

議題研析

一、題目：中央施政以減免地方稅為政策工具之問題研析

二、所涉法規

《憲法》、《憲法增修條文》、《財政收支劃分法》、《地方制度法》、《地方稅法通則》、《租賃住宅市場發展及管理條例》、《都市危險及老舊建築物加速重建條例》及《都市更新條例》

三、探討研析

(一)背景說明

報載，蘇貞昌院長認為「包租代管」計畫推動不如預期，請內政部協助尚未完成相關房屋稅及地價稅減免自治條例的新北市等 9 個縣市，儘速完成法制作業。顯見中央政策之實施（立法）期能減免地方稅，能否順遂貫徹，尚有法制與財政問題，必須克服。

(二)減稅為推動包租代管、危老建物重建與都市更新的誘因之一

個人住宅所有權人將住宅委託代管業或出租予包租業轉租，契約約定供居住使用 1 年以上者，直轄市、縣（市）政府應課徵之地價稅及房屋稅，得予適當減徵。其減徵之期限、範圍、基準及程序之自治條例，由直轄市、縣（市）主管機關定之，並報財政部備查。實施年限為 5 年；其年限屆期前半年，行政院得視情況延長之，並以一次為限。（《租賃住宅市場發展及管理條例》第 18 條）

為因應潛在災害風險，加速都市計畫範圍內危險及老舊瀕危建築物之重建，改善居住環境，提升建築安全與國民生活品質，特制定《都市危險及老舊建築物加速重建條例》（第 1

條)。該條例施行後 5 年內申請之重建計畫，重建計畫範圍內之土地及建築物，經直轄市、縣（市）主管機關視地區發展趨勢及財政狀況同意者，得依下列規定減免稅捐：（同條例第 8 條第 1 項）

1. 重建期間土地無法使用者，免徵地價稅。但未依建築期限完成重建且可歸責於土地所有權人之情形者，依法課徵之。
2. 重建後地價稅及房屋稅減半徵收 2 年。
3. 重建前合法建築物所有權人為自然人者，且持有重建後建築物，於前款房屋稅減半徵收 2 年期間內未移轉者，得延長其房屋稅減半徵收期間至喪失所有權止，但以 10 年為限。即最長可能為 12 年。

地價稅及房屋稅減免比較簡表

	租賃住宅市場發展及管理條例第18條	都市危險及老舊建築物加速重建條例第8條	都市更新條例第67條
地價稅	委託代管業 出租包租業轉租 一年以上 得減徵：5年 得延長：1次	重建期間 不能使用，免徵 能使用，減半	更新期間 不能使用，免徵 能使用，減半
		重建後 減半：2年	更新後 減半：2年
房屋稅	委託代管業 出租包租業轉租 得減徵：5年 得延長：1次	重建後，未移轉 減半：2年 得再延長：10年	更新後，未移轉 減半：2年 得再延長：10年
		重建後 減半：2年	更新後 減半：2年
	以自治條例定之 報財政部備查	未規定	

資料來源：筆者自製

都市更新單元內之土地及建築物，依下列規定減免稅捐：
（《都市更新條例》第 67 條第 1 項）

1. 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。

2.更新後地價稅及房屋稅減半徵收 2 年。

3.重建區段範圍內更新前合法建築物所有權人取得更新後建築物，於前款房屋稅減半徵收 2 年期間內未移轉，且經直轄市、縣（市）主管機關視地區發展趨勢及財政狀況同意者，得延長其房屋稅減半徵收期間至喪失所有權止，但以 10 年為限。即最長可能為 12 年。

(三)中央立法減免地方稅之方式不一影響政策之落實

儘管為「健全租賃住宅市場，保障租賃當事人權益，發展租賃住宅服務業」（《租賃住宅市場發展及管理條例》第 1 條），「促進都市土地有計畫之再開發利用」（《都市更新條例》第 1 條），「因應潛在災害風險，加速都市計畫範圍內危險及老舊瀕危建築物之重建」（《都市危險及老舊建築物加速重建條例》第 1 條），不僅是中央政策，也有益於地方施政。然而以上三條例皆由中央立法，其中有關包租代管之減徵地價稅及房屋稅，明定應以自治條例規定之；都市更新及危老建物重建僅於條例中為得減免賦稅之規定，而且後者之減幅可能大於前者，卻不須以自治條例規定。為何有如此差別的原因令人費解！

不但如此，以上三者同為減免地價稅及房屋稅，都市更新及危老建物重建得減稅幅度不下於包租代管，但部分地方政府（如新北市）卻樂於減徵前者¹，而怠於後者。明顯影響中央政策之落實，是以蘇院長公開請內政部協助新北市等 9 個縣市，儘速完成法制作業，以利包租代管之施行²。

¹ 新北市政府稅捐稽徵處新聞稿，〈落實「都更三箭」政策，新北市放寬稅捐減免優惠拼都更〉，2019年6月14日，<https://www.ntpc.gov.tw/uploaddowndoc?file=news/201906141651481.docx&filedisplay=1080614%E6%96%B0%E8%81%9E%E7%A8%BF%7E%E9%83%BD%E6%9B%B4.docx&flag=doc>，瀏覽日期：2019年7月1日。經電洽新北市稅捐稽徵處（02-8951-8241，薛小姐），以上減稅，並未另行公告或函釋發布。

² 行政院新聞傳播處，〈蘇揆：積極推動社會住宅 營造安居敢婚願生樂養環境〉，2019年6月20日，<https://www.ey.gov.tw/Page/9277F759E41CCD91/6f8e26e5-f01d-4fd6-9647-47787c5ffde4>，瀏覽日期：2019年7月1日。

(四)法律明定或授權制定自治條例以減免地方稅皆屬可行

「中央財政與國稅」，「國稅與省稅、縣稅之劃分」由中央立法並執行（《憲法》第 107 條）；「省財政及省稅」由省立法並執行之，或交由縣執行之（同法第 109 條）；「縣財政及縣稅」由縣立法並執行之（同法第 110 條）。而土地稅及房屋稅為直轄市及縣（市）稅（《財政收支劃分法》第 4 條及第 12 條）。

然而《憲法增修條文》第 9 條規定：「省、縣地方制度，應包括左列各款，以法律定之，不受《憲法》第一百零八條第一項第一款、第一百零九條、第一百十二條至第一百五條及第一百二十二條之限制³」云云，且《地方制度法》第 35 條及第 36 條分別規定，直轄市及縣（市）議會僅有議決該直轄市及縣（市）特別稅課、臨時稅課及附加稅課之職權。因此，現行土地稅及地價稅雖為地方稅，但地方議會僅能依據《地方稅法通則》第 4 條規定，為辦理自治事項，充裕財源，於 30% 範圍內，予以調高，訂定徵收率（額）。

是以地價稅及房屋稅逕由中央以法律明定減免，或授權地方制定自治條例減徵，均無不可。

(五)立法減稅應經完整評估並提籌措收入來源

惟以稅法或其他法令針對特定個人、團體或事項給予之租稅減免，一經立法通過，則造成稅基之侵蝕與稅收之損失，是為財政上「稅式支出」。因此，行政院曾於 2003 年發布《稅式支出評估作業應注意事項》（院臺財字第 0920087917B 號），以為利用免稅額、扣除額、稅額扣抵、免稅項目、稅負遞延或優惠稅率等租稅減免方式，補貼特定對象，為達成經濟或社會目標之措施的評估流程。

財政部曾以台財稅字第 09604547580 號（2007 年 10 月 8 日）針對教育部所詢實施校務基金學校各項收入來源之相關稅

³ 饒有趣者，《憲法增修條文》第 9 條規定漏未排除《憲法》第 110 條，是否意味著現財政及縣稅仍得由縣（市）立法及執行，唯獨省財政及省稅，不得由省（直轄市）立法及執行。

費，得否予以適當減免，略覆如下：「地價稅及房屋稅屬直轄市及縣、(市)稅，為地方政府主要施政財源，在目前各地方政府自有財源不足，而中央政府財源亦相當困窘，並無餘力對地方政府補助之情形下，實不宜擴大地方稅減免範圍。……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。」

四、建議事項

儘管依照現行法制，地價稅及房屋稅之立法，係屬中央權限，地方只能為辦理自治事項，充裕財源，於 30% 範圍內調高徵收率(額)，其減免與否應由中央立法決定。惟以地價稅及房屋稅為地方政府主要財源，減免與否對其財政影響甚鉅。所以，當《租賃住宅市場發展及管理條例》不同於其他條例而明文規定減徵地價稅及房屋稅應制定自治條例時，即可能受制於地方議會，而不易通過，致難以落實中央之期待。況且，無論採行自治條例規定減稅與否，或於法律直接為減稅之規定，均增加地方財政負擔，是否妥適，頗堪質疑。

因此，有關稅式支出之立法，除應循《稅式支出評估作業應注意事項》予以評估，且不宜逕以中央制定之法律減免土地稅及房屋稅。茲建議中央政策如擬以地方稅之減免為獎勵工具，宜更弦易轍，改以國稅替代，例如從所得稅扣除擬予減免之地價稅及房屋稅。否則，中央即應努力說服地方之行政與民意機關，制定自治條例以為配合，方能落實地方自治。

撰稿人：李基勝