

# 以愛國爲名的不樂之捐： 勞軍捐的前世今生與法律性質

廖欽福\*

## 目次

壹、前言

貳、轉型正義與不當黨產

參、中華民國婦女聯合會與其財務狀況分析

一、中華民國婦女聯合會與勞軍捐

二、關於中華民國婦女聯合會之經費來源

肆、勞軍捐之財政法上法律性質探析

一、勞軍捐的法律性質之爭議

二、公課體系之類型與適用的困境

三、租稅的概念探究與檢討

四、「勸募」概念之探究與檢討

五、附徵的勞軍捐之法律性質

伍、結語

一、威權體制的餘毒與打造健全的政黨競爭環境

二、財政民主原則的形骸化與匡正

\* 國立高雄第一科技大學科技法律研究所教授。

## 摘要

「中華民國婦女聯合會」(以下簡稱「婦聯會」)就過去經由結匯附勸勞軍捐獻(即勞軍捐)取得收入,自 44 年發起,採「附徵」方式收取之生產事業進口外匯勞軍捐款及貿易商進口外匯勞軍捐款,迄 78 年 7 月 1 日全部停徵,歷時 34 年。時至今日,在轉型正義的法治國家理念下,經由「政黨及其附隨組織不當取得財產處理條例」,進行調查與處理,以利建立政黨公平競爭環境,健全民主政治,過去時代的不正義,現在必須要匡正翻轉過來。

該組織是否是附隨組織,而勞軍捐是否為政黨及其附隨組織不當取得財產處理條例第 4 條第 4 款之不當取得財產,乃爭點所在,其前提必須探究勞軍捐之法律性質為何?該爭議一為「租稅說」,一為「捐贈說」,財政部與婦聯會均不認為是租稅,本文經由公課體系進行探究,並比較了類似的概念:教育捐、平準捐、水災復興建設捐、菸品健康福利捐、防衛捐、影劇票及棉紗附捐等,認為應先排除了規費、受益費乃至於特別公課的可能性,且根據附徵之強制性與公權力之色彩濃厚,進行界定其法律性質乃屬於實質上的稅捐,所謂「捐」,乃屬於憲法上稅概念的一環,只是其具有補充性、附加性與臨時性,而非勸募概念下的民間自由捐款。

**關鍵字:** 婦聯會、不當黨產、轉型正義、結匯附勸勞軍捐獻(勞軍捐)、稅捐、勸募、附隨組織、黨國資本主義

## 壹、前言

2016 年我國立法院通過了「政黨及其附隨組織不當取得財產處理條例」，依據第 1 條揭示的立法目的，在於為調查及處理政黨、附隨組織及其受託管理人不當取得之財產，建立政黨公平競爭環境，健全民主政治，以落實轉型正義，蓋現代民主政治係以政黨政治方式呈現，各政黨之自由、正當發展必須給予保護，為使各政黨維持競爭之機會均等，須保障各政黨具有在平等基礎上從事活動之權利；且建立政黨公平競爭環境，並健全民主政治，故特別立法方式制定本條例調查及處理於解嚴前成立之政黨及其附隨組織取得之財產，以實現政治公平競爭之立足點平等，落實轉型正義。

日前針對「中華民國婦女聯合會」（以下簡稱「婦聯會」）是否為本條例第 4 條第 2 款所稱「附隨組織：指獨立存在而由政黨實質控制其人事、財務或業務經營之法人、團體或機構；曾由政黨實質控制其人事、財務或業務經營，且非以相當對價轉讓而脫離政黨實質控制之法人、團體或機構」，以及其現有財產是否屬於第 4 款所稱「不當取得財產：指政黨以違反政黨本質或其他悖於民主法治原則之方式，使自己或其附隨組織取得之財產」，於 2017 年 4 月 27 日，不當黨產處理委員會，舉行聽證，其中爭點為<sup>1</sup>：

1. 中華民國婦女聯合會（下稱婦聯會）是否曾為社團法人中國國民黨（下稱中國國民黨）實質控制其人事、財務或業務經營，且非以相當對價轉讓而脫離中國國民黨實質控制之附隨組織？

(1) 婦聯會自 39 年 4 月 17 日成立時起，有無受到中國國民黨實質控制其人事、財務或業務經營？

(2) 婦聯會是否曾以相當對價轉讓而脫離中國國民黨實質控制？

---

1 不當黨產處理委員會網頁 <http://www.cipas.gov.tw/newsView.action?id=50>（最後瀏覽日：2017/5/25）。

## 2. 中國國民黨代領轉發款項、影劇票及棉紗附捐、結匯附勸勞軍捐獻（即勞軍捐）、防衛捐及接受政府機關補、捐助等款項性質為何？是否為政黨及其附隨組織不當取得財產處理條例第 4 條第 4 款之不當取得財產？

本文擬就前述「結匯附勸勞軍捐獻」（即「勞軍捐」）的性質為何？進行法律性質的探究。

至於婦聯會是否為中國國民黨實質控制其人事、財務或業務經營，且非以相當對價轉讓而脫離中國國民黨實質控制之「附隨組織」<sup>2</sup>，以及是否為政黨及其附隨組織不當取得財產處理條例第 4 條第 4 款之「不當取得財產」？則不在本文討論範圍，先行敘明。

## 貳、轉型正義與不當黨產

國家社會中所有存在的「制度」仍然是必須要依靠人來運作，當今台灣縱然表面上擁有民主、自由與法治，但過往威權體制下的殘餘勢力，至今依舊互相包庇、掩護，成為台灣民主社會中的治外法權之地。因此，當今台灣新興民主政治體制必須要正視與推動（transitional justice），新興民主政府必須思考如何進行彌補與平反過去威權統治者透過國家暴力所進行之種種破壞體制與侵害人權舉措的善後工作，並進而採取扭轉或矯正在過去威權體制下所形成的特權階級與其相關盤根錯結共犯結構的積極措施<sup>3</sup>，此乃「轉型正義」之目的所在。

轉型正義的概念承認過去存有與現在不同的法律正義觀，但是，過去的行為縱使基於當時的正義觀而為形式上合法，只要基於現在的正義觀認為不

2 關於「附隨組織」，可參見，吳明孝，論「附隨組織」之解釋與適用初探—威權體制與轉型正義作為先前理解，不當黨產處理委員會·高雄市政府·台灣法學雜誌，轉型正義 & 民主鞏固學術研討會，2017 年 5 月 22 日，頁 61 以下。董保城，政黨及其附隨組織不當取得財產處理條例「附隨組織」之研究 -- 以救國團為例，台灣法學第 322 期，2017 年 6 月，頁 92 以下。

3 關於轉型正義的探討，最新請參見，王勁力，「歷史正義與權利回復法」草案評述，不當黨產處理委員會·高雄市政府·台灣法學雜誌，轉型正義 & 民主鞏固學術研討會，2017 年 5 月 22 日，頁 13 以下。



正當，仍可予以非難，以追求實質的法治，並採去必要的彌平措施，現視為來將繼續擁護當今的正義觀<sup>4</sup>。

關於婦聯會過去聲稱以「樂捐」方式取得的勞軍捐，是否真如「形式」上，乃基於「自由」、「任意」，是否能夠符合國家財政工具運用的理性原則，以及諸多財稅法上原理原則的檢驗，值得懷疑，更遑論如果從實質意義的法治國家進行檢討，其隱藏在歷史檔案資料背後，如果能有系統進行梳理，更可能有更多事實出現，可以有進一步的檢討。

過去在檢討國民黨黨產<sup>5</sup>相關問題，多集中在國民黨本身與其下眾多的黨營事業，其中，爭議極大的問題，關於婦聯會主要資金來源「勞軍捐」，也被認定是當年特殊時代背景下弔詭的不樂之捐<sup>6</sup>，有必要加以釐清與討論。

此種狀況，乃是過去於黨國一體下的產物，學者有提出所謂「黨國資本主義」來分析這個時空背景，如簡單說明其基本概念<sup>7</sup>，可為下面的描述：鑑於台灣所號稱的「三民主義經濟」體制，既不是資本主義，也不是「統制經濟」，也不是市場經濟與計畫經濟混合的「混合經濟」制度，而是一種舉世無雙的混血怪胎，具有極端的病變基因，如果從外到內可以細細剝離為四層：1. 最外面是披著「自由經濟」的外衣，容許市場經濟運作與私人經濟活動；2. 裡面則是穿著「資本主義」的內衣，與輸誠的大資本家與外國大財團，對於其他弱勢階層除非有所利用，否則少有理採；3. 脫去衣物的裝扮，裡面長著「國家主義」的身軀，政府不只是對於民間經濟活動管手管腳，本身更

---

4 參見，王泰升，論台灣的轉型正義：過去、現在與未來之間的對話，台灣法學雜誌第 315 期，2017 年 3 月，頁 21。

5 過去關於黨產的討論，相關文獻例如：梁永煌·田習如，拍賣國民黨：黨產大清算，財迅，2000 年；黃煌雄·張清溪·黃世鑫，還財於民：國民黨黨產何去何從，商週，2000 年；陳師孟·林忠正·朱敬一·張清溪·施俊吉·劉錦添，解構黨國資本主義：論台灣官營事業之民營化，澄社，1997 年等，目前則有，羅承宗，黨產解密：小豬對大野狼的不公平競爭，新台灣國策智庫，2011 一書。

6 討黨產 查國民黨特權營利 (2007/04/24) <http://old.cipas.gov.tw/igpa.nat.gov.tw/fpacfe.html?xItem=1570&ctNode=6&mp=1> (最後瀏覽日：2017/5/12)。

7 參見，陳師孟·林忠正·朱敬一·張清溪·施俊吉·劉錦添，解構黨國資本主義：論台灣官營事業之民營化，澄社，1997 年，頁 24-25。

是經濟社會的壓倒性構成份子，實際上大規模從事經濟活動；4. 最嚴重的是，台灣的經濟體制在以上層層遮掩之下，包藏了一個「集權主義」一黨專政的禍心，所有政府藉有管制法規壟斷了市場的特權，或者藉由經濟理由所創設的事業單位，都難逃被執政黨工具化的命運，以致政府高度掌控經濟發展的方向與大量介入經濟活動的「好處」，與其說是反哺「全民共享」的理念，不如說是養肥一黨之私的陳倉便道，甚至於國庫通黨庫的利益輸送，都在「黨國一體」的口號下，被不當的合理化。對於這樣一個政黨與經濟利害關係互相糾纏的體制，乃是政黨凌駕於國家、資本排擠民主的惡質寫照。

經由上述體制的省思下，國民黨不當黨產，受到矚目與檢討，但是，如果去探究與國民黨關係密切的若干組織，則可能有遺漏。首先，可以發現在戒嚴時期，大規模的婦女活動則限於與國民黨復工會關係密切的半官方組織「中華婦女反共聯合會」中，無論是婦工會或婦聯會，所扮演的角色都是為政府父權意識型態宣傳強化，肯定傳統分工、相夫教子及婦女在家庭經濟和社會活動的輔佐地位，其舉辦活動也以組訓、慈幼及慰勞為主，與婦聯會的婦女工作相較，如出一轍<sup>8</sup>，就此，有待歷史學者應從檔案史料進行研究解讀。婦聯會可說是其他與公部門深切關連之民間團體<sup>9</sup>，也不足為過。

歷史超越半世紀的婦聯會登記為政治性社團，資產從不公開，旗下主要有六大附設組織，涵蓋醫療、教育、社福三個領域，雖然都屬於非營利

---

8 參見，謝麗倫，誰的婦女政策？我國婦女政策中「婦女」的論述分析（1949-2000），國立臺灣大學政治學研究所碩士論文，2000年，頁51-52。

9 參見，羅承宗，台灣公部門捐募法制度之研究，輔仁大學法律學研究所博士論文，2009年，頁28。其以我國警友會為例，認為民間社團法人與公法人涇渭分明，因此其捐募行為理當與第三部門組織無異。惟對類似警友會此種與公部門有深切關連之民間團體而言，其存在與上述公設財團法人及實質控制財團法人所面臨之法制課題相同。雖然現實上難以排除許多人民係出於自由性、任意性，甚至企業家以積極參與公共事務為職志而透過警友會支援警政。然而倘若無視於其與一般民間團體之實質差別，而一概容認其與民間團體受同一程度之治理統制密度者，則無異提供公部門一規避其捐募行為法令之法外空間。

性質的財團法人，不過個個「身價」都很驚人<sup>10</sup>，就是上述黨國資本主義下的產物。目前被檢討是否為附隨組織的救國團，也有被認為是廣義的黨營事業<sup>11</sup>，也與婦聯會相同，應該從新檢驗。

歷史上對於人民的財產權侵害，往往以「苛捐雜稅」為多，徵收反而非經常使用的方法<sup>12</sup>，在傳統中國歷史上不甚枚舉<sup>13</sup>，所謂「苛捐雜稅」，並不嚴格區分，關於「勞軍捐」，乃有待檢討的個案，主要在於在國家財政工具的地位與屬性為何？有待進行深入的分析與檢討。

## 參、中華民國婦女聯合會與其財務狀況分析

### 一、中華民國婦女聯合會與勞軍捐

1949年，60萬國民黨軍隊隨蔣介石國民黨政權東渡來台。為了安置大量官兵與隨軍來台的眷屬，國防部及各軍種單位提供原接受日本遺留之眷舍外，另在營區附近或城市周邊以簡易的建材構築眷舍<sup>14</sup>。勞軍捐在開徵之初，有很大部分是作為興建國軍的眷舍之用。不過，時至今日，其任務已經有很大的轉變。誠如前述，其來源的多樣性與使用支出的多樣性，到了今天有很大轉變，與原始目的有所差異。

---

10 蔣宋美齡婦聯事業身價驚人婦聯會「資產轉進」大透視(2007/2/17) (財訊田習如 2003/12) <http://old.cipas.gov.tw/igpa.nat.gov.tw/ctb076.html?xItem=1608&ctNode=37&mp=1> (最後瀏覽日: 2017/5/12)。

11 參見，陳師孟·林忠正·朱敬一·張清溪·施俊吉·劉錦添，解構黨國資本主義：論台灣官營事業之民營化，澄社，1997年，頁72。

12 參見，吳庚，憲法的解釋與適用，2003年初版，自版，頁258。

13 過去中國歷史上，對人民徵收所謂「苛捐雜稅」為其財政收入主要來源，無論是「徭役」或者「雜役」的名義，通通納入整體財政中，也不區分稅或費，相當混亂不堪。參見，黃可華，依法治財解析，中國經濟出版社，2002年2版，頁242。

14 參見，魏文鵬，國軍老舊眷村改建法制之研究，國防管理學院法律研究所碩士論文，2005年，頁1。轉引自，羅承宗，台灣公部門捐募法制度之研究，輔仁大學法律學研究所博士論文，2009年，頁199。

## 二、關於中華民國婦女聯合會之經費來源

關於婦聯會的經費來源<sup>15</sup>，宥於實際資料的取得與調查的困難，依據黨產會的調查，目前可能的有五種：

### （一）國民黨代領轉發款項

依據 41 年 10 月至 60 年間之中國國民黨中央委員會常務委員會會議資料顯示，婦聯會之預算列於「大陸敵後工作項目」、「國防部情報局大陸工作」、「政府委辦工作補助費」等項目，由中國國民黨中央委員會代領轉發。

### （二）影劇票及棉紗附捐

婦聯會曾於 45 年號召興建軍眷住宅，預計興建 4,000 戶，每戶以 1 萬元造價計，預計募款 4,000 萬元，依其刊行之「婦聯五十年」記載：「一、政府機關及公營事業募集 1,000 萬元：中央及省各負擔 500 萬元；二、民營工商業及社團 800 萬元；三、專案 2,000 萬元：專案甲關於影劇票附捐問題，以一年為限，期滿撤銷，……專案乙關於棉紗附捐問題，以 4 個月為限，期滿撤銷；四、個人 200 萬元，由婦聯會向個人勸募。」其中，影劇附捐為電影隨票附捐，即隨電影票課捐，並由臺灣銀行先行透支（墊付）1,500 萬元；棉紗附捐為美援棉紗進口時，將所需之稅額附加於進口之貿易商與紡織廠（棉紡織業 400 萬元、毛紡織業 100 萬元）。而就影劇票附捐部分，婦聯會於 46 年度亦曾與軍友社、中國大陸災胞救濟總會向臺灣省臨時議會請願延續辦理至 47 年 6 月底。47 年度、48 年度婦聯會仍續向臺灣省議會提出請願，臺灣省議會皆以同意續辦函覆。

---

15 以下引自，不當黨產處理委員會，中華民國婦女聯合會是否為社團法人中國國民黨之附隨組織及其財產是否為不當取得財產案初步調查報告，2017 年 4 月 14 日，頁 15 以下的資料，限於本文資料蒐集之限制，對於歷史上的真實判斷，與資料來源（特別是相關金額的推算）是否正確，限於能力，作者無法進行調查，故無從進行檢討，先行敘明。

### （三）防衛捐

溯自 39 年 2 月間，台灣省政府鑒於省內軍需方面之附加項目繁多，攤派辦法流弊頗大，乃遵奉前東南軍政長官公署政務委員會之指示，訂定「台海省防衛捐征收辦法」一種，同年 12 月送經台灣省參議會通過，40 年 3 月由台灣省政府公布施行。依照上項征收辦法，對所得稅、地價稅、契稅、營業稅、房捐、娛樂稅、機動車輛使用牌照稅、戶稅、汽油費、電費、進口結匯等按照稅額、費額以不同比率帶征防衛捐。簡而言之，防衛捐為附加稅。其中結匯防衛捐（42-47 年）與關稅防衛捐（47-56 年）均為中央實施，同時也是政府外匯貿易管制的一環，且中央所收的結匯防衛捐與關稅防衛捐，就 46 年主計處的說明，是作為統收統支的政府歲入財源，可填補到任何需要款項的地方。

於行政院第 536 次會議（46 年 11 月 7 日），當時的主計長龐松舟曾將省預算內的防衛捐開支分成「不擬增減」、「必須增加」和「可加研究」3 項，其中「婦聯會補助」（屬於反共抗俄活動）列為第 3 項「可加研究」之經費 352 萬，惟該項預算並未遭刪減。

### （四）進口結匯附徵勞軍款

「統一捐募運動辦法」於 31 年 5 月 2 日由國民政府訂定，42 年 5 月 20 日行政院 (42) 台規字第 2873 號令修正，至 96 年 1 月 19 日行政院臺內字第 00960080714 號令發布廢止，其中第 1 條規定「為提倡國防建設慰勞國軍舉辦公益慈善及文化教育事業，發起捐募運動者，均應照本辦法之規定辦理。」；第 3 條規定「發起各種捐募運動，應先將計畫用途及募集方式，申報該管社會行政機關會商各該事業主管機關核准」；第 9 條規定「捐募財物之收支屬於全國性者，應依『國庫法』及『統一捐款獻金收支處理辦法』之規定辦理」。

另臺灣省於 39 年 10 月 11 日以臺灣省政府（39）府組丙綸字第 5269 號令公布「臺灣省統一捐募運動實施辦法」，條文內容與「統一捐募運動辦

法」大致相同，前揭影劇票附捐即係依照「臺灣省統一捐募運動實施辦法」執行。

承上，統一捐募運動辦法第 3 條規定「發起各種捐募運動，應先將計畫用途及募集方式，申報該管社會行政機關會商各該事業主管機關核准」，依據內政部 105 年台內民字第 1051101290 號函檢附之書面報告記載：「『勞軍捐獻』（下稱勞軍捐）係由婦聯會及中華民國軍人之友社（下稱軍友社）依據統一捐募運動辦法報請主管機關同意，自 44 年發起，採『附徵』方式收取之生產事業進口外匯勞軍捐款及貿易商進口外匯勞軍捐款，迄 78 年 7 月 1 日全部停徵，歷時 34 年」。

惟就統一捐募運動辦法第 3 條規定需經主管機關核准一節，前揭報告中亦載明：「依財政部 96 年公文 所載『勞軍捐之發起係由本部（即內政部）核准』一節，前經本部（即內政部）調閱相關卷冊，以 96 年 3 月 26 日台內社字第 0960027281 號函復財政部現存可稽案卷，無所述內政部 44 年核准徵收函，而勞軍款項之運用業務監督權屬機關應為國防部」。

附徵勞軍捐自 44 年 6 月 1 日始，由各工商業公會於每年會員大會通過捐獻案，決議由各銀行逕於進口結匯時收取，生產事業勞軍捐部分由軍友社及婦聯會委託代收，貿易商勞軍捐部分由臺北市、高雄市、臺灣省進出口公會委託代收，經濟部國貿局且曾於 70 年 11 月 2 日以貿（70）三發字第 30889 號函請中央銀行外匯局轉知各指定外匯銀行配合辦理。另本會曾函查前揭單位之銀行帳戶，惟因時間久遠，已無法取得銀行明細相互勾稽比對，然從函覆資料 可看出，同業公會部分確實曾開設有「臺灣省進出口業勞軍捐款專戶」、「高雄市進出口勞軍捐款專戶」，婦聯會部分則出現有「中華民國婦女聯合會保管委員會婦聯會經費」、「新運婦女指導委員會保管委員會婦聯會經費戶」。

勞軍捐收取比例為進口外匯每結匯美金 1 元捐獻新臺幣（下同）5 角，70 年 11 月 13 日起捐獻標準降為 3 角，76 年間工商業界以勞軍捐並無法源依據，反對聲浪四起，當年 5 月 1 日降為 2 角，77 年 8 月 1 日再降為 1 角，



嗣後改為自由樂捐至停止徵收。

有關勞軍捐用途，依婦聯會 105 年 3 月 22 日 (105) 婦聯秘字第 038 號函覆內政部稱，「婦聯會係自 48 年開始接受（勞軍捐），係作為勞軍及興建軍眷住宅之用」，依內政部前揭報告所載，款項尚有部分經費撥予中華民國全國商業總會、中華民國全國工業總會或臺北市、高雄市、臺灣省進出口商業同業公會回流作為事務費使用；依軍人之社之社史記載，進出口業辦理會員進口結匯附捐勞軍款，歷三十餘年來，其經收捐款於零收整撥期間所生利息，一向均由各進出口公會做為經費收入，惟未有明文記載。進口結匯附徵勞軍捐受國際經濟景氣影響，每年度附徵範圍及實際結匯金額不一，雖行政院 77 年函復立法院指出，國防部自 67 年至 76 年間曾接受軍友社勞軍捐款計 60 餘億元（每年平均 6 億元），惟捐獻行業及支用機關（單位）均未有確切統計，金額究竟多少，仍屬不明。

經本會函詢中央銀行並查閱相關外匯資料，以當年度進口結匯金額估算勞軍捐金額約為 965 億 2,540 萬元，如加計通貨膨脹，金額約為 2,139 億 4,280 萬元；如再加計利息，則金額約為 1 兆 3,952 億 2,430 萬元。

### （五）婦聯會接受政府機關補捐助數額

中央各部會歷年對婦聯會之補捐助，經行政院主計總處 95 年統計結果，39 年度至 95 年度間累計補助 6,596 萬 7,000 元。

## 肆、勞軍捐之財政法上法律性質探析

### 一、勞軍捐的法律性質之爭議

對於長期成為婦聯會重要財務來源的勞軍捐，其法律性質為何？關於「捐」，目前常見的捐，主要有教育捐、健康捐……等<sup>16</sup>。目前婦聯會與官方的說法不一，乃爭議之所在：

---

16 參見，蔡茂寅，稅課收入（上），月旦法學教室 91 期，2010 年 5 月，頁 68。

## （一）財政部

財政部長許虞哲在 2017 年 2 月 21 日，在立法院表示，勞軍捐是「稅捐」<sup>17</sup>；不過，此說法卻在隔日，有了完全的轉變，依據 2017 年 2 月 22 日，財政部賦稅署表示，政府課予人民之租稅，應依稅法或相關法律課徵，至於課徵租稅時所代徵之特定捐，例如菸品健康福利捐，依菸害防制法第 4 條第 6 項規定，該福利捐由菸酒稅稽徵機關於徵收菸酒稅時代徵之；其繳納義務人、免徵、退還、稽徵及罰則，依菸酒稅法之規定辦理。至於勞軍捐，並非依據相關稅法規定徵收，非屬「稅捐」<sup>18</sup>。

但是，財政部賦稅署只是否定了稅捐的說法，並沒有釐清其財政的法律屬性為何？實應從學理為討論。

## （二）婦聯會

婦聯會主委辜嚴倬雲聲稱：「勞軍捐」是民間捐款、不是國家「稅捐」，所謂的「勞軍捐」，是進出口商業同業公會的捐款，不是國家的稅捐，因為當時興建國軍眷舍所需經費龐大，台北市進出口商業同業公會基於愛國愛軍的理念，在民國 46 年經由會員代表大會通過決議，以勞軍捐款支援婦聯會；其後各地進出口商業同業公會都陸續響應，因此，勞軍捐款並非由婦聯會出面募集，更非不樂之捐；並稱要捐出 280 億元做公益，不過，財政部長許虞哲在立法院一度表示，勞軍捐是「稅捐」<sup>19</sup>。

此外，婦聯會也曾經在 2016 年 3 月 22 日，也針對勞軍捐，提出了說

---

17 自由時報：婦聯會辯稱是捐款 財長：勞軍捐是稅捐（2017/2/22）（<http://news.ltn.com.tw/news/focus/paper/1080264>）內政部長葉俊榮說，婦聯會不能以捐款來解決一切爭議。立法委員俊憲也質疑，如果是捐款，應該可以不捐，但當年根本是「黨國時代不樂之捐」，「在戒嚴時代你敢拒絕不捐嗎？不當方式取得就是不當財產」（最後瀏覽日：2017/5/15）。

18 財政部賦稅署：勞軍捐並非依稅法規定徵收之稅捐（2017/2/22）[http://www.dot.gov.tw/dot/home.jsp?mserno=200912140005&serno=200912140018&menudata=DotMenu&contlink=ap/news\\_view.jsp&dataserno=201702220004](http://www.dot.gov.tw/dot/home.jsp?mserno=200912140005&serno=200912140018&menudata=DotMenu&contlink=ap/news_view.jsp&dataserno=201702220004)（最後瀏覽日：2017/5/15）。

19 「婦聯會辯稱是捐款 財長：勞軍捐是稅捐」（自由時報 2017/2/22）。[news.ltn.com.tw/news/focus/paper/1080264](http://news.ltn.com.tw/news/focus/paper/1080264)（最後瀏覽日：2017/5/15）。「辜嚴倬雲：勞軍捐是捐款 不是稅捐」（聯合報 2017/2/17）<https://udn.com/news/plus/10173/2289795>（最後瀏覽日：2017/5/15）。



明<sup>20</sup>，除了主張其之財務由會計師簽證，並依法向國稅局申報稅務；主任委員、常務委員等均為無給職，從未支領薪酬。關於進出口商業同業公會之捐款（簡稱勞軍捐）：

1、民國 40 年代，兩岸對峙，戰局緊張，三軍官兵有眷無舍，輒寄居寺廟、學校、祠堂等地，極為艱苦。婦聯會為安定軍心，鞏固國防，主任委員蔣夫人特號召全國同胞，捐資興建國軍眷舍，使國軍官兵無後顧之憂。初期響應者除工商界外，尚有國際友人，如友邦大使夫人、美國第七艦隊官兵，以及港九愛國藝人等。

2、因興建國軍眷舍所需經費龐大，台北市進出口商業同業公會率先於民國 46 年提案，經會員代表大會通過，於 47 年第二期至 48 年第 1 期，在進出口公會之勞軍捐中以一部分支援婦聯會，興建國軍眷舍並慰勞三軍。其後各地進出口商業同業公會陸續響應。此項捐款每年係經各進出口商業同業公會提案，會員大會通過，捐作興建國軍眷舍及慰勞三軍用途。

3、此項勞軍捐僅限於進口物品之一部分，不包括黃豆、小麥、政府與軍事單位所需、教育教學器材、新聞印報紙、漁民自用器材、僑外投資、慈善公益機構進口等項目。而且不包含任何出口物品。

4、每年之勞軍捐款於次年結算，婦聯會自民國 48 年開始接受，作為勞軍及興建軍眷住宅之用，當時進口商結匯美金壹元之勞軍捐為新台幣伍角，至 70 年 12 月減為新台幣參角，76 年 5 月減為新台幣貳角，77 年 8 月又減為新台幣壹角。78 年 7 月停止辦理。

5、本會勞軍工作之範圍極為廣泛，除興建國軍住宅五萬三千餘戶外，並為將士縫製征衣，節慶勞軍（春節、端節、秋節、國慶）、前線勞軍（金、馬、澎湖等地）、慰問住院傷患官兵、三節發放國軍遺族及遺眷慰問金、軍中及眷村特殊災害慰問、貧苦殘疾軍眷慰問（發給慰問金、裝配義肢、輪椅等）、慰問全國榮民之家、提供榮民子弟獎學金等。

---

20 婦聯會網頁：[http://www.nwl.org.tw/N\\_18.htm](http://www.nwl.org.tw/N_18.htm)（最後瀏覽日：2017/5/15）。

此外，婦聯會也主張：結匯附勸勞軍捐獻，為民間團體之自主捐款，無證據可認其係受強迫，本於私法自治、契約自由原則，亦為實質法治國家原則所保障。依所得稅第 36 條規定第 1 項第 1 款規定，為協助國防建設、慰勞軍隊或舉辦公益、慈善、文化、教育及直接並積極於國家有益之事業，其捐贈取得確實證據經政府核准者，可列為費用，享有租稅減免之優惠，自應尊重捐贈者之自由意志<sup>21</sup>。

### （三）爭議

首先，財政部長在立法院備詢時，表明是稅捐，但是隔天財政部立刻出來否認，本文以為，財政部賦稅署的說法，直接以形式意義的租稅法律主義去認定，過去的勞軍捐不是稅捐，其實，如此的說法，完全是以形式進行判斷，也嚴重欠缺了歷史上思考的脈絡，而婦聯會認為是民間的捐款，也忽略了當時時代的背景，是以有必要從國家財政收入體系進行探究。不然，官方的財政部的說法，不但無任何立論基礎（或者說相當薄弱），可能成為轉型正義實踐的絆腳石，也無法提出有力的立論依據。

## 二、公課體系之類型與適用的困境

國家的財政收入，可藉由強制性私法收入與強制性公法收入取得，就私有財產制國家，國家財政收入大半出於公法上強制性收入<sup>22</sup>。

財產給付義務中，又以金錢給付義務最為普遍<sup>23</sup>。此種公法上強制性金錢給付義務，謂之「公課」（Abgabe）<sup>24</sup>。一般通說均將公課的內涵與體系，引用德國法上的分類，為稅與非稅公課二者，後者又分成規費、受益費與特別公課三者<sup>25</sup>。

---

21 參見，婦聯會代理人沈政雄律師，婦聯會陳述意見（二）簡報，2017年4月14日，頁43。

22 參見，葛克昌，綜合所得稅與憲法，所得稅與憲法（增訂版），漢蘆，2003年2月，頁9。

23 參見，葛克昌，租稅國家，月旦法學教室第5期，2003年3月，頁27。

24 參見，葛克昌，綜合所得稅與憲法，所得稅與憲法（增訂版），漢蘆，2003年2月，頁9。

25 參見，葛克昌，論公法上金錢給付義務之法律性質，行政程序與納稅人基本權，漢蘆，2002年9月，頁63；葛克昌，人民有依法律納稅之義務—以大法官解釋為中心，稅法基本問題—財政憲法篇，元照，2005年，頁75

亦即，公法上的負擔（öffentliche Lasten）亦即公法上給付義務，可分為公法上金錢給付（公課）以及公法上實物給付兩種。其中公法上金錢給付，亦即公課（öffentliche Abgaben），包括稅捐、規費、受益費以及特別公課等，原則上乃是指國家或其他公法人，為獲得收入的目的，根據公法的法律規定，所請求的一切金錢給付。在具體情形，是否有一項稅捐、規費、受益費或特別公課存在，則應專門依其是否滿足此類公課的各自的概念特徵而定，至於立法者對於此類公課所選擇的名稱如何，則並不重要，蓋其可能為逃避課徵權限問題而選擇某一種公課名稱<sup>26</sup>。

但是上述自德國所移植的分類，在我國並非可以完全無誤加以適用，論者有認為難以被歸類於傳統的財政公課類型，但不得否定其為國家可使用的財政工具<sup>27</sup>；有認為「目前非稅公課之下位概念仍屬不夠完整與精確」<sup>28</sup>。

### 三、租稅的概念探究與檢討

#### （一）租稅之概念

關於租稅的用語辨析<sup>29</sup>，在對於何謂「稅」定義前，有必要對一般用語，進行辨識，一般不外有「租稅」、「稅捐」、「稅賦」等，似無不同，特別是今日「租」<sup>30</sup>、「稅」與「賦」<sup>31</sup>之用語互通，但溯源而進行探究，仍有若干差異，例如，說文解字：「稅，租也」；「賦，斂也」；「租，田賦也」；甚至在現行法上亦有摻雜互用的情況，應有釐清之必要，現行法令中亦有將賦、稅、捐、費四者並列。

---

26 參見，陳清秀，稅法總論，元照，2006年10月4版，頁63。

27 參見，鄧為元，公課理論之研究—以收取原則為中心，臺灣大學法律學研究所碩士，2008年，頁120。

28 參見，蔡茂寅，財政收入總論（下），月旦法學教室第87期，2010年2月，頁64。

29 參見，黃茂榮，稅捐之概念及其種類，稅法總論-法學方法與現代稅法（第1冊），自版，2005年2版，頁3；廖欽福，租稅概念與特徵之解析（上），稅務旬刊1839期，2002年10月，頁38-39。

30 租：一般常稱「租稅」，學術上稱「租稅法」、「租稅法律主義」等，均搭配上「租」字。關於「租」，有認為，傳統上與賦相對應，租為普天之下，莫非王土之觀念下的稅捐概念，古代「租」乃對於田畝之課徵，現行法律中已經沒有「租」的用語，反而是「地租」，常見於經濟學上的論述。

31 賦：關於「賦」的用語，目前以土地稅法中，對於農地的課徵田賦。

故有「憲法稅」與「法律稅」是否同一的爭論<sup>32</sup>。關於其概念的闡釋，我國一般都舉出 1977 年的德國租稅通則第 3 條為例<sup>33</sup>，進行說明。本文以為，關於租稅的重要特徵，至少應有<sup>34</sup>：

### 1. 國家或地方自治團體所課徵：

公權力機關始享有課稅權，所謂課稅權，包含了租稅立法權、租稅收入權與租稅行政權三者，目前除國家外，地方自治團體亦享有之。目前地方得享有「特別稅課」、「臨時稅課」與「附加稅課」三者。

### 2. 財政收入之目的

租稅作為公法上的金錢給付義務，必須以財政收入目的，或至少其次要目的在於取得財政收入，凡是非以財政收入為目的者，均非租稅，且該財政收入必須由國家或地方自治團體終局取得。

值得討論的是所謂「管制誘導性租稅」，亦即以租稅為手段，達到社會政策目的，或為調節經濟政策之手段，是否為憲法上的租稅，誠如前述德國租稅通則第 3 條第 1 項所稱：「收入得為附帶目的」，仍不失為租稅，但若完全失去財政目的，則非租稅。

### 3. 公法上的金錢給付義務

租稅以金錢給付，而不及於實物或勞務。

---

32 然上開憲法，並無直接就稅法定義，故一般有憲法上稅概念與法律上稅概念，是否同一的論爭。參見，黃俊杰，憲法稅概念與稅條款，傳文文化，1997 年，頁 15 以下。

33 該條第 1 項：「稱租稅者，謂公法團體，為收入之目的，對所有該當於給付義務之法律構成要件之人，所課徵之金錢給付，而非對於特定給付之對待給付；收入得為附帶目的。關稅及進口平衡稅為本法所稱之租稅」。第二項：「稱物稅者，謂不動產稅及營業稅」。第 3 項：「稱租稅之附帶給付者，謂怠報金、利息、滯納金、強制金及費用」。第 4 項：「利息之收入歸屬有課徵本稅之各公法團體。其他之附帶給付歸屬掌理稅務行政之公法人團體」。相較之下，我國並未有直接的明文規定，僅在稅捐稽徵法第 2 條規定：「本法所稱稅捐，指一切法定之國、省（市）及縣（市）稅捐。但不包括關稅及礦稅」，關於國、省（市）及縣（市）稅捐，見諸財政收支劃分法的規定。

34 參見，廖欽福，租稅概念與特徵之解析（下），稅務旬刊 1848 期，2003 年 1 月，頁 34 以下，本文另行增補權力性與強制性。

#### 4. 無對待給付

租稅滿足一般的公共財政需要，並無對待給付，亦即依據共同報償，並無一定的對價，此與基於受益負擔，具有對價給付的規費、受益費不同。

#### 5. 權力性

租稅係由國家或地方自治團體等公法團體依其統治團體之優越地位依法強制性無償課徵，雖受量能課稅等原則所拘束，但其屬權力行政之典型，則無疑義。據此，如非屬統治團體性質之公法人，例如農田水利會、行政法人等，縱令有向人民高權徵收金錢之可能，性質上仍非租稅。而諸如公債雖由統治團體所發行，但除強制性公債等極端事例外，由於其不具單方強制獲取收入之權力性，當然亦不得歸入租稅之範疇<sup>35</sup>。

#### 6. 強制性

租稅作為強制性收入，乃以法律設定要件，符合要件者即直接依該法律或經由個別之行政處分或法院裁判而負有財產給付義務，為多數國家財政收入之主要來源，並以公課為主要來源<sup>36</sup>之表現。

### （二）批判

然上述的概念分析，非無可在細緻化之處，有認為<sup>37</sup>，欠缺國民主權要素，因只是指明獲取財政收入為目的，過於抽象，不具有任何意義，而「必須具體、現實地明示其正確之目的或內容而向人民要求提供金錢，方得為租稅」；次者，傳統的偏向財政權力的租稅概念，非能導出以納稅人、國民為主，具有實踐性、積極性法律論的概念。

進言之，對於我國向來所援引之租稅定義，雖然兼具實體與程序面向，但一方面因植基於橫向移植之外國法規定，另一方面確實亦有法律性質薄弱

---

35 參見，蔡茂寅，稅課收入(上)，月旦法學教室第91期，2010年5月，頁70。

36 參見，鄧為元，公課理論之研究—以收取原則為中心，臺灣大學法律學研究所碩士，2008年，頁5-6。

37 參見，蔡茂寅，稅課收入(上)，月旦法學教室第91期，2010年5月，頁72以下。

之缺陷，進而學者提出了批判，主要有二：

### 1. 欠缺國民主權要素

對於上揭德國式的定義方式，有「全面反對」的立場，其論據則在於一般德國租稅定義完全欠缺國民主權之色彩，而帶有德國式租稅思想之權力主義、行政權萬能主義色彩，從而違背民主主義之精神。

租稅係基於統治團體課稅權所課徵之權力性課徵金，因此意味，國家得片面、單方對人民課徵，至於課徵之目的為何？理由何在？等則在所不問，甚至亦無使人民知悉之必要。人民之義務在於默然依命提供租稅，默默服從稅捐高權即可<sup>38</sup>。

### 2. 由納稅人角度出發之「新福祉目的稅」

上述傳統定義仍然植基於財政學上之表現，充其量只能說是一種法認識論層次的定義，其即便如何精確，仍屬偏向財政權力之租稅概念，而非能由此導出以納稅人、國民為主，具有實踐性、積極性法理論之概念。如眾所知，外國法之繼受如其具有普遍性，固無不可，但亦不可偏廢各國憲法之價值理念。例如日本國憲法強調國民主權以及包含和平生存權在內的基本人權之尊重，就此即應特加考量。就法實踐論層次而言，則必須建構以納稅人為主之租稅概念<sup>39</sup>。

---

38 進言之，國民向國家提供租稅，當然成爲國家之收入，故「租稅係爲獲取收入之目的而徵收」云云者，既不能拘束國民，亦未具體說明其收入之目的及理由，顯屬贅辭。要之，縱令明示以所謂獲取收入爲目的、或調度財源之目的等抽象目的，亦不具任何意義，而必須具體、現實地明示其正確之目的或內容而向人民要求提供金錢，方得爲租稅。參見，蔡茂寅，稅課收入（上），月旦法學教室第 91 期，2010 年 5 月，頁 71 以下。

39 所謂「建構以納稅人爲主之租稅概念」，一言以蔽之，即應考量納稅人與國民福祉。亦即，憲法規定國民有依法律納稅之義務，其法律上之意義係以將納稅人繳納之租稅用於適合於憲法價值（人權尊重、福祉目的等）之處爲前提，國民僅依合於憲法價值之法律負納稅義務，此等法律並須同時涵蓋租稅之用途面。質言之，租稅在徵收面上須符合量能原則，而其徵收及使用均應依循福祉目的，此即「新福祉目的稅」。既然在法實踐論層次構築優先考量納稅人，國民人權之租稅概念係屬可能，論者乃將租稅定義爲：「國家或地方公共團體爲支應人民福祉之費用，基於以量能負擔原則爲實體內容之法（法律及自治條例），而向人民徵收之金錢給付」。參見，蔡茂寅，稅課收入（上），月旦法學教室第 91 期，2010 年 5 月，頁 72。



### （三）撲朔迷離的「捐」之概念<sup>40</sup>解構

行政法制中有稱「捐」者，例如稅捐稽徵法稱「捐」，其稅捐稽徵法施行細則第 2 條：「本法所指稅捐，包括各稅依法捐費附徵之教育捐」，一般而論，稱「捐」者，較偏向於臨時性者。「捐」則僅用於附加稅之概念，如教育捐、健康捐等<sup>41</sup>。

實務上的趨勢是，行政機關（或首長）以任何冠冕堂皇的理由，幾近於恣意地加諸國民或企業稅捐以外的金錢負擔義務；例如對於赴大陸投資之台商加徵「國安捐」（因為他們加重台灣國防疑慮與防衛負擔）；對於提議要對於嚼食檳榔之人加徵「檳榔健康捐」（因為他們嚼食檳榔容易口腔不衛生而加重健保負擔）；對於吸煙者加徵「香菸健康捐」（因為他們的香菸消費行為有損自己身體健康而加重健保負擔）；對於食品業者加徵「營養健康捐」，以作為提供國內弱勢族群的營養午餐、制定國家營養政策、進行全國營養調查使用，理由不一，態樣林林總總<sup>42</sup>。此等不禁讓人懷疑，國家運用「捐」的強制性。

#### 1. 教育捐

關於「捐」，我國過去課徵實例即是依據因教育活動與支出而課徵的稅捐，謂之「教育捐」（Educational Taxation）。

過去財政收支劃分法第 18 條第 1 項（已廢止）：「各級政府對他級或同級政府之稅課，不得重徵或附加。但直轄市、縣（市）（局）為籌措教育科學文化支出財源，得報經行政院核准，在第十六條所列縣（市）（局）稅中不超過原稅捐率百分之三十徵收地方教育捐」，現行為財政收支劃分法刪除之，認為國民教育捐具有目的稅的性質<sup>43</sup>。

---

40 初步研究，參見，廖欽福，以健康為名的不樂之捐？：菸品健康福利捐之課徵與法律性質初探，南臺財經法學第 1 期，2015 年 8 月，頁 25-61。

41 參見，蔡茂寅，稅課收入（上），月旦法學教室 91 期，2010 年 5 月，頁 68。

42 參見，柯格鐘，特別公課之概念及爭議 -- 以釋字第四二六號解釋所討論之空氣污染防治費為例，月旦法學 163 期，2008 年 12 月，頁 207。

43 參見，陳敏，憲法租稅概念及其課徵限制，政大法學評論 24 期，1981 年 12 月，頁 37；陳清秀

## 2. 平準捐

我國農業發展條例第 45 條之「農產品平準基金」、漁業法第 57 條之「漁產平準基金」、臺灣地區砂糖平準基金條例第 1 條之「砂糖平準基金」，主要用來平準進口貨物之價格，惟也有用來平準出口貨物之價格的情形，在我國也用來平準國內民生用品的價格，稱為貨物價格之平準制度<sup>44</sup>。經由平準捐的課徵，或者政府編列預算，設置「平準基金」，其歷史悠久。

對於的法律性質，德國法上容有爭議<sup>45</sup>，我國學說上似乎沒有討論，有認為，類似於稅捐、規費、特種公課，該平準捐之課徵也是一種公法上之強制的給付義務。所不同者為，長期而論，該提存金最後將以補貼的方式退還於繳納義務人<sup>46</sup>。

## 3. 水災復興建設捐

1959 年 8 月 7 日起，台灣苗栗以南至高屏地區，受到艾倫颱風影響，出現近 60 年來罕見之狂風暴雨，鐵路交通幾近全面癱瘓，災民多達數十萬，死亡者達 6 百餘人、失蹤近千人、受傷者千餘人，估計總損失高達 30 多億元。這場震撼台灣的慘烈水災，被稱為「八七水災」政府於災區巡視後，立即組織救災工作，於 8 月 12 日緊急撥款救濟災民，各縣市醫療衛生隊先後進駐災區投入救災工作，開始著手進行相關災後重建工作。當時蔣介石總統頒布 48 年 0831 緊急命令以開增稅捐（水災復興建設捐）及發行儲蓄券（八七水災復興建設儲蓄卷）等方式，籌措重建災區資金<sup>47</sup>。其主要法律依

，稅法總論，元照，2006 年 4 版，頁 65。

44 黃茂榮，稅捐之概念及其種類，稅法總論 - 法學方法與現代稅法（第 1 冊），自版，2005 年 2 版，頁 32。

45 在德國已有將平準捐改為關稅的情事。惟其稅捐通則第 3 條第 1 項第 2 句仍然規定：「關稅與平準捐是本法意義下之稅捐。」將關稅與平準捐併列。不過，該句也暗示著，傳統上不將關稅與平準捐看成稅捐。黃茂榮，稅捐之概念及其種類，稅法總論 - 法學方法與現代稅法（第 1 冊），自版，2005 年 2 版，頁 32。

46 參見，黃茂榮，稅捐之概念及其種類，稅法總論 - 法學方法與現代稅法（第 1 冊），自版，2005 年 2 版，頁 34-35。

47 當時政府在各項稅捐內皆徵收水災復興建設捐，譬如交通電信事業依照〈總統緊急處分令〉第四、五項規定，對於各公民營鐵路及電信事業隨價附徵水災復興建設捐，鐵、公路票價依原價附徵



據在於，依動員戡亂時期臨時條款之規定頒布緊急處分，政府進行附徵「水災復興建設捐」<sup>48</sup>；另有「各公民營鐵路公路及電信事業代征水災復興建設捐收繳辦法」。

#### 4. 菸品健康福利捐<sup>49</sup>

我國目前對於菸品課徵兩種公法上的金錢給付義務（公課）包括了「菸稅」與「菸捐」（菸品健康福利捐）。關於「菸品健康福利捐」，原規定於菸酒稅法第 22 條第 1 項（2000 年），後經 2006 年修正，最後再次修法在 2009 年，改列入菸害防制法進行課徵，在第二章「菸品健康福利捐及菸品

---

33% 電信費依原價附徵 30% 除了「水災復興建設捐」外，政府亦發行「八七水災復興建設儲蓄卷」，吸收民間資金，並要求受政府補助之公私營企業認購儲蓄卷。國家發展委員會檔案管理局：奉獻大愛·再造家園

(<http://www.archives.gov.tw/Publish.aspx?cnid=952&p=1126>) (最後瀏覽日：2017/5/1)。

48 其稅目附加率、加徵之起迄時間如後：

- (一) 營利事業所得稅照原稅率附加百分之十五，按四十八年全年所得稅額，一次計徵。
- (二) 綜合所得稅照原稅率附加百分之三十，按四十八年全年所得稅額一次計徵。
- (三) 屠宰稅照原稅率附加百分之三十，自四十八年九月一日起至四十九年六月三十日為止。
- (四) 娛樂稅以台北、台中、台南、基隆、高雄等五市之電影票為限。台北市甲級電影院每票附加新台幣二元，乙級電影院每票附加新台幣壹元；均自四十八年九月一日起至四十九年六月三十日為止。
- (五) 筵席稅照原稅率附加百分之三十，自四十八年九月一日起至四十九年六月三十日為止。
- (六) 地價稅一律各照原稅率附加百分之四十，按四十八年下期一次計徵。
- (七) 田賦照原徵賦額附加百分之四十，按四十八年下期一次計徵。
- (八) 房捐照原稅率附加百分之三十，按四十八年下期及四十九年上期計徵。
- (九) 貨物稅以水泥、人造絲、調味粉、平板玻璃及糖類五項為限，均照原稅率附加百分之三十，自四十八年九月一日起至四十九年六月三十日為止。

四、政府對公私小客車一次徵收水災復興建設捐，每輛新台幣五千元至一萬元，其分級標準由行政院另行核定。

五、政府對電力費、電信費、鐵路、公路票價等，隨價徵收水災復興建設捐，其項目隨價附徵率及起迄時間如後：

- (一) 電力費附徵百分之三十六，自四十八年九月份起至同年十二月份為止。
- (二) 電信費附徵百分之三十，自四十八年九月一日起至同年十二月三十一日為止。
- (三) 鐵路客運票價附徵百分之三十三，自四十八年九月一日起至同年十二月三十一日為止。
- (四) 公路客運票價附徵百分之三十三，自四十八年九月一日起至同年十二月三十一日為止。

49 相關討論，參見，廖欽福，論菸稅與菸品健康福利捐之財政民主統制，科技法律評析第 9 期，2016 年 12 月，頁 155-248。

之管理」加以規範。

至於菸品健康福利捐，其法律性質為何？從「捐」這個用語似乎不容易理解。有認為「菸品健康福利捐的性質，係為防制菸害，降低吸菸盛行率，以維護人民健康權所課徵之捐費，實有「寓禁於徵」之性質<sup>50</sup>。亦有認為，酒品健康捐、檳榔健康捐或是奢侈稅，在租稅性質上屬於消費稅，為「受益付費」的課徵觀念，消費者對於課稅標的消費決策是自願而非強制的，所以在收取健保補充財源的繳費抗拒意願，會比以『量能原則』的『所得』作為計費基礎的健保一般性保費及補充性保費要來的低，也較容易獲得社會認同<sup>51</sup>。上述說法似乎把租稅、受益者負擔等混淆在一起，也呈現出討論「捐」法律性質的困難度。

## 5. 防衛捐

關於防衛捐<sup>52</sup>，乃政府在中國會國共內戰失敗，除了軍事層面的戰略失誤外與苛徵雜稅、始終難以改善的經濟問題脫不了關係，所謂苛徵雜稅，就是加徵在正常稅捐上的附加稅捐，以及視需要逕行徵收的物資。關於附加的「防衛捐」，乃 1950 年代有當時的「東南軍政長官公署」勒令台灣省政府財政廳開辦臨時性的稅捐，論其徵收方式，與清末民初各種的苛徵雜稅相當類似<sup>53</sup>。

有指出<sup>54</sup>，自民國 39 年度起，雖然政府克服了無盡困難，有效建立了

---

50 參見，劉建宏，二〇〇七年菸害防制新法評釋，月旦法學 150 期，2007 年 11 月，頁 186-187。

51 引自，郭振雄·何怡澄·林翠芳，全民健康保險補充性財源初探，臺灣公共衛生雜誌，31 卷 4 期，2012 年 8 月，頁 322。

52 關於防衛捐的研究，相關文獻不多，早期如：陸國慶，台灣之防衛捐，台灣銀行季刊第 13 卷 4 期，1962 年 12 月，頁 142-150；韋端，「防衛捐年」的辛勤始末（取材：汪主計長銀「隴右來的牧羊兒」，1993）（<http://www.dgbas.gov.tw/ct.asp?xItem=1513&ctNode=99>）（最後瀏覽日：2016/5/30）。近期的研究，有孫鼎之，政府遷臺初期「防衛捐」之初探（1950-1967），國立中興大學歷史學系所碩士論文，2013 年，有相當的論述。

53 孫鼎之，政府遷臺初期「防衛捐」之初探（1950-1967），國立中興大學歷史學系所碩士論文，2013 年，頁 1。

54 韋端「防衛捐年」的辛勤始末（取材：汪主計長銀「隴右來的牧羊兒」，1993）（<http://www.dgbas.gov.tw/ct.asp?xItem=1513&ctNode=99>）（最後瀏覽日：2016/5/30）。

預算制度，但是當時財政上所存在的問題很多，防衛捐收支是嚴重問題之一。溯自 39 年 2 月間，台灣省政府鑒於省內軍需方面之附加項目繁多，攤派辦法流弊頗大，乃遵奉前東南軍政長官公署政務委員會之指示，據訂「台海省防衛捐征收辦法」一種，同年 12 月送經台灣省參議會通過，40 年 3 月由台灣省政府公布施行。依照上項征收辦法，對所得稅、地價稅、契稅、營業稅、房捐、娛樂稅、機動車輛使用牌照稅、戶稅、汽油費、電費、進口結匯等按照稅額、費額以不同比率帶征防衛捐。政府遷台初期，防衛捐收入數額為政府僅次於煙酒專賣利益之第二大收入。惟其征收，多係就法定稅課帶征，既與相關法律不得以任何名義征收附加之規定不符，且其征收係以國防軍事需要為由，而收入又未列入中央預算；再因數額龐大，各方對於用途詳情咸表關切，以致質疑時興，輿論譁然，兼以朝野望治心切，遂演變為中央與地方間，立法部門與行政部門間一項爭議最烈之課題。政府各有關部門雖不斷進行會商研究，但始終未能獲致為各方所接受的圓滿解決辦法。

## 6. 小結

憲法上稅之概念及對課稅權的限制，亦即對於租稅立法者之限制，此種限制藉此確保個人之自由權<sup>55</sup>，故在稅的領域受到嚴格的檢視。同樣的，國家經由「捐」的課徵，往往與特別公課一樣，有學者指出，因為司法院大法官釋字第 426 號解釋的肯定與加持，我國實務上行政機關藉由課徵特別公課的形式，迴避人民對於加稅的質疑非難<sup>56</sup>，同理，如國家輕易以「捐」方式亦可能發生上述的問題，有可能邁向「特別公課肥大化」之危機<sup>57</sup>。

職是之故，本文主張「捐」仍屬於憲法上稅概念的一環，只是其具有補充性、附加性與臨時性。晚近稅法的發展方式，乃由立法控制而步向司法審

---

55 參見，葛克昌，人民有依法律納稅之義務—以大法官解釋為中心，稅法基本問題 - 財政憲法篇，元照，2005 年，頁 107。

56 參見，柯格鐘，特別公課之概念及爭議 -- 以釋字第四二六號解釋所討論之空氣污染防制費為例，月旦法學 163 期，2008 年 12 月，頁 207。

57 參見，廖欽福，特別公課肥大化：從中油超收空氣污染防制費談起，台灣法學第 149 期，2010 年 4 月，頁 35 以下。

查，稅法需依憲法標準予以衡量或具體化<sup>58</sup>。

## 四、「勸募」概念之探究與檢討

### (一) 勸募之概念

所謂「募款」(Fund raising)，通常又被稱為「勸募」「捐募」或「募捐」，學者各有整理的定義<sup>59</sup>，有認為，「任何團體或個人基於組織的生存與發展，對於其內部成員、企業及社會大眾發動募集金錢或接受捐贈物資的行動過程」作為對於捐募行為概念初步最大公約數之理解<sup>60</sup>。

### (二) 勸募之法律規範

我國立法院在 2006 年 4 月三讀通過「公益勸募條例」，對於勸募發起單位、勸募活動申請、募款用途、資訊揭露等各方面予以規範，期將募款活動之管理法制化、募款活動更加透明。

當時的法律依據乃「統一捐募運動辦法」<sup>61</sup>，首先，婦聯會及中華民國軍人之友社依據統一捐募運動辦法報請主管機關同意，自 44 年發起，採「附徵」方式收取之生產事業進口外匯勞軍捐款及貿易商進口外匯勞軍捐款，可

58 參見，葛克昌，人民有依法律納稅之義務—以大法官解釋為中心，稅法基本問題 - 財政憲法篇，元照，2005 年，頁 95。

59 例如，The Law Of Fund-Raising 將捐募定義為：在懇求或陳述上，以任何形式的請求（包含直接和間接）、金錢、貸款、財產，或者其他種類的財務援助來當作慈善目的上的使用，都可稱為勸募。此外，從事募款活動之人員（Fund-Raiser），The Random House Dictionary Of English Language 則定義為從事懇求他人貢獻或承諾，募集所得的人。另外，在 The Law Of Fund-Raising 則提到「在美國，勸募一詞的定義是非常的寬鬆的，即使是實務上也是如此；而不光只是在解釋上，慈善勸募在法案上的應用可以是任何的意思。換句話而言，慈善可以因為個人的請求、郵寄、其他的出版形式、電視、收音機、電話或者是其他的媒體而發生」。從而對勸募的定義為：在懇求或陳述上，以任何形式的請求（包含直接和間接）、金錢、貸款、財產，或者其他種類的財務援助來當作慈善目的上的使用，都可稱為勸募。引自，羅承宗，台灣公部門捐募法制度之研究，輔仁大學法律學研究所博士論文，2009 年，頁 49 之整理。

60 參見，羅承宗，台灣公部門捐募法制度之研究，輔仁大學法律學研究所博士論文，2009 年，頁 52。

61 中華民國 31 年 5 月 2 日國民政府訂定發布；中華民國 42 年 5 月 20 日行政院臺規字第 2873 號令修正發布；中華民國 96 年 1 月 19 日行政院院臺內字第 0960080714 號令廢止。

以知其依據為統一捐募運動辦法第 1 條：「凡為提倡國防建設慰勞國軍舉辦公益慈善及文化教育事業，發起捐募運動者，均應照本辦法之規定辦理」，其必須形式上經過核准<sup>62</sup>，並區分為全國性或地區性<sup>63</sup>；此外，本辦法另限制經募人之限制<sup>64</sup>、非個人所有之財物認捐之禁止<sup>65</sup>、捐募財物之收支管理<sup>66</sup>、監督考察<sup>67</sup>、公庫提倡之限制<sup>68</sup>…等規範。

由於贈與係屬契約行為，此一法律行為理應建立於意思表示自由之基礎上。一方表示以財產無償移轉於他方，而經他方允受<sup>69</sup>。縱使，在捐募活動之參與下，應募人亦應有保有自由意志，可選擇自由加入或不加入<sup>70</sup>。

但是，依據統一捐募運動辦法第 4 條：「捐募方式，應遵守左列各項：

一、應尊重應募人量力捐認之自由，不得以任何方式攤派，並不得以認募人之身為捐募之比例。

---

62 參見，統一捐募運動辦法第 3 條：「發起各種捐募運動，應先將計畫用途及募集方式，申報該管社會行政機關會商各該事業主管機關核准，但向國外舉行捐募時，須呈經行政院核准，未經核准而進行捐募者，該管社會行政機關得以取締」。

63 參見，統一捐募運動辦法第 2 條：「捐募用途屬於全國性者，得向國內外募集之，屬於地方性者，祇許在各該地區內募集之，但慈善事業中之災難急賑，不在此限」。

64 參見，統一捐募運動辦法第 5 條：「經募人應受左列限制：一、長官不得向僚屬勸募；二、管理人不得向被管理人勸募；三、學校當局不得向學生勸募」。

65 參見，統一捐募運動辦法第 6 條：「應募人除民營事業經理人外，概不得以非個人所有之財物認捐」。

66 參見，統一捐募運動辦法第 9 條：「捐募財物之收支屬於全國性者，應依『國庫法』及『統一捐款獻金收支處理辦法』之規定辦理，屬於地方性者，應由各該公庫主管機關，社會行政主管機關，及各該事業主管機關參照公庫法之規定會商定之」。

67 參見，統一捐募運動辦法第 8 條：「各種捐募運動之實施及其收據券票辦理情形，該管社會行政機關得隨時派員考查，如有違背法令行為，應制止之，其觸犯刑事者，並應依法處理」。

68 參見，統一捐募運動辦法第 7 條：「各種捐募運動，有由公庫負擔一部分，以資提倡者，應由各級政府以命令一次捐助之，各機關概不得以機關名義認捐」。

69 參見，民法第 406 條：「稱贈與者，謂當事人約定，一方以自己之財產無償給與他方，他方允受之契約」。相同的，在遺產及贈與稅法第 4 條第 2 項也規定：「本法稱贈與，指財產所有人以自己之財產無償給予他人，經他人允受而生效力之行為」。

70 台北商業大學財政稅務系兼任助理教授蔡孟彥，勞軍捐法律性質之法律意見簡報（以下簡稱：蔡孟彥法律意見），2017 年 4 月 14 日，頁 11。

二、不得攔阻交通或利用其他機會強迫捐募。

三、以遊藝或義賣等名義發售募券，應當場或利用其他場所公開競賣，不得派送。

四、關於勸募時所發之臨時收據，及前款之券票，概應由經募機關團體編號蓋章，額面有價格者，不得折扣。

五、捐募不得支經募報酬，開支應力求節省，其必須支出之費用，在實募銀元五萬元以內者，以百分之五為限，超過五萬元者其超過數額以百分之二為限」。

其中，對於「應尊重應募人量力捐認之自由，不得以任何方式攤派，並不得以認募人之身分為捐募之比例」此點，有認為，各工商業公會於每年會員大會通過捐獻案，並無法解釋個別會員即願意長時期為此捐贈，且若將通過捐獻案解釋為個別會員同意捐贈行為，亦與統一捐募運動辦法第 4 條第 1 款規定有違<sup>71</sup>。

### （三）攤派之強制性

帶有強制性之主動募集行為，涉及「攤派」這個概念，在台灣實定法上此一名詞並非是一個全新之概念，而具有相當之歷史性。在過去，統一捐募運動辦法第 4 條第 1 款即規定，捐募應尊重應募人量力捐認之自由，不得以任何方式攤派，並不得以認募人之身分為捐募之比例。而臺灣省統一捐募運動實施辦法第 1 條亦規定臺灣省政府為加強管理本省境內各種捐募運動，防止紛歧、浮濫、攤派，俾減輕人民無謂負擔，而杜流弊與浪費起見，特訂定本辦法。同辦法第 10 條第 1 款也規定捐募應以自由樂捐方式，進行勸募，不得硬性規定認捐額數，強制攤派捐款<sup>72</sup>，但是，以當時的背景，捐贈係屬無償行為，在法律制度之設計上會考量贈與人事後經濟狀況之改變而使其具有撤銷權或拒絕贈與之履行，是以在民法上始有第 408 條與第 418 條之規

71 蔡孟彥法律意見，2017 年 4 月 14 日，頁 11。

72 參見，羅承宗，台灣公部門捐募法制度之研究，輔仁大學法律學研究所博士論文，2009 年，頁 52。



定，但若將前述各工商業公會於每年會員大會通過捐獻案解釋為贈與行為，事實上各會員並無法拒絕履行或撤銷，即形同與民法規定之扞格<sup>73</sup>。

有學者以中國為例，提出了「被自願」與「被慈善」作為流行語之概念，其認為，若將捐募之主體與標的予以擱置不談，而專就捐募行為加以觀察者，在「施」一方之任意性與自由性獲得確保之基礎上，對於募款者進行捐獻贈與，此當係募款行為最初始、純粹之生理狀況。當「施」一方之捐獻之自由意志，亦即其捐獻之任意性與自由性開始受到影響侵蝕時，由於基本生理狀況發生了病理變化，亦即當樂捐事實上已成了不樂之捐，而開始摻雜強迫內涵時，更適切之描述名詞，亦即包括上述所整理之：攤派、強募、乃至於中國流行之被自願與被慈善…等病理現象用語，即會取代原本代表生理狀況之募款用語而流傳於社會<sup>74</sup>。

如果把這個對照過去勞軍捐的徵收，似有異曲同工之妙，婦聯會所主張，結匯附勸勞軍捐獻，為民間團體之自主捐款，無證據可認其係受強迫，本於私法自治、契約自由原則，是否如此，有待商榷。

## 五、附徵的勞軍捐之法律性質

勞軍捐之徵收法源係依據行政院民國 32 年公布，42 年修正公布的「統一捐募運動辦法」。由婦聯會推動，再由省市進出口公會自行發起，自民國 44 年起，經內政部核准，財政部函令各外匯指定銀行，於進口結匯時收取<sup>75</sup>。

勞軍捐獻係由婦聯會及中華民國軍人之友社依據統一捐募運動辦法報請主管機關同意，自 44 年發起，採「附徵」方式收取之生產事業進口外匯勞軍捐款及貿易商進口外匯勞軍捐款，迄 78 年 7 月 1 日全部停徵，歷時 34

---

73 蔡孟彥法律意見，2017 年 4 月 14 日，頁 11。

74 羅承宗，台灣公部門捐募法制度之研究，輔仁大學法律學研究所博士論文，2009 年，頁 68。

75 <http://old.cipas.gov.tw/igpa.nat.gov.tw/ct6396.html?xItem=1860&ctNode=79&mp=1> 勞軍捐之徵收經過與停徵原因相關說明資料（2007 年 8 月 30 日）（最後瀏覽日：2017/5/30）

年<sup>76</sup>。

各外匯銀行將其徵收之款項分別匯入其所在地之進出口公會（台北市、高雄市、台灣省進出口公會）專戶，進出口公會再依據國防部（軍人之友社）、婦聯會編列當年之勞軍捐預算撥入其專戶，至年底全數撥完<sup>77</sup>。

## （一）「附徵」之租稅概念

### 1. 附徵之強制性

何謂「附徵」，一般而言，均是本來有一個課徵的項目，就該項目附加徵收，作為其他的支用，例如，水源保育與回饋費的附徵<sup>78</sup>；自來水、電力事業的附徵作為國土永續發展基金<sup>79</sup>，其均以法律保留方式，在法律中明文規範。稅捐稽徵法施行細則第 2 條：「本法所定稅捐，包括各稅依法附徵或代徵之捐」。

也對於財政部對於勞軍捐之見解，未能正視租稅之意涵，提出了質疑：財政部於 2017 年 2 月 22 日於網頁中指出：「勞軍捐並非依稅法規定徵收之稅捐」之見解，實有時空背景錯亂之嫌：所謂的租稅法律主義，亦即大法官於歷次之解釋中所謂：「憲法第 19 條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、租稅客體對租稅主體之歸屬、稅基、稅率、納稅方法及納稅期間等租稅構成要件，以法律定之」，乃是從行政作用法之立場出發，要求國家在行使具有高度公權力之課稅行政時，需要有法律依據且本於法律執行，以免濫用公權力造成人民基本權之侵害。非可直接以無法律規定即認定係爭公法上金錢給付義務即非屬稅捐，若非屬稅捐，則在無法律規範之前提下，國家反而更可以恣意為之，豈非本末倒置。

---

76 內政部 105 年台內民字第 1051101290 號函檢附之書面報告。

77 <http://old.cipas.gov.tw/igpa.nat.gov.tw/ct6396.html?xItem=1860&ctNode=79&mp=1> 勞軍捐之徵收經過與停徵原因相關說明資料（2007 年 8 月 30 日）（最後瀏覽日：2017/5/30）

78 參見，自來水法第 12-2 條第 1 項。

79 參見，國土計畫法第 44 條第 1 項。



再者，若考量大法官乃是從釋字第 151 號 (66 年 12 月 23 日) 才第一次提及租稅法律主義，用大法官於 66 年開始使用之見解，說明民國 44 年即開始徵收之勞軍捐非為稅捐，實屬對稅捐定義之誤解，在租稅法律主義尚未獲得肯認之前，無對待給付之強制性金錢給付義務才是稅捐之重點所在<sup>80</sup>。

同理，影劇票及棉紗附捐與防衛捐法律性質之認定上，由於影劇票屬電影隨票附捐，即隨電影票課捐；棉紗附捐為美援棉紗進口時，將所需之稅額附加於進口之貿易商與紡織廠；防衛捐則是對所得稅、地價稅、契稅、營業稅、房捐、娛樂稅、機動車輛使用牌照稅、戶稅、汽油費、電費、進口結匯等按照稅額、費額以不同比率帶征防衛捐，亦應屬稅捐之性質<sup>81</sup>。

如前述，婦聯會主張，結匯附勸勞軍捐獻，為民間團體之自主捐款，無證據可認其係受強迫，本於私法自治、契約自由原則。

但是，依據內政部 105 年台內民字第 1051101290 號函檢附之書面報告記載：「『勞軍捐獻』（下稱勞軍捐）係由婦聯會及中華民國軍人之友社（下稱軍友社）依據統一捐募運動辦法報請主管機關同意，自 44 年發起，採『附徵』方式收取之生產事業進口外匯勞軍捐款及貿易商進口外匯勞軍捐款，迄 78 年 7 月 1 日全部停徵，歷時 34 年」，徵收對象大部分以民營生產事業、貿易商為主，經濟部國貿局於 70 年 11 月 2 日以貿（70）三發字第 30889 號函請中央銀行外匯局轉知各指定外匯銀行配合辦理。惟下列各項進口項目仍可免繳勞軍捐：（1）外銷加工廠持用紅邊輸入許可證（2）黃豆小麥（3）政府及軍事單位外匯（4）政府機構直接經營之非營利事業機構外匯（5）教育單位之教學器材（6）原幣結匯（7）僑外投資符合獎勵條例減免稅捐者（8）捲筒印報機（9）公用慈善機構進口非營利物品免征進口稅者（10）其他臨時核定之特案，又貨品未依原申請數量進口或註銷外匯者，均可憑結匯銀行退款通知辦理退捐<sup>82</sup>。

---

80 蔡孟彥法律意見，2017 年 4 月 14 日，頁 14。

81 蔡孟彥法律意見，2017 年 4 月 14 日，頁 15。

82 <http://old.cipas.gov.tw/igpa.nat.gov.tw/ct6396.html?xItem=1860&ctNode=79&mp=1> 勞軍捐之徵收

從上面敘述，可以知道，經濟部國貿局還發函請中央銀行外匯局轉知各指定外匯銀行配合辦理，依據記錄顯示：徵收數額，44 年 -70 年每進口結匯 1 美元，徵收新台幣（以下同）5 角的勞軍捐；70 年 -76 年 4 月每進口 1 美元，徵收 3 角，76 年間因工商業界以勞軍捐無法源依據，反對聲浪四起，76 年 5 月 -78 年則下降至 2 角、1 角，嗣又改成自由樂捐，至 78 年 7 月 1 日起宣布停收<sup>83</sup>。

上面的敘述，皆顯示了其強制性的色彩，首先，進出口商如果要結匯，如不繳納勞軍捐，以當時的背景，可能結匯嗎？經濟部國貿局還發函、中央銀行外匯局轉知各指定外匯銀行配合辦理等也是證明。

## 2. 公權力之色彩濃厚

此外，過去的幾個報導的內容，也顯示出其公權力的色彩，例如：

### (1) 勞軍捐於法無據屬不樂之捐<sup>84</sup>

備受進出口廠商爭議的勞軍捐問題，已經由經濟部交由經建會審議。經建會專門人員研商之後，認為勞軍捐缺乏法律依據，純屬不樂之捐，有關單位支用又無據可查，應該加以廢除，這項研商結果將在近日內提交委員會作成決議，建議行政院通函有關單位停徵勞軍捐。經建會高級官員表示，由各進出口商業同業公會徵收多年的勞軍捐，最近在進出口廠商之間引發爭議，有些廠商甚至傳出不繳勞軍捐就不能結匯的情事，後來有關勞軍捐的使用和存廢問題，就彙集由經濟部國貿局研商。最近經濟部又將研商內容交由經建會審議，以決定是否繼續徵收勞軍捐。經建會高級官員指出，勞軍捐是在民國四十四年由台灣省進出口公會自己決議通過徵收的，這種決議不具立法效力，更沒有法令依據，完全違反法治精神。而且現在軍人的待遇已較以前提高許多，是否有必要繼續徵收勞軍捐，實際上很值得商榷。據了解，本年度

---

經過與停徵原因相關說明資料(2007年8月30日)(最後瀏覽日:2017/5/30)。

83 <http://old.cipas.gov.tw/igpa.nat.gov.tw/ct6396.html?xItem=1860&ctNode=79&mp=1>(最後瀏覽日:2017/5/30)

84 經濟日報 1988-05-23 /01 版 / 要聞。

中美貿易諮商談判時，美方代表曾就我國勞軍捐問題提出詰問，他們認為這是美國貨品進口的不公平障礙。經建會高級官員又說，各進出口同業公會每年將勞軍捐存入銀行，總額約有新台幣七、八億元左右，到了五、六月時，再將勞軍捐的三分之二款項提交由婦聯總會支用，另外三分之一款項由軍人之友社支用，而公會的利得就是存款所生的利息。目前婦聯總會和軍人之友社，每年僅將勞軍捐的預算使用科目列表提供給公會，至於實際支用的帳目和憑據卻不得而知。這也在廠商之間引起爭議。據了解，勞軍捐存廢問題與軍友社、婦聯會和國防部的態度有相當關係。目前經建會審議認為勞軍捐應加以廢除，這項審議將在近日內提交委員會作成決議，建議行政院通函有關單位停徵勞軍捐。

(2) 美方加列新議題 我撤除勞軍捐<sup>85</sup>

美國貿易代表署（USTR）對於將於四月十八日舉行的中美七十八年度貿易談判，加列撤除我國勞軍捐為新的議題，並指稱我國對進口貨品課徵勞軍捐為一項非關稅貿易障礙，有違國際關稅暨貿易總協定（GATT）的規定。

據透露，美國貿易代表署方面把這項新的議題，透過美國在台協會，電傳給我國有關單位。據瞭解，美國貿易代表署是接受駐華美商的建議，認為我國憑著一紙行政命令，就對每筆進口貨品按一美元課徵二角新台幣，是一項有違公平貿易的非關稅貿易障礙。

(3) 勞軍捐何去何從？政府部門未做定論，紅邊輸入證應否撤除亦停擺<sup>86</sup>

由於受美國行政部門指明我國的勞軍捐為一項非關稅貿易障礙的影響，國內貿易廠商對其動向莫不矚目。…如果從「函令各外匯指定銀行，於進口結匯時收取」，以及「工商業界以勞軍捐無法源反對」、「改成自由樂捐」觀之，勞軍捐乃強制將人民手中的部分財富移轉至婦聯會、軍友社事實，被徵收對象並根本無拒繳之餘地，此更可以呼應其等同稅捐強制性之特徵。如

---

85 經濟日報 1988-03-12 /01 版 / 要聞。

86 經濟日報 1988-04-20 /10 版 / 貿易運輸交通。

果拘泥於形式上「台灣省進出口公會自己決議通過徵收的」，完全是錯誤的，且「這種決議不具立法效力，更沒有法令依據，完全違反法治精神」。

職是之故，如果從「函令各外匯指定銀行，於進口結匯時收取」，以及「工商業界以勞軍捐無法源反對」、「改成自由樂捐」觀之，勞軍捐乃強制將人民手中的部分財富移轉至婦聯會、軍友社事實，被徵收對象並根本無拒繳之餘地，此更可以呼應其等同稅捐強制性之特徵。如果拘泥於形式上「台灣省進出口公會自己決議通過徵收的」，完全是錯誤的，且「這種決議不具立法效力，更沒有法令依據，完全違反法治精神」。

## (二) 省市進出口公會之地位

目前我國有「台灣省進出口商業同業公會聯合會」<sup>87</sup>，其創設於民國 42 年，其功能為「增進同業公益，協助貿易政令推行，謀求發展國際貿易」並執行各項任務<sup>88</sup>。

如果將時間回溯到當時，「勞軍捐」源於民國 46 年，希望用於勞軍等用途，由進出口公會「基於愛國熱忱，發起勞軍捐款」，凡廠商進口貨物辦理結匯時，每結匯一美元即「自動」捐款新台幣五角，民國 70 年起降為 3 角，76 年起再降為 2 角，直至 78 年才取消<sup>89</sup>。

---

87 該會由台灣省十四個縣市的進出口商業同業公會聯合組成，其自北而南，分佈於全省各地，依序是：宜蘭縣、基隆市、新竹市、新竹縣、苗栗縣、南投縣、彰化縣、雲林縣、嘉義市、嘉義縣、屏東縣、花蓮縣、台東縣，以及位於外島的澎湖縣。台灣省進出口商業同業公會聯合會網頁 ([http://www.tiec.org.tw/about\\_us/](http://www.tiec.org.tw/about_us/))。其乃依據商業團體法第 41 條：「在同一省區內，有半數以上縣(市)成立縣(市)商業同業公會者，報經內政部核准，得合組全省各該業商業同業公會聯合會」。

88 任務包括了：簽發原產地證明書(代碼 DA)、協助政府推行貿易政策及有關法令、協助會員調查、研究及拓展國際市場、組團參加國內外貿易會議，及籌辦貿易拓展事項、聯繫國內外有關工商團體，並接待國內外商業考察團、訪問團，及安排有關座談會、舉辦會員貿易實務講習，協助會員吸收新知、輔導單位會員會務，及調停同業間之糾紛、承接政府機關或上級團體委託或交辦事項，及有關諮詢事項、支持會員推展經貿活動，並維護會員合法利益、與辦會員同業公益事業，謀會員之福利、籌辦有關社會活動，如贊助公益捐獻、組團分赴各地勞軍，宣慰三軍將士。參見，台灣省進出口商業同業公會聯合會網頁 (<http://www.tiec.org.tw/service/>) (最後瀏覽日：2017/5/30)。

89 討黨產 查國民黨特權營利 (2007/04/24) <http://old.cipas.gov.tw/igpa.nat.gov.tw/fpacfe.html?xItem=1570&ctNode=6&mp=1> (最後瀏覽日：2017/5/12)。

單純就形式上觀察，台灣省進出口公會，基於團體自治「各工商業公會於每年會員大會通過捐獻案，決議由各銀行逕於進口結匯時收取」，故經由決議，而所有會員都會遵守，此種手段是否產生實質的拘束力，或許無法有證據直接證明。不過，如果從商業公會的性質，與其會員間關係論述，或許可以從學理上進行推論。

## 1. 同業公會的法律概念與屬性

所謂「同業公會」係指依據法律授權所成立之公法上社團法人<sup>90</sup>，藉以強制所有身分或職業相同之同業，均應加入始得營業，而受國家監督之自治團體<sup>91</sup>。

上述說法，乃是德國法上的背景，我國則一般認為是公法人。有學者認為，職業公會與營業同業公會在性質上及任務上均為「相當」，不論其會員是否強制入會或採「當然會員」制，其任務指定及成立根源法律均屬公法規範，在法律授權範圍內均享有「自治權限」，均屬「公法人」而非「私法人」，否則同業公會之大部份任務與職權，為何得享有極大公權力部份，在理論上將難以自圓其說，可惜大法官解釋沒有澄清此一疑點。公會於行使受委託之法定權限時，宜與行政機關同等視之，不宜逕認其乃屬單純之私法人<sup>92</sup>。

## 2. 同業公會的分類

同業公會可分成<sup>93</sup>：（1）職業團體公會，依據人民團體法第 35 條：「職

90 不過，我國狀況不同，依國內通說認為農田水利會依水利法第 12 條 2 項規定，是目前唯一除地方自治團體外及行政法人外的「公法人」。

91 同業公會在德國法之屬性判斷上，本質上屬於「公法上之社團」，而與地方自治團體之「地域公法社團」並不相同，前者強調其享有「功能上」之自治，後者則享有地域屬性任務之自治。不過在「法律保留」、「社員參與」、「自己任務」、及「自我負責」的四大特徵上，地方自治法人與同業公會法人並無顯著不同，均屬「自治行政」之一環。在國家公權力管制體系及私人自我管理外，獨樹一幟形成一種「行業階級之自治」。參見，林明鏘「同業公會與經濟自律 -- 評大法官及行政法院相關解釋與判決」，臺北大學法學論叢 71 期，2009 年 9 月，頁 48。

92 參見，林明鏘，同業公會與經濟自律 -- 評大法官及行政法院相關解釋與判決，臺北大學法學論叢 71 期，2009 年 9 月，頁 60-61。

93 區別標準在於前者均係由具專業證照之自然人組成，而從事專門職業之活動；而營業團體公會則由從事同一行業之團體、法人所組織而成，從事營業性活動者。兩者的區別實益：主要在於自

業團體係以協調同業關係，增進共同利益，促進社會經濟建設為目的，由同一行業之單位，團體或同一職業之從業人員組成之團體」，例如建築師公會、會計師公會、律師公會、醫師公會等。（2）營業團體公會，依據商業團體法第 1 條：「商業團體，以推廣國內外貿易，促進經濟發展，協調同業關係，增進共同利益為宗旨」，例如商業同業公會、工業同業公會等。

### 3. 同業公會的在公平交易法上的概念與定位

同業公會，我國公平交易法第 2 條第 2 項：「事業所組成之同業公會或其他依法設立、促進成員利益之團體，視為本法所稱事業」，當時立法之初，則是考量同業公會雖非交易團體，但是具有壟斷或哄抬物價的實質能力<sup>94</sup>。

是以，同業公會乃指一定區域內具有相同職業之人，依據法律而組成法人團體，其成員為相同職業之人，具有競爭關係，而成立之團體則具有法人的資格，能獨立為權利義務的主體<sup>95</sup>。

關於同業公會，有廣義與狹義兩說，前者包括了依據工業團體法、商業團體法成立的工商團體，後者另包括了各種經濟性團體，如農會、漁會、律師公會、會計師工會、建築師工會等，甚至包括了區域性的工業會、商業會以及聯誼會<sup>96</sup>。是以公平交易法施行細則第 2 條則規範：「本法第二條第二項所稱同業公會如下：一、依工業團體法成立之工業同業公會及工業會。二、依商業團體法成立之商業同業公會、商業同業公會聯合會、輸出業同業公會及聯合會、商業會。三、依其他法規規定成立之律師公會、會計師公會、建築師公會、醫師公會、技師公會等職業團體」；「本法第二條第二項所稱其

---

然人與法人團體之本質規範手段並不盡相同，加上是強制入會，兩者亦稍有不同之相關限制。在學理上，尤其體系上的特殊自治任務與自治功能，使得行業公會不僅僅有間接國家行政地位，而且透過強制入會始得營業的強制要求，乃共同承擔及自行決定法律委託特定事項之行政任務。參見，林明鏘，同業公會與經濟自律 -- 評大法官及行政法院相關解釋與判決，臺北大學法學論叢 71 期，2009 年 9 月，頁 49。

94 參見，廖義男，公平交易法之理論與立法，自版，1995 年，頁 277。

95 參見，廖義男，公平交易法之釋論與實務，自版，1994 年，頁 23。

96 參見，黃茂榮，公平交易法理論與實務，植根，1993 年，頁 46；賴源河，公平交易法新論，元照，2005 年 3 版，頁 89。



他依法設立、促進成員利益之團體，指除前項外其他依人民團體法或相關法律設立、促進成員利益之事業團體」。

#### 4. 同業公會與聯合行為

同業公會往往也是聯合行為的行為主體，所謂聯合行為，係同一產業各事業內透過共識的形成，產生限制競爭的內涵以拘束彼此的商業活動<sup>97</sup>，亦即公平交易法第 14 條第 1 項所稱：「本法所稱聯合行為，指具競爭關係之同一產銷階段事業，以契約、協議或其他方式之合意，共同決定商品或服務之價格、數量、技術、產品、設備、交易對象、交易地區或其他相互約束事業活動之行為，而足以影響生產、商品交易或服務供需之市場功能者」，而同業公會往往運用其於會員高度的控制力，為同條第 4 項：「同業公會或其他團體藉章程或會員大會、理、監事會議決議或其他方法所為約束事業活動之行為，亦為本法之聯合行為」。是以同業公會對於其會員有很大的拘束力，這也是為何公平交易法將其認定為事業，其理由在此。此也可強化當時對於其會員拘束性，乃至可能達到一定強制性推論，而會員並無任意性與自由性可言。

## 伍、結語

### 一、威權體制的餘毒與打造健全的政黨競爭環境

在威權式政府的統制下，國民黨在政府組織運作，國家立法決策都扮演了指導與監控的角色，所謂「以黨治國」、「以黨領政」即凸顯了黨國一體的國家機器特色，國民黨的黨綱、政綱也反映了，影響了政府推行、制定公共政策背後的兩性價值，以及這個價值觀所指涉的婦女政策範圍，在當時的威權統治下，政策制定都是由國民黨發起或支持才透過國會給予合法化，只要有國民黨支持的政策，就是國家的政策<sup>98</sup>。從過去的歷史觀察，婦聯會

97 引自，何之邁，公平交易法：第二講：聯合行為，月旦法學教室第 62 期，200 年 12 月，頁 60。

98 參見，謝纓倫，誰的婦女政策？我國婦女政策中「婦女」的論述分析 (1949-2000)，國立臺灣大學政治學研究所碩士論文，2000 年，頁 27。

正是扮演了如此的角色，其與國民黨有相當的關聯性，經由國家公權力的介入，在許多方面取得許多的資源，可能是其他人民團體所不能及。

而這些財政上豐沛的資源，經由勞軍捐的挹助，讓婦聯會具有相當的財力，時至今日，依據可能的推算，44 年至 78 年軍友社勞軍捐總收入合計 120 億 1,535 萬餘元，推算婦聯會 44 年至 78 年取得之勞軍捐總額約為 240 億 3,071 萬元，如加計通貨膨脹，金額約為 526 億 5050 萬元；若再加計利息，則金額約為 3,498 億 1,400 萬元，的確應該要回到全體國民身上。目前面臨最大的問題，在於由於「勞軍捐」並非法定稅捐，既不受政府監督管轄，無從得知收支明細，結餘金額至今仍是一個謎<sup>99</sup>。

打造健全的政黨競爭環境，這是台灣落實真正民主憲政的基礎建設。不管是擁有悠久歷史的政黨還是新興政黨，在每一場大小的民主競賽中，都應享有條件相同、公平競爭的權利。正由於中國國民黨依舊掌控從威權時代蓄積的鉅額黨產，使得該黨有充沛財力能在民主競賽維持絕對優勢，這種「勝之不武，敗者難服」的不公平競爭，當然是台灣民主憲政到今天為止仍無法步上正軌的重要關鍵因素<sup>100</sup>，過去時代的不正義，現在必須要匡正翻轉過來。

## 二、財政民主原則的形骸化與匡正

當稅法成為正當合理的管制指導原則，乃在於不同於自由法治國時代，在社會法治國（給付國家），國家之預算除了用於法秩序的維護外，亦成為社會序的促成者，以積極達成保護、教養、預防、重分配等功能，由於國家職權的擴充，稅捐成為社會政策工具，以為調節經濟政策的有利手段<sup>101</sup>。過去國家得片面、單方對人民課徵，至於課徵之目的為何？理由何在？等則在所不問，甚至亦無使人民知悉之必要。人民之義務在於默然依命提供租稅，

---

99 討黨產 查國民黨特權營利 ( 2007/04/24 ) <http://old.cipas.gov.tw/igpa.nat.gov.tw/fpacfe.html?xItem=1570&ctNode=6&mp=1> (最後瀏覽日: 2017/5/12)。

100 參見，羅承宗，黨產解密：小豬對大野狼的不公平競爭，新台灣國策智庫，2011，頁 38。

101 參見，葛克昌，法律原則與稅法裁判(上)，台灣法學雜誌 114 期，2008 年 10 月，頁 11



默默服從稅捐高權即可<sup>102</sup>，勞軍捐也是如此思維下的產物。

本文認為，關於婦聯會過去所取得的財政上諸多收入，應該進行分析與檢討如下：

一、以當時的時空背景，其乃屬於強制性收入之一種，試問，如果沒有公權力色彩的力量介入，這樣的所謂民間團體，有可能得到如此龐大的款項嗎？所以，不論時形式上的用語為何？其乃屬於公法上的「公課」無誤，因為沒有對價關係，或者是使用與支出間有所連結，故應排除了規費、受益費乃至於特別公課的可能性，故其法律性質乃屬於實質上的稅捐<sup>103</sup>。

二、縱使其形式外觀上，過去有「統一捐募運動辦法」適用，而被辯稱為是「樂捐」但是，如果去深究其內涵，可以知道其乃是一種帶有強制性之主動募集行為，特別是諸多國家機關的介入，以及省市進出口公會運用其於會員高度的控制力，在公部門捐募行為之多樣性、多變性下，其存在猶如生物界裡身體僅由單細胞構成，沒有固定外形，可以任意改變體形之阿米巴原蟲（Amoeba）一般，得以自由進出公、私法領域，更可利用民法財團法人、人民團體之外衣而遂行募款活動，以為政府公共任務乃至於政治活動提供財源基礎<sup>104</sup>，過去的婦聯會就是一個例子。勞軍捐，其實也是上述時代的產物，無論勸募之主體為誰，勸募之標的為何，在官僚體系由上而下之權力結構下，只要確保相對人任意性與自由性為基礎所為之募款生理現象受到扭曲干涉，事實上就會病變為攤派、強募、被自願與被慈善…等病理現象<sup>105</sup>。

---

102 參見，蔡茂寅，稅課收入（上），月旦法學教室 91 期，2010 年 5 月，頁 68。

103 相同見解，有認為，財政部見解一直否認其為稅捐，其理由在表面上乃拘泥於租稅法律主義的形式要求，除了欠缺歷史上當日時空背景省思，也可能一旦被認定為具有稅捐上的「強制性」，則可能面臨「違法」甚至於「違憲」課徵公課的歷史事實；其原來的「自願性」、「任意性」、「自由性」，徒留形式上的外觀意義，是以其乃實質意義的租稅，而非自由樂捐。由於對繳納勞軍捐者而言，其就是否繳納勞軍捐，並無意思自由之可能性，其等款項之法律性質，其非為捐贈而應屬具有強制性之稅捐。參見，蔡孟彥法律意見，017 年 4 月 14 日，頁 15。

104 參見，羅承宗，台灣公部門捐募法制度之研究，輔仁大學法律學研究所博士論文，2009 年，頁 75。

105 參見，羅承宗，台灣公部門捐募法制度之研究，輔仁大學法律學研究所博士論文，2009 年，頁 68。

三、目前要檢討的是，上述的收入乃是取之於民，在支出上也應該用之於民，但是過去的時空背景下，完全沒有任何財政民主統制的介入，無論是從收入面的租稅法律主義的適用，在法律保留的層次完全沒有任何的規範，更遑論其有任何納入預算、決算、審計的可能性，而淪為一個民間組織的私人金庫，可以任意使用，不用受到任何監督，這也就是目前何以無法瞭解其財政狀況全貌的荒謬現狀。

# Unwillingness Tax Under the Name of Nationalism : The history of Armed Forces Entertainment Donation and its Nature of Law

Liao Chin Fu \*

## *Abstract*

The National Women's League of R.O.C.(abbreviation as NWL below) had received armed forces entertainment donation which adopted from foreign exchange settlement for their income since 1955, through the way by gathering import business companies' foreign exchange settlement donation and trading companies' armed forces entertainment donation. NWL stopped gathering the donation until July 1st, 1989. It had gathered the donation mentioned above for 34 years.

Today, under the principal of “transitional justice” and constitutionalism, in order to build a fair competitive environment for political parties and consolidate democratic politics, Taiwan government investigates and deals with the details of armed forces entertainment donation account. The past injustice problem should be reversed and justice must be restored.

Is NWL an affiliate organization of the Nationalist Party of China? Does the armed forces entertainment donation fit for article 4 paragraph 4 of the “Statute for The Handling of Ill-gotten Properties by Political Parties and Their Affiliate Organizations”? These two questions are the focus of this issue. In order to figure out this, first we should analyze the judicial characteristic of the armed forces entertainment donation. There are two disputes on this issue, one is “tax theory”, and the other is “donation theory”. The Ministry of Finance and NWL have argued that armed forces entertainment donation is not tax.

---

\* Professor of Law, Graduate Institute of Science and Technology Law, National Kaohsiung First University of Science and Technology

This article explores this issue by studying public tax system, and compares armed forces entertainment donation with education tax, stabilization tax, flood reconstruction tax, tobacco hazards prevention tax, national defense tax, movie and entertainment tax and cotton fibers tax. The author argues that armed forces entertainment donation cannot be regarded as a fee or a benefit fee that belongs to special common levies. And because of its mandatory and regulation characteristics, armed forces entertainment donation in nature is a tax, not a donation. “捐” is one of tax concept of constitutional law, and its characteristics are supplemental, additional, and temporal. The armed forces entertainment donation is not a free charitable solicitation donation.

Keywords : National Women’s League of R.O.C., Ill-Gotten Properties by Political Parties, Transitional Justice, Armed Forces Entertainment Donation, Tax, Charitable Solicitation, Affiliate Organizations, Party-State Capitalism