臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第五庭
112年度訴字第1170號
114年10月16日辯論終結

原　　告　翁國銘

訴訟代理人　高羅亘　律師
　　王健安　律師
被　　告　財政部臺北國稅局

代　表　人　吳蓮英（局長）
訴訟代理人　蔡佩璇
　　洪湘婷

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8月1日台財法字第11213907200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：

原告104年度綜合所得稅結算申報，漏報其配偶江○香借款予林○蘭所取得之利息所得新臺幣（下同）10,991,000元，經被告查得，通報被告所屬大安分局併同其餘調整，核定原告綜合所得總額18,876,198元，應補稅額4,304,224元，並經被告處罰鍰2,152,112元。原告不服，提起復查未獲變更，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，遂提起本件行政訴訟。

二、本件原告主張：

㈠經原告及配偶反覆核對林○蘭之借貸金額，卻發現原處分及復查決定，竟漏未將原告之配偶為借款予林○蘭，而自原告及其配偶、家人等之帳戶，存入林○蘭之國泰世華商業銀行帳戶之金額，104年度合計11,150,000元，計入原告之配偶對林○蘭之借貸本金。若將上開11,150,000元亦計入原告之配偶對林○蘭之借貸本金，則原告之配偶對林○蘭之借貸本金，104年度即高達200,947,693元，顯高於原告之配偶於104年度兌現蕭○卿簽發之支票，存入系爭林○蘭合庫帳戶之金額合計196,480,000元，顯無所謂「原告之配偶對林○蘭之借貸本金，皆已獲清償」之可能。原處分及復查決定之認事用法顯有違誤，亦未能盡其依行政程序法第36條應職權調查證據之義務，與最高行政法院107年度判字第722號判決之意旨相背，顯然違背法令，自應予以撤銷。訴願決定未查前情，就違法之原處分及復查決定予以維持，自亦應撤銷。

㈡且嗣經原告及配偶於本件起訴後反覆核對林○蘭之借貸金額，發現自103年年初即有借款予林○蘭之記錄，經整理103年為借款予林○蘭，而依林○蘭要求存入林○蘭及其子連○誠之帳戶部分，除原處分及復查決定已認列部分外，其金額尚有19,912,000元；然原處分及復查決定除逕自103年11月6日後之借款始計入，而認定原告於103年僅借出12,290,000元外，更漏未將原告配偶其他借款予林○蘭部分計入，以致有計算上，誤將原告借出之本金少認列19,912,000元之錯誤。次查，104年部分，原處分及復查決定漏未計入借貸本金11,150,000元業經原告行政起訴理由狀提出甲證1陳明；然原告及配偶復詳細覆核家人出借予林○蘭之金額，更發現尚有463萬元為原處分及復查決定漏未計入之借貸本金。是以，就104年部分原處分有漏未計入借款本金合計15,780,000元之錯誤。

㈢本件104年度之利息所得顯未實現，原處分對原告未實現之利息所得課以稅捐，違反量能課稅原則，自應予撤銷。被告漏未注意原告配偶江○香與林○蘭之借貸金額總額及各該利

息所得實現年度，卻據以認定原告104年度之利息所得，未盡其依行政程序法第36條及納保法第11條第1項依職權調查證據之義務，是原處分自屬違法處分而應予撤銷。

㈣聲明：1.訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。2.訴訟費用由被告負擔。

三、被告則以：

㈠臺灣臺北地方檢察署（下稱臺北地檢署）106年度偵字第27513號、107年度偵續字第72號不起訴處分書、臺灣新北地方法院108年度簡上字第344號民事判決可知，江○香及林○蘭皆自陳，林○蘭自103年起提供其合庫銀行帳戶供江○香實際支配使用，並將蕭○卿及林○蘭之支票皆存入該帳戶，以分別支付向江○香借款之本金及系爭利息所得，而該等支票截至105年7月止皆如期兌現，亦有林○蘭109年8月10日說明書、江○香109年6月30日及同年11月18日說明書附卷可稽。

㈡104年度林○蘭以其子連○誠分批簽發支票先向蕭○卿分批換票，再持蕭○卿分批簽發支票向江○香借款，江○香乃依分批取得之票據分別匯出存款借款予林○蘭。例如，104年度第1批，林○蘭以其子連○誠於104年1月5日簽發支票8張向蕭○卿換票，蕭○卿取得上開支票後，另簽發金額相同之支票8張予林○蘭，林○蘭再持蕭○卿所簽發之支票向江○香借款。經統計104年度連○誠及蕭○卿分別簽發69批支票，每批支票約為8至14張，該69批支票金額合計196,480,000元均已兌現；又江○香於104年度取得該69批支票後，透過其本人(含實際支配之林○蘭合庫銀行帳戶)及家人（原告翁國銘、其子翁○軒、其女翁○憶）帳戶，將借款匯至林○蘭玉山商業銀行復興分行帳戶及連冠華新光商業銀行萬華分行帳戶，104年度匯款金額合計189,797,693元，有蕭○卿109年9月7日說明書檢附開票歷程明細、蕭○卿華南商業銀行票據代收摺、蕭○卿華南商業銀行存款往來明細表暨對帳單及林○蘭合庫銀行帳戶歷史交易明細可稽。再查，江○香104年度取得林○蘭交付之蕭○卿簽發支票，悉數存入其實際

支配管理之林○蘭合庫銀行帳戶，金額合計196,480,000元皆已兌現，亦即104年度林○蘭以蕭○卿支票清償借款196,480,000元，較江○香同年度借款予林○蘭之金額189,797,693元為高，故104年度林○蘭向江○香借貸之本金，皆已獲清償。另104年度林○蘭為支付對江○香之債務所簽發之利息支票，江○香也存入其實際支配之林○蘭合庫銀行帳戶，有江○香109年11月18日說明書及林○蘭合庫銀行帳戶歷史交易明細附卷可稽；經統計支票到期日自104年2月2日至同年12月21日止共71張，均已於合庫銀行帳戶兌現，金額合計10,991,000元，進而取得系爭利息，依司法院釋字第377號解釋，原告配偶江○香因與林○蘭間之借貸關係，於104年度所應收取之利息10,991,000元，已以兌現林○蘭簽發支票方式實現，自應歸課其104年度綜合所得稅。

㈢至原告主張其與家人104年度匯款存入林○蘭之國泰世華商業銀行帳戶之金額共11,150,000元，若計入林○蘭之借貸本金，即高達200,947,693元，自無「原告之配偶對林○蘭之借貸本金，皆已獲清償」之可能一節，查匯款金錢之原因多端，或為買賣，或為贈與，或因其他之法律關係而為匯款，難謂有匯款存入，即得推論授受金錢之雙方即屬借貸關係。另依民法第323條規定，清償人所提出之給付，應先抵充費用，次充利息，次充原本，本件原告配偶江○香與債務人林○蘭間尚無約定獲償金額先抵充本金等情，且由上揭判決可知，江○香及林○蘭皆自承系爭利息均以支票支付，且該等支票亦已兌現，是本件利息之核定與林○蘭104年度之借貸本金無涉，原告主張，核不足採。

㈣綜合所得稅係採自行申報制，行為時所得稅法第71條定有明文，亦即有所得者即應自動向稽徵機關辦理申報。原告漏報其配偶江○香104年度利息所得10,991,000元，已如前述，其未盡誠實申報義務，致辦理104年度綜合所得稅結算申報時，漏報系爭利息所得而有漏稅之違章情事，核有應注意、能注意而未注意之過失，尚無首揭納稅者權利保護法第16條

第1項不予處罰規定之適用，自應論罰。又依首揭所得稅法第110條第1項規定，應按所漏稅額處2倍以下罰鍰，被告依納稅者權利保護法第16條第3項規定，審酌原告因違反行為時所得稅法第71條應依規定辦理結算申報之應受責難程度，及其漏報系爭利息所得係屬非扣免繳憑單及股利憑單之所生影響，以及其因違反稅法上義務所得之利益，原處分按所漏稅額4,304,224元處0.5倍罰鍰2,152,112元，實已考量原告違章程度所為之適切裁罰，原處罰鍰並無違誤。

㈤聲明：1.駁回原告之訴。2.訴訟費用由原告負擔。

四、本院之判斷：

（一）查事實概要欄所載之事實，除後述部分外，為兩造所不爭執，並有綜合所得稅核定資料清單104年度申報（見原處分卷1第933頁）、申報書收件處理系統畫面（見原處分卷1第926頁）、綜合所得稅核定通知書104年申報核定（見原處分卷2第948頁至第960頁）、裁處書（見原處分卷2第947頁）、復查決定書（見原處分卷2第1189頁至第1197頁）及訴願決定書（見本院卷第15頁至第28頁）在卷可稽，堪認為真實。

（二）本稅部分：

1.按行為時（下同）所得稅法第2條第1項規定：「凡有中華民國來源所得之個人，應就其中華民國來源之所得，依本法規定，課徵綜合所得稅。」第14條第1項第4類規定：「個人之綜合所得總額，以其全年下列各類所得合併計算之：……第4類：利息所得：凡公債、公司債、金融債券、各種短期票券、存款及其他貸出款項利息之所得：……。」第71條第1項前段規定：「納稅義務人應於每年5月1日起至5月31日止，填具結算申報書，向該管稽徵機關，申報其上一年度內構成綜合所得總額或營利事業收入總額之項目及數額，以及有關減免、扣除之事實，並應依其全年應納稅額減除暫繳稅額、尚未抵繳之扣繳稅額及依第15條第4項規定計算之可抵減稅額，計算其應納之結算

稅額，於申報前自行繳納。」又司法院釋字第377號解釋略以：「個人所得之歸屬年度，依所得稅法第14條及第88條規定……之意旨，係以實際取得之日期為準，亦即年度綜合所得稅之課徵，僅以已實現之所得為限，而不問其所得原因是否發生於○年度。」可知，我國綜合所得稅之課徵，係以收付實現制為原則，即對於已實現之所得課稅；而其實現與否，原則上以是否收到現金或足以替代現金之報償為準。又所得稅法採年度課稅原則，其中利息因係貸出款項所得之收益，將之併入個人綜合所得總額，課徵個人綜合所得稅，符合量能課稅原則及所得稅法立法意旨（最高行政法院110年度上字第112號判決意旨參照）。

2.次依行為時所得稅法第15條第1項規定：「自中華民國103年1月1日起，納稅義務人、配偶及合於第17條規定得申報減除扶養親屬免稅額之受扶養親屬，有第14條第1項各類所得者，除納稅義務人與配偶分居，得各自依本法規定辦理結算申報及計算稅額外，應由納稅義務人合併申報及計算稅額。納稅義務人主體一經選定，得於該申報年度結算申報期間屆滿之次日起算6個月內申請變更。」可知，我國綜合所得稅以家戶為課稅單位。合併報繳的夫妻經選定一方為納稅義務人者，對應合併申報的綜合所得稅之稅捐債務，負稅捐稽徵協力義務並為違章主體（最高行政法院108年度上字第880號判決意旨參照）。

3.「清償人所提出之給付，應先抵充費用，次充利息，次充原本。」為民法第323條前段所規定。上開立法之目的在限制債務人之抵充指定權，而保護債權人之利益。蓋本金債權如未獲完全清償，可以繼續產生利息（包括遲延利息），利息債權如未獲清償，原則上卻不得滾入原本再生利息（民法第307條第1項參照）。故債務人對於同一債權人負有原本及利息數宗債務，苟其給付不足清償全部債務，除經債權人同意，得先充原本後充利息外，應先充利息後充原本。惟民法第323條關於「清償人所提出之給

付，應先抵充費用，次充利息，次充原本」之規定，因非強行規定，故所定之抵充順序，固得經當事人以契約或債權人同意之方式變更之。惟此債務之抵充，若涉及公法上租稅之課徵，因租稅之課徵性質上屬已成立租稅債務之確認，並原則上係以該租稅債務成立時為事實認定及法律適用之基準時點，是因抵充順序而衍生之租稅債務，應認該抵充順序之變更原則上至遲應於清償人給付時為之，否則不僅有違租稅債務之本質，更因易滋生租稅規避空間，而與租稅公平原則有違（最高行政法院102年度判字第541號判決意旨參照）。

4.經查，原告配偶江○香自100年起，陸續借款予林○蘭週轉，嗣103年4月至105年7月間，林○蘭以連○誠（林○蘭之子）所簽發之支票，換入蕭○卿所簽發之支票，林○蘭再執蕭○卿所簽發支票，向江○香借款，每次借款金額不等，本金清償期屆至時，即以蕭○卿支票之兌現以為還款。至於利息部分，另由林○蘭或連○誠（林○蘭之子）所簽發支票（下稱利息票據）為給付，並由林○蘭提供其合作金庫仁愛分行第0855xxxxx6881號帳戶（下稱林○蘭合庫6881號帳戶）供江○香實質支配管理使用。嗣經被告查得，江○香104年度自林○蘭合庫6881號帳戶已兌現利息票據，獲取利息共10,991,000元等情，有下列事證可憑：

⑴因蕭○卿所簽發支票於105年間退票，江○香乃對蕭○卿提起給付票款民事訴訟，江○香於給付票款訴訟（臺灣新北地方法院三重簡易庭106年度重簡字第280號）主張略以：訴外人林○蘭於數年前開始陸續向江○香借款，嗣因雙方資金互動頻繁，林○蘭遂以自己名義開立林○蘭合庫6881帳戶，並將該帳戶之存摺、提款卡、印章等交予江○香使用；是故，實際上江○香自103年7月下旬起便已管理並使用上開林○蘭合庫6881帳戶，上開帳戶之存摺、印章、提款卡皆在江○香保管之中（見上

開案件卷一第531頁、第667頁）；又約於103年4月，林○蘭向江○香表示，需要以蕭○卿的支票向江○香調現，其借資方式是以蕭○卿所開立的還款支票向江○香借貸。一開始，每批借款先以蕭○卿開立之數張面額合計與借款同額之支票作為還款支票，借期約2至3個月，月息3%至4%，利息另外以林○蘭或連○誠開立之支票給付。但從105年1月間開始，林○蘭開始要求向江○香抽回部分利息支票改由後面借貸的還款支票中內扣，繼之，從105年3月間起，林○蘭又要求各批借貸的利息改由還款支票的金額內扣，至於內扣利息金額若干，則由林○蘭告知。在105年5月2日之前的各批借貸，利息均有支付，還款支票均有兌現。每批借貸，都是獨立的借資關係，並非到期展延等旨可參（見上開案件卷一第529頁）。

⑵江○香另以林○蘭涉犯詐欺罪嫌而向臺北地檢署提出告訴，案經檢察官為不起訴之處分。江○香於前開偵查案件亦表示：林○蘭向江○香借款週轉，本金及利息的支票，分別簽發；利息是另外簽發連○誠及林○蘭支票；林○蘭有提供林○蘭合庫6881帳戶給江○香，江○香有使用林○蘭合庫6881帳戶，105年5月2日之前各批借貸，利息均有支付，還款支票均有如期兌現（見臺北地檢署106年度偵字第27513號卷第41頁）。

⑶林○蘭於前開給付票款事件於106年6月2日到法院證稱，其要向江○香調現，剛開始是用林○蘭兒子的票跟江○香調現，後來江○香要求要別人的票，因蕭○卿與林○蘭是好朋友，林○蘭就開兒子的票給蕭○卿，蕭○卿再以自己名義開票，林○蘭拿蕭○卿的票去跟江○香調現等語（見上開案件卷一第353頁）。本院為釐清原告配偶與林○蘭間借貸關係，於114年8月27日準備程序期日通知林○蘭到庭作證，林○蘭具結證稱略以：其向江○香調錢，江○香要求開立林○蘭合庫6881帳戶予江

◯香使用。其有向蕭◯卿借票，用來跟江◯香調現金，我向江◯香借款有約定利息，105年1月11日之前，是開利息現金票給江◯香，再拿1張票跟江◯香借錢，江◯香會依照本金票載金額借款；105年1月12日之後，江◯香會將本金票載金額先扣除利息後再將剩餘金額交付。本金、利息如何支付的資料，都已經交給國稅局了，105年7月跳票前，我跟江◯香借的本金及利息有清償完畢，105年7月跳票後就沒辦法清償（見本院卷第334頁、第336頁、第337頁、第338頁、第339頁）。

⑷原告配偶江◯香於109年6月30日出具說明書，向被告表示：其於103至105年度確實有使用林◯蘭合作6881帳戶為款項收支（見原處分卷一第152頁）。江◯香又於109年11月18日出具說明書，向被告表示：一、本人104年度使用林◯蘭合庫6881帳戶……。二、林◯蘭以蕭◯卿支票還款本人亦存入林◯蘭合庫帳號……104年度蕭◯卿支票皆有兌現。三、104年度林◯蘭另開利息支票，本人亦存入林◯蘭合庫6881帳戶（詳林◯蘭合庫帳戶歷史交易明細，交易行0060855及0060796，惟金額非25萬、26萬、50萬、100萬等者），104年度林◯蘭利息支票皆有兌現等情明確（見原處分卷一第693頁）。準此，依卷附林◯蘭合庫6881號帳戶歷史交易明細所示，自104年2月2日至104年12月21日期間，存入該帳戶之票據兌現金額，其交易行屬0060855或0060796，惟金額非25萬、26萬、50萬、100萬者，即為江◯香104年度自林◯蘭獲取之利息所得。復經被告統計核定，系爭利息所得共計10,991,000元，此有歷史交易明細查詢結果附卷可參（見原處分卷一第247至232頁以黃色螢光筆標示者），亦有原告編製之明細表可佐（見原處分卷一第806頁及反面）。

⑸上開各情參互以觀，堪認林◯蘭在105年5月2日之前向江◯香借款，每批借貸都是獨立的借資關係，各批借貸

之利息均有支付，本金均有清償等情，復依前揭江○香109年11月18日說明書所述「104年度林○蘭另開利息支票，本人亦存入林○蘭合庫帳號（詳林○蘭合庫帳戶歷史交易明細，交易行0060855及0060796，惟金額非25萬、26萬、50萬、100萬等者），104年度林○蘭利息支票皆有兌現」之相關利息所得實現情節，堪稱具體明確，亦與江○香掌控使用之林○蘭合庫6881號帳戶歷史交易明細紀錄互相符合，且支票兌現時間均在104年間，則被告據以認定江○香104年度自林○蘭獲取上述利息所得計10,991,000元，核屬有據。原告於本件訴訟主張104年度利息所得並未實現、被告未調查認定利息所得實現年度云云，均非可採。

5.至於原告主張：被告認江○香104年度借款予林○蘭之金額189,797,693元，係被告漏計其他借款，江○香於103年度及104年度尚分別借款予林○蘭19,912,000元及15,780,000元，予以全部合計，應認江○香104年度借款予林○蘭達225,489,693元（＝189,797,693＋19,912,000＋15,780,000），相較於104年度林○蘭以蕭○卿支票清償借款196,480,000元，江○香尚有部分本金債權未獲清償，即無104年度利息所得可言云云（原告114年8月13日行政準備二狀）；然如前所述，林○蘭在105年5月2日之前向江○香借款，每批借貸都是獨立的借資關係，各批借貸之利息均有支付，本金均已清償。並且，就原告所稱104年度尚借款給林○蘭15,780,000元云云，惟其中104年6月22日從翁國銘國泰世華銀行#23373號帳戶轉出1,220,000元至林○蘭國泰世華銀行#41699號帳戶（見本院卷第47頁），惟次日104年6月23日隨即自林○蘭合庫6881號帳戶轉還1,220,000元至翁國銘帳戶，則林○蘭此筆借款已返還，此亦有江○香110年12月8日之說明及林○蘭合庫6881號帳戶明細可供參照（見原處分卷二第1021、1019頁），並經本院當庭對原告予以闡明（準備程序筆錄見本院卷第132頁）。

是原告114年8月13日行政準備二狀僅割裂片面主張103年度及104年度尚分別借款予林○蘭19,912,000元及15,780,000元，卻就林○蘭已還款之事實均恝而不論，實難據以對原告為有利之認定。

6.綜上，原告於本件訴訟稱林○蘭103年度及104年度期間向江○香借款，其中尚有部分本金未償還一節，經核並不足採。且本件亦無證據顯示江○香與林○蘭有約定抵充順序改變，亦無從認為林○蘭支付利息10,991,000元應改為優先抵充本金，而無利息所得。是原告此部分主張，經核亦不可採。

7.從而，被告認原告104年度綜合所得稅結算申報，漏報其配偶江○香之利息所得10,991,000元，併同其餘調整，核定本件應對原告補徵稅額4,304,224元，於法並無不合，應予維持。

（三）罰鍰部分：

1.按行為時所得稅法第110條第1項規定：「納稅義務人已依本法規定辦理結算、決算或清算申報，而對依本法規定應申報課稅之所得額有漏報或短報情事者，處以所漏稅額2倍以下之罰鍰。」

2.依所得稅法第15條規定，綜合所得稅係採家戶所得合併申報制，是經自行擇定為該年度綜合所得稅結算申報之納稅義務人，如未經依法變更，不論漏報之所得屬該合併申報之何者，因此所應補徵稅額及處以罰鍰之受處分人均應為該已擇定之納稅義務人（最高行政法院101年度判字第483號判決意旨參照）。

3.按納稅者權利保護法第16條規定：「（第1項）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。（第2項）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。（第3項）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。」

4.查原告為104年度家戶中受推報繳所得稅之主體，則於當年度綜合所得稅結算申報之際，必須主動查明家戶內其餘主體之所得有無及數量，以盡其誠實申報之客觀注意義務，原告104年度綜合所得稅結算申報，漏報其配偶江○香之利息所得10,991,000元，未盡誠實申報義務，違章短漏報繳稅款，且原告並未舉出其「因為外在之特殊環境或個人因素，致在主觀上無踐履該客觀注意義務之能力」相關事證，自應認其違反本件誠實申報義務，係有應注意、能注意而未注意之過失，尚無納稅者權利保護法第16條不予處罰規定之適用。又被告審酌原告本件過失之應受責難程度及其漏報系爭利息所得係屬非扣免繳憑單及股利憑單、因違反稅法上義務所得之利益等，乃按所漏稅額4,304,224元處0.5倍罰鍰2,152,112元，係已考量原告違章程度所為之適切裁量，核無違誤。

（四）綜上，原告所訴，核無足採。從而，原處分並無違誤，復查決定及訴願決定予以維持，亦無不合。原告徒執前詞，訴請撤銷訴願決定、復查決定及原處分，為無理由，應予駁回。

五、兩造其餘攻擊防禦方法經核均與本件判決結果不生影響，故不逐一論駁，併此敘明。

六、結論：原告之訴無理由。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　10　　月　　30　　日

審判長法　官　洪慕芳

法　官　郭銘禮

法　官　周泰德

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。	

中　　華　　民　　國　　114　　年　　10　　月　　30　　日

書記官　蕭純純