臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭
114年度訴字第112號
115年4月16日辯論終結

原　　告　五洲國際通運有限公司

代　表　人　官群程
訴訟代理人　陳建宏　律師
複 代理 人　鄭旭閎　律師
被　　告　財政部關務署臺北關

代　表　人　黃漢銘
訴訟代理人　黃博翔

　　羅心妤
　　邱映如

上列當事人間報關業設置管理辦法事件，原告不服財政部中華民國113年11月21日台財法字第11313943110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。

事實及理由

一、事實概要：

原告於民國110年12月至111年4月間以訴外人黃○瑄名義（下稱黃君）向被告報運進口快遞貨物計173筆（下稱系爭貨物），均未經回復申報相符，未完成線上報關委任，被告以112年1月6日北普竹字第1121001184號函請原告提供個案委任書及相關報關文件，惟原告未配合辦理，再經黃君以冒名報關聲明書，向被告聲明未委任原告報關，系爭貨物非其進口，亦未提供個人資料予報關業者，且其身分證件曾遺失

等語，復無其他證據可資證明原告確受黃君委任報關，被告爰審認原告有冒用他人名義報關情事，以112年9月7日北普竹字第1121047570號刑事案件移送書，移請內政部警政署航空警察局偵辦，經臺灣桃園地方檢察署以112年度偵字第60241號不起訴處分書；另就行政違章部分，認原告冒用進口人名義報關該當報關業設置管理辦法第39條第2項及裁處時（下同）關稅法第84條第1項規定，按每筆簡易申報單各處罰鍰新臺幣（下同）1萬元，共計173萬元(下稱原處分)。原告不服，提起訴願，經財政部台財法字第11313943110號訴願決定(下稱訴願決定)駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、本件原告主張：

㈠原告並無冒用黃君名義申報之情事，且依財政部關務署109年5月1日台關業字第1091009884號函(下稱財政部關務署109年5月1日函)與109年12月15日台關業字第1091035620號函(下稱財政部關務署109年12月15日函)所要求，故原告自難再向黃君再行要求提供相關文件；又本件從法律之文義解釋、體系解釋，甚或是本件具體情況而言，均足以證明原告實已盡其查核之義務，而無任何故意、過失可言，故原處分與訴願決定確有諸多認事用法之錯誤。

㈡本件依臺灣士林地方檢察署113年度偵字第4651號不起訴書所示，係黃君刻意將其個人資料提供給他人，並藉由海關模糊不清之制度，以及未點選易利委之「申報相符時」，海關仍予以「放行」之漏洞，故就此進行報關一事，就原告而言，除無任何可歸責性外，更係無期待可能性，是原告請求撤銷原處分、訴願決定自屬有理由。

㈢就報關業設置管理辦法第39條第2項前段規定「冒用進出口人名義申報」，既可認該規定之裁罰客體僅限於故意行為，故本件既有訴外人黃◯瑄之個人身分證與其註冊易利委之帳號，自可知原告業已盡其查證義務，而無「故意冒用進出口人名義申報」一事。

1.本件依臺灣士林地方檢察署第113年度他字第301號之刑事偵查卷第92頁以下所示，即可知本件黃君本就有提供個人資料予「簡哥進口貨物」，故黃君始表示：「只有提供資料給他使用EZWAY」、「因為他說會給佣金$100」，又既黃○瑄自行提供他人使用其所有之EZWAY帳戶，顯見其就他人使用其EZWAY帳號一事，自有不確定故意，亦足證原告並無任何「冒用」他人名義進口貨物之事由。

2.本件依臺灣士林地方檢察署第113年度偵字第4651號不起訴書所示，係黃君「刻意」將其個人資料提供給他人，並藉由海關模糊不清之制度，以及未點選易利委之「申報相符時」，海關仍予以「放行」之漏洞，故就此進行報關一事，就原告而言，除無任何可歸責性外，更係無期待可能性，是原告請求撤銷原處分、訴願決定自更屬有理由。

㈣聲明：訴願決定及原處分均撤銷。

三、被告則以：

㈠被告認定本案報單因未經納稅義務人黃君於易利委（EZ WAY）系統完成線上回復確認，不符空運快遞貨物通關辦法第17條第2項之授權條件，原告在未依同條第1項取得紙本委任書原本之情形下，逕以黃君名義辦理報關，嗣經黃君聲明遭冒名且原告無法提出確受委任之證明，已構成冒用進口人名義申報。財政部關務署109年5月1日及12月15日函文僅係宣導若採「線上確認」則免附身分證影本，並未免除未獲線上確認時應查核及檢具紙本委任書之義務；且依關務署109年5月公告，原告在未獲線上委任回復時，本應積極取得紙本證明，其僅確認黃君具備易利委註冊帳號，疏於確認雙方委任關係，顯未盡法定審核義務。故原告未主動聯繫進口人或於遞送貨物時收取委任書，致生冒名申報違章，核有應注意、能注意而未注意之過失，依行政罰法第7條第1項規定自應依法論罰。

㈡最高行政法院114年度上字第233號判決固對報管辦法第39條第2項「冒用」做出限於故意違章態樣之解釋，惟系爭條文

並無僅處罰故意犯之明文，基於邊境管制之行政目的解釋並觀立法歷程，被告仍認系爭條文未排除過失態樣。

㈢縱認系爭條文限於「故意」之違章態樣，惟前揭最高行政法院判決仍駁回報關業者之訴，本件與前揭最高行政法院判決案情相同，黃君並非本案進口人，原告以其名義辦理報關，核屬故意違反系爭條文，原處分洵屬適法，詳述如次：

1.黃君於本案表示「未曾向大陸進口商品」、「於110年未進口貨物，應係身分遭冒用」、「與報單上所載收件地址無涉」，原告復未能提出黃君確有收受系爭貨物之積極事證，依前揭上情，實難認黃君為本案實際進口人。

2.本案173筆貨物均未回復「申報相符」，依據空運快遞貨物通關辦法第17條第2項規定，原告形式上並未取得黃君委任授權辦理報關事宜。原告未於系爭貨物進口後，再於電子商務通關服務平臺查詢確認納稅義務人黃君的委任回復情形，以確認委任關係是否存在，或主動以收貨人電話號碼聯繫進口名義人，查明其確有受委任報關，甚或於遞送貨物予收貨人時，一併向其收取委任書，以取得確受委任報關的證明，可證原告已可預見本案可能涉有冒名報關情事，卻未有任何具體管控措施，以確信本案違章不會發生，仍執意逕以黃君名義辦理系爭貨物的報關手續，致生冒用黃君名義報關進口的違章情事，依其情形即構成原告具有預見該違章事實的發生，而其發生並不違背其本意的不確定故意。

㈣最高行政法院109年度判字第234號、114年上字第233號判決意旨及最高行政法院109年度上字第1191號判決意旨，原告分別申報173筆報單，每筆報單分提單號碼均不相同，對於被告而言即有173次對應的審查義務，且經黃君以111年12月29日冒名報關聲明書聲明前揭173筆報單均遭冒名報關。準此，本案173筆報單均應獨立評價分別論處，又因各筆報單之基礎事實相同，故本案舉證攻擊防禦方法得以共通使用。

㈤原處分適用法令並未逾越母法且未違反比例原則：

最高行政法院114年度上字第233號判決認定，被告衡酌原告冒名報關共計173筆，違章情節重大，嚴重破壞邊境管制秩序，每筆報單裁罰新臺幣1萬元，於法並無違誤。

㈥聲明：駁回原告之訴。

四、本院之判斷：

㈠本案適用之相關法規：

⑴關稅法第27條；為加速通關，快遞貨物、郵包物品得於特定場所辦理通關。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。第一項郵包物品之通關場所、應辦理報關之金額、條件、申領、驗放、通關程序及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。

空運快遞貨物通關辦法（下稱空快辦法）第1條；本辦法依關稅法第27條第2項規定訂定之。第17條(本案行為時法，為108年5月22日財政部修正發布之第17條條文，112年2月2日財政部始另為修正)；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。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。第一項應檢附之委託書，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，妥善保管六個月，以供海關隨時查核。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。

是以足認，立法授權快遞貨物之申報、通關程序(即通關程序)得由財政部訂之，故空快辦法第17條，原則上委託報關業者辦理報關手續者，報關時應檢附「委託書」。而例外情形為，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。而且在兩種例外情形下，尚有補充規範，若進口快遞貨物以「簡易申報單辦理者」，得經①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②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。這些原則及例外規定，均屬於關稅法立法授權主管機關財政部得以法規命令制定相關之空運快遞之報關程序，合於授權之目的，本院自當應予遵循。尤其是例外情形之補充規範，是屬於例外情形的額外規範，是主管機關根據法律授權之範圍及快遞貨物進口報關程序的寬容規定，解釋上更應從嚴。當「快遞貨物進口並未檢附納稅義務人之文件或納稅義務人無法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」之情形，自屬於法有違。

⑵關稅法第22條規定:「貨物應辦之報關、納稅等手續，得委託報關業者辦理；其向海關遞送之報單，應經專責報關人員審核簽證。前項報關業者，應經海關許可，始得辦理公司或商業登記；並應於登記後，檢附相關文件向海關申請核發報關業務證照。報關業者之最低資本額、負責人、經理人與專責報關人員應具備之資格、條件、職責、許可之申請程序、登記與變更、證照之申請、換發、廢止、辦理報關業務及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。」就此立法授權，有關報關業者之規定，而訂立之法規命令為報關業設置管理辦法，其中第39條規定：「報關業以偽造、變造或其他不實之文件，取得報關業務證照，經查明屬實者，由海關依關稅法第八十四條第一項規定，廢止其報關業務證照。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，由海關依關稅法第八十四條第一項規定，予以警告或處新臺幣一萬元以上三萬元以下罰鍰，並得命其限期改正；屆期未改正者，按次處罰；處罰三次仍未完成改正或違規情節重大者，得停止六個月以下之報關業務或廢止其報關業務證照。報關業僱用之員工利用執行業務機會而有前項不法情事，報關業應依第二十四條之一規定對其行為負全部責任，並由海關依前項規定論處。但報關業選任員工及監督其職務之執行已盡相當之注意者，得免除其責任。」就此針對報關業有冒用進口人名義申報通關者，自當依關稅法第84條第1項論處。

⑶關稅法第84條第1項規定：「報關業者違反第二十二條第三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，由海關予以警告或處新臺幣六千元以上三萬元以下罰鍰，並得命其限期改正；屆期未改正者，按次處罰；處罰三次仍未完成改正或違規情節重大者，得停止六個月以下之報關業務或廢止報關業務證照。」雖報關業設置管理辦法第39條針對冒用進出口人名義報關，由海關依關稅法第84條第1項規定，予以警告或處一萬元以上三萬元以下罰鍰，就冒用他人名義報關，關稅法第84條第1項就違反同法第22條，僅規定報關業者違反第22條第3項所辦理之報關義務有違反規定，海關予以警告或處六千元以上三萬元以下罰鍰。似乎母法之規定為六千元到三萬元之罰鍰，而子法之規定反而為一萬元至三萬元；在外觀上，好像是子法比母法更嚴厲，而有減縮立法授權之範圍。但六千元至一萬元之中，母法之規定係針對較寬之變更登記、證照之申請、換發或辦理報關業務之規定，而子法之規定係針對冒用他人名義等較為嚴重之情節而為規定，完全合乎母法授權之目的及其範圍，所以該子法之規定亦符合法律之授權，本院亦予援用，當無疑義。

㈡爭點：原告有無冒用進口人名義申報進口系爭貨物之違章行為，並具有主觀責任要件？原處分依關稅法第84條第1項及報關業設置管理辦法第39條第2項規定，裁處原告罰鍰173萬元，是否適法有據？有無違反比例原則？

1.委託報關業者辦理報關手續者，報關時應檢附委託書，若未檢附委託書，如同本案情節，依法應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。但經被告陳明本件所涉173筆，均屬於報關行已申報，但用戶並未確認(參本院卷第295頁以下)，並有報單號碼、主提單號碼、分提單號碼，列表陳明。原告經手申報單位為線上，沒有確認點選回復申報相符，自違反空快辦法第17條之規定。原告利用黃君名義進口報關，在進口之後，卻沒有辦法提出黃君所委託或授權之相關文件。被告已提供173筆違規事項，原告冒用之違章情節，足堪認定。

2.雖原告另稱黃君在另案表示提供其易利委帳戶給他人，且每筆以100元為代價，所以黃君自始至終皆知道有人在使用他的帳戶進行貨物之進口，所以原告並無冒用他人之名義進口之違規事實云云。經查，黃君沒有點選回覆，原告以黃君名義進口報關，在貨物通關後也無提出確實受黃君委任或授權之相關資料，即使現實上，黃君有註冊帳號，也不代表有授權或委任原告進行報關手續。

3.原告為報關業者，當應知悉快遞貨物之通關規定，並就報關業者所應負之法律責任及其違規情節，但原告稱並無故意過失，而不應被處罰，但原告在為納稅義務人辦理通關事項，即當知悉相關法規。就本案冒用他人名義進行報關手續，原告知悉並未取得黃君173筆逐案之委託，並且在貨物通關之後，明知應逐案確認在線上逐一點選，以便完成「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」。原告知悉，無法讓黃君以實名逐一確認，依法辦理線上報關之委任，仍冒名黃君之

名義辦理進口報關，是以原告之行為而以未必故意之情節，其冒用他人名義而為報關，在貨物通關之後，無法提出完整之逐一授權，其辯稱並無故意過失而不應受罰，自無可採。

4.原告亦主張173筆違規情節均逐一個案裁罰，有違比例原則云云，經查，本案雖有173筆違規而逐案均裁罰1萬元，合計173萬元。實際上是個別案件之加總。就個別冒用他人名義之違規情節，均屬個別發生之違規，個別觸犯報關業設置管理辦法第39條，每個違規事由就觸犯各自獨立之違法事項，依據上開本院對相關法規之理解，就冒用他人名義所為之報關行為，依報關業設置管理辦法第39條個別處以最低度之1萬元裁罰，已是針對原告最低度之處罰，自不因為個別處罰之加總，而認為有違比例原則。

㈢原告設立106年7月31日，而空快辦法第17條(本案行為時法，為108年5月22日財政部修正發布之第17條條文，112年2月2日財政部始另為修正)，原告設立時所營事業為航空貨運承攬業，報關業，足見行為時原告就航空快遞之報關業務有相當之認識，而本案(本院114年度訴字第112號原告之違規情節發生於000年00月至111年4月)與另案(本院114年度訴字第205號原告之違規情節發生於000年0月至4月)，足見空快辦法第17條已經由108年5月22日修正並施行數年。原告既為航空貨運承攬業足認其通曉空快辦法第17條；原告又為報關業者，就報關業設置管理辦法第39條之相關規定也有相當之認識；關於申報及通關之程序，首重申報貨物之內容與實際通關放行之貨物相一致，因應航空快遞業務之便捷與代理報關手續之完整，報關業者代理貨主申報通關，得在法規允許的範圍內先行放行而後補相關之委託書，當委託書採取後補的方式，並不需要原本，而以傳真文件經受託人簽署即可。而且申報通關之手續，如非納稅義務人自行辦理，就應當出具委託書始得放行，在報關業者而言，若先行具結而取得納稅義務人之委任文件，海關即可先行放行；在納稅義務人而言，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，亦可辦理線上報關委任。換言之，這是遷就航空快遞業務及其報關手續的便捷與完整性，在在的手續均顯示透過法規所允許之委託或授權方式，始得完整進行報關之手續，而非以不需要完整委託之方式即可認為海關得以放行。原告主張於實名認證者不回覆訊息狀況下或實名認證者係遭人冒名註冊，被告處分時明知不可期待，又要原告提供親筆紙本委任書及身分證影本，因原告無法提供委任文件，被告便宜行事竟未查明向海關辦理實名認證註冊之手機號碼持有人，率爾推認原告偽造文書冒名報關云云；經查本案情節，若非自行申報通關手續而委託他人辦理者，應當出具委託書，而出具委託書的方式應參酌空快辦法第17條之規定辦理，該規定由108年修正施行，原告設立於106年，原告身為報關業者辦理航空快遞業務自應知悉相關規定，若實名認證者是實際之納稅義務人，自得依法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，亦可辦理線上報關委任。倘原告與實際納稅義務人間確實有委任或授權代辦通關手續之事實，原告即得要求該納稅義務人於貨物通關放行之後透過自然人憑證登入之方式，亦可辦理線上報關委任；故原告主張實名認證者不回覆，被告處分時明知不可期待，自無由參採。本案事證已明確，兩造其餘攻擊防禦方法，經本院審查，均與結論不生影響，而無逐一論述之必要，就此敘明。本案事證已明確，兩造其餘攻擊防禦方法，經本院審查，均與結論不生影響，而無逐一論述之必要，就此敘明。

五、據上論結，本件原告之訴為無理由。

中　　華　　民　　國　　115　　年　　5　　月　　7　　日

審判長法　官　陳心弘

法　官　畢乃俊

法　官　彭康凡

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，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告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（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、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49條之1第1項第3款）。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3項、第4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.上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、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，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、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　　115　　年　　5　　月　　7　　日

書記官　吳芳靜