

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第一庭

111年度訴字第1498號

113年6月6日辯論終結

原告 金玉堂行銷開發有限公司

代表人 林玉堂（董事）

訴訟代理人 陳明 律師

林榮龍 律師

許嘉芸 律師

被告 桃園市政府

代表人 張善政（市長）

訴訟代理人 李承志 律師

黃文承 律師

輔助參加人 財政部關務署基隆關

代表人 張世棟（關務長）

訴訟代理人 蔡忠宜

上列當事人間菸酒管理法事件，原告不服財政部中華民國111年10月12日台財法字第11113931280號（案號：第11100376號）訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、程序事項：

01 本件訴訟中，被告之代表人由鄭文燦變更為張善政，輔助參
02 加人之代表人由陳世鋒變更為張世棟，並經各該新任代表人
03 各自具狀聲明承受訴訟（本院卷1第77至79頁、卷2第215至2
04 16頁），均核無不合，先予敘明。

05 二、事實概要：

06 原告為經核給財政部國庫署核發許可執照之菸酒進口業者，
07 於民國109年11月20日委由升暉報關股份有限公司（下稱升
08 暉公司），以D8（外貨進保稅倉）、申請審驗方式欄列載
09 「8」（文件審核）之報單（進口報單號碼：第AT/09/375/D
10 0002號）向財政部關務署基隆關（下稱基隆關）報運進口古
11 巴產製雪茄菸1批，隨即於當日經電腦核定按C3（貨物查
12 驗）方式通關，嗣經基隆關認定109年11月23日之審核結
13 果，原告涉及短報雪茄菸共38,999BOX，計412.107KSK（千
14 支，下稱系爭菸品，即被告據以在報單增列之第602項至第
15 1,197項）。嗣因原告實際負責人葉博熙就前開行為涉及刑
16 事罪嫌部分，經臺灣臺中地方檢察署《下稱中檢》檢察官11
17 0年8月27日110年度偵字第23108號不起訴處分確定，下稱另
18 不起訴處分），被告乃依據基隆關110年10月5日基普桃字第
19 1101036859號函附查得資料，查認原告就系爭菸品之輸入雖
20 有依法取得許可執照，卻向海關短報，且數量逾菸酒管理法
21 第6條第1項第4款、第2項規定經財政部103年12月23日台財
22 庫字第10303782060號公告（下稱財政部103年12月23日公
23 告）之一定數量即雪茄逾125支情形，原告前開所為構成過
24 失運輸私菸之違章；又因基隆關核定系爭菸品完稅價格為新
25 臺幣（下同）18,089,172元，逾法定裁罰上限6,000,000
26 元，乃依菸酒管理法第46條第1項但書、第57條第1項規定，
27 以111年5月6日府財金菸字第1110119965號裁處書（下稱原
28 處分），裁處原告罰鍰6,000,000元，並沒入系爭菸品。原
29 告不服，遞經財政部訴願決定駁回，遂提起本件訴訟。

30 三、本件原告主張：

01 (一)原告持有菸品進口執照，歷來均依法申報進口，而本件係受
02 訴外人添豐亞洲有限公司（下稱添豐公司）委託申報進口，
03 原告未參與託運、裝箱，並非系爭雪茄菸之運輸行為人，與
04 進口商本於進口貨物之買受人或經銷商而為申報進口不同，
05 且添豐公司並非真正要進口，與三角貿易方式轉售貨物至第
06 三地之情形相類，並未進入國內，尚不生漏稅及逃避管制問
07 題，故系爭菸品不屬進入我國「課稅區」之保稅菸酒，實質
08 尚未構成「輸入（進口）」行為，亦不屬菸酒管理法第6條
09 所定之「私菸」，原告嗣後填具報單時雖有短報，因斯時添
10 豐公司運輸行為已結束，應不構成運輸私菸行為。

11 (二)本件採「C3貨物查驗通關」，須會同輔助參加人查驗貨物，
12 又因類別為「D8外貨進保稅倉」，並非進入國內市場銷售，
13 免課稅費，可見原告實無誘因短報或少報，更未涉及逃避管
14 制；原告交付予經國家認定合格之升暉公司「發票」及「裝
15 箱單」，其上「數量」之記載亦無錯誤，實係因當時申報錯
16 誤、漏未加計盒數，若以每盒支數乘以總盒數，與實際數量
17 相同，可見系爭菸品確非菸酒管理法所稱私菸，應回歸關稅
18 法及相關規定適用；而依海關緝私條例第45條之1、關稅法
19 第17條第3項、第6項、行為時（即113年4月10日修正前）進
20 出口報單申報事項更正作業辦法（下稱更正作業辦法）第3
21 條第2項及「進口報單申報錯誤情形及審核更正依據表」規
22 定，原告於貨物放行前均能申請更正，且未限制申請更正之
23 期限，依菸酒管理法第46條第2項規定，亦未否定或限制人
24 民更正報單之權利、限制申請更正之期限，另同法第6條第4
25 項規定僅在規範「數量」，與「金額」無涉，經比對「原始
26 發票」及「裝箱單」，實際來貨數量並未超過原始裝箱單，
27 原告又有更正「報關單」，不得僅以誤載，即認原告有違反
28 菸酒管理法第6條第1項第4款及第46條第1項之違章行為。況
29 原告行為不構成海關緝私條例第37條第1項第1款規定情事，
30 即無適用海關緝私條例第45條之3規定反面解釋之問題，且
31 該條第2、3項係針對「行為人是否符合免予處罰」之要件，

並非用以判斷報單得否更正之標準，不得再適用海關緝私條例以決定更正之最後時點，且菸酒管理法第46條第2項亦排除海關緝私條例規定之適用，由不受理報關原因「B75統計用、淨重或稅則號別申報有誤」屬「能補正」，或參酌進出口貨物查驗準則（下稱查驗準則）第22條規定關於進保稅倉庫而有溢裝之情，縱經進口地海關查驗，亦准予申請更正核實登帳等情，亦可證原告情形應得更正，輔助參加人未核准原告更正，適用法規亦有錯誤，且未依行政程序法第96條第1項第6款規定，以致原告因不諳法令而錯失救濟機會，不可歸責於原告。

(三)原告已盡相當之注意義務，無選任監督過失，升暉公司疏未於申報前將填載好的報單給原告確認，未盡其注意義務，原告於事前無從知悉，欠缺期待可能，依菸酒管理法第46條第1項前段，亦未規定進口人有至進貨地點實際查驗裝箱之貨物與其所進口之貨物是否相符之義務，均可見原告主觀上根本無「虛報、逃避管制」、「不申報、匿報或短報」之故意，而菸酒管理法第6條第1項第4款「短報」規定，並應目的性限縮僅指「故意」情形始構成私菸，不包含「過失」情形之行為；況本件貨主為添豐公司，縱原告未依海關管理貨櫃集散站辦法（下稱集散站辦法）第7條第9款規定，向海關請領准單辦理查驗貨物，亦難認原告有何過失；否則，因本件系爭菸品並未進入國內，不生漏稅及逃避管制問題，亦當適用或類推適用海關緝私案件減免處罰標準（下稱減免處罰標準）第5條之1規定，免按海關緝私條例處罰，並應斟酌原告係無償受託，並係委由專業報關行處理，誤繕情形並非原告所為，於收到通知後並有申請更正且經海關人員同意准予更正，亦當按稅務違章案減免處罰標準，就本件屬報關人明顯錯誤記載，予以免罰。

(四)另本件確屬誤寫、誤算或其他類此情形致申報內容有誤，被告仍一律裁罰或作成沒入處分，均有違比例原則，且系爭菸品係由訴外人添豐公司裝船交運，原告於事前無從知悉，亦

有行政罰法第8條按情節得減輕或免除其處罰之適用；另被告未區分故意或過失，於貨物金額較高而行為人未因此獲得利益之情形，縱然裁處最低倍罰鍰，恐亦有無力負擔而構成個案顯然過苛之處罰，逾越必要之程度，尤其原告後續亦恐遭廢止菸酒許可執照，各該情形均可見原處分有不符比例原則之違法，與憲法第15條保障人民財產權之意旨有違；否則依關稅法第17條第4項規定意旨，本件即便不得更正，亦應准予辦理退運，而非逕行沒入系爭菸品等語。

(五)並聲明：訴願決定及原處分均撤銷。

四、本件被告則以：

(一)菸酒管理法第6條所指私菸，於輸入時未向海關申報而有匿報、短報情形即符合，本件原告雖有取得菸酒商設立許可，因系爭菸品遭短報數達（雪茄）125支以上，依財政部103年12月23日公告即構成逃避管制，確屬私菸；又系爭菸品報關時既以原告為申報名義人，即為菸酒管理法第46條規範之主體，且菸酒管理法所稱運輸包括自國外輸入之行為，係由運送、卸載、報關、查驗等行為組成，並非個別獨立評價，自無原告主張其更正時運輸行為已結束之問題，原告否認自身有運輸行為，係曲解法律。

(二)本件係因原告提供之發票總金額有誤載等錯誤，受託報關之升暉公司據以申報致造成短報，雖然申報錯誤情形，一般可依海關緝私條例第45條之3規定向海關辦理更正事宜，惟仍應在機關（海關）進行調查前為之，但本件原告申請更正報單時，業經輔助參加人查驗後，本即無更正之適用，原告仍已構成違章。

(三)原告為進出口申報本即負誠實申報及自主審查之義務，其卻未要求升暉公司於申報前先行提供報單，供其審核金額、數量是否正確等，顯然違反一般經驗及論理法則，對於自身疏於檢查情形亦有應注意、能注意卻未注意之過失；而菸酒管理法第46條第1項前段規定，並不限於「故意」違章，亦包含過失之運輸私菸行為，尤其原告從事此行業多年，具備一

01 定程度之經驗預見與專業，更當有較高之職業上注意義務，
02 尤其原告自承係由他人洽妥後，再以原告公司名義代他人進
03 口貨物，對於被人利用從事不法之可能性更當有所預見，並
04 應審慎注意所運輸貨物內容是否與實際到貨者相符，原告怠
05 於檢查造成原告所運貨物中有逃避管制之私菸存在，應有過
06 失。

07 (四)本件完稅價格雖有誤算，應更正為1億5,492萬2,047元，但
08 本件對原告裁罰已達法定罰鍰額度上限，尚不影響裁罰之正
09 確性；另原處分依菸酒管理法第57條第1項規定沒入系爭菸
10 品，本不以受處罰者所有為限，屬特別規定而得排除行政罰
11 法第21條規定之適用，又因菸酒管理法並無相關可「退運」
12 之規定及處理案例，原處分沒入系爭菸品，亦符合規定，並
13 無違誤等語，資為抗辯。

14 (五)並聲明：駁回原告之訴。

15 五、輔助參加人陳述意見略以：

16 (一)系爭菸品為進口應納菸酒稅貨物，報關人依預報貨物通關報
17 關手冊及自動化辦法第13條規定應主動在進口報單之「申請
18 審驗方式」欄填報代碼「8」，後續電腦審核通關方式可能
19 為文件審核（C2）方式通關或貨物查驗（C3）方式，本件則
20 經電腦審核以C3方式查驗，原告就運輸進口貨物，負有誠實
21 申報義務，其與報關人間如何處理應誠實申報之義務，則屬
22 其等間之民事契約關係，非輔助參加人權管範圍；依關稅法
23 第16條、第17條、第22條及海關緝私條例第4條（含其立法
24 理由）規定可知，海關緝私條例第37條第1項「報運貨物進
25 口」，係指納稅義務人自行或委託報關業者向海關遞送報單
26 申報進口之行為，貨物有無虛報係以報單申報者與實際來貨
27 現狀加以認定，並非依據原告自身取得之發票或裝箱單等資
28 料；又如屬三角貿易情形，依報單欄位納稅辦法會使用代碼
29 90，本件報關係以代碼98進保稅倉庫之方式，而以三角貿易
30 申報，並不符合減免處罰標準第5條之1所指情形。

01 (二)依行為時（即111年10月12日修正前）貨物通關自動化實施
02 辦法（下稱通關自動化辦法）第14條第3項及海關緝私條例
03 第45條之3第1款第2目規定，必須未涉及逃避管制者，才能
04 申請更正後免罰，本件基準時點即為經核定以C3通關之時，
05 若事後更正也不能免罰。而本件原告於109年11月20日報運
06 當日並經電腦核定以C3方式查驗貨物，而升暉公司於接獲海
07 關連線核定通知之翌日辦公時間終了前，才補送書面報單及
08 其他有關文件供查驗，輔助參加人於同年月23日進行調查
09 時，即已發現原告實際來貨與報單申報數量不符，涉及逃避
10 管制，原處分作成前原告雖有數次申請更正報單之意思表
11 示，但均在前述輔助參加人進行調查後，自無海關緝私條例
12 第45條之3第1項、海關緝私條例第45條之3進行調查認定原
13 則第2點第1款第2目之1等規定之適用，查驗結果且已按實到
14 貨物辦理，亦無受理原告申請更正之餘地。又涉及逃避管制
15 物品之裁處，依各該管制法令決定，系爭菸品是否有准予退
16 運之裁量空間，亦非輔助參加人權責，應由被告本於權責自
17 行審酌等語。

18 六、本件如事實概要欄所示事實，除下述所示爭點外，其餘為兩
19 造所不爭執，並有原告之菸酒進口業許可執照（原處分卷1
20 第635頁）、系爭菸品之進口報單（原處分卷1第405至409
21 頁、第491至493頁）、另不起訴處分書（本院卷1第27至29
22 頁）、基隆關110年10月5日基普桃字第1101036859號函暨檢
23 附之查得資料（下稱輔助參加人110年10月5日函，原處分卷
24 2第96至246頁、第248至385頁、本院卷2第31至33頁）、財
25 政部103年12月23日公告（原處分卷1第367頁）、原處分
26 （本院卷1第31至34頁）、訴願決定（本院卷1第37至47頁）
27 影本等件在卷可稽，堪認與事實相符。而兩造既以前詞爭
28 執，則本件所應審究之主要爭點厥為：原告就系爭菸品之輸
29 入，有前述報單登載數量較實際進口數量短少乙事，經輔助
30 參加人於109年11月20日收單當日以電腦核定C3（即按貨物
31 查驗，本件且為人工查驗）方式，原告於109年11月23日檢

01 附裝箱單、紙本報單、發票等資料後，與基隆關整貨，並於
02 整貨過程及109年12月25日至110年2月18日先後就進口報單
03 申報更正之情形，是否符合關稅法第17條、海關緝私條例第
04 45條之3主動申請更正，於更正範圍得免予處罰之情形？原
05 告就系爭菸品之申報（兩造均不爭執若以報單為準，短少數
06 量及單價均如被告查得情形，本院卷2第209至210頁之筆
07 錄），由相關資料是否可認有短報之情？原告就此有無過
08 失？原處分依菸酒管理法第46條第1項規定對原告裁處罰
09 鍰，及依同法第57條第1項規定沒入系爭菸品，是否均適法
10 有據？

11 七、本院之判斷如下：

12 (一)菸酒管理法第3條第1項規定：「本法所稱菸，指全部或部分
13 以菸草或其代用品作為原料，製成可供吸用、嚼用、含用、
14 聞用或以其他方式使用之製品。」第5條第1項規定：「本法
15 所稱菸酒業者，為下列三種：一、菸酒製造業者：指經營菸
16 酒產製之業者。二、菸酒進口業者：指經營菸酒進口之業
17 者。三、菸酒販賣業者：指經營菸酒批發或零售之業者。」
18 第6條第1項第4款規定：「本法所稱私菸、私酒，指有下列
19 各款情形之一者：……四、已依本法取得許可執照而……短
20 報達一定數量之菸酒。」第16條第2項規定：「申請設立菸
21 酒進口業者，應填具申請書向中央主管機關申請設立許可，
22 並於取得設立許可之日起算2年內，檢附公司登記證明文
23 件，向中央主管機關申請核發許可執照，於領得許可執照
24 後，始得營業。」第46條規定：「（第1項）……運輸……
25 而陳列或貯放私菸……者，處新臺幣3萬元以上50萬元以下
26 罰鍰。但查獲物查獲時現值超過新臺幣50萬元者，處查獲物
27 查獲時現值1倍以上5倍以下罰鍰，最高以新臺幣6百萬元為
28 限。（第2項）前項情形，不適用海關緝私條例之處罰規
29 定。」第57條第1項規定：「依本法查獲之私菸……，沒收
30 或沒入之。」針對前開第6條第1項第4款規定之短報達一定
31 數量若干，財政部103年12月23日公告以：「菸酒管理法第6

01 條第1項第4款所稱已依該法取得許可執照而輸入匿報、短報
02 菸酒為私菸、私酒之一定數量如下：一、菸：……雪茄125
03 支……。」而前開第6條第1項第4款規定，係於103年6月18
04 日新增納入私菸樣態，修正理由第1點中即指出：「……
05 （三）鑑於菸酒為走私貨物之大宗，為期有效處理菸酒查緝
06 實務上時見已取具菸酒進口業者許可執照之合法進口業者，
07 未向海關申報即輸入菸酒或以少量進口掩護其大量非法走私
08 菸酒之違法行為，及為打擊非法走私菸酒、維護菸酒市場秩
09 序，並求菸酒管理之一致性，爰增訂第4款，將已依本法取
10 得許可執照而輸入未向海關申報，或匿報、短報達一定數量
11 之菸酒，屬本法之私菸、私酒之範疇，俾據以對該違法業者
12 加重處罰，有效維護國人菸酒消費安全。」另第46條第2項
13 規定同於103年6月18日修正，斯時增訂理由第3點則說明：
14 「三、考量菸酒屬特殊商品，對於販賣、運輸、轉讓或意圖
15 販賣、運輸、轉讓而陳列或貯放私菸、私酒之違法行為宜有
16 一致之裁罰標準，爰增訂第2項，定明上開違法行為不適用
17 海關緝私條例之處罰規定，以求處罰之衡平及一致性。」可
18 知針對取得菸酒進口業許可執照者，因許可之核給，相應亦
19 須負有就所進口菸酒數量確切若干，須善盡高度之誠實核對
20 並申報之義務；而於運輸等違章行為又涉及進出口時，海關
21 緝私條例針對私運、虛報等行為亦有相關裁罰規定，基於側
22 重菸酒為特殊商品之特徵考量，為處罰之衡平及一致性，僅
23 就處罰部分明文應適用菸酒管理法之特別規定，其餘貨物進
24 出口應向海關報運並接受檢查、繳納稅費等義務，仍須適用
25 海關緝私條例、關稅法等規定辦理，當先予指明。

26 (二)次按海關緝私條例第1條規定：「私運貨物進出口之查緝，
27 由海關依本條例之規定為之。」第3條規定：「本條例稱私
28 運貨物進口、出口，謂規避檢查、偷漏關稅或逃避管制，未
29 經向海關申報而運輸貨物進、出國境。」第4條規定：「本
30 條例稱報運貨物進口、出口，謂依關稅法及有關法令規定，
31 向海關申報貨物，經由通商口岸進口或出口。」第37條第1

01 項第1款、第3項規定：「（第1項）報運貨物進口而有下列
02 情事之一者，得視情節輕重，處所漏進口稅額五倍以下之罰
03 鍰，或沒入或併沒入其貨物：一、虛報所運貨物之名稱、數
04 量或重量。……。（第3項）有前2項情事之一而涉及逃避管
05 制者，依前條第1項及第3項規定處罰。」第42條第1項規
06 定：「海關對於報運貨物進口、出口認有違法嫌疑時，得通
07 知該進口商、出口商、貨主或收貨人，將該貨物之發票、價
08 單、帳單及其他單據送驗，……。」第45條之1規定：
09 「（第1項）依本條例規定應處罰鍰之行為，其情節輕微
10 者，得減輕或免予處罰。（第2項）前項情節輕微及減免標
11 準，由財政部定之。」第45條之3第1項第1款第2目規定：
12 「納稅義務人或貨物輸出人因報單申報錯誤而有第37條或第
13 39條第2項所定情事者，於海關、稅捐稽徵機關或其他協助
14 查緝機關接獲檢舉、進行調查前，主動申請更正，經海關准
15 予更正且符合下列情形之一者，於更正範圍內免予處罰：
16 一、貨物放行前：……（二）經海關核定應驗貨物且未涉及
17 逃避管制者，於向海關補送報單及有關文件前申請更正。但
18 未於接獲海關連線核定通知之翌日辦公時間終了前補送者，
19 不適用之。」該條例第45條之1第2項規定授權訂定之減免處
20 罰標準第5條之1則規定：「報運貨物進出口，申報內容與實
21 到貨物不符案件，於最初報關時即申請退運或以三角貿易方
22 式轉售貨物至第三地者，免依本條例第37條規定處罰。」另
23 海關緝私條例第45條之3進行調查認定原則第2點第1項第2款
24 第1目亦規定：「二、海關對於報單階段所涉違章案件進行
25 調查之基準時點如下：（一）貨物放行前：……2. 電腦核定
26 按貨物查驗（C3，含儀器查驗及人工查驗）方式通關者：
27 （1）涉及逃避管制，以電腦核定按貨物查驗方式通關時。
28 ……。」

29 (三)又關稅法第1條規定：「關稅之課徵、貨物之通關，依本法
30 之規定。」第4條規定：「關稅之徵收，由海關為之。」第6
31 條規定：「關稅納稅義務人為收貨人、提貨單或貨物持有

人。」第10條第1至4項規定：「（第1項）依本法應辦理之事項、應提出之報單及其他相關文件，採與海關電腦連線或電子資料傳輸方式辦理，並經海關電腦記錄有案者，視為已依本法規定辦理或提出。（第2項）海關得依貨物通關自動化實施情形，要求經營報關、運輸、承攬、倉儲、貨櫃集散站及其他與通關有關業務之業者，以電腦連線或電子資料傳輸方式處理業務。（第3項）前2項辦理連線或傳輸之登記、申請程序、管理、通關程序及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。（第4項）海關所為各項核定、處分、通知或決定之送達，得以電腦連線或電子資料傳輸方式行之，並於電腦記錄。」第17條規定：「（第1項）進口報關時，應填送貨物進口報單，並檢附發票、裝箱單及其他進口必須具備之有關文件。（第3項）前2項之裝箱單及其他依規定必須繳驗之輸出入許可證及其他有關文件，得於海關放行前補附之。……（第5項）第1項及……之報單，納稅義務人或貨物輸出人得檢附證明文件向海關申請更正。」第22條第1項規定：「貨物應辦之報關、納稅等手續，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58條第1、3項規定：「（第1項）進口貨物於提領前得申請海關存入保稅倉庫。在規定存倉期間內，原貨出口或重整後出口者，免稅。……（第3項）前2項存倉之貨物在規定存倉期間內，貨物所有人或倉單持有人得申請海關核准於倉庫範圍內整理、分類、分割、裝配或重裝。」另關稅法第102條授權訂定之關稅法施行細則第3條第3款並規定：「本法第6條之收貨人、提貨單持有人及貨物持有人，定義如下：……三、貨物持有人：指持有應稅未稅貨物之人……。」

(四)再依關稅法第17條第6項規定授權訂定之113年4月10日修正前（下同）更正作業辦法第2條規定：「（第1項）進、出口報單申報事項有錯誤須更正，或與事實不符有變更之必要者，得由納稅義務人或貨物輸出人檢具相關證明文件，向貨物進出口地海關申請更正。（第2項）前項錯誤之發生如係

報關業者之疏失所致者，得由報關業者憑報關時納稅義務人或貨物輸出人所提供之報關文件向海關申請更正。」第3條第2項規定：「貨物放行前，納稅義務人或貨物輸出人申請更正進、出口報單，如有正當理由未能及時檢附證明文件者，得於事後補送。」第6條第15款規定：「進口報單得申請更正之項目如下：……十五、數量、重量或其單位。」依關稅法第10條第3項規定授權訂定之通關自動化辦法第14條第3項規定：「經核列按貨物查驗通關方式處理之貨物，報關人應於接獲海關連線核定通知之翌日辦公時間終了前，補送書面報單及其他有關文件以供查驗貨物，海關並得通知貨棧配合查驗。但經海關公告得傳送文件電子檔之文件，得以連線申報方式取代書面補件。」第13條規定：「海關對於連線通關之報單實施電腦審核及抽驗，其通關方式分為下列三種：一、免審免驗通關：免審書面文件免驗貨物放行。二、文件審核通關：審核書面文件免驗貨物放行。三、貨物查驗通關：查驗貨物及審核書面文件放行」上開規定均係為執行母法所為細節性、技術性規定，經核且無違母法授權之意旨，自得予以適用

(五)原告就系爭菸品之報運進口，確有菸酒管理法第46條第1項規定之運輸行為：

1.本件原告為輸入系爭菸品所登載之進口報單，係表明自身為納稅義務人、賣方為「MORE GRACEFUL ASIA LTD」、委託物流公司自香港運輸進口至我國，並列載系爭菸品之稅則號別、數量、完稅價格等而申報進口稅，有進口報單影本1份可按（原處分卷2第2至96頁為原告斯時列報之品名、數量，第96頁項次602以下者，則不在斯時登載報運範圍《即系爭菸品》，而屬事後輔助參加人查驗後之列記，本院卷2第83頁之筆錄），原告復不爭執系爭菸品與列報菸品，係一併裝箱自國外委託運送而進口至我國，顯然原告報運進口時，乃自居為包含系爭菸品之進口人且為關稅納稅義務人，無論由海關緝私條例規定之報運行為、

01 關稅法規定之報繳進口稅行為，甚且由原告報運時，尚有
02 主張自身為經許可之菸酒進口業者（原處分卷2第251
03 頁），故得依菸酒管理法第16條第2項報運進口菸品以營
04 業，顯有表彰自身取得菸酒進口業許可而為菸品進口人之
05 事實，均可見原告於報運時即主張在進口程序中，乃由其
06 負責接受輸入菸品而任貨物持有人，被告以原告為將系爭
07 菸品自國外運輸進口至我國之人，實與原告對外表彰之情
08 形相符，被告以原告就上開情形屬於菸酒管理法第46條第
09 1項之運輸行為人，應為有據。

10 2.原告雖否認其有運輸系爭菸品行為，謂其並非實際運送
11 者，由國外運送至國內時係透過物流公司處理實際運送云
12 云；但由前述報運內容清楚可見物流公司係為原告運輸進
13 口，且就構成菸酒管理法第6條第1項第4款所規定私菸之
14 情形，更係有取得菸酒進口業許可之原告所短報者，方能
15 成立，均可佐證菸酒管理法第46條第1項規定之運輸，並
16 不限於直接運送之人，亦包含取得運輸成果之間接運輸行
17 為人，尤其在本件屬於同法第6條第1項第4款之私菸，更
18 當歸責於對外表彰由其取得運輸成果之菸酒進口業者即原
19 告。至於原告與訴外人添豐公司間是否另有約定，或原告
20 是否報運系爭菸品入我國保稅倉庫後，擬再依添豐公司指
21 示轉運出口等情，則為原告運輸進口系爭菸品，後續是否
22 尚另有為履行與添豐公司間私法關係之目的，並無解於原
23 告為履行此私法約定，仍有前述向輔助參加人自居為菸酒
24 進口業者，進而進口、運輸系爭菸品之既定事實。原告仍
25 謂其並無實際運輸系爭菸品之行為云云，容有曲解，並不
26 足採。

27 (六)本件原告短報系爭菸品之情形，構成菸酒管理法第6條第1項
28 第4款規定之私菸，其嗣後補附資料供查對等情，亦無解於
29 有短報之事實，並可認原告就此應有過失：

30 1.本件業據輔助參加人陳明原告係於109年11月20日14時13
31 分電腦傳送進口報單，斯時報單列載輸入之菸品僅有項次

第1至601項所示者（原處分卷2第387至537頁），且並不須提出裝箱單等資料，收受報單6秒後即經電腦系統抽選為C3（貨物查驗）方式通關，原告或其委託之報關業者申報完成後即可立即知悉抽選之審驗方式結果，因C3方式必須進行審驗，為此原告乃於3日內即同年月23日10時50許補送紙本報單及貨物裝箱單、發票等資料（原處分卷2第268至285頁），再經輔助參加人於同日13時35分許前往貨品倉儲處派驗，此次派驗當場因發現原告提出之裝箱單有無法核對問題，當場有令原告所委託到場之報關業者補正，原告於翌日即109年11月24日17時許補辦後，再由原告或其委託報關業者，於輔助參加人陪同下至現場整理裝箱單及整貨後，於109年11月26日8時56分許由輔助參加人派驗，但當場查對補正之裝箱單仍未完整，於109年12月29日再經補正，迄110年1月5日方驗畢，輔助參加人並依查驗結果，將實際進口卻未申報之貨物列載為原處分卷2第96至246頁項次602至1197所示內容（同內容之本院卷2第537至686頁則為補列入電腦系統之列印資料）等語（本院卷1第313頁之筆錄、卷2第81至84頁、第175至176頁之筆錄）；相關歷程並有輔助參加人提出之進口報單狀態查詢表影本1份（本院卷2第9頁、第105至106頁），及原告查驗中檢附之發票（原處分卷2第252至267頁）、裝箱單資料影本（原處分卷2第268至285頁、第286至309頁，輔助參加人說明件本院卷1第313頁之筆錄）等件可資比對；輔助參加人並陳明進口時所申報之內容，概以前述進口報單為準，參酌關稅法第17條第1、3項規定，除報單外之裝箱單尚可於貨物放行前補附，第22條第1項亦規定向海關遞送之報單，應經專責報關人員審核簽證，有關進口貨物來源地、賣方名稱、數量、完稅價格等涉及海關能比對、查認之特徵等，均須逐一表明於報單中，確實須由報單列載內容，方足以特定有經提出申報之進口貨物確切內容為何。

01 2.再者，無論海關緝私條例第45條之3，或關稅法授權訂定
02 之更正作業辦法第2、3、6條等規定，就申報錯誤之更
03 正，亦均明文係針對「報單」之更正，若非申報進口貨物
04 內容須在報單中完足表明，自無所謂申報錯誤而須更正之
05 必要；至於其餘可後補之裝箱單、發票等資料，則係供海
06 關查驗比對之需要，並不足以取代報單之申報內涵；尤
07 其，本件又屬依關稅法第10條採與海關電腦連線以傳輸電
08 子資料之方式申報，自始原告僅有提出報單，別無同時檢
09 附其他資料之事實；且如前述，原告係因經抽選為C3須查
10 驗貨物後，為輔助參加人之審驗，才再先後檢附裝箱單、
11 發票，惟第1次補提之裝箱單等資料，仍無法與實際到貨
12 內容比對，後續才又補正等過程，顯然嗣後檢附之裝箱單
13 或發單等資料，係為比對實際到貨，再基於實際到貨情
14 形，進一步與報單比對，目的仍係基於以報單為準，才能
15 與實際到貨比對清查有無多報或短報等。是則，原告既不
16 爭執若以進口報單列載內容為準，系爭菸品確實不在列報
17 範圍（本院卷2第177頁之筆錄），被告、輔助參加人主張
18 當以報單列報者為準，及原告有短報系爭菸品之情事，均
19 為有據；原告謂其後續檢附之裝箱單、發票列載內容，尚
20 且多於實際進口貨物數量云云，反而僅足說明其檢附之資
21 料尚且無法全數比對實際貨物狀況，並無解於其確有未在
22 進口報單完足申報實際貨物，構成短報之違章。

23 3.原告雖又陳明斯時委託之報關業者即升暉公司，於填載進
24 口報單時雖針對各品項貨物逐一填報，但僅列報每盒雪茄
25 支數，卻漏乘以每品項之盒數，才會短報數量，並謂升暉
26 公司應有報關之專業解讀能力，原告並無法監督該公司，
27 且系爭菸品乃進入保稅倉庫，其無短報之動機，更無過失
28 云云；但查，原告亦自承本件報運所需資料包含裝箱明
29 細、發票等資料，均係其提供與升暉公司，原告對擬報運
30 進口貨物之數量，與升暉公司申報數量差距甚大，僅須檢
31 視進口報單內容應不難發覺，原告雖否認升暉公司報關前

01 曾經提供申報資料等請其確認，並舉原告公司代表人前因
02 系爭菸品短報經認涉有違反菸酒管理法罪嫌，經中檢檢察
03 官以110年8月27日110年度偵字第23108號為不起訴處分之
04 資料影本1份（本院卷1第27至29頁）為據，姑不論該資料
05 亦僅述及升暉公司負責人係證述並未留存與原告代表人間
06 之電子郵件，不確定有無讓其確認等語，以該不起訴處分
07 理由，主要在於查無事證可認原告公司代表人有「故意」
08 違反菸酒管理法之行為，與本件被告以原告係過失違章而
09 裁處之情節，亦不相同；而原告雖委託升暉公司報關，但
10 由輔助參加人通知查驗後，原告尚且有前述先後提出不同
11 裝箱單之情形，已可見原告對相關資料整理之粗疏，但其
12 係經核給許可之菸酒進口業者，並憑此許可辦理本件進口
13 之報運，對於進口數量之如實核對，本應清楚知悉並當有
14 相應於許可之注意義務；而系爭菸品復有相當數量且價值
15 非低，原告對自身提供資料是否清楚可供升暉公司據以正
16 確報關，自身本當注意督促升暉公司，並就報運資料促請
17 該公司須善加核對並讓其檢視確認後再行提出；尤其原告
18 又自承係初次申報進口雪茄（本院卷1第17頁之書狀），
19 就此更當善盡相當注意義務，縱使如其所稱係受添豐公司
20 之委託，亦當轉交添豐公司檢視確認，方合乎常理，原告
21 能注意，卻未加注意，任由升暉公司不待確認即提出申
22 報，其就因此短報之結果，自堪認為有過失。原告另稱系
23 爭菸品進口時係申報進入保稅倉庫乙節，固有於報單上方
24 列載「D8外貨進保稅倉庫」之記載可參（原處分卷2第2
25 頁），惟亦據輔助參加人指陳進保稅倉庫後，貨主仍可視
26 情況再輸出，或視自身情況提領後於國內市場銷售之可能
27 （本院卷2第210頁之筆錄），並非如原告所稱，此節自亦
28 無從解免其仍有過失短報之認定。是原告仍執上情，謂自
29 身並無過失云云，均不足採。

30 (七)被告就原告過失運輸私菸之行為，依菸酒管理法第46條第1
31 項但書裁處法定額度上限即罰鍰6百萬元，及沒入系爭菸

品，並無裁量濫用、怠惰或違反比例原則等違法，原處分應無違誤：

1. 本件原告既過失短報致系爭菸品屬於菸酒管理法第6條第1項第4款之私菸，其就進口而運輸至我國之行為，自應負違反菸酒管理法第46條第1項之過失違章責任。被告及輔助參加人復均陳明本件雖係由輔助參加人於海關報運查驗過程所查獲，依菸酒管理法第46條第2項特別規定不適用海關緝私條例規定裁處，方由被告基於菸酒管理法主管機關之地位而以原處分裁處；又依原告報運時所陳報系爭菸品之完稅價格及檢附發票列載貨價，核算系爭菸品現值共計1億5千4百92萬2,047元（原處分卷2第687至730頁，被告計算說明參見本院卷2第185至187頁），原告就此亦不爭執（本院卷2第209頁之筆錄），因系爭菸品現值已超過菸酒管理法第46條第1項但書規定之50萬元以上，且亦超過該但書規定之罰鍰上限600萬元，被告乃裁處原告罰鍰以600萬元，及依同法第57條規定沒入系爭菸品，自均符合規定，並無違誤。

2. 原告雖主張於報運後，曾於109年12月25日、110年1月11日、110年2月8日先後提出3次更正申請，並舉申請書影本3份（本院卷2第11至23頁）為憑，謂其更正後應予免罰云云，惟業據輔助參加人陳明海關緝私條例第45條之3第1項第1款第2目規定，本即排除如本件尚涉及違反菸酒管理法第6條第1項第4款、第45條第1項規定而有逃避管制之情形，已不得在核定應驗貨物後仍予更正之空間，依此所訂定並據輔助參加人援用之該條進行調查認定原則第2點第1項第2款第1目，同於母法本旨而以電腦核定案貨物查驗方式通關時，作為嗣後已不得更正之基準時，原告並無從據以申請更正；參照前述菸酒管理法第6條第1項第4款，特別增訂菸酒進口業者短報之情形亦構成私菸者，除有打擊非法走私菸酒之目的外，尚有維護菸酒市場秩序、菸酒管理一致性等管理之考量，其理即在於經核給許可之菸酒進

口業者，本當負起較高之核實進口責任；由輔助參加人亦陳明由通關自動化辦法第13條規定，及據以撰整之預報通關報關手冊-進口篇叁、九等規定，原告就系爭菸品之申請審驗方式，以代碼「8」（申請文件審查）之類別申報時，進一步有經擇定C2（指通關自動化辦法第13條第2款文件審核通關），或C3（貨物查驗通關）方式之可能《只是本件恰巧經抽選擇定為（C3），參見本院卷2第350至351頁之書狀》，益加證明在別有其他行政管制規定之情形，報運者就各該行政管制之遵循，本當有更高注意義務，與一般貨物通關情形有別；而為貫徹其他行政管制規定且避免僥倖心理等考量，海關緝私條例第45條之3就得以錯誤請求更正申報內容之情形，既已明文不納入尚涉及逃避其他行政管制者，輔助參加人所舉海關緝私條例第45條之3進行調查認定原則第2點第1項第2款第1目之規定，亦尚符合此規定之本旨，輔助參加人據此指陳本件系爭菸品經抽選擇定C3（貨物查驗）通關方式後，原告本即無從申請更正，核為有據。況且，由前述輔助參加人抽選而核定以C3（貨物查驗）方式通關並令原告得以知悉後，即可認輔助參加人已進入調查程序，原告前開申請更正之時間，甚且係在前述輔助參加人於109年11月26日會同原告或其指派之人到場派驗，卻無法由原告提出裝箱單等資料比對，調查情形已生疑義等情況之後，此情更可見海關緝私條例第45條之3第1項本文所指尚得更正之調查前階段，早已不再，原告前開主張提出更正申請之時間，亦顯與規定不合，此情實不足執為免罰之依據，更無其指摘相關規定涉及違憲等疑義。原告另稱於輔助參加人要求整貨期間，亦有口頭申請更正，為此請求傳訊海關驗貨人員即證人林祺訓、張永岳、林奇龍等人，所指申請更正之情形，既明顯與前開規定不合，就此自亦無再予調查之必要，附此敘明。

01 3.原告雖又稱依關稅法第17條、更正作業辦法第2條、第6條
02 第15款等規定，其前開更正申請亦已符合規定，不致構成
03 短報云云，由關稅法第17條第5項規定於107年5月9日修正
04 前尚以第6項規定：「納稅義務人或貨物輸出人於貨物放
05 行前因申報錯誤申請更正報單，如其錯誤事項涉及違反本
06 法或海關緝私條例之規定，而其申請更正時尚未經海關核
07 定應驗貨物、發現不符或接獲走私密報者，免依本法或海
08 關緝私條例之規定處罰。」修正後刪除之立法理由則指
09 明：「原第6項及第7項規範納稅義務人或貨物輸出人因申
10 報錯誤，違反本法或海關緝私條例之案件，如主動申請更
11 正報單免予處罰，置於「第二章、通關程序」，體例上未
12 臻妥適。又納稅義務人或貨物輸出人違反本法應受處罰
13 者，僅第75條規定妨礙查價、第76條規定未依第55條補繳
14 關稅及第92條規定辦理外銷品沖退稅廠商之處罰，並未包
15 括申報錯誤應受處罰之情形。為符體例，使本法及海關緝
16 私條例之免罰規定分立，以期達成各自規範目的，爰刪除
17 原第6項及第7項規定，並將申報錯誤違反海關緝私條例免
18 罰規定，移列至該條例規範。」清楚說明有關進口貨運報
19 運階段涉及申報內容之更正及違章裁罰等規定，並非關稅
20 法所規範，而應適用海關緝私條例規定辦理；參照海關緝
21 私條例第1、3條規定及關稅法第1、3條規定，確亦可見貨
22 物進口至國內時，須循向海關報運進口貨物，由海關徵收
23 關稅並依法檢查後放行等程序，海關緝私條例即在針對海
24 關權責下之進出口貨物申報、檢查、違規查緝等事項為規
25 定，與關稅法主要針對關稅之核課要件及程序加以規範
26 者，確有不同規制範圍，而本件情形既屬報運階段即有短
27 報之違規，甚且另涉及逃避管制（即違反菸酒管理法之情
28 形）之情事，尚與關稅之核課無關，原告謂不須適用海關
29 緝私條例，而得逕依關稅法及更正作業辦法等規定，或與
30 本件情形不同之查驗準則等規定，就本件短報情形申請更
31 正云云，容有誤會，均不可取。

01 4.此外，原告復主張被告未令其辦理退運，即以原處分沒入
02 系爭菸品，謂有違反比例原則云云，業據被告陳明菸酒管
03 理法並無可資辦理退運之法令依據，且由菸酒管理法第57
04 條關於沒入規定之制定理由，除維護國民健康，尚有菸品
05 管理需要等考量，而本件原告為菸酒進口業者，如前述，
06 違章情形確亦堪認有害菸酒之管理，被告裁處沒入系爭菸
07 品，乃根據前開規定辦理，尚難認有原告主張違反比例原
08 則等違法情事，此節亦不足為有利原告之認定。

09 八、從而，原告主張各節，均無可採，本件被告所為原處分，並
10 無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告仍執前詞，訴
11 請撤銷，為無理由，應予駁回。

12 九、本件事證已臻明確，兩造其餘主張、陳述及證據，均無礙本
13 院前開論斷結果，爰不予一一論述，併予指明。

14 十、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第
15 1項前段，判決如主文。

16 中 華 民 國 113 年 7 月 11 日

17 審判長法 官 蕭忠仁

18 法 官 羅月君

19 法 官 林麗真

20 一、上為正本係照原本作成。

21 二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭
22 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內
23 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，
24 應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附
25 繕本）。

26 三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，
27 逕以裁定駁回。

28 四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟
29 法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不
30 委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。

31 得不委任律師為訴

所需要件

訟代理人之情形	
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1. 上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2. 稅務行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4. 上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中 華 民 國 113 年 7 月 11 日

書記官 謝貽婷