

臺灣高雄地方法院行政訴訟判決

110年度稅簡字第12號

原告 正鶴國際有限公司

代表人 鄭義郎

訴訟代理人 王志中律師

被告 財政部關務署高雄關

代表人 陳木榮

訴訟代理人 劉怡君

陳鵬木

上列當事人間進口貨物核定稅則號別事件，原告不服財政部民國110年9月1日台財法字第11013928810號訴願決定，提起行政訴訟，本院於111年10月25日言詞辯論終結，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：原告因不服被告核計應補繳稅款共新臺幣(下同)74,835元之處分，提起行政訴訟，經核屬於行政訴訟法第229條第2項第1款所定關於稅捐課徵事件涉訟，所核課之稅額在50萬元以下而涉訟之行政訴訟事件，應適用行政訴訟法第2章規定之簡易訴訟程序，合先敘明。

貳、實體事項：

一、爭訟概要：原告委由訴外人榮貿報關通商股份有限公司分別於民國109年7月20日、8月3日、9月14日及10月12日向被告報運進口墨西哥產製防爆密封配件（型號：EYF、EYM、APPEYM及EYDM）（下稱本案貨物）計5批（進口報單號碼：第BD/09/205/A0857號第1項至第3項、第7項至第9項；第BD/09/205/A0858號第2項至第4項；第BD/09/205/A0921號第1項至第4項、第13項至第18項及第20項；第BD/09/205/A1109號第1項

01 至第4項及第7項；第BD/09/205/A1221號第1項、第2項、第2
02 7項至第29項，下稱A、B、C、D及E報單），原申報稅則號別
03 皆為第7307.19.00號「其他鑄鐵製管配件」，第1欄稅率
04 5%，通關方式均為C1（免審免驗），依關稅法第18條第1項
05 規定，按原告申報之事項先行徵稅放行，事後再加審查。嗣
06 經被告審查結果，均改歸列稅則號別第7325.99.90號「其他
07 鋼鐵鑄造製品」，第1欄稅率10%，A至E報單重新核計應分別
08 補徵稅款19,276元、30,331元、7,374元、7,081元及10,773
09 元，共74,835元（包括進口稅71,272元及營業稅3,563
10 元），被告爰以110年1月7日高普業二字第1101000518號函
11 檢送第BDZ00000000000號、第BDZ00000000000號、第BDZ000
12 00000000號、第BDZ00000000000號及第BDZ00000000000號
13 「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書（N5110）補稅」
14 通知原告繳納（下稱原處分）。原告完稅後依法申請復查，經
15 被告以110年5月3日高普機字第1101002828號復查決定書駁
16 回復查，原告猶表不服，提起訴願，亦遭財政部以110年9月
17 1日台財法字第11013928810號訴願決定駁回訴願（下稱訴願
18 決定），原告猶未甘服，遂提起本件行政訴訟。。

19 二、原告起訴主張：

20 (一)原處分認定本案貨物之特點主要目的並非用於連接兩管，且
21 非構成整體管腔之一部分，無稅則第7307節之適用，應有誤
22 認，謹說明如下：

23 1.本案貨物原理簡介(參考附圖)：

24 (1)依據附圖圖示，防爆裝置J1與防爆裝置J2相互之間控制，不
25 管是傳送電源/信號時，配線由鐵管Conduit與Conduit鐵管
26 來作聯結，中間18”內需按照NEC(National Electrical Co
27 de)來施工安裝，白話即是一個房子與另一個房子傳送電源
28 及信號需透過橋梁一樣，中途安裝一個封閉接頭，並灌入密
29 封混合物封閉。

30 (2)當J1發生爆炸時(假設符合爆炸三要素：氧氣、引燃物、可
31 燃性氣體或粉塵)，高溫火花會隨著管路往下衝，超過管路A

再至封閉接頭，為避免再衝到J2(下一個ENCLOSURE)，即會使用封閉接頭加上粉、棉來作阻絕至管路B，而影響J2區域之正常工作，故本案貨物之真正目的並非為了「防爆」，而且阻隔火焰高溫往下一個ENCLOSURE跑。

(3)另參酌本案貨物於國外原廠安裝實例(原證2，本院卷第29頁)或參照美國NEC法規亦可見到相關實例。

2.嚴格說來，本案貨物主要目的有二：

(1)「阻隔」一個防爆裝置(ENCLOSUREORHOUSING)可能爆炸產生的火焰再衝至另一個防爆裝置，進而影響下一個防爆裝置的正常功能運作。

(2)傳送電源/信號的橋樑，本案貨物本身就是一個管配件(ConduitFitting)，本案貨物之安裝方法為接頭兩端，各連接兩鐵管(conduit)，依NEC(美國電氣電工法規)工法規定即是如此，沒有例外，目前鐵管(conduit)僅能做到3米長，因此一定需要相互連接，像六輕麥寮廠長度1至2公里長度連接，鐵管(conduit)製造生產不可能生產那麼長，而且運輸也有困難，故本案貨物確實符合第7307節詮釋說明：「主要用於連接兩管」之目的。

3.按HS註解對於稅則7307節已詮釋：「本節包括鋼鐵製之配件，主要係用於連接兩管，或將管子連結於其他器具上，或封閉管，本節不包括用於裝配管子，但卻不構成整體管腔一部份之製品（例如僅做為壁上固定或支持管子之吊具，支持物或類似物件，將活動管或軟管夾住於剛性管、栓、連接件等上之夾緊或管箍（蛇管夾））」。本案貨物之中文名稱為「封閉接頭」，其主要目的係用以連接兩管，做為石化廠或煉油廠之管線配置使用，因為該貨物之材質屬球墨鑄鐵(Ductile Iron)材質，在基礎壓力測試下符合高壓不變形之要求，且材質本身具有不傳導熱能之特性，故本身無需填充任何密封混合物即具有阻絕爆炸擴散（防爆）之功能。次查，本案貨物本身即屬於連接兩管之鋼鐵製之配件，且亦非屬HS註解對於稅則7307節例示所稱屬於「支持管子之吊具，支持

物或類似物件」或「夾住於剛性管、栓、連接件等上之夾緊或管箍」之功能，故應屬整體管腔一部分之製品無誤，被告並未說明「是否構成整體管腔之一部分」之判斷標準，即遽行認定本案貨物「非構成整體管腔之一部分」，尚嫌率斷。

4.按防爆密封接頭(Sealing Fitting)之主要功能即是連接兩管使用，只是因為接頭結構設計的關係，亦同時具有防爆功能，但無礙其仍是做為連接其他管線使用之功能。而於接頭內灌密封混合物(Sealing Compound)及填充纖維(Packing Fiber)，其目的是：如防爆設備內部因故產生爆炸時，可防止因火焰產生的高溫經由連接的鐵管管道內流竄至另一個防爆設備中，而損害使另一個設備被破壞，而無法繼續正常的操作，也就是利用密封混合物將鐵管之管道密封(Sealing)將之封死以”阻絕”將火焰阻斷，所以灌密封混合物&棉，其目的並不是在防止爆炸，在美國NEC(National Electrical Code)裡，”防爆”其實真正的涵意，不是防止產生爆炸而將其密封”封死”，而是產生爆炸時引導，其產生的火焰高溫將之冷卻經由設備或管接頭本身結構設計的”火焰路徑”排出，而不引燃周邊環境避免發生第二次損害。因為在石油化學工廠之環境中到處皆是危險區域，不管是可燃性氣體(GAS)或可燃性粉塵(Dust)，所以安裝於石化廠內之產品，不論是設備或管配件接頭，所具備最基本的功能一定要是防爆的，不管是氣爆(Explosion proof)或塵爆(Dust-ignition proof)這是最基本的功能，而這幾千種的設備及管接頭都各司其職，各有其主要功能，而本案貨物之主要功能即為連接兩管使用，防爆只是它的基本功能，不代表本案產品因為有防爆功能，就不具有連接兩管之主要功能。

5.本案貨物做為連接兩鐵管使用時，該鐵管內會放置何種物品（液態、汽態或控制傳輸之電線等）並非原告於出售本案貨物所得預見或加以限制，故只要封閉接頭之功能上可做為連接兩條管路使用時，即應符合「連接兩管」之要件。被告認為本案貨物之使用必需填入密封混合物阻隔管道等語，顯係

對本案貨物有所誤解，依據原廠型錄說明，係針對封閉接頭之所有功能為完整介紹，並非指封閉接頭未裝填密封混合物即無防爆功能。本案貨物之構造設計即可承受爆炸壓力而結構不被破壞，且有高溫火焰散逸冷卻功能，故無需填充任何密封混合物，即具有防爆功能。

(二)被告未依財政部109年7月6日台財關字第1091015146號令意旨踐行正當法律程序，即將行之多年之稅則變更適用，原處分即有違法之情形：

被告於本件報運進口本案貨物之前，均係認定本案貨物之申報稅則號別應適用7307.19.00號「其他鑄鐵製管配件」，而以稅率5%核課進口貨物稅，然自本案貨物進口時起，被告即經其機關內部審查改認定本案貨物應改歸列稅則號別7325.99.90號「其他鋼鐵鑄造製品」項下，而改以稅率10%核課進口貨物稅。準此，被告以原適用之稅則號別不適當為由而予以變更改列其他稅則號別，已涉及相同產品反覆適用性質之通案變更，則依據財政部109年7月6日台財關字第1091015146號令意旨，應以部令發布，並刊登於行政院公報，始符合行政程序法第159、160條關於行政規則發布之程序而生效力。然被告未依此正當法律程序為之，即將行之多年之稅則變更適用，其審定改列稅則號別程序即與行政程序法有違，是原處分即有違法之情形。

(三)綜上所述，本案貨物屬球墨鑄鐵(Ductile Iron)材質，具有阻絕爆炸擴散之功能外，其主要目的則是用於連接兩管，而構成整體管腔之一部分，故應適用稅則第7307節，申報稅則第7307.19.00號「其他鑄鐵製管配件」，其稅率應為5%，原處分、復查決定及訴願決定容有違誤，懇請鈞院明察，撤銷訴願決定、復查決定及原處分，以符法治，並維原告權益等語。

(四)並聲明：原處分、復查決定及訴願決定均撤銷。

三、被告答辯略以：

(一)本件依原告提供之原廠型錄及國外原廠網站資料審核結果，

01 本案貨物為危險場所區域使用之鋼鐵鑄造防爆型密封管件
02 （型號：EYF、EYM、APPEYM及EYDM），必須距離防爆封閉箱
03 體18英吋（45公分）以內為設置，其原理乃利用螺牙減壓降
04 溫，並填入指定之密封混合物（SEALING COMPOUND），最大
05 限度地減少氣體和蒸氣通過管路，並防止火焰從一個電氣裝
06 置經由導管系統進入另一個電氣裝置或外洩至危險場所，藉
07 此達到防爆效果（或稱保護效果），其於不同危險區域等級
08 邊界處、進入封閉箱體前及箱體與箱體間之設置均有明確規
09 範（例如：設置須於防爆封閉箱體45公分內），並非如原告
10 主張，於管路長度不足時連接兩管使用。依美國國家電工法
11 規（NEC）規定，電氣管路在進入防爆型封閉箱體（EXPLOSI
12 ONPROOF ENCLOSURE）前、正壓封閉箱體前（PRESSURIZED E
13 NCLOSURE）前、兩個以上防爆型封閉箱體間的連接及不同等
14 級危險區域邊界處，必須設置此類防爆型密封管件。

15 (二)按稅則號別第7307.19.00號之中文貨名為「其他鑄鐵製管配
16 件」，參據HS註解於第73章總則對於「管」之定義：「同心
17 之空心產品具有內外相同形狀之表面，其全長橫斷面一致，
18 且僅有一中空者」及HS註解對於7307 節（鋼鐵製管子配件
19 〔例如：接頭、肘管、套管〕）之詮釋：「本節包括鋼鐵製
20 之配件，主要係用於連接兩管，或將管子聯結於其他器具
21 上，或封閉管。本節不包括用於裝配管子，但卻不構成整體
22 管腔一部分之製品」。準此，貨物連接管子時，應維持管道
23 中空，方符構成整體管腔之一部分，始得歸入稅則第7307
24 節；再查Merriam-Webster Dictionary（韋氏字典）及Camb
25 ridge（劍橋字典）對Tube（管）之定義：「a hollow elo
26 ngated cylinder especially, one to convey fluids」及
27 「a long cylinder made from plastic, metal, rubber, o
28 r glass, especially used for moving or containing li
29 quids or gases」，可知「管」具有中空之屬性，故能發揮
30 其傳輸氣體或液體等物質之作用（例如油管、水管或吸管
31 等），該定義亦與前揭稅則註解第73章總則之「管」定義相

符，益證稅則第7307節所屬貨物，應同時符合：(1)屬性中空
(2)與管連接(3)構成整體管腔之一部分等3要件。申言之，
管配件與管連接時，須保持管道中空，始能構成整體管腔之
一部分，進而不影響「管」原本具有傳輸物質之作用，即能
該當稅則第7307節所稱之「管配件」。故上述3要件環環相
扣，缺一不可，此有財政部關務署（前關稅總局）稅則處釋
復「臺中關稅局進口稅則分類疑問及解答函」第（099）中
關字0021號所列案例亦足可徵該3要件之實踐。

(三)次按海關對於進出口貨物功能、用途之認定，在有原廠型錄
之情況下，自以原廠型錄做為認定依據，概原廠型錄為貨物
製造商設計該貨物功能、用途之具體展現，屬最公正客觀之
證據，至於貨物持有人最終是否依據原廠設定之方式或功能
來使用，均非所問。本案貨物經審核其原廠型錄所載貨名、
應用功能及安裝方式，非屬稅則第7307節所屬貨物，分述如
下：

1. 本案貨物之英文貨名為「Sealing Fittings Explosion pro
of, Dust-Ignition proof」，中文即密封配件，防爆、防
塵燃。依其貨名清晰可見，與上述稅則7307節所稱，貨物須
為用於連接兩管，且構成整體管腔之一部分文義不符。
2. 次參其應用說明（Applications）第一點：「Prevent pass
age of gases, vapors or flames from one portion of co
nduit system to another（預防氣體、蒸汽或火焰從管道
的一端通過至另一端）。Restrict any explosion to the s
ealed off enclosure（嚴禁任何爆炸通過封閉管道到達封
閉箱體）。Prevent pressure piling within conduit syst
em（防止壓力在管道內堆積）」，可知其功能在阻隔管路通
道，防止高溫氣體、蒸汽或火焰藉由管道通過至其他設備，
並非用於連接兩管。
3. 另應用說明（Applications）第二至六點：「Required in
Class I, Division 1 and 2 locations within 18” of enc
losures containing apparatus that may cause arcs, sp

arks or high temperatures (用於第一類第一、二種場所，封閉箱體內裝有會產生電弧、火花或高溫之器具。應於距離封閉箱體18英吋內裝設)」、「Required in Class I, Division 1 and 2 locations where 2" or larger conduit enters enclosure, fitting housing terminals, splice sortaps (用於第一類第一、二種場所，管路進入封閉箱體、端子、接續或分接頭，且管路接口為2英吋以上者須裝設)」、「Required in Class I, Division 1 and 2 locations at the boundary where conduit leaves classified location (用於第一類第一、二種場所，離開分級區域之邊界裝設)」、「Required in Class I, Division 1 and 2 locations where two or more enclosures are connected by 36" or less conduit. Seal must be located within 18" of either enclosure (用於第一類第一、二種場所，兩個以上封閉箱體以長度不超過36英吋之管道相連時使用。應於距封閉箱體18英吋內裝設)」及「Required where cables (which exceed rate of gas or vapor transmission permitted for seals) are used in Class I, Division 2 locations (用於第一類第一、二種場所，當氣體、蒸汽傳輸速度超過應使用密封配件之電纜裝設)」。以上均在說明本案貨物係設計用於危險場所區域(Class I, Division 1 and 2 locations，美國國家電工法規就危險場所區域之分類)及其依規定應裝設之位置(須於距封閉箱體18英吋內或分級區域邊界)。換言之，在危險場所區域依規定須使用本案貨物，且在安裝時，如原始管道長度超過18英吋或超過危險場所區域之邊界，仍須將管道裁切至18英吋或邊界長度內，方能依規定安裝本案貨物，與稅則第7307節所屬貨物，係單純用於長度不足或轉彎處，可任意連接安裝之情形，大相逕庭。

4. 未參其使用說明 (INSTRUCTION SHEET)：「The National Electrical Code in Article 501 Section 501.15 Class

01 I, Division 1 and 2, requires that seals be installed
02 in specific locations. (美國國家電工法規規定，第一類
03 第一、二種場所中特定位置必須安裝密封配件) This is to
04 prevent the passage of gases, vapors or flames through
05 the conduit from one portion of the electrical installation
06 to another portion. (這是為了預防氣體、蒸汽或火焰從管道通過至電器設備的另一端)」、「The following
07 sealing fitting series are UL listed for use with Appleton Kwiko A or Chico A sealing compounds :
08 EYF, …… EYM, …… EYDM (UL認證使用Appleton Kwiko
09 A或Chico A密封混合物之密封管件系列包含EYF、EYM、EYDM
10 M)」、「STEP 1. …… Remove plug(s) from sealing fitting and use fiber filler to make dam(s) in hub(s)
11 (第一步，將密封接頭蓋子移除，使用礦物絨填入形成阻隔)」、「STEP 3. Mixing: Prepare sealing compound using
12 a completely clean mixing vessel in each batch. Shake the sealing cement thoroughly in all directions. ……
13 (第三步混合：將密封混合物放入乾淨的容器內充分混合……)」、「STEP 4. VERTICAL CONDUIT RUN. Pour sealing
14 cement mixture into the small pipe opening until the cement is level with the last thread of the opening 。……
15 (第四步垂直導管：將密封混合物由小管開口倒入，填至最後一個螺紋高度……)」。準此，本案貨物
16 之使用須填入密封混合物，目的為阻隔管道，核無稅則第73
17 07節之適用，至為灼然。

26 (四)綜上可知，歸列稅則7307節之貨物，其功能限於單純「連接
27 兩管」(用於管子長度不足或轉彎處，屬於管之延伸)或將
28 管子「聯結於其他器具」或「封閉管」(用於管子頭部聯結
29 或尾部封閉)，裝配後成為整體管腔之一部分。換言之，當
30 貨物「連接兩管」時，管道須維持中空，方符合構成整體管
31 腔之一部分定義，如將管子中間阻塞或封閉，即非構成整體

01 管腔之一部分，不屬於稅則7307節之貨物。本案貨物之特點
02 乃作為防爆使用之密封配件，其主要目的並非用於連接兩管
03 而是密封阻隔管路，非構成整體管腔之一部分，應無稅則第
04 7307節之適用。

05 (五)復按HS註解對於稅則第7325節（其他鋼鐵鑄造製品）之詮
06 釋：「本節包括所有未於其他章或節指明或列入之鋼鐵鑄造
07 品……。」本案貨物為未於其他章或節指明或列入之鋼鐵鑄
08 造品，且具有特定功能，被告依據上開詮釋，並參據原告前
09 進口相同型號（EYF）之他案貨物，經財政部關務署稅則法
10 制組109年8月20日（109）高關字0039號高雄關進口稅則分
11 類疑問及解答函釋示結果，按海關進口稅則解釋準則一及六
12 規定，將本案貨物稅則號別改列第7325.99.90號「其他鋼鐵
13 鑄造製品」，按第1欄稅率10%核課徵稅，洵屬適法妥當。

14 (六)原告於97年進口之「電管穿線匣」（EXPLOSION PROOF FITT
15 ING英文貨名與本案貨名相同）經我國稅則權責機關財政部
16 關務署（前關稅總局，下稱關務署）核示稅則號別為第732
17 5.99.90號，復據其他廠商進口類似貨物「電管出口匣」及
18 本案貨物改列稅則號別所依憑之稅則疑問解答所示，足見關
19 務署就是類貨物均核定同一稅則號別為第7325.99.90號，未
20 有見解不適當而變更情形，亦查無經WCO於HS註解增修及其
21 他有關文件作成變更之情形，爰本案僅屬個案稅則號別之改
22 列，被告得逕依職權為之，尚無財政部109年7月6日台財關
23 字第1091015146號令所示應依行政程序法規定以財政部令發
24 布之必要。原告僅提出本案貨物前經被告核定稅則號別第73
25 07.19.00號之報單，主張有信賴保護之適用，惟查被告就原
26 告先前進口相同或類似貨物，乃基於通關便利性，依關稅法
27 第18條第1項規定先行徵稅放行，即按原申報稅則第7307節
28 先行徵稅驗放，未改列正確稅則號別為第7325.99.90號行
29 為，尚不足使原告形成確信，自無從作為信賴基礎。再者，
30 海關所屬分估員對於進口貨物之材質、特性及用途之認定，
31 自有可能因各分估員專業背景及見解不同，甚至通關當下，

進口人是否有檢附正確之原廠型錄，均會影響稅則號別之判定。據此，海關對於先予徵稅放行之行為，性質上僅係一暫時處分，尚不足使進口人形成確信而執為信賴之基礎，自無信賴保護原則之適用。本案原告顯係有意忽略97年稅則疑義解答所核示之正確稅則，而以錯誤稅則號別7307.19.00號持續通關，並大舉信賴保護為由指摘被告，殊難可採。職是，本案稅則號別之改列，並未變更關務署歷年來稅則疑問解答見解，依前揭109年部令，自無須踐行報財政部程序。

(七)況實務上通案情形甚少，通案事由依據109年部令，須先具有拘束各地海關之稅則疑義、稅則預審及拘束各國海關之WCO文件存在，這些由稅則權威機構（諸如關務署、WCO）所發布之稅則歸類見解（類似解釋性文件），能夠作為拘束、統一各地各國海關之稅則見解，作為核定稅則號別之基礎，因有其拘束力，各地海關就特定貨物之稅則歸列無疑義，進而被多數進口人長期引用申報，形成通案（具有反覆適用性質）。因此通案涉及並非僅有特定一個廠商，亦非僅有一個關區。一旦該通案所持之見解變更，勢必影響全體進口人之權益，基於平等原則（即全體納稅義務人均有適用，整體業界），且基於信賴保護原則，因而必須踐行報財政部之程序。本案貨物之稅則歸列時，並未存有109年部令所稱存有拘束地區海關歸列稅則時應受拘束之稅則疑問解答、稅則預先審核、或WCO所發布，能拘束各國海關之HS註解增修等稅則歸列文件，即無法構成通案之事由。是被告以稅則疑問解答變更稅則號別，洵為適法。是類貨物之稅則號別近10餘年來，均未變更，顯然本案非為109年部令所稱之通案，無須報部核定。再者，原告97年所進口貨物，業經關務署核定應歸類7325節，而非原申報7307節，益證本案稅則改列7325節，應屬正確。是類貨物之稅則號別近10餘年來，均未變更，顯然本案非為109年部另所稱之通案，無須報部核定。

(八)綜上論述，本件原告所持理由核無可採，請判決如被告之聲明等語。並聲明：原告之訴駁回。

01 四、本院之判斷：

02 (一)前提事實：上開爭訟概要欄所述之事實，有進口報單、裝箱
03 單、提貨單、商業發票、原廠型錄、原廠網站資料、原處
04 分、復查決定、訴願決定(原處分卷第1至100頁、第96至100
05 頁、第123至129頁)等件在卷可查，堪信為真實。

06 (二)應適用之法令及法理：

07 1.按關稅法第3條第1項規定：「關稅之徵收及進出口貨物稅則
08 之分類，除本法另有規定者外，依海關進口稅則之規定。海
09 關進口稅則，另經立法程序制定公布之。」海關進口稅則總
10 則一規定：「本稅則各號別品目之劃分，除依據本稅則類、
11 章及其註，各號別之貨名及解釋準則之規定外，並得參據關
12 稅合作理事會編纂之『國際商品統一分類制度(HS)註解』
13 (下稱HS註解)及其他有關文件辦理。」海關進口稅則解釋準
14 則一、二及六規定：「海關進口稅則貨品之分類應依下列原
15 則辦理：一、類、章及分章之標題，僅為便於查考而設；其
16 分類之核定，應依照稅則號別所列之名稱及有關類或章註為
17 之，此等稅則號別或註內未另行規定者，依照後列各準則規
18 定辦理。二、(甲)稅則號別中所列之任何一種貨品，應包
19 括該項貨品之不完整或未完成者在內，惟此類不完整或未完
20 成之貨品，進口時需已具有完整或完成貨品之主要特性。該
21 稅則號別亦應包括該完整或完成之貨品(或由於本準則而被
22 列為完整或完成者)，而於進口時未組合或經拆散者。……
23 六、基於合法之目的，某一稅則號別之目下物品之分類應依
24 照該目及相關目註之規定，惟該等規定之適用僅止於相同層
25 次目之比較。為本準則之適用，除非另有規定，相關類及章
26 之註釋亦可引用。」準此，進口貨物稅則號別之核定，係屬
27 貨品特徵與稅則規定之涵攝問題，關於稅則號別之適用，原
28 則上應依稅則號別所列之貨名為之，而是否屬該貨名規範範
29 圍，則應依有關之類或章註判斷之，若無適當之節或註解可
30 適用，再參考解釋準則之規定，並得參據HS註解及其他有關
31 文件，以決定貨物稅號之歸屬。

01 2.海關進口稅則第7307節為「鋼鐵製管子配件(如：接頭、肘
02 管、套筒)」，其下稅則號別第7307.19.00號之中文貨名為
03 「其他鑄鐵製管配件」，第1欄稅率「5%」(訴願卷【不可
04 閱覽】第19頁)；參據HS註解於第73章總則對於「管」之定
05 義為：「同心之空心產品具有內外相同形狀之表面，其全長
06 橫斷面一致，且僅有一中空者……」(本院卷第111頁)，另
07 按HS註解對於7307 節(鋼鐵製管子配件〔例如：接頭、肘
08 管、套管〕)之詮釋則為：「本節包括鋼鐵製之配件，主要
09 係用於連接兩管，或將管子聯結於其他器具上，或封閉管。
10 本節不包括用於裝配管子，但卻不構成整體管腔一部分之製
11 品……(原處分卷1第142頁)。

12 3.海關進口稅則第7325節為「其他鋼鐵鑄造製品」，其下稅則
13 號別第7325.99.90號之中文貨名為「其他鋼鐵鑄造製品」，
14 第1欄稅率「10%」(訴願卷【不可閱覽】第20頁)；參據HS註
15 解對於稅則第7325節(其他鋼鐵鑄造製品)之詮釋：「本節
16 包括所有未於其他章或節指明或列入之鋼鐵鑄造品……。本
17 節不包括歸入本分類其他節之鑄造物(例如可識別為機器或
18 機械用具之零件者)，或需要進一步加工之未完工鑄件，但
19 已具有完工製品之主要特性者。本節亦不包括下列各項：
20 (a)上述之各類製品，但非鑄造者(例如燒結)(第73.26節)。
21 (b)鑄像、花瓶、甕及十字飾物(第83.06節)」(原處分卷1第
22 145頁)。

23 (二)被告將本案貨品歸列為稅則號別第7325.99.90號「其他鋼鐵
24 鑄造製品」，而以稅率10%核定補稅稅額，與海關進口稅則
25 總則一及解釋準則一、六等規定相符：

26 1.依據本案貨物之原廠型錄及原廠網站資料可知，本案貨物之
27 英文貨名為「Sealing Fittings Explosion proof, Dust-I
28 gnition proof」，中文文意即防爆、防塵燃密封配件，核
29 與海關進口稅則第7307節「鋼鐵製管子配件」之貨品名稱不
30 相符合；次參本案貨物原廠網站之應用說明(Application
31 s)第一點：「Prevent passage of gases, vapors or flam

es from one portion of conduit system to another (預防氣體、蒸汽或火焰從管道的一端通過至另一端)。Restrict any explosion to the sealed off enclosure (嚴禁任何爆炸通過封閉管道到達封閉箱體)。Prevent pressure piling within conduit system (防止壓力在管道內堆積)」(原處分卷1第58頁)，可知本案貨物之功能在於阻隔管路通道，防止高溫氣體、蒸汽或火焰藉由管道通過至其他設備，並防止壓力在管道內堆積，此與HS註解對於7307 節(鋼鐵製管子配件〔例如：接頭、肘管、套管〕)之詮釋為：「本節包括鋼鐵製之配件，主要係用於連接兩管，或將管子聯結於其他器具上，或封閉管。」之主要功能亦非相符。

- 2.另參原廠網站應用說明(Applications)第二至六點：「Required in Class I, Division 1 and 2 locations within 18” of enclosures containing apparatus that may cause arcs, sparks or high temperatures (用於第一類第一、二種場所，封閉箱體內裝有會產生電弧、火花或高溫之器具。應於距離封閉箱體18英吋內裝設)」、「Required in Class I, Division 1 and 2 locations where 2” or larger conduit enters enclosure, fitting housing terminals, splices or taps (用於第一類第一、二種場所，管路進入封閉箱體、端子、接續或分接頭，且管路接口為2英吋以上者須裝設)」、「Required in Class I, Division 1 and 2 locations at the boundary where conduit leaves classified location (用於第一類第一、二種場所，離開分級區域之邊界裝設)」、「Required in Class I, Division 1 and 2 locations where two or more enclosures are connected by 36” or less conduit. Seal must be located within 18” of either enclosure (用於第一類第一、二種場所，兩個以上封閉箱體以長度不超過36英吋之管道相連時使用。應於距封閉箱體18英吋內裝設)」及「Required where cables (which exceed rate of gas or vapor transmi

ssionpermitted for seals) are used in Class I, Division 2 locations (用於第一類第一、二種場所，當氣體、蒸汽傳輸速度超過應使用密封配件之電纜裝設)」(原處分卷1第58頁)。足知本案貨物係設計用於危險場所區域(即Class I, Division 1 and 2 locations，美國國家電工法規就危險場所區域之分類)，並有應裝設之位置等相關規範要求(須於距封閉箱體18英吋內或分級區域邊界)。

3. 未參其使用說明 (INSTRUCTION SHEET)：「The National Electrical Code in Article 501 Section 501.15 Class I, Division 1 and 2, requires that seals be installed in specific locations. (美國國家電工法規規定，第一類第一、二種場所中特定位置必須安裝密封配件) This is to prevent the passage of gases, vapors or flames through the conduit from one portion of the electrical installation to another portion. (這是為了預防氣體、蒸汽或火焰從管道通過至電器設備的另一端)」，「The following sealing fitting series are UL listed for use with Appleton Kwiko A or Chico A sealing compounds：EYF, …… EYM, ……，EYDM (UL認證使用Appleton Kwiko A或Chico A密封混合物之密封管件系列包含EYF、EYM、EYDM)」，「STEP 1. …… Remove plug(s) from sealing fitting and use fiber filler to make dam(s) in hub(s) (第一步，將密封接頭蓋子移除，使用礦物絨填入形成阻隔)」，「STEP 3. Mixing: Prepare sealing compound using a completely clean mixing vessel in each batch. Shake the sealing cement thoroughly in all directions. …… (第三步混合：將密封混合物放入乾淨的容器內充分混合……)」，「STEP 4. VERTICAL CONDUIT RUN. Pour sealing cement mixture into the small pipe opening until the cement is level with the last thread of the opening。…… (第四步垂直導管：將密封混合物由小管開

01 口倒入，填至最後一個螺紋高度……）」（原處分卷1第62
02 頁）。準此，本案貨物之使用須填入密封混合物，目的係為
03 阻隔管道，是從外觀及功能觀察之，本案貨物即非構成整體
04 管腔之一部分，應不屬於稅則7307節「鋼鐵製管子配件」之
05 分類項下。

06 4.綜上可知，本案貨物係設計用於危險場所區域，且須於距封
07 閉箱體18英吋內或分級區域邊界裝設，亦即安裝本案貨物
08 時，倘若原始管道長度超過18英吋或超過危險場所區域之邊
09 界，仍須將管道裁切至18英吋或邊界長度內，方能依規定安
10 裝，此與海關進口稅則第7307節所屬貨物係用於連接兩管，
11 或將管子聯結於其他器具上，或封閉管，而可任意連接安裝
12 之情形有所差異。況且，原告代表人亦陳稱：本案貨物乃僅
13 具有安全性防護功能之零件（本院卷第179頁），足認本案貨
14 物之功能係藉由阻隔管路通道以達成防爆、防塵燃等目的，
15 自不屬於稅則第7307節「鋼鐵製管子配件」之分類貨物，殆
16 為明確。原告再主張本案貨物之構造設計即可承受爆炸壓力
17 而結構不被破壞，且有高溫火焰散逸冷卻功能，故無需填充
18 任何密封混合物，即具有防爆功能云云，然依原告此等主
19 張，反更足證明本案貨物之主要功能即為防爆功能，而非連
20 接管之功能；從而，被告將本案貨物歸列為稅則號別第732
21 5.99.90號「其他鋼鐵鑄造製品」，與海關進口稅則總則一
22 及解釋準則一、六等規定，並無不合，原告主張本案貨物應
23 歸列於稅則號別第7307.19.00號「其他鑄鐵製管配件」，要
24 屬其個人主觀見解，委無可採。

25 (三)被告將本案貨物改列為海關進口稅則號別第7325.99.90號
26 「其他鋼鐵鑄造製品」，並據以核定補稅處分，並無違反信
27 賴保護原則或正當法律程序：

28 1.查原告於97年進口之貨品（原申報貨名為防爆配件，英文貨
29 名為EXPLOSION PROOF FITTING【與本案貨名相同】）經我
30 國稅則權責機關關務署核示稅則號別為第7325.99.90號（被
31 證9），此外，其他廠商進口之類似貨物以及本案貨物改列稅

則號別所依憑之稅則疑問解答函亦均明揭稅則權責機關核示應將該類貨物規列稅則第7325.99.90號之意旨(被證5及被證11)；原告代表人亦自稱當時其衡量只是多課少額稅金，就完全依照海關所課的稅率繳稅，因為要趕快交貨給客戶，遲延交貨會被客戶釘死，還會被客戶停權等語(本院卷第178頁)。顯見原告對於上開權責機關所核列之稅則為第7325.99.90號一情知之甚詳，並無存在值得原告信賴之基礎，亦即使其因行政機關之行政處分、行政法規等而信賴本案貨物一直以來均經權責機關核列為稅則第7307.19.00號「其他鑄鐵製管配件」之情形，故本件原告並無信賴保護原則之適用。雖原告先前曾以稅則第7307.19.00號「其他鑄鐵製管配件」之名義申報通關，然此係因原告通關方式為C1(即免審免驗)，故被告依關稅法第18條第1項規定，按原告申報之事項先行徵稅放行，事後再加審查，如有應退、應補稅款者，再由被告於貨物放行之翌日起6個月內，通知納稅義務人；此乃為加速進口貨物通關而設之規定，故原告無從以此為主張其有信賴保護事由存在，至為明確。

2.按財政部109年7月6日台財關字第1091015146號令：「海關發現進口貨物歸列之稅則號別不適當，擬予變更時，應依下列原則辦理：(一)涉及具反覆適用性質之通案歸列稅則變更，基於平等原則，對全體納稅義務人均有適用者，不論係因已作成之稅則疑問解答見解不適當、已作成之稅則預先審核見解不適當或參考世界關務組織(WCO)對國際商品統一分類制度(HS)註解之增修及其他有關文件而作成之變更等情形，應依行政程序法第159條第2項第2款及第160條第2項規定，以部令發布，並登載於行政院公報，自發布日(或指定之將來一定期日)生效。但稅則號別變更影響簽審規定適用時，應先會商貿易主管機關意見後，再踐行變更稅則號別程序。(二)不涉及通案歸列稅則變更者，海關得逕依職權就個案改列進口貨物稅則號別，納稅義務人如有不服，得依關稅法第45條至第47條規定提起行政救濟。」(被

證21)；準此，變更稅則之程序應區分為「涉及具反覆適用性質之通案歸列稅則變更」以及「不涉及通案歸列稅則變更」之兩類態樣，而此兩類態樣所應踐行之行政程序並不相同。原告於97年間進口與本案貨物英文貨名相同之貨品業經我國稅則權責機關即關務署核示稅則號別為第7325.99.90號，而其他廠商進口之類似貨物及本案貨物改列稅則號別所依憑之稅則疑問解答函亦均經稅則權責機關核示應將該類貨物規列於稅則第7325.99.90號一情，業如前述；是以，本案貨物先前已有關務署於稅則疑問解答函明確核示該貨物稅則應歸列為第7325.99.90號「其他鋼鐵鑄造製品」，且並無存在前開財政部令所稱有拘束地區海關歸列稅則時之相關稅則疑問解答、稅則預先審核、或WCO所發布能拘束各國海關之HS註解增修等稅則歸列文件，而得以通案認定本案貨物應歸列稅則第7307.19.00號「其他鑄鐵製管配件」項下之情形，故本件稅則變更自無應踐行行政程序法第160條第2項規定應以部令發布，並登載於行政院公報程序之必要；則被告逕依職權就本件個案改列進口貨物稅則號別，並賦與原告依關稅法第45條、第47條等規定依法申請復查、訴願及提起行政訴訟之權利，核無違誤，原告主張被告審定改列稅則號別程序與行政程序法有違，原處分有違法之情形云云，難認有據。

五、綜上所述，被告審定改列稅則號別及補稅處分，其認事用法，並無違誤；復查及訴願決定予以維持，亦無違法。從而，原告起訴請求撤銷原處分、復查決定及訴願決定，為無理由，應予駁回。

六、本案事證已明確，兩造其餘攻擊及防禦方法，均與本件判決結果不生影響，爰不一一論駁，併予敘明。

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

中 華 民 國 111 年 11 月 25 日

行政訴訟庭 法官 謝琬萍

以上正本係照原本作成。

01 如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表
02 明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須
03 按他造人數附繕本）。上訴理由應表明關於原判決所違背之法令
04 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
05 實。

06 中 華 民 國 111 年 11 月 28 日
07 書記官 林麗文



