

臺灣桃園地方法院行政訴訟判決

110年度稅簡字第22號

111年12月19日辯論終結

原告 愛發股份有限公司

代表人 孫繼瑞

訴訟代理人 廖偉真律師

複代理人 方興中律師

被告 財政部關務署臺北關

代表人 陳世鋒

訴訟代理人 徐若珣

曹家豪

詹富凱

上列當事人間進口貨物核定稅則號別事件，原告不服財政部中華民國110年7月8日台財法字第11013920210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、事實概要：

原告於民國109年11月2日委由君雄企業有限公司向被告報運進口ENVIRONMENTAL TEST CHAMBER SYSTEM（環境試驗機）1批（報單第CG//09/063/10265號，下稱系爭機器），申報稅則號別第9024.80.00號「其他第9024節所屬貨品」，稅率FREE，電腦篩選按文件審核（C2）方式通關。嗣經被告審查結果，改列稅則號別第8419.89.90號「其他機器，工廠及實驗室設備」，稅率3%，核定應納稅額新臺幣（下同）247,935元（下稱原處分）。原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，仍遭決定駁回，於是向本院提起本件行政訴訟。

01 二、原告起訴主張略以：

02 (一)系爭機器為測試設備，確應歸列適用稅則號別第9024.80.00
03 號：

04 1、依據財政部編印之國際商品統一分類制度(HS)註解中文譯
05 本，稅則第9024節為：「供試驗材料（例如：金屬、木材、
06 紡織物、紙張、塑膠）之硬度、強度、耐壓度、彈性或其他
07 機械性能之機械及用具。」則第8419節則為「機器、工廠或
08 實驗室設備，不論是否用電熱方法(第85.14節之電爐、烘箱
09 及其他設備除外)，利用溫度變化如加熱、烹煮、烘烤、蒸
10 餾、精餾、消毒、低溫殺菌、蒸煮、乾燥、蒸發、汽化、凝
11 聚或冷卻等方法處理材料…。」由此可見，倘屬檢測各類材
12 質受測物件之物理性質，以瞭解其機械性能之設備，即應歸
13 屬稅則第9024節；以溫度變化處理材料，以獲取特定目的之
14 機器，始應歸屬稅則第8419節。

15 2、依原告申報時所檢附之原廠型錄及產品說明，可知系爭機器
16 為「環境測試」(ENVIRONMENTAL TEST)之設備，主要用於測
17 試在不同外在環境(例如：溫度、濕度、震動、衝擊、鹽
18 霧…等)之下，受測物件之硬度、強度、耐壓度、彈性等物
19 理性質是否產生變化，以明瞭受測物件之機械性能，供研發
20 人員決定產品之壽命週期，作為正式量產後，產品所得提供
21 之保固期間長短依據，自屬稅則第9024節所稱之「試驗材
22 料…之機械及用具」；與歸屬稅則第8419節「利用溫度變
23 化…處理材料」即直接用於產出某特定產品之設備截然不
24 同。被告未充分究明系爭機器之功能及用途，強行認定系爭
25 機器應歸屬稅則號別第8419.89.90號之「其他機器，工廠及
26 實驗室設備」，應非正確。

27 (二)被告未先報請政政部核准，逕將系爭機器改列稅則號別第84
28 19.89.90號，其所踐行之程序，顯有瑕疵：

29 1、依據最高行政法院109年度上字第911號判決，及財政部109
30 年7月6日台財關字第1091015146號令核釋意旨，可知變更法
31 律函攝之法律見解，如為不利於納稅義務人之情形，即應踐

01 行一定程序，以保障人民對原先法律見解之信賴 故若進口
02 貨物之稅則號別變更，已涉及具反覆適用性質之通案歸列稅
03 則變更，即須報經財政部核定後，以部令發布，並自發布日
04 始生效，倘未踐行此等程序，即屬於法違。

05 2、原告於申請復查、訴願階段，已迭次主張，系爭機器長年以
06 來，於世界各國均歸類為稅則第9024節；且原告於民國10
07 8、110年間，亦曾進口與系爭機器完全相同之機器，均以稅
08 則號別第9024.80.00號申報；由此堪認，系爭機器歸列稅則
09 號別第9024節以下，已屬全球相關業者之共識，形成一穩定
10 之法秩序，且具備反覆適用性質；被告獨樹一幟，欲為不同
11 之認定，即屬通案性稅則號別變更，自應遵守上揭財政部令
12 釋，踐行報財政部核定之正當程序，透過徵詢相關意見及衡
13 量、評估後，始得為之；惟被告未經財政部核定，逕行變更
14 系爭機器之稅則號別，自非合法。

15 (三)並聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

16 三、被告答辯略以：

17 (一)依據最高行政法院106年度判字第17號判決意旨，原告所執
18 國外賣方所提供之稅則號別，對於我國海關稅則分類之核定
19 並無法律上拘束力。又系爭機器原申報貨名ENVIRONMENTAL
20 TESTCHAMBER SYSTEM，經核報單所附原廠型錄及產品說明，
21 系爭機器係透過8800編程控制器設定腔體內溫度、濕度及時
22 間，利用氣流均勻腔體內溫度，使待測物均勻受熱，提供待
23 測物進行材料劣化試驗之特定環境，其主要功能僅係提供一
24 測試環境腔體予待測物，並非直接測試待測物之硬度、彈
25 性、抗拉強度、壓縮性等機械性能，與稅則第9024節所指測
26 試各種材質之硬度、彈性、抗拉強度、壓縮性等機械性能之
27 功能，並不相符。被告係以系爭貨物進口時原廠型錄所示之
28 主要功能，依解釋準則一、六規定，並參據HS註解對稅則第
29 8419節之詮釋，改列稅則號別第8419.89.90號，核屬有據。
30 又稅則第8419節節名所舉利用各種溫度變化方法，以改變設
31 備溫度處理材料，「烘烤」、「消毒」、「蒸餾」、「蒸

煮」皆為例示方法之一，非謂須兼具所舉之溫度變化方法，始歸列該節，附此敘明。

(二)況且被告為求慎重另以109年11月13日（109）北關字0061號進口稅則分類疑問及解答函，送請財政部關務署稅則法制組釋復結果略以：「本案貨品……係環境試驗機（ ENVIRONMENTAL TEST CHAMBERS ），型號SE-0000-00-00，由腔體（容量1,718公升）、加熱單元、冷卻單元及8800控制器組成，藉由腔體內部溫度變化模擬不同溫濕度環境，提供待測物進行材料劣化試驗之特定環境，主要用以測試待測物於高低溫熱應力變化之劣化失效狀況（如變形損壞），為利用溫度變化處理材料之機器設備，非屬測量（measuring）或檢測（checking）待測物機械性能（mechanical properties）之機器及用具，無稅則第9024節之適用，依據解釋準則一及六規定，宜歸列稅則號別第8419.89.90號。」準此，被告原核定稅則號別第8419.89.90號「其他機器，工廠及實驗室設備」並無違誤，原處分請予維持。

(三)再者，財政部於109年7月6日以台財關字第1091015146號令釋，海關發現進口貨物歸列之稅則號別不適當，擬予變更時，應視是否涉及通案歸列稅則之變更，而有不同處理方式。如涉及具反覆適用性質之通案歸列稅則變更，應依行政程序法規定，以部令發布，並登載於行政院公報，自發布日生效；如不涉及通案歸列稅則變更者，海關得逕依職權就個案改列進口貨物稅則號別。亦即若僅係特定些許前例其稅則歸類不當，並未具有「通案性」者，海關基於法律之正確適用，並未先送財政部核定，逕行變更前案之不當稅則歸類見解，改按適當之稅則號別為歸列，尚無不可（臺北高等行政法院109年度訴字第640號判決參照）。

(四)至於原告所提出之原證1之8份報單資料，並不足顯示系爭貨物係屬於頻繁進口，且原告所主張之稅則號別亦非其他進口業者所慣常適用。原告先前申報稅則號別第9024.80.00號雖曾經存在稅則分類有誤之情形，惟海關對於個案報單稅則及

01 稅費之核定，於關稅法第18條第1項授權之核課期間內，僅
02 就該個案有拘束力，原告亦不得主張其對錯誤之稅則分類有
03 信賴利益。

04 (五)另外，經被告搜尋原告5年內進口相同類別貨物之紀錄（詳
05 被告製作之附表2），早於107年1月起，原告即已知悉與系
06 爭貨物為相同或類似之貨物，屢經海關認定為稅則號別第84
07 19.89.90號，甚且原告於109年6月28日進口相同類別之貨物
08 仍申報其他稅則號別第9030.84.00號，實無原告所稱有反覆
09 適用之事實，是原告對本件核定之稅則號別即無個案信賴保
10 護原則之適用。

11 (六)本件系爭機器之報單僅單純屬「同一進口人」即原告多年偶
12 為進口相同（類別）產品之情形，並不具備通案之性質，況
13 且尚有其他業者以正確稅則申報。至於原告提出之最高行政
14 法院109年度上字第914號判決之案例事實與本件之案例事實
15 並不相同，無從比附援引。是本件原告申報系爭機器之稅則
16 號別第9024.80.00號，欠缺財政部109年7月6日令所揭槩反
17 覆適用性質之通案歸列稅則變更之要件。是以，被告依海關
18 進口稅則等規定核定系爭機器之正確稅則號別為第8419.89.
19 90號，依論理法則及經驗法則認定事實，洵屬適法。

20 (七)並答辯聲明：駁回原告之訴。

21 四、前揭事實概要欄所述之事實經過，除下列爭點之外，為兩造
22 所不爭執，並有原處分（見原處分卷二之附件1）、復查決定
23 （見原處分卷一之附件3）、訴願決定（見原處分卷一之附件5）
24 等影本在卷可稽，自堪認為真正。是依據前揭兩造所述，本
25 件爭點應為：（一）被告改列系爭機器之稅則號別為第8419.8
26 9.90號「其他機器，工廠及實驗室設備」，有無違誤？（二）
27 被告改列系爭機器之稅則號別之程序有無違誤？

28 五、本院之判斷：

29 (一)被告改列系爭機器之稅則號別為第8419.89.90號「其他機
30 器，工廠及實驗室設備」，並無違誤：

31 1、按海關進口稅則總則一規定：「本稅則各號別品目之劃分，

除依據本稅則類、章及其註，各號別之貨名及解釋準則之規定外，並得參據關稅合作理事會編纂之『國際商品統一分類制度(HS)註解』及其他有關文件辦理。」以及海關進口稅則解釋準則(以下簡稱解釋準則)一規定：「類、章及分章之標題，僅為便於查考而設；其分類之核定，應依照稅則號別所列之名稱及有關類或章註為之，此等稅則號別或註內未另行規定者，依照後列各準則規定辦理。」六規定：「基於合法之目的，某一稅則號別之目下物品之分類應依照該目及相關目註之規定，惟該等規定之適用僅止於相同層次目之比較。為本準則之適用，除非另有規定，相關類及章之註釋亦可引用。」海關對於進口貨物稅則號別之核定，係就該貨物進口當時之狀態，依據海關進口稅則總則及解釋準則等相關規定辦理。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權時，必須對於進口貨物按其材質成分、加工層次、主要功能、特性或用途等要素，依照前揭規定所提示之各項原則，加以綜合審酌。按上揭海關進口稅則總則一及解釋準則一之規定，海關對於貨物稅則號別之核定，應先適用稅則名稱、類章之註，若有不足，再參考HS註解及其他有關文件以釐清稅則適用之疑義，決定貨物稅則號別之歸屬。

- 2、又按參據HS註解對稅則第9024節之詮釋：「本節之機器和用具範圍很廣，乃測試各種材質（例如：金屬、木材、混凝土、紡紗、紡織紗線及纖維、紙、紙板、橡膠、塑膠、皮革）之硬度、彈性、抗拉強度、壓縮性或其他機械性能…。」，以及對稅則第8419節之詮釋：「機器、工廠或實驗室設備，…利用溫度變化如加熱、烹煮、烘烤、蒸餾、精餾、消毒、低溫殺菌、蒸煮、乾燥、蒸發、汽化、凝聚或冷卻等方法處理材料…。」依上開HS註解可知，稅則第9024節「其他第9024節所屬貨品」所指之機器係指能直接測試各種材質之硬度、彈性、抗拉強度、壓縮性等機械性能之功能之機器；至於稅則第8419節「其他機器，工廠及實驗室設備」所指之機器，則係指利用溫度變化等方法用以處理材料之機

01 器。足見，兩者機器之功能及用途顯為不同。又稅則第8419
02 節所舉利用各種溫度變化方法，以改變設備溫度處理材料，
03 其中之「烘烤」、「消毒」、「蒸餾」、「蒸煮」皆為例示
04 方法之一，非謂須兼具所舉之溫度變化方法，始歸列該節，
05 附此敘明。

06 3、經查，系爭機器原申報貨名 ENVIRONMENTAL TEST CHAMBER
07 SYSTEM，經核報單所附原廠型錄及產品說明(見原處分卷二
08 之附件1)，可知系爭機器係透過8800編程控制器設定腔體內
09 溫度、濕度及時間，利用氣流均勻腔體內溫度，使待測物均
10 勻受熱，提供待測物進行材料劣化試驗之特定環境，其主要
11 功能僅係提供一測試環境腔體予待測物，並非直接測試待測
12 物之硬度、彈性、抗拉強度、壓縮性等機械性能，與稅則第
13 9024節所指測試各種材質之硬度、彈性、抗拉強度、壓縮性
14 等機械性能之功能，並不相符(見原處分卷一之附件6)。況
15 且經本院於111年8月8日言詞辯論期日訊問原告系爭機器可
16 否直接測試待測物件之硬度、彈性、抗拉強度、壓縮性等機
17 械性能等情，雖原告訴訟代理人陳稱：再與原告確認後陳報
18 等語(見本院卷第31頁)，惟迄今均未陳報。足見，原告並不
19 能證明系爭機器可直接測試待測物件之硬度、彈性、抗拉強
20 度、壓縮性等機械性能之事實，自與稅則第9024節所指測試
21 各種材質之硬度、彈性、抗拉強度、壓縮性等機械性能之功
22 能之機器，並不相符。是被告係以系爭機器進口時原廠型錄
23 所示之主要功能，依解釋準則一、六規定，並參據HS註解對
24 稅則第8419節之詮釋：「機器、工廠或實驗室設備…利用溫
25 度變化如加熱、烹煮、烘烤、蒸餾、精餾、消毒、低溫殺
26 菌、蒸煮、乾燥、蒸發、汽化、凝聚或冷卻等方法處理材
27 料…」(見原處分卷一之附件7)，爰改列系爭機器之稅則號
28 別為第8419.89.90號，核屬有據。

29 4、況查，被告為求慎重另以109年11月13日(109)北關字0061
30 號進口稅則分類疑問及解答函，送請財政部關務署稅則法制
31 組釋復結果略以：「本案貨品……係環境試驗機(ENVIRONM

01 ENTAL TEST CHAMBERS)，型號SE-0000-00-00，由腔體
02 (容量1,718公升)、加熱單元、冷卻單元及8800控制器組
03 成，藉由腔體內部溫度變化模擬不同溫濕度環境，提供待測
04 物進行材料劣化試驗之特定環境，主要用以測試待測物於高
05 低溫熱應力變化之劣化失效狀況(如變形損壞)，為利用溫
06 度變化處理材料之機器設備，非屬測量(measuring)或
07 檢測(checking)待測物機械性能(mechanical propert
08 es)之機器及用具，無稅則第9024節之適用，依據解釋準
09 則一及六規定，宜歸列稅則號別第8419.89.90號。」等語
10 (見原處分卷二之附件2)。準此，堪認被告原核定系爭貨物
11 之稅則號別為第8419.89.90號「其他機器，工廠及實驗室設
12 備」，並無違誤。

13 5、至原告主張：系爭機器長年以來，於世界各國均歸類為稅則
14 第9024節；況且系爭機器為測試設備，產品型錄亦明確標示
15 Environmental Test Chamber字樣，系爭機器得以通過美國
16 國防部試驗方法標準-環境工程考量與實驗室試驗(MIL-STD
17 -810F)、國際電工委員會環境試驗標準(IEC 68-2Environ
18 mental Testing)或其他標準，應歸屬稅則第9024節等語。
19 惟查：

20 (1)原告雖主張系爭機器長年以來，於世界各國均歸類為稅則
21 第9024節等語，惟並未提出任何證據以實其說，是其僅空
22 言主張，已難憑採。況且依關稅法第3條第1項及解釋準則
23 規定，海關對進口貨品稅則之分類，必須按進口貨物之材
24 質成分、加工層次、主要功能、特性或用途等要素，依據
25 「海關進口稅則」各稅則號別之貨名，各類、章註及解釋
26 準則之規定外，並得參據HS註解及其他有關文件，本諸職
27 權依法核定歸列(最高行政法院106年度判字第17號判決
28 參照)。是以，原告所執國外賣方所提供之稅則號別，亦
29 對於我國海關稅則分類之核定並無法律上拘束力。

30 (2)原告雖主張系爭機器為測試設備，產品型錄亦明確標示En
31 vironmental Test Chamber字樣等語。惟觀諸該測試功能

01 僅屬系爭機器之選配裝置，並非標準配備，此觀原告進口
02 時申報之產品型錄所示Data Acquisition Panel係屬選配
03 裝置（OptionalFeatures）可證（見原處分卷二第4頁），
04 是以，縱產品名稱或實際用途具備測試功能，仍不影響本
05 件係以實到貨物進口時之主要功能核定稅則號別。況且經
06 本院於111年8月8日言詞辯論期日訊問原告系爭機器有無
07 選配Data Acquisition Panel等情，雖原告訴訟代理人陳
08 稱：再與原告確認後陳報等語（見本院卷第30頁），惟迄今
09 均未陳報。故原告上開主張，尚非可採信。

10 (3)再者，觀諸原告所檢附美國國防部試驗方法標準-環境工
11 程考量與實驗室試驗（MIL-STD-810F）第502-1頁所述關
12 於低溫之試驗方法：「1.1目的：以低溫試驗測試軍品於
13 儲存、操作及操控時，低溫條件對其安全性、整體性及性
14 能之影響。」及國際電工委員會環境試驗標準（IEC 68-2
15 Environmental Testing）第1-1頁所述關於冷之試驗方
16 法：「1.前言：本試驗法之目的在決定元件、裝備或其他
17 產品於低溫環境下操作及儲存之能力。」等語（見訴願可
18 閱卷第21至62頁），均係規範實驗過程中之環境條件，與
19 HS註解對稅則第9024節之詮釋：「本節之機器和用具範圍
20 很廣，乃測試各種材質（例如：金屬、木材、混凝土、紡
21 紗、紡織紗線及纖維、紙、紙板、橡膠、塑膠、皮革）之
22 硬度、彈性、抗拉強度、壓縮性或其他機械性能…。」所
23 指該節機器係量測待測物之機械性能數值，兩者定義並不
24 相同。是原告以其所檢附之上開資料主張：系爭機器應歸
25 屬稅則第9024等語，容係誤解。故原告上開主張，均不足
26 採信。

27 6、綜上所述，本件被告根據系爭機器主要功能，按解釋準則
28 一、六規定及HS註解對稅則第8419節與第9024節之詮釋，同
29 時參據稅則法制組之釋示，綜合審酌認定系爭機器應歸列稅
30 則號別第8419.89.90號「其他機器，工廠及實驗室設備」，
31 經核並無不合。故被告改列系爭機器之稅則號別為第8419.8

01 9.90號「其他機器，工廠及實驗室設備」，並無違誤。

02 (二)被告改列系爭機器之稅則號別之程序，並無違誤：

03 1、按進口貨物稅則號別之核定係海關本於專業知識，就該貨物
04 進口當時之實際內容，依據海關進口稅則總則及解釋準則等
05 相關規定辦理，海關於行使稅則核定此一涉及高度專業性及
06 技術性判斷之職權時，必須對於進口貨物按其材質成分、加
07 工層次、主要功能、特性或用途等要素，依照前揭規定所提
08 示之各項原則，加以綜合審酌。按海關進口稅則總則一及解
09 釋準則一之規定，海關對於貨物稅則號別之核定，應先適用
10 稅則名稱、類章之註，若有不足，再參考HS註解及其他有關
11 文件以釐清稅則適用之疑義，決定貨物稅則號別之歸屬。對
12 於稅則號別之認定結果是否正確，須經多次反覆驗證，苟海
13 關之稅則分類有誤，仍不得主張該錯誤之分類，應續予沿用
14 而有其拘束力，亦不得主張其對錯誤之分類有信賴利益。法
15 律本保留並賦予海關於貨物放行後之法定期間內，得再行事
16 後審核，並改列稅則號別之權限，此亦為原告所得預見。海
17 關對於進口貨物依法負有正確分類之義務，倘其分類有誤，
18 自有即時匡正之責（最高行政法院104年度判字第677號判決
19 參照）。是以，海關對於個案稅則號別之核定，係就該案貨
20 物之實際內容為認定，且僅對該案貨物有其拘束力，並不及
21 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
22 定處分所適用稅則號別係有違誤，海關依據正確稅則號別，
23 對於之後進口案件所為之核定處分，並不受之前錯誤核定之
24 拘束，且其無撤銷之前錯誤核定之效力，亦無損於進口人之
25 前核定處分之權益。

26 2、次按財政部109年7月6日台財關字第1091015146號令核釋略
27 謂：「涉及具反覆適用性質之通案歸列稅則變更，其於平等
28 原則，對全體納稅義務人均有適用者，不論係因已作成之稅
29 則疑問解答見解不適當、已作成之稅則預先審核見解不適當
30 或參考世界關務組織(WCO)對國際商品統一分類制度(HS)註
31 解之增修及其他有關文件而作成之變更等情形，應依行政程

01 序法第159條第2項第2款及第160條第2項規定，以部令發
02 布，並登載於行政院公報，自發布日(或指定之將來一定期
03 日)生效。但稅則號別變更影響簽審規定適用時，應先會商
04 貿易主管機關意見後，再踐行變更稅則號別程序。」等語
05 (見本院卷第83頁)。依據上開令釋意旨，可知海關發現進
06 口貨物歸列之稅則號別不適當，擬予變更時，應視是否涉及
07 通案歸列稅則之變更，而有不同處理方式。如涉及具反覆適
08 用性質之通案歸列稅則變更，應依行政程序法規定，以財政
09 部令發布，並登載於行政院公報，自發布日生效；如不涉及
10 通案歸列稅則變更者，海關得逕依職權就個案改列進口貨物
11 稅則號別。該令釋所稱「具反覆適用性質」係指因已作成之
12 稅則疑問解答、已作成之稅則預先審核、參考世界關務組織
13 (WCO)對國際商品統一分類制度(HS)註解之增修及其他
14 有關文件而作成之變更本身對納稅義務人申報稅則具有一定
15 約束力，且前開疑問解答及預先審核本身即有「反覆適用」
16 於所有相同貨物的性質，如任意變更將造成法律不安定，要
17 求海關若發現歸列稅則不適當而貨物已作成有疑問解答或預
18 先審核時，變更須依行政程序法規定以部令發布。

19 3、本件原告雖提出8份進口報單，並據以主張：該8份進口報單
20 之貨物均係與系爭貨物相同之貨物，且均係原告長期申報稅
21 則號別第9024.80.00號之進口貨物等語。惟查：

22 (1)觀諸原告所提上開原證1所附之8份進口報單(即除本院卷
23 第65頁、第68頁以外之本院卷第66至67頁、第69頁至74頁
24 所示之8份進口報單)，其中最早進口日期為98年9月1日，
25 其後則分別於100年進口1次、105年進口3次、107年進口1
26 次、108年進口2次，即10年內進口8次。可見，平均1年進
27 口不到1次，顯非係具備長期、頻繁性質，與原告援引最
28 高行政法院109年度上字第814號判決當中所舉之同業案例
29 為於106年下半年度進口數量為79筆相比，實難謂本件系
30 爭機器之進口情形屬於長期頻繁進口。

31 (2)其次，觀諸被告就原告提出之上開8份進口報單資料予以

01 整理如附表1(見本院卷第151頁)，倘以系爭機器之賣方Th
02 ermotron Industries (下稱T公司)提供之S/SM-8200+B
03 enchtop Environmental Chamber (見本院卷第127至128
04 頁之原證3)及SE-Series Environmental Chambers (見
05 本院卷第129至140頁之原證4)等型錄為依據，將上開8份
06 進口報單視為相同貨物者，進而以「賣方T公司」及「貨
07 名、型號」等條件輸入海關通關系統資料庫搜尋，近5年
08 內於該產業領域中，尚有其他廠商進口同為型號SE、SM及
09 1.2系列之機器，而主動申報稅則號別第8419.89.90號之
10 案例，詳如附表1編號6至8所列之4家其他廠商報單(見本
11 院卷第151頁)。足見，系爭貨物列為稅則號別第9024.80.
12 00號並未在同業間長期形成普遍認定結果，且原告於本院
13 111年12月19日言詞辯論期日亦不爭執(見本院卷第175
14 頁)，故堪信為真實。綜上，足見原告提出之8份進口報單
15 無足顯示系爭機器係屬於頻繁進口，且原告所主張系爭機
16 器之稅則號別第9024.80.00號，亦非其他進口業者所慣常
17 適用。縱認原告先前申報稅則號別第9024.80.00號雖曾經
18 存在稅則分類有誤之情形，惟海關對於個案報單稅則及稅
19 費之核定，於關稅法第18條第1項授權之核課期間內，僅
20 就該個案有拘束力，原告亦不得主張其對錯誤之稅則分類
21 有信賴利益。

22 (3)況且觀諸被告製作之附表2即搜尋原告5年內進口與本件系
23 爭機器相同類別貨物之紀錄(見本院卷第153頁)，其中
24 附表2之編號1，即原告於107年1月12日進口Temperature/
25 humidity testchamber(進口報單號碼第CA//07/063/100
26 13號，見本院卷第155頁)，業經被告改列稅則號別第841
27 9.89.90號，原告對於被告之改列雖提起復查，惟經被告
28 作成107年8月28日北普法字第1071017488號復查決定(見
29 本院卷第89至92頁)，因原告未續行訴願程序而告確定。
30 之後，原告陸續於附表2之編號2、編號3即107年6月17
31 日、同年11月8日分別進口Bench Top Temperature TestC

hamber（型號1.2-8200，報單號碼第CA//07/063/10201號，見本院卷第157至158頁），及Environmental test chamber（型號SE-000-00-00，報單號碼第CA//07/063/10389號，見本院卷第159至160頁），及附表編號6即109年5月16日進口Hygrohermograph（型號SM-8-8200，報單號碼第CA//09/063/10125號，見本院卷第161至162頁），及附表2編號8即109年10月30日進口本件系爭機器貨物（報單號碼第CG//09/063/10265號，見本院卷第163頁），以上所示之5份原告申報之進口報單，均經被告改列稅則號別為第8419.89.90號。足見，早於107年1月起，原告即已知悉與系爭貨物相同或類似貨物，屢經海關認定為稅則號別為第8419.89.90號，實無原告所稱有反覆適用之事實。故原告對本件系爭機器之核定之稅則號別即無個案信賴保護原則之適用。

(4)綜上，可見本件系爭機器之進口報單僅單純屬「同一進口人」即原告之多年偶為進口相同（類別）產品之情形，並不具備通案之性質，況且尚有其他業者以正確稅則申報；至於原告所提出之最高行政法院109年度上字第914號判決之案例事實係除該案件之原告以外，其他血液透析器業者亦多以相同稅則號別申報進口，於相同貨物進口業者間形成一穩定之法秩序整體適用稅率，而有信賴保護原則之適用，具通案性質，則應報財政部核定發布，顯與本件之案例事實並不相同。申言之，個別單一廠商對相同貨物之稅則號別持續歸類錯誤，不應推論為進口該貨物全體廠商之案例累積，更不代表已在該貨物進口業者（有進口該貨物之大多數廠商）形成一定之信賴，而不具通案性質之適用，亦即欠缺財政部於109年7月6日以台財關字第1091015146號令釋所揭槩反覆適用性質之通案歸列稅則變更之要件。是以，被告依海關進口稅則等規定核定系爭貨物之正確稅則號別，依論理法則及經驗法則認定事實，洵屬適法。是原告主張被告改列系爭機器之稅則號別之程序有誤

云云，並不足採信。故本件被告改列系爭機器之稅則號別之程序，於法並無違誤。

(三) 綜上所述，被告根據系爭機器之主要功能，按解釋準則一、六規定及HS註解對稅則第8419節與第9024節之詮釋，同時參據稅則法制組之釋示，綜合審酌認定系爭機器應歸列稅則號別第8419.89.90號「其他機器，工廠及實驗室設備」，經核並無不合。又按海關進口稅則號別第8419.89.90號「其他機器，工廠及實驗室設備」，第1欄稅率為3%；稅則號別第9024.80.00號「其他第9024節所屬貨品」，第1欄稅率FREE。是本件原告原申報系爭機器之稅則號別第9024.80.00號，稅率FREE，嗣經被告審查結果，改列稅則號別第8419.89.90號，稅率3%，並以原處分核定原告應納稅額為247,935元，即屬於法有據。從而，本件原處分並無違誤，復查及訴願決定遞予以維持，核無不合。故原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

六、本件判決基礎已經明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必要，一併說明。

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 2 月 24 日
行政訴訟庭 法 官 黃漢權

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，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）。上訴理由應表明關於原判決所違背之法令及其具體內容，或依訴訟資料可認為原判決有違背法令之具體事實。

中 華 民 國 112 年 2 月 24 日
書記官 蕭竣升