臺北高等行政法院判決

107年度再字第94號

再審原告　復盛股份有限公司

代　表　人　李亮箴（董事長）

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（局長）

上列當事人間營業稅事件，再審原告對最高行政法院中華民國107年4月26日107年度判字第247號判決，依行政訴訟法第273條第1項第14款事由，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。

事實及理由

壹、事實概要：

再審原告【原名勇德國際股份有限公司，後公開收購復盛股份有限公司（下稱舊復盛公司）股權，並簽訂合併契約，合併後於民國97年2月間辦理更名為復盛股份有限公司（即再審原告，或稱新復盛公司）】98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）715,333,286元及利息支出107,074,303元，經再審被告分別核定為19,118,278元及48,128,412元，應補稅額83,963,103元。再審原告不服，循序提起行政訴訟，經本院105年度訴字第936號判決（下稱原審判決）駁回，並經最高行政法院107年度判字第247號判決（下稱原確定判決）駁回再審原告之上訴確定。再審原告仍不服，乃以原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款、第14款之再審事由，向最高行政法院提起再審之訴，

同法第273條第1項第1款之部分已由最高行政法院以107年度判字第551號判決再審之訴駁回，至於同法第273條第14款之部分，由最高行政法院以107年度裁字第1485號裁定移送至本院審理。

貳、再審原告主張：

（一）倘被收購公司因非聯屬之收購公司對其併購取得控制權後消滅，則收購公司此併購即有經濟實質，非單純股東結構之轉換，此併購交易即應適用財團法人中華民國會計研究發展基金會發布之財務會計準則公報（下稱財務會計準則公報）第25號「企業合併-購買法之會計處理」之購買法，收購公司取得他公司之控制能力而有商譽價值產生。又綜合觀察財務會計準則公報第7號「合併財務報表」第16段規定控制能力之判斷標準可知，該第16段第1、2項關於投資公司持有被投資公司超過半數（或未超過半數）有表決權之股份，並非是否具控制能力之唯一判斷準據，財務會計準則公報第7號第16段第2項但書所列舉第（3）點有權任免董事會超過半數之主要成員、第（4）點有權主導董事會超過半數之投票權，方為判斷舊復盛公司原經營股東對再審原告已不具控制能力之重點。本件併購，由再審原告公司之新投資方橡樹資本管理有限公司（Oaktree Capital Management,LLC，下稱橡樹公司）擁有股份強賣權及實際參與再審原告公司董事會運作影響公司經營決策外、原經營股東於再審原告擔任之董事席次均未過半等情，均已堪認舊復盛公司之原經營團隊對於再審原告並無控制能力。惟原確定判決對於重點判斷控制能力之財務會計準則公報第7號第16段第2項但書所列舉第（3）、（4）點內容均一語帶過、再審原告僅提出與橡樹公司之契約間有

強賣權約定及97年至100年間再審原告召開之董事會議事錄及錄音檔為證等由，否定舊復盛公司原經營股東對再審原告公司已不具控制能力之事實。實已構成行政訴訟法第273條第1項第1款及第14款之再審事由。

（二）另原確定判決以再審原告為導管公司為由，認定本件併購舉債產生之利息支出係為給付收購原經營股東股權而生，進而認屬經營本業及附屬業務以外之費用等節，均係原確定判決顯未正確適用財務會計準則公報第7號第16段第1項但書、第2項但書第（3）、（4）點之規定，自有行政訴訟法第273條第1項第1款適用法規顯有錯誤之再審事由。

（三）本院107年度3月份第1次庭長法官聯席會議固有決議，惟其事實前提為被併購公司實質上未消滅而無併購經濟實質，僅為單純股東結構轉換，然本件事實係被併購公司已因併購歸於消滅，有併購經濟實質，非單純股東結構轉換之交易，自無該決議之適用。是原確定判決援引之認本件無行為時企業併購法第42條第1項第2款所規定程序之適用，自有行政訴訟法第273條第1項第1款適用法規顯有錯誤之再審事由等語。

（四）綜上所述，聲明求為判決：

1.廢棄原確定判決及原審判決

2.上開廢棄部分之訴願決定及原處分（即復查決定）均撤銷。

3.再審及一、二審訴訟費用由再審被告負擔。

參、再審被告答辯則以：

（一）由本件公開收購說明書可知，本件合併後舊復盛公司經營團隊持有再審原告51.8%股權，另48.2%股權為橡樹公司持有，且原經營團隊所持有51.8%股份有獨立之投票權與處

分權；又合併後原經營團隊被留用，且再審原告董事監察席次合計6席，董事4席中2席包括董事長李後藤及董事李亮箴屬原經營團隊，監察人2席中1席（黃薰慧）為原經營團隊，另經理人係原經營團隊李亮箴擔任。本件合併案，舊復盛公司經營團隊持有再審原告超過50%股權、仍占再審原告一半之董監事席次、董事長及執行管理階層之經理均由原經營團隊續任、合併後再審原告之營運及業務經營方向等原經營團隊仍保有主導之能力。又強賣權之約定，意在保障投資人，難僅因強賣權約定，即謂原經營股東持股縱超過50%對公司仍屬無控制能力。綜上，舊復盛公司之原經營股東對再審原告仍保有控制能力足堪認定。

（二）原確定判決已就再審原告主張舊復盛公司原經營股東並無權任免再審原告公司董事會超過半數成員，而不具控制能力，本件併購是否有財務會計準則公報第7號第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。」規定之適用詳予論述，合併後存續之再審原告僅為舊復盛公司股東結構之轉換，舊復盛公司實質上未消滅，自與本院107年度3月份第1次庭長法官聯席會議決議之事實前提並無不同，原確定判決予以適用並無不合。依此，原確定判決據以認定本件併購舉債產生之利息支出係為給付舊復盛公司經營團隊所安排之上開股權交易行為而生，核屬經營本業及附屬業務以外之費用，洵屬有據等語，資為抗辯。

（三）綜上所述，聲明求為判決：

1.駁回再審原告之訴。

2.再審訴訟費用由再審原告負擔。

肆、本院之判斷：

一、按「有下列各款情形之一者，得以再審之訴對於確定終局判決聲明不服。但當事人已依上訴主張其事由或知其事由而不為主張者，不在此限：・・・14、原判決就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌者。」行政訴訟法第273條第1項第14款定有明文。又「再審之訴專屬為判決之原行政法院管轄。對於審級不同之行政法院就同一事件所為之判決提起再審之訴者，由最高行政法院合併管轄之。對於最高行政法院之判決，本於第273條第1項第9款至第14款事由聲明不服者，雖有前2項之情形，仍專屬原高等行政法院管轄。」行政訴訟法第275條定有明文。又再審之訴顯無再審理由者，得不經言詞辯論，以判決駁回之，行政訴訟法第278條第2項規定甚明。

二、原確定判決尚無行政訴訟法第273條第1項第14款（足以影響於判決之重要證物漏未斟酌）之再審事由：

（一）按行政訴訟法第273條第1項第14款所謂「原判決就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌」之再審事由，依行政法院85年度判字第726號裁判指明「依據採證法則而為事實之認定，係屬取捨證據認定事實之職權行使，非再審之原因」，是所謂原判決就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌者，係指事實審言詞辯論終結前，已經存在並為證據聲明之證據，而事實審並未認為不必要而仍忽略證據聲明未為調查，或已為調查而未就其調查之結果予以判斷者而言。若已在前判決理由中說明其為不必要之證據，或說明就調查之結果並不能為有利於再審原告之事實判斷，則為已加斟酌，自不得憑以主張為再審理由。

（二）再審原告起訴意旨略以：原確定判決對於重點判斷控制能力之財務會計準則公報第7號第16段第2項但書所列舉第（

3）、（4）點內容均一語帶過、以再審原告僅提出與橡樹公司之契約間有強賣權約定及97年至100年間再審原告召開之董事會議事錄及錄音檔為證等由，否定舊復盛公司原經營股東對再審原告公司已不具控制能力之事實。實已構成行政訴訟法第273條第1項第1款及第14款「原判決就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌」之再審事由云云。

（三）惟查：原審判決（即本院105年度訴字第936號判決）略以「事實及理由：六、本院判斷：（一）4.原告雖主張原經營股東於原告公司擔任之董事席次未能過半，當不具有可操控原告公司財務、營運及人事方針之控制能力，故原經營股東對於原告公司並未具有控制能力；而被告涉有原經營股東與原告公司之收購相關主體間股權收購交易與經濟實質不符而為虛偽安排之相關認定，應有企業併購法第42條第1項第2款規定之適用，需報經賦稅主管機關財政部核准後，始得調整云云……依第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。又，契約中有關強賣權之約定，意在保障投資人，使投資人於一定條件下，得行使強賣權，於其將股份售予第三人時，併要求原股東一併出賣股份，是尚難僅因契約中有強賣權之約定，即謂原股東持股縱超過50%對公司仍屬無控制能力。……查本件所爭執者，實係原告公司雖形式上吸收合併舊復盛公司，惟經濟實質上僅係股東結構之調整，究應依其交易外觀認屬行為時企業併購法上之併購而有

同法第35條商譽攤銷規定之適用，或應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，從而不生商譽之無形資產及其攤銷問題。本件並非認定收購成本、合併價值或商譽計算有何非常規交易之安排，亦非認定股權之收購相關主體間有何名不符實或虛偽安排，其並無涉不同主體之調整情事，原告應採帳面價值法，自不應將舊復盛公司本身未入帳之系爭商譽及商標權評估入帳，原告既然在財務會計上不會產生系爭無形資產，爰稅上自無計算攤折之可能，被告乃否准認列，並非以原告有上開條文第1款及第2款不當規避稅負情形，進行稅務帳外調整，核非行為時企業併購法第42條第1項規範之範疇。是原告主張本件應有企業併購法第42條第1項第2款規定之適用，需報經賦稅主管機關財政部核准後始得調整云云，顯係對法令之誤解，委無足採。」（見原審判決第20至23頁）。而上訴至法律審之最高行政法院，以107年度判字第247號判決（原確定判決）亦已敘明「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，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；關

於強賣權之約定，原判決已敘明該約定旨在保障投資人，使投資人於一定條件下，得行使強賣權，於其將股份售予第三人時，併要求原股東一併出賣股份，尚難僅因契約中有強賣權之約定，即謂原股東持股如已超過50%對公司仍屬無控制能力等語；至於董事會議事錄，僅能證明橡樹公司之股東在會議中之發言及意見，受到相當之重視而未被忽略而已，此與橡樹公司對於上訴人是否具有控制能力係屬兩事，上訴人將其混為一談，亦非可取。上訴意旨主張原判決違反經驗及論理法則，有判決不憑證據、不備理由之違法云云，核屬無據。」（見原確定判決第19至20頁）即原確定判決已敘明肯認本院原判決就舊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。是本件自無再審原告所指有「就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌」之情事。

三、從而，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款之再審事由一節，洵屬無據，其提起本件再審之訴，顯無理由，爰不經言詞辯論，逕以判決駁回之。

四、據上論結，本件再審之訴為顯無理由，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　　8　　月　　29　　日

臺北高等行政法院第六庭

審判長法　官　陳金圍

法　官　吳俊螢

法　官　畢乃俊

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　　8　　月　　29　　日

書記官　簡若芸