臺北高等行政法院判決

108年度再字第87號

再審原告　復盛應用科技股份有限公司

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108年2月21日最高行政法院108年度判字第72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970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。

事實及理由

一、事實概要：

訴外人荷蘭商Cooperatieve Valiant APO Global U.A.於民國96年5月間設立訴外人勇德國際股份有限公司（下稱勇德公司），於97年間合併吸收復盛股份有限公司（下稱原復盛公司），並同時更名為復盛股份有限公司（下稱新復盛公司）。其後，再審原告於99年11月1日受讓自新復盛公司分割運動器材與精製品事業部門等現金產生單位，其中所受讓之商譽帳列數新臺幣（下同）2,496,655,672元，係新復盛公司主張於97年度吸收合併原復盛公司產生之商譽7,640,725,120元，以原復盛公司購買價格分攤報告列示各營運部門之人力資源分配數與交易當時之未來5年稅後淨現金流量折現值，計算應分攤至各營運部門之商譽價值。嗣再審原告99年

度營利事業所得稅結算申報，列報各項耗竭及攤提29,609,026元，再審被告以其中27,740,619元有關前述99年間受讓新復盛公司分割之營業而取得之商譽攤折數，其鑑價報告不足採證、商譽具有與企業不可分之特性，及新復盛公司系爭合併案實係組織內部調整，無產生商譽可能等由，而否准認列再審原告99年度辦理營利事業所得稅申報認列之商譽攤提數，核定再審原告99年度各項耗竭及攤提為1,868,407元，併同其餘調整，補徵稅額2,744,062元。再審原告不服，循序提起行政訴訟，經本院103年度訴字第1323號判決駁回，再審原告提起上訴，經最高行政法院104年度判字第211號判決廢棄發回本院更為審理。經本院104年度訴更一字第51號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105年度判字第412號判決廢棄發回原審更為審理。經本院105年度訴更二字第67號判決（下稱原審判決）駁回，再審原告仍提起上訴，經最高行政法院108年度判字第72號判決（下稱原確定判決）駁回上訴確定。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108年度判字第323號判決再審之訴駁回，至於同法第273條第1項第14款之部分，由最高行政法院以108年度裁字第970號裁定移送至本院審理。

二、再審原告主張略以：

(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，依據7號公報第16段第1項但書及第2項但書規定，堪認再審原告所欲主張事實之證明。

(三)原確定判決對於25號公報第2段與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項但書規定之事實重點均隻字未提，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，復明知「如未就契約結構及約定內容全面觀察，尚難徒以強賣權約定之存在，即可逕執以作為認定持有過半股份之經營團隊不具控制力之證據」，卻未秉於職權令原審法院可要求再審原告提出整份股東協議書，亦對此等有利事證一再漠視，顯有任意擷取片斷證據而未究明完整事實全貌之重要證物漏未斟酌之情事，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.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。

三、再審被告答辯略以：

由本件公開收購說明書可知，本件合併後原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○○○及董事李亮箴屬原經營團隊，監察人2席中1席（○○○）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，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等語，資為抗辯。並聲明求為判決：再審原告之訴駁回。

四、本院判斷如下：

(一)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。

(二)再按，財會公報第7號第16段第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50%，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。」該但書規定係針對投資公司持有有表決權股份未超過50%，但符合該規定所列情況，仍得認有控制能力之依據，並非作為認定投資公司直接或間接持有被投資公司有表決權股份超過50%，但無控制能力之基準。

(三)經查，原審判決（即本院105年度訴更二字第67號判決）已述明「依系爭合併案之公開收購說明可知，系爭合併案之國外控股公司投資人橡樹公司，自始即約定留用原復盛公司經營股東，並預為約定未來售股機制及具體期程，則被告認定橡樹公司並非以參與新復盛公司經營為主要投資目的，尚非全然無據，且董監席次之設計亦可能係出於確保投資之目的，故尚難僅以原復盛公司經營股東與國外控股公司投資人之董監席次人數均未過半，即無視過半股權所表彰之股東表決權數，而得認有確切證據可證原復盛公司經營股東對新復盛公司之財務營運及人事並無控制力。」、「至於原告主張橡樹公司得行使強賣權一節，經查強賣權一般係約定投資人得在特定條件下，於其將股份出售第三人時，得併予要求原股

東一併出賣股份，而此特定條件多係關於投資人重大權益保障之目的，與公司一般財務營運及人事決定有別，如未就契約結構及約定內容全面觀察，尚難徒以強賣權約定之存在，即可逕執以作為認定持有過半股份之經營團隊不具控制力之證據，本件依原告所提部分協議節本，僅得認定橡樹公司確擁有強賣權，惟難據此逕為認定原復盛公司經營股東因此而喪失對新復盛公司之控制能力，從而本件原告主張橡樹公司依約得行使強賣權，可認原復盛公司經營股東對新復盛公司並無控制力一節，尚非可採。」（見該判決六、（五）、2、3部分）亦即，已明確認定，再審原告主張原復盛公司經營股東，於新復盛公司擔任之董事席次未能過半，不具控制能力云云，係不可採。

(四)又查，原確定判決（即最高行政法院108年度判字第72號判決）復敘明「揆諸原判決已論明依系爭合併案之公開收購說明可知，系爭合併案之國外控股公司投資人橡樹公司，自始即約定留用原復盛公司經營股東，並預為約定未來售股機制及具體期程，則被上訴人認定橡樹公司並非以參與新復盛公司經營為主要投資目的，尚非全然無據，且董監席次之設計亦可能係出於確保投資之目的，故尚難僅以原復盛公司經營股東與國外控股公司投資人之董監席次人數均未過半，即無視過半股權所表彰之股東表決權數，而得認有確切證據可證原復盛公司經營股東對新復盛公司之財務營運及人事並無控制力；至於強賣權一般係約定投資人得在特定條件下，於其將股份出售第三人時，得併予要求原股東一併出賣股份，而此特定條件多係關於投資人重大權益保障之目的，與公司一般財務營運及人事決定有別，如未就契約結構及約定內容全面觀察，尚難徒以強賣權約定之存在，即可逕執以作為認定

持有過半股份之經營團隊不具控制力之證據，本件依上訴人所提部分協議節本，僅得認定橡樹公司確擁有強賣權，惟難據此逕為認定原復盛公司經營股東因此而喪失對新復盛公司之控制能力等語，被上訴人於原審答辯意旨並說明橡樹公司於最初契約中即約定強賣權等售股機制，益見其原意即在於出售股票獲利，而非參與新復盛公司經營等語，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（即原復盛公司之經營股東）之一種「最後」監督手段（即若協商更換新復盛公司經營團隊不成功，即將新復盛公司股份全部出售）。」（見該判決六、（五）部分）而駁回再審原告對原審判決之上訴。

(五)因此，原確定判決肯認原判決，就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，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，何以不足採取，予以指駁甚明，自無就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌之情事。再審原告主張，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之事實重點均一語帶過，為足以影響於判決之重要證物漏未斟酌之再審事由云云，依其起訴之事實及理由，無非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，與行政訴訟法第273條第1項但書揭示之再審制度補充性有違，難謂有據。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。

五、綜上所述，本件無再審原告所指有「就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌」之情事，其主張洵屬無據。再審原告提起本件再審之訴，顯無再審理由，爰不經言詞辯論，逕以判決駁回之。

六、據上論結，本件再審之訴顯無再審理由，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　　11　　月　　18　　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	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

為訴訟代理人	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　　11　　月　　18　　日

書記官　王月伶