

臺灣基隆地方法院行政訴訟判決

110年度簡字第43號

111年9月22日辯論終結

原告 啟琳化工有限公司

法定代理人 林瑞祥

訴訟代理人 鍾信一律師

被告 財政部關務署基隆關

代表人 呂敬銘

訴訟代理人 張培瑤

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11月11日台財法字第11013924560號訴願決定（案號：第00000000號），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

壹、程序事項：

一、本件係關於稅捐課徵事件涉訟，而其標的金額在新臺幣（下同）400,000元以下，依行政訴訟法（修正前）第229條第1項及第2項第1款規定，應由地方法院行政訴訟庭為第一審管轄法院，並適用簡易程序，合先敘明。

二、本件被告代表人於訴訟繫屬中由楊崇悟變更為呂敬銘（本院卷頁183至185），並已具狀聲明承受訴訟（本院卷頁181），核無不合，應予准許。

貳、實體事項：

一、事實概要：原告於民國109年6月11日至109年9月23日間，委由億興報關行向被告報運進口中國大陸產製乙酸混丁酯MIXED-BUTYL ACETATE共3批（進口報單號碼：第AA/09/345/Y6087號、第AA/09/345/Y6174號及第AA/09/345/Y9180號，下稱

系爭貨物），原申報稅則號別均為第2915.39.00號「其他醋酸之酯類」，第1欄稅率2.5%，以系爭貨物屬海峽兩岸經濟合作架構協議（Cross-Straits Economic Cooperation Framework Agreement，下稱ECFA）早收清單項目，申請適用ECFA優惠關稅待遇第2欄稅率FREE，電腦核定以C2（文件審核）方式通關，經依關稅法第18條第2項規定，准原告繳納相當保證金，先行驗放，事後再加審查。被告審查結果，系爭貨物均改列稅則號別第3814.00.00號「未列名有機組合溶劑及稀釋劑；漆或凡立水去除製劑」，第1欄稅率5%，第2欄稅率無ECFA優惠關稅待遇之適用，核定應納稅費分別為42,035元、84,696元及45,276元，以上開保證金抵充後，另以109年11月20日基普業一補字第1090050817號、1090050818號、1090050819號函通知補繳稅費10,724元、21,606元及11,550元（下稱原處分），並於109年11月24日合法送達。原告不服原處分，於109年12月15日申請復查，經被告以110年3月30日基普業一字第1091033574號復查決定（下稱復查決定）駁回，並於110年4月1日送達。原告仍有不服，遂於110年4月28日向財政部提起訴願，猶經財政部於110年11月11日以台財法字第11013924560號訴願決定（案號：第00000000號，下稱訴願決定）駁回，訴願決定書並於110年11月15日合法送達。原告仍有不服，遂於110年12月2日向本院提起行政訴訟。

二、原告主張：

（一）系爭貨物中留存之乙酸戊酯、乙酸丙酯係屬「雜質」，應符合海關進口稅則第29章章註內容：

1. 海關進口稅則第29章章註一（甲）所稱之「雜質」，參據國際商品統一分類制度（HS）註解（下稱HS註解）對第29章總則（A）化學上化合物之定義，僅指在製造過程（包括純化過程）中直接產生之單一化合物中之物質。此等物質係由製程中所含任一因素造成，主要為（a）未轉化之起始原料。（b）存在於起始原料中之雜質。（c）用於製程（包括純化

01 過程)中之試劑。(d)副產品。此類物質並非在任何情況
02 下都被視為「雜質」。當此類物質係屬故意被留在產品中，
03 致使逾越其一般用途而特別適合於特殊用途時，則不被視為
04 可允許之雜質。但系爭貨物製造流程，係由煤化工及天然氣
05 合成提出OIL後，剩下CHEMICAL，再分離解裂C1、C2、C3、C
06 4、C5至C12，取出C4產出混丁醇，與冰醋酸(乙酸)酯化後
07 成為系爭貨品。故其成分縱有戊醇、正丙醇等雜質，亦非原
08 廠在製程中故意留存於產品中，僅係反映原料本身及原廠技
09 術等因素之限制，故依前述章註內容，系爭貨物應歸列於第
10 29章無誤。

11 2. 系爭貨物之原始反應原料中本即存有雜質，於製程中亦無法
12 排除。實際上依系爭貨物之製造流程及成本考量，賣方縱有
13 能力，亦不可能系爭貨物轉化(純化、裂解等)為乙酸正丁
14 酯，因系爭貨物即便轉化亦無經濟價值，且因原始反應原料
15 不同，實際上無法繼續純化。被告卻不顧系爭貨物由原始原
16 料(混丁酯)酯化，僅能產生乙酸混丁酯之事實，逕以學理
17 認定原廠可以將乙酸混丁酯純化為他種產品，即認定系爭貨
18 物內之乙酸戊酯、乙酸丙酯係故意保留，欲規避章註所稱之
19 「雜質」，顯有誤解。

20 3. 參諸HS註解對海關進口稅則號別第3814.00.00之詮釋，可知
21 除貨名上所示有機組合溶劑，應包括非符合化學上定義之有
22 機溶劑，是系爭貨物應歸列稅則號別第2915.39.00號之「其
23 他醋酸之酯類」，並非被告片面認定之有機溶劑。且原告實
24 際上使用之主要成分即係乙酸混丁酯，被告遽認乙酸戊酯具
25 有香味受工程界喜愛，乙酸丙酯價額便宜，而屬預期產物
26 (非副產品)等情，顯然與原告實際使用及購買之現況差距
27 甚大，縱使系爭貨物有上開特性，原告進口系爭貨物之目的
28 亦僅係乙酸混丁酯，乙酸戊酯、乙酸丙酯非原告欲使用之標
29 的，遑論乙酸丙酯價格更高，非如被告所稱便宜，被告罔顧
30 系爭貨物中內含極小部分乙酸戊酯或乙酸丙酯，而課予原告
31 不同關稅，實有未洽。

01 (二)被告以系爭貨物英文Mixed來認定其為化合物（有機組合溶
02 劑及稀釋劑），而非上開29章之「單一有機化合物」，又透
03 過財政部關務署稅則法制組之回覆，認定系爭貨物之稅則號
04 別為第3814.00.00號。然依行政程序法第159條第2項規定，
05 法制組之回覆內容主要作用是在約束行政機關內部，對人民
06 並不產生直接的規制力，被告僅以內部行政規則佐證其處分
07 內容並無違誤，顯然不當。

08 (三)原告已提出賣方出口東協地區之原產地證明書，強調系爭貨
09 物在其他國家均適用第29章之相關稅率，被告卻未具體說明
10 認定之客觀標準、依據系爭貨物有何適用之差別，遽然核定
11 系爭貨物稅則號別與其他國家不同，將造成國際貿易對國內
12 廠商極大不利。爰提起本件行政訴訟，並聲明：訴願決定及
13 原處分（含復查決定）均撤銷。

14 二、被告答辯：

15 (一)被告依據原廠出具之產品說明書、製造流程資料，按系爭貨
16 物之成分比例、特性功能綜合認定，將系爭貨物歸列為稅則
17 號別第3814.00.00號：

18 1. 依海關進口稅則第29章章註1及HS註解對稅則第29章總則(A)
19 化學上定義之化合物闡釋，歸列稅則第29章之貨物，原則上
20 須為「個別」化合物，雖可含有雜質，惟雜質如屬故意被留
21 在產品中，致使逾越其一般用途而特別適合於特殊用途時，
22 則不被視為可允許。

23 2. 原告雖稱系爭貨物中之雜質並非故意留存，然參其曾於109
24 年間自相同賣方進口乙酸正丁酯及乙酸正丙酯2種乙酸酯，
25 相較於系爭貨物，該等貨物申報價格均高出系爭貨物，顯見
26 賣方實具有產製較高價格純乙酸酯之能力，惟其基於系爭貨
27 物產品特性、生產成本、製程設計、功能用途或其他因素考
28 量，選擇不將反應原料轉化（不論純化或裂解），而係將乙
29 酸戊酯及乙酸正丙酯留存於乙酸丁酯中，非如原告所稱之不
30 可能為之。

31 3. 再依原告檢附原廠出具之產品說明及製造流程資料所示，系

爭貨物係由煤化工及天然氣合成，提出OIL後，剩下CHEMICAL再分離裂解為C1, C2, C3, C4, C5.....C12，取出C4產出丁醇（賣方出具之聲明為混丁醇），再與冰醋酸（即乙酸）酯化產出乙酸混丁酯，其成分組成為C4之乙酸酯異構物（包括乙酸正丁酯 $\geq 60\%$ 、乙酸異丁酯8-15%及乙酸仲丁酯 $\leq 2\%$ ）、C5之乙酸酯（乙酸戊酯17-22%）、C3之乙酸酯（乙酸正丙酯 $\leq 2\%$ ）等各種乙酸酯及微量醇類，原告亦自承系爭貨物之原始反應原料中即含有戊醇、正丙醇，則參化學上所稱酯化反應一般係以醇類與酸類為反應原料進行脫水反應得到酯類等情，原告既知系爭貨物反應原料中參與酯化反應之醇類除丁醇（C4）外，尚含戊醇（C5）及正丙醇（C3），對於該2種醇類參與酯化反應之產物自屬明瞭，足徵乙酸戊酯、乙酸正丙酯係原廠有意將戊醇、正丙醇留存於起始反應原料混丁醇中所依其選擇之反映原料、製程設計經過酯化反應後產出之預期產物，顯非屬未轉化之起始原料或存在起始原料之雜質，亦非用於製程中之試劑。

4. 據原廠說明書記載，可知系爭貨物因較乙酸正丁酯（N-BA C）含有多種酯類及微量醇類，應用於木器塗料中對硝基棉有較佳溶解性，並因含有17-22%乙酸戊酯而具有香味，使工程界偏愛作為稀釋劑使用；另參據維基百科對乙酸戊酯（pentyl acetate）之闡述，其具有類似蘋果和香蕉之氣味，亦與原廠說明書內容相符，應認原廠對系爭貨物中含有乙酸戊酯之事顯符合預期，則乙酸戊酯、乙酸正丙酯即屬預期產物而非副產品。又因上開成分已逾越一般用途而特別適合於特殊用途，不被視為可允許之雜質，是縱認系爭貨物所含之乙酸戊酯及乙酸正丙酯為副產品，亦不符HS註解對第29章總則（A）對於「雜質」一辭之詮釋，非屬符合化學上定義之個別有機化合物，無原申報稅則號別第2915.39.00號「其他醋酸之酯類」之適用。

5. 原告主張其進口系爭貨物之目的，係用於乙酸正丁酯相似之一般用途，且其實際上使用主要成分係乙酸混丁酯云云。然

01 此僅屬原告自身選擇，尚非稅則歸列所應審酌之要素，亦未
02 影響系爭貨物具有特殊用途之定位；況系爭貨物係多種乙酸
03 酯及微量醇類所組成之混合物，原告如何僅使用乙酸混丁
04 酯，其所言亦有矛盾；原告固稱市面上乙酸正丙酯價格較
05 高，然相較原告另案陳報進口之乙酸正丁酯、乙酸正丙酯，
06 亦知實際上系爭貨物之價格反而更為便宜。

07 6. 以HS註解對稅則第3814節之詮釋，可知其下稅則號別第381
08 4.00.00號「未列名有機組合溶劑及稀釋劑；漆或凡立水去
09 除製劑」之貨品範圍，除貨名所示之有機組合溶劑外，應包
10 括非符合化學上定義之有機溶劑，以符合整體稅則架構及分
11 類規定。系爭貨物既非符合海關進口稅則第29章化學上定義
12 之個別有機化合物，且原廠亦聲明作為溶劑使用，被告參據
13 HS註解對第3814節之詮釋，依解釋準則一規定，將系爭貨物
14 歸列稅則號別第3814.00.00號，洵屬有據。原告以被告因系
15 爭貨物貨名含「MIXED」而逕予認定其非屬稅則第29章之單
16 一有機化合物云云，顯無理由。

17 (二)財政部關務署為稅則解釋之權責機關，為協助解決實務上徵
18 納雙方對進口貨物稅則歸類所生歧異，特於下設稅法組依其
19 專業針對稅則分類疑義釋明應歸類之稅則號別。該組就個案
20 答復內容，旨在重申稅則規定之意涵及適用，提供原處分機
21 關歸類稅則，正確適用法律之參考，俾利海關一體遵循，對
22 個案發生效力，性質上非屬行政程序法第159條第2項第2款
23 之行政規則。則被告以109年8月6日（109）基關字0041號進
24 口稅則分類疑問及解答函請稅法組釋示正確稅則，據釋復結
25 果，亦認宜歸列稅則號別第3814.00.00號，與被告依法核定
26 之稅則號別相同，益證本案核定並無違誤，原告質疑法制組
27 之解釋，顯係誤解。

28 (三)原告提供相同賣方出口至東協地區之原產地證明書，記載HS
29 CODE 2915.39，主張系爭貨物在其他國家均應適用進口稅則
30 第29章之相關稅率云云，但依關稅法第3條第1項及第4條規
31 定，進口貨物關稅之徵收，稅則號別之核定，屬海關執掌事

01 項，應由海關本諸海關進口稅則各稅則號別之貨名，各類、
02 章註及解釋準則之規定，並得參據HS註解及其他有關文件，
03 依職權審核認定。其他國家之進口貨物稅則如何歸列，雖可
04 供我國海關核定進口稅則號別之參考，但對我國海關對於進
05 口貨物稅則之分類及關稅之徵收，並無拘束力。則被告依系
06 爭貨物之成分比例、功能用途暨原廠說明與製程綜合認定，
07 再依海關進口稅則總則、解釋準則並參考HS註解做出判斷，
08 並無政策考量或因應國內市場需求所為差別待遇，核無裁量
09 不當、無具體客觀標準之情。原告上開主張，並無理由。並
10 聲明：原告之訴駁回。

11 三、本院之判斷：

12 (一)查原告於109年6月11日至109年9月23日間，委由億興報關行
13 向被告報運進口中國大陸產製之系爭貨物，原申報稅則號別
14 為第2915.39.00號「其他醋酸之酯類」，第1欄稅率2.5%，
15 以系爭貨物屬ECFA早收清單項目，申請適用ECFA優惠關稅待
16 遇第2欄稅率FREE，電腦核定以C2（文件審核）方式通關，
17 經依關稅法第18條第2項規定，准原告繳納相當保證金，先
18 行驗放，事後再加審查。被告審查結果，系爭貨物改列稅則
19 號別第3814.00.00號「未列名有機組合溶劑及稀釋劑；漆或
20 凡立水去除製劑」，第1欄稅率5%，第2欄稅率無ECFA優惠關
21 稅待遇之適用，核定應納稅費分別為42,035元、84,696元及
22 45,276元，以上開保證金抵充後，另以原處分通知補繳稅費
23 10,724元、21,606元及11,550元，並於109年11月24日合法
24 送達。原告不服原處分，於109年12月15日申請復查，經被
25 告以復查決定駁回，並於110年4月1日送達。原告仍有不
26 服，遂於110年4月28日向財政部提起訴願，猶經財政部以訴
27 願決定駁回，訴願決定書並於110年11月15日合法送達。原
28 告仍有不服，遂於110年12月2日向本院提起行政訴訟等情，
29 業據原告提出原處分函及海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申
30 請書、復查申請書、復查決定書、訴願書、訴願決定書等件
31 為證（本院卷頁31至82），並經本院調取原處分（含復查決

01 定)卷宗(附有進口報單、原處分函及海關進口貨物稅費繳
02 納證兼匯款申請書暨送達證書、復查申請書、復查決定書及
03 送達證書、訴願書及訴願理由補充書暨訴願理由補充(二)
04 書、訴願決定書等件)、訴願卷宗(附有復查決定書、訴願
05 書及訴願理由補充書暨訴願理由補充(二)書、訴願答辯書
06 及訴願補充答辯書暨訴願補充答辯(二)書、訴願決定書及
07 送達證書等件)確認無誤,且為兩造所不爭執,堪信為真
08 實。至原告主張原處分(含復查決定)認定之稅則號別不符
09 海關進口稅則、HS註解之規定,造成稅率有誤等語,則為被
10 告所否認,並以前詞置辯。職故,本件之爭點為:系爭貨物
11 之稅則號別為何?茲論述如下。

12 (二)按海關進口稅則解釋準則一規定:類、章及分章之標題,僅
13 為便於查考而設;其分類之核定,應依照稅則號別所列之名
14 稱及有關類或章註為之,此等稅則號別或註內未另行規定
15 者,依照後列各準則規定辦理。海關進口稅則總則一規定:
16 本稅則各號別品目之劃分,除依據本稅則類、章及其註,各
17 號別之貨名及解釋準則之規定外,並得參據關稅合作理事會
18 編纂之「國際商品統一分類制度(HS)註解」及其他有關文
19 件辦理。HS註解準則一規定:類、章及分章之標題,僅為便
20 於查考而設;其分類之核定,應依照稅則號別所列之名稱及
21 有關類或章註為之,此等稅則號別或註內未另行規定者,依
22 照後列各準則規定辦理。準此,海關對於進口貨物稅則號別
23 之核定,除依據海關進口稅則各稅則號別之貨名,各類、章
24 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
25 之HS註解及其他有關文件辦理。

26 (三)按海關進口稅則之稅則號別第2915.39.00號為「其他醋酸之
27 酯類」(Other esters of acetic acid),第1欄稅率為2.
28 5%,適用ECFA優惠關稅待遇第2欄稅率FREE。稅則號別第381
29 4.00.00號為「未列名有機組合溶劑及稀釋劑;漆或凡立水
30 去除製劑」(Organic composite solvents and thinners,
31 not elsewhere specified or included; prepared paint

or varnish removers)，第1欄稅率為5%，第2欄稅率無ECF A優惠關稅待遇之適用。

(四)按海關進口稅則第29章章註1規定：除另有規定者外，本章各節僅適用於下列各項：(a)符合化學上定義之「個別」有機化合物，不論其是否含有雜質。HS註解第29章總則(A)規定：化學上定義之化合物…「雜質」一辭，僅指在製造過程(包括純化過程)中「直接」產生而出現於「單一」化合物中之物質。此等物質係由製程中所含任一因素所造成，主要為下列各物：(a)未轉化之起始原料。(b)存在於起始原料中之雜質。(c)用於製程(包括純化過程)中之試劑。(d)副產品。…此類物質並非在任何情況下都被視為「雜質」。當此類物質係屬故意被留在產品中，致使逾越其一般用途而特別適合於特殊用途時，則不被視為可允許之雜質。例如：含有醋酸甲酯與故意留存之甲醇二者之產品由於可增進作為溶劑之適用性者(第38.14節)。HS註解第3814節規定：本節包括非符合化學上定義之個別化合物及無專設之稅則號別有機溶劑和稀釋劑…。準此，歸列海關進口稅則第29章之貨物，應為「個別」有機化合物，雖可含有雜質，惟雜質乃指在製造過程中「直接」產生而出現於「單一」化合物中之物質，如屬故意被留在產品中，致使逾越其一般用途而特別適合於特殊用途時，則不被視為可允許之雜質，而稅則號別第3814.00.00號「未列名有機組合溶劑及稀釋劑；漆或凡立水去除製劑」之貨品範圍，除貨名所示之有機組合溶劑外，尚包括非符合化學上定義之個別化合物及無專設之稅則號別之有機溶劑。

(五)觀諸原處分(含復查決定)卷宗所附原廠出具之製造流程資料及產品說明，系爭貨物係由煤化工及天然氣合成，提出OI L後，剩下Chemical再分離裂解為C1、C2、C3、C4、C5…C12，之後再由C4中產出NBA丁醇，然後NBA丁醇再與冰醋酸酯化即產出酯類，即為M-BAC混丁酯(乙酸混丁酯；系爭貨物)，成分組成為C4之乙酸酯異構物(包括乙酸正丁酯即n-

Butyl acetate $\geq 60\%$ 、乙酸異丁酯即i-Butyl acetate 8%-15%及乙酸仲丁酯即s-Butyl acetate $\leq 2\%$ ）、C5之乙酸酯（乙酸戊酯即pentyl acetate 17%-22%）、C3之乙酸酯（乙酸正丙酯即n-Propyl acetate $\leq 2\%$ ）等，換言之，系爭貨物之實際製造流程，除C4 $\rightarrow$ NBA丁醇+冰醋酸 $\rightarrow$ n-Butyl acetate、i-Butyl acetate、s-Butyl acetate外，另有C5 $\rightarrow$ 酯化 $\rightarrow$ pentyl acetate，且有C3 $\rightarrow$ 酯化 $\rightarrow$ n-Propyl acetate，而n-Butyl acetate、i-Butyl acetate、s-Butyl acetate暨pentyl acetate、n-Propyl acetate之混合物為乙酸混丁酯即系爭貨物。可知，pentyl acetate、n-Propyl acetate顯非在製造過程中「直接」產生而出現於「單一」化合物中之物質，不符合雜質之定義，更不可能進一步歸列於雜質中之何種類，故系爭貨物顯非海關進口稅則第29章規定之「個別」有機化合物，即無從進一步歸列於稅則號別第2915.39.00號之「其他醋酸之酯類」（Other esters of acetic acid）。從而，原告主張系爭貨物為單一成分去酯化，pentyl acetate、n-Propyl acetate為雜質，屬雜質中之起始原料物質或副產品，故系爭貨物為個別有機化合物，稅則號別為第2915.39.00號云云，難認可採。

（六）再者，觀諸上開原廠出具之製造流程資料及產品說明，系爭貨物乃作為溶劑使用，具有與乙酸正丁酯相似之應用與性質，但價格較為便宜，且因較乙酸正丁酯（N-BAC）含有多種酯類及微量醇類，應用於木器塗料中對硝基棉有較佳溶解性，並因含有17-22%乙酸戊酯而具有香味，較受工程界喜愛作為稀釋劑使用（Mixed butyl acetate(M-BAC) is a solvent, who shares similar application and property with Normal butyl acetate(N-BAC), but cheaper than the latter one...It contains several kinds of esters and a little of alcohols, which is used in dissolving nitro-cotton better than N-BAC in woodenware coating s...Furthermore, because of 17%-22% of pentyl acetat

e, M-BAC bears more fragrant flavor than N-BAC. This is why Engineers prefer to use M-BAC more in thinner...」。可知，系爭貨物所含乙酸正丁酯以外之其他成分，亦已逾越其一般用途而特別適合於特殊用途，且係由反應原料混丁醇所含之戊醇及正丙醇參與酯化反應而產出之預期產物，難認非屬故意被留在系爭貨物中，揆諸上開說明，顯然無從被視為可允許之雜質，則系爭貨物顯非屬符合化學上定義之「個別」有機化合物，無稅則號別第2915.39.00號之適用。從而，原告主張pentyl acetate、n-Propyl acetate為雜質，系爭貨物為原料聚合後所產生單一產品，應歸列稅則號別第2915.39.00號「其他醋酸之酯類」云云，應不足採。進者，系爭貨物既係作為溶劑使用，而稅則號別第3814.00.00號「未列名有機組合溶劑及稀釋劑；漆或凡立水去除製劑」之貨品範圍，除貨名所示之有機組合溶劑外，尚包括非符合化學上定義之個別化合物及無專設之稅則號別之有機溶劑，均業如前述。可知，系爭貨物即符合稅則號別第3814.00.00號之規定，則被告將系爭貨物歸列稅則號別第3814.00.00號，於法有據。

(七)按財政部關務署為稅則解釋之權責機關，為協助解決實務上徵納雙方對進口貨物稅則歸類所生歧異，特於下設稅則法制組，依其專業針對稅則分類疑義釋明應歸類之稅則號別，俾利海關一體遵循，亦得供法院參考(最高行政法院108年度上字第1136號判決及108年度裁字第713號裁定參照)。有關係爭貨物之稅則號別歸列，被告以109年8月6日(109)基關字0041號進口稅則分類疑問及解答函請財政部關務署稅則法制組釋示正確稅則，據釋復結果認定：系爭貨物成分中所含之pentyl acetate具香味，較受工程界喜愛使用，另含各種酯類與微量醇類可使之具有較佳於n-Butyl acetate(乙酸正丁酯)之溶解硝化棉特性，且供作塗料之溶劑使用，依解釋準則一之規定，並參據HS註解對第29章總則(A)及第3814節之詮釋，宜歸列稅則號別第3814.00.00號等語(見原處分

卷)，核與本院之上開見解相同，足供作為參考，益徵被告核定之稅則號別並無違法。至原告雖主張財政部關務署稅則法制組之回覆是在約束行政機關，對人民並不產生直接的規制力，被告僅以內部行政規則而為原處分，顯然不當云云，然被告所為之原處分係依據海關進口稅則及HS註解等上開規定，業如前述，而非僅參考財政部關務署稅則法制組之解釋，故原告此部分之主張，應有誤解。

(八)原告雖主張稱系爭貨物無法從此產品中再分裂解其他產品，且賣方縱有能力，基於成本，亦不可能將其裂解，縱使裂解，亦無經濟價值云云，然觀諸原處分卷所附之原告另案進口報單，原告曾於109年間自相同賣方進口乙酸正丁酯及乙酸正丙酯2種乙酸酯之另案貨物，而相較於系爭貨物，另案貨物之申報價格約高出9.7至18.8%及50至62.4%。又系爭貨物作為溶劑使用，具有與乙酸正丁酯相似之應用與性質，但價格較為便宜，且應用於木器塗料中對硝基棉有較佳溶解性，並因乙酸戊酯具有香味，較受工程界喜愛作為稀釋劑使用，亦如前述。可知，同一賣方實具有產製較高價格純乙酸酯之能力，惟其基於系爭貨物之產品特性、生產成本、製程設計、功能用途等因素考量，選擇不將反應原料混丁醇進一步純化為丁醇即進行酯化反應，亦未將反應所得之乙酸混丁酯進一步純化為乙酸丁酯，而選擇將乙酸戊酯及乙酸正丙酯留存於乙酸丁酯中，使系爭貨物作為溶劑使用，具有與乙酸正丁酯相似之應用與性質，但價格較為便宜，且應用於木器塗料中對硝基棉有較佳溶解性，並因乙酸戊酯具有香味，較受工程界喜愛作為稀釋劑使用。從而，原告此部分之主張，顯不可採（按：亦可證賣方為原告所提出之聲明，稱系爭貨物無法再提列出其他物質云云，可信度顯有可疑）。進者，相較系爭貨物與另案貨物，適足證明相同賣方係有選擇性之生產能力，將戊醇及正丙醇留存於反應原料混丁醇中，並依製程設計產出成分組成含乙酸戊酯及乙酸正丙酯該等預期產物之乙酸混丁酯即系爭貨物，且乙酸戊酯及乙酸正丙酯已逾

越一般用途而特別適合於特殊用途，顯非HS註解第29章詮釋之雜質，故系爭貨物並非屬符合化學上定義之個別有機化合物，而無原稅則號別第2915.39.00號之適用。又原告雖主張其實際使用系爭貨物之主要成分僅為乙酸丁酯，被告逕自認定乙酸戊酯具有香味而受工程界喜愛，乙酸丙酯價額便宜而屬預期產品，顯與原告實際使用之現況差距甚大云云，但隨著歷史的長久演進及社會的高度發展，一種貨物可應用於多種地方，實為一般通常可見之情形，故若依進口廠商將貨物用於何處，進而核定何稅則號別，顯然會造成就同一貨物所核定之稅則號別形同漫無標準，是應依貨物進口時，製造商製造該貨物之目的及用途，加以核定稅則號別，始為正辦。從而，原告此部分之主張，亦不可採。

(九)原告雖主張其所提出ECFA原產地證明有記載系爭貨物稅則號別為第2915.39.00號，故稅則號別非原告所能決定云云，然海峽兩岸經濟合作架構協議進口貨物通關作業要點第9點第6款規定：「有下列情況之一者，海關得拒絕給予進口貨物優惠關稅待遇：（六）原產地證明書所列貨品名稱、稅號前八位碼、數量、重量、包裝嘜頭、編號、包裝件數或種類等內容與所申報之貨物不相符。」ECFA原產地證明書格式填寫須知第8欄：「應對應第9欄中的每項貨物填寫『調和制度』編碼，以進口方8位碼為準。」準此，原告於報運系爭貨物進口前，應事先向我國海關查明正確之稅則號別，並檢附記載正確稅則號別之ECFA原產地證明書，始可依上開規定適用優惠關稅，以達降低經營成本之目的，然系爭貨物既經歸列稅則號別第3814.00.00號，業如前述，ECFA原產地證明之稅則號別即應以上開8位碼為準，且依ECFA協議附件一貨品貿易早期收穫產品清單及降稅安排（Annex I Product List and Tariff Reduction Arrangements Under the Early Harvest for Trade in Goods），稅則號別第3814.00.00號之貨物非屬臺灣方面早期收穫產品清單項目，故系爭貨物自無ECFA優惠關稅待遇之適用。從而，原告此部分主張，亦不可採。

01 (十)按關稅法第3條第1項及第4條規定：「關稅之徵收及進出口
02 貨物稅則之分類，除本法另有規定者外，依海關進口稅則之
03 規定.....。」及「關稅之徵收，由海關為之。」準此，進
04 口貨物關稅之徵收，稅則號別之核定，屬海關執掌事項，應
05 由海關本諸海關進口稅則各稅則號別之貨名，各類、章註及
06 解釋準則之規定，並得參據HS註解及其他有關文件，依職權
07 審核認定。各國對於稅則號別之分類原則，包括稅率之制定
08 等，容或有部分相異之處，惟各國對於稅則號別之分類原
09 則，仍應以進口國海關之認定為主。故其他國家之進口貨物
10 稅則如何歸列，雖可供我國海關核定進口稅則號別之參考，
11 然非謂海關對於進口貨物稅則之分類及關稅之徵收，即應受
12 其拘束。簡言之，世界各國政府政策、產業型態及賦稅制度
13 不一，且因關稅政策不同，所課稅率或有差異，他國案例或
14 其他個案縱有不同之見解與認定，對於我國海關稅則分類之
15 核定本無拘束力(最高行政法院106年度判字第17號判決參
16 照)。本件原告雖提出相同賣方出口至東協地區之原產地證
17 明書及財團法人中華民國網路拓展貿易協會網，主張賣方是
18 根據ECFA和ASEAN的協議，將系爭貨物以相同的CCC Code出
19 口到臺灣和東南亞，如果同樣產品在臺灣不能享有ECFA的關
20 稅優惠政策，在東南亞可以享有關稅優惠，則臺灣有何競爭
21 力云云，然經核原告所提上開資料中之產品規格表，內容並
22 無詳細產品之組成成分百分比、產品特性、製造過程、功能
23 用途等資料，則系爭貨物得否比附援引之，顯有疑義。況
24 且，縱若原告所提上開資料中之產品與系爭貨物係相同乙節
25 屬實，但世界各國政府政策、產業型態及賦稅制度不一，且
26 因關稅政策不同，所課稅率或有差異，故他國案例即使有不
27 同之認定，對於我國海關稅則分類之核定亦無拘束力。從
28 而，原告此部分之主張，亦無理由。

29 四、綜上所述，原告所述各節，均無足採，被告所為原處分、復
30 查決定，均於法並無違誤，訴願決定予以維持，核無不合。
31 原告仍執前詞，訴請撤銷原處分、復查決定及訴願決定，核

01 無理由，應予駁回。

02 五、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第236
03 條、第98條第1項前段，判決如主文。

04 中 華 民 國 111 年 10 月 21 日

05 行政訴訟庭法 官 曹庭毓

06 以上正本係照原本作成。

07 如不服本判決，應於判決送達後20日內，向本院提出上訴狀並表
08 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
09 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，
10 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
11 均須按他造人數附繕本，如未按期補提上訴理由書，則逕予駁回
12 上訴），並應繳納上訴裁判費新臺幣3000元。

13 中 華 民 國 111 年 10 月 24 日

14 書記官 顏培容