

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第五庭

113年度訴字第1208號

115年2月5日辯論終結

原告 金志豐航空貨運承攬有限公司

代表人 杜帛辰（董事）住同上

訴訟代理人 陳建偉 律師

被告 財政部關務署臺北關

代表人 黃漢銘（關務長）

訴訟代理人 何家誠

鄭心怡

黃艾雯

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9月5日台財法字第11313908890號（案號：第11201074號）、及同年8月22日台財法字第11313932110號訴願決定（案號：第11201148號），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、程序事項：

被告之代表人原為趙台安，嗣於訴訟進行中變更代表人為黃漢銘，並經新任代表人承受訴訟（本院卷第101頁），核無不合，應予准許。

二、事實概要：

（一）、原告於110年1月至7月間分別以訴外人陳玉穗及王少平名義，向被告報運進口快遞貨物485筆、139筆（報單號碼、主

01 提單號碼、分提單號碼、進口日期、納稅義務人分別如附表
02 一、附表二所示），經財政部南區國稅局屏東分局、嘉義縣
03 分局通報。陳玉穗以112年8月25日冒名報關聲明書，證稱並
04 無委任原告進口系爭貨物、報單申報收貨人之行動電話門號
05 「0000000000」非其使用，亦未註冊實名認證EZ WAY APP
06 （下稱EZ WAY），王少平則於財政部南區國稅局嘉義縣分局
07 函詢紀錄中稱身分遭他人冒用。被告遂以112年9月12日北普
08 遞字第1121048705號函及同年12月13日北普遞字第11210690
09 83號函，請原告提供陳玉穗及王少平簽署之委任書、商業發
10 票、報機明細及國內遞送明細（派件單）等文件憑核，惟原
11 告僅就陳玉穗案於112年10月18日委任訴外人杜嘉彬至被告
12 處製作訪談筆錄，稱該案製作報關文件之資料，係由大陸集
13 運商提供，無委任文件等，復無其他證據證明確受陳玉穗委
14 任報關；王少平案則未配合辦理調查。就涉偽造文書部分，
15 被告分別以112年10月27日北普遞字第1121058234號、同年1
16 2月25日北普遞字第1121071740號刑事移送書，移請桃園市
17 政府警察局大園分局、蘆竹分局偵辦；另就行政違章部分，
18 審認原告涉有冒用進口人名義報關，該當關稅法第22條第3
19 項授權訂定之報關業設置管理辦法第39條第2項規定之違
20 章，依關稅法第84條第1項規定，按每筆簡易申報單分別裁
21 處罰鍰新臺幣（下同）1萬元，共624萬元（陳玉穗案485筆
22 即被告112年11月21日112年第11209271號處分書計485萬
23 元，下稱原處分1；王少平案139筆即被告112年12月22日112
24 年第11211115號處分書計139萬元，下稱原處分2）。原告不
25 服，提起訴願，分別經財政部訴願案號第11201074號（下稱
26 訴願決定1）、財政部訴願案號第11201148號訴願決定（下
27 稱訴願決定2）駁回，原告仍不服，遂向本院提起行政訴
28 訟。

29 三、原告起訴主張及聲明：

30 (一)、111年9月15日「預先委任2.0制」實施前，系統僅要求進口
31 人完成實名認證註冊，並未強制要求逐筆點選「申報相

符」，即便未點選確認，貨物仍得放行，足認於本案發生時點，進口人僅須完成EZ WAY系統實名認證，報關行即得依海外廠商所提供之申報資訊報關，由海關系統比對實名資料後准予放行，故原告於110年1月至7月間辦理報關時，並不以進口人逐筆點選「申報相符」為貨物通關之必要條件。報關業設置管理辦法之「冒用」，主觀構成要件則僅限於故意，無法由查證義務之過失，推導出原告具有冒用他人名義之故意或過失，陳玉穗及王少平既已完成EZ WAY實名認證，原告於收受集運商提供之報關資料時，合理信賴其已具備合法進口身分並與其存在委任關係，始以其等名義辦理報關，該行為與「無製作權限而冒用他人名義」之冒名定義顯不相符，故原告實無任何故意冒名之情事。

(二)、報關業者雖有向進出口人查證之義務，然EZ WAY制度係關務署為保護個資及提升通關時效所設，進口人完成實名認證後，即以系統推播取代紙本委任，且縱未點選「申報相符」貨物仍得放行，實無相當時間逐筆聯繫進口人確認委任關係，財政部關務署更函示不得再向已實名認證者索取身分證字號或影本。又EZ WAY之註冊程序僅以證件上傳及電信或簡訊認證為主，並無其他足以確保註冊人即為證件本人之驗證機制，實無法防杜身分資料遭他人冒用而進口貨物之風險，此屬制度本身之限制，非報關業者所得控制。原告依制度查核實名認證之中文姓名與手機門號，並自出貨人取得相關報關資料，已在其得以做到之範圍內完成可期待之注意義務，難認其有消極不作為或過失未盡查證之情形，亦不具期待可能性，被告於明知制度限制及不可期待逐筆確認之情形下，仍將進口人未回復EZ WAY確認及制度缺失概責於原告，顯失公允，亦不應成立冒名報關之過失歸責。

(三)、報關業設置管理辦法第39條第2項僅規定「海關得依關稅法第84條第1項規定」予以裁處，未就違反行政法上義務情節、應受責難程度、所生影響、所得利益及受處罰者資力等因素，依慎重、細緻方法分門別類規範不同輕重程度之行政

01 罰，難謂為裁量基準，被告誤認其為裁罰基準，逕以冒用他
02 人名義申報之違章惡性較大為由，有特別加重最低罰鍰額度
03 自1萬元起算處罰之必要，將行為時母法即關稅法第84條第1
04 項中規定較為輕微之「警告並限期改正」處分予以排除而不
05 予列入，漏未就原告行為之客觀外在及主觀內在因素為具體
06 裁量，具有裁量濫用、裁量怠惰及裁量錯誤等瑕疵；且關稅
07 法第22條及第84條雖授權訂定子法，然並未就得調高罰鍰下
08 限至1萬元之目的、內容及範圍為具體明確之授權，管理辦
09 法實已逾越母法授權範圍，而有違法律保留原則及授權明確
10 性原則。

11 (四)、聲明：1、訴願決定1及原處分1均撤銷。2、訴願決定2及
12 原處分2均撤銷。

13 四、被告答辯及聲明：

14 (一)、報關業者申報之收貨人電話號碼縱已完成EZ WAY實名認證，
15 仍須由納稅義務人於線上檢視申報資料，並以實名認證行動
16 通訊門號裝置回復「申報相符」，始得認定該筆進口貨物之
17 委任關係成立，以取代原紙本委任作業。本件簡易申報單所
18 載電話雖均已有EZ WAY註冊資料，惟未回復申報相符，不符
19 空運快遞貨物通關辦法第17條第2項所定「納稅義務人以實
20 名認證行動通訊門號裝置回復確認」之要件，難認已完成線
21 上報關委任。被告函請原告提出委任書或其他可資證明委任
22 關係存在之資料，原告亦未能提出，復無其他證據證明確受
23 陳玉穗、王少平委任，故被告依關稅法第84條第1項、管理
24 辦法第39條第2項及行政罰法第7條第1項裁處，認屬有據。
25 另就原告主張被告於逾委任書保管期間後始要求提出委任書
26 一節，委任書屬管理辦法第15條第2項所定自有報關文件，
27 依法應保存5年，原告未申請免逐案檢附委任書，且被告要
28 求補送委任書時仍在5年保存期間內，原告之主張難以採
29 信。

30 (二)、本件原告以陳玉穗名義報關485筆、以王少平名義報關139
31 筆，均未經實名認證系統回復申報相符，原告亦未確認委任

關係即報關，足認其已可預見冒名報關之可能，卻未採取具體管控措施避免違章發生，致生冒用他人名義報關進口之違章情事，構成具有預見違章結果而仍容任其發生之不確定故意。況且就陳玉穗部分，報單所載電話號碼「0000000000」用戶並非本人，且110年間以其名義報運進口貨物高達4,000筆、申報完稅金額約100餘萬元，對未經營銷售業之一般個人而言顯屬異常，復參以其於109年10月間曾因貸款致個資流予詐騙集團，並自110年初即出現大量以其名義進口之貨物，其遭冒名報關之情形，尚不違背經驗法則；王少平部分亦同，其報單電話「0000000000」用戶非本人，110年間以其名義進口貨物達3,000餘筆、申報完稅金額約200餘萬元，且其於110年8月入監後，仍持續有以其名義申報進口貨物，其遭冒名報關之事實至為明確。至財政部關務署函請臺北市航空貨運承攬商業同業公會轉知勿向已實名認證註冊之民眾索取身分證影本一節，係基於個資保護考量，並未免除報關業者確認委任關係存在之義務，仍須由納稅義務人回復「申報相符」始成立委任關係，否則即應取具紙本委任書，原告將該函文解讀為免除確認委任義務，顯屬誤解。

(三)、原告冒用他人名義申報，不僅影響稅收資料正確性、妨礙貨物流向追蹤，並使被冒用人承受追查風險，亦損及行政處分之公信力，且違章筆數高達624筆，違章惡性重大；又原告曾多次違反相同規定，屢經裁罰仍未改善，非僅屬形式上未備委任書之輕微違章，自無僅予警告之餘地。被告依關稅法第84條第1項、管理辦法第39條第2項及行政罰法第18條第1項規定，審酌全案違法情節，按每筆簡易申報單各處1萬元，尚屬適當。又依空運快遞貨物簡易申報通關作業規定，每一簡易申報單均為獨立之申報行為，納稅義務人身分表明關係、風險控管及稅捐查核，具有獨立評價之必要，本件624筆簡易申報單即屬624次義務違反，應依行政罰法第25條分別處罰，被告之裁處並無不合。

01 (四)、按關稅法第6條、第16條及管理辦法第12條第1項規定，進口
02 貨物之申報，報關業者應向進口貨物之收貨人即申報義務人
03 取得委任書，而非向國外出貨方取得。行為時空運快遞貨物
04 通關辦法第17條雖容許先行具結報關，惟貨物放行後仍應取
05 得納稅義務人之委任文件；EZ WAY線上確認僅係取代紙本程
06 序，並未免除報關業者於受託時即應確實查核委任關係之義
07 務。又電子通關商務平臺得查詢多筆報單之委任回復情形，
08 原告主張無時間聯絡進口人、查證義務不具期待可能性，實
09 屬推諉。且原告為專業報關業者，明知僅憑大陸集運商提供
10 之資料不足以證明委任關係存在，仍未向進口人取得委任授
11 權或查詢回復情形，原告之委任人杜嘉彬亦自承僅依集運商
12 資料報關而未聯繫進口人，足認原告未切實履行查核報關委
13 任授權之法定義務。

14 (五)、聲明：原告之訴駁回。

15 五、前開事實概要欄所載事實，除下列爭點外，有陳玉穗出具之
16 說明書（原處分卷二第5頁）、王少平接受財政部南區國稅
17 局嘉義縣分局函詢紀錄（原處分卷二第14-16頁）、陳玉穗
18 臺灣屏東地方法院110 年度易字第1003號刑事裁定（原處分
19 卷二第6-10頁）、陳玉穗出具之冒名報關聲明書及身分證影
20 本（原處分卷二第21-39頁）、財政部關務署臺北關112年10
21 月27日北普遞字第1121058234號刑事案件移送書（原處分卷
22 二第41-43頁）、關貿網路股份有限公司113年6月11日關貿
23 通字第1130002742 號函（原處分卷二第49頁）、手機門號
24 「0000000000」持機人姓名（原處分卷二第181頁）、財政
25 部關務署112 年12月7日台關業字第1121029594號函（原處
26 分卷二第11頁）、法務部矯正署嘉義監獄王少平在監執行證
27 明書（原處分卷二第17頁）、財政部關務署臺北關112年12
28 月25日北普遞字第1121071740號刑事案件移送書（原處分卷
29 二第45-47頁）、原告委任杜嘉彬接受訪談之筆錄（原處分
30 卷一第23-26頁）、被告112年第11209271號處分書及其附件
31 （原處分卷一第27-41頁）、被告112年第11211115號處分書

及其附件（原處分卷一第45-51頁）、以陳玉穗名義進口485筆貨物之EZ WAY委任狀態（本院卷第327-342頁）、以王少平名義進口139筆貨物之EZ WAY委任狀態（原處分卷一第103-107頁）、原告104至110年違規紀錄查詢（原處分卷一第129-137頁）、台財法字第11313908890號訴願決定書（本院卷第31-40頁）、台財法字第11313932110號訴願決定書（本院卷第53-63頁）等在卷可證，足以認定為真實。

六、得心證之理由：

(一)、報關業者違反依關稅法第22條第3項授權所訂定的辦法中有關辦理報關業務的規定者，海關即得依法裁罰：

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17條第1項規定：「進口報關時，應填送貨物進口報單，並檢附發票、裝箱單及其他進口必須具備之有關文件。」第22條第1項及第3項規定：「貨物應辦之報關、納稅等手續，得委託報關業者辦理；……」及「報關業者……辦理報關業務及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。」第27條第1項及第2項規定：「為加速通關，快遞貨物、郵包物品得於特定場所辦理通關。」及「前項辦理快遞貨物通關場所之……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84條第1項規定：「報關業者違反第22條第3項所定辦法中有關……辦理報關業務之規定者，由海關……處新臺幣6千元以上3萬元以下罰鍰……。」

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

- 1、財政部依關稅法第22條第3項規定授權所訂定的報關業設置管理辦法第12條規定：「（第1項）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2項）前項委任書應依海關規定之格式辦理，報

01 關業應切實核對其所載之內容，並自行妥為保存。於保存期
02 間內，海關得隨時要求其提示或查核。報關業不能依海關指
03 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
04 令規定辦理。（第3項）第1項委任書，得依電子簽章法規
05 定，以電子文件方式為之；或線上辦理委任以電子訊息方式
06 傳輸。」第13條第1項規定：「報關業受委任辦理報關時，
07 應依據進出口人提供之發票、提單或其他有關資料文件，依
08 規定正確申報貨名、稅則號別或其他應行申報事項，製作進
09 出口報單或其他報關文件，其『電腦申報資料』與『報關有
10 關文件』之內容必須一致。」第39條第2項規定：「報關業
11 辦理報關有冒用進出口人名義申報、偽造、變造委任書、詐
12 欺或其他不法情事者，海關得依關稅法第84條第1項規定，
13 ……處新臺幣1萬元以上3萬元以下罰鍰……。」基此，報關
14 業受進出口人的委任辦理報關，除受固定進出口人長期委任
15 者，經先檢具委任書，由海關登錄者外，原則上應逐件檢具
16 委任書，並負有保存並提供委任書證明其與申報的納稅義務
17 人間委任關係存在的義務，以避免不肖報關業者或進口人虛
18 捏人頭或冒用他人名義申報；如有違反，海關即得依關稅法
19 第84條第1項規定裁罰。

20 2、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
21 進出口人名義申報」、「偽造、變造委任書」及「詐欺」等
22 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
23 為態樣，均屬行為人對於構成違規的事實，「明知並有意使
24 其發生」（確定故意）或「預見其發生，而其發生並不違背
25 其本意（不確定故意）的「故意」行為，且依照一般人的社
26 會通念，殊難想像行為人會因過失而「冒用他人名義」、
27 「偽造、變造文書」及「詐欺他人」。因此，上述規定的裁
28 罰客體，應限於故意違反行政法上義務的行為，而不包括過
29 失行為。被告於行政訴訟答辯狀雖認為原告是過失冒用，但
30 於本院言詞辯論時則正確地改認原告具有不確定故意。

- 01 3、由於報關業辦理報關冒用進出口人名義申報、偽造、變造委
02 任書、詐欺或其他不法情事，其情節較前述已獲委任授權而
03 單純未履行填寫、保存委任書的違章情節（包括故意及過失
04 行為）更為嚴重，故其規定得依關稅法第84條第1項裁罰的
05 額度，為1萬元以上3萬元以下，也較關稅法第84條第1項所
06 定罰鍰額度的下限6千元為高，就是考量其違章情節較為嚴
07 重（包括責任條件），而以此授權命令訂定其罰鍰額度下限
08 為1萬元的裁量基準，並未逾越授權的目的、內容與範圍，
09 且與比例原則尚無違背，本院得據以為判決的基礎。
- 10 4、財政部依關稅法第27條第2項規定授權所訂定的行為時（下
11 同）空運快遞貨物通關辦法第17條規定：「（第1項）進口
12 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
13 輸出人，委託報關業者辦理報關手續者，報關時應檢附委託
14 書。但有下列情事之一者，不在此限：一、以傳真文件代替
15 委託書原本，傳真文件經受託人認證者，免附委託書原本。
16 二、長期委託兼營報關業之快遞業者報運貨物，得以常年委
17 任或線上申辦方式辦理。（第2項）前項但書以外進口快遞
18 貨物以簡易申報單辦理者，得經報關業者具結，於貨物放行
19 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
20 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，
21 辦理線上報關委任。（第3項）第1項應檢附之委託書，報關
22 業者得向海關申請免逐案檢附，由其自行編號裝訂成冊，妥
23 善保管6個月，以供海關隨時查核。（第4項）進出口快遞貨
24 物涉有虛報情事，如報關業者無法證明其確受委託報關者，
25 應由報關業者負虛報責任。」可知，進口快遞貨物的收貨人
26 即納稅義務人得出具委任書，檢附發票、裝箱單及其他進口
27 必須具備的有關文件，委任報關業者辦理報關手續。而且為
28 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
29 護，以及解決快遞報關業者取得快遞貨物收貨人個資的困
30 難，空運快遞貨物通關辦法於107年導入行動數位身分識別
31 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）。

(三)、原告以陳玉穗及王少平名義報運空運快遞進口系爭貨物485、139筆，均未經實名認證系統回復申報相符，原告未查明確認委任關係是否存在，仍甘冒違章遭罰的風險，執意逕以陳玉穗及王少平名義辦理系爭貨物的報關手續，致生冒用陳玉穗及王少平名義報關進口的違章情事，構成報關業者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，被告於違章行為數之認定及裁罰金額均無違誤：

1、原告為自92年5月5日經核准設立登記的報關業者，經營航空貨運承攬及國際貿易業務，依其從業的知識及經驗，當知悉

報關業者於申報貨物進口前，除得於海關實名認證系統上查詢申報的收貨人電話號碼是否已註冊實名認證外，申報貨物進口後，亦得於電子商務通關服務平臺查詢納稅義務人的委任回復情形，如顯示「申報相符」，即完成線上報關委任，惟若顯示「申報不符」或「未回復」，則因尚未完成線上報關委任，即應查明進口人確有委任其報運進口貨物的意思，始得續行報關業務，然原告於110年1月至7月間以納稅義務人即收貨人陳玉穗名義，於110年1月至3月間以納稅義務人即收貨人王少平名義，分別向被告報運進口快遞貨物485筆、139筆貨物，均未經實名委任系統回復申報相符，且有陳玉穗出具之說明書、陳玉穗出具之冒名報關聲明書及身分證影本、財政部南區國稅局嘉義縣分局對於王少平之函詢紀錄、王少平之在監執行證明書可憑（原處分卷一第5、14-17、39頁、原處分卷二第21-39頁），可證其未購買系爭貨物，且未申請註冊實名認證系統帳號，亦未持有及不知悉來貨申報收貨人電話號碼及地址，更未委任原告報運進口系爭貨物，可能是遭冒用身分。原告之委任人杜嘉彬並稱是由大陸集貨商以電子郵件提供報關資料，由原告之OP小姐負責傳輸報關資料，並無委任文件，無法提供派件明細等情，亦有訪談筆錄可憑（原處分卷一第23-25頁）。

- 2、基於上述事實可知，原告於110年1月至7月間以納稅義務人即收貨人陳玉穗名義，於110年1月至3月間以納稅義務人即收貨人王少平名義，分別向被告報運進口快遞貨物485筆、139筆貨物，均未於系爭貨物進口前直接向進口名義人陳玉穗及王少平取得委任授權及相關報關文件，並無EZWAY回復申報相符，原告也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陳玉穗及王少平的委任回復情形，以確認委任關係是否存在，或主動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，卻甘冒違章遭罰的風險，仍執意逕以陳玉穗及王少平名義辦理系爭貨物的報關手續，致生冒

01 用陳玉穗及王少平名義報關進口的違章情事，依其情形即構
02 成報關業者具有預見該違章事實的發生，而其發生並不違背
03 其本意的不確定故意。從而，被告以原告該當報關業設置管
04 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
05 原處分按每筆簡易申報單裁處罰鍰1萬元，即485萬元、139
06 萬元，共計642萬元，尚屬於法有據。故原告主張111年9月1
07 5日後始改採須由進口人於EZ WAY自行設定並點選確認之
08 「預先委任2.0制」，原告於110年1月至7月間辦理報關時，
09 並不以進口人逐筆點選申報相符為貨物通關之必要條件，陳
10 玉穗及王少平已完成EZ WAY實名認證，原告合理信賴其等具
11 備合法進口身分並與其存在委任關係，始以其等名義辦理報
12 關，實無任何故意冒名情事，也不具期待可能性等語，核屬
13 誤解法令，並無可採。

14 3、行政罰法第25條規定：「數行為違反同一或不同行政法上義
15 務之規定者，分別處罰之。」行政罰制度上設計「行為個
16 數」概念的主要目的，在以此作為賦予法律效果的依據，也
17 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
18 為，包括「自然的一行為」與「法律上一行為」；所謂數行
19 為，是指同一行為人多次違反同一行政法上義務的規定，或
20 違反數個不同行政法上義務的規定，其行為不構成「自然一
21 行為」或「法律上一行為」的情形而言。因此，違反行政法
22 上義務的行為，究竟是「一行為」或「數行為」，並非單以
23 自然行為的外觀觀察，而應視個案具體情節，就各該行政法
24 規的構成要件、違規行為侵害的法益及處罰目的等因素，綜
25 合考量後作成判斷（司法院釋字第754號解釋理由書參
26 照）。關於進口貨物通關，海關是採取風險管理機制，以
27 「實名貨主」與「進口貨物種類」相結合後，呈現的「人貨
28 資訊組合」為依據，建立篩選審查機制，進行違規進口貨物
29 的風險控管。一筆單一申報單的提出，對海關而言，即有一
30 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
31 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。原告主張係一行為，並不足採。

- 4、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）。於110年1月至7月間以納稅義務人即收貨人陳玉穗名義，於110年1月至3月間以納稅義務人即收貨人王少平名義，分別向被告報運進口快遞貨物485筆、139筆貨物，從未於系爭貨物進口前向進口名義人陳玉穗、王少平逐案取得委任書，且從未向陳玉穗、王少平確認其確有受委任報關，仍甘冒違章遭罰的風險，執意逕以陳玉穗、王少平名義辦理系爭貨物的報關手續，核有冒用陳玉穗、王少平名義報關進口系爭貨物的不確定故意，已如前述，且依報關單清表顯示，該624筆貨物的報關單及分提單號碼均不相同，且485次、139次報關橫跨的時間分別長達7個月、3個月，參考最高行政法院所表示的上述法律見解，原告冒用陳玉穗、王少平名義報關共計624次，既違反624次行政法上義

01 務，破壞關務秩序，致被告無法正確及時掌握進口貨物的資
02 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624個違章行為。是原告主張被告對於原告行為數之認定有違誤，並無可採。

05 5、又報關業設置管理辦法第39條第2項前段規定，報關業辦理
06 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，其情節較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
08 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。綜合比較報關業設置管理辦法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，尚於比例原則無違，基於行政自我拘束原則，原告自應遵循（最高行政法院110年度上字第233號判決意旨參照）。且報關業設置管理辦法第39條第2項前段係規定「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」，並非謂被告僅得先以警告、限期改正無效果之後，才能處以罰鍰。是被告依關稅法第84條第1項及報關業設置管理辦法第39條第2項規定，審酌原告各種違章情節與程度，對於每筆簡易申報單之違章行為分別裁處最低金額之罰鍰1萬元，共計642萬元，並無違法。原告主張被告未將關稅法第84條第1項列為裁量依據，未選擇較輕之法律效果即較輕微之「警告並限期改正」，故原判決有裁量濫用、裁量怠惰、裁量錯誤、違反比例原則、法律保留原則及授權明確性原則之違法，求予廢棄，亦無理由。

27 七、綜上所述，原處分1、原處分2，訴願決定1、訴願決定2，其中關於認定原告係過失冒用部分，雖有違誤，但結論仍為正確，均應予維持。原告訴請撤銷訴願決定1、2及原處分1、2，為無理由，應予駁回。

八、本件判決基礎已經明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述之必要，附此敘明。

九、結論：原告之訴無理由。

中 華 民 國 115 年 2 月 26 日

審判長法官 洪慕芳

法官 周泰德

法官 郭銘禮

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。

01

(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。	

02

中 華 民 國 115 年 2 月 26 日

03

書記官 楊喻涵