

最 高 行 政 法 院 判 決

109年度上字第133號

上 訴 人 聯瑞食品科技股份有限公司

代 表 人 吳瑞民

訴訟代理人 王健安 律師

周宇修 律師

李郁婷 律師

被 上 訴 人 財政部關務署高雄關

代 表 人 蘇淑貞

訴訟代理人 蘇冠州

上列當事人間虛報進口貨物事件，上訴人對於中華民國108年12月26日高雄高等行政法院107年度訴字第348號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、上訴人（原名聯瑞實業有限公司）委由訴外人國鑫報關企業有限公司及江山報關有限公司於民國101年至105年間，分別以第BC/01/MZX8/5011號、第BF/04/014/10010號2筆G1（外貨進口）報單、第BD/04/201/M0873號、第BE/05/201/M0235號2筆D8（外貨進保稅倉）報單、第BC/D2/04/201/M0877號、第BC/D2/05/201/M0041號2筆D2（保稅貨出保稅倉進口）報單，賣方記載為美商CLEANWATER GROUP LLC（下稱美國C商），及第BC/05/201/M0448號、第BD/05/201/M0450號2筆D8報單、賣方記載為安圭拉商OCEAN RICH TRADING CO., LTD.（下稱安圭拉O商），向被上訴人報運進口加拿大產製水產品共8批（下稱系爭貨物）。經被上訴人依海關緝私條例第42條規定查核結果，系爭貨物係由生產國業者加拿大商CL

01 EARWATER SEAFOODS LIMITED PARTNERSHIP（下稱加國出貨
02 人）直接出售並輸出予貝里斯商LONGWIN TRADING INC（下
03 稱貝里斯L商），上訴人與美國C商及安圭拉O商所定供貨合
04 約議定價格明顯低於國內其他廠商於同期間申報購自加國出
05 貨人，數量相當、相同產地、貨名水產品申報價格，上訴人
06 涉有藉美國C商、安圭拉O商及貝里斯L商等境外公司名義，
07 製造無涉之購貨付款紀錄等情，乃審認上訴人有繳驗不實發
08 票，虛報進口貨物價值，逃漏稅費之違章成立，而依加國出
09 貨人提供之存檔交易發票所載交易價格核估完稅價格，分別
10 就4筆D8報單部分，依行為時海關緝私條例第37條第1項第3
11 款規定，處所漏進口稅額2倍之罰鍰共新臺幣（下同）4,98
12 7,470元；2筆D2報單部分，因所漏關稅罰鍰，已為前案（即
13 本院109年度上字第612號虛報進口貨物事件）D8報單所處關
14 稅罰鍰所涵蓋〔分別係前案D8報單第BD/04/201/M0498號第4
15 項、第BC/04/201/M0302號第1項之進口貨物，已先行處
16 分），不再論處，依同條例第44條、加值型及非加值型營業
17 稅法（下稱營業稅法）第51條第1項第7款及貿易法第21條第
18 1項規定，追徵所漏進口稅費共439,632元（含進口稅345,02
19 8元、營業稅93,924元、推廣貿易服務費680元），又審酌上
20 訴人未同意繳納或以保證金抵繳營業稅漏稅額，按所漏營業
21 稅額處以1.5倍之罰鍰共140,885元；2筆G1報單部分，則依
22 同條例第37條第1項第3款、第44條、營業稅法第51條第1項
23 第7款及貿易法第21條第1項規定，處所漏關稅額2倍之罰鍰
24 共156,580元，並追徵所漏進口稅費共99,719元（含關稅、
25 營業稅及推廣貿易服務費），按所漏營業稅額處以1.5倍之
26 罰鍰共31,969元，全案總計補稅539,351元及罰鍰5,316,904
27 元。上訴人不服，循序提起行政訴訟，並聲明：訴願決定及
28 原處分（含復查決定）均撤銷。經原審判決駁回，乃提起本
29 件上訴。

30 二、上訴人起訴主張及被上訴人於原審之答辯均引用原判決所
31 載。

01 三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：(一)上訴人與
02 美國C商、安圭拉O商及貝里斯L商間難認有交易事實：1. 物
03 流方面：上開8筆進口報單雖記載賣方為美國C商及安圭拉O
04 商，然除進口報單第BF/04/014/10010號之空運提單出貨人
05 為CLEARWATER LOBSTER（地址同加國出貨人）、受貨人為上
06 訴人外，其餘7筆進口海運提單之出貨人皆為加國出貨人、
07 受貨人則為貝里斯L商，並由貝里斯L商以出具切結書及繳回
08 全套提單方式，將提單收貨人更改為上訴人以轉讓貨物所有
09 權，再由上訴人報關提領。據我國駐加拿大臺北經濟文化代
10 表處經濟組（下稱駐加拿大代表處經濟組）104年12月17日
11 加經(15)字第10400002890號、105年3月10日加拿字第10500
12 001440號函、106年2月13日加拿字第10641300700號及同年5
13 月4日加拿字第10641302020號函內容可知，系爭貨物由加國
14 出貨人直接銷售與貝里斯L商，與海運提單上之受貨人記載
15 相符，並無任何中間商即美國C商、安圭拉O商存在；加國出
16 貨人與上訴人或貝里斯L商間之交易皆與Ms. Donna Wu（即
17 上訴人之董事吳玉萍）聯繫，加國出貨人所提供之存檔發
18 票、航運公司提供之相關提單內容，其提單號碼、貨櫃號
19 碼、箱數、淨重、毛重等，均與本案進口報單申報內容一
20 致，足堪認定該存檔交易發票所載列之水產品即為系爭貨
21 物。是上訴人稱係向美國C商、安圭拉O商進貨，而渠透過何
22 種方式輾轉調貨並指示交付非上訴人得知悉云云，已不足
23 採。至於臺灣高雄地方檢察署105年度偵字第23262號不起訴
24 處分書之內容，僅顯示上訴人與美國C商於99年12月至104年
25 10月間有訂立合約、匯款紀錄等，難僅憑之即認定上訴人與
26 美國C商間6筆交易確實存在。2. 金流方面：依前述駐加拿大
27 代表處經濟組回函，加國出貨人表示其與貝里斯L商間之交
28 易皆由貝里斯L商直接匯款予加國出貨人；另依據兆豐國際
29 商業銀行國際金融業務分行（下稱兆豐OBU分行）所提供之
30 信用狀，係由貝里斯L商直接開立信用狀予加國出貨人，中
31 間確實無美國C商及安圭拉O商等介入。上訴人亦未提出與美

01 國C商及安圭拉0商間之資金流向證明加國出貨人、美國C商
02 及安圭拉0商、上訴人等三方交易之連結，無從單憑胡建軍
03 之書面陳述，即認定美國C商及安圭拉0商存在於本件交易
04 中。3. 美國C商部分：經由我國駐洛杉磯臺北辦事處經濟組
05 （下稱駐洛杉磯辦事處經濟組）協查美國C商與上訴人進口
06 貨物之實際交易情況，依該組105年4月14日洛經字第105000
07 00740號及同年5月12日洛經字第10500001060號函，雖顯示
08 美國C商之人員Johnson Hu回復確認該公司所提供西元2015
09 年售予上訴人之發票價格無訛，並提供發票價格及收款清
10 單，及表示加國出貨人為其供應商，但又稱其售予上訴人之
11 貨物並未直接購自加國出貨人；然依駐洛杉磯辦事處經濟組
12 105年10月28日第102816F0506號函暨荷盛國際顧問股份有限
13 公司提供之State Of Delaware Entity Details，並經函請
14 美國國土安全移民暨海關執法局（下稱ICE）協助調查結
15 果，美國C商係於美國德拉瓦州登記註冊，惟於103年6月1日
16 已申請破產解散（Cancelled, Failure to Pay），且查無
17 近5年以其名義之進出口紀錄，ICE傳喚該公司股東3人，亦
18 查無從美國出口到臺灣之紀錄，已難認美國C商有實際存在
19 並營運。復依前述，加國出貨人表示係直接與貝里斯L商交
20 易，並與貝里斯L商之聯絡人（亦為上訴人之董事）吳玉萍
21 （Donna Wu）聯繫，貨物（除空運提單外）亦直接以貝里斯
22 L商為收貨人，再經貝里斯L商以改換提單收貨人方式將系爭
23 貨物轉讓與上訴人，是貨物交付流程均未涉及美國C商，難
24 認上訴人與美國C商間有實際交易存在。4. 安圭拉0商部分：
25 經我國駐多明尼加大使館經濟參事處協查結果，以106年2月
26 21日多經字第10602218030號函復顯示，安圭拉0商由安圭拉
27 R&K Corporate Formations Ltd. 於2015年3月2日代理註
28 冊，登記型態為境外國際商業公司，無法取得聯繫，經研判
29 應為位於英屬安圭拉所設立之紙上公司。上訴人復未提出與
30 安圭拉0商之相關貨款匯付、貿易聯繫資訊或任何足資證明
31 安圭拉0商為實際營運公司之資料，無從認定上訴人與安圭

01 拉0商間有實際交易及上訴人列報安圭拉0商為賣方之報關發
02 票為真實。5. 貝里斯L商部分：依我國駐貝里斯大使館105年
03 4月4日貝里字第10550001440號函，經貝國代理商Heritage
04 Bank告稱，該銀行係受Longwin Trading Inc. 委託代辦在貝
05 國登記及設立公司等相關事宜，並提供其地址作為貝里斯L
06 商在貝國登記用地址，嗣登記完畢且核發營業執照後，再無
07 任何業務往來，且貝里斯L商無權繼續使用其地址，顯見貝
08 里斯L商應為設立於海外之紙上公司。復依貝里斯L商之負責
09 人林滄虹106年2月14日之談話筆錄表示，其將貝里斯L商借
10 予胡建軍使用，未曾參與公司業務，不清楚業務內容，亦拒
11 絕撥打所提供之電話與胡建軍聯絡。又依據兆豐國際商業銀
12 行府城分行（下稱兆豐府城分行）105年12月23日(105)兆銀
13 府城字第066號函檢附之貝里斯L商開戶、徵信及授信文件資
14 料，顯示貝里斯L商為上訴人有控制與從屬關係之公司，並
15 由上訴人開立本票為貝里斯L商擔保，其開發信用狀約定書
16 特別商議條款亦明定額度與上訴人共用，相關文件送達國內
17 通訊地址或由上訴人簽收轉送，足見貝里斯L商應為上訴人
18 所設立之紙上公司，並非胡建軍所有。6. 胡建軍之書面陳述
19 部分：胡建軍以經公證之書面自稱其為美國C商及貝里斯L商
20 負責人，美國C商有賣水產貨物給上訴人，並以貝里斯L商下
21 單向加國出貨人買貨及依其指示發貨，並由上訴人之董事吳
22 玉萍負責協助臺灣分貨或推廣業務，故以較低價格賣給上訴
23 人等語。然依駐洛杉磯辦事處經濟組105年4月14日及5月12
24 日函復，美國C商之人員Johnson Hu雖稱加國出貨人為其供
25 應商，事後又回復美國C商售予上訴人之貨物並未直接購自
26 加國出貨人，對加國出貨人之售價無法置評等語，與胡建軍
27 陳稱向加國出貨人下單買貨並指示發貨賣給上訴人，已有齟
28 齬；另參駐加拿大代表處經濟組協助向加國出貨人函詢，加
29 國出貨人多次回覆與貝里斯L商交易之聯絡人為上訴人之董
30 事吳玉萍，均未提及胡建軍，則胡建軍陳稱與加國出貨人關
31 係好，Donna沒有我，她根本沒辦法拿到她需要的貨等語，

01 純屬空言。又既然貝里斯L商與美國C商皆為胡建軍所有，何
02 以用貝里斯L商名義與加國出貨人締約進貨並轉讓貨物予上
03 訴人，卻開立美國C商發票予上訴人，亦有違交易常情。復
04 貝里斯L商名義負責人林滌虹就其與胡建軍之借用關係及貝
05 里斯L商為何須與上訴人共用銀行授信額度等，均無法說
06 明，而上訴人縱使因與美國C商簽訂年約，而有出具履約擔
07 保之需要，亦可開立銀行保證函擔保履約，卻選擇以隸屬上
08 訴人關係企業之形式來取得與上訴人共用銀行授信額度，亦
09 顯然與常理有違。是胡建軍書面陳述空言其為美國C商及貝
10 里斯L商之負責人並為其直接控制等語，又未就其陳述提出
11 客觀證據（如美國C商與加國出貨人間之契約、貨款給付證
12 明等），自無從採信。7. 綜上，上訴人僅以胡建軍書面陳述
13 為據，主張其交易對象為美國C商及安圭拉O商，又未提出交
14 易流程及交易實質之相關金、物流佐證，無從認定上訴人與
15 美國C商及安圭拉O商確實有交易存在，則上訴人所繳驗賣方
16 為美國C商及安圭拉O商之進口報關發票自屬不實發票無訛。
17 另外，既然胡建軍之書面陳述與客觀事實有所矛盾如前述，
18 縱依上訴人聲請傳喚胡建軍到庭陳述，亦無法認定其證言內
19 容之真實性。至於上訴人聲請傳喚與胡建軍聯繫之加國出貨
20 人業務經理Shizuo Suetsugu部分，本件既經函請駐洛杉磯
21 辦事處經濟組協查聯絡加國出貨人，並經層級更高之加國出
22 貨人副總裁David Kavanagh回覆與貝里斯L商間之交易並無
23 美國中間商介入、交易聯絡人為上訴人之董事吳玉萍，及交
24 易款項由貝里斯L商匯付等語，已足代表加國出貨人說明對
25 系爭貨物之交易情形，實無傳喚層級較低之業務經理來臺說
26 明之必要，況上訴人亦未提出加國出貨人業務經理Shizuo S
27 uetsugu之聯繫方式。(二)被上訴人依法向上訴人補徵進口
28 稅額合計539,351元，並裁處罰鍰合計5,316,904元，於法並
29 無不合：1. 上訴人申報賣方為美國C商及安圭拉O商之進口報
30 單業經審認為不實，則被上訴人以實際出貨人即加國出貨人
31 提供之存檔發票為上開8筆進口貨物之真實銷售發票計算其

進口稅捐及相關罰鍰，並基於不利益變更禁止原則，全案總計補稅539,351元及罰鍰5,316,904元，於法並無違誤。2. 依關稅法第58條第1項於93年5月5日之修正理由可知，貨物進入保稅區仍屬已入境，僅處於保稅狀態暫時免徵，如涉及虛報情事，仍得處罰，與事後原貨出口或重整後出口而得免稅之優惠分屬二事。上訴人申報4筆D8（外貨進保稅倉）進口報單涉繳驗不實發票，虛報所運貨物價值之違章事實，業經認定，其逃漏關稅行為自應依法處罰；至於營業稅及推廣貿易服務費部分，因依營業稅法第5條第1款但書規定以D8申報之貨物尚未符合進口貨物定義，故未予補稅裁罰。3. 本件2筆D2（保稅貨出保稅倉進口）進口報單，係源自上訴人將以D8（外貨進保稅倉）申報之貨物，部分以D5（保稅倉貨物出口）報單直接報運出口，部分以本件D2報單報運出倉進入課稅區，因D2進口報單違章事實與前階段D8進口報單涉繳驗不實發票，虛報所運貨物價值之違章屬同一違章事實，依財政部關務署103年4月28日台關緝字第1031002185號函釋，固僅就先查獲之D8進口報單依法裁罰（因屬保稅貨物未補徵進口稅款），後續查獲以D2申報進口所涉逃漏進口稅款無庸重複處罰，但因貨物已報運進入課稅區，其逃漏進口稅、營業稅及推廣貿易服務費部分，仍應依法補稅，並就逃漏營業稅部分另予處罰。至於2筆G1（外貨進口）進口報單，亦同時該當逃漏關稅、營業稅及推廣貿易服務費，自應分別補稅及處罰。是上訴人主張以D8報關進口及以D2報關出口均於同一概括犯意下，屬行政罰法第24條第1項之一行為，被上訴人分別對D8進口報單、D2出口報單以「報單數」分別處罰，違反一事不二罰云云，實屬無據。4. 至於海關緝私條例第37條規定於107年5月9日修正降低裁罰倍數，從處罰2至5倍修正為5倍以下，因稅捐稽徵法第2條但書規定，關稅非屬稅捐稽徵法所稱稅捐，自無稅捐稽徵法第48條之3規定之適用；且依緝私案件裁罰金額或倍數參考表使用須知第6點前段規定，107年5月11日修正生效前海關緝私條例裁處而尚未確定案

01 件，不適用本參考表之規定等語，判決駁回上訴人在原審之
02 訴。

03 四、本院按：

04 (一)關稅法第29條規定：「(第1項)從價課徵關稅之進口貨
05 物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計算根據。
06 (第2項)前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售至中華
07 民國實付或應付之價格。進口貨物之實付或應付價
08 格……。」第94條規定：「進出口貨物如有私運或其他違法
09 漏稅情事，依海關緝私條例及其他有關法律之規定處理。」
10 行為時海關緝私條例第37條第1項規定：「報運貨物進口而
11 有下列情事之一者，得視情節輕重，處以所漏進口稅額2倍
12 至5倍之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：……二、虛報所運
13 貨物之品質、價值或規格。三、繳驗偽造、變造或不實之發
14 票或憑證。……」營業稅法第41條規定：「貨物進口時，應
15 徵之營業稅，由海關代徵之；其徵收及行政救濟程序，準用
16 關稅法及海關緝私條例之規定辦理。」第51條第1項第7款規
17 定：「納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按
18 所漏稅額處5倍以下罰鍰，並得停止其營業：……七、其他
19 有漏稅事實。」貿易法第21條第1項前項規定：「為拓展貿
20 易，因應貿易情勢，支援貿易活動，主管機關得設立推廣貿
21 易基金，就出進口人輸出入之貨品，由海關統一收取最高不
22 超過輸出入貨品價格萬分之4.25之推廣貿易服務費。」上開
23 行為時海關緝私條例第37條第1項第3款規定，所謂繳驗不實
24 發票，係指進口人報關所繳驗之發票，其所載價格並非其真
25 正交易價格；而所謂不實之發票或憑證，並不以名義上被偽
26 造之文件為限，尚包括名義上雖無不符但實質內容不實之情
27 形。進口人報關繳驗不實發票之行為性質或結果當然含有虛
28 報貨物價值之成分，虛報貨物價值行為在此已失其獨立意
29 義，而為繳驗不實發票行為所吸收，僅論以依行為時海關緝
30 私條例第37條第1項第3款規定裁罰。

01 (二)關稅法第58條第1項前段規定：「『進口貨物』於提領前得
02 申請海關存入保稅倉庫。」93年5月5日修正之立法理由謂
03 「存入保稅倉庫之進口貨物，實際上已進入國境，該貨物僅
04 係處於保稅狀態，如有涉及虛報情事，仍有海關緝私條例等
05 相關規定之適用。惟因原條文第1項『在報關進口前』之規
06 定，恐有存入保稅倉庫之貨物係未進口，其涉及虛報情事
07 者，不能依海關緝私條例相關規定論處之誤認風險，為避免
08 疑義，爰予修正。」可知，該條項規定顯係為避免進口人將
09 以D8報單方式進儲保稅倉庫處於保稅狀態尚無須繳納稅費貨
10 物，誤認為尚未進口進入國境，致生涉及虛報違章能否依海
11 關緝私條例相關規定論處之爭議而為修正，以資明確。貨物
12 進入保稅區仍屬已入境，僅處於保稅狀態暫時免徵，如涉及
13 虛報情事，仍得處罰，與事後原貨出口或重整後出口而得免
14 稅之優惠分屬二事。進口人申報D8（外貨進保稅倉）報單，
15 於向海關繳驗不實發票報關之日即已構成逃漏關稅違章事
16 實，嗣以D2（保稅貨出保稅倉）報單檢具同一發票將進儲保
17 稅倉貨物報運出倉進口，其申報D8及D2報單時所涉之繳驗不
18 實發票行為，目的在於偷漏進口時應課徵之關稅，雖分階段
19 實施，惟因係於後階段（D2）始經發覺違章，應足認係出於
20 單一之概括犯意，所涉行為態樣相同，僅侵害單一之稽徵正
21 確性，尚不致構成兩次漏稅。

22 (三)經查，上訴人向被上訴人報運賣方記載為美國C商、安圭拉O
23 商之加拿大產製水產品，經被上訴人實施事後稽核、查核及
24 查價等調查結果，上述貨物係由生產國業者加國出貨人直接
25 出售並輸出至我國口岸予上訴人之境外關係企業貝里斯L
26 商，除空運報單第BF/04/014/10010號原始提單所列收貨人
27 即上訴人外，餘7批貨物於海運抵臺時，均由原收貨人貝里
28 斯L商，以更改海運提單受貨人之方式，將貨物轉讓予上訴
29 人報關提領。上訴人明知加國出貨人與貝里斯L商間上開貨
30 物之實際交易價值，卻藉由於美國德拉瓦州登記註冊，查無
31 從事任何進出口交易紀錄且於103年6月1日已破產解散之美

01 國C商為申報購貨（如事實欄所示6筆報單）交易對象，及藉
02 位於英屬安圭拉所設立之紙上公司安圭拉O商為申報購貨
03 （如事實欄所示2筆報單）交易對象，同時藉由於貝里斯共
04 和國登記註冊，無實際從事實際交易能力且財務、業務均由
05 上訴人負責運作之境外關係企業貝里斯L商名義，直接向加
06 國出貨人接洽付款購買系爭貨物，於貨物抵港後，上訴人報
07 關提領，繳驗與上開實際交易無涉之美國C商、安圭拉O商所
08 開立之發票向被上訴人申報，所報價格遠低於上開實際交易
09 價格，逃漏稅款，被上訴人認上訴人繳驗不實發票致虛報貨
10 物價值，乃以加國出貨人提供之存檔交易發票所載交易價格
11 據以核估上開貨物之完稅價格等情，已經原審依調查證據之
12 辯論結果，予以認定在案，核與卷內證據資料尚無不符，亦
13 無上訴人所指有違反證據法則、論理法則之情。原判決已論
14 明，系爭貨物由加國出貨人直接銷售與貝里斯L商，入境後
15 均由上訴人報關提領，並無任何美國中間商即美國C商、安
16 圭拉O商之存在，加國出貨人與上訴人或貝里斯L商間之交易
17 皆與Ms. Donna Wu（即上訴人之董事吳玉萍）聯繫，且加國
18 出貨人所提供之存檔發票，及航運公司提供之相關提單內
19 容，其提單號碼、貨櫃號碼、箱數、淨重、毛重等，均與本
20 案進口報單申報內容一致，該存檔交易發票所載列之水產品
21 即為系爭貨物。依據加國出貨人提示收款明細及貨款匯付電
22 文，其與貝里斯L商間之交易皆由貝里斯L商直接匯款予加國
23 出貨人，另依據兆豐OBU分行所提供之信用狀，係由貝里斯L
24 商直接開立信用狀予加國出貨人，中間確實無美國C商及安
25 圭拉O商介入，上訴人亦未提出與美國C商及安圭拉O商間之
26 資金流向以資證明加國出貨人、美國C商及安圭拉O商、上訴
27 人等三方交易之連結，無從單憑胡建軍之陳述，即認定美國
28 C商及安圭拉O商存在於系爭交易中。復以駐洛杉磯辦事處經
29 濟組105年10月28日第102816F0506號函暨荷盛國際顧問股份
30 有限公司提供之State Of Delaware Entity Details，並經
31 函請ICE協助調查結果，美國C商係於美國德拉瓦州登記註

冊，惟於103年6月1日已申請破產解散（Cancelled, Failure to Pay），且查無近5年以該公司名義進出口之紀錄，ICE傳喚該公司股東3人並提供以該3人名義自臺灣出口至美國的紀錄，然查無從美國出口到臺灣之紀錄，難認美國C商有實際存在並營運。而依前述，加國出貨人表示係直接與貝里斯L商交易，並與貝里斯L商之聯絡人（亦為上訴人之董事）吳玉萍（Donna Wu）聯繫，貨物（除空運提單外）亦直接以貝里斯L商為收貨人，再經貝里斯L商以改換提單收貨人方式將系爭貨物轉讓與上訴人，貨物交付流程均未涉及美國C商。自物流及金流觀之，均未涉及美國C商，難認上訴人與美國C商間有實際交易存在。再經我國駐多明尼加大使館經濟參事處106年2月21日函復協查結果，安圭拉0商註冊時間為2015年3月2日，由安圭拉R&K Corporate Formations Ltd. 代理註冊，登記型態為境外國際商業公司，無法取得聯繫，經研判安圭拉0商應為位於英屬安圭拉所設立之紙上公司。上訴人復未提出與安圭拉0商之相關貨款匯付及貿易聯繫資訊，或任何足資證明安圭拉0商為實際營運公司之資料，無從認定上訴人與安圭拉0商間有實際交易及上訴人列報安圭拉0商為賣方之報關發票為真實。又依我國駐貝里斯大使館105年4月4日函，經貝國代理商Heritage Bank告稱，該銀行係受貝里斯L商委託代辦在貝國登記及設立公司等相關事宜，並提供其地址作為該公司在貝國登記用地址，嗣登記完畢且核發營業執照後，再無任何業務往來，且該公司無權繼續使用其地址，顯見貝里斯L商應為設立於海外之紙上公司。另依林滄虹106年2月14日之談話筆錄，其將貝里斯L商借予他人〔胡建軍，電話+0(000)000-0000〕使用，未曾參與公司業務，不清楚業務內容，亦拒絕撥打所提供之電話與借用人胡建軍聯絡。且依據兆豐府城分行105年12月23日（105）兆銀府城字第066號函檢附之貝里斯L商開戶、徵信及授信文件資料，顯示貝里斯L商為上訴人有控制與從屬關係之公司，並由上訴人開立本票為貝里斯L商擔保，其開發信用狀約定書

01 特別商議條款亦明定額度與上訴人共用，相關文件送達國內
02 通訊地址或由上訴人簽收轉送，足見貝里斯L商應為上訴人
03 所設立之紙上公司，並非胡建軍所有。原審已對於上訴人所
04 為其向美國C商、安圭拉O商進貨，銷貨流程為數段交易，美
05 國C商及安圭拉O商輾轉透過何種方式調貨並指示交付非上訴
06 人得知悉等語之爭執，並不足採，詳予論駁。原判決並敘明
07 依駐洛杉磯辦事處經濟組105年4月14日及5月12日函復，美
08 國C商之人員Johnson Hu（即胡建軍）雖稱加國出貨人為其
09 供應商，事後又回復該公司售予上訴人之貨物並未直接購自
10 加國出貨人，對加國出貨人之售價無法置評，與胡建軍陳稱
11 向加國出貨人下單買貨並指示發貨賣給上訴人，已有矛盾，
12 及參駐加拿大代表處經濟組協助向加國出貨人函詢，加國出
13 貨人多次回覆與貝里斯L商交易之聯絡人為上訴人之董事吳
14 玉萍，均未提及胡建軍，則胡建軍陳稱其為美國C商及貝里
15 斯L商之負責人，該商為其所直接控制，其與加國出貨人關
16 係好，Donna沒有我，她根本沒辦法拿到她需要的貨等語，
17 純屬空言，又既然依胡建軍所言，貝里斯L商與美國C商皆為
18 胡建軍所有，何以用貝里斯L商名義與加國出貨人締約進貨
19 並轉讓貨物予上訴人，卻開立美國C商發票予上訴人，亦有
20 違交易常情，復依林滄虹106年2月14日之談話筆錄表示，其
21 將貝里斯L商借予他人（胡建軍）使用，未曾參與公司業
22 務，不清楚業務內容，亦拒絕撥打所提供之電話與借用人胡
23 建軍聯絡，均無法說明貝里斯L商之名義負責人林滄虹就其
24 與胡建軍之借用關係及貝里斯L商為何須與上訴人共用銀行
25 授信額度，況上訴人縱使因與美國C商簽訂年約，而有出具
26 履約擔保之需要，亦可開立銀行保證函擔保履約，卻選擇以
27 隸屬上訴人關係企業之形式來取得與上訴人共用銀行授信額
28 度，亦顯與常理有違。故本件無從認定上訴人與美國C商及
29 安圭拉O商確實有交易存在，則所繳驗賣方為美國C商及安圭
30 拉O商之進口報關發票自屬不實發票無訛。原判決已說明判
31 斷之依據及得心證之理由，並就上訴人在原審之證據，何以

01 不足採取，分別予以指駁，核無違誤，要無上訴人所指違反
02 職權調查、不適用法規、適用法規不當、理由不備或矛盾之
03 違法。原審亦係以上述調查證據結果而為認定事實及適用法
04 律，並經本院依相關法律規定說明如上，所為論斷，當不因
05 證人胡建軍、加國出貨人業務經理Shizuo Suetsugu之有無
06 傳訊而影響，原判決已敘明無再訊問證人之必要之具體理
07 由，核無不合。是上訴意旨再執詞指摘原審未依聲請訊問上
08 開證人，有未盡調查之責的違背法令云云，要無足採。

09 (四)又上訴人既為上開貨物之納稅義務人，依法負有向海關誠實
10 申報並繳納稅款之義務，惟其明知上開貨物價值，卻以由其
11 實際掌控之境外關係企業貝里斯L商名義，直接向加國出貨
12 人接洽付款購買上開貨物，再行更改海運提單受貨人及轉讓
13 上訴人並報關提領，同時另以查無從事任何進出口交易紀錄
14 且已破產解散之美國C商及安圭拉O商之海外紙上公司為申報
15 交易之賣方，向被上訴人繳驗不實發票，虛報貨物價值，逃
16 漏稅費之違章，已經原審認定甚明，上訴人核有故意，訴願
17 決定亦同此敘明，被上訴人已確實證明上訴人之違章事實，
18 故原判決認被上訴人依法按補徵之稅額裁處罰鍰如事實欄所
19 示，並無違誤，係屬有據。上訴意旨主張：原判決僅將補稅
20 處分之事實認定逕用至漏稅罰，未就漏稅罰之事實認定是否
21 已具備幾近於真實之蓋然性為論述，判決不備理由，適用行
22 政訴訟法第136條準用民事訴訟法第277條不當云云，無非係
23 對原審取捨證據認定事實之職權行使，加以爭執，尚難認原
24 審有違反舉證原則或判決理由不備之違背法令。至原判決對
25 於故意之論述雖未完足，惟並不影響本件判決結果，故原判
26 決仍應予維持，上訴意旨執以指摘，並無可採。

27 (五)綜上所述，原判決並無上訴人所指違背法令之情形，上訴論
28 旨指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

29 五、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1
30 項、第98條第1項前段，判決如主文。

31 中 華 民 國 110 年 8 月 10 日

01
02
03
04
05
06

最高行政法院第二庭

審判長法官 吳 東 都
法官 陳 秀 嫻
法官 王 俊 雄
法官 林 妙 黛
法官 胡 方 新

07
08
09

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異
中 華 民 國 110 年 8 月 10 日
書記官 張 玉 純