臺北高等行政法院判決

108年度再字第47號

再審原告　財政部臺北國稅局

代　表　人　許慈美（局長）

訴訟代理人　龍雲裳

再審被告　東森電視事業股份有限公司

代　表　人　林文淵（董事長）

訴訟代理人　蔡文精　會計師

上列當事人間營利事業所得稅事件，對於中華民國106年11月30日最高行政法院106年度判字第658號判決，本於行政訴訟法第273條第1項第1款、第13款及第14款事由，提起再審之訴，其中第13款及第14款事由部分，經最高行政法院以108年4月10日108年度裁字第564號裁定移送本院審理，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。

事實及理由

一、程序事項

再審被告代表人原為范瑞穎，嗣變更為林文淵，茲據新任代表人具狀承受訴訟，核無不合，應予准許。

二、事實概要

再審被告辦理95年度營利事業所得稅結算申報，列報投資損失新臺幣（下同）863,151,690元，經再審原告初查剔除再審被告因所投資子公司世華北美洲開發股份有限公司（下稱世華北美洲公司）95年度減資彌補虧損而申報之投資損失607,333,381元（下稱系爭投資損失），另追認再審被告投資嘉禾（中國）公司所生之投資損失3,084,618元（並同額調

增94年度投資收益），核定投資損失258,902,927元；並剔除再審被告申報95年度支付予非屬再審被告員工之訴外人蔡雪卿薪資5,859,000元，核定再審被告95年度薪資支出226,845,344元。再審被告不服，申請復查及提起訴願，均遭駁回，提起行政訴訟（復於準備程序中撤回不服剔除薪資支出部分之起訴，並經再審原告同意）。經前審100年度訴字第2014號判決駁回（系爭投資損失部分），並經最高行政法院以102年度判字第392號判決廢棄該判決，發回原審更為審理。再審原告於原審更審時同意追認系爭投資損失有關世華北美洲公司國內營運累積虧損應攤計之投資損失5,315,404元部分；嗣經前審102年度訴更一字第92號判決（下稱前審更一審判決）撤銷訴願決定及原處分關於否准認列再審被告因被投資公司世華北美洲公司95年度減資彌補虧損有關國內營運損失5,964,902元部分（按：除再審原告同意追認前述投資損失5,315,404元外，前審更一審判決另追認世華北美洲公司因持有外幣債權所生之匯兌虧損應攤計之投資損失649,498元），並駁回再審被告其餘之訴。再審被告及再審原告均不服，分別就前審更一審判決駁回再審被告其餘之訴（即維持再審原告否准認列系爭投資損失其餘部分，包括世華北美洲公司國外投資累積虧損應分攤之投資損失592,213,945元減除其持有外幣債權匯兌虧損應分攤之投資損失649,498元之餘額591,564,447元、提列法定盈餘公積應分攤之投資損失為90,592元及設算利息收入所減少國內營運累積虧損應分攤投資損失9,713,440元，合計601,368,479元）及另追認世華北美洲公司因持有外幣債權所生之匯兌虧損應攤計之投資損失649,498元部分提起上訴（至於前審更一審判決撤銷訴願決定及原處分關於否准認列系爭投資損失有關世華北美洲

公司國內營運累積虧損應攤計之部分投資損失5,315,404元，未經上訴，已經確定）。經最高行政法院103年度判字第630號判決：前審更一審判決除確定部分暨駁回再審被告請求追認提列法定盈餘公積應分攤之投資損失90,592元外均廢棄（即維持否准認列世華北美洲公司國外投資累積虧損應分攤之投資損失592,213,945元減除其持有外幣債權匯兌虧損應分攤之投資損失649,498元之餘額591,564,447元、設算利息收入所減少國內營運累積虧損應分攤投資損失9,713,440元，及追認世華北美洲公司因持有外幣債權所生之匯兌虧損應攤計之投資損失649,498元部分），發回原審更為審理；並駁回再審被告就法定盈餘公積應分攤投資損失90,592元部分之上訴。復經前審103年度訴更二字第128號判決（下稱前審更二審判決）：訴願決定及原處分（復查決定）除確定部分外，即否准認列再審被告因被投資公司世華北美洲公司95年度減資彌補虧損有關國外投資累積虧損應分攤之投資損失592,213,945元（見前審更二審判決附表編號E）及將世華北美洲公司稅上設算之利息收入，沖抵減少其國內營運虧損應分攤之投資損失9,713,440元（見前審更二審判決附表編號H）部分合計601,927,385元，均撤銷。再審原告仍不服，提起上訴，經最高行政法院106年度判字第658號判決（下稱原確定判決）駁回再審原告之上訴而告確定。再審原告猶有未服，以原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款、第13款及第14款之再審事由，向最高行政法院提起本件再審之訴，其中第13款及第14款之再審事由部分，經最高行政法院以108年度裁字第564號裁定移送本院審理。

三、本件再審原告主張：

（一）原確定判決對於再審原告行政訴訟上訴狀中所述關於「僅

就行為時營利事業所得稅查核準則（下稱查核準則）第99條為『文義解釋』，全然未考慮當初訂立『投資損益』時之體系解釋、歷史解釋、目的解釋及合憲解釋，此判決嚴重破壞租稅制度之完整性及租稅公平原則，亦自與憲法第7條平等原則相悖，其判決有不適用法規，而當然違背法令之情事。」未有任何准駁論述及其不採之理由，顯有就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌等事證，而顯然影響裁判者，應屬得提起再審之事由。爰敘明理由如下：

1.按行為時查核準則第99條第1款、第2款規定及最高行政法院104年12月份第1次庭長法官聯席會議決議，本件以原出資額是否折減，即投資損失是否「已實現」為認列標準，原核定依法有據，自無須再行依非行為時（現行）查核準則第99條規定，審酌再審被告轉投資孫公司重要資產或營業是否已經停止、移轉或價值減損，且難以回復，及歷年投資是否已達無法回收或回收極為困難的程度，足堪認其出資額實質上已折減等非行為時法令規範之事證。又前審更二審判決及原確定判決以行為時查核準則第99條未規範間接投資，且因世華北美洲公司設立之初有其他營運活動，而認無上開最高行政法院決議之適用，既如此，前審更二審判決及原確定判決昧於再審被告透過子公司世華北美洲公司再轉投資EBAC持股100%及再審被告實際統籌經營管理EBAC（與直接投資無異）之事實，而以世華北美洲公司為我國合法設立，且設立初期有實質營運之公司（92年至105年無實質營運，營業收入總額、營業成本及營業費用均為0，及無聘僱人員處理日常事務），符合行為時查核準則第99條形式要件，再審原告是否再行審酌原確定判決認前審更二審判決容有未洽部分，亦不生影本案判決之結

果，且前審更二審判決為單撤案件，再審原告已無其他法源依據，可另為適法之復查決定。

2.次查再審被告投資世華北美洲公司於設立初始即以再轉投資美國EBAC為目的，此觀世華北美洲公司設立後轉投資成本9成以上至EBAC即明，整理如附表一。世華北美洲公司至91年實際留存於國內營運資金僅3,720,680元（資本195,000,000-長期投資191,279,320)，因世華北美洲公司自92年起即無實質營運，故其國內實際營運期間為88年至91年，依行為時查核準則第99條規定，再審被告出資額折減部分方准認列投資損失，然系爭投資損失業已追認國內營運應分攤之投資損失5,315,404元，遠高於國內可運用資金，其餘部分為財務帳上未實現損益（利息收入及利息支出）、期末估列之未實現損益（兌換損益），或未依法減資彌補虧損及辦理清算程序，則再審被告出資額難謂已折減，投資損失亦尚未實現，自不符合首揭法規認列投資損失之條件，是前審更二審判決及原確定判決未審及此，足以影響於判決之重要證物漏未斟酌，而顯然影響裁判，故提起再審之訴。

（二）原確定判決漏未斟酌再審原告中所述關於「僅就行為時查核準則第99條為『文義解釋』，全然未考慮當初訂立『投資損益』時之體系解釋、歷史解釋、目的解釋及合憲解釋，此判決嚴重破壞租稅制度之完整性及租稅公平原則，亦自與憲法第7條平等原則相悖，其判決有不適用法規，而當然違背法令之情事。」，該判決理由違背首揭中央法規標準法及查核準則第117條適用順序之規定，將修正發布日98年9月14日施行之查核準則第99條第2款規定提前於本案行為時（95年）適用，其判決適用法規錯誤，另指謫再

審原告依行為時查核準則第99條文義即涵攝適用於任何間接投資之情形，然縱觀歷次答辯狀及行政訴訟上訴狀，再審原告均以行為時查核準則第99條第1款及第2款之規定，以再審被告所列報系爭投資損失是否已實現，其被投資之事業發生虧損，而原出資額是否已折減為論斷實質審核，而從未以行為時查核準則第99條文義即涵攝適用於任何間接投資之情形，且上開條款除文義解釋外，應當考慮當初訂立「投資損益」時之體系解釋、歷史解釋、目的解釋及合憲解釋，故前審更二審判決及原確定判決未審及此，嚴重破壞壞租稅制度之完整性及租稅公平原則，亦與憲法第7條平等原則相悖，對於再審原告上訴所主張事證，足以影響於判決之重要證物漏未斟酌，而顯然影響裁判，自得提起再審之事由。

（三）前審更二審判決及原確定判決昧於再審被告係透過世華北美洲公司投入資金而間接持有EBAC之形式，而忽略再審原告已舉證再審被告之子公司世華北美洲公司並未參與經營管理EBAC，而係由再審被告直接統籌管理EBAC之事實，又如再審被告所述，其在美國孫公司歷年來巨額虧損，並於95年10月將DTH之業務移轉予他公司，足以證明其孫公司EBAC之重要資產或營業已經停止、移轉或價值減損難以回復……等，在諸多不利情況下，再審被告仍持續增資，不願結束美國孫公司業務，辦理清算，在公司永續經營之基本假設前提下，再審被告所投入之產業如屬規模經濟，需大筆資金投資多年後方能轉虧為盈，如再審被告於原審答辯狀及最高行政法院行政上訴狀所整理再審被告子公司華北美洲公司歷年來帳列投資損益如附表二。由上表可知，該產業應屬達規模經濟時即能轉虧為盈，此有EBAC自98年

度至今（104年）皆為盈餘可證，如再審原告於95年度准予追認再審被告關於世華北美洲公司國外虧損部分，日後世華北美洲公司雖帳列同額盈餘（系爭國外投資損失之金額），勢將因EBAC帳列虧損而無法實際分配，依行為時查核準則第30條規定，被投資公司當年度不分配盈餘時，得免列投資收益之規定，將使再審被告日後帳列投資收益（系爭國外投資損失之金額）永無實現之期，故前番原更二審判決及原確定判決未及審酌前後條文（查核準則第30條及第99條）的脈絡，依查核準則各個規定間的一致性為「體系解釋」之全盤考量，對於再審原告所主張之事證，足以影響於判決之重要證物漏未斟酌，而顯然影響裁判，是以提起此再審之訴。

（四）綜上所述，並聲明：

1.原確定判決廢棄。

2.再審原告在本院前審之訴：「請將原判決『撤銷訴願決定及原處分（復查決定），除確定部分外』廢棄，駁回再審被告在原審之訴。」。

3.再審及再審前訴訟費用均由再審被告負擔。

四、本件再審被告抗辯：

（一）至於本於行政訴訟第273條第1項第13款及第14款事由，提起再審之訴部分，則由最高行政法院以108年度裁字第654號裁定移送於本院，然其陳述之再審理由，全然未符合行政訴訟法之法定再審事由，悖於業經本院及最高行政法院多次判決一再確認適用之法令及理由。

（二）綜上所述，聲明求為判決：

1.駁回再審原告之再審之訴。

2.再審及歷審訴訟費用由再審原告負擔。

四、本院之判斷：

（一）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，專屬上級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。」為行政訴訟法第275條所明定。本件再審原告以原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第13款及第14款事由，提起再審之訴，揆諸上開規定，專屬本院管轄，合先敘明。

（二）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。」行政訴訟法第278條第2項定有明文。次按「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：……十三、當事人發現未經斟酌之證物或得使用該證物。但以如經斟酌可受較有利益之裁判為限。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273條第1項第13款及第14款分別定有明文。

（三）又按行政訴訟法第273條第1項第13款所謂「當事人發現未經斟酌之證物或得使用該證物」，係指前訴訟程序事實審之言詞辯論終結前已存在之證物，而為當事人所不知或不能使用，今始知悉或得予利用者而言。並以如經斟酌可受較有利益之裁判者為限。若前訴訟程序終結後始作成之文件，或當事人於前訴訟程序中即知其存在，且無不能使用情形而未提出者，均非現始發現之證物，不得據以提起再審之訴（最高行政法院91年度判字第539號判決意旨參照

）；又行政訴訟法第273條第1項第14款所謂「足以影響於判決之重要證物漏未斟酌」，係指前訴訟程序事實審之言詞辯論終結前已存在之重要證物，且當事人已經提出，原判決漏未於判決理由中加以斟酌，且如經斟酌足以影響於判決結果者而言。如該證物業經本院原確定判決斟酌，自無漏未斟酌之情事，縱未經採納，核屬證據取捨問題；又本院原確定判決對於該項證物，認係不必要之證據，或有不足採信之情形，已依法記明其理由於判決者，即係已經斟酌，而非漏未斟酌，自不得據為再審之理由（最高行政法院99年度判字第379號判決意旨參照）。

（四）本件再審原告主張原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第13款及第14款所定再審事由，其所指漏未斟酌之證物，無非係指原確定判決僅就行為時查核準則第99條為「文義解釋」，全然未考慮當初訂立「投資損益」時之體系解釋、歷史解釋、目的解釋及合憲解釋，此判決嚴重破壞租稅制度之完整性及租稅公平原則，亦自與憲法第7條平等原則相悖；又原確定判決未及審酌前後條文（查核準則第30條及第99條）的脈絡，依查核準則各個規定間的一致性為「體系解釋」之全盤考量乙節，惟查：

1.原確定判決理由欄六、（四）、（六）業已載明：「(四)原判決以世華北美洲公司自88年度設立起至91年度，除轉投資EBAC外，尚有經營錄影節目帶製作發行等業務；92年度起因經營型態改變，僅剩餘轉投資EBAC之營運活動，而成為經營投資業務之公司，並有召開董事會紀錄及支付維持營運相關管理費用之事實，尚難認世華北美洲公司為無實質營運活動之公司。又世華北美洲公司早於88年成立之初，即以持股比例100%投資EBAC，惟被上訴人係於93年10

月始累計取得世華北美洲公司全數股份，進而取得世華北美洲公司及其再轉投資EBAC之全部經營權，自難謂被上訴人有藉由設立無實質營運或形式安排設立子公司世華北美洲公司，間接投資有實質營運之孫公司EBAC，再利用世華北美洲公司符合法律形式之減資行為，以產生投資損失之不合營業常規之安排，而規避或減少納稅義務之情形等語為由，認本件非屬所得稅法第43條之1規範範疇，即無該條規定『報請財政部核准按營業常規予以調整』投資損失之適用。並以上開決議之基礎案例事實與本件世華北美洲公司（即子公司）於88年間成立時，被上訴人（即母公司）僅持有股份19.49%（迄93年10月始累計取得全數股份），並無控制權；且世華北美洲公司自88年度設立起至91年度，除轉投資EBAC（即孫公司）外，尚有經營錄影節目帶製作發行等業務，自92年度起因經營型態改變，僅剩餘轉投資EBAC之營運活動，而成為經營投資業務之公司，尚難認該公司無實質營運活動之情形有別等語為由，論斷本件無法比附援引上開決議，逕以世華北美洲公司轉投資之EBAC未辦理減資，而謂世華北美洲公司辦理減資彌補虧損，並未使被上訴人投資之資本額因此折減，不符合行為時查核準則第99條規定之投資損失認列要件。揆諸前開規定及說明，於法並無不合。上訴意旨徒以行為時（93年1月2日修正發布）查核準則第99條第1款、第2款規定並無『直接投資』文字，即主張其規範文義可以涵攝任何間接投資之情形，包括本件轉投資者亦有實質營運活動之情形，乃罔顧查核準則第99條第2款修正前後的法文內容，超越修法之目的，自不足採。」「(六)原判決以行為時查核準則第99條第1款所謂被投資之事業發生『虧損』，對照公司法

第168條之1規定『公司為彌補虧損，於會計年度終了前，有減少資本及增加資本之必要者，董事會應將財務報表及虧損撥補之議案，於股東會開會三十日前交監察人查核後，提請股東會決議』，可知就公司而言，係指『公司於年度進行中所發生之本期純損併計前經股東常會承認後累積虧損之合計數』（經濟部93年3月2日經商字第09302026790號函釋參照），且既屬股東會依財務報表承認之累積虧損，自屬『參照商業會計法、商業會計處理準則及財務會計準則公報等據實記載，產生其財務報表』之帳面數額（行為時查核準則第2條第2項前段參照），如果被投資之公司發生虧損，且辦理減資彌補虧損者，原投資損失即已實現，依行為時查核準則第99條第1款，於投資公司辦理營利事業所得稅結算申報時，應准其列報投資損失。而依世華北美洲公司95年度第7次董事會議議事錄所載（參見原處分卷第0000-0000頁），該次會議出席董事係就世華北美洲公司於95年1月至8月累積虧損為99,274,675元先為承認（即承認事項(二)），再討論決議減少資本暨增資發行新股案，並於該討論案說明公司截至95年8月底累積虧損為714,470,524元（即討論事項(七)說明一），擬辦理減少資本600,000,000元（即討論事項(七)說明二），可見世華北美洲公司上開減資係依相關規定辦理，且所彌補之虧損係至95年8月底，至為明確。再者，世華北美洲公司上開減資600,000,000元減少實收資本額事項，亦經台北市政府准予登記在案（參見原處分卷第0000-0000頁）。換言之，本件被上訴人之『直接被投資公司』世華北美洲公司發生虧損，且經辦理減資，將原實收資本額702,200,000元折減600,000,000元，折減後實收資本額僅餘102,00

0,000元，所折減之600,000,000元資本額即用以彌補歷年之虧損，被上訴人對世華北美洲公司原持有之股數70,220,000股，亦經銷除60,000,000股，而僅餘10,220,000股；況且，世華北美洲公司尚非被上訴人藉由形式上安排設立之子公司，用以間接投資EBAC，是世華北美洲公司因投資EBAC發生損失，而辦理減資彌補虧損，被上訴人據以列報投資損失，核無所得稅法第43條之1規定『不合營業常規之安排』之情形，則上訴人就被上訴人列報系爭投資損失屬於世華北美洲公司因投資EBAC所產生之國外投資累積虧損696,683,932元（原判決誤寫為17,950,606元）部分，以EBAC並未辦理減資或清算，尚難僅憑世華北美洲公司形式外觀之減資，即謂被上訴人投資資本已生折減或投資損失已實現，而否准認列此部分世華北美洲公司國外投資累積虧損應分攤之投資損失592,213,945元（見原判決附表編號E），即有違誤等語為由，將訴願決定及原處分（復查決定）否准認列被上訴人因被投資公司世華北美洲公司95年度減資彌補虧損有關國外投資累積虧損應分攤之投資損失592,213,945元部分，予以撤銷。經核原判決雖未進一步審酌世華北美洲公司對EBAC之投資是否已達無法回收或回收極為困難的程度，堪認其出資額實質上已折減，稍有未洽，惟稽諸被上訴人於原審主張依EBAC所在地美國法令及會計規定，暨美國會計準則ASC000-00-00、ASC000-00-00、ASC000-00-00、ASC000-00-00及ASC000-00-001等章節規定，準重組公司分為兩種基本類型：(1)虧損重組及(2)會計重組。所謂之『虧損重組』即為以資本公積彌補累積虧損；而『會計重組』係透過重估資產市價並將差異數調整至保留盈餘。前述兩種類型之重組，均無法以股

本直接用於彌補虧損，惟以降低既有股票面額後並將該部分轉入資本公積，再以資本公積彌補累積虧損，亦為準重組公司常見之實務程序。換言之，依EBAC本國法令及會計規定，並無直接辦理減資以彌補虧損之規定；又其本國法規雖似可透過先以降低既有之股票面額後並將該部分轉入資本公積，再以資本公積彌補累積虧損之迂迴方式，以達類似我國『減資彌補虧損』之結果；惟該方式並非『減資彌補虧損』，故縱使EBAC得採此方式辦理，亦無從取具所謂之『減資彌補虧損』之相關證明文件，蓋因於當地法令並無『減資彌補虧損』之相關規定。另不論前述迂迴方式是否為『減資彌補虧損』，得採此種方式之前提為公司股票需屬面額發行，惟EBAC乃為無股票面額之公司，是EBAC即無法採降低股票面額再轉入資本公積之迂迴方式，達至類似我國『減資彌補虧損』之結果。是以，上訴人於本件要求EBAC亦必須辦理減資彌補虧損，始得由被上訴人列報投資損失，實屬不查美國法令並無累積虧損與股本相抵之機制，強以我國公司法令要求美國公司須配合辦理，無異於緣木求魚，自創絕無可能達成且法無明文之要件，強加予被上訴人，以作為列報投資損失之要件，使被上訴人之投資損失永無得以列報之日等語，並提出相關法令及會計規定資料（含中文節譯本）為證（原審初審卷一第172至176頁、更一審卷二第30至39頁）；且主張EBAC營運連年虧損，該公司各年度之損益及資產負債狀況亦均經美國會計師查核簽證，並出具簽證後之財務報告為憑；依世華北美洲公司95年度之財務報表附註第(二)點可知，該公司採權益法評價之被投資公司EBAC所營直播衛星推廣業務（Direct-to-home)，因其他主流平台之華文節目選擇大增，以

及用戶接收設備日新月異，在成本負擔加重之情形下推廣日趨困難，收視戶幾無成長，以致產生鉅額虧損，此可自EBAC95年度及96年度財務報告看出，95年度DTH直播衛星部門及商品部門停業之相關損失為美金1,643,381元，以及該中文錄影帶經銷零售業務部門相關版權之剩餘帳面價值於當年度全數認列損失美金2,660,856元。因此EBAC為節省成本以減少損失，於95年10月將該DTH之業務移轉予EchoStar Sate llite LLC.；再者，EBAC於96年度起並未再有發生該等處分停業部門之損失，此可由97年度、98年度及99年度之損益表可茲佐證。是以，該損失確已實現，被上訴人所列報之投資損失，亦係確實發生而無可能收回等語，並提出EBAC於95、96年度經美國會計師查核簽證之財務報告及97年度至99年度之損益表為證（原審初審卷一第46至69頁、原審初審卷二第92至103頁），依前揭說明，此攸關EBAC之重要資產或營業是否已經停止、移轉或價值減損，且難以回復？世華北美洲公司對EBAC之投資是否已達無法回收或回收極為困難的程度，堪認其出資額實質上已折減？上訴人未詳予勾稽查明，徒以被上訴人未提出EBAC之減資或清算證明文件，而否准其認列因被投資公司世華北美洲公司95年度減資彌補虧損有關國外投資累積虧損應分攤之投資損失592,213,945元，容有未洽，原判決撤銷此部分之原處分（復查決定），由上訴人重為適法之復查決定，結論尚無不合。」等語（見本院卷第51頁至第55頁）。

2.由上可知，原確定判決業已闡釋行為時查核準則第99條第2款規定，並未及於轉投資（間接投資）之情形，且該規定出資額折減之證明方法「減資或清算證明文件」，於論

理上應屬例示性質，基於實質課稅原則及量能課稅原則，投資事業如能證明其投資損失具備其他實質上出資額已經無法收回（實質上折減）之事由，即難認定其投資損失尚未實現；又敘明最高行政法院104年12月份第1次庭長法官聯席會議所列之案例事實與本件世華北美洲公司不同，而難比附援引等情，並無不合；原確定判決復核認前審更二審判決以行為時查核準則第99條第1款所謂被投資之事業發生「虧損」，對照公司法第168條之1規定，可知就公司而言，係指「公司於年度進行中所發生之本期純損併計前經股東會承認後累積虧損之合計數」，且既屬股東會依財務報表承認之累積虧損，自屬「參照商業會計法、商業會計處理準則及財務會計準則公報等據實記載，產生其財務報表」之帳面數額（行為時查核準則第2條第2項前段參照），如果被投資之公司發生虧損，且辦理減資彌補虧損者，原投資損失即已實現，依行為時查核準則第99條第1款，於投資公司辦理營利事業所得稅結算申報時，應准其列報投資損失。而依世華北美洲公司95年度第7次董事會議議事錄所載，可見世華北美洲公司減資係依相關規定辦理，且彌補之虧損至95年8月底。再者，世華北美洲公司減資減少實收資本額事項，亦經臺北市政府准予登記在案；世華北美洲公司亦非再審被告藉由形式上安排設立之子公司，用以間接投資EBAC，是世華北美洲公司因投資EBAC發生損失，而辦理減資彌補虧損，再審被告據以列報投資損失，核非所得稅法第43條之1規範之範疇，即無該條規定「報請財政部核准按營業常規予以調整」投資損失之適用等情；且以再審原告就攸關EBCA之重要資產或營業是否已經停止、移轉或價值減損，且難以回覆？世華北美洲公司

對EBCA之投資是否已達無法回收或回收極為困難的程度，堪認其出資額實質上已折減？並未予勾稽查明，再審原告徒以再審被告未提出EBAC之減資或清算證明文件，而否准其認列因被投資公司世華北美洲公司95年度減資彌補虧損有關國外投資累積虧損應分攤之投資損失，容有未洽，故肯認前審更二審判決結論撤銷此部分之原處分（復查決定），由再審原告重為適法之復查決定之法律見解，經核於法並無不合。又原確定判決業已敘明依行為時查核準則第99條第1款規定之文義，只要被投資之事業發生虧損，且原出資額折減者，即得認列原投資損失。此與營利事業辦理所得稅結算申報時，如其財務帳載事項有因匯率之調整而產生帳面虧損者，應依行為時查核準則第98條第1款「兌換虧損應以實現者列為損失，其僅係因匯率之調整而產生之帳面差額，不得列計損失」之規定，作帳外調整，予以剔除；或其公司之資金有貸與股東或其他個人而未收取利息之情形，應依行為時查核準則第36條之1第2項規定，設算利息收入等，係屬兩件事，不容將營利事業因為其所轉投資之事業基於財務虧損辦理減資，而於辦理所得稅結算申報時，列報投資損失，與該被投資之事業辦理所得稅結算申報時，於稅務上是否應認列的損失及收益，混為一談。如果於核認投資損失時，又去區分被投資之事業發生虧損的原因，將稅務上不准認列的兌換帳面虧損剔除，甚至以稅務上應設算的利息收入，擬制彌補被投資之事業已發生之虧損，將其所彌補的虧損減除，均不承認減資所彌補的該等部分虧損，進而不承認此部分減資所造成的投資損失，此種解釋方法乃增加法規所無限制，違反法律保留原則等情，經核於法並無不合。至於所援引行為時查核準

則第98條第1款及第36條之1第2項等規定，係就前開規定與行為時查核準則第99條第1款規定，係屬二事之情予以說明，已詳述其得心證之理由及證據。因此，再審原告所提之上開證物，縱經斟酌並不足影響原確定判決之內容，依照前揭說明，自不符合行政訴訟法第273條第1項第13款有關「如經斟酌可受較有利益之裁判」之要件；亦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。而再審原告無非係就原確定判決行使職權、取捨證據有所指摘，揆諸前揭說明，難認符合行政訴訟法第273條第1項第13款及第14款所稱之再審事由。

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13款及第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　　7　　月　　2　　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　許麗華

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　　2　　日

書記官　陳可欣