

高雄高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第二庭

113年度地訴字第52號

114年2月13日辯論終結

原告 宿秦瑞
訴訟代理人 蔡明樹律師
被告 財政部高雄國稅局

代表人 翁培祐
訴訟代理人 黃莉惠

上列當事人間所得稅法事件，原告不服財政部中華民國113年4月8日台財法字第11313909610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、爭訟概要：

原告於民國109年6月12日以總價新臺幣（下同）7,350,000元簽訂高雄市○○區○○路000號0樓房屋及其坐落基地（下稱系爭房地）之房地預定買賣契約書（建案名稱：可麗都），並於112年1月3日登記取得系爭房地所有權；原告於未取得系爭房地所有權時，即於111年12月3日簽訂同一建案位於高雄市○○區○○路0號0樓之房屋及其坐落基地（下稱新房地）之房地預定買賣契約書；原告再於111年12月28日向凱璿不動產事業股份有限公司楠梓分公司（下稱凱璿不動產公司）攜回一般委託銷售契約書審閱，嗣於112年1月3日取得系爭房地所有權後，雙方於112年1月5日正式簽訂系爭房地之委託銷售契約書。原告嗣以先購後售方式，以總價15,400,000元，於112年3月25日（登記日）取得新房地所有權，再以總價11,000,000元於112年4月28日（登記日）出售

01 系爭房地，並依限申報個人房屋土地交易所得稅（下稱房地
02 合一稅）課稅所得3,141,244元，以其持有期間在2年以內，
03 依適用稅率45%，計算應納稅額1,413,559元(3,141,244元
04 X45%)，並按重購新房地價額占出售系爭房地價額比率，計
05 算減除重購抵稅額1,413,559元，自繳稅額0元。惟被告依據
06 申報及查得資料，認原告無實際居住系爭房地之事實，不符
07 所得稅法第14條之8第2項規定，乃核定重購抵稅額0元，補
08 徵應納稅額1,413,559元，並以被告112年10月11日第
09 0000000000號個人房屋土地交易所得稅申報核定通知書（下
10 稱原處分）否准其重購退稅之申請。原告不服，就重購退稅
11 部分申請復查，經被告以112年12月27日財高國稅法務字第
12 1120112147號復查決定駁回（下稱復查決定），原告提起訴
13 願，亦經財政部以113年4月8日台財法字第11313909610號訴
14 願決定駁回（下稱訴願決定）。原告不服，遂提起本件行政
15 訴訟。

16 二、原告起訴主張及聲明：

17 (一)主張要旨：

- 18 1.原告所購系爭房地（三房）與新房地四房均屬同一棟大樓，
19 且系爭房地有委託裝潢公司就室內裝潢，此有報價單為憑，
20 顯見系爭房地自始為原告所自住，新房地亦裝潢完成，且入
21 住及通訊處也為京吉三路，此有照片為憑，原告對於系爭房
22 地及新房地自始均具有自住事實甚明，實際上亦顯現有將生
23 活重心由出售之系爭房地（即○○○路000號0樓），轉換至
24 新房地（即○○○路0號0樓）之一切生活具有牽連性、連續
25 性及正當性，且原告最終所持有房地僅為一間，且為一般上
26 班族，非為民間俗稱投資客，原告所提供之證據資料，均符
27 合自用住宅用地重購退稅優惠立法意旨及系爭房地與新房地
28 均為自用。
- 29 2.依最高行政法院94年度判字第155號判決意旨，所謂自用住
30 宅用地，應依土地稅法第9條規定，以土地上之房屋有符合
31 規定之人辦竣戶籍登記且無出租或供營業用之住宅用地為

01 限，及財政部108年11月18日台財稅字第10804592200號令所
02 稱「自用住宅之房屋」，指納稅義務人或其配偶、直系親屬
03 於該地址辦竣戶籍登記且於出售前1年內無出租或供營業使
04 用之房屋。雖所得稅法對於自用住宅之含意為何，未明文規
05 定，惟自用住宅原則上係定著於自用住宅用地，而存在密切
06 結合關係，兩者分別在土地稅法與所得稅法的體系中均屬租
07 稅減免之對象，其分類的本質上相同應作相同之理解，因此
08 房地合一課徵所得稅申報作業要點(下稱房地合一稅申報作
09 業要點)第20點規定以「房屋辦竣戶籍登記並居住」為認定
10 房地合一稅上所稱之「自住房地」，兩者認定原則應為一
11 致，準以，關於「辦竣戶籍登記」「持有期間無供營業使用
12 或出租者」等要件，均係用以描述「有自住事實」之立法技
13 術；即賣出與買入的不動產為「自用」並辦竣戶籍登記且持
14 有期間無供營業使用或出租等客觀情事，即為自住房地。

15 3.原告所提供資料均符合上開稅法構成要件及法定證據，亦經
16 調查無出租或供營業用之情事，原處分、復查決定及訴願決
17 定僅憑水電資料並無使用水電而主觀認定非自住，進而認定
18 自住房地要件係以「房地客觀使用狀態」為準，須於出售系
19 爭房地及購買新房地辦竣戶籍登記並實際居住且無出租營業
20 或執行業務使用之情形，顯然過於速斷、機械化、顯非合理
21 正當之判斷，完全違反法律規定、立法理由。主管機關本於
22 法定職權就相關法律所為之闡釋自應秉持憲法原則及相關之
23 立法意旨，遵守一般法律解釋方法而為之，如逾越法律解釋
24 之範圍，而增加法律所無之租稅義務及亦違背主管機關以電
25 視、官方網站向人民宣導行為之信賴保護(即申報重購退稅
26 要件之所需文件：應檢附相關證明文件：(一)個人房屋土地交
27 易所得稅核定通知書(二)重購房地(房屋使用權)契約書影
28 本。(三)新房屋土地所有權狀影本。(四)新、舊房地買賣收付價
29 款證明。(五)出售舊自住房屋年度已辦竣戶籍登記及重購新自
30 住房屋年度已辦竣戶籍登記的戶口名簿影本)等語。

31 (二)聲明：訴願決定及原處分(含復查決定)均撤銷。

01 三、被告答辯及聲明：

02 (一)答辯要旨：

03 1.原告於取得系爭房地所有權之前，已承購新房地，並有委託
04 出售系爭房地之意，在登記取得系爭房地所有權後，旋簽訂
05 委託銷售契約書，事後始將戶籍遷入系爭房地，安排時點密
06 接相連，與購入房地係供自住之常情不合；再者，水電使用
07 為現今生活起居所不可或缺，而原告持有系爭房地期間
08 (112年1月3日至同年4月28日)之水電使用情形，皆為基本
09 度數，亦無天然氣申裝掛表紀錄，客觀上難謂原告於系爭房
10 地有「自住」使用之情形。至原告援引最高行政法院94年度
11 判字第155號判決，皆為土地稅法關於「土地增值稅」稅捐
12 優惠之爭訟事件，與本件房地合一稅立法目的本不相同，自
13 難比附援引。

14 2.按所得稅法第14條之8所稱「自住房屋、土地」，依立法歷
15 史、體系上之觀察，可認為立法者係採一致之認定標準，有
16 援引所得稅法第4條之5第1項第1款須具備「辦竣戶籍登記、
17 持有並居住…」等法定要件之立法意思，可知立法者雖給予
18 減免稅捐之優惠，但考量有避免投機行為之必要，故同時設
19 定須符合「辦竣戶籍登記」、「持有並居住」…等法定要
20 件；依上述說明，財政部基於稅捐稽徵主管機關之職權，就
21 房地合一稅之課徵訂定房地合一稅申報作業要點，該要點第
22 20點規定，依所得稅法第14條之8有關「自住房屋、土地」
23 交易所得稅額扣抵及退還之規定，「以個人或其配偶、未成
24 年子女應於該出售及購買之房屋辦竣戶籍登記並居住…」為
25 要件。至財政部108年11月18日令意旨闡釋所得稅法第17條
26 之2，關於納稅義務人重購「自用住宅」之房屋得申請扣抵
27 或退還已納綜合所得稅規定（適用於舊制財產交易所得），
28 因該條文並未規範須符合居住之法定要件，故財政部上開令
29 釋僅規定「辦竣戶籍登記」，以避免逾越法律解釋之範圍、
30 增加所無之租稅義務或縮減法律所給予之租稅優惠，核與房
31 地合一稅須同時符合「辦竣戶籍登記」及「持有並居住」之

01 法定要件本不相同。準此，倘依原告之主張，將所得稅法第
02 14條之8及房地合一稅申報作業要點第20點規定「辦竣戶籍
03 登記並居住」之要件，應與財政部108年11月18日令、土地
04 稅法相關規定一致，無異忽視房地合一稅係為保障自住需
05 求，落實居住正義，爰給予「自住房地」之立法目的，有違
06 租稅法律原則等語。

07 (二)聲明：原告之訴駁回。

08 四、爭點：本件是否符合所得稅法第14條之8規定之「自住房
09 屋、土地」而得主張重購自用住宅扣抵稅額？

10 五、本院之判斷：

11 (一)應適用之法令：

12 1.所得稅法

13 (1)第4條之4第1項：「個人…交易中華民國105年1月1日以後
14 取得之房屋、房屋及其坐落基地或依法得核發建造執照之
15 土地（以下合稱房屋、土地），其交易所得應依第14條之
16 4至第14條之8…規定課徵所得稅。」

17 (2)第4條之5第1項第1款：「前條交易之房屋、土地有下列情
18 形之一者，免納所得稅。但符合第1款規定者，其免稅所
19 得額，以按第14條之4第3項規定計算之餘額不超過400萬
20 元為限：一、個人與其配偶及未成年子女符合下列各目規
21 定之自住房屋、土地：(一)個人或其配偶、未成年子女辦竣
22 戶籍登記、持有並居住於該房屋連續滿6年。(二)交易前6年
23 內，無出租、供營業或執行業務使用。(三)個人與其配偶及
24 未成年子女於交易前6年內未曾適用本款規定。」

25 (3)第14條之4第1項、第3項第1款第1目：「(第1項)第4條之4
26 規定之個人房屋、土地交易所得或損失之計算，其為出價
27 取得者，以交易時之成交價額減除原始取得成本，與因取
28 得、改良及移轉而支付之費用後之餘額為所得額…(第3
29 項)個人依前2項規定計算之房屋、土地交易所得，減除當
30 次交易依土地稅法第30條第1項規定公告土地現值計算之
31 土地漲價總數額後之餘額，不併計綜合所得總額，按下列

01 規定稅率計算應納稅額：一、中華民國境內居住之個人：
02 (一)持有房屋、土地之期間在2年以內者，稅率為百分之
03 45。」

04 (4)第14條之8第1項及第2項：「(第1項)個人出售自住房屋、
05 土地依第14條之5規定繳納之稅額，自完成移轉登記之日
06 或房屋使用權交易之日起算2年內，重購自住房屋、土地
07 者，得於重購自住房屋、土地完成移轉登記或房屋使用權
08 交易之次日起算5年內，申請按重購價額占出售價額之比
09 率，自前開繳納稅額計算退還。(第2項)個人於先購買自
10 住房屋、土地後，自完成移轉登記之日或房屋使用權交易
11 之日起算2年內，出售其他自住房屋、土地者，於依第14
12 條之5規定申報時，得按前項規定之比率計算扣抵稅額，
13 在不超過應納稅額之限額內減除之。」

14 2.房地合一稅申報作業要點

15 第20點：「本法第十四條之八有關自住房屋、土地交易所得
16 稅額扣抵及退還之規定，個人或其配偶、未成年子女應於該
17 出售及購買之房屋辦竣戶籍登記並居住，且該等房屋無出
18 租、供營業或執行業務使用；以配偶之一方出售自住房屋、
19 土地，而以配偶之他方名義重購者，亦得適用。前項重購之
20 自住房屋、土地，於重購後五年內改作其他用途或再行移轉
21 時，應追繳原扣抵或退還稅額。」

22 (二)經查：

23 1.如爭訟概要欄所示之事實，為兩造所不爭執，並有原處分之
24 通知書(見本院卷第23頁)、復查決定書(見本院卷第26至31
25 頁)、訴願決定書(見本院卷第35至42頁)、新房地及系爭房
26 地買賣契約書相關資料(見行政救濟案卷第199至228頁)等附
27 卷可稽，應可認定屬實。

28 2.系爭房地不符合所得稅法第14條之8規定之「自住房屋、土
29 地」要件：

30 (1)現行法制就房屋、土地之交易所課徵房地合一稅，係以所
31 得稅法為其課徵之法律依據，就租稅發生及減免之構成要件

01 為規定。其中所得稅法第4條之5第1項第1款、第14條之8，
02 均係有關「自住房屋、土地」之交易課徵房地合一稅之規
03 定。前者係針對「自住房屋、土地」之長期持有者（連續滿
04 6年）者，給予享有定額（400萬元）之免稅所得額，條文中
05 （第1目規定）並明定須具備「辦竣戶籍登記、持有並居
06 住…」等法定要件。後者則係針對「自住房屋、土地」之重
07 購換屋者，就房地合一稅給予退稅（扣抵稅額），所得稅法
08 第14條之8條文中雖無「辦竣戶籍登記、持有並居住…」之
09 相關文字，然衡酌上開2條文皆係配合房地合一稅新制於104
10 年6月24日修法新增，在上開條文中使用「自住房屋、土
11 地」之相同用語，原則上應具有相同涵義。是以，所得稅法
12 第14條之8所稱「自住房屋、土地」，依上述立法歷程及文
13 義解釋，可認為立法者係採一致之認定標準，有援引所得稅
14 法第4條之5第1項第1款須具備「辦竣戶籍登記、持有並居
15 住…」等法定要件之立法意思，純係基於法律文字簡潔之要
16 求，在立法技術上省略重複文字規定而已（高雄高等行政法
17 院高等庭112年度訴字第200號判決、112年度訴字第431
18 號判決參照）。又房地合一稅申報作業要點第20點之規定，
19 核與稅法整體之規範意旨相合，並未增加法律所無之限制，
20 亦無違所得稅法就重購自住房屋、土地之退稅優惠規範，性
21 質上核屬財政部本於中央稅捐主管機關職權，為統一解釋法
22 令所發布之解釋性行政規則，俾為所屬機關執行職權之依
23 據，其規定與母法之立法意旨無違，並無不當限縮解釋母法
24 或增加法律所無之限制，與租稅法律主義無違，本院為司法
25 審查自得參酌適用（高雄高等行政法院112年度訴字第14
26 號判決參照）。

27 (2)土地稅法第9條係66年7月14日制定公布、所得稅法第17條之
28 2則係74年12月30日修正公布；所得稅法第17條之2之立法理
29 由並載明「因出售自用住宅所取得財產交易所得部份應納所
30 得稅與出售自用住宅用地之土地增值稅，二者性質相同，處
31 理允宜一致，並為鼓勵納稅義務人售小屋購大屋，以促進建

01 築業之發展」，兩者既經立法者認定性質相同，故兩者對於
02 「自用」住宅之認定均以「辦竣戶籍登記」為要件固無疑
03 問。然所得稅法第4條之4、第4條之5、第14條之4至8則係
04 104年6月24日增訂，該次修法總說明略以「為解決現制房屋
05 及土地分開課稅之缺失，延續特種貨物及勞務稅抑制炒作房
06 地之效果，並呼應社會各界對改革之企盼，經審慎檢討，在
07 不影響地方政府現有土地增值稅課徵之前提下，以建立合理
08 透明稅制，抑制短期投機炒作，健全不動產市場發展為目
09 標，參考各國不動產交易稅制及衡酌我國經濟財政狀況，並
10 舉辦北中南多場座談會，廣泛蒐集各界意見，研擬不動產交
11 易課稅制度，改以房屋、土地交易所得合一按實價課徵所得
12 稅，並輔以特種貨物及勞務稅不動產部分停徵、所得稅增加
13 之稅收用於提供住宅政策及社會福利支出等配套措施，以改
14 善貧富差距，落實居住正義」（見立法院第8屆第7會期第14
15 次會議議案關係文書第238頁、行政救濟案卷第426頁）；所
16 得稅法第4之5條立法理由亦載明「為保障自住需求，落實居
17 住正義，第一款規定家庭自住房地交易得定額免納所得稅，
18 但須符合辦竣戶籍登記、持有並居住於該房屋連續滿六年、
19 交易前六年內無出租、供營業或執行業務使用，及交易前六
20 年內未曾適用免稅等要件，以避免投機行為。」是土地稅法
21 第9條、所得稅法第17條之2「為鼓勵納稅義務人售小屋購大
22 屋，以促進建築業之發展」，與所得稅法第4條之4、第4條
23 之5、第14條之4至8增訂係為「抑制短期投機炒作，健全不
24 動產市場發展為目標」、「改善貧富差距，落實居住正
25 義」、「保障自住需求」，兩者之政策時空背景、立法目的
26 顯有不同，自難以土地稅法第9條、所得稅法第17條之2之立
27 法目的解釋所得稅法第14條之8「自住房屋、土地」之涵
28 義。況所得稅法第14條之8立法理由固載明「參照第十七條
29 之二有關自用住宅重購退稅規定，於第一項及第二項規定自
30 住房地重購，無論係先售後購或先購後售，均得按重購價額
31 占出售價額之比率，申請扣抵或退還稅額。」惟立法者如有

01 意將「自住」房屋、土地與「自用」住宅之涵義為相同設
02 定，實無捨「『自用』住宅（土地）」之用語，而另行使用
03 「『自住』房屋、土地」之必要。是所得稅法第14條之8所
04 稱「自住房屋、土地」，依前述立法歷程及文義解釋，並參
05 酌房地合一稅申報作業要點第20點之規定，應以納稅義務人
06 實際居住為要件，而與自用住宅之認定不同。故原告主張所
07 得稅法第17條之2「自用住宅」、土地稅法第9條「自用住宅
08 用地」之認定僅以「辦竣戶籍登記」為要件，所得稅法第14
09 條之8「自住房屋、土地」，亦應以戶籍登記為要件等語，
10 尚難採納。

11 (3)按民法第20條第1項規定，依一定事實，足認以久住之意
12 思，住於一定之地域者，即為設定其住所於該地。顯見我國
13 民法關於住所之設定，兼採主觀主義及客觀主義之精神，必
14 須主觀上有久住一定地域之意思，客觀上有住於一定地域之
15 事實，該一定之地域始為住所，故住所並不以登記為要件，
16 戶籍登記之處所固得資為推定住所之依據，惟倘有客觀之事
17 證，足認當事人已久無居住該原登記戶籍之地域，並已變更
18 意思以其他地域為住所者，即不得僅憑原戶籍登記之資料，
19 一律解為其住所（最高法院97年度台抗字第118號民事裁
20 定、100年度台抗字第306號民事裁定意旨參照）。且戶籍登
21 記與自住事實發生並無必然之因果關係（最高行政法院105
22 年度判字第646號判決、106年度判字第417號判決參照）。
23 故被告除得以有無辦竣戶籍登記作為系爭房地是否為原告自
24 住使用之參考，另應佐以實際調查系爭房地之使用狀況作為
25 判定基礎。

26 (4)原告無實際居住系爭房地之事實

27 ①原告持有系爭房地期間即112年1月至112年4月計2期實際用
28 水度數(不含分攤度數)為0度及2度，112年1月至同年5月計3
29 期之用電度數，用電度數為6度、40度及40度，且其持有期
30 間經歷冬季，但天然氣部分甚至尚無申裝掛表紀錄等事實，
31 有系爭房地買賣契約書（見行政救濟案卷第120至152頁）、

01 台灣自來水股份有限公司第七區管理處楠梓服務所112年9月
02 6日台水七楠服室字第1122703710號函附水籍相關資料(見行
03 政救濟案卷第185至190頁)、財政部高雄國稅局鳳山分局用
04 電度數查詢單檢附台電鳳山區營業處用電資料表(見行政救
05 濟案卷第192至194頁)及欣雄天然氣股份有限公司112年11月
06 27日(112)欣雄業字第0683號函檢附申請裝表歷次紀錄(見行
07 政救濟案卷第196至208頁)在卷可稽，此與一般人所認知實
08 際居住於房屋者，因為洗滌、使用電器等需求，水、電及天
09 然氣等使用應該可以達到一定度數之認知有所齟齬，足認原
10 告持有系爭房地期間，幾乎沒有實際使用水、電，甚至完全
11 沒有使用天然氣。

12 ②再者，經被告函請凱璿不動產公司提供系爭房地於112年1月
13 4日拍攝之照片（見行政救濟案卷第258至282頁），顯見系
14 爭房地並無原告提出系爭房地之裝潢估價單（見本院卷第47
15 至65頁）所示工程施作之跡象，且廚房烘碗機及浴室收納櫃
16 膠膜完整未拆除（見行政救濟案卷第260、262頁），明顯無
17 人居住使用。

18 ③況經被告函請系爭房地買受人填復系爭房地交易情形查調表
19 （見行政救濟案卷第456頁），買受人填載原告出售系爭房
20 地時之房屋使用情形為毛胚屋或標配屋（即建商原始交屋狀
21 態），買受人提供之系爭房地屋內情形也與上開凱璿不動產
22 公司提供之照片大致相同（見行政救濟案卷第452至455頁及
23 第281至282頁）。

24 ④另參以原告未取得系爭房地所有權之前，已於111年12月28
25 日自凱璿不動產公司將一般委託銷售契約書攜回審閱，而有
26 委託房屋仲介銷售之意，復於112年1月3日登記取得系爭房
27 地所有權後，旋於112年1月5日簽訂委託銷售契約書，有系
28 爭房地之一般委託銷售契約書在卷可查（見行政救濟案卷第
29 285至286頁），再綜合考量前述系爭房地之水電使用情況，
30 原告雖於出售前將戶籍遷入系爭房地，然持有期間並未實際
31 居住於系爭房地一事應可認定。

01 (5)綜上，被告認定系爭房地不符合所得稅法第14條之8規定之
02 「自住房屋、土地」，尚無不合。

03 3.原處分未違反信賴保護原則：

04 原告主張原處分違反主管機關以電視、官方網站向人民宣導
05 行為之信賴保護等語。惟查，財政部於104年7月21日訂定發
06 布之房地合一稅申報作業要點第17點（110年6月30日修正發
07 布後移列為第20點）即已明文規定「本法第十四條之八有關
08 自住房屋、土地交易所得稅額扣抵及退還之規定，個人或其
09 配偶、未成年子女應於該出售及購買之房屋辦竣戶籍登記
10 『並居住』...」，應足使一般人民知悉適用所得稅法第14
11 條之8之自住房屋、土地應以辦竣戶籍登記「並居住」為要
12 件。況原告提出之「什麼是重購自住房地抵扣稅額？應檢附
13 什麼證明文件？」宣導內容即載明「...倘符合個人或其配
14 偶、未成年子女於該新、舊自住房屋已辦竣戶籍登記『並居
15 住』情形，且該舊自住房屋土地於出售前1年內無出租、供
16 營業或執行業務使用者，可申請適用重購自住房地扣抵或退
17 稅優惠」（見本院卷第81頁，該網頁註明更新日期為：
18 111.04.29），原告亦可從上開宣導內容知悉「自住」房屋
19 土地需符合有「居住」情形之要件，而非僅需辦竣戶籍登記
20 即屬「自住」房地。至原告提出之其他宣導內容均係「自
21 用」住宅重購退稅之說明（見本院卷第75、77、79及83
22 頁），核與系爭房地應適用所得稅法第14條之8「自住」房
23 地之要件有所不同。故原告以上開宣導內容主張其應受信賴
24 保護等語，難以採納。

25 4.原處分核定補徵應納稅額1,413,559元，並無違誤：

26 原告並未實際居住系爭房地乙節，業經本院認定如前，則被
27 告以原告無實際居住系爭房地之事實，不符所得稅法第14條
28 之8第2項規定，而以原處分核定重購抵稅額0元，補徵應納
29 稅額1,413,559元，並無違誤。

30 (三)綜上所述，原處分（含復查決定）認事用法並無違誤，訴願
31 決定予以維持，亦無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予

01 駁回。

02 (四)本件判決基礎已經明確，兩造其餘之攻擊防禦方法及訴訟資
03 料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述之必
04 要，一併說明。

05 六、結論：原告之訴為無理由。

06 中 華 民 國 114 年 3 月 13 日

07 審判長法官 吳文婷

08 法官 顏珮珊

09 法官 李明鴻

10 以上正本與原本無異。

11 一、如不服本判決，應於送達後 20 日內，向本院提出上訴狀並
12 表明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於
13 判決送達後 20 日內補提理由書（須按他造人數附繕本）。

14 二、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴
15 訟法第241條之1第1項前段）

16 三、符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（第1
17 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，上訴或其法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴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	

(續上頁)

01

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 114 年 3 月 13 日

03

書記官 吳 天