

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第五庭

109年度訴字第472號

113年1月25日辯論終結

原告 鴻嘉源通訊科技有限公司

代表人 廖祿炘（董事）

訴訟代理人 杜冠民 律師

被告 財政部關務署臺北關

代表人 趙台安（關務長）

訴訟代理人 齊立元

陳誌謙

上列當事人間貨物稅事件，原告不服財政部中華民國109年2月26日台財法字第10913902960號（案號：第10800763號）訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

訴願決定及原處分（即重核復查決定）均撤銷。

訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

甲、程序事項：

本件被告代表人原為陳長庚，訴訟進行中依序變更為陳世鋒、方國賢、趙台安。經查，陳世鋒係於民國（下同）110年5月17日至112年2月28日期間為被告代表人，該段期間本案裁定停止訴訟中（109年7月24日至112年7月27日），撤銷停止訴訟裁定續行訴訟後，茲據被告新任代表人方國賢、趙台安具狀聲明承受訴訟（見本院卷第225頁、第245頁），核無不合，應予准許。

乙、實體方面：

壹、事實概要：

一、原告委由訴外人天勝國際有限公司（下稱天勝公司）及仕方航空貨運承攬有限公司（下稱仕方公司）於105年10月至106年3月間向被告報運進口藍牙麥克風（下稱系爭麥克風）共58批（進口報單號碼詳如附表一所示），申報稅則號別第8518.10.20號「無線微音器及其座」，稅率0%，未申報貨物稅稅率及稅額，進口報單「（申請）審驗方式」欄空白，電腦核定按C1（免審免驗）方式通關。依關稅法第18條第1項規定，按申報事項先行徵稅放行，事後再加審查。嗣被告審查結果，以系爭麥克風為微音器（麥克風）、揚聲器、聲頻擴大裝置之組合，部分有記憶卡插槽裝置等功能之單機一體多功能產品，經與藍牙配對連結（如手機或平板），為供人歡唱用之微型音響組合，乃改列稅則號別第8518.50.90號「其他音響擴大機組」及第8519.81.00號「使用磁性、光學或半導體媒體之錄音或聲音重放器具」，按稅率7.5%核課進口稅，並認系爭麥克風屬行為時（下同）貨物稅條例第11條第1項第8款規定之應稅貨物，應從價徵收10%貨物稅，且認原告未依規定申報應稅貨物，逃漏稅款之違章成立，以106年4月14日北普遞字第1061014990號、同年月18日北竹業二補徵字第1060005345號及同年5月3日北普遞字第1061017556號等函，檢送58份「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書」，通知原告補繳稅款（包括進口稅、貨物稅及營業稅，以下合稱為原處分1，金額詳如附表一所示），並依貨物稅條例第32條第10款、行為時（下同）加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第51條第1項第7款規定，於107年3月19日以106年第10606054號至第10606080號及第10606168號至第10606198號共58份裁罰處分書（以下合稱原處分2，明細詳如附表二所示），處所漏貨物稅額1倍之罰鍰共新臺幣（下同）3,230,712元；另逃漏營業稅部分，審酌其中6筆進口報單（即附表二所示其中序號53至58部分）原告已於裁罰處分核定前補繳稅款，處所漏營業稅額0.5倍之罰鍰共17,403元，其餘52筆進口報單（即附表二所示其中序號1至52部

01 分)因所漏營業稅額未逾5,000元,依行為時(下同)稅務
02 違章案件減免處罰標準(下稱減免處罰標準)第15條第1項
03 第2款規定,免予處罰。

04 二、原告對原處分1(補徵稅款)及原處分2(裁處罰鍰)不服,
05 申請復查,經被告分別以106年9月15日北普法字第10610191
06 36號復查決定(下稱復查決定1)及107年7月19日北普法字
07 第1071013504號復查決定(下稱復查決定2)分別駁回;原
08 告均提起訴願,經財政部合併審理後,以108年5月6日台財
09 法字第10813913490號訴願決定(下稱訴願決定1):「一、
10 訴願人不服106年9月15日北普法字第1061019136號復查決定
11 (即補徵稅款)部分,訴願不受理。二、訴願人不服107年7
12 月19日北普法字第1071013504號復查決定關於貨物稅違章罰
13 鍰部分撤銷,由原處分機關另為處分;其餘訴願駁回。」嗣
14 被告重行審酌結果,以108年7月18日北普法字第1081018018
15 號重核復查決定:「原處分關於貨物稅罰鍰部分變更為處所
16 漏貨物稅額0.2倍之罰鍰,合計新臺幣646,118元。」(下稱
17 重核復查決定),原告猶表不服,提起訴願,業經109年2月
18 26日台財法字第10913902960號訴願決定駁回(下稱訴願決
19 定2),遂提起本件行政訴訟。

20 三、又原告曾就原處分1、2、復查決定1、2及該部分之訴願決定
21 提起撤銷訴訟,其中原處分1、復查決定1、原處分2及復查
22 決定2關於貨物稅罰鍰部分,暨各該部分之訴願決定,業經
23 本院108年度訴字第1143號裁定駁回,理由分別為「原處分
24 1、復查決定1所提起之訴願已逾期」及「復查決定2關於貨
25 物稅罰鍰部分業經訴願決定1撤銷而不存在、而原處分2就貨
26 物稅違章所為裁處罰鍰之結果,業經重核復查決定(此為本
27 件審理範圍)變更,故原處分2關於貨物稅罰鍰部分之處分
28 亦已不存在」等情;又本院108年度訴字第1143判決並撤銷
29 原處分2及復查決定2關於營業稅罰鍰及該部分訴願決定,並
30 經最高行政法院111年度上字第182號上訴駁回而告確定,併
31 與敘明。

01 貳、本件原告主張：

02 一、系爭麥克風為單機一體組件不可分離式，且具有藍牙傳、接
03 收電路（藍牙為一種無線通訊技術標準，即可發射、接收無
04 線電功能，發射為與手機或平板電腦藍牙匹配〔能相互通
05 訊〕、接收為接收手機或平板電腦傳輸MP3格式檔訊息〔如
06 音樂〕，解碼、放大、輸出至揚聲器，使人可聽到MP3格式
07 檔音樂）；此接收無線電功能解碼、放大、輸出至揚聲器如
08 同「收音機」之功能，得接收無線電波AM（調幅）、FM（調
09 頻）音頻訊息，收音機具基本裝置-接收無線電波電路、音
10 頻擴大電路、揚聲器等，所接收無線電波訊息經解碼、放
11 大、輸出至揚聲器。又收音機非貨物條例第11條第1項課稅
12 項目貨物，係免徵貨物稅。稽上所述，系爭麥克風之型號X
13 1、Q898、9453及Kara168功能與收音機相同，亦非貨物條例
14 第11條第1項課稅項目貨物免徵貨物稅。另系爭貨物型號X
15 2、Q868，除與上四型號功能相似外，另設有記憶儲存卡插
16 槽裝置供讀取半導體媒體（TF卡）MP3格式訊息之聲音重放
17 功能，惟該兩型號為手持式小型器具不能連接其他音響組
18 件，核屬貨物條例第11條第1項第6款但書規定免徵貨物稅。

19 二、原告報運進口系爭麥克風，依其所申報之貨物名稱、數量、
20 完稅價格等項，並無任何短報、漏報或不實之情。又本件漏
21 稅事實之發生，純係因原告與被告就系爭麥克風應歸列之稅
22 則號別認定不同所致，亦即係因被告認定系爭麥克風應為稅
23 則號別第8519.81.00號「使用磁性、光學或半導體媒體之錄
24 音或聲音重放器具」及第8518.50.90號「其他音響擴大機
25 組」，應屬貨物稅條例第11條第1項第8款規定之應稅貨物，
26 非可歸類為上原告原申報之稅則號別第8518.10.20號「無線
27 微音器及其座」（按即麥克風）免稅貨物，因而將系爭麥克
28 風由原告原申報之稅則號別第8518.10.20號改列為稅則號別
29 第8519.81.00號及第8518.50.90號。原告申報事項既無任何
30 不實，自無所謂未據實依規定申報之可言，與貨物稅條例第

01 32條第10款規定之要件即有未合（最高行政法院109年度上
02 字第650號判決參照）。

03 三、原告就系爭麥克風實際到貨與申報固無不符原告自105年10
04 月起迄至106年4月間，被告變更稅則歸列認定止，進口相同
05 貨物有將近六十批之多，當時被告就系爭麥克風之稅則認定
06 亦無統一之見解，何能苛責原告可精確瞭解各稅則號別之規
07 定並為正確申報，並逕認原告係藉此故意逃漏稅捐。既然系
08 爭麥克風之稅則歸列若有明顯錯誤，當不能歸責於原告，則
09 被告所為貨物稅之罰鍰即無由成立。尤有甚者，依據貨物稅
10 稽徵規則第55條第1項之規定，國外進口之應稅貨物雖係由
11 被告代徵貨物稅，然查前條規定被告僅為代徵機關，並無對
12 貨物核定徵免貨物稅之權限，又系爭麥克風是否應課徵貨物
13 稅既已有爭議，則被告理應函詢賦稅署以確認系爭麥克風是
14 否應課徵貨物稅，被告卻捨此不為，率認系爭麥克風應課徵
15 貨物稅，其認事用法顯有違誤。

16 四、綜上所述，被告率以兩造間就稅則之認定有別，認定原告進
17 口時未依規定申報應稅貨物，漏報貨物稅，具有過失，致生
18 逃漏稅款，裁處貨物稅罰款646,118元，其認事用法顯有違
19 誤。被告依貨物稅條例第32條第10款規定裁罰，於法即有不
20 合。又本件營業稅罰鍰判決業經撤銷確定，科罰貨物稅既同
21 是則號別認定不同，相同法理，貨物稅罰款646,118元自應
22 予撤銷。

23 五、並聲明：

24 （一）財政部關務署臺北關以108年7月18日北普法字第10810180
25 18號重核復查決定、財政部109年2月26日台財法字第1091
26 3902960號訴願決定均撤銷。

27 （二）訴訟費用由被告負擔。

28 參、被告則以：

29 一、系爭麥克風共有MTKX1、MTKX2、Gmate9453、GmateQ868、Gm
30 ateQ898及Kara168（同Gmate9453）6種型號，依據原告提供
31 貨樣、說明書及網路查得資料：

01 (一) 關於MTKX2及GmateQ868 (即有插記憶卡裝置之藍牙麥克
02 風) 部分：為有記憶卡插槽裝置、微音器 (麥克風)、揚
03 聲器、聲頻擴大裝置 (即音響擴大機組) 之組合，插入記
04 憶卡具讀取、解碼及播放音樂功能之單機一體多功能產
05 品，經與藍牙配對連結 (如手機或平板電腦等)，供人歡
06 唱使用。

07 (二) 其餘4種型號 (即無插記憶卡裝置之藍牙麥克風) 部分：
08 均為微音器 (麥克風)、揚聲器、聲頻擴大裝置組合之單
09 機一體多功能產品，經與藍牙配對連結 (如手機或平板電
10 腦等)，供人歡唱使用微型音響組合。

11 二、按財政部關務署105年12月16日台關業字第1051026430號函
12 就同類貨物釋示：「二、查單機一體多功能電器產品，依財
13 政部101年8月3日台財稅字第10100102220號令釋規定略以，
14 產品之主要功能如屬符合貨物稅條例 (下稱本條例) 第11條
15 第1項各款規定之應稅貨物課稅要件者，應依所屬各款規定
16 稅率課徵貨物稅；如其主要功能非屬本條例第11條第1項各
17 款規定應稅貨物者，不課徵貨物稅。該項產品無法判別其主
18 要功能者，應依兼具之各項功能歸屬貨物稅條例第11條第1
19 項規定之課稅項目及稅率，並依同條第2項規定課徵貨物
20 稅。三、系案貨物為麥克風、聲頻擴大機及揚聲器之組合
21 體，其主要功能之認定，允宜依個案實到貨物之產品設計訴
22 求，核實認定，俾符實際。又本案貨物業經各關表示核屬本
23 條例第11條第1項規定之應稅貨物，尚無法規適用疑義，其
24 貨物稅之徵免，請貴關逕依前揭令釋規定辦理」 (卷2，乙
25 證19)。查系爭麥克風之主要功能認定已如前述，被告依貨
26 物稅條例第11條第1項第8款規定補徵貨物稅，洵屬有據。又
27 系爭麥克風業經各關表示核屬貨物稅條例第11條第1項第8款
28 規定之應稅貨物，本案尚無貨物稅條例適用之疑義，依前揭
29 關務署函說明三意旨，自無報請財政部核示之必要。

30 三、原告為系爭麥克風納稅義務人，依貨物稅條例第23條第2項
31 規定，負有主動申報貨物稅 (包括稅率與稅額) 之誠實申報

01 義務。系爭麥克風具備揚聲器及聲頻擴大裝置（擴大器），
02 已該當貨物稅條例第11條第1項第8款「音響組合」之要件，
03 此乃法律明文規定，原告自難諉為不知，縱原告不知法令屬
04 實，依行政罰法第8條前段規定，亦難冀邀免罰。次依關稅
05 法第21條第1項規定，進口人對其進口貨物是否屬應稅貨物
06 發生疑問時，得於進口前以「進口貨物貨物稅徵免申請書」
07 逕向進口地海關提出申請。縱原告認為系爭麥克風之稅則號
08 別及是否應課徵貨物稅有爭議，亦得以前揭方式向海關查詢
09 確認。再者，現今政府資訊公開管道多元，法令條文、函釋
10 及相關資訊之檢索，並非困難，亦非難以預見，一般人均有
11 應注意、能注意之能力，然原告竟疏於查詢確認，未依規定
12 申報貨物稅，核有過失，依行政罰法第7條第1項規定，自應
13 受罰。復按財政部97年5月1日台財稅字第09704523310號函
14 釋略以，進口人於進口時未據實申報應納之貨物稅，經海關
15 緝獲，自應依貨物稅條例第32條第10款規定補稅處罰，並不
16 以實際到貨與申報不符，違反海關緝私條例規定而涉及逃漏
17 貨物稅者為限。準此，縱原告未虛報貨物名稱，依上開函釋
18 意旨，仍應補稅處罰。

19 四、末查本案逃漏貨物稅及營業稅事實之發生，肇因於原告未主
20 動申報貨物稅，進而造成營業稅之短漏，與系爭麥克風核定
21 稅則號別無涉，無論原申報稅則號別是否正確，均不影響本
22 件未申報貨物稅之違章成立。

23 五、並聲明：

24 （一）駁回原告之訴。

25 （二）訴訟費用由原告負擔。

26 肆、兩造不爭之事實及兩造爭點：

27 如事實概要欄所述之事實，業據提出系爭麥克風進口報單
28 （見原處分卷2第3至118頁）、106年6月13日（106）北關字
29 71、72、73號臺北關進口稅則分類疑問及解答函（見訴願可
30 閱覽卷第134至136頁）、原處分1（見原處分卷1第1至2頁、
31 第5至6頁、第9至10頁）、原處分2（見原處分卷1第53至168

頁）、系爭麥克風之使用說明、各型號功能及型錄（見原處分卷1第15至19頁、第24至28頁、第33至37頁、第245至254頁）、復查決定1（見本院卷第23至28頁）、復查決定2（見本院卷第29至35頁）、訴願決定1（見本院卷第39至54頁）、重核復查決定（見本院卷第55至64頁）、訴願決定2（見本院卷第66至77頁）等本院卷、原處分卷、訴願可閱覽卷所附證物為證，其形式真正為兩造所不爭執，堪信為真，兩造之爭點厥為：

一、系爭麥克風是否為貨物稅條例第11條第1項第8款規定之應稅貨物？

二、原告就系爭麥克風關於貨物稅漏報部分，有無故意或過失？

伍、本院之判斷：

一、本件應適用之法條與法理：

（一）關稅法第1條規定：「關稅之課徵、貨物之通關，依本法之規定。」

（二）關稅法第2條規定：「本法所稱關稅，指對國外進口貨物所課徵之進口稅。」

（三）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分類，除本法另有規定者外，依海關進口稅則之規定。海關進口稅則，另經立法程序制定公布之。」

（四）貨物稅條例第1條規定：「本條例規定之貨物，不論在國內產製或自國外進口，除法律另有規定外，均依本條例徵收貨物稅。」

（五）貨物稅條例第11條第1項第6、8款、第2項規定：「（第1項）電器類之課稅項目及稅率如左：……六、電唱機：凡用電力播放唱片或錄音帶等之音響機具均屬之，從價徵收10%。但手提32公分以下電唱機免稅。八、音響組合：分離式音響組件，包括唱盤、調諧器、收音擴大器、錄音座、擴大器、揚聲器等及其組合體均屬之，從價徵收10%。……（第2項）前項各款之貨物，如有與非應稅貨物

組合製成之貨物者，或其組合之貨物適用之稅率不同者，應就該貨物全部之完稅價格按最高稅率徵收。」

(六) 貨物稅條例第18條規定：「國外進口應稅貨物之完稅價格，應按關稅完稅價格加計進口稅捐之總額計算之。」

(七) 貨物稅條例第32條第10款規定：「納稅義務人有下列情形之一者，除補徵稅款外，按補徵稅額處3倍以下罰鍰：……十、國外進口之應稅貨物，未依規定申報。」

二、系爭麥克風是為貨物稅條例第11條第1項第8款規定之應稅貨物：

(一) 查原告委由天勝公司及仕方公司於105年10月至106年3月向被告報運進口系爭麥克風，申報稅則號別第8518.10.20號「無線微音器及其座」，稅率0%，未申報貨物稅稅率及稅額，進口報單「(申請)審驗方式」欄空白，電腦核定按C1(免審免驗)方式通關。嗣經被告審查結果，以系爭麥克風為微音器(麥克風)、揚聲器、聲頻擴大裝置之組合，部分有記憶卡插槽裝置等功能之單機一體多功能產品，經與藍牙配對連結(如手機或平板)，為供人歡唱用之微型音響組合，乃改列稅則號別第8518.50.90號「其他音響擴大機組」及第8519.81.00號「使用磁性、光學或半導體媒體之錄音或聲音重放器具」，按稅率7.5%核課進口稅，並認系爭麥克風屬貨物稅條例第11條第1項第8款規定「音響組合」之應稅貨物，應從價徵收10%貨物稅，合先敘明。

(二) 原告對補徵進口稅、貨物稅、營業稅之原處分1不服，申請復查，經被告以復查決定1駁回，原告雖提起訴願，惟經財政部認原告已逾30日之不變期間，乃就該部分之訴願為不受理之決定等情，有該訴願決定附卷足憑(本院卷第39至54頁)，且原告就其提起訴願已經逾期乙節，亦不爭執(本院卷第179至180頁)。是以，關於被告以系爭麥克風應歸列稅則號別第8518.50.90號「其他音響擴大機組」及第8519.81.00號「使用磁性、光學或半導體媒體之錄音

或聲音重放器具」，按稅率7.5%核課進口稅，且屬貨物稅條例第11條第1項第8款規定「音響組合」之應稅貨物，應從價徵收10%貨物稅，暨按進口貨物完稅價格及前開稅率補徵進口稅、貨物稅與營業稅部分，業已確定，原告嗣後再爭執系爭麥克風非貨物稅條例第11條第1項第8款規定之應稅貨物，應屬貨物稅條例第11條第1項第6款但書免徵貨物稅云云（本院卷第17頁），即非可採。

三、原告並無漏報貨物稅之故意或過失：

（一）按行政罰法第7條第1項規定：「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」而納稅者權利保護法第16條第1項亦有相同意旨之規定。由此可知，違反行政法上義務之行為人，其主觀責任條件有故意及過失之分，且須因故意或過失致有違反行政法上義務之行為，始得加以處罰。所謂故意，係指行為人對於構成違規之事實及該事實係屬違規，明知並有意使其發生者（直接故意），或行為人對於構成違規之事實，預見其發生而其發生並不違背其本意，且知悉該事實係屬違規者（間接故意）而言；所謂過失係指行為人雖非故意，但按其情節應注意，並能注意，而不注意者（無認識之過失），或行為人對於構成違規之事實，雖預見其能發生而確信其不發生者（有認識之過失）而言。

（二）次按關稅法第1條規定：「關稅之課徵、貨物之通關，依本法之規定。」第2條規定：「本法所稱關稅，指對國外進口貨物所課徵之進口稅。」第3條第1項規定：「關稅之徵收及進出口貨物稅則之分類，除本法另有規定者外，依海關進口稅則之規定。海關進口稅則，另經立法程序制定公布之。」；又貨物稅條例第1條規定：「本條例規定之貨物，不論在國內產製或自國外進口，除法律另有規定外，均依本條例徵收貨物稅。」第11條第1項第6、8款、第2項規定：「（第1項）電器類之課稅項目及稅率如左：……六、電唱機：凡用電力播放唱片或錄音帶等之音響機

具均屬之，從價徵收10%。但手提32公分以下電唱機免稅。八、音響組合：分離式音響組件，包括唱盤、調諧器、收音擴大器、錄音座、擴大器、揚聲器等及其組合體均屬之，從價徵收10%。……（第2項）前項各款之貨物，如有與非應稅貨物組合製成之貨物者，或其組合之貨物適用之稅率不同者，應就該貨物全部之完稅價格按最高稅率徵收。」第18條規定：「國外進口應稅貨物之完稅價格，應按關稅完稅價格加計進口稅捐之總額計算之。」本件原告向被告報運進口系爭麥克風共58批，依上開關稅法、貨物稅條例規定及原處分2可知進口稅及貨物稅之計算方式係：「進口稅＝進口貨物完稅價格×進口稅率、貨物稅＝（進口貨物完稅價格＋進口稅）×貨物稅稅率」，故貨物稅之稅基包含進口稅。因此，於計算貨物稅所漏稅額時，除判斷進口人未依規定申報應稅貨物是否具有故意或過失外，尚應判斷貨物稅所漏之稅基（即進口稅）是否具有故意或過失。易言之，倘進口人就進口稅，並無漏報之故意或過失，則基於進口稅所衍生之貨物稅額，於計算漏報貨物稅之所漏稅額時，自應認該進口人漏報該部分之貨物稅額，亦無故意或過失存在，如此方符合「有責任始有處罰」之原則。

（三）再按貨物稅條例第32條第10款規定：「納稅義務人有下列情形之一者，除補徵稅款外，按補徵稅額處3倍以下罰鍰：……十、國外進口之應稅貨物，未依規定申報。」係以自國外進口應稅貨物，未依規定申報致逃漏貨物稅為其處罰要件。減免處罰標準第11條第2項規定：「依貨物稅條例第32條第10款規定應處罰鍰案件，因短報或漏報完稅價格或數量，致短報或漏報貨物稅額，而申報進口時依規定檢附之相關文件並無錯誤，且報關人主動向海關申報以文件審核或貨物查驗通關方式進口應稅貨物者，免予處罰。」揭示應課處罰鍰者，以進口人即納稅義務人「未據實申報」，或有「短報、漏報完稅價格或數量」之情事為

據，足徵漏稅之結果須與進口人一定之行為或不行為有關，始當課罰，核與貨物稅條例第32條第10款所定處罰要件及其處罰目的尚屬無違，故貨物稅條例第32條第10款所謂「未依規定申報」，應係指納稅義務人未據實依規定申報者而言（最高行政法院109年度上字第650號判決參照）。又固然貨物是否應課徵貨物稅，端視該貨物是否屬貨物稅條例第二章所列之應稅貨物，不因該貨物是在國內產製或自國外進口而有區別，自與針對國外進口貨物，是否應徵收進口稅之稅則號別認定無涉，縱使兩造就系爭麥克風應歸列之稅則號別有不同認知，倘若系爭麥克風屬貨物稅條例所規定之應稅貨物，原告仍應依法申報及繳納貨物稅。惟進口貨物項目繁多，產品內容日新月異，對海關進口稅則之解釋涵攝錯誤在所難免，而倘對海關進口稅則之解釋涵攝錯誤，亦有可能因該稅則號別所表徵之貨品，而誤認該貨品「非」屬貨物稅條例所規定之應稅貨物，此觀財政部賦稅署109年6月9日臺稅消費字第10904006940號函（下稱109年6月9日函，詳如後述）於解釋系爭貨物是否屬於貨物稅條例第11條第1項所規定之應稅貨物時，亦有參酌系爭貨物應歸列之稅則號別即明。

（四）經查，本件原告報運進口系爭麥克風，依其所申報之貨物名稱、數量、完稅價格等項，並無任何短報、漏報或不實之情，此有系爭麥克風進口報單在卷可考（原處分卷2第3至118頁）。又本件漏稅事實之發生，純係因兩造就系爭麥克風應歸列之稅則號別認定不同，並因而導致是否屬於貨物稅條例第11條第1項規定之應稅貨物，而有不同之認定，此觀諸原告原申報之稅則號別為第8518.10.20號「無線微音器及其座」，而此稅則號別所表徵之貨品，不僅無庸繳納進口稅，亦非屬貨物稅條例第11條第1項規定之應稅貨物。是故，原告既認系爭麥克風為稅則號別第8518.10.20號所表徵之「無線微音器及其座」，而「無線微音器及其座」非可歸類為貨物稅條例第11條第1項第6款規定之

「電唱機」，亦非可歸類為同條項第8款規定之「音響組合」，是原告未申報進口稅及貨物稅，自情有可原。嗣因被告認定系爭麥克風為兼具麥克風、揚聲器、聲頻擴大裝置之組合體，應屬貨物稅條例第11條第1項第8款規定之應稅貨物，非可僅歸類為原告申報之麥克風，亦非可歸類為其行政救濟時所主張之收音機（均非應徵貨物稅之貨物），因而將系爭麥克風由原告原申報之稅則號別第8518.10.20號「無線微音器及其座」，改列為稅則號別第8518.50.90號「其他音響擴大機組」及第8519.81.00號「使用磁性、光學或半導體媒體之錄音或聲音重放器具」，始生原告可知有應補徵進口稅、貨物稅情事。是以，本件原告申報事項既無任何不實，自無所謂未據實依規定申報之可言，難認原告就被告補徵之貨物稅具有逃漏稅捐之故意或過失，依前揭說明，與貨物稅條例第32條第10款規定之要件即有未合，被告於改列稅則號別後，除對原告補徵進口稅、貨物稅及營業稅外，就補徵貨物稅部份，尚依所漏貨物稅處0.2倍罰鍰646,118元，於法不合，應予撤銷。

（五）此外，因進口貨物項目繁多，產品內容日新月異，對海關進口稅則之解釋涵攝錯誤在所難免，故依海關實務，對於事後稽核結果，僅係更改稅則稅率者，一向均以補徵稅捐處理，並未認係虛報稅則稅率加以處罰，此從關稅法就此部分並無罰則之相關規定，且被告於計算本件漏報營業稅稅額時，僅以貨物稅額作為營業稅稅基據以裁罰，並未加計進口稅額即明【以原處分卷1第157至158頁之處分書為例，被告僅以貨物稅額102,796元作為營業稅稅基，再乘以營業稅稅率5%，得出所漏稅額5,139元，並按所漏稅額處以0.5倍之罰鍰2,570元】，則何以被告在計算漏報貨物稅所漏稅額時，卻又加計進口稅額作為貨物稅稅基並據以裁罰？【以前開同一處分書為例，被告係以進口稅額加計完稅價格合計1,027,961元（=完稅價格956,243+進口稅71,718）作為貨物稅稅基，再乘以貨物稅稅率10%，得出

01 所漏稅額102,796元，並按所漏稅額處以1倍之罰鍰102,79
02 6元】，被告裁罰標準並不一致，是否於法有據，尚有疑
03 問，併與敘明。

04 (六) 被告固以原告本應依法盡其誠實申報及繳納義務，於履行
05 義務之過程滋生疑義者，非不得主動向主管機關查詢，以
06 避免因自己或委託他人之行為或不行為致生違反行政法上之
07 義務，而須負擔不利益之結果。惟原告未善盡注意義務，
08 疏於查詢確認，進口時未依規定申報應稅貨物，致生逃漏
09 稅款之違章情事，核有過失等語。然查：

10 1、被告就系爭麥克風之稅則號別究應如何歸列，於原處分1
11 (即補徵稅款處分)復查階段時，曾報請財政部關務署稅
12 則法制組(下稱關務署)釋疑，有關務署106年6月13日
13 (106)北關字第0071、0072、0073號進口稅則分類疑問
14 及解答函在卷可考(訴願可閱覽卷第134至136頁、本院卷
15 第26至27頁)，足徵被告對系爭麥克風稅則號別之歸列亦
16 有疑義。

17 2、再者，被告係認系爭麥克風均屬貨物稅條例第11條第1項
18 第8款規定「音響組合」之應稅貨物，惟經本院函詢賦稅
19 署系爭麥克風是否屬於貨物稅條例第11條第1項規定之應
20 稅貨物，賦稅署乃以109年6月9日函復略以：「說明：
21 ……三、系爭貨物Gmate-Q868及MTK-X2，依106年6月13日
22 (106)北關字第0071號臺北關進口稅則分類疑問及解答
23 函查核結果略以，為拾音器(麥克風)、揚聲器、聲頻擴
24 大功能電路及有記憶卡插槽，插入記憶卡可播放音樂之組
25 合體，為K歌用麥克風；……關務署稅則法制組解答略
26 以，上開貨物除藉內部麥克風、藍芽喇叭、聲頻擴大裝
27 置，並具讀取、解碼及播放MP3音樂檔案之功能，參據國
28 際商品統一分類制度(H.S.)註解第8519節詮釋及依據解
29 釋準則一、六規定，屬聲音重放器具範疇，宜歸列為進口
30 稅則分類號列第8519.81.00.00號『使用磁性、光學或半
31 導體媒體之錄音或聲音重放器具』。依上，其主要功能係

屬以電力錄放音響之機具，屬本條例第11條第1項第7款規定應課徵貨物稅之錄音機範疇，其稅率10%。四、系爭貨物MTK-X1、Gmate-9453、Kara168（同Gmate-9453）及Gmate-Q898，依106年6月13日（106）北關字第0072號及第0073號臺北關進口稅則分類疑問及解答函查核結果略以，同為拾音器（麥克風）、揚聲器、聲頻擴大功能電路，無記憶卡插槽裝置之組合體，為K歌用麥克風；……關務署稅則法制組解答略以，上開4型號系爭貨物係由麥克風（微音器）、藍芽喇叭……聲音控制介面……及聲頻擴大裝置整合成音響擴大機組，參據HS. 註解第8518節詮釋及依據解釋準則一、六規定，宜歸列進口稅則號別第8518.50.90號『其他音響擴大機組』。依上，上開4型號系爭貨物係屬本條例第11條第1項第8款規定應課徵貨物稅之音響組件範疇，其稅率10%。……」（本院108年度訴字第1143號判決第13至14頁）。由此可知，被告及賦稅署就系爭麥克風究應歸屬於貨物稅條例第11條第1項何款規定之應稅貨物，見解亦有歧異。準此，對此新興科技產品，稅則號別究應如何歸列？是否屬於貨物稅條例第11條第1項規定之應稅貨物？又縱屬於貨物稅條例第11條第1項規定之應稅貨物，然究屬於該條項何款規定之應稅貨物？均有疑義，如此豈能苛責僅為進出口貿易業者之原告能精確瞭解各稅則號別之規定並為正確申報，暨依正確之貨品功能申報貨物稅？原告本件申報之貨物名稱、數量、完稅價格等項，並無任何短報、漏報或不實之情，僅係因兩造就系爭麥克風應歸列之稅則號別認定不同，致原告有後續補徵進口稅、貨物稅及營業稅之問題，惟尚難據此即認定原告有漏報貨物稅之故意或過失，已如前述。又系爭麥克風和一般麥克風之外觀差異不大，雖可藉由藍牙配對連結（如手機或平板）而供人歡唱使用，惟此仍難令人連想到此即為貨物稅條例第11條第1項第8款規定之「音響組合」，故原告未於事前洽詢海關，乃直接申報稅則號別第8518.10.20號

01 「無線微音器及其座」，並依該稅則號別所表徵之貨品認
02 非貨物稅條例第11條第1項規定之應稅貨物，亦難認有何
03 逃漏貨物稅之故意或過失。

04 3、又與本件相同原告及事實之營業稅罰鍰案件於本院審理
05 時，曾於109年11月10日行準備程序時詢問被告先前與系
06 爭麥克風相同產品進口時，係歸列何一稅則號別，然被告
07 迄至該案本院言詞辯論終結時止，並未提出相同貨物於原
08 告報運系爭麥克風進口前，係經海關持與被告相同見解，
09 核定為稅則號別第8518.50.90號「其他音響擴大機組」及
10 第8519.81.00號「使用磁性、光學或半導體媒體之錄音或
11 聲音重放器具」，按稅率7.5%核課進口稅之案例。另曾
12 於108年10月4日準備期日詢問被告有無相同貨物因被課徵
13 貨物稅而提起行政救濟之案例，經被告表示查無前案（最
14 高行政法院111年度上字第182號判決第10至11頁、訴願可
15 閱覽卷第120頁背面）。是以，被告主張原告未依規定申
16 報貨物稅，核有過失，即非可採。

17 四、綜上，本件漏報進口稅、貨物稅事實之發生，純係原告就系
18 爭麥克風應歸列稅則號別認定不同，並因而導致是否屬於貨
19 物稅條例第11條第1項規定之應稅貨物，而有不同之認定，
20 是自不能因原告將系爭麥克風申報稅則號別第8518.10.20號
21 「無線微音器及其座」，並依此認定無庸申報進口稅、貨物
22 稅，嗣因被告改列稅則號別，並認系爭麥克風應屬貨物稅條
23 例第11條第1項第8款規定之應稅貨物，即逕認原告未申報貨
24 物稅稅率及稅額係有故意或過失。從而，被告就系爭麥克風
25 處所漏貨物稅額0.2倍之罰鍰共計646,118元，即有違誤，應
26 予撤銷。重核復查決定及訴願決定2就該部分，遞予維持，
27 亦有未合，原告訴請撤銷該部分，為有理由，應予准許。

28 五、兩造其餘攻擊防禦方法均與本件判決結果不生影響，故不逐
29 一論述，併此敘明。

30 據上論結，本件原告之訴為有理由，依行政訴訟法第98條第1項
31 前段，判決如主文。

中 華 民 國 113 年 2 月 7 日

審判長法官 陳心弘

法官 林妙黛

法官 畢乃俊

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1. 上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2. 稅務行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。

01

者，亦得為上
訴審訴訟代理
人

3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法
得為專利代理人者。

4. 上訴人為公法人、中央或地方機關、公
法上之非法人團體時，其所屬專任人員
辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事
件相關業務者。

是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上
訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出(二)所示關係之釋
明文書影本及委任書。

02

中 華 民 國 113 年 2 月 7 日

03

書記官 李依穎