

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第一庭

112年度訴字第1428號

113年10月17日辯論終結

原告 沈志鴻

送達代收人 沈金柱

被告 財政部臺北國稅局

代表人 吳蓮英（局長）

訴訟代理人 蔡佩陵

上列當事人間綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國112年1月22日台財法字第11213938190號訴願決定（案號：第11200579號），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

壹、事實概要：原告民國110年度綜合所得稅結算申報，列報取自國泰建設股份有限公司（下稱國泰建設）其他所得新臺幣（下同）189,719元；被告依國泰建設填報之各項所得扣繳暨免扣繳憑單，核定其他所得為18,505,705元，併同其他調整，歸課核定原告110年度綜合所得總額21,074,756元，綜合所得淨額20,306,756元，應補稅額6,484,685元。原告不服，申請復查，獲追減其他所得75,000元，原告仍不服，提起訴願，經財政部訴願決定駁回，原告猶未甘服，提起本件行政訴訟。

貳、當事人聲明及主張：

一、兩造聲明：

（一）原告聲明：

1.訴願決定、復查決定及原處分核定原告綜合所得稅其他所得之補償金18,022,866元部分均撤銷。

2.訴訟費用由被告負擔。

01 (二)被告聲明：

02 1.原告之訴駁回。

03 2.訴訟費用由原告負擔。

04 二、原告主張：

05 (一)本件都市更新從100年開始，歷經10年，直到110年1月14
06 日才奉臺北市政府核定發布實施。其實原告從開始就全力
07 反對國泰建設利用本都更案，侵犯損害原告所有坐落臺北
08 市○○路000巷0弄00號1樓三角窗店面財產權利的侵權行
09 為，多次用存證信函向國泰建設及臺北市都市更新處堅定
10 表示不參加本都更案，直到最後由臺北市都市更新處於10
11 7年4月10日出面召集國泰建設及原告開協調會，原告在會
12 中提出三個方案，(1)實施者國泰建設店面設計，未經原
13 告同意，把原告原有坐落臺北市○○路000巷0弄00號全部
14 面臨寬廣興南術的一樓三角窗店面，強行移到狹窄的○○
15 路000巷0弄裏，造成原告原有一樓三角窗店面財產價值重
16 大損害，依臺北市房地產市場行情估算，損失三成，國泰
17 建設對此不法侵犯損害原告原有一樓三角窗店面財產權利
18 的侵權行為，必須給付原告原有一樓三角窗店面財產價值
19 損害賠償之補償金。(2)國泰建設買斷原告原有一樓三角
20 窗店面房地，給付價金。(3)把原告原有一樓三角窗店面
21 房地，劃出都市更新單元，原告不參加這個都市更新案。
22 結果國泰建設出席人員在臺北市都市更新處主持會議的長
23 官、李欣都市更新公司、闕河彬建築師事務所、中華徵信
24 不動產估價師聯合事務所、宏大不動產估價師聯合事務所
25 等出席人員見證下，同意給付原告原有一樓三角窗店面財
26 產價值損失之補償金，原告和國泰建設取得國泰建設之侵
27 權行為須給付原告損害賠償補償金之共識後，雙方隨即就
28 損害賠償補償金之金額展開溝通協議，大約經過半年的協
29 議，雙方才達成合意，把此項原告原有一樓三角窗金店面
30 財產價值損失之補償金金額定為18,022,866元。原告因獲
31 得國泰建設侵權行為的損害賠償，才同意參加本都市更新

案，並於107年11月13日和國泰建設訂立「臺北市○○區○○段○小段000地號等16筆土地都市更新合作開發契約書」及「協議書」。又原告和國泰建設雙方合意訂立的「協議書」第11條明定：「……甲方原有一樓三角窗金店面，更新後被乙方移到○○路000巷0弄裏，造成甲方原有一樓三角窗金店面財產價值重大損害賠償之補償金，計新臺幣壹仟捌佰零貳萬貳仟捌佰陸拾陸元…詳如甲方沈志鴻原有房地現場照片……」，使人很清楚知道國泰建設侵權行為的事實是甲方（原告）原有一樓三角窗金店面，更新後被乙方（國泰建設）未經原告同意強行移到○○路巷2弄裏，造成甲方（原告）原有一樓三角窗金店面財產價值重大損害以及該18,022,866元補償金是損害賠償性質。

(二)本件國泰建設對原告原有一樓三角窗店面財產權利不法侵害的侵權行為，是在原告還沒有參加本件都市更新權利變換之前發生的，與後來原告才參加的本件都市更新權利變換並無關聯。而國泰建設依「協議書」規定給付原告之侵權行為損害賠償補償金18,022,866元，也是在原告還沒有參加本件都市更新權利變換之前就已經確定並且存在，也與後來原告才參加的本件都市更新權利變換並無關聯。

(三)依本件都市更新權利變換找補機制核定之「本件都市更新權利變換計畫案」其中「土地及建築物分配清冊」，列示本件土地所有權人及權利變換關係人之應分配權利價值計算，原告更新前之土地權利價值為20,738,570元，應分配權利價值為40,046,328元，更新後原告選配之1F-B3及車位價值共計39,482,180元，預計領取差額價金564,148元，此項原告依據權利變換機制計算出來可以領取之差額價金564,148元，才是權利變換找補，也是權利變換找補機制之實現，因此復查決定另外提出「……且如有分配權利價值差額，依前揭都市更新條例第52條規定，透過與實施者國泰建設間之找補機制，取得等額之對價給付。……」，此復查決定另外提出的第二項找補機制，與「本

01 件都市更新權利變換，對於同一件事，只有一項找補機
02 制，不可能有第二項找補機制」之事實不符，這第二項找
03 補機制是被告偽造出來與事實不符的謊言。因此，在本件
04 都市更新權利變換計畫及權利變換機制中，完全看不到的
05 「本件一樓店面價值損害賠償補償金18,022,866元」，絕
06 對不是權利變換找補，也絕對不是權利變換找補機制的實
07 現。

08 (四)復查決定所稱：「……是系爭款項（註：指國泰建設侵權
09 行為依協議書給付原告損害賠償補償金18,022,866元）係
10 本件權利變換合建案找補機制之實現……本件（註：指此
11 項補償金18,022,866元）係權利變換找補，並非國泰建設
12 侵權行為及債務不履行所致，自非民法第216條規定損害
13 賠償之範圍。」情事，是被告無中生有，與事實不符，復
14 查決定及原處分竟據以核定原告110年度綜合所得稅，明
15 顯違法。

16 (五)本件國泰建設侵權行為發生的時間點及國泰建設依協議書
17 給付原告侵權行為損害賠償補償金額18,022,866元確定的
18 時間點，都是在原告還沒有參加本件都市更新權利變換之
19 前，且與權利變換並無關聯；且原告從來沒有依權利變換
20 分配房地後，主張○○路應尚有店面價值損失。因此，可
21 以確定上述復查決定所稱原告主張之事項，是被告毫無證
22 據、無中生有。

23 (六)該補償金18,022,866元，其性質是填補國泰建設因侵權行
24 為，造成原告原有一樓三角窗金店面財產價值的重大損
25 害。侵權行為損害賠償是因侵權行為而產生，與預期利益
26 毫無關聯。復查決定毫無證據，把該18,022,866元侵權行
27 為損害賠償補償金，說成是原告預期利益，與事實不符。

28 (七)復查決定重行核計搬遷補助費，結果應予更正追減75,000
29 元，原告表示認同。至於原告主張國泰建設依協議書第壹
30 拾壹條規定，給付原告原有一樓三角窗金店面財產價值重
31 大損害賠償之補償金18,022,866元，是民法第216條規定

損害賠償範圍之所受損害，與被告引用最高行政法院107年度判字第116號、100年度判字第1649號參照，及原告引用最高行政法院100年度判字第981號判決意旨相符，該補償金額18,022,866元，並未使原告增加財產，原告無所得，故免納所得稅，所以原告提起本件行政訴訟，與被告爭議的補償金金額是18,022,866元。

(八)本件都市更新權利變換，臺北市政府和國泰建設，從開始到核定發布實施，都只依「權利變換」方式辦理，絕無依「協議合建」方式辦理，而且在「權利變換」機制中及「協議書」條文中，完全看不到57,505,046元款項的文字記載或資料。被告所稱原告以舊店面之應有價值（即57,505,046元）與國泰建設談判分配價值，其概念即係以「協議合建」方式進行本都市更新案，與事實不符。

(九)原告於更新後選配之新店面（1F-B3）及車位價值共計39,482,180元，預計領取差額價金為564,148元，此依權利變換機制計算出來，原告可領取之差額價金564,148元，才是權利變換找補，而非復查決定所稱：……本件（意指18,022,866元損害賠償之補償金）係權利變換找補，並非國泰建設侵權行為。

(十)被告引用法理及最高行政法院107年度判字第12號判決意旨當證據，證明原告主張「國泰建設依協議書第壹拾壹條規定，給付原告原有一樓三角窗金店面財產價值重大損害賠償之補償金18,022,866元，與權利變換並無關聯」屬實。今被告竟違反常理加以否認，並由復查決定及原處分據以課徵原告110年度綜合所得稅，不但自相矛盾而且與事實不符，也違反上述最高行政法院判決意旨，明顯違法。

□被告主張「本件都更是真協議，假權變」，其中真協議與事實相符，原告表示認同；至於其中假權變之說法，毫無證據，與事實不符。在權利變換前，國泰建設侵權行為造成原告原有一樓三角窗金店面財產價值損失達三成之事

實，原告原有一樓店面被國泰建設移到狹窄巷弄裏，造成原有一樓店面價值損失三成，所以原告原有一樓店面價值為：新一樓店面價值7,546.64萬元+(減少三成 $1-0.3$)=10,780萬元，原告原有一樓三角窗店面未經原告同意被國泰建設強行移到狹窄巷弄裏的新一樓店面，造成的財產價值損失為：10,780萬元-7,546.64萬元等於3,233.36萬元，而國泰建設給付原告的原有一樓店面損害賠償金為1,802.2866萬元，還不夠補償原告實際上原有一樓店面3,233.36萬元的財產價值（成本）損失，對原告財產而言，尚無所得發生，應依法不課徵綜合所得稅。

□房地產地段（即地點、位置）好壞，價值相差非常大，原告主張舊店面地段很好，被國泰建設強行移到新店面，地段不好，房價立刻減少三成，完全符合地段是決定房地產價值最重要因素之事實。當知，地段是決定房地產價值最重要的因素，與預期商業收益及租金收益，並無必然關聯；其實同一店面之商業收益，與經營者的發財機運較有關聯，因為同一店面，有人營業賺大錢，也有人營業賠大錢。原告從未主張舊店面會生產較高之商業收益，也從未主張將舊店面出租使用，亦能獲得較高的租金收益，所以所謂原告取得系爭款項18,022,866元乃是基於店面搬遷後，新店面之預期商業收益，將較舊店面差之補償等情，與事實不符。且所謂預期產生較高之商業收益及預期獲得較高之租金收益的時間如何？是1年？2年？10年？100年？還是永久？預期較高商業收益或較高租金收益每月金額是多少？此項18,022,866元之較高商業收益或較高租金收益是根據甚麼標準計算出來的？以上說法，並無事實依據。

□國泰建設從100年開始，辦理本件都市更新及權利變換，不顧原告堅決反對，未經原告同意，強行把原告原有坐落台北市○○路000巷0弄00號全部面臨寬廣興南術的一樓三角窗金店面，移到狹窄的○○路000巷0弄裏，使原告原有

一樓三角窗金店面財產價值立即減少三成，這是國泰建設不法侵害原告受憲法第15條保障財產權之侵權行為；又原告曾於103年12月15日台北市都市更新及爭議處理審議會第189次會議，提出發言書面資料，陳情：「地主所有房地是一樓三角窗金店面，不論是都更案或是合建案，完成後，建商分給地主，原址對應的一樓三角窗金店面之新屋，是天經地義的事，更是全台灣所有都更案或是合建案必須遵守的慣例，這不是建商或辦理都更人員可以亂搞的，故違者，會受到法律制裁並負擔損害賠償責任。」，獲得在場30多位出席委員、長官及國泰建設出席人員一致認同。這是國泰建設違反慣例（習慣），不法侵害原告受慣例（習慣）保障財產權利之侵權行為。被告所稱國泰建設依前述計畫辦理本都市更新案，要難謂有何不法侵害原告權益，從而構成侵權行為之情事，縱令原告於情感上對此權利變換計畫之選配結果存有未盡人意之處，亦不因此即構成得對國泰建設為任何主張之請求權基礎，原告空言主張國泰建設侵害其財產權而應負損害賠償責任，核無足採等語。但國泰建設不是三歲小孩，是聞名全國的大財團，有很多法律專家保護其財團權利，如果原告主張是空言，何以國泰建設在許多法律專家把關下，為何不會同意給付本件都市更新其他52位地主損害賠償補償金，而會同意把原告原有一樓三角窗金店面，更新後被國泰建設移到○○路000巷0弄裏，造成原有一樓三角窗金店面財產價值重大損害賠償之補償金，計新台幣壹仟捌佰零貳萬貳仟捌佰陸拾陸元...」訂在「協議書第壹拾壹條條文，並附原告原有房地現場照片2張，當作證據」，並且依協議書規定給付原告原有一樓店面價值損失之補償金18,022,866元。因此可證國泰建設認同本件之侵權行為，並給付對原告侵權行為之損害賠償補償金18,022,866元是事實，不是空言。

01 □原告請求判決如訴之聲明，國泰建設之侵權行為依協議書
02 給付原告18,022,866元之損害賠償補償金，應適用被告98
03 年5月15日財北稅審二字第0980045222號函，不課徵綜合
04 所得稅云云。

05 三、被告主張：

06 (一)本件「變更臺北市○○區○○段○小段000地號等16筆土
07 地都市更新事業計畫及擬定權利變換計畫案」係以「權利
08 變換」方式實施，有臺北市政府110年1月14日府都新字第
09 10970168263號函、原告107年11月13日簽訂之都市更新合
10 作開發契約書及協議書可稽，原告以舊店面參與本件權利
11 變換合建計畫，其應分配價值應依據都市更新條例相關規
12 定計算，而非由原告與實施者國泰建設雙方合意約定，此
13 參照最高行政法院107年度判字第12號判決、最高行政法
14 院109年度上字第481號判決，實施者國泰建設依都市更新
15 條例相關規定提出作為分配依據之權利變換計畫，經主管
16 機關臺北市政府審核後准予核定實施，原告除依都市更新
17 條例規定分配更新後之房地並就差額進行找補外(本件雙
18 方約定互不找補)，無論原告是否與實施者國泰建設另行
19 協議及內容如何，均屬私法自治原則下之契約自由範圍，
20 與實施者擬具之權利變換計畫並無關聯，不影響全體土地
21 所有權人以權利變換方式參與分配之結果，亦無從左右原
22 告舊店面可換取之權利價值。

23 (二)原告與國泰建設於107年11月13日簽訂都市更新合作開發
24 契約書及協議書，其中都市更新合作開發契約書第二條
25 「合作方式」約定：「……四、為利甲、乙雙方得依規定
26 享受都市更新相關稅賦減免，甲乙雙方同意以都市更新權
27 利變換方式先行辦理，……」第四條「房屋、車位與土地
28 持分分配原則」約定：「……一、房屋與車位分配：本件
29 權利變換前各宗土地、合法建物、及其土地應有部分之權
30 利價值，依法由具公信力之三家鑑價公司(機構)查估後，
31 由乙方(實施者)選定其中一家鑑價結果，作為更新價值分

01 配依據，惟實際仍須依臺北市都更委員會審議通過為準。

02 （一）房屋分配：本件甲方(地主)應分得之合建比例為更
03 新後房屋權利價值之58%，甲方各地主應分得之價值，按
04 估價師查估甲方更新前權利價值比例計算之，惟甲方選配
05 僅限於最接近應分配面積之戶別為原則。」。另雙方協議
06 書約定：「一、房屋與車位分配：本件權利變換前各宗土
07 地、合法建物、及其土地應有部分之權利價值，依法由具
08 公信力之三家鑑價公司(機構)查估後，由乙方(實施者)選
09 定其中一家鑑價結果，作為更新價值分配依據，且甲方
10 （原告）應於本件都市更新權利變換計畫登載甲方應分得
11 更新後權利價值及選屋原則下選配房屋及車位，惟實際仍
12 須依臺北市都更委員會審議通過為準。（一）房屋分配：甲
13 方同意分配更新後『1F-B3戶店舖』房屋單元壹戶……

14 （二）車位分配：甲方同意……分配更新後地下一層平面
15 大停車位壹位，甲乙雙方互不找補。……（三）乙方同意
16 給付甲方原所有之臺北市○○區○○路000巷0弄00號一樓
17 店面及地上物房屋……及一樓店面價值損失之補償金新臺
18 幣壹仟捌佰零貳萬貳仟捌佰陸拾陸元整，……（四）甲方
19 依本件權利變換計畫所選配之房屋及車位價值若超過或不
20 足其應分配價值時，甲乙雙方同意互不找補差額價金，
21 ……」，基上，原告與實施者國泰建設訂定契約，約定以
22 權利變換方式辦理本都市更新案，按相關規定依原告應分
23 得之價值，選配更新後「1F-B3戶店舖」及停車位壹位，
24 就差額部分約定互不找補，另取得名義為「一樓店面價值
25 損失之補償金」之價款18,022,866元。

26 (三)權利變換之合建計畫案須由專業估價者查估評定權利價
27 值，都市更新前評估考量參與合建房地之價值因素，土地
28 考量地形、地勢、臨路路寬、臨路面寬、臨路數量、平均
29 寬深度、面積（開發適宜性）、容積比較、商業效益、視
30 野景觀、使用現況、鄰避設施等因素，建物考量屋齡、構
31 造、樓層、位置、有無電梯及採光等因素；更新後之分配

亦考量建築計畫、建材標準、設備等級、工程造價水準、樓層別效用比等因素，始作為分配更新後房地之計算依據。本建案經臺北市政府110年1月14日府都新字第10970168263號函核准國泰建設實施核定版「擬定臺北市○○區○○段○小段000地號等16筆土地都市更新權利變換計畫案」，原告舊店面查估評定權利價值係專業估價者依上開因素經由實地調查後評估符合市場行情之專業估價結果，尚屬合理客觀，此部分亦為原告所不爭執；本件專業估價結果更新前之土地權利價值為20,738,570元，舊店面之應分配價值為40,046,328元，原告據此選配1F-B3(新店面)及車位價值共計39,482,180元，預計領取差額價金564,148元。

(四)如依原告主張，本都市更新案始於100年，在107年11月13日簽訂都市更新合作開發契約書及協議書前，原告與國泰建設經多次溝通協議後，雙方合意國泰建設須支付18,022,866元，原告才同意參加本都市更新案，該金額之計算方式為：

1.依原告113年5月24日行政訴訟準備狀(三)第二點略以：

「……經過雙方多次溝通協議，最後採用中華徵信不動產估價師聯合事務所（以下簡稱中華徵信）估價說明……用更新後二樓以上平均建坪單價(元/坪)每坪641,098元〔原告113年7月8日行政訴訟綜合辯論意旨狀變更為官方實價登錄二樓以上住家每坪平均價錢89.5萬元，……（詳原告113年7月8日行政訴訟綜合辯論意旨狀第11頁第3列）〕為標準，再按房地產交易習慣形成的市場行情：（1）臺北市區一樓店面每坪價錢是二樓以上每坪平均價錢的二倍以上。（2）地點位置很好的一樓三角窗金店面，被移到狹窄巷弄裏地點位置不好的第一家店面，財產價值通常會減少三成以上。然後用更新後原告分的1F-B3新店面之銷售坪數42.16坪計算如下：1F-B3新店面價值為：2樓以上每坪平均價錢64.1098萬

元 $\times 2$ 倍 $\times$ 銷售坪數 42.16 坪 $=5,405.7383$ 萬元；原告原有一樓三角窗金店面價值為： $1F-B3$ 新店面價值 $5,405.7383$ 萬元 $\div$ （減少三成 $1-0.3$ ） $=7,722.4832$ 萬元……後來國泰建設討價還價，要求原告少算一些……最後本件一樓店面價值損失之補償金，就以……（即 $18,022,866$ 元）定案。」

2.依原告113年7月8日行政訴訟綜合辯論意旨狀第15點略以：「……依房地產買賣習慣（慣例）……原告原有1樓三角窗金店面，地點位置很好，價值較高；都市更新後分配新店面（ $1F-B3$ ），位在狹窄的巷弄裡，地點位置不好，價值較低，造成原告原有一樓三角窗金店面財產價值損失達三成。原告都更後分得狹窄巷弄裏新一樓店面（ $1F-B3$ ）之銷售坪數為 42.16 坪，官方實價登錄二樓以上住家每坪平均價錢為 89.5 萬元，而臺北市一樓店面依房地產市場行情是二樓以上住家每坪平均價錢的二倍以上，所以原告分得新一樓店面價值為： 89.5 萬元 $\times 2$ 倍 $\times$ 銷售坪數 $42.16=7,546.64$ 萬元；原告原有一樓店面被國泰建設移到狹窄巷弄裏，造成原有一樓店面價值損失三成，所以原告原有一樓店面價值為：新一樓店面價值 $7,546.64$ 萬元 $\div$ （減少三成 $1-0.3$ ） $=10,780$ 萬元……造成的財產價值損失為： $10,780$ 萬元 $-7,546.64$ 萬元等於 $3,233.36$ 萬元，而國泰建設給付原告的原有一樓店面損害賠償金為 $1,802.2866$ 萬元，還不夠補償原告實際上原有一樓店面 $3,233.36$ 萬元的財產價值（成本）損失……」。基上，原告分別以中華徵信估價結果（二樓以上每坪 $641,098$ 元）及官方實價登錄價格（二樓以上住家每坪 89.5 萬元），依「房地產交易習慣形成的市場行情」將每坪價錢 $\times 2$ 倍，再依其「地點位置差異會減少三成以上」將計算結果 $\div 0.7$ ，推估舊店面價值應為 $7,722.4832$ 萬元及 $10,780$ 萬元，另估算新店面價值分別為 $5,405.7383$ 萬元及 $7,546.64$ 萬元，原告再以其推估之舊店面與新店面價

01 值差額部分為其店面價值損失，與國泰建設討價還價
02 後，最終合意以18,022,866元定案。綜上，可知原告雖
03 係以「權利變換」方式參與本都市更新案，然其主觀上
04 對舊店面之價值係以其自行估價結果計算（依中華徵
05 信、官方實價登錄價格及房地產交易習慣形成的市場行
06 情）參與本都市更新案，除臺北市政府核定實施分配之
07 新店面及車位外，復以新店面位置不佳、商機較差、房
08 價較低為由，須額外取得價金18,022,866元，始同意參
09 加本都市更新案，換言之，原告同意參與本都市更新案
10 之對價為新店面、車位及價金18,022,866元。

11 (五)依都市更新條例及前揭最高行政法院判決可知，以權利變
12 換方式實施部分之土地所有權人參與分配之結果須依據核
13 定實施計畫案分配，原告舊店面可換取之權利價值僅為新
14 店面及車位，則其額外取得之價金18,022,866元性質為
15 何？原告主張國泰建設利用本都市更新案，強行把原告舊
16 店面移至新店面，侵犯損害其所有舊店面財產權，屬民法
17 第184條規定之侵權行為故須賠償系爭補償金，並於協議
18 書登載名目為「一樓店面價值損失之補償金」，然其性質
19 是否符合民法第216條所稱之「所受損害」而屬所得稅法
20 規定之免稅所得？經查：

21 1.權利變換之合建計畫案須由專業估價者查估評定權利價
22 值，已如前述，本件係經由實地調查後符合市場行情之
23 專業估價，並經臺北市政府核定結果舊店面之應分配價
24 值為40,046,328元，原告據此選配1F-B3(新店面)及車
25 位價值共計39,482,180元，預計領取差額價金564,148
26 元，尚屬合理客觀，此部分亦為原告所不爭執。原告據
27 此選配更新後之新店面（1F-B3）及車位，即已依都市
28 更新條例及相關契約取得以舊店面參與權利變換合建計
29 畫應取得之對價給付，並無損害情事發生。換言之，原
30 告已依都市更新條例規定及相關契約取得以舊店面參與
31 權利變換合建計畫等額之對價給付，是以本件並無民法

第216條所稱之「所受損害」，系爭款項自非因填補原告所受損害之損害賠償。

2.原告係依據中華徵信估價結果（二樓以上每坪641,098元）及官方實價登錄價格（二樓以上住家每坪89.5萬元），按「房地產交易習慣形成的市場行情」將每坪價錢 $\times 2$ 倍，再依其「地點位置差異會減少三成以上」將計算結果 $\div 0.7$ ，推估舊店面價值應為7,722.4832萬元及10,780萬元，此即民法第216條所稱「依通常情形，或依已定之計劃、設備或其他特別情事，可得預期之利益。」另估算新店面價值分別為5,405.7383萬元及7,546.64萬元，原告以其推估舊店面與新店面價值差額部分主張為其店面價值損失，與國泰建設雙方討價還價後，最終合意以18,022,866元定案，基上可知，系爭款項並非為補償原告實際上具體之損害事實，而係填補原告預期利益之減損。換言之，系爭款項18,022,866元乃是原告與國泰建設達成合意，除同意分配更新後新店面及車位外，國泰建設額外依原告估算之舊店面預期利益損失所支付之價款，即所失利益，核屬所得稅法第14條第1項第10類規定之其他所得，應依法課徵所得稅。

(六)至原告主張國泰建設不法侵害其原有一樓三角窗店面受憲法保障之財產權之侵權行為時間點，係在原告尚未參加都市更新權利變換案前發生，故系爭補償金18,022,866元與其後來才參加本件都市更新權利變換案並無關聯一節，經查：

1.本件都市更新案始於100年，迄至107年協議結果國泰建設須支付18,022,866元，原告才同意參加本都市更新案，並於110年始准予核定實施，可知在110年前尚未開始辦理本都市更新案，原告之舊店面仍維持原狀態並無任何變動，遑論國泰建設在原告107年尚未同意參加都市更新權利變換案前，有造成任何不法侵害其舊店面致產生「一樓店面價值損失」之侵權行為，是原告主張國

01 泰建設侵權行為之時間點在都市更新案實施前發生一
02 節，核無足採。

03 2.本件都市更新案業經臺北市政府110年1月14日府都新字
04 第10970168263號函核准實施都市更新事業計畫及權利
05 變換計畫在案，國泰建設係依前述計畫辦理本都市更新
06 案，要難謂有何不法侵害原告權益從而構成侵權行為之
07 情事，縱令原告基於情感而對此權利變換計畫之選配結
08 果存有未盡人意之處，亦不因此即構成得對國泰建設為
09 任何侵權行為損害賠償之請求權基礎，原告空言主張國
10 泰建設侵害其財產權而應負損害賠償責任，核無足採。

11 3.原告與國泰建設於107年11月13日簽訂協議書約定支付
12 系爭款項，該協議書係為補充雙方於同日簽訂之都市更
13 新合作開發契約書所訂立，嗣臺北市政府於110年1月14
14 日核准此都市更新案，國泰建設始於110年3月27日支付
15 系爭價款，基上可知，國泰建設在原告同意辦理都市更
16 新案且已獲臺北市政府確定核准實施後，始支付系爭補
17 償金18,022,866元，原告亦自承「因獲得國泰建設侵權
18 行為的損害賠償，才同意參加本都市更新案……」，故
19 原告同意參與此都市更新案才能取得系爭價款，二者為
20 同一件事並互為因果，且原告倘自始未參與本件都市更
21 新案而仍持有舊店面，自無所稱店面價值損失，國泰建
22 設亦無須支付任何價款，原告主張系爭價金與其本件都
23 市更新案無關聯一節，核無足採。

24 4.至原告援引被告98年5月15日財北國稅審二字第0980045
25 222號函案例、最高行政法院100年度判字第981號判決
26 佐證其主張一節，查最高行政法院100年度判字第981號
27 判決經法院發回更審後，最終經最高行政法院101年度
28 判字第768號判決維持被告原核定，判決內容審認案關
29 賠償款非屬上訴人既有財產減少之積極損害，而係屬所
30 失利益，自無法作為原告本件之有利佐證。另原告援引
31 被告第0980045222號函案例及前揭相關判決，爭點仍為

01 案關所得究屬「所受損害」或「所失利益」，查本件系
02 爭款項性質為「所失利益」，已如前述，是被告依法課
03 徵所得稅，並無違誤等語。

04 參、本院的判斷：

05 一、法規依據及法律見解：

06 所得稅法第13條規定：「個人之綜合所得稅，就個人綜合
07 所得總額，減除免稅額及扣除額後之綜合所得淨額計徵
08 之。」第14條第1項第10類本文規定：「個人之綜合所得
09 總額，以其全年下列各類所得合併計算之：……第10類：
10 其他所得：不屬於上列各類之所得，以其收入額減除成本
11 及必要費用後之餘額為所得額。……」行為時都市更新條
12 例第3條第7款規定：「本條例用詞，定義如下：……七、
13 權利變換：指更新單元內重建區段之土地所有權人、合法
14 建築物所有權人、他項權利人、實施者或與實施者協議出
15 資之人，提供土地、建築物、他項權利或資金，參與或實
16 施都市更新事業，於都市更新事業計畫實施完成後，按其
17 更新前權利價值比率及提供資金額度，分配更新後土地、
18 建築物或權利金。」第50條第1項規定：「權利變換前各
19 宗土地、更新後土地、建築物及權利變換範圍內其他土地
20 於評價基準日之權利價值，由實施者委任三家以上專業估
21 價者查估後評定之。」第52條第1項、第2項規定：「權利
22 變換後之土地及建築物扣除前條規定折價抵付共同負擔
23 後，其餘土地及建築物依各宗土地權利變換前之權利價值
24 比率，分配與原土地所有權人。」、「依前項規定分配結
25 果，實際分配之土地及建築物面積多於應分配之面積者，
26 應繳納差額價金；實際分配之土地及建築物少於應分配之
27 面積者，應發給差額價金。」都市更新權利變換實施辦法
28 第15條第1項、第2項規定：「更新後各土地所有權人應分
29 配之權利價值，應以權利變換範圍內，更新後之土地及建
30 築物總權利價值，扣除共同負擔之餘額，按各土地所有權
31 人更新前權利價值比率計算之。」、「本條例第36條第1

項第18款所定權利變換分配比率，應以前項更新後之土地及建築物總權利價值，扣除共同負擔之餘額，其占更新後之土地及建築物總權利價值之比率計算之。」民法第216條規定：「（第1項）損害賠償，除法律另有規定或契約另有訂定外，應以填補債權人所受損害及所失利益為限。（第2項）依通常情形，或依已定之計劃、設備或其他特別情事，可得預期之利益，視為所失利益。」可知，損害賠償範圍雖包括「所受損害」及「所失利益」，惟所謂「所受損害」，是現存財產因損害事實的發生而減少，為積極的損害；「所失利益」則是新財產的取得，因損害事實的發生而受妨害，為消極的損害。「所受損害」的賠償，是填補現存財產的損害，相當於收入減除成本無所得，故免納所得稅，而非因其為免稅所得，與所得稅法第4條第1項規定的免稅所得有別；至於「所失利益」的賠償，實質上是預期利益取得的替代，因此，其性質為新財產的取得，且不屬於所得稅法第14條第1項第1類至第9類的所得範疇，而為同條項第10類的「其他所得」，應以其收入額減除成本及必要費用後的餘額為課稅所得額（最高行政法院112年度上字第529號判決意旨可參），而財政部83年6月16日台財稅字第831598107號函釋略以：「說明：……□訴訟雙方當事人，以撤回訴訟為條件達成和解，由一方受領他方給予之損害賠償，該損害賠償中屬填補債權人所受損害部分，係屬損害賠償性質，可免納所得稅；其非屬填補債權人所受損害部分，核屬所得稅法第14條第1項第9類（按，相當於本件行為時同法第14條第1項第10類）規定之其他所得，應依法課徵所得稅。□所稱損害賠償性質不包括民法第216條第1項規定之所失利益。」，亦同此見解。

二、本件係原告於107年11月13日與國泰建設簽訂都市更新合作開發契約書（原處分卷第132至149頁），約定由原告提供原有臺北市○○區○○路000巷0弄00號1樓房地（以下簡

稱舊店面)以權利變換方式與國泰建設進行合建計畫，同日渠等另訂定協議書（原處分卷第127至130頁），約定因拆除上開合法建物暨地上物，國泰建設同意給付原告房屋拆除補償金1,977,134元及1樓店面價值損失補償金18,022,866元。嗣國泰建設除於110年3月27日依約給付前揭款項（原處分卷第121頁）外，另於110年2月底給付搬遷補助費150,000元、同年4月、6月及12月給付租金補貼款68,839元、132,000元、132,000元計332,839元（原處分卷第163頁），共計20,482,839元，國泰建設並據以填報各類所得扣繳暨免扣繳憑單（原處分卷第169頁），經被告以其中拆除合法建築物暨地上物房屋之拆除補償金1,977,134元屬損害賠償性質，不課徵所得稅，其餘皆屬應課稅所得，爰核定原告110年度其他所得18,505,705元（1樓店面價值損失補償金18,022,866元＋搬遷補助費150,000元＋租金補貼款332,839元），歸課綜合所得稅。原告不服，申請復查，經被告復查決定搬遷補助費收入150,000元予以追減成本費用75,000元，變更核定為75,000元，爰核定原告110年度其他所得為18,430,705元（18,505,705元－75,000元），應補稅額為6,454,685元（本院卷1第33至48頁），原告仍為不服，提起訴願，經訴願決定駁回（本院卷1第51至61頁），原告仍未甘服，就被告核認為「所失利益」之其他所得18,022,866元（1樓店面價值損失補償金）部分，提起本件行政訴訟，請求訴願決定、復查決定及原處分核定原告綜合所得稅其他所得之補償金18,022,866元部分（以下簡稱系爭款項）均撤銷。本院審認結果，訴願決定、復查決定及原處分此部分之核定，並無不合，先予敘明。

三、原告主張系爭款項係國泰建設侵權行為之損害賠償等云，並非有據。

原告主張本件都市更新案始於100年，迄至107年協議結果，國泰建設須支付18,022,866元，原告才同意參加本都

市更新案，並於110年始准予核定實施，國泰建設不法侵害其原有一樓三角窗店面受憲法保障之財產權之侵權行為時間點，係在原告尚未參加都市更新權利變換案前發生，故系爭補償金18,022,866元與其後來才參加本件都市更新權利變換案並無關聯，此由雙方於107年11月13日簽訂協議書第11條明定：「……甲方（指原告）原有一樓三角窗金店面，更新後被乙方（指國泰建設）移到○○路000巷0弄裏造成甲方原有一樓三角窗金店面財產價值重大損害賠償之補償金，計新臺幣壹仟捌佰零貳萬貳仟捌佰陸拾陸元……詳如甲方沈志鴻原有房地現場照片……」（原處分卷第127至129頁）等可證，故系爭款項係國泰建設侵權行為之損害賠償，應不課徵綜合所得稅云云。查本件原告與國泰建設訂定協議書，由國泰建設另行支付系爭款項即1樓店面價值損失補償金18,022,866元，即原告與國泰建設於107年11月13日簽訂協議書（原處分卷第127至129頁）約定支付系爭款項，該協議書係為補充雙方於同日簽訂之都市更新合作開發契約書所訂立，嗣臺北市政府於110年1月14日核准此都市更新案，國泰建設始於110年3月27日支付系爭價款（原處分卷第121頁），故國泰建設在原告同意辦理都市更新案且已獲臺北市政府確定核准實施後，始支付系爭補償金18,022,866元，原告亦自承「因獲得國泰建設……的損害賠償，才同意參加本都市更新案……」（參見原告113年8月26日行政訴訟綜合辯論意旨狀(三)第2頁，本院卷2第5頁），故原告同意參與此都市更新案才能取得系爭價款，二者為同一件事並互為因果，而該款項之支付，既是雙方協議約定而來，其債的發生原因，核屬契約，即為雙方約定而成立生效之合法的債之發生原因，並非因故意或過失不法侵害他人之權利，而負損害賠償責任之侵權行為（民法第184條第1項參照）。又本件都市更新案於110年始准予核定實施，可知於此之前，尚未開始辦理本都市更新案，原告之舊店面仍維持原狀態並無任何變動，遑

01 論國泰建設在原告107年尚未同意參加都市更新權利變換
02 案前，有造成任何不法侵害其舊店面致產生「一樓店面價
03 值損失」之侵權行為，是原告所稱國泰建設侵權行為之時
04 間點在都市更新案實施前發生一節，並非屬實。且本件都
05 市更新案業經臺北市政府110年1月14日府都新字第109701
06 68263號函核准實施都市更新事業計畫及權利變換計畫在
07 案（原處分卷第343至345頁），國泰建設係依該計畫辦理
08 本都市更新案，要難認其有何不法侵害原告權益從而構成
09 侵權行為之情事。縱使原告主觀認為對此權利變換計畫之
10 選配結果有未盡人意之情事，亦不因此構成對國泰建設有
11 何侵權行為損害賠償之請求權基礎。原告所稱系爭款項與
12 其本件都市更新案無關，係國泰建設侵害其財產權之侵權
13 行為損害賠償等云，揆諸前揭事證及說明，並非可採。

14 四、被告核認系爭款項即1樓店面價值損失補償金為「所失利
15 益」，屬於所得稅法第14條第1項第10類之其他所得，應
16 依法課徵綜合所得稅，並無不合。

17 (一)按都市更新有協議合建方式與權利變換方式，協議合建係
18 以實施者與土地所有權人簽訂之協議合建契約規範權利義
19 務，分配價值亦依協議合建契約以協議方式決定；權利變
20 換係為法定分配機制，參與者須受「都市更新條例」相關
21 法令規範，該制度受政府監督及保障，政府把關可降低成
22 本及建築風險，與協議合建方式相較，甚且有營業稅、契
23 稅、印花稅、土地增值稅之稅負優惠，而為確保分配公平
24 合理，明文規定分配價值須依該條例第50條規定，由3家
25 以上專業估價者查估評定，並於第52條明定各土地所有權
26 人應分配之權利價值係依據土地權利變換前之權利價值比
27 率分配（參見原處分卷第2至30頁）。查本件「變更臺北
28 市○○區○○段○小段000地號等16筆土地都市更新事業
29 計畫及擬定權利變換計畫案」係以「權利變換」方式實
30 施，有臺北市政府110年1月14日府都新字第10970168263
31 號函（原處分卷第343至345頁）可稽，而原告以舊店面參

與本件權利變換合建計畫，其應分配價值應依據都市更新條例相關規定計算，而非由原告與實施者國泰建設雙方合意約定（最高行政法院107年度判字第12號、109年度上字第481號判決意旨可參）。

(二)本件原告與國泰建設於107年11月13日簽訂都市更新合作開發契約書及協議書（原處分卷第127至149頁），其中都市更新合作開發契約書第二條「合作方式」約定：「……四、為利甲（指原告）、乙（指國泰建設）雙方得依規定享受都市更新相關稅賦減免，甲乙雙方同意以都市更新權利變換方式先行辦理，……」第四條「房屋、車位與土地持分分配原則」約定：「……一、房屋與車位分配：本件權利變換前各宗土地、合法建物、及其土地應有部分之權利價值，依法由具公信力之三家鑑價公司(機構)查估後，由乙方(實施者)選定其中一家鑑價結果，作為更新價值分配依據，惟實際仍須依臺北市都更委員會審議通過為準。

（一）房屋分配：本案甲方應分得之合建比例為更新後房屋權利價值之58%，甲方各地主應分得之價值，按估價師查估甲方更新前權利價值比例計算之，惟甲方選配僅限於最接近應分配面積之戶別為原則。」（原處分卷第146至147頁）。另雙方協議書約定：「貳、……一、房屋與車位分配：本件權利變換前各宗土地、合法建物、及其土地應有部分之權利價值，依法由具公信力之三家鑑價公司(機構)查估後，由乙方(實施者)選定其中一家鑑價結果，作為更新價值分配依據，且甲方應於本件都市更新權利變換計畫登載甲方應分得更新後權利價值及選屋原則下選配房屋及車位，惟實際仍須依臺北市都更委員會審議通過為準。（一）房屋分配：甲方同意分配更新後『1F-B3戶店舖』房屋單元壹戶……（二）車位分配：甲方同意……分配更新後地下一層平面大停車位壹位，甲乙雙方互不找補。……（三）乙方同意給付甲方原所有之臺北市○○區○○路000巷0弄00號○樓店面及地上物房屋……及一樓店

面價值損失之補償金新台幣壹仟捌佰零貳萬貳仟捌佰陸拾陸元整，……（四）甲方依本件權利變換計畫所選配之房屋及車位價值若超過或不足其應分配價值時，甲乙雙方同意互不找補差額價金，……」（原處分卷第128至129頁），故原告與實施者國泰建設訂定契約，約定以權利變換方式辦理本都市更新案，按相關規定依原告應分得之價值，選配更新後「1F-B3戶店舖」及停車位壹位，就差額部分約定互不找補，另取得名義為「一樓店面價值損失之補償金」之價款18,022,866元。

(三)有關權利變換之合建計畫案，須由專業估價者查估評定權利價值，都市更新前評估考量參與合建房地之價值因素，土地考量地形、地勢、臨路路寬、臨路面寬、臨路數量、平均寬深度、面積（開發適宜性）、容積比較、商業效益、視野景觀、使用現況、鄰避設施等因素，建物考量屋齡、構造、樓層、位置、有無電梯及採光等因素；更新後之分配亦考量建築計畫、建材標準、設備等級、工程造價水準、樓層別效用比等因素（原處分卷第380至388頁），始作為分配更新後房地之計算依據。本建案經臺北市政府110年1月14日府都新字第10970168263號函核准國泰建設實施核定版「擬定臺北市○○區○○段○小段000地號等16筆土地都市更新權利變換計畫案」（原處分卷第290至345頁），原告舊店面查估評定權利價值，係專業估價者依上開因素，經由實地調查後評估符合市場行情之專業估價結果，更新前之土地權利價值為20,738,570元，舊店面之應分配價值為40,046,328元，原告據此選配1F-B3(新店面)及車位價值共計39,482,180元，並領取差額價金564,148元等情，經原告及其他參與本件都市更新權利變換計畫者共同確認（原處分卷第312至318頁），應屬客觀合理。原告既同意以上開應分配價值參加都市更新權利變換計畫，若再主張應以更高價值評定其舊店面之價值，核與前揭都市更新條例之規定未合，亦有違反「禁反言」之情

01 事。故原告既以系爭舊店面參加本件都市更新之權利變換
02 計畫，並與參與計畫者共同確認舊店面之應分配價值，且
03 已據此選配更新後之新店面（1F-B3）、車位及並領取差
04 額價金，客觀上應認原告已依都市更新條例及相關契約取
05 得以舊店面參與權利變換合建計畫應取得之對價給付，其
06 舊店面已獲得完整之補償，並無損害情形之發生，自無民
07 法第216條所稱「所受損害」之情事。

08 (四)原告雖主張國泰建設利用本件都市更新案，強行把原告舊
09 店面移至新店面，侵犯損害其所有舊店面財產權，造成原
10 有一樓店面價值損失三成，原告原有一樓店面價值為：新
11 一樓店面價值7,546.64萬元+(減少三成1-0.3)=10,780萬
12 元，原告原有一樓三角窗店面未經原告同意被國泰建設強
13 行移到狹窄巷弄裏的新一樓店面，造成的財產價值損失
14 為：10,780萬元-7,546.64萬元等於3,233.36萬元，而國
15 泰建設給付原告的原有一樓店面損害賠償金為1,802.2866
16 萬元，還不夠補償原告實際上原有一樓店面3,233.36萬元
17 的財產價值（成本）損失（參見原告113年8月26日行政訴
18 訟綜合辯論意旨狀(三)第11頁，本院卷2第23頁），故「一
19 樓店面價值損失之補償金」，其性質符合民法第216條所
20 稱之「所受損害」，而屬所得稅法規定之免稅所得等云。
21 惟查，「一樓店面價值損失補償金」之支付，係原告與國
22 泰建設協議約定而來，其債的發生原因，為雙方約定而成
23 立生效之合法契約，並非因故意或過失不法侵害他人之權
24 利，而負損害賠償責任之侵權行為，故系爭款項之性質，
25 非屬侵權行為之「所受損害」，已如前述。且依前所述，
26 原告已依都市更新條例規定及相關契約取得以舊店面參與
27 權利變換合建計畫等額之對價給付，是以本件並無民法第
28 216條所稱之「所受損害」，系爭款項自非因填補原告所
29 受損害之損害賠償。又依原告113年5月24日行政訴訟準備
30 狀(三)第二點及行政訴訟綜合辯論意旨狀第15點所載（本
31 院卷1第375頁、第443頁），原告係依據中華徵信估價結

01 果（二樓以上每坪641,098元）及官方實價登錄價格（二樓
02 以上住家每坪89.5萬元），按「房地產交易習慣形成的市
03 場行情」將每坪價錢×2倍，再依其「地點位置差異會減少
04 三成以上」將計算結果÷0.7，推估舊店面價值應為7,722.
05 4832萬元及10,780萬元，此即民法第216條第2項規定之
06 「依通常情形，或依已定之計劃、設備或其他特別情事，
07 可得預期之利益，視為所失利益。」另估算新店面價值分
08 別為5,405.7383萬元及7,546.64萬元，原告以其推估舊店
09 面與新店面價值差額部分主張為其店面價值損失，與國泰
10 建設雙方討價還價後，最終合意以18,022,866元定案（參
11 見原處分卷第150頁國泰建設110年4月22日函），基上可
12 知，系爭款項並非為補償原告實際上具體之損害事實，而
13 係填補原告「預期利益」之減損。故系爭款項18,022,866
14 元是原告與國泰建設達成合意，除同意分配更新後新店面
15 及車位外，國泰建設額外依原告估算之舊店面預期利益損
16 失所支付之價款，即所失利益，核屬所得稅法第14條第1
17 項第10類規定之其他所得。是以被告核認系爭款項為「所
18 失利益」，應課徵綜合所得稅，於法並無不合。

19 五、原告復主張系爭款項應適用被告98年05月15日財北稅審二
20 字第0980045222號函，不課徵綜合所得稅云云。查財政部
21 台北市國稅局98年05月15日財北稅審二字第0980045222號
22 函釋略以：「補償金係補償土地改良物之價值或建築物之
23 殘餘價值，屬損害補償性質，尚無所得發生，不課徵綜合
24 所得稅。補償金額如屬損害補償性質，尚無所得發生，不
25 課徵綜合所得稅；至非屬損害補償部分，則應課徵綜合所
26 得稅。」其所稱補償金，係指依行為時都市更新條例第36
27 條規定領取之補償金，即在都市更新權利變換範圍內，因
28 權利變換而拆除或遷移之土地改良物，應補償其價值或建
29 築物之殘餘價值，所領取之補償金，與系爭款項係原住戶
30 即原告與實施者即國泰建設，私下協議另外領取之補償
31 金，情形不同，自不得比附援引。且系爭款項之性質，既

為「所失利益」，依法自應課徵綜合所得稅。原告上開主張，尚非有據，亦不足取。

六、從而，本件原告110年度綜合所得稅結算申報，列報取自國泰建設其他所得189,719元；被告依國泰建設填報之各項所得扣繳暨免扣繳憑單，核定其他所得為18,505,705元，併同其他調整，歸課核定原告110年度綜合所得總額21,074,756元，綜合所得淨額20,306,756元，應補稅額6,484,685元。原告不服，申請復查，獲追減其他所得75,000元，原告仍不服，提起訴願，經訴願決定予以維持，駁回訴願，經核並無不合。原告仍執前詞，訴請撤銷訴願決定、復查決定及原處分核定原告綜合所得稅其他所得之補償金18,022,866元部分，為無理由，應予駁回。

七、本件判決基礎之事證及法律關係，已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法，經審酌對於本件判決結果並不生影響，爰不予逐一論列，附此敘明。

中 華 民 國 113 年 11 月 1 日
審判長法官 蕭忠仁
法官 許麗華
法官 羅月君

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	所需要件
-----------	------

代理人之情形	
(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。	

02 中 華 民 國 113 年 11 月 1 日

03 書記官 李承翰