臺北高等行政法院判決

）FKT64W1Z1X5LO;@108年度訴字第

108年11月14日辯論終結

原　　告　大同股份有限公司
代　表　人　林郭文艷
原　　告　尚志資產開發股份有限公司
代　表　人　張益華
共　　同
訴訟代理人　王志哲　律師
被　　告　新北市政府稅捐稽徵處
代　表　人　黃育民
訴訟代理人　陳瀅年
　　賴韋如

上列當事人間土地增值稅事件，原告不服新北市政府中華民國108年1月29日發文字號新北府訴決字第1072052964號（案號：0000000000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：本件原告尚志資產開發股份有限公司（下稱尚志公司）代表人原為林蔚山，於訴訟進行中變更為張益華，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。

二、事實概要：

㈠緣原告大同股份有限公司（下稱大同公司）前於民國72年間合併環球電線電纜股份有限公司（下稱環球公司），承受新北市○○區○○段478、513、570、571、573、574、575、5

76、577、578、579及580地號等12筆土地（重測前之地號分別為漳和段二八張小段390、403、398-2、398-3、399-2、399-3、399、398-4、398-1、398、402及401號，下合稱系爭土地，並分別以重測後地號簡稱之），申經改制前臺北縣政府稅捐稽徵處中和分處（下稱中和分處）依行為時（下同）獎勵投資條例第38條規定，以73年2月7日七三北縣中二字第667號函（下稱73年2月7日函）核准記存土地增值稅新臺幣（下同）39,637,206元在案；嗣於93年12月6日再申報因企業收購而移轉系爭土地予原告尚志公司，並申請依行為時（下同）企業併購法第34條第1項規定記存該次移轉之土地增值稅，經中和分處以97年10月2日北稅中一字第0970038724號函（下稱97年10月2日函）准予記存土地增值稅145,608,089元，並依財政部73年6月21日台財稅第54556號函釋，將前依獎勵投資條例第38條記存於原告大同公司名下之土地增值稅，一併記存於原告尚志公司名下；系爭土地亦於97年12月15日以法人收購為原因，登記為原告尚志公司所有。

㈡原告尚志公司於107年4月26日申報買賣移轉系爭土地予臺北市（管理機關為臺北市政府捷運工程局），同時申請依平均地權條例第42條第3項規定免徵土地增值稅，被告除准予免徵本次移轉之土地增值稅外，另審認本次移轉合致企業併購法第34條第1項第5款後段所稱「再移轉」之規定，以107年5月24日新北稅中四字第1073731469號函（下稱原處分）通知原告尚志公司，上開原記存之土地增值稅合計185,245,295元，應優先繳納。原告等不服，申請復查，未獲被告107年9月7日新北稅法字第1073065812號復查決定變更，提起訴願復經決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

三、原告主張：

㈠聲明：1.訴願決定及原處分均撤銷。2.被告應作成退還原告溢繳之土地增值稅185,245,295元及自原告繳納前揭溢繳稅款之日起，至被告填發收入退還書或國庫支票之日止，依繳納稅款之日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息一併退還之行政處分。

㈡陳述：

1.系爭土地法律形式上雖係由原告大同公司於97年移轉予原告尚志公司，再由原告尚志公司於107年移轉予臺北市，惟自經濟實質之觀點，因原告尚志公司始終為原告大同公司100%持有之子公司，縱兩公司為不同之法人格，仍屬企業以併購進行組織調整之行為，而非一般交易、買賣之移轉，系爭土地之未來損益風險並未終局移轉，僅屬形式上移轉，其實質經濟利益仍歸屬原告大同公司享有，故認定課徵租稅之構成要件事實時，實與由原告大同公司移轉予臺北市無異，符合企業併購法第34條第1項第5款規定而得記存土地增值稅。原記存之土地增值稅應否繳納，自經濟實質之角度，應與原告尚志公司移轉系爭土地予臺北市作整體觀察、綜合評價，原告尚志公司移轉系爭土地予臺北市既依法免徵土地增值稅，系爭土地自原告大同公司合併環球公司所記存之土地增值稅，及原告大同公司持有至原告尚志公司移轉予臺北市期間之土地漲價，依平均地權條例第42條第3項自願按徵收補償地價售與需地機關，準用同條第1項免徵土地增值稅，及內政部101年9月19日台內地字第1010303131號令（下稱內政部101年9月9日令）與財政部101年9月5日台財稅字第10100615670號函（下稱財政部101年9月5日函）等規定，亦應免徵土地增值稅，始與實質課稅原則相符。又最高行政法院106年度判字第140、79號判決意旨，亦揭示原記存之土地增值稅

，在子公司移轉土地時點未取得土地之漲價利益，而免徵土地增值稅時，原來記存之土地增值稅亦應歸於消滅，不得再行課徵，被告所持見解，與上開判決意旨相悖，自有違誤。

2.企業併購法第34條第1項第5款之立法目的，在於提供租稅優惠，使子公司嗣後移轉土地，倘應徵土地增值稅，亦能避免因累進稅率負擔較重之土地增值稅，而無子公司嗣後移轉土地，倘免徵土地增值稅，原記存之土地增值稅仍須繳納之意。被告認定子公司依企業併購法第28條收購母公司之土地，嗣後移轉時，除符合續予記存之情形外，不論再予移轉之階段應否繳納土地增值稅，原記存之土地增值稅均應補繳，使進行組織結構重整之企業，不僅未享受稅捐優惠，反較未進行組織結構重整之企業多負擔記存之土地增值稅，顯與企業併購法第34條第1項第5款給予組織結構重整之企業稅捐優惠之規範意旨不符，有違租稅法律主義及實質課稅之公平原則。再者，原告大同公司將系爭土地移轉予原告尚志公司，並未獲得土地自然漲價之利益，參酌司法院釋字第180號解釋意旨，向原告大同公司課徵土地增值稅，本不符租稅公平之原則；被告認定系爭土地以協議價購方式移轉予臺北市，無須繳納土地增值稅，惟依企業併購法第34條第1項第5款後段規定，仍須補繳原記存之土地增值稅，不僅悖於前揭規範意旨，亦有違漲價歸公之租稅法律主義。

四、被告抗辯：

㈠聲明：駁回原告之訴。

㈡陳述：

1.原告尚志公司係經法人併購而為原告大同公司百分之百持股設立之子公司，其與母公司間實質上雖為同一經濟個體，惟於法律形式仍屬不同權利義務主體，其權利義務各自獨立，

難謂係同一權利義務主體。又依企業併購法第34條第1項第5款之立法理由，土地增值稅記存之規定乃為免增加公司間併購時繳納稅捐資金負擔，並無免徵之意，倘業已記存土地增值稅之土地再移轉，其所記存之土地增值稅應就該土地處分所得價款中，優先於一切債權及抵押權受償。另土地增值稅之徵收係依據漲價歸公之原則，對土地所有權人因土地自然漲價所得利益課稅，故只要有自然漲價所得及土地所有權移轉之事實，依土地稅法第28條規定，除有不課徵或免徵之法定理由外，均應課徵土地增值稅；綜觀現行土地稅減免規則之規定，尚無記存稅款之土地嗣後經協議價購，其所記存之稅款得以免徵之規定。

2.本件土地增值稅之記存，乃原告本於其整體利益進行組織調整及資產移轉後，向中和分處申請為之，是系爭土地於原告大同公司移轉予原告尚志公司階段，僅係該分處依法核定應納之土地增值稅稅額後，審查符合相關法令規定，准依企業併購法第34條第1項第5款規定，記存於收購後事業即原告尚志公司名下，原告尚志公司嗣於107年4月26日再向被告申報協議價購移轉系爭土地予臺北市，經被告審查符合規定後，准依土地稅法第39條及內政部101年9月19日令規定核定免徵土地增值稅。是系爭土地先後3次移轉，其課稅構成要件不同，主體各異，情事有別，自應分別適用各該所有權移轉時相關規定辦理，不宜將企業前「因合併、收購經記存而應納土地增值稅」與其後「因協議價購免徵該次移轉之土地增值稅」各階段混為一談。退萬步言，公司將土地移轉予子公司並記存土地增值稅，嗣後該土地被徵收再移轉者，依財政部95年1月5日台財稅字第09404587210號函釋，仍應補徵該記存之土地增值稅，則舉重以明輕，系爭土地記存土地增值稅

後，既係以協議價購方式移轉予臺北市，仍屬企業併購法第34條第1項第5款後段所稱「再移轉」，被告補徵原記存之土地增值稅，於法有據。

五、如事實概要欄所載之事實，有中和分處73年2月7日函、97年10月2日函、臺北都會區大眾捷運系統開發所需土地協議價購協議書、原處分書、復查決定書及訴願決定書，附原處分卷第1、2、330至335、494至498、614至617、603至612、590至600頁可稽，且為兩造所不爭執，堪信為真實。

六、經核本件爭點為：原告主張被告以原處分通知原告尚志公司繳納前記存之土地增值稅185,245,295元，係屬違法，應予撤銷，並請求被告應作成退還上開土地增值稅，並自原告繳納稅款日起，至被告填發收入退還書或國庫支票之日止，依繳納稅款之日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息之行政處分，有無理由？本院判斷如下：

㈠按土地稅法第5條規定：「（第1項）土地增值稅之納稅義務人如左：一、土地為有償移轉者，為原所有權人。二、土地為無償移轉者，為取得所有權之人。三、土地設定典權者，為出典人。（第2項）前項所稱有償移轉，指買賣、交換、政府照價收買或徵收等方式之移轉；所稱無償移轉，指遺贈及贈與等方式之移轉。」第28條規定：「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。但因繼承而移轉之土地，各級政府出售或依法贈與之公有土地，及受贈之私有土地，免徵土地增值稅。」第39條第1項、第3項（同平均地權條例第42條第1項、第3項）規定：「（第1項）被徵收之土地，免徵其土地增值稅。……（第3項）依法得徵收之私有土地，土地所有權人自願按公告土地現值之價格售與需地機關者，準用第1項之規定。」企

業併購法第4條規定：「本法用詞定義如下：一、公司：指依公司法設立之股份有限公司。……四、收購：指公司依本法、公司法、證券交易法、金融機構合併法或金融控股公司法規定取得他公司之股份、營業或財產，並以股份、現金或其他財產作為對價之行為。……七、母、子公司：直接或間接持有他公司已發行有表決權之股份總數或資本總額超過半數之公司，為母公司；被持有者，為子公司。」第28條第1項規定：「公司之子公司收購公司全部或主要部分之營業或財產，符合下列規定者，得經公司董事會決議行之，不適用公司法第185條第1項至第4項應經讓與公司與受讓公司股東會決議之規定及公司法第186條至第188條之規定：一、該子公司為公司百分之百持有。二、子公司以受讓之營業或財產作價發行新股予該公司。三、該公司與子公司已依一般公認會計原則編製合併財務報表。……」第34條第1項第5款（93年4月16日修正）規定：「公司依第27條至第29條規定收購財產或股份，而以有表決權之股份作為支付被併購公司之對價，並達全部對價65%以上，或進行合併、分割者，適用下列規定：……五、公司所有之土地，經申報審核確定其土地移轉現值後，即予辦理土地所有權移轉登記。其依法由原土地所有權人負擔之土地增值稅，准予記存於併購後取得土地之公司名下；該項土地再移轉時，其記存之土地增值稅，就該土地處分所得價款中，優先於一切債權及抵押權受償。」（該款規定於企業併購法104年7月8日修正時，移置於第39條第1項第5款。）

㈡揆諸前揭規定，可知土地為有償移轉時，依土地稅法第5條第1項第1款規定，本應由原所有權人繳納土地增值稅，惟於土地原為母公司所有，因母公司與子公司合併，而移轉予子

公司之情形，企業併購法第34條第1項第5款則規定，本應由原所有權人繳納之土地增值稅，於土地經申報審核確定其土地移轉現值，及辦理土地所有權移轉登記後，准予記存於併購後取得土地之子公司名下，該土地嗣後如再由子公司移轉他人，該記存之土地增值稅，應就子公司處分土地所得價款中，優先於一切債權及抵押權而受償；從而，原應由母公司負責繳納之土地增值稅，因企業併購法第34條第1項第5款規定，而移轉由子公司負擔，母公司不復為土地增值稅之納稅義務人。經查，原告大同公司前於72年間因合併環球公司而承受系爭土地，申經中和分處依獎勵投資條例第38條第1項第2款規定：「營利事業為促進合理經營，經經濟部專案核准合併成為生產事業者……二、原供該事業直接使用之用地隨同一併移轉時，經依法審核確定其現值後，即予辦理土地所有權移轉登記，其應繳納之土地增值稅，准予記存，由合併後之事業於該項土地再移轉時，一併繳納之。……」核准記存土地增值稅39,637,206元；該名原告嗣於93年12月6日因企業收購而移轉系爭土地予原告尚志公司，並由原告尚志公司出具內容分別為：「本公司確依企業併購法第28條規定收購大同股份有限公司之資產，如有違反企業併購法第27條至第29條之規定，本公司願意補繳記存之土地增值稅，絕無異議，恐口無憑，特立此承諾書為據。」「本件企業收購坐落臺北縣中和市○○段二八張小段390地號等共13筆土地，依企業併購法第34條規定申請記存土地增值稅案件，前開13筆土地係大同股份有限公司於72年12月31日合併環球電線電纜股份有限公司所取得之土地，合併時應繳納之土地增值稅，業經貴處依行為時促進產業升級條例之規定以73年2月7日七三北縣稅中二字第667號函核准記存……該原准記存之土

地增值稅，於未來該等土地再次移轉時，將由本公司承受其納稅義務，特立此承諾書為據。」之承諾書，申經中和分處審查符合企業併購法第34條第1項第5款及財政部73年6月21日台財稅第54556號函釋：「甲公司前經核准合併，應納土地增值稅依規定准予記存在案，現又與乙公司合併新設丙公司，其原記存之土地增值稅應移轉丙公司一併辦理記存。」等規定，准將原告大同公司移轉系爭土地予原告尚志公司應納之土地增值稅145,608,089元，及上述依獎勵投資條例規定記存之土地增值稅，一併記存於原告尚志公司名下；又被告所為原處分，係通知原告尚志公司繳納上開2次記存之土地增值稅，原告大同公司則非原處分之相對人等情，有中和分處73年2月7日函、97年10月2日函、承諾書及原處分書，附原處分卷第1、2、33、34、330至335頁及本院卷第47至50頁可稽。是原告大同公司對原處分通知原告尚志公司繳納記存之土地增值稅，並非納稅義務人，原處分對原告大同公司之權利或法律上利益，並未造成侵害，則該名原告對原處分不具有法律上利害關係，其提起本件訴訟，求為撤銷原處分，及被告應加計利息返還該記存之土地增值稅，為當事人不適格，應予駁回。

㈡次查，依前引土地稅法第28條前段規定，可知土地增值稅係就土地所有權人持有土地期間之土地增值利益課稅，並於土地移轉時結算；在子公司依企業併購法第28條第1項規定，以所受讓之營業或財產作價發行新股予母公司，而收購母公司全部或主要部分營業或財產之情形，母、子公司於合併前並非同一法人，子公司因收購財產而取得原為母公司所有之土地，自有移轉之事實，依土地稅法第28條前段規定，應課徵土地增值稅，至前引企業併購法第34條第1項第5款，係基

於避免企業因合併須繳付資產過戶或重置所產生之稅捐，致影響企業合併意願之考量，規定子公司得將因合併而發生之土地增值稅暫予存記，惟並非免徵，此觀該款立法理由：「土地增值稅係就土地之自然漲價課稅，具有時間累積之性質，不宜遽予免徵，惟為免增加併購時繳納稅捐之資金負擔，乃規定移轉土地應納之土地增值稅准予記存；……。」即可明瞭。故依企業併購法第34條第1項第5款前段規定記存土地增值稅之土地，如再行移轉，依同款後段規定，所記存土地增值稅應就子公司處分該土地所得價款中，優先於一切債權及抵押權受償。查原告大同公司原百分之百持有原告尚志公司股份410,000股，嗣於92年間移轉包括系爭土地在內之資產予原告尚志公司，取得原告尚志公司新增發行股份4,810,064股為100%對價，仍為原告尚志公司100%持股之唯一法人股東等情，有原告尚志公司股東名冊及資誠會計師事務所97年9月25日第0000000號報告書，附原處分卷第22、23頁可稽。是原告尚志公司係依企業併購法第28條第1項第2款規定，以受讓自其母公司即原告大同公司之財產作價發行新股予原告大同公司，收購原為原告大同公司所有之系爭土地，已有所有權移轉之事實，自應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅；此項租稅債務於原告2企業合併時即已發生，僅因企業併購法第34條第1項第5款前段規定，而暫予記存。系爭土地嗣後既經原告尚志公司與臺北市政府達成價購協議而移轉予臺北市，自屬企業併購法第34條第1項第5款後段所稱「再移轉」，則被告以原處分通知原告尚志公司，系爭土地原記存之土地增值稅合計185,245,295元，應優先繳納，經核並無違誤。

㈣原告雖主張：原告尚志公司始終為原告大同公司100%持有之

子公司，系爭土地於107年間由原告尚志公司移轉予臺北市，實與由原告大同公司移轉予臺北市無異，原告尚志公司移轉系爭土地予臺北市既依法免徵土地增值稅，系爭土地自原告大同公司合併環球公司所記存之土地增值稅，及原告大同公司持有至原告尚志公司移轉予臺北市期間之土地漲價，依平均地權條例第42條第3項、內政部101年9月19日令及財政部101年9月5日函等規定，暨最高行政法院106年度判字第140、79號等判決意旨，亦應免徵土地增值稅，始與實質課稅原則，及企業併購法第34條第1項第5款給予組織結構重整之企業稅捐優惠之規範意旨相符云云。惟查：

1. 平均地權條例第42條第3項準用第1項，係規定依法得徵收之私有土地，土地所有權人自願按徵收補償地價售與需地機關者，免徵土地增值稅；內政部101年9月19日令之內容為：依土地徵收條例第11條規定以市價達成協議價購者，應屬平均地權條例第42條第3項規定自願按徵收補償地價售與需地機關，準用同條第1項免徵土地增值稅規定；財政部101年9月5日函，則係就上開內政部令認為依土地徵收條例第11條以市價與土地所有權人達成價購協議，應免徵土地增值稅之意見，表示同意。至於被告以原處分通知原告尚志公司繳納之土地增值稅，乃系爭土地因原告尚志公司依企業併購法相關規定向原告大同公司收購而移轉時，即已發生，惟依企業併購法第34條第1項第5款前段規定，暫行記存之稅捐債務，該次土地移轉原因，既為企業併購，而非土地所有人與需地機關就依法得徵收之土地，達成價購協議，自無平均地權條例第42條第3項及上開內政部令、財政部函之適用，原告主張被告應依上開平均地權條例條文及行政機關函令規定，免徵上述記存之土地增值稅，始符實質課稅原則云云，顯屬誤會，

殊非可採。又公司合併與否，係由合併雙方自行決定，原告2者既選擇合併，對於法律規定應由合併後公司負擔之稅捐債務，自應遵照履行，且依前述，企業併購法第34條第1項第5款，並非提供併購企業減免租稅之優惠，僅係為免增加企業併購時繳納稅捐之資金負擔，就移轉土地應納之土地增值稅准許暫行記存，原告尚志公司依企業併購法第28條規定向原告大同公司收購系爭土地後，於107年4月將系爭土地售與臺北市，已合致同法第34條第1項第5款後段所定再移轉之要件，被告以原處分通知原告尚志公司繳納前經記存之土地增值稅，合於法律規定，洵屬有據，原告指稱原處分未依企業併購法第34條第1項第5款給予組織結構重整之企業稅捐優惠，反使合併後企業應多負擔記存之土地增值稅，有違該款條文之規範意旨云云，亦無足取。

2.次查，最高行政法院106年度判字第140、79號判決，係認為因與母公司合併而取得母公司所有土地之子公司，倘嗣後將該土地移轉予第三人時，依法不需繳納土地增值稅，且其不需繳納之規範上理由，係因其在土地移轉時點，未透過移轉對價之收取，收割土地因時間經過所生漲價利益，此際，子公司與母公司在實質經濟意義上，地位實無差異，均未有土地漲價利益，另母公司亦未因前階段形式上之土地移轉行為，取得土地因時間經過之漲價利益。故從母公司取得土地之始，至子公司真實出售土地為止期間內之土地漲價利益，母、子公司均未取得，故皆不應對之課徵土地增值稅。然查，系爭土地於原告大同公司在72年間因合併環球公司而承受取得時，所申報移轉現值（詳如附表一A欄所示），每平方公尺均未逾1萬元，嗣於原告尚志公司於93年間向原告大同公司收購時，申報之移轉現值（詳如附表一B欄所示），已上

漲至每平方公尺4萬餘元至6萬餘元，迨至原告尚志公司於107年4月將系爭土地售與臺北市政府時，申報之土地移轉現值，更上揚至每平方公尺均為149,000元等情，有土地建物查詢資料及土地增值稅（土地現值）申報書附原處分卷第35至48、138至149、174至185頁可稽。另依臺北市政府與原告尚志公司就系爭土地訂定之「臺北都會區大眾捷運系統開發所需土地協議價購協議書」第1條約定，臺北市政府係以協議時市價向原告尚志公司價購系爭土地（參見原處分卷第328頁），且臺北市政府價購上述12筆土地之價格（詳如附表二B欄所示）約為依原告尚志公司所申報系爭土地該次移轉現值即每平方公尺149,000元計算價格（詳如附表二A欄所示）之1.7倍。是原告尚志公司因企業合併而自原告大同公司收購系爭土地後，於107年4月將系爭土地再轉讓予臺北市時，所取得對價，較諸其該次申報之土地移轉現值尚高出甚多，顯見原告尚志公司已透過移轉對價之收取，取得系爭土地因時間經過所生漲價利益。是以，本件情節與上開最高行政法院判決認為對母、子公司皆不應課徵土地增值稅之條件之一，須子公司將其前因合併而自母公司受讓之土地移轉予第三人時，未透過移轉對價之收取，收割土地因時間經過所生漲價利益者，顯不相同，則被告於原告尚志公司將受讓自原告大同公司之系爭土地再為移轉時，通知原告尚志公司應繳納前所記存之土地增值稅，自無與上開最高行政法院判決意旨相悖之情事。

七、綜上所述，被告以原處分通知原告尚志公司繳納前經記存之土地增值稅185,245,295元，並無違法，訴願決定予以維持，核無不合；原告訴請撤銷，及被告應作成退還上開土地增值稅，並自原告繳納稅款日起，至被告填發收入退還書或國

庫支票之日止，依繳納稅款之日郵政儲金一年期定期儲金固定利率，按日加計利息之行政處分，均屬於法無據，應予駁回。

八、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項前段、第104條，民事訴訟法第85條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　12　　月　　5　　日

臺北高等行政法院第二庭

審判長法　官　李　玉　卿

法　官　侯　志　融

法　官　鍾　啟　煒

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，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示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（須按他造人數附繕本）。

三、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241條之1第1項前段）

四、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1項但書、第2項）

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.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。
㈡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㈠、㈡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㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　108　　年　　12　　月　　5　　日

書記官　李　建　德