



國立臺灣大學社會科學院公共事務研究所

碩士論文

Graduate Institute of Public Affairs
College of Social Sciences

National Taiwan University

Master Thesis

影響臺灣直轄市及縣市政府租稅努力之因素

—以地價稅為例（2001 年至 2020 年）

Determinants of Municipal, City and County Government's Tax

Efforts in Taiwan—the Case of Land Value Tax(2001-2020)

李郁苓

Yu-Ling Li

指導教授：郭乃菱 博士

Advisor: Nai-Ling Kuo, Ph.D.

中華民國 112 年 07 月

July, 2023

國立臺灣大學碩士學位論文
口試委員會審定書
MASTER'S THESIS ACCEPTANCE CERTIFICATE
NATIONAL TAIWAN UNIVERSITY

影響臺灣直轄市及縣市政府租稅努力之因素-
以地價稅為例（2001 年至 2020 年）

Determinants of Municipal, City and County Governments' Tax Efforts in Taiwan- the Case of Land Value Tax (2001-2020)

本論文係李郁苓（姓名）R08343002（學號）在國立臺灣大學公共事務研究所完成之碩士學位論文，於民國 112 年 7 月 18 日承下列考試委員審查通過及口試及格，特此證明。

The undersigned, appointed by the Graduate Institute of Public Affairs on 18 (date) 07 (month) 2023 (year) have examined a Master's thesis entitled above presented by Yu-Ling Li (name) R08343002 (student ID) candidate and hereby certify that it is worthy of acceptance.

口試委員 Oral examination committee:

郭乃慶 王宏文 郭星熒
(指導教授 Advisor)

系主任/所長 Director: 王宏文



謝辭

終於到了撰寫謝辭的時刻，其實從碩一就發展出了想探討的論文主題，中間經歷多次的調整與修改，才總算完成這個階段性的任務。在這段期間，受到了非常多的指導與幫助，要感謝的人著實很多，因為有大家才有這份論文的完成以及現在的我。

首先，非常感謝我的指導教授乃菱老師。在踏入研究所之前，我其實對於地方財政的議題少有關注，碩一時，經由老師在課堂上的教學才逐漸對地方財政產生興趣，也因此發展出碩士論文的題目。在構思與發展論文的過程當中，老師總是非常認真的透過討論的方式引導我做更多的思考，在每一次卡關之際，也總是會很犀利地點出問題的癥結，協助我做調整與修正。在老師的指導下，真的獲益良多，除了豐富的知識洗禮與研究能力的磨練外，同時更在老師的訓練中認知並培養起做研究須有的嚴謹態度。透過擔任老師的研究助理與課堂助教，也讓我累積了很多學習的知識與經驗。在生活上，老師也像媽媽一樣提供我很多的協助與關心，每一次遭遇瓶頸與挫折時，老師總是會很可愛的給我一些小果凍、小點心作為獎勵與安慰，當我對自己有所懷疑的時候，也會收到老師的鼓勵與肯定，老師也很關心我的家庭狀況、在工作上給予我很大的空間，讓我可以學習之際兼顧家庭事務。老師就像我的精神糧食與燈塔，指引我前進，並提供滿滿的動能。

同時，也很感謝我的口試委員銘峰老師與昱瑩老師，兩位老師非常用心地讀完我的論文，在大綱口試時提出了許多寶貴的意見，同時對於論文中的問題也提供修正的建議，指點迷津，讓我可以進一步調整與修正論文的不足之處。

此外，也很感謝銘峰老師與心怡老師給我擔任研究助理與課堂助教的機會，讓我能夠跟著老師們學習做研究的方法與態度，累積研究與教學的經驗。

也很感謝幾位官員、議員與學者，願意接受我的訪談，分享寶貴的經驗與觀點，讓這份論文能夠不僅只是從學理出發，而能結合實務的視野，呈現更完整的樣貌。



在就讀公事所的期間，也結識了很多的朋友，感謝靜儀、媛婷、詣芸、成剛、宗翰、浩凱、薰文、威好、鈺涵、新侑與俊明學長，能夠認識大家是我在這趟旅程中非常重要的收穫，不論是組讀書會一起詳讀文獻與討論、一起組隊合作完成報告、一起辦所上的活動、一起在研究室裡奮戰到凌晨，還是一起吃飯、聊天、出遊彼此相互打氣，有大家的陪伴與協助，碩士生活也就顯得不那麼辛苦，同時也很精彩豐富。

同時，也很感謝相識多年的好友，瑀芯、欣妤、敬旻、育瑩、舜宇與昱亘，雖然身在不同的地方，但依然透過訊息相互關心問候，也總是在我被生活壓得喘不過氣時，及時拉我出去聚會，讓我能紓解壓力並獲得滿滿的能量充電。

也謝謝男友佳翰，在我為論文及工作忙碌之際，每天透過訊息陪伴，在我遭遇生活難題之時，總是認真和我討論與分析，情緒低落的時候也給予安慰和鼓勵，謝謝他作為我最溫暖的依靠，為我的生活增添滿滿的笑容。

最後，對我的家人表達深刻的感謝，同時，也要向他們說聲抱歉，花了這麼長的時間，讓他們等了好久才走完這趟旅程。在就讀碩士的這段期間，家裡接連遭逢變故，若沒有爸爸的支持、媽媽的包容與體諒，還有弟弟協助承擔起照顧家庭的責任，這趟旅程怕是難以維繫與完成，感謝他們一直作為我最堅實的後盾，讓我可以堅定地做自己想做的事情、走出自己的道路，並完成當前人生的階段性成就，往後的日子我會繼續努力，日後換我作為你們的靠山。

最後的最後，在這段學習的歷程中，受到太多太多的幫助，短短謝辭不足以涵蓋所有，包含所上的所有師長、彥仔學姊、小官助教，以及身旁的親戚朋友，感謝這段時間遇見與經歷的所有人、事、物，讓我收穫滿滿也得到成長的養分，接下來的日子我會持續學習，希望有朝一日能夠運用我所學到的知識以及受到的幫助回饋社會。

郁苓 2023/07/23



摘要

財源短缺是我國地方政府長久以來未解的問題與困境，過去我國學者主要從財政結構的面向切入，將其歸因於地方分權程度的不足，指出當前在法規上，財政權力及稅收依然集中於中央政府，係為地方財政問題之主因。然而，中央—地方權限之劃分及財源分配的整體結構僅能點出地方普遍面臨的現象，對於各地方政府間的差異較難觸及，因此本文從地方政府本身的收入結構切入，透過地方主要自籌財源—財產稅當中的地價稅檢視地方政府對於自身所享有財政權力的運用情況，以釐清地方財源短缺問題的根源。同時提出三個核心研究問題：近二十年來，我國地方政府在其享有的財政權限範圍下，所達成的租稅努力程度為何？各個地方政府租稅努力的差異及其變動受到哪些因素的影響？前述各項影響因素在地方政府稅基及稅率的調整制度下如何發揮作用？

透過國內外文獻的爬梳，本文以委託代理人理論、政治景氣循環理論及高層理論作為地方政府不願提升租稅努力的學理基礎，並透過實證文獻的蒐集將影響地方租稅努力之因素劃分為經濟條件與狀況、財政結構與狀況、政治利益與環境，以及組織管理四大類，且聚焦於政治面向與組織管理面向，進一步提出四大研究假設與其子假設探討影響我國地方租稅努力之因素。

針對前述研究問題，本文以我國直轄市與縣市政府作為研究對象，蒐集其自 2001 年至 2020 年的追蹤資料，以地價稅實質稅率作為租稅努力指標，結合質化與量化研究方法進行分析。本研究發現，我國地方政府的租稅努力長期低落，且直轄市與縣市政府的租稅努力程度有很大差異，其租稅努力的影響因素、影響方向與效果亦不同，因此將直轄市與縣市政府拆分個別估計並個別驗證其租稅努力之影響因素，其中，過去文獻所採用之傳統政治因素，包含選舉年、連任預期、府會關係與府際關係對直轄市與縣市租稅努力皆沒有顯著影響，但民意反映與利益團體遊說之政治因素仍影響地方



租稅努力；組織管理面向亦對地方租稅努力有顯著影響，具經濟學科背景的縣市首長，租稅努力表現較佳、而政治經歷資深的直轄市首長租稅努力表現則較為低落；在經濟與財政面向上，消費者物價指數、家戶可支配所得中位數、地方財政負擔、人均府際財政移轉收入與財政需求水準都對地方租稅努力有顯著影響，另外鄰近縣市的地價調整幅度亦影響地方租稅努力。在由地方政府地政局所主導之地價稅基調整過程當中，經濟與財政面向之因素係由地政局在擬定地價調整方案時被納入考量，政治與組織管理面向之因素，形成地方首長的政策目標與認知，因而由地方首長與地方議會對地政局的領導與監督，在政策前端便發揮作用。

本文建議，未來在探討我國地方政府租稅努力相關議題時，應將直轄市與縣市政府拆分，個別估計與驗證，同時亦應納入組織管理面向之因素進行驗證或控制。而地方政府本身應加強對自籌財源的重視程度，並強化財稅單位在地價稅基調整制度中的角色，同時，中央政府亦可透過地價稅的政策定位以及府際財政移轉制度的設計督促地方提升租稅努力，以改善地方長期財源短缺之問題。

關鍵詞：租稅努力、地方財政、政治景氣循環理論、高層理論、地價稅實質稅率



Abstract

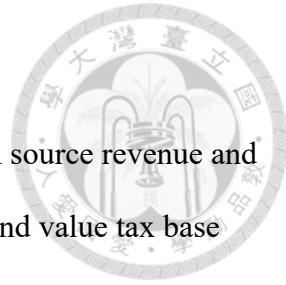
The financial shortage has been an unresolved problem and challenge for local governments in Taiwan for a long time. Previous studies mainly attributed it to the degree of decentralization in the fiscal structure, pointing out that the current fiscal power and taxation revenue are still concentrated in the central government, which is the main cause of the local financial problem. However, the structure of the division of central-local powers and revenue allocation can only explain the common phenomenon faced by local governments, and it is difficult to explain the differences among different local governments. Therefore, this study examines the utilization of financial autonomy by local governments through the main own source revenue, the land value tax, in order to clarify the root causes of the financial shortage at the local level. Three core research questions are proposed: 1) What is the level of tax effort achieved by local governments in Taiwan in the past two decades? 2) What are the determinants of the local governments' tax efforts in Taiwan? 3) How do these determinants operate in the system of adjusting the tax base and tax rate for local governments?

Through a review of domestic and international literature, this study adopts principal-agent theory, political business cycle theory, and upper-echelons theory as the theoretical foundations for local governments' unwillingness to increase tax efforts. The determinants influencing local tax efforts are categorized into four dimensions: economic conditions, fiscal structure, political interests and environment, and organizational management. The study focuses on the political and organizational management aspects and proposes four research hypotheses and their sub-hypotheses to explore the determinants affecting tax efforts in local governments.



To answer the research questions, this study selects municipal, city and county governments as the research subjects and collects panel data from 2001 to 2020. The effective land value tax rate is used as the indicator of tax efforts, and a combination of qualitative and quantitative research methods is employed for analysis. The study finds that the tax efforts of local governments in Taiwan have been consistently low, and there are significant differences in tax efforts between municipal, city and county governments, with different determinants. Therefore, separate estimations and verifications of determinants of tax effort for municipal, city and county governments are conducted. Traditional political factors, such as election years, re-election expectations, and intergovernmental relations, do not significantly affect tax efforts in both municipal and city and county governments. However, political factors related to public opinion and interest group still influence local tax efforts. The organizational management determinants also significantly affect local tax efforts. The city and county mayor with economical education exhibit better tax effort performance, while municipal mayors with long political experience show lower tax efforts. Economic and fiscal factors, such as the consumer price index, median household disposable income, local fiscal burden, per capita intergovernmental fiscal transfers, and fiscal demand levels, have significant effects on local tax efforts. Additionally, the extent of land value tax base adjustments in neighbor also impacts local tax efforts. During the adjustment process of land value tax base led by local government's land administration, economic and fiscal factors are considered when formulating adjustment schemes, while political and organizational management factors shape the policy objectives and perceptions of mayors and playing a role in the policy process.

This study suggests that future research on the tax efforts of local governments in Taiwan should separate municipal and city and county governments for individual estimations and verifications, and the determinants related to organizational management should be



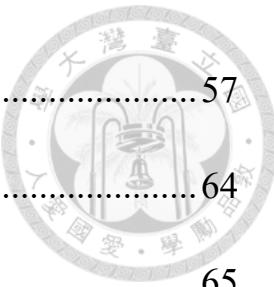
considered. Local governments should recognize the importance of own source revenue and strengthen the role of department financial in local government in the land value tax base adjustment system. Meanwhile, the central government can encourage local governments to increase tax efforts through the positioning of land value tax policies and the design of intergovernmental fiscal transfer systems, aiming to improve the persistent problem of local financial shortage.

Keywords: tax effort, local financial, political business cycle theories, upper-echelons theory, effective land value tax rate



目 錄

□試委員會審定書	I
謝辭	II
中文摘要	IV
英文摘要	VI
第一章 緒論	1
第一節 研究背景	1
第二節 研究目的與研究問題	5
第三節 研究流程	11
第二章 文獻回顧	12
第一節 地方租稅努力的理論基礎	12
第二節 地方租稅努力的實證研究	20
第三節 小結	31
第三章 研究方法與設計	34
第一節 研究方法	34
第二節 研究假設與模型設計	38
第四章 我國地方政府地價作業實務概況	50
第一節 地價作業實務現況	50



第二節 地方租稅努力概況分析	57
第三節 小結	64
第五章 實證結果與分析	65
第一節 量化實證結果	65
第二節 影響地方租稅努力因素之綜合分析	83
第六章 結論與討論	91
第一節 研究發現	91
第二節 研究建議與研究限制	101
參考文獻	104
附錄	111

圖目次



圖 1-1 我國地方政府自籌財源占歲入百分比趨勢圖.....	3
圖 1-2 我國地方政府非自償性未償債務餘額總數趨勢圖.....	4
圖 1-3 2020 年我國所有地方政府之收入來源結構圖.....	5
圖 1-4 2020 年我國所有地方政府各項稅目占其稅課收入的比例.....	6
圖 1-5 我國地方政府地價稅收占自籌財源百分比趨勢圖.....	9
圖 1-6 我國地方政府房屋稅收占自籌財源百分比趨勢圖.....	9
圖 1-7 研究流程圖.....	11
圖 4-1 我國所有地方政府近二十年租稅努力平均值趨勢圖.....	57
圖 4-2 我國所有直轄市政府近二十年租稅努力平均值趨勢圖.....	59
圖 4-3 我國所有縣市政府近二十年租稅努力平均值趨勢變化圖.....	59
圖 4-4 我國各地方政府近二十年租稅努力趨勢變化圖.....	62
圖 5-1 消費者物價指數與租稅努力線性關係診斷結果.....	69
圖 5-2 家戶可支配所得中位數與租稅努力線性關係診斷結果.....	69
圖 5-3 財政需求水準與租稅努力線性關係診斷結果.....	70
圖 5-4 人均債務與租稅努力線性關係診斷結果.....	70
圖 5-5 人均府際財政移轉收入與租稅努力線性關係診斷結果.....	71
圖 5-6 直轄市人均府際財政移轉收入與租稅努力線性關係診斷結果..	71
圖 5-7 縣市人均府際財政移轉收入與租稅努力線性關係診斷結果.....	72

表目次



表 3-1 受訪者資訊一覽表.....	37
表 3-2 研究變項一覽表.....	48
表 4-1 我國各地方政府近二十年租稅努力概況.....	63
表 5-1 變項摘要統計表.....	67
表 5-2 各模型 VIF 檢定結果.....	74
表 5-3 各模型殘差異質性、自我相關與橫斷面相依性問題檢定結果..	76
表 5-4 迴歸模型選取診斷結果.....	78
表 5-5 PCSE 迴歸模型分析結果.....	82



第一章 緒論

第一節 研究背景

財源短缺是我國地方政府¹長久以來面臨的問題，自 1997 年開始，我國地方政府便陷入財政赤字的困境，多數縣市皆出現歲出超過歲入、舉債擴增等現象（蔡吉源、林健次，2007：192）。在民主轉型與地方自治的推動下，為因應省虛級化及《地方制度法》之制定，我國曾於 1999 年 1 月修正《財政收支劃分法》，重新確立財政層級之劃分、調整中央與地方的財源結構。同年 6 月訂定《中央統籌分配稅款分配辦法》，設立中央統籌分配稅款之分配公式，透過垂直的府際財政移轉，確保地方自治下的地方財政收入。2002 年，我國也進一步制定並通過《地方稅法通則》與《規費法》，賦予地方政府稅課之立法權，作為增加財源的工具，試圖解決財政困難並藉此促進地方財政自主。

然而，地方政府入不敷出的困境至今依然存續。由圖 1-1 可見，除了新法規實施前的 87 至 89 財政年度外，近二十年來，我國地方政府自籌財源占歲入的比例約略落在 40% 至 49% 之間，未達地方歲入的半數，且整體呈現持平的趨勢。而在 2002 年獲得租稅的立法權後，地方自籌財源亦沒有大幅提升的現象，顯見地方政府財源短缺的問題始終沒有獲得明顯的改善。

¹ 本文所稱之地方政府僅包含直轄市政府與縣市政府，不包含鄉鎮市政府。



在自籌財源短缺的情況下，地方政府主要依靠爭取府際財政移轉收入來填補財政缺口（林健次、蔡吉源，2003；Kuo & So, 2013）。除了經常可見地方向中央喊話要求補助經費或是批評補助不公的景象外，地方獲得補助款的額度更是被視為地方首長的政績之一，如：新北市長侯友宜²、桃園市長鄭文燦³皆曾在議會面臨補助款爭取不足的質疑，桃園市政府甚至擬定〈桃園市政府各局處爭取中央計畫型補助款之教戰守則〉⁴加強對中央經費的爭取。此外，舉債也成為地方政府面對財源不足的應急措施，圖 1-2 顯示，近二十年間地方政府舉借公債的數額大幅攀升，且累積至 2020 年止，我國地方政府非自償性未償債務餘額總數高達 9,614 億元。由此可見，地方政府財源不足且仰賴中央補助或舉債作為重要財源的情況，不僅使地方自治難以深化，更可能造成國家整體財政永續的危機。

面對前述問題，我國學者過去主要從財政結構的面向切入，將其歸因於地方分權程度的不足，同時也透過對財政相關法規的檢視提出批評。學者指出當前法規上的缺失使財政權力及稅收依然集中於中央政府，如：尚未賦予地方充足的徵稅權（魯炳炎，2003）、地方財政收入相關的法源及立法權仍由中央所掌握（方凱弘，2006；紀俊臣，2015）等，係為地方財政問題的主因。

然而，若從地方政府本身的收入結構以及財政相關法規進行檢視，可以發現其並非全然缺乏改善財政收入的權力，中央-地方權限之劃分及財源分配的整體結構也僅能點出地方普遍面臨的現象，對於各地方政府間的差異較難觸及。因此，地方政府對於自身所享有財政權力的運用情況係為當前須探討及補充的重要議題，並有助於釐清地方財源短缺問題的根源。在下一節中，本文將從地方政府的財源結構與所享有的財政權限切入，探討地方的收入情況，並以此發展本文的研究目的與研究問題。

² 李梅瑛，2020，〈中央給新北人均補助款輸台北 侯友宜：經費上龐大壓力很痛苦〉，風傳媒網頁，<https://www.storm.mg/localarticle/3181756>, 2022/09/24。

³ 謝武雄，2021，〈桃園一般性補助款全國排 17 議長：希望鄭文燦積極爭取〉，自由時報網頁，<https://news.ltn.com.tw/news/politics/breakingnews/3675230>, 2022/09/24。

⁴ 詳見桃園市政府財政局網站，公務下載處。

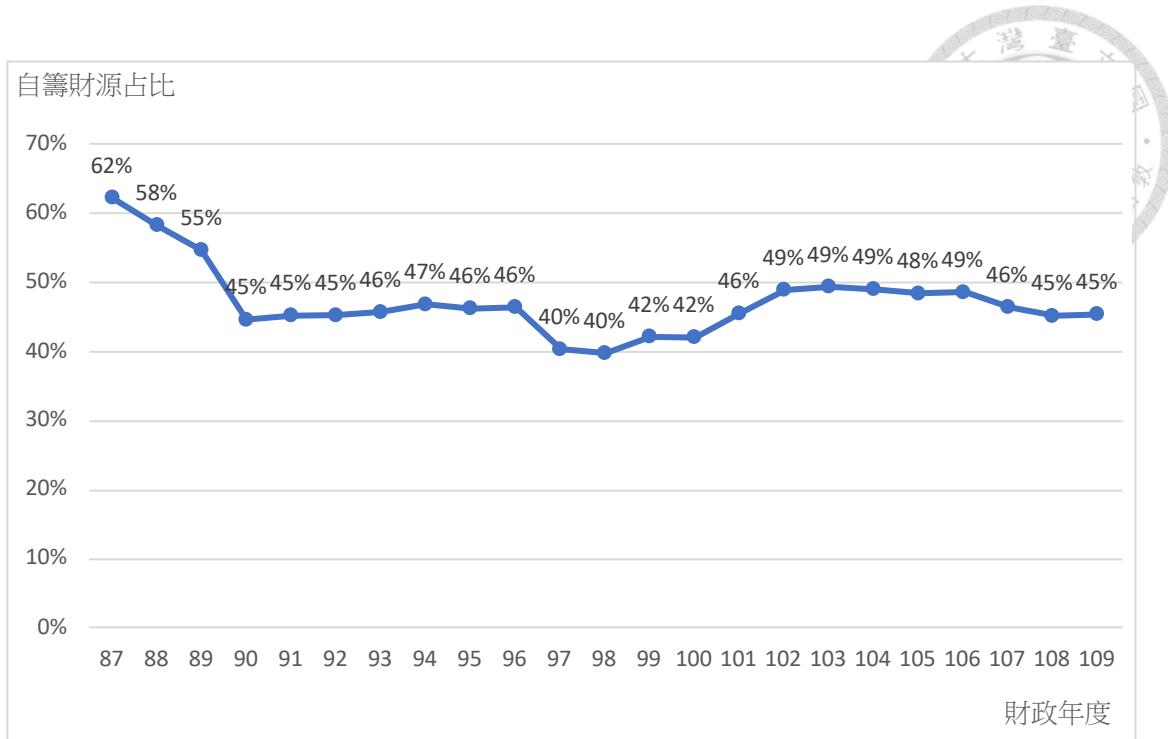


圖 1-1 我國地方政府自籌財源占歲入百分比趨勢圖

圖片來源：作者自製。

資料來源：中華民國統計資訊網-縣市重要統計指標查詢系統。

備註：

1. 自籌財源占歲入的百分比 = $\frac{\text{所有地方政府自籌財源決算審定數}}{\text{所有地方政府歲入決算審定數}} * 100\%$ 。
2. 自籌財源 = 歲入 - 補助及協助收入 - 統籌分配稅收入。
3. 歲入：一個會計年度之一切收入，不包括債務之舉借及以前年度歲計賸餘之移用。
4. 由於民國 89 年時，我國會計年度從 7 月制改為元月制，原 89 會計年度所編列的預算包含民國 88 年下半年及 89 年共 18 個月的資料，因此本圖中 89 財政年度之自籌財源與歲入決算審定數係除以 1.5 計算之。

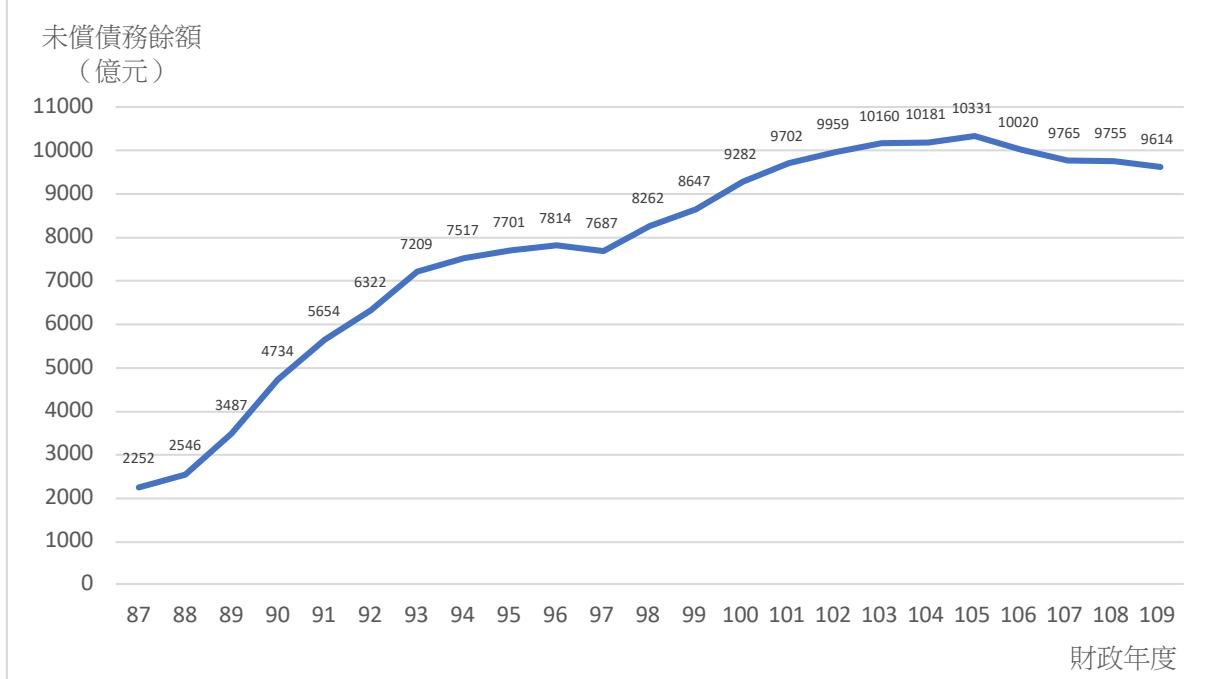


圖 1-2 我國地方政府非自償性未償債務餘額總數趨勢圖

圖片來源：作者自製。

資料來源：財政部國庫署-93 年至 109 年各級政府公共債務概況總表、廖唯傑（2016）。

備註：

1. 圖中數值為所有地方政府非自償性未償債務餘額總數 =一年以上非自償性債務餘額決算審定數 + 未滿一年非自償性債務餘額決算審定數，並以 2016 年為基期平減。
2. 由於民國 89 年時，我國會計年度從 7 月制改為元月制，原 89 會計年度編列的預算包含民國 88 年下半年及 89 年，共 18 個月的資料，因此本圖中 89 財政年度之未償債務餘額總數係除以 1.5 計算之。

第二節 研究目的與研究問題

根據《財政收支劃分法》規定，我國地方政府的收入來源包含稅課收入、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、捐獻及贈與收入、自治稅捐收入及其他收入。其中，稅課收入占地方政府歲入的比例約為五成四⁵、占地方自有財源⁶的比例約為七成九⁷，不僅是地方政府的重要收入來源，同時更是地方主要的自有財源。以2020年為例，圖1-3便可見，地方政府收入來源中有53%來自稅課收入，亦即中央統籌分配稅收入加上地方自籌稅課收入。

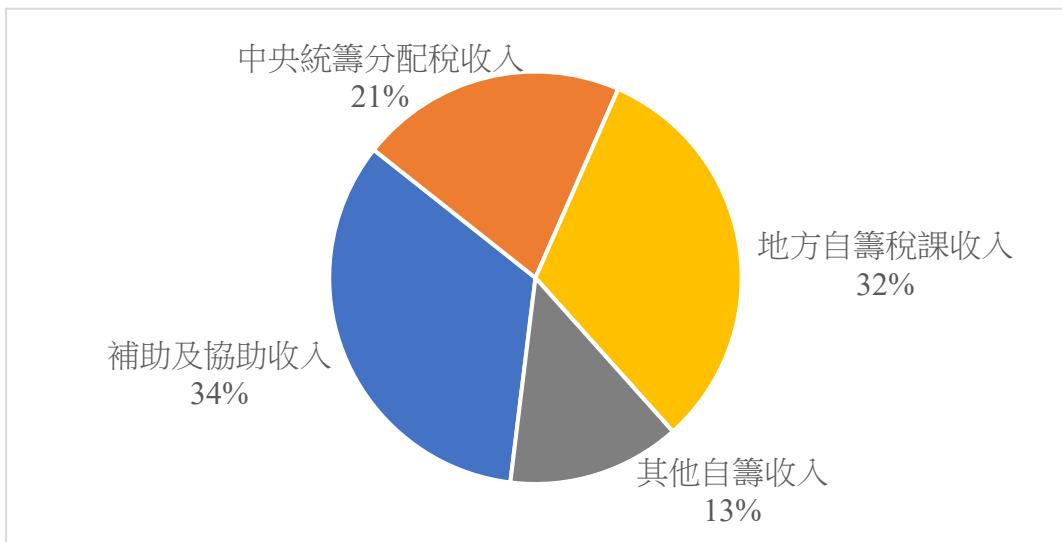


圖1-3 2020年我國所有地方政府之收入來源結構圖

圖片來源：作者自製。

資料來源：中華民國統計資訊網-縣市重要統計指標查詢系統。

備註：圖中各項數值分別為地方自籌稅課收入、中央統籌分配稅收入、其他自籌收入、補助及協助收入占地方歲入的比例。

⁵ 計算1998年至2020年，共22年間，我國所有地方政府，稅課收入決算審定數占歲入決算審定數的百分比。其中最低值為2009年，稅課收入占比46.85%。最高值為2000年，稅課收入占比62.61%。22年來的平均值為53.7%。

⁶ 此處所稱之自有財源係指「地方政府歲入扣除補助及協助收入」，其中包含統籌分配稅收入。雖然統籌分配稅收入係由中央政府稽徵後再分配給地方政府，但是其分配公式固定，屬於無裁量空間的府際財政移轉，因此，此處採用自有財源計算，以突顯稅課收入對地方政府的重要性。第二章文獻回顧中所稱之自有財源，由國外文獻的 Own Source Revenue 翻譯而來，考量不同國家之規範差異，難以逐一闡明定義與計算方式，故作較廣義的解釋，指稱不包含府際財政移轉之地方自主性財源收入。

⁷ 計算1998年至2020年，共22年間，我國所有地方政府，稅課收入決算審定數占自有財源決算審定數的百分比。其中最低值為2014年，稅課收入占比75.97%。最高值為2017年，稅課收入占比82.03%。22年來的平均值為78.99%。



我國地方政府的稅課收入來源包含土地稅、房屋稅、使用牌照稅、契稅、印花稅、娛樂稅、遺產及贈與稅、菸酒稅、統籌分配稅、特別稅課及臨時稅課。其中，遺產及贈與稅、菸酒稅、統籌分配稅三項係由中央課徵後，依據法定比例分配給地方政府⁸，租稅權在於中央。排除前述租稅權在中央政府的稅目，地方政府稅課收入來源裡，土地稅中的地價稅與房屋稅合稱為財產稅⁹，係為地方政府自籌稅課收入來源的大宗。以 2020 年為例，圖 1-4 顯示地價稅占比約 23.89%、房屋稅占比約 20.65%，合計財產稅收占地方稅課收入的 44.45%，係為地方政府租稅權下的重要自籌財源。雖然，圖中的土地增值稅占比 29%，比地價稅、房屋稅的比例都高，但是地方政府並沒有調整土地增值稅稅率的權力¹⁰，且土地增值稅只有在土地所有權發生移轉時進行課徵，屬於機會稅的一種，每年、每個縣市所徵得的稅額及所占比例都有較大的差異與波動，相較於持有稅、底冊稅類型的財產稅而言是一個較不穩定、地方政府較難自行掌控的稅源。因此，從地方本身的收入結構檢視，可以發現地方政府在財產稅上所享有的租稅權限及其運用對地方收入的改善至關重要。

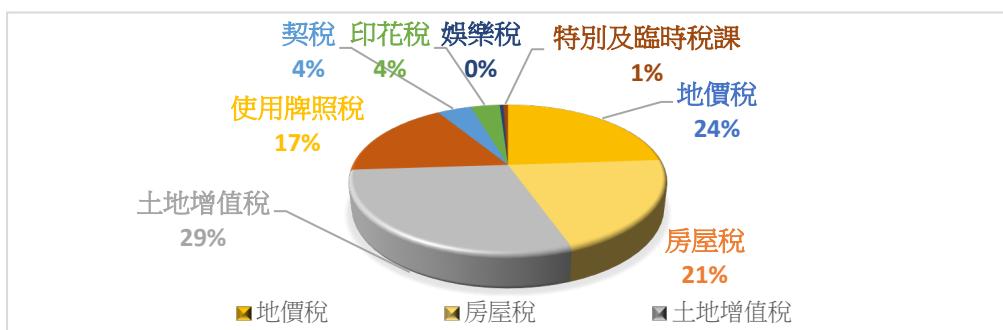


圖 1-4 2020 年我國所有地方政府各項稅目占其稅課收入的比例

圖片來源：作者自製。

資料來源：行政院財政部財政統計資料庫。

備註：圖中各項稅目的數值 = $\frac{\text{我國所有直轄市及縣市政府該稅目實徵淨額之加總}}{\text{我國所有直轄市及縣市政府稅課收入實徵淨額之加總}} * 100\%$ 。

⁸ 詳見《財政收支劃分法》第八條與第十六之一條。

⁹ 土地稅包含地價稅、田賦與土地增值稅。其中，地價稅屬於持有稅的一種，與房屋稅皆係以持有一期間進行課徵，是較為穩定的稅源。土地增值稅僅在土地所有權發生移轉時課徵，不同於地價與房屋稅，屬於機會稅的類型，而田賦自 1987 年停徵，故此二者不納入財產稅之討論範圍。

¹⁰ 詳見《地方稅法通則》第四條。



在財產稅上，地方政府所享有的財政權限包含稅率與稅基的調整。稅率部分，依據《地方稅法通則》規定，地方政府得在地方稅原規定稅率上限 30%內的範圍予以調高¹¹；依據《房屋稅條例》規定，地方政府得以在中央所規定的稅率範圍內訂定並調整房屋稅率¹²，意即地方政府在財產稅率上享有「在有限的範圍內調整稅率」的權力。除了稅率的調整外，由於地價稅與房屋稅皆是採用評估價值作為稅基，評估價值又是由地方政府相關單位進行評定，因此地方政府也掌握透過稅基調整來提升財產稅收的權力，以下介紹地方政府的稅基調整制度。

首先，地價稅的稅基是申報地價，申報地價係指土地所有權人得以依據政府公告地價¹³的上下 20%進行土地價值的申報，然而，大多數土地所有權人都未進行申報，因此多以公告地價作為稅基標準（彭建文等，2007）。公告地價係由各地方政府地政機關進行查估，並交由該地方之「地價及標準地價評議委員會」（以下簡稱地價評議委員會或地評會）評議決定。房屋稅的稅基則為房屋評定現值，係由各地方政府選派代表組成「不動產評價委員會」，訂定出評定標準¹⁴後，再由各地稅捐稽徵機關依據此標準進行評定。其中，依據《地價及標準地價評議委員會組織章程》與《不動產評價委員會組織章程》，前述兩個委員會皆由地方政府選派代表組成，由地方首長或副首長擔任主任委員，地方政府秘書長或副秘書長擔任副主任委員，並聘請數位政府相關單位人員、專家學者或議員與社會公正人士代表擔任委員，進行稅基評定與調整的決議。

透過委員會的組成與運作，地方政府在實務上確實握有其主要稅課收入的稅基調整權力，與此同時，地方政府在稅率上也有部分的調整空間，故應能透過稅基及稅率的調整改善其財政收入表現。因此，地方政府的收入多寡應受到其「租

¹¹ 詳見《地方稅法通則》第四條。

¹² 詳見《房屋稅條例》第五條與第六條。

¹³ 係指政府辦理規定地價或重新規定地價時，於當年一月一日所公布之土地價格，以供土地所有權人申報地價之參考。規定地價後，每二年重新規定地價一次，必要時得延長之。

¹⁴ 包含房屋構造標準單價表、折舊及耐用年數表，以及房屋街路等級調整率評定表，作為房屋標準單價、折舊率，以及街路等級調整率的評定標準。



稅努力」（tax effort）程度的影響，意即地方政府透過財政權的運用，在潛在的租稅能力範圍內，實際徵得的稅收與潛在租稅能力間的差距¹⁵。

然而，Kuo 與 So (2013) 却發現，地方政府並沒有積極運用自身所享有的財政權力，去提高稅率或課徵新稅以提升自籌財源，反而在地區居民及選民可能流失的政治成本考量下，形成租稅和諧（tax-harmonization）的現象。大多數的地方政府皆採取消極作為，僅跟隨中央所制定的最低稅收規範，使得各地財產稅的名目稅率幾乎沒有差異。在稅基的部分，各地的財產稅基調整情況則不一，以房屋稅為例，彰化縣與金門縣長達 40 年來皆未進行調整，而在有調整稅基的地方中亦可發現，稅基的評定價值與參考依據普遍存在落差¹⁶。

上述稅基的評定與調整狀況顯示，各個地方政府本身對於其所享有財政權力的運用程度不一，且普遍有不足的情況，在稅率部分亦普遍採取消極作為。而圖 1-5 與圖 1-6 顯示，近二十年間，我國地方政府地價稅收占稅課收入的比例約略落在 20% 至 30% 之間，房屋稅占比稍低，約略落在 20% 至 25% 之間，自 1999 年財政體制改革後，整體呈現持平的趨勢，僅有地價稅收在 2016 年因受到內政部的監督，而有大幅提升，且近五年又呈現下降趨勢。由此可見，地方財政困窘無以獲得改善的問題不僅只是分權程度不足所致，亦須歸因於地方政府本身是否有足夠的租稅努力。

因此，在呼籲中央將財政權力及財源下放給地方政府之際，地方政府是否能夠將其充分運用是相當重要的課題，也是未來地方財政情況是否能有效改善的關鍵。故本文的研究目的旨在檢視近二十年來我國地方政府對於自身財政權力的運用情況，並釐清影響地方政府租稅努力程度的因素與機制，以助於尋找促使或抑制地方努力拓展自籌財源的誘因，作為未來制度修正時的參考依據。

¹⁵ 關於租稅努力的定義及來源，本文於第二章第二節，財政能力與租稅努力的定義及內涵處進行詳細說明。

¹⁶ 翁至威，2021，〈哪些縣市未合理評定房屋稅基？財政部公布了〉，經濟日報網頁，<https://money.udn.com/money/story/6710/5327243>，2022/01/16。

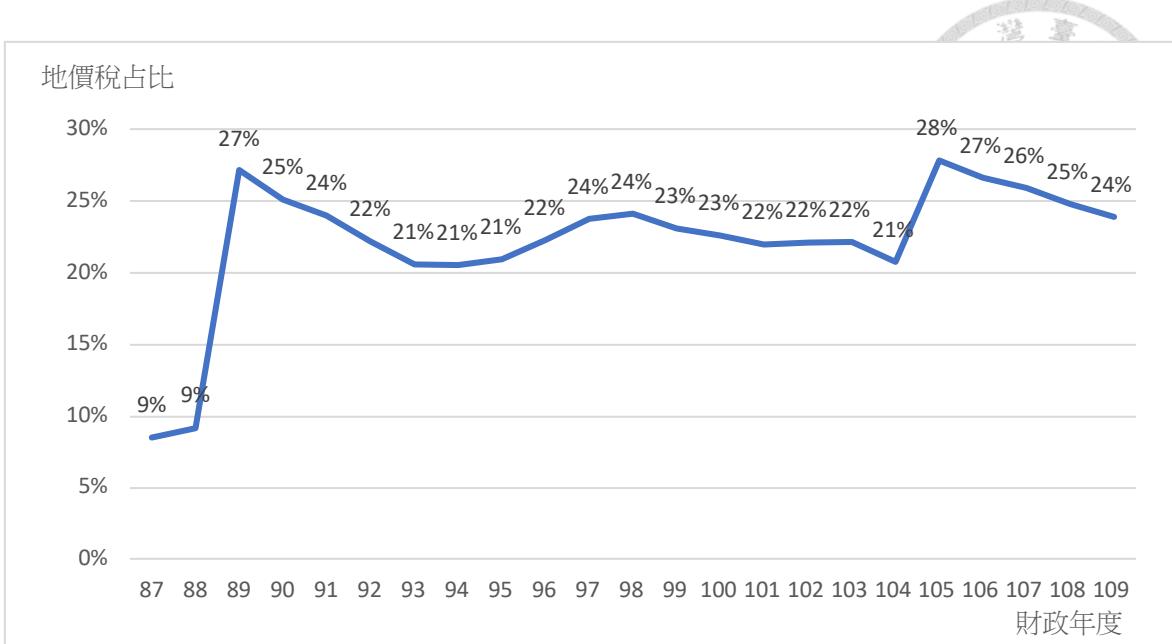


圖 1-5 我國地方政府地價稅收占稅課收入百分比趨勢圖

圖片來源：作者自製。

資料來源：行政院財政部財政統計資料庫。

備註：地價稅收占稅課收入百分比 = $\frac{\text{我國所有直轄市及縣市政府地價稅實徵淨額之加總}}{\text{我國所有直轄市及縣市政府稅課收入實徵淨額之加總}} * 100\%$ 。

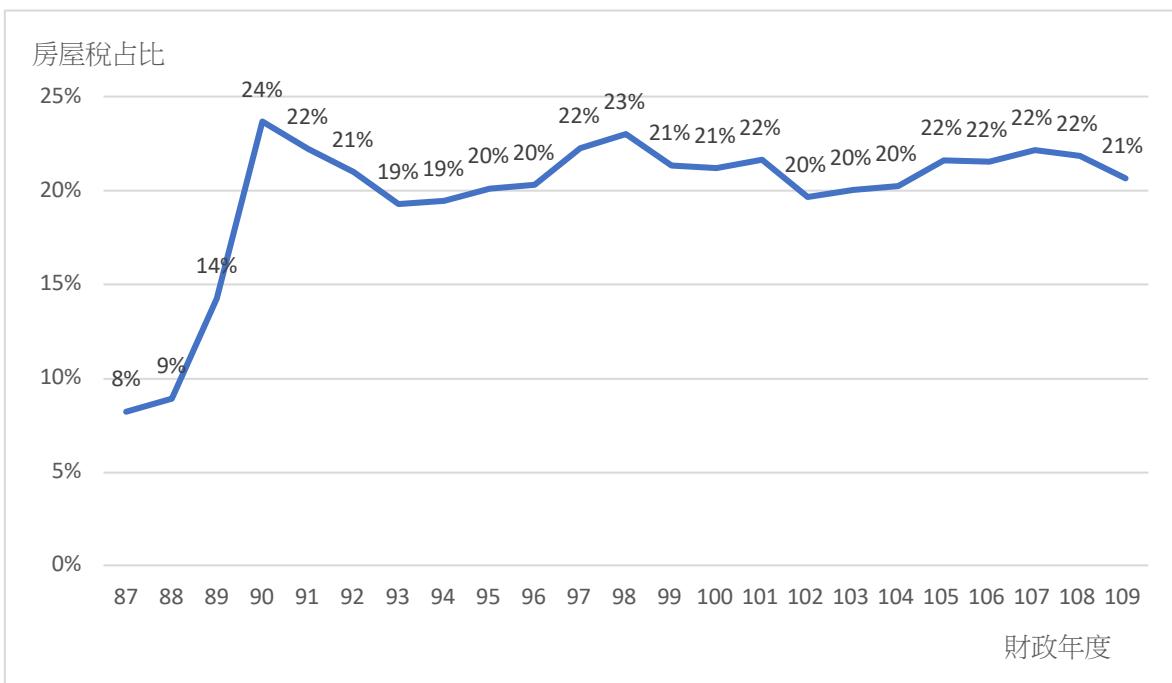


圖 1-6 我國地方政府房屋稅收占稅課收入百分比趨勢圖

圖片來源：作者自製。

資料來源：行政院財政部財政統計資料庫。

備註：地價稅收占稅課收入百分比 = $\frac{\text{我國所有直轄市及縣市政府房屋稅實徵淨額之加總}}{\text{我國所有直轄市及縣市政府稅課收入實徵淨額之加總}} * 100\%$ 。



基於上述研究背景與目的，本文關心的核心研究問題有以下三點：

1. 近二十年來，我國地方政府在其享有的財政權限範圍下，所達成的租稅努力程度為何？
2. 各個地方政府租稅努力的差異及其變動受到哪些因素的影響？
3. 前述各項影響因素在地方政府稅基及稅率的調整制度下如何發揮作用？

針對我國地方政府的租稅努力程度及其影響因素，過去已有相關的研究（賴麗仙，2003；莊雅慧，2013；姚名鴻、林倩如，2014；姚名鴻，2015），然而該些研究多半依循國外文獻，主要透過建立單一公式，放入相同的總體經濟指標變項，對所有地方政府的財政能力與租稅努力進行估測，目前尚未有針對地方政府在財產稅上的財政權限建立估測指標者。此外，過去的實證研究在探討租稅努力的影響因素時，大多數僅考量到總體經濟環境與政治因素的影響，忽略地方政府本身面臨的財政負擔不同，以及地方首長個人對於財政狀況、財稅策略選擇的認知與偏好。

綜合此二面向，本文採用「地價稅的實質稅率」作為地方政府的租稅努力指標進行分析與探討，嘗試衡量地方政府對於財政權力的運用情況，同時亦可以將直轄市與縣市的租稅努力拆分，以進行不同影響因素的分析與探討。此外，本文亦將前述學界所忽略的影響因素納入考量，加以延伸、補充當前我國在租稅努力議題上的研究。其中，建立「地價稅的實質稅率」作為租稅努力指標，一方面係從地方政府的財源結構與相關法規檢視，可知其主要的財政權力在於財產稅基的調整，因此採用財產稅實質稅率為研究標的，較符合地方政府在實務上能夠操作及運用的財政權力。另一方面，由於財產稅中的房屋稅相關資料涉及屋主個人隱私，資料取得困難，因此本文將研究範圍限縮在地價稅的討論。前兩個研究問題，本文透過政府公開資料的蒐集與量化分析進行檢視與驗證，第三個問題則透過質性訪談取得資料，再結合量化分析結果進行比對與補充，詳細的研究方法與設計將於第三章做進一步說明。



第三節 研究流程

本文的研究流程如圖 1-7，共分為五個階段。首先透過觀察我國地方政府的收入情況確立研究主題與範圍。其次，檢閱相關理論與文獻，作為研究假設及實證模型建構的參考依據，同時蒐集量化分析所需的政府統計資料。接著進行量化資料的分析，透過敘述統計檢視各個地方政府的租稅努力程度、從中找出訪談標的，同時建立多元迴歸模型，檢證各面向影響因素的顯著性及影響方向。而後進行質性資料的蒐集與分析，對數個實際參與我國地方政府地價作業的參與者進行半結構式訪談取得質性資料，進一步作為量化分析結果的補充。最後統整、歸納量化與質化的分析與比對結果，提出本研究的發現與結論。

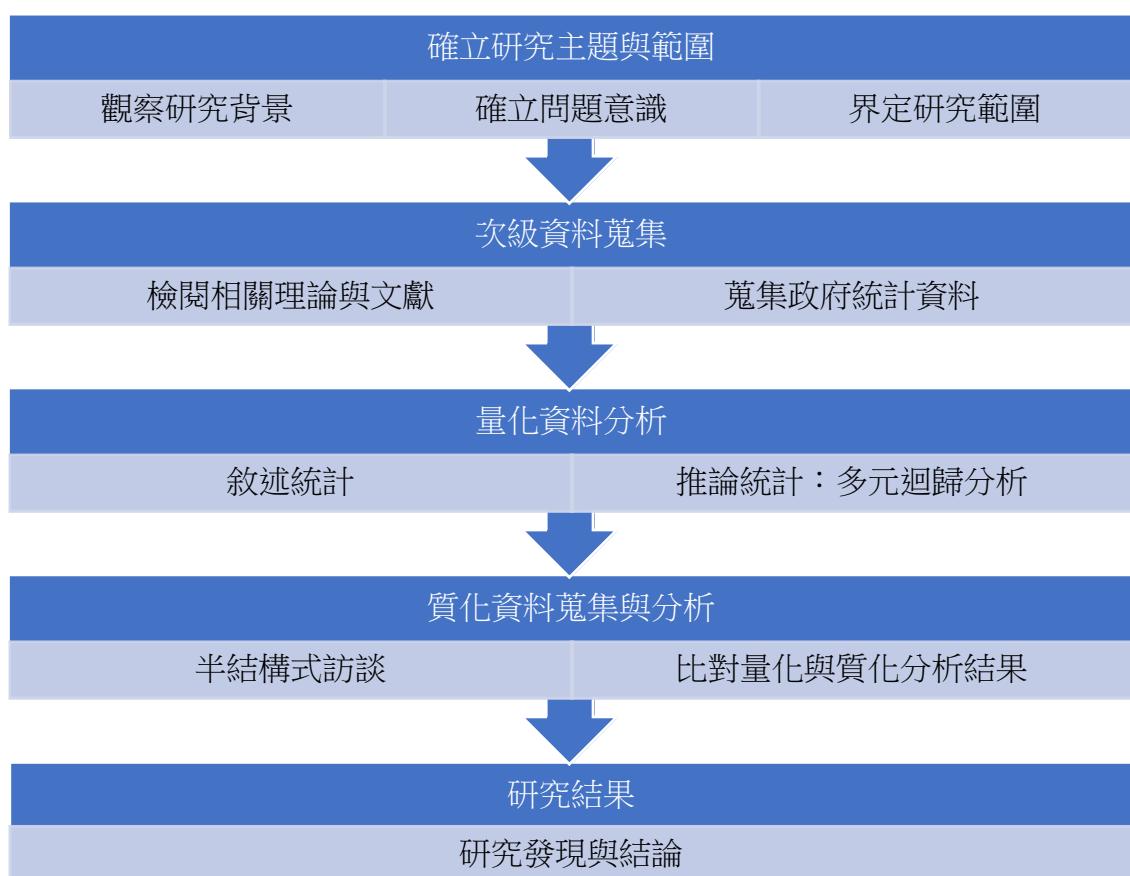


圖 1-7 研究流程圖

圖片來源：作者自製。



第二章 文獻回顧

第一節 地方租稅努力的理論基礎

壹、地方自治與財政自主的建構

地方政府的租稅努力是財政分權體制下的產物，Tiebout（1956）所提出的蒂博特模型（Tiebout Model）則是確立地方政府享有財政權的重要理論基礎。

Tiebout 認為當財政權力適當地被下放給地方政府時，相較於中央而言，地方更能設定其所偏好的收入-支出模式¹⁷，提供民眾多元的公共服務組合。在資訊充分的條件下，民眾會透過對不同收支模式間的認知，選擇符合其偏好的地區居住，並以其流動性作為偏好之展現。換句話說，在地方享有財政權的情況下，民眾的需求與偏好會透過居住地區的選擇與移動獲得滿足，達成資源的有效配置，這也是著名的「以腳投票（voting by feet）說」。

雖然蒂博特模型因設有數個難以符合現實的前提假設而受到學界爭論，但我國學者透過實證研究檢證該理論於我國的適用性。陳彥仲與吳京玲（1998）以高雄縣為研究對象，發現居民在選擇居住地點時確實會考量該地區的收支模式，呈現「以腳投票」的現象，而高雄縣的地方財政分配模式也與居民所期望的住宅區位選擇模式相當一致。黃慧姿與鄧瑞兆（2005）亦透過民眾的城鄉居住選擇決策來驗證蒂博特模型，該研究將城鄉間的收支模式差異以公共財提供質量及財產稅稅率差異作為操作型定義，並發現民眾傾向搬到公共財提供質量較佳、財產稅率較低的地方。上述二者的研究顯示，儘管在不同的時空背景之下，民眾居住地區的選擇皆會受到地方政府收支模式差異的影響，並呈現其偏好，故地方政府財政權的享有對於民眾偏好的滿足以及資源的有效配置相當重要。Hamilton（1975）

¹⁷ 即地方政府公共設施提供水準與地方稅之課徵水準。



也將此模型做進一步的補充，指出地方應以比例財產稅收作為提供公共財的主要財源，且各地方財產稅率的差異是形成不同收支模式的基礎。

除了 Tiebout 的理論外，Richard Musgrave 與 Peggy Musgrave (1980: 514-527) 出版的著作中，將政府在財政上的功能區分為配置（allocation）、分配（distribution）與穩定（stabilization）三大面向，依此提出地方政府擁有財政權力的重要性，並建置財政分權的框架。其中，地方政府因為比中央更貼近地方居民、更能了解並關注地方居民的公共服務需求與偏好，因此在財政資源的配置功能上扮演相當重要的角色。此為地方政府享有財政權的理論基礎之一，現今各國在中央-地方政府財政權限劃分的設計上也多半參照該框架做制度安排。依循此框架，Kee (2003) 發表的研究指出，為了資源的有效配置及政府課責性的提升，在財政分權之下，中央應給予地方充足的裁量權與行政權威，促使其發展自有財源、穩定其收入，並基於地方政府的財政能力（fiscal capacity）與租稅努力提供府際移轉財源，鼓勵地方善加運用財政權提升財政狀況、提供更好的公共服務。

上述理論與文獻皆強調，當中央將財政權力下放給地方政府，使其得以發展出不同於其他轄區的收支模式時，地方居民的偏好更能夠被滿足、提升國家公共財貨的提供水準與效率，同時也強化民眾對於地方政府財政措施的政治課責能力，如此才能真正建立起地方的財政自主性、落實地方自治。

貳、租稅努力的理論與政策意涵

隨著現代民眾對於公共服務需求的質、量與異質性提升，地方政府的支出有越來越擴大的趨勢。在支出不斷增長的同時，地方的收入也須相應增加方能支應服務提供所需的成本（Tannenwald, 1998；莊雅慧，2013），否則便會陷入財政赤字的危機當中。

面對不斷增長的公共支出需求，地方政府除了可以動用自身財政權力來提升自有財源外，亦可尋求中央提供的府際財政移轉，作為增加收入的替代管道。然



而，若地方仰賴後者補充財源，可能會出現以下幾個問題。其一，地方政府的建設、公共服務的提供組合將受制於中央，地方政府的施政自主性受限，中央與地方的財政責任也難以釐清。不僅削弱前述 Kee 所強調在財政分權下能強化的政治課責性，地方居民亦容易低估政府提供公共財所花費的真實成本，導致財政幻覺（fiscal illusion）加劇。其二，地方對府際財政移轉的依賴會降低其拓展自有財源的誘因，使地方長期處於缺乏充足自有財源的情況中。地方收入在用以支應基本人事、市政運作及設備維護等費用後，難有多餘財源可供發展特有的服務組合、產生特有的收支模式，無以達成 Tiebout 所揭示財政分權能帶來有效資源配置的效果。此外，劉志宏與郭乃菱（2012）發現，歲入來源越多元的地方政府，歲入狀況越穩定，反之，當地方政府過度依賴府際財政移轉收入、歲入來源狹隘，則可能導致歲入不穩定，進而使公共服務提供的質與量容易受到波動，影響政策持續性。

因此，從地方政府的角度出發，當其被賦予財政權力後，可能基於租稅努力在理論及政策兩個層次上的意涵與可能帶來的效益，動用財政權，提升租稅努力、增加稅收。

首先，在理論層次，當地方政府透過租稅努力的提升來拓展更多穩定、永續的自籌財源時，其對中央府際移轉資源的依賴度會下降，落實地方財政自主，促使地方政府的施政自主性大幅提升、強化地方自治、達到效率提升及有效課責，也促進地方本身的發展（方凱弘，2006）。



在政策層次，地方政府的租稅努力亦被視為一項重要的政策工具，作為中央提供府際財政移轉給地方的分配標準之一。如 ACIR¹⁸ (1990)、Richard Musgrave 與 Peggy Musgrave (1980)、Kee (2003) 皆認可，將租稅努力列為補助款的分配標準，藉以鼓勵地方政府拓展自籌財源。我國多數學者亦建議將租稅努力納入府際財政移轉分配公式中，如：林健次與蔡吉源 (2003) 在《財政收支劃分法》及其相關配套法規的建議中便指出，中央政府應將地方的財政需要、財政能力及財政努力 (fiscal effort)¹⁹與統籌分配稅款之分配公式掛鉤，其中財政努力所占的分配權數越高，越有助於地方政府建立財政自我負責的機制。

綜合上述，對地方政府而言，租稅努力的追求與提升是達成財政自主的關鍵，不僅有益於地方施政的自主性、強化並落實地方自治。同時，在租稅努力作為分配標準的政策方向下，又有助於地方被分配到相較其他轄區更多的府際財政移轉額度，使財政收入從自籌財源與外部財源取得雙向的挹注。

參、地方租稅努力的難題

雖然租稅努力的提升是地方自治與地方自主落實的關鍵要素，然而，實務上，地方政府卻不一定會積極運用財政權力調整稅收政策。主要的原因可從財政學、政治學與新公共管理的面向切入，將財稅政策的制定與變動透過委託-代理人理論、政治景氣循環理論以及高層理論進行探究與解釋。

¹⁸ 美國府際關係顧問委員會 (Advisory Commission on Intergovernmental Relation) 的簡稱，由於此處係單純引註其觀點，故採簡稱書寫，其正式的介紹請參見本文 P20，財政能力與租稅努力的定義及內涵一段。

¹⁹ 地方租稅努力的延伸概念，詳細的定義與介紹請見本文第二章第二節，財政能力與租稅努力的估測。



一、委託-代理人理論（Principal-Agent Theory）

Anthony Downs (1957: 28) 曾言 “*parties formulate policies in order to win election, rather than win elections in order to formulate policies*” ，意在指出政黨在制定政策時所考量的因素，主要是自身選舉利益的追求。同樣，地方政府的主要施政者—地方行政首長（以下簡稱地方首長），在民選產生的機制之下，有相似的個人政治需求及利益追尋目標，並可能依此目標制定、調整地方的財政政策。

依循委託-代理人理論的脈絡，民選的地方首長係為地方居民提供公共財貨、管理地方收支的代理人角色。因此，不同於蒂博特模型中選民擁有充足資訊的假設，相較於選民而言，地方首長所掌握的財政資訊相當龐大，兩者間存在資訊不對稱（asymmetric information）的問題。地方首長個人所追求政治職位的延續，亦可能使其與選民之間，存在目標不一致的情況，致使地方首長有操縱財政政策，以獲取個人選舉利益的誘因與操縱空間。

二、政治景氣循環理論（Political Business Cycle Theories）

前述關於選舉對政府財政政策的影響，政治預算循環理論提供了更加清晰的視野，該理論是由政治景氣循環理論修正而來。

Nordhaus (1975) 提出的投機性政治景氣循環理論（opportunistic political business cycle theory）指出，在代議民主的體制下，執政者會基於選舉考量，在任期內的不同階段，透過政策的調整操縱失業率與通貨膨脹率，以吸引選票、爭取下一次的勝選。Nordhaus 以菲利浦曲線（Phillips curve）中失業率與通貨膨脹率的替代關係（trade-off）為基礎，假設選民偏好低失業率與相對較高的通貨膨脹率，並根據執政者在位時的經濟表現，決定在下一次的選舉中是否繼續給予支持。同時，選民對於經濟表現的認知並非來自於執政者整個任期內的平均經濟表現情況，而是依據其主觀記憶中的經濟表現作為判准，離下一次選舉越近的事件及經濟表現情況，對於選民投票選擇的影響越大。因此，現任的執政者會在任期



的初期階段採取相對緊縮的措施，在任期的尾聲，也就是即將面臨下一次選舉之際則採取相對寬鬆的措施，形塑出低失業率、高通貨膨脹率的繁榮景象，藉以獲得選民的支持。

然而，同樣在飛利浦曲線的假設下，Hibbs (1977) 觀察了西歐與北美共 12 個民主國家，在 1960 至 1969 年間的經濟表現，發現並非所有國家皆呈現出低失業率-高通貨膨脹率的模式。不同意識形態的政府間具有不同的經濟表現，左派執政時間較長的國家，主要呈現低失業率-高通貨膨脹率，右派執政時間較長者則有相反的表現。對此，Hibbs 發展出黨派性政治景氣循環理論（partisan political business cycle theory），指出由於左派與右派政黨的核心選民，對於經濟政策及結果的偏好並不相同，前者的核心選民為藍領階級、偏好低失業率，後者則是以白領階級為核心選民、偏好低通貨膨脹率。因此，執政者會透過操縱貨幣或財政政策，以塑造出符合其選民需求或期望的宏觀經濟環境，如：在美國的民主黨執政時期、英國的工黨執政時期失業率會降低，在共和黨與保守黨執政時期則會犧牲就業率，以形塑較低的通貨膨脹率。

前述兩位學者所觀察的失業率與通貨膨脹率，皆是政府的經濟表現指標，容易受到宏觀環境波動影響，無法直接代表政府的政策操縱行為與程度。因此，Rogoff (1990) 將焦點放在可直接觀察的財政政策上，提出政治預算循環理論（political budget cycle theory）。在選民與執政者的委託-代理關係中，Rogoff 假設政治人物是理性且追求選票極大化的代理人。在資訊不對稱的情況下，由於選民對執政者治理職能（competence）的資訊相當缺乏，使執政者有誘因，在選前透過財政政策的操縱，使選民藉由被扭曲的租稅及政府支出水準判斷執政者的執政能力，並發現執政者在選前有減少稅收、增加政府支出與移轉性支付的現象。



三、高層理論（Upper-Echelons Theory）

在新公共管理的視角下，地方首長是地方政府組織中的最高階管理者，主導政府的施政方向與決策內容，同時也影響著組織的表現。因此，除了前述的選舉考量外，在組織管理的面向上，高階管理者如何辨識組織所面臨的問題，並選擇相應的解決策略，皆會影響政府的政策走向，而高階管理者的個人特質在這個過程中扮演了相當重要的角色。

1984 年 Hambrick 與 Mason 探討私部門組織管理的影響因素，將過去的文獻進行綜合性的整理與歸納，提出「高層理論」，強調組織中高階管理者的個人特質會影響組織所實施的策略，進而影響組織表現。在有限理性的假設下，組織的管理者在面對相互衝突的目標或是複雜的決策，尤其是策略性決策時，會基於自身的基礎認知及價值，界定當前所遇到的問題與情境、發展出相應的策略或替代方案。這些基礎認知與價值，可以透過管理者的人口背景特徵進行觀察，包含管理者的年齡、功能軌跡（functional tracks）²⁰、職涯經驗、教育背景、社會經濟背景，以及管理者本身是否擁有組織的所有權共六大類。同時，若組織中的管理高層是由多人組成的團隊，高階管理團隊成員所擁有人口背景特徵的異質程度，也可能影響組織的決策及表現（Hambrick & Mason, 1984）。

該理論在企業管理領域上被廣泛運用，發現組織的策略選擇及表現顯著受到高階管理者人口背景特徵影響²¹。在新公共管理的蓬勃發展下，為提升公共服務品質與效率，公部門開始參考私部門的組織管理經營方法、技巧與模式，同時導入原先用於私部門的組織理論來解釋公部門的運作，高層理論便是其中之一。

²⁰ 指管理者過去在組織中所擔任職位的功能與性質。在私部門可分為三種主要的類型，其一是「產出功能（Output functions）」，指涉市場行銷、銷售、產品研發等，主要負責確保公司產品與市場趨勢相符合的部門。其二是「產量功能（Throughput functions）」，指涉產品製程、會計等，負責提升轉換過程效率的部門；第三則是「外圍功能（Peripheral functions）」，指涉法律、財務等，與組織核心業務關聯性較低的部門。

²¹ 相關文獻請參考：Murray, 1989; Preisendorfer & Voss, 1990; Brüderl et al., 1992; Halebian & Finkelstein, 1993; Pennings et al., 1998。



起初，高層理論被運用於公部門研究時，學者主要結合企業管理中常見的領導者須具備特質或能力，如：聰明、創造力、說服力、管理能力等，探討地方政府或議會的施政表現，與高階管理者是否具備良好的領導者特質或能力有關（Hecht, 1997；Hecht, 2002；Carmeli, 2006）。2008年Van Witteloostuijn與De Jong在探討國家法規修改的影響因素，並引用高層理論時，才直接將「人口背景特徵」設為主要的自變項之一。該文以二戰後1960至2004年荷蘭的高等教育法規為分析單位，發現部長的年齡、在該部門擔任首長的時間、在擔任部長之前所具備教育相關經驗的比例，在設定延遲一年效果的情況下，皆與法規的變動具有顯著的相關性。該研究不僅提供高層理論應用於公部門組織運作的適用性，同時也驗證，人口背景特徵確實可作為高階管理者認知與價值的可觀察變項。而後陸續有學者探討，公部門高階管理者的人口背景特徵在組織是否採取創新策略、外包策略等各面向的議題。其中，Avellaneda（2012）將高層理論延伸至地方政府的財政政策與表現，發現具有公部門或私部門工作經驗的民選地方首長，皆傾向拓展外部財源，因此相較於首長缺乏部門經驗的地方而言，這些地方政府獲得的人均府際移轉收入較高，顯示地方首長的財源選擇策略，以及地方政府的財政表現，會受到地方首長人口背景特徵的影響。

綜合上述三個理論可以發現，地方首長在政治利益的考量下，以及自身人口背景特徵的限制中，對於地方財政問題可能產生不同的觀點、追求不同的政策目標與效果。首長可能採取符合自身利益，或管理認知與能力的財源策略、制定不同的財稅政策，導致各個地方政府的租稅努力程度產生落差，且不如財政分權理論所預期，積極運用財政權力去強化地方自主性。



第二節 地方租稅努力的實證研究

在前一節的理論爬梳中可以發現，地方政府基於不同觀點的考量會產生不同的財稅政策、形成不同程度的租稅努力，並可作為地方政府財政狀況與地方首長是否積極、妥善運用財政權力的關鍵指標，因此地方政府的租稅努力程度及其影響因素是學界在實證研究上進一步關注的焦點。

當前學界對於地方租稅努力的實證研究主要包含兩個面向，其一係為租稅努力的定義與估測方法的探討，其二則是租稅努力影響因素的驗證。多數研究結合兩者，先嘗試運用某種估測方式，計算出地方政府的租稅努力程度，再以此探討重要的影響因素為何。另有一類文獻係以「國家」而非地方政府為研究對象，主要探討第三世界國家的租稅表現，包含非洲、拉丁美洲或開發中國家的整體租稅情況²²。由於本文主軸在於地方政府的租稅努力及其影響因素，因此係以「地方政府」為研究對象的文獻為主進行回顧與整理，僅在租稅努力的估測上，基於估測方法的適用性及延伸性，回顧少部分以國家為研究對象的文獻。

壹、定義與估測租稅努力的相關研究

一、財政能力與租稅努力的定義及內涵

地方租稅努力的概念係由地方財政能力發展而來，其明確概念與定義，可追溯至美國府際關係顧問委員會（Advisory Commission on Intergovernmental Relation，以下簡稱 ACIR）在 1962 年的研究報告。其中，ACIR 定義財政能力為 “*A quantitative measure intended to reflect the resources which a taxing jurisdiction can tax to raise revenue for public purposes.*” （ACIR, 1962: 4），意即「行政轄區（地方政府）為達成公共目的，透過租稅課徵所能提升的收入資源」。

²² 相關文獻請參考：Chelliah et al., 1975; Okwoche & Iheonu, 2021; Chigome & Robinson, 2021; Mudiyanselage & Chen, 2020; Mahfoudh & Gmach, 2021。



然而，由於地方行政轄區的劃分通常依循歷史發展背景所形成，各轄區先天的自然與經濟條件不同，基礎稅源及收入多寡有本質上的差異。因此，單純檢視財政能力雖然能夠辨別地方的財政狀況，卻無法涵蓋地方政府對財政權力的運用程度，及其對於財政狀況所形成的影響，亦無以釐清財政權力下放後，對於地方政府帶來的實質效果與益處。故 ACIR 亦提出「租稅努力」的概念，並定義為“*A measure quantifying the extent to which a government actually uses its capacity to raise revenue through taxation.*”（ACIR, 1962：3），意即「地方政府透過租稅權，對其財政能力進行運用，使收入提升的程度」。

在 Tannenwald (1998) 以美國各地方政府為對象進行的研究中發現，各州的財政能力有相當大的差異。李新仁 (1987)、賴麗仙 (2003) 與莊雅慧 (2013) 的論文也指出我國有同樣的情況，其中，中南部、東部地區，以及農業區縣市的財政能力較為低落。這些研究同時也進行了租稅努力的估測，發現財政能力高的地方政府，其租稅努力不一定比較高，顯見財政能力與租稅努力實有不同內涵，應被明確區分。

二、財政能力與租稅努力的估測

雖然租稅努力才是真正衡量地方政府財政權運用程度的指標，但是從其定義可以發現，租稅努力建基於地方的財政能力之上，因此在估測上，主要透過地方政府實質稅收占財政能力的比例來計算。當前學界對於地方政府財政能力的估測主要可歸類為以下五種方法：



(一) 代表性租稅法 (Representative Tax System , 簡稱 RTS)

1962 年 ACIR 的研究報告中，首創代表性租稅法（以下簡稱 RTS 法）作為地方政府財政能力的衡量方式。此法係以地方的租稅收入為基礎，先挑選並收集地方政府的各項主要稅入來源，將這些稅目的全國實徵稅收除以該稅目的全國總稅基，得出各項稅目的「全國平均稅率」。再將全國平均稅率乘上地方政府各自的估計稅基，得出各項稅目的假設性租稅能力。將地方所有主要稅目的假設性租稅能力加總起來，便為該地方政府的財政能力數值。此法僅納入稅課收入進行計算，因此，估測出的財政能力數值又可更精確地稱為地方的「租稅能力」（ tax capacity ）數值（ ACIR, 1962 : 31-52 ）。

有鑑於地方自籌財源不僅限於徵稅， 1986 年 ACIR 修改了 RTS 法，將地方政府的非稅課收入納入財政能力的測量中，是為代表性收入法（ Representative Revenue System ，簡稱 RRS ），計算方式與 RTS 法的步驟相同（ ACIR, 1990: 3 ）。透過計算地方政府各種主要收入的全國平均稅率，乘上各自的估計稅基後進行加總，得出各地方政府與全國的收入能力，其中各地方政府的收入能力數值便是其財政能力數值。至此，地方政府財政能力的內涵從「租稅能力」擴展至「收入能力」（ revenue capacity ）的概念。

(二) 財政舒適度 (Fiscal Comfort)

由於上述估測方式僅考量收入面的計算， Tannenwald (1998) 提出財政舒適度的概念進行補充與修正。根據前述對地方政府財政能力的定義，地方政府需要或想要擁有的收入規模，取決於其公共服務提供水準與支出規模。若是支出規模龐大，地方應有相當規模的收入，才能達成所設定之公共財提供水準，並進一步說明地方的財政狀況是良好抑或不佳。單純檢視地方的收入，無法真實呈現地方政府是否具有足以支應其公共服務的能力，換句話說，公共支出之所需，亦是衡量地方財政能力的基準，應被納入計算當中。



事實上，ACIR 在 1990 年便已發展出代表性支出法（Representative Expenditure System，簡稱 RES），計算各地方政府的總支出水準，以代表地方政府所需的公共支出規模。Tannenwald (1998) 所提出的財政能力估測方式，即是運用 RES 與前述的 RRS 法，先個別計算出一地方政府的總支出水準與收入能力數值，再將地方收入能力占地方總支出水準的比例作為財政能力的衡量指標，並稱之為財政舒適度。

（三）迴歸分析法（Regression Approach）/稅柄法（Tax Handles）

對於 ACIR 提出的估測方法，學界抱有質疑，並指出稅目的挑選與設定可能導致估測偏誤。因此，1971 年 Bahl 發表了新的估測方法—「稅柄法」，其原先用來估測一國的財政能力，以進行跨國收入表現的比較，並作為租稅努力的估測基礎，後來被運用在地方政府財政能力及努力的估測上。

該法有兩個步驟，首先挑選出可能影響一國收入能力的宏觀經濟與人口特性因素（即稅柄），將這些因素作為自變項、地方政府的歲入或自有財源作為依變項，建立一個多元迴歸模型，檢視各個因素是否顯著。再將其參數值作為各項顯著因素的權數，將各因素的值代入式中，得出財政能力估測值，因此又稱為迴歸分析法。

姚名鴻與林倩如 (2014) 的研究便運用此法。以地方政府的自籌財源為依變項，人均可支配所得、營利事業銷售額及人口密度作為稅柄，估測我國各地方政府的財政能力，進而計算其財政努力程度²³。

²³ 該文使用自籌財源作為依變項，其中包含地方政府的租稅及非租稅收入，因此估測的是地方政府的財政努力程度。

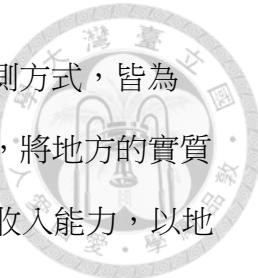


(四) 隨機邊界分析法 (Stochastic Frontier Approach, 簡稱 SFA)

對於稅柄法，有學者質疑，根據經濟與人口特性透過迴歸分析所得到的財政能力，並不等同於地方的潛在可得收入，且遺漏變項可能導致的估測偏誤亦是此法的重大缺失。Alfirman (2003) 便指出，地方的徵稅能力不僅取決於經濟與人口條件，同時也受到租稅制度所規範。故 Alfirman 將稅柄法修正與延伸，發展出隨機邊界分析法。同樣運用多元迴歸模型，計算徵稅生產可能邊界，得出地方政府所能達成的潛在最大租稅收入，作為財政能力估測值，並將地方政府實質稅收與潛在最大租稅收入的偏離程度稱為「租稅效率」(tax efficiency)。

(五) 效用極大化法 (The Utility Maximization Approach)

在前述四種方法中，選擇稅目或稅柄係為估測財政能力的首要步驟，但稅基與稅柄的選擇容易有遺漏的問題，抑或是無以完整闡明挑選的標準，影響估測的準確度，在計算上也相當複雜。對此，Dalamagas 等人 (2019) 提出不同的方法來衡量一國的財政能力。在固定的勞動供給、沒有儲蓄與借貸，且政府的國內生產毛額 (Gross Domestic Product, 以下簡稱 GDP) 是被私人消費與政府支出用盡的假設下，Dalamagas 等人推導出，政府支出等於 GDP 與私人消費間的差額，此為政府的「最優稅收水準 (optimal tax revenue)」，也就是政府的財政能力值。



以上方法（除了隨機邊界分析法外）所延伸出的租稅努力估測方式，皆為「實質稅收除以財政能力值」。其中，RTS 法以租稅收入為基礎，將地方的實質稅收除以租稅能力值，得出租稅努力。RRS 法將租稅能力延伸為收入能力，以地方的實質收入（包含租稅及非租稅收入）除以財政能力值，得出財政努力。稅柄法透過多元迴歸分析，找出重要的宏觀經濟因素來估測財政能力值，並常用實質稅收份額²⁴除以估測的財政能力份額²⁵來計算租稅努力。此皆為政府收入面的探討。財政舒適度、效用極大化法將政府的支出面納入考量。前者以收入能力占公共支出的比例作為財政能力的衡量標準，但沒有進一步發展如何透過該指標計算租稅或財政努力。後者則是直接將政府所負擔的支出視為其稅收的最佳均衡解，也就是最優稅收水準，並以實質稅收除以最優稅收水準得出租稅努力。

在前述方法的計算下，實質稅收占財政能力的比例越高，代表地方政府有較高的租稅或財政努力，並且對於財政權力的運用程度越高。而隨機邊界分析法，係在估計財政能力的多元迴歸模型中，加入財政怠惰項，以此衡量地方的租稅努力程度及影響因素，財政怠惰數值越高，代表地方政府的租稅努力程度越低。

除了上述方法外，近年來，有學者提出不須以財政能力的計算為基礎的估測方式。Cyan 等人（2013）提出預算均衡法（budget balance approach），以欲徵得的稅收除以當前的實質稅收作為租稅努力指標。王宏文（2014）在我國的脈絡下以財產稅為基礎，將地價與房價的評定視為地方政府可操作之租稅政策工具，納入租稅努力估測的考量。提出用不動產市值、土地評估價值與房屋評估價值，及自用住宅適用之名目稅率，計算地方政府當年度對於各筆不動產交易所徵收的「實質財產稅率」。再以各筆交易實質財產稅率的平均數或中位數，作為地方政府的租稅努力指標，實質財產稅率越高，代表地方政府的租稅努力程度越大。

²⁴ 實質稅收份額係指實質稅收占地方 GDP 的比例。

²⁵ 財政能力份額係指透過多元迴歸分析估測出的財政能力值占地方 GDP 的比例。



貳、影響地方租稅努力的因素

當前我國對於影響地方租稅努力的因素所進行的實證研究中，有部分係直接以租稅或財政努力為主題進行分析，但多數文獻實則是在探討地方整體財政狀況，或府際財政移轉時，因涵蓋對地方收入的分析，而涉及租稅努力的討論。歸納國內外這兩類型的文獻，筆者將當前倍受討論的主要影響因素劃分為，經濟條件與狀況、財政結構與狀況、政治利益與環境，以及組織管理四大類，其中政治利益與環境面向的因素由政治景氣循環理論所建構，而組織管理面向的因素則建基於高層理論。

一、經濟條件與狀況

在探討租稅努力的影響因素時，轄區本身所具備的經濟條件是學者首要考量的因素。由於地理位置、歷史發展背景不同，各地方間的經濟條件及發展程度存在差異、各地區居民的所得彈性與租稅負擔能力不一。不僅使各地的財政能力不同，也影響地方政府財稅政策的規劃、制定與調整，形成不同程度的租稅努力。當前大多數文獻皆發現，地方的經濟條件與政府的租稅努力表現密切相關，如：工商業比例、地區家戶所得、人口密度等，且發展程度較高的地方政府往往有較高的租稅努力（Xing & Zhang, 2018；Zarate-Marco & Valles-Gimenez, 2019）。

除了先天的經濟條件外，政府在面對景氣波動時，會透過財政政策的調整調節經濟狀況。不論中央抑或是地方政府，在總體經濟情況不佳時，為減輕民眾的生活負擔，可能提出稅收減免與優惠的相關政策，使得政府的租稅努力隨總體經濟景氣波動產生變化。吳明彥與羅光達（2014）便以失業率作為經濟景氣循環指標，檢驗我國地方政府在 1982 到 2009 年間，整體土地稅租稅努力程度與經濟景氣循環間的關係。研究發現，地方租稅努力具有景氣循環的現象。在其他國家的研究中也發現，地方的 GDP 與失業率等經濟景氣指標，與租稅努力呈顯著正相關（Xing & Zhang, 2018；Zarate-Marco & Valles-Gimenez, 2019）。



二、財政結構與狀況

在威權體制的統治下，過去我國的財政權力及主要財源長期掌握在中央政府手中，直至 1990 年代才逐漸將部分下放給地方政府。因此，在探討地方財政問題與困境，尤其關注於收入面時，垂直的財政結構係為我國多數學者主要的切入點，指出過去威權時代所形塑，中央集權式的財政結構尚未成功轉型，以及分權程度不足，對於地方租稅努力的影響。

林健次與蔡吉源（2003）爬梳我國歷史發展背景，指出長期以來「中央集權-地方依賴」的垂直財政結構，以及該結構下建立起的長期補助機制，不僅使地方本身能掌握的財源相當有限，同時也弱化地方政府財政自我負責的能力與意願。這導致解嚴後的地方政府，在面臨財政需求時，仍仰賴向中央爭取補助款，而非開徵新稅或動用財政權來調整租稅水準。除了縣市層級的地方政府外，下一層級的鄉鎮市政府，在中央集權的財政結構下，亦成為自有財源偏低、高度仰賴補助收入的財政依賴單位（吳重禮、吳秋菊，2003；廖坤榮、吳秋菊，2005）。

另一類型的文獻，細究我國財政相關法規²⁶的規範內容，指出法規中尚未賦予地方充足的徵稅權力及動能、地方財政收入相關的法源及立法權仍由中央所掌握。顯示我國依然偏向中央集權的財政結構，致使地方政府開徵新稅的意願及能力普遍低落（魯炳炎，2003；方凱弘，2006；紀俊臣，2015），影響地方的租稅努力程度。

與此同時，府際財政移轉作為地方財源的替代或補充管道，是垂直財政結構在政策作為上的具體呈現，地方政府可能傾向透過爭取補助款的方式，取代自身財政權力的運用，導致租稅努力降低。姚名鴻（2015）檢證我國地方政府在 2001 至 2010 年的財政表現，發現不論是條件式²⁷抑或是非條件式的府際財政移轉²⁸都會抑制地方的財政努力。事實上，這也是許多國外學者所關心的焦點，透過對不

²⁶ 包含《財政收支劃分法》、《地方制度法》、《地方稅法通則》、《規費法》。

²⁷ 指我國的計畫型補助。

²⁸ 包含統籌分配稅款及一般性補助款。



同國家，包含美國、中國、西班牙、印度等研究，可以發現地方租稅或財政努力確實受到府際財政移轉程度的影響（Phillips, 2008；Garg et al., 2017；Xing & Zhang, 2018；Mohanty et al., 2019；Zárate & Vallés, 2019），且多數顯示，府際財政移轉程度越高者，其租稅或財政努力有較低的現象。不過在 Phillips (2008)、Xing 與 Zhang (2018) 的研究結果中有相反的發現，可能是府際財政移轉制度設計的不同所導致。

除了上述府際間垂直的財政結構外，地方政府本身的財政狀況也對其租稅努力程度有所影響。隨著財政權下放，地方政府同時也須對支出自我負責，並在公共債務相關法規的限制下，規劃充足的預算進行債務償還。因此，在具有債務上限相關法規、支出規模越大、財政狀況越差，意即財政負擔越沈重的地方政府，其提升自籌財源收入的需求越高，有較高的租稅努力（Garg et al., 2017）。

三、政治利益與環境

由於民主國家的地方首長多由民選產生，並受到權力分立制度的限制，因此，許多學者在探討地方的財政政策與財源選擇策略時，多以政治景氣循環理論為基礎，探討地方首長在政治利益的考量，以及所處政治環境的限制下，如何制定與調整財稅政策，並對地方租稅努力產生影響。

檢視地方政府的收入情況，林健次與蔡吉源（2003）指出，解嚴後的我國地方政府在面臨財政需求時，仍仰賴向中央爭取補助款的方式取代開徵新稅或動用財政權，主要的原因在於，規避可能產生的政治成本。基於對選票吸引及鞏固的考量，我國的地方首長甚至發展出自有財源極小化、支出極大化的財政策略（mini-max strategy）（Kuo & So, 2013）。同時，在各地方政府有不同市政結構的國家中亦發現，相較於市經理人而言，民選的地方首長有較依賴府際財政移轉、減少自有財源的現象（Wei, 2020）。



政治利益的考量不僅長期影響地方政府提升租稅努力的意願，也造成租稅努力程度跟隨選舉時程產生波動。依循投機性政治景氣循環理論的觀點，Tufte (1978) 發現，租稅的調整經常成為執政者干預經濟，塑造選前繁榮景象的政策工具之一，因此在選舉年時，地方政府有減稅及自有財源減少的傾向 (Case, 1994；傅彥凱，2006)。姚名鴻 (2015) 也發現，我國地方政府的財政努力程度，在選舉年時顯著較低。然而，Garg 等人 (2017) 的分析卻發現，地方的租稅努力在選舉年雖然較低，但影響效果不顯著。

亦有學者對於選舉年的影響效果提出質疑，進一步補充選舉對地方租稅或財政努力的影響效果，尚取決於任期限制及選舉競爭的程度。當地方首長面臨的選舉競爭程度較激烈、政治職位的延續受到威脅時，財稅措施的操縱能帶來的政治利益較高，促使地方首長調整收入水準 (Schultz, 1995；Kim & Oh, 2016；傅彥凱，2006)，影響其租稅或財政努力。

除了選舉相關因素外，所屬政黨代表地方首長的意識形態，及其核心選民的偏好。因此，依循黨派性政治景氣循環理論的脈絡，Phillips (2008) 以美國州政府為研究對象，發現由共和黨執政的州政府，租稅努力程度較低。不過相似的分析在 Zárate 與 Vallés (2019) 的研究中卻呈現不顯著的效果。

與此同時，在權力分立的制度框架下，地方首長是否能夠有效操縱財稅政策、選擇偏好的財源策略，尚受到地方議會及上級政府的影響。民選產生的地方議會多數黨與上級政府執政黨，同樣有需要服務的核心選民，及相對應的政策目標與偏好。兩者影響了地方政府財稅政策通過與否，以及可獲得府際財政移轉的額度，因此，地方政府的財稅政策與表現，尚受所處政治環境，意即其與地方議會多數黨、上級政府執政黨關係的影響。



當地方首長與議會多數分屬不同政黨，形成水平式分立政府（horizontal divided government）的局面時，其府會關係往往較不和諧，容易形成政治僵局、致使行政當局的政策推行有所困難。在法案的推動上，吳重禮、黃紀與張壹智（2003）發現，我國地方政府在分立政府時期，預算刪減幅度較高、立法生產力較低落。廖達琪與洪澄琳（2004）亦發現在府會關係中衝突性最高的分立政府類型，其政府提案數及通過率皆較低。而在地方收入上，Phillips（2008）發現，相較於由共和黨完全執政的州而言，議會多數黨為民主黨而呈現分立政府情況的州，財政收入及租稅努力較高。

分立政府的概念亦可擴大、延伸至府際關係，指涉中央與地方執政黨分屬不同政黨，形成垂直式分立政府（vertical divided government）的情況。基於政黨政治與分配政治，兩者間會形成較疏離的府際關係，影響地方政府外部財源的可得性。Kim 與 Oh（2016）發現南韓的地方政府與中央屬同一執政黨時，其人均自有財源顯著較低。Avellaneda（2012）亦發現，當州長與市長屬同一政黨時，市從州所獲得的外部財源較多。然而，在 Petrovsky 與 Avellaneda（2014）、Zárate 與 Vallés（2019）對於租稅努力的探討、姚名鴻（2011）對財政赤字的分析，以及我國探討府際財政移轉影響因素的文獻中，垂直的府際關係皆沒有顯著的影響效果（羅清俊、萬榮水，1999；謝文盛、歐俊男，2003；王志良等人，2012；姚名鴻，2012），實證結果仍相當分歧。

四、組織管理

除了上述三種因素外，還有一類型的實證文獻主要係以高層理論為基礎，從組織管理的面向，探討地方財政收入、租稅或財政努力的影響因素。這些文獻將焦點放在組織內部，視地方首長的人口背景特徵與地方政府的文官數量、品質等，為組織所擁有的管理及人力資本，檢視其對地方政府財稅政策、財源選擇策略與表現的影響效果。



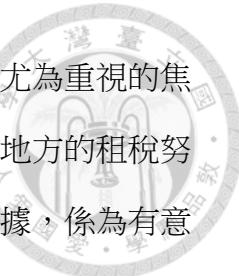
Petrovsky 與 Avellaneda (2014) 對哥倫比亞的地方政府進行研究，發現地方首長具備較資深公部門經驗的地方政府，財產稅收的表現較佳。另有學者從財源選擇策略的角度切入，提出不同的觀點，指出相較於政治性較強的首長而言，缺乏政治資歷、具商業背景者，或是市經理人，往往較重視地方自有財源的拓展，而非府際財政移轉收入 (Kim & Oh, 2016；Heuton & Strate, 2020)。陳博揚 (2019) 也指出，地方首長對於民意的掌握及組織能力的運用，是花蓮縣推行新稅的關鍵因素。

除了主導決策的地方首長外，執行政策的中底層文官亦是組織的重要管理人員及人力資本之一。地方政府所擁有的文官數量，尤其是財政相關人員越多，有助於地方的財政收入，或租稅努力表現 (Petrovsky & Avellaneda, 2014；Kim & Oh, 2016；Xing & Zhang, 2018)。

第三節 小結

綜合前述與租稅努力相關的理論與實證文獻，租稅努力是達成地方財政自主，並落實地方自治的關鍵要素，基於對施政自主性及地方發展的追求，地方政府應有積極提升租稅努力的意願。然而，作為地區居民的代理人，與組織中的管理者，地方首長對自身利益的尋求，及其人口背景特徵所帶來的限制，皆可能弱化地方首長提升租稅努力的動機與能力。

為檢視地方財政權力的運用情況，當前學界發展出多個不同的估測方法，計算地方政府的財政能力與租稅努力程度，同時也致力於找出影響租稅努力的相關因素，本文將這些因素劃分為四大類。其中，在經濟面向與財政面向上有較一致的研究發現。經濟條件與狀況較佳、財政分權程度較高、府際財政移轉較低，與財政負擔較沈重的地方政府，往往有較好的租稅努力表現。在政治與組織管理面向上，實證研究的結果則相當分歧。



在租稅努力影響因素的探討中，財政結構是我國學者長期以來尤為重視的焦點，文獻中揭示，我國長期的中央集權財政結構會從兩個方向影響地方的租稅努力程度。其一，在法規上，地方欠缺開徵新稅或非稅收入的法源依據，係為有意願而無以努力的問題。其二，地方政府養成依賴府際財政移轉收入填補財政缺口的習性，即便財政權力有所下放，地方政府也無使用的意願，致使地方租稅努力長期低落。

然而，在偏向中央集權的財政結構下，我國仍有少部分地方政府，選擇增訂新稅或調整稅基以增加財政收入，過去相關文獻也發現，各地方的租稅努力程度不一（賴麗仙，2003）。這樣的差異可能來自於，地方政府本身財政狀況不佳，因此在面臨較沉重的財政負擔時，欲透過租稅努力的提升改善財政赤字。又或者是地方首長基於個人政治利益，或知識背景與經歷，在面對不同政治環境時發展出的財源策略考量。

學界對於租稅努力影響因素的探討，確實擴及選舉、黨派關係等政治因素，以及地方首長人口背景特徵的組織管理因素。然而，實證研究的結果卻相當分歧，且多半單純以量化研究的方式進行因果關係的檢證，少見透過質性研究深入分析，此二類因素如何在地方租稅努力的調整制度下發揮作用，係為該領域尚未健全之區塊，亦為本文得以拓展之處。

同時，綜觀上述文獻可以發現，雖然過去我國已有地方政府租稅努力的相關研究，然而，其所使用的估測方法多半依循國外文獻所建立，包含運用 ACIR 所提出的方法、稅柄法與隨機邊界分析法（賴麗仙，2003；莊雅慧，2013；姚名鴻、林倩如，2014；姚名鴻，2015），這些方法未必適用於對我國地方政府租稅努力的估測。



首先，ACIR 提出的方法，以挑選各地方政府共同的主要稅目，並計算全國平均稅率作為基礎，主要適用於財政分權程度高、各地方政府稅目種類不同且繁多、名目稅率不一的國家。稅柄法與隨機邊界分析法係建立單一公式，以總體經濟指標 GDP 搭配其他傳統變項作為財政能力與租稅努力的估測基礎，一方面易受到非地方政府財政權力範圍所能掌握之因素影響，有遺漏變項導致估測值產生偏誤的可能性，同時在無法確認直轄市與縣市政府租稅努力影響因素及影響方向與效果是否相同的情況下，使用單一公式與變項進行估測亦有估測偏誤之可能。而我國地方政府的自有財源以財產稅為大宗，各地方政府之名目稅率幾無差異，地方政府的財政權力主要在於稅基評估價值的調整，與現有文獻所探討的個案差異頗大。因此，如同王宏文（2014）的觀點，筆者亦認為透過財產稅實質稅率作為租稅努力指標，更能充分呈現我國地方政府在實務上對財政權力的運用及操縱程度，同時亦能夠先計算出直轄市與縣市的租稅努力程度後，再行將直轄市與縣市拆分以檢證租稅努力之影響因素、影響方向與效果，而在資料取得的限制之下，筆者以地價稅進行分析。

綜合上述，本文嘗試透過地價稅的實質稅率作為我國地方政府租稅努力的指標，探討其在地價稅稅基評定上所享有財政權力的運用情況，並以此對租稅努力的影響因素做系統性的檢證與分析。在影響因素的檢證上，本文聚焦於當前尚未有一致發現的政治與組織管理因素，加以驗證政治景氣循環理論與高層理論的應用性，同時將經濟與財政面向此二類已有一致發現的影響因素納入進行控制。後再進行質性研究，透過訪談參與稅基調整的相關人員，深入了解地方政府租稅努力的調整過程，並與量化分析結果相互比對，以探尋影響我國地方政府財政權力運用的關鍵因素及運作方式。



第三章 研究方法與設計

為檢視我國地方政府對於財政權力的運用情況、驗證地方租稅努力的影響因素，並探討該些因素如何透過地價稅基與稅率調整制度發揮效果，以回應第一章提出的三個研究問題，本文採用質量混合的研究方法，包含量化的次級資料分析法與質性的半結構式訪談法，並提出相關的研究假設進行驗證，詳細說明如下。

第一節 研究方法

壹、研究範圍與資料

本研究以我國所有直轄市與縣市層級之地方政府為研究對象，探討其自 2001 至 2020 年間的租稅努力程度及其影響因素。建立起總計 407 筆資料²⁹的 panel data，其中包含 70 筆直轄市、337 筆縣市之資料，透過跨年度、跨縣市的資料進行量化統計分析，並從中挑選數個地方政府地價調整作業參與者進行質性訪談。然而，由於金門縣與連江縣兩縣市的人口與財政規模相較其他地方政府小許多，因此將二者排除於本研究範圍之外。

本研究的時間範圍設定自 2001 年開始，主要考量我國財政相關法規與制度的修正時程。1999 年以前，我國的縣市政府仍為臺灣省政府的下級機關，與直轄市政府非屬同一層級，其財政狀況主要由省政府透過省補助款進行集權控制與管理。直至 1999 年 4 月，廢止《省縣自治法》，將省虛級化為中央派出機關後，才形成當前直轄市與縣市政府屬於同一行政層級的格局。為因應省虛級化，我國亦增訂、修正多項相關財政法規，包含《地方制度法》、《財政收支劃分法》、《中央統籌分配稅款分配辦法》、《中央對直轄市及縣（市）政府補助辦法》等。直至 2000 年，財政年度由 7 月制改為元月制後，當前的中央—地方財政關係

²⁹ 計算 2001 至 2020 年所有直轄市及縣市政府，排除金門縣與連江縣後，共 430 筆資料。再去除因增、補選或調職等事由，使當年度地方首長有代理或交替情況者，共 23 筆資料。



架構才漸趨完備。研究時間範圍設定至 2020 年，則是由於本研究進行之時，尚有部分 2021 年的財政數據資料未公布³⁰，故無法納入本研究中。

此外，地方政府的主要稅入來源為財產稅，包含地價稅及房屋稅，兩項稅目的組成方式、稅基調整方式極為相似，理應將二者皆納入研究中探討較為完備。然而，由於在計算房屋稅實質稅率上，基於對屋主個人資料及隱私的保護，無法取得推估各個地方房屋價值總額所需之相關資料，導致房屋稅實質稅率的估算有所困難，此外，房屋稅基雖然亦為評估價值，然而其評估標準中包含折舊率等非地方政府得以掌握之因素，因此亦非良好的地方政府租稅努力指標。近年，行政院內政部地政司所公開，歷年公告土地現值及公告地價占一般正常交易價格百分比之數據資料，可用以作為地方土地價值總額的推估依據，進而計算地價稅實質稅率。因此，本研究將範圍限縮在地價稅的討論。

本研究所使用的數據資料，皆來自於中央或地方政府官方文件及資料庫，包含行政院財政部財政統計資料庫、行政院內政部地政司公開資料、行政院內政部中華統計資料庫，以及中央選舉委員會選舉資料庫。質性資料則透過半結構式訪談取得。

貳、量化研究方法：次級資料分析法

在量化部分，本文以 2001 年至 2020 年，共 20 年間，直轄市與縣市政府的地價稅收、土地價格等相關政府公開資料，作為量化分析的研究數據進行敘述統計，估測出各地方政府各財政年度的地價稅實質稅率，作為地方政府的租稅努力程度指標以進行檢視與分析，以回應第一個研究問題。

³⁰ 包含 110 財政年度各級政府一年以上非自償性未償債務餘額、歲入、府際財政移轉額、家戶可支配所得中位數。



而後進一步運用直轄市與縣市政府的地價稅實質稅率，並蒐集地方政府的經濟條件與狀況、選舉與政治環境、首長個人背景等相關的政府公開資料，建立起跨年度、跨縣市的縱橫資料（panel data）進行推論統計分析。透過多元迴歸模型的建立，檢證地方財政狀況、選舉與黨派關係、首長學經歷背景等因素，是否顯著影響我國地方政府的租稅努力，並透過質化訪談進行補充，也進一步探討該些因素是激勵或抑制地方拓展自籌財源，以回應第二個研究問題。

參、質性研究方法：半結構式訪談

在質性方法上，由於本文欲探討不同地方政府租稅努力差異與變動的影響因素，故採立意取樣，透過地價稅實質稅率的估測及敘述統計分析，找出近年在租稅努力上有不同表現的三個地方政府作為質性研究之標的，進行半結構式訪談。

本文關注的焦點在於，地方政府地價稅基的調整可能受何種因素影響，以及其如何透過調整制度產生作用，同時，亦考量從財源需求的角度，了解地方政府財政作為的合理性，以及地區居民對政策作為的回應是否影響地方首長的財稅決策。因此，本文的訪談對象包含直轄市地價調整作業主責單位的地政局處官員 4 人，以及具有實際參與地價評議委員會經驗之財政局處官員 1 人、地方議員 1 人以及專家學者 1 人，共 7 人，以兼具行政、立法及專業人士之經驗與觀點。其中，部分受訪官員自地方地價科基層做起，在地價議題上的資歷與經驗相當深厚，除了自身所處地方政府外，亦對其他縣市有長期的觀察，而本研究所訪問之學者長年身兼數個不同地方政府的地價評議委員，其中包含直轄市與縣市層級，因此受訪者所提供之資料涵蓋多個財政年度、不同首長執政時期，以及直轄市與縣市之情勢，詳細之受訪者身分與受訪時間等資訊請參見表 3-1。

為補充並回應研究問題二與研究問題三，針對前述不同身分之受訪者，本研究共設計四份不同的訪談大綱，分別對地方政府的地政局處官員、財政局處官員、地方議員，以及專家學者進行訪談。首先，每份訪題中的第 1 至 2 題係透過



地方政府地價調整作業流程、相關單位的業務往來，以及各地評會委員在地價調整過程中如何獲得資訊，加以了解地價稅基調整之制度與實務運作過程，以及地價調整作業中的參與者角色及功能。再透過第3至第8題詢問各個參與者在地價調整時的參考資訊與決策考量，以探尋地價稅基之調整可能受到哪些因素影響，並與推論統計的分析結果進行交叉比對，加以驗證並補充研究問題二；其中，透過了解各參與者對於地方財政相關資訊的關注程度、選舉年或不同首長執政等時期的差異、民眾對於地價調整的敏感度及反應，對應地方政府地價稅租稅努力是否受到政治或組織管理面向因素之影響，同時，透過地評會中的討論或爭議焦點捕捉其他可能的影響因素。而結合訪談所獲得地價稅基調整的實務運作過程、參與成員的組成、角色及功能，以及其自身與所觀察到其他參與者的決策資訊及考量因素，進一步分析該些影響租稅努力的因素如何在稅基調整制度中發揮作用，以回應第三個研究問題。詳細的訪談大綱請參見附錄一至附錄四。

表 3-1：受訪者資訊一覽表

受訪者類別	受訪者身分	受訪者代號	受訪時間
官員	直轄市地政局處官員	A1	2023年04月19日
	直轄市地政局處官員	A2	2023年05月24日
	直轄市地政局處官員	A3	2023年05月29日
	直轄市地政局處官員	A4	2023年05月22日
	直轄市財政局處官員	B1	2023年05月29日
議員	直轄市議員	C1	2023年04月19日
學者	地政學者	D1	2023年04月19日

表格來源：作者自製。

第二節 研究假設與模型設計



壹、研究假設

基於過去實證文獻在政治及組織管理影響面向上的分歧，本文將研究焦點放在此二類因素上，釐清該些因素對於我國地方政府租稅努力的影響，並提出以下四個主要的研究假設：

假設一：地方租稅努力會隨地方財政狀況調整，財政負擔越沈重者，租稅努力程度越高

政府不同於民間企業，其預算本質為軟性預算限制，因此地方政府的財政收支並非全然地自負盈虧。當地方面臨入不敷出的情況時，不僅可以透過舉債的方式獲得緩解，同時也可以向上級政府求救，透過府際財政移轉填補缺口，使得地方政府在面臨財政狀況之際，可能沒有太大的動能調整自身的租稅努力。

然而，2002 年我國對於《公共債務法》進行全文修正，公布並實施公共債務上限規定，各級地方政府須對未償債務有所控制。地方政府不能無所限制的舉債，同時也須編列足夠的預算進行償債規劃，透過增加自有財源的方式，取得償債所需的預算，或者是填補無法舉借新債後的支出缺口，因此地方政府應會根據其負債狀況調整收入及租稅努力。

此外，Thompson (2017) 發現，對於民選首長制的地方政府而言，地方首長擔心負面的財政標籤會影響其連任，因此當面臨負面財政標籤時，會提升地方租稅努力。隨著媒體的蓬勃發展及政府資訊公開，財政資訊的透明度變得越來越高。我國財政部每年度會公開發布地方政府的財政情況，媒體也會在報導中強調負債程度較嚴重的縣市排名，作為民選地方首長的施政表現，對於地方首長形成壓力。因此，本文假設，地方的租稅努力程度會受到財政狀況的影響，當地方政府前一財政年度的未償債務餘額越高，其租稅努力程度越高。



假設二：地方租稅努力會受到政治因素影響

地方行政首長由民選產生，代理地方居民制定、規劃地方各項政策，以滿足居民對公共財的需求、並妥善徵集、管理、運用財稅收入。然而，基於理性自利的前提假設，地方首長的目標並非單純追求地方公共利益，而是同時以贏得政治職位作為施政目的，在自身利益的追求下，地方首長的施政會考量其必須付出的政治成本對於職位的影響。

與此同時，地方政府作為行政機關，須受地方立法機關的監督與制衡，其決策能否推行與實施，尚取決於與地方議會間的關係。此外，地方政府也是中央政府的下級機關，除了需遵守中央訂定的上位法規、配合其施政方向外，其能否獲得額外的財源亦受到中央的控制，可能影響地方的財源選擇策略。因此，本文的第二個假設為，地方租稅努力程度會受選舉與黨派關係，兩種政治因素影響。

假設二之一：地方租稅努力會受選舉因素影響，在地方選舉年時，租稅努力程度較低

假設二之二：地方租稅努力會受選舉因素影響，在地方首長尚有連任資格時，租稅努力程度較低

根據投機性政治景氣循環理論，政府往往會在面臨選舉之際，透過財政政策的調整降低租稅塑造繁榮之景，作為首長的政績表現，吸引選票以確保政治職位的存續。因此，本文假設，地方租稅努力會受選舉因素的影響，在地方選舉年、地方首長尚有連任資格的情況下，地方租稅努力程度較低。

假設二之三：地方租稅努力會受黨派關係影響，地方政府與地方議會為一致政府時，租稅努力程度較低

假設二之四：地方租稅努力會受黨派關係影響，地方政府與中央政府為一致政府時，租稅努力程度較低

根據黨派性政治景氣循環理論，不同意識形態的政黨，其核心選民的政策偏好不同，因此中央政府、地方政府及地方議會皆依其政黨意識形態，有不同的政策偏好。在權力分立的制度下，地方政府所提出的預算及財稅政策須經地方議會



審查，而地方的外部財源主要來自於中央政府提供的府際財政移轉。若是地方政府與地方議會屬於同一政黨、具有一致的施政目標與理念，有助於地方首長採用爭取外部財源取代租稅努力之財源選擇策略，議會監督制衡的力道也較分立政府時期小。若是地方政府與中央執政黨屬於同一政黨，中央較易認可地方政府的施政計畫並予以補助，則地方政府可預期獲得較多的外部財源以取代租稅努力。因此，本文假設，地方租稅努力會受黨派關係的影響，在地方政府與地方議會為一致政府、地方政府與中央政府為一致政府的情況下，地方租稅努力程度較低。

假設三：地方租稅努力會受到組織管理因素的影響

地方政府所推行的財政政策，是高階管理者—地方首長依據其對地方財政問題的認知、解讀，以及自身財政操縱能力，形塑出的組織決策結果。因此，地方租稅努力作為地方財政政策之一，可能受組織管理因素，包含管理者的學歷背景與經歷的影響。

假設三之一：地方租稅努力會受地方首長學歷背景影響，首長不具經濟學科背景者，租稅努力程度較低

假設三之二：地方租稅努力會受地方首長學歷背景影響，首長具備政治學科背景者，租稅努力程度較低

根據高層理論，組織的高階管理者係根據過去教育背景所累積的學科知識，解讀當前組織所面臨的問題，並依循過去教科書中傳授的原則與方針，建立、形塑解決方案。具備經濟學科背景的管理者，相較於其他學科而言，更具收支平衡、自負盈虧等財政紀律的認知與原則，因此，在面對地方財政問題時，可能傾向透過調高稅基等拓展穩定自有財源的方式增加地方收入。具備政治學科背景的管理者，相較於其他學科而言，更具有降低政治成本的訓練，因此，較傾向透過爭取外部財源的方式增加地方收入，避免政治成本的產生。故本文假設，地方租稅努力會受到地方首長學歷背景的影響，相較而言，具備經濟學科背景者，會有較高的租稅努力表現，具備政治學科背景者，則有較低的租稅努力表現。



假設三之三：地方租稅努力會受地方首長政治經歷影響，首長政治經歷越資深者，租稅努力程度較低

除了學科背景外，高層理論亦指出，高階管理者的問題判讀與決策形塑還受到過去職業經歷的影響。在我國，許多地方首長皆有擔任民意代表或是下級地方政府（鄉、鎮、市）首長的經歷。這些政治經歷不僅有助於地方首長提升對於政治成本、民意動向的敏感度，同時也有助於地方首長拓展與建立政治人脈，而較易獲得地方議會或中央執政者的支持。因此，在面對地方財政問題時，政治經歷較豐富的地方首長，可能更傾向透過爭取外部財源的方式增加地方收入，故本文假設，地方租稅努力會受到地方首長政治經歷的影響，政治經歷越資深者，會有較低的租稅努力表現。

假設四：地方財政負擔對於租稅努力的影響效果，會受到政治因素與組織管理因素的干擾

在公共債務設有上限、財政透明度日益提升的情況下，地方政府財政狀況不佳之際，理應透過租稅的調整增加收入、改善赤字問題。然而，前述的政治因素及組織管理因素皆影響了地方首長在面對財政問題時的認知，及可能採取的財源策略。因此，本文假設，地方財政負擔對於租稅努力的影響效果，會受到政治因素與組織管理因素的干擾。

假設四之一：地方財政負擔對於租稅努力的影響效果會被選舉因素所減弱

在選舉年，地方首長為尋求政治職位的存續，可能更注重於滿足選民的需求與塑造選前的繁榮之景，因此，地方首長會更傾向採取政治成本較低的政策措施，使財政狀況的改善並非當前首要的施政目標。故本文假設，地方財政負擔對於租稅努力的影響效果在選舉年時會減弱。

假設四之二：地方財政負擔對於租稅努力的影響效果會被黨派關係所減弱

當地方首長與中央執政黨為同一政黨時，在相同的意識形態及政策目標下，可預期從中央獲得較多的補助作為補充之財源，也使該地方政府更偏向軟性預算限制，因此，地方首長因應財政狀況不佳而調增租稅的需求較低。故本文假設，



當地方首長與中央執政黨為同一政黨時，地方財政負擔對於租稅努力的影響效果會減弱。

假設四之三：地方財政負擔對於租稅努力的影響效果會被首長的政治經歷所減弱

政治經歷較資深的地方首長，由於政治人脈深厚、政治經驗豐富，在面對地方財政負擔時，更有能力透過爭取外部財源的方式增加地方收入。因此，本文假設，當地方首長具備越資深的政治經歷時，地方財政負擔對於租稅努力的影響效果會減弱。

貳、模型設計

針對前述所有研究假設，本文在量化方法上透過多元迴歸模型的建立，檢證地方財政狀況、選舉、黨派關係、首長學經歷背景等因素，是否顯著影響我國地方政府的租稅努力，並透過質化訪談進行補充，進一步探討該些因素是激勵或抑制地方拓展自籌財源，以回應第二個研究問題。

本研究的基本模型設計如下，所採用的變項、操作型定義、預期影響及資料來源皆詳列於表 3-2。

基本模型：

$$Y = f(X, Z, W, \text{others})$$

Y：地方政府 i，在財政年度 t 的租稅努力。

X：地方政府 i，在財政年度 t 的地方財政狀況。

Z：地方政府 i，在財政年度 t 的政治因素。

W：地方政府 i，在財政年度 t 的組織管理因素。

others：交互作用項、控制變項。



在基本模型中，依變項係以各地方政府各財政年度的地價稅實質稅率作為地方政府的租稅努力程度，自變項依前述研究假設分為地方財政負擔、政治因素、組織管理因素及交互作用項四類。考量地方政府本身的經濟條件與狀況、行政層級更動、府際財政移轉程度及基本財政需求，將該些因素納入控制，以下依序說明各類變項之設計。

一、依變項（Y）

本文的依變項採用地方政府「地價稅實質稅率」作為租稅努力指標。雖然，筆者認同王宏文（2014）所提出財產稅實質稅率可作為租稅努力指標的觀點，但是計算的方式與其不同。王宏文（2014）運用地方政府的不動產交易資料進行推估，在計算上，不動產交易時所計算的交易價值包含土地與房屋兩部分，難以拆分並釐清兩者的數額。本文因取得土地一般正常交易價格總額之資料，得以排除土地與房屋價值無法拆分的問題，進行地價稅租稅努力之估算，因此，本文的操作型定義為「地方政府該財政年度之地價稅實徵淨額占該地方政府當年度土地一般正常交易價格總額的比例」。其中，各個地方政府各財政年度土地一般正常交易價格總額的計算，係由該地方政府當年度公告土地現值總額，除以公告土地現值占土地一般正常交易價格的比例得之。

我國地價稅的稅基係以公告地價而非公告土地現值為基準，內政部地政司亦有公布歷年公告地價總額、公告地價占土地一般正常交易價格的比例。然而，由於公告地價每兩年調整一次，並非如公告土地現值每年度皆有資料，若使用公告地價資料進行推算，有大量樣本缺失的問題。因此，在資料完整性的考量下，本文使用公告土地現值相關資料進行推算，得出各地方政府自 2001 至 2020 年的地價稅實質稅率。

以 2020 年的臺北市為例，其公告土地現值占土地一般正常交易價格的百分比為 97.13%、公告土地現值總額為 29,428,287,218,000、地價稅實徵淨額為 27,842,756,000。用前兩者計算土地一般正常交易價格 = $\frac{29428287218000}{0.9713}$ ，得出 30,297,835,084,938，再計算地價稅實質稅率 = $\frac{27842756000}{30297835084938} = 0.92\%$ 。

二、自變項

(一) 地方財政負擔 (X1)

根據研究假設一，本文首先檢證我國地方政府是否會因應其財政狀況調整租稅努力。地方政府債務的多寡不僅顯現其在收支上的平衡狀況，同時，受到《公共債務法》的債務上限規範，地方政府應規劃償還，以將債務控制在一定的範圍內，因此未償債務代表地方政府未來的財政負擔程度 (Garg et al., 2017)。故本文採用地方政府的「人均債務」 (X1) 作為地方財政狀況指標，其操作型定義為「地方政府前一個財政年度的未償債務餘額³¹除以該地方人口數」，並預期該項因素有正向顯著影響，當地方政府前一個財政年度的人均未償債務餘額越高，租稅努力程度越高。

(二) 政治因素 (Z1-Z4)

地方首長作為理性自利的代理人，在調整財政措施之際會考量政治職位的存續，因此根據研究假設二，本文欲檢證選舉與黨派關係對地方租稅努力是否有顯著影響。

過去學者在探討選舉相關因素時，多考量選舉年與連任預期的影響，在地方首長選舉年、首長尚有連任機會時，職位的存續受到較大的挑戰，因此在施政上會傾向保守、採取避險措施，不會積極調高租稅，甚至可能透過減稅來提升選民

³¹ 一年以上債務與未滿一年債務的加總。



的支持度。故本文採用「選舉年」（Z1）及「連任預期」（Z2）兩項因素作為自變項，檢證假設二之一，並預期在地方首長選舉年、首長尚有連任機會時，地方的租稅努力程度較低。其中，透過訪談，學者指出過去的地方首長往往會在選舉結束後調整地價稅基，因此選舉年一項設有遞延效果，其操作型定義以 1 代表前一財政年度為地方首長選舉年、0 代表非地方首長選舉年；連任預期的操作型定義以 1 代表地方首長尚有連任資格、0 代表已無連任資格。

地方首長的政黨標籤亦是學者討論的影響因素之一，然而，在我國的相關文獻中，首長黨籍對財政政策多半沒有顯著影響，從我國兩大主要政黨的意識形態亦難以如美國般明確預測，哪一個政黨更傾向減稅、低租稅努力。

因此，本文在模型中不放入地方首長本身的黨籍，而是將地方首長的政黨標籤視為地方政府與地方議會、中央政府關係連結的象徵，檢證假設二之二，黨派關係對於地方租稅努力的影響效果。Phillips (2008) 發現當地方首長與議會多數同屬共和黨時，因施政目標相同且受到較低力度的監督，地方政府有較低的租稅努力。Kim 與 Oh (2016)、Avellaneda (2012) 則發現，當地方首長與上級政府屬於同一政黨時，地方較容易獲得上級補助款作為替代財源、自有財源較低。因此本文採用「府會關係」（Z3）與「府際關係」（Z4）為自變項，並預期黨派關係越好，地方租稅努力越低落。其中，府會關係的操作型定義以 1 代表一致政府，即地方首長與議會多數黨屬於同一政黨、0 代表分立政府，意即二者分屬不同政黨。府際關係的操作型定義則以 1 代表地方首長與中央執政黨屬於同一政黨、0 代表二者分屬不同政黨。

（三）組織管理因素（W1-W3）

依據高層理論，組織中高層管理者的決策會依其能力及認知被制定，且其能力及認知由管理者的人口背景特徵，包含年齡、學歷背景與職業經歷建構而成，影響組織的產出與表現。因此，根據研究假設三，本文欲驗證地方政府最高層管理者—地方首長財稅政策的調整是否受其學經歷背景的影響。



Navarro-Galera 等人（2020）發現，具備經濟學科背景的地方首長較注重財政紀律與財政風險，地方拖延債務償還的可能性較低、財政風險較低。Avellaneda (2012) 、Kim 與 Oh (2016) 發現，有政治經歷的地方首長相較於沒有政治經歷者，能爭取到較多來自上級政府的補助，Kim 與 Oh (2016) 也指出該類地方政府的人均自有財源較低。因此，本文將「經濟學科背景」（W1）與「政治學科背景」（W2）作為自變項，驗證假設三之一，並預期具備經濟學科背景者的租稅努力較高，具備政治學科背景者的租稅努力較低。其中，經濟學科背景的操作型定義以 1 代表地方首長具有經濟學科背景、反之為 0，政治學科背景的操作型定義以 1 代表地方首長具有政治學科背景、反之為 0。

此外，政治經歷越資深的地方首長，具備較深厚的政治人脈與經驗，越傾向尋求上級政府提供替代財源。因此，本文將「政治經歷」（W3）作為自變項，並預期政治經歷越資深者的租稅努力越低。其操作型定義為地方首長在擔任該職位前曾經擔任政治職位，包含各級民意代表、民選行政首長的年數，年數越長者代表越資深。

（四）交互作用項

根據研究假設四，本文尚欲檢證地方首長面對財政狀況不佳之際，其租稅措施的調整是否受政治及組織管理因素干擾。因此，本文設計三個交互作用項，分別為「地方財政負擔 * 選舉年」（X1*Z1）、「地方財政負擔 * 府際關係」（X1*Z4）、「地方財政負擔 * 政治經歷」（X1*W3），驗證假設四之一到四之三，並預期在選舉年、地方首長與中央執政黨為一致政府，以及地方首長政治經歷較資深的情況下，地方財政負擔對租稅努力的影響效果會減弱。



三、控制變項（SE1-SE5）

除了上述因素外，各地方政府在產業結構與發展程度等經濟條件上亦存在差異，可能影響地方收入能力。地方政府的財政政策也經常因應經濟景氣的變動有所調整，尤其地方租稅以財產稅為大宗，最易受到景氣波動影響。過去的實證文獻中，大多證實經濟條件及狀況對地方租稅努力有顯著影響，並採用人均所得或產業結構作為經濟條件指標，地方的GDP、消費者物價指數或失業率作為經濟景氣指標。然而，我國並沒有建構地方層級的產業結構指標與GDP，因此結合質化訪談獲得的資訊，本文採用全國的消費者物價指數（SE1）、地方政府的「家戶可支配所得中位數」（SE2）控制經濟面向的影響因素，一方面透過消費者物價指數捕捉總體經濟景氣變化對於地價可能產生的波動效果，另一方面透過家戶可支配所得中位數有效控制各地方本身的經濟發展差異，並預期消費者物價指數越高顯示民眾的生活負擔越沈重、家戶可支配所得中位數越低顯示地方的發展條件較不足，地方政府的租稅努力越低。

再者，本文的研究對象包含直轄市與縣市政府。雖然在1999年精省後，縣市政府的行政層級已調整至與直轄市相同，兩者在稅源及稅收權限上的差異亦有縮小，但是在歲入結構上，早期直轄市的補助及協助收入比例相較其他縣市政府低，大多數縣市政府長期受到省的財政控制與挹注，相較而言更處於集權的財政結構之下。此外，直轄市與縣市政府的根本差異在於人口規模，人口較多的地方政府須提供的公共財較多、有較高的財政需求，可能需要較高的租稅努力。過去文獻亦指出財政結構、財政需求水準對於租稅努力有顯著影響，因此，本文將地方行政層級與所受財政結構、財政需求之差異皆納入模型當中，採用「人均府際財政移轉收入」（SE3）、「財政需求水準」（SE4）以及「是否為直轄市」（SE5）作為控制變項，並預期直轄市、人均府際財政移轉收入較低、財政需求水準較高的地方政府，其租稅努力較高。



其中，人均府際財政移轉收入的操作型定義為，地方政府前一財政年度的府際財政移轉收入³²，除以地方總人口數。財政需求水準的操作型定義為，地方政府 18 歲以下義務教育就學之兒童與青年人口及 65 歲以上老年人口，占地方總人口數的比例。直轄市一項的操作型定義以 1 代表地方政府在該年度為直轄市，0 代表為非直轄市。

表 3-2 研究變項一覽表

變項類型	變項	變項名稱	操作型定義	預期	資料來源
依變項	Y	租稅努力： 地價稅實質稅率	地價稅實徵淨額 土地一般正常交易價格	NA	行政院內政部 地政司、財政 部統計資料庫
自變項： 財政狀況	X1	地方財政負擔： 前一財政年度的 人均債務	非自償性未償債務餘額 地方人口數	+	財政部統計資 料庫
自 變 項 ： 政 治 因 素	Z1	地方選舉年： 前一年是否為地 方首長選舉年	1：為地方首長選舉年 0：非地方首長選舉年	-	中選會選舉資 料庫
	Z2	連任預期	1：地方首長尚有連任資格 0：地方首長已無連任資格	-	中選會選舉資 料庫
自 變 項 ： 政 治 因 素	Z3	府會關係	1：地方首長與地方議會多數屬於同 一政黨 0：地方首長與地方議會多數分屬不 同政黨	-	中選會選舉資 料庫
	Z4	府際關係	1：地方首長與總統屬於同一政黨 0：地方首長與總統分屬不同政黨	-	中選會選舉資 料庫
自 變 項 ： 組 織 管 理 因 素	W1	首長經濟學科背 景	1：地方首長具有經濟學科背景 0：地方首長不具經濟學科背景	+	中選會選舉資 料庫-選舉公報
	W2	首長政治學科背 景	1：地方首長具有政治學科背景 0：地方首長不具政治學科背景	-	中選會選舉資 料庫-選舉公報
政治 經 歷	W3	首長政治經歷	擔任該職位之前，擔任其他政治職 位的年數	-	中選會選舉資 料庫-選舉公報

表格來源：作者自製。

³² 包含統籌分配稅款與補助及協助收入。



表 3-2 研究變項一覽表（續）

變項類型	變項	變項名稱	操作型定義	預期	資料來源
自變項： 交互作用	X1*Z1	地方財政負擔 *地方選舉年	地方財政負擔與地方選舉年的交互作用	-	財政部統計資料庫、中選會選舉資料庫
	X1*Z4	地方財政負擔 *府際關係	地方財政負擔與府際關係的交互作用	-	財政部統計資料庫、中選會選舉資料庫
	X1*W3	地方財政負擔 *首長政治經歷	地方財政負擔與首長政治經歷的交互作用	-	財政部統計資料庫、中選會選舉資料庫-選舉公報
控制變項	SE1	消費者物價指數	所有家庭購買消費性商品及服務之價格水準變動情形	-	中華民國統計資訊網
	SE2	家戶可支配所得中位數	家戶可支配所得由小到大排序後之中位數	+	中華民國統計資訊網
	SE3	人均府際財政移轉收入	$\frac{\text{府際財政移轉收入額}}{\text{地方人口數}}$	-	中華民國統計資訊網
	SE4	財政需求水準	$\frac{18 \text{ 歲以下及 } 65 \text{ 歲以上人口數}}{\text{地方人口數}}$	+	中華民國統計資訊網
	SE5	直轄市	1：當年度為直轄市 0：當年度非直轄市	+	各地方政府官方網站

表格來源：作者自製。



第四章 我國地方政府地價作業實務概況

為捕捉地方政府基於其財政權限下所達成的租稅努力程度，又受限於房屋稅資料的取得，本文以地價稅作為研究標的，將地方政府的地價稅實質稅率作為租稅努力指標進行探討。因此，本章首先說明我國地方政府公告地價的地價調整作業實務運作過程，分析其中各個參與者的角色與功能，而後再進一步檢視地方政府近二十年的租稅努力表現。

第一節 地價作業實務現況

壹、地價作業流程

地價稅的變動涉及稅率及稅基的調整，依據《地方稅法通則》規定，地方政府在稅率部分僅享有「有限度的」調整權力，且過去二十年來，地方政府的地價稅率幾乎沒有調整，皆是跟隨中央所規範的最低稅率進行課徵。因此，地方財產稅收主要的調整權限在於地價稅基的調整，而地價稅以「公告地價」（申報地價）作為稅基，其地價稅基調整之實務作業流程如下：

首先，公告地價的調整，係為重新規定地價，屬於各地方政府地政局的業務，由地政局轄下的地政事務所透過日常例行作業進行地價查估，其中包含地價動態的調查、繪製地價區段圖，並估算區段地價後製成相關資料。過程中亦會從財稅單位、城鄉發展或捷運工程等局處知悉土地使用變更、土地所有權人異動等地價作業相關事宜。

過去的公告地價每三年調整一次，自 2016 年後改為每兩年調整一次³³。根據內政部規定，地價作業須召開公開說明會，因此每到調整年度大約 9 至 11 月期間，各地方政府地政事務所會向民眾召開地價說明會，同時發文邀請各里辦公

³³ 詳見平均地權條例第十四條。



室、議員、財稅單位一同參與，說明轄區內的地價變動趨勢與情況，以及地價查估的作業流程，並將民眾在說明會上提出的意見進行蒐集與統整。

與此同時，大約 10 月初，地方政府地政局會召集轄區內所有地政事務所，召開地價協調會。透過協調會了解各轄區內的地價變動情況、檢視各轄區毗鄰區域的查估地價是否有差異，並針對其差異進行討論，確認不同轄區毗鄰區域的土地價格相近，且其差異來自於土地使用管制、土地利用現況等客觀因素，而非受到不同單位或承辦員作業差異的影響導致查估價格出現落差。

除了轄區內各地政事務所間的地價協調會外，鄰近的地方政府亦會召開跨縣市會議，針對地價的調整進行討論，包含周遭縣市今年度公告地價可能的調整幅度，以及不同地方政府毗鄰相接區域的地價差異。其目的在於檢視毗鄰區域土地價格差異的原因、避免出現斷崖式的區段地價，同時也避免與其他縣市的地價調整幅度差距過大。

而後，由地政局將前述各轄區內、其他縣市的地價變動情況，以及說明會中民眾的意見進行彙整，研擬出數個不同調幅的地價調整方案，交由財稅單位（稅務局或財政局下轄之稅捐稽徵處）進行稅收推估與試算，了解各方案對於民眾稅負之影響後，再彙整出調整方案至地方議會報告，同時亦提交至地價評議委員會進行審議。

地價評議委員會對於公告地價調整（重新規定地價）的評議通常會召開兩次大會，第一次地價評議委員會大會開議，係由地政局將研擬的調整方案向評議委員進行報告，說明地價調整的方向、幅度以及相關作業流程如何進行，還有民眾的意見，此時評議委員並不會進行地價評議，而是只有針對報告內容提出建議；針對這些建議，地政局及相關地政單位進行內容修改後，再於年底召開第二次的大會，此時評議委員才真正對地價調整進行評議，而後公布評議結果。



貳、地價作業參與者之角色與功能分析

根據《平均地權條例》第十五條規定，直轄市或縣市主管機關每兩年須重新規地價，其辦理係由地方主管機關分區調查最近一年的地價波動，劃分並估計區段地價後提交至地價評議委員會評議。而地價評議委員會由地方政府組織，依據《地價及標準地價評議委員會組織章程》第四條規定，其組成成員共十五或十六人，該會由地方正或副首長擔任主任委員，地方正或副秘書長擔任副主任委員，並由地方政府聘任其他委員，在政府相關單位人員的部分，包含地政主管人員一人、財政或稅捐主管人員一人、工務或都市計畫主管人員一人、建設或農業主管人員一人；在專家學者的部分，包含地政專家學者二人、不動產估價師二人或三人，以及法律、工程、都市計畫專家學者各一人；另外還有議員代表一人以及地方公正人士一人，其中直轄市、縣市議會未推派議員代表者，地方政府應另遴聘地政專家學者或不動產估價師擔任委員。結合法規與訪談資訊，各委員在地評會實務運作中所扮演的角色與功能說明如下：

首先，地方首長係為地評會中的主任委員，同時也是地方政府執政團隊的領導者，因此除了透過地評會制度有權力聘任地評會中的專家學者代表外，地評會中的政府機關代表亦是由地方首長所任命。雖然在各地方政府公告的地評會會議記錄當中，地方首長甚少出席參與評議，不少縣市亦是由副首長擔任主任委員，而非地方首長親自參與評議過程，然而，其對地評會中的組成成員有相當的影響力，使得地方首長在地價的調整上仍能扮演主導的角色。

而地方政府地政局處係為辦理地價調整作業的主責單位，地政局轄下的地政事務所係為各地方地價查估作業之主辦機關，並依據《地價調查估計規則》從事技術性的地價調查與估計作業。過去尚未建置實價登錄系統前，地價查估作業係透過電話詢問相關業者的方式進行，自 2012 年後在進行地價動態調查時，主要係透過實價登錄系統收集轄區內的交易案例來檢視買賣交易的情況與市價，針對公告地價的調整，地政事務所須挑選最近一年，即自前一年 9 月 2 號至當年 9 月



1 號的買賣實例進行區段地價的估計，因此，地政事務所在整個地價調整作業中主要扮演地價資訊提供者的角色，而其對於地價調整買賣實例的挑選會影響地價的調整方向與幅度。

作為地價調整作業的主責單位，各地方政府地政局擔任的是統籌的角色，除了透過與轄區內各地政事務所召開地價協調會匯集轄區內所查估的地價資料外，也透過與其他縣市召開的協調會了解鄰近縣市以及全國整體地價調整的概況，作為其公告地價調整方案的參考基礎，並確保地價調整的幅度沒有劇烈變動，其中在提及公告地價調整方向與幅度的決策過程時，地政局處官員 A1 表示：「**地價要調整的幅度，大概都是在我們跟地政事務所、那個地價協調會上面去決定的，大家大概討論幾個方案，那看看大家的意見，……，因為我們這邊的資料是可以看到所有事務所的，那個別事務所他們當然就是只有看到他們自己的資料，以站在我們局的立場的話，我們必須是要協調整個市的，它的地價是一個比較平滑的、一個就是比較漸進式的（調整）啦。**」

與此同時，內政部於 88 年 8 月 24 日的解釋函中公告了公告地價的評定原則，指出地價評議委員會須參考當年土地現值、前次公告地價、地方財政需要、社會經濟狀況以及民眾的地價稅負擔能力辦理地價評定，因此地政局亦會與其他相關單位有所聯繫。關於地方財政狀況對於公告地價的影響，以及地政單位與其他局處的聯繫往來，在分享地價調整作業前、中、後的行政準備工作與作業流程時，地政局處官員 A2 表示：「到了我們地評會委員要評議之前，這個應該會是地政局的工作，他們會去跟財政做聯繫，說到底今年這樣子的調整對於財政負擔來說，或者是收益會是一個什麼樣的狀況，但是地所這邊跟財政這邊的聯繫比較少，會是後段（執行地價稅課徵的時候）。」財政局處官員 B1 亦表示：「**地價稅調整了，他們（地政局）擬的幾個方案就是他調整幅度的趴數，會請我們去做研擬，那所以說這部分我們部會就是算給他，主要就是可能財稅單位這邊幫忙試算（稅收）以後，地政單位那邊會再彙整出他們真正要提出的方案，到地評會去**」因此，包含財稅單位進行地價調整後的稅收試算、工務或都市計畫單位了解



都市計畫變更情況、建設或農業相關單位獲得轄區社會經濟發展狀況，都是由地政局聯繫並依據該些資料做更進一步，非技術性查估作業獲得的地價資訊外的其他考量後，再擬定地價調整方案並提交至地價評議委員會評議。由此可見，地政局係為擬定公告地價調整方案的統籌者，而其擬定的方案便會主導公告地價的調整方向與幅度。

其他政府相關單位，包含財政或稅捐機關、工務或都市計畫機關、建設或農業機關在地價調整上的角色與功能不大，主要係配合地政局所須的作業提供相關資訊，其中，財政單位作為地方財政收入及財政狀況的主管機關，對於地價調整亦沒有實質的影響力與話語權。

而地評會中各領域專家學者係由地方政府聘任，主要功能係在地評會評議過程中，依據地政局所提供的相關資料，以其專業背景知識針對區段地價調整的合理性做原則性的判斷，進而對地價調整方案提出建議，如學者 D1 在說明召開地評會時會收到的相關資料以及評議過程時表示：「因為那個（公告地價）是區段的估價，不是個別土地，也不是對徵收啦，所以大體就是說今年的調幅如何，打算怎麼調等等，比較偏原則性的，然後（調）比較多的在哪裡，或有沒有跌的啦，或是區段有沒有改變啦。所以像這種的案件比較不會很細緻的去看，就授權說原來他們地政事務所的作業系統、電腦化的過程，大概就比較不會出現瑕疵，就是授權他們處理啦。啊大會不可能審這幾千、上萬的區段嘛。我們就是掌握大原則，那這些大原則就是改哪裡？新開發區有沒有漲得多一點啊，沒落了你有沒有稍微跌一點？或者是已經前幾年都跌了等等，所以你就掌握這些大方向嘛。」

此外，檢視各地方政府地價評議委員會名單可以發現，其多半有長期合作的固定專家學者，僅有在政黨輪替時，組成名單會有明顯的變動，使評議過程較為溫和，在提及當前地評委員會的組成時，學者 D1 表示：「我都會委婉的去跟他講說這個第幾頁我有什麼意見，……，所以他們（地方政府）都喜歡找我去，是因為我會給他們留面子」可見地方政府在遴聘地評會成員時亦有尋求與市府配合度較高者的傾向。



地價評議委員會中的議員代表係由議會指派，其主要角色是在地價評議過程中反映民意，在過去的地評會中，議員代表往往是地價評議的主導者，與地方首長共同操縱地價的評議（陳文久，1994）；然而，2015年法規修正後要求地評委員對議案查估結果有不同意見而要求調整時，須提出具體理由與建議，經出席委員二人附議，並經出席委員半數同意才得以修正決議³⁴，而不具專業估價背景的議員往往難以針對地價評議提出具體的修改建議，因此難以主導地價評議。在提及當前地評會是否應刪除民意代表之委員席次時，學者D1表示：「因為我們現在制度改成，你（議員）如果想修改（地價調整幅度）要提出具體建議，……，所以，議員也不敢太有不同的看法，或者是你提人家會不理你啊，因為就容易被專家或被行政部門的人講說，這個部分我們已經哪裡有做了，或者是這個已經有考量了，你不就自取其辱，……，所以，我就說以目前改制成這樣，通常議員在裡面比較不會有聲音啦，不會想要去干擾公告現值、公告地價怎麼調啦，然後頂多是我們這些專家，不管是估價師或老師，如果提了什麼意見有沒有，然後就問問議座有什麼看法的時候，他會說我贊同某某估價師或我贊同某老師的建議，比較像是附議的，所以沒有民代會這麼傻的，在那個地方給你們提建議」可見現如今議員代表在地評會中的角色大幅萎縮，僅作為專家學者的附議者，甚至部分縣市，如：臺北市的地評會中已經沒有議員代表。

雖然地方首長與議員沒有在地評會中扮演主導評議的角色，然而，卻不代表其對於地價調整沒有影響力，接續前述地評會中議員參與情況的討論，學者D1表示：「議會他所謂的監督權，已經在前端，那個叫插手進來了，所以你就算把他（議員代表）拿掉，反而變成給這些地政局的人講說，你下禮拜一開會議（之前），禮拜四、禮拜五先來我這再來報告一下，所以他一定是說你要先來報告，然後ok了才（形成地價方案）」由此可見，議員主要是透過議會對行政機關的監督及質詢，對地價調整方向與幅度進行控制。

³⁴ 詳見《地價及標準地價評議委員會組織章程》第七條。



而地方首長則是透過對地政局的領導來操縱地價的調整。在提及地方首長之於地價評議的影響力、角色及功能時，學者 D1 表示：「我覺得他們（地政局）很少完全接受專家學者的意見，我舉例啦，他們想要調，或者是不調，調多或調低，絕對不會在地價評議的時候出現，……，縣市首長想要讓它（地價）調漲調降這些事情、這些政策都在最源頭，可能今年的 7 月、6 月就已經指示了，今年應該怎麼樣做，所以包含他們（地政單位）去找案例，因為是區段式的跟估價師估徵收補償不一樣嘛，所以我找案例的時候，我就滿足你（首長）想要的那個方向底下，盡量去挑一些案例，可以符合你要的，所以我剛剛講的就是太單純的人會以為這是不是地評會決定，他們有時候故意誤導社會大眾說這是地評會決定的，可是我就講白了，……，那個政策指導已經在前面已經指導好了，然後也就是市長會去議會，都跟議員都喬好了，所以府會一致的認為今年要怎麼調，然後就有沒有從案例就開始、從地價區段的案例都已經開始了」除此之外，在地評會中的評議過程中，地方首長亦可以透過其作為相關政府機關上級主管的角色，控制地評會中的成員，以影響評議結果；在分享議員本身以及民眾對於公告地價調整的關注程度與反應時，議員 C1 便表示：「其實（民眾反彈）最嚴重的那一次就是前任首長要大幅調漲地價稅，所以議會當然站在民眾的立場當然是反對啊，然後他們，你剛剛講的就是說他們（相關政府單位）的代表，幾乎是碾壓式的強行通過，但是我們也都有適度發聲，他也執意要做，像這一種是比較偶爾會發生」顯見地方首長確實能透過地評會成員對租稅努力發揮其影響力。

綜合而言，地方政府的公告地價調整作業，係由地政事務所進行技術性地價查估，提供地價波動資訊；地政局統籌所有相關資料與須考量之因素擬定地價調整方式；其他相關政府單位純粹配合地政局處之作業需求提供相關資訊；最終由地評會召開兩次大會進行地價評議，並有專家學者參與其中提出原則性建議。而地方首長與議員在地評會評議過程中的參與並不熱絡，但卻繞過地評會，在地價作業的最源頭下達政策指示，影響地價稅基的調整方向與幅度。

第二節 地方租稅努力概況分析



壹、地方政府整體租稅努力概況

計算我國所有地方政府自 2001 年至 2020 年，共二十年間的平均地價稅實質稅率，由圖 4-1 可以發現，近二十年我國地方政府的實質稅率約略落在 0.46‰ 至 0.60‰。其中，平均實質稅率最高的時期為近五年，最低的時期為 2001 年；除了 2012 與 2015 年有明顯下滑，當時並非公告地價的調整年度，主要是受到景氣波動的影響，土地一般正常交易價格較大幅度的提升，但公告地價並未能隨之即時調整，導致租稅努力值較為低落外，整體而言，我國地方政府的地價稅租稅努力整體實質稅率，不論是相較於地價稅一般名目稅率 10‰，或是自用住宅適用之優惠名目稅率 2‰，皆有偏低的情況。雖然亦有逐漸上升的趨勢，然而上升幅度並不高，二十年來僅上升 0.14‰，且近五年呈現持平狀態。此外，2016 年受到中央主管機關內政部地政司的公告督責，要求地方政府公告地價的調整須適當反映市價，因而有明顯提升。

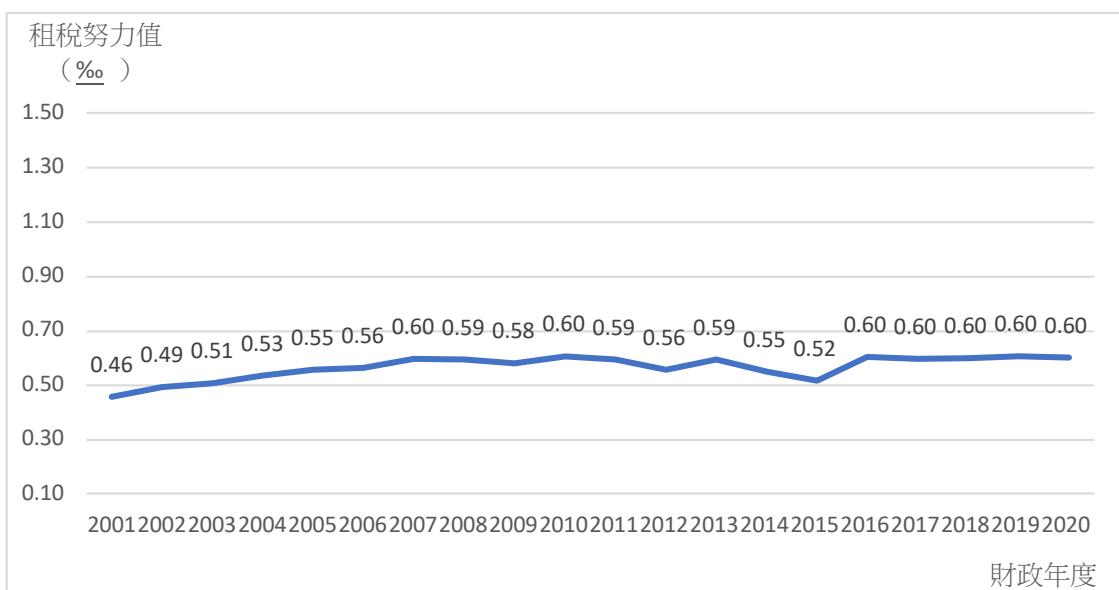


圖 4-1 我國所有地方政府近二十年租稅努力平均值趨勢圖

圖片來源：作者自製。

資料來源：本研究分析結果。



雖然 1999 年省虛級化後，直轄市與縣市政府屬於同一層級之地方政府，然而在各地方法規的適用上仍有差異，因此本文亦將直轄市與縣市分開檢視，並發現兩者的租稅努力程度落差極大。圖 4-2 可見直轄市的平均地價稅實質稅率落在 0.61‰ 至 1.16‰ 之間，然而，檢視圖 4-3 可見縣市的最大租稅努力值僅有 0.53‰，甚至低於直轄市的最小值，而縣市的最低實質稅率則落在 0.41‰，與直轄市落差近 1.5 倍。

此外，直轄市與縣市的地價稅實質稅率亦呈現不同的趨勢變化，雖然兩者在 2010 年以前都有逐年上升的趨勢，2012 與 2015 年的租稅努力值也都較低，但是直轄市的租稅努力值在 2011 年有明顯下降，近五年亦是微幅下降的趨勢，相較於二十年前的租稅努力值，反而減少了 0.21‰，應是受到縣市合併改制的影響。2010 年底臺北縣、臺中縣市、臺南縣市，以及高雄縣市改制升格為直轄市，使直轄市由二都增加為五都，但該些升格的地方政府原先的租稅努力值並未有明顯提升，因此導致整體直轄市的租稅努力在 2011 年大幅下滑，雖然 2016 年有明顯回升，但是直轄市的租稅努力平均值至今沒有超過 0.80‰，相較於改制前 2010 年的水準，足足少了 0.3‰。縣市的部分，則與整體地方政府的趨勢較為接近，實質稅率變動幅度小，相較二十年前，租稅努力提升 0.12‰，近五年亦有微幅上升。

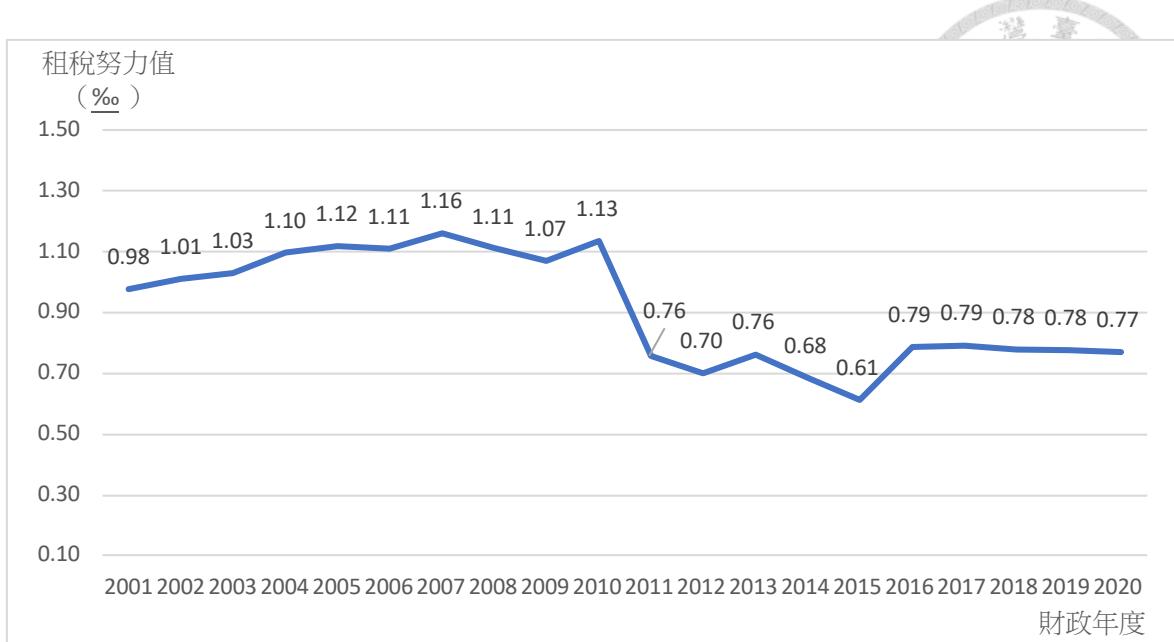


圖 4-2 我國所有直轄市政府近二十年租稅努力平均值趨勢圖

圖片來源：作者自製。
資料來源：本研究分析結果。

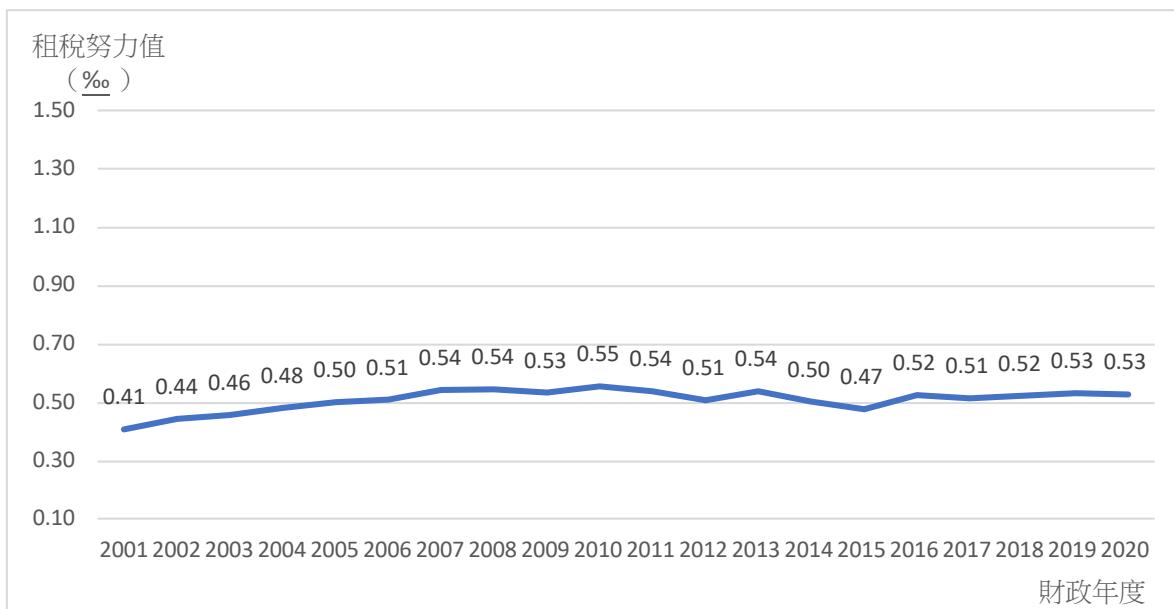


圖 4-3 我國所有縣市政府近二十年租稅努力平均值趨勢變化圖

圖片來源：作者自製。
資料來源：本研究分析結果。



貳、個別地方政府租稅努力情況

個別檢視每個地方政府的租稅努力程度，筆者發现有相當大的落差。圖 4-4 為各個地方政府自 2001 年至 2020 年的租稅努力變化趨勢。其中，由於臺中縣、臺南縣以及高雄縣於 2010 年底與市合併升格為直轄市，因此其資料僅到 2010 年。在併入市之前，三個縣市的租稅努力呈現逐年上升的趨勢，臺中縣與臺南縣的租稅努力值較為低落，普遍落在 0.5‰ 以下的區間，10 年的平均值分別為 0.43‰ 與 0.41‰，至 2009 年後才提升至 0.5‰ 的水準；而高雄縣的租稅努力比前二者稍高一些，普遍落在 0.5‰ 上下，10 年以來的平均值為 0.49‰。

依據租稅努力程度的區間，各個地方政府的表現可分為四種程度。首先，從圖 4-4 可見，租稅努力表現最佳者為高雄市、臺北市與基隆市，其二十年間的地價稅實質稅率約略落在 0.5‰ 至 1.5‰ 的區間。其中，高雄市的租稅努力平均值則為 1.03‰，2010 年以前呈現逐年增加的趨勢，於 2010 年達到最高點為 1.23‰，隔年（2011 年）受到縣市合併的影響，租稅努力值下滑 0.31‰，2015 年達到最低點 0.82‰，直至 2016 年回到 1‰ 以上的水準，並呈現持平狀態。臺北市自 2001 年至 2020 年間的租稅努力平均值為 0.97‰，最低值落在 2015 年的 0.71‰，最高值則為 2007 年的 1.15‰，整體呈現下降的趨勢，尤其是 2011 年直轄市由二都增加為五都之後，其租稅努力值便沒有再回到過去 1 以上的水準，可能是因為資源被其他直轄市瓜分的緣故。基隆市的平均值為 0.91‰，長期呈現平穩的趨勢，僅 2011 年有明顯上升，達到最高值 1.27‰，最低值則落在 2001 年的 0.77‰。

其次是嘉義市、新北市、新竹市、臺南市及桃園市，其二十年間的實質稅率約略落在 0.5‰ 至 1.0‰ 的區間。嘉義市的平均值為 0.78‰，最低值落在 2001 年的 0.56‰，最高值為 2012 年的 0.89‰，整體呈現穩定上升的趨勢。新北市二十年間的平均值為 0.76‰，最低值為 2015 年的 0.54‰，最高值為 2007 年的 0.90‰，2010 年以前雖有小幅波動，但整體呈現平穩上升的趨勢，至 2011 年升格後開始有明顯下滑，至 2015 年達到最低點的 0.54‰，而後才回到 0.7‰ 以上的水



準，並有逐年回升的趨勢。新竹市的平均值為 0.74‰，整體呈現下滑的趨勢，尤其在 2014 與 2015 達到最低點，租稅努力值分別為 0.53‰與 0.54‰，後有小幅回升的趨勢，但仍低於 2011 年以前的水準。臺南市的平均值為 0.72‰，最低值落在 2015 年的 0.56‰，最高值為 2005 年的 0.90‰，2010 年以前呈現平穩上升的趨勢，2011 有明顯下滑，租稅努力值減少 0.19‰，降至 0.62‰，並維持在 0.65‰以下的水準，至 2016 年才有明顯回升，但仍低於改制升格前的租稅努力水準。桃園市的平均值為 0.68‰，整體呈現上升的趨勢，至 2013 年達到最高點 0.79‰，僅 2014 與 2015 兩年的租稅努力值明顯下滑超過 0.1‰，租稅努力值分別為 0.65‰與 0.61‰，當時正是桃園縣升格為直轄市之際，應是受到改制的影響，土地市價大幅增長，而公告地價並未隨之適當調整，因此租稅努力值大幅下降。

再者是臺中市、雲林縣、苗栗縣、彰化縣、屏東縣與新竹縣，其實質稅率約略落在 0.5‰上下。臺中市的平均值為 0.54‰，最低值落在 2001 年的 0.43‰，最高值落在 2007 年的 0.65‰；2007 年後持續下滑，至 2016 年有明顯增加，租稅努力值回升為 0.63‰，而後又持續下降，且在 2020 年明顯下滑，租稅努力值降至 0.46‰。雲林縣的平均值為 0.51‰，最低值為 2001 年的 0.24‰，整體呈現上升的趨勢，至 2012 年達到最高點 0.67‰。苗栗縣的平均值為 0.49‰，最低值為 2003 年的 0.31‰，整體呈現平穩上升的趨勢，2008 年有明顯上升，達到最高值 0.67‰，後又回到 0.45‰的水準，並持續穩定上升。彰化縣的平均值為 0.48‰，最低值為 2001 年的 0.30‰，最高值為 2013 年的 0.56‰，整體呈現穩定微幅上升的趨勢。屏東縣的平均值則落在 0.48‰，最低值為 2001 年的 0.33‰，整體亦呈現穩定微幅上升的趨勢，並在 2016 年達到最高值 0.59‰。新竹縣二十年間的租稅努力平均值為 0.46‰，最低值為 2012 年的 0.37‰，最高值為 2019 年的 0.56‰。



其餘縣市的租稅努力表現最為低落，過去二十年間的地價稅實質稅率皆低於 0.5‰。嘉義縣的平均值為 0.36‰，南投縣的平均值為 0.35‰，臺東縣的平均值為 0.31‰。花蓮縣的平均值為 0.31‰，長期呈現持平狀態，僅有 2016 有明顯增加 0.09‰，達到最高值 0.38‰，其餘時期都低於 0.34‰。宜蘭縣的平均值為 0.30‰。澎湖縣的平均值為 0.25‰，最低值為 2018 年的 0.18‰，最高值為 2005 年的 0.33‰，自 2005 年達到最高點後，呈現持續下滑的趨勢。各地方政府二十年間租稅努力的平均值、最大值與最小值依序整理如表 4-1。而所有地方政府自 2001 至 2020 年各財政年度之租稅努力值請詳見附錄五。

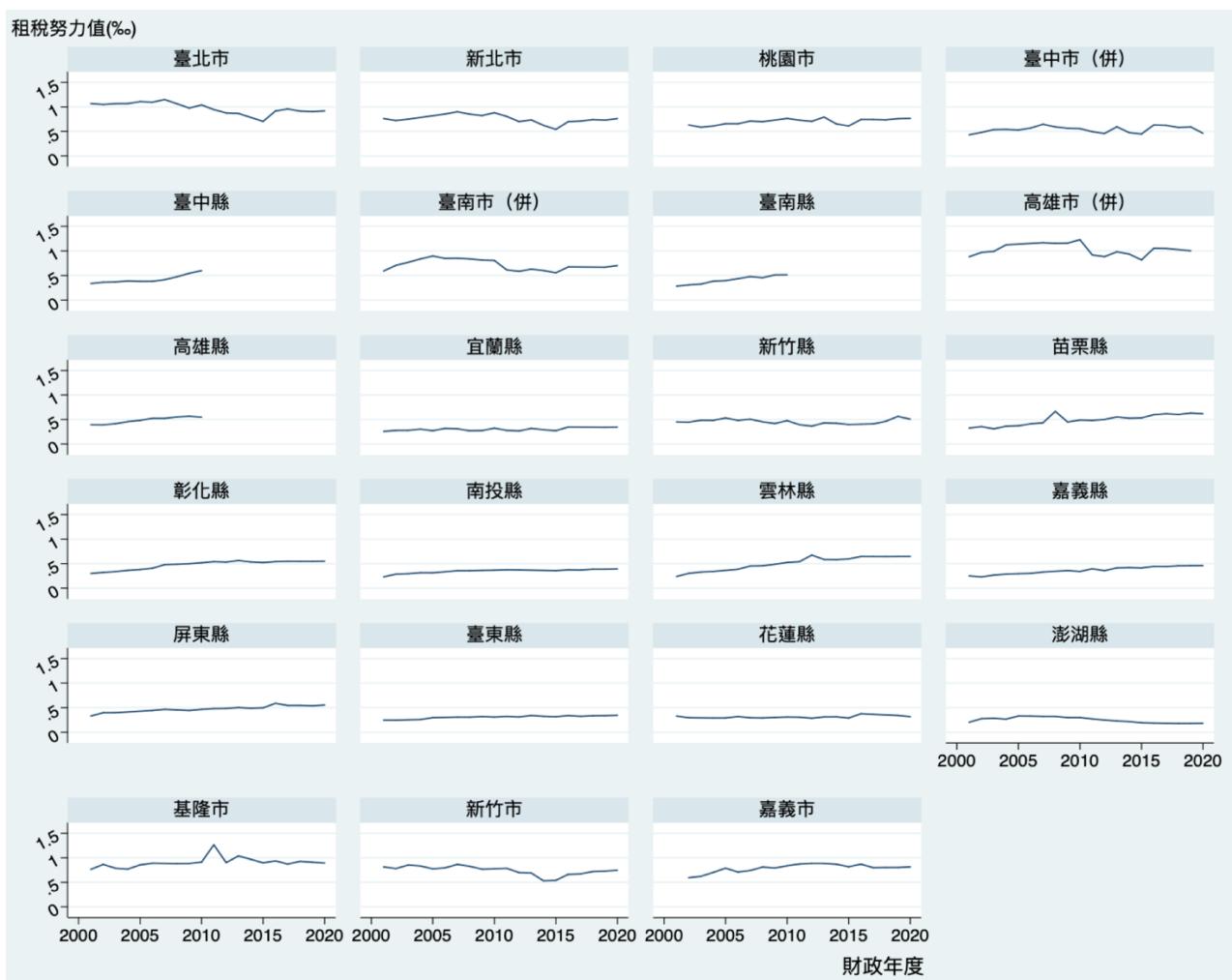


圖 4-4 我國各地方政府近二十年租稅努力趨勢變化圖

圖片來源：作者自製。

資料來源：本研究分析結果。

表 4-1 我國各地方政府近二十年租稅努力概況

租稅努力等級	地方政府	2001 至 2020 年租稅努力值		
		平均值	最小值	最大值
第一級	高雄市	1.03	0.82	1.23
	臺北市	0.97	0.71	1.15
	基隆市	0.91	0.77	1.27
第二級	嘉義市	0.78	0.56	0.89
	新北市	0.76	0.54	0.9
	新竹市	0.74	0.53	0.87
	臺南市	0.72	0.56	0.9
	桃園市	0.68	0.43	0.97
第三級	臺中市	0.54	0.43	0.65
	雲林縣	0.51	0.24	0.67
	苗栗縣	0.49	0.31	0.67
	彰化縣	0.48	0.3	0.56
	屏東縣	0.48	0.33	0.59
	新竹縣	0.46	0.37	0.56
第四級	嘉義縣	0.36	0.23	0.46
	南投縣	0.35	0.23	0.39
	臺東縣	0.31	0.24	0.34
	花蓮縣	0.31	0.29	0.38
	宜蘭縣	0.3	0.26	0.37
	澎湖縣	0.25	0.18	0.33

表格來源：作者自製。

資料來源：本研究分析結果。



第三節 小結

綜合前述可以發現，整體地方政府的租稅努力程度偏低，雖然有逐年上升的趨勢，但是上升的幅度很小、速度很慢，顯見在這二十年當中，地方政府並未善加運用其所享有的財政權限；同時，直轄市與縣市政府的租稅努力程度差異很大，個別地方政府的租稅努力趨勢與表現也不一。其中，直轄市的租稅努力於2010年底縣市合併改制後大幅下跌，改制前的直轄市，其租稅努力值皆高於1‰，僅有2001年稍低一些，租稅努力值為0.98‰；然而改制後，自2011年開始，直轄市的租稅努力皆未超過0.8‰。由此可見，除了過去學者所討論中央集權的財政結構對於地方財政收入有整體的影響外，尚有其他因素影響地方政府財政，使得各個地方政府之間的租稅努力程度有所差異，而縣市合併的調整也對直轄市的租稅努力產生劇烈影響。此外，透過地價調整實務作業以及參與者角色與功能分析，亦可發現除了地價本身的波動外，地價稅基的調整也可能受到地方首長與議會的操縱而有所差異。因此，下一章便呈現本研究的實證結果與分析，以利進一步探討並釐清影響地方租稅努力的因素為何。



第五章 實證結果與分析

結合質化與量化研究方法探討影響地方租稅努力的因素，本文實證結果部分驗證了假設一與假設三，地方財政狀況、地方首長之學經歷背景會影響地方的租稅努力程度，而假設二與假設四在量化上雖未獲得驗證，但透過質性訪談可以發現，地方政府的地價稅基調整仍考量民眾反應或利益團體遊說等政治因素，影響地方租稅努力。此外，量化實證結果不僅呼應直轄市與縣市租稅努力程度有顯著差異，其影響因素、影響方向與效果亦不同，因此，本章將量化實證模型區分為合併估計直轄市與縣市的 Model1、僅估計直轄市的 Model2，以及僅估計縣市的 Model3 共三個模型進行分析。本章首先呈現量化部分的實證研究結果，在進行迴歸模型分析之前，透過各變項的敘述統計資料，包含平均值、標準差、最大值與最小值，以呈現並了解資料的大致分布情況。接著進行資料診斷，以做模型的調整、修正，並依此認定與選取適當的模型分析量化研究結果，而後再結合質性訪談獲得之資訊作為補充，探討並分析影響我國直轄市與縣市租稅努力之因素。

第一節 量化實證結果

壹、變數摘要統計

本研究探討我國地方政府，包含直轄市與縣市政府，自 2001 至 2020 年間的租稅努力表現及其影響因素與機制，在納入所有地方政府的 Model1 中共有 407 筆資料，其中包含臺中縣、臺南縣、高雄縣各 10 年共 30 筆資料，以及其餘 20 個縣市各 20 年共 400 筆資料，並扣除代理地方首長之年份。在僅納入直轄市政府的 Model2 中則有 70 筆資料，包含臺北市與高雄市各 20 年共 40 筆資料，新北市、臺中市與臺南市各 10 年共 30 筆資料，以及桃園市 6 筆資料，並扣除代理首長之年份。而僅納入縣市政府的 Model3 中共有 337 筆資料，包含臺北縣、臺中縣市、臺南縣市、高雄縣各 10 年共 60 筆資料，桃園縣 14 筆資料，以及其餘 14 個



縣市各 20 年共 280 筆資料，並扣除代理首長之年份。而三個模型中，由於受到縣市合併改制的影響，並非所有地方政府每個財政年度都有資料，因此皆為不對稱的縱橫資料類型（unbalance panel）。

表 5-1 為各個模型的變數資料分布概況。首先，在納入所有地方政府的 Model1 中，地方近二十年的租稅努力低落，其平均值為 0.56%，且不同地方政府間的落差很大，其中最大值為 2011 年基隆市的 1.27%，最小值則是 2001 年澎湖縣的 0.18%。而在直轄市，其租稅努力表現較佳，二十年間的平均值為 0.82%，最大值為 1.23%，最小值為 0.45%。縣市的租稅努力表現則較差且亦有相當的落差，其平均值僅 0.51%，最大值為 1.27%，最小值為 0.18%。

在地方財政狀況的部分，所有地方政府自 2001 至 2020 年的人均債務為 30,663 元，各地債務負擔差異很大，其中最小值是嘉義市，其在 2019 與 2020 年並未有未償債務餘額，而最大值則是高雄市，其 2010 年的人均債務高達 114,081 元。直轄市近二十年的人均債務平均值為 54,475 元，縣市則為 25,717 元。

不同地方首長的政治經歷年數亦相差許多，最長為 35.5 年，最短則有毫無擔任過民選政治職位的首長，平均值為 13.44 年。直轄市與縣市中有毫無政治經歷的政治素人，亦有政治經歷超過 20 年以上者。考量到地方首長之間的政治經歷年數差異甚大，本研究將首長的政治經歷年數劃分為三個等級進行分析，分別是 0 到 12 年的新生代、超過 12 年未滿 24 年的中生代，以及 24 年以上的資深者。

消費者物價指數為全國總體經濟指標，最小值為 2003 年的 0.85%，最大值為 2019 年的 1.03%。各地方的家戶可支配所得有很大差異，所有地方政府家戶可支配所得中位數的平均值為 789,690 元，其中最大值為臺北市的 1,262,567 元，最小值為臺東縣的 462,417 元。而所有地方政府的人均府際財政移轉平均值為 28,336 元，最小值與最大值皆落在縣市政府，分別為 6,189 元與 84,582 元，直轄市的平均值稍低一些，為 20,900 元。在地方財政需求水準上，所有地方政府的平均值為 0.34%，表示地方上約有三分之一的人口係為 18 歲以下或 65 歲以上的學生及老年人口，而直轄市與縣市的財政需求水準相近，平均值分別為 0.32% 與 0.34%。

表 5-1 變項摘要統計表

變項代號	變項名稱	Model1 (所有地方政府)					Model2 (直轄市)					Model3 (縣市)				
		觀察值	平均值	標準差	最小值	最大值	觀察值	平均值	標準差	最小值	最大值	觀察值	平均值	標準差	最小值	最大值
Y	租稅努力	407	0.56	0.24	0.18	1.27	70	0.82	0.21	0.45	1.23	337	0.51	0.21	0.18	1.27
X1	地方政府狀況(萬)	407	3.07	2.03	0.00	11.41	70	5.45	2.81	1.02	11.41	337	2.57	1.39	0.00	7.26
Z1	地方政府選舉年	407	0.26	0.44	0.00	1.00	70	0.30	0.46	0.00	1.00	337	0.25	0.43	0.00	1.00
Z2	連任預期	407	0.64	0.48	0.00	1.00	70	0.67	0.47	0.00	1.00	337	0.63	0.48	0.00	1.00
Z3	府會關係	407	0.51	0.50	0.00	1.00	70	0.61	0.49	0.00	1.00	337	0.49	0.50	0.00	1.00
Z4	府際關係	407	0.46	0.50	0.00	1.00	70	0.44	0.50	0.00	1.00	337	0.46	0.50	0.00	1.00
W1	首長經濟學科背景	407	0.31	0.46	0.00	1.00	70	0.11	0.32	0.00	1.00	337	0.35	0.48	0.00	1.00
W2	首長政治學科背景	407	0.23	0.42	0.00	1.00	70	0.33	0.47	0.00	1.00	337	0.21	0.41	0.00	1.00
W3	首長政治經歷年數	407	13.44	7.21	0.00	35.50	70	10.77	6.11	0.00	25.00	337	13.99	7.31	0.00	35.50
	首長政治經歷年數	407	0.62	0.63	0.00	2.00	70	0.39	0.52	0.00	2.00	337	0.67	0.64	0.00	2.00
1	407	0.46	0.50	0.00	1.00	70	0.36	0.48	0.00	1.00	337	0.48	0.50	0.00	1.00	
2	407	0.08	0.27	0.00	1.00	70	0.01	0.12	0.00	1.00	337	0.09	0.29	0.00	1.00	
X1*Z1	地方政府狀況*	407	0.80	1.73	0.00	11.41	70	1.59	2.93	0.00	11.41	337	0.63	1.30	0.00	7.10
X1*Z4	地方政府狀況*	407	1.33	1.92	0.00	9.74	70	2.06	2.99	0.00	9.74	337	1.18	1.57	0.00	7.26
SE1	消費者物價指數	407	0.94	0.06	0.85	1.03	70	0.97	0.05	0.85	1.03	337	0.93	0.06	0.85	1.03
SE2	家戶可支配所得中位數(萬)	407	78.97	16.58	46.24	126.26	70	96.07	16.46	71.10	126.26	337	75.42	14.24	46.24	112.46
SE3	人均財政移轉收入(萬)	407	2.83	1.55	0.62	8.46	70	2.09	0.40	1.33	3.30	337	2.99	1.65	0.62	8.46
SE4	財政需求水準	407	0.34	0.02	0.28	0.39	70	0.32	0.02	0.28	0.36	337	0.34	0.02	0.29	0.39
SE5	直轄市	407	0.17	0.38	0.00	1.00	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA

表格來源：作者自製。
資料來源：本研究分析結果。



貳、資料診斷

本文透過多元迴歸模型進行推論統計與分析，而線性迴歸的基本模型具有以下數個假設，包含依變項與自變項間存在線性關係、自變項彼此之間不存在高度相關、誤差項彼此之間相互獨立且具有變異同質性，因此在選用模型之前需先診斷資料是否有非線性關係問題、共線性問題、殘差異質性問題、自我相關問題以及橫斷面相依性問題，以進行模型的調整、修正，再進一步做模型認定與選取。

一、線性關係（linearity）診斷

迴歸模型的基本假定之一，係為自變數與依變數之間須為線性關係，其基本的診斷方式是繪製每個自變數與依變數間的散布圖（scatter plot）進行檢視，而進階的方式則是在控制住其他自變數的情況下，檢驗個別自變數與依變數間的部分線性關係。常見的作法是繪製增強的偏殘差圖（augmented component-plus-residual plot）來加以檢視變數的殘差分布偏離直線性的程度，偏離程度越高則該自變數與依變數間可能存在非線性關係，此時可透過對數型態轉換的方式解決。

透過偏殘差圖的繪製，本研究首先檢驗實證模型中屬於連續型變數的自變數與依變數間是否為線性關係，圖 5-1 至 5-3 可見，消費者物價指數、家戶可支配所得中位數以及地方財政需求的偏離程度很小，與依變數間符合線性關係之假設，因此不進行變數調整。然而，圖 5-4 顯示地方財政狀況的偏殘差圖呈現 U 字形，不符合線性關係之假設，因此透過增加該變數之平方項進行修正；圖 5-5 顯示人均府際財政移轉收入與依變項亦為非線性關係，由於直轄市與縣市的人均府際財政移轉收入有相當的差異，因此本研究嘗試將直轄市與縣市拆分進行檢視，圖 5-6 與圖 5-7 分別為直轄市與縣市人均府際財政移轉收入與依變數間的偏殘差圖，可見其確實顯示兩種不同的關係型態，故筆者將直轄市與縣市拆分為兩個不同模型進行估計，並在直轄市的模型中對人均府際財政移轉收入加入平方項以作修正，而在縣市的模型中則加入平方與立方項進行修正。

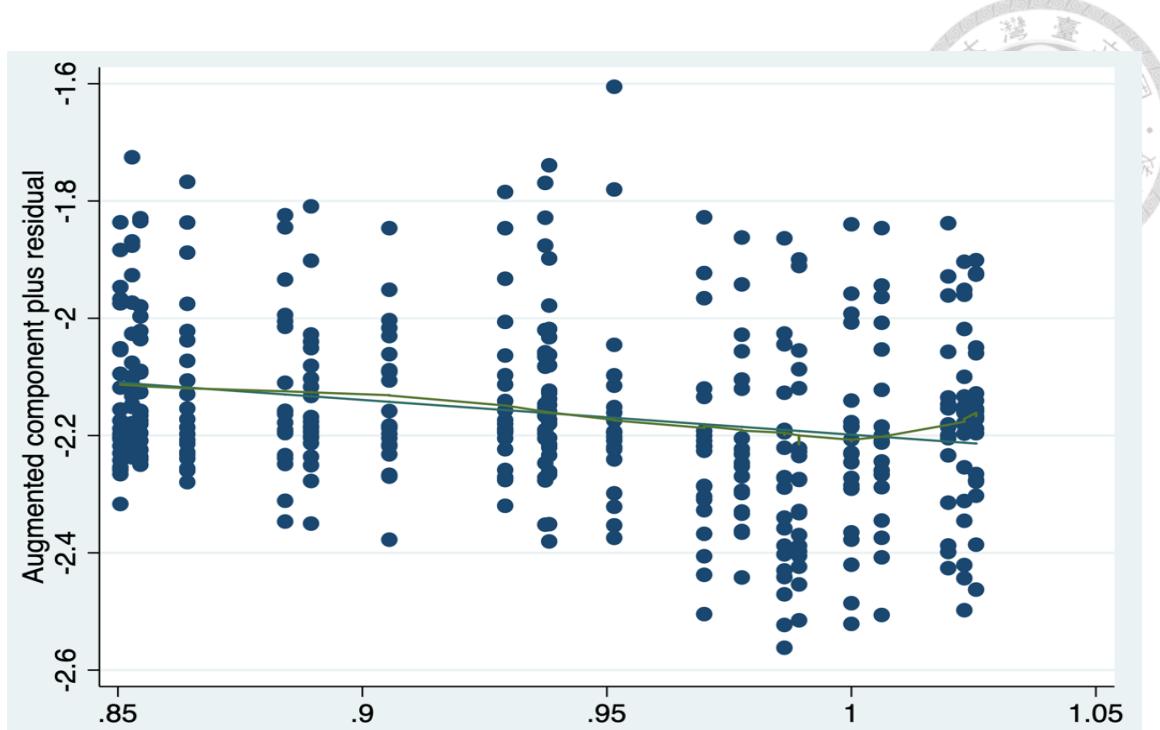


圖 5-1 消費者物價指數與租稅努力線性關係診斷結果

圖片來源：作者自製。
資料來源：本研究分析結果。

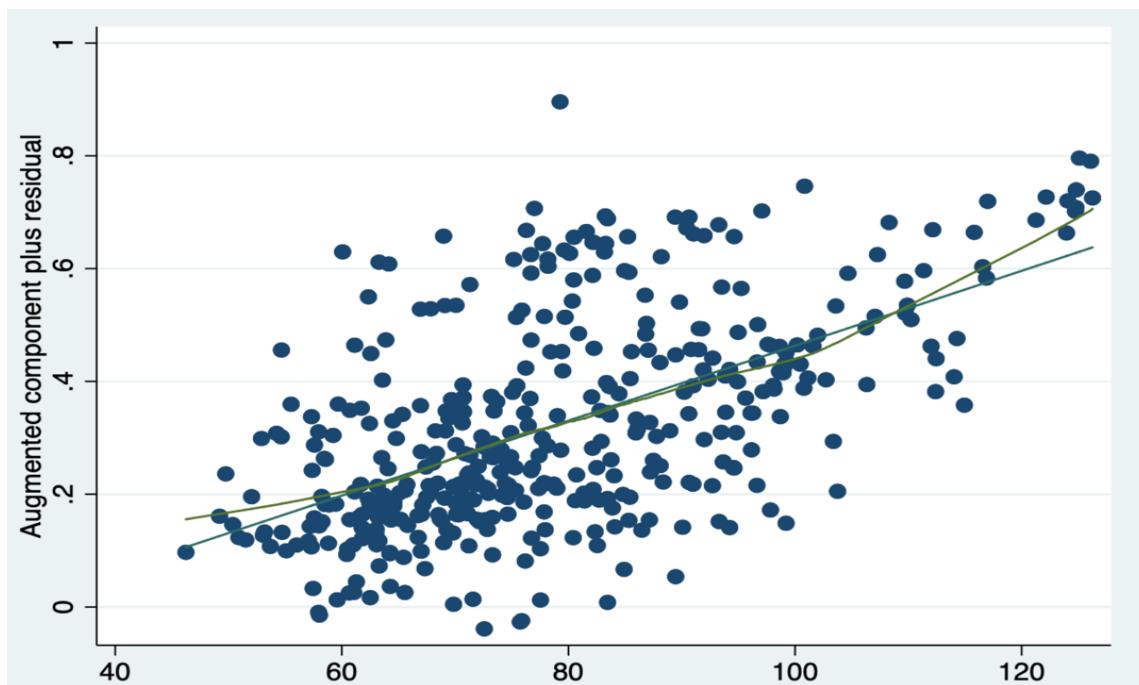


圖 5-2 家戶可支配所得中位數與租稅努力線性關係診斷結果

圖片來源：作者自製。
資料來源：本研究分析結果。

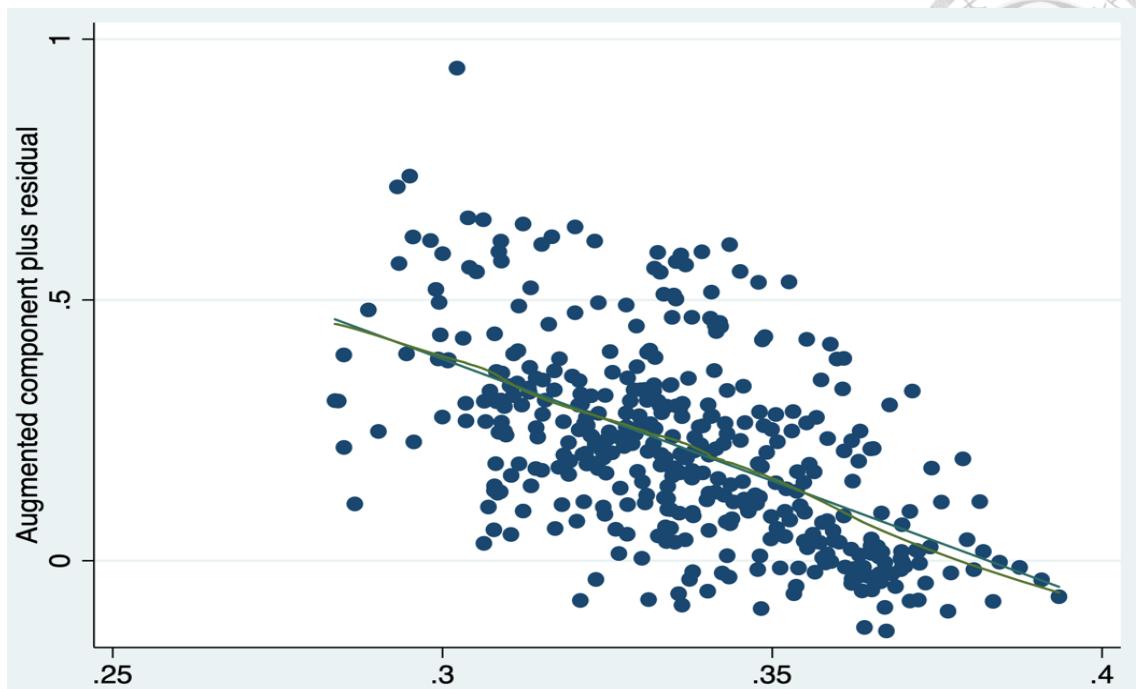


圖 5-3 財政需求水準與租稅努力線性關係診斷結果

圖片來源：作者自製。
資料來源：本研究分析結果。

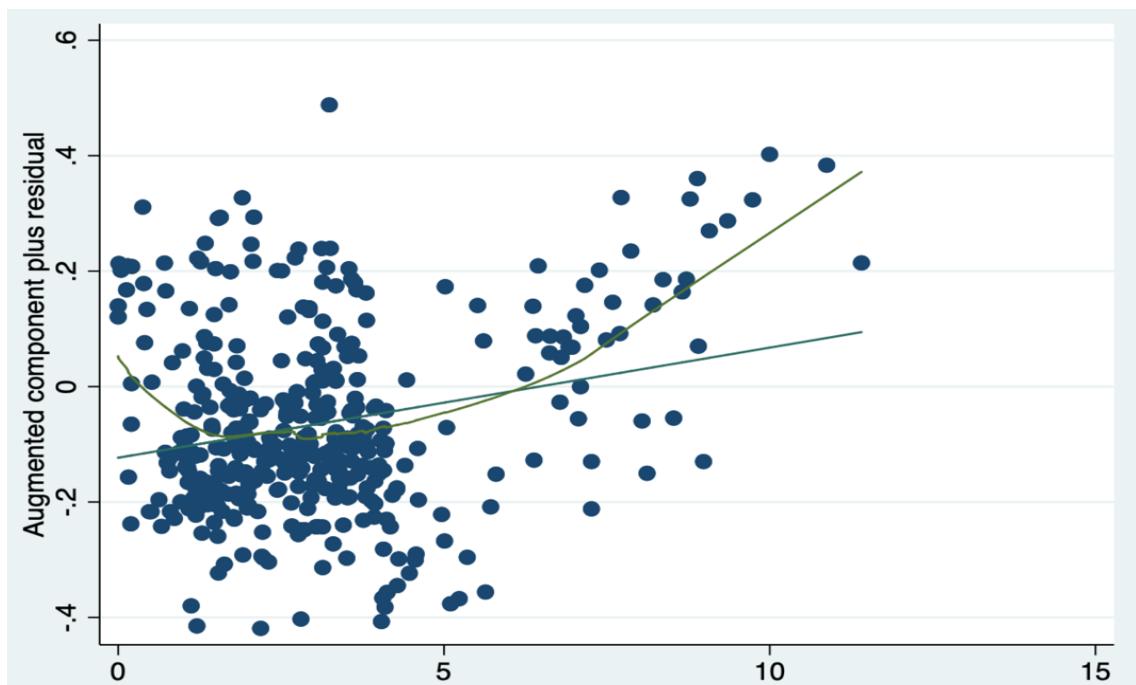


圖 5-4 人均債務與租稅努力線性關係診斷結果

圖片來源：作者自製。
資料來源：本研究分析結果。

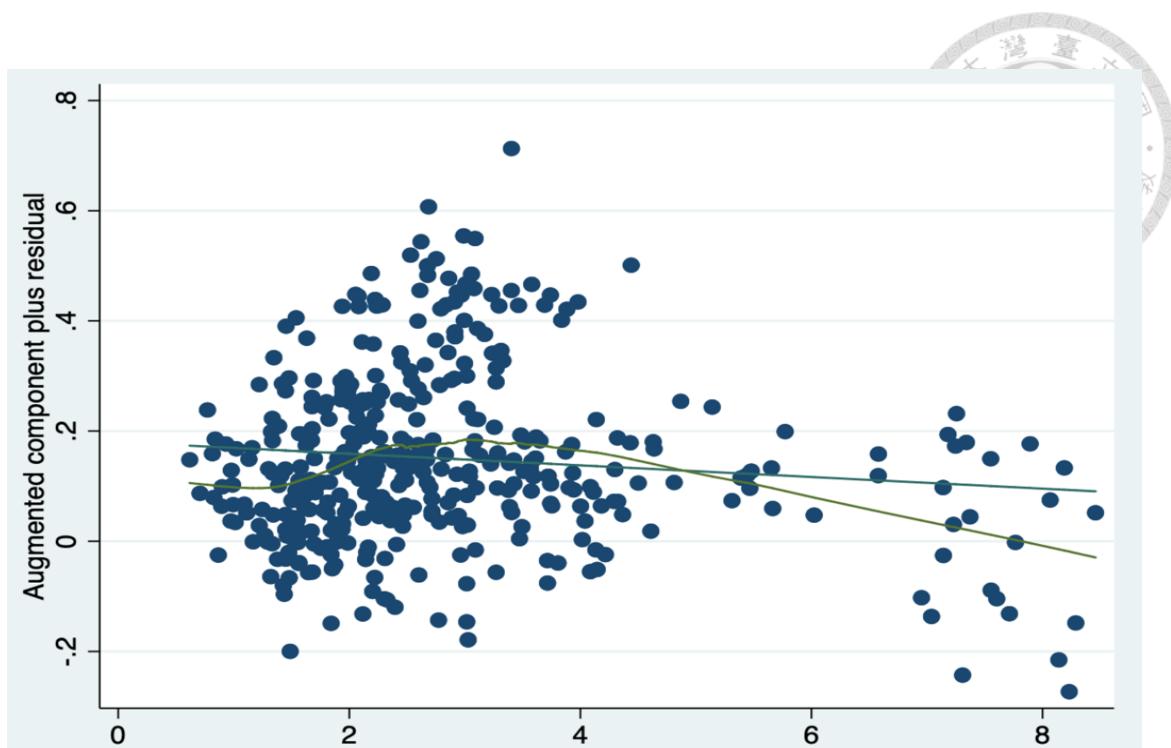


圖 5-5 人均府際財政移轉收入與租稅努力線性關係診斷結果

圖片來源：作者自製。

資料來源：本研究分析結果。

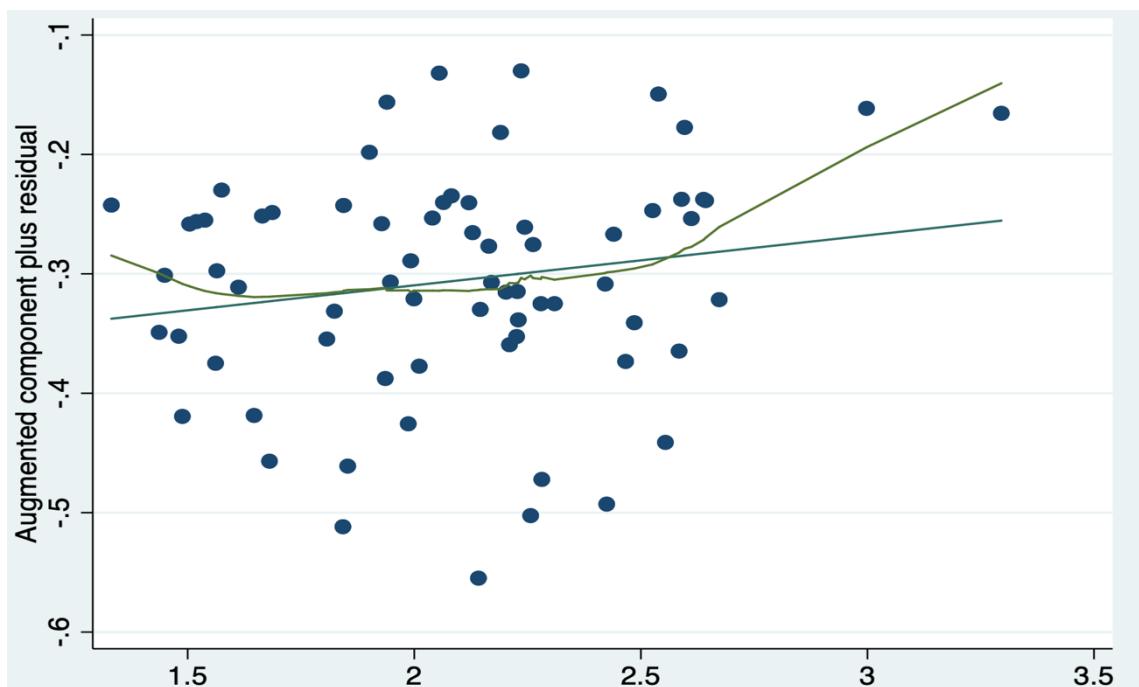


圖 5-6 直轄市人均府際財政移轉收入與租稅努力線性關係診斷結果

圖片來源：作者自製。

資料來源：本研究分析結果。

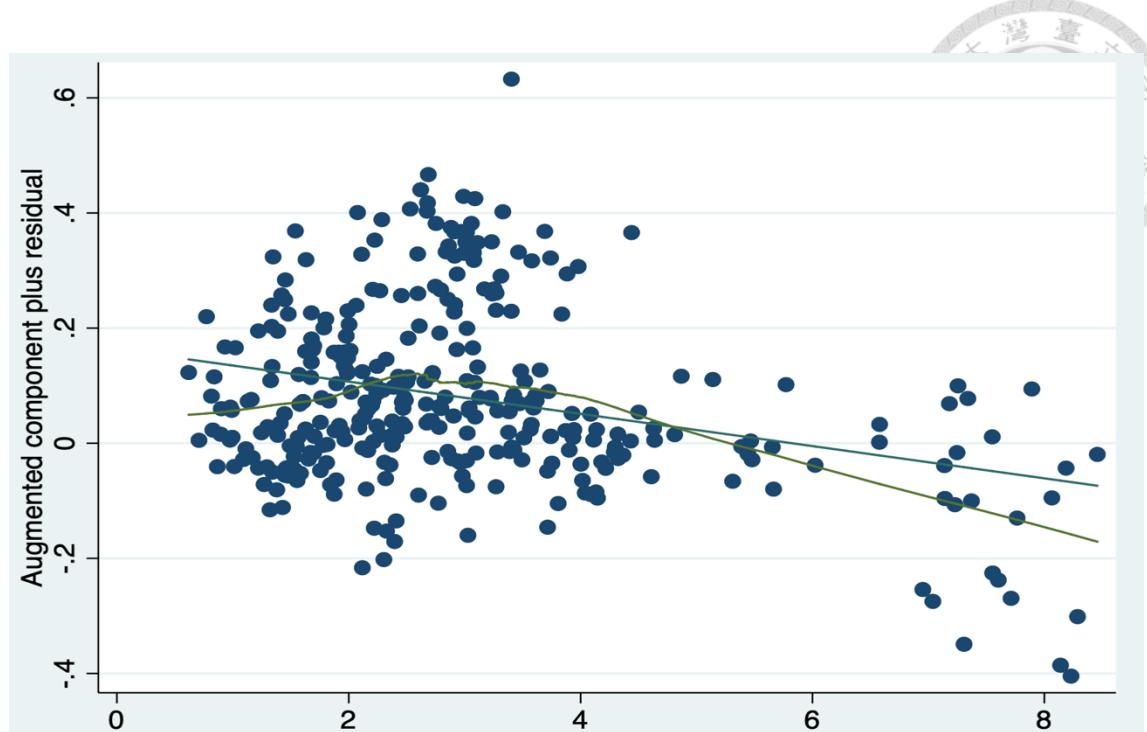


圖 5-7 縣市人均府際財政移轉收入與租稅努力線性關係診斷結果

圖片來源：作者自製。

資料來源：本研究分析結果。



二、多元共線性（multicollinearity）診斷

共線性是指多元迴歸模型中的自變數之間存在部分相關性，若是自變數間具有高度相關，則存在多元共線性問題，並將該變數稱為多元共線性變數，此時運用最小平方法難以分離並估計出具有共線性關係的自變數對依變數的個別影響效果，進而可能導致最小平方法估計式的變異數或標準誤被膨脹，使得迴歸係數的正負號以及檢定統計值出現問題。而多元共線性主要有兩種診斷方式，其一是檢驗兩兩自變數間的相關係數矩陣，若兩變數間的相關係數大於 0.9，則此二變數間存在高度相關，可能導致迴歸分析存在多元共線性問題；其二是運用變異數膨脹因子（variance inflation factor, VIF）指標進行檢驗，若變異數膨脹係數值大於 10，則表示該變數存在嚴重的共線性問題（O'brien, 2007）。當迴歸模型中存在共線性問題時，一般會刪除多元共線性變數來解決。

經過 VIF 檢驗，本研究 Model3 中放入地方財政狀況與首長政治經歷之交互作用項 ($X1*W3$) 時，該項的 VIF 值為 11.84，超過 VIF 小於 10 的標準，會有多元共線性問題，因此為解決模型中的多元共線性問題，並維持模型的一致性，本文所有模型皆剔除該交互作用項以進行驗證。表 5-2 顯示，剔除地方財政狀況與首長政治經歷之交互作用項後，不論是納入所有地方政府的 Model1，還是直轄市與縣市分開個別估計的 Model2 與 Model3，所有變數的 VIF 值皆小於 10，因此三個模型都不存在多元共線性問題³⁵。其中，在 Model1 與 Model3 裡 VIF 值最大者皆為地方財政狀況與府際關係的交乘項，VIF 值分別為 3.84 與 5.98；Model2 中最大者則為家戶可支配所得中位數，VIF 值達 7.99，但並未超過 10 的標準。

³⁵ 本研究原先的模型中有放入各財政年度的全國人均 GDP，控制總體經濟景氣波動對租稅努力的影響，然而其與消費者物價指數有高度線性關係，相關係數高達 0.93，且每個模型中兩者的 VIF 值皆超過 10，因此筆者參考受訪者之回覆，保留消費者物價指數作為總體經濟指標變數，刪除全國人均 GDP，以解決多元共線性問題。

表 5-2 各模型 VIF 檢定結果

變項代號	變項名稱	VIF 值		
		Model1	Model2	Model3
X1	地方財政狀況	2.77	3.98	2.68
Z1	地方選舉年	3.27	4.9	4.41
Z2	連任預期	1.21	1.5	1.24
Z3	府會關係	1.22	1.95	1.3
Z4	府際關係	3.54	5.35	5.23
W1	首長經濟學科背景	1.17	3.26	1.17
W2	首長政治學科背景	1.18	2.32	1.26
W3	首長政治經歷年數			
	1	1.29	3.21	1.28
	2	1.29	1.19	1.4
X1*Z1	地方財政狀況 * 地方選舉年	3.64	5.18	4.62
X1*Z4	地方財政狀況 * 府際關係	3.84	5.22	5.98
SE1	消費者物價指數	1.81	1.46	2.42
SE2	家戶可支配所得 中位數	1.46	7.99	1.43
SE3	人均府際財政移轉收入	N/A	2.43	1.49
SE4	財政需求水準	2.2	7.4	1.99
SE5	直轄市	2.19	N/A	N/A
Mean VIF		2.14	3.82	2.53

表格來源：作者自製。

資料來源：本研究分析結果。



三、殘差異質性 (heteroskedastic) 診斷

殘差異質性問題係指殘差的變異數會隨著觀察值 X 改變而隨之改變，此時的迴歸模型估計式雖然仍具有不偏性及一致性，但會產生自變數標準誤被低估，進而使得迴歸係數顯著性的檢定統計量產生偏誤，高估 t 值，將不顯著的自變項誤判為具有顯著影響。殘差異質性問題有三種診斷方式，其一是繪製殘差圖，觀察殘差是否有發散或聚合趨勢；其二是透過 Modified Wald 檢定，偵測固定效果的 panel 模型中是否存在殘差異質性問題 (Torres-Reyna, 2007)；其三則是運用 White 檢定，透過加入自變項的平方與交互項來進行異質性問題的診斷。由於異質性問題可能來自於模型設定的不適當、變數間為非線性關係，或者是有遺漏變項 (Omitted-variable) 等問題，因此若遇到異質性問題時，可以先檢查模型的設定、嘗試做變數的轉換，以及檢查遺漏變項的可能性，卻認為單純的異質性問題後，則可採穩健標準誤 (heteroskedastic-robust standard error) 進行修正，或改用 FGLS 模型。

經過 Modified Wald 檢定，表 5-3 顯示本文 Model、Model2 與 Model3 的 P 值皆為 0.00，都小於 0.05，拒絕「模型不存在異質性問題」的虛無假設，卡方值分別為 4369.70、12.92 與 382.77，因此三個模型皆存在異質性問題需要解決。

四、自我相關 (autocorrelation, AR) 診斷

自我相關問題係指，觀察值的誤差項會受到前期誤差項的影響，違反誤差項彼此之間相互獨立的假設。此時殘差異質性會產生相似的問題，雖然模型的估計式仍拒不偏性及一致性，但會低估自變數標準誤，導致迴歸係數顯著性 t 檢定統計量被高估，將不顯著的自變項誤判為具有顯著影響，同時，也可能導致整體模型配適度的 R^2 被高估 (張紹勳，2016：229)。自我相關問題的診斷方式有二，其一是進行 Durbin-Watson 自我相關檢定，但其僅適用於一階自我相關 (first-



order autocorrelation, AR1) 的偵測；其二則是運用 Wooldridge 誤差自我相關檢定進行偵測。遇到自我相關問題時，改用 FGLS 模型進行估計會更有效率。

經過 Wooldridge 檢定，表 5-3 顯示本文 Model1 與 Model2 的 P 值皆小於 0.05，拒絕「模型不存在一階自我相關」的虛無假設，故其存在自我相關問題待解決；而僅納入縣市進行估計的 Model3，P 值為 0.24，大於 0.05，不拒絕虛無假設，因此不存在自我相關問題。

五、橫斷面相依性診斷

此外，panel 模型亦預設各個分析單位之間是相互獨立的，然而當分析單位為地方政府時，由於每個地方政府相鄰，其經濟與財政可能相互影響而有橫斷面相依性問題（De Hoyos & Sarafidis, 2006；Sarafidis & Wansbeek, 2012）。

經過 Breusch-Pagan LM 獨立性檢定（Breusch-Pagan Lagrange Multipliers Test of Independence），表 5-3 顯示 Model1、Model2 與 Model3 的 P 值皆為 0.0000，小於 0.05，拒絕「模型不存在橫斷面相依性問題」的虛無假設，卡方值分別為 2530.00、51.61 與 1680.00，因此三個模型都存在橫斷面相依性問題待解決。

表 5-3 各模型殘差異質性、自我相關與橫斷面相依性問題檢定結果

檢定項目	檢定值	Model1	Model2	Model3
殘差異質性檢定 Modified Wald test	卡方值	4369.70	12.92	382.77
	P 值	0.00	0.00	0.00
自我相關檢定 Wooldridge test	F 值	5.26	10.25	1.52
	P 值	0.03	0.02	0.24
橫斷面相依性檢定 Breusch-Pagan LM test	卡方值	2530.00	51.61	1680.00
	P 值	0.00	0.00	0.00

表格來源：作者自製。

資料來源：本研究分析結果。



參、模型認定與選取

本文所蒐集之資料為跨年度、跨縣市之追蹤資料，最原始與基本的追蹤資料模型設定為混合資料迴歸模型（pooled OLS model），其假設所有樣本資料具有相同的截距、橫斷面樣本殘差具有同質變異、縱貫面樣本殘差沒有自我相關問題，因此係直接將橫斷面資料與時間序列資料合併後，使用最小平方法（ordinary least squares, OLS）進行估計。然而實際上不同的個體可能有其獨特性，使得個體間具有不隨時間改變的差異。為捕捉並衡量不同個體之間的特性與差異，在原始 OLS 模型中會加入虛擬變數（dummy variable），設定每個個體的截距項以反應其自身特質，此為固定效果模型（fixed effects model, FE），又稱為最小平方虛擬變數模型（least squares dummy variable model, LSDV）。除了固定效果模型外，隨機效果模型（random effects model, RE）同樣也關注異質性問題，不同的是，固定效果僅考量個體本身特性帶來的差異，卻忽略個體在不同時間點可能具有不同差異的問題。因此其主張個體間的差異性是隨機產生的，並假定截距項與自變項之間並無相關，將截距項拆分為整體模型的截距項以及個體無法觀察到的不隨時間改變的隨機誤差，因此又稱為誤差成分模型（error component model）。

除了上述最小平方法外，亦有部分學者會使用廣義最小平方法（generalized least squares, GLS）分析縱橫資料以提升估計效率（Hsiao, 1986），但由於 GLS 中對於「誤差項過程（error process）是已知的」一假設難以符合現實，容易導致標準差被低估。此外，由於縱橫資料經常具有異質性、自我相關與橫斷面相依性問題，因此後有許多學者改用 Richard Parks 所提出可行的廣義最小平方法（feasible generalized least squares, FGLS）進行分析，一方面避開 GLS 假設與現實不符的問題，另一方面也處理資料的問題（張紹勳，2016：46）。而另一個可以同時處理殘差異質性、自我相關與橫斷面相依性問題的是 Beck 與 Katz 於 1995 年提出的 PCSE 模型，其概念主要是對標準誤進行修正。



前述五個模型各有其優劣與適用性。首先，Pooled OLS 模型的設定，因為忽略橫斷面個體間或不同時期的差異，容易產生偏誤的估計量（Kalton, Kasprzky, McMillen, 1998；Greene, 2000），此時採用 OLS 分析雖然仍具有不偏性及一致性，但是卻不具有效性。經過 F 檢定，表 5-4 顯示 Model1、Model2 與 Model3 的 P 值皆為 0.0000，小於 0.05，拒絕「每個個體的截距項皆相同」的虛無假設，驗證了比起 Pooled OLS 而言，考慮截距項差異的 panel 模型較為合適。

常見的 panel 模型包含固定效果模型與隨機效果模型，前者考量了個體間的差異，可降低模型變異數以提升效率（王鼎銘、詹富堯，2006），但其問題在於創造太多虛擬變數，會耗損模型的自由度；後者雖然可以解決自由度耗損的問題，但卻必須建立在從截距項中拆分出的隨機誤差項與自變數無關的事先假定上。兩模型各有其擁護者，因此本文先跑固定效果模型，而後經由 Hausman 檢定做驗證，表 5-4 顯示 Model1、Model2 與 Model3 的 P 值皆為 0.0000，小於 0.05，拒絕「固定效果模型與隨機效果模型相關係數沒有系統性差異」的虛無假設，確認本研究資料的三個模型都較適合採用固定而非隨機效果。

然而，表 5-3 顯示，在 Model1 至 Model3 當中同時具有異質性、自我相關與橫斷面相依性問題，可能導致固定效果模型的估計結果不效率，與此同時，本研究資料為不對稱的縱橫資料（unbalanced panel data），在 FGLS 模型中無法解決不對稱 panel 的自我相關問題，因此，本文選用 PCSE 模型進行估計與結果分析，以此同時解決不對稱 panel 中的異質性、自我相關與橫斷面相依性問題。

表 5-4 迴歸模型選取診斷結果

檢定項目	檢定值	Model1	Model2	Model3
Pooled OLS vs. FE : F Test	F 值	58.48	17.17	73.14
	P 值	0.00	0.00	0.00
FE vs. RE : Hausman Test	卡方值	39.71	34.38	34.35
	P 值	0.00	0.00	0.00

表格來源：作者自製。

資料來源：本研究分析結果。

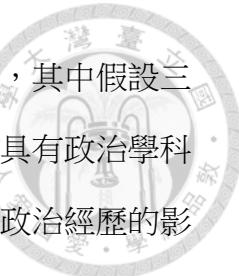


肆、迴歸結果分析與假設驗證

針對地方政府租稅努力的影響因素，本文提出四大研究假設及其子假設，並選用 PCSE 模型進行估計與檢證，模型估計結果如表 5-5。而檢視直轄市與縣市合併估計的 Model1 可以發現，其中的「直轄市」一項呈顯著正向影響，表示在其他條件不變的情況下，直轄市的地價稅實質稅率比縣市高 0.0428%，亦即直轄市的租稅努力程度與縣市不同，且符合第四章中所看到直轄市的租稅努力普遍比縣市高的現象，因此本研究以此為依據將直轄市與縣市拆分為兩個模型進行估計。而在個別估計直轄市與縣市的 Model2 與 Model3 中亦可見影響直轄市與縣市租稅努力的變項並不完全相同，且影響方向與效果有明顯差異，故本研究以 Model2 與 Model3 的迴歸估計結果進行假設的驗證。

首先，本文的假設一欲驗證地方租稅努力會隨地方財政狀況調整，財政狀況越差，亦即財政負擔越沈重者，租稅努力程度越高。從表 5-5 中可見，不論是直轄市亦或是縣市，地方財政狀況皆顯著影響地價稅實質稅率，然而，影響方向不同。在其他條件不變的情況下，前一財政年度的人均債務增加 1 萬元，直轄市的地價稅實質稅率會增加 0.0033%；但是縣市的實質稅率卻是降低 0.0040%。綜合而言，地方政府會隨著財政狀況調整其租稅努力，但對直轄市與縣市的調整方向不同，部分驗證假設一。

本文的假設二欲驗證地方租稅努力會受到政治因素影響。在選舉因素方面，假設二之一與假設二之二係為檢證在地方首長選舉年，以及地方首長尚有連任資格時，地方的租稅努力程度較低；在黨派關係上，假設二之三與假設二之四則分別檢證當地方政府與議會為一致政府，地方與中央為一致政府時，地方租稅努力程度也會較低。然而，迴歸結果顯示，不論是直轄市亦或是縣市，選舉年、首長的連任預期、地方的府會關係，以及府際關係四個變項對地方地價稅的實質稅率都沒有顯著影響，不符合本文的預期結果，未驗證假設二之一至假設二之四。



本文的假設三欲驗證地方租稅努力會受到組織管理因素之影響，其中假設三之一與三之二檢證地方首長學歷背景的影響，不具經濟學科背景、具有政治學科背景之首長有較低的租稅努力表現，而假設三之三則檢證地方首長政治經歷的影響，政治經歷越資深的地方首長，租稅努力程度較低。迴歸結果顯示，對於直轄市而言，在其他條件不變的情況下，地方首長的學歷背景不論是經濟還是政治學科，對於地價稅的實質稅率皆沒有顯著影響，不符合本文預期；而在縣市的部分，雖然政治學科背景一項不顯著，但是經濟學科背景對縣市的地價稅實質稅率有顯著正向影響，在其他條件不變的情況下，相較於不具有經濟學科背景者而言，具有經濟學科背景的地方首長，其租稅努力高 0.0709‰。綜合而言，在量化上部分驗證了假設三之一與三之三，假設三之二則未獲得驗證。

而本研究的假設四欲驗證地方財政狀況對於租稅努力的影響效果，會受到政治與組織管理因素的干擾，假設四之一至四之三分別檢證地方選舉年、府際關係與首長政治經歷與地方財政狀況的交互作用。從表 5-5 可見，不論是在直轄市還是縣市政府中，每個交互作用項皆不顯著，表示地方政府財政狀況對於地方地價稅實質稅率的影響，並不會受到地方首長選舉年、地方與中央間的府際關係所干擾，不符合本文預期結果，未驗證假設四之一與四之二，而假設四之三因變項有多元共線性問題而從模型當中被排除，未能進行檢證。

除了前述四大假設中所驗證的地方財政狀況、政治因素與組織管理因素外，本文在迴歸模型中亦納入消費者物價指數、家戶可支配所得中位數、人均府際財政移轉收入以及財政需求水準作為控制變項。從表 5-8 可見，不論是直轄市還是縣市政府的租稅努力都受到「家戶可支配所得中位數」與「人均府際財政移轉收入」的顯著影響，然而在總體經濟波動與基本財政支出規模上，「消費者物價指數」僅對直轄市的租稅努力有顯著負向影響，「財政需求」僅對縣市的租稅努力有顯著負向影響。其中，家戶可支配所得中位數代表地方政府本身的經濟條件，對直轄市還是縣市政府而言，當家戶可支配所得中位數增加 1 元時，其地價稅實質稅率分別會提高 0.0045‰ 與 0.0055‰，符合本文的預期結果，亦即地方政府本



身的經濟條件越好，租稅努力程度會越高。人均府際財政移轉收入代表地方政府的財政依賴情況，不論是直轄市亦或是縣市政府，都對其租稅努力有顯著影響，然而影響的方向卻不相同，對直轄市而言呈現顯著正相關，亦即人均府際財政移轉收入越高，直轄市的地價稅實質稅率越高，與本文的預期結果相反；但是對縣市而言則呈現顯著負相關，縣市獲得的人均府際移轉收入越多，其租稅努力越低，符合本文的預期結果。消費者物價指數是全國統一的經濟指標，代表當年度全國總體經濟景氣的波動情況，其僅與直轄市的租稅努力有顯著負相關，當直轄市的物價指數越高時，地方的租稅努力會越低。而財政需求水準代表地方政府本身所需的基本財政支出規模，其僅與縣市的租稅努力有顯著負相關，當縣市的財政需求越高時，地方政府的租稅努力程度越低，與本文預期結果不符。

表 5-5 PCSE 迴歸模型分析結果

變項名稱	Model1		Model2		模型三：縣市政府	
	迴歸係數	標準誤	迴歸係數	標準誤	迴歸係數	標準誤
地方財政狀況	0.0027***	0.0007	0.0033***	0.0007	-0.0040***	0.0012
地方選舉年	0.0074	0.0112	-0.0176	0.0338	0.0168	0.0402
連任預期	0.0001	0.0103	0.0137	0.0268	-0.0106	0.0170
府會關係	0.0040	0.0135	-0.0172	0.0360	-0.0066	0.0170
府際關係	0.0026	0.0182	-0.0216	0.0493	-0.0307	0.0376
首長經濟學科背景	0.0174	0.0142	0.0288	0.0603	0.0709***	0.0167
首長政治學科背景	0.0126	0.0167	-0.0150	0.0441	0.0170	0.0209
首長政治經歷年數						
1	-0.0062	0.0123	-0.0149	0.0362	-0.0182	0.0172
2	-0.0015	0.0215	-0.2436**	0.0960	0.0267	0.0308
地方財政狀況* 地方選舉年	-0.0082**	0.0035	-0.0064	0.0061	-0.0084	0.0136
地方財政狀況* 府際關係	-0.0023	0.0056	0.0031	0.0087	0.0102	0.0126
消費者物價指數	-0.5038**	0.2177	-0.8414**	0.3468	0.0521	0.2195
家戶可支配所得 中位數	0.0039***	0.0006	0.0045**	0.0019	0.0055***	0.0006
人均府際財政 移轉收入	N/A	N/A	0.0134*	0.0080	-0.0005***	0.0001
財政需求水準	-4.1102***	0.7189	-1.3527	2.0440	-4.5478***	0.6028
直轄市	0.0428*	0.0304	N/A	N/A	N/A	N/A
常數項	2.0560***	0.4072	1.4418**	0.6656	1.6636***	0.3776
樣本數	407		70		337	
R ²	0.5159		0.7872		0.5211	

表格來源：作者自製。

資料來源：本研究分析結果。



第二節 影響地方租稅努力因素之綜合分析

透過多元迴歸模型的選取與估計，在量化實證結果上可以發現，地方財政狀況、政治因素、組織管理因素以及其他經濟與財政面向上之因素對地方租稅努力有不同的影響效果，本節結合質化訪談的結果作為補充，與量化實證結果做對照，進一步探討影響地方政府租稅努力之因素。

一、地方財政狀況影響地方的租稅努力

首先，在量化實證結果上，地方租稅努力確實會隨地方財政狀況進行調整，且不論是直轄市亦或是縣市，地方財政狀況皆顯著影響地價稅實質稅率，然而，根據訪談筆者卻發現，地價稅基的調整對於地方收入可能產生的影響在評議地價的過程中並不受到重視，在提及地評會召開前會收到的相關資料時，所有受訪者都表示在地價評議委員會評議的過程中並不會獲得地價調整對於地方財政狀況或稅收影響的相關資訊。

其中，議員 C1 表示：「其實我們不會收到這些資料，市府的財政狀況跟調整地價可能產生的影響，不會收到這些」學者也有同樣的觀察，D1：「相關資料蠻多的，然後裡面也都會報告比如說整個縣市可能怎麼調，漲、跌幅比較大的在哪裡等等啊，所以算是很詳細。唯獨你問的問題說，有沒有市政府的財政狀況，對不起，因為我們是評地價不是評稅的，所以他們通常不會把這種財政狀況告訴我們，也不是我們該做的，所以如果有委員要求這個感覺也是怪怪的，因為你就評地價，你管我的財政狀況如何……，他們（財稅單位）只會報告說，對稅收沒有太大的影響」。

除了在地評會中並沒有提供地價調整可能對市府財政造成的影響外，在談及財政局處是否會針對財政狀況而對地價調整提供相關資訊時，財政單位本身亦指出地方財政狀況在地價調整作業上僅是其中一個考量因素，財政局處官員 B1 表示：「地政局其實在前一次的實務作業上面，並沒有要我們提供未償債務餘額跟



自有財源的資料，……，其實我們認為財政收入只是考慮的因素之一啦，不是說財政收入不在這個考量因素裡面，其實是之一啦，只是之一，不能說沒有，是有，但是只是考量的因素之一。」顯見地方財政狀況雖然顯著影響地方租稅努力，但地價稅基的調整對於地方財政收入的影響並未受到相當的重視。

二、民意反應與利益團體遊說之政治因素影響地方租稅努力

在政治面向上，量化實證結果顯示不論是對直轄市亦或是縣市，地方首長選舉年、首長的連任預期、地方與議會間的府會關係，以及地方與中央間的府際關係四個變項對地方地價稅的實質稅率都沒有顯著影響，顯見傳統政治因素並不影響地方政府的租稅努力。

根據訪談結果亦可與迴歸分析結果相互驗證，首先在提及不同時期地方政府的地價調整考量因素時，學者 D1 表示：「以前的制度是三年才調一次，那現在兩年就調一次了，所以（選舉年）沒有那麼大的影響啊。如果包含很多年前的歷史故事的話，那當然是會影響啊，他如果快要選舉了，就會盡量不動，那如果選完了就動了，沒關係，因為都已經選完了」而地政局處官員亦有相似的觀察，官員 A1 表示：「我個人覺得（選舉年的影響）不是那麼明顯，以我們來講的話，像如果說之前就是我們調整的那一次，不是選舉年，然後在隔年調降了，那一次好像就是選舉，那再接下來，再調降的時候，也不是選舉年，大概以我們來講，就是大概這幾年調整只有前一次比較接近選舉年，……，但是以這三次來講，它也不是調整幅度最大的」。

然而，地方首長仍會介入干預地價稅基的調整，使得地方租稅努力受到其他政治因素的影響，在討論地價評議過程中為何並未提供地方財政狀況之相關資訊時，學者 D1 表示：「上一次（公告地價）掉下來那麼多，他（財稅單位）都會跳出來說沒有影響了，你就是可以想見，平常更不可能有太大的影響，……，他（財稅單位）不會有反映，因為市長要啊，……，其實主要還是有的政府官員、代表都是市長任命啊，市長想調他（財稅單位）能怎麼樣」。



此外，影響地方首長干預地價稅基調整的原因可能包含民意的反彈以及利益團體的遊說。在提及對於公告地價調整的觀點以及民眾曾經的反應時，議員 C1 表示：「早期在前任市長的時候，有一次大幅的調整公告地價，那其實是不合理的，很多持有地主每一個人都苦不堪言，所以後來新任上來的時候，就把公告地價調回到原本的這個樣子，……，所以那年調降公告地價，主要其實是反應說，前一次首長的調高，那是不合理的調高，去處罰持有人，那是惡性懲罰，那我們把它回歸」由此可見前一任首長調整地價稅基後對於民意所產生的影響也是考量之一，民眾對於地價稅收的大幅調整會有所反彈，並將其視為首長是否有重視民眾的需求並且展現在下一次的選舉當中，誠如議員 C1 表示：「重點就是你有沒有把民眾當一回事啦，其實民心會向背啊，接下來就會反應在選票上面那一定的啊」。而學者亦有相似的觀察，在討論地方首長在何種情況下會關注與影響地價稅基調整時，學者 D1 表示：「（前任首長）選舉失利了以後，他（新任首長）上台了以後，他有比較多的支持者告訴他說，所以不要一次調這麼高啦，特別是地價稅」。

同時，在談及地方首長的資深程度是否影響其財稅政策時，學者表示持有多筆土地的大地主、利益團體的遊說與偏好才是首長對地價調整進行干預的主要原因，進而影響地方的租稅努力，學者 D1：「一般民眾根本不是他（首長）要的客群，……，他要的是我剛剛講到的所謂支持者，支持者不是指投票的，是指抬轎的，就是我有出錢出力給你的，所以我才有影響力啊，才會這個叫有話語權嘛。我就告訴你說，唉呀，你這個調這麼多幹什麼？我們企業都苦哈哈，企業不是在前面打拼嗎？企業不是提供很多就業機會嗎？你就不能給我們優厚一點啊，……，他（首長）要做這件事，一定要做得漂亮一點，所以會讓全民覺得好像你都有受到優惠」。

不過，並非每個地方政府都有相似的情況，另一位地政局處官員 A3 在提及不同首長執政時期對地價稅基調整的干預情況時便表示：「以我這邊的經驗，不會有什麼市長把你直接叫來，大家坐下來，直接用喊的說要多少（地價稅基調整



幅度），不可能啦，那個東西一定是地政、財政、主計這些先自己討論，……，很重要的是社會氛圍狀況，比如說你行情就是漲，像前一兩年，那個就是漲，大家也不可能去說我為了要減少民眾負擔就調少一點啊，這種調少一點的，我就說中南部縣市有啊」。

綜合而言，雖然選舉年、首長連任預期、地方與議會間的府會關係，以及地方與中央間的府際關係等傳統政治因素並不影響地方政府的租稅努力，但在部分縣市，民意與利益團體之遊說仍透過地方首長對地價稅基的干預產生影響效果，使政治因素為地方租稅努力的影響因素之一。

三、地方首長個人的學經歷背景影響地方租稅努力

在組織管理面向上，量化實證結果顯示地方首長的經濟學科背景對縣市的租稅努力有顯著影響、而首長的政治經歷年數對直轄市的地價稅實質稅率有顯著影響，顯見首長的學經歷背景係為地方租稅努力之影響因素之一。

而對於不同首長為何會有不同的租稅努力表現，議員表示除了首長對於民眾、民意的重視度之外，首長對於地價稅與土地增值稅的政策功能與認知亦是其中一個關鍵；根據受訪者提供的資訊亦確實可以發現，不同地方首長帶領的執政團隊，對於地價稅的政策認知與定位有很大差異。

部分地政局處官員認為地價稅是持有稅，其政策功能在於鼓勵民眾長期持有土地以避免短線交易的土地炒作行為，因此認為地價稅不應是地方政府增加財政收入的主要來源，反而是公告土地現值才是地方政府應該著重增加的稅收來源。在提及決定公告地價調整幅度所考量的原因時，官員 A1 表示：「回歸到政策上面，公告地價他是持有，所以他是靠地價稅，他是持有稅啊。那公告現值的話，他就是機會稅嘛，你有移轉的話才有啊。那向來的話，其實因為我們都是鼓勵比較長期的持有，就是不要短時間之內一直土地在移轉，所以在兩個地價上，在這個政策的前提之下，你是不是你的公告地價一定是會比公告現值還低，而且應該



要相對低很多，這樣才能降低他（民眾）持有的成本，他才拿得住啊，……應該是說要鼓勵長期，那至於避免炒作的話，我覺得應該是公告現值的政策功能。」

當地議員也有相似的觀點，議員 C1 表示：「公告地價跟公告現值的調整，調漲或降不應該是考慮到市府的財政，如果你考慮到財政的話，等於是從人民的口袋裡面拿錢，這個觀念是錯的。因為公告地價是針對持有的，只要你有土地的，無一倖免，……，但其實每個人都有傷害，那些持有土地面積比較大的人，因為你公告地價的調整，每一年的地價都會反映出來，他們是最直接、最直接的一個關係者，……，公告現值去趨近於市價是合理的，因為他是在所謂你交易的時候才會產生的，所以說我們現在是在每一個地價區段，其實都是朝這個方向，公告地價是低的，然後公告現值是高的，現在已經調整到趨近市價的 90%，其實這樣是比較合理的，政府不應該是去處罰長期持有人，你反而需要去鼓勵他長期持有，這樣才對，你要改善你的投資環境然後去增加一些稅收才對的，不應該是說，從這邊去調整你的公告地價」。

相反地，另一個地方政府的地政局處官員卻認為地價稅是相當重要的自有財源，也是地方政府提升公共服務與建設的基礎，而公告土地現值是機會稅的性質，只有在有交易的情況下才能收到，且極易受到景氣波動的影響，因此並不是地方政府可以掌握的穩定財源。在談及地價稅基調整方向與幅度之考量因素，以及公告地價與公告土地現值的差異時，官員 A3 表示：「你不加（地價稅），你不適時反應我的建設在地方稅的時候，一樣的道理啊。我的建設是花了大家的錢，那請教一下，基於使用者付費，那我這些錢我怎麼去收回啦，……，我跟你說，你今天如果去問問新北或是台北的，你問他說這個地價稅跟土地增值稅，絕對沒有人會去否認地價稅絕對是非常重要的財政來源，……，所以我們有跟你說那個土地增值稅，那是移轉，其實是有交易才有啊，那現在大家都沒有交易的話，我就問你，是不是一個不穩定的東西」。

另外，財政局處官員對於地價稅的觀點與認知也比較接近認可地價稅作為自有財源的重要性。在談及公告地價的政策功能時，官員 B1 表示：「我們這個地



價稅，他最主要的話還是要實現一些社會的公平正義嘛，……，你如果要調整公告地價，也必須要去考慮地方的財政收入嘛，對不對，……，你的地價的稅賦會漲，其實這個不是你自己努力就可以得來的，他也是屬於一些因為國家建設的貢獻或者是國家經濟發展的貢獻，那一樣，你的稅繳了之後也還是納入到一些政策推動的一些參與，其實這還是真正的，這個整個公共政策上面必須要去實踐的這個正義，所以說不是一味的，為了討好選民而去調公告地價，……，其實地價的調整也是反應你的價值」。

雖然受訪者並未直接提及首長學經歷背景的影響，但可以明顯感受到不同執政團隊的政策認知有很大的差異，有些將地價稅視為穩定的工具，認為不應該對土地的持有進行稅收調整，而是應該透過交易稅（土地增值稅），但是有些縣市是將地價稅視為重要的自籌財源，基於城市建設的發展及使用者付費，當城市的建設不斷在興建、整體土地價格上漲時，便應該透過地價的調整反應地土價值、增加政府收入，並且透過地價稅才能獲得真正穩定的財源，否則土地增值稅會跟隨景氣產生波動，是地方政府本身難以掌握的。

四、經濟與財政面向之因素影響地方租稅努力

除了前述地方財政狀況、政治因素與組織管理因素外，經濟與財政面向之因素亦影響地方租稅努力，包含代表全國整體景氣波動的消費者物價指數、代表地方本身經濟條件的家戶可支配所得中位數、代表地方財政依賴情況的人均府際財政移轉收入，以及代表地方基本支出水準的財政需求水準，都對租稅努力有顯著影響。其中，在談及地評會召開前收到哪些資訊時，議員便表示物價指數的波動是評議地價稅基時的主要依據之一，議員 C1 表示：「一般會收到的（評議）資料，就是整個這個區段，因為它是有分了幾百個地價區段，這些區段附近的，最近這一兩年的成交的紀錄，這是第一個；第二個，就是整個物價指數的一個波動的狀況」。



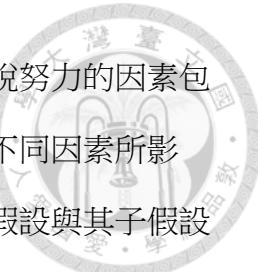
五、鄰近縣市調幅、大型建設或都市計畫影響地方租稅努力

另外，在訪談的過程中，筆者亦發現鄰近縣市的租稅努力、轄區內的大型建設與都市計畫雖然未被納入實證模型當中，但也是影響我國地方政府租稅努力的重要因素。

首先，各地方政府每次在調整公告地價時，會與鄰近縣市召開會議，了解鄰近縣市的地價變動情況、調整方向與幅度，並以此作為調整其公告地價的參考依據之一，不論是地政局處官員在設定地價調整方案時，亦或是議員在評議地價的時候都會盡量讓該縣市的調整幅度與鄰近縣市相近。

在說明地價稅基調整流程與地價評議時會獲得或蒐集的相關資訊時，議員 C1 表示：「各縣市今年的調整的一個大致上的狀況，這也是參考的一個數據，其他縣市也會來詢問我們，我們也會詢問他們，所以說他們（地政局）也會做一個數據的分析給我們看，全國各縣市預計調整的幅度，調或不調，或是調漲、調降的一個數字分析給我們看，其實這個（調整方向與幅度）全省是幾乎是一致的，因為物價指數的波動就是全國的」地政局處官員亦提出相似的觀點，官員 A1 表示：「這個不同縣市之間，那我們也會請他們過來，所以跟不同的縣市之間也會有協調，就是他們大概的地價，比如說上一次是多少，那這一次的話，他們預計大概是多少，這個大概都是會大家互相協調一下啦，就是讓變動幅度比較一致啦。因為在我們地價它是一個連續性的啦，他不會是跨過了這個界線以後，就會有一個斷崖式的一個地價產生，這樣子的話對社會大眾也沒有辦法去解釋啊」。

而大型建設與都市計畫變更之際是地方政府地價調整最劇烈的時期，因此也是影響地方租稅努力的因素之一。在提及哪些是近年主要影響該區地價波動的因素時，地政局處官員 A3 便表示：「我覺得如果是針對個案（縣市內個別轄區），其實最大的變動或許是在都市計畫變更，然後都市計畫一變更，他的使用管制整個都不一樣的時候，其實他的地價的變動才會是最劇烈的時候」。



綜合上述量化分析與質化訪談的結果，影響我國地方政府租稅努力的因素包含許多面向，其中，對直轄市與縣市而言，其租稅努力不僅受到不同因素所影響，其影響方向與效果亦有所差異。而在量化部分所提出的四大假設與其子假設中，假設一與假設三獲得部分驗證，地方政府本身的財政狀況，亦即其財政負擔會顯著影響地方的租稅努力；地方首長的個人特質，包含學歷背景以及政治經歷亦對地方租稅努力有顯著影響。然而，假設二與假設四並未獲得驗證，不論是在選舉方面的選舉年、首長連任預期，亦或是黨派關係上的府會關係與腐際關係，對於地方租稅努力都沒有顯著影響，而地方財政狀況對於租稅努力的影響效果亦不受到該些政治因素的干擾。



第六章 結論與討論

第一節 研究發現

面對我國地方政府長久以來的財政困境，本文從地方財政收入結構的面向著手，透過地方政府的重要自籌財源—地價稅，探討地方政府對其所享有之財政權力的運用情況。經由對過去文獻的整理，本文提出四大研究假設與其子假設，結合量化與質化研究方法，蒐集並分析我國地方政府，包含直轄市與縣市自 2001 至 2020 年的地價稅租稅努力情況，以此回答本文所提出的三個研究問題，探究地方長期財源不足的現象與其中的原因，並獲得以下數個研究發現：

一、地方政府地價稅租稅努力情形

本文發現，我國地方政府地價稅租稅努力長期低落，同時也缺乏對自籌財源的重視，顯見在這二十年當中，地方政府並未善加運用其所享有的財政權限。

關於研究問題一：「近二十年來，我國地方政府在其享有的財政權限範圍下，所達成的租稅努力程度為何？」從第四章中，地方政府的地價稅實質稅率概況分析可以發現，我國整體地方政府的地價稅實質稅率，相較於中央政府所規範的地價稅名目稅率而言相當低落。自 2001 至 2020 年所有地方政府的平均地價稅實質稅率最高僅有 0.6‰，而在這二十年當中，地方政府最高的實質稅率是 2011 年的基隆市，其租稅努力值為 1.27‰，與地價稅一般名目稅率 10‰相差近十倍，相比於地價稅累進稅率之最高邊際稅率 55‰，相差四十倍之多，同時也比自用住宅適用之優惠名目稅率 2‰來得更低；而各個地方政府在二十年間最低的租稅努力值落在 2018 年的澎湖縣，其地價稅實質稅率僅 0.16‰，比起自用住宅適用之優惠名目稅率甚至低了十倍以上。



事實上，土地市場交易價格尚未透明化的時期，蔡吉源與林健次（2007：133）便透過財產稅收占 GNP 的比例作為我國的租稅努力指標，並與其他先進國家，包含加拿大、英國、美國與日本進行比較，指出我國在財產稅上有租稅努力低落的問題。2015 年底仍有利益團體以日本、韓國與美國做對照，批評我國地價稅負嚴重過輕，產生稅負不公並形成套利空間³⁶。而本文蒐集了各個地方政府近二十年的資料進行分析，發現儘管整體地方政府的地價稅租稅努力有逐年上升的趨勢，但是上升的幅度很小、速度很慢，直至 2020 年，所有地方政府中最高的地價稅實質稅率仍僅有 1.01（高雄市），依然與名目稅率有相當大的落差。換句話說，我國地方政府在課徵地價稅時所採用的財產稅基—「公告地價」遠低於土地交易的真正價格，而且時至今日尚未獲得改善，使得地方長期缺乏充足的自籌財源。

而透過訪談可以發現，地方政府地價稅收未能提升的原因之一在於缺乏對自籌財源的重視，參與地價評議的委員中，不論是地政局處官員、財政局處官員或是學者在看待政府財政收入時都將府際財政移轉收入等非地方自籌財源的部分納入一併討論，因而僅將地價稅視為佔比很小的財源，其中，在談及地價稅基調整是否考量地方財政狀況時，官員 A1 表示：「其實以地價稅來講的話，對地方的財政，它所占的百分比其實不高啦，……，你如果去換算我們整個財政支出的話，可能大概百分之可能不到 0.5 啊，你可以去算一下那個比例，……，其實影響地方財政，你說會很高，其實不會特別針對這個再去考量」。

財政局處官員與學者亦提出相似的觀點，官員 B1 表示：「其實老實講啦，如果以地價稅來說，他是占所有的我們地方稅收入的 20%，不單是比例並沒有很高，然後再來就是它占我們的自籌財源收入又是更低了，……，我們新的市長上任之後又還了 20 億（債務），這個部分其實不是因為地價的影響，是因為我們有一些非稅的收入，就是我們營運資產產生的收入，所以不單單是靠稅收，地價

³⁶ <https://www.civilmedia.tw/archives/40320>



稅收入就是佔只有百分之 10 幾這樣子的規模，所以說以地價稅、以公告地價影響地價稅，然後再來就是會影響整個財政狀況，這個好像是影響的是很些微啦，你不能說沒有，但是是很些微的」。學者 D1 更指出：「我剛剛有先說臺灣的那個地價變動對稅收的變動很小，然後地價雖然是財政收入的大宗，就是地價稅以及土地增值稅，但是因為他每年有沒有就差不多是那個數，增加也很有限，減少也很有限，所以他們根本不放在眼裡。」在在顯示我國地方政府對於自籌財源的重視度相當不足。

二、影響直轄市與縣市政府租稅努力之因素不同

我國直轄市與縣市政府的地價稅租稅努力表現，以及其影響因素截然不同，應拆開估計與分析。

除了地價稅租稅努力長期低落外，從近二十年地價稅實質稅率概況分析中亦可發現，直轄市與縣市政府在地價稅的租稅努力上有相當大的落差。其中，直轄市的租稅努力表現較佳，落在 0.61‰ 到 1.61‰ 的區間，而縣市政府的租稅努力相當低落，僅在 0.41‰ 至 0.53‰ 之間，其最高租稅努力值甚至低於直轄市的最低值。與此同時，透過將直轄市與縣市拆分為兩個模型進行迴歸分析，可以發現影響直轄市與縣市租稅努力的因素不同，且影響效果與方向亦有相當大的差異。

過去探討我國地方政府租稅努力的文獻，往往是採用單一公式，使用相同的變項與權重對直轄市與縣市進行財政能力與租稅努力的估測以及影響因素的檢證（賴麗仙，2003；莊雅慧，2013；姚名鴻、林倩如，2014；姚名鴻，2015），該作法係忽略了直轄市與縣市在財政體質上的差異，因而可能導致估測結果不精確，僅有周郁璇（2022）將直轄市與縣市的財政努力做拆分估計。相較於此，本文透過地價稅實質稅率的計算，先得出各地方政府的租稅努力值，並將直轄市與縣市政府拆分為兩個模型進行估計與分析，並進一步驗證了各個變項確實對直轄市與縣市的不同影響效果。



三、影響地方政府租稅努力的各項因素

關於第二個研究問題：「各個地方政府租稅努力的差異及其變動受到哪些因素的影響？」透過整理過去與租稅努力、財稅政策相關的文獻，本文將其影響因素分為經濟面向、財政面向、政治面向與組織管理面向共四種類型，並聚焦於政治與組織管理兩面向的影響因素，提出四大假設與其子假設進行檢證，同時透過質性訪談進行補充。本研究發現在政治面向上，雖然傳統的政治因素變項並未影響地方租稅努力，無以驗證政治景氣循環理論，但民意反映與利益團體遊說之政治因素為地方租稅努力的影響因素之一。在組織管理面向上，地方首長的學經歷背景確實影響地方租稅努力，因而可呼應高層理論於地方財稅決策上的適用性，而在經濟與財政面向上，總體經濟景氣的波動、地方的經濟條件、財政狀況與財政結構等因素亦影響地方政府之租稅努力，與過去的文獻可相互呼應。

（一）傳統政治因素不影響地方政府的租稅努力

在政治面向上，依據投機性政治景氣循環理論，本文將選舉年、連任預期作為選舉因素之變項納入模型當中；基於黨派性政治景氣循環理論，將府會關係與府際關係作為黨派關係之變項納入模型當中，加以驗證政治因素對地方租稅努力的影響效果。然而，在量化實證結果中可以發現，對我國地方政府而言，過去文獻所討論之傳統政治面向變數對租稅努力的影響效果並不顯著，且與傅彥凱（2006）的研究有相似發現，不論是地方首長選舉年、連任預期亦或是府會關係對於地方的總收入都沒有顯著影響，無法驗證政治景氣循環理論。

其中的原因可能有二，其一是公告地價的調整由過去的每三年一調修改為更頻繁的兩年一調，使得政治景氣循環難以完整形成，其二是實價登錄系統的建立使民眾得以透過網際網路知悉市場的買賣價格，地價資訊透明度提升，不利於地方首長在選舉年操縱地價，使其與市場交易的趨勢走向背道而馳，也因此，地方首長與議員對於公告地價調整的操縱主要在於調整的幅度，該裁量空間就整體地



方財政而言並不大，在實務運作上，地方大幅度調整公告地價的情況也非常少，故而無法在實證模型中被彰顯。然而，這並不代表地方的租稅努力不受政治力所影響，從訪談當中可以發現政治力仍以其他的因素或方式影響地價的調整，其中民意與利益團體的反映尤為重要，且在部分縣市的行政作業上有明顯的感受。

（二）不同學經歷背景的地方首長，租稅努力表現不同

相較於政治面向影響因素皆不顯著的情況，反而是組織管理面向上之因素對於地方的租稅努力有顯著影響，可加以驗證高層理論於我國地方財稅政策上的適用性。

雖然受訪者並沒有直接指出不同首長採取不同作為是源自於其學經歷背景的差異，但是從他們對於地價稅功能的解讀以及運用的情況可以發現，地方首長或執政團隊的政策認知差異是導致其財源選擇的因素之一，而其背後認知的差異在學理上，根據 Hambrick 與 Mason (1984) 提出的高層理論可能源於首長學經歷背景的差異，在本文的量化分析結果中亦獲得進一步的驗證。

在縣市政府，由於其租稅努力非常低，且有稅源欠缺的問題（蔡吉源、林健次，2007：186），因此並沒有向下調整稅基、減損地價稅收的充足空間，故不論首長是否具有政治學歷、其政治經歷年數多資深，皆難以再將地價稅實質稅率調降，而是選擇維持其他首長執政時期的低稅率，使得租稅努力在縣市並不受到首長政治學歷與政治經歷年數的影響。同時，縣市的租稅努力尚有充足的上調空間，因此反而呼應 Kim 與 Oh (2016)、Heuton 與 Strate (2020) 的研究結果，具有經濟學歷背景的首長，有顯著調高租稅努力的現象。

而直轄市的情況正好與縣市相反，相較而言直轄市本身的財政狀況較佳、稅源較充足，非稅收入也比縣市來得多，因此有向下調整的空間。檢視表 5-1 的變數摘要統計資料中直轄市與跟縣市首長的年資，本文發現兩者有明顯的落差，直轄市首長的政治經歷年數比較低，政治生涯年輕尚能持續追求更高的政治職位，因此需要維持或加強民眾的好感，以爭取未來的政治前途，因此在直轄市中可以



發現，首長的資深程度與租稅努力呈現顯著負相關，並呼應 Petrovsky 與 Avellaneda (2014) 的研究發現。

至於在學歷背景上，檢視原始資料可以發現，直轄市首長的學歷背景組成非常相似，幾乎沒有差異，其中僅有新北市的朱立倫市長具有經濟學歷背景，而雖然臺中市、臺南市與高雄市都曾由具有政治學歷背景的首長執政，但是其執政時期很長，如臺中市與高雄市被納入的資料全是由具政治學歷背景的首長執政，但他們的租稅努力表現卻不同，因此租稅努力的變動並未受直轄市首長學歷影響。

（三）地方租稅努力受到經濟與財政面向因素的影響

而針對過去文獻有較一致結論的財政與經濟兩面向，本文先提出研究假設一，加以驗證地方政府是否會視其財政負擔情況調整租稅努力，並將地方政府前一財政年度之人均債務設定為主要自變項進行檢證。同時，結合文獻整理與質化訪談所獲得之資訊，以人均府際財政移轉收入作為地方財政結構集權與依賴之程度，以財政需求水準作為地方基本財政支出規模，以消費者物價指數作為總體經濟波動情況，以及家戶可支配所得中位數作為地方本身的經濟條件，放入模型中進行控制與驗證。

Badu&Li (1994) 指出地方租稅努力會受到財政壓力的影響，而在債務相關法規的限制之下，由於地方政府必須對其支出自我負責，因此財政負擔越沈重的地方政府會有較佳的租稅努力表現 (Garg et al., 2017)。透過實證模型的驗證，本文發現我國的直轄市確實有此現象，地方的租稅努力與財政負擔呈現顯著正相關，然而，縣市政府在面對越沈重的財政負擔時，租稅努力反而越低落。其可能的原因在於直轄市與縣市在面對財政負擔時係採取不同的措施作為因應。當地方政府面對財政壓力時，往往會採用拖延時間、尋求府際財政移轉、增加收入及刪減支出四大因應策略 (Wolman & Peterson, 1980)；而在臺灣，雖然過去並沒有地方政府透過調整稅率與稅目來增加收入，但是會採用擴大稅基的方式來做為因應策略，其中直轄市與省轄市採用此方法的比例又高於縣 (萬泰宜，2002)，其



中可能的原因在於自 2002 年開始，分配給直轄市的統籌分配稅款比例降低，使得直轄市的府際移轉資源縮減（蔡吉源、林健次，2007：P186），因此當地方的財政負擔越沈重時，直轄市政府傾向自行負責，透過擴大稅基的方式增加財源作為因應，使租稅努力有所提升。相反地，自 2006 年開始，中央對縣市的補助款有大幅增加的趨勢（方凱弘，2006），使得縣市在面臨財政負擔之際，反而傾向於透過外部財源，尤其是府際財政移轉收入的爭取作為因應，故而導致其財政負擔越沈重，租稅努力卻越低落的現象。

由於直轄市與縣市在府際財政移轉收入的資源有相當的差異，因此人均府際財政移轉收入對於直轄市與縣市的租稅努力亦有截然不同的影響效果。雖然姚名鴻（2015）發現不論是條件式³⁷抑或是非條件式的府際財政移轉³⁸都會抑制地方的財政努力，多數國外研究亦指出人均府際移轉程度越高者，財政依賴程度越高，因此租稅努力越低落（Garg et al., 2017；Mohanty et al., 2019；Zárate & Vallés, 2019），然而該現象卻僅能解釋我國縣市政府的租稅努力情況。

造成差異的主要原因可能來自於府際財政移轉制度的設計，在普通統籌分配稅款的分配公式中，直轄市係依營利事業營業額佔比、地方人口佔比、土地面積佔比以及近三年的財政能力值進行分配；而縣市則是依據營利事業營業額佔比，以及地方基準財政收支差短作為分配標準。

其中，直轄市分配公式中的財政能力值，在過去的文獻中指出，財政能力值亦為影響地方租稅努力的因素之一，且財政能力越高者租稅努力越高，因此當其作為府際財政移轉收入分配標準時，便使得直轄市的府際財政移轉收入與租稅努力呈現顯著正向關係。然而，縣市政府分配公式中並未參考財政能力值，卻納入基準財政收支差短，差額越大縣市能分配到的稅款越多，該項分配標準會促使地方政府減少自身稅課收入、擴大支出以爭取更多的府際財政移轉收入，因而導致府際財政移轉收入與租稅努力呈現顯著負向關係。

³⁷ 指我國的計畫型補助。

³⁸ 包含統籌分配稅款及一般性補助款。



在財政需求上，Garg 等人（2017）指出地方財政支出規模越大者，會有較高租稅努力的現象並不符合我國的情況。其中，縣市政府的財政需求越高，反而租稅努力越低，其原因在於普通統籌分配稅款的制度設計中，將基準財政收支差額作為縣市普通統籌分配稅款的分配標準之一。該基準收支差額中的基準收入僅計算財劃法中所規範的稅課收入，也就是以地方的財產稅收為主，而基準支出包含地方的人事費、中低收入老人津貼等社會福利支出，差額越大地方能分配到的稅款越多，因此導致財政需求越高的縣市，會盡量降低或維持越低的財產稅收以獲取越多的統籌分配稅額，並導致其租稅努力較為低落。至於直轄市的普通統籌分配稅款中並沒有該項分配標準，因此其對直轄市的租稅努力沒有顯著影響。

此外，在財政面向上，透過訪談亦可發現水平財政結構也對地方租稅努力有所影響，亦即地方政府會參考其他地方政府的地價調整幅度，並盡量與其維持一致或相近的調幅，顯現我國地方政府之間的財政關係為「租稅和諧」而非相互競爭的傾向，一方面避免地價出現斷崖式的落差，另一方面也避免地區居民因為較高的稅賦而流失，和 Kuo 與 So (2013) 對我國地方政府的財政行為有一致的觀察結果，亦可呼應 Xing 與 Zhang (2018) 對於地方政府租稅努力會與鄰近地區的租稅努力呈顯著正相關的實證發現。

在總體經濟波動上，過去文獻指出，為減輕民眾的生活負擔，當總體經濟情況不佳時，地方的租稅努力會降低 (Xing & Zhang, 2018 ; Zarate-Marco & Valles-Gimenez, 2019) ，本文發現我國亦有相似的情況，但是其僅適用於直轄市，當消費者物價指數越高，代表一般民眾的生活消費負擔越大，因此地方政府會隨之減少其租稅，致使租稅努力降低。然而，縣市政府卻沒有這樣的現象，其中可能的原因在於縣市政府的租稅努力程度原先就已經非常低，並沒有可以調降稅收的空間，因此其租稅努力不受到消費者物價指數的影響。而不論直轄市亦或是縣市政府，家戶可支配所得中位數越高，代表地方本身的經濟條件與發展越高，民眾的租稅負擔能力越高，因此租稅努力程度較高，與過去文獻有一致的發現 (Xing & Zhang, 2018 ; Zarate-Marco & Valles-Gimenez, 2019) 。



四、各影響因素透過地價稅基調整制度發揮效果

最後，關於研究問題三：「前述各項影響因素在地方政府稅基及稅率的調整制度下如何發揮作用？」在當前的地價調整制度下，地方政府地政局是地價稅基調整的主導者，其他參與地價調整過程的相關局處僅擔任提供資訊的配合角色，但地方首長與議會的操縱會使政治與組織管理因素對租稅努力發揮影響效果。

根據《平均地權條例》之規定，地價評議委員會理論上應是地價稅基與實質稅率調整方向及幅度的主要決策者，過去關於地價相關的文獻往往透過地價評議委員會的成員組成方式以及評議過程的運作來解釋，指出地價評議委員會長期由地方首長把持，其中的議員亦扮演主導的角色，與地方首長共同透過地評會進行利益分贓（陳文久 1994）；然而，經過 2015 年地價評議制度及組成成員規定之修正後，從現今地價調整的實務運作過程，以及地價作業參與者的角色及功能分析，本文發現雖然最終的評議與公告地價的公布是由地評會來執行，然而其對於地價稅基調整方向與幅度的影響力微弱。

地價稅基的調整方向與幅度實則由地方政府地政局所擬定的調整方案來主導，而在部分縣市，該調整方案受到地方首長與議會的操縱。由於地方政府的稅基調整制度中，以地方首長所領導的地政單位進行地價查估以及地價調整所須考量之相關財稅、社會經濟資訊的統籌規劃與擬定，提供了地方首長操縱地價稅基的空間。在地評會開議之前，地方首長便得以在整個地價稅基調整作業的最源頭，以各政府單位上級主管與領導者的身分，針對地價稅基調整方向與幅度下政策指示，主導地政單位地價查估實例的挑選以及對於公告地價調整方案的擬定，其他在地評會當中的相關政府單位亦僅能依循首長的指示做配合。該制度的運作致使政治與組織管理面向的因素，包含民意及利益團體的反映、地方首長的學歷與經歷背景對於地方的租稅努力可以產生實質的影響效果，甚至有不願具名的官員在談及其單位在地價調整過程中的角色時表示：「**地評會其實只是走個形式，在開會之前地政局跟我們其他市府機關都已經事先溝通商量好結論，只是來報告**



一下而已，……，稅務及財政局的角色很小，幾乎完全是由地政局來主導，我們其他機關只是單純的配合而已」。

而議會對於地價稅基調整的操縱空間，同樣出現在地政局擬定地價稅基調整方案之際，而不是透過地價評議委員會評議過程進行控制。議員代表在地評會當中的角色與功能已經受到制度約束而萎縮，不能再能主導評議過程，反而是藉由議會對於地方政府執政監督權的行使，議會會要求地政局所擬的方案中，地價稅基調整幅度不能超過多少的比例，以此影響地方的租稅努力。

至於經濟與財政面向的消費者物價指數、地方家戶可支配所得中位數、地方財政負擔、人均府際財政移轉收入、財政需求以及鄰近縣市的租稅努力等影響因素，主要是透過地政局與其他相關政府單位，以及鄰近縣市相互聯繫溝通後將該些資訊納入考量，形成地價調整方案，並提交該方案及相關資訊至地評會評議。

根據對過去文獻的爬梳，在學理上，對地方政府而言，租稅努力的追求與提升是達成財政自主的關鍵，有助於強化地方施政的自主性以落實地方自治。然而，結合上述研究發現，包含我國地方政府長期以來低落的租稅努力表現、租稅努力除了受到經濟與財政面向因素之影響外，同時也受政治與組織管理因素之影響，以及其在制度中的作用機制，本研究呼應了委託代理人理論、政治景氣循環理論與高層理論之下，地方追求租稅努力的矛盾與難題。地方首長作為地方事務的代理人，在其自身政治目標與利益的追求下，以及自身人口背景特徵的限制中，對於地方財政問題可能產生不同的觀點、追求不同的政策目標與效果，進而發展出不同的財源策略與財稅政策，導致各個地方政府的租稅努力程度產生落差，使得地方政府不如財政分權理論所預期，會積極運用財政權力去追求與強化地方的自主性。除此之外，透過質性研究方法了解地價稅基調整制度的實務運作過程，並分析各參與者角色與功能，本研究亦進一步延伸解釋該些影響因素的作用機制、對於直轄市與縣市影響效果之差異及其可能的原因，同時也將組織管理面向之因素納入討論，以補充當前學界在租稅努力議題上較少觸及之重要缺漏。

第二節 研究建議與研究限制



壹、研究建議

面對地方長期財源短缺且債務逐年提升的問題，我國學者過去主要從財政結構的面向切入，將其歸因於地方分權程度不足，然而綜合本文的研究發現可見，地方政府長久以來的地價稅租稅努力普遍低落，顯見地方政府並未充分運用自身所享有財政權力亦是地方財源短缺的關鍵，對此本文提出以下四個研究建議。

第一，本研究發現直轄市與縣市政府的地價稅租稅努力程度有相當大的差異，其影響因素以及影響效果亦不同，因此在學理上，未來探討地方政府的租稅努力及其影響因素時，應將直轄市與縣市拆開進行估計與分析。

第二，過去我國學者在探討租稅努力的影響因素時，尚未從組織管理的角度切入，考量地方首長作為組織的管理者，其對於政策問題的認知、辨識以及解決策略之偏好對於地方財稅政策及表現的影響。本研究以高層理論作為基礎，透過首長的學經歷背景捕捉其財稅政策的偏好與政策認知，並驗證了其確實影響地方租稅努力，因此，本文建議未來在探討地方租稅努力的影響因素時，亦應將首長的人口背景特徵納入考量進行驗證或控制，同時亦可再探尋其他可能的相關變項，使地方租稅努力影響因素之探討更趨完善。

第三，地方政府租稅努力的提升仰賴地價稅基的調整，然而本研究發現財稅單位作為地方財政收入及財政狀況的主管機關，對於地價調整缺乏實質的影響力與話語權，致使地價調整往往缺乏對於地方財政收入，尤其是自籌財源影響的考量。此外，地方政府對於自籌財源的重要性亦缺乏重視，數位受訪者表示地價稅僅佔地方收入來源的一部份，稅基調整能夠帶來的財政收益亦有限，而地價稅基調低所減損的收入只要透過府際財政移轉或其他非稅收入來作為補充即可。然而，該做法嚴重忽略地價稅作為地方主要自籌財源的重要性，若地方政府長期仰賴府際財政移轉，不僅將破壞地方的自主性，使地方自治難以深化，同時也會造



成整體國家的財政危機，而非稅收入是不穩定的財政收入，不應作為替代地價稅收的主要財源。事實上，我國的地價稅基遠低於市場的真正交易價格，若是將地價稅基跟隨市價做適當調整，其能夠為地方帶來的財源相當可觀，當前地方政府對於地價稅基進行調整只能帶來微幅收益係由於地方政府對於公告地價的調整幅度非常微小的緣故。因此，本研究建議地方政府應加強對於自籌財源的重視、適當提高地價稅基，並且在稅基調整制度中強化地方財稅單位的角色，以利調整地價稅基之時確實了解地方的財政狀況、將地價稅基調整對於地方自籌財源的影響作為重要的考量因素與施政方向，如此才能有效改善地方的財源短缺困境，強化地方自主性。

第四，除了地方政府本身的財政自我負責意識須提升外，中央政府亦可以透過對於地價稅的政策定位以及府際財政移轉制度的設計有所作為，以鼓勵地方政府提升租稅努力。在訪談當中，本研究發現部分縣市對於地價稅的政策定位係依循內政部內政司過去的政策，認為其作為持有稅應保有較低的實質稅率來鼓勵民眾長期持有，而應透過土地增值稅的課徵作為增加財源的管道。然而，從法規上而言，地方政府並沒有對土地增值稅稅率進行調整的權力，同時土地增值稅係為交易稅的性質，極易受到景氣波動的影響，故為地方政府較難自行掌控的稅源。此外，相對偏低的地價稅率搭配相對偏高的土地增值稅率會產生嚴重的鎖定效果（lock-in effect），致使土地供需失衡，而有利投資哄抬地價，扭曲地價市場（蔡吉源，2001）。因此，本文建議中央主管機關內政部地政司重新審視地價稅以及土地增值稅的政策功能與定位，並督責地方政府適度提高地價稅，以促進其自有財源的提升。除此之外，府際財政移轉制度的設計也影響了地方的租稅努力，從實證分析結果當中，本文發現府際財政移轉收入對於直轄市與縣市的租稅努力有截然不同的影響效果，其原因便在於普通統籌分配稅款分配標準的差異，因此本研究建議中央政府應重新檢視府際財政移轉制度，納入租稅努力作為分配標準，同時剔除會導致地方消極面對財政問題的因素，以此促進地方政府透過自身的租稅努力改善其財政困境。



貳、研究限制

本研究主要有以下三個研究限制：

首先，地價稅加上房屋稅的財產稅收占地方稅課收入的 44.45%，是我國地方政府自籌稅課收入來源的大宗，同時，地方政府在財產稅上皆可透過稅基的調整與有限度的稅率調整來改善其財政收入，地價稅與房屋稅的稅基調整制度也非常相似，因此，在探討我國地方政府對於其所享有財政權限的運用程度時，理應將地價稅與房屋稅皆納入考量，分析地方政府在地價稅與房屋稅上的實質稅率。然而，由於房屋稅相關資料涉及買賣雙方的隱私，實價登錄制度僅從 2017 年開始實施，難以取得完整的市場買賣價格以進行實質稅率的估計，因此本文當前僅能以地價稅作為研究標的進行探討。不過，房屋稅雖然亦以評估價值作為稅基，然而其評估標準中包含折舊率等非地方政府得以掌握之因素，因此相較於房屋稅實質稅率而言，地價稅實質稅率為較佳之地方政府租稅努力指標。

再者，本研究在質性訪談部分，受到時間與受訪者意願之限制，僅訪問到直轄市的代表，因此代表性有所不足。然而，部分受訪官員在地方政府地政單位的資歷相當深厚，對於我國地方政府地價稅收的整體長期趨勢，以及其他「縣市層級」政府的調整情況都有長期的觀察與了解，因而能提供關於「縣市」的相關資訊。與此同時，本研究所訪問的學者身兼數職，擔任各個不同地方政府的地價評議委員，其中包含直轄市與縣市層級，因此所提供的資料亦包含直轄市與縣市的情況，以此彌補代表性不足的問題。

最後，本研究原先在假設四的子假設四之三中欲檢證，地方政府財政負擔對於租稅努力的影響效果，是否會受到地方首長政治經歷資深程度的影響，然而，在進行資料診斷時，筆者發現將此交互作用項納入縣市政府的模型當中時，會出現嚴重的多元共線性問題，影響迴歸結果的有效性，因此為解決模型中的共線性問題，並維持模型的一致性，本研究將該交互作用項於三個模型中皆剔除，因而無法進一步驗證組織管理面向因素的干擾作用。

參考文獻



壹、中文部分

- 方凱弘，2006，〈初探地方財政分權化及其在我國之政策意涵〉，《政策研究學報》，(6)：51-88。
- 王鼎銘、詹富堯，2006，〈台灣地方財政的政治景氣循環分析：固定效果與隨機效果模型的估算比較〉，《台灣政治學刊》，10(2)：63-100。
- 王宏文，2014，〈如何衡量台灣之財稅努力：一個不必先估算財稅能力的嘗試〉，《主計月刊》，697：47-54。
- 王志良、詹富堯、吳重禮，2012，〈鞏固支持或資源拔樁？解析中央對地方補助款分配的政治因素〉，《政治科學論叢》，51：51-90。
- 李新仁，1987，〈地方政府財政能力與租稅努力之研究〉，台北：國立政治大學財政研究所學位論文。
- 林健次、蔡吉源，2003，〈地方財政自我負責機制與財政收支劃分〉，《公共行政學報》，9：1-33。
- 吳重禮、吳秋菊，2003，〈台灣地區地方財政議題的實證分析：以 79 年度至 90 年度嘉義縣竹崎鄉個案研究為例〉，《中國行政評論》，12(3)：61-94。
- 吳重禮、黃紀、張壹，2003，〈台灣地區“分立政府”與“一致政府”之研究：以 1986 年至 2001 年地方政府關係為例〉，《人文及社會科學集刊》，15(1)：145-184。
- 吳明彥、羅光達，2014，〈景氣循環下地方政府租稅努力-以土地稅為例〉，《財稅研究》，43(5)：78-83。
- 紀俊臣，2015，〈臺灣的地方財政問題與對策：直轄市與縣(市)比較分析〉，《中國地方自治》，68(4)：3-27。
- 姚名鴻，2011，〈我國地方財政赤字之理論與實證分析〉，《公共行政學報》39：37-70。



- 姚名鴻，2012，〈我國一般性與計畫型補助款分配之政治經濟分析〉，《臺灣民主季刊》，9(4)：191-225。
- 姚名鴻、林倩如，2014，〈我國地方財政努力及其影響因素之實證研究〉，《財稅研究》，43(3)：43-71。
- 姚名鴻，2015，〈財政移轉支付與地方財政努力—階段隨機邊界分析法之應用〉，《應用經濟論叢》，98：181-216。
- 陳文久，1994，〈土地稅制必需逆向改革〉，《人文及社會科學集刊》，6(2)：135-165。
- 陳彥仲、吳京玲，1998，〈家戶住宅區位選擇與地方財政分配之實證研究〉，《都市與計劃》，25(2)：223-238。
- 陳博揚，2019，〈地方稅法通則實踐案例分析：以花蓮縣為例〉，臺北：國立臺灣大學公共事務研究所學位論文。
- 莊雅慧，2013，〈臺灣地方財政能力指標之估測與研究〉，臺北：臺北大學財政學系學位論文。
- 張紹勳，2016，〈Panel-data 迴歸模型：Stata 在廣義時間序列的應用〉，臺北：五南圖書。
- 彭建文、吳森田、吳祥華，2007，〈不動產有效稅率對房價影響分析-以台北市大同區與內湖區為例〉，《臺灣土地研究》，10(2)：49-66。
- 萬泰宜，2002，〈台灣地區地方政府在財政壓力下因應策略之研究〉，臺南：成功大學都市計劃學系碩士論文。
- 蔡吉源，2001，〈台灣土地課稅制度：問題，影響與改革〉，《臺灣土地研究》，3：37-82。
- 蔡吉源、林健次，2007，《地方財政—理論與實務》，臺北：三民書局。
- 魯炳炎，2003，〈從法制觀點談我國中央與地方財政關係〉，《中國行政評論》，12(3)：179-206。



- 黃慧姿、鄧瑞兆，2005，〈消費者居住區位選擇行為分析-所得，地方財政與房價衝擊效果探討〉，《育達學院學報》，9：247-257。
- 廖達琪、洪澄琳，2004，〈反對黨獨大下的分立政府：高雄縣府會關係的個案研究(1985-2003)〉，《台灣政治學刊》，8(2)：5-50。
- 廖坤榮、吳秋菊，2005，〈扛不起的未來：地方財政困境之研究-嘉義縣鄉鎮市案例分析〉，《公共行政學報》，(14)：79-124。
- 廖唯傑，2016，〈影響台灣地方政府債務的財政與政治因素之探討〉，臺北：國立臺灣大學公共事務研究所學位論文。
- 傅彥凱，2006，〈地方政府預算制定之政治經濟分析：政治預算循環的觀點〉，《選舉研究》，13(1)：119-162。
- 劉志宏、郭乃菱，2012，〈歲入多元化與歲入穩定之研究：台灣地方財政之實證分析〉，《行政暨政策學報》54：83-120。
- 賴麗仙，2003，〈估測我國財政能力與租稅努力之研究〉，臺中：逢甲大學會計與財務研究所碩士論文。
- 謝文盛、歐俊男，2003，〈台灣地區政黨政治對地方政府補助收入影響之研究〉，《問題與研究》，42(6)：97-111。
- 羅清俊與萬榮水，1999，〈選舉與補助款的分配：綁椿？還是平衡地方財政？〉，《選舉研究》，6(2)：121-161。

貳、西文部分

ACIR. 1962. "Measures of State and Local Fiscal Capacity and Tax Effort."

Washington, D.C.: United States Government Printing Office.

ACIR. 1990. "State fiscal capacity and effort." Washington, D.C.: United States Government Printing Office.



- Alfirman, L. 2003. "Estimating stochastic frontier tax potential: Can Indonesian local governments increase tax revenues under decentralization?" *Center for Economic Analysis*, Department of Economics, University of Colorado at Boulder.
- Avellaneda, C. N. 2012. "Do politics or mayors' demographics matter for municipal revenue expansion?" *Public Management Review* 14(8): 1061-1086.
- Bahl, R. W. 1971. "A regression approach to tax effort and tax ratio analysis." *Staff Papers* 18(3): 570-612.
- Badu, Y. A., & Li, S. Y. 1994. "Fiscal stress in local government: A case study of the tri-cities in the Commonwealth of Virginia." *The review of black political economy* 22(3): 5-17.
- Beck, N., & Katz, J. N. 1995. "What to do (and not to do) with time-series cross-section data." *American political science review* 89(3): 634-647.
- Carmeli, A. 2006. "The managerial skills of the top management team and the performance of municipal organisations." *Local Government Studies* 32(2): 153-176.
- Case, A. 1994. "Taxes and the electoral cycle: How sensitive are governors to coming elections." *Business review* March: 17-26.
- Cyan, M., Martinez-Vazquez, J., & Vulovic, V. 2013. "Measuring tax effort: Does the estimation approach matter and should effort be linked to expenditure goals?"
- Dalamagas, B., Palaios, P., & Tantos, S. 2019. "A new approach to measuring tax effort" *Economies* 7(3): 77.
- Downs, A. 1957. *An economic theory of democracy*. New York: HarperCollins Publisher.
- Garg, S., Goyal, A., & Pal, R. 2017. "Why tax effort falls short of tax capacity in Indian states: A Stochastic Frontier Approach." *Public Finance Review* 45(2): 232-259.



- Greene, W. H. 2000. "Econometric analysis 4th edition". *International edition* New Jersey: Prentice Hall: 201-215.
- Hambrick, D. C., & Mason, P. A. 1984. "Upper echelons: The organization as a reflection of its top managers." *Academy of management review* 9(2): 193-206.
- Hamilton, B. W. 1975. "Zoning and property taxation in a system of local governments." *Urban studies* 12(2): 205-211.
- Hecht, A. 1997. "Restructuring municipal finance in Israel." *The Floersheimer Institute for Policy Studies*, Jerusalem.
- Hecht, A. 2002. "Local leaderships lead the change." *The 2002 Annual Report on Israel's Social Services*, 325-344.
- Heuton, R., & Strate, J. 2020. "Cutback management in Canadian cities." *Local Government Studies* 46(2): 253-277.
- Hibbs, D. A. 1977. "Political-parties and macroeconomic policy." *American Political Science Review* 71(4): 1467-1487.
- Hsiao, C. 1986. "Analysis of Panel Data." Cambridge: Cambridge University Press.
- Hsiao, C. 2005. "Why panel data?" *The Singapore Economic Review* 50(02): 143-154.
- Kalton, G., Kasprzyk, D., & McMillen, D. B. 1989. "Information needs, surveys, and measurement errors." *Panel survey*, 249-270.
- Kee, J. E. 2003. "Fiscal decentralization: Theory as reform." *The George Washington University*.
- Kim, J., & Oh, S. S. 2016. "Local Managerial Strategies for External Versus Own Source Fiscal Resources: Do Administrators' Previous Career and Education Matter?" *The American Review of Public Administration* 46(1): 28-50.
- Kuo, N. L., & So, B. W. Y. 2013. "Pursuing Revenue Autonomy or Playing Politics? Fiscal Behaviour of Local Governments in Taiwan." *Australian Journal of Public Administration* 72(3): 330-343.



- Mohanty, A., Sethi, D., & Mohanty, A. R. 2019. "Central Transfer a Curse or Blessing? Evidence from the Relative Revenue Effort of Indian States." *Australian Economic Review* 53(2): 214-227.
- Musgrave, R. A., & Musgrave, P. B. 1980. *Public Finance in Theory and Practice*: McGraw-Hill.
- Navarro-Galera, A., Lara-Rubio, J., Buendía-Carrillo, D., & Rayo-Cantón, S. 2020. "Analyzing political and systemic determinants of financial risk in local governments." *Transylvanian Review of Administrative Sciences* 16(59): 104-123.
- Nordhaus, W. D. 1975. "The political business cycle." *The review of economic studies* 42(2): 169-190.
- O'brien, R. M. 2007. "A caution regarding rules of thumb for variance inflation factors." *Quality & quantity*, 41:673-690.
- Petrovsky, N., & Avellaneda, C. N. 2014. "Mayoral public sector work experience and tax collection performance in Colombian local governments." *International Public Management Journal* 17(2): 145-173.
- Phillips, J. H. 2008. "Does the citizen initiative weaken party government in the US States?" *State Politics & Policy Quarterly* 8(2): 127-149.
- Rogoff, K. 1990. "Equilibrium political budget cycles." *American Economic Review* 80(1): 21-36.
- Sarafidis, V., & Wansbeek, T. 2012. "Cross-sectional dependence in panel data analysis." *Econometric Reviews* 31(5): 483-531.
- Schultz, K. A. 1995. "The politics of the political business cycle." *British Journal of Political Science* 25(1): 79-99.
- Tannenwald, R. 1998. "Come the devolution, will states be able to respond?" *New England Economic Review* 53-73.



- Thompson, P. N. 2017.“Effects of fiscal stress labels on municipal government finances, housing prices, and the quality of public services: Evidence from Ohio.” *Regional Science and Urban Economics* 64: 98-116.
- Tiebout, C. M. 1956. “A pure theory of local expenditures.” *Journal of political economy* 64(5): 416-424.
- Torres-Reyna, O. 2007. “Panel data analysis fixed and random effects using Stata (v. 4.2).” *Data & Statistical Services Princeton University*, 112:49.
- Tufte, E. R. 1978. Political Control of the Economy. Princeton, NJ: Princeton University Press.
- Van Witteloostuijn, A., & De Jong, G. 2008. “Changing national rules: Theory and evidence from the Netherlands (1960-2004)”. *Public Administration* 86(2): 499-522.
- Wei, W. 2020. “Municipal Structure Matters: Evidence from Government Fiscal Performance.” *Public Administration Review* 1-14.
- Wolman, H., & Peterson, G. 1980. “State and local government strategies for responding to fiscal pressure.” *Tul. L. Rev.* 55:773.
- Xing, W., & Zhang, Q. 2018. “The effects of vertical and horizontal incentives on local tax efforts: evidence from China.” *Applied Economics* 50(11): 1222-1237.
- Zárate Marco, A., & Vallés Giménez, J. 2019. “Regional tax effort in Spain. Economics: The Open-Access.” *Open-Assessment E-Journal* 13(1)

附錄



附錄一、地方政府地政局處官員訪談大綱

1. 首先，想請您分享在每次「重新規定地價及公告土地現值」前，貴單位的前置作業、行政準備工作、需要準備或蒐集的相關資訊以及流程為何？在作業過程的前、中、後會與哪些相關單位有業務上的溝通、互動或合作往來？
2. 請問貴單位在進行區段買賣實例調查時是採普查還是樣本個案挑選？若是個案挑選，貴單位挑選的標準及考量因素為何？
3. 影響地價區段的相關因素包含：土地使用管制、交通運輸、自然條件、土地改良、公共建設、特殊設施、環境污染、工商活動、房屋建築現況、土地利用現況、發展趨勢等。請問就您的經驗與觀察，前述哪些是近年主要影響該區地價波動的因素？
4. 根據您在地政局的經驗，貴市公告地價、公告土地現值的調整方向與幅度是由統計模型計算還是人為判斷為主？影響調整方向與幅度的主要考量因素有哪些？
5. 承上題，前述這些因素在不同時期、區域（如：升格前後、選舉年前後、重大建設計畫地段等）受重視的程度、被考量的優先性是否有差異？為什麼？
6. 就您的經驗與觀察，在不同首長執政時期，這些影響因素的比重及優先性是否有所差異？為什麼？
7. 在公告土地現值與重新規定地價前，貴市都有召開相關的說明會。請問，就您的經驗與觀察，民眾以及民意代表對說明會的參與程度如何？他們較為關注的議題或焦點是什麼？是否有令您印象較為深刻的場次或情況？
8. 除了透過說明會、地評會審議外，民意代表是否曾透過其他管道或方式（如：議會質詢），針對公告地價及公告土地現值的調整進行詢問或討論？



附錄二、地方政府財政局處官員訪談大綱

1. 首先，想請您分享在每次貴市「重新規定地價及公告土地現值」前，貴單位與主責的地政局處、地價評議委員會有哪些業務交流與往來？其中，進行稅收試算的作業流程、相關準備資料與過程。
2. 請問，在地價調整的過程中，除了稅收試算外，貴單位是否會針對市府的財政狀況（如：未償債務餘額、自有財源的多寡）對地價調整提出其他的相關報告、資訊或是建議？
3. 就您的觀察與經驗，您認為影響貴市公告地價及公告土地現值調整的主要考量因素有哪些？其中，市府財政狀況（如：未償債務餘額、自有財源比例）是否受到重視？
4. 在評議公告地價及公告土地現值的議案時，就您的經驗，是否遇過有委員主動詢問或針對地價調整可能產生的財政影響提出討論？若有，當時討論的焦點是什麼？
5. 對於公告地價調整過後，相較過去增加或減少的財源，貴市是否會預先規劃相對應的政策措施？增加的財源通常會用於什麼用途？又會透過什麼管道填補地價調降而減少的稅收？
6. 部分學者指出，公告地價的政策功能在於鼓勵民眾長期持有土地，因此不應該提高地價稅基，但另一部分的學者認為地價稅是地方政府重要的自有財源，若適當的提高有挹注市庫的功能。請問您如何看待前述這兩個觀點，您認為我國公告地價的政策功能較偏向何者？
7. 在會議紀錄中顯示，大多數關於重新規定地價及公告土地現值的議案皆是全數委員同意的情況。請問，在您的經驗中，是否遇過委員意見較分歧的例子，或是令您印象較為深刻的一次會議？當時討論的焦點是什麼？最後是否有達成共識？以及如何達成？



附錄三、地方議員訪談大綱

1. 首先想請您分享，每次召開地價及標準地價評議委員會（特別是評議「重新規定地價案」及「公告土地現值案」的會議）前，您會蒐集或收到哪些相關資料？這些資料是否包含市府財政狀況、調整地價可能產生的影響等資訊？
2. 承上題，您認為這些資訊是否充足、有沒有您認為有助於評議但行政機關並沒有提供的資訊？若有，您會透過什麼管道來補充前述提到重要但未提供的資訊？
3. 對於公告地價的調漲或調降，請問您的觀點為何？您考量的因素有哪些？就您的觀察，其他非地價評議委員會的議員以及民眾是否有關注這件事情？反應如何？
4. 在您擔任議員期間，是否曾收到民眾反應公告地價過高、稅賦過重等問題？
5. 根據國外的研究以及統計數據分析顯示，在選舉年時，或是政治經歷比較資深的、學歷較高的市長執政較容易調降公告地價。就您的經驗與觀察，您認為我國有相似的情況嗎？
6. 2020 年立法院的研究報告中指出，由於地方民意代表本身具有對行政機關的監督權，因此建議修改當前地評委員會的組成成員，刪除地方民意代表的委員席次。請問您如何看待這個建議？您認為當前的委員會組成是否有待改善？改善的方向及原因為何？
7. 在地評會的會議紀錄中顯示，大多數關於重新規定地價與公告土地現值的提案皆是全數委員同意的情況。請問，在您的經驗中，是否遇過委員意見較分歧的例子，或是令您印象較為深刻的一次會議？當時討論的焦點是什麼？最後是否有達成共識？如何達成？



附錄四、專家學者訪談大綱

1. 首先，想請您分享在每次召開地價及標準地價評議委員會（特別是評議「重新規定地價案」及「公告土地現值案」的會議）前，您會收到哪些相關資料？這些資料中是否包含市府財政狀況、調整地價可能產生的影響等資訊？
2. 您認為這些資訊是否充足、有沒有您認為有助於評議但行政機關並沒有提供的資訊？若有，您會透過什麼管道來補充前述提到重要但未提供的資訊？
3. 在評議公告地價及公告土地現值的議案時，就您的觀察與經驗，是否曾有委員主動詢問或針對地價調整可能產生的財政影響提出討論？若有，是哪些委員？若無，那麼委員們討論與關注的焦點主要是什麼？
4. 在地評會的會議紀錄中顯示，大多數關於重新規定地價與公告土地現值的提案皆是全數委員同意的情況。請問，在您的經驗中，是否遇過委員意見較分歧的例子，或是令您印象較為深刻的一次會議？當時討論的焦點是什麼？
5. 根據國外的研究發現，地方首長的資深程度會影響他們對於市府財稅政策的態度與行為，像在哥倫比亞，地方首長資歷越深越有能力說服民眾增加新稅目或調高稅基以增加稅收，但韓國則是相反的情況。請問就您的經驗與觀察，我國有相似的情況嗎？比較接近哥倫比亞還是南韓？
6. 承上題，在您的印象當中，雖然市長通常並未親自出席地價評議委員會，但市長對於委員會的評議是否具有影響力、市長在這當中具有什麼樣的角色與功能？
7. 2020 年立法院的研究報告中指出，由於地方民意代表本身具有對行政機關的監督權，因此建議修改當前地評委員會的組成成員、刪除民意代表的委員席位。請問，您認為當前的委員會組成是否有待改善？建議改善的方向及原因為何？
8. 請問就您的觀察，不同屆的委員會在運作過程、參與成員、討論熱絡度等面向上有什麼樣的特色與差異？或是有哪一屆的委員會令您印象較為深刻嗎？

附錄五、各地方政府自 2001 至 2020 年租稅努力值

地方政府	租稅努力值 (%)									
	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
臺北市	1.07	1.05	1.07	1.07	1.11	1.10	1.15	1.06	0.98	1.04
臺北縣	0.76	0.72	0.75	0.84	0.83	0.86	0.90	0.85	0.83	0.88
桃園縣	0.43	0.63	0.59	0.61	0.66	0.66	0.71	0.70	0.70	0.77
臺中市	0.43	0.48	0.54	0.54	0.53	0.57	0.65	0.59	0.56	0.56
臺中縣	0.34	0.36	0.37	0.39	0.38	0.38	0.41	0.47	0.55	0.60
臺南市	0.59	0.71	0.77	0.84	0.90	0.85	0.85	0.84	0.81	0.81
臺南縣	0.28	0.31	0.32	0.39	0.40	0.43	0.48	0.45	0.51	0.51
高雄市	0.88	0.97	0.99	1.12	1.13	1.12	1.17	1.16	1.16	1.23
高雄縣	0.39	0.39	0.42	0.46	0.48	0.52	0.52	0.55	0.57	0.55
宜蘭縣	0.26	0.28	0.28	0.30	0.27	0.32	0.31	0.27	0.28	0.32
新竹縣	0.45	0.45	0.49	0.48	0.53	0.48	0.51	0.45	0.42	0.48
苗栗縣	0.33	0.36	0.31	0.36	0.37	0.41	0.43	0.67	0.45	0.49
彰化縣	0.30	0.32	0.34	0.36	0.38	0.41	0.48	0.49	0.50	0.52
南投縣	0.23	0.29	0.30	0.31	0.31	0.34	0.36	0.36	0.36	0.37
雲林縣	0.24	0.30	0.33	0.34	0.38	0.39	0.45	0.46	0.49	0.52
嘉義縣	0.25	0.23	0.27	0.29	0.30	0.30	0.33	0.34	0.36	0.34
屏東縣	0.33	0.40	0.40	0.44	0.44	0.44	0.47	0.46	0.44	0.47
臺東縣	0.25	0.24	0.25	0.26	0.30	0.29	0.31	0.31	0.32	0.31
花蓮縣	0.33	0.30	0.31	0.29	0.29	0.32	0.29	0.29	0.30	0.31
澎湖縣	0.20	0.28	0.28	0.27	0.33	0.33	0.32	0.32	0.30	0.30
基隆市	0.77	0.87	0.79	0.77	0.86	0.89	0.99	0.88	0.89	0.91
新竹市	0.81	0.78	0.85	0.83	0.78	0.80	0.87	0.83	0.77	0.78
嘉義市	0.56	0.59	0.62	0.70	0.79	0.71	0.74	0.81	0.79	0.84
平均值	0.46	0.49	0.51	0.53	0.55	0.56	0.60	0.59	0.58	0.60

表格來源：作者自製。

資料來源：本研究分析結果。



附錄五、各地方政府自 2001 至 2020 年租稅努力值（續）

地方政府	租稅努力值 (%)									
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
臺北市	0.95	0.88	0.87	0.79	0.71	0.92	0.96	0.92	0.90	0.92
新北市	0.81	0.70	0.74	0.62	0.54	0.70	0.71	0.74	0.73	0.76
桃園市	0.73	0.71	0.79	0.65	0.61	0.74	0.74	0.74	0.76	0.77
臺中市（併）	0.49	0.46	0.59	0.47	0.45	0.63	0.62	0.58	0.59	0.46
臺中縣	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
臺南市（併）	0.62	0.58	0.63	0.60	0.56	0.68	0.66	0.68	0.67	0.70
臺南縣	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
高雄市（併）	0.92	0.89	0.98	0.94	0.82	1.06	1.05	1.02	1.00	1.01
高雄縣	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
宜蘭縣	0.28	0.27	0.32	0.29	0.27	0.35	0.37	0.34	0.34	0.34
新竹縣	0.39	0.37	0.43	0.42	0.40	0.40	0.41	0.46	0.56	0.51
苗栗縣	0.48	0.50	0.55	0.53	0.53	0.60	0.62	0.60	0.63	0.62
彰化縣	0.54	0.53	0.56	0.54	0.52	0.54	0.55	0.55	0.55	0.55
南投縣	0.38	0.37	0.38	0.37	0.36	0.38	0.37	0.39	0.39	0.39
雲林縣	0.54	0.67	0.59	0.58	0.60	0.65	0.65	0.65	0.65	0.65
嘉義縣	0.40	0.36	0.41	0.42	0.41	0.44	0.44	0.46	0.46	0.46
屏東縣	0.48	0.48	0.50	0.49	0.50	0.59	0.55	0.55	0.54	0.55
臺東縣	0.32	0.31	0.34	0.32	0.31	0.34	0.32	0.33	0.34	0.34
花蓮縣	0.31	0.29	0.31	0.31	0.29	0.38	0.37	0.33	0.34	0.32
澎湖縣	0.27	0.25	0.23	0.22	0.19	0.19	0.18	0.18	0.18	0.18
基隆市	1.27	0.90	1.04	0.97	0.90	0.94	0.87	0.93	0.91	0.89
新竹市	0.79	0.70	0.69	0.53	0.54	0.66	0.67	0.72	0.73	0.75
嘉義市	0.87	0.89	0.89	0.87	0.82	0.87	0.80	0.80	0.80	0.82
平均值	0.59	0.56	0.59	0.55	0.52	0.60	0.60	0.60	0.60	0.60

表格來源：作者自製。

資料來源：本研究分析結果。

備註：2014 年底前之桃園市尚未升格，為桃園縣。