最　高　行　政　法　院　裁　定

113年度抗字第79號

抗　告　人　瑞士商路易達孚有限公司台灣分公司

代　表　人　GAUTHIER FROMENT（清算人）

訴訟代理人　李益甄　律師
　　高文心　律師
　　李友晟　律師

上列抗告人因與相對人財政部臺北國稅局間聲請假扣押事件，對於中華民國113年1月31日臺北高等行政法院高等行政訴訟庭113年度全字第10號裁定，提起抗告，本院裁定如下：

主　文

一、抗告駁回。

二、抗告訴訟費用由抗告人負擔。

理　由

一、按抗告法院認抗告為不合法或無理由者，應為駁回抗告之裁定。

二、相對人於原審聲請意旨略以：

㈠中央銀行外匯局（下稱外匯局）專案查核發現在臺糧商於民國108年至109年7月間利用與集團海外公司間大量商仲貿易單據，於外匯指定銀行大量辦理遠期外匯交易，顯有利用商仲貿易名義辦理外匯交易並伺機賺取匯率價差情事，經財政部以111年4月13日台財稅字第000000000000號函（下稱111年4月13日函）轉監察院111年4月8日院台財字第0000000000號函（下稱111年4月8日函）請相對人就其調查意見依法妥處。相對人遂以111年10月5日財北國稅審一字第0000000000號函（下稱111年10月5日函）請抗告人說明其進銷貨交易方式，並提供最終銷貨至非關係人之完整交易流程及相關運送文件以憑核認其三角貿易確為實質交易。抗告人雖提示部分

交易憑證，惟未能提供完整物流紀錄以資核認三角貿易具有貿易實質，相對人乃以抗告人所從事遠期外匯交易屬投機行為，爰依查得資料重行核算調增抗告人109年度利息收入及兌換損益共新臺幣（下同）1,918,150,763元，並補徵營利事業所得稅286,016,327元。

㈡抗告人成立於108年6月10日，為瑞士商Louis Dreyfus Company Suisse S.A.（下稱LDCS）之在臺分公司，其藉由集團內關係企業製發交易文件，透過收付款幣別之錯配，刻意創造形式上換匯需求，相關遠匯交易業經外匯局認定係屬炒匯賺取匯差之行為，其避險之必要性及合理性並不存在；案關銀行德商德意志銀行臺北分公司（下稱案關銀行）亦因辦理新臺幣與外幣間遠期外匯交易，違反銀行業辦理外匯業務管理辦法第31條第1款第1目規定應以有實際外匯收支需求者為限（即實需原則）之意旨，經中央銀行以110年2月5日台央外柒字第0000000000號處分書（下稱110年2月5日處分書）裁處在案。又抗告人雖有與進銷貨對方簽訂買賣合約，惟係關係人間之買賣，並非與最終買賣方交易，且無法提示實體貨物清關驗收紀錄，亦無法提示其與買方與賣方間移轉或交付載貨證券之紀錄，以認定確有從事買賣交易之情事，顯有規避相對人查核而逃避稅捐報繳之意圖。

㈢抗告人欠繳本件營利事業所得稅款高達286,016,327元，其名下無財產及存款，且將案關銀行經外匯局停止外匯交易後結清之遠期外匯款項，全數匯出至LDCS，並於中央銀行裁處案關銀行後，即於110年8月4日向經濟部申請廢止登記，顯有逃避稅捐執行追繳之意圖。相對人為避免其不當隱匿或移轉財產，致欠稅確定後，已無財產可供執行或不足執行，影響日後稅捐債權之徵起，認本件確有保全公法上金錢給付強制執行之必要，爰依行政訴訟法第293條及稅捐稽徵法第24條第1項第2款規定，聲請准免提供擔保，將抗告人所有財產於債權額範圍內為假扣押。案經臺北高等行政法院高等行政訴訟庭以113年度全字第10號裁定（下稱原裁定）「（第1項）

聲請人（本院按，即相對人，下同）得對於相對人（本院按，即抗告人，下同）之財產於新臺幣286,016,327元範圍內為假扣押。（第2項）相對人如為聲請人供擔保286,016,327元，或將聲請人請求之金額286,016,327元提存後，得免為或撤銷假扣押。」抗告人不服，遂提起本件抗告。

三、原裁定略以：上開事實業據相對人提出與所述相符之財政部111年4月13日函、監察院111年4月8日函及附件、相對人111年10月5日函、109年度營利事業所得稅申報核定通知書調整法令及依據說明書、109年度營利事業所得稅審查報告書重點查核報告書及附件資料、繳款書、送達證書及公示送達相關資料、經濟部商工登記公示資料查詢服務資料、經濟部110年8月5日經授商字第00000000000號函、臺灣臺北地方法院（下稱臺北地院）112年9月11日北院忠民溫110司司381字第0000000000號函、中央銀行110年2月5日處分書、全國財產稅總歸戶財產查詢清單、111年度各類所得資料清單及欠稅人存款資料查詢情形表、外匯資料清冊等件為證，足認相對人已就抗告人符合所得稅法第110條之1及稅捐稽徵法第24條第1項第2款所定「欠繳應補徵稅捐」且「核定稅捐之繳納通知書已經合法送達」及「有隱匿或移轉財產逃避稅捐執行跡象」之假扣押法定要件，予以釋明，則本件相對人之聲請應予准許，但抗告人如為相對人供擔保286,016,327元，或將相同之金額提存後，得免為或撤銷假扣押。

四、抗告意旨略謂：抗告人早於111年12月間即取得相對人核發之無欠稅證明，112年3月間亦取得相對人核發抗告人於清算期間應補徵稅額為0元之核定通知書，嗣後更於112年4月間經臺北地院准予廢止登記並清算完結，然相對人係於112年7月始作成109年度營利事業所得稅之結算申報核定通知書暨核定稅額繳款書，自「不得」因此謂抗告人於清算完結後，將款項匯出我國即屬隱匿、移轉財產或逃避稅捐執行，原裁定之認定有時間順序上之謬誤。又相對人既未能依行政訴訟法第297條準用民事訴訟法第526條規定，就抗告人在相對人

寄發109年度營利事業所得稅核定通知暨稅額繳款書「後」有何隱匿、移轉財產或逃避稅捐執行之具體行為予以釋明，原裁定逕為准予相對人假扣押之聲請，於法有違等語。

五、本院查：

㈠按「為保全公法上金錢給付之強制執行，得聲請假扣押。」「請求及假扣押之原因，應釋明之。」行政訴訟法第293條第1項、同法第297條準用民事訴訟法第526條第1項規定甚明。次按「納稅義務人有隱匿或移轉財產、逃避稅捐執行之跡象者，稅捐稽徵機關得於繳納通知文書送達後，聲請法院就其財產實施假扣押，並免提供擔保；其屬納稅義務人已依法申報而未繳納稅捐者，稅捐稽徵機關得於法定繳納期間屆滿後聲請假扣押。」為現行(110年12月17日修正公布施行)之稅捐稽徵法第24條第1項第2款所明定。其修正理由為：「……為避免納稅義務人於稅捐繳納通知文書送達後，繳納期間屆滿前規避執行，爰參考所得稅法第110條之1及關稅法第48條第2項規定，將稅捐稽徵機關聲請假扣押時點，由『欠繳應納稅捐』（即已逾規定繳納期限）修正為『繳納通知文書送達後』。另納稅義務人已依規定申報，未於法定繳納期間內繳清稅捐者，於稅捐稽徵機關催繳前亦有規避執行之可能，爰參考財政部84年5月10日台財稅第841622065號函，增訂後段規定，定明稅捐稽徵機關就是類案件得於法定繳納期間屆滿後聲請假扣押。」考該修正意旨，係「對於妨害稅捐執行之欠稅案件，稅捐稽徵機關聲請假扣押時點由『欠繳應納稅捐』修正為『法定繳納期間屆滿』(自繳案件)或『繳納通知文書送達後』(核定開徵或補徵案件)」。又按「主管稽徵機關對於逃稅、漏稅案件應補徵之稅款，經核定稅額送達繳納通知後，如發現納稅義務人有隱匿或移轉財產逃避執行之跡象者，得敘明事實，聲請法院假扣押，並免提擔保。但納稅義務人已提供相當財產保證，或覓具殷實商保者，應即聲請撤銷或免為假扣押。」所得稅法第110條之1定有明文。稽徵機關聲請假扣押者，應就納稅義務人「有應補

徵之稅捐，且核定稅捐之繳納通知書已經合法送達」(債權存在)一事予以積極證明，同時對「有隱匿或移轉財產、逃避稅捐執行之跡象」等保全必要性事實予以釋明；而依行政訴訟法第176條準用民事訴訟法第284條規定，釋明事實上之主張者，當事人以提出能即時調查之證據，使法院就其事實之存否，得到「大致為正當」之心證即足。

㈡查抗告人於108年至109年間，透過收付款幣別之錯配，刻意創造形式上換匯需求，相關遠匯交易業經外匯局認定係屬炒匯賺取匯差之行為，其與銀行簽訂之遠期外匯到期日皆在109年度，相對人依查得資料重行核算調增抗告人109年度利息收入及兌換損益共1,918,150,763元，並補徵營利事業所得稅286,016,327元，該核定稅額通知書及繳款書業已送達。抗告人欠繳本件營利事業所得稅款高達286,016,327元，其名下無財產及存款，且於稅捐債務成立後，將案關銀行經外匯局停止外匯交易後結清之遠期外匯款項，全數匯出至LDCS，並於中央銀行裁處案關銀行後，即於110年8月4日向經濟部申請廢止登記等情，已據相對人提出上開證據為證。原裁定經核上情，認相對人就其對抗告人有系爭稅捐債權之公法上金錢給付請求權，得請求其清償之事實，及抗告人「有應補徵之稅款且經核定稅額送達繳納通知」及「有隱匿或移轉財產逃避執行跡象」，符合稅捐稽徵法第24條第1項第2款及所得稅法第110條之1所定之要件予以釋明，而准相對人本件假扣押聲請，揆之上述規定及說明，並無違誤。

㈢抗告意旨主張其早於111年12月間即取得相對人核發之無欠稅證明，112年3月間亦取得相對人核發抗告人於清算期間應補徵稅額為0元之核定通知書，嗣後更於112年4月間經臺北地院准予廢止登記並清算完結，然相對人係於112年7月始作成109年度營利事業所得稅之結算申報核定通知書暨核定稅額繳款書，自「不得」因此謂抗告人於清算完結後，將款項匯出我國即屬隱匿、移轉財產或逃避稅捐執行，原裁定之認定有時間順序上之謬誤。相對人既未能就抗告人在相對人寄

發109年度營利事業所得稅核定通知暨稅額繳款書「後」有何隱匿、移轉財產或逃避稅捐執行之具體行為予以釋明，原裁定逕為准予相對人假扣押之聲請，於法有違等語。然按稅捐債權（債務）於法定課稅要件事實實現時發生，而非於課稅處分時發生，課稅處分只在加以確認及命給付。由於所得稅係以年度為單位課徵之週期稅，依所得稅法第71條第1項規定：「納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，……，計算其應納之結算稅額，於申報前自行繳納。……。」可知所得稅之納稅義務，應於年度屆滿時，即因構成要件之實現而成立，不待稽徵機關之核定，稽徵機關之核定僅宣示已依法成立之所得稅債務，而非創設該所得稅債務。換言之，稅捐稽徵機關之核課處分，僅係對於該已成立且具體內容（稅額等）未確定之稅捐債權債務予以具體確認，非謂稅捐債權債務尚有待於核課處分作成之際始為成立。至於所得稅法第71條第1項，有關納稅義務人應自每年5月1日起至5月31日止辦理結算申報之規定，所涉及者並非租稅債務成立期間，而係租稅債務之清償期。因此，對於藉「隱匿或移轉財產」，以逃避嗣後稅捐稽徵之短漏報稅捐客體之營利事業所得稅納稅義務人，為確保稅捐債權之獲償，不予有意逃漏稅負者有可乘之機，稅捐稽徵法第24條第1項第2款及所得稅法第110條之1規定所謂「隱匿或移轉財產逃避執行跡象」，自不限於核定稅額送達繳納通知後始發生者，以免失其時效，而不利於稅捐之保全；前開規定之「繳納通知文書送達後」或「核定稅額送達繳納通知後」，僅係聲請假扣押之時點規範，而非就「隱匿或移轉財產逃避執行跡象」之假扣押原因發生期間為限制。然既係為確保該核定稅捐之獲償，探究納稅義務人有無前揭假扣押原因，自不限於核定稅額送達繳納通知後，而應包括在該稅捐債務發生後。原裁定以抗告人於稅捐債務成立後，將案關銀行經外匯

局停止外匯交易後結清之遠期外匯款項，全數匯出至LDCS，並於中央銀行裁處案關銀行後，即於110年8月4日向經濟部申請廢止登記，認就有隱匿或移轉財產逃避執行跡象，已盡釋明之責，而准相對人之假扣押聲請，核無違誤。抗告人前開主張，核屬一己之見解，自無足採。又相對人已作成補稅處分並為送達，只要前開處分未有違法達到明顯重大之程度而致無效，即存續具有規制效力，抗告人對於前開處分違法性之實體爭議，仍應循本案訴訟之救濟程序解決，尚非假扣押程序所得審查之範圍。抗告人主張其已對109年營利事業所得稅核定申請復查，所欠繳之稅捐債務尚未確定，原裁定准予假扣押，於法有違云云，亦無足採。

㈣綜上而論，原裁定依相對人所提之資料，於抗告人應繳納系爭稅捐債務之公法上金錢債權範圍內，准相對人對於抗告人之財產為假扣押，併酌定抗告人如提供相當之擔保金或提存後，准其聲請撤銷或免為假扣押，即無不合。抗告意旨無非執其主觀一己之見解為爭執，其抗告難認有理由，應予駁回。

六、據上論結，本件抗告為無理由。依行政訴訟法第104條、民事訴訟法第95條第1項、第78條，裁定如主文。

中　　華　　民　　國　　113　　年　　3　　月　　28　　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　王　碧　芳

法官　許　瑞　助

法官　侯　志　融

法官　鍾　啟　煒

法官　王　俊　雄

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　113　　年　　3　　月　　28　　日

書記官　張　玉　純