

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第一庭

111年度訴字第1581號

112年8月31日辯論終結

原告 連大烏石港度假村股份有限公司

代表人 林燈城（董事長）

訴訟代理人 孫丁君 律師

複代理人 趙天昀 律師

被告 宜蘭縣政府財政稅務局

代表人 盧天龍（局長）住同上

訴訟代理人 陳柏源

沈志豪

蘇才晃（兼送達代收人）

上列當事人間房屋稅事件，原告不服宜蘭縣政府中華民國111年1月3日府訴字第1110111308號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、爭訟概要：

緣原告（更名前為力麗烏石港事業股份有限公司）於民國110年5月31日向被告申報其所有門牌號碼為宜蘭縣○○鎮○○里○○路000號房屋（於110年5月18日建築完成，下稱系爭房屋）之房屋稅籍，被告爰以110年6月8日宜財稅產字第1100010961號函（下稱110年6月8日函）回復房屋稅籍等核定結果（稅籍編號：02080114301）。嗣宜蘭縣政府（工商旅遊

處)以110年6月25日府旅觀字第1100084401號函(下稱110年6月25日函)通知原告系爭房屋准予供「力麗烏石港 OA Hotel」旅館業設立登記,並以副本通知被告,被告乃以110年6月29日宜財稅產字第1100061769號函(下稱110年6月29日函)通知原告系爭房屋自110年7月起改按營業用稅率核課房屋稅,並說明原告如符合房屋稅減免事由,依法應於事實發生日起30日內申請,惟原告至110年10月8日始主張按宜蘭縣促進民間機構參與重大公共建設減免地價稅房屋稅及契稅自治條例(下稱宜蘭縣促參條例)申請系爭房屋免徵房屋稅。案經被告審核後,遂以110年11月3日宜財稅產字第110022715號函(下稱110年11月3日函)復原告,並說明依宜蘭縣促參條例第5條及第7條第1項第2款規定,自原告提出減免申請之110年10月起至115年6月止免徵系爭房屋之房屋稅。其後,原告以111年6月2日連管發字第111060001號函(下稱111年6月2日函)向被告表示因疫情期間經營困境,請求同意系爭房屋免稅期間為自110年10月起至115年9月止,經被告以111年6月14日宜財稅產字第1110010744號函(下稱111年6月14日函,與被告110年11月3日函合稱原處分)復原告,並說明系爭房屋免稅期間仍維持原核定至115年6月止。原告不服原處分,提起訴願,經決定:關於110年11月3日函部分,訴願駁回;關於111年6月14日函部分,訴願不受理。原告猶未甘服,遂提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明:

(一)主張要旨:

1.系爭房屋自110年9月1日起開始供營運使用,原告於110年10月8日向被告申請減免房屋稅,則被告依促進民間參與公共建設法(下稱促參法)第39條、宜蘭縣促參條例第5條、第7條第1項第2款等規定,自應作成核定系爭房屋自110年10月起至115年9月止,合計共5年期間免徵房屋稅之處分:

(1)促參法第39條之立法目的,係因促參案件兼有發展政府公共建設之功能,盈虧全由民間機構自負,故法律規定如由民

間機構自行營運、使用之不動產，應給予房屋稅優惠，以提高民間投資誘因，減輕其財務負擔，並提升、促進民間參與公共建設。因此，依其立法目的可知，房屋稅減免期間之計算，應自房屋供直接使用之日起算，方符立法意旨。又系爭房屋於110年5月18日建築完成取得使用執照，於110年6月25日取得旅館業登記證，並於110年9月1日開始供營運使用，故原告乃於110年10月8日向被告申請減免房屋稅。而依宜蘭縣促參條例第5條、第7條第1項第2款規定，被告即應作成核定系爭房屋自110年10月起至115年9月止，合計共減免5年期間房屋稅之處分。

(2)促參法上有關促參案件之期間，乃分為「興建期」及「營運期」，此由促參法第39條規定可知，原告在未取得被告同意開始營運系爭房屋之前，均屬興建期間之不動產，而非促參法第39條所定營運期間供直接使用之不動產。因此，宜蘭縣促參條例第7條第1項第2款所謂「事實發生之日」，應指不動產開始供使用之日而言，如此解釋方符合前述立法意旨。而系爭房屋於110年9月1日開始供營運使用，原告於110年10月8日向被告申請減免房屋稅，被告自應作成核定系爭房屋自110年10月起至115年9月止，合計共5年免徵房屋稅之處分。被告擅自曲解法規意旨作成否准之處分，忽略促參法鼓勵民間參與重大公共建設所給予租稅優惠之立法原意，洵屬違法，應予撤銷。

2.退步言之，縱認宜蘭縣促參條例第7條第1項第2款所謂「事實發生之日」係指「課徵房屋稅之日」抑或「建造完成之日」（假設語），然而，如此將導致促參法第39條立法目的無法達成，是宜蘭縣促參條例第5條規定以「建造完成」起算5年免徵期間，顯然已增加母法所無之限制，且忽略促參法第39條尚有「供直接使用」之條件，而違反法律保留原則。又同條例第7條第1項第2款規定以遲延申請為由取消免徵優惠，藉此懲罰遲延申請之民間機構，不僅無法達成促參法第39條之立法目的，且亦已逾越母法授權範圍，而增加母法所

01 無之 限制，復使原告無從預見，被告據此作成原處分，亦
02 有違法，應予撤銷。

- 03 3.再退步言之，若認宜蘭縣促參條例第5條、第7條第1項第2款
04 規定未逾越促參法第39條母法之授權，而屬不確定法律概念
05 ，得由被告自行判斷，然被告錯誤解釋宜蘭縣促參條例第7
06 條第1項第2款之「事實發生之日」，亦屬嚴重違反行政處分
07 對於合目的性及合義務性之限制，且明顯有違誠信，於法不
08 合而應予撤銷。

09 (二)聲明：

- 10 1.訴願決定及原處分關於否准原告後開第2項申請部分均撤
11 銷。
12 2.被告對於原告110年10月8日之申請，就系爭房屋應另作成核
13 定自115年7月起至同年9月止免徵系爭房屋房屋稅之行政處
14 分。

15 三、被告答辯及聲明：

16 (一)答辯要旨：

- 17 1.宜蘭縣促參條例第5條及同條例第7條第1項第2款規定並未違
18 反法律保留原則：
19 促參法第39條規定已明確授權直轄市及縣（市）政府對符合
20 減免要件之不動產於「興建」或「營運期間」均「得」予減
21 免，並據以擬定減免之「期限、範圍、標準、程序及補繳」
22 規定，故各縣市如何擬訂其減免自治條例，係屬地方立法機
23 關之立法形成自由。又宜蘭縣促參條例第5條、第7條及其餘
24 各條規定均未逾越其授權範圍，目前各縣市亦各依其地方資
25 源、財政能力等現況訂立與其他縣市減免年限、範圍、申請
26 程序等各異之自治條例，原告主張宜蘭縣促參條例第5條、
27 第7條規定逾越母法授權範圍，增加母法所無之限制，違反
28 法律保留原則等節，實屬誤解，洵無可採。
29 2.原告既於110年10月8日始提出免稅申請，被告依宜蘭縣促參
30 條例第7條第1項第2款規定，核定原告自提出申請月份之110
31 年10月起至115年6月止免徵房屋稅，適法有據：

宜蘭縣促參條例第7條已明揭符合第4條至第6條減免規定者應提出申請之程序規定，其中第5條即為免徵房屋稅之實體規定，而該條已明定「其房屋稅自該房屋建造完成5年內免徵」，故宜蘭縣促參條例第7條第1項第2款有關房屋稅減免程序規定之「事實發生之日」，按文義解釋當指符合同條例第5條減免要件房屋之「建造完成之日」。況且，房屋稅條例第7條規定，納稅義務人應於房屋建造完成之日起30日內檢附有關文件申報房屋稅籍課徵房屋稅，故本件房屋稅減免案，被告認應自系爭房屋起課月份即110年7月起計算5年免徵房屋稅之期間，亦符合體系解釋。又原告所謂「事實發生之日」為不確定法律概念，應依促參法第39條規定之立法理由，按其使用之日起免徵房屋稅之主張，係僅節錄該法條部分文字規定，斷章取義，刻意忽略宜蘭縣促參條例第5條及第7條第1項第2款已對於房屋稅5年免徵期限之起算方式及申請程序明文規定，自無可採。據此，原告既於110年10月8日始提出免稅申請，被告機關依宜蘭縣促參條例第7條第1項第2款規定，核定原告自提出申請月份之110年10月起至115年6月止免徵房屋稅，適法有據，並無違誤。

(二)聲明：原告之訴駁回。

四、兩造之爭點：

(一)被告111年6月14日函是否為行政處分？

(二)宜蘭縣促參條例第5條、第7條第1項第2款規定有無逾越母法授權、違反法律保留原則之情事？

(三)被告以原處分否准原告關於系爭房屋自115年7月起至同年9月止免徵房屋稅之申請，是否適法有據？有無違反誠信原則？

五、本院之判斷：

(一)前提事實：

如爭訟概要欄所述之事實，為兩造所不爭執，並有原告商工登記公示資料（原處分卷一第50至51頁）、系爭房屋使用執照及建築執照存根查詢系統資料（原處分卷一第1至4頁）、

01 系爭房屋「房屋新、增、改建現值及使用情形申報書」（原
02 處分卷一第5頁）、被告110年6月8日函（原處分卷一第6至7
03 頁）、宜蘭縣政府110年6月25日函（原處分卷一第9至12
04 頁）、被告110年6月29日函（原處分卷一第13頁）、原告11
05 0年10月8日房屋稅申報書（原處分卷一第15頁）、被告110
06 年11月3日函（原處分卷一第16至17頁、本院卷第31至32
07 頁）、原告111年6月2日函（原處分卷一第18頁）、被告111
08 年6月14日函（本院卷第35至36頁）、訴願決定（本院卷第3
09 9至47頁）附卷可稽，自堪信為真正。

10 (二)被告111年6月14日函為否准原告申請之行政處分：

11 1.按所謂行政處分，依行政程序法第92條第1項及訴願法第3
12 條第1項規定，係指中央或地方機關就公法上具體事件所為
13 之決定或其他公權力措施而對外直接發生法律效果之單方行
14 政行為，不論其用語、形式以及是否有後續行為或記載不得
15 聲明不服之文字而有異。而行政處分與觀念通知之主要區
16 別，在於行政處分具有行政機關為一定法效意思之規制作
17 用，觀念通知則無。至行政行為是否具有規制作用之內涵，
18 應就有無權利義務或資格之創設、變更及撤銷，權利義務或
19 資格之存在、不存在或其範圍之確認，是否對人民之請求有
20 所准駁之意思表示各等情予以判斷（最高行政法院106年度
21 裁字第43號裁定參照）。

22 2.經查，改制前行政院農業委員會漁業署（下稱漁業署）前於
23 104年間依促參法公告「烏石漁港北休閒專用區設施BOT及遊
24 艇泊區OT委外興建營運移轉案」徵求民間參與，原告依法提
25 出申請，經評審為最優申請人，並與漁業署、宜蘭縣政府於
26 105年3月30日簽訂「烏石漁港北休閒專用區設施BOT及遊艇
27 泊區OT委外興建營運移轉案投資契約」（下稱系爭契約），
28 嗣於110年5月18日建築完成取得系爭房屋之使用執照，110
29 年6月25日取得旅館業登記證，110年9月1日開始供營運使用
30 等情，有系爭契約節本（本院卷第23至25頁）、系爭房屋使
31 用執照及建築執照存根查詢系統資料（原處分卷一第1至4

頁）、宜蘭縣政府110年6月25日函（原處分卷一第9至12頁）、原告110年8月30日力管發（烏石）字第11008006號函（本院卷第27頁）附卷可稽。又系爭房屋核屬促參法第3條第2項規定所稱之重大公共建設，而得依宜蘭縣促參條例第5條之規定申請減免房屋稅乙節，為兩造所不爭執。再者，原告於110年5月31日向被告申報系爭房屋之房屋稅籍，被告爰以110年6月8日函回復房屋稅籍等核定結果（稅籍編號：02080114301），嗣宜蘭縣政府以110年6月25日函通知原告系爭房屋准予供「力麗烏石港 0A Hotel」旅館業設立登記，並以副本通知被告，被告遂以110年6月29日函通知原告系爭房屋自110年7月起改按營業用稅率核課房屋稅，並說明原告如符合房屋稅減免事由，依法應於事實發生之日起30日內申請等節，亦有系爭房屋「房屋新、增、改建現值及使用情形申報書」（原處分卷一第5頁）、被告110年6月8日函（原處分卷一第6至7頁）、宜蘭縣政府110年6月25日函（原處分卷一第9至12頁）、被告110年6月29日函（原處分卷一第13頁）在卷足憑。是以，原告自收受被告110年6月29日函之日起，即已知悉倘原告未依法申請免稅，則系爭房屋自110年7月起即應開始核課營業用稅率之房屋稅，先予敘明。

3.次查，原告嗣於110年10月8日以房屋稅申報書主張按宜蘭縣促參條例申請系爭房屋免徵房屋稅，嗣被告以110年11月3日函回復原告，並說明依宜蘭縣促參條例第5條及第7條第1項第2款規定，自原告提出減免申請之110年10月起至115年6月止免徵系爭房屋之房屋稅。其後，原告另以111年6月2日函向被告表示因疫情期間經營困境，請求同意系爭房屋免稅期間為自110年10月起至115年9月止，經被告以111年6月14日函回復原告，並說明系爭房屋免稅期間仍維持原核定至115年6月止等情，有原告110年10月8日房屋稅申報書（原處分卷一第15頁）、被告110年11月3日函（原處分卷一第16至17頁、本院卷第31至32頁）、原告111年6月2日函（原處分卷一第18頁）、被告111年6月14日函（本院卷第35至36頁）在

卷足佐。由上可知，原告於被告以110年11月3日函否准原告關於系爭房屋自115年7月起至同年9月止免徵房屋稅之申請後，復另以疫情期間經營困境為由，以111年6月2日函請求被告同意系爭房屋免稅期間為自110年10月起至115年9月止，被告方另以111年6月14日函回復原告略以：「……經查貴公司未於事實發生之日起30日內申請，……逾期申請者，自申請當月份10月起減徵，是以核定免徵期間自110年10月至115年6月止，尚無不當。……」等語，是上開函文已有否准原告申請之程序上規制，核屬行政處分，並非觀念通知之性質。至訴願決定雖以被告111年6月14日函為觀念通知，並非行政處分，而誤為不受理，惟其結論並無二致（詳如後述），亦予敘明。

(三)宜蘭縣促參條例第5條、第7第1項第2款規定並無逾越母法授權、違反法律保留原則之情事：

按促參法第3條第2項規定：「本法所稱重大公共建設，指性質重要且在一定規模以上之公共建設；其範圍，由主管機關會商內政部及中央目的事業主管機關定之。」第4條第1項規定：「本法所稱民間機構，指依公司法設立之公司或其他經主辦機關核定之私法人，並與主辦機關簽訂參與公共建設之投資契約者。」第39條規定：「（第1項）參與重大公共建設之民間機構在興建或營運期間，供其直接使用之不動產應課徵之地價稅、房屋稅及取得時應課徵之契稅，得予適當減免。（第2項）前項減免之期限、範圍、標準、程序及補繳，由直轄市及縣（市）政府擬訂，提請各該議會通過後，報主管機關備查。」又依上開規定授權訂定之宜蘭縣促參條例第1條規定：「宜蘭縣政府（以下簡稱本府）為鼓勵民間參與本縣重大公共建設、提昇本縣公共建設水準、加速社會經濟發展，特依據促進民間參與公共建設法（以下簡稱促參法）第39條規定，制定本自治條例。」第2條規定：「符合促參法第4條規定之民間機構參與同法第3條第2項之重大公共建設，得依本自治條例之規定，申請減免地價稅、房屋稅

及契稅。但其他法令規定較本自治條例更有利於民間機構者，適用最有利之法令。」第5條規定：「民間機構參與促參法第3條第2項規定之重大公共建設，在其範圍內興建供直接使用之自有房屋，其房屋稅自該房屋建造完成5年內免徵。」第7條第1項第2款規定：「符合第4條至第6條減免規定者，納稅義務人應填具減免申請書表，檢同相關證明文件，依下列規定向本府財政稅務局……申請：……二、減免房屋稅者，應於事實發生之日起30日內提出申請；逾期申請者，自申請當月份起減徵。」準此可知，促參法第39條第1項係規定參與重大公共建設之民間機構在興建或營運期間，供其直接使用之不動產應課徵之地價稅、房屋稅及取得時應課徵之契稅，「得」予適當減免，而非應予減免，故同條第2項乃明確授權直轄市及縣（市）政府擬訂減免之期限、範圍、標準、程序及補繳之規定。易言之，直轄市及縣（市）政府仍得依其地方資源、財政能力等現況訂立與其他縣市減免年限、範圍、申請程序等各異之自治條例，經其議會通過後，報主管機關備查，此觀促參法第39條第2項之立法理由係載明：「……為提高民間投資誘因，凡供其直接使用之不動產，『宜』規定減免其地價稅、契稅、房屋稅等稅，以減輕其財務負擔。……」等語即明。是以，宜蘭縣促參條例第5條訂定：「民間機構參與促參法第3條第2項規定之重大公共建設，在其範圍內興建供直接使用之自有房屋，其房屋稅自該房屋『建造完成』5年內免徵」、第7條第1項第2款訂定「減免房屋稅者，應於事實發生之日起30日內提出申請；逾期申請者，自申請當月份起減徵」，既係基於促參法第39條第2項規定之明確授權，故自無逾越母法而有違反法律保留原則之情事，是原告主張宜蘭縣促參條例第5條、第7條第1項第2款規定已逾越母法授權範圍，並增加母法所無之限制，而有違反法律保留原則之情形等語，即非可採。

(四)被告以原處分否准原告關於系爭房屋自115年7月起至同年9月止免徵房屋稅之申請，洵屬適法有據，亦無違反誠信原

則：

- 1.按房屋稅條例第1條規定：「房屋稅之徵收，依本條例之規定；本條例未規定者，依其他有關法律之規定。」第3條規定：「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」第4條第1項規定：「房屋稅向房屋所有人徵收之。……」第7條規定：「納稅義務人應於房屋建造完成之日起30日內，向當地主管稽徵機關申報房屋現值及使用情形；其有增、改建、變更使用或移轉承典時亦同。」第12條規定：「（第1項）房屋稅每年徵收1次，其開徵日期由省（市）政府定之。（第2項）新建、增建或改建房屋，於當期建造完成者，均須按月比例計課，未滿1個月者不計。」第15條第3項規定：「依第1項第1款至第8款、第10款、第11款及第2項規定減免房屋稅者，應由納稅義務人於減免原因、事實發生之日起30日內，申報當地主管稽徵機關調查核定之；逾期申報者，自申報日當月份起減免。」其中有關私有房屋之房屋稅減免申報規定，係因房屋稅減免涉及事實之認定，如有減免事實發生，宜及時申報，俾主管稽徵機關派員勘查認定，以免遷延時日，認定困難，是規定徵納雙方應遵循之申請程序規定（參90年6月20日房屋稅條例第15條修法理由）。
- 2.經查，原告係於110年5月18日建築完成取得系爭房屋之使用執照，依前開房屋稅條例第7條之規定，原告於系爭房屋建造完成之日（110年5月18日）起30日內，應向當地主管稽徵機關申報房屋現值及使用情形，且原告亦於110年5月31日向被告為前開申報。又系爭房屋符合宜蘭縣促參條例第5條規定所稱得5年內免徵房屋稅之自有房屋，是系爭房屋於建造完成之時，自己符合免徵房屋稅之要件，且原告自收受被告110年6月29日函之日起，即已知悉倘原告未依法申請免稅，則系爭房屋自110年7月起即應開始核課營業用稅率之房屋稅。因此，原告於110年5月18日取得系爭房屋之使用執照時，或於收受被告110年6月29日函時，系爭房屋既已符合宜

01 蘭縣促參條例第5條規定免徵房屋稅之要件，故原告斯時即
02 得依宜蘭縣促參條例第5條、第7條第1項第2款規定向被告申
03 請免徵房屋稅。詎原告遲至110年10月8日方向被告申請，則
04 被告依宜蘭縣促參條例第7條第1項第2款後段規定，自原告
05 提出減免申請之110年10月起至115年6月止免徵系爭房屋之
06 房屋稅，於法自無不合。嗣原告固以疫情期間經營困境為
07 由，另以111年6月2日函請求被告同意系爭房屋免稅期間為
08 自110年10月起至115年9月止，經被告再以111年6月14日函
09 回復原告，並說明系爭房屋免稅期間仍維持原核定至115年6
10 月止，經核亦無違誤。

11 3.原告雖稱：系爭房屋原告在未取得被告同意開始營運之前，
12 並非促參法第39條所定營運期間供直接使用之不動產，故宜
13 蘭縣促參條例第7條第1項第2款規定所謂「事實發生之
14 日」，應係指不動產實際開始供使用之日而言，方符合促參
15 法第39條規定之立法意旨。被告錯誤解釋上開條文，洵屬嚴
16 重違反行政處分對於合目的性及合義務性之限制，且明顯有
17 違誠信等語。但查：

18 (1)宜蘭縣促參條例第7條第1項第2款前段規定與房屋稅條例第1
19 5條第3項規定之意旨相當，而揆諸前揭房屋稅條例第15條第
20 3項規定之立法理由，可知所謂「事實發生之日」，應係指
21 發生減免房屋稅事實發生之日。再參酌宜蘭縣促參條例第5
22 條係規定，凡符合民間機構參與促參法第3條第2項規定之重
23 大公共建設，在其範圍內興建供直接使用之自有房屋，其房
24 屋稅自該房屋「建造完成」5年內免徵，並不以系爭房屋是
25 否已經開始使用營運為免徵之要件。因此，被告以系爭房屋
26 自其建造完成後而應核課房屋稅之時即自110年7月起5年內
27 免徵房屋稅，洵無違誤。

28 (2)況且，行政院公共工程委員會（下稱工程會）96年5月18日
29 工程技字第09600196260號函釋略以：「促進民間參與公共
30 建設法第39條第1項所指供其直接使用之不動產範圍，係為
31 供民間機構興建或營運公共建設所需使用之土地及建物，且

01 不包含供其所經營附屬事業使用之不動產。」衡諸該函釋為
02 工程會本於主管機關之地位，就促參法第39條第1項關於
03 「供其直接使用之不動產」之規定所為闡明法規原意之解
04 釋，與前揭促參法第39條第1項及第41條：「民間機構依第1
05 3條規定所經營之附屬事業，不適用本章之規定。」之規定
06 並無不合，再參以促參法係為提升公共服務水準，加速社會
07 經濟發展，促進民間參與公共建設而制定（促參法第1條參
08 照），則非屬民間機構興建或營運公共建設所需使用之土地
09 及建物，或民間機構經營附屬事業所使用之不動產，即無賦
10 予減徵房屋稅優惠之必要，是該函釋核與前揭立法意旨並無
11 違背，自得援用。準此可知，促參法第39條第1項規定所稱
12 「供直接使用之不動產」，核與該不動產是否已經實際使用
13 營運確實無關，故原告主張宜蘭縣促參條例第7條第1項第2
14 款規定所謂「事實發生之日」，應係指不動產實際開始供使
15 用之日而言，被告錯誤解讀，已違反行政處分對於合目的性
16 及合義務性之限制，且明顯有違誠信云云，即非可取。

17 六、綜上所述，原告主張上開各節，均無可採。從而，被告所為
18 原處分，並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合。原告仍
19 執前詞，訴請判決如訴之聲明所示，為無理由，應予駁回。

20 七、本件事證已臻明確，兩造其餘主張、陳述及證據，均無礙本
21 院前開論斷結果，爰不予一一論述，併予指明。

22 八、結論：本件原告之訴為無理由。

23 中 華 民 國 112 年 9 月 28 日

24 審判長法官 蕭忠仁

25 法官 林麗真

26 法官 林秀圓

27 一、上為正本係照原本作成。

28 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
29 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內
30 補提理由書；如於本判決宣示或公告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（均須按他造人數附繕本）。

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，逕以裁定駁回。

四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟法第49條之1第1項第3款）。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3項、第4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。	

01 中 華 民 國 112 年 10 月 11 日
02 書記官 張正清