

# 司法院釋字第 754 號解釋摘要

說明：本摘要係由大法官書記處依解釋文及理由書摘錄而成，僅供讀者參考，並不構成大法官解釋的一部分。

---

聲請案號：會台字第11591號（聲請人朱田江即一路通商行）

解釋公布日期：106年10月20日

## 事實背景

聲請人於 97 年向財政部高雄關稅局（現改制為財政部關務署高雄關，下稱原處分機關）報運進口貨物，經原處分機關稽核發現該批貨物之實際交易價格，與報單申報內容不符，有繳驗偽造發票、虛報所運貨物價值及逃漏稅款情事，原處分機關除追繳所漏進口稅、營業稅外，另依海關緝私條例第 37 條第 1 項第 2 款，按所漏進口稅額處 2 倍罰鍰新臺幣（下同）328 萬 1,708 元，並依行為時加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第 51 條，按所漏營業稅額處 1.5 倍罰鍰 73 萬 8,380 元。經用盡審級救濟途徑後，於 102 年 5 月向本院聲請解釋憲法，主張確定終局判決援用最高行政法院 100 年度 5 月份第 2 次庭長法官聯席會議決議，牴觸憲法第 23 條比例原則，侵害人民受憲法第 15 條所保障之財產權，違反本院釋字第 503 號及第 604 號解釋所揭櫫一行為不二罰之原則。

## 解釋文

最高行政法院 100 年度 5 月份第 2 次庭長法官聯席會議有關：「……進口人填具進口報單時，需分別填載進口稅、貨物稅及營業稅相關事項，向海關遞交，始完成進口稅、貨物稅及營業稅之申報，故實質上為 3 個申報行為，而非一行為。如未據實申報，致逃漏進口稅、貨物稅及營業稅，合於海關緝私條例第 37 條第 1 項第 4 款、貨物稅條例第 32 條第 10 款暨營業稅法第 51 條第 7 款規定者，應併合處罰，不生一行為不二罰之問題」之決議，與法治國一行為不二罰之原則並無牴觸。

## 解釋理由書

1. 違反租稅義務之行為，涉及數處罰規定時，如係實質上之數行為，原則上得分別處罰之。至行為數之認定，須綜合考量法規構成要件、保護法益及處罰目的等因素。
2. 立法者為使主管機關正確核課租稅，並衡諸核課之相關事實資料多半掌握於納稅義務人手中，於關稅法第 17 條第 1 項、貨物稅條例第 23 條第 2 項及營業稅法第 41 條明定人民於進口應稅貨物時，有依各該法律規定據實申報相關稅捐之義務。納稅義務人未據實申報，違反各該稅法上之義務，如致逃漏進口稅、貨物稅或營業稅，分別合致海關緝私條例第 37 條第 1 項、貨物稅條例第 32 條第 10 款及營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款之處罰規定，各按所漏稅額處罰，3 個漏稅行為構成要件迥異，且各有稅法專門規範及處罰目的，分屬不同領域，保護法益亦不同，本得分別處罰。
3. 為簡化稽徵程序及節省稽徵成本，除進口稅本由海關徵收外，進口貨物之貨物稅及營業稅亦由海關代徵，且由納稅義務人填具一張申報單，於不同欄位申報 3 種稅捐，仍無礙其為 3 個申報行為之本質，其不實申報之行為自亦應屬數行為。
4. 國家基於不同之租稅管制目的，分別制定法規以課徵進口稅、貨物稅及營業稅，於行為人進口貨物未據實申報時，固得依各該法律之規定併合處罰，以達成行政管制之目的，惟於個案併合處罰時，對人民造成之負擔亦不應過苛，以符合憲法第 23 條比例原則之精神，併此指明。

---

詹森林大法官提出部分協同意見書

蔡明誠大法官、許志雄大法官(陳碧玉大法官、林俊益大法官、黃昭元大法官加入)分別提出協同意見書

羅昌發大法官、湯德宗大法官、黃虹霞大法官、黃瑞明大法官分別提出不同意見書