

臺北高等行政法院判決

111年度訴字第846號

112年6月8日辯論終結

原告 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

被告 財政部關務署基隆關

代表人 陳世鋒

訴訟代理人 呂沛蓁

上列當事人間關稅法事件，原告不服財政部中華民國111年5月5日台財法字第11113911540號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、程序事項：

原告起訴後，被告代表人依序變更為張世棟、陳世鋒，經新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合。

二、事實概要：

原告於民國103年至108年間委由華興報關有限公司，向被告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，詳訴願決定書附表），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。嗣原告於110年12月8日填具申請書，向被告申請核退因稅則號別核定錯誤而溢徵之稅款，經被告審查結果，其稅款完納日期均已逾關稅

01 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
02 1101043867號函，否准其申請（下稱原處分）。原告不服，
03 循序經訴願未果，而提起本件訴訟。

04 三、本件原告主張：

05 (一)、被告認定稅則號別有誤，行政疏失明確，並造成原告權益受
06 損，迺被告竟不勇於負責補救，反指原告未依規定期限申請
07 退稅為由卸責，原處分及訴願決定確有違誤：

08 1. 按「短徵、溢徵或短退、溢退稅款者，海關應於發覺後通知
09 納稅義務人補繳或具領，或由納稅義務人自動補繳或申請發
10 還。」及「本法第六十五條所稱溢徵之稅款，指海關或納稅
11 義務人於稅款完納後，因發現稅則號別、稅率適用、稅款計
12 算、稅單填寫、幣別、計價單位、匯率、運費或保險費錯誤
13 致溢徵者。」關稅法第65條第1項及同法施行細則第54條第3
14 項定有明文。

15 2. 又按國家為求分層負責與效能，劃分為各種不同層級與職能
16 之機關，惟設官分職目的絕不在各自為政。自人民之角度以
17 觀，所有公權力之行使皆源自同一「國家」，基於「行政一
18 體」之原理，不同行政機關必須彼此溝通協調，不得因各機
19 關間見解之歧異，損及人民權益，故而行政機關對同一事
20 實，不宜有不同之行政處分，否則人民將無所適從（司法院
21 釋字第613號解釋理由書所揭櫫之行政一體原則意旨可資參
22 照）。從而，就進口貨物之稅則號別，不同海關間不應有不
23 同之認定，海關行政一旦出現雙重標準，勢將動搖人民對海
24 關公正執法之信賴，且將使人民無所適從，實已侵襲行政一
25 體及法律可預測性之民主法治國家基本要求。

26 3. 查系爭貨品並非高科技新開發產物，早有許多進口稅放案件
27 之前例，單就原告歷年申報情形，至遲早於102年以前即有
28 上百筆進口申報紀錄，且本件亦無稅則見解變更之情事。迺
29 被告不察，適用錯誤之稅則號別，經原告於108年及109年間
30 多次就系爭貨品之稅則號別改以正確之稅則號別第8518.90.

01 90號辦理申報，竟均遭被告否准更改稅則報關（詳原證3
02 號、原證4號及原證9號），被告之行政疏失實已臻明確。

03 4. 因被告一再錯誤適用稅則，且屢次否准原告以正確稅則號別
04 申報通關，原告僅能自力救濟，向財政部關務署高雄關申請
05 預先審核系爭貨品之稅則號別，終經財政部關務署產雄關於
06 109年5月18日分別以(109)高預字第0103號及(109)高預字第
07 0104號核復確認系爭貨品正確歸類之稅則號別應為第8518, 9
08 0. 90號(詳原證10號及原證12號)，自斯時起，系爭貨品之
09 正確稅則號別方塵埃落定，原告再未受被告之刁難，而得以
10 正確申報通關。

11 5. 由上可知，兩造間自108年間以來即已開始溝通系爭商品之
12 正確稅則號別，長達超過一年，且係因被告屢次否准原告更
13 正之請求，方產生爭議，是被告有行政疏失在先，並造成原
14 告權益受損，其後竟不勇於負責補救，准予原告所為之退稅
15 申請，反而援引關稅法第65條規定，主張原告未依規定期限
16 申請退稅云云，無視前開往來經過即已長達超過1年期間之
17 事實，率爾否准原告之請求，故原處分確有違誤，應予撤
18 銷。

19 6. 申言之，原告向來遵法誠實納稅，且基於對被告職權行使之
20 尊重，多年來均依照被告之要求辦理申報通關並完納稅捐，
21 縱對於被告之要求不服，惟仍本於對被告應會依法行政之信
22 賴，予以尊重配合。不過原告仍多次與被告承辦人員進行溝
23 通，期能協助被告釐清實情，改正錯誤。詎料，被告不思即
24 時糾正錯誤，單就系爭貨品之稅則號別更正事宜即拖延長達
25 1年以上期間，嗣再以原告所提退稅申請罹於關稅法第65條
26 所定期限為由，否准原告之請求，此不免招來刻意拖延退稅
27 之疑慮。且對向來奉公守法之原告情何以堪？顯未落實行政
28 對人民負責之憲法要求，且有悖於執政團隊施行德政原則，
29 更與憲法保障人民權利之意旨不符。

30 7. 被告及訴願決定雖援引最高行政法院104年度判字第677號判
31 決主張，貨品之稅則號別規列以變更為常態，固定不變為變

01 態，故其並無行政疏失云云，惟查，該案之原告係主張海關
02 應繼續適用錯誤之稅則號別，其對錯誤規列之分類有信賴保
03 護原則之適用，該案之案情背景顯與本件有別，參諸最高法
04 院109年度台上字第1110號裁定：「就與本件不同之原因事
05 實及法律問題而闡述其法律見解，不得比附援引」（附件
06 1），被告顯不得逕予援引該判決而為其有利之主張。毋寧，
07 依照最高行政法院104年度判字第677號判決明揭：「海關對
08 於進口貨物依法負有正確分類之義務，倘其分類有誤，自有
09 即時匡正錯誤之責」等旨（附件2），且行政機關本負有依法
10 行政之責，被告理應即時匡正錯誤之分類，而非一再否准原
11 告以正確稅則號別之通關申報，要求原告必須修改稅則號別
12 並完稅後始同意放行，嗣再以原告所提退稅申請罹於關稅法
13 第65條所定期限為由，否准原告之退稅請求，是依最高行政
14 法院前開判決意旨，尤證被告行政疏失明確。

15 (二)、被告未查明原告早先以正確稅則號別辦理申報遭拒之事實，
16 且無視原告與其自108年以來持續溝通更正系爭貨品之稅則
17 號別等情，率爾以原告未依規定期限申請退稅云云為由作成
18 原處分，訴願機關亦未依職權調查上開溝通往來之事實，率
19 爾以原告未舉證證明為由作成訴願決定，均有違行政程序法
20 所定有利不利應一律注意及行政機關應依職權調查證據之基
21 本原則，應予撤銷：

- 22 1. 按「行政機關就該管行政程序，應於當事人有利及不利之情
23 形，一律注意。」、「行政機關應依職權調查證據，不受當
24 事人主張之拘束，對當事人有利及不利事項應一律注意。」
25 行政程序法第9條及第36條分別定有明文，且前開規定為行
26 政行為之一般基本原則，於海關行政事務上，自亦有該等規
27 定之適用。
- 28 2. 次按稅捐稽徵機關之調查，應以客觀公正之態度，不得以偏
29 頗之態度調查，且對有利當事人之情況，應加以調查，始能
30 正確查明稅捐債務是否存在及其金額若干，更應依職權調查
31 證據，對當事人有利及不利之事項均應一律注意，並應斟酌

01 全部陳述與調查事實及證據之結果，依論理及經驗法則判斷
02 事實，此為歷來行政法院對於稅捐稽徵機關調查事實所闡釋
03 之原則(最高行政法院99年度判字第1157號等判決意旨參
04 照，附件3)。

05 3. 查原告自108年以來嘗試以正確稅則號別辦理申報通關，迺
06 竟遭被告多次否准或要求補稅(詳原證3號、原證4號及原證9
07 號)，甚且，以將溯及既往通知補稅(詳原證9號)，企圖使
08 原告知難而退。經原告終獲財政部關務署高雄關以(109)高
09 預字第0103號及(109)高預字第0104號核復確認系爭貨品正
10 確歸類之稅則號別應為第8518.90.90號後(原證10號及原證1
11 1號)，被告逕再以原告未依規定期限申請退稅云云為由，
12 否准原告之退稅請求，原處分及訴願決定顯有違於前揭最高
13 行政法院判例之意旨，亦有悖於職權調查原則。

14 4. 被告及訴願決定雖略以，原告如何申報無須經由海關同意，
15 且原告未曾就系爭貨物申請稅則預先審核，難認原告曾與被
16 告溝通更正稅則云云，惟其前開主張顯然悖於海關實務常情
17 且與事實不符，並不可採：

18 (1)查原告於108年6月6日委託華興報關有限公司向被告申報
19 進口耳套(塑膠製)等商品時，係以稅則號別第8518.90.90
20 號申報(進口報單第AA/08/112/H2421，即附表編號48)，
21 適用0%稅率，惟遭被告否准並擅以更改前開商品之稅則及
22 單價(詳原證3號及該次進口報單項次8之貨品名稱)，要
23 求原告必須依其所更改之錯誤稅則並繳納稅負後始同意放
24 行。

25 (2)嗣原告於108年7月31日委託華興報關有限公司就系爭商品
26 向被告申請稅則分類之澄覆，主張系爭商品具功能性，不
27 應依材質課稅等語(原證13號)，仍遭被告於108年8月1日
28 回覆系爭商品應歸列為材質課稅云云，並要求原告須將10
29 8年8月8日進口報單第AW/08/112/H3357號(詳附表編號52)
30 更改系爭貨品之稅則後再行申報通關(詳原證4號)。

01 5. 綜上可知，原告確自108年以來嘗試以正確稅則號別辦理申
02 報通關，且亦與被告多次溝通更正系爭貨品之稅則號別，惟
03 均遭被告否准或要求補稅，迺被告罔顧上情，訴願機關又未
04 盡調查之能事，率爾以罹於法定期間為由否准原告所提之退
05 稅申請，顯然損及原告權益，並有害於政府機關威信及海關
06 執行業務之專業公正性。

07 (三)、原告確於民國（下同）108年6月間即多次嘗試以正確稅則號
08 別辦理申報通關，惟均遭被告否准，故本件應認原告至遲已
09 於108年6月3日提出退稅之申請，原處分及訴願決定逕以原
10 告未依規定期限申請退稅云云為由，否准原告之退稅請求，
11 確有違誤，應予撤銷：

12 1. 原告至遲於108年6月3日即向被告溝通進口耳套(塑膠製)等
13 商品（下稱系爭商品）應以稅則號別第8518.90.90號歸列申
14 報：

15 (1)查原告於108年6月3日委託華興報關有限公司（下稱華興
16 報關行）向被告申報進口系爭商品時，原擬以稅則號別第
17 8518.90.90號申報(進口報單第AA/08/112/H2421，即附表
18 編號48)，惟據華興報關行回覆表示，被告認定系爭商品
19 應歸列為材質報稅，無法以貨品之功能性進行歸列，不能
20 採用稅則號別第8518.90.90號進行申報云云，原告因而依
21 被告意旨以錯誤之稅則號別第3926.90.90號進行申報完稅
22 (詳原處分卷第116頁)。

23 (2)被告雖主張，原證3號所附進口報單第8項商品雖經被告核
24 定改列為稅則號別第6307.90.90號，適用10%稅率，但第8
25 項商品「107針織紋頭帶(塑膠製)」與系爭商品之稅則號
26 別究係為第8518.90.90號或第3926.90.90號乙節無涉云
27 云，實屬誤導：

28 查該項商品「107針織紋頭帶(塑膠製)」經被告核定應歸
29 列為稅則號別第6307.90.90號「其他製成之紡織品」，可
30 見被告確係要求原告應以「貨品材質」歸列報稅，而不採
31 認原告所主張系爭商品應以「功能性」進行歸列，不同意

原告採用稅則號別第8518.90.90號歸列申報。(2)申言之，原告係先依被告要求將該次報單上載全數商品以稅則號別第3926.90.90號「其他塑膠製品及第3901至3914節之材料製成品」進行申報後，被告又再要求該次報單上載第8項商品應屬紡織品，並核定該項商品稅則號別應歸列為第6307.90.90號，經徵稅後始得放行(詳原處分卷第391頁)，此從該次進口報單狀態查詢清表顯示原告該次報關歷經多次送單、修改、補單後始獲被告核稅放行等情可佐(詳原處分卷第179頁)，足證被告確係要求原告以錯誤之稅則號別辦理申報完稅，不容被告臨訟卸責。

2. 正因原告當時仍持續被迫以稅則號別第3926.90.90號辦理系爭商品之申報(詳附表1編號49至編號51)，因此，原告嗣於108年7月31日才會向被告稅則分類人員書面說明系爭商品稅則分類應適用第8518.90.90號，並請其核覆等語(原證14號)，且因原告當時另欲進行系爭商品之申報進口(詳附表1編號52)，故原告前開電子郵件並同時副本知會華興報關行(詳原證14號)。
3. 隨德華興報關行於108年8月1日回覆原告略以：「海關將其歸列為材質課稅，稅則見附檔(註：原文『件』字應屬誤繕)此次文件請李小姐加註材質再重新提供給我」等語，前開電子郵件並同時副本知會被告稅則分類人員(原證15號)，被告自不得諉稱不知，或逕謂係報關行虛構被告旨意云云。
4. 再者，華興報關行其後正係依被告前開指示擬訂報關單，始辦理完稅通關(詳原處分卷第125頁)，足證原告所委任之華興報關行確係事先與被告溝通稅則，嗣依照被告意旨辦理報關作業，此亦符合海關申報實務與常情，故被告諉稱，原告如何申報無須經由海關同意，且原告未曾與被告溝通更正稅則云云，確非事實。
5. 綜上可知，原告至遲於108年6月3日即向被告溝通系爭商品應以稅則號別第8518.90.90號歸列申報，惟均遭被告否准，前開溝通作業期間即已長達超過1年，且當非可歸責於原

告，則被告一方面不接受原告請求以正確稅則號別第8518.90.90號核稅，事後卻又援引關稅法第65條規定，主張原告未依規定期限申請退稅云云，無視前開往來經過即已長達超過1年期間之事實，確有違誤。從而，原告既至遲於108年6月3日提出系爭貨品應以稅則號別第8518.90.90號歸列申報之申請，縱如依關稅法第65條第2項規定以完稅日之翌日起算1年退稅期限，原告於107年6月4日後業經完納稅款之溢付稅款（詳附表編號26至編號54），自應仍在退稅期限內，原處分及訴願決定否准原告之退稅請求，確有違誤，應予撤銷。

(四)、退萬萬步言，被告至遲於109年5月18日知悉本件有溢繳稅款之情事，被告本應依關稅法第65條第1項規定辦理發還稅款事宜，迺被告應為而未為，本已違法，嗣竟以原告未依規定期限申請退稅云云為由，否准原告之退稅請求，故原處分及訴願決定確有違誤，應予撤銷：

1. 依照最高行政法院104年度判字第677號判決明揭：「海關對於進口貨物依法負有正確分類之義務，倘其分類有誤，自有即時匡正錯誤之責」等旨（詳附件2），且行政機關本負有依法行政之責，故被告本應致力於適用正確稅則號別核定稅單，如發覺錯誤者，亦應依法即時匡正錯誤。
2. 次按關稅法第65條第1項規定，溢徵稅款者，海關應於發覺後通知納稅義務人具領，或由納稅義務人申請發還。可知依上開規定，申請退稅並非納稅義務人之義務，而係權利；反觀海關，如發覺有溢徵稅款之情事者，海關「應」通知納稅義務人具領退稅款項，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法定義務，方符依法行政原則。
3. 查兩造不爭執，財政部關務署高雄關業於109年5月18日以(109)高預字第0103號及(109)高預字第0104號核復確認系爭貨品正確歸類之稅則號別應為第8518.90.90號（詳原證10號及原證11號），且依前開函覆註3明載：「預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，應不再適用者外，自

答覆函發文日起對海關及申請人均有其適用。」等語(詳原證10號及原證11號)，可知被告至遲應於109年5月18日知悉且確定系爭貨品之正稅則號別應為第8518.90.90號「其他第8515節所屬貨品之零件」，而非其向來所認定之第3926.90.90號「其他塑膠製品及第3901至3914節之材料製成品」，而有溢徵稅款之情事；更遑論，原告早於108年6月間即多次嘗試以正確稅則號別辦理申報通關，更曾去信要求被告核覆系爭商品正確稅則分類應適用第8518.90.90號(詳原證14號及原證15號)，故被告就其確曾溢徵原告系爭貨品之稅款乙節，自不得諉稱不知情。

4. 從而，被告既至遲於109年5月18日發覺本件確有溢繳稅款之情事，被告依關稅法第65條第1項規定，即應辦理發還稅款事宜，毋待原告提出退稅申請，故縱如依關稅法第65條第2項規定以完稅日之翌日起算1年退稅期限，原告於108年5月19日後業經完納稅款之溢付稅款(詳附表編號47至編號54)，自應仍在退稅期限內，原處分及訴願決定否准原告之退稅請求，確有違誤，應予撤銷。

(五)、被告主張，原告於109年5月18日收到高雄關稅則預先審核答覆函，斯時已知悉系爭貨品之正確稅則號別，原告未於關稅法第65條第2項規定之申請期間內申請退稅，具可歸責性，故原處分並無違誤云云(詳被告112年3月7日行政訴訟陳報狀)，並無理由：

1. 依被告所陳報資料，高雄關稅則預先審核答覆函係於109年5月19日方以大宗掛號方式寄出，則被告主張，原告早於109年5月18日已確定系爭貨品歸列之稅則號別云云，斯時高雄關稅則預先審核答覆函根本尚未寄出，原告何來知情？益證被告主張，確與事實不符。
2. 被告既未證明高雄關稅則預先審核答覆函係何時送達原告，則其空言主張原告於110年12月8日申請發還溢徵稅款，係自誤期限云云，應無理由。

01 (六)、原告就本件時效期間之經過並無可歸責性，被告逕以關稅法
02 第65條所定期間否准原告之退稅申請，與司法院釋字第610
03 號解釋意旨不符，且有違於憲法要求之正當法律程序，故原
04 處分確有違誤：

05 1. 按「時效」制度雖指在一定期間內權利之行使或不行使的狀
06 態繼續，而為發生權利取得或請求權消滅原因之法律要件，
07 其目的在使法律關係早日確定，並維護法律秩序，然前提須
08 權利人知悉其有此權利而不行使下，才可將不利益歸責於權
09 利人，否則將不符合正當法律程序下自主原則之歸責原則，
10 蓋自主原則的歸責原則，是以行為人認識行為後果為前提，
11 因為法律只能要求對行為後果有認識的人，對於因認識而選
12 擇為不符合法律期待的行為負責，不認識行為後果的人，沒
13 有作正確決定的能力，他的任何決定都不是他的錯，除非他
14 應該可以認識而不認識，這是符合自主原則的過錯責任原
15 則。權利主體有無故意或過失不行使權利的事實，則取決於
16 權利主體是否知道權利存在，如果權利主體不知道有權利存
17 在而未行使權利，權利主體沒有過錯，也不應遭受歸責而承
18 受失權的效果（司法院釋字第610號部分協同意見書可資參
19 照，附件4）。關此，司法院釋字第763號及第747號解釋理由
20 書亦闡明請求權時效應以權利人知悉其權利受侵害時起始得
21 起算之意旨。

22 2. 次按「前項補繳或發還期限，以一年為限；短徵、溢徵者，
23 自稅款完納之翌日起算；短退、溢退者，自海關填發退稅通
24 知書之翌日起算。」關稅法第65條第2項固有明文，惟正當
25 法律程序乃係憲法之基本要求，任何法律亦不得僭越於憲法
26 規定及基本原則之要求而為違憲之規定，且行政機關基於依
27 法行政原則，在適用法律時更應以符合憲法要求之前提，為
28 正確且合憲之適用，故就人民申請退稅准否之決定，亦應依
29 司法院大法官會議上開解釋意旨，斟酌申請人知悉其溢繳稅
30 負之情事及時點，並考量申請人是否有故意或過失不行使權
31 利之情事等節，以為認定。

01 3. 況按，關稅法所訂定之核課期間、徵收期間長達5年，而人
02 民請求退稅期間均未逾1年，致使國家與人民間之關係顯然
03 失衡，尚難認無違反平等原則之違法，更有國家與民爭利之
04 疑慮。為免過度擴張國家之權力，導致國家公益與人民私益
05 間，存有過度保護國家利益，而忽置人民私益之權利失衡之
06 狀態，故行政機關更應當衡量稅捐債務人與稅捐債權人之權
07 利行使期間，本於平等原則、衡平原則加以為之，否要難認
08 為合憲，此亦有最高行政法院94年度判字第1302號判決意旨
09 可資參照(附件5)。

10 4. 查本件原告於108年間即積極與被告溝通辦理系爭貨品稅則
11 號別之更正事宜，且嗣於109年5月18日後始由財政部關務署
12 高雄關以(109)高預字第0103號及(109)高預字第0104號進口
13 貨物稅則預先審核答覆函，核復確認系爭貨品正確歸類之稅
14 則號別應為第8518.90.90號(詳原證10號及原證11號)，原
15 告復向被告提出退稅之申請(詳原證12號)，被告未查明上
16 情，且未探究原告就申請退稅之時點有無可歸責性，即逕自
17 以原告申請退還溢繳關稅之稅款完納日期已逾關稅法第65條
18 所定1年退還期限，否准原告前開申請，原處分已與前開司
19 法院釋字第610號部分協同意見書等之意旨不符，而有違憲
20 法上重要原則即正當法律程序下自主原則之歸責原則。

21 (七)、綜上，原處分及訴願決定之認事用法確有違誤，敬請鈞院賜
22 判如原告訴之聲明，以維法制，俾保原告之正當權益，實所
23 至感，敬請鑒核等情。並聲明求為判決撤銷訴願決定及原處
24 分。被告應作成准予退還原告新台幣1,022,398元及就如附
25 表F欄所示之各期稅額、各自如附表「稅款完納日期(同稅
26 單送達日期)」乙欄所示日期之翌日起，至發還之日止，依
27 繳納各期稅款之日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日
28 加計利息之行政處分。

29 四、被告則以：

30 (一)、原告未依關稅法第65條規定，自系爭54份報單稅款完納之翌
31 日起1年內，向被告申請發還溢徵稅款，被告依前揭規定予

以否准，並無不合：

1. 按溢徵稅款者，海關應於發覺後通知納稅義務人具領，或由納稅義務人申請發還；其發還期限，以1年為限；溢徵者，自稅款完納之翌日起算，關稅法第65條第1項及第2項定有明文。又稅務案件性質上屬大量行政事務，在海關通關實務程序中，有關進口貨物之材質成分、功能用途等課稅要件事實、有無符合免稅或退稅要件等相關資料，多發生於納稅義務人所得支配之範圍，且基於事務之急迫性與大量性，以及資訊不對稱之現實環境下，難以要求海關有隨時注意每一位納稅義務人有無在其他關區申請稅則預審結果之法律上發覺義務，反之納稅義務人對於自身進口貨物之徵免有利事項則最為知悉。從而，關稅法第65條賦予納稅義務人主動之退稅請求權，得自稅款完納之翌日起算1年內，向海關申請發還溢徵稅款，以保障納稅義務人權益，並兼顧租稅安定性及行政經濟效能。
2. 經查原告於103年至108年間向被告報運進口系爭貨物共54批，並分別於103年1月24日至108年9月2日（卷1附件2，詳如附表）完納稅款，依前揭規定，至遲應於104年1月26日（星期一）至109年9月2日（星期三）前申請發還溢徵稅款，惟原告遲至110年12月8日始具文（卷1附件3）向被告提出申請，已逾前揭規定之1年發還期限，被告否准其退稅申請，自屬有據。原告主張被告至遲於109年5月18日（即高雄關〔109〕高預字第103號及第104號進口貨物稅則預先審核答覆函〔卷1附件9第337、338頁〕）知悉有溢徵稅款情事，本應依關稅法第65條第1項規定辦理發還稅款，卻以原告未依法定期限申請而否准退稅，原處分及訴願決定有違誤云云，顯有誤解，核不足採。
3. 次按「納稅義務人如不服海關對其進口貨物核定之稅則號別、完稅價格或應補繳稅款或特別關稅者，得於收到稅款繳納證之翌日起30日內，依規定格式，以書面向海關申請復查……。」關稅法第45條定有明文。準此，貨物進口後，納

01 稅義務人倘不服海關核定之稅則號別，本應循一般行政救濟
02 程序，於法定期間內向海關申請復查。再者，行政處分於法
03 定救濟期間經過後，發生形式確定力，基於法安定性原則，
04 相對人或利害關係人均應尊重其效力，原不得再對之爭訟，
05 惟為保障納稅義務人之權益，關稅法第65條另設有退還溢徵
06 稅款之規定，並就發還期限之起算日定有明文。本件被告就
07 附表54份報單皆按原申報稅則稅率徵稅放行，原告未於法定
08 救濟期間內申請復查，該54筆核課處分已告確定，發生形式
09 上確定力。原告遲至110年12月8日始具文向被告申請退還稅
10 款，已逾法定發還期限，核與關稅法第65條第1項、第2項規
11 定之要件不符，已如前述，基於租稅安定性之考量及立法者
12 對法定救濟、退稅期限之立法目的，則被告否准原告申請退
13 稅之原處分，洵屬有據。

14 (二)、原告主張被告核定稅則號別有誤，行政疏失明確一節，按有
15 關進口貨物之稅則號別分類，乃海關本於專業知識，依據海
16 關進口稅則總則及解釋準則規定，以進口貨物之實際內容為
17 認定，其認定結果是否正確，須經多次反覆驗證，質言之，
18 由於貨品之稅則號別歸列常同時涉及相關之複數以上類別，
19 調整、變更其歸列乃屬常態，固定不變反為變態，尚難謂一
20 旦稅則號別經個案認定後，即永遠不得再為變更（貴院108
21 年度訴字第469號判決意旨參照，卷1附件12）。再者，進口
22 貨物貨品分類號列之歸列，涉及高度專業性及技術性判斷，
23 且貨品依其成分常可能涵蓋2個以上之分類號列，被告所屬
24 關員對於進口貨物之材質成分、功能、特性或用途之認定，
25 自有可能因其自身專業智識及見解不同，或進口人所提供資
26 料完整性有別，而作成核歸不同貨品分類號列之決定，此種
27 情形在專業分工愈趨細緻之技術領域益為彰顯，且中外皆然
28 （最高行政法院104年度判字第677號判決意旨參照，卷1附
29 件13），因此實難僅憑稅則號別歸列不同逕認為行政疏失。
30 原告辯稱被告核定稅則號別有誤，行政疏失明確等語，顯有
31 誤解，自無足採。

01 (三)、原告主張自108年6月即向海關多次溝通，經被告要求以錯誤
02 稅則號別辦理申報，始得完稅放行，被告未查明原告早先以
03 正確稅則號別辦理申報遭拒之事實，率爾以原告未依法定期
04 限申請退稅為由作成原處分，有違行政程序法所定有利不利
05 一律注意之基本原則一節，經核均無理由，說明如下：

- 06 1. 按「認定事實，須憑證據，不得出於臆測，此項證據法則，
07 自為行政訴訟所適用。」「當事人主張事實，須負舉證責
08 任，倘其所提出之證據，不足為主張事實之證明，自不能認
09 其主張之事實為真實。」最高行政法院61年判字第70號、39
10 年判字第2號著有判例（卷2附件3及4）。準此，納稅義務人
11 對其主張之事實不提出證據，或所提之證據不足為其主張事
12 實之證明者，自難為有利於納稅義務人之認定。原告辯稱其
13 「被迫」以稅則號別第3926, 90. 90號申報系爭貨物進口，爰
14 於108年7月31日向證人即財政部關務署稅則法制組（下稱關
15 務署稅法組）人員以書面說明應適用稅則號別第8518. 90. 90
16 號，嗣華興報關行於同年8月1日回復原告稱海關將貨物歸列
17 為材質課稅，電子郵件並同時副知證人（原證14、15，同原
18 告起訴狀原證4，卷1附件9第327頁），足證報關行係依被告
19 意旨辦理報關作業云云，惟查原告提出之原證3、4、9、14
20 及15僅為報關行與原告往來之電子郵件，未見有被告要求原
21 告如何申報或就系爭貨物核定稅則之意思表示，且原告迄未
22 提出任何足以證明被告相關人員確有指示報關行應如何申報
23 之具體事證，徒以證人未即時反駁報關行電子郵件內容，辯
24 稱報關行應係如實傳達被告要求系爭貨物以稅則號別第392
25 6. 90. 90號歸列材質課稅意見等語，原告上揭主張僅屬臆測
26 之詞，揆諸前開判例意旨，自難謂其已盡舉證責任，所言殊
27 難採信。
- 28 2. 經查原證3之進口報單（即附表編號第48號報單第AA/08/11
29 2/H2421號，卷1附件9第325至326頁、附件17第391至392頁
30 為原始紙本遞送報單）第1至15項貨物原申報稅則號別皆為
31 第3926. 90. 90號，除其中第8項貨物「107針織紋頭帶（塑膠

製)」，經被告核定改列稅則號別第6307.90.90號「其他製成之紡織品」外，其餘項次均按原申報稅則號別徵稅放行，該報單所有項次並非如原告辯稱係以稅則號別第8518.90.90號申報，且該第8項貨物與本件系爭貨物名稱屬性及其稅則號別均有不同，亦難比附援引。另查原證9所載3份進口報單（第AW/08/345/SA018、AW/08/345/SA039及AW/08/345/S9091號，即分別為原證7、8、6，卷1附件9第329至335頁），均按原申報稅則號別第8518.90.90號徵稅放行（報單詳見卷1附件18至20），並無改列稅則號別或補徵稅款情事，原告空言指摘其自108年以來嘗試以正確稅則號別報關，亦與被告多次溝通更正，遭被告多次否准或要求補稅，甚且通知將溯及既往補稅等節，殊乏所據，洵非可取。

3. 原告主張據華興報關行回復表示被告認定系爭商品應歸列材質課稅，無法以貨品功能性歸列稅則，原告因而依被告意旨以錯誤之稅則號別第3926.90.90號進行申報，該次報關經歷多次送單、修改、補單後始獲被告核稅放行一節，經查附表編號第48號報單於原告108年6月3日向被告傳輸申報後即收單建檔，原申報稅則號別皆為第3926.90.90號（詳如卷1附件17第391至392頁），經實施電腦審核，原核列以儀器查驗(C3X)免補報單方式通關（卷1附件2第179頁），嗣因儀檢不相符，爰更改通關方式為人工查驗(C3M)，並補收紙本報單，經被告審核後，僅就該報單第8項貨物核定改列稅則及價格，其餘皆按原申報內容徵稅放行，且原告通關過程中並未就該報單申請更正稅則號別，此有進口報單狀態查詢清表（卷1附件2第179頁）、原證3之華興報關行與原告108年6月6日電子郵件（卷1附件9第324頁）及原始紙本報單（卷1附件17第391頁）附卷可稽。是原告自行以稅則號別第3926.90.90號進行申報，卻空言泛稱由該報單第8項貨物可知被告確係要求其以貨品材質歸列錯誤之稅則號別，始得辦理申報完稅云云，顯與上開事證不符。又查華興報關行108年6月6日電子郵件僅稱被告更改該報單第8項貨物稅則及單價，並未提

01 及被告有無就其他項貨物改列稅則或指示原告應如何申報，
02 原告上開主張未舉證以實其說，容非可採。

03 4. 又按關稅法第16條第1項規定：「進口貨物之申報，由納稅
04 義務人自裝載貨物之運輸工具進口日之翌日起15日內，向海
05 關辦理。」可知，我國進出口貨物係採納稅義務人主動申報
06 制度，其不待稅捐機關個別輔導，即有依法申報之義務，納
07 稅義務人欲如何申報本無須經由海關同意，海關亦無從強制
08 其申報何等稅則號別。原告主張其委託報關行向被告申請稅
09 則分類之澄覆，遭被告回復系爭貨物應以材質課稅，並要求
10 須更改稅則後再行申報通關云云，顯非事實。又原告倘對系
11 爭貨物之稅則號別有疑義，得於貨物進口前，依關稅法第21
12 條及進口貨物稅則預先審核實施辦法第2條規定，向海關申
13 請預先審核稅則號別，或俟貨物實際進口後，依關稅法第45
14 條規定申請復查。然查本件原告自103年起至108年間進口系
15 爭貨物共54批，均自行申報稅則號別第3926.90.90號，被告
16 亦皆按原申報之稅則號別徵稅放行，期間原告未曾就系爭貨
17 物申請稅則預先審核或提起復查等行政救濟，關務署稅法組
18 亦未曾就系爭貨物作成稅則分類疑義解釋，嗣因本件申請退
19 稅已逾關稅法第65條規定1年發還期限，被告依法予以否
20 准，原告主張被告未依職權查明，有違行政程序法所定有利
21 不利一律注意之基本原則云云，均未提出相關事證以實其
22 說，所訴亦無可採。

23 5. 退萬步言，縱使證人（即關務署稅法組稅則分類人員）就原
24 告108年7月31日電子郵件（原證14）關於系爭貨物稅則號別
25 為何有所答復（假設語氣），亦僅係基於便民服務而單純提
26 供行政資訊，並非為實現一定之行政目的，而促請特定人為
27 一定作為或不作為之行為，自非屬行政程序法第165條、第1
28 67條1項規定所稱之行政指導，亦不生任何規制之法律效
29 果，原告仍應本於其專業進口商之知識經驗及對進口貨物狀
30 態之認知，依關稅法第16條規定主動申報。況證人有無答復
31 稅則如何歸列，亦不影響原告於110年12月8日始具文（卷1

01 附件3)向被告申請退稅，已逾關稅法第65條規定1年發還期
02 限之事實。原告爭執其於108年6月即多次向被告溝通稅則，
03 經被告要求以錯誤稅則號別辦理申報等語，核與本案申請退
04 稅是否已逾關稅法第65條法定發還期限之爭點無涉，原告主
05 張，洵非可採。

06 (四)、原告於112年3月13日行政訴訟準備(一)狀變更主張，改稱
07 本件應認其至遲已於108年6月3日(即附表編號48及原告起
08 訴狀原證3所附報單之報關日)向被告提出系爭貨物應歸列
09 稅則號別第8518.90.90號之申請，並稱附表編號第26至54號
10 報單仍在退稅期限內一節，顯無理由，說明如下：

- 11 1. 按稅務事件為公法事件，納稅義務人在稅務事件中所為具有
12 法律效果之意思表示，自屬公法上之意思表示，應適用行政
13 法上意思表示之相關法理。所謂「行政法上意思表示」，係
14 指表意人將其企圖發生一定法律效果的意思，表示於外部的
15 行為，而其法律效果由行政法予以確認者，與民法上之意思
16 表示之概念相類似(最高行政法院108年度上字第986號判決
17 意旨參照，卷2附件1)。次按行政訴訟法第5條規定：「(第
18 1項)人民因中央或地方機關對其依法申請之案件，於法令
19 所定期間內應作為而不作為，認為其權利或法律上利益受損
20 害者，經依訴願程序後，得向行政法院提起請求該機關應為
21 行政處分或應為特定內容之行政處分之訴訟。(第2項)人
22 民因中央或地方機關對其依法申請之案件，予以駁回，認為
23 其權利或法律上利益受違法損害者，經依訴願程序後，得向
24 行政法院提起請求該機關應為行政處分或應為特定內容之行
25 政處分之訴訟。」是提起行政訴訟法第5條之課予義務訴
26 訟，必須先經向行政機關依法提出申請，該機關於法令所定
27 期間內不予置理，或否准其請求，復經申請人依訴願程序提
28 起訴願而未獲救濟者始能提起，倘未踐行提出申請、訴願之
29 各該程序而逕行提起課予義務訴訟者，核屬起訴不備其他要
30 件，此情形且無法補正，應依行政訴訟法第107條第1項第10

款規定，裁定駁回之（貴院109年度訴字第732號裁定意旨參照，卷2附件2）。

2. 原告112年3月13日行政訴訟準備（一）狀改稱其於108年6月3日（即起訴狀原證3所附報單第AA/08/112/H2421號之報關日，卷1附件9第325至326頁）已向被告申請系爭貨物應歸列稅則號別第8518.90.90號，原告於107年6月4日後完稅之溢付稅款仍在關稅法第65條第2項規定之1年發還期限內云云。惟查原證3之華興報關行108年6月6日電子郵件，其內容僅為報關行人員回復原告稱海關更改該報單第8項貨物稅則及單價等語，並未見原告有向被告具體提出就何報單欲依關稅法第65條申請退還溢徵稅款之法效意思，自難認原告已於該報單報關日即108年6月3日有向被告申請退稅之公法上意思表示。遑論原告於108年6月3日尚未就附表編號第48至54號報單完納稅款（稅款完納日期詳如附表），何來「溢徵」稅款得申請發還。原告主張顯屬臨訟彌縫之詞，殊無可採。

3. 退步言之，縱認華興報關行108年6月6日電子郵件可作為原告有申請退稅之意思表示，而被告未為准否之行政處分，然查原告並未就該申請事件踐行合法訴願程序，即逕行提起課予義務訴訟，核屬起訴不備合法要件，且其情形無從補正，依行政訴訟法第107條第1項第10款規定，應予駁回。至於本件即原告110年12月8日向被告申請退稅，則逾關稅法第65條第2項所定之期限，已如前述。

(五)、原告主張就本件時效期間經過並無可歸責性，被告否准申請與司法院釋字第610號解釋意旨不符，有違憲法正當法律程序一節，均無理由，分述如下：

1. 查原告於起訴狀事實及理由壹、三自稱於108年8月29日向高雄關報運進口系爭貨物（進口報單第BD/08/024/G3421號，卷1附件9第261頁），經該關核定歸列稅則號別第8518.90.90號「其他第8518節所屬貨品之零件」，按稅率FREE放行。原告亦於109年間向高雄關申請進口貨物稅則預先審核，並於退稅申請書1（卷1附件3）自承於109年5月18日收到高雄關

同日(109)高預字第103號及第104號進口貨物稅則預先審核答覆函復(卷1附件9第337、338頁),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」。據此,原告於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,至遲亦已於109年5月18日得確定系爭貨物歸列之稅則號別,卻未即時向被告申請辦理系爭貨物退稅事宜,遲至110年12月8日始向被告申請發還溢徵稅款(卷1附件3),原告遲誤關稅法第65條第2項規定之申請期間,並非因不可抗力或事變等原因,亦未能提出有不可歸責於己之事證,依前揭規定,原告申請發還溢徵稅款之請求權已罹於時效而消滅,被告以原處分否准其申請,洵屬有據。

2. 按關稅法第18條第1項規定:「為加速進口貨物通關,海關得按納稅義務人應申報之事項,先行徵稅驗放,事後再加審查;……如有應退、應補稅款者,應於貨物放行之翌日起6個月內,通知納稅義務人,逾期視為業經核定。」稅捐稽徵法第2條規定:「本法所稱稅捐,指一切法定之....稅捐。但不包括關稅。」準此,稅捐稽徵法所稱之稅捐與關稅有別,關稅之核課期間為6個月,原告主張為5年,顯屬誤解,應予指明。

3. 關稅法及貨物通關自動化實施辦法就稅單之送達定有明文,已充分保障原告主觀上知悉權利行使可能性,原告援引司法院釋字第610號解釋部分協同意見書意旨,主張被告未查明其逾期申請退稅並無可歸責事由,有違正當法律程序原則一節,顯無理由:

(1)查上揭司法院解釋爭點在於刑事訴訟法就裁判之送達及何時確定等事項,並無法院、檢察官或自訴人應通知被告及關係人之明文規定,導致該等受裁判人因未能知悉裁判確定之日,無法據以依公務員懲戒法相關規定聲請再審議(卷1附件9第304頁)。惟按關稅法第10條第4項規定:「海關所為各項核定、處分、通知或決定之送達,得以電腦連線或電子資料傳輸方式行之,並於電腦記錄。」且依

同條第3項授權訂定之貨物通關自動化實施辦法第9條第1項亦明定：「連線業者之連線申報，依第7條第1款辦理者，於輸入單一窗口之電腦記錄有案時，視為已到達海關；連線核定依通關資料庫記錄核定時點，推定已到達應受通知之人；依第7條第2款辦理者，在輸入通關網路，經電腦之檔案予以記錄時，視為已到達海關；連線核定於輸入單一窗口之電腦記錄有案時，推定已到達應受通知之人，並適用關稅法規有關規定辦理。」是以，關稅法及貨物通關自動化實施辦法就稅單之送達已有明文規定。

(2)經查本件54筆進口報單之通關流程（卷1附件2），原告分別於103年1月24日至108年9月2日間以連線申報方式報運進口系爭貨物，並於報單第（27）欄填列代碼3（先放後稅通關方式代碼，卷1附件1、15、16），經被告審查後，分別於103年1月24日下午1時34分（卷1附件2第132頁）至108年9月2日上午9時47分許（卷1附件2第186頁），經由通關網路核發並傳輸「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書」，通知原告系爭貨物核定結果及已繳納之稅費金額，同時並輸入電腦檔案記錄，依上揭規定，本件54筆進口報單完納稅款之時點，於被告103年1月24日下午1時34分至108年9月2日上午9時47分以電腦訊息核發並傳輸至原告時，即合法送達，故原告應已知悉其得依關稅法第65條申請退稅之起算日。從而，司法院釋字第610號解釋之案情背景及相關送達規定與本件顯然有別，原告援引該號解釋，主張被告原處分違反憲法上正當法律程序云云，顯係出於對該號解釋之錯誤解讀，自無可採。

(六)、綜上所陳，被告原處分及維持原處分之決定，均無違誤，原告之訴顯為無理由，敬請判決如被告之聲明等語，資為抗辯。並聲明求為判決駁回原告之訴。

五、本院判斷：

(一)、本案之爭點，原告申請退稅是否逾關稅法第65條第1項及第2項之法定期間？

01 (二)、參考之法規。

02 1. 關稅法，第65條(第1項)短徵、溢徵或短退、溢退稅款者，
03 海關應於發覺後通知納稅義務人補繳或具領，或由納稅義務
04 人自動補繳或申請發還。(第2項)前項補繳或發還期限，以
05 一年為限；短徵、溢徵者，自稅款完納之翌日起算；短退、
06 溢退者，自海關填發退稅通知書之翌日起算。(第3項)第一
07 項補繳或發還之稅款，應自該項稅款完納或應繳納期限截止
08 或海關填發退稅通知書之翌日起，至補繳或發還之日止，就
09 補繳或發還之稅額，依應繳或實繳之日郵政儲金一年期定期
10 儲金固定利率，按日加計利息，一併徵收或發還。(第4項)
11 短徵或溢退之稅款及依前項規定加計之利息，納稅義務人應
12 自海關補繳通知送達之翌日起十四日內繳納；屆期末繳納
13 者，自期限屆滿之翌日起，至補繳之日止，照欠繳稅額按日
14 加徵滯納金萬分之五。

15 2. 關稅法施行細則，第54條(第1項)本法第六十五條所稱短徵
16 之稅款，指海關或納稅義務人於稅款完納後，因發現稅則號
17 別、稅率適用、稅款計算、稅單填寫、幣別、計價單位、匯
18 率、運費或保險費顯然錯誤致短徵者。所稱溢退稅款，指海
19 關或退稅申請人於退稅款核定通知後，因退稅款計算或退稅
20 通知書填寫等顯然錯誤致溢退者。(第2項)前項所定稅則號
21 別顯然錯誤，應依下列原則認定：一、海關進口稅則之節、
22 目、款之分類品目名稱已明確規範而適用錯誤者。二、違反
23 海關進口稅則有關之類註、章註、目註之明確規定者。三、
24 同樣或類似貨物經海關稅則預先審核或行政救濟程序確定分
25 類，同一進口人再次申報錯誤者。(第3項)本法第六十五條
26 所稱溢徵之稅款，指海關或納稅義務人於稅款完納後，因發
27 現稅則號別、稅率適用、稅款計算、稅單填寫、幣別、計價
28 單位、匯率、運費或保險費錯誤致溢徵者。所稱短退稅款，
29 指海關或退稅申請人於退稅款核定通知後，因退稅款計算或
30 退稅通知書填寫等錯誤致短退者。

31 (三)、爭點之釐清；經查，

01 1. 關稅法第65條補繳或發還期限，以一年為限，於75年06月29
02 日當時之關稅法第44條立法理由，已敘明聯席會委員以補繳
03 或發還期限，原定二年時間過長，易增加業者處理帳冊之困
04 擾，爰將二年修正為一年；迄今均無變動。

05 (1)本件54筆進口報單之通關流程（卷1附件2），原告分別於1
06 03年1月24日至108年9月2日間以連線申報方式報運進口系
07 爭貨物，並於報單第（27）欄填列代碼3（先放後稅通關方
08 式代碼，卷1附件1、15、16），經被告審查後，分別於103
09 年1月24日下午1時34分（卷1附件2第132頁）至108年9月2
10 日上午9時47分許（卷1附件2第186頁），經由通關網路核
11 發並傳輸「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書」，通
12 知原告系爭貨物核定結果及已繳納之稅費金額，同時並輸
13 入電腦檔案記錄，依上揭規定，本件54筆進口報單完納稅
14 款之時點，於被告103年1月24日下午1時34分至108年9月2
15 日上午9時47分以電腦訊息核發並傳輸至原告時，即合法
16 送達。

17 (2)依據關稅法第65條（第1、2項）溢徵稅款者，海關應於發覺
18 後通知納稅義務人具領，或由納稅義務人申請發還。發還
19 期限自稅款完納之翌日起算，以一年為限。因此，原告得
20 依關稅法第65條申請退稅之起算日為108年9月3日，而截
21 止日為109年9月2日。原告於110年12月8日填具申請書，
22 向被告申請核退因稅則號別核定錯誤而溢徵之稅款，經被
23 告審查結果，其稅款完納日期均已逾關稅法第65條所定1
24 年發還期限，爰以原處分否准其申請，應屬於法有據。

25 2. 但原告質疑，因被告一再錯誤適用稅則，且屢次否准原告以
26 正確稅則號別申報通關，原告僅能自力救濟，向財政部關務
27 署高雄關申請預先審核系爭貨品之稅則號別，終經財政部關
28 務署高雄關於109年5月18日分別以(109)高預字第0103、010
29 4號核復確認系爭貨品正確歸類之稅則號別應為第8518, 90. 9
30 0號（詳原證10號及原證12號），自斯時起，系爭貨品之正確

01 稅則號別方塵埃落定，原告再未受被告之刁難，而得以正確
02 申報通關。

03 (1)原告主張，兩造間自108年間以來即已開始溝通系爭商品
04 之正確稅則號別，長達超過一年，且係因被告屢次否准原
05 告更正之請求，方產生爭議，是被告有行政疏失在先，並
06 造成原告權益受損，其後竟不勇於負責補救，准予原告所
07 為之退稅申請，反而援引關稅法第65條規定，主張原告未
08 依規定期限申請退稅云云，無視前開往來經過即已長達超
09 過1年期間之事實，率爾否准原告之請求，故原處分確有
10 違誤，應予撤銷云云。

11 (2)按關稅法第21條(第1項)納稅義務人或其代理人得於貨物
12 進口前，向海關申請預先審核進口貨物之稅則號別，海關
13 應以書面答復之。(第2項)海關對於前項預先審核之稅則
14 號別有所變更時，應敘明理由，以書面通知納稅義務人或
15 其代理人。經納稅義務人或其代理人舉證證明其已訂定契
16 約並據以進行交易，且將導致損失者，得申請延長海關預
17 先審核稅則號別之適用，並以延長九十日為限。但變更後
18 之稅則號別，涉及貨物輸入規定者，應依貨物進口時之相
19 關輸入規定辦理。(第3項)納稅義務人或其代理人不服海
20 關預先審核之稅則號別者，得於貨物進口前，向財政部關
21 務署申請覆審，財政部關務署除有正當理由外，應為適當
22 之處理。(第4項)第一項申請預先審核之程序、所需文
23 件、海關答復之期限及前項覆審處理之實施辦法，由財政
24 部定之。

25 ①90年10月31日關稅法新增第17條預先審核稅則號別之規
26 定，實際上進口貨物稅則預先歸列實施辦法於88年11月
27 16日公告實施，僅因在90年01月01日行政程序法施行前
28 於關稅法中訂定授權之法律依據，並完成立法程序。93
29 年05月05日關稅法第21條，僅為原條文第17條移列，內
30 容未修正。

01 ②關稅法新增第17條預先審核稅則號別之規定，立法理由
02 亦敘明，參考行政程序法第33條第3項之立法例及國外
03 制度，訂定海關預先審核制度之救濟程序，納稅義務人
04 或其代理人不服海關預先審核之稅則號別者，得向各關
05 稅局之上級機關財政部關稅總局覆審，財政部關稅總局
06 除有正當理由外，應為適當之處理，包括維持或變更海
07 關原預先審核結果。若納稅義務人或其代理人仍不服財
08 政部關稅總局之覆審結果，則得依行政程序法第174條
09 規定，俟貨物實際進口時，對實體決定聲明不服時一併
10 聲明之。

11 (3)本件54筆進口報單之通關流程，原告分別於103年1月24日
12 至108年9月2日間以連線申報方式報運進口系爭貨物。原
13 告稱於108年及109年間多次就系爭貨品之稅則號別改以正
14 確之稅則號別第8518.90.90號辦理申報，竟均遭被告否准
15 更改稅則報關，被告之行政疏失明確，原處分應予撤銷等
16 語。

17 ①進口貨物稅則預先歸列實施辦法於88年11月16日公告實
18 施，僅因行政程序法施行前於關稅法中訂定授權之法律
19 依據，並完成立法程序。90年10月31日關稅法新增第17
20 條(現行法第21條)所建置之預先審核稅則號別之規定，
21 實際上是為法律保留原則，在關稅法中訂定授權之法律
22 依據，並完成立法程序。而就系爭貨品之稅則號別是否
23 為稅則號別第8518.90.90號之爭議，於88年11月16日起
24 ，在法規範中已經有處理之機制。原告當循適當之方式
25 處理。

26 ②原告既經申請預先審核系爭貨品之稅則號別之方式，於
27 109年5月18日經核復確認系爭貨品正確歸類之稅則號別
28 應為第8518,90.90號，並自斯時起，未再受被告之刁
29 難，而得以正確申報通關。又何以延宕至110年12月8日
30 填具申請書，向被告申請核退因稅則號別核定錯誤而溢
31 徵之稅款，而違誤關稅法第65條所示，發還期限自稅款

完納之翌日起算，以一年為限之規定。此為原告之自誤，即使被告認定稅則號別未臻精準，亦不足以排除發還期限自稅款完納之翌日起算，以一年為限規定之適用。

(四)、原告其他爭議，均無可採。

1. 原告另稱於08年6月間即多次嘗試以正確稅則號別辦理申報通關，惟均遭被告否准，故應認原告至遲已於108年6月3日提出退稅之申請，原處分及訴願決定逕以原告未依期限內申請退稅為由，否准請求，確有違誤，應予撤銷云云。

①經查，本件原處分(參本院卷第67頁)係回應110年12月08日之申請書，而訴願決定亦係針對上開申請被否准而為之；而參照訴願可閱卷第9頁，原告所提出之訴願書第8頁之(四)，僅稱訴願人(即原告)於108年間即積極與原處分機關(即被告)溝通稅則號別之更正事宜；續經財政部關務署高雄關於109年5月18日分別以(109)高預字第0103、0104號核復確認系爭貨品正確歸類之稅則號別應為第8518, 90. 90號(詳原證10號及原證12號)，復以110年12月7日申請書向被告提出退稅之申請(參照訴願可閱卷第35頁)，足見並無108年6月3日提出退稅之申請；且原告提起訴願時，亦未爭執於108年6月3日曾經提出退稅之申請，而被告漏未審查，是以訴願程序僅處理原告110年12月7日申請書(被告110年12月8日收文)自無違誤。

②即使，如原告所稱，「於108年6月3日委託華興報關行)向被告申報進口系爭商品時，原擬以稅則號別第8518. 90. 90號申報(進口報單第AA/08/112/H2421，即附表編號48，參本院卷第29頁)，惟據華興報關行回覆表示，被告認定系爭商品應歸列為材質報稅，無法以貨品之功能性進行歸列，不能採用稅則號別第8518. 90. 90號

01 進行申報云云，原告因而依被告意旨以錯誤之稅則號別
02 第3926.90.90號進行申報完稅(詳原處分卷第116頁)」
03 也僅涉及個案之處理過程，而非通案之申請退稅；自無
04 由認定「原告至遲已於108年6月3日提出退稅之申請」
05 為可採。因此，原告稱於107年6月4日後業經完納稅款
06 之溢付稅款(詳附表編號26至編號54)，原處分及訴願決
07 定否准退稅，應予撤銷者，自無可採。。

08 2. 原告主張就本件時效期間經過並無可歸責性，被告否准退
09 稅之申請，有違正當法律程序云云：

10 ①關稅法第18條第1項規定：「為加速進口貨物通關，海
11 關得按納稅義務人應申報之事項，先行徵稅驗放，事後
12 再加審查；……如有應退、應補稅款者，應於貨物放行
13 之翌日起6個月內，通知納稅義務人，逾期視為業經核
14 定。」稅捐稽徵法第2條規定：「本法所稱稅捐，指一
15 切法定之...稅捐。但不包括關稅。」準此，稅捐稽徵
16 法所稱之稅捐與關稅有別，關稅之核課期間為6個月，
17 並非原告主張之5年。且關稅法及貨物通關自動化實施
18 辦法就稅單之送達定有明文，已充分保障原告知的權
19 利，以及尋求救濟之可能性。

20 ②原告亦於109年間向高雄關申請進口貨物稅則預先審
21 核，並稱因109年5月18日高雄關(109)高預字第103、10
22 4號進口貨物稅則預先審核答覆函復，確認系爭貨物歸
23 列稅則號別第8518.90.90號「其他第8518節所屬貨品之
24 零件」。甚至更早於108年8月29日即知悉系爭貨物經高
25 雄關核定為稅則號別第8518.90.90號，但仍未即時向被
26 告申請辦理系爭貨物退稅事宜，遲至110年12月8日始向
27 被告申請發還溢徵稅款，原告遲誤關稅法第65條第2項
28 規定之申請期間，依前揭規定，原告申請發還溢徵稅款
29 之請求權已超越法定期限，被告以原處分否准其申請，
30 自無違誤。

六、承上，原處分並無違誤，訴願決定予以維持，自屬有據，原告訴請撤銷及並予退稅，均無理由，應予駁回。本件事證已臻明確，兩造其餘之攻擊及防禦方法，經本院審酌後，核與本件判決結果不生影響，故不逐一論述，併此敘明。

七、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 112 年 7 月 6 日

臺北高等行政法院第五庭

審判長法 官 陳心弘

法 官 畢乃俊

法 官 鄭凱文

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，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示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（須按他造人數附繕本）。

三、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241條之1第1項前段）

四、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1項但書、第2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. 上訴人或其法定代理人具備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	1. 上訴人之配偶、三親等內之血親、二

01

形之一，經最高行政
法院認為適當者，亦
得為上訴審訴訟代理
人

- 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。
 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 112 年 7 月 6 日

03

書記官 簡若芸