

臺北高等行政法院判決

) FKT64W1Z1X5L0;@108年度訴字第

) FKT64W1Z1X5L0;@108年12月5日辯

原告 金財福企業有限公司

代表人 陳金財 (董事)

訴訟代理人 顏世翠 律師

郭子千 律師

被告 財政部關務署基隆關

代表人 蘇淑貞 (關務長)

送達代收人 施秀如

訴訟代理人 史緯翔

施秀如

上列當事人間虛報進口貨物事件，原告不服財政部中華民國108年2月22日台財法字第10813900920號（案號：第00000000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：原告委由民昌報關有限公司於民國106年7月18日向被告報運進口中國大陸產製SILICONE ADHESIVES共2批（下稱系爭貨物；進口報單號碼：第AA/06/285/H0861號及第AA/06/285/H0860號，下稱A及B報單），申報稅則號別第3506.91.90號「其他以第3901至3913節之聚合物或以橡膠為基料之黏著劑」，申請適用海峽兩岸經濟合作架構協議（Cross-Straits Economic Cooperation Framework Agreement，下稱ECFA）之優惠關稅待遇第2欄稅率FREE，電腦分別核定

01 按C3X（儀器查驗）及C2（文件審核）方式通關，後均改按
02 C3X（儀器查驗）方式通關，並准原告繳納相當金額保證金
03 後，先予放行。被告查驗結果，以A報單第1-7項及B報單（
04 型號EL8800T、EL8801T）貨物與A報單第8項（型號EL4900T
05 ）貨物（為零售包裝，貨上標示之商品名稱為「SILICONE
06 SEALANT有機硅密封膠」）主成分僅有些微差異，且原告檢
07 附資料上亦載明成分含填充料，係供作密封劑使用，認實到
08 貨物為「SILICONE SEALANT」，應歸列稅則號別第3214.10.
09 90號「其他玻璃匠用之油灰、接合用之油灰、樹脂黏合劑，
10 填隙料及其他灰泥；漆匠用之填充物」，第1欄稅率5%，第2
11 欄稅率（ECFA優惠關稅待遇）亦為FREE。原告未於貨物放行
12 後4個月內提交適用該稅則號別之「海峽兩岸經濟合作框架
13 協議原產地證書」（下稱ECFA產證），依海峽兩岸經濟合作
14 架構協議進口貨物通關作業要點（下稱ECFA通關作業要點）
15 第9點第6款規定，不得適用優惠關稅待遇，審認原告有虛報
16 進口貨物名稱，逃漏稅款之情事，爰依行為時海關緝私條例
17 第37條第1項、第44條及加值型及非加值型營業稅法（下稱
18 營業稅法）第51條第1項第7款規定，以106年第00000000號
19 、106年第00000000號處分書（下合稱原處分），分別處所
20 漏關稅額2倍之罰鍰新臺幣（下同）233,436元及246,058元
21 ，並分別追徵進口稅款共122,554元（包括關稅116,718元
22 及營業稅5,836元）及129,180元（包括關稅123,029元及營
23 業稅6,151元）；另逃漏營業稅部分，審酌原告於裁罰處分
24 核定前同意以足額保證金抵繳應納營業稅額，處所漏營業稅
25 額0.5倍之罰鍰2,918元及3,075元。原告不服，申請復查，
26 經被告以107年8月27日基普業一字第1071001281號復查決定
27 駁回，原告提起訴願，亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、原告主張略以：（一）原告依國外出口商WAKER CHEMICALS
（CHINA）Co.Ltd（下稱瓦克公司）所提供系爭貨物之購買
憑證及出廠資料，所記載之貨品名稱SILICONE ADHESIVES為
名申報，參以中國大陸官方認證之ECFA原產地證明書亦載明
系爭貨品名稱為SILICONE ADHESIVES，是原告所申報之貨品
名稱，自屬財政部101年5月3日台財訴字第10100048710號訴
願決定所稱「依貨物之型錄、發票、契約等具體客觀之真實
資料為貨名之申報」，自有客觀合理之事由，並非虛報貨品
名稱。又原告申報之貨品名稱SILICONE ADHESIVES，前段係
以系爭貨物之俗名SILICONE（音譯為矽利康）此公眾已知之
名稱為申報，亦屬上開訴願決定所例示：「已依該貨物之學
名、俗名、商業名稱等一般已知之名稱為申報」，有客觀合
理之事由予以支持，並非虛報。再，原告申報之貨品名稱後
段ADHESIVES，則係瓦克公司所提供之原廠產品型錄及技術
資料，載明系爭貨物具有黏著性（ADHESION），核屬上開訴
願決定所稱「已就貨物之外觀狀態或內在功能、用途為描述
為貨名申報」，亦具客觀合理之事由予以支持。且被告亦不
否認系爭貨物用途上亦具有用於黏著劑（ADHESIVES）之用
途、功能。又依瓦克公司之產品型錄及技術資料中各型號標
示，型號EL8800T、EL8801T、EL4900T標示有黏著（Adhesio
n）欄位，並於用途（Application）欄位之內容載有密封（
Sealing）等文字，堪認系爭貨品兼有黏著（ADHESIVE）及
密封（SEALANT）之功效，是原告以「SILICONE ADHESIVES
」此具有功能、用途之描述為貨品名稱申報，亦有客觀合理
之事由，並無不妥。（二）又因ECFA優惠關稅為避免第三地
或第三國家之貨物以跳板之方式藉由中國大陸進口至我國以
享有ECFA優惠關稅，是兩岸行政機關對ECFA原產地證書要求

非常嚴格，實務上根本不可能隨意由進出口商合意變更ECFA原產地證書上之貨品名稱，即於本件而言，實無可能另外以ECFA原產地證書根本未記載、被告一再主張之SILICONE SEALANT進口。又稅則號別第3506.91.90號稅率為6.5%，而稅則號別第3214.10.90號稅率為5%，二者均為ECFA早收清單，均得申請優惠關稅，因中國大陸進出口商品預歸類意見書將系爭貨物列為稅則號別第3506.91.90號，該HS註解文字均係以「黏著劑」為名，中國大陸出口商中國分公司有關資料英文翻譯係SILICONE ADHESIVES為貨名，並以SILICONE ADHESIVES為貨名，申請中國大陸官方ECFA產地證明書，原告亦受限於ECFA優惠關稅申請對產地證明書之嚴格限制，即以該資料所示之名稱為貨名申報進口，以逃漏稅捐。更何況，系爭貨物既不論稅則號別第3506.91.90號或第3214.10.90號；貨品名稱SILICONE ADHESIVES或SILICONE SEALANT，均得申請ECFA關稅優惠，原告實無理由捨近求遠，因故意或過失，以SILICONE ADHESIVES為名進口，以逃漏稅捐，益徵原處分（含復查決定）及訴願決定，片面認定原告有故意或過失，自非可採。（三）系爭貨品之品質、規格既與原申報相符，僅因原告對於貨名名稱之認定與被原告不同，致生被原告認貨名申報是否涉有虛報之疑義，參海關總稅務司署（關稅總局前身）77年5月14台總署稅第1782號函釋，本件即應為相同之處理，改按系爭貨品應行歸屬之稅則號別第3214.10.90號核估徵稅（關稅法第65條參照），而免依海關緝私條例第37條第1項議處，方為正辦。另與本件具有相同或具有同一性之財政部101年5月3日台財訴字第10100048710號訴願案件，亦涉及進口人信賴中國大陸官方出具之ECFA產地證明書上之貨品名稱申報，經訴願決定機關以上揭海關總稅務司署函

釋見解，認為訴願人既依大陸出貨廠商所出具之發票及檢附海峽兩岸經濟合作框架協議原產地證書，據為貨名申報，所申報內容已明確表明係屬一種合成纖維紗線，規格、品質亦與實際來貨相符，雖申報貨名與原處分機關認定不同，惟是否即構成「虛報」貨名之違章情事，核有重行審酌之餘地，爰將本件原處分（復查決定）撤銷，由原處分機關詳予酌明後，另為處分等語。是知，相同或具有同一性之他案，規格、品質亦與實際來貨相符，雖申報貨名與原處分機關認定不同，經訴願決定認為有理由，而撤銷處罰，惟本件相同情形卻仍維持處罰，顯為不同處理，訴願決定未予糾正行政機關原處分有違背行政自我拘束原則之違法，自有未洽。（四）又實務上不乏有類似因主要成分差異，致稅則號別分類錯誤之案件，行政機關或司法實務見解多認為應依關稅法第65條第1項規定通知補徵者。相互對照，參以最高行政法院91年度判字第1079號判決見解，被告自應述明，對於本件顯具有相同或具有同一性之事件，不受行政先例或慣例，而為差別待遇之正當理由，否則，原處分不啻違反憲法平等原則，亦恣意侵害人民財產權，原告自有訴請撤銷之正當理由。（五）被告以原告未於貨物放行後4個月內提交適用該稅則號別之ECFA產證，依ECFA通關作業要點第9點第6款規定，不得適用優惠關稅待遇云云，有以原處分撤銷原告申報稅則號別第3506.91.90號ECFA關稅優惠之意思，惟於核課系爭處罰時，仍以原告所申報稅則號別第3506.91.90號申請適用ECFA之優惠關稅待遇第2欄為FREE（即仍適用ECFA優惠關稅待遇），對照被告認應歸列稅則號別第3214.10.90號，第1欄稅率為5%（即未適用ECFA優惠關稅待遇），計算系爭處罰，是原處分內容前後矛盾，於法無據，併予敘明。（六）綜上，本件

01 僅為單純稅則號別分類錯誤，被告卻逕依海關緝私條例第37
02 條第1項、第44條及營業稅法第51條第1項第7款規定論以處
03 罰，自有未洽，被告顯然違背國家機關應依法行政之要求等
04 語。並聲明求為判決訴願決定、原處分均撤銷。

05 三、被告則以：（一）系爭貨物原申報貨物名稱為「SILICONE
06 ADHESIVES」，經被告查驗結果，A報單第8項（型號EL4900T
07 ）為零售包裝，貨上標示之商品名稱為「SILICONE SEALANT
08 有機硅密封膠」，經化驗比對，A報單第1～7項及B報單（型
09 號EL 8800T、EL 8801T）貨物主成分，與A報單第8項主成分
10 僅有些微差異，且B報單貨物查驗結果具有黏結性並可用於
11 填充縫隙，加以原告檢附各型號資料上均載明系爭貨物成分
12 含「填充料」、係供作密封劑使用，則系爭實際來貨為SEAL
13 ANT，已與原申報貨物名稱不符，被告爰更正貨物名稱為SIL
14 ICONE SEALANT，並審認原告涉有虛報貨物名稱之違章，應
15 屬有據。（二）被告通知出口商瓦克公司之臺灣分公司於10
16 7年5月3日至被告陳述意見略以，系爭貨物商品名稱、型錄
17 、官方網站、MSDS（物質安全資料表）、TDS（技術資料表
18 ）皆標註系爭貨物為SILICONE SEALANT（密封膠），ADHESI
19 VES為用途；其與原告交易文件所載的SILICONE ADHESIVES
20 為「雙方溝通後加上去的」；至於為何無法以SILICONE SEA
21 LANT（密封膠）申請稅則第3214節之ECFA產證乙節，稱係因
22 為出口國將系爭貨物歸列稅則號別第3506.91.90號。而關於
23 出口商瓦克公司上揭說明，原告先推稱未繼續與該廠商交易
24 ，故無從取得產證，經被告查調系統資料駁斥其說法後，原
25 告於訴願階段改稱產證需由出口商瓦克公司出具，輔以網路
26 上刊載出口商瓦克公司之成立發展歷史資料，即稱出口商瓦
27 克公司為強勢賣方，其無可能聽從原告指揮，原告對此無能

01 為力，故無所謂與出口商「溝通」加上貨物名稱云云。然查
02 原告於本案裁處後仍陸續進口之相同貨物，不僅申報正確
03 貨物名稱 SILICONE SEALANT，所檢附出口商瓦克公司出具之
04 報關資料（發票、裝箱單）亦均更改為 SILICONE SEALANT，
05 足證原告所稱無一屬實且有矛盾，自難憑採。至本案訴訟階
06 段，原告仍無法提出合理說法，僅稱原告受通知後是否另行
07 申請 ECFA 優惠關稅，均與本案無涉云云，空言推卸其責，自
08 難憑採。（三）被告另通知原告於 107 年 5 月 30 日至被告陳述
09 意見，陳稱訂購的產品名稱以型錄編號作交易，但最後報單
10 上、雙方交易文件貨名英文確有加註 SILICONE ADHESIVES；
11 關於 A 報單第 8 項（型號 EL4900T）貨物的 INVOICE 及 PACKING L
12 IST 所載名稱為 SILICONE ADHESIVES EL 4900T TRAN S1 CAR
13 T300 WL131TRAN WZJG，與實到貨物上商品名稱為 SILICONE
14 SEALANT 有機硅密封膠不符，原告對於是項無法自圓其說之
15 錯誤，僅稱係出口商弄錯致申報為 SILICONE ADHESIVES，亦
16 即原告對於是項貨物實際名稱應為 SILICONE SEALANT 並不爭
17 執；原告並進一步表示型號 EL 8800T 及 8801T 之進口貨物，
18 於進口後分裝成零售包裝販售之產品標示貨物名稱亦為 SILI
19 CONE SEALANT。綜上可知，原告主觀上就系爭貨物名稱實際
20 應為 SILICONE SEALANT 並無疑義，洵堪認定。（四）又原告
21 至被告陳述意見時稱在交易時並無特別注意貨物名稱，且同
22 意報單貨物名稱所指 ADHESIVES 應該為用途而非貨名，並提
23 出原廠型錄表之規格型錄佐證 SILICONE ADHESIVES 係以用途
24 申報，惟查該型錄封面即已載明產品名稱為「有機硅密封膠
25 系列」，內容標題亦以「讓密封更為簡單」等語作為說明，
26 且比對型錄中各型號標示，型號 ELASTOSIL 193CN 標示為密
27 封（通用欄位未勾選），型號 ELASTOSIL 4900 與 ELASTOSIL 8

801於該型錄中則標示為通用（即非僅具密封單一用途），尚難以該型錄標示未勾選密封即排除系爭貨物同時具有密封用途之可能。況原告既對標示為通用之型號ELASTOSIL 4900產品實際貨物名稱為填縫劑（SEALENT）、具有密封功能自始不爭執，於訴願階段對於同標示為通用之型號ELASTOSIL 8801產品，卻又主張不具有密封功能而非屬填縫劑（SEALENT），已有矛盾；原告對於上揭客觀證據載明貨物名稱為密封膠等事實並未能提出合理說明，於本案訴訟再次提出型錄，惟僅片段截取型號部分，異於先前提供被告審酌之型錄正反面均載明產品名稱為有機硅密封膠（即SEALENT）✓，顯係迴避上揭質疑，已屬有疑，況所引型錄中產品規格中之用途欄並未有ADHESIVES之說明，且所提供之型號ELASTOSIL 8801、8801個別英文型錄中，Characteristics（特點）部分亦明確指出系爭貨物為SILICONE SEALENT，具有良好的「ADHESION」（黏著）效果，經比對原告於貨名欄申報SILICONE ADHESIVES（黏著劑），核與型錄明確標示不同；加以上揭型錄關於黏著之相關記載，其英文標示均係以「ADHESION」為說明，是原告主張原申報貨名SILICONE ADHESIVES與原廠型錄所載相符，具有客觀合理事由云云，顯與其所提證據矛盾，自屬無據。至原告提出他案報單佐證其自ECFA施行前即係依出口商瓦克公司提供之資料申報云云，惟查，自他案報單記載內容並無法判斷該案進口貨物與本案進口貨物有何關聯性，自無從採認其對於本案待證事實有何影響。（五）至原告稱被告核課處分以原申報稅則第2欄優惠關稅稅率FREE（適用ECFA優惠關稅待遇），對照被告核定應歸列稅則號別第1欄稅率5%（未適用ECFA優惠關稅待遇）計算裁罰有矛盾云云，然原告申報系爭貨物進口時，一併申報貨物名稱、

01 稅則號別並載明PT（即申報適用ECFA優惠關稅待遇）字樣，
02 經被告依實到貨物更正來貨名稱、稅則號別，原告迄今未提
03 出與實際來貨名稱相符之ECFA產地證明文件，自無從適用第
04 2欄優惠關稅計算應納稅額，即二者條件不同，適用結果自
05 有不同，從而被告以實到貨物應歸屬稅則號別（未適用ECFA
06 優惠關稅待遇）之稅率核算實際應課稅額，減去原申報貨物
07 名稱相應之稅則號別、申報PT（適用第2欄優惠關稅）條件
08 計算原申報課稅額，以其二者之差額計算所漏稅額，應屬適
09 法。（六）按憲法之平等原則，並非賦予人民有要求行政機
10 關重複錯誤的請求權，且如個案因違法狀態未排除而有獲得
11 利益情形，仍非行政機關所為行政處分之存續使人民產生信
12 賴，核無信賴保護原則之適用；又個案欲主張行政自我拘束
13 原則，應以行政先例為合法作為前提要件，查原告故意以虛
14 報貨物名稱之方式，逃漏進口稅款，違章事實明確，業如前
15 述，按關稅法第94條，轉依海關緝私條例論處本屬妥適，縱
16 前案有相同違章情形而未經裁處，仍無從比附援引以脫免其
17 責，是原告主張被告應依平等原則、行政自我拘束原則及憲
18 法財產權保障權之意旨，應以關稅法第65條徵補稅款云云，
19 已有誤解，洵無足採。另系爭貨物名稱之申報，原處分認屬
20 過失虛報貨物名稱，惟案經復查審理，則認係故意違章之責
21 ，至裁罰倍數部分，本案經復查審理改認原告對違章情事之
22 實現應屬故意，本應調高裁罰倍數，惟依海關復查委員會審
23 議注意事項第15點但書規定，基於不利益變更禁止原則，仍
24 維持原裁罰倍數。從而，被告於法定裁量範圍內所為之處分
25 核屬允洽，自應予以維持等語，資為抗辯。並聲明求為判決
26 駁回原告之訴。

27 四、經核本件應審究者厥為：被告就原告虛報進口貨物名稱案件

，分別處所漏關稅額2倍之罰鍰233,436元及246,058元，並分別追徵進口稅款共122,554元及129,180元；另逃漏營業稅部分，處所漏營業稅額0.5倍之罰鍰2,918元及3,075元，是否適法？本院判斷如下：

（一）按裁處時海關緝私條例第37條第1項規定：「報運貨物進口而有下列情事之一者，得視情節輕重，處以所漏進口稅額2倍至5倍之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：一、虛報所運貨物之名稱、數量或重量。二、虛報所運貨物之品質、價值或規格。三、繳驗偽造、變造或不實之發票或憑證。四、其他違法行為。」第44條規定：「有違反本條例情事者，除依本條例有關規定處罰外，仍應追徵其所漏或沖退之稅款。但自其情事發生已滿5年者，不得再為追徵或處罰。」次按營業稅法第41條規定：「貨物進口時，應徵之營業稅，由海關代徵之；其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝私條例之規定辦理。」第51條第1項第7款規定：「納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處5倍以下罰鍰，並得停止其營業：……七、其他有漏稅事實者。」又為落實貿易管制之執行與確保進口貨物查驗之正確性，納稅義務人依海關緝私條例第37條第1項規定，就所報運進口貨物，負有誠實申報之義務，舉凡名稱、品質、規格、數量、價值等，均應注意報單上各項申報是否正確，不得虛報。而所謂虛報，係指「申報與實際來貨不符」而言，進口貨物是否虛報，係以報單之各項記載與實際來貨現狀為認定依據（最高行政法院103年度判字第19號判決意旨參照）。至貨物名稱之申報是否達於「虛報」之程度，須以進口人申報該貨名並無客觀合理之事由予以支持時，方可認定達於「虛報」之程度，而

有以海關緝私條例處罰之必要性。而所謂「無客觀合理之事由」，係指進口人對於所申報之貨物名稱，並無客觀事實或資料為憑據而言，例如：未依貨物之型錄、發票、契約等具體客觀之真實資料為貨名之申報，或未依該貨物之學名、俗名、商業名稱等一般已知之名稱為申報，或未就貨物之外觀狀態或內在功能、用途為描述，均非屬合理之申報，而應認屬虛報之範疇。

(二) 查原告委由民昌報關有限公司於106年7月18日向被告報運進口中國大陸產製 SILICONE ADHESIVES共2批（A及B報單（見原處分卷1附件1至附件2），申報稅則號別第3506.91.90號「其他以第3901至3913節之聚合物或以橡膠為基料之黏著劑」（見原處分卷1附件19），申請適用ECFA之優惠關稅待遇第2欄稅率Free。電腦分別核定按C3X（儀器查驗）及C2（文件審核）方式通關，後均改按C3X（儀器查驗）方式通關，並准原告繳納相當金額保證金後先予放行。嗣經查驗結果，系爭貨物EL8800T、EL8801T（A報單第1—7項及B報單）及EL4900T（A報單第8項）依原告檢附資料載明成分含填充料，係供作密封劑使用，則實到貨名均應為「SILICONE SEALANT」，應歸列稅則號別第3214.10.90號「其他玻璃匠用之油灰、接合用之油灰、樹脂黏合劑，填隙料及其他灰泥；漆匠用之填充物」，第1欄稅率5%，第2欄稅率（ECFA優惠關稅待遇）亦為Free（見原處分卷1附件18）。又原告未於貨物放行後4個月內提交適用該稅則號別之ECFA產證，依ECFA通關作業要點（見原處分卷1附件29）第9點第6款規定，並不得適用優惠關稅待遇。另進口人對於進口貨物內容之正確性應慎重處理，以盡誠實申報之義務；被告乃以原告未善盡注意義務，致生虛報

進口貨物名稱，逃漏稅款之違章情事，爰依首揭規定，審酌違章情節，依裁處時海關緝私條例第37條第1項、第44條及營業稅法第51條第1項第7款規定，以原處分分別處所漏關稅額2倍之罰鍰233,436元及246,058元，並分別追徵進口稅款共122,554元（包括關稅116,718元及營業稅5,836元）及129,180元（包括關稅123,029元及營業稅6,151元）；另逃漏營業稅部分，審酌原告於裁罰處分核定前同意以足額保證金抵繳應納營業稅額，處所漏營業稅額0.5倍之罰鍰2,918元及3,075元。惟案經復查審理，由原告與出口商瓦克公司至被告處陳述意見，進一步查知原告於系爭貨物報運進口前，對於系爭貨物名稱實際應為SILICONE SEALANT（密封膠）而非SILICONE ADHESIVES應屬明知，此有被告所屬業務一組談話筆錄附於原處分卷可參。復參據經濟部商業司所登載之原告所營事業項目（見原處分卷1附件36），主要包括環氧樹脂、填縫劑材料及各種建築材料買賣、國際貿易業等項；又經被告通關系統查詢結果顯示，原告至本案報單申報日止，已有逾百筆貨物進口報運之通關紀錄，實具相關進口通關之實務經驗，對進口法令、海關之通關程序以及查證義務應具相當認識，原告於系爭貨物商品名稱、型錄、官方網站、MSDS、TDS皆標註為SILICONE SEALANT（密封膠）等客觀事證均顯示系爭貨物名稱非為SILICONE ADHESIVES之情況下，原告為適用ECFA優惠關稅，與出口商雙方合意更改系爭貨物名稱為SILICONE ADHESIVES，依行政罰法第7條第1項規定，即不得免罰。亦即，本案經復查審理改認原告對違章情事之實現應屬故意，本應調高裁罰倍數，但基於不利益變更禁止原則，仍應維持原處分，於法並無不合。原告主張其主觀上顯無

海關緝私條例第37條第1項第1款規定「虛報貨品名稱」之「故意或過失」云云，尚不足採。

(三) 原告主張其非以虛報貨物名稱，以逃漏關稅、逃避管制或從事其他違法行為，與海關緝私條例第37條立法意旨有違，客觀上不具逃漏關稅之情狀；又原告依系爭貨品用途之描述為英文名稱誠實申報，自有客觀合理之事由予以支持之理由，不構成海關緝私條例第37條第1項第1款所謂「虛報貨品名稱」云云。惟查，系爭貨物係由聚二甲基矽氧烷、填充料、助劑及矽烷交聯劑組成，具有黏著及密封功能，原告未憑據貨物之型錄等具體客觀之真實資料為貨名之合理申報，卻以貨物部分功能（ADHESIVE黏著），作為貨名之申報，揆諸前揭說明，原告對其所申報之貨名，並不存有客觀合理之事由。況中國大陸進出口商品稅則號別第3506.91.90號之商品中文名稱為「非零售，硅酮結構密封膠」，商品英文名稱為「Structural silicone sealant, not put up for retail sale」（見原處分卷1附件21），原告如主張系爭貨物應比照出口國之稅則號別歸列為第3506.91.90號，則其貨物名稱亦應如其中文名稱申報為密封膠，或以英文商品名稱Silicone Sealant申報進口，原告捨此明確之貨物名稱用法，改以SILICONE ADHESIVES作為貨物名稱，自難謂具有合理客觀事由，被告認其貨名之申報已達虛報程度，自非無據。又依原告提供之德國WACKER回復信件（見原處分卷1附件11第54頁）說明，當用於黏接及填補較大縫隙時，稱為「Sealant」（密封劑），用於薄層結構（Thin Layer）且無密封需求時稱為「Adhesives」（黏著劑）。依上開信件說明，產品無密封功能時稱為「Adhesives」（黏著劑），系爭貨物既具黏接

01 及密封功能，則為「Sealant」（密封劑）。另報關時所
02 附 Safety Data Sheet（8800及8801，見原處分卷1附件10
03 第44至49頁；4900，見本院卷第164至172頁）使用建議皆
04 為Sealants（密封劑）。再者，原告於107年5月30日至被
05 告所屬業務一組陳述意見表示系爭貨物8800及8801係依原
06 廠瓦克公司提供之資料申報貨名及稅則，原廠產品型錄，
07 MSDS皆為Sealant，用途確為黏著劑及填縫膠，此有被告
08 所屬業務一組談話筆錄附於原處分卷可參（見原處分卷1
09 附件13）。原告雖稱係依出口商瓦克公司提供之英文貨名
10 申報乙節，惟依出口商瓦克公司提出之進出口商品預歸類
11 意見書（見原處分卷1附件22），系爭貨物商品名稱為硅
12 酮密封膠、Silicon sealant。倘原告係依出口商瓦克公
13 司提供之英文貨名申報，則亦應以Silicone Sealent申報
14 進口。綜上，系爭貨物EL 8801T、EL 8800T（EL係Elasto
15 sil縮寫）及EL 4900T具黏著功能外，亦具密封功能。原
16 告於無客觀事實或資料憑據下，僅以表彰部分用途（黏著
17 功能）申報貨名為Adhesives，原申報即非屬合理，被告
18 認其貨名之申報屬虛報範疇，於法並無不合，原告此部分
19 主張，洵非可採。

20 （四）原告復主張本件所涉之爭議乃進口稅則之節、目、款之分
21 類品目名稱已明確規範而適用錯誤，被告應依關稅法第65
22 條第1項通知原告補繳，方為適法；又被告以原告所申報
23 稅則號別第3506.91.90號申請適用優惠關稅待遇（FREE）
24 ，對照被告認應稽徵之稅率（5%），以計算處罰，論理欠
25 缺一貫，致理由前後矛盾云云。按「本稅則各號別品目之
26 劃分，除依據本稅則類、章及其註，各號別之貨名及解釋
27 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』（下稱HS註解）及其他有關文件辦理。」「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。」「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。」分別為海關進口稅則總則一、解釋準則一及六（見原處分卷1附件17）所明定。次按HS註解對稅則第3214節（見原處分卷1附件20）之詮釋：「此類物品包括下列各項：……（9）以塑料（例如聚脂類、聚胺基甲酸乙酯、聚矽氧烷及環氧樹脂）為基料之膠黏劑，不論是否加入高比例（高達80%）之各種填充料（例如粘土、砂及其他矽酸鹽類、二氧化鈦、金屬粉末等）。若干此類膠黏劑須加入硬化劑方可使用。某些膠黏劑在使用以後不硬化且保留膠黏性（例如：音響密封膠）。……具有此特性產品僅有在完全配製作為供膠黏劑用時，始歸列在本節。在建築或家庭修理上，膠黏劑可被用以封閉某些接頭，供作密封或修理玻璃、金屬或瓷製品，作車輛工程之填充料或封緘料，或做為黏著性密封膠，將各種各樣的平面黏接在一起。」是以依原廠資料，系爭貨物既係由聚二甲基矽氧烷、填充料、助劑及矽烷交聯劑組成，且供作密封劑使用，則被告據以改列稅則第3214節，應屬有據。又被告請關務署稅則法制組釋示正確稅則，經核釋結果略以：參據HS註解第3506節「本節亦不包括具有灰泥、填充物等特性之產品；歸屬第32.14節」之排除規定，無原申報稅則號別第3506.91.90號之適用（

見原處分卷1附件24)；復據HS註解第3214節之詮釋，並參酌美國海關NYI84701案例（見原處分卷1附件25）對類似貨物之分類意旨，依前揭解釋準則一、六之規定，宜歸列稅則號別第3214.10.90號，亦即「其他玻璃匠用之油灰、接合用之油灰、樹脂黏合劑，填隙料及其他灰泥；漆匠用之填充物」。本件原申報貨名SILICONE ADHESIVES，稅則號別第3506.91.90號，申請適用ECFA優惠關稅待遇，稅率FREE；惟實到貨物為SILICONE SEALANT，稅則號別第3214.10.90號，除與ECFA產證所載不相符外，系爭貨物依規定申請繳納保證金，於貨物放行後4個月內，亦未提交適用稅則號別第3214.10.90號之ECFA產證，依ECFA通關作業要點（見原處分卷1附件29）第9點第6款規定，來貨不得適用優惠關稅待遇，爰按第1欄稅率5%核課應徵關稅，洵屬有據。又原告申報系爭貨物進口時，一併申報貨物名稱、稅則號別並載明PT（即申報適用ECFA優惠關稅待遇，見原處分卷1附件29第1頁、原告所申報進口報單見附件1及2）字樣，經被告依實到貨物更正來貨名稱、稅則號別，原告迄今未提出與實際來貨名稱相符之ECFA產地證明文件，自無從適用第2欄優惠關稅計算應納稅額。亦即，二者條件不同，適用結果自有不同。從而，被告以實到貨物應歸屬稅則號別（未適用ECFA優惠關稅待遇）之稅率核算實際應課稅額，減去原申報貨物名稱相應之稅則號別、申報PT（適用第2欄優惠關稅）條件計算原申報課稅額，以其二者之差額計算所漏稅額，並無不合。至原告原申報稅則號別第3506.91.90號第1欄稅率6.5%，而被告核定之稅則號別第3214.10.90號第1欄稅率5%，二者均得申請適用ECFA優惠關稅稅率。倘依規定申報並提出貨證相符之ECF

01 A產證，始有獲得優惠關稅待遇之機會。倘無法提出，仍
02 需依正確稅則稅率繳稅，不因原申報稅則稅率之高低而影
03 響正確稅則之核估及稅款之徵收。是原告此部分主張，亦
04 非可採。

05 (五) 原告另主張被告逕以不同於行政先例或行政慣例，未述明
06 理由，而以海關緝私條例第37條第1項規定論處，有違行
07 政自我拘束原則云云。惟按行政程序法第6條規定：「行
08 政行為，非有正當理由，不得為差別待遇。」即對一事件
09 有合法之行政先例存在時，行政機關之行政行為即應受此
10 行政先例之拘束，而不得為歧異之處分，違法者不得主張
11 不法的平等，所以必須是合法的行政先例，行政機關之行
12 政行為方受此行政先例之拘束。又憲法之平等原則係指合
13 法之平等，不包含違法之平等。故行政先例需屬合法者，
14 乃行政自我拘束之前提要件，憲法之平等原則，並非賦予
15 人民有要求行政機關重複錯誤之請求權。是人民對於非屬
16 合法之行政先例，並無請求行政機關重複為錯誤處分之請
17 求權可言。海關對於個案稅則號別之核定，僅對該案之系
18 爭貨物有其拘束力，並不及於之前或之後同一相對人相同
19 貨物之其他個案；且若之前核定處分所適用稅則號別係有
20 違誤，海關依據正確稅則號別，對於之後進口案件所為之
21 核定處分，並不受之前錯誤核定之拘束，且其無撤銷之前
22 錯誤核定之效力，亦無損於進口人之前核定處分之權益。
23 有關進口貨物之稅則號別分類，乃被告本於專業知識，依
24 據相關稅則規定以及解釋準則，以進口貨物之實際內容為
25 認定，其認定結果是否正確，須經多次反覆驗證，質言之
26 ，由於貨品之稅則號別歸列常同時涉及相關之複數以上類
27 別，調整、變更其歸列乃屬常態，固定不變反為變態，尚

01 難謂一旦稅則號別經個案認定後，即永遠不得再為變更。
02 查原告故意以虛報貨物名稱之方式，逃漏進口稅款，違章
03 事實明確，業如前述，按關稅法第94條規定「進出口貨物
04 如有私運或其他違法漏稅情事，依海關緝私條例及其他有
05 關法律之規定處理。」是被告將本案轉依海關緝私條例論
06 處，於法有據，縱前案有相同違章情形而未經裁處，揆諸
07 前揭說明，原告仍不得主張該錯誤之分類應續予沿用而有
08 其拘束力。是原告此部分主張，仍不足採。

09 五、綜上所述，原告主張各節，均無可採，原處分於法並無違誤
10 ，復查決定及訴願決定遞予維持，核無不合。原告仍執前詞
11 ，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

12 六、本件事證已臻明確，兩造其餘主張及陳述，經核於判決結果
13 不生影響，爰不逐一論列，附此敘明。

14 據上論結，本件原告之訴為無理由，爰依行政訴訟法第98條第1
15 項前段，判決如主文。

16 中 華 民 國 108 年 12 月 26 日

17 臺北高等行政法院第二庭

18 審判長法官 李玉卿

19 法官 鍾啟煒

20 法官 李君豪

21 一、上為正本係照原本作成。

22 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
23 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判
24 決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

25 三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴
26 訟法第241條之1第1項前段）

27 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	

01 文書影本及委任書。

02

03 中 華 民 國 108 年 12 月 26 日

04 書記官 樓琬蓉