高雄高等行政法院判決

）FKT64W1Z1X5L0;@107年度訴字第

）FKT64W1Z1X5L0;@民國108年7月25日辯

原　　告　和發冷凍食品股份有限公司
代　表　人　陳肇慶
訴訟代理人　黃國瑋　律師
被　　告　財政部關務署高雄關
代　表　人　楊崇悟
訴訟代理人　鄭宇純

上列當事人間虛報進口貨物事件，原告不服財政部中華民國107年7月12日台財法字第10713926270號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、被告代表人於訴訟審理中變更為楊崇悟，經其具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。

二、爭訟概要：

緣原告委由報關服務業者，於民國104年2月16日向被告報運自中國大陸進口冷凍虱目魚乙批（進口報單號碼：第BC/04/X185/2416號，下稱系爭貨物），申報單價CFR 0.8美元/KGM，總價37,632美元，經電腦核定C3X（儀器查驗）方式通關，並繳驗中國大陸商FUJIAN DONGSHAN HAIKUI AQUATIC PRODUCTS GROUP CO.,LTD.（即中華人民共和國福建省東山縣海魁水產集團有限公司，下稱海魁公司）開立之編號15HKF401號發票（下稱系爭報關發票），經被告依關稅法第18條第1

項規定，先行徵稅放行，事後再加審查。嗣被告透過我國駐香港機構，取得由海魁公司提供之內部存檔發票（下稱系爭存檔發票），記載交易價格為1.7美元／KG，總價額79,968美元，審認原告涉有繳驗變造發票、逃漏進口稅費之違章情事，除依法對原告負責人陳肇慶為刑事告發外，並依行為時（下同）海關緝私條例第37條第1項、第44條、加值型及非加值型營業稅法（以下簡稱營業稅法）第51條第1項第7款及貿易法第21條第1項規定，以106年9月19日106年第00000000號處分書（下稱原處分）追徵進口稅費新臺幣（下同）417,609元（包括進口稅333,660元、營業稅83,415元及推廣貿易服務費534元），另審酌原告於裁罰處分核定前同意以足額保證金抵繳營業稅等情，處所漏進口稅額2倍之罰鍰667,320元、所漏營業稅額0.6倍之罰鍰50,049元。原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，亦遭訴願決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

三、原告起訴主張及聲明：

(一)主張要旨：

1、原告於104年2月初，經由同業好友陳石生仲介，以每公斤0.8美金價格向海魁公司購買系爭貨物。簽約過程係由陳石生取得海魁公司已簽章之買賣合約書（Sales Contract）後，再攜回臺灣交由原告簽名。依約採貨到付款方式（T/T），賣方即海魁公司負責洽定適當船隻、預付運費、取得可轉讓的清潔提單、貨物出口所需的輸出許可證、負擔出口稅捐及費用。因原告與海魁公司係第一次交易，且透過陳石生交易，故報關進口所需之發票、裝載單、提單等文件，均由陳石生取自海魁公司後，再以電子郵件寄給原告。原告接獲陳石生電子郵件後，隨即列印委由報關業者辦理申報進口。至於

海魁公司提供予駐香港代表處之系爭存檔發票，究竟為何記載不同之交易價格，則非原告所能知悉其原因。

2、原告將此次交易之總貨款美金37,632元（每公斤0.80美金x 47,040公斤＝美金37,632元）於104年4月22日經台中商業銀行，全數匯入海魁公司指定之中國銀行帳戶。原告除支付上開金額外，並未再支付任何費用予海魁公司，而海魁公司收受該筆貨款後，迄今未有貨款不足之表示或追償動作，可見交易金額確如原告所申報之數額無誤。

3、原告進口購入系爭貨物時，即預計加工後再為出口販售。嗣於一年內，將系爭貨物加工後，分4批出口銷售至國外，並依外銷品沖退原料稅辦法規定，以每公斤0.8美金進口價格，申辦退稅296,521元完畢。亦即原告縱申報進口貨物價格每公斤1.7美元，則於加工後出口時，亦得以每公斤1.7美元申報退稅，可見原告並無繳驗變造交易價格之發票以逃漏進口稅費之動機。

4、被告以原告負責人陳肇慶涉有偽變造發票之犯行，移送法務部調查局調查後，報請檢察官偵辦結果，經臺灣高雄地方檢察署以107年度偵字第2396號（下稱系爭偵查案件）為不起訴處在案，可見系爭報關發票並無經變造情事。

(二)聲明：撤銷訴願決定及原處分（復查決定含原核定處分）。

四、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

1、原告於105年2月26日出具說明書，自承由公司負責人陳肇慶直接與海魁公司陳先生接洽業務，交易來源資料全由海魁公司提供，故發票之真偽應以海魁公司知之最詳。被告透過駐香港代表處協查，取得海魁公司提供其銷售系爭貨物之存檔發票及提單。經比對報關發票與存檔發票結果，發票頭銜均

為海魁公司，但前者為簽名與後者為戳章之不同形式，又前者記載單價USD0.8/KG及總價額USD37,632元，亦與後者單價USD1.7/KG及總價額USD79,968元不符，其餘格式相符，可見報關發票遭無權之人變更其中之簽署及價格，核屬海關緝私條例第37條第1項第3款規定所稱「變造之發票或憑證」之規範客體。

2、訴外人即進口商富○冷凍食品廠股份有限公司（下稱富○公司）於相近時期，亦自海魁公司進口相同貨物之虱目魚，取得海魁公司開立之編號15HKF045、15HKF046發票2張，持以繳驗報關進口。經被告查詢結果，中國廈門海關函復經海魁公司告知富○公司發票2張確為該公司所提供。而富○公司發票2張載列價格均為USD1.7/KG，與系爭存檔發票一致，且富○公司與海魁公司就該2批進口貨物簽訂之貿易合同，亦載列交易價格為CNF USD1.7/KG，可見實際交易價格確為每公斤1.7美元。系爭報關發票所載價格0.8/KG，與實際交易價格之差距逾倍，應屬變造之發票。

3、原告將系爭貨物作為進口原料加工後，再行出口外銷，固得依關稅法第63條第3項規定，申請沖退外銷品之原料進口關稅，惟仍須踐行合法之原料進口程序。是以，原告雖將系爭貨物加工後報運出口申請退稅，獲退稅296,521元，仍無可掩飾其進口報關時繳驗變造發票，逃漏稅款之違章責任。又原告可透過各種管道直接或輾轉間接將買賣價金分批支付海魁公司，以規避海關查緝，故原告提出之外匯買賣申請書及水單，僅屬貨款其中一部分而已。

4、原告為從事冷凍水產品買賣業務之專業進出口商，自承由其負責人陳肇慶與海魁公司直接交易，卻繳驗低於實際交易價格之變造發票，據以逃漏進口稅費，顯係出於故意。依海關

緝私條例第37條第1項、第44條、加值型及營業稅法第51條第1項第7款及貿易法第21條第1項規定，被告除追徵進口稅費（關稅、營業稅、推廣貿易服務費）外，就原告之違章行為，審酌行政罰法第18條第1項各情，就所漏關稅額裁處行為時海關緝私條例第37條第1項所訂最低倍數2倍之罰鍰，就所漏營業稅額適用減輕處罰裁處0.6倍罰鍰，並無違法處分之情事。

(二)、聲明：駁回原告之訴。

五、本件爭點為：

(一)原告報運系爭貨物進口所繳驗之系爭報關發票，有無遭變造情事？

(二)原處分追徵進口稅款費用（關稅、營業稅、推廣貿易服務費），有無違誤？

(三)原告有無違反海關緝私條例第37條第1項第3款、營業稅法第51條第1項第7款規定之故意或過失而應受罰鍰處分？

六、本院的判斷：

(一)前提事實：

1、行政院農業委員會漁業署發現於104年2月及4月間，分別自中國大陸進口冷凍虱目魚47公噸及230公噸，然中國大陸並無生產虱目魚，遂以104年12月1日漁四字第1041347819號函請財政部關務署協查該等進口產品之原產地及相關進口資訊之正確性，經轉交由被告調查等情，經被告陳述甚明，並有上開行政院農業委員會漁業署函在卷可證。

2、前揭爭訟概要之事實，業經兩造分別陳述在卷，並有進口報單、系爭報關發票、系爭存檔發票、系爭偵查案件不起訴處分書、原處分書、復查決定書、訴願決定書在卷可證，復經本院函調系爭偵查案件卷宗，核對無誤，應可信為真實。

(二)、應適用之法令：

1、海關緝私條例第37條第1項第3款規定：「報運貨物進口而有下列情事之一者，得視情節輕重，處以所漏進口稅額2倍至5倍之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：……三、繳驗偽造、變造或不實之發票或憑證。……。」第44條前段規定：「有違反本條例情事者，除依本條例有關規定處罰外，仍應追徵其所漏或沖退之稅款。」

2、營業稅法第41條規定：「貨物進口時，應徵之營業稅，由海關代徵之；其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝私條例之規定辦理。」第51條第1項第7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……七、其他有漏稅事實者。」

3、貿易法第21條第1項規定：「為拓展貿易，因應貿易情勢，支援貿易活動，主管機關得設立推廣貿易基金，就出進口人輸出入之貨品，由海關統一收取最高不超過輸出入貨品價格萬分之4.25之推廣貿易服務費……。」

(三)原告報關繳驗之系爭報關發票確有變造情事：

1、被告委請行政院大陸委員會香港事務局透過駐香港機構向海魁公司調查結果，取得海魁公司提供之系爭存檔發票（處分卷第56頁）、存檔提單(處分卷第57頁)等情，有被告105年高港業一電第0024號傳真電文、106年高港業一電第0030號傳真電文、行政院大陸委員會香港事務局商務組106年7月14日台港（商組)字第10601712680號函、遠東貿易服務中心香港辦事處2017年6月14日TECO（HK-E）000-0000號函等件（處分卷第49-58頁）在卷為證。經比對系爭報關發票與系爭存檔發票，核屬相同格式之英文發票，發票開立人、發票號碼、發票日期、貨物重量之記載均相同。惟系爭報關發票之

單價、總價，分記載「USD 0.8/KG」「USD 37,632.00」，其上僅有英文簽名式，而無蓋用戳章；系爭存檔發票則記載「USD 1.7/KG」「USD 79968.00」，其上並無英文簽名式，但蓋有印文為「FUJIAN DONGSHAN HAIKUI AQUATI CPRODUCT S GROUP CO., LTD陳振魁」之負責人圓形戳章一枚，兩者確有內容不同之處。是以，倘駐香港辦事處調查取得之系爭存檔發票確為真實可信，則原告繳驗之系爭報關發票，即有遭變造之情事。

2、被告查得訴外人即富○公司於104年4月6日、同年4月20日，分別自中國大陸進口冷凍虱目魚各一批，所繳驗報關之發票，係海魁公司所開立之編號15HKF405、15HKF406號發票（附部分遮蔽之不可閱處分卷第16、24頁）。經被告將富○公司上2張發票委請中國廈門海關協查結果，經回復函證實上開2張發票確為海魁公司所提供，此有被告（105)高聯電字第1055001號高雄關（廈門海關）聯絡窗口傳真電文（處分卷第29頁）、廈門海關關於高雄關原產地協查申請的復函乙份（處分卷第33頁）在卷為證，足認應屬真實可信之發票。再者，經本院核對富○公司上開發票2張，單價記載均為「USD 1.7/KG」，其上亦均蓋有與系爭存檔發票上相同印文之負責人圓形戳章，而無英文簽名式，足認系爭存檔發票與富○公司發票均係出於同一單位所開立。再者，系爭存檔發票上之負責人圓形戳章，亦出現於海魁公司交付富○公司之裝載單（PACKING LIST附部分遮蔽不可閱處分卷第15、23頁）、受益者證明書Beneficiary's Certificate（附部分遮蔽不可閱處分卷第19、27頁）上，足認該負責人圓形戳章確屬海魁公司於營業上所使用之戳章。是以，蓋有該負責人圓形戳章之系爭存檔發票，應具有相當之真實可信度；至於未蓋有該負

責人圓形戳章，而代之以之英文簽名式之系爭報關發票，其真實可信度較低。

3、再者，海魁公司回復中國廈門海關之協查，於105年1月20日出具「關於我司虱目魚進口臺灣有關情況的說明」（處分卷第37頁），內容略為：103年4月30日在中國國臺辦牽線下，海魁公司與臺南學甲食品股份有限公司簽訂103年虱目魚採購任務為2,160噸。惟中國市場對虱目魚加工品之接受度有限，未能達成預期效果。故虱目魚貨進口後，放置在東山保稅倉庫。103年12月又接到國臺辦的第2次採購任務，要求於104年再次採購2,160噸，海魁公司雖然倍感壓力，仍完成採購任務。嗣有臺灣廠商富○公司得知海魁公司有相當數量庫存之冷凍虱目魚，主動上門要求購買。經海魁公司表明魚貨來自臺灣，不具有產地證明，但臺灣廠商仍願意購買，經雙方商議成交後，遂進口轉出口回銷到臺灣等情，足認海魁公司銷售進口至臺灣之虱目魚，均係103、104年間，遵照中國國臺辦之政策，向臺南學甲食品股份有限公司購入。由此可知，原告向海魁公司購買於104年2月間報關進口之系爭貨物，與富○公司向海魁公司購買於104年4月間報關進口之虱目魚，均屬同一來源且品質相近之虱目魚貨，在交易時間接近情形下，衡諸一般市場經驗常情，其價格應大致接近。是以，系爭存檔所載貨物單價每公斤1.7美元，核與富○公司之購買價格相同，則其可信度較高。反之，系爭報關發票所載貨物單價每公斤0.8美元，不及富○公司購買價格之2分之1，偏離市場行情甚遠，真實可信度甚低。

4、原告負責人陳肇慶於105年2月24日接受被告談話時，陳稱確實係向海魁公司購買系爭貨物，系爭報關發票係由海魁公司製作提供等情，並未提及透過陳石生仲介及經由陳石生輾轉

提供系爭發票、買賣合約書等情，此有該日談話筆錄（處分卷第43頁以下）在卷可證。原告於105年2月26日向被告提出書面說明，略稱：此次交易係由原告負責人陳肇慶與海魁公司陳先生直接接洽業務，資料文書亦全由海魁公司所提供，並提供海魁公司陳先生聯絡電話為0000000000000000號以供調查等情，此有該書面說明（處分卷第45頁）在卷可證。又陳肇慶於系爭偵查案件中，於106年12月8日在調查局詢問時，陳稱：原告於事發後，欲聯絡海魁公司窗口陳吉祥先生，但海魁公司表示陳吉祥已離職不知去向等情，有調查筆錄附系爭偵查案卷之法務部調查局卷可證。直到107年5月2日檢察官偵訊時，陳肇慶始改稱係透過陳石生跟海魁公司接洽，全程皆委由陳石生處理，系爭報關發票及相關文件均由陳石生以電子郵件寄送予原告等情，有偵查筆錄附系爭偵查卷宗可證。綜合原告及其負責人陳肇慶上開供述內容，前後不一致，信憑性已有疑慮。又原告自承從事海產進出口業務已20餘年，現有員工40餘人（參見上開調查局筆錄），核屬已具規模之國際貿易公司。在此國際貿易及通訊發達之今日，衡情不可能未經買賣雙方直接接洽簽約、付款、提供進出口相關文件之交易情事。至於證人陳石生於000年0月0日檢察官詢問時，證稱：海魁公司陳吉祥業務經理表示有一批虱目魚賣不出去，請他幫忙處理，經他詢問原告購買意願後，協助雙方成交等語，則與上開海魁公司回復廈門海關協查之說明書，所稱臺灣廠商「多次主動上門要求向我司購買虱目魚」之說明內容，不相符合，其證詞信憑性較低，無法採信。至於原告提出之電子郵件，並無與海魁公司直接聯繫之內容，亦無法採為有利於原告判斷之依據。是以，原告主張系爭報關發票及買賣合約書等相關文件，均係透過陳石生取自海魁

公司云云，不具事實信憑性，不可採信。

5、原告雖主張其依與海魁公司簽訂買賣合約書所載總價款37,632美元，已經由台中商業銀行全數電匯入海魁公司指定之中國銀行帳戶，並無其餘未付貨款存在，可見被告主張系爭貨物之真實價格為79,968美元，並非事實云云，並提出買賣合約書（本院卷第61頁）、台中商業銀行鳳山分行匯出匯款申請書及水單（本院卷第55-57頁）為證。惟查：

(1)訴外人富○公司向海魁公司購買同一來源之虱目魚，報關繳驗之發票2張經查證屬真實已如前述，則富○公司與海魁公司簽訂與發票內容相符之貿易合同2份（附部分遮蔽不可閱處分卷第17、25頁），應具有相當高之信憑性。經核對原告所提之買賣合約書，其上蓋印之海魁公司戳章印文，則與富○公司簽訂之貿易合同上戳章印文，並不相同，亦與上開系爭存檔發票上之海魁公司負責人戳章，亦不相符合。是以，原告所提出之買賣合約書，其上所蓋海魁公司戳章未出現於其他文件上，則該買賣合約書之正確真實性，顯有疑慮，不足以採為有利於原告判斷之證據。

(2)原告自承有時會透過國外貿易商「BEST WAY TRADING CORP」（下稱BEST公司）向國外廠商買進魚貨，並由BEST公司先行墊款給國外賣方，原告再另行償還給BEST公司等情（本院卷第302頁筆錄），並有原告於104年4月15日自台中商業銀行鳳山分行電匯美金42,436元予BEST公司之匯出匯款申請書及水單（本院卷第253、257頁）在卷為證，應可信為真實。次查，BEST公司係OBU境外法人註冊登記之公司，其負責人即為原告負責人陳肇慶，此有台中商業銀行總行108年3月6日中業執字第1080005914號函復本院之客戶資料查詢一份（本院卷第293頁）在卷可證。由此可知，原告向國外廠商購

買魚貨，除以自己名義匯款支付貨價外，亦建有第2管道，亦即透過BEST公司之OBU帳戶將貨價直接或間接輾轉支付給外國廠商，以規避海關稽查支付貨款之途徑。是以，原告以其名義直接匯款一部分買賣價金予海魁公司，另有一部分價金則以其他管道輾轉支付予海魁公司，即有相當之事實存在可能性。

(3)從而，原告雖有以其名義直接匯款37,632美元予海魁公司之事實，惟無法排除上開匯款僅係全部交易價款之一部分，另有其他管道支付其餘一部分貨款。故原告提出上開匯出匯款申請書及水單，尚不足以證明系爭貨物之總價若干。原告此部分主張，並無可採。

6、原告雖主張貨物進口加工後，再外銷出口，依外銷品沖退原料稅辦法規定，可按進口價格沖退原料關稅，故不論原告就系爭貨物以每公斤0.8美元或1.7美元報關進口，均可全數退稅。原告將系爭貨物分4批外銷出口後，已獲退稅296,521元，故原告並無申報不實價格之違章動機等情。惟查，原告進口系爭貨物後，並無必須外銷之限制，倘國內市場價格較佳，自可逕於國內銷售，此時即無從退稅。是以，原告進口系爭貨物時，既無從預知將來之市場價格，在尚未決定是否外銷出口前，則是否能辦理退稅，亦未可知，難謂原告並無逃漏進口稅費之動機。再者，自貨物報關進口，繳納進口稅費時起，經貨物加工，與國外買主達成交易，迄於申報原料沖退稅捐止，必有相當時間之經過，縱使最後終能退稅，亦受有積壓資金之利息之損失，就此點而論，進口商亦難謂無逃漏進口稅費之動機。故原告此部分主張，無法推翻本院前開所為系爭報關發票係屬變造之判斷。

7、綜合上述各證據資料之調查結果，應足以證明原告繳驗之系

爭報關發票，確有遭變造情事。至於系爭偵查案件所為不起訴處分之事實認定結果，對本院並無拘束力，不影響本院所為上開不利於原告之事實判斷。

(四)原處分追徵進口稅款費用（關稅、營業稅、推廣貿易服務費），並無違誤：

原告報關進口系爭貨物時，繳驗記載單價、總價值較低之變造發票一紙，已如前述。是以，被告就原告報關進口之系爭貨物，按變造之系爭報關發票所載不實價格計算（每公斤0.8美元，總價37,632美元）之完稅價格，與按系爭存檔發票所載真實價格（每公斤1.7美元，總價79,968美元）計算之完稅價格，分別適用關稅稅率、營業稅稅率、推廣貿易服務費率，即發生逃漏進口稅款費用（包括關稅、營業稅、推廣貿易服務費）之結果。從而，被告依海關緝私條例第37條第1項第3款及第44條、營業稅法第51條第1項第7款、貿易法第21條第1項規定，以原處分分別追徵所漏進口稅費計417,609元（包括關稅333,660元、營業稅83,415元及推廣貿易服務費534元），於法並無違誤。

(五)原告有違反海關緝私條例第37條第1項第3款、營業稅法第51條第1項第7款規定之故意，自應受罰鍰處分：

1、為確保進口稅捐核課之正確性，納稅義務人報運貨物進口，負有依關稅法第17條規定檢附真實發票、誠實申報之行政法上義務。原告報關進口系爭貨物時，繳驗變造之系爭報關發票，其上所載單價、價值總額均較真實價值為低，致發生逃漏關稅、營業稅之結果，核其所為已該當海關緝私條例第37條第1項第3款、營業稅法第51條第1項第7款之客觀裁罰要件。又原告係專業漁產進出口商，於80年成立迄今已20餘年，應具有相當之市場經驗，就漁貨之市場價格理應甚為敏感，

參照系爭報關發票上之海魁公司戳章、貨物單價及總價值均遭變造情形以觀，足認有明知而繳驗變造發票之故意，主觀上具可歸責性，依行政罰法第7條第1項規定，自應受罰。

2、營業稅罰鍰部分：

原告於裁罰處分核定前，同意以足額保證金抵繳所漏營業稅額，並簽立同意書在卷（處分卷第65頁）為證，合於營業稅法第51條第1項第7款及稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表減輕處罰之規定。被告審酌原告違章之個案情節、行政罰法第18條之各項事由，依上開規定處所漏營業稅額0.6倍之罰鍰計50,049元，未逾越法定裁量範圍，亦無裁量濫用或裁量怠惰情事，實已考量原告違章程度所為之適切裁罰，原處分於法並無違誤。

3、關稅罰鍰部分：

原告繳驗變造之系爭報關發票，違反海關緝私條例第37條第1項第3款規定，被告審酌原告違章之個案情節、行政罰法第18條之各項事由，按所漏關稅額處法定最低倍數2倍之罰鍰計667,320元，實已考量原告違章程度所為之適切裁罰，於法並無違誤。

(六)本件判決基礎已經明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料，經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，並無逐一論述之必要，併此說明。

七、結論：原處分合法，訴願決定予以維持，核無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　8　　月　　15　　日

高雄高等行政法院第三庭

審判長法官　李　協　明

法官　黃　堯　讚

法官　孫　奇　芳

以上正本係照原本作成。

一、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）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

二、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）

三、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
（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　　108　　年　　8　　月　　15　　日

書記官　宋　鑠　瑾