臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第六庭
114年度簡上字第85號

上　訴　人　祥雲報關有限公司

代　表　人　曹俊元（董事）

被 上訴 人　財政部關務署臺北關

代　表　人　黃漢銘（關務長）

上列當事人間報關業設置管理辦法事件，上訴人對於中華民國114年5月29日本院地方行政訴訟庭113年度稅簡字第96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、上訴人於民國110年9月至10月間（下稱系爭期間）以黃○倩（下稱黃君）名義向被上訴人報運進口空運快遞貨物12筆（進口快遞貨物簡易申報單號碼：第CX/10/0K6/J4013號，主提單號碼：297-08359374，分提單號碼：0K6J4013等，詳如附表所示，下合稱系爭貨物），經黃君以111年6月29日冒名報關聲明書(下稱111年6月29日聲明書)，主張未進口系爭貨物，被上訴人乃以111年7月7日北普竹字第1111036328號函(下稱111年7月7日函)，請上訴人提出黃君簽署之個案委任書及商業發票等報關文件至被上訴人處協查並製作談話筆錄，惟未據配合辦理，復無其他證據證明上訴人確受黃君委任報關，爰審認上訴人涉有冒用進口人名義辦理辦關，該當關稅法第22條第3項授權訂定之報關業設置管理辦法第39條第2項規定之違章，於113年6月7日以113年第11305700號處

分書，依關稅法第84條第1項規定，按每筆簡易申報單分別裁處罰鍰新臺幣（下同）10,000元，共120,000元（下稱原處分）。上訴人不服，提起訴願，經財政部於113年10月17日以台財法字第11313938890號訴願決定駁回（下稱訴願決定）後，提起行政訴訟，並聲明：訴願決定及原處分均撤銷。案經本院地方行政訴訟庭（下稱原審）於114年5月29日以113年度稅簡字第96號判決（下稱原判決）駁回，上訴人遂提起本件上訴，並聲明：1.原判決廢棄。2.訴願決定及原處分均撤銷，或發回原審更為審理。

二、上訴人起訴主張與被上訴人在原審之答辯均引用原判決之記載。

三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

㈠上訴人為報關業者，於系爭期間以納稅義務人黃君名義，向被上訴人報運進口系爭貨物，均未經實名認證（EZWAY易利委）系統回復申報相符，且經黃君出具111年6月29日聲明書表示未購買系爭貨物，亦未申請註冊實名認證系統帳號，經被上訴人以111年7月7日函請上訴人協查案情並提供委任書及相關報關文件，未據配合辦理；又黃君實名認證帳號註冊時所使用之手機門號（下稱系爭門號），亦非黃君本人所申辦等情，有上訴人之公司登記基本資料、系爭貨物之進口快遞貨物簡易申報單、黃君111年6月29日聲明書、被上訴人111年7月7日函、遠傳電信股份有限公司提供之系爭門號申辦相關資料可稽，足見黃君並未委任上訴人報運進口系爭貨物。

㈡上訴人係基於與大陸集運商間之契約而為進口人辦理報關事宜，其風險較高，自應對所報關貨物及進口人有相當之警覺，其或可於報關前先要求大陸集運商提供進口人委任書影本，並依委任書影本所載聯絡資訊自行查證，或可要求大陸集運商提供更翔實之進口人委任資料，此非無期待可能性。而上訴人於系爭期間，以黃君名義向被上訴人報運進口系爭貨物共12筆，自始即未獲黃君線上回復確認委任，倘若上訴

人能透過線上平臺予以查核確認或積極主動聯繫進口人，即可得知有因冒名情事而無法取得委任之高度疑慮，然其不僅無上開作為，更持續冒以黃君之名義報關，自應認上訴人具有過失之責任條件。是被上訴人審認上訴人未能提出黃君簽署之委任書及報關文件，復查無其他證據證明上訴人確受黃君委任報關，其涉有冒用進口人名義報關情事，核有過失，符合報關業設置管理辦法第39條第2項規定，而以原處分裁罰上訴人，自屬有據，爰判決駁回上訴人在原審之訴等語。

四、本院經核原判決駁回上訴人之訴，尚無違誤。茲就上訴意旨補充論斷於下：

㈠關稅法第6條規定：「關稅納稅義務人為收貨人、提貨單或貨物持有人。」第17條第1項規定：「進口報關時，應填送貨物進口報單，並檢附發票、裝箱單及其他進口必須具備之有關文件。」同法施行細則第7條第1項規定：「本法第17條第1項所稱其他進口必須具備之有關文件，指下列各款文件：一、依其他法令規定必須繳驗之輸入許可證、產地證明文件。二、查驗估價所需之型錄、說明書、仿單或圖樣。三、海關受其他機關委託或協助查核之有關證明文件。四、其他經海關指定檢送之文件。」又關稅法第22條第1項及第3項規定：「（第1項）貨物應辦之報關、納稅等手續，得委託報關業者辦理；……（第3項）報關業者……辦理報關業務及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。」第27條第1項、第2項規定：「（第1項）為加速通關，快遞貨物、郵包物品得於特定場所辦理通關。（第2項）前項辦理快遞貨物通關場所之設置條件、地點、快遞貨物之種類、業者資格、貨物態樣、貨物識別、貨物申報、理貨、通關程序及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。」第84條第1項規定：「報關業者違反第22條第3項所定辦法中有關變更登記、證照之申請、換發或辦理報關業務之規定者，由海關……處新臺幣6千元以上3萬元以下罰鍰……。」（經依行政罰法第5條規定，比較裁罰依據之關稅法第84條之裁罰種類及額度，於

111年5月11日修正前後並無改變，即無裁處前之法律較為有利之情形，本件即應適用裁處時之法律。）

㈡財政部依關稅法第22條第3項規定授權訂定之報關業設置管理辦法，其中第12條第1項及第2項規定：「（第1項）報關業受進出口人之委任辦理報關，應檢具委任書；其受固定進出口人長期委任者，得先檢具委任書，由海關登錄，經登錄後，得於報單或轉運申請書等單證上填載海關登錄字號，以替代逐件出具委任書。（第2項）前項委任書應依海關規定之格式辦理，報關業應切實核對其所載之內容，並自行妥為保存。於保存期間內，海關得隨時要求其提示或查核。報關業不能依海關指定期限提示或查無委任書或委任書內容不實者，應依相關法令規定辦理。……」第13條第1項規定：「報關業受委任辦理報關時，應依據進出口人提供之發票、提單或其他有關資料文件，依規定正確申報貨名、稅則號別或其他應行申報事項，製作進出口報單或其他報關文件，其『電腦申報資料』與『報關有關文件』之內容必須一致。……」第34條規定：「報關業違反……第12條……者，由海關依關稅法第84條第1項規定，……處新臺幣6千元以上3萬元以下罰鍰……。」第39條第2項規定：「……報關業辦理報關有冒用進出口人名義申報、偽造、變造委任書、詐欺或其他不法情事者，海關得依關稅法第84條第1項規定，……處新臺幣1萬元以上3萬元以下罰鍰……。」可知，報關業設置管理辦法第12條第1項及第2項規範目的在課予報關業者在報關程序中或結束（例如空運快遞簡易通關完成）後，於必要時有提供委任書證明其與申報之納稅義務人委任關係存在之義務，以避免不肖報關業者或進口人虛捏人頭或冒用他人名義申報；如有違反，即依關稅法第84條第1項予以裁罰。另同辦法第39條第2項前段規定，報關業辦理報關有冒用進出口人名義申報、偽造、變造委任書、詐欺或其他不法情事者，其情節已較前述已獲委任授權而單純未履行填寫、保存委任書之違章情節為重，所規定得依關稅法第84條第1項予

以裁罰之金額，為1萬元以上3萬元以下，較關稅法第84條第1項所定罰鍰之下限6,000元為高，即係考量其違章情節較為嚴重，而以此授權命令訂定下限為1萬元。綜合比較該第四章各條規定之違章型態及裁罰標準，寓有裁量基準之意義，尚與比例原則無違，基於行政自我拘束原則，被上訴人自應遵循。

㈢又財政部依關稅法第27條第2項規定授權訂定之行為時（112年2月2日修正前）空運快遞貨物通關辦法，其中第17條規定：「（第1項）進口快遞貨物之收貨人、提貨單或貨物持有人及出口快遞貨物之輸出人，委託報關業者辦理報關手續者，報關時應檢附委託書。但有下列情事之一者，不在此限：一、以傳真文件代替委託書原本，傳真文件經受託人認證者，免附委託書原本。二、長期委託兼營報關業之快遞業者報運貨物，得以常年委任或線上申辦方式辦理。（第2項）前項但書以外進口快遞貨物以簡易申報單辦理者，得經報關業者具結，於貨物放行後取得納稅義務人之委任文件，或經納稅義務人以實名認證行動通訊門號裝置回復確認或以自然人憑證登入確認方式，辦理線上報關委任。（第3項）第1項應檢附之委託書，報關業者得向海關申請免逐案檢附，由其自行編號裝訂成冊，妥善保管6個月，以供海關隨時查核。（第4項）進出口快遞貨物涉有虛報情事，如報關業者無法證明其確受委託報關者，應由報關業者負虛報責任。」

㈣行政罰法第7條第1項規定：「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」亦即，違反行政法上義務之行為，除法律別有規定外，不問行為人係出於故意或過失，均應處罰。前述關稅法第84條第1項與報關業設置管理辦法第39條第2項之規定，其就應予處罰之報關業辦理報關有冒用進出口人名義申報之行為，並無以故意為限始為處罰之明文，自有行政罰法第7條第1項規定之適用；亦即不限於故意冒用進出口人名義申報之行為，其因過失而冒用進出口人名

義申報，亦在處罰之列。是上訴人主張報關業設置管理辦法第39條第2項所定冒用進出口人名義申報行為之處罰，以「故意」為限等語，自非可採。

㈤綜上規定可知，進口快遞貨物之收貨人即納稅義務人得出具委託書，檢附發票、裝箱單及其他進口必須具備之有關文件，委託報關業者辦理報關手續，報關業受委任以簡易申報單辦理報關時，雖得以線上方式辦理報關委任，惟仍須經納稅義務人以實名認證行動通訊門號裝置回復，或以自然人憑證登入確認，始得免除負有保存並提供委任書證明其與申報之納稅義務人委任關係存在之義務。報關業者辦理報關如因故意或過失，有冒用進出口人名義申報之情事，海關得依關稅法第84條第1項及報關業設置管理辦法第39條第2項規定，處1萬元以上3萬元以下罰鍰。

㈥上訴人為報關業者，於系爭期間以納稅義務人即收貨人黃君名義，以進口快遞貨物簡易申報書，向被上訴人報運空運快遞系爭貨物進口，均未經實名認證系統回復申報相符，經黃君出具111年6月29日聲明書表明其未進口系爭貨物，被上訴人乃以111年7月7日函請上訴人提供黃君簽署之個案委任書及商業發票等報關文件至被上訴人處協查並製作談話筆錄，惟未獲配合辦理，復查黃君實名認證帳號註冊時所使用之系爭門號，並非黃君本人所申辦等情，為原審依法確定之事實，經核與卷內證據尚無不合，自得為本院判決之基礎。

㈦依前述空運快遞貨物通關辦法第17條第1項第1款、第2項規定可知，進口快遞貨物報關委任實名認證制度，係為防範冒名申報快遞貨物進口，兼顧快遞貨物收貨人個人資訊保護及解決快遞報關業者取得快遞貨物收貨人個人資訊困難，故規定得以經納稅義務人實名認證之行動通訊門號，取代申報相關身分識別號碼，惟仍須由納稅義務人以實名認證行動通訊門號裝置回復確認後，始得取代紙本委任授權。準此，報關業者以納稅義務人名義辦理報關事宜，在未經納稅義務人實名認證行動通訊門號裝置回復確認之情況下，仍應切實查核

納稅義務人是否授權委任報關，倘報關業者於報關時消極未確認即率爾申報，自應由報關業者承擔所生之後果，此不因海關實施實名認證制度而可解免其查證義務。本件上訴人為報關業者，其既係以進出口報關營取商業利益之特許行業業者，對於辦理進口貨物之連線申報前，應先取得納稅義務人之委任授權並取具委任書始得辦理報關之規定，當知之甚詳；又報關業者於申報貨物進口前，除得於海關實名認證系統上查詢申報之納稅義務人電話號碼是否已註冊實名認證外，申報貨物進口後，亦得於電子通關商務平臺查詢納稅義務人之委任回復情形，倘遲未經實名認證系統回復申報相符，因尚未完成線上報關委任，即應特別審慎注意。上訴人明知大陸集貨商未提供黃君委任授權上訴人報關之委任書等相關文件，即應特別審慎注意，除於海關系統上查詢申報所納稅義務人即收貨人黃君之電話號碼是否已註冊實名認證外，自當於系爭貨物進口後，再於電子通關商務平臺查詢確認黃君之委任回復情形，以確認委任關係是否存在，倘遲未獲回復確認，則上訴人當予衡酌其事後因無法提示委任書而可能產生之後果及受裁罰之風險，決定是否續行報關事宜。惟上訴人於系爭期間，以納稅義務人即收貨人黃君名義向被上訴人報運進口系爭貨物共12筆，而該實名認證之帳號卻未曾獲線上委任確認結果，顯屬未完成線上委任授權之案件，上訴人自應有所警覺，此時倘上訴人有透過上開線上平臺稍加查核確認，即不難得知有無法取具委任書之疑慮，而當慮及可能衍生之法律效果，並審慎評估是否續行報關事宜，此對於上訴人而言，非無期待可能性。然上訴人卻疏於詳查，始終無任何積極舉措，甘冒違章遭罰之風險，逕以黃君名義辦理系爭貨物之報關手續，難謂已盡前揭法令課予報關業者確認納稅義務人身分及審查相關法定報關文件之義務。上訴人又不能提供其確受黃君委任報關之證據，無從認定上訴人與黃君間存在實質委任關係，致生本件冒用進口人名義之違章，核有應注意、能注意而不注意之過失，自應論罰。至於

未經納稅義務人委任回復之系爭貨物，縱能正常通關，仍無從解免上訴人依法應切實查核報關委任授權之法定義務。是上訴人主張其依財政部關務署109年5月1日台關業字第10910 09884號函及109年12月15日台關業字第1091035620號函意旨，無從再向已註冊實名認證之黃君索要相關個人資料，復考量通關時間及倉儲費用等問題，其實際上亦無相當時間可聯絡黃君，其既已從大陸集貨商取得報關發票明細，即可認其在可做到之範圍內已盡查核義務，並無任何故意、過失可言，被上訴人要求上訴人以不確實之實名認證註冊資料，為相關之查核義務，有違比例原則、行政明確性原則、禁反言原則、禁止差別待遇原則、誠實信用及信賴原則，亦違反行政程序法第111條及第150條規定等語，均非可採。

㈧前述關稅法第84條第1項或報關業設置管理辦法第39條第2項，條文中之「警告並限期改正」與裁處罰鍰之文字間均以「或」字區隔，即「警告並限期改正」與罰鍰係屬擇一之法律效果，兩者間並無先決條件之關係，亦即並無須先予「警告並限期改正」後，始可裁處罰鍰。又財政部依關稅法第22條第3項授權訂定之報關業設置管理辦法第39條第2項規定，係考量冒用他人名義報運貨物進口之違章行為，造成貨物流向無法追蹤查核，影響稅政資料之正確性，並使被冒用人名義遭濫用，應受責難程度較高，乃就此種違規行為態樣，在關稅法第84條第1項所定最高及最低之罰鍰額度區間內，明訂裁罰標準，所斟酌之裁量因素與行政罰法第18條第1項規定相合，且與關稅法第22條第3項授權財政部訂定報關業者辦理報關業務應遵行事項之意旨無違，各海關辦理相關案件之罰鍰裁量時予以援用，自無不可。另快遞貨物進出口，按空運快遞貨物簡易申報通關作業規定第3點，簡易申報單應使用「進（出）口快遞貨物簡易申報單」以電腦連線方式向海關申報，並以空運提單「分號」或託運單「分號」為單位，每一「分號」申報一份「簡易申報單」。是以，報關業者雖可於同一時間將數份報單資料以電腦方式傳輸，惟仍應

依分號分別製作簡易申報單後再行報關，並視其申報之分提單筆數被評價為數個行為（最高行政法院109年度判字第234號判決意旨參照）。復依前引空運快遞貨物通關辦法第17條規定，報關業者應確實受合法委任並切實核對受任內容，向海關誠實申報，此為海關落實邊境並確保國課之必要前提，又為提供進出口人良好通關環境、維持報關順暢之行政管制目的，每筆報單納稅義務人身分之表明，除用以追查進口貨物流向、查核逃漏稅捐及逃避管制外，並為海關通關系統評估風險高低之重要指標，是以，每一報單冒名申報行為均有獨立評價之必要。從而，被上訴人審酌上訴人於系爭期間冒用黃君名義，報運進口空運快遞貨物12筆，即違反誠實申報義務達12次，嚴重影響稅政資料之正確性、造成貨物流向無法追蹤查核，違章行為顯非輕微，被上訴人審酌前開違章情事，於關稅法第84條第1項及報關業設置管理辦法第39條第2項所定裁罰額度範圍內，按每筆簡易申報單分別裁處罰鍰10,000元，共120,000元，經核係已審酌考量上訴人之違章情節與程度而為裁罰，核屬適法允當。上訴人主張被上訴人僅依報關業設置管理辦法第39條第2項所定之法律效果為其裁量之依據，未依關稅法第84條第1項規定，於警告並限期改正，或處6,000元以上9,999元以下罰鍰之法律效果進行裁量，與母法授權意旨不符，而屬裁量怠惰致使裁量錯誤等語，亦不足取。

㈨綜上所述，原判決駁回上訴人在原審之訴，尚無不合。上訴論旨指摘原判決違背法令，求予廢棄，並判決如其上訴聲明所示，為無理由，應予駁回。

五、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第263條之5、第255條第1項、第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　8　　月　　21　　日

審判長法　官　洪慕芳

法　官　郭銘禮

法　官　孫萍萍

上為正本係照原本作成。

不得上訴。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　8　　月　　21　　日

書記官　林劭威

附表：

序號	報關日期	報單號碼	主提單號碼	分提單號碼
1	110/09/27	CX 100K6J4013	297-08359374	0K6J4013
2	110/09/28	CX 100K6J4047	297-08169980	0K6J4047
3	110/09/29	CX 100K6J0080	695-29284511	0K6J0080
4	110/09/29	CX 100K6J4056	695-29284570	0K6J4056
5	110/10/01	CX 100K6J4074	160-66649645	0K6J4074
6	110/10/06	CX 100K6J0181	160-66649796	0K6J0181
7	110/10/07	CX 100K6J4128	160-67453864	0K6J4128
8	110/10/07	CX 100K6J4142	160-67133334	0K6J4142
9	110/10/08	CX 100K6J4135	160-66650065	0K6J4135
10	110/10/11	CX 100K6J4208	695-30272701	0K6J4208
11	110/10/13	CX 100K6J4234	695-30272874	0K6J4234
12	110/10/13	CX 100K6J4239	297-08394326	0K6J4239