

臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第一庭

113年度稅簡字第26號

114年2月11日辯論終結

原告 海順達物流有限公司

代表人 張銘軒

訴訟代理人 蘇敏雄律師

被告 財政部關務署基隆關

代表人 張世棟

訴訟代理人 張則慧

黃瀨玉

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3月14日台財法字第11313906930號（案號：00000000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

一、事實概要：

原告為報關業者，於民國110年1月2日至同年0月00日間以納稅義務人許昭雄（下稱許君）名義向被告報運進口快遞貨物共40筆（進口快遞貨物簡易申報單號碼：第AX/10/627/004UE號等，詳如附表所示，下合稱系爭貨物），經許君於000年0月00日出具冒名報關聲明書，聲明未購買系爭貨物，並未同意他人使用其名義進口，亦無委任原告報關，被告爰以112年8月24日基普里字第1121024451號函（下稱112年8月24日函）請原告於文到翌日起7日內，提供納稅義務人簽署之委任書、商業發票及相關文件供核，雖經原告提供許君之委任書及國民身分證影本，惟遭許君否認該

01 等委任書係親自或授權他人填寫，亦未提供國民身分證影像
02 予原告或集運商以報運貨物進口；被告另以112年9月22日基
03 普里字第1121027739號函（下稱112年9月22日函）請原告到
04 場說明，原告委任之員工到場亦陳稱系爭貨物報關資料係由
05 遠洋集運商提供，無從確認是否取得許君同意，亦無法查證
06 該委任書之真偽，復無其他證據證明原告確受許君委任報
07 關。被告審認原告冒用進口人名義辦理系爭貨物報關，該當
08 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
09 第2項規定之違章，乃依關稅法第84條第1項規定，以112年
10 12月8日112年第00000000號處分書，按每筆簡易申報單各處
11 罰鍰新臺幣（下同）10,000元，共計400,000元（下稱原處
12 分）。原告不服，循序提起本件行政訴訟。

13 二、原告主張略以：

14 (一)、報關業設置管理辦法第39條第2項所定之冒用進口人名義申
15 報須有積極冒名行為，並不包括原告消極未確認委任授權之
16 過失，且原告負責人經移送涉嫌偽造文書罪嫌，業經檢察官
17 為不起訴處分，顯示原告並無積極為冒名行為，且被告亦僅
18 認定原告無確實核認大陸集運商給予之報關資料，有應注
19 意、能注意而不注意之過失，此與偽造、變造等行為並無相
20 當或類似之不法性，卻遽以前揭報關業設置管理辦法第39條
21 第2項之規定裁罰原告，實為不當。

22 (二)、原告係依據大陸集運商提供資訊，於易利委（EZ WAY）系統
23 登打進口名義人姓名及身分證字號，若該進口名義人已註冊
24 EZ WAY，則原告始繼續登打進口貨物資訊，原告係因信任EZ
25 WAY系統，認為既於EZ WAY系統上有進口名義人之資訊，必
26 然已經通過實名認證程序，如仍有冒名註冊之情事，自非原
27 告所能掌控及知悉；後續EZ WAY系統會主動推播APP訊息至
28 收貨人手機，原告固然可以在EZ WAY系統上查詢進口名義人
29 是否有點選確認申報相符，但因原告公司人手有限，面對快
30 遞貨物龐大貨量，要求原告逐一查詢確認，實在強人所難。
31 又本件實係因關務署對於身分驗證把關不利，致生EZ WAY系

01 統有冒名註冊之情形，關務署於事發後始強化身分驗證措
02 施，但報關業者依據及信任EZ WAY系統已註冊資料進行報
03 關，卻將冒名責任推給業者，並不合理。

04 (三)、又被告並未就本件許君遭冒名註冊EZ WAY所填載之手機門號
05 等，查明該手機門號申登人或使用人，以確認本件實際冒名
06 報關之人，除未盡應依職權調查之義務外，亦係對原告有利
07 事項故意忽視不注意。另原告報關賺取清關費用相當微薄，
08 卻遭處高額罰鍰實不成比例，尤其被告對行為數之認定，亦
09 未考量有時間密集、行為緊接之情形而對原告為不利認定，
10 難謂符合比例原則。

11 (四)、並聲明：訴願決定及原處分均撤銷。

12 三、被告答辯略以：

13 (一)、原告以納稅義務人許君名義報運進口系爭貨物，經許君聲明
14 未曾委任原告，亦未親自或授權他人簽署個案委任書；被告
15 為查明違章情形，經函請原告提供相關報關文件並到場說
16 明，惟原告提出之個案委任書上檢附之許君身分證影本，為
17 許君109年11月12日換發前之舊身分證影本，該委任書之真
18 實性已屬有疑，又原告之受任人到場時亦表示報關資料及委
19 任書均係由大陸集運商提供，無法查證該等資料及委任書之
20 正確性，亦未曾以其他方式與許君確認是否有委任原告辦理
21 報關事宜，被告綜整查得事證，審認原告冒用許君名義申報
22 系爭貨物進口，據以原處分裁罰原告，核屬有據，並無原告
23 所稱被告未善盡職責查證之情。

24 (二)、原告為專業報關業者，於辦理報關業務時應確實審核相關文
25 件，向海關誠實申報，若無進出口人資料或不知進出口人資
26 料之真偽，亦應於報關前主動查明其正確性，縱無法聯繫許
27 君，亦得基於其與大陸業者間之契約關係，請求大陸業者交
28 付納稅義務人辦理報關所需文件，或提供許君之聯繫方式以
29 便確認其委任授權，退步言之，原告仍得就事後可能產生之
30 後果及受裁罰之風險審慎評估是否續行辦理本件報關，惟原
31 告疏於查證即予申報，顯然未善盡注意義務，致生本件冒用

進口人名義之情事，核其所為係有過失，原告徒以事實上無法期待原告逐筆確認名義上進口人與實際進口人是否相符云云，並不可採。

(三)、又原告冒用個別納稅義務人名義向海關申報，即違反一次行政法上義務，每一報單冒用申報行為均有獨立評價之必要，爰被告以原告多次冒用許君名義報關情事，按每筆簡易申報單分別處罰，洵屬適法；又原告冒用他人名義辦理報關不僅嚴重影響稅證資料正確性、貨物流向無法追蹤查核，並使被冒用人名義遭濫用，應受責難程度較高，復審酌原告之違章情形在事物本質上並無具體特殊情形得作為減輕裁罰之正當理由，爰於法定裁罰額度範圍內，按每筆申報單各裁處最低額處罰1萬元，共計400,000元，已考量原告過失之違章情節與程度而為裁罰，核屬適法，並無違反比例原則。

(四)、並聲明：原告之訴駁回。

四、本院之判斷：

(一)、前提事實：

前開事實概要欄之事實，除後述爭點外，其餘為兩造陳述是認在卷，並有系爭貨物進口快遞簡易申報單（原處分可閱卷第3至42頁）、許君冒名報關聲明書（原處分可閱卷第43至64頁）、被告112年8月24日函、112年9月22日函（原處分可閱卷第102至108頁、第112至119頁）、原告提出之系爭貨物個案委任書、身分證影本（原處分可閱卷第120至199頁）、許君112年10月13日、112年11月9日冒名案件說明（原處分可閱卷第70至88頁、第89至101頁）、原處分（原處分可閱卷第219至222頁）及訴願決定（本院卷第23至47頁）附卷可稽，堪認屬實。

(二)、應適用之法規及法理說明：

1、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10條第1項規定：「依本法應辦理之事項、應提出之報單及其他相關文件，採與海關電腦連線或電子資料傳輸方式辦理，並經海關電腦記錄有案者，視為已依

01 本法規定辦理或提出。」第17條第1項規定：「進口報關
02 時，應填送貨物進口報單，並檢附發票、裝箱單及其他進口
03 必須具備之有關文件。」第22條第1項、第3項規定：「（第
04 1項）貨物應辦之報關、納稅等手續，得委託報關業者辦
05 理；其向海關遞送之報單，應經專責報關人員審核簽證。
06 ……（第3項）報關業者之最低資本額、負責人、經理人與
07 專責報關人員應具備之資格、條件、職責、許可之申請程
08 序、登記與變更、證照之申請、換發、廢止、辦理報關業務
09 及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。」第27條第1
10 項、第2項規定：「（第1項）為加速通關，快遞貨物、郵包
11 物品得於特定場所辦理通關。（第2項）前項辦理快遞貨物
12 通關場所之設置條件、地點、快遞貨物之種類、業者資格、
13 貨物態樣、貨物識別、貨物申報、理貨、通關程序及其他應
14 遵行事項之辦法，由財政部定之。」行為時第84條第1項規
15 定：「（第1項）報關業者違反第二十二條第三項所定辦法
16 中有關變更登記、證照申請、換發或辦理報關業務之規定
17 者，海關得予以警告並限期改正或處新臺幣六千元以上三萬
18 元以下罰鍰；並得按次處罰；處罰三次仍未完成改正或違規
19 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
20 證照。」第102條規定：「本法施行細則，由財政部定
21 之。」

- 22 2、財政部依關稅法第102條授權規定，訂定之關稅法施行細則
23 第7條第1項規定：「本法第十七條第一項所稱其他進口必須
24 具備之有關文件，指下列各款文件：一、依其他法令規定必
25 須繳驗之輸入許可證、產地證明文件。二、查驗估價所需之
26 型錄、說明書、仿單或圖樣。三、海關受其他機關委託或協
27 助查核之有關證明文件。四、其他經海關指定檢送之文
28 件。」又財政部依關稅法第22條第3項授權規定，訂定之行
29 為時報關業設置管理辦法第12條第1項、第2項規定：「（第
30 1項）報關業受進出口人之委任辦理報關，應檢具委任書；
31 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，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。」另財政部依關稅法第27條第2項授權規定，訂定之行為時海運快遞貨物通關辦法第18條規定：「（第1項）進口海運快遞貨物之收貨人、提貨單或貨物持有人及出口海運快遞貨物之輸出人，委任報關業者辦理報關手續者，報關時應檢附委任書原本。但有下列情事之一，不在此限：一、以傳真文件代替委任書原本，且傳真文件經受任人簽認者。二、以書面或線上方式辦理長期委任者。（第2項）前項但書以外進口海運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）第一項應檢附之委任書，報關業者得向海關申請免逐案檢附，自行編號裝訂成冊，供海關隨時查核。（第4項）海運快遞貨物涉有虛報情事，報關業者無法證明受委任報關者，應負虛報責任。」經核上開規定，均未逾母法規範意旨，被告辦理相關報關業務，自得適用。

01 3、綜上規定可知，報關業者受進口人委任辦理報關，應取得委
02 任書，並切實核對所載內容，其雖得以委任書傳真文件取代
03 正本辦理報關手續，惟仍應取具委任書正本並自行妥為保存
04 以供查核；另如受固定進口人長期委任，所取得委任書須先
05 經海關登錄，其後始得於報單或轉運申請書等單證上填載海
06 關登錄字號，替代逐件出具委任書。倘報關業者於貨物通關
07 當下並未取得委任書正本，無從憑以審查委任書傳真文件或
08 影印本之正確性，自應查明進口人確有委任其報運進口貨物
09 之意思，始得續行辦理報關業務，如未經查證而率予申報，
10 因而涉及冒用他人名義報關之違章情事，即應受處罰。

11 (三)、經查：

12 1、原處分所適用報關業設置管理辦法第39條第2項之規定，就
13 處罰報關業辦理報關冒用進出口人名義申報之行為，不以故
14 意為限，亦包含過失：

15 按行政罰法第7條第1項規定：「違反行政法上義務之行為非
16 出於故意或過失者，不予處罰。」亦即，違反行政法上義務
17 之行為，除法律別有規定外，不問行為人係出於故意或過
18 失，均應處罰。前述行為時關稅法第84條第1項與報關業設
19 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
20 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
21 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
22 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
23 進出口人名義申報，亦在處罰之列。是原告主張報關業設置
24 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
25 罰，以積極冒名行為為限，不包括消極未確認之過失云云，
26 自非可採。

27 2、原告就本件冒用進口人名義申報系爭貨物行為，主觀上有過
28 失並具有期待可能性：

29 (1)、原告為報關業者，於前述期間以納稅義務人許君名義報運進
30 口快遞系爭貨物共40筆，經許君於000年0月00日出具聲明表
31 示未購買系爭貨物，並未同意他人使用其名義進口，亦無委

01 任原告報關；原告固依被告函請，於112年9月26日提供數筆
02 填具日為112年9月25日之個案委任書暨許君國民身分證之正
03 反面影像（背面證號為0000000000號），再於112年10月24
04 日提供系爭貨物之個案委任書（填具日為112年10月16日，
05 所附許君國民身分證影像其背面證號同為0000000000號），
06 惟遭許君先後於112年10月13日、同年00月0日出具冒名案件
07 說明略以，其110年間使用之國民身分證係於109年換發，該
08 等個案委任書非由其本人或授權他人填載、簽署，其上印文
09 非其本人所有，亦未授權他人蓋印，該等個案委任書所檢附
10 之身分證影像係其未換證之前的，且並未將該身分證影像提
11 供予原告、大陸賣方或集運商以報運進口貨物等語；原告委
12 任人即員工黃柏達到案亦自承原告係受大陸遠洋集運商之委
13 託申報進口系爭貨物，並依據該集運商提供之資料向被告辦
14 理申報，於110年間報關當下，無法確認大陸集運商提供用
15 以報關之收貨人資料的正確性，而原告所提出之許君個人委
16 任書，是以該集運商所傳輸之空白委任書填上受任人及報單
17 資料等而成，原告無從確認是否取得許君同意，無法查證該
18 委任書之真偽，亦無其他證據證明原告確受委任報關等語。
19 被告乃綜合上開查得事證，審認許君並非系爭貨物之實際貨
20 主，原告與許君並無實質委任關係，審認原告冒用進口人名
21 義辦理報關，該當關稅法第22條第3項授權訂定之報關業設
22 置管理辦法第39條第2項規定之違章，遂依行為時關稅法第
23 84條第1項規定，以原處分按每筆簡易申報單各處罰鍰
24 10,000元，共計400,000元等情，為原告所不爭執（本院卷
25 第166頁），並有系爭貨物進口快遞簡易申報單（原處分可
26 閱卷第3至42頁）、許君冒名報關聲明書（原處分可閱卷第
27 43至64頁）、被告112年8月24日函、112年9月22日函（原處
28 分可閱卷第102至108頁、第112至119頁）、原告提出之系爭
29 貨物個案委任書、身分證影本（原處分可閱卷第120至199
30 頁）、許君112年10月13日、112年11月9日冒名案件說明
31 （原處分可閱卷第70至88頁、第89至101頁）、被告112年11

01 月21日詢問筆錄（原處分可閱卷第200至215頁）可稽，堪認
02 系爭貨物確係遭冒用以許君名義申報進口甚明。

03 (2)、以原告為報關業者，係以進出口報關營取商業利益之特許行
04 業，其對於辦理進口貨物之連線申報前，應先取得納稅義務
05 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
06 詳；倘有無法取具委任書之疑慮，當慮及可能衍生之法律效
07 果，審慎評估是否續行報關事宜，此對原告而言，非無期待
08 可能性。原告陳稱於報關實務上，其僅依大陸遠洋集運商提
09 供之資料辦理系爭貨物進口報關、不會與進口人許君聯繫、
10 接洽，亦不會查詢確認許君於EZ WAY系統上之回覆情形等情
11 縱令屬實，然此均顯與前揭法令課予報關業者應切實查核究
12 係受何人委任報關之義務不合；況且，原告基於與大陸業者
13 之契約，其為納稅義務人（指收貨人、提貨單或貨物持有
14 人）辦理報關事宜，則依據委任契約賦予雙方當事人之權利
15 義務，原告自得請求大陸業者交付納稅義務人辦理報關所需
16 之一切文件；另為免影響快遞貨物通關時效，如原告未能及
17 時取得納稅義務人之委任書正本，亦非不得請求大陸業者先
18 行提供委任書之傳真本，以憑辦理報關事宜，事後再依海關
19 之要求補具委任書正本供核。倘大陸業者於通關當下，即未
20 提供委任書正本或傳真本，則原告當予衡酌其事後可能產生
21 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
22 務。本件原告明知此一風險，仍消極未予確認進口人，即率
23 爾受託辦理報關，且其事後提出之委任書，亦係為該大陸集
24 運商所傳輸之空白委任書填載受任人及報單資料等而成，原
25 告既無從確認是否取得許君同意，無法查證該委任書之真
26 偽，亦無其他證據證明確受許君委任報關，進口名義人許君
27 亦表示未委託原告報運貨物進口時，即應自行承擔此法律效
28 果。是原告以納稅義務人即收貨人許君名義進口系爭貨物，
29 又查無其他證據證明其確受許君或實際貨主委託報關，致生
30 本件冒用進口人名義申報情事，自屬有應注意、能注意而不
31 注意之過失。是原處分審認原告冒用進口人名義辦理報關具

有過失，其違章成立，核屬有據，原告上開主張，並不可採。

3、被告就原告本件冒用進口人名義申報系爭貨物行為之行為數認定（即40次），並無違誤：

行政罰法第25條規定：「數行為違反同一或不同行政法上義務之規定者，分別處罰之。」行政罰制度上設計「行為個數」概念之主要目的，在以此作為法律效果之依據，即依行為個數決定為一個處罰或數個處罰；所謂一行為，包括「自然一行為」與「法律上一行為」；所謂數行為，則指同一行為人多次違反同一行政法上義務規定，或違反數個不同行政法上義務規定，其行為不構成「自然一行為」或「法律上一行為」者而言。是以，違反行政法上義務之行為究為「一行為」或「數行為」，並非單以自然行為之外觀觀察，應視個案具體情節，就各該行政法規之立法意旨、違規行為侵害之法益、社會通念或專業倫理等因素綜合考量後作成判斷。以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，原告就冒用進口人名義辦理系爭貨物報關，係分別製作40份簡易申報單向被告申報40筆快遞貨物進口等情，有系爭貨物之進口快遞貨物簡易申報單可按，依前揭說明，本件原告即具備40次之誠實申報義務，其每次報單之申報均有獨立評價之必要，亦即違反誠實申報義務1次，即應予處罰1次。是原告主張被告對行為數之認定，亦未考量有時間密集、行為緊接之情形而對原告為不利認定云云，並不足採。

4、被告審酌原告冒用他人名義辦理報關之違章情事已非初犯（原處分可閱卷第285至286頁），又於本件冒用許君名義報

01 運進口系爭貨物達40筆，不僅嚴重影響稅政資料之正確性、
02 造成貨物流向無法追蹤查核，並使遭冒用人許君名義遭濫
03 用，應受責難程度較高，而於報關業設置管理辦法第39條第
04 2項所定裁罰額度範圍內，按每份申報單各裁處採最低額處
05 罰10,000元，共400,000元，經核係已審酌考量原告之違章
06 情節與程度而為裁罰，即屬合法有據，難認有違比例原則、
07 平等原則或構成裁量瑕疵之情事，原告徒以前詞主張違反比
08 例原則云云，同不足採。

09 (四)、至原告主張本件業經檢察官為不起訴處分，且被告並未查明
10 本件實際冒用許君名義註冊EZ WAY之人，而有未盡調查義務
11 及有利不利均須注意原則云云。然依原告所提出之不起訴處
12 分書（臺灣士林地方檢察署113年度偵字第2580號、第6229
13 號，本院卷第71至97頁）係以原告之負責人為刑事被告，因
14 偽造文書（刑法第216條、第210條行使偽造私文書）案件，
15 經檢察官偵查後認罪嫌不足而為不起訴之處分，上開刑事犯
16 罪之構成要件，與原告本件冒用進口人名義辦理報關之要件
17 本屬有別，且規範目的、保護法益亦有不同，而原告就本件
18 當已違反報關業設置管理辦法第39條第2項之規定，被告據
19 此依關稅法第84條第1項規定，按每筆簡易申報單各處罰鍰
20 10,000元，共計400,000元，並無違誤，業如前述，實難以
21 上開不起訴處分而為原告有利之認定；又本件是否究明係由
22 何人冒用許君名義註冊EZ WAY帳號，仍無解於原告身為報關
23 業者，疏未注意而冒用許君名義辦理系爭貨物報關，確已該
24 當報關業設置管理辦法第39條第2項規定之違章，原告前揭
25 主張對於本件違章行為之認定，並不生影響，併予敘明。

26 (五)、綜上，原告前揭各節主張，均無可採。原處分於法洵屬有
27 據，訴願決定遞予維持，並無違誤。原告執前詞訴請判決如
28 其聲明所示，為無理由，應予駁回。

29 五、本件事證已臻明確，兩造其餘主張、陳述及證據，均無礙本
30 院前開論斷結果，爰不予一一論述，併予指明。

31 六、據上論結，原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項

01 前段，判決如主文。

02 中 華 民 國 114 年 3 月 14 日

03 法 官 郭 嘉

04 一、上為正本係照原本作成。

05 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
06 由，向本院地方行政訴訟庭提出上訴狀並表明上訴理由（原
07 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
08 背法令之具體事實），其未表明上訴理由者，應於提出上訴
09 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
10 上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他
11 造人數附繕本）。

12 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，
13 逕以裁定駁回。

14 中 華 民 國 114 年 3 月 14 日

15 書記官 李佳寧

16 附表：詳如後附。