

第七章 中央與地方財政權限之衝突

在現代國家中，「財政 (Finanzen)」為國家存續之要件，無法拋棄之構成要素，蓋任何國家欠缺財政即無法生存，¹故財政亦被稱為庶政之母，為各級自治團體最重要之物質基礎。²地方財政提供地方自治團體遂行多種多樣的政治、行政活動的物質基礎，並進而決定其質與量，在此意義上，並具有決定居民人權水準的重要地位。³

國家以及地方自治團體乃保障並實現國民與居民人權的統治團體，其從事活動時，應有取得必要之財源，並加以管理、營運、以及支出之權，此等權限，即為財政權，尤其各國憲法在劃定中央與地方政治權限時，往往也定位或分配兩者間財源取得的權力，中央與地方財政權的界定或財政劃分制度，乃依不同政治體制，特別是中央集權的程度不同，導致兩者間的財政權分配（主要是課稅權）亦不同。⁴換言之，財政收支劃分並非僅以一句「中央集權又集錢」的簡單描述可以道盡。還須視各國政體中，有關中央與地方的權力分配來定論，並同步檢視中央與地方有關財政分擔的責任。

中央與地方財政權劃分，主要是根據憲法第十章及第十三章所衍生之「財政收支劃分法」而來，在地方制度法及地方稅法通則、規費法相繼實施後至今，卻產生地方財源不足與地方財政依賴中央的現象，尤其財政收支分配問題，極為嚴重，地方幾乎年年都為統籌分配稅比率問題對抗中央或彼此也有爭鬥狀況。究竟作為自治核心領域的財政高權，在中央與地方之間發生了何種衝突情形，則須從財政分權與自治財政權的法源，與當前重大議題加以探討。

第一節 財政分權與自治財政權之內容

壹、財政分權

鑑於民主化政府所衍生之「地方自治」乃是必然的趨勢，西方的民主政治體制經過幾世紀之發展，皆由地方自治的精神發展出來一個具體而明確的「地方分權」(local decentralization) 制度。地方自治與地方分權理論，有其政治與

¹ Klaus Vogel, Der Finanz-und Steuerstaat, in: Handbuch des Staatsrechts der Bundesrepublik Deutschland, Bd. I, 1987, Rz.1.轉引自黃俊杰，「財政國與課稅收入之立法」，月旦法學雜誌，第 84 期，2002 年 5 月。頁 81。

² 葛克昌，「地方財政法基本課題」，稅法基本問題，台北：月旦，1996 年，頁 182。

³ 蔡茂寅，地方自治之理論與地方制度法，台北：學林文化，2003 年，頁 277。

⁴ 林全，「中央與地方財政權的劃分應在憲法中貫徹分權主義」，經濟前瞻，第 26 卷，1992 年 4 月 10 日，頁 34。

行政科學管理意義。學者 Sharpe (1970), Dearlove (1979), Jones and Stewart (1983), Leach (1989) 都指出, 地方政府有所謂的「在地性」(localism)、「直接性」(directness)、「社區性」(communitarianism)、「網絡性」(networks) 等特質。地方自治團體對於繁雜的公共事務的處理或公共服務的傳送, 有其優越與方便性。Jones and Stewart 特別強調地方政府除了可以適度分散中央政府的政治權力外, 還有兩項重要價值:⁵

第一, 地方政府與地方政府之間的公共服務需求, 具有多樣性(diversity)、差異性(difference)的特色。

第二, 地方政府提供公共服務具有「可近性」(accessibility)之特點。這兩點都使得地方政府的「回應性」增強。

這兩項價值突顯出「地方分權」的重要性, 也是地方政府存在的正當性。

我國政治體制從「威權」走向「民主」, 中央與地方權力關係也有不同於以往的新發展, 過去中央集權又集錢, 故中央與地方財政劃分不均有其歷史原因, 然而今日地方民主、地方分權、地方自治的概念已成為地方政府施政的基本教義(fundamentalism), 因此, 中央與地方財政劃分問題已為府際關係的重要議題。中央必須面對地方分權的新挑戰, 此一趨勢深深影響中央與地方財政分配。法國學者 Andree Lajoie 將地方自治的內涵區分為政治分權(political decentralization)與行政分權(administrative decentralization)兩項, 真正的地方分權涵蓋範圍包括: 組織分權、人事分權與財政分權三者, 而組織、人事與財政都是為了促使地方自治團體, 能夠成功的履行自治功能的目標。⁶中央與地方財政之爭, 表面上是「錢」之爭, 其實根本問題是政治分權所衍生的「財政分權」之爭, 換言之, 政治分權與財政分權的取得平衡, 才能反映我國國體由「威權」轉向「民主」的現實, 也才能落實地方自治的精神。

落實地方分權, 就要從庶政之母的財政分權改革, 而財政分權之首在於使中央與地方的財源分配能「權責」與「能力」相符合, 意即先使地方政府有「權」, 亦能有「錢」, 正因有「錢」, 亦才能負全「責」。

貳、自治財政權之內容

所謂「自治財政權」即地方自治團體基於自治權, 為支應其提供地方公共服務所必須支用之經費, 而自行籌措必要財源, 並以管理的權限; 而內容可分為財政自主的權力與財政管理的權力, 前者指資金籌措措施, 「賦稅課徵」為其特色, 包含地方稅的課徵、規費徵收、罰鍰等等; 後者指地方所籌措的資金進

⁵ 廖坤榮、吳秋菊等, 如何從研修財政收支劃分法及合理訂定補助款制度與統籌分配款制度以改善地方財政, 台北市研究發展考核委員會委託研究, 2002年12月, 頁4。

⁶ 廖坤榮、吳秋菊等, 前揭書, 頁5、6、8、9。

行管理與運用，包含預算編列、預算審議、預算執行等。⁷

就此申論，則可發現其中包括(1)對住民課稅的權力性質層面。(2)避免國家侵害的防禦，乃至自律層面。(3)要求國家保障財源的積極層面。(4)居於財產管理權人地位的組織法層面。⁸此種分析具有一定參考價值，以下即依此架構簡述地方財政權的內容：⁹

一、地方財政權與國家的關係

從地方與中央間的關係來看地方財政權，則可發現在「團體自治」的層面，有「財政自律權」與「財源保障請求權」兩種反方向作用內容包含在內，此兩種內容同時並存，卻又相互排斥，因此在某程度必須相互犧牲以求調和，以下簡述之。

(一)、財政自律權：

自律意味自主與自我管理，因此財政自主權與財政營運管理權同為財政自律權的重要內容。更具體言之，自律權上還包括自主課稅權（租稅立法權，租稅收入權及租稅行政權），以及地方預算編製權。惟需留意將增加住民負擔的自主課稅權之行使，雖為保障地方財政權乃至地方自治權所必需，倘若程度過高，反而有違人權保障的基本要求。

(二)、財源保障請求權：

無論如何強調財政自律性，從地方自治實施的現狀來看，地方自治團體獲取自主性財政收入的能力可能有限。對於單憑自主財源仍然無法滿足最低財政需要的自治體，有權要求國家保障其相應的財源，然而，此種財源保障請求權雖類如自然人之生存權，但因行政水準非不變之概念，故隨著社會經濟情勢的變動，所需確保的財源，亦屬相對而非絕對。各地方自治團體應該獲得確保的財源水準，須衡量彼此間及其與國家間之均衡關係相對而定。在行政水準的平等與負擔平等兩種基準之間，雖允許存有一定程度的落差，但若差異過大，則有違反憲法上平等保護之虞。

二、地方財政權與住民之關係

課稅權的行使係地方自治團體為確保其活動所需之財源最直接、確實的方法。這是因為公營事業的盈餘或捐贈收入等財政高權以外的收入手段，難以擔保財源穩定性之故。課稅權的內容可以分為租稅立法權、徵收權及收益權三種，最理想的狀態當然是三者兼具。「地方稅法通則」完成立法後，地方自治團體的

⁷ 張正修，地方制度法理論與實用(三)，台北：學林文化，2001年，頁3。

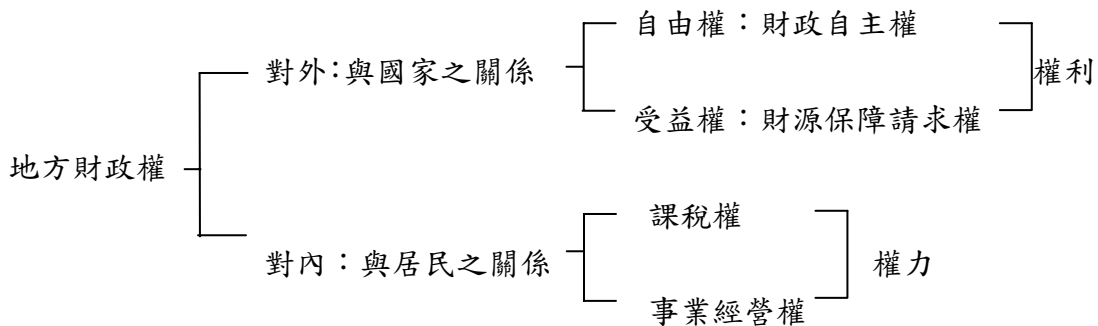
⁸ 碓井光明，「自治體財政」，財務法，日本：學陽書房，1988年，頁25。

⁹ 蔡茂寅，「地方財政問題初探」，中國地方自治，第53卷，第2期，2000年，頁6-7。

課稅權理應獲得某種程度的保障。除此之外，地方租稅之外的種種收入，例如：規費、清潔等即是，但若屬強制性收入，亦應有法律保留原則的適用，¹⁰規費法之制定正是此一產物。

再者，地方自治團體為照顧其居民，並獲取收入，傳統上亦常居於事業經營主體的地位，開辦並經營事業，尤其公用事業的獨占經營更屬常見。¹¹此等事業經營權對外而言屬於財政自主權之一環，得自主決定而不受國家之指揮監督；對內而言雖然通常較具有組織法上的性質，因之具有內部法的特色，但由於獨占公用事業的經營係以公營為原則，因此其經營仍不能否認具有權力色彩。

以下將地方財政權之內容簡要圖示如次：¹²



[圖 7-1] 地方財政權之內容

參、法律依據

我國地方自治團體之「自治財政權」之法律依據，係來自：

一、憲法

1. 憲法第一百零七條第六、第七、第十二款對於「中央財稅與國稅、國稅與省稅縣稅之劃分、涉外之財政經濟事項為中央立法並執行之事項」之規定；
2. 憲法第一百十條第一項第二、第六、第七款是有關「縣財產之經營及處分、縣財政及縣稅、縣債為縣立法並執行事項」之規定；
3. 憲法第一百零九條第三項規定：「各省辦理第一項各類事項，其經費不足

¹⁰ 例如，地方制度法第六十七條第三項規定，「地方政府規費之範圍及課徵原則，依規費法之規定，其未經法律規定者，須經各該立法機關之決議徵收之。」

¹¹ 憲法第一百四十四條規定：「公用事業及其他有獨佔性之企業，以公營為原則，其經法律許可者，得由國民經營之」；財政收支劃分法第二十條則規定：「各級政府經法律許可，得經營獨占公用事業，並得依法徵收特許費，准許私人經營」(第一項)；「地方政府所經營獨占公用事業之供給，以該管區域為限；但經鄰近地方政府之同意，得為擴充其供給區域之約定。」據此，可知至少就公用事業之經營而言，乃是具有權力性。

¹² 蔡茂寅，地方自治之理論與地方制度法，註3前揭書，頁281。

時，經立法院議決，由國庫補助之」；

4. 第一百四十七條規定：「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。省為謀縣與縣之經濟平衡發展，對於貧瘠之縣，應酌與補助縣」；
5. 憲法第一百六十三條規定，「國家應注重各地區教育之均衡發展，並推行社會教育，以提高一般國民文化水準，邊遠地帶及貧瘠地區之教育文化經費，由國庫補助之...」。

二、財政收支劃分法

論自治財政權的保障，涉及各級地方自治團體財政能力的差異，因此必須以法律的方式明文保障，根據憲法第十章與第十三章中央與地方均權精神而制定之財政收支劃分法（以下簡稱為財劃法），即為其主要之依據。由於各縣市自有財源普遍偏低，人事與債務負擔沉重、財務狀況惡化、仰賴上級補助日殷，遂根據國發會共識，¹³修正財劃法，以期各縣市財政充裕與自主。復又依民國八十八年精省後所制定之「地方制度法」之精神，修正的「財政收支劃分法」第三十、三十一條，規定較為具體的財政補助原則：

1. 「財劃法」第三十條規定：「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，且具整體性計畫項目。二、跨越直轄市、縣（市）、或二以上縣（市）建設之事項。三、具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」。
2. 「財劃法」第三十一條規定：「縣為謀鄉（鎮、市）間之經濟平衡發展，對於鄉（鎮、市）得酌予補助，其補助辦法由縣政府另定之」。

三、地方制度法

地方制度法第十八條第一項第二款、第十九條第一項第二款、第二十條第一項第二款分別規定關於直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)的自治財政事項。此外，將自治財政之相關規定另設第五節(第六十三條至第七十四條)明文。

從自治財政權的法源可謂已有相當完善的中央與地方收支與分配的規範。

¹³ 民國八十五年十二月國家發展會議對於財政議題之共識為三大方向：1、訂定各級政府自有財源比例；2、改進補助制度；3、修正「財政收支劃分法」。而第三點之內容包括：「營業稅改為國稅，由中央全國統籌分配給地方」，「建立制度化、透明化統籌分配款及補助款之公式」，「完成地方稅法通則及規費法之立法，充裕地方財源，提高地方財政自主」。

然而，中央與地方財政關係也反映了長久以來中國政治體制中央集權的歷史傳統，過去中央政府習慣利用財政集權方式，控制地方施政與政治生態，其中主要手段乃是在「財政收支劃分法」中，限制地方稅收，進而利用統籌分配稅款與補助款，左右地方公共建設。¹⁴

第二節 財政收支劃分制度之演進

為了規範各級政府財政收支之分類、劃分與調整，緩和各級政府間垂直與水平財政差異的情況，確立中央與地方的財政關係，民國四十年六月頒布「財政收支劃分法」（以下簡稱財劃法），以作為一般性財政權劃分之準據法。

壹、財政收支劃分之理念

所謂財政收支劃分，乃指具有統治團體性質的公法人（即各級政府）在財政上，分別就其收入劃分財源，以及就其支出劃分經費負擔的制度，亦即必須在財政收入與支出兩方面充分妥為考量，保障在收入面上，各級政府有其自有財源，並維持其適當程度的財政自主性；在支出面上，保障各級政府在法定支出之外，尚有能力追求政策目標，或有彈性足以抑制支出，縮減財政規模。此外，固定性的收支劃分之結果，往往造成中央與地方之間垂直的財政不均衡，以及地方相互之間水平的財政不均衡，而有必要以財政調整制度調節之。¹⁵依財政收支劃分法之規定，我國目前的財政調整制度有統籌分配稅款以及補助款兩種。¹⁶

以地方自治的保障為前提的財政收支劃分制度，於實際決定如何劃分時，卻和中央與地方權限之劃分問題關係密切。換言之，地方自治團體存立之目的在於保障基本人權，增進人民之福祉，故須擁有自主權限，當其行使權限時，伴隨有經費的支出，而為供應支出之需，即有必要獲取收入。職是之故，就財政劃分的課題而言，雖然我國在實際上，各級政府最關注者乃是財政收入之劃分，關心財政支出劃分已屬相當晚近的事。¹⁷

¹⁴ 林全，「政府財政與效率——落實地方財政制度」，新世紀智庫論壇，2000年6月30日，頁58。

¹⁵ 蔡茂寅，地方自治之理論與地方制度法，註3前揭書，頁283。

¹⁶ 依財政收支劃分法第三十三條之規定，財政調整制度尚有「協助金」，惟實際因為地方自治團體之財政情況普遍未如理想，故不收取之。

¹⁷ 蔡茂寅，地方自治之理論與地方制度法，註3前揭書，頁283。

就權限、收入與支出三者之關係而言，根據蔡茂寅教授的看法：「收入乃為支出之目的而存在，而支出又為權限行使的必然結果，在法定權限之行使關係到各級統治團體之存在必要性的前提下，至少在理論上，可以肯認權限劃分乃是支出劃分的先決條件，而在支出劃分明確之後，依各級政府『量出為入』的結果，再據以決定收入劃分。換言之，只有先劃分權限後，其次才能劃分支出；只有劃分支出之後，才能據以劃分收入。」¹⁸

在實際設計財政收支劃分制度前，須先自收支劃分後的理想圖像著手，再探討合理的劃分基準，才能進一步正確設計此一收支劃分制度。因為只有當地方的財政自主程度決定後，才能決定如何劃分收入、保障自主財源，以及設計財政調整制度等問題。¹⁹

貳、財劃法的修訂過程與重點

一、修訂過程

財政收支劃分法自民國四十年制定實施，迄今已歷經了十次修訂，其中有兩次行政院提案都因故撤回。顯然財政收支劃分具高度政治意涵，絕非是單純的財政理性分配的問題。而民國七十年與八十八年的兩次修訂，可謂作了結構性的大調整，例如由原來的「三級政府、四級財政」改變為「四級政府、四級財政」。最近一次的財劃法修訂，為配合精省改革，又改為「三級政府、三級財政」，²⁰關於中央與地方之稅源分配，根據財劃法將各項租稅稅目劃分為：國稅、直轄市稅與縣市稅兩種，關於稅源分配制度分為獨立稅制、共分稅、附加稅制三種。²¹九十一年五月行政院提出的「財劃法修正案」草案，將三級財政分配制度改為中央與直轄市/縣市兩級制，亦即將直轄市與縣市的財政分配整併，鄉鎮市層級併入縣市的制度改革（參見表 7-1）。

現行財劃法是八十八年元月修定（財劃法最新一次修定），乃為因應省政府虛級化，對原屬省府之財政資源併入中央，將營業稅改為國稅等改革，從而改變稅收分配結構。然而，此一變革仍無法解決地方財政困難的根本問題（詳見後述）。

¹⁸ 蔡茂寅，「財政作用之權力性與公共性—兼論建立財政法學的必要性」，台大法學論叢，第 25 卷，第 4 期，1996 年，頁 53 以下。

¹⁹ 蔡茂寅，地方自治之理論與地方制度法，註 3 前揭書，頁 284。

²⁰ 陳聰安，「如何做餅、分餅與吃餅」，中國時報，2001 年 1 月 8 日。

²¹ 李顯峰、陳儷文，「台灣地方財政不均與區域發展之研究」，財稅研究，2001 年 1 月，第 33 卷，第 1 期，頁 51。

[表 7-1] 我國中央與地方財政劃分制度之演進記要

日期	記要
民國四十年	頒布「財政收支劃分法」。
民國五十二年	修正「台灣省地方自治綱要」，訂定「縣統籌分配稅款」制度。
民國七十年一月二十一日	修正「財政收支劃分法」，訂定「中央統籌分配稅款」制度。
民國七十四年十一月	經濟革新委員會財稅分組，提出「改進中央補助制度，促使與地方財政均等化」以及「統一補助權責機構，並建立合理補助制度」。
民國七十八年六月	財政賦稅改革委員會，提出「維持區域間的均衡，足使財政收支之劃分制度化」。
民國八十五年十二月	國家發展會議，提出「營業稅改為國稅，由中央全國統籌分配給地方」，「建立制度化、透明化統籌分配款及補助款之公式」，「完成地方稅法通則及規費法之立法，充裕地方財源，提高地方財政自主」。
民國八十八年一月	月修正「財政收支劃分法」訂定「基準財政需求額」與「基準財政收入額」。
民國八十八年一月二十五日	再度修訂「財政收支劃分法」，並通過「地方制度法」。
民國九十一年一月十七日	立法院通過，這一次的修法主要是由台北市政府所提的「財劃法修正案」。行政院反對台北市政府所提方案，隨即於九十一年二月六日提出「覆議」，二月十九日行政院覆議成功，推翻了台北市版財劃法修正案。行政院已於九十一年五月二十二日通過所謂「行政院版財劃法修正案」，已於九十一年五月二十四日向立法院提出修法草案。

資料來源：廖坤榮，吳秋菊等著，如何從研修財政收支劃分法及合理訂定補助款制度與統籌分配款制度以改善地方財政，台北市研究發展考核委員會委託研究，2002年12月，頁23。

二、修正重點

(一)、稅目、統籌分配與分成之修訂

此次財劃法修訂內容主要涵蓋稅目修訂(如表 7-2):國稅包含所得稅、遺產與贈與稅、關稅、營業稅(精省後改為國稅)、貨物稅、菸酒稅(修法後新增)、證券交易稅、期貨交易稅(修法後新增)、礦區稅。統籌分配與分成修訂:所得稅總收入百分之十、營業稅總收入減除依法提撥統一發票獎金後之百分之四十,及貨物稅總收入百分之十,應交由中央統籌分配直轄市、縣市及鄉鎮市;土地增值稅在縣市徵得之收入百分之二十,應繳由中央統籌分配各縣市,分配方式則將分配款之百分之六列為「特別統籌分配稅款」,專供支應受分配地方政府緊急及其他重大事項所需經費,而由行政院依實際情形分配,其餘百分之九十四列為「普通統籌分配稅款」,各以一定比例分配給地方政府。「普通統籌分配稅款」之分配原則上直轄市乃依「前年度營利事業營業額、財政能力與齊轄區內人口及土地面積等因素」、縣(市)依「基準財政需要額減基準財政收入額之不足部分,以及轄區內營利事業營業額」、鄉(鎮、市)依「正式編列人員人事費及基本建需求情形」為基準,而算定分配之比例。

此外,遺產與贈與稅,應以在直轄市徵得之收入百分之五十給直轄市,在縣市徵得之收入百分之八十給該縣市,在鄉鎮市徵得之收入百分之八十給該鄉鎮市;菸酒稅應以其總收入的百分之十八按人口比例分配給直轄市及台灣省各縣市,百分之二按人口比例分配給福建省金門及連江二縣。因精省之故,直轄市及縣市地方稅目改為包含:土地稅(含地價稅、田賦、土地增值稅)、房屋稅、使用牌照稅、契稅、印花稅、娛樂稅、特別課稅。鄉鎮之稅提升至法律位階,由財劃法明定之。

[表7-2] 精省前後財劃法之修正稅目及統籌分配稅款的法制規定對照表

精省前的財劃法		精省後的財劃法	
國稅		國稅	
所得稅	全部歸國家收入	所得稅	10%為 <u>中央統籌分配稅款</u>
財產及贈與稅	於省課徵 10%為省收入, 80%為縣(市)收入; 於直轄市課徵 50%為直轄市收入	財產及贈與稅	於鄉鎮(市)課徵 80%為鄉鎮(市)收入; 於市課徵 80%為市收入; 於直轄市課徵 50%為直轄市
關稅	全部歸國家收入	關稅	全部歸國家收入
貨物稅	全部歸國家收入	營業稅	40%為 <u>中央統籌分</u>

			配稅款
證券交易稅	全部歸國家收入	貨物稅	10%為 <u>中央統籌分配稅款</u>
礦區稅	全部歸國家收入	菸酒稅	18%按人口比例分配於台灣地區各直轄市及縣(市); 2%按人口比例分配於福建省金門縣及連江縣
		證券交易稅	全部歸國家收入
		期貨交易稅	全部歸國家收入
		礦區稅	全部歸國家收入
省(市)稅		直轄市及縣(市)稅	
營業稅	省課徵50%為 <u>省統籌分配稅款</u> ;直轄市徵收5%為 <u>中央統籌分配稅款</u>	土地稅:地價稅	縣由鄉鎮(市)課徵30%為鄉鎮(市)收入,20%為 <u>縣統籌分配稅款</u>
印花稅	省課徵50%為 <u>省統籌分配稅款</u> ;直轄市徵收5%為 <u>中央統籌分配稅款</u>	土地稅:田賦	由鄉鎮(市)課徵全歸鄉鎮(市)收入
使用牌照稅	省課徵50%為縣(市);直轄市徵收為直轄市收入	土地稅:土地增值稅	20%為 <u>中央統籌分配稅款</u>
特產稅	直轄市不徵	房屋稅	縣由鄉鎮(市)課徵40%為鄉鎮(市)收入,20%為 <u>縣統籌分配稅款</u>
縣(市)稅		使用牌照稅	全歸縣(市)收入
土地稅:地價稅	全歸縣(市)收入	契稅	縣由鄉鎮(市)課徵80%為鄉鎮(市)收入,20%為 <u>縣統籌分配稅款</u>
土地稅:田賦	全歸縣(市)收入	印花稅	全歸縣(市)收入
土地稅:土地增值稅	縣(市)課徵20%為省收入,20%為 <u>省統籌分配稅款</u>	娛樂稅	全歸鄉鎮(市)收入
房屋稅	全歸縣(市)收入	特別稅課	需民意機關立法

契稅	全歸縣(市)收入	
屠宰稅	民國 75 年廢止	
娛樂稅	全歸縣(市)收入	
特別稅課	需議會立法	

資料來源：黃鈺堤，地方統籌分配稅款與稅課問題之研究，2003 年，參閱 <http://ccms.ntu.edu.tw/%7Ehwngntn/20040108paperoflin.htm>。

(二)、補助款之分配方式

為謀經濟之平衡發展，中央政府得酌予補助地方政府，但以下列事項為限：1、計畫效益涵蓋面廣，且具整體性計畫項目。2、跨越直轄市、縣(市)、或二以上縣(市)建設之事項。3、具示範性作用之重大建設計畫。4、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(財劃法第三十條參照)。

另就中央各機關補助地方政府之經費，為期透明化，則由預算法規定「應於總預算案中彙總列表說明」。

(三)、地方支出之限制

恐地方政府將基準財政收入優先挹注不急事務上，而影響統籌分配計算結果之數額，然後以法定義務不足支出為理由，要求中央補助，故限制地方政府應優先支應的項目是：1、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之收入；2、一般經常支出、公共設施管理維護及依法規定必須負擔之經費；3、地方基本設施或小型建設經費；4、其他屬地方政府應行辦理之地方事務性經費。(財劃法第三十七條之一參照)此一限制，與地方制度法第七十條第二項，地方自治團體「辦理其自治事項，應就其自有財源先編列預算支應之」的規定一致。

參、現行財劃法之影響與評析²²

地方制度法中對地方自治財政採原則性、指導性之規範，各級自治團體間更詳細之財政關係內容則規定於財政收支劃分法修正案中，而各地方首長對於財政問題之關切多直接反映在財劃法修正案內容上。該次修法具有兩大影響：

一、關於地方財政收入的影響

(一)、自有稅課收入淨額部份

修正版的財劃法配合精省的實施，而將各級政府的財源分配結構重新調整，中央政府釋出部份稅收給直轄市及縣(市)政府，地方政府總稅收的確較修法前增加(除了北高二直轄市及金門、連江兩縣自有說課收入淨額卻大幅消滅。參見表 7-3 與附錄參之一)。惟令地方首長對財源分配結構調整產生爭議者，主要在於部份原省有稅收，未能全部或以較高比例劃歸地方

²² 曾銘深，地方政府開闢自主財源之研究，行政院研究發展考核委員會委託研究，2003 年 5 月，頁 23~36；林慧雯，「財政收支劃分法修正草案之評析」，2002 年 7 月，參見黃錦堂教授教學網站 <http://ccms.ntu.edu.tw/%7Ehwngntn/20040108paperoflin.htm>。

政府所有，反而多被收納為國有財源，此與地方政府預期精省後，中央能釋出給地方之稅收比例有相當的差距，故地方首長批評中央政府利用財劃法的修正機會，進行中央「集錢」。

[表7-3]財劃法修正前後地方政府課稅收入變動比較

單位：百萬元

項目 縣市別	自有課稅收入淨額			修法前後變動百分比(%)	
	88 年度	88 下半年及 89 年度	88 下半年及 89 年度調 整	調整前	調整後
臺北市	117,736	89,012	59,341	-24.40	-49.60
高雄市	32,888	27,030	18,020	-17.81	-45.21
臺北縣	24895	39,267	26,178	+57.73	+5.15
宜蘭縣	1,815	3,006	2,004	+65.62	+10.41
桃園縣	12,312	21,896	14,597	+77.84	+18.56
新竹縣	2,544	4,810	3,207	+89.07	+26.06
苗栗縣	2,155	4,356	2,904	+102.13	+34.76
臺中縣	6,494	11,156	7,437	+71.79	+14.52
彰化縣	4,869	8,572	5,715	+76.05	+17.38
南投縣	1,804	3,218	2,145	+78.38	+18.90
雲林縣	2,156	3,967	2,625	+82.61	+21.75
嘉義縣	1,464	2,750	1,833	+87.84	+25.20
臺南縣	4,537	8,380	5,587	+84.70	+23.14
高雄縣	6,039	9,019	6,013	+49.35	-0.43
屏東縣	2,453	4,673	3,115	+90.50	+26.99
臺東縣	676	1,118	745	+65.38	+10.21
花蓮縣	1,280	2,286	1,524	+78.59	+19.06
澎湖縣	189	315	210	+66.67	+11.11
基隆市	3,176	4,732	3,149	+48.71	-0.85
新竹市	4,204	7,384	4,923	+75.64	+17.10
臺中市	11,309	16,618	11,078	+46.94	-2.04
嘉義市	2,378	3,990	2,660	+67.79	+11.86
臺南市	7,825	12,592	8,395	+60.92	+7.28
金門縣	320	209	140	-34.69	-56.25
連江縣	56	15	10	-73.21	-82.14
總計	255,574	290,331	193,554	+13.60	-24.27

資料來源：財政部中部辦公室、台北市、高雄市政府、連江與金門縣政府。

(二)、統籌款收入部份

統籌分配稅款亦為各縣市稅收來源之一。由表 7-4 可知修正後的財劃法在統籌款部分之收入均較前減少。此乃因本次修法將統籌款以多層式的比例方式分配，刻意維持北高兩市之稅收穩定，將調整後新增之統籌款的 80% 劃歸直轄市，造成二十一縣市地方首長認為縣市政府之統籌分配款分配比例過低，並認為偏離由中央政府公平分配稅收、解決地方政府稅收貧瘠、財政困難的原則。

[表7-4] 財劃法修正前後各地方政府統籌分配稅款變動比較

單位：百萬元

項目 縣市別	統籌款			修法前後變動百分比(%)	
	88 年度	88 下半及 89 年度	88 下半及89 年度調整	調整前	調整後
臺北市	4,415	72,277	48,185	+1537.08	+991.39
高雄市	6,651	25,497	16,998	+283.36	+155.57
臺北縣	4,990	8,243	5,495	+65.19	+10.12
宜蘭縣	3,434	4,533	3,022	+32.00	-12.00
桃園縣	4,349	4,208	2,806	-3.24	-35.48
新竹縣	2,934	2,588	1,903	-2.69	-35.14
苗栗縣	3,920	5,153	3,435	+31.45	-12.37
臺中縣	4,270	6,690	4,460	+56.67	+4.45
彰化縣	5,785	8,823	5,882	+52.52	+1.68
南投縣	4,115	6,077	4,051	+47.68	-1.56
雲林縣	4,894	7,685	5,123	+57.03	+4.68
嘉義縣	5,458	7,858	5,239	+43.97	-4.01
臺南縣	4,999	6,122	4,081	+22.46	-18.36
高雄縣	4,624	6,463	4,308	+39.77	-6.83
屏東縣	5,780	10,112	6,741	+74.95	+16.63
臺東縣	3,551	5,087	3,392	+43.26	-4.48
花蓮縣	3,419	6,668	4,458	+95.61	+30.39
澎湖縣	2,102	2,850	1,900	+35.59	-9.61
基隆市	1,138	2,067	1,378	+81.63	+21.09
新竹市	1,223	662	442	-45.87	-63.86
臺中市	1,474	1,203	802	-18.39	-45.59
嘉義市	1,294	1,057	705	-18.32	-45.52
臺南市	1,510	583	389	-61.39	-74.24
金門縣	0	1,432	955	—	—

連江縣	0	375	250	—	—
總計	86,330	204,601	136,401	+137.00	+58.00

資料來源：財政部中部辦公室、台北市、高雄市政府、連江與金門縣政府。

(三)、補助款部份

為均衡經濟發展、補助貧弱地方之權責，由中央政府下放到各自治團體，縣(市)政府負擔更大之財政責任與更多財政支出。其中為顧及中央財政能力，有關補助款發放應配合統籌分配稅款擴大進行配套刪減(財劃法第三十條)、各上級政府對於財力較差之地方政府，應予以補助(財劃法第三十一條)，惟配合財劃法第三十七條之一的增訂，原精省前由省府補助之一般補助款，如國民教育、警政、役政、基層建設、水利防洪工程建設計畫等經費，均被大量刪減，致使地方財源愈加拮据。由表 7-5 可知，比較修正財劃法前後，僅有高雄市、台北縣、南投縣、金門縣與連江縣有增加補助經費，其他縣市均有減少之嘆。

[表7-5] 財劃法修正前後各地方政府補助款收入之比較

單位：百萬元

項目 縣市別	補助收入			修法前後變動百分比(%)	
	88 年度	88 下半及 89 年度	88 下半及89 年度調整	調整前	調整後
臺北市	0	0	0	0	0
高雄市	2,529	7,753	5,169	+206.56	+104.39
臺北縣	14,405	22,060	14,706	+53.14	+2.09
宜蘭縣	5,271	4,054	2,703	-23.09	-48.72
桃園縣	8,857	6,294	4,196	-28.94	-52.63
新竹縣	6,274	3,679	2,452	-41.36	-60.92
苗栗縣	6,806	6,932	4,621	+1.85	-32.10
臺中縣	8,572	10,271	6,848	+19.82	-20.11
彰化縣	11,880	8,956	5,970	-24.61	-49.75
南投縣	7,571	14,430	9,620	+90.60	+27.06
雲林縣	9,920	7,047	4,698	-28.96	-52.64
嘉義縣	8,600	6,509	4,339	-24.31	-49.55
臺南縣	12,180	9,206	6,137	-24.42	-49.61
高雄縣	9,967	6,607	4,404	-33.71	-55.81
屏東縣	9,454	5,953	3,969	-37.03	-58.02

臺東縣	4,834	3,712	2,474	-23.21	-48.82
花蓮縣	6,143	1,455	970	-76.31	-84.82
澎湖縣	3,539	3,925	2,616	+10.91	-26.08
基隆市	3,095	4,452	2,968	+43.84	-4.10
新竹市	2,561	2,789	1,859	+8.90	-27.41
臺中市	6,314	5,777	3,851	-8.50	-39.01
嘉義市	2,719	2,932	1,955	+7.83	-28.10
臺南市	4,736	5,601	3,734	+18.26	-21.16
金門縣	1,604	2,469	1,646	+53.93	+2.62
連江縣	960	1,486	991	+54.79	+3.23
總計	158,791	154,348	102,899	-2.80	-35.20

資料來源：財政部中部辦公室、台北市、高雄市政府、連江、金門縣政府。

二、關於財政收支體系調整之影響

(一)、修正財政支出劃分：

對各公共事項之支出歸屬予以明確的劃分，減少中央與地方因財政支出負擔規定不清所引起之爭議(財劃法第三十七條參照)；惟該內容對於經費負擔分配之範圍及負擔比例之計算原則缺乏精確之說明與規定，造成中央及地方政府間徒增財政爭議。明顯者如近年來中央政府藉由強制性責任委託將應自行負擔之經費轉嫁他級政府吸收，以減輕政策推行之財政負擔，其中以無財源提供之強制性責任對加重地方政府之財政負擔效果最大。

(二)、強化地方政府支出權責：

各級政府預算編列應照行政院規定辦理(財劃法第三十五條之一參照)、增加財政負擔或減少收入之相關立法及政策須有替代財源(財劃法第三十八條之一參照)，惟該條例規定缺少懲罰機制，致使無論中央或地方立法，均未考量及遵守該條例規定。

(三)、各級政府財政收支關係之優先順序：

考量統籌分配款之設置目的，主要是想藉由該項稅款之分配，使各直轄市、縣(市)、鄉(鎮、市)擁有較充裕之自有財源，以支應其基準財政需求，此項統籌分配稅款所支應之經費內涵，最好與補助款的編列有所區隔，一方面保證地方之最基本需求，另一方面建立地方政府財政負責之觀念。故於本法中加強規定，將地方之基準財政收入、其他經常性收入及統籌分配款優先挹注到上述之地方性經費需求上(財劃法第三十七條之一參照)。但此項法令變更，將以往中央或省政府對縣(市)政府之一般性補助，例如：警政支出、役政、安檢、調待與退輔支出、田賦與屠宰稅停徵補助及預算收支短差補助等，改由地方政府自行負擔，由於此條文增修，地方政府之財政負擔顯然將更加沈重。

綜合上述有關財政收支體系之調整變革內容，明瞭本次修法使得我國各級政府間之財政收支制度在法規上確較修法前之劃分嚴謹、地方自有稅課收入有所提高、地方政府財政收支權責似乎也獲得強化。但整體觀察，在相關條文中，僅見中央不斷加重地方政府之財政責任，實際上對地方財源自有率的提高幫助有限，尤其在修法前之原有補助經費大於修法後地方稅收分成調整所增之收入，致使縣市財政有效財源未獲預期改善，而怨聲連連。此外，地方政府財政支出又受法規嚴格管制，無法完全自主，構成財政負擔項目、數額、責任的增加。從表 7-6 可知，中央歲入每年皆增，地方卻逐年遞減(除了高雄市與鄉鎮市並無太大改變之外)。無怪乎各縣(市)首長要抗議中央政府「集錢」又「集權」了。²³

[表 7-6] 各級政府之歲入規模比重 (決算數)

年度	各級政府 歲入總和 (億元)	各級政府 歲入比重 總和	中 央 (%)	台北市 (%)	高雄市 (%)	縣 市 (%)	鄉鎮市 (%)
87	20,462	100%	61.2	8.6	2.9	20.4	6.9
88	19,683	100%	62.4	8.2	2.6	19.6	7.1
88 下及 89	30,136	100%	67.4	7.4	2.6	15.9	6.8
90	18,905	100%	75.0	6.7	2.8	9.6	6.0

資料來源：黃錦堂，台北市作為首都應有之功能與法制之研究，台北市政府法規委員會委託研究，2003 年，參閱 <http://ccms.ntu.edu.tw/%7Ehwngntn/>。

²³ 賴宗裕、蘇儀雯，「地方財政課題與財政收支劃分法修法內容探討」，人與地，2000 年，第 203、204 期，頁 74-95。

第三節 當前重大爭議問題

壹、財政收入方面

依財政收支劃分法之財政收入的區分可分為三類：²⁴

1. 來源別

財政收支劃分法第二章就各級政府收入的分類列舉，主要計有稅課收入（內就國稅、市稅、縣市稅之範圍有所規範）、獨占及專賣收入、工程受益費收入；罰款及購價收入、規費收入、信託管理收入、財產收入、營業盈餘捐獻贈與及其他收入、補助及蓮協助收入，公債及借款等十項。（參閱附錄參之二）

2. 政府別

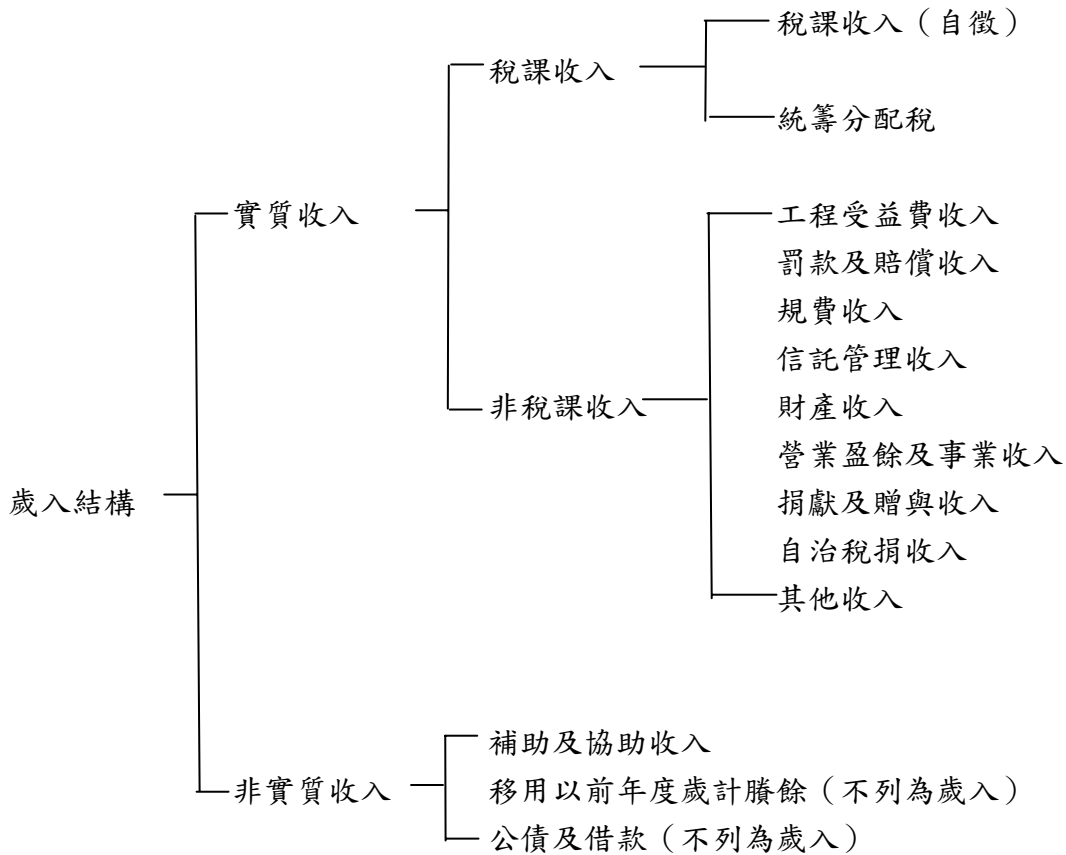
財政收支劃分法第四條：「各級政府財政收支分類，依附表一、附表二之所定。」在附表一「收入分類表」依政府層級並就前述收入來源別加以細分，分別列舉，其大致情形即為：甲、中央收入。丙、直轄市收入。丁、縣（市）收入。戊、鄉（鎮、市）收入。四層級政府收入均依來源別列有十一項收入，主要差異在於獨占及專賣收入為中央所獨有，而地方則有自治稅捐收入及稅課收入中的統籌分配稅與特別稅課。此外，地方制度法第五章第五節「自治財政」（第六十三條至第六十五條），亦有相同規定與分類，分就直轄市、縣市及鄉鎮市的自治財政收入共同列舉十一項，計有稅課收入、工程受益費收入、罰款及賠償收入、規費收入、信託管理收入、財產收入、營業盈餘及事業收入、補助及協助收入（在直轄市、鄉鎮市僅列補助收入）、捐獻及贈與收入、自治稅捐收入、其他收入。（附錄參之三）

3. 實質收入與非實質收入

此一劃分乃從財源自主性觀點就歲入來源別所做的區隔，係為便於了解各級政府財政結構的健全與否暨顯示財政自主程度的高低，乃有「實質收入」與「非實質收入」的區分，並以之作為財政狀況的分析架構。如「實質收入」比重偏低，代表財政困窘且自主性弱，仰賴上級政府補助程度高。反之，則意謂著財政富裕自主性強，仰賴上級政府補助程度低。非實質收入，如今指的僅是補助及協助收入一項，其餘為實質收入（參見圖 7-2）。²⁵

²⁴ 林錫俊，地方財政管理要義，台北：五南，2001年，二版，頁84~86。

²⁵ 林錫俊，同前註。



[圖 7-2] 歲入結構圖

上述乃依財政收支劃分法與預算法之相關規定所作之公共收入來源。就財政收支劃分法此部分於今日所顯現的問題分析如下：

一、課稅權之制度設計

人民之金錢給付，乃財政國中國家財政收入的核心要素，國家經由課稅權的行使，將人民財產轉換成公法之強制性財政收入。²⁶

稅捐乃現代租稅目中最主要的強制性財政收入。²⁷因此，課稅收入（或稅捐收益）之分配，為租稅目中之「主要事項」，依法治國家重要性理論觀點，除非有規範不彰之情形，否則應以立法解決之，²⁸以符合租稅法定之要求。²⁹

²⁶ 黃俊杰，註1前揭文，頁81~82。

²⁷ 林劍雄，「我國賦稅現況及展望」，中原財經法學，第1期，2頁「表一」。

²⁸ 許宗力，「論法律保留原則」，法與國家權力，台北：三民，1992年，117頁以下；葛克昌，「地方財政法基本課題」，月旦法學雜誌，創刊號，第182頁，謂：「...財政收益須依法為之，故其前提為立法權。...財政權為中央與地方權限劃分之核心問題。」

²⁹ Klaus Tipke, Die Steuerrechtsordnung, Bd.I, 1993, S.150ff.; 黃茂榮，「稅捐的構成要件」，經社

(一)、國稅與地方稅的劃分不均

現行財劃法所規定的國稅，多為稅收較高之稅，例如所得稅、營業稅、關稅、貨物稅、證券交易稅、營業稅等(參閱附錄參之二)，財劃法第十二條所規定之地方稅中，唯一價值較高者為土地增值稅，但若遭逢景氣不佳，則效益有限，地價稅在目前是偏低的，且此兩稅基之「公告現值」，卻受制於地方派系把持的「地價評議委員會」，故課稅地價難以提高，而田賦已停徵，部份縣市也因「工程受益費徵收條例」的下限刪除而停徵，娛樂稅稅率也多從下限。

此一稅收劃分，顯見地方政府稅源固定，其自有財源發展彈性遠不如中央政府，致無法因應公共支出，而發生依賴中央之「補助款」或「公債」發行，此為學界所謂的「垂直不均」問題；各地方自治團體本身經濟、自然環境之差異，稅課的結果必有富有貧，造成城鄉差異懸殊大，少數縣市若無「統籌分配款」³⁰調劑，根本不敷預算支出之需，此為學界所稱之「水平不均」。³¹可以說，我國的稅源劃分造成地方財政「患寡又患不均」。³²

(二)、課稅權設計之精密度不足

憲法第十章關於課稅權(財政權)之劃分，為中央與地方權限劃分之重要基礎及核心問題。³³其具體內涵，涉及「立法」及「行政」之國家權力垂直劃分給中央及地方。所謂「立法」乃指課稅立法權(Gesetzgebungshoheit)。憲法之規定為課稅立法權第一次之形式劃分，理論上地方課稅立法權已獲基本保障，憲法規定由中央享有課稅立法權第二次劃分之實質內容劃分，地方在缺乏程序參與權保障下，因中央已分得稅款較豐之稅目，故實際上地方並無法獲取實質保障。

關於直轄市與省轄市課稅立法權之劃分，因憲法第一百十八條規定「直轄市之自治，以法律定之。」及第一百二十八條規定「市準用縣之規定。」故此等地方自治團體之地方自治權，亦受憲法相當程度之保障，如上所述亦應享有一定之課稅立法權。³⁴

法制論叢，6期，42頁。

³⁰ 關於統籌分配款，司法院大法官將憲法第一四七條之「補助」擴張解釋為包括「統籌分配稅」，而認為「統籌分配稅」合乎憲法精神。釋字第二三四號解釋謂：「國稅與省稅、縣稅之劃分，依憲法第一〇七條第七款規定，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，符合憲法第一四七條謀求地方經濟平衡發展之意旨，與憲法並無牴觸。」

³¹ 葛克昌，註28前揭文，頁22；蔡茂寅，地方自治之理論與地方制度法，註3前揭書，頁281~282。

³² 徐仁輝，「省虛級化後的財政收支劃分」，國家政策雙週刊，1991年9月30日，頁12。有關我國地方財政收支狀況之說明，另可參照黃細清，「當前地方財源收入問題及改善之探討」，財稅研究，第29卷，第6期，1997年，頁24以下。

³³ 葛克昌，「人民有依法律納稅之義務——以大法官會議解釋為中心」，稅法基本問題，同註2前揭書，頁53。

³⁴ 黃俊杰，我國縣市課稅立法權之研究，行政院國家科學委員會專題研究計劃成果報告，NSC88-2514-H-033-002，1999年，17頁以下。

至於「執行」，在解釋上是否應包括課稅行政權（Verwaltungshoheit）及收入權（Ertragshoheit）？不過，學界見解對於課稅行政權在「執行」概念範圍內，並無爭論。但是，對於「執行」是否包括課稅收入權？或課稅收入權另有其他之憲法或法律依據？則頗為分歧，例如黃俊杰教授主張應包括，始足以保護中央及地方個別之財政自主權；³⁵葛克昌教授持質疑之見解謂：「我國憲法則只規定租稅之立法權與執行權，並無租稅收入權之規定，致地方財政收入權之保障，在憲法上處於不安定地位。」³⁶陳敏教授則謂：「...依憲法第一百零七條第七款之規定，『國稅與省稅、縣稅劃分』為中央立法事項，但未說明是否限定租稅立法權之劃分，文義上原可包括租稅收入權與行政權之劃分。」³⁷此外，陳清秀先生則指出我國稅捐收益權之劃分，係依據財政收支劃分法第四條之規定，至於稅捐行政權之劃分，則謂「我國憲法第一百零七條第六款規定國稅由中央執行之，因此，國稅的稅捐行政權是歸屬於中央。縣稅由縣執行之（憲一百一十條第一項第六款），因此，縣稅的稅捐行政權是歸屬於縣。故國稅及縣稅的稅捐收益權與稅捐行政權的歸屬，乃互相一致。³⁸

雖然，學者間關於課稅收入權之憲法依據為何？尚欠缺一致性之見解，但就課稅收入權之劃分，認為係屬重要憲政問題之觀點，似無爭論。課稅收入權之劃分，似得區分為第一次財政分配及第二次財政分配。所謂「第一次財政分配」，係將各種稅捐收益直接劃分給中央及地方，以實現自主財政為目的；「第二次財政分配」，係補充第一次財政分配之不足，可分為水平及垂直之財政分配。³⁹中央的行政裁量權在第二次財政分配上扮演主導角色，常為爭議焦點。修正版亦在此處有所修正，蓋憲法對於課稅權設計之精密度不夠所致。意即在稅的種類方面，憲法第一百四十三條，雖有土地稅、土地增值稅的徵收規定，卻未規定其歸屬層級，而第一百零七條、一百零九條及第一百十條之國稅、省稅與縣稅之規定，亦無法得知其稅之種類。復之以釋字第二三四號與二七七號解釋之結果，⁴⁰讓中央獨立課稅權之劃分取得合憲性基

³⁵ 黃俊杰，「憲法稅概念與稅條款」，1997年，77頁。

³⁶ 葛克昌，註33前揭文，頁121。

³⁷ 陳敏，「憲法之租稅概念及其課徵限制」，政大法學評論，24期，頁43。

³⁸ 陳清秀，稅法總論，台北：三民，2001年，頁90、102。

³⁹ 葛克昌，註33前揭文，頁121以下；陳清秀，「德國稅捐收益高權與財政調整制度簡介」，稅法之基本原理，1993年，頁549以下。

⁴⁰ 釋字第346號解釋涉及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之規定，得否作為徵收教育稅之授權依據，本號見解一致認為更要符合授權明確性原則之要求下，主管行政機關的核定實施，與憲法並無抵觸，換言之，非形式意義的法律才能作為課稅依據，「有關納稅務之事項，固宜於名為稅法之法律中規定，惟憲法並未限制其應規定於何種法律……」，故上述二法與憲法無抵觸。釋字第二七七號解釋之爭執焦點，主在於修正前營業稅、印花稅、使用牌照稅、土地稅、房屋稅、契稅、娛樂稅等七種地字稅法，依財劃法第七條後段及第十二條第二、三項規定的中央立法，且營業稅及印花稅入由中央統籌分配，有無抵觸憲法第一百零七條、第一百零八條、第一百零九條、第一百十條及第一百四十七條決定。本號解釋認為中央應就劃歸地方之稅課，依財政收支劃分法規定判定稅法通則，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。因當時尚未公布地方稅法通則，故有關

礎。

解決之道，黃俊杰教授認為：關於第一次財政分配，係屬重要性與穩定性之憲法問題。因此，在規範層級之選擇上，應係在憲法直接予以制度設計為最佳模式，並且，憲法之規範密度亦應明確足以實現各層級自主財政為目的。至於第二次財政分配，則屬補充性與機動性之目的。惟為維護中央與地方垂直分權及保持地方均衡發展之制度設計，避免政黨更替造成財政分配不公平，故應由法律明定。⁴¹

二、中央修法，減少地方稅收

中央政府修訂相關法規，致縣市收入減少，使地方財源更加雪上加霜：例如：

- (1)住家用房屋稅率由現行 1.38%調降至 1.2%，所減少的房屋稅收入。
- (2)修訂財政收支劃分法第十八條及國民教育法第十六條，致營業用房屋稅及娛樂稅附徵之教育捐無法源依據，所導致之教育捐收入減少部分。
- (3)刪除契稅條例第二十八條，致減少監證費之收入。
- (4)修訂契稅條例第三條買賣契稅稅率由 7.5%調降為 6%，致減少契稅之收入。
- (5)修訂使用牌照稅第七條，致減少身心障礙者車輛使用牌照稅之收入。
- (6)金融業營業稅（國庫分 60%、中央統籌 40%）稅率由 5%調降為 2%，導致中央統籌分配稅款所減少之收入。
- (7)田賦、屠宰稅之停徵。⁴²

值得注意的是，依財政收支劃分法第三十八條之一規定：「各級政府立法機關在制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」主計處、財政部認為此為一訓示規定，易言之，遵守與否並無強制性。⁴³

三、開源不易-----地方稅法通則及規費法之問題

民國九十一年年底通過之「地方稅法通則」及「規費法」（以下簡稱本二法）已明確賦予地方自治團體開徵自治稅捐、調高地方稅率、附加稅課之權及合理收取規費等權，本二法之通過施行對我國地方財政法制的意義與影響甚大，地方制度法及財政收支劃分法雖明定地方稅課的存在，但卻同時規定直轄市、縣市及鄉鎮市立法課徵稅捐與規費，應依本二法之規定，故如無本二法，地方自

地方稅課之中央立法繼續有效。

⁴¹ 黃俊杰，註 1 前揭文，頁 84；葛克昌，註 3 前揭文，頁 190。

⁴² 簡振澄，「精省後縣市政府財政之分析與檢討」，收錄於地方制度法施行一年總檢討會議論文集，台北縣政府，2000 年，頁 92、01。

⁴³ 蔡茂寅教授於台北縣政府主辦之地方制度法施行一年總檢討會議之詳論意見，詳閱台北縣政府，地方制度法施行一年總檢會議論文集，2000 年，頁 132。

治團體立法課稅權即無由發揮，從而亦將限制地方財政自主的空間與自治機能的需求。

地方稅課本屬於地方財政收入之一類，而按地方制度法第六十三條、第六十四條、第六十五條之規定，我國地方自治團體之財政收入為：一、稅課收入；二、工程受益費收入；三、罰款及賠償收入；四、規費收入；五、信託管理收入；六、財產收入；七、營業盈餘及事業收入；八、補助及協助收入；九、捐獻及贈與收入；十、自治稅捐收入；十一、其他收入，如公共造產收益等。

同法第六十七條復規定，有關地方自治團體之收入及支出，本應依本法及財政收支劃分法規定辦理；且地方稅之範圍及課徵，應有地方稅法通則為依據。至於，地方規費之範圍及課徵原則，則須另依規費法之規定；其未經法律規定者，則須經地方立法機關議決，始能徵收。

爰配合上開地方制度法與財政收支劃分法相關規定，並落實法治國家法律保留之理念，立法院業於民國九十一年十一月十九日三讀通過本二法，真正賦予地方自治團體自主立法稅課之實權，如可視其需要，經地方議會之同意，即可開徵一至四年的特別稅課、臨時稅課或附加稅課，以及其他相關地方規費，預計將對目前困窘的地方財政注入一股活水，並將使早年備爭議的「鎮長稅」因而取得正當法源。而本二法通過後，臺北縣曾規劃開徵溫泉稅、台中縣與南投縣曾預徵水資源稅、彰化縣與高雄縣曾欲課砂石規費、台中市也曾提出課徵理容按稅之構想。

整體而言，本二法乃地方制度法與財政收支劃分法之特別法，如依「特別法優於普通法」之法理，自應優先適用；惟其規範若有不足時，則應回歸地方制度法、財政收支劃分法基本規定予以適用，亦屬當然。

就本二法而言，地方稅法通則第二條指出本通則所稱地方稅，為下列各稅：一、財政收支劃分法所稱直轄市及縣市稅、臨時稅課。二、地方制度法所稱直轄市及縣市特別稅課、臨時稅課及附加稅課。地方制度法所稱鄉鎮市臨時稅課。其中，直轄市及縣市稅，均為法定稅課，其與國稅之劃分應由中央專屬立法，地方立法權尚無置喙之餘地；至於，特別稅課、臨時稅課及附加稅，才是真正的自治稅捐，方屬地方立法並執行之自治事項範疇。至於，地方規費之課徵，除可依規費法規定為之，如屬法律未規定之規費者，尚得經地方立法機關之決議或立法授權而課徵。茲以表 7-7 明列我國地方稅課之範圍。⁴⁴

⁴⁴ 陳朝建，「地方稅法通則及規費法上之地方公課初探——兼論高雄縣茂林鄉收取入境費之個案」，中國地方自治，第 56 卷，第 6 期，2003 年，6 月 10 日，頁 28~30。

[表 7-7] 我國地方課稅之範圍

項目 種類	涵蓋範圍	法律依據	課徵用途
地方稅	法定課稅	中央法律,如財政收支劃分法及地方稅法通則	非專款專用-毋須指定用途
	自治稅捐	中央法律(地方稅法通則)及地方自治條例之立法	專款專用-須指定用途
地方規費	法律規定者	中央法律(規費法)及地方自治條例之立法或授權	另須符合使用者付費原則
	法律未規定者	地方議會之決議;或以地方自治條例定之	另須符合使用者付費原則

資料來源：陳朝建，「地方稅通則及規費法之地方公課初探---兼論高雄縣茂林鄉收取入境費之個案」，中國地方自治，第 56 卷，第 6 期，2003 年 6 月 1 日，頁 309。

依地方制度法及財政收支劃分法關於地方自治之收入，總共有十一款的收入項目，茲將地方稅法通則及規費法與地方制度法、財政收支劃分法之規定作一比較(表 7-8)，明瞭地方稅課在我國地方財政收入中之定位。

[表 7-8] 地方稅課在我國財政收入中之定位

地方收入項目	地方稅法通則及規費法之規定 (採廣義地方課稅之觀點)	地方制度法及財政收支劃分法規定之地方財政收入類別
1	稅課收入(非真正地方稅)	稅課收入(以法定稅課為主)
2		工程受益費收入
3		罰款及賠償收入
4	規費收入(地方規費)，詳分： A.法律規定者 B.法律未規定者	規費收入(地方規費)，如左已有初步分類
5		信託管理收入
6		財產收入(財產經營處分收益等)
7		營業盈餘及事業收入
8		補助及協助收入
9		捐獻及贈與收入

10	自治稅捐收入	自治稅捐收入（特別課稅、臨時課稅、附加課稅等）
11		其他收入（如公共造產之收入、公債及借款之收入等）

資料來源：陳朝建，「地方稅通則及規費法之地方公課初探----兼論高雄縣茂林鄉收取入境費之個案」，中國地方自治，第56卷，第6期，2003年6月1日，頁330。

整體而言，如上開表 7-8 所列，可知廣義的地方稅課在我國地方財政收入項目系統中，僅佔三類，此外，地方稅法通則規定的直轄市及縣市稅（即表 7-8 地方收入項目 1），實稱不上是地方自主稅課，因其決定權全在中央，地方立法無置喙餘地。可知我國地方稅權（Local Government Tax）的基本理念與架構猶待補強。

自從地方稅法通則公布實施後，各縣市政府已分別挹出課徵構想，如：水資源稅、溫泉稅、污染稅、招牌稅、砂石稅、寵物稅、狩獵稅、觀光稅、菸酒稅等，如此充實地方自主財源的想法卻至今未見實施，顯然有其原因：⁴⁵

1、選票考量：

各級政府對人民徵收特別稅，臨時稅與附加稅，將難以得到在地選民與利益團體之認同，議會亦有此一顧慮，選票為其考量，難以得罪選民。

2、選民認同態度：

開徵地方稅需得到選民認同，才利於推展，而台灣城鄉差距大，選民的公民意識不一，鄉村居民對事、人之看法是情、理、法的順序，都市居民的觀念則是法、理、情的順序。因此對於縣市政府與議會開徵地方稅的動作標準，常非以「合法與否」作判斷標準。

3、經濟景氣：

開徵地方稅，若適逢景氣低迷，將造成民怨。

4、開徵客體之限制：

地方稅法通則第三條的限制，造成地方政府課徵客體限縮。尤其第一項第四款：「損及國家整體利益或其他地方公共利益之事項」乃高度不確定的法律概念，使得地方稅收高度不穩度。

5、中央態度：

依地方稅法通則第六條第二項：「地方稅自治條例公布前，應報各該自治機關、財政部及行政院主計處備查」，中央的「備查」，實乃為「核定」，

⁴⁵ 黃鈺堤，「地方統籌分配稅款與稅課問題之研究」，收錄於黃錦堂教授教學網站 http://ccms.ntu.edu.tw/%/20040107Ehwngntn_8paperofhwangir.htm。

⁴⁶尤其握有第三條第一項第四款的裁量權,更增添地方稅開徵成功與否的變數。此外在電子化作業減少成本之際規費費率之調整,應定期依成本、市場等因素訂定成調整規費費率。值得注意的是,地方課稅或收取規費應落實使用者、受益者、污染者付費的原則,不能只課徵外來過路客或特定廠商業者,以合乎「衡平原則」與「平等原則」。

貳、財政支出方面

一、劃分方式

依財政收支劃份法第三十七條第一項對各級政府之支出,其劃分的基本原則如下,此為各級政府支出的垂直劃分:

- (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)。

第二項規定中央或縣立法並執行之事項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。此外,對於跨越二個政府以上者,亦規定由中央或直轄市,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(第二項參照)。

進一步的橫向劃分,則亦可見諸該法附表二「支出分類表」所列,其係以各項政事分別歸入各級政府,府際之間就其項目與內容稍有差異,其概略情形分為:甲、中央支出(計有二十六項);丙、直轄市支出(計有十八項);丁、縣(市)支出(計有十七項);戊、鄉(鎮、市)支出(計有十五項)。項目多寡係因政府層級及職能而有不同,例如縣(市)比之中央支出的二十六項少了九項,增加一項。減少約九項分別為國務支出、立法支出、司法支出、考試支出、監察支出、外交支出、國防支出、邊政支出、僑務支出,以上諸項地方政府無此機關與業務。增加一項為警政支出,中央此項支出,係列入中央支出之行政支出;再與直轄市相較,直轄市無補助支出然卻有移殖支出。鄉(鎮、市)支出計有十五項,與縣(市)相比少了警政支出及縣(市)特種基金支出,鄉(鎮、市)一如直轄市,亦無補助支出。

⁴⁶ 黃錦堂教授的見解。

二、爭議問題

財政支出方面發生的問題如下：

(一)、中央政策或立法，造成地方負擔

中央推行社會福利政策、全民健保、小班小校政策，增加教師員預編制專業，各項開支均經法定預算制度及審計機關審核通過，為合法的政務支出，中央之作出「利多大放送」的良法美意卻未考量地方財政之容納度，招來「中央請客，地方買單」之譏。例如立法院通過「地方民意代表費用支給及村里長事務補助費條例草案」，規定最高上限，成為給付民代與村里長費用的統一標準，此一費用地方承受，造成一筆支出財源。此外，爭議多時的健保補助費，依大法官會議釋字第五五〇號解釋之精神，為地方協立義務之事項，必須與中央共同負擔，造成今日台北市與需高雄市須向健保局清償所積欠的一百零七億元、九十九億元之鉅額費用，行政執行處已進行強制執行的動作，對地方造成巨大財政衝擊。由於本號解釋為「共同辦理事項」的開創解釋，日後類似中央與地方需協力完成的事務必定加增，更須本持本號解釋所闡明之由地方「充分」參與法規制定過程之程序正義精神，中央不能為片面決定，以符合夥伴關係的趨勢。

因此，無論中央實施任何新政策或新立法，應注意符合財劃法第三十八條之一後段之規定：「各級政府...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。」

(二)、委辦經費問題

中央認為地方於財劃法修正後已增加稅源比率，故將原由中央或省所負擔之經費，如加強村里聚落路面溝渠環境設施計劃、一般小型零星工程、專案或退休補助、漁港改善工程、警政、役政經費等，都要求縣市編列預算支應。尤其役政、警政二項，最為縣市政府爭執，其所持理由是：(1)警政為中央一條鞭，統一指揮，縣市政府對警察人事及各項警政建設並由置喙餘地，其所需經費理應由中央負擔，否則違反權責相符精神，且悖離全國一致性事務應由中央負擔的原則。(2)役政業務屬憲法第一百零七條的國防事項，兵役法第二十九條兵役行政由國防部、內政部分別主管。現行地方自治法所定自治事項中也無役政事項。依財政收支劃分法第三十七條規定，委辦事項應由委辦機關負擔經費，故各縣市役政經費應由中央編列專款撥補支應才是。⁴⁷

⁴⁷ 於台北縣政府主辦之地方制度法實施一年後的檢討會中，台北縣政府曾對警政、役政兩項質疑；台中縣政府則對役政事項發聲，詳參閱台北縣政府，地方制度法施行一年總檢討會議論文集，頁 153~155。

(三)、支出項目比例之不均

從一般政事別分類項目(表 7-9 與附錄參之四、五)看各級政府之支出，教育科學文化支出、經濟發展支出幾乎囊括第一、二名，且比例偏高。值此硬體設施已臻完備的台灣，尤其對於大型工程建設的開發是否有實際需求，如北宜高的開發、南港經貿園區、新十大建設等，值得省思。縣市長往往為選舉考量而努力開發此一明顯的政績，而造成鉅額支出。此外，宜檢討其他偏高的支出項目是否有節流空間，亦能改善支出浪費的狀況。

[表 7-9] 台北市、高雄市、台中市及台北縣九十二年度歲出預算比較表

(單位：千元)

	台北市		高雄市		台中市		台北縣	
	金額	%	金額	%	金額	%	金額	%
一般政 務支出	9,588,524	6.52	11,206,050	15.34	3,185,382	11.13	6,804,369	8.26
教科文 支出	54,250,322	36.85	19,980,388	25.98	13,100,961	45.81	32,306,480	39.22
經濟發 展支出	25,337,736	17.22	16,002,197	21.90	4,092,361	14.31	8,719,434	10.59
社會福 利支出	22,270,674	15.14	6,995,918	9.57	2,307,894	8.07	6,613,837	8.03
社區發 展及環 境	9,689,757	6.59	7,480,829	10.24	1,251,980	4.38	9,988,109	12.13
警政支 出	13,594,186	9.24	納入一般 政務支出		3,230,852	11.30	9,234,137	11.21
債務支 出	6,530,361	4.44	4,875.404	6.67	341,256	1.19	1,100,000	1.34

退休 撫卹 支出	3,871,813	2.63	6,161,052	8.43	730,250	2.55	5,715,050	6.94
其他 支出	2,008,835	1.37	1,365,732	1.87	360,000	1.26	1,889,547	2.29
合計	147,142,211		73,067,570		28,600,939		82,370,963	
短絀	16,159,118		8,162,231		2,708,848		9,757,048	

註：台北市及台中市部分，以千元整數計。

資料來源：黃錦堂，台北市作為首都應有之功能與法制之研究，台北市政府法規委員會委託研究，2003年，參閱 <http://ccms.ntu.edu.tw/%7Ehwngntn/>。

參、調整面的問題

府際間移轉支付(intergovernmental transfer)⁴⁸在於克服所謂的垂直財政失衡與水平財政支衡。垂直的財政失衡，乃指上級政府與其下級政府間的權與錢的分配失衡，致使上級政府通過「補助款」方式補助下級政府的財源不足，水平的財政失衡，乃指同層級的自治團體間，因地理人文結構之異，財政能力互有差異，上級政府則通過「統籌分配款」方式，縮小同級政府間令財政短差有所謂「劫富濟貧」之意。此乃地方財政的調整制度，目的乃使地方自治團體於自主財源與調整財源合計之後，足以履行法定自治事務。在法治國家中，地方財政調整制度係重要事項，須受到「法律保留原則」之拘束。⁴⁹

一、統籌分配稅

(一)、法制規定之內容

我國「財政收支劃分法」雖已賦與各級政府獨立的稅課收入，但以財產稅為主要收入的地方政府，則因各地區自然條件、經濟繁榮程度等的差異，造成財源配置不均，以致縣市之間財政寬裕與困絀互見。為謀求地方均衡發展，「財政收支劃分法」遂另有統籌分配稅的設置，由上級政府統籌分配稅款給下一級政府，藉以調劑同級政府間財政盈虛，達成水平的平衡。依「財政收支劃分法」分為中央及縣統籌分配稅。

⁴⁸ 馬駿，「中央與地方政府的財政關係」，稅務研究，第29卷，第4期，1998年7月，頁58~76。

⁴⁹ 蔡茂寅，地方自治之理論與地方制度法，註3前揭書，頁297~298。

中央統籌分配稅係由所得稅及貨物稅總收入的百分之十；營業稅總收入減統一發票給獎獎金後之百分之四十及縣（市）土地增值稅百分之二十（此一稅目僅分配縣市，不含直轄市及鄉鎮市）所構成（見該法第八條及第十二條），在八十八年下半年及八十九年度其金額為二千五百九十二億餘元，九十年為一千六百六十五億餘元。

由中央統籌分配直轄市、縣（市）及鄉（鎮、市）之款項，其分配辦法，依該法第十六條之二規定應本透明化及公式化原則分配之，由財政部洽商中央主計機關及受分配地方政府後擬訂，報請行政院核定，受分配地方政府就分得部分，應列為當年度稅課收入。另亦闡明中央統籌稅款應以總額百分之六為特別統籌稅款，其餘百分之九十四為普通統籌稅款。前者，應供為支應受分配地方政府緊急及其他重要事項所需經費，由行政院依實際情形分配之；後者，分就直轄市、縣（市）、鄉（鎮、市）有所規定，詳如下列：

- 1、直轄市 參酌各直轄市以前年度營利事業額、財政能力⁵⁰與其轄區人口及土地面積等因素，研訂公式分配之。
- 2、縣（市）(一)可供分配款百分之八十五，應依近三年度各縣市之基準財政需要額⁵¹減基準財政收入額⁵²之差額平均值，算定各縣（市）間應分

⁵⁰ 所謂財政能力（Fiscal Capacity）係財政收支劃分法第十六條之一第二項第四款，為中央統籌分配稅款中普通統籌分配稅款算定可供分配直轄市之款項後，直轄市之間分配公式核計因素之一（其餘因素為以前年度營利事業營業額、轄區內人口、土地面積等），依「中央統籌分配稅款分配法」（90年9月7日修正公布，係本辦法公布以來第二次修正）第八條第一項第四款規定，財政能力權數占百分之十，其計算公式如下：

各該直轄市財政能力 = (各該直轄市區內之人口數 X 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

一般而言，財政能力是用來衡量政府財政收入時，所使用的一個概念，亦即指稱某一行政轄區為生產公共財及提供勞務而籌措資金的能力。政府的任何支出，都是國民的負擔，如何籌措這些必要的經費，為財政上的重點，亦是財政能力的重要指標。

⁵¹ 「基準財政收入額」係指中央統籌分配稅款中普通統籌分配稅款分配縣（市）之計算基礎之一（見財政收支劃分法第十六條之一第二項第五款），「中央統籌分配稅款分配辦法」第九條有明確規定：「...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通法通則徵收之賦稅收入後之數額。」惟以修憲後台灣省不再具有地方自治團體之公法人地位，隨之財政收支劃分法自八十八年一月十三日做了重大之修正。因此，如採計之決算資料年度在八十八年度以前者，其稅課劃分必須依新法調整估算，基礎始能前後一致，其公式如下：

一、八十八年度各年度臺灣省各縣（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百分之五十 + 土地增值稅徵起收入之百分之二十 + 菸酒稅收入獲配數（菸酒稅法施行後列計）。

二、八十八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

配之比率分配之。(二)其餘百分之十五，應依各縣(市)轄區內營利事業營業額，算定各縣(市)間應分配之比率分配之。

- 3、鄉(鎮、市) 參酌各鄉(鎮、市)正式編制人員人事費及基本建設需求情形，研訂公式分配各鄉(鎮、市)。

收入之全部—土地增值稅之二十+菸酒稅獲配數(菸酒稅法施行後列計)關連語：中央統分配稅、縣統籌分配稅

⁵² 「基準財政需要額」係指中央統籌分配稅款中普通統籌分配稅款分配縣(市)之計算基礎之一(見財政收支劃分法第十六條之一第二項第五款)，「中央統籌分配稅款分配辦法」第九條給予明確規範，基準財政需要額指下列三款金額之合計數：

- 一、正式人員人事費(含本俸、加給、生活津貼、福利互助金、退休撫卹金、保險費等六項)與基本辦公費(行政院核定之共同性費用標準表中，統籌業務費之標準，但採計之資料年度，在八十八年度以前者，以每人每月七五〇元核列)及正式編制警政、消防人員超勤加班費之決算數。
- 二、依全民健康保險法、農民健康保險條例及中低收入戶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。
- 三、基本建設經費。

上述三項合計金額為縣之基準財政需要額，市之基準財政需要額則以三項合計金額加重百分之十五計算，至於基本建設經費分配全部縣(市)之總額，占普通統籌分配稅款分配縣(市)總額的百分之八十五乘以百分之二十，以九十年度而言，其金額約為一百二十二億餘元，其公式如下：

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百分之四十 + 全國所得稅實徵數百分之十 + 全國貨物稅實徵數百分之十) X 39% + 土地增值稅全部縣(市)實徵數百分之二十] X 85% X 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：

- 一、各該縣(市)轄區之人口數占全部縣(市)人口數之百分比，權數占百分之三十五。
- 二、各該縣(市)轄區之土地面積占全部縣(市)土地面積之百分比，權數占百分之三十五。

[按：各該地方政府土地面積 = 經地政機關登錄之土地面積 + (行政轄區面積 - 經地政機關登錄之土地面積) X 20%]

- 三、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，權數占百分之十五。
- 四、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，權數占百分之十五。

另依據現行中央統籌分配稅款分配辦法務七條規定，中央統籌稅款（不含土地增值稅部分）以百分之四十三（原為百分之四十七）分配直轄市、百分之三十九（原為百分之三十五）分配縣（市），百分之十二分配鄉（鎮、市）。土地增值稅部份，全部分配縣（市）。有關九十年度分配方式，簡明表列如下：

[表 7-10] 中央統籌分配稅款之分配方式

<p>一、中央統籌分配稅款來源</p> <p>A=10% (全國所得稅+全國貨物稅)+40% (全國營業稅 - 統一發票獎金)</p> <p>B=20% (縣市土地增值稅)</p> <p>二、分配方式</p> <p>1. 6% A: 特別統籌款(行政院支應受分配地方政府緊急及其他重要事項)</p> <p>2. 43% A: 分配至直轄市</p> <p> 分配標準: 50% 按營利事業營業額比率</p> <p> 20% 按人口比率</p> <p> 20% 按土地面積比率</p> <p> 10% 按財政能力(自有財源能力)</p> <p>3. (39%A+B): 分配與縣(市)</p> <p> (1) 85%: 個別縣市分配比依據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)該差額平均值合計數之比率分配, 而當基準財政需要額小於基準財政收入額時不分配。</p> <p> (2) 15%: 按營利事業營業額比率</p> <p>4. 12%A: 分配予鄉鎮(市)</p> <p> (1) 50%: 按正式編制人員人事費</p> <p> (2) 50%: 按基本建設需求</p> <p> a. 30%: 平均分配</p>
--

b. 10%：按人口

c. 10%：按面積

資料來源：李顯峰、朱澤民，中央統籌分配稅款分配制度改進之研究，2002年，財政部國庫署委託研究報告，頁8。

(二)、爭議問題

我國統籌分配稅實施後發生之問題如下：⁵³

1、脫離統籌分配稅款的本質

基本上，統籌分配稅制存在的原本目的，除了要達到滿足地方政府財源不足其支出需求的部分之外，另一個重要的目的乃是在於「縮小城鄉差距，平衡城鄉發展」。透過統籌分配稅的引進，中央政府將財政豐富地區的稅收，重新分配給財政貧弱的地區，藉以調劑各政府之間的盈虛，並減少各地貧富不均及城鄉差距的現象。但是，不論以民國八十八年三月三十日發布的「中央統籌分配稅款分配辦法」之規定，直轄市、縣（市）及鄉（鎮、市）分別獲配47%、35%以及12%，或是行政院院會正式在八十九年七月十九日就九十年度的中央政府統籌分配稅款的分配比例作成決議，直轄市、縣（市）及鄉（鎮、市）分別獲配43%、39%及12%來看，都將因為統籌分配款主要來源的營業稅及所得稅，都屬於成長性稅收，而使得直轄市與縣（市）及鄉（鎮、市）財政差距隨國內經濟成長，將更擴大，而與均衡區域發展的政策目標相違背。另一方面，營業稅收往往是工廠設於各縣市，而由當地負擔污染成本與建設成本，卻由總廠所設的北、高二市坐享稅收，令設廠縣市覺得相當不公平。

2、統籌分配稅款的分配比例問題

雖然財政部已將中央統籌分配稅款分配辦法修正草案報奉行政院核定，並於八十九年八月二十四日修正發布，並於九十年起適用，但統籌分配稅款的分配公式乃是在直轄市43%、縣（市）39%及鄉（鎮、市）12%的前提下進行分配。也就是說，在直轄市43%的前提下，北、高二市再依據分配公式來分配43%的統籌分配稅款。有謂一國的國民依法公平的承擔對國家所義務，在獲得受國家照顧的權利上，則不應有居住在

⁵³ 高安邦，「中央政府與地方財權」，中央與地方關係學術研討會論文集，頁69~70；劉淑惠，「府際間的財政關係與爭議——以統籌分配稅為例」，發展於內政部民政司與淡江大學公共行政學系暨公共政策研究所主辦之地方自治變革與地方政府功能提昇學術研討會論文集，2002年12月，頁8~10；林慧雯，註22前揭文；陳清秀，「論新版（馬版）財政收支劃分制度之妥當性與可行性」，月旦法學雜誌，第84期，2000年5月，頁96。

直轄市與縣（市）之別。且此一分配比率，毫無科學方法與理論依據。

3、地方基準財政收入與基準財政需要之差額計算問題

各縣市政府的財政收入為「賦稅收入決算數」扣除「統籌分配款」與「依地方稅法通則徵收之賦稅收入」之後所得之數，基於「量出為入」的概念，必須先從基準財政需要掌握必要的支出狀況，方能明瞭真實的財政狀況。由於財政部並無核實計算各縣市基準財政需要(例如將縣市的退休撫恤只計算一半、無計算工友的支出)⁵⁴，連帶影響補助款的分配。

財政部應核實計算一個縣市的基本財政需求，至少應包含下列項目：⁵⁵

- (1).正式編制人員人士及正式編置警政、消防人員超勤加班費。
- (2).預算費。
- (3).依全民健康保險法、農民健康保險條例集中低收入戶貧人生活津貼發給辦法之相關規定，應由縣（市）政府負擔之社會福利支出。
- (4).基本建設經費。
- (5).民意代表之法定支出。

因此，若中央不予核實計算，則往往兩者之差額很大，例如高雄市財政局長曾提出八十八下半年及八十九年度各縣的實際差額計一九二一、七五億元，但財政部卻只設算一三八、九八億元，故地方缺口無法彌平(參見表 7-11)。⁵⁶研究指出，地方「基準財政需要」應以法定編制人員、法定服務事項及標準成本計算，而非現行地方政府實際支出所需經費之累計，才能創造地方政府撙節經費的誘因，避免公共支出的浪費。⁵⁷

⁵⁴ 此乃高雄市財政局長於台北縣政府主辦之地方制度法施行一年後的檢討會議上所言，請參閱台北縣政府編印，地方制度法施行一年後的檢討會論文集，2000年，頁98。

⁵⁵ 屏東縣政府於台北縣政府主辦之地方制度法施行一年總檢討會議中之提案內容，詳見地方制度法施行一年總檢討會議論文集，台北縣政府，2000年，頁167。

⁵⁶ 簡振澄，註42前揭文，頁98。

⁵⁷ 李顯峰、朱澤民，中央統籌分配稅款分配制度改進之研究，財政部國庫署委託研究報告，2002年，頁32。

[表 7-11] 地制法施行之初(八十八下半年與八十九年度)各縣市基準財政收入額與基準財政需要額差額表 單位：億元項目

項 目 縣市別	基財政收入額 A	基準財政需要額 B	基財政收入額－ 基準財政需要額 之差額 B－A
台北縣	405.89	524.04	118.15
桃園縣	198.30	259.62	61.32
宜蘭縣	29.85	120.24	90.39
新竹縣	42.40	90.02	47.62
苗栗縣	37.30	125.78	88.48
台中縣	112.21	257.03	144.82
南投縣	31.86	149.45	117.59
彰化縣	85.99	252.63	166.64
雲林縣	35.18	173.27	135.09
嘉義縣	26.14	156.63	130.49
台南縣	85.53	208.13	124.60
高雄縣	109.89	229.70	119.81
屏東縣	44.85	214.65	169.80
新竹市	64.56	75.30	10.74
台中市	172.01	205.26	33.25
台東縣	15.10	90.45	75.35
花蓮縣	20.53	103.76	83.23
澎湖縣	2.86	45.57	42.71
基隆市	43.82	113.91	70.09
嘉義市	40.23	59.96	19.73
台南市	119.41	157.08	37.67
金門縣	1.43	29.54	28.11
連江縣	0.10	6.17	6.07
合計	1,726.44	3,648.19	1,921.75

資料來源：高雄縣政府調查 88、89 年度各縣市收支需求表，參閱簡振澄，「精後縣市政府財政之分析與檢討」，頁 110。

4、「財政能力」之衡量不夠完整⁵⁸

統籌分配稅款的設置，主要目的在於平衡地方財政能力之不均，而此處所謂之「財政能力」，其衡量必須包括兩大面向才屬完整。第一個面向是「財源豐瘠之不同」，第二個面向為「支出需求之不同」。例如，台北市之財源較其他地方政府明顯較為豐沛，但其支出需求亦較其他縣市高出許多，故僅以台北市的自有財源相對較豐的表面數據，即斷定台北市的財政能力最佳，極可能犯下以偏概全、未經客觀驗證之謬誤。

實際上我國中央統籌分配稅款的分配，並未如上述財政理論所言，分別由財源豐瘠、以及支出需求高低兩個面向，客觀完整地衡量各地方政府的財政能力，再以之為分配稅款的依據。以台北市與高雄市的分配方式為例，中央在衡量直轄市的「支出需求高低」時所採納的指標僅有「人口比率」與「土地面積比率」兩項變數，其他如台北市作為國內首善之區、最重要的政治、經濟、文化...各項中心所帶來的外溢效益與特殊的支出需求，則完全未列入統籌分配的考量，顯見財政能力的衡量方式並不完整。其他有關各縣市、鄉鎮市分配方式的規定，同樣亦未能合理兼顧「財源貧瘠」與「支出需求高低」之原則。

5、「財政努力」與「財政貢獻」之誘因不足⁵⁹

財源移轉制度之設計，亦須考量公平與效率二者之平衡。換言之，雖在公平的理想指引下，欲藉由府際間的財源移轉，來改善各地方財政能力不均的情形，但亦無法以百分之百的財政能力均等為手段。因為財政能力完全相等的資源重分配結果，勢必造成財政努力的下降，對於政府資源的創造和累積造成不利的影響。為了避免地方政府過分倚賴財源移轉的機制、缺乏開闢財源的自我努力動機，在設計財源移轉機制時，除了財政能力指標之外，亦須加入財政貢獻和財政努力兩個面向的指標。

依照現行統籌分配稅款之分配方式(參見表 7-10)，係以「營利事業營業額比率」作為統籌分配稅款貢獻度之指標，以「自有財源能力」作為財政努力之指標。此一作法，無法真正落實鼓勵地方政府努力開闢財源之目標，激勵誘因有限。學者所建議的以「公告地價占一般正常交易價格比例」、「公告現值占一般正常交易價格比例」或「規費、罰鍰及工程受益費占自有財源(歲入占決算數扣除計畫型補助款後之數額)比例」等指標，來衡量財政努力的程度，顯然較現制更為完整。⁶⁰

⁵⁸ 黃錦堂主持，台北市作為首都應有之功能與法制之研究，台北市政府法規委員會委託研究，2003年。參閱 <http://ccms.ntu.edu.tw/%7Ehwngntn/>。

⁵⁹ 黃錦堂，同前註。

⁶⁰ 學者主張，由於房屋稅、契稅、娛樂稅、使用牌照稅、印花稅等地方稅目之稅基評定或範圍在各地方皆有一致之標準，其稅率又為一致，是以在「地方稅法通則」實施前或各地方稅基評定與稅率皆一致情況時，僅以地價稅之公告地價與土地增值稅之公告現值做為財政努力指標，以促使各地方地價評議委員會恰當的決定公告地價與公告現值金額；另以規費、罰鍰及工程受益費做為財政努力指標，以激勵各地方政府依法執行，充裕地方財源。詳參閱李顯峰、朱澤民，中央統籌分配稅款分配制度改進之研究，註 57 前揭書，頁 36。

6、中央直撥統籌分配稅款予鄉（鎮、市）的爭議

若以縣為地方自治單位的觀點來看，中央統籌分配稅款的分配應止於縣，不應再擴及鄉（鎮、市）。事實上，中央直撥統籌分配稅款給予鄉（鎮、市）有極大政治上的考量。鄉（鎮、市）常在各項地方選舉中，具有選舉樁腳的角色。中央越過縣（市）級政府而直接給予鄉（鎮、市）統籌分配稅款的補助，無非是想藉統籌分配稅款，以補助之名而行綁樁之實。在中央政府與地方政府分屬不同黨派之時，將更加的突顯這種以統籌分配稅款做為綁住鄉（鎮、市）長樁腳的功能。

7、統籌分配稅款的財源是否擴大問題

地方政府自有財源過低、統籌分配稅款規模過小，地方政府屢屢要求北高兩市釋出財政資源的癥結所在。換言之，「爭平等」的堂皇口號背後所反映的是地方政府太窮、統籌分配稅款不敷分配的真實窘境。

依照「中央統籌分配稅款分配辦法」第三條之規定，中央統籌分配稅款之六項來源為所得稅總收入百分之十、營業稅總收入減除依法提撥之統一發票給獎獎金後之百分之四十、貨物稅總收入百分之十、本法第十二條第二項規定之土地增值稅在縣（市）徵起收入之百分之二十、本稅款專戶存儲之孳息收入以及其他收入。然而，來自營業稅與所得稅的部分，極易受到景氣循環的影響。在台北縣政府所主辦的地方制度法實施一年後的總檢討中，曾建議將營業稅全數列為統籌分配稅，主張之理由在於此稅本為地方稅，中央收歸為國稅後，理應有改善地方財政誠意，而不與地方爭稅；建議公賣利益改為菸酒稅後，將原有百分之三十五按人口比例分給縣市政府；⁶¹台北市政府曾針對現行財劃法而提出的所謂「馬英九版財劃法」中，也建議將所得稅總收入百分之十提高為百分之三十、營業稅總收入百分之四十提高為百分之五十、貨物稅總收入百分之十提為百分之三十，以作為統籌分配稅之收入，即所謂「把餅做大」。

既然現行統籌分配稅款的這塊餅太小，而造成地方不滿，是否有擴大統籌分配稅款規模的適當途徑？一般而言，學者有謂擴大中央統籌分配稅款之可能途徑有以下三項：⁶²

(1)、提撥更高比例的營業稅為統籌稅源。

統籌分配稅款占地方政府歲入之比例，不可謂不高，為了避免地方政府歲入規模波動過大，統籌分配稅款的稅源必須具有穩定性、不易受景氣波動影響的特性。相對而言，土地增值稅與所得稅都容易受到景氣波動的影響，起伏較大；營業稅則比較不受景氣之牽累，具有

⁶¹ 簡振澄，註 42 前揭文，頁 102~103。

⁶² 黃錦堂主持，台北市作為首都應有之功能與法制之研究，註 58 前揭書。

穩定成長之優勢。因此，建議中央提撥更高比例的營業稅，納入統籌，不但可解稅款不足之急，亦可增加統籌稅款規模的穩定性。

(2)、取消特別統籌款，將之一併納入普通統籌。

現行規定中，將統籌款總額的 6% 列為特別統籌，以支應緊急事項之支出。然而我國預算制度的機動性極佳，依預算法之規定，各單位之公務預算中本有第一預備金之設置，總預算之中亦有第二預備金的科目，此外若遭遇國家重大經濟變故、緊急災難等，皆可提出特別預算，以為因應。⁶³ 在已有充分緊急因應機制之前提下，特別統籌稅款這筆款項因沒有規範其申請或分配方法，且無需編入總預算，因此極可能淪為行政院長的私房錢，⁶⁴ 值得商榷。宜將其取消，一併納入統籌分配，不僅可杜議論，亦增統籌分配稅款之規模。

(3)、一般補助款與統籌分配稅款的適度合併。

本節下文將陳述一般補助款與統籌分配稅款性質相近，不僅目標一致，分配和運用方式亦有雷同之處，因而建議長期而言，兩者應可合併，以增加統籌分配稅款之規模。其實，台北市府在民國 91 年所提出的財政收支劃分法草案，其實質內涵即具有將大部分的一般補助款納入統籌分配的效果。

8、公式入法的問題

(1)、贊成者的看法

財政部長林全曾撰文指出當前財政改革措施有必要朝下列方向儘速推動：「現行財收支劃分法所規定的統籌分配稅款，應該有更具體且具約束力的分配公式，使地方政府所能分配的統籌稅收入，能夠得到充分保障。」⁶⁵

為了讓中央統籌分配稅的分配，不致於因為欠缺法律明文對於分配方式的規定，而成為中央執政黨對付地方在野黨的策略工具，進而淪為黨派間惡鬥的藉口，將分配的公式明定於「財政收支劃分法」中，優於將分配比率明定於法律中。⁶⁶ 有謂中央的統籌分配稅在分配時有明確法律依據且透明化，可以讓各地方政府對可能分得的統籌款有合理的期待。

「馬英九版財劃分法」以「公式入法取代比例入法」，強調制度化與透明化。修正草案的第十條至十二條，明定統籌分配的指標、權數

⁶³ 許振明、蘇彩足，「機動公共支出刺激景氣與預算制度之研究」，自由中國之工業，第 91 卷，第 2 期，2001 頁 25-52。

⁶⁴ 何東波，「由公共財政收支觀點論台灣地區行政轄區劃分」，國家政策與區域發展研討會論文集，民主基金會主辦，1992 年 9 月 18~19 日。

⁶⁵ 林全，註 14 前揭文，頁 2~14。

⁶⁶ 李建興，當代財政學，台北：新陸書局，2002 年，頁 685。

與計算方式，相較於現行條文中語意模糊之「依實際情形分配」、「研訂公式分配」或是「算定分配之比例」，確實是一大進步。⁶⁷其中尤以同一套公式適用直轄市與縣（市），使兩者之財政地位一致，對長久此來淪為「次等公民」的縣（市）而言，具有重大的意義。

(2)、質疑者的看法

財惟建立一套公式化的補助金制度，並不等於垂直府際關係之全盤合理化，亦不等同於中央與地方稅收分配之妥善解決，更無水平府際財政均勻化之意涵；而公式入法或制度的建立與運作，本就需要許多其他的配套與條件支援，才能克竟其功。如今將我國現行多層式的比例分配方式遽然改為齊一化的分配公式，當然更須考慮到制度更迭的轉圜或過渡機制與安排。再者公式入法後，需要一段時間的試用、檢討與修正，才能讓新制逐漸步上軌道。因此，成立一由中央、地方及學者專家共同組成的特定任務「小組」或「委員會」，賦予此一重要責任，乃是一項應有的前瞻作法。⁶⁸

總之，未來統籌分配稅款的設計應以地方政府的真正「財政能力」為基礎來進行財源的移轉及配置，而非一味的以拉平各地方政府的財源分配為目標，此一財政能力之意涵，包括地方政府自有財源之多寡、以及隨著任務需求而來的支出需求之高低。除此之外，地方政府之租稅貢獻度與租稅努力等具體指標，亦須一併列入法定公式，以提升財政資源分配透明化、課責化的時代趨勢，減少府際之間無謂的財政爭執與資源使用的不經濟。⁶⁹

二、補助款

(一)、法制規定之內容

中央對地方自治團體得稅其財政狀況予以適當之補助（參見憲法第一百四十七條、地方制度法第六十九條、財政收支劃分法第三十條），俾使地方自治團體足應其財政之基本需求，以保障全國各地區居民之生活，實現全國經濟平衡發展之宗旨。

地方財政問題的發生，主要在於各級政府財權分配不均及地方資源配置豐嗇不一。日本財政學者藤谷謙二曾表示：「國庫補助金制度一方面係中央政府對地方政府實施行政統制之有力手段，另一方面是中央政府補助地方財政或調整地方政府財政不可或缺之制度。」由此可見補助金是中央與

⁶⁷ 陳建良，「對財政收支劃分法修正案的幾點淺見」，財團法人國家政策研究基金會國政評論，財金（評）。91~131號，2002年5月30日。

⁶⁸ 曾巨威，「財劃法的修正還有些疑慮須要澄清」、「建立運作機制比公式入法還重要」，均見財團法人國家政策研究基金會國政評論，財金（評）091~113號、091~129號，2002年5月9日、28日，參閱財團法人國家政策研究基金會 <http://www.npf.org.tw/main.htm>。

⁶⁹ 黃錦堂，台北市作為首都應有之功能與法制之研究，註58前揭書。

條對於中央的補助制度只有粗略的規定：「……（上級政府）對於地方政府的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，分別由行政院或縣訂定。」

一般補助款制度除了與統籌分配稅款制度重疊之外，它也超越現行財政收支劃分法第三十條的規定，財政收支劃分法僅規定中央採行計畫型的項目補助，並無一般補助之設計。再者，一般補助完全未考量地方財政努力因素，比統籌分配稅款更易造成地方的財政依賴心理，因此，長期而言，一般補助款應該完全併入統籌分配稅款體制中。惟短期而言，我國地方政府之財政課責機制尚未健全，中央在誘導地方政府遵循公共債務法之債務上限、遵循財政法規所要求的開源節流等財政努力措施時，仍須倚藉一般補助款之增減以為誘因。因而短期內，仍有保留部分一般補助款作為籌碼的必要性，尚不宜全數納入統籌。

2、易淪為中央集權之工具

地方政府的財源除了財產稅等稅收或舉債外，來自於中央的調劑主要為統籌分配稅款與補助款。統籌分配稅款的財源為法律所明訂，中央政府只是扮演分配的角色。補助款的多寡與分配，完全是中央政府的權力。從權力控制的角度來看，補助款的運用最容易成為中央實行集權統治的工具。

有兩種補助款成為各地方首長競相爭取的標的。一是中央的特別統籌稅款，一是分散於各部會的統籌性補助科目。前者依法佔中央統籌分配稅款的6%，目的是因應重大事件臨時發生之用，有所謂首長私房錢之謂，後者則俗稱部會的私房錢，有預算卻無具體計畫，隱藏於各部會各業務計畫之各分支計畫中。⁷⁵因為各地方自主財源有限。所以各地方首長都在比窮以爭取上述兩項補助款。誰爭取到補助款，誰的政績就好。每到選舉時刻，中央就可以藉由補助款支持特定的候選人，因此補助款常被批評用來選舉綁樁，這樣補助的結果也造成支出浮濫與資源浪費。因為中央的補助不一定要地方最需要的項目，故未必符合施政需要，想將造成需要的無著落，不需要的卻無虞而形成浪費。由於補助款財源非由當地民眾負擔，利益卻由其共享，致誤項支出的租稅成本⁷⁶（相對價格）有偏低的錯覺，造成學理上所謂的「捕蠅紙效果」(Flypaper Effect)，造成部分公共支出不當擴張。

3、改進之道

為使補助款發揮其應有的功能，應訂定一套合理、公平、客觀的補助標準，可朝下列原則改進：

⁷⁵ 翁重鈞，「王牌在握，計畫在哪」，聯合報 1999 年 4 月 19 日。

⁷⁶ 劉其昌，財政學，台北：江南圖書，1999 年，頁 473。

- (1)、補助制度中加入非租稅努力籌款因素，以激勵各地政府開拓工程受益費、規費、各種使用費等非稅課收入
- (2)、廢除目前齊頭式之「基本建設補助」，慎選財政指標，明訂補助標準，財政指標有二，其一為財政能力（包括租稅努力及非租稅努力），其二為財政需要（以人口、土地面積、營利事業家數、工廠數、學生人數及道路里程等為考慮因素）。⁷⁷

總之，由於中央與地方政府調整制度之不健全，使各地「患寡又患不均」，因此，應速建立一套衡量地方財政能力之完整指標以及財政貢獻與財政努力度之分配指標，並配合修訂中央統籌分配稅、一般補助之分配體制，方為上策。

第四節 財政分配之理念

經由上述分析，我國目前財政問題可從三方面加以理解：

(一)、收入面：

由於憲法的規定不精密，財劃法及地方稅法通則與規費法又是中央主導，地方缺乏程序參與正義情形下，弊端叢生，地方因固定稅收不豐、中央減稅、景氣欠佳與政治考量下又始終未加開徵地方稅，以致無法開拓自主財源，而呈現四大問題：(1) 各級地方政府自有財源不足情況嚴重；(2) 仰賴上級政府補助甚殷，自有財政努力不足；(3) 若干地方稅率僵固或偏低；(4) 稅基腐蝕或調整困難。⁷⁸地方對中央有高度財政依賴性，財政自主性偏低，缺乏財政自主則有礙地方自治事項的推行。

(二)、支出面：

地方首長常以工程建設宣揚政績，動輒有鉅額支出；隨著中央立法而須支付社福政策，教育政策法案或退休補助、小型零星工程、村里環境及漁港改善工程的「買單」，以及原先中央或省負擔之役政、警政等委辦費用轉嫁給地方，大大加重地方負擔，且在大法官釋字第五五〇號解釋後，恐將面臨許多中央與地方「共同辦理事項」之經費，益增困境。

(三)、調整面：

統籌分配稅的「劫富濟貧」設計原意似乎沒有得到落實，中央藉修法之

⁷⁷ 翁興利，盧貞秀，「地方制度法制化與地方財政劃分問題之探討」，發表於內政部、中華民國公共行政學會主辦之地方制度法學術研討會論文集，1999年7月27日，頁9~21。

⁷⁸ 曾巨威，地方基準財政需要與基準財政收入之研究，行政院經建委員會委託計畫，2000年，頁12。

名，依然集「稅」與「錢」於一身，各縣市依舊「患寡又患不均」，稅目與統籌數、分配之公式及其比例仍議論不休；補助款仍是地方政府的依靠。

鑑於我國的財政問題，改善之道宜從建立正確觀念著手：

壹、建立中央與地方之夥伴關係

由於我國政治民主化已有實質進步，近年來台灣政治民主化已帶入「地方民主」(local democracy)之浪潮，此一浪潮逐漸催促地方自治的落實，因此地方民主已經開始挑戰中央財政集權的現象，未來應進行合理的地方財政分權，也就是進行「權、錢」同時合理下放，方能因應地方民主之實際需求。

地方財政的總目標即為落實地方自治，而地方自治的實體就是提供具地方特質、地方性的公共服務。當前各國憲政潮流顯示，中央與地方權限劃分已由過去的垂直監督關係，逐漸轉為「夥伴關係」(partnership)。財政分配已逐漸從過去根據「行政區域」分配原則，進入「財政功能」分配原則。例如：河川維護、水資源維護、環境保護、交通運輸、社會保險等等。中央與地方的夥伴關係理論已實質地挑戰傳統國家財政集權化現象。根據財政學者黃世鑫教授的看法，⁷⁹這種現象表現出幾個可觀察之趨勢：第一，中央與地方政府關係，已由所謂的「競爭型的聯邦制度」(competitive federalism)轉變為「相互協調型的聯邦制度」(co-ordinate federalism)，再演化為「相互合作型的聯邦制度」(co-operate federalism)；第二，中央與地方財政權的劃分，由蛋糕「上下層」(layer cake)轉變為如大理石(marble)之「垂直分層」；在稅源方面，「收入共分」(revenue sharing)佔相當重要比例；在權限劃分方面，並非依個別事項定其權力歸屬，而係將每一事項分為決策立法、監督、與執行等不同任務，而分別由各級政府「通力合作、共同完成」。換言之，行政上中央與地方的關係已由傳統的「父子關係」轉變為「夥伴關係」，行政上的夥伴關係的形成，也改變中央與地方財政分配的觀念與制度。

依據地方制度法第二條第二項規定，「自治事項指地方自治團體依憲法或法規定，得自為立法執行，或法律規定應由該團體辦理之事務，而負起其政策規劃及行政執行責任之事項」，然而事實上，地方自治事項之規定並不明確。學者指出，中央與地方財政分配的觀念應從傳統的階層權力分配關係進入行政功能關係，「中央與地方財政收支劃分法」第三章內容，其主要是根據憲法第十章的「權限劃分」規定。就地方財政而言，權限的劃分自然確立了經費分擔「責任」，並據以作為分配之基礎；事實上，現代國家實際上找不到一項公共事務可以明確規劃為中央或地方之範圍。即使是一般所認知「專屬」於中央政府之國防、

⁷⁹ 黃世鑫，「自有財源與地方財政自主」，地方自治與財政自主學術研討會論文集，中央研究院中山人文社會科學研究所主辦，2002年5月31日，頁16~17。

外交、國際貿易等事務，在實際運作上，亦無法完全將地方排除在外。⁸⁰政府的責任在於提供「公共財」，而公共財的產出往往經由各級政府經「分工合作」之過程所共同製造出來的。所謂中央與地方權限劃分並非是絕對性與互斥的，而是屬於功能佳的分工結果，所以，中央與地方財政分配的制度也應是以「功能」取向為原則，職權、功能、任務多的地方政府相對言當然應分配較多，反之，應分配較少，地方政府間的「水平差異」分配應是合理的。⁸¹

貳、提高財政自主權，落實地方分權

地方自治團體基於國家之得以治理一定區域內之公共事務。依地方制度法第十四條規定：「直轄市、縣（市）、鄉（鎮、市）為地方自治團體，依本法辦理自治事項，並執行上級政府委辦事項」。我國地方自治團體包含直轄市、縣（市）、鄉（鎮、市）三級，其職責包含以「自治體」辦理自治事項；復以「行政體」執行上級政府委辦事項，而此所謂「自治事項」，係指地方自治團體依憲法得自為立法並執行，或法律規定應由該團體辦理之事務，而負其政策規劃及執行責任之事項；「委辦事項」係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，而負其執行責任之事項。⁸²當前我國地方財政最嚴重問題之一，就是大部分的地方政府各項稅收，乃不足以應付當年歲入預算支出，然而，無適當的自治財政便無法落實地方分權，也就無法有真正的地方自治。因此如何自治財政之健全當為首要之務。

目前，我國中央與地方財政分配的爭議有與制度上之瑕疵，主要是自治事項與委辦事項之區分不夠明確。依「地方制度法」第二條第二項與第三項規定，所謂自治事項乃「指地方自治團體依憲法或本法規定，得自為立法執行。或法律規定應由該團體辦理之事務，而負其政策規劃及行政執行責任之事項」。所謂委辦事項，是「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」。七十條雖然有原則性之規定，但「財政收支劃分法」第三十七條規定則有進一步明確說明。但是上級委辦機關未確實負擔委辦經費，或僅負擔初期委辦經費，委辦事項還有其他短、中、長期性配合成本，上級委辦機關並未計入，造成地方長期性的財政負擔，例如依據兵役法之規定，我國之徵兵機關為各地方政府（縣、市），然兵源之徵集事涉國防，而國防依憲法本文規定，乃為中央立法並執行事項，因此對於地方政府而言，「徵兵」究是中央委辦事項，抑或「自

⁸⁰ 黃世鑫，財政學，台北：空中大學，2000年，頁23。

⁸¹ 廖坤榮、吳秋菊等，註5前揭書，頁37~47。

⁸² 紀俊臣，精省與新地方制度——始末、設計、發展系論，中國地方自治學會發行（地方自治叢書第二輯），台北：時英出版社，頁122、188。

治事項」迭有爭議，而對於役政所需經費，遂成中央與地方爭議之焦點。因此，上級委辦事項所衍生的問題：一、地方不願接受委辦；二、地方勉強接受委辦；三、地方樂於接受委辦，但是不敷成本，最後是成為勉強接辦，也是不敷成本的接辦。我國中央政府委以地方辦理事項最常發生之情況應屬第三種情況。⁸³

中央與地方是一夥伴關係，各級政府之支出與稅收劃分都應依循「夥伴關係」的原則，例如：按公共財受益範圍大小、偏好差異程度、執行成本與效率高低劃分項目，一般認為具全國一致性、大規模經濟性、外溢效果大、受益範圍廣、偏好差異程度小的公共財或公共服務，由中央負責；反之，受益與付稅具密切關係的地區性公共財或公共服務，由地方政府負責。⁸⁴這些學理上的分類其實與我國憲法有關中央與地方職權劃分的精神是一致，符合憲法第一百十條規定：「對於其事務有全國一致之性質者屬於中央，有全省一致性質者屬於省，有一縣之性質者屬於縣」之均權原則。當前中央與地方權責關係中有關國民義務教育、警政、交通、社會福利等，已經產生府際間權責模糊以及衍生財政責任歸屬的府際爭執。

從憲法與學理而言，屬於全國性公共政策，中央政府有責任承擔，至少中央政府所規劃之全國性公共政策，中央應合理的規劃財源俾為分擔，並委託地方執行，根據學理將這些原由中央所承諾提供的全國性公共財，劃歸為中央委辦事項，中央應肩負主要財政責任應屬合理。理論上言，地方政府基準財政需要應與各項法規賦予地方政府職能的範圍應一致的、均衡的，亦即當法律賦予地方政府的職能確定後，則基準財政需要之財源便告確定。⁸⁵然而，我國中央政府賦予地方國民義務教育、警政、交通、社會福利等職責後，並未適當釋出財源給予地方，相反的上中央為選舉考量連續減免租稅，地方的稅收也受到衝擊，形成「中央請客，地方買單」的不合理現象。這是當前地方面臨財政短缺的主要原因。解決之道，長遠而言，應確實做好權限劃分，當權限劃分清楚後，再考量地方自治團體所能分得之財政大餅，並評估財政收支能否足夠全縣所需。⁸⁶也就是應符合「量出為入」的原則，短程而言，中央委託地方執行公共政策，或辦理各事項，必須也能提供適當的財源。

民國九十一年十月五日，司法院大法官針對「全民健康保險」的保險費負擔爭議，做出釋字第五五〇號解釋，認為全民健保為中央與地方協力辦理之事項，全民健保法規是中央與地方依一定比例共同分擔保險費的規定，其比例屬於立法裁量事項，除非有明顯不當，並無抵觸憲法問題，根據本號解釋案，地方政府確定繳納積欠的健保費，此一解釋對於中央與地方財政關係寫下新的註解，建構中央、地方協力事項(此與「中央與地方財政收支劃分法」所規定的「共同辦理」事項有異曲同工之妙)，並開啟地方參與制定法律過程的程序機制(例

⁸³ 廖坤榮、吳秋菊等，註5前揭書，頁420。

⁸⁴ 孫克難，「賦稅制度與經濟發展——台灣經驗的檢討」，財稅研究，第32期，2000年，1月，頁12。

⁸⁵ 孫克難，前揭文，頁13。

⁸⁶ 蔡茂寅，「地方自治與財政自主」學術研討會論文集，頁66。

如協商、提議權、徵詢意見)。健保費釋憲案說明了地方應負擔中央所規劃的全國性公共政策執行經費，未來地方將有義務配合中央政府各項公共政策，倘若中央與地方的財政分配制度未適當進行調整，未來中央與地方的財政府際關係將面臨新的挑戰。

參、重視各地的「水平差異」

當公共財政分配面臨到「分配民主」與「公平分配」的衝擊時，地方自治團體的財政分配是否也依循公平原則而形成「齊頭式平等」的財政分配？事實上，這種「齊頭式平等」分配制度，往往反造成不平等之嫌疑，甚至違逆地方自治「因地制宜」的精神，扼殺居民偏好的差異性。因此地方自治團體的財政分配應容許「差異性」的存在，惟「差異性」乃不得違反憲法平等保護的原則。

未來的地方財政分配制度應重視「水平差異」觀念，也就是各地方政府因自然稟賦條件與發展潛力的差異，而允許存有差異性分配，例如台北市之作為首都（亦即台灣地區政經社文的中心，約如綜開計畫所示者）、北部都會區的火車頭，其財政、人力、組織、硬體、行政區域大小等有關的配備應有其優勢，這是出於落實其功能定位所需要，縣市政府得依其各自的功能定位而有各自相應的配備。⁸⁷故從「水平差異」分配論出發，未來我國統籌分配稅款的分配制度，應考量各地方政府的地位、任務、發展條件、財政能力、財政努力、財政貢獻等，建立層級差異，或至少從功能上，區分彼此的差異性，進而落實財政分配的差異。「水平差異」的存在也是建立在「支出差異」的現實需要上，各地方自治團體因人文、社會、經濟、政治等條件不同，其支出的必要性也有所差異，此「水平差異」的存在是建立在「支出差異」的現實基礎上。財政法學者蔡茂寅教授⁸⁸指出，「收入乃為支出之目的而存在，而支出又為權限行使的當然結果，權限劃分乃是支出劃分的先決條件，換言之，只有先劃分權限後，其次方劃分支出；只有劃分支出之後，才能據以劃分收入」。各地方政府的權限是政府層級屬性、功能任務的集合，因此，各地水平差異性為統籌分配稅款分配時計算公式與比例的重大參考值。

⁸⁷ 台北市作為首都之特殊地位詳細資料請參閱黃錦堂，台北市作為首都應有之功能與法制之研究，註 58 前揭書；陳清秀，註 53 前揭文，頁 99~101；廖坤源，吳秋菊等著，註 5 前揭書，頁 43。

⁸⁸ 蔡茂寅，註 18 前揭文，頁 53 以下。

