

高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第一庭

114年度簡上字第28號

上訴人 穎益企業有限公司

代表人 李鴻城

訴訟代理人 林石猛 律師

戴敬哲 律師

被上訴人 財政部關務署高雄關

代表人 劉芳祝

上列當事人間進口貨物核定稅則號別事件，上訴人對於中華民國114年7月16日本院地方行政訴訟庭113年度稅簡字第15號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、事實概要：

上訴人委由亞柏報關股份有限公司分別於民國111年10月26日、112年1月30日、112年3月23日及111年12月22日向被上訴人報運進口中國大陸產製沖床防震機械腳底座各1批（進口報單號碼：第BC/11/168/Q1120號、第BC/12/168/Q0094號、第BC/12/168/Q0248號、第BE/11/168/Q1330號，下稱A、B、C、D報單；除A報單之貨物外，下合稱系爭貨物），A、B、C報單通關方式均為C1（免審免驗），D報單通關方式為C3X（儀器查驗），原申報稅則號別為第8466.94.00號「第8462或8463節工具機之零件及附件」，稅率為2.5%，經被上訴人審核後，改列稅則號別第8302.49.00號「其他架座、配件及類似品，卑金屬製」，稅率7.5%，並重新核算上訴人應納稅款新臺幣（下同）829,221元，扣除已繳納款

01 項492,131元，尚應補徵稅費計337,080元（包括進口稅321,
02 029元、營業稅16,051元），被上訴人乃分別於112年4月14
03 日、同年5月10日及同年5月11日以高港業二補字第11210104
04 30號、第1121013411號函、高旗業一補字第1121013588號函
05 檢送第BCI11220556469號、第BCI11220685581號、第BCI112
06 20685573號、第BEI11220193451號等4份「海關進口貨物稅
07 費繳納證兼匯款申請書（N5110）」，通知上訴人繳納（除
08 被上訴人112年4月14日高港業二補字第1121010430號函〔A
09 報單〕外，下合稱原處分）。上訴人不服，申請復查，關於
10 A報單補徵稅款部分，因逾期申請復查，復查不受理；其餘
11 復查駁回。上訴人就其餘部分（即B、C、D報單部分）提起
12 訴願，均遭駁回，遂提起本件訴訟，並聲明：訴願決定及原
13 處分（含復查決定）均撤銷。經原審113年度稅簡字第15號
14 判決（下稱原判決）駁回其訴，乃提起本件上訴。

15 二、上訴人起訴主張與被上訴人於原審之答辯，均引用原判決之
16 記載。

17 三、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

18 （一）系爭貨物為一般用途卑金屬材料所製之吸（防）震功能架
19 座，應用於不同機種之設備機台，屬卑金屬架座、托架等
20 「類似支持物」性質之產品，是其為海關進口稅則第16類類
21 註之排除範圍，自不得歸入海關進口稅則第84章下之稅目。
22 再者，系爭貨物為吸（防）震功能架座，上訴人自陳系爭貨
23 物為事後選配之貨品，並不會直接將其固定於油壓沖床合併
24 為一產品，因不同規格之油壓沖床各種數值並不相同，故腳
25 座要獨立分開，主要目的並非提升油壓沖床之效能，而係避
26 免設備機台因震動導致損壞等語，是系爭貨物非屬設備機台
27 之零件、附件而屬其配件甚明；且系爭貨物非屬於海關進口
28 稅則第8466節註釋所稱之物品，是系爭貨物稅則號別應無法
29 歸列為第8466.94.00號「第8462或8463節工具機之零件及附
30 件」。

01 (二)系爭貨物為由鋼板焊接件製之底座、承壓板、防震橡膠、螺
02 栓、螺帽、平墊片等所組成之沖床防震機械腳底座，適用於
03 不同機種之鍛造機、油壓沖床及其他振動設備，核屬一般用
04 途卑金屬製架座，符合海關進口稅則第8302節之詮釋範圍。
05 海關進口稅則第8302節「……類似品之卑金屬架座、配件及
06 類似品……」下8302.4「其他架座、配件及類似品」又分列
07 8302.41「適合建築物用者」、8302.42「其他，適合用於家
08 具用者」及8302.49「其他」目，是依國際商品統一分類制
09 度（The Harmonized Commodity Description and Coding
10 System，簡稱H.S.）解釋準則一，被上訴人將系爭貨物列為
11 8302.49「其他架座、配件及類似品」目，再核歸列稅則號
12 別第8302.49.00號「其他架座、配件及類似品，卑金屬
13 製」，自屬有據。

14 (三)被上訴人以類同貨名「防震腳座」及「沖壓機械之減震底
15 座」等，與系爭貨物在稅則號別歸類上為相同評價、實證特
16 徵之同一貨物，於海關通關系統資料庫中調閱自108年3月7
17 日至113年3月7日止之其他同業之進口紀錄資料，查得尚有
18 歸列稅則號別第8302.50.00號之案例，亦有以其他（非第84
19 66.94.00號及第8302.50.00號）稅則號別申報之案例等情，
20 可見與系爭貨物相類之貨品稅則號別歸列申報，並未在同業
21 間長期形成普遍認定之共識，足證系爭貨物之稅則號別歸列
22 申報，並未具反覆適用稅則號別而形成通案性質之程度。又
23 觀諸上訴人提出之金豐機器工業股份有限公司109年3月10
24 日、112年4月26日、113年1月4日及113年6月21日4紙進口報
25 單，其進口貨物之稅則號別固為第8466.94.00號，然僅屬同
26 一進口人，亦不具有長期且頻繁進口之情形，此僅單一個別
27 廠商對相同貨物稅則號別之歸類錯誤，無法推論出進口該貨
28 物所有其他全體廠商皆以該稅則號別歸列申報之結論。是海
29 關基於法律之正確適用，並未先送財政部核定，逕行變更前
30 案之不當稅則號別歸類見解，改按適當之稅則號別為歸列，
31 尚無不可。另世界各國政府政策、產業型態及賦稅制度不

01 一，且因關稅政策不同，所課稅率或有差異，他國案例或其
02 他個案縱有不同之見解與認定，對於我國海關稅則分類之核
03 定本無拘束力，充其量僅能作為稅則核定之參考等語，判決
04 駁回上訴人在原審之訴。

05 四、本院經核原判決並無違誤，茲就上訴意旨補充論述如下：

06 (一)「關稅之徵收及進出口貨物稅則之分類，除本法另有規定
07 者外，依海關進口稅則之規定。海關進口稅則，另經立法程
08 序制定公布之。」關稅法第3條第1項定有明文。「本稅則各
09 號別品目之劃分，除依據本稅則類、章及其註，各號別之貨
10 名及解釋準則之規定外，並得參據關稅合作理事會編纂之
11 『國際商品統一分類制度（HS）註解』（下稱『HS註解』
12 ）及其他有關文件辦理。」「類、章及分章之標題，僅為便
13 於查考而設；其分類之核定，應依照稅則號別所列之名稱及
14 有關類或章註為之……」，分別為海關進口稅則總則一及解
15 釋準則一所規定。準此，關稅法、海關進口稅則（含總則、
16 解釋準則）及HS註解乃共同構成我國關稅法制上海關判定進
17 口貨物稅則之法令依據。

18 (二)依海關進口稅則第16類類註1明確規範：「本類不包括下列
19 各項：……(c)任何材質製（如第39、40、44及48章或第1
20 5類）之筒管、線軸、錐形線軸、錐體心型、紗框或類似支
21 持物。……(k)第82或第83章之物品。……。」等語，可知
22 第16類不包括任何材質製之「類似支持物」。系爭貨物為一
23 般用途卑金屬材料所製之吸（防）震功能架座，應用於不同
24 機種之設備機台，屬卑金屬架座、托架等「類似支持物」性
25 質之產品，是其為海關進口稅則第16類類註之排除範圍，自
26 不得歸入海關進口稅則第84章下之稅目。系爭貨物為吸
27 （防）震功能架座，上訴人自陳系爭貨物為事後選配之貨
28 品，並不會直接將其固定於油壓沖床合併為一產品，因不同
29 規格之油壓沖床沖壓速度及行程改變，其數值並不相同，故
30 腳座要獨立分開，主要目的並非提升油壓沖床之效能，而係
31 避免設備機台因震動導致損壞等語（原審卷第169、314至31

5頁），是系爭貨物非屬設備機台之零件、附件而屬其配件甚明。再者，海關進口稅則第8466節之註釋載明：「(A)第84.56至84.65節所屬機械之零件。(B)這些機械之附件，即與這些機械連用之輔助裝置，例如：用以改進機械，擴大其工作範圍之可互換裝置；用以提高精確度之裝置；對機械主要功能起某種伺服作用之裝置。……。」等語，可知系爭貨物非屬於海關進口稅則第8466節註釋所稱之物品，是系爭貨物稅則號別應無法歸列為第8466.94.00號「第8462或8463節工具機之零件及附件」。海關進口稅則第83章章名為「雜項卑金屬製品」，第8302節節名為「家具、門、樓梯、窗、百葉窗、車具、鞍具、衣箱、櫃、首飾箱及類似品之卑金屬架座、配件及類似品；卑金屬製帽架、帽掛鉤、托架及類似品；附有卑金屬架座之腳輪；卑金屬製自動關門器」；HS註解對於稅則第8302節之詮釋為「本節包含一般用途卑金屬材料所製之附屬配件及架座，大量用於家具、門、窗、車具等具特殊用途的貨品亦在本節一般分類範圍之內（如汽車用門把手或絞鏈），然而本節別不包括製品結構上之主件，如窗框或旋轉椅之迴轉裝置」。因此，歸列第8302節之貨物係包含「一般用途卑金屬材料所製之附屬配件及架座」、「大量用於家具、門、窗、車具等具特殊用途的貨品」，並未排除符合該節詮釋文義範圍內，用於其他機械、設備等貨品之附屬配件及架座，亦不問該卑金屬架座、配件是否具防（減）震作用。

(三)系爭貨物報關名稱為「沖床防震機械腳底座」，型錄之貨物名稱為「防震機械腳」，依上訴人提供之型錄及相關文件（原處分卷1第13至24頁、原審卷第101至108頁），系爭貨物為防震水平調整支架（底座），由鋼板焊接件製之底座、承壓板、防震橡膠、螺栓、螺帽、平墊片等所組成，分別有圓形之B系列、P系列及方形之C系列、H系列、R系列等款式，依尺寸不同適用於不同機種之鍛造機、油壓沖床及其他振動設備，安裝於機架底部，達成減震、防震之效果，並可

01 利用螺栓底座調整高低來達到調整水平功能等情，為原審確
02 定之事實，核與卷內證據相符。原判決據此論明：系爭貨物
03 為由鋼板焊接件製之底座、承壓板、防震橡膠、螺栓、螺
04 帽、平墊片等所組成之沖床防震機械腳底座，適用於不同機
05 種之鍛造機、油壓沖床及其他振動設備，核屬一般用途卑金
06 屬製架座，符合海關進口稅則第8302節之詮釋範圍。海關進
07 口稅則第8302節「……類似品之卑金屬架座、配件及類似品
08 ……」下8302.4「其他架座、配件及類似品」，又分列830
09 2.41「適合建築物用者」、8302.42「其他，適用於家具
10 者」、及8302.49「其他」目，是依上開HS解釋準則一，被
11 上訴人將系爭貨物列為8302.49「其他架座、配件及類似
12 品」目，再核歸列稅則號別第8302.49.00號「其他架座、配
13 件及類似品，卑金屬製」，自屬有據。被上訴人將系爭貨物
14 從原申報稅則號別為第8466.94.00號改列為稅則號別第830
15 2.49.00號，按關稅稅率7.5%為核課，並據以補徵稅款，核
16 無不合，原審業已詳述其得心證之理由，核無違背證據、經
17 驗及論理法則，亦無何判決不適用法規或適用法規不當之違
18 法情形。

19 (四)上訴意旨略以：由海關進口稅則第16類類註1(C)之英文原
20 文進行查考，可知該規定所稱之物品，係供紗線、絲、膠片
21 等線型或長條狀的「軟狀物」纏繞的支持物（筒狀、管狀、
22 軸狀、錐形、果核狀），且無減震、防震之功能或需求，而
23 系爭貨物係安裝於沖壓機械底部，主要功能就在於減緩沖壓
24 機械運作時所生之衝擊力，殊難指為海關進口稅則第16類類
25 註1(C)所稱之「類似支持物」，是原判決以系爭貨物屬海
26 關進口稅則第16類類註1(C)之物品為由，認定系爭貨物不
27 適用稅則號別第8466.94.00號「第8462或8463節工具機之零
28 件及附件」，有適用海關進口稅則不當之違法等語。惟查，
29 原判決係認定：系爭貨物為一般用途卑金屬材料所製之吸
30 （防）震功能架座，應用於不同機種之設備機台，屬卑金屬
31 架座、托架等「類似支持物」性質之產品，是其為海關進口

01 稅則第16類類註之排除範圍，自不得歸入海關進口稅則第84
02 章下之稅目，已如前述。非如上訴人主張原判決僅以系爭貨
03 物屬海關進口稅則第16類類註1（C）之物品為由，認定系爭
04 貨物不適用稅則號別第8466.94.00號「第8462或8463節工具
05 機之零件及附件」，是上訴人上述主張，顯有誤解。

06 （五）上述人另主張：系爭貨物報關名稱為「沖床防震機械腳底
07 座」，型錄名稱為「防震機械腳」，且觀諸產品型錄所載，
08 系爭貨物係配合沖壓機械設計，而適用於特定尺寸的沖壓機
09 械，殊難應用於其他物品，自合於海關進口稅則第8466節之
10 貨名為「專用或主要用於第8456至8465節機器之零件及附
11 件，包括……其他工具機用特殊配件；……」，且依上述產
12 品型錄所載產品特性，系爭貨物能有效維持機器及模具精
13 度，確保產品品質，符合H. S. 第8466節註釋（A）「第84.56
14 至84.65節所屬機械之零件」及註釋（B）「這些機械之附
15 件，即與這些機械連用之輔助裝置，例如：用以改進機械，
16 擴大其工作範圍之可互換裝置；用以提高精確度之裝置；對
17 機械主要功能起某種伺服作用之裝置」，是原判決認系爭貨
18 物非沖壓機械之零件或附件，與客觀證據不合，亦不合於論
19 理及經驗法則，且有適用海關進口稅則不當之違法等語。按
20 關稅法、海關進口稅則（含總則、解釋準則）及HS註解乃共
21 同構成我國關稅法制上海關判定進口貨物稅則之法令依據。
22 原判決係以系爭貨物之構造及用途，並依據上訴人所陳述系
23 爭貨物之效能，認該貨物非屬設備機台之零件、附件而屬其
24 配件，核屬一般用途卑金屬製架座，符合海關進口稅則第83
25 02節之詮釋範圍。海關進口稅則第8302節「……類似品之卑
26 金屬架座、配件及類似品……」下8302.4「其他架座、配件
27 及類似品」，又分列8302.41「適合建築物用者」、8302.42
28 「其他，適用於家具者」、及8302.49「其他」目，是依上
29 開HS解釋準則一，被上訴人將系爭貨物列為8302.49「其他
30 架座、配件及類似品」目，再核歸列稅則號別第8302.49.00

01 號「其他架座、配件及類似品，卑金屬製」，自屬有據。上
02 訴人上述主張，無非係重申其一己之見解，自不足採。

03 (六)上訴人主張：依H. S. 第8302節註釋之內容，可知該節所述物
04 品完全與沖壓機械並無任何關連，顯然無從包含沖壓機械之
05 底座、配件，然原判決就如何認定「沖壓機械」為「家具、
06 門、樓梯、窗、百葉窗、車具、鞍具、衣箱、櫃、首飾箱」
07 之類似品，並未有所解釋說明，即逕認稅則號別第8302.49.
08 00號「其他架座、配件及類似品」包含系爭貨物，實有適用
09 海關進口稅則不當及理由不備之違法等語。惟查，原判決理
10 由已載明：依海關進口稅則第83章章名為「雜項卑金屬製
11 品」，第8302節節名為「家具、門、樓梯、窗、百葉窗、車
12 具、鞍具、衣箱、櫃、首飾箱及類似品之卑金屬架座、配件
13 及類似品；卑金屬製帽架、帽掛鉤、托架及類似品；附有卑
14 金屬架座之腳輪；卑金屬製自動關門器」；HS註解對於稅則
15 第8302節之詮釋為「本節包含一般用途卑金屬材料所製之附
16 屬配件及架座，大量用於家具、門、窗、車具等具特殊用途
17 的貨品『亦』在本節一般分類範圍之內（如汽車用門把手或
18 絞鏈），然而本節別不包括製品結構上之主件，如窗框或旋
19 轉椅之迴轉裝置」。因此，歸列第8302節之貨物係包含「一
20 般用途卑金屬材料所製之附屬配件及架座」、「大量用於家
21 具、門、窗、車具等具特殊用途的貨品」，並未排除符合該
22 節詮釋文義範圍內，用於其他機械、設備等貨品之附屬配件
23 及架座，亦不問該卑金屬架座、配件是否具防（減）震作用
24 （詳見原判決第14頁第13行以下）。第8302節之貨名除「家
25 具、門、樓梯、窗、百葉窗、車具、鞍具、衣箱、櫃、首飾
26 箱」外，尚包括「類似品之卑金屬架座、配件及類似品」。
27 參以HS註解第83章第8302節之詮釋為「本節包含一般用途卑
28 金屬材料所製之附屬配件及架座，大量用於家具、門、窗、
29 車具等具特殊用途的貨品『亦』在本節一般分類範圍之內
30 （如汽車用門把手或絞鏈）」。「一般用途卑金屬材料所
31 製之附屬配件及架座」自係符合該節文義範圍內之貨品。而

01 系爭貨物為鋼板焊接件製之底座、承壓板、防震橡膠、螺
02 栓、螺帽、平墊片等所組成之沖床防震機械腳底座，依其貨
03 品主要特徵為防震底座以觀，核屬「卑金屬材料所製之附屬
04 配件及架座」，則被上訴人將系爭貨物歸類列為8302.49
05 「其他架座、配件及類似品」目，再核歸列稅則號別第830
06 2.49.00號「其他架座、配件及類似品，卑金屬製」，並無
07 不合（詳見原判決第16頁第8行以下），故「一般用途卑金
08 屬材料所製之附屬配件及架座」及「大量用於家具、門、
09 窗、車具等具特殊用途的貨品」均為第8302節適用範圍之貨
10 品，縱系爭貨物非廣泛用於「家具、門、樓梯、窗、百葉
11 窗、車具、鞍具、衣箱、櫃、首飾箱及類似品」，也與系爭
12 貨品是否屬於適用第8302節之貨品無涉（詳見原判決第19頁
13 第30行以下）等語。綜上可知，原判決已詳述稅則號別第83
14 02.49.00號「其他架座、配件及類似品」包含系爭貨物之理
15 由，且認定上訴人上述主張與系爭貨品是否屬於適用第8302
16 節之貨品無涉，則上訴人仍執前詞為爭執，自不可採。又上
17 訴人主張其公司產品型錄，已清楚彰顯系爭貨物只能適用於
18 特定機種的沖壓機械，原判決於未有相關證據下，逕行認定
19 系爭貨物屬一般用途，而為「大量用於家具、門、窗、車具
20 等具特殊用途的貨品」，亦顯然有悖於證據裁判法則等語。
21 然如前所述，原判決已認定上訴人之上述主張核與系爭貨品
22 是否屬於適用第8302節之貨品無涉，故上訴人此部分主張，
23 顯對原判決理由亦有所誤解，自不可採。

24 五、綜上所述，原判決駁回上訴人在原審之訴，並無違誤，上訴
25 意旨指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁
26 回。

27 六、結論：上訴為無理由。

28 中 華 民 國 114 年 11 月 24 日

29 審判長法官 孫 國 禎

30 法官 吳 文 婷

31 法官 李 協 明

01 上為正本係照原本作成。

02 不得上訴。

03 中 華 民 國 114 年 11 月 24 日

04 書記官 蔡 玫 芳