

# 總統府公報

Presidential Office Gazette

本號公報內容於發行日同步登載總統府全球資訊網

網址：<http://www.president.gov.tw/>

中華民國98年7月29日（星期三）發行 第6874號



總統府第二局 編印

---

# 總統府公報

第 6874 號

中華民國 98 年 7 月 29 日 (星期三)

---

## 目 錄

### 壹、總統令

- 一、任免官員.....2
- 二、授予勳章.....6

### 貳、專載

- 98 年 7 月份總統府月會暨宣誓典禮.....7

### 參、總統及副總統活動紀要

- 一、總統活動紀要.....13
- 二、副總統活動紀要.....14

### 肆、總統府新聞稿.....15

### 伍、司法院令

- 公布大法官議決釋字第 661 號解釋.....19

---

總 統 令

---

**總統令** 中華民國 98 年 7 月 17 日

特派歐育誠為 98 年專門職業及技術人員高等考試建築師、技師、消防設備師考試、普通考試不動產經紀人、記帳士、第二次消防設備士考試暨特種考試語言治療師考試典試委員長。

總 統 馬英九  
行政院院長 劉兆玄

**總統令** 中華民國 98 年 7 月 20 日

令免高永光、黃國鐘、朱新民、張瓊玲、董保城、馬傑明、胡祖慶、楊泰順行政院公民投票審議委員會委員職務。

此令自中華民國 98 年 7 月 11 日生效。

總 統 馬英九  
行政院院長 劉兆玄

**總統令** 中華民國 98 年 7 月 20 日

任命李靜宜為總統府簡任第十二職等參議。

任命方秀敏為財政部關稅總局人事室簡任第十一職等關務監主任。

任命粘美惠為國立宜蘭大學會計室簡任第十職等會計主任。

任命李明為法務部調查局簡任第十職等副處長，李亮琮、佟立志為法務部調查局福建省調查處簡任第十職等專門委員，羅曉平為法務部調查局臺北市調查處簡任第十職等主任。

任命吳金水為經濟部水利署第一河川局簡任第十職等局長。

任命楊茂森為交通部簡任第十職等秘書。

任命鄭敏祿為行政院主計處簡任第十一職等專門委員。

任命盧坤城為行政院人事行政局簡任第十二職等處長。

任命謝燕儒為行政院環境保護署簡任第十二職等處長，王美文為行政院環境保護署簡任第十職等技正，楊慶熙為行政院環境保護署簡任第十二職等參事。

任命蘇慶豐為國立故宮博物院簡任第十一職等室主任，陳宗權為國立故宮博物院簡任第十二職等參事。

任命邱垂章為行政院農業委員會動植物防疫檢疫局簡任第十職等權理簡任第十一職等組長，鄭純彬以簡任第十一職等為行政院農業委員會動植物防疫檢疫局簡任第十職等研究員，張新民為行政院農業委員會水土保持局簡任第十一職等主任秘書，涂堅為行政院農業委員會家畜衛生試驗所簡任第十職等研究員兼組長。

任命禡洪濤、方芷絮、陳兆虎為國立臺灣傳統藝術總處籌備處簡任第十二職等副主任，李永和為國立臺灣傳統藝術總處籌備處簡任第十職等副組長，陳為賢、詹昭榮、彭宏志為國立臺灣傳統藝術總處籌備處簡任第十職等研究員，林德福為國立臺灣傳統藝術總處籌備處簡任第十二職等主任，王蘭生為國立臺灣傳統藝術總處籌備處簡任第十職等權理簡任第十一職等主任秘書。

任命李璧君為臺灣高雄地方法院簡任第十二職等法官兼庭長。

任命簡益謙為考試院人事室簡任第十一職等主任，林麗明為考試院簡任第十三職等參事。

任命林進修、吳宏杰為監察院簡任第十二職等調查官。

任命羅如文為審計部臺灣省彰化縣審計室簡任第十二職等審計官兼主任，林日清為審計部臺灣省苗栗縣審計室簡任第十二職等審計官兼主任。

任命林崇傑為臺北市都市更新處簡任第十一職等處長。

派程為灝為臺北市政府捷運工程局南區工程處簡派第十職等副處長。

任命甘雯為臺北縣政府人事處簡任第十一職等副處長。

任命陳炳煌以簡任第十二職等為新竹市政府簡任第十一職等處長。

任命洪鴻壤為臺中市議會簡任第十二職等秘書長。

任命林景和、黃肇崇為屏東縣政府簡任第十一職等處長。

任命陳泰國為臺東縣政府簡任第十一職等處長。

任命黃文政、邱美嘉為薦任公務人員。

任命劉致璋為薦任關務人員。

任命林達、林博文、楊聰榮為薦任公務人員。

任命劉仁傑為薦任公務人員。

任命范碧珠為薦任公務人員。

任命李蕙芬為薦任公務人員。

任命呂依純、馮偉新為薦任公務人員。

任命莊靖怡為薦任公務人員。

任命戴嘉慧、林慶郎、王素珍為薦任公務人員。

任命李奕達、楊碧雲、戴采樂、張翊群、鄭琇玲、周貝倫、黃契晴為薦任公務人員。

任命洪宏勇為薦任公務人員。

任命葉靜茹、廖繼暉、黃月娥為薦任公務人員。

任命廖佩芬、黃乾威為薦任公務人員。

任命蔡筱苓為薦任公務人員。

任命藍揚麒為薦任公務人員。

任命王丞達為薦任公務人員。

任命范成棟為薦任公務人員。

任命鄭文雄為薦任公務人員。

任命柯慶祥為薦任公務人員。

總 統 馬英九  
行政院院長 劉兆玄

### 總統令 中華民國 98 年 7 月 20 日

任命黃志育、吳信堯、陳英豪、張瑞昌、張曉暉、許蘭妮、陳科良、陳明智、李克賢、陳建志、石正雄、李忠諭、詹景淞、蘇建彬、黃俊源、李金宗、高志成、黃如元、楊肇嘉、羅文壽、蔡典致、劉福成、周敏峰、林鴻毅、林益慶、邱世正、林俊逸、吳玖盈、盧仁傑、周文彬、徐夢龍、徐光民為警正警察官。

總 統 馬英九  
行政院院長 劉兆玄

### 總統令 中華民國 98 年 7 月 21 日

任命魏國彥為行政院研究發展考核委員會政務副主任委員。

此令自中華民國 98 年 7 月 22 日生效。

總 統 馬英九  
行政院院長 劉兆玄

### 總統令 中華民國 98 年 7 月 21 日

行政院人事行政局副局長鐘昱男已准辭職，應予免職。

任命黃錦堂為行政院人事行政局副局長。

此令均自中華民國 98 年 8 月 1 日生效。

總 統 馬英九  
行政院院長 劉兆玄

**總統令** 中 華 民 國 98 年 7 月 22 日

特派吳泰成為 98 年公務人員升官等考試、98 年關務人員升官等考試典試委員長。

總 統 馬英九  
行政院院長 劉兆玄

**總統令** 中 華 民 國 98 年 7 月 22 日

任命賴來焜為公務人員保障暨培訓委員會專任委員。

此令自中華民國 98 年 8 月 1 日生效。

總 統 馬英九  
行政院院長 劉兆玄

**總統令** 中 華 民 國 98 年 7 月 20 日  
華總二榮字第 09800169061 號

茲授予巴拉圭共和國駐華特命全權大使帝雷盟大綬景星勳章。

總 統 馬英九  
行政院院長 劉兆玄  
外交部部長 歐鴻鍊

專 載

**98 年 7 月份總統府月會暨宣誓典禮**

98 年 7 月份總統府月會暨新任交通部政務次長葉匡時宣誓典禮，於中華民國 98 年 7 月 20 日（星期一）上午 10 時在總統府大禮堂舉行，總統馬英九先生主持並監誓，副總統蕭萬長先生、中央與地方高級文武官員及民意代表等約二百餘人與會，會中由國策顧問李福登專題報告：「技職教育的振興與再造」（全文如后），典禮至 10 時 50 分結束。

**技職教育的振興與再造**

總統、副總統、吳主席、五院院長、各部會首長、各位女士、各位先生：

今天，福登很榮幸能應邀在大會上做專題報告。本人從事技職教育工作，一路走來，始終如一，長達四十七年。現在雖已從工作崗位退休，仍在東方技術學院董事會服務，對技職教育有一些比較深入的瞭解，所以特別就「技職教育的振興與再造」這個層面提出個人淺見，敬請指教。限於時間，特別準備書面資料以供參閱，本人僅提綱挈領做口頭補充報告，以就教於各位。

**壹、前言**

技職教育以培育產業界所需之實用人才為宗旨，因此，在台灣的經濟發展過程中一直扮演著重要的角色。由早期的人力密集工業以至於目前規模龐大精密的高科技產業，其間技職教育體系培育的人才，與整個台灣工、商、服務業的發展息息相關，且具有相當的貢獻。如四

十年代的初職教育，提供勞力密集產業的基本人力；五十年代的高職與專科教育，提供產業順利轉型為技術密集工業所需的技術人力；六十年代成立的技術學院教育，提供資本密集輕工業所需的高級技術人力；七十、八十年代以後的眾多科技大學，提供了高科技的知識性人力，可以說，在台灣經濟發展歷程中，技職教育提供了充裕的人力資源，促成產業的升級、出口的擴張與經濟的躍進。

## 貳、技職教育之現況

根據九十七學年度教育部的統計資料，普通大學有 71 校；技職校院中，科技大學有 38 所，技術學院 40 所，專科學校 15 所，共計 93 校，占全國 164 所大專校院之 56.7%。以學生數言，技專校院學生為 727,140 人（占 51.2%），普通大學為 692,704 人（占 48.8%）。換言之，技專校院之學校數及學生數遠多於普通大學。

另以高中職而言，高職加上綜合高中專門學程之學生數為 346,563 人，也大於普通高中加上綜合高中學術學程學生數 302,741 人，兩者相差為 43,822 人。

## 參、技職教育之困境

如上所述，技職學校學生數遠多於普通大學及普通高中，但在經費等資源上之分配，技職校院卻都遠不如普通大學。以九十八學年度而言，高教生每人分配的預算額度為 71,485 元，而技專生每人僅只 34,220 元，相差 37,265 元。若以公立與私立相比較，公立學生所享有的經費資源也遠比私立多。一般而言，技職生的家庭大多社經地位較低，來自家庭的支持資源也較少。

由以上的數據可以看出，顯然技職生所受的待遇遠比普通生差，技職教育處於相對弱勢的處境；但論及技職教育所培育的大量知識性技術人力成為台灣發展輕重工業及高科技產業的助力與優勢，對國家

經建所付出的心力與貢獻，技職生決不亞於普通大學生。

受傳統士大夫及升學主義、文憑主義的觀念影響，家長及學生選校普遍「先高中，後高職」，形成技職教育為學生的第二選擇，導致學生素質提升受到限制，這是長久以來技職教育的宿命。

曾經，在教改聲中，有人大力鼓吹「廣設高中、大學」，甚至主張「廢除高職」，終因未成共識才使高職存活下來。但政府亦缺乏一套提振技職教育的完整而具體可行的策略。

此外，課程設計不夠實用、實務師資缺乏、教學設備之更新緩慢、就業輔導及協助生涯規劃之機制有失靈活及欠缺國際化之規劃等因素，在在阻礙技職教育的進步與發展。

而受到「少子化」的衝擊，供需失衡，致使私立技專校院招生日益困難，財務趨於惡化，學校經營雪上加霜，也是今日技職教育的另一大難題。

#### 肆、技職教育之轉機

風水輪流轉，國際社經結構瞬息改變，全球經濟不景氣造成各國失業率的居高不下，台灣也不例外，在形勢影響觀念之下，家長及學生的態度隨之改變了。以今年（98 學年）高中職入學情形而言，有些基測績優的學生寧可選擇職校，以求學得「一技之長」，確保將來就業之穩定。而政府為推動技職教育，將自九十八學年度開始，免除建教生的學費，預料應會造成一股就讀職校之熱潮。尤其台灣進入 WTO 後，全球化接軌的步調快速，產業結構大幅轉變，主客觀環境有了很大的變化，技職教育面對此一波濤壯闊的情勢，若能掌握全新策略思維，順勢作一變革，不啻為技職教育發展的一大契機。

#### 伍、技職教育振興再造之策略

本人認為，欲大力振興技職教育，重新建構技職教育的特色，宜

由下列十種策略著手：

- 一、開放依類科屬性，強化實務能力的掄才機制：如鬆綁應屆高中生可直接報考技職校院、擴大甄選及技優保送入學比例以招收適性適教之學生，如空服員身高體材之特殊要求，及從事服務業所需的耐心、細心及常露微笑等人格特質。所以，除了筆試外，宜有性向測驗、實作表演及面談等配套措施。
- 二、實用課程設計，以實務為導向，專業為本位：少理論多實務，科目重質不重量，尤應注入職業倫理與人文關懷。本著「 Learning by Doing」之精神，透過「做中學，學中做」的實作演練，練就一身精湛技藝；換言之，人才之培育以完全符合產業界之殷切需求為依歸，俾免落入「業界找不到人才，畢業生找不到工作」之背離情形。
- 三、彈性教師升等及聘任機制：技職教育之定位異於普通大學，教師注重實務之教學能力，不宜以研究性、論述性之論文送審，須建構出以技術報告或傑出優異之作品、獲獎等為升等送審機制，以期激勵教師對技術之深化研究。為強調實務教學，宜遴聘業界具有豐富實務經驗之高階主管或資深人員來校任教，借重其經驗現身說法，分享職場經驗。
- 四、推動「三明治教學法」之國內外實習機制：使理論與實務互為印證探討，發揮學校與業界資源之互補功能，並透過邊學、邊做、邊改之循序漸進方式，採取教育與訓練並行、雙管齊下的「雙軌制」，強化熟練的技能與職業道德的養成，奠定一流的就業競爭力，達到學以致用的目的。又實習期間若表現優異即可能被預先延攬雇用，可確保就業之機會，更進而達成「畢業即上工，上工即上手」之優勢。實習不僅侷限國內，為因應全球化之趨勢，宜

加強學生外語能力、國際禮儀與人際關係，以推向國外實習。更為培養學生國際觀、拓展國際視野，也宜辦理海外參訪活動。

- 五、規劃學生就業核心能力指標：不僅要規定學生修滿學分之畢業門檻，更要求在專業類須取得乙、丙級之證照，語文方面須取得英語、日語檢定之某一級數，使專業課程與證照課程密切結合。此一指標設定之目的，在指引學生努力追求的目標，激勵學習之動力，誘發潛在能力之發揮，也可作為學生學習成效的評量指標。此舉大可拉近產學落差，提升學生就業能力；尤其現今國際交流熱絡，引進國際證照更是時勢之必然。
- 六、建立產學合作資源整合之平台：由產業界提供資金挹注於學校設備，充實師生研發能量；之後，學校將研發實用成果回饋業界，形成互惠互利、共生共榮之善性循環。
- 七、促進學校與業界人才互動交流之機制：設計建立制度，學校鼓勵優秀師資至海內外產業界技術指導或吸取實務經驗，期間可為一年或半載。帶職留薪至業界服務之年資不但可與學校年資合併計算，又可為升等晉級加分。業界也可選派深具發展潛力的優秀員工幹部到校學習進修，提昇人力素質；或遴派資深高階主管到校任課。此一產學長期性的雙贏互動模式，必可深耕產學合作，營造可長可久的善性循環文化。
- 八、推動技職教育國際化：多參與國際技能交流及競賽，藉以打開國際能見度，順勢推動國際合作研發計畫，及培育具國際視野之人才。以往台灣選手在國際技能競賽場合中，曾經屢獲金牌、大放異彩，贏得國際間的肯定與刮目相看；但近年來因政府預算緊縮短絀，減少參賽項目，相對的減少獲獎機會，嚴重壓縮技職學生邁向國際發展的空間與企圖心，連帶減弱鍥而不捨向上學習的動

力。根本之計，為使成功與國際接軌，宜建立類似國際技職教育交流聯盟之組織，專責其事，活化功能。

九、扶植有特色的單科專業科技大學或系所：台灣大專校院的數目、密度為世界第一，但因為同質性高、差異性小而缺乏特色，導致國際間大失競爭力。最近由英國「泰晤士報」(The Time)委託 QS 公司所做的「2009 亞洲大學排行調查」，香港有四所大學擠進前二十名，而集三千寵愛於一身的台灣大學卻僅得第二十二名。補救之道，宜透過評鑑機制，嚴格篩選具發展潛力的校院或系所，列為重點扶植對象，使其發揮特色，助其蓬勃發展，增強國際競爭力，為台灣發光發亮。

十、技職教育的經驗可作為改善兩岸關係的利基：台灣的技職教育，從五十年代逐步完成建構高職、專科、技術學院、科技大學、甚至碩士、博士而成一貫體制，其一脈相承的完整性特色學制並不亞於歐美先進國家。而大陸遲至 1978 年改革開放後，約 1990 年代才開始推動職業教育大規模的改革，與台灣相差達二十年之久，迄今，大陸技職教育僅有中專（台灣之高職）及高專（台灣之二專、三專）二階段學制而已，而且不像台灣有普通大學與技職校院間橫向縱向互轉之彈性機制。適逢大陸經濟快速崛起之際，技術人力已大量缺乏，幾乎發生斷層現象。他們亦自知此一欠缺不利情勢，急起直追，希能快速彌補此一缺口。此時此際，因緣際會，台灣若能適時協助其建構完整的技職教育體制，並移植辦學的經驗，當可作為改善兩岸關係之重要籌碼與利基。

#### 陸、結語

睽諸歐美（如德、英、法、美國、加拿大、及紐、澳）等技職教育先進國家，政府莫不高度重視技職教育，視其為提升國家競爭力之

重要基礎。時勢所必然，當今我國政府也體察到技職教育的重要性，馬總統與蕭副總統於競選期間發表的「對台灣新世代教育的承諾」文告中，第五項揭櫫「推動高職免費、優化技職教育」的主張，將投入一百億改善技職校院的師資、設備與課程。總統與副總統此一高瞻遠矚的承諾對技職教育而言，實是大旱逢甘霖，給技職教育的振興再造注入一股活水。深盼在高教體系涇渭分明的光譜中，技職教育能重塑核心價值，並尋找到更專業化的定位，為技職學生開創出一片蔚藍開闊的天空。

## 總統活動紀要

記事期間：

98年7月17日至98年7月23日

7月17日（星期五）

- 接見日本富士通集團代表取締役會長間塚道義
- 接見第19屆國家品質獎得獎人
- 接見中華民國獸醫師公會全國聯合會幹部代表
- 接見我國參加「2009年美國英特爾國際科技展覽會」（Intel ISEF）代表團

7月18日（星期六）

- 蒞臨「2009全國漁民節暨模範漁民頒獎典禮」頒獎並致詞（彰化縣鹿港鎮立德會館）

7月19日（星期日）

- 蒞臨台灣健康醫院學會2009年會員大會暨「第三屆全國健康促進醫院研討會」開幕式致詞、頒獎並為世界衛生組織健康促進醫院新會員授證（台北市振興醫院）

**7月20日（星期一）**

- 主持98年7月份總統府月會暨宣誓典禮

**7月21日（星期二）**

- 接見瓜地馬拉共和國國防部長瓦蓮蘇瑞拉（Abraham Valenzuela Gonzalez）中將伉儷
- 接見日本知名策略大師大前研一博士
- 蒞臨「98年新屆次農漁會總幹事業務講習會」致詞並合影（台北市中華民國農民團體幹部聯合訓練協會）

**7月22日（星期三）**

- 無公開行程

**7月23日（星期四）**

- 接見聖露西亞總理金恩（Stephenson King）伉儷
- 接見97年度績優捐血人代表

~~~~~  
**副總統活動紀要**  
~~~~~

**記事期間：**

**98年7月17日至98年7月23日**

**7月17日（星期五）**

- 無公開行程

7 月 18 日（星期六）

- 無公開行程

7 月 19 日（星期日）

- 無公開行程

7 月 20 日（星期一）

- 出席 98 年 7 月份總統府月會暨宣誓典禮

7 月 21 日（星期二）

- 接見國際舉重總會會長 Tamas Ajan 夫婦

7 月 22 日（星期三）

- 無公開行程

7 月 23 日（星期四）

- 無公開行程



## 總統府新聞稿



總統出席「98 年新屆次農漁會總幹事業務講習會」

中華民國 98 年 7 月 21 日

馬英九總統今天下午前往台北市天母農訓協會出席「98 年新屆次農漁會總幹事業務講習會」，致詞肯定農漁會長期以來對台灣的貢獻，同時說明政府對農漁業發展的重視及未來的政策方向。隨後，總統一一與所有農漁會總幹事合影，並期勉大家同心協力，共創台灣農業新契機。

總統表示，農漁會是台灣基層重要的安定力量，就連國外團體訪

台時也會觀摩台灣農漁會制度的運作模式，雖然金融海嘯之後，整體經濟衰退對台灣農業造成了一定影響，但政府已經努力地化解可能的衝擊。總統提到，今天上午他接見日本趨勢專家大前研一博士時，訪賓特別提到，金融海嘯後，全球包括中國大陸在內的經濟發展策略都發生變化，因此，台灣農業的前景，一方面要分散外銷市場，讓外銷產品多元化；另一方面要調整產業政策，優先發展具競爭力的旗艦產業，而精緻農業就是其中重要的一環。

總統指出，政府十分關心農漁業的發展，近一年來，政府積極推動落實各項政見，希望照顧農漁民生活，包括：一、保障農民權益：繼續發放老農津貼，讓農民權利不受影響；切割農民保險和國民年金，使得國民年金實施後，農保不受到影響；承諾不增加開放大陸農產品進口，也不開放大陸勞工來台。二、推動小地主大佃農：台灣有 22 萬公頃休耕地，政府鼓勵無力耕作的老農將土地出租給年輕的農民，目前是採取志願方式在全台 10 處試辦，以創造老農、年輕農民、農會、農地利用及政府五贏的局面。三、綠色造林：預計未來 8 年內將造林 6 萬公頃，並推動綠色造林直接補貼，每公頃每年補助 12 萬元；農委會已擇定嘉義東石及鰲鼓農場、屏東林後及四林農場、花蓮大農及大富農場等地點，未來將設置占地 1,000 公頃的大型平地森林公園。四、精緻農業：政府預計投入 242 億元打造健康、樂活的精緻農業，在民國 101 年時，可創造 1,589 億元產值以及 3 萬 1 千個就業機會。五、無毒農業島：未來將利用台灣農業科技發展優勢，建設台灣成為「亞太種畜種苗中心」、「世界亞熱帶水果中心」、「世界級花卉島」，50 年內打造台灣成為無毒農業島。

總統進一步表示，政府年來陸續採取多項漁業措施，強化照顧漁

民的工作，包括：

- 一、補貼漁業用油：自 97 年 5 月 28 日起，在 WTO 的架構下，採取最高 14% 的實質補貼，這也是政府能夠補助的最大幅度。
- 二、辦理漁港疏浚：94 至 97 年間，政府平均每年僅編列 6 千餘萬元辦理漁港疏浚工程，他上任後追加 2 億元預算來清除淤沙，讓漁民都可以順利出海。
- 三、老舊漁船退場機制：在 97 年 5 月 23 日公告提高漁船（筏）的收購價，與往年相較，漁船提高 15%，漁筏提高 30%，97 年共計收購 143 艘漁船及 333 艘漁筏。
- 四、陸工安置問題：我國漁船常雇用大陸漁工，但大陸漁工卻無法上岸工作，從 97 年起，我們開始在南方澳漁港岸設置處所試辦，讓陸工上岸後也可以協助漁事作業，減少雇主的損失；未來，第四次江陳會也將就兩岸漁業合作進行討論，大家都可以提出關切的議題，政府會再和中國大陸方面進行協商。
- 五、提高休漁獎金：97 年 9 月 30 日公告提高未滿 100 噸漁船休漁獎勵金 20%，並取消 100 噸以上漁船最高金額上限，97 年共計有 8,176 艘漁船符合獎勵資格。
- 六、開放兩岸海、貨運港口：去年 11 月所舉行的第 2 次「江陳會談」完成了兩岸海、貨運直航的協議，對於縮短兩岸航程時間、降低成本都有很大幫助。
- 七、漁業生態的維護：自 98 年起，漁民回收廢棄物塑膠瓶、保利龍、電池等數量可觀；而為避免影響海洋生態，政府仍舊維持禁止在離岸 3 海哩內拖網捕魚的規定，3 海哩外則酌情放寬，盼在漁業生態保護與漁民權益間取得平衡。

八、發展休閒漁業：未來將改造傳統漁港成為兼具漁業及休閒觀光的現代化漁港，並在 98 至 101 年間投入 50 億元，在八斗子、烏石、新竹及梧棲漁港興建遊艇碼頭，提供 190 個遊艇船席，及遊艇岸水、岸電及通訊網路等相關設施服務。

九、農業再生：立法院決議將農村再生的經費由原先的 1,500 億提高到 2,000 億元，這方面完全是依據「由下而上」、「計畫導向」、「軟硬兼施」三原則來推動，尤其，這筆經費是採取基金管理方式，完全沒有預算消化的壓力，因此，將專用於農漁村，使得 4 千個農漁村、60 萬人受惠。

十、擴大石斑魚、觀賞魚及水產種苗產業：過去石斑魚、觀賞魚因為運送不便，市場受限；直航後，因交通便捷，出口比較容易，成本降低，大陸方面已增加許多訂單。

總統最後強調，所有的競選政見他都牢記在心，行政院研考會也已將所有政見列管，每三個月檢討一次並向他報告，政府會盡全力兌現，說到做到，讓台灣的農漁業有更順利的發展。

# 司 法 院 令

## 司法院 令

發文日期：中華民國 98 年 6 月 12 日

發文字號：院台大二字第 0980014009 號

公布本院大法官議決釋字第六六一號解釋

附釋字第六六一號解釋

院長 賴 英 照

司法院釋字第六六一號解釋

### 解 釋 文

財政部中華民國八十六年四月十九日台財稅字第八六一八九二三一號函說明二釋稱：「汽車及船舶客運業係以旅客運輸服務收取代價為業，其因行駛偏遠或服務性路線，致營運量不足發生虧損，所領受政府按行車（船）次數及里（湮）程計算核發之補貼收入，係基於提供運輸勞務而產生，核屬具有客票收入之性質，……應依法報繳營業稅。」逾越七十四年十一月十五日修正公布之營業稅法第一條及第三條第二項前段之規定，對受領偏遠路線營運虧損補貼之汽車及船舶客運業者，課以法律上所未規定之營業稅義務，與憲法第十九條規定之意旨不符，應不予適用。

### 解釋理由書

憲法第十九條規定，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、稅基、稅率等租稅構成要件，以法律或法律明確

授權之命令定之，迭經本院解釋在案。

七十四年十一月十五日修正公布之營業稅法（下稱舊營業稅法）第一條規定：「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵營業稅。」（嗣該法於九十年七月九日修正公布名稱為加值型及非加值型營業稅法，該條亦修正為：「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵加值型或非加值型之營業稅。」）同法第三條第二項前段規定：「提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。」準此，所謂銷售收入，就銷售勞務而言，係指營業人提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，所取得之代價。

財政部八十六年四月十九日台財稅字第八六一八九二三一一號函說明二釋稱：「汽車及船舶客運業係以旅客運輸服務收取代價為業，其因行駛偏遠或服務性路線，致營運量不足發生虧損，所領受政府按行車（船）次數及里（湮）程計算核發之補貼收入，係基於提供運輸勞務而產生，核屬具有客票收入之性質，……應依法報繳營業稅。」此一函釋將上述補貼收入，認係銷售勞務之代價，應依法報繳營業稅。惟依交通部八十七年二月四日發布之大眾運輸補貼辦法（已廢止）第十二條第一項規定：「現有路（航）線別基本營運補貼之最高金額計算公式如下：現有路（航）線別基本營運補貼之最高金額＝（每車公里或每船湮合理營運成本－每車公里或每船湮實際營運收入）×（班或航次數）×（路或航線里、湮程）」；同條第四項並規定，該公式中之合理營運成本不得包括利潤。是依該公式核給之補貼，係交通主管機關為促進大眾運輸發展之公共利益，對行駛偏遠或服務性路線之交通事業，彌補其客票收入不敷營運成本之虧損，所為之行政給付。依上

開規定受補助之交通事業，並無舊營業稅法第三條第二項前段所定銷售勞務予交通主管機關之情事。是交通事業所領取之補助款，並非舊營業稅法第十六條第一項前段所稱應計入同法第十四條銷售額之代價，從而亦不屬於同法第一條規定之課稅範圍。

系爭函釋逾越舊營業稅法第一條及第三條第二項前段之規定，對受領偏遠或服務性路線營運虧損補貼之汽車及船舶客運業者，就該補貼收入，課以法律上未規定之營業稅納稅義務，與憲法第十九條規定之意旨不符，應不予適用。

至於聲請人指稱最高行政法院九十七年度裁字第四六四三號裁定適用系爭函釋並據以聲請解釋憲法部分，查前揭裁定係以聲請人對同院九十七年度判字第二一號判決提起再審而未合法表明再審理由，於程序上予以駁回，並未適用系爭函釋，是該部分聲請核與司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款規定不符，依同條第三項規定，應不受理，併此指明。

大法官會議主席	大法官	賴英照
	大法官	謝在全
		林子儀
		許宗力
		許玉秀
		林錫堯
		池啟明
		李震山
		蔡清遊
		黃茂榮
		陳 敏

葉百修  
陳春生  
陳新民

協同及部分不同意見書

大法官 陳新民

商人，猶如國家之靜脈；商業蕭條，即使四肢強壯，但靜脈萎縮，身體必然羸弱！所以不要斤斤於增加營業稅。此種稅增多了，卻有害於國家整體。—英國·培根

本席對於本號解釋多數意見之認為，私營交通運輸事業（汽車及船舶）因行駛偏遠或服務性路線，致營運量不足發生虧損，所領受政府按行車（船）次數及里（浬）程數計算核發之補貼收入，乃為給付行政，並非銷售勞務予交通主管機關之客票收入，故不應報繳營業稅。此見解本席敬表支持。惟多數意見認為此類補貼收入不應具有繳交營業稅義務，並未明定應有法律授權之要件，將有牴觸租稅法律主義之嫌，同時，私營交通事業所領受之補貼，並非一律給予，而是必須依其實際行車（船）次數及里（浬）程數，來計算核發之補貼收入，因此，是以對社會大眾，而非對主管機關給付一定的勞務為其前提要件。這種補貼私營機構為行政目的及公共利益所為之「犧牲」（虧本服務），和國家所單純給予（無條件）之補助不同。故國家應針對這些不同性質的「行政補助」（Die Subvention），賦予不同的法律後果—例如有無課稅義務—，方符合現代法治國家有關行政補貼法制的本質。本號解釋多數意見似未察與此制度在憲法上的重要性，而只在系爭營業稅法的條文論理細節上，討論此種虧損補償有無對主管機關提

供勞務運輸為論究對象，顯有「不見薪輿」之憾，本席歎難贊同。爰提出協同及部分不同意見如下：

**一、典型、且最原始版本的「行政給付」之案例：**

按系爭財政部解釋函說明二、結合交通部八十七年二月四日發布之大眾運輸補貼辦法（已廢止）第十二條第一項的規定，計算應補貼私營交通運輸事業的客票收入，本號解釋理由書第三段已經正確的提出了此補助，乃是交通主管機關基於促進大眾運輸發展之公共利益，對行駛偏遠或服務性路線之交通事業，彌補其客票收入不敷營業成本之虧損所為之行政給付，而非銷售勞務予交通主管機關之收入。本號解釋即承認這種行政給付乃具有公共利益，同時是屬於行政機關透過人民提供勞務來達到行政機關應承擔的行政任務，應給予一定補償，蓋乃具有類似公益徵收補償的性質。

本號解釋原因案件所涉及的給付行政行為，意義非凡，其正是近代行政法學最早探究給付行政的典型案例。提倡現代國家、尤其是行政權，應當負擔起對全民「生存照顧」（Die Daseinsvorsorge）義務，從而開創出給付行政學理論的大師德國福斯多夫（Ernst Forsthoff），在一九三八年所發表的「當成是服務主體的行政」（Die Verwaltung als Leistungsträger）的鉅作，首先將這種服務行政的概念詳細闡釋出來。而在該文三、「組織與法律形式的問題」中，提到當時德國「4. 若干最新立法例」時，福斯多夫舉出兩個立法例作為劃時代新行政法思維的例證：第一例為一九三五年十二月十三日所公布的「能源經濟法」（Das Energiewirtschaftsgesetz）。該法強制規定任何公、私營能源企業，都必須依法定費率給予人民安裝提供能源之設施，以保障任何國民—即使居於偏僻地

區的居民—都能享受到現代生活所必須的能源（電力、瓦斯、暖氣）設施，同時國家也要對於私營企業遭受損失而給予一定的補償。第二個立法例則與本號解釋原因案件極為類似，是一九三四年十二月四日公布「地區大眾運輸法」（Gesetz über die Beförderung von Personen zu Lande）。本法將主要是私營交通運輸公司的管理完全納入，其目的已宣示國家應當成為「公正運輸秩序的保護者」，提供人民便捷的交通運輸服務。故對於運輸路線如果屬於偏遠地區，交通公司即不可拒絕開闢營運路線，主管機關得以公共利益的考量來強制之。行政機關雖有權決定交通之費率，一旦私人的交通公司如因此受到虧本損失時，行政機關也應給予一定的補助。這兩個立法例，甚至只是概括授權予行政機關，也受到福斯多夫高度的評價，認為這是國家滿足個人生活所需的照顧義務之具體呈現（註一）。

因此本號解釋原因案件是驗證近代行政法學誕生給付行政理論兩個最原始立法例之一，頗具有行政法史的重要性。為日後發展出最典型給付行政行為之態樣—「行政補助」理論模型，提供甚為重要的論究價值。

## 二、屬於「行政補償」性質的公共補助

國家為了不同的國家目的及各種的經濟政策，可以給予私人企業一定的財產價值之利益給予，可稱為行政補助（或經濟補助），這些補助的種類甚多，例如：貸款、補貼、保證、獎助金，或其他優惠措施，例如稅捐減免等（註二）。都已成為經濟財政憲法及經濟行政法討論的議題。

按行政補助既然是給予人民財產上的利益，不論其是否全然屬於授益行為，涉及到對受補助人之自由行使職業之限制

（因為補助都會有一定的條件，且有一定的制裁規定），且在處於競爭社會裡，對個別的補助也會影響到同業競爭力的問題，肇致平等權的侵害。這類的給付行政應否受到法律保留原則的拘束，例如，應由個別法律，而不能只靠著預算或預算法的授權？在德國及我國學界早已進行甚多的討論，但大致上已經形成了一個共識：如果涉及對受補助者或第三人基本權利的限制，或侵犯其他憲法原則時，則必須適用法律保留原則；否則，僅須有預算法的依據，並且透過主管機關公布的法規，依循依法行政的原則行使之，只要不違反平等權，不會有行政濫權之虞，即可為之（註三）。

然而，由於補助不論是對於受補助人的經濟利益、營業能力，甚至企業生存的重要性，以及一旦涉訟——不論是給予補助與否，補助機關的撤銷、廢止和相關的法律救濟管道——，都需要明確的規範來遵循不可。因此，即有絕對的法律依據之必要性，來避免許多行政補助所產生的不良弊病，例如：盲目補助、易短期補助為長期補助、分配不公、引發財政赤字，以及無競爭力企業的尾大不掉…等，無怪乎德國學術界呼籲制定一部「行政補助法」專法的呼聲一直不斷，其理在此（註四）。

各種各樣的行政補助有其不同的目的。就以受補助的正當性質而論，可以分為兩個極端的象限：

象限的一方是受補助人完全沒有為公共利益付出任何犧牲，例如國家對於處於弱勢地位的人民給予的補助。這種補助包括了屬於行政補助性質的「杼困或強化之補助」，此在國家獎勵私人企業提升競爭能力、改善財務狀況…所為之補助，皆可見之。另一種補助如果是屬於社會補助或救助方面，

例如：對於弱勢族群的疾病、清寒補助，則不列入在此類的行政補助概念之內（註五），因為行政補助之概念也都含有「行政引導」（Verwaltungslenkung）的作用，來達成一定的經濟成效，是為「經濟引導」（Wirtschaftslenkung）（註六）。這種被補助者單純享受補助，屬於「恩賜」性質的行政補貼，立法者即享有極大的形成空間，可以斟酌國家的財政、經濟實力與產業結構的現狀、未來發展的趨勢判斷（例如：外銷市場的景氣或國內產業結構的改變…），而自行或授權行政機關規劃此類性質的補助。

而在象限的另一端的就是「非恩賜式」的行政補貼，即所謂「公共補貼」（Öffentliche Zuschüsse），這是國家基於私營事業為了某些公共利益的犧牲，而給予補償性質的補貼。依本號解釋原因案件而論，私營交通公司本即不願意作虧本生意，自無開闢或經營沒有獲利的路線之意願。其他任何私人公司與公共事業亦莫不如此。這也正如福斯多夫在前述一九三〇年代論文所指陳的：既然公共事業的費率，已應由行政機關來核定，且雖然名為「合理核定」，但仍不免偏低；其他人民享有現代生活所必須之公共設施，諸如能源、交通運輸，甚至更多的醫療、運動…若不賺錢之區域，都不是私營事業所樂意經營，但仍必須提供之。而國家即應當給予相當的補償不可，這已提升到憲法財產權保障的層次。

這種要求私營事業為公共利益而犧牲的案例，在現今社會依然普遍存在，特別是在採取許可制的行業。行政機關若存有規避補償義務之念頭，往往會利用「附加條件之許可」的方式，無償的要求（迫使）私營企業為此承諾。然而，這正是典型的行政濫權，也顯現在行政程序法第九十四條、第一

百三十七條第一項第三款在防止行政處分附款及行政契約為此濫用的「不當聯結」（搭附禁止原則）之條款上，才可符合憲法保障人民財產權、平等權及法治國家濫權禁止之原則。職是之故，公益徵收補償原則所附麗的「負擔分擔」（Lastenausgleich）原則，應當適用在此種案例之上。

既然在私營運輸企業不是憑空獲得補貼，而是因其對若干偏遠、虧本的路線提供勞務服務，且是違反企業經營者的自由意志，限制其營業自由及犧牲其獲利為前提，故這種補助已經劃入到公益徵收的補償範圍之內。也因此，德國的學界也已經認為類似這種為公益犧牲的「公共補貼」已非其他如杼困式行政補貼可比，且不列入一般的補貼範圍及其所受的規範之內（註七）。

### 三、法律保留與租稅法律主義適用

除了公共補貼具有行政補償的性質，強化了其法律保留原則適用的必要性外（最近的解釋可參見本院釋字第六五二號解釋），本系爭規定既然涉及了補貼的給付應免除課稅義務，自然應就其有無法律依據進行探究。然而，本號解釋多數意見僅在營業稅法的條文論理細節上，針對此種虧損補償有無對主管機關提供勞務運輸為論斷。誠然，此亦為針對「痛處」所進行的診治，來開方抓藥，也足以作為業者無庸就此補助為繳稅依據之佐證。然而，追根究底還必須對這種補貼收入有無繳稅的法律依據進行探究不可，而非咬文嚼字、囿於系爭函釋的「提供勞務」，以及是否屬於「客票收入」的問題來打轉。否則行政機關倘若給予同樣運輸公司另外一種補助，例如為提供民眾舒適與安全的服務，而給予更新車（船）設備的補助，或是為使公司改善財務結構，而給予一筆

財務支援…，難道還要爭議其性質，省略有無法律依據之探討乎？其實，此類補助極有可能須繳稅，而非當然可以具有免稅資格。因此，討論免稅的法律依據即有其必要性。

本院在過去許多解釋已經再三強調了租稅法律主義。按憲法第十九條規定，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、稅基、稅率等租稅構成要件，以法律定之（本院最近的解釋已一再闡述此見解，例如：釋字第 607 號、第六二二號、第六二五號、第六三五號解釋、第六六〇號解釋參照）。關於免稅的資格，當然是上述租稅義務的必要構成要件，當然應受到租稅法律主義之拘束。

租稅的減免，也會涉及到平等權的保障。對於某一人民或企業免除其租稅義務，如果不由法律所明白規範，而委由行政機關決定，行政濫權即不可避免，平等權即無法獲得充分的保障。本院早在釋字第五六五號解釋已經提及：「國家對人民稅捐之課徵或減免，係依據法律所定要件或經法律具體明確授權行政機關發布之命令，且有正當理由而為合理之差別規定者，與租稅法定主義、平等原則即無違背」，該號解釋原因案件的聲請解釋憲法意旨在於「減免稅捐」是否應有「明確的法律保留原則」適用之問題。然該號解釋未明白地針對聲請人此一聲請意旨為解釋，學界已有相當程度的抨擊（註八）。

本號解釋既然涉及到公共補貼的免稅條件，何不藉此機會明白的討論這種具有公益補償性質的補貼具有「免稅特權」，應否有法律保留原則的適用？來彌補釋字第五六五號解釋論理不足之憾！同時一來，也可彰顯八年來（九十二年八月

十五日作出該號解釋) 本院對於租稅法律主義見解的提昇，二來顯示大法官保護人民財產權與平等權的周全思慮，可謂一舉兩得！竟錯失此良機也，惜哉！惜哉！

#### 四、結論—若要馬兒跑，絕對要給草

本號解釋多數意見在個案正義上彌補了原因案件聲請人為公益犧牲所付出的經濟損失。也讓給予補貼的行政機關能夠免除「為德不卒」之譏—不至於左手假惺惺的給予業者填補為公益損失的營運收入、右手卻義正辭嚴的強橫要求繳稅回庫—！。透過本號解釋的莊嚴宣示，吾人也要鼓勵這些為公益而虧本經營的私營事業：這些來自全民納稅公款的補助，乃是正當、且充滿榮耀的補助，無庸有一絲「得之有愧」的感受，甚或有「感激」主管機關的念頭！這是為公益所犧牲的代價，國家以及社會上受其服務（虧本服務）的人民理應感謝之。因此，這些補助金不僅不具有「恩賜」的色彩，且應含有「感恩」的心情！這也是可以由憲法財產權理念所賦予的主觀權利之法律地位。

對為公益而虧本經營的企業補助，僅以一句人人耳熟能詳的用語來綜評之：「既要馬兒跑，絕對要給草！」

註一：關於福斯多夫這篇大作內容及其評論，可參見：陳新民，服務行政及生存照顧的原始概念，刊載於：公法學劄記，新學林出版社，民國 94 年 10 月第三版，第 67 頁以下。

註二：廖義男，從法學上論經濟補助之概念—經濟補助之法律問題研究（一），刊載於氏著：企業與經濟法，民國 69 年 4 月，第 191 頁以下；陳櫻琴，補助金之法律問題，收錄於：行政法爭議問題研究（下），民國 89 年，第 1371 頁以下；張錕盛，行政行為之法律形式在補貼法上的地位，刊載於：月旦法學雜誌，

第 75 期，2001 年 8 月，第 198 頁以下。

註三：德國聯邦行政法院在 1958 年的判決便持此見解，認為除了有法律規定以外，只要其他關涉金錢來源方面的民意機關有為一定意思表示，即足以構成補助正當性的來源。此後這個判決（BVerwGE 6,282）便成為德國的通說（例如：BVerwGE 90,112/126），Michael Rodi, Die Subventionsrechtsordnung, 2000, S.505；國內學術文獻可參見：廖義男，經濟補助之主要類型及補助行為之法基礎，刊載於氏著：企業與經濟法，第 226 頁以下；林明鏘，德國行政補助政策及其制度—兼論我國行政補助政策與制度，刊載於：中西社會福利政策與制度，中央研究院歐美研究所，民國 84 年 10 月，第 203 頁以下有詳細討論。

註四：1984 年舉辦的第五十五屆德國法學大會（Deutscher Juristentag），便通過決議，要求盡快制定一部補助法，Peter Friedrich Bultmann, Beihilfenrecht und Vergaberecht, 2004, S.357.；見林明鏘，前揭文，第 234 頁以下。

註五：甚至中央補助地方的財政補助德國學界也將之排除在行政補助之概念之外，廖義男，從法學上論經濟補助之概念，前揭書，第 254 頁、第 257 頁。

註六：Peter Friedrich Bultmann, aaO, S.193ff.

註七：參見 Peter Badura, Wirtschaftsverfassung und Wirtschaftsverwaltung, 2Aufl., 2005, Rdnr.227.

註八：參見：葛克昌，租稅優惠、平等原則與違憲審查—大法官釋字第五六五號解釋評析，刊載於氏著：稅法基本問題—財政憲法篇，2005 年增訂再版，元照出版社，第 273、285、304 頁。

## 不同意見書

大法官 葉百修

本件解釋多數意見僅以中華民國 74 年 11 月 15 日修正公布之營業稅法（註一）（下稱行為時營業稅法）第 3 條第 2 項前段規定：「提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。」該銷售收入指營業人提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益所取得之代價，而本件補貼所依據交通部 87 年 2 月 4 日發布之大眾運輸補貼辦法（下稱系爭辦法）第 12 條第 1 項規定之計算方式，其意旨乃交通主管機關為促進大眾運輸發展之公共利益，對行駛偏遠或服務性路線之交通事業，彌補其客票收入不敷營運成本之虧損所為之行政給付，非行為時營業稅法第 16 條第 1 項前段所稱應計入同法第 14 條銷售額之代價，不屬行為時營業稅法第 1 條之課稅範圍為論據，逕認財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號函（下稱系爭函），說明二稱「汽車及船舶客運業係以旅客運輸服務收取代價為業，其因行駛偏遠或服務性路線，致營運量不足發生虧損，所領受政府按行車（船）次數及里（浬）程計算核發之補貼收入，係基於提供運輸勞務而產生，核屬具有客票收入之性質，…應依法報繳營業稅。」已逾越行為時營業稅法第 1 條及第 3 條第 2 項前段之規定，與憲法第 19 條規定之意旨不符，應不予適用。本席不能贊同，爰提出不同意見如后。

## 一、本件解釋事實

本件聲請人臺○客運股份有限公司，於 86 年至 90 年間，領受交通部補助公民營大眾運輸業者偏遠路線虧損補貼款銷售額合計新臺幣（下同）8 千 2 百 98 萬 6 千 4 百 18 元，予以申報銷售額與稅款時有漏報，經審計部通報財政部移轉該部臺灣省中區國稅局所屬虎尾稽徵所予以補徵營業稅額 4 百

14 萬 9 千 3 百 20 元，並依所漏稅額處罰鍰計 1 千 2 百 19 萬 5 百元。聲請人不服，經申請復查後，營業稅額減為 2 百 2 萬 7 千 6 百 52 元，罰鍰減為 6 百 10 萬 7 千 6 百元。聲請人仍表不服而循序提起訴願、行政訴訟，經最高行政法院 97 年度判字第 21 號判決以「上開補貼款，係提供運輸勞務而產生，並按照行車次數及里程計算而得，具有客票收入之性質，核屬營業銷售額之範圍，依行為時營業稅法第 35 條第 1 項及財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號函釋，即應報繳營業稅。」為由，認上訴無理由予以駁回而告確定。

## 二、本件解釋標的

聲請人認上開系爭函釋意旨，將其於 88 年至 90 年間（註二）所領受之補貼款逕行認定為客票收入，與行為時營業稅法第 1 條、第 3 條、第 4 條及第 16 條之規定不符，有抵觸憲法第 19 條租稅法律主義之疑義而聲請解釋。

## 三、本席意見

（一）本件補貼屬行政法上之經濟輔助，其給與目的類似民法上第三人給付

### 1、經濟輔助之意義

經濟輔助係指行政主體為影響企業之經濟活動，藉以實現特定經濟政策之目的，而對企業所為之一種有財產價值之給與；對此給與，受輔助之企業無須依市場上通常條件為報償性之對待給付之意（註三）。經濟輔助具有下列幾點內涵：

（1）輔助人為行政主體。所謂行政主體，包括狹義之國家、地方自治團體及其他公法上之團體或機構（註四）。

- (2) 受輔助人應係企業。經濟輔助的對象，應以營利企業、私人企業或私法組織型態之公營事業為主（註五）；經濟輔助之對象係為經濟活動之主體，非為最後消費者之個人，而是提供生產或服務之經濟主體，即一般所稱之企業（註六）。
- (3) 經濟輔助係對受輔助人為一種有財產價值之給與。所稱有財產價值之給與，不以金錢給與為限，尚包括物或勞務之給與。此項給與以有財產價值之積極給與為限，不包括有財產價值之消極給與在內（如稅捐之減免）（註七）。
- (4) 經濟輔助之作用，在藉有財產價值之給與，使受輔助人為一定之行為，以實現特定之公共目的。因此，受輔助人取得或接受輔助時，應須為一定之行為。但此行為與輔助之間，並非市場經濟或交換經濟下之對待給付，不構成兩相對酬之對價關係（註八）。換言之，行政機關與私人企業所形成的經濟輔助關係，應為無償之法律關係（註九）；就經濟輔助之意義而言，最重要者在於行政機關對私人企業所為經濟輔助，其目的須係為滿足公共需求，即須以公益目的為其所為經濟輔助之目的。

## 2、經濟輔助之類型

關於經濟輔助之類型，主要者約有以下數種（註十）：

1. 貸款：由行政主體從國庫支出資金而成立基金，以一定金額低利貸放私人企業；
2. 補貼：由行政主體從國庫編列預算支出，以一定金額無償給與私人企業；
3. 保證：由國庫或國家設立之財團法人擔任私人企業於貸款或

其他行為之保證人；4.獎助金：為誘發私人企業為一定行為達一定標準後，以一定金額為無償給與。其中所稱之補貼，係指以一定之金額，無償給與受補助之企業，而不要求其返還者而言，補貼因其補助目的之不同，範圍甚廣，包括彌補售價與生產成本間差額之補貼（即虧損補貼）在內。

### 3、本件補貼款之給與，有使受補貼業者為一定營運行為之義務，非虧損補貼

#### （1）本件補貼之法規依據

本件系爭辦法係交通部為執行行政院所頒「促進大眾運輸發展方案」，本於職權而發布。依系爭辦法第 19 條規定，各級主管機關為辦理年度補貼計畫，其所需經費應循預算程序編列之，顯係以「編列預算」方式，執行上開規定。嗣該辦法歷經 88 年 3 月 31 日及同年 6 月 29 日二次修正，迨立法院制定發展大眾運輸條例後，交通部乃依該條例第 10 條之授權，又於 95 年 5 月 12 日發布大眾運輸事業補貼辦法，始有法律明確授權（註十一）。惟依「實體從舊、程序從新」原則，本件補貼之爭議，仍應適用行為時之系爭辦法之相關規定而為審查。

#### （2）申請大眾運輸補貼之程序

依據系爭辦法第 9 條規定，符合同辦法第 3 條規定之業者，申請現有路（航）線營運補貼時，應具備下列事項之補貼計畫書，向該管主管機關申請：一、總說明（含前一年度補貼成果及本年度補貼款運用計畫）。二、申請路（航）線別營運補貼金額

概算表。三、申請路（航）線別營運補貼申請表（註十二）。四、民營業者，其前一年路（航）線別之營運年報表、營運月報表及前三年經會計師簽證之下列書表：（一）資產負債表。（二）損益表。（三）現金流量表。（四）主要財產目錄表。五、民營業者並應提交會計師就第一款至第四款內容所為之補貼評估報告。六、公營業者，其前二年決算表及當年度初編預算表。又地方主管機關受理路（航）線別營運補貼計畫申請，經該管審議委員會審定，再報經中央主管機關核可後實施（註十三）。受補貼業者每半年應將補貼計畫執行情形報告書連同補貼請款書、受款憑證送該管主管機關，申請補貼款（註十四）；並應於補貼路線上之車輛裝設電子式票證自動化系統及行車自動記錄設備，以供補貼監督及稽核（註十五）。

準此，申請大眾運輸補貼，首先應齊備法定文件申請現有路（航）線營運補貼，經主管機關審定核可後，受補貼業者始得於每半年再齊備法定文件，申請發給補助款，係依二階段方式執行補貼行為。

### （3）違約處罰

大眾運輸業者申請營運補貼經核可後，地方主管機關應隨時派員考核補貼計畫之執行情況，受補貼業者對經核定之補貼計畫，如有擅自變更或違反第 11 條執行管理要點（註十六）之規定者，如發車、船誤點、脫班、漏班（未派車、船）或其他違約事項（如過站不停、駕駛儀容不整、駕駛員服務態度不

佳、業者未依規定提報營運資料或所提資料不實等)等情形時，該管主管機關應依系爭辦法第 8 條附表一(註十七)(即關於營運補貼金額扣款情事與處分方式)規定扣減或中止撥發補貼款。受補貼業者在同一年度內受扣減六個基本處罰金(含)以上之處分者，地方主管機關得停止辦理下一年度該業者之補貼申請(註十八)。

**(4) 補貼款之給與，有使受補貼業者為一定營運行為之義務，非虧損補貼**

如上所述，經濟輔助類型之補貼固包括彌補售價與生產成本間差額之補貼(即虧損補貼)在內，然所謂虧損補貼，係指政府對於企業營運成本與營收之間的赤字給與全部或一部分的補貼(註十九)。而依據系爭辦法第 20 條附表二(註二十)，大眾運輸補貼申請書上須載明營運路(航)線基本資料、行經路段配車(船)數、申請路(航)線最近一年之營運概況如營運班(航)次及里程、營收狀況等，均係與經營大眾運輸業者其營運狀況關係直接、密切之事項。大眾運輸業者申請基本營運補貼，其最高金額計算方式亦係以合理營運成本扣除實際營運收入加乘營運班(航)次與路(航)線里(湮)程(註二十一)，所涉者仍屬大眾運輸業者營運狀況。且上開系爭辦法第 8 條附表一關於營運補貼金額扣款情事與處分方式，亦係以大眾運輸業者經營客(航)運有無發車(船)誤點、脫班、漏班(為派車、船)或過站不停、駕駛儀容不佳等為其依據，亦均

與營運實際項目有直接、密切關係。矧系爭辦法第 7 條規定，地方主管機關應參考附件規定（註二十二）擬訂申請補貼之路（航）線條件，送由所屬補貼審議委員會審議，其附件除就路線相關事項如行使班、航次數等與里程上限予以規定外，尚就營業績效予以審查，雖就營業利益為負值者優先補助，但業者整體營運狀況如營業利益為正值，仍得考量次予補助。換言之，交通部依系爭辦法所為之大眾運輸補貼，並非係以大眾運輸業者經營虧損為唯一考量，而係參酌業者各項與營運勞務提供有直接、密切關係之因素而為之給付，已非單純之虧損補貼。

#### 4、本件補貼款給與之目的，應屬類似民法上第三人給付之行為

##### （1）申請補貼與請求撥款屬二個行為

國家為達成行政上之任務，得選擇以公法上行為或私法上行為作為實施之手段，本院釋字第五四〇號解釋參照。經濟補助即係行政機關為達行政上之任務，所採取之私法型態行為之一種常見類型。然而經濟補助如本件補貼款，於受補助之業者申請與領受補貼兩者間，究係屬單一行為或分屬二個行為，各國法例與我國實務運作殊異。德國關於經濟補助之性質，有學者 H.P. Ipsen 提出所謂雙階理論，以行政主體與受輔助人間之法律關係，於決定「是否」予以補助時屬公法關係，於決定後「如何」給與補助則為私法關係（註二十三）。此理論於德國學界間雖受到諸多批評（註二十四），但德國審判實務上亦

有採此見解，且為該國如 1956 年 6 月 27 日公布之住宅興建法(Wohnungsbaugesetz)作為立法參考(註二十五)。日本學者間從早期契約說，至認屬行政處分已為目前通說，並為實定法—即補助金適正化法(補助金等に係る予算の執行の適正化に関する法律(註二十六))所採用(註二十七)。

目前我國實務上亦有採雙階理論，將受輔助人向行政主體申請補助時，該主體所為之准駁視為行政處分，嗣履行該決定之行為，實務上有依公法行為(註二十八)或私法行為(註二十九)為之。於本件大眾運輸補貼之申請，大眾運輸業者必須齊備法定文件提出申請，地方主管機關受理後經該管審議委員會審定，報經中央主管機關核可，作成申請補貼核可之單方決定，並直接發生使申請人得領受補貼款之法律效果，核其性質，自屬行政處分。惟受補貼之大眾運輸業者係每半年再齊備法定文件，送該管主管機關申請發給補貼款，並受主管機關之監督與稽核，且該補貼款之給與，並非單純之經濟補助，而係使受補貼業者為一定營運行為之義務，應與申請補貼之行為分論其法律性質。

(2) 補貼款給與之目的，應屬類似民法上第三人給付之行為

綜上所述，本件聲請所涉大眾運輸補貼，係就申請人經營服務性路線或偏遠、離島地區路線所造成之營運上損失而為補償，鑑於該補貼款之申請、審議、核定及後續執行情形之考核，均與申請人之業

務範圍—即提供載運、運輸勞務有直接、密切關係。該補貼款之目的，實質上係國家立於第三人地位，就需要大眾運輸業者經營服務性路線或偏遠、離島地區路線之人民，以補貼款清償（註三十）運輸客票之給付行為，以使大眾運輸業者與乘客於服務性路線或偏遠、離島地區路線之經營業務得以延續，換言之，補貼款係為大眾運輸業者之營業項目範圍內，且與其所收取之費用有直接、密切關係，如同大眾運輸業者一般客票收入（註三十一），亦即，此項補貼係為彌補因經營服務性路線或偏遠、離島地區路線所造成之運費上損失，而指定受補貼者負有經營運輸義務者，屬該運送給付報酬之一部分，其目的係為給付受領人—即如本件聲請人—之利益，而非為獎助運輸事業（註三十二），應認定為行政機關基於第三人所為負擔運輸報酬之給付行為（註三十三）。

**（二）本件補貼款屬行為時營業稅法第 14 條及第 16 條所稱一切費用，應屬同法第 3 條第 2 項銷售勞務之代價**

**1、銷售額之計算範圍**

按行為時營業稅法第 3 條第 2 項規定，提供勞務予他人，或提供貨物與他人使用、收益，以取得代價者，為銷售勞務。查財政部歷來函釋與最高行政法院相關判決見解，均係以提供勞務或貨物與他人使用、收益所取得之代價，是否與勞務或貨物本身之使用、收益有直接、密切關係以為斷，並不以兩者間是否存在有對價關係為限；換言之，提供勞務或貨物與他人使用、收益，其代價可能來自第三者所為給付，或依據同法第 16 條第 1

項前段規定，第 14 條所定之銷售額（註三十四），為營業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用。

就提供勞務以取得代價者，非僅以勞務本身之履行為其判斷標準，勞務所得之歸屬，亦為是否構成提供勞務所取得之代價之依據。例如接受行政機關補助從事研究，若研究所得並非移轉由提供補助之行政機關所取得，則該研究補助款僅係前述經濟輔助之一種，行政機關與研究機構間並無任何以代價（補助款）換取勞務（研究所得如智慧財產權）之關係（註三十五）。

## 2、銷售額包括行為時營業稅法第 16 條所稱一切費用之判斷基準

行為時營業稅法就提供勞務或貨物提供使用、收益之代價，其意義在於依實質課稅原則，凡因銷售貨物或勞務而收取之一切代價，均應計算於銷售額之內（註三十六）；然營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用，仍須為營業人銷售貨物或勞務之業務範圍，且與銷售貨物或勞務有直接、密切關係，不因其支付方式不同而受影響（註三十七），否則，縱使營業人於銷售貨物或勞務過程中獲有收入，仍非營業稅之課稅範圍，諸如瓦斯公司向其用戶收取之逾期繳費滯納金（註三十八）；承攬人向發包單位收取之卸償準備金（註三十九）；因他公司延誤受損而取得及交付下包單位之和解金（註四十）；遊艇公司隨票收取之平安保險費（註四十一）；營造商向業主收取獎勵金（註四十二）；承租人提前終止租約、遲付租金加收之違約金（註四十三）；銷售房屋因買受人違約而沒收之預收款（註

四十四)：銷售輪胎收取之廢輪胎處理費(註四十五)等等，因係與銷售勞務或貨物之業務範圍內，且具有直接因果關係(如屬營運成本之一部分(註四十六)或超出資金運用財務上處理之範圍(註四十七))，則應構成因銷售貨物或勞務而收取之一切代價。反之，若收取之代價非屬營業人之營業範圍，如營業人因土地被徵收取得之地上物補償費(註四十八)或廠房拆遷補償費(註四十九)；營業設備受損害之損失賠償(註五十)或營運損失補貼(註五十一)等等，即非上開所稱因銷售貨物或勞務而收取之一切代價，均非屬營業人之銷售額之計算範圍內。

### 3、本件補貼應為營業稅法第 3 條所稱勞務「代價」

本件聲請所涉大眾運輸補貼，乃聲請人經營服務性路線或偏遠、離島地區路線所造成之營運上損失而為補償，與其所提供之勞務間具有直接、密切關係，應屬行為時營業稅法第 3 條第 2 項、第 14 條及第 16 條所稱營業人銷售貨物或勞務所收取之全部代價，包括營業人在貨物或勞務之價額外收取之一切費用。系爭函就客運業者領受政府補貼偏遠路線營運虧損之收入，認其「係基於提供運輸勞務而產生，核屬具有客票收入之性質…仍應依法報繳營業稅」，尚未逾越行為時營業稅法第 3 條第 2 項、第 14 條及第 16 條之規範意旨，並無違反憲法第 19 條租稅法律主義，應屬合憲。

註一：該法於 90 年 7 月 9 日修正公布名稱為「加值型及非加值型營業稅法」。

註二：由於 86 年及 87 年所領受之補助款已逾 5 年稽徵期間(稅捐稽徵法第 21 條及第 22 條規定參照)，故非本件聲請人所爭執之範

圍。

註三：參照廖義男，從法學上論經濟輔助之概念，台大法學論叢，第 6 卷第 2 期，1977 年 6 月，頁 251-265，第 265 頁。

註四：國家以撥發專款，或附徵稅捐或規費，或強制收取商品價格之一部分等方式而設置之平準基金，在組織法上，亦屬一種公法上機構，參照廖義男，同上，第 263 頁。

註五：經濟輔助之受輔助人是否以私人企業為限（亦即公營事業能否為經濟輔助之受輔助人），由於公營事業除有追求公益目的之任務以外，其從事經濟輔助與其他私人企業並無不同，故如其法律組織型態，使其具有獨立之權利能力者（例如公司組織），自可據此資格而接受輔助成為受輔助人。同上，第 265 頁。

註六：因此，各級政府間之財政援助，並非經濟輔助。同上，第 264 頁。

註七：其原因在於，稅捐之減免須合於法定要件，故其是否減免，係法律適用之問題；而經濟輔助，須就有限之輔助資源為合理有效之分配及順序優先之安排，輔助與否，涉及財政裁量之問題，二者所生之法律問題不同，稅捐減免自不屬經濟輔助範圍。同上，第 261 頁。

註八：廖義男，前揭註三文，第 262 頁。

註九：此項定義，涉及學者間對於經濟輔助行為之法律性質，見解分歧，本意見書所採者為二階理論，詳見以下三、（一）、4、(1)處之說明。

註十：參照廖義男，經濟輔助之主要類型及輔助行為之法基礎——經濟輔助之法律問題研究（二）——，台大法學論叢，第 7 卷第 1 期，1977 年 12 月，頁 81-99，第 82 頁以下。

註十一：發展大眾運輸條例第 10 條規定：「主管機關對大眾運輸事業

資本設備投資及營運虧損，得予以補貼；其補貼之對象，限於偏遠、離島或特殊服務性之路（航）線業者。

前項有關大眾運輸事業資本設備投資及營運虧損之補貼，應經主管機關審議；其審議組織、補貼條件、項目、方式、優先順序、分配比率及監督考核等事項之辦法，由中央主管機關定之。」

註十二：參照同辦法第 20 條附表二，詳見本意見書附件二。

註十三：同辦法第 10 條規定參照。

註十四：同辦法第 16 條規定參照。

註十五：同辦法第 17 條規定參照。

註十六：依據同辦法第 11 條規定，地方主管機關為督導受補貼業者辦理補貼計畫，應訂補貼計畫執行管理要點，載明查核管理事項，報上級主管機關備查。

註十七：詳見本意見書附件一。

註十八：同辦法第 8 條第 1 項規定參照。

註十九：參照王穆衡研究主持，公路汽車客運業營運虧損補貼計畫之效益分析，交通部運輸研究所研究計畫編號 91-MA05，2003 年 4 月，第 8 頁。

註二十：詳見本意見書附件二。

註二十一：同辦法第 12 條規定參照。

註二十二：詳見本意見書附件三。

註二十三：參照吳庚，行政法之理論與實用，增訂十版，2007 年 9 月，第 13 頁，註 28；張錕盛，行政行為之法律形式在補貼法上的地位，月旦法學雜誌，第 75 期，2001 年 8 月，頁 198-209；沈政雄，資金交付過程之行為形式論—德、日學說及實務之比較—，植根雜誌，第 14 卷第 12 期，1998 年

12 月，頁 22-69。

註二十四：參照沈政雄，前揭文，第 31 頁以下。

註二十五：參照吳庚，前揭書，第 13 頁，註 28，第 459 頁，註 69。

註二十六：1955（昭和 30）年 8 月 27 日法律第 179 號、最新修正為 1993（平成 5）年法律第 89 號。

註二十七：參照沈政雄，前揭文，第 58 頁以下。

註二十八：最高行政法院 94 年度判字第 1125 號判決、94 年度裁字第 798 號裁定、94 年度裁字第 470 號裁定參照，轉引自吳庚，前揭書，第 459 頁，註 65, 66。

註二十九：本院釋字第五四〇號解釋參照。

註三十：民法第 311 條第 1 項規定參照。

註三十一：財政部 80 年 12 月 2 日台財稅字第 800760607 號函、93 年 3 月 2 日台財稅字第 0930008697 號函。

註三十二：此項見解亦為德國聯邦財務法院(BFH)之判斷標準，參照 Wolfram Reiss, Zur Umsatzsteuer, StuW 1987, 352, 轉引自黃茂榮，營業稅之稅捐客體及其歸屬與量化，載於氏著，稅捐法專題研究（各論部分），植根法學叢書，2001 年 12 月初版，第 184 頁，註 126。

註三十三：民法第 268 條規定參照。

註三十四：行為時營業稅法第 14 條規定：「營業人銷售貨物或勞務，除本章第二節另有規定外，均應就銷售額，分別按第七條或第十條規定計算其銷項稅額，尾數不滿通用貨幣一元者，按四捨五入計算。（第一項）銷項稅額，指營業人銷售貨物或勞務時，依規定應收取之營業稅額。（第二項）」。

註三十五：以取得研究結果而認定屬銷售勞務所取得之代價而應課稅者，如財政部 75 年 11 月 26 日台財稅字第 7528216 號函、

81 年 8 月 11 日台財稅字第 810322314 號函、83 年 12 月 27 日台財稅字第 831627859 號函等；因未取得研究結果而認定非因提供勞務而獲得代價者不予課稅者，如財政部賦稅署 75 年 5 月 6 日台稅二發字第 7546892 號函、財政部 81 年 4 月 30 日台財稅字第 811664261 號函、財政部賦稅署 84 年 9 月 11 日台稅二發字第 841649923 號函等。

註三十六：參照行為時營業稅法第 16 條之立法理由。

註三十七：參照最高行政法院 97 年度判字第 820、第 823 及第 824 號等判決。

註三十八：財政部 75 年 7 月 21 日台財稅字第 7547031 號函。

註三十九：財政部 75 年 7 月 25 日台財稅字第 7559759 號函。

註四十：財政部 91 年 7 月 9 日台財稅字第 0910454163 號函。

註四十一：財政部 77 年 3 月 4 日台財稅字第 770013240 號函、80 年 3 月 9 日台財稅字第 800050898 號函。

註四十二：財政部 69 年 2 月 26 日台財稅字第 31620 號用牋。

註四十三：財政部 85 年 9 月 12 日台財稅字第 851915443 號函、75 年 11 月 26 日台財稅字第 7574126 號函；最高行政法院 97 年度判字第 1111 號判決參照。

註四十四：財政部 81 年 4 月 29 日台財稅字第 810160470 號函。

註四十五：財政部 79 年 10 月 12 日台財稅字第 790697065 號函。

註四十六：財政部 77 年 3 月 4 日台財稅字第 770013240 號函。

註四十七：財政部 59 年 7 月 10 日台財錢字第 15014 號函。

註四十八：財政部 75 年 8 月 16 日台財稅字第 7561195 號函、財政部 93 年 10 月 19 日台財稅字第 09304548670 號函。

註四十九：財政部 81 年 8 月 11 日台財稅字第 810325178 號函。

註五十：財政部 75 年 7 月 21 日台財稅字第 7547031 號函。

註五十一：財政部 94 年 5 月 25 日台財稅字第 09404529360 號函。

附件一

系爭辦法第 8 條第 1 項附表一：  
營運補貼金額扣款情事與處罰方式

違約情事	處分方式
1. <u>發車、船誤點</u> 實際發車、船時刻逾表定時刻十分鐘以內，經稽查人員查明屬實者。	計「違規」乙次，違規次數累計達三次者以「脫班」一次計。
2. <u>脫班</u> 實際發車、船時間逾表定時刻達十分鐘以上，經稽查人員查明屬實者。	「脫班」乙次，須扣減當期核定補貼款中 1 個「基本處罰金」。
3. <u>漏班（未派車、船）</u> 業者未依表定班次派車、船，經稽查人員查明屬實者。	「漏班」乙次，須扣減當期核定補貼款中 2 個「基本處罰金」，「基本處罰金」之計算方式同上。
4. <u>其他違約事項</u> (如 <u>過站不停</u> 、駕駛儀容不整、駕駛員服務態度不佳、業者未依規定提報營運資料或所提資料不實等。)	處分方式由地方主管機關視實際需要訂定之。

註 1：1 個「基本處罰金」為：（每車公里、船湮合理營運成本×該營運路線里程長度）

註 2：對於業者之違約處分，應由主管機關以書面方式逕行通知業者，業者不服處分時，應於接到處分通知書七日內檢具相關證明文件向主管機關提出異議，逾期不予受理。

註 3：違約情事若係基於天災、道路損毀等非人力可抗拒因素所致時，受補貼業者得檢具書面資料向主管機關申請撤銷處分，經主管機關查明屬實得不以違約論處。

註 4：每半年核算乙次。扣款金額以新臺幣元為單位，不足一元部分不計。（網底、底線為本意見書所標示）

附件二  
系爭辦法第 20 條附表二：服務路、航線營運補貼申請書

一、公司名稱：		二、負責人 (簽章)			
三、公司詳細地址：					
四、電話：			傳真：		
五、營運路、航線基本資料					
路、航線名稱：			營業路、航線許可證字號： 字第 號		
路、航線里程：			有效期間：自 年 月 日起 至 年 月 日止		
六、路、航線行經路段：					
區分	地點站名	經由站名	終點站名		
往程					
返程					
七、路、航線圖：(如附件，由申請業者提供)					
八、申請路、航線是否為聯營路、航線？(請打✓)					
<input type="checkbox"/> 是，聯營公司及路、航線名稱： <input type="checkbox"/> 否					
九、配車、船數： 輛(艘)，分項列示如下：					
項次	車輛、船舶型式	數量(輛、艘)	車、船齡(年)	核定座位數(座)	有無空調設備
1					
2					
3					
4					
		合計：	平均：		
十、申請路、航線最近一年之營運概況：					
1. 營運資料期間： 自民國 年 月 日至民國 年 月 日，共計 日					
2. 營運班、航次及里程					
(1) 總班、航次數： 班。總行車、船里程： 車公里、船哩。					
(2) 平均每日班、航次數為： 班					
(3) 平常日：每日 班，頭班次發車、船時刻： 時 分，末班發車、船時刻： 時 分					
(4) 例假日：每日 班，頭班次發車、船時刻： 時 分，末班發車、船時刻： 時 分					
3. 申請路、航線是否曾接受營運虧損補貼？(請打✓)					
<input type="checkbox"/> 是，自民國 年 月 日至民國 年 月 日 <input type="checkbox"/> 否					
4. 營收狀況					

(1)申請路、航線最近一年總營收： 元/公里、湮	元，平均每車公里、船湮營收：
(2)申請路、航線最近一年總支出： 元/公里、湮	元，平均每車公里、船湮支出：
(3)最近一年營運虧損總金額：	元，平均每車公里、船湮虧損： 元/公里、湮
十一、配合補貼之改善計畫：（本欄若空間不足，請另以附件併同本申請表 傳送）	
十二、其他請求或說明事項	

（網底、底線為本意見書所標示）

附件三

系爭辦法第 7 條附件：申請補貼路、航線條件列示表

路、航線別	提出補貼申請者	路、航線類型	每日行駛班、航次數 上限審查原則	路、航線里程 上限審查原則	營業績效審查原則
現有路、航線	現有業者	公路汽車客運路線	二班次以上，三十班次以下。	六十公里	一、 <u>一般營運績效</u> ： (一) 每班載客人數 (二) 平均每班載客人數 (三) 每班實際承載率 (四) 平均實際承載率 二、 <u>業者整體營運狀況</u> ： (一) 前一至三年營業利益為負值者優先補助。 (二) <u>營業利益雖為正值，但業者可舉證係補貼所致者，得考量次予補助。</u> （註一） (三) 前一至三年營業利益為正值，且非前者情況者。其申請補助路、航線如符合補貼要件者，得最後考量予以酌減補貼。
		市區汽車客運路線	二班次以上，六十班次以下。	三十公里	
		船舶客運航線	地方主管機關自訂	上限由地方主管機關自訂	
新闢或接續行駛路、航線	地方主管機關徵求	公路汽車客運路線	地方主管機關自訂	六十公里	
		市區汽車客運路線		三十公里	
		船舶客運航線		上限由地方主管機關自訂	

註 1：本項條件業者須負舉證之責。

（網底、底線為本意見書所標示）

抄臺○汽車客運股份有限公司釋憲聲請書

受文者：司法院

主旨：因營業稅法事件，最高行政法院 97 年度裁字第 4643 號裁定及最高行政法院 97 年度判字第 21 號判決，引用本案被告財政部臺灣省中區國稅局（下稱國稅局）所適用之財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號解釋函作為判決依據，未依據營業稅法規定為適法之判決，顯有違反司法院釋字第 216 號解釋及營業稅法第 1 條、第 3 條、第 16 條規定，從而有牴觸憲法第 19 條規定。謹聲請大法官解釋，以保障人民權益。

一、聲請解釋之依據

依據司法院大法官審理案件法第 5 條第 1 項第 2 款規定聲請解釋。

二、爭議之經過

聲請人為客運業，以車票票價為營業收入，依營業稅法第 14 條、第 16 條規定報繳營業稅之營業人。由於大眾運輸出現外部經濟環境惡化及內部營運環境艱困，雙重惡性循環下，政府為改善此困境，確保大眾運輸提供社會最基本之民行需求以解決交通問題。行政院於民國 84 年 8 月 23 日頒布「促進大眾運輸發展方案」經交通部據以訂定「補貼偏遠路線營業虧損作業要點」施行虧損補貼款之措施，以杜交通癱瘓，而維政府之交通政策。聲請人因此接受虧損補貼，並依據財政部賦稅署 75 年 5 月 6 日台稅二發字第 754689 號函：「有關公司收受政府有關單位補助款，如非因銷售勞務而獲得者，可免開立統一發票及免徵營業稅」之解釋及財政部 83 年 5 月 25 日台財稅字第 831594047 號函：「營利事業所領政

府之營業補助費應列為其他收入」之解釋，於領受政府發給之虧損補貼時，免開立統一發票並免報繳營業稅，但已列入其他收入報繳營利事業所得稅多年。迨 91 年底，接獲交通部通知該 90 年 2 期虧損補貼款應報繳營業稅，聲請人遂即遵照報繳。嗣於 92 年 3 月 14 日接獲國稅局虎尾稽徵所通知，並進行調查報繳情形。結果，國稅局引用財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號解釋函，認定自 86 年至 90 年間領受之虧損補貼款，有漏報銷售額 82,986,418 元，補徵營業稅額 4,149,320 元，裁處調查前已補報繳之漏稅額 257,336 元及二倍罰鍰 514,600 元，又裁處未補報繳之漏稅額 3,891,984 元及三倍罰鍰 11,675,900 元。聲請人認該虧損補貼款，遭受補徵營業稅額及裁處罰鍰，有違營業稅法第 1 條、第 3 條及第 16 條之規定為由，提起行政救濟。惟行政法院審判時，未依司法院釋字第 216 號不受拘束之解釋，仍引用財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號解釋函為並不適法之審判，爰提起本聲請書懇請解釋。

### 三、爭議之性質

財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號函略：「客運業領受政府補貼偏遠路線營業虧損之收入，核屬客票收入，應課營業稅」之解釋，有違反營業稅法第 1 條、第 3 條及第 16 條規定之意旨。不無逾越稅法之規定而為擴張解釋，增加稅法所無政府補貼虧損之收入應課徵營業稅。因該行政命令涉及對人民財產權利之侵害，應不生法律效力。又行政法院亦未依據司法院釋字第 216 號解釋，仍受其拘束，作不適法之審判。

### 四、聲請解釋憲法之條文、目的及理由

(一) 聲請解釋憲法之條文及目的

財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號函略：「政府補貼虧損之收入，屬客票收入性質，應報繳營業稅」之解釋。對之營業稅法第 1 條、第 3 條及第 16 條規定課稅標的不符，國稅局以逾越稅法之行政命令，增加稅法所無規定之納稅義務，顯然違反租稅法律主義而擴張解釋者，懇請依據憲法第 19 條「人民有依法律納稅義務」規定之意旨而為解釋。

(二) 理由

- 1、「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物均應依法課徵營業稅」，「提供勞務於他人，以取得代價者為銷售勞務」，「所稱勞務銷售額為營業人銷售勞務所收取之全部代價，包括營業人在勞務之價額外收取之一切費用」，為行為時營業稅法第 1 條、第 3 條及第 16 條所明定。政府對客運業補貼偏遠路線營運虧損之補貼款（下稱虧損補貼）既非上揭稅法規定之「提供勞務於他人以取得代價者」，亦非「銷售勞務所收取之全部代價及價款外之一切費用」。按客運業為客運服務所取得之車票票價即為所稱之銷售額，聲請人所收受政府之「虧損補貼」並非提供勞務於他人以取得代價者，亦非收取勞務之價額外收取之一切費用，至為明白。國稅局引用財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號函略：「該虧損補貼款，係提供勞務取得之代價，應課徵營業稅」之解釋，對之上揭營業稅法之規定，不無擴張解釋，其違反租稅法律主義，從而損害人民權益甚明，與憲法第 19 條之規定，難謂無違悖。

- 2、「虧損補貼」係政府為改善交通困境，確保大眾運輸，提供社會最基本之民行需求，解決交通問題為目的，非對客運業車票票價有關聯事項之補貼，既非客運業提供勞務取得之代價，亦非車票票價（營業稅法所稱之銷售額）價額外收取之費用。又「虧損補貼款」係由交通部編列預算，依其虧損補貼作業要點，按各客運業之車次、里程計算之數字作為各客運業在該一定預算數額項下，作為分配標準據以補貼者，與稅法所謂之銷售額毫不關聯。另參酌財政部賦稅署 75 年 5 月 6 日台稽二發字第 754689 號「有關公司收受政府有關單位補助款，如非因銷售勞務而獲得者，可免開立統一發票及免徵營業稅」函釋及財政部 83 年 5 月 25 日台財稅字第 831594047 號：「營利事業所領之政府營業補助應列為其他收入」函釋曾通令徵納雙方行之有年，已屬一般經驗法則之原理原則。聲請人對於政府之虧損補貼收入，依上揭規定免開立統一發票及免報繳營業稅，但已申報列入營利事業所得中之其他收入科目報繳營利事業所得稅，納稅方法難謂違法。國稅局未視上揭解釋函及參酌理由 1 之事由，仍予裁處罰鍰，不無損害人民權益，顯與憲法第 19 條規定有悖。
- 3、按司法院釋字第 275 號解釋，僅在排除行政罰上無過失責任之適用，並闡明推定過失原則，殊非謂有過失者均應受罰，聲請人如因過失致漏報漏繳者，仍應考慮對於注意義務之要求，是否符合社會生活常態。聲請人縱有誠意納稅，惟因稅務事項繁瑣之特性，以營業組織內外分工細密，稅務業務多有專屬，未能由其他人員或部門

充分監督等諸多生活事實，難免對於稅務處理上出現錯誤，若一有錯誤即予處罰，勢將難以信賴正常合理之生活，且結果猶不能免予錯誤。另國稅局於聲請人每期（每二個月）申報之銷售額時，國稅局業已依財政部訂「加強輔導營業人依法申報銷售額查證作業要點」規定辦理稽核，如經發現有申報錯誤或顯不正常之情形者，應依規定處理之（即每二個月申報核定一次），豈有於相隔多年之後，再追索累積各年期漏稅金額予以處罰高於國稅局之法律責任。行政法院二審判決以「財政部函釋認虧損補貼款應列為營業收入之規定與公司有切身利害關係，理應知悉甚詳，對該虧損補貼收入漏未申報為營業收入，縱無故意，亦難認無過失」應予處罰之認定，有適用法規錯誤之情事，從而有損人民權益，難謂無違背憲法第 19 條規定。

五、綜上所陳，聲請人自 86 年起，收受政府虧損補貼款時，乃依據國稅局輔導之納稅方法即「有關公司收受政府有關單位補助款，如非因銷售勞務而獲得者，可免開立統一發票及免徵營業稅」（財政部賦稅署 75 年 5 月 6 日台稽二發字第 754689 號函）及「營利事業所領之政府營業補助應列為其他收入」（財政部 83 年 5 月 25 日台財稅字第 831594047 號函）之規定報納有關稅捐，一直多年，相安無事。迨 91 年底接獲交通部主管機關單位通知，90 年 2 月期虧損補貼款應報納營業稅時，除立即予以補繳外，國稅局遲於 92 年 3 月 14 日始通知該虧損補貼款應適用財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號解釋「…應報繳營業稅…」，並補繳及裁罰前五年內未報繳之營業稅。因該財政部 86 年 4 月

19 日台財稅字第 861892311 號函釋之行政命令有擴大解釋營業稅法第 1 條、第 3 條、第 16 條規定之情事，從而增加人民法律所無規定之租稅負擔，違反憲法第 19 條規定之租稅法律主義。徵納雙方因互有爭議，爰謹聲請懇求解釋示復，俾資救濟。

六、附件

附件一：行政訴訟起訴狀。

附件二：臺中高等行政法院判決（94 年度訴字第 12 號）。

附件三：行政訴訟上訴狀。

附件四：最高行政法院判決（97 年度判字第 21 號）。

附件五：行政訴訟再審狀（包含補充理由狀）。

附件六：最高行政法院裁定（97 年度裁字第 4643 號）。

謹 狀

司 法 院 公 鑒

聲 請 人：臺○汽車客運股份有限公司

代 表 人：傅 ○ 榛

中 華 民 國 九 十 七 年 十 一 月 二 十 五 日

（附件四）

最高行政法院判決

97 年度判字第 21 號

上 訴 人 臺○汽車客運股份有限公司（設略）

代 表 人 黃 ○ 芳（住略）

被 上 訴 人 財政部臺灣省中區國稅局（設略）

代 表 人 趙 榮 芳（住略）

上列當事人間營業稅事件，上訴人對於中華民國 94 年 3 月 30 日臺中高等行政法院 94 年度訴字第 12 號判決，提起上訴，本院判

決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

- 一、上訴人民國 86 年至 90 年間領受交通部補助公民營大眾客運業者偏遠路線虧損補貼款銷售額合計新臺幣（下同）82,986,418 元，於申報銷售額與稅額時漏報，經審計部通報財政部移由被上訴人所屬虎尾稽徵所查獲，補徵營業稅額 4,149,320 元，並經被上訴人按所漏稅額 257,336 元及 3,891,984 元分別處 2 倍及 3 倍罰鍰合計 12,190,500 元（計至百元止）。上訴人不服，申經復查營業稅額追減 2,121,668 元，變更核定 2,027,652 元及罰鍰追減 6,107,600 元，變更核定 6,082,900 元。上訴人仍就營業稅未獲變更部分提起行政訴訟，遭原審判決駁回，遂提起本件上訴。
- 二、本件上訴人在原審起訴主張：上訴人為客運業，乃提供大眾運輸服務，以車票票價為營業收入，並依營業稅法第 16 條規定，按所規定銷售額報繳營業稅。由於大眾運輸出現外部經營環境惡化及內部營運環境艱困雙重惡性循環，政府為改善此困境，確保大眾運輸提供社會最基本之民行需求，解決交通問題，乃經行政院核頒「促進大眾運輸發展方案」補貼偏遠路線營運虧損。此項虧損補貼，營業稅法第 1 條、第 3 條、第 4 條及第 16 條等均未明文規範為課稅標的。則被上訴人援引財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號函釋將領受補貼款逕認定為客票收入，即與營業稅法規定不合。另本件歷年所補貼金額皆非按照行車次數及里程計算而得

，被上訴人可調閱歷年主管機關訂定之「營業虧損補貼條件暨審議作業規定」，資為證實。故非因提供運輸業務而產生具有客票收入之性質，被上訴人未審上揭規定，而核認此項補貼屬客票收入性質，不無違反行政程序法第 10 條之規定。又本件上訴人歷年營業稅銷售額，皆依法申報。被上訴人依法自應儘速稽核，如有申報錯誤或漏報情事，被上訴人應於申報銷售額截止後 20 天內儘速稽核，輔導上訴人申報補貼之虧損銷售額。惟自 86 年度起，迄至 92 年 3 月始輔導認為系爭補貼款屬銷售額，遽認有漏稅，據以裁罰，不無違背誠實信用之方法，損及上訴人正當合理之信賴云云。求為撤銷原處分及訴願決定之判決。

- 三、被上訴人在原審答辯則以：本件上訴人於 86 年至 90 年間領受交通部補助公民營大眾客運業者偏遠路線虧損補貼銷售額合計 82,986,418 元，有交通部 86 年至 90 年度補助公民營大眾客運業者之偏遠路線虧損補貼款明細表可稽，上開補貼係基於大眾客運業者行駛偏遠或服務性路線，致營運量不足發生虧損，所領受政府核發之補貼收入，係因提供運輸勞務而產生，具有客票收入之性質，依法即應報繳營業稅。至於被上訴人在稅捐稽徵法第 21 條所定核課期間內，發現上訴人有應補徵之營業稅額 2,027,652 元，依法予以補稅裁罰，並不生信賴保護問題等語，資為抗辯。
- 四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：本件上訴人於 86 年至 90 年間領受交通部補助公民營大眾客運業者偏遠路線虧損補貼銷售額合計 82,986,418 元，有交通部 86 年至 90 年度補助公民營大眾客運業者之偏遠路線虧損補貼款明細表、上訴人申請復查案漏稅額及罰鍰重新計算表附卷可稽，復

為上訴人所不爭，上訴人有領取上開補貼款，自堪認為真實。又上開補貼係基於大眾客運業者行駛偏遠或服務性路線，致營運量不足發生虧損，所領受政府按行車（船）次數及里（湮）程計算核發之補貼收入，其計算公式依大眾運輸補貼辦法第 12 條之規定為「現有路（航）線別基本營運補貼之最高金額＝（每車公里或每航次湮合理營運成本－每車公里或每航次湮實際營運收入）×（班或航次數）×（路或航線里、湮程）」，復有上訴人提出之交通部 90 年度公路汽車客運偏遠服務路線營運虧損補貼條件審議作業規定附卷可稽。上訴人受領之補貼金額，係因提供運輸勞務而產生，並按照行車次數及里程計算而得，具有客票收入之性質，核屬營業銷售額之範圍，依行為時營業稅法第 35 條第 1 項、第 43 條第 1 項第 4 款及第 51 條第 3 款規定及財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號函釋之意旨，即應報繳營業稅。上訴人主張本件歷年所補貼金額皆非按照行車次數及里程計算而得，尚有誤解。再查，納稅義務人本有依法誠實申報並繳納稅款之義務，被上訴人在稅捐稽徵法第 21 條所定核課期間內，發現上訴人有應補徵之營業稅額 2,027,652 元，依法即得補徵並予處罰，被上訴人雖未即時發現，輔導上訴人依法申報，並不違背誠實信用之方法及信賴保護之問題。是上訴人上開主張，均不足採，從而本件被上訴人查獲上訴人領受交通部補助公民營大眾客運業者偏遠路線虧損補貼銷售額 82,986,418 元，涉嫌漏報銷售額與稅額，違章事證明確已如前述，初查核定補徵上訴人營業稅額 4,149,320 元，復查變更原核定補徵營業稅額為 2,027,652 元，並按變更後所漏稅額 2,027,652 元處以三倍罰鍰 6,082,900 元（計至百元止）

，核無違誤，訴願決定遞予維持，亦無不合，而為駁回上訴人在原審之訴之判決。

五、本院經查：(一)、「汽車及船舶客運業依據行政院頒『促進大眾運輸發展方案』規定，領受政府補貼偏遠路線營運虧損之收入，核屬客票收入性質，依照統一發票使用辦法第四條第二款規定，得免用或免開立統一發票，惟依法應報繳營業稅。」為財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號函所明釋。該函釋係財政部基於其職權所作，與行為時營業稅法及稅捐稽徵法之相關規定意旨，並無不符，自得予以引用。(二)、系爭補貼款係基於大眾客運業者行駛偏遠或服務性路線，致營運量不足發生虧損，所領受政府按行車（船）次數及里（湮）程計算核發之補貼收入，其計算公式依大眾運輸補貼辦法第 12 條之規定為「現有路（航）線別基本營運補貼之最高金額＝（每車公里或每航次湮合理營運成本－每車公里或每航次湮實際營運收入）×（班或航次數）×（路或航線里、湮程）」，復有上訴人提出之交通部 90 年度公路汽車客運偏遠服務路線營運虧損補貼條件審議作業規定附卷可稽。上訴人領受之補貼金額，係因提供運輸勞務而產生，並按照行車次數及里程計算而得，具有客票收入之性質，核屬營業銷售額之範圍，依行為時營業稅法第 35 條第 1 項及財政部 86 年 4 月 19 日台財稅字第 861892311 號函釋，即應報繳營業稅。上訴意旨指稱系爭補貼金額依營業稅法第 1 條、第 3 條及第 16 條規定應不屬銷售額。惟查行為時營業稅法第 1 條、第 3 條及第 16 條並無明文規定系爭補貼金額不屬銷售額而免報繳營業稅，上訴意旨上開所稱不屬銷售額之詞，尚不足採。(三)、上訴人為汽車客運股份有限公司，對

於財政部上開函釋認補貼款應列為營業收入之規定與公司有切身利害關係，理應知悉甚詳，對該補貼款收入漏未申報為營業收入，縱無故意，亦難認其無過失。被上訴人依行為時營業稅法第 51 條第 3 款規定，按所漏稅額裁處 3 倍罰鍰，於法尚無不合。(四)、原判決對於上訴人所主張之論點，何以不採，已詳加論駁，認事用法與本案應適用之現行法規、解釋、判例並無相違背，上訴意旨以個人主觀之見解，認原判決有適用法規不當及不備理由等違誤，求予廢棄原判決之詞，依前說明，尚不足採，應認上訴為無理由，予以駁回。

六、據上論結，本件上訴為無理由，依行政訴訟法第 255 條第 1 項、第 98 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 97 年 1 月 31 日

(本件聲請書其餘附件略)

---

---

編輯發行：總統府第二局

地 址：台北市重慶南路 1 段 122 號

電 話：(02) 23206254

(02) 23113731 轉 6252

傳 真：(02) 23140748

印 刷：九茹印刷有限公司

本報每週三發行（另於非公報發行日公布法律時增刊）

定 價：每份新臺幣 35 元

半年新臺幣 936 元

全年新臺幣 1872 元

國內郵寄資費內含(零購、掛號及國外郵資外加)

郵政劃撥儲金帳號：18796835

戶 名：總統府第二局

---

零購請洽總統府第二局或政府出版品展售門市

國家書店松江門市 /104 台北市松江路 209 號 1 樓 / (02) 25180207

五南文化廣場台中總店 /400 台中市中山路 6 號 / (04) 22260330 轉 27

五南文化廣場台大法學店 /100 台北市銅山街 1 號 / (02) 33224985

五南文化廣場逢甲店 /407 台中市河南路 2 段 240 號 / (04) 27055800

五南文化廣場高雄店 /800 高雄市新興區中山一路 290 號 / (07) 2351960

五南文化廣場屏東店 /900 屏東市中山路 46-2 號 / (08) 7324020

---

ISSN 1560-3792



9 771560 379004



00035

中 華 郵 政  
台北誌字第 861 號  
執照登記為雜誌交寄

GPN：

2000100002