最 高 行 政 法 院 裁 定

109年度裁字第919號

上　訴　人　巧舜企業有限公司
代　表　人　楊文修
訴訟代理人　粘舜權　律師
　　陳展誌　律師
被上訴人　財政部關務署基隆關
代　表　人　楊崇悟

上列當事人間關稅法事件，上訴人對於中華民國109年1月16日臺北高等行政法院108年度訴字第41號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主　文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理　由

一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院大法官解釋，則應揭示該解釋之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

二、上訴人委由國欣報關有限公司於民國105年10月至106年3月間向被上訴人申報進口馬來西亞產製GOLDEN JOMA PALM OIL及Shortening（GOLDEN JOMA PALM OIL）計6批（進口報單

號碼：第AW/05/G26/G1713號、第AW/05/G26/G1765號、第AW/05/G26/G1919號、第AW/06/G26/G0373號、第AW/06/G26/G0417號、第AW/06/G26/G0543號；下稱系爭貨物），均申報稅則號別第1517.90.20號「酥脆油」，稅率8%，其中報單號碼第AW/05/G26/G1919號原經電腦核定以文件審核（C2）方式通關，嗣經被上訴人改以貨物查驗（C3）方式通關，其餘報單均經電腦核定以免審免驗（C1）方式通關，系爭貨物皆已按原申報稅則稅率徵稅放行在案。上訴人於106年9月14日及同年10月20日具文主張系爭貨物原申報稅則號別有顯然錯誤情事，依關稅法第65條規定，申請退還稅款。經被上訴人審理結果，以106年11月6日基屭五字第1061028083號函（下稱原處分）否准其請。上訴人不服，循序提起行政訴訟，求為判決訴願決定及原處分均撤銷；暨被上訴人應依上訴人106年9月14日及106年10月20日之申請作成退還稅款新臺幣891,741元之處分。經原審法院判決駁回。

三、上訴人對原判決上訴，主張：海關進口稅則第15章，其下第1511節中英文貨名「棕櫚油及其餾分物，不論是否精煉，但未經化學改質者」，該節名貨品限適用一種植物油（棕櫚油）與其餾分物、且未經化學改質，自有涵蓋未經化學改質之棕櫚油與其餾分物混合品。參據我國食品主管機關衛生福利部食品藥物管理署（前身為行政院衛生署食品藥物管理局）出版之「油炸油安全管理簡易手冊」第7頁內容可知，油脂經由萃取或壓榨過程得到粗油（粗製油），而粗油再經由純化油脂之精煉（RBD）步驟，才是RBD油（精煉油或稱精製油）。適用稅則第1511節範疇，而歸入稅則第1511.10目「粗製油」下稅則號別第1511.10.00號「粗製棕櫚油」，僅限由萃取或壓榨取得之棕櫚油粗製油（粗油），稅則第1511.90目「其他」下稅則號別第1511.90.00號「精製棕櫚油及其餾分物」。又依據國立臺灣大學食品科技研究所106年7月12日（106）大食研字第28號函復內容，闡明palm stearin（棕櫚油硬脂）是藉由物理改質將棕櫚油經分餾（進口稅則稱為

餾分）產生之餾分物，足以證明稅則第1516節「部分或全部氫化，互酯化，再酯化或反油酸化」皆屬於化學性改質。國際商品統一分類制度（下稱HS）註解中譯本對稅則第1517節之詮釋：「……本節亦包括以單一脂肪或油（或其餾分物）無論是否氫化，經類似之乳化、攪拌、組織改造等法製成之產品……本節包括的最主要產品是：(A)人造奶油……(B)可食用動植物油脂混合品或調製品……例如：人造豬油，液態人造奶油及酥脆油（由改變質地的油脂製成）……」。系爭貨物於復查決定亦肯認「　加氮氣」之加工過程，屬物理變化，原始成分不受影響。故難認系爭貨物屬稅則第1517節範疇。惟原判決認未經化學改質由萃取或壓榨取得之棕櫚油及其餾分物，始屬稅則第1511節範疇；棕櫚樹之脂肪或油（或其餾分物）經由改變質地製成的油品，則屬稅則第1517節範疇，顯有對稅則第1511節及第1517節HS註解適用不當之違背法令。另系爭貨物之進口報單號碼，其中3份報單（第AW/06/G26/G0373號、第AW/06/G26/G0417號、第AW/06/G26/G0543號）被動申報加註shortening；有2份報單（第AW/05/G26/G1765號、第AW/05/G26/G1919號）並未申報shortening，而是由被上訴人分估關員及驗貨關員逕行在報單上予以加註；至於報單第AW/05/G26/G1713號，則未見有shortening字樣載列在該份報單上。然原判決卻稱上訴人申報系爭貨物之名稱為「Shortening」，顯有違誤等語。雖以原判決違背法令為理由，惟核其上訴意旨，無非重述其在原審主張，對原審評價證據、認定事實之職權行使，指摘為不當，並就原判決已論斷者，泛言其未論斷或論斷矛盾及違法，而非具體說明有何不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟法第243條第2項所列各款之情形，難認對原判決之如何違背法令已有具體之指摘。至原判決認定上訴人申報系爭貨物之稅則為第1517.90.20號，該稅則之貨名為「酥脆油」（shortening）一節，雖尚論及其申報系爭貨物名稱為「shortening」，並非精準，然不影響上訴人申報時確實申報稅則為第1517.90.20號

之情，故上訴意旨針對原判決此部分之指摘，亦難謂對該判決之如何違背法令已有具體之指摘。是依首開規定及說明，應認本件上訴為不合法。

四、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　6　　月　　11　　日

最高行政法院第二庭

審判長法官　吳　東　都

法官　陳　秀　萃

法官　王　俊　雄

法官　林　妙　黛

法官　胡　方　新

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　109　　年　　6　　月　　11　　日

書記官　張　玉　純