

臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第二庭

112年度稅簡字第27號

114年5月23日言詞辯論終結

原告 閱德科技有限公司

代表人

兼

送達代收人 羅婉菁

被告 財政部關務署基隆關

代表人 張世棟

訴訟代理人 曾秀美

上列當事人間虛報進口貨物事件，原告不服財政部民國112年7月20日台財法字第11213924140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、事實概要：

原告委由華盛報關有限公司(下稱華盛公司)於民國111年7月19日向被告報運進口中國大陸產製貨物1批(報單第AW/11/549/G3706號，下稱系爭貨物)，原申報貨名「防撞角PU CORNER GUARD」，稅則號別第4008.19.00號「其他多孔性硫化橡膠」第1攔稅率8%，依申報之材質(PU，聚胺基甲酸乙酯)應核列稅則號別第3926.90.90號「其他塑膠製品及第3901至3914節之材料製成品」，稅率5%。嗣經被告電腦先以文件審

01 核(C2)，後改以貨物查驗(C3)方式通關，經被告查驗結果，  
02 實到貨物為「防撞角『橡膠』CORNER GUARD」，應歸列稅則  
03 號別第4016.10.00號「多孔性橡膠製品」，第1攔稅率10%，  
04 被告依關稅法第18條第3項規定，准原告繳納保證金新臺幣  
05 (下同)第12萬元後，先行驗放，事後再加審查。復參據被告  
06 查價結果，系爭貨物按原申報價格核估，被告爰審認原告涉  
07 有虛報系爭貨物品質(材質)，有逃漏進口稅款之情事，因原  
08 告於裁罰處分核定前同意以足額保證金抵繳應徵進口稅，乃  
09 依海關緝私條例第37條第1項第2款及「緝私案件裁罰金額或  
10 倍數參考表」列前揭條項之規定，處所漏關稅額1.5倍之罰  
11 鍰計48,036元；另依海關緝私條例第44條、加值型及非加值  
12 型營業稅法(下稱營業稅法)第51條第1項第7款規定，追徵  
13 所漏進口稅款計33,625元(關稅32,024元、營業稅1,601  
14 元)；逃漏營業稅部分，因所漏營業稅額未逾5,000元，依  
15 稅務違章案件減免處罰標準第15條第1項第2款規定，免予處  
16 罰，經被告以111年第00000000號處分書(下稱原處分)通知  
17 原告。原告不服，向被告申請復查，未獲變更，嗣提起訴  
18 願，經財政部112年7月20日台財法字第11213924140號訴願  
19 決定駁回。原告仍不服，提起本件行政訴訟。

## 20 二、原告主張：

### 21 (一)主張要旨：

- 22 1.原告於進口報關時，以橡膠之稅則8%稅率(稅則4008.1  
23 9.00.00-3)進口並繳交進口稅款，僅因產品品質誤寫為  
24 PU，原告於第一時間海關通知時即請求更正產品品質，  
25 足認原告並無逃漏稅意圖，更無因為虛報品質而有逃漏  
26 稅事實。且產品材質判斷應由專業人士審核，原告無法  
27 判定產品材質為「其它多孔性硫化橡膠(8%)」或「多  
28 孔性橡膠製品(10%)」，應無故意、過失。
- 29 2.「虛報」應是以少報多或以多報少，被告要以原告材質  
30 寫錯予以處罰，應該要有法律條文和相關標準，原告雖  
31 有寫錯材質，但是沒有虛報數量或價額。原告對於報關

01 時產品材質NBR防撞角誤寫為PU防撞角，確實有失誤之  
02 處，但進口商品關稅款本非以材質判定稅則，而應依據  
03 稅則號別判定，被告指稱原告以虛報材質逃漏稅，應有  
04 違誤。

05 3.原告在被告知材質錯誤時已超過更正時間，且海關於C2  
06 (文件審核)改以C3(貨物查驗)報關時，並未告知原  
07 告可能有上開錯誤，進而錯失更正時間。由於稅則稅率  
08 的判定本就較為複雜，而海關人員有責任教導進口商以  
09 正確並合法繳交進口稅款的方式進口商品以免觸法，原  
10 告應得依法免罰。

11 (二)並聲明：原處分及訴願決定均撤銷。

12 三、被告則以：

13 (一)答辯要旨：

14 1.系爭貨物原申報貨名「防撞角PU CORNER GUARD」，原  
15 申報材質為「PU」，應歸屬稅則號別第3926.90.90號  
16 「其他塑膠製品及第3901至3914節之材料製成品」，第  
17 1欄稅率5%，應徵進口稅費65,648元(關稅32,023元、營  
18 業稅33,625元)。惟經被告以C3貨物查驗，實到貨物為  
19 「防撞角橡膠CORNER GUARD」，材質為多孔性橡膠(貨  
20 品標示為「NBR」)，亦如原告於111年7月27日提出之  
21 說明書所載，故應歸列稅則號別第4016.10.00號之「多  
22 孔性橡膠製品」，第1欄稅率10%，應徵進口稅費99,273  
23 元(關稅64,047元、營業稅35,226元)。據此，本案查  
24 驗後發現實到貨物與原申報貨物不符，依查價結果，實  
25 際來貨按原申報完稅價格640,477元核估，而實際來貨  
26 應歸屬稅則號別之稅率為10%，原申報貨物應歸屬稅則  
27 號別之稅率為5%，經依海關緝私案件減免處罰標準第5  
28 條第2項規定核算所漏稅額共33,625元(關稅32,024元  
29 [計算式：64,047-32,023=32,024]及營業稅1,601元  
30 [計算式：35,226-33,625=1,601])。又海關緝私條例  
31 第37條第1項第2款所稱之「虛報所運貨物之品

01 質……」，係指「申報與實際來貨不符」，不限於故  
02 意，是本件確有虛報貨物品質（材質），逃漏進口稅款  
03 之情事。

04 2.依經濟部商業司商工登記公示資料所載，原告於100年8  
05 月25日經核准設立登記，其所營事業項目主要包括日常  
06 用品批發、日常用品零售及國際貿易業務，且原告於10  
07 6年7月至000年0月間有多次進口紀錄，理應具備國際貿  
08 易之相關知識與通關實務經驗，對前揭進口相關法令及  
09 誠實申報義務自難諉為不知，自應於報關前審慎查明來  
10 貨之實際情形，據實申報。況且，原告前於110年12月1  
11 4日曾報運進口相類貨物（另案報單第AW/10/549/G682  
12 6，貨品：防撞邊條PU CORNER GUARD STRIP），亦因虛  
13 報貨物材質而遭被告裁處罰鍰。再依本件貨品貨物照片  
14 產品規格之說明文字，已明確標示材質為「橡膠(NB  
15 R)」，足見原告並非無法注意系爭貨品材質為橡膠(NB  
16 R)，而非所申報之塑膠（PU），原告應有過失。

17 3.原告原進口報單於111年7月19日收單建檔，核定通關方  
18 式為C2(文件審核)，經被告分估人員審核時發現申報  
19 材質有異，遂於同年月20日更改通關方式為C3(貨物查  
20 驗)，並通知代理原告報關之報關業者通關方式異動，  
21 至同年月21日查驗完畢（查驗結果註記〔N驗貨不相  
22 符〕）後更改資料。而報關業者表示欲申請更正時，被  
23 告分估人員已向其說明依海關緝私條例第45條之3相關  
24 規定，本件已逾調查基準時點（即海關核定改按貨物查  
25 驗方式通關時，111年7月20日11時7分），縱原告申請更  
26 正亦無從依海關緝私條例第45條之3規定予以免罰。

27 (二)並聲明：駁回原告之訴。

28 四、本件如爭訟概要欄所載，有系爭貨物進口報單（原處分卷2  
29 第1-2頁）、系爭貨物產品說明書及照片（原處分卷1第49、  
30 101頁）、進口報單狀態查詢清表（原處分卷1第107頁、原  
31 處分卷2第5-6頁）、原處分暨送達證書（原處分卷1第9-11

01 頁)、復查決定(原處分卷1第17-24頁)及訴願決定(原處  
02 分卷1第29-38頁)在卷可稽,應堪認定。是本件應審酌者  
03 為:(1)原告是否有虛報貨物品質而漏稅之違規行為?原告主  
04 觀上是否有過失?(2)原告主張其已更正系爭貨物品質(材  
05 料)應予免罰,有無理由?

06 五、本院之判斷:

07 (一)應適用之法令

08 1.關稅法:

09 (1)第3條第1項前段:「關稅之徵收及進出口貨物稅則之  
10 分類,除本法另有規定者外,依海關進口稅則之規  
11 定。……」

12 (2)第94條:「進出口貨物如有私運或其他違法漏稅情  
13 事,依海關緝私條例及其他有關法律之規定處理。」

14 2.海關緝私條例:

15 (1)第37條第1項第2款:「(第一項)報運貨物進口而有下  
16 列情事之一者,得視情節輕重,處所漏進口稅額五倍  
17 以下之罰鍰,或沒入或併沒入其貨物:……二、虛報  
18 所運貨物之品質、價值或規格。」

19 (2)第44條前段:「有違反本條例情事者,除依本條例有  
20 關規定處罰外,仍應追徵其所漏或沖退之稅款。  
21 ……」

22 (3)第45條之3第1、2項:「(第一項)納稅義務人或貨物  
23 輸出人因報單申報錯誤而有第三十七條或第三十九條  
24 第二項所定情事者,於海關、稅捐稽徵機關或其他協  
25 助查緝機關接獲檢舉、進行調查前,主動申請更正,  
26 經海關准予更正且符合下列情形之一者,於更正範圍  
27 內免予處罰:一、貨物放行前:(一)經海關核定免  
28 驗貨物。(二)經海關核定應驗貨物且未涉及逃避管  
29 制者,於向海關補送報單及有關文件前申請更正。但  
30 未於接獲海關連線核定通知之翌日辦公時間終了前補  
31 送者,不適用之。二、貨物放行後,未經海關通知實

01 施事後稽核。(第二項)非屬前項情形，而有其他本條  
02 例所定應予處罰情事之行為人，於海關、稅捐稽徵機  
03 關或其他協助查緝機關接獲檢舉、進行調查前，向各  
04 該機關主動陳報並提供違法事證，因而查獲並確定其  
05 違法行為者，於陳報範圍內免予處罰。」

06 3.依海關緝私條例第45條之1第2項規定授權訂定之海關緝  
07 私案件減免處罰標準第5條第1項前段、第2項前段：

08 「(第1項)依本條例第37條第1項……規定應處罰緩案  
09 件，其所漏進口稅額……未逾新臺幣5千元者，免予處  
10 罰。……(第2項)前項漏稅額之計算，以實到貨物依  
11 關稅法核定之完稅價格及應歸屬稅則號別之稅率核算實  
12 際應徵稅額，減去原申報貨物依關稅法核定之完稅價格  
13 及實際應歸屬稅則號別之稅率計算應課稅額之差額計  
14 算。……」

15 4.裁處時之緝私案件裁罰金額或倍數參考表，關於違反海  
16 關緝私條例第37條第1項規定：「……三、所漏進口稅  
17 額在新臺幣10萬元以下。處所漏進口稅額2倍之罰鍰。  
18 但於裁罰處分核定前，已補繳稅款或同意以足額保證金  
19 抵繳者，處1.5倍之罰鍰。……」(此部分嗣於112年6  
20 月20日修正為：「……三、所漏進口稅額在新臺幣10萬  
21 元以下。處所漏進口稅額2倍之罰鍰。但有下列情形之  
22 一者，處1.5倍之罰鍰：一、於裁罰處分核定前，已補  
23 繳稅款或同意以足額保證金抵繳。二、貨物於放行前申  
24 請退運出口經海關核准或以書面聲明放棄。……」即新  
25 增「貨物於放行前申請退運出口經海關核准或以書面聲  
26 明放棄」者，亦有減輕裁罰倍數規定適用，而本件係符  
27 合修正前原已有之「已補繳稅款或同意以足額保證金抵  
28 繳」條件而獲減輕，且本件為進口案件，故修正後規定  
29 與本件裁罰無涉。)

30 5.營業稅法：

31 (1)第41條：「貨物進口時，應徵之營業稅，由海關代徵

01 之；其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝私  
02 條例之規定辦理。」

03 (2)第51條第1項第7款：「(第一項)納稅義務人，有下列  
04 情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處五倍以下  
05 罰鍰，並得停止其營業：……七、其他有漏稅事  
06 實。」

07 6.依稅捐稽徵法第48條之2第2項規定授權訂定之稅務違章  
08 案件減免處罰標準第15條第1項第2款規定：「依加值型  
09 及非加值型營業稅法第51條規定應處罰鍰案件，其漏稅  
10 金額符合下列規定之一者，免予處罰：……二、海關代  
11 徵營業稅之進口貨物，其所漏稅額在新臺幣5千元以  
12 下。」

13 (二)原告確有虛報貨物品質致逃漏進口稅費之違規行為，且有  
14 過失：

15 1.按海關進口稅則第2點規定：「解釋準則：海關進口稅  
16 則貨品之分類應依下列原則辦理：一、類、章及分章之  
17 標題，僅為便於查考而設；其分類之核定，應依照稅則  
18 號別所列之名稱及有關類或章註為之，此等稅則號別或  
19 註內未另行規定者，依照後列各準則規定辦理。……  
20 六、基於合法之目的，某一稅則號別之目下物品之分類  
21 應依照該目及相關目註之規定，惟該等規定之適用僅止  
22 於相同層次目之比較。為本準則之適用，除非另有規  
23 定，相關類及章之註釋亦可引用。」第3點規定：「總  
24 則一、本稅則各號別品目之劃分，除依據本稅則類、章  
25 及其註，各號別之貨名及解釋準則之規定外，並得參據  
26 關稅合作理事會編纂之『國際商品統一分類制度(HS)  
27 註解』及其他有關文件辦理。……。」準此，進口貨物  
28 稅則號別之核定，係屬貨品特徵與稅則規定之涵攝問  
29 題，關於稅則號別之適用，原則上應依稅則號別所列之  
30 貨名為之，而是否屬該貨名規範之範圍，則應依有關之  
31 類或章註判斷之，若無適當節或註解可適用，再參考海

01 關進口稅則解釋準則及HS解釋準則之適用，決定貨物稅  
02 則號別之歸屬（最高行政法院109年度上字第820號判決  
03 意旨參照）。基此可知，依「海關進口稅則解釋準  
04 則」，海關進口稅則貨品之分類，應依照稅則號別所  
05 列之名稱及有關類或章註為之，因而稅則分類係以報單  
06 上所申報之貨物名稱、品質、規格等作為核定之依據，  
07 如申報之貨物名稱、品質、規格與來貨不符，即使其已  
08 申報來貨之正確稅號、稅率，亦不能認為無虛報貨物  
09 名稱、品質、規格之違法行為。又所謂「貨物之品質」，  
10 除涵蓋該貨物是否符合一定標準或規格外，自當包含  
11 其成分、材質、內容等內在屬性，均屬品質之文義範疇  
12 所及。

13 2. 又按，行政罰以行為人具有故意或過失為要件。所謂故  
14 意，係指行為人對於構成違規之事實，明知並有意使其  
15 發生者，或行為人對於構成違規之事實，預見其發生而  
16 其發生並不違背其本意者而言；所謂過失，係指行為人  
17 雖非故意，但按其情節應注意，並能注意，而不注意  
18 者，或行為人對於構成違規之事實，雖預見其能發生而  
19 確信其不發生者而言。故行為人對於構成違規之事實，  
20 預見其發生者，縱非故意，亦係有認識之過失。是無認  
21 識之過失責任之成立係以「不知」（不注意）為基礎，  
22 以「應注意，並能注意」為條件，行為人本即不能以其  
23 事先不知違規事實可能發生，作為免除過失責任之論  
24 據。且貨物相關資料通常係由進口人掌握，進口人有能  
25 力確定實際來貨與其進口貨物及申報內容是否相符，故  
26 貨物進口人有注意申報內容與實際到貨是否相符之注意  
27 義務，而此注意義務不因進口貨物之人委任第三人辦理  
28 報關而免除（最高行政法院109年度判字第79號判決、9  
29 8年度判字第1022號判決意旨參照）。又為落實貿易管  
30 制之執行與確保進出口貨物查驗之正確性，貨物進口人  
31 或出口人依關稅法第17條第1項、第2項及海關緝私條例

01 第37條第1項規定，就所報運進出口貨物，負有誠實申  
02 報之義務，舉凡名稱、品質、規格、數量、價值等，均  
03 應注意報單上各項申報是否正確，不得虛報。而所謂虛  
04 報，係指「申報與實際來貨不符」而言，進口貨物是否  
05 虛報，以申報者與實際來貨現狀為認定依據，如有不符  
06 即違反誠實申報之義務，此與「故意虛報」之「詐報不  
07 實」須以「故意」為歸責要件者不同（最高行政法院10  
08 3年度判字第19號判決、103年度判字第152號判決意旨  
09 參照）。從而，海關緝私條例第37條第1項所規定之虛  
10 報，應不以故意為限，如進口人就系爭貨物之申報與來  
11 貨不符有過失，亦構成本條之違章。

12 3.海關進口稅則第39章「塑膠及其製品」章註1之規定：  
13 「本分類所稱『塑膠』一詞，係指第3901至3914節之物  
14 品，……。」，其下稅則號別第3909.50.00號為「聚胺  
15 基甲酸乙酯，初級狀態」（英文版貨名為「Polyuretha  
16 nes, in primary forms」），稅率2.5%；其下稅則號  
17 別第3926.90.90號為「其他塑膠製品及第3901至3914節  
18 之材料製成品」，稅率5%。又依同稅則第40章「橡膠及  
19 其製品」章註1規定：「除另有規定者外，本分類內所  
20 稱『橡膠』係指不論是否硫化或硬化之下列用品：天然  
21 橡膠、……合成橡膠，……。」章註9規定：「第……4  
22 008節之『板』、『片』及『條』僅適用於板、片、條  
23 及規則幾何形之塊，不論其是否經過印刷或其他表面加  
24 工，但未經切成型或其他加工，以及切成長方形（包括  
25 正方形），但未再加工者。……」又其第4008節為「硫  
26 化橡膠板、片、條、桿及定型，硬質橡膠除外。」，其  
27 下稅則號別第4008.19.00號「其他多孔性硫化橡膠」，  
28 稅率8%；稅則第4016號為「其他硫化橡膠製品，硬質橡  
29 膠者除外。」其下稅則號別第4016.10.00號為「多孔性  
30 橡膠製品」，稅率10%。

31 4.經查，原告向被告報運進口系爭貨物，申報之貨物名稱

01 為「防撞角PU CORNER GUARD」，倘依原申報之貨物名  
02 稱、材質等，其主成分「PU」（按：為polyurethane之  
03 縮寫）即為第3909節所稱「聚胺基甲酸乙酯」，又貨名  
04 「防撞角」已屬功能性產品，其態樣非第3901至3914節  
05 所稱「初級狀態」，故應歸列稅則第3926.90.90號「其  
06 他塑膠製品及第3901至3914節之材料製成品」，稅率  
07 5%。然而，經被告以C3實際取樣查驗結果，系爭貨物應  
08 為防撞角，外觀為L型，材質為硫化橡膠製品（NBR），  
09 具多孔性等情，有系爭貨物之產品說明書及照片、被告  
10 進口貨物稅則預先審核答覆函在卷可查（原處分卷1第4  
11 9、101頁，原處分卷3第5頁），依前揭稅則號別規定，  
12 對照系爭貨物之產品說明資料及被告查驗結果，被告更  
13 正貨名為「防撞角橡膠CORNER GUARD」，並因其形狀外  
14 觀與稅則第4008節所稱「板、片、條、桿及定型」不  
15 同，乃核定歸列稅則第4016.10.00號「多孔性橡膠製  
16 品」，稅率10%，是原告申報之貨物之品質（材質）與  
17 系爭貨物實際不符，而有虛報貨物品質致逃漏進口稅之  
18 行為無訛。

19 5.再查，原告於100年8月25日經核准設立登記，其所營事  
20 業項目主要包括日常用品批發、日常用品零售及國際貿  
21 易業務，且原告於106年7月至000年0月間有多次進口商  
22 品之紀錄等情，有經濟部商業司商工登記公示資料、被  
23 告調印進出口報單作業查詢資料在卷可查（原處分卷1  
24 第59、61-89頁），原告對前揭進口相關法令及誠實申  
25 報義務，自難諉為不知。又依系爭貨物照片背面「產品  
26 規格」之文字說明，明確記載其材質為：橡膠（NB  
27 R），顯見原告應能注意系爭貨物材質為橡膠（NBR），而  
28 非PU，原告疏未注意致生本件違章，當有過失。況原告  
29 前於110年12月14日因報運「防撞邊條PU CORNER GUARD  
30 STRIP」，經被告認定其品質（材質）為「NBR」，而依  
31 海關緝私條例第37條第1項第2款「虛報貨物品質（材

01 質)裁處罰鍰等情,有該案訴願決定書在卷可查(原處  
02 分卷1第91-99頁)。準此,原告前已有申報同類貨品因  
03 虛報遭裁罰,就本案系爭貨物仍再犯虛報貨物品質致逃  
04 漏進口稅費之違規行為,當有過失,原處分並無違誤。

05 (三)原告固主張其已更正系爭貨物品質(材料),應予免罰云  
06 云。然查:

07 1.依關稅法第17條第6項規定授權訂定之行為時(即113年  
08 4月10日修正前)進出口報單申報事項更正作業辦法  
09 (下稱更正作業辦法)第2條規定:「(第1項)進、出  
10 口報單申報事項有錯誤須更正,或與事實不符有變更之  
11 必要者,得由納稅義務人或貨物輸出人檢具相關證明文  
12 件,向貨物進出口地海關申請更正。(第2項)前項錯  
13 誤之發生如係報關業者之疏失所致者,得由報關業者憑  
14 報關時納稅義務人或貨物輸出人所提供之報關文件向海  
15 關申請更正。」第6條第13款規定:「進口報單得申請  
16 更正之項目如下:……十三、貨名、牌名、規格或成  
17 分。」依關稅法第10條第3項規定授權訂定之貨物通關  
18 自動化實施辦法(下稱通關自動化辦法)第13條規定:  
19 「海關對於連線通關之報單實施電腦審核及抽驗,其通  
20 關方式分為下列三種:一、免審免驗通關:免審書面文  
21 件免驗貨物放行。二、文件審核通關:審核書面文件免  
22 驗貨物放行。三、貨物查驗通關:查驗貨物及審核書面  
23 文件放行。」

24 2.107年5月9日修正公布前之關稅法(下稱修正前關稅  
25 法)第17條第5至7項原規定:「(第5項)第1項及第2  
26 項之報單,納稅義務人或貨物輸出人得檢附證明文件向  
27 海關申請更正。(第6項)納稅義務人或貨物輸出人於  
28 貨物放行前因申報錯誤申請更正報單,如其錯誤事項涉  
29 及違反本法或海關緝私條例之規定,而其申請更正時尚  
30 未經海關核定應驗貨物、發現不符或接獲走私密報者,  
31 免依本法或海關緝私條例之規定處罰。(第7項)納稅

01 義務人或貨物輸出人於貨物放行後因申報錯誤申請更正  
02 報單，如其錯誤事項涉及違反本法或海關緝私條例之規  
03 定，而其申請更正時尚未經海關發現不符、接獲走私密  
04 報或通知事後稽核者，免依本法或海關緝私條例之規定  
05 處罰。」嗣於107年5月9日修正刪除第6項、第7項，修  
06 正理由略以：「現行第6項及第7項規範納稅義務人或貨  
07 物輸出人因申報錯誤，違反本法或海關緝私條例之案  
08 件，如主動申請更正報單免予處罰，置於『第二章、通  
09 關程序』，體例上未臻妥適。又納稅義務人或貨物輸出  
10 人違反本法應受處罰者，僅第75條規定妨礙查價、第76  
11 條規定未依第55條補繳關稅及第92條規定辦理外銷品沖  
12 退稅廠商之處罰，並未包括申報錯誤應受處罰之情形。  
13 為符體例，使本法及海關緝私條例之免罰規定分立，以  
14 期達成各自規範目的，爰刪除現行第6項及第7項規定，  
15 並將申報錯誤違反海關緝私條例免罰規定，移列至該條  
16 例規範。」海關緝私條例乃配合前開關稅法第17條第5  
17 至7項之刪除，於同日修法新增第45條之3，其中第1項  
18 規定：「納稅義務人或貨物輸出人因報單申報錯誤而有  
19 第37條或第39條第2項所定情事者，於海關、稅捐稽徵  
20 機關或其他協助查緝機關接獲檢舉、進行調查前，主動  
21 申請更正，經海關准予更正且符合下列情形之一者，於  
22 更正範圍內免予處罰：一、貨物放行前：（一）經海關  
23 核定免驗貨物。（二）經海關核定應驗貨物且未涉及逃  
24 避管制者，於向海關補送報單及有關文件前申請更正。  
25 但未於接獲海關連線核定通知之翌日辦公時間終了前補  
26 送者，不適用之。二、貨物放行後，未經海關通知實施  
27 事後稽核。」其增訂理由略以：「……二、第1項定明  
28 納稅義務人或貨物輸出人申請更正報單免罰規定：（一）  
29 按關稅法第17條第6項及第7項有關納稅義務人或貨物輸  
30 出人報運貨物進出口，因申報錯誤涉及違反本條例之免  
31 罰規定，體例上宜移由本條例規範，爰為本項規定，並

01 依『貨物放行前後』及『核定免驗（C1、C2）或應驗  
02 （C3）』，分別明定得予免罰之情形。（二）次按本條  
03 例所定違章情事，亦可能因稅捐稽徵機關或其他協助查  
04 緝機關接獲檢舉、進行調查而緝獲，如於該等機關接獲  
05 檢舉、進行調查後始向海關申請更正報單，自不得免  
06 罰，爰於序文予以明定。（三）依關稅法第17條第6項  
07 規定，納稅義務人或貨物輸出人須於海關核定應驗貨物  
08 前主動申請更正報單，始得免罰。惟依現行實務運作，  
09 貨物一經申報，海關電腦專家系統旋即核定通關方式，  
10 納稅義務人或貨物輸出人無從於海關核定應驗貨物前申  
11 請更正報單。為落實主動陳報免罰之規範意旨，爰於本  
12 項第1款第2目規定，經海關核定應驗貨物且未涉及逃避  
13 管制者，其申請更正報單免罰時點，放寬至補送報單及  
14 有關文件前。……（四）經海關核定應驗貨物案件，如  
15 屬涉及逃避管制者，本質上即屬海關基於風險管理機制  
16 查核管控之核心範疇，尚無申請更正報單免罰規定之適  
17 用，併予敘明。……」綜上規定可知，由於原申報與實  
18 際進口貨物現狀不符時，即違反誠實申報之作為義務，  
19 而構成海關緝私條例第37條所稱之「虛報」，故關稅法  
20 第17條第5項規定賦與納稅義務人或貨物輸出人得檢附  
21 證明文件向海關申請更正進出口報單之機會，惟其更正  
22 之目的，無非係為了免受處罰，而為避免僥倖心理而無  
23 法達到誠實申報之立法目的，故修正前關稅法第17條第  
24 6項、第7項規定，申請更正時尚未經海關核定應驗貨  
25 物、發現不符或接獲走私密報或通知事後稽核者，方得  
26 免依關稅法或海關緝私條例之規定處罰。而海關緝私條  
27 例第45條之3則於修正前關稅法第17條第6項、第7項刪  
28 除後規定，於海關、稅捐稽徵機關或其他協助查緝機關  
29 接獲檢舉、進行調查前，主動申請更正，經海關准予更  
30 正且符合該條第1項各款情形之一者，於更正範圍內免  
31 予處罰。

01 3.又為使徵納雙方對於上開條文所定進行調查時點有客觀  
02 明確之認定基準可資遵循，以符明確性原則並保障人民  
03 權益，財政部關務署訂定海關緝私條例第45條之3進行  
04 調查認定原則（下稱調查認定原則），其中第2點第1項  
05 第1款第1目明定：「海關對於報單階段所涉違章案件進  
06 行調查之基準時點如下：（一）貨物放行前：1. 電腦核定  
07 按免審免驗（C1）或文件審核（C2）方式通關者：  
08 （1）海關核定改按貨物查驗方式通關時。……」是  
09 以，報運貨物原經電腦核定按免審免驗（C1）或文件審  
10 核（C2）方式通關，如經海關發現有申報不符並進行調  
11 查，核定改按貨物查驗方式通關之情形，即無海關緝私  
12 條例第45條之3第1項申請更正報單免罰規定之適用。

13 4.準此，原告於111年7月19日報運進口系爭貨物，經被告  
14 於當日16時3分16秒連線收單建檔、16時3分18秒經電腦  
15 核定以C2（文件審核）方式通關，復於16時11分50秒經  
16 系統指派分類估價（按：簡稱「分估」，指就進口貨物  
17 審查應行歸屬稅則號別、完稅價格及簽審文件，並就稅  
18 則稅率依完稅價格核算應納稅額），惟於次（20）日經  
19 分估人員審核時，發現系爭貨物申報品質（材料）有異  
20 常，乃於該日11時7分20秒核定更改通關方式為C3（貨  
21 物查驗）等情，有系爭進口報單及系爭貨物之進口報單  
22 通關狀態查詢清表（原處分卷2第1-2、5-6頁），且從  
23 分估承辦人於報單上手寫加註「驗貨課：請確認材質及  
24 是否有多孔性」，可知被告此時已開始進行調查，原告  
25 於此調查基準時點「後」始申請更正，自無前揭海關緝  
26 私條例第45條之3及調查認定原則免罰規定之適用。原  
27 告主張，尚無可採。

28 (四)本件判決基礎已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資  
29 料，經本院審核後，或與本案爭點無涉，或對於本件判決  
30 結果不生影響，爰毋庸一一再加論述，爰併敘明。

31 六、結論：原處分認事用法並無違誤，訴願決定遞予維持，核無

01 不合。原告訴請撤銷原處分及訴願決定均無理由，應予駁  
02 回。第一審訴訟費用應由敗訴之原告負擔，爰宣示如主文第  
03 2項所示。

04 中 華 民 國 114 年 6 月 27 日  
05 法 官 林敬超

06 一、上為正本係照原本作成。

07 二、如不服本判決，應於送達後20日內，以原判決違背法令為理  
08 由，向本院地方行政訴訟庭提出上訴狀並表明上訴理由（原  
09 判決所違背之法令及其具體內容，以及依訴訟資料合於該違  
10 背法令之具體事實），其未表明上訴理由者，應於提出上訴  
11 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  
12 上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他  
13 造人數附繕本）。

14 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，  
15 逕以裁定駁回。

16 中 華 民 國 114 年 6 月 27 日  
17 書記官 陳玫卉