

01 臺北高等行政法院判決

02 高等行政訴訟庭第一庭

03 113年度訴字第1173號

04 114年2月20日辯論終結

05 原告 鑫達企業有限公司

06 代表人 李佩珊

07 訴訟代理人 林宇文 律師

08 被告 財政部關務署基隆關

09 代表人 張世棟（關務長）

10 訴訟代理人 邱凡娟

11 趙志平

12 鄭暉程

13 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
14 年8月9日台財法字第11313926960號(案號:第11300003號)訴願決
15 定，提起行政訴訟，本院判決如下：

16 主文

17 原告之訴駁回。

18 訴訟費用由原告負擔。

19 事實及理由

20 壹、事實概要：

21 原告為張嘉榮集團〔緹陽國際有限公司（下稱緹陽公司）
22 等20家公司，為張嘉榮實際掌控之人頭公司〕之名義進口
23 人，於民國106年5月間為實際貨主天連農水產股份有限公
24 司（下稱天連公司）向被告報運進口水產品3批（詳附
25 表）。經臺灣彰化地方檢察署（下稱彰化地檢署）檢察官就
26 張嘉榮集團及天連公司職員（包含原告之負責人李佩珊）
27 涉犯詐欺等刑事部分，以112年9月18日107年度偵字第9277
28 號等起訴書提起公訴。行政違章部分，被告參據彰化地檢

署提供之查扣資料查核結果，以原告擔任名義進口人，為實際進口人天連公司報運進口系爭貨物，依關稅法第29條規定，改按查得實際交易價格核定來貨完稅價格，審認原告與天連公司成立故意共同虛報進口貨物價值，逃漏稅費之違章，分別以108年第10801997號01、108年第10801998號01、108年第10802006號01等3份處分書(下合稱原處分)，依海關緝私條例第37條第1項第2款規定，參據緝私案件裁罰金額或倍數參考表所訂違章情節，處所漏關稅額2.5或3倍之罰鍰共新臺幣(下同)3,893,317元；逃漏營業稅部分，依加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)第51條第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所訂違章情節，處所漏營業稅額1.5倍之罰鍰共654,751元。原告不服，申請復查未獲變更。原告仍不服，提起訴願，遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

貳、當事人聲明及主張：

一、兩造聲明：

(一)原告聲明：

- 1.原處分、復查決定、訴願決定均撤銷。
- 2.訴訟費用由被告負擔。

(二)被告聲明：

- 1.原告之訴駁回。
- 2.訴訟費用由原告負擔。

二、原告主張略以：

(一)被告係以彰化地檢署查得實際進口交易價格，而認原告與天連公司報運進口系爭貨物時係虛報貨物價值。然原告並不知天連公司之實際進口交易價額為若干？原告申報當時所申報之進口貨物價值係依天連公司所提供之資料，並不知天連公司與國外廠商實際交易價額為若干，此由訴外人官瑞霞(即天連公司之採購)於警、偵訊中之供述及證述可知「1、以前天連集團為直接向國外廠商訂貨，後來張嘉榮與天連集團接洽後，改由緹陽公司向國外進貨，天連集團

再向緹陽公司買。2、天連集團進口貨物，係由官瑞霞向國外廠商詢價，經老闆同意報價後，官瑞霞再將進口規格明細但不含單價提供給緹陽公司被告馮英珠」；及天連公司之負責人楊旭明於107年10月5日偵訊時供稱「流程上我們還是跟輝明訂貨，輝明會把全部談好的品名、規格、價錢（包含給輝明的佣金）、數量等資料給我們，另外會把相同資料扣掉價錢的部分給緹陽，緹陽就用這些資訊去辦理進口，他們用什麼價格去申報，我們並不清楚」，可知原告確實不知天連公司實際進口之價格為若干，而係採用被告核定之貨物價值繳納稅金，自無虛報貨物進口價值之故意。被告逕予科罰，自有未洽。

(二)被告係以刑事起訴書作為原處分之依據，惟依起訴書所載，實際上天連公司委託原告申報時，並無原告貨物之正確實際價格，原告僅是依天連公司所提供之價格加以申報，並不知實際進口價格若干，故無虛報情事。

(三)被告查得實際交易金額，係因刑事案件檢察官查得相關報單文件，惟原告並無該文件，無從得知實際交易金額云云。

三、被告主張略以：

(一)彰化地檢署檢送天連公司與系爭貨物國外供應商與張嘉榮集團扣案證據資料，請被告支援彰化地檢署偵辦案件，被告依彰化地檢署提供之104年至106年資料，分析天連公司及包括原告在內之出名進口人等21家公司相同期間之進口報單，從中勾稽比對查得涉案240份進口報單，並實施查核。經比對上開240份進口報單與彰化地檢署提供之天連公司104年至106年內帳資料所載涉案報單進貨價格、國外供應商出貨請款單（部分含真實交易價格）、涉案報單之稅費及報關費用明細、天連公司支付貨價或稅費匯款資料、相關會計單據（如凍貨預付款單、支出證明單），及歷次檢方訊問筆錄與被告查得匯款金流等資料，查得天連

01 公司與原告等涉有故意共同虛報進口貨物價值，逃漏稅費
02 情事，洵堪認定，理由如下：

03 1.由彰化地檢署訊問筆錄，可知原告為張嘉榮集團下之出
04 名進口人，與貨物之實際進口人天連公司共同虛報進口
05 貨物價值、逃漏稅費事實，其中與本件相關內容略以：

06 (1)張嘉榮集團職員證稱：

07 ①102年張嘉榮及其集團之出名進口人（含原告，下
08 稱張嘉榮集團公司）開始與天連公司合作。合作模
09 式為：天連公司自行接洽國外供應商進口貨物，另
10 以電子郵件傳送裝櫃資料給張嘉榮集團，資料包含
11 貨物規格、重量、航次、提單，但沒有單價；張嘉
12 榮集團拿到資料後，會由其集團公司如緹陽、帥
13 優、俏洋等出名進口人申報案貨進口，單價依照張
14 嘉榮集團提供的價格申報，出口廠商也改成香港的
15 貿易公司，營造成出名進口人向香港的貿易公司買
16 受系爭貨物後，再轉售給天連公司之假象。

17 ②天連公司先把貨款付給張嘉榮集團，張嘉榮集團再
18 將貨款匯給國外廠商（例如越南輝明公司）；張嘉
19 榮可以決定要以哪間集團公司的名義報關；「出貨
20 請款單」為與天連公司交易之實際國外供應商所開
21 立，上載亮日實業有限公司、江寶殷富有限公司，
22 代表是貼在貨物上面的中文標示，並由這兩家公司
23 出名進口；如果張嘉榮指示要換其他出名進口人的
24 話，也可以寫委任切結書轉讓給其他公司；進口的
25 貨物，都是天連公司自己去國外採購，張嘉榮集團
26 公司並沒有接觸國外海產的出口商。在張嘉榮入監
27 後，天連公司亦循上開模式與集團繼續合作。

28 ③商品是天連公司所買，申報單價是依據張嘉榮提供
29 的，非實際交易價格。

30 ④張嘉榮集團公司出名幫天連公司進口貨物，另開立
31 國內發票給天連公司（註：開立國內發票者未必為

報單之名義上進口人，實際上也沒有真正的國內交易）；天連公司依發票上的金額，以張嘉榮集團為受益人向銀行申請開立信用狀；待銀行撥款給張嘉榮集團後，再由該集團轉付給案貨之真正國外供應商（非報單所載之香港貿易商）；張嘉榮集團幫天連公司匯付貨款給國外供應商前，需要跟銀行敲定匯率，換算下來，若要給國外供應商的金額大於信用狀金額時，天連公司要支付差額，反之則是張嘉榮集團要將差額退給天連公司。

(2)天連公司職員證稱：

①張嘉榮主動至天連公司拜訪，表示換報關行到他那邊，由其集團公司擔任進口商，食品查驗業務及稅務均會處理。因為之前天連公司自己進口時幾乎都被補稅，所以乾脆不要自己進口，雙方於102年底開始合作。

②天連公司從事業務為進口水產，進貨大部分為草蝦；草蝦向越南輝明公司進貨，亦有從其他廠商處進口水產品。天連公司之採購人員向國外詢價，老闆決定購買後，國外供應商會告訴天連公司價錢跟數量；實際買賣貨物是存在於天連公司於國外供應商間，張嘉榮集團幫忙處理物流。

③實際貨款由天連公司與輝明公司等國外供應商洽談後，委由張嘉榮集團公司（例如原告）出名報關，幫天連公司進貨；張嘉榮集團並依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用狀，張嘉榮集團拿到錢後就會與銀行敲定匯率，將貨款轉付輝明公司等國外供應商。

④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敲定匯率；因銀行匯率變動，天連公司給張嘉榮集團金額，不一定等於該集團轉匯給越南廠

商價額，如張嘉榮集團因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額，再用私人帳戶補、退。天連公司會提供欲匯款之金額與帳戶給張嘉榮集團，由其幫天連公司匯鋒給國外供應商，不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案外人私人戶頭。

⑤天連公司之負責人先前是楊旭明，105年12月31日後變更為楊家祥；天連公司之負責人會把系爭貨物之實際國外供應商之請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明細後（註：無實際國內交易事實），天連公司才做出相對應的匯款，張嘉榮集團會將匯款水單副本提供天連公司核對。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去，並請其開發票給天連公司。

⑥國外供應商給天連公司之請款單載有單價，因名義上進口人非天連公司，張嘉榮集團表示只需要規格明細，故天連公司給張嘉榮集團之資料未含單價（註：雙方均知申報價格非實際交易價格）；國外供應商出貨給天連公司，天連公司會與國外供應商連絡，其會告知天連公司價錢及數量；張嘉榮集團會告知要用哪家公司進口，天連公司再告知國外供應商貨物要貼哪家公司標籤。

(3)天連公司前負責人證稱：

①前負責人楊家祥證稱，該公司之前的負責人為楊旭明，其自106年1月1日接任該公司總經理後就知道自國外進口水產，實際進貨價格與向海關申報之價格不同；該公司之採購人員表示，整個行業都是以海關核定價格申報；若最後核定結果需補稅，願意補稅。

②前負責人楊旭明證稱，流程上是由該公司跟國外供應商訂貨，國外供應商會把全部談好的品名、規

01 格、價錢、數量等資料給天連公司，另外會把相同
02 資料扣掉價錢的部分給張嘉榮集團，該集團就會用
03 這些資訊去辦理進口，天連公司不清楚報關價格，
04 只知道報關價格一定會低於進口貨物實際交易價格。
05 張嘉榮集團賺取的利潤就是依照交易金額抽取
06 若干成數，如果海關要求補稅，由張嘉榮集團處
07 理。

08 2.天連公司之負責人、職員，以及張嘉榮集團職員於彰化
09 地檢署訊問時供述一致，可知天連公司與張嘉榮集團進
10 口貨物，故意共同虛報進口貨物價值、逃漏稅費，其合
11 作模式如下：

12 (1)天連公司為實際貨主及實際支付貨款者，由天連公司
13 與國外供應商（例如越南輝明公司）連繫，決定購買
14 貨物數量、價格後，再由張嘉榮集團公司出名擔任名
15 義上進口人，負責替天連公司處理報關事宜；並由張
16 嘉榮集團開立發票予天連公司，供天連公司以張嘉榮
17 集團為受益人向銀行申請開立信用狀，張嘉榮集團於
18 銀行撥款後再與外匯銀行敲定匯率，替天連公司匯款
19 予國外供應商。如張嘉榮集團因匯差給國外供應商價
20 額與天連公司信用狀金額間有差額，再用私人帳戶
21 補、退。

22 (2)天連公司直接與國外供應商連繫，並確認貨物真實交
23 易價格，其提供提單等資料供張嘉榮集團公司出名、
24 並以該集團自行杜撰之交易價格向被告申報。故天連
25 公司與張嘉榮集團公司均知原申報交易價格並非進口
26 貨物之實際交易價格；然渠等為逃漏稅費，共謀於報
27 關時故意低報進口貨物價值，再透過張嘉榮集團迂迴
28 支付貨價，逃避查緝、偷漏稅費。

29 3.天連公司與張嘉榮集團進口貨物，故意共同虛報進口貨
30 物價值、逃漏稅費涉及刑事不法，業經彰化地檢署提起
31 公訴，檢察官起訴書略以：

- 01 (1)張嘉榮於102年某日主動與天連公司聯繫，聲稱若由
02 其負責報關可節省稅費；天連公司為減少相關稅費支
03 出，遂與張嘉榮合作，由張嘉榮使用緹陽公司等人頭
04 公司，為天連公司擔任名義進口人。
- 05 (2)張嘉榮集團公司為天連公司擔任名義進口人，向越南
06 輝明等公司進口水產，惟實際之稅費及貨物價金均由
07 天連公司負擔，張嘉榮集團僅向天連公司收取一定成
08 數之手續費。其運作方式係由天連公司之採購人員向
09 國外廠商訂購水產，並取得包括裝箱單、提單等出貨
10 資訊，再將價格以外之貨物資訊提供予張嘉榮集團之
11 職員，其依張嘉榮之指示，根據所收受之貨物資訊，
12 以張嘉榮所提供之所謂海關核定價格，製作以香港合
13 順國際物流有限公司、香港新華通有限公司等公司為
14 出賣人、張嘉榮集團公司為進口人之裝箱單及商業發
15 票等文件，持向被告報運進口系爭貨物。
- 16 (3)天連公司之採購人員另會將外國廠商請款明細交由天
17 連公司之負責人審核，其審核後交予天連公司之財務
18 會計人員，確認張嘉榮集團公司應開給天連公司之發
19 票明細，再告知張嘉榮集團之職員。張嘉榮集團之職
20 員受告知後，即以出名為進口人之張嘉榮集團公司名
21 義，開立不實發票予天連公司，營造該張嘉榮集團公
22 司向國外進口水產後，再賣予天連公司之不實交易內
23 容。
- 24 (4)天連公司應給付予國外廠商之貨款，由天連公司透過
25 緹陽公司以出名為進口人之張嘉榮集團公司名義，匯
26 款予國外廠商。尾款部分（即真實交易價格減掉向被
27 告申報之交易價格差額）則以天連公司於海外申設之
28 金融帳戶匯給國外廠商，藉以躲避查緝。
- 29 (5)嗣張嘉榮於105年12月27日入監服刑後，張嘉榮集團
30 職員馮英珠、李佩珊自行成立昊德國際貿易有限公

司、原告欣榮達國際貿易股份有限公司，以上開模式延續與天連公司間之業務。

4. 本件由彰化地檢署提供之扣案資料，例如天連公司內部會計帳務（進貨成本、進貨費用）、相關單據（水產櫃進口明細、收支明細、凍貨預付款單、支出證明單、匯款證明、國外供應商出貨請款單、發票等）、貨款支付金流（含天連公司自行支付及出名進口人轉付）等，及彰化地檢署訊問筆錄內容，查得天連公司與張嘉榮集團共同逃漏稅費模式，與檢察官起訴書所載之犯罪事實相符。足認天連公司內帳所載進貨金額為本件貨物真實交易價格。本件3份報單已由天連公司內帳查得真實交易價格，各案查得事證雖不盡相同，惟均可證原告及天連公司違章情事：

(1) 進口報單第AA/06/300/F0939號：

本件由天連公司之凍貨預付款單，可查得櫃號「WHLU 7722840」，進而連結本件報單。天連公司之日記帳、支出證明單、凍貨預付款單、國外供應商之報價單載明貨物之實際交易價格為5,440,740元（以報關匯率換算則為USD180,216.62），天連公司以進貨費用名義支付張嘉榮集團940,728元，此即為張嘉榮集團賺取之報酬及該批貨物進口之稅費、雜費等。由上開支出證明單、凍貨預付款單以及匯款水單可知，本件貨物部分貨款USD112,308.48係以原告名義向國外供應商匯付。

(2) 進口報單第AA/06/300/F0957號：

本件由緹陽公司之水產櫃進口明細及國外供應商輝明公司出貨請款單（註：上載款項即系爭貨物實際交易價格），可查得櫃號「WHLU7725155」，進而連結本件報單。本件國外供應商之出貨請款單所載實際總金額USD151,807.52，緹陽公司水產櫃進口明細所列之進貨費用715,624元，原告公司收支明細記載為天連

公司進口系爭貨物收入為715,624元，與查得之天連公司凍貨預付款單及日記帳傳票號碼第VH170580000005號所載「進貨」4,580,402元(USD151,807.52*30.1724)及「進貨費用」716,640元(715,624+1,016)可相勾稽。進貨費用即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、雜費等；由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係以「包稅」之手法逃漏稅費。依天連公司之支出證明單，本件係由張嘉榮集團之昊德國際貿易有限公司，於106年5月25日連同他筆交易貨款，共匯款USD304,274.69予輝明公司。

(3)進口報單第AA/06/300/F0932號：

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輝明公司出貨請款單，可查得櫃號「00LU6451462」，進而連結本件報單。本件天連公司日記帳、支出證明單、凍貨預付款單、出貨請款單以及支付明細所載實際總金額USD158,104.18，原告公司收支明細所列之進貨費用721,824元，亦與查得之天連公司日記帳所載之進貨費用721,824元可相勾稽。進貨費用即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、雜費等；由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係以「包稅」之手法逃漏稅費。依華南銀行外匯水單及天連公司支付明細，本件貨款USD158,104.18(4,782,407元)由張嘉榮集團之昊德國際貿易有限公司於106年5月19日匯付國外供應商；天連公司106年5月16日開立信用狀予張嘉榮集團之金額為4,335,975元，與貨款尚有差額446,432元，此部分差額天連公司106年5月18日匯入馮英珠私人帳戶。

(二)綜合上述，被告依關稅法第29條，以天連公司帳載進貨價格亦即真實交易價格核估本件貨物完稅價格。依行政罰法

第7條第1項、第14條第1項規定，天連公司及原告明知報單申報價格顯低於實際交易價格，卻共同合作，故意低報進口貨物價值，隱藏部分課稅要件事實，逃漏稅費，並以迂迴方式給付貨款、逃避追查之行為，綜合前揭具體事證，於犯意上相互連絡，並於角色及行為功能上相互分擔，核屬故意共同虛報進口貨物價值，逃漏稅費，主觀上可歸責，符合行政罰法第7條第1項規定，自應處罰；又渠等故意共同違反海關緝私條例及營業稅法，被告爰依行政罰法第14條，就各報單漏稅額對原告及實際進口人天連公司分別處罰，洵屬適法。

(三)原告雖辯稱天連公司為真正之買方及貨主，伊並不知天連公司與系爭貨物國外供應商之買賣交易，故未有虛報進口貨物價值故意而不應受罰。然查，原告於訴願書及行政訴訟起訴狀中坦承「其係依『先前海關核定之完稅價格（單價）』按照系爭貨物實際國外供應商所提供之貨物重量，再由進口報單上所載之國外供應商（合順新華通）依此資訊開立報關發票及裝箱單等供伊報關」，此與被告依前開事證所查得事實以及彰化地檢署起訴書內容所述不法情事一致，益證天連公司係實際貨主，實際上由其向國外供應商購買貨物，原告僅出名報運貨物進口，實際買賣關係係存在於天連公司及國外供應商間，且原告自行杜撰向海關申報之交易價格非系爭貨物實際交易價格，原告與實際進口人天連公司確有故意共同虛報進口貨物價值、逃漏稅費之違章。

(四)原告無論於起訴書、起訴狀都自承，是依先前海關核定之貨物單價，乘以本次進口貨物之重量予以計算後報關。惟報關時應查核發票，用以確認進口貨物價額。原處分卷二編號1、2、3為本件三件報單，此為天連公司實際交易價格，裁處2.5倍係因逃漏稅額介於10至50萬元之區間，而裁處3倍罰鍰因漏稅額逾50萬元。行為如出於故意則裁罰1.5倍等語。

01 參、本院的判斷：

02 一、法規依據及法律見解：

03 按關稅法第29條第1項及第2項規定：「（第1項）從價課徵
04 關稅之進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為
05 計算根據。（第2項）前項交易價格，指進口貨物由輸出國
06 銷售至中華民國實付或應付之價格。」海關緝私條例第37條
07 第1項第2款規定：「報運貨物進口而有下列情事之一者，得
08 視情節輕重，處所漏進口稅額5倍以下之罰鍰，或沒入或併
09 没入其貨物：……二、虛報所運貨物之品質、價值或規
10 格。」營業稅法第41條規定：「貨物進口時，應徵之營業
11 稅，由海關代徵之；其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及
12 海關緝私條例之規定辦理。」第51條第1項第7款規定：「納
13 稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額
14 處5倍以下罰鍰，並得停止其營業：……七、其他有漏稅事
15 實。」行政罰法第7條第1項規定：「違反行政法上義務之行
16 為非出於故意或過失者，不予處罰。」第14條第1項規定：
17 「故意共同實施違反行政法上義務之行為者，依其行為情節
18 之輕重，分別處罰之。」其立法理由載明：「本條係行政法
19 上共同違法之規定，不採刑法有關教唆犯、幫助犯之概念，
20 此因行政罰之不法內涵及非難評價不若刑罰，且為避免實務
21 不易區分導致行政機關裁罰時徒生困擾之故。」準此，所謂
22 「共同實施違反行政法上義務之行為」，係指2以上行為人
23 於主觀上基於共同實施違反行政法上義務行為的意思，且於
24 客觀上共同實施違反行政法上義務的行為。從而，凡對違反
25 行政法上義務的構成要件事實之實現，故意參與或協力者，
26 因其主觀上與他人間有相互利用以實現違法行為之全部構成
27 要件，不分其為共同正犯、教唆犯及幫助犯，均應依法處罰
28 （最高行政法院112年度上字第593號判決意旨可參）。

29 二、本件係原告為張嘉榮集團（緹陽公司等20家公司，為張嘉榮
30 實際掌控之人頭公司）之名義進口人，於106年5月間為實際
31 貨主天連公司向被告報運進口水產品3批（詳附表）。經彰

化地檢署檢察官就張嘉榮集團及天連公司職員（包含原告之負責人李佩珊）涉犯詐欺等刑事部分，以112年9月18日107年度偵字第9277號等起訴書提起公訴。行政違章部分，被告參據彰化地檢署提供之查扣資料查核結果，以原告擔任名義進口人，為實際進口人天連公司報運進口系爭貨物，依關稅法第29條規定，改按查得實際交易價格核定來貨完稅價格，審認原告與天連公司成立故意共同虛報進口貨物價值，逃漏稅費之違章，分別以原處分即108年第10801997號01、108年第10801998號01、108年第10802006號01等3份處分書（原處分卷1證2），依海關緝私條例第37條第1項第2款規定，參據緝私案件裁罰金額或倍數參考表所訂違章情節（本院卷第223至224頁），處所漏關稅額2.5或3倍之罰鍰共3,893,317元；逃漏營業稅部分，依營業稅法第51條第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所訂違章情節（本院卷第222頁），處所漏營業稅額1.5倍之罰鍰共654,751元。原告不服，申請復查未獲變更（本院卷第19至43頁）。原告仍不服，提起訴願，遭決定駁回（本院卷第47至83頁）。本院審認結果，訴願決定、復查決定及原處分，並無不合，先予敘明。

三、原告主張其並不知天連公司與系爭貨物國外供應商之實際交易價格，均係依被告核定之貨物價值申報並繳納進口稅費，未與天連公司故意共同虛報貨物價值，被告本件裁罰，應有違誤等云。惟查：

（一）彰化地檢署檢送天連公司與張嘉榮集團扣案證據資料，請被告支援該署偵辦案件。被告依該署提供之104年至106年資料，分析天連公司及包括原告在內之出名進口人等21家涉案公司相同期間之進口報單，從中勾稽比對查得涉案240份進口報單，並實施查核。經比對上開240份進口報單與彰化地檢署提供之天連公司104年至106年內帳資料所載涉案報單進貨價格、國外供應商出貨請款單（部分含真實交易價格）、涉案報單之稅費及報關費用明細、天連公司支

付貨價或稅費匯款資料、相關會計單據（如凍貨預付款單、支出證明單），及歷次檢方訊問筆錄與被告查得匯款金流等資料（原處分卷2乙證1至乙證3），查得天連公司與原告等涉有故意共同虛報進口貨物價值，逃漏稅費情事，且由彰化地檢署訊問筆錄（原處分卷2乙證4，第54至112頁）可知，原告為張嘉榮集團下之出名進口人，與貨物之實際進口人天連公司共同虛報進口貨物價值、逃漏稅費，其中與本件相關內容有：（1）張嘉榮集團職員馮英珠、李佩珊等證稱略以：102年張嘉榮及其集團之出名進口人（含原告，下稱張嘉榮集團公司）開始與天連公司合作，合作模式為：天連公司自行接洽國外供應商進口貨物，另以電子郵件傳送裝櫃資料給張嘉榮集團，資料包含貨物規格、重量、航次、提單，但沒有單價；張嘉榮集團拿到資料後，會由其集團公司如緹陽、帥優、俏洋等出名進口人申報案貨進口，單價依照張嘉榮集團提供的價格申報，出口廠商也改成香港的貿易公司，營造成出名進口人向香港的貿易公司買受系爭貨物後，再轉售給天連公司之假象。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給國外廠商（例如越南輝明公司）；張嘉榮可以決定要以哪間集團公司的名義報關；「出貨請款單」為與天連公司交易之實際國外供應商所開立，上載亮日實業有限公司、江寶殷富有限公司，代表是貼在貨物上面的中文標示，並由這兩家公司出名進口；如果張嘉榮指示要換其他出名進口人，也可以寫委任切結書轉讓給其他公司；進口的貨物，都是天連公司自己去國外採購，張嘉榮集團公司並沒有接觸國外海產的出口商。在張嘉榮入監後，天連公司亦循上開模式與集團繼續合作。商品是天連公司所買，申報單價是依據張嘉榮提供的，非實際交易價格。張嘉榮集團公司出名幫天連公司進口貨物，另開立國內發票給天連公司（即開立國內發票者未必為報單之名義上進口人，實際上也沒有真正的國內交易）；天連公司依發票上

01 的金額，以張嘉榮集團為受益人向銀行申請開立信用狀；
02 待銀行撥款給張嘉榮集團後，再由該集團轉付給案貨之真
03 正國外供應商（非報單所載之香港貿易商）；張嘉榮集團
04 幫天連公司匯付貨款給國外供應商前，需要跟銀行敲定匯
05 率，換算下來，若要給國外供應商的金額大於信用狀金額
06 時，天連公司要支付差額，反之則是張嘉榮集團要將差額
07 退給天連公司等情。（2）天連公司職員官瑞霞、林秀鳳、
08 許又菱、張芝庭等證稱略以：張嘉榮主動至天連公司拜
09 訪，表示換報關行到他那邊，由其集團公司擔任進口商，
10 食品查驗業務及稅務均會處理。因為之前天連公司自己進
11 口時幾乎都被補稅，所以乾脆不要自己進口，雙方於102
12 年底開始合作。天連公司從事業務為進口水產，進貨大部
13 分為草蝦；草蝦向越南輝明公司進貨，亦有從其他廠商處
14 進口水產品。天連公司之採購人員向國外詢價，老闆決定
15 購買後，國外供應商會告訴天連公司價錢跟數量；實際買
16 賣貨物是存在於天連公司於國外供應商間，張嘉榮集團幫
17 忙處理物流。實際貨款由天連公司與輝明公司等國外供應
18 商洽談後，委由張嘉榮集團公司（例如原告）出名報關，
19 幫天連公司進貨；張嘉榮集團並依天連公司指示開立特定
20 金額及買受人之國內發票予天連公司，供天連公司向銀行
21 辦理開立以張嘉榮集團為受益人之信用狀，張嘉榮集團拿
22 到錢後就會與銀行敲定匯率，將貨款轉付輝明公司等國外
23 供應商。天連公司要求張嘉榮集團收到上開信用狀款項當
24 天要跟銀行敲定匯率；因銀行匯率變動，天連公司給張嘉
25 榮集團金額，不一定等於該集團轉匯給越南廠商價額，如
26 張嘉榮集團因匯差給國外供應商的價額與天連公司的信用
27 狀金額間有差額，再用私人帳戶補、退。天連公司會提供
28 欲匯款之金額與帳戶給張嘉榮集團，由其幫天連公司匯錢
29 紿國外供應商，不足部分將再匯到案外人私人戶頭，若有
30 超過部分其將匯還至案外人私人戶頭。天連公司之負責人
31 先前是楊旭明，105年12月31日後變更為楊家祥；天連公

司之負責人會把系爭貨物之實際國外供應商之請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明細後（即無實際國內交易事實），天連公司才做出相對應的匯款，張嘉榮集團會將匯款水單副本提供天連公司核對。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去，並請其開發票給天連公司。國外供應商給天連公司之請款單載有單價，因名義上進口人非天連公司，張嘉榮集團表示只需要規格明細（即報關所需），故天連公司給張嘉榮集團之資料未含單價（即雙方均知申報價格非實際交易價格）；國外供應商出貨給天連公司，天連公司會與國外供應商連絡，其會告知天連公司價錢及數量；張嘉榮集團會告知要用哪家公司進口，天連公司再告知國外供應商貨物要貼哪家公司標籤等情。(3)天連公司前負責人楊家祥證稱略以：該公司之前的負責人為楊旭明，其自106年1月1日接任該公司總經理後就知道自國外進口水產，實際進貨價格與向海關申報之價格不同；該公司之採購人員表示，整個行業都是以海關核定價格申報（即依關稅法規定，進口貨物必須按實際交易價格申報，其所述與事實不符）；若最後核定結果需補稅，願意補稅等情。(4)天連公司前負責人楊旭明證稱略以：流程上是由該公司跟國外供應商訂貨，國外供應商會把全部談好的品名、規格、價錢、數量等資料給天連公司，另外會把相同資料扣掉價錢的部分給張嘉榮集團，該集團就會用這些資訊去辦理進口，天連公司不清楚報關價格，只知道報關價格一定會低於進口貨物實際交易價格。張嘉榮集團賺取的利潤就是依照交易金額抽取若干成數，如果海關要求補稅，由張嘉榮集團處理等情。

(二) 綜上以觀，天連公司之負責人、職員，以及張嘉榮集團職員於彰化地檢署訊問時供述一致，可知天連公司與張嘉榮集團進口貨物，故意共同虛報進口貨物價值、逃漏稅費，其合作模式如下：(1)天連公司為實際貨主及實際支付貨

款者，由天連公司與國外供應商（例如越南輝明公司）連繫，決定購買貨物數量、價格後，再由張嘉榮集團公司出名擔任名義上進口人，負責替天連公司處理報關事宜；並由張嘉榮集團開立發票予天連公司，供天連公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，替天連公司匯款予國外供應商。如張嘉榮集團因匯差給國外供應商價額與天連公司信用狀金額間有差額，再用私人帳戶補、退。(2)天連公司直接與國外供應商連繫，並確認貨物真實交易價格，其提供提單等資料供張嘉榮集團公司出名、並以該集團自行杜撰之交易價格向被告申報。故天連公司與張嘉榮集團公司均知原申報交易價格並非進口貨物之實際交易價格；然渠等為逃漏稅費，共謀於報關時故意低報進口貨物價值，再透過張嘉榮集團迂迴支付貨價，逃避查緝、偷漏稅費。而天連公司與張嘉榮集團進口貨物，故意共同虛報進口貨物價值、逃漏稅費涉及刑事不法部分，業經彰化地檢署於112年10月2日提起公訴，有檢察官起訴書（107年度偵字第9277號、112年度偵字第14599號、112年度偵字第16347號，原處分卷2附件5）可稽。且本件由彰化地檢署所提供之扣案資料，例如天連公司內部會計帳務（進貨成本、進貨費用）、相關單據（水產櫃進口明細、收支明細、凍貨預付款單、支出證明單、匯款證明、國外供應商出貨請款單、發票等）、貨款支付金流（含天連公司自行支付及出名進口人轉付）等，及彰化地檢署訊問筆錄內容，查得天連公司與張嘉榮集團共同逃漏稅費模式，與檢察官起訴書所載之犯罪事實相符，足認天連公司內帳所載進貨金額為本件貨物真實交易價格。

(三) 本件3份報單已由天連公司內帳查得真實交易價格，各案查得事證雖不盡相同，惟均可證原告及天連公司之違章情事，說明如下：(1)進口報單第AA/06/300/F0939號（查得載有真實交易價格之日記帳、支出證明單、凍貨預付款

單、報價單以及部分匯款水單；處分書號碼：108年第10801998號01，附表編號1，原處分卷2乙證1）：本件由天連公司之凍貨預付款單，可查得櫃號「WHLU7722840」，進而連結本件報單。依天連公司之日記帳、支出證明單、凍貨預付款單、國外供應商之報價單載明貨物之實際交易價格為NTD5,440,740（以報關匯率換算則USD180,216.62），天連公司以進貨費用名義支付張嘉榮集團NTD940,728，此即為張嘉榮集團賺取之報酬及該批貨物進口之稅費、雜費等。且上開支出證明單、凍貨預付款單以及匯款水單可知，本件貨物部分貨款USD112,308.48係以原告名義向國外供應商匯付。（2）進口報單第AA/06/300/F0957號（查得載有真實交易價格之出貨請款單、日記帳、外匯金流；處分書號碼：108年第10801997號01，附表編號2，原處分卷2乙證2）：本件由緹陽公司之水產櫃進口明細（即相當於張嘉榮集團出名為天連公司進口貨物所收取之費用單據）及國外供應商輝明公司出貨請款單（上載款項即系爭貨物實際交易價格），可查得櫃號「WHLU7725155」，進而連結本件報單。本件國外供應商之出貨請款單所載實際總金額USD151,807.52，緹陽公司水產櫃進口明細所列之進貨費用NTD715,624，原告公司收支明細記載為天連公司進口系爭貨物收入為NTD715,624，與查得之天連公司凍貨預付款單及日記帳傳票號碼第VH170580000005號所載「進貨」NTD4,580,402（USD151,807.52*30.1724）及「進貨費用」NTD716,640（715,624+1,016）可相勾稽。進貨費用即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、雜費等；由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係以「包稅」之手法逃漏稅費。又依天連公司之支出證明單，本件係由張嘉榮集團之昊德國際貿易有限公司，於106年5月25日連同他筆交易貨款，共匯款USD304,274.69予輝明公司。（3）進口報單第AA/06/300/F0932號（查得載有真實交易價格之出貨請

款單、日記帳、水產櫃進口明細外匯金流；處分書號碼：108年第10802006號01，附表編號3，原處分卷2乙證3）：本件由張嘉榮集團之緹陽公司水產櫃進口明細（即相當於張嘉榮集團出名為天連公司進口貨物所收取之費用單據）及國外供應商輝明公司出貨請款單，可查得櫃號「OOLU64 51462」，進而連結本件報單。本件天連公司日記帳、支出證明單、凍貨預付款單、出貨請款單以及支付明細所載實際總金額USD158,104.18，原告公司收支明細所列之進貨費用NTD721,824，亦與查得之天連公司日記帳所載之進貨費用NTD721,824可相勾稽。進貨費用即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、雜費等；由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係以「包稅」之手法逃漏稅費。依華南銀行外匯水單及天連公司支付明細，本件貨款USD158,104.18(TWD4,782,407)由張嘉榮集團之昊德國際貿易有限公司於106年5月19日匯付國外供應商；天連公司106年5月16日開立信用狀予張嘉榮集團之金額為NTD4,335,975，與貨款尚有差額TWD446,432，此部分差額天連公司106年5月18日匯入馮英珠私人帳戶。

(四) 本件被告依關稅法第29條，以天連公司帳載進貨價格（亦即真實交易價格）核估本件貨物完稅價格，並無不合。天連公司及原告（即張嘉榮集團）明知報單申報價格顯低於實際交易價格，卻共同合作，故意低報進口貨物價值，隱藏部分課稅要件事實，逃漏稅費，並以迂迴方式給付貨款、逃避追查之行為。綜觀前揭事證，渠等於犯意上相互連絡，並於角色及行為功能上相互分擔，揆諸前揭規定及說明，渠等所為，核屬故意共同虛報進口貨物價值，逃漏稅費，且主觀上應可歸責，符合行政罰法第7條第1項規定，自應處罰。又渠等故意共同違反海關緝私條例及營業稅法，被告依行政罰法第14條，就各報單漏稅額對原告及實際進口人天連公司分別處罰，於法有據。原告所稱不知

01 天連公司與系爭貨物國外供應商之實際交易價格，係依被
02 告核定之貨物價值申報並繳納進口稅費，與天連公司並無
03 故意共同虛報貨物價值，不應受罰云云，觀之前揭事證及
04 說明，核不足採。

05 四、本件被告審認原告與天連公司於犯意上相互聯絡，並於角色
06 及行為功能上相互分擔，構成故意共同虛報進口貨物價值，
07 逃漏稅費之違章，應分別處罰(天連公司另予裁罰在案)。爰
08 依關稅法第29條規定，改按查得實際交易價格核定來貨完稅
09 價格，並分別以原處分即3份處分書(原處分卷1證2)，依海
10 關緝私條例第37條第1項第2款規定，參據緝私案件裁罰金額
11 或倍數參考表所訂違章情節(本院卷第223至224頁)，處所漏
12 關稅額2.5或3倍之罰鍰共3,893,317元；逃漏營業稅部分，
13 依營業稅法第51條第1項第7款規定，參據稅務違章案件裁罰
14 金額或倍數參考表所訂違章情節(本院卷第222頁)，處所漏
15 營業稅額1.5倍之罰鍰共654,751元。經核係已考量原告之違
16 章情節與程度而為適切之裁罰，洵屬適法允當。

17 五、從而，本件原處分，並無違誤。復查決定及訴願決定予以維
18 持，亦無不合。原告仍執前詞，訴請撤銷訴願決定、復查決定及原處分，為無理由，應予駁回。本件訴訟費用，由原告
20 負擔。

21 六、本件判決基礎之事證及法律關係，已臻明確，兩造其餘攻擊
22 防禦方法，經審酌對於本件判決結果並不生影響，爰不予以逐
23 論列，附此敘明。

24 中　　華　　民　　國　　114　　年　　3　　月　　6　　日
25 　　　　　　　　審判長法官　蕭忠仁
26 　　　　　　　　法官　許麗華
27 　　　　　　　　法官　羅月君

28 一、上為正本係照原本作成。

29 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
30 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內
31 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，

01 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
02 繕本）。

03 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，
04 遷以裁定駁回。

05 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
06 法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不
07 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	<ol style="list-style-type: none">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	<ol style="list-style-type: none">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	

01

文書影本及委任書。

02

中華民國 114 年 3 月 6 日

03

書記官 李承翰