

# 最 高 行 政 法 院 裁 定

110年度上字第22號

上 訴 人 復盛精密工業股份有限公司

代 表 人 李亮箴

訴訟代理人 陳志愷會計師

被 上 訴 人 財政部北區國稅局

代 表 人 王綉忠

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國109年1月19日臺北高等行政法院109年度訴字第750號判決，提起上訴，本院裁定如下：

## 主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

## 理 由

一、按對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院大法官解釋，則應揭示該解釋之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法表明，或其所表明者與上開

01 法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法  
02 令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

03 二、上訴人106年度營利事業所得稅結算申報，列報各項耗竭及  
04 攤提新臺幣（下同）76,702,544元，經被上訴人否准認列其  
05 中於民國99年11月1日受讓自復盛股份有限公司〈下稱新復  
06 盛公司；原名為勇德國際股份有限公司，於97年間吸收合併  
07 復盛股份有限公司（下稱原復盛公司），並同時更名〉分割  
08 電子事業部門之相關營業所取得商譽之本年度攤提數74,39  
09 6,938元，乃核定上訴人106年度各項耗竭及攤提為2,305,60  
10 6元，應補稅額12,588,550元。上訴人不服，循序提起行政  
11 訴訟，請求判決訴願決定及原處分（即復查決定）均撤銷，  
12 經原審法院判決駁回。

13 三、上訴人對原判決上訴，主張：因與本件爭議相同之其他年度  
14 案件，對於應考量中華民國會計研究發展基金會（下稱會研  
15 會）發布之財務會計準則公報（下稱財會公報）第7號（下  
16 稱第7號公報）第16段第1項但書規定之關鍵法令，僅一語帶  
17 過甚或隻字未提，故為使本件事實審法院對第7號公報第16  
18 段第1項但書規定能有實質審酌，乃於起訴階段論述與第7號  
19 及財會公報第25號（下稱第25號公報）整體相關連之財會公  
20 報第31號（下稱第31號公報）及其相關釋示規定之理由，上  
21 訴人並未與其他年度案件為相反之主張。惟原判決截取有關  
22 新復盛公司為一新成立公司等無關第25號公報第2段所定購  
23 買法會計處理適用之事實，及在未對本件所應適用之第7號  
24 公報第16段第1項但書及其相關連之第31號公報與相關釋示  
25 規定有任何探究之情況下，即作出原復盛公司經營股東對新  
26 復盛公司具有控制能力之認定，而以上訴人於本件所論述之  
27 理由非屬新訴訟資料為由，認定上訴人與前訴訟（即上訴人  
28 99年度營利事業所得稅案件，業經本院107年度判字第246號  
29 判決駁回確定，下同）確定判決重要爭點之判斷相反之主  
30 張，依爭點效法理，本件無以為相反之認定，顯混淆爭點效  
31 法理與憲法對人民訴訟權保障及法官具有獨立審判權能之意

旨，並將法令援引適用與訴訟資料提出之截然不同事務混為一談。又上訴人於原審有提出原復盛公司經營股東與新投資方橡樹資本管理有限公司（Oaktree Capital Management, LLC，下稱橡樹公司）簽訂之股東協議書，依其第5.2條第（b）款項次（i）、（ii）、第（e）款項次（i）、（ii）、（iii）、第（f）款等內容，加以新復盛公司係由境外控股公司百分之百持有，依公司法規定其股東會職權由董事會行使，而應回歸股東協議書之契約約定，堪認該股東協議書為符合第31號公報「防止任何一合資控制者單獨控制整個經濟活動」之合資契約成立，而為判斷原復盛公司經營股東已不具有對新復盛公司控制能力之重要證據。雖上訴人於先前年度相關訴訟程序已援引上述股東協議書第8.2條關於股份強賣權之條文，惟其事實審法院未依行政訴訟法第125條及第133條規定職權調查該股東協議書完整內容，亦未使兩造為充分適當之辯論，或就此部分重要證據未予調查情形說明其理由，自屬於本件訴訟得使用之證物，構成新訴訟資料之提出，而無爭點效之適用。惟原判決一方面肯認此部分訴訟資料之提出，卻未依其證據呈現原復盛公司經營股東與橡樹公司二方投資人對上訴人之掌控勢均力敵之事實，徒以無法獲致橡樹公司可實際有效攔阻原復盛公司經營股東貫徹其營運決策之臆測為由，實有違反訂定合資契約協定下之公司控制能力已非任何一方投資人所掌握之經驗法則、證據之事實認定應有推理之論理法則、認定事實不依證據及未說明其不予採信理由之證據法則之違背法令。另原判決一方面認定原復盛公司實質上未消滅，亦即認定新復盛公司併購原復盛公司有名不符實情形，又謂其並非認定股權之收購相關主體有何名不符實，並無涉不同主體之調整情事，核非104年7月8日修正前企業併購法第42條第1項第2款規範之範疇，亦有判決理由矛盾之違背法令等語。雖以原判決違背法令為理由，惟查原判決已論明上訴人前於辦理99年度營利事業所得稅結算申報時，亦列報於同年11月1日受讓新復盛公司分割

之營業而取得之商譽攤折數，經被上訴人以新復盛公司97年間與原復盛公司合併案實係組織內部調整，無產生商譽可能等由，否准認列，上訴人對被上訴人否准認列該商譽攤提之處分，循序提起撤銷訴訟（即前訴訟），經原審103年度訴字第1638號判決認定：原復盛公司原經營股東對合併後存續之新復盛公司仍具控制能力，則被收購之原復盛公司實質上並未消滅，原經營股東於重新調整股權架構後繼續對新復盛公司擁有控制能力，其內部縱使原有產生商譽，因非屬企業所能控制之可辨認資產，且其成本無法可靠衡量，其本身不得認列為資產，亦不能移轉由新復盛公司認列，是新復盛公司只能依被收購公司原財務報表帳列相關科目之帳面金額為入帳基礎，收購成本超過原復盛公司淨資產帳面價值金額部分，應視為投入資本之返還，並不適用第25號公報有關購買法之會計處理，在稅務會計上，即無商譽攤提認列費用之適用，新復盛公司吸收合併原復盛公司既無商譽產生，且原復盛公司被收購前帳上並無商譽及商標權等無形資產，上訴人即無因分割而受讓商譽之餘地。是被上訴人於前訴訟對上訴人99年度營利事業所得稅結算申報，列報其於99年11月1日分割受讓新復盛公司電子事業部之商譽，按原攤銷年限15年之本期攤提數，予以否准認列，於法並無不合。該判決所為判斷結果，並經本院107年度判字第246號判決審認無違背法令情形，而將上訴人所提上訴駁回。上訴人雖於本件訴訟中，提出原復盛公司經營股東與橡樹公司於97年3月31日簽訂之股東協議書全文，主張得作為證明該過半持股不具有第7號公報第16段第1項前段所定控制能力之反證云云。惟上述股東協議書於前訴訟程序最後事實審言詞辯論終結前即已存在，並經上訴人於前訴訟中援引其中第8.2條有關強賣權之條款，為對己有利之主張，故非新訴訟資料。況上訴人此次執以主張原復盛公司經營股東對新復盛公司已不具控制能力之該協議書第5.2條第(b)款項次(i)、(ii)、第(e)款項次(i)、(ii)、(iii)及第(f)款等，均無法獲致橡樹公司經營

01 團隊與原復盛公司經營股東如就新復盛公司之經營理念或決  
02 策相衝突時，橡樹公司之經營團隊可實際有效攔阻原復盛公  
03 司經營股東貫徹其營運決策之結論，自不足以推翻原審103  
04 年度訴字第1638號判決，依據原復盛公司經營團隊就其所持  
05 有51.8%股份有獨立之投票權與處分權，且新復盛公司董事  
06 監察人席次合計6席，董事4席中2席及監察人2席中1席均為  
07 原復盛公司原經營團隊，經理人亦由原經營團隊李亮箴擔  
08 任，另合併後原復盛公司經營團隊被留用，執行長將直接向  
09 董事長報告，並依董事會決議管理公司事務等情，所為原復  
10 盛公司經營股東對於新復盛公司仍具有控制能力之判斷。又  
11 第31號公報之發布與第1次修訂日期分別為89年9月7日及94  
12 年9月22日，與會研會97年1月3日（97）基祕字第005號函及  
13 99年12月31日（99）基祕字第371號函（下稱會研會97年  
14 函、99年函）之發布日期，均在前訴訟事實審最後言詞辯論  
15 終結之前，上訴人本得於前訴訟中援為攻擊方法，故亦非屬  
16 新訴訟資料。上訴人於前訴訟程序未曾引用第31號公報及會  
17 研會97年函、99年函，迨至本件訴訟中，始執為與前訴訟確  
18 定判決對於重要爭點之判斷相反之主張，依爭點效之法理，  
19 本件無以為相反之認定。上訴人主張繼受自新復盛公司97年  
20 合併案所生商譽並不存在，則其援引前引所得稅法及營利事  
21 業所得稅查核準則之規定，就該等繼受新復盛公司商譽為10  
22 6年度之攤折（74,396,938元），自非有據，被上訴人就此  
23 否准認列，核無違誤等語。惟核其上訴理由，係就原判決所  
24 為論斷復執前詞就原審取捨證據、認定事實之職權行使為爭  
25 議，暨就原判決已論斷者，泛言未論斷或論斷違法、矛盾，  
26 而非具體表明合於不適用法規、適用法規不當、或行政訴訟  
27 法第243條第2項所列各款之情形，難認對該判決之如何違背  
28 法令已有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不  
29 合法。

30 四、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項  
31 前段、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主

01 文。  
02 中 華 民 國 110 年 2 月 4 日  
03 最高行政法院第二庭  
04 審判長法官 吳 東 都  
05 法官 胡 方 新  
06 法官 王 俊 雄  
07 法官 林 妙 黛  
08 法官 陳 秀 嫻  
  
09 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異  
10 中 華 民 國 110 年 2 月 4 日  
11 書記官 陳 映 羽