臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第二庭
113年度訴字第1424號
115年7月2日辯論終結

原　　告　安順興塑膠企業有限公司

代　表　人　陳文貴
訴訟代理人　溫育禎　律師
　　施宣旭　律師
上　一　人
複 代理 人　洪孟歆　律師
被　　告　環境部
代　表　人　彭啟明
訴訟代理人　潘正芬　律師
　　陳修君　律師

上列當事人間廢棄物清理法事件，原告不服中華民國113年10月25日行政院院臺訴字第1135017233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

一、本件經過：

原告為平板容器製造業、非平板類免洗餐具製造業責任業者，原行政院環境保護署（下稱環保署，現改制為被告）委託訴外人誠品聯合會計師事務所（下稱誠品事務所）於民國112年3月6日、17日及21日辦理原告107年11月至111年12月期間（下稱系爭查核期間）之營業（進口）量帳籍憑證查核作業，經查原告所提供之憑證登載資訊（如品名、數量及單價）未完整，依行為時（111年5月3日修正訂定）應回收廢

棄物責任業者管理辦法（下稱管理辦法）第15條第1項第6款規定，以稅捐機關提供之資料作為主要依據，採分析性複核進行核算營業量，經核算結果應補繳容器回收清除處理費計新臺幣（下同）3,295萬9,654元，被告以112年11月7日環部授循字第1126114850號函（下稱112年11月7日函）請原告於文到7日內以書面陳述意見，經原告具112年11月15日書件陳述意見後，被告以原告陳述內容並未依行政程序法第105條第1項規定提出事實及法律上陳述，亦欠缺具體事證，以112年11月22日環部授循字第1126116091號函（下稱原處分）通知原告，應依行為時（106年6月14日修正公布）廢棄物清理法（下稱廢清法）第16條規定按營業（進口）量繳納系爭查核期間容器回收清除處理費3,295萬9,654元。原告不服原處分，循序提起本件訴訟。嗣被告於本院訴訟繫屬中，以114年5月22日環部授循字第1146109812號函（下稱被告114年5月22日函）撤銷原處分逾3,290萬3,440元部分，後以114年8月13日環部授循字第1146116245號函（下稱被告114年8月13日函）撤銷被告114年5月22日函及原處分逾3,252萬4,145元部分。

二、本件原告主張略以：

㈠、原處分有認定事實之重大瑕疵而違法應予撤銷：

1.行為時廢清法第15條第2項授權，113年11月12日環部循字第1136121585號公告之「物品或其包裝容器及其應負回收清除處理責任之業者範圍」，以實際製造或輸入平板容器、非平板類免洗餐具之事業或機構為應負繳納回收清理費責任之責任業者，原告為從事免洗餐具買賣之業者，不屬於責任業者，無須負擔回收清除處理費之責任。

2.依被告設立之責任業者知識網網站、平板容器及非平板類免洗餐具圖鑑說明，免洗湯匙非屬平板容器，亦未列入非平板類免洗餐具之範疇，免洗湯匙非行為時廢清法第15條第2項所授權列管之責任物。從事免洗湯匙之製造業者，不屬於應負繳納回收清理費責任之責任業者。

3.原告於107年12月設立，於110年7月5日申請登記為應負回收清除處理責任之業者，自110年9月起始從事公告所列管責任物之生產製造，依法辦理申報及繳交回收清除處理費。原告自設立至110年8月止，主要經營向其他業者購買免洗餐具後轉售，屬免洗餐具之買賣業者，及購入湯匙皮料，經加熱壓製成免洗湯匙後出售，為免洗湯匙之製造業者，不屬於應負繳納回收清理費責任之責任業者，原告自107年12月起至110年8月止，無須繳納回收清除處理費。

4.原告向訴外人芊宥企業社購買模具僅作裁切使用，非用以生產公告所列管之責任物，不應作為推論原告從事公告列管責任物生產之依據。原告於108年1月11日至108年11月25日，向達遠塑膠企業股份有限公司（下稱達遠公司）購買貨品皆為PP湯匙皮料，該公司運送PP湯匙皮料時，經常順道取回粉碎後之回收料，銷退貨明細表所載「順取回粉碎料」或是「順取回回收料」，即指回收PP湯匙皮料之殘料。原告將所購PP湯匙皮料加熱壓製後製成免洗湯匙出售，經營樣態非應負回收清除處理責任之責任業者範圍。

5.綜上，被告認定事實，顯係臆測，欠缺客觀證據。被告對於有利於原告之事項皆未斟酌，顯未盡查證義務，逕憑推測作成原處分，有認定事實錯誤之違法。

㈡、誠品事務所派員至工廠查核，未告知原告須提供何種會計憑證；分析性複核作為推算工具，前提須為該進貨確係用於製造列管之責任物產品，誠品事務所未經查證發票所載進貨是否實際用於製造列管責任物，亦未通知原告公司補充或說明用途，即逕採分析性複核推估列管責任物之營業量，其所得結果顯有重大錯誤之處，違反調查程序應有之完整性與正當性，顯已違反職權調查原則。誠品事務所僅憑原告進貨為唯一依據，以進貨量援引「塑膠容器－聚苯乙烯（PS）發泡」之回收費率（每公斤69.83元）加以推算，未釐清原告實際產品用途，亦未依據法律規定辦理。被告以該等嚴重瑕疵之分析性複核結果作為核課依據，未進一步查證或釐清實際情

形，即對原告課予龐大回收清除處理費用，嚴重侵害原告之財產權，亦有悖於行政正當程序與依法行政之基本原則。

㈢、原告於110年9月起，著手從事公告列管責任物之生產製造，並設立工廠。被告委託誠品事務所於112年3月6日、17日及21日派員至原告之工廠查核時，原告已開始生產公告所列之責任物，並有部分不良品、邊料及廢料等產出，惟該等產品均為原告購買塑膠板材後加工製成，原告就該等責任物之生產行為，均已依法辦理申報及繳交回收清除處理費。詎誠品事務所人員竟以112年3月於工廠查核所見原告從事責任物生產為依據，反推原告自107年12月設立以來即開始生產該類產品，認定原告應補繳回收清除處理費，顯有未盡調查義務及偏頗採證之違失。

㈣、被告臆測原告自107年12月設立起即從事公告管制責任物之製造，並以進貨量核課回收清除處理費，難認合法正當：

1.被告僅憑芊宥企業社於工商黃頁網站所登載之商品項目中包含免洗紙餐盒刀模及保麗龍刀模，即臆測原告向該公司購買之模具屬於被告公告列管責任物之製造設備，推論原告有生產管制責任物之行為；又僅因達遠公司之銷退貨明細表多次載有「順取回粉碎料」之記載，即據以認定原告自始即為管制責任物品之製造業者，並主張原告應溯及申報回收處理費，足徵被告認定事實，顯係臆測，欠缺客觀證據。

2.依照原告之銷貨明細，原告銷售者大多非列管之責任物。被告計算原告自107年起進貨之重量為698,759.66公斤，應扣除被告114年5月22日1146109812號函、114年8月13日1146116245號函所刪除之項目，為689,850.08公斤。被告粗估之30%製造損耗有過低情形，實際應為42.56%，進貨量扣除損耗後應為396,249.8公斤，與原告銷貨之湯匙、塑膠平板之總重量319,913公斤差異甚小，足證原告確實未生產列管責任物。

㈤、臺中市政府環境保護局於110年6月16日所為之現場稽查，雖係於原告取得工廠之後，然該時點原告尚未開始生產，現場

之設備狀態、原料存放及相關情形，仍係承接前手業者既有之設置與存量，尚不足以證明原告已實際從事責任物之生產製造。被告僅以上開稽查結果及存證照片，即推認原告已有生產行為云云，惟該等證據至多僅能證明現場存在設備或原料，並不能證明原告已實際投入生產行為。

㈥、原告出售予訴外人京名企業有限公司（下稱京名公司）之生鮮盤係向嘉昇企業社所購入，原告僅從事買賣行為，並未參與該等生鮮盤之製造或加工。該等生鮮盤之實際製造行為，係由嘉昇企業社完成，與原告無涉等語。

㈦、並聲明：原處分關於補繳容器回收清除處理費3,252萬4,145元部分及其訴願決定均撤銷。

三、被告答辯略以：

㈠、原告自始為製造業者，應申報回收清除處理費：

1.原告108至109年均有購買模具，且負責工廠生產之廠長訴外人呂志強（下稱呂君）於108年1月即有聘僱及投保資料，均屬製造業始有之營運模式。原告於107年12月開始向訴外人四維塑膠股份有限公司（下稱四維公司）、達遠公司及坤益興業有限公司（下稱坤益公司）等公司購買皮料（進貨發票品名均為塑膠板材），惟銷貨對象多為免洗餐具批發商，且銷貨發票品名皆統稱包裝材料，顯應屬購入塑膠板材進行生產製造免洗餐具後再銷售給免洗餐具批發商，與原告聲請之買賣業不符。

2.達遠公司108年度客戶銷退貨明細表多次載有順取回粉碎料之內容，顯係指購買之皮料已進行生產製造後始有產生粉碎料情形。原告稱110年9月始開始從事應回收物品之生產製造及其非平板類免洗餐具製造業責任業者云云，應無可採。

3.臺中市政府環境保護局110年6月16日現場稽查結果與存證照片顯示原告工廠機器設備非新購，外觀狀態呈現已使用一段時間，亦有整卷發泡PS板材及未裁切之發泡PS板等製造列管責任物之原料。花蓮縣政府環境保護局111年12月29現場稽核原告銷售對象京名公司結果與存證照片顯示多種生鮮盤

（列管責任物-發泡PS），京名公司表示生鮮盤由原告等業者出貨，而生鮮盤標籤標示供應商為原告者，製造日期含109年11月25日。原告極早即有生產生鮮盤之列管責任物。

㈡、本案查核過程已符正當法律程序：

1.112年3月6日誠品事務所現場檢視銷貨發票發現品名大部分為包裝材料，並未載明數量與單價，經詢問負責人是否留存營業量申報之相關佐證資料，負責人表示未留底相關紀錄。112年3月17日誠品事務所查核人員再次告知銷貨發票開立應載明相關資訊、黏貼出貨單貨銷貨明細於發票背後，亦可提供電子郵件下單紀錄或提供簽收單或驗收單。112年10月16日致電負責人因自3月未提供任何佐證資料且未主動聯繫，故採分析性複核程序核算應補繳金額，並說明以進貨之塑膠板材重量扣除112年3月17日訴外人呂君口述之損耗後核算應補繳金額。

2.原告應補繳金額核算之依據係112年10月27日電子郵件提供負責人應補繳金額計算明細之電子檔（電子檔內含發票日期、發票號碼、品名、金額、核算重量及核算金額等），並說明以國稅局進貨明細中購買塑膠板材重量，扣除呂君口述之損耗後核算應補繳金額，並再次與負責人確認是否有相關佐證資料可提供，惟負責人仍未提供任何資料。

㈢、原告未善盡協力義務致無法確認期間內營業量，被告委託誠品事務所依行為時管理辦法第15條第1項第6款規定推估之，並據以計算應回收清除處理費而命原告補繳。

㈣、被告委託誠品事務所檢視原告提供之銷貨明細分類帳內容，無法計算或合理估算應繳納之回收清除處理費：

1.原告提供未能確認時間、地點之湯匙製作照片，無法判定確有製造湯匙之事實。另統計自107年11月至111年12月塑膠板材（塑膠皮料）之總進貨公斤數為698,759.66公斤，扣除依原告資料所估算之湯匙生產耗用9,171公斤、生鮮盤製造耗用33,115公斤（生新盤總銷貨量減總進貨量在加回30％損耗）、銷或平板（板片）耗用134,303公斤（以每公斤售價4

5元換算公斤數），尚有差異522,170.66公斤未呈現於銷貨明細。因此無法排除有嚴重漏開發票情形，基此以原告所提資料估算之銷售量將嚴重失真，無法作為核課（補徵繳）回收清除處理費之依據。

2.經檢視銷貨明細分類帳，107年12月7日、108年3月10日（二聯）、108年7月3日（二聯）、108年7月22日（二聯）及108年11月27日等銷貨明細之單價乘上數量之金額不等於銷貨發票開立之金額。108年12月13日銷貨發票金額30,000銷貨明細重覆，惟提供之品名、規格、單價及數量均不同，顯示銷貨明細分類帳顯不可信等語。

㈤、並聲明：原告之訴駁回。

四、本院之判斷：

㈠、應適用之法令及說明：

1.行為時廢清法第15條第1項、第2項規定：「（第1項）物品或其包裝、容器經食用或使用後，足以產生下列性質之一之一般廢棄物，致有嚴重污染環境之虞者，由該物品或其包裝、容器之製造、輸入或原料之製造、輸入業者負責回收、清除、處理，並由販賣業者負責回收、清除工作。一、不易清除、處理。二、含長期不易腐化之成分。三、含有害物質之成分。四、具回收再利用之價值。（第2項）前項物品或其包裝、容器及其應負回收、清除、處理責任之業者範圍，由中央主管機關公告之。」第16條第1項、第4項、第5項規定：「（第1項）依前條第2項公告之應負回收、清除、處理責任之業者（以下簡稱責任業者），應向主管機關辦理登記；製造業應按當期營業量，輸入業應按向海關申報進口量，於每期營業稅申報繳納後15日內，依中央主管機關核定之費率，繳納回收清除處理費，作為資源回收管理基金，並應委託金融機構收支保管；……。（第4項）第1項責任業者辦理登記、申報、繳費方式、流程、期限、扣抵、退費及其他應遵行事項之管理辦法，由中央主管機關會商中央目的事業主管機關定之。（第5項）第1項之費率，由中央主管機關

所設之資源回收費率審議委員會依材質、容積、重量、對環境之影響、再利用價值、回收清除處理成本、回收清除處理率、稽徵成本、基金財務狀況、回收獎勵金數額及其他相關因素審議，並送中央主管機關核定公告；資源回收費率審議委員會設置辦法，由中央主管機關定之。」第20條規定：「主管機關得派員或委託專業人員攜帶證明文件進入依第16條第1項、前條指定公告責任業者、販賣業者之場所及依第18條第3項指定公告回收、處理業之回收、貯存、清除、處理場所，查核其營業量或進口量、物品或其包裝、容器之銷售對象、原料供應來源、回收相關標誌、應回收廢棄物回收處理量，並索取進貨、生產、銷貨、存貨憑證、帳冊、相關報表及其他產銷營運或輸出入之相關資料；必要時，並得請稅捐稽徵主管機關協助查核。」第51條第1項規定：「未依第16條第1項規定繳納回收清除處理費者，經限期繳納，屆期仍未繳納者，移送強制執行，並處應繳納費用1倍至2倍之罰鍰；……。」

2.行為時管理辦法係基於行為時廢清法第16條第4項規定授權訂定，該管理辦法第2條第1款及第2款第1目規定：「本辦法專用名詞定義如下：一、責任物：指物品或其包裝、容器經中央主管機關依本法第15條第2項公告者，及該物品或其包裝、容器之原料。二、營業量：㈠製造業者之營業量為其責任物之銷售量。……」第15條第1項第6款規定：「主管機關或其委託之專業人員依本法第20條進行查核時，責任業者所提供之資料不實，或未提供完整帳冊、資料者，主管機關或其委託之專業人員依下列方法擇定其中可取得之最高營業量或進口量為該責任業者之營業量或進口量：六、依稅捐機關提供之資料計算其營業量或進口量。」經核上開行為時管理辦法之規定未逾越行為時廢清法之授權目的及範圍，且未增加行為時廢清法所無對人民自由或權利之限制，自有法之拘束力。

3.環保署依行為時廢清法第15條第2項授權公告之「物品或其包裝容器及其應負回收清除處理責任之業者範圍」公告事項第1點之表一、應回收物品及其責任業者範圍規定：「二、平板容器：指以表二之紙、塑膠或生質塑膠製成之平板加工製成之容器或容器之蓋，例如盒、蓋、盤、托盤、速食容器、免洗餐具等。三、免洗餐具：指專供餐飲消費者一次使用，用過即丟之特性而設計加工製成之餐飲用具，客觀上不再經洗滌後重複提供消費者使用者，包括杯、碗、盤、托盤、碟、餐盒及其餐盒內盛裝食物之內盤與上蓋。責任業者範圍：一、物品製造業者，為製造物品之事業及機構。……」第3點規定：「物品責任業者之物品製造業者、物品輸入業者，應申報物品之營業量或進口量，並繳納回收清除處理費。」

4.環保署依行為時廢清法第16條第5項授權公告之「容器回收清除處理費費率」附表規定，塑膠容器（PS發泡），107年3月1日起費率為69.83元/公斤。

㈡、如本件經過欄所載之事實，有誠品事務所本案工作執行報告及查核結果差異彙總表（本院卷二第49至61頁）、被告112年11月7日函（本院卷二第43至44頁、原處分卷一第15至16頁、訴願可閱覽卷第272至273頁）、原告112年11月15日陳述意見書（本院卷二第45至46頁、原處分卷一第17至18頁、訴願可閱覽卷第274至275頁）、原處分（本院卷二第17至26頁、原處分卷一第21至30頁、訴願可閱覽卷第262至271頁）、行政院113年10月25日院臺訴字第1135017233號訴願決定（本院卷一第233至245頁、本院卷二第29至41頁、原處分卷一第387至399頁）、被告114年5月22日函（本院卷二第73至81頁）及被告114年8月13日函（本院卷二第117至126頁）等在卷可稽，此部分之事實，堪以認定。

㈢、原告為平板容器製造業、非平板類免洗餐具製造業責任業者，即被告公告應負回收、清除、處理容器責任之業者，被告前委託誠品事務所於112年3月6日、17日及21日辦理原告

系爭查核期間之營業（進口）量帳籍憑證查核作業，因原告提供之憑證登載資訊（如品名、數量及單價）未完整，被告乃以稅捐機關提供之資料作為主要依據，採分析性複核進行核算營業量，經核算結果應補繳容器回收清除處理費計3,295萬9,654元（嗣被告於本院訴訟繫屬中，以被告114年5月22日函撤銷原處分逾3,290萬3,440元部分，後以被告114年8月13日函撤銷被告114年5月22日函及原處分逾3,252萬4,145元部分），並通知原告以書面陳述意見，原告具書件陳述意見，被告以原告陳述內容未提出事實及法律上陳述，亦欠缺具體事證，按營業（進口）量繳納系爭查核期間容器回收清除處理費，以原處分限期命原告完成補繳納作業，揆諸首開規定及說明，原處分核無不核。

㈣、原告主張其自107年12月設立時起至110年10月為免洗餐具之買賣業者，及免洗湯匙之製造業者，非屬應負繳納回收清理費責任之責任業者；其自110年7月5日申請登記為應回收物品或容器責任業者，於110年9月起從事應回收物品之生產製造，均依法辦理申報及繳交回收清除處理費，原處分有認定事實之重大瑕疵，被告違反職權調查原則，有悖於行政正當程序與依法行政之基本原則云云。惟：

1.原告於107年12月開始向四維公司、達遠公司、嘉昇企業社及坤益公司等購買皮料（進貨發票之品名均為塑膠板材），有進貨統一發票在卷可考（原處分卷二第40、41、61至76、78、80至89、162、164、166至170、172、174、176、179、182至183、185、243、245、247至249、251至253、256、258、260至261、267至268、271、275至278、280至281、283、285至286、371至373、375至376、378至385、388至391、394至395、397、399至400、402至403、405至406、408、410至412、414至417、419至421、423至424、429頁），其銷貨對象多為免洗餐具批發商，且銷貨發票品名皆統稱包裝材料，有銷貨統一發票在卷可參（原處分卷二第43至47、91至155、187至223、225至229、231至234、236至239、29

1、293至295、297至307、309至312、314至319、321至325、327至330、336至340、343至346、348至358、360至363、433、435至439、441至448、450至455、457至460頁）；原告於108年至109年，均有自芊宥企業社購買模具之情形，有原告進貨統一發票存卷可佐（原處分卷一第285至289、297至298頁），且芊宥企業社於工商黃頁網站之商品項目，除刀模外，亦包括免洗紙餐盒刀模及保麗龍刀模，有網路工商黃頁分類地圖資料在卷可佐（原處分卷一第303至304頁），此等刀模可供生產免洗紙餐盒、保麗龍等產品，足見原告有購入供生產製造免洗餐具使用之模具，其購入塑膠板材進行生產製造免洗餐具後，再銷售給免洗餐具批發商。

2.達遠公司108年度客戶銷退貨明細表（客戶為原告）記載略以：「單據日期：0108/02/26……貨品名稱：……順取回16袋粉碎料1批……。單據日期：0108/03/26……貨品名稱：……順取回回收料1批……。單據日期：0108/05/20……貨品名稱：……順取回粉碎料10袋……。單據日期：0108/07/17……貨品名稱：……順取回粉碎料9袋……。單據日期：0108/9/06……貨品名稱：……順取回粉碎料9袋……。」等語，有上開明細表在卷可佐（本院卷一第35頁），足見原告購買之皮料已進行生產製造後產生粉碎料情形。

3.臺中市政府環境保護局查核未辦理責任業者登記或商品未標示回收標誌業者彙整表記載略以：查核日期：110年6月16日。查核地點：臺中市○○區○○路00號旁。查核結果：本局人員於110年6月16日11時25分現場查核結果，現場有生產平板容器之行為，且該工廠員工呂先生表示工廠係屬於原告，本局人員於現場與該公司老闆張先生聯繫，確認屬實等語，有該彙整明細表在卷可稽（本院卷二第293頁），足見臺中市政府環境保護局人員與上開工廠現場之呂君及電話聯繫負責人確認原告有生產責任物；觀諸臺中市政府環境保護局查核疑似違反廢清法第16條業者稽查存證照片表所附稽查

照片（本院卷二第295、299至307頁），有機器設備正在生產，並堆置有原料塑膠平板及托盤成品。

4.綜上，被告認定原告為平板容器及非平板類免洗餐具製造業責任業者，屬被告公告應負回收、清除、處理容器之責任業者，尚無違誤。至原告未於經濟部登記平板容器製造業、非平板類免洗餐具製造業之營業項目，仍無礙於其為製造責任業者之認定，是原告自應按營業量申報繳納容器回收清除處理費。原告主張其於上開期間非屬應負繳納回收清理費責任之責任業者，原處分認定事實有重大瑕疵，被告違反職權調查原則，有悖於行政正當程序與依法行政之基本原則云云，尚無可採。

㈤、至原告主張誠品事務所派員至工廠查核時，未告知須提供何種憑證，即認定其提供之憑證品名、數量及單價未完整，以稅捐機關提供之資料作為主要依據，採分析性複核進行核算營業量，據以認定其應補繳容器回收清除處理費云云。惟：

1.被告委託誠品事務所於112年3月6日派員至工廠查核，經檢視原告銷貨發票發現，品名大部分為包裝材料，並未載明數量、單價，詢問原告之負責人是否留存營業量申報之相關明細、訂單及銷貨紀錄等佐證資料，原告之負責人表示未留底相關紀錄，查核人員請其再回想是否有其他佐證資料，或向下游廠商（即銷售對象）索取當時訂貨簽收、驗收等相關單據，原告之負責人皆表示無能為力；誠品事務所查核人員於112年3月17日查核時再次告知銷貨發票開立應載明相關資訊、黏貼出貨單或銷貨明細表於發票背後，若真的很難做到，亦可提供電子郵件下單紀錄，或向下游廠商詢問是否可以提供簽收單或驗收單，負責人表示會再想辦法；112年10月16日致電告知原告之負責人，因自同年3月至當日均未再提供任何佐證資料，亦未主動聯繫，故採分析性複核程序核算原告應補繳容器回收清除處理費金額，並說明以進貨之塑膠板材重量扣除112年3月17日呂君口述之損耗率後核算應補繳金額，負責人再次詢問要提供何佐證資料，誠品事務所查

核人員再次告知原告之負責人前述所有資訊，惟負責人未曾提供任何資料；又原告應補繳金額核算之依據係誠品事務所112年10月27日電子郵件提供原告之負責人應補繳金額計算明細之電子檔（內含發票日期、發票號碼、品名、金額、核算重量及核算金額等），且再次說明係以國稅局進貨發票明細中購買塑膠板材重量扣除呂君口述之損耗率後核算應補繳金額，並再次與負責人確認是否有佐證資料可提供、或其他購入板材非供生產列管物或板材屬於買賣等佐證資料，業據誠品事務所會計師賴明陽陳稱在卷（本院卷二第411至412頁），並據被告陳明在卷（原處分卷一第243至253、299至301、311至313、331至334頁，本院卷二第429至431頁），且與原告銷貨發票記載（即品名大部分為包裝材料，且未載明數量、單價等）情形相符（原處分卷二第43至47、91至155、187至241、289至363、433至539頁），足見誠品事務所查核人員已多次與原告之負責人說明應提供之佐證資料，並告知多種提供佐證資料之方式及處理方法，惟後續原告之負責人仍未提供資料，是被告以原告所提供之憑證登載資訊（如品名、數量及單價）未完整，以稅捐機關提供之資料作為主要依據，採分析性複核進行核算營業量，核算結果應補繳容器回收清除處理費，尚無違誤。

2.誠品事務所現場查核原告執行秤重之生鮮盤產品及觀察系爭工廠所見之不良品、廢棄邊料及塑膠皮料，均為發泡PS材質，有誠品事務所查核現場照片在卷可佐（原處分卷一第315至319頁），是被告以該材質計算原告應繳納之回收清除處理費，核無違誤。

3.綜上，原告此部分主張，尚不足採。

㈥、至原告主張其係販售非屬責任物之湯匙云云，並提出107年12月至111年12月銷貨發票（原證25）及原告銷貨明細分類帳（原告附表10）以為證。惟查：

1.原告提出之統一發票品名欄記載為「包裝材料」、「塑膠材料」、「虎皮盒」、「擦手紙」、「K-72虎皮盒」、「虎皮

盒K-72」、「耐熱單張48x70」、「虎皮盒B5002」、「Hello擦手紙」、「FJ601夾鏈袋」、「真空袋23x26」、「真空袋20x20」、「便當盒BBW820」、「瑞士捲L006」、「便當盒820」、「耐熱袋（95＋36）x161」、「耐熱袋（95x36）x190」、「耐熱袋（95＋36）x190」、「六粒蛋黃酥」、「6粒蛋黃酥」、「桌上型印字機」、「PE冷凍袋」、「蛋黃酥底＋蓋」、「FJ603夾鏈袋」、「820便當盒」、「中長盒B5002」、「鑽石夾鏈袋」、「電子秤」、「FJ601手提夾鏈袋」、「FJ601透明夾鏈袋」、「蛋黃酥」、「透明手提夾鏈袋」、「透明鑽石夾連袋」、「鑽石夾鏈袋透明」、「手提夾鏈袋透明」（見外放卷），原告銷貨明細分類帳記載品名為「PP湯匙20」、「PP湯匙24」、「湯匙24-本色」、「湯匙20-本色」、「PP湯匙-80」、「PP湯匙-24」、「PP湯匙20*80」、「PP湯匙-96」、「16白托盤」、「1000白托盤」、「16黑托盤」、「28白托盤」、「27白托盤」、「16白托盤」、「26白托盤」、「PP湯匙-90」、「65白托盤」、「64白托盤」、「平板（板片）」、「PE袋」等（本院卷二第145至189頁），足見原告銷貨明細分類帳品名記載內容與統一發票品名欄記載載內容不同。

2.原告銷貨明細分類帳記載內容矛盾、重複計算、與統一發票記載內容不符：

⑴原告107年12月銷貨明細分類帳記載略以：「……日期：12月7日。品名：PP湯匙20。規格：96/支。單價：380。數量：145。金額：65,250。……」（本院卷二第145頁），惟以銷貨明細分類帳所載單價乘以數量之金額為55,100（記算式：380x145＝55,100，與銷貨明細分類帳所載金額65,250，是原告107年12月銷貨明細分類帳此部分所載內容矛盾。

⑵108年3月10日：原告108年3月銷貨明細分類帳記載：「……日期：3月10日。品名：PP湯匙20。規格：96/支。單價：400。數量：30。金額：12,000。……」（本院卷二第147頁），惟統一發票（發票號碼MY00000000號、108年3月10

日）記載：「品名：包裝材料。數量：1批。金額：120,000。總計：120,000。」是原告108年3月銷貨明細分類帳記載金額與上開統一發票記載金額不同。

⑶108年7月3日：原告108年7月銷貨明細分類帳記載：「……日期：7月3日。品名：平板（板片）。規格：片。單價：25。數量：1,300。金額：32,500。……」（本院卷二第149頁），惟統一發票（發票號碼RS00000000號、108年7月3日）記載：「品名：包裝材料。數量：1批。金額：23,560。總計：23,560。」是原告108年7月銷貨明細分類帳此部分記載內容與上開統一發票記載內容不同。

⑷108年7月22日：原告108年7月銷貨明細分類帳記載：「……日期：7月22日。品名：平板（板片）。規格：片。單價：20。數量：966。金額：19,320。……」（本院卷二第150頁），惟統一發票（發票號碼RS00000000號、108年7月22日）記載：「品名：包裝材料。數量：1批。金額：19,290。總計：19,290。」是原告108年7月銷貨明細分類帳此部分記載內容與上開統一發票記載內容不同。

⑸108年11月27日：原告108年11月銷貨明細分類帳記載：「……日期：11月27日。品名：PP湯匙24。規格：96/支。單價：500。數量：365。金額：182,500。……」（本院卷二第152頁），惟統一發票（發票號碼VH00000000號、108年7月22日）記載：「品名：包裝材料。金額：182,450。總計：182,450。」是原告108年11月銷貨明細分類帳此部分記載內容與上開統一發票記載內容不同。

⑹108年12月13日：原告108年11月銷貨明細分類帳記載：「……日期：12月13日。品名：PP湯匙24。規格：96/支。單價：500。數量：60。金額：30,000。……」、原告108年12月銷貨明細分類帳記載：「……日期：12月13日。品名：PP湯匙20*80。規格：80/支。單價：400。數量：75。金額：30,000。……」（本院卷二第152頁），兩者日期、金額相同，規格、單價、數量則不同，惟卷附資料，僅有統一

發票（發票號碼VL00000000號、108年12月13日）1張，其上記載：「品名：包裝材料。數量：1批。金額：30,000。總計：30,000。」並無同日金額為30,000元之統一發票2張，足見原告108年11月、12月之銷貨明細分類帳重複。

3.綜上，原告銷貨明細分類帳品名記載內容與統一發票品名欄記載載內容不同，且有上開銷貨明細分類帳記載內容矛盾、重複計算、與統一發票記載內容不符之情形，是無從依上開原告銷貨明細分類帳、銷貨發票為有利於原告之認定。

五、綜上所述，原告所訴各節，均無可採。被告通知原告繳納系爭查核期間容器回收清除處理費3,252萬4,145元（原處分命繳納金額為3,295萬9,654元，經被告以114年5月22日函撤銷原處分逾3,290萬3,440元部分，後被告以114年8月13日函撤銷被告114年5月22日函及原處分逾3,252萬4,145元部分），即無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不合。原告訴請判決如聲明所示，為無理由，應予駁回。

六、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　115　　年　　7　　月　　30　　日

審判長法　官　蘇嫊娟

法　官　魏式瑜

法　官　林季緯

一、上為正本係照原本作成。

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提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附繕本）。

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，逕以裁定駁回。

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
㈠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。
㈡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㈠、㈡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㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　115　　年　　7　　月　　30　　日

書記官　林怡雯