

刊登於台灣法學雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 55-69 頁。

# 空氣污染防制費之徵收、追繳與法律保留原則

李建良

中央研究院法律學研究所研究員

## 目次

- 壹、前言
- 貳、空污費之制度意涵與徵收原則
- 參、空污費之徵收依據與法律保留
- 肆、空污費之徵收機關與法律保留
- 伍、空污費之徵收方式與行為定性
- 陸、空污費之追徵執行與加倍追繳
- 柒、結語

## 壹、前言

2011 年 7 月間，爆發桃園縣龜山鄉華亞汽電廠涉嫌以電腦程式模擬不實空氣污染物排放濃度申報事件。一時間，檢調大舉搜索、偵查，啟動刑事訴追程序<sup>1</sup>；另一方面，桃園縣政府環保局以該公司違反空氣污染防制法（下稱空污法）相關規定（後詳），加倍追徵應繳之空氣污染防制費（下稱空污費），金額以億計算<sup>2</sup>。事件如骨牌效應般的連鎖反應、迅速延燒，各地方政府驚覺空污費的申報、繳納不僅虛應故事，甚且「虛擬」行事，轉為積極稽核、嚴格審認，進而衍生諸多爭議與訟爭。

空污費，從課徵伊始，即因「隨油徵收」而爭議不斷，於今更因「造假」而迷霧罩頂，有待撥雲見日。本文以固定污染源之空污費為中心<sup>3</sup>，參酌相關實務見解，探剖空污費的法理、徵收程序及其相關法律問題，期有助於空污防制與環境法治的建立與實踐。【台灣法學雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 55 頁】

1 目前有部分案件經法院判決相關負責人及承辦人員構成詐欺及業務上虛偽記載罪，例如台灣桃園地方法院 100 年度審重易字第 1 號刑事判決、101 年度審易字第 850 號刑事判決、101 年度審易字第 1270 號刑事判決、台灣新北地方法院 103 年度審重易字第 1 號刑事判決。

2 相關報導，參見華亞汽電廠 縣追繳 6.6 億空污費，自由時報電子報，2011/07/30：<http://news.ltn.com.tw/news/life/paper/512432>。

3 移動污染源之空污費徵收問題，不在本文探討之列，先此敘明。

## 貳、空污費之制度意涵與徵收原則

### 一、污染者付費原則與空污費之徵收

空污費之法律性質屬「特別公課」，此一語彙見諸於司法院釋字第 426 號解釋（1997 年 5 月 9 日）<sup>4</sup>，為當前通用的法律術語。解釋文第一段謂：

「空氣污染防治費收費辦法係主管機關根據空氣污染防治法第十條授權訂定，依此徵收之空氣污染防治費，性質上屬於特別公課，與稅捐有別」。

「特別公課」一詞於釋字第 515 號解釋（2000 年 10 月 26 日）<sup>5</sup>再次出現：

「上開條例（註：產業升級條例）第三十四條第一項規定，工業主管機關依本條例開發之工業區，除社區用地外，其土地、標準廠房或各種建築物出售時，應由承購人分別按土地承購價額或標準廠房、各種建築物承購價額百分之三或百分之一繳付工業區開發管理基金。此一基金係專對承購工業區土地、廠房及其他建築物興辦工業人課徵，用於挹注工業區開發及管理之所需，性質上相當於對有共同利益群體者所課徵之特別公課及使用規費，並非原購買土地或廠房等價格之一部分，……」。

比較上述唯二的憲法解釋，釋字第 426 號解釋將「特別公課」與「稅捐」相互區隔（「與稅捐有別」）；釋字第 515 號解釋則將「特別公課」與「使用規費」相提並論（「特別公課及使用規費」），雖有「對有共同利益群體者所課徵」之實質要素描述，特別公課之法制特徵與概念意涵，仍未臻明確。

次查釋字第 426 號解釋之理由書，以下兩段關乎空污費之制度意涵：

「憲法增修條文第九條第二項規定：『經濟及科學技術發展，應與環境及生態保護兼籌並顧』，係課國家以維護生活環境及自然生態之義務，防制空氣污染為上述義務中重要項目之二。空氣污染防治法之制定符合上開憲法意旨。依該法徵收之空氣污染防治費係本於污染者付費之原則，對具有造成空氣污染共同特性之污染源，徵收一定之費用，俾經由此種付費制度，達成行為制約之功能，減少空氣中污染之程度；並以徵收所得之金錢，在環保主管機關之下成立空氣污染防治基金，專供改善空氣品質、維護國民健康之用途。此項防制費既係國家為一定政策目標之需要，對於有特定關係之國民所課徵之公法上負擔，並限定其課徵所得之用途，在學理上稱為特別公課，乃現代工業先進國家常用之工具」。

「特別公課與稅捐不同，稅捐係以支應國家普通或特別施政支出為目的，以一般國民為對象，課稅構成要件須由法律明確規定，凡合乎要件者，一律由稅捐稽徵機關徵收，並以之歸入公庫，其支出則按通常預算程序辦理」。

釋字第 426 號解釋理由明揭維護生活環境及自然生態，係憲法課予國家之保護義務。

4 解釋爭點：空污防制費收費辦法之法源及徵收項目是否違憲？

5 解釋爭點：產業升級條例就未依規定使用土地廠房，強制收買規定是否違憲？

就本件釋憲案所涉之法律保【**台灣法學雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 56 頁**】留問題（後詳）僅謂「上開法條之授權規定，就空氣污染防治法整體所表明之關聯性意義判斷，尚難謂有欠具體明確」，未因揭櫫環境保護為憲法課國家以義務之意旨，而強化對立法規範密度之憲法要求，足徵環境保護作為憲法價值而具有憲法規範上之意義，仍有待開展與深化。

至「空氣污染防治法之制定符合上開憲法意旨」等語，與空污費之徵收是否合憲之問題，嚴格而言，並無憲法上之規範關聯。蓋國家維護生活環境及自然生態之義務的實踐，立法機關享有形成自由，空污費的課徵只是其中一種可能。立法機關不課徵空污費，並不會牴觸憲法；反之，立法機關若課徵空污費，因事涉人民財產權、工作權暨營業自由及一般行為自由之限制，不僅須受法律保留原則之拘束，且須符合比例原則與平等原則，尤其須有課徵之憲法上正當事由，故空污費課徵之法律依據與課徵目的對象、方式、用途，關聯密切、互為表裡，其憲法之規範基礎為憲法第 23 條，而非憲法增修條文第 9 條（按：現移列為§ 10）第 2 項。此所以解釋理由稱「依該法徵收之空氣污染防治費係本於污染者付費之原則，對具有造成空氣污染共同特性之污染源，徵收一定之費用」，明揭空污費之徵收原則與徵收對象；續言「俾經由此種付費制度，達成行為制約之功能，減少空氣中污染之程度；並以徵收所得之金錢，在環保主管機關之下成立空氣污染防治基金，專供改善空氣品質、維護國民健康之用途」，用以限定空污費之徵收目的與用途。

空污費之徵收本於「**污染者付費原則**」，言之有據，然「污染者付費」如何成為空污費徵收之目的及正當事由，則非自明之理，亦無法望文生義。污染者付費原則，為 polluter pays principle 之中譯文，係環境政策與立法的基本原則，於 1972 年由經濟合作與發展組織（Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD）確立為環境政策基本原則之一<sup>6</sup>，亦見諸於 1992 年里約宣言第 16 原則。不過，污染者付費原則之具體規範內涵尚待立法形成，要無特定的模式與制度。

Polluter，中性以言，指「排放者」<sup>7</sup>。凡有排放，皆對環境「有害」或生「影響」。基於「實踐理性」之考量，非能全然禁止，否則人類行止概受阻絕，科技文明亦將停滯或倒退消亡，故須透過法規範，樹立排放標準，設定准否排放之憑據。排放若超過標準者，即為「違法」之排放，應受處罰，主管機關並應命其改善或禁止排放，排放者亦應對排放所生之損害負賠償責任，或負擔危險排除或回復原狀所生之費用。所謂「污染者付費原則」者，若指此種情形，殆為理之當然，法之使然，無待多言；反之，排放若合於標準，即為「合法」之排【**台灣法學雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 57 頁**】放，應

6 參見 Organisation for Economic Co-operation and Development, THE POLLUTER PAYS PRINCIPLE: DEFINITION, ANALYSIS, IMPLEMENTATION 12 (1975)。

7 德國學說上稱為 Verursacherprinzip（肇因者原則）；我國環境基本法第 28 條稱為「破壞者付費制度」；同法第 31 條則有「對受益者或使用徵收適度費用」之規定。



受保障<sup>8</sup>，排放者原則上亦不須對環境損害或危險排除擔負義務及費用。準此以言，對於**合法之排放者徵收一定之費用**，自須具備實質有據且重大公益之正當理由，始能合於憲法保障人民基本權之意旨，要非「污染者付費」一語可含混帶過者。換言之，「排放者」與「污染者」不能當然劃成等號，二者之間的差距關乎能否以「**具有造成空氣污染共同特性之污染源**」為徵收對象之正當性問題。立法者若要對「(合法)排放者」課徵費用，至少有以下3個考量方向：

- 選定課徵費用之污染(標的污染)，須屬較為嚴重者。
- 標的污染須為較難查知確定者，亦即具高度隱晦性、不確定性、變動性者。
- 標的污染須具累積加重之特性者，亦即可能集眾人合法之排放而成違法之污染者。

上述之考量因素除承接排除危害及「污染者」負責原則的基本思維外(潛在污染者)，規範取向更進一步地推前到預防原則。污染者付費原則同時預設了「**非污染者不付費**」之旨趣與誘因，對於合法排放者或潛在污染者徵收一定費用之正當性目的，爰應(已)超越了單純之費用收取(財政收入)，而具有藉費用徵收調控排放行為、誘導減少或停止污染行為之功能(經濟誘因)，以「不污染、不收取(繳納)費用」為終極目的，釋字第426號解釋理由書所謂「**經由此種付費制度，達成行為制約之功能，減少空氣中污染之程度**」，其理亦在此。是以，空污費之課徵對象與制度設計，須設有不須付費或少納費用之條件與機制，方有制約行為之可能。至於徵收所得之金錢「**專供改善空氣品質、維護國民健康之用途**」者，表面上屬空污費用用途之設定(專供)，實則事涉特別公課、稅捐、使用規費之分，須辨析制度之異，始能得其肯綮。

## 二、特別公課之法制意涵與徵收原則

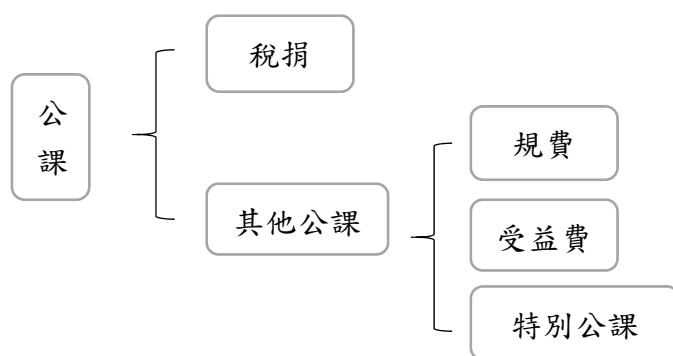
「特別公課」一詞源自德國法制，為德文語彙“Sonderabgabe”一詞的對應(或修譯)，概念意涵除了國家課予人民之「公法上金錢負擔」(公課)外，究竟有何「特別」之處？應先究明，方有助於空污費徵收法律問題之思考。

所謂「公課」，乃國家課予人民公法上金錢負擔之統稱<sup>9</sup>，現行法制中約有稅捐、規費及受益費三大類別<sup>10</sup>，前二者有相關稅法、稅捐稽徵法、規費法之規【**台灣法學雜誌第262期，2014年12月，第58頁**】定；後一者以工程受益費徵收條例為主要適例，特別公課與之關係大抵可圖示如下：

8 民法第765條規定：「所有人，於法令限制之範圍內，得自由使用、收益、處分其所有物，並排除他人之干涉。」其旨相同，屬憲法基本權保障之法律實踐。

9 「特別公課」目前尚非法制用語，於行政規則中偶見「公課」規定，例如花蓮縣政府暨所屬各機關行政罰、規費及其他公法上金錢給付案件行政執行標準作業程式。

10 於德國法制上，約相當於 Steuern、Gebühren、Beiträge。在此三類之外，除特別公課(Sonderabgabe)外，是否尚有其他類型，素有爭論。參見 Hans D. Jarass, Verfassungsrechtliche Grenzen für die Erhebung nichtsteuerlicher Abgaben, DÖV 1989, 1013 ff.; Jost Pietzcker, Abgrenzungsprobleme zwischen Benutzungsgebühr, Verleihungsgebühr, Sonderabgabe und Steuer — Das Beispiel “Wasserpennig”, DVB1. 1987, 774 ff.



揆諸相關法律規定，「稅」或「稅捐」作為憲法概念，除人民有依法律納稅之義務外（憲法§ 19），主要是中央與地方權限劃分之準據，即：國稅與省稅、縣稅之劃分，屬中央立法並執行之事項（憲法§ 107⑥、⑦）；縣稅，屬縣立法並執行之事項（憲法§ 110 I ⑥）。稅捐作為法律概念，見於稅捐稽徵法第 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。」

規費法之制定，旨在健全規費制度，增進財政負擔公平，有效利用公共資源，維護人民權益<sup>11</sup>，第 6 條將規費分為「行政規費」及「使用規費」<sup>12</sup>，未有規費意涵之界定。受益費，除有工程受益費徵收條例之專法外，散見於相關法律規定<sup>13</sup>。

以上法律規定均未對稅捐、規費及受益費之概念意涵有所明文，單從稅捐、規費、受益費之法律概念或定義，無法推出「特別公課」的制度意涵，須另從法律規定之實質內涵，並參酌相關實務及學理見解，始能定出特別公課之制度輪廓。

稅捐，為國家的主要財源與財政工具<sup>14</sup>，以有經濟能力（收入）之人民為課徵對象，不以國家提供特定之對待給付為必要，為國家財政收入的一種方式，故有實質課稅原則及量能課稅原則之適用<sup>15</sup>。所得稅第 2 條第 1 項規定：「凡有中華民國來源所得之個人，應就其中華民國來源之所得，依本法規定，課徵綜合所得稅。」可為例證。

相對於稅捐，規費是行政服務之對價，服務之提供與繳費義務人之間存有直接之對價關係。規費法第 7 條規定：「各機關學校為**特定對象**之權益辦理下列事項，應徵收行政規費。……」同法第 8 條規定：「各機關學校交付**特定對象**或提供其（按：**特定對象**）使用下列項目，應徵收使用規費：……」可知「行政規費」為行政服務直接受益之對價；「使用規費」為利用公共設施或使用行政資源之對價。

受益費，不問原因，基本上亦屬一種行政服務之對價，與規費不同之處，在於受益者未必利用該行政服務或公共設施，或未必因行政服務或公共【**台灣法學雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 59 頁**】設施而受益。以工程受益費為例，工程受益費徵收條例第 2 條

11 參見規費法第 1 條。

12 行政規費與使用規費的項目，分別定於規費法第 7 條及第 8 條。

13 例如土地法第 147 條、水利法第 84 條。

14 財政收支劃分法第 4 條規定之各級政府財政收入，「稅課收入」應占主要部分。

15 參見司法院釋字第 420 號、第 460 號、第 496 號、第 519 號、第 597 號、第 625 號、第 700 號解釋。

第 1 項前段規定：「各級政府於該管區域內，因推行都市建設，提高土地使用，便利交通或防止天然災害，而建築或改善道路、橋樑、溝渠、港口、碼頭、水庫、堤防、疏濬水道及其他水陸等工程，應就直接受益之公私有土地及其改良物，徵收工程受益費；……。」所稱「**直接受益之公私有土地及其改良物**」（徵收對象），指因道路、橋樑、溝渠、港口、碼頭、水庫、堤防、疏濬水道及其他水陸等工程而「直接受益」之公私有土地及其改良物的「所有人」。所謂「直接受益」者，自不以實際使用或利用上開工程為必要<sup>16</sup>。

綜要言之，稅捐，以有經濟能力（收入）之不特定人民為課徵對象，為國家財政收入之來源及國家施政之財政基礎，課稅收入、支出與納稅義務人並無直接之對待給付關係；規費，係行政服務或提供公共設施使用之對價，行政服務與受益人（繳費義務人）之間存有直接之對價關係；受益費，亦為行政服務或提供公共設施使用之對價，但不以受益人（繳費義務人）實際利用行政服務或公共設施為必要<sup>17</sup>。

相對於上，特別公課的特別之處即在於，其既非以一般不特定之人民（納稅義務人）為課徵對象，亦不具直接之對價關係，且非行政服務或公共設施的受益付費。換言之，特別公課不是國家的財政收入工具，亦非單純「使用受益與付費給付」的對應關係，更非以支應國家施政之財務基礎。反面以論，國家任務之履行，除有特殊例外之情形，原則上應以稅課收入支應所需之支出。

在此基礎下，特別公課之徵收若要殊異於上開公課，課徵對象及目的自須有別，殆可分為「人」與「事物」二端，以特殊之事物關聯為前提：

- 負擔公課之群體（公課義務人），必須與公課所欲追求之目的具有緊密之事物關聯：不同於納稅義務人。

- 此一特殊之事物關聯須足以形成某種特殊之集體責任，並由特定群體分擔特定目的之費用（專款專用），以遂行稅收、規費及受益費以外之國家任務：異於稅捐的「統收統支」，亦不同於規費或受益費的直接或間接對價關係。

上述之基本原則如何形成具體之制度，須由法律予以明定，俾以適用，並供（違憲、違法）檢驗。釋字第 426 號【**台灣法學雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 60 頁**】解釋所稱「專供改善空氣品質、維護國民健康之用途」，雖表達空污費「專款專用」之旨趣，然所謂「改善空氣品質、維護國民健康」，嚴格來說，乃屬國家任務之一環，所需財源原則上亦應由稅課收入支應。從人民基本權利保障之觀點出發，如何將空污費之徵收目的及

16 公路法第 24 條原規定：「公路主管機關，興建之公路、橋樑、隧道、輪渡，有左列情形之一者，得向通行之汽車徵收**公路工程受益費**：……」嗣改為「公路主管機關興建之公路，有下列情形之一者，得向通行之汽車徵收**通行費**：……」，修法理由為：「公路收費之目的，並非單純基於受益者付費原則，尚包括貸款、公債及基金之償還，其與工程受益費不同，基於使用者付費原則，爰將序文之公路工程受益費修正為通行費」。實則，公課之性質與行政服務之資金來源並無關聯，公路收費之所以不是「工程受益費」，係因其以「通行之汽車」為對象，也就是以直接使用公路者為徵收對象，故屬於一種「使用規費」。

17 以上公課之制度意涵與規範取向，與德國法制、學說與實務見解大體相同，參見 Beate Maiwald, Gebühren, Beiträge, Sonderabgaben, Kosten im Gewerbebereich, GewArch 1993, 45 ff.



對象「特別化」，並將空污費之用途「特定化」，核屬法律保留事項，應由法律規定或為明確之授權，始合於法治原則之旨趣。

### 參、空污費之徵收依據與法律保留

空污費之徵收是否符合法律保留原則，素有爭議，司法院釋字第 426 號解釋的釋憲爭點亦是在此。1992 年 2 月 1 日修正公布之（舊）空污法第 10 條僅規定各級主管機關應依污染源排放「空氣污染物之種類」及「排放量」徵收空污費，至於徵收目的、污染源的類別、收費之考量因素，費用之用途等，法律均付之闕如，悉由中央主管機關會商有關機關定之，與法律保留原則之規範意旨是否相符，不無疑義，加上行政院環境保護署（下稱環保署）開徵空污費僅針對移動污染源（隨油徵收），於立法院審查「空氣污染防治基金」預算時，立法委員柯建銘等 67 人爰以「空氣污染防治費收費辦法」（下稱收費辦法）是否牴觸空污法授權法源規定滋生疑義為由，聲請解釋憲法。釋字第 426 號解釋文謂：

「上開法條之授權規定，又，與憲法尚無違背。至主管機關徵收費用之後，應妥為管理運用，俾符合立法所欲實現之環境保護政策目標，不得悖離徵收之目的，乃屬當然」、「特別公課之性質雖與稅捐有異，惟特別公課既係對義務人課予繳納金錢之負擔，故其徵收目的、對象、用途應由法律予以規定，其由法律授權命令訂定者，如授權符合具體明確之標準，亦為憲法之所許」。

解釋文明揭「特別公課亦係對義務人課予繳納金錢之負擔，其徵收目的、對象、用途自應以法律定之，如由法律授權以命令訂定者，其授權符合具體明確之標準，亦為憲法之所許」，卻認為上開規定「就空氣污染防治法整體所表明之關聯性意義判斷，尚難謂有欠具體明確」，且以「已開徵部分之費率類別（按：僅有針對移動污染源隨油徵收之費率類別），既由主管機關依預算法之規定，設置單位預算『空氣污染防治基金』加以列明，編入中央政府年度總預算，經立法院審議通過後實施」之事實，推出「與憲法尚無違背」之規範評價（以事實推導規範）。

儘管釋字第 426 號解釋未宣告系爭規定違憲，解釋理由中「有關機關對費率類別、支出項目等，如何為因地制宜之考量，仍須檢討改進，逕以法律為必要之規範」等語，仍產生實際之立法效應。1999 年 1 月 20 日全文修正公布之空污法，第 16 條為如下之規定<sup>18</sup>：【台灣法學雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 61 頁】

「各級主管機關得對排放空氣污染物之固定污染源及移動污染源徵收空氣污染防治費，其徵收對象如下：

18 修正理由：「空氣污染防治法於民國六十四年五月制定公布，雖經七十一年及八十一年二次修正，惟仍有待改進之處，諸如情節重大之認定標準不一、部分規定不夠明確致管制對象與執行單位產生困擾等。爰針對實際需要，並配合司法院大法官就空氣污染防治費徵收相關問題作成議決第四二六號解釋之意旨，爰以修正本法。」

#### 一、固定污染源：

依其排放空氣污染物之種類及數量向污染源之所有人徵收，其所有人非使用人或管理人者，向實際使用人或管理人徵收；其為營建工程者，向營建業主徵收。但其販賣或使用易致空氣污染之物質者，得依該物質之銷售數量向銷售者或進口者徵收。

#### 二、移動污染源：

依其排放空氣污染物之種類及數量，向銷售者或使用者徵收，或依油燃料之種類成分與數量，向銷售者或進口者徵收。空氣污染防制費徵收方式、計算方式、繳費流程及繳納期限與其他應遵行事項之收費辦法，由中央主管機關會商有關機關定之。」

2002 年 6 月 19 日修正公布之空污法，第 16 條再次修正為<sup>19</sup>：

「各級主管機關得對排放空氣污染物之固定污染源及移動污染源徵收空氣污染防制費，其徵收對象如下：

#### 一、固定污染源：

依其排放空氣污染物之種類及數量，向污染源之所有人徵收，其所有人非使用人或管理人者，向實際使用人或管理人徵收；其為營建工程者，向營建業主徵收；經中央主管機關指定公告之物質，得依該物質之銷售數量，向銷售者或進口者徵收。

#### 二、移動污染源：

依其排放空氣污染物之種類及數量，向銷售者或使用者徵收，或依油燃料之種類成分與數量，向銷售者或進口者徵收。

空氣污染防制費徵收方式、計算方式、繳費流程、繳納期限、繳費金額不足之追補繳、污染物排放量之計算方法等及其他應遵行事項之收費辦法，由中央主管機關會商有關機關定之。」

相較於 1992 年 2 月 1 日修正公布之空污法，現行第 16 條關於徵收對象之規範密度顯然高於舊法第 10 條，惟徵收方式、計算方式、繳費流程及繳納期限等部分，則因仍舊例，採空白授權之方式，委由中央主管機關自行訂定。2002 年 6 月 19 日修正公布之條文雖再增列「繳費金額不足之追補繳、污染物排放量計算方法」等有關事項，由中央主管機關訂定之法源依據，然如此空白且不清之規定（「徵收方式、計算方式」何以不能包含「繳費金額不足之追補繳、污染物排放量計算方法」？），不僅未能強化空污費徵收規範之具體內容、確立徵收之基本原則與機制，反而授中央主管機關以「創設」法律所無規定之權柄，治絲益棼，續後論之。**【台灣法學雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 62 頁】**

19 修正理由：「一、第一項依實務需要修正。二、第二項增列繳費金額不足之追補繳、污染物排放量計算方法等有關事項，由中央主管機關訂定之法源依據。」



## 肆、空污費之徵收機關與法律保留

空污法第 16 條第 1 項規定：「**各級主管機關**得對排放空氣污染物之固定污染源及移動污染源徵收空氣污染防制費，……」；同法第 17 條第 1 項規定：「前條空氣污染防制費除**營建工程**由直轄市、縣（市）主管機關徵收外，由中央主管機關徵收」。可知營建工程之空污費由直轄市、縣（市）主管機關徵收；其餘空污費之徵收機關為中央主管機關（環保署），法旨明確。收費辦法第 18、19 條分別規定：「**中央主管機關**得逕依排放係數核算該污染源排放量之二倍計算空氣污染防制費」、「中央主管機關得重新計算追溯五年內之應繳金額」，即本於法律意旨而為規範。

惟收費辦法第 25 條規定：「中央主管機關得將第二條、第三條所定之徵收與申報作業、第九條所定之審查與查核作業、第十條第一項第三款與第二項之核定自廠係數與同意變更排放量計算依據及第十一條至第十四條、第十七條至第二十條所定之結算、核算、核定、追補繳作業等事項，**委辦**直轄市、縣（市）主管機關辦理。」環保署亦據此規定，於 2012 年 9 月 6 日發布環署空字第 1010075529 號公告，內容如下：

「主旨：公告本署委辦直轄市、縣（市）主管機關辦理空氣污染防制費收費辦法規定之固定污染源空氣污染防制費徵收、申報、審查、查核、結算、核算、核定與追補繳作業等事項，並自 101 年 9 月 6 日生效。

依據：空氣污染防制費收費辦法第 25 條。

公告事項：

一、依據空氣污染防制費收費辦法第 25 條規定：『中央主管機關得將第 3 條所定之徵收與申報作業、第 9 條所定之審查與查核作業、第 10 條第 1 項第 3 款與第 2 項之核定自廠係數與同意變更排放量計算依據及第 11 條至第 14 條、第 17 條至第 20 條所定之結算、核算、核定、追補繳作業等事項，委辦直轄市、縣（市）主管機關辦理。』

二、公告事項—規定事項，自 101 年 9 月 6 日起，依規定委辦直轄市、縣（市）主管機關辦理。

三、依空氣污染防制法第 16 條第 1 項第 2 款規定應繳納空氣污染防制費者，請自該日起逕行前往所屬之固定污染源地方主管機關所在地洽辦。

四、對本公告如有疑問，請電洽行政院環境保護署空氣品質保護及噪音管制處，地址：臺北市中正區秀山街 4 號 14 樓，電話：(02) 23712121 分機 6209。

五、本署 97 年 3 月 31 日環署空字第 0970023955 號公告<sup>20</sup>，自公告日起停止適用。」

上開收費辦法之規定與環保署公告是否合於法律保留原則（「制度性之法【**台灣法學**

20 公告主旨為：環保署自 97 年 1 月 1 日委辦直轄市及縣（市）政府辦理空氣污染防制費收費辦法規定之徵收、申報、審查、查核、結算、核算、核定與追補繳作業之事項。2012 年 9 月 6 日發布環署空字第 1010075529 號公告與之差別在於，依據從收費辦法第 26 條改為第 25 條；委辦事項從列舉方式改為概括方式。

雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 63 頁】律保留原則」)<sup>21</sup>，不無疑問。蓋空污法第 16 條第 1 項將空污費之徵收權限分別歸由中央與地方（營建工程之空污費），法律並無中央主管機關得將徵收權限委任、委託或委辦其他機關之規定。

首先比較行政程序法第 15 條之規範意旨，其規定行政機關「依法規」得將權限委任或委託其他辦理或執行。所謂「法規」者，解釋上，固包括法律或法律授權所訂定之命令。然行政機關之權限若係來自「法律」，則行政機關得將此之「法律權限」移轉予其他機關執行者，自須有「法律」之授權始得為之，非得由行政機關藉由（授權訂定）法規命令將「法律權限」委任或委託其他機關執行，否則違反「再授權禁止原則」之規範意旨。蓋行政機關之權限若係來自法律，於法律未明文得將此權限移轉時，行政機關以法規命令自行創設移轉權限之授權條款，不僅創設法律所無之規範，同時形成「受規範者轉身成為規範者」之法治乖謬現象。

再究地方制度法第 2 條第 3 款規定：「委辦事項：指地方自治團體依法律、上級法規或規章規定，在上級政府指揮監督下，執行上級政府交付辦理之非屬該團體事務，而負其行政執行責任之事項。」委辦之依據雖有「法律」、「上級法規」或「規章」等三種，然本款僅是「委辦事項」之定義性規定，而非授權條款，地方制度法本身亦無上級機關得以法規命令委辦地方自治團體之明文。法律無直接明定得將「法律所定權限」委辦地方自治團體者，中央主管機關即不得以法規命令將法律所賦予之權限委辦予地方自治團體行使。況且，地方制度法第 2 條第 3 款所稱「執行」者，解釋上有兩層意涵，一是上級機關將決定的權限全盤委辦；另一是上級機關自行決定，僅將執行的權限交付下級機關實施<sup>22</sup>。若屬前者，涉及權限之移轉，尤其是跨不同行政主體（國家與地方自治團體）之間的權限轉移，須有法律之依據或明文授權，始符管轄法定原則<sup>23</sup>與制度性法律保留原則之意旨。

綜上以論，環保署以收費辦法創設法律所無之「委辦」依據，再公告將空污費之「徵收權限」全盤授權地方機關為之，有違法律保留原則；地方主管機關據此所為之空污費徵收或追繳處分<sup>24</sup>，除營建工程之空污費外，構成違法。

## 伍、空污費之徵收方式與行為定性

固定污染源之空污費，依排放空氣污染物之種類及數量<sup>25</sup>徵收者，其主要方【台灣

21 參見李建良，行政法基本十講，2014 年五版，頁 260。

22 典型之例為土地徵收，決定權在中央主管機關（內政部），由中央主管機關決定是否徵收後（作成徵收處分），再交由地方主管機關執行。

23 參見行政程序法第 11 條第 1 項：「行政機關之管轄權，依其組織法規或其他行政法規規定之。同條第 5 項：「管轄權非依法規不得設定或變更。」可資參照。

24 其例甚多，於行政爭訟中似乎鮮少爭執此點，行政法院亦多未就此有所指摘。相關裁判，例如台中高等行政法院 102 年度訴字第 212 號判決。

25 指固定污染源正常運作排放空氣污染物及其具有下列情形致大量排放空氣污染物：一、設計不良或操作不當導致

**法學雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 64 頁】**式及程序如下（收費辦法§ 3 I）：

- 依每季排放空氣污染物種類、排放量及操作紀錄。

- 按公告之收費費率自行計算申報應繳納之費額。

- 固定污染源之所有人、實際使用人或管理人，應於每年 4 月、7 月、10 月及次年 1 月底前，依中央主管機關規定之格式，填具空氣污染防制費申報書及繳款單。

- 將前季之空氣污染防制費，自行繳納至中央主管機關指定金融機構代收專戶後，以網路傳輸方式，向中央主管機關申報。

- 報經中央主管機關同意者，得以書面方式申報。

以 2010 月至 12 月的空污費為例，根據上開規定，固定污染源之所有人、實際使用人或管理人須於 2011 年 1 月底前自行網路申報及繳款完成；主管機關則於 2011 年 3 月底前回文告知結算及審核結果。

空污費（特別公課）的徵收，係課予人民公法上金錢給付義務，除須有法律上之依據外，其內容應以行政處分（**命給付處分**）予以具體化，始足以產生可資執行之公法上金錢給付義務。收費辦法採取義務人自行申報暨繳納制，係基於行政便宜之考量，先不問是否合於法律保留之意旨<sup>26</sup>（空污法並未明定採自行申報及繳納制）<sup>27</sup>，至少仍不改以行政處分課徵特別公課之制度本旨與行政法理。義務人按公告之收費費率自行計算申報應繳納之費額，並依中央主管機關規定之格式，填具空氣污染防制費申報書及繳款單，依限（每年 4 月、7 月、10 月及次年 1 月底前）自行網路申報及繳款完成，僅為義務人之單方法治上意思表示與事實行為，仍須經主管機關回函告知結算及審核結果，始生課徵空污費之行政處分的效力。主管機關若怠於或疏於為結算或審核，並將結果通知義務人者，尚不發生各該季空污費課徵行政處分之效力。至於主管機關以義務人申報之空污費不實或錯誤而命義務人補繳者，亦屬行政處分（徵收處分），自不待言。

準此法理，空污費徵收及追繳之基本類型與法律定性有三：

一、義務人依限申報並繳納空污費，主管機關經審核確認無誤並回函義務人者，以義務人申報及繳納之空污費數額為該次空污費徵之行政處分。

二、義務人依限申報並繳納空污費，主管機關經審核認義務人申報及繳納之空污費有短報或漏報，而命義務人補繳不足之空污費者，該補繳之數額連同已申報及繳納之數額，構成空污費徵收之行政處分。

三、義務人依限申報並繳納空污【**台灣法學雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 65 頁】**

---

設備故障。二、維護不當或人為疏失。三、其他經中央主管機關認定因素（收費辦法§ 3 II）。

26 稅捐或特別公課之課徵方式究係由人民自行申報（申報義務），或須由主管機關課徵（作成課徵處分），涉及人民權利之限制與義務之課予，應以法律定之，始合於法律保留原則之意旨。

27 自行申報與繳納制，主要適用於所得稅之課徵，所得稅法第 71 條定有明文，可資參照。



費，主管機關經審核確認無誤並回函義務人，嗣後發現義務人申報及繳納之空污費有短報或漏報，而命義務人補繳不足之空污費者，係撤銷前一空污費徵收處分，另為徵收處分，該補繳之數額連同已申報及繳納之數額，共同構成該次空污費徵收之行政處分。

另值探討者，義務人對於應否申報及繳納空污費存有疑義或認為不屬應繳納空污費而函知主管機關，例如某公司函知不再申繳油漆塗裝作業之揮發性有機物空氣污染防治費，但主管機關認為應申報繳納而函知命義務人申報繳納者，例如發函限期前開公司應於文到 15 日內補申報所屬固定污染源 101 年度第 3 季空污費之「製程中或廠區中非屬製程使用含揮發性有機物原物料」資料，並繳交空污費，該函文是否具行政處分之性質？若然，屬何種行政處分？

於司法實務上，行政法院多以此類函文為行政處分，並將之作為得為撤銷訴訟之程序標的而予審查。至於此類函文何以是行政處分，屬何種行政處分，則未論及<sup>28</sup>。本文認為，上揭函文雖載有「限期繳交空污費」之意旨，究其實，非課予繳納空污費義務之下命處分。蓋各該季空污費之數額尚待固定污染源所有人之申報始能確定，上揭函文並未課予特定金額之公法上金錢給付義務，僅涉及某固定污染源該當於應申報、繳納空污費之要件，亦即系爭行業別是否包括在計量規定之「其他行業」中？「非屬製程」使用含揮發性有機物原物料是否亦應納入空氣污染防治費之申報及繳納範圍？嚴格而言，僅是徵收空污費之構成要件是否該當之確認，而非課予繳納特定金額之義務，加以法律並無授權主管機關得以行政處分確認法律要件之存否（確認處分），故上開函文不具規制效力，而非行政處分，人民如有不服，應依行政訴訟法第 6 條第 1 項前段，提起確認公法上法律關係不成立之訴，請求確認其不負有申繳特定排放之空污費的義務。

## 陸、空污費之追徵執行與加倍追繳

空污費作為一種特別公課，不問是否達到環境保護之目的<sup>29</sup>，性質上屬於國家課予人民公法上金錢給付義務，包括從法律規定之行政法上抽象義務，迄行政處分所生行政法上具體義務。公法上金錢給付義務之違反，依法得為處罰、追繳及強制執行。得為強制執行之行政法上金錢給付義務，須為行政處分所生之具體義務。

空污法第 55 條規定：「未依第十六條第二項所定收費辦法，於期限內繳納費用者，每逾一日按滯納之金額加徵百分之〇．五滯納金，一併繳納；逾期三十日仍未繳納者，處新臺幣一千五百元以上六萬元以下罰鍰；其為工商廠、場者，處新臺幣十萬元以上一百萬元以【台灣法學雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 66 頁】下罰鍰，並限期繳納，屆期仍未繳納者，依法移送強制執行。前項應繳納費用及滯納金，應自滯納期限屆滿之次日，至繳納之日止，依繳納當日郵政儲金匯業局一年期定期存款固定利率按日加計利息

28 例如台中高等行政法院 102 年度訴字第 212 號判決、最高行政法院 103 年度判字第 216 號判決。

29 課徵環境特別公課之目的，不在增加財政收入或排除，最終之目的在於「減少污染」，已見前述。

<sup>30</sup>」。

本條規定的規範意旨，可分解如下：

- 一、違反繳納義務之催繳：由處分機關科處滯納金。
- 二、違反繳納義務之處罰：由處分機關科處罰鍰。
- 三、違反繳納義務之執行：由處分機關移送執行機關強制執行。

由上觀之，空污法第 55 條已建立空污法追徵及執行之基本體系框架。所謂「未依第十六條第二項所定收費辦法，於期限內繳納費用者<sup>31</sup>」，解釋上應包括完全未繳納、短少繳納或不實繳納等情形。後者可從收費辦法第 14 條第 1 項獲得印證，其規定：「公私場所依法申報空氣污染防制費者，各級主管機關應審查核算並通知其審查結果。其結算不足者，加徵其差額，並限期於九十日內繳納，屆期未繳清者，逕依本法第五十五條規定辦理；溢繳者，充作其後應繳費額之一部分或依其申請退還溢繳之費用」。

有問題者，收費辦法第 18 條第 1 款規定：「公私場所依本法第十六條第一項第一款繳納空氣污染防制費之固定污染源，有偽造、變造或以故意方式短報或漏報與空氣污染防制費計算有關資料者，各級主管機關得依下列規定辦理：一、中央主管機關得逕依排放係數核算該污染源排放量之二倍計算空氣污染防制費。……<sup>32</sup>」；同辦法第 19 條復規定：「公私場所以前條之方式或其他不正當方法逃漏空氣污染防制費者，中央主管機關得重新計算追溯五年內之應繳金額。應徵收空氣污染防制費之空氣污染物起徵未滿五年者，則自起徵日起計算追溯應繳金額。前項追溯應繳金額，應自主管機關通知限期繳納截止日之次日或逃漏空氣污染防制費發生日起，至繳納之日止，依繳納當日郵政儲金一年期定期存款固定利率按日加計利息」。

上開規定中所稱「逕依排放係數核算該污染源排放量之二倍計算空氣污染防制費」，其法律性質為何？是否屬於一種「行政裁罰」？是否違反法律保留原則？不無疑問。實務上，環保署著有以下之見解<sup>33</sup>：【台灣法學雜誌第 262 期，2014 年 12 月，第 67 頁】

「為使公私場所計算污染物排放量之方法更為明確，該收費辦法所規範內容包含依法申報空污費之固定污染源空氣污染物排放量之計算順序，以及對於涉及偽造、變造、短報或漏報空氣污染物排放量與空污費者之排放量計算方式等，其排放量計算方法『依排放係數核算該污染源排放量之 2 倍』計算，核屬前揭空氣污染防制法第 16 條第 2 項授

30 此項規定大抵與所得稅法第 112 條相仿。

31 所謂「未依第十六條第二項所定收費辦法，於期限內繳納費用者」，其中「於期限內」，係指收費辦法所定之期限，或處分機關所定之期限，法旨文義不明，致生解釋通用上之疑義。依本文之見，特別公課之徵收涉及人民基本權利之限制，其徵收方式應以法律明文規定，尤其是否採自行申報繳納制，屬法律保留事項，於法無明文或法旨不明時，應解釋為由處分機關以行政處分課徵並限期繳納之。

32 2012 年 9 月 6 日修正發布，修法理由：「本條文係規範公私場所蓄意以不實資料申報或虛偽記載、變造與空氣污染防制費相關資料者，主管機關得逕依二倍排放量或費率計算空氣污染防制費，爰於修正條文增列以故意方式短報或漏報之相關文字，以排除非故意短報或漏報者。」

33 參見行政院環境保護署環署訴字第 1020056999 號訴願決定。

權範圍，因申報義務者涉及偽造、變造申報空污費資料者，其申報資料已不可信，且調查國內業者排放管道檢測結果之實際排放量，約為以公告排放係數核算排放量值之2倍關係，爰予以訂定該計算公式，其排放量計算方法係屬合理，且與空氣污染防制法第16條授權依污染物排放量徵收之立法意旨相符」。

上述見解基本上是將「依排放係數核算該污染源排放量之2倍」定位為一種「排放量之計算方法」，且採「比附」經調查「國內業者」實際排放量之方式推算，頗有「推計徵收」的意味。然從空污法第55條、收費辦法第14條第1項、第18條第1款規定體系連結與規範結構以觀，可知收費辦法第18條第1款之計算方法僅係針對「偽造、變造或以故意方式短報或漏報與空氣污染防制費計算有關資料」情形而設，不適用於收費辦法第14條第1項「結算不足者，加徵其差額」同樣亦有「排放量計算方法」之情形，顯示收費辦法第18條第1款寓有處罰之用意，牴觸處罰法定原則之意旨<sup>34</sup>。

再從空污費作為一種特別公課之本質以究，空污費之徵收與「繳費金額不足之追補繳」，在性質上並無不同，追補繳亦屬「徵收」行為的一部分。造成「繳費金額不足」之原因多端，由於收費辦法係採「自動申報及繳納」制，再由主管機關依公私場所申報之資料進行查核，故造成繳費金額不足之原因，主要出自申報資料之不實，此為制度設計之所使然，而非法理之所必然。是以，當「涉及偽造、變造或以故意方式短報或漏報空氣污染物排放量與空污費者之排放量計算方式」時，至少必須確定兩件事：

一、有無偽造、變造或以故意方式短報或漏報空氣污染物排放量與空污費計算有關資料之事實？

二、如何計算才是「正確」之空氣污染物排放量？

前者涉及刑事責任，有賴刑事偵查或法院判決之介入；後者，以主管機關「按公告之收費費率」計算申報應繳納之費額為前提。換言之，所謂「錯誤（短報或漏報）」之污染排放量係以「正確」之計算為基礎，如何才是「正確」的計算，應由主管機關依職權調查，並負舉證責任。

準上以論，環保署所謂「排放量計算方法『依排放係數核算該污染源排放量之2倍』計算，核屬前揭空氣污染防制法第16條第2項授權範圍，因申報義務者涉及偽造、變造空污費資料者，其申報資料已不可信，且調查國內業者排放管道檢測結果之實際排放量，約為以公告排放係數核算排放量值之2【台灣法學雜誌第262期，2014年12月，第68頁】倍關係」等語即有以下值得商榷之處：

一、混淆「是否屬於授權範圍」與「是否牴觸授權意旨」：排放量計算方式固然屬於授權之範圍，但「依排放係數核算該污染源排放量之2倍」計算，則涉及計算方式之內容，是否牴觸法律授權之意旨，須從系爭空污費之法律性質及其徵收原則，始能判斷。

34 參見行政罰法第4條。



二、「申報資料已不可信」「繳費金額不足」之原因，由此無法得出「依排放係數核算該污染源排放量之2倍」之計算方式。

三、「調查國內業者排放管道檢測結果之實際排放量，約為以公告排放係數核算排放量值之2倍關係」，有無科學證據與實際資料，以證其說，不無疑問。依照經驗法則，「實際之排放量」須視實際情況而定，諒無當然「約……2倍關係」之可言，至多只是中央主管機關之假定或預估，與空污費按實徵收之原則不合，更與所謂「污染者付費」之意旨不符。於此須強調者，「實際之排放量」不等於「依排放係數核算該污染源排放量之2倍」，並非指向2倍為「過高計算」之質疑，而是公私場所因偽造、變造或以故意方式短報或漏報空氣污染物排放量而逃漏空污費之數額可能高於或低於2倍，此須由主管機關核實徵收，非得選擇簡便之倍數設定（帶有懲罰意味），掏空課徵空污費之制度本旨，偏離環境保護之目的。

## 柒、結語

空污費徵收的法律爭議，打一開始就是法律保留，後續問題亦由此衍生，釋字第426號解釋未能除惡於前，自然貽患於後。本文所論空污費之徵收機關、徵收方式、追徵補繳與法律保留原則多有扞格之處，皆是適例。尤其，空污費之追繳數額得否以「倍數」計算，追繳行為的法律定性固為問題之關鍵所在，追根究柢，實亦不出法律保留原則規範意旨的思考範疇。

空污費之徵收寓有善導排放性為、內化環境成本、實踐分配正義、預防污染於未然之多重功能。法律保留原則旨在節制干預行政、強化法規密度、究問行政合法性、提升決策理性，兼具導引法制內涵形成與建立司法審查準據的雙面作用。環境保護固然重要，法治行政亦不能偏廢，環境法治國的打造與實踐<sup>35</sup>，允為台灣法律人的責任與使命。

【台灣法學雜誌第262期，2014年12月，第69頁】

35 相關論述，參見李建良，環境議題的形成與國家任務的變遷——「環境國家」理念的初步研究，憲法體制與法治行政，1998年8月，頁275以下。