

勞動合作社稅務問題研析

一、前言

勞動合作社係由勞動者依《合作社法》第3條第1項第5款成立的互助組織。勞動者以合作社的名義向外承接勞務，透過社員協作，獲得勞務報酬後，再由合作社按照勞績分配給社員。勞動合作社即在創造自主就業的過程中，為社員維護有尊嚴的工作(decent work)，解決社員生活的問題。勞動合作社的業務經營項目有清潔、營建、搬運、照顧、造林、服務、綠化、殯葬、設計、文字處理及餐飲服務等十分多元。

勞動者籌組勞動合作社，目的不在營利，而是透過互助組織力量，以增加甚至創造個人社員工作機會，保障其工作權益。

勞動者若以個人身份提供勞務獲得報酬，依現行稅法規定，僅須繳納個人綜合所得稅；反之，勞動者一旦組織或加入勞動合作社後，獲得的報酬除須繳納個人綜合所得稅外，尚須承擔合作社依法完納之營業稅、營利事業所得稅及印花稅等稅賦，形式上該等稅賦為合作社的經營成本，但基於合作社係社員共同出資組成，相關稅賦最後會轉嫁到社員共同承擔，社員租稅負擔因而加重，實未盡公平合理，嚴重影響勞動者加入勞動合作社的意願及勞動合作社發展。

二、勞動合作社面對租稅之種類

目前勞動合作社應繳納租稅種類，與一般營利事業相同，包括印花稅（限於承攬契約，其他形態契約不須繳納）、營業稅、營利事業所得稅及未分配盈餘加徵所得稅等稅捐，稅負至為沉重。分述如下：

（一）印花稅

印花稅乃憑證稅，依《印花稅法》第5條規定，印花稅以銀錢收據，買賣動產契據、承攬契據及典賣、讓受及分割不動產契據四種憑證為課稅對象。其中承攬契據係指一方為他方完成一定工作之契據，與提供勞務有關。即勞動合作社如以承攬（包）方式取得勞務，有書立契約書時，依《印花稅法》第7條第3款規定，每件金額按承包總額千分之一課稅，於契據書立後交付或使用時，應貼足印花稅票，由立約人雙方各自以購買印花稅票方式繳納。

(二)營業稅

我國現行營業稅係以在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，為課徵之對象與範圍。對一般營業人課徵加值型營業稅，對特種營業人課徵總額型營業稅。勞動合作社屬一般營業人，課徵加值型營業稅。

加值型營業稅應納稅額係採「稅額扣抵」法，即依營業人銷貨所開立統一發票銷售額乘以適用稅率（目前為5%）得出「銷項稅額」，再與進貨及支付費用所取得統一發票上所載之「進項稅額」相減，其差額即為應納稅額或留抵稅額。

計算公式：銷售額*5%-進貨及費用額*5%=應納稅額

為利了解勞動合作社營業稅負擔，舉例說明如下：

設 00 勞動合作社民國104年全年對外提供勞務收入總額5,000,000元，全數開立三聯式統一發票。支出社員勞動報酬（即：社員工資）及相關管理必要費用如下表：

支出項目	金額	進項稅額	備註
社員工資	4,800,000		不可扣抵銷項之支出
租金支出	30,000		不可扣抵銷項之支出
文具印刷費	20,000	1,000	可扣抵銷項之支出

會議費	10,000	500	可扣抵銷項之支出
職工福利	50,000	2,500	不可扣抵銷項之支出
郵電、折舊費用	40,000		不可扣抵銷項之支出
合 計	4,950,000		

該社全年繳納營業稅計算如下：

1. 銷項稅額 = 銷售額5,000,000元 × 稅率5% = 250,000元
 2. 不可扣抵銷項之支出：社員工資、租金支出、折舊費用均無三聯式統一發票可以取得，該等支出不能扣抵；另職工福利雖取得三聯式統一發票，惟依加值型營業稅法第19條規定，職工福利屬不得扣抵之進項稅額。
 3. 可扣抵之進項稅額 = 文具印刷費進項稅額1,000元 + 會議費進項稅額500元 = 1,500元
 4. 應納稅額 = 銷項稅額250,000元 - 可扣抵之進項稅額1,500元 = 248,500元
- *實質稅負 = 248,500 ÷ 5,000,000 = 4.97%

(三)所得稅

所得稅以人為課稅主體，以所得為課稅客體。有所得之人皆應繳納所得稅。人可分為自然人和法人。合作社社員為自然人，依個人所得繳納綜合所得稅；合作社為法人，繳納營利事業所得稅。

勞動合作社社員個人取得之勞動報酬，屬《所得稅法》第14條第1項第3類定義之薪資所得，社員每年應將之併入其個人所得申報繳納綜合所得稅。**勞動合作社**依現行稅法視為營利事業，應依法申報繳納營利事業所得稅。稅率則依該法第5條第3項，營利事業全年課稅所得額在12萬元以下者，免徵營利事業所得稅，超過12萬元者，就其全部課稅所得額課徵17%。

三、有關勞動合作社租稅減免規定

(一)營業稅法

《營業稅法》第8條第1項第10款：「合作社依法經營銷售與社員之貨物或勞務及政府委託其代辦之業務」免徵營業稅。依條文意旨，係以銷售貨物或勞務對象為社員始符免稅要件。

勞動合作社向外承攬勞務供社員勞作，此時向外承攬勞務所取得之勞務報酬，係向非社員（業主）銷售勞務所產生，不合免稅要件，仍應繳納營業稅；至於合作社向社員收取之手續費（合作社管銷費用之來源），則屬對社員銷售勞務，始符合免稅要件。財政部75年7月7日台財稅第7540779號函釋：「依營業稅法第8條第1項第10款規定，合作社依法經營銷售與社員之貨物或勞務，免徵營業稅，台灣省○○勞動合作社對外承攬工程，其提供勞務之對象非限於社員，應無上項免稅條款之適用。」可資參照。

(二)身心障礙者權益保障法

《身心障礙者權益保障法》第69之1：「各級主管機關應輔導視覺功能障礙者設立以從事按摩為業務之勞動合作社。前項勞動合作社之社員全數為視覺功能障礙，並依法經營者，其營業稅稅率應依《加值型及非加值型營業稅法》第13條第1項規定課徵。」《營業稅法》第13條第1項：「小規模營業人、依法取得從事按摩資格之視覺功能障礙者經營，且全部由視覺功能障礙者提供按摩勞務之按摩業，及其他經財政部規定免予申報銷售額之營業人，其營業稅稅率為百分之一。」準此，視覺功能障礙者設立以從事按摩為業務之勞動合作社，其營業稅稅率與小規模營業人相同，均為1%。

(三)所得稅法

《所得稅法》第4條第1項第14款：「依法經營不對外營業消費合

作社之盈除。」免納所得稅。勞動合作社年度所得之營利事業所得稅，並未在減免範圍。

(四) 印花稅

《印花稅法》第6條免納印花稅憑證之規定，不包括勞動合作社以承攬（包）方式取得勞務所書立之契約書。

四、勞動者組織合作社所承受的稅賦問題研析

以案例說明：假設勞動者每人每月平均自營收入約為25,000元，邀集50人成立勞動合作社，約定繳交10%為合作社管銷費用，合作社每月租金、郵電等約7萬元，其稅負之比較如下：

(一) 勞動合作社

對外取得年勞務總額 = $25,000 * 12 * 50 = 15,000,000$

合作社手續費 = $15,000,000 * 10\% = 1,500,000$

社員1人/年應繳納手續費 = $25,000 * 10\% * 12 = 30,000$

合作社管理費支出 = $70,000 * 12 = 840,000$

應納印花稅 = $15,000,000 * 0.1\% = 15,000$

應納營業稅 = $15,000,000 * 4.97\%$ （依上例實質稅負估算）
= 745,500

應納營利事業所得稅 = $(\text{手續費收入} 1,500,000 - \text{管理費支出} 840,000) * 17\% = 660,000 * 17\% = 112,200$

加徵10%營利事業所得稅（如盈餘不分配時） = $(660,000 - 112,200) * 10\% = 54,780$

勞動合作社稅負 = 印花稅15,000 + 營業稅745,500 + 營利事業所得稅112,200 + 未分配盈餘加徵54,780 = 927,480

合作社稅賦與收入佔比 = $927,480 / 15,000,000 = 6.18\%$

社員每人應承擔稅額 = $927,480 / 50 \text{人} = 18,550$

社員每人應繳納手續費 = $25,000 \times 10\% \times 12 = 30,000$

社員增加之負擔 = $18,550 + 30,000 = 48,550$ (未計其個人所得稅)

社員負擔與收入佔比 = $48,550 / 300,000 = 16.18\%$

(二) 視障按摩合作社

對外取得勞務總額 = $2,5000 \times 12 \times 50 = 15,000,000$

合作社手續費 = $15,000,000 \times 10\% = 1,500,000$

社員每人應繳納手續費 = $25,000 \times 10\% \times 12 = 30,000$

合作社管理費支出 = $70,000 \times 12 = 840,000$

應納印花稅 = 0 (非承攬契約免繳)

應納營業稅 = $15,000,000 \times 1\% = 150,000$

應納營利事業所得稅 = (手續費收入 $1,500,000$ - 管理費支出 $840,000$) $\times 17\% = 660,000 \times 17\% = 112,200$

加徵 10% 營利事業所得稅 (如盈餘不分配時) = $(660,000 - 112,200) \times 10\% = 54,780$

視障按摩合作社稅負 = 營業稅 $150,000$ + 營利事業所得稅 $112,200$ + 未分配盈餘加徵 $54,780 = 316,980$

合作社稅賦與收入佔比 = $316,980 / 15,000,000 = 2.11\%$

社員每人應承擔稅額 = $316,980 / 50 \text{人} = 6,340$

社員每人應繳納手續費 = $25,000 \times 10\% \times 12 = 30,000$

社員增加之負擔 = $6,340 + 30,000 = 36,340$ (未計其個人所得稅)

社員負擔與收入佔比 = $36,340 / 300,000 = 12.11\%$

(三) 個人工作者

上開印花稅、營業稅、營利事業所得稅均不必繳納，亦無合作社

手續費之負擔，至多僅繳納其個人綜合所得稅而已。

勞動合作社所提供勞務取得之報酬，屬社員勤勞所得，亦為社員賴以維生之來源。依目前稅制，社員勞動報酬須繳納印花稅、營業稅及營利事業所得稅，且該勞動報酬轉發給社員後，社員仍須再繳納一次個人綜合所得稅，此層層疊疊累積的租稅稅負擔與現階段「資本利得」者稅負相較，毋寧過於沈重，不利勞動者自主事業之發展。

五、相關問題探討

(一)《合作社法》第7條規定合作社得免稅之意旨

按《合作社法》第7條規定：「合作社得免徵所得稅及營業稅」，同法施行細則第5條規定：「依本法第7條規定，合作社得向主管機關申請免徵所得稅及營業稅」，應係合作社可免徵營業稅及所得稅之基本法源。惟財政部64年10月23日台財稅第37564號函釋：「合作社法第7條規定合作社得免徵所得稅及營業稅，並無強制免稅含義；至於何種合作社應予免稅，自應依照稅法之規定辦理，不發生與合作社法抵觸問題。」該函釋已成為各級稅捐稽徵機關「誤認」係對合作社應免稅之唯一依據，容有辨明之必要。

租稅法律原則所指法律，並非僅限定於「稅法」，其他法律依其立法目的，就特定事項規定稅捐之減免，與租稅法律主義之精神，應無違背。在當今非屬稅法之《農業發展條例》、《農產品市場交易法》、《儲蓄互助社法》、《原住民族工作權保障法》等法律已就特定種類合作社訂有減免稅之明文情況下，財政部該函釋否定合作社法免稅規定之理由，似不合時宜。

《憲法》基本國策章第145條第2項明定：「合作社事業應受國家之獎勵與扶助」，憲法除具體表現合作事業係踐行民生福利原則外，

更具體指明合作事業係「國家」應予獎助之對象，至為彰明。依《憲法》獎勵合作社意旨及《合作社法》第7條及施行細則第5條規定綜合解釋，應係責成中央合作行政主管機關與財政主管機關據此意旨，視合作事業經營不同情況，積極訂頒「各類合作社減免稅標準」之法令，以供政府與合作社雙方信守遵行，而非消極的要求合作社適用規範營利事業之稅法，若然，則《憲法》第145條第1項及合作社法第7條已形同具文，並無實質規範效果。

職是，《合作社法》第7條規定：「合作社得免徵所得稅及營業稅」，同法施行細則第5條規定：「依本法第7條規定，合作社得向主管機關申請免徵所得稅及營業稅」，應係合作社可免徵營業稅及所得稅之基本法源。惟因《合作社法》第7條無授權訂定施行細則或辦法之條款，始終形同具文從未發生實際效力。爰未來修法朝增訂：「其免徵之項目與標準等施行細則，由合作社主管機關會同賦稅主管機關訂定之。」方向修正，俾能實現《合作社法》第7條之規定以及《憲法》第145條第2項獎助合作事業之旨意。

(二)勞動合作社適用加值型營業稅制，增加勞動者負擔

1. 加值型營業稅制採進銷項扣抵計算應納營業稅額，當初係以製造業為藍本設計，不利於以勞務為主之服務業。隨著經濟發展與產業結構的改變，服務業佔台灣GDP比重逐年成長，從1980年代的53%至2011年達66%，而服務業佔就業人數的比重也逾60%，可顯示台灣已轉向為服務業為主的發展型態。尤以信託投資業、證券業、期貨業、票券業及典當業，就其銷售額按總額型之稅率（僅2%）計算營業稅額之現況下，仍要求勞動合作社適用加值型營業稅制，稅率高達5%，難謂符合租稅公平原則。
2. 依《營業稅法》第3條第2項規定：「提供勞務予他人，或提供勞務予他人使用收益，以取得代價者，為銷售勞務。但執行業務者提供其專業性勞務，及個人受僱提供勞務，不包括在內。」準此，

個人受僱提供勞務所得報酬，原本即非營業稅初始劃定之課稅範圍，惟若個人加入勞動合作社為社員後，提供同樣之勞務，其所得勞務報酬卻成為營業稅課稅對象，名義上是合作社繳納，實際上依社員係合作社所有者與經營者，合作社經營過程所支付之費用最終必轉嫁給勞動社員承擔，而社員個人之勞動報酬（稅法為薪資所得）所課之綜合所得稅，並未因此而減除，社員稅負反而益發沉重，顯阻礙勞動者加入勞動合作社之意願。

**（三）勞動合作社取得之勞務款項其實質應屬「代收轉付」款項，
課徵營業稅並無正當性**

1. 依勞動合作社的本質，合作社乃介於外部業主與內部社員之間之作業平台，其對外取得之勞務款項，扣除必要管理費後應悉數返還勞動之社員，因係服務社員，非以營利為目的，並無就其中賺取價差之必要。準此，社員對外提供勞務所取得款項，究其實質應屬合作社「代收轉付」給社員款項性質，其本質仍屬「個人受僱提供勞務」之報酬，並非合作社之實質收入。就之課徵營業稅，依營業稅立法意旨，並無正當性可言。
2. 行政院函頒(103.6.4修)「行政院運用勞動派遣應行注意事項」，其中辦法四、(二)規定：「依招標業務及規模慎選招標及決標方式，並於招標文件明定派遣勞工實際領取之薪資、勞健保費用、提撥勞工退休金及給假、加班（費）、出差等屬固定費用之權益事項，不列入投標廠商之報價範圍，僅就管理費用報價，如機關認為投標廠商標價偏低，顯不合理，有降低品質、不能誠信履約之虞或其他特殊情形，應限期通知該廠商提出說明。」究上述注意事項之意旨，亦認定勞工「實際領取之薪資」、支付勞健保費用、提撥勞工退休金等屬勞工之基本權益，為得標單位之固定費用，並非其收入來源。若將之列入報價範圍，競標結果勢必造成剝削勞工所得現象。上述注意事項之見解，亦可證

在社員就其勞動報酬須繳納個人綜合所得稅情況下，於合作社營業稅計算時不准減除，明顯屬重複課稅。

(四) 視覺功能障礙者組成勞動合作社，反增加稅負

1. 新增訂《營業稅法》第13條第1項：「小規模營業人、依法取得從事按摩資格之視覺功能障礙者經營，且全部由視覺功能障礙者提供按摩勞務之按摩業，及其他經財政部規定免予申報銷售額之營業人，其營業稅稅率為百分之一。」依據上述規定，視覺功能障礙者設立以從事按摩為業務之勞動合作社，其營業稅稅率與小規模營業人相同，均為1%。形式上似乎已將此類勞動合作社之營業稅率，由5%減為1%，稅負已減輕，實則不然。
2. 經查財政部賦稅署77年3月7日台稅二發第770044235號函規定：「盲人投資經營按摩院（中心），如具有按摩院之設備並僱用按摩人者，自應依法辦理營業登記，課徵營業稅。但如以個人按摩或集數個按摩者，以本身勞力應顧客召喚外出或在住宅附設按摩室從事按摩，並無僱用按摩人者，則屬以技藝自力營生之人，依照營業稅法第3條第2項但書及同法施行細則第6條規定，免辦理營業登記，並免徵營業稅。」依上開函釋，如以個人按摩或「集數個按摩者」，以本身勞力應顧客召喚外出或在住宅附設按摩室從事按摩，可免辦理營業登記，並免徵營業稅。惟若各級主管機關依《身心障礙者權益保障法》「應輔導」視覺功能障礙者設立以從事按摩為業務之勞動合作社之規定，積極輔導其等組織勞動合作社，則原先「集數個按摩者」經營按摩業不須繳納營業稅之情況，成立合作社後反而應依法辦理營業登記並課徵營業稅。名義上對於弱勢者給予租稅優惠，實則弱勢者因為成立合作社反增加租稅負擔。

(五) 勞動合作社之結餘，並非所得稅法之所得（利潤），針對結餘課徵所得稅，有理論上之矛盾

1. 《所得稅法》係針對營利事業之「所得」課稅。該法第24條就營利事業所得之計算方法，係以營利事業本年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額，該所得額即通稱之「利潤」。合作社之本質與營利事業迥然有別，合作社對社員提供貨物或勞務，收取手續費，係以滿足經營上必要支出為已足，殊無賺取「利潤」之必要，否則無異社員對其本身之榨取，理論上難以成立。質言之，合作社因內部互助行為年終產生之「結餘」款項，係來自平日向社員之多收之手續費，理應攤還交易社員，與營利事業向外賺取之「利潤」有別，針對並非利潤性質之結餘課徵所得稅，即有理論上之矛盾。
2. 合作社內部經濟行為，其本質應屬社員間彼此之互助行為，其間並無市場關聯性，故針對合作社之「結餘」課徵所得稅，實不符所得稅立法意旨。按《所得稅法》第4條第14款規定：「依法經營不對外營業消費合作社之盈餘」免徵所得稅，似以見及消費合作社屬對社員服務並未對外營業，其結餘不合所得課稅要件，故明文規定免稅。惟《所得稅法》僅將免稅範圍限定於「消費合作社」。對與消費合作社性質相同，其結餘亦來自社員之勞動合作社等，均排除在免稅範圍之外，亦難謂公平合理。

(六)政府委託代辦業務之認定問題

1. 按《合作社法》第3條之1第2項規定¹，合作社得接受政府或公益團體委託代辦業務。《營業稅法》第8條第1項規定：「下列貨物或勞務免徵營業稅：第10款、合作社依法經營銷售與社員之貨物或勞務及政府委託其代辦之業務。」準此，合作社經營「政府委託代辦業務」應有免徵營業稅之適用。惟何謂政府委託代辦業務，內政部與財政部解釋不同，造成勞動合作社經營困擾。

¹ 《合作社法》修正草案於104年5月19日業經立法院三讀通過，第3條之1有所修正，惟仍保留委託代辦規定。

2. 內政部於98年6月17日針對合作社辦理政府委託代辦業務發布內授中社字第0980732610號令：「合作社法第3條之1第2項有關政府委託合作社代辦業務規定如下：一、「政府」定義：指政府機關（構）、公立學校、公立醫療院所、公營事業、政府捐助超過百分之五十之財團法人等。二、委託範圍：政府職權範圍之業務、接受政府教育、照顧或收容對象之服務需求、加強便民服務措施、所屬員工及其眷屬、遺眷福利服務及其他政策性業務或措施等，得委託合作社代辦之。三、委託方式：政府為辦理委託範圍內之業務，完成採購、促參投資程序，得依政府採購法或促進民間參與公共建設法有關規定，委託合作社代辦之；合作社基於政府得委託其代辦業務之立法意旨，得與政府完成採購、促參投資程序，以取得代辦之業務。四、盈餘處理：委託代辦業務之服務對象非屬合作社之社員者，所得之盈餘不得分配予社員..。內政部上開函釋就合作社辦理政府委託代辦業務之政府定義、委託範圍、委託方式、盈餘處理及應行注意事項，闡述至為詳細，依法應可供合作社遵循。
3. 財政部於88年1月29日發布台財稅第881895307號函釋：「營業稅法第8條第1項第11款規定，農會、漁會、工會、商業會、工業會依法經營銷售與會員之貨物或勞務及政府委託其代辦之業務，免徵營業稅。上開規定所稱之「政府」，乃指政府行政機關而言，其屬政府投資之公營事業以及政府機關所屬商業性機構，均不包括在內；至所稱「政府委託其代辦之業務」，應以政府基於職能所應為之業務，並由政府直接委託代辦者為限。」該函釋將「政府」定義，限於行政機關，就「政府委託代辦業務」，限縮為以政府基於職能所應為之業務為限，北區國稅局更進一步認定應具有執行公權力者，致滋生合作社辦理政府委託代辦業務時，雖符合內政部規定，但卻有違財政部函釋意旨，因此被核定補稅併罰情事，迭有發生。

4. 依據財政部賦稅署102年8月14日臺稅銷費字第10204600350 號函略以：「現行稅法已提供合作事業下列租稅優惠：……（二）加值型及非加值型營業稅法第8條第1項第4款、第10款及第13條規定：1、依法經主管機關許可設立之社會福利團體、機構及勞工團體，提供之社會福利勞務及政府委託代辦之社會福利勞務，免徵營業稅。2、合作社依法經營銷售與社員之貨物或勞務及政府委託其代辦之業務，免徵營業稅。（3）視覺功能障礙者…營業稅稅率為1%」。該函已明確指出：**合作事業之優惠措施適用對象，包括依法經主管機關許可設立經營合作事業之勞工團體（勞動合作社）在內，且其提供之社會福利勞務及政府委託代辦之社會福利勞務，有免稅之適用。**
5. 另按行政院人事行政總處103年8月7日總處組字第1030042173號書函略以：「說明二：查行政院為善用民間資源與活力，活化公務人力運用，降低政府財政負擔，提升公共服務效率及品質，訂頒「行政院及所屬各機關推動業務委託民間辦理實施要點」，並於要點3點明定，依本要點得委外辦理事項，係各機關業務屬公共服務或執行性質，經主管機關評估適合委託民間辦理者。至涉及公權力之委託項目則應另依相關法令辦理。**爰各機關委外項目均為依其組織法規訂定之職掌範圍**」。準此，凡各機關委外辦理事項，均係機關職掌範圍之事項，而依上開要點規定委託民間辦理。人事行政總處就政府委託代辦業務之範圍，明顯與財政部之限縮解釋迥然不同。
6. 再按財政部賦稅署103年10月29日臺稅銷費字第10300602100號函略以：「說明二：……所稱政府委託代辦之業務，……，應以政府基於職能所應為之業務，並由政府直接委託代辦者為限。……不以行政程序法第16條規定之權限委託為限，亦**與其採購程序是否適用（或類推適用）政府採購法無關**」。準此，凡機關將職掌範圍之業務以委外方式處理，無論採購程序是否適

用（或類推適用）政府採購法，均屬政府委託代辦之業務，已臻明確。

7. 從上開各部會之先後函釋對照觀之，函釋將「政府」定義，限於行政機關，就「政府委託代辦業務」，限縮惟以政府基於職能所應為之業務為限（實務上更限縮為執行公權力者），顯與其他機關扞格，有修正見解之必要。

六、建議事項

- （一）建議將勞動合作社勞務收入中，區分為「代收轉付款」（社員工資）與「非代收轉付款」兩種，代收轉付社員款項不予列入營業稅課稅範圍。
- （二）勞動合作社之結餘與消費合作社性質相同，並非對外賺取之利潤，建議比照消費合作社免徵營利事業所得稅。
- （三）有關《合作社法》第3條之1第2項所指政府委託代辦業務，與《營業稅法》第8條第1項所定政府委託代辦業務免稅之適用，攸關勞動合作社承辦政府勞務外包之適法性及經營成本之估算，建議由兩部會共同協調，基於政府委託事務已日益擴大及於私法關係而委外辦理現況，重新作成政府委託代辦業務免稅範圍函釋，以利遵行。

七、結語

勞動合作社係有工作意願且不願仰賴救濟的弱勢勞動者，基於自立自強精神，以組織的力量謀求工作機會，換取報酬以維持其基本生活。因此，推展勞動合作事業應屬積極性社會福利措施的重要方法，不僅可降低失業人口，安定社會，更可因而減少國家社會救助預算，國家予以獎助尚恐不及，而今卻對弱勢勞動者的勞動報酬與營利事業適用相同稅制，無形中增加弱勢勞動者極重的稅負，實

質稅負甚至高於一般營利事業，有失《憲法》奉行國民經濟、保障社會安全、保護勞工及獎勵與扶助合作事業意旨明顯不合。

勞動合作社勞動者共同出資設立，為社員共同所有之事業體，勞動合作社依法應繳納之印花稅、營業稅與所得稅，名義上是合作社繳納，實際上該等稅負最終必轉嫁給社員承擔，而社員個人之勞動報酬（薪資所得）所應課之綜合所得稅，並未因此而免除，亦不能依「執行業務者」的業務收入，減除業務所必要的成本及費用後的餘額為執行業務所得才予課稅。社員未入社前，「個人受僱提供勞務」者之身分其勞動報酬本非營業稅課稅範圍，僅須依法繳納個人綜合所得稅，一旦加入勞動合作社，反增加印花稅、營業稅及營利事業所得稅之負擔，可謂對弱勢勞動者同一勞動報酬「重複課稅」，勞務所得因而降低。政府為照顧勞工輔導其組織勞動合作社，卻反使勞工增加稅負，不但良好政策目標因稅制問題而無法實現，且落得勞動合作事業經營困難，勞工怨聲載道，實應早日改善。此問題若未能及時合理解決，勢必阻礙國內勞動合作事業之推展。

合作事業是經濟弱勢者的社會經濟事業。基層庶民藉以追求安居樂業，社會賴以融和穩定。民主先進國家莫不重視，由政府積極獎助輔導，且有相當成效。聯合國爰於2001年第36屆大會議決「創造有利於合作社發展環境準則」，籲請各國政府採納；又將2012年訂為「國際合作社年」，用以加強宣導合作事業，足見推展合作事業已是世界潮流。

尤以當前世界各國因應經濟全球化後，所衍生之嚴重失業，以及貧富差距日益擴大問題，有紛採獎勵民眾成立勞動合作社，以自立自強方式解決生活困難之趨勢，各部會不應漠視。政府為照顧勞工輔導其組織勞動合作社，理應就相關稅制進行研修據以配套，方足協助其健全發展，爰提出本報告及建議措施，敬請參採。

參考資料：內政部100年【勞動合作事業經營問題之研究】