

高雄高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@106年度訴字第

民國107年12月20日辯論終結

原告 興毅科技有限公司

代表人 蘇林秀花

訴訟代理人 林石猛 律師

戴敬哲 律師

被告 財政部關務署高雄關

代表人 陳金標

訴訟代理人 蔡宗廷

李卓書

上列當事人間虛報進口貨物事件，原告不服財政部中華民國106年5月9日台財法字第10613916040號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

壹、程序方面：被告之代表人原為陳善助，於本件訴訟審理中變更為陳金標，業由其向本院具狀聲明承受訴訟，經核與法並無不合，自應准許。

貳、實體方面：

一、爭訟概要：

緣原告委由億興報關行於民國104年5月13日向被告報運進口中國產製吸音人造崗石複合板乙批(進口報單號碼：第BE/04/X733/0008號，下稱系爭貨物)，單價FOB USD 2.15/PCE，貨品分類號列第6810.19.90.00-8號「其他瓦、石板、磚及

其類似品，水泥製、混凝土或人造石料製，不論是否加強者均在內」，電腦核定按C3（貨物查驗）方式通關。嗣經被告查驗及送請鑑定結果，以實到貨物為「上釉磁磚600×900MM厚度11MM」（下稱系爭第1項貨物），與原申報不符；另有「礦棉板600×900MM厚度11MM」（下稱系爭第2項貨物），數量4,288PCE，未據申報，乃增列於報單第2項，並認系爭第1項貨物應歸列貨品分類號列第6908.90.00.30-6號，輸入規定「MW0」（大陸物品不准輸入），非屬經濟部公告准許輸入之大陸物品，經通知原告補具經濟部國際貿易局（下稱國貿局）專案輸入許可文件，惟原告未獲該局同意專案進口；系爭第2項貨物應歸列貨品分類號列第6806.90.00.00.5號，輸入規定「C02」【本項下部分商品屬於經濟部標準檢驗局（下稱標檢局）公告應施進口檢驗商品】，經函請原告補具標檢局核准之檢驗合格證辦理押款放行，惟原告亦未辦理。則被告審理原告虛報進口貨物名稱，逃避管制（系爭第1項貨物）及逃漏稅款（系爭第2項貨物）之違章成立，乃參據財政部關務署調查稽核組（下稱調查稽核組）查價結果，分別按單價CIF USD 4.64/PCE及FOB USD 0.212/PCE核定完稅價格，以105年第00000000號處分書（下稱原處分），依海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項及第3項規定，處系爭第1項貨物貨價1倍之罰鍰計新臺幣（下同）611,314元，併沒入貨物；另依海關緝私條例第37條第1項第1款規定，處系爭第2項貨物所漏進口稅額2倍之罰鍰計1,504元。原告不服，申請復查，經被告105年12月2日高普法字第1051013458號復查決定將原處分處系爭第2項貨物所漏進口稅額2倍之罰鍰計1,504元部分撤銷，其餘復查駁回。原告猶表不服，提起訴願，遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

01 二、原告起訴主張及聲明：

02 (一)主張要旨：

03 1.依被告103年10月23日（103）高預字第247號進口貨物稅
04 則預先審核答覆函（下稱被告103年10月23日預審函）意
05 旨，應認系爭貨物為組合物，並以系爭第2項貨物為主要
06 稅則適用判斷，而歸屬於稅則第68章課稅為宜：

07 (1)被告103年10月23日預審函略以：「加工製造概述：人
08 造崗石板吸音岩棉複合黏結具牢固性一次性完成[不織
09 布（表層）+岩棉中層）+人造崗石（底層）]。」「功
10 能／用途：表面層具有吸音效果，使用於噪音空間，如
11 發電機機房等位置。」「稅則分類理由：本案貨品依原
12 廠型錄、加工製程、材質及百分比說明，係以石粉加塑
13 料加壓加熱粘聚而成人造花崗石料（第6810節），與不
14 織布及岩棉纖維黏結製品（第6806節）複合而成，參據
15 國際商品統一分類制度（下稱H.S）解釋準則三（乙）
16 及其註解（VIII）之詮釋，歸列貨品分類號列第6810.19.
17 90.00-8號。」次按H.S.解釋準則三（乙）：「混合物
18 、由不同材料或組件組成之組合物或零售之成套之貨物
19 ，其不能依準則三（甲）歸類者，在本準則可適用之範
20 圍內，應按照實質上構成該項貨品主要特徵所用之材料
21 或組件分類。」及其註解（VIII）：「不同貨品具有不同
22 主要特性。例如：可由物質或組件之性質、體積、數量
23 、重量或價值，或在貨品中角色比重等性質加以決定。
24 」（本院卷1第149-150頁）可知被告103年10月23日預
25 審函係以「貨品主要特徵所用之材料或組件」作為分類
26 標準，並將「吸音人造崗石複合板」稅則分類為6810.1
27 9.90.00-8。則系爭貨物之表層（即系爭第2項貨物）具

01 吸音功能，而底層（即系爭第1項貨物）僅作支撐用途
02 　，且表層與底層具有黏合牢固，是依系爭貨物主要特性
03 　，仍應以表層（即系爭第2項貨物）之岩棉板為準，進
04 　而將系爭貨物歸屬稅則第68章課稅。

05 (2) 觀諸原告所提預先審核申請文件關於「吸音人造崗石複
06 　合板」安裝方法之說明（見原處分卷第22頁），可知人
07 　造崗石作為支撐吸音板之結構骨架，其牆面外觀並不會
08 　看到人造崗石。另依財團法人成大研究發展基金會107
09 　年4月24日成大研基建字第1070000927號函檢附補充鑑
10 　定報告（下稱成大補充鑑定報告）及鑑定人黃紀嚴之陳
11 　述，可知金屬、木板、岩石、陶瓷都可以作為此類貨品
12 　之底層，一般而言，用石材或陶瓷作為支撐之底層是比
13 　較理想，且系爭貨物之表層與底層有膠結或接合牢合，
14 　足以發揮吸音複合板之功能，是依其主要特性，即應以
15 　表層之岩棉板為準而歸屬稅則第68章。惟被告將系爭貨
16 　物之表層與底層拆分，並命原告支付逾9萬元之拆分費
17 　用，足徵系爭貨物確實係由不同材料或組件組成之組合
18 　物，且底層亦足以支撐表層，而非輕易可以拆分。雖少
19 　數系爭貨物有黏合不牢固之情形，然被告竟命原告將之
20 　拆解後便逕行認定系爭貨物係屬2種貨品，再分別重新
21 　判斷稅則分類，顯有無視系爭貨物為組合物之事實，亦
22 　有悖於H.S.解釋準則三（乙）及其註解（VIII）之詮釋。

23 (3) 爰就成大補充鑑定報告表示意見如下：

24 A. 成大補充鑑定報告略以：系爭貨物送請檢驗之樣品（
25 　下稱貨樣）之表層與底層「常見藉由膠合方式將兩層
26 　黏著」（被告103年10月23日預審函並未設限複合方
27 　式），並以雙面膠（市售品）模擬膠合試驗及觀察，

01 測試結果亦支持得以雙面膠作為複合方式；而底層表
02 面無殘膠之原因，推估是剝離複合板，膠因滲入不織
03 布、岩棉板所致等語。是以，系爭貨物經被告查驗後
04 ，於進口報單記載「經5/20複驗來貨其中884盒（1,7
05 68PCE）上層礦棉板與底層原申報人造崗石，以8片雙
06 面膠黏合固定。」可知系爭貨物有部分確實以雙面膠
07 黏合，此部分足證原告客觀上並無涉及逃避管制之情
08 形。另鑑定人稱貨樣之表層與底層，於被告送來時已
09 是分開之狀態，可知被告送件之貨樣屬進口報單中所
10 載「其餘計1,260盒（2,520PCE），以膠帶捆合，上
11 層底層無黏合固定」。惟被告逕以系爭貨物採雙面膠
12 黏合或少數膠帶捆合之貨物，得以人力拆分為由，即
13 認定系爭貨物非屬複合物，並稱原告有海關緝私條例
14 第37條第3項逃避管制之行為，自屬速斷並有所誤。

15 B.成大補充鑑定報告略以：貨樣表層與底層之複合方式
16 ，坊間已有其他固定法及配合套件，本鑑定不予臆測
17 等語。故被告查驗後於進口報單記載「其餘計1,260
18 盒（2,520PCE），以膠帶捆合，上層底層無黏合固定
19 。（原處分卷第1頁）係以先於吸音板材背膠固定
20 （膠被吸音板吸乾，可查有全面鋪膠固化），工廠再
21 將每個物件以膠帶綁紮假性固定，待施工現場用配件
22 二次固定，方便日後塵污拆下清洗，是一種合乎市場
23 使用固定方式，實合於補充鑑定報告所稱其他固定方
24 式。

25 C.經成大補充鑑定報告綜合各項檢驗結果後，稱「由多
26 種材質複合而成，符合多元人造無機物複合板；符合
27 預審申報內容組合及68條稅則內容」「推定進口人將

其拆開出售的目的稍嫌牽強；且拆開後面層出路仍有疑問」「背板僅以支撐（強度為主）用途應用於複合板材」等語。職此，被告認系爭貨物非複合物，並將之拆分為「上釉磁磚」與「礦棉板」，自有錯誤。

2. 系爭第1項貨物為人造崗石：

(1) 被告將系爭貨物之表層與底層拆分，並認定表層為系爭第2項貨物即「礦棉板」，改列稅則為6806.90.00.00-5，此與被告103年10月23日預審函認定「吸音人造崗石複合板」係由人造崗石與岩棉吸音板複合而成之組合物，而岩棉吸音板屬於稅則第6806節之貨品相符，故系爭第2項貨物合於被告103年10月23日預審函所載之岩棉吸音板。

(2) 至於系爭貨物之底層即系爭第1項貨物，被告依國立成功大學資源工程學系檢驗報告（下稱成大檢驗報告，原處分卷第59頁），認定其為「上釉磁磚」。惟成大檢驗報告僅就樣品之形式外觀進行觀察，全然未論及其材質、成分，其可信性自有疑義。況且，被告逕行將系爭貨物拆分送檢，而未一併檢陳被告103年10月23日預審函暨原告預審申請文件予成大，並請成大就系爭貨物之材質、成分予以檢測，比對系爭貨物之性質與被告103年10月23日預審函所載內容是否相符。則單憑成大檢驗報告，無從證明系爭第1項貨物之材質、成分不合於被告103年10月23日預審函所載內容。何況每片複合板經拆分後，其底層的表面顏色並不相同，就是因為底層係作為支撐表層的吸音板之用，自無要求底層外觀美感之必要，與一般磁磚講求外觀美感相比，顯有重大差異。是難謂原告依被告103年10月23日預審函所為之稅則分類

01 申報系爭第1項貨物，客觀上存有錯誤不實之情事。

02 (3) 又按成大補充鑑定報告略以：高分子物質會因加熱分解
03 ，所以貨樣之底層未測出塑膠、樹脂等高分子物質，即
04 可能係在加工過程中分解（被告103年10月23日預審函
05 並未限制加熱溫度），且由底層之化學組成分而言，符
06 合標示內容，合理推斷進口人並不以剝離複合板材以銷
07 售底層板材為目的，且坊間廣告確實用人造崗石以宣傳
08 其媲美石材，則貨樣「底層」勉強符合廣義的合成（人
09 造）無機物等語。

10 (4) 另關於吸音複合板之應用方法，原告近日有取得名稱為
11 「組合式吸音牆結構」之新型專利，有經濟部智慧財產
12 局107年5月3日（107）智專一（四）05279字第1074063
13 0280號新型專利形式審查核准處分書可稽（本院卷2第2
14 3-27頁），故系爭第1項貨物誠如成大補充鑑定報告所
15 稱，僅作支撐用途，確實並非作磁磚使用。

16 3. 原告無虛報系爭第1項貨物名稱，而有逃避管制之故意或
17 過失：

18 (1) 縱認系爭貨物適用之稅則分類應為6908.90.00.30-6與
19 6806.90.00.00-5，惟被告並未證明原告有虛報之故意
20 或過失（參司法院釋字第648號解釋理由書、行政罰法
21 第7條、最高行政法院32年判字第16號判例、39年判字
22 第2號判例），且原告預先申請審核稅則，就是為了避
23 免誤判系爭貨物之稅則分類號列，已採行積極作為來避
24 免報關時發生錯誤之情形，自無違章之犯意可言。

25 (2) 且凡自中國進口之貨物，皆一律採人工查驗方式通關，
26 倘若原告有逃避管制之動機，豈會於進口報關時，載明
27 系爭貨物來自中國。

01 (3)再者，系爭貨物之製造商新捷保溫建材有限公司於系爭
02 貨物報關前，傳送給原告之函文（原處分卷第17頁），
03 就系爭貨物之材質、成分之說明，皆符合被告103年10
04 月23日預審函所載。至於系爭貨物有一部分發生黏合不
05 牢固之狀況，非原告所能預見，且經由補強即可使用，
06 並不影響系爭貨物之吸音功能。

07 (4)另被告主張原告未申請看樣，而有應注意而未注意之疏
08 失云云。惟法規並未課予進口人看樣之義務，且實務上
09 看樣之比例極低，而以未看樣為常態，殊難逕以原告未
10 申請看樣而推斷原告有過失。至於被告所舉之臺北高等
11 行政法院106年度訴字第887號判決，本即無拘束本件之
12 效力，況該案原告並未申請預審，且該案原告與中國出
13 賣人間，曾有發生來貨不合之交易紀錄，故該案之事實
14 情狀與本件亦有諸多差異，尚難逕行援引適用。縱認進
15 口人有先行看樣之義務，但關於系爭貨物之成分、性質
16 之判斷，皆有賴專業人員及儀器檢驗方能確認，鑑定人
17 亦稱普通常識上會混淆磁磚與人造崗石。況依成大補充
18 鑑定報告後，亦稱系爭第1項貨物符合廣義合成（人造
19 ）無機物。故而，即使原告有先行看樣，但原告亦無法
20 單憑肉眼判斷系爭貨物底層究屬應適用稅則第69章之磁
21 磚或稅則第68章之人造崗石。職此，衡諸上開各種情狀
22 ，在原告進口系爭貨物之相關程序皆合於國際貿易之常
23 態，殊難謂原告有虛報貨物名稱以逃避管制之故意或過
24 失。

25 (5)更甚者，系爭第1項貨物經被告查驗認定屬於上釉磁磚
26 時，原告有依被告指示，向經濟部申請專案輸入許可，
27 固遭經濟部104年8月7日經授貿字第10440027420號函表

示未便同意（原處分卷第37-38頁）。又系爭第1項貨物經成大補充鑑定報告可知係多種不同花樣之庫存品，推斷進口目的並非作為磁磚銷售，故依據鑑定結果重新審查，系爭第1項貨物應可符合臺灣地區與大陸地區貿易許可辦法第7條第13款之輸入條件。則原告再次檢具上開成大補充鑑定報告相關內容，再次向經濟部提出專案輸入許可之申請，倘經濟部審查上開新資料後准予許可專案輸入，則系爭第1項貨物即無逃避管制之情事，亦無裁罰之必要。

4. 被告認定系爭貨物之貨價時，率然否定原告所提出之交易文件，而逕行適用關稅法第35條核定貨價，並裁處其核定貨價1倍之罰鍰，實已違反關稅法第29條第1項規定：

(1) 原告係與中國業者簽立「吸音人造崗石複合板」之採購書（原處分卷第187頁），則原告所委託億興報關行當然依採購書所載之品名，以及被告103年10月23日預審函所認定之稅則分類辦理。退步言之，縱認系爭貨物屬管制物，且認原告有逃避管制之過失，惟依採購書所載，原告採購10,000片之價格為21,500美元，則原告進口4,288片系爭貨物之價格為9,219.2美元（計算式：21,500×4,288/10,000），與進口報單申報系爭貨物之離岸價格相符。且由成大補充鑑定報告附件4之建議為：「3. 本次檢驗之樣品僅3件，每塊地磚花紋各異，3種花紋之外，又有亮面、霧面差異；……，推定進口人將其拆開出售的目的稍嫌牽強；且拆開後面層出路仍有疑問。4. 推測進口人可能以低價收進庫存磚（試比較進口單價），故不介意花紋及亮、霧面差別，……。」等語，可知若將系爭第1項貨物單獨銷售，難以符合市場需求，

其價格應低於一般磁磚。故而，被告以系爭第1項貨物為高級磁磚為由，逕行適用關稅法第35條核定系爭第1項貨物貨價為611,314元，並據以作為裁處貨價1倍之罰鍰，實已違反關稅法第29條第1項規定。

(2) 原告提供有 INVOUCE、PACKING LIST、樣板明細、裝箱單、採購書、匯款水單供被告查核，惟：

A. INVOUCE、PACKING LIST及採購書上所載品名皆為吸音人造崗石複合板，貨物之規格為600mm×900mm，皆與系爭貨物相同，且 PACKING LIST所載櫃號（即貨櫃號碼）「FPMU0000000」「DFSU0000000」「FPMU0000000」，就是系爭貨物實際裝載之貨櫃。原告以此為認知申報，然被告逕以兩造對於品名之認知不同，即否認上開文件為本案交易文件，自嫌速斷。

B. 另被告稱裝箱單（原處分卷第189頁）所載之出貨量2,144，與來貨為4,288片不合。惟觀諸被告於進口報單上所載「其中884盒（1,768PCE）……以8片雙面膠黏合固定」「其餘計1,260盒（2,520PCE）……」，可知來貨為2,144盒，實與裝箱單所載「出貨量2,144」相符，益徵被告認定事實之草率。又裝箱單所載系爭貨物等級為AA，可證原告向中國賣方所進口貨品等級均為A級品，確為原告所稱系爭貨物屬瑕疵庫存品無誤。

C. 又被告稱原告僅支付人民幣44,680元（約新臺幣223,400元）予中國業者，與申報進口之起岸價格美金9,938.72元（約新臺幣305,367元）不合，而否定原告之申報價格為實際交易價格。惟買受人先給付頭款，待實際收貨後再給付尾款，實合於商業貿易之交易習慣

，又系爭貨物既遭被告查扣，原告自不可能還給付尾款予中國賣家。故而，被告上開質疑，實不足採。

D.再者，成大補充鑑定報告及鑑定人亦認定系爭貨物之底層應屬「庫存品」，是業者銷剩賣不掉或不好賣之物件，故而，原告申報系爭貨物之貨價，約為被告所查之「正常品」價格的一半，亦合於常情。

5.被告表示裁處罰鍰時，就海關緝私條例第37條第3項、第36條第1項所定貨價1倍至3倍之裁量空間內，已從輕處以貨價1倍之罰鍰。惟該條例第36條第1項已修正為：「處貨價3倍以下之罰鍰」立法理由並指出：「鑑於個案違章情節輕重不一，為能酌情妥適處罰，以符比例原則，爰刪除原第1項法定罰鍰最低倍數規定，並酌作文字修正。」亦即舊法所定罰鍰最低倍數規定，實有抵觸比例原則之情形。職此，被告縱僅處以舊法所定最低罰鍰倍數，仍有悖於比例原則。

(二)聲明：訴願決定及原處分（含復查決定）關於不利原告部分均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

1.原告原申報系爭貨物之貨名為「吸音人造崗石複合板」，經被告派員會同原告委任之報關人員查驗結果，系爭貨物為「上釉磁磚」及「礦棉板」，此有原告委任之報關人員在報單背面簽名承認「本案來貨係隔音板及石板分離，至於石板之成份本人不知」（原處分卷第2頁），案經取樣送成大檢驗報告為「上釉磁磚」，故系爭貨物經複驗及鑑定結果確認為「上釉磁磚」與「礦棉板」，並以雙面膠黏合固定或以膠帶捆合無黏合固定，且原告104年5月19日說明

書（原處分卷第16頁）第3點亦自承系爭貨物黏合不牢固，核與被告103年10月23日預審函關於貨名「吸音人造崗石複合板」所載材質、加工製造概述相異，原告涉及虛報進口貨物名稱，至臻明確。原告訴稱系爭貨物組合與申請內容一致，自無足採。

2.系爭第1項貨物為上釉磁磚：系爭第1項貨物前經被告取具代表性樣品送請成大鑑定時，已明確說明其原申報貨名為吸音人造崗石複合板（ARTIFICIAL STONE COMPOSITE PLATE），並請成大確認系爭貨物係石材或拋光磚或瓷磚？及有無上釉？有被告送化驗鑑定單附於本院卷1第177頁可稽。嗣成大檢驗報告之鑑定結果明確載明3件樣品均為上釉磁磚，並敘明鑑定程序略以：「a.觀察樣品背面：有壓模紋路以促進原料粉末壓實緻密、助滾筒窯輸送輔以耐火粉末隔絕、又可於裝設施工增加與膠泥接觸面積效果。b.觀察樣品邊緣：表面具厚約1.5mm釉料且具燒結痕及鋸切痕，為磁磚之燒結製程及鋸切邊緣修整尺寸工序。……d.光學顯微鏡觀察：樣品均具燒結及晶粒成長證據。」（本院卷1第179頁）依成大檢驗報告內容可知，系爭第1項貨物符合磁磚特性，且其製程顯已經過焙燒程序並達燒結程度，與原告稅則預審申請書中所述系爭第1項貨物係加熱加壓（80°C-90°C）成型明顯不同。從而被告參據HS註解第69章陶瓷產品總則：「『陶瓷製品』一詞適用於以下列方法製成之製品：……（IV）焙燒。在此階段中將『生坯』（green ware）加熱至800°C或更高的溫度，應視製品性質而定。焙燒以後，陶瓷顆粒由於擴散、化學轉變或部分熔融的結果緊密地結合在一起。物品經加熱溫度低於800°C者，如係為了其樹脂硬化，促進水合作用，或為了去除水份

01 或其他揮發物之目的，則其不符本章章註1所稱之經過燒
02 製者。此類物品即不包括在第69章。」等語，而將系爭第
03 1項貨物歸列為第69章之陶瓷產品，改列貨品分類號列第6
04 908.90.00.30-6號（輸入規定MW0即大陸物品不准輸入），
05 並無違誤。

06 3. 又原告於本件調查階段提供 INVOICE、PACKING LIST、樣
07 板明細、裝箱單、採購書、匯款水單供核。惟經核 INVOIC
08 E、PACKING LIST、採購書所載品名皆為吸音人造崗石複
09 合板，與系爭貨物實際查驗結果為磁磚及礦棉板不相同，
10 該文件顯非本案交易文件。至於樣板明細（原處分卷第18
11 8頁）記載塊數為256、裝箱單（原處分卷第189頁）記載出
12 貨數為2,144，皆與系爭貨物數量查驗結果（磁磚4,288PC
13 E、礦棉板4,288PCE）不相同，且裝箱單所載來貨等級為
14 AA，可證原告向中國賣方所進口貨品等級均為A級品，並
15 非原告所稱系爭貨物屬瑕疵庫存品，足證原告所稱，顯非
16 事實，皆無足採。

17 4. 按107年5月18日發布之「緝私案件裁罰金額或倍數參考表
18 使用須知」第6點規定：「依107年5月11日修正生效前海
19 關緝私條例裁處而尚未確定案件，不適用本參考表之規定
20 。但依修正生效前海關緝私條例第27條第1項及第37條第2
21 項規定裁處而尚未確定案件，本參考表之規定有利於受處
22 分人者，適用最有利於受處分人之規定；不利於受處分人
23 者，不適用本參考表之規定。」則本件屬於107年5月11日
24 修正生效前依海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36
25 條第1項及第3項規定裁處而尚未確定案件，依上揭使用須
26 知第6點規定，自無緝私案件裁罰金額或倍數參考表之適
27 用。

01 (二)聲明：原告之訴駁回。

02 四、爭點：

03 (一)系爭第1項貨物，其稅則號別應歸列貨品分類號列第6810.19
04 .90.00-8號，抑或第6907.90.00號之未經經濟部開放准許進
05 口之大陸物品（磁磚）？

06 (二)系爭第1項貨物完稅價格之核定是否正確？

07 (三)被告依海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項及
08 第3項規定，處系爭第1項貨物貨價1倍之罰鍰611,314元併沒
09 入貨物是否適法？

10 五、本院之判斷：

11 (一)前提事實：如爭訟概要欄所載之事實，為兩造所自陳，並有
12 進口報單、被告進口貨物稅則預先審核答覆函、成大檢驗報
13 告及補充鑑定報告、原處分、復查決定書、調查稽核組查價
14 結果等在卷可參，自堪認定。

15 (二)系爭第1項貨物稅則之認定：

16 1.被告就系爭貨物之認定：

17 原告於104年5月13日報運進口中國大陸產製吸音人造崗石
18 複合板乙批，單價FOB USD 2.15/PCE，貨品分類號列第68
19 10.19.90.00-8號「其他瓦、石板、磚及其類似品，水泥
20 製、混凝土或人造石料製，不論是否加強者均在內」。經
21 被告查驗及送請鑑定結果，以實到貨物為：

22 (1)「上釉磁磚600*900MM厚度11MM」，與原申報不符；另
23 有「礦棉板600*900MM厚度11MM」，數量4,288PCE，未
24 據申報，增列於報單第2項。

25 (2)系爭第1項貨物應歸列貨品分類號列第6908.90.00.30-6
26 號，輸入規定「MW0」（大陸物品不准輸入），非屬經
27 濟部公告准許輸入之大陸物品，經通知原告補具國貿局

專案輸入許可文件，惟原告未獲該局同意專案進口。

(3)系爭第2項貨物應歸列貨品分類號列第6806.90.00.00.5號，輸入規定「CO2」（本項下部分商品屬於經濟部標檢局公告應施進口檢驗商品）。

2.實到貨物與預審函「人造崗石板加吸音岩棉複合黏結具牢固性一次性完成」不相符：

(1)按被告103年10月23日預審函記載：「吸音人造崗石複合板」其加工製造概述為：「人造崗石板加吸音岩棉複合黏結具牢固性一次性完成《不織布(表層)+岩棉(中層)+人造崗石(底層)》」即不同材料具有黏結具牢固性一次性完成之工序；惟原告原申報貨名「吸音人造崗石複合板」，經被告派員會同原告委任之報關人員查驗結果，實際來貨為「上釉磁磚」及「礦棉板」，此有原告委任之報關人員在報單背面簽名承認「本案來貨係隔音板及石材分離，至於石板之成份本人不知」，案經取樣送成大鑑定結果為「上釉磁磚」，故實際來貨經複驗及鑑定結果確認為「上釉磁磚」與「礦棉板」以雙面膠黏合固定或以膠帶捆合，無黏合固定，顯與被告103年10月23日預審函內貨名「吸音人造崗石複合板」所載材質、加工製造概述相異，原告涉及虛報進口貨物名稱，堪以認定。再者，原告104年5月19日之說明書第3點亦自承其黏合不牢固，故實際來貨顯非為被告103年10月23日預審函所述之貨物，自無稅則預審案例之適用，原告訴稱系爭貨物係依被告103年10月23日預審函內容組合進口乙節，自無足採。

(2)系爭第1項貨物為上釉磁磚，應列貨品分類號列第6908.90.00.30-6號：

- 01 A.按「本稅則各號別品目之劃分，除依據本稅則類、章
02 及其註，各號別之貨名及解釋準則之規定外，並得參
03 據關稅合作理事會編纂之『國際商品統一分類制度（
04 HS）註解』及其他有關文件辦理。」「『陶瓷製品』
05 一詞適用於以下列方法製成之製品：……（iv）焙燒
06 。在此階段中將『生坯』（green ware）加熱至800
07 °C或更高的溫度，應視製品性質而定。焙燒以後，
08 陶瓷顆粒由於擴散、化學轉變或部分熔融的結果緊密
09 地結合在一起。物品經加熱溫度低於800°C者，如係
10 為了其樹脂硬化，促進水合作用，或為了去除水份或
11 其他揮發物之目的，則其不符本章章註1所稱之經過
12 燒製者。此類物品即不包括在第69章。」分別為海關
13 進口稅則總則一及HS註解第69章總則所明定。
- 14 B.查系爭第1項貨物經被告取具代表性樣品送請成大資
15 源工程系檢驗時，業已明確說明其原申報貨名為吸音
16 人造崗石複合板（ARTIFICIAL STONE COMPOSITE PLATE
17 ），並請其確認系爭底材係石材、拋光磚或瓷磚及有
18 無上釉。嗣該鑑定機構回復之檢驗報告鑑定結果欄明
19 確載明3件樣品均為上釉磁磚，並敘明鑑定理由略以
20 ：樣品背面具壓模紋路以促進原料粉末壓實緻密、助
21 滾筒窯輸送輔以耐火粉末隔絕，又可於裝設施工增加
22 與膠泥接觸面積效果；樣品邊緣具燒結痕及鋸切痕，
23 為磁磚之燒結製程及鋸切邊緣修整尺寸工序及樣品具
24 燒結、晶粒成長證據等專屬於磁磚之特性。依上開鑑
25 定報告內容，本件系爭第1項貨物底材製程顯已經過
26 焙燒程序並達燒結程度，與原告稅則預審申請書中所
27 述系爭底材係加熱加壓（80°C-90°C）成型明顯不同

。從而被告參據上開HS註解將本件系爭進口貨物底材改列貨品分類號列第6908.90.00.30-6號(輸入規定MW0即大陸物品不准輸入)，並無違誤。

(3)成大補充鑑定報告(107年4月24日成大研基建字第1070000927號函附)不足為原告有利認定之憑據：

A.原告就被告第1次委請成大資源工程系檢驗時，僅就實到貨物之底層部分送驗，認與稅則預審函所示之複合板未符，本院審理時，請求就系爭第1項貨物與第2項貨物併送鑑定，並就系爭貨物之成分、比例與系爭預審函所記載內容是否相符？系爭貨物是否與系爭預審函所稱複合板組合物相符？系爭貨物是否具系爭預審函所載之吸音效果再為補充鑑定。

B.補充鑑定報告認送樣貨品之表層，係包覆不織布之岩棉板，板材組成含岩棉纖維及含有紙漿類的膠結劑，化學組成尚符合檢驗誤差範圍，且本板材係以固定厚度但低比重(0.4)可符合吸音需求。貨樣底層板材經燒失及型態學及破壞學檢驗，不含塑膠、樹脂類高分子物質，且顯示高溫製程及脆性破壞，故不為申報之組成及製程(見本院卷1第341、343頁)。經查，對照系爭貨物預審函關於底層部分之製程記載：「…係以『石粉加塑料加壓加熱粘聚而成人造花崗石料』(第6810節)，與不織布及岩棉纖維黏結製品(第6806節)複合而成」，是補充鑑定亦未認定系爭貨物符合預審函所示材料成份、加工製造概述之記載。再者，系爭貨物底材之製程係經過焙燒程序並達燒結程度，已據成大第1次檢驗報告鑑定在案，與原告稅則預審申請書中所述系爭底材係加熱加壓(80°C-90°C

01)成型明顯不同，而成大補充鑑定報告則指出：「樣
02 品應屬於冷結型，故與樹脂結合後礦物應維持原礦物
03 相；截面光學顯微鏡照相，未呈現鈉長石、黏土顆粒
04 ，不符合冷結型特徵。破壞機制：預期的樹脂礦物顆
05 粒複合材料其破壞起始於顆粒與樹脂介面，屬於延性
06 破壞；觀察樣品破裂痕跡為脆性破壞。」（見本院卷
07 1第349頁）亦認系爭第1項貨物與預審函（樣品）應
08 屬冷結型，製成後若以截面光學顯微鏡照相，將呈現
09 鈉長石、黏土顆粒等之冷結型特徵不符。

10 C.故原告主張：成大補充鑑定報告指出高分子物質會因
11 加熱分解，所以送樣貨品之底層未測出塑膠、樹脂等
12 高分子物質，即可能係在加工過程中分解，成大補充
13 鑑定報告認底層之化學組成分，符合標示內容，及合
14 理推斷進口人並不以剝離複合板材以銷售底層板材為
15 目的（本院卷1第349頁）認系爭貨物與預審函相符，
16 係對成大補充鑑定報告個人之片面解讀，與成大補充
17 鑑定報告意旨未符，顯不足採。

18 D.此外，成大補充鑑定報告另以：坊間廣告確實有以人
19 造崗石稱呼上釉磁磚，因而肯認送樣貨品「底層勉強
20 符合廣義的合成（人造）無機物」「綜合判別本貨樣
21 由多種材質複合而成，符合多元人造無機物複合板；
22 符合預審申報內容組合及68條稅則內容。」（本院卷
23 1第357頁）經核，上開鑑定意見，係從廣義合成無機
24 物角度（即將燒結而成之磁磚亦認為屬人造崗石），
25 認系爭第1項貨物符合68條稅則之解釋，然本件原告
26 擬進口之人造崗石，其提出之預審申請書及所附新捷
27 保溫吸音材料生產製程，均強調或表明係以石粉和樹

脂加壓、加熱（80-90℃成型）而成，均無關高溫燒結而成之上釉磁磚，故磁磚市場銷售習慣，或有將磁磚認屬「人造崗石」之一環者，然因本件被告103年10月23日預審書函已明確排除上釉磁磚，成大補充鑑定報告意旨認磁磚如從寬解釋，亦屬人造崗石之說明，自不足為原告有利之論據，併予敘明。

3. 系爭第1項貨物與第2項貨物應黏結具牢固性一次性完成：

(1) 關於系爭貨物表層與底層之加工製程，被告103年10月2日系爭預審函以「人造崗石板吸音岩棉複合黏結具牢固性一次性完成[不織布（表層）+岩棉（中層）+人造崗石（底層）]」。雖然原告提供有新捷保溫建材有限公司就表層（表面不織布、中間岩棉）及底層人造崗石，三種成分一次性加壓加熱成形之材質組合結構說明（見原處分卷第24頁），且稱被告103年10月23日預審函並未設限云云，然經被告查驗後於進口報單記載「經5/20複驗來貨其中884盒（1,768PCE）上層礦棉板與底層原申報人造崗石，以8片雙面膠黏合固定」等語（原處分卷第1頁），可知系爭貨物有部分確實已以雙面膠黏合，均與其所稱「牢固性一次完成」不相符合。且原告104年5月19日說明書（原處分卷第16頁）第3點亦自承：「本次進口之貨物，乃應客戶需求，其黏合之吸音板不牢固，……」則原告稱系爭貨物與被告103年10月23日預審函所述內容一致云云，自無足採。

(2) 至成大補充鑑定報告稱送樣貨品的表層與底層「常見藉由膠合方式將兩層黏著」（本院卷1第341頁），並以市售雙面膠進行複合測試，及測試結果亦支持得以雙面膠作為複合方式（本院卷1第355頁），且底層表面無殘膠

之原因，推估是剝離複合板，膠滲入不織布、岩棉板所致等語。然此以「膠水、雙面膠」就系爭第1項貨物與系爭第2項貨物黏合（得輕易剝離）之方式，與被告103年10月23日預審書函所載系爭第1項貨物與第2項貨物應黏結具牢固性一次性完成者，並不相符。

(3) 成大補充鑑定報告另以：表層與底層之複合方式，坊間亦有其他固定法及配合套件（本院卷1第341頁），故被告查驗後於進口報單記載「其餘計1,260盒（2,520PCE），以膠帶捆合，上層底層無黏合固定」（原處分卷第1頁），則係以先於吸音板材背膠固定，工廠再將每個物件以膠帶綁紮假性固定，待施工現場用配件二次固定，方便日後塵污拆下清洗，是一種合乎市場使用固定方式。原告據此主張系爭貨物之現狀，實合於鑑定報告所稱其他固定方式，足認系爭貨物確屬吸音板之複合物云云。然查，上開補充鑑定報告就吸音板常見安裝方式所為之描述，與本件被告就進口貨物本身與被告103年10月23日預審書函所記載之材料、成分、製程是否相符所為之判定，並無關連，且若以系爭第1項貨物、系爭第2項貨物分拆後，日後得合理使用，即解免原告誠實申報來貨之義務，亦非有據，故上開補充鑑定報告就系爭貨物可能之安裝方法之說明，不足為原告有利之認定。

(三) 系爭第1項貨物完稅價格之認定：

1. 原告主張：系爭第1項貨物，材料是有多種顏色庫存材料，與一般使用地板鋪設優等品不一樣，估驗價格太高不合理云云。

2. 經查，系爭第1項貨物之完稅價格，係被告依據調查稽核組查得之價格核定，因原告不服，乃檢具復查申請書及

01 相關文件函請該組覆核，嗣該組於105年8月5日函復略以
02 ：「……二、（一）覆核結果，系爭貨物為上釉磁磚及礦
03 棉板，非為瑕疵品。（二）為復查本案實際交易價格，本
04 組遂於105年06月27日以關調二字第1051000953號函通知
05 申請人至本組說明並檢送相關資料供核，惟查原告當天
06 並未依本組函示，配合提供本案相關交易文件供核，次
07 查原告承諾補送之價格資料迄今仍未提供（見本院卷1第
08 187-189頁）。（三）為查證本案金流情形，函請中央銀行
09 外匯局提供匯出款資料，查無與本案申報貨款相符之匯
10 款資料（見本院卷1第190-194頁）。函請高雄銀行臺南
11 分行及元大商業銀行國外部提供匯款之所有相關申請文
12 件影本；經核匯款單據仍無法查得所有匯往中國大陸之
13 款項與本案之關聯性，即無法推敲得知實際交易價格（
14 本院卷1第195-215頁）。（四）本案實際來貨與原申報不
15 符，原告於本案調查階段提供INVOICE、PACKING LIST、
16 樣板明細、裝箱單、採購書、匯款水單供核（見本院卷1
17 第217-221頁）。經核INVOICE、PACKING LIST、採購書
18 所載品名皆為吸音人造崗石複合板，與實際查驗結果為
19 磁磚及礦棉板不相同，該文件顯非本案交易文件，核無
20 足採。次核樣板明細數量為256、裝箱單其出貨數為2,14
21 4（見本院卷1第218-219頁），皆與本案來貨數量查驗結
22 果（磁磚4,288PCE、礦棉板4,288PCE）不相同，該文件
23 亦非本案交易文件。第核裝箱單所載來貨等級為AA，可
24 證原告向大陸賣方所進口貨品等級均為A級品，並非原告
25 所稱來貨屬瑕疵庫存品。末核匯款水單（見本院卷1第21
26 5頁）其匯款金額CNY44,680（換算約新臺幣223,400元）
27 與本案原申報金額CIF USD9938.72（換算新臺幣305,367

元)比較,完全不同,亦無法證明本案原申報價格為實際交易價格。再者,於本案於復查階段,本組再次發函通知原告說明及提供相關交易資料供核,原告至本組之說明(來貨為瑕疵庫存品)與實際查驗結果並非一致,且未提供與本案有關之交易資料,又其雖承諾補送價格資料,惟迄今仍未提供,致無關稅法第29條按實際交易價格核估之適用。(五)查無出口日前後30日內相同或類似貨物業經海關核定之價格可資援用,故無法依據關稅法第31條(相同貨物交易價格)及第32條(類似貨物交易價格)規定核定其完稅價格。又本案第1項貨物涉及大陸管制物品不得輸入,原告自無法提供國內銷售發票供核,且原告亦未提供第2項貨物之國內銷售發票供核,故無法按關稅法第33條(國內銷售價格)規定核估完稅價格;而生產系爭貨物之成本及費用、由輸出國生產銷售至我國該進口貨物、同級或同類別貨物之正常利潤與一般費用、運至輸入口岸之運費、裝卸費、搬運費及保險費等資料,原告皆無法提供,則無法按關稅法第34條(計算價格)核估其完稅價格。(六)依據關稅法第35條規定,以查得類似貨物(上釉磁磚60CM*90CM)通關價格資料為CIF USD 8.6/MTK(惟該資料已逾本案國外出口日期30日以上,無法依關稅法第32條核定),並參考網路價格資料有關中國大陸金尚美陶瓷有限公司網站(見原處分卷第191-193頁),其全釉拋磁磚之報價為FOB USD8.8-9.48/Square Meter,與查得類似貨物價格相近,又進口人所提供匯款單上記載之受款人為金尚美陶瓷有限公司,以該賣方網路報價作為佐證應有相當之可信度,故本組據以核估本案第1項貨物單價,合理適法。」等語,

01 因此被告主張依關稅法第29條第5項規定，視為無法依原
02 告提出之系爭發票核估系爭貨物完稅價格，自屬有據。

03 3.原告固主張已提供有 INVOUCE、PACKING LIST、樣板明
04 細、裝箱單、採購書、匯款水單供被告查核，然上開文
05 件均係以實到貨物即為被告103年10月23日預審函所示物
06 品為前提所設定之估價，與被告就實到貨物並就其違章
07 （認定系爭第1項貨物為磁磚）部份所作之估價，自有不
08 同。再者，成大補充鑑定報告雖認定系爭第1項貨物之底
09 層應屬「庫存品」，是業者銷剩賣不掉或不好賣之物件
10 ，不具正常品之市場價格。然查，系爭貨物裝箱單就系
11 爭貨物之等級標示為AA，有裝箱單在卷可參，則系爭第1
12 項貨物仍屬A級產品，於出貨地（中國）市場，賣方是否
13 一定以低於市場行情賣出，並非必然，原告主張系爭貨
14 品為庫存品、花色不一，價格僅具原售價二分之一，並
15 非有據。是被告於原告無法提供正確資料勾稽，於審酌
16 供應商於網路之類似貨物標價而為估定，原屬有憑，是
17 其核定之完稅價格並無高估情事，於法並無不合。

18 (四)原處分適法性之審查：

19 1.應適用之法律：

20 (1)行為時海關緝私條例第37條規定：「（第1項）報運貨
21 物進口而有下列情事之一者，得視情節輕重，處以所
22 漏進口稅額2倍至5倍之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物
23 ：一、虛報所運貨物之名稱、數量或重量。……（第3
24 項）有前2項情事之一而涉及逃避管制者，依前條第1
25 項及第3項論處。」第36條規定：「（第1項）私運貨
26 物進口、出口或經營私運貨物者，處貨價1倍至3倍之
27 罰鍰。……（第3項）前2項私運貨物沒入之。」又海

01 關緝私條例第37條第1項及第3項規定係處罰「虛報」
02 「涉及逃避管制」之行為，並未排除處罰過失之明文
03 ，又參諸司法院釋字第521號解釋：「依海關緝私條例
04 第36條、第37條規定之處罰，仍應以行為人故意或過
05 失為其責任條件，本院釋字第275號解釋應予適用。」
06 是無論行為人係故意或過失違反該條例，皆受該條例
07 之規範。

08 (2) 次按進口貨物是否有虛報情事，係以報單上原申報與實
09 際來貨是否相符為認定依據。次按進口貨物，係採申
10 報及查驗制度，並課以進口人誠實申報所運貨物名稱
11 、數量、重量、品質、規格、價值及產地等義務，如
12 有虛報情事致違反海關緝私條例者，即有違反誠實申
13 報之作為義務。又「海關緝私條例第3條、第37條、第
14 38條、第39條及第53條所稱『管制』之涵義相同，係
15 指進口或出口下列依規定不得進口或出口或管制輸
16 入之物品：(一)關稅法第15條第1款、第2款規定不得進
17 口之物品，及第3款規定不得進口或禁止輸入且違反相
18 關機關主管法律規定，應予沒收或沒入之下列物品：
19 ……(二)行政院依懲治走私條例第2條規定公告之『管制
20 物品管制品項及管制方式』。(三)臺灣地區與大陸地區
21 貿易許可辦法規定不得輸入之大陸物品。(四)經濟部依
22 有關貿易法規管制輸入或輸出之物品。」業經財政部
23 101年11月8日台財關字第10100653890號令釋在案；亦
24 即進口非屬臺灣地區與大陸地區貿易許可辦法第7條規
25 定准許輸入之大陸地區物品者，即構成進口禁止輸入
26 之物品而涉及逃避管制之違法行為。

27 (3) 再者，現行進口貨物通關係採申報與查驗制度，進口

貨物如有到貨物數量、名稱，與原申報不符，並有違反海關緝私條例第37條第1項第1款（虛報所運貨物之名稱、數量等）涉漏稅或其他逃避管制等情事者，應受海關緝私條例有關規定論處，因此進口貨物申報義務人原告，為避免因前述虛報觸法而受罰之自身利益，於懷疑進口申報實到貨物（名稱、數量）與原訂契約不相符時，自可依海關管理進出口貨棧辦法第19條、海關管理貨櫃集散站辦法第8條等規定，向被告等海關申請先看樣（貨）再申報；且因此發現到貨不符時，即可依關稅法第62條第1項規定申請退運。

2. 經查：

- (1) 本件原告於104年5月13日報運進口中國產製吸音人造崗石複合板乙批，經查驗及送請鑑定結果，實到貨物為「上釉磁磚600*900MM厚度11MM」與原申報不符；另有「礦棉板600*900MM厚度11MM」數量4,288PCE，未據申報，增列於報單第2項。系爭第1項貨物應歸列貨品分類號列第6908.90.00.30-6號，輸入規定「MW0」（大陸物品不准輸入），非屬經濟部公告准許輸入之大陸物品，系爭第1項貨物屬不准輸入之大陸物品，已據本院認定如前。
- (2) 又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名稱、品質、產地等義務；原告所營事業項目除五金批發並包括建材批發（見本院卷1第49頁原告公司基本資料），對中國大陸磁磚禁止進口，自難諉為不知，並應就出賣人所交付之貨品，予以審慎注意，主動查明，並誠實申報，藉以防止進口管制物品之情事發生，是本件原告進口與被告103年10月

23日稅則預審函所載物品不符之系爭貨物，其中系爭第1項貨物屬禁止輸入之磁磚，其就虛報進口貨物縱無故意，亦難謂無過失。況如前所述，原告進口前或貨物到港後，為免疑義，亦可藉由前述看樣、檢視規定或其他方法以確保不會發生實到貨物數量、名稱與申報不符情事，原告未採取此一措施，致生本件前述虛報（名稱等與實際到貨不符）情事，其有應注意、能注意而疏未注意之過失，更堪認定。

(3)再者，原告嗣雖補具國貿局專案輸入許可申請文件，惟未獲該局同意專案進口，原告未能於規定期限內補送標檢局核准之檢驗合格證，是本件原告將未經經濟部開放准許輸入之大陸物品申報進口，如前所述，其虛報進口貨物既屬有責，被告予以裁罰處分，揆諸前揭法條規定及說明，均屬有據。此外，被告依首揭規定，處系爭第1項貨物貨價1倍之罰鍰計611,314元，併沒入貨物，未逾越法定裁量範圍，亦無裁量濫用或裁量怠惰情事，且實已考量原告違章程度所為之適切裁罰，於法並無違誤。

3.末按稅捐稽徵法第48條之3雖規定：「納稅義務人違反本法或稅法之規定，適用裁處時之法律。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。」及財政部85年8月2日台財稅字第000000000號函釋意旨，該條所稱之「裁處」，包括訴願及行政訴訟之決定或判決，亦即尚未裁罰確定之案件，均有該條之適用。惟稅捐稽徵法第2條另規定：「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。」故該法適用對象僅及於內地稅捐案件，尚

01 不包含關稅違章及違反海關緝私條例裁罰案件。本件為
02 原告虛報貨物進口，自無稅捐稽徵法及上開函釋適用餘
03 地。次按行政罰法第5條第1項從新從輕原則之規定，係
04 以行政機關最初裁處時為限，並不包括行政機關第一次
05 裁處後在行政救濟中法律有所變更之情形，有最高行政
06 法院96年度判字第1724號判決及99年度裁字第342號裁定
07 意旨可參。原處分係於105年5月17日作成，與本件相關
08 之海關緝私條例部分條文海關緝私條例第37條第3項、第
09 36條第1項所定貨價1倍至3倍之裁罰，修正為：「處貨價
10 3倍以下之罰鍰」係於107年5月9日修正公布，並於同年
11 月00日生效。本件最初裁處時，該條例修正條文既未生
12 效，縱原處分尚未確定，依行政罰法第5條規定，仍應依
13 最初裁處時即修正前條文規定裁處，尚無適用新法之餘
14 地，附此敘明。

15 六、綜上所述，原告主張均無可採。從而，被告以原告涉嫌虛報
16 進口貨物名稱，逃避管制，依據海關緝私條例第37條第3項
17 轉據同條例第36條第1項及第3項規定，按調查稽核組核算貨
18 價後，處第1項貨物貨價1倍之罰鍰計611,314元併沒入貨物
19 ，並無不合；訴願決定予以維持，亦無違誤。原告起訴意旨
20 求為撤銷，為無理由，應予駁回。本件事證已臻明確，兩造
21 其餘主張，核與判決之結果無影響，爰不逐一論述，併此敘
22 明。

23 七、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第
24 1項前段，判決如主文。

25 中 華 民 國 108 年 1 月 10 日

26 高雄高等行政法院第三庭

27 審判長法官 李 協 明

法官 孫 國 禎

法官 黃 堯 讚

以上正本係照原本作成。

一、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）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

二、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）

三、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
（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	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

院認為適當者
，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（一）、（二）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（二）所
示關係之釋明文書影本及委任書。

中 華 民 國 108 年 1 月 10 日
書記官 江 如 青