

臺北高等行政法院判決

110年度再字第28號

01
02
03
04
05
06
07
08
09
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27

再審原告 復盛應用科技股份有限公司

代 表 人 李亮箴（董事長）

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 宋秀玲（局長）住同上

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109年8月14日最高行政法院109年度判字第436號判決，本於行政訴訟法第273條第1項第13款及第14款再審事由提起再審之訴部分，經最高行政法院109年度再字第53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、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月間以100％持股而設立訴外人勇德國際股份有限公司（下稱勇德公司），嗣勇德公司於97年1月1日合併吸收復盛股份有限公司（下稱原復盛公司，該合併案下稱系爭合併案），同時更名為復盛股份有限公司（下稱新復盛公司），其後荷商Valiant公司另於99年9月設立100％持股之再審原告。又新復盛公司以合併吸收原復盛公司進行評價產生商譽為由，乃自97年度至101年度之營利事業所得稅申報，逐年為商譽攤提，均經再審被告以系爭合併案實係組織內部調整，無產生商譽可能等由，否准認列，並逐年據以補徵所得稅額。新復盛公司均不

服，循序提起行政爭訟，終經最高行政法院分別以107 年度判字第245 號、107 年度判字第247 號、108 年度判字第115 號、107 年度判字第286 號及107 年度判字第288 號判決就各該（97至101）年度之核定駁回新復盛公司上訴而告確定。其間，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為新臺幣（下同）2,496,655,672 元，係新復盛公司所主張於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。嗣再審原告辦理99年度至103 年度營利事業所得稅結算申報，亦逐年將其所主張99年間受讓新復盛公司分割之營業而取得之商譽攤折。再審被告以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，否准再審原告99年度至103 年度辦理營利事業所得稅申報認列之商譽攤提數，並據以補徵所得稅額。再審原告均不服，循序提起行政爭訟，其中99年度至101 年度分別經最高行政法院108 年度判字第72號、107 年度判字第269 號及107 年度判字第271 號判決駁回再審原告上訴或起訴而告確定。另再審原告辦理103 年度營利事業所得稅結算申報，列報各項耗竭及攤提數168,954,729 元，其中166,443,711 元即係前述99年間受讓新復盛公司分割之營業而取得之商譽攤折數，經再審被告否准認列，核定再審原告103 年度各項耗竭及攤提數為2,511,018 元，補徵稅額28,295,431元。再審原告不服，循序提起行政爭訟，經本院108 年度訴字第461 號判決（下稱原判決）駁回後，復經最高行政法院109 年度判字第436 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，以原確定判決有行政訴訟法第273條第1項第1款、第13款、第14款所定事由，向最高行政法院提起再審之訴，而其中第1款部分，已由最高行政法院以109年度再字第53號判決再審之訴駁回，另第13款及第14款部分，則經最高行政法院109年度再字第53號裁定移送本院審理。

二、再審原告主張略以：再審原告係於99年度自新復盛公司分割受讓其因合併原復盛公司所產生之商譽，並自99年度起分年攤銷費用，雖再審原告99年度至101年度之前訴訟案件業經最高行政法院判決駁回再審原告之上訴或起訴而告確定，然各該判決認定原復盛公司經營股東與新投資方橡樹資本管理有限公司（下稱橡樹公司）所簽訂之股東協議書（下稱系爭股東協議書）第8.2條「股份強賣權」之約定，不足以動搖原復盛公司經營股東因持有新復盛公司之股權比例過半，故仍具有對新復盛公司控制能力時，並未要求提出完整之系爭股東協議書內容以職權調查，致原確定判決就該完整之系爭股東協議書內容，確有未經斟酌或漏未斟酌之情事，並因此而影響是否構成財務會計準則公報第31號（下稱第31號公報）所定為「防止任何一合資控制者單獨控制整個經濟活動」之判斷，因而構成行政訴訟法第273條第1項第13款、第14款之再審事由。再者，由系爭股東協議書第5.2條第（b）款、第（e）款等完整規範原復盛公司經營股東與新投資方橡樹公司之雙方投資人主體，以合資方式共同投資新復盛公司之權利義務法律關係之具體內容，實堪認定系爭股東協議書符合第31號公報所定為「防止任何一合資控制者單獨控制整個經濟活動」之合資契約協定，且為判斷原復盛公司經營股東依據財務會計準則公報第7號第16段第1項但書規定，已不

具有對新復盛公司財務、營運及人事方針加以「主導及監管」之控制能力之重要證物，是原確定判決漏未斟酌，自有行政訴訟法第273條第1項第14款規定之再審事由等語，為此請求廢棄原確定判決，並就廢棄部分，更為審理。

三、再審被告答辯略以：原復盛公司經營團隊持有新復盛公司超過50%股權、仍占新復盛公司一半之董監事席次、董事長及執行管理階層之經理均由原經營團隊續任、合併後新復盛公司之營運及業務經營方向等原經營團隊仍保有主導之能力，故原復盛公司經營股東於合併後仍對新復盛公司具有控制能力。至於系爭股東協議書所約定之強賣權，其目的係在保障投資人，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，尚難僅因系爭股東協議書有強賣權之約定，即謂原復盛公司經營股東持股縱超過50%，對公司並無控制能力。況且，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上述售股機制，顯見橡樹公司原意即在出售股票獲利，而非參與新復盛公司之經營，從而原復盛公司經營股東對新復盛公司仍保有控制能力一節，足堪認定。準此，原確定判決已詳細審酌論駁證據取捨在案，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、第14款之再審事由，顯無足採等語，並聲明：再審原告之訴駁回。

四、本院之判斷：

（一）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者。但以如經斟酌可受較有利益之裁判者為限。十四、原判決就足以影響於判決之重要證

物漏未斟酌。」「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273條第1項第13款、第14款及第278條第2項分別定有明文。又再審之訴，係對於原確定判決聲明不服之方法，其目的在於請求除去原確定判決之效力，惟判決因確定而產生其既判力，原則上法院及當事人均應受其拘束，自不許當事人事後任意予以爭執，故唯有具備法定重大瑕疵之事由如行政訴訟法第273、274條之再審事由時，始有重開訴訟程序之可能。故當事人如已依上訴主張其事由，或知其事由而不為主張者，其主張之當否自應由上訴審法院判斷之，殊無許其再援為對於確定判決提起再審之訴之事由，此即再審之補充性原則（最高行政法院100年度判第1887號判決意旨參照）。再按「當事人發見未經斟酌之證物，或得使用該證物者，固得對本院之判決，提起再審之訴，但所謂發見未經斟酌之證物或得使用該證物，係指該項證物於前訴訟程序終結前即已存在，而為再審原告所不知悉，或雖知其存在而不能使用，現始知其存在，或得使用者而言。」改制前行政法院著有48年度裁字第40號裁定可資參照。因此，當事人以發現未經斟酌之證物為再審事由者，須該證物在前訴訟程序終結前已經存在，因當事人不知有此證物，或雖知有此證物卻因故不能使用，現始發現或得使用者而言，並以如經斟酌可受較有利益之裁判者為限，始得據以提起再審之訴。另所謂「原判決就足以影響於判決之重要證物漏未斟酌者」，係指當事人在前訴訟程序中已提出於事實審法院之證物，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。因此，倘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已說明不予斟酌或不予調查之證據者，則均不能認為具備本款規定之再審事由，即與行政訴訟法第273條第1項第14款規定之要件不合。

(二) 本件再審原告雖以系爭股東協議書為據，主張原確定判決就系爭股東協議書完整內容，確有未經斟酌或漏未斟酌之情事，並因此而影響是否構成第31號公報所定為「防止任何一合資控制者單獨控制整個經濟活動」之判斷，因而構成行政訴訟法第273條第1項第13款、第14款之再審事由等語。惟查，再審原告所主張系爭股東協議書之完整內容，於前訴訟程序即已存在，並為再審原告所知悉且已提出於前訴訟程序【參本院108年度訴字第461號卷（下稱前審卷）第147至230頁】，是此自與前揭行政訴訟法第273條第1項第13款所規定之「當事人發見未經斟酌之證物或得使用該證物」之再審事由不合。次查，如前所述，關於再審原告所主張之商譽得否認列之爭點，原判決已於事實及理由欄四、（三）說明：「……3.本件原告（即再審原告）就被告（即再審被告）否認系爭受讓自新復盛公司商譽存在，有所不服，因此，對被告逐年否准原告認列該商譽攤提之處分，均循序提起撤銷訴訟救濟。各該年度處分訴訟之標的，均包含『撤銷否准認列系爭商譽之（各該年度）處分』（聲明）及『被告以系爭商譽不存在而否准認列系爭受讓自新復盛公司商譽（各該年度）攤銷數，乃有不法而侵害其財產權』（原因事實主張）。而其中99年度至101年度爭訟部分，業經最高行政法院以108年判字第72號判決（108年2月21日）、107年度判字第269號判決（107年5月10日）及107年度判字第271號判決（10

7 年 5 月 10 日) 駁回原告上訴或起訴而告確定。揆諸各該
判決理由所示，莫不詳細論述認定新復盛公司於系爭合併
案並未產生商譽，原告主張受讓自新復盛公司分割之相關
營業而繼受之商譽，當然失其依據，因此肯認各該年度處
分否准原告認列系爭受讓自新復盛公司商譽之合法性，而
駁回原告之請求。4. ……前揭確定判決其既判事項，參照
其判決理由，當然包含『以新復盛公司合併案商譽不存在
而否准原告認列系爭受讓自新復盛公司商譽攤銷數，並無
不法而侵害原告財產權』之認定。當事人就此，不得於其
他訴訟中與此確定判決意旨相反之主張，本院亦不得為相
反之認定，以免訴訟資源之浪費及裁判歧異。 ……」再審
原告雖提起上訴，仍經原確定判決認：「 ……上訴人（即
再審原告）99至101 年度所認列繼受自新復盛公司97年合
併案商譽所生之商譽攤提數，均經被上訴人（即再審被告
）否准，且均經本院前訴訟判決確定，此為既判事項。本
件上訴人再執其繼受新復盛公司合併案所生商譽得逐年攤
銷，主張其103 年度營利事業所得稅結算申報，列報各項
耗竭及攤提168,954,729 元，其中166,443,711 元即係前
述99年間受讓新復盛公司分割之營業而繼受取得之商譽攤
折數，兩造及審理本件訴訟之行政法院應受新復盛公司97
年合併案並未產生商譽、上訴人99年間受讓新復盛公司分
割之營業並無取得商譽攤折數等既判事項之拘束。上訴人
前開主張，核屬對繼受新復盛公司商譽攤折否准認列處分
，為反於既判事項之爭執，自無可採。 ……」【參原確定
判決理由欄五、（三）】由此足見，再審原告於前訴訟程
序雖已提出系爭股東協議書完整內容，惟因原判決及原確
定判決就再審原告所主張之商譽得否認列之爭點，均敘明

01 法院不得為與前揭確定判決意旨相反之認定，故無論系爭
02 股東協議書係如何約定，均不影響此部分爭點之判斷，是
03 原確定判決就此部分證物顯非漏未斟酌。何況，審級制度
04 為訴訟程序之一環，有糾正下級審裁判之功能，乃司法救
05 濟制度之內部監督機制（司法院釋字第574號解釋意旨參
06 照），提供下級審敗訴當事人尋求勝訴可能之機制。於行
07 政訴訟，敗訴當事人對於高等行政法院之終局判決，除法
08 律別有規定外，得以判決違背法令為由，上訴於最高行政
09 法院（行政訴訟法第238條、第242條參照）。又判決不
10 備理由或理由矛盾，為判決違背法令，稽之行政訴訟法第
11 243條第2項第6款即明。是故，如敗訴當事人認高等行
12 政法院判決有漏未審酌之理由，或應予調查之證據未予調
13 查，即為判決不備理由，屬違背法令之情事，自應提起上
14 訴主張之。乃本件再審原告於前訴訟程序即已提出系爭股
15 東協議書，並主張系爭股東協議書第8.2條「股份強賣權
16 」之約定，足以證明再審原告對新復盛公司並無控制能力
17 。又系爭股東協議書第5.2條第(e)款中，項次(i)載明
18 公司的管理事務由董事會承擔最終責任、項次(ii)載明
19 第5.3條第(h)款關於系爭股東協議書附錄3「特別核可
20 事項」所列涉及公司財務、營運及人事方針之重大經營事
21 項需由董事會決議，及項次(iii)載明執行長隸屬於董事
22 會之下，並依董事會決議而管理公司事務等內容，益證原
23 經營股東之持有股權比例雖過半並擔任董事長及經理人，
24 仍無法改變橡樹公司具有能牽制原經營股東對新復盛公司
25 經營決策之影響力，使其不具主導性之事實等語（參前審
26 卷第99頁），足見原復盛公司經營股東對於新復盛公司是
27 否具有控制能力，乃再審原告於前訴訟程序起訴時即有之

主張，再審原告如認原判決前揭關於法院不得為與確定判決意旨相反之認定之見解有爭議，且前訴訟程序就系爭股東協議書之全貌未予調查，自應於上訴時以此未予調查之情事為違背法令加以主張，乃再審原告明知而未為，揆諸首揭再審補充性之法理，殊無容許其於任令判決確定後，再執關於前訴訟程序取捨證據認定事實之指摘，輕啟再審程序。是以，再審原告據此主張原確定判決有漏未斟酌系爭股東協議書完整內容，而有行政訴訟法第273條第1項第14款規定之再審事由等語，即非可採。

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、第14款之再審事由而提起本件再審之訴，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 110 年 8 月 31 日

臺北高等行政法院第一庭

審判長法官 林秀圓

法官 林麗真

法官 孫萍萍

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
(一)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。
(二)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(一)、(二)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(二)所示關係之釋明文書影本及委任書。	

01

02 中 華 民 國 110 年 9 月 6 日

03 書記官 張正清