

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14號

113年度稅簡字第30號

原告 聯帝國際有限公司

代表人 王璿

輔佐人 楊萬福

被告 財政部關務署基隆關

代表人 張世棟

訴訟代理人 黃瀨玉

張則慧

上列當事人間關稅法事件，原告不服被告民國112年12月1日112
年第11202191號、112年12月18日112年第11202323號處分書、財
政部113年4月8日台財法字第11313903230號及113年4月17日台財
法字第11313910380號訴願決定，提起行政訴訟，本院於113年9
月30日言詞辯論終結，判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用新臺幣肆仟元由原告負擔。

事實及理由

一、程序事項：

(一)、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。查本件核其屬前揭規定，適用簡易程序，合先敘明。

(二)、次按行政訴訟法第127條之規定：「分別提起之數宗訴訟係基於同一或同種類之事實上或法律上之原因者，行政法院得命合併辯論。命合併辯論之數宗訴訟，得合併裁判之。」本院113年度稅簡字第14號及113年度稅簡字第30號關稅法事件，係基於同種類之事實上及法律上原因而分別提起的數宗訴訟，爰依上述規定命合併辯論並合併判決，先予敘明。

二、事實概要：

(一)、原告為承攬及遞送海運貨物快遞業者，於112年10月12日及16日以收貨人「PIN JIAN PRINT CO., LTD.」之名義，向被告報運進口快遞貨物2批（簡易申報單號：第AX/12/363/FT2VM、AX/12/363/FT8GU號，主提單號：FY2310020207、FY2310020208，分提單號：HDD33944、HDD34539），被告查核認原告將同一發貨人（溫州市博納文具有限公司）以同一航次運輸工具發送同一收貨人之同批進口快遞貨物分開申報，違反海運快遞貨物通關辦法（下稱海快通關辦法）第15條第1項規定，審酌原告於112年度有相同違章之情事，自第1次處分書送達之日起1個月內再犯，更於該期間屆滿後翌日起3個月內再犯本件，乃依同辦法第30條第1項及關稅法第87條規定，以112年12月1日112年第11202191號處分書（下稱原處分1）裁處罰鍰2萬元。原告不服，提起訴願，經財政部113年4月8日台財法字第11313903230號訴願決定（下稱訴願決定1），駁回訴願。

(二)、嗣原告於112年11月15日以收貨人驊逸科技有限公司之名義，向被告報運進口海運快遞貨物2筆（簡易申報單號：第AX//12/363/G1E2E號、第AX//12/363/G1E29號，主提單號：HPTTB23203E816G，分提單號：168T2249、168T2248），被告查核認原告將同一發貨人（巨威電商部）、以同一航次運輸工具、發送給同一收貨人之同批進口快遞貨物分開申報，違反海快通關辦法第15條第1項規定，審酌原告於112年度有

01 相同違章之情事，自第1次處分書送達之日起1個月內再犯，
02 更於該期間屆滿後翌日起3個月內再犯本件，爰以112年12月
03 18日112年第11202323號處分書（下稱原處分2，並與原處分
04 1合稱原處分），裁處罰鍰2萬元。原告不服，提起訴願，經
05 財政部113年4月17日台財法字第11313910380號訴願決定
06 （下稱訴願決定2，並與訴願決定1合稱訴願決定），駁回訴
07 願。原告不服上揭處分，遂提起行政訴訟。

08 三、本件原告主張：

09 (一)、空運快遞貨物通關辦法（下稱空快通關辦法）第14條第1項
10 與海快通關辦法第15條之情形相同，惟空快通關辦法第14條
11 第1項但書規定僅須主動申報繳納進口稅，分開申報與否要
12 非所問，海快通關辦法第15條第1項增加分開申報作為義
13 務，違反比例原則，該缺乏但書之規定應屬無效。

14 (二)、另國際貿易海運，國外賣方為節省出口通關成本，常將同一
15 發貨人、收貨人、同船班之多件貨物分由不同承攬業承辦，
16 因船公司分別開具，故有多分提單，而一提單僅能以一報單
17 申報，無法合併申報，況分提單係由國外承攬業所製作，原
18 告無從左右，且艙單於船公司在起運港時即已建立，此係實
19 務運作使然，請被告告知應如何合併申報。

20 (三)、綜上，分開申報之目的在逃漏稅，而原告雖分開申報，但均
21 主動繳稅，並無逃稅情事，此為被告所不爭。況依照國際貿
22 易常態，合併申報對原告而言不具期待可能性，參上揭空快
23 通關辦法、行政罰法第7條之規定，原告自不應受罰。

24 (四)、並聲明：

25 1、訴願決定及原處分均撤銷。

26 2、訴訟費用由被告負擔。

27 四、被告答辯則以：

28 (一)、按海快通關辦法第15條第1項規定僅須海運快遞業者將同批
29 海運進口快遞貨物分開申報即應受罰，核其性質應屬「行為
30 罰」非「漏稅罰」，與是否涉及逃漏稅之結果，尚無關聯。

31 (二)、查海快通關辦法第15條第1項102年11月29日訂定發布之總說

01 明，顯見其係借鏡斯時海關辦理空運快遞貨物通關之作業流
02 程，刻意未增列如空快通關辦法第14條第1項但書免罰之規
03 定，故不得比附援引之。且同批海運快遞貨物不得分開申
04 報，即欲禁止化整為零之拆單行為，避免分拆後之每批貨物
05 數量或價格低於免證、免稅或免罰限額，規避輸入規定、稅
06 捐課徵及罰鍰之裁處，故禁止拆單行為除避免逃漏稅款外，
07 尚有其他行政管制目的及風險控管之考量。

08 (三)、又簡易申報之快遞貨物，其通關原則上採無紙化作業，惟為
09 風險管控等行政目的，而於海快通關辦法第12條第1項限制
10 以一般報單申報，本件進口貨物完稅價格逾5萬元，即應以
11 一般進口報單並檢附相關文件辦理報關事宜，始為適法。

12 (四)、末查報關前國外集運商亦有提供原告發貨人及收貨人之資
13 訊，依關稅法、預報貨物通關報關手冊，船舶進口時，係先
14 由船公司傳輸主艙單，後由海運快遞業者傳輸分艙單，是原
15 告非不能將該貨物，合併申報，至原告稱多件貨物由不同承
16 攬業者承辦而無法合併申報乙節，乃個別承攬業者無法掌握
17 其他業者商業資訊之當然結果，與本案多件貨物由相同承攬
18 業者分開申報之情形不同。再者，原告已非初犯，應就相關
19 規定知之甚明，核有過失，自不能免罰。

20 (五)、並聲明：

21 1、原告之訴駁回。

22 2、訴訟費用由原告負擔。

23 五、本院之判斷：

24 (一)、本件應適用之法令：

25 1、關稅法第27條第1項、第2項：為加速通關，快遞貨物、郵包
26 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
27 設置條件、地點、快遞貨物之種類、業者資格、貨物態樣、
28 貨物識別、貨物申報、理貨、通關程序及其他應遵行事項之
29 辦法，由財政部定之。

30 2、關稅法第87條：經營快遞業務之業者辦理快遞貨物通關，違
31 反第27條第2項所定辦法中有關業者資格、貨物態樣、貨物

01 識別、貨物申報、理貨或通關程序之規定者，由海關予以警
02 告或處6,000元以上3萬元以下罰鍰，並得命其限期改正；屆
03 期未改正者，按次處罰；……。

04 3、海快通關辦法第1條：本辦法依關稅法第27條第2項規定訂定
05 之。

06 4、海快通關辦法第11條第2項第4款：進出口海運快遞貨物得依
07 其性質及價格區分類別，分別處理，其類別如下：四、進口
08 高價快遞貨物：完稅價格超過5萬元。

09 5、海快通關辦法第12條第1項第1款：進出口海運快遞貨物，有
10 下列情形之一者，應以一般進出口報單辦理通關：一、屬前
11 條第2項第4款所定進口高價海運快遞貨物或同條項第7款所
12 定出口高價海運快遞貨物。

13 6、海快通關辦法第15條：海運快遞業者不得將同批海運進口快
14 遞貨物分開申報。前項所稱同批海運進口快遞貨物，指同一
15 發貨人以同一航次運輸工具發送給同一收貨人之快遞貨物。

16 7、海快通關辦法第30條第1項：海運快遞業者違反第15條第1項
17 規定，將同批海運進口快遞貨物分開申報者，由海關依關稅
18 法第87條規定，予以警告或處6,000元以上3萬元以下罰鍰，
19 並得命其限期改正；屆期未改正者，按次處罰；處罰三次仍
20 未完成改正或違規情節重大者，得停止6個月以下海運快遞
21 貨物通關之業務或廢止其登記。

22 8、空快通關辦法第14條第1項：快遞業者或報關業者不得將同
23 批進口快遞貨物分開申報。但完稅價格合計未超過關稅法第
24 49條第2項規定經財政部公告之免稅限額，或雖超過限額而
25 主動申報繳納進口稅費者，不在此限。前項所稱同批進口快
26 遞貨物，係指同一發貨人以同一航（班）次運輸工具發送給
27 同一收貨人之快遞貨物。

28 (二)、如事實概要欄之事實，為兩造所未爭執，並有進口快遞貨物
29 簡易申報單、原處分、訴願決定及各該送達證書、原告違規
30 紀錄等在卷可查（見原處分1卷第1至5、39至43頁；原處分2
31 卷第1至4、27至31、43頁），足認為真實。

01 (三)、原告主張空快通關辦法第14條第1項與海快通關辦法第15條
02 之情形相同，惟空快通關辦法第14條第1項但書規定僅須主
03 動申報繳納進口稅，分開申報與否要非所問，海快通關辦法
04 相對於空快通關辦法增加了分開申報義務，違反比例原則，
05 該缺乏但書之規定應屬無效等語：

06 1、本件原告兩處分所違反者均為行為罰，不以實際上有發生漏
07 稅結果為要件：

08 (1)、稅法上之處罰有分所謂之行為罰與漏稅罰，所謂行為罰者，
09 指的是凡納稅義務人單純的違反稅法上作為或不作為義務
10 (違反禁止規定)，則僅課以行為罰；簡言之，納稅義務人違
11 規行為未達漏稅階段所為之處罰，即所謂行為罰。而所謂之
12 漏稅罰，指的是納稅義務人有漏稅之事實為其要件而為之處
13 罰。也就是說，凡有違反稅法上之禁止規定者，不論實際
14 上有無因之逃漏稅，均應處以行為罰。而漏稅罰則以是否漏
15 稅為斷，故在實際情形上，行為人之行為態樣可分為：1、未
16 漏稅而單純違反禁止規定，此時應予以行為罰。2、未違反
17 禁止規定而僅漏稅，此時應課予漏稅罰。3、同時違反禁止
18 規定且有漏稅，依據司法院大法官釋字第356號解釋得以併
19 罰，並經大法官釋字第503號解釋補充，就同時違反漏稅罰
20 與行為法者，如處罰種類及目的相同，應從一重處罰，並經
21 成為實務之多數見解。

22 (2)、原告援引空快通關辦法僅需主動申報繳納進口稅為要件，海
23 快通關辦法本身卻有分開申報義務，而縱使無逃漏稅捐，亦
24 有分開申報之義務，認有違反比例原則等情而無效。然本條所
25 處罰者為行為罰，即只要違反者，即需課予相當之罰鍰，並
26 不以漏稅結果為必要，換言之，此為只要納稅義務人之行為
27 有違反禁止規定者，即屬於得以處罰之對象之行為法，海快
28 通關辦法既已要求納稅義務人不得分開申報，違反者將依據
29 同辦法第30條所轉據之關稅法第87條處以罰鍰，則不論是否
30 有漏稅之可能，原告自不得以分開申報同批貨物。原告以其
31 無漏稅或逃稅為由認本件不應處罰，當非可採。

01 (3)、又原告主張本件有合法繳稅，就立法目的為防制逃漏稅而
02 言，自不得處罰原告，然如前所述，原告所違反者為所謂之
03 行為罰，並非漏稅罰，則縱原告本件依法繳納稅捐，但本件
04 屬於行為罰，被告就此對原告裁罰，並無違誤。

05 2、原告主張海快通關辦法第15條之規定相較於空快通關辦法第
06 14條之規定增加法律所無之限制，違反比例原則而無效。

07 (1)、依據行政程序法第158條之規定：法規命令，有下列情形之
08 一者，無效：①牴觸憲法、法律或上級機關之命令者。②無
09 法律之授權而剝奪或限制人民之自由、權利者。③其訂定依
10 法應經其他機關核准，而未經核准者。本件海快通關辦法為
11 經關稅法第27條第2項授權定立之法令，並經海快通關辦法
12 第1條所敘明。且海快通關辦法之訂立當不需經過其他機關
13 所核准。而原告以兩辦法之不同認有抵觸，但是依據行政程
14 序法第158條之規範必須抵觸憲法、法律或上級機關之命
15 令，本件原告用以比較之空快通關辦法，與海快通關辦法均
16 屬由關稅法授權之法規命令，也就是相同位階，無所謂相互
17 抵觸而造成無效之問題。而該條亦屬關稅法所授權，業如前
18 述，且無抵觸其他法律之問題，當無所謂違背法律與上級機
19 關命令而無效之問題。

20 (2)、至於是否因此違反比例原則，當不是指海快通關辦法第15條
21 與空快通關辦法第14條間相互比較有不同而產生所謂比例原
22 則抵觸之問題，而是單純就海快通關辦法第15條及其所引用
23 處罰之第30條規範本身是否有違反比例原則之問題觀察。就
24 條文本觀之，其立法目的係為避免關稅課徵之逃稅問題，
25 舉例言之，境外購物超過2,000元，需課徵關稅與營業稅，
26 而分開申報將會產生化整為零，進而導致可能造成之逃漏
27 稅，此部分亦有便於管制等相關目的上存在。是以，在規範
28 上用以禁止分開申報，其手段有助於上開目的之達成，且其
29 以該禁止之方式為之，僅需報關業者及其他納稅義務人多加
30 注意即可達成，並非不得為之，且並無其他侵害較小之手段
31 可以為之，況審酌條文本身與處罰之條文額度，本條係保障

國家課稅之正確性，並以罰鍰、滿三次暫停營業或廢止其許可之手段為之，雖後者對人民生存權之影響不所謂不大，但考量所處分之對象為報關業者，該業者本需有相關之注意義務，且有三次予以改正之機會，就此仍無所謂有所保護之權利與手段間相互失衡之情形。是以，就海快通關辦法第15條以及違反其所適用之第30條，均無所謂原告所述違反比例原則之情。

(四)、報關前國外集運商有提供原告有關發貨人及收貨人之資訊，且貨物內容為何，尚非不可由國外集運商得知該貨物內容，而預報通關本身，於船舶載運貨物進口之時，由船公司傳送主艙單後，再由海運快遞業者傳送分艙單，就此，原告尚可判別相同收貨人、發貨人與相同貨物內容，自可合併申報。又本件屬於相同承攬業者承攬多件業務申報，原告以若為不同業者無法合併申報作為其主張免罰之依據，因情狀不同，當不得就此比附援引。

六、綜上所述，原告主張均不可採，其主張當不得作為免罰之依據，原處分經核並無違誤。訴願決定遞予維持，亦屬合法。原告訴請撤銷為無理由，應予駁回。

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據，核與判決之結果不生影響，爰不逐一論列，併予敘明。

八、本件第一審之訴訟費用為4,000元，由敗訴之原告負擔，爰確定如主文第2項所示。

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

中 華 民 國 113 年 10 月 30 日
法 官 唐一強

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，以原判決違背法令為理由，向本院地方行政訴訟庭提出上訴狀並表明上訴理由（原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背法令之具體事實），其未表明上訴理由者，應於提出上訴

01 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
02 上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他
03 造人數附繕本）。

04 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，
05 逕以裁定駁回。

06 中 華 民 國 113 年 10 月 30 日
07 書記官 陳達泓