

臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第二庭

113年度稅簡字第42號

原告 玖航航空貨運承攬有限公司

代表人 王怡鴻

被告 財政部關務署臺北關

代表人 趙台安

訴訟代理人 林巧儒

邱映如

黃博翔

上列當事人間報關業設置管理辦法事件，原告不服被告民國113年1月17日112年第11210872號處分書及財政部113年4月23日台財法字第11313911600號訴願決定，提起行政訴訟，本院於113年9月5日言詞辯論終結，判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用新臺幣貳仟元由原告負擔。

事實及理由

一、程序事項：

(一)、本件原告經合法通知，未於言詞辯論期日到場，核無行政訴訟法第218條準用民事訴訟法第386條所列各款情形，爰併準用民事訴訟法第385條第1項前段規定，依被告聲請，由其一造辯論而為判決。

(二)、按行政訴訟法第229條第2項第2款之規定，因不服行政機關所為新臺幣（下同）50萬元以下罰鍰處分而涉訟者，應適用簡易訴訟程序。查本件原告不服被告處分書所裁罰之30萬元罰鍰，提起行政訴訟，核其屬前揭規定，適用簡易程序，合先敘明。

二、事實概要：原告為報關業者，於110年5月至11月間以訴外人

楊宜惠（下稱楊君）名義為納稅義務人，向被告報運進口快遞貨物30筆（如訴願案附表所示，進口快遞貨物簡易申報單號碼：第CV//10/0I6/P4197號等，下稱系爭貨物），均未經實名委任系統回復申報相符，經楊君於111年3月18日出具冒名報關聲明書，聲明無購買系爭貨物，本案實名認證註冊電話及申報收貨人電話號碼亦非其所有。被告以111年5月18日北普竹字第1111026348號函，請原告於文到14日內，提供委任書、商業發票、報機明細及國內遞送明細等報關文件憑核，原告雖提供委任書及相關報關文件供核，並至被告協查案情，惟經楊君111年11月15日聲明書否認系爭委任書及身分證影本為其所提供，原告亦於同年6月22日詢問筆錄，陳稱本案委任書係大陸承攬業者提供，非楊君親自委任。被告審認原告冒用進口人名義辦理報關，該當報關業設置管理辦法（下稱管理辦法）第39條第2項規定之違章，依關稅法第84條第1項規定，以113年1月17日112年第11210872號處分書（下稱原處分），按每筆簡易申報單各處罰鍰1萬元，共30萬元。原告不服，提起訴願，經財政部113年4月23日台財法字第11313911600號訴願決定（下稱訴願決定）駁回訴願。原告仍不服，遂提起本件訴訟。

三、本件原告主張：

（一）、系爭貨物係原告受大陸地區承攬運送業者深圳市偉速貨運代理有限公司（下稱偉速貨運）委託進口，由偉速貨運以電子檔寄送報機明細，再由原告依其提供之資料報關傳輸，如遇海關查驗，原告即向其索取紙本委任書。而系爭貨物確由受貨人提領完成，依目前貨運實務，原告無從與楊君直接連絡，惟原告確有受其委任報關之個案委託書，原告不知大陸業者提供之資料是否不實，復考量通關貨物量及時效性，原告無法逐一比對資料、連繫納稅義務人，況實際進口人，恐為脫免受罰或補稅而否認委任進口之情。是以，原告並無冒名意圖，此由臺灣桃園地方檢察署檢察官112年度偵字第16896號不起訴處分書（下稱不起訴處分書）亦可證。

01 (二)、退萬步言，縱個案委託書非楊君用印及委託，亦僅能認原告
02 有未盡查證之過失，故應回歸管理辦法第12條第1、2項，依
03 該辦法第35條之規定處罰，非依該辦法第39條第2項。

04 (三)、112年5月間財政部關務署，召集海、空運快遞貨物通關單位
05 開會，取得一致結論，即凡屬關貿電子商務通關平台之線上
06 委任案件（EZWAY），均視為符合海、空運快遞貨物通關辦
07 法規定之辦理線上報關委任。被告因此撤銷110年間數百件
08 線上報關委任即無個案委任書之處分。本案亦為被告實名認
09 證漏洞之過失，卻處分業者以卸責，如此兩面手法行政，顯
10 然違反信賴保護與比例原則。

11 (四)、再查，行為時管理辦法第39條第2項，未就具體情形分別規
12 定輕重不同罰則。則報關業冒名申報惡性較大，有加重最低
13 罰鍰額度自1萬元起算之必要，其自應將行為時母法即關稅
14 法第84條第1項規定較為輕微之「警告並限期改正」處分予
15 以排除，始謂允適。否則，被告僅形式上適用管理辦法第39
16 條第2項，一方面將罰鍰處分之最低額度自1萬元起算，另方
17 面命海關就「警告並限期改正」處分裁量，擅置母法第84條
18 第1項法律效果居於上開兩種處分間之「6千元以上9,999元
19 以下」罰鍰處分於不顧，有違上開母法規定之邏輯。

20 (五)、末查，本件報關進口30筆貨物之納稅義務人相同，應視為單
21 一行為，不應逐筆處分。被告所處罰鍰已抵觸關稅法第84條
22 之6,000元以上3萬元以下額度，有裁量錯誤與怠惰之違誤。

23 (六)、並聲明：

24 1、原處分及訴願決定均撤銷。

25 2、訴訟費用由被告負擔。

26 四、被告答辯則以：

27 (一)、按空運快遞貨物通關辦法（下稱空快辦法）第17條規定，原
28 雖告主張其基於與偉速貨運之契約，為進口人辦理報關事
29 宜，惟委任關係實存於進口人與原告間，原告即應向進口人
30 取得委任授權，倘未能於通關當下直接取得，原告自當衡酌
31 是否續行辦理，以免受罰，又依原告自承，顯係無視報關法

01 規課予之審查義務，其所述核非可採。況原告為專業報關業
02 者，對於報關規定應知之甚詳。

03 (二)、經查，原告雖事後補具楊君委任書及身分證影本憑核，然前
04 揭資料均屬影本，且非進口人提供，復觀委任書之印文與簽
05 名顯與楊君親自填寫蓋印之冒名報關聲明書有別，又原告提
06 供之對話紀錄亦無法證實楊君確知委任書所載內容，難謂系
07 爭委任書為合法有效。再者楊君於行政調查中均否認之，並
08 聲明非本案實際貨主，難認原告與楊君有實質委任關係。

09 (三)、又查，本案簡易申報單申報收貨人電話號碼雖經註冊實名認
10 證，惟未經回復或以自然人憑證登入確認，未完成線上報關
11 委任，然原告疏於查核，仍以其名義辦理報關，訴稱本案有
12 實名認證漏洞，顯係卸責。

13 (四)、再者，原告行為已嚴重破壞通關風險管控及查核機制，復經
14 楊君申訴，

15 (五)、末參最高行政法院109年度判字第234號、臺北高等行政法院
16 111年度訴字第938號判決意旨，本案原告上揭行為，實質上
17 係30個申報行為，核屬數行為，自應分別處罰。

18 (六)、並聲明：

19 1、原告之訴駁回。

20 2、訴訟費用由原告負擔。

21 五、本院之判斷：

22 (一)、本件應適用之法令：

23 1、關稅法第17條第1項：進口報關時，應填送貨物進口報單，並
24 檢附發票、裝箱單及其他進口必須具備之有關文件。

25 2、關稅法施行細則第7條第1項：本法第17條第1項所稱其他進口
26 必須具備之有關文件，指下列各款文件：一、依其他法令規
27 定必須繳驗之輸入許可證、產地證明文件。二、查驗估價所
28 需之型錄、說明書、仿單或圖樣。三、海關受其他機關委託
29 或協助查核之有關證明文件。四、其他經海關指定檢送之文
30 件。

31 3、關稅法第22條第1項及第3項：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。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。

4、行為時關稅法第84條第1項：報關業者違反第22條第3項所定辦法中有關變更登記、證照申請、換發或辦理報關業務之規定者，海關得予以警告並限期改正或處6,000元以上3萬元以下罰鍰；並得按次處罰；處罰3次仍未完成改正或違規情節重大者，得停止6個月以下之報關業務或廢止報關業務證照。

5、管理辦法第1條：本辦法依關稅法第22條第3項規定訂定之。

6、管理辦法第12條：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1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2項）第1項委任書，得依電子簽章法規定，以電子文件方式為之；或線上辦理委任以電子訊息方式傳輸。（第3項）

7、管理辦法第13條第1項：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。

8、行為時管理辦法第39條第2項：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，予以警告並限期改正或處1萬元以上3萬元以下罰鍰；並得按次處罰；處罰3次仍未

01 完成改正或違規情節重大者，得停止6個月以下之報關業務
02 或廢止其報關業務證照。

03 9、行為時空快辦法第17條：進口快遞貨物之收貨人、提貨單或
04 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
05 關手續者，報關時應檢附委託書。但有下列情事之一者，不
06 在此限：一、以傳真文件代替委託書原本，傳真文件經受託
07 人認證者，免附委託書原本。二、長期委託兼營報關業之快
08 遞業者報運貨物，得以常年委任或線上申辦方式辦理。（第
09 1項）前項但書以外進口快遞貨物以簡易申報單辦理者，得
10 經報關業者具結，於貨物放行後取得納稅義務人之委任文
11 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
12 或以自然人憑證登入確認方式，辦理線上報關委任。（第2
13 項）第一項應檢附之委託書，報關業者得向海關申請免逐案
14 檢附，由其自行編號裝訂成冊，妥善保管六個月，以供海關
15 隨時查核。（第3項）進出口快遞貨物涉有虛報情事，如報
16 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
17 任。（第4項）

18 (二)、如事實概要欄之事實，為兩造所未爭執，並有訴願決定及其
19 附件、原處分、個案委任書、楊君之身分證影本、不起訴處
20 分書等在卷可查（見本院卷第39至49、91至159頁），足認
21 為真實。

22 (三)、原告應確認就如附件所示貨物是否受實際上有受委任，不能
23 以有EZWAY之制度而免除：

24 1、查原告為報關業者，於110年5月至110年11月間以訴外人楊
25 宜惠為納稅義務人名義，向被告報運進口快遞貨物如附件所
26 示共30批，惟經訴外人向被告告知，其未親自或委任他人以
27 自己名義報運進口貨物。被告函請原告於期限內提供納稅義
28 務人簽署之委任書、商業發票及相關文件供核，原告雖有提
29 出如附件所示之30張委任書，但該委任書經訴外人聲明非其
30 所親簽。被告認原告冒用進口人(即訴外人)名義辦理報關之
31 違章成立，乃依報關業設置管理辦法第39條第2項及關稅法

01 第84條第1項規定，共罰鍰30萬元，本院經核尚無不合。

02 2、依上開規定可知，進口貨物係採申報及查驗制度，並課以進
03 口人誠實申報所運貨物名稱、數量、重量、品質、規格、價
04 值及產地等義務，而進口貨物是否有虛報情事，係以報單上
05 原申報與實際來貨是否相符為認定依據。而報關業者受進口
06 空運快遞貨物之收貨人委託辦理報關時，應先行取具委託書
07 並於報關時檢附之，如申請免逐案檢附委託書，於查獲涉有
08 虛報情事時，報關業者就「確受委託報關」之事實負有舉證
09 之責，若無法證明確受委託報關，即應由報關業者負虛報責
10 任，以使進口貨物人及報關業者善盡上揭法令所定誠實申報
11 及應受合法委任，始得據以報關之義務，俾確保報關事項之
12 正確性，並杜絕具有不法意圖之人，利用報關業者空運進口
13 不法貨物，甚或報關業者自行虛捏收貨人頭，據以報關空運
14 進口違禁物品之不法行為，以達關稅核課及邊境管制之效之
15 規範目的。

16 3、原告主張本件既已使用EZWAY，其就冒名進口無故意過失：

17 (1)、依前述關稅法第17條第1項、同法施行細則第7條第1項，及
18 報關業設置管理辦法第13條第1項規定可知，報關業者受委
19 託辦理報關，應根據納稅義務人(即委託人)所提供之發票、
20 裝箱單及其他進口必須具備之報關資料，製作進口報單辦理
21 通關，而貨物「報機明細」並非關稅法第17條第1項前段所
22 稱「發票」或「裝箱單」，亦非同條項後段及同法施行細則
23 第7條第1項各款所稱「其他進口必須具備之有關文件」，自
24 不得以之為申報憑據。

25 (2)、又依前述空運快遞貨物通關辦法第17條第4項規定，報關業
26 者代理報關時，應確實檢附委託書，以證明其確受委託報
27 關，若無法證明確受委託報關，就其以他人名義所為進口貨
28 物報關之行為，應自行負責，此與無代理權人以代理人名義
29 所為之法律行為，經本人拒絕承認，應自負其責之原則相
30 符。

31 (3)、原告為報關業者，係以進出口報關營取商業利益之特許行

業，其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；倘有無法取具委任書之疑慮，當慮及可能衍生之法律效果，審慎評估是否續行報關事宜，此對原告而言，非無期待可能性。原告陳稱於報關實務上，其不會與進口人訴外人聯繫、接洽等情縱令屬實，然此顯與前揭法令課予報關業者應切實查核究係受何人委任報關之義務不合；況且，原告基於與大陸業者之契約，其為納稅義務人(指收貨人、提貨單或貨物持有人)辦理報關事宜，則依據委任契約賦予雙方當事人之權利義務，原告自得請求害外業者交付納稅義務人辦理報關所需之一切文件；另為免影響快遞貨物通關時效，如原告未能及時取具納稅義務人之委任書正本，亦非不得請求海外業者先行提供委任書之傳真本，以憑辦理報關事宜，事後再依海關之要求補具委任書正本供核。倘海外業者於通關當下，即未提供委任書正本或傳真本，則原告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，決定是否接受此一受託辦理報關業務。又本件原告雖取得如附件所示之30份個案委任書，但原告代表人委任其妻於被告111年6月22日詢問筆錄中自陳，本件所有之報關文件均透過QQ軟體，由國外客戶提供資料，又個案委任書既然屬於報關文件之一部分，如原告之取得該委任書之來源並非由訴外人處，即如由境外出賣人或是第三人提供該個案委任書之情形下，對於該個案委任書是否確為訴外人所出具，以及該個案委任之內容為何，身為代理報關業者之原告自有與訴外人確認之義務存在，此非指僅有在第三人提供之狀況下才需要確認，而是相較於由訴外人該處來源且簽具之委任書，對於第三方所提供之訴外人委任書，課予原告較高之確認委任書真偽之義務，應屬事理之當然。然本件原告並未確認該委任書是否確實由訴外人所出具，此據原告於被告詢問時所自陳。原告明知未確認是否確由訴外人委任可能有虛報此一風險，仍消極未予確認進口人，即率爾受託辦理報關，其於進口名

01 義人訴外人亦表示未委託原告報運貨物進口時，即應自行承
02 擔此法律效果。是原告以納稅義務人即收貨人訴外人名義進
03 口系爭貨物，既未確實查證是否由訴外人進口，又查無其他
04 證據證明其確受訴外人或實際貨主委託報關，致生本件冒用
05 進口人名義申報情事，自屬有應注意、能注意而不注意之過
06 失。是原處分審認原告冒用進口人名義辦理報關具有過失，
07 其違章成立，核屬有據，原告上開主張，並不可採。

08 (4)、而原告之主張，是以有EZWAY，縱使上面的資料被冒用，則
09 責任在於官署，並非原告，因系統為官方所建置，原告即不
10 需負任何查核與提出查核委託書是否真正之責任。然EZWAY
11 本身，僅為概括授權通關，並不代表有EZWAY之概括授權通
12 關，報關業者即免除逐筆查核通關即確認是否有受委任之義
13 務。換言之，貨物通關因涉及關稅問題，基於課稅之正確
14 性，本須由納稅義務人逐筆向海關申報，而如今由報關業者
15 為之，報關業者本即逐筆取得授權書並確認授權書之真偽。
16 換言之EZWAY在解釋之定性上，屬於快速通關之機制，推定
17 由授權人委託被授權人即報關業者代為通關，但並未因此免
18 除被授權人逐筆確認之義務，此由EZWAY本身並未就逐筆進
19 口貨物於進口時，需授權人逐筆確認之情形可知（目前
20 EZWAY的運作，僅有第一次認證時需要確認，於建檔後，如
21 有於購買時向留下使用EZWAY的資料，後續貨物通關均無再
22 行確認之機制，但亦有預先委任需逐筆確認申報相符始可報
23 關，如未勾選預先委任，則可先放行之機制。）而依據前開
24 條文之內容以觀，逐筆確認之機制係以如後續發生授權人對
25 特定之進口貨物非其進口有疑義時，也就是授權發生疑義
26 時，由被授權人即報關業者需提出相關個別委任之證據並且
27 確認是否有實際被授權用以證明其確係受到授權人委任報
28 關。進步而言，報關業者對於貨物是否經授權通關，並未因
29 為有EZWAY的制度存在而免除責任，其仍需確認是否實際上
30 經授權而可以報關，EZWAY的出現，僅是推定授權人有委任
31 報關業者報關。審查機制則改為是否有疑義之事後審查，而

01 由報關業者舉證其有就個別報關取得授權。

02 (5)、故身為報關業者之原告仍需對於報關之進口貨物是否有經訴
03 外人委任原告報關，以及是否由訴外人購買進口，仍有逐筆
04 確認之義務，並不能以有EZWAY之存在即免除該義務。本件
05 訴外人並未逐筆確認，亦未預先委任，原告亦未於報關時逐
06 筆確認內容，當屬有過失無疑。

07 (四)、原告主張財政部關務署，召集海、空運快遞貨物通關單位開
08 會，結論為EZWAY，均視為符合海、空運快遞貨物通關辦法
09 規定之辦理線上報關委任。被告因此撤銷110年間數百件線
10 上報關委任即無個案委任書之處分。本案亦為被告實名認證
11 缺漏造成之過失，卻處分業者以卸責，如此兩面手法行政，
12 顯然違反信賴保護與比例原則。然如前所述，本件處分原告
13 之違章為原告未確認實際委任人為何人而報關進口之行為，
14 設立EZWAY並未免除原告有此一義務，也就是說，原告所主
15 張者，為原處分與前開召開會議、實名認證設置是否有信賴
16 保護以及比例原則之問題，然是否有比例原則之適用在於原
17 處分本身是否有違反比例原則，也就是是否有違反必要性、
18 適當性及衡平性原則，就此一原則觀察之，原處分並違反前
19 開原則。再者，原告以原處分與其相關之行政行為相對比有
20 違反比例原則之問題，顯與比例原則之內容不符。至於信賴
21 保護原則之保護，指的是人民是否信賴前行政行為之作成進
22 而為相關行為，也就是要有信賴基礎，但本件如前所述，
23 EZWAY之出現並未使原告免除確認義務，自無所謂之信賴基
24 礎，是以，原告此部分主張，顯無理由。

25 (五)、行為時關稅法第84條第1項：報關業者違反第22條第3項所定
26 辦法中有關變更登記、證照申請、換發或辦理報關業務之規
27 定者，該規定是處罰關於報關業者有關執照及登記事項換
28 發、變更之問題。而本件據以處罰之行為時管理辦法第39條
29 第2項係經過關稅法授權訂立，而其處罰之內容是對於未經
30 合法授權等相關問題，在適用上，本件自應適用行為時管理
31 辦法第39條第2項之規定，並無法適用非規範授權內容之行

01 為時關稅法第84條第1項之規定，至未先適用予以警告並限
02 期改正，查該法條之記載為：海關得予以警告並限期改正或
03 處1萬元以上3萬元以下罰鍰。就該法文之記載，海關得選擇
04 予以警告並限期改正，或是選擇處1二元以上3萬元以下罰
05 鍰，故就此一觀點而言，並無原告所謂擅置母法第84條第1
06 項法律效果居於上開兩種處分間之問題。

07 (六)、另法律上所謂之一行為，除單純之一自然舉動外，尚有由多
08 數自然舉動構成之「自然之一行為」，及「法律上一行
09 為」。自然之一行為，係指出於同一方向之統一意思，客觀
10 上在時間或空間上緊密連結，並且具有內在關聯之多數舉
11 動。「法律上一行為」係指由多數自然意義之舉動所結合，
12 法律意旨僅視其為單一行為者，諸如在緊密之時空關係下，
13 反覆出現的違反行政法上義務行為亦屬之。本件原告冒用訴
14 外人名義通關30筆貨物，該30筆貨物之委任本應分別為之，
15 且需分為30筆申報，不能以原告所從事之職務相同，即認為
16 該30筆貨物之進口均屬一次進口，是原告主張屬於一行為並
17 非可採。且各該次之行為裁罰均於法律規定之裁罰範圍內，
18 是其此部分主張並無理由。

19 六、從而，原處分認定原告有冒用進口人名義報關情事，依管理
20 辦法第39條第2項及關稅法第84條第1項之規定，裁處罰鍰30
21 萬元，並無違法，訴願決定予以維持，核無不合。原告訴請
22 撤銷，為無理由，應予駁回。

23 七、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及所提出之證
24 據，核與判決之結果不生影響，爰不逐一論列，併予敘明。

25 八、本件第一審之訴訟費用為2,000元，由敗訴之原告負擔，爰
26 確定如主文第2項所示。

27 九、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第236
28 條、第195條第1項後段、第98條第1項前段，判決如主文。

29 中 華 民 國 113 年 9 月 30 日

30 法 官 唐一強

31 一、上為正本係照原本作成。

01 二、如不服本判決，應於送達後20日內，以原判決違背法令為理
02 由，向本院地方行政訴訟庭提出上訴狀並表明上訴理由（原
03 判決所違背之法令及其具體內容，以及依訴訟資料合於該違
04 背法令之具體事實），其未表明上訴理由者，應於提出上訴
05 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
06 上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他
07 造人數附繕本）。

08 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，
09 逕以裁定駁回。

10 中 華 民 國 113 年 9 月 30 日
11 書記官 陳達泓