

最 高 行 政 法 院 裁 定

112年度上字第624號

上 訴 人 飛品有限公司

代 表 人 邱大原

訴訟代理人 陳一銘 律師

曾毓君 律師

被 上 訴 人 財政部關務署基隆關

代 表 人 陳世鋒

上列當事人間關稅法事件，上訴人對於中華民國112年7月6日臺北高等行政法院111年度訴字第846號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、按行政訴訟法於民國111年6月22日經總統公布修正部分條文，並定於112年8月15日施行。行政訴訟法施行法第19條第1項規定：「修正行政訴訟法施行前已繫屬於最高行政法院，而於修正行政訴訟法施行後，尚未終結之事件，由最高行政法院依舊法審理。」而依同法第1條規定：「本法稱修正行政訴訟法者，指與本法同日施行（按即112年8月15日施行）之行政訴訟法；稱舊法者，指修正行政訴訟法施行前之行政訴訟法。」準此，本件於修正行政訴訟法施行前已繫屬於本院，且於施行後尚未終結，故應依舊法即112年8月15日施行前之行政訴訟法審理。次按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；依同法第243條第2項規定，判決有該條項所列各款情形之一者，為當然違背法令。又提起上訴，應以上訴狀表明上訴理由並應添具關於上訴理由之必要證據，復為舊法第244條第1項第4款及第2項所明定。且依行

政訴訟法第307條之1準用民事訴訟法第470條第2項第1款、第2款規定，上訴理由應表明原判決所違背之法令及其具體內容，暨依訴訟資料合於該違背法令之具體事實。是當事人提起上訴，如以原判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；如以原判決有行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀應揭示合於該條款之具體事實。上訴狀如未依上述方法表明，或其所表明者顯與上開法條規定之違背法令情形不相合時，即難認為已合法表明上訴理由，其上訴自非合法。

二、緣上訴人於103年至108年間委由華興報關有限公司，向被上訴人申報進口中國大陸產製圓形耳套/耳皮、頭圈皮套/耳架皮套等計54批（進口報單號碼第AW//03/A10/40004號等，詳訴願決定附表），原申報稅則號別第3926.90.90號「其他塑膠製品及第3901至3914節之材料製成品」，稅率5%，電腦核定除附表編號6、7、32、39、48、50等6份報單按C3（貨物查驗）方式通關外，其餘48份報單均按C1（免審免驗）方式通關，並依原申報稅則稅率徵稅放行在案。嗣上訴人於110年12月8日填具申請書，向被上訴人申請核退因稅則號別核定錯誤而溢徵之稅款，經被上訴人審查結果，其稅款完納日期均已逾關稅法第65條所定1年發還期限，爰以110年12月16日基普五字第1101043867號函（下稱原處分）否准其申請。上訴人不服，循序提起行政訴訟，並聲明：撤銷訴願決定及原處分；被上訴人應作成准予退還上訴人新臺幣（下同）1,022,398元及就如附表F欄所示之各期稅額、各自如起訴狀附表「稅款完納日期（同稅單送達日期）」乙欄所示日期之翌日起，至發還之日止，依繳納各期稅款之日郵政儲金1年期定期儲金固定利率，按日加計利息之行政處分。經原審判決駁回後，乃提起本件上訴。

三、上訴意旨略謂：

01 關稅法第65條第1項規定既已明文海關應於「發覺後」通知
02 納稅義務人具領溢繳稅款，可知立法者亦已將是否知悉有短
03 徵、溢徵或短退、溢退稅款之情事及其知悉時點，納入立法
04 考量，則依合憲性解釋，同條第2項規定之起算時點，亦應
05 將「發覺有短徵、溢徵或短退、溢退稅款之情事」之知悉時
06 點併同考量，而非僅以法條文義上之「稅款完納」時點為形
07 式上之判斷，否則將使關稅法第65條第1項所定「發覺後」
08 形同具文，顯不符立法之原意。原判決形式認定上訴人依關
09 稅法第65條規定申請退稅之起算日為108年9月3日，而截止
10 日為109年9月2日，絲毫未將上訴人及海關之知悉時點納入
11 判斷，進而認定上訴人申請退稅已逾關稅法第65條所定1年
12 發還期限云云，應有錯誤適用關稅法第65條第1項及第2項規
13 定之違背法令。復按關稅法第65條第1項規定，申請退稅並
14 非納稅義務人之義務，而係權利；反觀海關，如發覺有溢徵
15 稅款之情事者，海關「應」通知納稅義務人具領退稅款項，
16 故海關一旦發覺有溢徵稅款之情事者，理應負有辦理退稅之
17 法定義務，方符依法行政原則。兩造於原審不爭執，財政部
18 關務署高雄關（下稱高雄關）業於109年5月18日以（109）
19 高預字第0103號及第0104號核復確認系爭貨品正確歸類之稅
20 則號別應為第8518.90.90號，且依前開函覆註3明載：「預
21 先審核之稅則號別除相關法令變更或申請人提供之資料不實
22 或有進口貨物稅則預先審核實施辦法第6條所列情事，應不
23 再適用者外，自答覆函發文日起對海關及申請人均有其適
24 用。」等語，可知被上訴人至遲應於109年5月18日知悉且確
25 定系爭貨品之正確稅則號別應為第8518.90.90號「其他第85
26 15節所屬貨品之零件」，而非其向來所認定之第3926.90.90
27 號「其他塑膠製品及第3901至3914節之材料製程品」，亦即
28 有溢徵稅款之情事，則被上訴人依關稅法第65條第1項規
29 定，即應辦理發還稅款事宜，毋待上訴人提出退稅申請，從
30 而，上訴人於108年5月19日後業經完納之溢付稅款（詳起訴
31 狀附表編號47至編號54），自應仍在關稅法第65條所定退稅

01 期限內。迺原判決對上訴人之主張並未說明何以不可採，顯
02 有錯誤適用關稅法第65條第1項規定及不備理由之違背法
03 令。另司法院釋字第763號及第747號解釋理由書闡明請求權
04 時效應以權利人知悉其權利受侵害時起始得起算之意旨。正
05 當法律程序乃係憲法之基本要求，任何法律亦不得僭越於憲
06 法及基本原則之要求而為違憲之規定，且行政機關基於依法
07 行政原則，在適用法律時更應以符合憲法要求之前提，為正
08 確且合憲之適用，故就溢徵稅款之退稅決定，亦應依上開司
09 法院解釋意旨，斟酌海關及申請人知悉其溢繳稅負之情事及
10 時點，並考量申請人申請退稅是否有故意或過失不行使權利
11 之情事等節，以為認定。質言之，若海關或納稅義務人均不
12 知道有權利／義務之存在，而未行使權利或履行義務（退
13 稅），卻將該失權效全數歸諸由納稅義務人承擔，顯不符立
14 法原意，更有違司法院釋字第610號部分協同意見書等之意
15 旨及憲法上重要原則即正當法律程序下自主原則之歸責原
16 則。迺原處分錯誤適用關稅法第65條第1項規定，逕以上訴
17 人申請退還溢繳關稅之稅款完納日期已逾關稅法第65條所定
18 1年退還期限，否准上訴人之退稅申請，原判決仍予以維
19 持，自有違反司法院釋字第610號解釋等之違背法令等語。

20 四、本院查：

21 (一)原判決理由已論明：

22 1.本件54筆進口報單之通關流程，上訴人分別於103年1月24
23 日至108年9月2日間以連線申報方式報運進口系爭貨物，
24 並於報單第（27）欄填列代碼3（先放後稅通關方式代
25 碼），經被上訴人審查後，分別於103年1月24日下午1時3
26 4分至108年9月2日上午9時47分許，經由通關網路核發並
27 傳輸「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書」，通知上
28 訴人系爭貨物核定結果及已繳納之稅費金額，同時並輸入
29 電腦檔案記錄，則本件54筆進口報單完納稅款之時點，於
30 被上訴人103年1月24日下午1時34分至108年9月2日上午9
31 時47分以電腦訊息核發並傳輸至上訴人時，即合法送達。

01 因此，上訴人得依關稅法第65條申請退稅之起算日為108
02 年9月3日，而截止日為109年9月2日。上訴人於110年12月
03 8日填具申請書，向被上訴人申請核退因稅則號別核定錯
04 誤而溢徵之稅款，經被上訴人審查結果，其稅款完納日期
05 均已逾關稅法第65條所定1年發還期限，爰以原處分否准
06 其申請，應屬於法有據。

07 2.進口貨物稅則預先歸列實施辦法於88年11月16日公告實
08 施，僅因行政程序法施行前於關稅法中訂定授權之法律依
09 據，並完成立法程序。90年10月31日關稅法新增第17條
10 （現行法第21條）所建置之預先審核稅則號別之規定，實
11 際上是為法律保留原則，在關稅法中訂定授權之法律依
12 據，並完成立法程序。而就系爭貨品之稅則號別是否為稅
13 則號別第8518.90.90號之爭議，於88年11月16日起，在法
14 規範中已經有處理之機制。上訴人當循適當之方式處理。
15 上訴人既經申請預先審核系爭貨品之稅則號別之方式，於
16 109年5月18日經核復確認系爭貨品正確歸類之稅則號別應
17 為第8518.90.90號，並自斯時起，未再受被上訴人之刁
18 難，而得以正確申報通關。又何以延宕至110年12月8日填
19 具申請書，向被上訴人申請核退因稅則號別核定錯誤而溢
20 徵之稅款，而違誤關稅法第65條所示，發還期限自稅款完
21 納之翌日起算，以1年為限之規定。此為上訴人之自誤，
22 即使被上訴人認定稅則號別未臻精準，亦不足以排除發還
23 期限自稅款完納之翌日起算，以1年為限規定之適用。

24 3.按關稅法第18條第1項、稅捐稽徵法第2條規定，稅捐稽徵
25 法所稱之稅捐與關稅有別，關稅之核課期間為6個月，並
26 非上訴人主張之5年。且關稅法及貨物通關自動化實施辦
27 法就稅單之送達定有明文，已充分保障上訴人知的權利，
28 及尋求救濟之可能性。上訴人亦於109年間向高雄關申請
29 進口貨物稅則預先審核，並稱因109年5月18日高雄關（10
30 9）高預字第103、104號進口貨物稅則預先審核答覆函
31 復，確認系爭貨物歸列稅則號別第8518.90.90號「其他第

8518節所屬貨品之零件」。甚至更早於108年8月29日即知悉系爭貨物經高雄關核定為稅則號別第8518.90.90號，但仍未即時向被上訴人申請辦理系爭貨物退稅事宜，遲至110年12月8日始向被上訴人申請發還溢徵稅款，上訴人遲誤關稅法第65條第2項規定之申請期間，則上訴人申請發還溢徵稅款之請求權已超越法定期限，被上訴人以原處分否准其申請，自無違誤等語。

(二)經核原判決已詳述其得心證之理由及法律上之意見，並就上訴人之主張，何以不足採取，分別予以指駁甚明。觀諸前開上訴意旨無非就原審所為論斷或不採納其主張之理由，再為爭執，而以其一己之法律見解就原判決已論斷者，泛言其未論斷或論斷不當，核與所謂原判決「違背法令」之情形顯不相當，均難認對原判決之如何違背法令已有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

五、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。

中 華 民 國 112 年 11 月 16 日

最高行政法院第一庭

審判長法官 胡 方 新

法官 林 玫 君

法官 張 國 勳

法官 洪 慕 芳

法官 李 玉 卿

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

中 華 民 國 112 年 11 月 16 日

書記官 高 玉 潔