

臺北高等行政法院判決

110年度訴字第892號

111年5月26日辯論終結

原告 金財通商務科技服務股份有限公司

代表人 陳章正（董事長）

被告 財政部臺北國稅局

代表人 宋秀玲（局長）

訴訟代理人 吳翊菱

陳宏州

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國110年6月3日台財法字第11013916500號（案號：第10900135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：

原告係資訊服務公司，於民國106年1月至2月營業人銷售額與稅額申報書，列報銷售海外資訊系統（GBS+）中國專案勞務（下稱系爭勞務）提供之銷貨退回及折讓銷貨額新臺幣（下同）62,142,858元，經被告機關查核結果，以系爭勞務已提供亦已完成驗收及款項收付，並無銷貨退回事實乃否准認列，核定補徵營業稅額3,107,143元，並按所漏稅額51,379元（3,107,143元－累積留抵稅額3,055,764元）處以0.6倍之罰鍰30,827元。嗣原告申請復查，經被告審酌其違章情節及應受責難之程度，酌予減輕裁罰倍數，按前開所漏稅額改

01 處0.3倍之罰鍰，而獲追減罰鍰15,414元，其餘復查駁回，
02 經提起訴願亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

03 二、本件原告主張略以：

04 (一)本件係玉山商業銀行股份有限公司（下稱玉山銀行）代其中
05 國子行為簽約程序而非代購：

06 1. 玉山銀行基於母公司角色為中國子行之成立事宜，在其籌備
07 期間代行一切交易行為乃事理之常。為期交易有效進行，原
08 告於103年8月12日與玉山銀行簽訂玉山銀行海外資訊系統
09 (GBS+)中國專案」服務合約（下稱系爭合約），內容主要
10 係提供玉山銀行中國子行作業系統之導入服務，該海外系統
11 在105年4月8日於中國子行上線，105年12月2日簽訂三方協
12 議書（證據二）將玉山銀行服務合約之權利義務移轉予中國
13 子行，完成法定程序。

14 2. 玉山銀行代為簽訂合約有內部簽呈可稽（證據三）。另據中
15 國子行第一屆董事會第二次會議會議記錄說明二有如下文字
16 敘述：「我行籌備期間由玉山銀行（下稱母行）代替我行與
17 原告簽訂系爭合約，因我行現已成立，擬與母行、原告簽訂
18 『玉山銀行海外資訊系統（GBS+）中國專案協議書』，將系
19 爭合約中母行之權利義務移轉予我行。」另董事會發言亦有
20 如下紀錄：「黃男州（董事長）：因為我行籌備時由母行代
21 為簽約，使得我們的資訊作業得以順利進行，現在我行已成
22 立了，理應由我行繼承此合約之權利義務。」（證據四）。

23 3. 上開系統建置完成，訂定三方協議書，將權利義務正式移
24 轉；中國子行並將系爭款項62,142,858元（即玉山銀行支付
25 原告款項扣除營業稅3,107,142元）支付予原告並匯入指定
26 帳戶（證據五），原告收到系爭款項後亦依稅法規定開立零
27 稅率發票予中國子行（證據六），原告亦將玉山銀行原代中
28 國子行支付的款項退還至玉山銀行指定帳戶（證據七），玉
29 山銀行收到款項後亦依稅法規定開立銷貨退回及折讓單予原
30 告（證據八），原告乃據以列報銷貨退回及折讓銷貨額62,1
31 42,858元。

01 4. 系爭勞務為設置中國子行之資訊服務系統，此為境外勞務已
02 無庸置疑。另證據五已清楚呈現中國子行外匯付款之證據，
03 依加值型與非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第7條第2項
04 及同法施行細則第11條第2款應適用零稅率。訴願決定書第7
05 頁中段雖稱：「查本件系爭合約簽約主體為玉山銀行已如前
06 述，亦由玉山銀行匯款給訴願人並無外匯證明等文件，即不
07 符合適用零稅率規定」，然其所稱玉山銀行匯款予原告，其
08 乃為期交易有效進行，為保障原告權益，依作業進度先向銀
09 行收款，依約收款時，原告受限於開立統一發票時限表之規
10 定，僅能以代墊款之玉山銀行為對象開立發票，以遵循法
11 規。嗣權利完成移轉，原告收到中國子行之貨款後，即將此
12 代墊款匯還玉山銀行，已如前述。原開立之發票必須辦理銷
13 貨退回及折讓乃為當然。

14 5. 被告將母公司玉山銀行代子公司中國子行簽約事項曲解為代
15 購再轉售，指稱服務合約未載明代為簽約之文字及並無本交
16 易實質交易人為中國子行之字樣，從而認定是代購行為。雖
17 原告費心取得玉山銀行內部簽呈及中國子行之董事會會議記
18 錄，內容載明代中國子行簽約已至為明顯，原告復提示中國
19 子行付款予金財通，原告復返還款項予玉山銀行之證明文件
20 （證據七），已如前述。本件實質經濟關係就是原告售予中
21 國子行資訊服務系統已如前述，被告初而否認玉山銀行代理
22 中國子行之效果，進而漠視實際之金流（付款證據）與物流
23 （原告為中國子行建立系統），從而認定是代購再轉售之二
24 階段行為，已明顯有違反實質課稅原則之違法。

25 (二)爰聲明求為判決：訴願決定及原處分（即復查決定）不利於
26 原告之部分均撤銷。

27 三、被告則以： □

28 (一)中國子行於原告與玉山銀行簽約時尚無權利能力，自無從成
29 為玉山銀行代理之對象：

30 1. 查系爭合約自103年8月12日起生效，立合約人為玉山銀行與
31 原告，系爭勞務於105年4月8日完成上線與交付，嗣於105年

01 6月完成驗收、開立發票及款項收付；另中國子行於104年3
02 月經核准籌設，於105年1月13日取得營業執照成立，再於10
03 5年12月2日與玉山銀行及原告簽訂三方協議書。基於契約自
04 由原則，當事人間之契約行為，於未違反強制或禁止規定、
05 未有背於公序良俗、未有不依法定方式為之時，於契約法律
06 行為自屬有效。是以，營業稅法上課稅客體之歸屬，原則上
07 應遵照民法規定，以銷售契約之外部關係為準，以維法律秩
08 序之安定性。本件依原告提示系爭合約書，該合約自103年8
09 月12日起生效，締結契約之當事人為原告與玉山銀行，合約
10 內容未載明玉山銀行代為簽約之條款，及本交易實質交易人
11 為中國子行等文字敘述；併參原告提示玉山銀行簽訂合約時
12 之內部簽陳公文，其內容未記載代中國子行簽訂契約之文
13 字，而中國子行第一屆董事會第2次會議之召開日期為105年
14 7月8日，均在中國子行成立（105年1月13日）、原告勞務完
15 成（105年4月8日）及玉山銀行驗收（105年6月16日）之
16 後，難認玉山銀行於簽約階段有代理中國子行為法律行為之
17 意。

- 18 2. 又依原告稱締結契約時，中國子行不具法人資格無法為簽約
19 主體，顯見玉山銀行當時主觀上明知中國子行不具法人資
20 格，遂由其與原告簽約，自不可能將中國子行當作具有權利
21 能力之本人而為其代理之意思。從而，玉山銀行無從代理一
22 個主體不存在的法律關係，遑論再使該法律關係之效力歸於
23 當時不具權利能力之中國子行。

24 (二)原告主張按三方協議書向中國子行收取貨款、開立零稅率發
25 票，並退還玉山銀行代墊款項及列報銷貨退回及折讓銷售額
26 一節：

- 27 1. 查原告建置之海外資訊系統105年4月8日於中國子行上線，
28 三方卻遲至105年12月2日始簽定移轉協議書，將玉山銀行系
29 爭合約之權利義務移轉予中國子行，惟系爭勞務原告既已按
30 契約所訂付款方式推動各期（第一期至第四期）相關應辦事
31 項，且於105年6月完成，案關統一發票均已開立，亦由玉山

01 銀行完成驗收及款項支付，原告主張原意欲與中國子行締結
02 契約一節，尚難採認。又檢視相關協議文件，並無解除原契
03 約之意思表示，且玉山銀行並未返還原告已建置完成之海外
04 資訊系統，原告尚無從依營業稅法第15條第2項以銷貨退回
05 方式處理。再者，依營業人開立銷售憑證時限表規定，本件
06 開立發票時限以每期收款時為限，即營業人每期應依實際銷
07 售對象及期限開立統一發票。若如營業人皆於交易完成後再
08 主張銷貨退回，將生交易秩序之混亂，尤其本件銷貨退回與
09 實情不合，原告主張實難憑採。

10 2. 又查系爭合約簽約主體為玉山銀行，亦由玉山銀行匯款(非
11 外匯)給原告，已如前述，原告一逕指稱依中國子行外匯付
12 款憑證可為適用零稅率之證明，核不足採。又系爭合約第8
13 條載明：「……甲方（玉山銀行）之企業內部及其子公司、
14 玉山金融控股股份有限公司及其子公司之企業內部得有無償
15 使用、複製及備份之權利……。」顯示系爭系統可使用之範
16 圍並非僅有中國子行，亦未符合在國外使用之規定，是原告
17 所訴自難採據。

18 3. 被告係依據本件查得之案關交易事實(海外資訊系統已建置
19 完成亦完成價款收取，並無銷貨退回)，如原告主張該海外
20 資訊系統係玉山銀行代中國子行購置，依營業稅法第3條第3
21 項第3款、第4項及統一發票使用辦法第17條第1項規定，應
22 由玉山銀行於系統建置完成後，交付中國子行時，依該系統
23 之實際價格開立統一發票，並註明「代購」字樣交付中國子
24 行。再者，查中國子行於105年1月13日取得營業執照而成
25 立，該海外資訊系統則於105年4月8日在中國子行上線，三
26 方於105年12月2日簽定移轉協議書，將玉山銀行原於專案服
27 務合約之權利義務移轉予中國子行，則本案為原告依合約內
28 容，先銷售勞務（建置系統）予玉山銀行，再由玉山銀行將
29 系統權利轉銷售予中國子行之二階段交易，是本件既為系統
30 之建置，即得轉售。

01 4. 原告依103年8月12日與玉山銀行簽訂之海外資訊系統（GBS
02 +）中國專案服務合約（以下簡稱GBS+專案），分4期開立統
03 一發票給與玉山銀行。原告依105年12月2日與玉山銀行及中
04 國子行之三方協議合約，自行申報銷貨退回及外銷零稅率銷
05 售額。被告依原告106年3月14日申報之106年1-2月（期）營
06 業人銷售額與稅額申報書，載有當期應退稅額3,055,764
07 元，遂以開票日期為106年4月12日之退稅支票，核退金額3,
08 055,764元，並經原告於106年4月28日兌領（附件3，乙證3
09 4）。本件嗣經被告依查得資料核認系爭中國專案服務合約
10 之法律關係及相關事證，乃否准原告於106年1-2月（期）營
11 業人銷售額與稅額申報書所列報屬GBS+專案之銷貨退回銷售
12 額62,142,858元（買受人玉山銀行）及零稅率銷售額62,29
13 3,756元（買受人中國子行），核定補徵營業稅額3,107,143
14 元（違章銷售額62,142,858元×稅率5%）。原告於107年6月8
15 日繳納（原處分卷第128頁）。被告否准該銷貨退回及零稅
16 率申報，爰向原告補徵所漏營業稅額3,107,143元（含原告
17 已兌領之退稅額），尚非重複課稅；是以原告認遭補徵營業
18 稅3,107,143元係重複課稅一節，容有誤解。

19 (三)並聲明求為判決：原告之訴駁回。

20 四、上開事實概要欄所述之事實經過，除下列爭執事項外，其餘
21 為兩造所不爭執，並有：復查決定（原處分卷第147頁至152
22 頁）、訴願決定書（本院卷第256頁至266頁）、系爭合約
23 （本院卷第21頁至234頁）、中國子行、玉山銀行及原告三
24 方協議書影本（本院卷第235頁至237頁）、玉山銀行中國子
25 行簽陳影本（本院卷第239頁）、中國子行105年7月8日第一
26 屆董事會第二次會議記錄影本（本院卷第241頁至243頁）、
27 中國子行匯款予原告存摺影本（本院卷第245頁）、原告開
28 立與中國子行發票影本（本院卷第247頁至250頁）、原告返
29 還玉山銀行款項憑證影本（本院卷第251頁）、玉山銀行開
30 立106年2月23日營業人銷貨退回折讓證明單（本院卷第253
31 頁）、中國子行營業執照（本院卷第238頁）、原告開立予

玉山銀行系爭勞務之發票（原處分卷第38頁至第41頁）、玉山銀行匯款予原告之紀錄（原處分卷第34頁至第37頁）、原告營業人銷售額與稅額申報書（原處分卷第109頁），及被告營業稅違章補徵核定通知書及裁處書（原處分卷第143頁至144頁）等文件可參，自堪認為真正。是本件爭執事項厥為：原告主張系爭合約係由玉山銀行代中國子行簽約，因此發生銷貨退回得扣減營業稅，是否有據？

五、本院之判斷：

□(一)補徵營業稅部分：

1. 按營業稅法第3條第2項本文規定：「提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。」同條第3項第3款及第4項規定：「有左列情形之一者，視為銷售貨物：……三、營業人以自己名義代為購買貨物交付與委託人者。……前項規定於勞務準用之。」第7條第2款規定：「下列貨物或勞務之營業稅稅率為零：……二、與外銷有關之勞務，或在國內提供而在國外使用之勞務。」第15條第2項前段規定：「營業人因銷貨退回或折讓而退還買受人之營業稅額，應於發生銷貨退回或折讓之當期銷項稅額中扣減之。」同法施行細則第11條第2款規定：「營業人依本法第7條規定適用零稅率者，應具備之文件如下：……二、與外銷有關之勞務，或在國內提供而在國外使用之勞務，取得外匯結售或存入政府指定之銀行者，為政府指定外匯銀行掣發之外匯證明文件；取得外匯未經結售或存入政府指定之銀行者，為原始外匯收入款憑證影本。」
2. 經查，原告係資訊服務公司，於106年1月至2月營業人銷售額與稅額申報書，列報因系爭勞務銷貨退回及折讓銷貨額62,142,858元，被告遂依其申請，於106年4月12日以退稅支票核退金額3,055,764元，並經原告兌領等情，有玉山銀行開立106年2月23日營業人銷貨退回折讓證明單、原告營業人銷售額與稅額申報書及被告提供之退稅紀錄（本院卷第253頁、第397頁、原卷第109頁）等在卷可稽，惟嗣後經被告機

01 關查核結果，依系爭勞務採購合約所示，自103年8月12日起
02 生效，與原告簽立合約之對象乃為玉山銀行，玉山銀行依履
03 約進度分4期付款（均含稅）予原告，原告並開立發票予玉
04 山銀行，該系統並於105年4月8日正式上線，嗣於105年6月1
05 6日完成驗收；另玉山銀行中國子行乃於105年1月13日取得
06 營業執照成立，始再於105年12月2日與玉山銀行及原告簽訂
07 三方協議書後，由原告將玉山銀行前開依約支付的款項退還
08 予玉山銀行，玉山銀行收到款項後開立銷貨退回及折讓單予
09 原告供其申報退稅等情，則有原告開立予玉山銀行系爭勞務
10 之發票、玉山銀行匯款予原告之紀錄、驗收同意書、三方協
11 議書、原告返還玉山銀行款項憑證影本及玉山銀行開立之10
12 6年2月23日營業人銷貨退回進貨退出或折讓證明單等（原處
13 分卷第29頁、第38頁至第41頁、第34頁至第37頁、本院卷第
14 235頁至237頁、第251頁、第253頁）附卷可考，被告依前開
15 證據因此認定系爭合約履約已完成，並完成驗收及款項收
16 付，核無銷貨退回之情事，故否准認列，核定補徵營業稅額
17 3,107,143元，經核於法並無不合。

- 18 3. 原告雖主張：從玉山銀行代為簽訂合約有內部簽呈（證據
19 三），及另依據中國子行第一屆董事會第二次會議會議記錄
20 說明二暨董事會發言之紀錄，可知本件係玉山銀行代其中國
21 子行為簽約程序而非代購等語，惟查，從玉山銀行於103年7
22 月15日簽立系爭合約前之內部公文對照以觀（原處分卷第16
23 至19頁），顯示為因應中國子、分行開業之需求，玉山銀行
24 因此有與原告簽立系爭合約之必要，故經該行內部簽擬合約
25 費用由玉山銀行先行墊付，後續由中國子行攤還，另從系爭
26 合約內容以觀（本院卷第21至233頁），玉山銀行係以自己
27 名義簽訂契約，不論從內部公文或合約約定之內容均無隻字
28 片語提及玉山銀行係代中國子行簽訂系爭合約之意，又後續
29 履約、驗收及付款之期程絕大多數均係於中國子行於105年
30 間取得營業執照前完成，中國子行於系爭合約簽訂時既尚未
31 經核准籌設，亦未取得營業執照並開始營業，尚未取得法人

01 格，自無成為系爭合約權利主體之可能，從而，原告援引玉
02 山銀行中國子行於105年7月間之內部簽呈及董事會發言紀錄
03 均屬系爭合約履約驗收完畢後始發生之事，尚難用以推論系
04 爭合約係玉山銀行代中國子行而簽立。故綜合前開事證以
05 觀，可知玉山銀行係以自己之名義簽立系爭合約，並完成履
06 約、驗收、付款及開立發票等流程，嗣於105年12月2日再與
07 原告、中國子行簽立三方協議書，使中國子行得取得系爭合
08 約之相關權利義務，毋寧屬營業稅法第3條第3項第3款及第4
09 項規定「以自己名義代為購買勞務交付與委託人」之情況，
10 至關於玉山銀行為中國子行墊付之款項理應直接要求子行攤
11 還，並依統一發票使用辦法第17條第1項規定，依代購貨物
12 之實際價格開立統一發票，並註明「代購」字樣，交付中國
13 子行即可，原告並無介入玉山銀行與中國子行間墊付款後續
14 攤還之必要，卻捨此而不為，於106年2月22日及同年6月1日
15 陸續再收受中國子行共計62,142,858元（即玉山銀行支付原
16 告款項扣除營業稅3,107,142元）之匯款後（見本院卷第245
17 頁原告提供之存摺影本），另又大費周章地於106年2月24日
18 將玉山銀行原支付的系爭合約款項全數退還（見本院卷第25
19 1頁原告提供之銀行交易明細查詢資料），並取具玉山銀行1
20 06年2月23日出具之銷貨退回、進貨退出或折讓證明單申報
21 當期退稅，但實際上卻無任何銷貨退回之情事發生，此為原
22 告於本院言詞辯論程序中所是認（本院卷第422頁筆錄），
23 故前開金流之交易安排，顯係用以曲意解釋前揭營業稅法之
24 相關規定而為，要非可採。

- 25 4. 原告又主張：系爭勞務為設置玉山銀行中國子行之資訊服務
26 系統屬境外勞務之銷售，依營業稅法第7條第2款規定，營業
27 稅稅率應為零云云，惟觀諸系爭合約所附專案工作說明書陸
28 「專案時程」所載專案項目及工作說明，可知原告勞務給付
29 之內容關於「玉山版T24系統建置導入」包括建置導入玉山
30 版T24系統，此版本包含玉山之專屬參數及東莞現行可透過
31 參數設定達成之產品類別，於總行及中國前海子行的測試環

境進行安裝；另關於「整合測試」則包括總行、東莞分行及中國子行同時對玉山版T24系統進行測試，如測試期間有問題隨時提出進行修改等（本院卷第54頁），可見原告勞務給付內容包含前開系統於玉山銀行總行之安裝、建置及測試，顯非單純僅供外銷之勞務所可比擬，此節可參諸系爭合約第8條關於權利歸屬之規定，明訂原告授權之範圍包含玉山銀行企業內部及其子公司、玉山金融控制股份有限公司及其子公司等語益明（本院卷第24頁），又況，玉山銀行中國子行並非系爭合約之當事人，原告所提出中國子行外匯付款之證據均係系爭合約履約、付款及驗收完畢後始刻意而為之金流紀錄，業如前述，自難依此為原告有利之認定。

(二)罰鍰部分：

1. 按納稅者權利保護法第16條規定：「納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。納稅者不得因不知法規而免除行政處罰責任。但按其情節，得減輕或免除其處罰。稅捐稽徵機關為處罰，應審酌納稅者違反稅法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反稅法上義務所得之利益，並得考量納稅者之資力。」營業稅法第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。」又行為時稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰倍數參考表）使用須知第4點規定：「參考表訂定之裁罰金額或倍數未達稅法規定之最高限或最低限，而違章情節重大或較輕者，仍得加重或減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為止，惟應於審查報告敘明其加重或減輕之理由。」另關於營業稅法第51條第1項第7款部分之裁罰倍數參考為：「九、其他有漏稅事實者。……按所漏稅額處1.5倍之罰鍰。於裁罰處分核定前已補繳稅款者，處1倍之罰鍰；其屬下列違章情事者，減輕處罰如下：……二、漏稅額逾新臺幣1萬元至新臺幣10萬元者，處0.6倍之罰鍰。」前揭裁罰倍數參考表其裁罰基準應符合營業稅法立法之目的及比

01 例原則，主管機關透過此等細節性、技術性之裁罰標準，協
02 助稅捐稽徵機關就法律授予裁罰裁量權之行使，在遵循法律
03 授權目的及範圍內，為實踐具體個案正義，並顧及法律適用
04 之一致性及符合平等原則，未牴觸逾越母法，自得予以援
05 用，合先敘明。

- 06 2. 參諸加值型營業稅制基本設計，在於納稅義務人應依規定辦
07 理登記及申報，營業人如依規定辦理登記及申報繳納加值型
08 營業稅，得以進項稅額扣抵銷項稅額，將營業稅轉嫁向其購
09 買貨物勞務者負擔。而營業人應申報者，為「銷售額」及
10 「應納營業稅額」，依營業稅法第15條第1項規定，營業人
11 當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付
12 營業稅額。如有因銷貨退回或折讓而退還買受人之營業稅額
13 者，尚得依同條第2項規定，於發生銷貨退回或折讓當期之
14 銷項稅額申報扣減之。原告身為營業人自有查明覈實列報銷
15 貨退回及折讓銷售額之義務，卻未詳予查明，致申報106年1
16 月至2月銷售額與稅額時，列報減除前揭不符規定之銷貨退
17 回及折讓銷售額62,142,858元，致短漏稅額51,379元(62,14
18 2,858元 $\times$ 5%-累積留抵稅額3,055,764元)，核有應注意、能
19 注意而不注意之過失，不符合納保法第16條第1項所規定不
20 予處罰之要件，自應處罰，被告乃按裁罰倍數參考表之規
21 定，斟酌原告於裁罰處分核定前已補繳稅款及所漏稅額，處
22 所漏稅額0.6倍之罰鍰30,827元；嗣於復查決定時，再考量
23 原告係依照三方協議內容，依約返還原玉山銀行已支付之合
24 約價款，乃基於該返還價款可依銷貨退回方式處理之法令上
25 誤解而為，其違反稅法上義務行為應受責難程度較輕，故審
26 酌其違章情節及應受責難程度，參據裁罰倍數參考表使用須
27 知第4點，酌予減輕裁罰倍數改處所漏稅額0.3倍之罰鍰，依
28 此追減罰鍰15,414元，揆諸首揭規定，並無違誤，且已考量
29 原告之違章情節而為適切之裁罰，亦無裁量怠惰、裁量逾越
30 或裁量濫用之違法情事，自屬合法。

六、綜上所述，原告主張各節，均無可採，被告以原處分核定補徵營業稅額3,107,143元，並按所漏稅額51,379元（3,107,143元－累積留抵稅額3,055,764元）處以0.6倍之罰鍰30,827元。嗣原告申請復查，經被告審酌其違章情節及應受責難之程度，酌予減輕裁罰倍數，按前開所漏稅額改處0.3倍之罰鍰，而獲追減罰鍰15,414元，訴願決定遞予維持，核無違誤。原告仍執前詞，訴請判決如聲明所示，為無理由，應予駁回。

七、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法均與本件判決結果不生影響，故不逐一論述，併此敘明。

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 111 年 6 月 23 日

臺北高等行政法院第三庭

審判長法 官 楊 得 君

法 官 畢 乃 俊

法 官 鄭 凱 文

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，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

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

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)所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中 華 民 國 111 年 6 月 23 日

書記官 吳 芳 靜