

最 高 行 政 法 院 裁 定

110年度聲再字第9號

聲 請 人 復盛股份有限公司

代 表 人 李亮箴

訴訟代理人 陳志愷 會計師

上列聲請人因與相對人財政部臺北國稅局間營利事業所得稅事件，對於中華民國109年11月30日本院109年度裁字第2163號裁定，聲請再審，本院裁定如下：

主 文

再審之聲請駁回。

再審訴訟費用由聲請人負擔。

理 由

一、按對於確定裁定聲請再審，應依行政訴訟法第283條準用同法第277條第1項第4款之規定表明再審理由，此為必須具備之程式。所謂表明再審理由，必須指明確定裁定有如何合於行政訴訟法第273條所定再審事由之具體情事，始為相當。倘僅泛言有再審事由而無具體情事者，仍難謂已合法表明再審理由，所為再審之聲請，即屬不合法。

二、緣訴外人荷蘭商Cooperatieve Valiant AP0 Global U.A.於民國96年5月間設立訴外人勇德國際股份有限公司，於97年間吸收合併復盛股份有限公司（下稱原復盛公司），同時更名為復盛股份有限公司即聲請人。聲請人97年度營利事業所得稅結算申報，列報各項耗竭及攤提新臺幣（下同）719,604,978元、利息支出178,876,006元、投資損失113,970,400元、合於獎勵規定之免稅所得42,413,430元、研究與發展支出183,625,357元、可抵減稅額55,087,607元及本年度抵減稅額379,158元，經相對人分別核定23,389,970元、178,876,006元、63,648,400元、71,333,190元、0元、0元及0元，

01 應補稅額179,783,470元（下稱第1次核定）；嗣以利息支出
02 中136,419,817元非屬營業所必需，重行核定利息支出42,45
03 6,189元，應補稅額34,104,954元（下稱第2次核定）。聲請
04 人不服，就第1次核定及第2次核定申請復查，經相對人104
05 年6月30日財北國稅法一字第1040024186號復查決定，追認
06 免稅所得48,243,839元、研究與發展支出118,999,056元、
07 可抵減稅額35,699,717元及本年度准予抵減稅額24,975,753
08 元，其餘復查駁回。聲請人就各項耗竭及攤提、利息支出及
09 投資損失部分仍表不服，循序提起行政訴訟，經臺北高等行
10 政法院（下稱原審法院）105年度訴字第937號判決駁回，並
11 經本院107年度判字第245號判決（下稱前程序確定判決）駁
12 回聲請人之上訴確定。嗣聲請人以前程序確定判決有行政訴
13 訟法第273條第1項第14款之再審事由，向本院提起再審之
14 訴，經本院以108年度裁字第25號裁定移送原審法院，原審
15 法院以108年度再字第32號判決駁回聲請人之再審之訴，復
16 經本院108年度裁字第1500號裁定（下稱再審確定裁定）駁
17 回上訴確定。嗣聲請人以再審確定裁定有行政訴訟法第273
18 條第1項第13款、第14款所定事由，聲請再審，經本院109年
19 度裁字第816號裁定駁回。嗣聲請人復以本院109年度裁字第
20 816號裁定有行政訴訟法第273條第1項第1款、第13款、第14
21 款所定事由，聲請再審，經本院109年度裁字第2163號裁定
22 （下稱原確定裁定）駁回其再審之聲請。聲請人以原確定裁
23 定有行政訴訟法第273條第1項第1款、第13款、第14款之再
24 審事由，聲請再審。

25 三、聲請意旨略以：財務會計準則公報第25號「企業合併—購買
26 法之會計處理」（下稱25號公報）第2段係適用於收購公司
27 取得他公司控制能力之情形，至收購公司是否為既有營運公
28 司或新成立之公司均在所不問，倘被收購公司具控制能力之
29 原經營股東於收購公司不具有控制能力，而形成二公司為不
30 具有控制能力之非聯屬公司關係，則被收購公司（即原復盛
31 公司）將因該非聯屬之收購公司（即本件聲請人）對其併購

01 取得控制能力而消滅，收購公司對此有併購經濟實質而非單
02 純股東結構轉換之交易，自應適用購買法會計處理，而會有
03 商譽價值之產生。故本件爭議在於原復盛公司經營股東於新
04 投資方橡樹資本管理有限公司（下稱橡樹公司）加入後而成
05 立以併購原復盛公司之聲請人，是否不具有控制能力，使原
06 復盛公司因聲請人對其併購取得控制能力而消滅。依財務會
07 計準則公報第7號（下稱7號公報）第3段第(2)款及第16段第
08 1項及第2項規定可知，關於投資公司持有被投資公司超過半
09 數有表決權之股份，並非是否具有「控制能力」判斷之唯一
10 準據；如有證據顯示其持股未具有控制能力者，仍應推翻持
11 有股權比例過半之外觀形式上具控制能力之認定，而對此反
12 證證明之提出，由於7號公報第3段第(2)款定義規範之控制
13 能力為對公司財務、營運及人事之方針性事項具有主導及監
14 管之能力，並非此等方針性事項確立後之公司日常經營活
15 動，則於公司經營方針之決策權掌控在董事會之情況下，該
16 反證證明當為投資人於被投資公司董事會佔有之董事席次未
17 能超過半數，而無法主導及監管被投資公司財務、營運及人
18 事之方針性事項之相關證據。再按財務會計準則公報第31號
19 （下稱31號公報）第5段及會計研究發展基金會針對參與之
20 二方投資人因合資契約之簽訂，於所投資事業董事會擔任之
21 董事席次各占半數並未過半，而形成前述所謂防止任何一合
22 資控制者單獨控制整個經濟活動之「聯合控制」，所發布之
23 97年1月3日（97）基秘字第005號函，及針對參與之二方投
24 資人其中一方持有股權比例略超過50%，另一方略低於5
25 0%，而非屬各占半數亦屬無單獨控制能力之聯合控制之合
26 資控制者所發布之99年12月31日（99）基秘字第371號函之
27 案例事實，顯見持有所投資事業股權比例過半之合資投資之
28 一方投資人，與合資投資之他方投資人透過契約協定規範，
29 於該被投資事業董事會擔任之董事席次各占半數而未過半，
30 以防止其中任何一合資控制者單獨控制整個經濟活動之聯合
31 控制情形，該持有股權比例過半之合資投資之一方投資人亦

不具有對被投資公司控制能力之規定，對於7號公報第16段第1項但書規定之類型化實質意涵，自應包括持有股權比例過半之一半投資人與他方投資人因成立符合31號公報所定之「合資契約」，而於被投資事業董事會擔任之董事席次各占半數之情形，實為本件歷次裁判在未能指出構成該但書規定之其他具體適用情形之情況下，所應探究並論明其理由之處。而針對合資投資之二方投資人，為「防止任何一合資投資者單獨控制整個經濟活動」而成立符合31號公報所定之合資契約，關於涉及被投資公司經營方針之決策權行使之董事會成員各占半數而未過半之擔任情形呈現之完整權利義務法律關係，所形成之間接證據或情況證據，本於論理法則及經驗法則之推理作用，仍能作為7號公報第16段第1項但書所定持有股權比例過半之合資投資之一半投資人，不具對被投資公司控制能力之事實證明，而為推翻7號公報第16段第1項前段所定持有股權比例過半推定具有控制能力之反證證明。本件原復盛公司經營股東於新投資方橡樹公司參與投資經營後，雖透過持有聲請人百分百股權之境外公司間接持有聲請人51.8%股權，惟其餘48.2%股權則全數由橡樹公司以同樣方式間接持有，故有關聲請人之股東會職權，依據公司法第128條之1規定係由董事會行使，並非間接持有股權比例過半之原復盛公司經營股東所能掌控，致聲請人經營方針之決策權行使已發生實質改變。雙方訂有符合31號公報所定為「防止任何一合資控制者單獨控制整個經濟活動」，並有其在相關公司董事會之董事擔任為各占半數並未過半情形等實際例證，而構成法律上「合資契約」成立之股東協議書，其具體內容依據25號公報、7號公報及31號公報，為前程序相關判決所應依職權調查其完整內容之必要及重要證據。而該股東協議書之約定，其第5.2條第(b)款項次(i)及(ii)不僅載明原復盛公司經營股東與橡樹公司於聲請人與其境外控股公司董事會擔任之董事席次各占半數外，並且於其直接或間接子公司的董事會或其他類似的管理組織擔任之董事席次亦皆各

01 占半數；而同條文第(e)款項次(i)載明公司的管理事務由董
02 事會承擔最終責任、項次(ii)載明第5.3條第(h)款關於股東
03 協議書附錄3所列重大營運事項需由董事會決議，及項次(ii
04 i)載明執行長隸屬於董事會下並依董事會決議管理公司事
05 務，及第(f)款等內容，與聲請人所提出原復盛公司經營股
06 東對聲請人及其境外控股公司董事會佔有之董事席次皆未超
07 過半數之實際例證，為判斷原復盛公司經營股東已不具有對
08 聲請人「財務、營運及人事方針加以主導及監管」之控制能
09 力之事實證明整體相關聯之事項，該構成與25號公報及7號
10 公報適用整體相關連，並能詮釋出7號公報第16段第1項但書
11 規定類型化實質意涵而應承接之31號公報，所定法律上合資
12 契約成立之完整股東協議書之具體內容，當為本件歷次裁判
13 依法所應依職權調查之證據。惟本件歷次裁判卻未在為「防
14 止任何一合資控制者單獨控制整個經濟活動」而定有合資契
15 約協定規範之31號公報及相關釋示規定之理解下，正確適用
16 7號公報第16段第1項但書規定，以依職權調查具有實際例證
17 而構成31號公報所定法律上「合資契約」成立之完整股東協
18 議書之具體內容，實構成行政訴訟法第273條第1項第1款、
19 第13款及第14款之再審事由等語。經核聲請人聲請再審狀內
20 表明之再審理由，無非係說明其對前訴訟程序實體爭議事項
21 之理由，重述前訴訟程序所為主張而為前訴訟程序確定裁判
22 所不採之理由，再予爭執。然對於原確定裁定以其未具體表
23 明再審事由，認再審聲請不合法予以駁回之內容，究有何合
24 於行政訴訟法第273條第1項第1款、第13款及第14款之具體
25 情事，則未據敘明，依上開規定及說明，其再審之聲請自非
26 合法，應予駁回。

27 四、據上論結，本件聲請為不合法。依行政訴訟法第283條、第2
28 78條第1項、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如
29 主文。

30 中 華 民 國 110 年 5 月 27 日

31 最高行政法院第三庭

01 審判長法官 帥 嘉 寶
02 法官 高 愈 杰
03 法官 鄭 小 康
04 法官 劉 介 中
05 法官 林 玫 君

06 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異
07 中 華 民 國 110 年 5 月 27 日
08 書記官 陳 品 潔