臺北高等行政法院判決

108年度再字第54號

再審　原告　復盛精密工業股份有限公司

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，再審原告對於中華民國107年11月22日最高行政法院107年度判字第690號判決，本於行政訴訟法第273條第1項第14款再審事由，提起再審之訴部分，經最高行政法院108年度裁字第596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：再審原告103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）79,940,214元，其中74,396,938元係再審原告於民國99年11月1日分割受讓自復盛股份有限公司　原名為勇德國際股份有限公司，下稱新復盛公司，於97年間吸收合併復盛股份有限公司（下稱原復盛公司），並同時更名Ｖ電子事業部之商譽1,115,954,069元，按原攤銷年限15年之本期攤提數，經再審被告否准認列，核定再審原告各項耗竭及攤提5,543,276元，應補稅額14,635,011元。再審原告不服，申請復查，遭再審被告106年8月29日北區國稅法一字第1060012506號復查決定駁回；再審原告仍表不服，提起訴願亦遭駁回，遂提起行政訴訟，經本院107年度訴字第20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690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596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對新復盛公司已不具控制能力之事實，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，並實際參與新復盛公司董事會運作而影響公司經營決策外，更重要者，為原經營股東於新復盛公司及持有新復盛公司100％股權之訴外人荷蘭商Cooperatieve Valiant APO Global U.A.（下稱荷商Valiant公司）擔任董事之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點等規定，堪認伊上述主張為真實。惟原確定判決對財務會計準則公報第25號「企業合併－購買法之會計處理」（下稱第25號公報）第2段關於商譽認列購買法會計處理適用要件之規範予以省略，其應有整體法規範之適用已不完整，且對第7號公報第16段第1項但書關於控制能力之規定僅一語帶過，對其在控制能力事實判斷上整體關聯之同段第2項但書第3、4點規定隻字未提，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或主導超過半數投票權之事實有所審究，亦未在橡樹公司擁有股份強賣權之最後監督手段具備牽制作用之理解下，究明原經營股東對新復盛公司經營方針及管理政策等重大事務推展，為免被迫出賣持股而面臨退出經營管理之窘境，不得不受橡樹公司加入後

因對公司董事會成員與投票權掌握之實質重大影響而失去主導性，即認原復盛公司之原經營股東於併購後仍具有對新復盛公司控制能力，伊無因分割而受讓商譽之餘地，不准許103年度列報系爭商譽攤提數，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等語。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（即復查決定）均撤銷。

三、再審被告抗辯：原確定判決已詳述原復盛公司經營團隊仍具有控制能力等事實及證據，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，予以詳細審酌論駁證據取捨在案，再審原告一再重述前訴訟程序主張，對於業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執，且再審原告所述皆為行政訴訟確定終局判決前已存在之事實，並非新事實新事證，亦非對再審原告有利之事證，難謂有行政訴訟法第273條第1項第14款漏未斟酌之再審事由，亦與司法院釋字第355號解釋有違，所訴核不足採等語。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，提起本件再審之訴，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款分別定有明文。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，原判決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當事人所提出之證物，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，即主張前程序判決徒以原經營股東持股過半、董事長及經理人為原經營股東擔任之片斷證據截取，及新復盛公司為新成立公司之不影響購買法會計處理適用之無關事由為其論據，即遽下原經營股東對新復盛公司仍掌有控制能力而無第25號公報購買會計處理適用，故於稅務申報上無商譽攤提認列費用之適用，刻意省略第7號公報第16段第1項但書之規定涵攝於本件事實之應有法律效果，有判決不適用法規及適用不當，違反論理法則、經驗法則、證據法則及不備理由等違背法令情事，有行政

訴訟上訴狀可參（參見原確定判決卷第15、22頁），再審原告執其已於上訴程序主張之相同事由，援引作為提起本件再審之訴之依據，與前引同法第273條第1項但書揭示之再審制度補充性顯相違背，已難謂有據。次查，原確定判決理由六㈡1.：「⑶……③惟因上開資金來源係由原復盛公司董事長李後藤等33人（包括李氏家族28人及家族成員成立之5家投資公司）透過輾轉於國外成立多層次母子孫公司方式匯款至荷蘭商Valiant公司，用於收購原復盛公司流通在外股份，並於97年1月1日吸收合併原復盛公司。原復盛公司經營股東透過前述轉投資架構，由原持有46.8％股權轉變為間接持有新復盛公司51.8％股權，而新復盛公司另48.2％股權為橡樹公司間接持有；又新復盛公司截至96年12月31日公司員工人數0人，營業收入0元，並無何營業活動。④合併後新復盛公司除股東架構之轉換外，仍由原復盛公司經營股東對於合併後的新復盛公司具有控制能力。上開利用股權移轉而為併購等一連串法律形式的安排，依經濟觀察法，其行為實質，合併後存續之新復盛公司僅為原復盛公司股東架構之轉換，原復盛公司實質上未消滅，並無併購之經濟實質，其內部產生之商譽不得認列為資產，新復盛公司無併購商譽攤銷之適用。則上訴人亦無因分割而受讓商譽之餘地。⑤上訴人雖援引財務會計準則公報第7號第16段第1項規定之但書內容（即『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，『但』有證據顯示其持股未具有控制能力者，不在此限』），而主張『原復盛公司之原經營股東對新復盛公司不具有控制能力』等法律觀點，但這樣的法律觀點核與本案事實之實證特徵不符。」及六㈡2.：「⑵……：①透過以上之客觀事實可知，新復盛公司之

日常經營活動，實質上仍由原復盛公司之原經營股東控管（所以董事長及總經理仍由原經營股東擔任）。橡樹公司僅擔任『經營監督者』之角色，並無法在『未得原經營股東同意』之情況下，因不滿意經營股東之表現，單方置換新復盛公司之實際經營團隊成員。而『強賣權』之實質功能，亦屬對新復盛公司實際經營團隊成員（即原復盛公司之原經營股東）之一種『最後』監督手段（即若協議更換新復盛公司經營團隊不成功，即將新復盛公司全部出售）。②是以綜合前開情事為客觀判斷，原判決認定『原復盛公司之原經營股東，對新復盛公司仍具控制能力』一節，於法有據。而上訴人前開主張，實不具客觀說服力，無從推翻原判決之判斷。」等語（參見本院卷第34至40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，自無何就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌之情事。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　　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