

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第五庭

115年度高上字第1號

上訴人 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

鄭旭閔 律師

被上訴人 財政部關務署臺北關

代表人 黃漢銘

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10月27日本院地方行政訴訟庭114年度地訴字第51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、上訴人為報關業者，於民國110年11月至同年12月間以○○○（下稱陳君）名義為納稅義務人，向被上訴人報運進口空運快遞貨物66筆〈進口快遞貨物簡易申報單號碼詳如附表所示〉（下稱系爭貨物），均未經以實名認證系統APP「EZWAY易利委」（下稱EZWAY）回復確認，經被上訴人以113年2月15日北普竹字第0000000000號函，請上訴人於文到翌日起7日內，提供陳君簽署之委任書、商業發票等報關文件憑核，而上訴人嗣雖提供陳君之個案委任書（填載日期：113年3月19日）及國民身分證影本，惟陳君則先後於113年3月15日、同年11月11日填具「冒名報關聲明書」，聲明並無購買系爭貨物，亦未授權他人使用其名義進口。被上訴人審認上訴人冒

01 用進口人名義辦理報關，該當關稅法第22條第3項授權訂定
02 之報關業設置管理辦法第39條第2項規定之違規事實，爰依
03 關稅法第84條第1項規定，以113年8月19日113年第00000000
04 號處分書（下稱原處分），按每筆簡易申報單處罰鍰新臺幣
05 （下同）1萬元（共66萬元）。上訴人不服，循序提起行政
06 爭訟，經本院地方行政訴訟庭（下稱原審）以114年度地訴
07 字第51號判決（下稱原判決）駁回上訴人之訴，上訴人不
08 服，提起本件上訴。

09 二、上訴人起訴主張、被上訴人在第一審之答辯，均引用原判決
10 之記載。

11 三、原判決駁回上訴人在原審之訴，其理由略以：(一)上訴人之經
12 理○○○於113年4月22日接受被上訴人詢問時自承上開個案
13 委任書係請國外集運商聯繫陳君後取得，且上開個案委任書
14 係向「蘆竹郵局」交寄，此亦有信封1紙附卷足佐，然依法
15 院在監在押簡列表所示，陳君於111年11月17日入監執行後
16 迄今仍在監，又依前揭EZWAY註冊資料及報關委任回復歷史
17 紀錄影本所示，於111年3月3日至同年4月6日，另有79筆以
18 陳君名義為進口人之報運快遞貨物，惟依上開法院在監在押
19 簡列表所示，陳君於111年3月3日至同年4月6日係在法務部
20 矯正署臺南看守所附設勒戒處所觀察勒戒，人身等自由受拘
21 束，則上開個案委任書顯非實在，是被上訴人審認上訴人冒
22 用進口人名義辦理報關（且具備責任條件，詳下述），乃以
23 原處分裁處上訴人，洵屬有據。(二)上訴人所屬報關人員既選
24 擇「不查證即逕予報關」，自應承擔所生之違法後果；更何
25 況該報關人員自110年11月18日至同年12月31日，以陳君名
26 義向被上訴人報運進口快遞貨物共66筆，而自始即遲未獲線
27 上回復確認委任，則該報關人員倘能透過線上平台予以查核
28 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
29 取得委任之高度疑慮，然其不僅無上開作為，更持續以陳君
30 之名義報關，是該報關人員就本件違規事實縱非出於故意亦
31 屬應注意、能注意而疏未注意而有過失，且依法應推定為上

01 訴人之過失，而上訴人就此亦未主張或舉證已盡選任、監督
02 之責而仍難避免本件違規事實之發生，故應認上訴人具備
03 「過失」之責任條件；再者，依行政罰法第7條第1項規定，
04 違反行政法上義務之行為，不問係出於故意或過失，均應處
05 罰，而報關業設置管理辦法第39條第2項所規定「冒用進口
06 人名義申報」之違規行為，並無限於出於故意始得處罰之明
07 文，且該違規行為亦非本質上必屬出於故意者，是上訴人以
08 本件違規事實之責任條件應僅限於「故意」一節，自屬無
09 據。(三)原處分就本件違反報關業設置管理辦法第39條第2項
10 規定之行為予以裁罰，自有助於達成禁止違規行為之目的，
11 合於「合適性原則」；且為達成上開之目的，所得選擇之方
12 法，就罰鍰依法即應裁處1萬元以上3萬元以下，而本件亦顯
13 無法定得減輕或免除其處罰之事由，是原處分裁處上訴人前
14 揭處罰內容，合於「必要性原則或侵害最小原則」；又衡諸
15 該規定旨在確保報關業辦理報關之真實性，則此處分內容雖
16 影響人民之權益，但基於維護該重要公益，亦無違反狹義比
17 例原則之情事。是上訴人指摘原處分違反比例原則，亦屬無
18 據等語，判決駁回上訴人在原審之訴。

19 四、上訴意旨略以：

20 (一)依財政部關務署109年5月1日台關業字第0000000000號函、
21 財政部關務署109年12月15日台關業字第0000000000號函所
22 要求之：「對於已實名認證註冊之本國國民，勿再向其索要
23 身分證統一編號或身分證件影本」，上訴人自難再向陳君再
24 行要求提供相關文件，且本件EZWAY系統上業已經過預先委
25 任，而實際上，每件貨物設有相當通關要求之時間，並考量
26 海關倉儲費用之問題，上訴人並無相當之時間可以聯絡陳君
27 以確認系爭貨物是否為陳君所進口，況上訴人也已從出貨人
28 處取得相關資料，亦有相關類似收據之資料（如報機資
29 料），上訴人並已付費(每則通知3.5元)予關貿網路公司代
30 為通知進口人查證，實已盡查核委任關係之義務。綜上，應

01 可認上訴人已完成其可盡到之注意義務，而無任何故意、過
02 失可言。

03 (二)本件原審判決，一方面表示：上訴人有注意義務，且應透過
04 線上平台為查核；惟另一方面卻又表示陳君之EZWAY帳號係
05 受他人註冊使用，試問在此狀況之下，倘若陳君所述為真，
06 即其帳號係受他人註冊使用，則上訴人究竟應如何透過該線
07 上平台為查核；況被上訴人雖一再表示，上訴人有查核義
08 務，故當註冊EZWAY之貨主，未按申報相符時，上訴人「事
09 後」應取得委託書，惟為何當EZWAY之貨主，未按申報相符
10 時，被上訴人要逕自將該貨物放行，反而事後，將此風險與
11 不利益轉由上訴人承擔，足認被上訴人有種種之缺失，且被
12 上訴人要求上訴人以「不確實」之註冊之資料，為相關之查
13 核義務，根本無法達成法規所探尋之目的，而有違比例原
14 則。

15 (三)被上訴人推行EZWAY後，報關業者所受到之裁罰案例，不減
16 反增，均係因被上訴人行政行為之內容不明確所致，是原審
17 判決自屬無理由。

18 (四)本件原處分之依據為報關業設置管理辦法第39條第2項，
19 即：「報關業辦理報關有冒用進出口人名義申報、偽造、變
20 造委任書、詐欺或其他不法情事者，由海關依關稅法第84條
21 第1項規定，予以警告或處新臺幣1萬元以上3萬元以下罰
22 鍰……」，足認本條之構成要件行為，應僅限定於「故意」
23 冒用他人名義為申報、偽造、變造委任書；否則，實殊難想
24 像有何種情形得「過失」冒用他人名義。再者，被上訴人僅
25 空泛指稱上訴人「本件冒用進口人名義之違章，核有過
26 失……」，惟上訴人究竟係如何過失冒用，均未見被上訴人
27 具體舉證以實其說，況且，陳君已註冊EZWAY，上訴人自會
28 認為本件係陳君之授權，是被上訴人認為上訴人有「應注
29 意、能注意而不注意之過失」一事，自屬對報關業設置管理
30 辦法第39條第2項之「冒用」概念有所誤解。原審未通知陳
31 君到庭作證，有應調查未調查之違法。

01 (五)空運快遞貨物通關辦法第17條第2項及易利委實名委任規
02 定，責令報關業者不需待納稅義務人授權委任，即應先報
03 關，供納稅義務人查證後，決定是否委任，又該規定未明確
04 規定納稅義務人應予回復委任授權的責任義務，致生納稅義
05 務人已領取貨物後，為免進口貨物相關法律責任，爰不予線
06 上回復授權委任，任其留白，且海關也不會追究其責任，是
07 以，該便捷委任規定等同免除納稅義務人授權委任責任義
08 務，及其進口貨物於無授權委任下，亦可免除法律責任追
09 究。承上，空運快遞貨物通關辦法第17條第2項及易利委實
10 名委任規定要求原告先報關後委任，有違關稅法第22條納稅
11 義務人授權委任規定之法令精神；再者，被上訴人疏忽海關
12 實施實名認證實名委任制度，「先報關後委任」，上訴人已
13 然被剝奪先予審查有無委任，再予報關之權利，讓上訴人無
14 法掌控報關委任授權，況有財政部關務署公告「不得向實名
15 認證註冊者索取個資及委任書」之規定，何能期待上訴人能
16 再向故意不回復訊息之實名認證註冊納稅義務人索取個資及
17 紙本委任書，補辦報關委任；被上訴人又將進口人不回復訊
18 息一事，錯認屬上訴人應盡查核之責任義務，嚴重縱容納稅
19 義務人及掩飾法令規定之重大瑕疵。綜上，本件原處分違反
20 行政程序法第111條、第150條及第8條規定，依同法第111條
21 第7款規定，屬無效之處分，應予撤銷。

22 (六)報關業設置管理辦法第39條第2項之法律效果為海關「得依
23 關稅法第84條第1項規定，予以警告並限期改正或處『新臺
24 幣1萬元以上』3萬元以下罰鍰；……」，與母法關稅法第84
25 條第1項規定，海關「得予以警告並限期改正或處『新臺幣6
26 千元以上』3萬元以下罰鍰」之授權意旨有所不符。是被上
27 訴人僅以報關業設置管理辦法第39條第2項為原處分關於法
28 律效果選擇之裁量，而怠惰未依行為時之關稅法第84條第1
29 項進行裁量，自係以不符合授權目的之方式行使裁量權，而
30 屬裁量怠惰致使裁量錯誤等語。

01 五、本院審查原判決駁回上訴人在原審之訴的結論，沒有違誤，
02 並就上訴意旨論述如下：

03 (一)關稅法第6條規定：「關稅納稅義務人為收貨人、提貨單或
04 貨物持有人。」第17條第1項規定：「進口報關時，應填送
05 貨物進口報單，並檢附發票、裝箱單及其他進口必須具備之
06 有關文件。」同法施行細則第7條第1項規定：「本法第17條
07 第1項所稱其他進口必須具備之有關文件，指下列各款文
08 件：一、依其他法令規定必須繳驗之輸入許可證、產地證明
09 文件。二、查驗估價所需之型錄、說明書、仿單或圖樣。
10 三、海關受其他機關委託或協助查核之有關證明文件。四、
11 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
12 項規定：「（第1項）貨物應辦之報關、納稅等手續，得委
13 託報關業者辦理；……（第3項）報關業者……辦理報關業
14 務及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。」第27條第1
15 項、第2項規定：「（第1項）為加速通關，快遞貨物、郵包
16 物品得於特定場所辦理通關。（第2項）前項辦理快遞貨物
17 通關場所之設置條件、地點、快遞貨物之種類、業者資格、
18 貨物態樣、貨物識別、貨物申報、理貨、通關程序及其他應
19 遵行事項之辦法，由財政部定之。」第84條第1項規定：
20 「報關業者違反第22條第3項所定辦法中有關變更登記、證
21 照之申請、換發或辦理報關業務之規定者，由海關……處新
22 臺幣6千元以上3萬元以下罰鍰……。」（經依行政罰法第5
23 條規定，比較裁罰依據之關稅法第84條之裁罰種類及額度，
24 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
25 有利之情形，本件即應適用裁處時之法律。）是以，報關業
26 者違反依關稅法第22條第3項授權所訂定的辦法中有關辦理
27 報關業務的規定者，海關即得依法裁罰（最高行政法院114年
28 度上字第213號判決意旨參照）。

29 (二)報關業者受進出口人的委任辦理報關，原則上應逐件檢具個
30 案委任書，並負有保存並提供委任書證明其與申報的納稅義
31 務人間委任關係存在的義務，如報關業者於報關時消極未為

01 確認，事後經調查又無法證明其確受委任報關，即應承擔後
02 續貨物可能遭虛報的責任：

- 03 1. 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
04 理辦法(115年2月23日修正，但以下條文內容並未變動)，其
05 中第12條第1項及第2項規定：「（第1項）報關業受進出口
06 人之委任辦理報關，應檢具委任書；其受固定進出口人長期
07 委任者，得先檢具委任書，由海關登錄，經登錄後，得於報
08 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
09 具委任書。（第2項）前項委任書應依海關規定之格式辦
10 理，報關業應切實核對其所載之內容，並自行妥為保存。於
11 保存期間內，海關得隨時要求其提示或查核。報關業不能依
12 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
13 相關法令規定辦理。……」第13條第1項規定：「報關業受
14 委任辦理報關時，應依據進出口人提供之發票、提單或其他
15 有關資料文件，依規定正確申報貨名、稅則號別或其他應行
16 申報事項，製作進出口報單或其他報關文件，其『電腦申報
17 資料』與『報關有關文件』之內容必須一致。……」第34條
18 規定：「報關業違反……第12條……者，由海關依關稅法第
19 84條第1項規定，……處新臺幣6千元以上3萬元以下罰
20 鍰……。」第39條第2項規定：「……報關業辦理報關有冒
21 用進出口人名義申報、偽造、變造委任書、詐欺或其他不法
22 情事者，海關得依關稅法第84條第1項規定，……處新臺幣1
23 萬元以上3萬元以下罰鍰……。」可知，報關業設置管理辦
24 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
25 中或結束（例如空運快遞簡易通關完成）後，於必要時有提
26 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，
27 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
28 報；如有違反，即依關稅法第84條第1項予以裁罰。另同辦
29 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
30 名義申報、偽造、變造委任書、詐欺或其他不法情事者，其
31 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。

2. 財政部依關稅法第27條第2項規定授權所訂定的行為時（112年2月2日修正前，下同）空運快遞貨物通關辦法第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。」可知，進口快遞貨物的收貨人即納稅義務人得出具委任書，檢附發票、裝箱單及其他進口必須具備的有關文件，委任報關業者辦理報關手續。而且為防範冒名申報快遞貨物進口，並兼顧快遞貨物收貨人個資保護，以及解決快遞報關業者取得快遞貨物收貨人個資的困難，空運快遞貨物通關辦法於107年導入行動數位身分識別技術，定明以進口簡易申報單申報收貨人得透過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，辦理數位線上報關委任（立

法理由參照)。民眾為辦理數位線上報關委任，應先透過實名認證系統完成以手機門號綁定個人身分證號或居留證號的程序，註冊完成後，後續報關業者報關時申報的收貨人姓名與手機門號經通關系統檢核為實名認證者，海關將透過實名認證系統推播報關資料予收貨人，收貨人收到推播通知，即可在實名認證系統檢視報關資料〔含報關日期、報單號碼、分提單號碼、申報金額（購買金額+運費）及貨物品項與名稱等〕，如果無誤，便可以實名認證系統線上確認取代原紙本報關委任作業，而不需要提供身分證號碼給物流業者，以保障個人資料安全；另外一方面，報關業者也可省去取得及保存紙本委任書的人力及時間成本，針對已經註冊實名認證的貨件，僅需透過關貿網路股份有限公司之「電子商務通關服務平臺」即可查詢確認線上委任案件的納稅義務人回復結果。換句話說，實名認證制度只是在傳統紙本委任授權外，提供另一辦理線上報關委任的管道，並未免除報關業者確認委任關係存在的義務，報關業者辦理報關事宜時，仍應確實查核委任關係存在及申報內容的正確性，如報關業者於報關時消極未為確認，事後又無法證明其確受委託報關，即應承擔後續系爭貨物可能遭冒名申報的責任。」（最高行政法院114年度上字第233號判決意旨參照）

3. 觀察上述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」、「偽造、變造委任書」及「詐欺」等用語的文義可知，該條項所例示各種違反行政法上義務的行為態樣，均屬行為人對於構成違規的事實，「明知並有意使其發生」（確定故意）或「預見其發生，而其發生並不違背其本意（不確定故意）的「故意」行為，且依照一般人的社會通念，殊難想像行為人會因過失而「冒用他人名義」、「偽造、變造文書」及「詐欺他人」。因此，上述規定的裁罰客體，應限於故意違反行政法上義務的行為，而不包括過失行為（最高行政法院114年度上字第213號判決意旨參照）。

01 故報關業設置管理辦法第39條第2項前段規定，對於報關業
02 「冒用」進出口人名義報關的裁罰，應以故意行為為限。

03 (三)上訴人為報關業者，於系爭期間以納稅義務人即收貨人陳君
04 名義，以進口快遞貨物簡易申報書，向被上訴人報運空運快
05 遞系爭貨物進口，均未經實名認證系統回復申報相符，被上
06 訴人乃以113年2月15日北普竹字第0000000000號函，請上訴
07 人於文到翌日起7日內，提供陳君簽署之委任書、商業發票
08 等報關文件憑核，而上訴人嗣雖提供陳君之個案委任書（填
09 載日期：113年3月19日）及國民身分證影本，惟陳君則先後
10 於113年3月15日、同年11月11日填具「冒名報關聲明書」，
11 聲明並無購買系爭貨物，亦未授權他人使用其名義進口等
12 情，為原審依法確定之事實，經核與卷內證據尚無不合，自
13 得為本院判決之基礎。

14 (四)報關業設置管理辦法第39條第2項前段規定，對於報關業
15 「冒用」進出口人名義報關的裁罰，應以故意行為為限而不
16 包括過失行為。又依照行為時（112年2月2日修正前）空運
17 快遞貨物通關辦法，其中第17條規定可知，報關業者受進出
18 口人的委任辦理報關，除受固定進出口人長期委任者，經先
19 檢具委任書，由海關登錄者外，原則上應逐件檢具個案委任
20 書，並負有保存及提供委任書證明其與申報的納稅義務人間
21 委任關係存在的義務，以避免不肖報關業者或進口人虛捏人
22 頭或冒用他人名義申報；如有違反，海關即得依關稅法第84
23 條第1項規定裁罰。又進口快遞貨物的收貨人即納稅義務人
24 得出具委任書，檢附發票等有關文件，委任報關業者辦理報
25 關手續。而且為防範冒名申報快遞貨物進口，並兼顧快遞貨
26 物收貨人個資保護，以及解決快遞報關業者取得快遞貨物收
27 貨人個資的困難。另外，實名認證制度只是在傳統紙本委任
28 授權外，提供另一辦理線上報關委任的管道，並未免除報關
29 業者確認委任關係存在的義務，報關業者辦理報關事宜時，
30 仍應確實查核委任關係存在及申報內容的正確性，如報關業
31 者於報關時消極未為確認，事後又無法證明其確受委託報

01 關，即應承擔後續系爭貨物可能遭冒名申報的責任。從而，
02 原審誤認為上開關稅法等條文可及於過失冒用行為(並進而
03 探討)，已有違誤。

04 (五)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
05 之特許行業業者，對於辦理進口貨物之連線申報前，應先取
06 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
07 定，當知之甚詳；又報關業者於申報貨物進口前，除得於海
08 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
09 冊實名認證外，申報貨物進口後，亦得於電子通關商務平臺
10 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
11 復申報相符，因尚未完成線上報關委任，即應特別審慎注
12 意。上訴人除於海關系統上查詢申報所納稅義務人即收貨人
13 陳君之電話號碼是否已註冊實名認證外，自當於系爭貨物進
14 口後，再於電子通關商務平臺查詢確認陳君之委任回復情
15 形，以確認委任關係是否存在，倘遲未獲回復確認，則上訴
16 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
17 裁罰之風險，決定是否續行報關事宜。惟上訴人於系爭期
18 間，以納稅義務人即收貨人陳君名義向被上訴人報運進口系
19 爭貨物共66筆，而該實名認證之帳號卻未曾獲線上委任確認
20 結果，顯屬未完成線上委任授權之案件，上訴人卻疏於詳
21 查，逕以陳君名義辦理系爭貨物之報關手續，揆諸前開判決
22 見解，上訴人構成報關業者具有預見該違章事實的發生，而
23 其發生不違背其本意的不確定故意。原審基於相同的事實，
24 據以認定上訴人僅構成過失冒用陳君名義報關的涵攝結果，
25 雖有違反經驗法則及論理法則的違誤，惟因其判決駁回上訴
26 人之訴的結論正確，仍應予維持。是上訴人主張其依財政部
27 關務署109年5月1日台關業字第0000000000號函及109年12月
28 15日台關業字第0000000000號函意旨，無從再向已註冊實名
29 認證之陳君索要相關個人資料，復考量通關時間及倉儲費用
30 等問題，其實際上亦無相當時間可聯絡陳君，其既已從大陸
31 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

01 查核義務，並無任何故意、過失可言，被上訴人要求上訴人
02 以不確實之實名認證註冊資料，為相關之查核義務，有違比
03 例原則、行政明確性原則、誠實信用原則，亦違反行政程序
04 法第111條及第150條規定等語，均非可採。

05 (六)報關業設置管理辦法第39條第2項規定，得依關稅法第84條
06 第1項裁處罰鍰的最低額度為1萬元，並未違反比例原則；而
07 報關業者每次未依規定取得納稅義務人出具的委任書即行申
08 報的行政違章行為，即應構成一個違章行為：

09 1.由於報關業辦理報關冒用進出口人名義申報、偽造、變造委
10 任書、詐欺或其他不法情事，其情節較其他已獲委任授權而
11 單純未履行填寫、保存委任書的違章情節（包括故意及過失
12 行為）更為嚴重。管理辦法第39條第2項規定得依關稅法第8
13 4條第1項裁處罰鍰的最低額1萬元，自然也較關稅法第84條
14 第1項所定罰鍰的最低額6千元為高，就是考量其違章情節較
15 為嚴重（包括責任條件），而以此授權命令訂定其罰鍰最低
16 額為1萬元的裁量基準，並未逾越授權的目的、內容與範
17 圍，且與比例原則尚無違背，本院得據以為判決的基礎。

18 2.行政罰法第25條規定：「數行為違反同一或不同行政法上義
19 務之規定者，分別處罰之。」行政罰制度上設計「行為個
20 數」概念的主要目的，在以此作為賦予法律效果的依據，也
21 就是依行為個數決定應裁處一個處罰或數個處罰；所謂一行
22 為，包括「自然的一行為」與「法律上一行為」；所謂數行
23 為，是指同一行為人多次違反同一行政法上義務的規定，或
24 違反數個不同行政法上義務的規定，其行為不構成「自然一
25 行為」或「法律上一行為」的情形而言。因此，違反行政法
26 上義務的行為，究竟是「一行為」或「數行為」，並非單以
27 自然行為的外觀觀察，而應視個案具體情節，就各該行政法
28 規的構成要件、違規行為侵害的法益及處罰目的等因素，綜
29 合考量後作成判斷（司法院釋字第754號解釋理由書參
30 照）。關於進口貨物通關，海關是採取風險管理機制，以
31 「實名貨主」與「進口貨物種類」相結合後，呈現的「人貨

資訊組合」為依據，建立篩選審查機制，進行違規進口貨物的風險控管。一筆單一申報單的提出，對海關而言，即有一次對應審查職務義務的形成，而且不因海關採取篩選機制而有所不同。報關業者每次未依規定取得納稅義務人出具的個案委任書即行申報的行政違章行為，就會破壞海關正確審查該進口貨物合法性的審查機制，而具可責性，即應構成一個違章行為。而且報關業者多筆製作完成的報關單，即使是「一次多筆」向海關遞送申報，或以電腦連線方式為一次性申報，在法律評價上，仍應視其申報或分提單的筆數評價為多個違章行為，為最高行政法院109年度判字第234號判決先例所表示的確定見解，迄今未曾變更。

3.進口空運貨物簡易申報通關的制度目的，無非在於簡政便民，但不因此而解除報運人應依法據實申報的義務。而且依現行空運實務，主提單是航空公司或其代理商所填發，分提單則為航空貨運承攬業者所發出，以區別貨物主體歸屬及報關作業之用，各分提單表彰不同的貨物及承攬關係，現行空運快遞貨物簡易申報通關作業規定第3點第3款雖允許「同一主提單或主託運單項下數分提單或分託運單之同類別『簡易申報單』，得以同一報單號碼合併申報」，這是便利承攬業者集貨方便的措施，並未改變分提單的性質，故縱有數分提單合併申報的情形，仍無礙其為數個申報行為的本質，其不實申報的行為亦應屬數行為（最高行政法院109年度上字第1191號判決意旨參照）。。

4.經查，上訴人自110年11月至12月間，以陳君名義向被上訴人報運進口系爭貨物共66筆，從未於系爭貨物進口前向進口名義人陳君逐案取得委任書，且從未向陳君確認其確有受委任報關，仍甘冒違章遭罰的風險，執意逕以陳君名義辦理系爭貨物的報關手續，核有冒用陳君名義報關進口66筆系爭貨物的不確定故意，已如前述，且依原處分附表顯示，該66筆貨物的報單號碼及分提單號碼均不相同，依上開規定及說明，上訴人冒用陳君名義報關66次，既違反66次行政法上義

務，破壞關務秩序，致被上訴人有無法正確及時掌握進口貨物的資訊，而有脫漏稅賦及私貨的危險，各次均已符合違章構成要件，而應成立66個違章行為。從而，被上訴人以上訴人符合報關業設置管理辦法第39條第2項規定，而依關稅法第84條第1項規定，以原處分按每筆申報單裁處罰鍰1萬元，共66萬元，於法並無違背。

5.報關業設置管理辦法第39條第2項，對於報關業辦理報關有冒用進出口人名義申報者，除裁處罰鍰外，也授與海關得對情節輕微的報關業者施予警告的裁量權限，並非不論個案情節輕重，一律應先對業者施予警告後才可以裁處罰鍰。此外，違反行政法上義務所得的利益，僅為行政罰法第18條第1項所定裁處罰鍰所應審酌的因素之一，而且對違反行政法上義務的行為人裁處罰鍰，與對獲有所得者課徵所得稅之間，有本質上的差異，裁處罰鍰的額度本不以違章行為人所得利益為限，更沒有絞殺性處罰之可言。是本件上訴人長期從事報關業，對於進出口報關相關法令自應瞭解並遵循，其違反法令規定，且上訴人於2個月間就冒用陳君名義報關共66次，上訴人依被上訴人違規態樣、情節輕重、違章行為時間長短、所獲利益，依法就每一違章裁處罰鍰1萬元，已依報關業設置管理辦法第39條第2項所定的裁罰基準，審酌被上訴人違反行政法上義務行為應受責難程度及所生影響等行政罰法第18條第1項所定因素，又未超過法定裁量範圍，也沒有與法律授權目的相違或出於不相關動機等裁量濫用，或消極不行使裁量權的裁量怠惰等情事，自難認原處分有何裁量瑕疵或違反比例原則等情，於法並無違誤。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。

(七)綜上所述，原判決駁回上訴人在原審之訴的結論，並無違誤，也沒有上訴人所指違背法令的情形，上訴意旨指摘原判

決違背法令，請求判決廢棄，並判決如其上訴聲明所示，為
無理由，應予駁回。

六、結論：本件上訴為無理由，爰判決如主文。

中 華 民 國 115 年 6 月 5 日

審判長法官 洪慕芳

法官 孫萍萍

法官 周泰德

上為正本係照原本作成。

不得上訴。

中 華 民 國 115 年 6 月 5 日

書記官 黃靖雅

附表：

序號	報關日期	報單號碼	主提單號碼	分提單號碼
1	110/11/18	CX 100M2U0014	297-09292091	0M2U0014
2	110/11/19	CX 100M2U9912	297-08996864	0M2U9912
3	110/11/19	CX 100M2E0107	297-09292146	0M2E0107
4	110/11/20	CX 100M2E5025	297-09022764	0M2E5025
5	110/11/20	CX 100M2U9738	828-53437834	0M2U9738
6	110/11/21	CX 100M2U0800	297-09292356	8424375606
7	110/11/21	CX 100M2U9496	297-09022296	1390951553
8	110/11/21	CX 100M2E0027	297-09292356	0M2E0027
9	110/11/21	CX 100M2U9425	160-68510956	0M2U9425
10	110/11/22	CX 100M2U9096	160-68873431	8985650354
11	110/11/22	CX 100M2U0115	160-68873125	0M2U0115
12	110/11/22	CX 100M2U9431	160-68873125	86193445547
13	110/11/22	CX 100M2U9127	160-68873431	0M2U9127
14	110/11/22	CX 100M2U9217	828-53409414	0M2U9217
15	110/11/22	CX 100M2U9588	828-53437893	0M2U9588
16	110/11/23	CX 100M2U9020	160-68877244	13524740100 00079

17	110/11/23	CX 100M2U9031	160-68877244	76728442100 67919
18	110/11/23	CX 100M2U9014	160-68877244	86193440817
19	110/11/23	CX 100M2U0298	160-68877244	13457730100 00081
20	110/11/23	CX 100M2E0035	160-40029732	0M2E0035
21	110/11/26	CX 100M2U9004	297-09023221	0M2U9004
22	110/11/26	CX 100M2E0059	297-09292846	0M2E0059
23	110/11/26	CX 100M2E0067	160-69021676	0M2E0067
24	110/11/28	CX 100M2U0948	297-09344672	L8228925600 0001
25	110/11/28	CX 100M2U0948	297-09344672	L8190353700 0001
26	110/11/28	CX 100M2E0072	695-30499044	0M2E0072
27	110/11/29	CX 100M2U8751	828-53464832	0M2U8751
28	110/11/29	CX 100M2U8797	160-68871342	78062375100 25892
29	110/11/29	CX 100M2U8698	160-68871331	86193445619
30	110/11/29	CX 100M2U8797	160-68871342	78096586100 80096
31	110/11/29	CX 100M2U8776	160-64725695	L7955277600 0001
32	110/11/29	CX 100M2U8776	160-64725695	L8214352600 0001
33	110/11/29	CX 100M2U8695	828-53462496	8985647101
34	110/11/29	CX 100M2U8936	828-53462496	0M2U8936
35	110/11/30	CX 100M2U8585	297-09293443	8213402050
36	110/11/30	CX 100M2U8590	828-53499596	L8541234600 0001
37	110/12/01	CX 100M2U8666	828-53363155	0M2U8666

38	110/12/01	CX 100M2U8589	160-68869942	78167584100 93839
39	110/12/01	CX 100M2E0276	160-40029920	0M2E0276
40	110/12/06	CX 100M2E0173	695-30499313	0M2E0173
41	110/12/09	CX 100M2U7974	160-68865915	86189423108
42	110/12/09	CX 100M2U8053	828-53409086	0M2U8053
43	110/12/16	CX 100M29H295	297-09757182	GH15908
44	110/12/16	CX 100M28H022	297-09757182	GH15964
45	110/12/16	CX 100M27H199	297-09757182	82833933103 54063
46	110/12/16	CX 100M28H019	297-09757414	GH17192
47	110/12/17	CX 100M26H018	297-09757440	DS10070813
48	110/12/17	CX 100M28H017	297-09757440	GH16762
49	110/12/17	CX 100M29H208	297-09757440	M7381279600 0001
50	110/12/17	CX 100M29H231	160-40030340	GH17241
51	110/12/17	CX 100M29H212	160-40030340	M6959619600 0001
52	110/12/18	CX 100M29H259	160-40030852	GH16671
53	110/12/20	CX 100M26H009	297-09757661	1001185208
54	110/12/20	CX 100M28H015	297-09757661	GH16778
55	110/12/21	CX 100M26H039	297-09757845	1001185190
56	110/12/21	CX 100M29H160	297-09757845	GH16927
57	110/12/22	CX 100M29H124	297-09758066	GH17020
58	110/12/23	CX 100M26H049	828-14110456	1001185128
59	110/12/24	CX 100M26H067	297-09758453	1001107019
60	110/12/24	CX 100M29H576	160-40030491	GH18118
61	110/12/27	CX 100M27H247	160-40031036	GH17888
62	110/12/28	CX 100M28H326	297-09759584	GH17821
63	110/12/28	CX 100M29H106	160-40030550	GH16635

01

64	110/12/30	CX 100M29H063	160-40030594	GH17905
65	110/12/31	CX 100M29H008	297-09759886	GH17649
66	110/12/31	CX 100M29H040	160-40030631	GH17556