高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭
112年度訴字第470號
民國113年12月5日辯論終結

原　　告　景大山莊
代　表　人　陳咨頤
訴訟代理人　王永富　律師
被　　告　財政部南區國稅局

代　表　人　李雅晶
訴訟代理人　涂亨玉
　　吳素萍
　　李依珊

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國112年10月26日台財法字第11213915020號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

一、訴願決定及原處分（含復查決定）關於罰鍰部分撤銷。
二、原告其餘之訴駁回。
三、訴訟費用由原告負擔五分之三，餘由被告負擔。

事實及理由

一、事實概要：

被告依據查得資料，以原告於民國108年1月至109年10月間銷售貨物（勞務），銷售額合計新臺幣（下同）42,233,456元，未依規定開立統一發票報繳營業稅，經審理違章成立，除核定補徵營業稅2,111,673元外，並依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第51條第1項第3款及稅捐稽徵法第44條規定，擇一從重，按重新核算之漏稅額1,913,637元處以0.5倍之罰鍰956,818元。原告不服，分別就本稅及罰鍰申請復查，獲追減銷售額3,960,716元，變更核定補徵營業

稅額1,913,637元，維持原罰鍰處分，原告猶未甘服，合併提起訴願，遭決定駁回，遂提起行政訴訟。

三、原告起訴主張及聲明：

(一)主張要旨：

1、原告與津大企業社係獨立依據商業登記法設立經營之營利事業，並無關聯，分別各自依法報繳營業稅，原告與原告代表人陳咨頤銀行帳戶，完全沒有從津大企業社及其負責人侯柏丞帳戶匯入款項，故2家商號金流獨立，被告將津大企業社依法申報108年1月至109年10月之銷售額42,233,456元，並繳納營業稅2,111,673元，重複認定為原告之銷售額，顯係違法重複核課原告及津大企業社營業稅之行政處分。

2、本件重複認定課稅主體為原告及津大企業社，重複核課原告及津大企業社之營業稅，已如前述，本件核定補徵營業稅本稅顯係重複違法核課，應予撤銷，罰鍰既無所附麗，遽予裁處本件罰鍰，亦顯係違法之行政處分。

(二)聲明：訴願決定及原處分（含復查決定）不利於原告部分均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

1、原告為經主管機關發給溫泉標章之營業人，被告就其溫泉取供使用權、對外廣告行銷表徵、溫泉服務相關設備、經營溫泉之必要費用及商號獨立性等節查核結果，核認原告方屬有權經營溫泉泡湯及旅館業，亦為實際對外銷售泡湯及泡湯券之營業人，尚非僅憑侯柏丞或陳咨頤有分別自津大企業社帳戶轉匯款項至侯柏丞銀行帳戶，即認定108年1月至109年10月之泡湯及泡湯券銷售額，應屬原告銷售貨物或勞務。況本案標的為溫泉泡湯及泡湯券銷售額，津大企業社本身未擁有溫泉水權，且原告依契約規定亦不得將溫泉轉供津大企業社使用，故2家商號金流獨立與否，有無相互匯款情事，尚與溫泉泡湯及泡湯券銷售額歸屬之認定無涉。

2、原告於復查及訴願階段皆未能提出有利於己之佐證資料以實其說，是以被告核定津大企業社於108年1月至109年10月間開立溫泉泡湯及泡湯券等統一發票銷售額計38,272,740元，應屬原告銷售額及補徵營業稅額1,913,637元，並無不合。另津大企業社既經被告認定無權經營溫泉泡湯及旅館業，其於上開期間自行開立發票並申報溫泉泡湯及泡湯券銷售額38,272,740元，繳納營業稅計1,913,637元，乃屬自行申報錯誤，被告業於112年2月1日以南區國稅新營銷售字第0000000000號函，通知津大企業社依稅捐稽徵法第28條第1項前段規定辦理營業稅更正及退稅，該函並已於同年月3日合法送達，尚無重複核課原告及津大企業社之溫泉泡湯及泡湯券銷售額情事。

3、被告依據查得資料，以原告為○○市○○區○○里○○○00號溫泉標章園區實際經營者，應知悉銷售溫泉泡湯及泡湯券時，應開立發票並申報銷售額，卻違反稅法上真實義務，於108年1月至109年10月間銷售貨物（勞務），由津大企業社以自己名義開立統一發票，報繳營業稅，阻礙稅捐稽徵機關發現或正確掌握已該當之租稅構成要件事實，致未能及時做成正確課稅處分，業如前述，違章事證明確，按其情節應注意能注意而不注意，核有過失之責，未符納稅者權利保護法（下稱納保法）第16條第1項不予處罰之規定，被告依營業稅法第51條第1項第3款規定，與按稅捐稽徵法第44條規定，擇一從重，以營業稅法第51條第1項第3款為處罰依據，經審酌原告本件係1年內經第1次查獲之違章行為，且於裁罰處分核定前已補繳稅款，依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）規定，按所漏稅額裁處0.5倍罰鍰956,818元，係已考量原告違章情節後而為之適切裁罰，洵屬適法允當。

(二)聲明：原告之訴駁回。

四、爭點：

(一)被告核認108年1月至109年10月間津大企業社銷售之溫泉泡湯及泡湯券應歸屬於原告，有無違誤？

(二)被告以原告108年1月至109年10月間，未依規定開立統一發票並漏報銷售額，除核定補徵營業稅額1,913,637元外，按所漏稅額處以0.5倍之罰鍰956,818元，是否適法？

五、本院的判斷：

(一)事實概要記載之事實，業據兩造分別陳明在卷，復有營業稅違章補徵核定通知書及繳款書(原處分A1卷第14至17頁)、112年度財營業字第73110101102號裁處書及繳款書(原處分A2卷第3至4頁)、營業稅復查決定書(原處分A1卷第385至396頁)、營業稅罰鍰復查決定書(原處分A2卷第241至249頁)及訴願決定書（原處分A1卷第474至495頁）等證據可以證明。

(二)應適用的法令：

1、營業稅法

(1)第2條第1款：「營業稅之納稅義務人如下：一、銷售貨物或勞務之營業人。」

(2)第32條第1項前段：「營業人銷售貨物或勞務，應依本法營業人開立銷售憑證時限表規定之時限，開立統一發票交付買受人。」

(3)第35條第1項：「營業人除本法另有規定外，不論有無銷售額，應以每2月為1期，於次期開始15日內，填具規定格式之申報書，檢附退抵稅款及其他有關文件，向主管稽徵機關申報銷售額、應納或溢付營業稅額。其有應納營業稅額者，……一併申報。」

(4)第43條第1項第4款：「營業人有下列情形之一者，主管稽徵機關得依照查得之資料，核定其銷售額及應納稅額並補徵之：……四、短報、漏報銷售額。」

(5)第51條第1項第3款：「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：……。三、短報或漏報銷售額。」

2、溫泉法

(1)第5條第1項：「……本法施行前，已開發溫泉使用者，其溫泉開發及使用計畫書得以溫泉使用現況報告書替代，申請補辦開發許可……。」

(2)第18條第1項：「以溫泉作為觀光休閒遊憩目的之溫泉使用事業，應將溫泉送經中央觀光主管機關認可之機關(構)、團體檢驗合格，並向直轄市、縣(市)觀光主管機關申請發給溫泉標章後，始得營業。」

(3)第31條：「本法施行細則，由中央主管機關會商各目的事業中央主管機關定之。本法制定公布前，已開發溫泉使用未取得合法登記者，應於……102年7月1日前完成改善。」

3、稅捐稽徵法第44條：「(第1項)營利事業依法規定應給與他人憑證而未給與，應自他人取得憑證而未取得，或應保存憑證而未保存者，應就其未給與憑證、未取得憑證或未保存憑證，經查明認定之總額，處5%以下罰鍰。……。(第2項)前項處罰金額最高不得超過新臺幣100萬元。」

4、納保法第16條：「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。」

5、行政罰法第24條第1項：「一行為違反數個行政法上義務規定而應處罰鍰者，依法定罰鍰額最高之規定裁處。但裁處之額度，不得低於各該規定之罰鍰最低額。」

(三)原告為108年1月至109年10月間銷售溫泉泡湯及泡湯券之營業人

1、經查，原告為合夥組織，代表人為陳咨頤。陳咨頤之子為侯柏丞。原告之合夥經營人為陳咨頤及侯柏丞。侯柏丞為津大企業社之獨資負責人。原告設於○○市○○區○○○00號，津大企業社設於○○市○○區關子嶺56-1號（本院卷第17、59、125、127、129頁）。津大企業社於108年1月至109年10

月間以自己名義銷售溫泉泡湯及泡湯券，並開立發票及申報營業稅（本院卷第167至217、261至302頁）；原告於上開期間並無開立銷售溫泉泡湯及泡湯券之發票，此為兩造所不爭執（本院卷第124頁）。被告認定原告實際上為上開期間銷售溫泉泡湯及泡湯券之營業人，係以溫泉取供使用權、經營溫泉服務設備、對外營業表徵及經營溫泉必要費用等項為其判斷依據，本院認為被告之認定應無違誤，可以支持，爰說明如下：

(1)溫泉取供使用權：

原告之設立登記為旅館業，其旅館業基本資料表載明附屬設備有游泳池、溫泉池、三溫暖等，嗣於101年10月25日與臺南市政府觀光旅遊局（下稱臺南市觀光局）簽訂「臺南市溫泉取供事業溫泉水供給契約」（下稱溫泉水供給契約），同年11月5日取得溫泉標章。依溫泉水供給契約規定，供應之溫泉水範圍以溫泉水供水地址即原告營業地址為限，用戶不得以分管或其他方式供他處使用，原告同時配合臺南市政府衛生局定期水質抽驗，有上述臺南市觀光局111年5月12日南市觀業字第0000000000號函暨歷次變更基本料表、111年3月14日南市觀業字第0000000000號函暨經營處所基本資料表、107年至109年溫泉水供給契約、臺南市政府溫泉場所管理檢查表、及溫泉使用費計算金額表水質抽驗紀錄表等可參（原處分A1卷第277至308、309至320頁）。而津大企業社既未依溫泉法申請取得溫泉標章，僅為依契約取得溫泉高值商品製造之溫泉使用者，但不得提供溫泉水作為他用，亦不得作為經營溫泉湯屋(池)業者之使用，亦有卷附臺南市觀光局110年1月18日南市觀業字第0000000000號函可考（原處分A1卷第52頁）。

(2)經營溫泉服務設備：

原告經營之園區內各項泡湯、游泳、SPA等溫泉相關設備，如熱漿主機系統、鍋爐配管工程、加熱鍋爐、水塔、廢水處理、衛浴設備等，均列為原告之固定資產；而津大企業社之

財產目錄僅列報收銀機2台，並無可供經營溫泉泡湯之相關設備，此有原告及津大企業社108年度營利事業所得稅申報所檢附之財產目錄可憑（原處分A1卷第85至89頁）。另依臺南市觀光局110年3月12日南市觀業字第0000000000號函可知，津大企業社僅有合作簽約製作溫泉商品（原處分A1卷第66頁）；而原告除具有旅館登記營業房間提供溫泉住宿使用外，尚有溫泉大眾池、溫泉湯屋、游泳池、三溫暖設備等附加服務設施，此亦有前述111年3月14日南市觀業字第0000000000號函檢附之「溫泉經營（使用）處所基本資料表」、溫泉場所檢查表及溫泉使用費計算金額表可稽，足見擁有溫泉服務設備者為原告，並非津大企業社。

(3)對外營業表徵：

原告係以溫泉作為觀光休閒遊憩目的之溫泉使用業者，依原告網頁、其他旅遊網站或部落格介紹，其園區擁有4,000坪度假莊園、800坪泡湯環境，20項溫泉養生設施，溫泉設施有露天溫泉SPA（礦泥岩場、脈衝池、親親溫泉魚、露天游泳池、SPA水療館、SPA氣泡池、美肌健身護膚、礦泥泡腳池）、成人裸湯、四季湯屋、溫泉住宿及莊園餐廳等，並非如津大企業社負責人侯柏丞所稱，原告僅有住宿及湯屋（本院卷第227頁）。是原告提供之服務設備已然包含津大企業社主張經營之大眾池及游泳池。另消費者現場購票及其他旅遊網站或交易平台銷售之景大溫泉渡假山莊「露天溫泉」入場券均蓋有「景大溫泉莊園」章戳，入場券明定一票可享受所有園區設施(包含津大企業社主張經營之大眾池及游泳池），有上開網頁搜尋頁面、住宿貴賓泡湯招待券及露天泉水療SPA入場券影本可證（原處分A1卷第151至154頁），足以從外觀之型態辨識大眾池、水療SPA池等為原告所經營。

(4)經營溫泉必要費用：

原告108至109年間支付觀光局以使用溫泉水度數計價之溫泉使用費計488,070元，並以自己名義申請園區（即營業地址關子嶺56號及津大企業社營業地址56-1號）之水電使用暨投

保公共意外責任保險，有原告溫泉使用費表（原處分A1卷第277頁）、台灣自來水股份有限公司第六管理處白河營運所111年11月23日台水六白營室字第0000000000號函(原處分A1卷第344至346頁)、台灣電力股份有限公司新營區營業處110年2月18日新營字第0000000000號函暨用電資料（原處分A1卷第58至64頁）、中華民國產物保險商業同業公會110年9月3日(110)產意字第075號函（原處分A1卷第145頁）及第一產物保險股份有限公司110年9月29日一產意字第1100570號函暨105-108年保單影本（原處分A1卷第125至143頁）等在卷可考；然未見津大企業社於上開期間有相類似支出。

2、綜上，不論從溫泉取供使用權、經營溫泉服務設備、對外營業表徵及經營溫泉必要費用等方面觀察，被告所為調查已足以認定提供溫泉泡湯及實際販售泡湯卷者為原告而非津大企業社，原告為108年1月至109年10月間銷售溫泉泡湯及泡湯券之營業人，應可認定。訴外人侯柏丞雖於110年1月29日談話紀錄中陳稱：津大企業社擁有13座大眾池（含1座游泳池、2座藥草池、冰水池、冷泉、SPA等）及儲水設備，溫泉水加熱設備；原告則僅有住宿和湯屋等語（本院卷第59、227至230頁），惟108年度津大企業社之財產目錄僅有2台收銀機設備，並無溫泉SPA相關設備，其營業地址亦位於原告經營之園區內；另原告與津大企業社於110年8月6日共同提出陳述意見書主張雙方偶有採取共同行銷及資源共享策略等情（原處分A1卷第120至124頁），然均未提出相關合約或憑證，尚難推翻被告調查所為之上開認定。原告主張應調查津大企業社是否有購買溫泉土，並請求至現場勘驗等語，因無從推翻上述對外營業之表徵及實質，均無調查之必要。是被告核認津大企業社於108年1月至109年10月間銷售溫泉泡湯及泡湯券計38,272,740元，應屬原告之銷售額，並補徵營業稅額1,913,637元，即無不合。又營業稅法上之銷售額歸屬確立後，因原告為營業人卻未開發票、津大企業社為非營業人卻錯開發票之情形，津大企業社以營業人自居所收取款項

自然不會流到原告帳戶內，而是留存於自己帳戶，此部分僅屬於營業人錯開發票後，後續如何調整回復的問題，尚無從證明原告並非溫泉泡湯及泡湯券之營業人，原告一再以津大企業社資金未回流原告、金流獨立等情，主張溫泉泡湯及泡湯券銷售額應歸屬津大企業社，自難採憑。原告請求調查津大企業社帳戶之資金流向乙節，亦無調查必要性，附此敘明。

(四)被告以原告有過失，逕依裁罰倍數參考表裁處0.5倍之罰鍰，有未考量裁罰倍數參考表使用須知第4點之違誤

1、按處以罰鍰之內容，於符合責罰相當之前提下，立法者得視違反行政法上義務者應受責難之程度，以及維護公共利益之重要性與急迫性等，而有其形成之空間（司法院釋字第641號解釋參照）。以所漏稅額之倍數作為罰鍰計算方式，固可考量違反協力義務之情節而異其處罰倍數，惟採取漏稅額倍數之處罰方式，於特殊個案情形，難免無法兼顧其實質正義，尤其罰鍰金額有過度擴大之虞，可能造成個案顯然過苛之處罰，致有嚴重侵害人民財產權之不當後果（同院釋字第685號解釋參照）。參以稅捐稽徵法第44條第1項、第2項規定意旨，所謂「處罰金額最高不得超過100萬元」，除設定「罰鍰上限」外，亦寓有「容許不依倍數，而以定額處罰」之意旨，以避免過度侵害憲法第15條保障之人民財產權。於同時該當稅捐稽徵法第44條及營業稅法第51條第1項第3款規定時，被告依財政部109年11月3日台財稅字第00000000000號令認為本件基於法規競合，應從一重以營業稅法第51條第1項第3款論處，固非無據；然於罰鍰之裁量時，仍應體察上開司法院解釋及稅捐稽徵法第44條第2項規定意旨，妥適行使裁量權（納保法第16條第3項參照），俾符合比例原則（行政程序法第7條參照）。

2、次按「行政規則包括下列各款之規定：……二、為協助下級機關或屬官統一解釋法令、認定事實、及行使裁量權，而訂頒之解釋性規定及裁量基準。」為行政程序法第159條第2項

第2款所明定。財政部為使辦理裁罰機關對違章案件之裁罰金額或倍數有一客觀之標準可資參考而訂定裁罰倍數參考表，該參考表規定：「……二、稅務違章案件符合減輕或免予處罰標準者，適用該標準，不適用參考表。三、前點以外之應處罰鍰案件，其裁罰之金額或倍數，應參照參考表辦理。四、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。……」以作為下級機關行使裁量權之基準，符合法規授權裁量之意旨。又所謂「違反行政法上義務行為應受責難程度」，除於主觀上區分直接故意、間接故意、重大過失、具體輕過失及抽象輕過失之外，並應對於客觀上造成違反行政法上義務結果之原因，分別論其可以歸責之程度。故稽徵機關適用裁罰倍數參考表使用須知第4點規定，對於「違章情節重大或較輕」者，加重或減輕其罰至稅法規定之最高限或最低限為止時，除應審酌行為人主觀上故意或過失之情節外，尚應注意分辨客觀上違章情節之輕重，包括其對於造成違反行政法上義務結果之原因可以歸責之程度、違章行為所生影響及其所得利益。

3、經查，原告係由陳咨頤及其子即津大企業社負責人侯柏丞合夥經營，依原告110年12月24日復查申請補充理由書說明：陳咨頤係為輔助其子侯柏丞成家立業，故無償借用原告園區部分土地及建築物無償供侯柏丞設立津大企業社經營等情（原處分A1卷第261至263頁），顯見原告與津大企業社因代表人與負責人具有親屬關係，在營業場所、銷售項目方面關係密切。原告雖就本件溫泉泡湯及泡湯券之銷售未開立發票，而是由津大企業社開立發票，然津大企業社均依規定辦理申報，尚未損及國家租稅債權，被告請求原告繳納本件營業稅，猶須另行退還津大企業社同時期之營業稅（本院卷第55、124頁）；參以營業稅法上漏稅有無之判斷，著重於有無真實之銷貨及進貨行為（決定是否構成「虛進虛銷」），

原告雖違反營業稅法第51條第1項第3款規定，但津大企業社開立發票仍為真實銷貨，相較於無真實進銷貨或利用虛設行號增加進項稅額等行為，其客觀上應受責難的程度較低，所生影響及因違反稅法上義務所得之利益均不高，如果使其與一般有獲得漏稅利益者適用相同的裁罰基準，有違比例原則。是被告僅以原告有過失，且因已於裁罰處分核定前補繳稅款，逕依前揭裁罰倍數參考表規定之劃一處罰方式，裁罰所漏稅額之0.5倍，而未依上開司法院解釋、稅捐稽徵法第44條第2項規定意旨及裁罰倍數參考表使用須知第4點之規定，考量上開情事，再酌予減輕其處罰倍數，已有裁量不合比例之違法；再者，法律既不排除以「定額處罰」之方式為之，則在違章情節輕微，卻因主體或課稅項目上認知不同，造成所漏稅額甚鉅的情形，如個案上足以達到處罰之效果，亦得以裁罰倍數參考表作為上限，在此範圍內酌定合於比例之定額處罰。財政部亦宜參酌裁罰倍數參考表，訂頒定額處罰之統一裁罰基準，供所屬機關遵循，減輕所屬機關說明理由的負擔。於違章情節輕微的情況，如以低度定額處罰即已足夠，被告裁量時卻仍以倍數裁罰，即應具體說明為何一定要以倍數方式裁罰，而不考慮低度定額處罰之裁量理由；否則即有裁量怠惰之瑕疵，依照前開說明，難謂符合責罰相當原則。就此而言，財政部97年6月30日台財稅字第00000000000號令(同部109年11月3日台財稅字第00000000000號令修正)：「……。所稱擇一從重處罰，應依行政罰法第24條第1項規定，就具體個案，按營業稅法第51條第1項所定就漏稅額處最高5倍之罰鍰金額與按稅捐稽徵法第44條所定罰鍰金額比較，擇定從重處罰之法據，再依該法據及相關規定予以處罰。」與本院上開見解不符部分，應不予適用。被告於本件之處罰，既有裁量不合比例及裁量怠惰情事，其適用法規即有不當，應予撤銷。

六、綜上所述，被告依據查得資料，核定原告應補徵稅額1,913,637元，認事用法俱無違誤，訴願決定予以維持，亦無不

合，原告訴請撤銷訴願決定及原處分（含復查決定）關於補徵稅額部分，為無理由，應予駁回。惟就罰鍰956,818元部分，既有上述違誤而無法維持，訴願決定未予糾正，同有違誤，然因裁罰倍數或定額裁罰涉及被告裁量權之行使，法院基於職司行政處分違法審查之地位，自不應代被告行使，逕定罰鍰金額，爰將訴願決定及原處分（即復查決定）關於罰鍰部分均撤銷，由被告另為適法之處分，以符法制。又本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法，核與本件判決結果均不生影響，爰不逐一論述，附此敘明。

七、結論：原告之訴為一部有理由，一部無理由。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　1　　月　　9　　日

審判長法官　林　彥　君

法官　黃　堯　讚

法官　黃　奕　超

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
(一)符合右列情形之一者，得不委任律	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

師為訴訟代理人	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。	

中　　華　　民　　國　　114　　年　　1　　月　　10　　日

書記官　李　佳　芮