臺中高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第二庭
111年度訴字第313號
民國114年12月4日辯論終結

原　　告　周健勝

被　　告　財政部中區國稅局

代　表　人　樓美鐘
訴訟代理人　古智文

上列當事人間因綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國111年11月10日台財法字第11113927170號訴願決定，提起行政訴訟。本院判決如下：

主　文

一、訴願決定、復查決定及原處分關於補徵所得稅額超過新臺幣2,486,989部分撤銷。

二、原告其餘之訴駁回。

三、訴訟費用由被告負擔五分之三，餘由原告負擔。

事實及理由

壹、程序事項：

原告經合法通知，無正當理由而未於言詞辯論期日到場，核無行政訴訟法第218條準用民事訴訟法第386條所列各款情形，爰依到場被告之聲請，由其一造辯論而為判決。

貳、實體部分：

一、事實概要：

原告之三姐周玉枝於民國62年1月30日因買賣而為臺中市大里區中興段117地號土地（下稱系爭土地）之所有權人。嗣周玉枝於108年2月2日歿，原告與周端治（原告五姐）、周

瑞珠（原告六姐）於該日繼承取得系爭土地權利範圍各三分之一。後周端治於108年10月9日歿，原告於同日再繼承取得周端治所有系爭土地權利範圍三分之一，連同前已繼承之土地權利範圍，原告持有系爭土地權利範圍三分之二。嗣原告與周瑞珠於110年4月6日以總價新臺幣(下同)90,000,000元簽約出售系爭土地權利範圍全部，於110年8月23日以買賣為登記予買受人，並於同年9月17日辦理個人房屋土地交易所得稅申報，列報其於108年10月9日自周端治繼承取得系爭土地權利範圍各三分之一，成交價額30,000,000元，課稅所得0元，應納稅額0元，並主張此部分係於105年房地合一所得稅後2次繼承取得，均屬非自願性移轉，且系爭土地係周玉枝於62年間買賣取得，應適用105年以前舊制等節。經被告機關依申報及查得資料，核定土地交易所得額16,598,871元，減除土地漲價總數額17,403元，核定課稅所得16,581,468元，按適用稅率35%，核定應納稅額5,803,513元。原告不服，申請復查，經被告以111年6月14日中區國稅法二字第11110005848號復查決定書:「追減土地交易所得額1,536元」(下稱原處分即復查決定)。原告仍不服，提起訴願，經財政部以111年11月10日台財法字第11113927170號訴願決定書(下稱訴願決定)駁回之。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：

㈠主張要旨：

1.原告出售之系爭土地係由周玉枝於62年購入；周玉枝108年2月2日過世，由繼承人周端治、原告及周瑞珠分別繼承取得系爭土地權利範圍三分之一。嗣周端治於108年10月9日過世，系爭土地權利範圍三分之一即由原告取得，原告後與周瑞珠於110年4月6日共同將系爭土地出售，並於110年8月23日辦妥所有權移轉登記。亦即自周玉枝購入時起至原告簽約出售時止，持有期間合計長達約48年，本件課稅標的之持有及繼承過程，或原告之出售時點，顯無短期不當炒作、套利

之有，卻遭被告課以房地合一稅2.0新制之短期交易重稅，原處分已嚴重悖離立法目的。

2.再轉繼承應有財政部104年8月19日台財稅字第00000000000號令之適用，基於文義解釋及目的解釋之立場，財政部104年8月19日令並未特別排除再轉繼承之類型，「一次性繼承」及「再轉繼承」均應在其適用範圍內。再者，房地合一稅之立法目的乃在於藉由對短期持有者從重課稅之方式抑制短期投資炒作，則基於非自願理由而輾轉取得房地之人，並不存在投機炒作之意圖，亦無此一事實，並無對之課以重稅之必要，是再轉繼承亦非房地合一稅所欲規範之對象，應認該部分應依所得稅法第14條第1項第7類規定計算房屋部分之財產交易所得併入綜合所得總額（即適用舊制）。

3.財政部109年5月25日台財稅字第00000000000號函指出，有關納稅義務人交易因繼承取得房屋、土地，倘該房地係被繼承人於105年1月1日以後取得者，尚無財政部104年8月19日令之適用。該函之適用結果將導致再轉繼承之情形排除於財政部104年8月19日令適用之外，亦即若再轉繼承之過程中有繼承事實係發生於000年0月0日以後，則基於非自願理由而輾轉取得房地之納稅義務人，雖無投機炒作之意圖，但卻會因此面臨重稅。此一法律適用之結果明顯違背房地合一稅抑制短期投機炒作之立法目的。

4.所得稅法第14條之4第4項有關持有期間合併計算規定，條文僅明定「被繼承人」，並未設有其他限制，原處分無端限縮其適用範圍，不僅逾越法律授權範圍，亦與房地合一稅之立法意旨相悖，顯已違背租稅法律主義，故本件應合併計算周玉枝之持有期間。周玉枝係於62年1月30日購入系爭土地，並於108年2月2日過世，系爭土地持有期間約46年;周端治係於108年2月2日繼承取得系爭土地權利範圍三分之一，並於108年10月9日過世，系爭土地權利範圍三分之一之持有期間約8個月，兩者合併計算後持有期間約為46年，依所得稅法

第14條之4第3項第1款第4目規定，系爭土地持有期間超過10年，稅率應為15%。

㈡聲明：原處分（含復查決定）及訴願決定不利原告部分撤銷。

三、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

1.查原告、周端治及周瑞珠於108年2月2日分別自周玉枝繼承取得系爭土地權利範圍各三分之一，因周端治於108年10月9日死亡，原告繼承取得周端治所有系爭土地權利範圍三分之一，連同其於108年2月2日自周玉枝繼承取得系爭土地權利範圍三分之一，原告持有系爭土地權利範圍三分之二。嗣原告與周瑞珠共同將系爭土地權利範圍全部(含原告所有權利範圍三分之二及周瑞珠所有權利範圍三分之一)於110年4月6日簽約出售並於同年8月23日買賣移轉登記與買受人。從而，原告於110年8月23日買賣移轉登記出售其於108年10月9日繼承自被繼承人周端治之系爭土地權利範圍三分之一部分，係被繼承人周端治於108年2月2日繼承取得，非於104年12月31日以前取得，核與財政部104年8月19日令釋規定不符，自無該令釋規定得適用舊制之餘地，而應以原告係交易105年1月1日以後取得之土地，依所得稅第4條之4第1項規定課徵所得稅；又所得稅法第14條之4第4項規定個人交易其繼承取得房屋土地之持有期間計算，得併計被繼承人持有期間，被告機關以原告於110年8月23日交易之系爭土地權利範圍三分之一，係其108年10月9日自被繼承人周端治繼承取得，乃併計被繼承人周端治持有期間，計算系爭土地權利範圍三分之一持有期間(108年2月2日至110年8月23日）超過2年未逾5年，適用稅率35%，於法並無不合，原告主張容有誤解。

2.原告於110年8月23日出售其於108年10月9日自被繼承人周端治繼承取得之系爭土地權利範圍三分之一，核屬所得稅法第4條之4規定之課稅範圍，已如前述，被告機關復查決定依系

爭土地權利範圍三分之一成交價額30,000,000元，扣除可減除成本13,102,665元及相關費用300,000元後，重行核定土地交易所得額16,597,335元（30,000,000元－13,102,665元－300,000元），原核定土地交易所得額16,598,871元乃予追減1,536元。惟依財政部112年11月2日台財稅字第11204619060號令（下或稱「112年令釋」），持有期間之計算應將連續各次繼承之被繼承人持有持間合併計算，即原告持有其繼承自被繼承人周端治之系爭土地權利範圍三分之一期間計算，應為周玉枝買賣取得日62年1月30日起至110年8月23日原告買賣移轉登記與買受人止，持有期間超過10年，適用稅率應為15%，應納稅額2,486,989元（課稅所得16,579,932元×稅率15% ）原復查決定應予追減3,315,987元。

㈡聲明：原告之訴駁回。

四、爭點：

㈠原告於110年4月6日與訴外人簽約買賣系爭土地，當中繼承自周端治之權利範圍三分之一部分，是否應認屬105年1月1日後取得之土地，而應適用房地合一所得稅新制？或本件應否依財政部104年8月19日令釋而適用舊制？

㈡被告以原告於108年10月9日繼承系爭土地，並於110年8月23日出售系爭土地為由，核定土地交易課稅所得額16,579,932元，按適用稅率35%，核定應納稅額5,802,976元，有無違誤？

五、本院之判斷：

㈠前提事實：事實概要所述，除上述爭點外，為兩造所不爭執，並有不動產買賣契約書、周玉枝及周端治之遺產稅核定通知書、系爭土地異動清冊、土地登記一類謄本、異動索引查詢資料、繼承系統表、周玉枝及周端治之除戶謄本、周端治遺產稅申報書、原告自周端治繼承系爭土地權利範圍三分之一之地政登記申請書、原告親屬關係表等相關資料附於原處分卷可稽，堪認為真實。

㈡應適用的法令：

1.所得稅法關於房地合一稅部分於110年4月28日修正公布、110年7月1日施行，其中第4條之4第1項規定：「（第1項）個人及營利事業交易中華民國105年1月1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14條之4至第14條之8及第24條之5規定課徵所得稅。」第14條之4第1項、第3項第1款第2目、第4目及第4項規定：「(第1項)第4條之4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3項）個人依前2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30條第1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：……（二）持有房屋、土地之期間超過2年，未逾5年者，稅率為35%。……（四）持有房屋、土地之期間超過10年者，稅率為15%。（第4項）第4條之5第1項第1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。」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30萬元為限。」

2.110年6月30日以台財稅字第11004553710號令修正發布房地合一作業要點第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。」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：……㈡非出價取得：1.興建房屋完成後第一次移轉，為核發使用執照日。但無法取得使用執照之房屋，為實際興建完成日。……9.繼承取得之房屋、土地，為繼承開始日。」第5點第1項第1款規定：「（第1項）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：㈠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4條之5第1項第1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、○○○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。……」第13點第1項規定：「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：（一）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）……」。財政部112年11月2日台財稅字第00000000000號令：「個人交易105年1月1日以後繼承或受遺贈取得之房屋、土地（以下簡稱房地），依所得稅法第14條之4第4項規定，計算同條第3項各款持有期間及同法第4條之5第1項第1款第1目及第2目期間時，如屬連續繼承或受遺贈取得之房地，得將連續各次繼承或受遺贈之被繼承人或遺贈人持有期間合併計算。……」。是財政部基於稅捐稽徵中央主管機關的職權，為協助下級機關或屬官統一解釋所得稅法第4條之4、第14條之4規定計算申報房屋及其坐落基地交易所得時，

如何認定或計算房屋、土地的交易日、取得日及持有期間之解釋性行政規則，並未逾越所得稅法等相關規範意旨，亦未增加法律所無的限制，本院亦得作為判決的依據。

㈢原告對原處分（含復查決定），提起訴願，並於收受訴願決定書後之法定2個月不變期間內提起本件行政訴訟，稽諸原告起訴狀訴之聲明明確記載:請求撤銷原處分（含復查決定），且細繹其起訴狀全文，業已明確表明其對原處分（含復查決定），有所不服，乃提起本件行政訴訟乙節，有起訴狀（本院卷第15頁）在卷可參，足徵原告提起行政訴訟不服之程序標的及其聲明，包括原處分（含復查決定），先予敘明。

㈣本件應適用105年1月1日施行之所得稅法第4條之4第1項之規定（新制），並不適用財政部104年8月19日令釋之情形：

1.依行為時所得稅法第4條之4第1項之規定，可知交易之房屋、土地係於105年1月1日以後取得，其交易所得即應依同法第14條之4之規定課徵所得稅；本件原告係因其五姐周端治於108年10月9日死亡，而繼承取得所有系爭土地權利範圍三分之一，此有被繼承人周端治之遺產稅核定通知書、臺中市土地建物異動清冊、系爭土地異動索引查詢資料在卷可稽（即乙證5、6、7），故其取得系爭土地所有權係於105年1月1日之後，依上開規定及說明，自應適用行為時所得稅法第14條之4規定。

2.至財政部104年8月19日令釋略以「一、納稅義務人105年1月1日以後交易因繼承取得之房屋、土地，符合下列情形之一者，非屬所得稅法第4條之4第1項各款適用範圍，應依同法第14條第1項第7類規定計算『房屋部分之財產交易所得』併入綜合所得總額（即舊制），於同法第71條規定期限內辦理結算申報：(一)交易之房屋、土地係『納稅義務人於103年1月1日之次日至104年12月31日間繼承取得，且納稅義務人及被繼承人持有期間合計在2年以內』。(二)交易之房屋、土地係『被繼承人於104年12月31日以前取得，且納稅義務人

於105年1月1日以後繼承取得』。二、前點交易之房屋、土地『符合所得稅法第4條之5第1項第1款規定之自住房屋、土地者』，納稅義務人『得選擇依同法第14條之4規定』（即房地合一課徵所得稅制度，新制)計算房屋、土地交易所得，並依同法第14條之5規定於房屋、土地完成所有權移轉登記日之次日起算30日內申報房屋、土地交易所得，繳納所得稅。」可知納稅義務人於103年1月1日之次日至104年12月31日間繼承取得，且持有期間合計在2年以內或係於105年1月1日以後繼承取得，為保障自用房屋者之權益，如交易之房屋、土地係被繼承人於104年12月31日以前取得，免適用新制，即依105年1月1日修正前所得稅法第14條第1項第7類規定計算「房屋部分之財產交易所得」併入綜合所得總額納稅（即舊制），但納稅義務人亦得選擇105年1月1日修法後之現行所得稅第14條之4規定（即新制）計算房屋、土地交易所得並繳納所得稅。

3.查本件原告三姐周玉枝於62年1月30日購買系爭土地（原處分卷第40頁），周玉枝於108年2月2日死亡，系爭土地係由原告、原告五姐周端治、原告六姐周瑞珠等3人分別繼承取得系爭土地權利範圍各三分之一，嗣周端治於108年10月9日死亡，原告繼承取得周端治所有系爭土地權利範圍三分之一，連同其於108年2月2日自被繼承人周玉枝繼承取得系爭土地權利範圍三分之一，原告持有系爭土地權利範圍三分之二，此有系爭土地謄本資料、異動索引查詢資料可稽（即乙證6、7）；可知原告之被繼承人周端治係於108年2月2日繼承取得系爭土地，而非於104年12月31日以前，依上開說明，核無上開財政部104年8月19日令釋之適用情形，即應依行為時所得稅法第14條之4規定計算房屋、土地交易所得（即新制），並依同法第14條之5規定繳納所得稅；此部分財政部109年5月25日以台財稅字第10904508590號函亦同申系爭土地係被繼承人於105年1月1日以後取得者，尚無財政部104年8月19日令釋適用之旨（原處分卷第11頁）。故原告

主張適用財政部104年8月19日令釋，並認應依所得稅法第14條第1項第7類規定計算房屋部分之財產交易所得併入綜合所得總額（即適用舊制）等語，並非有據。

㈤關於行為時所得稅法第14條之4第4項規定「得將被繼承人持有期間合併計算」，應將原告、其被繼承人周端治及原告三姐周玉枝持有期間合併計算，合計超過10年：

1.所得稅法第14條之4第4項：「第4條之5第1項第1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。」規定，為行政院104年5月函請立法院審議的「所得稅法部分條文修正草案」所無，而是於104年6月4日因立法院黨團協商而加入（見立法院第8屆第7會期第15次會議議案關係文書及立法院公報第104卷第51期院會紀錄），後來並依黨團協商結論而三讀通過，使因繼承而取得房地者，雖以其繼承開始時為房地取得時，但得併計被繼承人的持有期間，以享有因延長持有期間而適用較低稅率的期間利益。衡量該規定的立法意旨，應是考量發生繼承的原因事實，非人為所得控制，尚無短期炒作房地產的疑慮，並基於民法第1148條第1項關於繼承人原則上承受被繼承人財產上之一切權利義務的規定，以及概括繼承的法理，合併計算納稅義務人與其被繼承人持有房屋及土地的期間，使納稅義務人得以承受其繼承人生前持有房屋及土地期間的利益。財政部112年11月2日台財稅字第11204619060號令：「個人交易105年1月1日以後繼承或受遺贈取得之房屋、土地（以下簡稱房地），依所得稅法第14條之4第4項規定，計算同條第3項各款持有期間及同法第4條之5第1項第1款第1目及第2目期間時，如屬連續繼承或受遺贈取得之房地，得將連續各次繼承或受遺贈之被繼承人或遺贈人持有期間合併計算。……」也是基於相同的意旨所為的闡釋（最高行政法院112年度上字第583號判決意旨參照）。

2.承上，本件「連續二次繼承取得」系爭土地之事實，除原告五姐周端治死亡時即108年10月9日繼承取得外，其前一次係

原告三姐周玉枝於108年2月2日死亡由其五姐周端治繼承之時，依前開說明，需將各次繼承之被繼承人之持有期間，即原告、其被繼承人周端治及原告三姐周玉枝持有期間依所得稅法第14條之4第4項規定合併計算。

3.據上，被告原核定處分係以原告五姐周端治取得日108年2月2日計算持有期間，即有違誤；依上述說明，原告主張應自其三姐周玉枝原始持有自62年起算持有期間，為有理由。

㈥系爭房屋土地交易所得應納稅額為2,486,989元，原處分核定之稅額超過上開部分，係屬違法：

1.個人房屋、土地交易所得之計算，其成本之認列依行為時所得稅法第14條之4第1項規定，原則上按實際取得成本認定，包括取得房屋、土地之價金；惟繼承財產為房屋及土地時之時價，業經遺產及贈與稅法明定為房屋評定標準價格及公告土地現值，為避免重複課稅，乃明定房屋、土地為繼承取得者，以交易時之成交價額，減除繼承時之房屋評定現值及土地公告現值按政府發布之消費者物價指數調整後之價值，以及因取得、改良及移轉而支付之費用後，計算所得額。

2.本件系爭土地乃周玉枝於62年1月30日因買賣移轉登記取得之所有權人，嗣周玉枝於108年2月2日歿原告於108年10月9日自被繼承人周端治繼承取得權利範圍三分之一後，原告與周瑞珠於110年4月6日以總價90,000,000元簽約出售系爭土地權利範圍全部，110年8月23日買賣移轉登記與買受人詹媛斐及陳正玲，有系爭土地異動索引查詢資料、臺中市土地建物異動清冊、被繼承人周玉枝及被繼承人周端治之遺產稅核定通知書及不動產買賣契約書（乙證2、4-7）等資料可稽。依上述最高行政法院112年度上字第583號判決意旨及112年令釋，持有期間之計算應將連續各次繼承之被繼承人持有持間合併計算，即原告持有其繼承自被繼承人周端治之系爭土地權利範圍三分之一期間計算，應為周玉枝買賣取得日62年1月30日起至110年8月23日原告買賣移轉登記與買受人止，持有期間超過10年，適用稅率應為15%。故系爭土地權利範

圍三分之一成交價額30,000,000元（成交總價額90,000,000元×1/3），可減除成本13,101,129元〔繼承時之公告土地現值12,933,000元（40,500元×958平方公尺×1/3）×消費者物價指數101.3%〕，可減除費用300,000元（成交價額90,000,000元×1/3×3%=900,000元，以30萬元為限），規費1,536元（登記費1,456元及書狀費80元，乙證15，原處分卷第195頁），土地交易所得額16,598,871元（成交價額30,000,000元－可減除成本13,101,129元－可減除費用300,000元－規費1,536元），再減除土地漲價總數額17,403元（原處分卷第63頁），課稅所得16,579,932元，按適用稅率15%，應納稅額2,486,989元（課稅所得16,579,932元×稅率15% ）。

3.從而，原處分核定原告就系爭房屋土地交易所得應納稅額在2,486,989元範圍內，核與前揭法令規定相符，尚無不合，超過該數額部分因有以上違誤，即無可維持。

㈦綜上所述，系爭房屋土地交易所得應納稅額應為2,486,989元，原處分核定原告應繳納該2,486,989元土地房屋交易所得部分，並無違法，訴願決定予以維持，核無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。原處分核定之稅額超過上開數額部分，係屬違法，訴願決定未予糾正，亦有違誤，原告訴請撤銷，為有理由，應予准許。本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法，經核均與判決結果無影響，爰不分別斟酌論述，附此敘明。

六、結論：原告之訴為一部有理由、一部無理由。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　12　　月　　18　　日

審判長法 官　劉錫賢

法 官　林靜雯

法 官　郭書豪

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）；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（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

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. 當事人或其代表人、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。 2. 稅務行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格。 3. 專利行政事件，當事人或其代表人、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。
㈡非律師具有右列情形之一，經本案之行政法院認為適當者，亦得為訴訟代理人。	1. 當事人之配偶、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. 當事人為公法人、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，當事人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出㈠、㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　114　　年　　12　　月　　18　　日

書記官　林昱妏