

臺北高等行政法院判決

111年度訴字第12號

111年8月4日辯論終結

原告 金生儀鐘錶股份有限公司

代表人 陳弘基（董事長）

訴訟代理人 王子文 律師

蔡宛青 律師

李毓倫 律師

被告 財政部臺北國稅局

代表人 宋秀玲（局長）

訴訟代理人 陳貞蕙

李惠蓉

上列當事人間營利事業所得稅事件，原告不服財政部中華民國110年11月17日台財法字第11013937730號（案號：第11000759號）、第11013937480號（案號：第11000756號）、第11013937630號（案號：第11000758號）及第11013937600號（案號：第11000757號）訴願決定，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

一、事實概要：

緣原告民國103至106年度之營利事業所得稅結算申報，分別列報薪資支出新臺幣(下同)48,113,442元、45,956,103元、34,858,470元、36,383,764元，經被告依申報數核定。嗣因臺灣臺北地方檢察署（下稱臺北地檢署）接獲臺灣臺北地方法院（下稱臺北地院）准予核定訴外人黃榮仁與原告間108年民調字第0150號調解書，得悉原告涉有虛列員工薪資之逃

01 稅情事遂依職權分案偵查，經原告代表人於偵查中坦承犯行  
02 並願向公庫繳納600萬元後，臺北地檢署於109年4月20日作  
03 成109年度偵字第10380號緩起訴處分，原告並於109年10月3  
04 0日補繳103年至106年度所漏稅額。嗣被告以原告103至106  
05 年度分別虛列薪資支出5,100,000元、4,893,000元、6,042,  
06 400元、5,181,000元，重行核定薪資支出分別為43,013,442  
07 元、41,063,103元、28,816,070元、31,202,764元，應補稅  
08 額分別為867,000元、831,810元、1,027,208元、880,770  
09 元，並依所得稅法第110條第1項規定，審酌違章情節，以11  
10 0年1月15日、2月3日裁處書按所漏稅額分別處0.8倍罰鍰69  
11 3,600元、665,448元、821,766元及704,616元。原告就罰鍰  
12 部分不服，向被告申請復查均遭駁回（被告110年8月19日財  
13 北國稅法一字第1100024665號、第1100024668號、第110002  
14 4674號及第1100024678號復查決定），提起訴願仍遭駁回，  
15 遂提起本件行政訴訟。

16 二、本件原告主張略以：

17 (一)公司負責人為公司法人所為之行為與公司法人之行為互為表  
18 裡，實際上為「同一行為」，原告負責人因緩起訴處分負擔  
19 繳納之600萬元，自「應」於系爭罰鍰之數額內扣抵之：

20 1. 行政罰法第26條第1項及第3項規定乃明確揭示「同一行為」  
21 若同時觸犯刑事法律及違反行政法上義務規定，而有繳納緩  
22 起訴所指定之國庫或其他公益機構團體之捐款，依法「應」  
23 於裁處之捐款中扣除之。查原告為公司法人，原告歷年之稅  
24 捐申報書均係由原告負責人代表公司申報，同一申報事實，  
25 豈可能分論為二個行為？是以稅捐申報之行為中，原告負責  
26 人與原告係互為表裡，核屬同一行為，客觀上根本無法分  
27 割。依最高行政法院106年度判字第582號判決意旨，公司為  
28 私法人，雖擬制其有法人格，然仍有賴其所屬員工（自然  
29 人）作為其手足，以完成上開違章行為，並視為公司所為，  
30 應依同法第44條第1項第2款規定受罰（行政罰法第15條第1  
31 項、第2項規定意旨參照），是以，就公司負責人於代表公

01 司之過程若有涉法，法律上公司負責人所為與公司所為實屬  
02 同一行為。

- 03 2. 細譯司法院釋字第687號解釋，大法官僅是從刑事法「自我  
04 負責原則」之角度出發，論述稅捐稽徵法第47條第1項處罰  
05 負責人之刑罰正當性，未論及負責人與公司分屬兩個主體。  
06 惟實際上公司任何行為皆係由公司負責人代表實施，公司負  
07 責人（即代表）之行為即為法人之行為，故被告聲稱依該號  
08 解釋，行政罰與刑事罰之處罰「主體不同」，自無行政罰法  
09 第26條一行為不二罰之適用等語，顯然係過度擴張解釋該號  
10 大法官解釋之範圍。末依最高法院92年度台上字第854號刑  
11 事判決：「稅捐稽徵法第47條第1款之規定，係將納稅義務  
12 人之公司於逃漏稅捐時，其受罰責任，轉嫁於公司負責人，  
13 其犯罪主體仍為公司」、最高法院96年台上第5520號判決：  
14 「公司負責人因公司責任轉嫁而代罰，其犯罪主體仍為公  
15 司，而非其負責人，乃因法人之公司於事實上無從擔負自由  
16 刑之責任，基於刑事政策之考慮，將應對公司處以徒刑之規  
17 定，轉嫁於自然人之公司負責人，但並不因而改變其犯罪主  
18 體，亦即縱公司之負責人因轉嫁而代公司負其刑責，其犯罪  
19 主體仍為該公司本身……。」故參上述實務見解可知，稅捐  
20 稽徵法第47條對負責人處以刑罰之規定，顯見是基於公司行  
21 為與負責人之行為同一行為，彼此係互為表裡。又按最高行  
22 政法院105年10月第1次庭長法官聯席會議：「按所謂『一行  
23 為不二罰原則』，又稱『禁止雙重處罰原則』，乃現代民主  
24 法治國家之基本原則，其本意即禁止國家對人民之同一行  
25 為，予以相同或類似之措施多次處罰，致承受過度不利之後  
26 果。詳言之，一行為已受處罰後，國家不得再行處罰；且一  
27 行為亦不得同時受到國家之多次處罰。而所謂『一行為』，  
28 其概念包含『自然一行為』與『法律上一行為』。」故無論  
29 是「自然一行為」與「法律上一行為」，皆為行政罰法第26  
30 條所謂之一行為。且依行政罰法第7條第2項，就公司負責人

01 於代表公司之過程若有涉法，法律上公司負責人所為與公司  
02 所為實屬同一行為，彼此互為表裡，無法分割。

- 03 3. 原告103年至106年各年度的營利事業所得稅申報書，每一年  
04 度僅有「1份」。又觀103年至106年各年度申報書之封面，  
05 原告代表人並非以「自己的名義」申報103年至106年各年度  
06 的營利事業所得稅申報書，而係「原告代表人之身分」代表  
07 原告申報103年至106年各年度之稅捐，是原告為公司法人而  
08 須由負責人代表申報稅捐。且103年至106年各年度申報書之  
09 封面，除須蓋印原告之公司章外，尚須蓋印負責人、代表人  
10 之印章，殊難想像若未由原告負責人代表原告申報稅捐，原  
11 告應如何自行申報稅捐？故本件原告漏未報繳所得稅之行為  
12 與原告負責人代為申報稅捐之行為互為表裡，為同一行為。  
13 原告負責人陳弘基因申報原告公司所衍生法律責任，因緩起  
14 訴處分負擔繳納之600萬元，自「應」於系爭罰鍰之數額內  
15 扣抵之。

- 16 (二)本件檢舉基準日為109年11月18日，原告已在經檢舉與稅捐  
17 稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查「前」即109年1  
18 0月30日完成補報並補繳所漏稅款，則依稅捐稽徵法第48條  
19 之1，應予以免罰：

- 20 1. 按財政部70年2月19日臺財稅31318號函，所謂未經「稽徵機  
21 關或財政部指定之調查人員」調查，係指稅捐稽徵相關人員  
22 而言，自不包含偵查機關因漏稅之行為開始偵查之調查程  
23 序。又依最高行政法院102年度判字第96號判決意旨，檢察  
24 官之職責，除法律另有規定（如公益事務）外，原則上以偵  
25 查犯罪提起公訴等為職責，不得為稅捐之核課及裁罰，同理  
26 稅捐稽徵法第48條之1之調查或檢舉，自不含檢察官在內。  
27 故縱經檢察官查獲有漏稅事宜偵查中，然行為人在稅捐稽徵  
28 相關機關開始調查或經檢舉前補稅，仍有稅捐稽徵法第48條  
29 之1補稅免罰之適用，應免課予漏稅之罰鍰。
- 30 2. 本件原告已於109年10月30日繳納103至106年度之漏報所得  
31 稅額(原證3)，已經被告審查確定(原證4-7)，財政部台北

01 國稅局後於109年11月18日，始收到臺北地檢署北檢欽霜109  
02 偵23522字第1099096579號函轉該署109年度偵字第10380號  
03 緩起訴處分書後，始開啟調查。故本件原告已於經檢舉與稅  
04 捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前補報並補繳  
05 所漏稅款，依稅捐稽徵法第48條之1，應免除103年度漏報所  
06 得稅額行為之罰鍰。退步言之，本件經檢察官簽發調查之範  
07 圍僅有105年度虛報黃榮仁薪資289,000元之部分（原證1  
08 2），本件其他逃漏稅之事實，皆由原告負責人自行陳報103  
09 至108年之員工薪資名冊而提出（原證13），故本件除黃榮  
10 仁領取薪資289,000元之事實外，其餘事實皆係由原告所自  
11 首，乃「未經檢舉」及「未經稽徵機關或財政部指定之調查  
12 人員進行調查」之案件，原告先行補繳所漏稅額，依稅捐稽  
13 徵法第48條之1，原告應予免罰。

- 14 3. 原告負責人於臺北地檢署108年度他字第7994號109年3月31  
15 日訊問時自首上開犯罪事實：「問：（提示答辯二狀103年度  
16 薪資表）何人為公司員工？答：方榮貴以下非公司員工。」  
17 「問：（提示答辯二狀104年度薪資表）何人為公司員工？」  
18 答：黃麗美以下非公司員工。」「問：（提示他字卷第141至  
19 第165頁）何人為公司員工？」答：1至10月自編號23莊國彰  
20 以下非公司員工，11、12月同前，另新增編號30溫嬖英亦非  
21 公司員工」「問：（提示答辯二狀106年度薪資表）何人為公  
22 司員工？」答：蕭宏鏌以下非公司員工。」「問：涉犯違反  
23 稅捐稽徵法詐術逃漏稅、行使業務上登載不實文書等罪嫌，  
24 是否承認？答：我承認。」（臺北地檢署108年度他字第799  
25 4號偵查卷宗第373至375頁）。故本件除黃榮仁領取薪資28  
26 9,000元之事實外，其餘事實皆係由原告所自首。原告負責  
27 人於自首103年至106年虛報費用的事實，並依緩起訴處分，  
28 於109年7月8日繳清600萬元後，因對自己的偵查程序告一段  
29 落，始有餘裕通知原告漏報稅額而遭緩起訴之事。原告因負  
30 責人陳弘基告知，始知悉漏報稅捐之事。原告隨即調取資  
31 金，並送請內部會計簽呈批准繳納漏稅金額之費用，惟調取

01 資金與內部會計簽呈程序皆需一定時日，原告於請款金額下  
02 來後，立即於109年10月30日一次繳清所漏稅額與利息。

03 4. 按財政部賦稅署81年7月22日臺稅二發字第810804531號函意  
04 旨，營業人取具虛設行號開立之不實統一發票作為進項憑證  
05 申報扣抵稅款，經查獲涉嫌短漏報營業稅者，其調查基準日  
06 之認定，……，應以稽徵機關函查日為調查基準日在案。是  
07 稅捐稽徵法第48條之1所訂之調查基準日，需以機關函查相  
08 關事實之日作為基準日。縱以機關函查相關事實之日做為調  
09 查基準日，仍需以調查機關「已認定納稅人有漏稅嫌疑並發  
10 動調查」為前提，故縱有列報相關資料，然若調查機關並未  
11 懷疑納稅人有漏稅嫌疑，亦未能認定機關已進行調查。本件  
12 檢察署並非有權調查機關，應以被告何時發函向原告調查為  
13 「調查基準日」，惟本件臺北地檢署於109年11月18日始轉  
14 知被告，原告早於109年10月30日先行自動補繳稅款，自符  
15 合稅捐稽徵法第48條之1，於「調查基準日」先行補繳稅款  
16 之免罰要件。退步言之，原告負責人受刑事偵查之程序中，  
17 檢察署從未針對105年虛報黃榮仁薪資部分以外之事實進行  
18 調查，從卷內資料觀之，也未曾懷疑原告有其餘漏稅事實之  
19 嫌疑，而係於檢察署懷疑原告尚有其他部分漏稅嫌疑前，原  
20 告負責人陳弘基就自行陳報漏稅事實並自首其餘103至106年  
21 之漏稅行為，檢察署自未曾針對103至106年對於漏稅事實進  
22 行調查或發函調查。故後續本件於檢察署109年11月18日始  
23 轉知被告，原告早此於109年10月30日先行自動補繳稅款，  
24 自符合稅捐稽徵法第48條之1，於「調查基準日」前先行補  
25 繳稅款之免罰要件。

26 (三)系爭自動補報補繳繳款書已認定本件為稅捐稽徵法第48條之  
27 1自動報繳免罰案件，被告應保護原告之信賴利益：

28 依被告發予原告補繳103至106各年度稅額之繳款書（原證  
29 3）下方說明欄記載：「本繳款書係納稅義務人依稅捐稽徵  
30 法第48條之1規定自動補繳並補繳營利事業所得稅結算稅款  
31 時適用……」是本件係原告報以被告而開立之自動補繳繳款

書，被告既已認定本件為原告自動補繳之案件，而發予繳款單並令原告補繳稅款，已生確認本件事實關係之效力，而為原告之信賴基礎。被告未依系爭繳款書記載，再行對原告進行裁罰，顯然違反行政程序法第8條，侵害原告信賴系爭繳款書記載而自動補繳稅額而免罰鍰之消極信賴利益，被告再行對原告處以罰鍰之行為，顯然違背信賴保護原則而違法。

(四)被告未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」）酌定罰鍰數額，顯然有裁量怠惰：

依裁罰倍數參考表之規定：「所得稅法第110條第1項違章情形二、漏稅額超過10萬元者：處所漏稅額0.8倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，以書面或於談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳清稅款及罰鍰者，處所漏稅額0.7倍之罰鍰，其屬下列情形之一者，處所漏稅額0.6倍之罰鍰：一、查獲之日前5年內未曾查獲有本條文第1項漏報或短報依本法規定應申報課稅之所得額，或查獲之日前5年內經查獲有本條文第1項漏報或短報依本法規定應申報課稅之所得額未經裁處罰鍰。」是若以書面承認違章事實並願繳納相關金額者，依上開稽徵機關之行政慣例，得處以所漏所得額0.7倍之罰鍰；甚而若於5年內未曾查獲有漏稅或被裁罰，得處以所漏所得額0.6倍之罰鍰。查本件被告作成103至106各年度之裁處書，處以漏稅額0.8倍之罰鍰，係認定原告漏報屬故意，惟本件尚有原告已書面承認違章之事實，並已補繳漏稅金額完畢，得處以所漏所得額0.6倍之罰鍰。是原處分不僅因違反行政慣例而有違平等原則，被告之裁量亦有怠惰而構成裁量濫用之違法。

(五)爰聲明求為判決：訴願決定、原處分（含復查決定）均撤銷。

三、被告則以： □

(一)本件並無一行為不二罰之適用：

1. 按司法院釋字第687號解釋：「中華民國65年10月22日制定公布之稅捐稽徵法第47條第1款規定：『本法關於納稅義務

01 人……應處徒刑之規定，於左列之人適用之：一、公司法規  
02 定之公司負責人。』……係使公司負責人因自己之刑事違法  
03 且有責之行為，承擔刑事責任，與無責任即無處罰之憲法原  
04 則並無牴觸……。」闡明公司負責人應就自己之刑事違法且  
05 有責之行為（如故意指示、參與實施或未防止逃漏稅捐之行  
06 為），承擔稅捐稽徵法第47條刑事責任，並且受刑事處罰。  
07 101年1月4日公布修正之稅捐稽徵法第47條規定，已將第1項  
08 序文所定稅捐稽徵法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人  
09 應處「徒刑」之規定，修正為應處「刑罰」，以符合上開司  
10 法院解釋意旨。

11 2. 行政罰法第26條第1項所定之「一行為不二罰」，係針對同  
12 一行為不得就同一主體重複處罰而言，如係不同處罰主體，  
13 則無其適用。本件違章罰鍰係依據所得稅法第110條第1項之  
14 規定處以原告行政罰，受處罰之主體為原告（公司）；而原  
15 告負責人刑事罰部分，依上開司法院解釋意旨，係因原告負  
16 責人自己行為而依稅捐稽徵法第47條第1項第1款規定，以其  
17 自然人身分為刑罰訴追之對象，行政罰及刑事罰之處罰主體  
18 不同，自無行政罰法第26條所揭「一行為不二罰」原則之適  
19 用，原告所受之罰鍰仍應依各該規定分別處罰之，此與原告  
20 所引食品安全衛生管理法事件自為不同。另原告援引之法院  
21 刑事判決見解，均係源自於最高法院81年5月19日81年度第3  
22 次刑事庭會議決議四：「稅捐稽徵法第47條第1款之規定，  
23 係將納稅義務人之公司之責任，基於刑事政策之考量，於其  
24 應處徒刑範圍，轉嫁公司之負責人，故於此情形而受罰之公  
25 司負責人，乃屬於『代罰』……。」惟查該決議業經最高法  
26 院另以100年6月14日100年度第5次刑事庭會議（二）決議指  
27 明，於司法院釋字第687號解釋公布後，因不合時宜，不再  
28 參考。

29 3. 我國營利事業所得稅採結算申報制，納稅義務人(即原告)負  
30 有誠實申報繳納之稅法上義務。違法漏報短報者，即得依所  
31 得稅法第110條規定處以罰鍰。原告之負責人陳君本人，基

於行使業務上登載不實文書與逃漏稅捐之犯意，觸犯稅捐稽徵法第47條第1項等規定，應處刑罰，經臺北地檢署檢察官以緩起訴處分，命其向公庫支付600萬元，此應履行之負擔，依司法院釋字第751解釋，並非刑法所定之刑罰種類，更非因公司責任轉嫁而代罰，本件原告既非因緩起訴處分而履行支付金額負擔之主體，自無依行政罰法第26條第3項扣抵罰鍰之適用。原告之主張，容有誤解，實難採據。

(二)本件無從適用稅捐稽徵法第48條之1規定予以免罰：

1. 稅捐稽徵法第48條之1規定，納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬「未經檢舉」、「未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查」之案件，涉有本法第41條至第45條之處罰及各稅法所定關於逃漏稅之處罰，一律免除；倘其涉及刑事責任者，並得免除其刑。所稱「稽徵機關或財政部指定之調查人員」係指各稅捐稽徵機關或財政部指定之稽核人員，並不包含調查局所屬之處站在內。而所稱「經檢舉」一語，則未限定檢舉人之身分，亦未限定須向稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員檢舉。因此，違章漏稅案件，經人向「有權處理機關」檢舉或經「有權處理機關」主動察覺或查獲者，均屬經檢舉之案件，尚無稅捐稽徵法第48條之1補稅免罰規定之適用。然所謂之「有權處理機關」，係指對違章漏稅案件有審核、調查、處分等權限之機關（財政部70年2月19日函及83年2月28日函釋參照）。據此，有權處理機關，自不限於各稅捐稽徵機關或本部指定之稽核人員；倘檢察官因告訴、告發、自首或其他情形而知被告有逃漏稅捐之事並予以調查時，即屬「經檢舉」之案件，自無稅捐稽徵法第48條之1補稅免罰規定之適用。
2. 原告持最高行政法院102年度判決，主張稅捐稽徵法第48條之1規定之調查或檢舉，不含檢察官在內等，惟參據該判決：「……五、本院按：……(二)……財政部函釋認稅捐稽徵法第48條之1規定所稱『稽徵機關或財政部指定之調查人員』，係指省、市各稅捐稽徵機關或財政部指定稽徵機關或財

01 政部指定之稽核人員，並不包含調查局所屬之處站在內，但  
02 條文中所稱『經檢舉』一語，則指經人向有權處理機關檢舉  
03 或經有權處理機關主動察覺或查獲之漏稅違章案件，均屬經  
04 檢舉之案件，而無該規定之適用。原判決亦以檢察官有偵查  
05 犯罪之職權，是經檢察官就有虛列捐贈致漏報綜合所得稅之  
06 情事予以調查，即屬『經檢舉』之案件……。上訴意旨主張  
07 張……稅捐稽徵法第48條之1之調查或檢舉，自不含檢察官  
08 在內……尚有誤會，並不足採。」所載，並無原告所稱稅捐  
09 稽徵法第48條之1規定之調查或檢舉，不含檢察官在內一  
10 節，已獲最高行政法院肯認，所訴洵非可採。

- 11 3. 本件係因被虛報薪資之黃榮仁否認領取原告105年度薪資28  
12 9,000元，經與原告調解送請法院核定，經臺北地檢署收到  
13 法院核定後調解書認有犯罪嫌疑而分案偵辦，經偵查中查得  
14 原告負責人涉有虛報薪資情事，於109年4月20日作成緩起訴  
15 處分，並依原告負責人承諾願主動向國稅局補稅一節，於同  
16 年9月24日函詢被告有關原告虛報103至106年度薪資所得之  
17 補繳稅金情形，復經被告請求於同年11月18日函送前揭緩起  
18 訴處分書予被告（詳原卷1第28頁至第46頁）。嗣原告陸續  
19 於109年10月23日向被告所屬中正分局申請更正註銷各該年  
20 度被虛報薪資人所得資料，同年10月30日補繳各該年度所漏  
21 稅款合計3,606,788元（103年度：867,000元、104年度：83  
22 1,810元、105年度：1,027,208元、106年度：880,770元）及  
23 11月2日申請更正各該年度營利事業所得稅結算申報資料。  
24 基上，本件係屬經檢察官因告發而知有逃漏稅捐之事且進行  
25 調查之「經檢舉」案件，並無稅捐稽徵法第48條之1補稅免  
26 罰規定之適用，遑論原告係於臺北地檢署終結偵查後，方更  
27 正申報及補繳系爭稅款合計3,606,788元，自無主張免罰之  
28 餘地。

29 (三)並聲明求為判決：原告之訴駁回。

30 四、上開事實概要欄所述之事實經過，除下列爭執事項外，其餘  
31 為兩造所不爭執，並有：復查決定書（本院卷第117頁至140

頁）、訴願決定書（本院卷第45頁至115頁）、被告103至106年度漏報所得裁處書（本院卷第37至43頁）、臺北地檢署109年度偵字第10380號原告負責人緩起訴處分書（本院卷第141頁至148頁）、109年7月8日金生儀鐘錶股份有限公司向臺北地檢署繳納600萬元之自行收納款項收據（本院卷第149頁）、原告於109年10月30日自動補報補繳103年至106年各年度所漏本稅之繳款書（本院卷第151頁至153頁）、原告109年12月1日、17日、18日、28日簽署補繳103至106年度漏報所得額同意書、陳述意見書（本院卷第155頁至161頁）、109年11月25日財北國稅審一字第1090039147號函、第1090040541號函、第1090041012號函、第1090040465號函（本院卷第163頁至170頁）、108年7月4日臺北地檢署簽分他案偵辦辦理文書（本院卷第171頁）、原告負責人108年度他字第7994號109年3月24日刑事答辯（二）狀及附件（本院卷第173頁至182頁）、原告103至106年度營所稅申報書封面（本院卷第291頁至297頁）、訴外人林震東109年7月2日向被告檢舉資料（106年度原處分卷第234頁），及本院依職權調取之原告代表人臺北地檢署108年度他字第7994號、108年度調參字第2364號偵查卷宗等文件可參，自堪認為真正。是本件爭執事項厥為：(一)原告主張其代表人之逃漏稅行為應視為原告所為，而得扣抵原告代表人所支付緩起訴處分命向公庫繳納之金額，是否有據？(二)原告是否符合稅捐稽徵法第48條之1「未經檢舉、未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查」之免罰要件？(三)被告對原告處以罰鍰之行為，是否違背信賴保護原則？(四)被告按各年度所漏稅額處以0.8倍罰鍰，是否有裁量怠惰之違法？

#### 五、本院之判斷：

##### □(一)本件應適用之法令：

1. 按所得稅法第24條第1項前段：「營利事業所得之計算，以其本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額。」第110條第1項：「納稅義務人已依本法規定

01 辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅之  
02 所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰  
03 鍰。」

04 2. 次按行為時稅捐稽徵法第41條：「納稅義務人以詐術或其他  
05 不正當方法逃漏稅捐者，處5年以下有期徒刑、拘役或科或  
06 併科新臺幣6萬元以下罰金。」又中華民國65年10月22日制  
07 定公布之稅捐稽徵法第47條第1款原規定：「本法關於納稅  
08 義務人……應處徒刑之規定，於左列之人適用之：一、公司  
09 法規定之公司負責人。」（即98年5月27日修正公布之同條  
10 第1項第1款）係使公司負責人因自己之刑事違法且有責之行  
11 為，承擔刑事責任，與無責任即無處罰之憲法原則並無牴  
12 觸。至「應處徒刑之規定」部分，有違憲法第7條之平等原  
13 則，應自本解釋公布日起，至遲於屆滿1年時，失其效力  
14 （司法院釋字第687號解釋意旨參照）。稅捐稽徵法第47條  
15 第1項第1款為因應前開司法院解釋意旨，爰於101年1月4日  
16 修正為：「本法關於納稅義務人、扣繳義務人及代徵人應處  
17 刑罰之規定，於下列之人適用之：一、公司法規定之公司負  
18 責人。……」是依101年修正後規定處罰公司負責人時，其  
19 具體構成要件行為及法定刑，均規定於稅捐稽徵法第41條，  
20 且所科予之刑罰種類（有期徒刑、拘役及罰金）均與公司即  
21 納稅義務人相同。

22 (二)原告主張其負責人因逃漏營利事業所得稅致遭緩起訴處分命  
23 向公庫支付之600萬元，應於本件罰鍰之數額內扣抵云云，  
24 並無理由：

25 1. 經查，原告103至106年度之營利事業所得稅結算申報，分別  
26 列報薪資支出48,113,442元、45,956,103元、34,858,470  
27 元、36,383,764元，經被告依申報數核定。嗣因臺北地檢署  
28 接獲臺北地院准予核定訴外人黃榮仁與原告間108年民調字  
29 第0150號調解書，得悉原告涉有虛列員工薪資之逃稅情事，  
30 遂依職權分案偵查，經原告代表人於109年3月31日偵訊中坦  
31 承犯行並願向公庫繳納600萬元後，臺北地檢署檢察官遂諭

01 知其應另行向被告補稅，並於109年4月20日作成109年度偵  
02 字第10380號緩起訴處分，原告嗣於109年10月30日自行列印  
03 「營利事業所得稅結算稅額自動補報補繳繳款書」補繳103  
04 至106年度所漏稅額，再向被告申請更正前揭年度營利事業  
05 所得稅結算申報。嗣被告以原告103至106年度分別虛列薪資  
06 支出5,100,000元、4,893,000元、6,042,400元、5,181,000  
07 元，重行核定薪資支出分別為43,013,442元、41,063,103  
08 元、28,816,070元、31,202,764元，應補稅額分別為867,00  
09 0元、831,810元、1,027,208元、880,770元，並依所得稅法  
10 第110條第1項規定，審酌違章情節，以110年1月15日、2月3  
11 日裁處書按所漏稅額分別處0.8倍罰鍰693,600元、665,448  
12 元、821,766元及704,616元，經核於法並無不合。

- 13 2. 原告固主張：司法院釋字第687號解釋並無以公司負責人基  
14 於自我負責原則，而切割公司法人與公司負責人為不同主  
15 體、行為非同一之意；稅捐申報之行為，原告負責人與原告  
16 係互為表裡，核屬同一行為，應依行政罰法第26條第3項規  
17 定，原告負責人因緩起訴處分負擔繳納之600萬元，自應自  
18 本件對原告公司罰鍰之數額內扣抵云云。惟按行政罰法第26  
19 條規定：「（第1項）一行為同時觸犯刑事法律及違反行政  
20 法上義務規定者，依刑事法律處罰之。但其行為應處以其他  
21 種類行政罰或得沒入之物而未經法院宣告沒收者，亦得裁處  
22 之。（第2項）前項行為如經不起訴處分、緩起訴處分確定  
23 或為無罪、免訴、不受理、不付審理、不付保護處分、免  
24 刑、緩刑之裁判確定者，得依違反行政法上義務規定裁處  
25 之。（第3項）第1項行為經緩起訴處分或緩刑宣告確定且經  
26 命向公庫或指定之公益團體、地方自治團體、政府機關、政  
27 府機構、行政法人、社區或其他符合公益目的之機構或團  
28 體，支付一定之金額或提供義務勞務者，其所支付之金額或  
29 提供之勞務，應於依前項規定裁處之罰鍰內扣抵之。」前揭  
30 條文規定一行為同時觸犯刑事法律及違反行政法上義務規定  
31 時，依刑事法律處罰，乃因刑罰與行政罰同屬對不法行為之

01 制裁，而刑罰之懲罰作用較強，科以刑事責任即足資警惕  
02 時，實無一事二罰再處行政罰之必要，但其前提應為同一行  
03 為人之單一行為，如主體不同，自無行為過度評價，或一事  
04 二罰之疑慮，而應無前揭規定之適用，其理至明（最高行政  
05 法院102年度判字第619號判決意旨參照）。

- 06 3. 查本件被告核課稅捐之納稅義務人及裁罰之對象均為原告，  
07 而非原告之負責人即上開臺北地檢署檢察官109年4月20日所  
08 作成109年度偵字第10380號緩起訴處分之對象陳弘基，兩者  
09 主體不同，揆諸最高行政法院前揭判決意旨，應無行政罰法  
10 第26條之適用。又況，觀諸上開行為時稅捐稽徵法第41條及  
11 第47條第1項第1款規定，關於以詐術或其他不正當方法逃漏  
12 稅捐者本係同時處罰法人之代表人及法人之規定，係屬兩罰  
13 之規定，至原告所援引最高法院92年度台上字第854號及96  
14 年台上第5520號判決等刑事判決意旨雖認「納稅義務人之公  
15 司於逃漏稅捐時，其受罰責任，轉嫁於公司負責人，其犯罪  
16 主體仍為公司」，然此「轉嫁處罰」之法律見解因與前述司  
17 法院釋字第687號解釋所揭示「稅捐稽徵法第47條第1款規定  
18 （即98年5月27日修正公布之同條第1項第1款）係使公司負  
19 責人因自己之刑事違法且有責之行為，承擔刑事責任。」等  
20 語相牴觸，業經最高法院100年度第5次刑事庭決議明確表示  
21 應予變更而不再援用在案，原告仍援引之據以主張：稅捐稽  
22 徵法第47條對負責人處以刑罰之規定，顯見是基於公司行為  
23 與負責人之行為同一行為，彼此係互為表裡云云，容有誤  
24 會。易言之，原告代表人係因其身為公司負責人卻以不正當  
25 之方法逃漏稅捐及行使業務上登載不實之文書，因此涉犯刑  
26 法第216條、第215條之行使業務登載不實文書罪及稅捐稽徵  
27 法第47條第1項第1款、第41條之公司負責人以不正當方法逃  
28 漏稅捐罪而遭刑事偵查訴追，與本件原告身為納稅義務人，  
29 卻向被告為不實之營利事業所得稅額申報，經原處分依其所  
30 漏稅額科處罰鍰，乃因未誠實履行申報義務經被告依所得稅  
31 法第110條第1項規定裁處罰鍰，兩者之立法目的、構成要件

均有不同，是原告主張：原告負責人陳弘基因緩起訴處分負擔繳納之600萬元，應自本件原告公司罰鍰之數額內扣抵云云，實係將前開兩者混為一談，顯屬無據。

4. 再者，原告另援引最高行政法院105年10月份第1次庭長法官聯席會議決議意旨固揭示略以：甲（公司）出於同一招徠銷售「遠紅外線治療儀」之目的，擅自刊播該藥物廣告達76次，核其時間密集、行為緊接，如無其他相反事證，應可認為是出於違反藥事法第65條行政法上義務之單一意思，該當於一個違反藥事法第65條行政法上義務之行為，為一行為而非數行為等語，然綜觀最高行政法院決議之意旨，對甲公司論以違反同一行政法上義務之接續犯，均僅是針對甲公司於特定期間內接續多次違反同一行政法上義務之行為而言，並無隻字片語提及公司與其負責人間之關係，核與本件之案例事實並非相同，自難允其比附援引為有利於原告之認定，併此敘明。

(三)原告不符合稅捐稽徵法第48條之1免罰之要件：

1. 原告另主張：其於109年10月30日繳納漏報稅額，被告於同年11月18日收到臺北地檢署109年4月20日緩起訴處分書始開啟調查，故本件原告已於經檢舉與稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前補報並補繳所漏稅款，況檢察官簽發調查範圍僅有105年度虛報黃榮仁薪資部分，其他原告自行陳報103至108年之員工薪資名冊，皆係未經檢舉及未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查案件，應予免罰云云。惟按稅捐稽徵法第48條之1第1項規定：「納稅義務人自動向稅捐稽徵機關補報並補繳所漏稅款者，凡屬未經檢舉、未經稅捐稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查之案件，下列之處罰一律免除；其涉及刑事責任者，並得免除其刑：一、第41條至第45條之處罰。……」前開條文所稱「稽徵機關或財政部指定之調查人員」及「經檢舉」等語，財政部70年2月19日台財稅第31318號函揭示：「稅捐稽徵法第48條之1自動補報免罰之規定，以未經檢舉及未經稽徵機關或

財政部指定之調查人員進行調查為要件。該條文所稱『稽徵機關或財政部指定之調查人員』，當指省、市各稅捐稽徵機關或財政部指定之稽核人員，並不包含調查局所屬之處站在內。惟條文中所稱『經檢舉』一語，並未限定檢舉人之身分，亦未限定須向稽徵機關或財政部指定之調查人員檢舉。故違章漏稅案件，經人向有權處理機關檢舉或經有權處理機關主動察覺或查獲者，均屬經檢舉之案件，無稅捐稽徵法第48條之1補稅免罰規定之適用。」此財政部函釋認稅捐稽徵法第48條之1規定所稱「稽徵機關或財政部指定之調查人員」，係指省、市各稅捐稽徵機關或財政部指定之稽核人員，並不包含調查局所屬之處站在內，但條文中所稱「經檢舉」一語，則指經人向有權處理機關檢舉或經有權處理機關主動察覺或查獲之漏稅違章案件，均屬經檢舉之案件，而無該規定之適用。易言之，檢察官有偵查犯罪之職權，經檢察官就有虛列薪資致漏報營利事業所得稅之情事予以調查，即屬「經檢舉」之案件（最高行政法院102年度判字第96號判決意旨參照）。

2. 查本件經查獲之緣起乃係因臺北地檢署檢察官於108年6月25日接獲臺北地院准予核定訴外人黃榮仁與原告間108年民調字第0150號調解書，得悉原告代表人涉有虛列員工薪資之逃稅情事，遂於108年7月4日依職權分案偵查，嗣於偵查中要求其陳報103年起至108年間之所有員工薪資名冊，原告代表人遂應檢察官之要求，於109年3月24日具狀陳報前揭事證，並於109年3月31日偵訊中坦承犯行且願向公庫繳納600萬元後，臺北地檢署檢察官諭知其應另行向被告補稅，並於109年4月20日作成109年度偵字第10380號緩起訴處分等情，業經本院依職權調取原告代表人所涉臺北地檢署108年度他字第7994號、108年度調參字第2364號等刑事偵查全案卷宗資料核閱無誤，堪可認定。足見原告虛列員工薪資逃漏營利事業所得稅之行為，早經檢察官於108年7月間依職權簽分偵辦，至遲於109年3月31日已為檢察官全盤查悉上情，又臺北

01 地檢署於作成前開緩起訴處分後，為確認原告代表人是否已  
02 向被告申請補繳營利事業所得稅，於109年9月24日復以北檢  
03 欽霜109偵23522字第1099079309號函檢附所查得原告不實申  
04 報103年度至106年度之員工薪資所得及逃漏營利事業所得稅  
05 清單之附表（訴願不可供閱覽卷表單編號1112000099第187  
06 頁），向被告函詢確認原告是否已如實補繳相關稅金，詎被  
07 告仍遲未接獲原告補繳稅金之申請，故於同年10月29日以財  
08 北國稅審一字第1090036190號函復臺北地檢署，並請其提供  
09 相關佐證資料在案（同上訴願卷第194頁），益徵原告就本  
10 件逃漏營利事業所得稅之違章行為已因檢舉而遭檢察官查明  
11 屬實，勢必須依法補繳稅捐，已屬無可迴避，然其卻遲至10  
12 9年10月30日始自行列印「營利事業所得稅結算稅額自動補  
13 報補繳繳款書」補繳103至106年度所漏稅額，再於109年11  
14 月2日填具營利事業所得稅結算申報更正申請書向被告申請  
15 更正前揭年度營利事業所得稅結算申報，衡以稅捐稽徵法第  
16 48條之1規定之立法目的在於鼓勵未經檢舉及已經稅捐機關  
17 或財政部指定調查人員進行調查之納稅義務人，如有短漏稅  
18 捐情事得於檢舉及調查前自動補繳所漏稅捐，以勵自新，而  
19 本件原告於109年10月30日補繳所漏稅額前，早經臺北地檢  
20 署檢察官於108年7月間就其有虛列訴外人黃榮仁薪資致漏報  
21 營利事業所得稅之情事予以調查，且該部分行為與原告其餘  
22 部分虛列員工薪資之行為相牽連，至遲於109年3月間檢察官  
23 已查明原告不實申報103年度至106年度之員工薪資所得及逃  
24 漏營利事業所得稅等節屬實且通報被告在案，況且被告於10  
25 9年7月2日亦陸續再接獲訴外人林震東之檢舉而就本件違章  
26 行為進行調查，此亦有被告109年7月8日財北國稅審三字第1  
27 090024484號函附卷可參（訴願可供閱覽卷表單編號0000000  
28 000），足證原告本件短漏稅捐情事，已經人檢舉及稽徵機  
29 關進行調查後始補繳所漏稅捐，顯不符合稅捐稽徵法第48條  
30 之1免罰之要件甚明，且與原告是否符合刑事自首之要件無  
31 涉，原告曲意解釋最高行政法院前揭判決意旨，主張稅捐稽

01 徵法第48條之1規定所謂之調查或檢舉，僅以稅捐稽徵機關  
02 開始調查或經檢舉前補稅為限，不包含檢察官在內，臺北地  
03 檢署於109年11月18日始轉知被告云云，實屬無據。

04 (四)原處分無違信賴保護原則：

- 05 1. 按人民主張信賴保護，須符合：(1)信賴基礎：即行政機關表  
06 現在外具有法效性之行政行為。(2)信賴表現：即人民基於上  
07 述法效性行為所形成之信賴，開始規劃其生活或財產之變  
08 動，並付諸表現在外之實施行為。(3)信賴在客觀上值得保  
09 護，即當事人之信賴必須無行政程序法第119條所列各款信  
10 賴不值得保護之情形等要件。
- 11 2. 查本件原告於109年10月30日自行上網透過「財政部稅務入  
12 口網」網頁輸入資料後列印「營利事業所得稅結算稅額自動  
13 補報補繳繳款書」，以補繳103至106年度所漏稅額，再於10  
14 9年11月2日填具營利事業所得稅結算申報更正申請書向被告  
15 申請更正前揭年度營利事業所得稅結算申報，被告嗣於109  
16 年11月25日、12月10日、12月15日、12月22日分別以財北國  
17 稅審一字第1090039147號、第1090040541號、第1090041012  
18 號及第1090040465號函通知原告限期提出陳述意見書後核定  
19 裁罰處分，足見原告自行列印之「營利事業所得稅結算稅額  
20 自動補報補繳繳款書」僅是制式例稿供自動補繳稅款之納稅  
21 義務人使用，且該繳款書下方說明欄記載：「本繳款書係納  
22 稅義務人依稅捐稽徵法第48條之1規定自動補繳並補繳營利  
23 事業所得稅結算稅款時適用…」（本院卷第151頁）等文  
24 字，只是用以教示相關法律規定，尚未經被告就個案事實為  
25 實質審核或核定，顯非被告機關表現在外具有法效性之行政  
26 行為，原告據此主張：被告既已認定本件為原告自動補繳之  
27 案件，而發予繳款單並令原告補繳稅款，已生確認本件事實  
28 關係之效力，而為其信賴基礎云云，容有誤會。又況，原告  
29 自行補繳稅款實係源於其所涉虛列員工薪資逃稅營利事業所  
30 得稅之違章行為，業經原告公司負責人於109年3月31日臺北  
31 地檢署偵訊中坦承犯行，臺北地檢署檢察官諭知其應另行向

01 被告補稅，並於109年4月20日作成109年度偵字第10380號緩  
02 起訴處分，業如前述，故不論前開繳款書說明欄有無前開文  
03 字記載，原告依法勢必均應補繳所漏稅額，故兩者間於法理  
04 上顯無關聯性，且後者僅係在履行申報繳納稅捐之義務，尚  
05 難謂為信賴表現行為；又原告在補繳所漏稅額之前，亦已明  
06 知其本件逃漏稅行為業經檢舉及稅捐稽徵機關進行調查，無  
07 從依稅捐稽徵法第48條之1規定邀免罰之寬典，實無值得保  
08 護之信賴利益可言。起訴意旨主張其係基於對前揭繳款書上  
09 說明欄記載之信賴，自動完成補繳稅款，已有消極信賴之利  
10 益云云，自不足採。

11 (五)被告按各年度所漏稅額處以0.8倍罰鍰，核屬適法允當：

- 12 1. 按行政罰法第7條第2項規定：「法人、設有代表人或管理人  
13 之非法人團體、中央或地方機關或其他組織違反行政法上義  
14 務者，其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之  
15 職員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等組織之  
16 故意、過失。」旨在解決現行法律以法人、團體或其他組織  
17 作為處罰對象之責任條件問題，明定以代表人等相關之故  
18 意、過失，推定為該等組織之故意、過失；蓋法人等團體係  
19 透過具有一定權限之自然人為行為，是該自然人行為之故  
20 意、過失，應推定為該等團體之故意或過失；行政罰法第18  
21 條規定：「裁處罰鍰，應審酌違反行政法上義務行為應受責  
22 難程度、所生影響及因違反行政法上義務所得之利益，並得  
23 考量受處罰者之。」又105年12月28日制定公布、106年12月  
24 28日施行之納稅者權利保護法第16條第1項及第3項亦規定：  
25 「（第1項）納稅者違反稅法上義務之行為非出於故意或過  
26 失者，不予處罰。……（第3項）稅捐稽徵機關為處罰，應  
27 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  
28 因違反稅法上義務所得之利益，並得考量納稅者之資力。」
- 29 2. 次依被告裁處時財政部107年5月22日台財稅字第1070058456  
30 1號令發布之「裁罰倍數參考表」（嗣後就此部分均未有修  
31 正）關於所得稅法第110條第1項（營利事業所得稅）部分規

01 定：「納稅義務人已依本法規定辦理結算、決算或清算申  
02 報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事  
03 者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。違章情形：……三、經  
04 查屬故意有本條文第1項漏報或短報依本法規定應申報課稅  
05 之所得額者。處所漏稅額1倍之罰鍰。……」並於裁罰倍數  
06 參考表使用須知第4點規定：「參考表訂定之裁罰金額或倍  
07 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  
08 者，仍得加重或減輕其罰，至稅法規定之最高限或最低限為  
09 止，惟應於審查報告敘明其加重或減輕之理由。」此係主管  
10 機關財政部，為協助稅捐稽徵機關就法律授予裁罰裁量權之  
11 行使，在遵循法律授權目的及範圍內，為實踐具體個案正  
12 義，並顧及法律適用之一致性及符合平等原則，分別就所得  
13 稅法等各種稅務違章案件之不同情節，訂定不同之處罰數額  
14 或倍數，與法律授權目的尚無牴觸，稅捐稽徵機關得援引上  
15 開裁罰倍數參考表作成裁罰處分。

- 16 3. 查原告公司代表人陳弘基明知原告無給付薪資之事實，仍故  
17 意由相關人員以不實之營利事業所得稅結算申報書，向被告  
18 辦理結算申報，致原告應申報之所得額有漏報情事，依行政  
19 罰法第7條第2項規定，得據以推定為原告之故意，依裁罰倍  
20 數參考表關於所得稅法第110條第1項前揭規定：「……三、  
21 經查屬故意有本條文第1項漏報或短報依本法規定應申報課  
22 稅之所得額者。處所漏稅額1倍之罰鍰。」原應處所漏稅額  
23 「1倍」之罰鍰，惟經被告另考量原告於裁罰處分核定前已  
24 繳清本稅，乃依裁罰倍數參考表使用須知第4點規定，酌予  
25 減輕其罰，按所漏稅額處0.8倍之罰鍰，核已斟酌其應受責  
26 難程度、所生影響及因違反稅法上義務所得之利益，洵屬適  
27 法允當。至原告主張本件應適用裁罰倍數參考表關於所得稅  
28 法第110條第1項所規定違章情形：「二、漏稅額超過新臺幣  
29 10萬元者。處所漏稅額0.8倍之罰鍰。但於裁罰處分核定  
30 前，以書面或於談話筆（紀）錄中承認違章事實，並願意繳  
31 清稅款及罰鍰者，處所漏稅額0.7倍之罰鍰……」顯係無視

01 本件屬「故意有所得稅第110條第1項漏報或短報」行為之裁  
02 罰因素，且與裁罰倍數參考表規定不符，實屬無據。

03 六、綜上所述，原告之主張各節均非可採，被告按原告103年至1  
04 06年度所漏稅額分別處0.8倍罰鍰693,600元、665,448元、8  
05 21,766元及704,616元，認事用法並無違誤，訴願決定遞予  
06 維持，亦無不合。原告訴請撤銷均為無理由，應予駁回。

07 七、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及陳述，經本院  
08 詳加審究，或與本件之爭執無涉，或對本件判決結果不生影  
09 響，爰不逐一論述，併此敘明。

10 據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項  
11 前段，判決如主文。

12 中 華 民 國 111 年 8 月 31 日

13 臺北高等行政法院第三庭

14 審判長法 官 楊 得 君

15 法 官 畢 乃 俊

16 法 官 鄭 凱 文

17 一、上為正本係照原本作成。

18 二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表  
19 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判  
20 決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

21 三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴  
22 訟法第241條之1第1項前段）

23 四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同  
24 條第1項但書、第2項）  
25

| 得不委任律師為訴訟<br>代理人之情形               | 所 需 要 件                                                                                      |
|-----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|
| (一)符合右列情形之一<br>者，得不委任律師為<br>訴訟代理人 | 1. 上訴人或其法定代理人具備律師資格<br>或為教育部審定合格之大學或獨立學<br>院公法學教授、副教授者。<br>2. 稅務行政事件，上訴人或其法定代理<br>人具備會計師資格者。 |

01

|                                                                     |                                                                                                                                                            |
|---------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                     | 3. 專利行政事件，上訴人或其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。<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。 |                                                                                                                                                            |

02

中 華 民 國 111 年 8 月 31 日

03

書記官 吳 芳 靜