最 高 行 政 法 院 裁 定

109年度裁字第393號

上　訴　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
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108年7月12日臺北高等行政法院108年度再字第7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；依同法第243條第2項規定，判決有該條項所列各款情形之一者，為當然違背法令。又提起上訴，應以上訴狀表明上訴理由並應添具關於上訴理由之必要證據，復為同法第244條第1項第4款及第2項所明定。且依同法第307條之1準用民事訴訟法第470條第2項第1款、第2款規定，上訴理由應表明原判決所違背之法令及其具體內容，暨依訴訟資料合於該違背法令之具體事實。是當事人提起上訴，如以原判決有不適用法規或適用不當為理由時，其上訴狀應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；如以原判決有行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀應揭示合於該條款之具體事實。上訴狀或理由書如未依上述方法表明，或其所表明者顯與上開法條規定之違背法令情形不相合時，即難認為已合法表明上訴理由，其上訴自非合法。

二、緣上訴人原名勇德國際股份有限公司，於民國97年1月1日與復盛股份有限公司（下稱原復盛公司）合併，並更名為復盛

股份有限公司。上訴人於申報101年度營利事業所得稅時，列報各項耗竭及攤提計新臺幣（下同）475,723,560元，其中455,374,358元為上訴人併購原復盛公司進行評價產生之商譽及商標權攤銷數。被上訴人初查以上訴人所提鑑價報告並未針對收購日原復盛公司資產負債公平價值進行評估，與規定不符，且專利、商標、已完成技術及客戶關係屬原復盛公司合併前既存價值，不應列入無形資產及攤提數為由，否准認列101年度商譽及商標權攤提數455,374,358元，核定各項耗竭及攤提為20,349,202元，併同其餘調整項目，核定補徵稅額46,646,549元。上訴人不服，申請復查，未獲被上訴人104年11月30日財北國稅法一字第1040043701號復查決定變更，提起訴願復經駁回，遂向臺北高等行政法院（下稱原審）提起行政訴訟。經原審105年度訴字第1099號判決駁回（下稱前程序原審判決）；上訴人提起上訴，經本院107年度判字第288號判決（下稱原確定判決）上訴駁回。上訴人以原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款及第14款再審事由向本院提起再審之訴，就其中行政訴訟法第273條第1項第14款再審事由部分，經本院107年度裁字第1871號裁定移送原審審理，嗣經原審判決駁回再審之訴，上訴人不服，提起上訴。

三、本件上訴人對於原審判決上訴，主張：㈠財務會計準則公報第25號第2段係適用於收購公司取得他公司控制能力之情形，而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（即原復盛公司）將因該非聯屬之收購公司（即上訴人）對其併購取得控制能力而消滅，收購公司自會有商標及商譽之價值辨認及產生。㈡財務會計準則公報第7號（下稱第7號公報）第16段第1項及第2項，就持有股權比例過半與否於認定是否具有控制能力之相同事物本質，所為之原則性構成要件與例外性排除適用情形之規範可知，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，並未排除其第2項但書（2）、（3）、（4）等相關證物之適用。㈢本案對原復盛公司具有控制能力之原經營股東，在新投資方美商橡樹資本管理有限公司（下稱橡樹公司）加入後，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。上訴人已提出原經營股東在上訴人與百分之百持上訴人股權之境外控股公司董事會擔任之董事席次皆未能過半之相關證物，及橡樹公司具有股份強賣權之反證，且此反證證明並未排除第7號公報第16段第2項但書所列證據之適用。惟原判決未就上訴人所提相關證據，何以不構成第7號公報第16段第1項但書之反證證明論述其理由，且未依職權調查所知之應調查證據，顯有確定之事實違反論理法則、經驗法則、證據法則及遺漏事實之違法，更有判決不備理由之違背法令。㈣原確定判決完全不考慮新投資方橡樹公司參與投資經營後，能掌握上訴人半數董事席次而具有使原經營股東無法主導及監管公司財務、營運及人事方針之重大影響，何以能就此部分之相關證物會有所調查，又如何能判斷原經營股東是否仍具有對上訴人之控制能力等語。

四、本院查：原判決業已敘明：前程序原審判決、原確定判決已經對爭執為實質之審究，而該審究乃係相關於第7號公報第16段之釐清。即原確定判決已敘明肯認前程序原審判決就原復盛公司經營團隊仍具有控制能力等事實之認定理由與依據。是本件自無上訴人所指有「就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌」之情事。況第7號公報第16段第1項但書及第2項但書第（3）點及第（4）點，是涉及判決適用法令之問題，即使有所爭議，也無涉於行政訴訟法第273條第1項第14款所稱之證物，而以顯無再審理由為據，駁回其再審之訴。經核上訴理由之內容，上訴人所爭執者實非「有對判決結果具關

鍵作用之特定項目證據方法、法院未予調查」或「該經調查所得之關鍵證據資料，法院在認定事實之過程中，未予審查」。而是認為法院綜合全部事證所為之整體事實認定，與其主觀認知或主張不同，而一再重複爭議。故其本件再審訴訟之提起，原即與行政訴訟法第273條第1項第14款所定之再審事由無涉。而其不服原審再審判決所提出之上訴理由，更與「重要證據漏未審酌」一事，缺乏關連性。準此，上訴理由無非係重複其對再審案件實體爭議之一貫主張，對原判決之認事用法，泛言有不當違法之處。而未就原判決駁回其再審之訴之理由，究有如何合於不適用法規、適用法規不當或行政訴訟法第243條第2項所列各款情形，為具體之指明，均難認對原判決之如何違背法令已有具體之指摘。依首開規定及說明，應認其上訴為不合法。

五、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項前段、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　　3　　月　　12　　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　鄭　小　康

法官　林　文　舟

法官　帥　嘉　寶

法官　林　玫　君

法官　劉　介　中

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　109　　年　　3　　月　　12　　日

書記官　劉　柏　君