

臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第三庭

114年度稅簡字第24號

115年5月26日辯論終結

原告 喬錡有限公司

代表人 洪信壽

被告 財政部關務署基隆關

代表人 張世棟

訴訟代理人 吳玉玲

蔡婉琮

上列當事人間貨物稅事件，原告不服被告民國107年8月20日107年第00000000號（107）基五堵字第0225號處分書（下稱原處分）關於罰鍰部分、被告113年5月30日基普五字第1121032816號重核復查決定書（下稱復查決定）及財政部114年2月27日台財法字第11313952940號訴願決定書（下稱訴願決定），提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

- 一、原告之訴駁回。
- 二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由要領

一、爭訟事實概要：

（一）原告委由佶仁報關有限公司於107年3月16日，向被告報運自丹麥進口貨物乙批（計3項貨物，進口報單號碼：第AW/07/K16/M0341號），原申報稅則號別第3824.99.99號「其他化學或相關工業之未列名化學品及化學製品（包括天然產品混合物）」，第1欄關稅稅率5%，未申報貨物稅稅率及稅額，「（申請）審驗方式」欄空白，電腦核定以貨物查驗（C3）方式通關（原處分卷2第1、2頁）。嗣經被告查驗結果，認

01 其中第1項「DENSITOP® BASIC」、第2項「DENSIT® PRIME  
02 R」貨物（下合稱系爭貨物）均為貨物稅條例第7條第1項第4  
03 款規定之代水泥而為應稅貨物，改歸列稅則號別第3214.90.  
04 00號「建築物正面、室內壁垣、地板及天花板或其他類似品  
05 使用之非耐火表處理調製品」（原處分卷1第1、5頁），原  
06 告未依規定於進口系爭貨物時申報貨物稅，惟因申報進口時  
07 依規定檢附之相關文件並無錯誤，爰依處分時貨物稅條例第  
08 32條第10款（98年12月30日修正公布）、處分時稅務違章案  
09 件減免處罰標準第11條第2項（94年12月27日修正發布，下  
10 稱減免處罰標準）等規定，以原處分裁處原告罰鍰新臺幣  
11 （下同）10,450元（即按補徵貨物稅稅額處0.5倍之罰  
12 鍰），並補徵所漏貨物稅20,900元、營業稅1,045元（原處  
13 分卷1第13至14頁）。

14 （二）就原處分補徵貨物稅20,900元、營業稅1,045元部分，原告  
15 不服，經復查、訴願程序遭駁回後（原處分卷1第19至48  
16 頁），提起行政訴訟，業經臺灣基隆地方法院109年度簡字  
17 第8號判決駁回原告之訴（下稱系爭前案判決）、本院並於1  
18 11年3月30日以110年度簡上字第76號裁定駁回原告上訴而確  
19 定在案。

20 （三）就原處分裁處原告罰鍰10,450元部分，原告不服，經多次訴  
21 願程序撤銷原處分該部分（原處分卷1第19至99頁），被告  
22 最終作成復查決定（原處分卷1第101至111頁），認原告所  
23 檢附相關文件並無錯誤，且於裁罰處分核定前已補繳稅款或  
24 同意以足額保證金抵繳，依修正後貨物稅條例第32條第10款  
25 （107年11月21日修正公布，即現行法，下同）、稅務違章  
26 案件裁罰金額或倍數參考表-貨物稅部分（下稱貨物稅裁罰  
27 倍數參考表，109年12月30日修正發布，溯及自000年00月00  
28 日生效，即現行法，下同）所列貨物稅條例第32條第10款違  
29 章情形第一點，將罰鍰變更為2,090元（即按補徵貨物稅稅  
30 額處0.1倍之罰鍰），原告不服再為訴願，經訴願決定駁回  
31 （原處分卷1第127至143頁），原告爰提起本件行政訴訟，

01 主張系爭貨物並非代水泥，且伊過去進口相同貨物均未申報  
02 貨物稅而仍完成通關程序，伊無過失等語，聲明：原處分關  
03 於罰鍰部分、復查決定、訴願決定均撤銷；被告則認原告主  
04 張無理由，答辯聲明：原告之訴駁回。

05 二、本件爭點在於：1、系爭貨物是否為貨物稅條例第7條第2項  
06 規定之代水泥，應依同條第1項第4款課徵貨物稅？2、縱為  
07 代水泥，原告未於進口時申報貨物稅，是否無過失而仍不得  
08 依貨物稅條例第32條第10款規定處罰？茲析述本院判斷如  
09 下：

10 (一)按貨物稅條例第7條規定：「(第1項)水泥：凡水泥及代水  
11 泥均屬之。其應徵稅額如左：一、白水泥或有色水泥每公噸  
12 徵收新臺幣六百元。二、卜特蘭一型水泥每公噸徵收新臺幣  
13 三百二十元。三、卜特蘭高爐水泥：水泥中高爐爐渣含量所  
14 占之重量百分率在百分之二十五以上者，每公噸徵收新臺幣  
15 二百八十元。四、代水泥及其他水泥每公噸徵收新臺幣四百  
16 四十元。(第2項)前項第4款所稱代水泥，指以石灰或黏土  
17 或其他石、土製造具有凝固堅強之性質，可供代替水泥用途  
18 之貨品；其以飛灰或其他石、土灰等摻合水泥製成者，亦  
19 同。(第3項)行政院得視實際情況在第1項各款規定之應徵  
20 稅額百分之五十以內，予以增減。」、第32條第10款規定：  
21 「納稅義務人有下列情形之一者，除補徵稅款外，按補徵稅  
22 額處三倍以下罰鍰：十、國外進口之應稅貨物，未依規定申  
23 報。」

24 (二)查系爭前案判決基於貨物稅條例第7條第2項立法定義僅限定  
25 「製造原料」、「具凝固堅強性質」及「可供取代水泥」作  
26 為代水泥的主要判準，而系爭貨物含水泥30%至90%之成分，  
27 係以水泥為基料之高強度灰泥適於填充接合處，或以水泥為  
28 基料之乾粉作為混凝土層與外層塗層間之接合劑，其具有凝  
29 固堅強性質，實質用途與水泥並無不同，而認系爭貨物屬該  
30 條項規定之代水泥（該判決理由參照），乃根據貨物稅條例  
31 第7條第2項規定以及卷內證據所為認定，且此種認定與財政

01 部過往函令表示之見解尚無矛盾（例如：財政部52年4月8日  
02 台財稅發字第2208號令、57年3月14日台財稅發字第3392號  
03 令、74年4月3日台財稅字第13949號函、70年6月30日台財稅  
04 字第35361號函、82年1月20日台財稅字第820723430號函、8  
05 9年9月25日台財稅字第0890457015號函，分別以不具加水凝  
06 固特性而無法替代水泥用途、不得作為水泥替代品或與一般  
07 供建築用之水泥不同等理由，方認定非代水泥，本院卷一第  
08 490、501頁），客觀上得為一般人可得理解，並無違背法令  
09 之處，本院認為得為援用，茲不重為贅述。

10 (三)原告雖在系爭前案判決確定後，另提出財團法人臺灣經濟科  
11 技發展研究院、國立台灣工藝研究發展中心出具之數份鑑定  
12 報告（本院卷二第93至133頁），主張依系爭貨物之成分，  
13 應非代水泥。惟觀該等鑑定報告，或為原告僅提供規格表請  
14 鑑定機關表示意見，或為原告提供非系爭貨物之其他相同或  
15 類似品名之樣品請鑑定機關表示意見，均非以上開時間進口  
16 之系爭貨物本身作為鑑定標的；且鑑定機關或自定義代水泥  
17 為「混合水泥為水泥中容許添加5%以下之卜作嵐材料，例如  
18 爐石及飛灰，由於添加量極少，其主要成份也是靠近CaO的  
19 方向」（本院卷二第96、107頁），而非依貨物稅條例第7條  
20 第2項規定之要件判斷，或只是表示系爭貨物之成分是常見  
21 之陶瓷原料（本院卷二第115至133頁），而未表示是否可認  
22 作係貨物稅條例第7條第2項之代水泥，原告復於本院審理時  
23 自承系爭貨物加水會硬化而有膠結的作用（本院卷一第513  
24 頁），堪認和水泥主要特性相符，自不足推翻前開認定而認  
25 原處分以系爭貨物為代水泥係屬違法。又，雖然被告尚有保  
26 存當初取樣之系爭貨物樣品（本院卷二第244頁），原告並  
27 請求將該樣品送鑑定其成分（本院卷二第259頁），然縱使  
28 經鑑定機關確認其成分，但是否符合貨物稅條例第7條第2項  
29 規定部分，仍為法律解釋判斷之範疇，縱使鑑定機關有不同的  
30 的看法，也無從據此即認為上開認定不符合貨物稅條例第7  
31 條第2項規定而為不法，是無再送鑑定之必要，併予說明。

01 (四)貨物稅條例第7條第2項定義之代水泥，為不確定法律概念，  
02 於具體個案對於不同之貨物，固可能有不同的解釋與認定。  
03 惟系爭貨物是否屬代水泥，在未經主管機關或法院確認前，  
04 原告本得申請文件審查或貨物查驗通關方式進口，交由被告  
05 審查確認，縱使被告最後認定係代水泥，原告雖未申報貨物  
06 稅，也得依減免處罰標準第11條第2項規定免予處罰。原告  
07 進口系爭貨物時，應注意且得注意如此為之，卻未注意，而  
08 在未確認系爭貨物是否為代水泥時，即未申報貨物稅，堪認  
09 具有過失。原告代表人雖主張於原告107年間進口系爭貨物  
10 之前，伊曾以訴外人喬集股份有限公司之名義，於91年、96  
11 年、98年、104年、106年間進口與系爭貨物相同或類似品名  
12 之貨物，而同樣未申報貨物稅稅率及稅額，仍能完成通關程  
13 序（本院卷二第153至163頁）。惟該等貨物之申報人並非原  
14 告，又無證據顯示該等貨物有經被告實質審查方認為非代水  
15 泥，並經被告公開而使包含原告在內之其他業者知悉、信賴  
16 （本院卷二第247頁），自難作為原告之合法信賴基礎，使  
17 原告就系爭貨物之申報得主張信賴保護原則而認為無過失。

18 (五)綜上，系爭貨物為代水泥，應依貨物稅條例第7條第1項第4  
19 款課徵貨物稅，原告應於進口時申報貨物稅，卻未為申報，  
20 該當貨物稅條例第32條第10款處罰客觀構成要件，且有過  
21 失。被告以原處分裁處罰鍰10,450元後，復依貨物稅裁罰倍  
22 數參考表所列貨物稅條例第32條第10款違章情形第一點，以  
23 復查決定將罰鍰減為2,090元，這已是貨物稅裁罰倍數參考  
24 表所列第32條第10款各種違章情形中之最低罰鍰，並無過  
25 當，核無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。是原告所為  
26 上開聲明，為無理由，應予駁回。

27 三、本件事證已明，兩造其餘之攻擊防禦方法核與判決之結果不  
28 生影響，爰不逐一論述，併此敘明。

29 四、結論：原告之訴為無理由，判決如主文。

30 中 華 民 國 115 年 6 月 5 日  
31 法 官 劉家昆

01 一、上為正本係照原本作成。  
02 二、如不服本判決，應於收受送達後20日內，向本院地方行政訴  
03 訟庭提出上訴狀並表明上訴理由（原判決所違背之法令及其  
04 具體內容或依訴訟資料可認為原判決有違背法令的具體事  
05 實），其未載明上訴理由者，應於提出上訴後 20 日內向本  
06 院補提理由書（上訴狀及上訴理由書均須按他造人數附繕  
07 本，如未按期補提上訴理由書，則逕予駁回上訴），並應繳  
08 納上訴裁判費新臺幣3,000元。

09 中 華 民 國 115 年 6 月 5 日  
10 書記官 陳弘毅