最 高 行 政 法 院 裁 定

109年度裁字第1802號

聲　請　人　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

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3月18日本院109年度裁字第418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、聲請人101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）178,244,474元，其中166,443,711元係屬商譽之無形資產攤折數，相對人以系爭商譽係民國99年11月1日因分割受讓源自於復盛股份有限公司　原名勇德國際股份有限公司，於96年間透過公開收購及現金合併之方式，併購當時掛牌上市之復盛股份有限公司（下稱原復盛公司），併購後更名為復盛股份有限公司（下稱新復盛公司）Ｖ之商譽，惟新復盛公司97年度至99年度申報之無形資產──商譽，業經相對人否准認列，故聲請人列報本年度商譽亦無所附麗，乃否准認列，核定其各項耗竭及攤提為11,800,763元，應補稅額28,295,430元。聲請人不服，循序提起行政訴訟，經臺北高等行政法院（下稱原審法院）105年度訴字第1021號判決（下稱前程序原審判決）撤銷訴願決定及原處分（即復查決定）。相對人提起上訴，經本院107年度判字第271號

判決（下稱前程序確定判決）廢棄前程序原審判決，並駁回聲請人在第一審之訴確定。嗣聲請人以前程序確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款及第14款規定之再審事由向本院提起再審之訴。本院就聲請人主張前程序確定判決涉有行政訴訟法第273條第1項第14款事由部分，以107年度裁字第1468號裁定移送原審法院。經原審法院107年度再字第95號判決（下稱原審再審判決）駁回後，提起上訴，復經本院109年度裁字第418號裁定（下稱原確定裁定）駁回其上訴。聲請人以原確定裁定有行政訴訟法第273條第1項第1款、第13款及第14款所定事由，聲請再審。

三、聲請意旨略以：財務會計準則公報第25號「企業合併──購買法之會計處理」（下稱25號公報）第2段係適用於收購公司控制能力取得之規定，至收購公司是否為既有營運公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具有控制能力之非聯屬公司關係，則被收購公司（本件即原復盛公司）將因該非聯屬之收購公司（本件即新復盛公司）對其併購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純股東結構轉換之交易，自應適用購買法會計處理，而會有商譽價值之產生，並為嗣後依據企業併購法辦理分割之分割後公司（即聲請人）受讓之淨資產範圍。依財務會計準則公報第7號（下稱7號公報）第3段第(2)款及第16段第1項及第2項規定可知，其第1項關於投資公司持有被投資公司超過半數有表決權之股份，並非是否具有「控制能力」判斷之唯一準據；如可提出但書所規定之反證證明時，仍應推翻持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)款定義規範之控制能力為對公司財務、營運及人事等經營方針具有主導及監管之能力，並非在此經營方針確立下公司之日常經營活動，則於公司經營決策權掌握在董事會之情況下，對於7號公報第16段第1項但書規定之證據自應包括投資公司於被投資公司董事

會佔有之董事席次未能超過半數，而無法主導及監管被投資公司財務、營運及人事等經營方針之相關證據，方符合論理及經驗法則。再按財務會計準則公報第31號（下稱31號公報）第5段及會計研究發展基金會針對參與之二方投資公司因合資契約之簽訂於所投資事業董事會擔任之董事席次各占半數並未過半，而形成前述所謂任一合資控制者單獨控制整個經濟活動之「聯合控制」，所發布之97年1月3日（97）基秘字第005號函，及針對參與之二方投資公司其中一方持有股權比例略超過50%，另一方略低於50%，而非屬各占半數亦屬無單獨控制能力之聯合控制之合資控制者所發布之99年12月31日（99）基秘字第371號函之案例事實，顯見該合資投資之一方控制人對被投資公司並不具有7號公報第3段第(2)款所定之控制能力。是以針對為防止其中任一合資控制者單獨控制整個經濟活動而訂有契約協定規範之情形，關於涉及被投資公司決策權行使之董事會成員各占半數而未過半之擔任情形及其根據之合資契約協定規範所形成之間接證據或情況證據，本於論理法則及經驗法則，仍能作為持有股權比例過半之合資投資之一方投資人不具對被投資公司控制能力之事實證明。本件原復盛公司經營股東於新投資方橡樹資本管理有限公司（下稱橡樹公司）參與投資經營後，雖間接持有新復盛公司51.8%股權，惟其餘48.2%股權則全數由橡樹公司持有，雙方訂有為「防止任何一合資控制者單獨控制整個經濟活動」之合資契約協定（即股東協議書），其具體內容依據25號公報、7號公報及31號公報，為原審再審判決所應依職權調查之必要及重要證據。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新復盛公司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占半數；而同條文第(e)款項次(i)載明公司的管理事務由董事會承擔最終責任、項次(ii)載明第5.3條第(h)款關於協議書附錄3所

列重大營運事項需由董事會決議，及項次(iii)載明執行長隸屬於董事會下並依董事會決議管理公司事務，及第(f)款等內容，可知該股東協議書為符合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」之合資契約協定，而為判斷原復盛公司是否具有對新復盛公司「控制能力」之事實證明整體相關連之事項。該完整股東協議書之具體內容當為原審再審判決於認聲請人已提出之證據，不足動搖原復盛公司經營股東具有對新復盛公司之控制能力，依法所應依職權調查之證據，方於證據能有適當完全之調查。例如橡樹公司能有效攔阻原復盛公司經營股東，使其無法「主導及監管」聲請人與新復盛公司就方針性事項決策作成之事證如收購嬰兒車製造商Joolz公司股權案件及新復盛公司擬間接投資印度案件。惟前程序確定判決明知新復盛公司經營決策權掌控在董事會，且原復盛公司經營股東於新復盛公司與其境外控股公司董事會皆僅能佔有半數董事席次並未過半，卻未以前程序原審判決所確定之事實為判決基礎，而主觀性先予排除董事會成員任免未能超過半數情形之適用，逕以原復盛公司經營股東持有新復盛公司超過半數股權之理由，即作出前程序原審判決有違背法令之判定，已難謂符合論理及經驗法則。又前程序原審判決未在與25號公報及7號公報適用整體相關聯之31號公報所定為「防止任何一合資投資者單獨控制整個經濟活動」而訂有契約協定規範，可為持有股權比例過半之合資投資之一方投資人，對該合資投資之被投資事業並不具有控制能力事實認定依據之理解下，以依職權並經言詞辯論程序調查該完整股東協議書之合資契約協定具體內容，致有顯然影響裁判之消極的不適用法規之適用法規顯有錯誤、因未依職權調查致有無法即時提出而未經斟酌之證物，及重要證物未為斟酌完整之顯然違背法令確定事實與遺漏事實情節，實構成行政訴訟法第273條第1項第1款、第13款及第14款之再審事由等語。然核其聲請意旨，均係對於前程序原審判決、前程序確定判決及原審再審判決認定事實及適用

法律之職權行使為指摘；惟對於以其未具體表明上訴理由而駁回其前再審程序上訴之原確定裁定，究有何合於行政訴訟法第273條第1項第1款、第13款、第14款之具體情事，則未據敘明，依上開規定及說明，其再審之聲請自非合法，應予駁回。

四、據上論結，本件聲請為不合法。依行政訴訟法第283條、第278條第1項、第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。

中　　華　　民　　國　　109　　年　　10　　月　　29　　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　鄭　小　康

法官　王　碧　芳

法官　劉　介　中

法官　帥　嘉　寶

法官　林　玫　君

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　109　　年　　10　　月　　29　　日

書記官　陳　品　潔