臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭
112年度訴字第45號
112年12月21日辯論終結

原　　告　桃園國際機場股份有限公司

代　表　人　楊偉甫（董事長）

訴訟代理人　邱雅文　律師
　　黃郁炘　律師
　　謝孟高　律師

被　　告　桃園市政府地方稅務局

代　表　人　姚世昌（局長）

訴訟代理人　李秋玉
　　涂冠群
　　江心怡

上列當事人間房屋稅事件，原告不服桃園市政府中華民國111年12月7日府法訴字第1110263224號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　　文

訴願決定及原處分（即復查決定）均撤銷。

訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

壹、程序方面

原告起訴時之代表人原為董事長林國顯，嗣於本件訴訟程序進行中變更為董事長楊偉甫，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟（本院卷第91-92、95-103頁），核無不合，應予准許。

貳、實體方面

一、爭訟概要：

原告所有門牌號碼桃園市○○區○○○路0號（稅籍編號：H060705002008、H06070502009、H06070502012、H06070502014）、13號（稅籍編號：H06070502022）、15號（稅籍編號：H06070502023、H06070502033、H06070502040）、17號（稅籍編號：H06070502049)、19號（稅籍編號：H06070502310）、○○○路2號（稅籍編號：H06070502400）、5號（稅籍編號：H06070502308）、15號（稅籍編號：H06070502316、H06070502317、H06070502325）、○○○路2號（稅籍編號：H06070502600、H06070502601、H06070502602、H06070502603、H06070502604、H06070502605、H06070502651、H06070502652、H06070502653、H06070502654、H06070502655、H06070502656、H06070502657）、10號（稅籍編號：H06070502619、H06070502620、H06070502621、H06070502623、H06070502624、H06070502625、H06070502627、H06070502628、H06070502670）、12號（稅籍編號：H06070502626）、15號（稅籍編號：H06070502510、H06070502513、H06070502514、H06070502520、H06070502521、H06070502522、H06070502523、H06070502524、H06070502525）、25號（稅籍編號：H06070502528）等48戶房屋（下合稱系爭房屋），經被告依房屋稅條例第10條第1項規定，按桃園市政府民國110年6月29日府稅房字第0000000000號公告（下稱桃園市政府110年6月29日公告）修正之桃園市簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點（下稱系爭作業要點）、桃園市房屋構造別代號暨折舊率對照表，及桃園市房屋地段等級表暨桃園市房屋街道等級調整率表（下稱系爭調整率表）等桃園市不動產評價委員會評定之標準，核計系爭房屋111年房屋現值，並分別依其使用情形按非住家供營業用稅率3%、非住家非供營業用稅率2%及住家非供自住用稅率2.4%，核定課徵111年房屋稅合計新臺幣（下同）5,294萬1,588元（下稱核課處分）。原告不服，申請復查，未獲被告111年8

月22日桃稅法字第0000000000號復查決定書變更（下稱原處分），提起訴願，亦遭桃園市政府111年12月7日府法訴字第0000000000號訴願決定書駁回（下稱訴願決定），原告仍不服，於是提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

㈠主張要旨：

按國際機場園區發展條例第18條第1項及第21條第3項規定，原告所有之建築物，原則上應免納房屋稅，僅就提供第三人使用並為收益部分，仍應維持依房屋稅條例規定標準課徵房屋稅。被告竟依無法律明確授權之系爭作業要點第19點規定，將系爭房屋現值以房屋標準單價200％加價核計，違反房屋稅條例第11條規定及租稅法定原則。又航空噪音係來自航空業者之飛機起降，與原告坐落該區所有之建築物無涉，原告係為履行國家公任務而經營及管理機場專用區，並已提撥高額噪音防制費用及回饋金予桃園市政府，系爭調整率表第3點第3款規定，經桃園市政府公告劃定為第2級及第3級航空噪音防制區之各里全部房屋，依其適用桃園市房屋街道等級調整率核計房屋現值，並按7成核計房屋稅，惟不適用該防制區之原告系爭房屋，此規定對原告有明顯之差別待遇，違反平等原則。被告依上開規定作成原處分，違反租稅公平原則，應予撤銷。

㈡聲明：

訴願決定及原處分（即復查決定）均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

國際機場園區發展條例第21條第3項定有除外規定，原告所有房屋如提供第三人使用並為收益，仍應依房屋稅條例規定繳納房屋稅。系爭房屋符合免徵房屋稅部分均已免徵在案，故提供第三人營業使用部分自應依前揭條例及房屋稅條例規定課徵房屋稅。系爭作業要點第19點規定，係依房屋稅條例第11條第1項規定之授權評定事項，經桃園市政府公告施

行，除符合租稅法律主義之要求外，由桃園市不動產評價委員會在法律規定之範圍內，合理考量桃園市實際情形，客觀評定系爭房屋標準價格，亦未逾越授權範圍。原告將系爭房屋提供第三人使用並獲取獨占性收益，並未受噪音影響而減損其使用收益，與位於同區域內之其他一般房屋，因受噪音影響而使房屋使用價值貶損之情形不同。桃園市不動產評價委員會係基於原告之實質經濟事實，本於量能課稅原則為之，具有正當合理之理由，符合租稅公平原則。至原告主張已提撥噪音防制費及回饋金一節，與房屋稅按評價徵收係屬二事，與本件依房屋稅條例徵收之稅捐並無關聯。另依改制前行政法院77年度判字第1341號判決要旨，不動產評價委員會評定之標準並非稅捐課徵機關所得擅行變更，有關桃園市房屋標準價格及現值評定之作業與程序，皆依規定辦理而符法制，且經公告施行，被告除依房屋稅條例第10條第1項規定據以辦理外，顯無得再予調整裁量之餘地，故被告依據上開規定核定系爭房屋之111年房屋稅，並無違誤。

㈡聲明：

原告之訴駁回。

四、爭點：

原處分所適用之系爭作業要點第19點及系爭調整率表第3點第3款後段規定，是否違反租稅法定原則、租稅公平原則、平等原則、個案法律禁止原則及不當聯結禁止原則？

五、本院的判斷：

㈠前提事實：

上開爭訟概要欄所述之事實，為兩造所不爭執，並有桃園市政府107年5月30日府環噪字第0000000000號函檢送之桃園市政府「公告臺灣桃園國際機場（桃園地區）航空噪音防制區」公告資料（乙證9）、桃園市政府110年6月29日公告（原處分卷第100-119頁）、核課處分（原證1-1）、原處分及送達證書（原證2、乙證5）、訴願決定及送達證書（原證3、訴願可閱卷第346頁）可查，堪信屬實。

㈡應適用的法令及法理的說明：

1.房屋稅條例第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5條第1項規定：「房屋稅依房屋現值，按下列稅率課徵之：一、住家用房屋：供自住或公益出租人出租使用者，為其房屋現值百分之1.2；其他供住家用者，最低不得少於其房屋現值百分之1.5，最高不得超過百分之3.6。各地方政府得視所有權人持有房屋戶數訂定差別稅率。二、非住家用房屋：供營業、私人醫院、診所或自由職業事務所使用者，最低不得少於其房屋現值百分之3，最高不得超過百分之5；供人民團體等非營業使用者，最低不得少於其房屋現值百分之1.5，最高不得超過百分之2.5。三、房屋同時作住家及非住家用者，應以實際使用面積，分別按住家用或非住家用稅率，課徵房屋稅。但非住家用者，課稅面積最低不得少於全部面積6分之1。」第10條第1項規定：「主管稽徵機關應依據不動產評價委員會評定之標準，核計房屋現值。」第11條第1項規定：「房屋標準價格，由不動產評價委員會依據下列事項分別評定，並由直轄市、縣(市)政府公告之：一、按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級。二、各類房屋之耐用年數及折舊標準。三、按房屋所處街道村里之商業交通情形及房屋之供求概況，並比較各該不同地段之房屋買賣價格減除地價部分，訂定標準。」據此，房屋稅係依房屋現值按規定之稅率課徵，房屋現值則由主管稽徵機關依據不動產評價委員會評定之標準核計而得。而房屋標準價格之形成應依據建造材料的種類（反應建築成本或重建費用）、耐用年數、折舊標準（反應建築成本或重建費用扣除折舊後的殘值）、所處商業交通及房屋供給需求，並比較不同地段之市場交易價格，訂定抽象化標準。此係因應房屋稅之稽徵具有大量行政之特性，由專責單位以通案式類型觀察之方法，將稅捐客體即房屋與附屬建築物的稅基予以規格化與量化，以兼顧稽徵經濟。

2.憲法第19條規定，人民有依法律納稅之義務。所謂依法律納稅，係指租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租稅構成要件，均應依法律明定之，且各該法律之內容應符合量能課稅及公平原則。惟法律之規定不能鉅細靡遺，有關課稅之技術性及細節性事項，尚非不得以行政命令為必要之釋示（司法院釋字第597號解釋參照）。桃園市政府依桃園市110年不動產評價委員會110年5月31日會議決議，以110年6月29日公告之「修正桃園市簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點」（即系爭作業要點）、「修正桃園市房屋標準單價表」、「桃園市房屋構造別代號暨折舊率對照表」、「桃園市特殊構造物房屋現值評價方式」及「修正桃園市房屋地段等級表暨桃園市房屋街道等級調整率表」（即系爭調整率表）（原處分卷第97-119頁）。其中系爭作業要點第1點規定：「為簡化房屋標準價格之評定及房屋現值之核計作業，特訂定本要點。」第4點規定：「房屋現值之核計，以『桃園市房屋標準單價表』、『桃園市特殊構造物房屋現值評價方式』、『桃園市房屋構造別代號暨折舊率對照表』、『桃園市房屋地段等級表暨桃園市房屋街道等級調整率表』及本要點為依據。」第19點規定：「經桃園市政府公告劃定為第2級及第3級航空噪音防制區域內之桃園國際機場股份有限公司所有房屋，及台灣中油股份有限公司所有之煉油廠龜山廠區房屋，其房屋標準單價以百分之200加價核計房屋現值。」第20點規定：「本要點自中華民國110年7月1日施行。」系爭調整率表第3點第1款及第3款規定：「說明：㈠依據房屋稅條例第11條規定，訂定桃園市房屋地段等級表暨桃園市房屋街道等級調整率表……㈢本市受臺灣桃園國際機場航道噪音影響區域，經桃園市政府公告劃定為第2級及第3級航空噪音防制區之各里全部房屋，依其適用桃園市房屋街道等級調整率核計房屋現值，並按7成核計房屋稅。惟不適用該防制區之桃園國際機場股份有限公司所有房屋。」專責機關以行政命令通案式類型觀察評價房屋現值，雖有其依

據，但其內容如有違憲或違法，行政法院自得拒絕適用（司法院釋字第216號解釋參照）。

3.憲法第7條規定平等原則，旨在防止立法者恣意對人民為不合理之差別待遇。如對相同事物，為無正當理由之差別待遇，即與憲法第7條平等原則有違（司法院釋字第687號及第779號解釋參照）。法規範是否符合平等權保障之要求，其判斷應取決於該法規範所以為差別待遇之目的是否合憲，其所採取之分類與規範目的之達成間，是否存有一定程度之關聯性而定（司法院釋字第682號、第694號、第701號、第760號及第779號解釋參照）。稅捐法令規範之分類及差別待遇，涉及國家財政收入之整體規劃及預估，固較適合由代表民意之立法機關及擁有財政專業能力之相關行政機關決定。惟其決定仍應有正當目的，且其分類與目的之達成間應具有合理關聯，始符合租稅公平原則，從而不違反憲法第7條平等權保障之意旨（司法院釋字第745號及第779號解釋參照）。納稅者權利保護法第1條第1項亦揭櫫「實現課稅公平」之目標，同法第5條並規定：「納稅者依其實質負擔能力負擔稅捐，無合理之政策目的不得為差別待遇。」

㈢系爭作業要點第19點及系爭調整率表第3點第3款規定有違租稅公平原則，被告據此作成原處分即有違誤，應予撤銷：

1.被告係依房屋稅條例第10條第1項及桃園市房屋稅徵收率自治條例第2條規定，按桃園市110年不動產評價委員會評定之標準，即系爭作業要點第19點加價200％計算房屋標準單價，核計系爭房屋111年房屋現值，再依系爭調整率表第3點第3款後段規定，將原告所有經桃園市政府公告劃定為第2級及第3級航空噪音防制區之各里全部房屋，排除按房屋現值7成核計房屋稅，而分別依其使用情形按非住家供營業用稅率百分3％、非住家非供營業用稅率2％，及住家非供自住用稅率2.4％，核定課徵111年房屋稅為5,294萬1,588元等情，為兩造所不爭執，並有系爭房屋課稅情形表及其佐證資料（乙

證7及乙證7佐證資料卷）、111年房屋稅繳款書（乙證1-1）可稽，此部分事實，應堪認定。

2.關於系爭作業要點第19點加價200％計算房屋標準單價部分：

⑴原告所有系爭房屋之構造別（鋼骨鋼筋混凝土造、鋼筋混凝土造、鋼骨混凝土造、鋼骨造、鋼鐵造、加強磚造等）、建物類型（辦公廳、停車場、倉庫、店鋪等）、適用稅率（營業用、非住家非營業用等）及標準單價等〔乙證7及其佐證資料卷、本院卷第175頁桃園市蘆竹地政事務所112年10月3日蘆地測字第1120012674號函及檢送之系爭建物測量成果圖（外放）〕，均有可資對應之桃園市房屋標準單價表（原處分卷第109-113頁）、桃園市房屋構造別代號暨折舊率對照表（原處分卷第107-108頁）等可資適用，與其他房屋並無不同。

⑵系爭作業要點第19點原為桃園市政府107年6月28日府稅房字第1072002566號公告（下稱107年6月28日公告）修正時所新增（原處分卷第74-78、81、88頁），揆之桃園市107年不動產評價委員會會議提案表案號2「研擬『桃園市簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點』部分規定修正草案」說明第3點僅記載：「桃園國際機場股份有限公司……房屋，因屬特殊建築物，其建造成本高於一般建築物，土地使用強度高，造成本市城市負擔較重，爰予提高加價其房屋標準單價核計房屋現值。」等語（原處分卷第62-63頁），經107年5月30日桃園市107年不動產評價委員會會議就該案決議：「酌修修正草案對照表第19點說明文字為『……因屬特殊建築物，除建造成本高於一般建築物外，房屋並具有相關特殊設計，爰予提高加價其……』，其餘照案通過。」（原處分卷第65頁）。

⑶然原告所有系爭房屋之構造別為鋼骨鋼筋混凝土造、鋼筋混凝土造、鋼骨混凝土造、鋼骨造、鋼鐵造、加強磚造等、建物類型為辦公廳、停車場、倉庫、店鋪等，已如前述，其所

稱「特殊建築物」之定義為何，尚非明確；又依系爭房屋之構造別、建物類型（功能）、適用稅率及標準單價等各有不同，何以因其為「特殊建築物」，即劃一規定加價200％核計房屋現值，而未就各該差異甚大之不同房屋予以區別，前開提案說明及會議決議亦未予以論述。系爭作業要點第19點規定對系爭房屋與其他房屋為差別待遇，容有恣意之嫌。

3.關於系爭調整率表第3點第3款後段規定，將原告所有經桃園市政府公告劃定為第2級及第3級航空噪音防制區之各里全部房屋，排除按房屋現值7成核計房屋稅部分：

⑴系爭調整率表第3點第3款同為桃園市政府107年6月28日公告修正時所修正（原處分卷第71-73、81頁）。觀之桃園市107年不動產評價委員會會議提案表案號3「研擬『桃園市房屋地段等級表暨桃園市房屋街道等級調整率表』第3點修正草案」說明第3點固記載：「臺北松山機場及高雄國際航空站之站體等建物皆未有房屋稅減成規定，惟桃園國際機場股份有限公司所有房屋，因位於桃園市政府公告劃定為第2級及第3級航空嗓音防制區內，依現行規定可減成30％房屋稅，其所有房屋擬比照前開機場，不適用房屋稅減成規定。」（原處分卷第60-61頁），經107年5月30日桃園市107年不動產評價委員會會議就該案決議：「照案通過。」（原處分卷第64-65頁）。

⑵然原告係依國營國際機場園區股份有限公司設置條例設立，負有使桃園國際機場由目前以國際航空運輸為主之國家門戶，轉型為帶領國家產業及經濟發展之重要核心，以促進產業發展，並提升國家整體競爭力之任務（國際機場園區發展條例第1條規定立法理由參照），且依前引房屋稅條例第11條第1項及第24條：「房屋稅徵收細則，由各直轄市及縣（市）政府依本條例分別擬訂，報財政部備案。」可知，房屋稅之房屋標準價格是授權各直轄市、縣（市）政府依不動產評價委員會評定標準予以公告，預留因地方發展程度差異而建立不同標準之空間，則桃園國際機場能否與臺北松山機

場及高雄國際航空站相提並論已有疑問。況上述提案說明仍未論述原告所有系爭房屋與其他同樣位在桃園市政府公告劃定為第2級及第3級航空噪音防制區內之房屋，係基於何一正當目的而有為差別待遇之必要，則系爭調整率表第3點第3款規定對系爭房屋及其他一般房屋為差別待遇，欠缺合理充分之實質理由，亦有恣意之嫌。

4.被告雖辯稱原告為桃園國際機場園區之經營及管理者，其將系爭房屋提供第三人使用並獲取獨占性收益，依國際機場園區發展條例第21條第3項規定，仍應依房屋稅條例規定繳納房屋稅。系爭作業要點第19點規定，係依房屋稅條例第11條第1項規定之授權評定事項，經桃園市政府公告施行，除符合租稅法律主義之要求外，由桃園市不動產評價委員會在法律規定之範圍內，合理考量桃園市實際情形，客觀評定系爭房屋標準價格，並未逾越授權範圍；又原告將系爭房屋提供第三人使用並為收益，未受噪音影響而減損其使用收益，與位於同區域內之其他一般房屋，因受噪音影響而房屋使用價值貶損之情形不同。桃園市不動產評價委員會係基於原告之實質經濟事實，本於量能課稅原則為之，具有正當合理之理由，亦符合租稅公平原則等語。惟：

⑴納稅者因負擔能力有別，透過合理差別待遇，固然有助於減少納稅者間差異，達到實質平等。然如對納稅者因其他法律給予之租稅優惠措施為加重稅捐負擔之差別待遇，形同變相剝奪納稅者因其他法律所享有之權益，與納稅者權利保護法第5條規範意旨不符，應不足構成差別待遇之正當目的。

⑵國際機場園區發展條例第21條：「（第1項）機場公司依第13條規定收取之使用費、服務費及依第15條規定收取之機場服務費，準用加值型及非加值型營業稅法第8條免徵營業稅及申請放棄適用免稅之規定。（第2項）機場公司依第11條第1項規定取得直接供航空器起飛、降落與地面活動區域及供公共使用之機場專用區土地，免納地價稅。民航局依第11條第2項規定提供機場公司於機場專用區使用之公有土地，

亦免納地價稅。（第3項）機場公司依第18條第1項規定作價投資取得或自行於機場專用區興建之建築物，除提供第三人使用並為收益者外，免納房屋稅。」規定，給予原告免徵（納）營業稅、地價稅及房屋稅之優惠，係基於政策目的所提供原告之租稅優惠，而同條例第13條：「機場公司經營機場專用區及相關設施，應向使用人收取使用費、服務費或噪音防制費；其收費基準，由機場公司擬訂，報主管機關核定。」第14條第1項：「機場公司應提撥下列費用予園區所在地之直轄市、縣（市）政府辦理相關工作：一、每年提撥前條使用費中之降落費一定比率作為回饋金，辦理機場60分貝噪音線內之回饋作業，回饋金並得以現金方式發放。二、前條噪音防制費，得以現金發放作為機場60分貝噪音線內航空噪音防制工作及相關居民健康維護、電費、房屋稅、地價稅等使用。」第15條：「機場公司依發展觀光條例第38條規定收取之機場服務費，除分配予觀光發展基金外，應全部用於機場專用區及機場專用區相關建設。」第17條：「機場公司應無償提供海關、移民、檢疫及安檢等行使公權力機關作業所需之通關場地及貨物、行李檢查所需之設施。」規定，亦使原告一方面享有租稅優惠，相對另一方面亦負擔義務。

⑶又依國際機場園區發展條例第21條之立法理由第4點：「桃園國際機場現由交通部民用航空局桃園國際航空站經營管理，因該站屬行政機關性質，故僅繳納租金、權利金之營業稅，及部分地價稅及房屋稅外，未來國營機場公司則應繳納房屋稅、地價稅、營業稅及營利事業所得稅等，整體而言，係增加政府稅收。」可知，給予原告之租稅優惠均係延續原來由交通部民用航空局桃園國際航空站經營管理時之優惠措施，並未額外創設租稅優惠事項，且原告依國營國際機場園區股份有限公司設置條例設立後，依既有稅法規定繳納房屋稅、地價稅、營業稅及營利事業所得稅等，相較於以往由交通部民用航空局桃園國際航空站經營管理，整體而言仍是增加政府稅收。整體觀察國際機場園區發展條例規定及第21條

立法理由，並無因原告具有國際機場園區經營之獨占性，享有較大之經濟利益，而有以加價200％核計房屋現值課徵房屋稅之手段，予以衡平及達成實質平等之必要。

⑷國際機場園區發展條例第21條第3項規定已就原告所有之建築物給予免納房屋稅之優惠，僅就提供第三人使用並為收益之部分，仍維持應依房屋稅條例規定標準課徵房屋稅。被告依系爭作業要點第19點規定，將原告所有提供第三人使用並為收益之系爭房屋之房屋標準單價以200％加價核計房屋現值，形同提高供第三人使用並為收益之房屋現值，彌補免徵供第三人使用並為收益外之其他房屋的房屋稅，已違反國際機場園區發展條例第21條第3項規範意旨，並非基於正當目的而為差別待遇。系爭作業要點第19點規定將原告為履行國際機場園區之開發、營運及管理，以促進產業發展，並提升國家整體競爭力的任務所建造之系爭房屋，列為應增加房屋現值之參考因素，所採取之手段與國際機場園區發展條例所欲達成之目的間，亦欠缺合理的關聯，有違租稅公平原則。

⑸原告依前述國際機場園區發展條例第13條及第14條第1項規定，已負有向使用人收取噪音防制費，並提撥一定費用作為回饋金之義務；縱有不足，同條例第14條第2項亦規定合理調整原告負擔比例之機制，無再以稅捐負擔予以衡平之必要。況系爭房屋作為停車場、航廈辦公室、加油站、修護機棚、油庫辦公室、保養工廠、修理工廠、儲油庫、發電機房、貨運倉儲等使用（乙證7），雖同為發展、支持國際機場園區功能所必需，然構造別、建物類型（功能）、適用稅率及標準單價等均有不同，經濟價值難以一概而論。系爭調整率表第3點第3款規定未予區別，僅因原告所有提供第三人使用並為收益，即一律排除按7成核計房屋稅，難認係正當目的而為合理之差別待遇。

⑹綜上，系爭作業要點第19點將系爭房屋標準單價以200％加價核計房屋現值，及系爭調整率表第3點第3款後段將系爭房屋排除按7成核計房屋稅之規定，既有前述違反租稅公平原

則之情事，應不予適用，被告依此等規定作成原處分，即有違誤，應予撤銷。

㈣綜上所述，系爭作業要點第19點及系爭調整率表第3點第3款後段規定違反租稅公平原則，應不予適用。被告依此等規定作成原處分，於法有違，訴願決定未予糾正，亦有未合，原告訴請撤銷訴願決定及原處分，為有理由，應予准許。

六、本件判決基礎已經明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必要，一併說明。

中　　華　　民　　國　　112　　年　　12　　月　　28　　日

審判長法　官　高愈杰

法　官　郭銘禮

法　官　孫萍萍

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，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；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
㈠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。
㈡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㈠、㈡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㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　112　　年　　12　　月　　28　　日

書記官　李虹儒