

台灣土地及農業問題資料
中國地政研究所叢刊 蕭 鐸 主編

台灣地價稅及土地增值稅之研究

鄭宏南

撰

台灣田賦制度之研究

梁義文

撰

成文出版社有限公司印行

中國地政研究所所長

蕭錚主編

臺灣土地及農業問題資料

鄭宏南

撰

台灣地價稅及土地增值稅之研究

梁義文

撰

台灣田賦制度之研究

成文出版社有限公司印行

「臺灣土地及農業問題資料」總序

蕭 行

中國地政研究所曾編行「民國二十年代中國大陸土地問題資料」三百四十四種（精裝二百冊）又製作「民國二十及三十年代土地及經濟農業、水利等問題資料」微片六百餘種，統係由美國資料中心委由臺灣成文出版社發行。自此中國大陸淪陷前之基本經濟資料，可謂齊備。自民國三十九年，中央政府正式遷臺而後，即在臺發動土地改革，以為復興基礎，歷今三十年來經濟發展迅速，蔚為亞洲第二位之經濟大國，其所以致此之由，識者均知其基因；在于善用「地力」與「人力」。即第一級生產層面之基礎純厚，而政策適當也。此三十年來，本所研究員生致力于此層面之探討，其所為之調查、分析、研究，而得有各個問題之結論者，除教授所主領之研究報告另有專篇外，尚有研究論文百數十種。今又編為「臺灣土地及農業問題資料」，仍由成文出版社印行，可視為前述

大陸資料之續篇，亦即為世人所羨稱之「臺灣土地改革」與「農業發展」之第一手資料也。或亦足為他年復國之印證乎，是為序。

台灣地價稅及土地增值稅之研究

台灣地價稅及土地增值稅之研究

鄭宏南撰

論文提要

因爲土地具有永久性與固定性，且有恆久之收益，故自古以還，即爲一優良之稅源。土地稅乃各稅中實行最早者，在今之稅制中仍爲一種有地位之賦稅。土地稅可就廣義狹義兩方加以解釋。廣義之土地稅，謂以土地爲對象，強制課征之一切稅課，亦即政府爲實現土地政策，財政政策，社會政策以及其他目的以土地爲對象，依其負擔能力向負稅人強徵之一切稅課，甚而包括房屋及其他定着物稅。狹義之土地稅，乃爲實現特定目的，以土地爲對象專設之稅。我土地法所稱之土地稅，指地價稅及土地增值稅而言，此與各國所稱地價稅之包括土地原價稅及土地增值稅者範圍相同，應屬狹義之土地稅。本論文所稱地價稅及土地增值稅，與土地法上所規定之土地稅性質相同。

本論文共分五章：第一章係論述地價稅及土地增值稅之意義、課稅之理論基礎，各國實施之情況。第二章說明自民國卅八年至民國四十四年間，台灣實施地價稅之情況。先就實施地價稅之地區，規定地價之程序與方法、稅率、納稅義務人、滯納之處分及地價稅之減免等依據各關

係法令，予以研討後，再就此期間地價稅之收入情形，予以說明。第三章討論台灣實施都市平均地權後之地價稅，首先扼要敘述實施都市平均地權條例及該條例之台灣省施行細則立法經過，然後就規定地價之程序與方法、地價稅率、納稅義務人、滯納地價稅之處罰、地價稅之減免等，依據歷次修正公佈之實施都市平均地權條例及該條例之台灣省施行細則及其他關係法規，加以比較研究。最後則敘述實施都市平均地權以來地價稅征收概況，並分析其得失。第四章為台灣實施都市平均地權以後之土地增值稅，亦根據有關法規，首先說明土地增值稅之課稅時期，納稅義務人，課稅標準，稅率及低報虛報土地現值，延避土地移轉登記之制裁，滯納土地增值稅之處罰，然後再說明土地增值稅之退稅免稅規定，最後則把實施平均地權以來征收土地增值稅之概況，列表分析說明之。第五章則就台灣地區實施地價稅及土地增值稅以來之效果及缺失加以檢討，然後敘述今後應改進之原則。

本論文撰寫期間，承蒙趙師啓祥之悉心指導及借閱有關書籍資料，鮑師德徵之時賜教益，感激之餘，謹於此敬致謝忱。又承台灣省財政廳賦稅法令研究審查委員會余東周先生之惠借寶貴資料，及學長辛曉勛、樂義文之協助，始克順利完成，亦於此一併致謝。

臺灣地價稅及土地增值稅之研究 目次

頁次

第一章 概論

第一節

地價稅及土地增值稅之意義

一、地價稅及土地增值稅之界說

二、地價稅及土地增值稅之性質

第二節

地價稅及土地增值稅之理論基礎

一、李加圖之地租論

二、密爾父子之地租歸公思想

三、亨利喬治之單一地價稅論

四、達馬烈克之土地改革論

五、國父之平均地權主張

第三節

地價稅及土地增值稅與他種地稅之區別

一、其他各種地稅之缺點

二、地價稅與土地增值稅之優點

第四節

各國實施地價稅制之經過

一、地價稅……………十

二、土地增價稅……………十三

第二章 台灣實施都市平均地權以前之地價稅……………十九

第一節 實施地區……………十九

第二節 規定地價之程序與方法……………二〇

第三節 地價稅稅率……………二二

一、累進起點地價……………二二

二、累進級數、級距及稅率……………二二

第四節 納稅義務人及滯納處分……………二三

第五節 地價稅之減免……………二五

一、公有土地地價稅之減免……………二五

二、私有土地地價稅之減免……………二五

三、稅地征免原因之變更……………二六

第六節 地價稅收入……………二六

第三章 台灣實施都市平均地權以後之地價稅……………二八

第一節 立法經過……………二八

第二節	實施地區	二八
-----	------	----

第三節	規定地價之程序與方法	三十
-----	------------	----

一、查評並公告地價	三十
-----------	----

二、申報地價與照價收買	三三
-------------	----

三、編造地價冊及總歸戶冊	三五
--------------	----

四、重新規定地價	三五
----------	----

第四節	地價稅稅率	三五
-----	-------	----

一、累進起點地價	三五
----------	----

二、累進級數、級距及稅率	三七
--------------	----

第五節	納稅義務人及滯納處罰	四三
-----	------------	----

一、納稅義務人	四三
---------	----

二、滯納地價稅之處罰	四三
------------	----

第六節	地價稅之減免	四四
-----	--------	----

第七節	歷年地價稅征收概況	四七
-----	-----------	----

第四章	台灣實施都市平均地權以後之土地增值稅	五一
-----	--------------------	----

第一節	課稅時期及納稅義務人	五一
-----	------------	----

一、課稅時期	五二
二、納稅義務人	五一
第二節 課稅標準	五二
一、土地漲價總數額之計算	五二
二、原申報地價之調整	五三
三、土地漲價總數額之減除額	五三
四、土地現值之申報與審核	五四
第三節 土地增值稅稅率	五四
第四節 低報與虛報土地現值之制裁	五六
一、低報土地現值之制裁	五七
二、虛報土地現值之制裁	五八
第五節 延避土地移轉登記之懲處	五八
第六節 滯納土地增值稅之處罰	五九
第七節 土地增值稅之免稅與退稅	六〇
一、土地增值稅之免稅規定	六〇
二、土地增值稅之退稅規定	六一

第八章 近年土地增值稅征收概況……………六二

第五章 台灣地區土地價稅及土地增值稅以來之檢討……………六六

一、實施以來之效果及缺失……………六七

二、改進原則……………七〇

台灣地價稅及土地增值稅之研究

第一章 概論

第一章 地價稅及土地增值稅之意義

一、地價稅及土地增值稅之界說

土地具有永久性與固定性而且有恒久收益，故自古即成爲良好稅源。土地稅（Land Tax）在各種稅制之下，施行最早，而又最普遍，各國皆有此稅制，至今仍然通行各國。土地稅之意義有廣狹之分。廣義的土地稅，謂關於土地一切之稅課。即地價稅、土地移轉稅、土地增值稅、土地收益稅、房屋稅等，皆屬之。我國土地法上所謂土地稅，乃指地價稅及土地增值稅而言（土地法第一四四條），係狹義的土地稅（註一）。土地法所稱地價稅，即照價徵稅，乃以土地價值爲課稅標準，而且每年徵收之土地稅也。地價稅在形式上，目其照價徵稅之一點觀之，似爲財產稅之一種。且一般稅率甚低，以土地之收益即足以納稅，故可稱爲財產稅（註二）。但一般所謂地價稅（Tax on Land Value），又包含地價稅（西人亦有稱之爲土地原價稅者）及土地增值稅而言。此與狹義之土地稅正相當。不過土地法上所謂地價稅，僅指土地原價稅而言。較之一

般所稱地價稅之範圍，爲狹。

土地增值稅，即是對於土地之自然漲價部份，所課之一種賦稅。英國之經濟學者約翰密爾（John Stuart Mill 1806-1873）認爲土地自然增值之地價，對於地主係屬不勞而獲之利得，主張應以課稅之方式，收歸公有。其後德國學者，如瓦格納（A.H.C. Wagner）、達馬斯克（A. Damaschke）等，因目睹德國在十九世紀末葉，機械工業勃興，工商發達，人口聚居都市，土地需要驟殷，地價狂漲不已，土地之壟斷與投機盛行，亦力主張收土地增值稅，將地主不勞而獲之增值地價收歸公有。

土地增值稅，既係以地主不勞而獲之自然漲價爲課稅標準，故在增值之地價由於地主之投機勢力與資本之改良所造成人爲漲價部份，則不應課征土地增值稅。依我國現行土地法之規定，將課征土地增值稅之場合分爲兩大類：（一）移轉土地增值稅，乃於土地所有權移轉時征收之（土地法第一七六條）。（二）定期土地增值稅：土地所有權雖無移轉，在法定年期屆滿課徵者。此又有兩種情形：第一、土地所有權，雖無移轉，自第一次規定地價後每屆滿十年，征收之（土地法第一七六條）。

第二、在政府實施改良工程地區於工程完竣後屆滿五年時征收之

（土地法第一七七條）。

二、地價稅及土地增值稅之性質

世人所指地價稅實土地原價稅與土地增值稅之總稱，薛福德(Y. Schefter)

氏曾解釋地價稅曰：「從財政觀點言之，地價稅係將地上建築物及其他改良物外，專就土地實得或預期收益之還原價值(Capitalized Income)

所課之稅也。故地價稅大抵以經濟地租為歸宿，因無論其估稅之標準為土地之市價，抑為土地之實得或可能得到之週年息金也。從賦稅之觀點言之，此稅制之精髓實已包括於下列兩原則之中。第一、一切土地，無論已否使用開闢，已否收得地租，皆按其全價值課稅。所謂全價值(full

value)者，估價專員，依據科學化之估價方法，所決定之價值也。第二、按照地價稅之理論，地上各種改良物及房屋皆當免稅，此即地價稅之精髓所在」（註三）。由上所引薛氏之書論，知其對地價稅之本質，分析極為詳盡透徹。但後來擁護亨利喬治地價稅理論之學者，認為對改良物如仍課稅其稅率應較地價稅率為輕，以期促進土地利用。

地價稅之特點，係按土地之實際賣價或資本之還原價值課稅，且須僅課土地之未改良價值 (Unimproved value)，至地基上之房屋或其他改良

，則予除出。易辭言之，地價稅者，即課諸土地之一種區別稅 (discriminatory tax) 也 (註四)。因為各種地上建築物與改良物，乃資本與勞力之使用，而素地則為一種自然要素，性質既不相同，課稅即不能無區別，素地地價之課稅，目的在消滅純地租，建築物與其他改良物之輕稅或免稅，目的乃在鼓勵資本與勞力之使用 (註五)。

世人所稱之地價稅制為近代新興之稅 (包括地價稅與土地增值稅)，多數學者與理財者認為係最優良稅制，為其他土地課稅方法所不及，僅就地價稅而言，具有左列顯著的數種優良效果 (註六)：

(一) 從價課征，土地面積雖同，但因優劣不一，價有高低，課稅多寡有別，等級細密，復不能轉嫁，並按實際情形有減稅免稅之規定，復能使負擔公平，調劑財富之分配，既合乎賦稅之原則，更含有社會政策之意義。

(二) 土地從價課稅，地價愈高者稅愈重，價低者稅輕，如再實施果進

地價稅，終至大地主感受負擔之壓迫，不如轉移投資方向，是乃阻止土地兼併，摒除土地投機與壟斷居奇，使資本移轉於工商業，繁榮市場，而土地分配可藉以調整，並獲得合理之使用，如對空地荒地，其價格雖低，爲防止地主坐待漲價，課以極重之稅，同時土地改良物免稅或輕稅，更能促進土地利用，此不僅有助於土地問題之解決，且含有經濟政策之意義。

三 土地爲確實可靠之課稅品，如估價正確，則稅源充沛，且地價稅富有彈性，社會進步，地價自趨上漲，尤於都市土地，稅收必漸增加，如再課以累進稅率，稅收必甚暢旺，尤其地價稅，根據納稅能力負稅，負擔公平，不致有望礙難行，影響財政收入之慮。故土地從價課稅，在財政政策上，確有重大關係。

總括言之，地價稅對解決土地問題，實現賦稅之公平、確實、充分原則，並實現經濟、社會、財政政策，能有顯著之效果。

土地增值稅，係對土地現值超過原價所增加的地價而徵稅。因爲土地的增值包含人爲之增價，與自然漲價兩部分。其因私人之投資與改良，而致土地之增值者，曰人爲之增價；凡因社會發達，文明進步，人民