臺北高等行政法院判決

）FKT64W1Z1X5L0;@108年度訴字第166
）FKT64W1Z1X5L0;@108年12月26日辯論

原　　告　台灣大創百貨股份有限公司
代　表　人　桐生慶久（董事長）
訴訟代理人　高志明律師
　　翁焌旻律師
　　洪邦桓律師
被　　告　財政部關務署基隆關
代　表　人　蘇淑貞（關務長）
訴訟代理人　李　槿

上列當事人間關稅法事件，原告不服財政部中華民國108年8月20日台財法字第10813922170號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

壹、事實概要：

原告於105年4月26日持憑經濟部國際貿易局（下稱國貿局）核發之專案輸入許可證向被告報運進口貨物計2批（進口報單號碼：第AW/05/J82/G1450號及第AW/05/J82/G145252號）。嗣國貿局以原告以詐欺方式取得之輸入許可證為不實輸入許可證，乃依行政程序法第117條規定撤銷其輸入許可證，並以107年5月18日貿服字第0000000000A號函通知財政部關務署，被告遂於107年6月4日以基普五字第1071014698號函，責令原告限期辦理退運。因原告逾期未辦理，被告乃依關

稅法第96條第3項，分別以107年9月5日107年第00000000號及第00000000號處分書（下合稱原處分）追繳貨價新臺幣（下同）1,207,283元及1,318,355元。原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，業經駁回，遂提起本件行政訴訟。

貳、本件原告主張：

一、原處分作成時點係已逾越關稅法第96條第4項明訂之處分期限，自應予撤銷：

（一）依關稅法第96條第1項、第3項及第4項係明文規定：「不得進口之貨物，海關應責令納稅義務人限期辦理退運…（第1項）。…已繳納保證金或徵稅放行之貨物，經海關查明屬第一項應責令限期辦理退運，而納稅義務人未依限辦理者，海關得沒入其保證金或追繳其貨價（第3項）。第一項海關責令限期辦理退運及前項沒入保證金或追繳貨價之處分，應自貨物放行之翌日起算一年內為之。」等旨。從而，被告如擬針對不得進口之貨物，責令納稅義務人限期辦理退運；或者是納稅義務人未依限辦理前述貨物退運出口時，被告擬進一步作成沒入保證金或追繳貨價之處分，依據關稅法第96條第4項規定，均應於貨物放行之翌日起算一年內為之，否則逾期即喪失作成前述處分之合法權限甚明。

（二）惟查，原告前係於104年11月6日至105年5月5日期間，向被告辦理報運進口貨物計201批，而被告則於107年9月5日作成原處分。是對照前述原告報運貨物進口（含被告准予貨物放行）之期間，與被告作成原處分之日期以觀，實早已逾關稅法第96條第4項所明定「應自貨物放行之翌日起算一年內為之」處分期限，故被告自已喪失再就此等貨物作成追繳貨價處分之合法權限。然而，被告卻不察關稅法

第96條第4項之明文，猶作成本件追繳貨價之處分，自屬適用法令有所錯誤之違法行政處分情形，當應予撤銷。

二、次查，有關原處分之作成，並未涉及新舊法令變更時應如何適用之問題，是原處分（含復查決定）與訴願決定主張應適用修正前關稅法第96條第4項規定云云，恐屬誤解：

（一）經查，有關現行關稅法第96條第4項規定，係由總統府於107年5月9日公布修正，並自107年5月11日正式對外發生效力。然若對照本件事實發生之先後時序，無論是國貿局於107年5月18日撤銷原告694張輸入許可證，並同時復知被告依據相關海關關章進行處置之時點；或者是被告於107年6月4日作成責令原告限期退運處分，或是於107年9月5日作成原處分之時點，實際上均已屬現行關稅法第96條第4項規定適用之時之範圍，故解釋上並無所謂新舊法令適用之問題。

（二）關此，參酌鈞院108年度訴字第66號行政訴訟判決，亦明確指出：「…前引關稅法第96條第4項係於107年5月9日修正公布，並將修正前同條項所定海關責令納稅義務人辦理退運之期限，由5年修正為1年…且遍觀關稅法全文，並無賦予海關對於新法施行前業經放行超過1年而未滿5年之不得進口貨物，得於新法施行後一定期間內，作成限期退運處分之過渡條款，則依該法第103條：『本法自公布日施行。』及中央法規標準法第13條：『法規明定自公布或發布日施行者，自公布或發布之日起算至第三日起發生效力。』等規定，107年5月9日修正之關稅法第96條第4項於107年5月11日發生效力，海關自該日起，對於不得進口之貨物，必須於貨物放行翌日起算1年內即作成限期退運處分，否則即屬違法。」、「經查，原告前於104年11月6日至

105年5月5日間，持憑國貿局核發之專案輸入許可證694張，向被告申報進口系爭貨物；國貿局嗣認原告係以詐欺方式取得上開專案輸入許可證，乃依行政程序法第117條規定全數撤銷，並以該局107年5月18日貿服字第0000000000A號函移請被告處理等情，固有該國貿局函附原處分卷第3至9頁足憑。惟國貿局以該函通知被告，系爭貨物之輸入許可證業經撤銷而溯及既往失其效力之時，已在現行關稅法第96條第4項於107年5月11日施行後，且斯時距系爭貨物放行日（即104年11月至105年5月間）已逾1年，超過該修定海關得就不得進口貨物作成限期退運處分之期限，被告卻仍於107年6月4日以原處分責令原告限期就系爭貨物辦理即與原處分作成時施行之現行關稅法第96條第4項規定有違，自非合法。」等旨。而上開鈞院判決及法律見解雖係針對限期退運處分而為，惟因關稅法第96條第4項規定，係同時適用於關稅法第96條第1項責令限期退運，以及同條第3項沒入保證金或追繳貨價處分等情形，故就本件行政訴訟所爭議之追繳貨價處分（即原處分）而言，亦應有相同之解釋適用結論。綜上，原處分（含復查決定）與訴願決定主張就原處分之作成，應適用舊關稅法第96條第4項規定云云，恐屬誤解，更有適用法令錯誤之違法行政處分情形，當應予撤銷。

三、縱認原處分之作成，涉及新舊法令變更時應如何適用之問題，惟參酌關稅法、中央法規標準法關於法規生效之規範，以及行政罰法第5條及一般稅捐法令變更時所應適用之「從新從輕原則」，被告作成原處分時，自應適用現行關稅法第96條第4項規定，而無主張回溯適用所謂行為時舊法規定之餘地：

（一）就關稅法及中央法規標準法關於法規生效之規範而言，被告作成原處分時應適用現行關稅法第96條第4項規定，方為正確：

1.依關稅法第103條規定係明訂：「本法自公布日施行」。次按，中央法規標準法第1條、第4條及第13條亦規定：「中央法規之制定、施行、適用、修正及廢止，除憲法規定外，依本法之規定」、「法律應經立法院通過，總統公布」、「法規明定自公布或發布日施行者，自公布或發布之日起第三日起發生效力」。經查，有關關稅法第96條第4項之最新規定（即現行法），係經立法院修正通過，並由總統依中華民國一百零七年五月九日總統華總一義字第10700049161號令修正公布第17、84、96條條文。是綜合前揭關稅法第103條及中央法規標準法第13條規定可知，關稅法第96條第4項之最新規定（即現行法），當應自107年5月11日起即正式對外發生效力。是以，揆諸被告所為原處分之作成日期係為107年9月5日，自應適用自107年5月11日起生效之最新關稅法第96條第4項規定，而無主張適用所謂舊關稅法規定之餘地。關此，實亦為前揭鈞院108年度訴字第66號行政訴訟判決明揭：「…則依該法第103條：『本法自公布日施行。』及中央法規標準法第13條：『法規明定自公布或發布日施行者，自公布或發布之日起算至第三日起發生效力。』等規定，107年5月9日修正之關稅法第96條第4項於107年5月11日發生效力，海關自該日起，對於不得進口之貨物，必須於貨物放行翌日起算1年內即作成限期退運處分，否則即屬違法。」等旨所肯認，合先敘明。

2.次按，依據中央法規標準法第2條、第3條及第11條規定，

係已明定：「法律得定名為法、律、條例或通則」、「各機關發布之命令，得依其性質，稱規程、規則、細則、辦法、綱要、標準或準則」及「法律不得抵觸憲法，命令不得牴觸憲法或法律，下級機關訂定之命令不得牴觸上級機關之命令」等旨。復參酌關稅法第102條及同法施行細則第1條規定：「本法施行細則，由財政部定之」、「本細則依關稅法（以下簡稱本法）第一百零二條規定訂定之」亦可知，關稅法施行細則性質上應屬財政部基於關稅法之概括授權所訂定及發佈之命令，惟此等命令之內容自不能牴觸母法（關稅法）之規定，或對人民之自由權利增加法律所無之限制。另基於法律優位原則及法律位階理論（中央法規標準法第11條參照），此等機關發佈之命令自亦不得抵觸上位階之憲法或法律規定，當屬甚明。是以，針對107年9月5日方作成之原處分，被告自應依照具法律位階之「關稅法」及「中央法規標準法」規定，適用於作成追繳貨價處分當時，業已實施生效之關稅法第96條第4項最新規定。絕無再行主張應依所謂命令位階之「關稅法施行細則」，而適用所謂舊關稅法規定之餘地。更何況，縱使立法者有意針對新舊法之適用準則加以規範，理亦應透過「法律位階i之條文加以明訂，當無委由行政機關自行頒佈施行細則方式予以規範，否則將顯有違反法律優位原則及法律位階理論之合憲性疑慮。關此，參照鈞院108年度訴字第66號行政訴訟判決：「…關稅法施行細則第2條第1款係規定：『本法或海關進口稅則遇有修正時，其條文或稅率之適用，依下列規定：一、進口貨物，以其運輸工具進口日為準……。』系爭貨物因輸入許可證經國貿局撤銷，係屬『不得』進口之貨物，與前揭施行細則條文之規範

對象為進口貨物者不同，並無該條款規定之適用。縱認與系爭貨物相同…惟該施行細則係財政部依關稅法第102條授權所訂法規命令，其第2條第1款規定關稅法遇有修正時，進口貨物仍得適用運輸工具進口日之修正前條文，與關稅法第103條關於該法自公布日施行之規定相牴觸，依中央法規標準法第11條規定：『法律不得牴觸憲法，命令不得牴觸憲法或法律，下級機關訂定之命令不得牴觸上級機關之命令。』被告於現行關稅法第96條第4項公布施行後，對不得進口之貨物作成限期退運處分，自應於該項法律條文所定期限即自貨物放行日起算1年內為之，而無依同法施行細則第2條第1款規定，適用修正前關稅法第96條第4項規定之餘地」等相同法律見解，併予說明。

3.此外，參酌中央法規標準法第四章「法規之適用」第17條、第18條規定：「法規對某一事項規定適用或準用其他法規之規定者，其他法規修正後，適用或準用修正後之法規」、「各機關受理人民聲請許可案件適用法規時，除依其性質應適用行為時之法規外，如在處理程序終結前，據以准許之法規有變更者，適用新法規。但舊法規有利於當事人而新法規未廢除或禁止所聲請之事項者，適用舊法規」可知，雖前揭規定主要係針對適用或準用其他法規或受理人民許可案件之情形而設，惟衡諸其規範意旨及立法精神，足見立法者對於中央法規之施行及適用，若遇有法規變更或修正情形，仍係秉持「從新原則」或「從新從優原則」之法規適用基準。

4.又按，稅捐稽徵法第48條之3及加值型及非加值型營業稅法第53條之1亦規定：「納稅義務人違反本法或稅法之規定，通用裁處時之法律。但裁處前之法律有利於納稅義務

人者，適用最有利於納稅義務人之法律」、「營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定」可知，有關一般稅法上之新、舊法規適用原則，亦係採取「從新從輕原則」或「從新從優原則」。簡言之，若遇有租稅法令變更時，原則上應適用裁處時之法律規定（即從新原則），例外如裁處前之法律有利於納稅義務人者，則應適用最有利於納稅義務人之法律（即從輕/從優原則）。

5.合上所述，被告於作成原處分時，自亦應遵守上開中央法規標準法、或處理一般稅法上新、舊法規適用所應遵循之「從新原則」或「從新從優原則」，而應適用最新或對原告有利之關稅法第96條第4項最新規定（即現行法），方屬正辦。

（二）另參酌高雄高等行政法院107年度訴字第498號判決可知，，針對與本件訴訟相類似之適用關稅法第96條第4項規定爭議案件中，被告之同級機關財政部關務署高雄關實亦抗辯主張，有關關稅法第96條第4項規定作成處分之法定期間認定，應以限期退運或追繳貨價處分「作成時」之關稅法第96條第4項規定為準。關此，高雄高等行政法院復援引最高行政法院92年12月份第2次庭長法官聯席會議決議，並明揭行政法院審理撤銷訴訟案件之裁判基準時點，係以原處分「作成時」之相關法令及事實態樣為違法與否之審查，故肯認行政訴訟之原告如欲主張追繳貨價之原處分，損害其權利而提起撤銷訴訟時，自應適用原處分「作成時」之關稅法第96條第4項規定，併予敘明。

（三）況查，衡諸關稅法第96條第3項追繳貨價處分之性質，實際上將造成剝奪原告財產權法律效果，故應屬與行政罰類

似之不利處分，理應適用或類推適用與行政罰法第5條規定相同之「從新從輕」原則：

1.依據行政罰法第1條及第2條規定：「違反行政法上義務而受罰鍰、沒入或其他種類行政罰之處罰時，適用本法」、「本法所稱其他種類行政罰，指下列裁罰性之不利處分：…二、剝奪或消滅資格、權利之處分：命令…或其他剝奪或消滅一定資格或權利之處分」可知，除裁處罰鍰或沒入處分等典型之行政罰類型外，假使行政機關處以人民其他剝奪或消滅其一定權利之處分，性質上亦可能該當具裁罰性之不利處分，而屬其他種類之行政罰。又，依據行政罰法第5條規定：「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。但裁處前之法律或自治條例有利於受處罰者，適用最有利於受處罰者之規定」，故無論是裁處罰鍰或沒入處分等典型之行政罰，或是其他剝奪或消滅人民權利之具裁罰性質之不利處分，皆應有行政罰法第5條規定「從新從輕」原則之適用。

2.參照關稅法96條規定於107年5月9日修正時之立法理由，亦明白揭示：「…原第一項及第三項所定『責令限期退運』、『沒入保證金』或『追繳貨價』，雖經法務部函示似不具裁罰性，…惟『沒入保證金』或『追繳貨價』之處分，實際已造成制奪人民財產權之效果…」等意旨。綜上可知，就本件追繳貨價處分（即原處分）而言，乃相當於沒入處分，並已涉及人民財產權利之剝奪，故實質上應具有行政罰之性質，是按照前述行政罰法第2條規定，及最高行政法院105年3月份庭長法官聯席會議之研究意見，當應有行政罰法相關規定，包含行政罰法第5條「從新從輕原則」之適用。退步言，縱認追繳貨價處分（即原處分）是

否具裁罰性質仍有爭議，惟參酌前述最高行政法院101年度判字第542號判決之見解，亦應認定若就追繳貨價處分之法律效果而言，實與行政罰法第2條第2款之裁罰性不利處分頗相類似，故此等處分實質上應具有行政罰之法律效果，於法理上自應類推適用行政罰法相關規定，包含行政罰法第5條「從新從輕原則」在內。

3.綜上說明，有關關稅法第96條第3項追繳貨價處分，實際上將造成剝奪人民財產權之效果，故性質上亦應屬與行政罰類似之對原告不利處分，而應適用與行政罰法第5條規定相同之「從新從輕」原則。亦即，針對被告所為追繳貨價處分作成與否之決定，被告應適用關稅法第96條第4項之最新規定（即現行法），方屬正辦。

（四）此外，參酌最高行政法院71年度判字第556號判決所揭見解：「按實體從舊，程序從新，為適用法規之一般原則，規定人民權利義務之發生、變動、喪失等之實體法規，於行為後有變更，除法令另有規定外，應適用行為時法，此所以保護人民既得之權益。至程序法規，無關人民權利義務之得喪變動，純為規定處理作業程序，為期迅速妥適，是以適用新法，租稅法規亦屬法規之一種，其適用原則自無例外」。綜觀關稅法第96條第4項新、舊法之修訂，實際上僅係將被告作成限期退運、沒入保證金或追繳貨價處分之法定期限，由自貨物放行之翌日起算「五年內」改為「一年內」等程序性規範修正，而並非屬規定人民權利義務得、喪、變動之實體法規於行為後有變更之情形。準此，被告於決定是否作成本件追繳貨價處分之際，自應適用關稅法第96條第4項之最新規定（即現行法），方屬正確之法律適用。

（五）綜上說明，無論是關稅法或中央法規標準法中關於法規生效之規範，或是行政罰法第5條、稅捐稽徵法第48條之3或加值型及非加值型營業稅法第53條之1所明訂「從新從輕原則」之適用，甚且是最高行政法院所揭「實體從舊，程序從新」之適用法規一般原則，均應認為被告於作成本件追繳貨價處分時，應適用現行關稅法第96條第4項規定，尚缺乏回溯適用所謂舊法規定之餘地。是被告錯誤引用舊法規定作成追繳貨價處分（即原處分），自屬適用法令有誤，當應予撤銷。

四、另依關稅法第96條第4項之修法理由可知，立法者先後明訂復又縮短被告作成限期退運及追繳貨價處分之法定期間限制，實係為了達成信賴保護、法律安定性及確保退運處分之公益目的而為，故當無在新法業已施行生效後，反倒退適用存在違反信賴保護及法律安定性質疑，以及難以達成辦理退運行政目的之舊法之理：

（一）依照關稅法第96條第4項規定於102年5月29日及107年5月9日修訂時立法理由係已明揭：「一、海關依第一項責令納稅義務人限期辦理退運及依第三項沒入保證金或追繳貨價案件，現行尚無作成上開處分期限之規定，除使法律關係處於不確定狀態外，海關保存報關資料及相關檔案之期間，自進、出口貨物放行之翌日起算，保存五年，超過上開期間是否仍有依職權調查事實之可能，非無爭議，為兼顧法律安定性及確保退運處分之公益目的，考慮海關五年內尚有就留存之報關資料及相關檔案依職權調查事實之可能，爰增訂第四項首揭處分應自貨物放行之翌日起算五年內為之之規定。」、「…二、原第一項及第三項所定『責令限期退運』、『沒入保證金』或『追繳貨價』…實際已造

成剝奪人民財產權之效果，而依原第四項規定，海關對已放行並進入國內之不得進口貨物，自放行之翌日起五年內均得為上關開處分，致屢生違反信賴保護及法律安定性之質疑；又依實務運作情形，進口貨物放行後超過一年，多已銷售或消費完畢，亦難達成要求辦理退運之行政目的，爰將第四項有關責令退運、沒入保證金或追繳貨價之處分期限由五年修正為一年」等意旨。簡言之，立法者先後於102年5月29日及107年5月9日修訂關稅法第96條第4項規定之理由，即係考量「責令限期退運」、「沒入保證金」或「追繳貨價」等處分，實際上將造成剝奪人民財產權之效果，故假使未進一步限制被告作成前述處分之期限，現實上將使法律關係長期處於不確定狀態。之後，立法者將原本被告得作成前述處分之期限，由貨物放行之翌日起算「五年內」修改為「一年內」為之，則係考量原本規定之「五年」期限過長，恐有違行政法上信賴保護原則，以及影響法律安定性之疑慮；再者，參照實務運作情形而言，若進口貨物放行後超過一年以上，相關進口業者通常多已將貨物銷售或消費完畢，故若於此時再要求進口業者辦理貨品退運，自難以達成原本法令所欲要求辦理退運之行政及公益目的。

（二）由上可知，關稅法第96條第4項規定之立法理由，既已清楚揭示立法者將原本被告得作成處分之期限，由貨物放行之翌日起算「五年內」修正為「一年內」之考量因素及理由，則被告自不應在新法業已施行生效後，反而倒退適用立法者係已明確指出存在違反信賴保護及法律安定性疑慮，以及難以達成原本要求辦理退運行政目的之舊法規定，尚請明察。至於復查決定主張：原告係以不實文件向國貿

局申請輸入許可證，並持該輸入許可證報運貨物進口，係有信賴不值得保護之情形，故應適用修正前關稅法第96條規定云云，此等法令適用之解釋方式，恐有論理邏輯跳躍之違誤。蓋參酌關稅法第96條規定之修法理由可知，有鑒於實務上不得進口貨物之情況及類型眾多，因此立法者乃分別考量為達成信賴保護原則、確保法律關係安定性及退運處分之公益、行政目的等需求，而先後修法明訂及縮短被告作成限期退運、沒入保證金或追繳貨價處分之期限。是以，有關違反信賴保護原則之質疑，並非是立法者修正關稅法第96條規定之單獨或唯一考量因素。因此就論理邏輯上，自亦無法僅以未違反信賴保護原則為由，即率然推論原處分適用法令並無違反關稅法第96條修正理由之結論。況且，依照關稅法第96條規定文義，實未將如係以不實文件申請輸入許可證並報運貨物進口之情形，排除在新修正關稅法第96條規定之適用對象之外；更未以信賴是否值得保護，作為區別新、舊法適用之標準。故縱使原告係有欠缺信賴基礎或信賴不值得保護之情形，惟此並無礙於原告適用新修正關稅法第96條第4項規定。相對而言，原處分或復查決定亦無從僅因原告是否符合信賴保護原則之要件，即作為正當化原處分應適用修正前關稅法第96條規定之論據理由。綜上說明，被告執意以所謂欠缺信賴保護為由，認定原處分之情形並無適用新修正關稅法第96條第4項規定乙情，明顯係屬在解釋適用法令時，增加原本法令所無之限制或要件，而構成適用法令違誤之情形，當屬甚明。

（三）抑有進者，若由前述關稅法第96條第4項修正理由所揭之行政目的以觀，立法者已清楚指明，如海關依原關稅法第

96條第4項規定，對於已放行並進入國內之不得進口貨物，自放行之翌日起五年內尚得為相關處分時，除將有違反信賴保護及法律安定性之質疑；另依實務運作經驗而言，進口貨物如放行後超過一年者，現實上進口業者通常多已將貨物銷售完畢，實難已達成要求辦理退運之行政目的。從而，於本項法律之解釋及適用上更應認為，倘若進口業者已將先前放行之進口貨物銷售完畢，此時縱使被告再令進口業者辦理退運，非但於客觀上進口業者根本無法履行此等義務，實際上亦已難以達成被告要求退運之行政及公益目的，是應認被告於此時欠缺再作成限期退運處分或進一步之追繳貨價處分必要性及妥當性，併予敘明。

五、參酌大法官釋字第620號解釋理由書之見解，益證被告機關作成原處分時，理應適用現行關稅法第96條第4項規定，方屬正確：

（一）首應澄清者，被告機關及訴願決定主張所謂依大法官釋字第620號解釋理由書之反面解釋，自當適用舊關稅法第96條第4項規定云云，除已明顯逸脫大法官解釋理由書之解釋效力範圍外，亦欠缺其他充分及明確之論理基礎，當僅為被告機關及訴願決定自行解釋、推論之單方法律見解，自無足採。次按，依大法官釋字第620號解釋理由書實係明白揭示：「新法規範之法律關係如跨越新、舊法施行時期，當特定法條之所有構成要件事實於新法生效施行後始完全實現時，則無待法律另為明文規定，本即應適用法條構成要件與生活事實合致時有效之新法，根據新法定其法律效果。」等旨。易言之，若特定法條所規範之法律關係跨越新、舊法施行時期，而該法條之所有構成要件事實，係於新法施行生效後方完全實現者，則此時無待法律另為

規定，於法律適用選擇上，自應適用新法，當屬甚明。

（二）經查，原告雖係於104年11月6日至105年5月5日期間，向被告機關辦理報運進口貨物201批，惟誠如前述說明，現行關稅法第96條第4項規定，係自107年5月11日起即已開始生效施行。而被告機關則係於現行關稅法第96條第4項規定生效施行「後」之107年6月4日，始先作成責令原告限期退運之處分，並要求原告應於107年9月4日前完成本案貨物之退運出口程序；之後，被告機關並俟前揭退運處分所令期限經過後，乃基於「經責令原告限期辦理退運，而原告未依限辦理」之構成要件事實（註：此一違反行政法上作為義務之構成要件事實之實現時點，係發生於107年9月4日「後」），而接續於107年9月5日，作成107年第00000000號、第00000000號追繳貨價之處分（即原處分」）。

（三）綜上可知，就本件行政訴訟而言，有關關稅法第96條第3項所規定之「納稅義務人未依限辦理者，海關得追繳其貨價」之法律關係，及所謂原告違反行政法上作為義務之構成要件事實，實均發生在現行關稅法第96條第4項規定生效施行「後」，故解釋上本應未涉及新、舊法適用問題，而應逕行適用現行關稅法第96條第4項規定為已足。退步言，即使認定本件行政訴訟之法律關係，係分別跨越關稅法第96條第4項規定之新、舊法施行時期，惟因構成被告機關得作出追繳貨價處分之所有要件事實，係於現行關稅法第96條第4項規定施行生效「後」方完全實現，則參照大法官釋字第620條解釋理由書所明揭意旨，此時應無待法律另為明文規定，被告機關於作成原處分時之法律適用上，即應選擇適用現行關稅法第96條第4項之規定，當屬

甚明。

六、被告機關援引性質迥異之公法上請求權時效，與關稅法第96條第4項規定之處分期限相類比，並逕予推論關稅法第96條第4項規定具有與公法上請求權時效相同之法律性質云云，顯不可採：

（一）被告機關主張：依最高行政法院94年度判字第1393號判決意旨可知，有關時效規定係實體上請求權行使之規定，自屬實體規定，是原告主張關稅法第96條第4項應適用「程序從新」原則，尚非有據云云，惟查：有關被告機關所引用最高行政法院94年度判字第1393號判決牽涉之紛爭事實，實係為人民與行政機關間就工程受益費徵收所生之爭議，且案關公法上請求權時效應如何認定等法律問題。惟按，本件行政訴訟所涉之關稅法適用爭議，實與前述最高行政法院所審理之工程受益費徵收爭議毫無關聯，合先敘明。退步言，縱以抽象論，單就被告機關援引之公法上請求權時效法律見解而言，實亦欠缺任何與本件關稅法爭議性質相類似或得比附援引之基礎。蓋關稅法第96條第4項針對被告機關作成限期退運及追繳貨價處分之期間限制，於法律性質之定性上，本非屬請求權時效之規定，此當可由本項處分期限，於解釋上並無適用中斷時效或得重新起算之規定，可茲明證。況查，針對關稅法第96條第1項或第3項，被告機關得作成限期退運及追繳貨價處分之規定，性質上亦非屬被告機關所享有之公法上請求權，而應為被告機關基於法律授權並於事物管轄範圍內所得行使之處分權限。從而，在二者事物本質並不相同，且亦非屬同類或類似事物之前提下，被告機關自無從恣意主張，將針對不同法律關係所設之規定，或最高行政法院針對不同法律爭議

所提出之見解，「適用」或「類推適用/比附援引」於本件關稅法爭議之餘地。

（二）由上說明可知，被告機關係錯誤援引與本件關稅法爭議事件，無論於紛爭事實或法律關係上均屬明顯有別之公法上請求權時效規定及其相關判決見解，作為駁斥原告主張關稅法第96條第4項修正，應適用「程序從新」原則之論據，自無足採等情。

七、並聲明：

（一）被告107年第00000000及00000000號追繳貨價處分、107年10月26日基普五字第1071026262號復查決定，暨財政部108年8月20日第00000000號訴願決定均撤銷。

（二）訴訟費用由被告負擔。

參、被告則以：

一、廠商進口未經許可或核准之物品，經通知限期補正而不補正者，海關應責令限期辦理退運，如無法辦理退運出口者，海關得沒入保證金或追繳貨價，關稅法第17條第4項、第96條第1項前段及第3項定有明文。所稱「責令限期退運」，係要求納稅義務人回復未違反行政法上義務狀態之不利處分，而「沒入保證金或追繳貨價」，則係納稅義務人進口不得輸入之貨物，因已無法辦理退運出口，海關為確保關政任務達成之替代措施（高雄高等行政法院99年度訴字第499號判決意旨及法務部100年2月9日法律字第0999052189號函釋參照），此為兼顧法律安定性、公益、平等原則及貫徹輸入規定之立法目的，明定於無貨可退之情狀下應責令續為追繳貨價，使違規輸入之不得進口貨物，不因已銷售等嗣後不能原因而例外不受規制，並避免對輸入規定之禁限意旨產生規避之虞。系爭貨物持憑之輸入許可證既經國貿局撤銷而溯及失效，

即屬未經許可之進口貨物，又尚未經裁處沒入，被告乃以107年6月4日基普五字第1071014698號函，責令原告限期辦理退運，惟原告未依限辦理，爰依關稅法第96條第3項規定追繳貨價，經核洵無不合。

二、原告稱原處分不涉新舊法令變更時應如何適用之問題，該處分作成時點已逾關稅法第96條第4項所訂期限，惟按：

（一）惟按法律不溯既往原則，乃基於法安定性及信賴保護原則所生，用以拘束法律適用及立法行為之法治國家基本原則，其意義在於對已經終結的事實，原則上不得嗣後制定或適用新法，以改變其原有之法律評價或法律效果（最高行政法院101年度判字第526號判決意旨參照）。查本案來貨持憑之輸入許可證雖於107年5月18日始由國貿局撤銷，惟依行政程序法第118條規定：「違法行政處分經撤銷後，溯及既往失其效力。但為維護公益或為避免受益人財產上之損失，為撤銷之機關得另定失其效力之日期。」換言之，系爭貨物自始即屬未經許可之進口貨物，關稅法第96條第1項之構成要件於進口時已完全實現。又「法治國原則為憲法之基本原則，首重人民權利之維護、法秩序之安定及信賴保護原則之遵守。因此，法律一旦發生變動，除法律有溯及適用之特別規定者外，原則上係自法律公布生效日起，向將來發生效力。惟人類生活有其連續性，因此新法雖無溯及效力，而係適用於新法生效後始完全實現之構成要件事實，然對人民依舊法所建立之生活秩序，仍難免發生影響。此時立法者於不違反法律平等適用之原則下，固有其自由形成空間。惟如人民依該修正前法律已取得之權益及因此所生之合理信賴，因該法律修正而向將來受不利影響者，立法者即應制定過渡條款，以適度排除新法於

生效後之適用。」（大法官釋字第574號理由書參照），現行關稅法第96條第4項既於000年0月00日生效，且並無明文規定得溯及既往，適用法律機關於行政程序中原則上無權逕行溯及既往，將新法適用於已經終結之事實（許宗力，行政法規變更涉及的新舊法適用問題，行政院國家科學委員會專題研究計畫成果報告參照）。

（二）查本案所涉新舊法適用問題，與54年12月30日營業稅法增訂第41條之情形相類，依司法院釋字第142號解釋理由書意旨：「查營業稅法第41條：『營利事業匿報營業額逃漏營業稅，於事實發生之日起5年內未經發現者，以後不得再行課徵』之規定，係民國54年12月30日修正舊營業稅法全文時所增訂，從而逃稅事實發生在該法條增訂以前者，因行為當時施行之營業稅法無課徵期間之限制，故無論經過時間之久暫均得課徵，而逃稅事實發生在該法條增訂以後者，則依該法條規定於事實發生之曰起5年內未經發現者，以後即不得再行課徵，是在該法修正公布施行之日以前雖逃漏多年未經發現之營業額仍須課徵，而在該法修正公布施行之日以後，雖逃漏僅5年未經發現之營業額反不得課徵，既屬有失公平，與增訂該第41條之立法精神亦有未符，因此營利事業匿報營業額逃漏營業稅之事實發生在民國54年12月30日修正全文公布施行之營業稅法生效日以前者，乃宜自該日起算，5年以內未經發現者，以後即不得再行課徵，以期平允。」該解釋係透過司法解釋填補漏洞，使有利於人民之規定得溯及既往，適用於逃漏稅事實發生於舊法時代之行為人，惟該5年期間非自行為日起算，而係自新法公布生效日起算。故於本案情形，有利於人民之現行法規定（對於不得進口之貨物，須於貨物放行翌

日起1年內即作成限期退運處分）得溯及適用於該規定生效前之事件，亦應自其生效日起算1年，而非自貨物放行之翌日起算1年，否則對於違反關稅法義務之行為人「就地合法」，對於舊法時期之依法進口之人民，亦有失公平。

（三）又關稅法第96條規定，係列於第6章之「執行」，而非第5章之「罰則」，且責令退運處分之性質係為達成進口管制目的所為之必要措施，尚非行政罰法第2條所指之裁罰性不利處分，而屬管制性之不利處分，故本條規定無論自形式或實質觀之，均非屬裁罰規定，其所定各項處分亦非裁罰性不利處分，原告引據之稅捐稽徵法第48條之3及營業稅法第53條之1規定，亦屬針對裁罰處分所為之規範，原告援引作為本件應適用現行關稅法第96條第4項規定之論據，顯非可採。

（四）次按實體從舊，程序從新，為適用法規之一般原則，規定人民權利義務之發生、變動、喪失等之實體法規，於行為後有變更，除法令另有規定外，應適用行為時法，此所以保護人民既得之權益（最高行政法院71年度判字第556號判決意旨參照）此亦為原告所不爭執。參據最高行政法院94年度判字第1393號判決關於權利行使期間規定性質之意旨：「行政程序法及行政執行法……有關時效規定，係關於實體上請求權行使之規定，自屬實體規定……。」可知，權利行使期間之規定並非單純之程序性規範，而係行使公法實體權利之要件。再按有關關稅法第96條規定之「責令限期退運」與「追繳貨價處分」，因均須作成行政分始發生行政法上之法律關係，而使納稅義務人發生公法上義務（法務部100年2月9日法律字第0999052189號）。準此

，關稅法第96條第4項之處分期間規定，本質上係對行政機關作成處分所為之期間規範，逾越期間即不得再為處分以形成公法上法律關係，又既然涉及公法上法律關係之發生與否，影響人民權利義務重大，性質實屬實體法規，此與行政機關對於人民違反行政法上義務之行為，得依法行使裁處權之時效期間之規定相同，均屬實體規範（臺北高等行政法院106年交上字第220號判決、高雄高等行政法院106年交上字第68號判決意旨參照）。原告主張關稅法第96條第4項應適用「程序從新」原則，尚非有據。

（五）關於原告主張原處分違反關稅法第96條修正所欲達成維護法安定性之目的及修法理由所考量之信賴保護原則乙節，按法律安定原則對於人民之首要意義，即在於信賴保護，使人民可以預見及估計行政機關之行政行為（陳敏「行政法總論」第8版）。本件追繳貨價處分應適用行為時關稅法第96條規定，已如前述，現行關稅法第96條第4項於系爭貨物進口時尚未頒行，並非原告進口時所能預見或遵行，被告適用進口時關稅法規定作成原處分，自與法安定性原則無違。又信賴保護原則之適用，要件有三：一為信賴基礎，即必須有一表示國家意思之行政行為存在，以為信賴之基礎；二係信賴表現，即當事人確因信賴該意思表示的效力而展開具體信賴行為，包括運用財產及其他處理行為；三為信賴值得保護，即當事人之信賴必須無行政程序法第119條所列各款信賴不值得保護之情形，始有信賴保護原則之適用（參照最高行政法院101年度判字第699號判決意旨）。又行政程序法第119條規定：「受益人有下列各款情形之一者，其信賴不值得保護：一、以詐欺、脅迫或賄絡方法，使行政機關作成行政處分者。二、對重要事

項提供不正確資料或為不完全陳述，致使行政機關依該資料或陳述而作成行政處分者。三、明知行政處分違法或因重大過失而不知者。」本件原告以不實之文件向國貿局申請輸入許可證，並持該輸入許可證報運貨物進口，因而取得被告暫時放行之處分，難謂原告有何信賴基礎，亦難謂原告之信賴值得保護（臺北高等行政法院105年度訴字第1608號判決意旨參照）。

（六）新舊法修正時，對人民信賴利益之保護，其規範設計非僅有訂定過渡條款之單一選項：

關於大法官釋字第574號所稱新舊法令變更且因該法律修正而向將來受不利影響者，立法者即應制定過渡條款，惟本件所涉關稅法第96條第4項之修正係將行政機關處分期間自5年縮短為1年，對人民而言並無不利，與大法官釋字第574號解釋之規範要件已有不同。退萬步言，縱令立法者應制定過渡條款，其亦得於無違法律保留原則及授權明確性之前提下，授權行政機關以法規命令訂定之。按「本法施行細則，由財政部定之。」為關稅法第102條所明定，依法律授權訂定之關稅法施行細則第2條之文義，業已明文說明其處理之事項為關稅法遇有修正時條文適用之準據，目的在於執行母法有關細節性及技術性事項，而自關稅法第102條及關稅法整體所表現之關聯意義以觀，可得知其授權意旨，符合授權明確性原則。則「本法或海關進口稅則遇有修正時，其條文或稅率之適用，依下列規定：一、進口貨物，以其進口日為準。……」為關稅法施行細則第2條第1款所明定，乃立法者基於通關實務上，考量不同類型之要件事實樣態，基於課稅及執行貨物輸出入之邊境管制措施所生不同之安排，授權行政機關訂定不同之適

用基準，是系爭貨物進口後，遇有新舊法令變更時，條文之適用應以運輸工具進口日為準。關稅法既已授權施行細則就新舊法令變更時，條文之適用判準做出規範，自無另行訂定溯及條款或過渡條款之必要。

三、關稅法施行細則乃立法者基於進口貨物性質日新月異，國家管制政策能考量不同類型之要件事實樣態，授權行政機關訂定施行細則以回應龐雜之進口事實樣態。貨物進口後，遇有新舊法令變更時，其適用之基準究竟為何？關稅法施行細則第2條係以進口貨物其運輸工具進口日為基準。該規範功能所處理者，係進口貨物於新法公布施行「前」已經進口，嗣後遇有關稅法修正時，其新舊條文適用之準據；與關稅法第103條，其規範功能所處理者，係進口貨物於新法公布施行「後」而進口者不同。關稅法第102條授權訂定之關稅法施行細則第2條與關稅法第103條，兩者規範功能既不相同，彼此亦無相互牴觸或何者優先適用問題，則原告主張施行細則係財政部依關稅法第102條授權所訂法規命令，其第2條第1款規定關稅法遇有修正時，進口貨物仍得適用運輸工具進口日之修正前條文，與關稅法第103條關於該法自公布日施行之規定相牴觸，係誤解兩者規範功能。

四、原告主張新舊關稅法第96條第4項規定非公法上請求權時效期間，即無程序從新實體從舊原則之適用，惟查：「實體從舊、程序從新」為行政法適用之一般原則，法務部依此原則對區域計劃法新舊法規適用釋示：區域計畫法89年1月26日修正前之既存土地違規案件，如其違規行為係於上開法律條文生效日（89年1月28日）前完成，除該法有「從新從輕」之明文外，自應適用行為時之法律（即修正前區域計畫法第21條）先限期改善（法務部90年9月11日（90）法律字第027

329號函參照）；該部亦曾對違法濫葬案釋示：本案違法事實發生於墳墓設置管理條例廢止（91年7月17日）前，而91年7月17日公布施行之殯葬管理條例並無過渡條款規定，應依廢止前墳墓設置管理條例第26條課予罰鍰（法務部93年6月11日法律字第0930021592號函參照）。本件應回歸「實體從舊」之一般法律適用原則。承上，是故關稅法第96條第4項規範海關作成責令退運處分之期限，屬行政處分構成要件之實體事項，該條項規定於107年5月9日修正公布時既未對修正前後法規適用另訂過渡條款，則依前揭法務部函釋意旨，本件應回歸「實體從舊」之一般法律適用原則，適用行為時即進口時舊法。

五、「本法所稱稅捐，指一切法定之國、直轄市、縣（市）及鄉（鎮、市）稅捐。但不包括關稅。」為稅捐稽徵法第2條所揭，該條文明文排除關稅之適用，而本件涉及不得進口貨物責令退運事件，係依據關稅法第96條規定處理，則本件不適用稅捐稽徵法及營業稅法（即稅捐稽徵法之子法），自屬當然。原告主張本案依稅捐稽徵法第48條之3及營業稅法第53條之1，適用裁處時法律等語，顯無理由等語，資為抗辯。

六、並聲明：

（一）駁回原告之訴。

（二）訴訟費用由原告負擔。

肆、兩造不爭之事實及兩造爭點：

如事實概要欄所述之事實，業據提出被告107年9月5日第00000000號處份書（見本院卷第121至143頁）、被告107年9月5日第00000000號處份書（見本院卷第145至167頁）、被告107年10月26日基普五字第1071026262號復查決定（見本院卷第171至178頁）、財政部108年8月20日台財法字第1081

3922170號訴願決定（見本院卷第181至189頁）、關稅法第96條立法理由（見本院卷第95至96頁）、出口報單（見訴願可閱覽卷第13至14頁）等原處分卷、訴願卷所附證物為證，其形式真正為兩造所不爭執，堪信為真，兩造之爭點厥為：

一、原處分關於關稅法第96條第4項處分期限之適用，應以修正前「五年內」抑或修正後「一年內」？原處分作成是否已逾越處分期限？

二、原處分依「修正前」關稅法第96條第4項規定，追繳原告105年4月26日申報進口之系爭貨物貨價1,207,283元及1,318,355元，有無違法？

伍、本院之判斷：

一、本件應適用之法條與法理：

（一）行為時（下同）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。」

（二）關稅法第96條第1項、第4項分別規定：「（第1項）不得進口之貨物，海關應責令納稅義務人限期辦理退運；……。（第4項）第1項海關責令限期辦理退運及前項沒入保證金或追繳貨價之處分，應自貨物放行之翌日起算1年內為之。」

二、原處分關於關稅法第96條第4項處分期限之適用，應為該條修正後規定之「一年內」，原處分已逾越處分期限：

（一）按關稅法第96條第4項係於107年5月9日修正公布，並將修正前同條項所定海關責令納稅義務人辦理退運之期限，由5年修正為1年，其修正理由為：「……自放行之翌日起5年內均得為上開處分，屢生違反信賴保護及法律安定性之質疑；又依實務運作情形，進口貨物放行後超過1年，多

已銷售或消費完畢，亦難達成要求辦理退運之行政目的……。」，而遍觀關稅法全文，並無賦予海關對於新法施行前業經放行超過1年而未滿5年之不得進口貨物，得於新法施行後一定期間內，作成追繳貨價處分之過渡條款，則依該法第103條：「本法自公布日施行。」及中央法規標準法第13條：「法規明定自公布或發布日施行者，自公布或發布之日起算至第三日起發生效力。」等規定，107年5月9日修正之關稅法第96條第4項於107年5月11日發生效力，海關自該日起，對於不得進口之貨物，即必須於貨物放行翌日起算1年內作成追繳貨價處分，否則即屬違法。

（二）本院經核原處分於法不合，茲分述如下：

1、原告於105年4月26日持國貿局核發之專案輸入許可證694張，向被告報運進口系爭貨物。嗣國貿局以原告以詐欺方式取得之輸入許可證，為不實輸入許可證，乃依行政程序法第117條規定撤銷其全部輸入許可證，並以該局107年5月18日貿服字第0000000000A號函（見原處分卷第27至33頁）移請被告處理。

2、國貿局以107年5月18日貿服字第0000000000A號函通知被告，系爭貨物之輸入許可證業經撤銷而溯及既往失其效力之時，已在現行關稅法第96條第4項於107年5月11日施行後，且斯時距系爭貨物放行日（即104年11月6日至105年5月間）已逾1年，超過該修正條文所定海關得就不得進口貨物作成追繳貨價處分之期限，被告卻仍於107年6月4日以原處分（見原處分卷第35頁）追繳貨價，即與原處分作成時施行之現行關稅法第96條第4項規定有違，自非合法。

（三）被告雖辯稱：關稅法第96條所定「責令限期退運或追繳貨

價」，係要求納稅義務人回復未違反行政法上義務之狀態，其第4項屬權利行使期間之規定，係行使公法實體權利之要件，並非單純之程序性規範，於行為後有變更時，自應適用行為時之法律；另本案之構成要件事實發生於現行關稅法生效前，被告依構成要件事實發生時業已存在並生效之法規，即修正前關稅法第96條規定，作成原處分，符合同法施行細則第2條規定，自無違誤云云。惟查：

1、系爭貨物之輸入許可證，經國貿局依行政程序法第117條規定撤銷後，依同法第118條規定：「違法行政處分經撤銷後，溯及既往失其效力。」固使系爭貨物自始成為關稅法第15條第3款所定不得進口之物品。然海關對於不得進口之貨物作成追繳貨價處分，必須遵守處分作成時有效之關稅法第96條第4項所設期間限制，倘逾越該項所定期限，即不得責令納稅義務人就不得進口之貨物辦理退運及追繳貨價。是被告辯稱系爭貨物之輸入許可證一經撤銷，即當然符合責令退運之要件乙節，明顯忽略關稅法第96條第4項對海關作成追繳貨價處分所設期限，自無可採。

2、現行關稅法第96條第4項，依同法第103條及中央法規標準法第13條等規定，乃自107年5月11日起發生效力，被告於其後之同年6月4日，始以原處分追繳貨價，衡諸該追繳貨價處分之性質，係為達成進口管制目的所為必要措施，非屬行政罰法第2條所稱之裁罰性不利處分，而為管制性之不利處分，故無依行政罰法第5條：「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。但裁處前之法律或自治條例有利於受處罰者，適用最有利於受處罰者之規定。」但書規定

，適用處分作成前法律之餘地。又現行關稅法第96條第4項，係就海關依同條第1項規定，責令納稅義務人限期退運不得進口之貨物，規定應遵守之期限，並非就公法上權利義務主體相互間，一方得請求他方為特定給付之公法上請求權時效期間，予以規範，自無所謂程序從新實體從舊原則之適用。被告辯稱現行關稅法第96條第4項，係屬行使公法實體權利之要件規定，於行為後有變更時，應適用行為時之法律乙節，不足採據。

3、又按關稅法施行細則第2條第1款係規定：「本法或海關進口稅則遇有修正時，其條文或稅率之適用，依下列規定：一、進口貨物，以其運輸工具進口日為準……。」，乃就得進口之貨物，而為規範，本件系爭貨物因輸入許可證經國貿局撤銷，係屬「不得」進口之貨物，與上開施行細則條文之規範對象為進口貨物者不同，並無該條款規定之適用。又縱認與系爭貨物相同（即認原經核准進口，嗣輸入許可經主管機關撤銷之情形，亦為關稅法施行細則第2條第1款所稱「進口貨物」），惟該施行細則係財政部依關稅法第102條授權所訂法規命令，其第2條第1款規定「關稅法遇有修正時，進口貨物仍得適用運輸工具進口日之修正前條文」，與關稅法第103條關於該法自公布日施行之規定相牴觸，則依中央法規標準法第11條規定（法律不得牴觸憲法，命令不得牴觸憲法或法律，下級機關訂定之命令不得牴觸上級機關之命令），被告於現行關稅法第96條第4項公布施行後，對不得進口之貨物作成追繳其貨價處分，自應於該項法律條文所定期限即自貨物放行日起算1年內為之，而無依同法施行細則第2條第1款規定，適用修正前關稅法第96

條第4項規定之餘地。被告辯稱「其適用修正前關稅法第96條第4項規定作成原處分，符合同法施行細則第2條第1款規定，於法無違」乙節，尚不足採。

4、查系爭貨物係自104年12月至105年5月間經原告向被告申報進口，於被告作成原處分時，早已放行超過1年，業如前述，則被告以原處分追繳其貨價，顯與處分時施行之現行關稅法第96條第4項所定構成要件，即海關僅得就放行未逾1年之不得進口貨物追繳其貨價，並不相符，自屬違法。至被告辯稱「本件構成要件事實發生於現行關稅法生效前，其依構成要件事實發生時業已存在並生效之修正前關稅法第96條作成原處分，並無違誤」乙節，顯與現行關稅法第96條第4項：「海關追繳貨價處分應於進口貨物放行日起算1年內為之」之規定不符，被告主張，尚不足採。

（四）被告又辯稱：現行關稅法第96條第4項於系爭貨物進口時尚未頒行，非原告進口時所能預見或遵行，被告適用修正前關稅法規定作成原處分，自與法安定性原則無違；又原告係以詐欺方式向國貿局申請輸入許可證，並持該輸入許可證報運系爭貨物進口，依行政程序法第119條規定，其對被告所為核准通關放行處分，欠缺值得保護之理由，核無信賴保護原則之適用，被告作成原處分，與信賴保護原則無違云云。惟查：

1、現行關稅法第96條第4項，依同法第103條及中央法規標準法第13條等規定，係自107年5月11日起，向將來發生效力，業如前述，被告於同年6月7日作成原處分時，自應適用；至原告於進口系爭貨物時，現行關稅法第96條第4項規定是否已施行，及原告對該修正條文有無預見

，與「原處分未遵循處分時有效施行之法律規定作成，應屬違法」之結論並無影響。

2、至被告所稱「原告係以詐欺方式向國貿局申請輸入許可證，並持以報運系爭貨物進口，依行政程序法第119條規定，其對被告所為核准通關放行處分，欠缺值得保護之理由」乙節，乃被告得否依行政程序法第117條規定，撤銷其先前核准系爭貨物通關放行處分之問題，與被告另以原處分追繳貨價，應遵守處分時已施行之現行關稅法第96條第4項所定期限，係屬二事，則被告以「現行關稅法第96條第4項於原告進口系爭貨物時尚未施行，非原告所得預見，及原告對其核准通關放行系爭貨物之處分，欠缺值得保護之信賴」等理由，主張原處分（未遵照該條項規定，就放行已逾1年之系爭貨物追繳貨價）並未違法云云，亦無可採。

三、綜上所述，海關追繳貨價之處分，既應自貨物放行之翌日起算一年內為之，本件被告自不得依關稅法第96條第3項追繳系爭貨物之貨價。然被告以原處分追繳系爭貨物之貨價1,207,283元及1,318,355元，與107年5月9日施行、同年月11日生效之現行關稅法第96條第4項規定不符，原處分係屬違法，訴願決定未予糾正，竟予維持，均有未合，原告訴請撤銷，為有理由，應予准許。

四、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法，經核均與判決結果無影響，爰不分別斟酌論述，附此敘明。

據上論結，本件原告之訴為有理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　1　　月　　9　　日

臺北高等行政法院第六庭

審判長法　官　陳金圍

法　官　吳俊螢

法　官　畢乃俊

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，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴訟法第241條之1第1項前段）

四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第1項但書、第2項）

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
㈠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。
㈡非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者	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

，亦得為上訴審訴訟代理人	。 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、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合㈠、㈡之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　109　　年　　1　　月　　9　　日

書記官　簡若芸