臺北高等行政法院判決

107年度再字第93號

再審原告　復盛精密工業股份有限公司

代　表　人　李亮箴

再審被告　財政部北區國稅局

代　表　人　王綉忠

上列當事人間營利事業所得稅事件，再審原告對於最高行政法院中華民國107年4月26日107年度判字第246號判決，本於行政訴訟法第273條第1項第14款事由，提起再審之訴，經最高行政法院以107年度裁字第1595號裁定移送前來，本院判決如下：

主　文

再審原告之訴駁回。

再審訴訟費用由再審原告負擔。

理　由

一、事實概要：

勇德公司於96年7月24日以後公開收購舊復盛公司股權，再於96年8月31日簽訂合併契約，以97年1月1日為合併基準日，合併後於97年2月間即辦理更名為「復盛股份有限公司」（即新復盛公司）。新復盛公司99年11月1日將獨立營運之電子事業部門現金產生單位分割予再審原告；再審原告認其按新復盛公司電子事業部門依合理一致基礎所分攤前因合併產生之商譽1,115,954仟元，故於民國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)12,553,660元；經再審被告認為所牽連之新復盛公司合併舊復盛公司僅重新調整股權架構，舊復盛公司自始並未消滅，應採組織重組之帳面價值會計處理，而無由再審原告自新復盛公司因企業分割成立而受讓其前因合併所產生商譽之可能，故僅核定

154,170元，應補稅額2,107,913元。再審原告不服，循序提起行政訴訟，經本院103年度訴字第1638號判決（下稱前程序判決）駁回。再審原告不服，提起上訴，復經最高行政法院107年度判字第246號判決（下稱原確定判決）駁回。再審原告以原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1、14款規定之事由，對之提起再審之訴。最高行政法院就再審原告主張原確定判決涉有行政訴訟法第273條第1項第14款事由部分，於107年10月11日以107年度裁字第1595號裁定移送本院。

二、再審原告主張：

(一)原確定判決對本件原復盛公司之原經營股東於併購後是否具有對新復盛公司控制能力事實之判斷上，攸關至鉅之財務會計準則公報第7號第16段第1項但書之規定核心及所需審究同段第2項但書第（3)點及第（4)點規定之事實重點均一語帶過，即認「難謂」原經營股東已不具有對新復盛公司控制能力之事實，實已構成行政訴訟法第273條第1項第14款就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌之再審事由。

(二)再審原告於本案上訴時所論述原復盛公司之原經營股東已不具有對新復盛公司控制能力之事實，除新投資方橡樹公司擁有股份之強賣權及其實際參與新復盛公司董事會運作而影響公司經營決策之情形外，更重要者在於原經營股東於新復盛公司及持有新復盛公司100%股權之荷蘭控股公司擔任之董事席次均未過半之有關事證（起訴階段證物15及18參照），依據7號公報第16段第1項但書及第2項但書第（3)點及第（4)點規定，堪認再審原告所欲主張事實之證明。

(三)惟上訴審判決理由六、（三）對7號公報第16段第1項但書之規定核心及所需審究同段第2項但書第（3)點及第（4)點規定之事實重點均一語帶過，徒以「惟上訴人僅提出與橡樹公

司簽訂之契約有強賣權之約定及97年至100年間上訴人召開之董事會議事錄及錄音檔為證」為由，即認「難謂」原復盛公司之原經營股東已不具有對新復盛公司控制能力之事實，其不適用所應適用之7號公報第16段第1項但書及第2項但書第（3)點及第（4)點規定，致未能對原經營股東無權任免新復盛公司董事會超過半數成員之事實有所審究，以為正確法律適用之涵攝，依據司法院釋字第177號解釋關於「確定判決消極的不適用法規，顯然影響裁判者，自屬適用法規顯有錯誤之範圍」之意旨，實已構成行政訴訟法第273條第1項第1款適用法規顯有錯誤及第14款就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌之再審事由等語。並聲明求為判決：1.原確定判決、前程序判決均廢棄。2.訴願決定及原處分均撤銷。

三、再審被告抗辯：

原確定判決均已就原復盛公司經營團隊仍具有控制能力等事實及證據詳述，並就再審原告主張合併後原經營團隊已喪失控制能力等由，予以詳細審酌論駁證據取捨在案，再審原告對於業經原確定判決詳予論述不採之事由再予爭執，核屬法律上見解之歧異，要難謂為原審判決有適用法規錯誤之情形。再審原告僅一再重述前訴訟程序主張，就已經原確定判決指駁不採者，再為指摘，係就事實認定及證據取捨事項再為爭議，是就程序部分，本件並無行政訴訟法第273條第1項第14款漏未斟酌之再審事由。再審原告所述各節，為行政訴訟確定終局前已存在之事實，並非新事實新事證，亦非對再審原告有利之事證等語，資為抗辯。並聲明求為判決：再審原告之訴駁回。

四、本院之判斷：

(一)按行政訴訟法第273條第1項第14款規定，原判決就足以影響

於判決之重要證物漏未斟酌者，得以再審之訴對於確定終局判決聲明不服。所謂「原判決就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌者」，係指當事人在前訴訟程序中已提出於事實審法院之證物，事實審法院漏未加以斟酌，且該證物為足以影響判決結果之重要證物者而言。若非前訴訟程序事實審法院漏未斟酌其所提出之證物，或縱經斟酌亦不足以影響原判決之內容，或原判決曾於理由中已說明其為不必要之證據者，則均不能認為具備本款規定之再審事由。最高行政法院102年度判字第624號判決要旨可資參照。

(二)再按，財務會計準則公報第7號（下稱第7號公報）第16段第1項規定：「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百分之五十者，即對被投資公司有控制能力，但有證據顯示其持股未具有控制能力者，不在此限。」、第2項規定：「投資公司直接或間接持有被投資公司有表決權之股份雖未超過百分之五十，但若有下列情況之一者，仍視為對被投資公司有控制能力：(1)與其他投資人約定下，具超過半數之有表決權股份之能力。(2)依法令或契約約定，可操控公司之財務、營運及人事方針。(3)有權任免董事會（或約當組織）超過半數之主要成員，且公司之控制操控於該董事會（或約當組織）。(4)有權主導董事會（或約當組織）超過半數之投票權，且公司之控制操控於該董事會（或約當組織）。(5)其他具有控制能力者。」可知，第7號公報第16段第1項乃規定投資公司直接或間接持有被投資公司有表決權之股份「有」超過百分之五十之情形，第2項則規定投資公司直接或間接持有被投資公司表決權之股份「未」超過百分之五十之情形，故在具體個案中第1項、第2項不可能同時適用；再者，除非提出反證，否則凡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百分之五十者，即推定對被投資公司有控制能力。於本案情形，前程序判決、原確定判決均認舊復盛公司主要股東持有46.8%，一般投資大眾占53. 2%；併購後主要股東間接持有新復盛公司股權51.8%，橡樹公司持有48.2%一節，為再審原告所不爭，則本件自屬應適用第7號公報第16段第1項規定，而與第2項規定無關；再審原告如欲獲判決有利認定，僅能依第1項但書，舉反證證明其持股未具有控制能力一徑，捨此之外別無他途，縱然再審原告證明其舊復盛公司之經營團隊，於新復盛公司董事會中董監成員未超過半數而無有控制董事會能力，亦無法獲得有利認定。

(三)經查，再審原告於起訴階段之證物15，乃會計研究發展基金會所編之會計處理公報（見前程序判決卷第261頁、第272頁）。惟財團法人會計研究發展基金會發布之財務會計準則公報及其解釋，依前揭營利事業所得稅查核準則第2條第2項規定，既係商業會計與稅務行政之法源（最高行政法院105年度判字第412號判決意旨參照），即屬法律適用三段論法中之「大前提」法規部分。申言之，以法規作為大前提，以規範對象之生活事實為小前提，以法律效果作為結論，其中小前提的「事實」需依證據來認定，因此證物為認定事實所用；屬大前提層次之法規，本身即不可能為證物。再審意旨謂財務會計準則公報或其解釋，為漏未斟酌之「證物」，顯屬無據。

(四)再查，再審原告於起訴階段之證物18，為新復盛公司之經濟部商業司公司資料查詢結果列印（見前程序判決卷第263頁、第290頁），再審意旨雖指摘原確定判決未對此為調查。惟如前所述，舊復盛公司主要股東於併購後，主要股東間接持

有新復盛公司股權已超過百分之五十，應適用第7號公報第16段第1項規定，而與第2項規定無關，如欲獲判決有利認定，僅能依第1項但書，以舉反證證明其持股未具有控制能力，捨此之外別無他途。前程序判決已論明，第7號公報第16段第2項規定「係指投資公司持有有表決權股份雖未超過50％但有權任免董事會超過半數主要成員或有權主導董事會超過半數投票權者，仍視為對被投資公司有控制能力，並非謂投資公司股份雖超過50％但無權任免董事會超過半數主要成員或無權主導董事會超過半數投票權者，即屬無控制能力。」（見前程序判決五、(三)、3、(3)、②、II.)；及原確定判決復論述「上訴意旨主張舊復盛公司之原經營股東並無權任免董事會超過半數成員，而對上訴人不具有控制能力，本件應有第7號公報第16段第1項但書『但有證據顯示其持股未具有控制能力者，不在此限。』規定之適用云云。惟此實係對於第7號公報第16段第1項及第2項規定之誤解，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上訴人董事會超過半數成員，亦非所問；上訴人若欲推翻上開推定，自應提出足夠之證據以證明之。」從而，前程序判決、原確定判決並非漏未論列再審原告於起訴階段之證物18，而係論明縱然再審原告證明其舊復盛公司之經營團隊，於新復盛公司董事會中董監成員未超過半數而無有控制董事會能力，因適用第7號公報第16段第1項規定之結果，仍無法予其有利之認定。因此，該證物縱經斟酌亦不足影響原確定判決之內容，依照前揭說明，不符合行政訴訟法第273條第1項第14款有關「足以影響於判決」之要件。本件再審之訴，難認該當行政訴訟法第273

條第1項第14款之再審事由。

五、綜上所述，再審原告主張原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第14款之再審事由，而提起本件再審之訴，依其起訴主張之事實，顯難認有再審理由，爰不經言詞辯論，逕以判決駁回之。

據上論結，本件再審原告之訴顯無再審理由，爰依行政訴訟法第278條第2項、第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　2　　月　　25　　日

臺北高等行政法院第六庭

審判長法　官　陳金圍

法　官　許麗華

法　官　吳俊螢

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴訟法第241條之1第1項前段）

四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第1項但書、第2項）

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所　需　要　件
㈠符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。

	2.稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
㈡非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 3.專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4.上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合㈠、㈡之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　108　　年　　2　　月　　25　　日

書記官　王月伶