臺北高等行政法院判決

108年度再字第32號

再審　原告　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

再審　被告　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，再審原告對於中華民國107年4月26日最高行政法院107年度判字第245號判決，本於行政訴訟法第273條第1項第14款事由，提起再審之訴部分，經最高行政法院108年度裁字第25號裁定移送本院，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。

理　由

一、事實概要：緣訴外人荷蘭商Cooperatieve Valiant APO Global U.A.（下稱荷商Valiant公司）於民國96年5月間設立訴外人勇德國際股份有限公司，於97年間吸收合併復盛股份有限公司（下稱原復盛公司），同時更名為復盛股份有限公司即再審原告。再審原告97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（除特別標明幣別者外，以下同）719,604,978元、利息支出178,876,006元、投資損失113,970,400元、合於獎勵規定之免稅所得（下稱免稅所得）42,413,430元、研究與發展支出183,625,357元、可抵減稅額55,087,607元及本年度抵減稅額379,158元，經再審被告分別核定23,389,970元、178,876,006元、63,648,400元、71,333,190元、0元、0元及0元，應補稅額179,783,470元（第1

次核定）；嗣以利息支出中136,419,817元非屬營業所必需，重行核定利息支出42,456,189元，應補稅額34,104,954元（第2次核定）。再審原告不服，就第1次核定及第2次核定申請復查，經被告104年6月30日財北國稅法一字第10400241 86號復查決定（下稱原處分），追認免稅所得48,243,839元、研究與發展支出118,999,056元、可抵減稅額35,699,717元及本年度准予抵減稅額24,975,753元，其餘復查駁回。再審原告就各項耗竭及攤提、利息支出及投資損失部分仍表不服，提起訴願亦遭駁回，遂提起行政訴訟，經本院105年度訴字第937號判決（下稱前程序判決）駁回再審原告之訴，再審原告提起上訴，經最高行政法院107年度判字第245號判決（下稱原確定判決）駁回上訴而確定。再審原告猶未甘服，以原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款及第14款再審事由向最高行政法院提起再審之訴，經最高行政法院108年度裁字第25號裁定將關於行政訴訟法第273條第1項第14款部分移送本院審理。

二、再審原告主張：伊主張原復盛公司之原經營股東已不具有對伊控制能力之事實，除新投資方橡樹資本管理有限公司（Oaktree Capital Management,LLC，下稱橡樹公司）擁有股份之強賣權及其實際參與伊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伊公司及持有伊100％股權之荷商Valiant公司擔任董事席次均未過半之相關事證，依財務會計準則公報第7號「合併財務報表」（下稱第7號公報）第16段第1項但書及第2項但書第3、4點規定，堪認伊上開主張為真實。惟原確定判決理由六、㈡對第7號公報第16段第1項但書規定之核心，及同段第2項但書第3、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伊控制能力之事實，未就原經營股東無權任免伊董事會超過半數成員之事實予以審究，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。又原確定判決僅憑形式上經濟部投資審議委員會（下稱投審會）之核備紀錄及伊未能提示部分原始投資成本匯款資金證明資料，即推斷伊列報投資Pac-Link Fund（下稱Pac-Link）而生投資損失計算所依據600萬美元之實際投資成本無從認定，未依職權調查伊提示之投資處分時，Pac-Link對全體股東發出載明當時所投資基金募集之總資本額及伊投資比例之通知文件，及依此資訊所核計伊投資成本金額600萬美元，業經會計師查核確信等足以證明其真實性之文件資料，亦構成行政訴訟法第273條第1項第14款就足以影響於判決之重要證物漏未審酌之再審事由。並聲明：㈠原確定判決廢棄。㈡前程序判決廢棄。㈢上廢棄部分之訴願決定及原處分均撤銷。

三、再審被告抗辯：本件合併案，原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、合併後之營運及業務經營方向等原經營團隊仍保有主導能力，原復盛公司之經營股東於合併後仍對再審原告具有控制能力。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，難僅因契約中有強賣權之約定，即謂原經營股東持股縱超過50%對公司仍屬無控制能力，且經營者以追求公司利潤及永續發展為目標，然橡樹公司卻在最初契

約中即約定售股機制，顯見橡樹公司原意即在出售股票獲利，而非參與再審原告公司之經營，原經營股東對再審原告仍保有控制能力，足堪認定。況且，其合併後存續之再審原告僅為原復盛公司股東結構之轉換，原復盛公司實質上未消滅，與最高行政法院107年3月份第1次庭長法官聯席會議決議設題之事實前提並無不同，原確定判決予以適用自無不合。是再審被告據以認定因該合併舉債產生之利息支出，係為給付原復盛公司經營團隊安排之股權交易行為而生，為經營本業及附屬業務以外之費用，核屬有據。至再審原告主張原確定判決就投資損失部分，未斟酌再審原告所提示對全體股東通知書，及依此資訊所核計之投資成本金額業經會計師查核確定之實質證據一節，業經原確定判決論明前程序判決依調查證據之結果，並斟酌全辯論意旨，詳述得心證理由，核無不合，故此部分已由原確定判決詳為審酌後予以論駁，再審原告持與前訴訟程序相同主張提起再審之訴，就業經判決詳予論述，指駁不採之事由再為指摘，係就事實認定及證據取捨事項再為爭議，不符行政訴訟法第273條第1項第14款漏未斟酌之再審事由。並聲明：駁回再審原告之訴。

四、本院之判斷：

㈠首按「（第1項）再審之訴專屬為判決之原行政法院管轄。（第2項）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。（第3項）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條第1至3項定有明文。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款再審事由，所提本件再審之訴，揆諸前揭同法第275條第3項規定

，係專屬本院管轄，合先敘明。

㈡次按「再審之訴顯無再審理由者，得不經言詞辯論，以判決駁回之。」「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：……十四、原判決就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌。」行政訴訟法第278條第2項、第273條第1項第14款分別規定甚明。再審程序旨在補上訴制度之窮，是其具有補充性，基此再審補充性原則，再審之訴之提起，皆以當事人未於上訴程序主張其事由，或因不可歸責於己之事由而不為主張者為限，否則不許當事人據為再審理由，行政訴訟法第273條第1項但書即明定此旨；又同條項第14款所謂「原判決就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌」，係指當事人在前訴訟程序已提出於事實審法院之證物，而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；亦即，該項證物如經斟酌，原裁判將不致為如此之論斷。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。

㈢經查，再審原告對前程序判決提起上訴時，即主張前程序判決僅以合併後原復盛公司之原經營股東仍間接持有再審原告51.8％股份，作為判斷其仍掌有控制能力之依據，進而認定併購交易之經濟實質均未改變，其會計處理不適用第25號公報而無商譽等無形資產產生之餘地，刻意省略第7號公報第16段第1項但書之規定；且前程序判決僅憑形式上投審會之核備紀錄及未能提示部分原始投資成本資料，即推斷再審原告列報投資Pac-Link而生損失，計算所依據之600萬美元無從

認定，未依職權調查再審原告所提示Pac-Link對全體股東通知文件及所顯示投資成本金額經會計師查核簽證之實質證明，顯有判決不適用法規及適用不當之違背法令情事等語，有行政訴訟上訴狀可參（參見原確定判決卷第25至28頁及31至33頁），則再審原告執其已於上訴程序主張之相同事由，援引作為對原確定判決提起本件再審之訴之依據，與前揭行政訴訟法第273條第1項但書規定及再審制度之補充性質，均有違背，已難謂有據。次查，原確定判決於理由六、㈢：「上訴意旨主張原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。」（參見本院卷第55頁），已敘明肯認前程序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，並就再審原告主張合併後原經營團隊已喪失控制能力等情何以不足採，予以指駁，再審原告主張上述原確定判決理由，對第7號公報第16段第1項但書規定核心及同段第2項但書第3、4點規定之事實重點均一語帶過，且未審究原復盛公司之原經營股東無權任免伊董事會超過半數成員之事實，徒以伊僅提出與橡樹公司簽訂之契約有強賣權之約定及其於97年至100年間召開之董事會議事錄及錄音檔為證，否定原復盛公司之原經營股東對伊已不具控制能力之事實，係屬違誤云云，核係指摘前訴訟程序取捨證據及認定事實之職權行使事項不當，而非前程序判決或原確定判決有何就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌之情事，再審原告執以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，顯屬無憑。再者，再審原告所提Pac-Link對全體股東之通知文件，業經前程序判決斟酌後，於理由說明其上所載股本3,550萬美元及再審原告持有比例16.95%，因與原復盛公司向投審會申請對外投資英屬開曼群島設立Pac-Link所檢附之股東名冊資料，記載Pac-Link股本3,850萬美元，其中原復盛公司持股比例為15.58%者不符，故無法證明再審原告所主張其為取得Pac-Link股權而投資之成本為600萬美元（參見本院卷第42頁），則原確定判決於理由六、㈤，以前程序判決綜合上開調查證據結果，及再審原告未能提示前述投資之原始成本、持有股數、賣回管理團隊之股權書面移轉資料及價格合理性說明，致無法審酌其主張出售之實際股份數、每股價格及因而產生之投資損益等情，認再審被告否准認列該項投資

損失，核屬有據，經核並無違誤（參見本院卷第55、56頁），自無再審原告所指就其提出之Pac-Link對全體股東通知文件及其上所載投資成本金額經會計師查核簽證等證物，漏未斟酌之情事，故與行政訴訟法第273條第1項第14款所定「就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌」之要件，亦顯有未合。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款之再審事由而提起再審之訴，顯無理由，爰不經言詞辯論，逕以判決駁回之。

五、據上論結，本件再審之訴為無理由，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　　7　　月　　29　　日

臺北高等行政法院第三庭

審判長法　官　李　玉　卿

法　官　王　俊　雄

法　官　鍾　啟　煒

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　　7　　月　　29　　日

書記官　李　建　德