最 高 行 政 法 院 判 決

108年度判字第529號

上　訴　人　仙施實業有限公司
代　表　人　陳月雲
訴訟代理人　侯宜秀　律師
被 上訴 人　財政部關務署基隆關
代　表　人　蘇淑貞

上列當事人間虛報進口貨物事件，上訴人對於中華民國108年3月21日臺北高等行政法院107年度訴字第966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、上訴人委由吉順報關行於民國104年5月18日向被上訴人報運進口雜貨乙批共53項(報單號碼:第AA/04/1578/0383號)，電腦核定按C3M(人工查驗)方式通關，經被上訴人查驗結果，以系爭來貨第9、21、32、38項貨物規格與原申報不符，另第16項拼圖夾藏愷他命純質淨重272.8345KG(增列於報單第54項，下稱系爭毒品或來貨第54項)，屬毒品危害防制條例第2條第2項第3款所定之第3級毒品，且為行政院依懲治走私條例第2條第3項規定授權公告「管制物品管制品項及管制方式」第1點第3款規定之管制進出口物品，審認上訴人涉有進口貨物虛報貨物規格逃漏稅款與虛報貨物名稱及數(重)量，逃避管制之違章。㈠就來貨第9、21、32及38項虛報貨物規格部分，按行為時(下同)海關緝私條例第37條第1項、第44條及第45條規定，處所漏關稅額3倍之罰鍰新臺幣(下同)2,943元，並追徵應納關稅928元，另逃漏營業稅部分，依加值型及非加值型營業稅法第51條第1項第7款規定，處所漏營業稅額0.5倍罰鍰496元，並追徵應納營業稅531元。㈡就來貨第54項逃避管制部分，參據查價結果，因上訴人有5年內犯海關緝私條例第37條第3項規定之行為3次以上(前

案為：被上訴人101年第00000000號處分，於101年11月1日確定；102年00000000號處分，於102年8月9日確定），爰依同條例第36條第1項及第45條規定，處貨價3倍之罰鍰170,248,728元。上訴人就㈠、㈡部分皆不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，遭決定駁回後，乃提起行政訴訟。嗣上訴人於107年10月31日原審行準備程序時縮減聲明為：「訴願決定及原處分（係指104年5月18日由被上訴人增列於報單第54項涉及愷他命經罰鍰170,248,728元部分）均撤銷。」經原審判決駁回後，提起本件上訴，並聲明：原判決廢棄；訴願決定及原處分（係指104年5月18日由被上訴人增列於報單第54項涉及愷他命經罰鍰170,248,728元部分，即㈡部分）均撤銷。

二、上訴人起訴的主張及被上訴人在原審的答辯，均引用原判決所載。

三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

㈠上訴人委由吉順報關行於104年5月18日向被上訴人報運進口雜貨乙批共53項（報單第AA/04/1578/0383號），經被上訴人實施電腦審核，通關方式核列以貨物查驗（C3）方式通關。被上訴人查驗結果，除有部分來貨規格與原申報不符外，來貨第16項拼圖夾藏愷他命純質淨重272.8345KG（即來貨第54項），屬毒品危害防制條例第2條第2項第3款所定之第3級毒品，且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」第1點第3款規定之管制進出口物品。有關來貨第54項刑事罰部分，實際貨主關浚宏業經臺灣基隆地方法院104年度訴字第534號刑事判決處有期徒刑，並宣告沒收系爭毒品在案。就來貨第54項部分，被上訴人審認上訴人涉有虛報貨物名稱及數（重）量，逃避管制之違章行為。

㈡上訴人所營事業係國際貿易等業務，其對相關進口通關法令自難諉為不知，其受第三人委託以自己名義報運進口貨物，自應審慎注意遭人利用以從事不法之可能性，善盡其注意義

務，就來貨內容予以審慎查證，必要時應採取相當措施，或得於貨物通關前向海關申請看樣查證，以明實到貨物狀況，再據以誠實申報，防止違章情事之發生。上訴人稱貨物裝櫃前，均會事先以人工嚴密檢視相關貨品，並提出開箱檢查照片，惟該照片並無拍照時間，貨物包裝上亦無可供識別屬系爭貨物之品名、型號、目的港、件數或批號等之標記，亦無上訴人依行為時（下同）海關管理進出口貨棧辦法第21條第1項規定，向被上訴人申請看樣之紀錄可查。是以，該照片是否確為上訴人於報運「前」派員檢查時所拍攝，及其真實性自非無疑，難謂上訴人之主張為真實。上訴人長期進口貨物，對於採C3方式通關應知悉，自應更謹慎報關，然其事前仍疏於妥適的防範、未對託運貨物之人瞭解或向其查證，審慎選擇客戶，亦未能依海關管理進出口貨棧辦法第21條第1項規定向海關申請先行查看並拆動貨物，僅就貨物外觀拍照，即率爾申報，自難認上訴人上開所為，已盡確保申報內容與實際到貨相符之注意義務。是以，上訴人疏未查證及監督所報運進口貨物之名稱或數量，致遭查獲來貨夾藏第3級毒品愷他命，有應注意、能注意而不注意之情事，縱無故意，亦難辭過失之責，自應受罰。

㈢系爭毒品為愷他命，屬毒品危害防制條例第2條第2項第3款規定之第3級毒品，亦為管制進口貨物，本案以夾藏方式進口而非以正常途徑合法進口，已涉查驗不符，無關稅法第29條適用，自無法以該進口貨物之交易價格作為系爭毒品完稅價格之計算依據，且查無適用關稅法第31條至第34條規定之相關資料，爰依同法第35條之規定，依據查得之資料以合理方法核定之。被上訴人依關稅法第35條規定，參據103年「國內主要毒品買賣平均價格表」，採有利於上訴人之認定，從低核算系爭毒品完稅價格為CIF：TWD208,000/KGM（純質淨重，純度92.48，純質淨重272,834.5公克），計56,749,576元（208,000元/公斤x 272.8345公斤）。

㈣被上訴人依行政罰法第18條第1項規定，斟酌上訴人係屬過

失，雖虛報運進口者為管制物品且數量甚鉅（違章情節輕重），惟於系爭毒品查獲後積極配合檢警破案，即時查緝關浚宏及王士豪等實際刑事犯罪者，故系爭毒品未散布，對社會尚未造成重大損害（所生影響），乃於法定處罰範圍內（貨價1倍至3倍之罰鍰），處貨價1.5倍之罰鍰；復因上訴人於5年內犯海關緝私條例第37條第3項規定之行為3次以上（前案為：被上訴人101年第00000000號處分，於101年11月1日確定；102年00000000號處分，於102年8月9日確定，參原處分卷2附件10），依海關緝私條例第45條規定加重1倍處罰，裁處貨價3倍（1.5倍x 2）之罰鍰，即170,248,728元（56,749,576元x 3），以示與故意違章及虛報一般貨物案件之情節有別。被上訴人所為上開裁量，業已依行政罰法第18條第1項規定，審酌一切情狀，並無與法律授權之目的相違或出於不相關事項考量之裁量濫用，亦無消極不行使裁量權之裁量怠惰情事，難認有違比例原則及平等原則或構成裁量瑕疵之情事。另本案參考之價格折計約每公克208元，與其他案例間價格上並無極不合理之處，而裁罰之倍數，因有無加重事由而有差異，自無違比例原則或平等原則。原處分並無違誤，復查決定及訴願決定遞予維持，亦無不合，乃判決駁回上訴人在第一審之訴。

四、上訴意旨略謂：

㈠依上訴人合作廠商查驗貨品時照片所示，大陸公司人員確已開箱查驗，該貨品於外包裝封有透明膠膜，由外觀可確認與工廠出貨單所載品名相符，若破壞膠膜拆開商品，將致商品價值減損，故於未減損貨品價值之情況下，已盡善良管理人之責任。是以，上訴人於本件貨物運送過程中，未接獲貨物有異常之資訊，實無依海關管理進出口貨棧辦法第21條第1項規定，於報關前申請看樣之理由，且依本件管制物品包裝之形式，縱申請看樣，亦難以發現，故上訴人未依前開規定申請看樣，難謂有怠於注意之情事。又行為時（104年），於報關前申請看樣並非業界查驗違禁品之通常程序，該程序

係始於105年，有證人廖晨星於原審證言可明。再者，被上訴人未能提出於104年間依上開規定申請看樣，且發現管制物品並據以免罰之案例，顯見於報關前申請看樣並非業界查驗違禁品之通常程序。此外，被上訴人於原審已明示，依上開規定申請看樣並非必然可以減免處罰，仍需檢視進口人是否已切實履行實質查證之注意義務，則被上訴人認定「注意義務」之具體措施為何？實則，被上訴人以違禁品查獲即認定上訴人有過失，顯令上訴人負擔無過失責任，違反行政罰法第7條規定。原判決未說明被上訴人如何舉證上訴人有過失之情事，所舉事由皆為上訴人用以證明已盡注意義務之事證，逕依查獲違禁品結果即予以處罰，顯係使上訴人負擔不應負擔之舉證責任，使舉證責任倒置，甚至使上訴人負無過失責任，違反行政罰法第7條第1項及行政訴訟法第243條規定。

㈡本件事實發生於000年0月間，惟被上訴人依法務部調查局製作「103年國內主要毒品買賣平均價格表」所載「103年下半年大盤平均最低價」之價格作為該查獲管制物品之完稅價格，其於採認期間上顯有違誤。又被上訴人所憑據之法務部調查局104年1月18日函，於說明項下明載：「惟毒品買賣價格會因買賣雙方往來關係、交易數量、品質純度等因素而變動，故本表僅供本局作為研析毒品犯罪趨勢之參考。」足認該表所載之價格不得用以認定具體個案中特定違禁品價格之依據。再者，依屏東縣政府網站引用今周刊（104年4月22日出版）秦文醫師所著「青少年藥物濫用與校園防治現況」一文所載「下游愷他命價格每公克300到500元，大量購買可再議價。」換算每公斤價格為30到50萬元間，較之被上訴人提供之前表資料所載小盤價格，短少近1倍，益證被上訴人認定之完稅價格有誤。況被上訴人107年1月9日新聞稿所載，其曾於103年查獲3級毒品愷他命62公斤，並依海關緝私條例處罰390餘萬元，本件查獲相同管制藥品數量未達該案之5倍，罰鍰金額卻近該案50倍，亦有違行政程序法第6條平等原則

，原判決未予糾正，違反行政訴訟法第243條規定。

五、本院經核原判決駁回上訴人在第一審之訴，並無違誤。茲就上訴理由再予補充論述如下：

㈠行為時即107年5月9日修正前海關緝私條例第37條規定：「（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項論處。」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1倍至3倍之罰鍰。」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，貨物進口人報運進口貨物，負有據實報明所運貨物名稱、數量、重量之誠實申報義務。行為時海關緝私條例第37條所稱「虛報」係以原申報與實際進口貨物是否相符為認定依據，當原申報與實際進口貨物現狀不符時，即有違反誠實申報之作為義務，構成虛報。又進口行政院依懲治走私條例第2條第3項規定授權公告「管制物品管制品項及管制方式」所定之管制進出口物品，即構成進口禁止輸入之物品而涉及逃避管制之違法行為。

㈡行為時海關緝私條例第36條第1項原規定處貨價1倍至3倍罰鍰，雖於107年5月9日修正公布為處貨價3倍以下之罰鍰，惟按行政罰法第5條前段規定：「行為後法律或自治條例有變更者，適用行政機關最初裁處時之法律或自治條例。」而稅捐稽徵法所稱之稅捐，不包括關稅，為稅捐稽徵法第2條所明定，又本件係就上訴人違反依行為時海關緝私條例第37條第3項規定轉據同條例第36條第1項規定之違章行為而科處罰鍰，無涉稅捐稽徵法所適用之稅捐，自無同法第48條之3規定之適用，而應適用行政罰法第5條前段規定。故本件應適用被上訴人最初裁處時即107年5月9日修正前之海關緝私條例之規定。

㈢次按「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。且按，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、品質、數量等事項之法律上義務，故貨物進口人有注意申報內容與實際到貨是否相符之注意義務。再者，貨物相關資料通常係由進口人掌握，若係第三人提供之貨物，為確定實際來貨是否與申報內容相符，進口人除得經由對該第三人之瞭解或向其查證外，亦非不能依海關管理進出口貨棧辦法第21條第1項規定：「存棧之進口、出口或轉運、轉口貨物，如須公證、抽取貨樣、看樣或進行必要之維護等，貨主應向海關請領准單，經駐棧關員簽章後由貨棧業者監視辦理，其拆動之包件應由貨主恢復包封原狀。」向海關申請先行查看貨物再申報，查看貨物如發現到貨不符時，在海關查驗前，即可為適當之處理。是貨物進口人本有注意之可能，卻不為之者，即難辭過失之責，仍應受處罰。經查，原判決已論明上訴人為本件進口報單所載納稅義務人，為系爭貨物之進口人，且上訴人經營國際貿易，既受第三人委託以自己名義報運進口貨物，自應審慎注意遭人利用以從事不法之可能性，善盡其注意義務，就來貨內容予以審慎查證，必要時應採取相當措施，或得於貨物通關前向海關申請看樣查證，以明實到貨物狀況，再據以誠實申報，防止違章情事之發生。惟上訴人疏未查證及監督所報運進口貨物之名稱或數量，致遭查獲來貨夾藏第3級毒品愷他命，即有應注意、能注意而不注意之過失情事。上訴人雖主張貨物裝櫃前，均會事先以人工嚴密檢視相關貨品拍照。惟上訴人提出前揭開箱

檢查照片，並無拍照時間，貨物包裝上亦無可供識別屬系爭貨物之品名、型號、目的港、件數或批號等之標記，該照片是否確為上訴人於報運「前」派員檢查時所拍攝，及其真實性自非無疑，自難謂上訴人之主張為真實。再依證人廖晨星於原審之證述，及比對前揭照片，上訴人如經由細緻的檢查，應可發現最接近拼圖之包裝是否有差異，上訴人其事前仍疏於妥適的防範、未對託運貨物之人瞭解或向其查證，審慎選擇客戶，亦未能依海關管理進出口貨棧辦法第21條第1項規定向海關申請先行查看並拆動貨物，僅就貨物外觀拍照，即率爾申報，自難認上訴人上開所為，已盡確保申報內容與實際到貨相符之注意義務等語，業已詳盡說明上訴人事前疏於防範、查證及監督，致違反據實申報義務，為有過失，而不能免罰之理由，原判決已敘明其判斷的依據及得心證的理由，依法並無違誤。上訴人主張原判決未說明被上訴人如何舉證上訴人有過失之情事，逕依查獲違禁品結果即予以處罰，顯係使上訴人負擔不應負擔之舉證責任，致舉證責任倒置，使上訴人負擔無過失責任，判決顯係違背法令云云，核屬對原審事實認定及證據取捨的職權行使事項，執其主觀意見再為指摘，自無可採。

㈣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條第1項規定：「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。」是依關稅法第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、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。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。經查，上訴人被查獲之管制物品為愷他命第3級毒品，依海關緝私條例第36條第1項規定，自應以上訴人被查獲之管制物品之愷他命毒品價格，認定貨價。而第3級毒品愷他命係違禁品無法依一般通關程序申報並合法買賣貨物，國內即無可能存在有經合法報關程序進口之愷他命及所謂市場交易價格，其次系爭毒品係以夾藏方式，逃避管制非法走私方式進口之貨物，並非正規國際貿易交易標的，亦無可能查得真實交易價格，無從依關稅法第29條至第34條規定，核定完稅價格，則原判決認定被上訴人依關稅法第35條規定，按法務部調查局所提供資料，以103年下半年國內毒品愷他命買賣平均最低價格每公斤208,000元為貨價，據以計算，應屬客觀合理標準，且係選擇最能貼近實額之方法為之。上訴意旨主張法務部調查局製作「103年國內主要毒品買賣平均價格表」之價格不得用以認定具體個案中特定違禁品價格之依據云云，核屬一己主觀見解，尚無足採。又本件系爭毒品愷他命純度為百分之92.48，純質淨重272.8345公斤，上訴人於5年內再犯海關緝私條例第37條第3項規定之行為3次以上等情，為原審確定之事實，從而原判決採有利於上訴人之認定，以上訴人違規屬實，且有過失，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，被上訴人裁處貨價1.5倍之罰鍰，應屬有據。且上訴人於5年內犯海關緝私條例第37條第3項規定之行為3次以上，依海關緝私條例第45條規定，爰依法再加重1倍。又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，且裁罰之倍數會因有無加重事由而有差異，原判決業已審酌上訴人虛報運進口管制物品數量甚鉅，系爭毒品純度高，即時被查獲未流入市場，本件係5年內再犯3次以上等因素，認定被上訴人並無裁量逾越或違反比例原則之情事，並敘明本案參考之價格與其他案例間價格上並無極不合理之處，自無違比例原則或平等原則等情。經核已就其認

定事實之依據及得心證之理由詳予敘明，且其證據取捨與證據法則、論理法則及經驗法則無違，其所適用之法規與該案應適用之法規亦無違背，並無判決不適用法規或適用不當之違背法令情形。上訴意旨主張依屏東縣政府網站引用今周刊所載下游愷他命價格每公克300到500元，大量購買可再議價，且依被上訴人107年1月9日新聞稿所載，其曾於103年查獲第3級毒品愷他命62公斤，並依海關緝私條例處罰390餘萬元，本件查獲相同管制藥品數量未達該案之5倍，罰鍰金額卻近該案50倍，有違行政程序法第6條平等原則云云。然毒品價格會因交易數量、品質純度而有異，且裁罰之倍數亦會因有無加重事由而有差異，上訴人未具體指出個案有無相同之前開因素，徒以所舉103年查獲第3級毒品愷他命62公斤之案例，指摘被上訴人所為本件裁罰違反平等原則，尚無可採。至其餘所述，無非重述其於原審主張而為原判決不予採取之理由，再事爭執，或執其一己之法律見解，泛言原判決有違背法令，自不足取。

㈤綜合上述，原判決以訴願決定及原處分俱無不合，予以維持，判決駁回上訴人在第一審之訴，核無違誤。上訴論旨仍執前詞，指摘原判決違背法令，求予廢棄，並撤銷訴願決定及原處分，為無理由，應予駁回。

六、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1項、第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　11　　月　　14　　日

最高行政法院第二庭

審判長法官　吳　東　都

法官　胡　方　新

法官　陳　秀　媖

法官　林　妙　黛

法官　王　俊　雄

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　108　　年　　11　　月　　15　　日

書記官　張　玉　純