

# 最 高 行 政 法 院 判 決

109年度上字第917號

上 訴 人 友達晶材股份有限公司

代 表 人 陳世昆

訴訟代理人 林光彥 律師

楊蕙謙 律師

被 上 訴 人 財政部關務署高雄關

代 表 人 蘇淑貞

上列當事人間違反海關緝私條例事件，上訴人對於中華民國109年6月24日高雄高等行政法院107年度訴更二字第13號判決，提起上訴，本院判決如下：

## 主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

## 理 由

一、緣上訴人係臺中關監管得辦理保稅業務之中部科學工業園區園區事業（海關監管編號：DS164；原判決誤載為保稅工廠），於民國102年3月16日委由宏泰報關有限公司（下稱宏泰公司）向被上訴人報運出口保稅貨物WAFER乙批計8 PALLET（B9保稅廠加工品出口報單號碼：第BG/02/P397/Z512號），該報單於102年3月17日放行，原應由上和海運股份有限公司（下稱上和公司）所屬之「上和輪」（船隻掛號：P397）自金門料羅港運往大陸廈門，該航次於同年3月18日銷艙結關出港；嗣被上訴人於102年4月13日會同行政院海岸巡防署金門料羅安檢所人員，於金門料羅港碼頭查獲該批已放行出口保稅貨物中之5 PALLET（下稱系爭貨物），未實際裝船出口，亦未向被上訴人申報退運，卻逕裝載於一只將運往臺灣本島之貨櫃內（櫃號：FLZU0000000），經被上訴人認定上訴人未向海關申報即擅自將已放行出口之系爭貨物輸往課稅區，涉及私運貨物進口，而依行為時科學工業園區設置管理條例（於107年6月6日修正名稱為：科學園區設置管理

條例)第29條轉依行為時海關緝私條例第36條第1項及第3項規定，以102年9月17日102年第10200565號處分書(下稱原處分)對上訴人處原貨價1倍之罰鍰計新臺幣(下同)2,774,360元，併沒入系爭貨物。上訴人不服，申經復查、訴願均遭駁回，乃循序提起行政訴訟，前經高雄高等行政法院(下稱原審法院)103年度訴字第389號判決駁回，惟經本院以104年度判字第746號判決廢棄前開判決，發回更審。再經原審法院以105年度訴更一字第2號判決將訴願決定及原處分(含復查決定)均撤銷，復經本院以107年度判字第307號判決廢棄發回原審法院更為審理。嗣經原審法院以原判決駁回，上訴人遂提起本件上訴。

二、上訴人起訴之主張及被上訴人在原審的答辯，均引用原判決所載。

三、原判決駁回上訴人在原審之訴，其理由略以：

(一)、上訴人102年3月16日委由宏泰公司向出口地海關即被上訴人報運出口保稅貨物WAFER一批計8 PALLET，循小三通模式，先將貨物於上訴人工廠交給買方指定之運送人順達物流有限公司(下稱順達公司)，再由順達公司轉交悅暘國際股份有限公司(下稱悅暘公司)，從臺北港運送至金門料羅港，該批貨物於102年3月17日完成進倉程序，於同日分估完成獲准放行，並由泉航國際物流股份有限公司(下稱泉航公司)負責金門料羅港之現場理貨人員洪嘉聖負責於領貨後裝載於「上和輪」運往大陸廈門。而洪嘉聖於102年3月17日被上訴人放行貨物後，將該批8板保稅貨物提領出倉，然僅裝運3板保稅貨物依報單所載運送至廈門，其餘5板系爭貨物並未依報單所載裝船運送出口，嗣經洪嘉聖通知順達公司後，系爭貨物不僅未依法定程序申請退關或退艙，更在未經海關核准之情形下，順達公司即指示洪嘉聖將系爭貨物交給大川航運股份有限公司(下稱大川公司)蔡君毅，將系爭貨物逕裝於即將自金門返回臺灣之船舶「大川輪」貨櫃內(裝於櫃號：FLZU3552926貨櫃、高金1085)等情，顯已著手私運保稅貨物

進入課稅區之行為，則無論系爭貨物係屬銷艙結關前或後之私運行為，均已該當行為時科學工業園區設置管理條例第29條及海關緝私條例第3條之規定，上訴人訴稱系爭貨物未離國境出口，不可能有進口行為，僅暫存於原出口港云云，核不足採。又上訴人雖主張系爭貨物實係因發生運送過程中之障礙，而欲另循空運之方式運抵大陸地區，並無運回臺灣地區另行銷售之情形；以及順達公司總經理王俊仁雖於原審法院104年4月21日準備程序時，到庭證稱系爭貨物運回臺北港後準備改以空運方式再申報出口，如無法辦理出關應該會退回給上訴人等語。惟系爭貨物既未向被上訴人辦理退關，則系爭貨物私運回臺灣後，自無相關證明文件憑以再申報出口，又如退回給上訴人則將導致上訴人相關之保稅貨物帳冊無法獲致平衡，是上訴人上述主張及順達公司總經理王俊仁前述證詞均不足可採。

(二)、依關稅法、出口貨物報關驗放辦法、運輸工具進出口通關管理辦法之規定整體觀察，可知出口貨物之報關，應由貨物出售（輸出）人或其委託之報關業者向海關申請辦理；報關放行之出口貨物，如因故未裝船出口，要申請退倉（另定船艙）抑或辦理退關，亦是由貨物出售（輸出）人決定，船長或由其委託之船舶所屬業者填具退關貨物清單（或出口貨物退關報告單），原則上應依貨物輸出人之申請辦理，經貨棧或貨櫃集散站經營人查對簽證，交由值勤關員抽核後，憑以更正出口貨物艙單。如貨物輸出人未對其已放行出口之貨物申請退關或退倉，船長原則上即應依運送契約將貨物運送至出口報單所載之目的地。船長或由其委託之船舶所屬業者僅限於貨物輸出人並未申請辦理出口貨物退關或退倉，而貨物有短裝等情事（如船艙滿載貨物已裝不上船）之情形，應依貨物退關之程序，填具退關貨物清單，經貨棧或貨櫃集散站經營人查對簽證，交由值勤關員抽核後，憑以更正出口貨物艙單（此種情形，貨物輸出人應僅會將未裝上船之出口貨物向海關申請核准退倉，而另訂船艙裝船出口，並不會申請退

關）。是行為時運輸工具進出口通關管理辦法第47條規定其目的僅係用以證明貨物未裝船出口，並據以辦理更正出口貨物艙單，並非授權船長或船舶所屬業者可以違背貨物輸出人之意思，在貨物輸出人並無申請辦理出口貨物退關或退倉之情形下，而任意填具退關貨物清單（或出口貨物退關報告單），拒絕裝運貨物出售（輸出）人已報運出口之貨物。本件私運進口系爭貨物係依順達公司之指示所為，是系爭貨物之私運行為並非因上和輪之船長或船舶所屬運輸業者之疏忽行為所致。至上和輪之船長或船舶所屬運輸業者未依報單所載裝船運送，亦未按裝貨單或訂艙資料與出口貨物艙單所載逐項核對而填具退關貨物清單之違章行為，至多僅會造成查緝私運貨物進口、出口案件之困難，依行為時運輸工具進出口通關管理辦法第82條規定，應處以警告並限期改正或處6千元以上2萬元以下罰鍰。

(三)、上訴人主張其已將系爭貨物依工廠交貨（TRADE TERM：EX W）之貿易條件出賣予外國Yuen New Energy Limited（下稱YN公司），經YN公司委由順達公司提領貨物後，再輾轉委託悅暘公司及上和公司運送，上訴人並無實際實施運送行為，並非託運人亦無指揮監督權。惟上訴人與買受人約定之貿易、交貨條件及貨物風險之分配，均屬私法上之範疇，當事人在行政法上應履行之義務並不因私法契約之訂定而發生移轉或承擔之效果。又依中部科學園區102年3月11日出區放行單兼送貨單，上訴人聘有保稅專責人員，對於在現行法制之下其應負擔本件公法上責任業已知之甚明，則在應然面及實然面，上訴人使用EXW交貨條件於國際貿易時自應注意關稅法等相關規定謹慎訂約，尚不得以系爭貨物係以EXW方式之交貨條件而免除上訴人公法上應注意之義務及責任，亦不能托詞其非違規行為之行為人，或基於私法契約對他人無行使指揮監督權而解免其公法上應負之義務及責任。上訴人既屬於保稅區之園區事業，本負有使保稅貨物不私運進入課稅區之公法上義務，而依本件上訴人以個案委任書委任宏泰公司

報關之B9保稅廠加工品第BG/02/P397/Z512號出口報單所載，上訴人既為系爭貨物之輸出人，即應依法令按申報本旨履行出口保稅貨物相關之報關、訂艙、報單更正、退關等公法上義務，並負有使保稅貨物未經申報核准，不私運轉入課稅區之義務。否則上訴人只享受國內保稅區免稅之便利，而對於其所生產之保稅貨物違法私運流入課稅區不負防堵之責，應非政府讓上訴人享有進口原料、零（組）件產製保稅貨物外銷特許權益之本意。再者，上訴人就系爭貨物應負之行政法上義務係源於其為園區事業及貨物輸出人之地位所發生，本負有使系爭貨物依申報本旨出口或應辦理退關不得私運系爭貨物進入課稅區之義務，其卻未自行委託信任之業者實施報關及運送事務，復疏於與買受人YN公司就系爭貨物如因廈門方面通關發生困難應如何處理為周詳之約定，致使系爭貨物於報關放行後，因廈門方面通關發生困難，未依申報本旨完成出口，任由買受人YN公司所委託之順達公司在未向海關辦理退關手續及未申報進口之情形下，指示他人著手將系爭貨物私運回臺灣課稅區內，衡情上訴人在客觀上並無不能防免上開違規行為發生之情事，則上訴人對於本件私運貨物進口之事實難謂無過失。上訴人主張系爭貨物係以EXW方式之交貨條件，其對系爭貨物之運送過程則無從指揮監督，且其非違規行為之行為人等節，均無從解免其公法上應負之義務及責任。

(四)、系爭貨物於獲准放行後，未依申報本旨完成出口，在未向海關辦理退關、退倉手續或申報進口之情形下，逕由買受人YN公司所委託之順達公司著手將系爭貨物私運回臺灣課稅區內，其為私運貨物進口應可認定。又客觀上上訴人為實際報運系爭貨物出口之行為人，自應遵守行為時關稅法、海關緝私條例、海關管理保稅工廠辦法及科學工業園區設置管理條例等相關法令之規定，上訴人就其所負公法上之責任及義務，不因買賣雙方之私法契約及對貨物運輸業者無使用監督權限而得解免。則上訴人履行保稅貨物出口通關事宜時，應

01 注意、能注意而未注意，任由他人代為履行其應盡行政法上  
02 之義務，而未將系爭貨物輸出國外，並已著手私運進入課稅  
03 區，致發生違法私運貨物進口之情事，自應依行為時海關緝  
04 私條例第36條第1項論處。故上訴人所謂本件為系爭貨物辦  
05 理退關手續之問題，並非上訴人所為之私運貨物進口行為，  
06 縱有「私運貨物進口」之行為，其處罰對象亦應為運輸業  
07 者，而非上訴人云云之主張，亦不可採。

08 (五)、本件行為時（102年4月13日被查獲）海關緝私條例雖尚未增  
09 訂第45條之2：「依本條例規定裁處沒入之貨物或物品，不  
10 以屬受處分人所有為限。」固應適用裁處前最有利於受處罰  
11 者上訴人之行為時行政罰法第21條有關「沒入之物，以屬於  
12 受處罰者所有為限」之規定。又系爭貨物之採購單、商業發  
13 票及出口報單雖已載明貿易條件（TRADE TERM）為「EXW（E  
14 x Works）」，而可認為在私法上系爭貨物於上訴人工廠交  
15 貨時起已非屬上訴人所有。惟上訴人以報關個案委任書委託  
16 宏泰公司向被上訴人報運出口之B9保稅廠加工品第BG/02/P3  
17 97/Z512號出口報單內容，已載明貨物出售（輸出）人為上  
18 訴人，且依102年3月17日海運出口貨物（原判決誤繕為  
19 「運」）進倉證明書所載內容，亦已記明系爭貨物之貨主為  
20 上訴人，故被上訴人依上訴人所提供之第BG/02/P397/Z512  
21 號出口報單及海運出口貨物進倉證明書所載內容，認定上訴  
22 人為系爭貨物之所有人，進而對上訴人處沒入系爭貨物之行  
23 政罰，亦無違誤等詞，茲為其論據。

24 四、上訴理由略謂：

25 (一)、海關緝私條例第3條規定之「私運行為」僅限於貨物進出國  
26 境情形，系爭貨物自始均位於中華民國之領土內，係經順達  
27 公司指示而由理貨員洪嘉聖移置於另一貨櫃，實際上僅係尚  
28 未辦理退關而移置另一個貨櫃，且上訴人並非將保稅貨物進  
29 口、內銷或輸入課稅區，並無逃漏稅捐之私運行為，原判決  
30 逕認上訴人已著手私運系爭貨物進入課稅區之行為，且漏未  
31 報經海關補徵稅捐等，顯有適用行為時海關緝私條例第3

01 條、科學工業園區設置管理條例第20條第3項、第4項、第23  
02 條第1項、第29條、行為時科學工業園區保稅業務管理辦法  
03 （於107年12月18日修正名稱為：科學園區保稅業務管理辦  
04 法）第31條規定不當、判決不備理由、判決理由矛盾、認定  
05 事實不憑證據而違背證據法則之違法。

06 (二)、依關稅法第16條第2項前段規定，貨物輸出人就出口貨物固  
07 有申報義務，惟其注意義務之範圍僅至貨物出口之相關申報  
08 義務為止，並未要求貨物輸出人應確保出口貨物應順利出口  
09 抵達目的地，且行為時科學工業園區設置管理條例及海關管  
10 理保稅工廠辦法均無從推論園區事業或保稅工廠於貨物銷艙  
11 結關後，仍必須確保貨物完成出口而抵達目的地，亦無從推  
12 衍出園區事業就銷艙結關後之貨物，仍有持續監管並防免保  
13 稅貨物進入課稅區之義務；系爭貨物縱有私運行為（即系爭  
14 貨物移置於大川輪貨櫃上），亦發生於銷艙結關之後，非上  
15 訴人應負責之範圍。本件著手私運行為之行為人並非上訴  
16 人，而係做成指示之順達公司，或是將貨物移至貨櫃之理貨  
17 員洪嘉聖，原判決認本件無論係屬銷艙結關前或後之私運行  
18 為，均已該當行為時海關緝私條例第36條規定之私運行為，  
19 且未具理由，逕以順達公司指示運回系爭貨物之著手行為視  
20 為上訴人，確有判決不備理由、判決理由矛盾、認定事實不  
21 憑證據之違法。

22 (三)、由行為時運輸工具進出口通關管理辦法第47條、第51條規定  
23 可知船長或船舶業者始為辦理退關手續之主體。原判決未敘  
24 明理由即逕認出口貨物因故未裝船出口，必須由貨物輸出人  
25 申請辦理退關，顯有適用行為時出口貨物報關驗放辦法第20  
26 條、第23條、進出口貨物查驗準則第5條、第31條及行為時  
27 運輸工具進出口通關管理辦法第43條、第47條、第51條規定  
28 之不當、判決不具理由之違法。雖原判決引用102年8月19日  
29 修正之出口貨物報關驗放辦法第20條第2項規定，惟被上訴  
30 人查獲系爭貨物時為102年4月13日，基於法律不溯及既往原  
31 則，該規定不適用於本件情形，原判決有適用法規不當之違

01 法。又原判決亦肯認針對「貨物短裝（如船艙滿載貨物已裝  
02 不上船）」情形，縱使貨物輸出人並未申請辦理出口貨物之  
03 退關或退倉，船長或船舶業者仍應辦理退關手續；卻又認為  
04 本件仍應由貨物輸出人或其委任之報關業者為辦理出口貨物  
05 退關之主體，忽略本件即屬「貨物短裝」情形，並認系爭貨  
06 物之私運行為並非船長或船舶業者之疏忽行為所致，顯有判  
07 決理由矛盾之違背法令。行為時運輸工具進出口通關管理辦  
08 法第47條規定所指退關手續係指「船長或由其委託之船舶所  
09 屬業者應填具退關貨物清單，經貨棧或貨櫃集散站經營人查  
10 對簽證，交由值勤關員抽核後，憑以更正出口貨物艙單」部  
11 分，並未包括將貨物出倉提回部分。從而本件法定退關程序  
12 既未包含後續將貨物出倉提回部分，縱貨物輸出人應提出退  
13 關出倉申請書，提領貨物出倉實係船長或船舶業者辦理退關  
14 後始得進行，系爭貨物之退關義務人仍為船長或船舶所屬業  
15 者，並未及於報關業者或貨物輸出人，原判決以財政部關務  
16 署編撰「預報貨物通關報關手冊-出口篇-」內容解釋行為時  
17 運輸工具進出口通關管理辦法第47條規範意旨，有適用該規  
18 定不當及違背證據法則之違法。

19 (四)、本院107年度判字第307號判決及104年度判字第746號判決指  
20 出系爭貨物採「EXW」貿易條件時，於運離上訴人工廠後已  
21 非上訴人實力所能掌控，倘實際參與行政程序之第三人非本  
22 人所委任或選任，其間即無指揮或監督關係，且法律上及事  
23 實上均不得指揮監督，自無法以該第三人之故意、過失推定  
24 為本人之故意、過失，且無論系爭貨物係屬銷艙結關前或後  
25 之私運行為，均屬船長或船舶所屬運輸業者之疏忽行為（未  
26 依報單所載裝船運送，亦未填具退關貨物清單）所致，實與  
27 上訴人無涉。原判決仍僅以上訴人為貨物輸出人即逕為認定  
28 主觀上具備過失，未說明上訴人與本件相關運輸業者順達公  
29 司、悅暘公司、泉航公司、上和公司間有無委任或指揮監督  
30 之關係？宏泰公司實質上係聽命於上訴人或順達公司？即逕  
31 認上訴人有過失之責，完全忽略行為人順達公司之故意過失

01 得否推定為上訴人之故意過失，顯有適用行為時科學工業園  
02 區保稅業務管理辦法第22條第1項、第31條、行為時科學工  
03 業園區、農業科技園區、加工出口區保稅貨物於進口地海關  
04 通關作業規定（於109年1月31日修正名稱為：科學園區農業  
05 科技園區加工出口區保稅貨物於進口地海關通關作業規定）  
06 第1點至第4點、出口貨物報關驗放辦法第3條、第20條、第2  
07 3條及行政罰法第7條規定不當、重要證據漏未斟酌及認定事  
08 實不憑證據之違背證據法則等判決違法之情形。

09 (五)、原判決係認為本件為順達公司指示著手系爭貨物進入課稅區  
10 之行為，則上訴人並非因己行為而違反法秩序之行為責任  
11 人，故原判決不得逕以上訴人負有防免保稅貨物進入課稅區  
12 之義務，遽認無須以真正行為人為處罰對象。另上訴人既採  
13 EXW之交易模式，系爭貨物交付於買方委託之運輸業者，上  
14 訴人實際上對系爭貨物已無實質支配管領力，且上訴人對順  
15 達公司、悅暘公司、泉航公司、上和公司等運輸業者並無指  
16 揮監督關係，故縱使對上訴人處以行政罰亦未能有效停止私  
17 運行為之發生，顯非有利達成管制目的之處罰對象，原判決  
18 不察，顯有適用行為時海關緝私條例第36條規定不當之違  
19 法。

20 (六)、系爭貨物係於102年4月13日遭被上訴人所查獲，當時尚無海  
21 關緝私條例第45條之2規定，該條規定亦不得溯及既往，原  
22 判決徒憑系爭貨物之出口報單所載「貨物輸出人」為上訴  
23 人、海運出口貨物進倉證明書所載「貨主」為上訴人，逕稱  
24 上訴人行為時仍為系爭貨物之所有人，顯已忽略系爭貨物自  
25 交付予買受人所指派之運送人時（即102年3月11日）所有權  
26 即移轉予買受人，系爭貨物已非上訴人所有，原判決有不適  
27 用行政訴訟法第260條第3項、行政罰法第5條、第21條規定  
28 或適用不當、違反論理法則、認定事實不憑證據之違反證據  
29 法則、判決理由矛盾及判決不備理由之違法。

30 五、本院經核原判決駁回上訴人在原審之訴，結論尚無不合，茲  
31 就上訴理由再予論述如下：

- 01 (一)、按私運貨物進出口之查緝，由海關依海關緝私條例之規定為  
02 之；其立法意旨不僅在漏稅之防止及處罰，並配合經濟政策  
03 執行貿易之管制事宜。依行為時海關緝私條例第3條規定：  
04 「本條例稱私運貨物進口、出口，謂規避檢查、偷漏關稅或  
05 逃避管制，未經向海關申報而運輸貨物進、出國境。……」  
06 第4條規定：「本條例稱報運貨物進口、出口，謂依關稅法  
07 及有關法令規定，向海關申報貨物，經由通商口岸進口或出  
08 口。」第36條第1項、第3項規定：「（第1項）私運貨物進  
09 口、出口或經營私運貨物者，處貨價1倍至3倍之罰鍰。……  
10 （第3項）前2項私運貨物沒入之。」又關稅法第59條第1  
11 項、第2項規定：「（第1項）外銷品製造廠商，得經海關核  
12 准登記為海關管理保稅工廠，其進口原料存入保稅工廠製造  
13 或加工產品外銷者，得免徵關稅。（第2項）保稅工廠所製  
14 造或加工之產品及依前項規定免徵關稅之原料，非經海關核  
15 准並按貨品出廠形態報關繳稅，不得出廠。」第78條規定：  
16 「違反第59條第2項規定，將保稅工廠之產品、免徵關稅之  
17 原料出廠，……輸往課稅區者，以私運貨物進口論，依海關  
18 緝私條例有關規定處罰。」第94條規定：「進出口貨物如有  
19 私運或其他違法漏稅情事，依海關緝私條例及其他有關法律  
20 之規定處理。」已見行為時海關緝私條例第36條有關私運貨  
21 物進口處罰規定之適用，不限於未經向海關申報而運輸貨物  
22 進入國境之行為，尚包括未經海關核准將保稅工廠之產品輸  
23 往課稅區之情形。
- 24 (二)、加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第1條規定，  
25 在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依該法規  
26 定課徵加值型或非加值型之營業稅。其中有關自國外進入中  
27 華民國境內之貨物亦課徵營業稅，乃為使進口貨物與國內之  
28 產品稅負一致；惟將保稅貨物排除於進口貨物之課稅範圍，  
29 以促進對外貿易。因此非屬外銷或視同外銷之保稅貨物，自  
30 保稅區進入中華民國境內之其他地區者，係經明定為進口，  
31 仍在課徵營業稅之範圍，此觀營業稅法第5條規定：「貨物

01 有下列情形之一，為進口：一、貨物自國外進入中華民國境  
02 內者。但進入保稅區之保稅貨物，不包括在內。二、保稅貨  
03 物自保稅區進入中華民國境內之其他地區者。」第6條之1第  
04 1項規定：「本法所稱保稅區，指政府核定之加工出口區、  
05 科學工業園區……海關管理之保稅工廠……」甚明。同法施  
06 行細則第7條之1第1項、第3項並規定：「（第1項）……保  
07 稅貨物，……指經保稅區營業人登列於經海關驗印之有關帳  
08 冊或以電腦處理之帳冊，以備監管海關查核之貨物。……  
09 （第3項）……所稱課稅區，指中華民國境內保稅區以外之  
10 其他地區。」

11 (三)、依行為時（即107年6月6日修正前）科學工業園區設置管理  
12 條例第20條第2項、第3項、第4項規定：「（第2項）園區事  
13 業自國外輸入原料……及供貿易用之成品免徵進口稅捐、貨  
14 物稅及營業稅。但輸往課稅區時，應依進口貨品之規定，課  
15 徵進口稅捐、貨物稅及營業稅。（第3項）園區事業以產品  
16 或勞務外銷者，其營業稅稅率為零，並免徵貨物稅。但其以  
17 產品、廢品或下腳輸往課稅區時，除國內課稅區尚未能產製  
18 之產品，依所使用原料或零件課徵進口稅捐、貨物稅及營業  
19 稅外，應依進口貨品之規定，課徵進口稅捐、貨物稅及營業  
20 稅；其在課稅區提供勞務者，應依法課徵營業稅。（第4  
21 項）園區事業之保稅貨品因特殊原因，確需暫存於課稅區  
22 時，應經管理局或分局核准，並依關稅法有關規定，向海關  
23 提供相當擔保後為之；其保稅貨品應於海關所定期限內運  
24 回。」第23條第1項規定：「園區事業之輸出入貨品，應依  
25 關稅法有關規定辦理通關手續。」第29條規定：「園區事業  
26 之輸出入貨品，有私運或其他違法漏稅情事者，依海關緝私  
27 條例或其他有關法律之規定處理。」第30條第1項規定：  
28 「園區事業將經核准輸往課稅區之保稅貨品轉讓……應自轉  
29 讓……之翌日起30日內，向海關按保稅貨品原型態補繳進口  
30 稅捐、貨物稅及營業稅……」同條例第19條第2項授權訂立  
31 之行為時科學工業園區保稅業務管理辦法第20條第2項規

01 定：「園區事業以保稅貨品售予保稅工廠……物流中心者，  
02 視同出口及進口，買賣雙方應聯名繕具報單，檢附報關必備  
03 文件，向海關辦理通關手續。……」第31條第1項規定：  
04 「內銷課稅區之保稅貨品，應繕具報單，報經海關補徵進口  
05 稅捐後，始准放行出區。」是經海關核准公告監管，依法得  
06 辦理保稅業務之科學工業園區事業（下稱園區事業），其保  
07 稅貨品應報經海關核准並補徵進口稅捐，始得內銷；若未經  
08 核准補稅，逕將保稅貨品輸往課稅區，即構成應依海關緝私  
09 條例等規定處理之私運行為。

10 (四)、承前所述，園區事業所在之科學工業園區事業與保稅工廠均  
11 屬保稅區。鑑於其等生產之保稅貨品，自國外進口原物料得  
12 免徵關稅、營業稅等稅負，係以製造或加工產品外銷為條  
13 件，其產品原不得內銷；惟為因應國內需要，准繳稅內銷，  
14 以避免造成稅區內外工廠（事業）之不公平競爭，而分經科  
15 學工業園區事業設置管理條例相關規定及關稅法規定，除非  
16 經海關核准並補徵進口稅捐，原則上禁止輸往課稅區。參之  
17 關稅法於74年1月4日增訂之第35條之1第2項規定：「保稅工  
18 廠所製造或加工之產品及依前項規定免徵關稅之原料，非經  
19 海關核准並按貨品出廠形態報關繳稅，不得出廠內銷。」  
20 （即現行第59條第2項規定），並配合此增訂，而增訂第51  
21 條之1規定：「違反35條之1第2項之規定，將保稅工廠之產  
22 品或免徵關稅之原料出廠內銷者，以私運貨物進口論，依海  
23 關緝私條例有關規定處罰。」（嗣移列為行為時第78條）；  
24 比對68年7月27日訂立之科學工業園區設置管理條例第30條  
25 第1項規定：「違反第20條規定（按即園區事業自國外輸入  
26 或保稅範圍外輸入之物資或產製之成品、半製品，除讓售園  
27 區事業外，其輸往保稅範圍外或接受保稅範圍外之廠商委託  
28 加工者，均應事先報經管理局核發准許證。……），未經管  
29 理局核准，將已退稅或免稅之物資輸往保稅範圍外者，處2  
30 年以下有期徒刑、拘役、或併科5萬元以下罰金。」78年5月  
31 24日修正為第30條規定：「違反第20條規定，未辦理通關手

續，將已退稅或免稅之物資攜運出保稅範圍……者，以私運貨物進口……論，分別依海關緝私條例有關規定處理。」90年1月20日因對關稅法中有關保稅工廠產品或免徵關稅之原料出廠者之處罰，已進行修正審議，基於法律規定之一致性及相同違法行為罰則齊一之原則，乃於第29條規定：「園區事業之輸出入物資，如有私運貨物進出口或其他違法漏稅情事者，依海關緝私條例或其他有關法律之規定處理。」（行為時僅有酌作文字修正）而刪除修正前第30條規定之立（修）法歷程，及前述營業稅法第5條第2款以保稅貨物自保稅區進入中華民國境內之其他地區者為進口之規定，足見園區事業生產之保稅貨品不得擅自輸往課稅區，與保稅工廠生產之保稅貨品所受管制類同；從事保稅業務之園區事業，將未經核准補稅之保稅貨品輸往課稅區，應同前述以私運進口論之保稅工廠，亦有海關緝私條例第36條規定之適用，以利海關管理。上訴人執海關緝私條例第3條規定主張「私運行為」僅限於貨物進出國境情形云云，顯有誤解，並無可採。

(五)、次按關稅之課徵、貨物之通關，係依關稅法規定（見該法第1條）。有關通關程序之報關及查驗規定於第二章第一節。其中有關出口貨物之申報規定於第16條第2項：「出口貨物之申報，由貨物輸出人於載運貨物之運輸工具結關或開駛前之規定期限內，向海關辦理；其報關驗放辦法，由財政部定之。」據此授權所訂之行為時（101年9月4日修正發布）出口貨物報關驗放辦法第3條規定：「出口貨物之申報，由貨物輸出人於載運貨物之運輸工具結關或開駛前之規定期限內，向海關辦理……」第5條規定：「出口貨物之報關手續，得委託報關業者辦理；其向海關遞送之報單，應經專責報關人員審核簽證。」第20條規定：「運輸業者應於收到海關放行通知（訊息）或經海關蓋印放行之裝貨單或託運單後，始得辦理出口貨物裝船（機）手續。」（102年8月19日增訂第2項：「前項出口貨物應於海關放行之翌日起30日內裝船（機）出口；逾期者，由貨物輸出人辦理退關手

續。」)第23條規定：「出口貨物因故退關，貨物輸出人於申請提回時，應先經海關核准。」準此，貨物出口之申報，係由貨物輸出人或其委託之報關業者，於預定載運貨物之運輸工具結關或開駛前之規定期限內，向海關辦理報關，並於獲海關核准放行後，裝船(機)出口；出口貨物如經報關放行後，貨物輸出人因故未能將貨物裝載於預定載運之船舶者，要將貨物提回，應向海關申請核准，即辦理貨物退關手續，此觀財政部關務署編撰「預報貨物通關報關手冊-出口篇-」貳、三、出口貨物整體通關作業流程基本步驟5：出口放行後作業16.退關作業流程說明(3)退關作業流程：A.略以：「A.報關業需填具『退關出倉申請書』一式二份述明退關理由向海關申請。須退關出倉之貨物經海關查驗無訛後，將退關出倉申請書一式二份交分估員加蓋『本案經查驗無訛，准予全部(或部分)退關(出倉)』後，其中一份由海關留存，另一份交給報關業向倉儲業辦理退關領貨手續……另部分退關案件，應透過相關程式更正報單檔及完成銷艙作業。……。」(詳見本院107年度判字第307號卷第107-108頁)益明。至關稅法第20條第1項規定：「載運客貨之運輸工具進出口通關，應填具之貨物艙單、旅客與服務人員名單及其他進出口必備之有關文件，由運輸工具負責人或運輸工具所屬運輸業者向海關申報。」乃有關運輸工具進出口通關管理之規範；依同法第20條第3項授權訂定之行為時「運輸工具進出口通關管理辦法」(90年12月30日修正發布)第47條規定：「船舶裝運已報關放行之出口貨物，如有退關者，船長或由其委託之船舶所屬業者應填具退關貨物清單，經貨棧或貨櫃集散站經營人查對簽證，交由值勤關員抽核後，憑以更正出口貨物艙單。」第51條規定：「出口之船舶於結關開航前，對於所裝載之出口貨物，應由船長或大副按裝貨單或訂艙資料與出口貨物艙單所載逐項核對無訛，並在出口貨物艙單上簽證。如有短裝或退關等情事，應依第47條之規定辦理。」則僅見課船長就船舶裝運已報關放行之出口貨物，如

有退關者，應負填具退關貨物清單之義務，以供更正出口貨物艙單之用，尚無從據此即認負有此義務之船長或由其委託之船舶所屬業者，即係辦理出口貨物退關之唯一專屬主體。上訴人以行為時運輸工具進出口通關管理辦法第47條規定為據，主張貨物輸出人非申請退關之義務人部分，亦無可取。

(六)、行為時科學工業園區保稅業務管理辦法第3條第1項、第2項規定：「（第1項）園區事業於辦妥公司設立登記，並經海關核准公告監管後，始得由國外進口保稅貨品。（第2項）園區事業進口保稅貨品應依海關相關規定，設立保稅帳冊，並指派專職人員辦理保稅業務。……」第4條第1項規定：「園區事業於主管稅捐稽徵機關營業登記核准日起達3個月以上者，得檢具有關文件向管理局或分局申請辦理保稅貨品自行點驗進出區及按月彙報業務。」第8條第1項規定：「園區事業應備置保稅貨品帳冊，報請海關驗印，驗印後依海關規定詳細記錄進、出倉數量、倉庫結存數量及動態紀錄等，供管理局或分局及海關隨時查核之用。」第22條規定：「（第1項）園區事業以成品出口，應繕具報單依一般貨品出口之規定向海關辦理通關手續。（第2項）前項在園區通關之出口貨品，應由海關在指定倉庫或地點查驗，經放行後監視裝入保稅卡車或貨櫃加封交運，並簽發出口貨載運單、貨櫃（物）運送單或貨櫃清單，隨貨封送出口地海關，經出口地海關核明後，以出口貨載運單或出口貨櫃清單第二聯送回海關銷案。（第3項）園區事業進、出口貨品得選擇在進、出口地海關依通關之作業規定辦理通關手續。」是園區事業從事保稅業務並獲准辦理保稅貨品自行點驗進出區者，就其成品出口依法對保稅貨品所負之管理義務，係延伸至完成出口。又其外銷貨物，選擇在出口地海關以貨物輸出人身分報關獲准放行者，嗣因故未能將貨物裝載於預定載運之船舶出口，而欲改由其他港區出口，須繕具出口貨物退關單，由原放行海關配合出口報單辦理退關，始得提回貨物，再向擬為出口地之海關重新辦理通關手續，前亦述及。

01 (七)、查上訴人屬於保稅區之園區事業，其出售保稅貨物WAFER乙  
02 批計8 PALLET予買受人國外YN公司，雙方約定以EXW（工廠  
03 交貨）為貿易條件，由YN公司指定之運送人即順達公司自上  
04 訴人工廠所在地受領該批貨物後，上訴人即完成交貨責任，  
05 該批貨物後續處置程序由順達公司全權負責，YN公司必須承  
06 當受領貨物後之裝載、運輸及保管的全部責任、費用和風  
07 險，上訴人不辦理出口清關手續。嗣順達公司於102年3月11  
08 日自上訴人工廠所在地受領該批貨物時，上訴人應YN公司所  
09 委任順達公司之要求，於102年3月11日以個案委任書委任與  
10 順達公司長期配合之報關業者即宏泰公司，於102年3月16日  
11 循小三通模式，以B9保稅廠產品出口報單第BG/02/P397/Z51  
12 2號向被上訴人報運出口該批保稅貨物，並由順達公司委託  
13 其配合之運輸業者即悅暘、泉航、上和等公司負責辦理該批  
14 貨物之運輸、進倉、提領、裝卸等事務，該批貨物於同月17  
15 日獲准放行，並由泉航公司負責金門料羅港之現場理貨人員  
16 洪嘉聖負責於領貨後裝載於「上和輪」運往大陸廈門；而洪  
17 嘉聖於102年3月17日被上訴人放行貨物後，將該批8板保稅  
18 貨物提領出倉，然僅裝運3板保稅貨物依報單所載運送至廈  
19 門，其餘5板系爭貨物並未依報單所載裝船運送出口，嗣經  
20 洪嘉聖通知順達公司後，系爭貨物未依法定程序申請退關或  
21 退艙，順達公司即指示洪嘉聖將系爭貨物交給大川公司蔡君  
22 毅，將系爭貨物逕裝於即將自金門返回臺灣之船舶「大川  
23 輪」貨櫃內（裝於櫃號：FLZU3552926貨櫃、高金1085）等  
24 情，乃原審依本院107年度判字第307號判決指示查明之事  
25 實，且為上訴人所不爭；又系爭貨物係由上訴人自行點驗出  
26 區，並有自行點驗出區放行單兼送貨單影本在卷可憑（見  
27 原處分卷第43頁）。另觀上訴人於102年3月11日簽立予宏泰  
28 公司之個案委託書記載：「委任人……（即上訴人）為辦理  
29 貨物通關作業需要，茲依關稅法第22條第1項規定，委任受  
30 任人（報關業者）宏泰公司，代為辦理第BG/02/P397/Z512  
31 號出口報單所載貨物通關過程中依規定應為之各項手續，受

任人對之均有為一切行為之權，並包括：……辦理出口貨物之退關、退關轉船、提領出倉等之特別委任權。」（見原處分卷第5頁），及宏泰公司102年4月26日出具之說明書載明：「本公司宏泰報關有限公司於102年3月16日代理友達晶材股份有限公司B9保稅廠加工出口貨乙批，報單號碼：BG/02/P397/Z512並於102年3月17日由金門新銳實業社代理進倉，投單作業並於海關放行後再交由金門（泉航……公司……）接貨協助裝船……」（見原審法院105年度訴更一字第2號卷一第355頁），復見泉航公司負責系爭貨物之提領等事項，縱其實際上係受順達公司委託，然仍屬上訴人基於系爭貨物輸出人身分委由宏泰公司處理貨物出口報關手續作業之一環，乃上訴人所知悉。核上訴人為園區事業而自行點驗系爭貨物出區，並報運系爭貨物出口，自應注意遵守上述關稅法、海關緝私條例及科學工業園區設置管理條例等相關規定，將系爭貨物依申報通關本旨完成出口，同時盡防免其所管理之保稅貨物未經核准流入課稅區之義務。其依前述規定所負之公法上義務，不得經由買賣雙方之私法契約約定而予解免，否則將致上述法令形同虛設，而無法達前述管制進口稅貨品之立法目的。是原判決依上述事實繼而論明：系爭貨物依順達公司指示，將由大川輪運回臺灣，卻未向海關辦理退關手續，亦未報經海關補徵進口稅捐，即擅自裝載於國內線川輪之貨櫃內欲私運回臺灣，顯已著手私運保稅貨物進入課稅區之行為；上訴人兼具園區事業及貨物輸出人之雙重地位，本負有使系爭貨物依申報本旨出口或應辦理退關不得私運系爭貨物進入課稅區之義務，其卻未自行委託信任之業者實施報關及運送事務，致使系爭貨物於報關放行後，因廈門方面通關發生困難，未依申報本旨完成出口，任由買受人YN公司所委託之順達公司，在未向海關辦理退關手續及未申報進口之情形下，指示他人著手將系爭貨物私運回臺灣課稅區內，衡情上訴人在客觀上並無不能防免上開違規行為發生之情事，則上訴人對於本件私運貨物進口之事實，殊難謂其

01 無過失之責，自應依海關緝私條例第36條第1項論處；其所  
02 負公法上之責任及義務，不因買賣雙方之私法契約及對貨物  
03 運輸業者無使用監督權限而得解免等得心證之理由，依前述  
04 規定及說明，於法尚無不合。至本院107年度判字第307號判  
05 決雖謂：「無論系爭貨物係屬銷艙結關前或後之私運行為，  
06 均屬船長或船舶所屬運輸業者之疏忽行為（未依報單所載裝  
07 船運送，亦未填具退關貨物清單）所致，縱使認被上訴人  
08 （即本件上訴人，下同）負有使系爭保稅貨物完成出口，不  
09 轉入課稅區之行政法上義務，然欲課以故意或過失責任，依  
10 前揭規定及說明，必須先探究被上訴人對於上開運輸業者之  
11 疏忽行為有無指揮監督及加以防止之可能。」然非認上訴人  
12 當然無行政法上義務之存在，因而完全無成立私運行為之可  
13 能；而原審認系爭貨物之私運行為，並非因上和輪之船長或  
14 船舶所屬運輸業者之疏忽行為所致，核亦屬事實審認定事實  
15 之職權行使，不涉法律上判斷。是上訴人據此主張原判決有  
16 違行政訴訟法第260條第3項之違法云云，並非可採。

17 (八)、再行政罰法第5條規定：「行為後法律或自治條例有變更  
18 者，適用行政機關最初裁處時之法律或自治條例。但裁處前  
19 之法律或自治條例有利於受處罰者，適用最有利於受處罰者  
20 之規定。」第21條規定：「沒入之物，除本法或其他法律另  
21 有規定者外，以屬於受處罰者所有為限。」而立法者慮及私  
22 貨之所有人，常有不詳或遠在國外而無法查證之國際貿易特  
23 性，以及為有效執行貨物邊境管制之目的，俾維護國內經  
24 濟、財政等秩序及衛生、環保、國防、社會等安全，故於10  
25 2年6月19日修正增訂海關緝私條例第45條之2：「依本條例  
26 規定裁處沒入之貨物或物品，不以屬受處分人所有為限。」  
27 俾利貨物邊境管制目的之達成，核其增訂係於102年4月13日  
28 上訴人被查獲系爭違章後，固應適用裁處前最有利於受處罰  
29 者上訴人之規定，即行為時行政罰法第21條有關「沒入之  
30 物，以屬於受處罰者所有為限」之規定。惟原審已據調查證  
31 據之辯論結果，論明：上訴人以報關個案委任書委託宏泰公

司向被上訴人報運出口之B9保稅廠加工品第BG/02/P397/Z512號出口報單內容，已載明貨物出售（輸出）人為上訴人，且依102年3月17日海運出口貨物進倉證明書所載內容（原處分卷第8頁），亦已記明系爭貨物之貨主為上訴人，故被上訴人依上訴人所提供之第BG/02/P397/Z512號出口報單及海運出口貨物進倉證明書所載內容，認定上訴人為系爭貨物之所有人，進而對上訴人處沒入系爭貨物之行政罰，亦無違誤。且本院審酌系爭貨物為園區事業之保稅貨物出口，其所享有上述免稅優惠，係以其產品外銷為前提，原不容其就出口貨物，可不顧公法上義務，先行在國內為出口貨物所有權移轉之物權行為，是原審所為上述事實認定，難認有何違背法令情事。上訴人主張原判決逕認被上訴人依出口報單及海運出口貨物進倉證明書所載內容，對上訴人處沒入系爭貨物之行政罰並無違誤，有判決不適用行政訴訟法第260條第3項規定、行政罰法第5條、第21條或適用不當、違反論理法則、認定事實不憑證據之違反證據法則、判決不備理由等違法，亦無可採。至原判決另基於上訴人與買受人之買賣契約約定內容，復稱系爭貨物於上訴人工廠交貨時起容非屬上訴人所有乙節，雖有未洽，然不影響判決結果，上訴人執此指摘，仍無足為其有利認定。

(九)、按證據之取捨與當事人所希冀者不同，致其事實之認定異於該當事人之主張者，不得謂為原判決有違背法令之情形；而證據之證明力如何或如何調查事實，事實審法院有衡情斟酌之權，苟已斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，而未違背論理法則、經驗法則或證據法則，即不能指為違法。又所謂判決不備理由係指判決全然未記載理由，或雖有判決理由，但其所載理由不明瞭或不完備，不足使人知其主文所由成立之依據。查上訴人為園區事業，並為系爭貨物輸出人，其任由他人代為履行其應盡行政法上之義務，因怠於注意致使該貨物私運進入課稅區，難謂無過失之責，被上訴人依行為時科學工業園區設置管理條例第29條及海關緝私條例第3條、第3

01 6條第1項、第3項等規定，認定其成立私運貨物進口之違章  
02 行為，並處最低貨價額度1倍之罰鍰及將貨物沒入，並無違  
03 誤，業經原審依調查證據之辯論結果論明甚詳；而原審依行  
04 政訴訟法第125條第1項規定，本應依職權調查事實關係，不  
05 受當事人主張之拘束。本件上訴人其餘主張業經原判決敘明  
06 不可採之理由，並指明本件為判決基礎之事證已臻明確，暨  
07 兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料，經審酌後，核與本件判  
08 決結果不生影響，故無逐一指駁之必要，復難謂有重要證據  
09 漏未斟酌之違法。是原判決維持原處分及訴願決定，與本件  
10 應適用之現行法規並無違背，與解釋判例，亦無牴觸，並無  
11 所謂原判決有違背法令之情形。上訴人主張原判決上開判斷  
12 有不適用行政訴訟法第260條第3項，及適用行為時海關緝私  
13 條例第3條、第36條、關稅法第16條第2項、第17條、海關管  
14 理保稅工廠辦法第34條、第36條、第39條、科學工業園區設  
15 置管理條例第20條第3項、第4項、第23條第1項、第29條、  
16 營業稅法第6條之1第1項及同法施行細則第7條之1第1項、科  
17 學工業園區保稅業務管理辦法第22條、第30條、第31條、出  
18 口貨物報關驗放辦法第20條、第23條、運輸工具進出口通關  
19 管理辦法第43條第1項、第47條、第51條、進出口貨物查驗  
20 準則第5條第1項、第31條、科學工業園區、農業科技園區、  
21 加工出口區保稅貨物於進口地海關通關作業規定第1點至第4  
22 點、行政罰法第7條等規定不當、判決不備理由、認定事實  
23 不憑證據而違背證據法則等違法，尚非可採。上訴論旨，仍  
24 執前詞，求予廢棄，難認有理由，應予駁回。

25 六、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1  
26 項、第98條第1項前段，判決如主文。

27 中 華 民 國 110 年 12 月 30 日

28 最高行政法院第三庭

29 審判長法官 帥 嘉 寶

30 法官 鄭 小 康

31 法官 李 玉 卿

01

法官 洪 慕 芳

02

法官 林 玫 君

03

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

04

中 華 民 國 110 年 12 月 30 日

05

書記官 邱 鈺 萍