

臺灣桃園地方法院行政訴訟判決

111年度簡字第13號

111年7月26日辯論終結

原告 英特拉金融科技股份有限公司

代表人 王鏗又

訴訟代理人 姚盈如律師

被告 財政部關務署臺北關

代表人 陳世鋒

訴訟代理人 吳孟峯

鄭心怡

上列當事人間准予通關並發還貨物事件，原告不服財政部中華民國110年11月25日台財法字第11013938450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：

原告於民國110年7月6日自日本進口快捷郵包1件（發遞單號碼：EZ000000000JP），經查驗結果，來貨為Marlboro IQOS 加熱式菸草3條（共600支，下稱系爭貨物），依衛生福利部國民健康署（下稱國健署）107年3月21日國健教字第1079901969號函，系爭貨物屬未開放進口物品，遂由中華郵政股份有限公司臺北郵件處理中心（下稱北郵）於110年7月6日通知原告系爭貨物為禁止或未開放貨物，應辦理退運或銷毀手續。嗣原告以110年7月27日110年英菸字第110072701號函（下稱原告110年7月27日號函），申請准予通關並發還貨物，經被告以110年8月2日北普松字第1101042928號函復（下稱原處分），否准其申請。原告不服，提起訴願，

遭決定駁回後，於是向本院提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

(一)主張要旨：

- 1.原告係經財政部國庫署(下稱國庫署)許可設立，領有菸酒進口業許可執照、並經經濟部國貿局(下稱國貿局)登記有案之經營貿易業務進出口廠商，依法屬得經營菸酒輸出入業務之業者。
- 2.系爭貨物並非關稅法第15條「不得進口之物品」，非郵包物品進出口通關辦法第3條規定禁止進口郵包物品之列，原處分暨訴願決定否准通關進口，欠缺法律授權依據，違反法律保留原則。
- 3.系爭貨物應屬關稅法第96條及關稅法施行細則第60條所稱「應經許可或核准始得輸入之貨物」，依貿易法第11條第1項但書及第2項、貨品輸入管理辦法第8條、海關協助輸入查核貨品表及輸入規定代號說明463規定，原告已領有菸酒進口業許可執照，依法應得輸入系爭IQOS菸草貨物，原處分暨訴願決定逕以國庫署110年7月27日台庫酒字第 11003726910號函及110年9月22日110北郵驗二字第0026號通關疑義暨權責機關答覆聯絡單回復，逕謂加熱式菸草仍未開放進口，有違法條文義及法律保留原則。
- 4.綜上所述，系爭貨物依現行法律並無禁止進口或輸入之明文，依國健署105年8月22日國健教字第1050005125號函釋，系爭IQOS菸草亦應屬菸酒管理法與菸害防制法所稱之菸品，且編有國際貿易商品稅號，而再參原告領有國庫署核發之菸酒進口業許可執照，並國貿局登記為進出口廠商，系爭貨物價值僅日幣16500元等情，應無不許進口之理，被告否准訴原告進口系爭貨物並責令辦理退運之不利處分，顯然欠缺法律授權依據，有違法律保留原則；且依貿易法第11條規定，貿易應准許自由輸出入，若貨品為海關協助輸入查核貨品表示所列，亦僅須在報關時依該表所列規定辦理，在本件中，IQOS加熱式菸草屬於「其他加工菸葉及菸葉代用製品」，應

適用國貿局輸入規定463，原告依貿易法第11條第1項本文、貨品輸入管理辦法第8條、海關協助輸入查核輸入貨品彙總表、國貿局輸入規定463，應有檢附財政部核發之菸酒進口業許可執照請求被告作成准予通關處分並發還查扣系爭貨品之公法上權利，併請撤銷違法之原處分及訴願決定。

(二) 並聲明：

1.原處分及訴願決定均撤銷。

2.被告應依原告110年7月27日號函之申請，就北郵編號第EZ00000000JP國際快捷包裹作成准予通關之處分。

三、被告答辯及聲明：

(一) 答辯要旨：

1.本件原告於110年7月6日自日本進口加熱式菸草，依國健署107年3月21日國健教字第1079901969號函略以：「……三、加熱式菸草產品係由菸草加工構成並釋放尼古丁供人吸食，仍屬對人體健康有危害之物品……四、依據財政部國庫署107年2月7日函……，加熱式菸品屬性定位未確定前，仍屬未開放進口物品。」108年9月11日國健教字第1089907557號函（卷2附件2）略以：「……所詢『加熱式菸草產品』，由於此類產品風險及危害性不明，且國際間管制方式亦未有定論，經參財政部國庫署釋示，在該產品屬性確認前，屬未開放進口物品。」被告審酌系爭貨物屬主管機關國健署函示未開放進口之物品，經北郵通知原告辦理退還寄件人，於法尚無違誤。

2.原告稱已領有菸酒進口業許可執照，且系爭貨物數量亦僅有3條，依法應得輸入一節，惟系爭貨物雖屬菸酒管理法第3條規定「其他方式使用之製品」，但非傳統「含菸葉之紙菸」，不適用國貿局訂定之輸入規定「463」有關自用捲菸5條（1,000支）、雪茄125支或菸絲5磅等得免附財政部核發之輸入許可證（執照）或同意文件之規定。原告所稱，尚屬誤解，核非可採。

3.為維護原告權益，被告以110年9月22日110北郵驗二字第002

01 6號通關疑義暨權責機關答覆聯絡單詢問國庫署意見，經該
02 署回復略以，原告雖持該署核發之菸酒進口業許可執照，惟
03 依財政部關務署110年7月28日台關緝字第1101019468號函
04 示，加熱式菸草仍未開放進口。從而，系爭貨物既經主管機
05 關國健署函示屬禁止輸入之物品，被告以原處分否准原告之
06 申請，洵屬有據。

07 4.綜上，本件系爭貨物即「加熱式菸草」既經主管機關國庫署
08 依職權認定非屬菸酒管理法第3條規定之菸品及同法施行細
09 則第2條規定之捲菸或菸絲，系爭貨物屬新興產品，於屬性
10 定位未確定前，仍屬未開放進口物品，爰被告否准原告辦理
11 進口通關事宜，並依關稅法第96條規定責令辦理退運事宜，
12 於法有據，原處分請予維持。

13 (二)並聲明：駁回原告之訴。

14 四、本院之判斷：

15 (一)按菸酒管理法第2條規定：「本法所稱主管機關，在中央
16 為財政部；在直轄市為直轄市政府；在縣（市）為縣
17 （市）政府。」、第3條規定：「本法所稱菸，指全部或
18 部分以菸草或其代用品作為原料，製成可供吸用、嚼用、
19 含用、聞用或以其他方式使用之製品。前項所稱菸草，指
20 得自茄科菸草屬中，含菸鹼之菸葉、菸株、菸苗、菸種
21 子、菸骨、菸砂等或其加工品，尚未達可供吸用、嚼用、
22 含用、聞用或以其他方式使用者。」同法施行細則第2條
23 第1項第1、2款規定：「本法第三條第一項所稱菸，分
24 類如下：一、紙（捲）菸：指將菸草切絲調理後，以捲菸
25 紙捲製，加接或不加接濾嘴之菸品。二、菸絲：指將菸草
26 切絲，經調製後可供吸用之菸品。」依上揭法律規定，可
27 知，本件系爭貨物即Marlboro IQOS 加熱式菸草是否屬於
28 菸酒管理法第3條規定之菸品及同法施行細則第2條規定
29 之捲菸或菸絲，為中央主管機關財政部具有職權解釋認定
30 之事項；又系爭貨物是否對於人體健康有危害及是否准予
31 開放進口，則係分別屬於中央主管機關衛福部及財政部之

職權認定，而非本件兩造所得任意解釋認定之事項，法院亦應予尊重，除非中央主管機關之認定有重大明顯之瑕疵，法院始得予以拒絕適用。

（二）經查，本件系爭貨物屬性為何，應由菸酒管理之主管機關財政部所屬之國庫署職權審核認定之，是依據國庫署分別以106年9月18日台庫酒字第10603740590號及107年2月7日台庫酒字第10703613120 號函表示：電熱式菸草產品於屬性定位未確定前，仍屬未開放進口物品等語，再經國庫署109年9月21日台庫酒字第10903729030號函覆本院另案109年度稅簡字第5號關稅法事件略謂：「二、…。本案加熱式菸草產品係由含菸草成分之菸草柱、加熱器及充電器等組成，其中菸草柱，係將菸草磨成粉末，並混合水、黏合劑及吸溼劑而成，以加熱不燃燒方式產生煙霧供人吸食之組合式產品，須與加熱裝置組合吸食，無法單獨使用，與傳統菸品以明火點燃後吸食方式不同。三、經查國際間就加熱式菸草產品之管理作法不一，…，如澳洲以毒品列管；新加坡、中國大陸等均禁止進口；日本、英國開放且以菸品管理、韓國開放但以電子煙管理。…至於我國是否開放加熱式菸草產品進口及需否特殊管理問題，基於菸害防制及維護國民健康考量，應由中央衛生主管機關通盤考量決定。四、綜上說明，本署106 年9 月18日台庫酒字第10603740590 號及107年2月7日台庫酒字第10703613120 號函所述『該產品屬性未確定前，屬未開放進口物品』，即係基於國際間作法迥異及尊重中央主管機關之決定所作考量。為因應各種以菸草或其他含有尼古丁取代菸草之天然植物為原料製成之新興菸品之管理需要，衛福部已將『新興菸品』於菸害防制法修正草案中詳予規範，基於政府一體，俟完成修法程序，當配合該部政策辦理。」等語，上揭國庫署之函釋內容並經本院另案109年度稅簡字第5號關稅法事件判決理由中予以述明，且兩造於本院111年7月26日言詞辯論期日亦均同意本件引用本院另案109年

01 度稅簡字第5號關稅法事件之判決內容(見本院卷第114
02 頁)。是依上揭國庫署之函釋內容可知，本件系爭貨物即M
03 arlboro IQOS加熱式菸草產品係由含菸草成分之菸草柱、
04 加熱器及充電器等組成，其中菸草柱，係將菸草磨成粉
05 末，並混合水、黏合劑及吸溼劑而成，以加熱不燃燒方式
06 產生煙霧供人吸食之組合式產品，須與加熱裝置組合吸
07 食，無法單獨使用，與傳統菸品以明火點燃後吸食方式不
08 同。足見，系爭貨物雖係將菸草磨成粉末，惟其另加入混
09 合水、黏合劑及吸溼劑等物質，顯與傳統之紙(捲)菸、
10 菸絲均未另加入上開物質，大不相同，況且系爭貨物須與
11 加熱器及充電器等加熱裝置組合吸食，無法單獨使用，與
12 傳統菸品以明火點燃後吸食方式亦不相同等情，此亦為兩
13 造於本院111年7月26日言詞辯論期日所不爭執(見本院卷
14 第111頁)。故主管機關國庫署認定系爭貨物之MarlboroIQ
15 OS加熱式菸草並不屬於菸酒管理法施行細則第2 條第1
16 項第1、2 款規定之傳統紙(捲)菸、菸絲，其認定符合
17 一般常情及經驗法則，並無任何重大明顯之瑕疵存在，本
18 院自應予以尊重。

19 (三) 次查，依據衛福部109年8月27日衛授國字第1099801999號
20 函覆本院內容略謂：「二、依據世界衛生組織於官方網
21 站…表示，加熱式菸草產品是以加熱草的方式產生尼古
22 丁；電子煙則是加熱可能含有或不含尼古丁的電子煙油
23 (e-liquid)，爰加熱式菸草產品不是電子煙，亦屬對人
24 體健康有危害之物品，惟現階段該產品人體健康危害之資
25 料有限，其健康風險無法評估。三、另本部國民健康署於
26 107年3 月21日以國健教字第1079901969號函表示，依據
27 財政部國庫署107年2月7日台庫酒字第10703613120 號函
28 意旨，加熱式菸品屬性未確定前，仍屬未開放進口物
29 品。」等語，上揭衛福部之函釋內容並經本院另案109年
30 度稅簡字第5號關稅法事件判決理由中予以述明。又被告
31 為維護原告權益，被告於110年9月22日以110北郵驗二字

第0026號通關疑義暨權責機關答覆聯絡單（見原處分卷2附件3）詢問國庫署意見，經該署回復略以，原告雖持該署核發之菸酒進口業許可執照，惟依財政部關務署110年7月28日台關緝字第1101019468號函（見原處分卷2附件4）示，加熱式菸草仍未開放進口。足見，系爭貨物不僅經主管機關國健署及國庫署一再函釋係屬於禁止輸入之物品，且直至最近即上揭被告110年9月22日110函詢，主管機關國庫署仍再次表明系爭貨物即Marlboro IQOS加熱式菸草產品目前仍屬未開放進口物品。

（四）綜上所述，系爭貨物是否對於人體健康有危害，以及是否准予開放進口之物品，依據上揭中央主管機關衛福部國健署及財政部國庫署之函覆意旨可知，本件系爭貨物即Marlboro IQOS加熱式菸草產品不是電子煙，亦屬對人體健康有危害之物品，惟現階段該產品人體健康危害之資料有限，其健康風險無法評估，自無法加以歸類於傳統之紙（捲）菸或菸絲，是加熱式菸品屬性未確定前，仍屬未開放進口物品。又上揭中央主管機關之函釋意旨及認定並無重大明顯之瑕疵，本院自應尊重中央主管機關之專業認定，無法逕將系爭貨物歸類於傳統之紙（捲）菸或菸絲，以及認定係屬於已開放進口之物品。故本件系爭貨物Marlboro IQOS加熱式菸草產品既係尚未開放進口物品，則被告依前揭法律規定，以原處分否准原告辦理進口通關事宜，並經北郵通知原告辦理退還寄件人之處理，自屬於法有據，並無違誤。

（五）至原告主張：系爭貨物應屬關稅法第96條及關稅法施行細則第60條所稱「應經許可或核准始得輸入之貨物」，依貿易法第11條第1項、貨品輸入管理辦法第8條、海關協助查核輸入貨品彙總表及輸入規定463等規定，原告已領有菸酒進口業許可執照，依法應得輸入系爭貨物。且IQOS菸草產品部分以菸草製成，應屬菸酒管理法與菸害防制法所稱之菸品，系爭貨物依現行法律並無禁止進口或輸入之明

文，被告責令辦理退運，顯欠法律授權依據等語。惟查：

1.按關稅法第15條第3款規定：「下列物品，不得進口：三、法律規定不得進口或禁止輸入之物品。」、關稅法施行細則第5條規定：「本法第15條第3款所稱法律規定不得進口之物品，指法律規定不得輸入或禁止進口之物品。」、關稅法第96條第1項規定：「不得進口之貨物，海關應責令納稅義務人限期辦理退運。」、關稅法施行細則第60條規定：「本法第96條第1項所稱不得進口之貨物，指未經許可或核准，且未經處分沒入之進口貨物，海關應責令納稅義務人於二個月內退運，必要時得准延長一個月。但情況特殊報經財政部核准者，不在此限。」依上揭法律規定，可知關稅法第15條第3款所稱之「不得進口之物品」，係指法律明文規定不得輸入或禁止進口之物品，與關稅法第96條第1項規定之「不得進口之貨物」，係指未經許可或核准，且未經處分沒入之進口貨物，兩者規定之不得進口之貨物之範圍並不盡相同，前者係指法律明文規定不得輸入或禁止進口之物品，後者則係指未經許可或核准進口之物品。經查，本件系爭貨物雖係屬於菸酒管理法第3條規定「其他方式使用之製品」之菸品，但非屬於傳統「含菸葉之紙菸」之菸品，且系爭貨物之輸入規定為463，已詳如前述。足見，系爭貨物並非法律明文規定不得輸入或禁止進口之物品，即非屬於關稅法第15條第3款規定之不得輸入或禁止進口之物品，而係屬於同法第96條第1項規定之未經許可或核准進口之物品，且須於取得主管機關之許可或核准之後始得輸入進口。又按系爭貨物是否能經主管機關許可或核准後進口，則須視系爭貨物之性質即其定性為何？及是否對於人體健康有危害？而關於定性則應由菸品主管機關即國庫署認定之，另關於對於人體健康是否有危害則應由國民健康主管機關即國健署認定之；惟依據前揭國庫署及國健署之函釋意旨可知，系爭貨物之屬性尚未確定，且對於人體之健康風險亦無法評

01 估，系爭貨物目前仍屬未開放進口物品。足見，系爭貨物
02 目前仍屬於無法取得主管機關許可或准許，係屬未開放進
03 口之物品。至於國貿局雖對於系爭貨物編定輸入規定463
04 之貨品輸入代碼，惟此僅係因與系爭貨物相類之物品於國
05 際間有些國家係屬於可進口貨物（詳後述），因此，給予
06 貨品之國際輸入代碼，惟國貿局之職權僅係編定進口物品
07 之國際輸入代碼，但該已編定代碼之物品是否能許可或准
08 許進口，則非屬於國貿局之職權審定範圍。

09 2.次按國貿局訂定之輸入規定463，其規定內容為：「一、
10 應檢附財政部核發之菸酒進口業許可執照影本或財政部同
11 意文件。如屬進口供自用之菸酒，其數量不超過下列規定
12 者免附：（一）菸：捲菸5條（1000支）、雪茄125支、
13 菸絲5磅。（二）酒：5公升。二、進口供分裝之菸，業
14 者於報關時應報明其用途，並檢附生產國政府或政府授權
15 之商會所出具之原產地證明。」等語（見本院卷第51
16 頁）。上揭「財政部核發之菸酒進口業許可執照影本」，
17 係指財政部對於已開放進口之菸酒物品，核發給予菸酒進
18 口業者可以進口之許可執照而言，亦即上揭輸入規定463
19 之輸入菸品，係關於已屬開放進口之菸品，菸酒業者僅須
20 檢附財政部核發之菸酒進口業許可執照影本或財政部同意
21 文件，即得辦理輸入進口，且進口之菸品種類及數量並不
22 僅限於捲菸5條（1000支）、雪茄125支、菸絲5磅；另
23 外，一般民眾進口供自用之菸品種類及數量則有上揭
24 「菸：捲菸5條（1000支）、雪茄125支、菸絲5磅」等
25 之限制，始得免附同意文件而辦理輸入進口。足見，不論
26 係菸酒進口業者，或是一般民眾進口菸酒供自用之情形，
27 其前提要件均係須屬於已開放進口之菸酒物品，始有上揭
28 輸入規定463之適用；若非屬於已開放進口之菸酒物品，
29 則不論係已取得財政部核發之菸酒進口業許可執照之菸酒
30 進口業者，或是一般民眾進口菸酒供自用之情形，均不能
31 辦理輸入進口，此乃屬當然之理。否則，若謂菸酒主管機

01 關尚未核准開放進口之菸品，菸酒業者只須要已取得財政
02 部核發之菸酒進口業許可執照，即可辦理輸入進口尚未開
03 放進口之菸品，則菸酒主管機關對於尚未核准開放進口之
04 菸品所為之管制法規命令及函釋，則無異形同具文，且亦
05 形成法律之漏洞。故原告主張：依貿易法第11條第1項、
06 貨品輸入管理辦法第8條、海關協助查核輸入貨品彙總表
07 及輸入規定463等規定，原告已領有菸酒進口業許可執
08 照，依法應得輸入系爭貨物等語，顯係誤解法律規定，尚
09 非可採。

10 3.另原告主張：000(0000)年世界關務組織 (WorldCustomsO
11 rganization, WCO)國際商品統一分類制度委員會 (Harmo
12 nizedSystemCOmmitt1:ee, HSC)會議決議已將IQOS加熱菸
13 草歸列國際商品統一分類代碼2403.99號「其他加工菸葉
14 及菸葉代用製品」，並適用國貿局所編「海關協助查核輸
15 入貨品彙總表」貨品輸入規定463辦理等語。惟按系爭貨
16 物雖有國際商品統一分類代碼2403.99號「其他加工菸葉
17 及菸葉代用製品」，及適用國貿局所編「海關協助查核輸
18 入貨品彙總表」貨品輸入規定463，惟此係因國際間就加
19 熱式菸草產品之管理作法不一，如澳洲以毒品列管；新加
20 坡、中國大陸等均禁止進口；日本、英國開放且以菸品管
21 理、韓國開放但以電子煙管理，此有前揭國庫署109年9月
22 21日台庫酒字第10903729030號函覆本院之說明可稽；換
23 言之，系爭貨物即Marlboro IQOS加熱式菸草產品於國際
24 間之管理作法不一，有採開放進口，亦有採禁止進口，惟
25 我國目前仍係採禁止進口，然因國際間仍有採開放進口，
26 亦即在其他國家仍有可進口之管理需求，因此有上揭國際
27 商品統一分類代碼2403.99號「其他加工菸葉及菸葉代用
28 製品」，及適用國貿局所編「海關協助查核輸入貨品彙總
29 表」貨品輸入規定463等情，雖系爭貨物在國際間有商品
30 統一分類代碼2403.99號，及國貿局將之編為貨品輸入規
31 定463，然此僅係表示系爭貨物在有些國家係屬可進口流

通之貨物，所以會有商品統一分類代碼2403.99號及貨品輸入規定463，以便可進口國家之輸入進口管理。但系爭貨物目前於我國仍屬未開放進口之貨物，所以並不因系爭貨物有商品統一分類代碼2403.99號及貨品輸入規定463，即變為可開放進口之貨物；況且如前所述，系爭貨物之菸品是否能開放進口之主管機關係財政部及衛福部，國貿局僅係將國際間有進口流通之貨物加以編號歸類，並非係審核決定系爭貨物是否能輸入進口之主管機關。

4. 綜上說明可知，系爭貨物迄今仍屬未開放進口之貨物，是原告縱持有財政部核發之菸酒進口業許可執照，且系爭貨物雖編有商品統一分類代碼2403.99號及輸入規定463，然仍不能辦理輸入進口。故原告主張，無非係誤解法令之規定，並不足採信。

（六）綜上所述，本件系爭貨物Marlboro IQOS「加熱式菸草」既經主管機關財政部國庫署依職權認定非屬菸酒管理法第3條規定之菸品及同法施行細則第2條規定之捲菸或菸絲，系爭貨物屬於新興產品，於屬性定位未確定前，仍屬未開放進口物品。是被告以原處分否准原告辦理進口通關事宜，並依關稅法第96條規定責令辦理退運事宜，於法有據。從而，本件原處分並無違誤，訴願決定遞予以維持，核無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

六、本件判決基礎已經明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必要，一併說明。

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 111 年 8 月 31 日
行政訴訟庭 法 官 黃漢權

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，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由

書（均須按他造人數附繕本）。上訴理由應表明關於原判決
所違背之法令及其具體內容，或依訴訟資料可認為原判決有
違背法令之具體事實。

中 華 民 國 111 年 8 月 31 日
書記官 蕭竣升