臺北高等行政法院判決

107年度訴更一字第33號

108年5月9日辯論終結

原　　告　富味鄉食品股份有限公司

代　表　人　陳錫銘

訴訟代理人　陳守煌　律師

被　　告　財政部關務署臺北關

代　表　人　陳依財

訴訟代理人　陳麗玉

　　吳俊毅

上列當事人間違反海關緝私條例事件，原告不服財政部中華民國106年1月24日台財法字第10513967260號訴願決定（案號：第00000號），提起行政訴訟，經本院106年6月20日106年度訴字第352號判決後，原告不服，提起上訴，經最高行政法院107年2月27日107年度判字第110號判決廢棄原判決，發回本院更審，本院判決如下：

主　文

原告之訴駁回。

第一審及發回前上訴審訴訟費用均由原告負擔。

事實及理由

一、程序事項：本件原告起訴後，被告之代表人已由楊崇悟迭變更為劉國勝、陳依財，並由新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合。

二、事實概要：

原告於民國102年8月至同年10月間出具外銷品沖退稅申請書（結辦案號：855848等11份），按經濟部工業局97年12月11日工證化字第09701014850號外銷品原料核退標準（即每出

口1公斤100%芝麻油成品，可申請退回進口原料芝麻2.26公斤之關稅，下稱工業局97年12月11日外銷品原料核退標準），申請沖退出口油品「100%芝麻油（100% PURE SESAME OIL）」及「調和芝麻油（BLENDED SESAME OIL）」（出口報單號碼：第BD／02／UO83／3368號等96份）之進口原料芝麻（粒）關稅，經被告受理申請在案。嗣臺灣彰化地方檢察署（下稱彰化地檢署）檢察官，查獲原告之前代表人等自98年12月起變更油品成分配方，於其產製並標榜頂級、特級、高級100%黑麻油（下稱「頂、特、高」100%黑麻油）之三項油品內，摻入低價黃麻油及調色用特黑油，銷售予不知情之廠商及通路商，涉犯102年6月21日修正施行之食品衛生管理法第49條第1項製造、販賣攙偽食品罪及修正前刑法第339條第1項詐欺取財罪，於102年10月31日以102年度偵字第8492號起訴書向臺灣彰化地方法院（下稱彰化地院）提起公訴後，原告旋於102年11月7日以2013鄉字第072號函（下稱系爭陳報函），向財政部關務署（下稱關務署）（收文日期:同年月8日）表明其外銷油品亦有加入黃麻油及特黑油，而出口退稅僅申報使用芝麻原料之情事。案經被告查核結果，審認原告出口系爭芝麻油品，就其添加非使用進口芝麻（粒）原料製成之黃麻油及特黑油部分，仍申請沖退進口芝麻（粒）原料關稅，涉以不正當方法請求退稅，除改按實際用料予以核退外，並依海關緝私條例第43條規定，以104年12月2日104年第00000000號至第00000000號等11份處分書（下統稱原處分），按所申請之溢沖退稅額處2倍之罰鍰總計新臺幣（下同）8,239,202元。原告不服，申請復查，經被告105年5月31日北普法字第1041044716號復查決定未獲變更，提起訴願，亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。案經本院以106年度訴字

第352號判決（下稱前審判決)駁回。原告不服，提起上訴，經最高行政法院以107年度判字第110號判決廢棄原判決，將本件發回本院，更行審理。

三、原告主張略以：

(一)海關緝私條例第43條規定屬處漏稅罰，原告向被告申請之退稅額為9,425,441元，嗣原告向被告更正沖退稅額為5,017,029元，被告核退5,270,445元，根本未發生任何溢沖退稅情事，毫無漏稅之事實與結果，自無海關緝私條例第43條規定之適用。縱然認原告觸犯漏稅罰，原告已向關務署22具文陳報，符合減免處罰標準第17條規定之「主動陳報」要件，應免予處罰。

(二)減免處罰標準第17條規定之「其他協助查緝機關」，應指協助海關查緝違反海關緝私條例情事之其他機關，其他機關倘已依法定職權就特定事實行使調查權，所為之調查有助於海關認定或查獲違反海關緝私條例情事者，即當屬之。此觀被告提出之「海關處理走私漏稅密報作業要點」第8點及第9點，可知上開兩點所稱之「海岸巡防、軍警、治安、司法等機關」，才屬減免處罰標準第17條所謂之「其他協助查緝機關」。而依彰化縣衛生局組織規程及新北市政府衛生局組織規程規定，彰化縣衛生局及新北市政府衛生局均無「協助海關查緝違反海關緝私條例案件之法定職權」。從而，即便彰化縣衛生局及新北市政府衛生局曾於102年10月21日分別至原告處稽查，其所為之稽查，亦非基於「協助海關查緝違反海關緝私條例案件」之法定職權，就原告涉有違反海關緝私條例案件所進行之調查，充其量均是基於組織規程所賦予之職權，所為有關衛生方面之稽查，其不符減免處罰標準第17條之「其他協助查緝機關」之主體，已臻明確。

(三)依彰化縣衛生局102年10月22日公告最新消息「彰化縣衛生局追查富味鄉公司棉籽油流向」及新北市政府衛生局102年10月24日公告焦點新聞「富味鄉向衛生局坦承內銷油品攙加棉籽油重罰」之公告資料，足見本件彰化縣衛生局及新北市政府衛生局依稽查所做之公告新聞，均是針對「棉籽油」，與原告本件外銷油品之溢沖退稅之「芝麻」原料，完全無關，此從彰化地檢署檢察官不起訴處分書之資料即可明證。而彰化地檢署之起訴書及不起訴處分書完全未記載有關外銷油品之情事，臺灣新北地方檢察署（下稱新北地檢署）雖簽分案，但呈請臺灣高等檢察署移轉彰化地檢署偵辦，最後不起訴處分，可見地檢署偵查內容亦與本件違章無關。

(四)被告欲證明其在原告102年11月7日主動陳報前，已依彰化縣衛生局及新北市政府衛生局稽查及公告資料，進行調查本件原告違反海關緝私條例之情事，最簡單明確的，就是請被告提出其內部當初要做成原處分前，該指定調查人員如何依據上開兩衛生局之稽查、公告資料，進行勾稽本件原告違反海關緝私條例之情事，欲啟動做成本件行政處分之公文或簽呈，就可真相大白。被告並未提出及說明被告如何依據上開兩衛生局之稽查、公告資料進行調查、勾稽之事證，且未說明無「協助海關查緝違反海關緝私條例案件」法定職權之機關的公告，「有助於海關認定或查獲本件原告違反海關緝私條例之情事」之理由。且如前所述，此種無「協助海關查緝違反海關緝私條例案件」法定職權之機關的稽查公告，根本不符合減免處罰標準第17條規定之處罰要件。如果依據被告此種無「協助海關查緝違反海關緝私條例案件」法定職權之機關的公告，「有助於海關認定或查獲本件原告違反海關緝私條例之情事」之見解可以成立的話，那麼減免處罰標準第17

條的免罰規定勢將形同具文。

(五)新北地檢署102年10月23日新北檢玉贊102他5329字第34019號函充其量無非函請其轄下各關提供原告最近3年之進、出口報單，豈能謂被告已開始對本件進行調查？本件原告於102年11月7日具函主動陳報或提供違法事證，依海關緝私條例第45條之1授權訂定之減免處罰標準及財政部104年3月18日台財關字第1041004670號函釋，應已符合減免處罰標準第17條規定之免予處罰要件，原處分認事用法，已有違誤，復查決定及訴願決定未予糾正，遞予維持，亦有不合等語。並聲明求為判決訴願決定、原處分（含復查決定）關於裁處罰鍰部分均撤銷。

四、被告答辯略以：

(一)原告為芝麻油外銷品沖退原料芝麻（粒）進口稅款之大廠，其每年申請沖退稅金額高居全國前10名，猶基於故意，以黑麻油及黃麻油添加於「100%芝麻油」及「調和芝麻油」，以不實標示油品申退進口原料稅款多年，所涉溢沖退進口原料稅款之金額龐大，造成國庫鉅額稅款損失，難謂情節輕微。

(二)原料進口報單及外銷品出口報單通關申報資料之正確性，乃核實辦理沖退稅之首要條件，三者之間具有不可分割之關聯性且須整體性審核，故油品摻混之調查與溢沖退稅間，具有合理正當之關連。關務署除係因新北地檢署針對原告產製油品摻混不實進行調查而調閱原告進出口報單，繼而於調閱報單中發現原告涉有冒退進口原料關稅之嫌疑，亦因原告為沖退原料芝麻（粒）關稅之大廠，對於原告所涉及不同進出口關區、不同年度之進口報單及出口報單之溢額沖退進口原料稅款違章行為，於102年10月31日分別以第0000000000號函及第0000000000號函，責由各關區調閱原告之進、出口報單

，並請各關加強相關出口油品之查核，以防範不肖廠商以混充油品銷售，冒退較高稅率之原料關稅（如芝麻粒），已具體指稱本件原告所涉「以混充油品銷售，冒退較高稅率之原料關稅（如芝麻粒）」之違章行為，故上開二函合併觀之，當足以視為本件溢沖退稅之違章之啟動調查時點。

(三)減免處罰標準第17條之「協助查緝機關」所指為何，該標準並無明文定義，解釋上除受海關請求協助緝私之機關（如海關緝私條例第16條第1項所稱軍警機關等）外，其他機關依其法定職權進行調查所得之事實內容或事證資料，如客觀上有助於海關查緝違反海關緝私條例案件者，即當屬之，不以該等機關主觀上認知查得事證內容涉有違反海關緝私條例並續行移送海關查緝為必要。彰化縣衛生局、新北市政府衛生局及彰化地檢署等機關於調查初始，即係朝原告於產製內、外銷油品內摻混他項油品之方向進行查核，而本件溢沖退稅違章，亦係以原告於產製外銷油品內摻混他項油品為基礎事實，縱分屬不同產品，惟就原告「油品摻混」之違章行為而言，則並無二致；渠等既已於102年10月21日展開調查，則原告於同年11月7日始向關務署函報本件違章情事，實已不符合減免處罰標準第17條之免罰要件。

(四)另新北地檢署於102年10月23日函調原告近3年申報之進、出口通關資料，關務署旋於102年10月25日發文檢送，另於同月31日以第0000000000號函及第0000000000號函請各關亦提供原告之進出口報單予新北地檢署，並加強相關出口油品之查核，以防範不肖廠商以混充油品銷售，冒退較高稅率之原料關稅（如芝麻粒）。由此足證，新北地檢署已在原告陳報前進行調查，且所為之調查客觀上有助於海關認定或查獲本件違章情事，是以原告102年11月7日函，亦不符減免處罰標

準第17條之要件。

(五)又原告102年11月7日函內容，僅概括陳述外銷油品有添加黃麻油及特黑油情事，且僅表明欲釐清近1年退稅案件及願繳回溢退稅額等，惟未同時檢附違章期間內之全數違章案件清表，並具體載明出口報單號碼、涉案油品名稱、實際用料比例及溢沖退金額等詳情，亦未提供任何具體事證以供查核，尚無從使海關查知原告於違章期間內之整體違章情節及具體違章金額。原告自始知悉用料成分與比例，故意出口虛報及溢沖退稅，則102年11月7日函稱以，成分標示不實係媒體不實報導，而外銷油品加入黃麻油及特黑油、出口退稅僅申報使用芝麻原料，係各部門重新檢討之際方由內部發現等語，即非屬實，欠缺主動陳報之真摯性，核與減免處罰標準第17條所定「主動陳報並因而查獲違法行為」之免罰要件及立法精神不符，無從據以主張免罰等語，資為抗辯。並聲明求為判決駁回原告之訴。

五、本院之判斷：

(一)按「以不正當方法請求免稅、減稅或退稅者，處所漏或沖退稅額2倍至5倍之罰鍰，並得沒入其貨物。」、「有違反本條例情事者，除依本條例有關規定處罰外，仍應追徵其所漏或沖退之稅款。……」及「依本條例規定應處罰鍰之行為，其情節輕微者，得減輕或免予處罰。」「前項情節輕微及減免標準，由財政部定之。」為海關緝私條例第43條、第44條及第45條之1第1項、第2項所明定。次按「本標準依海關緝私條例（下稱本條例）第45條之1第2項規定訂定之。」「依本條例規定應處罰鍰案件，其情節輕微合於本標準規定者，得減輕或免予處罰。」及「於海關或其他協助查緝機關接獲檢舉或進行調查前，因違法行為人主動陳報或提供違法事證，

並因而查獲或確定其違法行為者，免予處罰。」復為減免處罰標準第1條、第2條及第17條所規定。是適用減免處罰標準第17條規定免罰之要件，就本件而言，除非原告於被告或其他協助查緝機關開始啟動調查原告之不正退稅行為之前，有主動陳報其違法行為或提供違法事證，被告因而查獲或確定其違法行為者，否則自無該條免予處罰規定之適用。

(二)本件原告於102年8月至同年10月間出具外銷品沖退稅申請書，按工業局97年12月11日外銷品原料核退標準，申請沖退出口油品「100%芝麻油」及「調和芝麻油」之進口原料芝麻（粒）關稅，經被告受理申請在案，及原告於102年11月7日以系爭陳報函，向關務署表明其外銷油品亦有加入黃麻油及特黑油，而出口退稅僅申報使用芝麻原料之情事，惟被告仍審認原告出口系爭芝麻油品，涉以不正當方法請求退稅，除改按實際用料予以核退外，並以原處分按所申請之溢沖退稅額處2倍之罰鍰總計8,239,202元等其情，為兩造所不爭。原告既持內容不實之「100%芝麻油或調和芝麻油出口報單（副本）」，繕具外銷品沖退稅申請書，申請沖退出口「100%芝麻油（100% PURE SESAME OIL）」及「調和芝麻油（BLENDED SESAME OIL）」之進口原料芝麻（粒）關稅，致使被告陷於錯誤，而核准在案，自構成海關緝私條例第43條所定「以不正當方法請求退稅」之「逃漏關稅違章行為」構成要件，原告主張本件根本未發生任何溢沖退稅情事，毫無漏稅之事實與結果，自無海關緝私條例第43條規定之適用云云，應無足取。

(三)另按「（第1項）除別有規定外，經廢棄原判決者，最高行政法院應將該事件發回原高等行政法院或發交其他高等行政法院。（第2項）前項發回或發交判決，就高等行政法院應

調查之事項，應詳予指示。（第3項）受發回或發交之高等行政法院，應以最高行政法院所為廢棄理由之法律上判斷為其判決基礎。」行政訴訟法第260條定有明文。關於減免處罰標準第2條所謂「情節輕微」應如何認定？本件發回意旨業已指明，縱然原告歷年沖退稅金額平均金額高達幾千萬元，影響國家關稅稅收及影響國內外油品業者之公平競爭及自由貿易，惟依海關緝私條例第43條、第44條及第45條之1第1項、第2項，及減免標準第1條、第2條及第17條之規定，只要原告於被告「進行調查」前業已主動陳報違法行為，即當然符合「情節輕微」而應予免罰；因此，被告不能以本件情節不符情節輕微而不予免罰，惟就原告系爭陳報函（見原處分卷1第124頁），是否符合「於海關或其他協助查緝機關進行調查前」「原告主動陳報因而確定其違法行為」之免罰要件，仍須續究。

(四)經查，新北地檢署固然曾於102年10月23日函請關務署提供原告最近3年間於該署各關之進出口報單（見原處分卷1第91頁）；經關務署分別於102年10月25日台關督字第1021024270號函覆新北地檢署：「主旨：檢送貴署函調富味鄉食品有限公司近3年申報進口、出口通關電腦報單明細資料電腦磁紀錄磁片1片。」（見原處分卷1第130頁），及同年10月31日以關務署台關業字第1021024213號函轉知所屬各關，主旨記載：「關於臺灣新北地方法院檢察署函請提供富味鄉食品有限公司最近3年之進、出口報單乙案，請貴關就業管部分核辦逕復，並副知本署。」（見原處分卷1第131頁）；則該關務署第0000000000號函，充其量無非函請其轄下各關提供原告最近3年之進、出口報單，尚難謂被告已開始對本件溢退稅額進行調查。再查，關務署另以102年10月31日台關業

字第1021024719號函，其主旨欄位，固記載「為防範不肖廠商藉此冒退較高稅率之原料關稅（如芝麻），請加強相關出口油品之查核」等文字（見原處分卷1第132頁），但對於違法主體為何人？違法具體行為為何？均不夠明確而無法得知是否針對本件原告之上開違法行為而為，即難據以與本件原告及其違法行為產生關聯，而得以認定被告對原告上開違法行為之調查基準日為「102年10月31日」。另查，原告系爭陳報函向被告表示「……內部發現公司的外銷油品，也有加入黃麻油及特級黑油之情事……董事長即指示我們要誠實面對，並責由生管、國貿及會計部門全面釐清近一年來所有退稅案件，列表造冊送請貴署重審，並繳回溢退之稅額。」後，更於其後配合被告調查，因而查獲本件溢沖退稅，故原告應已符合於「海關」接獲檢舉或進行調查前主動陳報之要件。以上，發回判決意旨亦同此認定。

(五)惟原告系爭陳報函是否係在「其他協助查緝機關進行調查」之前？（發回意旨並指摘「……於上訴人（即原告)102年11月7日主動陳報違法行為前，其他協助查緝機關是否業已依法定職權就特定事實行使調查權，且所為之調查有助於海關認定或查獲違反海關緝私條例情事，……，應發回原審予以查明」）此部分本院自應依職權調查認定。按減免處罰標準第17條規定「其他協助查緝機關接獲檢舉或進行調查」之「調查基準日」，其認定應以該協助查緝機關就特定個案之異常狀況有開始為進一步了解之行為之日為準；而該了解個案異常狀況之行為，是否有對外公開揭露，應非所問。又所稱「其他協助查緝機關」，依文義解釋應指協助海關查緝違反海關緝私條例情事之其他機關；如依該機關之法定職權行使調查，且有助於海關查緝個案是否有違反海關緝私條例情事

者，該機關即該當減免處罰標準所定之「其他協助查緝機關」（最高行政法院106年度判字第483號、第521號判決意旨參照）。

(六)復按關稅法第63條規定：「（第1項）外銷品進口原料關稅，除經財政部公告取消退稅之項目及原料可退關稅占成品出口離岸價格在財政部核定之比率或金額以下者，不予退還外，得於成品出口後依各種外銷品產製正常情況所需數量之原料核退標準退還之。（第2項）外銷品進口原料關稅，得由廠商提供保證，予以記帳，俟成品出口後沖銷之。（第3項）外銷品應沖退之原料進口關稅，廠商應於該項原料進口放行之翌日起一年六個月內，檢附有關出口證件申請沖退，逾期不予辦理。（第4項）前項期限，遇有特殊情形經財政部核准者，得展延之，其展延，以一年為限。（第5項）外銷品沖退原料關稅，有關原料核退標準之核定、沖退原料關稅之計算、申請沖退之手續、期限、提供保證、記帳沖銷及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。」又，外銷品沖退原料稅辦法第3條規定：「（第1項）外銷品沖退原料稅之申請，以貨品業已外銷者為限。（第2項）將貨品售予在中華民國享有外交待遇之機關、個人或有其他應予退稅之特殊情形經財政部核准者，視同外銷，其出口日期以交易憑證所載之交貨日期為準。」同辦法第9條規定：「（第1項）外銷品沖退關稅及貨物稅，由經濟部按各種外銷品產製正常情況所需數量核定專案或通案原料核退標準；專案原料核退標準之適用期間以不超過三年為限；通案原料核退標準之適用期間以不超過五年為限；屆期均應由廠商重新申請核定。（第2項）前項原料核退標準應由外銷廠商於開始製造時造具『製成品所需用料計算表』及有關外銷文件、用量資料送請經濟部

審核；經濟部應於收文之翌日起三十日內核定並發布，或將未能核定原因通知原申請廠商。但必要時得延長之，最長不得超過三十日。（第3項）外銷品使用原料、數量過於零星或價值低微或出口在先、申請審核原料核退標準在後，致無法查核其用料數量者，得不予核定或列入原料核退標準。（第4項）外銷品原料核退標準核定後，廠商出口貨品之品名、規格或其使用原料之名稱、規格或應用數量，與核定之原料核退標準不符者，應向經濟部申請重新核定其核退標準。但其實際應用數量與核定標準用量相差未逾百分之五，或該項產品已訂有國家標準而未逾該國家標準所定之誤差容許率者，不在此限。」同辦法第10條第1項規定：「外銷品沖退關稅及貨物稅之計算，依各種外銷品產製正常情況所需數量之原料核退標準所列應用原料名稱及數量計算應沖退稅額。」同辦法第18條規定：「（第1項）外銷品應沖退之原料稅，應依下列起算日起於一年六個月內辦理沖退稅：一、進口之原料稅自該項原料進口放行之翌日起。二、國產原料之貨物稅自該項原料出廠之翌日起。（第2項）廠商因具有關稅法第六十三條第四項之特殊情形，致不能於前項規定期限內申請沖退稅者，得於期限屆滿前一個月內向財政部申請展延，其展延，以一年為限。」同辦法第23條規定：「（第1項）沖退關稅及貨物稅之申請，應於成品出口後，依第十八條所定期限，檢附出口報單副本、進口報單副本之影本及有關證件向經辦機關提出，經辦機關應於收到申請書之翌日起五十日內辦畢。其因手續不符，或證件不全而不能辦理時，應以書面通知申請人，但其情形可補正者，應限期補正，並以補正齊全之日為其提出申請沖退稅之日期。（第2項）海關核發出口報單副本之日數，應自規定之沖退稅期限內予以扣

除。但其可歸責於廠商之日數，不得扣除。（第3項）前項海關核發出口報單副本之日數，係指自出口報單副本所載出口放行之翌日起至海關核發出口報單副本之日止。（第4項）第一項沖退稅之申請，得透過外銷品沖退原料稅電子化作業系統，以電子方式為之。（第5項）前項之申請應由外銷廠商或其指定廠商送件，經辦機關應於電腦紀錄送件之翌日起二十日內辦畢。但經海關電腦以電子文件通知限期補正並於電腦記錄者，其申請沖退稅日期之計算，準用第一項後段規定辦理。（第6項）第一項後段及前項但書之補正期限，自海關書面通知送達或發出電子文件之翌日起算，以三十日為限，必要時得於期限屆滿前申請展延一次，其展延亦以三十日為限；逾期未補正者，海關得扣除未能補正部分，逕予核退。」同辦法第25條規定：「（第1項）需辦理沖退關稅及貨物稅之外銷貨品，廠商於報運出口時，應依下列規定辦理：一、出口報單應註明需沖退稅，並檢附外銷品使用原料及其供應商資料清表，依照有關退稅標準，據實報明外銷品及加工所使用原料之名稱、品質、規格、數量或重量與各供應廠商名稱、供應數量及來源等資料。二、訂有通案退稅標準之外銷品，如依照有關規定須另按專案退稅標準辦理沖退稅者，除依照前款規定辦理外，並應於出口報單上，詳細報明所用專案標準之核定文號及其規定之用料標準，未曾報明者，按通案標準核計沖退。（第2項）廠商於外銷品出口報關前透過外銷品沖退原料稅電子化作業系統製作前項第一款清表，且傳送成功者，如續經海關電腦比對清表資料與出口申報資料相符者，報關時得免檢附紙本清表，其外銷品沖退原料關稅及貨物稅之申請，應以電子方式辦理。（第3項）前項透過外銷品沖退原料稅電子化作業系統製作之清表資料

與出口申報資料比對不符且未能配合更正者，應先註銷相關清表資料，方得改依第一項規定報運出口。」揆諸前揭明文可知，外銷品沖退原料稅案件之申請，必先有原料進口，嗣後於製成成品出口後，檢附相關文件資料（出口報單副本、進口報單副本之影本及有關證件），向海關申請沖退進口原料關稅；又原料進口報單及外銷品出口報單通關申報資料之正確性，乃核實辦理沖退稅之首要條件，三者之間具有不可分割之關聯性且須整體性審核，故油品摻混之調查與溢沖退稅間，具有合理正當之關連。外銷廠商於前階段的「產製油品攙混不實」及「出口油品申報不實」等事實，即會影響後續申請沖退進口原料關稅的正確性，並造成溢額沖退進口原料關稅之違法情事。

(七)因此，依彰化縣衛生局102年10月22日公告最新消息「彰化縣衛生局追查富味鄉公司棉籽油流向」（見原處分卷1第139頁）可知，彰化縣衛生局於102年10月21日赴原告處稽查時，即已查得原告供外銷之「調和香油（芝麻油）」有摻入棉籽油；及新北市政府衛生局102年10月24日公告焦點新聞「富味鄉向衛生局坦承內銷油品攙加棉籽油重罰」（見原處分卷1第140頁）亦可知，新北市政府衛生局同於同年10月21日赴原告五股區處，就油品摻混棉籽油乙事進行查核，該局並於原告之前代表人坦承於內銷24項調和芝麻香油中摻有棉籽油，乃進一步表明將針對原告國內流通及出口產品全面清查。另依彰化地檢署檢察官102年10月31日102年度偵字第8492號起訴書之犯罪事實（見原處分卷1第73-90頁），可知起訴書查扣物品表單列有配方表、產品配方變更或新增內部審核表及「進、出口報單」等，亦知彰化地檢署於調查初始，即係朝原告於產製內、外銷油品內摻混他項油品之方向進行查

核。是於原告102年11月7日為系爭陳報函前，彰化縣衛生局、新北市政府衛生局及彰化地檢署依其法定職權所為之調查，已對原告涉嫌「產製油品攙混不實」、「出口油品申報不實」等事實進行瞭解，而承上所述，此等事實之有無會造成本件申請沖退出口油品「100%芝麻油」及「調和芝麻油」之進口原料芝麻（粒）關稅是否違法，上開機關所為之調查確有助於海關查緝個案是否有違反海關緝私條例情事。

(八)又關務署於102年10月24日收受新北地檢署102年10月23日新北檢玉贊102他5329字第34019號函（見原處分卷1第91頁），請求關務署提供原告於各關進、出口之報單；關務署復於102年10月25日以台關督字第1021024270號函覆並將原告於各關進、出口之報單資料提供予新北地檢署（見原處分卷1第130頁）；而查該等出口資料報單所揭示之內容(見行政救濟案卷宗2所附之出口報單)，包含「申請沖退原料稅Y」、「其他申報事項-申請第3聯原料沖退稅聯」等申報資訊，皆為申請退原料稅之必要條件，亦可藉此得知原告有申請沖退稅，而該等報單並經原告提出申請沖退進口原料稅款在案（見行政救濟案卷宗2所附之外銷品沖退申請書)。關務署因新北地檢署調閱報單之行為，為了配合新北地檢署之調查並藉此釐清原告有無涉及其他申報關稅上的不法行為，故於102年10月31日以台關業字第1021024213號函（見原處分卷1第131頁）請求各關協助提供原告進出口資料予新北地檢署；及以102年10月31日台關業字第1021024719號函（見原處分卷1第132頁），責由各關區調閱原告之進、出口報單副知關務署（不是只要求各關區將資料提供新北地檢署），並請各關加強相關出口油品之查核，以防範不肖廠商以混充油品銷售，冒退較高稅率之原料關稅（如芝麻粒）。益見新北地檢

署之調查作為，應有助於被告查緝原告所涉申請沖退出口油品「100%芝麻油」及「調和芝麻油」之進口原料芝麻（粒）關稅之違章情事。綜上，應可認定，彰化縣衛生局、新北市政府衛生局及彰化地檢署、新北地檢署業於102年10月下旬，依該機關之法定職權就原告進口芝麻粒、出口產製油品摻混不實之特定事實行使調查權，確有助於被告查緝原告本件申請沖退進口關稅之違章；而原告始於102年11月7日提出系爭陳報函向關務署陳報本件違章行為，並不符減免處罰標準第17條所定「於其他協助查緝機關進行調查前」主動陳報或提供違法事證之免罰要件。

(九)至原告雖稱：減免處罰標準第17條所謂「其他協助查緝機關」，必須該機關依「法定職權」行使調查權者，始足當之，例如「海岸巡防、軍警、治安、司法」等機關是，而彰化縣衛生局及新北市衛生局並無查緝有關違反海關緝私條例事件之「法定職權」，並非所謂「其他協助查緝機關」，其公告不足做為減免處罰標準第17條所謂「其他協助查緝機關」之「調查資料」云云。然查：

1、上揭所謂「法定職權」，係指該機關所進行之「調查事項」為其「法定職權」之範疇而言，該進行調查之目的，並不以協助查緝違反海關緝私條例為必要，申言之，只要該機關所進行之「調查事項」為其「法定職權」之範疇，而該調查資料有助於海關查緝個案是否有違反海關緝私條例情事者，即屬之。

2、查彰化縣衛生局組織規程第2條規定：「彰化縣衛生局（以下簡稱本局）掌理本縣衛生管理事項。」第4條規定：「本局設下列各科分別掌理有關事項：一醫政科：掌理醫事機構及醫事人員管理、醫療品質管制、緊急醫療救護、精神衛生

、全民健康保險宣導及其他有關事項。二藥政暨物質濫用防制科：掌理藥局、藥商、藥物、藥事人員、化妝品管理、物質濫用防制及其他有關事項。三食品衛生科：掌理食品衛生、健康食品管理、國民營養及其他有關事項。四保健科：掌理婦幼衛生、癌症防治、職業病防治、口腔衛生、視力保健、菸害防制、衛生教育及其他有關事項。五疾病管制科：掌理傳染病防治、營業衛生管理、外籍勞工健康管理及其他有關事項。六檢驗科：掌理公共衛生檢驗及其他有關事項。七企劃資訊科：掌理衛生企劃、中老年病防治、慢性病照護、研考、為民服務、資訊規劃管理、資訊教育訓練及執行、法制作業、衛生所業務管理及其他有關事項。八衛生稽查科：掌理衛生稽查、取締、陳情案件處理及其他有關衛生行政等事項。……」

3、另新北市政府衛生局組織規程第3條規定：「本局設下列各科、室，分別掌理下列事項：一健康管理科：健康管理與促進、衛生保健業務、菸害防制之推展、監督、規劃、考核及衛生所管理等事項。二疾病管制科：各類傳染病監測、調查、預防、控制、醫院及人口密集機構感染控制、預防接種業務、營業衛生管理、職業衛生管理及外籍勞工健康檢查管理等事項。三醫事管理科：醫療（事）機構及醫事人員、護理機構及護理人員管理、醫療資源規劃、醫療品質促進、緊急醫療救護及醫療扶助等事項。四食品藥物管理科：藥商、藥局、藥物、化粧品、食品、國民營養調查、藥物及化粧品廣告審核、用藥安全宣導等藥政及食品衛生管理事項。五衛生企劃科：綜合業務規劃、研究發展、計畫管考、國際衛生合作、公共關係、議事聯繫、綜合衛生業務訓練與宣導、市立醫院管理及衛生資訊等事項。六心理衛生及長期照顧科：掌

理心理衛生及精神衛生、毒品危害防制、長期照顧等業務之規劃、推展、監督、考核及特殊照護個案管理等事項。七檢驗科：食品、藥品、化粧品及公共衛生檢驗等相關檢測事項及醫事與公衛相關實驗室品質管理系統、生物安全管理系統輔導等事項。八衛生稽查科：醫事機構之申請案現場履勘、陳情及檢舉違規案件之現場查察、蒐證及取締、各業別例行或計畫性稽查、抽驗及輔導、中央及新北市政府各機關聯合會勘、食品中毒調查處理等事項。……」

4、足見關於食品衛生之管理、稽查、蒐證及取締等均為彰化縣衛生局及新北市衛生局之「法定職權」。前揭彰化縣衛生局102年10月22日公告最新消息「彰化縣衛生局追查富味鄉公司棉籽油流向」、新北市政府衛生局102年10月24日公告焦點新聞「富味鄉向衛生局坦承內銷油品攙加棉籽油重罰」等資料，均係本於其食品衛生之管理、稽查等法定職權，就原告產製油品攙混不實之事實所行使之調查，而有助於被告查緝原告是否有違反海關緝私條例情事者，故該機關應屬減免處罰標準所定之「其他協助查緝機關」。原告稱法定職權限於查緝有關違反海關緝私條例事件之職權云云，要無可採。

(十)原告發覺「漏稅事實已被公開，受到社會大眾之猜測或懷疑」，或經權責機關發現「漏稅事實有存在可能」之異常徵兆，才陳報漏稅事實，此時即無鼓勵自新，而給予全然「免罰」處遇之必要，至多僅能謂原告事後態度良好，配合調查，降低權責機關作業之調查成本，而具減輕處罰之正當性。從而，原處分審認原告係故意以不正當方法，請求退稅，且被告於法定2至5倍之裁罰額度範圍內，以原處分按所申請之溢沖退稅額裁處最低倍數之2倍罰鍰業已依行政罰法第18條第1項規定，審酌上開情狀，並無與法律授權之目的相違或出於

不相關事項考量之裁量濫用，亦無消極不行使裁量權之裁量怠惰情事，揆諸前揭說明，難認有違比例原則、平等原則或構成裁量瑕疵之情事。

六、綜上所述，原告所訴各節，均不足採。原處分應無不法，訴願決定予以維持，亦無不合。原告徒執前詞，訴請撤銷訴願決定及原處分關於裁處罰鍰部分，為無理由，應予駁回。兩造其餘攻擊防禦方法均與本件判決結果不生影響，故不逐一論述，併此敘明。

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

中　　華　　民　　國　　108　　年　　5　　月　　23　　日

臺北高等行政法院第六庭

審判長法　官　陳金圍

法　官　陳心弘

法　官　吳俊螢

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，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示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（須按他造人數附繕本）。

三、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241條之1第1項前段）

四、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1項但書、第2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.上訴人或其法定代理人具備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　　108　　年　　5　　月　　23　　日

書記官　王月伶