

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第一庭

113年度訴字第1045號

114年1月16日辯論終結

原告 彭忠義
被告 財政部北區國稅局

代表人 李怡慧（局長）

訴訟代理人 洪瓊玉

李安平

陳思吟

上列當事人間綜合所得稅事件，原告不服財政部中華民國113年7月2日台財法字第11313920100號訴願決定（案號：第11300312號），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：

原告已辦理民國98年度綜合所得稅結算申報；被告查得其於98年間以借貸方式籌措資金新臺幣（下同）29,156,561元，代為清償彭昭忠等人票據債權，以渠等所應負擔之票面債務金額66,278,973元，抵償其與彭昭忠於98年4月6日簽訂之不動產買賣契約部分買賣價款，並於同年度以本人及其指定他人名義，買賣移轉登記取得新竹市前溪段760-1地號土地所有權及新竹市○○路0段000號後面房屋使用權（未保存登記建物，買賣雙方約定房屋稅籍登記為原告設立及擔任負責人之經聯興業國際股份有限公司；下稱系爭不動產），乃核定原告處分債權之系爭財產交易所得37,122,412元（66,278,973元-29,156,561元），補徵應納稅額並處罰鍰。原告不服，於105年1月18日申請復查，復於107年7月12日撤回復

01 查，全案已確定。嗣原告主張系爭財產交易所得金額核定有
02 誤，於111年9月15日繕具退稅及撤銷行政罰鍰申請書，依稅
03 捐稽徵法第28條及行政程序法第128條規定，申請退還溢繳
04 稅額及撤銷罰鍰，經被告以113年1月15日北區國稅新竹綜字
05 第1130325506號函（下稱原處分），否准其申請。原告仍不
06 服，提起訴願，遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

07 二、本件原告主張略以：

08 (一)臺灣新竹地方法院103年度重訴字第142號民事判決、臺灣高
09 等法院106年度重上字第169號民事判決、最高法院109年度
10 台上字第513號民事判決、臺灣高等法院109年度重上更一字
11 第133號、最高法院111年度台上字第1063號民事裁定等確定
12 判決書，歷審法院裁判審判筆錄等卷宗相關資料，判決確定
13 原告並未取得系爭1,500萬元的票款本息請求權。

14 (二)第三人張鎮榮、潘美虹經臺灣新竹地方法院民事執行處104
15 年1月31日新院千99司執豪字第28737號函、99年度司執字第
16 28737號強制執行拍賣抵押物結果，僅分別受領分配價款25,
17 565,449元、26,045,450元，合計51,610,899元，未達6,000
18 萬元外，並分別以臺灣新竹地方法院民事執行處112年7月22
19 日新院玉099司執豪字第28737號函駁回原抵押債權人張鎮
20 榮、潘美虹等二人尚有不足額分配款8,914,732元參與分
21 配、臺灣新竹地方法院民事執行處112年8月3日新院玉099司
22 執豪字第28737號函駁回合計4,020,000元參與分配。是故，
23 被告核定原告自受讓抵押債權人張鎮榮、潘美虹等二人債權
24 收入僅30,000,000元，應依法扣除取得債權的支出29,156,5
25 61元後，僅應認列843,439元（亦即30,000,000-29,156,561
26 =843,439）作為原告於本件的財產交易收入。

27 (三)原告既然無由取得系爭所得即無納稅義務，故以原告為該課
28 稅的義務人及已繳納之稅款顯屬有違，依據稅捐稽徵法及相
29 關解釋函令等依據、上述之歷審法院裁判及強制執行卷宗等
30 相關資料，補正相關執行之債權憑證及債權成本之收付款證

01 明文件，故應將訴願決定及原處分均撤銷，命被告加計利息
02 退還稅款及罰鍰予原告。

03 (四)綜上所述，聲明求為判決：

04 1. 訴願決定及原處分均撤銷。

05 2. 被告應依原告111年9月15日之申請，作成重開行政程序之
06 處分，及作成退還溢繳稅額14,032,848元及罰鍰5,618,65
07 3元，並自其繳納該項稅款之日起，至填發收入退還書或
08 國庫支票之日止，按溢繳之稅額，依各年度一月一日郵政
09 儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息之行政處
10 分。

11 3. 訴訟費用由被告負擔。

12 三、本件被告答辯略以：

13 (一)本件無行政程序法第128條規定之適用：

14 本件系爭補徵稅額及罰鍰之限繳日期為104年12月25日，原
15 告雖於105年1月18日申請復查，惟嗣於107年7月12日撤回復
16 查申請，應視為自始未申請復查，是系爭補徵稅額及罰鍰處
17 分於105年1月26日已告確定，核屬具形式確定力之行政處
18 分，惟原告遲至111年9月15日始為本件行政程序重開之申
19 請，已逾行政程序法第128條第2項所定應自法定救濟期間經
20 過後5年之法定申請期限，自無行政程序法第128條規定適
21 用。

22 (二)本件亦無稅捐稽徵法第28條規定申請退還溢繳稅款之適用：

23 1. 按以債權財產之一部，與應付拍定之價金對沖抵銷，因此
24 取得抵押物房地，而該債權財產既然在先前以低價買入，
25 再以超過買入價格之債權金額抵沖房地買賣價金，即有財
26 產交易所產生，先予敘明。

27 2. 原告以29,156,561元代為清償彭昭忠等人之票據債務並取
28 回票據等憑證後，以其票面金額66,278,973元抵沖（銷）
29 應給付彭昭忠之上開不動產買賣價款，原告亦因此於98年
30 4月24日以本人及其指定他人名義取得買賣合約內之系爭
31 不動產之所有權，核屬以低價取得債權財產，嗣後以超過

01 取得債權財產之金額沖抵房地買賣價金，該沖抵後獲有利益，
02 屬處分債權之財產交易所得，核屬所得稅法第14條第
03 1項第7類之財產交易所得範疇；又原告以29,156,561元清
04 償彭昭忠等人票據債務66,278,973元，並以該票面債權金
05 額抵償與彭昭忠之買賣系爭不動產價款66,278,973元，新
06 竹分局核定其處分債權之財產交易所得37,122,412元（6
07 6,278,973元-29,156,561元），尚無適用法令、認定事實
08 錯誤致溢繳稅款情事，核無稅捐稽徵法第28條第1項規定
09 之適用。至原告日後出售系爭不動產及讓與前開票面債
10 權，係屬另一財產交易行為，尚與本件債權抵償系爭不動
11 產之交易無涉。

12 3.至於原告取得系爭不動產後，於100年6月27日讓與前開債
13 權與張鎮榮、潘美虹2人，嗣臺灣新竹地方法院民事執行
14 處拍賣系爭不動產，經該執行處認原告已將所訴本票債權
15 1,500萬元讓與張鎮榮、潘美虹2人，故不得以同一債權參
16 與分配等情，尚與系爭財產交易所得無涉。

17 (三)綜上所述，聲明求為判決：

- 18 1.原告之訴駁回。
- 19 2.訴訟費用由原告負擔。

20 四、本院之判斷：

21 甲、本件無行政程序法第128條規定之適用：

22 (一)行政程序法第128條規定：「(第1項)行政處分於法定救濟
23 期間經過後，具有下列各款情形之一者，相對人或利害關係
24 人得向行政機關申請撤銷、廢止或變更之。但相對人或利害
25 關係人因重大過失而未能在行政程序或救濟程序中主張其事
26 由者，不在此限：一、具有持續效力之行政處分所依據之事
27 實事後發生有利於相對人或利害關係人之變更者。二、發生
28 新事實或發現新證據者，但以如經斟酌可受較有利益之處分
29 者為限。三、其他具有相當於行政訴訟法所定再審事由且足
30 以影響行政處分者。(第2項)前項申請，應自法定救濟期
31 間經過後三個月內為之；其事由發生在後或知悉在後者，自

01 發生或知悉時起算。但自法定救濟期間經過後已逾5年者，
02 不得申請。（第3項）第1項之新證據，指處分作成前已存在
03 或成立而未及調查斟酌，及處分作成後始存在或成立之證
04 據。」行政處分於法定救濟期間經過後，發生形式上存續
05 力，原則上已不得再予爭訟，惟於具有行政程序法第128條
06 第1項各款所列特殊情形之一者，相對人或利害關係人得向
07 行政機關申請重開行政程序以撤銷、廢止或變更該已確定之
08 行政處分。然為免程序再開之例外救濟法制，過度影響法律
09 秩序之安定性，當事人如對於造成其權利不利影響之行政處
10 分，長久無提起救濟之意願與行動，即不應在法律秩序趨向
11 安定之際，再提出申請，尋求翻案之機會。因此，行政程序
12 法第128條第2項明定程序再開之申請期限為，自法定救濟期
13 間經過後3個月內；倘得申請之事由發生在後或知悉在後
14 者，雖可自發生或知悉時起算申請期間，惟無論如何，自法
15 定救濟期間經過後已逾5年者，均不得申請。程序再開之申
16 請既不合法，則行政機關無必要進一步審查該申請是否確實
17 具有行政程序法第128條第1項各款事由，更無必要進而實體
18 審查原處分之合法性（最高行政法院112年上字第422號判決
19 意旨參照）。

20 (二)本院經核被告以原處分否准原告重開行政程序之申請，並無
21 違誤，茲分述如下：

- 22 1. 經查，原告98年度綜合所得稅結算申報，短漏報系爭財產交
23 易所得37,122,412元、執行業務所得249,955元及其他財產
24 交易所得34,385元，核定補徵稅額14,090,953元，並處罰鍰
25 7,023,317元，繳納期間為103年12月1日至同年10月10日止。
26 嗣原告103年12月5日申請更正系爭財產交易所得（見原處分
27 卷2第1頁至第6頁），被告所屬新竹分局僅更正執行業務所
28 得為104,693元（應稅免罰），變更核定補徵稅額為14,032,
29 848元，餘維持原核定，並展延限繳日期至104年12月25日止
30 （見原處分卷2第408頁至第409頁）。原告不服，於105年1
31 月18日就系爭財產交易所得37,122,412元及罰鍰申請復查

01 (見原處分卷1第29頁至第62頁)，嗣於107年7月12日撤回
02 復查之申請(見原處分卷1第79頁)，被告所屬新竹分局以
03 原告107年11月30日繳清本稅為由變更罰鍰為5,618,653元(見
04 原處分卷1第81頁)本件補徵稅額14,032,848元及罰鍰5,6
05 18,653元，因原告撤回復查申請，均已於105年1月26日確定
06 在案(自104年12月25日翌日起算30日)，核屬具形式確定
07 力之行政處分。

08 2. 次查，原告遲至111年9月15日(見原處分卷1第97頁至第99
09 頁)始為本件行政程序重開之申請，顯已逾行政程序法第12
10 8條第2項但書所定「自法定救濟期間經過後已逾5年」之法
11 定申請期限，揆諸上開最高行政法院判決意旨，自無行政程
12 序法第128條規定適用，故被告以原處分否准原告重開行政
13 程序之申請，並無違誤。

14 乙、本件亦無稅捐稽徵法第28條第1項及第2項規定之適用：

15 (一)按修正前稅捐稽徵法第28條第1項、第2項規定：「納稅義務
16 人自行適用法令錯誤或計算錯誤溢繳之稅款，得自繳納之日
17 起5年內提出具體證明，申請退還；屆期未申請者，不得再
18 行申請。」「納稅義務人因稅捐稽徵機關適用法令錯誤、計
19 算錯誤或其他可歸責於政府機關之錯誤，致溢繳稅款者，稅
20 捐稽徵機關應自知有錯誤原因之日起2年內查明退還，其退
21 還之稅款不以5年內溢繳者為限。」110年12月17日修正施行
22 之稅捐稽徵法第28條第1項、第5項規定：「因適用法令、認
23 定事實、計算或其他原因之錯誤，致溢繳稅款者，納稅義務
24 人得自繳納之日起10年內提出具體證明，申請退還；屆期未
25 申請者，不得再行申請。但因可歸責於政府機關之錯誤，致
26 溢繳稅款者，其退稅請求權自繳納之日起15年間不行使而消
27 滅。」「中華民國110年11月30日修正之本條文施行時，因
28 修正施行前第1項事由致溢繳稅款，尚未逾5年之申請退還期
29 間者，適用修正施行後之第1項本文規定；因修正施行前第2
30 項事由致溢繳稅款者，應自修正施行之日起15年內申請退
31 還。」又關於課予義務訴訟事件，行政法院係針對「法院裁

01 判時原告之請求權是否成立、行政機關有無行為義務」之爭
02 議，依法作成判斷。其判斷基準時點，與行政法院對行政機
03 關所作行政處分違法性審查之撤銷訴訟不同，除法律另有規
04 定外，不得僅以作成處分時之事實及法律狀態為準，事實審
05 法院言詞辯論程序終結時之事實狀態的變更，以及法律審法
06 院裁判時之法律狀態的變更，均應綜合加以考量，以為判
07 斷。裁判基準時決定後，將在此基準時點以前所發生之事實
08 及法律狀態的變化納入考慮範圍，解釋個案應適用之實體法
09 規定及法律適用原則以為法律適用作成裁判。因稅捐債務係
10 於稅捐要件合致時即已發生，故不論該稅捐債務係由納稅義
11 務人自行報繳或由稅捐稽徵機關作成核課處分，原則上均應
12 以稅捐要件合致時即所謂「行為時」，作為判斷稅捐稽徵機
13 關認定事實、適用法令有無錯誤之基準時點（最高行政法院
14 112年上字第361號判決意旨參照）。

15 (二)次按行為時所得稅法第14條第1項第7類規定：「財產交易所
16 得：凡財產及權利因交易而取得之所得：一、財產或權利原
17 為出價取得者，以交易時之成交價額，減除原始取得之成
18 本，及因取得、改良及移轉該項資產而支付之一切費用後之
19 餘額為所得額。……」第17條第1項第2款第3目之1規定：
20 「財產交易損失：納稅義務人、配偶及受扶養親屬財產交易
21 損失，其每年扣除額，以不超過當年度申報之財產交易之所
22 得為限；當年度無財產交易所得可資扣除，或扣除不足者，
23 得以以後3年度之財產交易所得扣除之。財產交易損失之計
24 算，準用第14條第1項第7類關於計算財產交易增益之規
25 定。」又「個人所得之歸屬年度，依所得稅法第14條及第88
26 條規定……之意旨，係以實際取得之日期為準，亦即年度綜
27 合所得稅之課徵，僅以已實現之所得為限，而不問其所得原
28 因是否發生於該年度。」司法院釋字第377號解釋意旨參
29 照。可知，我國綜合所得稅之課徵，係以收付實現制為原
30 則，即對於已實現之所得課稅；而其實現與否，原則上以是
31 否收到現金或足以替代現金之報償為準。又因司法院釋字第

01 377號解釋理由書述及：「至於公務員因法定原因停職，於
02 停職間，又未支領待遇或生活津貼者，復職時一次補發停職
03 期間之俸給，與納稅義務人得依己意變動其所得給付時間之
04 情形不同，此種所得係由長期累積形成，宜否於取得年度一
05 次按全額課稅，應於所得稅法修正時予以檢討，併予指
06 明。」財政部乃以88年8月12日台財稅第881932202號函（下
07 稱88年函釋）：「納稅義務人因涉及刑事案件或公務人員懲
08 戒案停職，嗣後經判決確定獲准復職，由服務機關一次補發
09 停職期間之薪資所得，有關應納稅額之計算，依下列規定辦
10 理：(一)、納稅義務人於復職時，由服務機關一次補發停職期
11 間之薪資所得，均屬實際補發年度之所得……(二)、納稅義務
12 人領取一次補發停職期間之薪資所得，其屬補發以前年度部
13 分，應於辦理復職當年度綜合所得稅結算申報時，於申報書
14 中註明補發之事實及金額，除檢附相關之扣繳暨免扣繳憑單
15 外，並應檢附補發各年度薪資所得明細表，俾供稽徵機關計
16 算補徵綜合所得稅。其屬補發復職當年度之薪資部分，仍應
17 併入復職當年度綜合所得總額，課徵所得稅。(三)、稽徵機關
18 接獲納稅義務人綜合所得稅結算申報書後，應依納稅義務人
19 提供補發各年度薪資所得明細表之各年度薪資所得總額，分
20 別併入各該年度綜合所得總額計算應補徵之稅額後，彙總一
21 次發單補徵復職年度之綜合所得稅。」係屬綜合所得稅改採
22 「權責發生制」課徵之例外。是個人所得之歸屬年度，除有
23 執行業務所得查核辦法第10條第2項所定、或上述財政部88
24 年函釋等例外情形者，得按權責發生制計算所得外，應按收
25 付實現原則計算所得，即不問其所得原因發生之年度，應併
26 入實際取得日期所屬年度，課徵綜合所得稅(最高行政法院1
27 10年度上字第112號判決參照)。

28 (三)本院經核被告以原處分否准原告退還稅款之申請，並無違
29 誤，茲分述如下：

- 30 1. 經查，本件原告98年間以借貸方式籌措資金29,156,561元
31 (見原處分卷2第367頁至第396頁)代為清償聯豐家具公司

01 (時任負責人為彭昭忠)、彭昭忠、彭美月、彭羨綉、黃家
02 法之本票及支票債權，票面金額合計為66,278,973元(見原
03 處分卷2第241頁至第366頁)抵償其與彭昭忠於98年4月6日
04 簽訂不動產買賣契約書部分應付買賣價款，該契約內容(見
05 原處分卷1第242頁至第243頁)略以：「……買主：彭忠義
06 (以下簡稱甲方)。賣主：彭昭忠(以下簡稱乙方)。……
07 第一條：買賣總價款：雙方議定……壹億壹仟參佰萬元整。
08 第二條：付款期限及移交不動產方法：(一)本約簽訂時，
09 甲方應付乙方價款之一部份計新臺幣700萬元正(含定
10 金)，此價款以聯豐家具公司積欠甲方之票款，以及乙方過
11 戶應付之土地增值稅、點交日前銀行本息、廠商搬遷違約金
12 等債務及費用代墊抵銷給付之，乙方亦即日親收足訖。餘款
13 則照左列規定給付之。(二)第貳次付款：甲方於民國98年
14 5月20日以前，取得乙方向外以「聯豐家具股份有限公司」、
15 「彭昭忠」、「黃家法」、「彭羨綉」等名義簽發或
16 背書之票據、借據，對第三人舉債之債權憑證合計新臺幣6,
17 000萬元正(以填載之金額為準即可)及相關動產擔保品取
18 回，作為本案本項價款之抵銷給付……」。是原告以29,15
19 6,561元代為清償彭昭忠等人之票據債務並取回票據等憑證
20 後，以其票面金額66,278,973元抵沖(銷)應給付彭昭忠之
21 上開不動產買賣價款，原告亦因此於98年4月24日以本人及
22 其指定他人名義取得買賣合約內之系爭不動產之所有權及使
23 用權，核屬以低價取得債權財產，嗣後以超過取得債權財產
24 之金額沖抵房地買賣價金，該沖抵後獲有利益，屬處分債權
25 之財產交易所得，核屬行為時所得稅法第14條第1項第7類之
26 財產交易所得範疇。

- 27 2. 次查，原告以29,156,561元清償彭昭忠等人票據債務66,27
28 8,973元，並以該票面債權金額抵償與彭昭忠之買賣系爭不
29 動產價款66,278,973元，被告所屬新竹分局核定其處分債權
30 之財產交易所得37,122,412元(66,278,973元-29,156,561
31 元)，揆諸前揭規定及說明，並無適用法令、認定事實錯誤

01 致溢繳稅款情事，核無稅捐稽徵法第28條第1項規定之適
02 用，故被告以原處分否准原告退還稅款之申請，並無違誤。

- 03 3. 是原告主張：原告既然無由取得系爭所得即無納稅義務，故
04 以申請人為該課稅的義務人及已繳納之稅款顯屬有違，依據
05 稅捐稽徵法及相關解釋函令等依據，故應將訴願決定及原處
06 分均撤銷，命被告加計利息退還稅款及罰鍰予原告云云，不
07 足採據。

08 (四)原告又主張：臺灣新竹地方法院103年度重訴字第142號民事
09 判決、臺灣高等法院106年度重上字第169號民事判決、最高
10 法院109年度台上字第513號民事判決、臺灣高等法院109年
11 度重上更一字第133號、最高法院111年度台上字第1063號民
12 事裁定等確定判決書，歷審法院裁判審判筆錄等卷宗相關資
13 料，判決確定原告未取得系爭1,500萬元的票款本息請求權
14 云云。惟查，

- 15 1. 原告為擔保其為彭昭忠等人代為清償債務，於前開98年4月6
16 日不動產買賣契約書訂定時，即同時將彭昭忠等人原應付票
17 據債務66,278,973元、違約金及損害賠償請求權等債權，於
18 系爭買賣不動產上設定最高限額抵押權6,000萬元（該等票
19 據債務已含本票債權1,500萬元）（見原處分卷2第191頁至
20 第195頁、第364頁），嗣原告於100年6月27日以6,000萬元
21 讓與前開債權及最高限額抵押權予張鎮榮及潘美虹2人（見
22 原處分卷1第237頁至第239頁）。嗣經臺灣新竹地方法院民
23 事執行處執行拍賣系爭不動產，因原告另以自己名義參與分
24 配系爭1,500萬元本票債權，經臺灣新竹地方法院民事執行
25 處認其已將上開本票債權1,500萬元讓與張鎮榮、潘美虹2
26 人，故不得以同一債權參與分配（見原處分卷1第117頁）。
- 27 2. 又依最高法院111年度台上字第1063號民事裁定意旨，並未
28 否定原告為彭昭忠等人清償債務之事實，僅因票據債權人王
29 文焜於受原告清償借款債務後，雖交付本票予原告，惟並無
30 讓與該本票票據權利予原告之意思，而使原告無法行使票據
31 上權利。且依臺灣新竹地方法院民事執行處112年8月3日新

01 院玉099司執豪字第28737號函所載（見原處分卷1第117
02 頁），原告既已將原取得本票、支票債權票面金額66,278,9
03 73元（含上開本票債權1500萬元）讓與張鎮榮等2人，並經
04 該2人參與分配在案，已足證明該1,500萬債權確實存在，並
05 業經原告出售讓與張鎮榮等2人，原告前以票面金額抵銷買
06 賣房地價款，並獲有債權財產交易所得。

07 3. 是以，本件系爭財產交易所得，係因原告98年度以較少債權
08 金額沖抵較多之系爭不動產買賣價款，並於同年度取得系爭
09 不動產而確定實現財產交易所得。至於原告取得系爭不動產
10 後，於100年6月27日讓與前開債權與張鎮榮、潘美虹2人，
11 嗣臺灣新竹地方法院民事執行處拍賣系爭不動產，經該執行
12 處認原告已將4張本票債權1,500萬元讓與張鎮榮、潘美虹2
13 人（見原處分卷1第117頁），故不得以同一債權參與分配等
14 情。亦即，原告日後出售系爭不動產及讓與前開票面債權，
15 係屬另一財產交易行為，尚與本件債權抵償系爭不動產之交
16 易無涉。

17 4. 綜上，足見原告之主張，容有誤解，亦非可採。

18 五、綜上，原告主張各節，均無可採，本件核無行政程序法第12
19 8條及稅捐稽徵法第28條第1項及第2項規定之適用，被告以
20 原處分否准原告重開行政程序及退還稅款之申請，並無違
21 誤，訴願決定遞予維持，亦無不合。原告仍執前詞，訴請如
22 訴之聲明所示，為無理由，應予駁回。

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

25 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
26 前段，判決如主文。

27 中 華 民 國 114 年 2 月 6 日

28 審判長法官 蕭忠仁

29 法官 羅月君

30 法官 許麗華

31 一、上為正本係照原本作成。

- 01 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
 02 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內
 03 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，
 04 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
 05 繕本）。
- 06 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，
 07 逕以裁定駁回。
- 08 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
 09 法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不
 10 委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。
 11

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

01

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 114 年 2 月 6 日

03

書記官 劉道文