

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第七庭

114年度訴字第775號

115年1月8日辯論終結

原告 三雍國際租賃有限公司

代表人 陳帝維

訴訟代理人 蔡炳楠律師

洪偉勝律師

胡珮琪律師

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 張培瑤

許世明

上列當事人間貨物稅事件，原告不服財政部中華民國114年6月5日台財法字第11413907560號(案號：第11301155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：

訴外人和泰汽車股份有限公司（下稱和泰公司）於民國112年3月至10月間向被告報運進口汽車11輛（進口報單號碼：第AB//12/A55/22865號等，編號1至11，詳附表，合稱系爭車輛），並完稅放行。嗣和泰公司透過其經銷商北都汽車股份有限公司(下稱北都公司)銷售車輛編號1、6、8予信義小客車租賃有限公司(下稱信義公司)，再由信義公司銷售該等車輛予原告；銷售車輛編號2及3予江沅租賃有限公司(下稱

01 江沅公司)，再由江沅公司將該等車輛銷售予原告；銷售車
02 輛編號4及5予上鶴國際租賃有限公司(下稱上鶴公司)，再由
03 上鶴公司將該等車輛銷售予原告；銷售車輛編號7及10予和
04 瑞租賃有限公司(下稱和瑞公司)，再由和瑞公司將該等車輛
05 銷售予原告；經銷商高都汽車股份有限公司(下稱高都公司)
06 則銷售車輛編號9予信義公司，再由信義公司銷售該車輛予
07 原告；經銷商中部汽車股份有限公司(下稱中部公司)則銷售
08 車輛編號11予信義公司，再由信義公司銷售該車輛予原告。
09 原告於112年7月至113年1月間，將系爭車輛復運出口(出口
10 報單號碼：第AW//12/539/F4199號等，詳附表)，另以112
11 年9月5日、10月24日及113年3月5日申請書，主張系爭車輛
12 未經使用，僅領牌照即註銷，申請退還貨物稅，並檢附出口
13 報單正本、汽車新領牌照登記書影本、汽(機)車各項異動登
14 記書影本、汽車買賣契約書、電子發票及統一發票等文件供
15 核。被告審查結果，認定不符合貨物稅條例第4條第1項第1
16 款規定、財政部77年8月18日台財稅第770261481號函(下稱
17 財政部77年8月18日函)及106年5月5日台財稅字第106045690
18 50號令(下稱財政部106年5月5日令)核釋之退稅要件，以113
19 年10月30日基普里字第1131033059號函(下稱原處分)，否准
20 其退稅之申請，原告不服，遂向財政部提起訴願遭駁回，原
21 告仍不服，遂提起本件行政訴訟。

22 二、本件原告主張略以：

23 (一)原處分稱原告未提供向和泰公司購買車輛之載明貨價含貨物
24 稅之買賣契約正本與統一發票收執聯正本或電子發票證明
25 聯，不得依財政部106年5月5日令申請退稅：

26 於過往，原告申請退還貨物稅時，被告均未曾以原告應出具
27 向和泰公司購買車輛之載明貨價含貨物稅之買賣合約書等交
28 易文件為申請之要件，且依本件事實，原告並非與訴外人和
29 泰公司進行交易，自無從取得向和泰公司購買車輛之買賣合
30 約書等完整交易文件，行政機關如有需要，亦應依職權調查
31 證據，始屬適法，尚不能僅以當事人無從提出根本非其所得

01 持有、提出之證據為由，逕為不利於當事人之認定。又遍觀
02 貨物稅條例第4條第1項第1款及財政部106年5月5日令第2
03 點，均未有申請人應提供與進口商購買車輛之買賣合約書等
04 交易文件正本供行政機關審認之規範，足證原處分與信賴保
05 護及行政自我拘束等行政法上重要原理原則相違，且為自行
06 擴張貨物稅條例及財政部106年5月5日令規定，增加法令所
07 無之要件，確屬違法。

08 (二)原處分及訴願決定稱系爭車輛係由和泰公司經銷商或經由其
09 他公司向和泰公司經銷商購買後，銷售予原告，已領取牌照
10 嗣繳銷，屬境內消費行為，非未經使用，故系爭車輛不符貨
11 物稅條例第4條1項第1款之退還貨物稅要件，然原處分及訴
12 願決定之理由，為自行擴張貨物稅條例及財政部函令規定，
13 增加法令所無之要件限制，確屬違法：

14 1.遍觀貨物稅條例第1條規定、第4條第1項第1款、財政部77
15 年8月18日函、106年5月5日令意旨，未見車輛輸出人於申
16 請退還已納之貨物稅時，以未曾於境內消費為要件，且亦
17 無從藉由貨物稅及前開財政部函令之文字推敲、理解為車
18 輛一經買賣即屬「已經使用」，為不符貨物稅條例第4條
19 第1項第1款之情形，原處分及訴願決定自行擴張貨物稅條
20 例之規定，增加法令所未有之要件限制，顯屬違法。

21 2.本件原告購買系爭車輛係供運銷國外，達營運、盈利之目
22 的所為，於購買系爭車輛後即運銷國外，未曾於境內使
23 用，是依最高法院111年度台抗字第144號民事裁定要旨及
24 行政院消費者保護委員會84年4月6日台84消保法字第0035
25 1號函之函釋，原告與前手之買賣關係非消費關係，原告
26 更非「最終消費者」，原處分及訴願決定認定原告有所謂
27 消費行為云云，顯有違誤。又原告購買系爭車輛係為運銷
28 國外，是本件顯非以使車輛行駛於國內道路而達運輸作用
29 之目的購入系爭車輛，原處分及訴願決定未區分不同情
30 狀，一律將所有買賣行為理解為消費行為，確有違誤。

01 (三)原告申請退稅實符合貨物稅條例第4條第1項第1款規定，且
02 於被告駁回本件退稅申請前，原告已長年依法向被告申請退
03 稅，並經核准在案，原處分及訴願決定顯與信賴保護原則、
04 行政自我拘束原則相違，顯有違誤：

05 原告本次依往例提供前開文件供被告辦理退稅事宜，所有文
06 件及程序均合於過往之獲核准退稅適法之做法，詎料，被告
07 否准本件申請，何以過往於和泰公司經銷商售車予原告或為
08 其他公司售車予原告，並領取汽車牌照，嗣繳銷已領牌照後
09 運銷國外之情形，被告認定符合貨物稅條例第4條第1項第1
10 款規定，准予退稅，現貨物稅條例第4條第1項第1款未有修
11 正，竟昨是今非，更易認定系爭車輛為已經使用而與該款規
12 定不符？且被告復未於原處分說明本件申請退稅與過往情節
13 如何不同而應否准，是原處分已與違信賴保護、行政自我拘
14 束等原則相違，確屬違法。

15 (四)綜上所述，本件聲明求為：

16 1.訴願決定及原處分均撤銷。

17 2.被告應依原告112年9月5日、10月24日、113年3月5日的申
18 請，作成准予退還貨物稅
19 元之行政處分。

20 3.訴訟費用由被告負擔。

21 三、本件被告答辯略以：

22 (一)系爭車輛透過買賣行為業已進入國內消費市場消費，自無適
23 用貨物稅條例第4條第1項第1款退稅規定之餘地：

24 系爭車輛進口時，已由進口商和泰公司於112年3月至10月間
25 完納貨物稅；進口後，參據原告貨物稅退稅申請表檢附之資
26 料，得知系爭車輛於境內為有償移轉之情形。渠等於境內買
27 賣系爭車輛，已屬境內消費行為，系爭車輛透過買賣行為而
28 業已進入本國消費市場為消費，自無適用貨物稅條例第4條
29 第1項第1款規定，未經國內消費使用而運銷國外，而得據以
30 申請退還已繳貨物稅之餘地，爰此，被告以原處分否准原告
31 退還和泰公司原納貨物稅之申請，自無不合。

01 (二)原告未能提供進口商與其經銷商間載明貨價含貨物稅之買賣
02 合約書正本、統一發票收執聯正本（或電子發票證明聯），
03 或其他得代進口商行使已納貨物稅退稅請求權文件，無法適
04 用貨物稅條例第4條第1項第1款退稅規定：

05 1.依貨物稅條例第4條第1項第1款規定意旨，得申請退還貨
06 物稅請求權主體為原貨物稅納稅義務人即車輛進口商，是
07 以，車輛輸出人向原進口地海關申辦退還貨物稅，應證明
08 已取得原貨物稅納稅義務人車輛進口商明示或默示同意，
09 得代為行使已納貨物稅之退稅請求權。準此，原告需提出
10 相關交易文件，證明已取得原貨物稅納稅義務人和泰公司
11 默示同意其代為行使貨物稅退稅請求權，依財政部106年5
12 月5日令及財政部114年1月22日台財稅字第11304664860號
13 令(下稱財政部114年1月22日令)意旨，自應包括各階段營
14 業人(含前手及前前手)載明貨價含貨物稅之買賣合約書
15 正本、統一發票收執聯正本（或電子發票證明聯）。

16 2.因原告仍無法依財政部114年1月22日台稅字第1130466486
17 0號令第1點提示足資證明已獲和泰公司明示授權代理行使
18 貨物稅退稅請求權之證明文件，又未能依財政部106年5月
19 5日令第2點提供各階段營業人（含前手及前前手）均載明
20 貨價含貨物稅之完整交易文件正本供審；爰此，原告所提
21 供之買賣合約書等文件，不足證其係經和泰公司明示或默
22 示同意，得代為行使系爭車輛之貨物稅退稅請求權，自無
23 法適用貨物稅條例第4條第1項第1款退稅規定。

24 (三)被告否准退還系爭車輛已納貨物稅，未違反信賴保護原則及
25 行政自我拘束原則：

26 1.系爭車輛經境內消費，不符貨物稅條例第4條第1項第1款
27 規定之要件，故不適用前開規定而否准退稅申請，本案並
28 未涉及行政法規之廢止或變更，自無信賴保護原則之適
29 用，原告尚不得泛以先前均獲退稅等語，主張具信賴基
30 礎。

01 2.被告負有正確適用法令之職責，不得任意悖離，原告無權
02 要求被告重複錯誤；於被告尚未就過往曾獲退稅者請求返
03 還貨物稅，致使其因個案違法狀態未排除而獲得利益之情
04 形，該利益並非受法律所保護之利益，因此其他人民不能
05 要求行政機關比照該違法案例授予利益，亦即原告不得主
06 張不法之平等。

07 (四)綜上所述，本件聲明求為：

08 1.原告之訴駁回。

09 2.訴訟費用由原告負擔。

10 四、本院之判斷：

11 (一)貨物稅乃針對特定之貨物課徵之稅捐。由於一般貨物已經課
12 徵一般消費稅之營業稅，如再加徵貨物稅，勢必造成重複負
13 擔，且針對少數特種貨物課稅，難免違反平等原則之疑慮，
14 因此，貨物稅之課徵除了獲得國家財政收入目的之外，並應
15 另外具有公益原則之其他社會政策目的。各國選擇貨物稅之
16 課稅貨物標準，不外是對於奢侈品課稅（例如珠寶、汽車
17 等），以謀求平均社會財富之目的；或對於有害國民健康之
18 產品（例如菸、酒等）加以課徵，以達到「寓禁於徵」減少
19 消費之目的；或基於節約能源、減少對於環境污染而對於相
20 關產品（例如汽車、機車、油品類等）加以課稅，以達到
21 「外部成本內部化」之目的。也因為貨物稅之課徵有上開立
22 法目的，縱然上開貨物並非在我國境內生產或製造，而是自
23 國外進口，基於稅捐中立性原則應使其間負擔平等，貨物稅
24 條例第1條遂規定：「本條例規定之貨物，不論在國內產製
25 或自國外進口，除法律另有規定外，均依本條例徵收貨物
26 稅。」

27 (二)依稅捐稽徵法第35條之1規定：「國外輸入之貨物，由海關
28 代徵之稅捐，其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝
29 私條例之規定辦理。」貨物稅條例第23條第2項規定：「進
30 口應稅貨物，納稅義務人應向海關申報，並由海關於徵收關
31 稅時代徵之。」相對於加值型營業稅係按每個銷售階段加值

01 額，據以計算銷項稅額減去進項稅額而課徵之多階段加值稅
02 之消費稅，貨物稅之計算及課徵方式則係採用貨物在產製出
03 廠或進口時，按銷售價格計算課徵而為單階段之毛額型消費
04 稅。因貨物稅為單階段之毛額型消費稅之故，立法者為確保
05 貨物稅稅捐債權之實現，必須選擇一個最容易掌握稅源之時
06 點。現行實證法之立法抉擇選在應課貨物稅之貨物「出廠」
07 時或「進口」時，而非「銷售」時（同條例第23條第1項規
08 定參照），提前課徵時點以確保貨物稅稅捐債權之實現。不
09 過貨物稅同樣為間接稅，稅捐之實質負擔人終必是貨物之最
10 終消費者。而選擇出廠時或進口時即課徵貨物稅，就必須考
11 量「如果出廠或進口後沒有實際銷售行為，該已納之稅款即
12 無法轉嫁予消費者」等因素，而有對應之退稅規範機制，以
13 符合量能課稅原則之規範要求（最高行政法院105年度判字
14 第215號判決類似見解可資參照）。貨物稅條例第4條第1項
15 第1款規定：「已納或保稅記帳貨物稅之貨物，有下列情形
16 之一者，退還原納或沖銷記帳貨物稅：一、運銷國外。」即
17 是為反映稅捐負擔平等之量能課稅原則之例外規定。

18 (三)又貨物稅乃對國內產製或自國外進口之貨物，於貨物出廠或
19 進口時課徵之稅捐，為境內消費稅性質，倘若廠商進口時已
20 納貨物稅之貨物，事後運銷國外，出口時如檢具完稅照報
21 驗，查明該批貨物於進口時確已完稅，且未經使用，足證並
22 未在國內消費使用者，始可申請退還已納貨物稅（最高行政
23 法院109年度判字第461號判決參照）。申言之，因貨物稅屬
24 境內消費稅，進口貨物如未流通進入國內消費市場使用，旋
25 即運銷國外者，不納入課稅範圍，已繳納之貨物稅，始得申
26 請退還（最高行政法院112年度上字第 537號判決及112年度
27 上字第 801號判決意旨參照）。

28 (四)本院經核系爭車輛透過買賣行為，業已進入國內消費市場消
29 費，自無適用貨物稅條例第4條第1項第1款退稅規定之餘
30 地，被告以原處分否准原告退還和泰公司原納貨物稅之申請
31 ，並無違誤，茲分述如下：

01 1. 經查，系爭車輛進口時，已由進口商和泰公司於112年3月至
02 同年10月間完納貨物稅；進口後，參據原告貨物稅退稅申請
03 表檢附之資料，得知系爭車輛於境內為有償移轉之情形如
04 下：

05 (1)附表編號1、6、8車輛由信義公司於未列日期、111年5月26
06 日及同年6月7日與北都公司簽訂汽車買賣契約書(見原處分1
07 第2頁、第35頁、第57頁)，以3,720,000元、3,720,000元
08 (附表編號6訂金50,000元)及3,140,000元購買，約定登記
09 於信義公司名下，北都公司於112年3月31日、同年5月30日
10 及同年10月27日開立3,670,000元、3,690,000元及3,140,0
11 00元電子發票證明聯(見原處分卷1第4頁、第37頁、第59
12 頁)予信義公司，上開3輛汽車於112年3月31日、同年5月30
13 日及同年10月31日領得汽車牌照〔附表編號1車牌號碼000-0
14 000(見原處分卷1第8頁)；附表編號6車牌號碼000-0000(見
15 原處分卷1第41頁)；附表編號8車牌號碼000-0000(見原處
16 分卷1第62頁)，車主均為信義公司〕，再由信義公司於同
17 年7月11日、9月8日及12月28日與原告簽訂汽車買賣契約書
18 (見原處分卷1第3頁、第36頁、第58頁)，將上開3輛汽車
19 以3,750,000元、3,750,000元及3,200,000元出售予原告，
20 並開立統一發票(見原處分卷1第4頁、第37頁、第59頁)予
21 原告，且於112年7月3日、同年9月11日及113年1月3日繳銷
22 原領得之車輛牌照(見原處分卷1第9頁、第42頁、第63
23 頁)。

24 (2)附表編號2、3由江沅公司於111年11月17日及112年5月12日
25 與北都公司簽訂汽車買賣契約書(見原處分卷1第11頁、第2
26 0頁)，以3,695,000元、2,950,000元(訂金均為50,000
27 元)購買，約定登記於江沅公司名下，北都公司於112年6月
28 8日開立3,690,000元電子發票證明聯2張(見原處分卷1第13
29 頁、第22頁)予江沅公司，該2輛汽車於112年6月19日領得
30 汽車牌照〔附表編號2車牌號碼000-0000(見原處分卷1第18
31 頁)；附表編號3車牌號碼000-0000(見原處分卷1第23

01 頁) , 車主均為江沅公司] , 再由江沅公司於112年6月30日
02 與原告簽訂汽車買賣契約書 (見原處分卷1第12頁、第21
03 頁) , 將上開2輛汽車均以3,710,000元出售予原告, 並開立
04 統一發票(見原處分卷1第13頁、第22頁) 予原告, 且於112
05 年8月17日繳銷原領得之車輛牌照 (見原處分卷1第19頁、第
06 24頁) 。

07 (3)附表編號4、5由上鶴公司於112年3月15日及同年4月9日與北
08 都公司簽訂汽車買賣契約書 (見原處分卷1第25頁、第30
09 頁) , 以3,720,000元、2,380,000元購買 (訂金均為50,000
10 元) , 約定登記於上鶴公司名下, 北都公司於112年6月27日
11 開立3,690,000元電子發票證明聯2張 (見原處分卷1第27
12 頁、第32頁) 予上鶴公司, 上開2輛汽車於同年5月8日領得
13 汽車牌照 [附表編號4車牌號碼000-0000(見原處分卷1第28
14 頁) ; 附表編號5車牌號碼000-0000(見原處分卷1第33
15 頁) , 車主均為上鶴公司] , 再由上鶴公司於同年8月17日
16 與原告簽訂汽車買賣契約書 (見原處卷1第26頁、第31
17 頁) , 將上開2輛汽車均以3,500,000元出售予原告, 並開立
18 統一發票 (見原處分卷1第27頁、第32頁) 予原告, 且於同
19 年8月18日繳銷原領得之車輛牌照 (見原處分卷1第29頁、第
20 34頁) 。

21 (4)附表編號7、10由和瑞公司於112年12月30日與北都公司簽訂
22 汽車買賣契約書 (見原處分卷1第51頁、第73頁) , 以建議
23 售價3,150,000元購買, 約定登記於和瑞公司名下, 北都公
24 司於同年10月23日開立3,150,000元電子發票證明聯2張 (見
25 原處卷1第53頁、第75頁) 予和瑞公司, 上開2輛汽車於同年
26 10月25日及26日領得汽車牌照 [附表編號7車牌號碼000-000
27 0(見原處分卷1第54頁) ; 附表編號10車牌號碼000-0000(見
28 原處卷1第78頁) , 車主均為和瑞公司] , 和瑞公司於同年1
29 0月31日將上開2輛汽車過戶登記於原告名下 (見原處分卷1
30 第55頁、第79頁) , 並於同年11月1日與原告簽訂汽車買賣
31 契約書 (見原處卷1第52頁、第74頁) , 將上開2輛汽車均以

01 3,170,000元出售予原告，並開立統一發票（見原分卷1第53
02 頁、第75頁）予原告，原告另於113年1月3日繳銷原領得之
03 車輛牌照（見原處分卷1第56頁、第80頁）。

04 (5)附表編號9由信義公司於112年2月22日與高都公司簽訂汽車
05 買賣契約書（見原處分卷1第64頁），以3,150,000元（訂金
06 100,000元）元購買，約定登記於信義公司名下，高都公司
07 於同年8月24日開立3,150,000元電子發票證明聯（見原處分
08 卷1第66頁）予信義公司，並於同年8月29日領得汽車牌照
09 [車牌號碼000-0000(見原處分卷1第71頁)，車主為信義公
10 司]，再由信義公司於同年11月13日與原告簽訂汽車買賣契
11 約書（見原處卷1第65頁），將該輛汽車以3,200,000元出售
12 予原告，並開立統一發票予原告（見原處分卷1第67頁），
13 且於同日繳銷原領得之車輛牌照（見原處分卷1第72頁）。

14 (6)附表編號11由信義公司於111年3月17日與中部公司簽訂汽車
15 買賣契約書（見原處分卷1第44頁），以3,150,000元（訂金
16 10,000元）元購買，約定登記於信義公司名下，中部公司於
17 112年8月28日開立3,150,000元電子發票證明聯（見原處分
18 卷1第46頁）予信義公司，並於同年8月29日領得汽車牌照
19 [車牌號碼000-0000(見原處分卷1第49頁)，車主為信義公
20 司]，再由信義公司於同年12月14日與原告簽訂汽車買賣契
21 約書（見原處分卷1第45頁），將該輛汽車以3,200,000元出
22 售予原告，並開立統一發票（見原處分卷1第46頁）予原
23 告，且於同日繳銷原領得之車輛牌照（見原處分卷1第50
24 頁）。

25 2. 承上，其等於境內買賣系爭車輛，已屬境內消費行為，系爭
26 車輛透過買賣行為而業已進入本國消費市場為消費，揆諸前
27 揭規定及說明，自無適用貨物稅條例第4條第1項第1款規
28 定，未經國內消費使用而運銷國外，而得據以申請退還已繳
29 貨物稅之餘地。從而，被告以原處分否准原告退還和泰公司
30 原納貨物稅之申請，並無違誤。

01 3. 次查，系爭車輛透過買賣行為而業已進入本國消費市場為消
02 費，自無適用貨物稅條例第4條第1項第1款規定之餘地，業
03 如前述，故本件無庸再論究原告並非貨物稅之納稅義務人，
04 能否因輾轉買賣系爭車輛而承受請求退還貨物稅稅款之權利
05 ，併此敘明。

06 4. 是原告主張：原處分稱原告未提供向和泰公司購買車輛之載
07 明貨價含貨物稅之買賣契約正本與統一發票收執聯正本（或
08 電子發票證明聯），不得依財政部106年5月5日令申請退
09 稅；又原處分及訴願決定稱系爭車輛係由和泰公司經銷商或
10 經由其他公司向和泰公司經銷商購買後，銷售予原告，已領
11 取牌照嗣繳銷，屬境內消費行為，非未經使用，故系爭車輛
12 不符貨物稅條例第4條1項第1款之退還貨物稅要件，然原處
13 分及訴願決定之理由，為自行擴張貨物稅條例及財政部函令
14 規定，增加法令所無之要件限制，確屬違法云云，不足採
15 信。

16 (五)原告又主張：原告申請退稅實符合貨物稅條例第4條第1項第
17 1款規定，且於被告駁回本件退稅申請前，原告已長年依法
18 向被告申請退稅，並經核准在案，原處分及訴願決定顯與信
19 賴保護原則、行政自我拘束原則相違，顯有違誤云云。惟
20 查，

21 1. 按「按憲法之平等原則要求行政機關對於事物本質上相同
22 的事件作相同的處理，乃形成行政自我拘束，惟憲法上的平等
23 原則係指合法的平等，並不包含違法平等。故行政先例必須
24 是合法的，乃行政自我拘束的前提要件，憲法之平等原則，
25 並非賦予人民有要求行政機關重複錯誤的請求權。基於相同
26 原因事實作成之行政處分，若有意作不公平之差別待遇，致
27 損及特定當事人之權益，始生違法之差別待遇而有權力濫用
28 情事。」（最高行政法院105年度判字第457號判決意旨參
29 照）。次按「行政行為，非有正當理由，不得為差別待遇，
30 行政程序法第6條定有明文，此即行政法上之平等原則。然
31 行政機關若怠於行使權限，致使人民因違法狀態未排除而獲

01 得利益時，該利益並非法律所應保護之利益，因此其他人民
02 不能要求行政機關比照該違法案例授予利益，亦即人民不得
03 主張『不法之平等』。又『信賴保護原則』，係指行政處分
04 雖有瑕疵，但相對人或關係人對其存續已有信賴，而行政機
05 關之事後矯正，將因此增加其負擔者，即不得任意為之之
06 謂。如行政機關有前述怠於行使權限，致使人民因個案違法
07 狀態未排除而獲得利益情形，並非行政機關所為行政處分之
08 存續使人民產生信賴，自無信賴保護原則之適用。」

09 （最高行政法院106年度裁字第1556號裁定、97年度判字第
10 第910號判決、92年度判字第275號判決意旨參照）。

11 2. 經查，系爭車輛透過買賣行為而業已進入本國消費市場為消
12 費，揆諸前揭規定及說明，自無適用貨物稅條例第4條第1項
13 第1款規定，未經國內消費使用而運銷國外，而得據以申請
14 退還已繳貨物稅之餘地，故被告以原處分否准原告退還和泰
15 公司原納貨物稅之申請，經核於法並無不合，顯見本件並未
16 涉及行政法規之廢止或變更，自無信賴保護原則之適用，原
17 告尚不得泛以先前均獲退稅等語，主張具信賴基礎；又縱原
18 告前或確有提出之文件不符貨物稅條例第4條第1項第1款規
19 定而仍獲准退稅之前案，因該可能之前案係因個案違法狀態
20 未排除而獲得退稅利益，故該利益並非法律所應保護之利
21 益，原告亦不得執該尚未經被告撤銷之前案主張其因信賴違
22 法之利益，而應受保護。

23 3. 又因行政先例必須是合法的，乃行政自我拘束原則之前提要
24 件，被告負有正確適用法令之職責，不得任意悖離，原告並
25 無要求被告重複錯誤之請求權。亦即，在被告尚未針對過往
26 曾獲退稅者請求返還貨物稅，致使其因個案違法狀態未排除
27 而獲得利益之情形，該利益並非受法律所保護之利益，因此
28 其他人民不能要求行政機關比照該違法案例授予利益，亦即
29 原告不得主張不法之平等。

30 4. 綜上，足見原告此部分之主張，亦不足採。

01 五、綜上所述，原告主張各節，均無可採。本件被告所為原處
02 分，並無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不合。原告仍執前
03 詞，訴請判決如訴之聲明所示，為無理由，應予駁回。

04 六、本件事證已臻明確，至原告聲請本院向和泰公司函詢該公司
05 於112年3月至10月間向被告報運進口日本產製汽車11輛，並
06 於同年3月至10月間，完納貨物稅6,818,674元，嗣將11輛汽
07 車分別交由和泰公司公司經銷商北都公司、中都公司及高都
08 公司。又和泰公司係基於如何之契約關係，將系爭汽車分別
09 交付北都公司、中都公司及高都公司？該契約關係是否為有
10 償契約關係？如為有償契約關係，依和泰公司與北都公司、
11 中都公司及高都公司之契約約定，北都公司、中都公司及高
12 都公司應給付和泰公司之對價義務，是否包含負擔系爭汽車
13 已完納之貨物稅額？或系爭汽車已完納之貨物稅額係轉由何
14 人負擔？等事實。然查，和泰公司透過其經銷商（北都公司、
15 高都公司及中都公司）銷售系爭車輛時，其原繳納之貨物稅
16 已經由內含於車輛價格轉嫁給經銷商負擔，此時系爭車輛透
17 過買賣行為而業已進入本國消費市場為消費，自無適用貨物
18 稅條例第4條第1項第1款規定，未經國內消費使用運銷國
19 外，而得據以申請退還已繳貨物稅之餘地，業經本院認定如
20 上，故本院認原告此部分之聲請，核無必要；又兩造其餘攻
21 擊防禦方法均與本件判決結果不生影響，故不逐一論述，併
22 此敘明。

23 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
24 1項前段，判決如主文。

25 中 華 民 國 115 年 1 月 22 日
26 審判長法官 許麗華
27 法官 吳坤芳
28 法官 郭淑珍

29 一、上為正本係照原本作成。

30 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
31 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內

01 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，
02 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
03 繕本）。

04 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，
05 逕以裁定駁回。

06 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
07 法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不
08 委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。
09

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	

01

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 115 年 1 月 22 日

03

書記官 李承翰