臺中高等行政法院判決

）FKT64W1Z1X5LO;@109年度訴字第

109年10月14日辯論終結

原　　告　陳國雄

訴訟代理人　張慶宗　律師

複　代理人　彭佳元　律師

被　　告　財政部中區國稅局

代　表　人　吳蓮英

訴訟代理人　林郁慧

上列當事人間營業稅事件，原告不服財政部中華民國109年5月19日台財法字第10913913880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、程序事項：

被告代表人原為宋秀玲，嗣變更為吳蓮英，業經其具狀聲明承受訴訟（見本院卷101頁之行政訴訟聲明承受訴訟狀），依法核無不合，應予准許。

二、事實概要及其證據：

被告依據通報及查得資料，以原告未依規定申請稅籍登記，自民國106年10月25日起至同年12月19日止（下稱系爭期間）在網路星城遊戲平台銷售遊戲點數，銷售額新台幣（下同）13,287,837元，未依規定開立統一發票報繳營業稅，經審理違章成立，並以108年5月3日中區國稅大屯銷售字第10805033397號函及所附核定稅額繳款書、營業稅違章補徵核定通

知書（見本院卷25-29頁），限期於108年6月20日補繳稅款，以適用較低之裁罰倍數，惟原告逾期未繳，被告乃依加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第45條、第51條第1項第1款及稅捐稽徵法第44條規定，擇一從重，裁處原告罰鍰664,392元（同卷31-35頁之被告108年11月4日中區國稅大屯銷售字第1081512644號函及所附裁處書、違章案件罰鍰繳款書，連同上述核定補稅處分，以下合稱原處分）。原告不服，申請復查，未獲變更（同卷37-49頁之被告109年2月7日中區國稅法一字第1090001210號復查決定，下稱復查決定）。提起訴願，經財政部109年5月19日台財法字第10913913880號訴願決定（同卷53-71頁，下稱訴願決定）駁回，遂提起本件行政訴訟。

三、原告主張略以：

（一）依行政程序法第36條、第43條規定及最高行政法院61年度判字第70號判例、104年度判字第412號判決意旨，課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任，其所提證據必須使法院之心證達到確信之程度，始可謂其已盡舉證責任，若僅使事實關係陷於真偽不明之狀態，法院仍應認定該課稅要件事實為不存在，而將其不利益歸於稽徵機關。

（二）被告僅以原告於107年10月29日表示：「我是在星城遊戲平台的遊戲點數買賣，錢是遊戲買家向我買的遊戲點數金額，遊戲買家先將錢匯入我的帳號後，我再向有要賣遊戲點數的買，等收到帳款後，就將遊戲點數轉入買家的遊戲帳號・・・。」等語，即草率認定原告未依營業稅法第45條、第51條規定辦理營業登記擅自經營網路銷售，並據以核定應補繳稅額及罰鍰，惟被告是否有依職權調查原告係

以何商家名義經營網路銷售之事實、相關細節為何，均不無疑問。依前述之見解，本案事實已陷於真偽不明之狀態，被告自應就租稅構成要件之事實盡其舉證責任。

（三）依財政部發布之「網路交易課徵營業稅及所得稅規範」（下稱網路交易課稅規範）第2點第2款第4目規定，及最高行政法院107年度判字第735號判決意旨，所謂固定營業場所，係指營業人從事全部或部分營業之實體常設機構，且該營業場所與特定之地理位置，需具有相當程度之關聯性及持續性，而向網路服務提供業者、其他提供虛擬主機之中介業者承租或申請之網路商店或網路賣家，既僅存在於虛擬網路之上，而非營業人從事營業活動之實體常設機構，自不屬營業稅法上之固定營業場所。

（四）被告雖有向原告帳戶之資金交易相對人發函詢問資金往來原因，其等係回覆遊戲點數買賣等語。惟查，縱本件原告交易情形係遊戲點數買賣，然被告並未依職權調查原告係以何網路商家名義經營網路銷售、是否有向網路服務提供業者申請會員等情，故本件是否符合上開網路交易課徵營業稅及所得稅規範第2點第2款第4目之規定，顯有疑義等語，並聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

四、被告答辯略以：

（一）補徵營業稅部分：

1、在我國境內有提供勞務予他人，或提供貨物予他人使用、收益，以取得代價之營業事實者，除符合營業稅法第2章所定減免範圍，得免徵營業稅外，均須報繳營業稅，此觀營業稅法第1條、第2條、第3條及第43條規定即明。又在我國境內利用網路銷售貨物或勞務之營業人，應於開始營業前向主管稽徵機關申請稅籍登記、報繳營業稅，財政部

發布之網路交易課稅規範亦有明文。如經查有未辦妥稅籍登記，即開始營業者，縱無營業牌號，稅捐稽徵機關亦得依照查得資料，依法核定銷售額並追繳應納稅額。至於所謂營業人，包括以營利為目的之公營、私營或公私合營之事業，營業稅法第6條第1款明文。故只要以營利為目的而從事經營某一行業者，不論其為公營、私營或公私合營，也不論係個人獨資、合夥或公司法人組織，均屬營業稅法上之營業人。而所謂營業，實務上係以「為獲取收入所從事之經常性、繼續性、持續性之經濟活動」稱之。原告主張須查得確實有以何商家名義經營網路銷售，方屬營業人等語，容有誤解。至原告所引最高行政法院107年度判字第735號判決之意旨，該案之爭點在於當事人是境內營業人或境外營業人的認定，因該當事人長期旅居日本，所以會有是否屬於境外營業人問題，這會牽涉到在本國境內是否有固定營業場所。惟本案原告在本國境內銷售勞務，不論是否有固定營業場所，也不論是否有商家名義，只要在本國境內銷售勞務都要課徵營業稅。

2、原告已坦承於系爭期間，其所有之臺灣中小企業銀行台中分行00000000000號帳戶（下稱中小企銀帳戶）之資金往來，係因其於遊戲平台買賣遊戲點數，買家先將錢匯入後，原告再找賣家買入點數，並將點數轉入買家的遊戲帳號內，原告僅係賺取其中之差價，故被告審認原告為上開營業行為之營業人，核屬有據。又被告所屬大屯稽徵所（下稱大屯稽徵所）彙整前述原告所有之銀行帳戶於系爭期間內與同一相對人往來之資金存入及支出交易資料，向資金交易之相對人函查其等轉帳支出或收取資金之用途，據其等回覆之調查表載明，係因購買或出售遊戲點數而與前述

原告之帳戶有資金往來。再者，被告以108年9月30日中區國稅法一字第1080010956號函請原告就該銀行帳戶資金存入之原因關係詳加說明並提示文件供核，惟原告委託之代理人表示並無資料可供查核。

3、本件並無原告所稱被告未依職權進行調查釐清等情事，原告對上開帳戶係其所管領支配並不爭執，且該帳戶支存情形既經資金交易之相對人說明係買賣遊戲點數，足認係營業行為，亦與原告於被告所屬之大屯稽徵所之陳述相符。原告於復查及訴願時對於有利之事實，未能提供有力反證及合理說明，以推翻前詞，是原告之主張尚難採認。被告依查得資料，以原告於系爭期間未依規定申請稅籍登記，銷售遊戲點數，核定銷售額13,287,837元，並無不合，原告之訴應予駁回。

（二）罰鍰部分：

1、加值型營業稅立基於登記及申報制度，課予營業人履行協力義務，俾達成營業稅轉嫁消費者負擔之經濟意義、實質課稅之公平原則及能自動勾稽之整體營業稅法立法目的，倘營業人未依規定申請稅籍登記而營業者，除於主管稽徵機關查獲前補辦理營業登記及報繳營業稅，而得適用稅捐稽徵法第48條之1第1項規定，免依營業稅法第51條第1項第1款規定處罰外，均應受罰。

2、原告未依規定申請稅籍登記，於系爭期間銷售遊戲點數，，且未開立統一發票交付買受人並依規定報繳營業稅，致漏報銷售額13,287,837元及營業稅664,392元，違章事實明確，有應注意、能注意而不注意之過失情形，不符合納稅者權利保護法第16條第1項不予處罰之規定，自應予以處罰。

3、原告所為係同時違反稅捐稽徵法第44條及營業稅法第45條、第51條第1項第1款規定，應從重即營業稅法第51條第1項第1款規定為處罰之依據。原告係第一次處罰日以前之違章行為，其未於裁罰處分核定前補繳稅款，被告經審酌原告之違章情節即應受責難之程度，並參酌稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰倍數表）有關營業稅法第51條第1項第1款部分規定，按原告所漏稅額664,392元處1倍罰鍰664,392元，係已考量原告情狀所為之適切處罰，應屬允當。

（三）原告所訴均不足採，訴願決定及復查決定並無違誤，爰聲明求為判決：原告之訴駁回。

五、本件事實欄所載事實，有上開證據可稽，應堪認定。本件兩造之爭點為：原處分（即復查決定）是否合法？茲論述如下：

（一）本稅部分：

1、應適用之法令：

⑴營業稅法：

①第1條規定：「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵加值型或非加值型之營業稅。」。

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

③第3條第1項及第2項前段規定：「（第1項）將貨物之所有權移轉與他人，以取得代價者，為銷售貨物。（第2項）提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。」。

④第6條第1款規定：「有下列情形之一者，為營業人：

一、以營利為目的之公營、私營或公私合營之事業。」。

⑤第16條第1項規定：「第14條所定之銷售額，為營業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用。但本次銷售之營業稅額不在其內。」。

⑥第28條規定：「營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管稽徵機關申請稅籍登記。」。

⑦第32條第1項前段規定：「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。」。

⑧第43條第1項第3款、第4款、第5款規定：「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：三、未辦妥稅籍登記，即行開始營業，或已申請歇業仍繼續營業，而未依規定申報銷售額。四、短報、漏報銷售額。五、漏開統一發票或於統一發票上短開銷售額」。

⑵財政部94年5月5日台財稅字第09404532300號令發布之網路交易課稅規範：

①第2點第2款第4目規定：「二、營業稅課稅規定：・・・（二）向註冊機構申請取得網域名稱及網路位址並自行架設網站，或向網路服務提供業者、其他提供虛擬主機之中介業者承租網路商店或申請會員加入賣家，藉以銷售貨物或勞務取得代價・・・4.利用網路接受上網者訂購無形商品，再藉由實體通路提供勞務或直接藉由網路傳輸方式下載儲存至買受人電腦設備運

用或未儲存而以線上服務、視訊瀏覽、音頻廣播、互動式溝通、遊戲等數位型態使用・・・。」。

㈡第4點規定：「營業登記：凡在中華民國境內利用網路銷售貨物或勞務之營業人（包含個人以營利為目的，採進、銷貨方式經營者），除業依營業稅法第28條、所得稅法第18條辦竣營業登記或符合營業稅法第29條得免辦營業登記規定者外，應於開始營業前向主管稽徵機關申請營業登記。登記有關事項，應依營利事業登記規則之規定辦理。」（按營業登記規則業經財政部106年3月29日台財稅字第10604544510號令修定發布為稅籍登記規則，並自106年5月1日施行）。

⑶上述網路交易課稅規範係財政部為處理利用網路在我國境內銷售貨物或勞務及進口貨物之營業稅課徵，及營利事業或個人利用網路從事交易活動之所得稅課徵案件更具體化而訂定之技術性、細節性行政規則，核與上述營業稅法及所得稅法規定及立法意旨無違，自得援用。

2、依上述規定可知，營業稅係以營業人為納稅義務人，就其在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物之行為課徵之稅捐。而營業人之認定，非單獨觀察其有無營業（稅籍）登記或其組織性格，乃係著重其表現在外之實質經濟行為，故凡以營利為目的而持續性地獨立從事貨物或勞務銷售者，不論其是否已辦理營業（稅籍）登記或其究屬法人、獨資商號或自然人個人，亦不問其為公營、私營或公私合營，依上述規定及營業稅法關於營業稅之立法目的，均應認屬營業稅法第6條第1款所稱之營業人，為同法第2條第1款所定營業稅之納稅義務人（最高行政法院109年度判字第415號判決意旨參照）

3、次按租稅稽徵程序，稽徵機關雖依職權調查原則進行，惟有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人所得支配之範圍，稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而課納稅義務人申報協力義務（司法院釋字第537號解釋參照）。納稅者權利保護法第7條第4項、第5項規定：「．．．（第4項）前項租稅規避及第2項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證責任。（第5項）納稅者依本法及稅法規定所負之協力義務，不因前項規定而免除。．．．．」第11條第2項規定：「稅捐稽徵機關就課稅或處罰之要件事實，除法律別有明文規定者外，負證明責任。」是稅捐稽徵機關就課稅處分之要件事實，負有客觀舉證責任，惟稅捐稽徵機關並未直接參與當事人間之私經濟活動，其能掌握之資料自不若當事人，是稅捐稽徵機關如已提出相當事證，客觀上已足能證明當事人構成課稅要件事實之經濟活動，應認稅捐稽徵機關業已證明稅捐債權之存在；如當事人予以否認，即應就其主張之事實提出證據以動搖法院所為該當構成要件事實之認定，以貫徹公平合法課稅之目的（最高行政法院108年度判字第527號判決意旨參照）。

4、經查，原告未依規定申請稅籍登記，於系爭期間透過網路星城遊戲平台銷售遊戲點數，而匯入中小企銀帳戶之款項係銷售點數所得，業據原告107年10月29日談話紀錄所自承：「（問：臺灣中小企業銀行台中分行第00000000000號帳戶是台端在使用嗎？）答：是。（問：前揭銀行帳號106年10月25日至106年12月19日有他人多筆匯款資料，台端共計收取13,952,229元是何用途？）答：是在星城遊戲平台的遊戲點數買賣，錢是遊戲買家向我買的遊戲點數金額。（

問：台端於遊戲平台如何交易？）答：遊戲買家先將錢匯入我的帳號後，我再向有要賣遊戲點數的買，等收到帳款後就將遊戲點數轉入遊戲買家的遊戲帳號。（問：台端所言是否屬實？有無補充意見？）答：我不知道在網路賣遊戲點數要辦營業登記及繳納稅款，我只是賺取差價而已。」以上有中小企銀00000000000號帳戶交易明細（見被告1卷94-118頁）、原告107年10月29日談話記錄（同卷52-54頁）、承諾書（同卷55頁）、透過上述網路及帳戶向原告買受遊戲點數之買受人（A至F，姓名年籍如同卷119頁之統計表）調查表（即調查筆錄，同卷82-93頁）、台新國際商業銀行、永豐商業銀行、玉山銀行、中華郵政股份有限公司、國泰世華商業銀行、中國信託商業銀行之客戶基本資料表（見被告2卷60-81頁，該資料業經原告訴訟代理人閱覽無訛，見本院卷145-146頁之準備程序筆錄）等證據可證。準此可知，原告於系爭期間在網路星城遊戲平台上持續性以營利為目的銷售遊戲點數，依前述說明，自屬營業稅法第6條第1款規定之營業人，依同法第2條第1款規定為營業稅之納稅義務人。原告雖主張：被告未查明原告是以何商家名義銷售，且在網路上從事銷售非屬營業稅法上固定營業場所之概念云云。然查，營業稅所注重者在於以營利為目的而持續性地獨立從事貨物或勞務銷售之實質經濟行為，不論其是否已辦理營業（稅籍）登記或其究屬法人、獨資商號或自然人個人，亦不問其為公營、私營或公私合營，業據前述最高行政法院判決所闡明，故原告不論是以個人名義抑或商號名義進行銷售，均無礙其為營業稅納稅義務人之認定。再者，營業稅法上「固定營業場所」之概念，源自於國際租稅所指之「常設機構」，原本用於處理

所得稅法上有關「非居民企業境內來源所得」之課稅議題，亦可用於處理境內營業稅之課徵議題（陳清秀先生著國際稅法4版176-191頁）。是以營業稅法上之固定營業場所係在處理外國事業、機關、團體、組織在我國境內課徵營業稅之問題，原告所引最高行政法院107年度判字第735號判決，即係因該案上訴人主張其於我國境外透過網路銷售虛擬遊戲貨幣和Line貼圖予我國境內之買受人，因此需透過有無固定營業場所來認定其究屬境內營業人或境外營業人，然而本件原告並非自我國境外銷售遊戲點數至我國境內，此有原告之入出境紀錄可證（見本院卷167頁之內政部移民署線上應用服務系統之入出國資訊查詢服務），並為原告所不爭執，故原告有無固定營業場所與本件無關，亦無礙原告為營業稅納稅義務人之認定，其上述主張自有誤解，不足採取。

5、又稽徵機關在查證確定營業稅額過程中，須營業人履行誠實申報、以及設帳立憑之協力義務，以共同闡明稅捐債務之內容，已如前述。惟營業人如違背協力義務，在爭訟程序中，於客觀舉證責任之分配雖無影響；但參酌行政訴訟法第135條第1項規定，營業人違反誠實申報及設帳立憑等協力義務時，法院應可於自由心證之範圍內予以斟酌，而認為稽徵機關於該證據之主張為正當，或減輕其證明程度。本件原告前已自承中小企銀帳戶供為買賣遊戲點數所用，嗣又否認其並未在星城遊戲平台為遊戲點數買賣之行為（見本院卷175頁之原告行政訴訟辯論意旨狀），但原告自調查階段起歷經復查、訴願等程序，乃至向本院起訴迄言詞辯論終結前，均未提出任何人證或書證，此觀原告復查申請書（見被告1卷132-139頁）、訴願書狀（同卷212-216

頁）、行政訴訟起訴狀（見本院卷13-21頁）、行政訴訟準備狀（同卷117-125頁）及行政訴訟辯論意旨狀（同卷171-177頁）即明。則被告依前述之證據，認定原告銷售遊戲點數之銷售額13,287,837元（13,952,229元÷ 1.05＝13,287,837元），並據此補徵營業稅664,392元（13,287,837元× 5%＝664,392元），依上述營業人未盡協力義務得降低稽徵機關對稅捐構成要件該當證明度之要求，本院認被告所提出經調查之事證，於原告營業稅額之確認，已屬信而有徵。原告雖主張其未在星城遊戲平台買賣遊戲點數，但未提出證據說明款項及來源，以供本院調查，泛詞指摘被告未盡職權調查、違反舉證責任義務云云，亦有誤解，不能採取。

（二）罰鍰部分：

1、應適用之法令：

⑴營業稅法：

①第45條規定：「營業人未依規定申請稅籍登記者，除通知限期補辦外，並得處新臺幣3千元以上3萬元以下罰鍰；屆期仍未補辦者，得按次處罰。」。

②第51條第1項第1款規定：「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：一、未依規定申請稅籍登記而營業。」。

⑵稅捐稽徵法第44條第1項前段規定：「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%罰鍰。」。

⑶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。」。

⑷行政罰法第24條第1項規定：「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。」。

⑸財政部97年6月30日台財稅字第09704530660號令（業經財政部101年5月24日台財稅字第10104557440號令修正）：「營業人觸犯營業稅法第51條第1項各款，同時違反稅捐稽徵法第44條規定者，依本部85年4月26日台財稅第000000000號函規定，應擇一從重處罰。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10倍（嗣修正為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。」。

⑹上開令釋乃主管機關財政部本於職權就相關法律之適用所作成之解釋性行政規則，係闡明法規之原意，經核符合相關法規範意旨，所屬稽徵機關辦理相關案件自得援用。

2、原告未依規定申請稅籍登記，於系爭期間銷售遊戲點數且未開立憑證，銷售額計13,287,837元，致生短漏營業稅664

,392元，已如前述。其行為該當營業稅法第45條、第51條第1項第1款及稅捐稽徵法第44條第1項前段之裁罰客觀構成要件。查原告能開立銀行帳戶並從事買賣網路遊戲點數工作，可見其為智慮成熟且受相當教育之國民，當知營業必須為營業稅籍登記並設帳立憑，況現今網路資訊發達，各稅捐稽徵機關亦設有網站供民眾查詢，原告既知利用網路買賣遊戲點數，卻未利用網路查詢相關稅務資訊，以致觸犯本件違章行為，核屬應注意未注意，而有過失，依行政程序法第24條第1項規定及財政部97年6月30日台財稅字第09704530660號令見解，本件應於前述規定中，擇一從重處罰之。經比較營業稅法第45條（最高處3萬元罰鍰）、第51條第1項第1款（按漏稅額664,392元處最高5倍罰鍰3,321,960元）及稅捐稽徵法第44條第1項前段（按查明認定總額13,287,837元之5%罰鍰664,392元）之法定最高罰鍰額度，自以營業稅法第51條第1項第1款為最高，應據為處罰準據。被告並審酌本件係第1次處罰日以前之違章行為，原告未於裁罰處分核定前補繳稅款，參酌稅務違章案件裁罰參考表規定，以原告所漏稅額664,392元處1倍之罰鍰664,392元，依上述法令規定，核無不合。

六、結論：原告上開主張均不足採，原處分並無違誤，復查決定及訴願決定遞予維持亦無不合，原告訴請撤銷為無理由，應予駁回。又本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法，均核與本件判決結果不生影響，茲不一一論述，附此敘明，爰依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　11　　月　　4　　日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法官　王　德　麟

法　官　張　升　星

法　官　詹　日　賢

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
（一）符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其法定代理人具備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	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。

，亦得為上訴審訴訟代理人	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　　109　　年　　11　　月　　4　　日

書記官　詹　靜　宜