

捌、結語

證明標章係商標法制下執行已久的一保護客體，指具有證明他人商品或服務之法人、團體或政府機關以標章證明他人商品或服務特性、品質、經密度或其他事項，如我等所熟悉的CAS標章、UL電器安檢標章、ST安全玩具標章、百分之百純羊毛標章、台灣精品標章等，而地理標示所表示商品具備之特性、品質在某種程度上與證明標章註冊之意趣相同，且TRIPS置於智慧財產權項下明訂會員國應提供法律保護途徑予以保護，我國既未就地理標示加以立法定義使成為法律上獨立的保護客體，依現有商標法律規定採行證明標章註冊保護模式固為一現有法律架構下的保護機制，在國際間仍引發商標法保護不足及定義不明確等爭論，且商標法體制下所稱產地證明標章是否即與地理標示保護之定義相當？各國間因對地理標示實質上所應具備品質高低程度、管控流程嚴謹與否、特性及聲譽的認定等標準不一，縱為美國所認知的地理標示仍可能與歐盟體系之認定標準未必相當而產生認定上之爭議，但是這是國外地理標示保護之問題，在各國甚至中國大陸皆已先後提出自己國家的保護名單之時，我國農產品亟待積極建立得代表我國的地理標示保護名單與其相關管控機制，始能在國際間取得相對優勢。

破壤國際形象



技術作價新稅制因應之道

游晴惠律師、林玉芳律師

一、技術作價改為入股時課徵所得稅

財政部於民國九十二年十月發布函釋，規定自九十三年一月一日起，以專利、技術等無形資產作價入股者，就無形資產抵充出資之數額，於扣除取得無形資產之成本後，其差額視為財產交易所得，須按規定申報所得稅。過去無形資產作價入股時，沒有計算所得稅的問題，而是等到要轉讓股票時，始需按面額減去取得無形資產成本之差額課徵所得稅。新制之實施，將過去於出脫股票始需課徵之所得稅，提早到作價入股之時（註1）。

二、新稅制帶來的衝擊

此函釋頒布後，在業界引起不小之波瀾，尤其需求無形資產較殷切的科技產業、新興創新事業多有反對聲浪，認為此函釋將影響我國產業之發展等等。儘管如此，技術作價股東仍應遵守法令之規定，於入股時繳交所得稅。由於我國採累進稅制，入股時一次課稅將產生稅賦集中效果，勢必加重該年的所得稅負擔，為減輕技術作價者的稅賦負擔，實際上可能有下列二種安排方式：第一，是運用租稅優惠來達到節稅的目的；第二，藉由分次發行新股，讓技術股東可分年繳納稅賦，茲分述如下。

三、租稅優惠之運用

依促進產業升級條例所提供之租稅優惠，我國國民（不包括公司等法人）將在國內取得的專利權（不包括在國外取得之專利），出售或授權予國內公司使用，經申請主管機關核准的，可以獲得半數免稅（註2）。因此國內專利技術提供者，可與公司約定，先以現金繳納股款，取得股份後，再由公司向技術者買斷或簽署授權契約，使技術提供者在申請取得主管機關核准後，同時達到入股並享有半數免稅優惠的目的。

此外，由於所得稅法規定，某些產業於符合特定條件，並經主管機關核准後，外國事業因提供專利

權、專門技術或技術服務，向國內公司收取的權利金及技術報酬，可獲得全部免稅的優惠（註3）。因此，國外技術提供者亦可先以現金出資，嗣後授權技術予公司，經主管機關核准後，可同時達到入股及全部免稅的目的。

由於上述二種租稅優惠之運用，皆涉及由技術提供者先繳納股款取得股份，嗣後再由公司以價購，或支付權利金之方式付款予股東。是以經理人及董事會在處理上，應謹慎注意是否盡到後述之忠實義務或善良管理人注意義務，以避免發生是否涉及違法退還股款，或其他損及公司利益之法律爭議。

四、以分次發行新股方式分散入股稅賦

（一）技術作價分次發行新股之要件

我國公司法採用授權資本制，公司得授權董事會視公司資金實際需求情況，彈性地於章程授權資本範圍內分次發行新股。又，基於公司法之規定，技術作價出資應經由董事會決議，董事會有權利亦有義務斟酌該無形資產所得抵充之股份數額。因此，董事會應有權於授權資本額限度內，權衡以分次發行新股的方式，換取技術股東之無形資產。另一方面，經濟部在公司法尚未賦予技術作價明確法源依據之年代，便早已為技術入股分次發行之合法性，作出若干正面認可之解釋。經濟部認為公司股東以技術出資抵繳股款，如該技術無法分割成多筆而分開估價時，可先將該技術為整體價值之認定後，於無損股東權益之虞及違背資本確實為原則下，得以分次發行的方式，來分散技術股東的賦稅負擔（註4）。

（二）分次發行股數價格之確定

股東出資義務及責任範圍，應限定在認股契約當時所約定之價值，只要股東沒有虛偽詐欺之情事，即使出資當時有估價錯誤之情事，致技術之實際價值低於股東所取得之對價，基於股份有限公司股東「有限責任」之基本前提，原則上股東不當然負有補足之義務。相反情形亦然，若技術之實際價值高於股東所取得之對價，只要股東簽署認股契約當時，並無任何意志不自由，或公司並無虛偽、詐欺之情事，原則上公司亦無補足之義務，此亦為多數

國內外學者之見解。然而，在分次發行新股方式換取技術股東無形資產之情況下，以技術作價出資者，大多以簽署技術作價認股暨僱傭契約書之方式為之，出資者不但成為公司股東，亦成為公司員工，並於日後提供其勞務，但其勞務之性質與內涵，往往包括原技術之實質，若嗣後公司認為技術之實際價值，低於股東所應取得之對價股票，並以董事會決議之方式減少日後分次發行之股數，藉以平衡價格問題。此時，因牽涉到勞動契約、無形財產、公司商業利益等，種種難以解決之棘手問題。因此經濟部認為，必須在技術入股取得第一次發行的股份時確定下來，不得嗣後調整變更（註5）。為避免爭議，吾人建議在訂立相關契約前，雙方應先就對價問題之解決取得共識，若日後發生對價不對等之情形，當事人有否補足義務等事項揭櫫於契約中。

（三）價格決定與董事責任

技術作價之核心問題在於無形資產之鑑價，專業之無形資產價值若干，不僅涉及專業技術之如何認定，並須將技術轉化為金錢作一整體價值之認定。基於智慧財產權之高度不確定性，目前無論在法令上或商業實務上，均尚未發展出可供遵循之鑑價規則。又，在分次發行新股方式換取技術股東之無形資產情況下，董事會於作價入股之初，便須決定日後分次發行之數量，董事會應如何評估，才能無損於股東權益，並確保授權資本制之精神？前開種種分次發行應考量之要素，確實又提高董事會決定之難度。公司法雖然授權董事會彈性運用取得資產之管道，並明文揭示董事之忠實義務及善良管理人注意義務，然董事會終究不是萬能之神，董事會本其職權決定出資對價之責任，交由技術鑑價單位與會計師加以專業輔助，較能符合已盡到善良管理人注意義務及忠實義務。

過去經濟部尚有「專利權及專門技術作為股本投資辦法」規範技術出資之問題，然該辦法早在民國八十六年便公告廢止，此後經濟部亦無相關準則。目前法令上，除公司法外，目前僅「公開發行公司取得或處分資產處理準則」對於公開發行公司就交易金額達台幣三億元(或公司實收資本額20%)以上

的，才需由會計師就交易價格合理性出具意見。公司或可仿照「公開發行公司取得或處分資產處理準則」之精神，於公司章程或內部處理程序中規範，在何種情況下，資產作價之技術須交由鑑價單位鑑價，在何種情況下，須委請會計師就該交易之合理性表示意見，在完成上開程序後，可推認董事會已履行忠實義務及善良管理人注意義務之要件。如此一來，一方面能防堵出資之冒濫行為，另一方面又能在減輕董事責任下，讓董事會能夠放心行使其職權，決議取得公司營運上所需之技術，或不失為可行之法（註6）。

註1：財政部九十二年十月一日台財稅字第0920455312號函。

註2：促進產業升級條例第十一條，施行細則第二十三條規定參照。

註3：所得稅法第四條第一項第二十一款及外國營利事業收取製造業技術服務業及發電業之權利金暨技術服務報酬免稅案件審查原則。

註4：經濟部九十一年十月十五日經商字第09102220840號、八十九年十月二日經商字第89218549號、八十八年五月二十五日經商字第88207625號函。

註5：經濟部九十一年十月十五日經商字第09102220840號函。

註6：依公司法第二百七十四條第二項規定，如為公開發行公司尚需監察人出具書面查核意見，並報請主管機關核定。因此監察人應如何處理，方屬已盡到忠實義務與善良管理人注意義務，亦面臨與前述董事相同之問題考量。

（游晴惠為協合國際法律事務所合夥律師，林玉芳為協合國際法律事務所律師，本文為作者研究心得，不代表事務所立場）

