

最 高 行 政 法 院 判 決

108年度上字第712號

上 訴 人 香港商安馨股份有限公司台灣分公司

代 表 人 馮冬萍

訴訟代理人 陳威駿 律師

柯佩吟 律師

被 上 訴 人 財政部關務署基隆關

代 表 人 楊崇悟

上列當事人間進口貨物核定完稅價格事件，上訴人對於中華民國108年6月6日臺北高等行政法院108年度訴字第281號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

原判決廢棄，發回臺北高等行政法院。

理 由

一、被上訴人代表人於訴訟繫屬中由蘇淑貞變更為楊崇悟，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。

二、上訴人委由益和報關有限公司於民國107年7月至9月間向被上訴人報運進口日本、德國及法國產製「MEDICAL PRODUCTS」共6批（進口報單號碼：第AW//07/253/M0543號、第AW//07/253/M613號、第AW//07/253/M0629號、第AW/DA/07/253/M0649號、第AW/DA/07/253/M0650號及第AW/07/253/M0681號，下稱系爭貨物），申報稅則號別第9018.90.50號「人工腎(透析)裝置」，稅率為免稅，電腦核定以文件審核(C2)方式通關。嗣經被上訴人審核結果，以來貨為液體過濾器，改歸列稅則號別第8421.29.90號「其他液體過濾或淨化機具」，按稅率3%核課，通知上訴人補繳稅款新臺幣（下同）1,967,327元。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以107年10月26日基普五字第1071023084號復查決定（下稱復查

01 決定)駁回，循序提起行政訴訟，經原審法院108年度訴字
02 第281號判決(下稱原判決)駁回，遂提起本件上訴。並聲
03 明：原判決廢棄。原處分(含復查決定)及訴願決定均撤銷。

04 三、上訴人起訴主張、被上訴人在第一審的答辯，均引用原判決
05 的記載。

06 四、原判決駁回上訴人在第一審之訴，係以：

07 (一)按進口稅則及國際商品統一分類制度(HS)註解(下稱HS註
08 解)關於稅則第90章章註2(a)之規定，中文版及英文版分別
09 為「……凡本章之機器、用具、儀器或器具所用之零件及附
10 件，應按下列規定分類：(a)凡零件及附件屬於本章或第84
11 章、第85章或第91章(第84.87、85.48或90.33節除外)中
12 任何節所包括之貨品，均應歸入其各節。」及「……parts
13 and accessories for machines, apparatus, instruments
14 or articles of this Chapter are to be classified acco
15 rding to the following rules：(a)Parts and accessori
16 es which are goods included in any of the headings o
17 f this Chapter or of Chapter 84, 85 or 91 (other than
18 heading 84.87, 85.48 or 90.33) are in all cases to be c
19 lassified in their respective headings」。次按同註解
20 對稅則第90章之詮釋，於總則篇(III)零件及附件中亦闡
21 示：「除依本章章註1規定者外，零件及附件經證實為專
22 用於或主要用於本章之機器、用具、儀器或器具者，得隨同其
23 所屬機器用具等歸入同一節。但這項規定不適用於下列各
24 項：(1)構成本章或第84、85或91章(第84.87、85.48或
25 90.33節除外)特別節別所屬物品之零件或附件。例如：電子
26 顯微鏡用的真空泵仍歸入第84.14節之泵內……」即電子顯
27 微鏡用的真空泵，因真空泵為稅則第8414節所列之貨品，並
28 不與電子顯微鏡一併歸列稅則第9012節「光學顯微鏡以外之
29 顯微鏡；繞射器具」，進口貨品即使經認定為稅則第90章儀
30 器或器具所用之零件及附件，只要該貨品本身已核屬第84章
31 等各節所列之貨品，即應歸入其各節。而血液透析的原理

為，當血液流經人工腎臟（即血液透析器）時，利用擴散及滲透的原理，將血液中的毒素或廢物經由人造纖維膜擴散至透析液，毒素或廢物隨著透析液排出體外，清潔之血液再引流回病患；血液透析治療需使用血液透析機（即洗腎機），搭配俗稱人工腎臟的血液透析器、血液迴路管、穿刺針、透析液、透析液過濾器、生理食鹽水等，而稅則號別第9018.90.50號「人工腎（透析）裝置」（即血液透析裝置）應包括洗腎機、血液透析器、透析液過濾器及導管等。又所謂「零件」為產品或機械正常運作時，本質上所必要或必須具備之部分，如果產品或機械組件缺少其中某項零件，則產品或機械裝置就無法運作。據此，「人工腎（透析）裝置」如缺少血液透析器即無法正常運作，故系爭貨物血液透析器實為「人工腎（透析）裝置」本質上所必要具備之一部分，應認屬稅則號別第9018.90.50號「人工腎（透析）裝置」之「零件」。系爭貨物「血液透析器」係由塑膠套管及中空纖維管（管壁材質：Helixone薄膜）組成，雖屬稅則第90章所列人工腎（透析）裝置之零件，惟審酌其功能，係使血液透過薄膜藉擴散作用除去血液中之毒素，參據HS註解對稅則第8421節之詮釋，系爭貨物過濾類型屬物理性（擴散透析），過濾材質為薄膜，過濾主體為液體（血液為液體），係分離液體內之毒素，故系爭貨物符合上開HS註解對稅則第8421節之規範，核屬稅則第8421節「液體過濾及淨化機具」之範疇，被上訴人依據海關進口稅則總則一及海關進口稅則解釋準則一、六，按HS註解對稅則第90章章註2(a)之規定，並參酌世界關務組織（WCO）分類意見彙編（Compendium of Classification opinions）8421.29/1、歐盟海關編號PLPL-WIT-2017-01004案例稅則分類意旨，同時佐以財政部關務署臺北關106年6月26日（106）北預字第0163號及財政部關務署高雄關106年7月10日（106）高預字第0110號進口貨物稅則預先審核答覆函之分類理由，將系爭貨物改列稅則號別第8421.29.90號

01 「其他液體過濾或淨化機具」，稅率3%，爰核定應納稅費
02 計1,967,327元，並無違誤。

03 (二)被上訴人係依據海關進口稅則解釋準則一及總則一，按HS註
04 解對稅則第90章章註2(a)規定，將系爭貨物改列稅則號別第
05 8421.29.90號「其他液體過濾或淨化機具」，而徵收關稅為
06 國家主權之明顯象徵，世界各國基於經濟管理體制與政策之
07 差異，並考量國際政治因素，各國對於關稅稅率之制定，自
08 或容有相異之處，他國之稅率為何，自無法拘束我國。況本
09 件稅率之適用，係被上訴人依法核定來貨應歸屬之稅則號別
10 後，再依其所指引之稅率作為計稅之基礎，故對於稅率之高
11 低並無裁量權限。

12 (三)系爭貨物長期申報稅則號別第9018.90.50號，皆獲被上訴人
13 認其為洗腎用醫療器材而以該稅號放行，惟本件被上訴人已
14 敘明系爭貨物屬稅則號別第9018.90.50號「人工腎（透析）
15 裝置」之「零件」，亦屬稅則第8421節「液體過濾及淨化機
16 具」之範疇，依據海關進口稅則第3點總則一及第2點解釋準
17 則一，按HS註解對稅則第90章章註2(a)之規定，改列稅則號
18 別第8421.29.90號，並非恣意變更。又貨物稅則號別之改
19 列，性質上屬匡正之分類，於關稅實務中並非絕無僅有，故
20 上訴人自不得主張該錯誤之分類應續予沿用而有其拘束力，
21 亦不得主張其對錯誤之分類有信賴利益。另查海關於行使稅
22 則核定此一涉及高度專業性及技術性判斷之職權時，必須對
23 於進口貨物按其材質成分、加工層次、主要功能、特性或用
24 途等要素，加以綜合審酌，至於各貨品主管機關為應管理需
25 要而對貨品所為之分類、分級，僅作為海關參考，並無拘束
26 海關之效力。準此，醫療器材許可證所列CCC號列及ECFA談
27 判時歸屬之稅則號別，不影響海關就實到貨物稅則號別之歸
28 列。

29 (四)上訴人多年來進口系爭貨物雖經海關歸列稅則號別第9018.9
30 0.50號，然參照財政部關務署（下稱關務署）106年12月5日
31 台關稅字第1061025118號函，系爭貨物並非均經海關核定為

01 同一稅則號別，尚不符合財政部91年3月8日台財關字第0910
02 550152號令釋(下稱財政部91年3月8日令)意旨揭示之整體性
03 原則，自無該令釋之適用；又上訴人進口之血液透析器，與
04 其他廠商進口之血液透析器，因血液透析器屬稅則號別第90
05 18.90.50號「人工腎(透析)裝置」之零件，亦屬稅則第84
06 21節「液體過濾或淨化機具」之範疇，按HS註解對稅則第90
07 章章註2(a)之規定，血液透析器應歸列稅則號別第8421.29.
08 90號，故上訴人進口之血液透析器與其他廠商輸入之血液透
09 析器，即為同一貨物，故本件不符合財政部91年3月8日令之
10 「整體性」原則，亦無該令釋之適用。另關務署106年4月5
11 日台關稅字第1061006620號令(下稱關務署106年4月5日
12 令)所揭櫫之貨物為「未裝入套管之中空纖維膜」，僅為半
13 成品，與系爭貨物為最終成品不同。本件既不符合進口貨物
14 行之多年歸列之稅則號別不適當案件處理原則，自無需踐行
15 由關務署轉報財政部核定之程序，亦無改列之稅則號別係自
16 核定發布後始生效力之問題，故被上訴人依據上訴人所進口
17 系爭貨物之仿單審究結果，認為將系爭貨物改歸列稅則號別
18 第8421.29.90號，性質上自屬匡正分類。綜上所述，上訴人
19 主張各節，均無可採，本件原處分並無違誤等詞，為其判斷
20 之基礎。

21 五、本院查：

22 (一)關稅法第3條第1項規定：「關稅之徵收及進出口貨物稅則之
23 分類，除本法另有規定者外，依海關進口稅則之規定。海關
24 進口稅則，另經立法程序制定公布之。」海關進口稅則第2
25 點規定：「解釋準則：海關進口稅則貨品之分類應依下列原
26 則辦理：一、類、章及分章之標題，僅為便於查考而設；其
27 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
28 之，此等稅則號別或註內未另行規定者，依照後列各準則規
29 定辦理。二、(甲)稅則號別中所列之任何一種貨品，應包
30 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
31 成之貨品，進口時需已具有完整或完成貨品之主要特性。該

01 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
02 列為完整或完成者），而於進口時未組合或經拆散者。……
03 六、基於合法之目的，某一稅則號別之目下物品之分類應依
04 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
05 次目之比較。為本準則之適用，除非另有規定，相關類及章
06 之註釋亦可引用。」第3點規定：「總則一、本稅則各號別
07 品目之劃分，除依據本稅則類、章及其註，各號別之貨名及
08 解釋準則之規定外，並得參據關稅合作理事會編纂之『國際
09 商品統一分類制度（HS）註解』及其他有關文件辦理。
10 ……。」準此，進口貨物稅則號別之核定，係屬貨品特徵與
11 稅則規定之涵攝問題，關於稅則號別之適用，原則上應依稅
12 則號別所列之貨名為之，而是否屬該貨名規範之範圍，則應
13 依有關之類或章註判斷之，若無適當節或註解可適用，再參
14 考海關進口稅則解釋準則及HS解釋準則之適用，決定貨物稅
15 則號別之歸屬。

16 (二)按海關進口稅則號別第8421節為「離心分離機，包括離心式
17 脫水機；液體或氣體過濾及淨化機具」，其下稅則第8421.2
18 9.90號為「其他液體過濾或淨化機具」，第1欄稅率
19 「3%」。第9018節為「內科、外科、牙科或獸醫用儀器及用
20 具，包括醫學插圖器、其他電氣醫療器具及測定目力儀
21 器」，其下稅則第9018.90.50號「人工腎（透析）裝置」，
22 第1欄稅率為「免稅」，另稅則第9018.90.90號「其他第901
23 8節所屬貨品之零件及附件」（免稅）。按HS註解關於稅則
24 第90章章註2（a）之規定：「……凡本章之機器、用具、儀
25 器或器具所用之零件及附件，應按下列規定分類：（a）凡
26 零件及附件屬於本章或第84章、第85章或第91章（第84.8
27 7、85.48或90.33節除外）中任何節所包括之貨品，均應歸
28 入其各節。」又海關進口稅則於總則篇（III）零件及附件
29 中對稅則第90章之詮釋，闡示：「除依本章章註1規定者
30 外，零件及附件經證實為專用於或主要用於本章之機器、用
31 具、儀器或器具者，得隨同其所屬機器用具等歸入同一節。

但這項規定不適用於下列各項：(1)構成本章或第84、85或91章（第84.87、85.48或90.33節除外）特別節別所屬物品之零件或附件。例如：電子顯微鏡用的真空泵仍歸入第84.14節之泵內……」。依該HS註解之舉例，電子顯微鏡用的真空泵，因真空泵為稅則第8414節「空氣泵或真空泵、空氣壓縮機或其他氣體壓縮機及風扇；含有風扇之通風罩或再猶環罩，不論是否具有過濾器均在內」所列貨品，即應歸入該節稅則，不與電子顯微鏡一併歸列稅則第9012節「光學顯微鏡以外之顯微鏡；繞射器具」，則循此歸列原則，進口貨品即使屬於稅則第90章儀器或器具所用之「零件及附件」，只要該貨品本身核屬第84章等各節所列貨品，即應歸入其各節，而不歸入第90章。又稅則號別第9018.90.50號「人工腎（透析）裝置」（即血液透析裝置）應包括洗腎機、血液透析器（俗稱人工腎臟）、透析液、透析液過濾器、血液迴路管、動靜脈屢管針等（見原處分卷1第138頁至第140頁）。因此，「人工腎（透析）裝置」如缺少血液透析器即無法正常運作，故血液透析器為「人工腎（透析）裝置」本質上所必要具備之一部分，應認屬該裝置之「零件」，即無疑義。

(三)經查，系爭貨物「血液透析器」係由塑膠套管及中空纖維管（管壁材質：Helixone薄膜-見原處分卷1第17頁）組成，通常由6,000至15,000多根的微小中空纖維管組成，再裝於塑膠套管中，塑膠套管有4個接口，供血液及透析液進出，血液透析時，血液流經微小中空纖維管的內層，而透析液流經微小中空纖維管的外層，血液與透析液是以相反的方向流動，隔著纖維膜利用擴散及滲透作用將血液中之毒素擴散至透析液中，清潔之血液再引流回病患，為原判決依法確定之事實。原判決基此認定之事實，審酌系爭貨物的功能，係使血液透過薄膜藉擴散作用除去血液中之毒素，參據HS註解對稅則第8421節之詮釋：「……（II）過濾或淨化液體或氣體用之機器及其裝置：……本節包括所有類型（如物理性、機械性、化學性、磁性……等）之過濾器，自工廠所用之大型

者，至內燃或家庭所用小型者不等……大體而言，本節之過濾機器或裝置，大致上可依照其用於液體抑或氣體而分為兩種不同之類型：（A）液體用之過濾及淨化機器等，包括硬水軟化器。本組之液體過濾器，係分離液體內之固體、油質或膠體微粒之用。例如，將之通過薄片膜、薄膜或成塊之多孔性物質……」等語（見原處分卷1第119頁）。而系爭貨物過濾類型屬物理性（擴散透析），過濾材質為薄膜，過濾主體為液體（血液為液體），符合上開HS註解對稅則第8421節之規範。從而原審認定被上訴人將系爭貨物，歸列稅則第8421節「液體過濾及淨化機具」，與上述海關進口稅則總則及解釋準則，並無不合。上訴人主張應歸列稅則號別為第9018.90.50號，屬其個人主觀見解，即不可採。原判決以前揭理由，將訴願決定及原處分均予維持，駁回上訴人在原審之訴，固非無見。

（四）惟按：

1. 憲法第19條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租稅構成要件，以法律或法律明確授權之命令定之，經司法院釋字第620號解釋在案。蓋稅捐本質上為對人民財產之侵害，必須依據法律始得課徵，而稅率為稅捐構成要件，其變動，務必踐行立法程序並公告之，此為稅捐法定原則，以維護人民財產權。惟海關對於進口貨品之稅則之歸列（即如何將進口貨品在稅則號別中所列各式各樣的產品，歸入其中之一特定產品），乃屬將「實際存在之貨品」涵攝至稅則號別所抽象定義之「特定貨物法律概念」中，核屬法律涵攝議題。又海關對於進口貨物之稅則號別的改變可能導致稅率不同，而影響人民權益。易言之，某一進口貨物歸列特定稅則多年，經長時間及案例數量的累積，具持續性及頻繁性，該等具體化涵攝至稅則號別之見解，儼然成為人民及國家各部會（包括海關）就該進口貨物稅率的共識，擬變該等因長期涵攝所生之共識，屬於法

律見解的變更，此種涉及反覆適用性質之通案歸列稅則號別之變更，雖無庸透過立法程序予以變更（因為海關稅則之抽象規範本身並無錯誤），但發生如何兼顧人民對原先涵攝結果（即法律見解）的信賴，是否應予保護的問題。

2. 財政部對於歸列多年稅則的變更應如何處理，先後以75年4月19日台財關第7505338號函（下稱75年4月19日函）：「海關對於進口貨品之稅則歸類，應求前後一致。如發現原所歸列之類目號別不適當，擬變更其稅則號別課稅時，除已明文修訂者外，應先報部核定。」77年3月23日台財關第770027306號函（下稱77年3月23日函）：「海關於核定稅則號別時，依據廠商提供之資料及稅則分類紀錄卡，如發現該進口貨物行之多年歸列之稅則號別不適當，擬變更其稅則號別且將影響進口人之權益者，除已明文修訂者外，應先報部核定；……。」及91年3月8日台財關字第0910550152號（下稱91年3月8日令）：「為保障納稅義務人權益，有關進口貨物行之多年歸列之稅則號別不適當案件，依下列原則辦理：一、海關對於進口貨品之稅則歸列，如發現所歸列之稅則號別不適當，擬變更其稅則號別且將影響進口人之權益者，仍依本部75年4月19日函及77年3月23日函之規定，由關稅總局報部核定，以求程序周延。二、此類案件應報部核定之原則為：（一）適用範圍：貨物不論是否經海關查驗或審查文件後所歸列之稅則號別，均有適用。（二）整體性：海關對同一進口貨物，不論自同一關區進口，或自數個不同關區進口，均核定為同一稅則號別者。（三）延續性：按進口行為之延續性，須同時考量進口期間及進口次數。亦即進口行為需具有持續性，且有頻繁之進口紀錄，並視產品特性而定。三、為利於海關執行，減少爭訟，且基於保障業者權益之考量，此類本部核定改列進口貨物稅則號別之案件，本部將依行政程序法第159條第2項第2款暨第160條第2項規定以令發布之，並登載於本部公報（編者註：現為行政院公報），改列之稅則號別自發布令之日起生效。有關擬變更稅則號別之進口貨

品，在海關發現後報部至本部核定發布前，基於稅率變動不溯及既往，在稅率之適用方面，由海關依進口貨物之原稅則稅率辦理，以符法律安定性。四、為有利業者進口成本估算並確保稅收，海關於發現進口貨物所歸列之稅則號別不適當，擬變更其稅則號別時，儘速函報本部核定。」依上開函令可知，即便發現所歸列之稅則號別不適當，擬變更其稅則號別，尚須具備「同一貨物」、「整體性」及「持續性」等不明確，或過度嚴苛及僵化之標準，故財政部以108年7月12日台財關字第1081014568號令廢止91年3月8日令，復以109年7月6日台財關字第1091015146號令（下稱109年7月6日令）廢止75年4月19日函及77年3月23日函。惟109年7月6日令仍闡釋：「一、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。」準此，在法律涵攝變更後之法律見解為不利於納稅義務人之情形（即如本件被上訴人由零稅率變更為取得課徵關稅權），上開財政部之函釋令之適用有利於納稅義務人，財政部所屬機關應予遵從適用。是以，有關進口貨物稅則號別變更，倘涉及具反覆性適用性質之通案歸列稅則號別變更，依上開財政部函釋令，即須經財政部核定，以部令發布，並自發布日生效，倘未踐行上開程序，即於法有違。從

而海關依改列稅則號別而增加核課之關稅及因此增加之營業稅部分所為補稅處分，即屬違法。

3. 上訴人於原審主張自95年以前即開始進口，統計103年起至107年之資料，共進口系爭貨物150批，並提出進口報單為證（見原證10），均以第9018.90.50號之稅則號別申報；且其他進口血液透析器業者，絕大多數亦以稅則號別第9018節之醫用儀器及用具免稅號別申報進口，惟關務署106年4月5日令以「未裝入套管之已成形中空纖維膜，供組裝血液透析器用者，屬液體過濾及淨化機具之零件，依據海關進口稅則解釋準則一（稅則第90章章註二（甲））及六規定，歸列稅則第8421.99目，並自本令發布之日起適用之」（訴願卷第52頁），從此，各海關就包含上訴人在內之血液透析器進口商原申報稅則號別予以改列，稅率由免稅提高至3%。而若上訴人主張和其他進口血液透析器業者多年來均第9018.90.50號之稅則號別申報，且免稅進口，惟自106年4月5日令後，海關變更稅則號別，改歸列稅則號別第8421.29.90號屬實，即血液透析器歸列稅則號別第9018節以下而為免稅進口，顯然已有相當時日，並成為該等進口業者共識，均引為申報之基礎，上開變更血液透析器之稅則號別歸列，其變更屬通案性之稅則號別見解變更，應踐行報財政部核定之程序。而被上訴人未經財政部核定，於106年4月5日令後，變更系爭進口貨物之稅則號別，改依「稅率3%」核課並增加營業稅額，此攸關原處分依變更後之稅則號別核課關稅是否合法。況依本院審理本院109年度上字第931號進口貨物核定稅則號別事件，職務上已知，除本件上訴人外，包含英屬維京群島商卡汀諾股份有限公司台灣分公司、台灣費森尤斯醫藥股份有限公司、佳醫健康事業股份有限公司、新加坡商亞洲透析服務股份有限公司台灣分公司等在內之血液透析器進口商，亦因系爭貨物原申報免稅稅則號別之改列，稅率由免稅提高至3%，衍生多起行政訴訟繫屬原審（原審108年度訴字第436、787、149、1307、281號及109年度簡上字第64號等事

件)。是以，血液透析器進口者多年來申報稅則號別歸列第9018節以下而為免稅進口，已有相當時日，並成為該等進口業者共識，及106年4月5日令之後海關對於血液透析器變更改列稅則號別，改依稅率3%課稅，原審自應依職權調查此事實是否無訛。原判決未予調查，竟以系爭貨物不符合進口貨物行之多年歸列之稅則號別不適當案件處理原則，無需踐行由關務署轉報財政部核定之程序，被上訴人將系爭貨物改歸列稅則號別第8421.29.90號，性質上屬匡正分類云云。原判決有不適用法規之違背法令，且原審未依職權調查106年4月5日令前後海關關於血液透析器之稅則號別歸列情形，查明本件稅則號別的變更是否為通案性的變更，亦有未盡調查義務之判決違背法令。

4. 綜上所述，原判決既有上揭違背法令事由，且其違法情事足以影響判決結果，上訴論旨指摘原判決違背法令，求予廢棄，即有理由。惟因本件事證尚有由原審法院再為調查審認之必要，本院並無從自為判決，爰將原判決廢棄，發回原審法院另為適法之裁判。

(五)又依原處分所示，本件被上訴人就系爭貨物所核定之應納稅費，包含進口稅、推廣貿易服務費及營業稅，共計1,967,327元(見原處分卷1第1至25頁即進口報單及稅費資料)，惟上訴人於原審似僅爭執關於因改列稅則號別而適用3%關稅稅率所生影響部分，倘屬無訛，則上訴人於原審所爭執應為原處分關於「關稅稅額(計算式：貨物關稅完稅價格×關稅稅率)」及「因關稅稅額增加後所增加之營業稅稅額(計算式：關稅稅額增加部分×營業稅徵收率5%)」部分。另就原處分關於系爭貨物以關稅零稅率所徵收之營業稅(即系爭貨物完稅價格×營業稅徵收率5%)及貿易法第21條規定徵收之推廣貿易服務費(計算式：貨物關稅完稅價格×推廣貿易服務費比率0.04%)部分，自與系爭貨物所適用之稅則號別無涉，即其核課不受「關稅稅率」變動影響。則本案發回後，

01 原審自應闡明上訴人為正確的訴之聲明，原審宜一併注意，
02 附此敘明。

03 六、據上論結，本件上訴為有理由，依行政訴訟法第256條第1項
04 、第260條第1項，判決如主文。

05 中 華 民 國 110 年 2 月 25 日

06 最高行政法院第二庭

07 審判長法官 吳 東 都

08 法官 胡 方 新

09 法官 陳 秀 嫻

10 法官 王 俊 雄

11 法官 林 妙 黛

12 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

13 中 華 民 國 110 年 2 月 26 日

14 書記官 徐 子 嵐