最 高 行 政 法 院 裁 定

109年度裁聲字第89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（本院108年度上字第708號），聲請提案予大法庭裁判，本院裁定如下：

主　文

聲請駁回。

聲請訴訟費用由聲請人負擔。

理　由

一、按本院各庭審理案件期間，當事人認為足以影響裁判結果之法律見解，先前裁判之見解已產生歧異者，得向受理事件庭聲請以裁定提案予大法庭裁判；本院受理前開聲請，認為法律上不應准許，應以裁定駁回之，行政法院組織法第15條之4第1項、第3項分別定有明文。

二、聲請意旨略謂：

㈠、本件之主要爭議在於復盛股份有限公司（下稱原復盛公司）之原經營股東於併購後，是否已因唯一之另一投資方橡樹資本管理有限公司（Oaktree Capital Manage ment,LLC，下稱橡樹公司）的加入，而不具有對復盛股份有限公司（原名勇德國際股份有限公司，於民國96年間吸收合併原復盛公司，並同時更名為復盛股份有限公司，下稱新復盛公司）主導及監管其財務、營運及人事方針之控制能力。因該事實認定之結果，攸關新復盛公司合併原復盛公司是否會有商譽產生之「購買法」會計處理適用。本院105年度判字第412號判決對此（判決理由六、㈥參照），涵攝財務會計準則公報第7號（下稱第7號公報）第16段第1項結果，為該條項之但書規定，並非本文規定，判斷「控制能力」應係取決於任免董事會成員或主導董事會投票權是否過半，並非持有股權是否過半之法律見解；惟本院107年度判字第269號判決（亦即本案

原確定判決，下稱原確定判決）判斷「控制能力」應係取決於持有股權是否過半，並非任免董事會成員或主導董事會投票權是否過半之法律見解，顯見於適用第7號公報第16段第1項規定之法律見解，於不同判決中已產生見解歧異之情形。

㈡、原經營股東於併購後是否對新復盛公司具有控制能力事實之判斷，如採用本院105年度判字第412號判決之法律見解，因新復盛公司董事會成員由原經營股東及橡樹公司各占半數席次（監察人之擔任情況亦同），故原經營股東已因無法合致第7號公報第3段第2款所定對公司財務、營運及人事方針能加以主導及監管之要件，而對新復盛公司不具有控制能力。此時，由於新復盛公司與原復盛公司為不具有控制能力之非聯屬公司關係，使原復盛公司因非聯屬之新復盛公司對其併購取得控制能力而消滅，則新復盛公司合併原復盛公司依財務會計準則公報第25號（下稱第25號公報）第2段規定，既應適用購買法之會計處理，當會有可由聲請人分割受讓之商譽產生，並不因取得控制能力之新復盛公司為既有營運公司或新成立之公司而異其結果；惟如採用原確定判決之法律見解，將因原經營股東持有股權過半仍認對新復盛公司具有控制能力，致原復盛公司並不因與新復盛公司之合併交易而消滅，不適用第25號公報購買法之會計處理，而不會有可由聲請人分割受讓之商譽產生。由第7號公報於93年12月9日第1次修訂時，將「控制能力」之定義，由「直接及經由子公司間接持有一公司超過半數之普通股股權而言」修正為現行第3段第2款條文，並將具有「控制能力」之判斷，由直接及經由子公司間接持有股權過半之基準修正為現行第16段條文，及第25號公報於94年12月22日第1次修訂時，對於第2段購買法會計處理之適用範圍，配合第7號公報之修訂，由取得過半數股權修正為現行條文可知，當投資公司持有被投資公司超過半數有表決權之股份時，如可提出第7號公報第16段第1項但書所規定「有證據顯示其持股未具有控制能力」之反證證明時，仍應推翻持有股權過半之外觀形式上具有控制能力

之認定。而對此持有股權「過半」但不具控制能力之反證證明提出，依據第7號公報第16段第2項但書所列舉持有股權「未過半」但具有控制能力之可操控公司財務、營運及人事方針等相關證物，另可呈現出不具可操控性之情形，並未排除其第(2)點「契約約定情形」、第(3)點「董事會主要成員任免情形」或第(4)點「董事會投票權主導情形」等證物之適用。故判斷「控制能力」應係取決於任免董事會成員或主導董事會投票權是否過半，並非持有股權是否過半；且第7號公報第16段第2項但書列舉之證據所呈現出不具可操控性情形，如未予採用，將使第7號公報第16段第1項但書規定形同具文，致最終仍係以持有股權是否過半作為判斷「控制能力」之依據，與前述相關會計準則之修訂背道而馳，並有使法院認事用法無法與現今商業實務結合之缺憾。為此就歧異之見解聲請裁定提案予大法庭裁判，並就所涉及之會計專業法律問題徵詢專家學者意見等語。

三、經查聲請人100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）177,770,233元，其中166,443,711元係商譽之無形資產攤折數，相對人以系爭商譽係99年11月1日因分割受讓源自於新復盛公司之商譽，惟新復盛公司97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；另前10年核定虧損本年度扣除額98,908,624元，經相對人核定為0元，應補稅額45,109,897元。聲請人不服，循序提起行政訴訟，經臺北高等行政法院105年度訴字第1022號判決（下稱前程序原審判決）撤銷訴願決定及原處分，相對人不服，提起上訴，經原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。聲請人復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，經本院108年度裁字第26號裁定，將關於行政訴訟法第273條第1項第14款再審事由部分，移送臺北高等行政法院審理。經臺北高等行政法院108年度再字第33號判決（下稱原判決）

駁回後，聲請人不服，對原判決提起上訴（本院108年度上字第708號），惟經本院認其上訴不合法予以裁定駁回。而依首揭行政法院組織法第15條之4第1項規定，必須是當事人就本院受理事件，因先前裁判之法律見解已產生歧異，「足以影響裁判結果之法律見解」時，始符合向本院聲請以裁定提案予大法庭裁判之聲請要件。聲請人既係就已確定之案件提起再審，經原審駁回後所提上訴為不合法，則無論先前裁判之法律見解是否歧異，均不影響其上訴不合法應予駁回之裁判結果。是以，本件聲請與行政法院組織法第15條之4第1項規定之要件不合，應予駁回。聲請人聲請並就所涉及之會計專業法律問題徵詢專家學者意見，亦無必要，併予敘明。

四、依行政訴訟法第104條、民事訴訟法第95條、第78條，裁定如主文。

中　華　民　國　109　年　2　月　13　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　蘇　嫊　娟

法官　高　愈　杰

法官　林　玫　君

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　華　民　國　109　年　2　月　13　日

書記官　陳　品　潔