最 高 行 政 法 院 判 決

109年度上字第273號

上　訴　人　財政部關務署基隆關

代　表　人　楊崇悟
訴訟代理人　李妍槿
　　鐘昀珊
被 上訴 人　台灣大創百貨股份有限公司

代　表　人　桐生慶久
訴訟代理人　高志明　律師
　　翁焌旻　律師
　　洪邦桓　律師

上列當事人間關稅法事件，上訴人對於中華民國109年1月9日臺北高等行政法院108年度訴字第1665號判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

原判決廢棄。

被上訴人在第一審之訴駁回。

第一審及上訴審訴訟費用均由被上訴人負擔。

理　由

一、上訴人代表人由蘇淑貞變更為楊崇悟，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合，先予敘明。

二、被上訴人於民國105年4月26日持憑經濟部國際貿易局（下稱國貿局）核發之專案輸入許可證向上訴人報運進口貨物計2批（進口報單號碼：第AW/05/J82/G1450號及第AW/05/J82/G145252號，下稱系爭貨物）。嗣國貿局認為被上訴人以詐欺方式取得之輸入許可證為不實輸入許可證，依行政程序法第117條規定撤銷其輸入許可證，並以107年5月18日貿服字第1070151264A號函（下稱107年5月18日函）通知財政部關務署，上訴人遂於107年6月4日以基普五字第1071014698號函

（下稱107年6月4日函），責令被上訴人於文到翌日起2個月內至上訴人處辦理退運，逾期將依關稅法第96條第3項規定辦理。因被上訴人逾期未辦理，上訴人遂依關稅法第96條第3項，分別以107年9月5日107年第10700510號及第10700511號處分書（下合稱原處分）追繳貨價新臺幣（下同）1,207,283元及1,318,355元。被上訴人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，遭決定駁回，續提行政訴訟，經原審法院108年度訴字第1665號判決(下稱原判決)將訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。上訴人不服，乃提起本件上訴。並聲明：原判決廢棄；被上訴人在原審之訴駁回。

三、被上訴人起訴主張、上訴人在第一審的答辯，均引用原判決的記載。

四、原判決將訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷，係以：㈠關稅法第96條第4項係於107年5月9日修正公布，並將修正前同條項所定海關責令納稅義務人辦理退運之期限，由5年修正為1年，而遍觀關稅法全文，並無賦予海關對於新法施行前業經放行超過1年而未滿5年之不得進口貨物，得於新法施行後一定期間內，作成追繳貨價處分之過渡條款，則依該法第103條及中央法規標準法第13條規定，107年5月9日修正之關稅法第96條第4項於107年5月11日發生效力，海關自該日起，對於不得進口之貨物，必須於貨物放行翌日起算1年內作成追繳貨價處分，否則即屬違法。㈡被上訴人於105年4月26日持國貿局核發之專案輸入許可證694張，向上訴人報運進口系爭貨物。嗣國貿局以被上訴人以詐欺方式取得之輸入許可證，為不實輸入許可證，乃依行政程序法第117條規定撤銷其全部輸入許可證，並以該局107年5月18日函移請上訴人處理。系爭貨物之輸入許可證業經撤銷而溯及既往失其效力之時，已在現行關稅法第96條第4項於107年5月11日施行後，且斯時距系爭貨物放行日（即104年11月6日至105年5月間）已逾1年，超過該修正條文所定海關得就不得進口貨物作成追繳貨價處分之期限，上訴人卻仍於107年6月4日以

原處分追繳貨價，即與原處分作成時施行之現行關稅法第96條第4項規定有違，自非合法。㈢上訴人辯稱系爭貨物之輸入許可證一經撤銷，即當然符合責令退運之要件乙節，明顯忽略關稅法第96條第4項對海關作成追繳貨價處分所設期限，自無可採。又現行關稅法第96條第4項，依同法第103條及中央法規標準法第13條等規定，乃自107年5月11日起發生效力，上訴人於其後之同年6月4日始以原處分追繳貨價，追繳貨價並非屬行政罰法第2條所稱之裁罰性不利處分，而為管制性之不利處分，故無依行政罰法第5條但書規定，適用處分作成前法律之餘地。又現行關稅法第96條第4項，責令納稅義務人限期退運不得進口之貨物，規定應遵守之期限，自無所謂程序從新實體從舊原則之適用。再者，本件系爭貨物因輸入許可證經國貿局撤銷，係屬「不得」進口之貨物，與關稅法施行細則第2條第1款規定之規範對象為進口貨物者不同，並無該條款規定之適用。上訴人於現行關稅法第96條第4項公布施行後，對不得進口之貨物作成追繳其貨價處分，自無依同法施行細則第2條第1款規定，適用修正前關稅法第96條第4項規定之餘地。另查系爭貨物係自104年12月至105年5月間經被上訴人向上訴人申報進口，於上訴人作成原處分時，早已放行超過1年，上訴人以原處分追繳其貨價，顯與處分時施行之現行關稅法第96條第4項所定構成要件，並不相符，自屬違法。㈣上訴人所稱「被上訴人係以詐欺方式向國貿局申請輸入許可證，並持以報運系爭貨物進口，依行政程序法第119條規定，其對上訴人所為核准通關放行處分，欠缺值得保護之理由」乙節，乃上訴人得否依行政程序法第117條規定，撤銷其先前核准系爭貨物通關放行處分之問題，與上訴人另以原處分追繳貨價，應遵守處分時已施行之現行關稅法第96條第4項所定期限，係屬二事，則上訴人以「現行關稅法第96條第4項於被上訴人進口系爭貨物時尚未施行，非被上訴人所得預見，及被上訴人對其核准通關放行系爭貨物之處分，欠缺值得保護之信賴」等理由，主張原

處分（未遵照該條項規定，就放行已逾1年之系爭貨物追繳貨價）並未違法云云，亦無可採。綜上所述，海關追繳貨價之處分，既應自貨物放行之翌日起算1年內為之，上訴人自不得依關稅法第96條第3項追繳系爭貨物之貨價。然上訴人以原處分追繳系爭貨物之貨價1,207,283元及1,318,355元，與107年5月9日施行、同年月11日生效之現行關稅法第96條第4項規定不符，原處分係屬違法，訴願決定未予糾正，竟予維持，均有未合，被上訴人訴請撤銷，為有理由，應予准許等詞，為其判斷之基礎。

五、本院經核原判決固非無見，惟：

㈠關稅法第15條第3款：「下列物品，不得進口：……三、法律規定不得進口或禁止輸入之物品。」第96條第1、3、4項規定：「（第1項）不得進口之貨物，海關應責令納稅義務人限期辦理退運；……。（第3項）已繳納保證金或徵稅放行之貨物，經海關查明屬第一項應責令限期辦理退運，而納稅義務人未依限辦理者，海關得沒入其保證金或追繳其貨價。（第4項）第1項海關責令限期辦理退運及前項沒入保證金或追繳貨價之處分，應自貨物放行之翌日起算1年內為之。」第103條：「本法自公布日施行。」及中央法規標準法第13條：「法規明定自公布或發布日施行者，自公布或發布之日起算至第3日起發生效力。」準此，107年5月9日修正之現行關稅法第96條第4項（下稱「新法」）於107年5月11日發生效力。按關稅法對已繳納保證金放行（例如疑似大陸地區物品經押款放行後送鑑定）或已先行徵稅放行（Ｃ１免審核文件免驗貨物）之貨物，事後經發現係屬應責令限期辦理退運，但因貨物已出售，納稅義務人無法辦理退運出口，遂於93年5月5日修法時增訂第96條第3項，明定海關得沒入其保證金或追繳其貨價。惟海關依第96條第1項責令納稅義務人限期辦理退運及依第3項沒入保證金或追繳貨價案件，因尚無作成上開處分期限之規定，除使法律關係處於不確定狀態外，海關保存報關資料及相關檔案之期間，自進、出口

貨物放行之翌日起算，保存5年，超過上開期間是否仍有依職權調查事實之可能，非無爭議，為兼顧法律安定性及確保退運處分之公益目的，考慮海關5年內尚有就留存之報關資料及相關檔案依職權調查事實之可能，關稅法於102年5月29日修法時增訂第96條第4項（下稱「舊法」）：「第1項海關責令限期辦理退運及前項沒入保證金或追繳貨價之處分，應自貨物放行之翌日起算5年內為之。」復因關稅法第96條原第1項及第3項所定「責令限期退運」、「沒入保證金」或「追繳貨價」，雖經法務部函示似不具裁罰性，非屬行政罰，惟「沒入保證金」或「追繳貨價」之處分，實際已造成剝奪人民財產權之效果，而依修正前原第4項規定，海關對已放行並進入國內之不得進口貨物，自放行之翌日起5年內均得為上開處分，致屢生違反信賴保護及法律安定性之質疑；又依實務運作情形，進口貨物放行後超過1年，多已銷售或消費完畢，亦難達成要求辦理退運之行政目的，故於107年5月9日修法時將關稅法第96條第4項有關責令退運、沒入保證金或追繳貨價之處分期限由5年修正為1年，同條第3項並未修正。

㈡適用法律首應審查法規之構成要件是否已於生活事實中完整具體實現，次應審查法規之時間效力。關於法規之適用，在完成法規之構成要件確實已於生活事實中完整具體實現後，除法規有特別規定外，即應適用法規之構成要件於生活事實中完整具體實現當時有效的法。法規的適用，不能適用構成要件合致當時尚未生效的法（必須法規特別規定新法有溯及效力）；也不能不適用法規構成要件合致當時已經生效的法（必須法規特別規定舊法於失效後繼續適用、新法於生效後限制適用）；而構成要件於生活事實中尚未完整具體實現者，根本無從適用法規。是於新法生效前進口之貨物，即應適用當時有效的法，而不能適用當時尚未生效之新法之規定。蓋法律一旦發生變動，除法律有溯及適用之特別規定者外，原則上係自法律公布生效日起，向將來發生效力（司法

院釋字第574號及第629號解釋參照）。此即法律不溯既往原則，用以拘束法律適用及立法行為之法治國家基本原則，其意義在於對已經終結之事實，原則上不得嗣後制定或適用新法，以改變其原有之法律評價或法律效果。惟人民違規進口不得進口之貨物，該事實若發生在新法生效前，依當時規定，海關責令退運限期應自放行日翌日起算至5年內為之，但於5年未屆滿之際，法令變更為1年內為之，而海關責令退運的殘餘時間為1年以上，且未經海關責令退運者，則於新法生效逾1年，海關仍得依舊法規定，自放行翌日起算5年內，責令限期退運；而在新法生效及放行後之違規案件，依新法之規定，自放行翌日起算1年內為之，將發生適用新法規定之違規案件之責令退運期限較先屆至之不合理現象。例如貨物於104年11月間進口放行者，依舊法之規定，海關得於放行翌日起算5年內之109年11月間為之；而新法生效後於107年11月進口放行者，則應於放行翌日起算1年內之108年11月間為之，相互對照即明有失公平，亦與關稅法第96條第4項修正縮短退運期限之立法精神未符。因此，不得進口之貨物，海關應責令納稅義務人限期辦理退運，而納稅義務人未依限辦理者，海關得依關稅法第96條第3項沒入其保證金或追繳其貨價，又其違規事實若發生在新法生效以前，且自貨物放行之翌日起算5年至107年5月11日新法生效時，殘餘期間1年以上者，海關責令退運及沒入保證金或追繳貨價，宜自新法生效日起算1年內為之，以期公允（司法院釋字第142號解釋意旨參照）。是於本件判斷被上訴人訴請撤銷原處分有無理由，自應調查系爭貨物自放行之翌日起算5年至107年5月11日新法生效時之殘餘期間，若上訴人追繳系爭貨物貨價之構成要件事實已於新法生效前已經實現，本應適用當時有效即舊法的規定，不可能適用當時不存在的新法，惟若殘餘期間為1年以上，則上訴人追繳貨價，宜自新法生效日起算1年內為之，以期公允。依上述，可見殘餘期間涉及原處分適法性的判斷，惟原審未調查殘餘期間，且認定系爭貨物

放行日為104年11月6日至105年5月間，逕以新法於107年5月11日生效，海關自該日起，對於不得進口之貨物，必須於貨物放行翌日起算1年內即作成追繳貨價處分，否則即屬違法，據以撤銷原處分，原判決忽略系爭貨物之專案許可證經國貿局撤銷後，發生溯及既往的效果，依當時有效之舊法規定，被上訴人應退運系爭貨物，納稅義務人未依限辦理退運者，海關得追繳貨價，此法律效果於新法生效前已經實現，則追繳貨價之處分，應自貨物放行之翌日起算5年，不可能適用當時不存在的新法，原判決適用新法即有適用法規不當之違法。

㈢關稅法施行細則第1條規定：「本細則依關稅法（以下簡稱本法）第102條規定訂定之。」第2條第1款規定：「本法或海關進口稅則遇有修正時，其條文或稅率之適用，依下列規定：一、進口貨物，以其運輸工具進口日為準……。」此規定與上述㈡之法條適用原則相符。第60條規定：「本法第96條第1項所稱不得進口之貨物，指未經許可或核准，且未經處分沒入之進口貨物，……」施行細則第2條係規定，進口貨物遇有新舊法令變更時，究應適用何條文，以其運輸工具進口日為準；而關稅法第103條規定：「本法自公布日施行。」係指關稅法自公布日施行，二者規範對象顯然不同，並無相互牴觸的問題。又依上開施行細則的規定可知，貨物原持有輸入許可證，經獲准輸入，嗣該輸入許可證遭撤銷而不得進口之情形，該貨物於進口時即屬不得進口之貨物，而該貨物有進口的事實，自屬進口貨物，縱嗣後其輸入許可證遭撤銷，致已進口之貨物成為不得進口之貨物，但不會改變貨物已經進口的事實，故該不得進口之貨物仍屬進口貨物。原判決以系爭貨物因輸入許可證經國貿局撤銷，而為不得進口之貨物，與前揭施行細則條文之規範對象為進口貨物者不同，並無該條款規定之適用云云，乃誤解法令之規定。故原判決據認對系爭貨物作成追繳貨價之處分，自新法生效後，

應自貨物放行日起算1年內為之，有判決不適用法規不當之違法。

㈣被上訴人前於105年4月26日，持憑國貿局核發之專案輸入許可證向上訴人申報進口系爭貨物，系爭貨物於105年5月間以前已經放行，嗣國貿局以系爭貨物之專案輸入許可證係被上訴人以詐欺方式取得者，該輸入許可證為不實輸入許可證，依行政程序法第117條規定撤銷上開專案輸入許可證，並以該局107年5月18日函通知財政部關務署，上訴人遂以107年6月4日函責令被上訴人限期辦理退運，因被上訴人逾期未辦理，上訴人以原處分追繳貨價等情，為原判決依法認定之事實，核與卷內資料相符，兩造對此事實亦無爭執，得為本件判決基礎。依此事實，系爭貨物於輸入許可證經國貿局撤銷後，溯及既往失其輸入許可之效力（行政程序法第118條參照）。即系爭貨物於105年4月26日進口時，已屬未經許可進口而不得進口之貨物，海關應責令退運，而納稅義務人未依限辦理者，海關得追繳其貨價之構成要件已於生活事實中完整具體實現，依當時舊法的規定，海關追繳貨價，應自貨物放行時翌日起算5年內（即110年5月）為之。茲系爭貨物自放行翌日起算至新法修正生效未滿5年，且殘餘時間為1年以上，於此5年跨越新舊法情況下，若仍適用舊法的規定追繳貨價，將有失公平，亦與關稅法第96條第4項修正之立法精神未符。故於此情形，海關追繳貨價，宜自新法生效日起算1年內，即108年5月10日以前為之，以期平允。從而上訴人於107年9月5日作成原處分，即無不合。又依關稅法第96條第3項規定，不得進口之貨物，海關應責令納稅義務人限期辦理退運，納稅義務人未依限辦理者，海關得沒入其保證金或追繳其貨價。即海關依據關稅法第96條第3項追繳貨價，以納稅義務人未依限辦理退運為前提要件，此前提要件不論依同條第4項之處分期間舊法為5年或新法為1年，均必須具備。又「責令限期退運」，係要求納稅義務人回復為未違反行政法上義務狀態之不利處分，而「沒入保證金或追繳貨

價」，則係納稅義務人進口不得輸入之貨物，因未依限辦理退運出口之替代措施，是「責令限期退運」處分與「追繳貨價」處分為前後階段之內容不同之處分，二者不容混淆，混為一談。原判決已認定本件原處分係107年9月5日作成之追繳貨價，故原判決所載「被告（即上訴人，下同）卻仍於107年6月4日以原處分（見原處分卷第35頁）追繳貨價，即與原處分作成時施行之現行關稅法第96條第4項規定有違，自非合法」、「被告於其後之同年6月4日，始以原處分追繳貨價，衡諸該追繳貨價處分之性質，係為達成進口管制目的所為必要 …… 」，原判決上開誤載原處分作成日期為107年6月4日，不影響其認定原處分係107年9月5日作成之追繳貨價處分之事實，附此敘明。

六、綜上所述，原判決有不適用法規及適用法規不當之違背法令，上訴人執此指摘，請求廢棄原判決，為有理由。因本件事實已臻明確，所涉法律爭議已經兩造攻防，故由本院基於原判決確定之事實，依行政訴訟法第259條第1款規定，廢棄原判決，並駁回被上訴人在第一審之訴。

七、據上論結，本件上訴為有理由。依行政訴訟法第256條第1項、第259條第1款、第98條第1項前段，判決如主文。

中　華　民　國　110　年　7　月　15　日

最高行政法院第二庭

審判長法官　吳　東　都

法官　胡　方　新

法官　陳　秀　嫈

法官　王　俊　雄

法官　林　妙　黛

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　華　民　國　110　年　7　月　15　日

書記官　徐　子　嵐