

殷章甫 / 著

土地稅

土地稅的徵收，直接或間接影響國民經濟與社會安全。
本書主要闡述土地稅的基本理論，並探討現行土地稅的
基本問題、研討土地稅制改進的基本方向。



F812.758.042

20081

土地稅

殷 章 甫 著

國立政治大學地政學系教授

中國土地改革協會理事長



五南圖書出版公司 印行



五南

凝煉知識・品味閱讀

國家圖書館出版品預行編目資料

土地稅／殷章甫著．— 初版．— 臺北市：五南，
2005[民 94] 面； 公分．
ISBN 957-11-4127-5（平裝）

567.26

94018357

1K34

土地稅

ISBN 957-11-4127-5

作 者 殷章甫 (448)

責任編輯 許宸瑞

封面設計 童安安

發行人 楊榮川

總編輯 王秀珍

主 編 張毓芬

出版者 五南圖書出版股份有限公司

地 址 台北市大安區(106)和平東路二段 339 號 4 樓

電話：(02)2705-5066 傳真：(02)2706-6100

台中市駐區辦公室 台中市區中山路 6 號

電話：(04)2223-0891 傳真：(04)2223-3549

高雄市駐區辦公室 高雄市新興區中山一路 290 號

電話：(07)2358-702 傳真：(07)2350-236

網 址 <http://www.wunan.com.tw>

電子郵件 wunan@wunan.com.tw

劃撥帳號 01068953 戶名：五南圖書出版股份有限公司

法律顧問 財團法人資訊工業策進會科技法律中心

出版日期 2005 年 12 月初版一刷

定 價 新臺幣 350 元

※版權所有・欲利用本書全部或部分內容，必須徵求本公司同意※



自 序

土地稅是世界最古老稅捐的一種，我國的土地稅也不例外。古代的井田制係八家共耕公田，以力役替代地稅。後來，商鞅變法，廢井田、開阡陌，土地私有制度建立以後，地稅改以實物繳納，歷經兩千年之久。及至城市經濟逐漸發達，交易買賣頻仍，貨幣經濟普遍，地稅亦漸脫離實物稅型態，改以現金納稅，符合貨幣信用經濟的需求。使得徵稅者與納稅者雙方，均得極大方便。

隨著工商業發達，社會進步，地價的成因也愈趨複雜，課稅客體的地價查估，顯得愈趨重要。蓋課稅地價的查估是否正確、實不實際，與納稅人的負擔輕重，息息相關。課稅地價究採市價抑或收益價格，向來爭議良多。惟一般而言，土地增值的計算宜以市價為準，地價稅的課徵卻依收益地價為宜，以因應納稅義務人的繳稅能力。

影響稅負輕重的另一因素為稅率高低。一般而言，對辛勞所得的課稅，稅率趨於偏低，對不勞所得的課稅，其稅率應該高於辛勞所得。諸如，遺產稅、贈與稅、土地增值稅等的稅率，理當高於辛勞所得的稅率。就此而言，現行土地增值稅與綜合所得稅的最高稅率，均為百分之四十，似不符社會正義原則。何況，增值額的計算仍以低於市價的公告土地現值為準，使得售地人的實際稅負並不及百分之四十，確為一項值得研討的重要課題。

地價稅屬於收益稅的範疇，現行稅率採取累進稅制，在邏輯上時有爭議，為今後必須探討的重要課題之一。地價稅既然採取累進稅制，卻按各縣市分別歸戶，大幅降低累進稅的功能，的確是一種瑕疵。如說，累進地價稅是為了防止地權集中，但其功能實在過於微小。如欲防範地



權集中，似可考慮課徵富裕稅（wealth tax）或限制私有土地面積等，效果比較顯著。

農地稅的田賦，自停徵以來行將二十載，其造福農民是事實，然造成賦稅不公平，亦是事實。停徵田賦，不但有礙土地的有效利用，亦有助長土地投機等副作用，負面的效益特別多。如為了照顧農民收益，應該另尋其他途徑，停徵田賦，誠然不是最佳的選擇。

土地稅的徵收，與大多數國民具有密切關係，同時，直接或間接影響國民經濟與社會安全。徵課土地稅的目標，在於促進地利，並謀地利共享，俾利建設安和樂利的均富社會。

本書目的，在於闡述土地稅的基本理論，並探討現行土地稅制的基本問題、研討土地稅制改進的基本方向，盼能邁向地盡其利、地利共享的共同目標。惟作者才識有限，敘述不詳、考慮不周、甚至錯誤遺漏之處，在所難免，盼望斯學先進，不吝指教，俾利日後修訂時，能予改正，使得本書內容，更能臻完美，是所至祈。

殷章甫

民國九十四年十月一日
於中國土地改革協會

目 錄

自 序

Chapter 1 現代經濟社會之財政功能／1

- 第一節 不透過市場的財貨 3
- 第二節 財政之社會經濟功能 4

Chapter 2 課稅之原則／11

- 第一節 亞當史密斯之賦稅原則 13
- 第二節 課稅與公平 16
- 第三節 課稅與效率 25

Chapter 3 賦稅的轉嫁與歸宿／31

- 第一節 賦稅的轉嫁與歸宿之意義及轉嫁之方式 33
- 第二節 供求彈性與賦稅的轉嫁 38
- 第三節 從量稅與從價稅之轉嫁 50



第四節 從量稅與從價稅之比較	59
----------------------	----

Chapter 4 土地稅 / 65

第一節 土地稅之意義及其分類	67
第二節 土地稅之特性及其政策功能	72

Chapter 5 田 賦 / 85

第一節 田賦之意義及其課徵方法	87
第二節 田賦之特性及其功能	95
第三節 田賦停徵之利弊得失	101

Chapter 6 地價稅 / 113

第一節 地價稅之意義與特性	115
第二節 現行地價稅制	125
第三節 地價稅之問題與檢討	143

Chapter 7 土地增值稅／155

- 第一節 土地增值稅之意義與特性 157
- 第二節 現行土地增值稅制 163
- 第三節 土地增值稅之問題與檢討 175

Chapter 8 中國歷代土地稅制簡史／197

- 第一節 夏商周三代之土地稅制 199
- 第二節 秦朝統一後之土地稅制 208
- 第三節 漢唐盛世之土地稅制 215
- 第四節 宋代以後之土地稅制 236

Chapter 9 平均地權之土地稅制／249

- 第一節 平均地權之四大綱領 251
- 第二節 土地法對土地稅之規定 256
- 第三節 新舊土地法對土地稅規定之比較 265



Chapter 10 逃稅的經濟分析 / 273

第一節 逃稅與逃稅的原因 275

第二節 逃稅的決定與減少逃稅的策略 280

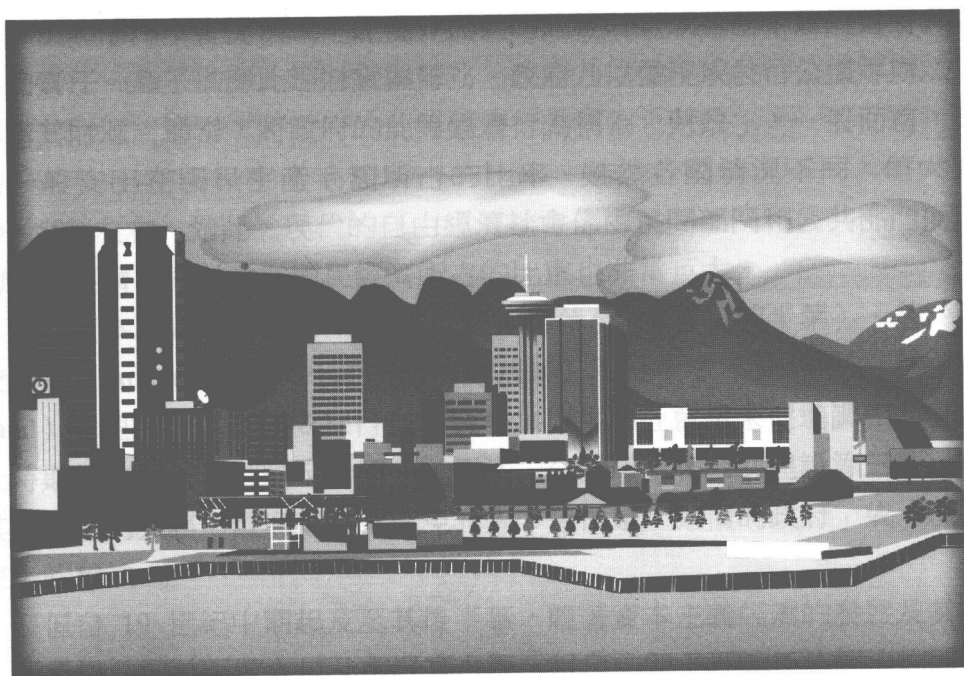
參考書目 / 287

一、中文部分 289

二、英文部分 289

三、日文部分 290

Chapter 1



■ 現代經濟社會之財政功能

第一節 不透過市場的財貨

在現代的經濟社會，對人民的生活必需不可或缺的財貨及勞務，大部分由民間企業生產並透過市場供應。然而，財貨與勞務中，也有民間部門完全不提供者，縱有提供，其供給量非常有限，遠不夠社會的需要。這樣的財貨與勞務，諸如，國防、司法、外交、警察、消防、教育、公共衛生、道路、廣場、衛生下水道等等。

民間部門不會提供或不能充分提供的此等財貨或勞務，政府當有負責提供的責任。為了供應此等財貨與勞務，政府乃以徵稅或發行公債等辦法，以籌措其財源。通常，將政府的此等經濟行為稱為「財政」。一般而言，政府的一般支出在國民生產毛額所占的比率，雖然各國情況不同，但大致在30~50%左右。如此，現代的自由經濟社會係由民間部門和公共部門而形成的混合經濟，而財政在國民經濟所占的比重也非常巨大。

在資本主義經濟的初期（18世紀後半葉至19世紀前半葉），基於亞當史密斯（Adam Smith）於其所著《國富論》所提「看不見的手」（invisible hand）的理論，以為只要採行自由競爭，便可為社會帶來促進調和的發展。此時期的政府任務乃限定於國防、司法、公共事業和公共建設等三項，對於其他部門的業務，政府都盡量避免介入。這便是「廉價的政府」或「夜警國家」的想法。

但自19世紀中期起及至其後半葉，隨著資本主義經濟的發展及其複雜化，所得分配差距擴大以及市場寡占等，以自由競爭理論無法解決的問題漸形顯著。於是，擬藉著政府積極介入民間經濟活動，俾以改進所得分配不均並謀求提升人民福利水準等的想法，逐漸有人積極在主張。例如：瓦格納（A. Wagner）基於社會政策立場，徵稅的任務除具有籌措財源目的以外，認為亦具有所得重分配的目的。由而主張實施累進稅、最低生活費免稅、重課財產



稅、輕課辛勞所得稅等。同時，他認為隨著社會進步，國家的任務，不僅只著重於制法及執行國家權力，而應擴及有關文化及人民福利層面，並自財政觀點將其定型為「經費膨脹之法則」。

及至 20 世紀，資本主義經濟竟發生失業及通貨膨脹等不安定現象，其典型的例子便是發生於 1929 年的世界大恐慌。因此，漸有要求政府介入民間的經濟活動，以便排除失業及通貨膨脹問題、謀求經濟安定的期盼。關於政府介入民間經濟活動，謀求經濟安定和主張，其理論基礎乃由凱因斯（J. M. Keynes）所建立。他於其所著《就業、利息與貨幣的一般理論》一書中註¹，展開重視需求面的理論，並提示，透過政府調整總需求之經濟安定化策略。

經過此等過程，現代資本主義經濟社會之財政任務，係將包括下列三大部門。第一為彌補民間無法充分提供之財貨及勞務，而調整用於公共目的之資源分派。亦即，執行資源之分派功能。第二係透過市場所決定的所得分配，如未達到公平、公正的水準，便應予改正。亦即，擔任所得重分配功能。第三為防範失業及通貨膨脹等經濟不安定現象之發生，並實現充分就業及安定物價水準，則維持適度的經濟成長率。亦即，維持經濟安定之功能。



第二節 財政之社會經濟功能

一、資源分派功能

在完全競爭情況下，市場對民間財貨的供給，將可保證資源的最適分派（optimum resources allocation）。此際，消費者對財貨及勞務的需求，首先就反應於市場價格。消費者的需求比較強大的財貨或勞務，其價格將上升；反之，需求較為低弱者，其價格將偏低。另一方面，生產者為謀求利潤的極大化，將增加生產價格較高的財貨及勞務。於是，市場將對民間財貨之資源分

派發揮有效的功能。然而，如(1)有純粹的公共財貨時、(2)有外部效果存在時、(3)有成本遞減產業時，上述之情況，市場機能對資源的分派，或多或少不能完全發揮效果。由於產生市場失敗，故需要仰賴政府的預算政策來實施必要的調整。

當純粹的公共財存在時，將產生市場的失敗，其理由之一係該項財貨的消費為非競爭性之故。亦即，當有人消費該項財貨時，並不會因此而導致別人對該項財貨的消費減少，則由社會的每一個人共同與平均消費此項財貨。第二理由係不能適用「排除原則」之故。則自技術面言，不能將各個消費者排除自其要消費的財貨，縱令技術上可以排除，但所需成本特別高昂。此等由人民均等消費，且不能適用「排除原則」的財貨，各個消費者將不願意自動支付代價，而採取「免費乘車」(free rider)方式享受他人提供的財貨。故不可能將純粹的公共財透過市場予以供給，而須運用政府預算實施供給。此類財貨的主要者有國防、司法、防洪治水、路燈、道路等。

造成市場失敗的第二個情況係，有外部效果(external effect)存在的時候。所謂外部效果係指，某一個經濟主體的生產或消費行為並不透過市場，而可影響其他的經濟主體之意。此際，如外部效果對其他的經濟主體有利，稱為具有外部經濟(external economy)；反之，如外部效果對其他經濟主體帶來損失，便稱為具有外部不經濟(external diseconomy)。就前者的情況言，社會利益將大於私人利益，故經市場機能決定的均衡產量，就整體社會言，將大幅少於其最適產量(optimum output)。從後者言，由於社會成本大於私部門成本，經市場機能決定的均衡產量，就整體社會言，將遙遙超過其最適產量。故欲實現資源的最適分派，如存有外部經濟時，則由政府直接供給財貨及勞務，或支付補助金資助經濟主體之生產或消費活動。如存有外部不經濟時，政府可透過課稅，以抑制經濟主體之生產或消費活動。教育及醫療服務為外部經濟的典型例子，而公害及菸酒等為外部不經濟的典型實例。

引起市場失敗的第三個情況為成本遞減產業的存在。在完全競爭市場的情況下，產出(output)將決定於價格與邊際成本相等的產量，由而實現資源的最適分派。然而，如產量達到非常龐大以前，平均成本亦繼續遞減的產業，



因為邊際成本將低於平均成本，價格如決定於邊際成本，則私人廠商將遭受損失。對以追求利潤極大化為目標的私人企業而言，勢必將價格設定於高於社會上的正常價格，由而減少其產量，於是需要政府介入市場。其方法有政府從事財貨的生產，以及由政府支付補助金以彌補私人企業的損失。主要的例子有如，電力、自來瓦斯、電話電信事業等。

〔圖 1-1〕表示，成本遞減產業之一的自然獨占產業之產品取價情況。圖中各曲線代表的意義如下：

DD：需求曲線，亦是平均收入曲線 AR

MR：邊際收入曲線

LAC：長期平均成本曲線

LMC：長期邊際成本曲線

自然獨占產業如由民間企業經營時，基於追求利潤極大化的目標，其產量將設定於 $MC=MR$ 的 Q_m 點。此際價格為 $P_m O$ ，則價格偏高、產量偏少，消費者負擔加重。同時，社會價值大於社會成本（ $P > MC$ ），表示產量不足，資源的派用受到扭曲。此際的價格 M （ $MQ_m = P_m O$ ）稱為獨占取價（monopoly pricing）。

其次為邊際成本取價（marginal cost pricing）。則以價格等於邊際成本（ $P = AR = MC$ ）作為生產決策，其決定的產量 OQ_r 大於 OQ_m ，價格 OP_r 小於 OP_m 。這種取價，消費者對每一單位產品願意支付的價格（社會價值）等於生產此一單位產品所需的成本（社會成本），使社會福利達到最大，社會資源得到最有效的派用。故 OP_r 亦稱為社會最適價格（socially optimum pricing）。

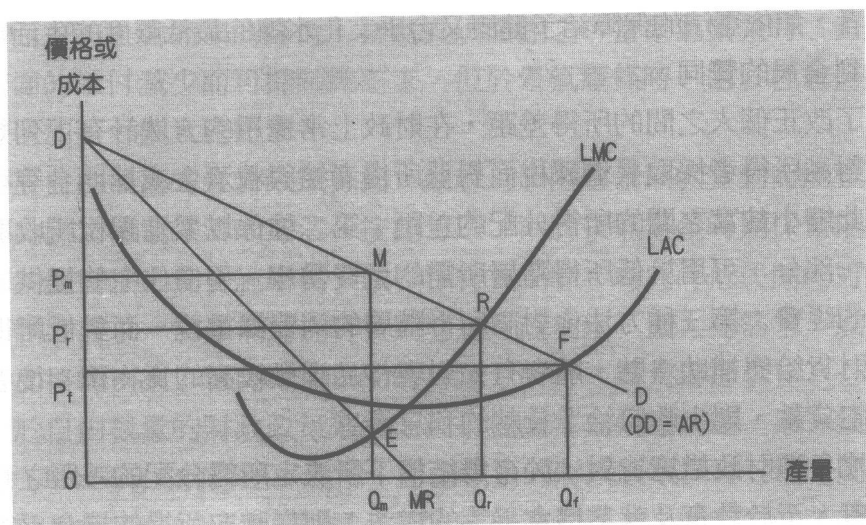


圖 1-1 自然獨占產業之產品取價

另有完全（或平均）成本取價（full or average cost pricing）。則以價格等於平均成本（ $P = AR = LAC$ ）作為生產決策，其決定的產量 OQ_f 大於 OQ_r ，價格 OP_f 小於 OP_r 。此種取價的價格 OP_f 等於平均成本 Q_fF ，對此投資可得正常利潤的報酬，故 OP_f 亦稱公平報酬價格（fair return price）。

公用事業通常由政府機關或公營企業經營，其取價亦多採邊際成本取價或平均成本取價。

二、所得重分配功能

在完全競爭情況下，個人之間的所得分配，將決定於生產要素的持有量與該生產要素的市場價格。此際，手上擁有的生產要素數量少者或其市場價格偏低者，其所得亦較少；反之，擁有大量的生產要素者或其要素的市場價格偏高者，將擁有較多的所得。如此決定的所得分配情況，將與被認為「公正」以及「公平」的社會之所得分配情況，未必一致。雖然，對「公正」與「公平」的社會究竟為何，頗有爭議。但老年人、病人、寡婦、孤兒等經濟



面的弱者，如依憲法的保障給予健康又合乎文化水準的最低限度的生活需要，將可得到全民的贊同。

為了改正個人之間的所得差距，在財政上常運用的方法計有下列幾種：第一係對高所得者採取累進課稅而對低所得者給與救濟金或補助金等移轉支出，藉此縮小貧富之間的所得分配的差距；第二種係以累進課稅所收取的稅收中的一部分，可用於低所得階層所需的免費醫療，平價住宅的提供，冬令救濟等的經費；第三種方法係對高所得階層的消費課重稅，而對低所得階層消費的財貨給與補助津貼。前者有如對奢侈品課徵較高的貨物稅；後者如對購置國宅貸款，則由政府給予貸款的利息優惠。

上述各種財政措施皆對，於市場結構下所決定所得分配的差距之修正，有所貢獻。至於教育及就業機會平等的辦法，則從賺取所得的機會平等的方向努力，具有預先防範產生所得分配差距的效果。

三、經濟的穩定功能

從總體經濟的觀點言，經濟不安定的原因在於總需求與總供給之間，產生了差距為主。如果總需求小於總供給，民間的經濟活動勢必停滯，由而引發關廠倒閉及失業問題。反之，如總需求大於總供給時，勢必產生通貨膨脹。

祛除經濟不安定的主要辦法乃有金融政策與財政政策兩種。前者有利率政策、貼現率及公開市場操作等，係透過貨幣供給量之變化而影響經濟活動之水平；而後者係透過財政收支的變化以影響經濟活動的水平。實際上係將此兩種政策互相配合運用者為多。但此處擬專就後者的辦法加以討論。

具有經濟安定功能的財政辦法可分為置入性自動安定器（built-in-stabilizer）和自由裁量的財政政策（discretionary fiscal policy）兩種。前者係指於財政制度中預先設置的景氣自動安定措施之意，諸如累進所得稅制、公司稅（營利事業所得稅）、貧民救濟金、失業津貼、社會保險給付等，便是其典型的例子。就收入面觀察，當景氣繁榮時，稅收將隨著國民所得水準上升而增加，總需求將受到抑制，然於景氣萎縮時，稅收將隨著國民所得水準的下降而減