

臺中高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@109年度訴字第

109年11月18日辯論終結

原告 台灣眾力生新材料股份有限公司

代表人 林定言

訴訟代理人 簡維能 律師

張雅琳 律師

洪祐嶸 律師

被告 財政部關務署臺中關

代表人 劉莉莉

訴訟代理人 劉欣芳

李育琪

上列當事人間因關稅法事件，原告不服財政部中華民國109年5月6日台財法字第10913912900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。

理 由

一、事實概要：原告委由聯茂報關股份有限公司（下稱聯茂公司）於108年6月13日，向被告報運進口中國大陸產製YL43二元複合濾棒成型機1批（進口報單號碼：第DA/08/210/M0299號），申報稅則號別第8478.10.00號「菸草調製或製造機械」，第1欄稅率4%，納稅辦法「69」（待補減、免關稅案件），經電腦核定按C3X（儀檢應補單）方式通關。原告進口時未能即時檢具減、免稅證明文件，然因急需提領貨物，被告即依關稅法第18條第3項第1款規定，准依原告申請及聲明，

繳納相當於進口稅款之保證金新臺幣（下同）645,430元、稅費774,515元（營業稅768,369元及推廣貿易服務費6,146元），限期命原告於系爭貨物放行日起4個月內補正減、免關稅證明文件，而於108年6月14日先行驗放。嗣原告於108年10月17日透過網路線上申辦方式，申請延長減、免稅文件補正期限，經被告審查結果，認原告未於4個月期限內（108年10月14日前）提出減、免稅證明文件或申請延長補正期限，本案核屬應稅案件，除於108年10月18日以網路回覆否准原告展延申請，另於同年月22日核發第DAZ000000000000號海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書，以原告繳納之保證金抵繳應納進口稅款（下稱原處分）。原告不服，提起復查及訴願仍遭駁回，遂提起本件訴訟。

二、本件原告主張：

（一）被告主張財政部80年2月23日台財關第0000000000號函釋，應係中央法規標準法第7條所明定之職權命令，卻限制人民權利，前揭函釋顯與中央法規標準法第5條、第6條及行政程序法第174條之1均有牴觸，自應依行政程序法第158條第1項第1款及第2款視為無效：

1. 按關稅法第18條第3項第1款：「進口貨物有下列情事之一者，不得依第一項規定先行徵稅驗放。但海關得依納稅義務人之申請，准其繳納相當金額之保證金，先行驗放，並限期由納稅義務人補辦手續，屆期未補辦者，沒入其保證金：一、納稅義務人未即時檢具減、免關稅有關證明文件而能補正」。次按，行政程序法第158條第1項第1款：「法規命令，有下列情形之一者，無效：一、牴觸憲法、法律或上級機關之命令者」。再按，「有關人民自由權利之限制應以法律定之，並不得逾越必要之程度，應依法律規

定之事項不得以命令定之，憲法第23條、中央法規標準法第5條、第6條均有明定。若以法律授權限制人民自由權利者，須法有明示其授權之目的、範圍及內容並符合具體明確之要件，主管機關根據授權訂定施行細則，自應遵守上述原則，不得逾越母法規定之限度或增加法律所無之限制。……時效制度不僅與人民權利義務有重大關係，且其目的在於尊重既存之事實狀態，及維持法律秩序之安定，與公益有關，須逕由法律明定，自不得授權行政機關衡情以命令訂定或由行政機關依職權以命令訂之」，司法院釋字第474號解釋可參。

2. 又按最高行政法院96年3月份庭長法官聯席會議決議：「按『有關人民自由權利之限制應以法律定之，並不得逾越必要之程度，應依法律規定之事項不得以命令定之，憲法第23條、中央法規標準法第5條、第6條均有明定。若以法律授權限制人民自由權利者，須法有明示其授權之目的、範圍及內容並符合具體明確之要件，主管機關根據授權訂定施行細則，自應遵守上述原則，不得逾越母法規定之限度或增加法律所無之限制。……時效制度不僅與人民權利義務有重大關係，且其目的在於尊重既存之事實狀態，及維持法律秩序之安定，與公益有關，須逕由法律明定，自不得授權行政機關衡情以命令訂定或由行政機關依職權以命令訂之。……』業經司法院釋字第474號解釋在案。86年函釋作成時施行之關稅法第5條之1第3項第1款規定：『進口貨物有下列情事之一者，不得依第1項規定先行徵稅驗放。但海關得依納稅義務人之申請，准其繳納相當金額之保證金，先行驗放，並限期由納稅義務人補辦手續，逾期未補辦者，沒入其保證金：一、納稅義務人未即時檢具

減、免關稅有關證明文件而能補正者。……』（90年10月31日關稅法修正公布，移列第14條第3項第1款）未就得減免關稅之貨物，於進口報關時，未依上開條文第3項第1款申請繳納保證金而繳稅之情形，納稅義務人得申請退還其已繳納之關稅之期限有所規定，亦未授權行政機關得以行政命令就此種公法上退稅請求權之時效為如何之限制，則86年函釋無異規定納稅義務人對於得減免關稅之貨物，申請退還其已繳納之關稅，須於貨物進口放行前或於放行後4個月內為之，逾期即喪失其請求權。惟人民有依法律納稅之義務，憲法第19條定有明文。進口貨物依法既屬得減免關稅之貨物，除『法律』另有規定外，進口人並無納稅之義務。揆諸上開釋字第474號解釋意旨，86年函釋即與中央法規標準法第5條、第6條規定相牴觸，不應予以適用」。

3. 本件情形，被告以財政部80年2月23日台財關第000000000號函釋（下稱財政部80年2月23日函釋）：「納稅義務人報運進口貨物，發生關稅法第5條之1第3項第1款至第3款所稱情事，經請准先行驗放者，其補辦手續期限，以貨物放行後4個月為限；其有正當理由者，應於上述4個月期限屆滿前專案向進口地海關申請延長，其延長期限不得逾進口放行後1年。納稅義務人未能於上述期限屆滿前申請展延者，不得於事後檢具免稅證明文件申請免稅」為由，認原告一旦逾4個月之期限，事後即不得檢具免稅證明文件申請免稅，而駁回原告之復查申請。又，訴願機關復以該函係本於職權就稽徵關稅事項協助海關統一解釋法令、行使裁量權而訂頒之裁量基準，非職權命令，無違法律保留原則云云，亦駁回原告之訴願。

01 4. 查，財政部 80 年 2 月 23 日函釋係就不特定多數納稅義務人
02 就未即時檢具減、免關稅有關證明文件之一般事項，所作
03 抽象之對外發生法律效果之規定，屬職權命令。

04 5. 又，對於得減免關稅之貨物，已依規定申請繳納保證金之
05 案件，並未明定限制申請人得檢具減、免關稅有關證明文
06 件申請退還其所繳納保證金之期限。而被告所引財政部 80
07 年 2 月 23 日函釋認為申請退還已繳納之保證金，須於貨物
08 進口放行前或於放行之翌日起 4 個月內為之，無異係以職
09 權命令增加關稅法所無之限制，逾越授權之範圍。

10 6. 且涉及人民權利義務者，揆諸前揭司法院釋字第 474 號解
11 釋，應以法律或法律授權明訂命令規定，始符法律保留原
12 則。復依行政程序法第 174 條之 1 規定「本法施行前，行政
13 機關依中央法規標準法第 7 條訂定之命令，須以法律規定
14 或以法律明列其授權依據者，應於本法施行後 2 年內，以
15 法律規定或以法律明列其授權依據後修正或訂定；逾期失
16 效」。故被告所引前揭 80 年 2 月 23 日函釋既認申請退還已
17 繳納之保證金，須於貨物進口放行前或於放行之翌日起 4
18 個月內為之，而有期限限制，則自應以法律或以法律明列
19 授權而訂定命令行之，否則有違法律保留原則。此外，財
20 政部於行政程序法 90 年 1 月 1 日施行後 2 年內，卻未改以法
21 律規定，或於法律中增列其授權依據後修正或重新訂定之
22 ，是自 92 年 1 月 2 日以後，該函令當已失其效力，被告自不
23 得加以適用，故訴願機關駁回原告，實非可採。

24 (二) 被告就申請延長期限之相同事件，亦應先通知原告補正，原
25 處分實有違平等原則：

26 1. 按「行政行為，非有正當理由，不得為差別待遇」，此為
27 行政程序法第 6 條所明定。平等原則係支配國家各部門職

01 權行使之原則，指相同事件應為相同之處理（等則等之）
02 ，不同之事件則應為不同之處理（不等則不等之），除有
03 合理正當之事由外，不得為差別待遇。如對相同事物為差
04 別待遇而無正當理由，或對於不同事物未為合理之差別待
05 遇，均屬違反平等原則。又按平等原則要求行政機關對於
06 事物本質上相同之事件作相同處理，乃形成行政自我拘束
07 。

08 2.次按，財政部關務署台關政稅字第1026002621號函令核示
09 「三、進口貨物稅則預先審核作業及程序如下：……（2
10 ）有待補正事項者，應即通知限期補正，未依限補正，則
11 不予處理，並於『撤回、免續辦案件』處註記」。

12 3.本件情形，原告除系爭貨物係以關稅法第18條第3項規定
13 ，以繳納保證金之方式先行驗放外，尚有其他貨物亦係以
14 此種方式，先行驗放，而其他貨物於屆期前，被告均會通
15 知原告補正，使原告均得申請延長，並領回保證金。且前
16 揭財政部關務署台關政稅字第1026002621號函釋，就進口
17 貨物稅之預先審核作業及程序，若有應補正事項，海關應
18 先通知廠商限期補正，逾期未補正始不予處理。

19 4.是原告依公平方式所可以期待者，乃被告就申請延長期限
20 之相同事件，亦應會先通知原告補正，否則被告豈不有無
21 正當理由對相同事物為差別待遇之情，更有未遵循其函釋
22 內容應先通知補正之問題。是被告所為之原行政處分，顯
23 已有悖誠信原則及平等原則之情。

24 (三)原處分與行政程序法第7條所揭示之比例原則相違，洵屬不
25 當，而應撤銷：

26 1.按「行政行為，應依下列原則為之：一、採取之方法應有
27 助於目的之達成。二、有多種同樣能達成目的之方法時，

01 應選擇對人民權益損害最少者。三、採取之方法所造成之
02 損害不得與欲達成目的之利益顯失均衡」，行政程序法第
03 7條定有明文。是行政機關為行政行為時，須考慮行為之
04 合目的性，採取最小損害之方法，在行為與欲達成之目的
05 間尋求平衡，以免所造成之損害超出所欲達成目的之利益
06 。

07 2.關稅法第18條第3項第1款、第4項規定，其立法目的應係
08 在促使依法得減免關稅之進口貨物，未依規定申請繳納保
09 證金而繳稅者，儘速補正減、免關稅有關證明文件，但原
10 告於108年10月17日依法申請延展補正期限後，則被告仍
11 對原告沒入保證金，無助於達成立法目的。況且，被告並
12 非不得以書面警告等替代措施為之，但被告仍選擇採取直
13 接沒入保證金這種對人民財產法益更大侵害手段。又，遭
14 沒入之保證金高達64萬5,430元，侵害人民財產權利甚深
15 ，所欲保護之法益僅僅只是促進人民補正免稅文件，兼顧
16 行政效率，所欲達成之目的地與利益顯然失衡，故原處分顯
17 與行政程序法所揭示之比例原則相違，原處分洵屬不當。

18 (四)綜上所述，原處分實屬違法不當，原告自有將原處分撤銷之
19 必要，又原告現已取得「進口貨物適用減免稅捐用途證明書
20 」，而得向原處分機關申請退還保證金64萬5430元。且按關
21 稅法第47條第2項：「經依復查、訴願或行政訴訟確定應退
22 還稅款者，海關應於確定之翌日起十日內，予以退還；並自
23 納稅義務人繳納該項稅款之翌日起，至填發收入退還書或國
24 庫支票之日止，按退稅額，依繳納稅款之日郵政儲金一年期
25 定期儲金固定利率，按日加計利息，一併退還」，是被告退
26 還保證金，應一併返還自原告繳納保證金之翌日（即108年6
27 月15日）起至被告填發收入退還書或國庫支票之日止，依郵

政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計之利息，併此敘明。爰聲明求為判決(1)原處分及訴願決定均撤銷。(2)被告應作成准予免稅之行政處分，並退還原告繳納之新臺幣64萬5,430元及自民國108年6月15日起至被告填發收入退還書或國庫支票之日止，依郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計之利息。

三、被告則以：

(一)按「進口貨物有下列情事之一者，不得依第1項規定先行徵稅驗放。但海關得依納稅義務人之申請，准其繳納相當金額之保證金，先行驗放，並限期由納稅義務人補辦手續，屆期未補辦者，沒入其保證金，納稅義務人未即時檢具減免關稅有關證明文件而能補正」及「依本法第18條第3項規定限期由納稅義務人補辦手貨之案件，因屆期未補辦經沒入其保證金者，納稅義務人得免再補辦該項手續結案」為關稅法第18條第3項第1款及同法施行細則第9條所明定。次按財政部80年2月23日台財關第000000000號函（下稱財政部80年2月23日函）：「...三，約稅義務人報運進口貨物，發生關稅法第5條之1（現行關稅法第18條）第3項第1款至第3款所稱情事，經請准先行驗放者，其補辦手續期限，以貨物放行後4個月為限；其有正當理由者，應於上述4個月期限屆滿前專案向進口地海關申請延長，其延長期限不得逾進口放行後1年。納稅義務人未能於上述期限屆滿前申請展延者，不得於事後檢具免稅證明文件申請免稅……」及財政部80年12月17日台財關第000000000號函（下稱財政部80年12月17日函）：「按進口貨物，納稅義務人未即時檢具減免關稅有關證明文件能補正者，海關得依納稅義務人之申請，准其繳納相當金額之保證金，先行驗放，並限期由的義務人補辦手為關稅

法第5條之1（現行關稅法第18條）第3項所明定。上開所稱『逾期未補辦者』，應指納稅義務人未在海關規定期限內檢具減免有關證明文件與海關而言」分別經財政部核釋在案。

(二)關於起訴理由一略以，財政部80年2月23日函釋應係中央法規標準法第7條所明定之職權命令，卻限制人民權利，前揭函釋顯與中央法規標準法第5條、第6條及行政程序法第174條之1均有抵觸，自應依行政程序法第158條第1項第1款及第2款視為無效乙節：

1.查納稅義務人未能即時檢具減免關稅證明文件而能補正者，經准繳付保證金先行驗放之規定，係為加速貨物通關及便利商民，最初於69年1月22日增訂於關稅法第5條之1第2項「未能依前項規定先行徵稅驗放之進口貨物，有左列情事之一者，海關得依納稅義務人之申請，准其繳納相當金額之保證金，先行驗放，事後由海關再加審查，核定稅額或限期由納稅義務人補辦手續：……二、納稅義務人未能即時檢具減免關稅有關證明文件而補正者。」；嗣於72年4月26日修訂為該條第3項：「進口貨物有左列情事之一者，不得依第1項規定先行徵稅驗放。但海關得依納稅義務人之申請，准其繳納相當金額之保證金，先行驗放，並限期由納稅義務人補辦手續，逾期未補辦者，沒入其保證金。一、納稅義務人未即時檢具減免關稅有關證明文件而能補正者，……」其中增訂「逾期未補辦者，沒入其保證金」之法律效果，並於立法理由敘明：「……並限期由納稅義務人補辦手續，逾期未補辦者，沒入其保證金，以促其注意·其應納之稅款，仍應依法令其補繳。」

2.關稅法第18條第3項第1款明定，納稅義務人未即時檢具減免關稅有關證明文件而能補正，申請繳納保證金先行驗放

者，海關應「限期」由其補辦手續，否則就「屆期未補辦者，沒入其保證金」，此有涉人民權利義務之事項，已由法律明定其要件與效果，無違法律保留原則及租稅法定主義；另所稱「屆期未補辦者」，指納稅義務人未在海關規定期限內檢具減免有關證明文件與海關而言，業經財政部80年12月17日函釋在案。又財政部80年2月23日函釋，係財政部為兼顧納稅義務人辦理減免稅證明文件有遲速快慢等情形，除囑進口地海關於補正期限屆滿前，接獲納稅義務人持正當理由申請展延補正期限，應予准許外，並協助海關訂定統一之補正及延長期限，以杜個案承辦人員依自由心證訂定期限，造成不公之弊，故乃財政部本於職權就稽徵關稅事項協助海關統一解釋法令、行使裁量權而訂頒之裁量基準，尚非原告所稱之職權命令，被告依該函釋限期原告於4個月內補辦手續，亦未悖於司法院釋字第474號解釋，原告所稱有違中央法規標準法第5條、第6條及行政程序法第174條之1等語，核無足採。起訴理由另援引最高行政法院96年3月份庭長聯席會議決議及財政部86年4月17日台財關第000000000號函，惟該決議及函釋係涉及「得減免關稅之貨物，於進口報關時，未申請繳納保證金而繳納者，嗣後請求退稅之規定」（關稅法第18條第4項立法理由參照），與本案原告申請依關稅法第18條第3項規定繳納保證金先行驗放情形不同，殊無足採。

(二)起訴理由二主張被告就申請延長期限之相同事件，亦應先通知原告補正，原處分實有違平等原則乙節：

1.查本案非不服海關核定稅則號別案件，未申請稅則預先審核，核與財政部關務署102年3月4日台財政稅字第1026002621號函訂定「進口貨物稅則預先審核注意事項」無涉；

次查關稅法第18條第3項及財政部80年2月23日函，均未課以海關於期限屆滿前，另行通知廠商補正之法定義務，原告主張被告未遵循該函釋內容，先行通知其補正云云，顯係誤解法令。

2. 聯菱公司於代理原告報關之際，同時出具「進口貨物押款放行申請書」，其中聲明事項欄已勾選：於放行日後4個月內補繳減免證明文件」注意事項欄亦敘明：「2. 經准依關稅法第18條第3項規定先行驗放者，補辦手續期限，以貨物放行後4個月為限；其有正當理由者，應於上述期限屆滿前專案進口地海關申請延長，其延長期限不得逾進口放行之翌日起1年。有關減免關稅證明文件並應於上述規定期限內送達海關，未能於上述期限屆滿前申請展延者，不得於事後檢具免稅證明文件申請免稅。3. 未依限辦妥上開聲明事項……海關依法得將保證金沒入或抵繳；如有不足，並得通知補繳」是聯菱公司及原告應知補正減免稅證明期限及遲誤之法律效果，被告依法並無主動通知補正之必要；縱原告於他案曾接獲海關通知，亦無由主張本案被告應比照辦理，故原告主張被告未通知其補正，有違誠信原則及平等原則，洵無足採。

(四) 起訴理由三所稱原處分顯與行政程序法第7條所揭示之比例原則相違，洵屬不當，而應撤銷及原告現已取得進口貨物適用減免稅捐用途證明書，而得向被告申請退還保證金等節：

1. 按財政部80年2月23日函釋：「……其補辦手續期限，以貨物放行後4個月為限；其有正當理由者，應於上述4個月期限屆滿前專案向進口地海關申請延長」釋示，經查本案貨物於108年6月14日放行，補辦手續期限於同年10月14日屆滿，原告遲於108年10月17日申請延長補正期限：已逾

01 上開函釋規定之4個月期限，被告於同年10月18日否准其
02 申請。

03 2.原告既未依規定期限補正減免關稅證明文件，復未能於期
04 限屆滿前申請展延，被告依據首揭法條所為押款逕行抵繳
05 進口稅款之核定，核無不妥。原告雖於109年1月2日取得
06 「進口貨物適用減免稅捐用途證明書」，惟參照關稅法第
07 5條之1（現行關稅法第18條）第3項立法理由（答辦理由
08 二（一））及財政部80年2月23日函釋：「……納稅義務人
09 未能於上述期限屆滿前申請展延者，不得於事後檢具免稅
10 證明文件申請免稅」規定，縱事後檢具減、免稅證明文件
11 ，依規定仍不得據為免稅，亦無從退還保證金。原告稱「
12 依法申請延展補正期限後，則被告仍對原告沒入保證金…
13 …被告並非不得以書面警告等替代措施為之，但被告仍選
14 擇採取直接沒入保證金這種對人民財產法益更大侵害手段
15 ……比例原則相違」云云，自非可採。並聲明判決如主文
16 所示。

17 四、本件爭議關鍵即為：關稅法第18條第3項繳納保證金後限期
18 補正之期間及沒入保證金之法律性質為何？海關依據上述規
19 定沒入保證金之前，應否通知原告補正？

20 (一)按關稅法第18條第3項第1款、關稅法施行細則第9條規定：
21 「進口貨物有下列情事之一者，不得依第一項規定先行徵稅
22 驗放。但海關得依納稅義務人之申請，准其繳納相當金額之
23 保證金，先行驗放，並限期由納稅義務人補辦手續，屆期未
24 補辦者，沒入其保證金：一、納稅義務人未即時檢具減、免
25 關稅有關證明文件而能補正。」「依本法第十八條第三項規
26 定限期由納稅義務人補辦手續之案件，因屆期未補辦經沒入
27 其保證金者，納稅義務人得免再補辦該項手續結案。」上述

01 法條用語既稱「並限期由納稅義務人補辦手續，屆期未補辦
02 者，沒入其保證金」等語，顯見立法者業已明確規定納稅義
03 務人如果逾越補辦手續之期限，其法律效果即為「沒入保證
04 金」，法條文義規範明確，受規範者亦可預見，自無違反法
05 律保留與法律明確性之原則。

06 (二)原告主張上述條文並未明文規定限期補正之期間長短，被告
07 逕依財政部80年2月23函釋意旨所稱：「納稅義務人報運進
08 口貨物，發生關稅法第5條之1第3項第1款至第3款所稱情事
09 ，經請准先行驗放者，其補辦手續期限，以貨物放行後4個
10 月為限；其有正當理由者，應於上述4個月期限屆滿前專案
11 向進口地海關申請延長，其延長期限不得逾進口放行後1年
12 。納稅義務人未能於上述期限屆滿前申請展延者，不得於事
13 後檢具免稅證明文件申請免稅。」等語，認定原告逾越4個
14 月期限而沒入保證金，係屬違反法律保留原則云云。然其主
15 張，混淆「保證金」與「減免關稅」之法律本質差異，並非
16 可採。按關稅法第18條第3項之規定，係自修法前之第5-1條
17 而來，而關稅法第5-1條於民國72年5月6日立法理由係稱：
18 「修正條文第三項係就現行第五條之一第二項第二款至第四
19 款所定因納稅義務人欠缺必要之證明文件或無法及時申請簽
20 發輸入許可文件等，致不得先行徵稅驗放者明定海關得依納
21 稅義務人之申請，准其繳納相當金額之保證金，先行驗放，
22 並限期由納稅義務人補辦手續，逾期未據補辦者，沒入其保
23 證金，以促其注意。其應納之稅款，仍應依法令其補繳。」
24 等語。足見立法者為避免納稅義務人應檢附之減免證明、許
25 可文件未能及時繳驗，導致延誤通關作業，增加經營風險，
26 因此規定由納稅義務人繳納保證金後，海關即應先行驗放。
27 如納稅義務人逾期未補辦文據，除沒入保證金之外，關稅仍

01 應補繳。顯見，上述保證金之性質並非「租稅」，而係確保
02 納稅義務人提領貨物之後，必須履行補正文件之作為義務所
03 設，其法律屬性乃係行政程序法第93條所稱之「附款」，依
04 其內容不同而為「負擔」或「停止條件」（陳敏，租稅法之
05 提供擔保，政大法學評論，第52期，第203頁，1994年12月
06 ）。

07 (三)關稅法第18條第3項規定「繳交保證金，限期補正」之「附
08 款」，原告於繳交保證金後，被告即應先行驗放，行政處分
09 立即生效，故其法律性質乃屬「負擔」，而非「停止條件」
10 。核與行政程序法第93條第1項規定：「行政機關作成行政
11 處分有裁量權時，得為附款。無裁量權者，以法律有明文規
12 定或為確保行政處分法定要件之履行而以該要件為附款內容
13 者為限，始得為之。」要件相符。從而，關稅法第18條第3
14 項所稱「限期補正」者，衡諸進口貨物及應檢附之減免證明
15 與許可文件等之態樣眾多，繁簡各異，寬嚴並濟，手續不一
16 ，自應授權海關依據個案情節，妥適裁量。上述「補正期限
17 」乃立法者授權海關於執行邊境貨物管制時，本於職權享有
18 之裁量空間，自不應採取固定之期限，否則反而導致行政處
19 分之僵化，有違個案裁量之妥當。原告以此為由，指為違反
20 「租稅法定主義」，張冠李戴，引喻失義，不足採信。

21 (四)上述補正期間之長短，係屬被告固有職權之裁量範圍，本應
22 依據個案情節，逐一認定。然為免下級機關因執行人員標準
23 不一，致有輕重失衡之瑕疵，上述財政部80年2月23日函釋
24 意旨即以4個月為其上限，有正當事由時並得申請延長，核
25 其函釋意旨並無違背行政處分目的、違反不當聯結、或違反
26 比例原則之情事（陳敏，行政法總論，第523頁-525頁，新
27 學林，2013年9月8版），自得據為本件判斷之依據。

01 (五) 況查，本件原告於108年6月13日申請繳納保證金後，進口貨
02 物即於翌日驗放，關於補辦文件之手續期限等事項，業經被
03 告於進口貨物押款放行申請書（原處分卷第5頁）之聲明事
04 項欄勾選4個月補繳文件，另於注意事項欄第2點敘明依關稅
05 法第18條第3項之規定，由機關訂明應於4個月內繳納，並經
06 聯菱公司用印確認。從而本件進口文件之補辦期限應於同年
07 10月14日屆滿，早為原告明確知悉。然原告遲至108年10月
08 17日始行申請延長補正期限，已逾本件裁量處分所定之4個
09 月期限，則被告依法為以保證金抵繳應納稅款之原處分，於
10 法有據，並無違誤。復查及訴願決定遞予維持，亦無不合。
11 原告訴請撤銷及請求作成免稅之行政處分暨退還稅款，俱無
12 理由，應併予駁回。

13 (六) 原告另稱被告應先通知原告補正云云，然承上所述，被告既
14 於「繳交保證金，限期補正」之「附款」明確記載文件補正
15 期限為4個月，依法自無須於期限屆滿前再行通知之義務。
16 兩造其餘攻防爭議，核與本件權利義務之判斷無涉，爰不贅
17 述。

18 五、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第195條
19 第1項前段、第98條第1項前段，判決如主文。

20 中 華 民 國 109 年 12 月 2 日

21 臺中高等行政法院第三庭

22 審判長法官 王 德 麟

23 法官 林 靜 雯

24 法官 張 升 星

25 以上正本證明與原本無異。

26 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
27 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

01 按他造人數附繕本)；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴
02 者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書(須附繕本)。未表
03 明上訴理由者，逕以裁定駁回。

04 上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情
05 形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

06 07 08 09 10 11 12 13 14 15 16 17 18	得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
19 20 21 22 23 24 25 26 27	(一) 符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其法定代理人具備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

01

務或與訴訟事件相關業務者。

02

03

是否符合（一）、（二）之情形，而得為強制律師代理之例

04

外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出（二）所

05

示關係之釋明文書影本及委任書。

06

07

中 華 民 國 109 年 12 月 2 日

08

書記官 凌 雲 霄