

臺灣基隆地方法院行政訴訟判決

110年度簡字第34號

110年12月29日辯論終結

原告 盛迪文貿易有限公司

代表人 陳榮同(董事)

訴訟代理人 陳博建律師

楊恩柔律師

被告 財政部關務署基隆關

代表人 楊崇悟

訴訟代理人 何振宏

翁維辰

上列當事人間進口貨物核定稅則號別事件，原告不服財政部中華民國110年1月21日台財法字第10913945880號（案號第00000000號）訴願決定，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，經該院於110年8月25日以110年度訴字第326號裁定移送本院，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、程序部分：

(一)按「（第1項）適用簡易訴訟程序之事件，以地方法院行政訴訟庭為第一審管轄法院。（第2項）下列各款行政訴訟事件，除本法別有規定外，適用本章所定之簡易程序：一、關於稅捐課徵事件涉訟，所核課之稅額在新臺幣400,000元以下者。……」行政訴訟法第229條第1項、第2項第1款定有明

01 文。本件被告本以民國109年3月26日基普桃一補字第109000
02 0014號、109年3月30日基普桃一補字第1090000016號及109
03 年4月15日基普桃一補字第1090000020號函（以下合稱原處
04 分）通知補徵稅費計新臺幣（下同）417,548元，經原告申
05 請復查後，經復查決定部分撤銷、部分變更，其餘復查駁回
06 在案，原告嗣就復查決定駁回部分（即其進口貨物11批中遭
07 原處分改列稅則號別，補徵稅額，且未經復查決定撤銷或變
08 更之貨物）不服，循序提起行政訴訟，請求撤銷不利部分；
09 惟因被告已按上揭復查決定意旨計算原告應調整補徵之稅額
10 為387,777元，而為兩造所不爭執。是原告係就復查決定駁
11 回部分（即就系爭貨物進口之補稅核定）不服，屬關於稅捐
12 課徵事件之訴訟，其所核課補徵稅額為387,777元，訴訟標
13 的之價額在400,000元以下，依上開行政訴訟法第229條第2
14 項第1款規定，應為適用簡易訴訟程序之事件，並由本院行
15 政訴訟庭為第一審管轄法院，合先敘明。

16 (二)原告起訴聲明原為：「(1)財政部關務署基隆關109年10月6日
17 基普桃字第1091009767號復查決定及財政部110年1月21日00
18 000000號訴願決定均撤銷；(2)訴訟費用由被告負擔」，嗣後
19 變更為：「(1)原處分、財政部關務署基隆關109年10月6日基
20 普桃字第1091009767號復查決定及財政部110年1月21日0000
21 0000號訴願決定中就裝備於電動代步車之進口貨物採稅則號
22 別9401.20.00.00-3機動車輛用之座物及稅則號別9401.90.9
23 0.00-9其他座物之零件部分均撤銷；(2)訴訟費用由被告負
24 擔」，核其請求之基礎不變，且被告對此亦無異議，而仍為
25 本案之言詞辯論，是依行政訴訟法第111條第3項第2款、第2
26 項規定，應予准許，併此敘明。

27 二、事實概要：

28 原告委由祥和國際物流股份有限公司基隆分公司於108年10
29 月至109年3月間向被告報運進口大陸地區產製用車座椅及其
30 零配件11批（報單號碼：AT/08/584/H4123、AT/08/584/H42
31 20、AT/08/584/H4295、AT/08/584/H4540、AT/08/584/H463

01 7、AT/08/584/H4735、AT/09/584/H0114、AT/09/584/H017
02 5、AT/09/584/H0438、AT/09/584/H0501、AT/09/584/H054
03 9，下稱進口貨物11批），原申報稅則號別均為第8714.20.0
04 0號「失能人士用車之零件及附件」，稅率FREE，電腦核定
05 以免審免驗（C1）方式通關，依關稅法第18條第1項規定，
06 按原告申報之事項先行徵稅放行，事後再加審查。嗣經被告
07 審查結果，將座椅、背墊及座墊改歸列稅則號別第9401.20.
08 00號「機動車輛用之座物」，稅率5%，背皮套、扶手左件改
09 歸列稅則號別第9401.90.90號「其他座物之零件」，稅率FR
10 EE，並以原處分通知補徵稅費計417,548元。原告不服，申
11 請復查，復查決定主文：「原核定部分撤銷；部分變更（註
12 如附表），其餘復查駁回。」（復查決定核定情形詳復查決
13 定書附表【詳原處分卷第108至115頁】即撤銷部分：關於電
14 動輪椅用座椅部分，接受原申報稅則號別第8714.20.00號
15 「失能人士用車之零件及附件」，稅率FREE；變更部分：電
16 動代步車用非成套背座墊部分，變更為稅則號別第9401.90.
17 90號「其他座物之零件」，稅率FREE；其餘維持原核定）原
18 告就復查決定駁回部分（就該進口貨物11批中遭原處分改列
19 稅則號別，補徵稅額，且未經復查決定撤銷或變更之貨物，
20 下稱系爭貨物）猶表不服，提起訴願仍經決定駁回後，遂提
21 起本件行政訴訟。

22 三、原告起訴主張：

23 (一)伊係醫療器材零件之進口商，主要事業係自大陸地區生產並
24 進口座椅、背墊及扶手等零件，供臺灣地區醫療器材業者製
25 造、組裝失能人士專用之醫療用電動代步車及電動輪椅之
26 用。其進口之座椅等均係依客戶要求之規格進行客製化生
27 產、製造，近10年間主要往來客戶為伍氏科技股份有限公司
28 （下稱伍氏科技）、建迪企業股份有限公司（下稱建迪企
29 業），前揭2客戶均為衛生福利部食品藥物管理署醫療器材
30 認可之生產工廠，其GMP編號分別為GMP0197號、GMP0293
31 號，特定品項為「醫療用電動代步車」。因原告生產、製造

之座椅、背墊及扶手均係提供予伍氏科技、建迪企業等醫療器材製造商製造生產專供失能人士使用之醫療用電動代步車之用，故原告自101年起進口該等貨品時，向以稅則號別第8714.20.00號「失能人士用車之零件及附件」申報，稅率為Free（即免稅），並經電腦核列以免審免驗（C1）方式通關。

(二)被告前曾於104年間就原告進口之4只貨櫃擬更改稅則歸類為稅則號別第9401.20.00號「機動車輛用之座物」，課徵5%之進口關稅，並就該4只貨櫃採取押款放行作業，經原告繳納保證金後，向財政部關務署提出稅則歸類審查，但於該署進行稅則歸類審查程序之前，被告即維持原申報之稅則號別第8714.20.00號「失能人士用車之零件及附件」以免稅處理，並進行解押款作業，原告乃收受保證金之退還。此外，被告於104年至109年間仍每年持續接受原告以稅則號別第8714.20.00號「失能人士用車之零件及附件」申報進口，可見此為被告歷年來之見解及實務作法。

(三)孰料被告竟以原處分將原告之進口貨物11批改列稅則號別第9401.20.00號「機動車輛用之座物」，雖經復查決定撤銷「電動輪椅」部分並變更接受原申報，但復查決定仍就「電動代步車」部分予以駁回，經訴願亦遭駁回，實有下列之違誤：

1.系爭貨物係供醫療器材之電動代步車所用，自應適用第8714節：

(1)原復查決定及訴願決定咸認電動代步車部分應歸類稅則號別9401而適用9401.20.00號「機動車輛用之座物」及9401.90.90「其他座物之零件」，其理由無非係援引世界關務組織分類意見彙編及財政部關務署臺中關(107)中預字第0171號進口貨物稅則預先審核答覆函，認定電動代步車應歸列稅則號別第8703.10.00號「特別設計之雪地旅行車；高爾夫球車及類似車輛」，非屬失能人士用車，故其座椅及零件無稅則號別第8714節之適用。惟按「醫療用電動代步車Motorized ve

hicle for medical purposes醫療用電動代步車是醫療使用之汽油燃料或電池動力式醫用器材，供行動不良之患者代步時使用，其最大時速為10公里／小時」乃有醫療器材管理辦法附件一醫療器材之分類分級品項代碼0.3800可資參照；且按身心障礙者所使用經行政院衛生署公告屬於醫療器材之「醫療用電動三輪車」、「動力式輪椅」等，因其使用目的及功能有別於一般車輛，係視為行人活動之輔助器材，其於道路上應遵守一般行人之管制規定，亦有交通部路政司95年10月27日路臺監字第0950414833號書函、交通部95年8月25日交路字第0950047173號函、同部95年10月26日交路字第0950055273號函可按，再者財政部賦稅署88年8月6日台財稅字第881934000號函亦稱：該電動代步車並非制式車輛，又查該電動代步車外觀、結構、動力來源、速度、性能及功用等均與本部(87)台財稅字第871932141號函規定之「殘障用電動車」類同，應非貨物稅條例第12條第1項規定之車輛類，不課徵貨物稅。是由上開各規定，參以原告進口系爭進口貨物11批係供伍氏科技及建迪企業等醫療器材公司組裝、製造電動輪椅及電動代步車，上揭2公司生產製造之電動代步車既同為衛生福利部食品藥物管理署醫療器材認可之生產工廠，則其所生產電動代步車依上開說明自屬專供失能人士及行動不良之患者代步時使用之輔助工具無訛。

(2) 況系爭貨物與上揭業者生產之電動代步車之結合處係將座椅安裝固定於一可向左或向右旋轉90度之轉盤上，此一轉盤之設計係專為協助失能及行動不良之人士上、下電動代步車之用，此等特殊設計乃一般車輛所不具備而為醫療用電動代步車專有，市面上醫療用電動代步車均具此一轉盤設計，因而由此結構設計益見確係專供失能及行動不良人士使用無誤。

(3) 再者，醫療用電動代步車之使用者與電動輪椅之使用者其差異為：前者上半身雙臂（含手掌、手指）功能仍健全，然因下半肢存在一定程度之失能（包括但不限於下半身單肢或雙肢失能、行動緩慢或不良），而無法使用或操作2輪交通工

具之人，使用目的在於使該等人士擁有較大之活動空間；後者則係上半身功能亦不健全之失能人士。而原告所進口之座椅、背墊及扶手係同時供「醫療用電動代步車（下半身失能）」及「醫療用電動輪椅（上半身失能）」使用，自無為相異認定並適用不同稅則號別之理。

(4)從而，原復查決定、訴願決定均未細查原告客戶製造之電動代步車之功用、結構、目的、性質及生產製造商等均屬醫療器材中之電動代步車，遽行比附援引為雪地旅行車、高爾夫球車，更將醫療用電動代步車及醫療用電動輪椅予以區別對待，其論斷顯有違誤。是被告所加徵之5%進口關稅顯然有損原告權利，就此部分之處分自應撤銷。

2.被告擅改先前見解，突變更稅則歸類並向原告加徵5%關稅，應有裁量濫用，且違反信賴保護，復查及訴願決定均未予更正，同有違誤：

(1)原告長期均係以第8714.20.00號「失能人士用車之零件及附件」申報進口而適用免稅稅率，甚至104年間被告曾一度擬更改稅則歸列而命原告繳交保證金，之後卻又因襲原作法維持免稅，可見以8714.20.00申報進口為被告長期一貫之行政實務，原告既未改變進口貨物項目、性質、用途、功能等項，被告自無做成不同處理之明顯根據，應受其長期一貫行政實務之自我拘束，不得恣意變更，詎其竟加徵系爭貨物5%之關稅，是其所為顯有裁量濫用。

(2)承前，憲法保障之信賴保護原則要件為「信賴基礎」、「信賴表現」及「信賴值得保護」，是前述長期一貫行政實務以足為原告之信賴基礎，原告並據以申報進口，亦同有客觀上信賴表現行為，且此等信賴並無不值得保護之情形。

(3)從而被告恣意變更稅則號別之核定，將令貿易商無所適從，更有傷行政機關處分之公信力與國際貿易之機會，亦損及原告權利，自非妥適。

(四)爰聲明：(1)原處分、財政部關務署基隆關109年10月6日基普桃字第1091009767號復查決定及財政部110年1月21日000000

01 00號訴願決定中就裝備於電動代步車之進口貨物採稅則號別
02 9401.20.00.00-3機動車輛用之座物及稅則號別9401.90.90.
03 00-9其他座物之零件部分均撤銷；(2)訴訟費用由被告負擔。

04 四、被告則以下列情詞答辯，並聲明駁回原告之訴：

05 (一)海關對於貨品稅則號別之核定，除依據「中華民國海關進口
06 稅則」各稅則號別之貨名，各類、章註及解釋準則之規定歸
07 列外，並得參據關稅合作理事會編纂之HS註解及其他有關文
08 件辦理。

09 (二)本件貨物無原申報稅則號別第8714.20.00號「失能人士用車
10 之零件及附件」之適用，說明如下：

11 1.海關進口稅則第8714節為「第8711至8713節所列車輛之零件
12 及附件」、第8713節為「失能人士用車，不論是否裝有動力
13 或用其他機械推動者」。系爭座椅、背墊及座墊裝配於醫療
14 電動代步車上，經被告按原告提供之型錄查核結果，該類電
15 動代步車為單座電動三輪或四輪代步車，裝有把手及轉向柱
16 之轉向系統（前部）、座椅（後部）及連接前後部之水平底
17 座（包含車輪、馬達、控制器及電池）等裝置，利用手操控
18 轉向把手可控制加速、煞車、前進及倒車，行駛速度為4至1
19 0.5mph，主要用途為代步用，惟該類車輛具有適合一般人駕
20 駛之特徵（如轉向柱），無任何「設計專供運送失能人士使
21 用」之裝置，亦非特別設計專供運送失能人士之車輛或類似
22 車輛，核非屬稅則第8713節之範疇。

23 2.按海關進口稅則第8703節為「小客車及其他主要設計供載客
24 之機動車輛（第8702節所列者除外），包括旅行車及賽
25 車」、HS註解對同節之詮釋：「本節包括各種載客用之機動
26 車輛（包括水陸兩用車）；但不包括第87.02節之機動車
27 輛」、「本節包括：(1)特別設計雪地行駛用之車輛；高爾夫
28 球車及類似車輛。」並參酌WCO分類意見彙編8703.10/1、臺
29 中關107年10月19日(107)中預字第0171號進口貨物稅則預先
30 審核答覆函及稅則法制組109年4月15日(109)基關字第0016
31 號、108年10月18日(108)基關字0056號進口稅則分類疑問及

01 解答函釋示意旨，供系爭貨物裝配之電動代步車，依解釋準
02 則一及六規定，應歸列稅則號別第8703.10.00號「特別設計
03 之雪地旅行車；高爾夫球車及類似車輛」。職此，該電動代
04 步車並非稅則第8713節所列車輛，本件座椅、背墊及座墊自
05 無稅則第8714節之適用，原告主張來貨應歸列該節項下稅則
06 號別第8714.20.00號，容有誤解。

07 3.原告訴稱系爭貨物所裝配之電動代步車，與上開WCO分類意
08 見彙編及臺中關預先審核案例所示貨物不同，惟查前者案例
09 之車輛，為三輪或四輪車輛由電池供電馬達所驅動(Three-
10 or four-wheeled vehicles, driven by battery-powered
11 electric motors)；具有可調式旋轉座椅(a rotating adju
12 stable seat)；可對單手或關節炎使用者裝配不同樣式的手
13 控制器(It can be equipped with a range of hand contr
14 ols for one-handed or arthritic users)；可行駛於人行
15 道上或去購物、釣魚、高爾夫球場等公共場所(The vehicle
16 s can be used on footpaths and in public places to g
17 o shopping, fishing, to golf courses, etc)等；後者案
18 例之車輛，為可摺疊電動三輪車，具有可控制加速、煞車、
19 前進及倒車之轉向把手等，主要用途為代步用，二者皆與系
20 爭貨物裝配之電動代步車之功能、樣態類同，自得作為原處
21 分機關核定進口稅則號別之參考，原告就此部分之主張，委
22 不足採。

23 (三)原告又訴稱系爭貨物所裝配之電動代步車，依醫療器材管理
24 辦法附件一及交通部路政司95年10月27日函之規定，為供行
25 動不良者做為戶外交通工具之醫療用電動代步車；依財政部
26 賦稅署88年8月6日函釋，該代步車與殘障用電動車類同，非
27 屬應稅貨物等節，查進口貨物稅則號別之核定，為海關職權
28 所掌，而海關對於進口貨物稅則號別之核定，悉就該貨物進
29 口當時之狀態，依據海關進口稅則各稅則號別之貨名，類、
30 章及其註、解釋準則之規定予以歸列，同時參考HS註解及其
31 他有關文件辦理。海關於行使稅則核定此一涉及高度專業性

01 及技術性判斷之職權時，必須對於進口貨物按其材質成分、
02 主要功能、特性或用途等要素，並依照上揭規定所提示之各
03 項原則為辦理，原告所援引之醫療器材管理辦法附件一及交
04 通部路政司95年10月27日函，僅係用以界定醫療器材範圍、
05 醫療用電動代步車定義或道路使用地位之定性，非為規範海
06 關稅則號別歸列之依據，要無足採；另財政部賦稅署上開88
07 年8月6日函乃係針對是類貨物應否課徵貨物稅所為之核釋，
08 與海關進口稅則之核定無涉，原告上開所訴，核屬誤解

09 (四)再按進口貨物貨品分類號列之歸列，涉及高度專業性及技術
10 性判斷，且貨品依其成分常可能涵蓋2以上之分類號列，海
11 關所屬分估員對於進口貨物之材質成分、功能、特性或用途
12 之認定，自有可能因各分估員自身專業智識及見解不同，而
13 作成核歸不同貨品分類號列之決定，此種情形在專業分工愈
14 趨細緻之技術領域益為彰顯，且中外皆然，與吾人日常生活
15 經驗法則亦無扞格。亦即，海關依據進口商所進口之貨物成
16 分分析審究結果，認為將貨物之貨品分類號改列，方屬正確
17 之分類，此種貨物分類號之改列，性質上自屬匡正錯誤之分
18 類，於關稅實務中並非絕無僅有，亦非僅針對特定進口商之
19 不公平措施，該進口商自不得主張應沿用錯誤之分類，亦不
20 得主張其對錯誤之分類有信賴利益。蓋海關對於進口貨物依
21 法負有正確分類之義務，倘其分類有誤，自有即時匡正錯誤
22 之責。是被告依據原告所提出之型錄及系爭貨物之特性，並
23 參據HS註解對稅則第8714、8703及9401節之詮釋，以及WCO
24 分類意見彙編8703.10/1、歐盟海關案例HUZ000000000000及
25 DEBTI14370/19-1、臺中關107年10月19日(107)預字第0171
26 號進口貨物稅則預先審核答覆函及稅則法制組109年4月15日
27 (109)基關字第0016號、108年10月18日(108)基關字第0056
28 號進口稅則分類疑問及解答函釋示意旨，認系爭貨物應歸列
29 稅則號別第9401.20.00號、第9401.90.90號，經核詢無違
30 誤，亦係依法將系爭貨物改列正確之稅則號別，性質上屬匡
31 正錯誤之分類，原告自不得主張應沿用錯誤之分類，亦不得

主張其對錯誤之分類有信賴利益。遑論原告曾於101年至102年間就同樣或類似貨物自行向財政部關務署臺中關申報稅則號別第9401.20.00號、第9401.80.00號及第9401.90.90號等，而自108年起被告即已改列稅則號別，是原告焉有信賴之可言，故原告主張被告有違信賴保護原則亦有誤會。

(五)爰聲明如前所述。

五、本院之判斷：

(一)上揭事實概要所示各節，有上揭進口報單、被告109年3月26日基普桃一補字第1090000014號函、同年3月30日基普桃一補字第1090000016號函、同年4月15日基普桃一補字第1090000020號函、原告所提復查申請書、被告109年10月6日基普桃字第1091009767號復查決定書、原告提出之訴願書、財政部110年1月21日台財法字第10913945880號訴願決定書（案號：第00000000號）暨其送達證書、原告提出之行政訴訟起訴狀暨其上所捺臺北高等行政法院收文章戳等件存卷可查，兩造對此部分亦未爭執，是此部分事實即無可疑，乃可認定。

(二)兩造對於原告進口系爭貨物（座椅、背墊及扶手等）係提供廠商製造電動代步車作為零件用乙情並不爭執，故本件首要之爭議即為：系爭貨物究係應依原告之主張列稅則號別為8714.20.00？抑或應如被告核課改列之9401.20.00或9401.90.90？經查：

1.海關對於貨品稅則號別之核定，除依據「中華民國海關進口稅則」各稅則號別之貨名，各類、章註及解釋準則之規定歸列外，並得參據關稅合作理事會編纂之HS註解及其他有關文件辦理。依據HS註解，本件涉及之相關稅則號別之註解略如下述：

87.13—失能人士用車，不論是否裝有動力或用其他機械推動者。

8713.10—非機械推動式

8713.90—其他

01 本節包括專供運送失能人士的車、輪椅或類似車
02 輛，不論是否附設有機械推動裝置者。

03 附設機械推動裝置之車輛通常由輕型馬達驅動，
04 或藉手柄桿或以手操作之機構予以推動者。其他
05 失能人士用車得以手推動或直接用手操縱車輪加
06 以推動者。

07 本節不包括：

08 (a)簡單地改裝作失能人士用之普通車輛（例如：
09 機動車輛之裝有手操作之離合器、加速器等者
10 （第87.03節），或腳踏車之附有特殊設備者
11 及以一足踏動者（第87.12節）。

12 (b)手推式擔架（第94.02節）。

13
14 00.14—第87.11至87.13節所列車輛之零件及附件。

15 8714.10—機器腳踏車用（包括機器腳踏兩用車）

16 8714.20—失能人士用車用者

17 —其他：

18 8714.91—車架及叉架及其零件

19 8714.92—輪圈及輪輻

20 8714.93—輪轂及飛輪之鏈輪，但倒煞車輪轂及輪轂煞車器
21 除外

22 8714.94—煞車器及其零件，包括倒煞車輪轂及輪轂煞車器

23 8714.95—車座

24 8714.96—踏板及曲柄齒輪及其零件

25 8714.99—其他

26 本節包括機車（包括機器腳踏兩用車）、附裝輔助馬達之腳
27 踏車、邊車、非機動腳踏車或失能人士用車等所用之零件及
28 附件，並符合下述之2種規定：

29 i必須可識別係合專用於或主要用於上述之車輛者；及

30 ii不得為第17類註規定所排除在外者（見相關註解總則）。

31 根據上述規定，本節之零件和附件包括下列各項：

- (1)送貨三輪腳踏車、邊車或失能人士用車之車身及其零件（遮篷、門、地板等）。
- (2)底盤及車架，以及其零件。
- (3)齒輪、齒輪箱、離合器及其他傳動設備，以及其零件。
- (4)車輪及其零件（輪轂、輪圈、輪輻等）。
- (5)自轉輪式之鏈輪。
- (6)變速器及其他齒輪機構，以及其零件。
- (7)曲柄齒輪及其零件（曲柄輪、曲柄、軸等）；踏板及其零件（軸等）；趾夾（Toeclips）。
- (8)反沖式起動機、槓桿及其他控制機構。
- (9)各種剎車器（懸臂式、卡鉗式、鼓式、輪轂式、碟式，倒剎車輪轂式等剎車器），及其零件（槓桿、剎車板、握板桿、輪轂剎車用之鼓形及蹄形物，以及懸臂式剎車器用之軛狀物等）。
- (10)把手、把手桿、把手柄（軟木、塑膠材料等製者）。
- (11)鞍座（車座）及鞍座柱（車座柱）；車座罩。
- (12)叉架，包括伸縮叉架及其零件（叉頂及叉葉等）。
- (13)腳踏車車架之管及柄。
- (14)液壓避震器及其零件。
- (15)擋泥板及其支架（支柱、固定桿等）。
- (16)反射鏡（已裝者）。
- (17)護衣板（第56.08節之網除外）；傳動鏈蓋；腳凳、板及護腳板。
- (18)機車之停車架。
- (19)斯谷達機車用之車篷及備用輪車蓋。
- (20)消音器（減音器）及其零件。
- (21)油箱。
- (22)擋風板（擋風玻璃）。
- (23)行李架；燈架；水壺架。
- (24)供失能人士用車用之推動桿及搖手桿、背架及背架轉向桿、腳凳、腿架及扶手等。

01 (25)離合器纜、煞車器纜、加速器纜或其他類似纜，係由一可
02 撓性外罩和一可移動之內纜組成，進口時已剪成一定長度
03 且裝有尾端配件者。
04

05 87.03—小客車及其他主要設計供載客之機動車及其他機動
06 車輛（第87.02節所列者除外），包括旅行篷車及賽
07 車。

08 8703.10—特別設計之雪地旅行車；高爾夫球車及類似車輛
09 —其他車輛，僅具有火花點火內燃往復式活塞引擎
10 者：

11 8703.21—汽缸容量不超過1,000立方公分者

12 8703.22—汽缸容量超過1,000立方公分，但不超過1,500立
13 方公分者

14 8703.23—汽缸容量超過1,500立方公分，但不超過3,000立
15 方公分者

16 8703.24—汽缸容量超過3,000立方公分者

17 —其他車輛，僅具有壓縮點火式內燃活塞引擎（柴
18 油引擎或半柴油引擎者）：

19 8703.31—汽缸容量不超過1,500立方公分者

20 8703.32—汽缸容量超過1,500立方公分，但不超過2,500立
21 方公分者

22 8703.33—汽缸容量超過2,500立方公分者

23 8703.40—其他車輛，兼具有火花點火內燃往復式活塞引擎
24 及電動機動力者，不包括能夠藉由車外電源充電
25 之插電式油電混合動力車

26 8703.50—其他車輛，兼具有壓縮點火內燃活塞引擎（柴油
27 引擎或半柴油引擎）及電動機動力者，不包括能
28 夠藉由車外電源充電之插電式油電混合動力車

29 8703.60—其他車輛，兼具有火花點火內燃往復式活塞引擎
30 及電動機動力者，能夠藉由車外電源充電之插電
31 式油電混合動力

8703.70—其他車輛，兼具有壓縮點火內燃活塞引擎（柴油引擎或半柴油引擎）及電動機動力者，能夠藉由車外電源充電之插電式油電混合動力車

8703.80—其他車輛，僅具有電動機動力者

8703.90—其他

本節包括各種載客用之機動車輛（包括水陸兩用車）；但不包括第87.02節之機動車輛。歸入本節之各種車輛得配有任何類型之動力機器（內燃機、電動機、燃氣輪機、一個內燃活塞引擎和一個或多個電動機之組合等）。

本節包括：

(1)特別設計雪地行駛用之車輛；高爾夫球車及類似車輛。

(a)特別設計雪地行駛用之車輛（例如，雪車）。

(b)高爾夫球車及類似車輛。

(2)其他車輛。

(a)機動車輛（例如，有專職司機的大型豪華轎車、計程車、跑車及賽車）。

(b)特種運輸車輛，如救護車、囚車及靈車。

(c)活動屋用車（露營用車等），供運輸人員，尤其裝配供住所之用者（附設臥房、烹調、盥洗設備等）。

(d)裝有管狀底盤，具有汽車型態轉向系統之四輪機動車輛（例如，基於阿克曼（Ackerman）原理設計之轉向系統）。

本節所謂的「旅行車」，係指最大載客量為九人（包括駕駛在內）者，其內部無需作結構上之變動，就可兼載運人員及貨物的車輛。

歸入本節之某些機動車輛，係取決於這類車輛具有某些特徵，可顯示出其主要是設計供載運人員，而非供載運貨物者（第8704節）。這些特徵特別有助於決定該種機動車輛之分類，其車輛總重（g.v.w.）一般不超過5公噸，且其內部係由駕駛人及乘客區和可兼載運人員及貨物之另一區所組成之唯一封閉式車廂。這類機動車輛一般認為屬「多種用途」車

01 輛（例如，廂型客貨車、pick-up客貨車、休閒吉普車）範
02 疇。依下列特徵，一般符合其設計特性之車輛，歸入本節。

- 03 1.每一永久性座椅裝設有安全設備（例如，座椅安全帶或供
04 安裝座椅安全帶之固定點和裝置）或駕駛人及前座乘客之
05 背後區，具有可供安裝座椅及安全裝置之永久固定點及裝
06 置；這些座椅其為固定式、摺疊式，或可由固定點移動或
07 可摺疊者。
- 08 2.沿著兩邊之側板開有後窗者。
- 09 3.在側板或後側具有可滑動、擺動或可提升、且開有窗戶之
10 車門。
- 11 4.駕駛及前座乘客區與兼可載運人員及貨物的後段區之間，
12 未裝設固定隔板或障礙物者。
- 13 5.具有客車之搭乘舒適特性，且客車內部應具有完善之內部
14 裝潢及配備（例如，地毯、通風設備、內部照明、煙灰
15 缸）。

16 本節尚包括輕型三輪車輛，諸如：

17 —裝設有機器腳踏車引擎及車輪等者。由於這些車輛具傳統
18 汽車性能之機械構造，即汽車型轉向系統，或倒車齒輪及差
19 速裝置；

20 —安裝於T型底盤上，其兩後輪藉由個別蓄電池供電之電動
21 機獨立驅動者。此類車輛係利用單一中央控制桿操作，使車
22 輛啟動、加速、剎車、停止及倒退，亦可利用差速扭矩驅動
23 車輪或轉動前輪左右轉向。

24 具有上述特徵之三輪車輛若設計供載貨用者歸入第87.04
25 節。

26 本節之車輛可為車輪式或履帶式。

27 具有一個內燃活塞引擎和一個或多個電動機動力組合之車輛
28 稱為「混合動力車（Hybrid Electric Vehicles，HEV
29 s）」，這些車輛從可消耗燃料和電能儲存裝置汲取能量
30 （例如，蓄電池、電容器、飛輪/發電機），藉以達到機械
31 推進。混合動力車具有各種不同類型，可以依其動力總成配

置（例如，並聯混合動力車、串聯混合動力車、功率分流或串並聯混合動力）和混合度（即全混合動力、中度混合動力和插電式混合動力車）加以區分。

插電式混合動力車（Plug-in Hybrid Electric Vehicles，PHEVs）係指可以藉由連接充電線到電網插座或充電站以充電其蓄電池之車輛。

藉由一個或多個電動機（由可充電蓄電池組驅動）推進之車輛，稱之為「電動車（Electric Vehicles，EVs）」。

——
00.01—座物（第94.02節所列者除外），不論是否可轉換成床者，及其零件（+）。

9401.10—飛機用之座物

9401.20—機動車輛用之座物

9401.30—高度可調整之旋轉座物

9401.40—可轉換成床之座物，露營設備之花園座物除外

—藤、柳、竹或類似材料製座物：

9401.52—竹製者

9401.53—藤製者

9401.59—其他

—以木材為構架之其他座物：

9401.61—經套襯者

9401.69—其他

—以金屬為構架之其他座物：

9401.71—經套襯者

9401.79—其他

9401.80—其他座物

9401.90—零件

除了下述貨品之外，本節包括了所有座物（機動車輛上的座物，其能滿足本章章註2之規定，則亦包括在內），例如：休閒長椅、扶手椅、摺疊椅、甲板椅及為懸掛在其他座物之背後而設計之嬰兒用高腳椅或兒童座物（包括機動車輛上之

座物)、祖父椅、板凳、榻凳(包括具有電熱器者)靠背長椅、沙發、套襯擱腳或類似品、凳(例如鋼琴凳、製圓員凳、打字員凳及雙重目的之凳台)、裝有聲音系統和適用於視頻遊戲控制器和機器、電視或衛星接收機、DVD、音樂CD、MP3或卡式放影機的座物。

扶手椅、榻凳、靠背長椅等即使可以轉換成床，仍應歸入本節。

本節之座物可與互補性非座物組件結合，例如，玩具組件，振動功能、音樂或聲音播放器，以及照明功能。

但本節不包括：

(a)樓梯(通常歸入第44.21及73.26節)。

(b)座凳式手杖(第66.02節)。

(c)第87.14節之貨品(例如，車座)。

(d)反射試驗用可調節速度之旋轉椅(第90.19節)。

(e)第94.02節之椅及座物。

(f)設計供腳休息之凳子及腳凳(不論是否可搖)，嬰兒學步車，以及具有座物附加功能之衣箱及類似品(第94.03節)。

零件

本節亦包括座物及椅之可確認零件，諸如椅背、底部、扶手(不論是否以稻草或藤等套襯、充填或裝有彈簧)、椅座或與酒與座椅結合之靠背，及為套襯座物用之組合彈簧。

單獨進口之軟墊及褥，裝有彈簧或填充或內部以任何材料裝配或裝有發泡橡膠或塑膠，不論有無外罩，甚至可清晰辨別出是套襯座物(例如靠背長椅、榻凳、沙發)之零件，均不包括在本節之內(第94.04節)。但這些貨品與座物之其他零件結合者，或與組成座物之部分配件同時申報時，則仍歸入本節。

2.所謂稅則號別第8714.20.00號即係指87.13節所列車輛之零件及附件，而依87.13節之說明可知即指失能人士用車用之零件及附件；又徵諸上揭說明，及原告所提出關於製造商利

01 用系爭貨物製成之電動代步車型錄，亦可認其所謂失能人士
02 用車係8713.90，而絕非8713.10（非機械推動式）之範疇。
03 至有關失能人士用車亦有註解稱：「其他本節包括『專供』
04 運送失能人士的車、輪椅或類似車輛，不論是否附設有機械
05 推動裝置者」、「附設機械推動裝置之車輛通常由輕型馬達
06 驅動，或藉手柄桿或以手操作之機構予以推動者」，該註解
07 更強調該節內容不包括「簡單地改裝作失能人士用之普通車
08 輛（例如：機動車輛之裝有手操作之離合器、加速器等者
09 （第87.03節）」。而依原告所提出其往來廠商製造之電動
10 代步車型錄，已可見該電動代步車係利用雙手控制之把手操
11 作，並有轉向龍頭且有快慢速切換開關，並非僅以手指撥動
12 搖桿操作其推動，是原告主張系爭貨物應列稅則號別第871
13 4.20.00號，已非無疑問。

14 3.再者，依原告所提出系爭貨物所將作為零件裝配之電動代步
15 車其型錄中亦敘明：該電動代步車係採3輪布局之車輛，前
16 輪上有龍頭可調整行進之左、右方向，龍頭上並設有方向燈
17 開關、大燈及喇叭開關、前進與後退切換開關、快慢速切換
18 開關、三角警示按鈕與鑰匙開關等，2後輪與馬達連結，具
19 有離合器、電磁煞車之設置，行進方向可選擇前進、後退，
20 核與前揭87.03節所補充敘明之輕型三輪車輛並無二致。是
21 被告據此認系爭貨物應屬94.01節，而非稅則號別第8714.2
22 0.00號（失能人士用車用者），即難認無憑。

23 4.原告雖再三稱系爭貨物所供裝設之電動代步車與稅則號別第
24 8703.10號之雪地旅行車、高爾夫球車或類似車輛迥然不
25 同，然衡諸87.03節係指「小客車及其他主要設計供載客之
26 機動車及其他機動車輛」，其子分類中如非上揭之第8703.1
27 0號，亦僅有第8703.80號「其他車輛，僅具有電動機動力
28 者」，或第8703.90號「其他」，與上開電動代步車型錄所
29 示並無扞格，然無論歸屬何者，其零件諸如座椅、背墊及扶
30 手，均仍歸屬於第94.01節所示之座物（即稅則號別第9401.
31 20.00號、第9401.90.90號），並無另歸屬於稅則號別第871

01 4. 20. 00號之餘地，是原告就此部分之主張，亦別無審究之
02 必要。

03 5.原告又主張系爭貨物所供裝配之電動代步車，依醫療器材管
04 理辦法附件一及交通部前開95年8月25日函之規定，為供行
05 動不良者做為戶外交通工具之醫療用電動代步車；且依財政
06 部上揭88年8月6日函釋，該代步車與殘障用電動車類同，非
07 屬應稅貨物等節。惟查進口貨物稅則號別之核定，為海關職
08 權所掌；而海關對於進口貨物稅則號別之核定，悉就該貨物
09 進口當時之狀態，依據海關進口稅則各稅則號別之貨名，
10 類、章及其註、解釋準則之規定予以歸列，同時參考HS註解
11 及其他有關文件辦理。海關於行使稅則核定此一涉及高度專
12 業性及技術性判斷之職權時，必須對於進口貨物按其材質成
13 分、主要功能、特性或用途等要素，並依照上揭規定所提示
14 之各項原則為辦理。原告援引之醫療器材管理辦法附件一及
15 交通部95年8月25日函，僅係用以界定醫療器材範圍、醫療
16 用電動代步車定義或道路使用地位之定性，並非作為規範海
17 關稅則號別歸列之依據，是其執以於本件主張，即無足採；
18 另財政部上開88年8月6日函僅係針對是類貨物應否課徵貨物
19 稅所為之核釋，與海關進口稅則之核定無涉，原告執之為本
20 件主張之依據，亦顯有誤謬。

21 6.從而被告依上開HS註解將系爭貨物歸列稅則號別第9401. 20.
22 00號「機動車輛用之座物」、第9401. 90. 90號「其他座物之
23 零件」即無違誤之可言。

24 (三)至原告另主張被告裁量濫用暨其受信賴保護，並爭執被告並
25 未就其認定之變更先送財政部核定部分，經查：

26 1.海關對於進口貨品之稅則歸類不當，一旦行之多年，具有普
27 遍性，其持續而穩定之法律見解，可能形成「某種秩序」，
28 其若足具特殊正當程序保障之必要性，固然須由海關報由上
29 級機關財政部核定，始能引據稅則號別歸列之新見解。但此
30 一特殊正當程序規範既然旨在兼顧法之正確性與安定性，其
31 發動與踐行仍有前提要件，亦即，必須海關對於進口貨品之

01 稅則歸列生有錯誤，行之有年，透過時間及案例數量之持續
02 累積，其錯誤儼然成為共識，致有踐行特殊正當程序而為改
03 變之必要者，始足當之。若僅係特定些許前例其稅則歸類不
04 當，並未具有「通案性」者，海關基於法律之正確適用，並
05 未先送財政部核定，逕行變更前案之不當稅則歸類見解，改
06 按適當之稅則號別為歸列，尚無不可。況進口貨物貨品分類
07 號列之歸列，涉及高度專業性及技術性判斷，且貨品依其成
08 分常可能涵蓋2以上之分類號列，海關所屬分估員對於進口
09 貨物之材質成分、功能、特性或用途之認定，自有可能因各
10 分估員自身專業智識及見解不同，而作成核歸不同貨品分類
11 號列之決定，此種情形在專業分工愈趨細緻之技術領域益為
12 彰顯，且中外皆然，與吾人日常生活經驗法則亦無扞格。亦
13 即，海關依據進口商所進口之貨物成分分析審究結果，認為
14 將貨物之貨品分類號改列，方屬正確之分類，此種貨物分類
15 號之改列，性質上自屬匡正錯誤之分類，於關稅實務中並非
16 絕無僅有，亦非僅針對特定進口商之不公平措施，該進口商
17 自不得主張應沿用錯誤之分類，亦不得主張其對錯誤之分類
18 有信賴利益。蓋海關對於進口貨物依法負有正確分類之義
19 務，倘其分類有誤，自有即時匡正錯誤之責（最高行政法院
20 104年度判字第677號判決參照）。

21 2.原告固主張其以稅則號別第8714.20.00號申報行之有年，而
22 有應保護之信賴利益，然被告亦提出歷來曾以稅則號別第94
23 01.20.00號、第9401.80.00號、第9401.90.90號申報之資料
24 存卷可參（臺北高等行政法院110年度訴字第326號卷第163
25 頁至第188頁），可見原告之上揭主張未必與事實全然相
26 符。縱如原告於本院審理時所指：被告所提出之資料，由其
27 頁次欄之記載，可認僅分別提出全部符合資料當中之極少數
28 為據，從而可以反推絕大多數之資料應均係以第8714.20.00
29 號申報等語，惟縱原告就被告僅提出極少數資料筆數之主張
30 無誤，然同可由此反徵原告所指之通案性並非屬實，難認已
31 屬長期之慣行，從而其所主張之信賴基礎即難認存在，所進

而主張之信賴保護亦難認可採。

3.此外，本件並無相關證據顯示有多家進口廠商及各進口海關，多年且頻繁，均將系爭貨品歸列於第8714.20節稅率為免稅之事實。是縱使原告可提出其曾進口而在稅則號別歸類曾經核定為第8714.20.00號之前例紀錄，亦難僅憑此等前例，即足認定海關對於該稅則號別歸列之錯誤乃係植基於持續而穩定之「共識」所致。從而，系爭貨物尚不符合已達至「通案性」之程度，又無其他事證足供認定海關對於相同貨物之稅則號別歸類早已形成持續且穩定之錯誤共識，致有先送財政部核定始能改列之必要，原告就此部分之主張尚不足採。

(四)從而，重核復查決定並無違法，訴願決定予以維持，同無不合。原告訴請撤銷關於原處分、復查決定、訴願決定所認定採稅則號別第9401.20.00號、第9401.90.90部分，為無理由，應予駁回。

五、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。

據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第236條、第98條第1項前段，判決如主文。

中 華 民 國 111 年 1 月 19 日
行政訴訟庭 法 官 李謀榮

以上正本係照原本作成。

如不服本判決，應於判決送達後20日內，以原判決違背法令為理由，向本院提出上訴狀並表明上訴理由（原判決所違背之法令及其具體內容或依訴訟資料可認為原判決有違背法令之具體事實）。其未載明上訴理由者，應於提出上訴後20日內，向本院補提理由書（上訴狀及上訴理由書均須按他造人數附繕本），並繳納上訴裁判費新臺幣3,000元，如未按期補提上訴理由書，則逕予裁定駁回上訴。

中 華 民 國 111 年 1 月 19 日
書記官 鄭又綾