

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭

112年度訴字第1242號

113年6月20日辯論終結

原告 薪宇科技股份有限公司

代表人 陳禹銓（董事長）

被告 財政部關務署基隆關

代表人 張世棟（關務長）

訴訟代理人 黃奕東

上列當事人間關稅法事件，原告不服財政部中華民國112年6月8日台財法字第11213917330號（案號：第11200217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：

（一）被告代表人原為陳世鋒，於訴訟進行中變更為張世棟，據其具狀聲明承受訴訟（本院卷第105至106頁），核無不合，應予准許。

（二）原告經合法通知，無正當理由未於言詞辯論期日到場，查無行政訴訟法第218條準用民事訴訟法第386條所列各款情事，爰依被告之聲請，由其一造辯論而為判決。

二、爭訟概要：

原告委由強泰船務報關行於民國107年1月24日、108年1月16日、108年4月11日向被告申報進口德國產製HSQ300石英磚3批（下稱系爭貨物），其進口報單號碼：第AA/07/085/E0158號、第AA/08/085/E0084號及第AA/08/085/E0470號（下分稱A、B、C報單，原申報稅則號別、稅率詳如附表所示）。A、B報單電腦核定按C1（免審免驗）方式通關，C報單按C2（文件

01 審核)方式通關；A報單第3項經被告事後審查結果，改列稅
02 則號別第7020.00.19號「其他工業或科學用玻璃器」，按稅
03 率10%徵稅，B及C報單依原申報稅則稅率徵稅放行，均經原
04 告完納稅款在案。嗣原告於111年4月11日及同年月21日具
05 文，申請核退因稅則號別核定錯誤而溢徵之稅款，經被告審
06 查結果，以其申請發還日期已逾關稅法第65條規定所定1年
07 期限，乃以112年1月31日基普業一字第1121002499號函(下
08 稱原處分)否准。原告不服，提起訴願經決定駁回，其仍不
09 服，遂提起本件行政訴訟。

10 三、原告起訴主張及聲明：

11 (一)海關對於進口貨物稅則號別之核定，悉就該貨物進口當時之
12 狀態，依據海關進口稅則總則及解釋準則等相關規定辦理。
13 海關於行使稅則核定此一涉及高度專業性及技術性判斷之職
14 權時，必須對於進口貨物按其材質成分、加工層次、主要功
15 能、特性或用途等要素，依照上揭規定所提示之各項原則，
16 加以綜合審酌，倘進口貨物涉及多項可能爭議之稅則號別，
17 更應依職權多方查證與考量，於分析研判所有分類原則及其
18 他相關文件後，再據以審慎決定。

19 (二)系爭貨物為石英錠，型號為HSQ300，係以高純度石英玻璃砂
20 為原料送入窯爐內加熱熔融後，形成石英磚塊，所以石英塊
21 料頂部呈現不規則平面狀，被告應以其進口當時之狀態，核
22 定進口貨稅則號別為第7001.00.00號「碎玻璃及玻璃塊」。
23 製造商製作之石英塊，每塊尺寸及重量均不相同，系爭貨物
24 沒有固定外型及長度，應符合「glass in the mass」而歸
25 列稅則第7001節，且該節依國際商品統一分類制度（下稱H
26 S）註解，並無必須符合「未加工」之玻璃塊，被告認系爭
27 貨物有固定外型及長度，增加該註解所無要件，令人難以心
28 服。又被告認稅則第7001節之玻璃塊須符合「塊料」「沒有
29 專門的固定用途」要件云云，惟查系爭貨物用途廣泛，依製
30 造商Heraeus公司之產品型錄，不論管、棒或任何型態產品
31 皆為半成品，系爭貨物頂部平整，係因製程所需，抽樣部分

01 玻璃塊為成分分析，故切除上圓頂，非刻意去除；Heraeus
02 公司官方網站之semifinished，由石英砂製造，此塊料用
03 途廣泛，無專門固定用途，可應用在多種產業，如工業、醫
04 療業及建築業等，絕無被告所認主要係用於半導體產業。系
05 爭貨物進口後，原告進一步加工成各種小於該尺寸之成品，
06 應用範圍包括半導體製造、計量、光學、化學加工、防紫外
07 線及耐高溫窗口片、生醫領域，並無侷限於單一固定用途，
08 且原告也銷售給多種產業領域應用，被告應以系爭貨物進口
09 當時之狀態，核定進口貨物稅則號別，始為正辦。被告認系
10 爭貨物應列稅則號別第7020.00.19號「其他工業或科學用玻
11 璃器」云云，然依HS註解對於稅則第7020節之詮釋，可知工
12 業用品所列皆為可直接使用的產品，與原告進口系爭貨物作
13 為原料，尚須依客戶要求加工後才可使用之性質不同，被告
14 曲解上開詮釋內容，同有違法。

15 (三)原告申請進口系爭貨物之同型同類貨物，長期以來，不論被
16 告、臺北關均核定其稅則為第7001.00.00號，原告將其作為
17 銷售之依據，已形成一整體、延續性之法秩序，非僅屬個案
18 性質，堪為人民信賴之基礎，原告對此亦有信賴，縱被告擬
19 變更其稅則號別，亦應依財政部75年4月19日台財關第75053
20 38號函（下稱75年4月19日函）及77年3月23日台財關第7700
21 27306號函（下稱77年3月23日函）之規定，由關稅總局報財
22 政部核定後登載於財政部公報，且自發布令之日起生效，無
23 溯及效力。然查被告均未上報關務署，率將上開貨物改歸列
24 稅則號別第7020.00.19號，不符正當法律程序，違反信賴保
25 護原則與行政自我拘束原則。又按財政部110年3月11日台財
26 關字第1101006236號令（下稱110年3月11日令）釋進口後須
27 依據需求再進行加工為各種不同產品之未加工玻璃塊，依據
28 「海關進口稅則」解釋，進口後須依據需求再進行加工為各
29 種不同產品之未加工玻璃塊，依據海關進口稅則解釋準則一
30 規定，應歸列稅則號別第7001.00.00號。

01 (四)106年12月至107年4月間，原告曾向被告申報進口德國產製
02 之INGOT QUARTZ計3批（進口報單號碼：第AW/06/085/E1849
03 號第2項，第AW07/085/E0409號，第AW/07/085/E0514號），
04 於臺灣基隆地方法院（下稱基隆地院）110年度簡更一字第2
05 號行政訴訟判決確定，將稅則號別7020.00.19變更為7001.0
06 0.00號，所以106年以後進口的相同貨物均應比照，故請本
07 院要求被告償還A，B，C報單進口貨物的退稅。

08 (五)聲明：將稅率判決回7001.00.00號「碎玻璃及玻璃塊」。

09 四、被告則以：

10 (一)依關稅法第65條第1項及第2項明文，如有溢徵稅款者，納稅
11 義務人應自稅款完納之翌日起算1年內申請發還。原告起訴
12 聲明請求將稅率改核定為7001.00.00號「碎玻璃及玻璃
13 塊」，探其真意，應係原告認於稅款完納後，發現海關稅則
14 號別核定錯誤，而向海關申請發還稅款，此時，被告自應審
15 查是否符合關稅法第65條退稅之要件。原告於107至108年間
16 向被告報運進口系爭貨物共3批即A、B、C報單，分別於107
17 年8月6日、108年1月18日及同年4月11日完納稅款，至遲應
18 於108年8月6日、109年1月20日及同年4月13日前申請發還溢
19 徵稅款，惟原告遲至111年4月11日及同年月21日始具文向被
20 告提出申請，已逾法定期間，被告因而否准其退稅申請。

21 (二)原告主張報單A、B、C稅則號別為第7001.00.00號一節，經
22 查，A報單第1、2項、C報單第4、5項貨物名稱，原告皆申報
23 為CYLINDER QUARTZ（石英柱），C報單第1項貨物名稱則申
24 報TUBE QUARTZ（石英管），經審酌原告提供之原廠產品說
25 明、發票及裝箱單等文件，來貨皆為長度大於外徑之石英管
26 狀物，進口後再依客戶需求加工，參據HS註解第70章總則及
27 第7002節詮釋，自無原告主張稅則號別第7001.00.00號「碎
28 玻璃及玻璃塊」適用之餘地，被告接受原申報稅則號別第70
29 02.31.00號「熔凝石英或其他熔化砂砂製玻璃管，未加
30 工」，按稅率1.2%徵稅，並無不合。另查A報單第3項、B報
31 單第1項至第4項、C報單第2項、第3項貨物名稱皆申報INGOT

01 QUARTZ（石英錠），係以熱成型方式製成之石英錠，進口後
02 須依據需求再進行加工為各種不同產品，其稅則號別係依被
03 告107年2月5日(107)基關字0014號進口稅則分類疑問及解答
04 函釋復結果「……參據HS註解第7020節『……本節包括下列
05 各項：(1)工業用品……』之詮釋，依據解釋準則一第70章
06 章註五及總則一之規定，……按其光電廠、半導體、太陽
07 能、LED產業等工業用途，宜歸列稅則號別第7020.00.19
08 號」核定，即財政部關務署稅則法制組依其專業，針對系爭
09 貨物稅則分類疑義核示正確應歸類之稅則號別第7020.00.19
10 號「其他工業或科學用玻璃器」，洵屬有據。被告確係依據
11 系爭貨物進口時之狀態，依當時關務署稅則法制組核示之稅
12 則號別據以核定，難認有稅則號別錯誤致溢徵稅款之情事。

13 (三)原告主張被告改列稅則號別未依財政部91年3月8日台財關第
14 0910550152號令（下稱91年3月8日令）意旨報請財政部核
15 定，有違信賴保護原則與行政自我拘束原則一節，經核均無
16 理由，說明如下：

17 1.財政部91年3月8日令、75年4月19日函及77年3月23日函，
18 業經該部以108年7月12日台財關字第1081014568號令及10
19 9年7月6日台財關字第1091015146號令（下稱109年7月6日
20 令）廢止，合先敘明。

21 2.海關對於進口貨物稅則號別的歸列，若與具有反覆適用性
22 質之通案稅則歸列不一致時，應踐行報財政部核定之程
23 序。所稱具有反覆適用性質之通案稅則歸列，諸如稅則疑
24 問解答、稅則預先審核、參考世界關務組織(WCO)對HS註
25 解之增修及其他有關文件而作成之變更等情形，應依行政
26 程序法第159條第2項第2款及第160條第2項規定，以部令
27 發布，並登載於行政院公報，自發布日生效（財政部109
28 年7月6日令意旨參照）。然若屬零星個案，而非屬反覆適
29 用性質之通案稅則歸列者，海關基於法律之正確適用，並
30 未報請財政部核定，逕行變更前案之不當稅則歸類見解，
31 改按適當之稅則號別為歸列，尚無不可。非謂一有稅則號

別之改列，均須每案先報經財政部核定始能為之，致進口稅費之正確核課窒礙難行，反有害於公益與租稅公平。

3. 本件被告係依107年2月5日(107)基關字0014號進口稅則分類疑問及解答函之分類意旨，據以核定系爭貨物之稅則號別第7020.00.19號。於該稅則疑問及解答函作成前，並無拘束各地區海關應將相同貨物歸列稅則號別第7001.00.00號之稅則疑問解答、稅則預先審核、或關務署參考世界關務組織(WCO)對HS註解之增修及其他及其他有關文件，又原告申報進口系爭貨物前，被告就相同屬性貨物亦曾核定歸列稅則號別第7020.00.19號，足見海關就與系爭來貨相同屬性貨物之稅則歸列，並不存在反覆適用性質之通案稅則歸列情事。海關對於個案稅則號別之核定，僅對該案貨物有拘束力，並不及於之前或之後同一相對人相同貨物之其他個案；且若之前核定處分所適用稅則號別有誤，海關依正確稅則號別，對於之後進口案件所為核定處分，並不受之前錯誤核定之拘束，亦無撤銷之前錯誤核定之效力。是被告就原告前於不同時間進口相同貨物之稅則號別歸列縱有不同，對本件貨物稅則號別之核定並無拘束力。

(四) 被告就B、C報單核發之「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書」，已於同日連線傳輸合法送達予原告，A報單之補稅函及「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書」已於107年7月23日送達，核課確定日期為107年8月22日、108年2月15日及同年5月13日，並經原告繳納完畢，且未於法定期間內申請復查，於財政部110年3月11日令釋發布前均已確定，自無從適用該部令改列稅則號別第7001.00.00號。至基隆地院110年度簡更一字第2號行政訴訟判決所涉核課處分，於財政部110年3月11日令作成時尚未確定，固應適用該部令，與本件A、B、C報單於部令作成時皆已確定之情形相異，自難據為有利之主張。

(五) 聲明：原告之訴駁回。

01 五、如事實概要欄所載事實，有系爭貨物A、B、C進口報單及稅
02 費繳納資料（原處分卷1第1至31頁）、申請書（原處分卷1
03 第33至36頁）、原處分（原處分卷1第37至38頁）、訴願決
04 定（原處分卷1第63至69頁）在卷可稽，堪信屬實。本件應
05 審究者為：原告請求更正稅則號別並發還稅款，有無逾越關
06 稅法第65條規定之1年期限？

07 六、本院之判斷：

08 (一)按關稅法第65條規定：「（第1項）短徵、溢徵或短退、溢
09 退稅款者，海關應於發覺後通知納稅義務人補繳或具領，或
10 由納稅義務人自動補繳或申請發還。（第2項）前項補繳或
11 發還期限，以一年為限；短徵、溢徵者，自稅款完納之翌日
12 起算……。」關稅法施行細則第54條第3項規定：「本法第
13 六十五條所稱溢徵之稅款，指海關或納稅義務人於稅款完納
14 後，因發現稅則號別、稅率適用、稅款計算、稅單填寫、幣
15 別、計價單位、匯率、運費或保險費錯誤致溢徵
16 者……。」可知海關或納稅義務人於稅款完納後，發現稅
17 則號別錯誤致溢徵稅款，海關應通知納稅義務人具領，或由
18 納稅義務人自稅款完納之翌日起算1年內申請發還。

19 (二)經查，原告於107年1月24日、108年1月16日及同年4月11日
20 向被告申報進口德國產製HSQ300石英磚共3批即A、B、C報
21 單，前經被告審核，將A報單第3項改歸列稅則號別第7020.0
22 0.19號「其他工業或科學用玻璃器」，按稅率10%徵稅，A報
23 單其餘項次、B及C報單依原申報稅則稅率徵稅放行（原申報
24 稅則號別、稅率詳如附表所示），均經原告完納稅款在案，
25 有A、B、C報單及稅費繳納資料（原處分卷1第1至31頁）在
26 卷可稽。嗣原告於111年4月11日及同年月21日具文，向被告
27 申請核退因稅則號別核定錯誤而溢徵之稅款，因原告分別係
28 於107年8月6日、108年1月18日及108年4月11日完納稅款，
29 依上開規定，至遲應於108年8月6日（星期二）、109年1月2
30 0日（星期一）及109年4月13日（星期一）前申請發還溢徵
31 稅款，惟原告至111年4月11日始向被告提出申請，已逾申請

01 發還之1年法定期間，其申請於法不合，亦有申請書（原處
02 分卷1第33至36頁）、原處分（原處分卷1第37至38頁）在卷
03 可稽。被告據於112年1月31日以原處分否准，核無違誤。

04 (三)至原告主張：其向被告申報進口德國INGOT QUARTZ為玻璃
05 塊，前經基隆地院110年度簡更一字第2號行政訴訟判決准許
06 變更稅則號別為第7001.00.00號，且依財政部110年3月11日
07 令釋意旨，A、B、C報單貨物亦應歸列稅則號別第7001.00.0
08 0號云云。惟查，財政部110年3月11日令固以「一、進口後
09 須依據需求再進行加工為各種不同產品之未加工玻璃塊，依
10 據海關進口稅則解釋準則一規定，應歸列稅則號別第7001.0
11 0.00號。二、本令發布前尚未核課確定案件，均有本令適
12 用。」（原處分卷1第103頁）然本件被告就A報單之補稅函
13 及海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書，已於107年7月23
14 日送達，B、C報單核發之海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申
15 請書，亦於同日連線傳輸合法送達予原告，核課確定日期分
16 別為107年8月22日（星期三）、108年2月15日（星期五）及
17 108年5月13日（星期一），嗣經原告繳納完畢且未於法定期
18 間內申請復查，均於財政部110年3月11日令發布前已確定，
19 自無該令之適用。又基隆地院110年度簡更一字第2號行政訴
20 訟判決係於110年10月13日作成（本院卷第68頁），為財政
21 部110年3月11日令發布時尚未核課確定之案件，其適用該令
22 釋而歸列稅則號別第7001.00.00號，尚非無據，惟與本件屬
23 已確定案件之情形不同，原告執該判決為本件有利之主張，
24 自無可採。

25 七、綜上所述，原告之申請已逾法定退稅1年期間，於法不合，
26 原處分否准其申請，並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不
27 合。本件係原告依關稅法第65條主張稅則號別錯誤而申請退
28 稅之事件，本應提起課予義務訴訟，惟原告起訴狀聲明記載
29 「將稅率判決回7001.00.00號『碎玻璃及玻璃塊』」，似採
30 一般給付訴訟之錯誤類型，因原告未到庭陳述，經本院以11
31 3年5月14日院東廉股112訴001242字第1130004030號函闡明

01 本件正確之訴訟類型，並請原告更正聲明，有該函及送達證
02 書在卷（本院卷第135至137頁），然原告並未於言詞辯論期
03 日到庭亦未更正聲明，其訴實非合法。縱認其訴合法，依原
04 告所訴請判決如上開起訴聲明所示，仍為無理由，自應駁
05 回。

06 八、本件事證已臻明確，兩造其餘主張及陳述，經核於判決結果
07 不生影響，爰不逐一論列，附此敘明。

08 九、據上論結，本件原告之訴為無理由，爰依行政訴訟法第218
09 條、第98條第1項前段，民事訴訟法第385條第1項前段，判
10 決如主文。

11 中 華 民 國 113 年 7 月 18 日

12 審判長法官 高愈杰

13 法官 孫萍萍

14 法官 郭銘禮

15 一、上為正本係照原本作成。

16 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
17 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內
18 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，
19 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
20 繕本）。

21 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，
22 逕以裁定駁回。

23 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
24 法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不
25 委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。
26

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	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

師為訴訟代理人	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者，亦得為上訴審訴訟代理人	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。 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。	

中 華 民 國 113 年 7 月 18 日

書記官 蕭純純