# 臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第二庭
114年度地訴字第212號
115年7月1日辯論終結

原　　告　雷碧珊
被　　告　財政部北區國稅局
000000000000000000
代　表　人　李雅晶
訴訟代理人　徐菩宏（兼送達代收人）
000000000000000000

上列當事人間所得稅法事件，原告不服財政部中華民國114年5月21日台財法字第11413916410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

壹、程序事項：

本件原告起訴後，被告代表人由李怡慧變更為李雅晶，已據其具狀聲明承受訴訟（見本院卷第99頁），核無不合，應予准許。

貳、實體事項：

一、事實概要：

原告於民國113年3月20日出售其於112年10月26日繼承其配偶即賴○男（下稱賴男）而取得之宜蘭縣○○鎮○○里○○路000○0號房屋及其坐落基地(下稱系爭房地)，於113年4月15日辦理房屋土地交易所得稅（下稱房地合一稅）申報，列報成交價額新臺幣(下同)1,008萬元，課稅所得0元，經被告核定成交價額1,008萬元，課稅所得470萬3,625元，併計被繼承人持有期間，按稅率20%計算，以113年7月17日個人房屋土地交易所得稅申報核定通知書（下稱原處分）補徵稅額

94萬725元。原告不服，申請復查，經被告以114年1月16日北區國稅法務字第1140000672號復查決定（下稱復查決定）追減應補稅額329元，復提起訴願，經財政部以114年5月21日台財法字第11413916410號訴願決定（下稱訴願決定）駁回後，遂提起本件行政訴訟。

二、原告主張及聲明：

㈠主張要旨：

1.被告違反實質課稅原則及租稅法律主義，低估實際取得成本：原處分核定可減除成本507萬6,375元明顯低估，系爭房地係原告與亡夫即賴男共同出資購買，實際成交為990萬6,000元，依所得稅法第14條之2規定及財政部104年5月7日台財稅字第10404568090號函應列為取得成本，又向土地銀行貸款504萬145元（或506萬9,740元）係原告於出售前全數清償，參酌財政部88年3月5日台財稅字第000000000號函及94年4月26日台財稅字第00000000000號函為取得成本，被告不採，成本嚴重被低估。

2.原告與賴男立有夫妻財產共有制協議，約定賴男每月給付原告2萬元，此協議符合民法第1018條之1規定，且參最高法院100年度台上字第1236號及102年度台上字第271號判決意旨皆承認夫妻財產協議未登記，對夫妻雙方內部生效，故賴男依協議須返還原告共計25年即600萬元，應列為可減除成本。

3.原告為取得系爭房地全部所有權，故兩位子女放棄共計3分之2持分繼承，原告因而各支付150萬元予子女共計300萬元，依最高行政法院101年度判字第1024號判決意旨，此為原告為取得系爭房地所有權而支付之代價，本質為財產移轉之對價，與民法剩餘財產差額分配請求權性質相同，財政部91年5月20日台財稅第0000000000號函亦有明文規定，故300萬元應列為系爭房地取得之成本。

4.綜上，本件應以1,008萬元（系爭房地出售價格）-990萬6,000元（配偶原始購買價）-504萬145元（代清償房地貸款

餘額）-300萬元（子女拋棄繼承補償）-600萬元（夫妻協議書返還金額）-30萬元（移轉相關費用）=-1,416萬6,145元，本件為虧損不用課稅。

㈡聲明：

訴願決定及原處分（含復查決定）不利原告部分均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

1.查系爭房地係原告配偶賴男於105年6月2日以買賣為登記原因而取得，嗣賴男112年10月26日身故，由原告繼承，原告再於113年1月2日訂約以總價1,008萬元將系爭房地出售，並於113年3月20日完成所有權移轉登記，核屬房屋土地交易所得稅課稅範圍。

2.是依現有查得資料，無從認定系爭房地為原告與賴男共同出資購買。又依房地合一課徵所得稅申報作業要點（下稱申報要點）第13點規定，屬購入房屋、土地達可供使用狀態前支付之必要費用及取得房屋後，於使用期間支付能增加房屋價值或效能且非2年內所能耗竭之增置、改良或修繕費，始得包含於成本中減除。縱依協議書賴男生前應給付原告600萬元，此為原告與賴男間之債權債務關係，核與原告出售系爭房地之成本、費用無涉，原告主張容無足採。

3.原告主張出售系爭房地前，清償貸款504萬145元，應列入取得成本一節。查原告112年10月26日繼承系爭房地時之現值為221萬1,609元（計算式：房屋評定現值140萬2,500元＋公告土地現值80萬9,109元=221萬1,609元），被繼承人所遺系爭房地之未償房貸餘額為506萬9,740元，依財政部109年令釋，僅得減除原告繼承系爭房地所生之額外負擔285萬8,131元（計算式：506萬9,740元－221萬1,609元=285萬8,131元），原告主張容係誤解。

4.原告主張給付子女補償金300萬元屬取得完整所有權之必要支出一節。原告於訴訟階段始提出，致被告在復查及訴願階段無從審酌。依原告提供112年11月10日收據，雖載以：

「賴浩民、賴倖霈等二人……二人對先父賴一男遺有……即坐落於宜蘭縣○○鎮○○里○○路00000號房屋(即系爭房地)一棟……依法規定……各有1/3應繼分(繼承權)。……在母親雷碧珊(即原告)分別給付每人各150萬元前提下，放棄應繼分之繼承權，並於書立拋棄繼承權日確實收到雷碧珊給付如上金額。」並有賴浩民及賴倖霈之簽名，惟原告115年1月21日補充意旨辯論狀又提及賴倖霈及賴浩民113年4月1日及同年月17日收據，並提示相關金流，主張確有給付其子女各165萬元(應繼分1/3之價金150萬元及補貼利息)，原告主張前後顯有矛盾，自難採據。倘原告確以支付價金方式取得其子女應繼財產，其子女亦應就收取價金超過繼承取得財產之成本、費用部分申報房地合一稅，惟原告之子女並未申報，且依異動索引查詢資料所載，原告係「分割繼承」取得系爭房地權利範圍全部，又原告於復查及訴願時係主張因子女拋棄繼承渠等應繼分，其為無償取得子女之應繼分，原告前後主張顯有矛盾，是依現有查得事證，尚難認定原告之主張可採。

5.原告一方面主張夫妻財產權共有制(即系爭房地權利範圍1/2為其法定所有)，採共同集資方式承購系爭房地；一方面又主張其與2位子女皆為繼承人，依法每人之應繼分各為1/3(即其與2位子女各有系爭房地權利範圍1/3之應繼分)，其以支付價款方式取得其子女應繼財產，原告之主張前後顯有矛盾，自難採據。

6.原告於意旨辯論狀所列財政部104年5月7日台財稅字第10404568090號令、88年3月5日台財稅第000000000號函及94年4月26日台財稅第00000000000號函，經查無此3則解釋函令，併予陳明。

7.綜上，被告所屬羅東稽徵所依查得資料，核定原告出售系爭房地之課稅所得470萬3,625元（計算式：成交價額1,008萬元－可減除成本507萬6,375元－可減除移轉費用30萬元－土地漲價總數額0元=470萬3,625元）及應補稅額94萬725元，

嗣於復查階段，查得原告繼承系爭房地時尚支付規費1,641元，應認屬可減除之附加成本，重行核定可減除成本為507萬8,016元(計算式：507萬6,375元＋1,641元=507萬8,016元)，並重行核算系爭房地課稅所得470萬1,984元（計算式：1,008萬元－507萬8,016元－30萬元=470萬1,984元），按持有期間超過5年，未逾10年(105年6月2日至113年3月20日)之適用稅率20%計算應補稅額94萬396元，追減應補稅額329元(計算式：94萬725元－94萬396元=329元)並無不合，請續予維持。

㈡聲明：

原告之訴駁回。

四、爭點：

原告以系爭房地為其與配偶賴男共同出資購買，且應減除成本即990萬6,000元（配偶原始購買價）、504萬145元（代清償房地貸款餘額）、300萬元（子女拋棄繼承補償）、600萬元（夫妻協議書返還金額）後，無課稅所得，是否有理由？

五、本院的判斷：

㈠如事實概要記載之事實，為兩造所不爭執，並有賴男購入之系爭房地不動產買賣契約書（見答辯卷第38至40頁）、臺灣土地銀行客戶往來明細查詢（見答辯卷第45頁）、遺產稅免稅證明書（見答辯卷第47頁）、原告出售之系爭房地不動產買賣契約書（見答辯卷第51至54頁）、個人房屋土地交易所得稅申報書（見答辯卷第60至61頁）、原處分（見答辯卷第96頁）、復查決定（見答辯卷第119至127頁）、訴願決定（見答辯卷第147至156頁）等在卷可稽，上開事實，應堪認定。

㈡應適用之法令：

1.所得稅法

⑴第4條之4第1項規定：「個人及營利事業交易中華民國一百零五年一月一日以後取得之房屋、房屋及其坐落基地或依法得核發建造執照之土地（以下合稱房屋、土地），其交易所

得應依第十四條之四至第十四條之八及第二十四條之五規定課徵所得稅。」

⑵第14條之4規定：「（第1項）第四條之四規定之個人房屋、土地交易所得或損失之計算，其為出價取得者，以交易時之成交價額減除原始取得成本，與因取得、改良及移轉而支付之費用後之餘額為所得額；其為繼承或受贈取得者，以交易時之成交價額減除繼承或受贈時之房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後之價值，與因取得、改良及移轉而支付之費用後之餘額為所得額。但依土地稅法規定繳納之土地增值稅，除屬當次交易未自該房屋、土地交易所得額減除之土地漲價總數額部分之稅額外，不得列為成本費用。（第2項）個人房屋、土地交易損失，得自交易日以後三年內之房屋、土地交易所得減除之。（第3項）個人依前二項規定計算之房屋、土地交易所得，減除當次交易依土地稅法第三十條第一項規定公告土地現值計算之土地漲價總數額後之餘額，不併計綜合所得總額，按下列規定稅率計算應納稅額：一、中華民國境內居住之個人：（一）持有房屋、土地之期間在二年以內者，稅率為百分之四十五。（二）持有房屋、土地之期間超過二年，未逾五年者，稅率為百分之三十五。（三）持有房屋、土地之期間超過五年，未逾十年者，稅率為百分之二十。（四）持有房屋、土地之期間超過十年者，稅率為百分之十五。（五）因財政部公告之調職、非自願離職或其他非自願性因素，交易持有期間在五年以下之房屋、土地者，稅率為百分之二十。（六）個人以自有土地與營利事業合作興建房屋，自土地取得之日起算五年內完成並銷售該房屋、土地者，稅率為百分之二十。（七）個人提供土地、合法建築物、他項權利或資金，依都市更新條例參與都市更新，或依都市危險及老舊建築物加速重建條例參與重建，於興建房屋完成後取得之房屋及其坐落基地第一次移轉且其持有期間在五年以下者，稅率為百分之二十。（八）符合第四條之五第一項第一款規定之自住房

屋、土地，按本項規定計算之餘額超過四百萬元部分，稅率為百分之十。二、非中華民國境內居住之個人：（一）持有房屋、土地之期間在二年以內者，稅率為百分之四十五。（二）持有房屋、土地之期間超過二年者，稅率為百分之三十五。（第4項）第四條之五第一項第一款及前項有關期間之規定，於繼承或受遺贈取得者，得將被繼承人或遺贈人持有期間合併計算。」

⑶第14條之6規定：「個人未依前條規定申報或申報之成交價額較時價偏低而無正當理由者，稽徵機關得依時價或查得資料，核定其成交價額；個人未提示原始取得成本之證明文件者，稽徵機關得依查得資料核定其成本，無查得資料，得依原始取得時房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後，核定其成本；個人未提示因取得、改良及移轉而支付之費用者，稽徵機關得按成交價額百分之三計算其費用，並以三十萬元為限。」

2.房地合一課徵所得稅申報作業要點（即申報要點）

⑴第3點前段規定：「房屋、土地交易日之認定，以所出售或交換之房屋、土地完成所有權移轉登記日為準。」

⑵行為時第4點第2款第9目規定：「房屋、土地取得日之認定，以所取得之房屋、土地完成所有權移轉登記日為準。但有下列情形之一者，依其規定：（第2款）非出價取得：（第9目）繼承取得之房屋、土地，為繼承開始日。」

⑶行為時第5點第1項第1款規定：「房屋、土地持有期間之計算，自房屋、土地取得之日起算至交易之日止。如有下列情形者，其持有期間得依下列規定合併計算：（第1款）個人因繼承、受遺贈取得房屋、土地，得將被繼承人、遺贈人持有期間合併計算。但依本法第四條之五第一項第一款規定計算持有期間，得併計之期間，應以被繼承人、遺贈人或其配偶、未成年子女已於該房屋辦竣戶籍登記並居住，且無出租、供營業或執行業務使用為限。」

⑷行為時第13點規定：「個人除得減除前點規定之成本外，其

提示下列證明文件者，亦得包含於成本中減除：（第1款）購入房屋、土地達可供使用狀態前支付之必要費用（如契稅、印花稅、代書費、規費、公證費、仲介費等），及於房屋、土地所有權移轉登記完成前，向金融機構借款之利息。（第2款）取得房屋後，於使用期間支付能增加房屋價值或效能且非二年內所能耗竭之增置、改良或修繕費。」

3.財政部109年7月15日台財稅字第10904601200號令（下稱財政部109年函釋）：「個人繼承取得房屋、土地時，併同繼承被繼承人所遺以該房屋、土地為擔保向金融機構抵押貸款之未償債務餘額者，應整體衡量其繼承取得房屋、土地之經濟實質，該債務餘額超過繼承時房屋評定現值及公告土地現值部分，核屬其因繼承取得該房屋、土地所生之額外負擔。嗣個人交易該房屋、土地，依所得稅法第14條第1項第7類第2款規定計算房屋之財產交易所得或依同法第14條之4第1項規定計算房屋、土地交易所得時，該債務餘額超過繼承時房屋評定現值及公告土地現值合計數，且確由該個人實際負擔償還部分，得自房屋及土地交易所得中減除。」

㈢被告主張原告出售系爭房地應補稅額94萬396元，核有違誤：

1.查，賴男於105年4月25日向訴外人購得系爭房地，此有系爭房地登記謄本（見答辯卷第25至28頁）、系爭房地不動產買賣契約書（見答辯卷第38至40頁）等可稽，嗣賴男過世後，原告於112年10月26日自配偶賴男繼承取得系爭房地，此有系爭房地登記謄本（見答辯卷第29至32頁）、遺產稅免稅證明書（見答辯卷第47頁）等可考，次原告將系爭房地以1,008萬元出售予訴外人，並於113年3月20日完成所有權移轉登記，此有系爭房地登記謄本（見答辯卷第33至36頁）、系爭房地不動產買賣契約書（見答辯卷第51至54頁）、異動索引查詢資料（見答辯卷第68至69頁）可佐，堪認原告自其配偶繼承取得系爭房地全部持分，並於113年3月20日以1,008萬元出售予訴外人，總計賴男與原告持有系爭房地之

期間為105年4月25日至113年3月20日即約7年11個月。

2.按所得稅法第14條之4第1項規定之立法理由可知，房屋土地交易所得稅成本之認定，原則上採核實課稅原則，應依查得資料核實認定，但對於因繼承或受贈取得者，因無實際支付代價，為避免已課徵遺產稅或贈與稅之價值重複課徵所得稅，乃以「房屋評定現值及公告土地現值」（按政府發布之消費者物價指數調整）為其擬制成本。另參照財政部109年函釋，係基於量能課稅，其前提為超過房屋評定現值及公告土地現值合計數始得再「就差額」扣除。即當實際負擔之未償還債務小於「取得時房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後之價值」時，自無「額外負擔」之差額，則應以取得時房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後之價值計算成本，對納稅義務人較為有利；當實際負擔之未償債務大於取得時房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後之價值時，為整體衡量其經濟實質，其差額則可視為繼承人出售房地交易時之取得成本，於計算繼承人出售房地交易所得時再予扣除差額（最高行政法院110年度上字第122號判決意旨可參）。是本件系爭房地為原告繼承取得再行出售，依上開規定及說明，可減除之成本包含：❶原告繼承時之房屋評定現值及公告土地現值（按政府發布之消費者物價指數調整）、❷實際負擔之未償債務（即系爭房地貸款之本金清償）大於取得時房屋評定現值及公告土地現值按政府發布之消費者物價指數調整後之價值、❸取得、改良、移轉而支付之費用（稽徵機關得按成交價額百分之3計算其費用，並以30萬元為限）。值此，本件可減除之成本為：❶（繼承時房屋評定現值140萬2,500元＋繼承時公告土地現值80萬9,109元)×消費者物價指數100.3%=221萬8,244元（元以下四捨五入，下同）、❷繼承時未償貸款餘額506萬9,740元－（繼承時房屋評定現值140萬2,500元＋繼承時公告土地現值80萬9,109元)×消費者物價指數100.3%=285萬1,496元、❸取得、

改良、移轉而支付之費用30萬元，上開❶❷❸總計為536萬9,740元，課稅所得為471萬260元（計算式：1,008萬元－536萬9,740元=471萬260元），併計其配偶持有期間，按持有期間超過5年，未逾10年之適用稅率20%計算補徵應納稅額94萬2,052元。至被告於上揭❷計算時未加計消費者物價指數100.3%扣除，與❶欠缺一致性處理，並與前開最高行政法院判決意旨有違，此部分應加計消費者物價指數100.3%扣除，而被告未加計消費者物價指數100.3%扣除，核有違誤；又被告於計算❸時，額外再扣除原告繼承系爭房地所支付規費1,642元，然上開30萬元係包含系爭房地之取得、改良、移轉而支付費用，是上開規費為原告繼承即取得系爭房地費用，自包含於上開30萬元在內，被告再次額外扣除，亦有違誤。

㈣原告雖執前揭情詞而為主張，惟查：

1.原告主張系爭房地係原告與賴男共同出資購買，應將實際成交價990萬6,000元列為取得成本，及原告於出售前所清償土地銀行貸款504萬145元（或506萬9,740元）也要列為取得成本部分：

⑴原告主張其與賴男採夫妻財產共有制而認系爭房地係原告與賴男共同出資購買等情，係以系爭房地不動產買賣契約書將其與賴男列為買受人，及其與賴男簽立之協議書、夫妻財產有制約定書等為據。惟觀諸系爭房地不動產買賣契約書，立契約書人買方雖載有賴男及原告姓名，惟在上開契約書最後之立契約書人（簽名及蓋章）欄之甲方（買方）為賴男簽名及用印，原告則列在簽約代理人欄，此有上開系爭房地不動產買賣契約書（見答辯卷第38至40頁）可佐，並將系爭房地登記在賴男名下，佐以賴男為支付上開系爭房地價額，以上開系爭房地向土地銀行設定最高限額抵押權擔保債權858萬元，此有系爭房地登記謄本（見答辯卷第25至28頁）可參，足見賴男為系爭房地之出資購買人。

⑵又觀諸原告提出其與賴男於87年10月25日簽立之協議書內容

「甲（即賴男）、乙（即原告）雙方係於87年10月11日結婚，因而建立夫妻關係。由於雙方在婚前即各自經營不同事業，並各有經濟來源及固定收入。而婚後亦勢必難以就此作明確切割!唯有繼續各自分別經營不同類別之事業。茲為保障夫妻雙方財務自主，嗣再經甲方為體恤乙方之辛勞，並讓其擁有特有財產，雙方乃參酌民法第1018條之1係達成協議，即約定夫妻雙方在共同負擔家庭生活總費用外，甲方同意自結婚日之次月起，每月逢月初（即首日），願按月給付2萬元現金供乙方自由處（理），甲方不作任何干涉。如上每月特有款項2萬元，雙方在夫妻關係存續期間，乙方隨時可向甲方請求給付，甲方不得以任何理由來作拒絕!上情確經雙方在兩情相悅下所達成之協議書以資證明上情屬實。」，此有上開協議書（見本院卷第37至39頁）在卷可考；另觀諸原告提出其與賴男於87年10月25日簽立之夫妻財產有制約定書內容「雙方於87年10月11日結婚，並曾有共同口頭約定，自結婚日起未來夫妻兩人共同努力創造幸福美滿家庭為雙方共同宿願，雙方對共同努力經營漁場作業（捕撈），係以甲方（即賴男）為主，另就漁產品銷售則由乙方為主，未來各方面所賺取之每塊錢，無論存放在任何人之銀行帳戶內，均屬雙方共同共有，即如民法所謂之夫妻財產共有制，特此約定，絕不反悔」，此有上開夫妻財產有制約定書（見本院卷第41頁）在卷可考。惟上開協議書簽立之時間點為87年10月25日，而協議書內容文所引之民法第1018條之1係於91年6月26日以總統華總一義字第09100128090號令修正公布，上開條文於91年6月26日方增訂公布，而87年10月25日簽立之協議書卻將未增訂公布之法文約定在內，顯見協議書顯係事後製作。又上開夫妻財產有制約定書內文之多處筆跡均與上開協議書內文相同，且協議書係約定原告與賴男繼續各自分別經營不同類別之事業，以保障夫妻雙方財務自主，而賴男另按月給付2萬元予原告為自由處理等情；而夫妻財產有制約定書係約定原告與賴男共同努力經營漁場作業

（捕撈），未來各方面所賺取之每塊錢，無論存放在任何人之銀行帳戶內，均屬雙方共同共有等情，堪認協議書、夫妻財產有制約定書分別約定原告與賴男之事業型態、財產制度均有不同，豈有會於同日簽立兩種不同之事業經營及財產制度，佐以上開文書簽立之時間點均同為87年10月25日，並為原告同時提出，足認上開約定書應與協議書同為事後同時製作，均無法作為本件證據之使用。是原告主張其與賴男採夫妻財產共有制而認系爭房地係原告與賴男共同出資購買等情，核屬無據，自無可採。從而原告主張系爭房地為其與賴男共同出資，故須將實際成交價990萬6,000元列為取得成本等情，自屬無據。至原告主張其向土地銀行所清償貸款504萬145元（或506萬9,740元），應列為取得成本乙節，此部分經本院上開列為取得成本即上揭㈢2.之❶與❷項合計數即506萬9,740元相同，附此敘明。

2.原告主張其與賴男立有夫妻財產共有制協議，約定賴男每月給付原告2萬元，故賴男依協議須返還原告共計25年即600萬元，應列為可減除成本等部分。惟原告主張其約定賴男每月給付原告2萬元乙節，係以協議書約定為據。然上開協議書經本院認定為事後製作，如前所述，是其上開主張已無據，自不可採信。

3.原告主張其為取得系爭房地全部所有權，故兩位子女放棄共計3分之2持分繼承，原告因而各支付150萬元予女共計300萬元，依法院見解及函釋規定，300萬元應列為系爭房地取得之成本等部分。查，原告上開主張雖提出其子女即賴浩民、賴倖霈112年11月10日收據（見本院卷第43頁）、賴倖霈113年4月1日收據（見本院卷第169頁）、賴浩民113年4月17日收據（見本院卷第171頁）等為據。惟原告於113年8月30日提出復查申請書，陳稱因繼承2名子女拋棄其等應繼分（即無償取得）之財產等情，此有復查申請書（見答辯卷第98至103頁）可佐，甚者原告於114年3月20日提出行政訴願書，陳稱2名子女均自願拋棄其等應繼分等情，此有行政訴願書

（見答辯卷第142至146頁）可考，且上開申請書及行政訴願書中均未提及原告為取得系爭房地全部所有權，故兩位子女放棄共計3分之2持分繼承，原告因而各支付150萬元予子女共計300萬元等情，是原告已於上開申請書中已明確其為無償取得，且2名子自係自願拋棄其等應繼分等情，故其提出上開收據，顯係臨訟而提出，自無可採。從而，原告上開主張，已屬無據，顯不足採信。

㈤綜上所述，原告所訴各節，均非可採。又本件經本院認定補徵應納稅額為94萬2,052元，已逾原告原應補稅額94萬396元，將造成原告更為不利之影響，基於不利變更禁止原則，應認原處分（含復查決定)及訴願決定不利原告部分之結論並無不合。是原告訴請撤銷如其聲明所示，為無理由，應予駁回。

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

七、據上論結，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　　115　　年　　7　　月　　29　　日

審判長法　官　蕭忠仁

法　官　郭嘉

法　官　紀榮泰

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，向本院地方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2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。<br>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。<br>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，經高等行政法院高等行政訴訟庭認為適當者，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。<br>2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。<br>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。<br>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　　115　　年　　7　　月　　29　　日

書記官　陳季吟