

南 華 大 學
公共行政與政策研究所 碩士論文

台灣地區中央與地方財政劃分之研究

The research in finance between the central
and the local government in Taiwan

指導教授：沈 玄 池 博 士

研 究 生：史 靖 超

中華民國 九 十 二 年 六 月 三 十 日

南 華 大 學

碩 士 學 位 論 文

公 共 行 政 與 政 研 究 所

台灣地區中央與地方財政劃分之研究
The Research in Finance across the Central and the Local
Government in Taiwan

研究生：史靖超

經考試合格特此證明

口試委員：_____

鍾志明

林文地

王樹仁

指導教授：林文地

所 長：許雅楚

口試日期：中華民國 92 年 6 月 24 日

謝辭

首先要感謝父親史英塔先生、母親史鄭滿女士、弟弟敬業、妹妹慧萍在生活上的照顧與扶持。

感謝許仟老師、沈玄池老師、許雅斐老師、毛樹仁老師、吳東野老師、張亞中老師、邱淑雯老師、鍾志明老師、許禎元老師、周力行老師、吳冠輝老師、李震山老師在學業上的指導與幫助。

感謝助理淑娟與小護士雪茹，在學業、所務、生活的幫助與支持。

感謝讚裕學長、源峰學長、良維、怡如、宗鴻、冠彰、榮烈大哥、國政大哥、長鈺大哥、湘英姐、繼彥、美君、奈容、郁珮、龍寶、國強學長、菁穗學姐、仲傑、聰雄、炳志，學弟妹衛佐、凱雯、佳靜、穎超、皇華、聖凱、文欽、連芳大哥、金發大哥、峻宏大哥、庭儀姐、樟雄大哥、榮富、莉雯、淑琴、君宜、文正、孟秋、欣杰、倫彰、茜荻、毓清、乃維、怡伶、雅燕、芯紘、筱莉、佳慧、品潔、宜璇等人，在學業、生活上的幫助與支持。

感謝南華館的師姑、師姐、師兄們在生活及住宿上的照顧。

感謝朋友志龍、警華、慧琳、智翔、仁裕、泰龍、翰強、小潔、柔含、明財、宜臻、靜芝、若男、韻竹、宣萱、宏欽、政豪、儀勇、鈺枝、時晏、世偉、哲瑋、弘傑、春暉、麗君及我來不及說的朋友同學們的幫助與支持。

感謝南華大學圖書館館務發展組柯婉懿小姐等及資訊室等服務人員們耐心地解答疑惑與審核論文。

最後，還是要再感謝我的父母，因為他們辛勤地工作與照顧，讓我無後顧之憂，並僅以此篇論文獻給我最親愛的雙親。

史靖超 謹識

二〇〇三年六月三十日於桃園新屋

摘要

論文名稱：台灣地區中央與地方財政劃分之研究

頁數：316

校(院)所組別：南華大學 社會科學院 公共行政與政策研究所

畢業時間及提要別：九十一學年度第二學期碩士學位論文提要

研究生：史靖超

指導教授：沈玄池博士

論文提要內容：

在營業稅爭稅、統籌或補助制度公式化、財政劃分、財政努力、財政紀律、財政自主等問題上，都有明顯的解決與進步，現在則是建議著重落實的行動上。

而現存問題主要在於相關地方稅各法規減免與中央立法，增加地方支出之共辦事項上。針對於各相關地方稅之法規減免與增加地方政府支出之法規制定或修改方面，應朝行政合作的方向著手。若為特殊目的而要中央在其法規上減免地方稅或增加其地方支出，應讓地方充分參與中央的決策會議上，尤其是縣(市)政府；對於地方稅的稅率、稅基等的調整權限，也逐步授權地方政府可自行決定，一方面可因地制宜，另一方面，亦有遵守「財政收支劃分法」之相關規定，不會造成學者所批評的「中央請客，地方買單」的不合理現象。

而長遠之計，則是如學者所建議政府組織層級調整與行政區劃，朝向中央與地方之二級政府制及合併數個地方行政區域，達到規模經濟的行政區域，才能使中央與地方在財政權限上，更有政治能力及財務能力，來降低單位固定成本、中央與地方更密切溝通與合作，提供足夠的公共財為人民服務。

第一章為導論、第二章為研究我國財政劃分之文獻探討、第三章為理論探討、第四章為國外中央與地方財政劃分的經驗、第五章為我國財政劃分之法律分析、第六章為結論。

關鍵字：財政劃分、財政努力、財政紀律、財政自主。

Abstract

Titles of Thesis: The research in finance between the central and the local government in Taiwan (Pages: 316)

Name of Institute: Institute of Public Administration and Policy, Nanhun University

Graduate date: June 30, 2003

Degree conferred: Master

Name of student: Shyy, Jing-Chau
(史靖超)

Advisor: Dr. Shen, Cen-Chu
(沈玄池博士)

The problems are solved obviously and advanced in a business tax, formulation of overall planning tax and grant system, division of finance, fiscal effort, discipline of finance, and fiscal liberty. It makes sure to take action right now.

Now the problems are that the Acts' local taxes are remitted and the central government adds the local government's outgoings without the agreement of the local government. It is a good way that the central and local government cooperate to remit the local taxes or add the local government's outgoings if the central government has the special purposes to do them. The local government should take a part in meeting with the central government, the county and city government especially. The local government could be empowered to decide itself relation to adjust the tax rate and the tax base of the local taxes. The local government can take actions that suit local circumstances. Another the central government would observe the finance division act relative to the orders. It would not be unreasonable situation that the scholars say, "The central government treat someone to a meal, but the bill is paid by the local government".

A long-term plan is that the government should adjust its organizational levels and administrative region. One thing, the government simplifies four governmental levels to two levels. Another thing, it combines several regions to economical administrative regions. The central and new local government could decrease the cost of a unit, communicate and cooperate closely, and offer people public goods enough by big politic and finance abilities in division of finance power.

Chapter one is introduction. Chapter two is literature review. Chapter three is theory review. Chapter four is foreign policy. Chapter five is analysis of domestic laws. Chapter six is conclusions.

Key word: Division of finance, fiscal effort, discipline of finance, fiscal liberty.

凡例

- 一、寫作本論文之主筆人，以「筆者」自稱；論述之專家學者，稱其「作者」或「學者」，有必要明示其姓名者，書其姓名(年代)。本論文亦或簡稱「本文」、「本研究」等。
- 二、本論文之註腳為數繁多，其性質除了引證來源出處外，並對正文有補充說明之用。為了方便閱讀，均直接附於每段正文之下。另外，註腳格式，中文部分是參考南華大學公共行政與政策研究所(以下簡稱本所)之《學生八十九學年度手冊》(民 89.09, 頁 12-16)、朱浚源教授主編之《撰寫博碩士論文實戰手冊》之附錄一 註釋及引用(或參考)資料的格式，及原文部分則是以參考美國心理學協會(American Psychological Association; APA)所規定的寫作格式。

然而，筆者對於註腳的引用格式，曾查過相關論文寫作格式之專書，發現有其不同之處。在段家鋒、孫正豐、張世賢主編的《論文寫作研究》(民 81, 頁 453-577)，所要求的格式，以「同上」(ibid)、「同前」(op. cit.)、「前揭書」_ⓧ、「前揭文」_ⓧ、「同註某(supra note x)」_ⓧ。然而，在朱浚源主編的《撰寫博碩士論文實戰手冊》(民 88, 頁 272-289)，所要求的格式，卻完全不同。書中表示，由於目前電腦處理文書作業極為便利，撰稿人可以利用複製(copy)、貼上(paste)等方式，迅速完成註釋的編排。因此，前後註腳相同時，請與首次出現時一樣加註，儘量不要使用「同上」(ibid)、「同前」(op. cit.)、「前揭書」_ⓧ、「前揭文」等字樣，避免讀者參見錯誤，並增加閱覽的流暢性。為了要進一步查證，筆者又查了幾本專書。按照前者格式，如劉其昌的《財政學》(民 85)，按照後者格式，如黃仁宇的《萬曆十五年》(民 74)。筆者也查幾本論文，如周台龍的《財政集權化與地方財政問題之探討》(政大財研所碩士論文，民 79)等多篇國內碩士論文，皆如前者格式。但筆者發現一樣問題。例如，筆者查詢資料來源，以註腳為對象時，常是查註 x，內容是參考註 y，或查註 x，又說同註 y，再查註 y，得到的結果是同前註或同註 z，又要繼續往前找，增加許多閱讀的困難度與不流暢性。甚者，查詢同註某，卻發現同前註某與後者之引用來源有出入的現象。可能是作者在繁複的寫作過程中，在插入新註腳時，卻忘了修改之前的同註某，以致整個註腳的順序，出現混亂的情況。

且筆者用電腦打字寫作論文時，也曾想過使用「前揭書」與「同註某」等字樣。可是，在每一次重修，注入新註時，使得舊有註腳的順序都改變。

因此，基於上述理由，筆者不使用「同上」(ibid)、「同前」(op. cit.)、「前揭書」_ⓧ、「前揭文」_ⓧ、「同註某(supra note x)」等字樣，而以首此出現的格式，作相同的註腳。一方面避免發生註腳查證錯誤，另一方面，可增加閱讀及查證的流暢性。

三、本論文之正文的年代、頁數、頁碼與統計數字，採用本所《學生八十九學年度手冊》之寫作格式，一律為阿拉伯數字。請參閱本所之《八十九學年度學生手冊》(民 89.09, 頁 12)。但是謝辭、摘要、凡例等頁碼、學者著作之書名、題目等另予編列與尊重原作，而且法規部分除了章節，及尊重原條文內容格式外，第某條項款目等數字，筆者亦一律以阿拉伯數字為其代號，方便讀者閱讀，但不一定代表正統書寫方式，請讀者注意。

四、本論文所採用的年號，因國情之不同，而有所差異。在中華民國(以下簡稱我國)，是採用民國年號；在日本國以就位之天皇為年號；在西方及世界主要國家以西元為年號。故對於年代的換算，以尊重作者的使用日期方式。用民國者，加上民國年號；用日本天皇年號者，用其年號。而西元，因為是國際通用年號，故無須加上西元年號，但亦不用簡稱(如 1999 簡稱為 '99)，以免與民國年代混淆。

換算年號的方式：民國元年為西元 1912 年；民國 77 年為西元 1988 年，為日本昭和 63 年；民國 78 年為西元 1989 年，為日本平成元年；民國 92 年為西元 2003 年，為日本平成 15 年，以此類推。另外，日本天皇年號後會加上西元年號，以方便國內讀者辨識日期。

而中文參考文獻及學者後附加之日期以民國為主，並簡稱為「民」。

五、本論文有使用法律條文，如我國之法規、德國之法規、日本國之法規，除了我國之法規不用冠上中華民國外，其餘如德國之法規，以冠上德國之名稱，日本國之法規，冠上日本之名稱，以資辨別。

六、本論文有使用歐美、日本或韓國學者之姓名。若中文眾所周知者，會翻譯成中文，並加上原文姓名(如英文、德文、日本漢字、片假名等)；若不常見者，則只使用原文姓名，不另行翻譯。

七、使用中文、英文、德文、日文等文獻，若是轉引自中文文獻者，以「轉引自」格式呈現。附帶一題的是，「轉引自」之格式運用，實非得已。一則，筆者不諳德文與日文；二則，上述之資料尋找一時無可得，故暫時運用之，筆者將盡可能找尋原文資料引用之。

八、本論文為查尋國內法規條文，其來源除了以月旦六法全書外，為查詢最新修法狀態，包括憲法、法律、命令、大法官會議解釋等，皆透過全國法規資料庫(<http://law.moj.gov.tw/>)。而有關法律條文之引用，因可查詢出處甚多，故其註腳不加出處來源，只在參考文獻記載法律條文及最新修法日期。另外，在本文若出現法規名稱，則會加上「」，以資辨別。若在註腳引述其法規條文之內容，因其內容已有「」之使用，為避免讀者閱讀之混亂，其開頭之法規

目錄

授權書/

口試通過同意書/

謝辭/I

摘要/II

Abstract/III

凡例/IV

目錄/VII

圖目錄/IX

表目錄/X

第一章 導論/1

- 第一節 研究動機與研究目的/1
- 第二節 研究途徑與研究方法/2
- 第三節 研究流程與資料來源/3
- 第四節 研究限制與研究問題建議/4
- 第五節 研究架構與本文綱要/6
- 第六節 名詞定義/7

第二章 研究我國財政劃分之文獻探討/15

- 第一節 以部分學者專家之研究範圍找出爭議項目 15
- 第二節 財政劃分爭議點之評述/37
- 第三節 小結/66

第三章 理論探討/69

- 第一節 中央與地方財政之條件/69
- 第二節 政治制度與稅法權限/70
- 第三節 財政支出劃分/72

第四節 財政收入劃分/77

第五節 財政調整/83

第六節 政治考量/94

第七節 小結/100

第四章 國外中央與地方財政劃分的經驗/103

第一節 美國中央與地方財政劃分/103

第二節 英國中央與地方財政劃分/108

第三節 德國中央與地方財政劃分/110

第四節 法國中央與地方財政劃分/121

第五節 日本中央與地方財政劃分/124

第六節 中國大陸中央與地方財政劃分/142

第七節 其他國家之財政分權概況/147

第八節 國際間補助款發展趨勢/150

第九節 小結/151

第五章 我國財政劃分之法法律分析/157

第一節 財政劃分之憲法規定/157

第二節 財政收支劃分系統與財政收支劃分法之沿革/175

第三節 現行財政收支劃分法/196

第四節 地方制度法/279

第五節 中央統籌分配稅款分配辦法/284

第六節 中央對直轄市及縣市政府補助辦法/290

第七節 地方稅法通則、規費法/291

第八節 小結/292

第六章 結論與建議/295

第一節 結論/295

第二節 建議/301

參考文獻/303

圖目錄

- 圖 1-1：新舊問題產生之流程/5
- 圖 1-2：研究架構/6
- 圖 1-3：本文綱要/7
- 圖 3-1：財政移轉前之人口配置與居民福利水準/88
- 圖 3-2：財政移轉後之人口配置與居民福利水準/88
- 圖 5-1：中央與地方對地方稅法權限之處理方向/293

表目錄

- 表 2-1：中央對地方補助款/22
- 表 2-2：學者專家對中央與地方財政劃分之問題與建議(民 87-91 年)/30
- 表 2-3：各專家學者對中央與地方財政劃分的主要爭論焦點/36
- 表 2-4：專家學者之文獻對於中央與地方財政劃分之問題與建議/62
- 表 2-5：由文獻探討來看中央與地方財政事務或權限劃分/67
- 表 3-1：依立法者不同與法律但書規定之支出/77
- 表 4-1：美國各級政府之事務劃分/105
- 表 4-2：美國各級政府之稅收劃分/106
- 表 4-3：1981-1993 美國聯邦政府補助金支出分配金額與比例/108
- 表 4-4：德國稅捐立法權之歸屬/116
- 表 4-5：德國稅捐收益權之劃分/117
- 表 4-6：日本中央與地方之歲出規模比較(1990-1999)/125
- 表 4-7：日本中央與地方租稅劃分/127
- 表 4-8：日本都道府縣與市町村普通交付稅額之算定結果(2002)/129
- 表 4-9：日本地方特別交付金之算定結果(平成 14 年，2002 年)/131
- 表 4-10：日本歷年各項國稅稅目撥入地方交付稅比率/132
- 表 4-11：日本稅捐收益權之劃分/134
- 表 4-12：日本之中央與地方租稅收入(1983-1992)/137
- 表 4-13：日本地方稅稅率模式/140
- 表 4-14：中國大陸中央、一般地方與自治區的權限/143
- 表 4-15：中國大陸中央與地方支出之劃分/145
- 表 4-16：中國大陸中央與地方收入之劃分/146
- 表 5-1：憲法本文及增修條文各級政府權限之分配/162
- 表 5-2：憲法本文及增修條文「國家」應負責之權限與事務/168
- 表 5-3：憲法本文及增修條文「政府」應負責之權限與事務/169
- 表 5-4：中央與地方事務之劃分/170
- 表 5-5：憲法本文及增修條文各級政府支出權限之分配/172
- 表 5-6：憲法本文及增修條文各級政府收入權限之分配/173
- 表 5-7：憲法本文及增修條文各級政府財政調整權限之分配/174
- 表 5-8：「財政收支劃分法」歷次修正情形(民國 40 年至 88 年)/177
- 表 5-9：制定之課稅劃分(民國 40 年 06 月 13 日)/183
- 表 5-10：第一次修正之變化(民國 40 年 12 月 31 日)/184
- 表 5-11：第二次修正之變化(民國 44 年 08 月 17 日)/184
- 表 5-12：第三次修正之變化(民國 49 年 12 月 29 日)/184
- 表 5-13：第四次修正之變化(民國 54 年 05 月 4 日)/185

- 表 5-14：第五次修正之變化(民國 54 年 06 月 19 日)/185
- 表 5-15：第六次修正之變化(民國 57 年 06 月 23 日)/186
- 表 5-16：第七次修正之變化(民國 62 年 05 月 10 日)/186
- 表 5-17：第八次修正之變化(民國 70 年 01 月 21 日)/188
- 表 5-18：第九次修正之變化(民國 88 年 01 月 25 日)/195
- 表 5-19：依據民國 88 年度「財政收支劃分法」之各級政府支出劃分/198
- 表 5-20：「財政收支劃分法」內各級政府支出分配與爭議項目/208
- 表 5-21：我國課稅種類劃分/211
- 表 5-22：中央有明確授權地方政府可調整各地方稅目之相關法規/219
- 表 5-23：我國各級政府稅制劃分/220
- 表 5-24：依據民國 88 年度「財政收支劃分法」之各級政府收入劃分/225
- 表 5-25：各級政府自有稅收項目比例增減變化與財政自主權限之關係/227
- 表 5-26：中央減免各地方稅之相關法律及其辦法(無授權地方政府)/263
- 表 5-27：中央減免地方稅並有平衡地方損失之法規(無授權有補貼)/267
- 表 5-28：中央減免地方稅並無平衡地方損失之法規(無授權無補貼)/270
- 表 5-29：中央立法但要求地方分擔經費之法規/278
- 表 5-30：直轄市要分擔中央支出經費而其它地方政府無須分擔之法規/278
- 表 5-31：「地方制度法」之各級地方政府自治事項/282

第一章 導論

本章主要說明論文之研究動機與目的、途徑與方法、流程與資料來源、架構與綱要及有關中央與地方財政劃分的名詞定義等。

第一節 研究動機與研究目的

一、研究動機

在一個多層級政府的國家，中央與地方間的財政權限劃分至為重要，良好的劃分制度，不但能讓各級政府有效達成政策、經濟、社會等目標，提供質好量多的公共財，亦可增進各地方政府財務的自我負責性(Financial Accountability)及當地住民的政治參與程度，使地方自治更能落實¹。

而中央與地方財政收支的劃分，因世界各國制度、歷史、政治背景的不同而有所差異。基本上，是要求公共資源能夠達成最適當的分配，使各級政府及人民能夠滿足其需求，而各級政府為達成其任務，就必須要有匹配之財源²。

目前令世界各國關切的是總體財政惡化與財政危機。因為這關係到財政大餅縮小的問題，進而引發財政大餅分配的爭議³。再者，民主政治運動範圍，從國家層級，逐漸擴大到地方層級。主要因素是國家職權地方化，強化地方組織體，使得地方自治的意識提高⁴。尤其在國內，財政收支如何劃分更是令人關切的問題。自從精省後，縣(市)層級無形中提高許多，再加上有些縣(市)的人口數比直轄市還多，卻資源分配較少。例如，至民國 90 年 12 月底，台北縣擁有 361 萬人比台北市擁有 263 萬人還多，桃園縣 176 萬人、台中縣 150 萬人，都比高雄市 149 萬人還多。這些因素的變化使得各縣(市)政府首長的自我意識高漲，以個別或聯合其他地方首長的策略方式⁵，要求中央更多的重視、資源與權力，尤其是財政權限與資源的分配與自主。但國內總體稅收從民國 87 年度的 13,971 億到民國 90 年度的 12,578 億，逐漸減少⁶，使得可分配的稅餅變小了，而各地方政府首長的要求卻變多，以至於財政劃分的修正屢屢成為中央與地方的爭論焦點。是故，中央與地方財政劃分走向，成為筆者研究的課題。

¹參閱朱澤民，府際間財政收支劃分基本原則之探析，《中原財經法學》，民 84.06，期 1，頁 99。

²參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 20。

³參閱吳家聲，中央與地方財政收支之理論與實務，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4，頁 20。

⁴參閱 Andrew Heywood 著，楊日青、李培元、林文斌、劉兆隆譯，《政治學新論》，台北市：韋伯，民 88，頁 172-174。

⁵或有稱之為「地方包圍中央」。參閱狄雅傑，修正財劃法權利義務應合理分配，《稅務》，民 89.09，期 1764，頁 24。

⁶參閱財政部統計處，《中華民國九十一年十一月版中華民國臺灣地區財政統計月報》，民 91.12，頁 18。

二、研究目的

有鑑於財政資源的稀少性，財政收支劃分的結果，原本就難以滿足各級政府在收支方面達到充裕的境界。因此，在我國中央與地方財政收支劃分的研究範圍內，筆者想要研究之目的，主要是以各級政府收入及支出分配合理公平及資源配置有效率為原則⁷，而不在於中央或地方單方面的分配收入極大化或支出極小化。並找出財政劃分內法律、財務與政治等之間的問題與關聯性，釐清說明，以試圖找出「財政收支劃分法」應修正方向。

第二節 研究途徑與研究方法

一、研究途徑

研究途徑(approach)係指研究者對於所研究的對象，到底是從哪一層次為出發點、著眼點、入手處，去進行觀察、分類、分析與歸納⁸。

本文之研究途徑，筆者想從三種途徑著手。一是法律途徑、二是政治途徑、三是財務途徑，而以法律為主要研究途徑。在政治途徑與財務途徑方面，去了解制度與政治動機及政府收入與支出的財務狀況，主要以第二章、第三章及第四章之各類文獻為研究範圍。而在第五章，筆者以研究與財政劃分相關之憲法、法律與命令等著手，探討法源與爭議點所在，並搭配與驗證前幾章文獻，找出財政劃分的問題及方向。

二、研究方法

研究方法(method)係指搜集與處理資料的方法而言⁹。本論文使用的研究方法，主要採用的是辯證、比較、歸納與演繹等分析法。亦即是在文獻探討、理論探討、國外經驗、法律分析等各章內應用之。除了第一章之導論及第六章之結論外，主文之前三章以現有文獻分析，主要針對國內、外學者及國外政府之現有學說、理論及政策等各方面為探討對象，並以各分析方法分析之，故會出現學者姓名(年代)與國家名稱；第五章，則以法規條文為分析對象。若有驗證主文前三章之各類文獻時，則一反前三章之學者姓名及國家名稱出現的方式，以不出現其名稱，代以「學者」及「國外」之統稱，而在註腳內附加學者及國家名稱之寫作運作方式。

現將各種研究方法，茲分別說明如下：

(一)辯證法

辯證法係研究者對於某個問題或議題的探討，經由正面及負面之觀點，進行批判，盡可能地找出真相，以發現較正確或客觀的事實。其步驟如下：發掘可信

⁷參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民88.06，卷8期3，頁20-21。

⁸參閱陳德禹，研究方法(三)：社會科學領域，朱宏源主編，《撰寫博碩士論文實戰手冊》，台北市：正中，民88，初版，頁182。

⁹參閱陳德禹，研究方法(三)：社會科學領域，朱宏源主編，《撰寫博碩士論文實戰手冊》，台北市：正中，民88，初版，頁186。

度高的證據或資料，先提出「正面觀點」，不斷地駁斥其缺點及其涵蓋不周之處，然後再提出「反面觀點」駁斥之；反面觀點固然彌補了正面觀點的一些缺失，但也漏洞百出，故再進行新的正面與負面觀點的駁斥，不斷地交叉進行之。最後，研究者超越這些局部正面和負面的觀點，綜合出新的觀點，因而產生創見¹⁰。

(二)比較法

比較法係檢視兩種以上不同的學者專家之思想學派或見解，加以比較推斷，以發掘其相似性、相異性及特質，吸收其精華，找出其優缺點，並探求一個中心的命題¹¹。

(三)歸納法

歸納法則係由眾多的事實，發掘其共通的原理原則。事實是特殊、複雜、不易了解的，而原理原則具有普通、一般、清楚明瞭的特性。先搜集許多相關的事實或例子，然後進行比較研究，找出一個共通的原理原則，即是歸納¹²。

(四)演繹法

演繹法則係經由已知推論到未知。推論的時候，事實的類型與性質必須盡可能地相似，且不能由特殊例子來推論到全體¹³，否則會發生以偏概全的現象，造成推論上的錯誤。通常從事演繹法之前是要結合歸納法，而非單獨使用。先進行觀察，並歸納出事務的通則，再從事演繹方法，並找出例子證明推論的正確¹⁴。

從上述的方法說明可知，收集過去的相關資料，將其加以整理、分析、批判、比較，以見其利弊優劣，歸納出共通的原理原則，並以此推論未來可能發生之問題與建議。

然而，上述的研究方法有其限制，必須加以注意。至於詳情，請參閱本章第四節之研究限制。

第三節 研究流程與資料來源

一、研究流程

本論文的研究流程之步驟如下：

蒐集相關資料文獻 資料分類、整理 閱讀相關文獻 文獻分析，建立架構

¹⁰參閱陳火山、邱榮舉，導論、張世賢，創見的可能性，朱浚源主編，《撰寫博碩士論文實戰手冊》，台北市：正中，民88，初版，頁57、131、143。

¹¹參閱陳火山、邱榮舉，導論、盧建旭，文獻評論、張世賢，創見的可能性，朱浚源主編，《撰寫博碩士論文實戰手冊》，台北市：正中，民88，初版，頁57、119-120、130-131。

¹²參閱陳火山、邱榮舉，導論，朱浚源主編，《撰寫博碩士論文實戰手冊》，台北市：正中，民88，初版，頁57。

¹³參閱陳火山、邱榮舉，導論，朱浚源主編，《撰寫博碩士論文實戰手冊》，台北市：正中，民88，初版，頁58。

¹⁴例如以「巨靈(leviathan)」一書聞名的霍布斯(T. Hobbes; 1651)所使用的研究方法，是先觀察人性，然後從其中歸納出人類行為的通則，由這些通則推演出一些政治原則，後又從歐洲政治史找到例子證明他的推論的正確性。參閱國立編譯館主編，《高級中學世界文化史(下冊)》，台北市：國立編譯館，民83，頁10。

(觀念與章節) 文獻分類 撰寫研究報告 撰寫第一章導論 撰寫第二章研究我國財政劃分之文獻探討 撰寫第三章理論探討 撰寫第四章國外中央與地方財政劃分的經驗 撰寫第五章我國財政劃分之法律分析 撰寫第六章結論。

二、資料來源

在資料探討上，主要來源有：相關專書、期刊(利用網路資源如中華民國期刊論文索引影像系統¹⁵)、博碩士論文(利用網路資源如博碩士論文資訊網¹⁶)、研討會論文、報紙等相關研究文獻等。並藉由分析這些文獻，用以建立本論文研究架構。而政府機關出版品，如法規條文、統計年報、統計月報等，亦是本論文集以分析的憑藉。所使用的設備為國家圖書館、各大學圖書館(主要以南華大學及中正大學圖書館為主)以及各相關研究機構及智庫之軟硬體等。

對於各國研究之對象，由於資料取得的多寡，成為研究對象的限制。至於詳情，請參閱本章第四節之研究限制。

第四節 研究限制與研究問題建議

一、研究限制

對於本章第二節之研究方法與第三節之資料來源，是有其研究限制。就研究方法而言，其限制必須加以注意是，其一，所搜集的歷史文獻資料可能有誤或不完整。其二，選擇比較的基準可能不恰當，造成比較的結果不正確或不相關。其三，使用批判法，要盡量找尋客觀的證據或資料，亦即以有推論的見解、數字、圖表或其它可信度較高的資料作為佐證，以增加說服力。這樣可以避免主觀的成見、武斷與臆測，以發揮其功能¹⁷。其四，即使由眾多的事實中，去尋求一個完全共通的原理原則可能很困難，只能盡可能地去發現最接近共通的原理原則，並且可能因為新的資料或新的研究方法的出現，而有所改變。最後，研究結果如果要應用於其他社會或案例，未必完全可靠。亦即在一系列的研究過程中，雖可得結論，但此結論未必是完美方案¹⁸或觀念，也不一定完全應用於另一狀態。換言之，只能當做讀者的參考，但此參考是有意義的。

而各國研究對象之選擇，由於資料取得的多寡，成為研究對象的限制。在資料上較多學者研究的國家，以美國、英國、法國、德國、日本及中國大陸為主，但亦有其他單一國之財政分權特色，可為筆者所取捨之標的，如丹麥、芬蘭、瑞典、挪威、西班牙、韓國等。

¹⁵參閱中華民國期刊論文索引影像系統，網址是 http://readopac.ncl.edu.tw/cgi/ncl3/m_ncl3。

¹⁶參閱博碩士論文資訊網，網址是 <http://datas.ncl.edu.tw/>。

¹⁷參閱陳火山、邱榮舉，導論，朱浚源主編，《撰寫博碩士論文實戰手冊》，台北市：正中，民88，初版，頁57。

¹⁸完美方案是指能完全解決問題的方案，沒有其它方案比它更好了；最佳方案是指目前所提出的各種方案中，屬於最佳，但有可能因其它更佳方案出現，而有所改變。是故，階段性地尋求最能解決問題的方案。

另外，特別說明的是，國內法律分析以國內法律條文為主、統計分析以國內財政部統計處統計年報、月報及台灣省財政廳統計年報為主。這些資料來源及內容之正確性及客觀性與否，筆者將盡可能地把所學之學術標準(如普通、正確、客觀等原則)來判斷，但仍有上述原則不足之處，或有錯誤、過失與不客觀之研究限制，望讀者不吝批評與賜教。

二、研究問題建議

因各專家學者對於我國財政劃分的问题建議，有多方看法。故本文研究問題建議的尋找方式，若以圖 1-1 說明，係先以劃定研究我國財政劃分之部分專家學者著作，找其現有爭議問題與建議，在經過其他學者專家的辯證、批判與比較等，歸納出現有問題與建議；其餘理論與國外經驗亦找出其問題與建議。經過法律、財務、政治動機之驗證等分析，驗證出舊問題與舊建議是否有解決，並找出新問題與新建議，以作為結論。

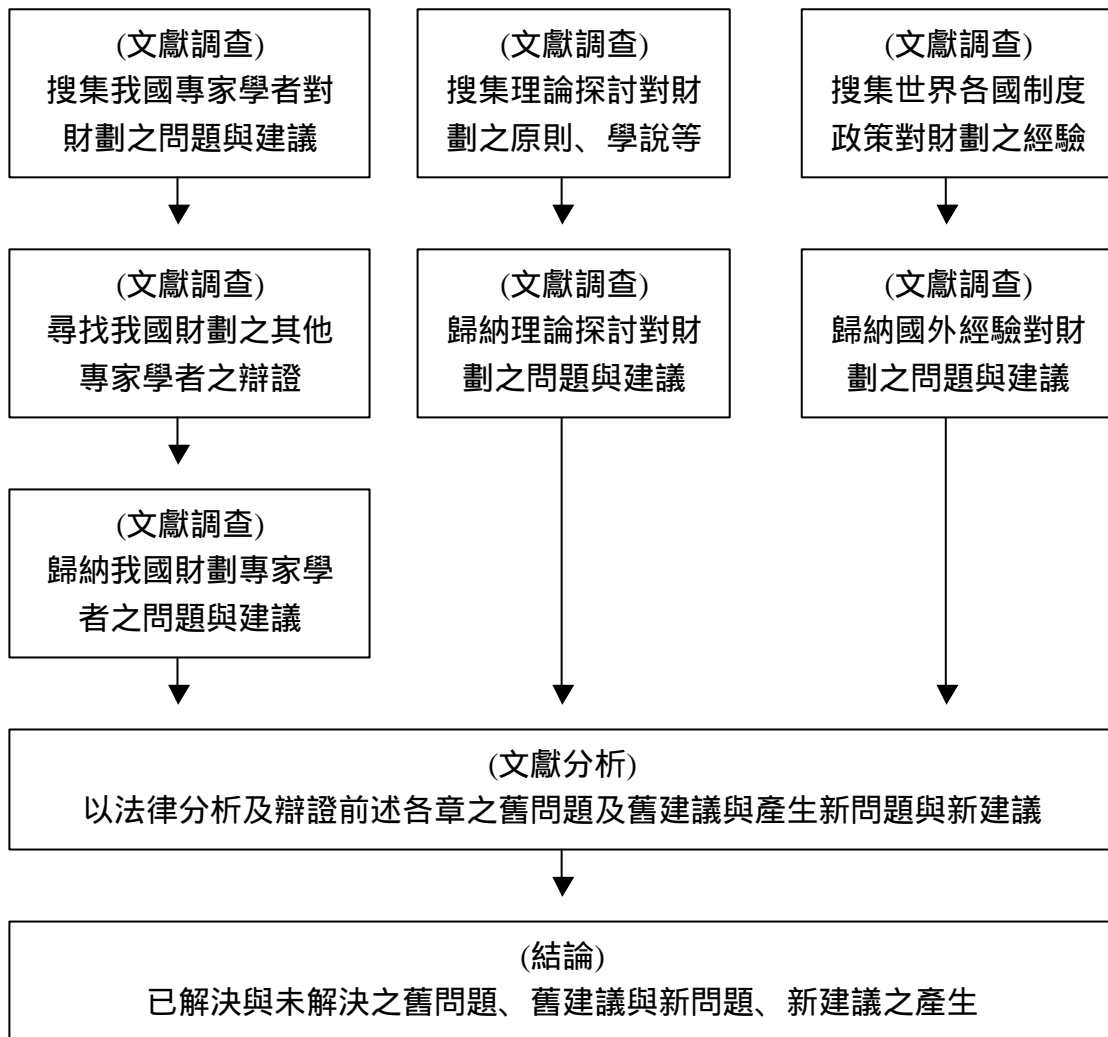


圖 1-1：新舊問題與建議產生之流程

資料來源：筆者根據本文寫作構想整理而來。

第五節 研究架構與本文綱要

一、研究架構

筆者以圖 1-2 顯示本論文之研究架構。以財政劃分為中心，分別從政治、國外經驗、法律、財務四個觀點來分析。

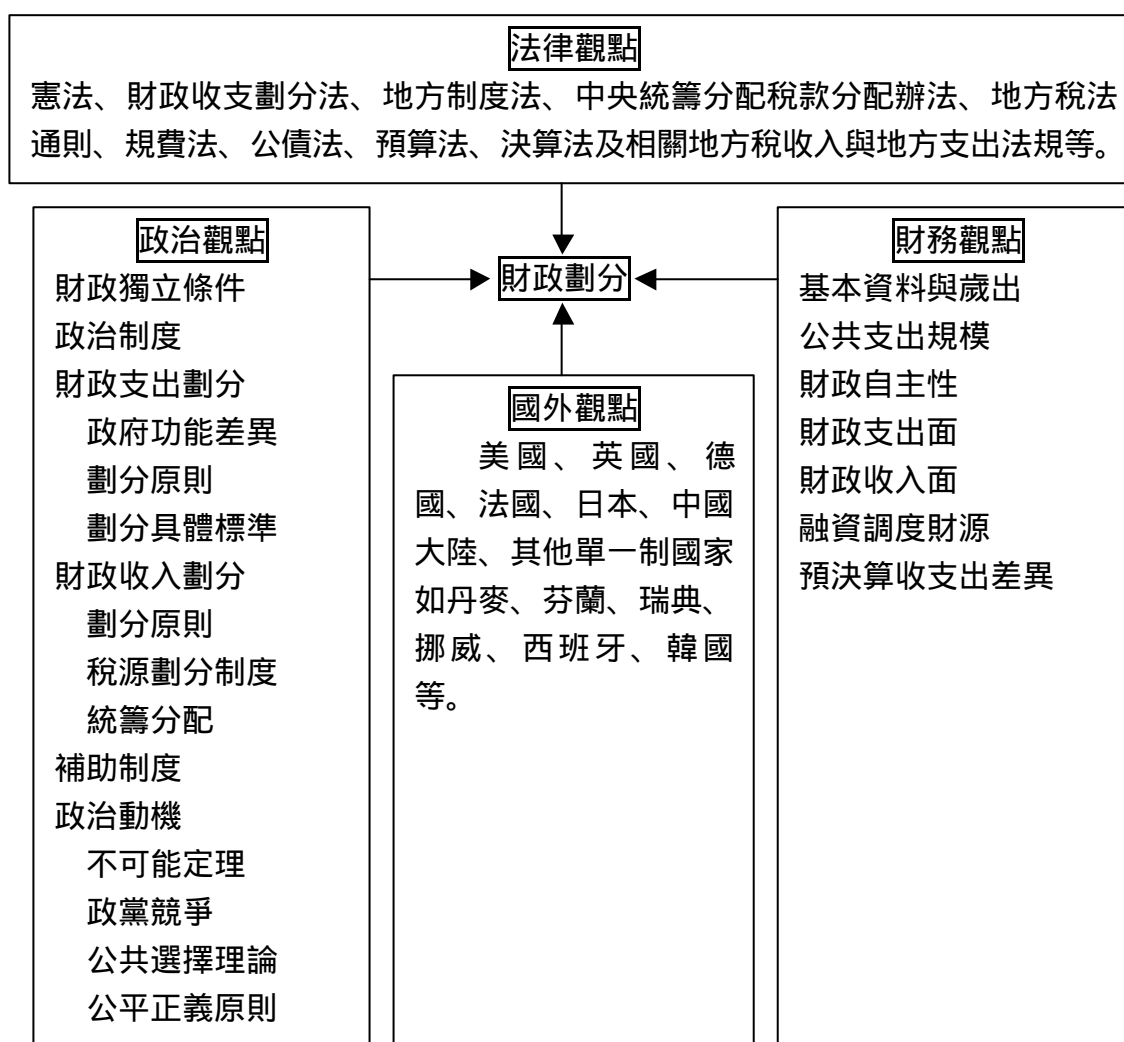


圖 1-2：研究架構

資料來源：筆者根據本文寫作架構整理而來。

二、本文綱要

以圖 1-3 顯示本文綱要。第一章為導論、第二章為研究我國財政劃分之文獻探討、第三章為理論探討、第四章為國外中央與地方財政劃分的經驗、第五章為我國財政劃分之法律分析、第六章為結論。

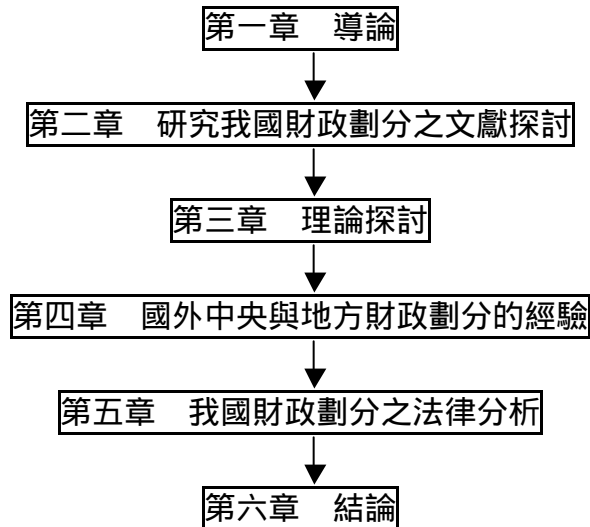


圖 1-3：本文綱要

資料來源：筆者根據本文架構整理。

第六節 名詞定義

一、中央政府與地方政府

世界各國努力追求經濟成長與社會結構轉變，使得國民所得與教育水準普遍提高，人民對於生活素質與價值觀念也隨之改變。民眾對於政府服務提供的要求，日益增加。因此，政府的職務變得相對繁重，而各種慾望的滿足，非國家所能兼顧。是故，在政府組織上，分為中央政府(the central government)與地方政府(the local/sub-central government)若干階層，由中央代表國家，地方代表各級自治團體，分別辦理各項公共事務與福利事業¹⁹。

吳庚(民 89)所稱國家行政機關又稱中央行政機關，凡國家行政事項之執行或在法律有明文規定時，須代辦地方行政事項，均屬中央行政機關之任務。

地方行政機關指地方自治團體所設置之行政機關，以辦理自治行政事項為主，但受委託辦理國家間接行政事項時，則具有國家行政機關之地位。

¹⁹參閱吳當傑，地方財政，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 87。

又實施完全自治之地方，其行政機關與國家行政機關之間並無隸屬關係，只有監督關係。中央機關對於地方機關處理自治事項之監督亦以合法之監督為原則，而不及於作業之監督²⁰。

在國內大法官釋字第 550 號解釋文內，有關中央與地方對於「全民健康保險法」補助費用分攤問題，司法院大法官提出解釋。其中對於“國家”的定義，似乎不全然等於中央。大法官採取的是，國家推動事務之義務，是由中央與地方協力辦理²¹。而張正修(民 90)亦認為，中央政府與地方政府皆為國家所創設具有概括性權能之公法人²²。因此，國家行政不全然等於中央行政，與前述學者之定義會有所出入。

是故，在提到執行事務之公法人團體時，筆者盡量以中央與地方代替國家與地方之稱呼，以免引起爭議。

地方財政中之「地方」，究竟應包括那些層級的自治團體呢（以下基於習慣用語，統一用“地方政府”²³）？在英國有郡(County)、倫敦郡(County of London)、自治市(Non-County Borough)與都會區(Urban District)及農業區(Rural District)。在美國則有州(State)²⁴及基層地方政府包括學區(School District)、郡(County)、自治市(Municipality)、鎮區(Township)、特別行政區(Special District)等，加上中央政府(聯邦)共有三級。日本則有都道府縣及基層地方政府市町村²⁵，包括中央政府有三級政府。而我國之地方原包括省(市)、縣(市)及鄉(鎮、市)政府，由於民國 86 年精省作業的原故，省政府行使職權的時間只到民國 87 年 12 月 20 日止²⁶。因此，至民國 92 年止，我國地方政府乃指直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)

²⁰參閱吳庚，《行政法之理論與實用》，台北市：三民，民 89，頁 180-181。

²¹釋字第 550 號解釋文：「。國家推行全民健康保險之義務，係兼指中央與地方而言。」，又其理由書：「。憲法條文中使用國家一語者，在所多有，其涵義究專指中央抑兼指地方在內，應視條文規律事項性質而定，非可一概而論。憲法基本國策條款乃指導國家政策及整體國家發展之方針，不以中央應受其規範為限，憲法第 155 條所稱國家為謀社會福利，應實施社會保險制度，係以實施社會保險制度作為謀社會福利之主要手段。而社會福利之事項，乃國家實現人民享有人性尊嚴之生活所應盡之照顧義務，除中央外，與居民生活關係更為密切之地方自治團體自亦應共同負擔(參照地方制度法第 18 條第 3 款第 1 目之規定)，難謂地方自治團體對社會安全之基本國策實現無協力義務，因之國家推行全民健康保險之義務，係兼指中央與地方而言。」

²²地方自治團體，是國家於中央政府外，創設具有概括性權能之公法人，亦稱為地方政府。參閱張正修，《地方制度法理論與實用三--地方財政、財務行政及法制篇》，台北市：學林，民 90，頁 3。

²³日本憲法及日本地方自治法所稱為「地方公共團體」一詞，與國內「地方自治團體」、「地方政府」一詞，其意義相同，或有學者互為使用。參閱蔣水木，日本地方財政自主性之分析，《財稅研究》，民 91.07，卷 34 期 4，頁 165。為了統一用語，以習慣性用語「地方政府」稱之。

²⁴在聯邦制國家，州或邦(state)，往往先聯邦而存在，各州所管轄的區域，固然僅及全國領土的一部分，但各州在內政上，依聯邦憲法的規定，均保有最高的自主權，比單一制國家的省之地位又高些。參閱薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 2。

²⁵參閱吳當傑，地方財政，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 87。

²⁶依據臺灣省政府功能業務與組織調整暫行條例第 2 條第 1 項規定：「臺灣省政府為行政院派出機關，臺灣省為非地方自治團體。」此法係依據民國 86 年 7 月 21 日公布施行之中華民國憲法

政府，包括中央，共有四級政府²⁷。而地方財政亦指直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)財政而言。

二、中央財政與地方財政

筆者查尋“中央財政”的定義，但似乎無學者有明確的定義，故先從地方財政的定義著手，在從“地方財政”與前述之“中央政府與地方政府”定義中，試著定義“中央財政”。

地方財政依學者的看法而有以下的定義：

劉其昌(民 84)認為，係指地方政府，為了滿足其共同需要、促進自治發展、平衡財政分配、奠定民生基礎，所需資金的取得、使用及管理的各種行為之總稱²⁸。

呂秋走(民 86)認為，地方財政為國家整體財政之一部分，指地方自治團體為滿足其共同需要，促進自治發展，平衡財政分配，所需資金的取得、使用及管理的各種行為總稱²⁹。

薄慶玖(民 89)認為，係指地方政府為執行其職務，對於所需經濟財貨之取得、使用及管理各種行為之總稱³⁰。

林錫俊(民 89)認為，地方政府既然具有諸多必須辦理的固有或授權事務，相對的自應有提供足夠的財源以為配合，而有關從貨幣收支來分析研究地方政府的經濟活動行為，即稱之³¹。

張正修(民 90)則認為，地方政府基於自治的需要，為執行其職務，對於所需經濟財貨的取得、使用及管理各種行為之總稱³²。

是故，從以上的學者得知，地方財政概指地方政府，基於辦理地方自治³³事項，執行其職務，滿足自治團體與地方居民的需要、促進自治發展、平衡財政分

增修條文第 9 條第 3 項規定：「台灣省議會議員及台灣省省長之選舉停止辦理後，台灣省政府之功能、業務與組織之調整，得以法律為特別之規定。」。又民國 89 年修憲時，同條第 2 項內容改為「台灣省政府之功能、業務與組織之調整，得以法律為特別之規定。」

²⁷參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 7。有所謂「地方自治本旨」，其意義在於有住民自治與團體自治二要素。住民自治，乃是地方自治應基於住民之意思來實施的民主主義的要素；團體自治，係將地方自治委諸獨立於國家之外的團體，而由這個團體依其意思與責任來實施之自由主義、地方分權的要素。因此若將地方公共團體廢除，或使地方議會淪為諮詢機關，就是違反「地方自治本旨」，亦即不是地方自治團體。因此，國內精省後之省政府與省諮議會，即不是地方自治團體。參閱蘆部信喜著，李鴻禧譯，《憲法》，台北市：月旦，民 84，頁 324。

²⁸參閱劉其昌，《財政學》，台北市：五南，民 84，頁 461。

²⁹參閱呂秋走，「地方政府開拓財源之可行性探討-1-」，《植根雜誌》，民 86.02，卷 13 期 2，頁 72。

³⁰參閱薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 439。

³¹參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 8。

³²參閱張正修，《地方制度法理論與實用三--地方財政、財務行政及法制篇》，台北市：學林，民 90，頁 4。

³³地方自治，係一種地方政治制度，在國家特定區域內之人民，基於國家授權或依據國家法令，在國家監督之下，自組法人團體，以地方之人及地方之財，自行處理各該區域內公共事務的一種政治制度。參閱薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 5。

配，奠定民生基礎，對於地方政府的貨幣支出、收入及管理等各種經濟活動行為之總稱。

相對的，從前述得知，中央政府掌管之事務與範圍，與地方政府掌管之差別，在於全國與地區之不同。故從地方財政學者的定義內，筆者亦可定義中央財政。

中央財政概指中央或國家級政治團體，基於辦理全國性事項，執行其職務，滿足中央級團體與全國居民之需要、促進國家發展、平衡財政分配，奠定民生基礎，對於中央政府的貨幣支出、收入及管理等各種經濟活動行為之總稱。

中央財政與地方財政的相同點，在於有公共支出、公共收入，亦有預算制度的運用、政治活動的配合、社會影響、經濟效果等。其不同點在於，(一)中央財政收入來源多本量能課徵，地方財政則偏重於量益原則；(二)中央財政收入彈性大，如所得稅、貨物稅等，籌款方式多，較適合「量出為入」的原則，地方財政收入彈性較小，如土地稅、房屋稅等，宜以「量出為入」為體，「量入為出」為用，更因其收入彈性小，為穩固財政基礎，其收入應足夠支應其經常性支出；(三)中央財政規模通常相較於各別地方財政規模為大，但不一定比總體地方政府財政支出規模大³⁴。因為中央財政支出項目包含國防、外交、司法及重大經濟發展等，是地方財政支出所沒有的，且中央財政的活動範圍與效益是全國性，而各地方財政的活動範圍與效益僅局限於某一區域內³⁵。

中央財政與地方財政俱為公經濟部門兩大車輪，兩者相輔相成，缺一不可³⁶。

三、財政分權

財政分權乃指地方政府按「受益者付費」的精神，在享有自行徵稅及取得法律規定收入下，有權力決定自己轄區內的地方性公共財之品質及數量，並負擔財源籌措的義務與責任³⁷。

四、財政劃分(Division of finance)

筆者就法律上(主要依據「財政收支劃分法」)的解釋而言，來定義財政劃分。財政劃分係指依據「憲法」有關中央與地方權限與基本國策部分，明白規定全國的財政收支系統與稅課劃分，包括中央與各級地方政府，以及各級政府財政收入來源、支出項目的劃分與府際間的財政調整³⁸與其他有關財政的規範³⁹。由此可

³⁴例如日本在 1990 年至 1998 年，移轉支出前之中央歲出總額都比整體地方歲出總額少。參閱日本「地方財政統計年報」，2000 年度版，地方財務協會，轉引自蔣水木，日本地方財政自主性之分析，《財稅研究》，民 91.07，卷 34 期 4，頁 167。

³⁵參閱薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 441-442；林錫俊，《地方財政管理——理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 8。

³⁶參閱蔣水木，日本地方財政自主性之分析，《財稅研究》，民 91.07，卷 34 期 4，頁 165。

³⁷參閱林全，中央與地方財政權限的劃分應在憲法中貫徹分權主義，《經濟前瞻》，民 81.04，號 26，頁 34。

³⁸財政調整、調劑之用語，法律條文或學界皆有出現其字樣。就字典上的解釋，「調整」係指調

知，財政劃分主要有六個部分：第一部分為制定依據、第二部分為財政收支系統與稅課劃分、第三部分為收入劃分、第四部分為支出劃分、第五部分為財政調整、第六部分為其他財政規範。

其目標在於兼顧中央財政穩健及改善地方財政、平衡全國各地發展、縮短城鄉差距⁴⁰。

五、財政自主性(fiscal liberty)

財政自主性以財務和法律權限來分，可分為財政自主收支和財政自主權。前者是指該政府之財務自主狀況，即實質收入；後者專指法律上的財政收支權限。換言之，該政府自主收支高，並不代表其自主權限高。以收入而言，自主收入高，其財政收支權限可能較低，其因素可能是分成稅或統籌稅而來，使其自主收入高，但稅目不屬於該政府所有。是故，探討財政自主性時，就廣義而言，要考量財務狀況與法律權限之差異，就狹義而言，以探討財務狀況即可。

就其財務狀況而言，包括支出自主性與收入自主性。然而，比較多討論的是收入自主性，在支出自主性方面相對較少著墨。以地方政府而言，因為只要自主財源充裕，地方政府通常可以自由執行其支出計畫與政策優先順序。只要不違背全國人民或其他上級與地方政府的利益與法律，上級政府無權干涉地方政府的支出用途⁴¹，而中央政府則通常不受下級政府的支出用途限制。

中央或地方政府的財政項目有年度總收入(即歲入)與年度總支出(即歲出)。在歲入項目有按實質收入與非實質收入分。實質收入即為自有財源收入，非實質收入即非自有財源收入。若細分科目別，實質收入包括稅課收入與非稅課收入。稅課收入如所得稅、貨物稅、營業稅、關稅、土地稅、房屋稅、使用牌照稅、契稅等，非稅課收入如工程受益費收入、罰款及賠償收入、規費收入、信託管理收入、財產收入、營業盈餘及事業收入、捐獻及贈與收入、及其他收入等。非實質收入在我國，於民國 88 年度前，係包括補助及協助收入、賒借收入及以前年度歲計賸餘，在民國 89 年度(包括民國 88 年下半年)以後，將賒借收入、以前年度

理整頓，如變通待遇、改訂價格、遷動人事等；「調劑」係指調味、整理調節、委派差缺，使苦樂平均、配合藥物等。參閱陸師成主編，《辭彙》，台北市：文化，民 79，頁 811。又法律上用語，在我國「財政收支劃分法」內出現「調劑」字樣，在日本國法律則以出現「調整」字樣為主，如日本國「東京都財政調整基金條例」。在國內學者，如學者陳清秀是採用「財政調整」、趙揚清是採用「調劑」之用語。參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-1-，《植根雜誌》，民 85.09，卷 12 期 9，頁 322；趙揚清，地方財政問題及中央統籌分配稅款之配置，《國家政策論壇》，民 91.01，卷 2 期 1，頁 77。然而，「調整」通常與「財政」相聯用，而「調劑」卻通常單獨使用。是故，本文以下在談論有關補助制度時，是使用「財政調整」一語，而不使用「財政調劑」。

³⁹財政收支劃分法第 1 條規定：「本法依中華民國憲法第十章及第十三章有關各條之規定制定之。」同法第 2 條規定：「中華民國各級政府財政收支之劃分、調劑及分類，依本法之規定。」同法第 3 條規定：「全國財政收支系統劃分如下：一、中央。二、直轄市。三、縣(市)。四、鄉(鎮、市)。」

⁴⁰參閱謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34。

⁴¹參閱蘇彩足，歐洲地方政府之財政自主性，《主計月報》，民 89.12，期 540，頁 42。

歲計賸餘被排除在歲入外，同時歲出項目也排除債務還本。故非實質收入(即非自有財源)只有補助及協助收入而已，其他則為實質收入(即自有財源)⁴²。

但在國內法規「中央對直轄市及縣(市)政府補助辦法」第 11 條規定，除了將補助收入排除外，還將統籌分配款亦排除在自有財源收入，以計算其自有財源比例⁴³。顯示在計算自有財源比例時，要注意統籌款項目是否有被計算在內。若依中央財政部統計處的計算，是包含統籌分配稅款；若依補助辦法之規定，是排除統籌分配稅款，以作為中央提高補助地方金額或比例的依據。

在討論自有財源時，比較關注的焦點放在稅課收入上。因為稅課收入在中央與地方接觸點較多，而非稅課收入接觸較少⁴⁴。因此對租稅自主權的爭取比非租稅自主權的爭取更為積極。

通常衡量租稅自主權的方式有兩種，一種是各級政府租稅收入占各級政府總收入的百分比；另一種是，各級政府租稅收入占總租稅收入的百分比⁴⁵。

在顯示財政自主性時，一方面以金額表示其自主財源規模，一方面以比例表示其自主性高低。比例方式為自有財源(即歲入之實質收入)占歲出之比重⁴⁶。

特別注意的是，對於租稅自主性，「租稅占自有財源比例」或「地方租稅收入占整體政府總稅收比例」等數據所傳達的訊息，對於論斷地方政府租稅自主性之大小有其限制。因為地方政府租稅自主性之高低，必須視地方政府本身對於租稅決策的裁量空間或控制幅度大小而定。如果地方政府能自由決定地方租稅的稅基與稅率，不受中央干擾，其財政自主權才是最大。否則，「租稅占自有財源比例」或「地方租稅收入占整體政府總稅收比例」雖然很高，但地方政府必須聽命於中央政府，由中央政府全權決定地方政府所能開徵的稅目、稅基與稅率等項目範圍，則在此一處處受制情況下，地方政府可能除了擁有建構租稅稽徵程序的行政裁量權外，在地方稅法上，毫無租稅自主性可言⁴⁷。

其次，財政自主性的比例高低(或稱自有財源比例)，要注意到不只是自有財源的規模，也要注意到歲出的規模，亦即數字上可能出現的陷阱。財政自主性的比例降低，不一定代表自有財源規模縮小，可能是歲出規模成長太快，以致大於自有財源成長的規模；反之，財政自主性的比例提高，不一定代表自有財源規模擴大，可能是歲出規模縮減的因素。

是故，就狹義言，財政自主性係探討自有財源與非自有財源之各項收入，尤

⁴²參閱財政部統計處，《中華民國八十九年版臺灣省財政統計年報》，民 90.11，期 42，頁 26-33。

⁴³中央對直轄市及縣(市)政府補助辦法第 11 條：「直轄市及縣(市)政府辦理下列事項具有顯著績效時，中央得酌增縣(市)基本建設經費補助額或調增計畫型補助事項之補助比率，不受第四條規定及第七條、第九條補助比率之限制：一、努力開闢自有財源，致統籌分配稅款與補助款以外之收入占歲入之自主財源比率有明顯提升。二、獎勵民間參與公共建設。三、配合政府整體經濟建設發展。四、以往年度補助款執行情形。」

⁴⁴參閱薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 453。

⁴⁵參閱蘇彩足，歐洲地方政府之財政自主性，《主計月報》，民 89.12，期 540，頁 42。

⁴⁶參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 18-20。

⁴⁷參閱蘇彩足，歐洲地方政府之財政自主性，《主計月報》，民 89.12，期 540，頁 44。

其是稅課收入、非稅課收入與協助及補助收入，與總稅收、歲出規模等相互關係。

六、財政努力(fiscal effort)

財政努力(fiscal effort)係指政府就其轄區內所能擁有的資源，願意充分利用，以開闢財源或節省支出，多承擔增加收入與削減支出的責任，這樣就可以減輕對公債、借款及補助的需求，對於財政健全與金融穩定有實質的助益⁴⁸。

財政努力以開源及節流為努力的方向。在開源方面，可分為租稅努力與非租稅努力。租稅努力係指各級政府重視其應掌握的稅基或稅源，並加強稽徵，避免有逃漏稅之情況發生；非租稅努力係指各級政府對於非稅課收入，在法律依據及避免對經濟造成排擠效果、與民爭利原則下，進行各項使用者費用的徵收或產生公用事業及財產之利潤，以增加各級政府之財政收入。

就節流部分，各級政府對於預算審議以零基預算原則，考量其支出必要與程度。在預算執行過程中，盡量提高使用效率與避免浪費。在預算執行後，將剩餘預算避免浪費性消化，應獎勵繳回，提高歲計賸餘。

七、財政能力

財政能力為各級政府在施政時所能承擔之財政支出，如將此「財政能力」量化，則可化約為財政收入⁴⁹。

在法律上之規定，國內「中央統籌分配稅款分配辦法」有規定直轄市之財政能力，其計算公式如下：各該直轄市財政能力 = (各該直轄市轄區內之人口數 × 全部直轄市每人自有財源平均數 ÷ 各該直轄市每人自有財源) ÷ 全部直轄市依前述括弧內算定數之合計數。而另一法規「中央對直轄市及縣(市)政府補助辦法」，對於縣(市)之財政能力則為：中央對縣(市)政府之計畫型補助事項，應以依中央統籌分配稅款分配辦法規定，所計算各縣(市)最近三年度之基準財政收入額占基準財政需要額之比率之平均值為各縣(市)政府財力，並依下列規定分為三級，給予不同之補助比率：第一級：平均值在 65% 以上者。第二級：平均值在 45% 以上，未達 65% 者。第三級：平均值未達 45% 者。

因此，財政能力的計算方式，主要依法律規定解釋，若法規變動其內容，財政能力的名詞定義，也會有所改變。

八、工程受益費

工程受益費，乃指政府為公共目的起見，興建或改良營建物，對一定地域內之受益者或營造物之使用者，予以比例分配，以充費用之一部或全部之一種課徵。是故，工程受益費之徵收，亦源於政府之課稅權，故在美國稱之為「特賦」(Special assessment)，英國稱之為「改良稅」(Betterment tax)，在日本稱為「受益

⁴⁸參閱黃建興，地方財政努力之分析，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 47-51。

⁴⁹參閱呂秋走袁，地方政府開拓財源之可行性探討-1-，《植根雜誌》，民 86.02，卷 13 期 2，頁 76。

負擔金」。由於工程受益費乃對於受有特別利益者所課徵，且以費用補償作為原則，與規費概念有所不同。美國財政學者賽利格曼(E. R. A. Seligman) 對此有一詳細之劃分：1.工程受益費之課徵僅限於對公共營建物之興建或改良；規費則對於任何從政府之特殊行為獲得利益者均可課徵，故其徵收範圍顯有寬窄之別。2.工程受益費之徵收，以滿足工程費用為主，徵收夠(損益平衡)以後，便不再徵收；規費則由受益人逐次繳納，並無終止之時。3.工程受益費對一定區域內之土地及其改良物所有人課徵，亦即不一定對分立的個人課稅；規費則對分立的個人課徵。4.工程受益費對實體財物利益課徵；規費則因獲得政府勞務而繳納⁵⁰。

⁵⁰參閱呂秋走袁， 地方政府開拓財源之可行性探討-4-，〈植根雜誌〉，民 86.05，卷 13 期 5，頁 163-164。

第二章 研究我國財政劃分之文獻探討

研究我國中央與地方財政劃分的學者有許多，筆者先以最近 5 年(民國 87 年至民國 91 年)間，整理部分有關文獻(最主要是期刊和專書)，摘要出幾位專家學者的看法，找出其爭議點所在，並以最近約 13 年(主要從民國 79 年至民國 91 年間)的相關文獻作為辯證的工具，然後進行比較、歸納出我國財政劃分的問題與建議。

第一節 以部分學者專家之研究範圍找出爭議項目

筆者摘要的學者專家主要有景祥祜、沈鑼志(民 87)、韋端、許璋瑤、鹿篤瑾、蔡鴻坤(民 87)、陳恆鈞(民 88)、林健次、蔡吉源(民 88)、謝豫珍(民 88)、莊世鳳(民 88)、林錫俊(民 89)、黃俊杰、陳宜擁(民 89)、林全(民 89)、劉彩卿、陳欽賢(民 90)、仇桂美(民 90)、孫克難(民 91)、楊志良、林雨靜(民 91)、趙揚清(民 91)、韋端(民 91)、黃俊杰(民 91)等十六篇文章。以這十六篇文章為基礎，找出中央與地方財政劃分問題之爭議項目。先就學者專家的文章摘要如下：

一、景祥祜、沈鑼志(民 87)

長久以來，地方財政依賴上級政府補助，而中央對地方的租稅努力又無特別要求，使得地方政府對其原應掌握的稅基或稅源鮮少重視。特別是忽略稅源穩定的地價稅。健全地方財政不僅須修訂「財政收支劃分法」，以提高地方財政的自主性，更應加速地方自治通則的制定，賦予地方自治的權利，並把租稅努力列為未來中央與地方財政的重要指標之一¹。

二、韋端、許璋瑤、鹿篤瑾、蔡鴻坤(民 87)

從政府權責與改革地方財政方面來看。就政府權責方面，認為中央與地方權責應更明確劃分。「地方制度法」暨「財政收支劃分法」修正草案規劃偏重人員或財政自主權等「量」的規範，而輕忽中央與地方權限之明確具體劃分，不利於政府財政及效率「質」的改善或提升。中央與地方權限宜建立邏輯性的劃分原則或標準，全國或全國一致性事務屬中央，地方或具地方特性與選擇性事務屬地方。以環保垃圾為例，如何設場，設何處，如何收費，中央實無須介入；以教育為例，義務教育具全國一致性，應屬中央，中、高等教育當結合區域發展與需求，下放地方或結合地方特性，利多弊少。權限明確，始利地方自治之落實及劃分扁平效益。

就改革地方財政而言，近年來中央政府戮力改善財政，惟地方政府非但未見

¹參閱景祥祜、沈鑼志，地價稅稅基評價與稅收之關聯性，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4，頁 63-78。

改善，甚至更趨惡化。民國 82 至 87 年度間中央政府歲出總額，平均每年度僅增 1.2%，惟地方政府平均每年度則增 9.2%。在財政支出寬緊顯著差異下，中央政府赤字逐步縮減，由民國 82 年度的 3,271 億元及占支出 27.7%，至民國 87 年度轉為賸餘，財政明顯改善。而同期間地方政府赤字則由 1,159 億元倍增至 2,239 億元，其占歲出總額比率亦由 17.0% 升至 21.2%。由於財政改善，必須長年持續為之，始具成效。且地方財政對國內財經體質之影響及可能產生之排擠效果，亦值得重視，因此緊縮地方政府支出規模，亦屬刻不容緩²。

三、林健次、蔡吉源(民 88)

首先分析地方稅收與地方依職能所做的支出不必然對稱的原因，並進而說明統籌分配稅款的必要性及擬定幾個基本財政原則，分別是地方負責性、受益與稅收之連帶性、無扭曲原則、區間公平與長期效率、可靠性與稅基穩定性、稅收分享減少風險、行政簡單性等七點³。並依據這些原則去檢討「財政收支劃分法」之修正草案內有關統籌分配的條文與辦法。作者認為「財政收支劃分法」之修正草案所定統籌分配款金額太少以及特別統籌分配稅款的制定，有害地方財政的獨立；觀念與準則的使用不一致，影響政策目標的達成；統籌分配內容規範不明，徒耗財政體系活力；稅款算定再撥，影響稅收效率。

作者認為短期對策應該是增加統籌分配稅款的總額，並及早訂定客觀公正的分配方式，使地方財政能提高自主。長期政策則應該趕快通過「地方稅法通則」，制定法制化的補助金制度，並確實以平衡地方發展及縮短城鄉差距為目標，擬定新的統籌分配稅款的分配方式⁴。

四、陳恆鈞(民 88)

由於中央政府的財政集權，地方政府長期以來即為財政資源不足所苦。然而自精省之後，中央政府與地方政府之關係即有重大改變。其中之一即是「財政收支劃分」的方法。主要說明中央與地方財政收支劃分的法源，其次從財稅收支角度分析當前的財政問題與改進之道。認為唯有中央與地方權責能清楚加以劃分，

²參閱韋端等，財政改善之十年政策形成執行成果及未來展望，《主計月報》，民 87.12，卷 86 期 6，頁 19-28。

³此七項原則為 Spahn(1995)所提出。地方負責性(local accountability)係指財政收支合乎選民偏好，否則官員就下台的意思；受益與稅收之連帶性係指地方公共財的有效率供給；無扭曲原則係指地方稅制不扭曲資源在地區間的有效配置，即稅捐中立性原則；區間公平與長期效率係指在考慮外部性因素下，區間公平性，有助於整體效率提升；可靠性與稅基穩定係指稅收來源的可靠性與穩定有助於財政支出的計劃與效率；稅收分享減少風險係以可靠性與稅基穩定為基礎，進行各級政府之稅收分享(分成)，以降低徵收稅捐的風險；行政簡單性係指運用既有資料，不隨意增加新的單位，以及採用簡單的層級。參閱 Spahn, Paul B(1995)Local Taxation: Principles and Scope in Macroeconomic Management and Fiscal Decentralization .Ed.BY Roy Jayanta The World Bank:Washington D.C., 轉引自林健次、蔡吉源，財政賽局：零和？正和？負和？--論統籌分配稅款及財政收支劃分法，《財稅研究》，民 88.05，頁 1-11。

⁴參閱林健次、蔡吉源，財政賽局：零和？正和？負和？--論統籌分配稅款及財政收支劃分法，《財稅研究》，民 88.05，頁 1-11。

各級政府才能相互依存，共同制定合理化的地方財政制度，使地方政府財政能充裕，執行各項地方自治事務，以完成地方自治工作。

同時，對財政收支劃分提出問題與建議。就收入問題而言，分析有四項：

(一)地方稅收不足。主要原因有「地方稅法通則」遲未立法、應增稅法案未能受到重視、大力訴求減稅、行政管理不當，稅籍資料通報及管理不健全、經濟不景氣，部分機會稅目之稽徵不穩定、「財政收支劃分法」規定之僵固、人事費浮濫、經常費浩繁等。

(二)自治財源有限。未有使用者付費的觀念，使地方政府興建各項事業，須仰賴上級政府補助。此外，不能以事業供養事業，缺乏財務管理之觀念，不能將有限之財源做有效率的運用。

(三)官僚缺乏效率。由於部分官僚追求政治利益，忽視公共選擇對地方建設之優先順序，或由於缺乏成本效益分析及預算控制能力，均將使地方公共財之提供不當或財源浪費。

(四)補助制度的缺失。上級政府補助往往缺乏客觀的標準與方向，而成為地方政府的一項施惠，且養成地方政府依賴心理，因而財源並未能有效利用，造成地方公共財供求無法配合。

就支出問題而言，主要原因有四項：

(一)地方政府職能過份擴張，服務內容，以致無法集中有限之人力、財力和物力，針對當前迫切需要的公共財，提供足夠的供給。

(二)許多可以開放民間投資經營之公共財，無法開放由私人經營，致使繳納之稅捐補貼在少數使用受惠者身上。如此，一方面違背受益原則，另一方面，則與均富政策背道而馳。

(三)地方政府職能擴張，或提供免費服務，致使居民混淆權利義務之觀念，不以繳納相對等之捐賦為應該，造成社會資源浪費。

(四)部分官員透過公共支出的擴張，尋求其本身之政治利益，浪費大筆公帑。

就解決地方財政困境可行之道，作者也提出幾點建議：

(一)培養地方民眾積極的公民意識及確立「供給有限，服務取價」之「受益取償」觀念。

(二)基於使用者付費觀念之建立，地方政府得就興辦之各項公共工程來徵收工程受益費，或提供服務以徵收規費。如上下水道、住宅區人行道、路邊停車場、體育設施、娛樂設施等，都應採受益、負擔之完全對應原則，依受益多寡而收取代價，此舉不僅能降低居民之過度需求與免費搭乘(ride-free)之心理，並能增加地方建設之財源。

(三)整頓地方政府之公營企業，鼓勵私人經營，或成立法人組織，以企業管理方式經營。

(四)建立健全之預算制度。採基金管理制度，成立會計帳冊，使會計制度與預算制度合而為一，消除虛列現象。並使預算內容完全量化，合併細分之計劃，使各單位以完成其經常業務目標為主。同時獎勵預算剩餘繳庫，避免各單位在年

度結束時浮濫報銷之浪費。

(五)積極開闢自治財源。增加變產、置產、市地重劃、工程受益費、規費及公共造產等收入。

(六)改進中央對省(市)政府的補助制度。規定基本建設補助額應按各行政區經濟榮枯，財政良窳等給予不同之基本補助。改變補助方式，轉變補助金為貸款，並促使其開闢自治財源。

(七)修訂財政法規及早日通過「地方稅法通則」，開闢新稅，尤其是徵污染、噪音等環保稅。

(八)建立以財政收支議題為主的地方性公民投票，增列財政收支之創制複決條款。

(九)鼓勵以招募義工、民間認養公園、解聘冗員、精減行政事務支出⁵。

五、莊世鳳(民 88)

過去在中央集權的制度下，反映出地方政府相當程度欠缺財政自主性，長久以來即為財政資源不足所苦。尤其精省後，中央與地方的互動關係更加密切，民國 88 年陸續通過「地方制度法」與「財政收支劃分法」，使得二者在財政關係層面勢必有所調整與因應。因此，作者建議中央要考量整體財政平衡外，還要兼顧地方自治權限的完整；地方則要重視資源的整體配置，並以府際合作代替對抗⁶。

六、謝豫珍(民 88)

表示財政劃分的目標是兼顧中央財政穩健及改善地方財政，平衡地方發展及縮短城鄉差距。在「財政收支劃分法」修正後，各地方政府仍表示入不敷出，抗議中央補助款，並未因修法而有所改善。因此審計機關如何因應，作者表示：

(一)對各項收支宜加強查核，是否有依中央行政院制定之「中央暨地方政府預算籌編原則」力行開源節流，並落實「財政收支劃分法」第 38 條之 1 規定⁷。

(二)研酌擴大稅基。如課徵地價稅及土地增值稅所依據之土地公告地價及現值、課徵房屋稅所依據之房屋評定現值等，較實際市價是否顯著偏低；具有課稅事實之地下經濟行為，是否依法課稅；相關各稅減徵或免徵項目之適當性有無積極檢討，以免稅源遭侵蝕。

(三)適時提高賦稅捐費之徵收率。現行各級政府應徵收之各項稅捐，部分訂有上下限之徵收率，如期貨交易稅、營業稅、房屋稅及娛樂稅等。其中房屋稅及娛樂稅因地方民意代表為討好選民，以議決方式通過極低稅率或零稅率徵收，且娛樂稅僅就部分項目稽徵，致造成可資運用之財源減少，顯示地方政府仍存有未

⁵參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22。

⁶參閱莊世鳳，由財政結構談我國地方財政自主性，《中國文化大學政治學研究所學報》，民 88.12，期 8，頁 226-253。

⁷財政收支劃分法第 38 條之 1：「各級政府、立法機關制(訂)定或修正法律或自治法規，有減少收入者，應同時籌妥替代財源；需增加財政負擔者，應事先籌妥經費或於立法時明文規定相對收入來源。」

善用各項稅捐課徵權之事實。故作者建議各主管機關與民意代表溝通協調，適度調整稅捐徵收率，甚或修法調高各稅之法定徵收稅率。

(四)其他增裕財政收入之方法。除了稅課收入外，仍有其他可資增裕財政收入之道。如加速公營事業民營化、貫徹使用者付費之工程受益費、發展具有地方特色之商業或產業、積極辦理公共造產及因地制宜之觀光事業、加強公有土地管理與開發應用、提升現金管理能力等措施。

(五)注意支出之必要性。各級政府在財源有限之情況下，要有「量入為出」的觀念，支出維持適度規模，不宜快速遽增，並鼓勵民間參與公共建設等。

(六)統籌分配稅款宜制度化及公式化、健全落實各項補助辦法，對於應徵收不徵收，酌減補助款，努力開闢財源者，增加補助款等。並儘速完成「規費法」及「地方稅法通則」之立法作業⁸。

七、林錫俊(民 89)

從財政自主性、財政紀律及財政民主來看財政劃分。表示地方自治最主要的目的，乃是在於使一個地區的居民福利最大化。為實現讓居民有權選擇他們所需要的公共財和勞務，這就必須要能提供滿足這些公共財的充裕自治財政以為支持。因此，上級政府除了多予挹注外，更應喚醒地方政府自力更生、自求多福的熱忱，祛除依賴心理。甚者，引進民間的力量，鼓勵民間的參與公共事務，應為今後公共理財的主流。是以，地方財政必須建立三個面向：

(一)財政自主性

「財政收支劃分法」規定府際間財政的劃分，並以統籌分配稅款及上級補助金(grant assistance)解決府際間「水平的財政不平衡(horizontal fiscal imbalance)」及「垂直的財政不平衡(vertical fiscal imbalance)」，使各地方政府能提供最基本之公共服務水準。在上述現有規範之下，地方政府尚需運用創意與巧思以減少部分政府不必要的支出，並適度控制公共支出規模，注入私經濟的活力與效率。例如，引進 BOT 或利用第三部門(the third sector)及地區合作方式的可行性。又如，為避免公用土地的閒置，如何以設定地上權、信託、合作及聯合等方式與民間進行開發，以增裕財源。

(二)財政紀律(discipline of finance)

「公共債務法」對於地方政府的舉債已有約束，「財政收支劃分法」第 38 條之 1 對於增加負擔或減少收入的法案，規定必須有相對的收入及替代財源。各級政府之行政部門及立法部門更應該協力訂定平衡預算的時間表，據以控制支出成長速度，建立真正的「財政紀律」。至於引起爭議的舉債上限規定：「各級政府每年舉債額度不得超過各該政府總預算及特別預算歲出之 15%。」(公共債務法第 4 條)如果取消並賦予行政部門彈性空間，是否會引發縣(市)競相舉債？值得關注。若地方政府盲目採取擴張性財政支出，形成鉅大缺口，而有「預算陷阱」的

⁸參閱謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34-40。

現象，猶如經濟學上所稱「貧窮陷阱」(poverty trap)⁹，一味地企盼上級政府補助，不思自我努力，亦應對其加以節制。

(三)財政民主性

地方財源的調整方式，有部分來自中央法律的授權，因此，「地方稅法通則」的頒訂，將給各地方政府能夠視一己之需，而自行決定新稅捐的開徵或附徵。此外，訂定「縣市政府建設公債及借款條例」，給予縣(市)除了銀行借款之外，尚可發行公債以籌措資本支出之財源。從落實財政民主的角度而言，上述兩項法律案應及早頒行，地方財政收入長期嚴重短缺不足，可因財政民主隨同政治民主同步，而獲得解決¹⁰。

八、黃俊杰、陳宜擁(民 89)

從課稅立法權的角度來看，表示在爭取或主張地方政府課稅立法權之同時，除考慮地方自治財政需要外，仍從保障人民財政權避免過度負擔之角度出發。因此，我國憲法第 19 條¹¹之稅捐法定主義所限制之對象，並不僅止於中央法律，亦應包括地方自治法規。亦即地方課稅立法權之實施，仍應由符合民主程序之地方議會機關行使，賦予其民意之正當性。避免因落實地方自治，賦予地方政府課稅立法權之結果，反而使地方政府之課稅立法權成為侵害人民財產權之最大威脅，此即失去地方自治之意義。在我國未來地方自治法制之建制上，除肯定地方政府之課稅立法權外，更應建立一套規範課稅立法權之機制。並且，避免其透過其他財政收入之手段而迴避對課稅立法權之規範，此時上級政府或中央應負擔此種監督規範角色。但仍應注意，不得藉此阻礙地方政府任務之實現。此亦即「歐洲地方自治憲章(European Charter of Local Self-Government)」¹²及宣言所強調者。在整體地方財政赤字之控制上，對於地方政府之消滅，提出破產之概念，以期對地方政府財政赤字之無限擴張有所限制，或透過與其他地方政府之合併，概括承受其權利義務，或取消其自治地位，由其他政府，如包括國家，擔負其自治任務，以期使地方自治之存在，對人民為一種權力之享受而非負擔之加劇。地方政府之課稅立法權猶如兩面鋒利的劍。一方面，使地方政府獲得充分自主財源，完成自治任務，以避免中央漠視地方權益之弊；然而一方面，卻同樣是以限制人民財產權之方式來取得自治財源，對人民來說一樣是課稅之負擔。如何讓人民財產權所受之限制能盡量轉換成其得享受之地方自治服務或權利，同時不因地方政

⁹「貧窮陷阱」(poverty trap)，即領取福利金的失業者，由於有工作的稅後所得少於不工作的所得，而不再願意找工作，寧可自願失業的情況。參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 289。

¹⁰參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 288-290。

¹¹中華民國憲法第 19 條：「人民有依法律納稅之義務。」

¹²歐洲地方自治憲章係 1985 年經歐洲理事會(Council of Europe)通過，於 1988 年 9 月生效，具有多邊條約之性質，國際自治聯盟(International Union of Local Authorities, IULA)並認為其理念及原則應推廣至全世界，而於 1985 年第 27 屆世界大會通過「世界地方自治宣言」，並經嗣後修正前言，於第 31 屆世界大會再度通過。參閱黃俊杰，陳宜擁，課稅立法權限制與規範設計之研究，《財稅研究》，民 89.03，卷 32 期 2，頁 72。

府課稅立法權之過度，而使其承受更不合理之負擔，應該是未來地方政府課稅立法的法制建立之中心命題¹³。

九、林全(民 89)

為落實地方自治，回歸「財政收支劃分法」之精神，並健全中央政府對地方政府之補助制度，以提升政府整體資源之使用效益。其方式，是重新建構補助制度，充裕地方自主財源。依據「財政收支劃分法」第 30 條¹⁴及「地方制度法」第 69 條¹⁵規定，中央為謀全國經濟平衡發展，對於財力較差之地方政府應酌予補助，並訂定補助辦法。行政院爰訂定「中央對直轄市及縣市政府補助辦法」作為補助款編列與執行之依據。以表 2-1 來說明，民國 90 年度配合中央補助制度之改進，將中央各機關原編列補助地方政府各項計劃型補助款 1,241 億(1,861 億元折算一年)予以重新檢討結果，依其性質將其中 28 億元改由農業發展基金及離島建設基金編列，並將屬於對於地方一般經常性支出、基層建設、小型工程、基本社會福利及教育設施等 605 億元，改由行政院直撥補助台灣省各縣(市)，同時依客觀之衡量指標及參酌各縣(市)財政能力，本透明化及制度化之原則予以分配。至於其餘 608 億元因尚符合「財政收支劃分法」中屬於計劃效益涵蓋面廣、跨越二以上縣(市)、具示範性及配合中央重大政策或建設(如捷運、污水下水道)等規定之計劃型補助款，故仍維持由中央各機關續予編列。民國 90 年度並依各項計劃續辦理之實際需要編列 687 億元，較民國 89 年度之 608 億元，增加 79 億元，以推動國家整體建設，均衡全國經濟發展。

其檢討結果調整為：中央(行政院)直撥地方之台灣省各縣(市)補助款 605 億元，連同民國 89 年度原編列對台灣省各縣(市)之一般補助款 254 億元(381 億元折算一年)、配合內政部警政署保安警力移撥縣(市)之人事相關經費 34 億元、民國 90 年度調整待遇補助經費 58 億元，以及另予增列之 21 億元，合共編列 972 億元。分配作為：

(一)補助各縣(市)教育人事相關經費、國中雜費減免及教育基本設施等 326 億元。

(二)補助各縣(市)依法應負擔之全民健康保險與農民健康保險保費、中低收入老人生活津貼及辦理身心障礙、低收入戶、役男眷屬生活扶助等福利措施經費 128 億元。

¹³參閱黃俊杰，陳宜擁，課稅立法權限制與規範設計之研究，《財稅研究》，民 89.03，卷 32 期 2，頁 72-87。

¹⁴財政收支劃分法第 30 條：「中央為謀全國之經濟平衡發展，得酌予補助地方政府。但以下列事項為限：一、計畫效益涵蓋面廣，且具整體性之計畫項目。二、跨越直轄市、縣(市)或二以上縣(市)之建設計畫。三、具有示範性作用之重大建設計畫。四、因應中央重大政策或建設，需由地方政府配合辦理之事項。前項各款補助之辦法，由行政院另定之。」

¹⁵地方制度法第 69 條：「各上級政府為謀地方均衡發展，對於財力較差之地方政府應酌予補助；對財力較優之地方政府，得取得協助金。各級地方政府有依法得徵收之財源而不徵收時，其上級政府得酌減其補助款；對於努力開闢財源具有績效者，其上級政府得酌增其補助款。第一項補助須明定補助項目、補助對象、補助比率及處理原則；其補助辦法，分別由行政院或縣定之。」

(三)補助各縣(市)辦理各項基本設施經費 244 億元，其中 194 億元已依各縣(市)人口、土地與道路面積等客觀性指標，以公式化方式分配各縣(市)，10 億元作為補助各縣(市)交通罰鍰收入，其餘 40 億則將於年度進行中，依各縣(市)土地增值稅徵收情形與中央就其預算執行、開源節流績效等之考核結果再行分配，俾落實「財政收支劃分法」第 35 條之 1¹⁶及「地方制度法」第 71 條¹⁷之規定。

(四)補助各縣(市)一般公務、警察、消防人員人事相關經費及經常性支出 274 億元。

以上補助制度之變革，即在於落實中央與地方均權制度，將屬於重大事項及具有全國一致性質者劃歸中央，並由中央各主管機關編列預算辦理；屬於因地制宜者劃歸地方，並相對給予適度財源。俾一方面，滿足地方基本財政支出所需，另一方面，各縣(市)政府亦有能力衡量其施政優先緩急，從事各項地方建設，以發揮地方特色。此不僅符合當前政治潮流，同時亦將地方自治精神予以充分發揮。

地方政府在財源獲得有效挹注下，應財政自我負責精神，加強各項開源節流措施，強化與健全本身財政體質，達成中央與地方財政互助及均衡發展之目標¹⁸。

表 2-1：中央對地方補助款

民國 89 年度	一般性補助	計劃型補助 1,241 億元				共計
	254 億元	90 年度改列一般性補助 605 億元	90 年度維持計劃型補助 608 億元	90 年度改列農發基金補助 13 億元	90 年度改列離島基金補助 15 億元	
民國 90 年度	一般性補助 972 億元(含保警移撥 34 億元及增列調整待遇經費 58 億元)	計劃型補助 687 億元			離島基金補助 30 億元	1,689 億元
	90 教育經費 326 億元	社會福利經費 128 億元	基本設施經費 244 億元	補助人事費及一般業務費 274 億元		

資料來源：林全，九十年度中央政府總預算案編制重點與未來改革方向，《主計月報》，民 89.09，期 537，頁 19。

¹⁶財政收支劃分法第 35 條之 1：「各級政府年度總預算、追加預算與特別預算收支之籌劃、編製及共同性費用標準，除其他法律另有規定外，應依行政院訂定之中央暨地方政府預算籌編原則辦理。地方政府未依前項預算籌編原則辦理或有依法得徵收之財源而不徵收時，其上級政府應視實際情形酌予減列或減撥補助款；對於努力開闢財源具有績效者，其上級政府得酌增補助款。」

¹⁷地方制度法第 71 條：「直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)年度總預算、追加預算與特別預算收支之籌劃、編製及共同性費用標準，除其他法律另有規定外，應依行政院訂定之中央暨地方政府預算籌編原則辦理。地方政府未依前項預算籌編原則辦理者，行政院或縣政府應視實際情形酌減補助款。」

¹⁸參閱林全，九十年度中央政府總預算案編制重點與未來改革方向，《主計月報》，民 89.09，期 537，頁 9-26。

十、劉彩卿、陳欽賢(民 90)

作者利用各鄉(鎮、市)政府的收支資料進行統計迴歸分析，結果發現，統籌分配稅收入越高，還有工程受益費、罰款以及規費三項收入的增加，都有改善赤字比重的效果。不過值得注意的是，補助款收入越高，反而顯著地增加赤字比重。因此，為解決長久存在的財政問題，地方政府必須努力增加自有財源，一味增加補助款，不足以解決問題。其次，鄉(鎮、市)政府的財政赤字，在新制下大多獲得改善。但是仍有 34 個單位所收到的統籌分配稅款比過去少，而且這些單位大多屬於財政赤字比重偏高的鄉(鎮)。其中更有 26 個單位因此而產生財政赤字，呈現入不敷出的現象。因此，建立一套衡量財政努力程度的檢驗公式及標準，計算各地方政府應得的統籌分配稅款，並鼓勵各級政府落實財政努力，加強開源節流的財政責任，使之邁向自給自足，而上級政府就其不足部分予以適度補助，才是長遠之計¹⁹。換言之，作者的意思是期待中央對地方財政以自給自足為目標，而補助則是輔助的工具。

十一、仇桂美(民 90)

影響地方財政之相關因素甚多，在法制層面上主要法源為「財政收支劃分法」，自民國 70 年後歷經 18 年方予修正，在此千呼萬喚使出來，自有其時空背景之意義，於精省後配合「地方制度法」之公布而同時公布。雖較舊法在統籌分配稅款部分之透明化、公式化顯為進步，但以統籌分配稅款為主，補助款為輔，解決地方財政問題的精神，顯未作重大的改變。原屬省稅之營業稅改為國稅，更增加了統籌分配稅款的重要性。但就財政自主精神之提升及建立績效評估體制方面，則顯有待改進。如何在兼顧府際間財政自主及同級間資源平衡之時，而能加強財政結構的健全化，尤能兼顧公平與正義原則(Equity and Justice)²⁰，是未來尚須努力之處。作者分別從公共選擇理論(Public Choice Theory)及新公共管理(New Public Management)²¹檢視「財政收支劃分法」對地方財政的影響。對於公債方面，

¹⁹參閱劉彩卿、陳欽賢，「財政收支劃分法」對鄉(鎮、市)層級地方政府財政之影響，《經社法制論叢》，民 90.01，期 27，頁 135-157。

²⁰對於公平與正義的定義及其內容，本論文第三章第六節第四項有詳細的描述，請讀者參閱之。

²¹公共選擇理論(Public Choice Theory)，係假設人性是自私、理性、追求效用最大化者的前提下，在政治活動中，一個選民在投票前總會在候選人名單中，選擇能夠為他帶來預期利益最大者，而投他一票。一個政治人物或官員在作決策時，總是會對最能滿足自己利益(如金錢、地位、權力、名望等)的議案投以青睞。換言之，公共利益的實現對他來說，可能只是手段而非目的。因此，把政治舞台當作一個經濟學意義之利益的交易市場，政治產品或公共利益的需求者是廣大的選民和納稅人；供給者則是政治人物、官僚和黨派。不論大家的行為是多麼複雜與歧異，他們都遵循著共同的原則，那就是：追求個人效用極大化。詳情請參閱本論文第三章第六節。

新公共管理(New Public Management)，係由 Hood(1995)所提出，意指西方國家政府在面臨財政困難時，其組織常採商業性的管理技術及型態以為因應，此多與現存之財政壓力(financial stress)有關。強調組織生產部門化、單位關係契約化、私部門策略化、非必要預算之刪除、現場管理、目標管理、輸出及結果的焦點控制等。參閱吳定，《公共政策辭典》，台北市：五南，民 86，頁 57-58；Hood, C. (1995), "The New Public Management in the 1980s: Variations on a Theme," *Accounting, Organizations and Society*, 20 (2/3), p96, 轉引自仇桂美，「財政收支劃分法對地方財政之影響」，《立法院院聞》，民 90.04，卷 29 期 4，頁 48-49。

舉債之定義及與預算比之上限，大法官會議釋字第 334 號²²曾作解釋，但地方財政艱困之情形仍在；對於支出方面，要落實「財政收支劃分法」第 37 條²³之規定，使府際支出劃分更為明確，合作性之事項，經費尤應釐清；對於收入方面，現行地方財政短缺的解決方式，主要係經由中央對地方統籌分配稅款並輔以補助款之方式解決，統籌分配稅款屬於地方歲入來源之一，其統籌性雖可縮減城鄉差距，但地方相對喪失財政自主空間，營業稅改為國稅後，尤為明顯。但修正後之「財政收支劃分法」在相關財源之透明化、公式化部分已有明顯改善，若能落實執行長久，自可見其績效。又同法第 35 條之 1 第 2 項²⁴之規定，地方政府未依「中央暨地方政府預算籌編原則」辦理或有依法得徵收之財源而不徵收時，其上級政府應視實際情形酌予減列或減撥補助款；對於努力開闢財源具有績效者，其上級政府得酌增補助款。可知補助款為上級政府對下級政府監督績效提升之制裁手段。法理上，雖未盡合乎補助款之實質意義，但財政績效的重視，不失為新修正之「財政收支劃分法」進步之處。若能落實財政結構之健全化，將更有助於地方財政問題之解決，惟「財政收支劃分法」對府際間之基本財政結構並未做何調整，或有待日後之修正。此外，承包制之採行、聯盟政府間之協議及提升地方自治團體所應有之財政自主權等相關規範等，宜配套檢討，以為未來修正方向。對於解決財政問題的同時，對自主與效率間之兩難，應有所取捨，而非僅過度強調統籌分配稅款的功能，即可邁向長遠之府際間財政結構之健全化²⁵。

十二、孫克難(民 91)

作者從財政紀律與未來修法建議著手。在財政紀律方面，台灣當前偏低且不公的租稅負擔，過大的政府支出，持續的預算赤字，鉅額的債務累積，不僅逐步拖垮財政，且扼殺經濟成長的生機，又與財政紀律敗壞有關。政治人物為爭取選票，擴大支出，不斷減稅，收支不足則舉債經營，完全漠視「預算法」、「公共債務法」以及「財政收支劃分法」所建立的財政紀律，以致使政府財政繼續沉淪。

在未來修法建議方面，表示，第一，統籌分配稅款的餅要做多大。若統籌分

²²釋字第 334 號解釋文：「廣義之公債，係指包括政府賒借在內之一切公共債務而言。而中央政府建設公債發行條例所稱之公債，則指依法以債票方式發行之建設公債。惟為維護國家財政之健全，國家全部舉債之上限，宜綜合考量以法律定之，併予指明。」

²³財政收支劃分法第 37 條：「各級政府之支出劃分如下：一、由中央立法並執行者，歸中央。二、由直轄市立法並執行者，歸直轄市。三、由縣(市)立法並執行者，歸縣(市)。四、由鄉(鎮、市)立法並執行者，歸鄉(鎮、市)。前項第一款及第三款如需交由下級政府執行者，其經費之負擔，除法律另有規定外，屬委辦事項者，由委辦機關負擔；屬自治事項者，由該自治團體自行負擔。由中央或直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)二以上同級或不同級政府共同辦理者，其經費應由中央或各該直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)按比例分擔之。各級地方政府未依第二項及前項規定負擔應負擔之經費時，其上級政府得扣減其補助款。」

²⁴財政收支劃分法第 35 之 1 第 2 項：「地方政府未依前項預算籌編原則辦理或有依法得徵收之財源而不徵收時，其上級政府應視實際情形酌予減列或減撥補助款；對於努力開闢財源具有績效者，其上級政府得酌增補助款。」

²⁵參閱仇桂美，「財政收支劃分法對地方財政之影響」，《立法院院聞》，民 90.04，卷 29 期 4，頁 48-62。

配稅款擴大一倍，在實質上就迫使統籌款與一般補助款合併，似乎也符合許多財政學者的期望。然而，統籌分配稅款擴增一倍，一般補助款一年只有約 1,000 億元，全部併入仍然不足約 500 億元，不足的財源如何籌措是個問題。多數人認為不應排擠到與地方建設具密切關係的計劃型補助款；財政部甚至認為一般補助款在義務教育、社會福利、基本設施之補助上仍有其存在的必要性。如此更將衝擊到中央已經困窘的財政。第二，分配比率之決定應與各級政府職能與支出相對應，而北高兩市與其他縣(市)應如何分配，須考慮人口、土地面積、基本財政需要、每人所得、課稅努力、招商引資等指標，並適度考量營業稅改制對北高兩市的承諾，建立一套公平、合理的分配公式來分配，以達統籌分配稅款調劑地方財政盈虛之目的。第三，計劃型補助款應定位明顯，並落實成本效益評估的分配準則，加強充實地方基礎建設，發揮平衡區域發展的功能。第四，「財政收支劃分法」之修訂，應與其他相關法規做完整通盤的配套，立法院應儘速通過「地方稅法通則」及「規費法」，配合「地方制度法」的實施，在權責清楚劃分的基礎上，讓地方財政或課稅真的能夠自主、自足。第五，更大的格局則是配合政府組織再造與行政區域重劃。使得每一個地方政府的財政能力大致相當且均能自足，期使區域間的外部性能夠內部化，消除區域間資源分配不均所產生外部不經濟現象，進而促進國家整體資源及地區的平衡發展²⁶。

十三、楊志良、林雨靜(民 91)

這是從全民健保財務問題來看地方財政。地方政府應負擔全民健康保險費補助款，截至民國 90 年 9 月底，估計積欠達約 270 億元。高雄市為 82 億最多，台北市 73 億次之。其拖垮健保現金周轉，落得政府帶頭積欠保費之譏。健保財務困難為燃眉之急，若暫不調整費率，可採行增進保費負擔公平性之短期措施，以穩定健保財務。民眾及雇主健保繳費率高達 95% 以上，即使是多年欠費，健保局都一一催收，且要課以滯納金。然而，地方政府欠費累積達 200 億以上，其中欠費率最高者為高雄市。地方政府欠費，有一說是中央立法，應由中央買單，然而惡法亦法，欠債還錢。中央、地方誰要付錢，總要解決²⁷。

十四、黃俊杰(民 91)

關於財政收支劃分之大法官解釋，多數由民意代表機關聲請釋憲，主要涉及國家財政權水平與垂直劃分之問題。我國之「財政收支劃分法」，與其他法律均屬憲法第 170 條²⁸立法程序之產物。故是否具有優先適用之性質，仍應依規定內容個別判斷。針對租稅法律主義之課稅依據，大法官係肯定在符合授權明確性原則之要求下，並非僅形式意義之法律才得作為課稅依據。至於，涉及稅捐種類法

²⁶參閱孫克難，對新內閣財政改革的期許，《經濟前瞻》，民 91.03，頁 42-46。

²⁷參閱楊志良、林雨靜，全民健保財務問題及因應對策，《國家政策論壇》，民 91.04，卷 2 期 4，頁 204-208。

²⁸中華民國憲法第 170 條：「本憲法所稱之法律，謂經立法院通過，總統公布之法律。」

定之憲法問題，大法官似採取較消極之態度。

關於財政分配之問題，除釋字第 498 號²⁹解釋外，不論針對第一次財政分配之釋字第 277 號³⁰之「稅法制定之權限」或第二次財政分配之釋字第 234 號³¹之「統籌分配」、釋字第 307 號³²與釋字第 498 號之「補助」³³，大法官之見解，似比較偏重保護中央之立場。作者認為，釋憲者不應偏袒中央而忽略地方財政自主權之憲法保障，否則，地方將僅得仰賴中央之財政統籌分配或補助，而喪失地方自治憲法設計之根本價值。最後，我國目前舉債之上限，雖然如同大法官解釋之要求係以法律定之，不過，惟為謀求財政健全目的之實現，似應認真考慮舉債上限之規範層級及方式³⁴。

十五、趙揚清(民 91)

表示地方政府之財政問題在於患「寡」又患「不均」，此顯現地方政府自有財源的不足，財政自主性更是不夠。另外，除了實質收入無法配合支出需求同步成長外，尚有下列問題，有待商榷：

²⁹釋字第 498 號解釋文：「地方自治為憲法所保障之制度。基於住民自治之理念與垂直分權之功能，地方自治團體設有地方行政機關及立法機關，其首長與民意代表均由自治區域內之人民依法選舉產生，分別綜理地方自治團體之地方事務，或行使地方立法機關之職權，地方行政機關與地方立法機關間依法並有權責制衡之關係。中央政府或其他上級政府對地方自治團體辦理自治事項、委辦事項，依法僅得按事項之性質，為適法或適當與否之監督。地方自治團體在憲法及法律保障之範圍內，享有自主與獨立之地位，國家機關自應予以尊重。立法院所設各種委員會，依憲法第六十七條第二項規定，雖得邀請地方自治團體行政機關有關人員到會備詢，但基於地方自治團體具有自主、獨立之地位，以及中央與地方各設有立法機關之層級體制，地方自治團體行政機關公務員，除法律明定應到會備詢者外，得衡酌到會說明之必要性，決定是否到會。於此情形，地方自治團體行政機關之公務員未到會備詢時，立法院不得因此據以為刪減或擱置中央機關對地方自治團體補助款預算之理由，以確保地方自治之有效運作，及符合憲法所定中央與地方權限劃分之均權原則。」

³⁰釋字第 277 號解釋文：「財政收支劃分法第七條後段關於省及直轄市、縣(市)稅課立法，由中央制定各該稅法通則，以為省、縣立法依據之規定，係中央依憲法第一百零七條第七款為實施國稅與省稅、縣稅之劃分，並貫徹租稅法律主義而設，與憲法尚無牴觸。因此中央應就劃歸地方之稅課，依財政收支劃分法前開規定，制定地方稅法通則，或在各該稅法內訂定可適用於地方之通則性規定，俾地方得據以行使憲法第一百零九條第一項第七款及第一百十條第一項第六款賦予之立法權。目前既無地方稅法通則，現行稅法又有未設上述通則性規定者，應從速制定或增訂。在地方未完成立法前，仍應依中央有關稅法辦理。至中央與地方財政收支劃分之規定，中央自應斟酌實際情形，適時調整，以符憲法兼顧中央與地方財政均衡之意旨，併予說明。」

³¹釋字第 234 號解釋文：「國稅與省稅、縣稅之劃分，依憲法第一百零七條第七款規定，由中央立法並執行之。財政收支劃分法第十二條第二項及第三項就有關營業稅與印花稅統籌分配之規定，符合憲法第一百四十七條謀求地方經濟平衡發展之意旨，與憲法並無牴觸。」

³²釋字第 307 號解釋文：「警察制度，依憲法第一百零八條第一項第十七款規定，由中央立法並執行之或交由省縣執行之，中央就其交由省縣執行之事項，自得依法定程序編列預算，省縣無須重複編列。但省警政及縣警衛之實施，依憲法第一百零九條第一項第十款、第一百十條第一項第九款規定，則屬省縣之權限，省縣得就其業務所需經費依法定程序編列預算，如確屬不足時，得依警察法第十六條第二項規定呈請補助，省(直轄市)由中央補助，縣(市)由省補助。」

³³釋字第 498 號解釋文：「，地方自治團體行政機關之公務員未到會備詢時，立法院不得因此據以為刪減或擱置中央機關對地方自治團體補助款預算之理由，以確保地方自治之有效運作，及符合憲法所定中央與地方權限劃分之均權原則。」

³⁴參閱黃俊杰，「財政收支劃分之釋憲意旨」，《臺灣本土法學雜誌》，民 91.06，期 35，頁 59-72。

(一)中央請客，地方買單。近年來，中央因濫開支票已使各項福利性或法定支出大幅增加，例如中低收入戶、老人生活津貼、公教人員五十五歲退休優惠措施、公教退休人員優惠存款、全民健保、降低學生班級學生人數、地方民代支給補助、各機關組織擴編、客委會成立等，但卻未同時規劃相對財源，導致地方政府負擔龐大經費。再加上在收入面又有減稅措施，如教育捐、房屋稅、使用牌照稅、契稅、營業稅等，造成地方稅收遽減，更遽增地方財政困難度。因此，中央或地方應嚴格遵守「財政收支劃分法」第 38 條之 1 規定，籌覓妥適財源，而非靠舉債此種不負責任作法，如此才能逐步縮減財政赤字，追求長期財政收支平衡的穩健財政。

(二)支出結構僵化，人事費用沉重。民國 88 年下半年及民國 89 年度台灣省二十一縣(市)政府人事費總計 3,591 億元，經折算為一年約當數，如與民國 80 年度比較，十年間平均年增率高達 9.1%，約為同期間軍公教人員平均薪資每年調幅 4.1% 的 2.2 倍。以人事費支出占歲出比重觀之，二十一縣(市)政府民國 88 年下半年及民國 89 年度為 62.2%，較民國 80 年度的 55.9% 大幅增加 6.3%，其中彰化縣更高達 75.2%，而最低為南投縣 47.9%，高低差距 27.3%。再由人事費占自有財源比重觀之，民國 88 年下半年及民國 89 年度二十一縣市中，即有十四個縣(市)其比重均超過 100%，其餘亦在 85% 以上，顯示地方政府無力負擔自身人事費，此一情況十年來均未見改善，財政支出僵化程度可見一斑。另因縣(市)政府負責辦理國民中小學義務教育，故其人事費以教育為主，民國 88 年下半年及民國 89 年度教育占人事支出比重為 55.5%，其中台北縣、桃園縣、台中縣、雲林縣均超過六成，最低者為澎湖縣 37.7%。此外，自民國 85 年度起實施退撫提撥新制，各縣市政府相對負擔的退撫支出所占重亦逐年提升，88 年下半年及 89 年度達 13.3%，較民國 80 年度 7.2% 提高 6.1%。地方政府人事經費負擔沉重，使支出結構毫無調整空間而僵化。

(三)支出編列不當，拖累政務推展。地方政府財政收入雖屬有限，但未考量政務支出之優先次序，仍以討好地方民眾的支出列為優先考量。例如敬老津貼的發放，各縣(市)90 年度所編列總計超過 60 億，沒有財源的地方政府，只得向以銀行借貸方式籌措財源，甚至多先虛編收入，事後因收支執行缺口擴大，再向中央墊借，完全忽略一般政務需要的重要性。另外，各地方政府站在雇主立場應負擔健保費，然因地方財政困難，積欠不上繳全民健保局累計金額愈來愈多，到民國 90 年 11 月底已達 249 億元，其中以高雄市積欠最多 85 億元，台北市 70 億元居次，雲林、屏東、嘉義等農業縣，合計欠款約 20 億元左右。

(四)地方政府舉借不當，擴增赤字範圍。地方政府財政短絀，依現行「公共債務法」規定，直轄市及縣(市)政府除向銀行借款融通外，亦可發行地方公債來彌補；然縣(市)政府債信遠不如中央及直轄市政府，故迄未曾發行過公債，歲計賸餘亦屬有限，只有向銀行融通一途。目前為配合財政收支調度需要，多採與行庫簽訂透支契約、向地方建設基金(原台灣省交通建設基金)貸款、向金融機構、行庫賒借貸款、挪用特種基金專戶存款支應。

因此，作者提出建議：

(一)中央政府方面制定「地方政府預算法」，規定相關罰則，強化對地方財政之監督；中央政府不得任意濫開減稅或增加支出的支票，減損地方財源，若未提出相對妥適財源者，其減稅或支出增加法案應屬無效；加速完成「地方稅法通則」與「規費法」草案；整合統籌分配稅與一般補助制度，予以制度化與透明化，特別是各部會項下的補助款應納入一般補助款併同統籌支用；中央各主管機關列有地方政府補助款者，應依補助辦法第 17 條規定³⁵，嚴格執行管考確實監督，作為未來補助款核定之參據，防止中央政府對地方政府補助相關事項無法落實執行。

(二)地方政府方面核實編列收入，加強地方稅收稽徵，並負起開闢自治財源之責，如土地增值稅及地價稅為目前地方政府最主要收入財源，其實際應稅之稅基「公告現值」遠低於土地市價，又「公告地價」僅「公告現值」二成多，「工程受益費徵收條例」亦幾乎完全停徵。促使中央加速推動促請立法院加速完成「地方稅法通則」與「規費法」二草案之立法，使地方政府獲取另闢財源的依據，得依法徵收地方特別稅課與規費，落實地方自我負責精神與責任。地方政府基準財政收入及其他經常收入，應依「財政收支劃分法」第 37 條之 1 規定³⁶，如人事費、公共設施管理維護、及一般經常性支出等項目，優先支用，以免影響政務之推展。不可討好選民，濫編福利性支票，如老人年金等，擴增財政收支差短。中央補助地方之經費，應嚴格依補助事項執行，不可移作他用。嚴格遵守「公共債務法」有關舉債上限之規範³⁷。

十六、韋端(民 91)

表示「財政收支劃分法」修正方向，應朝向四個方向著手：首先，應統一公式分配直轄市、縣(市)之統籌分配稅款與補助款，一舉打破過去直轄市、縣(市)雙軌分配，且在分配公式中應設計提高財政努力的誘因項目。其次，應以營業稅作為未來擴充統籌分配稅款的主要稅源。因為營業稅原本為地方稅，為避免地方

³⁵原中央對直轄市及縣(市)政府補助辦法第 17 條規定：「中央政府各主管機關列有對直轄市、縣(市)政府補助款者，應按補助計畫性質，訂定補助計畫及預算執行管考規定，並切實督導補助計畫及預算之執行，作為未來補助款核定之參據。」

而後民國 91 年 12 月 31 日修訂辦法，刪除第 17 條，增列第 17 條之 1 規定：「中央政府各主管機關對直轄市、縣(市)政府未及事先列入其年度預算之補助款，如為因應下列事項，得同意受補助之直轄市、縣(市)政府以代收代付方式先行執行，並編製「中央補助款代收代付明細表」，以附表方式列入當年度決算：一、災害或重大緊急事項。二、中央政府各主管機關依第十四條第一項第三款之評比結果，且已依第十五條第四項規定報經行政院備查，並以非普及方式分配具時效性之補助款。三、配合中央重大政策或建設所辦理之事項，經行政院核定應於一定期限內完成者。」

³⁶財政收支劃分法第 37 條之 1：「地方政府應就其基準財政收入及其他經常性之收入，優先支應下列各項支出：一、地方政府編制內員額與經上級政府核定有案之人事費及相關費用。二、一般經常性支出、公共設施管理維護及依法律規定必須負擔之經費。三、地方基本設施或小型建設經費。四、其他屬地方政府應行辦理之地方性事務經費。地方政府依前項規定辦理後，其收入不足支應支出時，應由其所獲分配之統籌分配稅款予以優先挹注。」

³⁷參閱趙揚清，「地方政府財政赤字問題」，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

政府爭稅紛擾，才改由國家統收之國稅，再依合理公式分配地方，因此營業稅全數回歸地方應屬合理。第三，考慮取消占統籌分配稅款 6%的「特別統籌分配稅款」，以免淪為行政院的私房錢。第四，新制「財政收支劃分法」中，中央對各級地方政府之補助款項不得少於上次修法之數額，否則即失卻了「財政收支劃分法」覆議的意義³⁸。

從以上的學者專家對財政劃分的見解中，筆者可以製表 2-2，整理出問題與建議，順序列出爭議點所在：

³⁸參閱韋端，財劃法修正方向應日益明朗，《國家政策論壇》，民 91.04，卷 2 期 4，頁 148-149。

表 2-2：學者專家對中央與地方財政劃分問題與建議(民 87-91 年)

學者 (年代)	問題	建議
景祥祜、 沈鑼志 (民 87)	1.地方過度依賴上級補助。 2.中央對租稅努力無要求。 3.地方忽略稅源穩定。	1.加速地方自治通則的制定。 2.租稅努力列為指標。
韋端、許 璋瑤、鹿 篤瑾、蔡 鴻坤 (民 87)	1.權責不明確。 2.中央赤字改善但政府赤字惡化。	1.權責應更明確劃分，如環保垃圾屬地方，義務教育屬中央，中高等教育屬地方。 2.緊縮地方政府支出規模。
林健次、 蔡吉源 (民 88)	1.地方稅收與職能支出不必然對稱。 2.統籌分配款金額太少及特別統籌分配稅款的制定。 3.統籌分配內容規範不明。 4.稅款算定再撥，影響稅收效率。	1.增加統籌分配稅款總額，早訂定客觀公正的分配方式。 2.通過地方稅法通則。 3.制定法制化補助金制度，擬定統籌分配稅款的分配方式。
莊世鳳 (民 88)	中央集權的制度下，反映地方政府欠缺財政自主性，為財政資源不足所苦。	考量財政平衡兼顧地方自治權限的完整；重視資源的整體配置，並以府際合作代替對抗。
陳恆鈞 (民 88)	1.中央集權，地方財政資源不足。 2.地方稅收不足。 3.地方稅法通則遲未立法。 4.應增稅法案未受重視，卻大力減稅。 5.稅目稽徵不穩定。 6.財政收支劃分法規定之僵固。 7.人事費浮濫、經常費浩繁。 8.自治財源有限。 9.未有使用者付費的觀念。 10.未以事業供養事業，缺乏財務管理之觀念。 11.官僚追求政治利益，忽視公共選擇對地方建設之優先順序。 12.缺乏成本效益分析及預算控制能力。 13.上級補助缺乏客觀的標準，成為地方的施惠，養成地方政府依賴心理。	1.權責能清楚加以劃分。 2.使用者付費觀念之建立。徵收工程受益費，或提供服務以徵收規費。 3.鼓勵私人經營，或成立法人組織，以企業管理方式經營。 4.建立健全預算制度，獎勵預算剩餘繳庫。 5.積極開闢自治財源。 6.改進中央對省市政府的補助制度。 7.改變補助方式，轉變補助金為貸款，並促使其開闢自治財源。 8.通過地方稅法通則，開闢新稅，尤其是徵污染、噪音等環保稅。 9.建立以財政收支議題為主的地方性公民投票。 10.鼓勵以招募義工、民間認養。

謝豫珍 (民 88)		<ol style="list-style-type: none"> 1.收支加強查核。 2.研酌擴大稅基。 3.地下經濟行為，依法課稅。 4.適時提高賦稅捐費之徵收率。 5.公營事業民營化。 6.貫徹使用者付費之工程受益費。 7.加強公共造產、觀光、公有土地管理與開發、提升現金管理能力。 8.注意支出之必要性。 9.統籌分配稅款制度化及公式化。 10.應徵收不徵收，酌減補助款，努力開闢財源者，增加補助款等。 11.完成規費法及地方稅法通則。
林錫俊 (民 89)	<ol style="list-style-type: none"> 1.財政自主。 2.財政紀律。 3.財政民主。 	<ol style="list-style-type: none"> 1.喚醒地方政府自力更生。 2.引進民間的力量，鼓勵民間的參與公共事務。 3.適度控制公共支出規模。 4.減稅與舉債要有約束。 5.地方稅法通則的頒訂。 6.縣市政府建設公債及借款條例。
黃俊杰、 陳宜擁 (民 89)	<p>避免因落實地方自治賦予地方自治團體課稅立法權，反而使地方自治團體之課稅立法權成為侵害人民財產權之最大威脅，失去地方自治之意義。</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1.在整體地方財政赤字之控制上，對於地方政府之消滅，提出破產之概念，以期對地方政府財政赤字之無限擴張有所限制。 2.付費者受益原則。
林全 (民 89)		<p>落實中央與地方均權制度，屬於重大事項及全國一致性質者劃歸中央，由中央各主管機關編列預算辦理，因地制宜者劃歸地方，給予適度財源，滿足地方基本財政支出所需及有能力衡量其施政優先緩急，從事地方建設，發揮地方特色。</p>

<p>劉彩卿、 陳欽賢 (民 90)</p>	<p>統籌分配稅、工程受益費、罰款及規費等收入的增加，都有改善赤字比重的效果。但補助款收入越高，反而顯著地增加赤字比重。</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. 地方政府必須努力增加自有財源，一味增加補助款不足以解決問題。 2. 建立一套衡量財政努力程度的檢驗公式及標準，計算各地方政府應得的統籌分配稅款。 3. 鼓勵各級政府落實財政努力。 4. 加強開源節流的財政責任。 5. 上級僅就其不足部分予以適度補助。
<p>仇桂美 (民 90)</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. 財政自主精神之提升及建立績效評估體制。 2. 統籌分配稅款屬於地方歲入來源之一，其統籌性雖可縮減城鄉差距，但地方相對喪失財政自主空間，營業稅改為國稅後，尤為明顯。 	<ol style="list-style-type: none"> 1. 兼顧府際間財政自主及同級間資源平衡，加強財政結構的健全化，兼顧公平正義原則。 2. 府際支出劃分更為明確，合作性事項，經費應釐清。 3. 透明化、公式化部分已有明顯改善若能落實執行長久自可見其績效。 4. 補助款為上級對下級監督績效之制裁手段，雖未盡補助款之實質意義，但財政績效的重視，不失為新修正之財政收支劃分法進步之處。 5. 承包制之採行、聯盟政府間之協議及提升地方自治團體之財政自主權。
<p>孫克難 (民 91)</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. 財政紀律。 2. 統籌分配稅款的餅要做多大。 3. 分配比率之決定。 4. 計劃型補助款應定位明顯。 	<ol style="list-style-type: none"> 1. 儘速通過地方稅法通則及規費法。 2. 配合政府組織再造與行政區域重劃。
<p>楊志良、 林雨靜 (民 91)</p>	<p>從全民健康保險費之中央與地方經費負擔來看，地方政府欠費，全民健保財務困難，中央、地方誰要付錢，總要解決。</p>	
<p>黃俊杰 (民 91)</p>	<p>針對租稅法律主義之課稅依據，大法官肯定在符合授權明確性原則之要求下，並非僅形式意義之法律才得作為課稅依據；涉及稅捐種類法定之憲法問題，大法官似採取較消極態度比較偏重保護中央之立場。</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. 釋憲者不應偏袒中央而忽略地方財政自主權之憲法保障，否則，地方將僅仰賴中央統籌分配或補助，而喪失地方自治憲法設計之根本價值。 2. 財政健全目的之實現，似應認真考慮舉債上限之規範層級及方式。

趙揚清 (民 91)	<ol style="list-style-type: none"> 1.患「寡」又患「不均」。 2.自有財源及財政自主性的不足。 3.實質收入無法配合支出需求。 4.中央請客，地方買單。濫開支票已使各項福利性或法定支出大幅增加；減稅措施，如教育捐、房屋稅、使用牌照稅、契稅、營業稅等，造成地方稅收遽減。 5.支出結構僵化，人事費用沉重。 6.支出編列不當，拖累政務推展。 7.積欠不上繳全民健保局累計金額愈來愈多。 8.地方政府舉借不當，擴增赤字範圍。 	<ol style="list-style-type: none"> 1.制定「地方政府預算法」，規定罰則。 2.中央不得濫開減稅或增加支出支票，減損地方財源。未提出相對財源者，其減稅或支出增加法案應屬無效。 3.完成地方稅法通則與規費法。 4.整合統籌分配稅與一般補助制度，予以制度化與透明化，各部會的補助款應納入一般補助款併同統籌支用。 5.中央各主管機關列有地方政府補助款者，嚴格執行管考監督，作為未來補助款核定參據。 6.核實編列收入，加強地方稅收稽徵，並負起開闢自治財源之責。 7.完成地方稅法通則與規費法立法。 8.地方政府基準財政收入及其他經常收入，優先支用。 9.不可濫編福利性支票，擴增收支差短。 10.中央補助地方經費，依補助事項執行，不可移作他用。 11.遵守公共債務法有關舉債上限規範。
韋端 (民 91)		<ol style="list-style-type: none"> 1.統一公式分配直轄市、縣市統籌分配稅款與補助款，打破雙軌分配制。 2.分配公式應設計提高財政努力誘因。 3.營業稅全數回歸地方作為未來擴充統籌分配稅款的主要稅源，依合理公式分配地方。 4.取消 6%的「特別統籌分配稅款」，以免淪為行政院的私房錢。 5.新制財政收支劃分法中，中央對各級地方補助款不得少於上次修法數額。

資料來源：筆者依據前述十六位專家學者的摘要而整理製表。

從上述的專家學者，筆者整理出對中央與地方財政劃分的主要爭論焦點，並分類為七大項並製表 2-3，茲分別說明如下：

一、權限劃分

權限不明確(韋端、許璋瑤、鹿篤瑾、蔡鴻坤，民 87；陳恆鈞，民 88；林全，民 89)、中央請客，地方買單(趙揚清，民 91)、釋憲者立場(黃俊杰，民 91)。

二、收入項目

營業稅(仇桂美，民 90；韋端，民 91)、財政自主(莊世鳳，民 88；林錫俊，民 89；仇桂美，民 90；黃俊杰，民 91；趙揚清，民 91)、自有財源(陳恆鈞，民 88；劉彩卿、陳欽賢，民 90)。

三、支出項目

政府支出規模(韋端、許璋瑤、鹿篤瑾、蔡鴻坤，民 87；林錫俊，民 89；謝豫珍，民 88)、財政赤字(韋端、許璋瑤、鹿篤瑾、蔡鴻坤，民 87；黃俊杰、陳宜擁，民 89；劉彩卿、陳欽賢，民 90；孫克難，民 91)、人事費(陳恆鈞，民 88；趙揚清，民 91)、全民健康保險費(楊志良、林雨靜，民 91；趙揚清，民 91)。

四、財政調整

統籌分配稅款(林健次、蔡吉源，民 88；謝豫珍，民 88；劉彩卿、陳欽賢，民 90；仇桂美，民 90；孫克難，民 91；黃俊杰，民 91；趙揚清，民 91；韋端，民 91)、補助制度(景祥祜、沈鑼志，民 87；陳恆鈞，民 88；林全，民 89；劉彩卿、陳欽賢，民 90)。

五、管理能力

財政努力(如開源節流、租稅努力及非租稅努力、稽徵績效、地下經濟行為、成本效益分析及預算控制能力、獎勵預算剩餘繳庫等)(景祥祜、沈鑼志，民 87；陳恆鈞，民 88；謝豫珍，民 88；劉彩卿、陳欽賢，民 90；趙揚清，民 91)、財政紀律(陳恆鈞，民 88；林錫俊，民 89；孫克難，民 91；黃俊杰，民 91；趙揚清，民 91)、罰則工具(謝豫珍，民 88；林全，民 89；仇桂美，民 90；趙揚清，民 91)、受益付費原則與付費者受益原則(陳恆鈞，民 88；謝豫珍，民 88；黃俊杰、陳宜擁，民 89)、支出優先順序(陳恆鈞，民 88；趙揚清，民 91)、預算審議與補助執行之加強查核(謝豫珍，民 88；趙揚清，民 91)、公辦民營與公營事業民營化(陳恆鈞，民 88；謝豫珍，民 88)、民間參與(BOT 或承包制、招募義工與民間認養)(陳恆鈞，民 88；林錫俊，民 89；仇桂美，民 90)。

六、配套法令

地方自治通則(景祥祜、沈鑼志，民 87)、地方稅法通則(林健次、蔡吉源，

民 88；陳恆鈞，民 88；謝豫珍，民 88；林錫俊，民 89；黃俊杰、陳宜擁，民 89；孫克難，民 91；趙揚清，民 91)、規費法(謝豫珍，民 88；孫克難，民 91；趙揚清，民 91)、縣市政府建設公債及借款條例(林錫俊；民 89)、地方政府預算法(趙揚清，民 91)。

七、其他

政府組織再造與行政區域重劃(孫克難，民 91)、地方性公民投票(陳恆鈞，民 88)

表 2-3：各專家學者對中央與地方財政劃分的主要爭論焦點

分類項	爭議點	專家學者(年代)
權限劃分	權限不明確	韋端等(民 87)、陳恆鈞(民 88)、林全(民 89)
	中央請客，地方買單	趙揚清(民 91)
	釋憲者立場	黃俊杰(民 91)
收入項目	營業稅	仇桂美(民 90)、韋端(民 91)
	財政自主	莊世鳳(民 88)、林錫俊(民 89)、仇桂美(民 90)、黃俊杰(民 91)、趙揚清(民 91)
	自有財源	陳恆鈞(民 88)、劉彩卿、陳欽賢(民 90)
支出項目	政府支出規模	韋端等(民 87)、林錫俊(民 89)、謝豫珍(民 88)
	財政赤字	韋端等(民 87)、黃俊杰、陳宜擁(民 89)、劉彩卿、陳欽賢(民 90)、孫克難(民 91)
	人事費	陳恆鈞(民 88)、趙揚清(民 91)
	全民健康保險費	楊志良、林雨靜(民 91)、趙揚清(民 91)
財政調整	統籌分配稅款	林健次、蔡吉源(民 88)、謝豫珍(民 88)、劉彩卿、陳欽賢(民 90)、仇桂美(民 90)、孫克難(民 91)、黃俊杰(民 91)、趙揚清(民 91)、韋端(民 91)
	補助制度	景祥祜、沈鑼志(民 87)、陳恆鈞(民 88)、林全(民 89)、劉彩卿、陳欽賢(民 90)
管理能力	財政努力(開源節流、租稅努力、非租稅努力、稽徵績效、地下經濟行為、成本效益分析及預算控制能力、獎勵預算剩餘繳庫等)	景祥祜、沈鑼志(民 87)、陳恆鈞(民 88)、謝豫珍(民 88)、劉彩卿、陳欽賢(民 90)、趙揚清(民 91)
	財政紀律	陳恆鈞(民 88)、林錫俊(民 89)、孫克難(民 91)、黃俊杰(民 91)、趙揚清(民 91)
	賞罰工具	謝豫珍(民 88)、林全(民 89)、仇桂美(民 90)、趙揚清(民 91)
	受益付費原則(使用者付費)	陳恆鈞(民 88)、謝豫珍(民 88)
	付費者受益原則	黃俊杰、陳宜擁(民 89)
	支出優先順序	陳恆鈞(民 88)、趙揚清(民 91)
	預算審議與補助執行之加強查核	謝豫珍(民 88)、趙揚清(民 91)
	公辦民營與公營事業民營化	陳恆鈞(民 88)、謝豫珍(民 88)
民間參與(BOT、承包制、招募義工與民間認養)	陳恆鈞(民 88)、林錫俊(民 89)、仇桂美(民 90)	

(銜接下表)

(承接上表)

配套 法令	地方自治通則	景祥祜、沈鑼志(民 87)
	地方稅法通則	林健次、蔡吉源(民 88)、陳恆鈞(民 88)、謝豫珍(民 88)、林錫俊(民 89)、黃俊杰、陳宜擁(民 89)、孫克難(民 91)、趙揚清(民 91)
	規費法	謝豫珍(民 88)、孫克難(民 91)、趙揚清(民 91)
	縣市政府建設公債及借款條例	林錫俊(民 89)
	地方政府預算法	趙揚清(民 91)
其他	政府組織再造與行政區域重劃	孫克難(民 91)
	地方性公民投票	陳恆鈞(民 88)

資料來源：筆者依據前述十六位專家學者的摘要而整理製表。

第二節 財政劃分爭議點之評述

綜合上述所列舉專家學者對於中央與地方財政劃分所提出的問題與建議，筆者試著分類為七大項，每一項皆有相關的議題，以原有文獻及新增文獻進行文獻評論。先介紹說明，並進一步作辯證、比較、歸納之。

一、權限劃分

(一) 權限不明確

中央與地方的權限劃分是否明確，常引起學者的討論。學者普遍認為權限不明確，並紛紛提出建言。韋端、許璋瑤、鹿篤瑾、蔡鴻坤(民 87)等認為中央與地方權限應更明確劃分，「地方制度法」暨「財政收支劃分法」規劃偏重人員或財政自主權等「量」的規範，而輕忽中央與地方權限應明確具體劃分，不利於政府財政及效率「質」的改善與提升。中央與地方權限宜建立邏輯性的劃分原則或標準，全國或全國一致性的屬中央，地方或具地方特性或選擇性的屬地方。以環保垃圾為例，如何設場，設何處，如何收費，中央實無須介入；以教育為例，義務教育具一致性，應屬中央，中、高等教育當結合區域發展與需求，下放地方或結合地方自由化，利多弊少。權限明確，始利於地方自治之落實及劃分扁平效益³⁹。紀俊臣、林清淇、徐吉志(民 89)亦表示各級政府應有明確劃分與良好合作機制⁴⁰。孫克難(民 84)亦對於義務教育支出屬於地方，而受益者全國之不對等現象，產生質疑⁴¹。陳恆鈞(民 88)也認為唯有中央與地方權責能清楚加以劃分，各級政府才能相互依存。共同制定合理化的地方財政制度，使地方政府財政能充裕，執行各

³⁹參閱韋端等，「財政改善之十年政策形成執行成果及未來展望」，《主計月報》，民 87.12，卷 86 期 6，頁 19-28。

⁴⁰參閱紀俊臣、林清淇、徐吉志，「健全臺灣地方自治法制之可行方案」，《中國地方自治》，民 89.03，卷 53 期 3，頁 8。

⁴¹參閱孫克難，「正視臺灣的財政失靈」，《經濟前瞻》，民 84.01，頁 82-87。

項地方自治事務，以完成地方自治工作⁴²。

孫克難(民 81)則從聯邦制的角度，表示聯邦之權限採列舉方式，未在列舉內，其立法權屬於各邦，認為國內憲法第 107、108、109、110 條有關中央、省、縣各級政府權限的列舉規定是否有必要，值得商榷。為了避免因為各個時代民意及執行成本的改變，產生不必要的修憲爭議，有關中央與地方之權限劃分，在憲法第 111 條之「均權主義」原則下，另訂如「中央與地方政府之權限與組織法」較妥。國稅、省稅、縣稅之劃分，由中央獨占其立法與執行權，就有可議之處⁴³。

以支出責任分配觀點來衡量中央與地方支出責任，陳清秀(民 91)表示在就其支出責任的輕重多寡，來分配稅收成數，以避免中央支出責任較少卻又分配較多的集錢現象⁴⁴。阮文泉(民 84)則表示財政收支劃分的問題，應探討以事務分配及事務分配所相應支出比例的劃分原則，加以決定各級政府的收入⁴⁵。

財政分權來看，李顯峰(民 90)認為我國地方政府自主權限較少，未來宜賦予更多財政自主權，有助於地方的財政健全及經濟穩定成長⁴⁶。國策中心地方自治研究小組(民 83)也認為應明確保障地方自主權、人事權、立法權等⁴⁷。陳連芳(民 91)則對於各地方稅法及其他特別法之地方稅減免之規範皆由中央制定，地方僅能依法執行，毫無自主權，是明顯剝奪地方立法權限，應建議中央將各地方稅法納入「地方稅法通則」統一規範，以符合「地方稅法通則」之實質名稱意涵⁴⁸。

至於稅制劃分，周玉津(民 79、民 84)主張各級政府稅源的劃分，應採獨立稅制，以順應地方財政獨立自主，落實地方自治⁴⁹。陳清秀(民 91)建議共分稅制度，可反映出地方稅收貢獻度大小，有實質分配公平之意義⁵⁰。

林全(民 89)強調為落實中央與地方均權制度，將屬於重大事項及具有全國一致性質者劃歸中央，由中央各主管機關編列預算辦理，因地制宜者劃歸地方，是以變革補助制度，補助各縣(市)教育、全民健康保險、中低收入戶等福利措施、基本設施、一般公務、警察、消防人員人事等相關經費及經常性支出，給予適度財源，滿足地方基本財政支出所需，以補助方式，來解決權限劃分的問題⁵¹。

⁴²參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22。

⁴³參閱孫克難，從交易成本觀點談憲法財經條款之修正方向，《經濟前瞻》，民 81.04，號 26，頁 14。

⁴⁴參閱陳清秀，論新版(馬版)財政收支劃分制度之妥當性與可行性，《月旦法學》，民 91.05，No.84，頁 95-101。

⁴⁵參閱阮文泉，淺論財政收支劃分的原則，《稅務》，民 84.03，期 1565，頁 9。

⁴⁶參閱李顯峰，財政分權與財政紀律，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 1-19。

⁴⁷參閱國策中心地方自治研究小組，台灣地方自治的改造與重建序言，《國家政策雙周刊》，民 83.10，期 97，頁 2。

⁴⁸參閱陳連芳，從租稅立法政策論落實中央與地方權限劃分之途徑與實踐，《政策研究學報》，民 91.07，頁 126、131。

⁴⁹參閱周玉津，國地稅劃分問題的研究，《稅務旬刊》，民國 79，期 1389，頁 8-10；周玉津，儘快解決政府爭稅問題，《稅務》，民 84.08，期 1581，頁 22。

⁵⁰參閱陳清秀，論新版(馬版)財政收支劃分制度之妥當性與可行性，《月旦法學》，民 91.05，No.84，頁 95-101。

⁵¹參閱林全，九十年中央政府總預算案編制重點與未來改革方向，《主計月報》，民 89.09，期 537，頁 9-26。

(二)中央請客，地方買單

趙揚清(民 91)表示近年來，中央因濫開支票已使各項福利性或法定支出大幅增加，例如中低收入戶、老人生活津貼、公教人員五十五歲退休優惠措施、公教退休人員優惠存款、全民健保、降低學生班級學生人數、地方民代支給補助等，但卻未同時規劃相對財源，導致地方政府負擔龐大經費。再加上在收入面又有減稅措施，如教育捐、房屋稅、使用牌照稅、契稅、營業稅等，造成地方稅收遽減，更遽增地方財政困難度。因此，中央應嚴格遵守「財政收支劃分法」第 38 條之一規定，籌覓妥適財源，而不是中央提出增加支出或減稅措施，其經費或減少的財源讓地方負擔⁵²。

(三)釋憲者立場

黃俊杰(民 91)對大法官關於財政分配之釋憲案，除釋字第 498 號解釋外，不論針對第一次財政分配之釋字 277 號之「稅法制定之權限」或第二次財政分配之釋字第 234 號之「統籌分配」、第 307 號與第 498 號之「補助」，大法官之見解，似比較偏重保護中央之立場。他認為，釋憲者不應偏袒中央而忽略地方財政自主權之憲法保障，否則，地方將僅得仰賴中央之財政統籌分配或補助，而喪失地方自治憲法設計之根本價值⁵³。

而邱垂泰(民 86)則認為司法院大法官會議所為解釋其程序、方法、題材、討論、投票記錄，因大法官會議開會過程並未透明化，建議所為前提確認而進行推論過程，應考慮適度公開⁵⁴。

二、收入項目

(一)營業稅

在修正「財政收支劃分法」前，經常引起省、市間爭稅的稅課項目—營業稅，廣受質疑，於是不少專家學者，如陳明道(民 82)、鄭月遂(民 84)、朱澤民(民 85)、黃細清(民 86)、許富順(民 87)等人皆主張營業稅改為國稅，由中央統籌分配給各級地方政府，既可解決爭稅問題又可改善水平分配不均的現象⁵⁵。孫克難(民 89)亦表示若列為省稅或地方稅，勢必造成地方搶稅風波⁵⁶。仇桂美(民 90)則認為原

⁵²參閱趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

⁵³參閱黃俊杰，財政收支劃分之釋憲意旨，《臺灣本土法學雜誌》，民 91.06，期 35，頁 59-72。

⁵⁴參閱邱垂泰，司法院大法官會議釋字第三九一號解釋之評析—兼論「總預算案結構」之修正，《臺灣經濟金融月刊》，民 86.04，卷 33 期 4，頁 60。

⁵⁵參閱陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 127；鄭月遂，儘速修正財政收支劃分法突破財政困境，《稅務》，民 84.06，期 1573，頁 13-17；朱澤民，府際間財政收支劃分基本原則之探析-1-，《植根雜誌》，民 85.01，卷 12 期 1，頁 11-20；朱澤民，府際間財政收支劃分基本原則之探析-2-，《植根雜誌》，民 85.02，卷 12 期 2，頁 51-58；黃細清，當前地方財源收入問題及改善之探討，《財稅研究》，民 86.11，卷 29 期 6，頁 24-39；許富順，從臺灣省各縣市稅收概況論財政收支劃分法之修正，《稅務》，民 87.04，期 1677，頁 8-14。

⁵⁶參閱孫克難，賦稅制度與經濟發展--台灣經驗的探討，《財稅研究》，民 89.01，卷 32 期 1，頁 32。

屬省稅之營業稅改為國稅，增加了對統籌分配稅款的重要性⁵⁷。社論(民 84)並有相同看法，認為營業稅由於結構與制度因素，統籌分配可使生產地與銷售地得到比較公平的稅收待遇⁵⁸。周玉津(民 84)亦表示認同⁵⁹。

韋端(民 91)甚至建議除了將營業稅作為未來擴充統籌分配稅款的主要稅源外，並把營業稅全數回歸地方，才屬合理⁶⁰。

(二)財政自主

有關財政自主性的爭議。許多專家學者對此非常重視，尤其是對財政自主缺乏的地方政府之研究。對財政自主的重要性而言，莊世鳳(民 88)表示過去在中央集權的制度下，地方政府相當程度欠缺財政自主性，長久以來即為財政資源不足所苦⁶¹。呂秋走袁(民 86)以八十三年財政統計年報表示，中央有集權又集錢的現象⁶²。對於其原因，趙揚清(民 91)表示地方政府之財政自主性不夠是因為地方政府自有財源的不足，而問題癥結在於患「寡」又患「不均」⁶³。景祥祜、沈鑰志(民 87)認為健全地方財政，修訂財政收支劃分法，其中的目標之一就是提高地方財政的自主性⁶⁴。楊志恆(民 83)則認為地方缺乏課程自主與立法權是地方財政自主無法提升的主要因素⁶⁵。

不過，徐偉初(民 89)認為卻是由於中央政府的預算赤字逐漸吃緊，中央不再有能力提供足夠的補助以解決地方財源問題，遂以權力下放為手段，既可降低其侵犯地方自主權，又可讓地方重新面對提高財政自主性背後所面對本身責任相對提升的嚴肅課題，因此地方財政自主性勢必會提升⁶⁶。徐仁輝(民 91)以 OECD 國家為例，國外亦有相同作法，將權責移轉至下級政府並重建與下級政府的財政合作關係，共同提供服務⁶⁷。

至於提升財政自主的方法，從心理因素，林錫俊(民 89)表示上級政府除了多予挹注外，更應喚醒地方政府自力更生、自求多福的熱忱，祛除依賴心理。從補助款制度，仇桂美(民 90)就財政自主精神之提升及建立績效評估體制方面，則對於統籌與補助款的挹注，顯有待改進。如何在兼顧府際間財政自主及同級間資源

⁵⁷參閱仇桂美，財政收支劃分法對地方財政之影響，《立法院院聞》，民 90.04，卷 29 期 4，頁 48-62。

⁵⁸參閱社論，統籌分配稅收豈容抗繳，《稅收》，民 84.03，期 1566，頁 6。

⁵⁹參閱周玉津，儘快解決政府爭稅問題，《稅務》，民 84.08，期 1581，頁 22。

⁶⁰參閱韋端，財劃法修正方向應日益明朗，《國家政策論壇》，民 91.04，卷 2 期 4，頁 148-149。

⁶¹參閱莊世鳳，由財政結構談我國地方財政自主性，《中國文化大學政治學研究所學報》，民 88.12，期 8，頁 226-253。

⁶²參閱呂秋走袁，地方政府開拓財源之可行性探討-2-，《植根雜誌》，民 86.03，卷 13 期 3，頁 93。

⁶³參閱趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

⁶⁴參閱景祥祜、沈鑰志，地價稅稅基評價與稅收之關聯性，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4，頁 63-78。

⁶⁵參閱楊志恆，當前地方政府財政困難之形成與改善，《國家政策雙周刊》，民 83.06，期 88，頁 6-7。

⁶⁶參閱徐偉初，政府再造與租稅改革，《主計月報》，民 89.09，期 537，頁 54。

⁶⁷參閱徐仁輝，控制預算規模之研究，《財稅研究》，民 91.07，卷 34 期 4，頁 65。

平衡之時，而能加強財政結構的健全化，尤能兼顧公平正義原則，是未來尚須努力之處⁶⁸。從稅收回饋機制觀點，陳清秀(民 91)建議，鼓勵地方政府促進經濟發展，營造良好投資環境，積極招商，避免有反商現象或行政上之消極怠惰，應仿照德國及中國大陸之立法例⁶⁹，將各地方所徵起之所得稅收入之一定比例，分配給該地方團體，如同建立共分稅制度。此一做法可能反映出稅收貢獻度大小，各地方稅收貢獻大者，分得較多，具有實質分配公平之意義⁷⁰。魏文欽(民 84)則表示反對，他認為所得稅係納稅人將其於各地之所得合併申報，如僅由納稅地之政府分成，恐有不平之虞。他也不贊成貨物稅分成，其理由是被課徵貨物稅之貨物不一定會產生污染，會產生污染者，不一定會課貨物稅。另外，應將統籌分配款列為受分配政府的自有財源，而不宜當作補助收入⁷¹。楊志恆(民 83)則是認為盡快通過省縣自治法與特別課稅法⁷²。

對於不重視自主財源的後果，黃俊杰(民 91)警告，地方政府僅仰賴中央之財政統籌分配或補助，而將會喪失地方自治憲法設計之根本價值⁷³。

(三)自有財源

由上述可知，財政自主性不夠之原因，是在於自有財源不足，而又不能事事仰賴統籌分配或補助。因此，自有財源，亦是學者專家所注目的焦點。

對於自有財源有限的原因，陳恆鈞(民 88)認為，是未有使用者付費的觀念，使地方政府興建各項事業，須仰賴上級政府補助。另外，不能以事業供養事業，缺乏財務管理之觀念，不能將有限之財源做有效率的運用、地方稅法通則遲未立法、應增稅法案未能受到重視、大力訴求減稅、稅籍資料通報及管理不健全、經濟不景氣，部分機會稅目之稽徵不穩定等⁷⁴。

對於自有財源與地方赤字的關連性，劉彩卿、陳欽賢(民 90)發現統籌分配稅收入、工程受益費、罰款以及規費三項收入的增加，都有改善赤字比重的效果。但補助款收入越高，反而顯著地增加赤字比重。因此，為解決長久存在的財政問題，地方政府必須努力的增加自有財源，一味增加補助款不足以解決問題⁷⁵。

⁶⁸參閱仇桂美，財政收支劃分法對地方財政之影響，《立法院院聞》，民 90.04，卷 29 期 4，頁 48-62。

⁶⁹中國大陸的情況是，由於各地方政府可以分得中央政府所得稅收入之一大比例，因此各地方政府莫不致力於吸引外資設廠生產，促進經濟建設發展，以創造並分成所得財富，並間接可繁榮地方，改善人民生活水準。地方政府因為能分成獲得所得稅收入，大力招商而不反商，積極行政而不惰政，可見共分稅制在地方經濟發展上扮演重要角色。參閱陳清秀，論新版(馬版)財政收支劃分制度之妥當性與可行性，《月旦法學》，民 91.05，No.84，頁 95-101。

⁷⁰參閱陳清秀，論新版(馬版)財政收支劃分制度之妥當性與可行性，《月旦法學》，民 91.05，No.84，頁 95-101。

⁷¹參閱魏文欽，我國財政赤字賦稅政策之研究，《財稅研究》，民 84.05，頁 92-94。

⁷²參閱楊志恆，當前地方政府財政困難之形成與改善，《國家政策雙周刊》，民 83.06，期 88，頁 6-7。

⁷³參閱黃俊杰，財政收支劃分之釋憲意旨，《臺灣本土法學雜誌》，民 91.06，期 35，頁 59-72。

⁷⁴參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22。

⁷⁵參閱劉彩卿、陳欽賢，「財政收支劃分法」對鄉（鎮、市）層級地方政府財政之影響，《經社法制論叢》，民 90.01，期 27，頁 135-157。

三、支出項目

(一)公共支出規模

公共支出規模擴張的原因，主要有兩種說法，一種是從人口數量增加的因素，另一種是政治人物的個人動機所引起。主張前者說法認為，因為人口數量不斷增加，進而對公共服務的需求增加，以及服務品質的要求提高，例如水電、郵政、電信、消防、保健、公園遊憩場所、教育文化、社會安全等，造成支出擴增⁷⁶，而有的認為是政治動機所引起。

從公共選擇的觀點，陳恆鈞(民 88)表示由於部分官僚追求政治利益，忽視公共選擇對地方建設之優先順序，透過公共支出的擴張，尋求其本身之政治利益，浪費大筆公帑。有學者從經濟學的角度來看，例如凱因斯(Keynes, J.M., 1936)認為在有效需求減少時，造成生產過剩與大量失業，必須要透過政府財政支出的增加，才能補充民間有效需求的不足，亦即以擴增公共支出來挽救經濟不景氣的策略，但以赤字財政政策，卻造成兩項副作用：巨額的財政赤字與通貨膨脹⁷⁷。黃耀輝(民 84)則認為應該緊縮政府支出，才可能有經濟擴張效果。以美國為例，美國政府削減支出的措施，如果是持久性，會被民眾認為政府是玩真的，即表示消費者的未來租稅負擔可以減輕，會產生正面的財富效果而使民間消費增加⁷⁸。

對於政府公共支出規模應擴張或縮減，韋端、許瑋瑤、鹿篤瑾、蔡鴻坤(民 87)以民國 82 至 87 年度間政府統計資料舉出，中央政府歲出總額，平均每年度僅增 1.2%，惟地方政府平均每年度則增 9.2%。在財政支出寬緊顯著差異下，中央政府的支出規模採溫和成長，而其赤字也逐步縮減，財政明顯改善。而同期間地方政府的支出規模卻大幅成長，且其赤字占歲出總額之比率由 17.0% 升至 21.2%，由於地方財政對本身財政體質的健全及對國內財經體質之影響及可能產生之排擠效果，因此緊縮地方政府支出規模，屬刻不容緩⁷⁹。林錫俊(民 89)也指出，若地方政府盲目採取擴張性財政支出形成鉅大缺口而有「預算陷阱」的現象，猶如經濟學上所稱「貧窮陷阱」(poverty trap)的危機⁸⁰。謝豫珍(民 88)提醒要注意支出之必要性。各級政府在財源有限之情況下，要有「量入為出」的觀念，支出維持適度規模，不宜快速遽增⁸¹。孫克難(民 85)亦有相同看法⁸²。

⁷⁶參閱吳當傑，地方財政，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 92-93。

⁷⁷參閱 Keynes, J.M. (1936), *The General Theory of Employment, Interest and Money* (London: Macmillan) 轉引自梁發進，《總體經濟理論與政策》，台北市：新陸，民 88，修訂版，頁 14-15。

⁷⁸參閱黃耀輝，經濟成長與財政平衡可以兩全其美，《經濟前瞻》，民 88.03，頁 87。

⁷⁹參閱韋端等，財政改善之十年政策形成執行成果及未來展望，《主計月報》，民 87.12，卷 86 期 6，頁 19-28。

⁸⁰參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 288-290。在英國有些失業勞工所領取的失業幾付常高於就業所得。1985 年 Newsweek 週刊曾報導一個倫敦醫院卅七歲守衛，失業十一個月內領取給付所得比原有薪資每週多出八美元。參閱王家銓，從歐洲福利國家的危機探討我國建立社會安全制度的財務與資源分配問題，《臺灣經濟金融月刊》，民 83.01，卷 30 期 1，頁 70。

⁸¹參閱謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34-40。

不過，張李淑容(民 87)則是認為應分類富裕與貧窮之地區，對於貧窮地區，應加強擴大其公共支出，以平衡城鄉差距⁸³。

對於政黨間或行政院與立法院對預算的擴張與否之爭議處理，宋棋超(民 85)以美國柯林頓政府與共和黨主控的參眾兩院為預算問題的爭執為例，建議國內行政機關與民意機關若有對立時，應採「政策辯論」與「民意調查」的方式，盡量公開化與透明化，來影響政策走向與建立民主典範⁸⁴。

(二)財政赤字

對於財政赤字的原因，陳菁瑤(民 87)表示有幾項原因：(1)是政府增加支出，卻無法擴大稅基所造成；(2)財政幻覺與民主政治交互運作，在凱因斯的功能財政下的結果；(3)社會安全與社會福利的重視，將導致公債與預算赤字的持續；(4)政黨競爭與政治利益的掛鉤⁸⁵。施富士(民 89)亦認為財政幻覺是造成政府支出擴張的主因之一⁸⁶。孫克難(民 85)則表示，還要再加上人事費持續增加、公共設施保留地的徵收及國建計劃的推動等⁸⁷。魏文欽(民 84)則表示主要是實質收入跟不上支出規模的成長、選舉支票與外匯存底過多未妥善運用等因素造成⁸⁸。

對於財政赤字的研究，韋端、許璋瑤、鹿篤瑾、蔡鴻坤(民 87)以民國 82 至 87 年度間政府統計資料舉出，在財政支出寬緊顯著差異下，中央政府赤字逐步縮減，由民國 82 年度的 3,271 億元及占支出 27.7%，至民國 87 年度轉為賸餘，財政明顯改善。而同期間地方政府赤字則由 1,159 億元倍增至 2,239 億元，其占歲出總額比率亦由 17.0% 升至 21.2%。由於赤字越高對財政體質越不利，因此降低赤字比重，實屬重要之事⁸⁹。黃細清(民 81)則認為發行公債的赤字財政有「少負擔高享受」的幻覺，容易使得政府支出過速膨脹在缺乏有效監督下，造成浪漫與無效率，應嚴格控制與管理公債⁹⁰。孫克難(民 91)則提出警告，持續的預算赤字，鉅額的債務累積，不僅逐步拖垮財政，將扼殺經濟成長的生機⁹¹。

至於改善財政赤字的方法，劉彩卿、陳欽賢(民 90)發現統籌分配稅、工程受益費、罰款及規費的增加，都有改善赤字比重的效果，但補助款則反之。因此，鼓勵地方政府必須努力增加自有財源，以改善財政赤字⁹²。黃耀輝(民 85)則表示

⁸²參閱孫克難，政府財政、賦稅革新與國家競爭力，《經濟前瞻》，民 85.09，頁 117。

⁸³參閱張李淑容，地方財政與人口遷移--臺中市之實證分析，《財稅研究》，民 87.01，卷 30 期 1，頁 61-84。

⁸⁴參閱宋棋超，他山之石--美國預算僵局的啟示，《立法院院聞》，民 85.04，卷 24 期 4，頁 2。

⁸⁵參閱陳菁瑤，我國政府預算赤字政經因素之初探，《主計月報》，民 87.08，卷 86 期 2，頁 34-45。

⁸⁶參閱施富士，我國政府支出成長之政經決策模型--各級政府總支出之實證分析，《財稅研究》，民 89.05，卷 32 期 3，頁 42。

⁸⁷參閱孫克難，超越財政赤字以達雙富之道，《經濟前瞻》，民 85.03，頁 48。

⁸⁸參閱魏文欽，我國財政赤字賦稅政策之研究，《財稅研究》，民 84.05，頁 62-64。

⁸⁹參閱韋端等，財政改善之十年政策形成執行成果及未來展望，《主計月報》，民 87.12，卷 86 期 6，頁 19-28。

⁹⁰參閱黃細清，國建六年計畫之財政負擔與因應措施之探討，《財稅研究》，民 81.09，頁 32-33。

⁹¹參閱孫克難，對新內閣財政改革的期許，《經濟前瞻》，民 91.03，頁 42-46。

⁹²參閱劉彩卿、陳欽賢，「財政收支劃分法」對鄉（鎮、市）層級地方政府財政之影響，《經社

節流比開源重要，削減消費性支出比抑制資本性支出為優先⁹³。

黃俊杰、陳宜擁(民 89)認為在整體地方財政赤字之控制上，對於地方政府之消滅，提出破產之概念，以期對地方政府財政赤字之無限擴張有所限制⁹⁴。

(三)人事費

人事之擴充與否，常是矛盾的議題。陳恆鈞(民 88)認為地方政府人事費有浮濫之嫌，但又認為地方政府之人力有限，對於職能擴張，無法提供足夠的供給⁹⁵。而劉其昌(民 88)從美國國會負責預算編制審議的部門有國會預算局、會計總處、立法局等法定編制，與我國立法院只有法制局及預算中心之設置，建議各級政府立法部門之幕僚單位及專業部門應予以擴充，增加有關作業分析人員⁹⁶。

若觀察人事費與支出結構的關係。以人事費規模及比重來看，趙揚清(民 91)指出，88 年下半年及 89 年度台灣省二十一縣(市)政府人事費總計 3,591 億元，如與 80 年度比較，十年間平均年增率高達 9.1%。以人事費支出占歲出比重觀之，二十一縣(市)政府 88 年下半年及 89 年度為 62.2%，較 80 年度的 55.9% 大幅增加 6.3%，其中彰化縣最高，而最低為南投縣，但亦有 47.9%。再由人事費占自有財源比重觀之，88 年下半年及 89 年度二十一縣(市)中，即有十四個縣(市)其比重均超過 100%，其餘亦在 85% 以上，顯示地方政府無力負擔自身人事費，此一情況十年來均未見改善。另因縣(市)政府負責辦理國民中小學義務教育，故其人事費以教育為主，88 年下半年及 89 年度教育占人事支出比重為 55.5%，其中台北縣、桃園縣、台中縣、雲林縣均超過六成，最低者為澎湖縣 37.7%。此外，作者亦指出自 85 年度起實施退撫提撥新制，各縣市政府相對負擔的退撫支出所占重亦逐年提升，88 年下半年及 89 年度達 13.3%，較 80 年度 7.2% 提高 6.1%。地方政府人事經費負擔沉重，使支出結構毫無調整空間而僵化⁹⁷。

蔡吉源(民 89)以桃園縣為例，在精省前警消人員部分薪資由省府補助，精省後中央已不再補助，而成為地方政府的重大負擔。而教育改革不在教育內容有所更新，而在推動小班小校，所以學校林立，增聘校長、教師、護士及工友，但教育部只對補助一年，以後就不再補助。警消和教育人員的人事經費，由於中央政府不再補助，增加地方政府龐大的負擔⁹⁸。

不過，林全(民 89)表示，依據行政院訂定「中央對直轄市及縣市政府補助辦法」，民國 90 年度內政部警政署保安警力移撥縣(市)之人事相關經費補助 34 億元、補助各縣(市)教育人事相關經費、國中雜費減免及教育基本設施等 326 億元及各縣(市)一般公務、警察、消防人員人事相關經費及經常性支出 274 億元等，

法制論叢》，民 90.01，期 27，頁 135-157。

⁹³參閱黃耀輝，臺灣近年來財政赤字的檢討與建議，《經濟前瞻》，民 85.03，頁 40-46。

⁹⁴參閱黃俊杰、陳宜擁，課稅立法權限制與規範設計之研究，《財稅研究》，民 89.03，卷 32 期 2，頁 72-87。

⁹⁵參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22。

⁹⁶參閱劉其昌，美國聯邦政府預算之編製與審議，《立法院院聞》，民 88.03，卷 27 期 3，頁 71。

⁹⁷參閱趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

⁹⁸參閱蔡吉源，桃園地方財政(1998-2000)，《財稅研究》，民 89.09，卷 32 期 5，頁 1-20。

給予適度財源，滿足地方基本財政支出所需⁹⁹。

就人事精簡實行面來看，宋棋超(民 85)以「中央政府預算執行暫行條例」第 17 條及第 18 條規定¹⁰⁰，超過額度或專案申請之聘用人員必須在期限內予以消化完畢。此條例施行日期為民國 83 年 7 月 1 日至民國 87 年 10 月 21 日廢止，作者觀察行政機關人事精簡情況，發現行政機關並沒有積極辦理人事精簡，反而年年編列晉用員額，似乎有藐視法律及國會之嫌，因此建議人事行政局與審計機關對於約聘人員，應嚴加審查，並於每年審預算時，報告立法院，做為委員審議預算之參考¹⁰¹。

(四)社會福利支出

社會福利支出與政府財政和整體經濟的影響，趙揚清(民 91)認為社會福利對民眾生活的照顧是相當重要，但地方政府的財政收入有限，如地方民眾如敬老津貼的發放，各縣(市)民國 90 年度所編列總計超過 60 億，沒有財源的地方政府，只得向以銀行借貸，甚至有多虛編收入的狀況，事後因收支執行缺口擴大，再向中央墊借，忽視支出的優先性與重要性¹⁰²。王健全(民 84)亦有相同看法，不要讓社會福利支出傷害整體財政發展¹⁰³。

至於社會福利支出的建議，有許多學者有其看法。如對社會福利支出的限制，薛立敏(民 87)建議訂定社會福利支出在總預算的比例上限，或將社會福利預算成長與經濟成長率維持固定的連動關係。並在總預算內建立優先次序，以提升效率¹⁰⁴。

對於社會福利的資格限制，符寶玲(民 85)則以紐西蘭縮減社會福利支出為例，建議限制領取年齡、資格，並對領取人之其他收入來源所得開徵附加捐¹⁰⁵。薛立敏(民 84)對於領取資格從嚴亦有相同見解，以免惡化政府財政¹⁰⁶。劉玉蘭(民 87)建議參加公軍勞農保等人，在國民年金保險制度推行後，退出原公軍勞農保險¹⁰⁷。

對於社會福利支出來源，社論(民 82)建議社福支出來源以高所得、證交稅或

⁹⁹參閱林全，九十年度中央政府總預算案編制重點與未來改革方向，《主計月報》，民 89.09，期 537，頁 9-26。

¹⁰⁰中央政府預算執行暫行條例第 17 條：「各機關聘用人員，不得超過各該機關預算員額百分之五，但為辦理專案計畫或接受政府機關委託或該機關之組織法（條例）明定得聘用人員者，不在此限。各機關現有聘用人數，超過前項所定限額者，其超過部分，應於二年內處理消化。」，又第 18 條：「各機關為辦理專案計畫或接受政府委託從事專案研究而需聘用或約僱之人員，於該項計畫或研究結束時，應即解聘僱。前項之專案計畫或研究，以三年為限，因業務需要逾越三年者，應送立法院備查。」

¹⁰¹參閱宋棋超，預算執行暫行條例爭議性問題之探討，《立法院院聞》，民 85.07，卷 24 期 7，頁 40-54。

¹⁰²參閱趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

¹⁰³參閱王健全，福利政策與選舉的迷思—瑞典與加拿大的經驗，《經濟前瞻》，民 84.09，頁 42-44。

¹⁰⁴參閱薛立敏，對社會福利預算分配的省思，《經濟前瞻》，民 87.09，頁 41。

¹⁰⁵參閱符寶玲，社會福利國家的再造—紐西蘭的成功經驗，《經濟前瞻》，民 85.05，頁 83。

¹⁰⁶參閱薛立敏，冷眼看老農福利金立法爭議，《經濟前瞻》，民 84.07，頁 93。

¹⁰⁷參閱劉玉蘭，國民年金制度的規劃，《經濟前瞻》，民 87.09，頁 42。

以改良之財產交易所得為主，以高所得超越安全水準之部分比例及以不勞而獲之證交稅與財產交易所得為社會福利支出來源。而避免以低所得，甚至未超越安全水準者免稅¹⁰⁸。對於國民年金經費來源，劉玉蘭(民 87)建議於應徵營業稅加徵附加捐一個百分點，做為政府負擔之特定財源¹⁰⁹。孫克難(民 84)建議開徵社會安全捐¹¹⁰。辛炳隆(民 87)則建議有關公共年金制度，以強制個人儲蓄為主，企業主及政府負擔為輔，以免造成政府財政惡化¹¹¹。

(五)全民健康保險費

李雅萍(民 86)則認為「全民健康保險法」之經費支出應由中央支出，不應由地方支出¹¹²。不過大法官會議已做出釋字第 550 號解釋文，除了行政費用外，對於補助事項，中央與地方應共同負擔¹¹³。

趙揚清(民 91)認為地方政府常以地方財政困難為理由，積欠不上繳全民健保局，到民國 90 年 11 月底已達 249 億元，其中以高雄市積欠最多 85 億元，台北市 70 億元居次，雲林、屏東、嘉義等農業縣，合計欠款約 20 億元左右¹¹⁴。楊志良、林雨靜(民 91)則建議，若暫不調整費率，可採行增進保費負擔公平性之短期措施，以穩定健保財務。而且民眾及雇主即使是多年欠費，健保局都一一催收，且要課以滯納金，然而地方政府欠費累積達 200 億以上，其中欠費率最高者為高雄市。地方政府欠費總要還錢，或者中央與地方可展開協商負擔比例，總之要解決地方政府全民健保費欠繳的問題¹¹⁵。

吳秀玲(民 89)則建議，地方財政惡化，對於全民健康保險費之補助支出，無力負擔，中央應補助其地方負擔經費，以免拖垮地方財政¹¹⁶。

但許立一(民 84)表示，國民黨政府最初規劃全民健康保險費的負擔，以勞資雙方為主，政府是不須負擔健保費，希望對健保費，是採自給自足的方式。然而受到選舉因素(省市長選舉)的影響，國民黨的候選人主張政府分擔 20%，中央與地方各半，開始時行政院不同意，但最後迫於勞資雙方與選舉的壓力下，政府負

¹⁰⁸參閱社論，社會福利與租稅制度應互相配合，《臺灣經濟研究月刊》，民 82.12，卷 16 期 12，頁 6-7。

¹⁰⁹參閱劉玉蘭，國民年金制度的規劃，《經濟前瞻》，民 87.09，頁 43。

¹¹⁰參閱孫克難，政府角色與社會安全捐，《經濟前瞻》，民 84.07，頁 95。

¹¹¹參閱辛炳隆，我國公共年金規劃之展望，《經濟前瞻》，民 87.01，頁 105。

¹¹²參閱李雅萍，全民健康保險財源籌措法規範之研究，中正大學法律研究所碩士論文，民 86.07，頁 145。

¹¹³釋字第 550 號解釋文：「。有關執行全民健康保險制度之行政經費，固應由中央負擔，本案爭執之同法第二十七條責由地方自治團體補助之保險費，非指實施全民健康保險法之執行費用，而係指保險對象獲取保障之對價，除由雇主負擔及中央補助部分保險費外，地方政府予以補助，符合憲法首開規定意旨。」

¹¹⁴參閱趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

¹¹⁵參閱楊志良、林雨靜，全民健保財務問題及因應對策，《國家政策論壇》，民 91.04，卷 2 期 4，頁 204-208。

¹¹⁶參閱吳秀玲，醫師工作權之研究—以醫療正義、醫療政策及醫療倫理為論述中心，中原大學財經法律研究所碩士論文，民 89.01，頁 482-484。

擔 10%，並由中央與地方分擔政府所負擔之補助經費¹¹⁷。由此來看，健保比率之爭並非單純是全民健保之問題，而是選舉因素所左右之。如果能排除選舉因素，那麼中央與地方或許就不會產生分擔經費的問題。

四、財政調整

(一)統籌分配稅款

就統籌分配稅款的重要性而言。林健次、蔡吉源(民 88)提出地方稅收與地方依職能所做的支出不必然對稱，因為稅收劃分與支出劃分之考量並不相同，因此原則上的劃分並不一定保證中央有剩餘或地方有短絀，或有利於雙方或任一方，而在實際情況，發展的結果多是不利於地方政府。解決此種問題，在非聯邦體制國家多由地方政府就中央稅源保留部分百分比以為地方財源，或由中央就各地稅源統籌分配；在聯邦制國家則由地方立法訂定與中央平行或不平行的稅目外，亦可輔以統籌分配稅的實施¹¹⁸。趙揚清(民 91)認為地方財政困難之主因在於實質收入不及支出規模的成長，因此贊成以統籌分配款做財政調劑¹¹⁹。徐文友(民 88)認為透過統籌分配稅款方式，提撥給地方政府支應其基本地方建設所需經費，應可解決地方政府財源困窘的問題¹²⁰。

反對的學者，如周玉津(民 79)認為「統籌分配」，其本質乃「集權」的變體，不僅使財源的撥付手續更加麻煩外，更深深影響地方自治的發展。故主張各級政府稅源的劃分，應採獨立稅制，以順應多元化時代的潮流，落實地方自治¹²¹。仇桂美(民 90)亦認為統籌款雖可縮減城鄉差距，但地方相對喪失財政自主空間，營業稅改為國稅後，尤為明顯¹²²。

就統籌款分配來源而言，魏文欽(民 84)表示應將營業稅、土地增值稅、所得稅、貨物稅函蓋在內，並避免地方政府反對將前兩項稅款納入統籌分配稅款中¹²³。而高慧敏(民 84)則建議將契約的縣統籌比例提高，以平均鄉(鎮、市)發展¹²⁴。

就統籌分配稅款規模大小，常是學者爭議的話題之一。認為現行的統籌分配稅款有待改善的空間，應擴大統籌分配稅款的規模，主張的學者如林全(民 84)¹²⁵、朱澤民(民 85)¹²⁶、黃細清(民 86)¹²⁷與黃耀輝(民 88)¹²⁸等人。而孫克難(民

¹¹⁷ 參閱許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民 84.12，卷 5 期 1，頁 131-152。

¹¹⁸ 參閱林健次、蔡吉源，財政賽局：零和？正和？負和？--論統籌分配稅款及財政收支劃分法，《財稅研究》，民 88.05，頁 1-11。

¹¹⁹ 參閱趙揚清，地方財政問題及中央統籌分配稅款之配置，《國家政策論壇》，民 91.01，卷 2 期 1，頁 76-77。

¹²⁰ 參閱徐文友，財政收支劃分法修正草案之探討--中央與地方政府稅收分配問題，《稅務》，民 88.01，期 1704，頁 17-18。

¹²¹ 參閱周玉津，國地稅劃分問題的研究，《稅務旬刊》，民 79，期 1389，頁 8-10。

¹²² 參閱仇桂美，財政收支劃分法對地方財政之影響，《立法院院聞》，民 90.04，卷 29 期 4，頁 48-62。

¹²³ 參閱魏文欽，我國財政赤字賦稅政策之研究，《財稅研究》，民 84.05，頁 93。

¹²⁴ 參閱高慧敏，契稅存廢及其替代稅目之研究，《財稅研究》，民 84.01，卷 27 期 1，頁 143。

¹²⁵ 參閱林全，我國統籌分配稅的財政分配功能及理想分配公式之探討，《經社法制論叢》，民

91)則表示對統籌分配稅款的餅到底要做多大，產生疑問。若統籌分配稅款擴大一倍，在實質上就迫使統籌款與一般補助款合併，似乎也符合許多財政學者的期望，如林全(民 89)¹²⁹。然而統籌分配稅款擴增一倍，一般補助款一年只有約 1,000 億元，全部併入仍然不足約 500 億元，不足的財源如何籌措是個問題。

對於分配方式。謝豫珍(民 88)及趙揚清(民 91)皆表示分配公式應考量財政需要、財政努力、財政能力等因素，以公式化、制度化¹³⁰。而李顯峰(民 87)也強調統籌分配稅款分配應制度化、透明化，不該受人為因素影響而主觀撥付¹³¹。陳清秀(民 86)也這麼認為¹³²。對於二十一縣(市)的分配，沈傳光(民 88)主要考量其「基準財政需要額」減「基準財政收入額」的差額加以分配，更具意義，由於基準財政需要額包括正式編制人員(含教育、警政人員)人事費、社會福利支出(含全民健保、農保及中低收入戶、老人生活津貼)及基本建設等三項，對於改善貧窮縣(市)的財政，助益良多¹³³。陳清秀(民 91)以基本需求和特殊需求為分類，認為統籌分配稅款應兼顧各地方團體的「法定基本任務需求」(全國各地方基本的統一行政服務水準)與「法定特殊任務」(如直轄市的特殊功能需求等)，公平合理分配，另外，對於特殊貧窮的地方，透過前述分配仍無法適當滿足其基本的財政需求外，則由中央政府再另外給予特別補助金¹³⁴。韋端(民 91)則主張，應統一公式分配直轄市、縣(市)之統籌分配稅款與補助款，一舉打破過去直轄市、縣(市)雙軌分配，且在分配公式中應設計提高財政努力的誘因項目¹³⁵。朱澤民(民 91)亦認同，以公式入法取代比例入法，不再區分直轄市與縣(市)二大部分，讓直轄市與縣(市)站在同一立足點上¹³⁶。

對於鄉(鎮、市)財政經費的統籌分配，徐文友(民 88)主張中央不宜藉由統籌分配款來直接資助各鄉鎮市所需，而應直接撥付給各縣，由各縣來分配，因為縣比中央更了解其轄區內的各鄉鎮市政府¹³⁷。蔡吉源(民 89)、蔡吉源、林健次(民

84.01，期 15，頁 119-155。

¹²⁶參閱朱澤民，府際間財政收支劃分基本原則之探析-1-，《植根雜誌》，民 85.01，卷 12 期 1，頁 11-20；朱澤民，府際間財政收支劃分基本原則之探析-2-，《植根雜誌》，民 85.02，卷 12 期 2，頁 51-58。

¹²⁷參閱黃細清，當前地方財源收入問題及改善之探討，《財稅研究》，民 86.11，卷 29 期 6，頁 24-39。

¹²⁸參閱黃耀輝，政府預算與財政劃分的問題與建議，《政策月刊》，民 88.05，期 46，頁 14-17。

¹²⁹參閱林全，統籌分配稅制度的檢討與建議，《律師雜誌》，民 89.01，期 244，頁 6。

¹³⁰參閱謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34-40；趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

¹³¹參閱李顯峰，地方財政困絀與財政收支改革，《政策月刊》，民 87.01，期 30，頁 18-20。

¹³²參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

¹³³參閱沈傳光，財政收支劃分法部分條文修正草案之剖析，《稅務》，民 88.02，期 1707，頁 21-24

¹³⁴參閱陳清秀，論新版(馬版)財政收支劃分制度之妥當性與可行性，《月旦法學》，民 91.05，No.84，頁 95-101。

¹³⁵參閱韋端，財劃法修正方向應日益明朗，《國家政策論壇》，民 91.04，卷 2 期 4，頁 148-149。

¹³⁶參閱朱澤民，從日本地方交付稅制度評析我國財政收支劃分法修正草案，《財稅研究》，民 91.09，卷 34 期 5，頁 28。

¹³⁷參閱徐文友，財政收支劃分法修正草案之探討--中央與地方政府稅收分配問題，《稅務》，民

90)甚至認為中央政府將統籌分配款分配對象增加鄉(鎮、市)層級，是利用國家稅課收入在基層撒錢，俾在選舉時為特定候選人綁樁，充分顯現第三世界國家政治落後民主顛覆的特色，因此建議取消中央直撥鄉鎮市統籌款部分¹³⁸。不過，朱澤民(民 91)卻持反對立場，作者認為中央宜將各鄉(鎮、市)獲分配部分，「直接」撥付給鄉(鎮、市)，可避免款項被「截留」¹³⁹。

對於特別統籌分配稅款，韋端(民 91)則主張考慮取消 6%的「特別統籌分配稅款」，以免淪為行政院的私房錢¹⁴⁰。林健次、蔡吉源(民 88)對特別統籌分配稅款設置亦有相似的看法¹⁴¹。

林全(民 84、民 89)認為省政府對於地方緊急計畫或重大事件支用，必須有所保留部分統籌比例，但對於中央保留部分卻嚴加撻伐，認為是中央政府公然介入地方政治的最壞立法¹⁴²。

對於分配比率。蔡吉源(民 88)指出統籌分配稅款的分配方式偏重北、高兩直轄市而忽略其他二十一縣(市)，根本無法改變水平不均的問題。統籌分配稅款的 47%分配給稅源豐沛的北高兩直轄市，35%給二十一縣(市)，12%給 309 個鄉(鎮、市)，此種分配方式相當不合情理。因為北高兩市所得之統籌分配款約占 1/2，而其他各級地方政府則共分另外的 1/2。就人口比例而言，此分配方式，使北高兩直轄市的平均每人可支出額度為其他各縣(市)的 3.65 倍。因此並未改善城鄉的財政差距，平衡地方發展，反而有重視都市建設而輕忽鄉村發展的傾向。有鑒於此，作者建議統籌分配款應根據人口比率劃分，亦即直轄市人口約占全國人口 18.85%，所得的稅款應該為 18.85%，其餘 81.15%則應分配給其他地方政府。如此，才可解決水平不均的問題¹⁴³。

分配用途而言，朱澤民(民 91)認為統籌分配稅款不應指定用途，以符合所謂「提升地方財政自主」、「錢權同時下放」的原則¹⁴⁴。呂秋走袁(民 86)亦表示中央應以救窮方式，不指定用途的所得重分配，讓地方政府自由決定其用途¹⁴⁵。

88.01，期 1704，頁 17-18。

¹³⁸參閱蔡吉源，桃園地方財政(1998-2000)，《財稅研究》，民 89.09，卷 32 期 5，頁 1-20；蔡吉源、林健次，由十年歲入預決算看桃園財政—兼論臺灣地方財政問題，《財稅研究》，民 90.01，卷 33 期 1，頁 1-26。

¹³⁹參閱朱澤民，從日本地方交付稅制度評析我國財政收支劃分法修正草案，《財稅研究》，民 91.09，卷 34 期 5，頁 28。

¹⁴⁰參閱韋端，財劃法修正方向應日益明朗，《國家政策論壇》，民 91.04，卷 2 期 4，頁 148-149。

¹⁴¹參閱蔡吉源、林健次，由十年歲入預決算看桃園財政—兼論臺灣地方財政問題，《財稅研究》，民 90.01，卷 33 期 1，頁 1-26。

¹⁴²針對省統籌部分之研究，贊成保留。參閱林全，我國統籌分配稅的財政分配功能及理想分配公式之探討，《經社法制論叢》，民 84.01，期 15，頁 152。但對於中央保留，卻認為是干涉地方政治的最壞打算。參閱林全，統籌分配稅制度的檢討與建議，《律師雜誌》，民 89.01，期 244，頁 6。

¹⁴³參閱蔡吉源，精省後地方財政問題之探討，精省後中央與地方財政暨職權分工政策研討會，民 88。轉引自劉彩卿、陳欽賢，「財政收支劃分法」對鄉(鎮、市)層級地方政府財政之影響，《經社法制論叢》，民 90.01，期 27，頁 135-157。

¹⁴⁴參閱朱澤民，從日本地方交付稅制度評析我國財政收支劃分法修正草案，《財稅研究》，民 91.09，卷 34 期 5，頁 17。

¹⁴⁵參閱呂秋走袁，地方政府開拓財源之可行性探討-3-，《植根雜誌》，民 86.04，卷 13 期 4，頁

至於分配的效果。劉彩卿、陳欽賢(民 90)認為可改善地方財政赤字問題，降低赤字比重¹⁴⁶。仇桂美(民 90)認為修正後之「財政收支劃分法」在相關財源之透明化、公式化部分已有明顯改善，若能落實執行，長久自可見其績效¹⁴⁷。

黃俊杰(民 91)指出大法官對於統籌分配款，為因應地方財政自主權之憲法保障，不應偏袒中央而忽略地方¹⁴⁸。

林全(民 89)對於統籌分配稅既然依公式化分配，則自無中央統籌之事實，故為避免名詞誤導或正名起見，未來統籌分配稅款應更名為「地方收入調節稅」或類似名稱為宜¹⁴⁹。

(二)補助制度

就補助制度之問題，景祥祐、沈鑼志(民 87)、陳恆鈞(民 88)表示地方財政依賴上級政府補助心太重，而上級政府補助往往缺乏客觀的標準與方向，對於地方的租稅努力又無特別之要求，使得地方政府對其原應掌握的稅基或稅源鮮少重視，造成各地方公共財供求無法配合¹⁵⁰。李佳振(民 86)表示，台灣省政府各廳處的補助標準不一，亦不明確。在省府各廳處中，只有財政廳訂出一套補助標準，其餘各廳處的補助標準因人、因時、因地、因工程進度而隨之不同。這些不同使補助制度充滿不確定性。因此，導致縣市首長要求修正「財政收支劃分法」，以加強縣(市)政府稅課收入比重，以求財源穩定¹⁵¹。劉彩卿、陳欽賢(民 90)發現補助款收入越高，反而顯著地增加赤字比重，為解決長久存在的財政問題，主張地方政府必須努力的增加自有財源，一味增加補助款不足以解決問題，上級政府僅就其不足部分予以適度補助即可¹⁵²。

對於補助款之性質，李顯峰(民 87)認為宜區分為二：一般補助及專案補助。前者目的為補足地方基本需求，即一般人事行政支出，所以應參考各地方的財政能力、都市化程度、財政努力、財政需要及貧窮程度等因素來加以分配。至於後者則局限於地方不易負擔且外部性的重大支出，或上級指派配合之工程等，則可專案申請補助¹⁵³。

124。

¹⁴⁶參閱劉彩卿、陳欽賢，「財政收支劃分法」對鄉(鎮、市)層級地方政府財政之影響，《經社法制論叢》，民 90.01，期 27，頁 135-157。

¹⁴⁷參閱仇桂美，「財政收支劃分法對地方財政之影響」，《立法院院聞》，民 90.04，卷 29 期 4，頁 48-62。

¹⁴⁸參閱黃俊杰，「財政收支劃分之釋憲意旨」，《臺灣本土法學雜誌》，民 91.06，期 35，頁 59-72。

¹⁴⁹參閱林全，「統籌分配稅制度的檢討與建議」，《律師雜誌》，民 89.01，期 244，頁 6。

¹⁵⁰參閱景祥祐、沈鑼志，「地價稅稅基評價與稅收之關聯性」，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4，頁 63-78；陳恆鈞，「精省後財政收支劃分問題探討」，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22。

¹⁵¹參閱李佳振，「台灣地方財政之研究—以台北縣為例(1951-1981)」，中正大學歷史研究所，碩士論文，民 86，頁 74。

¹⁵²參閱劉彩卿、陳欽賢，「財政收支劃分法」對鄉(鎮、市)層級地方政府財政之影響，《經社法制論叢》，民 90.01，期 27，頁 135-157。

¹⁵³參閱李顯峰，「地方財政困絀與財政收支改革」，《政策月刊》，民 87.01，期 30，頁 18-20。

對於補助款之建議。陳恆鈞(民 88)主張中央對省(市)政府的補助制度，規定基本建設補助額應按各行政區經濟榮枯，財政良窳等給予不同之基本補助，並改變補助方式，轉變補助金為貸款¹⁵⁴。趙揚清(民 91)則建議整合統籌分配稅與一般補助制度，予以制度化與透明化，特別是各部會項下的補助款應納入一般補助款併同統籌支用¹⁵⁵。蔡茂寅(民 88)則建議補助支出對象與程序，應在憲法上制定規範，例如國庫不得補助特定宗教、政府間補助應遵守平等原則及程序正義、政府對私人之補助與限制、補助政黨及義務教育之範圍等¹⁵⁶。而魏文欽(民 85)則建議將指定用途補助改為一般用途補助，以擴大補助款的運用彈性與資源分配效率¹⁵⁷。蔡吉源、林健次(民 90)亦有相同意見，另外建議，中央除了法定補助款及統籌分配款外，依法不得對個別地方做額外補助¹⁵⁸。

補助款的落實情形，以擔任主計長的林全(民 89)表示，已有訂定「中央對直轄市及縣市政府補助辦法」作為補助款編列與執行之依據。90 年度配合中央補助制度之改進，將中央各機關原編列補助地方政府各項計劃型補助款重新檢討結果，依其性質將部分改由農業發展基金及離島建設基金編列，並將屬於對於地方一般經常性支出、基層建設、小型工程、基本社會福利及教育設施等，改由行政院直撥補助台灣省各縣(市)，同時依客觀之衡量指標及參酌各縣(市)財政能力、透明化及制度化之原則予以分配。屬於計劃效益涵蓋面廣、跨越二以上縣(市)、具示範性及配合中央重大政策或建設(如捷運、污水下水道)等之計劃型補助款，仍維持由中央各機關續予編列。即表示一般補助原本為行政院各部會編列，現統一由行政院撥款依據制度化、透明化及財政能力指標進行，而計劃型補助仍由各部會編列¹⁵⁹。

五、管理能力

(一)財政努力

對於財政努力，亦即開源節流的落實，許多專家學者皆表贊同，如景祥祜、沈鑼志(民 87)、陳恆鈞(民 88)、謝豫珍(民 88)、劉彩卿、陳欽賢(民 90)、趙揚清(民 91)等。而對於財政努力的方向，則有些許的不同，主要分為租稅與非租稅項目。租稅努力方面，如景祥祜、沈鑼志(民 87)認為地方政府要特別重視稅源穩定的地價稅¹⁶⁰。趙揚清(民 91)則主張加強地方稅收稽徵效率與責任¹⁶¹。謝豫珍(民

¹⁵⁴ 參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22。

¹⁵⁵ 參閱趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

¹⁵⁶ 參閱蔡茂寅，財政制度，《月旦法學》，民 88.09，期 52，頁 132-138。

¹⁵⁷ 參閱魏文欽，我國財政赤字賦稅政策之研究，《財稅研究》，民 84.05，頁 93。

¹⁵⁸ 參閱蔡吉源、林健次，由十年歲入預決算看桃園財政—兼論臺灣地方財政問題，《財稅研究》，民 90.01，卷 33 期 1，頁 21。

¹⁵⁹ 參閱林全，九十年中央政府總預算案編制重點與未來改革方向，《主計月報》，民 89.09，期 537，頁 9-26。

¹⁶⁰ 參閱景祥祜、沈鑼志，地價稅稅基評價與稅收之關聯性，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4，頁 63-78。

¹⁶¹ 參閱趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

88)則建議各主管機關與民意代表溝通協調，研酌擴大土地稅與房屋稅之稅基、適度調整稅捐徵收率，或修法調高各稅之法定徵收稅率，同時對於地下經濟行為能否依法課稅之辦法，予以研擬¹⁶²。魏文欽(民 84)則表示地下經濟金融約占 GNP 的三分之一，如何加強稽徵、防杜逃漏，俾使稅基擴大，實刻不容緩¹⁶³。

然而，亦有對加強稽徵呈反對立場，在「中國稅務旬刊」的「社論」(民 86)表示，面對全國稅務人員必須努力向納稅人「壓榨」，來滿足政府所需。然而，基層的稅務查核，已經夠嚴了，再也難以找出加強稽徵的題材。因此，奉勸財稅當局，若無法再加強稽徵的情況下，要有抗拒加強稽徵的勇氣，要有愛心辦稅的真諦，以免淪為苛政¹⁶⁴。

魏文欽(民 84)則建議恢復課徵筵席稅，以抑制奢侈之消費行為，並導引至投資管道¹⁶⁵。不過陳櫻琴(民 84)則認為筵席稅之廢除在於稽徵技術不易克服，無法有效遏止逃陋，才另制定「娛樂稅法」，而將筵席稅之稅目取消，併入營業稅徵收¹⁶⁶。

非租稅努力方面，陳恆鈞(民 88)及謝豫珍(民 88)認為地方政府應積極增加變產、置產、市地重劃、工程受益費、規費及罰鍰、公共造產等收入及提升現金管理能力等措施¹⁶⁷。不過，就工程受益費徵收、公共造產及規費徵收等情況，蔡吉源(民 86、民 89)以台中市、桃園縣為例，不管縣府採獎勵或懲罰方式，縣政府業務單位及鄉鎮市公所都以工程受益費最低費率為零，不徵收並未違法為由，消極應付而成效不彰，因此，建議中央以降低或不得補助作為處罰。不過，曾文敬(民 89)則以桃園縣蘆竹鄉為例，表示蘆竹鄉對於工程受益費之徵收有相當成效。其辦理案件約有 40 件，送請鄉民代表會議決，雖有爭議不斷，結果均表決通過，每年徵收均超過 4 億元，執行良好¹⁶⁸。蔡吉源(民 89)就公共造產而言，表示桃園縣各業務單位對個中意義不大了解，推動吃力，並無具體效果。唯獨規費及罰鍰的徵收，雖頻受質疑，但長官的支持與小組的推動，以民國 88 年與去年作比較，規費增加約 3,988 萬，罰鍰增加 12,037 萬，估計到民國 89 年 6 月底止，兩項收入合計成長約一成以上¹⁶⁹，是故，努力規費及罰鍰的效益最快且最大，尤其是罰

¹⁶²參閱謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34-40。

¹⁶³參閱魏文欽，我國財政赤字賦稅政策之研究，《財稅研究》，民 84.05，頁 62-97。

¹⁶⁴參閱社論，財稅首長要有抗拒加強稽徵的道德勇氣，《稅務》，民 86.02，期 1633，頁 6。

¹⁶⁵參閱魏文欽，我國財政赤字賦稅政策之研究，《財稅研究》，民 84.05，頁 95。中國大陸從 1988 年設立筵席稅，其目的是為了抑制藉由公款吃喝請客的歪風。納稅義務人為舉辦筵席的機構、企、事業單位和個人，採按次從價課徵，稅率為 15%~20% 的比例稅。參閱曾政雄，大陸財政收入及稅收體制淺析，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 18。

¹⁶⁶參閱陳櫻琴，從法律經濟學觀點論財政收支劃分法之修訂，《中原財經法學》，民 84.06，頁 96。

¹⁶⁷參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22；謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34-40。

¹⁶⁸參閱曾文敬，鄉鎮市財源增裕策略研究--以蘆竹鄉為例，《財稅研究》，民 89.05，卷 32 期 3，頁 146。

¹⁶⁹參閱蔡吉源，桃園地方財政(1998-2000)，《財稅研究》，民 89.09，卷 32 期 5，頁 1-20；蔡吉

緩。

對於節流方面，另外，陳恆鈞(民 88)、趙揚清(民 91)則主張提高成本效益分析及預算控制能力，而且陳恆鈞(民 88)更進一步建議，預算剩餘繳庫者，應予以獎勵，以鼓勵節流¹⁷⁰。對此建議，蔡吉源(民 86)以台中市為例，有相似看法，認為應成立市政基金，供彈性運用，避免各單位為消化預算而浪費資源¹⁷¹。

黃耀輝(民 86、民 89)則建議政府為有效解決財政問題，應秉持「節流比開源重要」、「削減消費性支出比抑制資本性支出更為重要」，選擇重點，進行改革，才有所突破¹⁷²。

而林健次、蔡吉源(民 90)以桃園縣為例，認為只要縣政首長嚴格執行新採購法和掃除黑金之下，資本門支出省下 50%不是苛求，經常門支出省下 10 也不是難事，對於社會福利要訂定「排富條款」，對於議員的小型工程款必須公開招標與會計審查手續，抑制地方不正常支出¹⁷³。

(二)財政紀律(discipline of finance)

對於財政紀律的重要性，孫克難(民 85、民 91)表示政治人物為爭取選票，擴大支出，不斷減稅，收支不足則舉債經營，完全漠視「預算法」、「公共債務法」以及「財政收支劃分法」所建立的財政紀律，以致使政府財政繼續沉淪，忽視整體財政狀況¹⁷⁴。

因此針對落實財政紀律的方式，林錫俊(民 89)表示行政部門及立法部門應該依據「公共債務法」與「財政收支劃分法」之相關規定，訂定平衡預算的時間表，控制支出成長速度，建立「財政紀律」，而且擔憂如果因為政治或經濟因素而賦予行政部門舉債彈性空間，是否會引發縣(市)競相舉債¹⁷⁵？李顯峰(民 90)也認為維持財政紀律，設定預算平衡控管目標，將各級政府財政狀況透明化，以便於控管，以防範財政危機發生¹⁷⁶。黃俊杰(民 91)主張，為謀求財政健全，應認真考慮舉債上限之規範層級及方式¹⁷⁷。蔡茂寅(民 88)則建議可以考量在憲法上規定「強制平衡預算」，以制約執政者因為政策偏差或黨派考量過重，而破壞財政健全之

源，凍省後縣市財政健全之道--以臺中市為例，《財稅研究》，民 86.09，卷 29 期 5，頁 125-136。
¹⁷⁰參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22；趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

¹⁷¹參閱蔡吉源，凍省後縣市財政健全之道--以臺中市為例，《財稅研究》，民 86.09，卷 29 期 5，頁 134。

¹⁷²參閱黃耀輝，財政調整與稅制改革，《經濟前瞻》，民 86.01，頁 81；黃耀輝，財政狀況與經濟發展的關聯，《財稅研究》，民 88.09，卷 31 期 5，頁 20。

¹⁷³參閱林健次、蔡吉源，由十年歲出預決算看桃園財政，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 34。

¹⁷⁴參閱孫克難，超越財政赤字以達雙富之道，《經濟前瞻》，民 85.03，頁 51；孫克難，對新內閣財政改革的期許，《經濟前瞻》，民 91.03，頁 42-46。

¹⁷⁵參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 288-290。

¹⁷⁶參閱李顯峰，財政分權與財政紀律，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 1-19。

¹⁷⁷參閱黃俊杰，財政收支劃分之釋憲意旨，《臺灣本土法學雜誌》，民 91.06，期 35，頁 59-72。

行為，遺禍子孫¹⁷⁸。趙揚清(民 91)甚至建議，除了中央政府不得任意濫開減稅或增加支出的支票，減損地方財源外，未提出相對妥適財源者，其減稅或支出增加法案應屬無效¹⁷⁹。社論(民 84)亦建議中央行政與民意機關應對增加支出與減稅，需有相對應財源¹⁸⁰。

黃耀輝(民 88)以九二一震災為例，雖然中央可排除「預算法」、「公共債務法」限制而舉債，但仍要以上述二法之規定為考量，盡量控制債務之於總量與流量限制之內，並在未來達成預算平衡的目標¹⁸¹。徐仁輝(民 91)則以 OECD 國家作法為例，建議政府應設置預算成長目標，將支出成長率一定要低於收入成長率¹⁸²。

(三)賞罰工具

專家學者，如謝豫珍(民 88)主張中央對地方的稅捐稽徵與開闢財源不力的處罰條款，以補助款之增減為主，對於應徵收不徵收，酌減補助款，努力開闢財源者，增加補助款等¹⁸³。趙揚清(民 91)亦主張中央各主管機關列有地方政府補助款者，應依補助辦法第 17 條規定，嚴格執行管考確實監督，作為未來補助款核定之參據，防止中央政府對地方政府補助相關事項無法落實執行。仇桂美(民 90)則認為在法理上，補助款為上級政府對下級政府監督績效提升之制裁手段，雖未盡合乎補助款之實質意義，但對於財政績效的重視，不失為新修正之財政收支劃分法進步之處¹⁸⁴。

而實際運作情形是，主計長林全(民 89)將 90 年度補助各縣(市)辦理各項基本設施經費 244 億元之其中 40 億保留，依各縣市土地增值稅徵收情形與中央就其預算執行、開源節流績效等之考核結果再行分配，其依據的法源是「財政收支劃分法」第 35 條之 1 及「地方制度法」第 71 條之規定¹⁸⁵。

(四)受益者付費原則、污染者付費與付費者受益原則

受益者付費原則亦即使用者付費觀念，應受地方政府的重視，學者如楊志恆(民 83)、陳恆鈞(民 88)、謝豫珍(民 88)、林全(民 89)皆表認同。陳恆鈞(民 88)認為地方政府未有使用者付費的觀念，使地方政府興建各項事業，未對使用者收取費用，卻不斷仰賴上級政府補助。因此，作者建議，一方面應培養地方民眾積極的公民意識及確立「供給有限，服務取價」之「受益取償」之觀念，並基於「使

¹⁷⁸參閱蔡茂寅，財政制度，《月旦法學》，民 88.09，期 52，頁 132-138。

¹⁷⁹參閱趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

¹⁸⁰參閱社論，公債本息償還壓縮事務性支出立法行政部門應攜手共渡難關，《稅務》，民 84.03，期 1565，頁 6。

¹⁸¹參閱黃耀輝，災後的財政：人窮志不窮，《經濟前瞻》，民 88.11，頁 50-53。

¹⁸²參閱徐仁輝，控制預算規模之研究，《財稅研究》，民 91.07，卷 34 期 4，頁 75。

¹⁸³參閱謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34-40。

¹⁸⁴參閱仇桂美，財政收支劃分法對地方財政之影響，《立法院院聞》，民 90.04，卷 29 期 4，頁 48-62。

¹⁸⁵參閱林全，九十年中央政府總預算案編制重點與未來改革方向，《主計月報》，民 89.09，期 537，頁 9-26。

用者付費」觀念之建立，另一方面，地方政府得就興辦之各項公共工程來徵收工程受益費，或提供服務以徵收規費。如上下水道、住宅區人行道、路邊停車場、體育設施、娛樂設施等，都應採受益、負擔之完全對應原則，依受益多寡而收取代價，此舉不僅能降低居民之過度需求，並能增加地方建設之財源¹⁸⁶。謝豫珍(民 88)亦認同此作法，地方政府需貫徹使用者付費之觀念，並要加強徵收工程受益費¹⁸⁷。相似理念者有孫克難(民 85)¹⁸⁸。

黃耀輝(民 90)則提出污染者付費觀念，建議開徵環境污染稅，如空污費、水污費、碳稅、能源稅等，既可改善環境品質，創造新的財政收入，進而降低具有扭曲性質及痛苦感較高的租稅，如所得稅¹⁸⁹。社論(民 89)則建議國內政府所開徵的生態稅、資源稅等，將專款專用卻使用無效率的「費用」，改為「租稅」形式，以納入綠色租稅的一部分¹⁹⁰。黃耀輝(民 87)表示環境費由中央徵收比地方徵收能提高效益與降低成本，避免地方「租稅競爭」，同時將收入與地方協商分配，並規劃其公式與用途¹⁹¹。

社論(民 87)以高速公路通行費為例，此即一種使用者付費之精神¹⁹²。不過，此通行費之徵收在中央的國道可行，在地方之省道就不一定可行，其阻力來自於民意與上級政府¹⁹³。

另外，黃俊杰、陳宜擁(民 89)提出付費者受益的觀念，係指如何讓人民財產權所受之限制能盡量轉換成其得享受之地方自治服務或權利，使其付相當之費用能換取相當之利益，而不是一無所得¹⁹⁴。

(五)支出優先順序

支出優先順序的重要性，陳恆鈞(民 88)從反面的角度，認為地方政府官僚忽視公共選擇對地方建設之優先順序，是一種為了追求政治利益且缺乏效率的動機，其結果是提供不當的地方公共財或浪費財源¹⁹⁵。陳正芬、官有垣(民 86)則以民進黨執政的台北市為例，對於社會福利支出的安排，是取決於政黨競爭，尤其是選舉因素，包括之前的競選支票及當選後的兌現，以爭取選民的認同，並進而

¹⁸⁶參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22。

¹⁸⁷參閱謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34-40。

¹⁸⁸參閱孫克難，超越財政赤字以達雙富之道，《經濟前瞻》，民 85.03，頁 51。

¹⁸⁹參閱黃耀輝，財政困難下仍應進行稅制改革，《經濟前瞻》，民 90.07，頁 64-65。

¹⁹⁰參閱社論，政府租稅改革的新契機—綠色租稅，《臺灣經濟研究月刊》，民 89.07，卷 23 期 7，頁 6-7。

¹⁹¹參閱黃耀輝，空污費徵收的權力劃分問題，《經濟前瞻》，民 87.03，頁 52-53。

¹⁹²參閱社論，如何擁有充裕財力推動交通建設，《主計月報》，民 87.05，卷 85 期 5，頁 1-3。

¹⁹³參閱黃如萍，霧社收費取消，投縣槓上交部，《中國時報》，民 92.02.22，版 6；黃如萍，誰讓民眾變冤大頭，《中國時報》，民 92.02.22，版 6；不著撰人，縣府大發買路財，交部封殺—省道違規收費遭檢舉，霧社、太魯閣、佳樂水風景區財源不保，《中國時報》，民 92.02.22，版 6。

¹⁹⁴參閱黃俊杰、陳宜擁，課稅立法權限制與規範設計之研究，《財稅研究》，民 89.03，卷 32 期 2，頁 87。

¹⁹⁵參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22。

獲致下一次的連任，這是一種政治常態，而台北市的自有財源比率在 90% 以上，亦是支持其提高社會福利的支出順序主因¹⁹⁶。

趙揚清(民 91)認為支出編列不當，會拖累政務推展。地方政府尤其是縣(市)，其財政收入有限，但未考量政務支出之優先順序，常以討好地方民眾或積欠中央款項的支出列為優先考量。討好地方民眾如敬老津貼的發放，各縣(市)90 年度所編列總計超過 60 億，沒有財源的地方政府，只得向以銀行借貸，甚至有多虛編收入的狀況，事後因收支執行缺口擴大，再向中央墊借，卻完全忽略一般政務需要的重要性¹⁹⁷。蔡吉源(民 89)亦對於沒有排富條款的三節敬老津貼發放，對於財源困窘的地方政府之基層建設經費造成排擠效果，民意代表在審預算時又常要求編列，亦表不滿¹⁹⁸。積欠中央款項如全民健保費，地方政府常以地方財政困難為理由，積欠不上繳全民健保局，到民國 90 年 11 月底已達 249 億元，其中以高雄市積欠最多 85 億元，台北市 70 億元居次，雲林、屏東、嘉義等農業縣，合計欠款約 20 億元左右。因此，建議地方政府基準財政收入及其他經常收入，應依「財政收支劃分法」第 37 條之 1 規定¹⁹⁹，如人事費、公共設施管理維護、及一般經常性支出等項目，優先支用，以免影響政務之推展²⁰⁰。亦有社論(民 89)、社論(民 87)指出，除了決定支出優先順序外，還要採用零基預算精神，加以取捨²⁰¹。

(六)預算審議與補助執行之查核

謝豫珍(民 88)表示審計機關對地方財政的各項收支宜加強查核，是否有依行政院制定之「中央暨地方政府預算籌編原則」力行開源節流，並落實「財政收支劃分法」第 38 條之 1 規定²⁰²。趙揚清(民 91)則建議中央政府制定「地方政府預算法」，規定相關罰則，強化對地方財政之監督。中央各主管機關列有地方政府補助款者，應依補助辦法第 17 條規定，嚴格執行管考確實監督，作為未來補助款核定之參據，防止中央政府對地方政府補助相關事項無法落實執行²⁰³。

不過，亦有社論(民 89)建議，各級地方政府行政機關在概算草案時，提報行政院，將原本只是統籌資源的「行政院中央與地方縣市會報」，擴大為行政院

¹⁹⁶參閱陳正芬、官有垣，政黨競爭、地方自主性與社會福利—以民進黨執政的台北市為例，《中國行政評論》民 86.12，卷 7 期 1，頁 57-98。

¹⁹⁷參閱趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

¹⁹⁸參閱蔡吉源，桃園地方財政(1998-2000)，《財稅研究》，民 89.09，卷 32 期 5，頁 1-20。

¹⁹⁹財政收支劃分法第 37 條之 1：「地方政府應就其基準財政收入及其他經常性之收入，優先支應下列各項支出：一、地方政府編制內員額與經上級政府核定有案之人事費及相關費用。二、一般經常性支出、公共設施管理維護及依法律規定必須負擔之經費。三、地方基本設施或小型建設經費。四、其他屬地方政府應行辦理之地方性事務經費。地方政府依前項規定辦理後，其收入不足支應支出時，應由其所獲分配之統籌分配稅款予以優先挹注。」

²⁰⁰參閱趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

²⁰¹參閱社論 中央地方夥伴關係應有的財政制度，《稅務》，民 89.06，期 1755，頁 7；社論，政府預算的改進與發展，《主計月報》，民 87.08，卷 86 期 2，頁 1。

²⁰²參閱謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34-40。

²⁰³參閱趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

會。由中央及地方政府首長共同決定年度預算基準，擬以分編各別總預算案，以落實夥伴關係與公開原則²⁰⁴。

對於預決算收入差距的問題，蔡吉源、林健次(民 90)認為精準的歲入預算可以使定額實際歲入在支出方面做最有計劃與效率的運用。低估的歲入預算使得資源閒置，公共支出，包括公共建設及投資延後；而高估的歲入預算在執行年度預算時，將使得債務壓力增加、賒借收入難以規劃、甚至使得政策停擺或影響歲出預算的執行。因此要找出影響預決算收入差距的因素。作者認為主要分為預算能力和執行能力，亦是體制、官僚與政客互動的結果，若再細分，可能原因包括專業幕僚人員專業能力不足、政客，包括民選官員和代表，對收入預算的誤解與政治考量、法令對預算及預算人員的限制、及景氣波動的影響等。若只從預算收入項目，且從桃園縣的個案角度來看，土地增值稅、地價稅、房屋稅等收入的變動相當大，固然受到景氣波動的影響，但作者認為主要是上級機關指導下級機關編列預算與預算估算數的方式。統籌分配稅則是任意性及人為性太高，例如桃園縣在五月完成預算立法，而省府必須在之前以告之統籌分配款額度，以利縣府編列，然而省府不一定在五月以前告之，以致討論預估準確性意義不大，也突顯公式入法且公開透明的重要性²⁰⁵。

(七)公辦民營與公營事業民營化

公辦民營是指公部門的事業或財產之經營權交給民間，但所有權仍是公部門；公營事業民營化則指將公部門事業或財產的經營權交給民間外，其所有權也部分或全部移轉給民間。

對於公營事業民營化的動機，張福榮(民 81)認為主要有解決預算赤字、未來利益預期、解決外匯不足(主要由外國人投資)、清償外債、鼓勵外人投資、鼓勵國內工業發展、發展資本市場、提高營運效率、教育大眾及追求自由企業的理念等十項²⁰⁶。

對於民營項目，王有康(民 80)則認為應配合政策面管理控制權大小加以評估，以決定某項公共服務是否適合民營化，而不能只從經濟面之效率來考量²⁰⁷。

對於公辦民營的方式，陳恆鈞(民 88)表示認同，認為許多可以開放給民間經營之公共財，若無法開放，會使人民繳納之稅捐補貼在少數使用受惠者身上，一方面違背受益原則，另一方面，則與均富政策背道而馳，因此，建議地方政府整頓其下之公營企業，成立法人組織，以企業管理方式經營或鼓勵私人經營²⁰⁸。對於公營事業民營化的方式，謝豫珍(民 88)表示認同，認為加速公營事業民營化可

²⁰⁴參閱 中央地方夥伴關係應有的財政制度，《稅務》，民 89.06，期 1755，頁 7。

²⁰⁵參閱蔡吉源、林健次，由十年歲入預決算看桃園財政--兼論臺灣地方財政問題，《財稅研究》，民 90.01，卷 33 期 1，頁 1-26。

²⁰⁶參閱張福榮，公營事業民營化之探討，《臺灣經濟金融月刊》，民 81.03，卷 28 期 3，頁 57-58。

²⁰⁷參閱王有康，公共服務民營化之研究，《臺灣經濟金融月刊》，民 80.09，卷 27 期 9，頁 54。

²⁰⁸參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22。

增裕財政收入²⁰⁹。孫克難(民 84)則表示政府對於民營化的公營事業，不宜過度介入，以免影響企業自主性與經營效率²¹⁰。

(八)民間參與

就民間參與公部門事務之議題，可包括 BOT(Build-Operation-Transfer，即興建、營運、移轉)模式、承包制、招募義工、民間認養等方式。孫克難(民 85)表示，為了達成「小而美」的政府規模，政府的事務應盡量交由民間企業去做，讓整個社會具有效率與活力，進而避免財政赤字²¹¹。

黃世鑫(民 87)認為 BOT 的主要內涵，除了一方面，引進民間資金，以紓解政府的財政困境外，另一方面，主要係為民間的參與，提升公共部門的效率，縮小政府規模，維護民間經濟活力²¹²。林錫俊(民 89)建議引進 BOT 模式，將政府原本要出資的建設，交由民間出資、興建，並以契約方式規定保證營運期間與特許經營，到期後再將所有權移轉給政府，既可節省政府建設經費又可增加效率²¹³。鄭錫鏜(民 87)亦表認同，認為 BOT 模式可以建立企業與政府制度化的合夥關係、組織互相學習與信任、避開行政機關的較低效率的弱勢，選擇企業較高效率的優勢、並與國際企業接軌，是未來公共行政的新趨勢，但要注意法律的制定與規範，以避免公私權力不分與圖利問題、及資金、技術、土地等協助取得或避開政治干擾²¹⁴。林源豐(民 91)更表示，因涉及中央與地方部門甚多，故應加強合作與協調，以加速作業流程之進行²¹⁵。

然而，謝明瑞(民 91)指出，在實務操作上，以台灣高鐵為例，最初台灣高鐵團隊以“政府(這所指係中央政府而言)零出資”的經營模式打敗了中華高鐵以“政府(這所指係中央政府而言)出資模式 1,495 億”的經營模式，乍看之下，符合 BOT 的精神，可是在經過五年的折衝之後，以國營事業、四大基金及(中央)政府投資與連帶保證之下，其總額約為 84%，(中央)政府卻逐漸成為高鐵的最大股東，且(中央)政府不僅出面保證以利高鐵的銀行聯貸，而且訂出了「強制收買機制」的不平等條約。若高鐵就此停工，對於政府、經濟，甚至總統大選等，損

²⁰⁹參閱謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34-40。

²¹⁰參閱孫克難，從中工事件看公營事業民營化的補強之道，《經濟前瞻》，民 84.09，頁 102。

²¹¹參閱孫克難，對新政府健全財政的期許，《經濟前瞻》，民 85.05，頁 53。

²¹²參閱黃世鑫，BOT 與政府財政問題的探討，《華信金融季刊》，民 87.09，期 3，頁 117。

²¹³參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 288-290。對於政府是否要出資，爭議很大，黃明聖認為在初期，政府可增加投資額，亦成為籌資者之一，進行財務安排，以尋求政府、投資者及融資者三贏的局面，以順利推動 BOT 案。參閱黃明聖，交通建設 BOT 之財務融資與財務調整，《經社法制論叢》，民 88 年 1 月，期 23，頁 113-133。若政府成為籌資者之一，魏健宏、鍾明志認為，籌資者不應只考量籌資，應考量法律、政治、經濟及國外利率等因素。參閱魏健宏、鍾明志，運輸建設 BOT 計畫政府籌資情境之探討，《經社法制論叢》，民 88.01，期 23，頁 135-161。

²¹⁴參閱鄭錫鏜，從新結盟主義(Neo-Coalitionism)論 BOT 模式之本質，《立法院院聞》，民 87.11，卷 26 期 11，頁 30-57。

²¹⁵參閱林源豐，政府新興施政措施 BOT 審計之探討，《審計季刊》，民 91.10，卷 23 期 1，頁 9-18。

失的利益無法估計，故(中央)政府只能不斷監督、投入與推動，以求順利完工，否則將會成為國人最大的夢魘，變調的 BOT 案²¹⁶。

仇桂美(民 90)認為承包制²¹⁷的推行是「財政收支劃分法」未來修法的方向之一²¹⁸。陳恆鈞(民 85、民 88)認為市民參與社區環境改造工作，在歐美先進國家已成為「再造政府」的新力量。由於政府和民間共同參與社區工作，將使雙方互蒙其利，共榮共存，為雙贏的局面。甚至成為新一波的「寧靜革命」，為因應此趨勢。因此，作者建議地方政府以招募義工、市民認養公園的方式，讓民間參與公部門作業，加強公私部門合夥的觀念，建立市民的「社區意識」，提高市府的公共經營事務的管理能力，且可精減行政事務支出²¹⁹。林錫俊(民 89)甚至認為，引進民間的力量，鼓勵民間的參與公共事務，應為今後公共理財的主流²²⁰。陳坤銘、王素鸞(民 81)亦有相同看法²²¹

而李鴻祺(民 89)單以地方政府角度來看，表示地方政府有規劃權及土地取得權與私部門合作，亦可與中央配合(開發許可制)或授權(如大眾捷運)，進行與私部門合作，但要注意的是，地方經濟發展固然重要，但地方公共利益更為重要，必須要在環境品質保護下，進行地區性的發展工作²²²。

六、配套法令

(一)地方自治通則

景祥祐、沈鑰志(民 87)表示為了提高地方財政的自主性，更應加速地方自治通則的制定，賦予地方自治的權利²²³。

(二)地方稅法通則

專家學者如林健次、蔡吉源(民 88)、陳恆鈞(民 88)、謝豫珍(民 88)、林錫俊(民 89)、孫克難(民 91)、趙揚清(民 91)等人，皆建議儘速推動「地方稅法通則」的立法制定，以增加地方財政的自主權。而黃俊杰、陳宜擁(民 89)則認為在爭取或主張地方自治團體課稅立法權之同時，除考慮地方自治財政需要外，避免地區

²¹⁶參閱謝明瑞，變調的 BOT，《國家政策論壇》，民 91.05，卷 2 期 5，頁 156-158。

²¹⁷承包制或稱外包制(contracting out)，即政府將行政業務以契約方式外包給民間單位承做，雙方係立於平等地位為之。參閱鄭錫鎧，從新結盟主義(Neo-Coalitionism)論 BOT 模式之本質，《立法院院聞》，民 87.11，卷 26 期 11，頁 30-57。

²¹⁸參閱仇桂美，財政收支劃分法對地方財政之影響，《立法院院聞》，民 90.04，卷 29 期 4，頁 48-62。

²¹⁹參閱陳恆鈞，行政革新與市民參與：公園認養業務之探討，《中國行政評論》，民 85.09，卷 5 期 4，頁 149-162；陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22。

²²⁰參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 288-290。

²²¹參閱陳坤銘、王素鸞，國建計畫財源籌措之展望，《經濟前瞻》，民 81.04，號 26，頁 85。

²²²參閱李鴻祺，論地方政府在公私策略聯盟過程中的角色與功能，《中國地方自治》，民 89.10，卷 53 期 10，頁 18-33。

²²³參閱景祥祐、沈鑰志，地價稅稅基評價與稅收之關聯性，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4，頁 63-78。

民眾的過度負擔，同時也應建立一套上級政府或中央對地方規範課稅立法權之機制，以保障人民財政權²²⁴。

林健次、蔡吉源(民 90)則表示，立法院財政委員會通過「地方稅法通則」草案，預計在院會可順利三讀通過，但即使通過後，很多縣(市)長對於可能新增的權力並不是很領情，認為增稅會得罪選民，而且也得不到議會的支持²²⁵。

(三)規費法

專家學者如謝豫珍(民 88)、孫克難(民 91)、趙揚清(民 91)等人皆建議儘速推動「規費法」立法完成，以賦與各級政府另闢財源徵收規費的法源依據，更明確權責劃分與增加地方財政自主性，落實受益者付費原則及地方自我負責精神²²⁶。

(四)縣市政府建設公債及借款條例

林錫俊(民 89)表示雖然「公共債務法」規定，地方可發行公債，但地方公債的發行條例尚未立法通過，因此，訂定「縣市政府建設公債及借款條例」，給予縣(市)除了銀行借款之外，尚可發行公債以籌措資本支出之財源，從而落實地方財政民主性²²⁷。

(五)地方政府預算法

趙揚清(民 91)表示由於地方政府有支出編列不當及虛列收入情況，因此建議中央政府制定「地方政府預算法」，規定相關罰則，強化對地方財政之監督²²⁸。

七、其他

(一)政府組織再造與行政區域重劃

孫克難(民 91)認為地方政府財政健全的長遠之計，是配合政府組織再造與行政區域重劃，使得每一地方政府的財政能力大致相當且自足，並使區域間之外部性內部化，消除區域間資源分配不均所產生外部不經濟現象，進而促進國家整體資源及地區的平衡發展²²⁹。陳櫻琴(民 88)亦表示認同²³⁰。

就實質方向來，以政府組織再造，張世賢(民 87)表示，台灣省政府組織，若

²²⁴參閱黃俊杰、陳宜擁，課稅立法權限制與規範設計之研究，《財稅研究》，民 89.03，卷 32 期 2，頁 72-87。

²²⁵參閱林健次、蔡吉源，由十年歲出預算看桃園財政，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 35。

²²⁶參閱謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34-40；孫克難，對新內閣財政改革的期許，《經濟前瞻》，民 91.03，頁 42-46；趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

²²⁷參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 288-290。

²²⁸參閱趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147。

²²⁹參閱孫克難，對新內閣財政改革的期許，《經濟前瞻》，民 91.03，頁 42-46；孫克難，經發會財稅議題結論之評析，《經濟前瞻》，民 90.11，頁 42。

²³⁰參閱陳櫻琴，當前財政分權原則之研究，《財稅研究》，民 88.07，頁 33。

無必要存在者，予以裁撤；該改制或改隸中央或縣(市)者應改制或改隸中央或縣(市)；該民營化者應民營化，以提升國家總體競爭力²³¹。江大樹(民 83)建議縮減四級政府，除了省虛級化外，廢除直轄市與省轄市建制、鄉鎮市不宜廢除法人地位，而以暫停選舉，實施官派首長一屆，來改善選風；以行政區劃來看，確定新竹、台中、嘉義、台南等縣市合併為大都會區、及數個鄉鎮合併為較具經濟規模的基層單位²³²。

亦有社論(民 91)指出，台中縣(市)可先合併升格為直轄市，符合管理經濟模式，對於地方公共服務將更能全權自主²³³。社論(民 89)則表示台中市在升格為直轄市之前，應制定審查標準，盡量排除政治性考量²³⁴。

(二)地方性公民投票

陳恆鈞(民 88)建議，應建立以財政收支議題為主的地方性公民投票，增列財政收支之創制複決條款，亦是解決地方財政困境可行之道²³⁵。而廖益興(民 83)也認為，面對複雜多變且相當惡質化的地方政治生態，如何透過地方自治法制的合理設計，以提供地方住民或團體可積極參與地方公共事務的管道，是重要的課題²³⁶。孫克難(民 81)則建議在憲法增列一條文，賦予地方政府的財政自主權，依據當地民意來提供各項所需的公共服務，並決定享用公共財所須付出的適當稅目與稅率²³⁷。

除了上述的文字說明，並製表 2-4 以幫助了解。

²³¹參閱張世賢，省政府職權與組織調整之研究，《中國行政評論》，民 87.03，卷 7 期 2，頁 101-120

²³²參閱江大樹，行政區劃與政府層級，《國家政策雙周刊》，民 83.10，期 97，頁 6-8。

²³³參閱 台中縣市合併升格直轄市應有周延規劃，《中國地方自治》，民 91.11，卷 55 期 11，頁 2-3。

²³⁴參閱社論 臺中市升格為直轄市之必要性何在？，《中國地方自治》，民 89.10，卷 53 期 10，頁 2。

²³⁵參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22。

²³⁶參閱廖益興，威權轉型與地方政治生態之變遷，《國家政策雙周刊》，民 83.10，期 97，頁 3-5。

²³⁷參閱孫克難，從交易成本觀點談憲法財經條款之修正方向，《經濟前瞻》，民 81.04，號 26，頁 14。

表 2-4：專家學者之文獻對於中央與地方財政劃分之問題與建議

項目	問題	建議	學者(年代)
權限劃分	權限不明確	邏輯性與具體性的劃分原則或標準，更明確地劃分	韋端、許瑋瑤、鹿篤瑾、蔡鴻坤(民 87)、孫克難(民 84)、陳恆鈞(民 88)、林全(民 89)、紀俊臣、林清淇、徐吉志(民 89)
		制定「中央與地方政府之權限與組織法」，質疑中央獨占國稅與省稅、縣稅之劃分。	孫克難(民 81)
		支出責任分配觀點	陳清秀(民 91)、阮文泉(民 84)
		更多財政自主權	李顯峰(民 90)、國策中心地方自治研究小組(民 83)
		將各地方稅法納入地方稅法通則	陳連芳(民 91)
		採獨立稅制	周玉津(民 79、84)
		共分稅制度	陳清秀(民 91)
	中央請客，地方買單	籌覓妥適財源	趙揚清(民 91)
	釋憲者立場	釋憲者中立	黃俊杰(民 91)
		大法官會議過程公開	邱垂泰(民 86)
收入項目	營業稅	營業稅改為國稅，並增加統籌比例	陳明道(民 82)、鄭月遂(民 84)、朱澤民(民 85)、黃細清(民 86)、許富順(民 87)、孫克難(民 89)、仇桂美(民 90)、社論(民 84)、韋端(民 91)、周玉津(民 84)
	財政自主	中央集權又集錢，應提升地方財政自主性，喚醒地方自主財政精神，及統籌款的挹注	莊世鳳(民 88)、趙揚清(民 91)、景祥祜、沈鑼志(民 87)、楊志恆(民 83)、林錫俊(民 89)、仇桂美(民 90)、陳清秀(民 91)、黃俊杰(民 91)、呂秋走袁(民 86)
		因中央財政惡化，故下放權限予地方，以求地方自主	徐偉初(民 89)、徐仁輝(民 91)
	自有財源	提高自有財源比例	陳恆鈞(民 88)、劉彩卿、陳欽賢(民 90)
公共支出規模	公共支出規模	持續性縮減整體公共支出規模，以穩定財政	韋端、許瑋瑤、鹿篤瑾、蔡鴻坤(民 87)、林錫俊(民 89)、孫克難(民 85)、黃耀輝(民 88)
		擴張政府支出以補民間消費不足	凱因斯(Keynes, J.M., 1936)
		貧窮地區，應加強擴大支出	張李淑容(民 87)

支出項目	對於財政赤字的原因(1)是政府增加支出，卻無法擴大稅基所造成；(2)財政幻覺與民主政治交互運作；(3)社會安全與社會福利的重視，將導致公債與預算赤字的持續；(4)政黨競爭與政治利益的掛鉤；(5)人事費持續增加、公共設施保留地的徵收及國建計劃的推動、(6)實質收入跟不上支出規模的成長、選舉支票與外匯存底過多未妥善運用等因素造成	陳菁瑤(民 87)、施富士(民 89)、孫克難(民 85)、魏文欽(民 84)
	財政赤字	<p>縮減財政赤字，努力開源節流、嚴格控制與管理公債</p> <p>提出地方政府破產概念。</p>
人事費	各級政府應精簡人事與組織變革	陳恆鈞(民 88)、劉其昌(民 88)
	上級應補助	蔡吉源(民 89)、林全(民 89)
	作為立法院審議預算之參考	宋棋超(民 85)
社會福利支出	未考慮政府財政，濫開社會福利支票	趙揚清(民 91)、王健全(民 84)
	建議訂定佔總預算比例上限，或社福預算與經濟成長掛勾，並訂出優先次序與提升效率。	薛立敏(民 87)
	限制或排除領取年齡、資格，並對領取人其他收入來源所得開徵附加捐	符寶玲(民 85)、劉玉蘭(民 87)、薛立敏(民 84)
	建議社福支出來源以高所得、證交稅或以改良之財產交易所得	社論(民 82)
	國民年金以營業稅(金融保險業除外)加徵附加捐一個百分點。	劉玉蘭(民 87)
	開徵社會安全捐	孫克難(民 84)
	公共年金制度，以強制個人儲蓄為主，企業主及政府為輔	辛炳隆(民 87)
	全民健康保險費	<p>中央負擔，地方無須負擔</p> <p>行政費用由中央負擔，補助費用由中央與地方共同負擔</p> <p>中央補助地方負擔經費</p>

		協商中央與地方負擔比例，並追繳地方政府欠款	趙揚清(民 91)
財政 調整	統籌分配稅款	贊成統籌分配款制度	林健次、蔡吉源(民 88)、趙揚清(民 91)
		反對統籌分配款制度	周玉津(民 79)
		應將營業稅、土地增值稅、所得稅、貨物稅函蓋在內	魏文欽(民 84)
		建議將契約的縣統籌比例提高	高慧敏(民 84)
		擴大統籌分配稅款的規模	林全(民 84)、朱澤民(民 85)、黃細清(民 86)、黃耀輝(民 88)
		公式化、制度化(財政需要、財政努力、財政能力等因素)	謝豫珍(民 88)、趙揚清(民 91)、李顯峰(民 87)、陳清秀(民 86、91)、沈傳光(民 88)、朱澤民(民 91)
		統一公式分配直轄市、縣市之統籌分配稅款與補助款，應站同一立足點上	韋端(民 91)、朱澤民(民 91)
		取消鄉鎮市財政經費的統籌分配	徐文友(民 88)、蔡吉源(民 89)、蔡吉源、林健次(民 90)
		直接分配鄉鎮市統籌分配	朱澤民(民 91)
		取消 6% 的中央特別統籌分配稅款	韋端(民 91)、林健次、蔡吉源(民 88)
		贊同省統籌保留部分，反對中央統籌保留部分	林全(民 84)、林全(民 89)
		完全按照人口比例分配	蔡吉源(民 88)
		不指定用途	朱澤民(民 91)、呂秋走袁(民 86)
		有改善地方財政惡化	劉彩卿、陳欽賢(民 90)、仇桂美(民 90)
		大法官為因應地方財政自主權之憲法保障，不應偏袒中央而忽略地方	黃俊杰(民 91)
		正名為「地方收入調節稅」	林全(民 89)
		補助制度	公式化、制度化
	地方政府不得有依賴的心理		劉彩卿、陳欽賢(民 90)、趙揚清(民 91)
	降低條件補助，提高一般補助		魏文欽(民 85)、林全(民 89)、趙揚清(民 91)
	財政努力	開源節流、加強稽徵、地下經濟課稅、工程受益費、節流比開源重要、削減消費性支出比抑制資本性支出更為重要	景祥祜、沈鑼志(民 87)、陳恆鈞(民 88)、謝豫珍(民 88)、劉彩卿、陳欽賢(民 90)、趙揚清(民 91) 魏文欽(民 84)、蔡吉源(民 86、民 89)、黃耀輝(民 86、民 89)

管理能力	財政紀律	加強財政紀律，克守舉債上限與尋覓替代財源，預算平衡，支出成長率低於收入成長率	孫克難(民 85、民 91)、林錫俊(民 89)、李顯峰(民 90)、黃俊杰(民 91)、蔡茂寅(民 88)、趙揚清(民 91)、黃耀輝(民 88)、徐仁輝(民 91)、社論(民 84)
	賞罰工具	補助款之增減	謝豫珍(民 88)、趙揚清(民 91) 仇桂美(民 90)、林全(民 89)
	受益者付費與付費者受益原則	使用者付費觀念，應受地方政府的重視。另外，付費者應享有相當之利益。	楊志恆(民 83)、陳恆鈞(民 88)、謝豫珍(民 88)、林全(民 89)、孫克難(民 85)、黃俊杰、陳宜擁(民 89)
		國道可徵收通行費，省道不可行	社論(民 87) 黃如萍(民 92)
		開徵環境稅，而非環境費，環境稅由中央徵收，協商分配	黃耀輝(民 90)、社論(民 89)、黃耀輝(民 87)
	支出優先順序	應依財政收支劃分法第 37 條之 1 規定，如人事費、公共設施管理維護、及一般經常性支出等項目，優先支用與零基預算	陳恆鈞(民 88)、趙揚清(民 91)、蔡吉源(民 89)、社論(民 89)
	預算審議與補助執行之查核	加強審議與查核	謝豫珍(民 88)、趙揚清(民 91)、社論(民 89) 蔡吉源、林健次(民 90)
	公辦民營與公營事業民營化	公營民營化的優勢	張福榮(民 81)
		加速公辦民營與公營事業民營化，政府不宜過度介入民營化之公營事業	陳恆鈞(民 88)、謝豫珍(民 88)、孫克難(民 84)
		配合政策面考量開放程度	王有康(民 80)
民間參與	包括 BOT 模式、承包制、招募義工、民間認養等方式。	孫克難(民 85)、林錫俊(民 89)、仇桂美(民 90)、陳恆鈞(民 85、民 88)、李鴻祺(民 89)、陳坤銘、王素鸞(民 81)、黃世鑫(民 87)	
配套法令	地方自治通則	加速地方自治通則的制定	景祥祐、沈鑼志(民 87)
	地方稅法通則	加速推動立法地方稅法通則	林健次、蔡吉源(民 88)、陳恆鈞(民 88)、謝豫珍(民 88)、林錫俊(民 89)、孫克難(民 91)、趙揚清(民 91)
	規費法	加速推動立法規費法	謝豫珍(民 88)、孫克難(民 91)、趙揚清(民 91)
	縣市政府建設公債及借款條例	加速推動立法	林錫俊(民 89)

	地方政府預算法	加速推動立法	趙揚清(民 91)
	政府組織再造與行政區域重劃	推動政府組織再造與行政區域重劃	張世賢(民 87)、孫克難(民 91)、孫克難(民 90)、江大樹(民 83)、社論(民 91)、陳櫻琴(民 88)
其他	地方性公民投票	建立以財政收支議題為主的地方性公民投票；從憲法增列條文，依據當地民意來提供公共服務	陳恆鈞(民 88)、廖益興(民 83)、孫克難(民 81)

資料來源：筆者依據本章第二節內容整理製表。

第三節 小結

由上述文獻探討之結果，可以歸納出幾個重點。

一、權限劃分

大多數學者皆同意中央與地方應劃分更明確，應從憲法或法律、命令等著手，給地方更多的財政權，並期待大法官能站在中立的立場，而不偏袒於中央一方。

二、收入項目

營業稅改成國稅，是大多數學者相當認同的作法，只是要怎麼分配，有則產生多元看法。對於地方財政自主精神的提升及自有財源收入的增加之要求，亦是學者的期盼。

三、支出項目

大多數學者皆希望各級政府皆能控制支出規模的成長，注意財政赤字惡化的嚴重性，以及善用人力，勿使人事費用浮濫。

四、財政調整

大多數學者認為統籌分配辦法與補助辦法應更加強公式化、透明化、制度化。對於統籌分配稅款的規模，應加以擴大。對於補助種類，應以一般補助性質為主，以強化地方財政自主性。

五、管理能力

大多數學者皆認為各級政府應加強財政努力、財政紀律的精神，並強化使用者付費的觀念，不要有免費享用的心理，也要注意付費者，也應享有相當之利益。對於支出順序的優先及預算的審議及查核，都要重視。另外，鼓勵各級政府應與民間合作，引進私經濟的活力。

六、配套法令

對於財政劃分的配套法令，學者提及對於「地方自治通則」、「地方稅法通則」、「規費法」、「縣市政府建設公債及借款條例」、「地方政府預算法」應加速推動立法，以健全地方財政自主權。

七、其它

學者認為長遠之計，應進行各級政府組織再造，以小而美為方向，並且行政區域應該重劃，將縣市及鄉鎮市的行政區域重新劃分，以達規模經濟的效果，及提升行政效率。另外，學者亦有提及可進行地方性公民投票，以了解地方居民的需求。

以表 2-5 說明，由文獻探討來看中央與地方財政事務或權限劃分。中央與地方財政劃分的議題，若以事務、權責之有無為劃分基準，再以中央與地方為歸屬類別，則可分為中央專有事務或權責，地方無此事務或權責，如國防及外交支出、課稅劃分等；中央專有此事務或權責，地方雖無此事務或權限，但可分享利益，如所得稅、營業稅分成；中央有此事務或權責，地方也有此事務或權責，如人事精簡、財政努力、預算審議、民間參與等；中央無此事務或權責，地方專有此事務或權責，如環保處理；中央與地方可以將部分事務或權責委由民間處理，以市場機能彌補政府機能之不足²³⁸。所以劃分不一定是有無這麼明確，而是以各級政府之所需與權責與否來決定作與不作，並與民間合作，提升行政效率。

表 2-5：由文獻探討來看中央與地方財政事務或權限劃分

	地方有此必要	地方無(可享受利益與否)
中央有此必要	如補助制度之健全、人事精簡、財政努力、財政紀律、預算審議、民間參與等。	可：如所得稅、營業稅分成等。 否：如國防及外交支出、課稅劃分等。
中央無此必要	如環保處理等。	與民間合作，如民營化等。

資料來源：筆者依據上述整理製表。

²³⁸美國聯邦準備理事會主席葛林史班說：「市場比官僚聰明」。參閱吳惠林，治大國如烹小鮮，《實用稅務》，民 90.05，頁 5。

第三章 理論探討

在探討完對於我國財政劃分的文獻評論後，接下來要介紹有關中央與地方財政劃分的理論。文獻評論的重要性在於針對我國有關財劃之具體問題與建議等，理論探討的目的主要在於討論有關中央與地方財政劃分的相關原則、原理、條件等說明。本章理論之探討，主要介紹中央與地方財政之條件、財政收支劃分與政治制度之關係、財政支出之劃分原則、財政收入之劃分原則、財政調整原則、以及政治考量等各項因素。

第一節 中央與地方財政之條件

中央與地方政府之財政是否能獨立，其衡量標準，至少應包括下列條件：

一、應有法定收入

中央與地方政府皆有其固定職務，既有固定職務，自應有固定之收入以資適應。是故，中央政府乃參照中央與地方政府之實際需要，選定若干財源，以法律規定為其合法之收入，否則收入無著，中央與地方財政必陷於拮据。如遇事攤派籌募，不僅各項事務因遭受牽制，難以按照預定計劃推展，收支亦必趨於紊亂。如事事仰賴上級或下級政府撥款維持補助或協助，則已不合財政獨立之要求。

二、應有自行決定支出之權限

凡依法規定由中央或地方政府辦理之事務，中央或地方政府即得按照實際情形或需要，斟酌緩急先後，預計其數額，編列預算，決定其支出。如中央政府有此權限，而地方政府無此權限，一切由上級政府統籌支應，則中央財政有獨立自主，而地方財政無獨立自主可言。

三、財政收支應自求平衡

中央與地方政府執行職務，有必要之支出，自應有預定之收入，收入平衡，乃為行政組織財政獨立之基本條件，蓋必如是，對其應負之職務，方能順利推行。否則，收入太多，不但易導致浪費，也增加人民負擔；收入太少，將導致應辦事項無法推展。對於財政拮据的地方政府而言，即使上級政府能酌予補助，然其數額是否足夠？能否配合時效？有無條件？皆不無可慮，地方財政之獨立自主性亦將因此而被打折扣。

四、收支總預算應自行編製

預算乃來年收支之預計，中央與地方政府應以預算平衡為原則。欲達此目的，即應預為計劃確定收支預算。蓋中央與地方政府職責繁鉅，經費收支種類亦頗複雜。因此，中央與地方政府，必須依照施政方針、經濟成長情形、地方實際

需要，並參照上年度收支情形，權衡輕重緩急，編定預算。預算既成，財務人員乃得以照案執行，財務收支乃得有條不紊，凡百政務亦得以順利推行。對於地方政府而言，若地方政府收支總預算不由其自行編製，不惟支出不能切合事實需要，收入亦不能顧及人民負擔，地方財政又怎能談得上獨立？

五、應有自設之公庫

公庫，對於中央政府而言，係指國庫；對於地方政府而言，係指公庫。中央政府與地方政府既有法定收入又能自行決定支出，預算復自行編製，則必存有若干數額現金財物。此項現金財物之出納保管，應自設公庫獨立處理，使實際收支之執行，與管理收支之事物，相互配合，財政制度始能健全，財務秩序始能建立。對於地方政府而言，倘若現金財務之出納保管，仍由他級機構辦理，財政調度將難以適應實際需要，不僅地方事業之推行，無法獲致理想之績效，且財政獨立將有名無實¹。

第二節 政治制度與稅法權限

一、政治制度

財政收支劃分隨著世界各國政治制度的不同，而有所差異。在中央集權制度下的國家，中央支配全國財政收支；在地方分權制度下的國家，各地方均自有財政收支權，不能聽由中央集中分配；在均權制度下，中央與地方財政，協調收支，均衡發展。由於各國之政治制度，依其歷史、文化及政治背景的不同，有中央集權、地方分權及中央與地方均權等不同政治制度，其財政收支劃分亦隨著政治權力的大小而轉移。例如，英國地方政府的權限來自中央政府的賦予；法國採中央集權制度，行政權力大部分握於中央政府之手，各項財源亦多為中央所控制；美國採地方分權制度，聯邦政府的權力來自州政府的賦予²，各州政府各有獨立財源，其主要財源為財產稅，聯邦收入則以個人所得稅及公司所得稅為主；我國則採均權制度，係遵行 國父孫中山先生遺教，憲法第十章規定中央與地方之權限，其中第 107 條之規定，下列事項，由中央立法並執行之：七、國稅與省稅、縣稅之劃分³。依據憲法規定，再制定財政收支劃分法，其中列為國稅者，有所得稅、營業稅等；地方稅為土地稅、房屋稅等⁴。可知我國財政收支劃分，一方面如中央集權制國家，由中央立法劃分，但又如地方分權國家，中央與地方各

¹參閱薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 442-444。

²參閱吳家聲，中央與地方財政收支之理論與實務，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4，頁 13-14。
但亦有學者認為聯邦制的國家如德國，亦是採用中央與地方均權的原則。參閱許仟，《歐洲各國政府》，台北：漢威，民 86，頁 151。

³參閱江文欽編著，《中華民國憲法論》，台北市：文儒，民 87，頁 199-200。

⁴依財政收支劃分法第 8 條：「下列各稅為國稅：所得稅、遺產及贈與稅、關稅、營業稅、貨物稅、煙酒稅、證券交易稅、期貨交易稅、礦區稅。」同法第 12 條：「下列各稅為直轄市及縣(市)稅：土地稅(地價稅、田賦、土地增值稅)、房屋稅、使用牌照稅、契稅、印花稅、娛樂稅、特別稅課。」

有獨立的稅源⁵。

若依照希克士(U. K.Hicks; 1951)的分析，各國地方財政之形態，因政治組織之不同，可區分為以下三種類型：

(一)聯邦國

這類國家，其構成單位的各邦，具有廣泛的權限，因而亦有充分的課稅權。然而由中央與地方都有課稅權，因而有重覆課稅的現象，以致引起許多競爭與混亂，加重了人民的負擔，不過在實際上，中央政府對課稅決定權仍占優勢。

(二)單一國

這一類國家雖不以獨裁為限，但地方政府多缺乏獨立性或自主性。地方行政首長雖由公開選舉產生，且在名義上具有相當程度的課稅權，然而，實際上卻受制於中央政府或中央政府派駐於地方的機關，因而在稅收的用途方面不能作有效的支配，法國、義大利即為其例。之所以有此現象，主要係由於中央駐在地方政府的機關，對於地方當局的決定與預算，得行使否決權。

(三)前兩者的折衷制

這一類，希克士稱之為安格魯 斯干地那維亞折衷型(The Anglo Scandinavian Compromise)。採此制的國家，其最高權限雖掌握在中央政府，地方政府不能超越許可範圍而活動，亦不能課徵未經特別授權的租稅，但其中央與地方之權限，並未有嚴密的劃分，地方政府仍享有相當程度的自治權，譬如英國，更經常透過國會司法案的手續，以擴大其權限範圍⁶。

上述三種類型，雖然存在許久，但歷經兩次大戰及 1930 年代的世界經濟大恐慌，中央政府權力乃告顯著增加，是以不但嚴密的單一國制國家地方財政權決於中央，即聯邦國與安格魯 斯干地那維亞折衷型的國家，地方財政亦多仰賴中央或聽命於中央政府⁷。

二、稅法權限

課稅權是政府公權力行使，從公法觀點，主要有稅法制定權、委任立法權、稅款支配權、租稅課徵權、稅款享用權、稅法解釋權及立法提案權等七種權限，併同權力、體制、效率及需要四大因素之一或數種妥善調配。由此可見，各國家各級政府行使財政權及財政收支劃分，應就此七種權限，斟酌配合，協調運用，使國家業務，順利推動。雖然上述七種權限，一見之下似覺過於分散，但因其分散，才使權力、體制、效率、需要，得其適當之配合，與均衡之發展。如果將此七種權限，平均分配於各級政府，必起衝突磨擦，不能靈活推動政治。反之，若悉委諸一級政府持有，必不能適應全國均衡發展之要求。中外各國政府，多憑其國家歷史背景、組成份子、憲法規定，而將此七種權限歸趨作適當之調處。

⁵參閱黃松榮，財政收支劃分，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 136。

⁶參閱 U.K.Hicks, Public Finance, 1951, rev.ed.pp156-159, 轉引自薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 440-441。

⁷參閱薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 441。

不過有學者將其簡化為三種權限：

(一)租稅立法權。即制定稅法之權，包括稅法修正權在內。

(二)租稅行政權。包含租稅稽徵、發布行政規章、法令之擬修解釋等稅務行政上之權限。

(三)租稅收入權。又稱稅收歸屬權，包括稅收之統籌與分配權⁸。

此三種權限，或詳定於各國憲法內；或在憲法中僅頒布原則規定，而用法律予以補充；或全由法律加以規範，各國規定不一⁹。

同時在制定稅法、支配、課徵與享用稅款上，又分六種辦法，即係劃分稅源、分成共有稅目、附加徵收稅款、特定稅收分配、上級政府補助下級政府之補助金、下級政府協助上級政府之協助金等，彼此配合應用，使國家整體經濟與社會遂其生存與發展¹⁰。

第三節 財政支出劃分

凡政府為滿足轄區內人民之需要，從事各種公共活動，所需一切經費之償付，謂之政府支出¹¹。而財政支出之劃分，是探討中央與地方政府之支出劃分。現就政府功能之差異、劃分之原則、劃分之具體標準、依國內法制衍生出的劃分等，分別說明之：

一、政府功能之差異

地方政府所提供的公共財性質大致上具有一般公共財的特質，但與中央部門所提供的一般公共財仍有部分差異。根據莫斯葛雷夫(R. A. Musgrave, 1978)的說法，認為公共部門應具有三項功能¹²：(一)穩定功能，即維持就業與物價的穩定；(二)分配功能，即所得和財富合理的重分配；(三)配置功能，即資源的有效配置。而地方政府所提供的功能，在配置功能上會比中央部門所提供的功能，較為顯著。其理由茲分別說明如下：

(一)穩定功能(stabilization function)

其目的在於維持就業與物價的穩定，使之不會有太劇烈的變動。維持就業與

⁸有學者認為是課稅行政權、課稅立法權、課稅司法權三種。參閱陳櫻琴，從法律經濟學觀點論財政收支劃分法之修訂，《中原財經法學》，民 84.06，頁 77-110。

⁹參閱陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 118。

¹⁰參閱吳家聲，中央與地方財政收支之理論與實務，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4，頁 14；黃松榮，財政收支劃分，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 136。

¹¹參閱薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 444。

¹²參閱 Musgrave, R. A., & Musgrave, P. B. (1978). Public Finance in Theory and Practice. Second edition. New York: McGraw-Hill Book Company., 轉引自吳當傑，地方財政，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 89。

物價穩定的工具，主要有通貨發行、租稅、政府支出。在通貨發行方面，世界先進各國都只允許中央政府(主要是中央銀行)擁有控制通貨發行權，而不允許地方政府擁有。其原因在於，若地方政府也享有控制貨幣發行權，則各地方政府皆可自製貨幣與自行決定貨幣供給額，勢必造成全國貨幣供給量的急速擴張，因而導致物價不合理地上漲。再者，若地方政府與地方政府間存有高度競爭性，某一地方政府以租稅或支出政策做為穩定工具時，其效果將大受限制。因為減稅或增稅措施，必因居民的遷入或遷出，使得擴張或縮小的作用不大。而支出的擴張將產生「漏損」(leakages)，導致支出乘數極小。因此，當某一地方政府為謀求該地區的經濟穩定，極易導致其他地區的不穩定。

(二)分配功能(distribution function)

其目的在於國民所得與財富合理重分配。假設在一個國家內，各地的居民有遷徙的自由與能力，若某一地方政府欲實行所得重分配政策，將易導致家庭與企業的外遷而上喪失其成效，因此在分配功能上，應由中央政府來執行較有成效¹³。

(三)配置功能(allocation function)

其目的在於建立資源的有效配置。由於不同地區的居民對於政府部門所提供的公共財，有著不同的偏好。對政府層級而言，地方政府比中央政府更容易了解地方居民的偏好需求。因此，在資源配置上，地方政府可依其地方居民的偏好，而提供所需的財貨；對地方居民而言，人民也可藉由「遷移」的動作，到能提供該人民所偏好需求的地方，而得到滿足偏好的財貨組合；再者，地方公共財之提供，可產生試驗及創新作用，藉由競爭壓力，可使各地方更有效率的生產公共財，具有衍生長期動態利益之誘因¹⁴。

由於中央政府所提供的公共財是具有一般性、普遍性，適合全國居民；而地方政府所提供的公共財是具有特殊性、局部性，較適合地方居民。是故，若地方政府與地方政府間或地方政府與中央政府間¹⁵產生良性競爭的情況下，若著重於「資源配置」的功能上，將會有較大的成效。

而這三大目標的有效達成，實有賴於中央與地方的權責劃分與財源的配合，也才能使全國人民得到最大的福利水準。尤其，地方政府需藉由地方財政自主，才能有效完成所擔負的任務，滿足地方人民所需，以收因地制宜之效¹⁶。

二、劃分之原則

國家支出既有中央支出與地方支出之別，二者究應如何劃分，巴斯特伯(C.F.Bastable)曾提出下列三原則：

¹³參閱吳當傑，地方財政，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 89。

¹⁴參閱劉其昌，改進臺灣地區地方財政對策，《臺灣經濟金融月刊》，民 84.04，卷 30 期 4，頁 1；吳當傑，地方財政，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 89。

¹⁵或稱為「府際關係」。

¹⁶參閱周台龍，財政集權化與地方財政問題之探討，政治大學財政研究所，碩士論文，民 79，頁 86。

(一)受益原則

凡政府職務之處理，其受益對象普及全國者，應屬於中央政府，例如國防、外交；僅限於某地方居民者，應屬地方政府，例如消防、警力。

(二)行動原則

凡政府職務之推進，其行動或規劃必須統一者，應屬於中央政府，例如國民義務役；若須因地制宜者，應屬地方政府，例如地方警方。

(三)技術原則

凡政府職務或公共工程，其規劃龐大，需高度技術或資金等資源，使能完成者，應屬於中央政府，如航太技術發展；需採嚴密監督的事項則屬於地方政府，例如地方警力¹⁷。

三、劃分之具體標準

若依據上述原則劃分，其具體標準如下：

(一)依事務之利害影響範圍

對全國人民具有利害關係之事業，應為中央支出，例如國防、外交等；對地方有利害關係者，應為地方支出，例如社會救濟、衛生保健等。

(二)依經營之便利而定

凡事務具有全國一致者，並以由中央經營較為便利者，應為中央支出，例如司法支出、郵政、電信等；凡事務因地致宜，且由地方政府經營為宜者之事業，應為地方支出，例如自來水、煤氣供應、地方建設工務費等。

(三)依處理能力而言

事業、經費或技術過於龐大，非地方政府所能負擔者，應為中央支出，例如全國性鐵路及港口建築費等；其規模較小者，限於一隅，而為地方政府所能負擔者，應為地方支出，如省縣公路之興建或保養費用¹⁸。

四、依國內法制衍生出的劃分

中央與地方事項之劃分，有所謂中央專屬事項、地方自治事項及委辦事項之別¹⁹。「中央專屬事項」係由中央立法並執行之事項；「地方自治事項」係以地方自行立法並執行之事項；「委辦事項」係由中央立法並交由地方執行或地方立法交由下級政府執行之事項²⁰。然而，不久之後，因為一件中央與台北市分攤經費的爭議，而意外地出現新的事務領域。

¹⁷參閱黃松榮，財政收支劃分，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 137。

¹⁸參閱黃松榮，財政收支劃分，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 137；薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 444-445。

¹⁹參閱黃錦堂，《地方制度法基本問題之研究》，台北市：翰蘆，民 89，頁 84。

²⁰地方制度法第 2 條第 2 款之「自治事項」：「指地方自治團體依憲法或本法規定，得自為立法並執行，或法律規定應該團體辦理之事務，而負其政策規劃及行政執行責任之事項。」同法同條第 3 款「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。」

民國 91 年 10 月 04 日，國內司法院大法官作成釋字第 550 號²¹，主要是讓中央與地方對健保費用比例分攤之爭議，獲得初步解決，但學界感到興趣的是，在中央與地方權限事務劃分間，出現新的領域，那就是「協力事務」。

釋字第 550 號解釋文，在形式上的討論就全民健保事項已認定為中央與地方應共攤經費之事項，已為中央與地方間的「協力事務」，但是否已指地方自治團體之自治事項，在「自治事項」、「委辦事項」外，是否包括「協力事務」主，仍不無疑義。此係長期以來，學界及法制規範對「自治事項」與「委辦事項」之分野，甚至中央與地方權限之劃分，仍未臻明確。

因此國內學者徐吉志、陳朝建(民 91)對於「中央事務」與「地方事務」之內涵為何？「地方事務」之類型有哪些？認為必須重新定位，才能有效建構中央與地方的夥伴關係、協力合作關係。以下即是學者的定義：

- (一)國家包括中央政府與地方自治團體。
- (二)國家事務包括中央專屬事項與委辦事項。
- (三)地方事務包括自治事項與委辦事項。
- (四)共辦事項包括中央與地方間共辦事項(或稱協力事務)、地方與地方間之共辦事項(或稱跨域事務)。
- (五)自治事項包括固有自治事項與委任自治事項²²。

然而，依據釋字第 550 號的內容而言，國家事務不一定是中央專屬事項²³，

²¹釋字第 550 號解釋文：「國家為謀社會福利，應實施社會保險制度；國家為增進民族健康，應普遍推行衛生保健事業及公醫制度，憲法第一百五十五條、第一百五十七條分別定有明文。國家應推行全民健康保險，重視社會救助、福利服務、社會保險及醫療保健等社會福利工作，復為憲法增修條文第十條第五項、第八項所明定。國家推行全民健康保險之義務，係兼指中央與地方而言。又依憲法規定各地方自治團體有辦理衛生、慈善公益事項等照顧其行政區域內居民生活之義務，亦得經由全民健康保險之實施，而獲得部分實現。中華民國八十三年八月九日公布、八十四年三月一日施行之全民健康保險法，係中央立法並執行之事項。有關執行全民健康保險制度之行政經費，固應由中央負擔，本案爭執之同法第二十七條責由地方自治團體補助之保險費，非指實施全民健康保險法之執行費用，而係指保險對象獲取保障之對價，除由雇主負擔及中央補助部分保險費外，地方政府予以補助，符合憲法首開規定意旨。地方自治團體受憲法制度保障，其施政所需之經費負擔乃涉及財政自主權之事項，固有法律保留原則之適用，但於不侵害其自主權核心領域之限度內，基於國家整體施政之需要，對地方負有協力義務之全民健康保險事項，中央依據法律使地方分擔保險費之補助，尚非憲法所不許。關於中央與地方辦理事項之財政責任分配，憲法並無明文。財政收支劃分法第三十七條第一項第一款雖規定，各級政府支出之劃分，由中央立法並執行者，歸中央負擔，固非專指執行事項之行政經費而言，惟法律於符合上開條件下，尚非不得為特別之規定，就此而言，全民健康保險法第二十七條即屬此種特別規定。至全民健康保險法該條所定之補助各類被保險人保險費之比例屬於立法裁量事項，除顯有不當者外，不生牴觸憲法之問題。法律之實施須由地方負擔經費者，如本案所涉全民健康保險法第二十七條第一款第一、二目及第二、三、五款關於保險費補助比例之規定，於制定過程中應予地方政府充分之參與。行政主管機關草擬此類法律，應與地方政府協商，以避免有片面決策可能造成之不合理情形，並就法案實施所需財源事前妥為規劃；立法機關於修訂相關法律時，應予地方政府人員列席此類立法程序表示意見之機會。」

²²參閱徐吉志、陳朝建，理論系列(一)國家事務與地方事務之類型化—以釋字第五五〇號解釋再出發，《中國地方自治》，民 91.11，卷 55 期 11，頁 20-24。

²³不過大法官董翔飛認為國家事務即是中央事務。見其不同意見書：「。全民健康保險依上所

有時應視條文規律事項性質而定，尤其是憲法基本國策條款部分，地方必須協力辦理。又憲法第 109 條第 2 項及第 110 條第 2 項²⁴及地方制度法第 21 條²⁵，表示各級政府的自治事項有涉及到跨地方或跨級，可共同辦理，此稱之為「共同自治事項」。但地方制度法第 21 條的規定，仍有中央政府領導指揮或指定的意味，對地方自治的仍有不確定性的干擾與爭議，不過，這並不是筆者所要探討的範圍之內。

另外，委辦事項是由中央立法或地方第一級政府立法交由下級政府執行，故在事務上，雖可列在中央及地方事務內，但各級政府所作的工作卻不同。上級政府作的工作是立法，而下級政府要作的工作是執行，所以筆者又分為「立法委辦事項」及「執行委辦事項」以資辨別。

在經費支出原則方面，有大法官認為應符合「由誰立法並執行，由誰負擔其費用」之立法意旨，以及「責任與財政不可分割」之原則²⁶，又從「財政收支劃分法」第 37 條²⁷得知，各別辦理事務者，由誰立法者，誰就需負責全額經費。但若共同辦理事務者，須按比例分配之。

綜合上述所見，及「憲法」本文第 107 條、第 108 條、第 109 條、第 110 條及「地方制度法」第 2 條之見解，筆者將各級政府的事務劃分及支出原則修正，並製表 3-1 說明依立法者不同與法律但書規定之支出：

(一)中央事務

1.中央專屬事項

中央立法並執行之事項，由中央全額負擔。

2.立法委辦事項

中央負責立法，執行交由地方去作，中央負責合法監督，由中央全額負擔。

(二)地方事務：

1.自治事項

述，明明是基本國策，屬於中央立法並執行之事項，亦為國家責無旁貸之憲法義務，」

²⁴憲法第 109 條第 2 項：「前項各款，有涉及二省以上者，除法律別有規定外，得由有關各省共同辦理。」同法第 110 條第 2 項：「前項各款，有涉及二縣以上者，除法律別有規定外，得由有關各縣共同辦理。」

²⁵地方制度法第 21 條共同自治事項：「直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)自治事項如涉及跨直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)事務時，由共同上級業務主管機關統籌指揮各相關地方自治團體共同辦理，必要時共同上級業務主管機關得指定其中一適當地方自治團體限期辦理。」

²⁶參閱大法官董翔飛之不同意見書，司法院公報，《釋字第 550 號》，民 91.11，卷 44 期 11，頁 12-42。

²⁷財政收支劃分法第 37 條：「各級政府之支出劃分如下：一、由中央立法並執行者，歸中央。二、由直轄市立法並執行者，歸直轄市。三、由縣(市)立法並執行者，歸縣(市)。四、由鄉(鎮、市)立法並執行者，歸鄉(鎮、市)。前項第一款及第三款如需交由下級政府執行者，其經費之負擔，除法律另有規定外，屬委辦事項者，由委辦機關負擔；屬自治事項者，由該自治團體自行負擔。由中央或直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)二以上同級或不同級政府共同辦理者，其經費應由中央或各該直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)按比例分擔之。各級地方政府未依第二項及前項規定負擔應負擔之經費時，其上級政府得扣減其補助款。」

地方立法並執行之事項，由地方全額負擔。

2. 執行委辦事項

地方負責執行中央立法交付的工作，並受中央合法監督，由中央全額負擔，地方無須負擔。

3. 立法委辦事項

地方負責立法，執行交由下級地方政府去作，上級地方政府負責合法監督，由上級地方政府全額負擔。

(三) 中央與地方共辦之事務(協力事項)

係指國家之事務，有必要由中央與地方共同辦理之事項，須按比例分配之。且大法官認為，若法律牽涉到中央與地方各級政府有關支出之負擔中央應請地方代表共同協商之²⁸。

(四) 地方與地方共辦之事務(共同自治事項)

自治事項如涉及到同級或不同級的地方間，各相關地方自治團體共同辦理，須按比例分配之。

表 3-1：依立法者不同與法律但書規定之支出

支出依據	中央立法者	地方立法者	憲、釋、法等規定共辦者
支出者	中央	地方	中央與地方/地方與地方
事項	中央專屬事項、立法委辦事項	自治事項、立法委辦事項	協力事項、共同自治事項

資料來源：筆者依據憲法本文第 107 條、第 108 條、第 109 條、第 110 條及地方制度法第 2 條之見解而整理製表。

第四節 財政收入劃分

政府為推行政務，興辦事業等而有各種支出，有支出之目的，於是有收入。是故，支出為政府推行政務，興辦事業等的過程。收入為政府達成支出之手段。於是，所謂財政收入，乃指政府為欲提供其任務上之各種需要，或公法上之行為，行強制之賦課，或以私法上之原則，行交換手段而獲取之種種收入，且以貨幣為表示。

因此，政府之收入，其性質有二：其一，為法律所賦予之強制權而獲得，一般稱為公經濟收入，亦稱為公法上之收入或公權收入，如各種賦稅²⁹等是。其二，

²⁸釋字第 550 號解釋文：「第一款第一、二目及第二、三、五款關於保險費補助比例之規定，於制定過程中應予地方政府充分之參與。行政主管機關草擬此類法律，應與地方政府協商，以避免有片面決策可能造成之不合理情形，並就法案實施所需財源事前妥為規劃；立法機關於修訂相關法律時，應予地方政府人員列席此類立法程序表示意見之機會。」

²⁹租稅定義為：「國家或政府為支應其支出，藉以維繫其功能的運作，而強制剝奪人民或其他主體的財產權，所收取之金錢或其他財產」。參閱林進富，《租稅法新論》，台北市：三民，民 89，頁 3。

為以等同私法人之資格，對於其他經濟主體，依據經濟原則，施行平等的經濟行為，交換所得之收入，一般稱為私經濟收入，亦稱私法上的收入或私權收入，如財產收入、公營事業收入等³⁰。

現就中央與地方租稅收入劃分之原則、稅源劃分制度、稅捐立法權及收益權之歸屬等，分別說明之：

一、劃分之原則

中央與地方收入固有多種，但賦稅外之收入，中央與地方比較上少有接觸，故劃分之要點，乃在中央與地方稅收之劃分。中央與地方稅課收入之劃分，應先有原則上依據。美國財政學者塞利格曼(E.R.A.Seligman)所提出之效率、適合、相當三原則，及杜約翰(John F. Due)在所著政府財政中所提之效力及經濟影響二原則，茲分述如下：

(一)塞利格曼之三原則

1.效率(efficiency)原則

或稱徵收便利說。即以徵收效率之高低為劃分標準。若賦稅由中央政府稽徵效率高，則劃歸中央政府，例如所得稅。所得稅標的之「所得」所在地址，難以固定，人住甲地，所得可能在乙地，甚至在其他地區，如劃歸中央，估價調查歸戶較為方便，徵收效率較高；若賦稅由地方政府稽徵效率高，則應由地方政府稽徵，例如土地稅。土地稅則以「土地」為徵收對象，地方稅務官員較易明瞭當地情形，對於地價查報，較為方便，且不易逃漏，徵收費用較低，故以劃分地方為宜。

2.適宜(suitability)原則

或稱範圍數量說。即以稅基廣狹為劃分標準。稅基廣者而富有流動性，應劃歸中央，例如貨物稅、印花稅。因稅基廣泛，應為中央稅；稅基狹者而具有固定性，應劃歸地方，例如房屋稅。因稅基限於房屋所在區域，較為狹隘，應為地方稅。

3.相當(adequacy)原則

或為利益能力說。即以租稅負擔分配公平，即就量能原則(ability-to-pay principle)及受益原則(benefit principle)³¹為劃分標準。能實現量能課稅者，應劃歸為中央稅，例如所得稅；能實現受益課稅者宜劃歸地方稅，如工程受益費³²。由於量能原則可以改善所得重分配，受益原則可以提高資源配置及避免免費享用

³⁰參閱薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 452。

³¹量能原則忽視公共支出的影響，完全就人民收入的高低來考量稅負，經濟能力越高者，所負擔的租稅越重，經濟能力越低者，所負擔的租稅越輕；受益原則是以人民的租稅負擔應與其所獲得政府支出的利益相對稱，隱含“使用者付費”的概念。參閱陳丹華，《財政學》，台北市：華立，民 84，頁 230。

³²參閱吳家聲，中央與地方財政收支之理論與實務，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4，頁 14；黃松榮，財政收支劃分，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 136。

(free-ride)而造成政府支出無效率。所以中央政府較適合量能課稅，地方政府較適合受益原則³³。

(二)杜約翰二原則

1.效力原則

其解釋與前述塞氏之效率原則相同，即以徵收效率之高低為劃分標準。

2.經濟利益原則

稅收劃歸中央政府或歸地方政府，是以便利經濟發展，不阻礙經濟之影響為標準。例如貨物稅劃歸中央，則貨物在全國可以暢流無阻，不致妨礙生產力；反之，如劃歸地方政府，則同一貨物，每到一省，均課徵一次貨物稅，必增加成本，提高物價，對整體經濟發展影響至為不利³⁴。

然而，對於上述原則的劃分，亦有學者加以批評。如以效率(efficiency)原則為劃分標準來看，太偏重於徵收行政，若多數稅收，均以地方徵收較為便利，是否皆歸地方？以適宜(suitability)原則為劃分標準，則似嫌籠統，蓋何者為大，何者為小，並無絕對標準；若以相當(adequacy)原則來看，蓋賦稅之徵收，絕無不分貧富，完納同等賦稅之理。上述原則既然各有缺點，故中央與地方稅收之劃分，不宜以一說為根據，而應審視國情兼採各說，捨短取長，以免影響中央或地方政務與發展³⁵。

另外，學者則認為有下列性質的租稅應歸中央，不宜劃歸地方：

1.受景氣波動影響

適合做為經濟穩定政策工具的租稅，因地方政府支出較為固定，所以受景氣波動影響大的租稅，不宜劃歸地方。

2.累進稅與否

具有量能及重分配作用，可達成社會公平的累進稅應歸屬中央。

3.稅基分佈密度高低

稅基在各行政區間有高度分佈不均現象的租稅，應劃歸中央或由中央政府來徵收再統籌分配，避免造成財政水平不均。

4.稅基移動高低

稅基在各行政區間有高度移動性不宜由地方徵收，以免造成區域間租稅競爭現象。

³³根據莫斯葛雷夫(R. A. Musgrave)的公共部門之三項功能：(一)穩定功能，即維持就業與物價的穩定；(二)分配功能，即所得和財富合理的重分配；(三)配置功能，即資源的有效配置。而地方政府所提供的功能，在配置功能上會比中央部門所提供的功能，較為顯著。參閱吳當傑，地方財政，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 89。

³⁴參閱黃松榮，財政收支劃分，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 137-138。

³⁵參閱薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 453-454。

5. 租稅輸出之大小

容易形成租稅輸出(Tax exporting)³⁶的稅目不適合做為地方租稅，以避免稅負轉嫁給其他地區居住者負擔，削弱受益原則的關連性³⁷。

窺其目的，第一，達成稅收之適足性。使其可以支應經常性支出，維持地方政府之正常運作；第二，節省徵納雙方成本；第三，避免對經濟個體或生產因素在區域間移動之干擾，減少租稅課徵所產生之超額負擔，以維持中立性；第四，增進地方自我負責性及自主性。避免地區人民之財政幻覺及支出過度膨脹及浪費，亦即使租稅負擔與地方支出相配合³⁸，最後增進各級政府間稅制的調和，減少不同層級政府間之租稅輸出及租稅競爭(Tax competition)³⁹。

二、稅源劃分制度

中央與地方政府之稅源劃分制度常基於政治制度(單一、聯邦與折衷體制或稱均權制度)而有所差異，有稅源劃分、分成、附加、特定稅收分配、統籌分配稅等六項。茲分別說明如下：

(一)稅源劃分稅制(separation of sources)

又稱獨立稅制，係依各稅不同性質，加以劃分，使中央與地方各有不同稅源，各級政府在其所分配之賦稅，自行徵收。在地方分權制的國家如美國多實施此制。例如美國之關稅(customs duty)、國產稅(excises)等，歸於聯邦政府；財產稅及其他直接稅歸於各州，即為其例。此制之優點，依稅源劃分，可免重覆課徵及浪費之弊；其缺點為以財源劃分，與政府職務未能完全配合，且若干稅源應屬於中央，或屬於地方，頗難認定。

(二)分成稅制(shared revenue)

又稱為共分稅制，係指稅源屬於中央徵收之租稅，分給該地方若干成，或為該地方徵收之租稅，按比率分成給中央。此項制度之優點，除了避免重複課徵外，並可節省稽徵費用，亦可避免中央與各地方，對於稅源歸屬之爭執。若有部分地方稅收不多，如用分成法，徒增撥解之煩。因此，此法不能普遍適用於全部地方或稅源，以各別地方之情形辦理。

(三)附加稅制

此法於中央稅源上，徵收附加稅，撥助地方政府；或於地方稅源上，徵收附加稅，撥歸中央政府。在中央集權國家多採行此制，在於地方政府沒有獨立的財源。此法應用須嚴格控制，否則附加項目及稅率，易流於浮濫，導致民怨。

³⁶租稅輸出(Tax exporting)係指將租稅負擔轉移至其他區域，由其他層級政府負擔。參閱劉其昌，改進臺灣地區地方財政對策，《臺灣經濟金融月刊》，民 84.04，卷 30 期 4，頁 6。

³⁷參閱吳家聲，中央與地方財政收支之理論與實務，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4，頁 14。

³⁸有學者認為具備此種性質之地方稅往往有二項條件：其一，為稅基廣而不集中於少數人；其二，地方政府支出的改變與稅收之課徵間，必須有明確的關聯性。參閱劉其昌，改進臺灣地區地方財政對策，《臺灣經濟金融月刊》，民 84.04，卷 30 期 4，頁 6。

³⁹租稅競爭(Tax competition)係指不同稅目在同樣稅源間之競爭。參閱劉其昌，改進臺灣地區地方財政對策，《臺灣經濟金融月刊》，民 84.04，卷 30 期 4，頁 1、6。

(四)特定稅收分成制

此法係在同一稅源上，中央與地方，各自獨立徵收⁴⁰。例如加拿大及澳洲在第二次世界大戰期中，其中央與地方即曾各自征收所得稅。實行此法，難免多耗征收費用，及對人民產生苛擾情事。

(五)統籌分配稅制

其性質與補助金制度類似，但不同的是，統籌分配稅⁴¹，其使用權與所有權是屬於地方政府，一般性補助金，其使用權屬於地方政府，但所有權屬於中央政府，若地方不在期限使用或有賸餘補助金者，其補助金會被上級政府收回。統籌分配稅係由上級政府，就稅收中提出一部分，或下級政府所應分得之財源，由上級政府統籌運用，視下級政府財政收支情形，按不同比例予以分配。由於近代各地方政府之租稅收入，隨著經濟發展，有逐漸產生貧富不均之趨勢。貧窮的地方政府收入逐漸跟不上支出的增加，不得不仰賴上級政府，將稅收比例之一部分，按照地方人口、財政能力等，將稅收予以重新分配⁴²。

三、稅捐立法權及收益權之歸屬

國內學者陳清秀(民 86)對於稅捐的劃分，由法律的觀點，來研究其歸屬為中央或地方政府，學者主要分為稅捐立法權及稅捐收益權，茲分別說明如下：

(一)稅捐立法權之歸屬

1.地方自治與財政自主權

如貫徹憲法地方自治權的意旨，地方稅的立法權應劃歸地方政府。由各地方政府在不違反憲法及中央法規的範圍內，自行制定地方稅的課稅項目(稅目)、標的、稅基、稅率等有關課稅要件事項，以便由地方政府自行籌措地方自治事務所需財源。亦即地方政府可以按照當地居民的需求，決定地方稅負並提供公共服務。

2.國民生活條件及經濟秩序統一性的要求

惟若地方稅立法權完全歸由各地方政府獨立自主，在各自為政的情況下，勢必使各地區國民的稅捐負擔差異懸殊，國民生活條件不一，工商企業及人民勢必遷移流動到稅負較少的地方，致影響各地區經濟的均衡發展。因此，為適當公平分配國家與地方的稅源，維持國民生活條件的統一性以及全國整體經濟秩序的統一性，以維持課稅公平以及競爭中立性，地方稅的立法權，原則上也宜由國家統一立法，而只在一定限度內，賦予各地方政府某程度的稅捐立法權。

3.稅基具有高度移動性者，宜由中央統一立法

稅基具有高度移動性者，其稅捐立法權宜劃歸中央，由中央統一立法。例如

⁴⁰另有學者認為它屬於獨立稅制之一種。參閱劉其昌，改進臺灣地區地方財政對策，《臺灣經濟金融月刊》，民 84.04，卷 30 期 4，頁 1。

⁴¹亦有學者稱徵收此稅之方法為「統收分解法」。參閱薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 454。

⁴²參閱黃松榮，財政收支劃分，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 138-139；劉其昌，改進臺灣地區地方財政對策，《臺灣經濟金融月刊》，民 84.04，卷 30 期 4，頁 1。

所得稅、遺產稅及銷售稅(營業稅)等，稅基均有流動性，如果劃歸地方稅，由地方團體自行立法，而各地稅率不一時，則會引起稅基的流動，例如，個人和公司會遷往稅負較低的地方居住與營業，而不利於全國各地區經濟均衡發展。又如果公司所得稅劃歸地方，而各地方稅率不一時，亦容易引起納稅人利用「移轉價格」(transfer pricing)的稅捐規避方式，將利益輸送到稅負較低的地方。

又如房屋稅、土地稅、地方道路稅等稅基流動性較小或完全無法移動的稅目，其稅捐立法權則可劃歸地方。而且，地方政府對於不動產課稅，也可以用於支應地方政府所提供有關不動產的公共服務所需經費。

4.課稅對象跨越數個地區者，應由中央統一立法

單一階段的銷售稅(single-stage sales taxes)可以在任何層級的政府課徵。零售、批發或製造階段的銷售稅，只要其課稅對象一致，適合於任何層級的政府課徵。但是多階段的銷售稅，例如，加值型營業稅，如果由下級的地方政府課徵，則在課稅對象的貨物或勞務跨越一個以上的課稅地域(跨越數個地方政府的轄區)時，即產生稽徵行政上的困難。在加值型營業稅體系下的扣抵制度，要求跨區的交易應納入計算，以便可以扣抵先前階段在區外交易所已支付的稅款。而由於各地方政府可能設定不同稅率以及課徵對象，造成稽徵行政上更加困擾。因此，制定一個統一的加值型營業稅法，並由中央統一稽徵，實有必要⁴³。

(二)稅捐收益權之歸屬

稅捐收益權的分配，亦即以國稅、省稅及縣稅的劃分，應以「衡平」(equity)以及「效率」作為劃分國稅與地方稅的標準。衡平的標準是指各級政府的稅課收入金額應與各級政府所提供公共服務所需要的支出金額相配合一致，效率的標準，是指稽徵成本最小化。其具體分配如下：

1.以累進稅率進行財富重分配的稅捐，應歸屬國稅

例如所得稅、遺產及贈與稅。由於財富重分配是中央政府的職責，因此，用於收入重分配的稅目也應歸屬中央政府。

2.適合穩定國民經濟的稅目，應劃歸國稅

例如所得稅，一般採累進稅率，在國民經濟快速發展時，國民收入增加，平均稅率便隨之上漲，稅率的上升會抑制勞力和投資供給的過快成長，從而防止經濟過熱的出現。反之，在國民經濟衰退時，國民收入下降，平均稅率亦隨之下降，稅率的下降會刺激勞力和投資供給的增長，從而使經濟復甦。此種所得稅的功能，便是景氣調整的機能，由於穩定經濟發展是屬於中央政府的職責。因此，適合於穩定經濟發展的稅目，也應劃歸中央所有。

3.稅基流動性大小而言

稅基(tax base)流動性大的稅目，應劃歸中央，以免造成區域間稅捐競爭的現象。反之，稅基流動性小的稅目，應劃歸地方。

⁴³參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

4. 稅捐客體(係指課稅對象)在各地方團體之間並不均勻的稅目，應劃歸國稅

例如與天然資源有關的稅目，雖然稅基並沒有流動性，原本應可劃歸地方稅，但天然資源通常並非普遍平均分布於全國各地方。因此，若將此種稅目劃歸地方，將使各地方稅收產生不公平的現象，而導致扭曲資源有效率分配。故有關天然資源的稅目，宜劃歸國稅。

5. 稅捐收入應儘可能滿足各級政府可能的財政需要

以政策目的取向的稅目，其稅收應流向負有責任提供該項公共服務的層級政府。例如，假設環境污染的防治，是屬於地方政府的職責，則有關環境保護的稅捐收入，即應歸屬該地方公共團體所有。

6. 容易形成「稅捐輸出」(tax export)的稅目，不適合劃歸地方稅，以避免稅負轉嫁給其他地區的居民負擔，而削減地方稅與受益者負擔原則的關連性⁴⁴。

第五節 財政調整

一、補助金的概念

(一)補助金之意義

補助金制度又稱財政調整制度⁴⁵。由於地理環境之不同、天然資源之差異及地方稅之狹窄稅基，地方財政甚難求得均衡發展，補助金制度乃應運而生⁴⁶。就廣義而言，各級政府間縱的財政移轉支出可分為上級政府對下級政府之補助及下級政府對上級政府之協助，其移轉標的包括現金、實物、技術及經驗等。而補助金係通常指狹義的現金補助，是上級政府補助下級政府的收入，以充經費之用⁴⁷。

(二)補助金之重要性

府際財政不平衡意指不同層級政府間或同級政府間，因財政劃分暨各地經濟發展、人口成長等因素的差異，而形成各地貧富不一的現象⁴⁸。隨著經濟發展而租稅收入有集中於中央的趨勢，但地方政府的本身的職務日漸繁重，且上級政府的委辦事項也日益增加，使得地方政府的自有收入逐漸跟不上整體支出增加的腳步。這種不同政府層級間收入與支出不一致的問題，稱為「垂直(縱)的財政不平衡(vertical fiscal imbalance)」，通常係指中央政府有盈餘，而地方政府入不敷出。

另外一種類型是「水平(橫)的財政不平衡(horizontal fiscal imbalance)」，意指各地方資源分配不均，經濟發展程度不一，造成同級政府間貧富不均、收支不平衡的現象⁴⁹。解決這兩種財政不平衡現象的方法，其中一項，就是補助金的調劑。

⁴⁴參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

⁴⁵參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-1-，《植根雜誌》，民 85.09，卷 12 期 9，頁 323。

⁴⁶參閱劉其昌，改進臺灣地區地方財政對策，《臺灣經濟金融月刊》，民 84.04，卷 30 期 4，頁 2。

⁴⁷參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 229。

⁴⁸參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄：復文，民 89，頁 248。

⁴⁹亦有學者以「垂直平衡(vertical balance)」和「水平平衡(horizontal balance)」來解釋，不需要補助款，各級政府即可自主自足，但實際上不可能會實現，故用不平衡來描述現況為主。參閱黃

一種是垂直的財政調整；另一種是水平的財政調整。前者係藉著上級政府對下級政府的補助，可使下級政府的收入大增，進而縮小「地方財政缺口」，維持地方政府預算之平衡，同時也藉由補助金的分配，降低各地方政府貧富不均的現象，使各地方公共財服務水準，至少能維持普通水準；後者係指同級政府間所進行的財政調整，藉由財政能力較強的地方政府，負有義務，提出平衡給付，以補助財政能力較弱的地方政府⁵⁰。

(三)補助金之類型

補助金的類型可分類如下：

1.依補助標的物

可分為現金補助(grant-in-money)及實物補助(grant-in-kind)，茲分別說明如下：

(1)現金補助

係指上級政府對下級政府的補助物，以現金為主。如美國於西元 1879 年對盲人書籍之購置補助。

(2)實物補助

係指上級政府對下級政府的補助物，以實物為主。如西元 1862 年「莫里爾法案(Morrill Act)」下，美國聯邦政府將土地贈與各州，以創立大學發展教育之補助⁵¹。或如我國衛生署以贈與地方資源回收桶⁵²。

2.依補助額計算方式

依補助額計算方式的不同，可分為單位補助(unit grant)、百分比補助(percentage grant)及公式補助(formulate grant)。茲分別說明如下：

(1)單位補助

依每單位事務如就學兒童一人、警察一人等，給予若干金額的一種補助方法。此法之優點在於簡便及促使受補助政府節約經費，如果該政府不知節約，當自負超額支出之責任。其缺點是尋求同一比較基礎的單位是相當困難。例如各地區因犯罪率的不同而使每單位警察事務成本有所差異。因此單位補助僅能達成表面公平而無法達成實質公平。

(2)百分比補助

即地方政府業已批准之某項業務經費之全部或一部分，上級政府按某一特定比例給予地方政府補助的一種方法。此法之優點在於計算容易且富於彈性，能激勵地方政府從事地方建設。其缺點是上級政府將受到地方政府活動與支出增加的影響，而較無法控制補助額度。因此上級政府勢必設定地方政府支出標準，以抑

建興，地方財政努力之分析，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 48。

⁵⁰參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 229；陳清秀，中央與地方財政調整制度-1-，《植根雜誌》，民 85.09，卷 12 期 9，頁 324。

⁵¹參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 230。

⁵²參閱呂秋走袁，地方政府開拓財源之可行性探討-3-，《植根雜誌》，民 86.04，卷 13 期 4，頁 125。

制支出之增加，且須嚴密監督地方政府支出，以杜絕浪費。

(3)公式補助

又稱為定式補助。係依據某項事務與該地方政府之財政能力等多項因素斟酌計算的一種核補方法。其優點在於考慮各地方政府的財政需要及財政能力，給與適切的補助。其缺點在於若地方政府盡量誇大其財政需要與低估財政能力，則套入公式而所計算出的補助額，將會遠大於實際需要的補助額。另外，用來計算各地方政府的財政需要及財政能力的因素，也難以取得標準與共識⁵³。

3.依補助性質

可分為平衡補助(equalization grant)與功能補助(function grant)，茲分別說明如下：

(1)平衡補助

又稱為財政補助。係純粹補助下級政府財政收支差額，其發生原因有兩項。其一，若將原地方稅移作中央稅時，中央政府須作補償地方政府租稅短收損失；其二，上級政府為彌補下級政府預算赤字之補助。此法之優點在於調劑地方財源盈虛之功能，缺點則易使下級政府虛列支出、膨脹預算，產生依賴心理。

(2)功能補助

又稱為事業補助，純粹以發展地方事業為目的。此法固可加速地方事業之發展，但要注意的是，若富庶地方可自行負擔事業經費，上級政府亦給予補助，對於貧瘠地方之事業補助不足，可能會加深各地事業發展不均的程度⁵⁴。

4.依補助業務係資本支出或收益支出之不同

可分為資本補助(capital grant)及收益補助(revenue grant)。茲說明如下：

(1)資本補助

上級政府對下級政府資本性支出、無收益之補助，如興建公路之補助。

(2)收益補助

上級政府對下級政府具有收益性業務之補助。

5.是否配合補助款之不同

可分為配合補助(matching grant)及非配合補助(non-matching grant)。茲說明如下：

(1)配合補助

受補助政府必須自籌某一比例的配合款始能爭取到上級政府的補助，亦即「按比例補助」。比例補助又分為無限額比例與有限額比例補助兩種。前者係指地方政府每支付一元，上級政府就補助一元，地方政府支出越大，上級政府補助金額也跟著越大，其補助經費的大小，視受補助者行為而定；後者係指，上級政府設定補助上限，在上限的範圍內，可以按比例補助。此番考量是因為上級政

⁵³參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 230；呂秋走袁，地方政府開拓財源之可行性探討-3-，《植根雜誌》，民 86.04，卷 13 期 4，頁 126。

⁵⁴參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 230。

府預算有限，必須要控制預算，不能無限制補助⁵⁵。

(2)非配合補助

受補助政府不必提供相對配合款即可獲得補助。由於此種補助款減少地方政府本身對於該項公共服務支出，因此，經常使該地方政府使用一部分的補助款來減輕自己的地方稅⁵⁶。

根據學者邱政茂(民 75)分析結果，配合補助在資源配置上的效果，比非配合補助大⁵⁷。然而，亦有學者持反對立場，蔡吉源、林健次(民 90)指出，由於上級政府的補助款往往是所謂地方建設的配合款，來源的任意性很高而監督性較為鬆懈，因此財務的規劃與歲出的執行就很難有效率，且上級政府補助的浪費也會拖累下級政府自備款的使用效率⁵⁸。

6.依補助款之用途有無限制之不同

可分為指定用途補助與非指定用途補助。茲分別說明如下：

(1)指定用途補助

又稱選擇性補助、條件補助、特定補助、專項撥款等，係指上級政府對下級政府補助於限定用途，下級政府不得將補助款移作它用。通常此種補助金指定項目，是中央或上級政府所關切，而地方或下級政府較不重視之事項。如跨區的行政服務⁵⁹。

(2)非指定用途補助

又稱總額補助、無條件補助、一般補助等，係指上級政府對下級政府的補助，並無限定其用途，下級政府可以依其偏好，用於其地方事業。其目的在於，使各地方政府的財政能力達成均衡水準，以確保各地方政府提供一定水準的行政服務，維持全國行政服務水準的統一性。其撥款的方式有三種：第一種是從中央轉移到地方政府，如英國、日本、韓國等；第二種是從財政能力高的地方政府，轉移到財政能力較低的地方政府，如德國；第三種是採用稅收分享(tax sharing)的方式，如印度，採所得稅及消費稅與地方分享⁶⁰。

理論上，補助金可依上述各種分類標準予以分類，唯在實際運用時，為了彌補各類之缺點，往往將各類型補助金相互混合應用，否則單獨使用可能未蒙其利，先見其弊，失去設立補助金制度的意旨⁶¹。

⁵⁵參閱馬駿，政府間財政轉移支付--九個國家的比較(上)，《財稅研究》，民 86.03，頁 9。

⁵⁶參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 230；陳清秀，中央與地方財政調整制度-1-，《植根雜誌》，民 85.09，卷 12 期 9，頁 325-326。

⁵⁷參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 231。

⁵⁸參閱蔡吉源、林健次，由十年歲入預決算看桃園財政--兼論臺灣地方財政問題，《財稅研究》，民 90.01，卷 33 期 1，頁 4。

⁵⁹參閱馬駿，政府間財政轉移支付--九個國家的比較(上)，《財稅研究》，民 86.03，頁 9。

⁶⁰參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 231；馬駿，政府間財政轉移支付--九個國家的比較(上)，《財稅研究》，民 86.03，頁 9、19。

⁶¹參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，

二、補助金制度之理論依據

(一)補助金制度的理由

中央政府為達成某一特定政事目的，或進行一特定事項，對地方政府給予特定補助金，英國財政學者韋伯氏(S.Webb)認為國庫補助金建制之理由有四點：

- 1.可以平衡地方政府間財政負擔之不平衡。
- 2.中央政府可從確保行政效率及節約支出觀點上，有效地建議和監督地方政府。
- 3.可在不妨礙地方自治之情形下，提供優良之經驗與知識，以期有助於地方自治之推展。
- 4.可從國家整體利益角度，規範地方政府應有之行政措施與效率⁶²。

(二)補助金制度之優點

英國首先實施補助金制度，由於效果極佳，優點良多，遂為各國相繼仿行。

一般而言，各國實施補助金制度之理由繁多，茲分別就資源配置、所得分配、經濟穩定及地方自治的保障等四方面說明如下：

1.資源配置的觀點：

(1)均衡地方財政

一般而言，各國政府部門之結構，在中央政府之下有為數甚多的地方政府。中央政府在租稅徵收上具有優勢，地方政府雖有部分獨立稅源，唯因各地方政府管轄範圍之大小多為歷史及天然因素演變的結果，甚少考慮經濟效益及財政合理性，以致各地資源分配不均，經濟發展程度不一，若再令各地方政府以自籌財源為主，則必導致各地方政府間財政狀況相差懸殊之現象。財政狀況較為貧乏之地區，如欲提供與較為富裕地區相同之服務水準，則所需徵收之稅款占所得之比例，必大於富裕地區，換言之，貧乏地區每人稅負大於富裕地區。另一方面，若貧乏地區只求稅負與富裕地區一致，則貧乏地區所提供之服務水準必遠低於富裕地區。然而國家所訂之一般標準及人民所求之基本需要，不能因地方財政之貧富而有所差異。於是如何均衡地方財政，達成「國民生活條件的統一性」的目的，成為中央或上級政府促進府際關係的重責⁶³。

雖然財政學者紛紛提出中央與地方財政收支劃分原則，但在各國不同環境下，即使完全依照這些原則來處理財政收支，各國財政垂直不均、財政水平不均的現象，依然是個共同存在的問題。所以財政調整，亦即政府間經費補助的移轉還是必要的。

J.M.Hartwick 以下圖 3-1、3-2，說明上級政府妥當的補助移轉可以提高各地

頁 231；陳清秀，中央與地方財政調整制度-1-，《植根雜誌》，民 85.09，卷 12 期 9，頁 325。

⁶²參閱劉其昌，改進臺灣地區地方財政對策，《臺灣經濟金融月刊》，民 84.04，卷 30 期 4，頁 2。

⁶³參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 232

方的福利水準。如圖 3-1，在沒有補助制度調節下，A 社區居民人口過剩，不但擁擠也導致邊際生產力在較低的情況；而 B 社區居民則因人口疏落，生產不振，稅收不足，也處於較低的福利水準。如果中央政府為改善這種無效率的資源配置，達成均衡地區之發展，當對 B 社區之公共支出予以補助，透過 C.M.Tiebout 所說的以足投票(voting with feet)，引導人口遷移。一方面降低 A 區人口壓力，解除人口過剩現象，改善居民生活環境，提高福利水準；另一方面將促進 B 區資源充分利用，增進其福利水準如圖 3-2。另外，Webb 認為中央對地方的補助，尚可使中央政府在效率及節約的考量上，給予地方政府有效的建議與監督，並可在國家整體利益的著眼上強制地方政府至少該有的行政措施與效率⁶⁴。

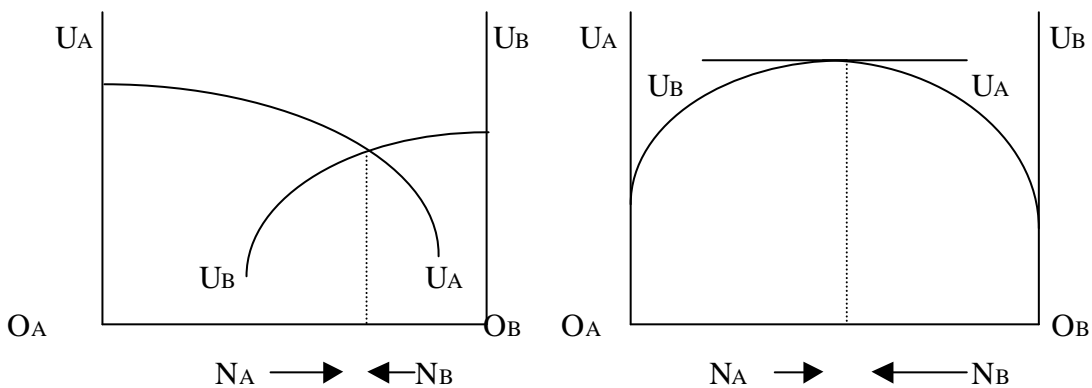


圖 3-1：財政移轉前之人口配置與居民福利水準 圖 3-2：財政移轉後之人口配置與居民福利水準
資料來源：吳家聲，中央與地方財政收支之理論與實務，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4，頁 15。

如何均衡地方財政？一般認為在長期治本方面，除繁榮地方經濟充實地方財源外，應考慮經濟、財政因素，重訂管轄範圍；在短期治標方面，則應以所得稅為財源，以「非指定用途補助」，即無條件補助方式，補助財政貧乏地區較為可行。因此，補助金制度當為均衡地方財政之主要工具⁶⁵。

(2) 促進地方事業之均衡發展

就中央政府的觀點而言，補助地方政府支出無異對地方提供一種殊價財(merit goods)⁶⁶，因為中央政府期望透過補助金制度增加政府支出並維持最低福利

⁶⁴ 參閱吳家聲，中央與地方財政收支之理論與實務，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4，頁 14-15；陳清秀，中央與地方財政調整制度-1-，《植根雜誌》，民 85.09，卷 12 期 9，頁 330。

⁶⁵ 參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 232。

⁶⁶ 殊價財(merit goods)是馬斯葛雷夫(R.A.Musgrave)所提出。他將人類慾望分為私人欲望、公共慾望，公共慾望又分為社會慾望與殊價慾望。殊價慾望(merit want)是指領導團體的偏好，並強制加諸於個別消費者。而滿足殊價慾望的財貨，稱為「殊價財」，因為它具有特殊的社會價值，

水準。某項自治事業補助金，若出之配合補助方式，因地方政府須自籌某一比例之配合款，則經費倍增；反之，若出之以非配合補助方式，則經費增加幅度有限，該事業自無法充分發展。所以，就促進地方事業發展而言，配合補助方式比非配合補助方式有效⁶⁷。

(3)調整公共財外溢效果

各級政府提供公共財的利益或成本，往往會發生外部性(externality)，進而導致各級政府所提供之公共財並非最適(optimum)供應量，而是次適(sub-optimum)供應量。就個別政府單位而言，如按規模經濟之原則提供公共財，則會產生供應過多而發生利益外流現象；反之，如依居民享受利益之標準來提供，則將發生供應不足問題。就國家整體而言，公共財供應之過多或不足，使得資源配置產生扭曲現象。

當外溢現象顯得相當嚴重時，為達成公共財最適供應量，則各級政府間某種形式的合作與協調是必要的，諸如自願補償、行政區域的合併或擴大、上級政府補助或中央集權等，其中以補助金之運用最為重要，且為一般國家所採行⁶⁸。其中以藉由有條件之補助以減少各地區無效率之外溢效果，例如運用於教育、道路支出項目等⁶⁹。

2.所得分配的觀點

(1)平均所得分配

前述採行全國一致的累進所得稅及無限定用途補助方式使地方財政趨於均衡的觀念，隱含著一項假定，即受補助政府將補助收入運用於公共財貨及勞務之提供，並未用於減稅以降低人民稅負。若受補助政府將補助收入用作減稅之補償，則因補助款以稅目不同之中央稅代替地方稅，將產生所得重分配作用。例如，加拿大及澳洲中央政府給予地方政府大量的「無指定用途補助」，使得較為貧乏之地方政府獲得較多的每人補助額，發揮了所得重分配作用。美國於 1972 年經國會立法通過建立收入分享(Revenue sharing system)式的「無指定用途補助」制度，對所得分配之趨於公平有較大之裨益⁷⁰。

(2)防止地方租稅水準之過度提高

各地方政府間財政能力懸殊之現象既無法避免，貧乏地區欲維持全國一致的服務水準相當困難，若勉力為之，則非增加人民稅負不可。若中央政府以補助金

所以政府強迫人民多消費，例如國民教育。陳丹華，《財政學》，台北：華立，民 84，頁 74-76。

⁶⁷參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 232。

⁶⁸參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 232。

⁶⁹參閱劉其昌，改進臺灣地區地方財政對策，《臺灣經濟金融月刊》，民 84.04，卷 30 期 4，頁 2。

⁷⁰參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 233；劉其昌，改進臺灣地區地方財政對策，《臺灣經濟金融月刊》，民 84.04，卷 30 期 4，頁 2。

方式予以補助，則問題嚴重性將可減輕，故 U.K.Hicks 曾表示政府間補助金制度，可視為補助地方資源的工具，也防止地方租稅水準之過度提高⁷¹。

3.經濟穩定的觀點

由於累進所得稅制度的建立，使得中央政府的自動稅入超過支出而產生大量的財政盈餘，此種財政拖累(fiscal drag)現象阻礙了經濟的成長。為消除此種拖類現象，可運用補助金方式，對地方政府從事補助，使財政拖累化為財政紅利(fiscal dividend)，加速經濟成長。例如，加拿大曾實施穩定補助金(stabilization grant)制度，其目的即在彌補蕭條時期地方政府收入之不足，其方法是確保以去年稅率計算之當年稅入達到去年稅入的 95%，促使地方政府增加支出，減緩經濟蕭條的程度。因此補助金制度與減稅政策，同樣具有對抗不景氣的作用。

反之，當經濟過度膨脹時，中央政府亦可透過減少補助金之方式，以穩定經濟。因此，靈活運用補助金制度有緩和景氣循環波動之幅度。唯此種制度之採行，難免會發生時間落後現象，故有賴於景氣資料的建立⁷²。

(三)補助金應考慮之因素

補助金制度經常涉及到財政收入能力與財政支出需要，因此，對於此二項因素，如何加以衡量計算，實為必須加以探討的問題，以下即分述之：

1.財政收入能力的衡量

一個地方團體的居民負擔稅捐的能力，亦即該地方政府的財政收入能力，其衡量因素，有各種方式，例如以該地方政府轄區內居民的全部個人所得總額，個人可支配所得(指個人所得減除直接稅)，該地方國民生產毛額(在該地方內的貨物與勞務的生產總值)以及代表性的稅捐體系(指以全國平均的水準，徵收標準的稅捐所可獲得的歲入)等各種指標。

在先進國家，財政收入的衡量，多採用上述代表性的稅捐體系，亦即使用主要稅目的稅基以及標準稅率的數據。在標準的徵稅努力之下，地方政府對於所有標準的稅基課稅所能徵起之稅收，作為衡量該地方的財政能力的依據。如以公式表達，其計算公式如下：

該地方政府之財政收入能力=(各個地方稅目的稅基*各該稅目的標準稅率)
之各項應有地方稅收入之合計額

其中標準稅率是指法定的標準稅率或全國平均有效稅率，而不是該地方政府的有效稅率，這樣可確保努力稽徵地方政府不致遭受懲罰，而怠於徵稅的地方政府卻獲得鼓勵的情形。換言之，倘若該地方政府的有效稅率高於全國平均稅率，其可獲得的補助款並不因此而減少；反之，倘若該地方政府的有效稅率低於全國

⁷¹參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 233；劉其昌，改進臺灣地區地方財政對策，《臺灣經濟金融月刊》，民 84.04，卷 30 期 4，頁 2。

⁷²參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 233。

平均稅率，則其可獲得的補助款並不會增加。因此，衡量一個地方政府的財政收入能力，是以該地方政府的實際稅收數據資料為準，否則各地方政府勢將怠於徵稅，以減少其稅收，而仰賴上級政府補助。

此一計算公式尚應涉及下述幾個步驟：

(1)選擇稅基(課稅標準)

在實務上有關稅基的統計資料可能無法取得或難以取得。因此，財政收入的衡量，經常使用主要地方稅稅目的稅基，而非運用所有的稅基，例如個人綜合所得稅、營利事業所得稅(法人稅)、營業稅(消費稅)、財產稅等，經常被用以衡量財政能力指標。

(2)搜集所選擇稅基的資料

例如，上年度的課稅稅基資料。如果該課稅資料是由下級政府所提供，則應有良好的申報及審查的程序規範，包括虛偽申報的處罰。

(3)選擇標準稅率

對於特定稅基所適用的標準稅率的計算，以有數種不同方式。一為全國的有效稅率；二為法定的標準稅率或其一定的百分比；三為所有地方的有效稅率之等差中項；四為選擇部分地方的有效稅率等差中項。

(4)公式計算

按照上述公式計算其財政收入能力⁷³。

2.財政支出需要的衡量

除了考量財政收入外，也要考量財政支出需要與提供公共服務的成本差異。地方政府雖具有相同的財政收入能力以及公共服務需求，但因供給的因素不同，導致其提供服務的成本有別。例如，隨著都市化程度的不同，薪資、土地、建築物乃至於污染控制、公共運輸、警察及消防之服務及設施，其成本即有差異。又隨著人口密度的不同，也影響提供公共設施的成本以及高速公路的成本。年齡層分布的差異，也影響學校、醫院及療養院設施的需要⁷⁴。

有關財政需要的衡量方法，如英國、澳洲、日本等，均將下級政府的支出需要，區分數種不同的經費項目，並就各該項目估計該政府的需求。而後就所估計各種經費項目所需金額加總後之合計額，即為該下級政府的總財政需要。

(1)財政需要的行政經費項目

地方政府提供基準的行政服務所需經費項目，概有下述種類的經費項目，可作為衡量地方政府基準的財政需要範圍：警察及消防、交通建設、教育(義務教育及高中職教育)、衛生及社會福利、產業經濟行政、環境保護、其它行政服務等。上述地方行政經費項目，依各國地方政府所執掌的任務不同，而有所差異，

⁷³參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-5-，《植根雜誌》，民86.01，卷13期1，頁5-6。

⁷⁴參閱 Anwar Shah,(1994).The reform of Intergovernmental Fiscal Relations in Developing and Emerging Market Economies.The World Bank ed.,pp.31，轉引自陳清秀，中央與地方財政調整制度-5-，《植根雜誌》，民86.01，卷13期1，頁6-7。

惟均以確保地方政府發揮其地方自治功能，提供全國大致統一的行政服務水準所需經費項目，為其決定標準。

(2)就各個行政經費項目之支出需要，加以估計並合計各個單項經費金額，即為該地方政府的總財政需要金額。有關各該單項的行政經費的支出需要的估計，可以以下述公式表達：

單項經費的支出需要=衡量單位的數值*平均每單位的費用*調整係數

上述衡量單位的數值，是指自地方政府所獲得行政服務的單位數量或該地方政府應提供該項行政服務的單位數量。至於平均每單位的費用，是指上述每單位數量平均所需經費或上年度就該行政服務項目平均每人公共支出。調整係數則是針對人口密度、社會經濟環境的差異、都市化程度以及各項行政經費之種類差異等因素，對於全國平均每單位的行政服務費用，應予相對調整的數據。如果調整係數大於1，表示其所需每單位費用經費大於平均每單位的費用，其財政需要越大⁷⁵。

如果無法搜集到詳細的統計數據，亦有簡易的估計模式，即以人口、所得水準及面積，作為計算各地方的財政需要基礎。簡易公式為：

該地方團體的財政需要=各地方團體財政支出總額*{a1*(該地方團體的人口÷全國總人口)+a2*(該地方平均每人的所得差距*該地方人口)÷(各地方的平均每人所得差距*各該地方人口之金額的合計額=全國各地方所得差距總額)}+a3*(該地方面積÷全國總面積)}

其中各地方政府財政支出總額，以上一年度各地方政府的支出為計算依據。

a1：對於人口數所給予之比重。

a2：對於所得差距所給予之比重。

a3：對於區域面積所給予之比重。

a1+a2+a3=1

而平均每人的所得差距，係指與最富有地方比較，其居民平均每人的所得差距。

由於人口愈多，其地方政府提供公共服務的數量越大，因此，其財政需要增加，故屬於應予納入調整的因素。

又該地方居民之平均每人所得與最富有地方比較，其差距越大，表示該地方越是貧窮落後，應予改善該地方團體的財政能力，故亦應納入調整的因素。而平均每人所得差距相同的地方，其人口多寡不同，其財政需要也有別，故應再乘上人口數，較為準確。否則，只要平均每人所得差異相同的地方，不問其區域內人

⁷⁵參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-5-，《植根雜誌》，民86.01，卷13期1，頁7-9。

口多少，均獲得相同補助，並不合理。

對於面積不一的地方，其幅員遼闊的地方，其道路、通訊、學校等公共服務的平均每人成本較高，因此，面積也應納入計算公式內，以反映提供行政服務成本的差異。

此外，也可將租稅努力、非租稅努力等財政努力因素，納入計算調整因素內，也鼓勵地方政府開闢自有財源⁷⁶。

同時，值得注意的是，計算方式的變革過程中，必有部分地方政府的補助收入會有損失，以致臨時無法滿足其財政需求。因此，在實施新制之初期，可同時運用特別目的補助金，對於地方政府因實施新制致財政困難者，有特別給與補助之必要者，中央給與財政援助補助金，以減緩因採行新制所造成的衝擊⁷⁷。

(四)補助金制度之缺點

補助金制度雖有上述功能，當有其建制之必要。然而長期實施的結果，難免有無法避免之缺失，茲說明如下：

1.干預地方政府自治權

補助金制度的建立，其目的在解決地方財政之窘境，唯實際運用時，往往有附加條件，可能對地方自治之程度有所影響。例如，指定用途補助款，在某種情形下，無異束縛受補助政府之手腳，使得地方政府失去此等經費支出之自由裁量權，從而無法滿足人民之偏好；換言之，地方自治之程度受到莫大的干擾。加拿大政府有鑑於此，其補助金制度之設立遠較美國為晚，尤其是魁北克(Quebec)省，直到1960年始終拒絕接受加拿大聯邦政府的補助，其理由是影響省自治⁷⁸。

2.養成地方政府依賴心理

建立補助金制度的目的，在於調劑地方財政之盈虛，進而使各地方均衡發展。國家所訂之一般標準、人民所求之基本需求，不因地方財政之貧富而有所差異。然而，長期施行的結果，不但影響地方自治，容易造成地方政府養成依賴心理。晚近以來，地方財政的缺口有不斷擴大的趨勢，造成非依賴上級政府補助即無法彌補其收支缺口的現象；復以此類財源取得甚易，無待於本身既有財源之整頓及新財源之開闢，凡是收支無法平衡者，均由上級政府無條件補助，更易使下級政府產生依賴心理，只是一味地競求補助收入之增加，而疏於從事增加自有財源之努力。

是故，補助金之給予，應注意權利與義務之對等關係，即不能讓受補助政府無須承擔某種對待條件之義務，而只享受補助之權利。因此，運用補助金之終極目的在於促使地方政府整頓既有財源，開闢新財源，俾樹立地方財政經濟之基

⁷⁶參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-6-，《植根雜誌》，民86.02，卷13期2，頁45-46。

⁷⁷參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-6-，《植根雜誌》，民86.02，卷13期2，頁49。

⁷⁸此乃一學者的說法，參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書4—財政學》，台北市：聯經，民75，頁234。亦有另外一種說法是，魁北克省在二次戰後，開始有了獨立意識。參閱李鐵生，民族自決與民主的困境：加拿大魁北克分離運動，《美歐季刊》，民86，卷12期2，頁23-46。

礎，同時採逐期遞減方式，以期自立更生，而使依賴心理消失於無形⁷⁹。

3.造成地方事業之畸形發展

受補助政府往往因經費倍增而過份注重受補助事業之發展，而忽略國民對其他未受補助事業之需求。例如，美國聯邦政府之公共救濟，僅對州及地方政府之老年人、孤兒、盲人及完全無工作能力者給予補助。事實上，急需救助者何止上述四類，然而其係屬普通救濟之範圍，故不在補助之列，結果導致州及地方政府之偏好，因受補助而遭到嚴重扭曲⁸⁰。

第六節 政治考量

一、不可能定理

政治人物的個人動機角度來看，官僚政治(bureaucracy)是否為影響選民對公共服務的期望呢？先必須討論的是，制定決策的官員們，他們的決策動機是甚麼？從亞羅(K.J.Arrow)的「不可能定理(impossibility theorem)」⁸¹中得知，在投票選舉之民主政治下，服公職的政治家們，只要提供多數人冀望的公共財，必可取得多數人之支持而永保官位。因此，其動機在於他們的薪資(政治權位)報酬，這項動機直接仰賴於他們的官僚政治之預算大小。當預算盈餘發生時，促使下次預算緊縮，選民對議員提出的要求之產出(output)縮小，致使下此預算權(亦即政權)將產生移轉。是故，官僚者在其任內追求預算之最大化，致使地方政府公共財之提供，可能會造成資源的浪費。

因此，為了減少民主政治體制下地方資源的浪費，使資源能充分有效利用，應注意兩項原則：其一，在預算制定的過程中，應對於各項支出的優先順序，訂立明確的標準，消極的可以減輕財政困難，積極的更可以發揮支出的實效，使有限資源能用於最需要的支出上，以求預算支出能發揮最大效益⁸²。其次，各項支出決策宜堅守「成本效益」的評價原則。因為地方政府財政資金的來源，除了部分來自對外舉債或接受援助外，大部分均以徵收賦稅方式取之於私經濟部門，對於國民所得、就業水準及社會福利均有重大影響，故應求成本效益對比，俾求經濟實效⁸³。

⁷⁹參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 234。

⁸⁰參閱邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 234。

⁸¹亞羅之不可能定理(Kenneth Arrow's Impossibility Theorem)，諾貝爾經濟學獎得主亞羅(Kenneth Arrow)認為，在一個民主社會裡，決策者不可能處於一種全盤理性的選擇情況。亦即由於個人做選擇必然具有差異性，所以我們無法透過民主投票的方式，而得到一項符合不同利益需求的集體選擇。此種現象就是投票者的矛盾，它反映出多數決的法則，不一定是理性的選擇，亦即社會選擇與個人偏好會有不一致、無效率的情形。參閱吳定，《公共政策辭典》，台北市：五南，民 86，頁 118；陳丹華，《財政學》，台北市：華立，民 84，頁 121。

⁸²此即所謂「錢花在刀口上」。

⁸³參閱吳當傑，地方財政，于宗先編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 92。

二、政黨競爭

歐美國家的經驗顯示，不論政黨對公共政策居於強勢主導功能或是弱勢支配能力，政黨競爭的取向莫不以能選民提供公共政策選項為政見訴求，藉以贏得選戰，並掌握執政權，進而實踐該政黨的政策⁸⁴。此種政黨競爭與公共政策之間的互動情形，在重分配政策(redistributive policy)領域中更為顯著，例如以社會福利或地方建設為出發點，對統籌分配款、補助款的需求。一個地方政府擁有高度的自主性，該地方政府可以盡量依該地區居民的偏好，來制定政策，使得居民的需求與政策之間的差距來拉近，但是仍會要求上級或中央政府分配更多的資源，以助其政策的推廣與落實。反之，低自主性的地方政府就較無法配合該地區居民的偏好，以發揮其政策主張，進而要求上級政府給予更多的資源及補助，來提供該地方自主性。於是不管自主性高低與否，地方政府皆會盡可能地向上級或中央政府要求更多的資源分配。而政黨競爭則會強化中央與地方間，對於資源分配的需求與爭執。

對於中央與地方政府層級而言，不同的政黨執政，對於財政資源的分配，如統籌分配款、補助款的爭取，將會產生極大的拉距戰。對於中央或上級政府而言，並不希望將資源分配太多給不同政黨執政的地方政府，一則本身希望將其資源能多分配給同政黨執政的地方政府，以助其提供更多的公共服務，提升該地區選民對該執政黨的認同，塑造出該政黨的高度執政能力；一則藉由資源配置的權力，對於不同政黨執政的地方政府，消極或積極地減少資源的分配，限制對立政黨之地方政府的公共財服務之提供，使其政黨的執政能力受到該地區選民的質疑。若該地區執政首長為無黨籍人士，則上級執政黨會藉由資源分配額度的高低，來爭取該首長的忠誠，以期在政黨競爭中，換取該地區首長的支持與幫助。

對於地方政府而言，對於不同政黨執政的上級政府或中央政府，爭取財政資源的分配，會比同政黨困難許多。因為，同政黨執政，其資源分配的政策，在黨內決策就可以有效解決，比較不用牽涉到不同政黨會了黨派的利益，而增添許多變數。因此，面臨上級和中央政府是不同政黨執政的情況下，政策的爭辯與該地區居民利益的維護，成為爭取財政資源分配的主要工具，尤其是當透過大眾傳播媒體的過程中，同時也無形中，形成了政黨對決的局勢。

那麼政黨競爭對於府際財政劃分是否有其助益或只是破壞呢？財政自主性高低與否可能增加政府間對於政策走向的差異性，反映出政府層級對不同選擇所作的決定。而這種政策的差異將引導政府間的政策格新與擴散。如果缺乏政黨競爭此一動力，那麼政府間即無須面對能否持續執政與爭取財政資源分配的壓力，地方政府也不必遷就地方需求來推動地方政策的改革與開創，藉由施政績效以區隔不同政黨的執政風格。若政黨競爭呈激烈的程度，中央與地方對於財政資源的配置爭取的動機，亦會跟著複雜化。除了單純地為了財政資源的分配與政策推

⁸⁴參閱周世雄、吳英明，歐美政黨與對公共政策之影響，《美國月刊》，卷8期2，頁63，轉引自陳正芬、官有垣，政黨競爭、地方自主性與社會福利——以民進黨執政的台北市為例，《中國行政評論》民86.12，卷7期1，頁57-98。

展爭取外，也面臨政黨利益取捨的政治問題，將使得資源分配問題更不易解決⁸⁵。

然而，在先進的民主國家，如美國，將政策走向受到政黨競爭影響而不一時，就會透過大眾傳播媒體，將本身的政策公開化、透明化，再藉由民意調查指數的走向，來決定其政策走向，使其政黨利益與大眾利益相結合，形成良性的政黨競爭，塑造民主的風範⁸⁶。

三、公共選擇理論

古典經濟學派對於政府的觀點為：「不具生產能力的組織，是社會不可避免的負擔。因此，應該儘可能地減少它的活動」於是，政府僅在公共財政活動之中，扮演一個穩定政治體系的角色，除了對所有部門皆依一定比例予以課徵租稅外，別無功能⁸⁷。

在二次戰後，西方經濟學者，一方面領悟凱因斯(John M. Keynes)理論的效用，一方面重拾戰前的英國經濟學者皮古(A. C. Pigou)之「福利經濟學」，反省「市場」並非如古典經濟學所稱之完美無瑕。換言之，政府必須在「市場失靈(market failure)」之際，介入干預以矯正市場病態，即壟斷(monopoly)、資訊不對稱(information asymmetry)、外部性(externality)與公共財(public goods)。從而，政府干預經營體系的理由，在凱因斯與皮古的理論下，獲得充分的支持。

如前述二種經濟學理論的影響，使得古典經濟學受到相當限制。並促成公共選擇理論(public choice theory)興起的原因。

公共選擇理論對於政府的角色日益重要，並普遍涉及民眾日常生活現象，仍沿襲古典經濟學的精神，對此提出質疑。以下，就公共選擇理論的定義、與政府角色的關係及其所造成的結果，加以介紹，並釐清其在政策分析上的意涵⁸⁸。

(一)公共選擇理論的定義

公共選擇理論並非用以解釋生產市場財貨的決策如何達成，而是解釋生產公共財(public goods)的決策如何達成⁸⁹。在經濟學所謂公共財，其實可視為政治學所稱之公共政策(public policy)的產物。例如，戴伊(Thomas Dye)在探討公共選擇模式運用於政策分析時，認為公共選擇論者通常視政策為「透過自利的個人而為之集體決策(Policy as collective decision making by self-interested individuals)」⁹⁰。

⁸⁵參閱陳正芬、官有垣，政黨競爭、地方自主性與社會福利—以民進黨執政的台北市為例，《中國行政評論》民86.12，卷7期1，頁81。

⁸⁶參閱宋棋超，他山之石--美國預算僵局的啟示，《立法院院聞》，民85.04，卷24期4，頁2。

⁸⁷參閱謝登隆、徐繼達，《總體經濟學—理論與政策》，台北市：智勝，民84，頁43-45；許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民84.12，卷5期1，頁132。

⁸⁸許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民84.12，卷5期1，頁133。

⁸⁹參閱Lepage.H.(1982)，政府為什麼擴張：公共選擇理論，《自由經濟的魅力》，台北：天下，民71，頁104，轉引自許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民84.12，卷5期1，頁132。

⁹⁰參閱Dye.T.(1992).Understanding the public policy.Englewood Cliffs,N.J.:Prentice-Hall,Inc.p38，轉引自許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民84.12，卷

亦即此一理論係將經濟研究中，將經濟人(homo economicus)之看法，用以探討政治領域中政治人(homo politicus)之政治行為，在政策制定過程中。一切政策利害關係人(stakeholder)出於自利動機之作為與不作為。

因此，公共選擇理論，假設人性是自私、理性、追求效用最大化者的前提下，把政治舞台當作一個經濟學意義之利益的交易市場，公共財的需求者是廣大的選民和納稅人；供給者則是政治人物、官僚和黨派。不論大家的行為是多麼複雜與歧異，他們都遵循著共同的原則，那就是：追求個人效用極大化⁹¹

(二)政府的立場在於保衛政權

政府在政策制定過程中，參與互動並發揮重要影響力，在立場上是採取自我利益最大化，並假設政府並非是由一群為公共利益奮鬥的正直的公僕⁹²。因此，公共選擇理論學者所強調，在缺乏結構性的規範與其它限制下，此種民主將導致潛在非理性的結果⁹³。此外，公共選擇亦因此而反對政府機關為立場一致之整體，其主張官僚之間各有不同之立場與追求之利益，彼此可能會呈現利益衝突。

是故，政府機關在政策制定過程中，將會維繫現有權力為考量，民選官員與行政官僚以追求本身利益為目的，政策衝突發生之間，其決策並非基於中立的仲裁者立場而決定之。

(三)公共政策為追求自利的結果

公共選擇理論非常重視公共財的供給。然而，從上述分析可得之，公共財的生產是政治人物追求自利的結果。

在民主社會的代議政治下，政府的行為會受數年一次的選舉所左右，在位的政府可以在任內採取獨占廠商一樣的行為，因為相對於挑戰的反對黨，它具有幾個優勢：

1. 在選舉前利用各種機會和政策工具影響經濟表現。
2. 對特定團體進行所得重分配。
3. 為特定利益團體修改法令等。

通常在贏得選舉之後，才會遂行符合自身意識形態的計畫。而在面臨選舉成敗考驗時，通常則較不堅持既有主張及理想，反而一味追求「勝選至上」的目標，亦即贏得最多選票成為最主要的考量；尤其是在贏得連任的機會很小或者距離選舉時間越近時，更是無所不用其極⁹⁴。

就供給面而言，政府機構制定公共政策的目的，在於維繫其權力。因此，所

5 期 1，頁 132。

⁹¹參閱吳定，《公共政策辭典》，台北市：五南，民 86，頁 57-58。

⁹²參閱 Lepage.H.(1982)，政府為什麼擴張：公共選擇理論，《自由經濟的魅力》，台北：天下，民 71，頁 101，轉引自許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民 84.12，卷 5 期 1，頁 138。

⁹³參閱周育仁，《政治與經濟之關係：台灣經驗與其理論意涵》，台北：五南，民 82，頁 33，轉引自許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民 84.12，卷 5 期 1，頁 138。

⁹⁴參閱黃耀輝，不要「概括承受」--用全民投票決定社會福利政策，《經濟前瞻》，民 84.09，頁 36。

提供之公共財往往可能利於少數團體，而忽視弱勢團體的需求。但越接近選舉，政府機構可能會制定符合大多數選民利益的政策，以贏得選戰繼續執政。不過，一般而言，公共政策通常明顯利於少數強勢團體的傾向，使得其所提供之公共財不再為「純粹公共財(pure public goods)」而是「準公共財(quasi-public goods)」⁹⁵。

其次就需求面觀之，公共選擇理論認為政治交易，如同經濟市場交易一般，選民是為需求的一方，官僚、政府機構等為供給的一方面。對於官僚等政治人物為了追求選票極大化，以保住政權，必須提供選民所需的公共財；而選民的投票行為，則是在候選人名單中，選出能帶來選民自我利益之最大化之候選人。但是，這種雙方皆出於理性的考量，卻帶來不理性的結果。換言之，政策為政府官員爭取選票的工具，其政治性質大於理性的設計。故而，政策往往為妥協之後的次佳選擇⁹⁶。

因此，在選舉期間，候選人常會有誇大而動人卻不實的政見，如果沒有其他正確的反證，許多選民難免受騙。身為選民，就必須秉持理性、客觀的心態，要知道牛肉出在牛身上、羊毛出在羊身上，社會免費只是一種財政幻覺，其負擔延後支出而已，不要被免費的社會福利或其他公共政策所欺騙了⁹⁷。

四、公平性與正義原則(Equity and Justice)

公平性為政策評估的一般標準之一，又稱為公正性。它係指當政策或計畫執行後，導致與該政策有關的社會上資源、利益及成本公正分配的程度如何。例如，是否會使社會上貧富不均的現象更為嚴重。一項公正的政策或計畫，必須能使它所產生的結果，或影響，作比例性的公正分配。涉及公正性的政策包括：所得的重分配、教育機會、醫療衛生及其他公共服務的提供等。某項政策即使符合效率、效能、充分、回應性的評估標準，但是因為它造成不公正的利益或成本的分配，所以不是一項成功的政策。此種情形在下面的情況最容易發生：例如，最需要服務者，所受到服務的次數未成應有的比例；又如那些最沒有能力繳稅者，不成比例的繳稅金額；在如那些獲得最多利益者並未作出任何支出等。因此，公正性標準與「社會理性(social rationality)」密切相關⁹⁸。

對於此原則的看法，在眾多學者強調民眾付費觀念(即受益者付費原則)，而較不重視民眾應有受益之相對權利⁹⁹，只有少數學者從享有相對利益的角度，提

⁹⁵ 參閱 Dye.T.(1992).Understanding the public policy.Englewood Cliffs,N.J.:Prentice-Hall,Inc.p41，轉引自許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民 84.12，卷 5 期 1，頁 138-139。

⁹⁶ 參閱許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民 84.12，卷 5 期 1，頁 138-139。

⁹⁷ 參閱吳惠林、謝宗林，選舉症候群如何了？，《經濟前瞻》，民 84.09，頁 30-35。

⁹⁸ 參閱吳定，《公共政策辭典》，台北市：五南，民 86，頁 270-271。

⁹⁹ 參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22；謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34-40；孫克難，超越財政赤字以達雙富之道，《經濟前瞻》，

到付費者應受到相當服務的享受¹⁰⁰，但他們是從人民財產權被迫剝奪後一部分，所要求相對補償的觀點而言。而筆者所強調的是，以人民自願給予各級政府部分財產權(即課稅義務)，以換取人民對於各級政府所需要的公共財，類似「社會契約理論(Social-contract theory)」的理念¹⁰¹。讓各級政府除了有傳統的課稅義務的觀念外，還要有相對提供公共服務義務的責任，而非恩賜或施捨的心理，更不可有只課稅而不提供相對服務的怠惰行為。

「分配正義(distributive justice)」的問題，自古希臘以來就被廣泛地討論著。但是每個人或團體都有不同的需求，所以任何一項政策都難以完全滿足大家的期望，只能設法謀求社會福利的最大化而已。凡是政策或計畫能夠達到以下四種情形之一，即算是符合公正性的評估標準：

(一)使個人福利最大化(maximize individual welfare)。使所有人獲得的福利最大化。

(二)保障最少量的福利(protect minimum welfare)。增加某些人的福利，但使情況最壞者能夠獲得基本數量福利的保障。

(三)使淨福利最大化(maximize net welfare)。增加社會的淨福利，但假定所獲得的利益可用來補償遭受損失者。

(四)使重分配的福利最大化(maximize re-distributive welfare)。使社會中某些特定團體，例如受種族歧視者、殘障者、低收入戶、病患等，他們所獲重分配性的利益，能夠最大化¹⁰²。

民 85.03, 頁 51; 林全, 九十年度中央政府總預算案編制重點與未來改革方向,《主計月報》, 民 89.09, 期 537, 頁 9-26; 楊志恆, 當前地方政府財政困難之形成與改善,《國家政策雙周刊》, 民 83.06, 期 88, 頁 6-7。

¹⁰⁰參閱黃俊杰、陳宜擁, 課稅立法權限制與規範設計之研究,《財稅研究》, 民 89.03, 卷 32 期 2, 頁 87。

¹⁰¹社會契約理論或稱民約論、社會契約論(Social-contract theory), 由法國人盧梭(Jean L. Rousseau; 1762)所著, 主張在理想的政治體系中, 個人對於他所服從的法律應有參與制定的權利, 服從法律的意思, 乃是服從自己和同胞的意願, 如此人才能說有自由。因此, 政府的成立是基於每一個公民自願簽訂的一項契約的規定。一個合法的政府主宰者應該是人民, 而政府只是由這主宰所創造推行法律的機構。它是一種個人之間所做出自願性協議, 透過它使有組織的社會或國家因而產生。其理論構思的來源自霍布斯(T. Hobbes; 1651)、洛克(J. Locke; 1690)等思想家。而以「正義理論(A Theory of Justice)」聞名的羅斯(John Rawls; 1971)曾修正社會契約論。另外, 對於民主政治如何能夠不成為暴民政治? 盧梭的想法是從道德上下功夫; 公民的自由乃是做「應該」做的事, 而非做「喜歡」的事。個人必須克服自身的情慾、貪婪, 而了解到自由不是只追求個人的利益, 還要包括容忍和個人利益的犧牲。他認為道德的基礎, 是在於良心, 而非理性, 與公共選擇理論之理性主義者不同。因此盧梭要求人們應追求更深的宗教經驗。參閱國立編譯館主編,《高級中學世界文化史(下冊)》, 台北市: 國立編譯館, 民 83, 頁 36-38; Andrew Heywood 著, 楊日青、李培元、林文斌、劉兆隆譯,《政治學新論》, 台北市: 韋伯, 民 88, 頁 152-156。

¹⁰²參閱吳定,《公共政策辭典》, 台北市: 五南, 民 86, 頁 271。

第七節 小結

從上述各節的評析中，可以歸納出以下幾個重點。

中央與地方各級政府之財政是否能獨立自主，主要有五個條件，分別是應有法定收入、自行決定支出之權限、財政收支應自求平衡、收支總預算應自行編製、自設公庫等項目。

財政收支劃分隨著世界各國政治制度的不同，而有所差異。在中央集權制度下的國家，中央支配全國財政收支；在地方分權制度下的國家，各地方均自有財政收支權，不能聽由中央集中分配；在均權制度下，中央與地方財政，協調收支，均衡發展。

財政支出之劃分主要從政府功能之差異、劃分原則、劃分具體標準及依國內法制等各方向來觀察。從政府功能的差異來看，各級政府應具有三項功能，即就業與物價的穩定、財富與所得的分配與資源的配置，對於地方政府而言，在配置功能上會比中央部門所提供的功能，更為有效率。以支出劃分原則來看，主要是受益、行動和技術三原則。就具體標準方面，依事務利害影響範圍、經營便利、處理能力等三方面來進行。若依國內法制而言，依立法者不同與法律但書規定之支出。中央立法者，由中央負擔；地方立法者，由地方負擔；法律規定雙方負擔者，由比例分擔之。

財政收入之劃分主要從租稅收入劃分原則、稅源劃分制度、稅捐立法權及收益權之歸屬等，分別說明。租稅收入劃分主要以效率(徵收便利說)、適宜(範圍數量說)、相當(利益能力說)及經濟利益等四項原則來區分。但亦有學者批評其缺失，並認為中央與地方稅收之劃分，不宜以一說為根據，而應審視國情兼採各說，捨短取長，以免影響中央或地方政務與發展。

同時，有受景氣波動影響、累進稅、稅基分佈密度低、稅基移動高、租稅輸出大等性質之租稅，應歸中央，不宜劃歸地方。

以稅源劃分制度而言，中央與地方政府之稅源劃分制度常基於政治制度(單一、聯邦與折衷體制或稱均權制度)而有所差異，主要有稅源劃分、分成、附加、特定稅收分配、統籌分配稅等六項。

就稅捐立法權及收益權之歸屬。就稅捐立法權之歸屬，強調地方自治與財政自主權，亦即地方政府可以按照當地居民的需求，決定地方稅負。而由於國民生活條件及經濟秩序統一性的要求，地方稅的立法權，原則上也宜由國家統一立法，而只在一定限度內，賦予各地方政府某程度的稅捐立法權。此外，稅基具有高度移動性者、課稅對象跨越數個地區者，應由中央統一立法。就稅捐收益權之歸屬，以累進稅率進行財富重分配、穩定國民經濟，稅基流動性大、形成「稅捐

輸出」的稅目，應劃歸國稅。此外，稅捐收入應儘可能滿足各級政府可能的財政需要。上述的劃分標準都大同小異，只是比較強調立法精神。

補助金制度又稱財政調整制度主要解決「垂直(縱)的財政不平衡」與「水平(橫)的財政不平衡」的現象。補助金的類型可分類如下：依補助標的物(現金補助及實物補助)、補助額計算方式(單位補助、百分比補助及公式補助)、補助性質(平衡補助與功能補助)、補助業務(資本補助及收益補助)、是否配合補助款之不同(配合補助及非配合補助)、補助款之用途有無限制之不同(指定用途補助與非指定用途補助)。

而補助金應考慮之因素，主要財政收入能力的衡量(包括選擇稅基、搜集所選擇稅基的資料、選擇標準稅率比、公式計算)、財政支出需要的衡量(財政需要的行政經費項目、就各個行政經費項目之支出需要，加以估計)等。

就補助金制度之缺點而言，長期實施的結果，難免有無法避免之缺失，主要有干預地方政府自治權、養成地方政府依賴心理、造成地方事業之畸形發展。

就政治考量而言，主要有不可能定理、政黨競爭及公共選擇理論等。其主要核心觀念就是政治人物以理性動機為出發點，在為個人或所屬政黨謀利益的情況下，須與選民利益結合，一方面提供選民所需的公共財，而另一方面選民應選擇為其謀利益之政治官員。但為了避免不合理及次佳選擇之利益結合，而造成浪費，政治人物應遵守下列原則：

一、堅守法令與成本效益分析

在預算制定的過程中，決定對於各項支出的優先順序，訂立明確的標準，並持「成本效益」評價原則。

二、政策公開化、透明化

在先進的民主國家，如美國，將政策走向受到政黨競爭影響而不一時，就會透過大眾傳播媒體，將本身的政策公開化、透明化，再藉由民意調查指數的走向，來決定其政策走向，使其政黨利益與大眾利益相結合，形成良性的政黨競爭，塑造民主的風範。

三、政府應扮演穩定角色，並引進民間力量

由於政府機構制定公共政策的目的，在於維繫其權力。因此，所提供之公共財往往可能利於少數團體，而忽視弱勢團體的需求。但越接近選舉，政府機構可能會制定符合大多數選民利益的政策，以贏得選戰繼續執政。不過，一般而言，公共政策通常明顯利於少數強勢團體的傾向，使得其所提供之公共財不再為「純粹公共財」而是「準公共財」。

因此，政府應在公共財政活動之中，扮演一個穩定政治體系的角色，只在「市場失靈」之際，才介入干預，以矯正市場病態(壟斷、資訊不對稱、外部性與公共財)。除此之外，應借用市場機制的力量，強化政府功能。

涉及公正性的政策包括：所得的重分配、教育機會、醫療衛生及其他公共服

務的提供等。某項政策即使符合效率、效能、充分、回應性的評估標準，但是因為它造成不公正的利益或成本的分配，所以不是一項成功的政策。例如，最需要服務者，所受到服務的次數未成應有的比例；又如那些最沒有能力繳稅者，不成比例的繳稅金額；在如那些獲得最多利益者並未作出任何支出等。因此，公正性標準與「社會理性」密切相關。對於此原則的看法，在眾多學者強調民眾付費觀念(即受益者付費原則)，而較不重視民眾應有受益之相對權利。每個人或團體都有不同的需求，所以任何一項政策都難以完全滿足大家的期望，只能設法謀求社會福利的最大化而已。凡是政策或計畫能夠達到以下四種情形之一，即算是符合公正性的評估標準：(一)使個人福利最大化。(二)保障最少量的福利。(三)使淨福利最大化。(四)使重分配的福利最大化。

第四章 國外中央與地方財政劃分的經驗

在探討完理論之後，接下來要探討國外經驗，以國外有關財政收支劃分等相關制度，來作為我國對於研究財政劃分之問題的參考。這裡主要介紹美國、英國、德國、法國、日本、中國大陸及其他單一制國家如丹麥、芬蘭、瑞典、挪威、西班牙、韓國等總共十二個國家的制度、特色等。另外，也介紹國際間補助款發展趨勢以供參考。其主要目的，在於歸納研究不同政治制度下各國之運作現況，期能收「他山之石，可以攻錯」之效，以謀求我國制度缺失之解決方法¹。

第一節 美國中央與地方財政劃分

一、政府層級

美國是聯邦制國家，在行政體制上分成三個層級，分別為：一個聯邦政府(Federal Government)、五十個州政府(State Government)及八萬多個基層地方政府(Local Government)及哥倫比亞(Columbia)特區所組成²。而基層地方政府又可分成五種型態組織，分別為郡(Counties)、市(Cities)、鎮(Townships)、學區(School Districts)及其他特別行政區(Special Service Districts)。美國中央與地方政府之權限劃分，由憲法明文規定，互不侵犯，並受憲法保障之。各級政府各自擁有其法定租稅權，但權力來源不同，聯邦政府之租稅權經由聯邦憲法直接賦予。州政府之租稅權在不牴觸聯邦租稅權之行使及法律之禁止事項外，享有充分之財政自主權。而基層地方政府則由州法律所賦予。由於各州憲法規定不一，致使各基層地方政府之課稅權因而有所差異³。

二、事務劃分

就美國聯邦憲法而言，聯邦享有列舉權限(enumerated powers)與委任權限(delegated powers)，它能行使憲法直接或間接所賦予之權力。這些權力有些由聯邦政府單獨實踐，有些則須與州政府分享。未列舉之事權或稱剩餘權限(residual powers)屬於各邦，亦即除去憲法委任聯邦之權力，以及禁止州享有之權力，剩餘其他權力，即屬於各州之權限⁴。

就權責分配而言，專屬於聯邦事務，包括國防、外交(國際關係活動)、外國及州際間貿易、郵政事務、貨幣、度量衡、專利及著作權、部分刑事事務、解決

¹參閱陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 117。

²由於美國是先有邦，後有聯邦，故邦雖為美國的地方政府，但比單一制國家的省地位來得大，州之下之地方政府，為了避免與州政府混淆，故稱為基層地方政府，以資辨認。

³參閱吳佳如，美國 TIF 制度之研究，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 61；魏文欽，我國財政赤字賦稅政策之研究，《財稅研究》，民 84.05，頁 78。

⁴參閱陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 119；也因此有模範州憲法可供各州參考。參閱傅崑成等，《美國憲法逐條釋義—附模範州憲法》，台北市：三民，民 80，頁 165-166。

州與州間之衝突。

屬於邦事務，包括警察、州內交通的規範與改善、州內貿易的規範及教育。

聯邦及邦共同權限及提供的服務，包括徵稅與借款、健康保護、窮人之公共扶助、自然資源的保護、生活及公共條件的改善。

屬於基層地方政府之事務，包括徵收稅捐、審判違背地方法令的人、執行其轄區內的地方計劃，接受聯邦與州的指定財政補助項目，且地方政府有提供下述的責任：

- (一)飲用水安全之確保。
- (二)公眾健康與安全之保護。
- (三)建設及維護地方街道。
- (四)提供警察及消防保護。
- (五)垃圾處理。
- (六)學校事物。
- (七)辦理或協助辦理選舉。
- (八)維持法庭、法院及監獄。
- (九)徵收本地稅捐及協助州政府徵收稅捐。
- (十)保持官方紀錄，例如結婚、出生及死亡之註冊⁵。

現整理上述，並做表 4-1 以說明。

⁵參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-4，《植根雜誌》，民 85.12，卷 12 期 12，頁 442；傅崑成等，《美國憲法逐條釋義—附模範州憲法》，台北市：三民，民 80，頁 166。

表 4-1：美國各級政府之事務劃分

聯邦 (專屬事務)	聯邦與州 (共同事務)	州 (專屬事務)	基層地方政府 (市郡鎮區)
1.國防 2.外交 3.外國及州際間貿易 4.郵政事務 5.貨幣 6.度量衡 7.專利及著作權 8.部分刑事事務 9.解決州與州間之衝突。	1.徵稅與借款 2.健康保護 3.窮人公共扶助 4.自然資源保護 5.生活及公共條件改善	1.警察 2.州內交通規範與 3.改善 4.州內貿易的規範 5.教育	1.徵收稅捐 2.審判違背地方法令的人 3.執行其轄區內的地方計劃 4.接受聯邦與州的指定財政補助項目 5.飲用水安全確保 6.公眾健康與安全之保護 7.建設及維護地方街道 8.提供警察及消防保護 9.垃圾處理 10.學校事物 11.辦理或協助辦理選舉 12.維持法庭、法院及監獄 13.徵收本地稅捐及協助州政府徵收稅捐 14.保持官方紀錄，例如結婚、出生及死亡之註冊

資源來源：筆者是參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-4，《植根雜誌》，民 85.12，卷 12 期 12，頁 442 及傅崑成等，《美國憲法逐條釋義—附模範州憲法》，台北市：三民，民 80，頁 166，整理而來。

三、租稅劃分

美國各級政府的稅收劃分，係以獨立稅為主，並兼採共分稅及附加稅。在租稅結構方面，各級政府本著分權主義之原則，所課徵之租稅大致可歸類為聯邦稅、州稅及地方稅等租稅結構。有關聯邦稅，依美國憲法第 1 條之規定，國會具有課徵租稅、輸入稅與特別稅之權利，以償付國債及支付國防與社會福利之所需，但非經國會立法通過不得開徵。

現階段聯邦稅，包括個人所得稅、公司所得稅、菸酒消費稅、社會安全稅、遺產贈與稅及關稅等稅項，其中所得稅為較重要之稅目。

其次有關州稅之課徵，州政府除國防、外交及聯邦憲法所禁止之事項外，享有充分之財政自權，包括財政權及稅捐稽徵權，相關權力之行使受限於該州政府國會之限制，各州政府之主要稅收來源包括個人與公司所得稅、銷售稅、汽車燃

料稅及牌照稅、薪給稅、菸酒消費稅及其他稅，其中銷售稅為主要之稅收來源⁶。

基層地方政府之課稅來源包括所得稅、財產稅、牌照稅及特別徵收費等稅目，而財產稅為基層地方政府主要稅收來源。對基層地方政府而言，由於郡、市等地方政府之租稅稽徵權來自於州政府之授權，同時受該州法律之監督，因各州憲法所授權之範圍不同，而使各州之地方政府財稅權有所差異。一般而言，財政狀況較佳之州政府，課稅權相對較寬鬆，反之則較為嚴格⁷。

在財產稅制方面，聯邦所得稅中包含財產交易所得稅及租賃所得稅二項，係針對財產出售、出租或其他處分所產生之所得，所為之課徵，其課徵因資產持有期間之不同而有所差異。資產短期持有者，即持有期間不及六個月者，其實現之增值利益按普通所得課徵之；而資產長期持有者，即持有期間超過六個月者，依普通稅率減半徵收之，若有資本損失情事，即可與其他所得相抵減。至於州政府及基層地方政府徵收之財產稅，其納稅義務人為財產所有權人，課稅範圍包括所有之動產與不動產。在動產方面，部分州政府將機器設備、汽車、傢俱、現金、銀行存款及有價證券等列入課稅範圍；而在不動產方面，則包括土地、建物及地上改良物等。在財產稅率方面，基本上各州財產稅率均有所不同，且每年之稅率亦有所差異，主要原因係來自於美國財產稅率之訂定，係以當年度地方公共設施經費支付為依據，按財政需求換算而得，亦即財政需求相對較高年度，考量地方財政收支狀況，在原始稅基不變下，財產稅率將相對調整幅度，以期滿足該年度之財政需求。然而，基層地方政府得依所需課徵財產稅，但其所定之稅率，受限於各州法律所規定之最高上限⁸。

現將美國各級政府之稅收劃分製表 4-2，簡單說明之：

表 4-2：美國各級政府之稅收劃分

聯邦	州政府	基層地方政府
個人所得稅	個人所得稅	個人所得稅
公司所得稅	公司所得稅	公司所得稅
遺產及贈與稅	銷售稅	銷售稅
菸酒消費稅	菸酒消費稅	財產稅
社會安全稅	牌照稅	牌照稅
關稅	薪給稅	其它稅
其它稅	汽車燃料稅	
	其它稅	

資料來源：筆者參閱吳佳如，美國 TIF 制度之研究，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 62，整理製表。

⁶參閱吳佳如，美國 TIF 制度之研究，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 62。

⁷參閱吳佳如，美國 TIF 制度之研究，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 62。

⁸參閱吳佳如，美國 TIF 制度之研究，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 62。

從表 4-2 得知，有關稅收的分配，除了關稅是專屬於聯邦政府，而財產稅是專屬基層地方政府外，其他各稅均開放給予各級政府，以至稅捐稽徵有重疊的情形⁹。

四、財政均衡制度(統籌款)

美國目前並無財政均衡制度(fiscal equalization program)，但以往曾一度實施歲入分享制度(general revenue sharing)，由聯邦政府將歲入按一定的法定公式分配予基層地方政府(1972-1986)及州政府(1972-1981)。其計算方式，是以三個要素或五個要素的方式加以分配。三個要素分別為人口、課稅努力(按照州或基層地方政府稅收相對於該州個人所得額之比例)、每人平均所得。五個要素是上述三個要素再加上都市人口及所得稅收入之比例。但由於計算基礎的所得不易正確把握，且能否單純以人口作為財政需要的指標，亦嫌粗糙，故此一制度於 1987 年廢止¹⁰。

五、補助款

補助款方面，聯邦對州的補助係基於平等地位之財政合夥關係，而州對基層地方政府的補助，則呈現上下級政府間的移轉支付型態。補助制度的運作，主要用來解決財政不平衡的問題，包括：基層地方政府的財源不足以滿足其支出需求與矯正地方公共財外溢之現象。一般而言，可分為一般補助(General grants)、分類補助(Categorical grants)及概括補助(Block grants)等三大類。一般補助係指不附帶任何條件之轉移支付，基層地方政府可自由決定如何運用該筆補助款，主要目的是平衡地方財政。而分類補助則為指定款項用途之轉移支付，補助金額比例決定於基層地方政府的行為，在特定範圍內由上級政府進行補助，此補助項目如健康、教育、社會福利、交通運輸、訓練、雇傭等，其目的在於為特定階層，提供特定服務，而非增加該地方政府的財政收入。概括補助則係指被使用於廣泛的功能性領域，而以法律所定的公式分配，其接受補助者可以自由裁量加以運用。1990 年代，聯邦政府將其中 2/3 部分的概括補助金是被授予州政府，1/3 部分則直接給與基層地方政府，如社區發展概括補助金¹¹。

若以表 4-3 說明，1981 年至 1993 年補助金支出分配金額與比例來看，一般性補助比例有逐漸下降的趨勢，甚至低到只有 1% 的程度，而最高的是分類補助，皆維持在 80% 左右，且有逐年上升的趨勢，至 199 年，逼近 90%。而概括補助的比例則在 10% 左右。顯示美國政府較極度偏好於分類計劃的補助，而不偏好於無條件補助。

⁹參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-4-，《植根雜誌》，民 85.12，卷 12 期 12，頁 443。

¹⁰參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-4-，《植根雜誌》，民 85.12，卷 12 期 12，頁 443-444。

¹¹參閱吳佳如，美國 TIF 制度之研究，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 63；陳清秀，中央與地方財政調整制度-4-，《植根雜誌》，民 85.12，卷 12 期 12，頁 447；馬駿，政府間財政轉移支付--九個國家的比較(上)，《財稅研究》，民 86.03，頁 10。

表 4-3：1981-1993 美國聯邦政府補助金支出分配金額與比例

單位：億美元、%

	1981		1984		1987		1989		1991		1993	
一般補助	68	7.2	68	7.0	21	1.9	23	1.9	22	1.4	24	1.1
概括補助	100	10.6	130	13.3	131	12.1	127	10.4	164	10.8	218	10.6
分類補助	779	82.2	778	79.7	932	86.0	1069	87.6	1334	87.8	1822	88.3
補助總額	947	100.0	976	100.0	1084	100.0	1220	100.0	1520	100.0	2064	100.0

資料來源：陳清秀，中央與地方財政調整制度-4-，《植根雜誌》，民 85.12，卷 12 期 12，頁 446。

六、目前美國財政劃分的問題

(一)稅捐重疊稽徵

有關稅收的分配，除了關稅是專屬於聯邦政府，而財產稅是專屬基層地方政府外，其他各稅均開放給予各級政府，以至稅捐稽徵有重疊的情況，以至於人民的負擔加重。

(二)補助金用途之限制與否

聯邦政府的補助金用途，偏好指定用途，而較少一般補助。指定用途的優點在理論上，是在於提升地方政府使用補助金的效率，但其缺點是妨害地方財政自主性；而一般補助款則正好相反。

依據美國聯邦與邦二元體制，採合作與協助關係的因素。聯邦會藉由提供援助或贈款，以解決若干州的財務困難，然而更多的是對各州的聯合計劃(joint program)，如建造公路、養護公路、農業研究、社會福利等。容易形成一種夥伴合作關係而非主從恩惠關係。以提合作計畫代替要求補助，雖州政府的財政資源並沒有提升，卻提升州政府的政治地位與執行效率。

第二節 英國中央與地方財政劃分

一、權限劃分

英國為典型的內閣制國家，亦是單一制國家。中央與地方政府的權限劃分規定，主要中央政府來決定並監督。中央可以透過立法程序，改變地方政府的權責，甚至取消或設立某些地方政府¹²。在二十世紀中葉以前，中央常介入地方事務，以至中央與地方權限互有重疊之處，但補助款亦大幅增加。但之後地方分權逐漸為世界潮流，而英國政府開始制定地方自治法律。現行之地方制度架構，係經過 1963 年「倫敦政府法(London Government Act)」，1972 年與 1973 年的「地方政府法(Local Government Act)」，適用於英格蘭、蘇格蘭及威爾斯，1985 年「地方政府法」先後實施逐漸演變而來¹³。

¹²參閱馬駿，政府間財政轉移支付--九個國家的比較(上)，《財稅研究》，民 86.03，頁 16。

¹³參閱馮永猷，英國地方財政制度的變革，《財稅研究》，民 81.09，頁 104、107。

以中央與地方權限劃分來看，中央政府的權限主要有國防、外交、社會安全、法律秩序、司法行政、國民保健及稅務等事務；地方政府則須受中央政府之監督與規範，其權責係以警政、教育、環境服務、住宅規劃、市區道路及個人性社會服務、休閒、文化及交通運輸等事務為主要，並由地方政府之議會(council)負責推動¹⁴。

從前述可知，中央對地方政府係採列舉主義的授權，凡未能經法律列舉授權者，地方一概不得為之。此外，英國上級政府對下級政府常有委辦事項，其性質為對等委託，而非命令的服從關係，可知英國乃一立法集權而行政分權的國家¹⁵。

二、租稅劃分

英國中央與地方政府之稅源劃分係採獨立稅制。中央政府擁有大部分之稅源，如個人及公司所得稅、資本稅等；地方政府則擁有財產稅(Rates)，分為住家用(Domestic)及非住家用(Nondomestic)或營業用(Business)兩種方式課徵，其稅收約占全國總稅收的一成。近年來之地方財政改革，業已將住家用之財產稅改制為社區費(Community Charge)或稱人頭稅(poll tax)，其用意在於喚醒社區民眾對地方支及決策上的認知，一旦支出過重時，居民會感受到社區費負擔過重，刪減支出之要求將油然而生。因此，社區費可以直接反映地方居民意願及地方政府支出決策情形¹⁶。不過社區費經保守黨強烈反對下，以於 1993 年 4 月 1 日起停徵，而由經地方議會通過之對財產課徵的稅目替代之。

非住家用財產稅改為全國一致之稅率，而這些稅課收入在很多地方政府之收入已非主要來源，惟地方政府仍擁有部分彈性及自主性，例如蘇格蘭議會於 1997 年 7 月 1 日決議，地方政府可在 3% 的範圍內增減稅負。另外，威爾斯亦有相似的稅率調整權¹⁷。

三、補助制度

英國地方政府之收入主要來自補助款收入，其占歲入比重在 1980 年代約五成，1990 年代已超過七成。相對稅課收入占歲入之比重則漸降，顯示英國地方政府對補助仰賴漸增之趨勢¹⁸。

英國補助金，基本上有兩種類型：一般補助金及特別目的補助金。

一般補助金主要用於調整區域間的財政不均衡與基本服務水準不一的問題。自 1966 年開始實施 RSG(Rate Support Grant)，此種一般補助金稱「歲入援

¹⁴參閱陳鳳慶，英、法兩國地方財政補助制度之研究，《財稅研究》，民 90.03，卷 33 期 2，頁 152-154；馮永猷，英國地方財政制度的變革，《財稅研究》，民 81.09，頁 107。

¹⁵參閱陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 125。

¹⁶參閱馮永猷，英國地方財政制度的變革，《財稅研究》，民 81.09，頁 113-114。

¹⁷參閱陳鳳慶，英、法兩國地方財政補助制度之研究，《財稅研究》，民 90.03，卷 33 期 2，頁 154、170。

¹⁸參閱陳鳳慶，英、法兩國地方財政補助制度之研究，《財稅研究》，民 90.03，卷 33 期 2，頁 154-155。

助補助金」，以協助地方政府財產稅的補助款，以減輕財產稅納稅人之負擔¹⁹。自 1990 年以後，則改為「稅收支持撥款(Revenue Support Grant)」，主要機能在於使全國各地方政府能夠提供相同的行政水準。一個地區的支出需求與其自有財源間的差距越大，其所得稅收支持撥款也越多。特別目的補助金(或稱專項撥款)，則是用於支應具有擴散效果或外部效果的特別計劃，例如住宅、警政、消防、道路、教育及社會福利²⁰。

在 1995-1996 年間之財政年度，英國一般目的的移轉支付金額約 280 億英鎊，其中包括 100 億英鎊非住宅用不動產稅(non-domestic rate)，此稅對於營業用不動產課稅，由地方政府所課徵，再交付予中央，然後中央依據各地方轄區的人口及平均每人的一定金額，移轉予各地方政府。其他是 180 億英鎊的一般補助金。在同一年度，特別目的之補助金大約 160 億英鎊，其中 40 億英鎊為計劃配合補助款，例如補助殘障、精神病患、教師訓練計劃等，其餘 120 億英鎊，例如，補助高等教育學生生活費，低收入戶之居住補助等²¹。

對於中央與地方之立場而言，特定補助頗具效率，惟為促進地方的財政自我負責，特定補助係盡量侷限於下列四項：

- (一) 協助地方政府執行傳遞中央之政策。
- (二) 在特定期間內，因執行中央政府特殊目的之服務及活動的地方支出，給予特別之補助。
- (三) 補償地方政府自我執行或應中央政府要求而執行活動之支出。
- (四) 因研議中之需求評估不敷支應時，協助地方政府之支出²²。

四、府際溝通管道

英國中央與地方關係因政黨競爭的緣故，而延伸其他連結機制，那就是兩個不同政府世界之間，建立其他經常性或定期性的溝通管道。這些溝通管道，有許多成文型式來轉達；也有一些是中央與地方政府人員透過會議、討論會及電話討論等來接觸²³。這些用來聯結中央與地方溝通協商方式大約可分成五種：

- (一) 透過命令或立法方式來溝通。
- (二) 暢通中央與地方間的資訊和建議，使資訊能從中央傳送到地方。
- (三) 重大政策變革透過諮商或協商方式來達成。
- (四) 在一般政策上，促使中央政府的部長與地方政府的政治精英彼此對話，同時使中央政府文官(civil servant)與地方官員(officers)相互對話，以達到相互了解的效果。

¹⁹ 參閱馮永猷，英國地方財政制度的變革，《財稅研究》，民 81.09，頁 130-134。

²⁰ 參閱馬駿，政府間財政轉移支付—九個國家的比較(上)，《財稅研究》，民 86.03，頁 17。

²¹ 參閱 Jun Ma.(1995).Intergovernmental Fiscal Transfer:A Comparison of Nine Countries, (Manuscript),pp.13-17, 轉引自陳清秀，中央與地方財政調整制度-4-，《植根雜誌》，民 85.12，卷 12 期 12，頁 447。

²² 參閱陳鳳慶，英、法兩國地方財政補助制度之研究，《財稅研究》，民 90.03，卷 33 期 2，頁 159。

²³ 參閱趙永茂，英國的府際關係，《中國地方自治》，民 90.07，卷 54 期 7，頁 10。

(五) 經由政黨機器，使得全國性政治精英與地方政府的議員保持連繫²⁴。

五、目前英國財政劃分的問題與特色

英國地方政府的租稅收入主要依賴財產稅為主，稅源充足如所得稅等由中央所掌握。又採獨立稅制，使得英國地方稅收不足，而必須養賴中央補助。因此地方政府須時時向中央要求補助，而中央對地方常有委辦事項，又地方立法權限又需要中央立法才得以制定與施行，造成英國地方財政及權限自主小，但要執行中央事務多的現象。

不過，英國政治很注重溝通與協商，中央與地方有許多正式如法規、非正式如會議、對話等溝通方式，盡量化解中央與地方的權限、財政收支等政治衝突，也算是英國傳統政治的特色。

第三節 德國中央與地方財政劃分

一、政府層級與權限劃分

德國的政府層級，主要分為三級政府。聯邦為中央政府，邦及鄉鎮為地方政府，採聯邦制。有關德國中央與地方立法權限及財政權限之劃分，主要依據德國憲法「德意志聯邦共和國基本法」(以下簡稱基本法)第七章聯邦立法第 70 條至第 75 條與第十章財政第 105 條至第 115 條之有關規定²⁵。

德國之政治體制是採聯邦主義，以基本法為設計架構，中央與地方各有法定權力，而使彼此的權力地位處於均勢的狀態。德國各級政府權力依據德國基本法所規定之內容，分配予中央(聯邦)及地方(各邦政府)；聯邦政府的權力以基本法所賦予者為限，基本法給予中央及未禁止地方(各邦)行使之權力，仍保留予各邦。因此，中央(聯邦)與地方(各邦政府)權限劃分依基本法有關獨佔立法與共同立法之規定決定之²⁶。

獨佔立法係指只有聯邦始可立法，各邦除經聯邦法律特別授權外，絕不得立法²⁷。至於基本法所規定之獨佔立法權，有外交、國籍、護照、移民、引渡、貨幣、關稅、國界、聯邦鐵路及航空交通、郵電、商標及著作權等十餘種事項²⁸。

²⁴參閱 Chandler, J. A.(1996).Local Government Today. Manchester: Manchester University Press, p100-106, 轉引自趙永茂，英國的府際關係，《中國地方自治》，民 90.07，卷 54 期 7，頁 10。

²⁵德意志聯邦共和國基本法(以下簡稱基本法)第七章、第十章。基本法主要參閱許仟，《歐洲各國政府》，台北：漢威，民 86，頁 280-289。

²⁶基本法第 70 條規定：「一，本基本法未賦予聯邦立法權之事項，各邦有立法之權。二，聯邦與各邦權限之劃分應依本基本法有關獨佔立法與共同立法之規定決定之。」

²⁷基本法第 71 條規定：「聯邦獨佔立法事項，各邦惟經聯邦法律明白授權，並在其授權範圍內，始有立法權。」

²⁸基本法第 73 條規定：「左列事項聯邦有獨佔立法權：一、外交、國防，包括年滿十八歲男子之國民兵役、及平民保護。二、聯邦國籍。三、遷徙自由、護照、移民及引渡。四、通貨、貨幣及鑄幣、度量衡及時間與曆法之規定。五、關稅及通商區域之劃一、通商與航海協定、貨物之自由流通、國外貿易之支付，包括關稅保護及邊界保護。六、聯邦鐵路及航空運輸。七、郵政與電訊。八、聯邦與聯邦政府直轄公法團體服務人員之法律地位。九、工業財政權、版權與發行

共同立法係指各邦在聯邦未行使其立法權時，並就其未行使之範圍內，始得立法，以及當各邦法律未能有效規定、一邦法律損及他邦利益、或維持各邦法律或經濟生活統一性時，聯邦可以行使立法權²⁹，換句話說，各邦只能在聯邦法律範圍外立法，但聯邦卻可以在各邦有疏失的法律範圍內，立聯邦法律。共同立法的範圍有：民法、刑法及判決執行、法院組織、司法程序及經濟法律、人口調查與登記事項、集會結社、外僑居留、難民、公共福利、各邦公民權、戰爭損害與賠償、勞動法、社會保險、公用徵收法律、公營經濟、農林、地產、醫療、食品、陸海水道航運及聯邦與山嶽鐵路以外之鐵道等多達 23 款³⁰。

通則立法權係指聯邦根據本基本法第 72 條關於左列事項有頒布通則之權，包括各邦、各鄉鎮及其他公法團體服務人員之法律地位、出版與電影之一般法律地位、狩獵、自然之保護與鄉村之保存、土地分配、區域計劃與水土保持、有關登記與身分證事項等³¹。

在立法權限劃分上，基本法採聯邦事權列舉制。第 73 條列舉聯邦之獨立立法權，其中第 5 項規定關稅屬於聯邦獨有之立法權。第 74 條列舉聯邦與邦之共同(競合)立法權。第 75 條舉出聯邦得以頒布原則規定之通則立法權。表面看來，各邦事權採概括式，各邦之立法權限理應較大，但由於基本法第 74 條對多達 23 項之共同立法權之規定，有利於聯邦，反使各邦之立法權限居於弱勢³²。

權。十、聯邦與各邦有關刑事警察與憲法保護事項之合、聯邦刑事警察機關之設立與國際犯罪之撲滅作為聯邦機構。十一、聯邦所用之統計。」

²⁹基本法第 72 條規定：「一、共同立法事項，各邦惟在聯邦未行使其立法權時，並就其未行使之範圍內，始得立法權。二、共同立法事項，聯邦基於下列理由之一，需要聯邦法律規定時，有立法權。1.各邦個別立法未能有效規定之事項；2.一邦法律規定，可能損及他邦或各邦利益之事項；3.保持法律或經濟統一有此需要，尤其維持生活狀況一律，而此生活狀況超越一邦領域者。」

³⁰基本法第 74 條規定：「左列事項屬於共同立法範圍：一、民法、刑法及判決執行、法院組織、司法程序、律師、公證人及法律顧問；二、人口調查與登記事項；三、集會、結社；四、外僑居留、居住權；五、防護德國藝術品流出國外；六、難民及被逐人之事項；七、公共福利；八、各邦公民權；九、戰爭損害與賠償；十、傷兵、傷官及遺族之扶養、戰俘之福利及軍人墓地之保護；十一、有關經濟(礦業、工業、動力供應、手工業、商業、銀行與證券交易、民間保險)之法律；十二、勞動法，包括企業組織、勞工保護與職業介紹，及社會保險，包括失業保險；十三、科學研究之促進；十四、有關本基本法第 73、74 條列舉各項之公用徵收法律；十五、土地、地產、天然資源與生產工具之轉移公有或其他形式之公營經濟；十六、經濟權力濫用之防止；十七、農林生產之促進、糧食供應之保障、農林產品之輸出輸入、遠洋與海洋魚業、海岸保持；十八、地產買賣、有關土地與農地租賃法律、住宅、社會改革示範區、政府給予開墾人自耕農地場；十九、防止人畜傳染疾病之措施，醫師與其他醫療業及醫療商執照之許可，藥品、麻醉藥品、毒藥之販賣；二十、食品、刺激性飲料、生活必須品、飼料、與農林苗種交易之保護，樹木植物病毒之防止；二十一、遠洋與沿海航運、航業補助、內陸航運、氣象服務、海洋航路、及用於一般運輸之內陸水道；二十二、陸路交通、汽車運輸及長途運輸公路之修建保養；二十三，聯邦鐵路及山嶽鐵路以外之鐵路。」

³¹基本法第 75 條：「聯邦根據本基本法第 72 條關於左列事項有頒布通則之權：一、各邦、各鄉鎮及其他公法團體服務人員之法律地位；二、出版與電影之一般法律地位；三、狩獵、自然之保護與鄉村之保存；四、土地分配、區域計劃與水土保持；五、有關登記與身分證事項」

³²參閱陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 123。

二、租稅立法權之劃分

德國有關稅捐立法權的劃分，規定於基本法中。依基本法第 105 條規定³³，其劃分原則如下：

(一)聯邦專屬立法權：對於關稅及財政專賣，聯邦享有專屬立法權。但自 1993 年，歐洲聯盟(European Union; EU, 以下簡稱歐盟)形成單一市場後，實施關稅同盟。去除對會員國之人員、貨物、資本與勞務的邊界管制，歐盟各國貨物可自由流通，對第三國(非會員國)實施共同的關稅稅率。所以德國關稅收入大幅減少，而且轉移為歐盟的收入來源³⁴。

(二)聯邦與各邦之共同立法權：

1. 聯邦的共同立法權

聯邦在下述前提要件下，對於其他各稅，享有與各邦之共同立法權。

- (1)消費稅與交易稅，但地方性之稅，尤其地價增值稅與消費稅，不在此限。
- (2)所得稅、財產稅、遺產稅與贈與稅。
- (3)不動產稅，但釐定稅率除外。

上項各稅以聯邦主張將其全部或一部，充作聯邦歲出。

- (4)概況原則。其他以本基本法第 72 條第 2 項之情形者為限。
- (5)該稅捐並非涉及教會稅。根據「基本法」第 140 條連結「威瑪憲法」第 137 條 6 項規定，公法上的宗教法人，應依「邦法律規定標準」，行使課稅權³⁵。

又聯邦關於賦稅立法，如其收入之全部或一部歸於各邦或社區使用者，應經聯邦參議院(由各邦政府所選任之人員組成之議會)同意。表示聯邦的行政單位並無單獨分配的權力，需要立法部門配合才行³⁶。

2. 邦的共同立法權

各邦對上述共同立法權的事項，只要在聯邦並未行使其稅捐立法權的範圍內，才享有立法權。因此，對於「相同種類」的稅目，在聯邦已經行使共同立法權的情形下，各邦對於該稅目的稅捐立法權即被排除，此即所謂同種類稅目之禁止，其目的在於避免納稅人被重複課稅，及地方將分配給中央之稅源用盡³⁷。

³³基本法第 105 條規定：「一、聯邦關於關稅及財政專賣有獨佔立法權。二、聯邦關於左列事項有共同立法權。(一)消費稅與交易稅，但地方性之稅，尤其地價增值稅與消費稅，不在此限。(二)所得稅、財產稅、遺產稅與贈與稅。(三)不動產稅，但釐定稅率除外。上項各稅以聯邦主張將其全部或一部充作聯邦歲出，或有本基本法第 72 條第 2 項之情形者為限。三、聯邦關於賦稅立法，如其收入之全部或一部歸於各邦或社區使用者，應經聯邦參議院同意。」

³⁴參閱劉書彬，德國「財政平衡」制度的運作，《問題與研究》，民 90.11，卷 40 期 6，頁 87；陳麗娟，《歐洲共同體法導論》，台北市：五南，民 85，頁 314。

³⁵參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 64。

³⁶基本法第 105 條第 3 款：「聯邦關於賦稅立法，如其收入之全部或一部歸於各邦或社區使用者，應經聯邦參議院同意。」

³⁷參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 64-65。

3.各邦專屬立法權

各邦對於地方性的消費稅及支出稅，享有共同立法權³⁸。但此項專屬立法權緊僅以與聯邦法律所規定的稅目不同種類的稅目為限。

在此所謂「消費稅」，是指和可消費使用的標的物或財貨的「消費使用」相連結的稅捐。「支出稅」是指對於為取得消費標的物或財貨所支出之花費，或對於不移轉交付標的物或財貨所為之支出花費，或對於不移轉交付標的物之給付或服務之支出花費，所課徵的稅捐。在此消費及支出稅，應掌握下述特殊的經濟上給付能力。亦即在個人生活需要的稅圍內，對於消費財貨、使用財貨或勞務的提供，而使用所得或財產所表彰的特別的經濟給付能力。

各邦的專屬立法權，應限於「地方性」的稅捐。此種地方的稅捐，在概念上不外是其作用範圍限於地區的擴散作用，此種地區的擴散作用，必須從課稅要件的規定產生，而不能從課稅標的物之自然的生產所導出。地方的稅捐僅限於其與地區的事實情況，尤其該地區內某一物品的占有或事實的經過相連結的公課，而且只對該地區直接發生作用，而不能影響全國經濟的統一性。故地方稅不能影響全國經濟及生活條件統一性的稅捐。例如，邦政府對於該地區內的第二個住宅開徵第二個住宅稅，因為其稅捐是和座落在特定地區內的物品相連結，故屬於地方性的稅捐。

然而，值得注意的是，倘若全國只有少數邦課徵此種地方性的稅捐，則國民生活條件的統一性將無法獲得確保，反遭其害。因此，在量能課稅的觀點下，地區性的連結因素，並無法維持全國課稅的公平，因為「地區性」和經濟上給付能力並無關聯。由於所有的地方性使用稅及支出稅，除非其屬於管制性(即達成某種社會政策目的之手段)稅捐，否則概與營業稅(銷售稅)把握相同的稅源，而對於稅捐負擔主體產生雙重或多重負擔，而有違同種類稅捐禁止(雙重負擔禁止)的精神³⁹。

另外，德國立法機關採兩院制，下院為聯邦眾院，由民選代表組成；上院為聯邦參議院，由各邦政府之代表組成，其功能在於保障各邦之權益，故兩院可維持聯邦與邦權力之平衡⁴⁰。

4.鄉鎮之立法權

根據德國基本法第 28 條第 2 項⁴¹有關自治行政的保障規定，並未賦予鄉鎮有關稅捐立法權。固然對於鄉鎮也應給予充分的財源保障，但鄉鎮並未享有原始的稅捐立法權。

³⁸基本法第 105 條第 2 款：「聯邦關於左列事項有共同立法權。(一)消費稅與交易，但地方性之稅，尤其是地價增質稅與消費稅，不在此限。」

³⁹參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 65-66。

⁴⁰參閱陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 124。

⁴¹基本法第 28 條第 2 項規定：「各鄉鎮在法定限度內自行負責規律地方團體一切事項之權，應予保障。各鄉鎮聯合區在其法定職權內依法應享有自治之權。」

依基本法第 106 條第 6 項規定⁴²，鄉鎮在法律規定範圍內，有權決定不動產稅的徵收率，但其並非自由決定，而只能在法律所特定的界限範圍內決定，並需經聯邦的核准。此外，鄉鎮自治規章要剝奪人民的自由或權利時，也必須要有法律明文規定的授權依據。例如，各邦所制定的「地方稅法通則」及其他特別法，即屬之。德國大部分的邦，除了布萊梅、萊茵藍-巴伐爾茲、巴登-符騰堡外，雖然將稅捐立法權移轉予其鄉鎮，但並不允許鄉鎮自由選擇處理課稅事宜，而是將其課稅規章，取決於上級監督機關的「核准」。此外，邦政府也經由頒布「模範課稅規章」，預先規定其內容⁴³。

5. 稅捐立法權之劃分現況

德國稅捐立法權之劃分現況，可以製表 4-4 如下，並說明之：

⁴²基本法第 106 條第 6 項規定：「為本條規定之目的，各鄉鎮(鄉、鎮聯合區)之收支應視為各邦之收支。各邦之稅收應否劃歸各鄉鎮(鄉、鎮聯合區)以及劃分至如何程度，由各邦立法定之。」

⁴³參閱陳清秀，「稅捐立法權與稅捐收益權歸屬」，《財稅研究》，民 86.01，頁 66-67。

表 4-4：德國稅捐立法權之歸屬

立法權歸屬 稅目		聯邦立法	邦或鄉鎮立法
聯邦獨佔稅	關稅	聯邦	
聯邦與邦共分稅	所得稅	聯邦	
	法人稅	聯邦	
	資本收益稅	聯邦	
	加值型銷售稅	聯邦	
邦稅	財產稅	聯邦	
	遺產稅及贈與稅	聯邦	
	不動產取得稅	聯邦	
	汽車稅	聯邦	
	賽馬及彩券稅	聯邦	
	消防稅	聯邦	
	啤酒稅	聯邦	
鄉鎮稅	不動產稅	聯邦	鄉鎮對於徵收率有某種自主權。
	營業稅	聯邦	鄉鎮對於徵收率有某種自主權。
	其他在鄉鎮區域內開徵之消費稅及支出稅(如飲料稅、娛樂稅、狗稅、狩獵及釣魚稅、酒店許可稅)		邦或鄉鎮

資料來源：參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 67。

德國稅捐收入的全部歸屬於聯邦的稅目，其稅捐立法權實際上即均由聯邦加以行使，制定各該稅法的規定。又聯邦與邦共分稅收的共分稅以及歸屬於邦收入的邦稅，也概均由聯邦立法。又稅收歸屬於邦內鄉鎮的稅目，如不動產稅與營業稅，也由中央(聯邦)立法。雖大部分租稅由聯邦立法，但在稅務行政上由各邦徵收之租稅較聯邦自行徵收者為多，惟各邦之租稅行政權有不少為聯邦之委託行政，由此可證德國聯邦立法權限大，各邦則行政權為大⁴⁴。

⁴⁴聯邦立法，聯邦稽徵稅目如啤酒稅、燒酒稅、咖啡稅、照明物稅、石油稅、鹽稅、香檳酒稅、菸草稅、茶稅、關稅、糖稅等 11 項。聯邦立法，邦稽徵稅目如證券銷售稅、所得稅、遺產及贈與稅、消防稅、公司創立稅、營業稅、土地稅、土地交易稅、教堂稅、法人稅、動力車輛稅、賽馬競技稅獎券稅、賭場稅、財產稅、保險稅、商業本票稅等 16 項。參閱陳明道，中央與地

就徵收率於一定範圍內授權鄉鎮以自治規章自行決定，再經上級機關核準。

至於其他在鄉鎮區域內所開徵的消費稅及支出稅，則根據邦法律或邦所制定的「地方稅法通則」或其它邦法律的授權，以自治規章徵收之。鄉鎮所開徵的消費稅如飲料稅，支出稅如娛樂稅、狩獵稅、狗稅⁴⁵。

三、租稅收益權

德國租稅收益權的劃分，可以表列如表 4-5。

表 4-5：德國稅捐收益權之劃分

國稅	地方稅	
	聯邦	邦
直接稅	直接稅	直接稅
所得稅 42.5%	所得稅 42.5%	所得稅 15%
法人稅 50%	法人稅 50%	不動產稅 100%
資本收益稅 50%	資本收益稅 50%	營業稅 85.6%(但應將其 中一部分約 14.4% 分配 予聯邦與邦各半)
	財產稅 100%	
	遺產、贈與稅 100%	
間接稅	間接稅	間接稅
加值型營業稅 56%	加值型營業稅 44%	消費稅
關稅 100%(歐盟收入)	不動產取得稅 100%	飲料稅 100%
(其它稅)	汽車稅 100%	支出稅
資本交易稅(公司稅及交 易所交易稅)100%	賽馬及彩券稅 100%	娛樂稅 100%
保險稅 100%	消防稅 100%	狩獵稅 100%
礦油稅 100%	啤酒稅 100%	狗稅 100%
票據稅 100%		
咖啡稅 100%		
茶稅 100%		
砂糖稅 100%		
發效酒稅 100%		
烈酒稅 100%		
菸稅 100%		
照明器具稅 100%		
團結統一附加稅 100%		

資料來源：參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 75。

方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 124。

⁴⁵參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 67-69。

(一)獨立稅

聯邦政府的獨立稅有關稅(移轉為歐盟收入)、資本交易稅(公司稅及交易所交易稅)、保險稅、票據稅、礦油稅、咖啡稅、茶稅、砂糖稅、發酵酒稅、烈酒稅菸稅、照明器具稅以及團結統一附加稅等。

邦之獨立稅有遺產及贈與稅、財產稅、不動產取得稅、汽車稅、賽馬及彩券稅、消防稅、啤酒稅等

鄉鎮之獨立稅有不動產稅、飲料稅、娛樂稅、狩獵稅、狗稅等⁴⁶。

(二)共分稅

主要是所得稅及法人稅收入。各邦分享部分，是將在各邦轄區內稽徵機關所徵起的稅收歸屬該邦。此種所得稅、法人稅以及其他稅目的地方性收入，其分配的種類及範圍的具體規定，以經聯邦參議院同意的聯邦法律規定之(基本法第 107 條第 1 項)⁴⁷。就此聯邦以「稅收分成法」加以規定。上述分成稅收之分配原則，是以地區性的稅捐能力為準，並不是和財政需要連結，而是和各邦的經濟狀況及人民的稅捐給付相連結⁴⁸。

(三)統籌分配款

主要是加值型營業稅，聯邦分得 56%，各邦分得 44%。就邦分得部分，其中 75%按各邦人口比例分配之，另外的 25%原則上分配予低於平均稅收的各貧窮邦，使其達成邦平均水準的 92%，且聯邦法律每兩年在聯邦與邦收入及支出關係有大幅變動時，經過聯邦參議院的同意而作調整修正⁴⁹。

四、財政調整制度

對於財政貧困的邦與鄉鎮，德國亦有其財政調整制度，並明文規定在基本法第 107 條第 2 項上⁵⁰，並以授權法律施行之。例如，「平衡各邦經濟力量法(簡稱結構協助法 Strukturhilfegesetz)」於 1988 年 12 月 20 日之實施，以巴伐利亞邦為例，自 1989 年起，巴伐利亞邦自聯邦獲得為期 10 年 15,800 萬馬克補助，用以協助經濟結構較弱地區之各種計劃，如廢水處理設施⁵¹。

⁴⁶參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 75；劉書彬，德國「財政平衡」制度的運作，《問題與研究》，民 90.11，卷 40 期 6，頁 87。

⁴⁷基本法第 107 條第 1 項規定：「邦稅之收入，在稅收機關於各該領域內所收之稅之範圍內，屬於各該邦。經聯邦參議院同意之聯邦立法，得詳細規定特定稅收劃歸地方收入及其分配額。」

⁴⁸參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 75。

⁴⁹參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-2-，《植根雜誌》，民 85.10，卷 12 期 10，頁 362；劉書彬，德國「財政平衡」制度的運作，《問題與研究》，民 90.11，卷 40 期 6，頁 87-89。

⁵⁰基本法第 107 條第 2 項規定：「聯邦參議院同意之聯邦法律，應確保財政富裕各邦與財政貧弱各邦之間財政合理平衡，並對各鄉鎮(鄉鎮聯合區)之財政能力及需要予以適當注意。該項法律應規定財政富裕之邦繳納平衡款項，補助財政貧弱之邦保其平衡；該法並應明定要求平衡補助與繳納平衡款項之條件，及決定平衡給付數額之標準。該項法律並得規定，由聯邦以聯邦經費補助財政貧弱之邦，以彌補其一般財政需要之不足(協款補助)。」

⁵¹參閱 Schaller Heinrich，黃啟禎譯，德國地方財政平衡制度概介，《東海大學法學研究》，民

其財政調整制度主要分為水平的財政調整制度和垂直的財政調整制度。而德國之財政調整制度有其優先順序，必須先就邦與邦間水平調整後，由稅收較高的邦根據法律，提出部分稅收，分配給較貧窮之邦，之後聯邦再就各邦完成「稅收再分配」後，直接補助某邦，來改善其財務狀況。

邦際轉移支付，最初於1951年實施，其主要目的是向那些有“特殊負擔”(如難民、港口維護等)的地區提供補助。1955年，這項制度被寫進德國基本法第107條內。1986年聯邦憲法法院的判決，也確立邦具有這種不可推卸的義務，同時也凸顯出邦與邦之間有同盟的團結⁵²。

現就兩項調整制度，茲分別說明如下：

(一)水平的財政調整制度

由於各項稅收分配結果，可能導致各邦的財政能力差異，為「適當的平衡」此種能力差異，乃考量各邦的財政能力及財政需要，實施重分配制度，此即所謂各邦間水平的財政調整制度，規定於財政調整法中。

其財政調整方式為：各邦及其所屬鄉鎮的總地方性稅收，減除特別負擔後的金額，如超過該邦的全國平均地方稅收(以全國平均每人地方稅收，乘上該邦經依調整係數調整的人口數之金額)時，則富裕邦就超過部分之金額，應提撥一定百分比，作為統籌分配款，分配予其稅收低於平均水準的貧窮邦。

(二)垂直的財政調整制度

聯邦的補助分配項目主要有三項：一為不足款之財政補助；二為特別需求補助；三為過渡時期補充補助。

1.不足款之財政補助

為滿足一般財政需要的補助而言，對於財政能力較弱的邦，可以獲得在實施邦的財政調整之後，其財政能力指數，相對於調整指數(基準財政需要)，仍然不足之金額的90%的聯邦補助款，並促使各邦平均財政能力，能達到聯邦平均水準的95%。

2.為特別需求補助；

為了平衡各邦所發生特別的負擔，聯邦也給予補助款。例如協助鄉鎮財政狀況，卻引起自身財政負擔過重的問題，或是為了分攤小邦相對較高的政治領導成本。就平衡特別負擔而言，聯邦也給予下述的補助：

- (1)由於政策的執行及中央的行政所生超過平均較高費用的各邦，每年獲得一億多馬克到二億多馬克的特別需要聯邦補助金。
- (2)為建立分配條件的特別負擔、平衡不成比例的地方自治團體的財政能力、平衡超過比例的負擔、改善預算結構等目的，聯邦也給與部分各邦特

84.09，期9，頁114。

⁵²參閱劉書彬，德國「財政平衡」制度的運作，《問題與研究》，民90.11，卷40期6，頁89；馬駿，政府間財政轉移支付--九個國家的比較(上)，《財稅研究》，民86.03，頁15。

別的聯邦補助金，其補助金額及年度，均明定於財政調整法第 11 條中。

3. 過渡時期補充補助。

補助對象原本為德西財政能力較弱的邦，後增加對象為德東的五個邦，增加的負擔而所提供的補助，原則上過渡時期為 1995 年至 2020 年間⁵³。

此外，德國雖有財政調整制度及其法律規定，但原則上，聯邦與各邦在財政管理方面應該自給自足，不可有依賴心理，並將其原則在基本法上予以條文化⁵⁴。

(五) 德國統一基金

自 1990 年兩德統一後，德東新加入五個邦的龐大重建經費，成為聯邦與各邦政府財政上的沉重包袱。最初聯邦與各邦協議，在 1990 年 8 月 31 日東西德簽訂的統一條約中，明訂統一後至 1994 年底，德東各邦僅為有限度地加入德西各邦之間原有的財政平衡制度。除此之外，德東所需之經費，由聯邦政府的稅收中單獨支應。因此，聯邦政府設立了「德國統一基金」來支應，估計到 1994 年，聯邦將支付 1,150 億馬克協助德東，其中的 85% 直接撥入德東各邦使用，15% 則為執行聯邦公共任務所需之款項。而基金收入來源，其中 200 億由聯邦財政收入中取得，另外的 950 億則由聯邦金融機構中籌措⁵⁵。不過，至 1994 年聯邦實際投入基金的金額為 1,607 億馬克。為了順利籌措這筆龐大的資金，也為了抑制通貨膨脹，德國聯邦銀行不斷提高存款利率。在此之下，聯邦政府固然取得德東建設基金，但也因此必須繳付金融機構鉅額的貸款利息，造成嚴重赤字⁵⁶。

五、目前德國財政劃分的主要問題

由於，對於財政貧困的邦與鄉鎮，德國有其財政調整制度。其財政調整制度主要分為水平的財政調整制度和垂直的財政調整制度。而德國之財政調整制度有其優先順序，必須先就邦與邦間水平調整後，由稅收較高的邦根據法律，提出部分稅收，分配給較貧窮之邦，之後聯邦再就各邦完成「稅收再分配」後，直接補助某邦，來改善其財務狀況。

自從德東加入德西後，其所需之經費，由聯邦政府的稅收中單獨支應。因此，聯邦政府設立了「德國統一基金」來支應，估公共任務所需之款項。至 1994 年聯邦實際投入基金的金額為 1,607 億馬克。為了順利籌措這筆龐大的資金，造成嚴重赤字。

也因為聯邦的大量經費用於德東各邦，亦造成德西各邦對聯邦政府的不滿。

⁵³ 參閱劉書彬，德國「財政平衡」制度的運作，《問題與研究》，民 90.11，卷 40 期 6，頁 90-98；陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 76。

⁵⁴ 基本法第 109 條規定：「聯邦與各邦在理財方面應自給自足，互不依賴。」

⁵⁵ 當中的 950 億馬克的資金雖由聯邦籌措取得，但債務的償還則由聯邦與各邦協商分擔。參閱 Heinrich Maeding, "Oeffentliche Finanzen," pp.387-388, 轉引自劉書彬，德國「財政平衡」制度的運作，《問題與研究》，民 90.11，卷 40 期 6，頁 93。

⁵⁶ 參閱劉書彬，德國「財政平衡」制度的運作，《問題與研究》，民 90.11，卷 40 期 6，頁 92-93。

德國聯邦政府因此通過「財政平衡衡量標準法」，對於德東的補助特別款，將於2020年取消，回歸財政調整常態。然而真的能在期限內縮短德東與德西之財政差距與回歸補助常態，各政黨仍有疑慮⁵⁷。

第四節 法國中央與地方財政劃分

一、政府層級與權限劃分

法國為單一制國家，政府層級採中央、省(區)、縣(市)、鄉鎮等四級政府⁵⁸。中央政府主管國防及外交等政務，地方政府則主管各地方之公共設施、住宅、文化、環境保護衛生及社會福利等事宜。不過法國第五共和憲法，並沒有明確中央與地方權限規定。地方權限，主要授權法國國會議決制訂⁵⁹。

對於赤字之問題，法國法令規定，中央政府可以採取赤字預算，惟禁止地方預算產生赤字。地方政府係以預算平衡為原則編列辦理。

法國中央政府派有代表於地方係其特色，俾以掌握地方執行政策之情形⁶⁰。例如，查核地方是否依法執行，應付經費是否支付，該代表如同「預算之法官」，審核地方政府支出之合法性及真正支出之目的為何⁶¹。

二、收支情況

地方直接稅主要計有房地產稅、居住稅及公司稅等三項。房地產稅約占地方總稅收之21%，房地產稅之課稅價格係由中央政府決定，而課徵之稅率則由地方政府決定，故各地方之房地產稅率不一。居住稅約占地方總稅收之24%。公司稅約占地方總稅收之55%，為最大宗。

財產移轉稅方面比較複雜，係屬共分稅性質，一部分歸於中央政府，其餘屬地方政府之稅課收入。

對於課稅自主權而言，地方政府得斟酌地方各項施政服務之必要，加以增加或減少部分之稅率。換言之，法國地方政府擁有部分之彈性自主權。以最重要之營業稅而言，通常為18%，中央規定之稅率基準為22%，最高不得超過2倍。此外，公司稅成長稅額之增加率，不能超過居住稅成長稅額之增加率。地方政府

⁵⁷例如綠黨黨員 Oswald Metzger 提出將「財政平衡衡量標準法」設下至2019年這樣長的期限，用不確定法律詞語並不能具體規範實際狀況。曾擔任過經濟部長的自民黨黨員 Guenter Rexrodt 也批評，人類不可能撇開經濟的資源分配，而談論下一世代人們的事情，僅作概括性的法律規範，此法將不可能施行。參閱劉書彬，德國「財政平衡」制度的運作，《問題與研究》，民90.11，卷40期6，頁98。

⁵⁸法國第五共和憲法(以下簡稱法國憲法)第72條第1項：「共和國之地方組織為區、省及海外領地。所有其他地方組織依法律設立之。」

⁵⁹法國憲法第34條第4項下列事項之基本原則由法律訂定之，第2款：「地方團體之自治行政、權限及財源。」

⁶⁰法國憲法第72條第3項：「在各省及各海外領地內，政府所派代表負責維護國家利益，行政監督與法律之遵守。」

⁶¹參閱陳鳳慶，英、法兩國地方財政補助制度之研究，《財稅研究》，民90.03，卷33期2，頁163-164。

雖擁有部分彈性稅率自主權，但仍考慮限制其範圍，以免加重該地居民之負擔。

地方規費，法國地方政府積極徵收。例如，巴黎市政府對於徵收規費及使用費極為用心，林蔭大道邊之露天咖啡座、游泳池、艾菲爾鐵塔、停車場、各種商展、路上媒體廣告、及任何在道路上從事之經濟活動均設法收費，以充裕市庫收入⁶²。

對於支出方面，特別一提的是，法國的教育支出。法國政府非常重視教育，並偏好親自管理。從托兒所到大學，不論巴黎的高級學校或貧窮地區的小校在內，都非常重視教育品質，固使國家財政負擔嚴重。各級政府負擔各等教育。鄉鎮政府負責小學教育；縣(市)政府負擔中學教育；省市政府負擔中等教育；中央負擔高等教育，並且負擔「全國教師」之人事支出⁶³。

三、補助制度

(一)地方補助制度概況

預算係由中央政府分別付給省級行政區(26個單位，其中4個在海外)、縣市級行政區約二百多個單位及鄉鎮級行政區(約3千6百個單位)。各省、縣市、鄉鎮之預算獨立，中央視其稅收之豐吝情形而酌予補助。以1999年而言，中央對地方之補助達2800億法郎，佔中央政府歲出的16%。

1996年中央政府與地方政府簽訂協定，期望爾後之財政趨向穩健發展，中央希望對各地方之補助以物價指數作為客觀的標準，而不致逐年遽增，且未來三年內，中央對地方補助維持現狀而不成長。地方政府則希望，倘若國家整體財政經濟情況好轉，中央對地方之補助亦能增加。協調過程非常辛苦與困難，最後雙方仍達成協議，係以未來二年經濟成長率之比例折算中央對地方補助增加率，第一年為20%，第二年為25%。如此，地方政府可以明確知道未來可獲得之補助額度。

一般而言，法國中央政府亦會考量地方之固定行政支出、公共建設及移轉性支出等因素。若在較落後之地方(如離島或偏遠山區)，法國中央政府即酌予補助其必要支出⁶⁴。

法國政府一向為中央集權制，但在1982年左派執政時，開始朝向地方分權發展。其各級政府間層級分明，上級政府對下級政府，均有一套補助制度，茲說明如下：

1.基本補助

中央政府對於地方政府之補助條件，首先考慮人口數之多寡。因為人口數越

⁶²參閱陳鳳慶，英、法兩國地方財政補助制度之研究，《財稅研究》，民90.03，卷33期2，頁164-165、167-177。

⁶³參閱陳鳳慶，英、法兩國地方財政補助制度之研究，《財稅研究》，民90.03，卷33期2，頁168。

⁶⁴參閱陳鳳慶，英、法兩國地方財政補助制度之研究，《財稅研究》，民90.03，卷33期2，頁166-167。

多，所需之各種公共支出，亦隨之增加。

2. 特殊補助

特殊補助以特定項目為補助對象。例如，教育之補助，係以學生數為標準對象；地方道路建設補助，則係以地方道路之長短公里數為準。平民住宅之補助，則以該戶數為標準。

3. 平衡補助

其目的是為了弭平各地發展、貧富不均的現象。而其標準判定，係以居民平均收入數或地方稅收之平均數為準，高於平均數者即屬富裕地區。例如，巴黎市即屬於富裕地方，無權分享其補助。反之，低於平均數者則屬貧窮地區。另外，離島或偏遠地區，經國會討論後，由立法規定其之補助額度。

4. 保證補助

係指某地之補助不比往年多，中央則補助達到某一比例之增加，但有其上限。其目的，在於避免地方政府因經費突然緊絀，而影響其服務品質。

5. 補貼稅收減少之補助

中央政府降低營業稅稅率，以減輕企業負擔，但亦減少地方政府之稅收減少。其減少之部分由中央撥補助款以補貼之。

至於補助之標準，法國於 1991 年立法規定，係以基金方式協調地方發展特別基金逐年檢討。針對全國各地那些地方經濟發展情況變好，或是那些地方經濟發展情況趨於惡劣，而加以調整。一般而言，視該地之經濟發展、物價及生活水準等因素而定。不過，因為法國加入歐盟的關係，政府財政赤字不得超過 GDP 的 3% 的限制，法國中央政府認為，各級政府皆有責任共同完成此一目標。因此，對於中央政府預算支出採緊縮性政策，遂有貧窮地區之補助不足的現象⁶⁵。

四、目前法國財政劃分的主要問題

法國憲法對於地方權限，並沒有明確規定，主要依據國會議決制定，對於地方預算平衡與財政監督，中央有嚴格的要求，甚至會派代表長駐地方。因此，對於地方財政自治權有莫大的干預。在課稅自主權方面，主要授權地方有調整稅率的空間，但仍有其限制。在補助制度方面，中央與地方透過協商方面，以固定增加率增加中央對地方的補助，但由於加入歐盟的關係，為了達成赤字不得超過 GDP 的 3% 的限制，中央對於地方的補助會逐漸減少。因此，造成地方政府對於非課稅收入，如規費等，非常積極徵收。

⁶⁵參閱陳鳳慶，英、法兩國地方財政補助制度之研究，《財稅研究》，民 90.03，卷 33 期 2，頁 167-168。

第五節 日本中央與地方財政劃分

一、政府層級與權限

日本政府層級主要有三級，除了中央政府外，一級地方政府為都道府縣，二級為市町村。至平成 14 年(2002 年)為止，都道府縣共有 47 個，面積最大為北海道，約有 83,452 平方公里，面積最小為香川縣，約為 1,875 平方公里；市町村共有 3,218 個，去年度 8 個市町村被合併⁶⁶。

至於在日本國憲法，並沒有中央與地方財政劃分之規定。中央有外交權，但沒有國防權限⁶⁷。地方事務主要以法律定之⁶⁸。

二、歲出規模

以表 4-6 說明日本中央與地方之歲出規模比較。中央政府之歲出規模，在移轉支出或收入前，在 1990 年約為 74 兆日元，在 1999 年約為 101 兆日元，成長約 37.40%。地方整體政府支出規模，在 1990 年約為 78 兆日元，在 1999 年約為 101 兆日元，成長約 29.51%。在構成比例方面，1990 年為 48.6/51.4，1999 年為 50.1/49.9，雙方支出規模相差不大。

在移轉支出或收入後，中央政府之歲出規模巨幅縮減，在 1990 年約減為 47 兆，在 1999 年約減為 63 兆，顯示中央大量移轉支出到地方。而地方整體政府支出規模，在 1990 年約為 77 兆，在 1999 年約為 100 兆，顯示地方移轉中央支出較少。其構成比反應，中央政府是整體地方政府歲出規模的一半左右。

⁶⁶參閱蔣水木，日本地方財政自主性之分析，《財稅研究》，民 91.07，卷 34 期 4，頁 166；日本總務省官方網站：http://www.soumu.go.jp/s-news/2002/020726_6.html#02。

⁶⁷日本國憲法第 9 條第 2 項：「為達成前項目的(戰爭的放棄)，陸海空軍及其他戰力，不予保持，國家交戰權，不予承認。」

⁶⁸日本國憲法第 92 條：「有關地方公共團體組織及經營事項，依地方自治本旨，以法律定之。」

表 4-6：日本中央與地方之歲出規模比較(1990-1999)

單位：億丹（日元）

年度	國內 總支出	移轉前 歲出總額		構成 比例	移轉後 歲出總額		構成 比例
		中央	地方		中央	地方	
1990	4,505,324	741,907	784,732	48.6/51.4	465,911	773,413	37.6/62.4
1991	4,746,266	756,274	838,065	47.4/52.6	468,253	827,336	36.1/63.9
1992	4,831,886	771,407	895,597	46.3/53.7	465,184	882,854	34.5/65.5
1993	4,875,278	793,528	930,764	46.0/54.0	481,591	916,972	34.4/65.6
1994	4,922,658	799,849	938,178	46.0/54.0	487,311	927,099	34.5/65.5
1995	5,019,603	864,795	989,445	46.6/53.4	533,115	974,493	35.4/64.6
1996	5,152,489	873,154	990,261	46.9/53.1	536,485	977,567	35.4/64.6
1997	5,201,774	849,085	976,738	46.5/53.5	523,280	964,195	35.4/64.6
1998	5,144,564	923,131	1,001,975	48.0/52.0	579,240	984,591	37.0/63.0
1999	5,136,822	1,019,345	1,016,291	50.1/49.9	632,225	1,000,185	38.7/61.3

資料來源：日本「地方財政統計年報」，2000 年度版，地方財務協會，轉引自蔣水木，日本地方財政自主性之分析，《財稅研究》，民 91.07，卷 34 期 4，頁 167。

三、賦稅沿革

日本明治政府採取「中央集權的地方統治論」，財政問題一般視為「政治統治行為」，地方的財源不足，是地方自治最大的難題。在現代化的過程中，日本政府原採取中央集權的管制，戰前在強調「富國強兵」政策下，極不重視地方財政問題，往往為了貫徹國家的財政政策，扭曲地方財政⁶⁹。

在賦稅體系，日本於二次戰前即已採二元架構，即國稅與地方稅之立法及監督機關分屬中央部會之大藏省與內務省。當時稅制未臻成熟並考量徵收之方便，地方稅係按國稅某一成數定其稅額後附隨國稅一併徵收。此種附加稅徵納方式，使地方稅收彈性相形縮小，且因全盤稅制理念未獲釐清，故有關稅制之改良建議，時有與聞⁷⁰。

二次戰後，為落實新憲法所標榜之地方自治精神，兼為籌措地方財源以支應建設所需，乃採美國蕭普稅制顧問團建議，將美國州分權主義理念納入新訂稅法，正如日本「地方稅法」第 2 條表示：地方團體依本法律規定得課徵地方稅之規定般，日本地方稅獨立稅制終致形成。在租稅二元化體系下，現今國稅稅目大抵沿襲戰前舊制，並為追求效率、明確繳納事權，於 1962 年新訂國稅通則法、

⁶⁹ 參閱陳櫻琴，從法律經濟學觀點論財政收支劃分法之修訂，《中原財經法學》，民 84.06，頁 91。

⁷⁰ 參閱陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 126；劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 61。

國稅徵收法以統合各國稅之程序與租稅之基本事項規定及徵納事宜。地方稅方面，早在 1950 年即以單一法典之地方稅形式獨立於國稅之外，該法計五章共 747 條文，內含統一程序等規定之總則篇及記載各地方稅規定之分節。為了配合實情需要，每年均作局部修正以為因應⁷¹。

四、中央稅與地方稅現況

以表 4-7 說明日本中央與地方租稅稅目。

(一)中央稅制現況

中央法定稅主要有所得稅、法人稅、繼承稅、贈與稅、消費稅、酒稅、香菸稅、揮發油稅、石油瓦斯稅、飛機燃料稅、石油稅、交易所稅、有價證券交易稅、印花稅、汽車重量稅、關稅、執照登錄稅、日本銀行券發行稅、噸稅、地方道路稅、特別噸稅、原油等關稅、電源開發促進稅等二十三項。

(二)地方稅制現況

地方稅法上之稅目，係按地方團體大小(全國共約 3,300 個)予以區分，計分道府縣(略同我國省級)、市町村(略同我國縣級)二級。就用途別而言，可分為供一般經費使用之普通稅，及供特定目的使用之目的稅兩種。前者如不動產取得稅、礦區稅，後者有沐浴稅、都市計劃稅等。

在上述普通稅與目的地稅，所以區分為地方團體負有課稅義務的稅目，以及「選擇」課稅的稅目(地方團體有選擇是否課稅之權)兩種，其理由在於：

- 1.使全國各地方，其地方稅的負擔不致於顯然失去平衡。
- 2.為了運用地方交付稅(統籌分配稅的一種)的制度，有必要在某程度課以統一的課稅義務。
- 3.在目的稅中，若無目的行政事務，也會發生不徵收目的稅收入的情形，例如倘若不實施都市計畫事業或土地區劃整理事業時，則無課徵都市計劃稅的必要⁷²。

現行地方稅上法定稅目，屬道府縣稅者有 13 項，普通稅目 9 項，目的稅目 4 項。屬於市町村稅者有 13 項，普通稅目 6 項，目的稅目 7 項。其中除住民稅係於二級地方團體間重複課徵外，其餘稅目之稅基互異。至於東京都之稅課則比擬道府縣級，其下屬之 23 個特別區則視同市町村，即東京都之稅課亦按不同稅基、對象，分二級課稅⁷³。

⁷¹參閱劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 61。

⁷²參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

⁷³參閱劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 61-63。

表 4-7：日本中央與地方租稅劃分

國稅		地方稅			
		道府縣稅		市町村稅	
		普通稅	目的稅	普通稅	目的稅
所得稅	法人稅(公司所得稅)	道府縣民稅	汽車取得稅	市町村民稅	入浴稅(溫泉稅)
繼承稅	贈與稅	事業稅	輕油提取稅	固定資產稅	事業所稅 (限於指定都市等)
消費稅	酒稅	不動產取得稅	打獵稅 (入獵稅)	礦產稅	(地方得選擇之稅) 都市計劃稅
香菸稅	揮發油稅	道府縣香菸稅	(地方得選擇 之稅)	市町村香菸稅	水利地益稅
石油瓦斯稅	飛機燃料稅	高爾夫球利用稅	水利地益稅	輕汽車稅 (輕自動車稅)	共同設施稅
石油稅	交易所稅	特別地方消費稅		特別土地保有稅	國民健康保險稅
有價證券交易稅	印花稅	汽車稅	(以下空白)	市町村法外普通稅	
汽車重量稅	關稅	礦區稅		(以下空白)	(以下空白)
執照登錄稅	日本銀行券發行稅	狩獵者登錄稅			
噸稅	地方道路稅	道府縣法定外普通稅			
特別噸稅	原油等關稅	(以下空白)			
電源開發促進稅	(以下空白)				

資料來源：參閱劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 62；陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

五、中央轉撥稅源予地方

日本政府有鑒於地方財源普遍不足，除造成地方無力建設外，連帶使中央之委辦事項及跨區重大工程等均無法有效執行，加諸因地區間人口、土地及資本條件懸殊，某些地區財力極端匱乏現象頗為嚴重。因此，為充實並強化地方財政結構，中央乃透過地方交付稅、地方讓與稅及國庫支出金三種方式，將中央之稅源轉讓地方使用，以解決地方財源不足的現象。

(一)地方交付稅

地方交付稅係參酌地方團體年度實際歲出歲入狀況，按一定基準計算下，由中央就國稅中提撥一定比例，補助其不足差額，其用意在於填補地方財源之不足，兼可均衡地區間發展失衡現象，且地方交付稅係非特定用途的補助金，並非一種

稅收⁷⁴。

地方交付稅可分「普通交付稅」與「特別交付稅」兩種，前者占交付稅總額的 94%，後者占 6%(日本地方稅法第 6 條之 2)。普通交付稅是為了滿足地方團體的基準財政需要，而對於其基準的財政收入無法平衡的部分，由國家按照一定的法定計算公式，交付普通交付稅，以確保全國各地方行政的統一水準。

其計算公式為：基準財政需要額-基準財政收入額=財源不足額=普通交付稅。

若以表 4-8 說明，日本在 2002 年都道府縣與市町村普通交付稅額來看，普通交付稅額幾乎等於財源不足額，但會少些許，不會相等。都道府縣以北海道之普通交付稅額最多，約有七億八千六百萬元。而東京都，因為基準財政收入大於基準財政支出，故不給予普通交付稅。

⁷⁴參閱黃耀生，日本政府現行預算作業制度及財政行政之改革，《主計月報》，民 89.07，期 535，頁 16；馬駿，政府間財政轉移支付--九個國家的比較（上），《財稅研究》，民 86.03，頁 21。

表 4-8：日本都道府縣與市町村普通交付稅額之算定結果(平成 14 年度，2002 年)
(單位：百萬丹)

都道府縣	都道府縣				市町村			
	基準財政 需要額	基準財政 ? 入額	財源不足 額	普通交付 稅額	基準財政 需要額	基準財政 ? 入額	財源不足 額	普通交付 稅額
北海道	1,211,185	424,046	787,139	786,393	1,415,985	607,091	808,894	808,022
青森	350,282	91,828	258,454	258,239	312,809	123,001	189,808	189,616
岩手	363,183	92,635	270,548	270,325	324,555	131,114	193,441	193,241
宮城	388,921	183,692	205,229	204,990	465,534	273,964	191,570	191,284
秋田	317,596	77,936	239,660	239,464	280,626	106,623	174,003	173,830
山形	301,443	84,891	216,552	216,366	261,486	117,870	143,616	143,456
福島	429,047	167,910	261,137	260,873	418,923	222,012	196,911	196,653
茨城	467,975	247,050	220,925	220,637	456,329	295,366	160,963	160,682
? 木	354,370	172,229	182,141	181,924	322,695	245,871	76,824	76,625
群馬	341,227	164,512	176,715	176,505	357,300	237,139	120,161	119,941
埼玉	794,728	486,682	308,046	307,557	888,639	714,363	174,276	173,730
千葉	698,404	433,926	264,478	264,048	649,781	512,041	137,740	137,341
東京	1,642,699	1,714,729	-	-	361,656	314,783	46,873	46,651
神奈川	865,457	717,888	147,569	147,037	1,052,870	957,834	95,036	94,388
新潟	514,322	185,961	328,361	328,045	509,818	264,465	245,353	245,039
富山	257,067	86,564	170,503	170,345	219,964	136,890	83,074	82,939
石川	258,146	98,665	159,481	159,322	247,275	142,773	104,502	104,350
福井	222,166	73,035	149,131	148,995	147,877	89,782	58,095	58,005
山梨	224,507	70,500	154,007	153,869	178,679	98,154	80,525	80,416
長野	442,843	186,070	256,773	256,500	494,621	261,238	233,383	233,078
岐阜	381,897	169,338	212,559	212,324	398,710	247,794	150,916	150,670
靜岡	543,974	341,665	202,309	201,974	487,100	385,709	101,391	101,092
愛知	883,440	751,813	131,627	131,084	853,341	743,309	110,032	109,506
三重	347,070	160,176	186,894	186,681	329,968	217,584	112,384	112,181
滋賀	255,892	122,801	133,091	132,933	223,306	151,208	72,098	71,961
京都	396,677	196,327	200,350	200,106	513,886	320,825	193,061	192,745
大阪	1,071,670	733,815	337,855	337,195	1,406,517	1,137,239	269,278	268,413
兵庫	802,075	376,998	425,077	424,584	1,027,026	705,327	321,699	321,067
奈良	258,104	83,572	174,532	174,373	264,096	152,194	111,902	111,739
和歌山	260,610	63,440	197,170	197,010	217,691	111,416	106,275	106,141
鳥取	191,175	41,957	149,218	149,100	136,988	60,978	76,010	75,925
島根	255,591	51,962	203,629	203,472	204,435	75,318	129,117	128,991

岡山	359,243	141,858	217,385	217,164	407,127	225,107	182,020	181,770
廣島	454,553	200,772	253,781	253,502	577,988	364,496	213,492	213,136
山口	324,244	112,083	212,161	211,962	294,114	170,815	123,299	123,118
? 島	228,177	63,980	164,197	164,057	160,883	78,934	81,949	81,850
香川	218,727	76,664	142,063	141,928	192,719	120,755	71,964	71,845
愛媛	305,223	95,966	209,257	209,069	297,864	150,822	147,042	146,859
高知	247,100	49,186	197,914	197,762	199,021	77,365	121,656	121,534
福岡	672,343	345,142	327,201	326,788	955,530	571,532	383,998	383,410
佐賀	222,200	63,735	158,465	158,328	167,413	79,935	87,478	87,374
長崎	341,640	78,040	263,600	263,390	330,755	132,125	198,630	198,426
熊本	372,102	114,013	258,089	257,860	392,406	167,609	224,797	224,555
大分	294,314	80,199	214,115	213,934	253,420	124,835	128,585	128,429
宮崎	284,636	70,750	213,886	213,711	239,584	102,863	136,721	136,574
鹿兒島	414,250	112,072	302,178	301,923	406,172	159,173	246,999	246,749
沖?	274,470	68,495	205,975	205,806	229,741	102,230	127,511	127,370
合計	21,106,965	10,527,566	10,651,429	10,639,451	20,535,225	12,789,869	7,745,356	7,732,720

資料來源：日本總務省，網址 http://www.soumu.go.jp/s-news/2002/020726_6.html#02。

以項目來看，基準財政需要額就道府縣而言，包括警察費、建設費(道路橋樑費、河川費、港灣費、其他土木費等)、教育費(中小學校費、高等學校費、特殊教育學校費等)、厚生勞動費(如生活保護、社會福利、衛生費、高齡者保健福利費、勞動費等)、產業經濟費(農業、林野、水產、工商等行政費)、其他行政費(企劃振興費、徵稅費、恩給費、其他等費用)、災害復舊費、地方債償還費等八大項經費範圍。

而基準財政收入額的計算公式為：基準財政收入額=道府縣普通地方稅(法定外普通稅除外)以及汽車取得稅及輕油領取稅按標準稅率計算之收入預計額之80%+消費讓與稅之收入預計額之80%+其他地方讓與稅(地方道路讓與稅、石油瓦斯讓與稅、航空機燃料讓與稅)之收入預計額+國有資產等所在都道府縣交付金按標準稅率計算之收入之80%。至於給予20%的保留財源，是為了鼓勵其努力徵稅。

特別交付稅則是為了彌補普通交付稅不足應付的情況，例如1.依基準財政需要額的計算方法，無法涵蓋特別財政需要情況；2.依規定所計算的基準財政收入額之中，有顯然過大算入財政收入者；3.交付稅額的算定日期後，發生災害等有特別財政需要的情形；4.有財政收入減少或其他特別情事者。但是，可歸責於地方政府的財政營運上的責任，及基於獨自實施政策上的理由，而增加財政需要或

減少財政收入者，不列入計算對象內⁷⁵。

以表 4-9 說明平成 14 年(2002 年)日本地方特別交付金之算定結果。日本地方特別交付稅在都道府縣分配額度約為 23 億日元，比去年成長 1.1%左右；在市町村分配額度約為 67 億日元，下降-0.1%。

表 4-9：日本地方特別交付金之算定結果(平成 14 年，2002 年)

單位：億丹、%

區分	平成 14 年度(A)	平成 13 年度(B)	成長率 (A / B - 1)
都道府縣	2,376	2,350	1.1
市町村	6,660	6,668	-0.1
合計	9,036	9,018	0.2

資料來源：日本總務省，網址 http://www.soumu.go.jp/s-news/2002/020726_6.html#02。

說明：小數點後四捨五入。

地方交付稅係來自所得稅、法人稅(公司所得稅)及酒稅收入之部分比例，及扣除讓與部分後消費稅收入之部分比例，與香菸稅收入之部分比例等數額之合計。至於此五種國稅定率之核算，係按每年度財政計劃上預算額為基準，故各年度間定率容有變動(參見表 4-10)，但大致穩定。由於該款項可支應一般之歲出，且經費用途不受限制，故甚受地方團體依賴與歡迎⁷⁶。

⁷⁵參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90；馬駿，政府間財政轉移支付--九個國家的比較(上)，《財稅研究》，民 86.03，頁 24。

⁷⁶參閱劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 63-66。

表 4-10：日本歷年各項國稅稅目撥入地方交付稅比率

單位：%

會計年度	個人所得稅	法人稅	酒稅	消費稅	菸稅
1954	19.874	19.874	20.0		
1955		22.0			
1956		25.0			
1957		26.0			
1958		27.8			
1959		28.5			
1960		28.8			
1962-1964		28.9			
1965		29.5			
1966-1988		32.0			
1989-1996		32.0		24.0	25.0
1997-1998		32.0		29.5	25.0
1999	32.0	32.5	32.0	29.5	25.0
2000-	32.0	35.8	32.0	29.5	25.0

資料來源：Hiromitsu Ishi.(2001).The Japanese Tax System.3rd ed.p.370；加藤治彥，《圖說日本財政》，平成 13(2001)，頁 96，轉引自朱澤民，從日本地方交付稅制度評析我國財政收支劃分法修正草案，《財稅研究》，民 91.09，卷 34 期 5，頁 12。

(二)地方讓與稅

地方讓與稅為地方稅特定財源之一種，形式上雖劃歸為國稅，由中央國稅稽徵機關加以徵收之後，再以讓與方式將收入之全部或一部復歸地方團體專款使用。如地方道路稅，其設立旨在籌措整建地方道路之財源，今為轉讓其稅收予以特定地方使用，乃另立地方道路讓與稅因應。

國稅之消費讓與稅亦同。此稅是因日本於 1988 年實施新制加值型營業稅負(消費稅)，並納入國稅，而同時取消或減輕地方消費稅，且為彌補地方財源之損失下，五分之一消費稅收入以讓與稅形式分配予地方使用，其中都道府縣占 6/11，市町村占 5/11。都道府縣的部分，就其總額的 1/4 按照各都道府縣的人口，3/4 按照各都道府縣的從業者人數分配。市町村的部分，其總額 1/2 按照各市町村的人口，1/2 按照各市町村的從業人數分配。此項分配方式，乃是考量消費稅課稅對象的消費行為，可以使用消費者的住所地及消費服務的發生地兩個指標，加以把握。

日本中央政府有感於地方分權的壓力，擬議將中央應分配的財源，直接劃歸地方。因此，有廢除消費讓與稅，創設地方消費稅之構想。惟分管國稅及地方稅

之總務省⁷⁷制定新稅目雖具共識，惟對於「稅收主體」、「徵收權限」及「分配方法」仍有爭議，最後透過協商方式，確定徵收權限由地方政府以條例方式，將其委由稅務署執行，併同消費稅收。再按稅率為 1% 之地方消費稅稅收歸還都道府縣，都道府縣則按零售額等權衡因素推計各地之消費基準，並據以清算彼此間的分額⁷⁸。

其他地方讓與稅，如地方道路讓與稅、石油瓦斯讓與稅、航空機燃料讓與稅、汽車重量讓與稅、特別噸讓與稅等。除了特別噸讓與稅是屬於市町村的一般財源外，是屬於目的稅性質，亦即作為概括的特定目的使用。

地方道路讓與稅(或稱地方公路稅)是限於有關道路的費用使用，其總額是以國家所徵收地方道路稅(此稅與同屬國稅的揮發油稅同樣，均以揮發油作為課稅對項)收入的全額，就其 64% 部分，分配與都道府縣及指定市，其餘 36% 部分，分配與市町村；並按照其區域內的道路(在都道府縣，為一般國道及都道府縣道；在市町村，為市町村道)的延長及面積加以分配。汽車重量讓與稅(汽車噸位稅)是將國稅中的汽車重量稅的收入額 1/4 讓與市町村，並按照市町村道路的延長及面積各分配 1/2，以強化市町村道路財源。石油瓦斯讓與稅(或稱汽油讓與稅)係將石油瓦斯稅(屬於國稅)收入額的 1/2 讓與都道府縣等地方政府，是亦作為地方道路費用的財源。航空機燃料讓與稅是將國稅中的航空機燃料稅收入額的 2/13，讓與機場有關地方團體，以充實飛機噪音所生損害以及機場及其週邊的防治整備經費⁷⁹。

若以稅捐收益權的歸屬劃分，可製表 4-11 如下：

⁷⁷日本中央政府實施中央省廳組織改革，自 2001 年 1 月 6 日起，將原 22 府省廳精簡為 12 府省廳。其中，原負責地方自治事務之「自治省」併入「總務廳」，同時將「總務廳」升格為「總務省」，爰自該時起有關地方自治事務之中央主管機關均改為「總務省」。參閱蔣水木，日本地方財政自主性之分析，《財稅研究》，民 91.07，卷 34 期 4，頁 165。

⁷⁸參閱魏文欽，我國財政赤字賦稅政策之研究，《財稅研究》，民 84.05，頁 85。

⁷⁹參閱劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 63-66；陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90；馬駿，政府間財政轉移支付--九個國家的比較(上)，《財稅研究》，民 86.03，頁 26。

表 4-11：日本稅捐收益權之劃分

	國稅	地方稅	
		都道府縣稅	市町村稅
直接稅	所得稅 法人稅 繼承稅 贈與稅 地價稅 汽車重量稅	都道府縣民稅 事業稅 固定資產稅(大規模固定資產稅) 汽車稅 礦區稅 狩獵者登錄稅 法定外普通稅	市町村民稅 固定資產稅 特別土地保有稅 礦區稅 法定外普通稅
間接稅	關稅 消費稅(加值稅) 菸稅 酒稅 石油稅 石油瓦斯稅 揮發油稅 噸稅	特別地方消費稅 道府縣香菸稅 高爾夫球利用稅 輕油提取稅 不動產取得稅 汽車取得稅 入獵稅 水利地益稅 法定外普通稅	市町村菸稅 入浴稅(溫泉稅) 事業所稅 水利地益稅 共同設施稅 住宅用地開發稅 國民健康保險稅 法定外普通稅
統籌分配稅 (地方讓與稅及地方交付稅)		地方讓與稅：將消費稅、地方道路稅、石油瓦斯稅、航空機燃料稅等，中央讓與一部分予都道府縣。	地方讓與稅：將消費稅、地方道路稅、石油瓦斯稅(十二大都市)、汽車重量稅、航空機燃料稅等五個稅目稅收之一部分及特別噸稅由中央讓與市町村。
		地方交付稅：法人稅、所得稅、消費稅、酒稅及菸稅之一部分。	地方交付稅：法人稅、所得稅、消費稅、酒稅及菸稅之一部分。

資料來源：陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

說明：上述地方交付稅總額，係以國稅稅目中的所得稅、法人稅及酒稅各種收入額的 32%、消費稅收入額之 24% 以及菸稅收入額之 25% 的合計額，作為交付予各地方團體的交付稅額(日本地方交付稅法第 6 條第 1 項)。

(三)國庫支出金

國庫支出金法源來自地方財政法，為國庫負擔金、國庫補助金及國庫委託金之總稱。國庫負擔金係指對於地方政府所執行國家與地方均有利害關係的事務，

所需經費的一部分或全部，由國家所負擔，如義務教育、災害復建、生活保護費、傳染病防治、建設事業等，皆歸為負擔金之對象。

國庫補助金則係國家為執行其政策，認為有特別必要時，或認為地方政府在財政上有特別必要時，得對地方政府交付補助金。可分為兩種，一種是財政援助補助金，對於地方政府的財政困難有特別給予補助必要之情形，例如，永久性的減稅措施，造成地方政府稅收不足者⁸⁰。另一種是獎勵補助金，是對於地方政府所提供的特定公共服務，符合國家相當重要政策，獎勵資助特定事項者，如廢棄物處理措施、中小企業設備近代化等，則屬補助金範圍。

國庫委託金係指原為中央事務但委託地方代為執行者，此經費由國庫支出，如國會議員選舉、國勢調查、健康保險、國民年金、醫藥品檢定等，則納入委託金項目。顯然國庫支出金為一特定用途之財源。

就其差異來看，國庫負擔金是國家有支出的義務，其負擔比率及計算方式，以法律或政令規定。但國庫補助金並無負擔之義務，而是基於其單方的裁量所便宜交付，其補助比率及計算方式，以預算或補助要綱規定之。而且國庫負擔金的對象經費中，由地方負擔的部分，原則上全部算入地方交付稅的基準財政需要額中，但國庫補助金的對象經費由地方負擔的部分，則只有在重要且普遍性高的情況，才算入基準財政需要額之中⁸¹。

(四)中央轉撥稅源之重要性

表 4-12 說明日本之中央與地方轉撥稅源(1983-1992)。來自中央之稅源移轉，對於短絀之地方財政確實頗有助益。以日本 1991 年度地方財政計劃得知，前述三者稅源所占地方歲入比例依序為地方交付稅 20.9%、地方讓與稅 2.5%、國庫支出金 15.1%(其中國庫負擔金 10.6%、國庫補助金 4.3%、國庫委託金 0.1%)，三者合占約近歲入之四成，顯示地方財源仰仗中央甚深。國稅與地方稅自主稅源占總租稅額原比例為 65.3%、34.7%，經中央稅源之轉撥後，兩者所占比例反成為 36.7%、63.3%，此可見中央稅源移轉之重要性。惟隨中央補助額之增減、中央與地方依存關係之深淺，相對將影響地方自主權之消長，而國家支出金對於地方發生災害的復舊給與援助，以減輕地方政府不可預測財政負擔，也發揮財政援助和財政調整的功能⁸²。

但就其弊端而言，主要有三項：妨害地方行政與財政自主性、補助金的零細化和交付手續的複雜性、國庫補助金之計算不當。

- 1.妨害地方行政與財政自主性：由於國庫補助金於交付時附加補助條例，該補助條件經常是劃一的條件，而未必符合各地方的實情，且交付權限保留

⁸⁰參閱黃耀生，日本政府現行預算作業制度及財政行政之改革，《主計月報》，民 89.07，期 535，頁 16。

⁸¹參閱劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 63-66；陳清秀，中央與地方財政調整制度-3-，《植根雜誌》，民 85.11，卷 12 期 11，頁 406-407；陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

⁸²參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90；劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 63-66。

在上級手上，對於地方行政難免發生有形無形的干涉，又在地方政府編制預算之際，也發生補助事業優先的現象，凡此均妨害地方行政和財政的自主性。

- 2.補助金的零細化和交付手續的複雜性：補助金的零細化和交付手續的複雜性也造成下級政府在編制預算的困擾。
- 3.國庫補助金之計算不當：因為計算方式的不當，如計算單價低於實情，導致國庫應負擔比例偏低，造成地方超額負擔⁸³。

對此，日本學者矢野浩一郎(1993)提出國庫支出金制度的合理化方案，認為首先應對於國庫補助負擔金加以整理，並納入地方稅及地方交付稅等地方一般財源中。又應改善國庫補助負擔的基準，以避免地方超額負擔的現象。另應放寬特定用途的補助條件，積極導入綜合補助金(概括補助金)的方式，以維護地方政府的自主性及創意，而有關的手續也應力求簡化⁸⁴。

⁸³參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-3-，《植根雜誌》，民 85.11，卷 12 期 11，頁 409。

⁸⁴參閱矢野浩一郎，《地方稅財政制度》，平成五年(西元 1993 年)四訂版，頁 176 以下，轉引自陳清秀，中央與地方財政調整制度-3-，《植根雜誌》，民 85.11，卷 12 期 11，頁 409。

表 4-12：日本之中央與地方租稅收入(1983-1992)

單位：億日圓、%

年度		1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	
租稅總額		540,034	582,687	624,667	674,792	750,108	823,107	889,312	925,101	986,489	1,001,218	
租稅內容	國稅	341,621	367,748	391,502	428,510	478,068	521,938	571,361	608,203	625,227	653,734	
	地方稅	道府縣稅	86,758	95,031	102,040	105,764	119,864	138,775	147,541	147,711	155,778	158,133
		市町村稅	111,655	119,908	131,125	140,518	152,176	162,394	170,410	169,187	178,484	189,351
		總計	198,413	214,939	233,165	246,282	272,040	301,169	317,951	316,898	334,262	347,484
中央轉撥地方金額	地方交付稅	73,174	89,090	98,193	97,353	110,865	126,721	153,251	152,753	159,749	157,719	
	地方讓與稅	4,975	4,655	4,515	4,822	5,123	5,264	14,822	18,409	17,746	18,838	
	國庫支出金	108,193	106,882	105,074	103,648	104,820	100,150	103,768	102,521	106,830	119,930	
地方負擔金額		5,316	5,222	6,579	7,505	9,870	10,036	10,715	10,321	9,840	10,067	
實質分配	中央	160,595	172,343	190,199	230,192	267,130	299,839	310,235	344,841	377,741	367,314	
	地方	379,439	410,344	434,468	444,600	482,978	523,268	579,077	580,260	608,748	633,904	
構成比	分配前	中央	63.3	63.1	62.7	63.5	63.7	63.4	64.2	65.7	66.1	65.3
		地方	36.7	36.9	37.3	36.5	36.3	36.6	35.8	34.3	33.9	34.7
	分配後	中央	29.7	29.6	30.4	34.1	35.6	36.4	34.9	37.3	38.3	36.7
		地方	70.3	70.4	69.6	65.9	64.4	63.6	65.1	62.7	61.7	63.3

資料來源：參閱劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 65。

說明：1. 國稅部分包括日本專賣公社上繳金及特別會計上各稅。

2. 地方負擔金指國營事業負擔金中上繳予中央之現金部分。

3. 實質分配：中央實質稅收為國稅-中央轉撥地方金額+地方負擔金額；地方實質稅收為地方稅總額+中央轉撥地方金額-地方負擔金額。

4. 構成比為中央國稅收入占租稅總額比例，地方稅收入占租稅總額比例。

5. 1989 年度以前為決算額，1990 年度以後為期初預算額及地方財政計畫額。

六、地方政府之租稅立法權限

目前之地方稅法係由中央立法，地方公共團體僅擔當執行角色，此乃日本憲法第 30 條、第 84 條所載租稅法定主義原則之法條化結果。日本地方自治法第 223 條：「普通地方公共團體依法律規定得課徵地方稅」，可知日本地方政府具有課徵地方稅之權限，而所稱之「法律」為日本地方稅法。日本地方稅法第 2 條明文規定地方公共團體得依本法之規定課徵地方稅⁸⁵。日本地方稅法第 3 條規定，凡地方稅之課稅客體、標準及稅率等相關賦課規定應委由地方公共團體自訂之條例中載明，此顯然將租稅「法定」主義做擴張解釋，目的無非在強調如租稅般侵

⁸⁵參閱陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 126。

及私人財產者，其課徵依據無論撙之為法律或條例等，都應經代表人民之議會議決通過，此方足以保護國民私有財產權

實務上，地方稅條例係先由地方團體內主管稅務機關研擬草案，復與議會內租稅小組成員溝通，同時向自治省報備並聽取指示，待意見匯總後，則正式送請議會審議。其中以關地方稅法本身規定有何意見，因修正權限屬於總務省，故僅能循類似管道向中央反映。此外，因地方稅法已就地方稅之課徵要點事項一一列舉，從而地方團體所制定之條例，其範圍常止於一般行政事務之細節，或僅在中央授與之權限內移動。故就權限分配言之，中央訂立稅法之原則大綱，地方規定徵納之程序細則，此除符合單一國家租稅中央集權思想外，尚能兼顧憲法所保障地方自治精神。

在尊重地方自治之理念下，地方稅法中亦有放寬某些權限委讓地方團體行使者，其中以地方團體可自訂條例，開徵法定外普通稅、可自由擬定稅率及可篩選對象權宜課稅等三者。

(一)法定外普通稅

法定外普通稅係指非地方稅法上之法定稅目，但只要具備二項要件，即為該地方團體具有得確保該稅捐收入的稅源，及該地方團體有必須獲得該稅捐收入的需要，並經自治大臣之認可後，便可開徵或變更之稅(地方稅法第 259、669 條)。其本為籌措新財源並配合地方特性及需求而設立，惟提出設立或變更時，該稅若有住民負擔顯然過重或與國稅或其他地方稅具有相同課稅標準，以及有重大妨害地方團體間物之流通，或不符中央之財經政策等事由，自治大臣可逕予拒絕(地方稅法第 261 條、第 271 條)。具有代表性的法定外普通稅稅目，例如：狗稅、林木採伐稅、林木提取稅、林產物移出稅、廣告稅、商業票據發行稅、道府縣開徵石油價格調整稅、核燃料稅、核燃料物質等交易稅，市町村開徵禮券發行稅、文化觀光設施稅、採砂稅、別墅等所有稅等⁸⁶。

日本地方稅法對於法定外稅目的創設，只限於普通稅，至於用途特定稅，亦即目的稅，並不承認法定外的目的稅。但實際上，地方政府開徵法定外普通稅，通常多會指明立法目的，是為支應特定公共服務所虛經費，例如，奈良縣文化觀光稅條例第 1 條即規定「為充實奈良縣文化觀光設施之整備所需費用，課徵文化觀光稅。」即為一例⁸⁷。因此，雖名義上為法定外普通稅，但有法定外目的稅之實。

(二)課稅標準之拘束

日本地方稅所規定的法定稅目，其課稅對象及課稅標準，概由地方稅法以具體明文規定，不違反地方稅法之原則⁸⁸，地方政府無選擇之餘地。在例外情形下，

⁸⁶參閱劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 65；陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90；蔣水木，日本地方財政自主性之分析，《財稅研究》，民 91.07，卷 34 期 4，頁 164。

⁸⁷參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

⁸⁸參閱陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 126。

對於事業稅的課稅標準，就某些特定事業，可以選擇以另一課稅標準課稅，但此一課稅標準，也由地方稅法規定之。

至於法定稅目外的「其他稅目」，才由地方團體自行決定課稅標準⁸⁹。

(三)稅率擬定之調整

稅率擬定之調整，係指在稅法明文規定下，地方團體可按其財政需求程度自由訂立一超過(減輕)中央設立之標準稅率以上(下)之稅率。而各地方稅稅率即按稅目別以條例規定，不得違反地方稅法所揭示之原則⁹⁰。

有關日本地方稅的稅率，也由地方稅法加以明定，又可分為固定稅率、標準稅率及任意稅率三種(見表 4-13)，其中絕大部分採固定稅率或標準稅率。因此，地方政府對於地方稅稅率的自主決定空間也相當有限⁹¹。

日本中央政府為恐此一自由遭地方政府濫用，目前稅法上允許地方政府有此等權限之稅目不多，且泰半集中在與法人有關之稅目。此外，尚有一稅率上限或稅率級距間之比例不得變更之行政規定加以箝制，以致地方政府間自由擬定稅率者並不多見⁹²。

⁸⁹參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

⁹⁰參閱陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 126。

⁹¹參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

⁹²參閱劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 64-66。

表 4-13：日本地方稅稅率模式

固定稅率	標準稅率	任意稅率
汽車取得稅	道府縣民稅	法定外普通稅
輕油提取稅	事業稅	水利地益稅
電氣稅	市町村民稅	共同設施稅
礦產稅	固定資產稅	宅地開發稅
事業所稅(限於指定都市)	不動產取得稅	都市計劃稅
道府縣香菸稅	高爾夫球利用稅	(以下空白)
狩獵者登錄稅	特別地方消費稅	
市町村香菸稅	汽車稅	
特別土地持有稅	輕汽車稅(輕自動車稅)	
入浴稅(溫泉稅)	礦區稅	
打獵稅(入獵稅)	(以下空白)	

資料來源：參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

上述固定稅率，是指地方政府只能按照一定的法定稅率課稅，對於稅率並無選擇餘地。至於任意稅率，原則上地方政府可以在法定的要件範圍內，自行選擇決定稅率。標準稅率係指地方政府在課稅時，通常所依據的稅率，只有在財政上有特別必要的情況，才能採取與標準稅率不同的稅率(地方稅法第 1 條第 1 項第 5 款)。又縱然採取不同的較高稅率，也有不少稅目設定最高稅率的限制，例如法人的道府縣民稅，標準稅率為 5%，最高不得超過 6%(地方稅法第 51 條第 1 項)；市町村民稅(按所得比例課稅)稅率不得超過標準稅額 1.5 倍(地方稅法 314 之 3 條)。又如事業稅的最高稅率不得超過標準稅率的 1.1 倍(地方稅法第 72 條之 22 第 8 項)。再者，如固定資產稅標準稅率 1.4%，最高不得超過 2.1%。

又在道府縣民稅，不動產取得稅等稅目，要採取與標準稅率不同的稅率課稅時，應事先向總務省大臣(相當於我國的內政部部长)報備。此種標準稅率，在分配地方交付稅時，即以之為基準稅率算出基準財政收入額，並以基準財政需要額超過基準財政收入額的部分，給予地方交付稅(地方交付稅法第 10 條)。

又在普通稅的稅率未達標準稅率時，則為籌措有關公共設施的財源，不得發行地方公債(地方財政法第 5 條第 1 項第 5 款)⁹³。

(四)核課徵收程序的法定

日本法定地方稅目的核課徵收程序，也概由地方稅法加以具體規定，不違反該法之原則⁹⁴。因此，這可以維持核課及徵收程序的全國統一處理標準。甚至於法定外普通稅的稅目，也由「地方稅法」統一概括規定其核課徵收程序及罰則等

⁹³參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

⁹⁴參閱陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 126。

重要事項⁹⁵。

(五) 地方政府權宜課稅的權限。

權宜課稅者，指地方公共團體按其實情或政策需要，就特定納稅人之稅率、課稅標準作不同之處理，甚或在該地方轄區內，並無課稅對象存在的情況下，予以免稅(地方稅法通則第 4 條第 1 項但書及第 5 條第 2 項但書)。

又日本地方稅法第 6 條第 1 項規定，因公益上或其他事由，認為課稅不適當時，即得不課稅。例如，不課稅可以直接增進廣大的社會大眾利益或課稅將直接妨害一般公共利益或有準於此類情形時，即得基於公益上或其他事由而不課稅。又凡具有公益或其他事由之必要，或某一事件存有特殊利益時，亦得為不均一課稅(地方稅法第 6 條第 2 項，即可歸為權宜課稅之對象，例如，東京都在 1974 年都稅條例規定，對於大企業課以較高稅率的重稅，對於中小企業則減輕其稅捐負擔。此除考量某一地區社會經濟生活之特殊情勢外，亦賦予地方團體較高自主性，可針對特定事由者予以稅負減免或分開不同課稅稅率之權限⁹⁶。

五、當前日本地方稅之問題

地方稅制確立以來，約以每十年為一階段而扮演不同階段角色。稅制改革當出，係以促進資本累積及擴充地方稅源為標的，故當時地方稅結構具有普遍性課稅與獎助企業之特色。自 1965 年起，快速經濟成長所衍生之都市問題嚴重，故凡能擴充都市財源之措施，如提高住民稅稅率、土地持有稅之建制等新措施便為主流。1975 年後，稅制有逐漸趨向中央集權，加上都市化問題尚未解決，使原本短絀之地方財源雪上加霜，此時除加重住民實質租稅負擔外則無他法。因此，自 1985 年以來，面對問題深化、廣面之地方稅制，相關之改革增修正如火如荼進行，以下擬就現狀問題加以說明：

(一) 稅源不足、不均

日本稅收因僅占歲入四成，使地方團體在從事地方建設時常捉襟見肘。另從表得知，國稅與地方稅比重觀之，以 1983 年到 1992 年作比較，國稅與地方稅占全國總稅收比例常保二比一態勢，但透過地方交付稅、地方讓與稅及國庫支出金等中央稅源轉撥後，兩者比例反而成為一比二。這可說明地方稅收有嚴重不足現象外，在中央巨額財政補助下，地方自治團體相對淪為中央業務之執行單位，其自主權大受削減。

此外，地區間財源落差問題亦值得重視。如東京、大阪、愛知縣及神奈川縣等四大都縣，其財政力指數均超過一，顯示財源甚豐且無需仰賴中央支出地方交付稅即可自足，並從事自己所希望之建設及施政，其他 43 個道府縣地方團體則相對的財源貧乏，各項建設及施政，非靠中央補助不可。因此，大都會財源寬裕，

⁹⁵參閱陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

⁹⁶參閱劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 64-66；陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90。

但中央卻無法徵收多餘財源以為統籌分配之用，而偏遠地區卻常貧無以行基本建設，此種地區間財源不均現象，急待解決。

(二)自主性不足

為強化地方自治，由中央授予之權限已如前述。其中，法定外普通稅方面，因中央對新稅申請之認可要件較為嚴苛，致使開徵之稅目常侷限於瑣碎之稅基。因此，實施之地方團體數僅有 29 個，復因稽徵成本偏高、議會對新稅具有否決權等負因存在，地方所能受益之財源有限。此外，於稅率擬定之自由上，該權限確實對地方財源及自主性頗大助益。然稅法上允許有這種伸縮稅率權限之稅目極為少數，致地方團體能受惠者不多。再者，雖允許地方可權宜地對特殊條件者作不同課稅處理，但中央惟恐權限旁落或遭地方濫用，乃設諸多限制規定於先，後繼以行政解釋否決地方之決定，此使地方權宜課稅空間大幅縮小。總之，原已彈性不大之地方自主權，運作上復受不少箝制，形成其自主性不足⁹⁷。

第六節 中國大陸中央與地方財政劃分

一、以憲法之條文看中央與地方層級與權限

以 1982 年公布施行之「中華人民共和國憲法」來看中國大陸之中央與地方層級與權限劃分，可以觀察到下列事項：

(一)中央與地方層級劃分

中國大陸之政府體制主要是四級制。依照中華人民共和國憲法第 30 條之規定，中央一級，地方共分三級。一級地方分為省、直轄市與自治區；二級地方，亦在省與自治區下分為自治州、縣、自治縣、市；三級地方，亦在縣、自治縣分為鄉、民族鄉、鎮；直轄市和較大的市分為區、縣；自治州分為縣、自治縣、市。自治區、自治州、自治縣都是民族自治地方。中國大陸設有特殊行政區：自治區，雖為民族自治區，但法律地位與組織活動與一般地方無異須受到中央國務院的節制，其自治法律，亦須報中央上級人民代表大會批准才行⁹⁸。只有擔任民族自治區之行政首長或人民代表大會之代表資格，受限於某民族⁹⁹。因此，雖名為民族自治區，但只有保留「民族」自治之身份，其實際之法律、組織等與一般地方如省、縣、市、區等無異。

(二)中央與地方權限劃分

中國大陸的政治體制採取極端地中央集權制，中央與地方的職權劃分並無一定標準，主要由中央來控制，地方各級人民政府並無自主權，僅為國務院的派出

⁹⁷參閱劉春堂等，韓日地方稅制考察研究報告，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3，頁 66-67。

⁹⁸參閱法務部，《中共憲法概論》，台北市：法務通訊雜誌社，民 80，頁 40-45。

⁹⁹中華人民共和國憲法(以下簡稱中共憲法)第 114 條：「自治區主席、自治州州長、自治縣縣長由實行區域自治的民族的公民擔任。」

機關。不過中共憲法又強調地方可發揮主動性與積極性的原則，只要遵循中央領導¹⁰⁰。由此看來，中國大陸中央政府有種希望地方主動積極，但又懼怕脫離中央領導的矛盾心態。

在中共憲法內規定中央、一般地方與自治區的權限，可以表 4-14 說明之。中國大陸中央與地方不同權限有國防、外交、新聞事業、環保、犯罪防治、行政區劃、中央與地方職權劃分等，相同職權有公營事業、教育科學文化、衛生體育、計劃生育、制定法規、公安、經濟等。雖有不同與相同之權限，但不代表地方可以不做，仍要遵循中央的領導與計劃行事¹⁰¹。是故，中國大陸中央與地方權限仍呈現不明確狀態。

表 4-14：中國大陸中央、一般地方與自治區的權限

中央	一般地方	民族自治區
國營企業(§6)	城鎮建設事業和財政(§107)	
教育、科學、文化(§9、20、24)	教育、科學、文化(§07)	教育、科學、文化(§19)
醫療衛生、體育(§1)	衛生、體育事業(§07)	衛生、體育事業(§19)
新聞廣播、出版事業、博物館、圖書館、文化古蹟等(§2)		
計劃生育(§5)	計劃生育(§07)	
環保、防治污染、造林(§6)		
犯罪防治(§8)		
刑事民事及國家法律(§2)	地方法規(§10)	自治區法規(§16)
行政區劃(§2、89)		
中央與地方職權劃分(§9)		
民政、公安、司法、監察(§89)	民政、公安、民族事業、司法行政、監察(§07)	公安(§20)
國家經濟、社會發展(§9)	經濟(§07)	經濟建設事業(§18)
國防、外交(§9)		

資料來源：筆者整理自中華人民共和國憲法之相關條文。

¹⁰⁰ 中共憲法第 3 條第 4 項：「中央與地方的國家機構職權的劃分，遵循在中央的統一領導下，充分發揮地方的主動性、積極性原則。」參閱法務部，《中共憲法概論》，台北市：法務通訊雜誌社，民 80，頁 44、170。

¹⁰¹ 中共憲法第 89 條國務院行使下列職權：第 4 款「統一領導全國各地方各級國家行政機關的工作，」

二、財政支出劃分

以表 4-15 說明中國大陸中央與地方支出之劃分。中國大陸自 1994 年 1 月 1 日起全面推行分稅制，將中央與地方的財政支出及財政收入之事務與予劃分。在中央與地方政府支出劃分上，對於中央財政支出包括：中央統管的基本建設投資、中央直屬企業的技術改造和新產品試驗費、地質探勘費、由中央財政安排的支農支出、國防費、武警經費、外交和援外支出、公檢法支出和文化、教育、衛生、科學等各項事業費用支出。

對於地方財政支出，則包括地方統籌的基本建設投資、地方企業的技術改造和新產品試製經費、支農支出、城市維護和建設經費、地方支出、教育、衛生等各項事業費和行政管理費、公檢法支出、部分武警支出、民兵事業費、價格補貼支出及其他支出等¹⁰²。

在這些支出項目當中，可以製表並說明，中央專屬支出項目有國防費、地質探勘費、外交和援外支出及文化、科學支出等支出項目；地方專屬支出項目有民兵事業費、城市維護和建設經費、地方支出、行政管理費、價格補貼支出、其他支出等支出項目。

而支出項目相同，可以分為兩種，一種是固定支出，另一種是分擔支出。科目相同但固定支出者，對中央而言，有中央統管的基本建設投資、中央企業的技術改造和新產品試驗費、中央財政安排的支農支出、公檢法支出、教育、衛生等支出；對地方而言，有地方統籌的基本建設投資、地方企業的技術改造和新產品試製費、支農支出、公檢法支出、教育、衛生等支出等項目。而科目相同，卻要分擔支出者，主要有武警支出一項。

¹⁰²參閱楊聖明、馬栓友，*財政金融與經濟穩定*，范錦明主編，《九十年代中國大陸經濟發展論文集》，台北市：大屯，民 90，頁 155；魏文欽，*我國財政赤字賦稅政策之研究*，《財稅研究》，民 84.05，頁 92。

表 4-15：中國大陸中央與地方支出之劃分

	中央支出	地方支出
專屬支出	國防費 地質探勘費 外交和援外支出 文化、科學等支出	民兵事業費 城市維護和建設經費 地方支出 行政管理費 價格補貼支出 其他支出
科目相同， 固定支出	中央統管的基本建設投資 中央企業的技術改造和新產品試驗費 中央財政安排的支農支出 公檢法支出 教育、衛生等支出	地方統籌的基本建設投資 地方企業的技術改造和新 產品試製費 支農支出 公檢法支出 教育、衛生等支出
科目相同， 分攤支出	武警經費	部分武警支出

資料來源：筆者整理。

三、財政收入劃分

中國大陸之中央與地方財政收入的劃分，主要分為固定稅及共用稅。並表 4-16 說明中國大陸中央與地方收入之劃分。

(一)固定收入

中央固定收入包括：關稅、海關代征消費稅和增值稅、消費稅、中央企業所得稅、非銀行金融企業所得稅、鐵道、銀行總行、保險總公司等部門集中交納的收入(包括營業稅、所得稅、利潤和城市維護建設稅)、菸酒專項收入、中央企業上交利潤等。

地方固定收入包括：營業稅(扣除鐵路銀行保險)、地方企業所得稅、地方企業上交利潤、個人所得稅、城鎮土地使用稅、固定資產投資方向調節稅、城市維護建設稅、房屋稅、車船使用稅、印花稅、屠宰稅、農牧業稅、耕地佔用稅、契稅、遺產及贈與稅、土地增值稅、獎金稅、國有土地有償使用收入等。

(二)共用收入

中央與地方共用收入方面，主要有增值稅(中央分享 75%，地方 25%)、證券交易印花稅(中央分享 50%，地方分享 50%)和資源稅(其中海洋石油資源稅歸中央收入)。

(三)徵收機構

分設中央和地方稅務機構，中央稅種和共用稅種由中央稅務機構徵收，共用

稅按比例分給地方；地方稅種由地方稅務機構徵收¹⁰³。

表 4-16：中國大陸中央與地方收入之劃分

中央稅	地方稅	共享稅
關稅	營業稅(扣除鐵路銀行保險)	增值稅(中央
海關代征消費稅和增值稅	地方企業所得稅	75%，地方
消費稅	個人所得稅	25%)
中央企業所得稅	城鎮土地使用稅	證券交易印花
非銀行金融企業所得稅	固定資產投資方向調節稅	稅(中央
鐵道、銀行總行、保險總公司等	城市維護建設稅	50%，地方
部門集中交納的收入(包括營	房屋稅	50%)
業稅、所得稅、利潤和城市維	車船使用稅	資源稅(其中海
護建設稅)	印花稅	洋石油資源
菸酒專項收入	屠宰稅	稅歸中央收
中央企業上交利潤	農牧業稅	入)
	耕地佔用稅	
	契稅	
	遺產及贈與稅	
	土地增值稅	
	獎金稅	
	地方企業上交利潤	
	國有土地有償使用收入	

資料來源：筆者整理製表自楊聖明、馬栓友，財政金融與經濟穩定，范錦明主編，《九十年代中國大陸經濟發展論文集》，台北市：大屯，民 90，頁 156-157；魏文欽，我國財政赤字賦稅政策之研究，《財稅研究》，民 84.05，頁 92。

四、稅收反還制度

中國大陸在 1994 年實施稅收返還制度，以前一年度 1993 年中央從地方境上劃的收入數額，作為中央對地方稅收返還基數。1994 年以後，稅收反還額在 1993 年基數上逐年遞增，遞增率按全國增值稅和消費稅增長率的 1：0.3 係數確定，即全國增值稅和消費稅每增長 1%，中央財政對地方的稅收返還增長 0.3%。

在 1995 年取消了原體制上解的遞增率，上解地區統一實行定額上解辦法。同時制定過渡期轉移支付辦法。其公式為：

¹⁰³參閱楊聖明、馬栓友，財政金融與經濟穩定，范錦明主編，《九十年代中國大陸經濟發展論文集》，台北市：大屯，民 90，頁 156-157；魏文欽，我國財政赤字賦稅政策之研究，《財稅研究》，民 84.05，頁 92。

客觀因素轉移支付=(標準支出-財力-收入努力不足)*客觀因素轉移支出係數

1996年對過渡期轉移支付辦法，作了改進，公式改為：

客觀因素轉移支付=〔(標準支出-標準收入)-(體制補助+稅收返還-體制上解)〕*客觀因素轉移支出係數

這種轉移支付是由傳統的“基數法”向較客觀、科學的“因素法”轉變的開端，同時推動了省級以下的轉移支付的進展。

在1995年以後，逐步調整了為向新體制過渡而保留的原體制分配格局。特別是從1999年起，停止執行大連、天津等14個經濟技術開發區增值稅和消費稅收入增量遞減返還政策；武漢、重慶等10個經濟技術開發區及蘇州工業區新增收入全留政策；黑河、綏芬河等14個邊境經濟合作區增值稅和消費稅定額返還政策。浦東新區、蘇州工業區及北京、烏魯木齊等10個經濟技術開發區再享受1-4年的補助¹⁰⁴。

然而，這些措施僅初步改變中央與地方政府的財政關係，事權與支出劃分並不明確。其次，各級政府初步劃分事權，並按事權確定支出的範圍，同時考量人口、平均國民生產總值、資源等因素，及按一定標準計算之中央財政收入移轉支付制度，惟需進一步觀察。

五、目前中國大陸財政劃分的問題

中共憲法雖有規定中央與地方權限，但劃分並不明確，其劃分權限在中共國務院。且中共極端實施中央集權制，中央領導的事務太多，地方毫無自主權，形同派出機構。

大陸雖同時進行稅制體系及分稅制的改革，但比較注重前者，至今有關分稅之具體辦法，例如，政府職能如何界定？財政職能範圍若何？中央與地方事權劃分等，甚不明朗。尤其，龐大的地方利益團體將構成分稅制實施的最大阻力。因此，若稅制體系改革與分稅制無法同步，則上述有關財稅改革措施之具體效果將大受影響¹⁰⁵。

第七節 其他國家之財政分權概況

由於我國是屬於單一制國家，故列舉一些世界上也是單一制國家作為介紹，以這些國家的財政分權，尤其是地方政府發展情形之特色，作為我國中央與地方

¹⁰⁴參閱楊聖明、馬栓友，財政金融與經濟穩定，范錦明主編，《九十年代中國大陸經濟發展論文集》，台北市：大屯，民90，頁157。

¹⁰⁵參閱魏文欽，我國財政赤字賦稅政策之研究，《財稅研究》，民84.05，頁93。

財政劃分修正的參考。

一、丹麥

丹麥自 1970 年代開始推動地方財政分權制度，其策略有：

(一)減少地方政府數目，由 1,400 個減為 275 個，其效益是擴大地方政府規模，以較大之規模，以提供更多的支出服務。

(二)改革補助款，由計劃性特定補助款改為一般性補助款。特定補助款會產生中央不易了解地方總需求之缺點。因此，中央不指定其用途，而由地方政府來支配其補助款之用途。

(三)丹麥居民移動性甚低，地方稅未扮演用腳投票的角色。丹麥地方稅以比例稅率之所得稅為主，地方政府可決定稅率與稅基。地方政府功能在於提供各項社會服務，即以所得重分配功能為主，與 Musgrave 主張地方政府之功能為資源配置效率為主，大為不同¹⁰⁶。

二、芬蘭

芬蘭地方政府亦以提供社會服務為主要功能。地方所得稅約占地方稅收的 95%。補助款制度則以將稅基較寬裕及公共服務成本較低之地方政府的補助款，移給其它較貧窮的地方政府。

芬蘭補助款以特定項目補助款為主，約占 85%，此與丹麥、挪威與瑞典等國。大為不同。各地方政府依經濟能力差異分成不同等級，愈窮的地方政府，所分配到的補助款較多。特定項目補助款中，以社會安全及健康項目占 52% 最高，教育文化項目占 30% 次之¹⁰⁷。

三、瑞典

瑞典於 1993 年對補助款進行改革，主要改革有二：

(一)將大多數的特定項目補助款予以廢除。

(二)地方開闢財源越多者，其補助款相對增加¹⁰⁸。

四、挪威

1986 年，挪威將補助款由特定項目大幅調整為一般性補助，一般性補助款平均約占 70% 左右¹⁰⁹。

五、西班牙

西班牙補助制度原屬彌補地方財政赤字，使得地方財政自我努力程度大為降

¹⁰⁶參閱黃建興，地方財政努力之分析，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 52。

¹⁰⁷參閱黃建興，地方財政努力之分析，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 52。

¹⁰⁸參閱黃建興，地方財政努力之分析，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 52。

¹⁰⁹參閱黃建興，地方財政努力之分析，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 52。

低，於是西班牙中央政府進行改革，以六項指標做為分配公式之基礎，分別為：人口、面積、行政成本、離首都距離、相對財富及財政努力。其次財政努力變數定義為：

某地區財政努力指標=該地區所得稅收占全國所得稅收比重-該地區國內生產毛額占全國國內生產毛額比重

該指標為正值時，表示該地區自我努力程度較高，可獲得更多的補助款¹¹⁰。

六、韓國

韓國為單一制國家，擁有強大的中央政府，1989年起逐漸走向地方財政分權制度，以使地方財政自主，是韓國民主化的重要過程。

1985年韓國地方稅占全國總稅收比重為12.2%，1993年提高到19.7%；同期間地方支出占全國總支出比重由44.7%，提高到53.2%。可見，地方政府收支權責加重。其原因在於：

- (一)1989年將菸稅由中央稅改為地方稅，係地方稅增加之重要原因。
- (二)1991年成立地方移轉基金(Local Transfer Fund)，其財源來自部分中央稅，再以一公式分配給地方。
- (三)開闢新的地方稅源，如1990年開徵總合土地稅(Aggregate Land Tax)，1992年開徵地區發展稅(Regional Development Tax)。同時，加強徵收規費與非稅課收入，凡此均可提高地方自有財源。
- (四)1990年廢除國防附加捐，但其捐額移由內地稅分擔，其結果擴大了內地稅稅收，使得地方分配稅(Local Share Tax)增加。因地方分成稅來自內地稅總稅收的13.27%。

韓國政府間轉移支付有五種：地方分享稅、國庫補助金、地方讓與基金、城市財政調節撥款、省政府補貼等。前三種轉移支付為中央對省和主要大城市的撥款，後兩種為大城市或省對下級政府(行政區、市政府及農村縣政府)的撥款，省政府除了補貼外，還跟縣市分享省稅。地方分享稅和國庫補助金分別是均等化轉移支付和專項撥款。

而地方移轉基金(或稱地方讓與基金)是不計入中央預算在內，其主要支出項目用於維護地方公路，其次是地方發展等項目。

根據1994年的預算，地方分享稅占了地方財政總收入的12.2%，國庫補助金占了7.5%，地方移轉基金占5%¹¹¹。

不過，韓國學者Kim(1997)提出以下四種方式，來增加地方財源：

(一)地方獨立稅：

傳統上認為，稅基移動性較差者，適合作為地方稅，土地、房屋，以

¹¹⁰參閱黃建興，地方財政努力之分析，《財稅研究》，民90.09，卷33期5，頁52。

¹¹¹參閱馬駿，政府間財政轉移支付--九個國家的比較(下)，《財稅研究》，民86.05，頁89-90。

及依受益原則課稅如規費。但地方稅選擇也可考慮所得彈性較高者，如所得稅與能源稅。

(二)稅收分配

由中央按一定公式來分配給地方政府，讓各地方財政均等(fiscal equalization)。稅收分配每年固定產生，可視為地方自有財源。其優點有：

- (1)稅收來自所得彈性較高的中央稅，地方稅收可較充裕。
- (2)可減少政府間財政垂直及水平不公平現象。
- (3)增加各級政府間合作，謀求稅收最大化。

韓國地方移轉基金具有稅收分配性質，建議未來可擴充。

(三)補助款

韓國目前補助款結構，一般性補助款較特定目的補助款為多，是一正確方向。因特定補助款主要由中央決定，地方會計責任與控制能力，相對不足。韓國將續朝向減少特定補助款方向進行改革。

(四)規費

規費可視為利益稅(benefit tax)，由使用者負擔其享受公共服務的成本，是地方可靠的財源。而韓國對規費徵收，常低於服務成本，至為不合理。韓國正在努力增加規費收入¹¹²。

第八節 國際間補助款發展趨勢

學者 Ahmad(1997)對國際間補助款發展趨勢，做出以下的結論：

一、支出地方化及補助制度變化

各國中央政府漸將支出由地方政府負擔，地方籌款財源能力無法相應配合，中央對地方補助是難以避免。一個好的補助款制度，必須不影響地方自籌財源能力或支出管理效率。各國因本身政經條件互異，補助制度也存有差異。補助款類型可分為三種：

(一)缺口彌補(gap-filing)型補助款：完全以彌補地方財政赤字為主。其缺點為造成地方依賴，不願自籌財源，同時支出效率也較低。

(二)條件式(conditional)補助款：中央補助款要求地方達成特定目的，如社會福利或教育。中央會要求地方提供配合款，較窮的地方恐無法配合。

(三)均等式(equalization)補助款：中央提供一般性補助給地方，以消除水平及垂直不公平現象。

¹¹²參閱 Kim,Soo Keun(1997), " Local autonomy and fiscal Resources in Korea " ,edited by Ehtisham Ahmad, " Financing Decentralized Expenditures:An International Comparison of Grants " ,Cheltenham:Edward Elgar.轉引自黃建興，地方財政努力之分析，《財稅研究》，民90.09，卷33期5，頁53。

二、一般補助代替缺口彌補補助款

為提高地方自籌財源及管理支出效之誘因，固定金額之一般性補助是可行的，而缺口彌補補助款尤應避免。

三、地方租稅主導權

地方對租稅有主導權，是使地方自籌財源之必要條件。

四、支出及收入資料充足，並以均等化補助為努力方向

為使均等化補助款有效運作，各地方支出需求與收入能力之資料必須充足。Ahmad 主張條件式補助款逐漸減少，而以均等化補助款為努力方向¹¹³。

第九節 小結

美國是聯邦制國家，在行政體制上分成三個層級。中央與地方權限劃分，由憲法明文規定，互不侵犯。各級政府各自擁有其法定租稅權，但權力來源不同，聯邦政府之租稅權經由聯邦憲法直接賦予。州政府之租稅權在不牴觸聯邦租稅權之行使及法律之禁止事項外，享有充分之財政自主權。而基層地方政府則由州法律所賦予。各州憲法規定不一，致使各基層地方政府之課稅權因而有所差異。

就權責分配而言，專屬於聯邦事務，包括國防、外交等。屬於邦事務，包括警察、貿易及教育等。又聯邦及邦共同提供的服務，包括健康保護、窮人之公共扶助等。屬於基層地方政府之事務，包括徵收稅捐、執行其轄區內的地方計劃及接受聯邦與州的指定財政補助項目。

美國各級政府的稅收劃分，係以獨立稅為主，並兼採共分稅及附加稅。在租稅結構方面，各級政府本著分權主義之原則，所課徵之租稅大致可歸類為聯邦稅、州稅及地方稅等租稅結構。現階段聯邦稅，包括個人所得稅、公司所得稅、菸酒消費稅、社會安全稅、遺產贈與稅及關稅等稅項，其中所得稅為較重要之稅目。各州政府之主要稅收來源包括個人與公司所得稅、銷售稅、汽車燃料稅及牌照稅等，其中銷售稅為主要稅收來源。基層地方政府之課稅來源包括所得稅、財產稅、牌照稅及特別徵收費等稅目，而財產稅為基層地方政府主要稅收來源。基層地方政府得依所需課徵財產稅，但其所定之稅率，受限於各州法律所規定之最高上限。

有關稅收的分配，除了關稅是專屬於聯邦政府，而財產稅是專屬基層地方政府外，其他各稅均開放給予各級政府，以至於稅捐稽徵有重疊的情形。

補助款方面，聯邦對州的補助係基於平等地位之財政合夥關係，而州對基層

¹¹³參閱 Ahmad,E(1997),“ International Transfers-An International Perspective ”, edited by Ehtisham Ahmad, “ Financing Decentralized Expenditures:An International Comparison of Grants ”,Cheltenham:Edward Elgar.轉引自黃建興，地方財政努力之分析，《財稅研究》，民90.09，卷33期5，頁53。

地方政府的補助，則呈現上下級政府間的移轉支付型態。可分為一般補助、分類補助及概括補助等三大類。1990年代，聯邦政府將其中2/3部分的概括補助金是被授予州政府，1/3部分則直接給與基層地方政府，如社區發展概括補助金。另外，美國政府較極度偏好於分類計劃的補助，而不偏好於無條件補助。美國財政劃分的問題則在於稅捐重疊稽徵，以至於人民的負擔加重及補助金用途之限制，優點在理論上，是在於提升地方政府使用補助金的效率，但其缺點是妨害地方財政自主性；而一般補助款則正好相反。

英國為典型的內閣制國家，亦是單一制國家。中央與地方政府的權限劃分規定，主要中央政府來決定並監督。中央可以透過立法程序，改變地方政府的權責，甚至取消或設立某些地方政府。以中央與地方權限劃分來看，中央政府的權限主要有國防、外交等；地方政府則須受中央政府之監督與規範，其權責係以警政、教育、環境服務等。

英國中央與地方政府之稅源劃分係採獨立稅制。中央政府擁有大部分之稅源，如個人及公司所得稅、資本稅等；地方政府則擁有財產稅，其稅收約占全國總稅收的一成。地方政府仍擁有部分彈性及自主性，如蘇格蘭、威爾斯議會地方政府可在3%的範圍內增減稅負。英國地方政府之收入主要來自補助款收入，其占歲入比重在1980年代約五成，1990年代已超過七成。相對稅課收入占歲入之比重則漸降，顯示英國地方政府對補助仰賴漸增之趨勢。英國補助金，基本上有兩種類型：一般補助金及特別目的補助金。一般補助金與特別補助金之補助金額相差不多。

英國中央與地方關係因政黨競爭的緣故，建立經常性或定期性的溝通管道。這些溝通管道，有許多成文型式來轉達；一些是中央與地方政府人員透過會議、討論會及電話討論等來接觸，相互對話，以達到相互了解的效果。也經由政黨機器，使得全國性政治精英與地方政府的議員保持連繫。目前英國財政劃分的問題與特色主要是，英國地方稅收不足，而必須養賴中央補助。因此地方政府須時時向中央要求補助，而中央對地方常有委辦事項，又地方立法權限又需要中央立法才得以制定與施行，造成英國地方財政及權限自主小，但要執行中央事務多的現象。

不過，英國政治很注重溝通與協商，中央與地方有許多正式如法規、非正式如會議、對話等溝通方式，盡量化解中央與地方的權限、財政收支等政治衝突，也算是英國傳統政治的特色。

德國政府層級，主要分為三級政府。聯邦為中央政府，邦及鄉鎮為地方政府，採聯邦制。有關德國中央與地方立法權限及財政權限之劃分，以基本法為架構，基本法給予中央及未禁止地方(各邦)行使之權力，仍保留予各邦。因此，中央(聯邦)與地方(各邦政府)權限劃分依基本法有關獨佔立法與共同立法之規定決定之。基本法所規定之聯邦獨佔立法權，有外交、國籍、關稅等多種事項。共同立

法的範圍有：民法、刑法及判決執行等多達多種事項。

就聯邦專屬立法權而言，主要對於關稅及財政專賣，聯邦享有專屬立法權。但自 1993 年，關稅轉移為歐盟的收入來源。就聯邦與各邦之共同立法權而言。聯邦的共同立法權主要有非地方性消費稅與交易稅、所得稅、財產稅、遺產稅與贈與稅等。邦共同立法權，對於聯邦共同立法權的事項，只要在聯邦並未行使其稅捐立法權的範圍內，才享有立法權。各邦專屬立法權主要有地方性的消費稅及其它支出稅。鄉鎮在立法權範圍內，有權決定不動產稅的徵收率，但其並非自由決定，而只能在法律所特定的界限範圍內決定，並需經聯邦的核准。

德國稅捐立法權實際由聯邦加以行使，制定各該稅法的規定。又聯邦與邦共分稅收的共分稅以及歸屬於邦收入的邦稅，也由聯邦立法。又稅收歸屬於邦內鄉鎮的稅目，如不動產稅與營業稅，也由中央(聯邦)立法。但就徵收率於一定範圍內授權鄉鎮以自治規章自行決定，再經上級機關核準。

至於其他在鄉鎮區域內所開徵的消費稅及支出稅，則根據邦法律或邦所制定的「地方稅法通則」或其它邦法律的授權，以自治規章徵收之。鄉鎮所開徵的消費稅如飲料稅，支出稅如娛樂稅、狩獵稅、狗稅。

共分稅主要是所得稅及法人稅收入。各邦分享部分，是將在各邦轄區內稽徵機關所徵起的稅收歸屬該邦。上述分成稅收之分配原則，是以地區性的稅捐能力為準，並不是和財政需要連結，而是和各邦的經濟狀況及人民的稅捐給付相連結。

德國統籌分配款，主要是加值型營業稅，聯邦分得 56%，各邦分得 44%。就邦分得部分，其中 75%按各邦人口比例分配之，另外的 25%原則上分配予低於平均稅收的各貧窮邦，使其達成邦平均水準的 92%，且聯邦法律每兩年在聯邦與邦收入及支出關係有大幅變動時，經過聯邦參議院的同意而作調整修正。

對於財政貧困的邦與鄉鎮，德國亦有其財政調整制度。其財政調整制度主要分為水平的財政調整制度和垂直的財政調整制度。而德國之財政調整制度有其優先順序，必須先就邦與邦間水平調整後，由稅收較高的邦根據法律，提出部分稅收，分配給較貧窮之邦，之後聯邦再就各邦完成「稅收再分配」後，直接補助某邦，來改善其財務狀況。

自從德東加入德西後，其所需之經費，由聯邦政府的稅收中單獨支應。因此，聯邦政府設立了「德國統一基金」來支應，估公共任務所需之款項。至 1994 年聯邦實際投入基金的金額為 1,607 億馬克。為了順利籌措這筆龐大的資金，造成嚴重赤字。

法國為單一制國家，政府層級採中央、省、縣(市)、鄉鎮等四級政府。中央政府主管國防及外交等政務，地方政府則主管各地方之公共設施、住宅、文化、環境保護衛生及社會福利等事宜。

對於赤字之問題，法國法令規定，中央政府可以採取赤字預算，惟禁止地方預算產生赤字。地方政府係以預算平衡為原則編列辦理。

法國中央政府派有代表於地方係其特色，俾以掌握地方執行政策之情形。例

如，查核地方是否依法執行，應付經費是否支付，該代表如同「預算之法官」，審核地方政府支出之合法性及真正支出之目的為何。

地方直接稅主要計有房地產稅、居住稅及公司稅等三項。公司稅約占地方總稅收之 55%，為最大宗。財產移轉稅方面比較複雜，係屬共分稅性質，一部分歸於中央政府，其餘屬地方政府之稅課收入。對於課稅自主權而言，地方政府得斟酌地方各項施政服務之必要，加以增加或減少部分之稅率。對於地方規費，法國地方政府積極徵收。

對於支出方面，特別一提的是，法國的教育支出。中央負擔高等教育，並且負擔「全國教師」之人事支出。

法國政府補助制度主要有基本補助、特殊補助、平衡補助、保證補助、補貼稅收減少之補助等。法國財政劃分的主要問題是，法國憲法對於地方權限，並沒有明確規定，主要依據國會議決制定，對於地方預算平衡與財政監督，中央有嚴格的要求，甚至會派代表長駐地方。因此，對於地方財政自治權有莫大的干預。在課稅自主權方面，主要授權地方有調整稅率的空間，但仍有其限制。在補助制度方面，中央與地方透過協商方面，以固定增加率增加中央對地方的補助，但由於加入歐盟的關係，為了達成赤字不得超過 GDP 的 3% 的限制，中央對於地方的補助會逐漸減少。因此，造成地方政府對於非課稅收入，如規費等，非常積極徵收。

日本政府層級主要有三級，除了中央政府外，一級地方政府為都道府縣，二級為市町村。中央法定稅主要有所得稅、法人稅、繼承稅、贈與稅等 23 項。地方稅法上之稅目，就用途別而言，可分為供一般經費使用之普通稅，及供特定目的使用之目的稅兩種。前者如不動產取得稅、礦區稅，後者有沐浴稅、都市計劃稅等。

就中央轉撥稅方面，日本政府有鑒於地方財源普遍不足，充實並強化地方財政結構，中央乃透過地方交付稅、地方讓與稅及國庫支出金三種方式，將中央之稅源轉讓地方使用，以解決地方財源不足的現象。地方交付稅係來自所得稅、法人稅(公司所得稅)及酒稅收入之部分比例，及扣除讓與部分後消費稅收入之部分比例，與香菸稅收入之部分比例等數額之合計。地方讓與稅為地方稅特定財源之一種，形式上雖劃歸為國稅，由中央國稅稽徵機關加以徵收之後，再以讓與方式將收入之全部或一部復歸地方團體專款使用。如地方道路稅，消費讓與稅等。國庫支出金法源來自地方財政法，主要有國庫負擔金、國庫補助金及國庫委託金。由於中央之稅源移轉，以日本 1991 年度地方財政計劃得知，國稅與地方稅自主稅源占總租稅額原比例為 65.3%、34.7%，經中央稅源之轉撥後，兩者所占比例反成為 36.7%、63.3%，此可見中央稅源移轉之重要性。

目前之地方稅法係由中央立法，地方公共團體僅擔當執行角色，在尊重地方自治之理念下，地方稅法中亦有放寬某些權限委讓地方團體行使者，其中以地方團體可自訂條例，開徵法定外普通稅、可自由擬定稅率及可篩選對象權宜課稅等

三者。而當前日本地方稅之問題主要有稅源不足與不均、自主性不足。

中國大陸自 1994 年將中央與地方的財政支出及財政收入之事務與予劃分。在中央與地方政府支出劃分上，中央專屬支出項目有國防費、外交和援外支出及文化科學等支出項目；地方專屬支出項目有民兵事業費、城市維護和建設經費等支出項目。分擔支出者，主要有武警支出一項。

中國大陸之中央與地方財政收入的劃分，主要分為固定稅及共用稅。中央固定收入包括：關稅、消費稅、中央企業所得稅等多項收入。地方固定收入包括：營業稅(扣除鐵路銀行保險)、地方企業所得稅、遺產及贈與稅、土地增值稅等多項收入。中央與地方共用收入方面，主要有增值稅、證券交易印花稅和資源稅(其中海洋石油資源稅歸中央收入)。

然而，這些措施僅初步改變中央與地方政府的財政關係，事權與支出劃分並不明確。其次，各級政府初步劃分事權，並按事權確定支出的範圍，同時考量人口、平均國民生產總值、資源等因素，及按一定標準計算之中央財政收入移轉支付制度，惟需進一步觀察。

丹麥自 1970 年代開始推動地方財政分權制度，其策略有減少地方政府數目及改革補助款，由計劃性特定補助款改為一般性補助款。丹麥地方稅以比例稅率之所得稅為主，地方政府可決定稅率與稅基。地方政府功能在於提供各項社會服務，即以所得重分配功能為主，與 Musgrave 主張地方政府之功能為資源配置效率為主，大為不同。

芬蘭地方政府補助款以特定項目補助款為主，約占 85%，此與丹麥、挪威與瑞典等國。大為不同。各地方政府依經濟能力差異分成不同等級，愈窮的地方政府，所分配到的補助款較多。特定項目補助款中，以社會安全及健康項目占 52% 最高，教育文化項目占 30% 次之。瑞典於 1993 年對補助款進行改革，主要改革有將大多數的特定項目補助款予以廢除及地方開闢財源越多者，其補助款相對增加。1986 年，挪威將補助款由特定項目大幅調整為一般性補助，一般性補助款平均約占 70% 左右。西班牙補助制度原屬彌補地方財政赤字，使得地方財政自我努力程度大為降低，於是西班牙中央政府進行改革，以六項指標做為分配公式之基礎，分別為：人口、面積、行政成本、離首都距離、相對財富及財政努力。該指標為正值時，表示該地區自我努力程度較高，可獲得更多的補助款。

韓國於 1989 年起逐漸走向地方財政分權制度，以使地方財政自主。1989 年將菸稅由中央稅改為地方稅。1991 年成立地方移轉基金，其財源來自部分中央稅，再以一公式分配給地方。地方政府開闢新的地方稅源，加強徵收規費與非稅課收入，提高地方自有財源。韓國政府間轉移支付有五種：地方分享稅、國庫補助金、地方讓與基金、城市財政調節撥款、省政府補貼等。前三種轉移支付為中央對省和主要大城市的撥款，後兩種為大城市或省對下級政府的撥款，省政府除了補貼外，還跟縣市分享省稅。地方分享稅和國庫補助金分別是均等化轉移支付

和專項撥款。

而地方移轉基金(或稱地方讓與基金)是不計入中央預算在內，其主要支出項目用於維護地方公路，其次是地方發展等項目。

韓國學者提出四種方式來增加地方財源：地方獨立稅、稅收分配、減少特定補助款方向進行改革、努力增加規費收入。

對國際間補助款發展趨勢主要有支出地方化及補助制度變化補助款類型，可分為三種：一般補助代替缺口彌補補助款、地方租稅主導權、支出收入資料越來越充足，並以均等化補助為努力方向。

第五章 我國財政劃分之法法律分析

從前述各章的文獻探討之後，本章主要法令規定為分析的對象，分析「憲法」、「財政收支劃分法」、「地方制度法」、「中央統籌分配稅款分配辦法」、「地方稅法通則」、「規費法」及地方稅租稅減免或增加地方支出之各相關法規等規定，並與前述文獻，包括專家學者的看法、理論及國外經驗等，作一番比較與驗證。

第一節 財政劃分之憲法規定

一、中央與地方權限之劃分

筆者將有關於我國中央與地方權限(包括收入、支出與補助)的憲法本文與增修條文部分¹，以明確授權中央與地方之權限，與不明確授權，而以國家或政府名義推行事務，來作區分，一一列舉並說明。主要有憲法本文第十章中央與地方之權限、第十三章基本國策與憲法增修條文第十條之相關條文及憲法解釋文。茲分別說明如下：

憲法本文第十章主要說明中央與地方之權限，共有五條條文，分別是第 107 條、第 108 條、第 109 條、第 110 條及第 111 條，茲分別說明之：

第 107 條主要說明中央立法並執行之事項。中央立法並執行之事項有：(1)外交、(2)國防與國防軍事、(3)國籍法及刑事、民事、商事之法律、(4)司法制度、(5)航空、國道、國有鐵路、航政、郵政及電政、(6)中央財政與國稅、(7)國稅與省稅、縣稅之劃分、(8)國營經濟事業、(9)幣制及國家銀行、(10)度量衡、(11)國際貿易政策、(12)涉外之財政經濟事項、(13)其他依本憲法所定關於中央之事項。由上述可知，就憲法本文明確規定中央專屬事項，共有 12 項，概括條文 1 項。

「憲法」第 108 條主要說明中央立法並執行之，或交由省縣執行之事項²。由中央立法並執行之，或交由省縣執行之事項有：(1)省縣自治通則、(2)行政區劃、(3)森林、工礦及商業、(4)教育制度、(5)銀行及交易所制度、(6)航業及海洋漁業、(7)公用事業、(8)合作事業、(9)二省以上之水陸交通運輸、(10)二省以上之水利、河道及農牧事業、(11)中央及地方官吏之銓敘、任用、糾察及保障、(12)土地法、(13)勞動法及其他社會立法、(14)公用徵收、(15)全國戶口調查及統計、(16)移民及墾殖、(17)警察制度、(18)公共衛生、(19)賑濟、撫卹及失業救濟、(20)有關文化之古籍、古物及古蹟之保存。前項各款，省於不牴觸國家法律內，得制

¹有關憲法本文及增修條文部分，筆者是參閱吳庚、蘇俊雄、王仁宏、謝在全，《月旦六法全書》，台北市：元照，民 90.03，頁 1 之 8-1 之 14。

²由中央立法並執行之事項，稱之為直接行政；由中央立法，委由地方執行之事項，稱之為間接行政。而地方政府之自治權係源自國家行政權而來，自治行政亦可謂國家之間接行政，與聯邦國之二元政府不同。參閱劉清景，《憲法及關係法規》，台北市：學知，民 85，頁 268-269。

定單行法規。

由上述可得知，這二十個事項，都中央立法制定，而且中央可決定這些事項是由中央本身辦理或委託省縣等地方政府辦理，對於權限的劃分變得相當模糊，進而影響到省縣等地方政府的收入項目與支出項目的劃分，對地方自治有相當不利的影響。

例如，針對地方警政預算的補助問題，行政院於民國 80 年 2 月 13 日以台(八?)忠授一字第 01701 號函訂「財政收支劃分法部分條文修正草案」之附帶措施中有關「臺灣省及各縣市之警政支出，除人事費外，其餘業務、旅運、設備等，均由內政部警政署編列預算予以補助，但對於台北市及高雄市政府部分並比照上項規定辦理」，認為有違憲、違法之實，遂請求司法院大法官會議解釋。

而地方政府議會對於中央編列地方警政預算，亦有所不滿。民國 80 年 6 月 14 日，基隆市議會對於行政院於民國 80 年 2 月 13 日所發函臺(八?)忠授一字第 01701 號函規定臺灣省及各縣市警政支出除人事費外均由內政部警政署編列預算予以補助，認為有違背「憲法」、「預算法」、「財政支出劃分法」、「中央法規標準法」等相關法文規定，向司法院大法官會議請求解釋。而台北市議會亦於民國 80 年 11 月，對於民國 81 年度台北市地方總預算內，警政預算資本門及部分經常門由中央直接編列，是否違憲、違法，亦申請司法院大法官解釋。

雖然行政院於民國 81 年 1 月 10 日以台(八一)忠授字第 00365 號另函規定：「八十二年度起，中央對地方警政預算之編列，以專業性、敏感性及全國一致之經費為原則，地方政府不再重複編列。至其餘一般經常性經費如辦公用具、公務車及土地購置等經費，則均由地方政府自行籌應，中央不再補助」。表示中央對於地方警政預算不再以編列預算補助的方式，多加干預。想以行政命令解決中央與地方針對權限不清而產生的對立問題。然而，司法院大法官會議仍據台北市議會請求，予以說明。

釋字第 307 號解釋文³表示警察制度，依「憲法」第 108 條第 1 項第 17 款規定，由中央立法並執行之或交由省縣執行之，中央就其交由省縣執行之事項，自得依法定程序編列預算支付之，省縣無須重複編列。憲法第 109 條第 1 項第 10 款規定「省警政之實施」，由省立法並執行之或交由縣執行之；同法第 110 條第 1 項第 9 款規定「縣警衛之實施」，由縣立法並執行之。省警政及縣警衛之實施事項，既屬省縣之權限，省縣自得就其業務所需經費，依法定程序編列預算。惟省警政及縣警衛之實施，其中有須全國一致或涉及中央權限者，因此，中央依「憲法」第 108 條第 1 項第 17 款制定之「警察法」第 16 條第 1 項規定：「地方警察機關預算標準，由中央按各該地區情形分別規劃之。」省警政及縣警衛之實施，其所需經費之預算，須依上述標準編列，如確屬不足時，得依同條第 2 項規定呈

³釋字第 307 號解釋：「警察制度，依憲法第一百零八條第一項第十七款規定，由中央立法並執行之或交由省縣執行之，中央就其交由省縣執行之事項，自得依法定程序編列預算，省縣無須重複編列。但省警政及縣警衛之實施，依憲法第一百零九條第一項第十款、第一百十條第一項第九款規定，則屬省縣之權限，省縣得就其業務所需經費依法定程序編列預算，如確屬不足時，得依警察法第十六條第二項規定呈請補助，省(直轄市)由中央補助，縣(市)由省補助。」

請補助，省(市)由中央補助，縣(市)由省補助。地方對於此項補助，雖不得變更其用途，省(市)、縣(市)議會仍得依法監督其執行。亦即表示中央交由地方執行之事項，是由中央編列預算支付，而地方立法並執行之事項由地方編列預算支應。若地方不足時，才呈請中央補助，且補助不得挪用，但可以依法監督。筆者認為這也透露出對於補助的編列程序上，中央似乎不應先編列補助預算，應由地方主動申請補助，由中央被動撥款，以免干預地方政府編列相關權限的預算權。

另外，筆者認為，若中央全部專屬，那麼省就不必制定單行法規，因此，制定單行法規，是決定於中央是否委辦而言。

「憲法」第 109 條主要說明省立法並執行之，或交由縣執行之事項。由省立法並執行之，或交由縣執行之事項有：(1)省教育、衛生、實業及交通、(2)省財產之經營及處分、(3)省市政、(4)省公營事業、(5)省合作事業、(6)省農林、水利、漁牧及工程、(7)省財政及省稅、(8)省債、(9)省銀行、(10)省警政之實施、(11)省慈善及公益事項、(12)其他依國家法律賦予之事項。前項各款，(13)有涉及二省以上者，除法律別有規定外，得由有關各省共同辦理。各省辦理第一項各款事務，其經費不足時，經立法院議決，由國庫補助之。這條文主要說明第 109 條所列舉之事項，省具有立法權，且可決定這些事項由省獨自來辦，或交由縣執行，其精神亦與前條第 108 條相同，容易發生省干擾到縣自治的情況，如前述釋字第 307 號解釋之事由。

並值得注意的是，第三項，各省辦理第一項各款事務，其經費不足時，經立法院議決，中央有補助的事項要做。筆者對此為省政府的權限範圍內，產生疑問，因為立法院如未議決通過，省政府也無權干涉之。

「憲法」第 110 條主要說明縣立法並執行之事項。由縣立法並執行之事項有：(1)縣教育、衛生、實業及交通、(2)縣財產之經營及處分、(3)縣公營事業、(4)縣合作事業、(5)縣農林、水利、漁牧及工程、(6)縣財政及縣稅、(7)縣債、(8)縣銀行、(9)縣警衛之實施、(10)縣慈善及公益事項、(11)其他依國家法律及省自治法賦予之事項。前項各款，(12)有涉及二縣以上者，除法律別有規定外，得由有關各縣共同辦理。這條文主要說明縣自治事項，主要有 12 個，然而受中央與省的委託執行之事項，在第 108 條，有 20 項，在第 109 條，約有 12 項，加起來，約有 32 項，比本身所辦理之事項多出一倍以上，雖說按照釋字第 307 的精神，受委託之自治團體無須編列預算，但業務不可不謂不重矣，亦比省嚴重干擾其自治精神。

「憲法」第 111 條主要說明中央與地方權限分配之未列舉事項。在本條文內，除第 107 條、第 108 條、第 109 條及第 110 條列舉事項外，如有未列舉事項發生時，其事務有全國一致之性質者屬於中央，有全省一致之性質者屬於省，有一縣之性質者屬於縣。遇有爭議時，由立法院解決之。這一條文，所說明的是概

括性原則，其事務按照全國、全省及縣範圍大小而區分，遇有爭議時，由立法院解決。

然而，這涉及到三個問題，其一，區分的標準雖依範圍與性質，但在法律等相關技術上卻有難以認定的地方。其二，即使認定了，若由中央或省負責，難保不會以「憲法」第 108 條及第 109 條，以命令或立法，交由下級自治團體來執行。其三，當中央與地方對權限有爭議時，立法院解決之，但立法院是政黨競爭的場所，難免會涉及到政治立場的不同，而有所爭議⁴。而且，中央立法院或與地方政府有衝突時，該怎麼解決呢？

另外，地方政府與中央政府(包括與立法院)常有法律問題的爭議時，常以申請大法官會議解釋，如釋字第 277 號之中央立地方稅法、307 號之中央編列地方警察預算、498 號之地方官員是否到立法院備詢之事宜等⁵，足見中央與地方遇有爭議問題時，逐漸傾向以「司法途徑」解決之。

因此，筆者建議，將「憲法」第 111 條由立法院解決之，改由司法院大法官會議解釋之⁶。這有四項優點：其一，大法官有深厚法學素養；其二，司法制度獨立，較不受政治力干預⁷；其三，大法官會議解釋文具有憲法效力，中央與地方政府(立法與行政)均要遵守；其四，立法院的業務量也可減輕，專心於立法與修法等工作，而無須費心解決中央與地方權限問題；其五，在憲法第 78 條明文規定，司法院具有解釋憲法及統一解釋法令之權，亦有其合憲性⁸。

「憲法」本文第十三章部分也有計介紹中央與地方的權限所在，主要在第 147 條、第 161 條、第 163 條等四項條文，茲分別說明如下：

「憲法」第 147 條說明中央為謀省與省間之經濟平衡發展，對於貧瘠之省，應酌予補助。省為謀縣與縣間之經濟平衡發展，對於貧瘠之縣，應酌予補助。

「憲法」第 161 條說明各級政府應廣設獎學金名額，以扶助學行俱優無力升學之學生。所以，獎學金名額之設制，中央政府及地方各級政府都應做的事，並無所謂中央事務與地方事務之分。

⁴陳連芳也表示立法院為政治角力場所，在其球員(主導立法)兼裁判(爭議解決)情形下，能否照顧到地方租稅立法權限，不無疑問，且此類問題均屬憲政法制爭議，由其解決是否合宜，有商榷餘地。參閱陳連芳，〈從租稅立法政策論落實中央與地方權限劃分之途徑與實踐〉，《政策研究學報》，民 91.07，頁 126。

⁵釋字第 277 號申請機關為高雄市議會；釋字第 307 號申請機關為台北市議會、基隆市議會；釋字第 498 號申請機關為台灣省議會。

⁶學者陳明道也這麼認為。他建議從立法院修改為司法院，不過，是否如他所說符合憲法精神，筆者則要再查證之。參閱陳明道，〈中央與地方課稅權劃分之探討〉，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5，頁 127。

⁷至於大法官是否能真的嚴守政治中立，純採法律解釋，則不在本論文研究範圍內。

⁸憲法第 78 條：「司法院解釋憲法，並有統一解釋法律及命令之權。」

「憲法」第 163 條國家應注重各地區教育之均衡發展，並推行社會教育，以提高一般國民之文化水準。邊遠及貧瘠地區之教育文化經費，由國庫補助之。其重要之教育文化事業，得由中央辦理或補助之。

在「憲法」解釋文部分，釋字第 235 號解釋文表示，審計權乃屬監察權之範圍，應由中央立法並執行之⁹。不過亦有學者指出，審計權因應地方自治的完整性與世界各國慣例，宜修法將審計權回歸議會¹⁰。但大法官會議解釋文之效力等同憲法，故可得知，審計權亦是中央立法並執行之事項之一。

由上述可知，就憲法本文明確規定中央專屬事項，共有 13 項。解釋文部分又多出 1 項，故有 14 項。

由上述條文，筆者進一步以作表格方式，以表 5-1，說明中央及地方各級政府權責。「憲法」有明確劃分權限之各級政府，主要有中央政府、省政府及縣政府。中央政府的權限主要有中央專屬事項及中央專屬或中央立法而委託省縣執行之事項。省政府的權限主要有省專屬事項及省立法委託縣政府執行之事項。縣政府的權限主要有縣專屬之事項。

⁹釋字第 235 號解釋：「中華民國憲法採五權分立制度，審計權乃屬監察權之範圍，應由中央立法並執行之，。」

¹⁰參閱宋棋超，審計機關建置之探討，《立法院院聞》，民 85.12，卷 24 期 12，頁 45-64。

表 5-1：「憲法」本文及增修條文各級政府權限之分配

中央政府		省政府	縣政府	未定
中央專屬	中央專屬或委辦省縣	省專屬或委辦縣	縣專屬	未定
§07、§47 前段、§61、 §63 後段、釋 235	§08	§09、§47 後段、 §61	§10、§61	§11
外交	省縣自治通則	省市政		事務有 全國一 致之性 質者屬 於中央
國防與軍事	行政區劃	省財產經營及處分	縣財產經營處分	
國籍法及刑事、民事、商事 之法律	教育制度、公共衛生	省教育、衛生、實業 及交通	縣教育、衛生、實業及 交通	
司法制度	公用事業	省公營事業	縣公營事業	全省一 致之性 質者屬 於省
航空、國道、國有鐵路、航 政、郵政電政	合作事業	省合作事業	縣合作事業	
國稅與省稅、縣稅之劃分	二省以上之水利、河道 及農牧事業	省農林、水利、漁牧 及工程	縣農林、水利、漁牧及 工程	有一縣 之性質 者屬於 縣
中央財政與國稅		省財政及省稅	縣財政及縣稅	
國營經濟事業	二省以上水陸交通運輸	省債	縣債	(以下 空白)
幣制及國家銀行	銀行及交易所制度	省銀行	縣銀行	
度量衡	警察制度	省警政之實施	縣警衛之實施	
國際貿易政策	賑濟、撫卹及失業救濟	省慈善及公益事項	縣慈善及公益事項	
涉外財政經濟事項	土地法			
其他依本憲法所定關於中 央之事項	勞動法及其他社會立法	其他依國家法律賦 予之事項	其他依國家法律及省 自治法賦予之事項	
基本國策 §47 前段中央對 貧瘠之省，應酌予補助	中央及地方官吏之銓 敘、任用、糾察及保障 航業及海洋漁業 森林、工礦及商業	前項各款，有涉及二省 以上者，除法律別有規 定外，得由有關各省共 同辦理	前項各款，有涉及二縣 以上者，除法律別有規 定外，得由有關各縣共 同辦理	
§61 廣設獎學金名額	全國戶口調查及統計 移民及墾殖	各省辦理 §09 第一 項各款事務，其經費 不足時，經立法院議 決，由國庫補助之	§61 廣設獎學金名額 (以下空白)	
§63 後段邊遠及貧瘠地區 教育文化經費，由國庫補助 之。其重要教育文化事業， 得由中央辦理或補助	公用徵收 有關文化之古籍、古物 及古蹟之保存	§47 後段省對於貧 瘠縣，應酌予補助。		
釋字第 235 號審計權	前項各款，省於不牴觸 國家法律內，得制定單 行法規	§61 廣設獎學金名 額		

資料來源：筆者依據「憲法」本文及增修條文而整理製表。

說明：所列舉事項並非按照「憲法」條項款排序，而以相似權限並排，方便讀者對照之用，若要以條項款方式書寫，請引用憲法規定。

中央政府的權限有依「憲法」§07 所定外交、國防與軍事、國籍法及刑事、民事、商事之法律、司法制度、航空、國道、國有鐵路、航政、郵政、電政、國稅與省稅、縣稅之劃分、中央財政與國稅、國營經濟事業、幣制及國家銀行、度量衡、國際貿易政策、涉外財政經濟事項、其他關於中央之事項、基本國策 §47 前段中央對貧瘠之省，應酌予補助、§63 廣設獎學金名額、§63 後段邊遠及貧瘠地區教育文化經費，由國庫補助之。重要教育文化事業，得由中央辦理或補助、釋 235 之審計權、省縣自治通則、行政區劃、教育制度、公共衛生、公用事業、合作事業、二省以上之水利、河道及農牧事業、二省以上水陸交通運輸、銀行及交易所制度、警察制度、賑濟、撫卹及失業救濟、土地法、勞動法及其他社會立法、中央及地方官吏之銓敘、任用、糾察及保障、航業及海洋漁業森林、工礦及商業全國戶口調查及統計移民及墾殖、公用徵收、有關文化之古籍、古物及古蹟之保存等林林總總，涵蓋外交、軍事、司法、陸海空交通、財政、稅政、經濟、金融、貿易、農牧業、教育、文化、衛生、人事、警政、社會等等，事務及範圍以全國性質為主。

省政府權限有省市政、省財產經營及處分、省教育、衛生、實業及交通、省公營事業、省合作事業、省農林、水利、漁牧及工程、省財政及省稅、省債、省銀行、省警政之實施、省慈善及公益事項、其他依國家法律賦予之事項、各省辦理 §09 第一項各款事務，其經費不足時，經立法院議決，由國庫補助之、二省以上之各省共同辦理及對於貧瘠縣，應酌予補助等。含蓋範圍市政、財政、財產、教育、衛生、交通、金融、農漁牧業、警政、社會福利、補助等。權限較少，以大區域性質為主。

縣政府權限有縣財產經營處分、縣教育、衛生、實業及交通、縣公營事業、縣合作事業、縣農林、水利、漁牧及工程、縣財政及縣稅、縣債、縣銀行、縣警衛之實施、縣慈善及公益事項、其他依國家法律及省自治法賦予之事項、及二縣以上之各縣共同辦理等，含蓋範圍以教育、衛生、交通、財政、財產、金融、農漁牧業、警政、社會福利、補助等。權限最小，以小區域性質為主。

值得注意的是，「憲法」並除了將中央與地方之權限規定在第 107 條、第 108 條、第 109 條、第 110 條、第 111 條外，在基本國策部分及解釋文，也可以找到中央或地方政府應行事項之條文。例如，針對中央政府來說，有第 147 條前段、第 163 後段等條文規定，釋 235 也可找到中央專屬事項；針對地方來說，省政府就有 §47 後段條文規定。至於第 161 條獎學金之設置，則是各級政府都應做的權限與事項。是故，中央與地方的權限有「溢出」本身條款，散落至各條款的現象，以至於權限規定不完整，筆者建議應將散落條款應重新整理，回歸至第十章中央與地方之權限部分，以求明確而嚴謹。

以業務量來說，若中央把憲第 108 條之委辦事項都交由下級政府來作，省也把委辦事項交由下級政府(指縣政府)來作，那麼縣政府的業務量最大，其次是省政府，最少反而是中央政府。造成基層政府的權限小業務量大，中央政府的權限大業務量小的不公平現象。

另外，「憲法」列舉事項，以中央與地方，即省與縣層級為主。直轄市部分卻只有一條「憲法」規定，即「憲法」第 118 條，以法律定之，簡單敘述¹¹，其制度規定排除於「憲法」之外。然而在釋字第 258 號解釋文¹²對於教科文經費比例問題時，又表示直轄市應比照於省之規定，筆者無不疑之有矛盾之處。既然已說直轄市制度以法律定之，無明文規定比照省之規定辦理，為何在釋憲解釋文說比照呢？如果在直轄市自治法律內，對於教科文經費比例之規定與省規定已有不同時，又該如何呢？或者，在大法官會議解釋後，原則上，直轄市規定比照於省之規定，那麼直轄市自治法律之制度內容，豈不已加之限制？由於對於大法官會議解釋文不得聲明不服¹³，又大法官會議對憲法所作之抽象解釋，其效力與憲法條文本身相同，依其性質具有與「憲法」、法律或命令同等之法源地位¹⁴。

是故，筆者建議解釋文如釋字第 235 號之審計權是中央立法並執行之事項之一、釋字第 258 號之直轄市在教科文之經費所佔預算總額之比例數，應比照關於省之規定等。可以當作下一次修憲的依據，將解釋文予以憲法條文化，以使憲法之原則更具有明確性¹⁵，其直轄市在憲法之地位更為明確，相關權限的支出與收入也更明顯。

省轄市部分，單以「憲法」128 條，以準用縣之規定¹⁶，故權限與業務跟縣所規定的相同。

鄉鎮市部分，「憲法」本文及增修條文都未提及，所以筆者認為鄉鎮市層級在憲法上是未定位，其權限也是未定位。因此，在憲法內，地方自治最小的單位是縣及省轄市政府層級，而非鄉鎮市層級。

接著要介紹的是「國家」或「政府」之權限，亦是最爭議的部分，其爭議點在於「國家」或「政府」的界定。在第一章第五節名詞定義，有學者認為國家即

¹¹憲法第 118 條直轄市之自治制度：「直轄市自治，以法律定之。」

¹²釋字第 258 號解釋：「直轄市在憲法上之地位，與省相當；其教育、科學、文化之經費所佔預算總額之比例數，應比照關於省之規定。」

¹³司法院大法官審理案件法第 29 條：「對於憲法法庭之裁判，不得聲明不服。」

¹⁴參閱吳庚，《行政法之理論與實用》，台北市：三民，民 89，頁 53。

¹⁵學者將明確性原則廣泛應用於法律、命令，內容必須明顯，參閱吳庚，《行政法之理論與實用》，台北市：三民，民 89，頁 63。但筆者認為憲法也是應擴及的範圍。

¹⁶憲法第 128 條市準用縣之規定：「市準用縣之規定。」

是中央，國家行政即是中央行政，國家事務即是中央事務¹⁷。但釋字第 550 號針對全民健保費，解釋國家事務即由中央與地方共同辦理，認定國家不一定是專屬中央。筆者同理可推論，「政府」事務也不一定由專屬中央辦理，亦有很大的爭議空間。現將憲法本文及增修條文部分，有關「國家」或「政府」的條文，分別列舉說明。

有明文講述「國家」應行為之條文，主要在憲法第十三章基本國策，在其第三節國民經濟部分有第 143 條、第 145 條、第 146 條、第 149 條、第 150 條、第 151 條等六條條文；在其第四節社會安全部分有第 152 條、第 153 條、第 155 條、第 156 條、第 157 條等 5 條條文；在其第五節教育文化部分有第 162 條、第 163 條、第 165 條、第 166 條、第 167 條等五條條文；在其第六節邊疆地區部分有第 168 條、第 169 條等兩條條文規定。

有明文講述「政府」應行為之條文，主要在第 143 條第 1 項後段、第 160 條。茲分別說明如下：

(一)有「國家」字樣之條文

1.憲法本文第十三章之國民經濟部分

第 143 條說明土地政策，在第一項說明中華民國領土內之土地屬於國民全體。在第二項說明附著於土地之礦及經濟上可供公眾利用之天然力，屬於「國家」所有，不因人民取得土地所有權而受影響。第三項則說明著，土地價值非因施以勞力資本而增加者，應由「國家」徵收土地增值稅，歸人民共享之。第四項則說明「國家」對於土地之分配與整理，應以扶植自耕農及自行使用土地人為原則，並規定其適當經營之面積。

第 145 條主要說明私人資本之節制與扶助。「國家」對於私人財富及私營事業，認為有妨害國計民生之平衡發展者，應以法律限制之。對於合作事業、國民生產事業及對外貿易，應受獎勵與扶助。

第 146 條主要說明農業建設之政策。「國家」應運用科學技術，以興修水利，增進地力，改善農業環境，規劃土地利用，開發農業資源，促成農業之工業化。

第 149 條主要說明金融機構之管理。金融機構，應依法受「國家」之管理。

第 150 條主要說明「國家」應普設平民金融機構，以救濟失業。

第 151 條主要說明華僑經濟事業之保護。「國家」對於僑居國外之國民，應扶助並保護其經濟事業之發展。

2.「憲法」本文第十三章之社會安全部分

第 152 條主要說明「國家」對於有工作能力之人民，應予以適當之工作機會。

第 153 條主要說明「國家」對勞工及農民之保護。「國家」為改良勞工及農民之生活，增進其生產技能，應制定保護勞工及農民之法律，實施保護勞工及農

¹⁷參閱吳庚，《行政法之理論與實用》，台北市：三民，民 89，頁 180-181；董翔飛之不同意見書，司法院公報，《釋字第 550 號》，民 91.11，卷 44 期 11，頁 12-42。

民之政策。對於婦女兒童，從事勞動者，應按其年齡及身體狀態，予以特別保護。

第 155 條主要說明社會保險及社會救濟之實施。「國家」為謀社會福利，應實施社會保險。人民之老弱殘廢，無力生活，及受非常災患者，國家應予以適當之扶助與救濟。

第 156 條主要說明婦女兒童福利政策之實施。「國家」為奠定民族生存發展之基礎，應保護母性，並實施婦女兒童福利政策。

第 157 條主要說明衛生保健事業及公醫制度之推行。「國家」為增進民族健康，應普遍推行衛生保健事業及公醫制度。

3. 「憲法」本文第十三章之教育文化部分

第 162 條主要說明教育文化機關之監督。全國公私立之教育文化機關，依法律受「國家」之監督。

第 163 條主要說明各地區教育之均衡發展。「國家」應注重各地區教育之均衡發展，並推行社會教育，以提高一般國民之文化水準。

第 165 條主要說明教育、科學、藝術工作者生活之保障。「國家」應保障教育、科學、藝術工作者之生活，並依國民經濟之進展，隨時提高其待遇。

第 166 條主要說明科學發明與創造之獎勵及古蹟古物之保護。「國家」應獎勵科學之發明與創造，並保護有關歷史文化藝術之古蹟古物。

第 167 條主要說明「國家」對於國內私人經營之教育事業成績優良者、僑居國外國民之教育事業成績優良者。於學術或技術有發明者、從事教育久於其職而成績優良者，應予以獎勵或補助。

4. 「憲法」本文第十三章之邊疆地區部分

第 168 條主要說明邊疆民族地位之保障。「國家」對於邊疆地區各民族之地位，應予以合法之保障，並於其地方自治事業，特別予以扶植。

第 169 條主要說明邊疆地區教育文化等事業之積極辦理。「國家」對於邊疆地區各民族之教育、文化、交通、水利、衛生，及其他經濟、社會事業，應積極舉辦，並扶助其發展，對於土地使用，應依其氣候、土壤性質，及人民生活習慣之所宜，予以保障及發展。

5. 「憲法」增修條文第 10 條部分

「中華民國憲法增修條文」也有相關條文規定，主要是第 10 條基本國策。分別說明如下：

第一項，「國家」應獎勵科學技術發展及投資，促進產業升級，推動農漁業現代化，重視水資源之開發利用，加強國際經濟合作。

第三項，「國家」對於人民興辦之中小型經濟事業，應扶助並保護其生存與發展。

第四項，「國家」對於公營金融機構之管理，應本企業化經營之原則；其管

理、人事、預算、決算及審計，得以法律為特別之規定。

第五項，「國家」應推行全民健康保險，並促進現代和傳統醫藥之研究發展。

第六項，「國家」應維護婦女之人格尊嚴，保障婦女之人身安全，消除性別歧視，促進兩性地位之實質平等。

第七項，「國家」對於身心障礙者之保險與就醫、無障礙環境之建構、教育訓練與就業輔導及生活維護與救助，應予保障，並扶助其自立與發展。

第八項，「國家」應重視社會救助、福利服務、國民就業、社會保險及醫療保健等社會福利工作，對於社會救助和國民就業等救濟性支出應優先編列。

第九項，「國家」應尊重軍人對社會之貢獻，並對其退役後之就學、就業、就醫、就養予以保障。

第十一項，「國家」肯定多元文化，並積極維護發展原住民族語言及文化。

第十二項，「國家」應依民族意願，保障原住民族之地位及政治參與，並對其教育文化、交通水利、衛生醫療、經濟土地及社會福利事業予以保障扶助並促其發展，其辦法另以法律定之。對於澎湖、金門及馬祖地區人民亦同。

第十三項，國家對於僑居國外國民之政治參與，應予保障。

(二)有「政府」字樣之條文

第 143 條說明土地政策，人民依法取得之土地所有權，應受法律之保障與限制。私有土地應照價納稅，「政府」並得照價收買

第 160 條主要說明基本教育及補習教育。六歲至十二歲之學齡兒童，一律受基本教育，免納學費。其貧苦者，由「政府」供給書籍。已逾學齡未受基本教育之國民，一律受補習教育，免納學費，其書籍亦由「政府」供給。

由上述，筆者進一步作表 5-2 及表 5-3 說明，呈現「國家」或「政府」應負責之權限與事務。

表 5-2：「憲法」本文及增修條文「國家」應負責之權限與事務

條文	事項
§43	土地政策(第二、三、四項)。
§45	私人資本之節制與扶助。
§46	農業建設之政策。
§49	金融機構之管理。
§50	普設平民金融機構。
§51	華僑經濟事業之保護。
§52	促使人民之充分就業。
§53	勞工及農民之保護。
§54	勞資關係及其糾紛之處理。
§55	社會保險及社會救濟之實施。
§56	婦女兒童福利政策之實施。
§57	衛生保健事業及公醫制度之推行。
§62	教育文化機關之監督。
§63	各地區教育之均衡發展。
§65	教育、科學、藝術工作者生活之保障。
§66	科學發明與創造之獎勵及古蹟古物之保護。
§67	對於教育事業及從事教育者之獎勵。
§68	邊疆民族地位之保障。
§69	邊疆地區教育文化等事業之積極舉辦。
增 §0 第 1 項	科學技術、產業升級、農漁業、水資源、國際經濟。
增 §0 第 3 項	私人中小型經濟事業。
增 §0 第 4 項	公營金融機構之管理。
增 §0 第 5 項	全民健康保險、醫藥研究。
增 §0 第 6 項	婦女人格尊嚴、人身安全、性別歧視，兩性地位平等。
增 §0 第 7 項	身心障礙者之保險與就醫、教育訓練、就業輔導、生活維護、救助自立與發展、無障礙環境建構。
增 §0 第 8 項	社會救助、福利服務、國民就業、社會保險及醫療保健等社會福利工作，救濟性支出應優先編列。
增 §0 第 9 項	軍人之貢獻、就學、就業、就醫、就養予以保障。
增 §0 第 11 項	多元文化、原住民族語言及文化。
增 §0 第 12 項	對於澎湖、金門及馬祖地區、原住民族之地位及政治參與、教育文化、交通水利、衛生醫療、經濟土地及社會福利事業予以保障扶助並促其發展。
增 §0 第 13 項	國家對於僑居國外國民之政治參與，應予保障。

資料來源：筆者依據「憲法」本文及增修條文整理。

表 5-3：「憲法」本文及增修條文「政府」應負責之權限與事務

§43 第 1 項	土地政策之照價收買。
§60	基本教育及補習教育之供給書籍。

資料來源：筆者依「憲法」本文及增修條文而整理。

由表 5-2、5-3 可知，「國家」及「政府」所要負責的權限與事務如此眾多，在釋字第 550 號解釋文出現後，國家之事務由中央與地方兼任，即使中央立法，地方仍要負擔其經費與業務，對於中央與地方財政劃分將造成新的影響。

基於以上「憲法」各條文及釋憲案的說明，筆者可以將中央與地方之事務，再作詳細的分類。共分為四大類：中央事務、地方事務、中央與地方共辦之事務、地方與地方共辦之事務。對於委辦事項，其過程如立法與執行是由中央與地方分開辦理，有些，有故筆者將之分為立法委辦事項及執行委辦事項，以明確了解該政府要辦理那種過程。

(一)中央事務

1.中央專屬事項

中央立法並執行之事項，如「憲法」第 107 條、第 108 條之規定。

2.立法委辦事項

中央負責立法，執行交由地方去作，中央負責合法監督，如「憲法」第 108 條之規定。

(二)地方事務

1.自治事項

地方立法並執行之事項，如「憲法」第 109 條、第 110 條之規定。

2.立法委辦事項

地方負責立法，執行交由下級地方政府去作，上級地方政府負責合法監督，如「憲法」第 109 條之規定。

3.執行委辦事項

地方負責執行中央立法交付的工作，並受中央合法監督，「憲法」第 108 條、第 109 條之規定。

(三)中央與地方共辦事務(協力事項)

係指國家之事務，有必要由中央與地方共同辦理之事項，如釋字第 550 號解釋文。

(四)地方與地方共辦事務(共同自治事項)

自治事項如涉及到同級或不同級的地方間，各相關地方自治團體共同辦理，如「憲法」第 109 條、第 110 條之規定。

以表 5-4，說明上述之分類。

表 5-4：中央與地方事務之劃分

層級	中央事務	地方事務	中央與地方共辦 事務	地方與地方共辦 事務
事項	1.中央專屬事項 (憲法 §07、 §08) 2.立法委辦事項 (憲法 §08)	1.自治事項 (憲法 §09、 §10) 2.立法委辦事項 (憲法 §09) 3.執行委辦事項 (憲法 §08、 109)	協力事項 (釋字第 550 號)	共同自治事項 (憲法 §09、 憲法 §110)

資料來源：筆者依「憲法」第 107、108、109、110 條及釋字第 550 號解釋文整理。

二、有關支出劃分之規定

在大法官會議釋字第 550 號解釋文中說明，關於中央與地方辦理事項之財政責任分配，「憲法」並無明文¹⁸。但筆者秉持著「由誰立法並執行，由誰負擔其費用」之立法意旨，以及「責任與財政不可分割」之原則¹⁹，將「憲法」有關中央與地方財政支出、收入及財政調整的條文規定，嘗試作中央與地方之劃分。

在有關中央政府、省政府及縣政府等「憲法」支出劃分之規定，主要有「憲法」第 107 條、第 108 條、第 109 條、第 110 條、第 161 條、第 163 條後段、釋字第 235 號等有關規定。以下就中央政府、省政府及縣政府有關條文製表 5-5，並說明之。

(一)中央政府

主要有「憲法」第 107 條、第 108 條、第 161 條、第 163 條後段等條文及釋字第 235 號。第 107 條包含外交、國防與軍事、國籍法及刑事、民事、商事之法律、司法制度、航空、國道、國有鐵路、航政、郵政電政、國稅與省稅、縣稅之劃分、中央財政與國稅、國營經濟事業、幣制及國家銀行、度量衡、國際貿易政策、涉外財政經濟事項、其他依本憲法所定關於中央之事項、第 161 條廣設獎學金名額、第 163 條後段其重要教育文化事業，得由中央辦理、釋字第 235 號審計權。第 108 條省縣自治通則、行政區劃、教育制度、公共衛生、公用事業、合作事業、二省以上之水利、河道及農牧事業、二省以上水陸交通運輸、銀行及交易所制度、警察制度、賑濟、撫卹及失業救濟、土地法、勞動法及其他社會立法、中央及地方官吏之銓敘、任用、糾察及保障、航業及海洋、漁業、森林、工礦及商業、全國戶口調查及統計、移民及墾殖、公用徵收、有關文化之古籍、古物及古蹟之保存。

¹⁸參閱司法院公報，《釋字第 550 號》，民 91.11，卷 44 期 11，頁 12-42。

¹⁹參閱大法官董翔飛之不同意見書，司法院公報，《釋字第 550 號》，民 91.11，卷 44 期 11，頁 12-42。

(二)省政府

第 109 條包含省市政、省財產經營及處分、省教育、衛生、實業及交通、省公營事業、省合作事業、省農林、水利、漁牧及工程、省財政及省稅、省債省銀行、省警政之實施、省慈善及公益事項、其他依國家法律賦予之事項前項各款，有涉及二省以上者，除法律別有規定外，得由有關各省共同辦理、第 161 條廣設獎學金名額。

(三)縣政府

第 110 條包含縣財產經營處分、縣教育、衛生、實業及交通、縣公營事業、縣合作事業、縣農林、水利、漁牧及工程、縣財政及縣稅、縣債、縣銀行、縣警衛之實施、縣慈善及公益事項、其他依國家法律及省自治法賦予之事項前項各款，有涉及二縣以上者，除法律別有規定外，得由有關各縣共同辦理、第 161 條廣設獎學金名額。

以「憲法」本文及增修條文，有關中央、省、縣之支出權限分配，以表 5-5 說明之。

表 5-5：「憲法」本文及增修條文各級政府支出權限之分配

中央政府		省政府	縣政府
中央專屬	中央專屬或委辦省縣	省專屬或委辦縣	縣專屬
§07、§61、§63 後段、 釋 235	§08	§09、§61	§10、§61
外交	省縣自治通則	省市政	
國防與軍事	行政區劃	省財產經營及處分	縣財產經營處分
國籍法及刑事、民事、商 事之法律	教育制度、公共衛生	省教育、衛生、實業 及交通	縣教育、衛生、實業 及交通
司法制度	公用事業	省公營事業	縣公營事業
航空、國道、國有鐵路、 航政、郵政電政	合作事業	省合作事業	縣合作事業
國稅與省稅、縣稅之劃分	二省以上之水利、河道及農 牧事業	省農林、水利、漁牧 及工程	縣農林、水利、漁牧 及工程
中央財政與國稅		省財政及省稅	縣財政及縣稅
國營經濟事業	二省以上水陸交通運輸	省債	縣債
幣制及國家銀行	銀行及交易所制度	省銀行	縣銀行
度量衡	警察制度	省警政之實施	縣警衛之實施
國際貿易政策	賑濟、撫卹及失業救濟	省慈善及公益事項	縣慈善及公益事項
涉外財政經濟事項	土地法		
其他依本憲法所定關於 中央之事項	勞動法及其他社會立法	其他依國家法律賦 予之事項	其他依國家法律及 省自治法賦予之事 項
	中央及地方官吏之銓敘、任 用、糾察及保障	前項各款，有涉及二 省以上者，除法律別 有規定外，得由有關 各省共同辦理	前項各款，有涉及二 縣以上者，除法律別 有規定外，得由有關 各縣共同辦理
	航業及海洋漁業		
	森林、工礦及商業		
§61 廣設獎學金名額	全國戶口調查及統計	§61 廣設獎學金名 額	§61 廣設獎學金名 額
	移民及墾殖		
§63 後段其重要教育文 化事業，得由中央辦理	公用徵收		
	有關文化之古籍、古物及古 蹟之保存		
釋字第 235 號審計權			

資料來源：筆者依「憲法」本文及增修條文整理。

說明：為了方便對照中央與地方相似權限，筆者不一定按照「憲法」條款順序排列，請讀者注意。

三、有關收入劃分之規定

「憲法」有關中央與地方財政調整的條文規定，主要有第 107 條、第 108 條、第 109 條及第 110 條。主要是相關於中央政府、省政府及縣政府有關規定。以下就中央政府、省政府及縣政府有關條文製表 5-6，並說明之。

(一)中央政府

主要有第 107 條第 1 項第 6 款中央財政與國稅、第 7 款國稅與省稅、縣稅之劃分、第 8 款國營經濟事業、第 9 款國家銀行。第 108 條第 1 項，第 7 款公用事業、第 8 款合作事業等六項。

(二)省政府

主要有第 109 條第 1 項第 2 款省財產經營及處分、第 4 款省公營事業、第 5 款省合作事業、第 7 款省財政及省稅、第 8 款省債、第 9 款省銀行等六項。

(三)縣政府

主要有第 110 條第 1 項第 2 款縣財產經營及處分、第 3 款公營事業、第 4 款縣合作事業、第 6 款縣財政及縣稅、第 7 款縣債、第 8 款縣銀行等六項。

值得注意的是國稅、省稅、縣稅的劃分是中央專屬事項，另外，財產經營及處分與公債部分，省縣均有列舉，但中央卻沒有列舉。

另外，此收入項目在支出劃分項目，也有並列。筆者的理由是，即使是租稅，也有其稽徵成本；稅目劃分屬於立法成本；公債收入，也有其作業成本；至於經營公用、合作、國營、公營或銀行事業等，也有其經營成本及費用支出，劃分實難明確。並以表 5-6 說明憲法本文及增修條文各級政府收入權限之分配。

表 5-6：「憲法」本文及增修條文各級政府收入權限之分配

中央政府		省政府	縣政府
中央專屬	中央專屬或委辦省縣	省專屬或委辦縣	縣專屬
§07 第 1 項	§08 第 1 項	§09 第 1 項	§10 第 1 項
國稅與省稅、縣稅之劃分 (第 7 款)		省財產經營及處分 (第 2 款)	縣財產經營處分 (第 2 款)
	公用事業(第 7 款)	省公營事業(第 4 款)	縣公營事業(第 3 款)
國營經濟事業(第 8 款)	合作事業(第 8 款)	省合作事業(第 5 款)	縣合作事業(第 4 款)
中央財政與國稅(第 6 款)		省財政及省稅(第 7 款)	縣財政及縣稅(第 6 款)
		省債(第 8 款)	縣債(第 7 款)
國家銀行(第 9 款)		省銀行(第 9 款)	縣銀行(第 8 款)

資料來源：筆者整理自我國憲法條文第 107、108、109、110 條。

說明：為了方便對照中央與地方相似權限，筆者不一定按照「憲法」條款順序排列，請讀者注意。

四、有關財政調整之規定

「憲法」有關中央與地方財政調整的條文規定，主要有第 109 條第三項、第 147 條及第 163 條後段。主要是相關於中央政府與省政府部分，並無縣政府有關規定。以下就中央政府與省政府有關條文製表 5-7，並說明之。

(一)中央政府

主要有第 109 條第三項，各省辦理第 109 條第一項各款事務，其經費不足時，經立法院議決，由國庫補助之。第 147 條前段，中央對貧瘠之省，應酌予補助及第 163 條後段邊遠及貧瘠地區教育文化經費，由國庫補助之。其重要教育文化事業，得由中央辦理或補助。

(二)省政府：只有第 147 條後段，省對於貧瘠縣，應酌予補助。

表 5-7：「憲法」本文及增修條文各級政府財政調整權限之分配

中央政府	省政府	縣政府
§09 第三項、基本國策 §47 前段、§63 後段	基本國策 §47 後段	無規定
各省辦理 §09 第一項各款事務，其經費不足時，經立法院議決，由國庫補助之	§47 後段省對於貧瘠縣，應酌予補助	無規定
基本國策 §47 前段中央對貧瘠之省，應酌予補助		
§63 後段邊遠及貧瘠地區教育文化經費，由國庫補助之。其重要教育文化事業，得由中央辦理或補助		

資料來源：筆者憲法本文及增修條文整理。

五、有關國家或政府事務

有關「國家」或「政府」事務，由於大法官釋字第 550 號解釋，其涵義究專指中央抑兼指地方在內，應視條文規律事項性質而定，不可一概而論。憲法基本國策條款乃指導國家政策及整體國家發展之方針，其規範不一定受限於中央²⁰。是故，有關「國家」或「政府」條款，是依據大法官會議解釋而定，而依據釋字第 550 號解釋的精神看來，似有中央與地方共辦事務或分攤經費的趨勢。

²⁰參閱司法院公報，《釋字第 550 號》，民 91.11，卷 44 期 11，頁 12-42。

第二節 財政收支劃分系統與財政收支劃分法之沿革

一、財政收支劃分系統之沿革

(一)財政收支無系統時期

自民國建立至 17 年第一次全國財政會議為止，其間國內政局紛擾，法無定制，雖有劃分之規定，惟迄未切實施行。其原因在於中央可靠稅收主要只有海關、鹽稅，地方稅收，則由地方軍閥所把持，拒絕將稅收解交中央²¹。

(二)中央與地方二級財政收支劃分時期

自第一次全國財政會議後至民國 24 年財政收支系統法公布止，為二級財政收支劃分時期。主要劃分中央與地方稅收。關稅、鹽稅、統稅(棉花、麵粉、捲煙等稅)、菸酒、印花各稅屬中央；田賦、營業、執照各稅屬地方²²。

(三)中央、省、縣(市)三級財政收支劃分時期

自財政收支系統法公布至民國 30 年第三次全國財政會議止。

(四)中央、縣(市)財政收支二級制時期

自第三次全國財政會議，決定將省財政併入中央，稱為國家財政系統，而地方自治財政系統以縣為單位，至民國 35 年改訂財政收支系統法止，為財政收支二級制時期。

(五)中央、省(市)、縣(市)財政收支三級制時期

自民國 35 年修正財政收支系統法公布及 40 年改頒財政收支劃分法至民國 88 年，以中央、省(市)、縣(市)三級財政收支制時期²³。

(六)中央、直轄市、縣(市)、鄉(鎮市)財政收支四級制時期

台灣省政府於民國 87 年底停止各項省政業務，民國 88 年修正財政收支劃分法，規定財政收支採中央、直轄市、縣(市)、鄉(鎮市)四級制迄今(目前為民國 92 年)²⁴。

是故，中華民國建國以來，其財政收支系統不斷地在改變。從無系統到中央與省二級制，後為中央、省、縣三級制，之後將省財政併入中央財政內，改為中央與縣二級制。抗戰結束後，改為三級制，恢復中央、省及縣三級制，直至民國

²¹參閱國立編譯館主編，《高級中學歷史(三)》，台北市：國立編譯館，民 82，頁 132-133。

²²參閱國立編譯館主編，《高級中學歷史(三)》，台北市：國立編譯館，民 82，頁 133。

²³參閱黃松榮，財政收支劃分，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75，頁 139。

²⁴財政收支劃分法第三條：「全國財政收支系統劃分如下：一、中央。二、直轄市。三、縣、市。四、鄉、鎮及縣轄市。」

88 年，因精省及納入鄉鎮市的因素，變為中央、直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)四級制。

在法制方面，建國以來至民國 24 年間，無相關法律規定，主要以召開財政會議為主，以政治協商為手段。民國 24 年制定財政收支系統法，開始了中央與地方財政收支劃分法制化。歷經多次修正，於民國 40 改頒財政收支劃分法，實施至今(目前為民國 92 年)。其主要因素是動盪的政治局勢，從開始的軍閥混戰、北伐統一、中日戰爭、國民政府遷台、精省作業及鄉(鎮、市)財政入法等。在遷台以前，主要是受到軍事戰爭的改變，包括開始的個人與個人間、國家與國家間，到政黨與政黨間的軍事戰爭。在遷台之後，維持近 48 年的不變，最近改變的因素，主要是受到財政不均、政府層級精簡及鄉(鎮、市)財政入法的影響，但並沒有以戰爭為手段，而是以協商為手段。從歷史演變來看，財政收支劃分，從無法制化到法制化，法制化的修正手段，逐漸從戰爭因素的干擾走向政治協商的機制，對民主政治來說，是個好現象，也符合了「漸進主義(Incrementalism)」²⁵的目標。

二、財政收支劃分法之沿革

現行「財政收支劃分法」(前身為「財政收支系統法」)於民國 40 年 6 月 13 日制定公布以來，歷經多次修正²⁶，歷次修正情形見表 5-8，並說明主要變化：

²⁵漸進主義是指出決策並非在明確目標的指示下進行，而是透過不斷地小幅度修正，以適應變動中的環境，相關探討的學者有伯瑞布魯克和林布隆(Braybrooke and Lindblom)等。參閱 Andrew Heywood 著，楊日青、李培元、林文斌、劉兆隆譯，《政治學新論》，台北市：韋伯，民 88，頁 630。

²⁶40 年 06 月 13 日制定，修正日期分別是 40 年 12 月 31 日、44 年 08 月 17 日、49 年 12 月 29 日、54 年 05 月 04 日、54 年 06 月 19 日、57 年 06 月 23 日、62 年 05 月 10 日、70 年 01 月 21 日、88 年 01 月 25 日修正。參閱法條「財政收支劃分法」。

表 5-8：「財政收支劃分法」歷次修正情形(民國 40 年至 88 年)

劃分	修訂日期	40 年 06 月	40 年 12 月	44 年 08 月	49 年 12 月	54 年 05 月	54 年 06 月	57 年 06 月	62 年 05 月	70 年 01 月	88 年 01 月
稅目		13 日制定	31 日修正	17 日修正	29 日修正	04 日修正	19 日修正	23 日修正	10 日修正	21 日修正	25 日修正
國稅	所得稅	直轄市： 中央 90% 直 10% 省：中央 80%省 10% 縣市 10%	直轄市： 中央 90% 直 10% 省：中央 80%省 10% 縣市 5% 省統籌 5%	同左	同左	同左	同左	同左	同左	中央改為 100%	中央 90% 中央統籌 10%
	遺產稅	直轄市： 中央 70% 直 30% 省： 中央 20% 省 30% 縣市 50%	同左	同左	同左	直轄市： 中央 70% 直 30% 省： 中央 20% 省 20% 縣市 60%	同左	同左	改為遺產 及贈與稅	直轄市： 中央 50% 直 50% 省： 中央 10% 省 10% 縣市 80%	直轄市： 中央 50% 直 50% 省轄市： 中央 20% 省轄市 80% 鄉鎮市： 中央 20% 鄉鎮市 80%
	印花稅	直轄市： 中央 80% 直 20% 省： 中央 50% 省 20% 縣市 30%	直轄市： 中央 80% 直 20% 省：中央 50%省 20% 縣市 15% 省統籌 15%	同左	同左	同左	同左	同左	同左	改為省市 稅	無
	關稅	中央 100%	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左
	營業稅	無	無	無	無	無	無	無	無	無	中央 60% 中央統籌 40%
	貨物稅	中央 100%	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	中央 90% 中央統籌 10%

台灣地區中央與地方財政劃分之研究

	菸酒稅	無	無	無	無	無	無	無	無	無	中央 80% 中央統籌 20%
	證券交易稅	無	無	中央 100%	停徵	停徵	中央 100%	同左	同左	同左	同左
	期貨交易稅	無	無	無	無	無	無	無	無	無	中央 100%
	礦區稅	中央 100%	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左
	鹽稅	中央 100%	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	廢除	
劃分	修訂日期	40 年 06 月 13 日制定	40 年 12 月 31 日修正	44 年 08 月 17 日修正	49 年 12 月 29 日修正	54 年 05 月 04 日修正	54 年 06 月 19 日修正	57 年 06 月 23 日修正	62 年 05 月 10 日修正	70 年 01 月 21 日修正	88 年 01 月 25 日修正
省	土地稅	直轄市： 直 70% 中央 30% 省：省 30% 縣市 50% 省統籌 20%	同左	同左	同左	直轄市： 直 70% 中央 30% 省：省 20% 縣市 60% 省統籌 20%	同左	同左	同左	改為縣市 稅	增為直轄 市稅，直轄 市 100%
	房屋稅										增為直轄 市稅，直轄 市 100%
	營業稅	直轄市： 直 70% 中央 30% 省： 省 50% 縣市 40% 省統籌 10%	直轄市： 直 70% 中央 30% 省： 省 50% 縣市 30% 省統籌 20%	同左	同左	同左	同左	同左	同左	直轄市： 直 50% 中央統籌 50% 省： 省 50% 省統籌 50%	改為國稅
	印花稅									直轄市： 直 50% 中央統籌 50% 省： 省 50% 省統籌 50%	直轄市 100%
稅	契稅										增加為直 轄市稅，直 轄市 100%

第五章 我國財政劃分之法律分析

	使用牌照稅					直轄市： 直 70% 中央 30% 省：省 10% 縣市 60% 省統籌 30%	同左	同左	同左	直轄市 100% 省： 省 50% 縣市 50%	直轄市 100%
	娛樂稅										增加為直轄市稅範圍內，直轄市 100%
劃分	修訂日期	40年06月13日制定	40年12月31日修正	44年08月17日修正	49年12月29日修正	54年05月04日修正	54年06月19日修正	57年06月23日修正	62年05月10日修正	70年01月21日修正	88年01月25日修正
縣市	契稅	縣市 100%	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	省轄市： 100% 縣： 縣 20% 鄉鎮市 80%
	屠宰稅	縣市 100%	縣市 80% 省統籌 20%	同左	同左	縣市 90% 省統籌 10%	同左	同左	同左	76年4月26日起廢除	
	筵席及娛樂稅	縣市 100%	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	改為娛樂稅	縣 0% 省轄市： 100% 鄉鎮市 100%
	使用牌照稅	縣市 100%	同左	同左	同左	改為省市稅	同左	同左	同左	同左	增加為縣市稅範圍內，縣市 100%
	房捐(土地改良稅)	縣市 100%	同左	同左	同左	同左	同左	改為房屋稅	同左	同左	縣 40% 省轄市 100% 鄉鎮市 40% 縣統籌 20%

台灣地區中央與地方財政劃分之研究

土地稅									改為縣市地價稅：土地增 值稅 省 60% 縣市 20% 省統籌 20% 地價稅 縣市 100% 田賦(停徵) 縣市 100%	地價稅： 縣 50% 市 100% 鄉鎮市 30% 縣統籌 20% 田賦： 市 100% 鄉鎮市 100% 土地增值 稅： 縣市 80% 中央統籌 20% 予縣 市
印花稅										增加為縣 市稅範圍 內，縣市 100%
修(訂)法理由	制定財政 收支劃分 法，明訂各 級政府收 支類別。	增加省統 籌分配財 源，以均衡 各縣市之 財源。	配合證券 交易稅之 開徵。	配合證券 交易稅停 徵。	提高地方 之稅課分 成比例，以 期提高地 方之財政 自主性	配合證券 交易稅恢 復課徵。	房捐改為 房屋稅。	遺產稅改 為遺產及 贈與稅	重新調整 各級政府 之稅源，使 各有固定 稅源儘量 減少共分 稅目，以期 切實增加 地方自治 財源，並使 稅課劃分 更為合理。	(部分條文 修正理由，因版面 有限，另在 表下說明 17，說明 之。)

資料來源：參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 262-263、291-334；
吳庚、蘇俊雄、王仁宏、謝在全，《月旦六法全書》，台北市：元照，民 90.03，
頁 4 之 551-4 之 557、4 之 559-4 之 562。

說明：1.「財政收支劃分法」於民國 40 年 6 月 13 日制定後至民國 88 年 1 月 25 日，共有九
次修正。

- 2.證券交易稅於 44 年開徵，49 年停徵，54 年恢復課徵。
- 3.使用牌照稅於 54 年改為省市稅。
- 4.房捐於民國 57 年改為房屋稅。土地改良物稅，係指對土地改良物依法課徵之稅，在未徵收土地改良物稅之區域為房捐。房屋稅雖為縣市稅，但直轄市亦有徵收之。
- 5.遺產稅於民國 62 年改為遺產及贈與稅。
- 6.印花稅原為國稅，土地稅原為省市稅，於民國 70 年分別改為省市稅及縣市稅，但直轄市之土地稅不變，且為直轄市徵收 100% 自有。
- 7.屠宰稅於民國 76 年 04 月 26 日廢除，田賦於民國 76 年停徵。
- 8.精省之後，營業稅於民國 88 年 01 月 25 日改為國稅，且總收入須減除依法提撥之統一發票給獎獎金後，才得以分配。
- 9.菸酒稅於民國 88 年 01 月 25 日納入財政收支劃分法，劃為國稅，其中以其總收入 18% 按人口比例分配直轄市及臺灣省各縣(市)；2% 按人口比例分配福建省金門及連江二縣。但實際立法則在民國 89 年 04 月 19 日公布，開始課徵日期於民國 91 年 01 月。
- 10.期貨交易稅於民國 87 年 06 月 20 日開始課徵。
- 11.精省之後，遺產及贈與稅，中央取消省及縣分配，直接在鄉鎮市部分徵收起 80% 給予鄉鎮市，直轄市及省轄市不變。
- 12.房屋稅原由縣市稅，增加為直轄市稅範圍內。
- 13.印花稅原由省市稅，精省後，增加為縣市稅範圍內。
- 14.使用牌照稅原由省市稅，精省後，增加為縣市稅範圍內。
- 15.契稅原由縣(市)稅，增加為直轄市稅範圍內，不過之前直轄市亦有徵收。
- 16.娛樂稅原由縣(市)稅，增加為直轄市稅範圍內。縣在鄉鎮市徵起收入給鄉鎮市。
- 17.修正理由：

第 3 條修正立法理由：配合「地方制度法」草案相關規劃，修正全國財政收支系統及依現行省縣自治法規定，鄉（鎮、市）已為獨立之財政層級，另「地方制度法」亦將其列為自治法人，爰增列其為獨立之財政層級，並明定其稅課收入之分配。

第 8 條修正立法理由：第一項增訂營業稅、菸酒稅及期貨交易稅為國稅，並配合調整各款款次；另增訂第二項及第四項，規定所得稅、營業稅、貨物稅及菸酒稅之收入分配方式。

第 12 條修正立法理由：一、配合財政收支系統調整及簡化稅課劃分，爰合併現行條文第 12 條及第 16 條規定，並刪除現行條文第 16 條。另因屠宰稅法已於 76 年 04 月廢止，爰將現行第 16 條第 1 項第 4 款予以刪除。二、現行條文第 12 條第 5 項，配合憲法增修條文對於地方制度之修正，予以刪除。三、鑑於菸酒稅及貨物稅性質相同，爰於第六項增訂已徵菸酒稅之貨物不得為特別稅課之課徵對象。

第 16 條之 1 增訂立法理由：一、本條新增。二、為提升地方財政自主，並確保地方財政收入，第一項規定統籌分配稅款之分配應建立公平合理及透明化、制度化之分配公式。三、為能適應直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)之改制與行政區域之調整，有關中央統籌分配稅款分配各級地方政府之比例，爰加以明定之。四、鑑於福建省金門、連江兩縣不含統籌稅款之稅課收入，未因本次修法獲得增加，且菸酒專賣改

制後對其財政收入亦造成影響，爰於第三項明定之。五、縣統籌分配鄉(鎮、市)之稅款亦應以公式化之原則分配，爰為第四項之規定。

第 30 條修正立法理由：由於本次本法之修正，已將中央統籌分配稅款規模擴大，並就各縣(市)政府基準財政需要額減基準財政入額之差額，計算各縣(市)間應分配之比率予以分配之，另將原屬省稅之印花稅、使用牌照稅及原屬縣(市)稅分給省之 20% 土地增值稅，均改歸縣(市)，對於增加各縣(市)政府之自有財源具有莫大助益。故有關中央原編列對地方之補助款，無論是補助項目、金額或比例，均勢須配合作大幅縮減，以兼顧中央財政負擔能力，爰加以修正之。

制定全文在民國 40 年 6 月 13 日，其中有關課稅收入部分，劃分為三類，為國稅、省(市)稅及縣(市)稅。國稅為所得稅、遺產稅、印花稅、關稅、貨物稅、礦區稅及鹽稅等七種；省(市)稅為土地稅及營業稅等二種；縣(市)稅為契稅、屠宰稅、筵席及娛樂稅、使用牌照稅、房捐(土地改良稅)等五種。

國稅項目，所得稅部分，中央在直轄市徵起收入，中央占 90%，10% 給予直轄市；在省徵起收入，中央占 80%，10% 給予省，10% 給予縣市。遺產稅部分，中央在直轄市徵起收入，中央占 70%，30% 給予直轄市；在省徵起收入，中央占 20%，30% 給予省，50% 給予縣市。印花稅部分，中央在直轄市徵起收入，中央占 80%，20% 給予直轄市；在省徵起收入，中央 50%，20% 給予省，30% 給予縣市。關稅、貨物稅、礦區稅及鹽稅等，徵起收入全為中央所有不分配。

省(市)稅項目，有土地稅及營業稅。土地稅部分，直轄市徵起收入，占 70%，給予中央 30%；省徵起收入，省占 30%，給予縣市 50%，省統籌 20%。營業稅部分，直轄市徵起收入，占 70%，給予中央 30%；省徵起收入，省占 50%，給予縣(市)40%，省統籌 10%。

縣(市)稅項目，有契稅、屠宰稅、筵席及娛樂稅、使用牌照稅、房捐(土地改良稅)等，其徵起收入，全為縣市所有。

若以獨立稅、共分稅、統籌稅來看。獨立稅在國稅有關稅、貨物稅、礦區稅及鹽稅(4/7)，省(市)稅無獨立稅(0/2)，縣(市)稅有契稅、屠宰稅、筵席及娛樂稅、使用牌照稅、房捐(土地改良稅)(5/5)。共分稅來看，國稅有所得稅、遺產稅、印花稅(3/7)，省(市)稅有土地稅和營業稅(2/2)。縣(市)稅則無(0/5)。統籌稅來看，省(市)稅之土地稅及營業稅都是統籌稅(2/2)，國稅及縣(市)稅則無(0/7；0/5)。

以各級政府稅收支出與來源來看，中央除了有獨立稅源及須將部分稅收共分給省(市)及縣(市)，無統籌稅收權限，另外，可從省(市)稅收，得到部分分成。省市無獨立稅，其稅收要共分或統籌，但可從中央分得部分稅收。縣無共分、統籌之必要，都以獨立稅為主，除此之外，可從中央與省分得部分稅收。

以表 5-9 說明制定之課稅劃分。

表 5-9：制定之課稅劃分(民國 40 年 06 月 13 日)

劃分	修訂日期	40 年 06 月 13 日制定
	稅目	
國稅	所得稅	直轄市：中央 90% 直 10% 省：中央 80% 省 10% 縣市 10%
	遺產稅	直轄市：中央 70% 直 30% 省：中央 20% 省 30% 縣市 50%
	印花稅	直轄市：中央 80% 直 20% 省：中央 50% 省 20% 縣市 30%
	關稅	中央 100%
	貨物稅	中央 100%
	礦區稅	中央 100%
	鹽稅	中央 100%
省市稅	土地稅	直轄市：直 70% 中央 30% 省：省 30% 縣市 50% 省統籌 20%
	營業稅	直轄市：直 70% 中央 30% 省：省 50% 縣市 40% 省統籌 10%
縣市稅	契稅	縣市 100%
	屠宰稅	縣市 100%
	筵席及娛樂稅	縣市 100%
	使用牌照稅	縣市 100%
	房捐(土地改良稅)	縣市 100%
修(訂)法理由		制定財政收支劃分法，明訂各級政府收支類別。

資料來源：參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 262-263。

第一次修正於民國 40 年 12 月 31 日，主要增加省統籌分配財源，以均衡各縣(市)之財源。參見表 5-10 並說明之。在國稅項目，修正的是所得稅與印花稅。所得稅部分，原本中央在台灣省徵收起 10% 給台灣省政府，10% 給縣(市)政府，改為縣(市)由 10% 降為 5%，增加省統籌 5%，台灣省及直轄市不變比例。印花稅部分，原本中央在台灣省徵收起 20% 給台灣省政府，30% 給縣(市)政府，改為縣(市)由 30% 降為 15%，增加省統籌 15%，台灣省及直轄市比例不變。在省(市)稅項目，修正的是營業稅。營業稅部分，原本台灣省徵收起 50% 給台灣省政府，40% 給縣(市)政府，省統籌 10%，改為縣(市)由 40% 降為 30%，省統籌由 10% 增加為 20%，台灣省及直轄市比例不變。在縣(市)稅項目，屠宰稅，原由縣(市)徵收起 100% 給予縣(市)，改為縣(市)由 100% 降為 80%，省統籌增加為 20%。

並以表 5-10 說明第一次修正之變化。

表 5-10：第一次修正之變化(民國 40 年 12 月 31 日)

修訂日期		40 年 06 月 13 日制定	40 年 12 月 31 日修正
國稅	所得稅	直轄市：中央 90% 直 10% 省：中央 80% 省 10% 縣市 10%	直轄市：中央 90% 直 10% 省：中央 80% 省 10% 縣市 5% 省統籌 5%
	印花稅	直轄市：中央 80% 直 20% 省：中央 50% 省 20% 縣市 30%	直轄市：中央 80% 直 20% 省：中央 50% 省 20% 縣市 15% 省統籌 15%
省市	營業稅	直轄市：直 70% 中央 30% 省：省 50% 縣市 40% 省統籌 10%	直轄市：直 70% 中央 30% 省：省 50% 縣市 30% 省統籌 20%
縣市	屠宰稅	縣市 100%	縣市 80% 省統籌 20%
修(訂)法理由		增加省統籌分配財源，以均衡各縣市之財源。	
備註		所得稅、印花稅、營業稅及屠宰稅降低縣市比例，增加省統籌比例。	

資料來源：參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 262-263。

參見表 5-11，第二次修正於民國 44 年 8 月 17 日，主要是開徵證券交易稅，並列為國稅。

表 5-11：第二次修正之變化(民國 44 年 08 月 17 日)

修訂日期		40 年 12 月 31 日	44 年 08 月 17 日修正
國稅	證券交易稅	無	中央 100%
修(訂)法理由		配合證券交易稅之開徵。	
備註		增加國稅項目，且為獨立稅。	

資料來源：參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 262-263。

參見表 5-12，第三次修正於民國 49 年 12 月 29 日，主要是停徵證券交易稅。

表 5-12：第三次修正之變化(民國 49 年 12 月 29 日)

修訂日期		44 年 08 月 17 日	49 年 12 月 29 日修正
國稅	證券交易稅	中央 100%	停徵
修(訂)法理由		配合證券交易稅停徵。	
備註		減少國稅項目。	

資料來源：參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 262-263。

參見表 5-13，第四次修正於民國 54 年 5 月 4 日，主要修正是遺產稅、土地稅、屠宰稅、使用牌照稅。遺產稅，在省徵起收入，給予省 30%降低為 20%，給予縣(市)50%提升為 60%，中央與直轄市的分成比例不變。土地稅，給予省 30%降低為 20%，給予縣(市)50%提升為 60%，中央與直轄市的分成比例與省統籌不變。屠宰稅，縣(市)徵起收入之自有比例從 80%增加為 90%，省統籌部分 20%降為 10%。使用牌照稅從縣(市)稅變更為省(市)稅，在直轄市徵起收入的 70%自有，給予中央 30%，省徵起收入的 10%自有，給予縣(市)60%，省統籌 30%。

表 5-13：第四次修正之變化(民國 54 年 05 月 4 日)

修訂日期		49 年 12 月 29 日	54 年 05 月 4 日修正
國稅	遺產稅	直轄市：中央 70% 直 30% 省：中央 20% 省 30% 縣市 50%	直轄市：中央 70% 直 30% 省：中央 20% 省 20% 縣市 60%
	土地稅	直轄市：直 70% 中央 30% 省：省 30% 縣市 50% 省統籌 20%	直轄市：直 70% 中央 30% 省：省 20% 縣市 60% 省統籌 20%
省市稅	使用牌照稅		直轄市：直 70% 中央 30% 省：省 10% 縣市 60% 省統籌 30%
	屠宰稅	縣市 80% 省統籌 20%	縣市 90% 省統籌 10%
縣市稅	使用牌照稅	縣市 100%	改為省市稅
	修(訂)法理由	提高地方之稅課分成比例，以期提高地方之財政自主性。	
備註		遺產稅、土地稅降低省比例，提高縣市比例。使用牌照稅改為省市稅，中央與省皆有分成，且 20%由省統籌。屠宰稅降低省統籌比例，提高縣市自有比例。	

資料來源：參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 262-263。

參見表 5-14，第五次修正於民國 54 年 6 月 19 日，主要是恢復課徵證券交易稅。

表 5-14：第五次修正之變化(民國 54 年 06 月 19 日)

修訂日期		44 年 08 月 17 日	54 年 06 月 19 日修正
國稅	證券交易稅	停徵	中央 100%
	修(訂)法理由	配合證券交易稅恢復課徵。	
備註		增加國稅項目，且為獨立稅。	

資料來源：參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 262-263。

參見表 5-15，第六次修正於民國 57 年 6 月 23 日，主要是房捐改為房屋稅。

表 5-15：第六次修正之變化(民國 57 年 06 月 23 日)

修訂日期		54 年 06 月 19 日	57 年 06 月 23 日修正
稅目			
縣市稅	房捐 (土地改良物稅)	縣市 100%	改為房屋稅，比例不變。
修(訂)法理由		房捐改為房屋稅。	
備註		改名稱，但實質比例不變。	

資料來源：參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 262-263。

參見表 5-16，第七次修正於民國 62 年 5 月 10 日，主要是恢復課徵證券交易稅。

表 5-16：第七次修正之變化(民國 62 年 05 月 10 日)

修訂日期		54 年 06 月 19 日	62 年 05 月 10 日修正
稅目			
國稅	遺產稅	直轄市：中央 70% 直 30% 省：中央 20% 省 20% 縣(市)60%	改為遺產及贈與稅，比例不變。
修(訂)法理由		遺產稅改為遺產及贈與稅，比例不變。	
備註		改名稱，但實質比例不變。	

資料來源：參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 262-263。

參見表 5-17，第八次修正於民國 70 年 1 月 21 日，主要修正是國稅、省(市)稅及縣(市)稅。國稅如所得稅、遺產稅、印花稅、鹽稅。省(市)稅如土地稅、營業稅、使用牌照稅。縣(市)稅如屠宰稅、筵席及娛樂稅。

國稅項目，所得稅，原本中央在直轄市徵起收入的 90% 自有，給予直轄市 10%，在台灣省徵收起 80% 自有，10% 給予台灣省政府，5% 給縣(市)政府，5% 由省統籌，改為中央 100% 自有，成為中央的獨立稅。遺產稅及贈與稅，原本在直轄市徵起收入 70% 自有，30% 給予直轄市，在省徵起收入，20% 自有，給予省 20%，給予縣(市)60%，改為在直轄市徵起收入 50% 自有，50% 給予直轄市，在省徵起收入，10% 自有，給予省 10%，給予縣(市)80%，降低中央與省分成比例，提高直轄市與縣(市)分成比例。印花稅，由國稅改為省(市)稅，比例與營業稅同，在直轄市徵起收入，直轄市自有 50%，其餘 50% 中央統籌，在台灣省徵起收入，

台灣省自有 50%，其餘 50% 省統籌，此稅收完全用於地方，中央不分成。鹽稅，被廢除。

省(市)稅項目，土地稅，改為縣市稅，原本在直轄市，直轄市自有 70% 給予中央 30%，台灣省自有 20%，給予縣(市) 60%，省統籌 20%，改為縣(市)稅後，土地增值稅，縣(市)給予台灣省 60%，縣(市)自有 20%，省統籌 20%；地價稅，縣(市)自有 100%；田賦(停徵)，縣(市)自有 100%。增加印花稅為省(市)稅。

縣(市)稅項目，屠宰稅，縣(市)徵起收入之自有比例為 90%，省統籌 10%。但在民國 76 年 4 月 26 日起廢除。筵席及娛樂稅改名為娛樂稅，比例不變。增加土地稅為縣(市)稅。

表 5-17：第八次修正之變化(民國 70 年 01 月 21 日)

修訂日期 稅目	62 年 05 月 10 日修正	70 年 01 月 21 日修正
國稅	所得稅 直轄市：中央 90% 直 10% 省：中央 80% 省 10% 縣市 5% 省統籌 5%	中央改為 100%
	遺產稅及贈與稅 直轄市：中央 70% 直 30% 省：中央 20% 省 20% 縣市 60%	直轄市：中央 50% 直 50% 省：中央 10% 省 10% 縣市 80%
	印花稅 直轄市：中央 80% 直 20% 省：中央 50% 省 20% 縣市 15% 省統籌 15%	改為省市稅。
	鹽稅 中央 100%	廢除
省市稅	土地稅 直轄市：直 70% 中央 30% 省：省 20% 縣市 60% 省統籌 20%	改為縣市稅
	營業稅 直轄市：直 70% 中央 30% 省：省 50% 縣市 30% 省統籌 20%	直轄市：直 50% 中央統籌 50% 省：省 50% 省統籌 50%
	印花稅	直轄市：直 50% 中央統籌 50% 省：省 50% 省統籌 50%
	使用牌照稅 直轄市：直 70% 中央 30% 省：省 10% 縣市 60% 省統籌 30%	直轄市 100% 省：省 50% 縣市 50%
縣市稅	屠宰稅 縣市 90% 省統籌 10%	76 年 4 月 26 日起廢除
	筵席及娛樂稅 縣市 100%	改為娛樂稅，比例不變
	土地稅	改為縣市稅。 土地增值稅：省 60% 縣市 20% 省統籌 20% 地價稅：縣市 100% 田賦(停徵)：縣市 100%
修(訂)法理由	重新調整各級政府之稅源，使各有固定稅源儘量減少共分稅目，以期切實增加地方自治財源，並使稅課劃分更為合理。	
備註	所得稅改為獨立稅。遺產及贈與稅降低中央與省比例，提高直轄市及縣(市)比例。印花稅改為省(市)稅，中央不分成但統籌，省統籌提高，但縣(市)不分成。鹽稅廢除。土地稅改為縣(市)稅，土地增值稅，省仍有分成及統籌，地價稅及田賦，縣(市)全部自有，但田賦已停徵，空存名目，無實質意義。	

資料來源：參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 262-263。

民國 79 年間，曾研擬修正草案，於民國 81 年 1 月送立法院審議，惟為期周延復於民國 82 年 3 月撤回。後為配合「省縣自治法」及「地方稅法通則」之制定，重新研擬部分條文修正草案，並於民國 87 年 4 月送請立法院審議。修正的

另一重要因素，係為配合因應「憲法」增修條文對於地方制度修正而修正。此次修正的特色，在於增加所得稅、貨物稅統籌分配地方的比例，調整各級政府稅源劃分，增訂期貨交易稅、菸酒稅、營業稅為國稅及其分配方式，並強化統籌分配稅款之運用，惟對於縣(市)政府移轉支出的訴求²⁷，因限於財力，並未改變。

自從精省方向確定後，台灣省政府成為行政院的派出機關，乃又撤回該草案重新研提，經立法院完成立法程序並於民國 88 年 1 月 25 日總統令修正公布，這次修正幅度及影響層面為歷次最大者，從修正要點「財政收支劃分法」部分條文修正草案總說明，可清楚了解²⁸。

在「財政收支劃分法」部分條文修正草案總說明表示，現行「財政收支劃分法」最近一次修正係於民國 70 年 1 月間，距民國 87 年已逾 17 年餘，其間由於經濟成長及社會變遷，各級政府之財政收支結構已有明顯改變，為配合地方自治法制化，因應地方自治發展需要，各級政府財政收支之劃分，宜予檢討調整。此外，因各地區間之自然條件及人文環境不同，工商發展程度有別，致稅源分布有不均之問題，以 85 年度為例，台灣省所轄澎湖、臺東、花蓮、屏東、嘉義、雲林、南投、宜蘭等八縣，縱將其轄境內徵起之國、省、縣稅全部撥供使用，亦不敷其歲出之需。為健全地方財政並謀地方之均衡發展，現行「財政收支劃分法」允宜通盤檢討修正。

經以歷年政府收支成長趨勢及變動資料觀察，民國 60 年代實質收入年平均成長率為 21.8%，支出年平均成長率為 21.9%；民國 70 年代實質收入年平均成長率為 12.5%，支出年平均成長率為 14.3%，收支二者成長趨勢相當。然至民國 80 年代前期（80 至 85 年度）實質收入年平均成長率僅 6.8%，而支出規模年平均成長率卻達 9.8%，約為實質收入成長的 1.42 倍；自民國 80 年度以後，政府的實質收入無法隨著支出需求同步成長，以致於收支差距逐年擴大，政府財政日益困窘。

同期間，中央政府為改善地方財政，均衡區域發展，在財政困難之際，仍以其支出之 1/5，用以補助地方，鑑於近年來，中央政府之財政負擔沈重，雖勵行各項開源節流措施，有效縮減預算赤字，赤字比重已自民國 81 年度高峰的 34.4%，逐年降低至民國 85 年度的 17.2%，惟預計至民國 87 年度公債累計未償餘額仍高達 14,219 億餘元，而在財源增加不易，且未來復需支應龐大之國防，社會福利及重大建設支出之情況下，為達民國 90 年度中央財政收支平衡及改善地方財政之雙重目標，宜審慎研議調整各級政府稅課收入。

²⁷ 根據一項「財政收支劃分法修正案」縣市長意見調查，顯示貧瘠縣分均不贊同共分稅而贊成統籌稅，如南投縣反對國稅分成、嘉義縣主張所得稅與貨物稅提列二成由中央統籌。而在支出移轉方面，則意見較一致，均認為國中小人事費及警政消防經費應移由中央全額負擔，另有主張社會福利經費移由中央負擔等。參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 261。

²⁸ 參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 261-264。

我國中央與地方支出劃分欠缺明確，致權責及經費之負擔難以釐清。「憲法」第十章「中央與地方之權限」第 107 條、第 108 條、第 109 條、第 110 條及第 111 條，雖對中央與省及縣之地方政府所應辦理事項有所規定，惟均屬原則性事項，究應如何明確劃分，並無任何補充規定，又「財政收支劃分法」內亦僅就支出之分類與定義予以說明，致無法做為實際辦理之準則，因此常引起中央與地方在權責劃分與經費負擔上之爭議，其中尤以警政、教育、社會福利及全民健康保險等部分為最，宜研究作妥適處理²⁹。

民國 84 年成立之行政院經建會「國家財政專案研究推動小組」之「財政支出分組」的結論，其中有關中央與地方職權劃分與補助制度的重點整理如下：

檢討中央與地方在警政、教育及社會福利等支出之職掌劃分及經費分擔部分，有幾項建議事項：

1. 在現行憲政體制下釐清中央與地方在警政及教育方面之職掌劃分，以確立權責及作為經費負擔編列之準則。
2. 改進中央對省(市)政府警政及教育經費之補助方式，將其中屬基準財政需求部分，以統籌分配款支應，其餘專案補助部分，則以重點加強地方警政裝備及均衡或提升地方一般教育水準為主。
3. 建議修正或廢止「憲法」第 164 條有關教育科學文化支出應占各級政府預算總額最低比率之規定，以促進政府有限資源之合理分配及有效運用。
4. 加強宣導「政府支出即等於人民負擔」之觀念，並樹立「凡新增社會福利支出均應有適當財源支應」之處理模式。
5. 確立中央與各級地方政府在社會福利工作方面之推動，應力避自行新增個別項目，又對已實施者之申請資格、審核認定標準及作業手續等，並應盡量採一致方式處理，以免因民眾之要求援引比照，致造成其它同級或上級政府之困擾。
6. 關於中央與省(市)政府社會福利經費之編列，除法律已有明定者，依其規定辦理外，有關對下級地方政府之補助，則以具有全國一致性質者為限，並得視地方配合推展社會福利工作情形及其績效，酌予調整補助金額³⁰。

「我國財政改進方案」對於各級政府財政收入之調整，已作成具體規劃；而民國 85 年底召開之國家發展會議亦就政府之層級與職能以及中央與地方財政收支劃分問題，予以討論獲致共識；及地方政府迭建議提高所得稅、貨物稅統籌分配地方之比例等，另有關地方政府建議將國中小人事費、地方警政支出等各項支出移轉中央負擔一節，鑑於這些支出項目將包含於統籌分配稅分配所考量之地方基準財政需要額中，可由統籌分配稅中獲得財源挹注；且基於中央財政仍屬困難下，並無法負擔。故本次修法仍依現行「財政收支劃分法」規範結構，就稅課收

²⁹ 參閱陳春榮，我國財政支出面問題及改進方向之研究(上)，《主計月報》，民 86.02，卷 83 期 2，頁 24-32。

³⁰ 參閱陳春榮，我國財政支出面問題及改進方向之研究(下)，《主計月報》，民 86.03，卷 83 期 3，頁 33-42。

入重新劃分，至於地方支出移轉中央負擔及補助制度之調整，將另由行政院主計處配合研議辦理。

鑑於目前因收支差距擴大所造成之財政問題，非僅賴修正「財政收支劃分法」，調整各級政府之財政收支得以解決，各級政府仍應勵行精簡政策，並落實「我國財政改進方案」及「國家發展會議」共同意見中，有關改善政府財政收支之多項改進措施，以縮短收支之差距，維持財政之穩健。

因此，這次「財政收支劃分法」修正，主要係基於平衡地方發展及縮短城鄉差距考量，並因應地方自治需要，在兼顧中央與地方政府財政基礎穩固之原則下，由中央釋出部分財源，並加強統籌分配稅款之運用，另建立制(訂)定或修正法規有增加政府支出或減少收入時，應秉政府財政健全之觀念，規劃相對財源之籌措，俾能適度提高地方政府自有財源比例，以期改善部分地方政府自有財源偏低現象，爰參酌「我國財政改進方案」及「國家發展會議」有關財政收支劃分之結論及地方政府之建議，擬具「財政收支劃分法」部分條文修正草案，計 13 條，其中增訂 7 條，修正 6 條，其修正要點如次：

修正條文第 8 條及附表有關部分，充裕地方財政收入、增加所得稅、貨物稅統籌分配地方之比例，調整各級政府稅源劃分，並強化統籌分配稅款之運用：所得稅、貨物稅由現行全部屬中央收入，修正為應以其總收入 10% 由中央統籌分配省(市)，以增裕地方財源。

修正條文第 8 條、第 12 條及附表有關部分，營業稅由省(市)稅改為國稅，並由中央全額統籌分配給省(市)。

營業稅在改制為加值型營業稅³¹後，由於考量地方財源有日益惡化之情形，故仍比照舊制列為省(市)稅。然而，把加值稅列為地方稅，將產生下列問題：

1. 廠商在銷售行為之前，所發生於各地區生產活動的加值額究竟為多少，甚難估計。
2. 由於進口貨物須課徵營業稅，但其附加價值在進口前已發生。因此，將該項貨物運銷到國內各地所課徵之營業稅收入，在理論上應歸於國稅才妥當，而不應專屬於某地方政府收入。
3. 外銷貨物或勞務時，因適用之稅率為零，進項稅額可獲得退還。然此等貨物或勞務之加值額在各地發生，而該地方政府不但無法獲得稅收，尚須退還其進項稅額，甚不公平。
4. 「營業稅法」規定，為避免分支機構眾多之企業，因分別報繳所造成之不便，乃允許企業可以自由選擇在總機構所在地合併總繳。因此，營業人在何地報繳營業稅，將直接影響當地省(市)政府之稅收，且由於貨物或勞務之交易，常跨

³¹ 加值稅是多階段銷售稅的一種，係指對各產銷階段營業人銷售貨物或勞務時課徵，而由最後消費者負擔的一種間接稅，它是對加值額課徵，不同於轉手稅按銷售總額課徵。我國現行之營業稅制度，即是以加值型為主，並兼採轉手型之多階段銷售稅。參閱朱澤民、張鈺婉，台灣地區營業稅制之演變與檢討，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 77。

越不同之省(市)轄區，故甲地政府徵起之稅收，可能須在乙地政府辦理退稅或抵稅，造成省(市)間稅源相互流動。

5.各級政府對各項建設經費之需求日殷，有關社會福利支出亦急遽增加，財政狀況日趨窘困。而營業稅為地方政府主要財源之一，故為爭取當地繳稅，往往使企業營運受到不當干擾。

有鑒於此，配合「財政收支劃分法」之修正，將營業稅改為國稅，以避免地方爭稅問題，並保障企業合理經營，有助於整體經濟發展³²。

修正條文第 12 條之 1，中央統籌分配給省之稅款，其中 40% 應統籌分配省所屬縣(市)。

修正條文第 16 條之 1，統籌分配稅款之分配，應予公式化、制度化，並兼顧貧窮縣(市)財政需求。

配合「菸酒稅法」草案之制定修正，修正條文第 8 條、第 12 條、第 16 條及附表有關部分。我國菸酒專賣制度即將廢止，為配合公賣利益回歸稅制徵收，本院送請立法院審議中之「菸酒稅法」草案第 21 條規定，菸酒稅為國稅，且其總收入應以一定比例分配省及直轄市，爰配合增訂菸酒稅為國稅，並規定菸酒稅收入分配省(市)之比例，另已徵菸酒稅之貨物不得為特產稅及特別稅課之課徵對象。

配合「期貨交易稅條例」草案之制定修正，修正條文第 8 條。為因應我國期貨交易制度之建立，本院送請立法院審議之「期貨交易稅條例」草案，已於立法院完成一讀，該草案第 7 條規定，期貨交易稅為國稅，爰配合增訂期貨交易稅為國稅。

修正條文第 16 條、第 18 條及附表有關部分，配合「地方稅法通則」草案之制定修正。依司法院大法官會議釋字第 277 號³³解釋及因應地方制度法制化需要，地方稅法通則草案業已研擬完成，並送立法院審議，本法相關條文爰配合酌作修正。

修正條文第 16 條第 1 項及附表有關部分，刪除屠宰稅之稅目。屠宰稅已於民國 76 年 4 月廢止，爰刪除該項稅目。

修正條文第 35 條之 1，強化對各級政府預算收支編列之規範。為期中央與地方共同達成穩健政府財政之目標，爰提升現行年度預算收支方針之地位，使其

³²參閱朱澤民、張鈺婉，台灣地區營業稅制之演變與檢討，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5，頁 87；韋端，財劃法修正方向應日益明朗，《國家政策論壇》，民 91.04，卷 2 期 4，頁 149。

³³釋字第 277 號：「財政收支劃分法第七條後段關於省及直轄市、縣(市)稅課立法，由中央制定各該稅法通則，以為省、縣立法依據之規定，係中央依憲法第一百零七條第七款為實施國稅與省稅、縣稅之劃分，並貫徹租稅法律主義而設，與憲法尚無牴觸。因此中央應就劃歸地方之稅課，依財政收支劃分法前開規定，制定地方稅法通則，或在各該稅法內訂定可適用於地方之通則性規定，俾地方得據以行使憲法第一百零九條第一項第七款及第一百十條第一項第六款賦予之立法權。目前既無地方稅法通則，現行稅法又有未設上述通則性規定者，應從速制定或增訂。在地方未完成立法前，仍應依中央有關稅法辦理。至中央與地方財政收支劃分之規定，中央自應斟酌實際情形，適時調整，以符憲法兼顧中央。」

有效發揮控制各級政府預算收支之功能，並明定地方政府未依預算收支方針辦理者，上級政府應酌予減列或減撥補助款。

修正條文第 38 條之 1，建立增修法規應與政府財政收支併同考量之觀念。為兼顧政府財政之健全，以免赤字不斷擴大，對於各項減少收入，增加支出法案之研擬，應先規劃替代財源，或籌妥經費並於立法時明定收入來源。

修正條文第 38 條之 2 及第 38 條之 3，配合「憲法」增修條文對於地方制度之修正而修正。台灣省議會議員及台灣省省長選舉停止辦理後，「財政收支劃分法」有關臺灣省之財政收支劃分事項，應視臺灣省業務移轉情形，另行檢討。並應於台灣省政府功能、業務與組織調整之特別法中明定。此外，為符實際，另併就福建省稅課收入之分配方式，予以明定³⁴。

是故，在民國 88 年 1 月 25 日修正公布「財政收支劃分法」部分條文，其修正改變項目，參見表 5-18，並說明如下：

因應精省作業，取消省政府公法人地位，取消省收支系統。依前「省縣自治法」及「地方制度法」，加入鄉(鎮、市)財政，重新調整財政收支劃分系統，由原來的三級，增為四級制，即中央、直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)。取消省稅項目，重分配國稅、直轄市稅與縣(市)稅，並同時簡化稅課劃分，將原第 12 條與第 16 條規定，將稅課劃分修正為「直轄市及縣(市)稅」，並刪除第 16 條。稅課劃分為國稅及直轄市與縣(市)稅二種。並刪除屠宰稅。

國稅部分，所得稅，原中央自有 100%，改為提出 10% 做為中央統籌分配，90% 自有；遺產及贈與稅，原本在直轄市徵起收入的 50% 中央自有，給予直轄市 50%，台灣省部分，中央自有 10%，給予省 10%，給予縣(市)80%，改為，在台灣省，中央自有 20%，給予省轄市 80%，縣不分配，直接給予鄉(鎮、市)80%，直轄市分配比例不變；營業稅改為國稅，原本為省(市)稅，直轄市自有 50%，中央統籌 50%，省自有 50%，省統籌 50%，改為中央自有 60%，中央統籌 40%；貨物稅，中央原為自有 100%，改為中央自有 90%，中央統籌 10%；開徵菸酒稅，中央自有 80%，中央統籌 20% 分配給直轄市、台灣省各縣(市)及福建省金門縣與連江縣；開徵期貨交易稅，中央自有 100%。中央統籌分配的稅目增加，共計有所得稅、貨物稅、營業稅及菸酒稅部分。

直轄市稅部分，失去營業稅，增加土地稅、房屋稅、契稅及娛樂稅，全為自有 100%；印花稅，原為直轄市自有 50% 中央統籌 50%，改為直轄市全部自有，使用牌照稅不變，自有 100%，全為獨立稅。

縣(市)稅部分，土地稅，原為土地增值稅縣(市)自有 20%，給予省 60%，省統籌 20%，地價稅，縣(市)自有 100%，田賦(停徵)縣(市)自有 100%，改為，土地增值稅，縣(市)自有 80%，中央統籌 20% 給縣(市)，地價稅，省轄市自有 100%，縣自有 50%，給予鄉(鎮、市)30%，縣統籌 20%，田賦(停徵)，省轄市自有 100%，縣全給鄉(鎮、市)100%，縣不分配；契稅，原為縣(市)自有 100%，省轄市仍自

³⁴ 參閱行政院全球資訊網站 <http://www.ey.gov.tw/law/la870407-1.htm>

有 100%，縣自有 20%，給予鄉(鎮、市)80%；娛樂稅，原為縣(市)自有 100%，改為省轄市仍 100%自有，縣不分配，全部給予鄉(鎮、市)；房屋稅，原本縣(市)自有 100%，改為縣自有 40%給予鄉(鎮、市)40%，縣統籌 20%，省轄市自有 100%不變；使用牌照稅，原為省稅，改為縣(市)稅範圍內，縣(市)自有 100%；印花稅，原為省稅，改為縣(市)稅範圍內，縣(市)自有 100%。縣(市)稅，增加印花稅及使用牌照稅項目，但縣取消遺產及贈與稅及娛樂稅之分配比例，全部給予鄉(鎮、市)，縣的比例降低，鄉(鎮、市)比例提高，增設縣統籌。

表 5-18：第九次修正之變化(民國 88 年 01 月 25 日)

修訂日期		70 年 01 月 21 日	88 年 01 月 25 日修正
國稅	所得稅	中央 100%	中央 90% 中央統籌 10%
	遺產及贈與稅	直轄市：中央 50% 直 50% 省：中央 10% 省 10% 縣(市)80%	直轄市：中央 50% 直 50% 省轄市：中央 20% 省轄市 80% 鄉鎮市：中央 20% 鄉(鎮、市)80%
	營業稅		中央 60% 中央統籌 40%
	貨物稅	中央 100%	中央 90% 中央統籌 10%
	菸酒稅		中央 80% 中央統籌 20%
	期貨交易稅		中央 100%
	省(市)稅	土地稅	
房屋稅			增為直轄市稅，直轄市 100%
營業稅		直轄市：直 50% 中央統籌 50% 省：省 50% 省統籌 50%	改為國稅
印花稅		直轄市：直 50% 中央統籌 50% 省：省 50% 省統籌 50%	直轄市 100%
契稅			增加為直轄市稅，直轄市 100%
使用牌照稅		直轄市 100% 省：省 50% 縣市 50%	直轄市 100%
娛樂稅			增加為直轄市稅範圍內，直轄市 100%
縣(市)稅	契稅	縣市 100%	省轄市：100% 縣：縣 20% 鄉(鎮、市)80%
	筵席及娛樂稅	改為娛樂稅，縣(市)100%	省轄市 100% 縣 0% 鄉(鎮、市)100%
	使用牌照稅	原為省(市)稅	增加為縣(市)稅範圍內，縣(市)100%
	房屋稅(土地改良物稅)	改為房屋稅，縣(市)100%	縣 40% 鄉(鎮、市)40% 縣統籌 20% 省轄市 100%
	土地稅	土地增值稅：省 60% 縣(市)20% 省統籌 20% 地價稅：縣(市)100% 田賦(停徵)縣(市)100%	土地增值稅：縣市 80% 中央統籌 20% 給縣(市) 地價稅：縣 50% 市 100% 鄉(鎮、市)30% 縣統籌 20% 田賦：市 100% 鄉(鎮、市)100%
	印花稅		增加為縣市稅範圍內，縣(市)100%
備註		因應精省，省稅取消，營業稅改為國稅。中央統籌分配的稅目增加，共計有 所得稅、貨物稅、營業稅及菸酒稅部分。直轄市稅與縣(市)稅種類相同，直 轄市稅皆為獨立稅。縣(市)稅，增加印花稅及使用牌照稅項目，但其他原有 稅目，縣的比例降低，鄉(鎮、市)比例提高，增設縣統籌。	

資料來源：參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 262-263 291-334。

第三節 現行財政收支劃分法

現行「財政收支劃分法」，為民國 88 年 1 月修正公布以來，共分為四章 39 條。制定依據為「憲法」第十章及第十三章有關各條文規定，收支系統劃分依第 3 條規定分為四級政府制，分別為中央、直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)。但稅課之劃分為國稅、直轄市與縣(市)稅二類。現將支出劃分、各級政府支出差異、收入劃分、財政努力與績效評估、支出優先順利、財政紀律等規定，說明如下：

一、支出劃分規定

支出劃分依據第 36 條、第 37 條及第 38 條，各級政府之支出劃分原則：

(一)行使政權之費用

各級政府行政區域內人民行使政權之費用，由各該政府負擔之(§6)。

(二)立法並執行事項

由中央立法並執行者，歸中央；由直轄市立法並執行者，歸直轄市；由縣(市)立法並執行者，歸縣(市)；由鄉(鎮、市)立法並執行者，歸鄉(鎮、市)(§7)。

(三)委託事項或自治事項

由各級政府交由他級、同級政府或下級政府(中央政府與縣政府皆有下級政府)執行者，其經費之負擔，屬委辦事項者，由委辦機關負擔；屬自治事項者，由該自治團體自行負擔(§7、§8)。

(四)法律規定事項

以法律規定者為限，經費分擔之比例按照中央立法規定為準(§7)。針對此點，由大法官以釋字第 550 號解釋文中，強調中央類似制定全民健康保險法之立法過程時，應要請地方政府代表與會商議³⁵。甚至，在精省過後，縣(市)政府地位無形提高，是否修法，讓縣(市)政府首長如直轄市政府首長可參與行政院院會，共同商議草案，讓府際間的法律爭議，在行政院院會內，就可得到充分的意見交換與解決，以避免製造政治動盪不安的局勢，加強府際間制度化的溝通。

(五)共同辦理事項

由中央或直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)二以上同級或不同級政府共同辦理者，其經費應由中央或各該直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)按比例分擔之(§7)。

(六)罰則規定

各級地方政府未依規定負擔應負擔之經費時，其上級政府得扣減其補助款(§37)。

二、各級政府支出差異

接下來，筆者以「財政收支劃分法」之支出分類表，統計出 27 項支出項目，

³⁵釋字第 550 號解釋文：「。行政主管機關草擬此類法律，應與地方政府協商，以避免有片面決策可能造成之不合理情形，並就法案實施所需財源事前妥為規劃；立法機關於修訂相關法律時，應予地方政府人員列席此類立法程序表示意見之機會。」

比較四級政府支出內容，並試著搭配「財政收支劃分法」之支出原則與找出相關法律說明其爭議點。

先以「財政收支劃分法」之支出項目製表 5-19 來看，中央支出有 26 項，直轄市支出有 18 項，縣(市)支出有 17 項，鄉(鎮、市)支出有 15 項。以表 5-19 說明，中央政府比地方政府多出國務支出、立法支出、司法支出、考試支出、監察支出、外交支出及國防支出等七大項。四級政府皆有支出項目為政權行使支出、行政支出、民政支出、財務支出、教育科學文化支出、經濟建設支出、交通支出、社區發展及環境保護支出、社會福利支出、債務支出、公務員退休及撫卹支出、損失賠償支出、信託管理支出、補助支出、其他支出等十五項。特別的是中央支出之警政支出是包含在民政支出內，鄉(鎮、市)卻無警政支出。中央與直轄市皆有移殖支出。鄉(鎮、市)並無特種基金支出。

表 5-19：依據民國 88 年度「財政收支劃分法」之各級政府支出劃分

政府層級	中央支出	直轄市支出	縣(市)支出	鄉鎮市支出
序號				
01	政權行使支出	政權行使支出	政權行使支出	政權行使支出
02	國務支出	-	-	-
03	行政支出	行政支出	行政支出	行政支出
04	立法支出	-	-	-
05	司法支出	-	-	-
06	考試支出	-	-	-
07	監察支出	-	-	-
08	民政支出	民政支出	民政支出	民政支出
09	-	警政支出	警政支出	-
10	外交支出	-	-	-
11	國防支出	-	-	-
12	財務支出	財務支出	財務支出	財務支出
13	教育科學文化支出	教育科學文化支出	教育科學文化支出	教育文化支出
14	經濟建設支出	經濟建設支出	經濟建設支出	經濟建設支出
15	交通支出	交通支出	交通支出	交通支出
16	社區發展及環境保護支出	社區發展與環境保護支出	社區發展及環境保護支出	社區發展及環境保護支出
17	社會福利支出	社會福利支出	社會福利支出	社會福利支出
18	邊政支出	-	-	-
19	僑政支出	-	-	-
20	移殖支出	移殖支出	-	-
21	債務支出	債務支出	債務支出	債務支出
22	公務員退休及撫卹支出	公務員退休及撫卹金之支出	公務員退休及撫卹支出	公務員退休及撫卹支出
23	損失賠償支出	損失賠償支出	損失賠償支出	損失賠償支出
24	信託管理支出	信託管理支出	信託管理支出	信託管理支出
25	補助支出	協助支出	協助及補助支出	協助支出
26	特種基金支出	特種基金支出	特種基金支出	-
27	其他支出	其他支出	其他支出	其他支出

資料來源：筆者依據民國 88 年 1 月修正公布之「財政收支劃分法」之附表二，並略作修正。

接者，以「財政收支劃分法」各級政府支出項目，作一比較，並以相關法律辯證之，試著探討有無爭議。

(一)政權行使支出

關於國民或國民代表對中央行使政權之支出均屬中央支出。直轄市市民或市民代表及市議會對市行使政權之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)民或縣(市)民代表及縣(市)議會對縣(市)行使政權之支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)民或鄉(鎮、市)民代表及鄉(鎮、市)民代表會對鄉鎮市行使政權之支出均屬鄉(鎮、市)支出之。

這是依據「財政收支劃分法」第 36 條規定，各級政府皆有行使政權支出。代表各級政府之民意機關皆有行使政權權限，亦負擔其本身經費。

(二)國務支出

中央支出：關於總統府之各項支出均屬之。直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)均無須支出。

國務支出，係指總統府之支出，由中央立法並執行者³⁶，故由中央支付即可，各地方政府無須負擔經費。

(三)行政支出

關於行政院及所屬各部會處之支出均屬中央支出。關於直轄市市政府及所屬各處局之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)政府及所屬各機關之各項支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)公所及所屬機關之各項支出均屬鄉(鎮、市)支出。

行政支出是行政機關之支出。中央之行政權限，是中央專屬事項，地方之行政權限是屬於自治事項。各級政府皆有行政機關，行使政務，其支出亦由各級政府負擔³⁷。

(四)立法支出

這裡是專指立法院而言，地方立法支出歸類在政權行使支出內。關於立法院各項支出均屬中央支出。直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)均無須支出。

中央有兩個民意機關，政權行使之機關為國民大會，立法機關為立法院。此即為立法院之立法支出，立法院由中央立法並執行³⁸，故由中央負擔，地方無須分攤支出。

(五)司法支出

關於司法院及所屬機關業務之支出與法務部所管檢察、監所及保安處分業務

³⁶ 「中華民國總統府組織法」，民國 85 年 1 月 24 日修正公布。

³⁷ 「行政院組織法」，民國 69 年 6 月 29 日修正公布；地方制度法第 5 條「省設省政府、省諮議會。直轄市設直轄市議會、直轄市政府；縣(市)設縣(市)議會、縣(市)政府；鄉(鎮、市)設鄉(鎮、市)民代表會、鄉(鎮、市)公所，分別為直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)之立法機關及行政機關。」

³⁸ 「立法院組織法」，民國 88 年 6 月 30 日修正公布。

之支出均屬中央支出。直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)均無須支出。

此支出係指司法院及檢察系統之支出，為中央立法並執行³⁹，地方無須負擔。

(六)考試支出

關於考試院及所屬機關行使考試、銓敘權之支出均屬中央支出。直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)均無須支出。

此支出係指考試院支出，為中央立法並執行⁴⁰，地方無須負擔。

(七)監察支出

關於監察院及所屬機關行使監察、審計權之支出均屬中央支出。直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)皆無須支出。

此支出係指監察院支出，為中央立法並執行⁴¹，地方無須負擔。

(八)民政支出

關於辦理中央民意代表選舉、戶政、役政、警政、地政、消防等事業及補助之支出均屬中央支出。關於直轄市辦理公職人員選舉、戶政、役政、地政、消防與其他民政之事業及補助之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)辦理公職人員選舉、戶政、役政、地政、消防與其他民政之事業及補助之支出均屬縣(市)支出之。關於鄉(鎮、市)辦理公職人員選舉、役政與其他民政之事業支出均屬鄉(鎮、市)支出。

這是指選舉、戶政、役政、警政、地政、消防等事業及補助之支出。選舉、役政與其他民政為各級政府之支出。其中，中央民政支出多警政、戶政、地政及消防。直轄市與縣(市)則多出戶政、地政及消防。鄉(鎮、市)支出是不包含戶政、地政、消防。這是因為「戶政法」、「消防法」與「地方制度法」規定之主管機關，在中央為內政部，直轄市為直轄市政府，縣(市)為縣(市)政府⁴²。屬於中央專屬及地方自治事項，但又不及於鄉(鎮、市)政府。

「消防法」規定地方消防車輛、裝備、人員配置由中央定訂統一標準，或許是中央在立法時，考量以全國一致會比地方特色更來得有效率與效能，但卻侵犯到地方自治權限，也與理論上地方政府在資源配置有較佳功能，有衝突之處⁴³。

³⁹憲法第 107 條：「左列事項，由中央立法並執行之：。四、司法制度。」憲法第 82 條：「司法院及各級法院之組織，以法律定之。」司法院組織法，民國 81 年 11 月 20 日修正公布；法院組織法，民國 90 年 1 月 17 日修正公布。

⁴⁰「考試院組織法」，民國 83 年 7 月 1 日修正公布。

⁴¹「監察院組織法」，民國 87 年 1 月 7 日修正公布。

⁴²戶籍法第 2 條：「戶籍行政之主管機關：在中央為內政部；在直轄市為直轄市政府；在縣(市)為縣(市)政府。」消防法第 3 條：「消防主管機關：在中央為內政部；在直轄市為直轄市政府；在縣(市)為縣(市)政府。」地政(土地行政)則規定在地方制度法第 18 條：「下列各款為直轄市自治事項：一關於組織及行政管理事項如下：(四)直轄市土地行政。」第 19 條「下列各款為縣(市)自治事項：一關於組織及行政管理事項如下：(四)縣(市)土地行政。」

⁴³消防法第 4 條：「直轄市、縣(市)消防車輛、裝備及其人力配置標準，由中央主管機關定之。」

是故，建議消防車輛、裝備、人力配置等標準，不管是統一標準或以地方多元特色為主，都要以中央與地方會商的方面，討論協商，以取得共識，甚至修正消防相關法規，將地方消防事務交由地方政府決定之，以維護地方自治的權限。

另外，筆者要探討二支出項目之爭議問題，其一是選舉支出項目，其二是兵役項目。

1. 選舉支出

中央民意代表選舉支出是屬於中央支出，地方公職人員選舉支出是屬於地方政府支出，那麼總統副總統選舉之支出，又是歸類那項支出呢？在「總統、副總統選舉罷免法」第 6 條規定，總統、副總統選舉、罷免，由中央選舉委員會主管並指揮、監督省(市)、縣(市)選舉委員會辦理之。但總統、副總統罷免案之提議、提出及副總統之缺位補選，由國民大會辦理之⁴⁴。此條文前項規定由中央選舉委員會主管，並指揮地方政府選舉委員會，並無明文規定經費分攤之事項。而罷免案，則完全由國民大會辦理，屬於政權行使支出。是故，筆者認為總統副總統選舉之事項，屬於中央立法並執行，部分業務委託地方辦理，是故經費之支出，應屬於中央民政支出項目。

2. 役政支出

依據「兵役法」第六章兵役行政第 30 條之規定，兵役行政有關兵額、教育、訓練及召集事項，由國防部主管；有關兵源、徵集及替代役事項，由內政部主管；軍人權益事項，分別由國防部、內政部主管；其他有關機關事項，由各關係機關會同辦理之。前項國防部、內政部之業務劃分，由行政院定之。這條文主要說明兵役行政是中央(國防部與內政部)的事務；又同第 31 條規定，直轄市、縣(市)政府為直轄市、縣(市)徵兵機關，應設兵役業務專責機關或單位，受國防部及內政部之指揮監督，辦理各該轄區兵役行政及其有關事務⁴⁵，這條主要說明直轄市與縣(市)政府設徵兵機關，處理有關兵役業務，並沒有鄉(鎮、市)政府所作的業務。又「地方制度法」第 18 條之直轄市自治事項、同法第 19 條之縣(市)自治事項、同法第 20 條之鄉(鎮、市)自治事項，並沒有兵役業務，只有依「兵役法」第 31 條賦予之事項，但「兵役法」第 31 條又無規定鄉(鎮、市)政府之業務⁴⁶。

在「兵役法」的條文精神來看，直轄市與縣(市)之兵役機關似乎是直屬於中央的執行單位，而鄉(鎮、市)兵役單位無法源依據，又在「地方制度法」各級政

⁴⁴總統副總統選舉罷免法第 6 條：「總統、副總統選舉、罷免，由中央選舉委員會主管並指揮、監督省(市)、縣(市)選舉委員會辦理之。但總統、副總統罷免案之提議、提出及副總統之缺位補選，由國民大會辦理之。」

⁴⁵兵役法第 30 條：「兵役行政有關兵額、教育、訓練及召集事項，由國防部主管；有關兵源、徵集及替代役事項，由內政部主管；軍人權益事項，分別由國防部、內政部主管；其他有關機關事項，由各關係機關會同辦理之。前項國防部、內政部之業務劃分，由行政院定之。」同法第 31 條：「直轄市、縣(市)政府為直轄市、縣(市)徵兵機關，應設兵役業務專責機關或單位，受國防部及內政部之指揮監督，辦理各該轄區兵役行政及其有關事務。」

⁴⁶地方制度法第 18 條：「下列各款為直轄市自治事項：一三其他依法律賦予之事項。」第 19 條：「下列各款為縣(市)自治事項；一三其他依法律賦予之事項。第 20 條：「下列各款為鄉(鎮、市)自治事項；九其他依法律賦予之事項。」

府無此項規定。因此，筆者認為兵役事項是屬於中央立法並執行，部分業務交由地方執行之，屬於委託事項，而地方又只限於直轄市與縣市。兵役支出應屬於中央支出，地方並無支出的法源依據，甚至鄉(鎮、市)並無辦理兵役事項的法源依據。而「財政收支劃分法」卻將兵役支出均列在各級政府的民政支出上，似乎有修正的必要。

面對這兩項有疑慮之支出，筆者認為不是修正「財政收支劃分法」的支出項目，增加中央民政之總統副總統選舉支出、取消地方役政支出，就是修正「總統副總統選舉罷免法」、「兵役法」第 31 條，及「地方制度法」第 18 至 20 條之條文規定，明定選舉經費支出之歸屬及增加地方政府之役政事項。

不過以增加中央民政之總統副總統選舉罷免支出及以憲法第 107 條之規定而言⁴⁷，取消地方政府之役政支出，皆代以委託經費的方式為較佳的考量。

至於中央民政支出之警政支出由第九項說明之。

(九)警政支出

中央警政支出是包含在中央民政支出項目內。關於直轄市警察等經費及補助之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)警察經費及補助之支出均屬縣(市)支出。鄉(鎮、市)則無警政支出。

中央的警政支出是列於民政支出之內。中央警政支出依據「憲法」第 108 條之警察制度而來。直轄市之警政支出依據「地方制度法」第 18 條規定。縣(市)之警政支出依據「憲法」第 110 條之縣警衛實施及「地方制度法」第 19 條規定，但鄉(鎮、市)並無警政支出，因為「憲法」、「地方制度法」皆無鄉(鎮、市)之警衛權限，又「警察法」第 3 條規定警察官制、官規、教育、服制、勤務制度及其他全國性警察法制，由中央立法並執行之，或交由直轄市、縣(市)執行之。有關直轄市警政、警衛及縣(市)警衛之實施事項，其立法及執行，應分屬於直轄市、縣(市)⁴⁸。另外，鄉(鎮、市)並無警政權限，亦無須負擔其支出。

(十)外交支出

關於使領經費及其他外交支出均屬中央支出。直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)皆無須負擔。

外交權限係依「憲法」第 107 條第 1 項第 1 款⁴⁹，屬於中央立法並執行之事項，中央專屬，故為中央支出，地方政府無外交權限與支出。

(十一)國防支出

中央支出：關於陸海空軍之經費及其他國防支出均屬之。直轄市、縣(市)、

⁴⁷憲法第 107 條「左列事項，由中央立法並執行之：二、國防與國防軍事。」

⁴⁸警察法第 3 條：「警察官制、官規、教育、服制、勤務制度及其他全國性警察法制，由中央立法並執行之，或交由直轄市、縣(市)執行之。有關直轄市警政、警衛及縣(市)警衛之實施事項，其立法及執行，應分屬於直轄市、縣(市)。」

⁴⁹憲法第 107 條第 1 項第 1 款：「左列事項，由中央立法並執行之：一、外交。」

鄉(鎮、市)無須負擔。

國防權限係依「憲法」第 107 條第 1 項第 2 款⁵⁰，屬於中央立法並執行之事項，中央專屬，故為中央支出，地方政府並無國防權限與支出。但如前述第八項民政支出之兵役項目，兵役行政為國防之部分，但為地方政府之業務與支出部分，無不質疑⁵¹。

(十二)財務支出

關於中央辦理稅務、庫務、金融、公產等經費之支出均屬中央支出。關於直轄市辦理稅務、庫務、金融、公產等經費之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)辦理稅務、庫務、金融、公產等經費之支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)辦理庫務、公產等經費之支出均屬鄉(鎮、市)支出。

財務支出部分，中央、直轄市與縣(市)皆有辦理稅務、庫務、金融、公產等經費，與鄉(鎮、市)相比，鄉(鎮、市)少了金融、稅務支出。就稅務支出方面，依據「稅捐稽徵法」第 3 條之規定，稅捐由各級政府主管稅捐稽徵機關稽徵之，必要時得委託代徵；其辦法由行政院定之⁵²。「地方制度法」第 20 條規定，有鄉(鎮、市)稅捐稅捐項目，可見是有稅捐權限與支出。又「財政收支劃分法」所規定之課稅種類有國稅、直轄市與縣(市)稅，並無鄉(鎮、市)稅，鄉(鎮、市)稅收是由中央統籌或縣徵收給予，無須自行徵收。是故，鄉(鎮、市)是無稽徵成本，卻有課稅收入，對於中央與縣產生不公平現象，亦對鄉(鎮、市)本身而言，未達到地方自治的理想⁵³。不過，筆者並無強制要求鄉(鎮、市)負擔或無須負擔稅務支出，而是主要建議縣與鄉(鎮、市)因就此議題協商，取得共識，不管是維持現狀或修法，都是維護縣與鄉(鎮、市)自治的權限。其金融支出亦是。

(十三)教育科學文化支出

關於中央辦理教育、科學、文化等事業及補助之支出均屬中央支出。關於直轄市辦理教育、科學、文化等事業及補助之支出均屬直轄市。關於縣(市)辦理教育、科學、文化、娛樂等事業及補助之支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)辦理教育、文化、娛樂等事業支出均屬鄉(鎮、市)支出。

中央與直轄市皆是辦理教育科學文化支出，縣(市)則多出娛樂事項，鄉(鎮、市)支出則少了科學，多了娛樂事項。對於「憲法」條文規定，教育科學文化等事項散落在第十章中央與地方之權限與第十三章基本國策內，但不見娛樂事項。

⁵⁰憲法第 107 條第 1 項第 2 款：「左列事項，由中央立法並執行之：二、國防與國防軍事。」

⁵¹兵役法第 30 條：「兵役行政有關兵額、教育、訓練及召集事項，由國防部主管；有關兵源、徵集及替代役事項，由內政部主管；軍人權益事項，分別由國防部、內政部主管；其他有關機關事項，由各關係機關會同辦理之。前項國防部、內政部之業務劃分，由行政院定之。」同法第 31 條：「直轄市、縣(市)政府為直轄市、縣(市)徵兵機關，應設兵役業務專責機關或單位，受國防部及內政部之指揮監督，辦理各該轄區兵役行政及其有關事務。」

⁵²稅捐稽徵法第 3 條：「稅捐由各級政府主管稅捐稽徵機關稽徵之，必要時得委託代徵；其辦法由行政院定之。」

⁵³參閱薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89，頁 5。

對於「地方制度法」之第 18 條、第 19 條、第 20 條之自治規定，只見其教育文化等事項，不見其科學與娛樂事項。是故，「財政收支劃分法」之教育科學文化支出之劃分，其細部科目與「憲法」及「地方制度法」之規定有所出入，在事務界定上似乎應更明確與統一。

(十四)經濟建設支出

關於中央辦理經濟、工、礦、農林、水利、漁牧等事業及補助之支出均屬中央支出。關於直轄市辦理經濟、工、礦、農林、水利、漁牧等事業及補助之支出均屬直轄市支出。關於縣市辦理經濟、工、礦、農林、水利、漁牧等事業及補助之支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)辦理工、礦、農林、水利、漁牧等事業支出均屬之鄉(鎮、市)支出。

經濟建設支出，四級政府皆有此項支出。但觀察「地方制度法」之自治事項，發現鄉(鎮、市)並無辦理工、礦、農林、水利、漁牧等事業之事項，似與「地方制度法」有所出入。

(十五)交通支出

關於中央辦理陸、海、空運及郵政、電訊等事業及補助之支出均屬中央支出。關於直轄市辦理鐵道、公路、航運等事業及補助之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)辦理鐵道、公路、航運等事業及補助之支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)辦理交通事業支出均屬鄉(鎮、市)支出。

交通支出，四級政府皆有此項支出，而中央專屬空運、郵政及電訊等事業；中央、直轄市及縣(市)有鐵道、公路及航運等支出；鄉(鎮、市)則以模糊的交通事業支出為主。

(十六)社區發展及環境保護支出

關於中央辦理社區發展、環境保護等事業及補助支出均屬中央支出。關於直轄市辦理社區發展、環境保護事業及補助之支出均屬直轄市支出。關於縣市辦理社區發展、環境保護等事業及補助之支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)辦理社區發展、環境保護等事業支出均屬鄉(鎮、市)支出。

從上述可知，社區發展及環境保護支出，四級政府皆有此項支出。

(十七)社會福利支出

關於中央辦理社會保險、社會救助、福利服務、國民就業、醫療保健等事業及補助支出均屬中央支出。關於直轄市辦理社會保險、社會救助、福利服務、國民就業、醫療保健等事業及補助之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)辦理社會保險、社會救助、福利服務、國民就業、醫療保健等事業及補助之支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)辦理社會保險、社會救助、福利服務、醫療保健等事業支出均屬鄉(鎮、市)支出。

社會福利支出，四級政府皆有此項支出。但鄉(鎮、市)並沒有國民就業項目，似乎國民就業是屬於中央、直轄市與縣(市)之事務。就「憲法」而言，社會福利事項散落在第十章「中央與地方之權限」、第十三章「基本國策」及憲法增修條文第 10 條規定內，其主角有中央，有地方，有國家。自從釋字第 520 號解釋「國家」是兼指中央與地方，又地方制度法之自治事項及財政收支劃分法之社會福利支出項目，四級政府皆有之。可見社會福利支出是無法劃分中央與地方之區別，只能從其負擔的經費或分擔的比例來觀察其比重。

(十八)邊政支出

關於邊疆蒙藏等事業及補助之支出均屬中央支出。直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)皆無須負擔其支出。

邊疆支出是依據「憲法」第十章第六節邊疆地區第 168 條、第 169 條⁵⁴，但其內容的推動主角是國家，而在「財政收支劃分法」支出項目之邊政支出，只有中央支出，地方政府無須支出。可見此「國家」應專指中央而言。

(十九)僑政支出

關於僑務事業及補助之支出均屬中央支出。直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)無須負擔。

僑政支出係依據「憲法」第十章第三節國民經濟第 151 條⁵⁵，但其內容的推動主角是國家，而在「財政收支劃分法」支出項目之僑政支出，只有中央支出，地方政府無須支出。可見此「國家」應專指中央而言。

(二十)移殖支出

關於中央辦理屯墾、移民事業及補助之支出均屬中央支出。關於直轄市辦理開墾、移殖等事業及補助之支出均屬直轄市支出。縣(市)及鄉(鎮、市)則無須負擔此支出。

移殖支出只有中央與直轄市才有，縣(市)及鄉(鎮、市)並沒有。移殖係指移民及墾殖，在「憲法」第 108 條規定是由中央專屬或委辦省縣，屬於中央支出。但直轄市亦有這項支出，但筆者遍查相關法律如「地方制度法」、「入出國及移民法」⁵⁶皆無直轄市之業務。真不知其法源依據何在，所辦理之事項為何。

(二十一)債務支出

關於中央國內外公債庫券、借款等債務之付息與其折扣及手續費等之支出均

⁵⁴憲法第 168 條：「國家對於邊疆地區各民族之地位，應予以合法之保障，並於其地方自治事業，特別予以扶植。同法第 169 條，國家對於邊疆地區各民族之教育、文化、交通、水利、衛生，及其他經濟、社會事業，應積極舉辦，並扶助其發展，對於土地使用，應依其氣候、土壤性質，及人民生活習慣之所宜，予以保障及發展。」

⁵⁵憲法第 151 條：「國家對於僑居國外之國民，應扶助並保護其經濟事業之發展。」

⁵⁶入出國及移民法第 2 條第 1 項：「本法之主管機關為內政部。」

屬中央支出。關於直轄市債券、借款等債務之付息與其折扣及手續費等之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)債務、借款等債務之付息與其折扣及手續費等支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)借款之付息支出均屬鄉(鎮、市)支出。

從上述可知，四級政府皆有債務支出之項目。不同的是，中央、直轄市及縣(市)皆可發行公債及借款，鄉(鎮、市)只可以契約方式借款，不得發行公債⁵⁷。

(二十二)公務員退休及撫卹支出

關於中央公務人員之退休及撫卹金之支出均屬中央支出。關於直轄市公務人員之退休金及撫卹金之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)公務人員退休金及撫卹金之支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)公務人員退休金及撫卹金之支出均屬鄉(鎮、市)支出。

從上述可知，四級政府皆有公務員退休及撫卹支出之項目。

(二十三)損失賠償支出

關於中央各機關貨幣票據證券兌換買賣之損失，國營事業虧損之彌補及其他損失賠償之支出均屬中央支出。關於直轄市各機關貨幣票據證券兌換買賣之損失，直轄市市營事業虧損之彌補及其他損失賠償之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)各機關貨幣票據證券兌換買賣之損失，縣(市)營事業虧損之彌補及其他損失賠償之支出均屬之縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)各機關貨幣票據證券兌換買賣之損失，鄉(鎮、市)營事業虧損之彌補及其他損失賠償之支出均屬鄉(鎮、市)支出。

從上述可知，四級政府皆有損失賠償支出之項目，其中鄉(鎮、市)並無機構貨幣票據證券兌換買賣之損失。

(二十四)信託管理支出

關於中央委託代管及代辦事項之支出均屬中央支出。關於直轄市委託代管及代辦事項之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)委託代管及代辦事項之支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)委託代管及代辦事項之支出均屬鄉(鎮、市)支出。

從上述可知，四級政府皆有信託管理支出之項目。

(二十五)補助或協助支出

關於中央補助下級政府或其他補助之支出均屬中央支出。關於直轄市協助中央或其他協助之支出均屬之直轄市支出。關於縣(市)協助其他政府及補助鄉(鎮、市)經費或其他協助之支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)協助其他政府之支出均屬鄉(鎮、市)支出。

⁵⁷公共債務法第 3 條：「本法所稱公共債務，指中央及各地方政府為應公共事務支出所負擔之下列債務：一中央公債、國庫券、國內外借款及保證債務。二直轄市、縣(市)公債及國內外借款。三鄉(鎮、市)國內外借款。本法所稱借款，指各級政府以契約形式向國內外所借入之長期、短期及透支、展期款項；所稱舉債額度，指彌補歲入歲出差短之舉債及債務基金舉新還舊以外之新增債務。第一項中央政府之債務，不包括中央銀行為調節、穩定金融所負擔之債務。」

從上述可知，補助支出，是屬於中央與縣支出範圍；協助支出屬於直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)；補助支出也有協助支出者，是縣政府。另外，其他項目支出亦有補助支出項目，如民政支出、警政支出、教育科學文化支出、經濟建設支出、交通支出、社區發展及環境保護支出、社會福利支出、邊政支出、僑政支出、移殖支出等。

筆者建議其他項目附帶補助支出與第 25 項之補助或協助支出之對象應與不同。第 25 項補助或協助支出之對象是以政府機構為主，其他項目之補助支出以非政府機構為主。若補助對象混淆，在其他項目也參雜對其他政府的補助，則單看補助或協助支出項目，會低估其補助金額。

(二十六)特種基金支出

關於中央特種基金之支出均屬中央支出。關於直轄市特種基金之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)特種基金之支出均屬縣(市)支出。鄉(鎮、市)則無此支出項目。

從上述可知，此特種基金支出，中央、直轄市、縣市都有此項支出，但鄉(鎮、市)沒有。

(二十七)其他支出

關於中央其他依法之支出均屬中央支出。關於直轄市其他依法之支出均屬直轄市支出。關於縣(市)其他依法之支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)其他依法之支出均屬鄉(鎮、市)支出。

從上述可知，四級政府皆有其他支出之項目。

由上述各項支出之說明與分析，可以中央專屬支出、中央與直轄市支出、中央、直轄市、縣(市)支出、各級政府支出、補助或協助支出、爭議支出等為分類對象並製表 5-20 說明之。

表 5-20：「財政收支劃分法」內各級政府支出分配與爭議項目

中央專屬支出	國務支出、立法支出、司法支出、考試支出、外交支出、國防支出、中央交通支出(有專屬空運、郵政及電訊等事業)、邊政支出、僑政支出。
中央與直轄市支出	移殖支出。
中央、直轄市、縣(市)支出	民政支出(戶政、地政、消防，中央的警政支出是包含在民政支出內，而直轄市與縣(市)的警政支出獨立出來)。財務支出(皆有稅務、庫務、金融、公產等經費之支出)。交通支出(中央、直轄市及縣(市)有鐵道、公路及航運等支出)、社會福利支出(社會保險、社會救助、福利服務、國民就業、醫療保健)、債務支出(中央、直轄市及縣(市)皆可發行公債及借款，鄉(鎮、市)只可以契約方式借款)、損失賠償支出(中央、直轄市及縣(市)皆有貨幣票據證券兌換買賣之損失，國營事業虧損之彌補及其他損失賠償之支出，而鄉(鎮、市)獨無貨幣票據證券兌換買賣之損失)、特種基金支出。
各級政府支出	政權行使支出、行政支出、經濟建設支出、交通支出，交通支出(指不分項目而言，若細分還要參考前項)、社區發展及環境保護支出、社會福利支出(社會保險、社會救助、福利服務、醫療保健)、債務支出(指不分項目，若細分還要參考前項)、公務員退休及撫卹支出、損失賠償支出(指不分項目，若細分還要參考前項)、信託管理支出、其他支出。
補助或協助支出	補助支出，是屬於中央與縣支出範圍；協助支出屬於直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)；補助支出也有協助支出者，是縣政府。另外，其他項目支出亦有補助支出項目，如民政支出、警政支出、教育科學文化支出、經濟建設支出、交通支出、社區發展及環境保護支出、社會福利支出、邊政支出、僑政支出、移殖支出等。
爭議支出	民政支出(選舉支出及兵役支出)、消防法規、財務支出、教科文支出、經濟建設支出、社會福利支出、移殖支出、補助及協助支出。

資料來源：筆者依據「財政收支劃分法」而來。

以下就上表 5-20 說明之：

(一)中央專屬支出

主要有國務支出、立法支出、司法支出、考試支出、外交支出、國防支出、中央交通支出有專屬空運、郵政及電訊等事業、邊政支出(可知「憲法」之第 168 條、第 169 條之國家，專指中央而言)、僑政支出(可知「憲法」之第 151 條之國

家，專指中央而言)。

(二)中央與直轄市支出

主要有移殖支出。

(三)中央、直轄市、縣(市)支出

主要有民政支出中的戶政、地政、消防，中央的警政支出是包含在民政支出內，而直轄市與縣(市)的警政支出獨立出來。在財務支出方面，皆有稅務、庫務、金融、公產等經費之支出。在交通支出方面，中央、直轄市及縣(市)有鐵道、公路及航運等支出、社會福利支出(社會保險、社會救助、福利服務、國民就業、醫療保健)、債務支出(中央、直轄市及縣(市)皆可發行公債及借款，鄉(鎮、市)只可以契約方式借款)、損失賠償支出(中央、直轄市及縣(市)皆有貨幣票據證券兌換買賣之損失，國營事業虧損之彌補及其他損失賠償之支出，而鄉(鎮、市)獨無貨幣票據證券兌換買賣之損失)、特種基金支出。

(四)各級政府支出

主要有政權行使支出、行政支出、經濟建設支出、交通支出，交通支出(指不分項目而言，若細分還要參考前項)、社區發展及環境保護支出、社會福利支出(社會保險、社會救助、福利服務、醫療保健)、債務支出(指不分項目，若細分還要參考前項)、公務員退休及撫卹支出、損失賠償支出(指不分項目，若細分還要參考前項)、信託管理支出、其他支出。

(五)補助或協助支出

關於中央補助下級政府或其他補助之支出均屬中央支出。關於直轄市協助中央或其他協助之支出均屬之直轄市支出。關於縣(市)協助其他政府及補助鄉(鎮、市)經費或其他協助之支出均屬縣(市)支出。關於鄉(鎮、市)協助其他政府之支出均屬鄉(鎮、市)支出。

(六)爭議支出

1.民政支出，其主要爭議點在選舉支出及兵役支出。選舉支出的總統副總統選舉支出，雖經費負擔無明文規定，但應屬於中央民政支出，地方只須執行事務，無須負擔經費。直轄市與縣(市)之兵役機關是直屬於中央的執行單位，而鄉(鎮、市)兵役單位無法源依據，又在「地方制度法」各級政府無此項規定。因此，筆者認為兵役事項是屬於中央立法並執行，部分業務交由地方執行之，屬於委託事項，而地方又只限於直轄市與縣(市)。兵役支出應屬於中央支出，地方並無支出的法源依據，甚至鄉(鎮、市)並無辦理兵役事項的法源依據。而「財政收支劃分法」卻將兵役支出均列在各級政府的民政支出上，似乎有修正的必要。面對這兩項有疑慮之支出，筆者認為修正「財政收支劃分法」的支出項目，增加中央民政

之總統副總統選舉支出、取消地方役政支出。

2.「消防法」規定地方消防車輛、裝備、人員配置由中央定訂統一標準，侵犯到地方自治權限，也與理論上地方政府在資源配置有較佳功能，有衝突之處。因此，建議消防車輛、裝備、人力配置等標準，不管是統一標準或以地方多元特色為主，都要以中央與地方會商的方面，討論協商，以取得共識，甚至修正消防相關法規，將地方消防事務標準交由地方政府決定之，以維護地方自治權限。

3.就財務支出方面，鄉(鎮、市)並無金融、稅務支出，筆者建議以維護地方自治的前提下，取得縣與鄉(鎮、市)對此問題的共識，以避免有對縣政府支出不公與侵害鄉(鎮、市)自治權限的爭議。

4.就教科文支出方面，中央與直轄市皆是辦理教育科學文化支出，縣(市)則多出娛樂事項，鄉(鎮、市)支出則少了科學，多了娛樂事項。另外，「憲法」並無娛樂字樣，「地方制度法」不見科學、娛樂事項，與「財政收支劃分法」之內容有所出入，在事務界定上似乎應更明確與統一。

5.經濟建設支出，四級政府皆有此項支出。但觀察「地方制度法」之自治事項，發現鄉(鎮、市)並無辦理工、礦、農林、水利、漁牧等事業之事項，似與「地方制度法」有所出入。

6.以社會福利支出而言，就「憲法」而言，社會福利事項散落在第十章「中央與地方之權限」、第十三章「基本國策」及憲法增修條文第 10 條規定內，其主角有中央，有地方，有國家。自從釋字第 520 號解釋「國家」是兼指中央與地方，又地方制度法之自治事項及財政收支劃分之社會福利支出項目，四級政府皆有之。可見社會福利支出是無法劃分中央與地方之區別，只能從其負擔的經費或分擔的比例來觀察其比重。

7.移殖支出只有中央與直轄市才有，縣(市)及鄉(鎮、市)並沒有。移殖係指移民及墾殖，在「憲法」第 108 條規定是由中央專屬或委辦省縣，屬於中央支出。但直轄市亦有這項支出，但筆者遍查相關法律如「地方制度法」、「入出國及移民法」皆無直轄市之業務。真不知其法源依據何在，所辦理之事項為何。

8.補助支出是屬於中央與縣支出範圍；協助支出屬於直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)；補助支出也有協助支出者，是縣政府。另外，其他項目支出亦有補助支出項目，如民政支出、警政支出、教育科學文化支出、經濟建設支出、交通支出、社區發展及環境保護支出、社會福利支出、邊政支出、僑政支出、移殖支出等。筆者建議其他項目附帶補助支出與第 25 項之補助或協助支出之對象應與不同。第 25 項補助或協助支出之對象是以政府機構為主，其他項目之補助支出以非政府機構為主。若補助對象混淆，在其他項目也參雜對其他政府的補助，則單看補助或協助支出項目，會低估其補助金額。

三、收入劃分規定

(一)課稅劃分

1.課稅依政府層級劃分

參見表 5-21,「財政收支劃分法」第 6 條將稅課劃分為國稅、直轄市及縣(市)稅。根據同法第 8 條,國稅主要有所得稅⁵⁸、遺產及贈與稅、關稅、營業稅、貨物稅、菸酒稅、證券交易稅、期貨交易稅、礦區稅、臨時稅課等十項。同法第 12 條規定,直轄市及縣(市)稅主要有土地稅(地價稅、田賦、土地增值稅)、房屋稅、使用牌照稅、契稅、印花稅、娛樂稅、特別稅課、臨時稅課等八項。另外還有菸品健康福利捐則是附加於菸酒稅上⁵⁹。

表 5-21：我國課稅種類劃分

劃分	國稅	直轄市及縣(市)稅
稅目	所得稅(綜合所得稅及營利事業所得稅) 遺產及贈與稅 營業稅 貨物稅 菸酒稅(菸品健康福利捐) 關稅 證券交易稅 期貨交易稅 礦區稅 臨時稅課	土地稅(地價稅、田賦、土地增值稅) 房屋稅 契稅 使用牌照稅 印花稅 娛樂稅 特別稅課 臨時稅課

資料來源：筆者依據「財政收支劃分法」整理得來。

2.課稅依立法權劃分

我國各項稅目,除地方可徵特別稅課及臨時稅課外,其餘皆是中央立法,地方無立法權。

對於地方稅法由中央立法,而非地方立法,有學者及地方政府認為有違憲或侵害地方課稅立法權限之疑。有學者指出,地價稅、房屋稅、土地增值稅、契稅、使用牌照稅、印花稅、娛樂稅等,皆由中央立法,地方僅可依中央所定之稅法執行,毫無地方自主權,明顯剝奪地方訂定地方稅法之立法權限⁶⁰。

⁵⁸所得稅法第 1 條：「所得稅分為綜合所得稅及營利事業所得稅。」是故,綜合所得稅及營利事業所得稅兩稅是合併在所得稅法之內,並無分開。

⁵⁹菸酒稅法第 22 條：「菸品另徵健康福利捐。」

⁶⁰參閱陳連芳,從租稅立法政策論落實中央與地方權限劃分之途徑與實踐,《政策研究學報》,民 91.07,頁 126。

地方政府⁶¹認為地方稅如營業稅、印花稅、土地稅及契稅四種地方稅法，不僅由中央制定公布且其施行細則亦由中央訂定發布，因而剝奪「憲法」賦與地方之立法權。且「財政收支劃分法」第 7 條後段授予中央制定各該稅法通則之權限，顯已牴觸「憲法」第十章規定⁶²。

大法官會議釋字第 277 號解釋文表示，由中央制定各該稅法通則，以為省、縣立法依據之規定，係中央依「憲法」第 107 條第 7 款為實施國稅與省稅、縣稅之劃分，並貫徹租稅法律主義而設，與憲法尚無牴觸⁶³。

雖然說大法官解釋文效力等同「憲法」，地方政府對於解釋文不得申請不服⁶⁴，但筆者仍對此有疑慮，想從另一個觀點——租稅法定主義著手，探討出是否有新的解釋及建議補救之道。

在「憲法」有關地方稅之相關條文，有第 107 條第 7 款實施國稅、省稅與縣稅之劃分；第 109 條第 1 項，由省立法並執行之，或交由縣執行之第 7 款省財政及省稅；第 110 條第 1 項左列事項，由縣立法並執行之第 6 款縣財政及縣稅。按照上述法條之規定，似乎是地方稅應由地方政府立法，而非中央立法。中央對於地方稅的權限，似乎只定位在國稅與地方稅之劃分而已。然而在「憲法」第 19 條規定人民有依法律納稅之義務。而所謂依據的法律謂經立法院通過，總統公布之法律⁶⁵。因此，即使省縣稅法是由省縣立法，但省縣自治通則在各地方稅法制定前，並未制定通過。因此，省縣無從制定地方稅法，而由中央立法。中央是否違憲，大法官說沒有違憲就沒有違憲。若違憲，則中央所制定的地方稅法無效，所收的地方稅就可能要返還，則會引發重大政治危機。因此，即使有違憲之嫌，基於國家安定，也不能判定違憲。不過大法官有表示應儘速通過「地方稅法通則」或在各地方稅法增定適用地方政府通則性規定，表示各地方稅法在制定過程中，確有瑕疵，需要改進。對於地方政府而言，各地方稅法由中央立法，是既定的事實，在大法官解釋後，亦消除違憲之疑。

因此，地方政府若要爭取地方課稅自主權，應積極爭取參與行政院院會修改法律、命令的機會。尤其是縣(市)和鄉(鎮、市)政府，應爭取與直轄市政府首長同等參與中央政府會議的法律資格，以免在中央修改各地方稅法及其辦法或立法增加地方政府經費負擔時，地方政府的課稅自主權益被忽視與侵犯，如「全民健

⁶¹這裡係指高雄市議會。

⁶²參閱釋字第 277 號高雄市議會申請書。

⁶³釋字第 277 號解釋文：「財政收支劃分法第七條後段關於省及直轄市、縣(市)(局)稅課立法，由中央制定各該稅法通則，以為省、縣立法依據之規定，係中央依憲法第一百零七條第七款為實施國稅與省稅、縣稅之劃分，並貫徹租稅法律主義而設，與憲法尚無牴觸。因此中央應就劃歸地方之稅課，依財政收支劃分法前開規定，制定地方稅法通則，或在各該稅法內訂定可適用於地方之通則性規定，俾地方得據以行使憲法第一百零九條第一項第七款及第一百十條第一項第六款賦予之立法權。目前既無地方稅法通則，現行稅法又有未設上述通則性規定者，應從速制定或增訂。在地方未完成立法前，仍應依中央有關稅法辦理。至中央與地方財政收支劃分之規定，中央自應斟酌實際情形，適時調整，以符憲法兼顧中央。」

⁶⁴司法院大法官審理案件法第 29 條：「對於憲法法庭之裁判，不得聲明不服。」

⁶⁵憲法第 170 條：「本憲法所稱之法律，謂經立法院通過，總統公布之法律。」

康保險法」之各級政府負擔問題或如「土地法」第 195 條原本由財政部會同中央地政機關調查土地事宜⁶⁶，筆者建議再加上會同該地方主管機關，一起協商再呈請行政院；或是在地方稅法的相關辦法內，中央行政院可授權地方政府調整稅率或比例之相關通則權限，如土地稅減免規則⁶⁷。亦即地方主動參與制定或修定中央法案⁶⁸、中央會同地方調查事宜及中央法律授權地方⁶⁹，均可讓地方政府可在一定權限內，對地方稅有調整的空間，提升地方課稅自主權。而且，這三種辦法亦可增進府際關係的溝通與協調，不過亦有技術要克服，如縣市與直轄市似等同又不等同，鄉鎮市何去何從等⁷⁰。

接下來筆者整理出有關地方稅法內，除了「地方稅法通則」及「規費法」外，中央授權地方之法規並製表 5-22，以此法規為例，期待中央在制定或修法時，朝著與地方政府合作的方向著手。

就其授權的程度可分為部分授權與全部授權項目。部分授權的法規選取依據為地方所做的決定須為中央審查並做出決定；全部授權的法規選取依據為地方所做的決定，已是完成法定效力，只要陳報中央備查、知悉即可⁷¹。

部分授權法規，如「土地法」第 95 條規定，直轄市或縣(市)政府為救濟房屋不足，經中央(行政院)核准，得減免新建房屋之土地稅及改良物稅，並定減免期限⁷²。

⁶⁶土地法第 195 條：「在自然環境及技術上無法使用之土地，或在墾荒過程中之土地，由財政部會同中央地政機關呈經行政院核准，免徵地價稅。」

⁶⁷土地稅減免規則第 11-4 條：「，其地價稅或田賦得在百分之三十範圍內，由直轄市主管機關、縣(市)政府酌予減徵。」

⁶⁸釋字第 550 號解釋文：「。法律之實施須由地方負擔經費者，如本案所涉全民健康保險法第二十七條第一款第一、二目及第二、三、五款關於保險費補助比例之規定，於制定過程中應予地方政府充分之參與。行政主管機關草擬此類法律，應與地方政府協商，以避免有片面決策可能造成之不合理情形，並就法案實施所需財源事前妥為規劃；立法機關於修訂相關法律時，應予地方政府人員列席此類立法程序表示意見之機會。」對於參與對象，李鴻維(民 91)訂有六項，分別是與地方之政策重複或競合之中央決策、使地方發生新的財政上負擔之決策、賦予地方設置機關、增設人員義務之決策、將事務委任地方或其機關之決策、拘束地方之上位計畫、本於中央之計劃指定地域之決策等。參閱李鴻維，地方自治團體參與中央決策程序之研究，台灣大學法律研究所碩士論文，民 91.01，頁 295。

⁶⁹有論者以地方辦理中央委辦事項時，建議要有補充性立法權，例如汽機車排放廢氣標準，地方團體則於一定或小幅範圍內偏離中央法律規定酌為放寬，筆者贊同其授權，但不贊同超過權限範圍之外。參閱許平和，地方制度法施行與地方政府法制整備關係之研究—以地方自治團體立法權為中心，中正大學法律研究所碩士論文，民 91.07，頁 165-166。

⁷⁰至於縣(市)、鄉(鎮)、市政府要怎麼直接參與中央行政院會，仍待解決的法律與政治問題。有社論(民 91)指出其技術上或事實上不存在，恐難以克服。參閱社論，從司法院五五 0 號解釋論地方自治之保障，《中國地方自治》，民 91.10，卷 55 期 10，頁 3；社論，總統大選中對地方自治問題之論辯，《中國地方自治》，民 89.03，卷 53 期 3，頁 2。

⁷¹此乃依據地方制度法第 2 條第 4 款核定，指上級政府或主管機關，對於下級政府或機關所陳報之事項，加以審查，並作成決定，以完成該事項之法定效力之謂；第 5 款備查，指下級政府或機關間就其得全權處理之業務，依法完成法定效力後，陳報上級政府或主管機關知悉之謂。

⁷²土地法第 95 條：「直轄市或縣(市)政府為救濟房屋不足，經行政院核准，得減免新建房屋之土

「土地法施行法」第 36 條規定，業經依法規定地價之地方，應即由該管直轄市或縣(市)政府分別依土地法第 169 條擬訂基本稅率，依第 171 條擬訂累進起點地價，依第 173 條擬訂加徵空地稅倍數，依第 174 條擬訂加徵荒地稅倍數，依第 180 條擬訂土地增值免稅額，及依第 186 條擬訂建築改良物稅率，併層轉中央(行政院)核定舉辦地價稅、土地增值稅及建築改良物稅⁷³。

「土地稅法」第 22-1 條規定，農業用地閒置不用，經直轄市或縣(市)政府報經中央(內政部)核准通知限期使用或命其委託經營，逾期仍未使用或委託經營者，按應納田賦加徵 1 倍至 3 倍之荒地稅；經加徵荒地稅滿 3 年，仍不使用者，得照價收買⁷⁴。

「土地稅法施行細則」第 18 條規定，依本法第 21 條加徵空地稅之倍數，由直轄市、縣(市)地政機關會同財政、工務(建設)及稽徵機關，視都市發展情形擬訂，報中央(行政院)核定之⁷⁵。

「平均地權條例」第 26-1 條規定，農業用地閒置不用，經直轄市或縣(市)政府報經中央(內政部)核准通知限期使用或命其委託經營，逾期仍未使用或委託經營者，按應納田賦加徵 1 倍至 3 倍之荒地稅；經加徵荒地稅滿 3 年，仍不使用者，得照價收買⁷⁶。

「平均地權條例施行細則」第 42 條規定，依本條例第 26 條加徵空地稅之倍數，由直轄市或縣(市)地政機關會同工務(建設)及稅捐稽徵機關，視都市發展情形擬訂，層報中央(行政院)核定⁷⁷。

全部授權法規，如「土地法」第 133 條規定，承墾人自墾竣之日起，無償取

地稅及改良物稅，並定減免期限。」

⁷³土地法施行法第 36 條：「業經依法規定地價之地方，應即由該管直轄市或縣(市)政府分別依土地法第一百六十九條擬訂基本稅率，依第一百七十一條擬訂累進起點地價，依第一百七十三條擬訂加徵空地稅倍數，依第一百七十四條擬訂加徵荒地稅倍數，依第一百八十條擬訂土地增值免稅額，及依第一百八十六條擬訂建築改良物稅率，併層轉行政院核定舉辦地價稅、土地增值稅及建築改良物稅。」

⁷⁴土地稅法第 22-1 條：「農業用地閒置不用，經直轄市或縣(市)政府報經內政部核准通知限期使用或命其委託經營，逾期仍未使用或委託經營者，按應納田賦加徵一倍至三倍之荒地稅；經加徵荒地稅滿三年，仍不使用者，得照價收買。但有左列情形之一者不在此限：一、因農業生產或政策之必要而休閒者。二、因地區性生產不經濟而休耕者。三、因公害污染不能耕作者。四、因灌溉、排水設施損壞不能耕作者。五、因不可抗力不能耕作者。前項規定之實施辦法，依平均地權條例有關規定辦理。」

⁷⁵土地稅法施行細則第 18 條：「依本法第二十一條加徵空地稅之倍數，由直轄市、縣(市)地政機關會同財政、工務(建設)及稽徵機關，視都市發展情形擬訂，報行政院核定之。」

⁷⁶平均地權條例第 26-1 條：「農業用地閒置不用，經直轄市或縣(市)政府報經內政部核准通知限期使用或命其委託經營，逾期仍未使用或委託經營者，按應納田賦加徵一倍至三倍之荒地稅；經加徵荒地稅滿三年，仍不使用者，得照價收買。但有左列情形之一者不在此限。一、因農業生產或政策之必要而休閒者。二、因地區性生產不經濟而休耕者。三、因公害污染不能耕作者。四、因灌溉、排水設施損壞不能耕作者。五、因不可抗力不能耕作者。前項規定之實施辦法，由中央主管機關會同農業主管機關定之。」

⁷⁷平均地權條例施行細則第 42 條：「依本條例第二十六條加徵空地稅之倍數，由直轄市或縣(市)地政機關會同工務(建設)及稅捐稽徵機關，視都市發展情形擬訂，層報行政院核定。」

得所領墾地之耕作權，應即依法向該管直轄市或縣(市)地政機關聲請為耕作權之登記。但繼續耕作滿 10 年者，無償取得土地所有權。前項耕作權不得轉讓。但繼承或贈與於得為繼承之人，不在此限。第 1 項墾竣土地，得由該管直轄市或縣(市)政府酌予免納土地稅 2 年至 8 年⁷⁸。

「土地稅法」第 21 條規定，凡經直轄市或縣(市)政府核定應徵空地稅之土地，按該宗土地應納地價稅基本稅額加徵 2 至 5 倍之空地稅⁷⁹。

「土地稅減免規則」第 8 條第 5 款規定，私有土地減免地價稅或田賦之標準如經事業主管機關核准設立之私立醫院、捐血機構、社會救濟慈善及其他為促進公眾利益，不以營利為目的，且不以同業、同鄉同學、宗親成員或其他特定之人等為主要受益對象之事業，其本身事業用地，全免。但為促進公眾利益之事業，經由當地主管稽徵機關報經直轄市主管機關、縣(市)政府核准免徵者外，其餘應以辦妥財團法人登記，係辦妥登記之財團法人所興辦，且其用地為該財團法人所有者為限⁸⁰。同法第 11-4 條規定，依前項辦法規定限制建築地區之土地，因實際

⁷⁸土地法第 133 條：「承墾人自墾竣之日起，無償取得所領墾地之耕作權，應即依法向該管直轄市或縣(市)地政機關聲請為耕作權之登記。但繼續耕作滿十年者，無償取得土地所有權。前項耕作權不得轉讓。但繼承或贈與於得為繼承之人，不在此限。第一項墾竣土地，得由該管直轄市或縣(市)政府酌予免納土地稅二年至八年。」

⁷⁹土地稅法第 21 條：「凡經直轄市或縣(市)政府核定應徵空地稅之土地，按該宗土地應納地價稅基本稅額加徵二至五倍之空地稅。」

⁸⁰土地稅減免規則第 8 條私有土地減免地價稅或田賦之標準如左：一、財團法人或財團法人所興辦業經立案之私立學校用地、為學生實習農、林、漁、牧、工、礦等所用之生產用地及員生宿舍用地，經登記為財團法人所有者，全免。但私立補習班或函授學校用地，均不予減免。二、經主管教育行政機關核准合於私立社會教育機構設立及獎勵辦法規定設立之私立圖書館、博物館、科學館、藝術館及合於學術研究機構設立辦法規定設立之學術研究機構，其直接用地，全免。但以已辦妥財團法人登記，或係辦妥登記之財團法人所興辦，且其用地為該財團法人所有者為限。三、經事業主管機關核准設立，對外絕對公開，並不以營利為目的之私立公園及體育館場，其用地減徵百分之五十；其為財團法人組織者減徵百分之七十。四、經事業主管機關核准設立之私立農、林、漁、牧、工、礦試驗場，辦理五年以上，具有試驗事實，其土地未作其他使用，並經該主管機關證明者，其用地減徵百分之五十。五、經事業主管機關核准設立之私立醫院、捐血機構、社會救濟慈善及其他為促進公眾利益，不以營利為目的，且不以同業、同鄉同學、宗親成員或其他特定之人等為主要受益對象之事業，其本身事業用地，全免。但為促進公眾利益之事業，經由當地主管稽徵機關報經直轄市主管機關、縣(市)政府核准免徵者外，其餘應以辦妥財團法人登記，係辦妥登記之財團法人所興辦，且其用地為該財團法人所有者為限。六、經事業主管機關核准設立之私立公墓，其為財團法人組織，且不以營利為目的者，其用地，全免。但以都市計畫規劃為公墓用地或非都市土地經編定為墳墓用地者為限。七、經事業主管機關核准興建之民營鐵、公路或專用鐵、公路，經常開放並附帶客貨運輸者，其基地，全免。八、經事業主管機關核准興辦之農田水利事業，所有引水、蓄水、洩水各項建造物用地，全免；辦公處所及其工作站房地減徵百分之五十。九、有益於社會風俗教化之宗教團體，經辦妥財團法人或寺廟登記，其專供公開傳教佈道之教堂、經內政部核准設立之宗教教義研究機構、寺廟用地及紀念先賢先烈之館堂祠廟用地，全免。但用以收益之祀田或放租之基地，或其土地係以私人名義所有權登記者不適用之。一〇、無償供給政府機關、公立學校及軍事機關、部隊、學校使用之土地，在使用期間以內，全免。一一、各級農會、漁會之辦公廳及其集貨場、依法辦竣農倉登記之倉庫或漁會附屬之冷凍魚貨倉庫用地，減徵百分之五十。一二、經主管機關依法指定之私有古蹟用地，全免。前項第一款之私立學校，第二款之私立學術研究機構及第五款之私立社會救濟慈善各事業，其有收益之土地，而將全部收益直接用於各該事業者，其地價稅或田賦得專案報請減免。第三款、第四款、第六款、第七款、第八款及第十一款之各事業用地，應以各該事業所有者為限。但第三款之事業租用公地為用地者，該公地仍適用該款之規

使用確受限制者，其地價稅或田賦得在 30% 範圍內，由直轄市主管機關、縣(市)政府酌予減徵⁸¹。同法第 31、32 條已准減免地價稅或田賦之土地，直轄市、縣(市)主管稽徵機關，應每年會同會辦機關，普查或抽查一次，如有下列情形之一者，應即辦理撤銷或廢止減免，並依前條規定處理，如未按原申請減免原因使用者等六項。前項普查或抽查成果，應由直轄市、縣(市)主管稽徵機關函報直轄市主管機關、縣(市)政府核備，直轄市主管機關，縣(市)主管稽徵機關依各項明細表，分別編造地價稅、田賦及土地增值稅減免稅額統計表，函報財政部備查⁸²。

「文化資產保存法」第 27-1 條規定，各級主管機關得接受個人與團體之歷史建築登錄之申請，並經法定程序審查之。經該管主管機關登錄之私有歷史建築物，得在 50% 範圍內減徵地價稅及房屋稅，其減免之範圍、標準、程序由直轄市及縣(市)政府訂定，報中央(財政部)備查⁸³。

「平均地權條例」第 26 條規定，直轄市或縣(市)政府對於私有空地，得視建設發展情形，分別劃定區域，限期建築、增建、改建或重建；逾期末建築、增建、改建或重建者，按該宗土地應納地價稅基本稅額加徵 2 倍至 5 倍之空地稅或照價收買。經依前項規定限期建築、增建、改建或重建之土地，其新建之改良物價值不及所占基地申報地價 50% 者，直轄市或縣(市)政府不予核發建築執照⁸⁴。

「使用牌照稅法」第 3 條規定，使用牌照稅之稽徵，由直轄市及縣(市)主管稽徵機關辦理；必要時，得由直轄市及縣(市)政府核定，委託當地交通管理機關，

定。」

⁸¹土地稅減免規則第 11-4 條：「飛航管制區依飛航安全標準及航空站、飛行場、助航設備四週禁止、限制建築辦法規定禁止建築之土地，其地價稅或田賦減徵百分之五十。但因禁止建築致不能建築使用且無收益者，全免。依前項辦法規定限制建築地區之土地，因實際使用確受限制者，其地價稅或田賦得在百分之三十範圍內，由直轄市主管機關、縣(市)政府酌予減徵。」

⁸²土地稅減免規則第 31 條：「已准減免地價稅或田賦之土地，直轄市、縣(市)主管稽徵機關，應每年會同會辦機關，普查或抽查一次，如有左列情形之一者，應即辦理撤銷或廢止減免，並依前條規定處理：一、未按原申請減免原因使用者。二、有兼營私人謀利之事實者。三、違反各該事業原來目的者。四、經已撤銷、廢止立案或登記者。五、土地收益未全部用於各該事業者。六、減免原因消滅者。前項普查或抽查成果，應由直轄市、縣(市)主管稽徵機關函報直轄市主管機關、縣(市)政府核備。」同法第 32 條：「凡經減免土地稅之土地，直轄市、縣(市)主管稽徵機關，除於有關稅冊記載減免原因、期別及核准文號外，並應登錄土地稅電腦稅籍主檔，按年(期)由電腦列印明細表，函報直轄市主管機關、縣(市)政府核備。直轄市主管機關，縣(市)主管稽徵機關依前項明細表，分別編造地價稅、田賦及土地增值稅減免稅額統計表，函報財政部備查」

⁸³文化資產保存法第 27-1 條：「地方主管機關對歷史建築應進行登錄。對已登錄之歷史建築，中央主管機關應予以輔助。前項登錄基準、審查程序及輔助辦法，由中央主管機關另定之。各級主管機關得接受個人與團體之歷史建築登錄之申請，並經法定程序審查之。經該管主管機關登錄之私有歷史建築物，得在百分之五十範圍內減徵地價稅及房屋稅，其減免之範圍、標準、程序由直轄市及縣(市)政府訂定，報財政部備查。」

⁸⁴平均地權條例第 26 條：「直轄市或縣(市)政府對於私有空地，得視建設發展情形，分別劃定區域，限期建築、增建、改建或重建；逾期末建築、增建、改建或重建者，按該宗土地應納地價稅基本稅額加徵二倍至五倍之空地稅或照價收買。經依前項規定限期建築、增建、改建或重建之土地，其新建之改良物價值不及所占基地申報地價百分之五十者，直轄市或縣(市)政府不予核發建築執照。」

代徵稅款及統一發照⁸⁵。第 4 條規定，直轄市及縣(市)政府得視實際狀況，對船舶核定免徵使用牌照稅，並報中央(財政部)核備⁸⁶。同法第 5 條，使用牌照稅，按交通工具種類分別課徵，除機動車輛應就其種類按汽缸總排氣量劃分等級，依第六條附表計徵外，其他交通工具之徵收率，由直轄市及縣(市)政府擬訂，提經同級民意機關通過，並報中央(財政部)備案⁸⁷。同法第 37 條規定，使用牌照稅徵收細則，由直轄市及縣(市)政府依本法分別擬訂，送中央(財政部)備案⁸⁸。

「房屋稅條例」第 6 條規定，直轄市及縣(市)政府得視地方實際情形，在前條規定稅率範圍內，分別規定房屋稅徵收率，提經當地民意機關通過，報請或層轉中央(財政部)備案⁸⁹。同法第 24 條規定，房屋稅徵收細則，由各直轄市及縣(市)政府依本條例分別擬訂，報中央(財政部)備案⁹⁰。

「促進民間參與公共建設法」第 39 條規定，參與重大公共建設之民間機構在興建或營運期間，供其直接使用之不動產應課徵之地價稅、房屋稅及取得時應課徵之契稅，得予適當減免。前項減免之期限、範圍、標準及程序，由直轄市及縣(市)政府擬訂，提請各該議會通過後，報中央(財政部)備查⁹¹。

「娛樂稅法」第 6 條規定，直轄市及縣(市)政府得視地方實際情形，在前條規定稅率範圍內，分別規定娛樂稅徵收率，提經直轄市及縣(市)民意機關通過，報請或層轉中央(財政部)核備⁹²。同法第 17 條規定，娛樂稅徵收細則，由直轄市及縣(市)政府依本法擬訂，送中央(財政部)核備⁹³。

「農業發展條例」第 37 條第 2 項規定，作農業使用之耕地依第三十三條及第三十四條規定移轉與農民團體、農業企業機構及農業試驗研究機構時，其符合產業發展需要、一定規模或其他條件，經直轄市、縣(市)主管機關同意者，得申

⁸⁵使用牌照稅法第 3 條：「使用公共水陸道路之交通工具，無論公用、私用或軍用，除依照其他有關法律，領用證照，並繳納規費外，交通工具所有人或使用人應向所在地主管稽徵機關請領使用牌照，繳納使用牌照稅。前項使用牌照得以交通管理機關核發之號牌替代，不再核發使用牌照。使用牌照稅之稽徵，由直轄市及縣(市)主管稽徵機關辦理；必要時，得由直轄市及縣(市)政府核定，委託當地交通管理機關，代徵稅款及統一發照。」

⁸⁶使用牌照稅法第 4 條：「直轄市及縣(市)政府得視實際狀況，對船舶核定免徵使用牌照稅，並報財政部核備。」

⁸⁷使用牌照稅法第 5 條：「使用牌照稅，按交通工具種類分別課徵，除機動車輛應就其種類按汽缸總排氣量劃分等級，依第六條附表計徵外，其他交通工具之徵收率，由直轄市及縣(市)政府擬訂，提經同級民意機關通過，並報財政部備案。」

⁸⁸使用牌照稅法第 37 條：「使用牌照稅徵收細則，由直轄市及縣(市)政府依本法分別擬訂，送財政部備案。」

⁸⁹房屋稅條例第 6 條：「直轄市及縣(市)政府得視地方實際情形，在前條規定稅率範圍內，分別規定房屋稅徵收率，提經當地民意機關通過，報請或層轉財政部備案。」

⁹⁰房屋稅條例：「第 24 條房屋稅徵收細則，由各直轄市及縣(市)政府依本條例分別擬訂，報財政部備案。」

⁹¹促進民間參與公共建設法第 39 條：「參與重大公共建設之民間機構在興建或營運期間，供其直接使用之不動產應課徵之地價稅、房屋稅及取得時應課徵之契稅，得予適當減免。前項減免之期限、範圍、標準及程序，由直轄市及縣(市)政府擬訂，提請各該議會通過後，報財政部備查。」

⁹²娛樂稅法第 6 條：「直轄市及縣(市)政府得視地方實際情形，在前條規定稅率範圍內，分別規定娛樂稅徵收率，提經直轄市及縣(市)民意機關通過，報請或層轉財政部核備。」

⁹³娛樂稅法第 17 條：「娛樂稅徵收細則，由直轄市及縣(市)政府依本法擬訂，送財政部核備。」

請不課徵土地增值稅⁹⁴。

從有明確授權，包括部分授權與全部授權地方政府可調整地方稅之法規來看，可以從下表 5-22 說明之。

至於無授權部分，請參考本章第三節財政收支劃分法有關財政紀錄方面敘述說明與表 5-26：中央減免各地方稅之相關法律及其辦法(無授權地方政府)。

⁹⁴農業發展條例第 37 條：「作農業使用之農業用地移轉與自然人時，得申請不課徵土地增值稅。作農業使用之耕地依第三十三條及第三十四條規定移轉與農民團體、農業企業機構及農業試驗研究機構時，其符合產業發展需要、一定規模或其他條件，經直轄市、縣(市)主管機關同意者，得申請不課徵土地增值稅。前二項不課徵土地增值稅之土地承受人於其具有土地所有權之期間內，曾經有關機關查獲該土地未作農業使用且未在有關機關所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事者，於再移轉時應課徵土地增值稅。前項所定土地承受人有未作農業使用之情事，於配偶間相互贈與之情形，應合併計算。」

表 5-22：中央有明確授權地方政府可調整各地方稅目之相關法規

部分授權地方政府可調整之法規	全部授權地方政府可調整之法規
「土地法」第 95 條。 「土地法施行法」第 36 條。 「土地稅法」第 22-1 條。 「土地稅法施行細則」第 18 條。 「平均地權條例」第 26-1 條。 「平均地權條例施行細則」第 42 條。	「土地法」第 133 條。 「土地稅法」第 21 條。 「土地稅減免規則」第 8 條第 1 項第 5 款、11-4、31、32 條。 「文化資產保存法」第 27-1 條。 「平均地權條例」第 26 條。 「使用牌照稅法」第 3、4、5、37 條 「房屋稅條例」第 6、24 條。 「促進民間參與公共建設法」第 39 條。 「娛樂稅法」第 6、17 條。 「農業發展條例」第 37 條第 2 項。

資料來源：筆者根據相關各地方稅之法律及其辦法條文整理而來。

3. 稅目依稅制劃分

以表 5-23 說明我國各級政府稅制劃分，我國稅制可分為獨立稅、共分稅、附加稅及統籌稅四種。

獨立稅制方面，在中央政府有關稅、證券交易稅、期貨交易稅、礦區稅等；在直轄市政府有土地增值稅、地價稅、田賦、房屋稅、契稅、使用牌照稅、印花稅、娛樂稅等；在縣政府有使用牌照稅、印花稅等；在省轄市政府有地價稅、田賦、房屋稅、契稅、使用牌照稅、印花稅、娛樂稅等；在鄉(鎮、市)政府有縣政府徵收起全部給予之田賦、娛樂稅等，形成準獨立稅。

在共分稅制方面，中央政府有遺產及贈與稅與直轄市政府、省轄市政府、鄉(鎮、市)政府共同分享。菸酒稅則與直轄市政府、縣(市)政府(包含金門、連江兩縣)共享；縣政府方面，地價稅與房屋稅則與鄉(鎮、市)政府共享。但菸酒稅共享的分配方式，是以人口比例劃分⁹⁵，與財政努力之精神不一致。亦即人口比例多者，其財政不努力者之地方政府，比人口比例少者，其財政較努力之地方政府，所分配之菸酒稅還多，有不合財政努力之處，亦與共分稅之制度不合。

在附加稅制方面，中央政府在菸酒稅⁹⁶上附加徵收健康福利捐。另有附在營業稅、田賦、地價稅、使用牌照稅之教育捐，已於民國 90 年停徵。

⁹⁵財政收支劃分法第 8 條第 3 項：「第一項第六款之菸酒稅，應以其總收入百分之十八按人口比例分配直轄市及臺灣省各縣(市)；百分之二按人口比例分配福建省金門及連江二縣。」

⁹⁶菸品健康福利捐分配及運作辦法第 1 條：「本辦法依菸酒稅法第二十二條第四項規定訂定之。」

在統籌稅制方面，中央政府以國稅之所得稅之 10%、營業稅之 40%、貨物稅之 10%，統籌分配給直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)各級政府。縣(市)稅之土地增值稅的 20%由中央統籌分配給縣(市)政府。縣政府則以地價稅之 20%、房屋稅之 20%之縣統籌分配給所屬鄉(鎮、市)政府。統籌稅，主要功能在於調整各級政府因財政能力不均而設置此稅，以公式化、透明化方式，以解決水平及垂直財政不均衡現象。

表 5-23：我國各級政府稅制劃分

稅制	中央	直轄市	縣	省轄市	鄉(鎮、市)
獨立稅	關稅 證券交易稅 期貨交易稅 礦區稅	土地增值稅 地價稅 田賦 房屋稅 契稅 使用牌照稅 印花稅 娛樂稅	使用牌照稅 印花稅	地價稅 田賦 房屋稅 契稅 使用牌照稅 印花稅 娛樂稅	田賦 娛樂稅
共分稅	遺產及贈與稅 (在直轄市 50%、在省轄市 20%、在鄉鎮市 20%)、菸酒稅(直、縣市 20%)	遺產及贈與稅(50%)	地價稅(50%) 房屋稅(40%)	遺產及贈與稅(80%)	遺產及贈與稅(80%)、地價稅(30%)、房屋稅(40%)
附加稅	健康福利捐(菸酒稅上) 教育捐(營業稅、田賦、地價稅、使用牌照稅上)				
統籌稅	所得稅(10%) 營業稅(40%) 貨物稅(10%) 土地增值稅(20% 給縣市)		地價稅(20%) 及房屋稅(20%)給鄉鎮市 土地增值稅(自有 80%)	土地增值稅(自有 80%)	

資料來源：筆者依據「財政收支劃分法」整理而來

說明：1.鄉(鎮、市)並無自己的稅目，但田賦及娛樂稅由縣徵起收入全部給予，形同自己的稅目。

- 2.土地增值稅雖是縣(市)稅，但其中 20% 由中央統籌，其餘 80% 自有。
- 3.所得稅的 90% 為中央自有。
- 4.營業稅總收入減除依法提撥之統一發票給獎獎金後之 60% 由中央自有。
- 5.貨物稅之 90% 由中央自有。

(二)課稅爭議

1.田賦

在現行「財政收支劃分法」第 12 條第 1 項第 1 款第 2 目之田賦為縣(市)稅的一項。在民國 88 年修正前，田賦為縣(市)稅且為縣(市)的所獨有之收入，在修正後，省轄市的田賦收入不變，而將縣之田賦收入全部轉交給所屬鄉(鎮、市)，對於縣與鄉(鎮、市)而言，前者少了一項收入，後者增加一項收入。然而這對於縣與鄉(鎮、市)的收入並無影響，因為田賦已經停徵。

依據「土地稅法」之規定，田賦由行政院停徵全部或部分⁹⁷，以民國 91 年 11 月版的財政統計月報的數據指出，在民國 76 年第 2 期⁹⁸開始施行全部或部分停徵政策，其收入開始降低，至民國 88 年度已完全停徵，亦即空有田賦收入項目，而無實質收入⁹⁹。在「土地法」規定土地稅分為地價稅與土地增值稅兩種¹⁰⁰，已排除田賦稅目。在民國 88 年修法，將縣之田賦轉移至所屬鄉(鎮、市)收入，表面上損害縣收入而增加鄉(鎮、市)財源，其實只有虛列收入，根本無影響縣財政與鄉(鎮、市)財政，有欺騙鄉(鎮、市)政府的嫌疑。

是故，建議在「財政收支劃分法」的修訂上，中央與地方政府協商是否要重新課徵田賦或直接廢除田賦收入名目一項，另外就「財政收支劃分法」第 38 條之 1 規定，中央政府應彌補地方政府之田賦收入損失¹⁰¹。

2.教育捐

對於教育捐之停徵，在第二章文獻探討內有學者認為，會造成地方財政收入遽減，增加地方財政困難度，應該按照「財政收支劃分法」之規定，籌覓妥適財源¹⁰²。地方政府對於教育捐的停徵，亦表示財源將大受影響¹⁰³。然而對於教育捐的法源依據，卻很少學者有探討。而曾有法務部長質疑教育捐並無法源依據，以行政權取代法律權，有圖利國庫之嫌¹⁰⁴。筆者曾在全國法規資料庫查詢有關教育捐之法條，並無所獲。最相關的法條是「國民教育法」第 16 條第 1 項第 3 款規定¹⁰⁵，得依「財政收支劃分法」第 18 條第 1 項但書之規定¹⁰⁶。曾有民國 83 年 5

⁹⁷土地稅法第 27-1 條：「為調劑農業生產狀況或因應農業發展需要，行政院得決定停徵全部或部分田賦。」

⁹⁸參閱林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄：復文，民 89，頁 85。

⁹⁹參閱財政部統計處，《中華民國九十一年十一月版中華民國臺灣地區財政統計月報》，民 91.12，頁 70。

¹⁰⁰土地法第 144 條：「土地稅分地價稅及土地增值稅二種。」

¹⁰¹財政收支劃分法第 38 條之 1：「各級政府、立法機關制(訂)定或修正法律或自治法規，有減少收入者，應同時籌妥替代財源；」

¹⁰²參閱趙揚清，「地方政府財政赤字問題」，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 139。

¹⁰³參閱蔡吉源，「桃園地方財政(1998-2000)」，《財稅研究》，民 89.09，卷 32 期 5，頁 5。

¹⁰⁴法務部長陳定南於法務部政風督導會報第十次會議講話，節錄自行政院農業委員會，「農政字第九 0 0 0 八五二一九號函」，民國 90 年 02 月 20 日。

¹⁰⁵國民教育法第 16 條第 1 項第 3 款：「政府辦理國民教育所需經費，由直轄市或縣(市)政府編列預算支應，財源如左：三、為保障國民教育之健全發展，直轄市或縣(市)政府，得依財政收支劃分法第十八條第一項但書之規定，優先籌措辦理國民教育所需經費。」

¹⁰⁶財政收支劃分法第 18 條第 1 項但書之規定：「各級政府對他級或同級政府之稅課，不得重徵或

月 6 日釋字第 346 號¹⁰⁷作出解釋，認為其並不違憲，所依據的法律條文係以「國民教育法」第 16 條第 1 項第 3 款及「財政收支劃分法」第 18 條第 1 項但書規定。然而，前法在民國 92 年 2 月 6 日已修訂，後法在民國 88 年亦已修訂，與民國 83 年時之法條不同¹⁰⁸。在民國 88 年至民國 91 年 12 月 11 日期間，「地方稅法通則」並未通過，中央政府亦未制定相關法律、條例等，或在各稅法加上教育捐之條款，如菸品健康福利捐附加在「菸酒稅法」上，只有在「營利事業所得稅查核準則」第 90 條第 4 款有教育捐等字樣¹⁰⁹，這些卻不能當作法律依據。如此附帶徵收教育捐，卻已無明確授權之文字，有違憲及違法¹¹⁰之事實。在民國 91 年「地方稅法通則」立法通過後，其法第 6 條第 1 項規定¹¹¹，由各級地方行政機關制定地方稅自治條例，再由各級議會（包括鄉（鎮、市）代表會）三讀通過才可公布實施。然而在該法制定公布後，各級地方政府並無立即制定公布有關教育捐的地方稅自治條例，若繼續徵收，則必須制定教育捐之有關法律規範。

3. 統籌稅制

統籌稅制之設立與否，在前述第二章內有各方不同的說法。贊成統籌稅制的學者，認為地方財政能力會因地方經濟及其他因素的關係，而呈現貧富差距的問題，使得該地方政府無法有效提供足夠或至少維持基本水準的公共財給予該地區的人民。因此要藉著統籌款，將富有的地方政府或上級政府之稅收的一部分，按照公式或其他分配方式，來平衡較貧困的地方政府，以提供足夠的公共財來滿足該地方政府與居民之需求¹¹²。

反對設立統籌稅制之學者認為，統籌分配稅款雖有助於地方財政平衡與縮短

附加。但直轄市政府、縣(市)政府為辦理自治事項，籌措所需財源，依地方稅法通則規定附加徵收者，不在此限。」

¹⁰⁷釋字第 346 號解釋文：「憲法第十九條規定人民有依法律納稅之義務，係指有關納稅之義務應以法律定之，並未限制其應規定於何種法律。法律基於特定目的，而以內容具體、範圍明確之方式，就徵收稅捐所為之授權規定，並非憲法所不許。國民教育法第十六條第一項第三款及財政收支劃分法第十八條第一項關於徵收教育捐之授權規定，依上開說明，與憲法尚無牴觸。」

¹⁰⁸在民國 92 年修正條文前之國民教育法第 16 條第 1 項第 3 款：「省(市)政府就省(市)、縣(市)地方稅部分，在稅法及財政收支劃分法規定限額內籌措財源，逕報行政院核定實施，不受財政收支劃分法第十八條第一項但書之限制。」在民國 88 年修正條文前之財政收支劃分法第 18 條但書規定：「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)稅課中不超過原稅捐率百分之三十徵收地方教育捐。」

¹⁰⁹「營利事業所得稅查核準則」第 90 條第 4 款：「對不動產課徵之稅捐（如房屋稅、地價稅及教育捐等）除本事業所有或取得典權者外，不予認定。」

¹¹⁰憲法第 19 條：「人民有依法律納稅之義務。」中央法規標準法第 5 條第 2 款：「關於人民之權利義務者，應以法律定之。」

¹¹¹地方稅法通則第 6 條第 1 項：「直轄市政府、縣(市)政府、鄉(鎮、市)公所開徵地方稅，應擬具地方稅自治條例，經直轄市議會、縣(市)議會、鄉(鎮、市)民代表會完成三讀立法程序後公布實施。」

¹¹²參閱林健次、蔡吉源，財政寶局：零和？正和？負和？--論統籌分配稅款及財政收支劃分法，《財稅研究》，民 88.05，頁 1-11；趙揚清，地方財政問題及中央統籌分配稅款之配置，《國家政策論壇》，民 91.01，卷 2 期 1，頁 76-77；徐文友，財政收支劃分法修正草案之探討--中央與地方政府稅收分配問題，《稅務》，民 88.01，期 1704，頁 17-18。

城鄉發展之差距，但基於地方自治的原則，地方財政也應該自主而非依賴。統籌稅制將原屬某地方稅源，加以剝奪，去資助其他地方政府，對於努力開闢稅源之地方政府屬於不公平現象，若是以取至上級政府的稅源，則功能與補助制度之效果相同，皆會妨礙資助與被資助的地方政府之財政自主精神培養與成長空間¹¹³。

因此，歸納上述學者的看法，可知統籌稅款主要目的有二種：補助與自主。前者指平衡地方財政；後者指激勵地方財政努力之精神，培育地方財政自主。我國「憲法」第 147 條規定¹¹⁴，中央應平衡各省之經濟發展，省對各縣之經濟發展而給予補助。由於精省緣故，只剩中央與縣訂有補助辦法，以符合憲法所規定之事項。其財源各來自於國稅與縣稅。而中央統籌分配稅款有補助之功能，與中央及縣補助之功能有重疊現象。其培育地方財政自主，依各地方財政努力程度，又跟共分稅制之精神相當，但中央掌握財源分配大權。

中央的統籌分配款，除了土地增值稅為縣(市)稅外，其餘為國稅之所得稅、營業稅、貨物稅。

縣(市)稅之土地增值稅是否做為統籌稅的來源，頗有爭議。如果沿續省統籌之作法，以做為中央統籌分配稅的來源，其目的在於將富有縣(市)之部分財源轉移至貧窮縣(市)之財源，但「憲法」只有規定上級政府對下級政府的補助，並無同級之間的補助，且中央並無法律之規定。即無憲法或法律規定縣與縣必須要互相補助。雖無法律禁止，亦無法律保留。是故，中央提取縣(市)之部分財源以為補助之用，並無法源依據，且對於縣(市)政府對該稅之財政努力精神有其阻礙。若已排除補助之目的，以地方財政資源自有之設定下，以共分稅制度來施行，中央會獲得部分財源，與原土地增值稅全歸縣(市)使用之過去慣例不合，因此，應與直轄市之土地增值稅稅制相同，改為縣(市)之獨立稅制，以助於地方財政自主精神。

對於國稅之所得稅、貨物稅、營業稅做為中央統籌分配稅款之來源。對於補助之目的雖有「憲法」之依據，但與中央之「中央對直轄市及縣市政府補助辦法」之精神相當且功能重疊，而且其稅源同為國稅。因此，應將統籌款之補助精神之款項與中央之一般補助款項相結合。而提高財政努力精神的比重。由於所得稅、貨物稅、營業稅等皆為國稅，不可能為地方獨立稅。且將中央稅部分提出，亦不在是中央的獨立稅。故可向共分稅制之精神方向趨進，除了提升地方政府自有財源比例、算定準確及撥款效率高，又因三種稅與經濟成長有明顯關係，可刺激地方政府努力積極招商，而不再完全作只討好選民，卻違反財政紀律之社會支出行為。

¹¹³參閱周玉津，國地稅劃分問題的研究，《稅務旬刊》，民 79，期 1389，頁 8-10；仇桂美，財政收支劃分法對地方財政之影響，《立法院院聞》，民 90.04，卷 29 期 4，頁 48-62。

¹¹⁴憲法第 147 條：「中央為謀省與省間之經濟平衡發展，對於貧瘠之省，應酌予補助。省為謀縣與縣間之經濟平衡發展，對於貧瘠之縣，應酌予補助。」

(三)收入項目劃分

1.中央收入

稅課收入主要有所得稅(90%)、遺產及贈與稅(直轄市 50%、縣市 20%)、關稅、營業稅(60%)、貨物稅(90%)、菸酒稅(80%)、證券交易稅、期貨交易稅、礦區稅、菸品健康福利捐及臨時稅課。

非稅課收入主要有獨占及專賣、工程收益費、罰鍰及賠償、規費、信託管理、財產、營業盈餘及事業、協助、捐獻及贈與、其他等十項收入。

2.直轄市收入

稅課收入主要有土地稅、房屋稅、使用牌照稅、契稅、印花稅、娛樂稅、遺產及贈與稅(50%)、菸酒稅分成部分、菸品健康福利捐、統籌分配稅(中央統籌分配)、特別稅課及臨時稅課。

非稅課收入主要工程受益費、罰款及賠償、規費、信託管理、財產、營業盈餘及事業、補助、捐獻及贈與、自治稅捐、其他等十項收入。

3.縣(市)收入

稅課收入有土地稅(地價稅，在縣占總收入 50%，在市全部為市收入；田賦，在市全部為市收入；土地增值稅，占總收入 80%)、房屋稅(在縣占總收入 40%；在市全部為市收入)、使用牌照稅、契稅(在市全部為市收入)、印花稅、娛樂稅(在市全部為市收入)、遺產及贈與稅(由中央在該市徵起收入 80%給與。)、菸酒稅分成部分、菸品健康福利捐、統籌分配稅(中央統籌分配)、特別稅課、臨時稅課。

非稅課收入有工程受益費、罰鍰及賠償、規費、信託管理、財產、營業盈餘及事業、補助及協助、捐獻及贈與、自治稅捐、其他等十項收入。

4.鄉(鎮、市)收入

稅課收入有遺產及贈與稅(中央徵起收入 80%給與)、地價稅(縣徵起收入 30%給與)、田賦(縣徵起全部給與)、房屋稅(縣在該鄉(鎮、市)徵起收入 40%給與)、契稅(縣在該鄉(鎮、市)徵起 80%給與)、娛樂稅(縣在該鄉(鎮、市)徵起全部給與)、菸品健康福利捐、統籌分配稅(中央及縣統籌分配)及臨時稅課。

非稅課收入有工程受益費、罰款及賠償、規費、信託管理、財產、營業盈餘及事業、補助、捐獻及贈與、自治稅捐、其他等十項收入。

對於工程受益費之性質，與課稅完全不同。因為，工程施工，對於特定受害者，應予補償；相對地，對於特定受益者，也一定要徵收受益費¹¹⁵。

以表 5-24 說明我國各級政府收入來源之劃分。

¹¹⁵參閱蔡吉源，凍省後縣市財政健全之道--以臺中市為例，《財稅研究》，民 86.09，頁 125-136。

表 5-24：依據民國 88 年度「財政收支劃分法」之各級政府收入劃分

序號	收入	稅目	中央	直轄市	縣	省轄市	鄉(鎮市)	
01	稅 課 收 入	所得稅	90%					
		遺產及贈與稅	50%(直) 20%(縣市)	50%		80%	80%	
		關稅	100%					
		營業稅						
		貨物稅	90%					
		證券交易稅	100%					
		期貨交易稅	100%					
		礦區稅	100%					
		土 地 稅	地價稅		100%	50%(縣統籌 20%)	100%	30%
			田賦		100%		100%	100%
			土地增值稅		100%	80%	80%	
		房屋稅		100%	40%(縣統籌 20%)	100%	40%	
		使用牌照稅		100%	100%	100%		
		契稅		100%	(縣統籌 20%)	100%	80%	
		印花稅		100%	100%	100%		
		娛樂稅		100%		100%	100%	
		菸酒稅	80%	18%(直、臺灣省各縣市)、2%(福建省金門、連江)				
		統籌分配稅	所得稅、貨物稅、營業稅、土地增值稅、地價稅、房屋稅、契稅					
		特別稅課		可	可	可		
		臨時稅課	可	可	可	可	可	
02	獨占及專賣收入	有						
03	工程收益費收入	有	有	有	有	有		
04	罰鍰及賠償收入	有	有	有	有	有		
05	規費收入	有	有	有	有	有		
06	信託管理收入	有	有	有	有	有		
07	財產收入	有	有	有	有	有		
08	營業盈餘及事業收入	有	有	有	有	有		
09	協助收入	有		有				
10	補助收入		有	有	有	有		
11	捐獻及贈與收入	有	有	有	有	有		
12	自治稅捐收入		有	有	有	有		
13	其他收入	有	有	有	有	有		

資料來源：筆者依據民國 88 年 1 月修正公布之「財政收支劃分法」之附表一，並略作修正。

5.財政自主權限提升與否

要論中央與地方之財政自主權限是否有所提升，主要是看各級政府之自有稅課收入與非稅課收入項目與比例，與上次(民國 70 年)之條文規定，是否有增加或減少。而自有稅課收入與自有非稅課收入係依據「中央對直轄市及縣(市)政府補助辦法」第 11 條規定，排除統籌分配款與補助款之收入¹¹⁶。

而自有非稅課收入，除了地方擁有自治稅捐收入外，其餘非稅課收入不變，故現只就中央與地方自有稅課收入項目與比例部分，來看各級政府在稅課自主權限是否有提升。

在國稅方面，所得稅，中央自有比例降低為 90%；遺產及贈與稅，中央提高自有比例、直轄市不變、縣降低、省轄市不變、鄉鎮市提高。貨物稅，中央降低；新增營業稅、菸酒稅與期貨交易稅。而關稅、證券交易稅、礦區稅不變。

在直轄市與縣市(稅)方面，土地稅項目，在地價稅，直轄市提高、縣降低、省轄市不變、鄉鎮市提高；在田賦，直轄市提高、縣降低、省轄市不變、鄉鎮市提高；地價稅，直轄市及縣市提高；在房屋稅，直轄市提高、縣降低、省轄市不變、鄉鎮市提高；使用牌照稅，直轄市不變、縣市提高；契稅，直轄市提高、縣降低、省轄市不變、鄉鎮市提高；印花稅，直轄市提高、縣市提高；娛樂稅，直轄市提高、縣降低、省轄市不變、鄉鎮市提高。

若以各級政府而言，中央在各稅目方面，提高比例者有遺產及贈與稅、新增營業稅、菸酒稅、期貨交易稅，而降低比例者有所得稅、貨物稅，共提高比例或增加項目四項，降低二項。

直轄市在各稅目方面，提高比例者有印花稅、新增土地稅、房屋稅、契稅、娛樂稅等，而降低比例為營業稅。共計提高比例一項、新增四項、降低一項。

縣層級在各稅目方面，提高比例者有土地增值稅，新增使用牌照稅、印花稅，而降低比例稅目者為房屋稅、契稅、娛樂稅、地價稅、田賦。共計提高比例一項、新增二項、降低比例五項。

省轄市層級在各稅目方面，提高比例者有土地增值稅，新增使用牌照稅、印花稅，而房屋稅、契稅、娛樂稅、地價稅、田賦等不變。共計提高比例一項、新增二項，其餘不變。

鄉鎮市層級新增房屋稅、契稅、娛樂稅、地價稅、田賦，新增五項。

由此看來，在總體課稅自主權限方面，中央有提升財政自主權限、直轄市有提升、縣降低、省轄市提升、鄉鎮市提升。四級政府中，只有縣的財政自主權限被降低。因為它的部分課稅權限如房屋稅、契稅、娛樂稅、地價稅、田賦的部分比例讓與鄉鎮市，但稽徵成本卻由縣來負擔。

¹¹⁶中央對直轄市及縣(市)政府補助辦法第 11 條：「直轄市及縣(市)政府辦理下列事項具有顯著績效時，中央得酌增縣(市)基本建設經費補助額或調增計畫型補助事項之補助比率，不受第四條規定及第七條、第九條補助比率之限制：一、努力開闢自有財源，致統籌分配稅款與補助款以外之收入占歲入之自主財源比率有明顯提升。二、獎勵民間參與公共建設。三、配合政府整體經濟建設發展。四、以往年度補助款執行情形。」

表 5-25：各級政府自有稅收項目比例增減變化與財政自主權限之關係

稅目		民 70 民 88	各級政府財政自主權限高低
國 稅	所得稅	中央 100% 90%	中央降低()
	遺產及贈與稅	中央 50% 直 50% 中央 50% 直 50%	中央提高()
		中央 10% 省 10% 縣(市)80% 中央 20%、省轄市 80%、中央 20%、鄉(鎮、市)80%	直轄市不變() 縣降低() 省轄市不變() 鄉鎮市提高()
		營業稅	中央 0% 中央 60%
	貨物稅	中央 100% 中央 90%	中央降低()
	菸酒稅	中央 0% 中央 80%	中央提高()
	期貨交易稅	中央 0% 中央 100%	中央提高()
省 (市) 稅	土地稅	直轄市 0% 直轄市 100%	直轄市提高()
	房屋稅	直轄市 0% 直轄市 100%	直轄市提高()
	營業稅	直轄市 50% 直轄市 0%	直轄市降低()
		省 50% 省 0%	
	印花稅	直轄市 50% 直轄市 100%	直轄市提高()
		省 50% 省 0%	
	契稅	直轄市 0% 直轄市 100%	直轄市提高()
使用牌照稅	直轄市 100% 直轄市 100%	直轄市不變()	
娛樂稅	直轄市 0% 直轄市 100%	直轄市提高()	
縣 (市) 稅	契稅	縣(市)100% 省轄市 100%、縣 20%、鄉(鎮、市)80%	縣降低()、省轄市不變()、鄉鎮市提高()
		縣(市)100% 省轄市 100%、縣 0%、鄉(鎮、市)100%	縣降低()、省轄市不變(-)、鄉鎮市提高()
	使用牌照稅	縣(市)0% 縣(市)100%	縣(市)提高()
	房屋稅	縣(市)100% 縣 40%、鄉(鎮、市)40%、省轄市 100%	縣降低()、省轄市不變()、鄉鎮市提高()
	土地稅	土地增值稅：省 60% 縣(市)20% 縣(市)80%	土地增值稅：縣(市)提高()
		地價稅：縣(市)100% 縣 50% 省轄市 100%、鄉(鎮、市)30%	地價稅：縣降低()、省轄市不變()、鄉鎮市提高()
田賦(停徵)縣(市)100% 縣 0%、省轄市 100%、鄉(鎮、市)100%	田賦：縣降低()、省轄市不變()、鄉鎮市提高()		
印花稅	縣(市)0% 縣(市)100%	縣(市)提高()	

資料來源：參閱林錫俊，《地方財政管理理論與實務》，高雄市：復文，民 89，頁 262-263 291-334。

四、財政努力與績效評估(第 35 條之 1)

各級政府年度總預算、追加預算與特別預算收支之籌劃、編製及共同性費用標準，除其他法律另有規定外，應依行政院訂定之「中央暨地方政府預算籌編原則」辦理。地方政府未依前項預算籌編原則辦理或有依法得徵收之財源而不徵收時，其上級政府應視實際情形酌予減列或減撥補助款；對於努力開闢財源具有績效者，其上級政府得酌增補助款。

例如，對於期貨交易稅、營業稅、房屋稅及娛樂稅等，訂有上下限之徵收率，其中房屋稅及娛樂稅因地方民意代表為了討好選民，以議決方式通過極低稅率或零稅率徵收，且娛樂稅僅就部分項目稽徵，致造成可運用之財源減少，顯示地方政府仍存有未善於各項稅捐課徵權之事實。地方主管機關與民意代表應溝通協調，適度調整稅捐徵收率，或修法調高各稅之法定徵收稅率¹¹⁷。

地方政府的土地增值稅徵收情形亦受到中央政府的重視，並將其列入補助款分配考量的因素之一¹¹⁸。

五、支出優先順序(第 37 條之 1)

主要介紹地方政府應就其基準財政收入及其他經常性之收入，亦是大多數學者所殷殷期盼¹¹⁹。而支出優先順序為：

1.人事費

地方政府編制內員額與經上級政府核定有案之人事費及相關費用。

2.經常性支出及維護費

一般經常性支出、公共設施管理維護及依法律規定必須負擔之經費。

3.事務費

地方基本設施或小型建設經費。

4.其它地方性事務費

其他屬地方政府應行辦理之地方性事務經費。

另外，地方政府依前項規定辦理後，其收入不足支應支出時，應由其所獲分配之統籌分配稅款予以優先挹注。

六、財政紀律(第 38 條之 1)

各級政府或立法機關制定或修正法律、自治法規時，有減少收入者，應同時籌妥替代財源；需增加財政負擔者，應事先籌妥經費或於立法時明文規定相對收入來源。

¹¹⁷參閱謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 37。

¹¹⁸參閱林全，九十年中央與地方總預算案編制重點與未來改革方向，《主計月報》，民 89.09，期 537，頁 19。

¹¹⁹參閱陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3，頁 1-22；趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147；蔡吉源，桃園地方財政(1998-2000)，《財稅研究》，民 89.09，卷 32 期 5，頁 1-20 等。

針對這條法規，筆者就以稅捐減免及增加負擔之現行法律條文，加以討論，以探討出是否有違反或遵守此條法規及提出建議之道。

(一)稅捐減免或抵繳

中央政府有關稅捐減免或抵繳的目的，主要於減輕人民的租稅負擔、促進產業升級、新興產業發展與外部性(如研發、培訓等)¹²⁰、排除企業合併障礙¹²¹、刺激經濟成長、國際互惠¹²²等因素，其用意良善，但政策決定過程有其瑕疵。主要問題在於地方稅的減免或抵繳應由地方政府來決定，可是現實上卻由中央政府修訂，亦無授權地方政府減免範圍、標準、程序等，造成地方課稅自主權限被侵犯，也違反「財政收支劃分法」第 38 條之 1 規定，對地方政府之收入造成減少，也相對地限制地方首長的施政範圍。現行法律中，涉及到地方稅部分，除土地稅法、房屋稅條例、契稅條例、使用牌照稅法、印花稅法、娛樂稅法及稅捐稽徵法等外，尚有很多特別法優先適用，造成租稅適用混亂¹²³與地方稅稅基之腐蝕。筆者現就有關地方稅如地價稅、田賦、土地增值稅、房屋稅、使用牌照稅、契稅、印花稅、娛樂稅等相關特別法律命令規定¹²⁴，依其稅目分類，探討中央法規減免地方稅卻無授權地方政府，以至於侵害地方政府課稅自主權限之問題。

1.地價稅

有關地價稅減免之相關法規有「九二一震災重建暫行條例」第 31 條及第 46 條有關災區歷史建築及土地房屋建築等之地價稅減免或免徵¹²⁵。「土地法」第 195

¹²⁰參閱孫克難，從市場失靈分析政府支出的性質與發展趨勢，《經濟前瞻》，民 80.10，號 24，頁 121；孫克難，正視「促進產業升級條例」的修法問題，《經濟前瞻》，民 88.03，頁 90。

¹²¹參閱黃耀輝，獎勵合併與區域發展政策何去何從？，《經濟前瞻》，民 88.05，頁 38。

¹²²稅法有時制(訂)定有減免之條款，惟其如能切合需要，可使租稅政策發揮更高效益，並擴大稅基。但稅基會發生腐蝕之原因，主要有(一)基於政策考量，如促進產業升級、農業發展、社會福利及國防安全等之政策性減免。(二)國際互惠因素，如國際航運營利事業所得稅之互免。(三)外交之慣例，如享有外交禮遇人員自行進口公用或自用物品，其關稅之免徵。(四)基於公平之促進，如綜合所得稅免稅額之訂定。(五)基於稽徵成本之節省，如攤販之免徵營業稅。(六)因稅務行政之便利，如對隱含所得綜合所得稅之免徵。(七)逃漏租稅，此係於各國均存在，且為較為嚴重之稅基腐蝕方式。至於其腐蝕程度大小，迄今仍無法予以精確估算，又稅基之縮小，必因政府為取得同額稅收，而將稅率提高，或延後其他租稅政策之改善，連帶使其他非免稅者之負擔增加，有欠公允，故減免租稅條款之訂定，須謹慎從事。參閱劉清景，《財政法規》，台北市：學知，民 86，頁 3。

¹²³參閱陳連芳，從租稅立法政策論落實中央與地方權限劃分之途徑與實踐，《政策研究學報》，民 91.07，頁 120。

¹²⁴本文就中央減免地方稅之稅目而言，範圍僅限於「財政收支劃分法」所規定之直轄市及縣(市)稅為地方稅之稅目。有些法規，如森林法第 46 條：「林業用地及林產物有關之稅賦，依法減除或免除之。」森林法施行細則第 26 條：「依本法第 46 條之規定請求減稅或免稅者，應依各該稅法規定之程序，向當地主管稽徵機關申請。」僅規定稅賦減免，卻不明確定義是那些賦稅。由於本文此段落主要探討中央政府無授權地方政府減免之地方稅，為避免中央稅(國稅)被涉及在內，故不探討不明確稅賦(概括稅賦)。

¹²⁵九二一震災重建暫行條例第 31 條：「災區歷史建築經登錄者，得減徵地價稅、房屋稅二分之一及減半計入遺產總額課徵遺產稅。前項減徵規定，於歷史建築之登錄經主管機關註銷後，停止適用。」同法第 46 條：「災區內之土地及建築物，依下列規定減免房屋稅及地價稅：一、因震災毀損經政府認定者，於震災發生時起至重建開始止，免徵房屋稅及地價稅；其地價稅之免徵

條自然環境及技術上無法使用或在墾荒過程中之土地，只要財政部與地政機關呈請行政院核準，即可免徵地價稅¹²⁶。

在「土地稅法」第 18 條規定工業用地、礦業用地、私立公園、動物園、體育場所用地、寺廟、教堂用地、政府指定之名勝古蹟用地、經主管機關核准設置之加油站及依都市計畫法規定設置之供公眾使用之停車場用地、其他經行政院核定之土地符合減免規定時，可減免之。同法第 19 條規定，都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地外，未作任何使用並與使用中之土地隔離者，免徵地價稅。同法第 20 條規定，公有土地供公共使用者，免徵地價稅¹²⁷。同法第 31 條規定，土地所有權人辦理土地移轉繳納土地增值稅時，在其持有土地期間內，因重新規定地價增繳之地價稅，就其移轉土地部分，准予抵繳其應納之土地增值稅。而增繳之地價稅抵繳辦法，由行政院定之¹²⁸。「土地稅法施行細則」第 3 條規定，地價稅每戶稅額在 100 元以下者，免予課徵¹²⁹。

「土地稅減免規則」第 7 條規定，公共使用等十三項之地價稅予以免徵¹³⁰。

期間最長三年。但公寓大廈原地重建，無法於震災發生時起三年內達成協議進行重建，其地價稅之免徵期間得延長至本條例施行期間屆滿止。二、前款房屋就地重建或其建築基地與公有土地交換重建者，於重建期間該房屋建築基地，免徵地價稅。但未依主管建築機關核定之建築期限完成者，依法課徵之。三、無償供給受災戶使用之臨時搭建房屋及該房屋建築基地，在使用期間免徵房屋稅及地價稅。」

¹²⁶土地法第 195 條：「在自然環境及技術上無法使用之土地，或在墾荒過程中之土地，由財政部會同中央地政機關呈經行政院核准，免徵地價稅。」

¹²⁷土地稅法第 18 條：「供左列事業直接使用之土地，按千分之十計徵地價稅。但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之：一、工業用地、礦業用地。二、私立公園、動物園、體育場所用地。三、寺廟、教堂用地、政府指定之名勝古蹟用地。四、經主管機關核准設置之加油站及依都市計畫法規定設置之供公眾使用之停車場用地。五、其他經行政院核定之土地。在依法劃定之工業區或工業用地公告前，已在非工業區或工業用地設立之工廠，經政府核准有案者，其直接供工廠使用之土地，準用前項規定。第一項各款土地之地價稅，符合第六條減免規定者，依該條減免之。」同法第 19 條：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依第十七條之規定外，統按千分之六計徵地價稅；其未作任何使用並與使用中之土地隔離者，免徵地價稅。」同法第 20 條：「公有土地按基本稅率徵收地價稅。但公有土地供公共使用者，免徵地價稅。」

¹²⁸土地稅法第 31 條：「土地漲價總數額之計算，應自該土地所有權移轉或設定典權時，經核定之申報移轉現值中減除左列各項後之餘額，為漲價總數額：一、規定地價後，未經過移轉之土地，其原規定地價。規定地價後，曾經移轉之土地，其前次移轉現值。二、土地所有權人為改良土地已支付之全部費用，包括已繳納之工程受益費、土地重劃費用及因土地使用變更而無償捐贈一定比率土地作為公共設施用地者，其捐贈時捐贈土地之公告現值總額。前項第一款所稱之原規定地價，依平均地權條例之規定：所稱前次移轉時核計土地增值稅之現值，於因繼承取得之土地再行移轉者，係指繼承開始時該土地之公告現值。土地所有權人辦理土地移轉繳納土地增值稅時，在其持有土地期間內，因重新規定地價增繳之地價稅，就其移轉土地部分，准予抵繳其應納之土地增值稅。但准予抵繳之總額，以不超過土地移轉時應繳增值稅總額百分之五為限。前項增繳之地價稅抵繳辦法，由行政院定之。」

¹²⁹土地稅法施行細則第 3 條：「地價稅、土地增值稅、田賦代金稅及隨賦徵購稻穀價款均以新台幣為單位，計算至元為止。每年（期）地價稅，每戶稅額在新台幣一百元以下者，免予課徵。每期田賦實際造單賦額，每戶未滿一賦元者，免予課徵。土地增值稅稅額，在新台幣一百元以下者，免予課徵。」

¹³⁰土地稅減免規則第 7 條「左列公有土地地價稅或田賦全免：一、供公共使用之土地。二、各級政府與所屬機關及地方自治機關用地及其員工宿舍用地。但不包括供事業使用者在內。三、專賣機關之辦公廳及其員工宿舍用地。四、國防用地及軍事機關、部隊、學校使用之土地。五、

同法第 8 條規定，財團法人或財團法人所興辦業經立案之私立學校用地、為學生實習農、林、漁、牧、工、礦等所用之生產用地及員生宿舍用地，經登記為財團法人所有者等十二項，全免或減免地價稅¹³¹。同法第 9 條，無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅全免¹³²。同法第 10 條供公共通

公立之醫院、診所、學術研究機構、社教機構、救濟設施及公、私立學校直接用地及其員工宿舍用地，以及學校學生實習所用之直接生產用地。但外國僑民學校應為該國政府設立或認可，並依外國僑民學校設置辦法設立，且以該國與我國有相同互惠待遇或經行政院專案核定免徵者為限；本國私立學校，以依私立學校法立案者為限。六、農、林、漁、牧、工、礦機關直接辦理試驗之用地。七、糧食管理機關倉庫用地及鹽務機關管理之鹽田與製鹽用地。八、郵政、電信、鐵路、公路、航空站、飛機場、自來水廠及垃圾、水肥、污水處理廠(池、場)等直接用地及其員工宿舍用地。但不包括其附屬營業單位獨立使用之土地在內。九、引水、蓄水、洩水等水利設施及各項建造物用地。十、政府無償配供平民居住之房屋用地。十一、名勝古蹟及紀念先賢先烈之館堂祠廟與公墓用地。十二、觀光主管機關為開發建設觀光事業，依法徵收或協議購買之土地，在未出賣與興辦觀光事業者前，確無收益者。十三、依停車場法規定設置供公眾使用之停車場用地。前項公有土地係徵收、收購或受撥用而取得者，於其尚未辦妥產權登記前，如經該使用機關提出證明文件，其用途合於免徵標準者，徵收土地自徵收確定之日起、收購土地自訂約之日起、受撥用土地自撥用之日起，準用前項規定。原合於第一項第五款供公、私立學校使用之公有土地，經變更登記為非公有土地後，仍供原學校使用者，準用第一項規定。」

¹³¹土地稅減免規則第 8 條：「私有土地減免地價稅或田賦之標準如左：一、財團法人或財團法人所興辦業經立案之私立學校用地、為學生實習農、林、漁、牧、工、礦等所用之生產用地及員生宿舍用地，經登記為財團法人所有者，全免。但私立補習班或函授學校用地，均不予減免。二、經主管教育行政機關核准合於私立社會教育機構設立及獎勵辦法規定設立之私立圖書館、博物館、科學館、藝術館及合於學術研究機構設立辦法規定設立之學術研究機構，其直接用地，全免。但以已辦妥財團法人登記，或係辦妥登記之財團法人所興辦，且其用地為該財團法人所有者為限。三、經事業主管機關核准設立，對外絕對公開，並不以營利為目的之私立公園及體育館場，其用地減徵百分之五十；其為財團法人組織者減徵百分之七十。四、經事業主管機關核准設立之私立農、林、漁、牧、工、礦試驗場，辦理五年以上，具有試驗事實，其土地未作其他使用，並經該主管機關證明者，其用地減徵百分之五十。五、經事業主管機關核准設立之私立醫院、捐血機構、社會救濟慈善及其他為促進公眾利益，不以營利為目的，且不以同業、同鄉同學、宗親成員或其他特定之人等為主要受益對象之事業，其本身事業用地，全免。但為促進公眾利益之事業，經由當地主管稽徵機關報經直轄市主管機關、縣(市)政府核准免徵者外，其餘應以辦妥財團法人登記，或係辦妥登記之財團法人所興辦，且其用地為該財團法人所有者為限。六、經事業主管機關核准設立之私立公墓，其為財團法人組織，且不以營利為目的者，其用地，全免。但以都市計畫規劃為公墓用地或非都市土地經編定為墳墓用地者為限。七、經事業主管機關核准興建之民營鐵、公路或專用鐵、公路，經常開放並附帶客貨運輸者，其基地，全免。八、經事業主管機關核准興辦之農田水利事業，所有引水、蓄水、洩水各項建造物用地，全免；辦公處所及其工作站房地減徵百分之五十。九、有益於社會風俗教化之宗教團體，經辦妥財團法人或寺廟登記，其專供公開傳教佈道之教堂、經內政部核准設立之宗教教義研究機構、寺廟用地及紀念先賢先烈之館堂祠廟用地，全免。但用以收益之祀田或放租之基地，或其土地係以私人名義所有權登記者不適用之。一〇、無償供給政府機關、公立學校及軍事機關、部隊、學校使用之土地，在使用期間以內，全免。一一、各級農會、漁會之辦公廳及其集貨場、依法辦竣農倉登記之倉庫或漁會附屬之冷凍魚貨倉庫用地，減徵百分之五十。一二、經主管機關依法指定之私有古蹟用地，全免。前項第一款之私立學校，第二款之私立學術研究機構及第五款之私立社會救濟慈善各事業，其有收益之土地，而將全部收益直接用於各該事業者，其地價稅或田賦得專案報請減免。第三款、第四款、第六款、第七款、第八款及第十一款之各事業用地，應以各該事業所有者為限。但第三款之事業租用公地為用地者，該公地仍適用該款之規定。」

¹³²土地稅減免規則第 9 條：「無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之空地部份，不予免徵。」

行之騎樓走廊地，無建築改良物者，應免徵地價稅；有建築物改良者減徵之¹³³。同法第 11 條都規定，都市計畫公共設施保留地，在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，地價稅全免¹³⁴。同法第 11-1 條規定，由國防部會同內政部指定海岸、山地或重要軍事設施區，經依法劃為管制區而實施限建或禁建之土地，減免或全免地價稅¹³⁵。同法第 11-2 條規定，水源水質水量保護區依都市計畫程序劃定為水源特定者，減免地價稅¹³⁶。同法第 11-3 條規定，依法劃定為古蹟保存區或編定為古蹟保存用地之土地，減免或全免地價稅¹³⁷。同法第 11-4 條規定，飛航管制區依飛航安全標準及航空站、飛行場、助航設備四週禁止、限制建築辦法規定禁止建築之土地，其地價稅減徵或全免¹³⁸。同法第 12 條規定，因山崩、地陷、流失、沙壓等環境限制及技術上無法使用之土地，或在墾荒過程中之土地，地價稅全免¹³⁹。同法第 16 條規定，依「耕地三七五減租條例」規定，出租人無償供承租人使用之農舍土地，地價稅全免¹⁴⁰。同法第 17 條規定，區段徵收或重劃地區內土地，於辦理期間致無法耕作或不能為原來之使用而無收益者，其地價稅全免。辦理完成後，自完成之日起其地價稅減半徵收二年¹⁴¹。

「文化藝術獎助條例」第 29 條規定，經該管主管機關指定之古蹟，屬於私人或團體所有者，免徵地價稅¹⁴²。

¹³³ 土地稅減免規則第 10 條：「供公共通行之騎樓走廊地，無建築改良物者，應免徵地價稅，有建築改良物者，依左列規定減徵地價稅。一、地上有建築改良物一層者，減徵二分之一。二、地上有建築改良物二層者，減徵三分之一。三、地上有建築改良物三層者，減徵四分之一。四、地上有建築改良物四層以上者，減徵五分之一。前項所稱建築改良物係指附著於土地之建築物或工事。」

¹³⁴ 土地稅減免規則第 11 條：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，地價稅或田賦全免」

¹³⁵ 土地稅減免規則第 11-1 條：「由國防部會同內政部指定海岸、山地或重要軍事設施區，經依法劃為管制區而實施限建或禁建之土地，減免地價稅或田賦之標準如左：一、限建之土地，減徵百分之三十。二、禁建之土地，減徵百分之五十；但因禁建致不能建築使用且無收益者，全免」

¹³⁶ 土地稅減免規則第 11-2 條：「水源水質水量保護區依都市計畫程序劃定為水源特定者，減免地價稅或田賦之標準如左：一、農業區及保護區，減徵百分之五十。二、住宅區，減徵百分之三十。三、商業區，減徵百分之二十。」

¹³⁷ 土地稅減免規則第 11-3 條：「依法劃定為古蹟保存區或編定為古蹟保存用地之土地，減免地價稅或田賦之標準如左：一、土地或建築物之使用及建造受限制者，減徵百分之三十。二、禁建之土地，減徵百分之五十；但因禁建致不能建築使用而無收益者，全免」

¹³⁸ 土地稅減免規則第 11-4 條：「飛航管制區依飛航安全標準及航空站、飛行場、助航設備四週禁止、限制建築辦法規定禁止建築之土地，其地價稅或田賦減徵百分之五十。但因禁止建築致不能建築使用且無收益者，全免。依前項辦法規定限制建築地區之土地，因實際使用確受限制者，其地價稅或田賦得在百分之三十範圍內，由直轄市主管機關、縣(市)政府酌予減徵。」

¹³⁹ 土地稅減免規則第 12 條：「因山崩、地陷、流失、沙壓等環境限制及技術上無法使用之土地，或在墾荒過程中之土地，地價稅或田賦全免」

¹⁴⁰ 土地稅減免規則第 16 條：「依耕地三七五減租條例規定，出租人無償供承租人使用之農舍土地，地價稅或田賦全免。」

¹⁴¹ 土地稅減免規則第 17 條：「區段徵收或重劃地區內土地，於辦理期間致無法耕作或不能為原來之使用而無收益者，其地價稅或田賦全免。辦理完成後，自完成之日起其地價稅或田賦減半徵收二年。」

¹⁴² 文化藝術獎助條例第 29 條：「經該管主管機關指定之古蹟，屬於私人或團體所有者，免徵地價稅及房屋稅。為維護整修古蹟所為第二十七條之捐贈，經捐贈人指定用途，並經目的事業主管機關認可者，不得移作他用。」

「外國僑民學校設置辦法」第 6 條規定，外國僑民學校得辦理財團法人登記；並得依法減免地價稅或依稅捐稽徵法規定，本於互惠原則互免稅捐¹⁴³。

「平均地權條例」第 21 條，如工業用地、礦業用地等符合第二十五條減免規定者，依該條減免之¹⁴⁴。同法第 23 條都市計畫公共設施保留地之規定，免徵地價稅¹⁴⁵。同法第 24 條公有土地供公共使用者，免徵地價稅¹⁴⁶。同法第 25 條供國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，其地價稅得予適當之減免；減免標準與程序，由行政院定之¹⁴⁷。

「民間機構參與交通建設減免地價稅房屋稅及契稅標準」第 4 條規定，民間機構參與獎勵之重大交通建設，其交通用地之地價稅減徵或全免¹⁴⁸。

「股份有限公司投資新市鎮建設獎勵辦法」第 2 條規定，本條例第十四條第一項第三款所稱施工期間免徵地價稅，係指依核定投資建設計畫，實際開工日期所屬徵收年期起至完工當日所屬徵收年期止，免徵地價稅¹⁴⁹。

「國民住宅出售出租及商業服務設施暨其他建築物標售標租辦法」第 2 條規

¹⁴³外國僑民學校設置辦法第 6 條：「外國僑民學校應設董事會，並聘請校長掌理校務。外國僑民學校得辦理財團法人登記；並得依法減免地價稅、房屋稅及所得稅等有關稅捐；或依稅捐稽徵法規定，本於互惠原則互免稅捐。」

¹⁴⁴平均地權條例第 21 條：「供左列事業直接使用之土地，按千分之十計徵地價稅。但未按目的事業主管機關核定規劃使用者，不適用之：一、工業用地、礦業用地。二、私立公園、動物園、體育場所用地。三、寺廟、教堂用地、政府指定之名勝古蹟用地。四、依都市計畫法規定設置之加油站及供公眾使用之停車場用地。五、其他經行政院核定之土地。在依法劃定之工業區或工業用地公告前，已在非工業區或工業用地設立之工廠，經政府核准有案者，其直接供工廠使用之土地，準用前項規定。第一項各款土地之地價稅，符合第二十五條減免規定者，依該條減免之。」

¹⁴⁵平均地權條例第 23 條：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間仍為建築使用者，除自用住宅用地依第二十條之規定外，統按千分之六計徵地價稅；其未作任何使用並與使用中之土地隔離者，免徵地價稅。」

¹⁴⁶平均地權條例第 24 條：「公有土地按基本稅率徵收地價稅或田賦。但公有土地供公共使用者，免徵地價稅或田賦。」

¹⁴⁷平均地權條例第 25 條：「供國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，其地價稅或田賦得予適當之減免；減免標準與程序，由行政院定之。」

¹⁴⁸民間機構參與交通建設減免地價稅房屋稅及契稅標準第 4 條：「民間機構參與本條例第五條所獎勵之重大交通建設，其交通用地之地價稅減免標準如下：一、在興建或營運期間，路線、交流道及經主管機關核准之飛行場用地全免。二、在興建期間，前款以外之交通用地，按千分之十稅率計徵。」

¹⁴⁹股份有限公司投資新市鎮建設獎勵辦法第 2 條：「本條例第十四條第一項所稱投資於新市鎮之建設，係指股份有限公司於新市鎮土地規劃整理完成地區，投資於公共工程、住宅、商業、工業及其他都市服務設施之建設者。本條例第十四條第一項第一款所稱投資總額，係指按其核定投資建設計畫實際購置全新供建設使用，且未適用投資抵減之機器及設備之總額。本條例第十四條第一項第一款所稱抵減當年度應納營業所得稅額，係指扣抵依管轄稽徵機關核定當年度營業所得額依規定稅率計得之應納稅額。本條例第十四條第一項第三款所稱施工期間免徵地價稅，係指依核定投資建設計畫，實際開工日期所屬徵收年期起至完工當日所屬徵收年期止，免徵地價稅。本條例第十四條第二項所稱新市鎮土地規劃整理完成當年，係指股份有限公司投資於新市鎮特定區之該筆土地地籍整理完成登記之日當年。」

定，國民住宅社區內之地下室、巷道、兒童遊戲場、綠地、法定空地外之空地，除契約另有約定外，應登記為公有，並供公共使用得申請免繳地價稅¹⁵⁰。

「國軍老舊眷村改建條例」第 25 條規定，由主管機關配售住宅建築完工後，在產權未完成移轉登記前，免徵地價稅¹⁵¹。

「都市更新條例」第 46 條規定，更新期間土地無法使用者，免徵地價稅；其仍可繼續使用者，減半徵收。但未依計畫進度完成更新且可歸責於土地所有權人之情事者，依法課徵之。更新後地價稅減半徵收二年¹⁵²。

「新市鎮開發條例」第 10 條規定，主管機關取得新市鎮特定區內之土地，於未依第八條第一項規定處理前免徵地價稅¹⁵³。同法第 14 條規定股份有限公司投資於新市鎮之建設，得於施工期間免徵地價稅¹⁵⁴。同法第 25 條新市鎮特定區內之建築物於興建完成後，其地價稅，第一年免徵，第二年減徵百分之八十，第三年減徵百分之六十，第四年減徵百分之四十，第五年減徵百分之二十，第六年起不予減免¹⁵⁵。

「新市鎮開發條例施行細則」第 34 條規定，地價稅之減免，指本條例公布施行後新市鎮特定區內興建完成之建築物，於核發使用執照當日所屬之徵收期間起，五年內地價稅之減免¹⁵⁶。

¹⁵⁰國民住宅出售出租及商業服務設施暨其他建築物標售標租辦法第 2 條：「國民住宅之出售及商業、服務設施暨其他建築物之標售，包括建築基地在內。國民住宅社區內之地下室、巷道、兒童遊戲場、綠地、法定空地外之空地，除契約另有約定外，應登記為公有，並供公共使用；國民住宅主管機關得依規定申請免繳房屋稅及地價稅。」

¹⁵¹國軍老舊眷村改建條例第 25 條：「由主管機關配售之住宅，免徵不動產買賣契稅。前項配售住宅建築完工後，在產權未完成移轉登記前，免徵房屋稅及地價稅。」

¹⁵²都市更新條例第 46 條：「更新地區內之土地及建築物，依下列規定減免稅捐：一、更新期間土地無法使用者，免徵地價稅；其仍可繼續使用者，減半徵收。但未依計畫進度完成更新且可歸責於土地所有權人之情事者，依法課徵之。二、更新後地價稅及房屋稅減半徵收二年。三、依權利變換取得之土地及建築物，於更新後第一次移轉時，減徵土地增值稅及契稅百分之四十。四、不願參加權利變換而領取現金補償者，減徵土地增值稅百分之四十。五、實施權利變換應分配之土地未達最小分配面積單元，而改領現金者，免徵土地增值稅。六、實施權利變換，以土地及建築物抵付權利變換負擔者，免徵土地增值稅及契稅。」

¹⁵³新市鎮開發條例第 10 條：「主管機關取得新市鎮特定區內之土地，於未依第八條第一項規定處理前免徵地價稅。但未依新市鎮特定區計畫書規定之實施進度處理者，於規定期間屆滿之次日起，依法課徵地價稅。」

¹⁵⁴新市鎮開發條例第 14 條：「股份有限公司投資於新市鎮之建設，得依左列各款獎勵及協助：一、按其投資總額百分之二十範圍內抵減當年度應納營利事業所得稅額；當年度不足抵減時，得在以後四年度內抵減之。二、必要之施工機器設備得按所得稅法固定資產耐用年數表所載年數，縮短二分之一計算折舊；其縮短後之年數不滿一年者，不予計算。三、於施工期間免徵地價稅。但未依規定完工者，應補徵之。四、洽請金融機構就其建設所需資金提供優惠貸款。五、協助從證券市場籌募資金。前項第一款及第三款，於新市鎮土地規劃整理完成當年起第六年至第十年內投資建設者，其優惠額度減半，第十一年起不予優惠。前二項獎勵辦法，由中央主管機關會同財政部定之。」

¹⁵⁵新市鎮開發條例第 25 條：「新市鎮特定區內之建築物於興建完成後，其房屋稅、地價稅及買賣契稅，第一年免徵，第二年減徵百分之八十，第三年減徵百分之六十，第四年減徵百分之四十，第五年減徵百分之二十，第六年起不予減免。前項減免買賣契稅以一次為限。」

¹⁵⁶新市鎮開發條例施行細則第 34 條：「本條例第二十五條第一項所定新市鎮特定區內建築物興建完成後，其房屋稅及買賣契稅之減免，指本條例公布施行後新市鎮特定區內興建完成之建築物，於核發使用執照當日起，五年內房屋稅及買賣契稅之減免；其地價稅之減免，指本條例公

「農地重劃條例施行細則」第 9 條規定，農地重劃實施期間，無法耕作或不能為原來使用而無收益者，由縣(市)主管機關於當期地價稅開徵四十天前，列冊函送稅捐機關依規定核免地價稅¹⁵⁷。

「農村社區土地重劃條例」第 9 條規定，為促進土地利用，擴大辦理農村社區土地重劃，得由土地所有權人自行組成重劃會辦理農村社區土地重劃，中央獎勵事項如免徵或減徵地價稅與田賦¹⁵⁸。

「農產品市場交易法」第 17 條規定，農產品批發市場之土地，減半徵收地價稅¹⁵⁹。

「獎勵民間參與交通建設條例」第 31 條規定，本條例所獎勵之民間機構在興建或營運期間，供其直接使用之不動產應課徵之地價稅得予適當減免¹⁶⁰。

2. 田賦

田賦減免或免徵之法規有「土地稅法」第 22 條規定，公有土地供公共使用及都市計畫公共設施保留地在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，免徵田賦¹⁶¹。同法第 27-1 條規定，為調劑農業生產狀況或因應農業發展需要，中央(行政院)得決定停徵全部或部分田賦¹⁶²。

布施行後新市鎮特定區內興建完成之建築物，於核發使用執照當日所屬之徵收期間起，五年內地價稅之減免。本條例第二十五條第二項所定減免買賣契稅以一次為限，係指建築物興建完成後第一次買賣移轉契稅之減免。新市鎮特定區主管建築機關核發建築物使用執照時，應註明新市鎮特定區建築物字樣。其稅捐之減免，應由納稅義務人檢具建築物使用執照影本及相關證明文件，向土地或建築物所在地之主管稽徵機關申請。」

¹⁵⁷農地重劃條例施行細則第 9 條：「農地重劃實施期間，無法耕作或不能為原來使用而無收益者，由縣(市)主管機關於當期田賦或地價稅開徵四十天前，列冊函送稅捐機關依規定核免其田賦或地價稅。」

¹⁵⁸農村社區土地重劃條例第 9 條：「為促進土地利用，擴大辦理農村社區土地重劃，得由土地所有權人自行組成重劃會辦理農村社區土地重劃；有關之籌備作業、重劃會組織、重劃申辦程序、重劃業務、准駁條件、監督管理、獎勵、違反法令之處分及其他應遵行事項之辦法，由中央主管機關定之。前項獎勵事項如下：一、給予低利之重劃貸款。二、免收或減收地籍整理規費及換發權利書狀費用。三、優先興建重劃區及其相關地區之公共設施。四、免徵或減徵地價稅與田賦。五、其他有助於農村社區土地重劃之推行事項。重劃會辦理農村社區土地重劃時，應經重劃區內私有土地所有權人合計超過二分之一，且其所有面積合計超過私有土地面積二分之一者之同意，就重劃區全部土地辦理重劃，並經該管直轄市或縣(市)主管機關核准後實施。」

¹⁵⁹農產品市場交易法第 17 條：「農產品批發市場之土地及房屋，減半徵收房屋稅、地價稅或田賦。」

¹⁶⁰獎勵民間參與交通建設條例第 31 條：「本條例所獎勵之民間機構在興建或營運期間，供其直接使用之不動產應課徵之地價稅、房屋稅及取得時應課徵之契稅，得予適當減免。前項減免之標準，由財政部會商交通部擬訂，報請行政院核定之。」

¹⁶¹土地稅法第 22 條：「非都市土地依法編定之農業用地或未規定地價者，徵收田賦。但都市土地合於左列規定者亦同：一、依都市計畫編為農業區及保護區，限作農業用地使用者。二、公共設施尚未完竣前，仍作農業用地使用者。三、依法限制建築，仍作農業用地使用者。四、依法不能建築，仍作農業用地使用者。五、依都市計畫編為公共設施保留地，仍作農業用地使用者。前項第二款及第三款，以自耕農地及依耕地三七五減租條例出租之耕地為限。農民團體與合作農場所有直接供農業使用之倉庫、冷凍(藏)庫、農機中心、蠶種製造(繁殖)場、集貨場、檢驗場、水稻育苗用地、儲水池、農用溫室、農產品批發市場等用地，仍徵收田賦。公有土地供公共使用及都市計畫公共設施保留地在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，免徵田賦。」

¹⁶²土地稅法第 27-1 條：「為調劑農業生產狀況或因應農業發展需要，行政院得決定停徵全部或部

「土地稅減免規則」第 7 條規定，公有土地田賦全免，如供公共使用之土地等十三項事務¹⁶³。同法第 8 條規定，私有土地減免田賦之標準如財團法人或財團法人所興辦業經立案之私立學校用地、為學生實習農、林、漁、牧、工、礦等所用之生產用地及員生宿舍用地，經登記為財團法人所有者全免等十二項事務¹⁶⁴。

分田賦。」

¹⁶³土地稅減免規則第 7 條：「左列公有土地地價稅或田賦全免：一、供公共使用之土地。二、各級政府與所屬機關及地方自治機關用地及其員工宿舍用地。但不包括供事業使用者在內。三、專賣機關之辦公廳及其員工宿舍用地。四、國防用地及軍事機關、部隊、學校使用之土地。五、公立之醫院、診所、學術研究機構、社教機構、救濟設施及公、私立學校直接用地及其員工宿舍用地，以及學校學生實習所用之直接生產用地。但外國僑民學校應為該國政府設立或認可，並依外國僑民學校設置辦法設立，且以該國與我國有相同互惠待遇或經行政院專案核定免徵者為限；本國私立學校，以依私立學校法立案者為限。六、農、林、漁、牧、工、礦機關直接辦理試驗之用地。七、糧食管理機關倉庫用地及鹽務機關管理之鹽田與製鹽用地。八、郵政、電信、鐵路、公路、航空站、飛機場、自來水廠及垃圾、水肥、污水處理廠（池、場）等直接用地及其員工宿舍用地。但不包括其附屬營業單位獨立使用之土地在內。九、引水、蓄水、洩水等水利設施及各項建造物用地。一〇、政府無償配供平民居住之房屋用地。一一、名勝古蹟及紀念先賢先烈之館堂祠廟與公墓用地。一二、觀光主管機關為開發建設觀光事業，依法徵收或協議購買之土地，在未出賣與興辦觀光事業者前，確無收益者。一三、依停車場法規定設置供公眾使用之停車場用地。前項公有土地係徵收、收購或受撥用而取得者，於其尚未辦妥產權登記前，如經該使用機關提出證明文件，其用途合於免徵標準者，徵收土地自徵收確定之日起、收購土地自訂約之日起、受撥用土地自撥用之日起，準用前項規定。原合於第一項第五款供公、私立學校使用之公有土地，經變更登記為非公有土地後，仍供原學校使用者，準用第一項規定。」

¹⁶⁴土地稅減免規則第 8 條：「私有土地減免地價稅或田賦之標準如左：一、財團法人或財團法人所興辦業經立案之私立學校用地、為學生實習農、林、漁、牧、工、礦等所用之生產用地及員生宿舍用地，經登記為財團法人所有者，全免。但私立補習班或函授學校用地，均不予減免。二、經主管教育行政機關核准合於私立社會教育機構設立及獎勵辦法規定設立之私立圖書館、博物館、科學館、藝術館及合於學術研究機構設立辦法規定設立之學術研究機構，其直接用地，全免。但以已辦妥財團法人登記，或係辦妥登記之財團法人所興辦，且其用地為該財團法人所有者為限。三、經事業主管機關核准設立，對外絕對公開，並不以營利為目的之私立公園及體育館場，其用地減徵百分之五十；其為財團法人組織者減徵百分之七十。四、經事業主管機關核准設立之私立農、林、漁、牧、工、礦試驗場，辦理五年以上，具有試驗事實，其土地未作其他使用，並經該主管機關證明者，其用地減徵百分之五十。五、經事業主管機關核准設立之私立醫院、捐血機構、社會救濟慈善及其他為促進公眾利益，不以營利為目的，且不以同業、同鄉同學、宗親成員或其他特定之人等為主要受益對象之事業，其本身事業用地，全免。但為促進公眾利益之事業，經由當地主管稽徵機關報經直轄市主管機關、縣(市)政府核准免徵者外，其餘應以辦妥財團法人登記，或係辦妥登記之財團法人所興辦，且其用地為該財團法人所有者為限。六、經事業主管機關核准設立之私立公墓，其為財團法人組織，且不以營利為目的者，其用地，全免。但以都市計畫規劃為公墓用地或非都市土地經編定為墳墓用地者為限。七、經事業主管機關核准興建之民營鐵、公路或專用鐵、公路，經常開放並附帶客貨運輸者，其基地，全免。八、經事業主管機關核准興辦之農田水利事業，所有引水、蓄水、洩水各項建造物用地，全免；辦公處所及其工作站房地減徵百分之五十。九、有益於社會風俗教化之宗教團體，經辦妥財團法人或寺廟登記，其專供公開傳教佈道之教堂、經內政部核准設立之宗教教義研究機構、寺廟用地及紀念先賢先烈之館堂祠廟用地，全免。但用以收益之祀田或放租之基地，或其土地係以私人名義所有權登記者不適用之。一〇、無償供給政府機關、公立學校及軍事機關、部隊、學校使用之土地，在使用期間以內，全免。一一、各級農會、漁會之辦公廳及其集貨場、依法辦竣農倉登記之倉庫或漁會附屬之冷凍魚貨倉庫用地，減徵百分之五十。一二、經主管機關依法指定之私有古蹟用地，全免。前項第一款之私立學校，第二款之私立學術研究機構及第五款之私立社會救濟慈善各事業，其有收益之土地，而將全部收益直接用於各該事業者，其地價稅或田賦得專案報請減免。第三款、第四款、第六款、第七款、第八款及第十一款之各事業用地，應以各該事業所有者為限。但第三款之事業租用公地為用地者，該公地仍適用

同法第 9 條規定，無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內田賦全免¹⁶⁵。同法第 11 條，都市計畫公共設施保留地，在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，田賦全免¹⁶⁶。同法第 11-1 條，由中央之國防部會同內政部指定海岸、山地或重要軍事設施區，經依法劃為管制區而實施限建或禁建之土地，減免田賦¹⁶⁷。同法第 11-2 條，水源水質水量保護區依都市計畫程序劃定為水源特定者，減免田賦¹⁶⁸。同法第 11-3 條，依法劃定為古蹟保存區或編定為古蹟保存用地之土地，減免田賦¹⁶⁹。同法第 11-4 條，飛航管制區依飛航安全標準及航空站、飛行場、助航設備四週禁止、限制建築辦法規定禁止建築之土地，其田賦減徵 50%。但因禁止建築致不能建築使用且無收益者，全免¹⁷⁰。同法第 12 條，因山崩、地陷、流失、沙壓等環境限制及技術上無法使用之土地，或在墾荒過程中之土地，田賦全免¹⁷¹。同法第 13 條，經依法編定為森林用地，或尚未編定為森林用地之山林地目，業經栽植竹木之土地，田賦減 50%。但依法編定並實際供保安林使用之土地，田賦全免¹⁷²。同法第 14 條，已懇竣之土地，仍由原承墾人耕作並經依法取得耕作權者，自有收益之日起，免徵田賦 8 年。免徵田賦期間內，原承墾人死亡，仍由繼承人耕作者，得繼續享受尚未屆滿之免稅待遇¹⁷³。同法第 15 條，農地因農民施以勞力或資本改良而提高等則（包括地目等則變更）者，其增加部分之田賦免徵 5 年。家庭農場為擴大經營面積或便利農業經營，在同一地段或毗鄰地段購置或交換耕地時，於取得後連同原有耕地之總面積在五公頃以下者，其新增部分，免徵田賦 5 年。作農業使用之農業用地，由繼承

該款之規定。」

¹⁶⁵ 土地稅減免規則第 9 條：「無償供公共使用之私有土地，經查明屬實者，在使用期間內，地價稅或田賦全免。但其屬建造房屋應保留之空地部份，不予免徵。」

¹⁶⁶ 土地稅減免規則第 11 條：「都市計畫公共設施保留地，在保留期間未作任何使用並與使用中之土地隔離者，地價稅或田賦全免。」

¹⁶⁷ 土地稅減免規則第 11-1 條：「由國防部會同內政部指定海岸、山地或重要軍事設施區，經依法劃為管制區而實施限建或禁建之土地，減免地價稅或田賦之標準如左：一、限建之土地，減徵百分之三十。二、禁建之土地，減徵百分之五十；但因禁建致不能建築使用且無收益者，全免。」

¹⁶⁸ 土地稅減免規則第 11-2 條：「水源水質水量保護區依都市計畫程序劃定為水源特定者，減免地價稅或田賦之標準如左：一、農業區及保護區，減徵百分之五十。二、住宅區，減徵百分之三十。三、商業區，減徵百分之二十。」

¹⁶⁹ 土地稅減免規則第 11-3 條：「依法劃定為古蹟保存區或編定為古蹟保存用地之土地，減免地價稅或田賦之標準如左：一、土地或建築物之使用及建造受限制者，減徵百分之三十。二、禁建之土地，減徵百分之五十；但因禁建致不能建築使用而無收益者，全免。」

¹⁷⁰ 土地稅減免規則第 11-4 條：「飛航管制區依飛航安全標準及航空站、飛行場、助航設備四週禁止、限制建築辦法規定禁止建築之土地，其地價稅或田賦減徵百分之五十。但因禁止建築致不能建築使用且無收益者，全免。依前項辦法規定限制建築地區之土地，因實際使用確受限制者，其地價稅或田賦得在百分之三十範圍內，由直轄市主管機關、縣(市)政府酌予減徵。」

¹⁷¹ 土地稅減免規則第 12 條：「因山崩、地陷、流失、沙壓等環境限制及技術上無法使用之土地，或在墾荒過程中之土地，地價稅或田賦全免。」

¹⁷² 土地稅減免規則第 13 條：「經依法編定為森林用地，或尚未編定為森林用地之山林地目，業經栽植竹木之土地，田賦減百分之五十。但依法編定並實際供保安林使用之土地，田賦全免。」

¹⁷³ 土地稅減免規則第 14 條：「已懇竣之土地，仍由原承墾人耕作並經依法取得耕作權者，自有收益之日起，免徵田賦八年。免徵田賦期間內，原承墾人死亡，仍由繼承人耕作者，得繼續享受尚未屆滿之免稅待遇。」

人或受遺贈人承受者，自承受之年起，免徵田賦 10 年。作農業使用之農業用地，贈與民法第 1138 條所定繼承人者，自受贈之年起，免徵田賦 10 年¹⁷⁴。同法第 16 條，依耕地三七五減租條例規定，出租人無償供承租人使用之農舍土地，田賦全免¹⁷⁵。同法第 17 條，區段徵收或重劃地區內土地，於辦理期間致無法耕作或不能為原來之使用而無收益者，其田賦全免。辦理完成後，自完成之日起其田賦減半徵收 2 年¹⁷⁶。

「平均地權條例」第 24 條，公有土地按基本稅率徵收田賦。但公有土地供公共使用者，免徵田賦¹⁷⁷。同法第 25 條，供國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，其田賦得予適當之減免；減免標準與程序，由中央(行政院)定之¹⁷⁸。同法第 58 條為促進土地利用，擴大辦理市地重劃，得獎勵土地所有權人自行組織重劃會辦理之。其獎勵事項如第四款免徵或減徵田賦。前項之辦法由中央主管機關定之¹⁷⁹。

「農村社區土地重劃條例」第 9 條，為促進土地利用，擴大辦理農村社區土地重劃，得由土地所有權人自行組成重劃會辦理農村社區土地重劃。獎勵事項如第四款之免徵或減徵田賦，而獎勵事項由中央定之¹⁸⁰。

¹⁷⁴土地稅減免規則第 15 條：「農地因農民施以勞力或資本改良而提高等則（包括地目等則變更）者，其增加部分之田賦免徵五年。家庭農場為擴大經營面積或便利農業經營，在同一地段或毗鄰地段購置或交換耕地時，於取得後連同原有耕地之總面積在五公頃以下者，其新增部分，免徵田賦五年。作農業使用之農業用地，由繼承人或受遺贈人承受者，自承受之年起，免徵田賦十年。作農業使用之農業用地，贈與民法第一千一百三十八條所定繼承人者，自受贈之年起，免徵田賦十年。」

¹⁷⁵土地稅減免規則第 16 條：「依耕地三七五減租條例規定，出租人無償供承租人使用之農舍土地，地價稅或田賦全免。」

¹⁷⁶土地稅減免規則第 17 條：「區段徵收或重劃地區內土地，於辦理期間致無法耕作或不能為原來之使用而無收益者，其地價稅或田賦全免。辦理完成後，自完成之日起其地價稅或田賦減半徵收二年。」

¹⁷⁷平均地權條例第 24 條：「公有土地按基本稅率徵收地價稅或田賦。但公有土地供公共使用者，免徵地價稅或田賦。」

¹⁷⁸平均地權條例第 25 條：「供國防、政府機關、公共設施、騎樓走廊、研究機構、教育、交通、水利、給水、鹽業、宗教、醫療、衛生、公私墓、慈善或公益事業等所使用之土地，及重劃、墾荒、改良土地者，其地價稅或田賦得予適當之減免；減免標準與程序，由行政院定之。」

¹⁷⁹平均地權條例第 58 條：「為促進土地利用，擴大辦理市地重劃，得獎勵土地所有權人自行組織重劃會辦理之。其獎勵事項如左：一、給予低利之重劃貸款。二、免收或減收地籍整理規費及換發權利書狀費用。三、優先興建重劃區及其相關地區之公共設施。四、免徵或減徵地價稅與田賦。五、其他有助於市地重劃之推行事項。前項重劃會組織、職權、重劃業務、獎勵措施等事項之辦法，由中央主管機關定之。重劃會辦理市地重劃時，應由重劃區內私有土地所有權人半數以上，而其所有土地面積超過重劃區私有土地總面積半數以上者之同意，並經主管機關核准後實施之。」

¹⁸⁰農村社區土地重劃條例第 9 條：「為促進土地利用，擴大辦理農村社區土地重劃，得由土地所有權人自行組成重劃會辦理農村社區土地重劃；有關之籌備作業、重劃會組織、重劃申辦程序、重劃業務、准駁條件、監督管理、獎勵、違反法令之處分及其他應遵行事項之辦法，由中央主管機關定之。前項獎勵事項如下：一、給予低利之重劃貸款。二、免收或減收地籍整理規費及換發權利書狀費用。三、優先興建重劃區及其相關地區之公共設施。四、免徵或減徵地價稅與田賦。五、其他有助於農村社區土地重劃之推行事項。重劃會辦理農村社區土地重劃時，應經重劃區內私有土地所有權人合計超過二分之一，且其所有面積合計超過私有土地面積二分之一

「農產品市場交易法」第 17 條，農產品批發市場之土地，減半徵收田賦¹⁸¹。

「農業發展條例」第 38 條規定，作農業使用之農業用地及其地上農作物，由繼承人或受遺贈人之免徵田賦之事項¹⁸²。同法第 41 條，家庭農場為擴大經營面積或便利農業經營，在同一地段或毗鄰地段購置或交換耕地時，於取得後連同原有耕地之總面積在五公頃以下者，其新增部分，免徵田賦 5 年¹⁸³。同法第 60 條，農業生產因天然災害受損，政府得辦理現金救助、補助或低利貸款，並依法減免田賦，以協助農民迅速恢復生產¹⁸⁴。

「農業發展條例施行細則」第 2 條，本條例第三條第一項第十款所稱依法供該款第一目至第三目使用之農業用地，經依法律變更編定為非農業用地，在依法應完成之細部計畫尚未完成，無法依變更後之用地使用，經上開法律主管機關認定仍應依原來農業用地使用分區別或用地別管制使用者，得適用本條例第三十七條第一項、第三十八條第一項或第二項規定，不課徵田賦¹⁸⁵。

3. 土地增值稅

「九二一震災災區祖先遺留共有土地減徵土地增值稅標準」第 2 條，災區祖

者之同意，就重劃區全部土地辦理重劃，並經該管直轄市或縣(市)主管機關核准後實施。」

¹⁸¹ 農產品市場交易法第 17 條：「農產品批發市場之土地及房屋，減半徵收房屋稅、地價稅或田賦。」

¹⁸² 農業發展條例第 38 條：「作農業使用之農業用地及其地上農作物，由繼承人或受遺贈人承受者，其土地及地上農作物之價值，免徵遺產稅，並自承受之年起，免徵田賦十年。承受人自承受之日起五年內，未將該土地繼續作農業使用且未在有關機關所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事者，應追繳應納稅賦。但如因該承受人死亡、該承受土地被徵收或依法變更為非農業用地者，不在此限。作農業使用之農業用地及其地上農作物，贈與民法第一千一百三十八條所定繼承人者，其土地及地上農作物之價值，免徵贈與稅，並自受贈之年起，免徵田賦十年。受贈人自受贈之日起五年內，未將該土地繼續作農業使用且未在有關機關所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事者，應追繳應納稅賦。但如因該受贈人死亡、該受贈土地被徵收或依法變更為非農業用地者，不在此限。第一項繼承人有數人，協議由一人繼承土地而需以現金補償其他繼承人者，由主管機關協助辦理二十年土地貸款。」

¹⁸³ 農業發展條例第 41 條：「家庭農場為擴大經營面積或便利農業經營，在同一地段或毗鄰地段購置或交換耕地時，於取得後連同原有耕地之總面積在五公頃以下者，其新增部分，免徵田賦五年；所需購地或需以現金補償之資金，由主管機關協助辦理二十年貸款。」

¹⁸⁴ 農業發展條例第 60 條：「農業生產因天然災害受損，政府得辦理現金救助、補助或低利貸款，並依法減免田賦，以協助農民迅速恢復生產。前項現金救助、補助或低利貸款辦法，由中央主管機關定之。辦理第一項現金救助、補助或低利貸款所需經費，由中央主管機關設置農業天然災害救助基金支應之；其收支、保管及運用辦法，由行政院定之。」

¹⁸⁵ 農業發展條例施行細則第 2 條：「本條例第三條第一項第十款所稱依法供該款第一目至第三目使用之農業用地，其法律依據及範圍如下：一、本條例第三條第一項第十一款所稱之耕地。二、依區域計畫法劃定為各種使用分區內編定之林業用地、養殖用地、水利用地、生態保護用地、國土保安用地及供農路使用之道地目土地，或上開分區內暫未依法編定用地別之土地。三、依區域計畫法劃定為特定農業區、一般農業區、山坡地保育區、森林區以外之分區內所編定之農牧用地或暫未依法編定之田、旱地目之土地。四、依都市計畫法劃定為農業區、保護區內之土地。五、依國家公園法劃定為國家公園區內按各分區別及使用性質，經國家公園管理處會同有關機關認定合於前三款規定之土地。前項農業用地經依法律變更編定為非農業用地，在依法應完成之細部計畫尚未完成，無法依變更後之用地使用，經上開法律主管機關認定仍應依原來農業用地使用分區別或用地別管制使用者，得適用本條例第三十七條第一項、第三十八條第一項或第二項規定，不課徵土地增值稅或免徵遺產稅、贈與稅或田賦。」

先遺留之共有土地經整體開發後，第一次土地移轉時，其土地增值稅之減免，除依其他法律規定外，另減徵 40%¹⁸⁶。

「九二一震災重建暫行條例」第 33 條，公營事業土地以外之私有土地經選定適合辦理安置受災戶開發新社區，且該土地所有權人同意讓售者，得依前項規定之補償標準予以價購，並免徵土地增值稅¹⁸⁷。同法第 47 條災區都市更新事業計畫範圍內重建區段之土地及災區非都市土地重建區段之土地，經全體土地及合法建築物所有權人同意，以協議合建方式實施都市更新事業者，得準用都市更新條例第四十六條第三款至第六款規定，減免土地增值稅¹⁸⁸。同法第 48 條，災區祖先遺留之共有土地經整體開發後，第一次土地移轉時，得減免土地增值稅¹⁸⁹。

「土地法」第 196 條，因土地徵收或土地重劃，致所有權移轉時，不徵收土地增值稅¹⁹⁰。同法第 197 條，農人之自耕地及自住地，於十年屆滿無移轉時，不徵收土地增值稅¹⁹¹。同法第 198 條，農地因農人施用勞力與資本，致地價增漲時，不徵土地增值稅¹⁹²。

「土地稅法」第 28 條已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。但因繼承而移轉之土地，各級政府出售或依法贈與之公有土地，及受贈之私有土地，免徵土地增值稅¹⁹³。同法第 28-1 條，私人捐贈供興辦社會福利事業或依法設立私立學校使用之土地，免徵土地增值稅¹⁹⁴。

¹⁸⁶九二一震災災區祖先遺留共有土地減徵土地增值稅標準第 2 條：「災區祖先遺留之共有土地經整體開發後，第一次土地移轉時，其土地增值稅之減免，除依其他法律規定外，另減徵百分之四十。」

¹⁸⁷九二一震災重建暫行條例第 33 條：「政府為安置受災戶開發新社區或實施以地易地，選定公營事業土地時，應先協議價購，協議不成得實施徵收，並於用地取得後，再行辦理都市計畫或非都市土地使用區分之擬定或變更，不受土地法第二十五條及都市計畫法第五十二條規定之限制。但公營事業土地為已核定興建或使用中之重要建設工程用地者，不得協議價購或徵收。前項被徵收土地應補償之地價，以徵收當期之公告土地現值為準，必要時，得加成補償之；其加成補償標準，由當地直轄市、縣(市)政府參考一般正常交易價格，提交地價評議委員會評定。公營事業土地以外之私有土地經選定適合辦理安置受災戶開發新社區，且該土地所有權人同意讓售者，得依前項規定之補償標準予以價購，並免徵土地增值稅。第一項及前項所取得之土地，依第三十二條第三項或第三十六條規定辦理。」

¹⁸⁸九二一震災重建暫行條例第 47 條：「災區都市更新事業計畫範圍內重建區段之土地，經全體土地及合法建築物所有權人同意，以協議合建方式實施都市更新事業者，得準用都市更新條例第四十六條第三款至第六款規定，減免土地增值稅及契稅。災區非都市土地重建區段之土地適用前項規定。」

¹⁸⁹九二一震災重建暫行條例第 48 條：「災區祖先遺留之共有土地經整體開發後，第一次土地移轉時，得減免土地增值稅。其減免之規定，由財政部會同內政部定之。」

¹⁹⁰土地法第 196 條：「因土地徵收或土地重劃，致所有權移轉時，不徵收土地增值稅。」

¹⁹¹土地法第 197 條：「農人之自耕地及自住地，於十年屆滿無移轉時，不徵收土地增值稅。」

¹⁹²土地法第 198 條：「農地因農人施用勞力與資本，致地價增漲時，不徵土地增值稅。」

¹⁹³土地稅法第 28 條：「已規定地價之土地，於土地所有權移轉時，應按其土地漲價總數額徵收土地增值稅。但因繼承而移轉之土地，各級政府出售或依法贈與之公有土地，及受贈之私有土地，免徵土地增值稅。」

¹⁹⁴土地稅法第 28-1 條：「私人捐贈供興辦社會福利事業或依法設立私立學校使用之土地，免徵土地增值稅。但以符合左列各款規定者為限：一、受贈人為財團法人。二、法人章程載明法人解散時，其賸餘財產歸屬當地地方政府所有。三、捐贈人未以任何方式取得所捐贈土地之利益。」

同法第 28-2 條，配偶相互贈與之土地，不課徵土地增值稅¹⁹⁵。同法第 28-3 條，土地為信託財產者，於信託關係人間移轉所有權，不課徵土地增值稅¹⁹⁶。同法第 33 條，為促進經濟發展，對於依前項及第三十四條規定稅率計徵之土地增值稅，自民國 91 年 1 月 17 日修正施行之日起二年內，減徵一半。依前項規定減徵造成直轄市及縣(市)政府稅收之實質損失，由中央政府補足之。但不受預算法第二十三條有關公債收入不得充經常支出之用之限制¹⁹⁷。同法第 39 條，被徵收之土地，免徵其土地增值稅。依都市計畫法指定之公共設施保留地尚未被徵收前之移轉，準用前項規定，免徵土地增值稅。依法得徵收之私有土地，土地所有權人自願按公告土地現值之價格售與需地機關者，準用第一項之規定。經重劃之土地，於重劃後第一次移轉時，其土地增值稅減徵 40%¹⁹⁸。同法第 39-1 條，區段徵收之土地，以現金補償其地價者，依前條第一項規定，免徵其土地增值稅。但依平均地權條例第五十四條第三項規定因領回抵價地不足最小建築單位面積而領取現金補償者亦免徵土地增值稅。區段徵收之土地依平均地權條例第五十四條第一項、第二項規定以抵價地補償其地價者，免徵土地增值稅¹⁹⁹。同法第 39-2 條，作農業使用之農業用地，移轉與自然人時，得申請不課徵土地增值稅²⁰⁰。

¹⁹⁵ 土地稅法第 28-2 條：「配偶相互贈與之土地，不課徵土地增值稅。但於再移轉第三人時，以該土地第一次贈與前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。」

¹⁹⁶ 土地稅法第 28-3 條：「土地為信託財產者，於左列各款信託關係人間移轉所有權，不課徵土地增值稅：一、因信託行為成立，委託人與受託人間。二、信託關係存續中受託人變更時，原受託人與新受託人間。三、信託契約明定信託財產之受益人為委託人者，信託關係消滅時，受託人與受益人間。四、因遺囑成立之信託，於信託關係消滅時，受託人與受益人間。五、因信託行為不成立、無效、解除或撤銷，委託人與受託人間。」

¹⁹⁷ 土地稅法第 33 條：「土地增值稅之稅率，依左列規定：一、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額未達百分之一百者，就其漲價總數額徵收增值稅百分之四十。二、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之一百以上未達百分之二百者，除按前款規定辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之五十。三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之二百以上者，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之六十。為促進經濟發展，對於依前項及第三十四條規定稅率計徵之土地增值稅，自本法中華民國九十一年一月十七日修正施行之日起二年內，減徵百分之五十。依前項規定減徵造成直轄市及縣(市)政府稅收之實質損失，由中央政府補足之。但不受預算法第二十三條有關公債收入不得充經常支出之用之限制。」

¹⁹⁸ 土地稅法第 39 條：「被徵收之土地，免徵其土地增值稅。依都市計畫法指定之公共設施保留地尚未被徵收前之移轉，準用前項規定，免徵土地增值稅。但經變更為非公共設施保留地後再移轉時，以該土地第一次免徵土地增值稅前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。依法得徵收之私有土地，土地所有權人自願按公告土地現值之價格售與需地機關者，準用第一項之規定。經重劃之土地，於重劃後第一次移轉時，其土地增值稅減徵百分之四十。」

¹⁹⁹ 土地稅法第 39-1 條：「區段徵收之土地，以現金補償其地價者，依前條第一項規定，免徵其土地增值稅。但依平均地權條例第五十四條第三項規定因領回抵價地不足最小建築單位面積而領取現金補償者亦免徵土地增值稅。區段徵收之土地依平均地權條例第五十四條第一項、第二項規定以抵價地補償其地價者，免徵土地增值稅。但領回抵價地後第一次移轉時，應以原土地所有權人實際領回抵價地之地價為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅，準用前條第三項之規定。」

²⁰⁰ 土地稅法第 39-2 條：「作農業使用之農業用地，移轉與自然人時，得申請不課徵土地增值稅。前項不課徵土地增值稅之土地承受人於其具有土地所有權之期間內，曾經有關機關查獲該土地

「土地稅法施行細則」第 3 條，土地增值稅稅額，在新台幣一百元以下者，免予課徵²⁰¹。同法第 42 條，土地交換，應分別向原土地所有權人徵收土地增值稅。分別共有土地分割後，各人所取得之土地價值與其分割前應有部分價值相等者，免徵土地增值稅；其價值減少者，就其減少部分課徵土地增值稅。共同共有土地分割，其土地增值稅之課徵，準用前項規定。土地合併後，各共有人應有部分價值與其合併前之土地價值相等者，免徵土地增值稅。其價值減少者，就其減少部分課徵土地增值稅。前三項土地價值之計算，以共有土地分割或土地合併時之公告土地現值為準²⁰²。同法第 43 條，本法第二十八條之一所稱社會福利事業，指依法經社會福利事業主管機關許可設立，以興辦社會福利服務及社會救助為主要目的之事業。所稱依法設立私立學校，指依私立學校法規定，經主管教育行政機關許可設立之各級、各類私立學校。依本法第二十八條之一申請免徵土地增值稅時，應檢附證明文件²⁰³。同法第 57 條，本法第三十九條之二第一項所稱農業用地，其法律依據及範圍如農業發展條例第三條第一項第十一款所稱之耕地等五項及前項農業用地經依法律變更編定為非農業用地，在依法應完成之細部計畫尚未完成，無法依變更後之用地使用，經上開法律主管機關認定仍應依原來農業用地使用分區別或用地別管制使用者，得適用本法第三十九條之二第一項規定，不課徵土地增值稅²⁰⁴。

未作農業使用且未在有關機關所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事時，於再移轉時應課徵土地增值稅。前項所定土地承受人有未作農業使用之情事，於配偶間相互贈與之情形，應合併計算。作農業使用之農業用地，於本法中華民國八十九年一月六日修正施行後第一次移轉，或依第一項規定取得不課徵土地增值稅之土地後再移轉，依法應課徵土地增值稅時，以該修正施行日當期之公告土地現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。本法中華民國八十九年一月六日修正施行後，曾經課徵土地增值稅之農業用地再移轉，依法應課徵土地增值稅時，以該土地最近一次課徵土地增值稅時核定之申報移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅，不適用前項規定。」

²⁰¹ 土地稅法施行細則第 3 條：「地價稅、土地增值稅、田賦代金稅及隨賦徵購稻穀價款均以新台幣為單位，計算至元為止。每年(期)地價稅，每戶稅額在新台幣一百元以下者，免予課徵。每期田賦實際造單賦額，每戶未滿一賦元者，免予課徵。土地增值稅稅額，在新台幣一百元以下者，免予課徵。」

²⁰² 土地稅法施行細則第 42 條：「土地交換，應分別向原土地所有權人徵收土地增值稅。分別共有土地分割後，各人所取得之土地價值與其分割前應有部分價值相等者，免徵土地增值稅；其價值減少者，就其減少部分課徵土地增值稅。共同共有土地分割，其土地增值稅之課徵，準用前項規定。土地合併後，各共有人應有部分價值與其合併前之土地價值相等者，免徵土地增值稅。其價值減少者，就其減少部分課徵土地增值稅。前三項土地價值之計算，以共有土地分割或土地合併時之公告土地現值為準。」

²⁰³ 土地稅法施行細則第 43 條：「本法第二十八條之一所稱社會福利事業，指依法經社會福利事業主管機關許可設立，以興辦社會福利服務及社會救助為主要目的之事業。所稱依法設立私立學校，指依私立學校法規定，經主管教育行政機關許可設立之各級、各類私立學校。依本法第二十八條之一申請免徵土地增值稅時，應檢附社會福利事業主管機關許可設立之證明文件或主管教育行政機關許可設立之證明文件、捐贈文書、法人登記證書(或法人登記簿謄本)、法人章程及當事人出具捐贈人未因捐贈土地以任何方式取得利益之文書。依本法第二十八條之一核定免徵土地增值稅之土地，主管稽徵機關應將核准文號註記有關稅冊，並列冊(或建卡)保管，定期會同有關機關檢查有無本法第五十五條之一規定之情形。」

²⁰⁴ 土地稅法施行細則第 57 條：「本法第三十九條之二第一項所稱農業用地，其法律依據及範圍如下：一、農業發展條例第三條第一項第十一款所稱之耕地。二、依區域計畫法劃定為各種使用

「土地稅減免規則」第 20 條，土地增值稅之減免標準如因繼承而移轉之土地，全免等七項²⁰⁵。

「中小企業發展條例」第 34 條，中小企業因工廠用地，因都市計畫或區域計畫之實施，而不合其分區使用規定者等三項之一，遷廠於工業區、都市計畫工業區或於本條例施行前依獎勵投資條例編定之工業用地，其原有工廠用地出售或移轉時，應繳之土地增值稅，按其最低級距稅率徵收²⁰⁶。

「水源特定區土地減免土地增值稅贈與稅及遺產稅標準」第 2 條，水質水量保護區依都市計畫程序劃定為水源特定區之土地，其土地增值稅之減免²⁰⁷。

分區內編定之林業用地、養殖用地、水利用地、生態保護用地、國土保安用地及供農路使用之道地目土地，或上開分區內暫未依法編定用地別之土地。三、依區域計畫法劃定為特定農業區、一般農業區、山坡地保育區、森林區以外之分區內所編定之農牧用地或暫未依法編定之田、旱地目之土地。四、依都市計畫法劃定為農業區、保護區內之土地。五、依國家公園法劃定為國家公園區內按各分區別及使用性質，經國家公園管理處會同有關機關認定合於前三款規定之土地。前項農業用地經依法律變更編定為非農業用地，在依法應完成之細部計畫尚未完成，無法依變更後之土地使用，經上開法律主管機關認定仍應依原來農業土地使用分區別或用地別管制使用者，得適用本法第三十九條之二第一項規定，不課徵土地增值稅。」

²⁰⁵土地稅減免規則第 20 條：「土地增值稅之減免標準如左：一、因繼承而移轉之土地，全免。二、各級政府出售或依法贈與之公有土地，及受贈之私有土地，全免。三、被徵收之土地，全免。四、依都市計畫法指定之公共設施保留地尚未被徵收前之移轉，全免。五、依法得徵收之私有土地，土地所有權人自願按公告土地現值之價格售與需地機關者，全免。六、區段徵收之土地，以現金補償其地價者，及因領回抵價地不足最小建築單位面積而領取現金補償者，或以抵價地補償其地價者，全免。領回抵價地後第一次移轉時，減徵百分之四十。七、經重劃之土地，於重劃後第一次移轉時，減徵百分之四十。但以左列土地，於中華民國六十六年二月二日平均地權條例公布施行後移轉者為限：（一）在中華民國五十三年舉辦規定地價或重新規定地價之地區，於該次規定地價或重新規定地價以後辦理重劃之土地。（二）在中華民國五十三年以前已依土地法規定辦理規定地價及在中華民國五十三年以後始舉辦規定地價之地區，於其第一次規定地價以後辦理重劃之地。八、土地重劃時土地所有權人依法應負擔之公共用地及抵費地，全免。於重劃區內原土地所有權人應分配之土地因未達最小分配面積標準改領差額地價者，亦同。九、分別共有土地分割後，各人所取得之土地價值與其分割前應有部分價值相等者，全免。共同共有土地分割，各人所取得之土地價值與分割前相等者，亦同。一〇、土地合併後，各共有人應有部分價值與其合併前之土地價值相等者，全免。一一、私人捐贈供興辦社會福利事業或依法設立私立學校使用之土地，全免。但以符合下列規定者為限：（一）受贈人為財團法人。（二）法人章程載明法人解散時，其賸餘財產歸屬當地地方自治團體所有。（三）捐贈人未以任何方式取得所捐贈土地之利益。」

²⁰⁶中小企業發展條例第 34 條：「中小企業因左列原因之一，遷廠於工業區、都市計畫工業區或於本條例施行前依獎勵投資條例編定之工業用地，其原有工廠用地出售或移轉時，應繳之土地增值稅，按其最低級距稅率徵收：一、工廠用地，因都市計畫或區域計畫之實施，而不合其分區使用規定者。二、因防治污染、公共安全或維護自然景觀之需要，而有改善之困難，主、動申請遷廠，並經主管機關核准者。三、經政府主動輔導遷廠者。依前項規定遷建工廠後三年內，將其工廠用地轉讓讓於他人者，其遷廠前出售或移轉之原有工廠用地所減徵之土地增值稅部分，應依法補徵之。」

²⁰⁷水源特定區土地減免土地增值稅贈與稅及遺產稅標準第 2 條：「水質水量保護區依都市計畫程序劃定為水源特定區之土地，其土地增值稅之減免，除依土地稅法之規定外，並依左列規定辦理：一、農業區、保護區、行水區、公共設施用地及其他使用分區管制內容與保護區相同者，減徵百分之五十。但有左列情形之一者，全免：（一）、水源特定區計畫發布實施前已持有該土地，且在發布實施後第一次移轉或因繼承取得後第一次移轉者。（二）、本法第十二條之一施行前已持有該土地，且在施行後第一次移轉或因繼承取得後第一次移轉者。二、住宅區，減徵百分之三十。三、商業區及社區中心，減徵百分之二十。」

「平均地權條例」第 35 條，政府出售或依法贈與之公有土地，及接受捐贈之私有土地，免徵土地增值稅²⁰⁸。同法第 35-1 條，私人捐贈供興辦社會福利事業使用之土地，免徵土地增值稅²⁰⁹。同法第 35-2 條，配偶相互贈與之土地，不課徵土地增值稅²¹⁰。同法第 35-3 條，土地為信託財產者，於如各款信託關係人間移轉所有權，不課徵土地增值稅²¹¹。同法第 36 條土地增值稅之徵收，應依照土地漲價總數額計算，於土地所有權移轉或設定典權時行之。但因繼承而移轉者，不徵土地增值稅。前項土地漲價總數額，應減去土地所有權人為改良土地已支付之全部費用。土地所有權人辦理土地移轉繳納土地增值稅時，在其持有土地期間內，因重新規定地價增繳之地價稅，就其移轉土地部分，准予抵繳其應納之土地增值稅。但准予抵繳之總額，以不超過土地移轉時應繳增值稅總額百分之五為限。前項增繳之地價稅抵繳辦法，由中央(行政院)定之²¹²。同法第 40 條，為促進經濟發展，對於依前項及第四十一條規定稅率計徵之土地增值稅，自本條例中華民國 91 年 1 月 17 日修正施行之日起 2 年內，減徵 50%。依前項規定減徵造成直轄市及縣(市)政府稅收之實質損失，由中央政府補足之。但不受「預算法」第 23 條有關公債收入不得充經常支出之用之限制²¹³。同法第 42 條，被徵收之土地，免徵其土地增值稅。依都市計畫法指定之公共設施保留地尚未被徵收前之移

²⁰⁸平均地權條例第 35 條：「為實施漲價歸公，土地所有權人於申報地價後之土地自然漲價，應依第三十六條規定徵收土地增值稅。但政府出售或依法贈與之公有土地，及接受捐贈之私有土地，免徵土地增值稅。」

²⁰⁹平均地權條例第 35-1 條：「私人捐贈供興辦社會福利事業使用之土地，免徵土地增值稅。但以符合左列各款規定者為限：一、受贈人為財團法人。二、法人章程載明法人解散時，其剩餘財產歸屬當地地方政府所有。三、捐贈人未以任何方式取得所捐贈土地之利益。」

²¹⁰平均地權條例第 35-2 條：「配偶相互贈與之土地，不課徵土地增值稅。但於再移轉第三人時，以該土地第一次贈與前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。」

²¹¹平均地權條例第 35-3 條：「土地為信託財產者，於左列各款信託關係人間移轉所有權，不課徵土地增值稅：一、因信託行為成立，委託人與受託人間。二、信託關係存續中受託人變更時，原受託人與新受託人間。三、信託契約明定信託財產之受益人為委託人者，信託關係消滅時，受託人與受益人間。四、因遺囑成立之信託，於信託關係消滅時，受託人與受益人間。五、因信託行為不成立、無效、解除或撤銷，委託人與受託人間。」

²¹²平均地權條例第 36 條：「土地增值稅之徵收，應依照土地漲價總數額計算，於土地所有權移轉或設定典權時行之。但因繼承而移轉者，不徵土地增值稅。前項土地漲價總數額，應減去土地所有權人為改良土地已支付之全部費用。土地所有權人辦理土地移轉繳納土地增值稅時，在其持有土地期間內，因重新規定地價增繳之地價稅，就其移轉土地部分，准予抵繳其應納之土地增值稅。但准予抵繳之總額，以不超過土地移轉時應繳增值稅總額百分之五為限。前項增繳之地價稅抵繳辦法，由行政院定之。」

²¹³平均地權條例第 40 條：「土地增值稅之稅率，依左列規定：一、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額未達百分之一百者，就其漲價總數額徵收增值稅百分之四十。二、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之一百以上未達百分之二百者，除按前款規定辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之五十。三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之二百以上者，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之六十。為促進經濟發展，對於依前項及第四十一條規定稅率計徵之土地增值稅，自本條例中華民國九十一年一月十七日修正施行之日起二年內，減徵百分之五十。依前項規定減徵造成直轄市及縣(市)政府稅收之實質損失，由中央政府補足之。但不受預算法第二十三條有關公債收入不得充經常支出之用之限制。」

轉，準用前項規定，免徵土地增值稅。依法得徵收之私有土地，土地所有權人自願按徵收補償地價售與需地機關者，準用第一項之規定。經重劃之土地，於重劃後第一次移轉時，其土地增值稅減徵百分之四十²¹⁴。同法第 42-1 條，區段徵收之土地等事項免徵其土地增值稅²¹⁵。同法第 45 條，作農業使用之農業用地，移轉與自然人時，得申請不課徵土地增值稅等事項²¹⁶。

「自來水法」第 12-1 條，水質水量保護區依都市計畫程序劃定為水源特定區者，其土地應視限制程度減免土地增值稅。前項土地減免賦稅區域及標準，由財政部會同內政部及中央主管機關擬訂，報請行政院核定²¹⁷。

「金融機構合併法」第 17 條，金融機構經主管機關許可合併者，其存續機構或新設機構於申請對消滅機構所有不動產、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記時，得憑主管機關證明逕行辦理登記，免繳納登記規費，並依下列各款規定辦理。其中第三款，消滅機構依銀行法第七十六條規定承受之土地，因合併而隨同移轉予存續機構或新設機構時，免徵土地增值稅²¹⁸。

²¹⁴平均地權條例第 42 條：「被徵收之土地，免徵其土地增值稅。依都市計畫法指定之公共設施保留地尚未被徵收前之移轉，準用前項規定，免徵土地增值稅。但經變更為非公共設施保留地後再移轉時，以該土地第一次免徵土地增值稅前之原規定地價或前次移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。依法得徵收之私有土地，土地所有權人自願按徵收補償地價售與需地機關者，準用第一項之規定。經重劃之土地，於重劃後第一次移轉時，其土地增值稅減徵百分之四十。」

²¹⁵平均地權條例第 42-1 條：「區段徵收之土地，以現金補償其地價者，依前條第一項規定，免徵其土地增值稅。但依第五十四條第三項規定因領回抵價地不足最小建築單位面積而領取現金補償者，亦免徵土地增值稅。區段徵收之土地，依第五十四條第一項、第二項規定以抵價地補償其地價者，免徵土地增值稅。但領回抵價地後第一次移轉時，應以原土地所有權人實際領回抵價地之地價為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅，並準用前條第四項之規定。」

²¹⁶平均地權條例第 45 條：「作農業使用之農業用地，移轉與自然人時，得申請不課徵土地增值稅。前項不課徵土地增值稅之土地承受人於其具有土地所有權之期間內，曾經有關機關查獲該土地未作農業使用且未在有關機關所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事者，於再移轉時應課徵土地增值稅。前項所定土地承受人有未作農業使用之情事，於配偶間相互贈與之情形，應合併計算。作農業使用之農業用地，於本條例中華民國八十九年一月六日修正施行後第一次移轉，或依第一項規定取得不課徵土地增值稅之土地後再移轉，依法應課徵土地增值稅時，以該修正施行日當期之公告土地現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅。本條例中華民國八十九年一月六日修正施行後，曾經課徵土地增值稅之農業用地再移轉時，依法應課徵土地增值稅時，以該土地最近一次課徵土地增值稅時核定之申報移轉現值為原地價，計算漲價總數額，課徵土地增值稅，不適用前項規定。」

²¹⁷自來水法第 12-1 條：「水質水量保護區依都市計畫程序劃定為水源特定區者，其土地應視限制程度減免土地增值稅、贈與稅及遺產稅。前項土地減免賦稅區域及標準，由財政部會同內政部及中央主管機關擬訂，報請行政院核定。自來水事業應於水價外附徵一定比例之費用，協助第一項土地受限地區地方建設或權益受限人。前項之一定比例及協助地方建設或權益受限人之辦法，由主管機關會商有關機關定之。」

²¹⁸金融機構合併法第 17 條：「金融機構經主管機關許可合併者，其存續機構或新設機構於申請對消滅機構所有不動產、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記時，得憑主管機關證明逕行辦理登記，免繳納登記規費，並依下列各款規定辦理：一、因合併而發生之印花稅及契稅，一律免徵。二、原供消滅機構直接使用之土地隨同移轉時，經依土地稅法審核確定其現值後，即予辦理土地所有權移轉登記，其應繳納之土地增值稅准予記存，由該存續機構或新設機構於該項土地再移轉時一併繳納之；其破產或解散時，經記存之土地增值稅，應優先受償。三、消滅機構依銀行法第七十六條規定承受之土地，因合併而隨同移轉予存續機構或新設機構時，免徵土地增值稅。四、因合併產生之商譽得於五年內攤銷之。五、因合併產生之費用得於十年內攤銷。」

「促進產業升級條例」第 17 條，公司如有工廠用地因都市計畫或區域計畫之實施，而不合其分區使用規定者等三項原因之一，遷廠於工業區、都市計畫工業區或於本條例施行前依原獎勵投資條例編定之工業用地，其原有工廠用地出售或移轉時，應繳之土地增值稅，按其最低級距稅率徵收²¹⁹。

「都市更新條例」第 46 條，更新地區內之土地及建築物，依下列規定減免稅捐：第三款依權利變換取得之土地及建築物，於更新後第一次移轉時，減徵土地增值稅百分之四十。第四款不願參加權利變換而領取現金補償者，減徵土地增值稅百分之四十。第五款實施權利變換應分配之土地未達最小分配面積單元，而改領現金者，免徵土地增值稅。第六款實施權利變換，以土地及建築物抵付權利變換負擔者，免徵土地增值稅²²⁰。同法第 47 條，信託土地，因信託關係而於委託人與受託人間移轉所有權者，不課徵土地增值稅²²¹。

「新市鎮開發條例」第 6 條，新市鎮特定區核定後，主管機關對於新市鎮特定區內之私有土地，應先與所有權人協議價購，協議價購成立者，免徵其土地增值稅²²²。同法第 24 條，主管機關得劃定地區，就左列各款稅捐減免規定，獎勵有利於新市鎮發展之產業投資經營：二、土地所有權人於出售原營業使用土地後，自完成移轉登記之日起，二年內於新市鎮重購營業所需土地時，其所購土地地價，超過出售原營業使用之土地地價扣除繳納土地增值稅後之餘額者，得於開始營運後，向主管稽徵機關申請就其已納土地增值稅額內，退還其不足支付新購

六、因合併出售不良債權所受之損失，得於十五年內認列損失。前項合併之金融機構，虧損及申報扣除年度，會計帳冊簿據完備，均使用所得稅法第七十七條所稱之藍色申報書或經會計師查核簽證，且如期辦理申報並繳納所得稅額者，合併後存續機構或新設機構於辦理營利事業所得稅結算申報時，得將各該辦理合併之金融機構於合併前，經該管稽徵機關核定之前五年內各期虧損，按各該辦理合併之金融機構股東(社員)因合併而持有合併後存續機構或新設機構股權之比例計算之金額，自虧損發生年度起五年內，從當年度純益額中扣除。」

²¹⁹「促進產業升級條例」第 17 條公司因下列原因之一，遷廠於工業區、都市計畫工業區或於本條例施行前依原獎勵投資條例編定之工業用地，其原有工廠用地出售或移轉時，應繳之土地增值稅，按其最低級距稅率徵收：一、工廠用地因都市計畫或區域計畫之實施，而不合其分區使用規定者。二、因防治污染、公共安全或維護自然景觀需要，主動申請遷廠，並經主管機關核准者。三、經政府主動輔導遷廠者。依前項規定遷建工廠後三年內，將其工廠用地轉讓於他人者，其遷廠前出售或移轉之原有工廠用地所減徵之土地增值稅部分，應依法補徵之。」

²²⁰都市更新條例第 46 條：「更新地區內之土地及建築物，依下列規定減免稅捐：一、更新期間土地無法使用者，免徵地價稅；其仍可繼續使用者，減半徵收。但未依計畫進度完成更新且可歸責於土地所有權人之情形者，依法課徵之。二、更新後地價稅及房屋稅減半徵收二年。三、依權利變換取得之土地及建築物，於更新後第一次移轉時，減徵土地增值稅及契稅百分之四十。四、不願參加權利變換而領取現金補償者，減徵土地增值稅百分之四十。五、實施權利變換應分配之土地未達最小分配面積單元，而改領現金者，免徵土地增值稅。六、實施權利變換，以土地及建築物抵付權利變換負擔者，免徵土地增值稅及契稅。」

²²¹都市更新條例第 47 條：「以更新地區內之土地為信託財產，訂定以委託人為受益人之信託契約者，不課徵贈與稅。前項信託土地，因信託關係而於委託人與受託人間移轉所有權者，不課徵土地增值稅。」

²²²新市鎮開發條例第 6 條：「新市鎮特定區核定後，主管機關對於新市鎮特定區內之私有土地，應先與所有權人協議價購，未能達成協議者，得實施區段徵收，並於區段徵收公告期滿一年內，發布實施新市鎮特定區計畫。前項協議價購成立者，免徵其土地增值稅。耕地承租人因第一項徵收而領取之補償費，自八十六年五月二十三日本條例公布生效日後尚未核課確定者，不計入所得課稅。撥用公有耕地之承租人準用之。」

土地地價之數額。獎勵辦法，由中央主管機關會同財政部、經濟部定之²²³。

「農村社區土地重劃祖先遺留共有土地減徵土地增值稅標準」第 2 條，重劃區祖先遺留之共有土地經整體開發建築者，於建築後第一次土地移轉時，其土地增值稅之減免，除依其他法律規定外，另減徵 20%²²⁴。

「農村社區土地重劃條例」第 32 條，重劃區祖先遺留之共有土地經整體開發建築者，於建築後第一次土地移轉時，得減免土地增值稅，其減免之規定，由中央之財政部會同內政部定之²²⁵。

「農業發展條例」第 37 條作農業使用之農業用地移轉與自然人時，得申請不課徵土地增值稅²²⁶。

「農業發展條例施行細則」第 2 條，前項農業用地經依法律變更編定為非農業用地，在依法應完成之細部計畫尚未完成，無法依變更後之土地使用，經上開法律主管機關認定仍應依原來農業用地使用分區別或用地別管制使用者，得適用本條例第 37 條第 1 項、第 38 條第 1 項或第 2 項規定，不課徵土地增值稅²²⁷。

²²³ 新市鎮開發條例第 24 條：「主管機關得劃定地區，就左列各款稅捐減免規定，獎勵有利於新市鎮發展之產業投資經營：一、於開始營運後按其投資總額百分之二十範圍內抵減當年度應納營利事業所得稅額，當年度不足抵減時，得在以後四年度內抵減之。二、土地所有權人於出售原營業使用土地後，自完成移轉登記之日起，二年內於新市鎮重購營業所需土地時，其所購土地地價，超過出售原營業使用之土地地價扣除繳納土地增值稅後之餘額者，得於開始營運後，向主管稽徵機關申請就其已納土地增值稅額內，退還其不足支付新購土地地價之數額。但重購之土地自完成移轉登記起五年內再轉讓或改作非獎勵範圍內產業之用途者，應追繳原退還稅款。前項第一款之獎勵，以股份有限公司組織者為限。第一項稅捐之減免，自劃定地區起第六年至第十年內申請者，其優惠額度減半，第十一年起不予優惠。前三項獎勵辦法，由中央主管機關會同財政部、經濟部定之。」

²²⁴ 農村社區土地重劃祖先遺留共有土地減徵土地增值稅標準第 2 條：「重劃區祖先遺留之共有土地經整體開發建築者，於建築後第一次土地移轉時，其土地增值稅之減免，除依其他法律規定外，另減徵百分之二十。」

²²⁵ 農村社區土地重劃條例第 32 條：「重劃區祖先遺留之共有土地經整體開發建築者，於建築後第一次土地移轉時，得減免土地增值稅，其減免之規定，由財政部會同內政部定之。」

²²⁶ 農業發展條例第 37 條：「作農業使用之農業用地移轉與自然人時，得申請不課徵土地增值稅。作農業使用之耕地依第三十三條及第三十四條規定移轉與農民團體、農業企業機構及農業試驗研究機構時，其符合產業發展需要、一定規模或其他條件，經直轄市、縣(市)主管機關同意者，得申請不課徵土地增值稅。前二項不課徵土地增值稅之土地承受人於其具有土地所有權之期間內，曾經有關機關查獲該土地未作農業使用且未在有關係機關所令期限內恢復作農業使用，或雖在有關係機關所令期限內已恢復作農業使用而再有未作農業使用情事者，於再移轉時應課徵土地增值稅。前項所定土地承受人有未作農業使用之情事，於配偶間相互贈與之情形，應合併計算。」

²²⁷ 農業發展條例施行細則第 2 條：「本條例第三條第一項第十款所稱依法供該款第一目至第三目使用之農業用地，其法律依據及範圍如下：一、本條例第三條第一項第十款所稱之耕地。二、依區域計畫法劃定為各種使用分區內編定之林業用地、養殖用地、水利用地、生態保護用地、國土保安用地及供農路使用之道地目土地，或上開分區內暫未依法編定用地別之土地。三、依區域計畫法劃定為特定農業區、一般農業區、山坡地保育區、森林區以外之分區內所編定之農牧用地或暫未依法編定之田、旱地目之土地。四、依都市計畫法劃定為農業區、保護區內之土地。五、依國家公園法劃定為國家公園區內按各分區別及使用性質，經國家公園管理處會同有關機關認定合於前三款規定之土地。前項農業用地經依法律變更編定為非農業用地，在依法應完成之細部計畫尚未完成，無法依變更後之土地使用，經上開法律主管機關認定仍應依原來農業用地使用分區別或用地別管制使用者，得適用本條例第三十七條第一項、第三十八條第一項或第二項規定，不課徵土地增值稅或免徵遺產稅、贈與稅或田賦。」

「增繳地價稅抵繳土地增值稅辦法」之規定如同土地增值稅之減免，例如第 3 條受贈土地在未辦妥登記前，原所有權人所繳納之增繳地價稅，準用本辦法之規定，抵繳受贈土地應納之土地增值稅²²⁸。同法第 5 條，土地所有權人在持有土地期間，經重新規定地價者，其增繳之地價稅，自重新規定地價起(按新地價核計之稅額)，每繳納一年地價稅抵繳該筆土地應繳土地增值稅總額 1%(繳納半年者，抵繳 0.5%)²²⁹。

「獎勵土地所有權人辦理市地重劃辦法」第 50 條，自辦市地重劃區抵費地出售時，不計徵土地增值稅²³⁰。

4. 房屋稅

「九二一震災重建暫行條例」第 31 條、第 46 條有關災區建築物房屋稅減免之規定²³¹。

「文化藝術獎助條例」第 26 條，經文教主管機關核准設立之私立圖書館、博物館、藝術館、美術館、民俗文物館、實驗劇場等場所免徵房屋稅²³²。同法第 29 條，經該管主管機關指定之古蹟，屬於私人或團體所有者，免徵房屋稅²³³。

²²⁸增繳地價稅抵繳土地增值稅辦法第 3 條：「受贈土地在未辦妥登記前，原所有權人所繳納之增繳地價稅，準用本辦法之規定，抵繳受贈土地應納之土地增值稅。」

²²⁹增繳地價稅抵繳土地增值稅辦法第 5 條：「土地所有權人在持有土地期間，經重新規定地價者，其增繳之地價稅，自重新規定地價起(按新地價核計之稅額)，每繳納一年地價稅抵繳該筆土地應繳土地增值稅總額百分之一(繳納半年者，抵繳百分之? . 五)。如納稅義務人申請按實際增繳稅額抵繳其應納土地增值稅者，應檢附地價稅繳納收據，送該管稽徵機關按實抵繳，其計算公式如附件。依前項計算公式計算增繳之地價稅，因重新規定地價、地價有變動或使用情形變更，致適用課徵地價稅之稅率不同者，應分別計算之。附件一、原按特別稅率、公共設施保留地稅率及基本稅率課徵地價稅者：增繳之地價稅 = [(最近一次重新規定地價之申報地價 - 取得土地時之原規定地價或重新規定地價之申報地價) × 原課徵地價稅稅率] × 同稅率已徵收地價稅年數。二、原按累進稅率課徵地價稅者：增繳之地價稅 = [各該戶累進課徵地價稅土地每年地價稅額 - 各該戶累進課徵地價稅土地課徵地價總額 × (最近一次重新規定地價之申報地價 - 取得土地時之原規定地價或重新規定地價之申報地價)] × 同稅率已徵收地價稅年數。」

²³⁰獎勵土地所有權人辦理市地重劃辦法第 50 條：「自辦市地重劃區抵費地出售時，不計徵土地增值稅。」

²³¹九二一震災重建暫行條例第 31 條：「災區歷史建築經登錄者，得減徵地價稅、房屋稅二分之一及減半計入遺產總額課徵遺產稅。前項減徵規定，於歷史建築之登錄經主管機關註銷後，停止適用。」同法第 46 條：「災區內之土地及建築物，依下列規定減免房屋稅及地價稅：一、因震災毀損經政府認定者，於震災發生時起至重建開始止，免徵房屋稅及地價稅；其地價稅之免徵期間最長三年。但公寓大廈原地重建，無法於震災發生時起三年內達成協議進行重建，其地價稅之免徵期間得延長至本條例施行期間屆滿止。二、前款房屋就地重建或其建築基地與公有土地交換重建者，於重建期間該房屋建築基地，免徵地價稅。但未依主管建築機關核定之建築期限完成者，依法課徵之。三、無償供給受災戶使用之臨時搭建房屋及該房屋建築基地，在使用期間免徵房屋稅及地價稅。災區土地與公有土地交換重建，而移轉土地所有權者，其應繳納之土地增值稅，准予記存，於交換取得之土地再移轉時，一併繳納之。房屋因震災毀損經拆除，其基地於震災發生前符合土地稅法自用住宅用地規定者，自震災發生日起五年內仍視為自用住宅用地。但自震災發生之日起已移轉或重建完成者，不適用之。」

²³²文化藝術獎助條例第 26 條：「經文教主管機關核准設立之私立圖書館、博物館、藝術館、美術館、民俗文物館、實驗劇場等場所免徵土地稅及房屋稅。但以已辦妥財團法人登記或係辦妥登記之財團法人興辦，且其用地及建築物為該財團法人所有者為限。」

²³³文化藝術獎助條例第 29 條：「經該管主管機關指定之古蹟，屬於私人或團體所有者，免徵地價

「外國僑民學校設置辦法」第 6 條，外國僑民學校得辦理財團法人登記，並得依法減免房屋稅²³⁴。

「民間機構參與交通建設減免地價稅房屋稅及契稅標準」第 2 條，民間機構於本條例公布施行後參與交通建設，有關房屋稅之減免²³⁵。同法第 3 條，同一建號之房屋，因其使用之情形，認定僅部分合於本標準者，得依合於本標準之使用面積比率，計算減免其房屋稅²³⁶。同法第 5 條，民間機構參與本條例第五條所獎勵之重大交通建設，新建供直接使用之自有房屋，其房屋稅之減徵標準如供鐵路、大眾捷運系統及停車場使用之房屋等四項，自該房屋建造完成之日起，減徵之²³⁷。

「私立學校法」第 52 條，私立學校房屋稅之減免，依有關稅法之規定辦理²³⁸。

「受嚴重急性呼吸道症候群影響發生營運困難產業補貼稅費辦法」第 3 條，依本辦法補貼稅費之對象、種類、額度而有關地方稅者，如市區汽車客運業及公路汽車客運業營業路線使用之自有站、場，補貼民國 92 年房屋稅 50%。旅館業及觀光旅館業：供旅館及觀光旅館使用之房屋，補貼民國 92 年房屋稅 50%²³⁹。

稅及房屋稅。為維護整修古蹟所為第二十七條之捐贈，經捐贈人指定用途，並經目的事業主管機關認可者，不得移作他用。」

²³⁴外國僑民學校設置辦法第 6 條：「外國僑民學校應設董事會，並聘請校長掌理校務。外國僑民學校得辦理財團法人登記；並得依法減免地價稅、房屋稅及所得稅等有關稅捐；或依稅捐稽徵法規定，本於互惠原則互免稅捐。」

²³⁵民間機構參與交通建設減免地價稅房屋稅及契稅標準第 2 條：「民間機構於本條例公布施行後參與交通建設，有關地價稅、房屋稅及契稅之減免，依本標準之規定；本標準未規定者，適用其他有關法令之規定。但其他法令規定較本標準更有利於民間機構者，適用最有利之法令。」

²³⁶民間機構參與交通建設減免地價稅房屋稅及契稅標準第 3 條：「同一地號之土地或同一建號之房屋，因其使用之情形，認定僅部分合於本標準者，得依合於本標準之使用面積比率，計算減免其地價稅、房屋稅或契稅。」

²³⁷民間機構參與交通建設減免地價稅房屋稅及契稅標準第 5 條：「民間機構參與本條例第五條所獎勵之重大交通建設，新建供直接使用之自有房屋，其房屋稅之減徵標準如下：一、供鐵路、大眾捷運系統及停車場使用之房屋，自該房屋建造完成之日起，減徵應納稅額百分之五十。二、供公路經營業經營公路使用之房屋，自該房屋建造完成之日起，減徵應納稅額百分之五十。三、供航空站、港埠及其設施、橋樑及隧道使用之房屋，自該房屋建造完成之日起五年內，減徵應納稅額百分之五十。四、供觀光遊憩重大設施使用之房屋，自該房屋建造完成之日起三年內，減徵應納稅額百分之五十。」

²³⁸私立學校法第 52 條：「私立學校所有土地賦稅及房屋稅之減免，依有關稅法之規定辦理」

²³⁹受嚴重急性呼吸道症候群影響發生營運困難產業補貼稅費辦法第 3 條：「依本辦法補貼稅費之對象、種類、額度如下：一、民用航空運輸業及普通航空業：(一)國內航線：自九十二年四月一日起補貼其降落費、土地使用費、房屋使用費、維護棚廠使用費、機庫使用費百分之五十，為期一年。(二)國際航線：自九十二年四月一日起補貼其降落費百分之十五，為期六個月。二、航空站地勤業：(一)國內航線：自九十二年四月一日起補貼其航空站之房屋使用費、土地使用費、維護棚廠使用費百分之五十，為期一年。(二)國際航線：依業者所在航空站航機起降架次與前一年同一月份起降架次相較之減少幅度，補貼其房屋使用費、土地使用費，自九十二年四月一日起，為期一年；其補貼計算方式如下：1.起降架次未滿前一年同一月份之百分之三十者，全額補貼。2.起降架次為前一年同一月份之百分之三十以上，未滿百分之八十者，其補貼百分比 = 100% - [(本年同一月份起降架次 ÷ 前一年同一月份起降架次) × 100% - 30%] 3.起降架次為前一年同一月份之百分之八十以上者，不予補貼。三、空廚業：(一)國內航線：自九十二年四月一日起補貼其航空站之房屋使用費、土地使用費百分之五十，為期一年。(二)國際航線：依業者所在航空站旅客量與前一年同一月份旅客量相較之減少幅度，補貼其房屋使用費、土地

「房屋稅條例」第 14 條，公有房屋供左列各款使用者，免徵房屋稅，如各級政府機關及地方自治機關之辦公房屋及其員工宿舍等十項事務²⁴⁰。同法第 15 條，私有房屋，免徵房屋稅，如業經立案之私立學校及學術研究機構，完成財團法人登記者，其供校舍或辦公使用之自有房屋等十一項事務。私有房屋，其房屋稅減半徵收，如政府平價配售之平民住宅等四項事務²⁴¹。

使用費，自九十二年四月一日起，為期一年；其補貼計算方式如下：1. 旅客量未滿前一年同一月份之百分之三十者，全額補貼。2. 旅客量為前一年同一月份之百分之三十以上，未滿百分之八十者，其補貼百分比 = $100\% - \{ (\text{本年同一月份旅客量} \div \text{前一年同一月份旅客量}) \times 100\% - 30\% \}$ 。3. 旅客量為前一年同一月份之百分之八十以上者，不予補貼。四、機場內之商店：機場內之餐飲賣店、免稅商店、一般商店、商業廣告、自動販賣機、停車場、花藝店、保險櫃檯、電訊服務及其他提供旅客具商業性質之服務者，依業者所在航空站旅客量與前一年同一月份旅客量相較之減少幅度，補貼其房屋使用費、土地使用費及權利金，並自九十二年四月一日起，為期一年；其補貼計算方式如下：(一) 旅客量未滿前一年同一月份之百分之三十者，全額補貼。(二) 旅客量為前一年同一月份之百分之三十以上，未滿百分之八十者，其補貼百分比 = $100\% - \{ (\text{本年同一月份旅客量} \div \text{前一年同一月份旅客量}) \times 100\% - 30\% \}$ 。(三) 旅客量為前一年同一月份之百分之八十以上者，不予補貼。(四) 馬公航空站以前二年同一月份之旅客量為計算基準。五、汽車運輸業：(一) 遊覽車客運業、計程車客運業、小客車租賃業、小貨車租賃業、汽車貨運業、汽車路線貨運業及汽車貨櫃貨運業之營業車輛，自九十二年四月一日起補貼其汽車燃料使用費百分之五十，為期一年。(二) 遊覽車客運業、計程車客運業及小客車租賃業之營業車輛，補貼其九十二年下期使用牌照稅。(三) 市區汽車客運業及公路汽車客運業營業路線使用之自有站、場，補貼其九十二年房屋稅百分之五十。六、旅館業及觀光旅館業：供旅館及觀光旅館使用之房屋，補貼其九十二年房屋稅百分之五十。」而其法源依據為嚴重急性呼吸道症候群防治及紓困暫行條例第 14 條：「受嚴重急性呼吸道症候群影響而發生營運困難之產業、醫療(事)機構，除得由目的事業主管機關予以紓困、補貼稅費外，並得對其員工提供必要之協助。醫療機構因而停診者，政府應予適當補償。前二項發生營運困難之產業、醫療(事)機構之認定、紓困、補償、補貼措施及基準，與補貼稅費之種類、額度，由行政院定之。」

²⁴⁰ 房屋稅條例第 14 條：「公有房屋供左列各款使用者，免徵房屋稅：一、各級政府機關及地方自治機關之辦公房屋及其員工宿舍。二、軍事機關部隊之辦公房屋及其官兵宿舍。三、監獄、看守所及其辦公房屋暨員工宿舍。四、公立學校、醫院、社會教育學術研究機構及救濟機構之校舍、院舍、辦公房屋及其員工宿舍。五、工礦、農林、水利、漁牧事業機關之研究或試驗所所用之房屋。六、糧政機關之糧倉、鹽務機關之鹽倉、公賣事業及政府經營之自來水廠(場)所使用之廠房及辦公房屋。七、郵政、電信、鐵路、公路、航空、氣象、港務事業，供本身業務所使用之房屋及其員工宿舍。八、名勝古蹟及紀念先賢先烈之祠廟。九、政府配供貧民居住之房屋。一〇、政府機關為輔導退除役官兵就業所舉辦事業使用之房屋。」

²⁴¹ 房屋稅條例第 15 條：「私有房屋有左列情形之一者，免徵房屋稅：一、業經立案之私立學校及學術研究機構，完成財團法人登記者，其供校舍或辦公使用之自有房屋。二、業經立案之私立慈善救濟事業，不以營利為目的，完成財團法人登記者，其直接供辦理事業所使用之自有房屋。三、專供祭祀用之宗祠、宗教團體供傳教佈道之教堂及寺廟。但以完成財團法人或寺廟登記，且房屋為其所有者為限。四、無償供政府機關公用或供軍用之房屋。五、不以營利為目的，並經政府核准之公益社團自有供辦公使用之房屋。但以同業、同鄉、同學或宗親社團為受益對象者，不在此限。六、專供飼養禽畜之房舍、培植農產品之溫室、稻米育苗中心作業室、人工繁殖場、抽水機房舍；專供農民自用之燻菸房、稻穀及茶葉烘乾機房、存放農機具倉庫及堆肥舍等房屋。七、受重大災害，毀損面積佔整棟面積五成以上，必須修復始能使用之房屋。八、司法保護事業所有之房屋。九、住家房屋現值在新臺幣十萬元以下者。但房屋標準價格如依第十一條第二項規定重行評定時，按該重行評定時之標準價格增減程度調整之。調整金額以千元為單位，未達千元者，按千元計算。一〇、農會所有之倉庫，專供糧政機關儲存公糧，經主管機關證明者。一一、經目的事業主管機關許可設立之公益信託，其受託人因該信託關係而取得之房屋，直接供辦理公益活動使用者。私有房屋有左列情形之一者，其房屋稅減半徵收：一、政府平價配售之平民住宅。二、合法登記之工廠供直接生產使用之自有房屋。三、農會所有之自用倉庫及檢驗場，經主管機關證明者。四、受重大災害，毀損面積佔整棟面積三成以上不及五

「放射性污染建築物事件防範及處理辦法」第 13 條，放射性污染建築物之年劑量在五毫西弗以上者，在未能改善或未完成改善前，向當地主管稽徵機關申請減免房屋稅²⁴²。

「國民住宅出售出租及商業服務設施暨其他建築物標售標租辦法」第 2 條，國民住宅之出售及商業、服務設施暨其他建築物之標售，包括建築基地在內。國民住宅社區內之地下室、巷道、兒童遊戲場、綠地、法定空地外之空地，除契約另有約定外，應登記為公有，並供公共使用；國民住宅主管機關得依規定申請免繳房屋稅²⁴³。

「國軍老舊眷村改建條例」第 25 條，由主管機關配售之住宅建築完工後，在產權未完成移轉登記前，免徵房屋稅²⁴⁴。

「都市更新條例」第 46 條第 2 款，更新後房屋稅減半徵收二年²⁴⁵。

「新市鎮開發條例」第 25 條，新市鎮特定區內之建築物於興建完成後，其房屋稅，第 1 年免徵，第 2 年減徵 80%，第 3 年減徵 60%，第 4 年減徵 40%，第 5 年減徵 20%，第 6 年起不予減免²⁴⁶。

「獎勵民間參與交通建設條例」第 31 條，本條例所獎勵之民間機構在興建或營運期間，供其直接使用之不動產應課徵之房屋稅，得予適當減免。前項減免之標準，由財政部會商交通部擬訂，報請行政院核定之²⁴⁷。

成之房屋。依第一項第一款至第八款、第十款、第十一款及第二項規定減免房屋稅者，應由納稅義務人於減免原因、事實發生之日起三十日內申報當地主管稽徵機關調查核定之；逾期申報者，自申報日當月份起減免。」

²⁴²放射性污染建築物事件防範及處理辦法第 13 條：「放射性污染建築物之年劑量在五毫西弗以上者，在未能改善或未完成改善前，該戶建築物所有權人、區分所有權人或共有人得檢附主管機關出具之證明文件，依房屋稅條例之規定，向當地主管稽徵機關申請減免房屋稅。」

²⁴³國民住宅出售出租及商業服務設施暨其他建築物標售標租辦法第 2 條：「國民住宅之出售及商業、服務設施暨其他建築物之標售，包括建築基地在內。國民住宅社區內之地下室、巷道、兒童遊戲場、綠地、法定空地外之空地，除契約另有約定外，應登記為公有，並供公共使用；國民住宅主管機關得依規定申請免繳房屋稅及地價稅。」

²⁴⁴國軍老舊眷村改建條例第 25 條：「由主管機關配售之住宅，免徵不動產買賣契稅。前項配售住宅建築完工後，在產權未完成移轉登記前，免徵房屋稅及地價稅。」

²⁴⁵都市更新條例第 46 條：「更新地區內之土地及建築物，依下列規定減免稅捐：一、更新期間土地無法使用者，免徵地價稅；其仍可繼續使用者，減半徵收。但未依計畫進度完成更新且可歸責於土地所有權人之情形者，依法課徵之。二、更新後地價稅及房屋稅減半徵收二年。三、依權利變換取得之土地及建築物，於更新後第一次移轉時，減徵土地增值稅及契稅百分之四十。四、不願參加權利變換而領取現金補償者，減徵土地增值稅百分之四十。五、實施權利變換應分配之土地未達最小分配面積單元，而改領現金者，免徵土地增值稅。六、實施權利變換，以土地及建築物抵付權利變換負擔者，免徵土地增值稅及契稅。」

²⁴⁶新市鎮開發條例第 25 條：「新市鎮特定區內之建築物於興建完成後，其房屋稅、地價稅及買賣契稅，第一年免徵，第二年減徵百分之八十，第三年減徵百分之六十，第四年減徵百分之四十，第五年減徵百分之二十，第六年起不予減免。前項減免買賣契稅以一次為限。」

²⁴⁷獎勵民間參與交通建設條例第 31 條：「本條例所獎勵之民間機構在興建或營運期間，供其直接使用之不動產應課徵之地價稅、房屋稅及取得時應課徵之契稅，得予適當減免。前項減免之標準，由財政部會商交通部擬訂，報請行政院核定之。」

5.使用牌照稅

「汽車燃料使用費徵收及分配辦法」第 4 條，下列各款車輛，免徵汽車燃料使用費，如戰列部隊編制裝備內之軍用汽車等五項²⁴⁸。

「使用牌照稅法」第 7 條，下列交通工具，免徵使用牌照稅，如屬於軍隊裝備編制內之交通工具等十一項²⁴⁹。

「受嚴重急性呼吸道症候群影響發生營運困難產業補貼稅費辦法」第 3 條，依本辦法補貼稅費之對象、種類、額度而有關地方稅者，如遊覽車客運業、計程車客運業及小客車租賃業之營業車輛，補貼其民國 92 年下期使用牌照稅²⁵⁰。

²⁴⁸汽車燃料使用費徵收及分配辦法第 4 條：「下列各款車輛，免徵汽車燃料使用費：一、戰列部隊編制裝備內之軍用汽車。二、領有特種車行車執照並免徵使用牌照稅之消防車、救護車、憲警巡邏車、警備車、灑水車、水肥車、垃圾車及運送郵件之汽車。三、外交使節車及享有外交待遇之外國人汽車。四、經公路主管機關核准之市區汽車客運業及公路汽車客運業，專供大眾運輸使用之公共汽車。五、電動汽車。」

²⁴⁹使用牌照稅法第 7 條：「下列交通工具，免徵使用牌照稅：一、屬於軍隊裝備編制內之交通工具。二、在設有海關地方行駛，已經海關徵收助航服務費之輪船。三、專供公共安全使用，而有固定特殊設備及特殊標幟之交通工具：如警備車、偵查勘驗用車、追捕提解人犯車、消防車、工程救險車及海難救險船等。四、衛生機關及公共團體設立之醫院，專供衛生使用而有固定特殊設備及特殊標幟之交通工具：如救護車、診療車、灑水車、水肥車、垃圾車等。五、凡享有外交待遇機構及人員之交通工具，經外交部核定並由交通管理機關發給專用牌照者。六、專供運送電信郵件使用，有固定特殊設備或特殊標幟之交通工具。七、專供教育文化之宣傳巡迴使用之交通工具，而有固定特殊設備及特殊標幟者。八、專供持有身心障礙手冊，並領有駕駛執照者使用之交通工具，每人以一輛為限。但因身心障礙情況，致無駕駛執照者，每戶以一輛為限。九、專供已立案之社會福利團體和機構使用，並經各地社政機關證明者，每一團體和機構以三輛為限。一〇、經交通管理機關核准之公路汽車客運業及市區汽車客運業，專供大眾運輸使用之公共汽車。一一、離島建設條例適用地區之交通工具在該地區領照使用者。但小客車引擎總排氣量超過一八〇〇 C C 者，不在此限。前項各款免徵使用牌照稅之交通工具，應於使用前辦理免徵使用牌照稅手續，非經交通管理機關核准，不得轉讓、改裝、改設或變更使用性質。」

²⁵⁰受嚴重急性呼吸道症候群影響發生營運困難產業補貼稅費辦法第 3 條：「依本辦法補貼稅費之對象、種類、額度如下：一、民用航空運輸業及普通航空業：(一)國內航線：自九十二年四月一日起補貼其降落費、土地使用費、房屋使用費、維護棚廠使用費、機庫使用費百分之五十，為期一年。(二)國際航線：自九十二年四月一日起補貼其降落費百分之十五，為期六個月。二、航空站地勤業：(一)國內航線：自九十二年四月一日起補貼其航空站之房屋使用費、土地使用費、維護棚廠使用費百分之五十，為期一年。(二)國際航線：依業者所在航空站航機起降架次與前一年同一月份起降架次相較之減少幅度，補貼其房屋使用費、土地使用費，自九十二年四月一日起，為期一年；其補貼計算方式如下：1.起降架次未滿前一年同一月份之百分之三十者，全額補貼。2.起降架次為前一年同一月份之百分之三十以上，未滿百分之八十者，其補貼百分比 = 100% - [(本年同一月份起降架次 ÷ 前一年同一月份起降架次) × 100% - 30%]。3.起降架次為前一年同一月份之百分之八十以上者，不予補貼。三、空廚業：(一)國內航線：自九十二年四月一日起補貼其航空站之房屋使用費、土地使用費百分之五十，為期一年。(二)國際航線：依業者所在航空站旅客量與前一年同一月份旅客量相較之減少幅度，補貼其房屋使用費、土地使用費，自九十二年四月一日起，為期一年；其補貼計算方式如下：1.旅客量未滿前一年同一月份之百分之三十者，全額補貼。2.旅客量為前一年同一月份之百分之三十以上，未滿百分之八十者，其補貼百分比 = 100% - [(本年同一月份旅客量 ÷ 前一年同一月份旅客量) × 100% - 30%]。3.旅客量為前一年同一月份之百分之八十以上者，不予補貼。四、機場內之商店：機場內之餐飲賣店、免稅商店、一般商店、商業廣告、自動販賣機、停車場、花藝店、保險櫃、電訊服務及其他提供旅客具商業性質之服務者，依業者所在航空站旅客量與前一年同一月份旅客量相較之減少幅度，補貼其房屋使用費、土地使用費及權利金，並自九十二年四月一日起，為期一年；其補貼計算方式如下：(一)旅客量未滿前一年同一月份之百分之三十者，全額補貼。(二)旅客量為前一年同一月份之百分之三十以上，未滿百分之八十者，其補貼百分比

6. 契稅

「九二一震災重建暫行條例」第 47 條，災區都市更新事業計畫範圍內重建區段之土地，經全體土地及合法建築物所有權人同意，以協議合建方式實施都市更新事業者，得準用「都市更新條例」第 46 第 3 款至第 4 款規定，減免契稅。災區非都市土地重建區段之土地適用前項規定²⁵¹。

「公司法」第 317-3 條，公司為促進合理經營而與他公司合併者，於第二款因合併而發生之契稅或因合併出售原供消滅公司直接使用之廠礦用土地、廠房，其出售所得價款，全部用於或抵付該合併計畫新購或新置土地、廠房者，免徵該合併公司應課之契稅²⁵²。

「企業併購法」第 34 條第 2 款規定，公司依第 27 條至第 29 條規定取得不動產所有權者，免徵契稅²⁵³。

= 100 % - [(本年同一月份旅客量 ÷ 前一年同一月份旅客量) × 100 % - 30%]。 (三) 旅客量為前一年同一月份之百分之八十以上者，不予補貼。 (四) 馬公航空站以前二年同一月份之旅客量為計算基準。 五、 汽車運輸業： (一) 遊覽車客運業、計程車客運業、小客車租賃業、小貨車租賃業、汽車貨運業、汽車路線貨運業及汽車貨櫃貨運業之營業車輛，自九十二年四月一日起補貼其汽車燃料使用費百分之五十，為期一年。 (二) 遊覽車客運業、計程車客運業及小客車租賃業之營業車輛，補貼其九十二年下期使用牌照稅。 (三) 市區汽車客運業及公路汽車客運業營業路線使用之自有站、場，補貼其九十二年房屋稅百分之五十。 六、 旅館業及觀光旅館業：供旅館及觀光旅館使用之房屋，補貼其九十二年房屋稅百分之五十。」而其法源依據為嚴重急性呼吸道症候群防治及紓困暫行條例第 14 條：「受嚴重急性呼吸道症候群影響而發生營運困難之產業、醫療(事)機構，除得由目的事業主管機關予以紓困、補貼稅費外，並得對其員工提供必要之協助。醫療機構因而停診者，政府應予適當補償。前二項發生營運困難之產業、醫療(事)機構之認定、紓困、補償、補貼措施及基準，與補貼稅費之種類、額度，由行政院定之。」

²⁵¹ 九二一震災重建暫行條例第 47 條：「災區都市更新事業計畫範圍內重建區段之土地，經全體土地及合法建築物所有權人同意，以協議合建方式實施都市更新事業者，得準用都市更新條例第四十六條第三款至第六款規定，減免土地增值稅及契稅。災區非都市土地重建區段之土地適用前項規定。」

²⁵² 公司法第 317-3 條：「公司為促進合理經營而與他公司合併者，依下列各款規定辦理：一、其存續公司或新設公司於申請對消滅公司所有不動產、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記時，免繳納登記規費。二、因合併而發生之印花稅及契稅，一律免徵。三、原供消滅公司直接使用之土地隨同一併移轉時，經依土地稅法審核確定其現值後，即予辦理土地所有權移轉登記，其應繳納之土地增值稅准予記存，由合併後之存續公司或新設公司於該項土地再移轉時一併繳納之；其破產或解散時，經記存之土地增值稅應優先受償。四、因合併出售原供消滅公司直接使用之機器、設備，其出售所得價款，全部用於或抵付該合併計畫新購機器、設備者，免徵印花稅。五、因合併出售原供消滅公司直接使用之廠礦用土地、廠房，其出售所得價款，全部用於或抵付該合併計畫新購或新置土地、廠房者，免徵該合併公司應課之契稅及印花稅。六、因合併產生之商譽得於十五年內攤銷之。七、因合併產生之費用得於五年內攤銷之。八、因合併出售不良債權所受之損失，得於十五年內認列損失。」

²⁵³ 企業併購法第 34 條：「公司依第二十七條至第二十九條規定收購財產或股份，而以有表決權之股份作為支付被併購公司之對價，並達全部對價百分之六十五以上，或進行合併、分割者，適用下列規定：一、所書立之各項契據憑證一律免徵印花稅。二、取得不動產所有權者，免徵契稅。三、應納之證券交易稅一律免徵。四、其移轉貨物或勞務，非屬營業稅之課徵範圍。五、公司所有之土地，經申報審核確定其土地移轉現值後，即予辦理土地所有權移轉登記。其依法由原土地所有權人負擔之土地增值稅，准予記存於併購後取得土地之公司名下；該項土地再移轉時，其記存之土地增值稅，就該土地處分所得價款中優先於一切債權及抵押權受償。依前項第五款規定記存土地增值稅後，收購公司於收購土地完成移轉登記日起三年內，轉讓該對價取得之股份致持有股份低於原收購取得對價之百分之六十五時，被收購公司應補繳記存之土地增值稅；該補繳稅款未繳清者，應由收購公司負責代繳。」

「存款保險條例」第 15-2 條規定，依第十五條第一項第三款規定合併或承受停業機構之其他要保機構，於申請對停業機構所有不動產、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記時，得憑主管機關證明逕行辦理登記，並免繳納登記規費；因而所生契稅一律免徵²⁵⁴。

「金融控股公司法」第 28 條規定，金融機構經主管機關許可轉換為金融控股公司或其子公司者，因營業讓與所產生之契稅一律免徵²⁵⁵。

「金融資產證券化條例」第 38 條規定，依本條例規定申請核准或申報生效之資產信託證券化計畫所為之資產移轉，其相關稅費因移轉資產而生之契稅，除受託機構處分不動產時應繳納之契稅外，一律免徵。受託機構依資產信託證券化計畫，將其信託財產讓與其他特殊目的公司時，其資產移轉之登記及各項稅捐，準用前項規定²⁵⁶。

「金融機構合併法」第 17 條規定，金融機構經主管機關許可合併者，其存續機構或新設機構於申請對消滅機構所有不動產、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記時，得憑主管機關證明逕行辦理登記，免繳納登記規費，並因合併而

²⁵⁴存款保險條例第 15-2 條：「中央存款保險公司依第十五條第一項第四款承受停業機構營業及資產負債時，其會計及財務表冊應予獨立；停業機構之債權人對該公司自有財產無請求權。中央存款保險公司依第十五條第一項、第十六條第一項及第二項規定辦理完結時，如收回之款項小於承受或清償成本時，其差額先由中央存款保險公司之保險賠款特別準備金沖抵，不足者得認列損失。中央存款保險公司辦理第十五條第一項或第十六條第二項規定事項時，於給付範圍內，得以自己名義行使存款人或債權人對要保機構之一切權利。依第十五條第一項第三款規定合併或承受停業機構之其他要保機構，於申請對停業機構所有不動產、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記時，得憑主管機關證明逕行辦理登記，並免繳納登記規費；因而所生之印花稅及契稅一律免徵；土地增值稅准予記存，由該合併或承受之其他要保機構於該項土地再移轉時一併繳納之，其破產或解散時，經記存之土地增值稅，應優先受償。前項規定，適用於中央存款保險公司依第十五條第一項第四款規定暫以其名義承受及自該公司依同條項第三款規定受讓之要保機構。但經記存之土地增值稅於該項土地自該公司受讓之要保機構再移轉時，併同該公司承受該項土地時准予記存之土地增值稅一併繳納之。依證券交易法公開發行股票之要保機構，經主管機關核准辦理第十五條第一項第二款至第四款及第十七條第二項時，應以契約簽訂日為事實發生日，依證券交易法第三十六條第二項規定辦理公告並申報。」

²⁵⁵金融控股公司法第 28 條：「金融機構經主管機關許可轉換為金融控股公司或其子公司者，依下列規定辦理：一、辦理所有不動產、應登記之動產、各項擔保物權及智慧財產權之變更登記時，得憑主管機關證明逕行辦理，免繳納登記規費；辦理公司登記時，其公司設立登記費，以轉換後之資本淨增加部分為計算基礎繳納公司設立登記費。二、原供金融機構直接使用之土地隨同移轉時，經依土地稅法審核確定其現值後，即予辦理土地所有權移轉登記，其應繳納之土地增值稅准予記存，由繼受公司於轉換行為完成後之該項土地再移轉時一併繳納之；其破產或解散時，經記存之土地增值稅，應優先受償。三、因營業讓與所產生之印花稅、契稅、所得稅、營業稅及證券交易稅，一律免徵。四、因股份轉換所產生之所得稅及證券交易稅，一律免徵。」

²⁵⁶金融資產證券化條例第 38 條：「依本條例規定申請核准或申報生效之資產信託證券化計畫所為之資產移轉，其相關稅費依下列規定辦理：一、因移轉資產而生之印花稅、契稅及營業稅，除受託機構處分不動產時應繳納之契稅外，一律免徵。二、不動產、不動產抵押權、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記，得憑主管機關之證明向登記主管機關申請辦理登記，免繳納登記規費。三、因實行抵押權而取得土地者，其辦理變更登記，免附土地增值稅完稅證明，移轉時應繳稅額依法仍由原土地所有權人負擔。但於受託機構處分該土地時，稅捐稽徵機關就該土地處分所得價款中，得於原土地所有權人應繳稅額範圍內享有優先受償權。受託機構依資產信託證券化計畫，將其信託財產讓與其他特殊目的公司時，其資產移轉之登記及各項稅捐，準用前項規定。」

發生契稅，一律免徵²⁵⁷。

「促進產業升級條例」第 15 條，公司為促進合理經營，經經濟部專案核准合併者，因合併而發生契稅一律免徵。依核准之合併計畫，出售事業所有之廠礦用土地、廠房，其出售所得價款，全部用於或抵付該合併計畫新購或新置土地、廠房者，免徵該合併事業應課之契稅²⁵⁸。

「國民住宅條例」第 15 條規定，政府興建之國民住宅，其為出售者，免徵不動產買賣契稅²⁵⁹。同法第 35 條規定，獎勵投資興建之國民住宅，其承購人免

²⁵⁷ 金融機構合併法第 17 條：「金融機構經主管機關許可合併者，其存續機構或新設機構於申請對消滅機構所有不動產、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記時，得憑主管機關證明逕行辦理登記，免繳納登記規費，並依下列各款規定辦理：一、因合併而發生之印花稅及契稅，一律免徵。二、原供消滅機構直接使用之土地隨同移轉時，經依土地稅法審核確定其現值後，即予辦理土地所有權移轉登記，其應繳納之土地增值稅准予記存，由該存續機構或新設機構於該項土地再移轉時一併繳納之；其破產或解散時，經記存之土地增值稅，應優先受償。三、消滅機構依銀行法第七十六條規定承受之土地，因合併而隨同移轉予存續機構或新設機構時，免徵土地增值稅。四、因合併產生之商譽得於五年內攤銷之。五、因合併產生之費用得於十年內攤銷。六、因合併出售不良債權所受之損失，得於十五年內認列損失。前項合併之金融機構，虧損及申報扣除年度，會計帳冊簿據完備，均使用所得稅法第七十七條所稱之藍色申報書或經會計師查核簽證，且如期辦理申報並繳納所得稅額者，合併後存續機構或新設機構於辦理營利事業所得稅結算申報時，得將各該辦理合併之金融機構於合併前，經該管稽徵機關核定之前五年內各期虧損，按各該辦理合併之金融機構股東(社員)因合併而持有合併後存續機構或新設機構股權之比例計算之金額，自虧損發生年度起五年內，從當年度純益額中扣除。」

²⁵⁸ 促進產業升級條例第 15 條：「公司為促進合理經營，經經濟部專案核准合併者，依下列各款規定辦理：一、因合併而發生之印花稅、契稅、證券交易稅及營業稅一律免徵。二、事業所有之土地隨同一併移轉時，經依法審核確定其現值後，即予辦理土地所有權移轉登記，其應繳納之土地增值稅，准予記存，由合併後之事業於該項土地再移轉時，一併繳納之；合併之事業破產或解散時，其經記存之土地增值稅，應優先受償。三、依核准之合併計畫，出售事業所有之機器、設備，其出售所得價款，全部用於或抵付該合併計畫新購機器、設備者，免徵印花稅。四、依核准之合併計畫，出售事業所有之廠礦用土地、廠房，其出售所得價款，全部用於或抵付該合併計畫新購或新置土地、廠房者，免徵該合併事業應課之契稅及印花稅。五、因合併出售事業所有之工廠用地，而另於工業區、都市計畫工業區或於本條例施行前依原獎勵投資條例編定之工業用地內購地建廠，其新購土地地價，超過原出售土地地價扣除繳納土地增值稅後之餘額者，得向主管稽徵機關申請，就其已納土地增值稅額內，退還其不足支付新購土地地價之數額。六、前款規定於因生產作業需要，先行購地建廠再出售原工廠用地者，準用之。七、因合併而產生之商譽，得於十五年內攤銷。八、因合併而產生之費用，得於十年內攤銷。前項第三款至第六款機器、設備及土地廠房之出售及新購置，限於合併之日起二年內為之。公司依第一項專案合併，合併後存續或新設公司得繼續承受消滅公司合併前依法已享有而尚未屆滿或尚未抵減之租稅獎勵。但適用免徵營利事業所得稅之獎勵者，應繼續生產合併前消滅公司受獎勵之產品或提供受獎勵之勞務，且以合併後存續或新設公司中，屬消滅公司原受獎勵且獨立生產之產品或提供之勞務部分計算之所得額為限；適用投資抵減獎勵者，以合併後存續或新設公司中，屬消滅公司部分計算之應納稅額為限。公司組織之營利事業，虧損及申報扣除年度，會計帳冊簿據完備，均使用所得稅法第七十七條所稱之藍色申報書或經會計師查核簽證，且如期辦理申報並繳納所得稅額者，合併後存續或另立公司於辦理營利事業所得稅結算申報時，得將各該辦理合併之公司於合併前經該管稽徵機關核定尚未扣除之前五年內各期虧損，按各該辦理合併之公司股東因合併而持有合併後存續或另立公司股權之比例計算之金額，自虧損發生年度起五年內，從當年度純益額中扣除。第一項專案合併之申請程序、申請期限、審核標準及其他相關事項，由經濟部定之。」

²⁵⁹ 國民住宅條例第 15 條：「政府興建之國民住宅，其為出售者，免徵不動產買賣契稅；其為出租者，依住家用房屋稅率課徵房屋稅。前項免徵不動產買賣契稅之規定，於國民住宅主管機關依第十九條規定優先承購時準用之。」

徵不動產買賣契稅²⁶⁰。

「國軍老舊眷村改建條例」第 25 條，由主管機關配售之住宅，免徵不動產買賣契稅²⁶¹。

「都市更新條例」第 46 條第 3 款，依權利變換取得之土地及建築物，於更新後第一次移轉時，減徵契稅 40%。第 6 款，實施權利變換，以土地及建築物抵付權利變換負擔者，免徵契稅²⁶²。

「稅務違章案件減免處罰標準」第 20 條，依「契稅條例」第 26 條規定應處罰鍰案件，其短匿稅額符合下列規定之一者，減輕或免予處罰：一、短匿稅額每件在新臺幣 6,000 元以下者，免予處罰。二、短匿稅額每件逾新臺幣 6,000 元至新臺幣 12,000 元者，按短匿稅額處 0.5 倍之罰鍰²⁶³。

「新市鎮開發條例」第 25 條，新市鎮特定區內之建築物於興建完成後，其買賣契稅，第 1 年免徵，第 2 年減徵 80%，第 3 年減徵 60%，第 4 年減徵 40%，第 5 年減徵 20%，第 6 年起不予減免。前項減免買賣契稅以一次為限²⁶⁴。

7.印花稅

「公司法」第 317-3 條，公司為促進合理經營而與他公司合併發生之印花稅或出售原供消滅公司直接使用之機器、設備、廠礦用土地、廠房，其出售所得價款，全部用於或抵付該合併計畫新購機器、設備、新購或新置土地、廠房者，免徵印花稅²⁶⁵。

²⁶⁰國民住宅條例第 35 條：「獎勵投資興建之國民住宅，其承購人免徵不動產買賣契稅。」

²⁶¹國軍老舊眷村改建條例第 25 條：「由主管機關配售之住宅，免徵不動產買賣契稅。前項配售住宅建築完工後，在產權未完成移轉登記前，免徵房屋稅及地價稅。」

²⁶²都市更新條例第 46 條：「更新地區內之土地及建築物，依下列規定減免稅捐：一、更新期間土地無法使用者，免徵地價稅；其仍可繼續使用者，減半徵收。但未依計畫進度完成更新且可歸責於土地所有權人之情事者，依法課徵之。二、更新後地價稅及房屋稅減半徵收二年。三、依權利變換取得之土地及建築物，於更新後第一次移轉時，減徵土地增值稅及契稅百分之四十。四、不願參加權利變換而領取現金補償者，減徵土地增值稅百分之四十。五、實施權利變換應分配之土地未達最小分配面積單元，而改領現金者，免徵土地增值稅。六、實施權利變換，以土地及建築物抵付權利變換負擔者，免徵土地增值稅及契稅。」

²⁶³稅務違章案件減免處罰標準第 20 條：「依契稅條例第二十六條規定應處罰鍰案件，其短匿稅額符合下列規定之一者，減輕或免予處罰：一、短匿稅額每件在新臺幣六千元以下者，免予處罰。二、短匿稅額每件逾新臺幣六千元至新臺幣一萬二千元者，按短匿稅額處五倍之罰鍰。」

²⁶⁴新市鎮開發條例第 25 條：「新市鎮特定區內之建築物於興建完成後，其房屋稅、地價稅及買賣契稅，第一年免徵，第二年減徵百分之八十，第三年減徵百分之六十，第四年減徵百分之四十，第五年減徵百分之二十，第六年起不予減免。前項減免買賣契稅以一次為限。」

²⁶⁵公司法第 317-3 條：「公司為促進合理經營而與他公司合併者，依下列各款規定辦理：一、其存續公司或新設公司於申請對消滅公司所有不動產、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記時，免繳納登記規費。二、因合併而發生之印花稅及契稅，一律免徵。三、原供消滅公司直接使用之土地隨同一併移轉時，經依土地稅法審核確定其現值後，即予辦理土地所有權移轉登記，其應繳納之土地增值稅准予記存，由合併後之存續公司或新設公司於該項土地再移轉時一併繳納之；其破產或解散時，經記存之土地增值稅應優先受償。四、因合併出售原供消滅公司直接使用之機器、設備，其出售所得價款，全部用於或抵付該合併計畫新購機器、設備者，免徵印花稅。五、因合併出售原供消滅公司直接使用之廠礦用土地、廠房，其出售所得價款，全部用於或抵付該合併計畫新購或新置土地、廠房者，免徵該合併公司應課之契稅及印花稅。六、

「公教人員保險法施行細則」第 7 條規定，承保機關辦理本保險所用之帳冊、契據免徵印花稅²⁶⁶。

「企業併購法」第 34 條第 1 款規定，公司依第 27 條至第 29 條規定，所書立之各項契據憑證一律免徵印花稅²⁶⁷。

「全民健康保險法施行細則」第 71 條第 1 款，依本法第 84 條規定，保險人及投保單位辦理本保險所用之帳冊契據，免徵印花稅²⁶⁸。

「印花稅法」第 6 條規定，下列各種憑證免納印花稅，如各級政府機關及鄉(鎮、市、區)公所所立或使用在一般應負納稅義務之各種憑證等十六項²⁶⁹。

「存款保險條例」第 15-2 條規定，依第十五條第一項第三款規定合併或承受停業機構之其他要保機構，於申請對停業機構所有不動產、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記時，得憑主管機關證明逕行辦理登記，並免繳納登記規費，因而所生之印花稅一律免徵²⁷⁰。

因合併產生之商譽得於十五年內攤銷之。七、因合併產生之費用得於五年內攤銷之。八、因合併出售不良債權所受之損失，得於十五年內認列損失。」

²⁶⁶公教人員保險法施行細則第 7 條：「本法第二十三條免課之稅捐如下：一、承保機關辦理本保險所用之帳冊、契據免徵印花稅。二、承保機關辦理本保險所收保險費收入、保險準備金運用所孳生之收益與什項收入免納營業稅及所得稅。三、承保機關業務使用之房屋及被保險人或其受益人所領取之保險給付，依稅法之有關規定免徵稅捐。」

²⁶⁷企業併購法第 34 條：「公司依第二十七條至第二十九條規定收購財產或股份，而以有表決權之股份作為支付被併購公司之對價，並達全部對價百分之六十五以上，或進行合併、分割者，適用下列規定：一、所書立之各項契據憑證一律免徵印花稅。二、取得不動產所有權者，免徵契稅。三、應納之證券交易稅一律免徵。四、其移轉貨物或勞務，非屬營業稅之課徵範圍。五、公司所有之土地，經申報審核確定其土地移轉現值後，即予辦理土地所有權移轉登記。其依法由原土地所有權人負擔之土地增值稅，准予記存於併購後取得土地之公司名下；該項土地再移轉時，其記存之土地增值稅，就該土地處分所得價款中優先於一切債權及抵押權受償。依前項第五款規定記存土地增值稅後，收購公司於收購土地完成移轉登記日起三年內，轉讓該對價取得之股份致持有股份低於原收購取得對價之百分之六十五時，被收購公司應補繳記存之土地增值稅；該補繳稅款未繳清者，應由收購公司負責代繳。」

²⁶⁸全民健康保險法施行細則第 71 條：「依本法第八十四條規定免課之稅捐如下：一、保險人及投保單位辦理本保險所用之帳冊契據，免徵印花稅。二、保險人辦理本保險所收保險費、保險費滯納金、利息及因此所承受強制執行標之物之收入，保險資金運用之收益、其他收入，免納營業稅及所得稅。」

²⁶⁹印花稅法第 6 條：「左列各種憑證免納印花稅：一、各級政府機關及鄉(鎮、市、區)公所所立或使用在一般應負納稅義務之各種憑證。二、公私立學校處理公款所發之憑證。三、公私營事業組織內部，所用不生對外權利義務關係之單據，包括總組織與分組織間互用而不生對外作用之單據。四、催索欠款或核對數目所用之帳單。五、各種憑證之正本已貼用印花稅票者，其副本或抄本。六、車票、船票、航空機票及其他往來客票、行李票。七、農民(農、林、漁、牧)出售本身生產之農產品所出具之收據。農產品第一次批發交易，由農產品批發市場代農民(農、林、漁、牧)或農民團體出具之銷貨憑證。農民(農、林、漁、牧)或農民團體辦理共同供銷、運銷，直接供應工廠或出口外銷出具之銷貨憑證。八、薪給、工資收據。九、領受賑金、恤金、養老金收據。一〇、義務代收稅捐或其他捐獻政府款項者，於代收時所具之收據。一一、義務代發政府款項者，於向政府領款時所具之收據。一二、領受退還稅款之收據。一三、銷售印花稅票收款收據。一四、財團或社團法人組織之教育、文化、公益或慈善團體領受捐贈之收據。一五、農田水利會收取會員水利費收據。一六、建造或檢修航行於國際航線船舶所訂之契約。」

²⁷⁰存款保險條例第 15-2 條：「中央存款保險公司依第十五條第一項第四款承受停業機構營業及資產負債時，其會計及財務表冊應予獨立；停業機構之債權人對該公司自有財產無請求權。中央存款保險公司依第十五條第一項、第十六條第一項及第二項規定辦理完結時，如收回之款項小

「金融控股公司法」第 28 條規定，金融機構經主管機關許可轉換為金融控股公司或其子公司者，因營業讓與所產生之印花稅一律免徵²⁷¹。

「金融資產證券化條例」第 38 條規定，依本條例規定申請核准或申報生效之資產信託證券化計畫所為之資產移轉，其相關稅費因移轉資產而生之印花稅一律免徵。受託機構依資產信託證券化計畫，將其信託財產讓與其他特殊目的公司時，其資產移轉之登記及各項稅捐，準用前項規定²⁷²。

「金融機構合併法」第 17 條規定，金融機構經主管機關許可合併者，其存續機構或新設機構於申請對消滅機構所有不動產、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記時，得憑主管機關證明逕行辦理登記，免繳納登記規費，並因合併而發生之印花稅，一律免徵²⁷³。

於承受或清償成本時，其差額先由中央存款保險公司之保險賠款特別準備金沖抵，不足者得認列損失。中央存款保險公司辦理第十五條第一項或第十六條第二項規定事項時，於給付範圍內，得以自己名義行使存款人或債權人對要保機構之一切權利。依第十五條第一項第三款規定合併或承受停業機構之其他要保機構，於申請對停業機構所有不動產、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記時，得憑主管機關證明逕行辦理登記，並免繳納登記規費；因而所生之印花稅及契稅一律免徵；土地增值稅准予記存，由該合併或承受之其他要保機構於該項土地再移轉時一併繳納之，其破產或解散時，經記存之土地增值稅，應優先受償。前項規定，適用於中央存款保險公司依第十五條第一項第四款規定暫以其名義承受及自該公司依同條項第三款規定受讓之要保機構。但經記存之土地增值稅於該項土地自該公司受讓之要保機構再移轉時，併同該公司承受該項土地時准予記存之土地增值稅一併繳納之。依證券交易法公開發行股票之要保機構，經主管機關核准辦理第十五條第一項第二款至第四款及第十七條第二項時，應以契約簽訂日為事實發生日，依證券交易法第三十六條第二項規定辦理公告並申報。」

²⁷¹ 金融控股公司法第 28 條：「金融機構經主管機關許可轉換為金融控股公司或其子公司者，依下列規定辦理：一、辦理所有不動產、應登記之動產、各項擔保物權及智慧財產權之變更登記時，得憑主管機關證明逕行辦理，免繳納登記規費；辦理公司登記時，其公司設立登記費，以轉換後之資本淨增加部分為計算基礎繳納公司設立登記費。二、原供金融機構直接使用之土地隨同移轉時，經依土地稅法審核確定其現值後，即予辦理土地所有權移轉登記，其應繳納之土地增值稅准予記存，由繼受公司於轉換行為完成後之該項土地再移轉時一併繳納之；其破產或解散時，經記存之土地增值稅，應優先受償。三、因營業讓與所產生之印花稅、契稅、所得稅、營業稅及證券交易稅，一律免徵。四、因股份轉換所產生之所得稅及證券交易稅，一律免徵。」

²⁷² 金融資產證券化條例第 38 條：「依本條例規定申請核准或申報生效之資產信託證券化計畫所為之資產移轉，其相關稅費依下列規定辦理：一、因移轉資產而生之印花稅、契稅及營業稅，除受託機構處分不動產時應繳納之契稅外，一律免徵。二、不動產、不動產抵押權、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記，得憑主管機關之證明向登記主管機關申請辦理登記，免繳納登記規費。三、因實行抵押權而取得土地者，其辦理變更登記，免附土地增值稅完稅證明，移轉時應繳稅額依法仍由原土地所有權人負擔。但於受託機構處分該土地時，稅捐稽徵機關就該土地處分所得價款中，得於原土地所有權人應繳稅額範圍內享有優先受償權。受託機構依資產信託證券化計畫，將其信託財產讓與其他特殊目的公司時，其資產移轉之登記及各項稅捐，準用前項規定。」

²⁷³ 金融機構合併法第 17 條：「金融機構經主管機關許可合併者，其存續機構或新設機構於申請對消滅機構所有不動產、應登記之動產及各項擔保物權之變更登記時，得憑主管機關證明逕行辦理登記，免繳納登記規費，並依下列各款規定辦理：一、因合併而發生之印花稅及契稅，一律免徵。二、原供消滅機構直接使用之土地隨同移轉時，經依土地稅法審核確定其現值後，即予辦理土地所有權移轉登記，其應繳納之土地增值稅准予記存，由該存續機構或新設機構於該項土地再移轉時一併繳納之；其破產或解散時，經記存之土地增值稅，應優先受償。三、消滅機構依銀行法第七十六條規定承受之土地，因合併而隨同移轉予存續機構或新設機構時，免徵土地增值稅。四、因合併產生之商譽得於五年內攤銷之。五、因合併產生之費用得於十年內攤銷。六、因合併出售不良債權所受之損失，得於十五年內認列損失。前項合併之金融機構，虧損及

「促進產業升級條例」第 15 條，公司為促進合理經營，經經濟部專案核准合併者，因合併而發生之印花稅一律免徵。依核准之合併計畫，出售事業所有之機器、設備、廠礦用土地、廠房，其出售所得價款，全部用於或抵付該合併計畫新購機器、設備、土地、廠房者，免徵印花稅²⁷⁴。

「國際金融業務條例」第 15 條，國際金融業務分行所使用之各種憑證，免徵印花稅。²⁷⁵

「勞工保險條例施行細則」第 2 條，保險人及投保單位辦理勞工保險所用之帳冊契據，免徵印花稅²⁷⁶。

「就業保險法施行細則」第 24 條，保險人及投保單位辦理本保險所用之契據，免徵印花稅²⁷⁷。

申報扣除年度，會計帳冊簿據完備，均使用所得稅法第七十七條所稱之藍色申報書或經會計師查核簽證，且如期辦理申報並繳納所得稅額者，合併後存續機構或新設機構於辦理營利事業所得稅結算申報時，得將各該辦理合併之金融機構於合併前，經該管稽徵機關核定之前五年內各期虧損，按各該辦理合併之金融機構股東(社員)因合併而持有合併後存續機構或新設機構股權之比例計算之金額，自虧損發生年度起五年內，從當年度純益額中扣除。」

²⁷⁴促進產業升級條例第 15 條：「公司為促進合理經營，經經濟部專案核准合併者，依下列各款規定辦理：一、因合併而發生之印花稅、契稅、證券交易稅及營業稅一律免徵。二、事業所有之土地隨同一併移轉時，經依法審核確定其現值後，即予辦理土地所有權移轉登記，其應繳納之土地增值稅，准予記存，由合併後之事業於該項土地再移轉時，一併繳納之；合併之事業破產或解散時，其經記存之土地增值稅，應優先受償。三、依核准之合併計畫，出售事業所有之機器、設備，其出售所得價款，全部用於或抵付該合併計畫新購機器、設備者，免徵印花稅。四、依核准之合併計畫，出售事業所有之廠礦用土地、廠房，其出售所得價款，全部用於或抵付該合併計畫新購或新置土地、廠房者，免徵該合併事業應課之契稅及印花稅。五、因合併出售事業所有之工廠用地，而另於工業區、都市計畫工業區或於本條例施行前依原獎勵投資條例編定之工業用地內購地建廠，其新購土地地價，超過原出售土地地價扣除繳納土地增值稅後之餘額者，得向主管稽徵機關申請，就其已納土地增值稅額內，退還其不足支付新購土地地價之數額。六、前款規定於因生產作業需要，先行購地建廠再出售原工廠用地者，準用之。七、因合併而產生之商譽，得於十五年內攤銷。八、因合併而產生之費用，得於十年內攤銷。前項第三款至第六款機器、設備及土地廠房之出售及新購置，限於合併之日起二年內為之。公司依第一項專案合併，合併後存續或新設公司得繼續承受消滅公司合併前依法已享有而尚未屆滿或尚未抵減之租稅獎勵。但適用免徵營利事業所得稅之獎勵者，應繼續生產合併前消滅公司受獎勵之產品或提供受獎勵之勞務，且以合併後存續或新設公司中，屬消滅公司原受獎勵且獨立生產之產品或提供之勞務部分計算之所得額為限；適用投資抵減獎勵者，以合併後存續或新設公司中，屬消滅公司部分計算之應納稅額為限。公司組織之營利事業，虧損及申報扣除年度，會計帳冊簿據完備，均使用所得稅法第七十七條所稱之藍色申報書或經會計師查核簽證，且如期辦理申報並繳納所得稅額者，合併後存續或另立公司於辦理營利事業所得稅結算申報時，得將各該辦理合併之公司於合併前經該管稽徵機關核定尚未扣除之前五年內各期虧損，按各該辦理合併之公司股東因合併而持有合併後存續或另立公司股權之比例計算之金額，自虧損發生年度起五年內，從當年度純益額中扣除。第一項專案合併之申請程序、申請期限、審核標準及其他相關事項，由經濟部定之。」

²⁷⁵國際金融業務條例第 15 條：「國際金融業務分行所使用之各種憑證，免徵印花稅。」

²⁷⁶勞工保險條例施行細則第 2 條：「依本條例第三條規定免課之稅捐如次：一、保險人及投保單位辦理勞工保險所用之帳冊契據，免徵印花稅。二、保險人辦理勞工保險所收保險費、保險費滯納金、及因此所承受強制執行標之物之收入、基金運用之收益、雜項收入，免納營業稅及所得稅。三、保險人辦理業務使用之房屋、醫療藥品及器材、治療救護車輛，被保險人或其受益人領取之保險給付，依稅法有關規定免徵稅捐。」

²⁷⁷就業保險法施行細則第 24 條：「本保險依本法第四十二條規定免課之稅捐如下：一、保險人及投保單位辦理本保險所用之契據，免徵印花稅。二、保險人辦理本保險所收保險費、保險費滯

「稅務違章案件減免處罰標準」第 17 條，依印花稅法第 24 條第 1 項規定應處罰鍰案件，其未經註銷之印花稅票數額符合下列規定之一者，減輕或免予處罰：一、每件憑證未經註銷之印花稅票數額在新臺幣二百元以下者，免予處罰。二、每件憑證未經註銷之印花稅票數額逾新臺幣二百元至新臺幣二千元者，按未經註銷之印花稅票數額處二倍之罰鍰。依印花稅法第二十四條第一項規定應處罰鍰案件，納稅義務人註銷印花稅票不合規定，而有下列情事之一者，減輕或免予處罰：一、每件憑證註銷不合規定之印花稅票數額在新臺幣二千元以下者，免予處罰。二、每件憑證註銷不合規定之印花稅票數額逾新臺幣二千元至新臺幣二萬元者，按註銷不合規定之印花稅票數額處一倍之罰鍰²⁷⁸。

「農民健康保險條例施行細則」第 69 條，保險人及投保單位辦理本保險所用之帳冊契據免徵印花稅²⁷⁹。

「農產品市場交易法」第 11 條，農民或農民團體辦理農產品共同運銷，出售其農產品，免徵印花稅²⁸⁰。同法第 24 條，農產品第一次批發交易，由農產品批發市場代農民或農民團體出具之銷貨憑證，免徵印花稅²⁸¹。

「農業產銷組織輔導辦法」第 15 條，農業產銷班共同經營、共同運銷或出售自產農產品，依照農業發展條例第四十七條之規定，免徵印花稅²⁸²。

「農業發展條例」第 46 條，農民或農民團體辦理共同供銷、運銷，直接供應工廠或出口外銷者，視同批發市場第一次交易，依有關稅法規定免徵印花稅²⁸³。同法第 47 條，農民出售本身所生產之農產品，免徵印花稅²⁸⁴。

納金與因此所承受強制執行標之物之收入、基金運用之收益及雜項收入，免納營業稅及所得稅。三、保險人辦理業務使用之房屋、器材及被保險人領取之保險給付，依稅法有關規定免徵稅捐。」

²⁷⁸稅務違章案件減免處罰標準第 17 條：「依印花稅法第二十四條第一項規定應處罰鍰案件，其未經註銷之印花稅票數額符合下列規定之一者，減輕或免予處罰：一、每件憑證未經註銷之印花稅票數額在新臺幣二百元以下者，免予處罰。二、每件憑證未經註銷之印花稅票數額逾新臺幣二百元至新臺幣二千元者，按未經註銷之印花稅票數額處二倍之罰鍰。依印花稅法第二十四條第一項規定應處罰鍰案件，納稅義務人註銷印花稅票不合規定，而有下列情事之一者，減輕或免予處罰：一、每件憑證註銷不合規定之印花稅票數額在新臺幣二千元以下者，免予處罰。二、每件憑證註銷不合規定之印花稅票數額逾新臺幣二千元至新臺幣二萬元者，按註銷不合規定之印花稅票數額處一倍之罰鍰。」

²⁷⁹農民健康保險條例施行細則第 69 條：「依本條例第四十九條規定免課之稅捐如次：一、保險人及投保單位辦理本保險所用之帳冊契據免徵印花稅。二、保險人辦理本保險所收保險費、保險費滯納金及因此所承受強制執行標之物之收入、基金運用之收益、雜項收入，免納營業稅及所得稅。三、保險人辦理業務使用之房屋、醫療藥品及器材、治療救護車輛、被保險人或受益人領取之保險給付，依稅法有關規定免徵稅捐。」

²⁸⁰農產品市場交易法第 11 條：「農民或農民團體辦理農產品共同運銷，出售其農產品，免徵印花稅及營業稅。」

²⁸¹農產品市場交易法第 24 條：「農產品第一次批發交易，由農產品批發市場代農民或農民團體出具之銷貨憑證，免徵印花稅及營業稅。」

²⁸²農業產銷組織輔導辦法第 15 條：「農業產銷班共同經營、共同運銷或出售自產農產品，依照農業發展條例第四十七條之規定，免徵印花稅及營業稅。」

²⁸³農業發展條例第 46 條：「農民或農民團體辦理共同供銷、運銷，直接供應工廠或出口外銷者，視同批發市場第一次交易，依有關稅法規定免徵印花稅及營業稅。」

²⁸⁴農業發展條例第 47 條：「農民出售本身所生產之農產品，免徵印花稅及營業稅。」

「積欠工資墊償基金提繳及墊償管理辦法」第 17 條，勞工請領墊償工資之收據，依印花稅法有關規定免徵印花稅²⁸⁵。

8. 娛樂稅

「文化藝術事業減免營業稅及娛樂稅辦法」第 2 條規定，下列文化藝術事業從事本條例第 2 條有關之展覽、表演、映演、拍賣等文化藝術活動者，得向行政院文化建設委員會(以下簡稱文建會)就其文化勞務或銷售收入申請免徵娛樂稅之認可，如公立文化機關(構)或合於民法總則之公益社團或財團或依其他有關法令經向目的事業主管機關立案或法院登記之文化藝術事業及依法完成營利事業登記之文化藝術事業²⁸⁶。同法第 5 條，依第 2 條申請認可之文化藝術事業，符合本條例第 12 條規定，且其事業及舉辦之活動無下列情形之一者，得予減徵娛樂稅之認可，如損害國家利益或民族尊嚴者、違背國家政策或法令者、妨害公共秩序或善良風俗者²⁸⁷。同法第 7 條規定，第 2 條之文化藝術活動認可後，其娛樂稅減半課稅。但依「娛樂稅法」第 4 條第 1 項第 1 款應予免徵者，從其規定²⁸⁸。同法第 10 條規定，第 2 條第 1 款及第 2 款所列文化藝術事業以外之其他有關機關(構)、團體或學校，臨時舉辦本條例第 2 條有關之展覽、表演、映演等文化藝術活動時，得準用本辦法申請減徵娛樂稅之認可²⁸⁹。

「文化藝術獎助條例」第 30 條規定，經認可之文化藝術事業，得減免娛樂稅。前項認可及減免稅捐辦法及標準，由文建會會同財政部定之²⁹⁰。

「娛樂稅法」第 4 條規定，凡合於下列規定之一者，免徵娛樂稅，如教育、文化、公益、慈善機關、團體，合於民法總則公益社團或財團之組織，或依其他關係法令經向主管機關登記或立案者，所舉辦之各種娛樂，其全部收入作為本事業之用者、以全部收入，減除必要開支外，作為救災或勞軍用之各種娛樂、機關、

²⁸⁵積欠工資墊償基金提繳及墊償管理辦法第 17 條：「本基金孳息收入依所得稅法有關規定免徵所得稅。勞保局代辦本基金有關業務，依有關稅法規定免繳稅捐。勞工請領墊償工資之收據，依印花稅法有關規定免徵印花稅。勞保局於墊償勞工工資時，應依法代為扣繳所得稅；雇主或清算人或破產管理人償還墊款時，不再重複扣繳。」

²⁸⁶文化藝術事業減免營業稅及娛樂稅辦法第 2 條：「左列文化藝術事業從事本條例第二條有關之展覽、表演、映演、拍賣等文化藝術活動者，得向行政院文化建設委員會(以下簡稱文建會)就其文化勞務或銷售收入申請免徵營業稅或減徵娛樂稅之認可：一、公立文化機關(構)或合於民法總則之公益社團或財團或依其他有關法令經向目的事業主管機關立案或法院登記之文化藝術事業。二、依法完成營利事業登記之文化藝術事業。」

²⁸⁷文化藝術事業減免營業稅及娛樂稅辦法第 5 條：「依第二條申請認可之文化藝術事業，符合本條例第十二條規定，且其事業及舉辦之活動無左列情形之一者，得予免徵營業稅或減徵娛樂稅之認可：一、損害國家利益或民族尊嚴者。二、違背國家政策或法令者。三、妨害公共秩序或善良風俗者。」

²⁸⁸文化藝術事業減免營業稅及娛樂稅辦法第 7 條：「第二條之文化藝術活動認可後，其娛樂稅減半課稅。但依娛樂稅法第四條第一項第一款應予免徵者，從其規定。」

²⁸⁹文化藝術事業減免營業稅及娛樂稅辦法第 10 條：「第二條第一款及第二款所列文化藝術事業以外之其他有關機關(構)、團體或學校，臨時舉辦本條例第二條有關之展覽、表演、映演等文化藝術活動時，得準用本辦法申請免徵營業稅或減徵娛樂稅之認可。」

²⁹⁰文化藝術獎助條例第 30 條：「經認可之文化藝術事業，得減免營業稅及娛樂稅。前項認可及減免稅捐辦法及標準，由文建會會同財政部定之。」

團體、公私事業或學校及其他組織，對內舉辦之臨時性文康活動，不以任何方式收取費用者。前項第二款准予減除之必要開支，最高不得超過全部收入 20%²⁹¹。同法第 11 條規定，娛樂稅代徵人依法代徵並如期繳納稅款者，主管稽徵機關應按其代徵稅款額給予 1% 之獎勵金。前項獎勵金，由代徵人於每次繳納稅款時依規定手續扣領²⁹²。

「稅務違章案件減免處罰標準」第 21 條規定，依「娛樂稅法」第 12 條規定應處罰鍰案件，如無漏稅額或所漏稅額在新臺幣 1,500 元以下，經輔導已於規定期間內辦理相關登記及代徵報繳娛樂稅手續者，免予處罰²⁹³。同法第 22 條規定，依「娛樂稅法」第 14 條第 1 項規定應處罰鍰案件，其不為代徵或短徵、短報、匿報娛樂稅之應納稅額符合下列規定之一者，減輕或免予處罰：一、每案應納稅額在新臺幣 3,000 元以下者，免予處罰。二、每案應納稅額逾新臺幣 3,000 元至新臺幣 6,000 元者，按應納稅額處 3 倍之罰鍰。三、每案應納稅額逾新臺幣 6,000 元至新臺幣 12,000 元者，按應納稅額處 4 倍之罰鍰²⁹⁴。

現將上述各地方稅在中央法規並無授權地方政府而由中央政府各行政機關直接施行之法規整理如下表 5-26。

²⁹¹娛樂稅法第 4 條：「凡合於左列規定之一者，免徵娛樂稅：一、教育、文化、公益、慈善機關、團體，合於民法總則公益社團或財團之組織，或依其他關係法令經向主管機關登記或立案者，所舉辦之各種娛樂，其全部收入作為本事業之用者。二、以全部收入，減除必要開支外，作為救災或勞軍用之各種娛樂。三、機關、團體、公私事業或學校及其他組織，對內舉辦之臨時性文康活動，不以任何方式收取費用者。前項第二款准予減除之必要開支，最高不得超過全部收入百分之二十。」

²⁹²娛樂稅法第 11 條：「娛樂稅代徵人依法代徵並如期繳納稅款者，主管稽徵機關應按其代徵稅款額給予百分之之一之獎勵金。前項獎勵金，由代徵人於每次繳納稅款時依規定手續扣領。」

²⁹³稅務違章案件減免處罰標準第 21 條：「依娛樂稅法第十二條規定應處罰鍰案件，如無漏稅額或所漏稅額在新臺幣一千五百元以下，經輔導已於規定期間內辦理相關登記及代徵報繳娛樂稅手續者，免予處罰。」

²⁹⁴稅務違章案件減免處罰標準第 22 條：「依娛樂稅法第十四條第一項規定應處罰鍰案件，其不為代徵或短徵、短報、匿報娛樂稅之應納稅額符合下列規定之一者，減輕或免予處罰：一、每案應納稅額在新臺幣三千元以下者，免予處罰。二、每案應納稅額逾新臺幣三千元至新臺幣六千元者，按應納稅額處三倍之罰鍰。三、每案應納稅額逾新臺幣六千元至新臺幣一萬二千元者，按應納稅額處四倍之罰鍰。」

表 5-26：中央減免各地方稅之相關法律及其辦法(無授權地方政府)

1	地價稅	<p>「九二一震災重建暫行條例」第 31 條、第 46 條。</p> <p>「土地法」第 195 條。</p> <p>「土地稅法」第 18、19、20、31 條。</p> <p>「土地稅法施行細則」第 3 條。</p> <p>「土地稅減免規則」第 7、9、10、11、11-1、11-2、11-3、11-4、12、16、17 條。</p> <p>「文化藝術獎助條例」第 29 條。</p> <p>「外國僑民學校設置辦法」第 6 條。</p> <p>「平均地權條例」第 21、23、24、25 條。</p> <p>「民間機構參與交通建設減免地價稅房屋稅及契稅標準」第 4 條。</p> <p>「股份有限公司投資新市鎮建設獎勵辦法」第 2 條。</p> <p>「國民住宅出售出租及商業服務設施暨其他建築物標售標租辦法」第 2 條。</p> <p>「國軍老舊眷村改建條例」第 25 條。</p> <p>「都市更新條例」第 46 條。</p> <p>「新市鎮開發條例」第 10、14、25 條。</p> <p>「新市鎮開發條例施行細則」第 34 條。</p> <p>「農地重劃條例施行細則」第 9 條。</p> <p>「農村社區土地重劃條例」第 9 條。</p> <p>「農產品市場交易法」第 17 條。</p> <p>「獎勵民間參與交通建設條例」第 31 條。</p>
2	田賦	<p>「土地稅法」第 22、27-1 條。</p> <p>「土地稅減免規則」第 7、8、9、11、11-1、11-2、11-3、11-4、12、13、14、15、16、17 條。</p> <p>「平均地權條例」第 24、25、58 條。</p> <p>「農村社區土地重劃條例」第 9 條。</p> <p>「農產品市場交易法」第 17 條。</p> <p>「農業發展條例」第 38、41、60 條。</p> <p>「農業發展條例施行細則」第 2 條。</p>
3	土地增值稅	<p>「九二一震災災區祖先遺留共有土地減徵土地增值稅標準」第 2 條。</p> <p>「九二一震災重建暫行條例」第 33、47、48 條。</p> <p>「土地法」第 196、197、198 條。</p> <p>「土地稅法」第 28、28-1、28-2、28-3、33、39、39-1、39-2 條。</p> <p>「土地稅法施行細則」第 3、42、43、57 條。</p> <p>「土地稅減免規則」第 20 條。</p>

		<p>「中小企業發展條例」第 34 條。</p> <p>「水源特定區土地減免土地增值稅贈與稅及遺產稅標準」第 2 條。</p> <p>「平均地權條例」第 35、35-1、35-2、35-3、36、40、42、42-1、45 條。</p> <p>「自來水法」第 12-1 條。</p> <p>「金融機構合併法」第 17 條。</p> <p>「促進產業升級條例」第 17 條。</p> <p>「都市更新條例」第 46、47 條。</p> <p>「新市鎮開發條例」第 6、24 條。</p> <p>「農村社區土地重劃祖先遺留共有土地減徵土地增值稅標準」第 2 條。</p> <p>「農村社區土地重劃條例」第 32 條。</p> <p>「農業發展條例」第 37 條。</p> <p>「農業發展條例施行細則」第 2 條。</p> <p>「增繳地價稅抵繳土地增值稅辦法」第 3、5 條。</p> <p>「獎勵土地所有權人辦理市地重劃辦法」第 50 條。</p>
4	房屋稅	<p>「九二一震災重建暫行條例」第 31、46 條。</p> <p>「文化藝術獎助條例」第 26、29 條。</p> <p>「外國僑民學校設置辦法」第 6 條。</p> <p>「民間機構參與交通建設減免地價稅房屋稅及契稅標準」第 2、3、5 條。</p> <p>「私立學校法」第 52 條。</p> <p>「受嚴重急性呼吸道症候群影響發生營運困難產業補貼稅費辦法」第 3、4 條。</p> <p>「房屋稅條例」第 14、15 條。</p> <p>「放射性污染建築物事件防範及處理辦法」第 13 條。</p> <p>「國民住宅出售出租及商業服務設施暨其他建築物標售標租辦法」第 2 條。</p> <p>「國軍老舊眷村改建條例」第 25 條。</p> <p>「都市更新條例」第 46 條。</p> <p>「新市鎮開發條例」第 25 條。</p> <p>「獎勵民間參與交通建設條例」第 31 條。</p>
5	使用牌照稅	<p>「汽車燃料使用費徵收及分配辦法」第 4 條。</p> <p>「使用牌照稅法」第 7 條。</p> <p>「受嚴重急性呼吸道症候群影響發生營運困難產業補貼稅費辦法」第 3、4 條。</p>

6	契稅	<p>「九二一震災重建暫行條例」第 47 條。</p> <p>「公司法」第 317-3 條。</p> <p>「企業併購法」第 34 條。</p> <p>「存款保險條例」第 15-2 條。</p> <p>「金融控股公司法」第 28 條。</p> <p>「金融資產證券化條例」第 38 條。</p> <p>「金融機構合併法」第 17 條。</p> <p>「促進產業升級條例」第 15 條。</p> <p>「國民住宅條例」第 15、35 條。</p> <p>「國軍老舊眷村改建條例」第 25 條。</p> <p>「都市更新條例」第 46 條。</p> <p>「稅務違章案件減免處罰標準」第 20 條。</p> <p>「新市鎮開發條例」第 25 條。</p>
7	印花稅	<p>「公司法」第 317-3 條。</p> <p>「公教人員保險法施行細則」第 7 條。</p> <p>「企業併購法」第 34 條。</p> <p>「全民健康保險法施行細則」第 71 條。</p> <p>「印花稅法」第 6 條。</p> <p>「存款保險條例」第 15-2 條。</p> <p>「金融控股公司法」第 28 條。</p> <p>「金融資產證券化條例」第 38 條。</p> <p>「金融機構合併法」第 17 條。</p> <p>「促進產業升級條例」第 15 條。</p> <p>「國際金融業務條例」第 15 條。</p> <p>「勞工保險條例施行細則」第 2 條。</p> <p>「就業保險法施行細則」第 24 條。</p> <p>「稅務違章案件減免處罰標準」第 17 條。</p> <p>「農民健康保險條例施行細則」第 69 條。</p> <p>「農產品市場交易法」第 11、24 條。</p> <p>「農業產銷組織輔導辦法」第 15 條。</p> <p>「農業發展條例」第 46 條。</p> <p>「積欠工資墊償基金提繳及墊償管理辦法」第 17 條。</p>
8	娛樂稅	<p>「文化藝術事業減免營業稅及娛樂稅辦法」第 2、5、7、10 條。</p> <p>「文化藝術獎助條例」第 30 條。</p> <p>「娛樂稅法」第 4、11 條。</p> <p>「稅務違章案件減免處罰標準」第 21、22 條。</p>

資料來源：筆者根據相關各地方稅之法律及其辦法條文整理而來。

(二)中央減免地方稅並有平衡地方損失者

除了上述中央法規對地方稅有減免之規範外，筆者亦整理出有少數法規有遵守「財政收支劃分法」有財政紀律之規範，如「土地稅法」第 33 條，為促進經濟發展，對於依前項及第 34 條規定稅率計徵之土地增值稅，自民國 91 年 1 月 17 日修正施行之日起 2 年內，減徵一半。依前項規定減徵造成直轄市及縣(市)政府稅收之實質損失，由中央政府補足之²⁹⁵。「平均地權條例」第 40 條，為促進經濟發展，對於依前項及第 41 條規定稅率計徵之土地增值稅，自本條例中華民國 91 年 1 月 17 日修正施行之日起 2 年內，減徵 50%。依前項規定減徵造成直轄市及縣(市)政府稅收之實質損失，由中央政府補足之²⁹⁶。

「受嚴重急性呼吸道症候群影響發生營運困難產業補貼稅費辦法」第 3 條，依本辦法補貼稅費之對象、種類、額度而有關地方稅者，如遊覽車客運業、計程車客運業及小客車租賃業之營業車輛，補貼其民國 92 年下期使用牌照稅。市區汽車客運業及公路汽車客運業營業路線使用之自有站、場，補貼其民國 92 年房屋稅 50%。旅館業及觀光旅館業：供旅館及觀光旅館使用之房屋，補貼其民國 92 年房屋稅 50%。同法第 4 條，依前條規定使用牌照稅之補貼，由稅捐稽徵機關於送達之使用牌照稅繳款書上載明應納稅額、業者應負擔之稅額及中央(交通部)應補貼之金額，並將應納稅額及應補貼之金額彙總列冊送請中央(交通部)撥付補貼款給予直轄市、縣(市)政府，列為使用牌照稅收入。前條房屋稅之補貼，由市區汽車客運業、公路汽車客運業、旅館業及觀光旅館業於民國 92 年 7 月 31 日前檢附民國 92 年房屋稅繳款書收據聯送該目的事業主管機關，依行政程序審核彙整後，轉中央(交通部)請款²⁹⁷。

²⁹⁵土地稅法第 33 條：「土地增值稅之稅率，依左列規定：一、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額未達百分之一百者，就其漲價總數額徵收增值稅百分之四十。二、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之一百以上未達百分之二百者，除按前款規定辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之五十。三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之二百以上者，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之六十。為促進經濟發展，對於依前項及第三十四條規定稅率計徵之土地增值稅，自本法中華民國九十一年一月十七日修正施行之日起二年內，減徵百分之五十。依前項規定減徵造成直轄市及縣(市)政府稅收之實質損失，由中央政府補足之。但不受預算法第二十三條有關公債收入不得充經常支出之用之限制。」

²⁹⁶平均地權條例第 40 條：「土地增值稅之稅率，依左列規定：一、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額未達百分之一百者，就其漲價總數額徵收增值稅百分之四十。二、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之一百以上未達百分之二百者，除按前款規定辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之五十。三、土地漲價總數額超過原規定地價或前次移轉時核計土地增值稅之現值數額在百分之二百以上者，除按前二款規定分別辦理外，其超過部分徵收增值稅百分之六十。為促進經濟發展，對於依前項及第四十一條規定稅率計徵之土地增值稅，自本條例中華民國九十一年一月十七日修正施行之日起二年內，減徵百分之五十。依前項規定減徵造成直轄市及縣(市)政府稅收之實質損失，由中央政府補足之。但不受預算法第二十三條有關公債收入不得充經常支出之用之限制。」

²⁹⁷受嚴重急性呼吸道症候群影響發生營運困難產業補貼稅費辦法第 3 條：「依本辦法補貼稅費之對象、種類、額度如下：一、民用航空運輸業及普通航空業：(一)國內航線：自九十二年四月一日起補貼其降落費、土地使用費、房屋使用費、維護棚廠使用費、機庫使用費百分之五十，為期一年。(二)國際航線：自九十二年四月一日起補貼其降落費百分之十五，為期六個月。二、

從上述法規的整理，再加上中央減免地方稅之卻無授權地方政府之法規，可以分類出，中央減免地方稅有無平衡地方損失之法規。以製表 5-27

表 5-27：中央減免地方稅並有平衡地方損失之法規(無授權有補貼)

土地增值稅	「土地稅法」第 33 條。 「平均地權條例」第 40 條。
房屋稅	「受嚴重急性呼吸道症候群影響發生營運困難產業補貼稅費辦法」第 3、4 條。
使用牌照稅	「受嚴重急性呼吸道症候群影響發生營運困難產業補貼稅費辦法」第 3、4 條。

資料來源：筆者根據相關各地方稅之法律及其辦法條文整理而來。

航空站地勤業：(一)國內航線：自九十二年四月一日起補貼其航空站之房屋使用費、土地使用費、維護棚廠使用費百分之五十，為期一年。(二)國際航線：依業者所在航空站航機起降架次與前一年同一月份起降架次相較之減少幅度，補貼其房屋使用費、土地使用費，自九十二年四月一日起，為期一年；其補貼計算方式如下：1.起降架次未滿前一年同一月份之百分之三十者，全額補貼。2.起降架次為前一年同一月份之百分之三十以上，未滿百分之八十者，其補貼百分比 = $100\% - [(本年同一月份起降架次 \div 前一年同一月份起降架次) \times 100\% - 30\%]$ 3.起降架次為前一年同一月份之百分之八十以上者，不予補貼。三、空廚業：(一)國內航線：自九十二年四月一日起補貼其航空站之房屋使用費、土地使用費百分之五十，為期一年。(二)國際航線：依業者所在航空站旅客量與前一年同一月份旅客量相較之減少幅度，補貼其房屋使用費、土地使用費，自九十二年四月一日起，為期一年；其補貼計算方式如下：1.旅客量未滿前一年同一月份之百分之三十者，全額補貼。2.旅客量為前一年同一月份之百分之三十以上，未滿百分之八十者，其補貼百分比 = $100\% - [(本年同一月份旅客量 \div 前一年同一月份旅客量) \times 100\% - 30\%]$ 3.旅客量為前一年同一月份之百分之八十以上者，不予補貼。四、機場內之商店：機場內之餐飲賣店、免稅商店、一般商店、商業廣告、自動販賣機、停車場、花藝店、保險櫃檯、電訊服務及其他提供旅客具商業性質之服務者，依業者所在航空站旅客量與前一年同一月份旅客量相較之減少幅度，補貼其房屋使用費、土地使用費及權利金，並自九十二年四月一日起，為期一年；其補貼計算方式如下：(一)旅客量未滿前一年同一月份之百分之三十者，全額補貼。(二)旅客量為前一年同一月份之百分之三十以上，未滿百分之八十者，其補貼百分比 = $100\% - [(本年同一月份旅客量 \div 前一年同一月份旅客量) \times 100\% - 30\%]$ 。(三)旅客量為前一年同一月份之百分之八十以上者，不予補貼。(四)馬公航空站以前二年同一月份之旅客量為計算基準。五、汽車運輸業：(一)遊覽車客運業、計程車客運業、小客車租賃業、小貨車租賃業、汽車貨運業、汽車路線貨運業及汽車貨櫃貨運業之營業車輛，自九十二年四月一日起補貼其汽車燃料使用費百分之五十，為期一年。(二)遊覽車客運業、計程車客運業及小客車租賃業之營業車輛，補貼其九十二年下期使用牌照稅。(三)市區汽車客運業及公路汽車客運業營業路線使用之自有站、場，補貼其九十二年房屋稅百分之五十。六、旅館業及觀光旅館業：供旅館及觀光旅館使用之房屋，補貼其九十二年房屋稅百分之五十。」同法第 4 條：「依前條規定補貼之費用，交通部應於繳費通知書中載明補貼之金額及實際應繳納之費用後，提供業者或民眾依通知書繳納。前條使用牌照稅之補貼，由稅捐稽徵機關於送達之使用牌照稅繳款書上載明應納稅額、業者應負擔之稅額及交通部應補貼之金額，並將應納稅額及應補貼之金額彙總列冊送請交通部撥付補貼款給予直轄市、縣(市)政府，列為使用牌照稅收入。前條房屋稅之補貼，由市區汽車客運業、公路汽車客運業、旅館業及觀光旅館業於九十二年七月三十一日前檢附九十二年房屋稅繳款書收據聯送該目的事業主管機關，依行政程序審核彙整後，轉交通部請款。」而其法源依據為嚴重急性呼吸道症候群防治及紓困暫行條例第 14 條：「受嚴重急性呼吸道症候群影響而發生營運困難之產業、醫療(事)機構，除得由目的事業主管機關予以紓困、補貼稅費外，並得對其員工提供必要之協助。醫療機構因而停診者，政府應予適當補償。前二項發生營運困難之產業、醫療(事)機構之認定、紓困、補償、補貼措施及基準，與補貼稅費之種類、額度，由行政院定之。」

(三)中央減免地方稅並無平衡地方損失之法規

中央減免地方稅並無平衡地方損失之法規，共有 53 種不同法規、131 條各式條文。如下列各項條文：

- 「九二一震災災區祖先遺留共有土地減徵土地增值稅標準」第 2 條。
- 「九二一震災重建暫行條例」第 31、33、46、47、48 條。
- 「土地法」第 195、196、197、198 條。
- 「土地稅法」第 18、19、20、22、27-1、28、28-1、28-2、28-3、31、33、39、39-1、39-2 條。
- 「土地稅法施行細則」第 3、42、43、57 條。
- 「土地稅減免規則」第 7、8、9、11、11-1、11-2、11-3、11-4、12、13、14、15、16、17、20 條。
- 「中小企業發展條例」第 34 條。
- 「公司法」第 317-3 條。
- 「公教人員保險法施行細則」第 7 條。
- 「文化藝術事業減免營業稅及娛樂稅辦法」第 2、5、7、10 條。
- 「文化藝術獎助條例」第 26、29、30 條。
- 「水源特定區土地減免土地增值稅贈與稅及遺產稅標準」第 2 條。
- 「外國僑民學校設置辦法」第 6 條。
- 「平均地權條例」第 21、23、24、25、35、35-1、35-2、35-3、36、40、42、42-1、45、58 條。
- 「民間機構參與交通建設減免地價稅房屋稅及契稅標準」第 2、3、4、5 條。
- 「企業併購法」第 34 條。
- 「全民健康保險法施行細則」第 71 條。
- 「印花稅法」第 6 條。
- 「存款保險條例」第 15-2 條。
- 「自來水法」第 12-1 條。
- 「汽車燃料使用費徵收及分配辦法」第 4 條。
- 「私立學校法」第 52 條。
- 「使用牌照稅法」第 7 條。
- 「房屋稅條例」第 14、15 條。
- 「放射性污染建築物事件防範及處理辦法」第 13 條。
- 「股份有限公司投資新市鎮建設獎勵辦法」第 2 條。
- 「金融控股公司法」第 28 條。
- 「金融資產證券化條例」第 38 條。
- 「金融機構合併法」第 17 條。
- 「促進產業升級條例」第 15、17 條。
- 「娛樂稅法」第 4、11 條。

- 「國民住宅出售出租及商業服務設施暨其他建築物標售標租辦法」第 2 條。
- 「國民住宅條例」第 15、35 條。
- 「國軍老舊眷村改建條例」第 25 條。
- 「國際金融業務條例」第 15 條。
- 「都市更新條例」第 46、47 條。
- 「勞工保險條例施行細則」第 2 條。
- 「就業保險法施行細則」第 24 條。
- 「稅務違章案件減免處罰標準」第 17、20、21、22 條。
- 「新市鎮開發條例」第 6、10、14、24、25 條。
- 「新市鎮開發條例施行細則」第 34 條。
- 「農民健康保險條例施行細則」第 69 條。
- 「農地重劃條例施行細則」第 9 條。
- 「農村社區土地重劃祖先遺留共有土地減徵土地增值稅標準」第 2 條。
- 「農村社區土地重劃條例」第 9、32 條。
- 「農產品市場交易法」第 11、17、24 條。
- 「農業產銷組織輔導辦法」第 15 條。
- 「農業發展條例」第 37、38、41、46、60 條。
- 「農業發展條例施行細則」第 2 條。
- 「增繳地價稅抵繳土地增值稅辦法」第 3、5 條。
- 「獎勵土地所有權人辦理市地重劃辦法」第 50 條。
- 「獎勵民間參與交通建設條例」第 31 條。
- 「積欠工資墊償基金提繳及墊償管理辦法」第 17 條。

若以地方稅目作為區分，來看各中央法規減免地方稅且無補貼地方政府之情況，可以製表 5-28，以觀之。

表 5-28：中央減免地方稅並無平衡地方損失之法規

<p>地價稅</p>	<p>「九二一震災重建暫行條例」第 31 條、第 46 條。 「土地法」第 195 條。 「土地稅法」第 18、19、20、31 條。 「土地稅法施行細則」第 3 條。 「土地稅減免規則」第 7、9、10、11、11-1、11-2、11-3、11-4、12、16、17 條。 「文化藝術獎助條例」第 29 條。 「外國僑民學校設置辦法」第 6 條。 「平均地權條例」第 21、23、24、25 條。 「民間機構參與交通建設減免地價稅房屋稅及契稅標準」第 4 條。 「股份有限公司投資新市鎮建設獎勵辦法」第 2 條。 「國民住宅出售出租及商業服務設施暨其他建築物標售標租辦法」第 2 條。 「國軍老舊眷村改建條例」第 25 條。 「都市更新條例」第 46 條。 「新市鎮開發條例」第 10、14、25 條。 「新市鎮開發條例施行細則」第 34 條。 「農地重劃條例施行細則」第 9 條。 「農村社區土地重劃條例」第 9 條。 「農產品市場交易法」第 17 條。 「獎勵民間參與交通建設條例」第 31 條。</p>
<p>田賦</p>	<p>「土地稅法」第 22、27-1 條。 「土地稅減免規則」第 7、8、9、11、11-1、11-2、11-3、11-4、12、13、14、15、16、17 條。 「平均地權條例」第 24、25、58 條。 「農村社區土地重劃條例」第 9 條。 「農產品市場交易法」第 17 條。 「農業發展條例」第 38、41、60 條。 「農業發展條例施行細則」第 2 條。</p>

<p>土地增 值稅</p>	<p>「九二一震災災區祖先遺留共有土地減徵土地增值稅標準」第 2 條。 「九二一震災重建暫行條例」第 33、47、48 條。 「土地法」第 196、197、198 條。 「土地稅法」第 28、28-1、28-2、28-3、33、39、39-1、39-2 條。 「土地稅法施行細則」第 3、42、43、57 條。 「土地稅減免規則」第 20 條。 「中小企業發展條例」第 34 條。 「水源特定區土地減免土地增值稅贈與稅及遺產稅標準」第 2 條。 「平均地權條例」第 35、35-1、35-2、35-3、36、40、42、42-1、45 條。 「自來水法」第 12-1 條。 「金融機構合併法」第 17 條。 「促進產業升級條例」第 17 條。 「都市更新條例」第 46、47 條。 「新市鎮開發條例」第 6、24 條。 「農村社區土地重劃祖先遺留共有土地減徵土地增值稅標準」第 2 條。 「農村社區土地重劃條例」第 32 條。 「農業發展條例」第 37 條。 「農業發展條例施行細則」第 2 條。 「增繳地價稅抵繳土地增值稅辦法」第 3、5 條。 「獎勵土地所有權人辦理市地重劃辦法」第 50 條。</p>
<p>房屋稅</p>	<p>「九二一震災重建暫行條例」第 31、46 條。 「文化藝術獎助條例」第 26、29 條。 「外國僑民學校設置辦法」第 6 條。 「民間機構參與交通建設減免地價稅房屋稅及契稅標準」第 2、3、5 條。 「私立學校法」第 52 條。 「房屋稅條例」第 14、15 條。 「放射性污染建築物事件防範及處理辦法」第 13 條。 「國民住宅出售出租及商業服務設施暨其他建築物標售標租辦法」第 2 條。 「國軍老舊眷村改建條例」第 25 條。 「都市更新條例」第 46 條。 「新市鎮開發條例」第 25 條。 「獎勵民間參與交通建設條例」第 31 條。</p>
<p>使用牌 照稅</p>	<p>「汽車燃料使用費徵收及分配辦法」第 4 條。 「使用牌照稅法」第 7 條。</p>

契稅	<p>「九二一震災重建暫行條例」第 47 條。</p> <p>「公司法」第 317-3 條。</p> <p>「企業併購法」第 34 條。</p> <p>「存款保險條例」第 15-2 條。</p> <p>「金融控股公司法」第 28 條。</p> <p>「金融資產證券化條例」第 38 條。</p> <p>「金融機構合併法」第 17 條。</p> <p>「促進產業升級條例」第 15 條。</p> <p>「國民住宅條例」第 15、35 條。</p> <p>「國軍老舊眷村改建條例」第 25 條。</p> <p>「都市更新條例」第 46 條。</p> <p>「稅務違章案件減免處罰標準」第 20 條。</p> <p>「新市鎮開發條例」第 25 條。</p>
印花稅	<p>「公司法」第 317-3 條。</p> <p>「公教人員保險法施行細則」第 7 條。</p> <p>「企業併購法」第 34 條。</p> <p>「全民健康保險法施行細則」第 71 條。</p> <p>「印花稅法」第 6 條。</p> <p>「存款保險條例」第 15-2 條。</p> <p>「金融控股公司法」第 28 條。</p> <p>「金融資產證券化條例」第 38 條。</p> <p>「金融機構合併法」第 17 條。</p> <p>「促進產業升級條例」第 15 條。</p> <p>「國際金融業務條例」第 15 條。</p> <p>「勞工保險條例施行細則」第 2 條。</p> <p>「就業保險法施行細則」第 24 條。</p> <p>「稅務違章案件減免處罰標準」第 17 條。</p> <p>「農民健康保險條例施行細則」第 69 條。</p> <p>「農產品市場交易法」第 11、24 條。</p> <p>「農業產銷組織輔導辦法」第 15 條。</p> <p>「農業發展條例」第 46 條。</p> <p>「積欠工資墊償基金提繳及墊償管理辦法」第 17 條。</p>
娛樂稅	<p>「文化藝術事業減免營業稅及娛樂稅辦法」第 2、5、7、10 條。</p> <p>「文化藝術獎助條例」第 30 條。</p> <p>「娛樂稅法」第 4、11 條。</p> <p>「稅務違章案件減免處罰標準」第 21、22 條。</p>

資料來源：筆者根據相關各地方稅之法律及其辦法條文整理而來。

綜合，上述中央未授權地方政府，而自行減免地方稅，有遵守財政紀律，補貼地方政府地方稅收入損失之法規條文者，只有 3 種法規，4 條條文；而未補貼地方政府地方稅收入損失之法規條文者，卻有 53 種不同法規、131 條各式條文。其落差之大，難怪各界對中央政府之地方稅減免政策，有「中央請客、地方買單」之譏。

(四)中央立法但要求地方負擔部分或全部經費者

中央立法通過，但要求地方政府負擔其經費支出之條文有以下條文：

「公路法」第 12 條規定，公路修建經費，國道由中央及有關之直轄市政府共同負擔；其分擔比例，視直轄市負擔能力協議定之。省道、縣道、鄉道由中央、縣(市)政府分別負擔²⁹⁸。

「全民健康保險法」第 27 條規定，本保險保險費之負擔，依下列規定計算之，政府機關、公私立學校之專任有給人員或公職人員及其眷屬自付 30%，投保單位負擔 70%。但私立學校教職員之保險費，由被保險人及其眷屬自付 30%，學校負擔 35%，中央或直轄市主管教育行政機關補助 35%，公、民營事業、機構之受雇者及其以外有一定雇主之受雇者。被保險人及其眷屬自付 30%，投保單位負擔 60%，其餘 10%，在省，由中央政府補助；在直轄市，由中央政府補助 5%，直轄市政府補助 5%。第二類被保險人及其眷屬(係指無一定雇主或自營作業而參加職業工會者及參加海員總工會或船長公會為會員之外僱船員)自付 60%，其餘 40%，在省，由中央政府補助；在直轄市，由直轄市政府補助。第三類被保險人及其眷屬(係指農會及水利會會員，或年滿 15 歲以上實際從事農業工作者及其無一定雇主或自營作業而參加漁會為甲類會員，或年滿 15 歲以上實際從事漁業工作者)自付 30%，其餘 70%，在省，由中央政府補助 60%，縣(市)政府補助 10%；在直轄市，由中央政府補助 40%，直轄市政府補助 30%。第五類保險人(係指合於社會救助法規定之低收入戶成員)，在省，由中央社政主管機關補助 35%，縣(市)政府補助 65%；在直轄市，由直轄市政府全額補助²⁹⁹。

²⁹⁸公路法第 12 條：「公路修建經費，國道由中央及有關之直轄市政府共同負擔；其分擔比例，視直轄市負擔能力協議定之。省道、縣道、鄉道由中央、縣(市)政府分別負擔。但貧瘠地區之縣(市)政府財力不足負擔時，得向上級政府申請補助。」

²⁹⁹全民健康保險法第 27 條：「本保險保險費之負擔，依下列規定計算之：一、第一類被保險人：(一)第八條第一項第一款第一目被保險人及其眷屬自付百分之三十，投保單位負擔百分之七十。但私立學校教職員之保險費，由被保險人及其眷屬自付百分之三十，學校負擔百分之三十五，中央或直轄市主管教育行政機關補助百分之三十五。(二)第八條第一項第一款第二目及第三目被保險人及其眷屬自付百分之三十，投保單位負擔百分之六十，其餘百分之十，在省，由中央政府補助；在直轄市，由中央政府補助百分之五，直轄市政府補助百分之五。(三)第八條第一項第一款第四目及第五目被保險人及其眷屬自付全額保險費。二、第二類被保險人及其眷屬自付百分之六十，其餘百分之四十，在省，由中央政府補助；在直轄市，由直轄市政府補助。三、第三類被保險人及其眷屬自付百分之三十，其餘百分之七十，在省，由中央政府補助百分之六十，縣(市)政府補助百分之十；在直轄市，由中央政府補助百分之四十，直轄市政府補助百分之三十。四、第四類被保險人：(一)第八條第一項第四款第一目被保險人，由其所屬機關全額補助。(二)第八條第一項第四款第二目被保險人，由內政部全額補助。五、第五類被保險人，在省，由中央社政主管機關補助百分之三十五，縣(市)政府補助百分之六十五；在直轄市，

「老人參加全民健康保險無力負擔費用補助辦法」第 5 條，中低收入老人補助項目及基準如下：一、全民健康保險之保險費，未滿七十歲者，由地方主管機關依財政狀況訂定補助基準辦理之。二、全民健康保險之部分負擔費用或保險給付未涵蓋之醫療費用，以疾病、傷害事故所生，且其自行負擔金額於最近三個月內累計達新臺幣五萬元以上者為限。其補助比例由地方主管機關依財政狀況訂定補助基準辦理之³⁰⁰。同法第 9 條規定，申請部分負擔費用或保險給付未涵蓋之醫療費用補助時，應檢附全民健康保險特約醫院或診所之自付費用收據正本，及醫師診斷確有醫療必要之證明文件，於出院或就醫後六個月內，向老人戶籍所在地之鄉(鎮、市、區)公所辦理，經核轉地方主管機關審查後核發補助費³⁰¹。

「老年農民福利津貼暫行條例」第 6 條規定，老年農民福利津貼在直轄市區域，由中央主管機關負擔 50%，直轄市負擔 50%；在省轄區域，由中央負擔³⁰²。

「身心障礙者參加社會保險保險費補助辦法」第 4 條，身心障礙者保險費補助，以其自付者為限，由戶籍所在地之直轄市或縣(市)政府負擔³⁰³。

「特殊境遇婦女家庭扶助條例」第 9 條，傷病醫療補助之標準如下：一、本人及 6 歲以上未滿 18 歲之子女部分：自行負擔醫療費用超過新臺幣 5 萬元之部分，最高補助 70%，每人每年最高補助新臺幣 120,000 元。二、未滿 6 歲之子女：凡在健保特約之醫療院所接受門診、急診及住院診治者，依「全民健康保險法」第 33 條及第 35 條之規定應自行負擔之費用，每人每年最高補助新臺幣 120,000 元。申請傷病醫療補助，應於傷病發生後 3 個月內，檢具相關證明文件、健保卡正、反面影本、診斷證明書及醫療費用收據正本，向戶籍所在地主管機關提出申請；未滿 6 歲之子女傷病醫療補助申請，應向戶籍所在地之鄉(鎮、市、區)公所申請醫療補助證後，逕赴保險人特約之醫療院所就診，並由醫療院所按月造冊向直轄市、縣(市)主管機關申請³⁰⁴。

由直轄市政府全額補助。六、第八條第一項第六款第一目之被保險人所應付之保險費，由行政院國軍退除役官兵輔導委員會補助；眷屬之保險費自付百分之三十，行政院國軍退除役官兵輔導委員會補助百分之七十。七、第八條第一項第六款第二目之被保險人及其眷屬自付百分之六十，中央政府補助百分之四十。」

³⁰⁰老人參加全民健康保險無力負擔費用補助辦法第 5 條：「中低收入老人補助項目及基準如下：一、全民健康保險之保險費，年滿七十歲者，由中央主管機關全額補助；未滿七十歲者，由地方主管機關依財政狀況訂定補助基準辦理之。二、全民健康保險之部分負擔費用或保險給付未涵蓋之醫療費用，以疾病、傷害事故所生，且其自行負擔金額於最近三個月內累計達新臺幣五萬元以上者為限。其補助比例由地方主管機關依財政狀況訂定補助基準辦理之。」

³⁰¹老人參加全民健康保險無力負擔費用補助辦法第 9 條：「申請保險費補助應檢附文件及程序，由地方主管機關定之。申請部分負擔費用或保險給付未涵蓋之醫療費用補助時，應檢附全民健康保險特約醫院或診所之自付費用收據正本，及醫師診斷確有醫療必要之證明文件，於出院或就醫後六個月內，向老人戶籍所在地之鄉(鎮、市、區)公所辦理，經核轉地方主管機關審查後核發補助費。」

³⁰²老年農民福利津貼暫行條例第 6 條：「老年農民福利津貼在直轄市區域，由中央主管機關負擔百分之五十，直轄市負擔百分之五十；在省轄區域，由中央負擔。」

³⁰³身心障礙者參加社會保險保險費補助辦法第 4 條：「身心障礙者保險費補助，以其自付者為限，由戶籍所在地之直轄市或縣(市)政府負擔。但極重度、重度及中度身心障礙者參加全民健康保險之自付部分保險費補助由中央政府負擔。」

³⁰⁴特殊境遇婦女家庭扶助條例第 9 條：「符合第四條第一項各款規定，而有下列情形之一者，得

「動物傳染病防治條例」第 40 條，依本條例規定，由動物防疫人員施行生體檢查、預防注射、投與疫苗、藥浴或投藥而致死或流產，或撲殺之動物及銷燬之物品，除其所有人或管理人違反本條例或其他法令之規定者不予補償外，該管直轄市、縣(市)主管機關應組織評價委員會，評定其價格，並依標準發給補償費，如健康動物因生體檢查、預防注射、投與疫苗、藥浴或投藥等措施致死或流產之屍體，依評價額以內補償之等六款。評價委員會之組成人員及評價標準，由中央主管機關定之。第一項各款補償費，由直轄市或縣(市)主管機關負擔。但中央主管機關得予補助³⁰⁵。

「動物傳染病防治條例施行細則」第 31 條規定，本條例第 40 條第 1 項各款所定之補償費，其負擔方式如下：第 1 款規定之補償費，全額由直轄市、縣(市)主管機關負擔。第 2 款至第 6 款規定之補償費，由直轄市、縣(市)主管機關負擔 1/2，其餘 1/2 得報請中央主管機關補助。但疫情嚴重時，中央主管機關之補助，不以 1/2 為限³⁰⁶。

「勞工保險條例」第 15 條規定，勞工保險保險費之負擔，依規定計算之：第 6 條第 1 項第 1 款至第 6 款(係指受僱於僱用勞工五人以上之公、民營工廠、礦場、鹽場、農場、牧場、林場、茶場之產業勞工、交通、公用事業、公司、行號之員工、新聞、文化、公益及合作事業之員工、依法不得參加公務人員保險或私立學校教職員保險之政府機關及公、私立學校之員工，受僱從事漁業生產之勞

申請傷病醫療補助：一、本人及六歲以上未滿十八歲之子女參加全民健保，最近三個月內自行負擔醫療費用超過新臺幣五萬元，無力負擔且未獲其他補助或保險給付者。二、未滿六歲之子女，參加全民健保，無力負擔自行負擔之費用者。傷病醫療補助之標準如下：一、本人及六歲以上未滿十八歲之子女部分：自行負擔醫療費用超過新臺幣五萬元之部分，最高補助百分之七十，每人每年最高補助新臺幣十二萬元。二、未滿六歲之子女：凡在健保特約之醫療院所接受門診、急診及住院診治者，依全民健康保險法第三十三條及第三十五條之規定應自行負擔之費用，每人每年最高補助新臺幣十二萬元。申請傷病醫療補助，應於傷病發生後三個月內，檢具相關證明文件、健保卡正、反面影本、診斷證明書及醫療費用收據正本，向戶籍所在地主管機關提出申請；未滿六歲之子女傷病醫療補助申請，應向戶籍所在地之鄉(鎮、市、區)公所申請醫療補助證後，逕赴保險人特約之醫療院所就診，並由醫療院所按月造冊向直轄市、縣(市)主管機關申請。」

³⁰⁵動物傳染病防治條例第 40 條：「依本條例規定，由動物防疫人員施行生體檢查、預防注射、投與疫苗、藥浴或投藥而致死或流產，或撲殺之動物及銷燬之物品，除其所有人或管理人違反本條例或其他法令之規定者不予補償外，該管直轄市、縣(市)主管機關應組織評價委員會，評定其價格，並依左列標準發給補償費：一、健康動物因生體檢查、預防注射、投與疫苗、藥浴或投藥等措施致死或流產之屍體，依評價額以內補償之。二、因疑患或可能感染動物傳染病所撲殺之動物，依評價額以內補償之。三、為鑑定病因而撲殺之動物，依評價額以內補償之。四、罹患動物傳染病所撲殺之動物，依評價額五分之三以內補償之。五、銷燬之物件，依評價額二分之一以內補償之。六、為控制動物傳染病，經主管機關同意送往屠宰場屠宰者，依評價額扣除實際銷售額之差價全額補償之。前項評價委員會之組成人員及評價標準，由中央主管機關定之。輸出入檢疫時依第一項第二款至第五款處理之動物或物品，或隔離留檢期間死亡之動物，不發給補償費。第一項各款補償費，由直轄市或縣(市)主管機關負擔。但中央主管機關得予補助。」

³⁰⁶動物傳染病防治條例施行細則第 31 條：「本條例第四十條第一項各款所定之補償費，其負擔方式如下：一、第一款規定之補償費，全額由直轄市、縣(市)主管機關負擔。二、第二款至第六款規定之補償費，由直轄市、縣(市)主管機關負擔二分之一，其餘二分之一得報請中央主管機關補助。但疫情嚴重時，中央主管機關之補助，不以二分之一為限。」

動者，在政府登記有案之職業訓練機構接受訓練者等)及第 8 條第 1 項第 1 款至第 3 款(係指受僱於第 6 條第 1 項各款規定各業以外之員工，僱用未滿五人之第 6 條第 1 項第 1 款至第 3 款規定各業之員工，實際從事勞動之雇主等)規定之被保險人，其普通事故保險費由被保險人負擔 20%，投保單位負擔 70%，其餘 10%，在省，由中央政府全額補助，在直轄市，由中央政府補助 5%，直轄市政府補助 5%。第 6 條第 1 項第 7 款(係指無一定雇主或自營作業而參加職業工會者)規定之被保險人，其普通事故保險費及職業災害保險費，由被保險人負擔 60%，其餘 40%，在省，由中央補助，在直轄市，由直轄市補助。第 6 條第 1 項第 8 款(係指無一定雇主或自營作業而參加漁會之甲類會員)規定之被保險人，其普通事故保險費及職業災害保險費，由被保險人負擔 20%，其餘 80%，在省，由中央補助，在直轄市，由直轄市補助。第 8 條第 1 項第 4 款(係指參加海員總工會或船長公會為會員之外僱船員)規定之被保險人，其普通事故保險費及職業災害保險費，由被保險人負擔 80%，其餘 20%，在省，由中央補助，在直轄市，由直轄市補助。第 9 條之 1 規定之被保險人，其保險費由被保險人負擔 80%，其餘 20%，在省，由中央補助，在直轄市，由直轄市補助³⁰⁷。

「勞工教育實施辦法」第 14 條，勞工教育經費之來源如下：職業工會會員之教育經費，由當地主管機關編列預算予以補助。三、縣市總工會(聯合會)以上各級工會會員勞工之教育經費，由該工會負擔，如有不足，各主管機關得視財政狀況編列預算酌予補助，其補助原則由該主管機關訂定之³⁰⁸。

「植物防疫檢疫法」第 13 條規定，前條補償費，由直轄市或縣(市)主管機關負擔。但中央主管機關得予補助；其補助辦法，由中央主管機關定之³⁰⁹。

³⁰⁷ 勞工保險條例第 15 條：「勞工保險保險費之負擔，依左列規定計算之：一、第六條第一項第一款至第六款及第八條第一項第一款至第三款規定之被保險人，其普通事故保險費由被保險人負擔百分之二十，投保單位負擔百分之七十，其餘百分之十，在省，由中央政府全額補助，在直轄市，由中央政府補助百分之五，直轄市政府補助百分之五；職業災害保險費全部由投保單位負擔。二、第六條第一項第七款規定之被保險人，其普通事故保險費及職業災害保險費，由被保險人負擔百分之六十，其餘百分之四十，在省，由中央政府補助，在直轄市，由直轄市政府補助。三、第六條第一項第八款規定之被保險人，其普通事故保險費及職業災害保險費，由被保險人負擔百分之二十，其餘百分之八十，在省，由中央政府補助，在直轄市，由直轄市政府補助。四、第八條第一項第四款規定之被保險人，其普通事故保險費及職業災害保險費，由被保險人負擔百分之八十，其餘百分之二十，在省，由中央政府補助，在直轄市，由直轄市政府補助。五、第九條之一規定之被保險人，其保險費由被保險人負擔百分之八十，其餘百分之二十，在省，由中央政府補助，在直轄市，由直轄市政府補助。」

³⁰⁸ 勞工教育實施辦法第 14 條：「勞工教育經費之來源如下：一、事業單位從業勞工之教育經費，由事業單位負擔。二、職業工會會員之教育經費，由當地主管機關編列預算予以補助。但職業工會得視其財務狀況提撥經費加強辦理勞工教育。三、縣市總工會(聯合會)以上各級工會會員勞工之教育經費，由該工會負擔，如有不足，各主管機關得視財政狀況編列預算酌予補助，其補助原則由該主管機關訂定之。勞工每人每年所需經費額度由中央主管機關定之；事業單位依規定辦理之勞工教育經費得納入當年度費用列支，其所得稅徵免依稅法相關規定辦理。已提撥職工福利金之事業單位，如勞工教育配合職工福利辦理者，其經費得另自職工福利金項下核支，並依其動支比率辦理。」

³⁰⁹ 植物防疫檢疫法第 13 條：「前條補償費，由直轄市或縣(市)主管機關負擔。但中央主管機關得予補助；其補助辦法，由中央主管機關定之。」

「植物疫病蟲害緊急防治補償費補助辦法」第 2 條規定，依本法第 13 條由直轄市、縣(市)主管機關負擔之補償費，如因財政困難或有其他正當理由者，得報請中央主管機關補助 1/2 為限³¹⁰。

「農民健康保險條例」第 12 條，本保險之保險費，由被保險人負擔 30%，政府補助 70%。政府補助之保險費，在直轄市，由中央主管機關負擔 40%，直轄市負擔 30%；在縣(市)，由中央主管機關負擔 60%，縣(市)負擔 10%³¹¹。

「精神衛生法」第 33 條規定，病人或其家屬家境清寒，無力負擔醫療費用時，應由各級政府編列預算，酌予補助³¹²。

「臺灣地區應徵召軍人貧困家屬就醫減免費及補助辦法」第 3 條，貧困家屬就醫優待標準如：一、核列甲、乙級者：門診、住院醫療費用及病房、伙食等費，全部由政府負擔。二、核列丙級者：門診、住院醫療費用及病房、伙食等費由政府負擔 90%，其餘 10% 由就醫家屬自行負擔，但以不超過新台幣 2,000 元為限，超過部分，由部由政府負擔。前項住院費、伙食費一律以三等病房計算，但有急病無三等病房時，經醫師認定並經直轄市縣(市)兵役主管機關查明屬實者，不在此限³¹³。同法第 23 條，貧困家屬就醫經醫療機構通知延不出院或拒不繳納自行負擔部分之醫療費用者，應即取消其生活扶助，其應自行負擔而未繳納之醫療費用，由縣(市)政府核撥，直轄市由兵役主管機關核撥³¹⁴。

「醫療法」第 43 條，危急病人如係低收入病患或路倒病人，其醫療費用非本人或其扶養義務人所能負擔者，由直轄市或縣(市)政府社會行政主管機關依法補助之³¹⁵。

現將上述文字，轉化成表 5-29，可知須要地方政府分擔中央立法支出經費之法規共有 15 種。

³¹⁰植物疫病蟲害緊急防治補償費補助辦法第 2 條：「依本法第十三條由直轄市、縣(市)主管機關負擔之補償費，如因財政困難或有其他正當理由者，得報請中央主管機關補助二分之一為限。」

³¹¹農民健康保險條例第 12 條：「本保險之保險費，由被保險人負擔百分之三十，政府補助百分之七十。政府補助之保險費，在直轄市，由中央主管機關負擔百分之四十，直轄市負擔百分之三十；在縣(市)，由中央主管機關負擔百分之六十，縣(市)負擔百分之十。」

³¹²精神衛生法第 33 條：「病人或其家屬家境清寒，無力負擔醫療費用時，應由各級政府編列預算，酌予補助。」

³¹³臺灣地區應徵召軍人貧困家屬就醫減免費及補助辦法第 3 條：「貧困家屬就醫優待標準如左：一、核列甲、乙級者：門診、住院醫療費用及病房、伙食等費，全部由政府負擔。二、核列丙級者：門診、住院醫療費用及病房、伙食等費由政府負擔百分之九十其餘百分之十由就醫家屬自行負擔，但以不超過新台幣二千元為限，超過部分，由部由政府負擔。前項住院費、伙食費一律以三等病房計算，但有急病無三等病房時，經醫師認定並經直轄市縣(市)兵役主管機關查明屬實者，不在此限。」

³¹⁴臺灣地區應徵召軍人貧困家屬就醫減免費及補助辦法第 23 條：「貧困家屬就醫，如有冒名頂替或串通舞弊者，除取消其生活扶助依法究辦外，對其應付之醫療費用予以追繳。貧困家屬就醫經醫療機構通知延不出院或拒不繳納自行負擔部分之醫療費用者，應即取消其生活扶助，其應自行負擔而未繳納之醫療費用，由縣(市)政府核撥，直轄市由兵役主管機關核撥。」

³¹⁵醫療法第 43 條：「醫院、診所遇有危急病人，應即依其設備予以救治或採取一切必要措施，不得無故拖延。前項危急病人如係低收入病患或路倒病人，其醫療費用非本人或其扶養義務人所能負擔者，由直轄市或縣(市)政府社會行政主管機關依法補助之。」

表 5-29：中央立法但要求地方分擔經費之法規

法規	地方政府
「公路法」第 12 條	直轄市、縣(市)
「全民健康保險法」第 27 條	直轄市、縣(市)
「老人參加全民健康保險無力負擔費用補助辦法」第 5 條	直轄市、縣(市)
「老年農民福利津貼暫行條例」第 6 條	直轄市
「身心障礙者參加社會保險保險費補助辦法」第 4 條	直轄市、縣(市)
「特殊境遇婦女家庭扶助條例」第 9 條	直轄市、縣(市)
「動物傳染病防治條例」第 40 條	直轄市、縣(市)
「動物傳染病防治條例施行細則」第 31 條	直轄市、縣(市)
「勞工教育實施辦法」第 14 條	直轄市、縣(市)
「植物防疫檢疫法」第 13 條	直轄市、縣(市)
「植物疫病蟲害緊急防治補償費補助辦法」第 2 條	直轄市、縣(市)
「農民健康保險條例」第 12 條	直轄市、縣(市)
「精神衛生法」第 33 條	各級政府
「臺灣地區應徵召軍人貧困家屬就醫減免費及補助辦法」第 3 條	直轄市、縣(市)
「醫療法」第 43 條	直轄市、縣(市)

資料來源：筆者依據相關法規整理而成。

而在這些法規中，又可發現各級地方政府負擔中央立法支出者，主要以直轄市及縣(市)政府為主，鄉(鎮、市)政府幾乎不需要分擔中央立法支出。而直轄市政府則是分擔中央立法支出最多的地方政府。其中，又有三種法規(參見表 5-30)，是直轄市須全額或部分負擔中央立法支出，而在省轄區域卻由中央負擔，縣(市)無須負擔。分別是「全民健康保險法」第 27 條第 1 項第 1 款第 1 目、第 2 目、第 2 款、「老年農民福利津貼暫行條例」第 6 條、「勞工保險條例」第 15 條等。顯示直轄市層級的地方政府比其他層級地方政府分擔更重的中央立法支出。加重直轄市政府合法但不合理之財政負擔。

表 5-30：直轄市要分擔中央支出經費而其它地方政府無須分擔之法規

「全民健康保險法」第 27 條第 1 項第 1 款第 1 目、第 2 目、第 2 款
「老年農民福利津貼暫行條例」第 6 條
「勞工保險條例」第 15 條

資料來源：筆者依據相關法規整理而成。

第四節 地方制度法

一、事務事項

地方政府除了辦理上級委辦事項外，自有其自治事項。現將直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)之自治事項說明如下：

(一)直轄市之自治事項

1.關於組織及行政管理事項

主要項目是直轄市公職人員選舉、罷免之實施、直轄市組織之設立及管理、直轄市戶籍行政、直轄市土地行政、直轄市新聞行政。

2.關於財政事項

主要項目是直轄市財務收支及管理、直轄市稅捐、直轄市公共債務、直轄市財產之經營及處分。

3.關於社會服務事項

主要項目是直轄市社會福利、直轄市公益慈善事業及社會救助、直轄市人民團體之輔導、直轄市宗教輔導、直轄市殯葬設施之設置及管理、直轄市調解業務。

4.關於教育文化及體育事項

主要項目是直轄市學前教育、各級學校教育及社會教育之興辦及管理、直轄市藝文活動、直轄市體育活動、直轄市文化資產保存、直轄市禮儀民俗及文獻、直轄市社會教育、體育與文化機構之設置、營運及管理。

5.關於勞工行政事項

主要項目是直轄市勞資關係、直轄市勞工安全衛生。

6.關於都市計畫及營建事項

主要項目是直轄市都市計畫之擬定、審議及執行、直轄市建築管理、直轄市住宅業務、直轄市下水道建設及管理、直轄市公園綠地之設立及管理、直轄市營建廢棄土之處理。

7.關於經濟服務事項

主要項目是直轄市農、林、漁、牧業之輔導及管理、直轄市自然保育、直轄市工商輔導及管理、直轄市消費者保護。

8.關於水利事項

主要項目是直轄市河川整治及管理、直轄市集水區保育及管理、直轄市防洪排水設施興建管理、直轄市水資源基本資料調查。

9.關於衛生及環境保護事項

主要項目是直轄市衛生管理、直轄市環境保護。

10.關於交通及觀光事項

主要項目是直轄市道路之規劃、建設及管理、直轄市交通之規劃、營運及管理、直轄市觀光事業。

11.關於公共安全事項

主要項目是直轄市警政、警衛之實施、直轄市災害防救之規劃及執行、直轄

市民防之實施。

12.關於事業之經營及管理事項

主要項目是直轄市合作事業直轄市公用及公營事業與其他地方自治團體合辦之事業。

13.其他依法律賦予之事項。

這裡主要說明是中央立法由直轄市執行之事項、中央立法關於直轄市自治事項、中央立法與直轄市共辦事項及直轄市立法之事項等。

(二)縣市自治事項

1.關於組織及行政管理事項

主要項目是縣(市)公職人員選舉、罷免之實施、縣(市)組織之設立及管理、縣(市)戶籍行政、縣(市)土地行政、縣(市)新聞行政。

2.關於財政事項

主要項目是縣(市)財務收支及管理、縣(市)稅捐縣(市)公共債務、縣(市)財產之經營及處分。

3.關於社會服務事項

縣(市)社會福利、縣(市)公益慈善事業及社會救助、縣(市)人民團體之輔導、縣(市)宗教輔導、縣(市)殯葬設施之設置及管理市調解業務。

4.關於教育文化及體育事項

主要項目是縣(市)學前教育、各級學校教育及社會教育之興辦及管理、縣(市)藝文活動、縣(市)體育活動、縣(市)文化資產保存、縣(市)禮儀民俗及文獻、縣(市)社會教育、體育與文化機構之設置、營運及管理。

5.關於勞工行政事項

主要項目是縣(市)勞資關係、縣(市)勞工安全衛生。

6.關於都市計畫及營建事項

主要項目是縣(市)都市計畫之擬定、審議及執行、縣(市)建築管理、縣(市)住宅業務、縣(市)下水道建設及管理、縣(市)公園綠地之設立及管理、縣(市)營建廢棄土之處理。

7.關於經濟服務事項

主要項目是縣(市)農、林、漁、牧業之輔導及管理、縣(市)自然保育、縣(市)工商輔導及管理縣(市)消費者保護。

8.關於水利事項

主要項目是縣(市)河川整治及管理縣(市)集水區保育及管理縣(市)防洪排水設施興建管理、縣(市)水資源基本資料調查。

9.關於衛生及環境保護事項

主要項目是縣(市)衛生管理、縣(市)環境保護。

10.關於交通及觀光事項

主要項目是縣(市)管道路之規劃、建設及管理、縣(市)交通之規劃、營運及

管理、縣(市)觀光事業。

11.關於公共安全事項

主要項目是縣(市)警衛之實施、縣(市)災害防救之規劃及執行、縣(市)民防之實施。

12.關於事業之經營及管理事項

主要項目是縣(市)合作事業、縣(市)公用及公營事業、縣(市)公共造產事業與其他地方自治團體合辦之事業。

13.其他依法律賦予之事項。

這裡主要說明是中央立法由縣(市)執行之事項、中央立法關於縣(市)自治事項、中央立法與縣(市)共辦事項及縣(市)立法之事項等。

(三)鄉(鎮、市)自治事項

1.關於組織及行政管理事項

主要項目是鄉(鎮、市)公職人員選舉、罷免之實施、鄉(鎮、市)組織之設立及管理、鄉(鎮、市)新聞行政。

2.關於財政事項

主要項目是鄉(鎮、市)財務收支及管理、鄉(鎮、市)稅捐、鄉(鎮、市)公共債務、鄉(鎮、市)財產之經營及處分。

3.關於社會服務事項

主要項目是鄉(鎮、市)社會福利、鄉(鎮、市)公益慈善事業及社會救助、鄉(鎮、市)殯葬設施之設置及管理、鄉(鎮、市)調解業務。

4.關於教育文化及體育事項

主要項目是鄉(鎮、市)社會教育之興辦及管理、鄉(鎮、市)藝文活動、鄉(鎮、市)體育活動、鄉(鎮、市)禮儀民俗及文獻、鄉(鎮、市)社會教育、體育與文化機構之設置、營運及管理。

5.關於環境衛生事項

主要項目是鄉(鎮、市)廢棄物清除及處理。

6.關於營建、交通及觀光事項

主要項目是鄉(鎮、市)道路之建設及管理、鄉(鎮、市)公園綠地之設立及管理、鄉(鎮、市)交通之規劃、營運及管理、鄉鎮市觀光事業。

7.關於公共安全事項

主要項目是鄉(鎮、市)災害防救之規劃及執行、鄉(鎮、市)民防之實施。

8.關於事業之經營及管理事項

主要項目是鄉(鎮、市)公用及公營事業、鄉(鎮、市)公共造產事業與其他地方自治團體合辦之事業。

9.其他依法律賦予之事項。

這裡主要說明是中央立法由鄉(鎮、市)執行之事項、中央立法關於鄉(鎮、市)自治事項、中央立法與鄉(鎮、市)共辦事項及鄉(鎮、市)立法之事項等。

表 5-31：「地方制度法」之各級地方政府自治事項

直轄市	縣(市)	鄉(鎮、市)
組織及行政管理	組織及行政管理	組織及行政管理
財政	財政	財政
社會服務	社會服務	社會服務
教育文化及體育	教育文化及體育	教育文化及體育
勞工行政	勞工行政	
都市計畫及營建	都市計畫及營建	
經濟服務	經濟服務	
水利	水利	
衛生及環境保護	衛生及環境保護	環境衛生
交通及觀光	交通及觀光	營建、交通及觀光
公共安全	公共安全	公共安全
事業之經營及管理	事業之經營及管理	事業之經營及管理
其他依法律賦予	其他依法律賦予	其他依法律賦予

從上述可知直轄市與縣(市)的功能業務相差無幾，而鄉(鎮、市)功能則比較少些，主要少了勞工、都市計畫、經濟服務、水利、警衛等業務權限。

另外，直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)自治事項如涉及跨直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)事務時，由共同上級業務主管機關統籌指揮各相關地方政府共同辦理，必要時共同上級業務主管機關得指定其中一適當地地方政府限期辦理。而自治事項，涉及中央及相關地方政府之權限者，由中央政府之內政部會商相關機關擬訂施行綱要，報請中央政府之行政院核定。

二、支出項目、收入項目及財政調整

有關支出、收入及財政調整項目，以「財政收支劃分法」之內容為準。公債、借款等以「公共債務法」為依據。課徵特別稅及臨時稅等以「地方稅法通則」為準。規費徵收以「規費法」為準，若「規費法」無規定，由地方立法機關決議之。

對於收入、支出及財政調整之法律依據，若法律條文無規定者，只有「規費法」授權地方政府之立法機關作決議。雖然其他相關法律修訂還是要經由中央政府修訂。但「規費法」授權地方政府修訂無規定者，對於地方財政自主權限的提升仍有幫助。

三、府際關係

主要講述中央與地方及地方與地方間之關係。

(一)各級地方政府之法源位階

在「地方制度」第 75 條主要說明省政府辦理第八條事項(係指省政府受行政

院指揮監督，辦理監督縣(市)自治事項、執行省政府行政事務、其他法令授權或行政院交辦事項等)、直轄市及縣(市)辦理自治或委辦事項，違背憲法、法律、中央法令、基於法律授權之法規或逾越權限者，由中央各該主管機關報行政院予以撤銷、變更、廢止或停止其執行；鄉(鎮、市)公所辦理自治事項或委辦事項，違背憲法、法律、中央法規、縣規章或縣自治規則、逾越權限者，由縣政府予以撤銷、變更、廢止或停止其執行。

(二)規範審查

直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)之自治事項有無違背憲法、法律、中央法規、縣規章發生疑義時，得聲請司法院解釋之；在司法院解釋前，不得予以撤銷、變更、廢止或停止其執行。

(三)應作為而不作為之處理

直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)依法應作為而不作為，致嚴重危害公益或妨礙地方政務正常運作，其適於代行處理者，得分別由中央行政院、中央各該主管機關、縣政府命其於一定期限內為之；逾時仍不作為者，得代行處理。但情況急迫時，得逕予代行處理。直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)對前項處分如認為窒礙難行時，應於期限屆滿前提出申訴。行政院、中央各該主管機關、縣政府得審酌事實變更或撤銷原處分。行政院、中央各該主管機關、縣政府決定代行處理前，應函知被代行處理之機關及該自治團體相關機關，經權責機關通知代行處理後，該事項即轉移至代行處理機關，直至代行處理完竣。代行處理所支出之費用，應由被代行處理之機關負擔，各該地方機關如拒絕支付該項費用，上級政府得自以後年度之補助款中扣減抵充之。直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)對於代行處理之處分，如認為有違法時，依行政救濟程序辦理之。

(四)權限爭議

中央與直轄市、縣(市)間，權限遇有爭議時，由立法院院會議決之；縣與鄉(鎮、市)間，自治事項遇有爭議時，由中央(內政部)會同中央各該主管機關解決之。直轄市間、直轄市與縣(市)間，事權發生爭議時，由中央(行政院)解決之；縣(市)間，事權發生爭議時，由中央(內政部)解決之；鄉(鎮、市)間，事權發生爭議時，由縣政府解決之。

從上述來看，地方層級最大的變化是縣(市)政府。在精省以前，縣(市)政府是要透過省政府與中央連繫；在精省以後，「地方制度法」制定規定，縣(市)政府在法源位階、規範審查、應作為不作為及權限若與直轄市有爭議時，皆可直接與中央連繫解決紛爭。其地位逼近直轄市，或以「準直轄市」地位看待。

是故，在精省以後，區域劃分與層級調整的方向中，提升縣(市)層級與直轄市相等，讓縣(市)也能與直轄市般，享有相同的權利與應盡的義務是必然的趨勢。

第五節 中央統籌分配稅款分配辦法

統籌分配稅主要分為特別統籌分配稅款及普通統籌分配稅款。特別統籌分配稅款主要支應受分配地方政府緊急及其他重大事項所需經費，經主管機關報請行政院核定後，通知受分配地方政府納入預算。而普通統籌分配稅則依公式化分配各級政府運作。

一、分配來源與對象

中央統籌分配稅款之來源如下：

- (一)所得稅(國稅)總收入 10%。
- (二)營業稅(國稅)總收入減除依法提撥之統一發票給獎獎金後之 40%。
- (三)貨物稅(國稅)總收入 10%。
- (四)土地增值稅(直轄市及縣市稅)在縣(市)徵起收入之 20%。
- (五)本稅款專戶存儲之孳息收入。
- (六)其他收入。

特別統籌分配稅款的來源，主要為前三項的 6% 及其他收入。普通統籌分配稅款則是扣除特別統籌分配稅款後之其餘款項。因此，土地增值稅之統籌部份及專戶利息收入是不包含在特別統籌分配稅款內。

前述所得稅的 10%、營業稅的 40%、貨物稅的 10% 及稅款專戶之利息分配給直轄市、縣(市)及鄉(鎮、市)。其中前三項之分配比例為是總額之 43% 分配直轄市、39% 分配縣(市)、12% 分配鄉(鎮、市)。而後者之利息則是總額 46% 分配直轄市、41% 分配縣(市)、13% 分配鄉(鎮、市)。至於土地增值稅之統籌部分，則由中央分配給各縣(市)，其它各級地方政府不受分配。

由上述可知，統籌分配稅的來源，主要是國稅與地方稅的部分收入。因此，是以調和垂直與水平財政不均衡現象，與德國、日本的財政調整制度類似。與德國不同的是，德國先就邦與邦之間的調整，再就聯邦與邦之間的調整。與日本不同的是，日本除了無特定用途的地方交付稅外，還有特定用途的地方讓與稅。而國內的統籌分配，並無垂直與水平調整的優先順利問題，其用途也因為地方自主權的意識提高，而採無用途制，亦符合學者的期望³¹⁶。

二、分配公式

分配辦法所定各項計算公式中，以營利事業營業額、人口數、各類行業別人口數、土地面積及社會福利支出內含項目之核列，以中央相關主管機關彙編之統計資料為準。

普通統籌分配稅款分配各直轄市、縣市、鄉鎮市之公式有其差異，分別說明：

³¹⁶參閱朱澤民，從日本地方交付稅制度評析我國財政收支劃分法修正草案，《財稅研究》，民 91.09，卷 34 期 5，頁 17。

(一)直轄市

- 1.各該直轄市最近三年轄區內各類營利事業營業額平均值占全部直轄市平均值之百分比，權數占 50%。
- 2.各該直轄市最近一年底轄區之人口數占全部直轄市人口數之百分比，權數占 20%。
- 3.各該直轄市轄區之土地面積占全部直轄市土地面積之百分比，權數占 20%。
- 4.各該直轄市最近三年度財政能力平均值，權數占 10%。

財政能力計算公式如下：

各該直轄市財政能力 = (各該直轄市轄區內之人口數 × 全部直轄市每人自有財源平均數 ÷ 各該直轄市每人自有財源) ÷ 全部直轄市依前述括弧內算定數之合計數。

(二)縣(市)

- 1.可分配總額 85%，依最近三年度受分配縣(市)之基準財政需要額減基準財政收入額之差額平均值，占全部縣(市)該項差額平均值合計數之比率分配之；其分配比率，每三年檢討調整一次。
- 2.可分配總額 15%，按各縣(市)轄區內最近一年營利事業營業額占全部縣(市)營利事業營業額比例設算應分配各縣(市)之比率分配之。

而縣之基準財政需要額，指下列各款之合計金額；市之基準財政需要額，按下列各款合計金額加重 15% 計算：

- 1.正式編制人員人事費與基本辦公費及正式編制警政、消防人員超勤加班費之決算數。
- 2.依全民健康保險法、農民健康保險條例及中低收入老人生活津貼發給辦法之相關規定，應由各縣(市)政府負擔之社會福利支出。
- 3.基本建設經費。

基本辦公費，應按正式人員編制員額數乘算行政院核定之共同性費用標準表中，統籌業務費之標準核列；但所採計之資料年度，在民國 88 年度以前者，以每人每月 750 元核列。

基本建設經費，應按下列公式列計各該年度分配全部縣(市)之總額：
各該年度基本建設經費分配全部縣(市)之總額 = [(全國營業稅實徵數減除依法提撥之統一發票給獎獎金後之 40% + 全國所得稅實徵數 10% + 全國貨物稅實徵數 10%) × 39% + 土地增值稅全部縣(市)實徵數 20%] × 85% × 20%

依前項公式算定之基本建設經費分配全部縣(市)之總額，按下列指標及權數計算各該縣(市)分配額度，納入其基準財政需要額：

- 1.各該縣(市)轄區之人口數占全部縣(市)人口數之百分比，權數占 35%。
- 2.各該縣(市)轄區之土地面積占全部縣(市)土地面積之百分比，權數占 35%。

- 3.各該縣(市)轄區之農林漁牧從業人口數占全部縣(市)農林漁牧從業人口數之百分比，權數占 15%。
- 4.各該縣(市)轄區之工業從業人口數占全部縣(市)工業從業人口數之百分比，權數占 50%。

基準財政收入額，指賦稅收入決算數扣除統籌分配稅款及依地方稅法通則徵收之賦稅收入後之數額。但所採計之決算資料年度，在民國 88 年度以前者，應按民國 88 年 1 月 13 日修正後之稅課收入劃分規定估算。

其公式如下：

- 1.民國 88 年度以前各年度臺灣省各縣(市)基準財政收入額 = 不含統籌分配稅款之賦稅收入 + 印花稅徵起收入之全部 + 使用牌照稅徵起收入之 50% + 土地增值稅徵起收入之 20% + 菸酒稅收入獲配數 (菸酒稅法施行後列計)
- 2.民國 88 年度以前各年度福建省金門縣及連江縣之基準財政收入額 = 賦稅收入 - 營業稅收入之全部 - 土地增值稅收入之 20% + 菸酒稅獲配數 (菸酒稅法施行後列計)

最近三年度受分配縣(市)之基準財政需要額減基準財政收入額差額之計算，應分別計算個別年度之差額後再予平均；每一年度算定之差額為負值時，以零列計；菸酒稅法施行後，對於福建省金門縣及連江縣基準財政需要額減基準財政收入額之差額，應加重 20% 計算。

(三)鄉(鎮、市)

- 1.參酌正式編制人員人事費分配部分，占可分配總額 50%，優先彌平各鄉(鎮、市)近三年度自有財源減除財產收入後之平均少於各鄉(鎮、市)近三年度正式編制人員人事費平均值之差數後，其餘額再按各該鄉(鎮、市)近三年度正式編制人員人事費決算數平均值之百分比分配。
- 2.參酌基本建設需求分配部分，應依下列規定分配之：
 - (1)可分配總額 30%，平均分配各鄉(鎮、市)，但各該鄉(鎮、市)設算獲配金額，不得超過最近三年度歲出決算數平均值之 30%。
 - (2)可分配總額 10%，按各該鄉(鎮、市)最近一年底轄區之人口數占全部鄉(鎮、市)人口數之百分比分配；對於離島鄉鎮市之人口數，應加重二倍計算。
 - (3)可分配總額 10% 按各該鄉(鎮、市)之土地面積占全部鄉(鎮、市)土地面積之百分比分配；對於離島鄉鎮市之土地面積應加重二倍計算。

依前項公式設算後，各該鄉(鎮、市)獲配金額如低於民國 88 年度原台灣省統籌分配稅款透列縣預算轉撥之金額者，應調整各該鄉(鎮、市)分配比例予以彌平，其餘鄉(鎮、市)則等比例減少。

由此可知，普通統籌分配稅辦法已將公式化入法，著重於營利事業營業額、人口數、各類行業別人口數、土地面積、社會福利支出及縣市與鄉鎮市之基本財

政需要額，有符合各專家學者的期望³¹⁷，有相當的進步。不過在鄉鎮市分配與否的問題，中央仍保留其分配地位，是否要取消，爭議頗大³¹⁸。

由於鄉(鎮、市)的財政地位在「財政收支劃分法」已有明確定位，若取消其統籌分配比例，勢必會引起法律與政治上的危機。是故，筆者基於「現況」合法性與政治穩定性³¹⁹，並不贊成廢除鄉(鎮、市)分配比例的資格。

三、分配問題

針對分配問題，主要爭議點在於以所得稅、營業稅及貨物稅為來源的統籌分配稅。其爭議點有兩項，(一)普通統籌分配稅款分配比例。(二)特別統籌分配稅款之設立與否。

(一)普通統籌分配稅款分配比例

在民國 88 年 06 月 30 日訂定發布之辦法，其分配比例為：直轄市 47%、縣(市)35%、鄉(鎮、市)12%。在利息分配方面，其分配比例為：直轄市 50%、縣(市)37%、鄉(鎮、市)13%；在民國 90 年 07 月 09 日訂定發布之辦法，其分配比例為：直轄市 43%、縣(市)39%、鄉(鎮、市)12%。在利息分配方面，其分配比例為：直轄市 46%、縣(市)41%、鄉(鎮、市)13%；在民國 91 年 08 月 15 日訂定發布之辦法，其分配比例為：直轄市 43%、縣(市)39%、鄉(鎮、市)12%。在利息分配方面，其分配比例為：直轄市 46%、縣(市)41%、鄉(鎮、市)13%。可以發現，在三次修正過程中，中央(行政院)在普通統籌分配比例，欲降低直轄市分配的比例(47% 43%；利息：50% 46%)，提升縣(市)分配比例(35% 39%；利息 37% 41%)，而鄉(鎮、市)分配比例不予更動(12%；利息 13%)。不過在第二次修訂成功，而第三次由於直轄市首長的強力反對，而不改變。

依照學者的看法，主要以縣(市)與直轄市站在同等地位來分配，統一以公式化入法³²⁰。而亦有學者指出統籌分配稅款的分配方式偏重北、高兩直轄市而忽略

³¹⁷參閱謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1，頁 34-40；趙揚清，地方政府財政赤字問題，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3，頁 138-147；李顯峰，地方財政困絀與財政收支改革，《政策月刊》，民 87.01，期 30，頁 18-20；陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01，頁 62-90；沈傳光，財政收支劃分法部分條文修正草案之剖析，《稅務》，民 88.02，期 1707，頁 21-24。

³¹⁸有學者認為應廢除鄉鎮市分配地位，如徐文友，財政收支劃分法修正草案之探討--中央與地方政府稅收分配問題，《稅務》，民 88.01，期 1704，頁 17-18；蔡吉源，桃園地方財政(1998-2000)，《財稅研究》，民 89.09，卷 32 期 5，頁 1-20；蔡吉源、林健次，由十年歲入預決算看桃園財政--兼論臺灣地方財政問題，《財稅研究》，民 90.01，卷 33 期 1，頁 1-26。但亦有學者反對，如朱澤民，從日本地方交付稅制度評析我國財政收支劃分法修正草案，《財稅研究》，民 91.09，卷 34 期 5，頁 28。

³¹⁹基於政治動機如不可能定理、政黨競爭、公共選擇等個人理性因素分析，若取消鄉(鎮、市)分配資格，勢必會削弱其首長的施政能力，降低公共財之提供，會引發其抗爭，進而影響選舉成敗的變化。因此，不管執政黨或在野黨在選舉越逼近的時刻，越不敢有違法及流失選票的動作。

³²⁰參閱韋端，財劃法修正方向應日益明朗，《國家政策論壇》，民 91.04，卷 2 期 4，頁 148-149；朱澤民，從日本地方交付稅制度評析我國財政收支劃分法修正草案，《財稅研究》，民 91.09，卷 34 期 5，頁 28。

其他縣(市)，根本無法改變水平不均的問題。因為北高兩市所得之統籌分配款約占 1/2，而其他各級地方政府則共分另外的 1/2。就人口比例而言，此分配方式，使北高兩直轄市的平均每人可支出額度為其他各縣(市)的 3.65 倍。因此並未改善城鄉的財政差距，平衡地方發展，反而有重視都市建設而輕忽鄉村發展的傾向。建議統籌分配款應根據人口比率劃分，亦即若直轄市人口約占全國人口 18.85%，所得的稅款應該為 18.85%，其餘 81.15% 則應分配給其他地方政府。如此，才可解決水平不均的問題³²¹。

對於鄉(鎮、市)財政經費的統籌分配，有學者主張中央不宜藉由統籌分配款來直接資助各鄉鎮市所需，而應直接撥付給各縣，由各縣來分配，因為縣比中央更了解其轄區內的各鄉鎮市政府³²²。有學者甚至認為中央政府將統籌分配款分配對象增加鄉(鎮、市)層級，是利用國家稅課收入在基層撒錢，俾在選舉時為特定候選人綁樁，充分顯現第三世界國家政治落後民主顛躓的特色，因此建議取消中央直撥鄉鎮市統籌款部分³²³。不過，亦有學者卻持反對立場，認為中央宜將各鄉(鎮、市)獲分配部分，「直接」撥付給鄉(鎮、市)，可避免款項被「截留」³²⁴。

是故，縣(市)人口數、面積數遠比二直轄市大上許多，但財政卻比直轄市貧困。其分配比例，依補助貧困的精神應該比直轄市較多。不過縣(市)層級比直轄市層級低一級，故分配順序也較後一級。因此，地方行政區劃的相關法律應有修正的必要，以配合縣(市)層級重新調整，與直轄市同級，再談統一公式入法的技術性問題，才較恰當。

對於鄉(鎮、市)分配比例不變，亦顯示中央尊重鄉(鎮、市)財政地位，保留鄉(鎮、市)分配比例，但不願意再提升其比例。因此，在「財政收支劃分法」有保留鄉鎮市財政地位的規定下，應保留鄉(鎮、市)分配比例，不應保留給縣(市)，以增加其首長的施政能力。

不過若行政區劃相關法律修正，使得縣(市)與直轄市同級，其鄉(鎮、市)層級如同區公所。其地位與功能是否要保留，亦值得商榷。若不保留，取消其自治地位。則學者所建議之取消鄉(鎮、市)分配比例或被縣(市)截留，才得以名正言順，併入縣(市)分配比例之內。

³²¹ 參閱蔡吉源，精省後地方財政問題之探討，精省後中央與地方財政暨職權分工政策研討會，民 88。轉引自劉彩卿、陳欽賢，「財政收支劃分法」對鄉(鎮、市)層級地方政府財政之影響，《經社法制論叢》，民 90.01，期 27，頁 135-157。

³²² 參閱徐文友，財政收支劃分法修正草案之探討--中央與地方政府稅收分配問題，《稅務》，民 88.01，期 1704，頁 17-18。

³²³ 參閱蔡吉源，桃園地方財政(1998-2000)，《財稅研究》，民 89.09，卷 32 期 5，頁 1-20；蔡吉源、林健次，由十年歲入預決算看桃園財政--兼論臺灣地方財政問題，《財稅研究》，民 90.01，卷 33 期 1，頁 1-26。

³²⁴ 參閱朱澤民，從日本地方交付稅制度評析我國財政收支劃分法修正草案，《財稅研究》，民 91.09，卷 34 期 5，頁 28。

(二)特別統籌分配稅款

特別統籌分配稅款的制定與否，存在多方歧見。有學者認為特別統籌分配稅款的設計，是有害於地方財政的獨立，應予以取消³²⁵。學者認為省政府對於地方緊急計畫或重大事件支出，必須有所保留部分統籌比例，但對於中央保留部分卻嚴加撻伐，認為是中央政府公然介入地方政治的最壞立法³²⁶。然而，筆者質疑的是，同樣的制度，學者對於省政府與中央介入地方政府有雙重標準！

以國外有設類似統籌分配稅款的經驗看來，為了預防不可預測之事故及地方普通交付稅不足以應付地方特別及基準財政需求，是有必要保留部分做類似的準備基金之用³²⁷。而國內中央訂定此辦法，主要應付災害事故³²⁸。若年年風調雨順、國泰民安，其特別統籌款之用途為何，則無規定，故有疑為行政院之私房錢者³²⁹。

是故，為了不可預測之災害發生，特別統籌分配稅款有必要設立，但其用途，不應局限於災害經費，應取法於國外設立標準，加入地方財政有特別或基準需要者，並在期限內，將特別統籌分配款全數用於地方政府。

四、法制化與否

「中央統籌分配稅款分配辦法」施行期間，是自民國 92 年 1 月 1 日起至民國 92 年 12 月 31 日止。只有一年時效，之後又要修訂，故有學者認為應法制化，其理由是按世界先進國家立法例，並未見有此類每年調整計算公式的作法，即使在我國各種行政法規，也極少見有效施行期間只有一年的例子。此種有效期間只有一年的立法例，實助長國家政治動盪不安的亂源，堪稱「惡法」³³⁰。

不過，有學者持正面觀點，以日本地方交付稅目及稅率可適時調整為例，建議我國，在基準財政需要額與基準財政收入額之差異達一定金額或比例時，應考量調整各項國稅撥入之稅目及撥付比例³³¹。而德國則是聯邦法律每兩年在聯邦與

³²⁵參閱林健次、蔡吉源，財政實局：零和？正和？負和？—論統籌分配稅款及財政收支劃分法，《財稅研究》，民 88.05，頁 1-11；韋端，財劃法修正方向應日益明朗，《國家政策論壇》，民 91.04，卷 2 期 4，頁 148-149。

³²⁶針對省統籌部分之研究，贊成保留。參閱林全，我國統籌分配稅的財政分配功能及理想分配公式之探討，《經社法制論叢》，民 84.01，期 15，頁 152。但對於中央保留，卻認為是干涉地方政治的最壞打算。參閱林全，統籌分配稅制度的檢討與建議，《律師雜誌》，民 89.01，期 244，頁 6。

³²⁷日本地方交付稅可分「普通交付稅」與「特別交付稅」兩種，前者占交付稅總額的 94%，後者占 6%（日本地方稅法第 6 條之 2）。特別交付稅主要目的為了彌補普通交付稅不足應付的情況，例如 1.依基準財政需要額的計算方法，無法涵蓋特別財政需要情況；2.依規定所計算的基準財政收入額之中，有顯然過大算入財政收入者；3.交付稅額的算定日期後，發生災害等有特別財政需要的情形；4.有財政收入減少或其他特別情事者。

³²⁸中央統籌分配稅款分配辦法第 12 條：「特別統籌分配稅款應供為支應受分配地方政府緊急及其他重大事項所需經費，經主管機關報請行政院核定後，通知受分配地方政府納入預算。」

³²⁹參閱韋端，財劃法修正方向應日益明朗，《國家政策論壇》，民 91.04，卷 2 期 4，頁 148-149。

³³⁰參閱陳清秀，論新版（馬版）財政收支劃分制度之妥當性與可行性，《月旦法學》，民 91.05，No.84，頁 95。

³³¹參閱朱澤民，從日本地方交付稅制度評析我國財政收支劃分法修正草案，《財稅研究》，民 91.09，卷 34 期 5，頁 17。

邦收入及支出關係有大幅變動時，經過聯邦參議院的同意而作調整修正³³²。

因此，由於立法及修法成本比行政機關修訂辦法高昂，且各級地方政府仍有意見情況下，中央應與地方多方協調，取得共識。即使立法完成，也不會動輒修訂。而等待立法的通過或不立法通過，也因中央與地方達成共識，其辦法亦有如法律穩定般的效果。

第六節 中央對直轄市及縣市政府補助辦法

一、相關規定

中央為謀全國之經濟平衡發展，得視直轄市及縣(市)政府財政收支狀況，由國庫就下列事項酌予補助：一、縣(市)基本財政收支差短及基本建設經費。二、計畫效益涵蓋面廣，且具整體性之計畫項目。三、跨越直轄市、縣市或二以上縣市之建設計畫。四、具有示範性作用之重大建設計畫。五、因應中央重大政策或建設，需由地方政府配合辦理之事項。

而分配方式，中央對縣(市)基本財政收支差短，應優先予以補助。中央依規定補助縣市之基本建設經費，應將各受補助縣市之財政能力、人口、土地面積及道路面積等指標納入考量，妥予分配，並得視實際需要，限定其支用範圍或支出用途，受補助縣市政府如有違反限定之支用範圍或支出用途者，中央得就其違反部分註銷收回或自當年度未撥及以後年度補助款中予以扣除。

二、一般補助與計劃型補助之爭議

學者認為計劃型補助不應受到排擠，但要減少其比例，且一般補助之使用內容應完全不受中央限制。然而，中央的專案補助，其內容是地方已指定或中央委任地方辦理之事宜，而撥用下來後的經費若移作它用或閒置，則有違反專案補助之目的地、浪費資源與地方居民亦無法享受到中央所提供的公共服務。因此，建議需要概定某些範圍如人事、教育、社福及基礎建設等，如美國概況功能性補助，在地方財政自主與補助效率取得平衡點。

三、法制化爭議

補助金制度是否該法制化，見人見智。有學者認為補助金制度應法制化，以確定上級政府對下級政府補助之明確性³³³。在地方民主化、行政合作與各地貧富每年都有變化的情況下，著重於地方參與中央決策，以達成共識為主要工作，且為了補助金制度不應個別首長的異議而變動，兼顧公平原則，應先以每年修訂一次，在縣市高度參與行政院會議的情況下，逐步達成中央與地方都可接受的方

³³²參閱陳清秀，中央與地方財政調整制度-2-，《植根雜誌》，民 85.10，卷 12 期 10，頁 362；劉書彬，德國「財政平衡」制度的運作，《問題與研究》，民 90.11，卷 40 期 6，頁 87-89。

³³³參閱林健次、蔡吉源，財政賽局：零和？正和？負和？--論統籌分配稅款及財政收支劃分法，《財稅研究》，民 88.05，頁 1-11。

案，那時，再來談是否法制化的問題，較為合適。

第七節 地方稅法通則、規費法

一、地方稅法通則

直轄市政府、縣(市)政府、鄉(鎮、市)公所得視自治財政需要，依前條規定，開徵特別稅課、臨時稅課或附加稅課。但對下列事項不得開徵：轄區外之交易、流通至轄區外之天然資源或礦產品、經營範圍跨越轄區之公用事業、損及國家整體利益或其他地方公共利益之事項。

特別稅課及附加稅課之課徵年限至多四年，臨時稅課至多二年，年限屆滿仍需繼續課徵者，應依本通則之規定重行辦理。特別稅課不得以已課徵貨物稅或菸酒稅之貨物為課徵對象；臨時稅課應指明課徵該稅課之目的，並應對所開徵之臨時稅課指定用途，並開立專款帳戶。

對於地方稅之附加徵收部份，直轄市政府、縣(市)政府為辦理自治事項，充裕財源，除印花稅、土地增值稅外，得就其地方稅原規定稅率(額)上限，於百分之三十範圍內，予以調高，訂定徵收率(額)。但原規定稅率為累進稅率者，各級距稅率應同時調高，級距數目不得變更。稅率(額)調整實施後，除因中央原規定稅率(額)上限調整而隨之調整外，二年內不得調高。

對於國稅之附加徵收部分，直轄市政府、縣(市)政府除關稅、貨物稅及加值型營業稅外，得就現有國稅中附加徵收。但其徵收率不得超過原規定稅率百分之三十。附加徵收之國稅，如其稅基已同時為特別稅課或臨時稅課之稅基者，不得另行徵收。附加徵收稅率除因配合中央政府增減稅率而調整外，公布實施後二年內不得調高。

其中有關地價稅、土地增值稅及建築物改良稅直轄市或縣(市)調整稅率時，要依「土地法施行法」併層轉行政院核定³³⁴。

二、規費法

規費法在民國 91 年 12 月 11 日公布，授權各級機關有徵收規費的權力。而規費分為行政規費及使用規費。

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。如審查、審定、檢查、稽查、稽核、查核、勘查、履勘、認證、公證、驗證、審驗、檢驗、查驗、試驗、化驗、校驗、校正、測試、測量、指定、測定、評定、鑑定、檢定、

³³⁴土地法施行法第 36 條：「業經依法規定地價之地方，應即由該管直轄市或縣(市)政府分別依土地法第一百六十九條擬訂基本稅率，依第一百七十一條擬訂累進起點地價，依第一百七十三條擬訂加徵空地稅倍數，依第一百七十四條擬訂加徵荒地稅倍數，依第一百八十條擬訂土地增值免稅額，及依第一百八十六條擬訂建築改良物稅率，併層轉行政院核定舉辦地價稅、土地增值稅及建築改良物稅。」同法第 42 條：「地價稅基本稅率暨累進起點地價、空地稅倍數、荒地稅倍數、土地增值稅免稅額及建築改良物稅率，確定施行後，如有增減必要時，應依本施行法第三十六條規定之程序辦理，並於會計年度開始前確定公布。」

檢疫、丈量、複丈、鑑價、監證、監視、加封、押運、審議、認可、評鑑、特許及許可、登記、權利註冊及設定、身分證、證明、證明書、證書、權狀、執照、證照、護照、簽證、牌照、戶口名簿、門牌、許可證、特許證、登記證及使用證之核發、考試、考驗、檢覈、甄選、甄試、測驗、為公共利益而對其特定行為或活動所為之管制或許可、配額、頻率或其他限量、定額之特許、依其他法律規定應徵收行政規費之事項。對其使用下列項目，應徵收使用規費，如公有道路、設施、設備及場所、標誌、資料(訊)、謄本、影本、抄件、公報、書刊、書狀、書表、簡章及圖說、資料(訊)之抄錄、郵寄、傳輸或檔案之閱覽、依其他法律規定應徵收使用規費之項目等。

規費之收費基準，業務主管機關應考量下列情形，可定期檢討，如辦理費用或成本變動趨勢、消費者物價指數變動情形、其他影響因素等，每三年至少應辦理一次。

有下列各款情事之一者，業務主管機關得免徵、減徵或停徵應徵收之規費，如各機關學校辦理業務或教育宣導、各機關學校間協助事項、重大災害地區災民因災害所增加之規費、因處理緊急急難救助所負擔之規費、老人、身心障礙者、低收入戶之身分證明文件、基於國際間條約、協定或互惠原則、為維護財政、經濟、金融穩定、社會秩序或工作安全所辦理之事項、不合時宜或不具徵收效益之規費、基於公共利益或特殊需要考量等。

第八節 小結

從我國法律的分析來看，憲法雖明文規定中央與地方有關財政劃分的規定，但其事務仍有些不明顯之處，尤其是對於國家與政府之定位問題，究竟是屬於中央專屬事務或中央與地方共辦事務，仍不明確，要依賴大法官會議的解釋。

在「財政收支劃分法」有關支出劃分的規定，大致上有相當明確的規定，但仍有一些細節，值得討論的地方，如兵役支出的問題。

在同法收入方面，雖然中央已拿出所得稅的 10%，貨物稅的 10%，營業稅 40%，來作為統籌分配稅，以平均地方發展，但營業稅是從地方稅轉為中央稅，而又從縣市稅之土地增值稅、地價稅、房屋稅，提取部分做為統籌分配，對於地方來看，無疑是挖東牆補西牆，尤其對於財政較困難的縣市政府而言。因此，建設中央政府應將土地增值稅排除於統籌稅之外，改為縣市之獨立稅，而統籌稅之補助項目與一般補助款相結合，並走向共分稅制。

對於菸酒稅之分配方式，以人口比例來分配，不符合財政努力與共分稅制之精神。

對於地方稅減免與增加地方支出的中央法規，應與地方共同協商或授權與地方自行處理，以落實遵守「財政收支劃分法」之相關規定。尤其是，針對於地方稅減免，筆者以圖 5-1，建議中央與地方應處理的方向。

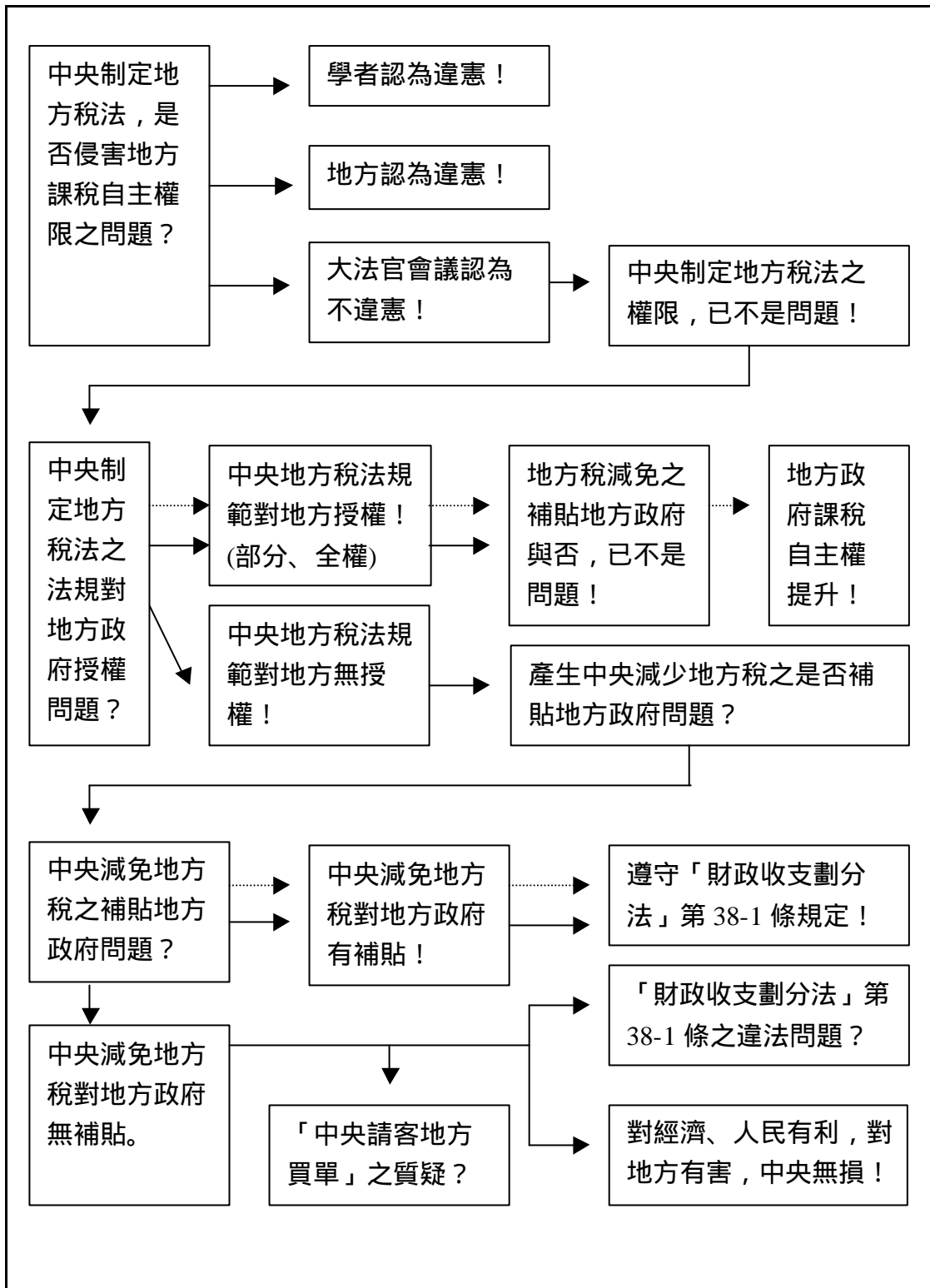


圖 5-1：中央與地方對地方稅法權限之處理方向

資料來源：筆者依據第二章及第五章內容整理而成。

說明：1. ——> 實際狀況； -.-> 建議方向。

2. 中央有關授權或補貼地方稅收損失之條文少；無授權或無補貼地方條文者多。

在「地方制度法」，事務的劃分更為明確，其財政事務則比照「財政收支劃分法」、「地方稅法」、「規費法」、「公共債務法」規定，較無不同之處。不過其他相關法律修訂要經由中央政府修訂，但「規費法」授權地方政府修訂無規定者，對於地方財政自主權限的提升仍有幫助。

在「中央統籌分配稅款分配辦法」中央政府已有公式化、透明化及制度化，比前辦法又進步許多。但是否要法制化，則見人見智。不過，應該要先取得地方的共識，則來談這個問題，會比急著法制化，要好的多。「地方稅法通則」與「規費法」同時在民國 91 年 12 月 11 日通過，對於地方財政自主權有提升的幫助。

第六章 結論與建議

第一節 結論

對於權限劃分，中央與地方應劃分更明確，同時給地方更多的財政權，並期待大法官能站在中立的立場，而不偏袒於中央一方。對於收入項目，營業稅改成國稅，是相當認同的作法，只是要怎麼分配，有則產生多元看法。對於地方財政自主精神的提升及自有財源收入的增加之要求，亦是學者的期盼。對於支出項目皆希望各級政府皆能控制支出規模的成長，注意財政赤字惡化的嚴重性，以及善用人力，勿使人事費用浮濫。財政調整方面，統籌分配辦法與補助辦法應更加強公式化、透明化、制度化。對於統籌分配稅款的規模，應加以擴大。對於補助種類，應以一般補助性質為主，以強化地方財政自主性。

此外，各級政府應加強財政努力、財政紀律的精神，並強化使用者付費的觀念，不要有免費享用的心理。對於支出順序的優先及預算的審議及查核，都要重視。另外，鼓勵各級政府應與民間合作，引進私經濟的活力。對於財政劃分的配套法令，學者提及對於地方自治通則、地方稅法通則、規費法、縣市政府建設公債及借款條例、地方政府預算法應加速推動立法，以健全地方財政自主權。

長遠之計，應進行各級政府組織再造，以小而美為方向，並且行政區域應該重劃，將縣市及鄉鎮市的行政區域重新劃分，以達規模經濟的效果，及提升行政效率。另外，學者亦有提及可進行地方性公民投票，以了解地方居民的需求。

中央與地方財政劃分的議題，若以事務、權責之有無為劃分基準，再以中央與地方為歸屬類別，則可分為中央專有事務或權責，地方無此事務或權責，如國防及外交支出、課稅劃分等；中央專有此事務或權責，地方雖無此事務或權限，但可分享利益，如所得稅、營業稅分成；中央有此事務或權責，地方也有此事務或權責，如人事精簡、財政努力、預算審議、民間參與等；中央無此事務或權責，地方專有此事務或權責，如環保處理；中央與地方可以將部分事務或權責委由民間處理，以市場機能彌補政府機能之不足。所以劃分不一定是有無這麼明確，而是以各級政府之所需與權責與否來決定作與不作，並與民間合作，提升行政效率。

中央與地方各級政府之財政是否能獨立自主，主要有五個條件，分別是應有法定收入、自行決定支出之權限、財政收支應自求平衡、收支總預算應自行編製、自設公庫等項目。財政支出之劃分主要從政府功能之差異、劃分原則、劃分具體標準及依國內法制等各方向來觀察。從政府功能的差異來看，各級政府應具有三項功能，即就業與物價的穩定、財富與所得的分配與資源的配置，對於地方政府而言，在配置功能上會比中央部門所提供的功能，更為有效率。以支出劃分原則來看，主要是受益、行動和技術三原則。就具體標準方面，依事務利害影響範圍、經營便利、處理能力等三方面來進行。若依國內法制而言，依立法者不同與法律

但書規定之支出。中央立法者，由中央負擔；地方立法者，由地方負擔；法律規定雙方負擔者，由比例分擔之。財政收入之劃分主要從租稅收入劃分原則、稅源劃分制度、稅捐立法權及收益權之歸屬等，分別說明。租稅收入劃分主要以效率(徵收便利說)、適宜(範圍數量說)、相當(利益能力說)及經濟利益等四項原則來區分。但亦有學者批評其缺失，並認為中央與地方稅收之劃分，不宜以一說為根據，而應審視國情兼採各說，捨短取長，以免影響中央或地方政務與發展。同時，有受景氣波動影響、累進稅、稅基分佈密度低、稅基移動高、租稅輸出大等性質之租稅，應歸中央，不宜劃歸地方。就稅捐立法權及收益權之歸屬。就稅捐立法權之歸屬，強調地方自治與財政自主權，亦即地方政府可以按照當地居民的需求，決定地方稅負。而由於國民生活條件及經濟秩序統一性的要求，地方稅的立法權，原則上也宜由國家統一立法，而只在一定限度內，賦予各地方政府某程度的稅捐立法權。此外，稅基具有高度移動性者、課稅對象跨越數個地區者，應由中央統一立法。就稅捐收益權之歸屬，以累進稅率進行財富重分配、穩定國民經濟，稅基流動性大、形成「稅捐輸出」的稅目，應劃歸國稅。此外，稅捐收入應儘可能滿足各級政府可能的財政需要。上述的劃分標準都大同小異，只是比較強調立法精神。補助金制度又稱財政調整制度主要解決「垂直(縱)的財政不平衡」與「水平(橫)的財政不平衡」的現象。補助金的類型可分類如下：依補助標的物(現金補助及實物補助)、補助額計算方式(單位補助、百分比補助及公式補助)、補助性質(平衡補助與功能補助)、補助業務(資本補助及收益補助)、是否配合補助款之不同(配合補助及非配合補助)、補助款之用途有無限制之不同(指定用途補助與非指定用途補助)。而補助金應考慮之因素，主要財政收入能力的衡量(包括選擇稅基、搜集所選擇稅基的資料、選擇標準稅率比、公式計算)、財政支出需要的衡量(財政需要的行政經費項目、就各個行政經費項目之支出需要，加以估計)等。就補助金制度之缺點而言，長期實施的結果，難免有無法避免之缺失，主要有干預地方政府自治權、養成地方政府依賴心理、造成地方事業之畸形發展。

就政治考量而言，主要有不可能定理、政黨競爭及公共選擇理論等。其主要核心觀念就是政治人物以理性動機為出發點，在為個人或所屬政黨謀利益的情況下，須與選民利益結合，一方面提供選民所需的公共財，而另一方面選民應選擇為其謀利益之政治官員。但為了避免不合理及次佳選擇之利益結合，而造成浪費。各級政府應扮演穩定角色，並引進民間力量。只在「市場失靈」之際，才介入干預，以矯正市場病態(壟斷、資訊不對稱、外部性與公共財)。除此之外，應借用市場機制的力量，強化政府功能。

美國是聯邦制國家，在行政體制上分成三個層級。中央與地方權限劃分，由憲法明文規定，互不侵犯。各級政府各自擁有其法定租稅權，但權力來源不同，聯邦政府之租稅權經由聯邦憲法直接賦予。州政府之租稅權在不牴觸聯邦租稅權之行使及法律之禁止事項外，享有充分之財政自主權。而基層地方政府則由州法律所賦予。各州憲法規定不一，致使各基層地方政府之課稅權因而有所差異。就

權責分配而言，專屬於聯邦事務，包括國防、外交等。屬於邦事務，包括警察、貿易及教育等。又聯邦及邦共同提供的服務，包括健康保護、窮人之公共扶助等。屬於基層地方政府之事務，包括徵收稅捐、執行其轄區內的地方計劃及接受聯邦與州的指定財政補助項目。美國各級政府的稅收劃分，係以獨立稅為主，並兼採共分稅及附加稅。在租稅結構方面，各級政府本著分權主義之原則，所課徵之租稅大致可歸類為聯邦稅、州稅及地方稅等租稅結構。現階段聯邦稅，包括個人所得稅、公司所得稅、菸酒消費稅、社會安全稅、遺產贈與稅及關稅等稅項，其中所得稅為較重要之稅目。各州政府之主要稅收來源包括個人與公司所得稅、銷售稅、汽車燃料稅及牌照稅等，其中銷售稅為主要稅收來源。基層地方政府之課稅來源包括所得稅、財產稅、牌照稅及特別徵收費等稅目，而財產稅為基層地方政府主要稅收來源。基層地方政府得依所需課徵財產稅，但其所定之稅率，受限於各州法律所規定之最高上限。有關稅收的分配，除了關稅是專屬於聯邦政府，而財產稅是專屬基層地方政府外，其他各稅均開放給予各級政府，以至於稅捐稽徵有重疊的情形。補助款方面，聯邦對州的補助係基於平等地位之財政合夥關係，而州對基層地方政府的補助，則呈現上下級政府間的移轉支付型態。可分為一般補助、分類補助及概括補助等三大類。1990年代，聯邦政府將其中2/3部分的概括補助金是被授予州政府，1/3部分則直接給與基層地方政府，如社區發展概括補助金。另外，美國政府較極度偏好於分類計劃的補助，而不偏好於無條件補助。

英國為典型的內閣制國家，亦是單一制國家。中央與地方政府的權限劃分規定，主要中央政府來決定並監督。中央可以透過立法程序，改變地方政府的權責，甚至取消或設立某些地方政府。以中央與地方權限劃分來看，中央政府的權限主要有國防、外交等；地方政府則須受中央政府之監督與規範，其權責係以警政、教育、環境服務等。英國中央與地方政府之稅源劃分係採獨立稅制。中央政府擁有大部分之稅源，如個人及公司所得稅、資本稅等；地方政府則擁有財產稅，其稅收約占全國總稅收的一成。地方政府仍擁有部分彈性及自主性，如蘇格蘭、威爾斯議會地方政府可在3%的範圍內增減稅負。英國地方政府之收入主要來自補助款收入，其占歲入比重在1980年代約五成，1990年代已超過七成。相對稅課收入占歲入之比重則漸降，顯示英國地方政府對補助仰賴漸增之趨勢。英國補助金，基本上有兩種類型：一般補助金及特別目的補助金。一般補助金與特別補助金之補助金額相差不多。英國中央與地方關係因政黨競爭的緣故，建立經常性或定期性的溝通管道。這些溝通管道，有許多成文型式來轉達；一些是中央與地方政府人員透過會議、討論會及電話討論等來接觸，相互對話，以達到相互了解的效果。也經由政黨機器，使得全國性政治精英與地方政府的議員保持連繫。

德國政府層級，主要分為三級政府。聯邦為中央政府，邦及鄉鎮為地方政府，採聯邦制。有關德國中央與地方立法權限及財政權限之劃分，以基本法為架構，基本法給予中央及未禁止地方(各邦)行使之權力，仍保留予各邦。因此，中央(聯

邦)與地方(各邦政府)權限劃分依基本法有關獨佔立法與共同立法之規定決定之。基本法所規定之聯邦獨佔立法權，有外交、國籍、關稅等多種事項。共同立法的範圍有：民法、刑法及判決執行等多達多種事項。

就聯邦專屬立法權而言，主要對於關稅及財政專賣，聯邦享有專屬立法權。但自 1993 年，關稅轉移為歐盟的收入來源。就聯邦與各邦之共同立法權而言。聯邦的共同立法權主要有非地方性消費稅與交易稅、所得稅、財產稅、遺產稅與贈與稅等。邦共同立法權，對於聯邦共同立法權的事項，只要在聯邦並未行使其稅捐立法權的範圍內，才享有立法權。各邦專屬立法權主要有地方性的消費稅及其它支出稅。鄉鎮在立法權範圍內，有權決定不動產稅的徵收率，但其並非自由決定，而只能在法律所特定的界限範圍內決定，並需經聯邦的核准。

德國稅捐立法權實際由聯邦加以行使，制定各該稅法的規定。又聯邦與邦共分稅收的共分稅以及歸屬於邦收入的邦稅，也由聯邦立法。又稅收歸屬於邦內鄉鎮的稅目，如不動產稅與營業稅，也由中央(聯邦)立法。但就徵收率於一定範圍內授權鄉鎮以自治規章自行決定，再經上級機關核準。

至於其他在鄉鎮區域內所開徵的消費稅及支出稅，則根據邦法律或邦所制定的「地方稅法通則」或其它邦法律的授權，以自治規章徵收之。鄉鎮所開徵的消費稅如飲料稅，支出稅如娛樂稅、狩獵稅、狗稅。

共分稅主要是所得稅及法人稅收入。各邦分享部分，是將在各邦轄區內稽徵機關所徵起的稅收歸屬該邦。上述分成稅收之分配原則，是以地區性的稅捐能力為準，並不是和財政需要連結，而是和各邦的經濟狀況及人民的稅捐給付相連結。

德國統籌分配款，主要是加值型營業稅，聯邦分得 56%，各邦分得 44%。就邦分得部分，其中 75%按各邦人口比例分配之，另外的 25%原則上分配予低於平均稅收的各貧窮邦，使其達成邦平均水準的 92%，且聯邦法律每兩年在聯邦與邦收入及支出關係有大幅變動時，經過聯邦參議院的同意而作調整修正。

對於財政貧困的邦與鄉鎮，德國亦有其財政調整制度。其財政調整制度主要分為水平的財政調整制度和垂直的財政調整制度。而德國之財政調整制度有其優先順序，必須先就邦與邦間水平調整後，由稅收較高的邦根據法律，提出部分稅收，分配給較貧窮之邦，之後聯邦再就各邦完成「稅收再分配」後，直接補助某邦，來改善其財務狀況。

自從德東加入德西後，其所需之經費，由聯邦政府的稅收中單獨支應。因此，聯邦政府設立了「德國統一基金」來支應，估公共任務所需之款項。至 1994 年聯邦實際投入基金的金額為 1,607 億馬克。為了順利籌措這筆龐大的資金，造成嚴重赤字。

法國為單一制國家，政府層級採中央、省、縣(市)、鄉鎮等四級政府。中央政府主管國防及外交等政務，地方政府則主管各地方之公共設施、住宅、文化、環境保護衛生及社會福利等事宜。對於赤字之問題，法國法令規定，中央政府可以採取赤字預算，惟禁止地方預算產生赤字。地方政府係以預算平衡為原則編列

辦理。法國中央政府派有代表於地方係其特色，俾以掌握地方執行政策之情形。例如，查核地方是否依法執行，應付經費是否支付，該代表如同「預算之法官」，審核地方政府支出之合法性及真正支出之目的為何。地方直接稅主要計有房地產稅、居住稅及公司稅等三項。公司稅約占地方總稅收之 55%，為最大宗。財產移轉稅方面比較複雜，係屬共分稅性質，一部分歸於中央政府，其餘屬地方政府之稅課收入。對於課稅自主權而言，地方政府得斟酌地方各項施政服務之必要，加以增加或減少部分之稅率。對於地方規費，法國地方政府積極徵收。

對於支出方面，特別一提的是，法國的教育支出。中央負擔高等教育，並且負擔「全國教師」之人事支出。法國政府補助制度主要有基本補助、特殊補助、平衡補助、保證補助、補貼稅收減少之補助等。

日本政府層級主要有三級，除了中央政府外，一級地方政府為都道府縣，二級為市町村。中央法定稅主要有所得稅、法人稅、繼承稅、贈與稅等 23 項。地方稅法上之稅目，就用途別而言，可分為供一般經費使用之普通稅，及供特定目的使用之目的稅兩種。前者如不動產取得稅、礦區稅，後者有沐浴稅、都市計劃稅等。就中央轉撥稅方面，日本政府有鑒於地方財源普遍不足，充實並強化地方財政結構，中央乃透過地方交付稅、地方讓與稅及國庫支出金三種方式，將中央之稅源轉讓地方使用，以解決地方財源不足的現象。地方交付稅係來自所得稅、法人稅(公司所得稅)及酒稅收入之部分比例，及扣除讓與部分後消費稅收入之部分比例，與香菸稅收入之部分比例等數額之合計。地方讓與稅為地方稅特定財源之一種，形式上雖劃歸為國稅，由中央國稅稽徵機關加以徵收之後，再以讓與方式將收入之全部或一部復歸地方團體專款使用。如地方道路稅，消費讓與稅等。國庫支出金法源來自地方財政法，主要有國庫負擔金、國庫補助金及國庫委託金。由於中央之稅源移轉，以日本 1991 年度地方財政計劃得知，國稅與地方稅自主稅源占總租稅額原比例為 65.3%、34.7%，經中央稅源之轉撥後，兩者所占比例反成為 36.7%、63.3%，此可見中央稅源移轉之重要性。目前之地方稅法係由中央立法，地方公共團體僅擔當執行角色，在尊重地方自治之理念下，地方稅法中亦有放寬某些權限委讓地方團體行使者，其中以地方團體可自訂條例，開徵法定外普通稅、可自由擬定稅率及可篩選對象權宜課稅等三者。而當前日本地方稅之問題主要有稅源不足與不均、自主性不足。

中國大陸自 1994 年將中央與地方的財政支出及財政收入之事務與予劃分。在中央與地方政府支出劃分上，中央專屬支出項目有國防費、外交和援外支出及文化科學等支出項目；地方專屬支出項目有民兵事業費、城市維護和建設經費等支出項目。分擔支出者，主要有武警支出一項。中國大陸之中央與地方財政收入的劃分，主要分為固定稅及共用稅。中央固定收入包括：關稅、消費稅、中央企業所得稅等多項收入。地方固定收入包括：營業稅(扣除鐵路銀行保險)、地方企業所得稅、遺產及贈與稅、土地增值稅等多項收入。中央與地方共用收入方面，

主要有增值稅、證券交易印花稅和資源稅(其中海洋石油資源稅歸中央收入)。然而，這些措施僅初步改變中央與地方政府的財政關係，事權與支出劃分並不明確。其次，各級政府初步劃分事權，並按事權確定支出的範圍，同時考量人口、平均國民生產總值、資源等因素，及按一定標準計算之中央財政收入移轉支付制度，惟需進一步觀察。

丹麥自 1970 年代開始推動地方財政分權制度，其策略有減少地方政府數目及改革補助款，由計劃性特定補助款改為一般性補助款。丹麥地方稅以比例稅率之所得稅為主，地方政府可決定稅率與稅基。地方政府功能在於提供各項社會服務，即以所得重分配功能為主，與 Musgrave 主張地方政府之功能為資源配置效率為主，大為不同。芬蘭地方政府補助款以特定項目補助款為主，約占 85%，此與丹麥、挪威與瑞典等國。大為不同。各地方政府依經濟能力差異分成不同等級，愈窮的地方政府，所分配到的補助款較多。特定項目補助款中，以社會安全及健康項目占 52% 最高，教育文化項目占 30% 次之。瑞典於 1993 年對補助款進行改革，主要改革有將大多數的特定項目補助款予以廢除及地方開闢財源越多者，其補助款相對增加。1986 年，挪威將補助款由特定項目大幅調整為一般性補助，一般性補助款平均約占 70% 左右。西班牙補助制度原屬彌補地方財政赤字，使得地方財政自我努力程度大為降低，於是西班牙中央政府進行改革，以六項指標做為分配公式之基礎，分別為：人口、面積、行政成本、離首都距離、相對財富及財政努力。該指標為正值時，表示該地區自我努力程度較高，可獲得更多的補助款。韓國於 1989 年起逐漸走向地方財政分權制度，以使地方財政自主。1989 年將菸稅由中央稅改為地方稅。1991 年成立地方移轉基金，其財源來自部分中央稅，再以一公式分配給地方。地方政府開闢新的地方稅源，加強徵收規費與非稅課收入，提高地方自有財源。韓國政府間轉移支付有五種：地方分享稅、國庫補助金、地方讓與基金、城市財政調節撥款、省政府補貼等。前三種轉移支付為中央對省和主要大城市的撥款，後兩種為大城市或省對下級政府的撥款，省政府除了補貼外，還跟縣市分享省稅。地方分享稅和國庫補助金分別是均等化轉移支付和專項撥款。而地方移轉基金(或稱地方讓與基金)是不計入中央預算在內，其主要支出項目用於維護地方公路，其次是地方發展等項目。韓國學者提出四種方式來增加地方財源：地方獨立稅、稅收分配、減少特定補助款方向進行改革、努力增加規費收入。對國際間補助款發展趨勢主要有支出地方化及補助制度變化補助款類型，可分為三種：一般補助代替缺口彌補補助款、地方租稅主導權、支出收入資料越來越充足，並以均等化補助為努力方向。

從我國法律的分析來看，憲法雖明文規定中央與地方有關財政劃分的規定，但其事務仍有些不明顯之處，尤其是對於國家與政府之定位問題，究竟是屬於中央專屬事務或中央與地方共辦事務，仍不明確，要依賴大法官會議的解釋。在「財政收支劃分法」有關支出劃分的規定，大致上有相當明確的規定，但仍有一些細

節，值得討論的地方，如兵役支出的問題。在同法收入方面，雖然中央已拿出所得稅的 10%，貨物稅的 10%，營業稅 40%，來作為統籌分配稅，以平均地方發展，但營業稅是從地方稅轉為中央稅，而又從縣(市)稅之土地增值稅、地價稅、房屋稅，提取部分做為統籌分配，對於地方來看，無疑是挖東牆補西牆，尤其對於財政較困難的縣市政府而言。中央對於地方稅之減免，少數有補貼及授權，但大多數中央法規自行決定減免地方稅，或在中央法規內逕行增加地方支出比例，對於地方財政自主權的侵害有嚴重的情況。在「地方制度法」，事務的劃分更為明確，其財政事務則比照「財政收支劃分法」、「地方稅法」、「規費法」、「公共債務法」規定，較無不同之處。不過其他相關法律修訂要經由中央政府修訂，但「規費法」授權地方政府修訂無規定者，對於地方財政自主權限的提升仍有幫助。在「中央統籌分配稅款分配辦法」中央政府已有公式化、透明化及制度化，比前辦法又進步許多。但是否要法制化，則見人見智。不過，應該要先取得地方的共識，則來談這個問題，會比急著法制化，要好的多。

第二節 建議

在營業稅爭稅、統籌或補助制度公式化、權限劃分、財政努力、財政紀律、民營化等問題上，都有明顯的解決與進步，現在則是建議著重落實的行動上。

而現存問題主要在於相關地方稅各法規減免與中央立法，增加地方支出之共辦事項上。針對於各相關地方稅之法規減免與增加地方政府支出之法規制定或修改方面，應朝行政合作的方向著手。若為特殊目的而要中央在其法規上減免地方稅或增加其地方支出，應讓地方充分參與中央的決策會議上，尤其是縣(市)政府；對於地方稅法的稅率、稅基等的調整權限，也逐步授權地方政府可自行決定，一方面可因地制宜，另一方面，亦有遵守「財政收支劃分法」之相關規定，不會造成學者所批評的「中央請客，地方買單」的不合理現象。

而長遠之計，則是如學者所建議政府組織層級調整與行政區劃，朝向中央與地方之二級政府制及合併數個地方行政區域，達到規模經濟的行政區域，才能使中央與地方在財政權限上，更有政治能力及財務能力，來降低單位固定成本、中央與地方更密切溝通與合作，提供足夠的公共財為人民服務。

參考文獻¹

一、政府出版品

財政部統計處，《中華民國九十一年十一月版中華民國臺灣地區財政統計月報》，民 91.12。

二、法律性文件

(一)國內法規

- 「九二一震災災區祖先遺留共有土地減徵土地增值稅標準」，民國 89 年 04 月 25 日發布。
- 「九二一震災重建暫行條例」，民國 92 年 02 月 07 日修正公布。
- 「入出國及移民法」，民國 92 年 02 月 06 日修正公布。
- 「土地法」，民國 90 年 10 月 31 日修正公布。
- 「土地法施行法」，民國 91 年 12 月 11 日修正發布。
- 「土地稅法」，民國 91 年 01 月 30 日修正公布。
- 「土地稅法施行細則」，民國 90 年 06 月 20 日修正發布。
- 「土地稅減免規則」，民國 89 年 07 月 19 日修正發布。
- 「中小企業發展條例」，民國 90 年 12 月 21 日修正公布。
- 「中央法規標準法」，民國 59 年 08 月 31 日制定公布。
- 「中央政府預算執行暫行條例」，民國 87 年 10 月 21 日廢止。
- 「中央統籌分配稅款分配辦法」，民國 91 年 08 月 15 日修正發布。
- 「中央對直轄市及縣(市)政府補助辦法」，民國 91 年 12 月 31 日修正發布。
- 「中華民國憲法本文」，民國 36 年 12 月 25 日施行。
- 「中華民國憲法增修條文」，民國 89 年 04 月 25 日修正公布。
- 「中華民國總統府組織法」，民國 85 年 01 月 24 日修正公布。
- 「公司法」，民國 90 年 11 月 12 日修正公布。
- 「公共債務法」，民國 91 年 02 月 06 日修正公布。
- 「公教人員保險法施行細則」，民國 91 年 09 月 18 日修正發布。
- 「公路法」，民國 91 年 02 月 06 日修正公布。
- 「戶籍法」，民國 89 年 07 月 05 日修正公布。

¹本文參考文獻格式，中文部分是參考朱浚源教授主編之《撰寫博碩士論文實戰手冊》之附錄一註釋及引用(或參考)資料的格式 及南華大學公共行政與政策研究所(即本所)之《學生八十九學年度手冊》。參閱朱浚源主編，《撰寫博碩士論文實戰手冊》，台北市：正中，民 88，初版，頁 271-284；南華大學公共行政與政策研究所、《學生八十九學年度手冊》，民 89.09，頁 12-16。英文部分則是以參考美國心理學協會(American Psychological Association；APA)所規定的寫作格式。參閱 [APA Style Guide- The documentation style of the American Psychological Association](http://www.newark.ohio-state.edu/~osuwrite/apa.htm)(<http://www.newark.ohio-state.edu/~osuwrite/apa.htm>)；林天祐(台北市立師範學院副教授)所撰寫之 認識 APA 格式 (<http://www.nmh.gov.tw/edu/basis3/11/gf12.htm>)；張基成(台北科技大學技術及職業教育研究所暨教育學程副教授)所撰寫之 論文註釋方式及參考文獻 APA 格式 (http://www.tve.ntut.edu.tw:8080/samuel/news-APA_格式.htm)。

- 「文化資產保存法」，民國 91 年 06 月 12 日修正公布。
- 「文化藝術事業減免營業稅及娛樂稅辦法」，民國 82 年 06 月 30 日發布。
- 「文化藝術獎助條例」，民國 91 年 06 月 12 日修正公布。
- 「水源特定區土地減免土地增值稅贈與稅及遺產稅標準」，民國 86 年 08 月 19 日修正發布。
- 「司法院大法官審理案件法」，民國 82 年 02 月 03 日修正發布。
- 「司法院組織法」，民國 90 年 05 月 23 日修正公布。
- 「外國僑民學校設置辦法」，民國 89 年 04 月 13 日修正發布。
- 「平均地權條例」，民國 91 年 05 月 29 日修正公布。
- 「平均地權條例施行細則」，民國 91 年 09 月 11 日修正發布。
- 「民間機構參與交通建設減免地價稅房屋稅及契稅標準」，民國 85 年 01 月 10 日發布。
- 「立法院組織法」，民國 91 年 01 月 25 日修正公布。
- 「企業併購法」，民國 91 年 02 月 06 日公布。
- 「全民健康保險法」，民國 91 年 07 月 17 日修正公布。
- 「全民健康保險法施行細則」，民國 91 年 11 月 29 日修正發布。
- 「印花稅法」，民國 91 年 05 月 15 日修正公布。
- 「地方制度法」，民國 88 年 01 月 25 日制定公布。
- 「地方稅法通則」，民國 91 年 12 月 11 日制定公布。
- 「存款保險條例」，民國 90 年 07 月 09 日修正公布。
- 「老人參加全民健康保險無力負擔費用補助辦法」，民國 89 年 06 月 14 日發布。
- 「老年農民福利津貼暫行條例」，民國 91 年 06 月 12 日修正公布。
- 「考試院組織法」，民國 83 年 07 月 01 日修正公布。
- 「自來水法」，民國 91 年 12 月 18 日修正公布。
- 「行政院組織法」，民國 69 年 06 月 29 日修正公布。
- 「兵役法」，民國 89 年 02 月 02 日修正公布。
- 「汽車燃料使用費徵收及分配辦法」，民國 91 年 05 月 30 日修正發布。
- 「私立學校法」，民國 92 年 02 月 06 日修正公布。
- 「身心障礙者參加社會保險保險費補助辦法」，民國 92 年 04 月 11 日修正發布。
- 「使用牌照稅法」，民國 90 年 01 月 17 日修正公布。
- 「受嚴重急性呼吸道症候群影響發生營運困難產業補貼稅費辦法」，民國 92 年 05 月 15 日發布。
- 「房屋稅條例」，民國 90 年 06 月 20 日修正公布。
- 「所得稅法」，民國 92 年 01 月 15 日修正公布。
- 「放射性污染建築物事件防範及處理辦法」，民國 92 年 03 月 26 日修正發布。
- 「法院組織法」，民國 90 年 05 月 23 日修正公布。
- 「股份有限公司投資新市鎮建設獎勵辦法」，民國 88 年 04 月 12 日發布。
- 「金融控股公司法」，民國 90 年 07 月 09 日公布。

- 「金融資產證券化條例」，民國 91 年 07 月 24 日公布。
- 「金融機構合併法」，民國 89 年 12 月 13 日公布。
- 「促進民間參與公共建設法」，民國 90 年 10 月 31 日修正公布。
- 「促進產業升級條例」，民國 92 年 02 月 06 日修正公布。
- 「娛樂稅法」，民國 91 年 05 月 15 日修正公布。
- 「消防法」，民國 89 年 07 月 05 日修正公布。
- 「特殊境遇婦女家庭扶助條例」，民國 89 年 05 月 24 日公布。
- 「財政收支劃分法」，民國 88 年 01 月 25 日修正公布。
- 「動物傳染病防治條例」，民國 91 年 05 月 29 日修正公布。
- 「動物傳染病防治條例施行細則」，民國 91 年 07 月 31 日修正發布。
- 「國民住宅出售出租及商業服務設施暨其他建築物標售標租辦法」，民國 90 年 12 月 27 日修正發布。
- 「國民住宅條例」，民國 91 年 12 月 11 日修正公布。
- 「國民教育法」，民國 92 年 02 月 06 日修正公布。
- 「國軍老舊眷村改建條例」，民國 90 年 10 月 31 日修正公布。
- 「國際金融業務條例」，民國 86 年 10 月 08 日修正。
- 「都市更新條例」，民國 92 年 01 月 29 日修正公布。
- 「勞工保險條例」，民國 92 年 01 月 29 日修正公布。
- 「勞工保險條例施行細則」，民國 92 年 05 月 14 日發布。
- 「勞工教育實施辦法」，民國 88 年 06 月 29 日修正發布。
- 「就業保險法施行細則」，民國 92 年 01 月 01 日發布。
- 「森林法」，民國 89 年 11 月 15 日修正公布。
- 「森林法施行細則」，民國 89 年 01 月 19 日修正發布。
- 「植物防疫檢疫法」，民國 91 年 06 月 12 日修正公布。
- 「植物疫病蟲害緊急防治補償費補助辦法」，民國 88 年 06 月 29 日修正發布。
- 「稅捐稽徵法」，民國 89 年 05 月 17 日修正公布。
- 「稅務違章案件減免處罰標準」，民國 91 年 06 月 20 日修正發布。
- 「菸品健康福利捐分配及運作辦法」，民國 89 年 12 月 29 日發布。
- 「菸酒稅法」，民國 91 年 06 月 12 日修正公布。
- 「新市鎮開發條例」，民國 89 年 01 月 26 日修正公布。
- 「新市鎮開發條例施行細則」，民國 88 年 10 月 16 日修正發布。
- 「農民健康保險條例」，民國 91 年 06 月 26 日修正公布。
- 「農民健康保險條例施行細則」，民國 91 年 11 月 20 日修正發布。
- 「農地重劃條例施行細則」，民國 88 年 11 月 02 日修正發布。
- 「農村社區土地重劃祖先遺留共有土地減徵土地增值稅標準」，民國 89 年 04 月 25 日發布。
- 「農村社區土地重劃條例」，民國 91 年 12 月 11 日修正公布。
- 「農產品市場交易法」，民國 91 年 06 月 19 日修正公布。

- 「農業產銷組織輔導辦法」，民國 90 年 12 月 31 日發布。
 - 「農業發展條例」，民國 92 年 02 月 07 日修正公布。
 - 「農業發展條例施行細則」，民國 89 年 06 月 07 日修正發布。
 - 「預算法」，民國 91 年 12 月 18 日修正公布。
 - 「監察院組織法」，民國 87 年 01 月 07 日修正公布。
 - 「精神衛生法」，民國 91 年 06 月 12 日修正公布。
 - 「臺灣地區應徵召軍人貧困家屬就醫減免費及補助辦法」，民國 89 年 05 月 03 日修正發布。
 - 「臺灣省政府功能業務與組織調整暫行條例」，民國 89 年 12 月 06 日修正公布。
 - 「增繳地價稅抵繳土地增值稅辦法」，民國 80 年 08 月 16 日修正發布。
 - 「獎勵土地所有權人辦理市地重劃辦法」，民國 89 年 07 月 20 日修正發布。
 - 「獎勵民間參與交通建設條例」，民國 91 年 06 月 19 日修正公布。
 - 「積欠工資墊償基金提繳及墊償管理辦法」，民國 90 年 10 月 24 日修正發布。
 - 「營利事業所得稅查核準則」，民國 87 年 03 月 31 日修正發布。
 - 「總統副總統選舉罷免法」，民國 84 年 08 月 09 日修正公布。
 - 「醫療法」，民國 92 年 01 月 29 日修正公布。
 - 「嚴重急性呼吸道症候群防治及紓困暫行條例」，民國 92 年 05 月 02 日公布。
 - 「警察法」，民國 91 年 06 月 12 日修正公布。
 - 「釋字第 234 號」，民國 78 年 03 月 03 日。
 - 「釋字第 235 號」，民國 78 年 03 月 17 日。
 - 「釋字第 258 號」，民國 79 年 04 月 06 日。
 - 「釋字第 277 號」，民國 80 年 03 月 22 日。
 - 「釋字第 307 號」，民國 81 年 10 月 30 日。
 - 「釋字第 334 號」，民國 83 年 01 月 14 日。
 - 「釋字第 346 號」，民國 83 年 05 月 06 日。
 - 「釋字第 498 號」，民國 88 年 12 月 31 日。
 - 「釋字第 550 號」，民國 91 年 10 月 04 日。
- 行政院農業委員會，「農政字第九 0 0 0 八五二一九號函」，民國 90 年 02 月 20 日。

(二)國外法規

- 「中華人民共和國憲法」，1982 年 12 月 04 日公布施行。
- 「日本國憲法」
- 「法國第五共和憲法」，1958 年 10 月 04 日。(1974 年修訂第 61 條)
- 「德意志聯邦共和國基本法」，1955 年 03 月 15 日施行。

三、專書(books)

Andrew Heywood 著，楊日青、李培元、林文斌、劉兆隆譯，《政治學新論》，台北市：韋伯，民 88。

- 江文欽，《中華民國憲法論》，台北市：文儒，民 87。
- 吳 庚，《行政法之理論與實用》，台北市：三民，民 89。
- 林進富，《租稅法新論》，台北市：三民，民 89。
- 林錫俊，《地方財政管理—理論與實務》，高雄：復文，民 89。
- 法務部，《中共憲法概論》，台北市：法務通訊雜誌社，民 80。
- 國立編譯館主編，《高級中學世界文化史(下冊)》，台北市：國立編譯館，民 83。
- 國立編譯館主編，《高級中學歷史(三)》，台北市：國立編譯館，民 82。
- 張正修，《地方制度法理論與實用三--地方財政、財務行政及法制篇》，台北市：學林，民 90。
- 梁發進，《總體經濟理論與政策》，台北市：新陸，民 88，修訂版。
- 許 仟，《歐洲各國政府》，台北：漢威，民 86。
- 陳丹華，《財政學》，台北：華立，民 84。
- 陳火山、邱榮舉，導論、盧建旭，文獻評論、張世賢，創見的可能性、陳德禹，研究方法(三)：社會科學領域，朱宏源主編，《撰寫博碩士論文實戰手冊》，台北市：正中，民 88，初版。
- 陳麗娟，《歐洲共同體法導論》，台北市：五南，民 85。
- 傅崑成等，《美國憲法逐條釋義—附模範州憲法》，台北市：三民，民 80。
- 黃錦堂，《地方制度法基本問題之研究》，台北市：翰蘆，民 89。
- 楊聖明、馬栓友，財政金融與經濟穩定，范錦明主編，《九十年代中國大陸經濟發展論文集》，台北市：大屯，民 90。
- 劉其昌，《財政學》，台北市：五南，民 84。
- 劉清景，《財政法規》，台北市：學知，民 86。
- 劉清景，《憲法及關係法規》，台北市：學知，民 85。
- 薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89。
- 謝登隆、徐繼達，《總體經濟學—理論與政策》，台北市：智勝，民 84。
- 蘆部信喜著，李鴻禧譯，《憲法》，台北市：月旦，民 84。

四、中文期刊

- Schaller, Heinrich, 黃啟禎譯，德國地方財政衡平制度概介，《東海大學法學研究》，民 84.09，期 9。
- 王有康，公共服務民營化之研究，《臺灣經濟金融月刊》，民 80.09，卷 27 期 9。
- 王家銓，從歐洲福利國家的危機探討我國建立社會安全制度的財務與資源分配問題，《臺灣經濟金融月刊》，民 83.01，卷 30 期 1。
- 王健全，福利政策與選舉的迷思—瑞典與加拿大的經驗，《經濟前瞻》，民 84.09。
- 仇桂美，財政收支劃分法對地方財政之影響，《立法院院聞》，民 90.04，卷 29 期 4。
- 朱澤民，府際間財政收支劃分基本原則之探析，《中原財經法學》，民 84.06，期 1。

- 朱澤民， 府際間財政收支劃分基本原則之探析-1- ，《植根雜誌》，民 85.01，卷 12 期 1。
- 朱澤民， 府際間財政收支劃分基本原則之探析-2- ，《植根雜誌》，民 85.02，卷 12 期 2。
- 朱澤民， 從日本地方交付稅制度評析我國財政收支劃分法修正草案 ，《財稅研究》，民 91.09，卷 34 期 5。
- 朱澤民、張鈺婉， 台灣地區營業稅制之演變與檢討 ，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5。
- 江大樹， 行政區劃與政府層級 ，《國家政策雙周刊》，民 83.10，期 97。
- 吳佳如， 美國 TIF 制度之研究 ，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5。
- 吳家聲， 中央與地方財政收支之理論與實務 ，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4。
- 吳惠林， 治大國如烹小鮮 ，《實用稅務》，民 90.05。
- 呂秋走袁， 地方政府開拓財源之可行性探討-1- ，《植根雜誌》，民 86.02，卷 13 期 2。
- 呂秋走袁， 地方政府開拓財源之可行性探討-2- ，《植根雜誌》，民 86.03，卷 13 期 3。
- 呂秋走袁， 地方政府開拓財源之可行性探討-3- ，《植根雜誌》，民 86.04，卷 13 期 4。
- 呂秋走袁， 地方政府開拓財源之可行性探討-4- ，《植根雜誌》，民 86.05，卷 13 期 5。
- 宋棋超， 他山之石--美國預算僵局的啟示 ，《立法院院聞》，民 85.04，卷 24 期 4。
- 宋棋超， 預算執行暫行條例爭議性問題之探討 ，《立法院院聞》，民 85.07，卷 24 期 7。
- 宋棋超， 審計機關建置之探討 ，《立法院院聞》，民 85.12，卷 24 期 12。
- 李鴻祺， 論地方政府在公私策略聯盟過程中的角色與功能 ，《中國地方自治》，民 89.10，卷 53 期 10。
- 李鐵生， 民族自決與民主的困境：加拿大魁北克分離運動 ，《美歐季刊》，民 86，卷 12 期 2。
- 李顯峰， 地方財政困絀與財政收支改革 ，《政策月刊》，民 87.01，期 30。
- 李顯峰， 財政分權與財政紀律 ，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5。
- 沈傳光， 財政收支劃分法部分條文修正草案之剖析 ，《稅務》，民 88.02，期 1707。
- 狄雅傑， 修正財劃法權利義務應合理分配 ，《稅務》，民 89.09，期 1764。
- 辛炳隆， 我國公共年金規劃之展望 ，《經濟前瞻》，民 87.01。
- 阮文泉， 淺論財政收支劃分的原則 ，《稅務》，民 84.03，期 1565。
- 周世雄、吳英明， 歐美政黨與對公共政策之影響 ，《美國月刊》，卷 8 期 2，轉引自陳正芬、官有垣， 政黨競爭、地方自主性與社會福利—以民進黨執

- 政的台北市為例，《中國行政評論》民 86.12，卷 7 期 1。
- 周玉津，國地稅劃分問題的研究，《稅務旬刊》，民 79，期 1389。
- 周玉津，儘快解決政府爭稅問題，《稅務》，民 84.08，期 1581。
- 周玉津，儘快解決政府爭稅問題，《稅務》，民 84.08，期 1581。
- 周育仁，《政治與經濟之關係：台灣經驗與其理論意涵》，台北：五南，民 82，轉引自許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民 84.12，卷 5 期 1。
- 林全，九十年中央預算案編制重點與未來改革方向，《主計月報》，民 89.09，期 537。
- 林全，中央與地方財政權限的劃分應在憲法中貫徹分權主義，《經濟前瞻》，民 81.04，號 26。
- 林全，我國統籌分配稅的財政分配功能及理想分配公式之探討，《經社法制論叢》，民 84.01，期 15。
- 林全，統籌分配稅制度的檢討與建議，《律師雜誌》，民 89.01，期 244。
- 林健次、蔡吉源，由十年歲出預決算看桃園財政，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5。
- 林健次、蔡吉源，財政賽局：零和？正和？負和？--論統籌分配稅款及財政收支劃分法，《財稅研究》，民 88.05。
- 林源豐，政府新興施政措施 BOT 審計之探討，《審計季刊》，民 91.10，卷 23 期 1。
- 邱垂泰，司法院大法官會議釋字第三九一號解釋之評析—兼論「總預算案結構」之修正，《臺灣經濟金融月刊》，民 86.04，卷 33 期 4。
- 施富士，我國政府支出成長之政經決策模型--各級政府總支出之實證分析，《財稅研究》，民 89.05，卷 32 期 3。
- 紀俊臣、林清淇、徐吉志，健全臺灣地方自治法制之可行方案，《中國地方自治》，民 89.03，卷 53 期 3。
- 韋端，財劃法修正方向應日益明朗，《國家政策論壇》，民 91.04，卷 2 期 4。
- 韋端等，財政改善之十年政策形成執行成果及未來展望，《主計月報》，民 87.12，卷 86 期 6。
- 孫克難，正視「促進產業升級條例」的修法問題，《經濟前瞻》，民 88.03。
- 孫克難，正視臺灣的財政失靈，《經濟前瞻》，民 84.01。
- 孫克難，政府角色與社會安全捐，《經濟前瞻》，民 84.07。
- 孫克難，政府財政、賦稅革新與國家競爭力，《經濟前瞻》，民 85.09。
- 孫克難，從中工事件看公營事業民營化的補強之道，《經濟前瞻》，民 84.09。
- 孫克難，從市場失靈分析政府支出的性質與發展趨勢，《經濟前瞻》，民 80.10，號 24。
- 孫克難，從交易成本觀點談憲法財經條款之修正方向，《經濟前瞻》，民 81.04，號 26。

- 孫克難，超越財政赤字以達雙富之道，《經濟前瞻》，民 85.03。
- 孫克難，經發會財稅議題結論之評析，《經濟前瞻》，民 90.11。
- 孫克難，對新內閣財政改革的期許，《經濟前瞻》，民 91.03。
- 孫克難，對新政府健全財政的期許，《經濟前瞻》，民 85.05。
- 孫克難，賦稅制度與經濟發展--台灣經驗的探討，《財稅研究》，民 89.01，卷 32 期 1。
- 徐仁輝，控制預算規模之研究，《財稅研究》，民 91.07，卷 34 期 4。
- 徐文友，財政收支劃分法修正草案之探討--中央與地方政府稅收分配問題，《稅務》，民 88.01，期 1704。
- 徐吉志、陳朝建，理論系列(一)國家事務與地方事務之類型化—以釋字第五五〇號解釋再出發，《中國地方自治》，民 91.11，卷 55 期 11。
- 徐偉初，政府再造與租稅改革，《主計月報》，民 89.09，期 537。
- 馬駿，政府間財政轉移支付--九個國家的比較(下)，《財稅研究》，民 86.05。
- 馬駿，政府間財政轉移支付--九個國家的比較(上)，《財稅研究》，民 86.03。
- 高慧敏，契稅存廢及其替代稅目之研究，《財稅研究》，民 84.01，卷 27 期 1。
- 張世賢，省政府職權與組織調整之研究，《中國行政評論》，民 87.03，卷 7 期 2。
- 張李淑容，地方財政與人口遷移--臺中市之實證分析，《財稅研究》，民 87.01，卷 30 期 1。
- 張福榮，公營事業民營化之探討，《臺灣經濟金融月刊》，民 81.03，卷 28 期 3。
- 符寶玲，社會福利國家的再造—紐西蘭的成功經驗，《經濟前瞻》，民 85.05。
- 莊世鳳，由財政結構談我國地方財政自主性，《中國文化大學政治學研究所學報》，民 88.12，期 8。
- 許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民 84.12，卷 5 期 1。
- 許富順，從臺灣省各縣市稅收概況論財政收支劃分法之修正，《稅務》，民 87.04，期 1677。
- 陳正芬、官有垣，政黨競爭、地方自主性與社會福利—以民進黨執政的台北市為例，《中國行政評論》民 86.12，卷 7 期 1。
- 陳坤銘、王素彎，國建計畫財源籌措之展望，《經濟前瞻》，民 81.04，號 26。
- 陳明道，中央與地方課稅權劃分之探討，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5。
- 陳恆鈞，行政革新與市民參與：公園認養業務之探討，《中國行政評論》，民 85.09，卷 5 期 4。
- 陳恆鈞，精省後財政收支劃分問題探討，《中國行政評論》，民 88.06，卷 8 期 3。
- 陳春榮，我國財政支出面問題及改進方向之研究(下)，《主計月報》，民 86.03，卷 83 期 3。
- 陳春榮，我國財政支出面問題及改進方向之研究(上)，《主計月報》，民 86.02，

- 卷 83 期 2。
- 陳清秀，中央與地方財政調整制度-1-，《植根雜誌》，民 85.09，卷 12 期 9。
- 陳清秀，中央與地方財政調整制度-2-，《植根雜誌》，民 85.10，卷 12 期 10。
- 陳清秀，中央與地方財政調整制度-3-，《植根雜誌》，民 85.11，卷 12 期 11。
- 陳清秀，中央與地方財政調整制度-4-，《植根雜誌》，民 85.12，卷 12 期 12。
- 陳清秀，中央與地方財政調整制度-5-，《植根雜誌》，民 86.01，卷 13 期 1。
- 陳清秀，中央與地方財政調整制度-6-，《植根雜誌》，民 86.02，卷 13 期 2。
- 陳清秀，稅捐立法權與稅捐收益權歸屬，《財稅研究》，民 86.01。
- 陳清秀，論新版(馬版)財政收支劃分制度之妥當性與可行性，《月旦法學》，民 91.05，No.84。
- 陳連芳，從租稅立法政策論落實中央與地方權限劃分之途徑與實踐，《政策研究學報》，民 91.07。
- 陳菁瑤，我國政府預算赤字政經因素之初探，《主計月報》，民 87.08，卷 86 期 2。
- 陳鳳慶，英、法兩國地方財政補助制度之研究，《財稅研究》，民 90.03，卷 33 期 2。
- 陳櫻琴，從法律經濟學觀點論財政收支劃分法之修訂，《中原財經法學》，民 84.06。
- 陳櫻琴，當前財政分權原則之研究，《財稅研究》，民 88.07。
- 景祥祐、沈鑼志，地價稅稅基評價與稅收之關聯性，《財稅研究》，民 87.07，卷 30 期 4。
- 曾文敬，鄉鎮市財源增裕策略研究--以蘆竹鄉為例，《財稅研究》，民 89.05，卷 32 期 3。
- 曾政雄，大陸財政收入及稅收體制淺析，《財稅研究》，民 82.09，卷 25 期 5。
- 馮永猷，英國地方財政制度的變革，《財稅研究》，民 81.09。
- 黃世鑫，BOT 與政府財政問題的探討，《華信金融季刊》，民 87.09，期 3。
- 黃明聖，交通建設 BOT 之財務融資與財務調整，《經社法制論叢》，民 88.01，期 23。
- 黃俊杰，財政收支劃分之釋憲意旨，《臺灣本土法學雜誌》，民 91.06，期 35。
- 黃俊杰、陳宜擁，課稅立法權限制與規範設計之研究，《財稅研究》，民 89.03，卷 32 期 2。
- 黃建興，地方財政努力之分析，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5。
- 黃細清，國建六年計畫之財政負擔與因應措施之探討，《財稅研究》，民 81.09。
- 黃細清，當前地方財源收入問題及改善之探討，《財稅研究》，民 86.11，卷 29 期 6。
- 黃耀生，日本政府現行預算作業制度及財政行政之改革，《主計月報》，民 89.07，期 535。
- 黃耀輝，不要「概括承受」--用全民投票決定社會福利政策，《經濟前瞻》，民

84.09。

- 黃耀輝， 災後的財政：人窮志不窮 ，《經濟前瞻》，民 88.11。
- 黃耀輝， 空污費徵收的權力劃分問題 ，《經濟前瞻》，民 87.03。
- 黃耀輝， 政府預算與財政劃分的問題與建議 ，《政策月刊》，民 88.05，期 46。
- 黃耀輝， 財政困難下仍應進行稅制改革 ，《經濟前瞻》，民 90.07。
- 黃耀輝， 財政調整與稅制改革 ，《經濟前瞻》，民 86.01。
- 黃耀輝， 經濟成長與財政平衡可以兩全其美 ，《經濟前瞻》，民 88.03。
- 黃耀輝， 臺灣近年來財政赤字的檢討與建議 ，《經濟前瞻》，民 85.03。
- 黃耀輝， 獎勵合併與區域發展政策何去何從？ ，《經濟前瞻》，民 88.05。
- 楊志良、林雨靜， 全民健保財務問題及因應對策 ，《國家政策論壇》，民 91.04，卷 2 期 4。
- 楊志恆， 當前地方政府財政困難之形成與改善 ，《國家政策雙周刊》，民 83.06，期 88。
- 廖益興， 威權轉型與地方政治生態之變遷 ，《國家政策雙周刊》，民 83.10，期 97。
- 趙永茂， 英國的府際關係 ，《中國地方自治》，民 90.07，卷 54 期 7。
- 趙揚清， 地方政府財政赤字問題 ，《國家政策論壇》，民 91.03，卷 2 期 3。
- 趙揚清， 地方財政問題及中央統籌分配稅款之配置 ，《國家政策論壇》，民 91.01，卷 2 期 1。
- 劉玉蘭， 國民年金制度的規劃 ，《經濟前瞻》，民 87.09。
- 劉其昌， 改進臺灣地區地方財政對策 ，《臺灣經濟金融月刊》，民 84.04，卷 30 期 4。
- 劉其昌， 美國聯邦政府預算之編製與審議 ，《立法院院聞》，民 88.03，卷 27 期 3。
- 劉春堂等， 韓日地方稅制考察研究報告 ，《財稅研究》，民 81.05，卷 24 期 3。
- 劉書彬， 德國「財政平衡」制度的運作 ，《問題與研究》，民 90.11，卷 40 期 6。
- 劉彩卿、陳欽賢， 「財政收支劃分法」對鄉(鎮、市)層級地方政府財政之影響 ，《經社法制論叢》，民 90.01，期 27。
- 蔣水木， 日本地方財政自主性之分析 ，《財稅研究》，民 91.07，卷 34 期 4。
- 蔡吉源， 凍省後縣市財政健全之道--以臺中市為例 ，《財稅研究》，民 86.09，卷 29 期 5。
- 蔡吉源， 桃園地方財政(1998-2000) ，《財稅研究》，民 89.09，卷 32 期 5。
- 蔡吉源， 精省後地方財政問題之探討 ，精省後中央與地方財政暨職權分工政策研討會，民 88，轉引自劉彩卿、陳欽賢，「財政收支劃分法」對鄉(鎮、市)層級地方政府財政之影響 ，《經社法制論叢》，民 90.01，期 27。
- 蔡吉源、林健次， 由十年歲入預決算看桃園財政--兼論臺灣地方財政問題 ，《財稅研究》，民 90.01，卷 33 期 1。
- 蔡茂寅， 財政制度 ，《月旦法學》，民 88.09，期 52。

- 鄭月遂，儘速修正財政收支劃分法突破財政困境，《稅務》，民 84.06，期 1573。
- 鄭錫鎧，從新結盟主義(Neo-Coalitionism)論 BOT 模式之本質，《立法院院聞》，民 87.11，卷 26 期 11。
- 薛立敏，冷眼看老農福利金立法爭議，《經濟前瞻》，民 84.07。
- 薛立敏，對社會福利預算分配的省思，《經濟前瞻》，民 87.09。
- 謝明瑞，變調的 BOT，《國家政策論壇》，民 91.05，卷 2 期 5。
- 謝豫珍，財政收支劃分法修正後對各級政府財政結構之影響暨審計機關因應措施，《審計季刊》，民 88.10，卷 20 期 1。
- 魏文欽，我國財政赤字賦稅政策之研究，《財稅研究》，民 84.05。
- 魏健宏、鍾明志，運輸建設 BOT 計畫政府籌資情境之探討，《經社法制論叢》，民 88.01，期 23。
- 蘇彩足，歐洲地方政府之財政自主性，《主計月報》，民 89.12，期 540。

五、外文書籍與期刊

- Ahmad, E (1997). " International Transfers-An International Perspective " , edited by Ehtisham Ahmad, " Financing Decentralized Expenditures: An International Comparison of Grants " ,Cheltenham: Edward Elgar. , 轉引自黃建興，地方財政努力之分析，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5。
- Anwar Shah,(1994).The reform of Intergovernmental Fiscal Relations in Developing and Emerging Market Economies. The World Bank ed., pp.31，轉引自陳清秀，中央與地方財政調整制度-5-，《植根雜誌》，民 86.01，卷 13 期 1。
- Chandler, J. A. (1996). Local Government Today. Manchester: Manchester University Press, p100-106，轉引自趙永茂，英國的府際關係，《中國地方自治》，民 90.07，卷 54 期 7。
- Dye.T.(1992).Understanding the public policy. Englewood Cliffs,N.J.: Prentice-Hall, Inc. p38、41，轉引自許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民 84.12，卷 5 期 1。
- Heinrich Maeding, " Oeffentliche Finanzen, " pp.387-388，轉引自劉書彬，德國「財政平衡」制度的運作，《問題與研究》，民 90.11，卷 40 期 6。
- Hiromitsu Ishi. (2001). The Japanese Tax System.3rd ed. p.370，轉引自朱澤民，從日本地方交付稅制度評析我國財政收支劃分法修正草案，《財稅研究》，民 91.09，卷 34 期 5。
- Hood, C. (1995). " The New Public Management in the 1980s:Variations on a Theme, " Accounting, Organizations and Society, 20 (2/3), p96，轉引自仇桂美，財政收支劃分法對地方財政之影響，《立法院院聞》，民 90.04，卷 29 期 4。
- Jun Ma.(1995).Intergovernmental Fiscal Transfer: A Comparison of Nine Countries, (Manuscript),pp.13-17，轉引自陳清秀，中央與地方財政調整制度-4-，《植

- 根雜誌》，民 85.12，卷 12 期 12。
- Keynes, J. M.(1936),The General Theory of Employment, Interest and Money (London : Macmillan), 轉引自梁發進，《總體經濟理論與政策》，台北市：新陸，民 88，修訂版。
- Kim, Soo Keun.(1997).Local autonomy and fiscal Resources in Korea. edited by Ehtisham Ahmad,Financing Decentralized Expenditures: An International Comparison of Grants,Cheltenham: Edward Elgar, 轉引自黃建興，地方財政努力之分析，《財稅研究》，民 90.09，卷 33 期 5。
- Lepage.H.(1982)，政府為什麼擴張：公共選擇理論，《自由經濟的魅力》，台北：天下，民 71，頁 101、104，轉引自許立一，從公共選擇途徑論全民健保保費政策之制定，《中國行政評論》，民 84.12，卷 5 期 1。
- Musgrave, R. A., & Musgrave, P. B. (1978).Public Finance in Theory and Practice. Second edition .New York: McGraw-Hill Book Company.，轉引自吳當傑，地方財政，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75。
- Spahn, Paul B.(1955).Local Taxation : Principles and Scope in Macroeconomic Management and Fiscal Decentralization .Ed. By Roy Jay anta The World Bank: Washington D.C., 轉引自林健次、蔡吉源，財政賽局：零和？正和？負和？--論統籌分配稅款及財政收支劃分法，《財稅研究》，民 88.05。
- U.K. Hicks. (1951) . Public Finance. rev.ed.pp156-159，轉引自薄慶玖，《地方政府與自治》，台北市：五南，民 89。
- 日本「地方財政統計年報」，2000 年度版，地方財務協會，轉引自蔣水木，日本地方財政自主性之分析，《財稅研究》，民 91.07，卷 34 期 4。
- 加藤治彥，《圖說日本財政》，平成 13(2001)，頁 96，轉引自朱澤民，從日本地方交付稅制度評析我國財政收支劃分法修正草案，《財稅研究》，民 91.09，卷 34 期 5。
- 矢野浩一郎，《地方稅財政制度》，平成五年(西元 1993 年)四訂版，頁 176 以下，轉引自陳清秀，中央與地方財政調整制度-3-，《植根雜誌》，民 85.11，卷 12 期 11。

六、碩士論文

- 吳秀玲，醫師工作權之研究—以醫療正義、醫療政策及醫療倫理為論述中心，中原大學財經法律研究所碩士論文，民 89.01。
- 李佳振，台灣地方財政之研究—以台北縣為例(1951-1981)，中正大學歷史研究所，碩士論文，民 86。
- 李雅萍，全民健康保險財源籌措法規範之研究，中正大學法律研究所碩士論文，民 86.07。
- 李鴻維，地方自治團體參與中央決策程序之研究，台灣大學法律研究所碩士論

文，民 91.01。

周台龍，財政集權化與地方財政問題之探討，政治大學財政研究所，碩士論文，民 79。

許平和，地方制度法施行與地方政府法制整備關係之研究—以地方自治團體立法權為中心，中正大學法律研究所碩士論文，民 91.07。

七、書目性工具

(一)百科全書

吳當傑，地方財政、黃松榮，財政收支劃分、邱政茂，補助金，于宗先主編，《經濟學百科全書 4—財政學》，台北市：聯經，民 75。

(二)字典

吳定，《公共政策辭典》，台北市：五南，民 86。

吳庚、蘇俊雄、王仁宏、謝在全，《月旦六法全書》，台北市：元照，民 90.03。

陸師成主編，《辭彙》，台北市：文化，民 79。

八、社論

社論，中央地方夥伴關係應有的財政制度，《稅務》，民 89.06，期 1755。

社論，公債本息償還壓縮事務性支出立法行政部門應攜手共渡難關，《稅務》，民 84.03，期 1565，頁 6。

社論，台中縣市合併升格直轄市應有周延規劃，《中國地方自治》，民 91.11，卷 55 期 11。

社論，如何擁有充裕財力推動交通建設，《主計月報》，民 87.05，卷 85 期 5。

社論，社會福利與租稅制度應互相配合，《臺灣經濟研究月刊》，民 82.12，卷 16 期 12。

社論，政府租稅改革的新契機—綠色租稅，《臺灣經濟研究月刊》，民 89.07，卷 23 期 7。

社論，政府預算的改進與發展，《主計月報》，民 87.08，卷 86 期 2。

社論，財稅首長要有抗拒加強稽徵的道德勇氣，《稅務》，民 86.02，期 1633。

社論，從司法院五五 0 號解釋論地方自治之保障，《中國地方自治》，民 91.10，卷 55 期 10。

社論，統籌分配稅收豈容抗繳，《稅收》，民 84.03，期 1566。

社論，臺中市升格為直轄市之必要性何在？，《中國地方自治》，民 89.10，卷 53 期 10。

社論，總統大選中對地方自治問題之論辯，《中國地方自治》，民 89.03，卷 53 期 3。

九、序言

國策中心地方自治研究小組，台灣地方自治的改造與重建序言，《國家政策雙

周刊》，民 83.10，期 97。

十、報紙

不著撰人，縣府大發買路財，交通部封殺—省道違規收費遭檢舉，霧社、太魯閣、

佳樂水風景區財源不保，《中國時報》，民 92.02.22，版 6。

黃如萍，誰讓民眾變冤大頭，《中國時報》，民 92.02.22，版 6。

黃如萍，霧社收費取消，投縣槓上交部，《中國時報》，民 92.02.22，版 6。

十一、網路資源

中華民國期刊論文索引影像系統，網址 http://readopac.ncl.edu.tw/cgi/ncl3/m_ncl3。

內政部統計處，《內政統計月報》，網址 <http://www.moi.gov.tw/>。

日本「東京都財政調整基金條例」，網址

http://www.soumu.metro.tokyo.jp/01soumu/bunshoka/reiki_int/honbun/g1010657001.html

日本總務省，網址 http://www.soumu.go.jp/s-news/2002/020726_6.html#02。

全國法規資料庫，網址 <http://law.moj.gov.tw/>。

行政院全球資訊網站，網址 <http://www.ey.gov.tw/law/la870407-1.htm>。

博碩士論文資訊網，網址 <http://datas.ncl.edu.tw/>。