臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第五庭
112年度訴字第255號
112年12月21日辯論終結

原　　告　洋基通運股份有限公司

代　表　人　黃湧君
訴訟代理人　洪志勳　律師
　　李仲昀　律師
　　郭庠榛　律師
被　　告　財政部關務署臺北關

代　表　人　趙台安（關務長）

訴訟代理人　黃博翔

　　賴嘉東

上列當事人間虛報進口貨物事件，原告不服財政部中華民國112年1月5日台財法字第11113933510號（案號：第11100545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：

本件被告代表人原為方國賢，於訴訟進行中變更為趙台安，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟（本院卷第645頁），核無不合，應予准許。

二、事實概要：

原告為報關業者，於民國106年7月15日以自己為納稅義務人之名義，向被告報運進口快遞貨物1批（進口快遞貨物簡易申報單號碼：第CX//06/223/061QE號，主提單號碼：403-46628153，分提單號碼：1051205886），原申報貨物名稱「FITNESS BALL」，數量3PCE，重量6.957公斤，惟經被告查驗結果，實際來貨為「健身球」3PCE及「大麻花」（增列為報單第2項，下稱系爭貨物），重量分別為6.957公斤及2,320公克；依法務部調查局鑑定結果，系爭貨物含毒品危害防制條例第2級第24項毒品大麻成分，為行政院依懲治走私條例第2條第3項授權公告「管制物品管制品項及管制方式」（下稱管制物品方式）第1點第3款之管制進出口物品，有與原申報不符，虛報貨物名稱及重量進口毒品，涉及逃避管制情事，案涉違反毒品危害防制條例部分，經法務部調查局桃園市調查處（下稱桃園市調處）以111年1月11日園緝字第11157504110號函告臺灣桃園地方檢察署（下稱桃園地檢署），因查無犯罪嫌疑人真實身分，請依法單獨聲請宣告沒收系爭貨物；涉虛報進口貨物名稱及數量，逃避管制部分，被告審認本案刑事調查結果，無法查得實際貨主，原告既為報單所載納稅義務人及收貨人，亦為關稅法第6條規定之提貨單持有人，應由原告負虛報責任，確認原告虛報進口貨物名稱、數量及重量，涉及逃避管制之違章行為成立，乃依海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項規定，並參考緝私案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰倍數參考表）所訂違章情節，系爭貨物應處貨價2倍之罰鍰，惟考量本案行為時裁罰倍數參考表尚未修正發布，審酌行政罰法第5條規定及裁罰倍數參考表使用須知五，依從新從輕原則，處貨價1倍之罰鍰；復因原告係於5年內再犯同條例同一規定之行為達3次（被告104年第10403643號及106年第10600127號處分書，分別於105年3月1日及106年5月10日處分確定），依同條例第45條規定，得加重罰鍰1倍，被告乃於111年3月15日以111年第11101977號處分書（下稱原處分），按貨價新臺幣（下

同）798,080元處2倍之罰鍰1,596,160元。原告不服，申請復查，未獲被告111年7月8日北普法字第1111019123號復查決定（下稱復查決定）變更。原告猶不服，提起訴願經決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

三、原告之主張及聲明：

㈠原處分有事實認定錯誤及違反行政程序法第36條規定之違法：

1.按行為時通關辦法第17條第3項規定，如報關業者可證明確係受委託報關，不問是否以自己名義或委託人名義申報，即得免除虛報責任，且該規定自始無限制須以特定之委託書作為受託報關唯一證明文件。本件系爭貨物之106年7月12日原始商業發票記載「Shipper：WING LEE」、「Consignee：YIN PENG ZENY」，可知寄件人「WING LEE」為貨物持有人，其出具之商業發票記載，已符合行為時通關辦法第17條第1項規定之「提貨單或貨物持有人之委託書」，且依桃園市調處111年1月24日園緝字第11157509020號函（下稱桃園市調處111年1月24日函）可知原告係受託報關，依行為時通關辦法第17條第1項但書第3款，更自始無限制須以收貨人之委託書作為唯一證明文件，足徵原告確係受託運送系爭貨物，並已提出受託委任文件，證明確係受託報關，辦理報關手續，迺被告卻以嗣後刑事偵查查無實際收貨人，逕認原告非受託報關云云，顯有認定事實錯誤之違法。至財政部關務署預報貨物通關報關手冊（下稱報關手冊）規定商業發票應由賣方簽署，否則非屬行為時通關辦法第17條所稱委託文件，惟該規定並非系爭貨物報關時即106年7月15日即已存在之法規，即無拘束原告之效力，被告應舉證證明上開規定於原告提出商業發票時即已存在，方符法令不溯及既往原則之要求。

2.系爭貨物係以簡易申報單辦理進口快遞貨物，依行為時通關辦法第17條第1項但書第3款規定，原告本得於貨物通關放行後，再行取得納稅義務人之委任文件，縱於報關時未能取得委任書，亦為當時法令所容許。且原告因調查局配合偵查之

要求，致未能就系爭貨物補具委任書，被告僅以未查有實際貨主，遽認原告有逃避管制之違規，就有利原告之事實未予斟酌。況該貨物業經海關X光查驗後放行，經由X光查驗皆未能查知貨物內容含有大麻花，依桃園市調處111年1月24日函，可知原告確係受託報關，就系爭貨物涉有大麻花乙節顯不知情，原告出於善意配合刑事調查，致未能就系爭貨物補具委任書，反遭被告認定無從證明確係受託報關，涉有逃避管制予以裁處，要求原告承擔法律所未規定之義務，顯有認定事實錯誤之違法，且被告未依法調查有利原告之證據，逕為不利原告之認定，亦有違反行政程序法第36條規定。

㈡原告已盡其所能對於貨物進行查核並執行相關防範措施，實無可歸責於原告之事由，主觀上並無可非難性及可歸責性：

1.原告及其所屬DHL集團已盡其所能針對託運人將貨物攜至臨櫃辦理託運之「現金件」貨物進行查核並執行相關防範措施，以防免國際運輸可能藏有違禁品之風險，如在提貨單上載明運送契約內容，包含「2.禁運物品：A.含有……非法物品，如毒品或其他非法藥物等貨物均屬禁運物品。」「4.貨物檢查：DHL有權在未經通知下，因安全、報關或其他法規上之要求拆封及檢視貨物。」「10.託運人之保證及賠償責任：託運人應賠償並確保DHL免受因託運人未能遵守以下保證而產生之任何責任、損失和損害：託運人保證託運貨物非屬第2條所稱之禁運物品。」可知，提貨單上載明運送契約內容，DHL集團實已要求託運人照實填具貨物提單及商業發票上託運人、收件人、貨物資訊，並以目測方式開箱查驗、檢視貨物內容是否合於託運人之填載內容，且於收受提貨單後，同時告知運輸貨物不得為毒品等禁運物品，並經檢視貨物後，即依運輸契約履行其運輸服務。原告及DHL集團實已透過「接受貨物政策及標準」（Shipment Acceptance Policy and Standards）及「全球安全手冊」（Global Security Manual）等內規訂定現金件均須經過開箱查驗，並確實執行，更透過網站登錄及數據分析防免可疑貨物，近年來已透

過資料分析，主動通報海關查驗而緝獲2筆毒品貨物。惟原告並非檢調機關，亦非海關，無從操作X光掃描、以緝毒犬協助查緝，或進行破壞性檢查等查驗方式，難以完全防免貨物中仍可能夾藏毒品之風險，本件係透過緝毒犬搜查始發現託運人將大麻花藏入健身球中，即便收件時經過開箱查驗之程序，在不破壞貨物外觀之前提下，亦無從發現禁運物品藏入之情事。

2.原告並未要求託運人於交寄貨物時即提出進口國報關之收貨人委任文件，係因國際運輸講求快速及便利，實難期待原告要求託運人在交寄貨物時即已越洋取得收貨人之報關委任文件，並一一查核收貨人之身分及貨物內容，如前所述，原告既已盡力防免國際運輸可能藏有禁運物品之風險，且依法原告本得在貨物放行後，再向收貨人取具委任文件，本件未能取得委任文件，實係配合調查局偵查之結果，如要求原告負擔更高查核責任或防範措施，將致國際運輸程序更為繁瑣，曠日廢時。本件運輸貨物之託運地點為美國，交寄貨物及出口報關等事宜均由DHL美國公司負責，系爭貨物之運輸行為係基於DHL美國公司與託運人間之運輸契約所為，原告僅係以履行輔助人之角色，協助進口報關及臺灣境內運輸事宜，以利DHL美國公司履行運輸契約之本旨，原告雖有提供進口國禁運產品及法規管制物品清單，並請其以此為收件依據，惟原告與DHL美國公司雖同為DHL集團，仍屬不同法人，並無控制或從屬關係，仍難掌控或要求DHL美國公司於臨櫃進行收件及相關託運作業時，應進行何種身分查核或貨物查驗之措施。且系爭貨物係於106年7月交寄，運輸服務迄今已逾6年之久，集團系統內已無留存本件貨物託運人之相關資料，提出本件貨物託運人之相關資料及寄件時之影像。

3.於國際運輸實務上，依託運人是否與貨運公司另訂運輸契約及託運人之交貨方式，分為「契約件」及「現金件」：所謂「契約件」係指託運人除填具提單及商業發票外，會另行與貨運公司簽署長期之運送契約明訂雙方之權利義務；而「現

金件」則係由託運人將貨物、提單及商業發票攜至臨櫃辦理託運之態樣，係屬單一個案之託運服務。於原告臨櫃受理「現金件」之交貨時，因原告無從實質上查核託運人及收件人之身分，其運輸風險較高，故原告會要求託運人照實填具貨物提單及商業發票上託運人、收件人、貨物品項/數量/價值等資訊，並以目測方式開箱查驗、檢視貨物內容是否合於託運人之填載內容。本件託運貨物屬「現金件」，因此，託運人於臨櫃辦理時已提出填載託運人及收件人身分、地址、電話等基本資料及託運貨物內容之商業發票，原告依行為時通關辦法第1條但書第3款規定，本得於貨物放行後再行要求收貨人補具委任書，而本件系爭貨物放行後，原告配合調查局為刑事偵查而依指示行動，致無從逕向收貨人取得委任文件。又系爭貨物之原始商業發票已可表彰託運人為「WING LEE」，而收貨人為「YIN PENG ZENY」之事實，足徵原告確係受委託運送系爭貨物，包括代理收貨人進行報關，可證原告就系爭貨物確係受託報關，依行為時通關辦法第17條第3項規定，原告既得證明確係受託報關，被告即不應令原告負虛報責任，且原告是否切實查核託運人之身分、是否為託運貨物之查驗、有無聯繫收貨人等情，均非行為時通關辦法要求原告應盡之義務。原告已盡力配合關務署海外包裹實名制之推動，若將制度推行前，就系爭貨物內含有禁運物品之情形究責原告，顯然係將所有不法物品之防範責任全數轉嫁予運輸業者，實有欠妥。綜上，原告為避免驚擾案件偵處，依照調查局指示，配合續辦貨物進口及報關等事宜，致未能及時補具委任書，或變更申報系爭貨物名稱及品項，以證明原告確受委託報關，其主觀上不具逃避管制之故意或過失，要無可非難性及可歸責性，與本院93年度訴字第913號判決意旨認定該案原告主觀上並無可非難性之理由，並無不同，自得比附援引之理，被告課予原告法無明文之高度查核義務，不符合行為時通關辦法第17條第3項所定要件。

㈢原告基於信賴調查局之行政指導，未補行出具委任書，原處分顯違反信賴保護原則及期待可能性：

1.又原告基於信賴調查局之合法行政指導，確信配合偵辦具有較急迫之重大公益，因此採取不作為之信賴表現，即未補具委任書予被告，亦未變更申報系爭貨物名稱及品項，均係依照調查局人員要求原告不動聲色所為，原告信賴調查局行政指導所生之信賴利益，自應予保障。遑論，依桃園市調處111年1月24日函，益證調查局指示所為之行為，既屬行政機關行使權力之行為，原告認為受國家機關指示之行為應無違法問題而具備信賴基礎；又原告係基於該信賴基礎，而未補具委任書予被告，亦未變更申報系爭貨物名稱及品項等情事，此即為信賴表現行為；原告並無以詐欺或其他不法手段取得該信賴基礎，顯無信賴不值得保護之情事，自有信賴保護原則之適用。被告無視原告就調查局行政指導之正當合理信賴，逕以原處分裁處原告，顯已違反信賴保護原則。

2.系爭貨物進口通關後，經發現實際來貨有疑慮，被告函請調查局偵辦，調查局遂要求原告聽其指揮、依其指示行動，致原告陷於行政法上義務衝突，一方面調查局來電要求原告配合刑事偵查，並要求所有與系爭貨物有關之行動均須依照指示行動，另一方面又要求原告依行為時通關辦法第17條規定補具委任文件，如未依規定補具委任文件，將受行政裁罰，原告究竟應如何遵從？依當時之客觀情勢及特殊處境，於事實上或法律上均難以期待原告能違反調查局之指示、破壞偵辦之續行，遵守補提委任書，或變更申報系爭貨物名稱及品項，實已欠缺期待可能性，被告指摘原告未履行行政法上義務，使業者獨自承擔法制缺失及行政機關間欠缺妥善協調機制之不利益，顯然違反期待可能性原則。

㈣被告未依行政罰法第18條規定於裁處額度內予以酌減，構成裁量怠惰之違法：

原告因配合調查局偵辦之特殊處境，有別於一般逃避管制案件，主觀及客觀應受責難程度，顯較諸一般故意或過失行為

之受責難程度為低，且桃園市調處以111年1月24日函請被告惠予免除行政罰，顯見原告確有因配合偵查而未向貨主索取委任書之情事，不論依行政罰法第18條第1項規定，或裁罰倍數參考表第6點但書前段及第4點規定，就本件罰鍰之裁處，不僅應審酌原告違反行政法上義務行為責難程度、所生影響、所得利益及比例原則等，亦應優先遵照法律授權意旨為裁量，不應一味依照裁罰倍數參考表為處分，更應就裁處金額予以酌減並敘明減輕之理由，原處分未以酌減，仍處貨價1倍之罰鍰，復以原告5年內違反海關緝私條例同一規定，加重罰鍰金額1倍，原處分顯有不行使法規授與之裁量權，復未具體說明審酌應處額度之情由，而有裁量怠惰之違法。

㈤被告未說明系爭貨物之完稅價格未能依關稅法第29條至第34條規定核定之原因，逕依同法第35條進行核定，顯非以合理方法核定：

按關稅法第35條、關稅法施行細則第19條第1項規定，可知，海關從價課徵關稅之進口貨物，其核定完稅價格所應依據之價格，依序為進口貨物之交易價格、同樣貨物之交易價格、類似貨物之交易價格、國內銷售價格、計算價格及合理價格；僅於海關未能依關稅法第29條至34條之核估順序核定者，海關方能依查得之資料，以合理方法核定完稅價格。本件被告未指明有何無法依關稅法第29條至第34條參考貨物之交易價格、同樣貨物之交易價格、類似貨物之交易價格、國內銷售價格及計算價格核定完稅價格之理由，僅記載「依關稅法第35條規定核定進口貨物完稅價格」。縱認被告得依關稅法第35條規定核定系爭貨物之完稅價格，亦應說明是以何種合理方法核定，惟該查價之依據、資料來源、統計過程等均未揭露，亦未記明理由。又原告目前另案繫屬法院之涉案貨物種類均為大麻花，惟依照完稅價格所推算之價格竟從每公克344元至1,500元不等，短短兩年內之價格浮動相差近5倍，被告對此全然未提出說明，解釋價格浮動之原因及認定標準，逕以查價單認定本件之大麻花為每公克344元，顯非

屬關稅法第35條及關稅法施行細則第19條第1項所稱之「合理方法」，顯有處分未附理由之違法。

㈥聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

四、被告之答辯及聲明：

㈠被告認定原告為本件違章行為之處罰主體，並無違誤：

1.按關稅法第6條、行為時通關辦法第17條第1項及第18條第1項規定，可知兼營報關業之快遞業者，受託辦理報關，於報關時即應檢附委任書，證明確受委任報關之事實，以利委任人及委任內容具體明確，供海關查驗，並釐清虛報責任歸屬；倘以自己名義為納稅義務人辦理報關，因已無取具個案委任書之義務，自應承擔其風險、負虛報之責。本案經刑事調查結果，無法查得實際收貨人，原告身兼快遞業者及報關業者雙重身分，以自己名義向被告報運系爭貨物進口，依法即為報單之納稅義務人，負有誠實申報義務，其向海關遞送報單而有虛報情事，未提供其他證據證明受有他人委託報關，自應以納稅義務人身分負虛報之責，被告依法論罰，洵無不合。

2.再按行為時通關辦法第17條第1項第3款規定，進出口快遞貨物如係同辦法第11條第2項所訂之進口文件及低價類快遞貨物，得經報關業具結，於貨物放行後取得納稅義務人承認之委任文件。本條之適用係以報關業者受託辦理報關手續為前提；惟本案原告自始即以自己之名義向被告申報系爭貨物，並無取具委任書之虞。且本案經刑事調查，亦未能查得實際貨主，原告確為報單之納稅義務人，並無行為時通關辦法第17條第1項第3款規定之適用。縱原告提出之商業發票，其上貨名及價格與申報內容大致相符，惟除貨名價格外，發票內容僅見「Shipper（發貨人）：wing lee」、「Consignee（收貨人）：yin peng zeny」等資訊，發票內容未見任一方用印或簽署，不符報關手冊進口篇參、十、通關方式與收單作業㈢應檢附文件規定：「商業發票應由賣方簽署……」

之規定，且內容未見任何可證原告受委任辦理報關手續之情形，自非行為時通關辦法所指納稅義務人承認之委任文件。

㈡原告應負虛報進口貨物及涉及逃避管制之過失責任：

被告就原告報關時未確實查明案貨性質、來源及商業發票一事，審認原告就本件違章因違反報運應遵守之誠實申報義務，復以自己名義為納稅義務人及收貨人，為本件報單及申報行為之主體，本應負過失責任，並無違誤。至本院93年度訴字第913號判決意旨，該案原告係於案貨尚未報關進口前，即提供相關事證，並配合調查局人員指示填報貨名辦理報關程序，經法院認定就虛報部分並無過失，惟該案與本件原告以自己名義報運案貨進口，嗣經被告查獲，始配合刑事調查之情節有間，二案基礎事實既不相同，自不得比附援引。至桃園市調處111年1月24日函請被告因原告配合偵查而免除行政裁罰一情，僅屬建議，尚不拘束被告。

㈢原處分並無違反信賴保護原則：

原告係專業快遞報關業者，對通關法規當知之甚詳，且全程負責案貨遞送及通關申報程序，對於系爭貨物有完全之管領能力，復以自己為納稅義務人名義申報，本應審慎注意遭人利用以從事不法之可能性，予以衡酌是否受託辦理報關，以免因涉及違章而受罰，並就申報貨物詳加查證，注意報單內容是否正確，既以自己名義辦理報關且為收貨人，願意以原告名義為客戶提供服務，免除取具委任書之程序，自應就所申報貨物嚴加把關過濾，詳盡審核義務，降低逃稅走私之風險；惟其未確實查明貨物之來源及商業發票內容，致生本件虛報情事，核有過失，依行政罰法第7條第1項規定意旨，自應受罰，尚不得以事後配合偵辦為由，冀邀免罰，難謂有信賴保護原則之適用。

㈣被告所為裁量已審酌一切情狀，並無裁量怠惰之情事：

裁罰參考表係為便於海關對海關緝私案件之裁罰金額或倍數有一客觀標準所制定之通案標準，倘個案違章情節重大或出於故意或情節輕微者，始得按表列裁罰倍數或金額加重或減

輕其罰。本案系爭貨物屬毒品危害防制條例規定之第二級毒品，倘流入社會易造成毒品之濫用，嚴重危害國民健康及社會治安，且原告報關時未查明貨物性質逕虛報貨物進口，已嚴重影響邊境管制，客觀上虛報行為應受責難程度及所生影響均難謂輕微，雖事後配合調查，可認就本件違章之發生僅係出於過失，惟經審酌前揭情狀，實難認本件違章情節輕微，亦難認有其他可得減輕裁量之因素，本應按海關緝私條例及裁罰倍數參考表規定，處貨價2倍之罰鍰。惟海關緝私條例第36條第1項自107年5月9日修正刪除法定罰鍰最低倍數規定，裁罰倍數參考表嗣於同年月18日修正生效，是以，本案行為時裁罰參考表尚未修正發布，依過往實務見解，過失輸入毒品者，向來處法定罰鍰最低額貨價1倍之罰鍰，經審酌行政罰法第5條從新從輕原則之精神，處貨價1倍之罰鍰；復因原告於5年內犯海關緝私條例第37條第3項規定之行為已達3次以上，依同條例第45條規定，應加重1倍處罰，乃處以貨價2倍之罰鍰。是以，被告所為裁量，實已審酌一切情狀，並無裁量怠惰之情事，原處分洵屬適法。

㈤系爭貨物完稅價格之核估，於法有據：

系爭貨物為匿未申報之管制毒品大麻花，係違禁品，無法依一般通關程序申報並合法買賣，國內無經合法報關程序進口之大麻花及其市場交易價格，又既係以夾藏方式非法走私進口，非經正規國際貿易交易，且查無真實貨主，亦無法查得真實交易價格，自無從依關稅法第29條至第34條規定核定完稅價格，本案乃遞依同法第35條規定，依據財政部關務署基隆關（下稱基隆關）查得之資料，以合理方法核定之。又查毒品買賣價格會因買賣雙方往來關係、交易數量、品質純度及當時政府查緝情形等因素而變動，按關稅法施行細則第19條第2項第7款規定，被告不得採用任意認定或臆測之價格核估完稅價格，爰參酌同法第32條「類似貨物」之原則，以業經海關核定完稅價格且與案貨成分比例相當之類似貨物價格（進口日期105年3月17日，基隆關調查案號第G0501662號、

05北竹外遠字第0000413號送查價單），按單價每公斤344,000元核定系爭貨物完稅價格，核屬有據，亦與WTO關稅估價協定第7條註釋1、2意旨相符。被告復依內政部警政署刑事警察局（下稱刑事警察局）105年10月5日刑毒緝字第1050092906號函檢送之警察機關105年8月份查獲「查獲毒品市場交易價格統計表」，可知105年上半年查獲之大麻大盤、中盤及小盤交易價格分別為每公克800元、1,125元及1,483元，此統計表係彙整全國各警察機關查獲毒品買賣案件之平均價格或毒品案件犯罪嫌疑人供述內容統計而得，符合合理客觀之標準，本案核估之大麻花完稅價格每公斤344,000元（換算為每公克344元），與前揭統計表載列之105年上半年大麻交易價格相比，顯然較低，併考量大麻花之價格本應高於大麻，本案之核估符合前述規定之意旨，系爭貨物之完稅價格核估洵屬合法妥適。

㈥聲明：原告之訴駁回。

五、上開事實概要欄所述之事實經過，除下列爭執事項外，其餘為兩造所不爭執，並有：原處分（本院卷第191至192頁）、復查決定（本院卷第193至197頁）、訴願決定（本院卷第201至210頁）、商業發票（本院卷第211頁）、簡易申報單（本院卷第213、487頁）、DHL集團之「接受貨物政策及標準」、臺灣禁運產品及法規管制物品清單、提貨單正面及背面之運送契約、DHL集團之「全球安全手冊」、運輸資產保護協會倉儲設施安全標準(TAPAFSR)中監視錄影系統準則（本院卷第319至336、第337至364頁、第365至366頁、第367至422頁、第423至469頁）、被告108年第10809782號、110年第11000658號處分書（本院卷第471至472頁、第473至474頁）、桃園市調處110年5月13日園緝字第11057552490號函暨檢附毒品初步鑑驗報告單、桃園市調處111年1月24日函、111年1月11日園緝字第11157504110號函、毒品初步鑑驗報告單、蒐證照片（本院卷第489至491頁、第215頁、第493至499頁、第551頁、第553至556頁）、廠商違規紀錄查詢確定

案件清單（本院卷第501至504頁）、涉及刑事法律緝私報告書（本院卷第505至509頁）、財政部關務署臺北關106年7月17日北機核移字第1060100647號函、送查價單、扣押貨物/運輸工具收據及搜索筆錄（本院卷第513頁、第515至516頁、第517頁）、基隆關112年9月12日基機字第1121025030號函（原處分卷四第1至2頁），及刑事警察局105年10月5日刑毒緝字第1050092906號函（原處分卷四第7至8頁）等文件可參，自堪認為真正。是本件爭執事項厥為：㈠原告是否該當海關緝私條例第37條第1項第1款、第3項、第36條第1項規定之處罰要件？原告就本件違章行為是否有故意或過失之主觀可責性？㈡原處分有無違反信賴保護原則及期待可能性？有無構成裁量怠惰之違法？㈢被告依關稅法第35條規定核估系爭貨物之完稅價格，是否有據？

六、本院之判斷：

㈠本件應適用之法令：

1.按關稅法第6條規定：「關稅納稅義務人為收貨人、提貨單或貨物持有人。」第23條第1項規定：「海關對於進口、出口及轉口貨物，得依職權或申請，施以查驗或免驗；必要時並得提取貨樣，其提取以在鑑定技術上所需之數量為限。」第94條規定：「進出口貨物如有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之規定處理。」又行為時（107年5月9日修正公布前）海關緝私條例第37條第1項第1款、第3項規定：「（第1項）運貨物進口而有下列情事之一者，得視情節輕重，處以所漏進口稅額2倍至5倍之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：一、虛報所運貨物之名稱、數量或重量。……（第3項）有前2項情事之一而涉及逃避管制者，依前條第1項及第3項規定處罰。」（107年5月9日鑑於個案違章情節輕重不一，為能酌情妥適處罰，以符比例原則，爰修正原第1項罰鍰倍數為所漏進口稅額5倍以下）及行為時同條例第36條第1項、第3項規定：「（第1項）私運貨物進口、出口或經營私運貨物者，處貨價1倍至3倍之罰鍰。……（第

3項）前2項私運貨物沒入之。」（107年5月9日修正時鑑於前述相同之理由，修正原第1項罰鍰倍數為貨價3倍以下）第45條規定：「追徵或處罰之處分確定後，5年內再犯本條例同一規定之行為者，其罰鍰得加重2分之1；犯3次以上者，得加重1倍。」準此，自國外進口貨物者，其報運貨物進口，須依關稅法及有關法令規定，向海關申報，由海關依海關進口稅則課徵關稅。又為確保進口人對於進口貨物之相關事項為誠實申報，以貫徹有關法令之執行，關稅法第23條第1項乃規定，海關對於進口貨物，得依職權或申請，施以查驗或免驗。在海關查驗或稽核後，發現有虛報所運貨物之名稱、數量或重量，或有其他違法行為或涉及逃避管制者，海關緝私條例第37條亦定有處罰之規定。關於虛報貨物名稱等以企圖逃避管制，但如未虛報完稅價格或離岸價格時，將因無漏稅額，致無法依第37條第1項處以罰鍰，且此等情節多較嚴重，爰應依同條第3項，將逃避管制情事依同條例第36條規定辦理。由前開規定可知，報運貨物進口涉及稅捐徵收之進口申報，亦包含進出口貨物管制之相關措施，相關涉及之法令、程序複雜且繁瑣，故實務上關務行政相關申請案件，貨物進口人有相當比例均是仰賴委託代理人，亦即報關業者進行，報關業者不僅有一定從業人員資格之要求（報關業設置管理辦法第17條、第18條規定參照），同時也有資本額之要求及業務證照定期更新之制度（同辦法第3條、第9條規定參照），因此報關業者作為貨物進口人之代理人，相關法令透過前開層層職業管制措施，依據關稅法第22條第3項之授權，就報關業者之最低資本額、專責報關人員應具備之資格、條件、職責、證照之申請、換發、辦理報關業務及其他應遵行事項，訂定報關業設置管理辦法，目的即在達成關稅法對於稅務行政及貨物進出口管制之要求。

2.其次，行為時（107年8月21日修正發布前）報關業設置管理辦法第12條規定：「（第1項）報關業受進出口人之委任辦理報關，應檢具委任書；其受固定進出口人長期委任者，得

先檢具委任書，由海關登錄，經登錄後，得於報單或轉運申請書等單證上填載海關登錄字號，以替代逐件出具委任書。（第2項）前項委任書應依海關規定之格式辦理，報關業應切實核對其所載之內容，並自行妥為保存。於保存期間內，海關得隨時要求其提示或查核。報關業不能提示或查無委任書或委任書內容不實者，應依相關法令規定辦理。（第3項）第1項委任書，得依電子簽章法規定，以電子文件方式為之。」（嗣於107年8月21日修正時，為配合進口快遞貨物收貨人「實名認證」及推動委任書無紙化作業，於第3項增列納稅義務人得線上辦理委任，以電子訊息方式傳輸。）足見為落實進出口貨物之管制，前揭規定已明白要求報關業者於辦理貨物報關進出口之際應繳付委任人之委任書，同時關於貨物申報之內容，亦要求報關業者應依據進出口人提供之發票、提單或其他有關資料文件，依規定正確申報貨名、稅則號別或其他應行申報事項，製作進出口報單或其他報關文件，其「電腦申報資料」與「報關有關文件」之內容必須一致，且申報內容應先經專責報關人員進行審核無訛（行為時同辦法第13條規定及行為時貨物通關自動化實施辦法第11條、第12條規定參照），以防止有逃避管制虛報進出口貨物等違法情事；甚且依關稅法第27條第2項授權訂定之行為時（107年7月11日修正發布前）快遞通關辦法第17條亦明訂：「（第1項）進口快遞貨物之收貨人、提貨單或貨物持有人及出口快遞貨物之輸出人，委託報關業者辦理報關手續者，報關時應檢附委託書。但有下列情事之一者，不在此限：一、以傳真文件代替委託書原本，傳真文件經受託人認證者，免附委託書原本。二、長期委託兼營報關業之快遞業者報運貨物，得以常年委任或線上申辦方式辦理。三、第11條第2項進口文件及低價類快遞貨物，經報關業者具結，於貨物放行後取得納稅義務人承認之委任文件。（第2項）前項應檢附之委託書，報關業者得向海關申請免逐案檢附，由其自行編號裝訂成冊，妥善保管6個月，以供海關隨時查核。

（第3項）進出口快遞貨物涉有虛報情事，如報關業者無法證明其確受委託報關者，應由報關業者負虛報責任。」綜合前開規定，可知貨物進口人自行報運進口貨物時，負有據實報明所運貨物名稱、品質、數量、重量的誠實申報義務，若委由報關業者代為報運進口時亦然。此時，報關業者為實際執行進口貨物之申報者，且有諸多執業資格專業性之要求，如有報運不實之情況發生，除其能提出貨物進口人提供之委任書、發票、提單或其他有關資料文件，以證明其僅係因受他人委託報關之指示而為者外，自應為其虛報行為自負其責，否則豈非容任企圖逃避管制虛報貨物進口者，均得假借報關業者之名義，遂行違章行為。

3.復按海關緝私條例第5條規定：「依本條例所處罰鍰以貨價為準者，進口貨物按完稅價格計算……。」關稅法第29條規定：「（第1項）從價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計算根據。（第2項）前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售至中華民國實付或應付之價格。……（第5項）海關對納稅義務人提出之交易文件或其內容之真實性或正確性存疑，納稅義務人未提出說明或提出說明後，海關仍有合理懷疑者，視為無法按本條規定核估其完稅價格。」第31條第1項規定：「進口貨物之完稅價格，未能依第29條規定核定者，海關得按該貨物出口時或出口前、後銷售至中華民國之同樣貨物之交易價格核定之。核定時，應就交易型態、數量及運費等影響價格之因素作合理調整。」第32條第1項規定：「進口貨物之完稅價格，未能依第29條及前條規定核定者，海關得按該貨物出口時或出口前、後銷售至中華民國之類似貨物之交易價格核定之。」第33條規定：「（第1項）進口貨物之完稅價格，未能依第29條、第31條及前條規定核定者，海關得按國內銷售價格核定之。……（第3項）第1項所稱國內銷售價格，指該進口貨物、同樣或類似貨物，於該進口貨物進口時或進口前、後，在國內按其輸入原狀於第一手交易階段，售予無特殊關係者

最大銷售數量之單位價格核計後，扣減下列費用計算者：一、該進口貨物、同級或同類別進口貨物在國內銷售之一般利潤、費用或通常支付之佣金。二、貨物進口繳納之關稅及其他稅捐。三、貨物進口後所發生之運費、保險費及其相關費用。」第34條第1項規定：「進口貨物之完稅價格，未能依第29條、第31條、第32條及前條規定核定者，海關得按計算價格核定之。」第35條規定：「進口貨物之完稅價格，未能依第29條、第31條、第32條、第33條及前條規定核定者，海關得依據查得之資料，以合理方法核定之。」依上述規定可知，進口貨物係由海關從價課徵關稅，核定其完稅價格所應依據之價格，依序為進口貨物之交易價格、同樣貨物之交易價格、類似貨物之交易價格、國內銷售價格、計算價格及合理價格；海關緝私條例第5條既規定罰鍰以貨價為準者，進口貨物按完稅價格計算，自應適用前揭關稅法相關規定以決定完稅價格。

㈡原告行為該當海關緝私條例第37條第1項第1款、第3項、第36條第1項規定之處罰要件：

1.原告為兼營報關業之快遞業者，於106年7月15日以自己為納稅義務人之名義，向被告報運進口快遞貨物1批（進口快遞貨物簡易申報單號碼：第CX//06/223/061QE號，主提單號碼：403-46628153，分提單號碼：1051205886），原申報貨物名稱「FITNESS BALL」，數量3PCE，重量6.957公斤，惟經被告查驗結果，實際來貨為「健身球」3PCE及「大麻花」，重量分別為6.957公斤及2,320公克；依法務部調查局鑑定結果，系爭貨物含毒品危害防制條例第2級第24項毒品大麻成分，為行政院依懲治走私條例第2條第3項授權公告稱管制物品方式第1點第3款之管制進出口物品，有與原申報不符，虛報貨物名稱及重量進口毒品，涉及逃避管制情事，案涉違反毒品危害防制條例部分，經桃園市調處以111年1月11日園緝字第11157504110號函告桃園地檢署，因查無犯罪嫌疑人真實身分，請依法單獨聲請宣告沒收系爭貨物；涉虛報

進口貨物名稱及數量，逃避管制部分，被告審認本案刑事調查結果，無法查得實際貨主，原告既為報單所載納稅義務人及收貨人，亦為關稅法第6條規定之提貨單持有人，應由原告負虛報責任，確認原告虛報進口貨物名稱、數量及重量，涉及逃避管制之違章行為成立，乃依海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項規定，於111年3月15日以原處分按貨價798,080元處2倍之罰鍰1,596,160元等情，有桃園市調處110年5月13日園緝字第11057552490號函暨檢附毒品初步鑑驗報告單、桃園市調處111年1月24日函、111年1月11日園緝字第11157504110號函、毒品初步鑑驗報告單、蒐證照片、廠商違規紀錄查詢確定案件清單、財政部關務署臺北關106年7月17日北機核移字第1060100647號函、送查價單、扣押貨物/運輸工具收據及搜索筆錄等（本院卷第489至491頁、第215頁、第493至499頁、第551頁、第553至556頁、第513頁、第501至504頁、第513至516頁、第517頁）在卷可稽，堪可認定。

2.原告雖主張：依其出具之商業發票記載，可知原告係受託報關，依行為時快遞通關辦法第17條第1項但書第3款，更自始無限制須以收貨人之委託書作為唯一證明文件，被告卻以嗣後刑事偵查查無實際收貨人，逕認原告非受託報關，顯有認定事實錯誤之違法等語，惟查，原告身為兼營報關業之快遞業者，從其提供DHL集團之「全球安全手冊」內容以觀（參本院卷第367至422頁），可知其全程負責貨物遞送及通關申報程序，較諸其他報關業者對於貨物擁有更完全之管理能力，並依託運人是否與其（指含括原告在內之DHL集團，下同）另訂運輸契約及託運人之交貨方式，分為「契約件」及「現金件」：所謂「契約件」係指託運人除填具提單及商業發票外，會另行與其簽署長期之運送契約明訂雙方之權利義務；而「現金件」則係由託運人將貨物、提單及商業發票攜至臨櫃辦理託運之態樣，係屬單一個案之託運服務。於臨櫃受理「現金件」之交貨時，因無從實質上查核收貨人之身分

或事先取得收貨人之委任文件，其運輸風險較高，故其已制定一系列之查核及防範措施，以防免國際運輸可能藏有違禁品之風險，而本件系爭貨物係屬運輸風險較高之「現金件」等情，既為原告於本院審理時所是認（參本院卷第263頁），參以原告基於通關速度效率之考量，反於其一般報運貨物進口時通常將收貨人填載為納稅義務人之處理方式，逕以原告公司為進口人（納稅義務人）之名義，於106年7月15日向被告報運系爭貨物進口，並以自己為收貨人，亦為其於本院準備程序中所敘明（參本院卷第288、479頁筆錄），並有進口快遞貨物簡易申報單（本院卷第213、487頁）附卷可按，足見原告理應已窮盡其查核及採取相關防範措施之能事，並確認系爭貨物無逃避管制虛報進出口貨物等違法情事之疑慮，始可能甘冒風險以自己為進口人及納稅義務人名義為本件申報，被告依此認原告既以自己名義為進口人及納稅義務人辦理報關，核與行為時通關辦法第17條第1項第3款規定之情形迥異，已無該條款規定取具個案委任書之義務，應自行承擔其風險、負虛報之責，於法核無違誤。

3.再者，原告為專業之報關業者，對上開法令規定報關業者為實際執行進口貨物之申報者，已明白要求報關業者於辦理貨物報關進出口之際應繳付委任人之委任書，同時關於貨物申報之內容，亦要求報關業者應依據進出口人提供之發票、提單或其他有關資料文件，依規定正確申報貨名、稅則號別或其他應行申報事項，如有報運不實之情況發生，除其能提出貨物進口人提供之委任書、發票、提單或其他有關資料文件，以證明其僅係因受他人委託報關之指示而為者外，自應為其虛報行為自負其責等義務之內涵當知之甚詳，卻無視身為報關業者所應盡之義務，未確實查明貨物來源，以系爭貨物係受收貨人「yin peng zeny」委任報關，經被告查獲其涉有虛報情事後，其迄今僅能提供商業發票影本1紙為憑（本院卷第211頁），惟其上並無任何收貨人或寄件人之署名，故至多僅能認定是由原告單方出具之文書，尚難依此認

定「yin peng zeny」確有其人，其理至明，且不應因報關手冊就此是否有明文規定而致解釋上有所差異。又況，原告所述之收貨人「yin peng zeny」實際上查無此人，此部分業經桃園市調處報請檢察官指揮偵辦，依據前揭商業發票上所載收件地址「0F, No.000, 000000000., 0000000 0000, 0000000 City(○○市○○區○○路000號0樓)」等資訊至現場調查，雖社區管理員表示確有自稱「曾英鵬」之人，惟系爭貨物經送至該址經由管理員代收後，遲未見曾員出面領取；另清查全臺「曾英鵬」之戶籍等資訊與管理員描述之特徵相比對均無相符合者，致無法鎖定特定人士，故研判收貨人「曾英鵬」應為虛設假名；至收件電話門號「0909911454」係台灣大哥大預付卡門號，申請人梁捷於系爭貨物報運進口前即已出境，研判係人頭卡。是綜合調查事證結果，無法查悉實際收貨人，而經桃園市調處以111年1月11日園緝字第11157504110號函告桃園地檢署，因查無犯罪嫌疑人真實身分，請依法單獨聲請宣告沒收系爭貨物等情，業經本院依職權調取前揭函文所附相關偵查資料核閱無誤，並有桃園市調處前開111年1月11日函影本附卷可資參照（本院卷第521至524頁、第527至572頁），是原告是否確受「曾英鵬」委任報關，顯非無疑。是以，縱原告所提供商業發票上之系爭貨物收貨人記載為「yin peng zeny」及其電話，惟經檢調單位調查後，確認收件電話門號為人頭卡，實際查無此人，原告自無從依此將虛報貨物進口之責推卸由他人承擔；又本件原告係以自己為進口人及納稅義務人之名義報運進口系爭貨物，核與行為時快遞通關辦法第17條第1項第3款所定「第11條第2項進口文件及低價類快遞貨物，經報關業者具結，於貨物放行後取得納稅義務人承認之委任文件」之情形顯不相同，原告徒以其依前揭條款規定本得於貨物通關放行後，再行取得納稅義務人之委任文件，縱於報關時未能取得委任書，亦為當時法令所容許云云，容有誤會。從而，被告查認原告為報單所載納稅義務人及收貨人，亦為關稅法第6條規

定之提貨單持有人，應由其負虛報責任，並確認原告虛報進口貨物名稱、數量及重量，涉及逃避管制之違章行為成立，而該當海關緝私條例第37條第1項第1款、第3項、第36條第1項規定之處罰要件，其事實認定並無違誤，原告以前揭情詞指摘原處分違反行政程序法第9條及第36條有利及不利事項一律注意原則規定，尚難認有理由。

4.又按「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」為行政罰法第7條第1項所明定。又「人民違反法律上之義務而應受行政罰之行為，法律無特別規定時，雖不以出於故意為必要，仍須以過失為其責任條件。」「至於依海關緝私條例第36條、第37條規定之處罰，仍應以行為人之故意或過失為其責任條件，本院釋字第275號解釋應予以適用……。」亦經司法院釋字第275號、第521號解釋闡明在案。且進口貨物採主動申報及海關查驗之制度，為確保進口稅捐核課暨貨物查驗之正確性，貨物進口人負有誠實申報進口貨物名稱、數量及重量等事項之法律上義務，若委由報關業者代為報運進口時亦然。查原告以進口人及納稅義務人之身分自居，報運系爭貨物進口，本應依前揭規定負有誠實申報進口貨物名稱、數量及重量等事項之法律上義務，且業曾於105及106年間因相同違反海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項規定之虛報進口貨物違章行為，經被告裁處確定乙情，有原告違規紀錄查詢資料附卷可考（本院卷第501至504頁），是既原告已曾因相同違章行為經被告裁處在案，身為專業之報關業者，具備一定從業人員資格之要求，且以此為業，本理應提高警覺依循行為時快遞通關辦法第17條第1項規定，於受託辦理報關手續時，即應要求檢附收貨人之委託書，並採取相應之注意防免措施，以免日後重蹈覆轍，然卻未善盡其注意義務，不僅遲至報關後遭被告查獲涉有虛報情事時，仍疏未取得委任書等文件，致無法證明其確受委託報關，甚且於進口快遞貨物簡易申報單逕記載自己為進口快遞貨物「FITNESS BALL」之收貨人及進口人（納

稅義務人），與其所提供憑以報關之商業發票所載內容亦不相一致，致遭查獲實到貨物為「大麻花」，數量3包，重量2,320公克（毛重），即有應注意、能注意而不注意之過失情事甚明。又被告自107年開始另推動所謂實名認證（EZway）制度，乃以行動數位身分識別技術，配合行動電話之普及，便利收貨人得以實名認證之行動通訊門號號碼辦理數位線上報關委任之進一步精進措施，然查，在此之前報關業者取得委任書之途徑並非無其他方式，原告空言主張被告在此制度推行前，將所有虛報進口貨物逃避管制之防範責任均全數轉嫁由運輸業者負擔云云，難認可採。至原告另援引本院93年度訴字第913號判決意旨認其主觀上不具逃避管制之故意或過失，然細譯該案判決可知該案係因貨物進口人於貨物進口前即自調查單位得知該批貨物可能夾藏毒品，為配合調查，乃依據調查人員之指示，不動聲色辦理進口、報價、驗貨及報關等手續，及通知委託人提貨，使調查人員得一舉擒獲毒販（參本院卷第81至89頁），其案例事實與本案相較顯有不同，自難依此為原告有利之認定。

㈢原處分並無違反信賴保護原則及裁量怠惰等違法：

1.原告另主張其基於信賴調查局之合法行政指導，確信配合偵辦具有較急迫之重大公益，因此採取不作為之信賴表現，即未補具委任書予被告，亦未變更申報系爭貨物名稱及品項，均係依照調查局人員要求原告不動聲色所為，原告信賴調查局行政指導所生之信賴利益，自應予保障等語，並援引桃園市調處111年1月24日函為憑（本院卷第215頁），惟查，原告於進口快遞貨物簡易申報單係以進口人（納稅義務人）之名義，於106年7月15日向被告報運系爭貨物進口，並以自己為收貨人，嗣於同年月17日因機動隊注檢，帶領緝毒犬在DHL進口快遞專區查獲原告報運貨物健身球內夾藏大麻花3包，依法務部調查局鑑定結果，系爭貨物含毒品危害防制條例第2級第24項毒品大麻成分等情，對此經過既為兩造所不爭執，並有卷附進口簡易通關資料查詢作業/通關處理流程查

詢作業資料及財政部關務署臺北關扣押貨物/運輸工具收據及搜索筆錄影本等附卷可考（本院卷第511頁、第531頁），揆諸前開規定及說明，原告為報單所載納稅義務人及收貨人，亦為關稅法第6條規定之提貨單持有人，並無行為時快遞通關辦法第17條第1項第3款規定之適用，其虛報進口貨物之名稱、數量及重量之行為既已遭被告查獲，即應本諸其納稅義務人之身分自行承擔風險及負虛報之責，至其嗣後得否取得委任文件，實對其該當海關緝私條例第37條第1項第1款、第3項、第36條第1項規定之處罰要件乙節已不生影響，是原告主張：如未依行為時快遞通關辦法第17條規定事後補具委任文件，將受行政裁罰，但又不能違反調查局之指示，補提委任書，或變更申報系爭貨物名稱及品項，實已欠缺期待可能性云云，容有誤會。

2.又按納稅義務人或貨物輸出人因報單申報錯誤而有海關緝私條例第37條或第39條第2項所定情事者，於海關、稅捐稽徵機關或其他協助查緝機關接獲檢舉、進行調查前，主動申請更正，經海關准予更正且符合法定情形者，於更正範圍內免予處罰，為海關緝私條例第45條之3第1項所明定（原為關稅法第17條第6項、第7項規定，為符合立法體例，及達成各自規範目的，嗣於107年5月9日修正海關緝私條例增定）。足見申請更正報單免予處罰係以「於海關、稅捐稽徵機關或其他協助查緝機關接獲檢舉、進行調查前」申請為前提，惟查，原告於106年7月15日向被告報運進口系爭貨物後，旋即於同年月17日經被告查獲涉有本件虛報進口貨物逃避管制之違章行為，且因系爭貨物有夾藏毒品之犯罪嫌疑而將該案移送檢調單位偵辦，原告嗣後縱因配合桃園市調處之司法調查，避免驚擾影響案件偵處，而有未主動向貨主索取委任書及未變更申報系爭貨物名稱及品項，然均已屬被告查獲原告前揭違章行為後之事，依前揭規定，原告尚不因此得邀免罰，自不生原告所謂之信賴利益存在。

3.再按「行政機關行使裁量權，不得逾越法定之裁量範圍，並應符合法規授權之目的。」「裁處罰鍰，應審酌違反行政法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反行政法上義務所得之利益，並得考量受處罰者之資力。」行政程序法第10條、行政罰法第18條第1項分別定有明文。裁量係行政固有權限，除裁量權之行使有逾越權限或濫用權限，已屬違法外，行政法院不得審查行政裁量權行使之當否。經核本案被告係斟酌系爭貨物屬毒品危害防制條例規定之第二級毒品，倘流入社會易造成毒品之濫用，嚴重危害國民健康及社會治安，且原告報關時未查明貨物性質逕虛報貨物進口，已嚴重影響邊境管制，難認本件違章情節輕微，亦無其他可得減輕裁量之因素，又本案行為時裁罰參考表尚未修正發布，依過往實務見解，過失輸入毒品者，向來處法定罰鍰最低額貨價1倍之罰鍰，經審酌行政罰法第5條從新從輕原則之精神，處貨價1倍之罰鍰；原告自105年間起因違反海關緝私條例同一規定之虛報進口貨物違章行為而受處罰處分確定後，5年內再犯同一規定行為已達3次以上，爰依據海關緝私條例第45條規定，加重罰鍰1倍。足見在原處分形成的過程中，被告已就與裁量決定相關的重要觀點均予以斟酌，且縱原告於遭查獲本件違章行為後，有配合偵查等作為，並已接受桃園市調處表揚（參本院卷第30頁），然此與其違反行政法上義務行為應受責難之程度並無直接關連，實難認本件有違規情節輕微而須作特殊考量之例外情況存在。原告仍空言主張原處分未於裁處額度內予以酌減，有裁量怠惰之違法瑕疵云云，難謂有理由，自無從為其有利之認定。

㈣被告依關稅法第35條規定核估系爭貨物之完稅價格於法有據：

1.本件係106年7月15日進口貨物名稱、數量及重量查驗不符之虛報案件，系爭貨物含毒品危害防制條例第2級第24項毒品大麻成分，屬禁止輸入進口之管制品「大麻花」，其完稅價格顯無法以該進口貨物之交易價格作為計算依據，足見並無

關稅法第29條「交易價格」之適用。是以，海關既查無進口貨物在輸出國出口日，或進口國進口日，前後各30日內同樣或類似貨物之交易價格，則無由核定同樣或類似貨物之無特殊關係的交易價格及國內銷售價格，亦無由核計生產及運輸之成本、費用之計算價格，且系爭貨物既為含毒品危害防制條例第2級第24項毒品大麻成分，依法禁止製造、運輸、販賣，自無國內銷售之事實，而無同法第31條至第34條規定之適用。是以，被告乃依同法第35條規定，參據他案類似貨物，以業經海關核定完稅價格且與案貨成分比例相當之類似貨物價格（進口日期105年3月17日，基隆關調查案號第G0501662號、05北竹外遠字第0000413號送查價單，參本院卷第515頁），按單價每公斤344,000元核定系爭貨物完稅價格，尚非無憑。另參酌刑事警察局105年10月5日刑毒緝字第1050092906號函檢送之警察機關105年8月份查獲「查獲毒品市場交易價格統計表」（原處分卷四第7至8頁）對照以觀，可知105年8月查獲之大麻大盤、中盤及小盤交易價格分別為每公克800元、1,125元及1,483元。雖被告查得此資料與系爭貨物報關日期相距約1年，且非本件實際報運進口「大麻花」之價格，然衡諸大麻花一般交易價格遠逾大麻之價格，且被告所採前揭核估之大麻花完稅價格每公斤344,000元（即每公克344元），亦遠較刑事警察局查得105年8月份「查獲毒品市場交易價格統計表」所顯示105年大麻大盤交易參考價格為每公克800元，及原告所主張另案核估之價格（參本院卷第630頁）均為低，益徵被告以前揭價額核算系爭貨物之完稅價格並無不當，且屬對原告較有利之認定方式。

2.再者，依關稅法第29條、第31至35條規定可知，作為海關從價課徵關稅之進口貨物，其核定完稅價格所應依據之價格，依序為進口貨物之交易價格（第29條）、同樣貨物之交易價格（第31條）、類似貨物之交易價格（第32條）、國內銷售價格（第33條）、計算價格（第34條）及合理價格（第35條）。關稅法施行細則第19條第1項規定意旨，係指海關依

據所查得之資料，以合理方法核定完稅價格時，應儘可能以貼近買賣雙方實際交易價格為依歸。原處分係因系爭貨品無法適用關稅法第29條、第31至34條規定核定完稅價格，乃依同法第35條規定之「合理方法」，依據所查得業經海關核定完稅價格且與案貨成分比例相當之類似貨物價格及刑事警察局「查獲毒品市場交易價格統計表」等資料核估，核無原告所指摘處分未附理由之違法；至關稅法第35條所定以「合理方法」核定，固屬不確定法律概念，然法律規定不可能鉅細靡遺，法律明確性之要求，非僅指法律文義具體詳盡之體例而言，立法者於制定法律時，仍得衡酌法律所規範生活事實之複雜性及適用於個案之妥當性，從立法上適當運用不確定法律概念而為相應之規定。如法律規定之意義，自法條文義、立法目的與法體系整體關聯性觀點觀察，非難以理解，且個案事實是否屬於法律所欲規範之對象，為受規範者所得預見，並可經由司法審查加以認定及判斷者，即無違反法律明確性原則。準此，關稅法第35條所稱合理方法，指參酌同法第29條至第34條所定核估完稅價格之原則，採用之核估方法。其目的在於處理各種進口貨物完稅價格核定之情形，儘可能以貼近買賣雙方實際交易價格為依歸，雖有賴於主管機關之個案認定，然此實與一般法律規定之用語並無不同，且有同法第29條至第34條所定核估原則可資參酌。本件系爭貨品因屬禁止輸入進口之管制品，原告並未提供足以佐證實際交易價格之文件，且無同樣貨物之交易價格、類似貨物之交易價格、國內銷售價格及計算價格可查，被告始改依所查得前揭資料核定其完稅價格，核屬適法允當，並無不合理之處。

七、綜上所述，原告主張各節，均非可採。被告於111年3月15日以原處分按貨價798,080元處2倍之罰鍰1,596,160元，經復查未獲變更，訴願決定遞予維持，亦無不合。原告猶執前詞，請求判決撤銷訴願決定、復查決定及原處分，為無理由，應予駁回。

八、本件事證已臻明確，兩造之其餘攻擊防禦及陳述，經本院詳加審究，或與本件之爭執無涉，或對本件判決之結果不生影響，爰不逐一論述，附此指明。

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

中　　華　　民　　國　　113　　年　　1　　月　　18　　日

審判長法　官　陳心弘

法　官　畢乃俊

法　官　鄭凱文

一、上為正本係照原本作成。

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提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附繕本）。

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，逕以裁定駁回。

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

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(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　　1　　月　　18　　日

書記官　高郁婷