

臺北高等行政法院判決

111年度簡上字第31號

上訴人 鴻嘉源通訊科技有限公司

代表人 廖祿炘（董事）

被上訴人 財政部關務署臺北關

代表人 陳世鋒（關務長）

上列當事人間貨物稅事件，上訴人對於中華民國110年12月30日臺灣桃園地方法院110年度稅簡字第9號行政訴訟判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、上訴人分別委由訴外人天0國際有限公司及聯0國際有限公司於民國105年3月至107年3月間，向被上訴人報運進口「藍芽免持通話MP3播放器」（型號：HD2）及「MP3播放器」（型號：HD5）共62批〔進口報單號碼：第CE/05/727/01299號等，詳如臺灣桃園地方法院（下稱原審）110年12月30日110年度稅簡字第9號行政訴訟判決（下稱原判決）附表1所示，下合稱系爭貨物）〕，申報「進口稅」稅則號別第8517.69.00號「其他無線通訊器具」或第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」，稅率為FREE或7.5%；嗣被上訴人審查結果，將系爭貨物之進口稅則均改歸列稅則號別第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」，並審認系爭貨物屬貨物稅條例第11條第1項第6款規定之應徵貨物稅範圍，按貨物稅稅率10%課徵，而以107年7月24日北普遞字第1071030200、10710

01 34916號函及107年9月18日北普遞字第1071038625號函通知
02 上訴人補繳稅款（包括貨物稅及營業稅）共計新臺幣（下
03 同）366,192元（計算式：17,689+160,478+188,025，各
04 筆進口報單應補繳之貨物稅及營業稅詳如原判決附表2、3、
05 4所示）。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以108年11月
06 26日北普法字第1071040136號復查決定駁回（下稱復查決
07 定），復提起訴願，經財政部以110年4月21日台財法字第11
08 013905820號（案號：第10900099號、第10900107號及第109
09 00108號）訴願決定駁回（但認系爭貨物應屬貨物稅條例第1
10 1條第1項第8款規定之應徵貨物稅範圍，稅率同為10%，下
11 稱訴願決定），上訴人仍不服，提起行政訴訟，經原審以原
12 判決駁回，於是提起本件上訴，並聲明：原判決廢棄；訴願
13 決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

14 二、上訴人起訴主張、被上訴人在第一審的答辯，均引用原判決
15 的記載。

16 三、原審駁回上訴人在第一審之訴，係以：

17 (一)上訴人雖稱系爭貨物為單機一體，係接收藍牙或讀取音樂
18 檔，以無線電FM頻率傳送輸出，為一無線電傳輸器具，非人
19 耳聽力範圍，系爭貨物必須利用無線電輸出音頻，無法直接
20 重放至揚聲器，主要功能為無線電傳輸，稅則應歸列第8517
21 節等語。惟稅則號別僅關係進口稅部分，此為兩造所不爭
22 執，故本件爭點應為系爭貨物是否屬於貨物稅條例第11條第
23 1項第8款規定之貨物。

24 (二)本件被上訴人依據上訴人提供書面文件及查得資料，以系爭
25 貨物為車用藍牙音樂播放器，該產品與手機以藍牙連線，再
26 以FM頻率與汽車音響連接，達到利用汽車音響播放手機音訊
27 等功能，支援USB隨身碟、記憶卡播放，並支援3.5mm音頻輸
28 出，具微音器接收聲頻，以汽車點菸器插座為產品唯一電源
29 （DC12/24V），此有上訴人提出之使用說明1紙可稽（原處
30 分卷1附件12），上訴人之輔佐人於原審審理時亦陳稱：
31 「系爭貨物與汽車FM頻率相同者，是可以透過手機藍芽放

01 射，然後由系爭貨物接收，再由系爭貨物將頻率調為FM訊號
02 輸出至汽車音響的FM天線，收到相對應頻道後，再由汽車音
03 響播放出來。」「貨物本體去接收，也可以支援USB隨身
04 碟、記憶卡播放具微音接收聲頻。」等語（原審卷第164
05 頁），參據HS（國際商品統一分類制度）註解第8519節有關
06 「錄音或聲音重放器具」之詮釋：「本節包括……聲音重放
07 器具……，通常係……，或從內部之儲存裝置或媒體播放。
08 ……（IV）其他使用磁性，光學或半導體媒體之器具。本組
09 器具可能為攜帶式。其亦可能配備有或設計為連結至音響裝
10 置（揚聲器、耳機、頭戴耳機）及放大器……。」及財政部
11 關務署稅則法制組對系爭貨物所為釋示：「……本案貨
12 品……係具有直接讀取、播放記憶卡及隨身碟之音樂檔案，
13 並以FM訊號發射、輸出音源訊號（內部產生及來自藍牙、AU
14 X音源孔者）之車用音樂播放裝置，其另具有USB充電、轉發
15 外部音源、免持接聽、檢測汽車電瓶電壓等功能，應以播放
16 音樂檔案為其主要功能，依解釋準則一（第16類類註三）及
17 六規定，宜歸列稅則號別第8519.81.00號。二、另案貨具有
18 之FM發射功能僅供個人轉發音源訊號之用，並非作為公眾無
19 線電廣播（radio-broadcasting）用途，尚無稅則第8525節
20 之適用。」意旨，以及財政部68年7月4日台財稅第34487號
21 函及101年8月3日台財稅字第10100102220號令（下稱財政部
22 68年7月4日函及101年8月3日令）釋示：單機一體多功能電
23 器產品，其貨物稅徵免原則，按主要功能認定之意旨，被上
24 訴人因而審認系爭貨物屬貨物稅條例第11條第1項第8款規定
25 應徵貨物稅範圍，按稅率10%課徵貨物稅，尚無違誤。

26 (三)上訴人雖主張系爭貨物功能為：(1)以無線電（藍牙格式）接
27 收手機導航語音、電話及音樂訊號。(2)讀取隨身碟儲存之音
28 樂訊號。(3)讀取記憶卡儲存之音樂訊號。系爭貨物將此等訊
29 號調變（執行時是單一而非同時），再以無線電調頻(FM)格
30 式發射出無線電訊號，發射之頻率可調整。(4)供其他資訊產
31 品充電。(5)汽車電瓶電壓監測（系爭貨物之電源為車用電

源)等語(原審卷第218頁)。惟參酌上訴人所提系爭貨物前揭使用說明書記載為車用MP3,且上訴人進口報單申報貨名亦為MP3播放器,足見其主要功能為具音響組件之聲音重放器具,且本體不包含喇叭,依前揭財政部68年7月4日函及101年8月3日令釋示意旨,應屬貨物稅條例第11條第1項第8款規定之分離式音響組件。

(四)上訴人雖又主張系爭貨物本體為FM無線發射器,非人耳可聽聞等語。然就系爭貨物之使用說明觀之,該產品係利用藍芽連接手機音訊或支援讀取USB隨身碟、記憶卡音樂檔案,到達「播放音樂功能」之狀態後,藉由無線電頻率輸出,供汽車音響以FM收音機接收後放音,如無此主要功能,消費者豈願意出錢購買?至於其可供其他資訊產品充電或汽車電瓶電壓監測等附加功能,然此非消費者著眼購買系爭貨物之重點,此觀諸使用說明書並未刻意強調上開功能自明。是被上訴人依據HS註解第8519節(IV)其他使用磁性,光學或半導體媒體之器具中明揭「本組器具可能為攜帶式。其亦可能配備有或設計為連接至音響裝置(揚聲器、耳機、頭戴耳機)及放大器。」而將系爭貨物歸列於前開稅則號別,並無違誤。又貨物稅條例第11條第1項第8款規定所謂之分離式音響組件並不限於法條所列舉之貨物。再者,系爭貨物具音樂播放功能,已如前述,但因系爭貨物本身無「揚聲器」,需藉由連結汽車音響放音,經濟部標準檢驗局107年3月26日書函(下稱標檢局書函)並因而稱系爭貨物「本體無支援」音樂播放功能,非屬應施檢驗品目(原審卷第126頁)。是上訴人前開著重於系爭貨物發射FM訊號階段,置其於使用說明所述之讀取、放音階段不論之主張,尚非可取。

(五)至於上訴人再主張被上訴人核定系爭貨物分類號別列8519.81之輸入規定為「C02」,標檢局書函既稱系爭貨物非屬應施檢驗物品,則系爭貨物之稅則號別自應改列為第8517節等語。惟輸入規定為「C02」,係指該項下部分商品屬應施檢物

01 品，與稅號之歸列無關，尚難據此認系爭貨物稅則應改列第
02 8517節，並執此為上訴人有利之認定。

03 (六)綜上所述，上訴人主張各節，均無可採，被上訴人所為原處
04 分，並無違誤，復查決定、訴願決定遞予以維持，亦無不
05 合，上訴人訴請撤銷訴願決定及原處分（含復查決定），為
06 無理由，爰判決駁回上訴人在第一審之訴等詞，為其判斷之
07 基礎等語。

08 四、本院經核原判決駁回上訴人之訴並無違誤，茲就上訴理由再
09 予補充論述如下：

10 (一)按貨物稅條例第1條規定：「本條例規定之貨物，不論在國
11 內產製或自國外進口，除法律另有規定外，均依本條例徵收
12 貨物稅。」第11條第1項第8款規定：「電器類之課稅項目及
13 稅率如左：……八、音響組合：分離式音響組件，包括唱
14 盤、調諧器、收音擴大器、錄音座、擴大器、揚聲器等及其
15 組合體均屬之，從價徵收百分之10。……」又財政部為協助
16 所屬機關統一認定該規定電器產品課徵貨物稅之徵免原則，
17 以財政部68年7月4日函釋示：「汽車收音機如附有喇叭者，
18 核屬貨物稅條例第4條第16款第(6)目（註：現行法為第11條
19 第1項第6款）規定，用電力播放錄音帶之應稅音響機具，因
20 非手提式，雖未超過12吋（註：現行法已改為32公分），亦
21 不能適用該法條但書之免稅規定，如與喇叭分離者，應屬同
22 款第(8)目（註：現行法為第8款）應稅分離式音響組件，均
23 應課徵貨物稅。」及以101年8月3日令釋示：「核釋……單
24 機一體多功能電器產品課徵貨物稅之徵免原則：……二、
25 ……產品之主要功能屬貨物稅條例第11條第1項……各款規
26 定之應稅貨物者，應依所屬各款規定稅率，課徵貨物稅；如
27 其主要功能非屬貨物稅條例第11條第1項各款規定應稅貨物
28 者，不課徵貨物稅。」上開釋示既未不當擴張應稅貨物之定
29 義，又未對其他情形造成差別待遇，應不違反租稅法律主義
30 及平等原則，自得適用。

01 (二)系爭貨物為車用藍牙音樂播放器，該播放器與手機以藍牙連
02 線，再以FM頻率與汽車音響連接，達到利用汽車音響播放手
03 機音訊等功能，支援USB隨身碟、記憶卡播放，並支援3.5mm
04 音頻輸出，具微音器接收聲頻，以汽車點菸器插座為產品唯
05 一電源（DC12/24V），其主要功能為具音響組件之聲音重放
06 器具，且本體不包含喇叭等情，為原審依法認定之事實。依
07 前述財政部68年7月4日函及101年8月3日令釋示意旨，並參
08 據財政部賦稅署109年12月9日臺稅消費字第10904682390號
09 函復訴願機關即財政部之說明：「……二、查68年修正貨物
10 稅條例（下稱本條例）第4條第1項第16款增訂第6目及第8目
11 （現行本條例第11條第1項第6款及第8款）立法說明略以，
12 音響組合為高級消費品，爰增列為課稅項目，其組件係獨立
13 產製，消費者可單獨購買自行裝配，爰對組件一併予以課
14 稅；另為配合音響組合課稅，增列電唱機為課稅項目，以資
15 公平。……四、參據107年10月5日（107）北關字第0084號
16 臺北關進口稅則分類疑問及解答之鈞部關稅署稅則法制組解
17 答略以，系爭貨物係具有直接讀取、播放記憶卡及隨身碟之
18 音樂檔案，並以自藍牙、AUX音源孔者之車用音樂播放裝
19 置，其另具有USB充電、轉發外部音源、免持接聽、檢測汽
20 車電瓶電壓等功能，應以播放音樂檔案為其主要功能，經參
21 據國際商品統一分類制度註解第8519節詮釋及依據解釋準則
22 一及六規定，認定系爭貨物應以播放音樂檔案為其主要功
23 能，屬聲音重放器具範疇，宜歸列進口稅則號別第8519.81.
24 00號（使用磁性、光學或半導體媒體之錄音或聲音重放器
25 具）。五、另經洽據經濟部工業局109年11月16日工電字第1
26 0901223720號函復略以：系爭貨物本體不包含喇叭，使用時
27 插入汽車點菸器插座，其功能為讀取手機、平板電腦或USB
28 隨身碟音樂文件檔，並將調變為FM格式無線電訊輸出至有FM
29 收音功能之汽車音響，同時具有監控汽車電池電壓、快速充
30 電、以藍牙連結手機接聽電話及手機導航語音等。六、綜
31 上，系爭貨物雖以讀取媒體檔案轉換為音源訊號，並須透過

01 FM音樂收音功能之汽車音響始得播放，惟其主要功能為具音
02 響組件之聲音重放器具，且本體不包含喇叭，依前揭鈞部
03 （財政部）68年7月4日函及101年8月3日令意旨，應屬貨物
04 稅條例第11條第1項第8款規定之分離式音響組件。」等語，
05 系爭貨物核認應屬貨物稅條例第11條第1項第8款所定應徵貨
06 物稅之範圍無誤，而應按稅率10%課徵貨物稅。是被上訴人
07 以原處分補徵貨物稅及營業稅之稅額，於法即無不合。原判
08 決已就上訴人所主張系爭貨物為單機一體，係接收藍牙或讀
09 取音樂檔，以無線電FM頻率傳送輸出，並將訊號調變以FM無
10 線電訊號發射（傳輸），供FM收音機接收再調變為聲音，無
11 法直接重放至揚聲器，其無線電FM訊號發射（傳輸）功能，
12 為無線電低功率射頻電機，非音樂播放功能，應歸列進口稅
13 則號別第8517節，不屬貨物稅條例第11條第1項第8款所稱
14 「音響組合」應稅貨物範圍之爭執，何以不足採取，予以指
15 駁，經核並無違誤，原判決事實之認定及理由之說明，亦無
16 違背經驗法則、論理法則、不適用法規及不備理由之情形。
17 上訴意旨仍執前詞，就原審取捨證據、認定事實之職權行
18 使，及已詳為論斷之事項，以其主觀之見解，指摘原判決違
19 法，並無可採。

20 (三)稅捐稽徵法第35條之1規定：「國外輸入之貨物，由海關代
21 徵之稅捐，其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝私
22 條例之規定辦理。」第21條規定：「（第1項）稅捐之核課
23 期間，依左列規定：一、依法應由納稅義務人申報繳納之稅
24 捐，已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方
25 法逃漏稅捐者，其核課期間為5年。……（第2項）在前項核
26 課期間內，經另發現應徵之稅捐者，仍應依法補徵或並予處
27 罰；在核課期間內未經發現者，以後不得再補稅處罰。」又
28 財政部86年2月14日台財稅字第861884082號令：「稅捐稽徵
29 法第35條之1規定：『國外輸入之貨物，由海關代徵之稅
30 捐，其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝私條例之
31 規定辦理。』進口貨物由海關代徵之『貨物稅』，其核課期

間係屬實體事項，非程序事項，故尚無上開法條之適用，仍應依稅捐稽徵法第21條規定辦理。」係財政部基於主管機關之地位，就稅捐稽徵法第35條之1規定應如何適用所為之釋示，核與母法及其立法意旨尚屬無違，應可適用。是系爭貨物之進口貨物稅，依稅捐稽徵法第35條之1規定，固係由海關代徵收，其徵收程序及行政救濟程序並準用關稅法及海關緝私條例之規定，惟關於貨物稅核課期間乃屬實體事項，非程序事項，並因貨物稅條例就此並無規定，此時即應適用稅捐稽徵法第21條規定，在納稅義務人已在規定期間內申報，且無故意以詐欺或其他不正當方法逃漏稅捐時，其核課期間應為5年。是被上訴人在系爭貨物於105年3月至107年3月間，向被上訴人報運進口後，分別於107年7月24日及107年9月18日以原處分通知原告補繳貨物稅及營業稅，並未逾5年之核課期間。上訴人主張原處分通知補稅，已逾關稅法第18條第1項所定6個月之法定期間等語，顯有誤會，難認可採。

(四)綜上所述，上訴人之主張均無可採，原判決駁回上訴人在原審之訴，核無違誤。上訴論旨，指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

五、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第236條之2第3項、第255條第1項、第98條第1項前段，判決如主文。

中 華 民 國 111 年 2 月 25 日

臺北高等行政法院第一庭

審判長法 官 許瑞助

法 官 林秀圓

法 官 孫萍萍

上為正本係照原本作成。

不得上訴。

中 華 民 國 111 年 2 月 25 日

書記官 李虹儒