

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第七庭

114年度簡上字第105號

上訴人 聯締國際有限公司

代表人 翟生森

送達代收人 王瑋

被上訴人 財政部關務署臺北關

代表人 黃漢銘

訴訟代理人 黃艾雯

陳心蘋

上列當事人間虛報進口貨物事件，上訴人對於中華民國114年8月11日本院地方行政訴訟庭114年度稅簡字第17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、事實概要：

上訴人為報關業者，前於民國108年、111年間，曾兩度因虛報進口貨物名稱及重量，逃避管制，違反海關緝私條例第37條第3項之規定，經被上訴人裁處沒入貨物確定。緣上訴人於111年11月23日以納稅義務人陳麗如之名義向被上訴人報運進口空運快遞貨物1批（進口快遞貨物簡易申報單：第CR/11/506/52283號，主提單號碼：000-00000000，分提單號碼：000000000000，下稱系爭貨物），原申報貨物為Toothbrush 1PCE、淨重0.273KG，經被上訴人查驗結果，實到貨物為大麻花1PCE、淨重0.33536KG，與申報貨物名稱及數（重）量不符，復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」之物品。嗣案涉違反毒品危害防制條例部分，因查無犯罪嫌疑人，經臺灣臺北地方檢察署檢察官以112年度他字第1047號簽結，系爭貨物另經臺灣臺北地方法院以112年度單禁沒字第308號刑事裁定予以沒收銷燬；案涉虛報進口貨物名稱及數（重）量，逃避管制部分，經被上訴人以112年3月21日北普遞字第1121013388號函（下稱112年3月21日函）請上訴人於文到之翌日起7日內提供委任書憑核，惟上訴人居期未能補具，被上訴人審認上訴人無法證明確受委任報關，依據空運快遞貨物通關辦法第17條第4項規定，應自負虛報責任，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，參酌緝私案件裁罰金額或倍數參考表所訂違章情節，應處貨價2倍之罰鍰，復以上訴人係於處罰之處分確定後，5年內3次犯海關緝私條例同一規定，依同條例第45條規定，加重罰鍰金額1倍，遂以113年1月9日112年第11208853號處分書（下稱原處分），依內政部警政署刑事警察局（下稱刑事警察局）所提供之警察機關查獲毒品市場交易價格調查統計表〈108年2月至112年第4季〉就最低大麻之走私或工廠價格〈每公克313元〉計算4倍，處罰鍰新臺幣（下同）419,872元。上訴人不服先後提起復查、訴願均遭駁回，上訴人向本院地方行政訴訟庭（下稱原審）提起行政訴訟，復經原審以114年8月11日114年度稅簡字第17號行政訴訟判決（下稱原判決）駁回上訴人在原審之訴。上訴人猶未甘服，再提起本件上訴。

二、上訴人起訴主張及訴之聲明、被上訴人於原審之答辯及聲明、原判決認定之事實及理由，均引用原判決所載。

三、上訴意旨略以：

（一）現行法規並無應由報關業者以貨物持有人身分負虛報責任之明文規定，此論點係原判決自行推定，並未敘明理由，更以之為判決依據，原判決顯有理由不備之當然違背法令，更何

01 況原審另案於113年度地訴字第328號判決已認證報關業者在
02 此情況下並非貨物持有人，自非海關緝私條例第36、37、45
03 條之處罰主體。又海關緝私條例第45條係指同一進口人屢次
04 違反同一規定故加重處罰，而本案上訴人係替不同的進口人
05 受過而遭受處罰，被上訴人卻將不同的進口人視為同一進口
06 人而加重處罰，原審不察，而為相同之謬誤，原判決顯有認
07 定事實錯誤之違背法令。

08 (二)本案系爭貨物完稅價格，被上訴人係參據刑事警察局提供之
09 毒品市場統計表所列價格資料，即完稅價格係參據國內黑市
10 價格換算而得，惟黑市價格受毒品供需情形、違法刑責、查
11 緝寬嚴程度等等因素之影響，價格隨時在變，平均價格當然
12 不是行為時之價格，更何況當事人因違法行為恐有牢獄之
13 災，故冀求暴利，則黑市價格當有可能是成本之百數十倍，
14 以之推算完稅價格自無足採。而關稅法第29條第1、2項規定
15 完稅價格係指合法進口貨物在正常貿易條件下之交易價格，
16 此與走私進口毒品之國內黑市價格本質上完全不同，差異極
17 其巨大，二者毫無關聯，被上訴人卻將其連結，不知二者可
18 以相互連結換算之法律依據為何？二者相互換算之公式為
19 何？本件罰鍰係對上訴人財產權利之侵害，依中央法規標準
20 法第5條第1項第2款之規定，走私進口違禁品之黑市價格如
21 何換算成完稅價格當然應以法律定之。現行法律疏漏而無此
22 規定，則被上訴人以黑市價格估算完稅價即不適法而不足
23 採。更何況關稅法第35條所稱之合理價格係指合法進口之物
24 品在窮盡一切方法仍無法查得完稅價格時，才以所謂合理價
25 格推定之，但仍以合法進口貨物為限，不及於非法走私進口
26 之違禁品，原審不察，仍以被上訴人之辯詞作為判決依據，
27 原判決顯有判決不依據法律之違背法令等語。

28 四、本院經核原判決已詳述事實認定與法律適用之理由，對上訴
29 人在原審主張亦清楚指駁，並無何判決不備理由，及不適用
30 法規或適用不當之違誤。茲就上訴意旨再補充論述如下：

(一)按海關緝私條例第4條規定：「本條例稱報運貨物進口、出口，謂依關稅法及有關法令規定，向海關申報貨物，經由通商口岸進口或出口。」第36條第1項規定：「私運貨物進口、出口或經營私運貨物者，處貨價3倍以下之罰鍰。」第37條第1項第1款及第3項規定：「（第1項）報運貨物進口而有下列情事之一者，得視情節輕重，處所漏進口稅額5倍以下之罰鍰，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。」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。」次按關稅法第17條第1項規定：「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22條第1項、第3項規定：「（第1項）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3項）報關業者之最低資本額、負責人、經理人與專責報關人員應具備之資格、條件、職責、許可之申請程序、登記與變更、證照之申請、換發、廢止、辦理報關業務及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。」第27條第1項、第2項規定：「（第1項）為加速通關，快遞貨物、郵包物品得於特定場所辦理通關。（第2項）前項辦理快遞貨物通關場所之設置條件、地點、快遞貨物之種類、業者資格、貨物態樣、貨物識別、貨物申報、理貨、通關程序及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。」財政部依關稅法第27條第2項授權訂定之空運快遞貨物通關辦法第17條第1項、第4項規定：「（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，委任報關業者辦理報關手續者，報關時應檢附委任書原本。……（第4項）報運進出口快遞貨物涉有虛報或其他違反海關緝私條例情事，如報關業者無法證明其確受委任報關，且亦無法證明確有實際貨主者，應

01 由報關業者負違章責任。」又依關稅法第22條第3項授權訂
02 定之報關業設置管理辦法第12條第1項前段及第2項規定：
03 「（第1項）報關業受進出口人之委任辦理報關，應檢具委
04 任書……。 （第2項）前項委任書應依海關規定之格式辦
05 理，報關業應切實核對其所載之內容，並自行妥為保存。於
06 保存期間內，海關得隨時要求其提示或查核。報關業不能依
07 海關指定期限提示或查無委任書或委任書內容不實者，應依
08 相關法令規定辦理。」

09 (二)由上開規定可知，進口貨物係採自行申報及海關查驗制度，
10 為確保進口稅捐核課暨貨物查驗之正確性，貨物進口人報運
11 進口貨物，負有據實報明所運貨物名稱、品質、數量、重量
12 之誠實申報義務，如原申報內容與實際進口貨物現狀不符，
13 即違反誠實申報之作為義務，構成海關緝私條例第37條第1
14 項第1款所稱「虛報」。在貨物進口人委託報關業者辦理報
15 關之情形，報關業者係受私法上委託而參與報運行為，應取
16 具委任書，並切實核對其上所載委託人確有其人及委託內容
17 具體明確，俾供報關之查驗；且報關業者負有提出業經其查
18 對之委任書，向海關誠實申報之義務，若經查獲涉有虛報情
19 事，復無法證明確受委託報關，即應由報關業者以貨物持有
20 人（依關稅法第6條規定，貨物持有人為關稅納稅義務人）
21 身分負虛報責任。空運快遞貨物通關辦法第17條第4項規
22 定，無非就報關業者以受任人身分報運進口快遞貨物而涉及
23 虛報，且報關業者無法證明確係受人委託而報關之情形，闡
24 明報關業者就涉案貨物既為實際執行申報之人，應為其虛報
25 行為自行擔負海關緝私條例第37條第1項第1款、第3項轉據
26 第36條第1項等規定之責任，並非以法規命令對於報關業者
27 創設法律所無之罰則，且該規定為落實邊境管制、確保關稅
28 徵收及維持報關秩序等行政管制目的所必須，並未牴觸母法
29 意旨（最高行政法院113年度上字第36號判決意旨參照），
30 原判決認為空運快遞貨物通關辦法未違反授權明確性原則，
31 且敘明空運快遞貨物通關辦法第17條第4項既係針對「報運

進出口快遞貨物『涉有虛報』或『其他違反海關緝私條例』情事」，則所指「應由報關業者負違章責任」者，自應包括違反海關緝私條例而應受之處罰，並無違誤。上訴意旨主張：並無應由報關業者以貨物持有人身分負虛報責任之明文規定，原判決顯有理由不備之當然違背法令云云，為其一己主觀見解，並非可採。至上訴人另主張原審另案113年度地訴字第328號判決已認證報關業者在此情況下並非貨物持有人等語，經核僅係原審解釋法令之不同意見，並無拘束本院或統一見解之效力。

(三)再按海關緝私條例第45條規定：「追徵或處罰之處分確定後，五年內再犯本條例同一規定之行為者，其罰鍰得加重二分之一；犯三次以上者，得加重一倍。」所謂再犯本條例同一規定之行為，係指報關業者再次進口貨物而無法提出受人委託而報關之行為，不以同一進口人為限。本件上訴人前於106年、111年間，曾同因虛報進口貨物名稱及重量，逃避管制而為被上訴人依海關緝私條例第37條第3項規定裁處沒入貨物，有廠商違規紀錄查詢--確定案件清表可稽（原處分卷1第65頁），則上訴人於111年11月間再犯海關緝私條例第37條第3項規定之行為，已屬3犯，被上訴人依同條例第45條規定加重1倍裁罰，於法並無不合。上訴人徒以主觀見解認定同條例第45條所定之「再犯本條例同一規定」之要件，限定於同一進口人之情形，顯不可採。

(四)關於貨價之認定部分：

1.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，出口貨物按離岸價格計算。」關稅法第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。」關稅法施行細則第19條規定：「（第1項）本法第35條所稱合理方法，指參酌本法第29條至第34條所定核估完稅價格之原則，採用之核估方法。（第2項）依本法第35條規定以合

理方法核定完稅價格時，不得採用下列各款估價方式或價格：一、在我國生產貨物之國內銷售價格。二、兩種以上價格從高核估之關稅估價制度。三、貨物在輸出國國內市場之銷售價格。四、同樣或類似貨物依本法第34條規定核定之計算價格以外之生產成本。五、輸往其他國家貨物之價格。六、海關訂定最低完稅價格。七、任意認定或臆測之價格。」是依關稅法第29條、第31條至第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。從而，關稅法第29條所定交易價格僅係核定進口貨物完稅價格時，應最優先適用之標準，大麻等毒品危害防制條例所列毒品，為依法律規定不得進口或禁止輸入之貨物，雖因無法合法買賣致無市場交易價格，可憑以依關稅法第29條核定完稅價格，惟海關就此等進口貨物所涉虛報而逃避管制之違法情事，仍得循序採用關稅法第31條至第35條所定方法為完稅價格之核定，作為依海關緝私條例第5條、第37條第3項轉據第36條第1項等規定裁處罰鍰之依據。

2. 上訴人經查獲有虛報進口貨物名稱及重量而逃避管制之違法行為，依海關緝私條例第5條、第37條第3項轉據第36條第1項等規定，應裁處以系爭貨物完稅價格計算之3倍以下罰鍰。被上訴人曾函請上訴人檢送相關交易文件供核，惟上訴人並未提供，且系爭貨物屬禁止輸入進口之管制品「大麻花」，無該進口貨物之交易價格，亦無出口時或出口前後30日內之同樣或類似貨物交易價格，且無國內銷售事實，被上訴人係以刑事警察局所提供之108年2月至112年第4季毒品市場交易價格調查統計表，按313元/公克核定系爭貨物之完稅價格等情，為原審依職權確定之事實，核與卷內證據並無不合。原判決基此論明：系爭貨物因無從依關稅法第29條至第34條規定，核定完稅價格，被上訴

01 人乃依同法第35條規定，依據所查得之資料，以合理方式
02 核定之，被上訴人以之核算系爭貨物完稅價格，並無不當
03 等語，核無違反證據、論理與經驗法則。上訴意旨猶執詞
04 主張：原判決認定以黑市價格推算完稅價格有欠缺法律依
05 據之瑕疵，且關稅法第35條所稱之合理價格仍以合法進口
06 貨物為限，不及於非法走私進口，故原判決顯有判決不依
07 據法律之違背法令云云，難以採取。

08 五、綜上所述，原判決並無上訴人所指違背法令之情形。上訴人
09 重述其在原審業經主張而為原判決摒棄不採之陳詞，執一己
10 之歧異法律見解，指稱原判決有不適用法規或適用不當，並
11 以原判決未採其主觀見解，指稱有判決不備理由等違法，指
12 摘原判決違背法令，求予廢棄，乃無理由，應予駁回。

13 據上論結，本件上訴為無理由，爰判決如主文。

14 中 華 民 國 114 年 10 月 31 日

15 審判長法官 許麗華

16 法官 郭淑珍

17 法官 吳坤芳

18 上為正本係照原本作成。

19 不得上訴。

20 中 華 民 國 114 年 10 月 31 日

21 書記官 何閣梅