最 高 行 政 法 院 判 決

108年度判字第393號

上　訴　人　群益金鼎證券股份有限公司
代　表　人　王濬智
訴訟代理人　周黎芳　會計師
被 上訴 人　財政部臺北國稅局
代　表　人　許慈美

上列當事人間營利事業所得稅事件，上訴人對於中華民國107年5月28日臺北高等行政法院107年度再字第32號判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理　由

一、上訴人99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）78,544,134元，經被上訴人核定為21,523,314元，併同其餘調整，應補稅額19,150,434元。上訴人不服，申請復查結果，有關各項耗竭及攤提部分，未獲變更，其就各項耗竭及攤提部分仍不服，提起訴願，經決定駁回，仍提起行政訴訟，經臺北高等行政法院（下稱原審法院）以104年度訴字第1750號判決（下稱原審104年判決）駁回，並經本院106年度判字第630號判決（下稱原確定判決）駁回上訴人之上訴確定。上訴人對原確定判決提起再審之訴，經本院將本於行政訴訟法第273條第1項第14款事由部分裁定移送原審法院，遭原審判決駁回，乃提起本件上訴。

二、上訴人起訴主張：依上訴人提起訴訟時所提出碧豐、永發、瑞豐、宏道、金稻埕、寶宏、元鼎、誠泰、長利及大興等計10家證券股份有限公司（下稱碧豐等10家證券公司）之財政部證券暨期貨管理委員會民國91年8月2日台財證二字第0910138634號函（下稱財政部證券暨期貨管理委員會函）內容可知，上訴人已提示相關之證物以示其已依法定之程序取得營業執照（經營許可權）。惟原確定判決仍執「上訴人購入系

爭營業據點後，若未另循法定程序辦理相關之許可，尚無從據之即得逕為證券商業務之經營。」云云，可認原確定判決未就上訴人所提碧豐等10家證券公司之財政部證券暨期貨管理委員會函加以斟酌，上訴人亦依該函提出申請核發分公司許可證照，有證券商分支機構許可證照申請書、上訴人申請分公司設立登記之經濟部公司執照以資證明實符行政訴訟法第273條第1項第14款之再審事由等語，求為原確定判決廢棄，訴願決定及原處分（復查決定）關於99年度營利事業所得稅各項耗竭及攤提部分均撤銷。

三、被上訴人則以：原確定判決業已論明上訴人自碧豐等10家證券公司所購入營業據點之固定資產、設備及營業權益，但不包含負債，顯不含證券交易法第44條第1、2項規定原得在系爭營業據點經營證券商業務之許可等情，上訴人復以相同事實提起再審，要難符合行政訴訟法第273條第1項第14款規定，自無再審理由等語，資為抗辯，求為判決駁回上訴人再審之訴。

四、原審係以：依行為時所得稅法第60條、行為時營利事業所得稅查核準則第96條第3款規定，及財團法人中華民國會計研究發展基金會發布之行為時財務會計準則公報第25號第17段、第1段意旨，可知行為時之法令及一般會計原理原則均認商譽與企業具不可分性，須連同企業一併購買才能產生，僅購入企業資產者，並無商譽攤銷之適用。而本件上訴人於89年至93年期間，與碧豐等10家證券公司簽訂讓受契約書，約定由上訴人支付價金以取得該10家證券公司分公司營業據點之固定資產、設備及營業權益，但不包含負債等情，是其讓受僅將其營業據點之資產及營業權益讓與上訴人，與概括承受消滅公司全部資產及負債之合併有別。又依上訴人所提財政部證券暨期貨管理委員會函，及所提申請分公司設立登記之經濟部公司執照，其公司執照記載可知，該分公司係以上訴人之名義設立登記，而上訴人本身即為一綜合證券商，於受讓碧豐等10家證券公司營業據點後，係以上訴人自己名義

經營證券業務，縱認該10家證券公司之營業據點或遺有一些顧客關係，但明顯是受讓後使用上訴人之商標、資金、行銷、處理程序所導致，此種商譽乃上訴人自行發展而來，非購入之商譽。是以縱斟酌上訴人所提財政部證券暨期貨管理委員會函，及申請分公司設立登記之經濟部公司執照，仍不足以動搖原確定判決之基礎，仍不足以影響原審104年判決之內容，難謂有「足以影響於判決之重要證物漏未斟酌」情事等語，認上訴人再審之訴與行政訴訟法第273條第1項第14款再審事由不合，為顯無再審理由，乃不經言詞辯論，判決駁回上訴人再審之訴。

五、本院查：

（一）行政訴訟法第273條第1項第14款規定：「有下列各款情形之一者，得以再審之訴對於確定終局判決聲明不服。但當事人已依上訴主張其事由或知其事由而不為主張者，不在此限：……原判決就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌。」之再審事由，係指原確定判決有就當事人業已提出之證物未加以斟酌，或經當事人聲明證據而不予調查，且該等證物經斟酌足以動搖原確定判決之基礎者。

（二）經查，上訴人係以其於前訴訟程序已提出碧豐等10家證券公司之財政部證券暨期貨管理委員會函（原審104年度訴字第1750號卷內原證54號），可知其已依法定之程序取得營業執照（經營許可權），且亦依該函提出申請核發分公司許可證照，經經濟部登記發給執照，有證券商分支機構許可證照申請書（再證2號）、上訴人申請分公司設立登記之經濟部公司執照（再證3號），原確定判決漏未斟酌等語，主張原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第14款「足以影響判決基礎之重要證物漏未斟酌」之再審事由。依上訴人上述再審理由，並佐以上訴人再審之訴狀之整體意旨，其主張構成行政訴訟法第273條第1項第14款再審事由之「重要證物」，應係指表彰其已收購取得碧豐等10家證券公司之經營證券業務許可權利之物證，進而得以認定

已購入商譽。惟查，再證2號及再證3號之證物，未據上訴人於前訴訟程序提出，自與行政訴訟法第273條第1項第14款規定該證物在前訴訟程序業已提出之要件不符。原審雖未論及此，惟其審認並無上訴人所指摘之行政訴訟法第273條第1項第14款之再審理由要無不合，並不影響本件判決結果。而關於財政部證券暨期貨管理委員會函，該函文載明：「說明：一、依臺灣證券交易所股份有限公司91年7月2日台證（91）交字第014953號函轉貴公司91年6月25日證券商申請受讓暨設置分公司許可申請書辦理。二、貴公司以受讓消滅之瑞豐證券股份有限公司及其二分公司原址（高雄市○○區○○○路○○○號2樓、3樓、高雄縣○○市○○○路○○○號1樓、高雄市○○區○○街○○○號2樓、3樓）分別設立瑞豐、鳳山及右昌分公司，可參照內政部80年5月4日台（80）內營字第914494號函附之關於『建築物設置證券交易場所審查標準案』會議紀錄結論，向主管機關申請營利事業登記。……四、請依證券商設置標準第24條規定，自本會許可籌設之日起6個月內，依公司法有關規定完成分公司登記，並檢具規定書件向本會申請核發分公司許可證照，逾期未提出申請核發分公司許可證照者，撤銷其許可。」等語，僅係說明上訴人購入碧豐等10家證券公司營業據點，應依證券商設置標準第24條規定，自許可籌設之日起6個月內，依公司法有關規定完成分公司登記，並申請核發分公司許可證照。若未經該法定程序辦理相關之許可，尚無從逕為證券商業務之經營。上訴人購入該營業據點後，既尚無從逕為證券商業務之經營，即無從為完整之產銷等經營活動，自與企業之併購有別。商譽與企業有不可分性，必須連同企業一併購買，才能產生，僅購買企業資產者，並無商譽攤銷之適用。原判決認定財政部證券暨期貨管理委員會函之內容，並不能變更上訴人並非購入商譽一節，其認定事實及適用法律並無違誤。是財政部證券暨期貨管理委員會函經斟酌，並不足以動搖原審10

4年判決及原確定判決關於上訴人收購碧豐等10家證券公司營業據點，非屬企業併購，而不適用商譽攤銷之論斷基礎。上訴意旨主張：依財政部證券暨期貨管理委員會函內容可知，上訴人收購碧豐等10家證券公司取得財政部證券暨期貨管理委員會核准，於未經撤銷前，已取得經營證券業務許可權利云云，指摘原判決有適用法規不當之違法，並無可採。

（三）綜上所述，上訴人之主張並無可採。原判決駁回上訴人本於行政訴訟法第273條第1項第14款事由對原確定判決提起之再審之訴，核無不合。上訴論旨，指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

六、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1項、第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　8　　月　　12　　日

最高行政法院第二庭

審判長法官　吳　東　都

法官　劉　介　中

法官　程　怡　怡

法官　張　國　勳

法官　胡　方　新

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　108　　年　　8　　月　　12　　日

書記官　張　玉　純