臺北高等行政法院判決

108年度再字第92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108年3月21日最高行政法院108年度判字第115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1242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：

緣再審原告原名勇德國際股份有限公司，於民國97年1月1日與復盛股份有限公司（下稱舊復盛公司）合併，並更名為復盛股份有限公司即再審原告。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新臺幣（下同）676,297,602元、利息支出91,955,946元及大陸地區來源所得在大陸地區及第三地區已繳納之所得稅可扣抵之稅額1,301,653元，經再審被告分別核定為20,222,703元、55,759,134元、845,887元，應補稅額118,572,651元。再審原告不服，循序提起行政訴訟，經本院105年度訴字第938號判決（下稱原判決）駁回後，復經最高行政法院108年度判字第115號判決（下稱原確定判決）駁回其上訴確定在案。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年度裁字第1241號裁定再審之訴駁回，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1242號裁定移送至本院審理。

二、再審原告主張略以：

(一)原確定判決對本件舊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舊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)惟上訴審判決理由四、（一）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」舊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，其不適用所應適用之7號公報第16段第1項但書及第2項但書規定，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之事

實有所審究，以為正確法律適用之涵攝，依據司法院釋字第177號解釋關於「確定判決消極的不適用法規，顯然影響裁判者，自屬適用法規顯有錯誤之範圍」之意旨，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：

(一)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○○○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，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。

(三)原確定判決理由已肯認原判決前述之認事用法並無違誤，以及再審原告之前述各上訴理由業經原判決一一論述何以不足採，再審原告再為爭執，為無理由，核無前揭行政訴訟法第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者」之再審要件等語，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，如形式上雖符合企業併購法第4條第4款之收購行為，惟實質上僅屬股權結構之調整或重組，企業未能因該併購而提升經營效率或產生任何綜效，則該企業併購自無商譽之產生，即無行為時企業併購法第35條攤銷商譽成本規定之適用。又依財務會計準則公報第7號第16段第1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。」

(三)經查，原判決（即本院105年度訴字第938號判決）已述明「參公開收購說明書可知，原復盛公司經營團隊就其所持有51.8％股份有獨立之投票權與處分權，且原告公司董事監察人席次合計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，且經理人係原經營團隊李亮箴擔任，有經濟部商業司97年2月29日原告公司變更登記資料可參，復依前述說明，合併後原復盛公司經營團隊被留用，執行長將直接向董事長報告，並依董事會決議管理公司事務，尚難認原復盛公司股東持股雖過半但其持股無控制能力。原告以原經營團隊無權任免董事會過半成員，無權主導董事會超過半數投票權，董監席次未超過半數，橡樹公司可行使強賣權等情，主張原復盛公司不具控制能力云云，洵不足採。」（見該判決五、（一）、（4）部分）亦即，再審原告雖形式上吸收合併舊復盛公司，然經濟實質上僅係股東架構之轉換，故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，

而駁回再審原告之原起訴。

(四)又查，原確定判決（即最高行政法院108年度判字第115號判決）復敘明「舊復盛公司經營團隊透過前述轉投資架構，由原持有46.8%股權轉變為間接持有上訴人51.8%股權，而上訴人另48.2%股權為橡樹公司間接持有；又上訴人截至96年12月31日公司員工人數0人，營業收入0元，並無何營業活動等情，為原審確定之事實，核與卷內證據資料尚無不符，亦無上訴人所指有違反證據法則、論理法則及經驗法則之情。合併後上訴人除股東架構之轉換外，仍由舊復盛公司原經營團隊對於合併後的上訴人具有控制能力。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，合併後存續之上訴人僅為舊復盛公司股東架構之轉換，舊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，上訴人無併購商譽攤銷之適用。」（見該判決四、（一）、2部分）而駁回再審原告對原判決之上訴。

(五)因此，原確定判決肯認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舊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。

(六)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。

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　　11　　月　　18　　日

書記官　王月伶