

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第六庭

113年度訴字第1174號

114年5月1日辯論終結

原告 欣榮達國際貿易有限公司

代表人 吳秀禹（清算人）

訴訟代理人 林宇文 律師

被告 財政部關務署基隆關

代表人 張世棟（關務長）

訴訟代理人 邱凡娟

羅毅聘

鄭擘程

上列當事人間虛報進口貨物事件，原告不服財政部中華民國113年8月9日台財法字第11313927080號（案號：第11300017號）訴願決定，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

壹、程序方面

一、法人、合夥或非法人團體解散清算時，清算人於分配剩餘財產前，應依法按稅捐受清償之順序，繳清稅捐。清算人違反前項規定者，應就未清繳之稅捐，負繳納義務。稅捐稽徵法第13條定有明文。且法人至清算終結止，在清算之必要範圍內，視為存續；解散之公司，於清算範圍內，視為尚未解散；清算人應於清算完結後15日內，造具結算表冊，送交各股東，請求其承認，如股東不於一個月內提出異議，即視為

01 承認；但清算人有不法行為時，不在此限。民法第40條第2  
02 項，公司法第25條、第92條亦分別明定。而公司於清算完  
03 結，將表冊提請股東會承認後，固須依公司法第93條第1  
04 項、第331條第4項規定，向法院聲報備查。惟此處向法院聲  
05 報，性質上屬於非訟事件，該備查處分，僅為備案之性質，  
06 法院所為准予備案之處分，並無實質確定力，是否發生清算  
07 完結之效果，仍應視是否完成「合法清算」而定，如未完成  
08 合法清算，縱經法院為准予清算完結之備查，仍不生清算完  
09 結之效果。同為法人組織之公司，其人格之存續，亦應於合  
10 法清算終結時始行消滅。是未完成合法清算，縱經法院為准  
11 予清算完結之備查，仍不生清算完結之效果，法人人格即仍  
12 未消滅（最高行政法院105年度判字第164號判決意旨參  
13 照）。

14 二、原告呈報清算完結事件雖經臺灣基隆地方法院（下稱基隆地  
15 院）以民國107年5月15日基院華民康107年度司司字第6號函  
16 准予備查在案，業據本院依職權調取該卷（外放）查明。惟  
17 原告於106年3月至5月與天連農水產股份有限公司（下稱天  
18 連公司）故意共同虛報進口貨物價值，逃漏稅費（詳下  
19 述），尚有違章漏稅情事，致被告於基隆地院以上開函文准  
20 清算完結備查後始查獲，自難謂原告已合法完成清算程序，  
21 尚不生清算完結之效果，原告公司法人人格仍視為存續，先  
22 予說明。

## 23 貳、實體方面

### 24 一、爭訟概要：

25 原告為張嘉榮集團〔緹陽國際有限公司(下稱緹陽公司)等20  
26 家公司（詳如原處分卷2文件清表編號8之附表7所示），為  
27 張嘉榮實際掌控之人頭公司〕之名義進口人，於106年3月至  
28 5月間為實際貨主天連公司向被告報運進口水產品6批(報關  
29 日期、報單號碼、原申報完稅價格等，詳如附表所示，下合  
30 稱系爭貨物)，經臺灣彰化地方檢察署(下稱彰化地檢署)檢  
31 察官就張嘉榮集團及天連公司職員涉犯詐欺等刑事部分，以

01 112年9月18日107年度偵字第9277號等起訴書（下稱系爭起  
02 訴書）提起公訴（現於臺灣彰化地方112年度原訴字第29號  
03 刑事案件審理中，下稱系爭刑案）。行政違章部分，被告參  
04 據彰化地檢署提供之查扣資料查核結果，以原告擔任名義進  
05 口人，為實際進口人天連公司報運進口系爭貨物，依關稅法  
06 第29條規定，改按查得實際交易價格核定來貨完稅價格，審  
07 認原告與天連公司成立故意共同虛報進口貨物價值，逃漏稅  
08 費之違章，分別以109年第10900630號01等6份處分書（處分  
09 書號碼詳如附表所示），依海關緝私條例第37條第1項第2款  
10 規定，參據緝私案件裁罰金額或倍數參考表（下稱緝私案件  
11 裁罰參考表）所訂違章情節，處所漏關稅額2.5或3倍之罰鍰  
12 共新臺幣（以下未標明幣別者同）6,149,037元；逃漏營業稅  
13 部分，依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第51條  
14 第1項第7款規定，參據稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表  
15 （下稱稅務案件裁罰參考表）所訂違章情節，處所漏營業稅  
16 額1.5倍之罰鍰共1,046,673元（下合稱原處分），並於109年9  
17 月23日送達原告。原告不服，申請復查，未獲被告112年12  
18 月4日基普機字第1111015547號復查決定書變更（下稱復查  
19 決定），提起訴願，亦經財政部113年8月9日台財法字第113  
20 13927080號（案號：第11300017號）訴願決定書決定訴願駁回  
21 （下稱訴願決定）。原告仍不服，於是提起本件行政訴訟。

## 22 二、原告起訴主張及聲明：

### 23 (一)主張要旨：

24 原告係依天連公司所提供之系爭貨物價值申報，且依被告核  
25 定之貨物價值繳納進口稅費，並不知天連公司與國外廠商實  
26 際交易價額，自無虛報貨物進口價值之故意。

### 27 (二)聲明：

28 訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

## 29 三、被告答辯及聲明：

### 30 (一)答辯要旨：

01 被告依彰化地檢署提供之104年至106年天連公司與張嘉榮集  
02 團扣案證據資料，分析天連公司及包括原告在內之出名進口  
03 人等20家涉案公司相同期間之進口報單，從中勾稽比對查得  
04 涉案240份進口報單，並實施查核。經比對上開240份進口報  
05 單與彰化地檢署提供之天連公司104年至106年內帳資料所載  
06 涉案報單進貨價格、國外供應商出貨請款單（部分含真實交  
07 易價格）、涉案報單之稅費及報關費用明細、天連公司支付  
08 貨價或稅費匯款資料、相關會計單據（如凍貨預付款單、支  
09 出證明單），及歷次檢方訊問筆錄與被告查得匯款金流等資  
10 料，查得天連公司與原告涉有故意共同虛報進口貨物價值，  
11 逃漏稅費情事，原告與實際進口人天連公司確有故意共同虛  
12 報如附表所示進口貨物價值、逃漏稅費之違章，被告以原處  
13 分裁罰被告，並無違誤。

14 (二)聲明：

15 原告之訴駁回。

16 四、爭點：

17 原告是否有虛報所運貨物價值之行為，並具有主觀責任要  
18 件？

19 五、本院的判斷：

20 (一)前提事實：

21 上述爭訟概要欄所述之事實，為兩造所不爭執，並有系爭貨  
22 物之進口報單（原處分卷1文件清表編號1）、原處分及送達  
23 證書（原處分卷1文件清表編號2）、復查決定（原處分卷1  
24 文件清表編號4）、訴願決定及送達證書（原處分卷1文件清  
25 表編號6、訴願可閱卷末頁）可查，堪信為真。

26 (二)應適用的法令及法理的說明：

- 27 1.關稅法第29條第1項及第2項規定：「（第1項）從價課徵關  
28 稅之進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計  
29 算根據。（第2項）前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷  
30 售至中華民國實付或應付之價格。」海關緝私條例第1條規  
31 定：「私運貨物進出口之查緝，由海關依本條例之規定為

01 之。」第4條規定：「本條例稱報運貨物進口、出口，謂依  
02 關稅法及有關法令規定，向海關申報貨物，經由通商口岸進  
03 口或出口。」第37條第1項第2款規定：「報運貨物進口而有  
04 下列情事之一者，得視情節輕重，處所漏進口稅額5倍以下  
05 之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：……二、虛報所運貨物之  
06 品質、價值或規格。……」（行為時即107年5月9日修正前  
07 上開第37條第1項規定處以所漏進口稅額2倍至5倍之罰鍰，  
08 所設罰鍰最低倍數並未較有利於原告，依行政罰法第5條規  
09 定，應適用裁處時之現行法）第44條規定：「有違反本條例  
10 情事者，除依本條例有關規定處罰外，仍應追徵其所漏或沖  
11 退之稅款。但自其情事發生已滿5年者，不得再為追徵或處  
12 罰。」營業稅法第41條規定：「貨物進口時，應徵之貨物  
13 稅，由海關代徵之；其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及  
14 海關緝私條例之規定辦理。」第51條第1項第7款規定：「納  
15 稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額  
16 處5倍以下罰鍰，並得停止其營業：……七、其他有漏稅事  
17 實。」

18 2.可知，為落實貿易管制之執行暨確保進出口貨物查驗之正確  
19 性，貨物進口人或輸出人就所運進出口貨物，負有誠實申報  
20 貨物名稱、品質、規格、數量、價值、產地及檢附真實且正  
21 確之商業發票等義務；如進口報單所申報事項，例如貨名、  
22 品質、價值、數(重)量、產地等，與實際來貨物不符，或報  
23 關繳驗之發票係經偽造、變造或有記載不實情事，即有違反  
24 誠實申報之作為義務，構成虛報，該當海關緝私條例第37條  
25 第1項規定之處罰要件，其裁罰時效為5年。

26 3.行政罰法第7條第1項規定：「違反行政法上義務之行為非出  
27 於故意或過失者，不予處罰。」所謂故意包含直接故意與間  
28 接故意，係指行為人對違反行政法義務行為之事實，明知並  
29 有意使其發生者，或預見其發生而其發生並不違背其本意  
30 者；所謂過失則涵括無認識之過失與有認識之過失，意指行  
31 為人對於違反行政法義務行為之事實，按其情節應注意，並

01 能注意，而不注意，致其發生，或雖預見其發生而確信其不  
02 發生者而言。又行政罰法第14條第1項規定：「故意共同實  
03 施違反行政法上義務之行為者，依其行為情節之輕重，分別  
04 處罰之。」其立法理由載明：「本條係行政法上共同違法之  
05 規定，不採刑法有關教唆犯、幫助犯之概念，此因行政罰之  
06 不法內涵及非難評價不若刑罰，且為避免實務不易區分導致  
07 行政機關裁罰時徒生困擾之故。」準此，所謂「共同實施違  
08 反行政法上義務之行為」，係指2以上行為人於主觀上基於  
09 共同實施違反行政法上義務行為的意思，且於客觀上共同實  
10 施違反行政法上義務的行為。從而，凡對違反行政法上義務  
11 的構成要件事實之實現，故意參與或協力者，因其主觀上與  
12 他人間有相互利用以實現違法行為之全部構成要件，不分其  
13 為共同正犯、教唆犯及幫助犯，均應依法處罰。

14 4.財政部頒訂之裁處時緝私案件裁罰倍數表關於違反海關緝私  
15 條例第37條第1項部分規定：「違章情形：一、所漏進口稅  
16 額逾新臺幣50萬元。二、所漏進口稅額逾新臺幣10萬元至50  
17 萬元。……裁罰金額或倍數：（第1款情形）處所漏進口稅  
18 額3倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，已補繳稅款或同意以  
19 足額保證金抵繳者，處2.5倍之罰鍰。（第2款情形）二、處  
20 所漏進口稅額2.5倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，已補繳  
21 稅款或同意以足額保證金抵繳者，處2倍之罰鍰。……」裁  
22 處時稅務案件裁罰倍數表關於違反營業稅法第51條第1項第7  
23 款部分規定：「違章情形：……二、進口貨物逃漏營業稅  
24 者。……裁罰金額或倍數：按所漏稅額處1.5倍之罰鍰。但  
25 於裁罰處分核定前已補繳稅款或同意以足額保證金抵繳者，  
26 處1倍之罰鍰；……」又前揭裁罰倍數表係主管機關財政部  
27 為協助海關、稅捐稽徵機關就法律授予裁罰裁量權之行使，  
28 在遵循法律授權目的及範圍內，為實踐具體個案正義，並顧  
29 及法律適用之一致性及符合平等原則，分別就違反海關緝私  
30 條例相關規定等違章案件及違反所得稅法等各種稅務違章案  
31 件之不同情節，訂定不同之處罰數額或倍數，與法律授權目

01 的尚無抵觸，海關、稅捐稽徵機關自得援引上開裁罰基準作  
02 成裁罰處分。

03 (三)原告確有虛報所運貨物價值之行為，主觀上並具有故意：

04 1.被告依據彰化地檢署檢送張嘉榮集團與天連公司扣案證據，  
05 分析包括原告在內20家公司(名義進口人)及天連公司於104  
06 年至106年間之進口報單，從中勾稽查得涉案240份進口報單  
07 並實施查核。經比對上開240份進口報單與天連公司104年至  
08 106年內帳資料所載涉案報單進貨價格、國外供應商出貨請  
09 款單(部分含真實交易價格)、涉案報單之稅費及報關費用明  
10 細、天連公司支付貨價或稅費匯款資料、相關會計單據(如  
11 凍貨預付款單、支出證明單)，及歷次檢方訊問筆錄與匯款  
12 金流等資料，查得原告與天連公司涉有故意共同虛報進口貨  
13 物價值，逃漏稅費情事如下，並經本院依職權調取系爭刑案  
14 卷證審明：

15 (1)彰化地檢署訊問筆錄(原處分卷2文件清表編號7)略以：

16 ①張嘉榮集團職員李佩珊、馮英珠陳稱：

17 □102年張嘉榮及其集團之名義進口人開始與天連公司合作，  
18 由天連公司自行接洽國外賣方進口貨物，另以電子郵件傳送  
19 裝櫃資料給張嘉榮集團，資料包含貨物規格、重量、航次、  
20 提單，但沒有單價；張嘉榮集團拿到資料後，由其集團公司  
21 擔任名義進口人申報來貨，進口單價依照張嘉榮集團提供之  
22 價格申報，出口廠商也改成香港貿易公司，營造成香港貿易  
23 公司買受系爭貨物後，再轉售給名義進口人之假象。

24 □天連公司先把貨款付給張嘉榮集團，張嘉榮集團再將貨款匯  
25 給國外廠商(例如越南輝明公司)；由張嘉榮決定以哪間集團  
26 公司的名義報關；「出貨請款單」為與天連公司交易之實際  
27 國外賣方所開立，上載亮日實業有限公司、江寶殷富有限公  
28 司(按：張嘉榮集團之人頭公司)，代表是貼在貨物上面的  
29 中文標示，並以這兩家公司名義進口；如果張嘉榮指示要換  
30 其他名義進口人，可以寫委任切結書轉讓給其他公司；進口  
31 之貨物，都是天連公司自行向國外採購，張嘉榮集團並沒有

01 接觸國外海產出口商。在張嘉榮入監後，天連公司亦循上開  
02 模式與張嘉榮集團繼續合作（註：吳德國際貿易有限公司、  
03 鑫達企業有限公司（下稱鑫達公司）及原告即為李佩珊、馮  
04 英珠於張嘉榮入監後設立並共同實際經營之張嘉榮集團人頭  
05 公司〕。

06 □商品是天連公司所買，申報單價是依據張嘉榮提供，非實際  
07 交易價格。

08 □張嘉榮集團擔任名義進口人幫天連公司進口貨物，另開立國  
09 內發票給天連公司（註：開立國內發票者未必為報單之名義  
10 進口人，實際上也沒有真正的國內交易）；天連公司依發票  
11 上金額，以張嘉榮集團為受益人向銀行申請開立信用狀；待  
12 銀行撥款給張嘉榮集團後，再由該集團轉付給系爭貨物之真  
13 正國外供應商（註：非報單所載之香港貿易商）；張嘉榮集團  
14 幫天連公司匯付貨款給國外供應商前，需要跟銀行敲定匯  
15 率，換算下來，若要給國外供應商的金額大於信用狀金額  
16 時，天連公司要支付差額，反之則是張嘉榮集團要將差額退  
17 給天連公司。

18 ②天連公司職員林秀鳳、官瑞霞、許又菱陳稱：

19 □張嘉榮主動至天連公司拜訪，表示換報關行到他那邊，由其  
20 集團公司擔任進口商，食品查驗業務及稅務均會處理。因為  
21 之前天連公司自己進口時幾乎都被補稅，所以乾脆不要自己  
22 進口，雙方於102年底開始合作。

23 □天連公司從事業務為進口水產，進貨大部分為草蝦；草蝦向  
24 越南輝明公司進貨，亦有從其他廠商處進口水產品。天連公  
25 司之採購人員向國外詢價，老闆決定購買後，國外供應商告  
26 知天連公司價錢跟數量；實際買賣貨物是存在於天連公司與  
27 國外供應商間，張嘉榮集團幫忙處理物流。

28 □實際貨款由天連公司與越南輝明公司等國外供應商洽談後，  
29 以張嘉榮集團名義報關，幫天連公司進貨；張嘉榮集團並依  
30 天連公司指示開立特定金額及買受人之國內發票予天連公  
31 司，供天連公司向銀行辦理開立以張嘉榮集團為受益人之信

01 用狀，張嘉榮集團拿到錢後就會與銀行敲定匯率，將貨款轉  
02 付越南輝明公司等國外供應商。

03 □天連公司要求張嘉榮集團收到上開信用狀款項當天要跟銀行  
04 敲定匯率；因銀行匯率變動，天連公司給張嘉榮集團金額，  
05 不一定等於該集團轉匯給國外供應商價額，如張嘉榮集團因  
06 匯差給國外供應商的價額與天連公司的信用狀金額間有差  
07 額，再用私人帳戶補、退。天連公司會提供欲匯款之金額與  
08 帳戶給張嘉榮集團，由其幫天連公司匯錢給國外供應商，不  
09 足部分將再匯到案外人私人戶頭，若有超過部分其將匯還至  
10 案外人私人戶頭。

11 □天連公司之負責人先前是楊旭明，105年12月31日後變更為  
12 楊家祥；天連公司之負責人會把貨物之實際國外供應商之請  
13 款單給天連公司員工，由其與張嘉榮集團確認製作國內發票  
14 明細後(註：無實際國內交易事實)，天連公司才做出相對應  
15 的匯款，張嘉榮集團會將匯款水單副本提供天連公司核對。  
16 天連公司應付國外供應商多少錢，就會請張嘉榮集團匯錢過  
17 去，並請其開發票給天連公司。

18 □國外供應商給天連公司之請款單載有單價，因名義進口人非  
19 天連公司，張嘉榮集團表示只需要規格明細(註：報關所  
20 需)，故天連公司給張嘉榮集團之資料未含單價(註：雙方  
21 均知申報價格非實際交易價格)；國外供應商出貨給天連公  
22 司，天連公司會與國外供應商聯絡，告知天連公司價錢及數  
23 量；張嘉榮集團會告知要用哪家公司名義進口，天連公司再  
24 告知國外供應商貨物要貼哪家公司標籤。

25 ③天連公司前負責人楊家祥、楊旭明陳稱：

26 □天連公司前負責人楊家祥陳稱，該公司之前負責人為楊旭  
27 明，其自106年1月1日接任該公司總經理後就知道自國外進  
28 口水產，實際進貨價格與向海關申報之價格不同。

29 □天連公司前負責人楊旭明陳稱，流程上是由該公司跟國外供  
30 應商訂貨，國外供應商會把全部談好的品名、規格、價錢、  
31 數量等資料給天連公司，另外會把相同資料扣掉價錢部分給

01 張嘉榮集團，該集團就會用這些資訊去辦理進口，天連公司  
02 不清楚報關價格，只知道報關價格一定會低於進口貨物實際  
03 交易價格。張嘉榮集團賺取利潤就是依照交易金額抽取若干  
04 成數，如果海關要求補稅，由張嘉榮集團處理。

05 (2)由前述天連公司之前負責人、職員，以及張嘉榮集團職員於  
06 彰化地檢署訊問時一致之陳述可知，天連公司與張嘉榮集團  
07 進口貨物，故意共同虛報進口貨物價值、逃漏稅費，其合作  
08 模式如下，並經彰化地檢署檢察官以系爭起訴書對李佩珊、  
09 馮英珠、林秀鳳、官瑞霞、許又菱、楊旭明等人提起公訴：

10 ①天連公司為實際貨主及實際支付貨款者，由天連公司與國外  
11 供應商(例如越南輝明公司)聯繫，決定購買貨物數量、價格  
12 後，再以張嘉榮集團擔任名義進口人，負責替天連公司處理  
13 報關事宜；並由張嘉榮集團開立發票予天連公司，供天連公  
14 司以張嘉榮集團為受益人向銀行申請開立信用狀，張嘉榮集  
15 團於銀行撥款後再與外匯銀行敲定匯率，替天連公司匯款予  
16 國外供應商。如張嘉榮集團因匯差給國外供應商的價額與天  
17 連公司的信用狀金額間有差額，再用私人帳戶補、退。

18 ②天連公司直接與國外供應商聯繫，並確認貨物真實交易價  
19 格，其提供提單等資料供張嘉榮集團出名，並以該集團自行  
20 杜撰之交易價格向海關申報。

21 (3)足見張嘉榮集團與天連公司均知原申報交易價格並非進口貨  
22 物之實際交易價格；然渠等為逃漏稅費，共同於報關時故意  
23 低報進口貨物價值，再透過張嘉榮集團迂迴支付貨價，逃避  
24 查緝、偷漏稅費。

25 2.經被告以系爭貨物進口報單、報關時繳驗之報關發票及裝箱  
26 單等文件所載貨櫃號碼(Container No.)，連結彰化地檢署  
27 查扣之國外供應商出貨請款單、張嘉榮集團之緹陽公司水產  
28 櫃進口明細及天連公司日記帳等資料，其中國外供應商出貨  
29 請款單登載之實際總金額及緹陽公司水產櫃進口明細記載之  
30 進貨費用，均可與天連公司日記帳所載進貨費用相互勾稽，

01 經比對國內外匯款金流，足認天連公司日記帳所載可對應之  
02 應付帳款為系爭貨物之實際交易價格，分述如下：

03 (1)106年3月23日進口報單第AA/06/300/F0845號（查得載有真  
04 實交易價格之出貨請款單、日記帳、外匯金流；處分書號  
05 碼：109年第10900630號01，附表編號1，原處分卷2文件清  
06 表編號1）：

07 ①本件由張嘉榮集團之緹陽公司水產櫃進口明細（註：相當於  
08 張嘉榮集團出名為天連公司進口貨物所收取之費用單據）及  
09 國外供應商出貨請款單（註：上載款項即系爭貨物實際交易  
10 價格），可查得櫃號「SZLU9870030」，進而連結本件報  
11 單。

12 ②本件國外供應商之出貨請款單所載實際總金額USD117,297.7  
13 4，緹陽公司水產櫃進口明細所列之進貨費用NTD590,693，  
14 亦與查得之天連公司日記帳傳票號碼第VH1703290000005號  
15 所載「進貨」NTD3,582,377（傳票號碼第VH1703240000076  
16 號所載「應付帳款」〔USD64,336.74×30.51=NTD1,964,15  
17 4〕+傳票號碼第VH1704110000008號所載「應付帳款」〔US  
18 D52,961×30.555=NTD1,618,223〕）及「進貨費用」NTD59  
19 0,693可相勾稽。進貨費用即為天連公司支付張嘉榮集團之  
20 報酬及該批貨物進口之稅費、雜費等；由天連公司支付之進  
21 貨費用金額可知，天連公司與張嘉榮集團係以「包稅」之手  
22 法逃漏稅費。

23 ③天連公司於106年3月22日將應給付給國外供應商之貨款，拆  
24 分為USD64,336.74及USD52,961交付予張嘉榮集團。其中USD  
25 64,336.74部分以張嘉榮集團之原告名義，於106年3月22日  
26 匯款予PT. PANCA MITRA MULTIPERDANA。

27 (2)106年4月5日進口報單第AA/06/300/F0870號（查得載有真實  
28 交易價格之出貨請款單、日記帳、外匯金流；處分書號碼：  
29 109年第10900631號01，附表編號2，原處分卷2文件清表編  
30 號2）：

01 ①本件由張嘉榮集團之緹陽公司水產櫃進口明細及國外供應商  
02 出貨請款單，可查得櫃號「SZLU9905688」，進而連結本件  
03 報單。

04 ②本件國外供應商之出貨請款單所載實際總金額USD121,563.4  
05 8與查得之天連公司日記帳傳票號碼第VH1704210000081號所  
06 載「應付帳款」NTD3,691,894 (USD121,563.48 = 中轉往來N  
07 TD1,588,227 [USD52,760.34] + 預付貨款NTD2,088,507 [U  
08 SD68,803.14]) 可相勾稽；緹陽公司水產櫃進口明細所列  
09 之進貨費用NTD626,409亦與查得之傳票號碼第VH1704070000  
10 075號所載「進貨費用」NTD626,409及傳票號碼第VH1704110  
11 000009號所載「暫收款」NTD20,160加總相當。進貨費用即  
12 為天連公司支付張嘉榮集團之報酬及該批貨物進口之稅費、  
13 雜費等；由天連公司支付之進貨費用金額可知，天連公司與  
14 張嘉榮集團係以「包稅」之手法逃漏稅費。

15 ③天連公司於106年3月29日將應給付給國外供應商之貨款，拆  
16 分為USD68,803.14及USD52,760.34交付予張嘉榮集團。其中  
17 USD68,803.14部分以張嘉榮集團之原告公司名義，於106年3  
18 月30日匯款予PT. PANCA MITRA MULTIPERDANA。

19 (3)106年4月28日進口報單第AA/06/300/F0926號（查得載有真  
20 實交易價格之出貨請款單、日記帳、外匯金流；處分書號  
21 碼：109年第10900633號01，附表編號4，原處分卷2文件清  
22 表編號3）：

23 ①本件由張嘉榮集團之緹陽公司水產櫃進口明細，可查得櫃號  
24 「TEMU9261037」，進而連結本件報單。

25 ②本件國外供應商之出貨請款單所載實際總金額USD91,340.59  
26 與查得之天連公司日記帳傳票號碼第VH1705020000001號所  
27 載「應付帳款」NTD2,757,078相當（匯率約30.1846）；緹  
28 陽公司水產櫃進口明細所列之進貨費用NTD552,008亦與查得  
29 之傳票號碼第VH1705020000001號所載「進貨費用」NTD464,  
30 918及傳票號碼第VH1704280000077號所載「暫收款」NTD87,  
31 090加總相當。進貨費用即為天連公司支付張嘉榮集團之報

01 酬及該批貨物進口之稅費、雜費等；由天連公司支付之進貨  
02 費用金額可知，天連公司與張嘉榮集團係以「包稅」之手法  
03 逃漏稅費。

04 ③天連公司將應給付給國外供應商之貨款，拆分為USD56,866.  
05 80及USD34,473.79交付予張嘉榮集團。

06 (4)106年5月2日進口報單第AA/06/300/F0931號（查得載有真實  
07 交易價格之日記帳、支出證明單、凍貨預付款單、報價單以  
08 及部分匯款水單；處分書號碼：109年第10900632號01，附  
09 表編號3，原處分卷2文件清表編號4）部分：

10 ①本件由天連公司之凍貨預付款單，可查得櫃號「00LU619153  
11 4」，進而連結本件報單。

12 ②天連公司之日記帳、支出證明單、凍貨預付款單、國外供應  
13 商之出貨請款單載明貨物之實際交易價格為NTD5,873,992  
14 （USD194,470.95，匯率與進口日30.19相當），天連公司以  
15 進貨費用名義支付張嘉榮集團NTD775,0

16 08，此即為張嘉榮集團賺取之報酬及該批貨物進口之稅費、  
17 雜費等；由天連公司支付之進貨費用金額可知，天連公司與  
18 張嘉榮集團係以「包稅」之手法逃漏稅費。

19 ③依國泰世華銀行及華南商業銀行外匯水單，係以原告及張嘉  
20 榮集團之鑫達公司名義，於106年5月15日將本件及他件（US  
21 D148,385.6及194,470.95）拆分為USD181,576.3及USD161,2  
22 80.25匯予越南輝明公司。

23 (5)進口報單第AA/06/300/F0955號（查得載有真實交易價格之  
24 日記帳、支出證明單、凍貨預付款單、報價單以及部分匯款  
25 水單；處分書號碼：109年第10900634號01，附表編號5，原  
26 處分卷2文件清表編號5）：

27 ①本件由天連公司之凍貨預付款單，可查得櫃號「WHLU772456  
28 5」，進而連結本件報單。

29 ②天連公司之日記帳及國外供應商之出貨對帳單載明貨物之實  
30 際交易價格為NTD3,624,119（USD120,039.96，匯率與進口  
31 日30.23相當），與查得之106年5月10日及106年5月17日支

01 出證明單總額 (USD51, 770. 7 + USD68, 269. 26 = USD120, 039.  
02 96) 相同，並可與天連公司106年5月17日日記帳傳票號碼第  
03 VH1705170000009號所載「進貨」3, 624, 119元〔(106年5月  
04 10日支出證明單所載USD51, 770. 7×30. 245 - 2, 586元 = 1, 56  
05 3, 219) + (106年5月17日支出證明單所載USD68, 269. 26×3  
06 0. 135 + 1, 020元 = 2, 058, 314) = 3, 624, 119〕相互勾稽，天  
07 連公司以進貨費用名義支付張嘉榮集團NTD620, 536，此即為  
08 張嘉榮集團賺取之報酬及該批貨物進口之稅費、雜費等；由  
09 天連公司支付之進貨費用金額可知，天連公司與張嘉榮集團  
10 係以「包稅」之手法逃漏稅費。

11 ③天連公司將應付給國外供應商之貨款，拆分成2筆匯款匯付  
12 予張嘉榮集團。

13 (6)106年5月15日進口報單第AA/06/300/F0956號(查得載有真  
14 實交易價格之日記帳、支出證明單、凍貨預付款單、報價單  
15 以及部分匯款水單；處分書號碼：109年第10900635號01，  
16 附表編號6，原處分卷2文件清表編號6)：

17 ①本件由天連公司之凍貨預付款單，可查得櫃號「SZLU990490  
18 6」，進而連結本件報單。

19 ②天連公司之日記帳、支出證明單、凍貨預付款單、國外供應  
20 商之報價單載明貨物之實際交易價格為NTD4, 980, 936，天連  
21 公司以進貨費用名義支付張嘉榮集團NTD833, 337〔天連公司  
22 日記帳傳票號碼第VH1705190000011號所載「進貨費用」82  
23 4, 112元(833, 337元扣除收支明細註記10, 000元，再加日記  
24 帳摘要欄位註記之775元)，此即為張嘉榮集團賺取之報酬  
25 及該批貨物進口之稅費、雜費等〕；由天連公司支付之進貨  
26 費用金額可知，天連公司與張嘉榮集團係以「包稅」之手法  
27 逃漏稅費。

28 ③天連公司將應付給國外供應商之貨款，拆分成3筆匯款匯付  
29 予張嘉榮集團。

30 (7)可知，系爭貨物真實交易價格為天連公司日記帳所載可對應  
31 之應付帳款，且均高於原申報進口價格，足見以原告名義申

01 報進口之系爭貨物，確有逃漏稅費之情事。

02 3.原告雖主張其係依天連公司所提供之系爭貨物價值申報，且  
03 依被告核定之貨物價值繳納進口稅費，並不知天連公司與國  
04 外廠商實際交易價額，自無虛報貨物進口價值之故意等語。  
05 惟：

06 (1)行政罰法第14條第1項規定所謂「共同實施違反行政法上義  
07 務之行為」，係指2以上行為人於主觀上基於共同實施違反  
08 行政法上義務行為的意思，且於客觀上共同實施違反行政法  
09 上義務的行為。是以，凡對違反行政法上義務的構成要件事  
10 實之實現，故意參與或協力者，因其主觀上與他人間有相互  
11 利用以實現違法行為之全部構成要件，不分其為共同正犯、  
12 教唆犯及幫助犯，均應依法處罰，已如前述。

13 (2)原告為系爭貨物之進口人，亦為系爭貨物之納稅義務人，依  
14 法即負有向海關誠實申報所運貨物價值並繳納稅款之義務。  
15 而張嘉榮集團與天連公司均知原申報交易價格並非進口貨物  
16 之實際交易價格；然渠等為逃漏稅費，共同於報關時故意低  
17 報進口貨物價值，再透過張嘉榮集團迂迴支付貨價，逃避查  
18 緝、偷漏稅費之合作模式報運進口貨物數年，已如前述，足  
19 見雙方均應知悉向海關申報之價格並非實際交易價格，張嘉  
20 榮集團與天連公司顯有共同虛報貨物價值之明確認識，並藉  
21 由張嘉榮集團所屬公司擔任名義進口人，透過張嘉榮集團所  
22 屬公司之帳戶迂迴、分次支付貨款予國外供應商之行為分  
23 擔，隱匿匯款、逃避查緝。原告既為張嘉榮集團之人頭公  
24 司，並擔任系爭貨物之名義進口人，堪認原告就系爭貨物與  
25 天連公司主觀上有出於互相利用他方行為之故意，客觀上亦  
26 有共同促成虛報貨物價值之結果，是原告訴稱其未與天連公  
27 司故意共同虛報貨物價值，並不足採。

28 (3)是以，被告審認原告對天連公司虛報進口系爭貨物價值，逃  
29 漏稅費之違章，故意參與或協力，因其主觀上與天連公司間  
30 有相互利用以實現違法行為之全部構成要件，構成故意共同  
31 虛報進口貨物價值，逃漏稅費之違章，應分別處罰，爰依關

01 稅法第29條規定，按查得之實際交易價格核估完稅價格，並  
02 審酌原告未於裁罰處分核定前，已補繳稅款或同意以足額保  
03 證金抵繳，而依海關緝私條例第37條第1項第2款規定，參據  
04 緝私案件裁罰參考表所訂違章情節，處所漏關稅額2.5或3倍  
05 之罰鍰共6,149,037元；逃漏營業稅部分，依營業稅法第51  
06 條第1項第7款規定，參據稅務案件裁罰參考表所訂違章情  
07 節，處所漏營業稅額1.5倍之罰鍰共1,046,673元，經核係已  
08 考量原告之違章情節與程度而為適切之裁罰，洵屬適法有  
09 據。

10 (四)綜上所述，原告報運系爭貨物進口，確有與天連公司故意共  
11 同虛報所運貨物價格之情事，被告所為之裁罰，並無違誤，  
12 復查決定及訴願決定遞予維持，亦無不合，是原告訴請撤銷  
13 訴願決定及原處分（含復查決定），為無理由，應予駁回。

14 六、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  
15 經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述之必  
16 要，一併說明。

17 七、結論：原告之訴為無理由。

18 中 華 民 國 114 年 5 月 22 日

19 審判長法官 洪慕芳

20 法官 郭銘禮

21 法官 孫萍萍

22 一、上為正本係照原本作成。

23 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  
24 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內  
25 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，  
26 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  
27 繕本）。

28 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，  
29 逕以裁定駁回。

30 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  
31 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。
(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。	

中 華 民 國 114 年 5 月 22 日  
書記官 林劭威