最 高 行 政 法 院 判 決

108年度判字第7號

再 審 原告　復盛應用科技股份有限公司
代　表　人　李亮箴
訴訟代理人　陳志愷　會計師
再 審被 告　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，再審原告對於中華民國107年9月21日本院107年度判字第552號判決，提起再審之訴，本院判決如下：

主　文

再審之訴駁回。

再審訴訟費用由再審原告負擔。

理　由

一、再審訴訟標的及其再審理由之確定：

1.本件再審原告以本院107年度判字第552號確定判決（下稱原確定判決）為再審對象，主張該判決有行政訴訟法第273條第1項第4款所定「依法律或裁判應迴避之法官參與審判」之再審事由，而提起本件再審之訴。

2.再審原告認「原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第4款所定之再審事由存在」，其理由不外是：

A.作成原確定判決之法院成員有法官胡方新、蕭惠芳、陳秀蕙、程怡怡、張國勳5人。

B.但該5名法官中有4名法官（即胡方新、陳秀蕙、程怡怡、張國勳4人）曾參與本院107年度判字第286號確定判決與同年度判字第288號確定判決之作成。

C.而前開3確定判決（即原確定判決、本院107年度判字第286號確定判決與本院107年度判字第288號確定判決），所立基之實體原因事實與爭議內容均相似。即再審原告與另一營利事業「復盛股份有限公司」（再審原告係從復盛股份有限公司分割而設立者，因此承受復盛股份有限公司之各項資產，內含商譽資產），基於同一商譽無形資產於不

同年度予以攤折，認列為營業費用，而遭再審被告否准之事實，及對應之法律爭議。其中：

(1).作為原確定判決審查對象之確定判決為本院107年度判字第271號確定判決。而本院107年度判字第271號確定判決所判斷之實體爭議事項為再審原告101年度之商譽攤折爭議。該案件（指本院107年度判字第271號案）提起上訴之時間為106年11月17日，作成判決日期為107年5月10日（原確定判決則於107年9月21日作成）。

(2).本院107年度判字第286號確定判決所判斷之實體爭議事項為復盛股份有限公司100年度之商譽攤折爭議。該案提起上訴之時間為106年5月12日，作成判決時間為107年5月17日。

(3).本院107年度判字第288號確定判決所判斷之實體爭議事項為復盛股份有限公司101年度之商譽攤折爭議。該案提起上訴之時間為107年2月14日，作成判決時間為107年5月17日。

D.綜合上情觀之，透過事理之推導，足以獲致下列法律適用結論：

(1).本院107年度判字第271號確定判決與本院107年度判字第286號確定判決及本院107年度判字第288號確定判決之制作時間相近（相隔僅7天）。而其判斷理由之形成，經由以下之比對，亦全然相同或相近。

(A).本院107年度判字第271號確定判決載明之判斷理由為：「……該公報第16段第1項前段已明定：『投資公司直接或間接持有被投資公司有表決權之股份超過50%者，即對被投資公司有控制能力。』縱原經營股東並無權任免被上訴人董事會超過半數成員，亦非所問……是難僅因契約中有強賣權之規定，即謂原經營股東持股超過50%對公司仍屬無控制能力」與「……原經營股東僅於重新調整股權架構後繼續對收購公司擁有控制能力者，其縱有商譽自不生商譽攤銷之問題，

亦不生形式所得人與實質所得人歧異而涉及所得主體之調整問題，自無行為時企業併購法第42條第1項第2款『報經賦稅主管機關核准』規定之適用。……」。

(B).本院107年度判字第286號、288號確定判決載明之判斷理由則為「……舊復盛公司經營團隊透過前述轉投資架構，由原持有46.8%股權轉變為間接持有上訴人51.8%股權……合併後存續之上訴人僅為舊復盛公司股東架構之轉換，舊復盛公司實質上未消滅，並無併購之經濟實質，……原判決並就上訴人援引財務會計準則公報第7號第16段第1項規定……及上訴人與橡樹公司之契約有關強賣權之約定而為舊復盛公司經營團隊對上訴人並無控制能力之爭執，何以不足採取，予以指駁甚明」及「……然經濟實質上僅係股東架構之轉換，故依經濟實質認舊復盛公司並未消滅，內部產生之商譽不得認列為資產，在此並未涉及商譽的法律上歸屬名義人與經濟上實質享有人歧異而須為所得主體之調整，自非屬行為時企業併購法第42條第1項第2款規範之範疇。」

(2).由此可以推知，前開3則確定判決之作成，有「彼此間理由相互參照」之情事存在。則法官胡方新、陳秀蕙、程怡怡、張國勳4人乃是在「接近前審裁判日期間之時間點，以相同內容之理由論述，參與同一原因事實之關聯訴訟事件之裁判」。「實質上」已參與了本院107年度判字第271號確定判決之作成，構成行政訴訟法第19條第6款所定「曾參與該訴訟事件再審前之裁判。……」之自行迴避理由。其等4人不予迴避而作成原確定判決，原確定判決即有行政訴訟法第273條第1項第4款所定「再審事由」存在，應依再審規定重開訴訟程序，對本案實體爭點進行全面重複之審理。

二、然再審原告前開再審事由主張，與事實全然不符，其本件再審之訴，顯無再審理由，應予駁回。爰說明如下：

1.按再審原告既主張「作成原確定判決之法官成員胡方新、陳秀蕙、程怡怡、張國勳等4人『實質參與』『作為原確定判決審理對象』之『本院107年度判字第271號確定判決』之作成，不僅違反行政訴訟法第19條第6款之規定，同時構成同法273條第1項第4款之再審事由」等情，即應對此待證事實負擔舉證責任，證明確有此項再審事由存在之客觀事實。

2.經查：

A.作成本院107年度判字第271號確定判決之法官成員，並無「法官胡方新、陳秀蕙、程怡怡、張國勳」等4人。因此單憑「形式外觀」，即足確認其等4人「並未參與再審前裁判（即原確定判決之審理對象，本院107年度判字第271號確定判決）之審理。

B.若再審原告謂前開4名法官「實質」參與本院107年度判字第271號確定判決之作成。首先需對何謂「實質參與」作出定義，以確立其「待證事實」之具體內容。

C.再審原告則將「裁判之實質參與」定義為「在審理他案時，其判斷理由與本院107年度判字第271號確定判決之理由『相同』或『相互參照』」。

D.但法官群體因審理類似案件，而有相同法律見解之形成，可能純粹是因受有同樣的法學訓練，各自獨立形成一致之法律論點。

E.退而言之，就算相同之法律見解不是各自獨立形成，而有參考其他法官在他案中已表達之抽象法律見解，但只要沒有在個案中（即指由本院107年度判字第271號確定判決表徵之案件）參與討論，就其事實認定及法律涵攝，與具名承審法院進行意見交流，也同樣難以定義為「實質參與」（因為少了「參與」之客觀事實）。

F.故即便真有所謂「『實質』參與再審前之裁判亦如構成迴避事由」之法律論點存在，亦應以特定法官確有參與該再審前裁判之「事實認定與法律涵攝」過程，為其必要前提。

G.再審原告對「本院107年度判字第271號確定判決之作成，法官胡方新、陳秀蕙、程怡怡、張國勳等4人，確曾參與該案件之事實認定及法律涵攝，而對該確定判決判斷結論之作成有實際影響力」等待證事實，全然無法提出任何證明，僅以「裁判作成時間相近，理由相同或相互參照」等推測之詞，即謂前開待證事實為真正，於法自非有據。

H.事實上作成本院107年度判字第271號確定判決之法官成員組合，與作成本判決之法官成員，至少有4名法官（劉介中、林文舟、帥嘉寶、林樹埔4人）重疊，該4名法官均知「法官胡方新、陳秀蕙、程怡怡、張國勳等4人未參與本院107年度判字第271號確定判決之評議討論過程」，因此前開待證事實已不僅止於「無法證明為真」，而是到達「法院已確知為偽」之地步。

三、據上論結，本件再審之訴為無理由。依行政訴訟法第278條第2項、第98條第1項前段，判決如主文。

中　華　民　國　108　年　1　月　10　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　鄭　小　康

法官　劉　介　中

法官　林　文　舟

法官　林　樹　埔

法官　帥　嘉　寶

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　華　民　國　108　年　1　月　10　日

書記官　陳　建　邦