

國立臺灣大學社會科學院政治學研究所

博士論文

Department of Political Science

College of Social Sciences

National Taiwan University

Doctoral Dissertation

全球化下台灣財政的政治經濟分析，1950-2008

The Political Economy of Public Finance

in Taiwan, 1950-2008



Ching-pei Hung

指導教授：蕭全政 博士

Advisor: Chyuan-Jenq Shiau, Ph.D.

中華民國九十八年六月

June, 2009

國立臺灣大學博士學位論文
口試委員會審定書

全球化下台灣財政的政治經濟分析，

1950-2008

The Political Economy of Public Finance
in Taiwan, 1950-2008

本論文係洪菁珮君（學號：D89322002）在國立臺灣大學政治學系完成之博士學位論文，於民國 98 年 6 月 22 日承下列考試委員審查通過及口試及格，特此證明

口試委員：

蕭全政
(簽名)

(指導教授)

洪珮君

李顯峰

黃世東

吳若寧

謝辭

這篇論文由最初想法的產生、概念成形到全文完成，象徵我的人生多個階段的轉折和變化，以及個人心智、耐力和意志力的磨練。在整個過程之中，值得感謝的人很多，沒有他(她)們的幫忙，我難以完成這篇論文。首先，我最感謝父親洪海東先生和母親呂容如女士，他們從我決定走上學術之途時，便全力支持；在我懷孕生子後，必須同時兼顧家庭和學業，他們還是不斷鼓勵我，支持我繼續走下去。此外，我也很感激公公方金江先生和婆婆方盧秀菊女士，如果沒有他們在日常生活中家庭事務的協助，今日這篇論文恐怕會難產。

指導教授蕭全政老師是我在學術上和生命上的精神導師。這篇論文從構思階段、概念形成、架構建立、細部安排，蕭老師都以嚴謹的治學態度給予寶貴的意見。由於養育兩個小孩和往返台灣與美國之間，我花在學術上的時間和精力大為減少，但是老師的體諒、包容和鼓勵，令我銘記在心。隨著我在人生各個階段的磨練和考驗，我也愈來愈能體會老師所說的生命哲學的深奧。

在論文撰寫過程中，黃世鑫老師、李顯峰老師、吳若予老師、江瑞祥老師和孫克難老師，對於論文架構、內容和資料，均提出詳實的意見和指正，有助於我將論文修改得更完善。

我在研究所期間，趙永茂老師、李碧涵老師、莊錦農老師、陳德禹老師、許介鱗老師均對我在學術上有所啟發，亦給予我生活上的照顧。社科院裡多位圖書館館員，包括邱映雪小姐、陳秀鳳小姐、王明美小姐、黃佩雲小姐、李百珣小姐和何淑銘小姐，從我就讀碩士班起，便常常給予協助，或是在我發生緊急狀況時伸出援手，在此致上謝意。系辦助教王辰元小姐也常常接到我的求救電話或電子郵件，讓我在美國期間亦能處理學校事務，在此也一併致謝。

博士班同學正杰、文斌、保中和佳音，也都已畢業。以前在學校裡，大家互相切磋、協助和勉勵的情景，我至今仍難忘。大學同學可欣，始終是我訴說心事

的好對象。不論我結婚生子，人在台灣或是美國，可欣都會在心靈上及時給予我扶持。正如同當年我在碩士論文的謝辭中所寫的，「是她讓我知道什麼叫知己」。每年見一次面的靜忻，每次見面，我們總是聊個不停，一如當年。現在我們各有所事，真期望哪天能再和靜忻同遊花蓮。

弟弟紹洋去年已取得博士學位，儘管他為學術工作而忙碌，卻經常為我蒐集論文相關資料和提供資訊，甚至撥空陪我女兒玩，讓我有空檔專心在論文上。多虧有紹洋，讓我和兩個女兒多了很多樂趣，也讓我減輕論文帶來的心理壓力。

先生中傑在我就讀博士班的最後三年赴美進修，我和兩個女兒亦隨之前往美國。後來我為了撰寫論文，自己帶著小孩回台灣。中傑雖然人在美國，仍時時關心我們的生活和我的論文。每當我有疑難雜症向中傑求援時，他總能在最短時間內為我找出解決之道。去年十二月至今年一月的寒假期間，他特地由美國返台一個月，幫我帶小孩，讓我在論文進度上有所突破。中傑的細心、決心、彈性和效率等特質，都是協助我完成論文的助力。女兒佑心和佑恩，一個乖巧聰明、細心，具超強學習力，一個活潑好動具觀察力、想像力和創造力。在寫論文的過程中，她們盡力配合我的處境，以便「讓媽媽趕快寫完論文」。佑心和佑恩永遠是我甜蜜的負擔。

菁珮

中文摘要

本文之目的，在於探討全球化對台灣財政的衝擊，更關注在財政衝擊背後所隱藏的多重矛盾，包括：資本與社會間的衝突、效率與公平間的兩難，以及資本累積和政治正當性間的衝突。

台灣在全球化時代之前，資本累積和政治正當性間的矛盾並不明顯，其主要原因在於受到威權體制的壓制。在全球化時代下，資本獲得跨國快速流動的能力，國家機關採取有利於資本的政策與租稅制度，深化資本與社會間的矛盾。金融海嘯的爆發，促使資本累積和政治正當性間的矛盾尖銳化，並以財政危機的形式呈現。

台灣在面對全球化的挑戰和金融海嘯的威脅之際，必須透過全球在地化建立主體性和國民意識，突破多重矛盾之困境，並由國民主義的思維與角度，重新思考台灣財政的變革方向。



關鍵字：全球化、財政、資本累積、政治正當性、財政危機、全球在地化、國民主義。

Abstract

This dissertation examines the impact of globalization on the public finance in Taiwan. Behind the surface of fiscal impact, moreover, underlines the conflict between capital and public interest, the dilemma between efficiency and equity, and the contradiction between capital accumulation and political legitimization.

Before Taiwan's fiscal environment entered the era of globalization, the conflict between capital accumulation and political legitimization was latent, primarily due to the suppression under the authoritarian regime. After Taiwan started to be influenced by globalization, the capital was able to flow across the state borders rapidly, along with the state adopting the policies and tax system in favor of capital to cope with the situation. However, such move thus worsened the conflict between the capital and the society. The contradiction between capital accumulation and political legitimization further mounted in the form of fiscal crisis upon the outbreak of global financial crisis in 2008.

To face the challenge of globalization and the on-going threats caused by the financial turbulence worldwide, Taiwan needs to establish a solid sense of subjectivity and national consciousness through the thinking of glocalization in order to cope with the multiple dilemmas. The societal nationalist point-of-view needs to be considered when it comes to the fiscal reform.

Keyword: globalization, public finance, capital accumulation, political legitimization, fiscal crisis, glocalization, societal nationalism.

目 錄

口試委員會審定書	i
謝辭	ii
中文摘要	iv
英文摘要	v
第一章 導論	1
第一節 研究背景與目的	1
第二節 文獻分析與檢討	4
第三節 分析架構	9
一、國家機關與財政政策	9
二、全球化	11
三、全球化與國家財政	14
第四節 章節安排	19
第二章 威權時代的台灣財政，1950-1987	21
第一節 國共內戰和冷戰下的台灣	21
一、二次戰後至政府遷台前的台灣	21
二、政府遷台初期	23
三、經濟發展初期	25
第二節 財政支出的特色	25
一、軍事支配下的財政支出	26

二、地方政府財政支出	28
三、財政支出結構逐漸轉變	31
四、側重軍公教的社會福利支出	32
五、各級政府財政支出結構——以 O'Connor 之觀點進行分類	33
第三節 財政收入的特色	36
一、採取臨時性和權宜性的財政手段	36
二、稅制整理與改革	38
三、以間接稅為主的賦稅體系	40
第四節 威權體制下的財政	50
一、威權體制下的社會與財政關係	51
二、以財政做為發展經濟的工具	53
三、威權體制下的政治正當性和資本累積問題	58
四、威權體制國家的困境	60
第三章 政經轉型中的台灣財政，1987-2008	62
第一節 威權轉型與全球化下的台灣	62
一、威權轉型下的台灣	62
二、全球化下的台灣	66
第二節 國際租稅競爭和租稅改革潮流	71
一、經濟全球化下的國家	71
二、經濟全球化下的政府功能和角色	73
三、全球化下的國家財政	74
四、國際租稅競爭	77
五、租稅改革下的社會	86
第三節 減稅政治下的財政收入和買票政治下的財政支出	87

一、1988 至 2007 年財政概況	87
二、財政支出和財政收入	92
三、政治民主化和經濟自由化下的財政	103
四、無止境的減稅	108
第四節 全球化對台灣財政的衝擊	111
一、企業生產移至海外及其引起的租稅問題	111
二、全球化下的避稅、逃稅	118
三、電子商務和海外購物	120
四、政府對國際租稅競爭之回應	120
五、財政支出結構僵化	121
六、財政危機一觸即發	121
第四章 全球在地化下資本與社會之間的矛盾	123
第一節 全球在地化下的台灣	123
一、全球化和 2008 年金融海嘯	123
二、對全球化的思索	126
三、全球在地化的省思	128
第二節 公平與效率之間的競爭	133
一、財政上的公平原則和效率原則	134
二、台灣財政中公平與效率的衝突	135
三、2008 年的賦稅改革	140
第三節 政府財政收支的困境	145
一、生存與發展的困境	145
二、資本和社會間競爭之結果——對社會層面的衝擊	160
三、財政危機背後的資本累積危機和正當性危機	165

第五章 結論與前瞻	171
第一節 結論	171
第二節 前瞻	174
一、國民主義與國家財政	175
二、國民主義下的財政改革	178
參考文獻	188
附錄一 1952 年至 2007 年台閩地區人口數	213
附錄二 OECD 公布租稅庇護所黑名單和灰名單	215
附錄三 租稅減免法規與條次——稅目別	218
附錄四 租稅減免法規與條次——主管機關別	224



圖目錄

圖 3-1 全球化影響國家財政路徑圖 76



表目錄

表 2-1 中央政府歲出總決算政事別百分比, 1950-1987	27-28
表 2-2 台灣省政府經濟建設和交通支出佔台灣省政府歲出之比例, 1950-1987	29
表 2-3 台灣省各縣市政府教科文支出佔歲出總決算比例, 1950-1987	30
表 2-4 各級政府支出分類百分比, 1950-1987	35
表 2-5 社會支出和社會資本佔各級政府支出之比例, 1950-1987	35
表 2-6 台灣經徵防衛捐與各項稅捐徵獲總額比較, 1950-1961	38
表 2-7 直接稅和間接稅之比例, 1950-1987	41
表 2-8 公賣利益佔全國賦稅收入之比例, 1950-1987	42
表 2-9 關稅收入佔全國賦稅收入之比例, 1950-1987	43-44
表 2-10 貨物稅收入佔全國賦稅收入之比例, 1950-1987	45
表 2-11 相對基金佔各級政府收入之比例, 1951-1969	46
表 2-12 所得稅佔全國賦稅收入之比例, 1950-1987	47-48
表 2-13 賦稅收入、國民生產毛額和租稅負擔率, 1951-1987	49-50
表 2-14 獎勵投資條例之各類稅捐減免額, 1961-2006	55-56
表 3-1 經濟成長率和失業率, 1993-2007	68
表 3-2 OECD 國家公司稅稅率變化, 1999 和 2008	80-81
表 3-3 當前採用均一稅制國家	83-84
表 3-4 各級政府歲入淨額、歲出淨額和財政餘绌, 1988-2007	88
表 3-5 中央政府債務餘額, 1992-2007	89
表 3-6 各級政府歲入淨額佔總歲入淨額比例—政府別, 1988-2007	91
表 3-7 各級政府歲出淨額佔總歲出淨額比例—政府別, 1988-2007	92
表 3-8 各級政府歲入歲出淨額佔國內生產毛額(GDP)比重, 1988-2007	94

表 3-9 賦稅依存度(賦稅收入佔政府支出淨額比重), 1988-2007	95
表 3-10 賦稅收入、國民生產毛額和租稅負擔率, 1988-2007	96
表 3-11 各級政府歲出結構, 1988-2007	98
表 3-12 政府支出分類百分比, 1988-2007	99
表 3-13 社會福利支出結構, 1991-2007	100-101
表 3-14 社會福利支出——按社會資本和社會支出的分類, 1991-2007	101-102
表 3-15 政府支出分類百分比, 1993-2007	102
表 3-16 社會支出和社會資本佔各級政府支出之比例, 1993-2007	103
表 3-17 各項主要賦稅收入佔總賦稅收入百分比, 1988-2007	106
表 3-18 促進產業升級條例減免稅額, 1993-2007	109
表 3-19 經濟部投審會核准對外投資統計表, 1986-2007	113
表 3-20 台商對中國大陸投資金額統計, 1991-2007	114
表 4-1 中央政府各年度債務舉借概況, 1987-2009	148
表 4-2 各級政府債務餘額(一年以上非自償性債務), 2003-2007	149
表 4-3 各級政府債務負擔——審核數, 截至 2007 年度	150
表 4-4 2007 年度中央政府債務基金來源和用途表——決算數	152
表 4-5 中央政府非營業基金負債情形——截至 2007 年度底	152
表 4-6 國有財產出售金額, 1996-2007	156
表 4-7 國有財產局處理國有非公用土地情況, 2002-2006	156
表 4-8 近十年政府提出的特別預算案	158
表 4-9 戶數五等分位組之所得分配比例與所得差距, 1964-2007	162
表 4-10 按戶數十等分位綜合所得總額百分比, 1992-2003	164
表 4-11 政府尋找財源、減稅和舉債措施——2008 年 5 月至 2009 年 5 月	167

第一章 導論

第一節 研究背景及目的

Karl Mann 於 1943 年曾言：「租稅和現代國家是無法分離的雙胞胎」(Mann, 1943: 225)。當代國家的形成和租稅(甚至國家財政體系之建立)有著密不可分的關係，租稅被視為是國家機關行使主權的表徵。國家財政可視為國家機關在其領土之內，對其公民及國內資源進行壟斷性的汲取，並進行政策性之分配。由於歷史發展階段和各國國情之不同，各國汲取與分配資源的手段與結構有所差異；但相同的是，財政如同軍事一般，仍牢牢地掌握在國家機關手中，處於國家機關的核心地位，成為國家主權之表徵。

然而，自 1990 年代起，經濟全球化浪潮衝擊到國家機關原有的架構。經濟全球化對國家機關最根本的衝擊，在於它打破 1648 年西伐利亞條約(the Treaty of Westphalia)所奠定的主權和領土原則。國界的開放，導致原本相對封閉的國家經濟體系，在面對全球化高度變動的外界環境時，難以立即將其既有的組織與制度進行相對應的變革，以致於產生體系與其環境之間的落差，並出現適應不良的症狀。國家機關受到來自國際組織和跨國公司的挑戰，過去強調對內最高及對外獨立的國家主權，似乎開始逐漸式微。

國家財政體系亦不能免於經濟全球化的影響。目前世界各國的租稅政策，大部分是奠基於「領土原則」(the territoriality principle)。所謂領土原則，指的是各國在其領土範圍內，有權決定租稅機構與措施；這項原則隱含的假設，即各國能獨

立於全球經濟體系的其他部分，以避免該國之決策對其他國家產生重大影響（Abedian, 1998: 13）。但當國家主權的領土意涵趨於薄弱時，租稅的領土原則自然也受到破壞。目前各國的稅制與財政體系（乃至於財政學理論），是在國家的框架內與相對封閉的國民經濟體系下設計與運作的；這樣的稅制與財政體系，早已無法掌握國家的全球化經濟行為。如何將脫節的組織與制度重新和現實銜接起來，是當前各國的重要課題。

一般認為全球化對國家財政所造成的影響，主要表現在稅收層面¹。首先，由於全球化突破國家既有的無形疆界，原本被視為隸屬於國家內部的稅基，因而脫離國家疆域，包括資本、所得、高科技勞工等。其次，國際租稅競爭，直接影響各國稅率，尤其是各國的公司稅率。第三，避稅和逃稅問題。第四，跨國公司利用移轉訂價(transfer pricing)，節省不少稅收支出。最後，電子商務亦使國家的稅收減少。亦有論者指出，國家稅收將由原先依賴所得稅，轉為依賴消費稅²，而勞工的租稅負擔，亦將隨之增加。由於國家稅收受到侵蝕，故在支出方面亦受到波及，因此社會福利政策與支出將遭削減。此外，對部分國家的勞工而言，全球化帶來的外包、工廠外移等等意味著工作機會的喪失，因此和失業相關的社福支出因而增加。

OECD 在 1998 年提出一份名為“Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue”的報告。這份報告指出有部分國家利用較極端的租稅優惠措施，以吸引具移動性的經濟活動與稅基；這將可能侵蝕其他國家的稅基，也將扭曲資本與經濟活動的區位。因此，OECD 強調會員國必須遏止這種有害的租稅競爭，不論該國是否為 OECD 的會員國。

¹ Tanzi(2000)曾指出，雖然多數經濟合作發展組織(Organization for Economic Co-operation and Development, OECD)國家於 1997 年的租稅佔 GDP 之比率較其二十年前之比率還高，但有八種財政蠹蟲(fiscal termites)可能影響到既有的租稅體系：電子商務與交易、電子金錢之使用、公司內貿易(指移轉訂價)、境外金融中心(off-shore financial centers, OFCs)與租稅庇護所、衍生性金融商品與避險基金、無法對金額資本課稅、漸增的國外活動，以及海外購物。

² 但是受到國際旅遊之購物和電子商務的盛行，消費稅之稅收亦受到影響。

國家財政所反映的不只是財政收入與支出數字上的增減，它更反映國內政治、經濟、社會的結構與權力，以及全球政經局勢；而這些因素的變遷與發展，也將反映在國家財政上。因此，全球化所造成的國家財政之改變，隱含著更深刻的意涵，包括國內和國外各級政經行為者之間複雜的聯合與衝突。

1980 年代以來，儘管資本、生產、資訊科技等層面的全球化，已或多或少衝擊到各個國家的財政，甚至顛覆了既有的財政學理論、原理和原則³，我們對全球化影響國家財政的討論，卻仍不能脫離國家層次。當代國家雖然深受全球化的影響，但它不會因而消亡；相反地，主權國家仍是全球化之主要行為者，它仍有能力形塑全球化之走向。全球化對各國而言，都是重大的挑戰，但是這種挑戰，卻未必都造成毀滅性的結果；其關鍵便在於各國能否以在地的觀點與稟賦進行調整，以試圖在全球化網絡中為自身重新定位和採取行動。

在當代全球化開展之前，台灣經濟早已鑲嵌於國際經濟之中。在全球化時代，台灣和各國之間的生產、資本等經濟關係，更是錯綜複雜。尤其是台灣和中國大陸在政治上處於敵對狀態，而經濟上卻存在著密不可分的關聯；中國大陸又是當前全球重要的生產重鎮，這使得台灣在全球化下有著更為艱辛的路要走。台灣產業外移至大陸已不是新聞；伴隨著此一現象而來的是，有數十萬台灣人民及其眷屬，前往大陸工作和生活。

然而，自 1980 年代中期，台灣展開徹底的民主化，卻導致政治人物為了選舉考量，不斷提出減稅和近似買票的政策和社會福利支出，造成財政赤字節節高升；以 2005 年中央政府的債務餘額為例，已達新台幣三兆五千多萬元(財政部統計處，2006：162)。過去政府為了鼓勵投資而制定獎勵投資條例，以及後來的促進產業升級條例，都對特定產業給予租稅減免；但是多年來，這些給予特定產業的租稅優惠，已引起一般社會大眾的不滿，以致於有後來「最低稅負制」的出現。2008 年，

³ 因為它們的形成，均是在相對封閉的國民經濟體系下建立的。

在遺產及贈與稅的修正過程⁴中，有人建議廢除遺贈稅，以避免資金外流；反對者則主張基於財富重分配之考量，遺贈稅宜改不宜廢。總括而言，全球化之下的台灣財政，正面臨「效率」和「公平」之間的兩難。

全球化對台灣的租稅與支出，究竟造成怎樣的衝擊？台灣的財政體系，是否有適當回應？這樣的財政體系，又隱含怎樣的社會關係和矛盾？台灣的財政政策，尤其是租稅政策，在過去幾十年內曾促成台灣產業的發展與升級，然而在全球化的時代，尤其是在金融海嘯的衝擊下，能否產生迥異於以往的思維？或者說，台灣的財政體系，是否已到需要全面重整的關鍵時刻？包括如何設計兼顧效率與公平原則的制度。這些都是本論文所預設、關心的研究目的。



有關全球化對國家財政之衝擊，既有的文獻已有諸多討論。我們若以主題來區分這些文獻，它們大致上涉及以下之主題：租稅競爭(OECD, 1998; Avi-Yonah, 2000; Webb, 2000; Stewart and Webb, 2006)、電子商務對租稅的影響(Paris, 2003)、境外金融中心和租稅天堂(Palan, 2002)、全球化對發展中國家財政體系的影響(Asher and Rajan, 2001; Rao, 2001; Tanzi, 2003; Rudra, 2004; Rudra, 2008; Aizenman and Jinjarak, 2006; Secretariat of Federal Revenues of Brazil, 2006)、全球化對國家租稅之影響(Owens, 1993; Beck, 2000; Tanzi, 2000; Kudrle, 2002; Swank and Steinmo, 2002; 黃耀輝, 2002; Dreher, 2005; Genschel, 2005)、全球化對特定租稅之影響(Gropp and Kostial, 2000; Ganghof, 2001; Ganghof, 2004;

⁴ 立法院於2009年1月12日，三讀通過修正遺產及贈與稅法，將遺贈稅最高稅率由最高50%，調降至10%單一稅率，遺產稅免稅額則提高至1200萬元。

Mukherji, 2004)、全球化對政府支出與租稅之影響(Quinn, 1997；Schulze and Ursprung, 1999；Garrett and Mitchell, 2001；Dreher, 2006)、全球化和社會福利支出(Tanzi, 2002)。

然而，有關全球化對國家財政之影響的文獻中，卻少有涉及國家理論之探討者；大部分的文獻，都是由稅收面切入。基本上，它們是由 OECD 國家的近二、三十年來的稅收資料，進行分析和比較；目前的研究共識是，全球化並未對國家稅收造成立即且「致命性」的危機。但是，它們對此等實證資料的解讀，卻略有不同，而可大致上分為兩種看法。傳統學派認為全球化對國家稅收及社會支出產生衝擊；若衝擊過大，可能會引起國家的財政危機，甚至損及歐美國家的福利國家傳統。此派學者以 Ganghof、Rodrik 和 Tanzi 等人為代表。其看法為，各國為爭取國外資本，因此競相降低公司所得稅率，以及與資本相關的直接稅稅率，因此整體稅制將由以直接稅為主，轉變為以間接稅為主的稅制；而租稅負擔，也將由以資本為主，轉變為以較不具跨國移動性的勞工、土地與財產為主；另外，由於國家的稅收減少，也將導致政府支出減少。

對傳統學派持批評者卻認為，從實證資料分析結果看，全球化並未對國家稅收結構造成影響；這派學者以 Campbell、Garrett、Quinn 和 Swank 等人為代表。Quinn(1997)以計量方法指出，金融自由化並未導致公司稅基的流失，亦未加重勞工的租稅負擔，更沒有使政府支出增加，只會造成所得分配惡化。Garrett 和 Mitchell(2001)以 18 個 OECD 國家在 1961 至 1993 年之間的資料為基礎，指出愈是整合至全球市場的國家，其對資本所課的稅愈重；同時，福利國家仍能以高額的社會支出吸引國外資本，因為龐大的社會支出，意味著該國有高素質的人力資本、高品質的基礎建設和研發能力。基本上，這派的學者以 OECD 國家的財政和經濟資料為基礎，以計量方法進行分析，而認為全球化並未改變國家財政結構，亦未使國際租稅競爭「奔向終點」(race to the bottom)；即使全球化對國家稅收有影響，亦屬微不足道的程度，因此，全球化不會對福利國家構成挑戰。

另方面，Genschel(2002)卻指出，上述兩派各有正確與錯誤之處。傳統學派的正確之處，在於全球化確實會對國家的租稅政策造成限制；其錯誤在於國際租稅競爭並不會造成「奔向終點」之局勢。批評傳統學派者的正確之處在於，他們擁有較佳的資料分析，並指出沒有證據顯示「奔向終點」將會發生；但其錯誤之處，在於他們認為租稅競爭不會限制國家的租稅政策。福利國家受到來自內外的雙重壓力，Genschel 認為，的確構成租稅上的兩難(tax dilemma)：要求降低資本租稅負擔的外在壓力，以及來自國內要求維持稅收水準與減輕勞工租稅負擔的壓力。Genschel(2005：67-69)認為，雖然全球化並未改變國家財政結構，亦未損及租稅做為公共財政的構成原則，但全球化對租稅國家⁵而言，確實是項挑戰。各國政府對此之回應，主要有兩種方式：一是採取強化對疆界的控制措施，如反逃稅、避稅及加強國際合作；二是進行租稅改革，但效率中立性已取代公平與重分配原則，成為評估「好」的租稅政策的主要標準。總括而言，Genschel 認為，由於全球化為租稅國家造成租稅兩難，因而限制租稅國家改變政策的自由。

Hobson(2003)亦以 23 個 OECD 國家 1965 至 1997 年間的財政資料，推翻傳統學派的看法。相對於「奔向終點」，Hobson 提出「奔向中點」(race to the middle)，亦即跳脫「全球化強/國家弱」或「全球化弱/國家強」的看法，指出國家和全球資本均希望能有安全的投資環境，因此雙方有意願彼此妥協，尋求一均衡點；即使有時出現失衡狀態，國家和資本之間亦能經由談判，重新找到新的均衡點。

上述文獻中，大多數採用 OECD 國家的資料進行研究。然而，多數 OECD 國家是已開發國家；對發展中國家而言，全球化對其國家財政的影響，可能又有所不同。筆者所蒐集到的文獻中，有數篇論及全球化對發展中國家財政之影響者

⁵ 「租稅國家」(tax state)一詞，是 Schumpeter 於 1918 年所提出的概念。Schumpeter(1991)以中世紀莊園經濟的危機為起點，指出由於戰爭花費的提高，致使君主無力支付軍費，君主只好轉而向中產階級求救。君主以「共同的危難」(common exigency)為由，說服了中產階級。基於中產階級的同意，意味著過去反對納稅需求的書面保證將被排除，因此產生了全新的公領域和私領域。Schumpeter 認為出於「共同的危難」，使得國家因而誕生。因此，他創造了租稅國家一詞，並認為「租稅不但創造了國家，也形塑國家」(Schumpeter, 1991：108)。

(Asher and Rajan, 2001; Rao, 2001; Tanzi, 2003; Rudra, 2004; Aizenman and Jinjarak, 2006; Secretariat of Federal Revenues of Brazil, 2006); 這些學者亦指出，全球化對發展中國家的財政的確有負面影響。筆者基本上贊同 Genschel 的看法，但對 Hobson 所稱國家和全球資本雙方都有妥協意願和能力的看法，卻較保留。在全球一百多個國家中，由於各國的發展狀況、地理位置、經社結構、技術能力等條件的差異，因此並非所有國家均有能力和全球資本進行談判，而且能讓該資本願意妥協。其次，儘管全球化對國家財政結構並未造成顯著的變化，但是它已改變與國家財政相關的行為者之間的權力結構和運作。我們不能單憑數據分析顯示目前國家的財政收支結構與三、四十年前無顯著變化，便斷言全球化並未對國家財政造成明顯的影響；即使數據顯示財政結構不變，但全球化相關行為者的稟賦與其可用資源，也必然已產生量變或質變，而可能直接影響國家財政。

如同 Goldscheid(1958: 206)所言，歷史、社會學和財政統計資料，是用以支撐公共財政理論的三個支柱；公共財政理論不能完全脫離現實，也因而必須同時兼顧此三個支柱。有關全球化和國家財政之文獻，或許囿於主題和篇幅，只能對部分主題進行討論與分析，或僅著重經濟層面的分析。Bourdieu 曾言，經濟理論有其侷限性，「經濟理論在評估一個政策的成本時，並不考慮我們所謂的社會成本」(Bourdieu, 2002: 67)。若我們能同時由不同層面出發，例如，一方面由收入與支出層面進行分析，另方面由國內外政治、經濟與社會結構切入討論，將更能理解全球化對國家財政的影響。

任何制度都有其鑲嵌性(embeddedness)。任何制度與組織均隱含特定的偏差(bias)，亦即隱含特定的政治與經濟特性。所謂偏差，「表示一種涉及相關行為者間有關資源利用與分配的特定模式，此模式隱含不同行為者在相關資源利用與分配過程中的不同利害關係」(蕭全政, 1988: 53)。故組織與制度的形成、運作與變遷，亦反映出偏差的作用(蕭全政, 1997)；國家財政體系亦不例外。國家財政體系在整體國家體系中的角色與地位為何？其和社會的互動關係為何？不同國家的財政制

度與體系，各有其獨特的歷史發展脈絡與運作特色。

因此，即使都按照財政學的原理原則而建立，每個國家的財政體系，都會有其特定內涵，而其對國家、社會之意義與影響，也將各有不同。如同 Wagner 所說的，租稅的「正義」(justice)概念，在不同時代有不同的解讀；因此，「正義」是一個具歷史性的概念(Wagner, 1958: 15)。同樣的，公平、效率、國家競爭力等概念，在每個社會都有不同的內涵，而它們表現在具體制度及運作上的，亦各有不同的形式。基於這樣的原因，國家、國家財政及社會三者之間的結構關係與變遷，以及它們在全球化時代如何被解構與重構，便成為一個複雜而重要的課題。

然而，此一課題在有關全球化對國家財政影響之文獻中，卻很少提及，最多只提到其對福利國家之衝擊。但對台灣而言，台灣從未步上福利國家之途。在筆者目前蒐集到的中文文獻中，直接論及全球化對租稅影響者，僅有劉宜君(2001)、黃耀輝(2002)和孫克難(2007)三篇論文。而這三篇論文受限於篇幅，也僅能從事初步而概括的分析。吳挺鋒(2004)在其博士論文中，也只將 1990 年代以後的台灣財政，視為是新自由主義的表現，而非由全球化的角度進行探討。張嘉仁(2008)的博士論文，則是由財政社會學的觀點，建構一套有關台灣財政赤字問題的分析架構，並探討台灣的實際情形。

台灣過去走的是「發展型國家」的路，其在全球化時代所面臨的國內外政經局勢，和過去所處的國內外政經環境，已大不相同。全球化促使國民經濟對外開放程度增加，其對台灣財政所造成的影響，並非單純地只表現在財政收支的變化上；更重要的是，在這些財政收支數據的變與不變背後，其實隱含難以化解的兩難與矛盾。因此，筆者在本論文中，將嘗試由國家機關、財政和全球化等三個層次，檢視台灣的財政體系如何受到全球化之影響，又如何進而影響政治與社會層面，以及台灣的政治、經濟和社會，又如何影響台灣的財政。

第三節 分析架構

在研究方法方面，筆者主要透過蒐集與閱讀相關文獻，並分析財政統計資料，以進行博士論文之撰寫。有關全球化對台灣財政之影響，本論文之分析架構擬由國家機關與財政間之關係、全球化，及全球化對國家財政之衝擊等三個層次進行分析。

一、國家機關與財政政策

當代國家體系之形成，和歷史上絕對主義(absolutist)國家之發展，具有密切之關聯(Poggi, 1978)。十七世紀歐洲君主為了消弭以往雇用傭兵之弊，因而建立國家軍事力量。然而，國家軍事體系之建立與維持需要龐大經費，而既有的封建領主之財力，根本無法支應；因此，錢由何處來便成為國家財政的重要課題。對於這個重要問題，歐洲君主採取兩種截然不同的途徑以為因應：一是徵稅，二是殖民主義。由於各國地理位置之不同，瀕臨大西洋的國家有機會透過海外殖民以增加國家財富，而內陸國家（如東歐）則被迫透過向人民徵稅以獲取財源。這些歐洲國家也因此發展出更具效率的財政架構與常規(Knutsen, 1992: 73)。後來，這些國家逐漸發展出一套財政管理體系，並促成中央行政體制之科層化和中央集權化，因而逐漸形成國家主權之概念(Giddens, 2002: 108)。在這時期，國家的徵稅等同是對人民財富的剝奪；後來，雖然逐漸發展為政府必須經人民代表同意方能向人民徵稅，但徵稅仍被視為是國家行使公權力和主權的表徵之一。

不過，前述的國家建立與財政之間的關聯，指涉的是歐洲國家的情況；它們初期的財政體制，充分呈現戰爭財政的特色。對東亞國家而言，尤其是台灣，過

去的財政體制是內戰下的產物；後來，為了經濟發展，又調整為有助於經濟發展的財政體制。不過，這種東亞發展型國家的財政體制，未必能面對全球化的挑戰；當東亞發展型國家也面臨轉型的時刻，其財政體制亦不例外。

James O'Connor 在其著作“*The Fiscal Crisis of the State*”(1973)中，指出資本主義國家統治者面臨資本累積(capital accumulation)功能和政治正當性(political legitimization)功能之間的矛盾(O'Connor, 1973: 6)，而國家支出(state expenditure)正可以反映出上述兩種功能與特性。因此，O'Connor 將國家支出進行分類，包括有助於資本累積的社會資本(social capital)和維持社會和諧的社會支出(social expenses)⁶。因此，社會救助支出、退休撫卹支出、國防支出均可視為社會支出。社會資本又可分為社會投資(social investment)和社會消費(social consumption)。前者的特徵在於，它能增加生產力並提升獲利率，例如公共建設中的鐵公路等；而後者是指能減少勞動的再生產成本並增加獲利率的公共投資，例如社會保險(O'Connor, 1973: 6-7)。是故，勞工保險可列入社會消費的範疇。社會投資又可以區分為物質資本(physical capital)和人力資本(human capital)。物質資本所指的是物質上的經濟基本建設，包括道路、高速公路、機場、港口、水電、瓦斯等有關工業發展設施，與農工開發有關的投資，以及都市更新計畫等等。人力資本則包含教育機構內外的教育體系、科學、研發等所有層面的教學、行政和其他措施(O'Connor, 1973: 101)。因此，經濟發展支出可視為物質資本，而教育支出和科學支出屬於人力資本。

⁶ 但是，正如同 O'Connor 所指出的，在現實世界中，由於幾乎每個國家機關的行政機關均涉及資本累積及政治正當性之功能，因此幾乎每項國家支出均同時具備這兩種功能(O'Connor, 1973: 7)。以教育支出為例，其有助於提升人力素質，進而有益於資本累積；但是由另一個角度來看，教育具有政治社會化的功能，能形塑人民的思想和觀念，因此，教育亦具有促進社會和諧之功能。再以 O'Connor 所舉的高速公路為例，若我們將高速公路視為用以運輸工業生產之原料和產品，則其具備社會投資的特質；若我們將高速公路的功能，界定為方便勞工上下班，則其具備社會消費的特質(O'Connor, 1973: 7)。是故，除非我們能仔細檢視政府各項細目支出，否則，我們很難清楚地將各種國家支出予以分類。筆者在研究政府支出時，受限於時間與精力，無法將歷年政府的預算書逐一檢視並予以分類。因此，筆者只能就特定政府支出主要反映出何種功能，以及其主要具備何種國家支出分類之特色，而進行區分。

上述資本累積和政治正當性的功能，若反映到國家稅制的設計上，筆者認為可分別以效率原則和公平原則表現。資方總希望國家機關能由效率原則設計稅制，以利於資本累積；但是，影響政治正當性的社會和諧，以及財富重分配，均必須依靠稅制的公平原則來實現。因此，國家稅制的設計與改革，往往呈現資本和社會之間的角力，也反映相關行為者勢力的消長，更影響行為者間的資源汲取與利用模式。

二、全球化

近十多年來，全球化已成為人類世界中重要的特徵，無時無刻不影響每個人的生活。學界對於全球化的界定、討論與爭辯，始終未曾平息；全球化這種模糊性和爭論性，也反映出其所涉及層面的廣泛和意識形態歧異。懷疑論者認為，當代的全球化並非前所未見的現象，二十世紀初期也曾經出現人與物在各國間大量流動的現象。但事實上，我們目前所處的全球化時代，和 1920 年代的局勢在本質上有相當大的差異。貿易量、生產分工和網絡的精細，固然是全球化的特色，交通工具的發展和金融體系的擴展亦不容忽視。資訊通訊科技的發展與運用為全球化最重要的特色。資訊通訊科技，壓縮時空，改變人與人之間的互動方式，使得傳統傳播工具式微或轉型，也促使金融在各國間的流動更為快速。簡言之，全球化涉及多面向的動態變遷，其所形成的網絡極為綿密且複雜，取代過去階層式組織，使得人類世界處於牽一髮而動全身的狀態。

全球化雖然帶來便利和好處，卻也造成衝擊和挑戰，誘發新問題。全球化導致機會不均等，亦即對某些人而言，全球化是機會，對其他人卻是威脅。國家機關在全球化下，其疆界趨於薄弱與不穩定狀態，傳統主權觀亦受到動搖。

到目前為止，學術界已經有許多著作針對全球化和國家機關間之關係進行討論，而 David Held 等人(Held et al., 2001)將這些著作分為三種觀點：超全球主義

者 (hyperglobalizers)、懷疑論者 (sceptics) 和轉型主義者 (transformationalists)。首先，超全球主義者認為經濟全球化將促使新的全球管理機制興起，而使國家主權與自主性受到侵蝕。因此，國家機關的功能將逐漸萎縮到僅剩國防、外交、治安等基本功能。同時，由於市場具有自我調節功能，國家機關應儘可能減少對市場之干預，頂多維持市場交易秩序即可。大前研一(1996)更認為，國家機關最後將走向終結(the end of the state)。超全球主義論者採取新自由主義的意識形態來看待全球化，並將多國公司視為全球化的主要行為者之一，且認為全球化有助於提升經濟效率。然而，超全球主義者並非全部都是新自由主義者，尚有採基進論者，而後者認為全球化帶來壓迫和不平等。但是兩者的共通處在於他們都認為市場力量已獲得勝利(Phillips, 2005a : 30)。

懷疑論者則主張國家並不會因為頻繁的跨國經濟活動而趨於停止運作；相反地，國家是國際化的基本架構，國家主權不會因而崩解。Hirst 和 Thompson(1999)列舉各種數據，指出當前國際化的程度並未比 1914 年之前來得高，因此全球化只是一種迷思；國際之間的競爭，主要仍是三大區域集團之間的競爭。Weiss(1997)認為當今的世界經濟並非真正的全球化經濟，而是國際化經濟 (internationalized economy)；全球主義者 (globalists) 之所以會主張國家在全球化下的逐漸衰退，是因為他們過度誇大以前國家的權力。Wade(1996)則由貿易、國外直接投資、金融資本等面向，舉證說明世界經濟其實是更為國際化，而非全球化。相對於超全球主義論，懷疑論者認為國家不會因全球化而衰亡，反而會增加其能力。

轉型主義者，如 Mann、Scholte 等人，則認為全球化將使各國政府的權力、角色與功能進行重構，產生結構上的變遷，而主權的概念，將由領土意義轉為具有錯綜複雜的跨國網絡之特徵。轉型主義者拒絕對全球化採取純經濟的分析，而強調全球化的政治面向(Amoore et al. , 1997)。由於全球化是由多種相互矛盾的模式和勢力逐漸形塑而成，因此對於民族國家和民族國家體系的未來與發展，轉型主義者並未提出明確的方向(Mann , 1997)。

Phillips(2005b)曾分析這三個全球化-國家的觀點，並指出它們存在三個問題：(1)經濟主義(economism)：尤以超全球主義者為甚。他們以全球化的經濟面向為焦點，將有關全球化的討論「非政治化」(apoliticalize)，而只強調資本的邏輯。(2)功能論(functionalism)：有關國家能力(capacity)和自主性(autonomy)，全以一國能否在全球經濟中展現經濟競爭力、效率與經濟表現為衡量標準，而忽略國家機關相對於社會層面的自主性。(3)以已開發國家為主：有關全球化-國家的討論，幾乎均圍繞在已開發國家，而未顧及世上其他眾多開發中國家的情況。

本論文在研究全球化對國家財政之衝擊時，所採取的是轉型主義的觀點；亦即承認全球化之存在，以及其對國家主權和政策自主性造成一定程度的衝擊，但是國家並不會因此而走進歷史。雖然全球化，尤其是金融全球化，嚴重挑戰國家對資本的掌控能力，但這不代表國家將如超全球主義者所主張的，對資本跨國流動完全無能為力。資本固然可以藉由網路等科技而輕易地跨越國界，富人也可以藉此將其財產和資金移往稅率較低的國家或地區，甚至移至租稅天堂；但國家並非只能任由宰割、坐以待斃。相反地，國家可以採取更積極的作法以因應全球局勢的轉變。例如，有些小國直接採取租稅庇護所的策略，以吸引富人的資金和其他國家公司的資金；有些國家則以較低的稅率和良好的基礎建設，以吸引跨國直接投資和設廠；有些大國為了查緝逃漏稅，亦使出渾身解數，譬如 2008 年 2 月德國政府向列支登斯敦的離職銀行行員購買客戶資料，以追查德國富人是否藉由將財產藏在列支登斯敦而逃稅。

正如 Polanyi(1989)所指出的，自律性市場並不存在，市場的建立與維持必須靠國家機關的干預政策。如果市場危害到社會，社會將透過干預的媒介(即國家機關)，以確保自身的和諧與生存。市場並非自己建立的，它必須依靠眾多外界的規則訂定、執行與懲罰機制，方能有效運作(Boyer, 2002b : 323-324)。由於市場可能破壞社會，因此國家機關的重要角色之一，就在於保存社會連結(Boyer, 2002b : 324)。

在 1980 年代末期以前，國際之間的競爭，如同重構發展模式的不同方法之間的競爭。各種制度形構之間的差異，引起不同的政治選擇，但競爭的驅動力並未導致各國走向單一的「最佳路徑」；其理由即在於各國之間的社會，都存在著不同差異。然而 1990 年代末期起，金融的全球化、國際投機風起，導致各國既有的制度體系不穩定，而各國似乎紛紛走上市場之途。「市場已經全球化，但政治勢力還沒全球化。當代社會由於二者間日漸擴大的鴻溝而蒙受痛苦」(Boyer, 2002a : 236-237)。全球化在最初始之時，是多國公司的發展策略；其透過在全球尋求生產利基，打破既有的生產鏈，重新立基，構成複雜的生產網絡。但後來全球化的發展，演變成以金融資本為主，它們快速地在各國間流動，造成許多國家經濟、政治與社會的動盪不安。

因此，全球化更涉及政府再造的方向與內容。由於全球化是一動態過程，其本身是由諸多因素所構成，其結果也造成國家內部眾多的矛盾與衝突。全球化所造成的所得分配惡化及其相關的社會問題，已經不是個人層次所能解決的，必須由政府出面才能處理。國家若欲解決全球化所引起的種種問題和面對全球化的挑戰，則必須先定位政府的角色與功能，然後據此進行政府再造。是故，政府再造在全球化時代裡扮演不可或缺的角色。

三、全球化與國家財政

隨著國際間經濟整合的深化，經濟活動的範圍已超出原有政治架構的領域，這進一步導致兩者之間的緊張關係。這種緊張關係主要源自於：經濟活動與政策具跨國界的外溢性 (spill-over effect)、國家自主性的減少和對國家主權的挑戰 (Aaron et al., 1995 : xv-xvi)。當原本(相對)固定於國家領土內的稅基(資本、高科技勞工)，開始進行跨國界的流動，各國為爭取這些具移動性的生產要素，採取一系列的租稅優惠，而形成國際之間的租稅競爭。我們當然不能誇大國家財政制度

對移動性生產要素的影響，但是我們不能忽略其重要性；它的影響層面不僅是在國際層次，更重要的是在國內社會層次。

因此，對於傳統學派的警醒，我們不能予以忽視；當代國家不可能在全球化時代中就此退場；相反地，國家機關所要做的是提出更具前瞻性的改革與政策。傳統學派的批評者雖然以極為精細的數據分析，指出全球化並未改變國家的財政收支結構。Garrett(1998)認為國內政黨政治和有組織的勞工勢力，才是左右國家財政的決定性因素；因此，他認為不應該誇大全球化對國家財政的影響。筆者認為，一國財政政策的決策過程中，國內政黨政治和社會力量確實是重要的辯論者和討論者；但是它們也處於全球化脈絡之中，有其自身的結構和立場。因此，全球化依然是影響國家財政體系的重要因素，也是決定國家財政政策時必須考慮的因素。

國家機關針對全球化下國家財政環境的轉變，而採取的作為或不作為，均反映國家機關面對國內社會的要求、資本的施壓，以及其他國家財經政策的多重壓力與挑戰。這複雜的脈絡與過程，也改變了國家的實質內涵。Brenner(1998: 8)指出全球化重構國家之疆域。事實上，全球化促成國家的疆域化、去疆域化與再疆域化之過程；這種過程，也表現在國家財政體系上。在收入方面，稅收為國家無形疆域之表徵，資本跨越國界流動，導致國家稅源流失，並喪失其對稅收之控制權，此即去疆域化。因此，國家會透過採取如反逃稅、避稅及加強國際合作等措施，或是直接進行租稅改革，以強化其對無形疆界的控制 (Genschel, 2005: 68)；這形同是對國家疆界的重新界定，即再疆域化。有些國家甚至直接降低公司稅稅率或資本稅稅率，以吸引外資流入；此亦屬再疆域化之範圍。在支出方面，國家在全球化時代，透過對支出結構的調整，甚至重整，可以重新界定公領域與私領域間之界限，亦可得知哪些是國家的核心領域，而哪些又被排除在外。

O'Connor 在“*The Fiscal Crisis of the State*”中，論及國家的財政危機來自國內層面。而全球化時代裡，國家的(可能的、潛在的)財政危機，不僅是來自國家內部，

也可能同時涉及國家外部。由於“The Fiscal Crisis of the State”一書是 1973 年出版，其寫作時間為 1960 年代末期至 1970 年代初期，故 O’Connor 未能將全球化和新自由主義等因素列入其著作中；這點，O’Connor 於 2002 年該書的 Transaction Edition 序言中已有所說明。然而，原書中提到的，國家統治者面臨資本累積功能和政治正當性功能之間的矛盾，這種矛盾也是國家統治者在全球化時代中難以迴避的問題，尤其當資本流動超出國家範疇之外，加上資訊科技的發達，國家更難掌握經濟活動。換言之，資本具有跨越國界的流動性，而國家的界線、疆域、領土，卻是固定、難以變動，故資本累積必須由全球的視野衡量，而政治正當性卻仍必須在國家內部產生⁷。因此國家統治者要處理二者之間的矛盾，顯然將更為困難。

國家財政的制度設計和運作，正可以充分展現資本累積和政治正當性之間的矛盾。國家機關、社會和資本三者之間，基本上存在著既合作又衝突的關係。首先，過去的租稅體制，較強調公平原則，亦即國家機關必須考慮社會內部的財富重分配和均衡發展。然而，在全球化時代，由於各國競相爭取跨國流動的資本，正如 Genschel(2005)所言，效率原則取代原有的公平原則與重分配原則，成為衡量一國租稅政策良窳之標準。然而，國家機關不能棄社會於不顧，在全球化的壓力下，社會內部亦有生存與發展之問題，這將反映到民主政治上；更何況，穩定而健全的社會環境，亦是全球資本決定是否投資的標準之一。因此，國家機關在進行賦稅改革時，便面臨兩難：究竟要設計有利於資本的稅制？抑或以社會公平為主軸的稅制？效率原則與公平原則真的難以兩全，是故，所謂的賦稅改革，便形同社會和資本之間的拉鋸戰。

其次，在政府支出方面，如前所述，O’Connor 曾將國家支出進行分類，包括有助於資本累積的社會資本和維持社會和諧的社會支出。究竟政府在分配財政資源時，應偏重有利於資本累積的社會資本部分？或是偏重有利於社會和諧的社會

⁷ 不過，O’Connor 認為在美國，政治正當性的問題已轉型為在全球市場中「競爭力」的問題。請參見 O’Connor(2002), pp.xxiv。

支出呢？

此外，在決策過程上，資本講求速度，以迎合瞬息萬變的全球資本市場；民主卻需要時間，社會需要充分的時間進行討論以形成共識，才能達成政治正當性⁸。資本為求決策快速化，會希望決策去政治化，亦即以行政命令取代法律而進行決策；顯而易見地，這將嚴重損及政治正當性。不過，即使在全球化時代裡，租稅和政府支出的決定權，仍在各國立法機構的手中；資本只能透過遊說等方法，使立法機關制定有利於資本的財政政策。

由上述分析，可以看到全球化引起國家機關和國家財政內部的多重矛盾，或是使既有的矛盾更形尖銳。從全球化和在地化、普同性和特殊性、資本和社會、效率和公平，到資本累積和政治正當性，均呈現在公共政策的討論與制定過程中，也反映到國家財政上。威權體制下的台灣財政，並非毫無資本累積與政治正當性間的矛盾和資本與社會間的矛盾，事實上，這些矛盾受到威權政府的壓制與掩蓋，因此並不顯得尖銳。當台灣面臨威權轉型及緊接而的全球化潮流，不但這些矛盾不但愈加尖銳，加上伴隨全球化新產生的矛盾，也呈現在台灣財政收支和財政制度的制定過程中。

對台灣而言，過去被譽為「經濟奇蹟」的發展型國家，在全球化時代裡，已遭遇經濟發展的瓶頸。發展型國家的財政體制設計，已不符合全球化的運作邏輯。由於兩岸在政治關係上呈現膠著狀態，但是在經濟上卻存在著密不可分的關係，導致台灣的財政體制與政策不但面臨資本與社會之間的角力戰，也存在台灣經濟是否向全球開放的問題。而如果選擇開放，台灣又面臨開放的程度為何，以及如何以租稅政策吸引外資等複雜問題。台灣社會目前陷於是否將會在全球化時代裡被「邊緣化」的焦慮之中，與此相關的財政問題更顯錯綜複雜。

本文在分析架構上，著重於全球化造成國民經濟趨於開放，進而引起財政上

⁸ 有關速度和民主之間的討論，請見 Chesneaux(2000)。

的問題與內部矛盾。本文試圖以國民主義的觀點，處理全球化所引起的財政問題與矛盾。以市場邏輯為主導力量的經濟全球化，使社會易於暴露在市場經濟所造成的風暴中。由於當代社會體系已缺乏保護社會免受傷害的機制，政府便成為保護社會免於遭受市場經濟衝擊和提供社會救助的重要組織。如果台灣未能凝聚出具整體性與主體性的國民意識，台灣將在全球化潮流中隨波逐流，甚至解體。台灣人民必須體認到在競爭白熱化的國際上，台灣處於國際孤立的情況下，更顯得不利。生存與共、追求共同利益的生命共同體意識，早已在台灣發酵。2008 年爆發的全球金融海嘯，更提供台灣形塑國民主義意識的良好時機。以出口為經濟成長動力的台灣，受到金融海嘯的嚴重衝擊而載浮載沉，激發起台灣人民患難與共的情感，這也正是更進一步強化台灣國民主義意識的絕佳時機。如果全體國民與政府能正視危機，並從事改革工作，危機不會提供轉變的良機；反之，台灣可能真的會淹沒在金融海嘯中。

所謂國民主義，「強調由全體國民支配整體政經權力體系，並透過與之利害一致的『國民政府』之協助，而主導整體政經體制的合理化發展。其間，整體政經體制必須統合內部的衝突，以重建政經整體性和主體性」（蕭全政，1995：35）。過去二十多年來，台灣在威權轉型和民主化的過程中，歷經多次省籍對立和藍綠惡鬥的波瀾。在「國家主義」思維的主導下，獲得權力的群體，透過權力配置，重新建立有利於其鞏固權力的國家體制；這種作法，產生另一群被壓迫的群體。不論選舉結果使那一邊獲得權力，終將產生壓迫的一方和被壓迫的一方，最後形成惡性循環，徒然虛耗國力，亦無助於經濟和社會的進步（鄧瑋羚，2008：28-29）。藍綠間無止境的惡鬥，導致政策方案的提出，往往被貼上藍或綠的標籤；接著政策方案便陷入口水戰和人身攻擊中，不見天日，全體國民的福祉也每況愈下。當然，在經過多次選舉後，民主意識已逐漸在人民心裡生根，而有逐漸擺脫藍綠陣營的界限。國民主義必須以成熟的民主體制為要件，每個國民才能超越民族、族群或其他歷史性的差異，而融合於同一個政經共同體之中。

本文透過國民主義，試圖統合資本累積和政治正當性間的矛盾，並藉由國民意識的產生和凝聚，解決經濟生產、勞資對立、企業和消費者間之衝突，進而落實到未來可能的財政改革方向上。

第四節 章節安排

本論文的研究限制主要為：財政體制龐大而繁瑣，筆者在本篇論文中難以巨細靡遺地進行探討，僅能擇要分析。其次，台灣政府支出的分類未必能符合O'Connor的分類方式，因此筆者難以從政府支出數據資料中，明確區分哪些是有利於資本的支出，哪些是有利於社會的支出。

一般對於全球化出現的年代，並未有定論；若以新經濟產生的年代為劃分點，則為1990年代中期。因此，本論文將以1950年代至今的台灣財政為研究範圍，以對照台灣財政在全球化前後的變化，尤其著重全球化下的台灣財政。然而，台灣在1980年代中期起，展開威權轉型的過程；政治自由化和經濟自由化對台灣財政的衝擊過程，難以和1990年代的全球化對台灣財政的影響過程截然切割。因此，本論文將威權轉型和全球化同時納入第三章的討論範圍。

第二章將探討威權時代的台灣財政，主要涵蓋期間為1950年至1987年，並以威權體制為中心而運作。在政府遷台初期，財政的汲取與分配，受到軍事因素影響而嚴重扭曲。然而，也正因為政府遷台，才使政府開始正視財政議題，開始整頓台灣稅制。隨著國內外局勢的變遷，主導財政的因素，由軍事逐漸往經濟發展移動；最明顯的改變，表現在財政支出的結構上，社會支出和社會資本的比例有顯著的變化。政府為了發展經濟，以財政手段作為發展經濟的工具。但是，對

社會而言，財政資源的汲取和分配極為不均，這成為日後威權轉型過程中的財政爭議。

本文在第三章將分析 1987 年至 2008 年的台灣財政。這段期間的台灣，最初受到威權轉型的動盪，後續的全球化潮流，兩股力量相互作用，使得仍具備威權體制特性的財政制度受到衝擊。其中，經濟自由化、政治民主化、國際租稅競爭全球化造成國家政治疆界的開放，造成稅收不斷流失，賦稅負擔率不斷下降。經濟自由化和全球化卻又造成經濟權力和資源分配不均，造成社會對各類政策的需求增加，並透過選舉表現在財政支出上。

本文在第四章裡將說明全球化對各國，特別是台灣，所造成的多重矛盾，包括全球化和在地化間的矛盾、資本和社會間的矛盾、效率和公平間的矛盾，以及資本累積和政治正當性間的矛盾。台灣如果要有效面對全球化所帶來的挑戰與矛盾，必須由全球在地化的途徑出發，亦即反省與檢視台灣本身所擁有的資源、特色與條件，瞭解台灣所面對的機會與限制，進而在全球化環境中尋找可供發展的空間。第四章第二節的重點，在於論述全球化造成資本可以跨越國界流動，並成為各國爭取的對象，因此，政府的政策和稅制進一步往資本傾斜；換言之，政府對效率的重視，遠勝於對公平的強調。然而，政治正當性產生於國家內部，仍舊是政府必須面對的課題。台灣鉅額的財政赤字和債務背後，隱藏的是台灣在全球化下生存與發展的困境、資本和社會間的衝突，以及政府無力處理兩者間衝突的窘境。在第四章裡，也將論及金融海嘯對國家機關的衝擊、對國家財政的影響和國家機關如何面對這場浩劫。

在第五章裡，本文除了對前面章節作出簡要的結論外，將進一步試圖為在全球化競爭下的台灣找尋定位，以突破全球化的困局，並以國民主義的角度，思索未來財政改革的可能方向；尤其是如何透過財政改革，促成台灣的政治經濟發展並維繫社會的和諧，以避免台灣社會在全球化的衝擊下分崩離析。

第二章 威權時代的台灣財政，1950-1987

第二次世界大戰後到威權轉型前的台灣，一直深陷於國共內戰和冷戰的政經脈絡之中；因此，這段時期的台灣財政，亦反映出內戰和冷戰的特質。在政府遷台初期，台灣財政主要呈現軍事財政的特色。在支出方面，國防支出佔政府支出的絕大部分；政府為了籌措更多財政收入，著手稅制改革與整理的工作，並透過種種機制從社會汲取資源，尤其是農業部門的資源。1950 年，美援來台，有助於減輕政府的財政負擔，並使台灣有餘力從事基礎建設。隨著國內外政經環境的變遷，台灣財政逐漸由以軍事國防為主，轉變為強調經濟發展；特別是 1960 年代的出口擴張工業化政策，和 1970 年代的石油危機，都使經建支出佔政府支出的比例大增。



1950 年至 1987 年間，政府支出結構呈現重社會支出、輕社會資本的特色，雖然兩者間差距逐漸縮小，但是政府財政對社會不同部門的汲取和分配上，仍處於極不公平的狀態。隨著威權體制國家的困境浮現，財政議題成為各方衝突和爭論的焦點之一。

第一節 國共內戰和冷戰下的台灣

一、二次戰後至政府遷台前的台灣

1945 年，第二次世界大戰結束後，國民政府由日本手中接收台灣。對台灣而言，這個接收，切斷過去五十年台灣對日本在政治與經濟上的附屬關係；原本日

本政府的角色，由國民政府取而代之。

1945 年 8 月 29 日，陳儀被國府任命為台灣省行政長官公署的行政長官；同年 9 月 7 日，國府又任命陳儀兼任台灣省警備總司令。9 月 20 日，國府正式公布「台灣省行政長官公署組織條例」，取代原先臨時公布的「台灣省行政長官公署組織大綱」。1945 年 10 月 25 日，陳儀正式接收台灣。雖然國府於戰後對台灣展開一連串的重整工作，但其思考方向，並未將台灣視為一主體，而是透過將台灣的行政體制特殊化，以利於國府汲取台灣的資源，並移轉支應其戰爭之需要。首先，台灣省行政長官兼警備總司令，並對在台灣省之中央各機關有指揮監督之權力。依照「台灣省行政長官公署組織條例」第二條之規定，行政長官公署在其職權範圍內，得發布署令，並得制定台灣省單行法規。因此，行政長官公署在權力上，具有軍政一元化、委任立法和行政專制之特質；行政長官集行政、立法、司法三權於一身，為特殊化的統治機制(鄭梓，1991：235-244)。換言之，行政長官公署一開始便具備威權政府的型態，呈現軍政特性。

其次，行政長官公署不但不取消日據時期的專賣制度，反而維持專賣局之組織，並加以控制。日據末期成立的「台灣重要物資營團」，則被重組為台灣省貿易公司，後來又於 1946 年改組成台灣省貿易局(劉進慶，1995a：27)，1947 年 6 月改組為物資調節委員會；不論其名稱為何，它們均是在「彌補赤字財政的任務下，經營對外貿易」(吳聰敏，1997：16)。至於日人和殖民政府所被移轉的財產，則被重組成龐大的公營企業體系，而這正是國民政府遷台後重要的物質基礎。

由於大陸地區國共內戰情勢日益緊張，因此，台灣肩負支應中央政府財政需求之任務，亦即透過上述特殊化的行政體制，加上其對台灣整體經濟生產、分配等工具與過程之掌控，尤其是藉由公營企業和米糖體系來達成上述任務。

因此，戰後的台灣在財政上，即使進行重整，但是在 1947 年 2 月之前，台灣省各種稅制之徵收，仍沿用日本舊制(笠本武治、川野重任，1968：918)。此外，

為了維持政府財政收入，台灣省行政長官公署仍維持專賣制度和日據時期的戶稅。

主導此時期財政的主要因素，為大陸地區的國共內戰，也因而嚴重扭曲台灣財政，並加重資源汲取的手段與程度。

二、政府遷台初期

1950 年代起，台灣內部威權體制是以「一個中國」原則為核心基礎(蕭全政，2001：74)。在中央政府尚未遷台前，台灣省政府於 1949 年 5 月 20 日宣布戒嚴。

中央政府於 1949 年 12 月 7 日撤退至台灣。1950 年代初期，中央政府同時面臨多重壓力；除了軍事國防壓力外，尚有台灣人口驟增所引起的需求問題、因戰爭引起的通貨膨脹問題和國際收支平衡議題。

中央政府遷台，對台灣的政治、經濟、社會層面產生重大的衝擊。在政治上，由於戒嚴的實施，人民權利受到限制與剝奪，許多憲法上的規定形同具文。在中央層級，中央民意機構均不改選，同時，在事實上，行政院的權力遠遠凌駕於其他四院之上。在地方層級上，只有地方政治容許地方人士有參政的空間。但是省主席仍是由中央政府派任，省政府仍是由中央控制，並藉由對縣市政府的人事權、組織權、財政補助和省統籌分配稅款，以控制縣市政府。

在經濟上，台灣必須提供糧食給由大陸撤退來台的約二百萬各類人員，這已經是相當大的負擔。台灣和大陸切斷經濟關係，使得台灣的產品必須另尋國際市場，工業產品的原料也必須另尋來源，是故台灣整體的貿易和本質均面臨調整(陸民仁，1961：4)。因為戰爭而引起的嚴重通貨膨脹，也是政府遷台初期的一大挑戰。特別是，通貨膨脹是種隱藏形式的賦稅，不利於人民；若通貨膨脹過於嚴重，易引起社會動盪。因此，政府亟欲控制通貨膨脹。

國府遷台初期的財政壓力，主要來自於軍事國防。六十萬人的軍隊和軍事相

關的武器設備與船艦戰機之維修，構成財政的沉重負擔。此外，中央政府全面遷台後，眾多的公務員、民意代表(立法委員、國民大會代表、地方民意代表)以及不可或缺的警察與情治人員等之薪資，是財政上的第二大壓力。因此，軍事與政治便成為 1950 年代主導台灣財政的主要因素；由歲出到歲入、賦稅徵收的名目與手段，均反映出軍事財政之特徵。

1950 年 6 月，韓戰爆發，促成美援來台。美援對彌補台灣財政赤字有相當大的貢獻，但是其無法顯現在政府財政收支數字者，才是貢獻最大的；美援方案中，用於初等與中等教育、電力、水利、公共衛生、交通建設等部分，在財政吃緊的年代，有助於經濟建設和社會投資。李國鼎曾指出，美援所產生的歷史作用，在於填補預算缺口和幫忙克服通貨膨脹(李國鼎，1999a：114)。在財政吃緊的情況下，若沒有美援的協助，台灣難有餘力發展經濟。

自 1950 年代起，台灣開始致力於經濟發展，政府採取的是進口替代工業化政策。然而，此時期的經濟發展附屬於軍事國防之下，支撐戰爭需要為其目的。由於台灣和大陸切斷經濟關係，導致台灣米糖缺乏出口管道，進而使台灣缺少外匯。所以此時期所採取的進口替代工業化政策，基本內容在於發展民生工業以減少進口與節省外匯，其中又以消耗外匯最多的紡織與肥料做為政策性工業(蕭全政，1991：53)。

政府於 1953 年開始推動經濟建設計畫，並於同年實施「耕者有其田」政策。透過土地改革，政府得以掌握農業部門與土地的賦稅與資源。事實上，政府是以農業來支撐進口替代工業化的政策產業。例如，1948 年 9 月即實施的肥料換穀政策，有利於肥料工業的發展；政府對低收入的佃農與小農進行棉布換穀制，則有利於紡織工業的發展(蕭全政，1984：55-56)。除此之外，農業部門對工業部門提供市場、勞動力、資金、糧食、外匯、原料、土地和社會基礎建設成本。

1950 年代，政府在經濟上儘可能控制通貨膨脹，並努力減少財政赤字；1950

年代末期到 1960 年代初期，政府逐漸達成這兩項目標。

三、經濟發展時期

政府自 1960 年代起，才開始正視經濟發展對台灣的重要性。受到國際政經局勢的影響，政府採取出口擴張工業化政策。雖然中美雙方在 1960 年公布的「十九點財經改革措施」，看似有利於美國之國家利益，但是對台灣而言，正可以透過強化出口導向的經濟發展政策，以解決當時勞力過剩、資源不足的問題；對本土企業而言，出口導向的經濟政策，有助於它們擴展經濟活動的空間(丁萬鳴，1992：62-63)。



台灣在長期從事經濟發展之後，自 1968 年起台灣對美國的進出口貿易值開始呈現出超的局面，貿易順差日益擴大。1970 年代的石油危機促使美國政策轉變為採取新保護主義，進而開始對台灣施壓，要求降低關稅和非關稅保護。同時，美國也要求台灣進行對美特別採購，以平衡雙方貿易。

1970 年代的兩次石油危機、我國退出聯合國和中美斷交等重大危機，使得政府更加注重經濟發展，因為經濟發展已成為支撐政府正當性的主要來源，其重要性甚至逐漸凌駕在軍事國防之上。此時期雖然仍處於戒嚴體制之下，但是經過長期發展經濟，以及國際政治經濟局勢的轉變，台灣的社會已悄悄發生轉變，為 1980 年代中期以後的威權轉型，埋下伏筆。

第二節 財政支出的特色

1950 年代至 1987 年解嚴前，鉅額的軍事國防支出是這段期間最顯著的財政支

出特色；各類支出或多或少具有鞏固威權統治結構與強化政治正當性之功能。

一、軍事支配下的財政支出

國府遷台初期，鉅額的國防支出成為財政支出最顯著的特徵，國防支出構成中央政府歲出的絕大部分。表 2-1 的數據顯示，1950、1951 和 1952 年度的國防支出佔中央政府歲出的比例，分別為 89.4%、80.3% 和 87.4%。1950 年代中期，國防支出所佔之比例降至 70% 以下，但受到 1956 年 4 月和 1958 年 8 月，馬祖和金門軍事衝突與緊張之影響，1957 年度起國防支出佔中央政府總支出之比例，又上升至 70% 以上。雖然國防支出所佔之比重逐年下降，自 1971 年度起，降至 50% 以下，自 1980 年度起更降至 40% 以下，但是其規模和其他項支出比較，仍顯龐大。正是由於龐大的國防支出，擠壓了其他支出的空間，也使財政收入為了滿足國防之需求，被迫採取各種「變形」的手段與管道，由民間汲取資源；有關這方面，本文將於下一節中予以說明。

在中央政府總歲出中，除了鉅額的國防支出外，另一項重要的支出，即是一般政務支出。如同本文在前一節所提及的，國府遷台，除了帶來數十萬人的軍隊，同時也帶來眾多的公務人員和中央民意代表。因此，提供這些人員的薪資和維持其生活之所需，也構成政府沉重的財政負擔。表 2-1 顯示，1950 年度一般政務支出佔中央政府歲出之比例為 6.8%，1951 年度為 9.7%。此一比例在 1966 年度之前，大多在 10% 以上，或是接近 10%；直到 1967 年度以後，此比例才呈現下降之趨勢。

國民政府的遷台，以及政府在軍事與政治上必須負擔鉅額的財政支出，導致政府無法再將台灣置於邊陲性的地位，而必須由國民經濟的角度，規劃各項財經措施；其中，亦包括台灣的財政體系。

表 2-1 中央政府歲出總決算政事別百分比，1950-1987

單位：%

會計 年度	合計(單 位：新台 幣百萬 元)	一般 政務 支出	國防 支出	保警 支出	教育 科學 文化 支出	經濟 建設 及交 通支 出	事業 基金 支出	社會 福利 支出	債務 支出	雜項 支出	補助 台灣 省政府 支出	補助 台北 市政 政府支 出	信託 管理 支出
1950	1,296	6.8	89.4	--	0.7	1.1	0.3	0.1	1.4	0.3	--	--	--
1951	1,432	9.7	80.3	--	0.7	0.4	2.2	0.2	6.4	0.1	0.0	--	--
1952	1,618	10.5	87.5	--	1.2	8.2	1.7	0.1	8.5	7.7	--	--	0.5
1953	2,309	9.9	63.0	--	0.9	0.5	1.3	0.2	2.9	0.2	20.8	--	0.3
1954 年 1-6 月	1,603	9.9	65.4	--	1.4	0.6	0.7	0.1	2.1	2.9	16.1	--	0.7
1954	3,785	7.8	65.0	--	1.5	0.3	0.4	0.1	1.6	3.0	19.8	--	0.5
1955	3,895	10.3	80.7	--	2.1	0.7	2.7	0.2	2.0	0.8	--	--	0.6
1956	4,266	11.2	63.5	--	3.5	0.8	2.5	0.9	1.5	0.2	--	--	0.8
1957	5,409	9.9	78.6	--	3.2	0.5	2.4	0.4	1.1	0.6	2.8	--	0.5
1958	7,019	8.3	74.9	1.8	1.9	0.5	2.3	1.9	0.8	0.4	5.9	--	0.6
1960	7,885	8.7	73.9	1.7	3.3	0.7	1.2	1.5	1.4	0.6	7.0	--	0.6
1961	8,714	9.4	76.3	1.7	3.0	0.7	1.3	1.8	4.3	0.3	0.7	--	0.5
1962	9,719	9.4	70.5	2.0	3.2	0.8	4.4	2.7	5.7	0.5	--	--	0.7
1963	10,133	10.4	72.9	2.0	2.8	0.9	3.4	2.7	3.6	0.2	0.2	--	0.8
1964	11,688	12.1	68.2	2.1	2.8	1.0	3.2	2.8	5.5	0.1	1.2	--	0.9
1965	15,010	11.5	59.5	1.8	2.5	0.9	13.9	2.3	6.2	0.2	0.6	--	0.8
1966	15,157	14.7	65.1	1.9	4.1	1.7	3.6	2.8	4.8	0.2	0.2	--	0.9
1967	20,034	8.6	55.5	1.8	3.8	1.4	13.9	7.3	7.3	--	0.4	--	--
1968	20,773	8.5	62.4	1.9	4.8	2.1	2.3	7.8	6.8	--	2.1	1.3	0.5
1969	26,787	6.9	55.6	1.6	5.4	2.2	6.6	9.4	9.7	0.4	1.3	0.6	0.4
1970	30,667	8.6	56.2	1.3	6.0	3.1	3.6	10.0	7.5	1.1	1.6	0.5	0.5
1971	34,948	7.6	53.1	2.0	6.6	1.8	6.0	11.0	10.0	0.1	1.0	--	0.7
1972	39,831	7.1	46.6	1.8	7.6	2.4	8.1	14.9	8.4	0.7	1.4	0.3	0.7
1973	48,229	6.4	45.7	1.5	6.8	2.2	13.7	12.8	6.4	2.0	1.6	0.4	0.5
1974	53,121	6.4	46.3	--	8.1	11.3	--	12.2	5.3	6.4		3.9	--
1975	74,830	6.5	40.4	--	5.7	18.0	--	11.0	3.6	8.9		5.9	--
1976	86,976	7.1	42.6	--	6.3	20.3	--	13.0	2.6	2.6		5.6	--
1977	107,289	5.9	43.8	--	6.4	21.2	--	12.2	2.0	0.4		4.2	--
1978	130,077	6.0	48.0	--	6.0	22.9	--	11.7	0.9	0.5		3.9	--
1979	153,046	5.8	46.0	--	6.6	23.9	--	12.2	0.4	0.5		4.6	--

1980	201,793	5.8	38.7	--	6.7	26.0	--	12.8	2.2	0.4	7.3	--
1981	272,381	5.7	38.4	--	8.3	27.9	--	12.5	1.8	0.4	4.9	--
1982	310,445	6.2	38.5	--	9.2	24.9	--	14.7	1.7	0.4	4.4	--
1983	319,518	6.6	42.0	--	10.7	18.2	--	15.7	2.0	0.5	4.4	--
1984	316,192	6.9	39.0	--	10.9	18.3	--	17.5	3.8	0.5	3.1	--
1985	353,871	7.1	38.2	--	11.5	18.2	--	16.7	4.5	0.5	3.3	--
1986	405,721	7.1	37.8	--	12.3	18.8	--	16.8	3.0	0.4	3.7	--
1987	418,962	7.2	35.5	--	12.7	20.1	--	17.3	4.1	0.4	2.7	

資料來源：1.由財政部統計處編印，1975，中華民國六十三年財政統計年報，表 20，頁 38-39，計算而得。

2.由財政部統計處編印，1998，中華民國八十六年財政統計年報，表 20，頁 116-117，計算而得。



二、地方政府財政支出

台灣自 1950 年代起，致力於經濟發展。但是經濟發展所需的經費，大多來自美援，並且透過台灣省政府進行交通、電力等各項建設。在整個美援期間，相對基金款項共達約 1,019 百萬美元，其總額的 36%，約 368 百萬美元，用以支應政府行政開支，其餘 651 百萬美元，即約 64%，則用於經濟發展上(張漢裕，1974：82)。表 2-2 的數據顯示，1952 年度，經濟建設及交通支出佔台灣省政府總歲出之比例高達 21.3%，之後該項支出之比例亦維持在 10% 以上¹。1964 年以後，經建支出之比例一直高於 20%。

¹ 雖然省政府做為從事台灣經濟建設發展的主要行爲者，但是在省府總歲出中佔比例最高者，卻是協助中央政府支出和補助地方支出；二者合計佔省府歲出的一半以上，其中又以協助中央政府支出為最多。由此可知，省府的功能，不只在於發展經濟，更重要的是，減輕中央政府的財政壓力，並透過財政手段控制縣市政府。詳見洪菁珮，1999，中央與地方財政收支劃分的政治經濟分析，1945-1999，頁 64-66。

表 2-2 台灣省政府經濟建設和交通支出佔台灣省政府歲出之比例，1950-1987

單位：%

會計年度	比例	會計年度	比例
1950	37.6	1969	21.3
1951	31.3	1970	25.0
1952	21.3	1971	21.9
1953	18.6	1972	24.2
1954 年 1-6 月	17.2	1973	29.9
1954	13.4	1974	23.5
1955	13.6	1975	24.0
1956	18.9	1976	25.1
1957	15.3	1977	23.2
1958	14.6	1978	23.9
1960	20.8	1979	22.0
1961	19.7	1980	27.7
1962	16.1	1981	26.9
1963	19.5	1982	28.5
1964	25.0	1983	24.8
1965	23.4	1984	36.7
1966	23.3	1985	26.9
1967	27.4	1986	26.2
1968	23.5	1987	29.2

說明：1950 年度至 1973 年度之數據，為經濟建設及交通支出和事業基金支出之加總。

資料來源：1.由財政部統計處編印，1975，中華民國六十四年財政統計年報，表 24，頁 44-45 計算而得。

2.由財政部統計處編印，1998，中華民國八十六年財政統計年報，表 28，頁 134-135 計算而得。

對縣市政府而言，教科文支出佔其總支出之比例最高。表 2-3 的數據顯示，政府遷台初期，可能由於當時政經局勢極不穩定，一般政務支出高於教科文支出；

其中，甚至有三個年度，教科文支出佔縣市政府之比例只有五至六個百分點。1954 年度起，教科文支出便成為縣市政府支出中所佔比例最高者，幾乎維持在 30% 以上。隨著台灣人口的增加²，教科文支出所佔之比例日益攀升；1966 年度之後，該

表 2-3 台灣省各縣市政府教科文支出佔歲出總決算比例，1950-1987

單位：%

會計年度	比例	會計年度	比例
1950	22.4	1969	44.8
1951	5.8	1970	45.7
1952	10.2	1971	47.1
1953	6.4	1972	50.0
1954 年 1-6 月	6.4	1973	47.4
1954	30.5	1974	43.6
1955	30.8	1975	46.1
1956	29.4	1976	43.4
1957	31.1	1977	41.2
1958	31.4	1978	42.9
1960	29.0	1979	44.8
1961	32.4	1980	43.6
1962	33.4	1981	45.0
1963	33.5	1982	43.6
1964	36.5	1983	46.3
1965	38.2	1984	45.3
1966	40.4	1985	44.9
1967	41.0	1986	45.2
1968	43.4	1987	43.1

資料來源：1. 由財政部統計處編印，1976，中華民國六十四年財政統計年報，表 26，頁 48-49 計算而得。

2. 由財政部統計處編印，1998，中華民國八十六年財政統計年報，表 30，頁 138-139 計算而得。

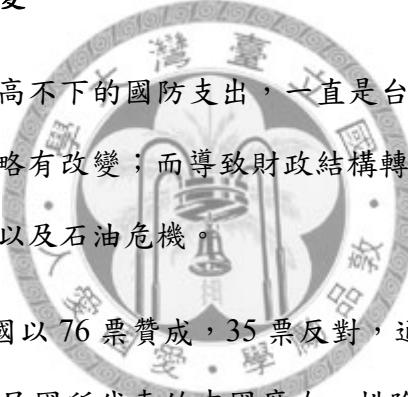
² 台閩地區人口數，由 1952 年的 8,169,183 人，增加到 1968 年的 13,725,991 人，其相應產生的教育需求，尤其是教育經費，不可謂不大。有關台閩地區的人口數目增長，請見本文附錄一。

比例維持在 40% 以上。尤其，台灣於 1968 年實施九年國民義務教育，導致各縣市政府的財政負擔更為沉重。

由中央政府、台灣省政府和縣市政府的財政支出結構，我們可以看到各級政府間的分工關係。中央政府已承擔龐大的軍事國防業務與支出，顯無餘力負責經濟發展，因此經濟發展的重責便落到台灣省政府的肩上。至於因人口增加而產生的國民教育問題，則是由縣市政府負責。因此，屬於社會支出的國防支出，主要由中央負責；屬於社會資本的經濟建設和教育，主要由地方政府負責。

三、財政支出結構逐漸轉變

自從國府遷台後，居高不下的國防支出，一直是台灣財政的特色。直到 1970 年代初，這種財政結構才略有改變；而導致財政結構轉變的主要因素，為 1970 年代初期台灣退出聯合國，以及石油危機。



1971 年 10 月，聯合國以 76 票贊成，35 票反對，通過阿爾巴尼亞所提以中華人民共和國取代原有中華民國所代表的中國席次，排除中華民國的議案。因此，我國宣布退出聯合國。1973 年，國際經濟受到全球性糧食歉收、美元貶值及石油危機之影響，產生惡性通貨膨脹與經濟衰退同時並存的停滯性通貨膨脹。在此局勢之下，台灣在內部有因退出聯合國產生的信心危機，導致大量資金外流，在外部則有石油危機；台灣在雙重危機之下，面臨政府遷台以來最嚴重的政經危機。為了化解此政經危機，1973 年 11 月，行政院長蔣經國在國民黨第十屆四中全會揭幕時發表「九大建設」(薛化元，1994：218)，後來又加入核能發電廠而成為十大建設。政府提出十大建設，不僅是為了解決 1960 年代後期台灣經濟所出現的發展瓶頸，同時也是為鞏固蔣經國政權而鋪路(林健次，1998：11)。

十大建設的提出，使得經濟建設支出佔中央政府支出的比例大幅增加。由表

2-1 中，我們可以看到中央政府的經濟發展支出³佔總歲出之比例，1971 年度為 7.8%，到 1975 年度已增加到 18%，1976 年度以後，該比例保持在 20% 以上；直到 1983 年，經濟發展支出所佔之比例才降至 20% 以下。值得一提的是，過去由省府從事經濟發展的財政支出結構，亦產生改變：中央政府已取代省府成為最主要的經濟發展支出者。由於經濟發展支出的大幅增加，相形之下，國防支出所佔之比例，自 1972 年度起，降至 50% 以下。

四、側重軍公教的社會福利支出

自政府遷台後到 1980 年代中期，社會福利支出只佔政府支出的極小部分；而這有限的社會福利資源又嚴重地往軍公教部門傾斜。早期我國政府支出中的「社會福利支出」，並非純粹只包含今日我們所稱的社會福利(social welfare)，其相當程度上包含社會保險，並以軍公教保險為主體，而非以一般人民為主。

雖然我國自 1950 年開始實施勞工保險，但早期投保勞工保險者，多為公營事業和公家機關員工；由此可知，勞保的作用之一，在於維持公營事業之經營和公家機關的人事穩定(張人傑，1995：50)。軍保緊接在勞保之後，於 1950 年開辦，其初始限於軍官，十年後擴展至士官與士兵，而且「士官兵保險費由國庫全額負擔」(張人傑，1995：50)；公保則於 1958 年開辦。

如果依照 O'Connor 的理論分類，社會福利支出應該屬於社會支出之範疇，但我國的社會福利支出側重軍公教人員之保險與福利，明顯和 O'Connor 的分類不同。如果只就社會保險而論，它屬於 O'Connor 所說的社會消費，是用以促進勞動力的再生產。但以我國軍公教保險之作用，並非針對一般從事經濟活動的人民之勞動力再生產，而是用於維繫政權之正當性。因此，若我們只由政府財政的統計數據上進行分析，而不細究其內容組成，將誤以為政府社福支出的逐年增加，會

³ 本文將表 2-1 中的「經濟建設及交通支出」和「事業基金支出」合併，稱為「經濟發展支出」。

造成政府的財政壓力；事實上，社福支出真正用於非軍公教人員者，少之又少。

鄭文輝以 1982 至 1988 年度的資料進行研究，發現政府對社會福利的投資偏低、有限資源運用不當、福利資源受益分配不公、各級政府間資源分配不當。社會保險是社會福利支出的主要支出項目(約 58%)，同時主要支出集中在軍公教退撫上(佔總社福支出的 43%)；支出第二大項目為福利服務(約佔 18%)，其服務對象中，榮民、軍公教及大陸同胞服務佔支出的 13% (鄭文輝，1990：47-48)。

從國民政府在大陸時期和共黨的內戰，到政府遷台初期，由戰爭所引發的財政赤字和惡性通貨膨脹之教訓，使得後來政府盡力地控制通貨膨脹，並避免財政赤字的產生。因此，政府在由最早的軍事優先演變成經濟發展優先的過程中，有限的財政資源若不是優先分配到國防，就是分配給經濟建設。至於社會福利，根本不在政府施政考量之內；威權體制下的政府更不可能舉債興辦社會福利制度，其原因之一，在於對財政赤字的恐懼。



五、各級政府財政支出結構——以 O'Connor 之觀點進行分類

本文在此將 1950 年度至 1987 年度各級政府支出，依照 O'Connor 對政府支出的分類，進行劃分，如此我們將可以更全面性地觀察政府財政結構的全貌及其變遷。一般政務支出和國防支出，均屬於不具生產性的社會支出(social expense)。此類支出佔各級政府支出的比例，由 1950 年代的 63.8%，逐漸下降至 1980 至 1987 年度的平均 35.4%。

教科文支出在理論上屬於社會資本(social capital)，對台灣而言，重視國民教育，是提升台灣勞動力的重要因素之一(Amsden，1985：96)。但是值得注意的是，我國的教科文支出包含警察學校、軍事學校之軍事教育設備、財稅人員訓練所、法官訓練所、國防部的科學研究與設備等項目；因此，實質上我國的教科文支出

隱藏部分為達成政治正當性功能的社會支出(傅立葉，1995：170-171)。此外，教育具有政治社會化之功能，國家透過教育，灌輸學生特定的意識形態，以鞏固國家無形的統治基礎，亦具有政治正當性之功能。由表 2-4，我們看到教科文支出由 1950 年代平均 11.0%，逐漸上升至 1980 至 1987 年的平均 18.6%。

將經濟發展支出歸類於社會資本，則較無疑慮。然而，值得注意的是，1970 年代，台灣面臨退出聯合國和兩次石油危機的重大政經變局，政府透過加強經濟建設，除了有解決資本累積危機之外，更有化解政治危機、強化政治正當性之功能。因此，我國經濟發展支出由 1950 年代的 11.5%，1960 年代的 15.6%，1970 年代暴增為 25.7%。由此我們可以看到，即便是經濟發展支出，仍隱含強化政治正當性的功能。

至於我國的社會福利支出，如同本文前述，由於其主要對象為軍公教人員，因此不具備 O'Connor 所說的社會消費(social consumption)之功能，而應劃歸為強化政府正當性的社會支出。社會福利支出由 1950 年代平均 5.8%，增加為 1980 至 1987 年的平均 14.4%。

由 1950 年至 1987 年的各級政府財政支出結構，我們可以發現表 2-4 的四類政府支出均或多或少具有達成政治正當性之功能。這種財政特色，正足以反映台灣在戒嚴時期的統治結構，以及國家與社會間的關係。

如果我們進一步將一般政務及國防支出和社會福利支出，視為社會支出；將教科文支出和經濟發展支出歸類為社會資本，並把表 2-4 依此分類進行計算，整理成表 2-5。我們可以從表 2-5 看到，1950 年代不具生產性的社會支出佔各級政府支出之比例高達 69.6%，而社會資本只佔 22.5%。到 1980 至 1987 年間，社會支出所佔比例為 49.8%，而社會資本所佔之比例雖攀升至 46.2%，但仍略低於社會支出。用以維持社會和諧的社會支出所佔之比例偏高，便成為台灣財政在解嚴之前最顯

表 2-4 各級政府支出分類百分比，1950-1987

單位：%

年度	一般政務及國防支出	教科文支出	經濟發展支出	社會福利支出
1950-1958 平均	63.8	11.0	11.5	5.8
1960-1969 平均	56.7	14.1	15.6	7.2
1970-1979 平均	40.9	16.5	25.7	10.9
1980-1987 平均	35.4	18.6	27.6	14.4

資料來源：1.由財政部統計處編印，1976，中華民國六十四年財政統計年報，表 13，頁 24-25 計算而得。

2.由財政部統計處編印，1998，中華民國八十六年財政統計年報，表 3，頁 72-75 計算而得。

說明：雖然財政統計年報裡，自 1981 年度起，將社會福利支出劃分為社會福利支出、社區發展及環保支出，和退休撫卹支出三項，但本文在此處仍將三者合併入社會福利支出計算，以利於和以前年度進行比較。



表 2-5 社會支出和社會資本佔各級政府支出之比例，1950-1987

單位：%

年度	社會支出	社會資本
1950-1958 平均	69.6	22.5
1960-1969 平均	63.9	29.7
1970-1979 平均	51.8	42.2
1980-1987 平均	49.8	46.2

資料來源：整理自表 2-4。

著的特徵。這種財政特徵，是政府長期在政策取向⁴上累積的結果；因此，當台灣進行政治民主化之後，長期遭政府漠視的社會，起而要求政府改變政策取向；其所產生的結果，也反映到日後的財政結構的變遷上。

第三節 財政收入的特色

政府遷台初期，龐大的軍事支出所帶來的沉重壓力，迫使政府必須儘可能地增加財政收入，以彌平鉅額的財政赤字⁵。因此，政府主要透過兩種途徑以增加財政收入：一是採取臨時性和權宜性的財政手段，一是從事稅制整理與改革。

一、採取臨時性和權宜性的財政手段

政府遷台初期，政府為了儘可能增加財政收入，透過各種臨時性、權宜性的財政措施，如開徵防衛捐、發行愛國公債、發行愛國獎券、不廢止公賣制度並將公賣局改隸財政廳等。

政府為了確保財政收入，仍舊維持日據時期的公賣制度(日據時期稱為專賣制度)，以及日據時期被台灣人民視為惡稅的戶稅。此外，政府為了進一步增加財政收入，更開徵防衛捐、發行愛國公債與節約救國有獎儲蓄券，並出售中央在台物資，以符合 1946 年所擬定的「財政整理原則」之一——台省一切國防建設費用應以專案辦理(李瑞祥，1970：69；鄧利娟，1993：31)。

⁴ 政府自 1950 年代至 1987 年解嚴之前，其政策取向可以簡單歸納為：軍事重於經濟、工業重於農業、資本重於勞工。

⁵ 政府遷台初期，財政上不足之差額，每月平均近 90%，必須動用庫存黃金予以彌補(陳誠，1950：223；轉引自吳若予，1992：64)。

1949 年，東南行政長官公署政務委員會下設置的台灣省防衛材料動員委員會，擬訂「籌備防衛經費辦法」。該辦法中規定，就所得稅等多種稅捐，及電費與液體燃料售價，酌定捐率，附徵捐款，以供緊急之用。爾後，台灣省政府擬訂「台灣省防衛捐徵收辦法」之行政命令，並經省府會議通過後，於 1950 年 1 月 20 日開始課徵防衛捐，並以三個月為限。然而，因軍事情況緊張，因此政府於 1950 年 4 月和 6 月，一再延長防衛捐的施行期限。後來，為了使防衛捐由臨時性的捐課，改為較固定性的收入，因此政府將防衛捐列入「台灣省內中央及地方各項稅捐統一稽徵條例」之中，於 1951 年 6 月開始施行，期限為六個月；但之後又一再延長其施行期限。防衛捐雖然屬於「臨時稅課」，但是立法院對其附表「不予審查」，故表中所列帶徵或附加項目與捐率，可以行政命令加以變更(陸國慶，1963：142-144)。

在政府遷台初期，防衛捐成為政府重要的財政收入。按照陸國慶的研究(見表 2-6)，1950 年度，防衛捐徵獲總額佔各項稅捐徵收總額之比例，高達 31.14%。從 1951 至 1961 年度，防衛捐佔各項稅捐之比例平均在 16% 以上；因此，防衛捐對當時政府財政收入之重要性可見一斑。是故，政府當然想方設法使具臨時性質的防衛捐收入「常態化」。

1949 年 7 月，戰時經費籌募委員會公布決定發行愛國公債(薛化元，1993：88)。行政院下設立愛國公債籌募委員會，省府被令籌募 1949 年愛國公債，自 1950 年 2 月開始籌募；至 3 月 31 日止共籌募總額為 9000 萬元。台灣省政府又奉行政院令發行愛國獎券，第一期發行額 17,000 張，實售 15,246 張又 7 條，扣除開支及提存備付獎金後，盈餘 1,131,401 元(台灣省政府，1950：14-15)。愛國公債和愛國獎券均採用配募、強制分配等強制性手段以取得財源。

表 2-6 台灣經徵防衛捐與各項稅捐徵獲總額比較，1950-1961

單位：新台幣千元

會計年度	各項稅捐徵收總額(A)	內含防衛捐徵獲總額(B)	防衛捐所佔比例(B/A)(%)
1950	473,613	152,090	31.14
1951	815,099	125,571	15.40
1952	1,426,928	266,143	18.81
1953	1,795,755	345,181	19.17
1954 年 1-6 月	882,645	152,724	17.30
1954	2,393,719	361,668	15.13
1955	2,994,706	461,190	15.42
1956	3,271,977	487,205	14.88
1957	3,859,951	596,165	15.44
1958	4,342,075	632,061	14.68
1960	4,738,124	656,250	13.85
1961	5,459,816	752,350	16.49

資料來源：陸國慶，1963，「台灣之防衛捐」，收於台灣銀行經濟研究室編印，台灣之地方租稅，表 2，頁 149。

二、稅制整理與改革

雖然政府為了增加財政收入而採取種種臨時性與權宜性之措施，但更重要的是，1950 年 6 月，韓戰爆發後，政府著手進行稅制改革與整理的工作；當然，其目的亦是為了增加歲入，而各種賦稅附徵的防衛捐，充分表現軍事財政之特徵。即使政府於 1951 年 6 月公布財政收支劃分法，但是在戒嚴與戡亂時期，中央政府主導該法之制定方向，並掌握地方政府的人事權和組織權，亦未制定地方稅法通則。因此，在經過稅收整頓和施行財政收支劃分法後，中央政府的稅課收入當然大為增加，由 1951 年度(財劃法施行前)佔各級政府稅收比例的 42.5%，增加到 1952

年度(財劃法實施後)的 61.5%(財政部統計處，1976：36)。

在國府尚未遷台之前，台灣省政府便已經展開稅收整理的工作。1950 年 6 月 28 日，台灣省財政廳開始整頓稅收。1950 年 11 月 9 日，台灣省稅制改革委員會成立，以進行稅制改革之研議，但當時為求儘快遏止通貨膨脹並增加收入，若由行政院提請立法院通過新法案或修正既有稅法，將難以在短時間內達成目標。因此便由稅制改革委員會迅速寫成「戡亂時期台灣省內各項稅捐統一稽徵暫行辦法」(張果為 1959：3-4)。該辦法將原先繁複之稅目簡化成十一種，而關稅和鹽稅由中央直接徵收，菸酒實行公賣(徐本智，1953：8)。立法院於 1951 年 6 月 16 日將該辦法修正通過改名為「台灣省內中央及地方各項稅捐統一稽徵條例」。

此外，台灣在戰後實施特別會計制度，除了關稅和鹽稅外，其他國稅均由台灣省自收自用，不必報繳國庫。在政府遷台後，國稅收入逐漸歸還中央，但稽徵事務仍由各縣市稅捐稽徵處統一辦理。因此，「統一稽徵條例」可使中央稅捐由地方代為徵收的現狀合法化，並降低稅捐稽徵的交易成本(萬賡年，1957：16)。但是，「統一稽徵條例」只是整頓稅捐的過渡措施，政府自 1951 年起陸續修正各種稅法(張果為，1967：475)。

1951 年起，台灣省政府實施統一發票制度，公司行號只要有營業行為，均須開立統一發票；而此發票之營業額，即是課稅之依據(李瑞祥，1970：111)。統一發票制度的實施，使得營業稅、所得稅、印花稅和筵席稅收入大為增加，有助於政府財政收入；依台灣省所記載的應徵稅銷售交易從 1950 年的 7.6 億元新台幣，增加到 1951 年的 65.67 億元新台幣(李國鼎，1999b：20)。

1949 年政府遷台後，台灣於 1950 年開始實施地方自治，因此戰後台灣所採用的特別預算制度和五項財政整理原則，已不再適用於當時的政經環境；而大陸時期的財政收支系統法，亦無法適用於台灣地區。是故，中央政府於 1951 年 6 月 13 日公布財政收支劃分法，以重整與界定資源汲取與分配之體系與制度。

稅收增加，是稅制改革的直接效果。以徐本智的說法，「稅制改革開始實施于四十年，故可以說卅九年是稅制改革的醞釀(並整頓稅收)，四十一年是稅制改革的延長」(徐本智，1953：8)。故徐本智以台灣省 1950 至 1952 年的稅收進行比較(不含關稅和鹽稅)，1951 年的稅收較 1950 年稅收成長 169%，而 1952 年稅收和 1951 年比較，成長 179%(徐本智，1953：9)。因此在中華民國六十三年賦稅統計年報中，歷年全國賦稅收入額之數據觀察，1951 年度較 1950 年度成長 163%，1952 年度較 1951 年度成長 167%(財政部統計處、稅制委員會，1975：2)。

三、以間接稅為主的賦稅體系

雖然「各項稅捐統一稽徵暫行辦法」及後來修正而成的「統一稽徵條例」之最大特色在於「樹立以直接稅為中心之賦稅體系」(徐本智，1953：8)，但實際上，政府的賦稅收入仍是以間接稅為主。由表 2-7 的數據顯示，1950 年度，間接稅佔全體稅收之比例高達 79.3%，即使 1951 至 1953 年度，該比例降至 70%上下，但 1954 年 1 至 6 月起，間接稅所佔之比例又再度攀升至 79.3%；此後至 1974 年度之前，間接稅佔全部稅收之比例，始終維持在 70%以上。相對於直接稅，間接稅具有便於稽徵與管理之優點；在當時一般人民所得不高，且徵收技術不佳的情況下，政府為了在短時間內徵收到足以支應軍事與政治經費之稅收，也只能仰賴以間接稅為主的稅捐體系。1977 年度起，間接稅所佔之比例才降至 70%以下。

自 1950 年代至政府解嚴之前，佔政府收入比重較大的數項賦稅包括：公賣利益、關稅、貨物稅，這些都屬間接稅；公營企業也是政府用以增加財政收入的機制之一。對剛遷至台灣的國民政府而言，美援收入可以紓解部分的財政壓力。至於屬於直接稅的所得稅，在政府財政中所扮演的角色，反倒不如間接稅來得重要。

對遷台後財政壓力沉重的政府而言，承襲自日據時代的公賣制度，是重要的財政收入來源，當然不能輕易言廢。表 2-8 顯示，在 1967 年度之前，公賣利益佔

全國賦稅收入之比例，多在 20%以上；其重要性甚至高過個別稅收。對台灣省政府而言，公賣利益是其最主要的財政收入。1955 至 1965 年度，公賣利益平均佔省政府歲入的 47.8%，稅課收入僅佔 30.2% (洪菁珮，1999：67-69)。

表 2-7 直接稅和間接稅之比例，1950-1987

單位：%

會計年度	直接稅	間接稅	會計年度	直接稅	間接稅
1950	20.7	79.3	1969	23.2	76.8
1951	27.9	72.1	1970	23.6	76.4
1952	29.5	70.5	1971	25.4	74.6
1953	30.2	69.5	1972	26.3	73.7
1954 年 1-6 月	20.7	79.3	1973	26.2	73.7
1954	24.4	75.6	1974	26.7	73.3
1955	28.0	72.0	1975	28.4	71.6
1956	24.4	75.8	1976	29.8	70.2
1957	23.4	76.6	1977	31.2	68.8
1958	22.8	77.2	1978	31.0	69.0
1960	22.1	77.9	1979	32.5	67.5
1961	24.0	76.0	1980	32.7	67.3
1962	21.6	78.4	1981	35.4	64.6
1963	20.9	79.1	1982	38.1	61.9
1964	22.5	77.5	1983	38.0	62.0
1965	22.1	77.9	1984	37.1	62.9
1966	20.5	79.5	1985	38.0	62.0
1967	19.5	80.5	1986	38.9	61.1
1968	21.4	78.6	1987	41.9	58.1

資料來源：1.財政部統計處、稅制委員會編印，1975，中華民國六十三年賦稅統計年報，表 8，頁 16-17。

2.財政部統計處編印，1998，中華民國八十六年財政統計年報，表 10，

頁 30-31。

李瑞祥曾就 1949 至 1968 年度的菸酒公賣銷售進行研究，並指出由於人口增加、經濟成長，故公賣銷售總額每年增加比率多在 10%至 20%之間(李瑞祥，1970：127)。李瑞祥以物價指數換算後的售價指數，比較 1949 年度和 1968 年度的菸和酒

表 2-8 公賣利益佔全國賦稅收入之比例，1950-1987

單位：%

會計年度	比例	會計年度	比例
1950	18.9	1969	16.6
1951	19.3	1970	16.4
1952	17.8	1971	15.8
1953	19.9	1972	14.5
1954 年 1-6 月	22.6	1973	12.6
1954	20.6	1974	8.9
1955	18.1	1975	13.5
1956	22.6	1976	12.1
1957	20.7	1977	11.9
1958	22.1	1978	11.4
1960	21.4	1979	9.6
1961	23.9	1980	9.2
1962	27.0	1981	10.8
1963	25.6	1982	11.1
1964	22.4	1983	11.7
1965	21.5	1984	10.5
1966	21.4	1985	10.6
1967	21.7	1986	11.2
1968	19.6	1987	10.0

說明：全國賦稅收入包括公賣利益。

資料來源：1.財政部統計處、稅制委員會編印，1975，中華民國六十三年賦稅統計年報，表 1，頁 2-3。
 2.財政部統計處編印，1998b，中華民國八十六年賦稅統計年報，表 1，頁 2-3。

之售價增加情形。他指出菸的售價指數為 1422%，酒類為 1240%，和物價指數 1227% 相較，菸的售價指數較物價指數高出 195%，酒類只高出 13% (李瑞祥，1970：130)。然而，菸在銷售量增加率、銷售價值之增加率和銷售量上，均較酒類為多 (李瑞祥，1970：124，129)，很顯然地，菸在公賣體系中的重要性比酒類來得高，其對財政的貢獻也較高，尤其是菸的售價指數比物價指數高出 195%，其中不無財政收入上的考量。

關稅不只是增加財政收入的工具，更是政府用以保護國內產業的重要手段⁶。若只就關稅收入佔全國賦稅收入的比例 (見表 2-9) 看，關稅也是政府重要的財源；在 1980 年以前，此一比例多在 20% 以上，其對財政收入的貢獻超過所得稅。自 1981 年起，關稅所佔之比例逐漸下降；在此同時，所得稅佔全國賦稅收入之比例超越關稅 (請同時參見表 2-12)，成為政府最重要的稅收。1980 年代關稅收入所佔比例之所以下降，也和 1984 年 6 月政府宣布採取經濟自由化、國際化、制度化的經濟發展方向有關，因此關稅在財政收入上的重要性也開始減低。

貨物稅佔全國賦稅收入之比例 (見表 2-10)，自 1958 年起超過 10%；其比重超越所得稅，成為中央政府的第二大賦稅來源。此一比例逐年上升，並在 1973 年達到高峰，此後又一路下降。1975 年起，所得稅佔全國賦稅收入之比例 (見表 2-12) 超過貨物稅。

表 2-9 關稅收入佔全國賦稅收入之比例，1950-1987

單位：%

會計年度	比例	會計年度	比例
------	----	------	----

⁶ 1950 年代和 1960 年代，政府採取高關稅和嚴格的進口管制措施，以管制進口，進而保護國內市場。1971 年 8 月，台灣開始採用世界通用的布魯塞爾稅則分類，故改以高關稅取代硬性的進口管制；這使得平均關稅稅率由 1965 年的 35.39% 提高到 48.6%，因此 1970 年代的關稅收入大增，提高關稅佔全國賦稅收入之比例 (段承璞，1994：344)。

1950	25.0	1969	22.6
1951	23.6	1970	23.4
1952	22.0	1971	22.3
1953	19.4	1972	22.7
1954 年 1-6 月	23.9	1973	23.7
1954	23.3	1974	28.0
1955	21.5	1975	24.1
1956	20.6	1976	25.5
1957	23.6	1977	23.0
1958	20.5	1978	23.8
1960	18.4	1979	24.3
1961	19.1	1980	21.8
1962	19.4	1981	18.3
1963	19.9	1982	16.7
1964	21.0	1983	16.2
1965	22.8	1984	17.6
1966	23.8	1985	16.9
1967	22.7	1986	15.9
1968	23.1	1987	16.5

說明：公賣利益包含在全國賦稅收入之中。

- 資料來源：1.由財政部統計處、稅制委員會編印，1975，中華民國六十三年賦稅統計年報，表 1 和表 2，頁 2-5，計算而得。
- 2.財政部統計處編印，1976，中華民國六十四年財政統計年報，表 32，頁 60-61。
- 3.財政部統計處編印，1983，中華民國七十一年財政統計年報，表 64，頁 116-117。
- 4.財政部統計處編印，2006，中華民國九十四年財政統計年報，表 67，頁 206-207。

表 2-10 貨物稅收入佔全國賦稅收入之比例，1950-1987

單位：%

會計年度	比例	會計年度	比例
1950	3.7	1969	17.3
1951	4.9	1970	17.1
1952	4.5	1971	17.2
1953	4.6	1972	17.2
1954 年 1-6 月	6.9	1973	18.8
1954	9.4	1974	15.6
1955	9.4	1975	14.4
1956	9.9	1976	14.4
1957	9.7	1977	14.0
1958	10.6	1978	14.2
1960	10.2	1979	14.9
1961	11.2	1980	15.9
1962	10.0	1981	15.6
1963	12.9	1982	14.3
1964	13.9	1983	14.1
1965	13.6	1984	14.2
1966	13.8	1985	13.8
1967	15.0	1986	12.3
1968	15.0	1987	11.2

資料來源：1.由財政部統計處、稅制委員會編印，1975，中華民國六十三年賦稅統

計年報，表 1 和表 2，頁 2-5，計算而得。

2.由財政部統計處編印，1998，中華民國八十六年賦稅統計年報，表 1

和表 2，頁 2-5，計算而得。

規模龐大的公營企業體系在財政上的貢獻，亦不容小覷。公營企業對政府財政之貢獻，可分為盈餘繳庫和稅捐收入。其中，又以稅捐收入對財政之貢獻最大。直到 1980 年，公營企業所繳納之稅捐為其繳庫盈餘的五倍(葉萬安、邱顯明，1985：225-227；吳若予，1992：89-90)。但並非所有的公營企業皆屬賺錢的企業。事實

上，其中存在不少虧損的公司；而多數的利益，來自台糖、台肥、中油和台電等四家公司(劉進慶，1995a：123-127)。

1950 年，韓戰爆發，導致美援再度來台。依照 Jacoby 的估計，自 1951 至 1965 年度，合計有十四億六千五百萬美元的美援抵達台灣，亦即平均每年有近一億美元(Jacoby，1966：38)。由美援所產生的台幣，統稱為「美援相對基金」。相對基金成立於 1951 年，其來源為美國提高之各項經濟援助來台後，除了一部分可免徵或緩徵外，其餘經由公開標售或直接撥付受援單位，政府或受援單位必須在規定時間內繳納等值的台幣價款，存入當時設置在台灣銀行各種專設的特別專戶。所存入之資金依照各項援助之規定，分別作為贈與、貸款、償還到期美援借款之本息，或作其他特別核准之用途；其中貸款部分、到期所收之本息，再存入各種專設帳戶，作為進一步援助之用；這種設計可使美援資金來源持續不斷，並擴大其

表 2-11 相對基金佔各級政府收入之比例，1951-1969

單位：%

會計年度	比例	會計年度	比例
1951	1.7	1961	9.2
1952	13.0	1962	7.0
1953	8.1	1963	6.7
1954 年 1-6 月	2.8	1964	4.8
1954	4.1	1965	3.3
1955	6.2	1966	2.5
1956	--	1967	1.5
1957	3.3	1968	1.0
1958	3.4	1969	0.5
1960	8.0		

資料來源：由財政部統計處編印，1976，中華民國六十四年財政統計年報，表 6，頁 10-11，計算而得。

效果(趙既昌, 1985:39; 文馨瑩, 1989:90)。表 2-11 顯示, 自 1951 年度至 1969 年度, 相對基金佔各級政府收入之比例。在政府遷台初期, 相對基金確實對政府財政有相當程度的貢獻, 1952 年度, 相對基金所佔之比例高達 13.0%。但是到了美援後期, 其在財政上的重要性已逐漸減退。

屬於直接稅的所得稅雖然被稱為是「租稅中的女王」, 但是在台灣, 1980 年之前, 所得稅佔全國賦稅收入之比重偏低。1970 年之前, 此一比例多在 10% 以下; 1971 年起, 該比例突破 10%, 並逐年上升。尤其自 1976、1977 年度起, 所得稅所佔之比例才呈現較穩定的成長, 這和本文前述間接稅所佔之比例自 1977 年度起降至 70% 以下之趨勢相符。1981 年起, 所得稅收入超越關稅收入, 成為政府最重要的稅收。這中間的轉折, 除了反映每人平均國民所得的增加, 更代表社會階級結構的變遷(吳挺鋒, 2004: 56)。

表 2-12 所得稅佔全國賦稅收入之比例, 1950-1987

單位: %

會計年度	比例	會計年度	比例
1950	6.5	1969	7.8
1951	12.7	1970	9.4
1952	13.5	1971	11.1
1953	9.9	1972	13.0
1954 年 1-6 月	7.9	1973	12.7
1954	8.9	1974	15.5
1955	12.2	1975	16.8
1956	9.0	1976	15.1
1957	8.8	1977	16.2
1958	9.9	1978	16.3
1960	10.4	1979	16.2
1961	10.3	1980	17.2
1962	8.0	1981	18.5
1963	6.8	1982	19.4

1964	8.8	1983	19.0
1965	9.0	1984	17.7
1966	7.4	1985	19.2
1967	7.0	1986	19.8
1968	7.5	1987	20.0

說明：公賣利益包含在全國賦稅收入之中。

資料來源：1.由財政部統計處、稅制委員會編印，1975，中華民國六十三年賦稅統計年報，表 1 和表 2，頁 2-5，計算而得。
 2.由財政部統計處編印，1998b，中華民國八十六年賦稅統計年報，表 1 和表 2，頁 2-5，計算而得。

由上述對政府主要賦稅收入結構的介紹後，我們可以進一步觀察表 2-13 裡 1951 至 1987 年度的租稅負擔率。自 1951 年度起，租稅負擔率呈現緩慢增加的趨勢。即使 1960 年獎勵投資條例實施後，部分租稅獲得減免，但是租稅負擔率依然持續上升。台灣的租稅負擔率在 1979 年達到 20.2% 的高峰後，開始逐漸下滑。為何租稅負擔率自 1979 年起逐年下降？值得我們深究。

表 2-13 所呈現的租稅負擔率，只是一平均值，它無法反映租稅負擔的結構，更無法租稅由哪些人負擔。如果我們配合表 2-7 間接稅和直接稅之比例，將可以窺見台灣的賦稅收入，建立在直接或間接課徵於交易行為的間接稅上；農民和勞工是主要的租稅負擔者。政府賦稅統計數據尚無法顯示隱藏性賦稅，尤其是汲取自農業部門的隱藏性賦稅。

1960 年代起，台灣的稅制傾向有利於資本家，尤其自獎勵投資條例實施後，資本家得以享有特定租稅之減免；相較之下，一般人民的租稅負擔較重。但是政府所課徵到的賦稅，轉而用到政府支出上，多流向軍事國防體系，一般人民受惠甚少。換言之，一般人民付出者多，所得到的回饋少。威權體制下的台灣財政體系，主要在滿足國防需求，次要則求經濟發展；是故，在財政收入層面，呈現出

「剝削」社會上一般人民的特色。

表 2-13 賦稅收入、國民生產毛額和租稅負擔率，1951-1987

單位：新台幣百萬元；%

會計年度	賦稅收入(A)	國民生產毛額(B)	租稅負擔率(A/B)
1951	1,417	12,315	11.5
1952	2,363	17,247	13.7
1953	2,964	22,988	12.9
1954 年 1-6 月	1,759	12,613	13.9
1954	4,352	27,657	15.7
1955	5,095	32,316	15.8
1956	5,879	37,417	15.7
1957	6,983	42,635	16.4
1958	7,538	48,463	15.6
1960	8,802	57,377	15.3
1961	9,554	66,549	14.4
1962	10,142	73,872	13.7
1963	11,254	82,582	13.6
1964	12,840	95,211	13.5
1965	15,247	108,059	14.1
1966	17,298	119,871	14.4
1967	19,531	136,108	14.3
1968	24,347	158,398	15.4
1969	32,760	183,245	17.9
1970	36,664	211,000	17.4
1971	40,685	243,932	16.7
1972	47,976	289,041	16.6
1973	60,727	249,966	17.4
1974	88,854	499,173	17.8
1975	97,504	554,142	17.6
1976	121,767	642,537	19.0
1977	139,305	759,540	18.3
1978	168,194	896,098	18.8
1979	220,521	1,093,349	20.2

1980	261,349	1,334,257	19.6
1981	315,049	1,634,120	19.3
1982	338,090	1,838,429	18.4
1983	342,379	1,986,885	17.2
1984	383,364	2,244,953	17.1
1985	394,846	2,449,539	16.1
1986	401,800	2,680,483	15.0
1987	461,455	3,134,828	14.7

資料來源：1.財政部統計處、稅制委員會編印，1975，中華民國六十三年賦稅統計

年報，表 1，頁 2-3。

2.財政部統計處編印，1976，中華民國六十四年財政統計年報，表 29，

頁 54-55。

3.財政部統計處編印，1998b，中華民國八十六年賦稅統計年報，表 104，

頁 340-341。



第四節 威權體制下的財政

台灣自 1950 年代起，致力於經濟發展，歷經數十年的努力後，獲得傲人的經濟成果。因此，台灣連同日本、韓國等數個東亞國家，被稱為「發展型國家」(developmental state)。吳玉山(Wu, 2007: 980)曾採用 Chalmers Johnson 對發展型國家之原始概念，進一步指出發展型國家具有以下四個構成要素：(1)國家相對於社會，具有自主性；(2)菁英對發展主義具有共識；(3)國家透過多種機制滲透至社會，以控制社會；(4)順應世界市場的工業政策。

然而，發展型國家理論存有若干缺點，尤其是該理論過份強調政府官僚的重

要性，而較忽略在發展型國家內部的社會經濟條件，以及其成功背後所存在的國際因素(Pempel, 1999: 138)。此外，發展型國家理論也忽略國內的經濟與政治衝突；換言之，發展型國家理論是去政治化(apolitical)，並和社會脫節(socially disembodied)(Pempel, 1999: 144)。

就台灣而言，使用發展型國家的四個構成要素，固然可以描述台灣自 1950 年代以來的發展；但是，以威權體制來解釋台灣從戰後到解嚴這段期間的政治經濟體制，將比使用發展型國家更具有整體性。尤其是在國家財政層面，國家的財政資源是汲取自社會，威權政府如何使用權力以控制與支配民間社會，更是無可迴避的議題。

一、威權體制下的社會與財政關係



台灣的威權體制是在內戰與冷戰的脈絡下逐漸發展而成。台灣的威權體制之物質基礎，奠基於 1945 年光復後至政府遷台初期，包括光復後接收日本政府企業成公營企業、接收日本在台之民間財產、對糧食的控管，以及政府遷台後進行的土地改革。政府遷台之初，一切以軍事國防為優先考量，無力從事經濟發展。直到龐大的美援資源來台後，政府才有餘力從事經濟發展的工作。然而，1950 年代政府所推動的進口替代工業化政策，在政經意義上，經濟發展依然附屬於軍事國防之下。因此，尹仲容曾將台灣的工業發展排出一優先順序：國防工業第一，民生基本工業第二，可以出口增加外匯收入的工業第三，可以替代進口品以減少外匯支出的工業第四，易有成效而不需要大量資本的工業第五(尹仲容, 1960: 10-11)。

在 1950 年代裡，台灣為維持政治軍事體系，必須以絕大多數的資源來支撐。因此，在當時政府本身缺乏足夠的資源之情況下，政府由民間社會汲取資源的量要夠多、速度要夠快，進而導致汲取資源的手段也頗為極端。如果是在民主體制下的國家，政府難以用如此快速而極端的方式由社會汲取資源，否則必遭反彈。

但是，在威權體制之下的台灣，國家可以控制社會，毋須考慮民意機構之意見，亦毋須擔憂政治正當性，因為當時台灣的政治正當性主要來自國際層面，亦即國際上的承認。是故，台灣社會便在這種局勢下，被政府以各種「合法」和「不合法」的手段，汲取各類資源。在進口替代工業化階段，農業部門是財政資源的主要提供者。

美援是幫助政府於 1950 年代推動進口替代工業化政策之重要助力。值得注意的是，幫助台灣推動進口替代工業化，並非美援的最高目標，事實上，它是美援為達成更高的軍事與戰略目標之手段(蕭全政，1991：57)。是故，威權體制雖然相對於社會具有自主性，但是，它卻難以置身於國際政經環境之外。同理，當美國於 1950 年代末期發生戰後最嚴重的不景氣，導致美國私人資本急於往海外尋找新的投資機會，加上美國因長期對外投資、軍經援助與軍事支出，致使國際收支出現大量赤字，並促成全球性美援政策由軍事取向轉變為經濟取向(蕭全政，1991：59-60)。因此，1960 年初，台灣和美國共同協商提出的「十九點財經改革措施」，便象徵著台灣由進口替代工業化階段，邁入出口擴張工業化階段，而台灣經濟與社會更進一步嵌入國際經濟與生產的網絡中。

在出口擴張工業化階段，政府持續由農業部門汲取資源。出口擴張政策，帶動就業市場，也使得農村人口往工業部門移動，進一步帶動國民所得增加。國民所得增加，則使得政府的所得稅收入逐漸增加；所得稅收入佔全國賦稅收入之比例，自 1971 年起高於 10%，並不斷上升。然而，台灣自此階段起，租稅政策傾向有利於資本累積，而獎勵投資條例的租稅減免又以所得稅為主，因此租稅負擔仍然主要落在農民以及因出口擴張政策崛起的勞工上。

涂照彥曾指出，外銷退稅和獎勵投資條例中租稅減免的直接受益者是出口業者和企業家。租稅減免的代價則是由一般人民承擔，這可以由間接稅佔政府賦稅收入之比例觀察。對此，涂照彥將 1955 年至 1990 年間，投資優惠與出口退稅之

規模、其佔稅收之比重，以及間接稅佔全國稅收之比重進行比較，進而說明台灣經濟結構之變化。1955 年至 1970 年間，間接稅佔全部稅收比重達 75% 以上，農業部門為主要負擔者。1971 年至 1986 年間，農民離開農業部門進入工業部門，而非農業部門超過農業；此時期間接稅比例在 60% 以上，其大部分負擔落在非農業部門的工人和勞動階層。1987 年以後，間接稅所佔之比重降至 50% 以下，而此後服務業部門超過工業部門(涂照彥，1995：289-291)。

由上述簡短的說明以及本章第二節對政府財政支出的分析，我們可以發現國家在從事經濟生產性活動之時，對社會的汲取性甚強，欠缺保護社會的政策。

二、以財政做為發展經濟的工具



政府除了汲取社會資源以滿足軍事上的需要外，更以財政做為發展經濟的工具。在進口替代工業化階段，國家為了保護特定產業，可以透過關稅稅率的設定進行調控。政府採用高關稅稅率抑制消費品之進口，以控制外匯減少，並可保護特定產業；政府又設定不同的關稅稅率，來鼓勵進口棉花而非棉紗或棉布，以幫助紡織工業之生產。一般而言，在進口商品中，消費品(成品)的關稅稅率，比中間產品的關稅稅率高(李國鼎，1999：23)。

由進口替代工業化往出口擴張工業化的轉變過程中，我們可以觀察到經濟發展對象和主力的變遷。在進口替代工業化階段中，台灣的經濟發展，依賴美援的經濟援助，而美援的主要對象是公營部門，尤其是電力、肥料、交通等三個部門；換言之，美援資金取代政府應負擔的對公營企業的財政融資(劉進慶，1995：119-120)。當美援於 1958 年由贈與改為借貸，而經濟發展政策轉向為出口擴張工業化，民間企業便成為經濟發展的主角。

早在 1955 年，政府便已制定「外銷品退還稅捐辦法」；在 1960 年代的出口擴

張工業化時期，政府更進一步利用財政做為促進經濟發展的工具，例如加工出口區的設置和保稅工廠；其中，又以 1960 年制定的「獎勵投資條例」裡的租稅減免為代表，其受惠者以民間企業為主。如同前述的「統一稽徵條例」，「獎勵投資條例」原本預計實施十年，於 1970 年底到期。但為了繼續促進投資與出口之成長，政府於 1971 年將其延長十年；1981 年又再度延長。最後，「獎勵投資條例」實施至 1990 年 12 月 31 日止，政府另以「促進產業升級條例」取代之。

「獎勵投資條例」包括稅捐減免、工業用地取得及公營事業配合發展等三個部分。「獎勵投資條例」減免的稅目包括營利事業所得稅、所得稅、營業稅、印花稅、契稅、財產稅和關稅。該條例獎勵的方式包括：提供營所稅免徵、納稅限額、保留未分配盈餘、擴充設備減免所得稅、轉投資收入免稅、股票溢價轉公債免稅、證券交易所得免稅、外幣債務兌換損失、特別公債、個人投資抵減、個人二年期以上定期儲蓄存款利息所得免稅(黃仁德、胡貝蒂，2006：39)。

學界一般將「獎勵投資條例」中，為促進資本形成而採取的租稅減免，稱為稅式支出。其之所以冠用「支出」一詞，因為它們造成政府稅收上的損失，形同「隱含於租稅體系中的一種政府支出」(江振南，1976：176)。在進口替代工業化階段，政府有美援資源可供協助經濟發展。然而，當 1950 年代末期，美援產生質變，意味著政府可資運用於經濟發展的資源將大為減少。因此，稅式支出可望取代美援，用以促進經濟發展。對 1960 年代初期的政府而言，稅式支出的優點之一，在於它使政府省卻直接以財政資源挹注民間經濟部門。稅式支出的第二個優點在於，政府毋須每年經由立法院編列預算，進行審議，儘管當時的立法部門不過是行政部門的橡皮圖章。

「獎勵投資條例」以租稅減免的方式來刺激投資與出口，自 1960 年以來，稅捐減免的金額甚為驚人。表 2-14 顯示，自 1961 年至 2006 年，獎勵投資條例所減免的各類稅捐金額總計高達 5289 億元，其中又以所得稅最高，總計達 3802 億元，

其次為營業稅的 828 億元。這些金額還不包含後來銜接獎勵投資條例的「促進產業升級條例」所減免的租稅。

1960 年代起，政府為獎勵出口與投資所採取的相關財稅措施，確實為台灣帶來高速的經濟成長，同時也帶動中小企業的增長。從 1966 至 1976 年間，企業數由 28,000 家增加至 70,000 家；同時，19 人以下和 500 人以上的二端之企業，由 53% 下降至 48%，而 20 人至 499 人的中小企業由 47% 增加至 52% (田村紀之, 1995: 135)。

表 2-14 奬勵投資條例之各類稅捐減免額，1961-2006

單位：新台幣千元

會計 年度	總計	所得稅	證券交 易稅	營業稅	印花稅	油 賦	地 價 稅	土 地 增 值 稅	房 屋 稅	戶稅	契稅
1961	150,468	23,848	-	33,491	92,993	-	-	-	-	-	136
1962	400,351	174,978	-	52,663	128,971	-	-	-	-	42,942	797
1963	314,260	193,362	-	58,562	61,507	-	-	-	-	-	829
1964	348,238	195,518	-	62,740	88,550	-	-	-	-	-	1,430
1965	490,041	234,622	-	134,058	103,780	581	-	-	-	15,500	1,500
1966	641,625	274,244	-	74,303	274,200	2,435	-	-	-	14,394	2,049
1967	747,041	321,540	-	89,278	316,392	35	-	-	-	18,409	1,387
1968	947,915	345,969	-	211,814	371,300	153	-	-	-	12,321	6,358
1969	1,120,081	371,552	-	301,921	437,592	385	-	-	-	-	8,631
1970	1,508,597	518,396	-	387,549	587,218	692	-	-	-	-	14,742
1971	2,575,592	609,900	-	974,702	976,609	1,227	-	-	-	-	13,154
1972	2,663,647	926,169	-	770,770	944,619	669	-	-	-	-	21,420
1973	4,736,120	1,231,835	-	2,286,759	1,181,975	884	-	-	-	-	34,667
1974	6,386,115	3,026,800	-	1,679,146	1,628,265	1,470	-	-	-	-	50,434
1975	7,234,557	2,002,662	-	3,326,579	1,842,284	1,555	1,492	4,919	384	-	54,682
1976	8,262,272	2,804,976	-	3,181,821	2,159,554	2,394	5,193	35,789	661	-	71,884
1977	8,731,940	2,861,767	-	3,080,738	2,660,358	1,682	14,546	35,326	371	-	77,152
1978	9,941,495	4,066,700	-	3,680,974	2,145,339	1,067	10,052	2,010	135	-	35,218
1979	10,597,740	4,702,943	-	3,775,870	1,900,762	169	20,948	173,744	245	-	23,059

1980	14,610,863	5,279,786	-	6,871,807	2,375,483	189	23,869	36,607	188	-	22,934
1981	14,338,177	5,615,861	-	6,160,831	2,239,138	573	277,703	26,949	329	-	16,793
1982	26,631,367	14,963,266	-	7,805,223	3,547,170	500	83,319	70,078	4,257	-	157,554
1983	21,431,364	10,827,076	231	6,993,365	3,027,631	744	313,886	230,213	9,085	-	29,133
1984	33,340,497	18,118,255	40	10,400,480	3,948,141	927	519,199	300,776	9,986	-	42,693
1985	28,843,482	12,626,399	66,675	10,440,879	5,065,997	922	293,998	277,398	7,787	-	64,427
1986	34,593,151	18,971,730	1,264,961	9,436,857	4,271,313	1,630	190,892	338,809	6,001	-	110,958
1987	19,973,221	19,132,771	-	591,770	30,059	666	70,207	25,583	10,694	-	111,471,
1988	24,285,546	24,063,957	-	92	38	2,160	33,518	108,962	12,191	-	64,628
1989	36,335,758	35,601,255	-	-	-	-	40,520	561,832	32,613	-	99,538
1990	46,862,024	31,787,093	14,521,832	-	-	-	40,414	339,182	33,178	-	140,325
1991	41,758,779	41,302,759	-	-	-	-	1,701	402,327	15,342	-	36,650
1992	40,881,655	40,206,164	-	-	-	-	-	615,030	9,501	-	50,960
1993	35,900,513	35,888,501	-	-	-	-	-	-	9,837	-	2,175
1994	14,061,825	14,001,273	-	-	-	-	26,420	27,988	4,125	-	2,019
1995	5,009,442	5,005,299	-	-	-	-	-	-	4,143	-	-
1996	4,752,706	4,739,559	-	-	-	-	-	9,950	3,197	-	-
1997	4,513,297	4,435,239	-	-	-	-	-	78,045	13	-	-
1998	6,518,624	6,515,785	-	-	-	-	-	-	2,839	-	-
1999	4,163,786	4,160,981	-	-	-	-	-	-	2,805	-	-
2000	854,407	668,852	-	-	-	-	-	182,785	2,770	-	-
2001	604,498	602,732	-	-	-	-	-	-	1,766	-	-
2002	170,355	166,591	-	-	-	-	-	-	3,764	-	-
2003	1,744	-	-	-	-	-	-	-	1,744	-	-
2004	174,557	172,836	-	-	-	-	-	-	1,721	-	-
2005	219,459	216,532	-	-	-	-	-	-	2,927	-	-
2006	283,987	283,987	-	-	-	-	-	-	-	-	-
1961-2006合計(單位：新台幣百萬元)	528,913	380,242	15,853	82,865	42,407	24	1,968	3,884	195	104	1,372

資料來源：財政部統計處編印，2007，中華民國九十五年財政統計年報，表 72，

頁 242-249。

政府於 1968 年成立行政院賦稅改革委員會，其首要任務就是修改「獎勵投資條例」和「所得稅法」(李國鼎，1999：24)。由此可見，政府對該條例的重視程度。然而，獎勵投資條例歷經多次修正，其租稅減免措施造成稅基侵蝕、稅負不公平和稅制複雜化，已成為社會各界所重要的焦點與爭議(張慶輝等，1989：5)。最重要的是，長期下來，政府「習慣」以租稅減免作為刺激經濟、提升景氣的政策工具，卻未必有仔細深究這種手段是否確實能達成其政策目標，更未考慮其對政府財政體制與社會之影響。因此，1980 年代中期起，相關利益團體透過運作，動輒要求政府減免特定租稅，以有助於特定產業、「刺激經濟」；但這種作法，很可能只是圖利特定人士或團體，並進一步扭曲稅制。這正是今日我們所面對的重要財政課題。

1968 年賦稅改革的主要理由有數項：(1)在農業及輕工業快速發展下，部分基本經濟建設相對落後，必須增加賦稅收入，以從事經濟建設，促進經濟成長；(2)軍公教人員待遇亟待調整，必須增加賦稅收入；(3)調整農業與非農業人口間的賦稅負擔，使賦稅負擔公平分配，並減少間接稅隨所得累退之程度；(4)獎勵投資條例仍須增強並避免重複或不必要的獎勵；(5)改進稅務行政(行政院賦稅改革委員會，1970：6-12)。

經過行政院賦稅改革委員會之研議，所得稅法於 1968 年進行修正，其修正理由在於十多年來所得稅僅佔全部稅收之一小部分，而財政負擔仍需平衡。因此，賦改會提出增強綜合所得稅稅改之措施，並在所得稅法之修正中予以落實，其改變包括對低收入納稅人訂定一最低扣除額，以及將累進稅率由 3% 至 52%，上調為 6% 至 60%(李國鼎，1999：25-26)。所得稅法修正之出發點，並非完全是出自於公平與重分配的考量，反而是為了增加稅收，以支應基本經濟建設的經費和軍公教人員待遇調整。由此我們可以觀察到，何以威權時期下的賦稅改革得以成功的原因之一。威權時期的政府，沒有來自社會的壓力，也毋須擔心調高所得稅的累進稅率將導致資本家的反彈或以出走相逼。政府欠缺財政收入，又不願意發行公債

或出售國有財產，便透過賦稅改革，將所得稅的累進稅率提高數個百分點。相對地，民主化和全球化下的政府，在進行賦稅改革或財政改革的過程中，必須面臨來自社會和資本家的壓力，還要考慮來自其他國家的租稅因素，其間的輕重如何拿捏，如何尋求一平衡點，正是當前政府所面臨的難題。

三、威權體制下的政治正當性和資本累積問題

對於威權政府的政治正當性，自不能以今日衡量民主政治之標準予以看待。中央政府遷台初期，政府當務之急在於建立政治正當性，以鞏固政權。當時，政府的政治正當性，對外是建立在國際承認之下，並在冷戰架構下獲得進一步的強化。在對國家內部，一方面政府透過土地改革，瓦解地主階級，也利用將土地分配給廣大的農民，以「收買」農民的心⁷；另一方面，政府透過農會、工會、特務、警察等系統，全面控制社會(龔宜君，1995)。在政府內部，即便是在財政壓力沉重的 1950 年代，政府竟然可以開辦軍保、勞保和公保，其目的在於鞏固政府的「統治工具」。

當 1960 年代起，政府致力於經濟發展後，快速的經濟發展便成為支撐政府正當性的來源之一(Wu, 2007: 980)，尤其是長期以來，台灣是由不具民意基礎的威權政府所統治。經濟快速發展，也使政府得以實現其資本累積功能。因此，反映到政府財政上的是，經建支出佔政府歲出比例增加，而國防支出比例下降。但是政府在發展民間工業部門時，依然持續對農業部門進行資源的汲取。根據郭婉容的研究，1963 年以前，農業部門負擔的隱藏性米稅，比全國所得稅收入還多，並且是同期農業土地稅的二至三倍(蕭全政，1984: 75)。1950 年代和 1960 年代，農業維持平均 5% 的年成長率，但是這數字自 1970 年代開始下降；而各類作物的生產成長率，從 1960 年代後半起低於人口成長率(劉進慶，1995b: 64)。很顯然地，

⁷ 但是從另一個角度來看，土地改革的推動與成功，使得政府可以更有效地全面性掌控與汲取農業部門的資源與糧食。

二十多年來政府透過肥料換穀、糧食的強制徵收、田賦徵實等手段，使得農業部門不堪長期擠壓，出現衰退現象。對於農業的衰退，行政院於 1972 年 9 月採取「加速農業建設重要措施」，共計九項新措施，包括廢除肥料換穀、取消田賦附加教育捐等等；其全部用款由行政院於 1973 至 1975 年度以特別預算編列 20 億元，另外尚包括專案貸款 18.2 億元(行政院，1973：1，7-8)。「加速農業建設重要措施」的作用之一，在於穩定農業部門之民心，以免動搖政府的正當性。

1970 年代，台灣面臨退出聯合國、兩次石油危機和中美斷交等一連串政經危機，因而導致大量資金外流、物價上漲、工廠倒閉、失業和經濟不景氣，其中又以依賴能源進口、勞力密集的中小企業所受到的衝擊最為嚴重。如同本文在第二節中所提的，政府提出十大建設，其目的在於透過大規模的公共投資，以解決資本累積的危機，並化解政治正當性危機，更進一步為日後的資本累積打下基礎。

在此同時，蔣經國於 1970 年代展開政治上的本土化，逐漸吸收本省籍人士擔任內閣閣員。1972 年和 1975 年，蔣經國在中央民意代表的增補選中，逐步擴大選自由地區的名額。這在台灣被壓抑已久的政治社會中，逐漸形成相對於國民黨的「黨外」。透過這些選舉，黨外人士開始滲透到中央民意代表機構中，他們還在 1977 年的地方選舉中，獲得空前的當選名額(若林正丈，1994：188)。1977 年的中壢事件、1978 年的美麗島事件，均被視為台灣民主運動的里程碑。由此種種，我們可以窺見威權政府的正當性自 1970 年代起，正逐漸被鬆動。

若由政府支出層面來觀察，政府為了維持社會穩定、支撐其來自國際的正當性，以及防止中共武力犯台，花費相當大的財政資源於國防與行政體系上，亦即政府支出中有相當大的部分是用於不具生產性的社會支出上。1970 年代起，政府才逐漸將財政資源用於經濟發展上，社會資本佔政府支出之比例開始上升。至於真正用於社會的社會政策與支出，亦即社會福利支出，長期以來遭到威權政府的刻意漠視。

若由政府收入層面來看，1950 年代，政府為了滿足軍事需要而動員各種資源，構成台灣獨特的軍事財稅體系，其賦稅收入主要源自社會大眾。軍教免稅和綜合所得稅採屬人主義，便是那時代的產物。隨著政府逐漸重視經濟發展，台灣的稅制在政府獎勵出口與投資、租稅減免等政策與措施之下，漸漸演變成有利於資本家的稅制，這意味著賦稅的負擔者還是一般社會大眾。租稅減免是政府在歲入不豐下從事經濟發展的產物。由於收入匱乏，無法撥出多餘的經費用於發展經濟上，只能變相以減免特定租稅來鼓勵投資與出口。這種產物到今日，已成為財政上尾大不掉的怪獸。

因此，從政府收支兩面同時來觀察，威權體制國家的財政，是「取之於社會，鮮少用於社會」。



四、威權體制國家的困境

威權體制下的政府雖然設計特殊的制度與機制以掌控社會，但是它卻無可避免地鑲嵌在國際政經脈絡之中。因此，當國際政經環境產生變遷，進而影響到國內政治、經濟與社會層面，使得威權體制原先配合其形成時的環境因素所設計的制度與機制造成脫節。在這種局勢之下，政府同時面對資本累積和政治正當性的危機，威權體制的危機就此產生。

台灣在 1960 年代後，政府在經濟上採取出口導向工業化政策。由於台灣貿易過於依賴出口到美國，因此，當美國經濟產生波動或變化時，台灣經濟極易受到影響。台灣的經濟發展，除了政府採取相關的財經措施外，也依靠高素質、低工資的勞動力。當第二次石油危機發生時，台灣的工資水準已相當高，致使部分勞力密集加工品的國際競爭優勢下滑；當油價再度上漲，帶動物價水準，也帶動工資和土地漲價，使得勞力密集加工業者紛紛轉往工資較低的國家設廠(林鐘雄，1998：149)。由此引發的勞工問題與運動、因長期經濟發展而忽視的環境保護問題

等等，都進一步挑戰威權政府的正當性。此外，台灣因長期對美國貿易出超，在 1970 年代末期，美國保護主義興起，中美間的貿易摩擦增加，美國對台灣施壓，迫使台灣在 1980 年代採取一連串的經濟自由化措施。這些政治、經濟、社會上的變動，均鬆動威權體制的基礎；這些鉅變也進一步反映到政府財政上。原本在威權時期所採取的財政制度設計，及其所產生的問題，在邁入全球化時代後，更顯盤根錯節。有關這些議題，本文將在第三章中予以分析。



第三章 政經轉型中的台灣財政，1987-2008

1987 年，台灣解除戒嚴，宣告威權轉型的開始。國際政經體系的轉變和國內政治、經濟與社會的動盪，均促使台灣財政結構產生變化。2000 年起，全球化對台灣的衝擊，顯著地呈現在社會和經濟層面，進而成為政治議題的焦點。然而，全球化因素又同時和兩岸關係、統獨議題以及政治民主化糾葛在一起，導致台灣在面對全球化時，必須先處理內部的紛擾和複雜。

經濟全球化及其伴隨的國際租稅競爭，無可避免地對台灣財政產生影響，包括稅基外流和政府本身不斷以減稅和各種租稅優惠措施作為吸引資本的手段。在政府長年減稅和增加財政支出的情況下，財政赤字的擴大成為必然的結果。此外，威權時代財政資源分配的問題，迄今仍未解決，也為政府的政治正當性埋下不穩定的種子。

第一節 威權轉型與全球化下的台灣

一、威權轉型下的台灣

中華民國政府在 1948 年宣布動員戡亂，台灣則於 1949 年實施戒嚴。自 1949 年起，台灣歷經三十八年的戒嚴體制，是由重重的戒嚴與戡亂法規構築而成。這套戒嚴體制貫穿台灣的政治、經濟和社會，箝制了人民的人權、生活與思想。在歷經白色恐怖時代、經濟開始起飛後，1970 年代後國內外政經局勢的轉變，導致

台灣的威權體制在不同層面都開始有鬆動的跡象。

在國際上，石油危機使得全球經濟生態產生轉變。一方面，多國公司將資本和技術流向工資較低的國家；另一方面，歐美國家開始採行新保護主義。美國因為面臨長期的國際收支赤字，以及歐洲與日本經濟勢力的崛起，加上台灣與美國間的貿易呈現鉅額貿易順差，台灣因而成為美國新保護主義的實施對象。因此，台灣自 1978 年起每年對美國進行特別採購，1978 年 12 月中美關稅減讓協定，雙方同意互相給予最惠國待遇，進行關稅減讓，並消除非關稅貿易障礙，以擴大中美貿易關係。在美國的壓力之下，新台幣匯率由 1986 年初的 1 美元兌 39.85 元新台幣，升至 1986 年底的 1 美元兌 35.50 元新台幣；至 1987 年底，新台幣匯率更升至 28.55 元。美國動輒以貿易關稅法三〇一條款，要求台灣開放各類商品和金融市場。在上述背景之下，蔣經國於 1984 年加強各項「經濟自由化、國際化、制度化」措施。



在台灣內部政治層面，蔣經國在 1970 年代便進行政治上的本土化，吸納本省籍的政治菁英進入內閣，並在中央民代增補選上逐漸增加選自自由地區的名額。這對原本固若金湯的威權體制而言，如同開了一個小洞，使得「黨外」人士得以藉此進入中央民意代表體系中，進一步鬆動威權體制。1977 年的地方選舉，黨外人士獲得空前的當選名額。黨外人士在 20 名縣市長中當選 2 名縣長和 2 名市長，並在 77 席省議員中獲得 21 席，51 席台北市議員中取得 8 席(若林正文，1994：188)。1977 年中壢事件和 1978 年的美麗島事件，也被視為台灣社會爭取民主過程的重要象徵。

在社會上，由於台灣長期致力於經濟發展，卻又透過威權政府汲取農業資源、漠視勞工權益，更不知消費者權益為何物。政府對於因經濟發展而使得環境遭受嚴重污染亦視若無睹，殘障和弱勢團體也甚少受到照顧。根據吳介民之研究，台灣自 1983 年至 1988 年間，發生 2894 個社會抗議事件。吳介民將社會抗

議事件分成生計¹、環境、勞工、農民、特殊團體、泛政治性事件和反對運動等七類；其中又以生計類所佔比例 38.3% 最高，其次為環境類的 20.1%，第三為勞工類的 19.2%。吳介民並指出，政治自由化前後所發生的社會運動類型亦有所不同。生計、環境、勞工類的社會運動在政治自由化之前發生的頻率便已相當高；政治自由化之後，反對運動、農民運動、學生、老兵、原住民等類型的抗議事件才陸續發生(吳介民，1990：56-57)。

蕭新煌更將 1980 年代的社會運動細分為十七類²，並指出它們均是以「國家」(尤其是國民黨)做為抗爭的對象。同時，蕭新煌指出，社會運動是民間社會向國家機關爭取社會自主性和重組資源分配法則的具體表現(蕭新煌，1989)。換言之，我們可將 1980 年代的社會運動，視為是社會向國家機關要求資源與權力重分配的表徵。威權政府對於來自社會的挑戰，最初是以鎮壓的方式予以處理；但是，一波接一波的社會運動，使得政府後來不得不對社會讓步。

從威權轉型的脈絡來看，由於威權體制本身鑲嵌於國際政經網絡之中，因此當國際政經體系產生轉變，將無可避免地對威權體制造成衝擊。台灣的經濟仰賴出口做為成長的動力；其中，台灣最大的出口對象是美國。同時，台灣在政治上也依靠美國的協助，「一個中國」原則的建立與維持，有賴於國際上對台灣的承認。當台灣於 1972 年退出聯合國，中美在 1979 年斷交，用以支撐「一個中國」原則的政治支柱宣告瓦解；用以支撐威權體制正當性的基礎，逐漸往經濟發展的方向移動。然而，1970 年代的石油危機也對各國經濟造成嚴重衝擊，也促使各國

¹ 所謂「生計」，指的是有關：(1)公共建設的土地徵收受益、規劃、營建與管理；(2)取締攤販而引起；(3)公共權利的使用與競爭；(4)財產與權益糾紛；(5)全國性財經政策的管制與開放(吳介民，1990：53)。

² 這十七類新興社會運動及其初始發生年代分別為：消費者運動(1980)、反污染自力救濟抗議運動(1980)、生態保育運動(1982)、婦女運動(1982)、原住民人權運動(1983)、學生運動(1986)、新約教會抗議運動(1986)、勞工運動(1987)、農民運動(1987)、教師人權運動(1987)、殘障及福利弱勢團體的抗議運動(1987)、老兵福利自救運動(1987)、政治受難者人權運動(1987)、外省人返鄉運動(1987)、台灣人返鄉運動(1988)、反核運動(1988)、客家權益運動(1988)。詳見蕭新煌(1989)。由上述十七種社會運動發生的年代來觀察，可以發現逾半的社會運動發生在 1987 年以後，這個年代正好是解嚴的年代，其對威權政府的衝擊和在社會上引起的迴響，可見一斑。

經濟的轉型。美國對台灣在經濟上的干預，導致台灣經濟受到外來的壓力。加上台灣工資水準大幅提升，導致許多企業和工廠外移至工資較低的國家，因此產生相關的勞工問題與運動；而其所伴隨的經濟成長減緩問題，也對政府造成壓力，進一步衝擊威權體制的正當性。1987 年 6 月 23 日，美國眾議員索拉茲提出的「台灣民主法案」，在眾議院以壓倒性票數通過，而此一法案要求國民黨加速民主改革、全面改選中央民意代表(薛化元，1992：180)。威權體制受到來自國際政經體系轉變的衝擊，以及國內政治、經濟與社會的壓力；最終，威權體制必須面臨崩解或轉型之抉擇，而蔣經國選擇了後者。

1987 年 7 月 14 日，蔣經國總統宣布 7 月 15 日零時起解除戒嚴。解除戒嚴，對台灣而言，只是威權轉型的開始。台灣的政治、經濟和社會形同脫韁野馬一般，喪失既有的秩序與方向感。自 1980 年代中期，全民掀起一股金錢遊戲熱潮，將長期所累積的資本，投入股市之中。股市指數呈現加速往上狂飆的現象，1988 年 4 月，股市指數突破四千點；同年 6 月，指數突破五千點；7 月 29 日，指數突破六千點；8 月 9 日，指數衝破七千點；8 月 22 日，股市指數更突破八千點(薛化元，1992：324，336，342，346，348)。1989 年，股市指數更突破萬點。根據證券交易所於 1989 年 7 月的統計，股市開戶數已突破三百萬(薛化元，1998：34)。轟動一時的鴻源案和十信案，也是解嚴初期金融脫序的代表。

在政治上，1986 年 9 月，民主進步黨成立。民進黨在解嚴前後扮演重要的反對黨角色，隨著其勢力的壯大，也帶給國民黨莫大的改革壓力。然而，地方派系藉由政治民主化及其自身所擁有的資源與選舉動員能力，迫使國民黨更加仰賴它們。黑金政治和金權政治也是解嚴後台灣政治的特徵。黑道和大財團透過選舉進入民意代表機構，並藉由經濟自由化政策，為自身謀求可觀的資源與權力。

在社會上，層出不窮的社會抗議事件成為媒體報導的焦點和人民關心的議題。由於台灣工資過高、土地和生產要素價格過高、投資環境惡化，勞資間的問

題逐漸浮現。隨著勞資對立的尖銳化，企業出走的情形更加嚴重。仍留在台灣的企業不斷以「出走」威脅國民黨政府。1989年1月，台塑董事長王永慶帶領高清愿、陳由豪和施振榮等八位資本家，在經濟日報發表一篇名為「資本家之怒」的文章，以表明他們對台灣投資環境惡化和公權力低落的不滿；1989年和1990年，台塑更相繼宣布停止國內投資和出走大陸(王振寰，1993：85)。

1990年5月，李登輝總統任命郝柏村為行政院長。這項重要人事任命，除了能化解國民黨內派系衝突，更被視為回應資本家的要求。郝柏村後來對社會運動施以強硬的手段，並宣示政府對吸引資本家投資的決心；他更提出六年國家建設計畫，以強化資本累積的基礎(王振寰，1993：86-87)。此後，政府立場更加偏向資本一方，對於有利於社會的政策，大多數是基於選舉考量而提出。

在威權轉型的過程中，台灣處於混亂、脫序的狀態，但是在此同時，台灣也不斷為自身尋找定位。然而，定位卻是處於動態脈絡之中；台灣本身內部不斷變動，外在世界也持續變遷。1990年代所開展的全球化，致使台灣尋求定位點的過程困難重重。



二、全球化下的台灣

冷戰結束，更使得原本截然對立的東西陣營彼此開放，全球經濟更進一步整合。多國企業的經濟活動早已跨越國界，其生產與行銷網絡也更顯得複雜。各種生產要素和商品跨國界移動，尤其是資金的移動，更非傳統國家所能掌控。

中國大陸自1979年開放經濟之後，以其低廉的勞動力和一系列對外商優惠的租稅和政策，逐漸成為「世界工廠」。台灣企業也無可避免地被吸引至大陸投資設廠，並進一步被納入生產全球化的網絡之中。然而，由於台灣和大陸間處於敵對狀態，政府禁止台灣企業赴大陸投資設廠，因此台商若不是私自將資金轉至

大陸，就是透過第三地再將資金轉往大陸投資。直到 1991 年 2 月，政府無法遏止台商不斷西進大陸，只好放寬對台商赴大陸投資之禁令，但是其投資金額和項目，仍多所限制，並且必須經由經濟部投資審議委員會之核准方能放行。李登輝總統於 1996 年提出「戒急用忍」政策，試圖阻止台灣的資金、人員和技術不斷往大陸移動的趨勢。但是，很顯然地，這項政策難以遏止大環境下所形成的趨勢發展。

台灣企業基於成本考量而前往大陸投資設廠，對台灣產業之影響。加上台灣勞動成本的上升，後來政府准許外籍勞工來台工作，導致台灣產業陷於難以升級的瓶頸。高科技產業在政府扶植之下，似乎頗為成功。但後來高科技產業亦面臨成本和中國大陸市場等問題，而要求政府允許它們赴大陸設廠。

2000 年的總統大選，民進黨贏得選舉，使得台灣進行首次的政黨輪替。卻也在此同時，經濟全球化的作用開始表現在台灣經濟上。以前高棣民(Thomas Gold)(1987)所稱譽的「穩定中的成長」，似乎很難在 2000 年後的台灣找到。由表 3-1 的數據顯示，經濟成長率趨緩和失業率升高，已成為台灣經濟與社會的特徵。自 1998 年以後，台灣已經難以出現動輒百分之六或七以上的經濟成長率；2001 年的經濟成長率甚至為-2.17%。2001 年起，失業率均在 3%以上，往日失業率低於 3%的榮景已不復見。產業升級出現瓶頸、所得分配惡化及其所產生的社會問題，都是台灣在二十一世紀所面臨的經濟與社會課題，這些都和經濟全球化脫離不了關係。即便台灣已經歷政黨輪替，並不代表政治民主化的工程已竣工。相反地，政治民主化和台灣經濟的本土化、中國化與全球化糾纏在一起，彼此互相牽制。

台灣自 1960 年代採取出口導向的經濟政策起，整體經濟便和世界經濟景氣息息相關。台灣在解嚴以前，對於資金的流動，不論是外資的流入抑或台灣資金的匯出，均掌控得十分嚴密。但是 1980 年代的金融自由化，政府開放國內成立

表 3-1 經濟成長率和失業率，1993-2008

單位：%

年度	經濟成長率	失業率
1993	6.90	1.45
1994	7.39	1.56
1995	6.49	1.79
1996	6.30	2.60
1997	6.59	2.72
1998	4.55	2.69
1999	5.75	2.92
2000	5.77	2.99
2001	-2.17	4.57
2002	4.64	5.17
2003	3.50	4.99
2004	6.15	4.44
2005	4.16	4.13
2006	4.80	3.91
2007	5.70	3.91
2008	0.06	4.14

資料來源：行政院主計處網站：<http://www.dgbas.gov.tw>

新銀行；後來在美國的壓力之下，政府陸續放寬對外國金融機構在台灣營業之限制和對資金出入台灣的限制。因此，外商銀行逐漸得以在台發行信用卡(1989 年 6 月)、外國券商可以在台設立分支機構(1989 年 9 月)；1991 年 1 月，國人在國內可以外幣或新台幣購買外國有價證券。1991 年 3 月，證管會核准外資直接投資於台灣股市。此後，政府又陸續放寬金融方面的限制，台灣的金融也日益融入全球金融體系之中，加上資訊科技的進步，只要在電腦網路上動幾根手指頭，大筆資金便可輕易在國際間流動。2002 年，台灣加入世界貿易組織(World Trade Organization，WTO)，使得台灣經濟更容易受到國際經濟景氣循環的影響，經濟體系更進一步鑲嵌在全球經濟體系中。

全球化對台灣帶來多重的影響與衝擊。在產業方面，台灣產業自 1980 年代以來，一直有產業升級的問題。當部分產業基於成本之考量而外移至其他國家，國內產業除了有升級的瓶頸外，更有產業空洞化的隱憂。儘管過去二十幾年來，在政府的扶植下，高科技產業逐漸成長與茁壯，然而在全球市場佈局的壓力下，近年來有部分高科技業者已將生產遷至大陸。政府也面臨選擇下一波明星產業的難題。

在勞動力方面，由於經濟全球化造成國際生產分工體系的轉變，進而影響國際勞動分工與部分勞工跨國移動。各國為了協助企業在國際上的競爭力，而對原本的勞動法規予以鬆綁，產生工作去管制化與彈性化的現象。所謂工作彈性化，包括數量的彈性、功能的彈性、工資的彈性和臨時性的彈性(Regini, 2000: 16-17，轉引自黃怡樵，2003: 22-23)。產業外移至大陸或低工資國家，使得工作機會減少；對傳統產業勞工，則造成結構性失業。全球化經濟強調知識經濟，擁有知識和高科技的勞工，其薪資水漲船高。但是由於高科技產業，尤其是電子電機產業為台灣出口的主力，而高科技產品的銷售容易受到景氣波動的影響，因此當全球經濟不景氣甚至蕭條時，台灣的高科技產業便直接受到衝擊，對高科技勞工的薪資與就業安全產生威脅；2008 年金融海嘯所引起的全球經濟蕭條即為明證。

在所得分配方面，從事知識經濟者往往能獲得較高報酬，因而擴大勞工內部所得的差距。但更重要的是，台灣稅制對資本利得採取較優惠的立場，加上企業和富人常透過種種管道在國內外採取避稅措施，使得台灣社會內部的貧富差距日漸擴大。在資本移動方面，相對於其他生產要素，資本是全球化時代中，移動速度最快、能超越既有國家界線的要素。更有甚者，國際上充斥著金額龐大的「熱錢」，隨時伺機進出各國金融市場，其威力遠勝於實體經濟的影響。我們可以由 2008 年 9 月的金融海嘯，看到金融體系的複雜與虛幻，更能看到它對全球各國經濟與人民生活的衝擊，以及其對各國政府能力與反映力甚至想像力的考驗。

在政府角色、決策能力和政策取向上，自從民族國家成立後，不論各個時代的思潮為何，政府角色均是其主要的構成要素之一；包括自 1930 年代經濟大蕭條下的大政府主張，演變到 1979 年之後新自由主義者所強調的小政府。在全球化之下，國家受到其所參加的國際組織規範之拘束，因此，政府的政策自主性相對變小。然而，全球化時代裡，外在環境的複雜度與變動速度遠超過個人所能想像，牽一髮而動全身。因此，政府決策速度必須更為快速，以配合外在環境的變化與問題擴散的程度。然而，快速的決策不代表其有效程度，因為全球化下的新興問題，已非傳統政策工具與思維所能解決。此外，決策迅速還會引起國內對其民主與正當性的質疑。

最後，全球化也對台灣民主政治造成影響。民主所強調的價值之一為，「一人一票，票票等值」。然而，這項價值只有在選舉過程中才能體現，在選舉之後的政治領域中，社會各方的權力並不對等。尤其在全球化時代裡，資本的權力與所握的籌碼更勝一籌，連國家都不得不低頭³。傳統自由民主是基於有租稅，才有投票權；這項特色在當今也被推翻。因為，民主政治強調對其國家內的人民負責，但是海外企業或資本並不具投票權，卻反而享有更大的特權。對於只能固守於在地的一般人民，其所受到的相對剝奪感長期累積下來，終將在政治上以衝突形式爆發出來。即便是企業，其組成亦未必具同質性，所受到的待遇未必一致。近年來，政府為了吸引海外企業與資金回流，不惜祭出租稅「大赦」或優惠，這對於固守於台灣的企業而言，或許會覺得甚不公平。

就台灣而言，全球化對政治民主化產生更複雜的作用，特別是當台灣還有個難解的兩岸關係。台灣納入全球化體系中，主要有兩個途徑：一是台灣經濟原本就鑲嵌於國際經濟分工體系之中，並且是以出口導向為主的經濟體，因此台灣易於受到經濟全球化的影響；二是台灣透過在中國大陸投資與生產而進入經濟全球

³ 國家向資本低頭的原因，不只是因為資本的吸引力，也是因為資本的破壞力。2007 年的次級房貸危機(subprime mortgage crisis)，以及 2008 年 9 月由美國引爆的金融海嘯，即為最佳明證。

化之體系中。是故，台灣政治就兩岸關係和經濟全球化的論爭，也就循著這兩條途徑而有相對立的看法與政策主張。一方主張台灣不應讓過多資源與人員流往中國大陸，由於台商前往大陸投資，多是著眼其低廉的生產成本，這將衝擊台灣人民的就業狀況，不利於中低所得家庭的儲蓄能力，並加速掏空台灣的產業與資金。另一方主張，台商應多利用中國的市場與資源，以完成全球佈局的規劃。藍綠互鬥的政治生態和兩岸關係的不穩定，因此，對當前的台灣而言，全球化是更複雜與難解的課題。

第二節 國際租稅競爭和租稅改革潮流

在經濟全球化的潮流之下，眾多國家為了追求資本和投資，而調降其公司稅稅率；公司稅稅率的降低，也引發調降個人所得稅稅率的壓力。因此，國際間形成租稅競爭和租稅改革的趨勢。此趨勢反映出國際間激烈，甚至血淋淋的競爭，也隱含各國內部社會關係的轉變與衝突。

一、經濟全球化下的國家機關

部分學者認為當代的經濟全球化，是在以英美為代表的新自由主義的強力運作下產生。自 1980 年代以來，美國奉自由市場為圭臬，並結合國際貨幣基金會 (International Monetary Fund, IMF) 和世界銀行 (World Bank)，以「華盛頓共識」 (Washington Consensus) 對開發中國家的經濟財政體制，採取新自由主義式的改革。在全球化的政治勢力運作之下，許多發展中國家不得不開放商品市場、服務

業，乃至於資本帳與允許資本自由流動。其中，已開發國家是透過烏拉圭回合所簽訂之「與貿易有關之智慧財產權協定」(the Agreement on Trade-related Aspects of Intellectual Property Rights, TRIPS)、「與貿易有關之投資措施協定」(the Agreement on Trade-related Investment Measures, TRIMS)和「服務貿易總協定」(the General Agreement on Trade in Services, GATS)來達到其開放發展中國家市場的目的；這些協定也嚴重限制發展中國家採取發展性政策的空間(Wade, 2003)。凡此種種，皆使得各國原有的經濟國界趨於模糊，各國的國民經濟體系也更為開放；但是從另一方面來看，國家機關也更易於受到國際經濟和其他國家決策之影響。全球錯綜複雜的經濟網絡，使得國家機關難以規劃與掌握其國家經濟。

經濟全球化，造成資金、原料、部分人口的跨國移動。企業的生產、原料配置、行銷等層面，也進行重構。然而，當資本可以跨國進行流動，生產活動可以跨國分開進行，極少數企業經理人和擁有高科技與知識的人可以跨越國界工作與生活，對多數人而言，他們只能生活在原本的國家和土地上。當企業基於成本考量，將生產過程移至其他國家，原本生產國的工人便面臨失去工作的困境。少數人可以藉由操縱金融資本，獲取鉅額財富；擁有高科技和知識工作者，可以藉由其稟賦賺取高收入；一般工人，尤其是中高齡者，難以學得高科技與知識，處於轉業不易，甚至結構性失業的處境。工作機會減少、失業率增加，以及所得分配的惡化，均考驗各國政府的治理能力。居高不下的失業率和日益惡化的所得分配，將動搖政府的政治正當性。

全球化下的國家機關，強調國家競爭力，其實是國家機關強調資本累積的面向，做為對全球化現象之回應。即便是「熊彼得式工作福利國家」(Schumpeterian Workfare State)(Jessop, 2008)，也都和全球化現象有密切的關聯。但是，當今的問題是，由於資本可以很輕易地跨越國界流動，導致國家機關畏懼資本外流，因而過於遷就資本。國家機關甚至為了吸引海外資金或企業設廠，而提供補助或是特地修改法律，以配合這些企業(Lindblom, 2002: 172)。

更極端的是，部分國家可能將國家競爭力或是對資本的吸引力，視為其政治正當性的來源之一。資本可以任意且快速地出入各國，但是社會依然根深柢固地存在於國家之內；很顯然地，這種全球化經濟並未鑲嵌於社會，沒有在社會生根。資金的湧入，固然可以帶來經濟榮景；一旦資金大舉撤出，將立即衝擊該國經濟和社會。因此，如同 Polanyi 所言，當市場運作危及社會生存時，社會將會採取自保行動，並經由干預的媒介以維護本身的統一與和諧；而干預的媒介指的正是國家機關 (Polanyi, 1989: 321、328)。

二、經濟全球化下的政府角色和功能

由於全球化涉及多面向的結構變遷，產生許多相關的新問題和新議題。國家機關在全球化的脈絡下，不再是國內外政經體系中最重要的主導者，其權力向上、向下和向外移轉給其他行為者。各種權力、資源配置和政策網絡和以往截然不同，國家機關也必須以不同的思維和政策工具面對全球化下的治理環境與議題。

Rudra 認為，在經濟全球化之下，政府最重要的目標在於管理衝突，以確保社會的穩定與和諧(Rudra, 2008: 7)。管理分配衝突，對已發展國家和發展中國家而言，各有不同的意義。已發展國家原本已有完善的社會安全網，因此它們的政府在面對全球化的衝擊時，力求鞏固既有的福利國家體系和社會安全措施。已發展國家的經濟已發展至相當高的程度，政府在全球化經濟下，施政重點在於處理分配問題。發展中國家本身在社會安全制度上並不完善，經濟對外開放反而加重國內的不平等現象。發展中國家在全球經濟中亟欲爭取 FDI，面臨攸關生死的生存問題，也須處理經濟發展議題，但更無法迴避有關社會和諧的分配問題。

換言之，政府在全球化下所擔負的責任更為重大與複雜，它必須能在變動快速的國際局勢下，短時間內精準地判斷問題並進行決策；政府要能平衡國內外各

種相衝突的利益，並予以整合。當國家面臨危機時，政府更要能界定形勢、整合各方資源與組織，迅速予以回應。就此而言，全球化下的政府角色不但不會萎縮，反而更為重要。政府若要能擔負如此重要的角色，其自身必然要進行變革，從組織、架構、人員，到行政程序、執行能力和思維等層面，都在變革的範圍內。

政府角色的界定，往往和當代思潮有關；當代思潮，則主要受當時國際局勢和各國政經情勢有關。一般對大政府和小政府間的爭辯，則涉及意識形態。在金融海嘯爆發之前，新自由主義者蔚為主流，他們主張政府角色應愈小愈好，政府只須提供市場運作的良好環境與制度，不應該干涉市場運作。金融海嘯爆發後，隨著局勢益發險峻，主張大政府者的聲浪逐漸佔上風，其中又以美國經濟學者 Paul Krugman 為代表。Krugman 主張政府在面對金融海嘯時，應該動用近乎天價的財政資源，力挽狂潮；至於財政赤字，就拋到腦後，因為在金融海嘯裡，財政赤字已經不是問題 (Krugman, 2008)。

毫無疑問地，金融海嘯爆發後，政府已成為處理與解決危機的核心角色，但是解決危機的手段各有不同，其有效性仍有待時間觀察。但是，唯一可以確定的是，如果政府放手不管，從銀行、企業到勞工，將全部淹沒在金融海嘯中。

三、全球化下的國家財政

全球化對當代國家財政的衝擊，我們可以分由支出面和收入面(見圖 3-1)進行觀察。在財政支出層面，由於經濟全球化所伴隨的企業生產全球化，牽動各國產業結構，可能衝擊各國內部的勞動市場結構；這些趨勢和知識經濟的作用，導致各國國內所得分配情形惡化，以及工作型態與數量的改變，進而使失業率上升，增加經濟上不平等。因此政府必須在相關的社會福利和社會保險上投注更多經費，建立和強化社會安全網。政府為了吸引更多國外投資和設廠，必須強化其基

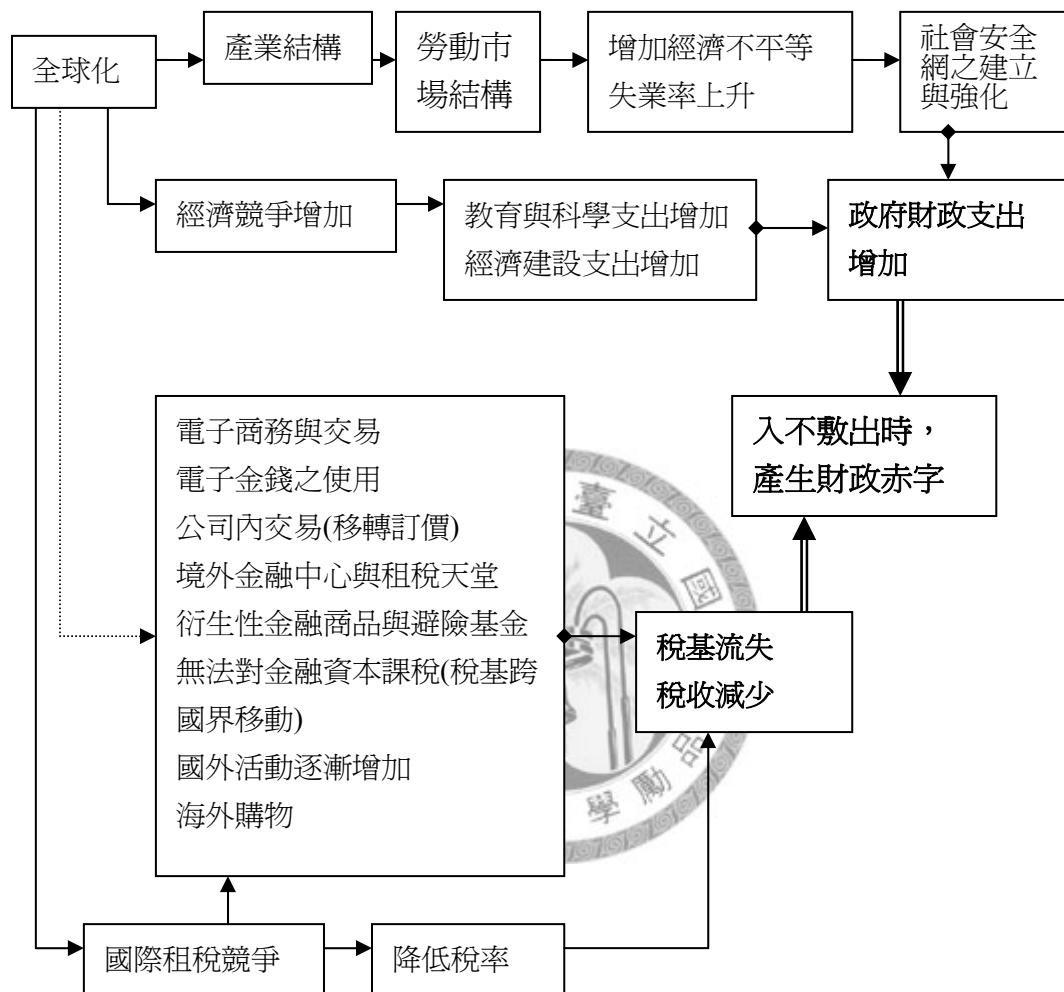
基礎經濟建設。政府也必須加強國民基本教育和高等教育，以培養高素質的人力資本；高科技的研發，更需要政府大筆經費的挹注。因此，各國若欲認真面對經濟全球化的挑戰，其財政支出必須增加，而且增加的方向要正確。

在財政收入層面，政府需要經費以推動各類政策和維持本身的運作。然而，政府支出所需的財政資源，其來源也深受經濟全球化之衝擊。Tanzi(2000)曾指出全球化下使稅收減少的八種蠹蟲(termites)(見圖 3-1)，這些蠹蟲正無聲無息地啃咬國家的稅收。這八種財政蠹蟲，部分是全球化的現象或結果，部分是由國際租稅競爭所引起。許多國家為了爭取具跨國移動能力的稅基，尤其是公司和 FDI，競相降低公司稅稅率，國際租稅競爭則可能使國家稅收進一步萎縮⁴。對具有福利國家傳統的歐洲國家而言，由於政府需要相當多的支出以維繫它們的社會保險與福利體系，因此，國際租稅競爭會引起是否危及福利國家之疑慮。對於開發中國家而言，雖然它們沒有龐大的社會福利體系，但這不意味它們不需要太多的政府支出。相反地，開發中國家有廣泛的貧窮問題亟待解決，也必須強化作為人力資本投資的教育體系，更需要經費投注於基礎經濟建設上。因此，財政收入對開發中國家的重要性與位階，未必低於已開發國家。

國家機關在全球化的環境下，財政支出必須大幅擴張，但財政收入卻受到財政蠹蟲和國際租稅競爭的侵蝕而萎縮；當入不敷出時，財政赤字為必然的結果。圖 3-1 只是純粹由全球化的面向，觀察其如何影響國家的財政收支；實際上各國財政的運作，仍受到國內政治、經濟和社會結構及權力的影響，不必然如圖 3-1 所示，將出現財政赤字。例如，若干國家在面對財政支出需求大增時，可以提出增稅政策作為因應；某些國家雖然亟需財政資源，但囿於政治壓力，而無法加稅。

⁴ 政府在降低稅率的同時，如果能擴大稅基，則稅收未必會下降。或者，政府為了彌補降低稅率所損失的稅收，改對非移動性稅基增稅，也將使稅收減少的程度降低。另外，Bovenberg 曾指出，降低公司稅稅率，將擴大公司稅稅基，並以個人所得稅稅基為代價，進一步使公司稅稅收佔全體稅收比例增加。因為，較低的公司稅稅率，將鼓勵尚未公司化的小企業進行公司化，以便將所得劃歸為公司所得，享有較低稅率(Bovenberg, 2006: 194)。

圖 3-1 全球化影響國家財政路徑圖



說明：本圖為筆者自行繪製。但圖中電子商務與交易、電子金錢之使用、公司內交易、境外金融中心與租稅天堂、衍生性金融商品與避險基金、無法對金融資本課稅、國外活動逐漸增加和海外購物等八種財政蠹蟲，係引自 Tanzi(2000)。這八種財政蠹蟲為全球化下的現象，故圖中以虛線箭頭表示。

然而，在新自由主義思潮之下，國家的財政支出卻呈現出另一種風貌。「華盛頓共識」是新自由主義的明文表現。新自由主義強調消滅財政赤字，但是其削減財政赤字的主要作法為削減財政支出，並將支出的重點，放在有利於資本累積的項目，例如公共建設、教育等。對於受 IMF 援助的國家，由於援助的附加條件極為嚴苛，使得受援國被迫刪減支出規模。

對於歐美國家，其支出未必符合華盛頓共識，但也從事支出面的改革。自 1981 年盧森堡與英國著手刪減政府支出以來，愛爾蘭(1982 年)、比利時(1983 年)、荷蘭(1983 年)、澳洲(1985 年)和紐西蘭(1985 年)等國，也刪減財政支出；爾後，若干國家也陸續採取類似措施。至 2004 年為止，比利時、加拿大、芬蘭、愛爾蘭、荷蘭、紐西蘭和瑞典等國，其政府支出佔 GDP 之比例，和各國以往的最高紀錄相較，下滑 11.2%(荷蘭)至 22.2%(愛爾蘭)；但是其他國家政府支出佔 GDP 比例下滑的程度極為有限，即便是美國，2004 年和 1992 年相較，也不過下降 2.9%(Hauptmeier, Heipertz and Schuknecht, 2007: 297-298)。



四、國際租稅競爭

經濟全球化下的資本、人員的跨國流動，意味著國家財政稅基的跨國流動，這確實對國家財政收入造成衝擊。以往「相對固定」在國家疆界裡的稅基，獲得自由移動的能力；一國之得，可能是另一國或多國之失。各國為了獲得足夠的稅收和爭取稅基移入，開始調降部分租稅的稅率；但是國內仍有支出的需求，尤其是歐洲國家有福利國家的傳統，其社福支出壓力仍大，因此，在降低稅率的同時，還必須「擴大稅基」以維持政府稅收。

今日一般談到國際租稅競爭(international tax competition)，大多以 1986 年美國的租稅改革做為起點。美國在 1986 年租稅改革法案中，將個人所得稅的十五個級距，簡化為兩個級距；個人所得稅最高稅率由 50% 調降至 28%，最低稅率則

由 11% 調升至 15%；對於部分高所得的個人，額外加課 5% 的附加費用 (surcharge)。公司所得稅的稅率則由 46%，降至 34%。在此之後，規模較小(指人口多寡)且依賴資本的國家，容易受到租稅競爭的壓力，而率先降低公司所得稅稅率；規模較大的國家，在後來受到前者降低稅率的壓力後，仍不得不步其後塵。

近二十多年來，國際間 FDI 成長的幅度相當驚人；數量龐大的 FDI，正是促使各國降低國內公司所得稅稅率的動機之一。依照 UNCTAD 的統計，自 1982 年至 2005 年，FDI 的流入金額由 590 億美元，增加到 9160 億美元(UNCTAD, 2006: 9；轉引自 Thun, 2008: 348-349)。到 2007 年，流入已開發國家的 FDI，金額高達 1 兆 2480 億美元，而流入開發中國家的 FDI，金額為 5000 億美元(UNCTAD, 2008: 8)。FDI 對開發中國家的重要性，在於國家預期隨著 FDI 的流入，將帶來技術、商業管理技術、工作機會和增加進入新市場的管道等好處。因此，1980 年代中期以後所展開的國際租稅競爭，主要是部分國家希望藉由降低公司所得稅稅率，以吸引國際間數量龐大的 FDI 來國內投資。一旦有國家採取降低公司所得稅稅率，其他國家很容易起而效尤。依照 Griffith 和 Klemm 之研究，由 1982 至 2003 年來，OECD 國家中，除了西班牙⁵以外，其他十九國的公司所得稅率紛紛調降，並改革公司所得稅體系(Griffith and Klemm, 2004: 6)。Ganghof 亦指出，自 1980 年至 2003 年間，二十一個 OECD 國家的平均公司所得稅稅率由 50%左右，下滑到接近 30%，降幅高達 40%(Ganghof, 2004: 519)。

表 3-2 所列舉的是 OECD 國家在 1999 年和 2008 年公司稅稅率的變化。在三十個國家中，僅有挪威、瑞典和美國的公司稅稅率維持不變，其他國家均調降公司稅稅率。1999 年 1 月，OECD 國家的公司稅稅率平均為 34.8%，到 2008 年 4 月，降至 26.5%。2008 年，公司稅稅率最高的是日本，稅率為 40.69%，最低的是愛爾蘭的 12.5%。若以稅率降低之幅度進行比較，愛爾蘭以 55.4% 居冠，而冰島

⁵ 然而，西班牙自 2007 年起，亦逐漸調降公司稅稅率，由原本的 35%，降至 32.5%；2008 年，又再降至 30%(KPMG, 2008)。

的 50%居次。

若我們以 KPMG 於 2008 年對 106 個國家的統計數據來觀察，2007 年的公司所得稅稅率平均為 26.8%，2008 年則為 25.9%(KPMG，2008：2)。若我們追溯到 KPMG 於 1993 年的統計資料，1993 年公司所得稅稅率的平均值為 38%⁶(KPMG，2007：9)。由這些統計數據來看，十五年來公司所得稅稅率的降幅超過三成。儘管多數國家在降低公司所得稅稅率的同時，也擴大稅基，但是其對政府稅收仍然造成衝擊；相形之下，間接稅對政府收入的重要性相對提高。以德國為例，德國政府為了提升其國際競爭力，公司所得稅稅率由 2007 年的 38.4%，降至 2008 年的 29.5%；但為了彌補預算赤字，德國政府於 2007 年將加值稅的稅率由 16%調高為 19%(KPMG，2008：3)。

因此，在全球化時代裡，整個趨勢為，國際資本流動的增加，導致國家為了爭取資本而競相調降公司所得稅稅率，而且其向下的調降的壓力，至今未見減緩。調降公司所得稅稅率卻帶來租稅體系帶來另一項矛盾——為個人所得稅稅率帶來調降的壓力。由於公司所得稅和個人所得稅稅率間的差異，造成避稅的空間，尤其是自組公司的個人，可以將資金置於公司名下，以規避較高的個人所得稅稅率。因此，許多國家也陸續展開個人所得稅的改革；個人所得稅的改革，主要分為兩種模式，一是降低個人所得稅的稅率⁷，二是改採均一稅制(the flat tax)。首先，在降低個人所得稅稅率方面，OECD 國家裡中央政府的個人所得稅最高稅率，已由 1980 年的平均 55%，下降至 2000 年的平均 41%。如果將各國內部中央政府和地方政府所課徵的個人所得稅合併觀察，OECD 國家個人所得稅最高稅率，1980 年平均為 67%，至 2000 年時，平均為 47%(Edwards and de Ruyg，2002

⁶ 根據 KPMG 的統計數據，其 1993 年的調查只限於 OECD 和歐盟國家。因此若只以 OECD 國家的數據來觀察公司所得稅稅率之變化，1993 年其平均值為 38%，2008 年降至 26.7%。歐盟國家 1993 年公司所得稅稅率之平均值為 38%，2008 年則降至 23.3%(KPMG，2007：9-10；KPMG，2008：14-15)。

⁷ 北歐國家(除了冰島外)於 1990 年代初期採取雙元所得稅制(dual income tax)，對於勞動所得仍採取累進稅率，但是對於個人的資本所得和公司所得採取較低的單一稅率。

表 3-2 OECD 國家公司稅稅率變化，1999 和 2008

單位：%

國家	1999 年 1 月	2008 年 4 月	1999 年至 2008 年稅率降低之比例
澳大利亞	36	30	16.7
奧地利	34	25	26.5
比利時	40.17	33.99	15.4
加拿大	44.6	33.5	24.9
捷克	35	21	40
丹麥	32	25	21.9
芬蘭	28	26	7.1
法國	40	33.31	16.7
德國	52.3	29.51	43.6
希臘	40	25	37.5
匈牙利	18	16	11.1
冰島	30	15	50
愛爾蘭	28	12.5	55.4
義大利	41.25	31.4	23.9
日本	48	40.69	15.2
南韓	30.8	27.5	10.7
盧森堡	37.45	29.63	20.9
墨西哥	35	28	20
荷蘭	35	25.5	27.1
紐西蘭	33	30	9.1
挪威	28	28	0
波蘭	34	19	44.1
葡萄牙	37.4	25	33.2
斯洛伐克	--	19	--
西班牙	35	30	14.3
瑞典	28	28	0
瑞士	25.1	19.2	23.5
土耳其	33	20	39.4
英國	31	28	9.7
美國	40	40	0
平均	34.8	26.5	

資料來源：KPMG，2008，*KPMG's Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2008*，pp.10-13。

說明：1.平均值為筆者自行計算。1999 年的數據為 29 國的平均值；2008 年的數據為 30 國的平均值。
2.稅率降低之比例為筆者自行計算。

：46-47)。此外，多數國家減少所得稅的級距。自 2000 年至 2005 年間，在 OECD 國家之中，有十一個國家減少級距，只有加拿大、紐西蘭、葡萄牙和美國等四國增加級距；斯洛伐克甚至在 2004 年對在一定門檻之上的所有的個人所得和公司所得，採取單一稅率(OECD，2006：21-22)。

其次，均一稅也成為若干國家改革的方向⁸。所謂均一稅，通常指的是個人所得稅結構的扁平化，亦即將原本多個級距，改革為單一稅率；此外，均一稅也意謂著最高勞動所得的稅率大幅降低。由表 3-3 的數據，我們可以看到，第一波的扁平稅改革始於波羅的海三小國，愛沙尼亞 1994 年針對個人所得稅和公司所得稅，採取單一稅率，稅率訂在 26%；之後，其稅率逐漸降低，自 2007 年起，其稅率訂為 20%(OECD，2006：85)。在愛沙尼亞採取均一稅制後，立陶宛和拉脫維亞分別於 1994 年和 1997 年跟進採用均一稅。2001 年，俄羅斯也採用均一稅制後，掀起第二波均一稅制的風潮，至 2008 年為止，至少有二十個國家使用均一稅。第一波改革的國家，所設定的稅率較高，其接近或等同於改革前的最高稅率。第二波均一稅改革的國家，所設定的稅率偏低，幾乎都在 20%以下，而且接近改革前的最低稅率(Keen、Kim and Varsano，2008：715-716)。

⁸ 主張均一稅者，多認為均一稅制具有下列優點：(1)有助於簡化租稅法令和企業行政；(2)由於有基本免稅額的存在，故仍具有累進性；(3)降低稅率有助於提振國內經濟、促進就業意願和提供勞動供給；(4)降低稅率可減少逃漏稅的發生；(5)可增加租稅體系的公平性；(6)就長期而言，可以增加稅收；(7)保護財富；(8)提升政府地位；(9)鼓勵儲蓄；(10)促進投資(Murphy：1-2；黃建興、林俊儒，2008：304-305)。

雖然表 3-3 中所列出來的國家，租稅改革後所採取的是均一稅制，但是各國在制度設計上仍有差異。有些國家基於稅收考量，在採取均一稅的同時，也取消租稅減免和優惠，以擴大稅基。為了避免均一稅的採用引起低所得者的租稅負擔增加，部分國家提高個人免稅額。多數國家在對個人所得稅採用均一稅的同時，也伴隨著降低公司所得稅的稅率，有些國家甚至對個人所得稅和公司所得稅，採取同樣的單一稅率。其實，從第二波均一稅改革所訂定的稅率偏低、並拉近個人所得稅和公司所得稅稅率的情形，可以反映出這些國家急於轉型為以市場為取向的政策體系，急於爭取國際間流動的稅基；同時，這種制度設計也未能減緩勞動課稅和資本課稅間的緊張關係(Keen、Kim and Varsano，2008)。

此外，由表 3-3 的資料，看到採取均一稅的國家，除了冰島以外，都是開發中國家。這種特性，可以反映前述全球多數 FDI 流向已開發國家，致使開發中國家在全球化經濟中的爭取流動性稅基的侷限與困境。筆者所蒐集到的文獻，未能說明這些國家採取均一稅制後，對其社會結構與關係的影響。或許，已開發國家受限於內部的社會結構和福利國家所帶來的財政壓力，導致它們難以採取均一稅制，這是以後可供進一步研究的主題。

在國際租稅競爭潮流之下，有一小群國家，尤其是人口極少的小型國家⁹，為了在激烈的國際競爭環境中生存與發展，採取極低的稅率，甚至零稅率，並透過對銀行保密(secrecy)法規的強調，以吸引跨國公司和富人的資金，尤其是金融資本。對這些跨國公司和富人而言，租稅庇護所是逃避其母國課徵賦稅的絕佳場所¹⁰。但是對許多已開發國家而言，這些租稅庇護所的存在，造成它們無法課徵到

⁹ 例如著名的開曼群島，為全球第五大銀行中心，持有超過七千億美元的外國資產。但是開曼群島並無直接稅，其稅收主要來自「進口稅(開曼有九成的商品仰賴進口)、營業印花稅，以及成為境外金融中心後，新設公司繳交的註冊費用和出售銀行經營牌照的所得」(Brittain-Catlin, 2007: 19, 27)。有關跨國公司如何透過租稅庇護所逃稅及其操作手法，詳見 Brittain-Catlin 著，李芳齡譯，2007，*境外共和國：揭開境外金融的秘密*，台北：天下。

¹⁰ 實際上，租稅天堂之所以能成功運作，在於其洞察與掌握資本的特性與弱點，加上精準的法規制度設計，使得多國公司和富人趨之若鶩。資本一方面希望能有安全與具確定性的環境運作，另一方面又希望國家對其控制程度能愈少愈好，最好完全不要對其課稅。因此，零稅率才是資本對稅制的終極要求。但是，大部分國家身負財政支出的壓力，不可能採取零稅率的稅制，而使

表 3-3 當前採用均一稅制國家

單位：%

國名	採用 年代	個人所得稅稅率			公司所得稅稅率			基本免稅額
		改革前	改革後	2008	改革前	改革後	2008	
愛沙尼亞	1994	16-33	26	21 ¹¹	35	26	21	適度增加
立陶宛	1994	18-33	33	24	29	29	15	大為增加
拉脫維亞	1997	25 和 10	25	25	25	25	15	略為減少
俄羅斯	2001	12-30	13	13	30	35	24	適度增加
烏克蘭	2004	10-40	13	15	30	25	25 ¹²	增加
斯洛伐克	2004	10-38	19	19	25	19	19	大為增加
伊拉克	2004	--	--	15	--	--	15	--
喬治亞	2005	12-20	12	12	20	20	15	刪除
羅馬尼亞	2005	18-40	16	16	25	16	16	增加
吉爾吉斯	2006	10-20	10	10	20	10	10	不變
千里達	2006	--	--	25	--	--	25	--
馬其頓	2007	15-24	12	10	15	12	10	不變
哈薩克	2007	5-20	10	10	30	30	30	大為增加
蒙古	2007	10-30	10	10	15/30	10/25	10/25	大為增加
冰島	2007	36.72 和 38.72	35.72	35.72	18	18	18	適度增加
阿爾巴尼亞	2007	1-20	10	10	20	20	10	增加
蒙地內哥羅	2007	15-23	15	15 ¹³	15/20	9	9	增加

迷你小國有機可乘。

¹¹ 愛沙尼亞計劃於 2009 年將稅率降至 20%，2010 年降至 18%。¹² 烏克蘭計劃於 2010 年將稅率降至 22%，2012 年降至 20%。¹³ 摩里西斯計劃於 2009 年將稅率降至 12%，2010 年降至 9%。

模里西斯	2007	--	15	15	25	15	15	--
捷克	2008	12-32	15	12-32	24	22	21 ¹⁴	大為增加
保加利亞	2008	10-24	10	10-24	10	10	10	刪除

- 資料來源：1.Keen, Michael, Yitae Kim and Ricardo Varsano. 2008. “The ‘Flat Tax(es)’: Principles and Experience”, *International Tax and Public Finance*, 15, Table 1, pp.716.
- 2.Edwards, Chris and Daniel J. Mitchell. 2008. *Global Tax Revolution: The Rise of Tax Competition and the Battle to Defend It*. Washington, D.C.: Cato Institute, Table4.1, pp.61, pp.77.

說明：1.本表以 Keen 等人的資料為主要資料來源，並以 Edwards 與 Mitchell 的資料予以更新。



2.表中所列「改革前」和「改革後」的稅率，係指該國採取扁平稅制前後的稅率變化。

3.Edwards 和 Mitchell 在著書中，尚列出其他採取均一稅的國家或地區，及其採取扁平稅的年代，如澤西島(1940)、香港(1947)、根息島(1960)、牙買加(1986)，但是這些國家採取的年代多在全球化時代之前，故本表並未將其列入。

4. “--”表示筆者未蒐集到相關資料。

部分跨國公司和富人的稅收。因此，OECD 於 1998 年提出「有害的租稅競爭」(Harmful Tax Competition)的報告，並於 2000 年明白列出四十個國家所採取的低稅率政策，已對其他國家的稅收造成衝擊；OECD 要求這些國家改變其租稅政策，否則 OECD 將對其採取行動。對於 OECD 的指控，黑名單上的多數國家已著手改善，但是仍有若干國家拒絕合作，例如列支敦斯登、摩納哥以及安道爾。

¹⁴ 捷克計劃於 2009 年將稅率降至 20%，2010 年降至 19%。

是故，OECD 於 2008 年召開會議，決定於 2009 年中提出一份新的黑名單¹⁵，並採取報復行動。

台灣也受到國際租稅競爭的影響，因而在租稅制度上作出回應，其中 1998 年起施行的兩稅合一為最明顯的例子。兩稅合一的目的之一在於消除營利事業所得稅和綜合所得稅重複課稅¹⁶之情況。但是該制度另一個更重要的目的，在於冀望透過消除重複課稅，以健全企業的資金結構，提升投資意願，進而提升國家競爭力。是故，兩稅合一在本質上亦可視為台灣受到國際租稅競爭和對其之回應。

由上述分析，我們可以觀察到，以政治力為推動力量的全球化，造成稅基移動能力增加，進一步導致國家財政主權的弱化。國家基於對國家競爭力的考量和對資本的追求，而降低公司所得稅稅率；公司所得稅稅率的降低，進一步牽動個人所得稅稅率的調降。雖然各國在進行所得稅稅率的改革之同時，也透過擴大稅基，以確保政府稅收不致大幅減少，但是這仍無可避免影響對間接稅的改革與強調。各國進行間接稅的改革時，逐漸擴大間接稅的稅基，一方面由於新型態的產品與服務不斷產生，而被納入間接稅稅基，另一方面也利用間接稅的穩定性與彈性，以保護政府稅收(KPMG, 2008: 2)。簡而言之，全球化已逐漸改變國家內部的租稅結構。但是，租稅改革所引起租稅負擔的改變，以及社會關係的轉變，甚至國家內部的衝突與矛盾，才是影響全球化下不具「移動能力」的國家與社會最深遠者。

¹⁵ 2009 年 4 月 2 日，OECD 公布四十二個國家、地區或金融中心的租稅庇護所黑名單或灰名單。其中，有三十八個國家、地區或金融中心承諾履行國際共通稅收標準(the internationally agreed tax standard)，但尚未執行，因而被列入灰名單。另外有哥斯大黎加、馬來西亞、菲律賓和烏拉圭等四個國家或地區尚未承諾履行國際共通稅收標準，因而被列入黑名單。在黑名單公布不到一個星期，上述四個國家紛紛通知 OECD，承諾將遵守國際共通稅收標準；因此這四個國家改列至灰名單中。詳細名單見附錄二。

¹⁶ 然而，政府為了彌補稅收損失和避免資源分配扭曲，故對企業未分配盈餘加徵 10% 營所稅。這種制度設計反而使所得稅制度更趨於複雜，對稅捐機構、企業和會計，均造成徵收上的成本與複雜度。

五、租稅改革下的社會

各國進行所得稅改革時，垂直公平和水平公平間的取捨便成為政治問題。在所得稅改革的過程中，租稅體系做為財富重分配工具之功能大為滑落。由於富人往往擁有較多資本，若基於租稅競爭而減少對資本課稅的累進性，將使重分配轉向較不具流動性的稅基之間，亦即高所得勞工和低所得勞工之間(Genschel, 2004: 623)。換言之，當代國家的租稅政策的基本目的，已經由強調重分配功能，逐漸轉往強調效率(Swank, 2006: 873；Swank, 2007)。

以政治力為後盾的經濟自由化及其後的全球化，引起投資性資本和金融資本的全球性流動。對於國家而言，是否要依循「資本的邏輯」，便成為其重要考驗。對迷你小國或島國，順著資本的邏輯走，是其生存之道。對其他國家來說，資本的邏輯將在各國內部引起程度不等的政治經濟衝突，也對既有的制度造成衝擊。因此，即便一國選擇順著資本的邏輯，降低公司所得稅率，還必須面臨一波波來自其他採取低稅率國家的競爭，而被迫再度降低稅率。降低稅率，則必須擴大稅基及取消租稅優惠與抵免，以彌補稅收損失，否則政府難以從事各種政策實施之開支。因此，即便是扁平稅號稱能使稅制簡化，但是其所引起的後續問題，可能比原先「複雜」的稅制更為棘手。Murphy 甚至指出，扁平稅是協助富人和大公司減輕租稅負擔的稅制設計，也使政府稅收減少，形同縮小政府規模，更重要的是，它是對我們所處社會的一種攻擊(Murphy, 2006: 13)。同時，隨著經濟層面的不平等情形逐漸增加，租稅累進性的減少，也意味著租稅對低收入者的衝擊更為嚴重(Picciotto, 2007: 5)。

在民主政治下，資本和勞動間，乃至於資本和社會間因為租稅改革所產生的問題與效應，才是當政者所需面對的燙手山芋。由於資本具備跨越國界在全球移動的能力，引起國家的租稅政策轉向偏好資本——由對具累進性和重分配功能的所得稅，轉向倚重間接稅(如加值稅)，而一般認為間接稅不利於低所得者。這種政

策轉向，固然能討好資本，卻難以迴避民主政治下正當性的考驗。全球化時代下的市場(尤其是資本)和國家內部生產的社會關係脫節，此一事實進一步反映到稅制、稅制改革和政府支出上；如果國家採取偏好資本的稅制，將可能引起正當性危機。

第三節 減稅政治下的財政收入和買票政治下的財政支出

台灣於 1987 年解嚴後，政治民主化與經濟自由化的浪潮，衝擊著台灣財政。即便 2000 年的總統大選的結果，台灣經歷首次政黨輪替，2008 年的總統大選，再次進行政黨輪替，台灣財政並未出現正面的發展，反而每況愈下。



一、1988 年至 2007 年的財政

1988 年至 2007 年間，財政赤字為台灣財政最顯著的特色。由於政府在戒嚴時期刻意漠視社會的需求，長久壓制的結果，在解嚴後這些需求與不足在短期內浮上檯面。因此，自 1980 年代後期以來，政府因應政治民主化而採取相關政策，導致政府財政支出爆增。表 3-4 的數據顯示，自 1988 年起，除了 1988 年和 1998 年外，其他會計年度均是呈現歲出多於歲入的赤字財政，而且多數是處於財政不足的部分佔歲出淨額的比例超過 10%。最近三年，該比例降至 10% 以下，這可以看出政府在控制財政赤字上的努力。但是，在財政收入未見大幅增加的情況下，哪些支出被刪掉，或是哪些應花費財政資源予以改善或促進者卻未能獲得預算編列？我們無法由政府統計資料獲悉詳情。

表 3-4 各級政府歲入淨額、歲出淨額和財政餘紹，1988-2007

單位：新台幣百萬元；%

會計年度	歲入淨額(A)	歲出淨額(B)	餘(+/-)(A-B)	餘紹佔歲出淨額比例(%)
1988	765,439	726,468	38,971	5.4
1989	921,575	1,207,351	-285,775	-23.7
1990	1,092,401	1,097,518	-5,116	-0.5
1991	1,049,931	1,275,613	-225,682	-17.7
1992	1,257,568	1,561,930	-304,362	-19.5
1993	1,416,334	1,756,306	-339,972	-19.4
1994	1,502,754	1,826,367	-323,613	-17.7
1995	1,559,429	1,910,066	-350,637	-18.4
1996	1,604,184	1,843,786	-239,602	-13.0
1997	1,704,759	1,878,764	-174,005	-9.3
1998	2,053,458	1,992,593	60,865	3.1
1999	2,004,394	2,050,004	-45,609	-2.2
2000	2,784,863	3,140,936	-356,074	-11.3
2001	1,896,841	2,271,755	-374,915	-16.5
2002	1,787,919	2,144,994	-357,075	-16.6
2003	1,848,199	2,206,223	-358,024	-16.2
2004	1,971,648	2,238,904	-267,256	-11.9
2005	2,110,783	2,278,439	-177,655	-7.8
2006	2,154,852	2,232,586	-77,734	-3.5
2007	2,249,269	2,296,077	-46,808	-2.0

資料來源：1.由財政部統計處編印，2007a，中華民國九十五年財政統計年報，表13，頁52-53，計算而得。

2.由財政部統計處編印，2008a，中華民國九十六年財政統計年報，表1，頁2-5，計算而得。

說明：1.歲入淨額不包含公債及賒借收入、移用以前年度歲計賸餘。

2.歲出淨額不包括債務還本支出。

表 3-5 中央政府債務餘額，1992-2007

單位：新台幣百萬元；%

會計年度	債務餘額	歲(支)出總額	債務累計未償餘額對歲(支)出總額之比率	債務累計未償餘額對GNP之比率	債務累計未償餘額對GDP之比率
1992	566,819	1,057,918	53.6	10.6	10.8
1993	798,561	1,126,583	70.9	13.5	13.8
1994	914,944	1,046,911	87.4	14.1	14.3
1995	1,101,869	1,124,135	98.0	15.6	15.8
1996	1,224,888	1,124,084	109.0	15.9	16.1
1997	1,382,171	1,259,441	109.7	16.5	16.7
1998	1,369,402	1,139,265	120.2	15.1	15.3
1999	1,312,852	1,253,326	104.7	13.8	13.9
2000	2,450,535	2,325,126	158.1	16.2	16.4
2001	2,759,386	1,664,773	165.8	27.4	28.0
2002	2,849,404	1,579,166	180.4	27.0	27.7
2003	3,124,741	1,656,635	188.6	28.8	29.7
2004	3,362,165	1,644,212	204.5	29.4	30.4
2005	3,550,466	1,684,816	210.7	30.2	31.0
2006	3,625,171	1,640,709	221.0	29.6	30.4
2007	3,614,440	1,647,908	219.3	27.9	28.6

資料來源：1.財政部統計處編印，2007a，中華民國九十五年財政統計年報，表56，頁162-163。
 2. 財政部統計處編印，2008a，中華民國九十六年財政統計年報，表44，頁126-127。

說明：1.2001 年以前，支出總額包含債務還本。2002 年起，歲(支)出總額包含總決算、特別決算，不含債務還本，含排除債限部分。

2.債務餘額自 2002 年度起扣除自償性之乙類債務，並加計營業基金、信託基金外之特種基金所舉借之非自償性債務。

由於歲入不敷歲出使用，因此政府只好透過發行公債、賒借和移用以前年度歲計剩餘，以支應歲入不足之處。由表 3-5 的數據，我們可以看到中央政府債務餘額，由 1992 年的 5668 億元，不斷上升到 2007 年的 3 兆 6144 億元。在鉅額的債務餘額中，必須注意的是，1999 年精省後，中央政府承受原省府 8000 餘億元的債務，導致中央政府的債務餘額由 1999 年的 1 兆 3128 億元，驟升至 2000 年的 2 兆 4505 億元。中央政府債務累計未償餘額對歲(支)出總額之比率，則由 1992 年的 53.6%，增加到 2006 年的 221.0%。中央政府債務累計未償餘額對國民生產毛額之比率，也由 1992 年的 10.6%，上升到 2005 年的 30.2%。

表 3-4 和表 3-5 有關台灣 1988 年後的財政收支與債務數據，顯示台灣財政赤字的嚴重性。但是在財政赤字的背後，究竟反映出怎樣的政治、經濟和社會結構，隱藏著哪些衝突和矛盾，政治民主化、經濟自由化和後來的全球化力量，如何貫穿於財政收支之中，這是本節和下一節將繼續探討的主題。

至於在地方財政方面，自 1988 年以來，雖然歷經多次地方政府和中央政府間因財政而引起的爭論與衝突，也經過 1999 年的精省，但由於財政收支劃分法的基本結構與運作方式並未有重大改變，中央和地方間權力與資源的不均等亦無產生變化，因此地方財政結構並未產生劇烈的變動。表 3-6 呈現的是 1988 至 2007 年度，各級政府歲入淨額佔總歲入淨額之比例。表中的數據顯示，1999 年的精省及財政收支劃分法的修正，反而使中央政府的歲入所佔比例增加最多，縣市政府歲入所佔比例增加幅度不若中央大。表 3-7 呈現的是 1988 至 2007 年度，各級政府歲出淨額佔總歲出淨額之比例。在精省以後，原本台灣省政府的業務，部分移轉至中央政府，部分移轉至縣市政府。由表 3-7 數據顯示，中央政府歲出淨額所佔比例，於 2000 年度達高峰，為 66.2%，之後逐漸下降，近四年維持在 62%。反觀縣市政府歲出淨額所佔比例逐年攀高，由 2000 年度的 17.5%，逐漸上升至近兩年的 22.4%。

表 3-6 各級政府歲入淨額佔總歲入淨額比例—政府別，1988-2007

單位：%

會計年度	中央政府	台北市政府	高雄市政府	台灣省政府	縣市政府	鄉鎮市公所
1988	61.1	9.6	3.1	11.7	11.6	2.9
1989	61.6	10.0	2.9	12.7	9.0	3.8
1990	62.9	8.6	3.5	10.5	12.0	2.5
1991	60.4	10.0	2.6	13.1	11.5	2.4
1992	54.4	9.7	3.1	13.5	16.5	2.8
1993	56.5	8.5	3.0	13.5	15.6	2.9
1994	56.9	8.4	3.0	13.6	15.1	2.9
1995	56.4	8.0	3.1	14.4	14.9	3.3
1996	58.3	7.9	3.0	14.1	13.3	3.3
1997	56.8	8.6	3.0	15.2	13.3	3.2
1998	57.7	8.6	2.5	17.2	11.2	2.7
1999	62.3	7.8	2.5	13.7	11.0	2.8
2000	73.5	8.0	2.5	--	12.1	4.0
2001	74.7	6.6	2.4	--	11.5	4.8
2002	73.3	7.0	2.6	--	12.9	4.2
2003	72.3	7.4	2.6	--	13.2	4.6
2004	71.5	7.2	2.6	--	13.8	4.9
2005	71.2	7.4	2.6	--	14.0	4.7
2006	72.8	7.0	2.5	--	13.2	4.5
2007	72.8	7.1	2.6	--	13.4	4.1

說明：歲入淨額不包括公債及賒借收入、移用以前年度歲計賸餘。

資料來源：財政部統計處編印，2008，中華民國九十六年財政統計年報，表 4，

頁 22-23。

表 3-7 各級政府歲出淨額佔總歲出淨額比例—政府別，1988-2007

單位：%

會計年度	中央政府	台北市政府	高雄市政府	台灣省政府	縣市政府	鄉鎮市公所
1988	57.9	8.9	3.1	13.2	13.7	3.3
1989	41.9	11.9	5.2	14.7	12.6	13.6
1990	52.7	6.8	3.5	16.9	13.4	6.6
1991	53.3	11.2	2.6	14.6	13.3	5.1
1992	56.9	7.7	2.3	14.4	14.8	4.0
1993	57.5	7.8	2.5	12.9	14.3	5.0
1994	50.5	10.3	2.4	16.1	15.8	4.9
1995	53.9	7.2	2.6	18.1	14.5	3.7
1996	50.6	8.8	2.9	18.5	15.2	4.0
1997	51.1	8.1	2.9	18.5	15.2	4.2
1998	51.0	8.2	2.9	18.7	15.0	4.2
1999	57.0	7.5	2.9	14.4	14.4	3.8
2000	66.1	8.0	2.7	--	17.5	5.7
2001	65.2	7.7	2.7	--	19.0	5.4
2002	64.3	7.7	3.3	--	19.3	5.4
2003	64.6	6.5	3.1	--	20.4	5.4
2004	62.5	6.9	3.5	--	21.7	5.5
2005	62.8	6.0	4.1	--	21.9	5.2
2006	62.3	6.9	3.6	--	22.4	4.8
2007	62.8	7.1	3.0	--	22.4	4.7

說明：歲出淨額不包括債務還本支出。

資料來源：財政部統計處編印，2008，中華民國九十六年財政統計年報，表 5，
頁 24-25。

二、財政支出和財政收入

政治民主化常被視為是造成台灣 1980 年代末期起，財政支出與財政赤字暴增的主要原因之一。尤其是每次遇到選舉，候選人往往提出各種社會福利政策，

如老人年金、老農津貼等，並動員民眾走上街頭。中央政府於 1990 年至 1993 年，在社會福利方面支出 5007 億元，1994 年至 1999 年則支出 8376 億元。在經濟發展方面，1989 年，政府徵收公共設施保留地，估計自 1989 年至 1995 年間，各級政府用於徵收之支出，共計 6897 億元。六年國建的經費則高達 6 兆元(蘇彩足，1999：50)。對此，新自由主義者認為社會福利支出的增加，不利於財政平衡。

如果由表 3-8 的數據來觀察各級政府歲出的規模，將會發現僅有 1989 年和 1993 年各級政府歲出淨額佔 GDP 的比例超過 30%；該比例在此之後一路下降，到 2007 年，各級政府歲出淨額佔 GDP 比例更降到 18.2%。由此數據和歐美國家政府歲出規模相比較，台灣各級政府規模算是相當小，完全稱不上是「大政府」。既然各級政府歲出淨額佔 GDP 比例呈現逐年下降的趨勢，何以仍然會產生財政赤字？因此，我們繼續看財政的歲入部分。自 1988 年起，各級政府歲入淨額佔 GDP 的比例亦是呈現逐漸下降的趨勢，而且在 2000 年以後，降至 20% 以下。由於政府歲入的組成，包括稅課收入、獨占及專賣收入、營業盈餘及事業收入等等多個項目，因此我們有必要進一步瞭解其中最主要的項目——賦稅收入，包含稅課收入和獨占及專賣收入。

表 3-9 所反映的 1988 年至 2007 年的賦稅依存度，亦即在各級政府支出中，依賴賦稅收入支付的比重。賦稅依存度由最高 1990 年的 77.2%，1991 年驟降至 63.4%，之後該比例呈現先降後升的情形，到 1998 年達 70.1%。1999 年以後，賦稅依存度一路陡降，至 2003 年竟然只有 55.3%。其後三年，賦稅依存度才又快速回升。

表 3-8 各級政府歲入歲出淨額佔國內生產毛額(GDP)比重，1988-2007

單位：%

會計年度	各級政府歲入淨額佔 GDP 比例	各級政府歲出淨額佔 GDP 比例	餘純佔 GDP 比例
1988	22.3	21.2	1.1
1989	24.2	31.7	-7.5
1990	25.9	26.0	-0.1
1991	22.6	27.4	-4.8
1992	24.1	29.9	-5.8
1993	24.5	30.3	-5.9
1994	23.5	28.6	-5.1
1995	22.4	27.5	-5.0
1996	21.1	24.3	-3.2
1997	20.6	22.8	-2.1
1998	22.9	22.2	0.7
1999	21.2	21.6	-0.5
2000	18.7	21.1	-2.4
2001	19.2	23.0	-3.8
2002	17.4	20.8	-3.5
2003	17.6	21.0	-3.4
2004	17.8	20.2	-2.4
2005	18.3	19.9	-1.6
2006	18.1	18.7	-0.7
2007	17.8	18.2	-0.4

資料來源：1.財政部統計處編印，2007a，中華民國九十五年財政統計年報，表

13，頁 52-53。

2. 財政部統計處編印，2008a，中華民國九十六年財政統計年報，表

13，頁 40-41。

表 3-9 賦稅依存度(賦稅收入佔政府支出淨額比重)，1988-2007

單位：新台幣百萬元；%

會計年度	賦稅收入(A)	各級政府支出淨額(B)	賦稅依存度(A/B)
1988	558,046	726,468	76.8
1989	677,418	1,207,351	56.1
1990	847,733	1,097,518	77.2
1991	808,621	1,275,613	63.4
1992	967,624	1,561,930	62.0
1993	1,045,496	1,765,306	59.5
1994	1,127,481	1,826,367	61.7
1995	1,232,264	1,910,066	64.5
1996	1,197,797	1,843,786	65.0
1997	1,271,453	1,878,764	67.7
1998	1,397,052	1,992,593	70.1
1999	1,355,062	2,050,004	66.1
2000	1,929,767	3,140,936	61.4
2001	1,257,841	2,271,755	55.4
2002	1,225,601	2,144,994	55.5
2003	1,252,766	2,206,223	55.3
2004	1,387,300	2,238,904	60.4
2005	1,567,396	2,278,439	67.2
2006	1,600,804	2,232,586	69.7
2007	1,733,895	2,296,077	73.4

資料來源：1.財政部統計處編印，2007a，中華民國九十五年財政統計年報，表70，頁236-237。

2. 財政部統計處編印，2008a，中華民國九十六年財政統計年報，表54，頁154-155。

表 3-10 賦稅收入、國民生產毛額和租稅負擔率，1988-2007

單位：新台幣百萬元；%

會計年度	賦稅收入(A)	國民生產毛額(B)	租稅負擔率(A/B)
1988	558,046	3,511,589	15.9
1989	677,418	3,886,096	17.4
1990	847,733	4,332,688	19.6
1991	808,621	4,760,011	17.0
1992	967,624	5,347,389	18.1
1993	1,045,496	5,914,252	17.7
1994	1,127,481	6,484,688	17.4
1995	1,232,264	7,063,335	17.4
1996	1,197,797	7,703,495	15.5
1997	1,271,453	8,357,154	15.2
1998	1,397,052	9,046,892	15.4
1999	1,355,062	9,547,003	14.2
2000	1,929,767	15,109,063	12.8
2001	1,257,841	10,054,207	12.5
2002	1,225,601	10,535,848	11.6
2003	1,252,766	10,848,447	11.5
2004	1,387,300	11,437,647	12.1
2005	1,567,396	11,745,593	13.3
2006	1,600,804	12,229,296	13.1
2007	1,733,895	12,968,534	13.4

說明：賦稅收入自 1993 年度起，包含金馬之資料在內。

資料來源：1.財政部統計處編印，2007a，中華民國九十五年財政統計年報，表 70，頁 236-237。

2.財政部統計處編印，2008a，中華民國九十六年財政統計年報，表 54，頁 154-155。

倘若進一步觀察租稅負擔率，在表 3-10 中，從 1988 年至 2007 年間，以 1990 年的 19.6% 為最高，在此之後租稅負擔率便一路下滑，2003 年，台灣的租稅負擔率只有 11.5%。全世界找不到有第二個國家有如此低的租稅負擔率¹⁷。我國租稅負擔偏低，主要和近二十年來接連不斷的減稅有關。同時，減稅造成政府實質收入減少，進一步造成政府收支餘額增加。鄭文輝曾以 1990 年至 1998 年的資料進行分析，指出實質收入對財政平衡的影響遠比社福支出對財政平衡的影響更為重要(鄭文輝，1999：325)。台灣自 1985 年起，陸續採取多項減稅措施。獎勵投資條例在 1990 年到期後，政府又以促進產業升級條例取而代之，採用更多的租稅減免措施。台灣在歷經多次減稅後，租稅的負擔者是哪些人？究竟是在怎樣的政治、經濟與社會環境下，產生這種減稅風潮？累積二十多年的賦稅減免，又如何影響整個社會？這些疑問，本文稍後會進一步探討。

在政府歲出方面，從 1988 年至 2007 年間，各級政府歲出的結構產生重大轉變(見表 3-11)。首先，國防支出在戒嚴時期是最重要、耗費最多財政資源的政府支出項目；然而，在解嚴以後，國防支出佔各級政府總歲出的比重一路下降，由 1988 年的 22.1%，到 2006 年時，只剩 10.5%。其次，社會福利支出佔總歲出的比重上升，1988 年其所佔的比例為 7.6%，1994 年為 8.7%，到了 1995 年則暴增為 12.1%，這主要是受到 1995 年開辦全民健保的影響。此外，受到九二一大地震的影響，2000 年和 2001 年的社福支出也略為增加。

第三，經濟發展支出佔總歲出之比例下降。1994 年以前，經濟發展支出所佔的比重，都在 25% 以上，1989 年受到政府從事重大交通建設和徵收公共建設保留地之影響，該年經濟發展支出所佔的比例高達 44.8%。自 1996 年起，其比重多在 20% 以下。經濟發展支出的下降，是否不利於資本累積？這是值得注意的議題。

¹⁷ 依照行政院主計處所進行的跨國分析，2007 年台灣的賦稅負擔率(主計處採稅收佔 GDP 之比例)只有 13.8%，僅比香港的 12.2% 略高，因此台灣為主要國家中租稅負擔率第二低的國家或地區(于國欽，2008)。但是香港並非國家，其規模甚小，其產業以服務業為主，尤其是金融業；香港亦無國防負擔，因此台灣的財政收支和特性不能和香港相提並論。

第四，一般政務支出的比例則由 11%逐漸上升到 15%左右。至於教科文支出所佔的比例，則很穩定地處於 20%左右。

表 3- 11 各級政府歲出結構，1988-2007

單位：%

會計 年度	一般政 務支出	國防 支出	教科文 支出	經濟發 展支出	社會福 利支出	社區發 展及環 境保護 支出	退休撫 卹支出	債務 支出	雜項 支出
1988	11.0	22.1	20.3	26.5	7.6	3.0	7.6	1.1	0.8
1989	8.1	15.6	17.0	44.8	5.4	2.2	5.1	0.9	1.0
1990	11.5	19.2	20.7	27.5	8.8	2.8	6.9	1.5	1.0
1991	12.0	17.8	22.6	25.2	9.2	2.6	6.9	2.6	1.0
1992	12.7	15.3	20.8	29.6	8.6	4.0	6.1	2.2	0.7
1993	11.9	14.4	19.9	31.1	8.3	4.1	5.8	3.6	0.8
1994	11.8	17.6	20.9	25.6	8.7	4.5	6.1	4.1	0.6
1995	11.6	14.1	18.7	22.9	12.1	3.4	6.2	10.2	0.6
1996	13.2	15.5	20.3	17.9	15.7	3.7	7.4	5.8	0.5
1997	13.0	15.5	20.0	15.7	15.7	3.7	9.6	6.2	0.7
1998	12.9	15.7	20.7	16.8	14.2	3.8	9.4	5.8	0.8
1999	13.6	14.0	20.9	17.1	13.7	4.4	8.8	6.9	0.6
2000	14.9	11.4	20.9	15.1	16.9	3.4	8.4	8.6	0.4
2001	14.5	10.9	18.9	17.6	17.5	4.8	7.7	7.6	0.6
2002	15.2	10.5	20.4	18.9	15.1	3.3	8.0	8.0	0.6
2003	15.0	10.3	20.9	18.3	15.6	4.1	7.9	7.2	0.5
2004	14.9	11.1	20.6	19.0	15.4	4.0	8.0	6.2	0.6
2005	14.8	10.8	20.4	20.2	15.3	3.8	8.3	5.7	0.7
2006	15.3	10.5	21.6	17.0	16.3	3.9	8.7	6.1	0.6
2007	15.0	11.2	21.8	16.4	16.3	3.8	8.7	6.1	0.8

資料來源：1.財政部統計處編印，2007a，中華民國九十五年財政統計年報，表 3，頁 24-25。

2. 財政部統計處編印，2008a，中華民國九十六年財政統計年報，表 3，頁 14-15。

表 3-12 政府支出分類百分比，1988-2007

單位：%

年度	一般政務及 國防支出	教科文支 出	經濟發展支 出	社會福利支 出	退休撫卹 支出
1988-1992 平均	29.1	20.1	30.7	7.9	6.5
1993-1997 平均	27.7	20.0	22.6	12.1	7.0
1998-2002 平均	26.7	20.4	17.1	15.5	8.5
2003-2007 平均	25.8	21.1	18.2	15.8	8.3

資料來源：由表 3-10 計算而得。

說明：表 3-12 和第二章裡表 2-4 不同之處在於，本表並未將社區發展及環境保護支出和退休撫卹支出列入社會福利支出內。



本文在此比照第二章表 2-4，將表 3-11 裡有關社會資本和社會支出的項目特別挑出，製成表 3-12。由表 3-12，我們可以看到 1988 年後，成長比例最大的是社會福利支出，萎縮比例最大的是經濟發展支出。但是，在 1988 年以後的財政統計資料中，有兩點需要特別注意。首先，自 1981 年度起，社區發展及環境保護支出和退休撫卹支出由原先的社會福利支出中獨立出來。退休撫卹支出的主要對象為軍公教人員，故以 O'Connor 的理論來看，可歸屬於社會支出。其次，當今所稱的社會福利支出包括五個部分：社會保險支出、社會救助支出、福利服務支出、國民就業支出和醫療保健支出。就這五項支出的實質內容配合 O'Connor 的理論來看，它們的性質並不完全一致，不能完全歸類於社會支出。

社會保險支出主要是對各種社會保險的補助，和辦理勞保、農保、全民健保和軍公教保險。社會救助支出則是對生活困難的低收入者遭受緊急患難或變故者，及非常災害之受害者的各項補助。福利服務支出則是對各類弱勢團體所提供的福利性服務或補助。國民就業支出則是辦理職業訓練、技能檢定、促進就業和

就業服務。醫療保健支出則主要用以辦理醫療、保健、防疫、公共衛生、藥品、食品衛生業務等(李國興，2004)。是故，本文在此以 O'Connor 對政府支出的分類來分析這五項支出的內容，社會保險支出和國民就業支出，其作用在於降低勞動力再生產的成本及提升勞動生產力，故屬於社會資本的範疇；社會救助支出、福利服務支出和醫療保健支出則屬於社會支出的範疇。因此，即便名稱為「社會福利支出」，我們也不能輕易將其歸屬為社會支出。

筆者從政府財政統計資料所蒐集到的數據顯示，1991 年度後，才有上述五項社會福利支出的支出金額資料，如表 3-13 所示。表 3-13 的數據可以反映出 1995 年全民健保的實施，造成社會福利支出結構內部的改變——社會保險支出取代福利服務支出成為社會福利支出的主要項目。如果我們將整體社會福利支出納入社會支出的範疇，不但不恰當，也不能反映出實際的情況。因此，本文在此重新處理 1991 至 2007 年的財政資料，將社福支出中有關社會資本和社會支出予以區分，再進一步重新計算表 3-12 中社福支出的部分，製成表 3-14，以便較正確地評估各級政府歲出中，社會資本和社會支出所佔之比重。



表 3-13 社會福利支出結構，1991-2007

單位：%

會計年度	社會保險 支出	社會救助 支出	福利服務 支出	國民就業 支出	醫療保健 支出
1991	28.4	11.5	39.4	2.5	18.3
1992	34.7	4.7	39.9	2.1	18.8
1993	32.6	6.6	39.6	2.3	18.8
1994	31.9	6.1	41.6	2.2	18.2
1995	40.9	9.1	36.0	1.4	12.6
1996	43.3	10.4	34.8	1.5	10.0
1997	38.8	12.2	37.7	1.7	9.6
1998	41.3	8.8	38.9	1.2	9.7
1999	39.9	8.4	40.9	1.3	9.6

2000	40.4	17.8	33.7	0.6	7.5
2001	50.8	9.8	32.0	0.7	6.7
2002	47.4	6.1	37.2	0.8	8.6
2003	49.4	4.8	35.1	0.8	9.8
2004	44.2	5.7	39.9	0.7	9.5
2005	45.8	5.6	40.2	0.7	7.7
2006	44.2	5.5	41.2	0.7	8.4
2007	43.5	6.2	40.7	0.7	8.9

資料來源：1.李國興，2004，「政府社會福利資源之配置」，主計月刊，577

期，頁 1-16。

2.由財政部統計處編印，2007a，中華民國九十五年財政統計年報，

表 3，頁 32。

3. 財政部統計處編印，2008a，中華民國九十六年財政統計年報，表 3，頁 20。



表 3-14 社會福利支出—按社會資本和社會支出的分類，1991-2007

單位：%

會計年度	社會資本		社會支出	
	社會保險支出和國民就業支出		社會救助支出、福利服務支出 和醫療保健支出	
	佔社會福利支 出比例	佔各級政府總 歲出比例	佔社會福利支 出比例	佔各級政府總 歲出比例
1991	30.9	2.8	69.2	6.4
1992	36.8	3.2	63.4	5.5
1993	34.9	2.9	65.0	5.4
1994	34.1	3.0	65.9	5.7
1995	42.3	5.1	57.7	7.0
1996	44.8	7.0	55.2	8.7
1997	40.5	6.4	59.5	9.3
1998	42.5	6.0	57.4	8.2

1999	41.2	5.6	58.9	8.1
2000	41.0	6.9	59.0	10.0
2001	51.5	9.0	48.5	8.5
2002	48.2	7.3	51.9	7.8
2003	50.2	7.8	49.7	7.8
2004	44.9	6.9	55.1	8.5
2005	46.5	7.1	53.5	8.2
2006	44.9	7.3	55.1	9.0
2007	44.2	7.2	55.8	9.1

資料來源：由表 3-11 和表 3-13 計算而得。

表 3-15 政府支出分類百分比，1993-2007

單位：%

年度	一般政務及國防支出	教科文支出	經濟發展支出	社會保險支出和國民就業支出	社會救助支出、福利服務支出和醫療保健支出	退休撫卹支出
1993-1997 平均	27.7	20.0	22.6	4.9	7.2	7.0
1998-2002 平均	26.7	20.4	17.1	7.0	8.5	8.5
2003-2007 平均	25.8	21.1	18.2	7.3	8.5	8.3

資料來源：由表 3-12 和表 3-14 計算而得。

本文為了便於計算，將表 3-12 中社會福利支出的部分重新劃分，並只採用 1993 年至 2007 年的資料，製成表 3-15。最後，本文將 1993 年至 2007 年度的各級政府支出分成社會支出和社會資本兩大類，製成表 3-16，以觀察社會支出和社會資本間結構的變化。和戒嚴時期的財政支出結構比較，解嚴以後財政支出最大的特色在於，社會資本所佔的比重超過社會支出所佔的比重。在第二章表 2-5 中，1950 年代社會支出和社會資本佔各級政府支出的比例，分別為 69.6% 和

22.5%。1993 年至 1997 年，社會資本所佔之比例平均為 47.5%，已超過社會支出所佔的平均 41.9%。然而，各級政府支出結構並未出現社會資本持續上升、社會支出不斷下降的趨勢，兩者波動起伏的幅度並不大；顯然，近年來政府支出的結構已大致定型。但是，這種定型化的趨勢，並非象徵整體政治、經濟和社會也趨於穩定；我們必須考慮是否連年的減稅，導致政府收入減少，間接限制政府支出的僵化。例如，在非經濟生產、用以支撐正當性的社會支出中，軍公教人員所享有的資源比弱勢團體所擁有的還充裕。即便政府想要增加對弱勢團體的支出，在稅收不斷流失的情況下，恐怕也心有餘而力不足。在全球化的衝擊和 M 型社會結構之下，政府若未能以長期和整體的視野合理分配財政資源，恐怕長久下來將影響其正當性。

表 3-16 社會支出和社會資本佔各級政府支出之比例，1993-2007

單位：%

年度	社會支出	社會資本
1993-1997 平均	41.9	47.5
1998-2002 平均	43.7	44.5
2003-2007 平均	42.6	46.6

資料來源：表 3-13。

三、政治民主化和經濟自由化下的財政

(一) 政治民主化

政治民主化對台灣財政的影響，可以分由兩個層面進行分析。首先，由於政

治民主化，使得台灣幾乎每年都有選舉，選舉便成為左右政府財政支出的重要因素之一。政治人物為了討好選民，往往提出各種政策支票，而這些政策的金額不小，而且是持續性的，亦即每年或每個月都要支付，其中又以社會福利政策為代表。因為政治民主化而大增的社福支出，雖然常被視為是造成財政赤字的元凶，但實際上，它呈現的是在威權體制之下，政府對一般人民的社會福利需求之漠視與壓制。解嚴，使得社會積壓已久的不滿頓時爆發，並結合政治民主化過程中的各類民意代表選舉和行政首長選舉¹⁸，成為政府不得不面對的社福支出壓力。

政治人物的第二個手法則是減稅或免稅。政治民主化造成台灣幾乎年年有選舉，在選舉壓力之下，政府不敢輕言加稅¹⁹，反而不斷以減稅做為變相買票的手段。由此角度來看，政治民主化反而成為賦稅改革的絆腳石。因此，政府歷次想要復徵證所稅，其失敗的原因之一，在於台灣人民在股市開戶的比例甚高，復徵證所稅的消息一出，股市暴跌，股民四處陳情，在強大的政治壓力之下，導致政府遲遲無法復徵證所稅。同理，軍教人員恢復課徵所得稅的議題，也因選舉壓力，導致此項改革遲遲無法推行。

其次，在政治民主化後，利益團體，尤其是財團和資本家，很容易透過遊說、提供政治獻金等手段，影響立法委員和政府官員，使政府做出有利於資本家的租稅減免政策。更有甚者，財團直接推出代表參選，進入立法機構。威權時期政府掌控權力、社會只能任由擺佈的圖像，在解嚴以後已完全改觀。社會固然可以藉由政治動員，影響財政議題，但是在社會內部權力分配卻相當不均等。以勞工和企業雙方為例，政治民主化後，由於企業具備較佳的資源和政商關係，可以從事政治活動和利益遊說等途徑，使政府採取有利於企業(或說不利於勞工)的勞工政策(蔡昌言，2006)。

¹⁸ 例如，國民黨於 1986 年開始規劃全民健保，而該年正好是民進黨成立的年代。原本國民黨政府預計於 2000 年開始實施全民健保，但其提前至 1995 年實施，而次年將舉辦台灣首次的總統選舉(Peng and Wong, 2008: 75)。

¹⁹ 只有在台灣加入 WTO 後，原本對菸酒所課徵的公賣利益，改課菸酒稅，以及後來所附徵的健康捐，和最低稅負制，是解嚴至今少數加稅的個案。

邁入二十一世紀後，台商成為另一股重要的利益團體。雖然無正式的統計資料能顯示目前在大陸台商的正確數字，但有人估計，其數字已超過百萬。百萬台商在台灣的政治實力和對政策的影響力，不容小覷。因此，有關台商在兩岸的課稅問題，也很容易被政府排上議程。

儘管民主政治下的選舉，號稱「一人一票，票票等值」，實際上，在政策形成與制定過程中，各方的權力並不均等，甚至資本的力量更勝一籌。因此，我們不難想像政府做出有利於企業的財政政策。

(二)經濟自由化

由於美國採取新保護主義政策，在多次中美貿易談判之下，台灣於 1980 年代展開經濟自由化過程，其對財政最直接的衝擊，表現在關稅收入上。關稅佔賦稅收入的比重，由 1960 年代和 1970 年代的 20%以上，一路下滑到 1988 年的 14.1%，到 2006 年時，其比重只剩 5%(參見表 3-17)。

在經濟與金融自由化措施下，新台幣大幅升值帶動股市和房地產炒作熱潮，進而牽動相關稅收。股市交易熱絡，導致證交稅稅收大增。1990 年度證交稅收入佔賦稅收入的比例，高達 12.6%。但是證交稅收入極易受到股市波動的影響，一旦股市行情低迷，證交稅收入立刻萎縮；1988 年度、1993 年度和 1996 年度，證交稅收入佔總賦稅收入的比例均在 3%以下(見表 3-17)。炒作土地的熱潮，則使土地增值稅大增；1997 年度以前，其佔賦稅收入的比例多在 10%以上。

公營事業民營化，則使政府的事業收入減少。然而，當政府財政收入吃緊時，公營事業民營化對政府財政的重要性，演變成政府透過「釋股」以籌措財源，這倒是當初所始料未及的。台灣加入 WTO 後，關稅收入的減少為可預見的趨勢；而公賣利益改為菸酒稅，也使公賣利益對政府收入的重要性不再。

表 3-17 各項主要賦稅收入佔總賦稅收入百分比，1988-2007

單位：%

會計 年度	關稅	營利 事業 所得 稅	綜合 所得 稅	貨物 稅	證券 交易 稅	營業 稅	土地 增值 稅	公賣 利益
1988	14.1	11.0	11.1	11.8	2.4	13.2	13.8	8.3
1989	13.2	11.8	11.4	11.8	4.5	11.5	15.7	7.0
1990	9.6	13.0	13.6	10.1	12.6	13.2	9.8	6.2
1991	9.8	10.3	13.7	10.6	9.5	15.2	11.6	7.4
1992	9.2	10.1	12.3	11.7	4.4	15.2	19.3	6.0
1993	9.5	10.2	12.5	13.1	2.7	16.2	17.9	5.9
1994	9.1	10.2	13.4	12.8	3.5	17.4	15.2	5.7
1995	9.4	11.9	14.0	12.7	4.0	17.4	12.6	5.0
1996	8.7	12.4	16.3	12.9	2.1	18.1	9.7	4.7
1997	8.2	11.6	16.2	11.5	6.2	17.6	10.4	4.5
1998	8.2	11.7	16.8	10.8	8.6	17.5	9.2	4.1
1999	7.6	14.3	17.6	10.7	6.2	18.6	7.5	4.1
2000	8.1	15.9	15.7	11.4	8.3	16.8	6.4	4.0
2001	7.4	18.6	19.5	10.6	5.1	16.2	3.4	4.6
2002	7.0	13.5	18.5	11.7	6.3	17.5	3.9	0.0
2003	6.6	17.1	15.8	11.7	5.5	15.8	4.9	--
2004	5.7	17.4	15.5	11.5	6.1	16.8	5.9	--
2005	5.3	21.0	18.9	10.7	4.4	15.2	5.2	--
2006	5.0	19.5	20.9	9.9	5.6	14.8	4.8	--
2007	4.7	22.1	20.0	8.6	7.4	14.2	4.3	--

資料來源：1.財政部統計處編印，1998b，中華民國八十六年賦稅統計年報，表

8，頁 20-21。

2.財政部統計處編印，2007b，中華民國九十五年賦稅統計年報，表

8，頁 22-23。

3.財政部統計處編印，2008b，中華民國九十六年賦稅統計年報，表

8。

經濟自由化，不但造成投機風潮，社會貧富差距擴大，政府釋放出的經濟資源和權力也進行重分配，財團和資本家也在此過程中獲得更多的經濟資源與權力²⁰。政府逐漸放寬對經濟的管制，例如 1987 年解除外匯管制，允許對外投資，以及 1991 年核准對大陸投資等等，形同為原本面臨經營困境的企業打開一扇窗，紛紛外移，而多數企業前往大陸投資設廠。經濟自由化所產生的經濟強者，在全球化時代裡，更充分運用其所擁有的資源與權力，影響政府的財政政策，使強者愈強，弱者愈弱。

賦稅收入中最重要者，當屬所得稅。在政府尚未解嚴之前，所得稅收入便早已位居所有賦稅之首。這意味著薪資所得和營業所得成為政府稅收的重要來源，但是這二者的負擔者，前者為勞工，後者為企業，均是全球化時代裡重要的行為者。不同的是，全球化賦予資本跨越國界的移動能力，而只有極少數勞工可以具備自由跨越國界的能力²¹。不可避免地，租稅負擔主要落在薪資賺取者和沒有外移的企業上。台灣自 1998 年起實施兩稅合一²²，又進一步減輕企業的負擔。政府在認知上，主張國家競爭力，這種政治邏輯正好配合全球化的經濟邏輯，強化資本的力量，也弱化社會層面。

因此，本文認為，經濟自由化使原本只能在台灣經營、依賴政府扶植的企業，獲得跨出國界的第一步；政治民主化則使企業進一步獲得政治權力和影響力。其後的經濟全球化，尤其是新自由主義推動的全球化，使得企業的移動能力更上一層樓，從而翻轉政府與企業間的關係，也影響政府財政決策和財政收支。

²⁰ 例如，1990 年獎勵投資條例即將到期，在企業界動員鼓吹和遊說之下，相對於其他法案，立法院對促進產業升級條例的審查速度極快。草案在一審階段，僅開了七次聯席會議便通過審查，並在二個月內完成一讀。即便草案在二讀和三讀階段面臨反對黨的強烈杯葛，但是在工總等同業工會代表的抗議陳情下，促進產業升級條例得以在 1990 年底前完成立法，銜接獎勵投資條例，繼續提供企業各種租稅減免措施。詳見丁萬鳴(1992：110-111)。

²¹ 跨越國界的勞工，還必須區分為具備高科技與知識的勞工，和從事 3D(dirty, difficult, dangerous)工作的外籍勞工。兩者的移動能力和自主能力完全不同。

²² 表 3-17 顯示，在實施兩稅合一之前，綜所稅收入高於營所稅收入；但是在 1998 年實施兩稅合一之後，出現數個年度營所稅收入高於綜所稅收入，而且前者佔賦稅收入比例逐漸增加。

四、無止境的減稅

自 1980 年代中期起，台灣經歷多次的減稅；尤其，1990 年代末期後，減稅彷彿是家常便飯，不斷成為政策議題，至今仍未見平息。在倡議減稅的過程中，處處可見工商業界的運作與影響。

1980 年代中期，所得稅經歷相當大的變革。1985 年，營利事業所得稅的最高邊際稅率由 35%，降為 30%。1986 年，營利事業所得稅的最高邊際稅率，由 30%，降至 25%，同時其所得級距由四級減為三級。1986 年，綜合所得稅的最高邊際稅率由 60%，降至 50%，所得級距由十五級減為十三級。1990 年，綜合所得稅的最高邊際稅率，由 50%降至 40%，所得級距由十三級大幅縮減為五級。同時，在綜合所得稅中，政府不斷增加扣除額和免稅額的額度，並新增扣除和免稅的種類²³，因此稅基不但未擴大，反而縮小。

1991 年，獎勵投資條例落日後，政府又以促進產業升級條例取代之。表 3-18 顯示，減免稅額由 1993 年的 59 億元，暴增到 2007 年的 1804 億元。由 1993 年到 2007 年，促產條例所造成的租稅減免金額，累計超過 8309 億元，其中又以所得稅為主要的租稅減免項目。

1998 年起，我國開始實施兩稅合一制度，亦即自 1998 年度起，營利事業所繳納的營利事業所得稅，得於盈餘分配時，由其股東的綜合所得稅全額扣抵。1999 年，金融業的營業稅稅率由 5%，降至 2%；2002 年，又由 2%降至零。²⁴

²³ 1981 年，增加儲蓄投資扣除額；1988 年，增加購屋借款利息扣除額；1990 年，增加殘障特別扣除額，有配偶者標準扣除額增加 50%；1993 年，年滿七十歲之直系親屬免稅額增加 50%，教育學費特別扣除額；2000 年，增加房屋租金支出扣除額(黃世鑫等，2003：57)。

²⁴ 楊建成(2006)認為，金融業的營業稅並不能算是真正的減稅，而是變成「專款專用指定用途的稅款」，因為金融業目前所繳交的稅率仍是 5%，只是其中 3%用來沖銷逾期債權或提列備抵呆帳，2%則是專款專用撥供金融重建基金，處理問題金融機構。

表 3-18 促進產業升級條例減免稅額，1993-2007

單位：新台幣千元

會計年度	總計	所得稅	印花稅	土地增值稅	契稅
1993	5,912,892	5,535,878	--	319,037	60,977
1994	12,226,216	10,110,313	151,358	1,954,415	10,130
1995	13,456,489	12,439,679	3,461	1,005,388	10,961
1996	14,511,349	13,352,281	352	1,137,915	20,801
1997	26,255,479	25,224,826	1,515	973,271	55,867
1998	34,717,336	33,245,655	249	1,456,826	14,606
1999	47,188,859	44,941,992	2,424	2,199,561	44,882
2000	83,677,344	81,348,275	466	2,253,939	74,664
2001	65,308,027	61,043,570	13,154	4,176,938	74,365
2002	36,263,935	34,557,584	1,654	1,692,119	12,578
2003	54,910,156	54,836,663	166	63,968	9,359
2004	53,139,368	52,314,562	1,713	776,312	46,781
2005	83,406,303	83,299,187	88	100,252	6,776
2006	119,462,825	119,356,561	-	106,184	80
2007	180,501,472	180,433,165	271	56,941	11,095

說明：2001 年度以前減免金額為當年度申報稅額；2002 年度起為當年度核定實際減免稅額。

資料來源：1.財政部統計處編印，2007a，中華民國九十五年財政統計年報，表 73，頁 250-251。

2.財政部統計處編印，2008b，中華民國九十六年賦稅統計年報，表 17。

2002 年，政府將土地增值稅減半，為期二年；2004 年，政府將土增稅減半措施，延長一年。到了 2005 年，土增稅邊際稅率由 40%、50%、60%，降至 20%、30%、40%，並對土地長期持有者，減徵其土地增值稅：土地持有超過二十年以上者，可以減徵 20%；土地持有超過三十年以上者，可以減徵 30%；土地

持有超過四十年以上者，可以減徵 40%。

2009 年 5 月，立法院三讀通過所得稅法修正案，現行 21% 以下的各級稅率各降 1%，起徵額度由現行的 41 萬元提升至 50 萬元。營利事業所得稅稅率，由現行最高的 25%，降至單一稅率的 20%；起徵額度由現行的 5 萬元調高至 12 萬元。

在上述所列舉的減稅措施中，到底減稅有利於哪些人，已經很清楚。從民進黨政府於 2001 年 8 月召開的經濟發展諮詢會議中，工商團體試圖將財金分組會議通過的減稅方案——土增稅減半徵收兩年和證交稅停徵一年——在全體委員會議中形成共識，但最後終告失敗。然而，工商團體可能透過立法院等管道遊說，加上 2001 年台灣經濟成長率為 -2.18%，使得政府急於「拼經濟」，因而修法將土增稅減半兩年。1980 年代中期後，台灣所減掉的稅幾乎沒有再加回來過。既得利益團體嘗到甜頭後，政府也只能修法將土增稅的減免永久化。

金融業營業稅的減免，和金融業居高不下的呆帳有關；土增稅的減免，則和 2001 年台灣面臨史無前例的經濟負成長，以及房市低迷有關。以金融業營業稅的減免來看，雖然其減免對其他產業而言，並不公平，但是至少其減免的部分是用以處理金融業本身的問題。土增稅的減免，則是政府用以解決房地產不景氣的政策工具。以減稅做為解決經濟問題的方法，是最廉價、但不一定有效的方法。說其廉價，是因為政府稅收不足，財政惡化，又受到公共債務法的約束，也難以編列預算支出處理經濟問題。說其未必有效，則是因為在全球化經濟裡，一國的經濟問題，由於其鑲嵌在全球經濟體系之中，其複雜與難解之程度，恐怕未必能由一國單獨以減稅便能解決本身的經濟問題。

第四節 全球化對台灣財政的衝擊

全球化對台灣財政所造成的衝擊，包含台灣被動地受到影響，以及政府有意識地回應全球化而採取的政策。全球化對台灣財政的影響，首先源自 1980 年代裡，部分企業為了降低生產成本而將生產移至海外和大陸。後來政府陸續採取經濟自由化政策和對種種經濟與金融管制的鬆綁，加上經濟全球化時代，企業由全球市場進行佈局，而赴大陸投資生產。部分台灣勞工隨著企業生產外移而赴海外工作，部分勞工則是自行在國外工作。隨著政府對資金管制的鬆綁，以及在當代科技的推波助瀾下，部分企業和富人從事租稅規劃，將資金移至免稅天堂，或是利用台灣稅制設計的漏洞，以規避政府課稅。政府只能追著企業和資本，採取回溯性的政策。



台灣的稅制設計仍呈現經濟相對封閉時期的特色，未能及時配合因全球化造成企業、人員和資金外流的趨勢，而進行變革，導致政府稅收不斷流失。複雜的兩岸關係和政治民主化下的政商關係，也導致稅制本身的矛盾，以及政府主動在稅制上採取有利於資本的政策。由於全球化使各國間的經濟與金融關係更為錯綜複雜，使得政府為因應全球經濟波動在國內產生的問題，必須提供更多財政資源。

一、企業生產移至海外及其引起的租稅問題

自 1980 年代起，台灣企業面臨工資上漲、生產成本提高、勞工意識高漲、產業升級瓶頸等困境。部分企業基於生產成本之考量，而將生產製造活動移至發展中國家，尤其是中國大陸。最初政府並未放行企業赴大陸投資生產，但仍有企業私自赴大陸投資，尤其是傳統勞力密集產業。1990 年代初期，傳統勞力密集產

業的外移已大致完成；在此同時，台灣也進行產業轉型，服務業成為提供台灣就業成長的主要動力(瞿宛文，2003：136)。然而，傳統勞力密集產業的外移，無可避免地造成低技術、中高齡和低教育水準的勞工難以學習新的工作技術而產生結構性失業。在全球化經濟下，擁有高科技和高教育的勞工，其薪資水準往往高於低技術和低教育的勞工，因而拉大所得差距。

在經濟全球化時代下，企業赴大陸投資生產的考量，已不再侷限於生產成本的因素；對企業而言，全球佈局和市場才是主要的決定因素。因此，2000 年以後，部分高科技業者將生產移往大陸，導致高科技勞工面臨赴大陸工作或留在台灣的抉擇。決定留在台灣的勞工，面臨轉型或是失業的處境。此外，台灣勞工還必須面對生產彈性化以及非典型彈性勞動²⁵的問題。不論是部分工時或是派遣勞動，均影響勞工的工作條件、薪資和權力，更進一步擴大貧富不均的問題。部分勞工所得的減少與不穩定，不但可能會使其所繳納的所得稅減少，政府也必須對此社會問題編列更多的社福支出。由於我國綜合所得稅採屬地主義，因此勞工赴國外工作，政府無法對其國外來源之所得課稅，這形同是政府稅收之損失。

1987 年，政府解除外匯管制，包括廢除經常帳外匯管制以及大幅放寬資本帳交易管制。依照經濟部投審會的統計，1987 年核准對外投資的金額，比 1986 年增加將近一倍，金額超過一億美元(見表 3-19)。至 2000 年，投審會核准對外投資金額達到最高點，約為 50 億 2206 萬美元。

然而，政府無法遏止企業私自赴中國大陸投資生產，因此於 1991 年准許企業赴大陸投資。於是，企業界掀起西進大陸的風潮。但是，對照經濟部投資審議委員會核准的資料和中國大陸官方對外公布的資料(表 3-20)顯示，未經投審會核准而透過第三地轉投資或自行前往大陸投資的企業，比經濟部核准者多出超過一

²⁵ 非典型彈性勞動的類型，大致上可分為部分工時、定期契約、勞動派遣、電傳勞動及勞務承攬等彈性勞動雇用關係(馬財專、李彥樺，2007：144)。

倍²⁶。累計至 2007 年為止，投審會核准的件數為 36,538 件，而中國大陸對外公布所呈現的項目有 75,146 件。其中，未經投審會核准而赴大陸者，有相當大的比例是透過第三地，尤其是香港和中南美洲的租稅庇護所²⁷，轉投資至大陸。若由投

表 3-19 經濟部投審會核准對外投資統計表，1986-2007

單位：美金千元

年度	件數	金額	年度	件數	金額
1986	32	56,911	1997	759	2,893,826
1987	45	102,751	1998	896	3,296,302
1988	110	218,736	1999	774	3,269,013
1989	153	930,986	2000	1,391	5,077,062
1990	315	1,552,206	2001	1,387	4,391,654
1991	365	1,656,231	2002	925	3,370,046
1992	300	887,259	2003	714	3,968,588
1993	326	1,661,046	2004	658	3,382,022
1994	324	1,616,844	2005	521	2,447,449
1995	339	1,356,878	2006	478	4,315,426
1996	470	2,165,404	2007	464	6,469,978

資料來源：經濟部投資審議委員會，2008，中華民國歷年核准華僑及外國人投資，對外投資，對大陸間接投資統計年報—2007 年版，表 10，頁 67。

²⁶ 依鄭義和(2002：74-75)之研究，經濟部和中國大陸公布之資料，之所以有很大的差異，其原因可能有五個：(1) 台商透過第三地對大陸進行間接投資，因此我方難以掌握資料；(2)台商以個人名義赴大陸投資，因此其資料未列入官方資料中；(3)台商未經經濟部投審會核准，而私下赴大陸投資；(4)由於台商並未在簽約時所訂定的協議金額一次匯入，因此當年協商金額增減的效應，要若干年後才會反映在實際到位的投資金額上；(5)部分台商利用其企業在海外之資金或利用其在大陸投資之利潤進行再投資，以及部分台商利用國際融資對大陸進行投資，以上均無法呈現在經濟部的資料中。

²⁷ 自 1987 年政府開放對外投資，中南美洲為投審會核准對外投資案件中，投資金額最高的地區。累計至 2007 年為止，投審會核准對外投資案件的金額達 553 億美元，其中投資於中南美洲的金額超過 247 億美元，其所佔比例高達 44.7%；其中，又以中南美洲的加勒比海英國屬地所佔金額最高，約為 202.7 億美元，佔全部比例的 36.7%。詳見經濟部投資審議委員會，2008，中華民國歷年核准華僑及外國人投資，對外投資，對大陸間接投資統計年報—2007 年版，表 10，頁 68-71。但是投資於中南美洲者，未必完全是為了轉投資於大陸，部分是基於租稅規劃之考量，而將資金轉至低稅負、甚至免稅負的租稅庇護所。

表 3-20 台商對中國大陸投資金額統計

單位：百萬美元；%

期間	經濟部核准資料		中國大陸對外公布資料			
	件數	金額	項目	協議金額	實際金額	資金到位率(%)
1991-1992	501	421.15	9,807	8,253.53	1,894.10	22.95
1993*	9,329	3,168.41	10,948	9,964.87	3,138.59	31.50
1994	934	962.21	6,247	5,394.88	3,391.04	62.86
1995	490	1,092.71	4,847	5,849.07	3,161.55	54.05
1996	383	1,229.24	3,184	5,141.00	3,474.84	67.59
1997*	8,725	4,334.31	3,014	2,814.49	3,289.39	116.87
1998*	1,284	2,034.62	2,970	2,981.68	2,915.21	97.77
1999	488	1,252.78	2,499	3,374.44	2,598.70	77.01
2000	840	2,607.14	3,108	4,041.89	2,296.28	56.81
2001	1,186	2,784.15	4,214	6,914.19	2,979.94	43.10
2002*	3,116	6,723.06	4,853	6,740.84	3,970.64	58.90
2003*	3,875	7,698.78	4,495	8,557.87	3,375.24	39.46
2004	2,004	6,940.66	4,002	9,305.94	3,117.49	33.50
2005	1,297	6,006.95	3,907	10,358.25	2,151.71	20.77
2006	1,090	7,642.34	3,752	--	2,135.83	--
2007	996	9,970.55	3,299	--	1,774.37	--
累計至 2007 年	36,538*	64,869.07*	75,146	--	45,666.92	--

資料來源：行政院大陸委員會，2008，兩岸經濟統計月報，第 188 期，表 10，頁

28。

說明：1.*為含補辦。

2.中國大陸對外公布資料中，1991 至 1992 年的數據包含 1991 年以前的資料。

資金額來看，至 2007 年為止，投審會核准案件之投資金額，累計超過 648 億美元。若我們比較表 3-19 和表 3-20 經濟部核准的數據，由於 2002 年和 2003 年台商對大陸投資金額包含補辦者，無法進行比較；2004 年起，台商對大陸投資金額為 69 億 4100 萬美元，遠超過台商對其他地區的對外投資金額的 33 億 8200 萬美元。換言之，2004 年台商對大陸的投資金額佔台商總對外金額的比例為 67.2%，2005 年此比例更高達 71.1%。

台商赴大陸投資，衍生出更為複雜的租稅問題。早先因政府只准許企業以間接投資的方式赴大陸投資，導致台商列報第三地公司或事業之投資收益時，其來自大陸轉投資公司或事業分配之投資收益部分，會出現重複課稅的問題，而引起台商的不滿。因此，政府於 2002 年對此問題修正「兩岸人民關係條例」第二十四條，使台商在大陸與第三地所繳納的股利所得稅，和在第三地繳納的營利事業所得稅，均可抵扣台商在台灣應繳納的所得稅(曾巨威，2002)。由於台灣實施兩稅合一、綜合所得稅採屬地主義、營利事業所得稅採屬地兼屬人主義，因此在大陸投資的台商，依其投資者為個人或營利事業、是否經第三地子公司投資，以及是以子公司或是在大陸設立分公司，而有多種課稅方式²⁸。由於不同的組合，所適用的稅法條文不同，所負擔的租稅也有差異，因此這成為企業於決定大陸投資模式時所考慮的因素之一。

²⁸ 有關大陸台商的課稅，有下列組合：

- 1.台商經第三地子公司對大陸進行間接投資，則台商為子公司的股東，子公司所分配的股利應依稅法課稅：
 - (1)若台商為個人，則分配到的股利為國外來源所得，因此個人不必申報課稅。
 - (2)若台商為營利事業(母公司)，則母公司須申報子公司的股利，但可扣抵母公司在第三地直接繳納的股利扣繳稅款，也可扣抵子公司股利中屬於子公司大陸投資所得在第三地繳納的公司所得稅，以及子公司在大陸分公司所繳納的大陸公司所得稅，或是子公司就大陸子公司股利所得在大陸繳納的股利扣繳稅款。
- 2.如台商未經第三地子公司，而是直接在大陸投資，則其取得在大陸投資所得，應合併台灣所得課徵所得稅，但在大陸繳納的所得稅可抵扣台灣的應納稅額。
- 3.如果台商直接於大陸設立分公司，則必須就大陸分公司年度所得辦理合併申報，但可以扣抵大陸分公司在大陸繳納的公司所得稅。
- 4.如果台商直接以子公司在大陸經營，則只有在子公司實際分配股利時，才需要合併申報，而台商以股東身份在大陸繳納的股利扣繳稅款可列入扣抵範圍；至於在大陸繳納的公司所得稅，因為這部分是子公司就其大陸經營利潤所繳納的稅額，身為股東的台商不能主張扣抵(李紀珠、宋秀玲，2003)。

但是對於在大陸工作者²⁹，由於兩岸政治問題懸而未決，因此在「臺灣地區和大陸地區人民關係條例」(以下簡稱「兩岸人民關係條例」)第二十四條第一項針對兩岸互動而產生的課稅問題予以規定：「臺灣地區人員、法人、團體或其他機構有大陸地區來源所得者，應併同臺灣地區來源所得課徵所得稅。但其在大陸地區已有繳納之稅額，得自應納稅額中扣除」。這項規定反而突顯出兩岸關係的複雜和台灣本身定位的模糊，而造成台灣稅制本身的衝突。所得稅法中對綜合所得稅的課稅範圍，界定在「中華民國來源所得」，因此我國綜合所得稅採取的是「屬地主義」，對於海外所得不予以課稅³⁰。但是「兩岸人民關係條例」並未將「大陸地區來源所得」視為是境外所得，取得之個人必須併同「臺灣地區來源所得」課徵所得稅(顏慶章，1992：9)。這種規定可能是受限於「中華民國法統」，也可能是基於稅收考慮而制定。然而，這只會造成台灣稅制的混亂，加上兩岸間並未簽訂租稅協定，大陸台商若不主動申報，台灣稅務機關亦無從查稅。

「兩岸人民關係條例」第二十四條第二項規定：「臺灣地區法人、團體或其他機構，依第三十五條規定經主管機關許可，經由其在第三地區投資設立之公司或事業在大陸地區從事投資者，於依所得稅法規定列報第三地區公司或事業之投資收益時，其屬源自轉投資大陸地區公司或事業分配之投資收益部分，視為大陸地區來源所得，依前項規定課徵所得稅。但該部分大陸地區投資收益在大陸地區

²⁹ 由台灣赴大陸工作的台商台籍員工，由於通常領取來自台灣和大陸的薪資，因此他們尚面臨其他租稅課題。大陸稅法規定，在大陸居住未滿九十天者，只就其在大陸境內支付的大陸來源所得課稅，亦即屬於台灣支付的薪資不必向大陸政府申報；居住超過九十天者，境內和境外支付的大陸來源所得都要課稅。換言之，若台商大陸員工在大陸居住超過九十天，其在台灣和大陸領取的薪資，都必須向大陸政府申報課稅；其中，在台灣領取的薪資，向大陸繳納的所得稅款，不得抵扣台灣的稅款，便形成重複課稅的情形。在兩岸間未簽訂租稅協定的情況下，重複課稅的問題，仍難以解決(經濟日報，2001/02/21)。

2008 年 12 月，兩岸開啓大三通的新局。大三通固然可以縮短台商往返兩岸的時間，但是也容易使經常往返大陸者，在大陸居住天數超過九十天，而成為大陸「居民」，而其大陸來源所得將被扣繳 20%，超過 183 天，則要合併申報。此外，根據大陸新修正的企業所得稅法中的反避稅條款，規定「有實質管理」的外商公司，屬於大陸的「居民企業」，該企業的全球所得都要課大陸所得稅。因此，會計師林宜賢建議，台灣企業負責人最好不要經常去大陸，以免其公司被大陸當局認定為大陸「居民企業」(王信人，2008)。

³⁰ 2006 年實施的最低稅負制，預計將於 2009 年起對海外所得逾一百萬元的個人，合計國內所得逾六百萬元時，加徵 20% 的最近稅負所得稅。但目前此計畫之實施仍有變數，可能會延後一年實施。

及第三地區已繳納之所得稅，得自應納稅額中扣抵」。此條文加上前述第二十四條第一項之規定，台商不論是對大陸直接投資，或是經由第三地設立公司或事業再轉投資至大陸，均應課徵所得稅。不過，台商可以扣抵的項目有三：(一)在大陸地區繳納之股利所得稅；(二)在第三地區繳納之企業所得稅；(三)在第三地區繳納之股利所得稅。

然而，由於兩岸間錯綜複雜的政治關係，導致兩岸並未簽訂租稅協定；若台商本身不願誠實申報其在大陸地區之所得，政府也難以取得相關資料對其課稅。依財政部的統計，台商每年申報所得稅者，不超過五百人，例如 2003 年，有申報所得的大陸台商，僅 490 人(工商時報，2007.6.18，A2；轉引自趙德樞，2007)。2004 年，回台報稅的台商也只有 748 戶，占百萬台商的比例僅千分之七；每戶台商回台灣報稅平均抵大陸繳稅金額 76.7 萬元(王信人，2007)。因此，政府實際上能由大陸台商身上所獲得的稅收並不多。此外，台商有許多資金利潤滯留海外，其可能基於政治因素、租稅規劃或是另有其他投資策略考量，未必光靠政府給予租稅優惠便能回流。

各國為了避免企業將利潤移轉至設立於租稅庇護所的境外公司，以規避或減少稅負，因此近年來各國政府陸續制訂對移轉訂價的查核規定，兩岸亦不例外。大陸於 2004 年公布「關聯企業間業務往來預約定價實施規則」和「關聯企業間業務往來稅務管理規程」，台灣也於 2006 年公布「營利事業所得稅不合常規交易移轉訂價查核準則」。由於大陸台商有相當大比例是透過境外公司進行運作，加上兩岸間迄今未簽訂租稅協定，台商同時被兩岸政府查稅，甚至重複課稅的機率增加。

由於兩岸關係的複雜性，加上眾多企業和勞工赴大陸工作，使得台灣所得稅制也格外複雜。赴海外工作者，依其工作地點是大陸或大陸以外的國家，而有不同的薪資課稅規定。如果是由公司派遣至大陸地區以外國家或地區的台籍員

工，而其指定在國外工作的公司為台灣的分公司，其取自台灣母公司的薪資才可被視為境外所得，不必課徵所得稅；若台籍員工海外工作的公司為台灣公司的子公司，其取自台灣母公司的薪資，並無免稅優惠(陳美珍，2007)。

2008 年 3 月，行政院打算修正「兩岸人民關係條例」，讓赴大陸投資的台商，享有在大陸已繳納所得稅的完全抵稅權，形同放棄台灣租稅主權；對於在其他國家投資的台商，政府對他們並無此項優惠(陳美珍，2008)。赴大陸投資的台商，其課稅亦有前述多種模式。若兩岸關係未能解決，台灣稅制也將持續扭曲下去。

二、全球化下的避稅、逃稅

跨國企業以移轉訂價，做為內部稅收與利潤規劃的工具。移轉訂價和租稅庇護所、境外公司是相互關聯的，但是其中的操作，尚需配合各國稅制設計的不同。近年來，台灣企業跨國營運的情況大為增加，企業在面對不同國家的租稅制度，為了使企業全球稅後利潤極大化，透過不合營業常規移轉訂價，將利潤由高稅率國家移轉到低稅率甚至免稅國家或地區之關係企業，導致公司報表無法真實反映該公司的營運狀況和租稅負擔能力；這種作法，不但使政府稅收減少，也違反租稅公平(李顯峰、張書敏，2009：2)。如同前述，台灣已於 2006 年公布「營利事業所得稅不合常規交易移轉訂價查核準則」，其實施成效仍有待觀察。

台灣目前缺乏有關受控外國公司所得課稅制度(Controlled Foreign Corporations，CFC)和反資本稀釋條款(thin capitalization)。在受控外國公司方面，部分企業或富人在租稅天堂設立公司，並將盈餘保留在海外，不進行分配。依目前稅法的規定，這些盈餘將不會被課 25%的營利事業所得稅，亦不會被課徵所得稅。在資本稀釋方面，由於企業舉債利息可以列為費用項目並予以減除，因此近年來出現大型私募基金來台大舉併購公司，並將債務移轉至被併購的公司，稀釋

自有資金，以達到避稅的目的。

租稅協定的簽訂，原本是為了避免雙重課稅、防杜逃漏稅和增進兩國的實質關係。部分企業的母公司和子公司所在國之間並無租稅協定，故利用與雙方都訂有租稅協定的第三地設立導管公司，以獲取免稅或低稅優惠。由於台灣對外簽訂的租稅協定，未訂有利益限制條款，使得企業有避稅的操作空間；據統計，2006 年度台灣租稅協定適用的減免稅額超過 250 億元(張書瑋，2009)。

台灣稅制既有的漏洞，使得台灣在全球化經濟下損失更多的稅收。例如，我國綜合所得稅採屬地主義，因此國人的海外所得不課稅。在全球化時代裡，資金可以在全球自由流動，因此富人將資金匯往國外，其採取的模式包括：購買境外保單、將錢匯至境外法人帳戶、將資金放在境外銀行帳戶、透過地下管道將錢匯至海外等等。即便最低稅負制「宣稱」將海外所得納入課稅範圍，由於台灣和其他國家所簽訂的租稅協定不夠多，政府仍難以進行查核工作。

台灣綜合所得稅對居住者和非居住者適用的課稅規定不同，加上政府對某些短期在台居住外國人的特定所得，給予差別課稅待遇，因此部分具雙重國籍的國內納稅人，利用控制在台灣居住的天數，或轉換適用的身分及所得類型，以規避稅負(張國仁，2009)。綜合所得稅採屬地主義，營利事業所得稅採屬人兼屬地主義，因此許多企業以個人身份對外從事金融投資和直接投資，故其海外所得可以免納綜合所得稅。

資本利得免稅也是政府稅收的重大漏洞，其中，又以證券交易所得免稅為最重要的富人節稅管道，富人將應稅所得轉換成免稅的證券交易所得。利用證券交易所得免稅的手法包括：(一)將股利所得化成免稅證券交易所得；(二)債券附買回交易；(三)投資債券型基金；(四)投資開放型股票基金；(五)以公司法人持有不動產所有權(工商時報，2002.11.16)。雖然台灣歷次賦稅改革，均提出復徵證所稅，但是實際上，復徵證所稅等同是政治上的大地雷，自從財政部長郭婉容所引起的

復徵證所稅風波後，再也沒有政府或行政首長敢認真面對證所稅的復徵。

三、電子商務和海外購物

電子商務，改變傳統交易型態，其跨越國界的特性，也對各國稅捐機關構成挑戰。對台灣而言，雖然傳統交易的課稅原則可作為電子商務課稅的方針(陳香梅、黃明聖，2004：168)，但實際上，稅捐機關難以掌握本國企業的國外網站所得，而電子商務的無國界模式，也易使企業基於租稅規劃的目的，而將實體遷移至租稅庇護所(陳香梅、黃明聖，2004：171)。財政部於 2005 年 5 月 5 日發布「網路交易課徵營業稅及所得稅規範」，並於同年 11 月 5 日正式實施。電子商務和實體交易的不同，主要在於交易平台的差異，其所涉及的租稅包括營業稅、所得稅和關稅。政府在技術上要依照所規範的網路交易行為課稅，並非易事。光是清查網域資料、是否具商業行為、營業登記、稅籍登記，便是耗時費力的工作。因此，電子商務對政府的挑戰，主要在於租稅行政上。

此外，由於交通運輸科技的發達，國人赴海外旅遊的風氣日盛，因此國人在國外旅遊時順便購買免稅品或是國外價格比國內價格低的同款商品，這也構成政府在營業稅等相關稅收上的損失。

四、政府對國際租稅競爭之回應

政府對於國際租稅競爭之趨勢亦有所回應。本文前述的兩稅合一，即是因應激烈的國際競爭所採取的降低稅負之政策。2009 年 1 月，立法院三讀通過，將遺贈稅稅率降至 10%；政府所持修正理由在於以低稅率吸引資金回流投資。先不論低稅率是否一定能吸引投資或提升國際競爭力，政府在主觀意識上認為降稅或是租稅減免，才能在國際租稅競爭中獲得有利地位，有助於吸引資金，促進經濟成

長。在各種租稅減免和降稅過程中，政府稅收也不斷減少。

五、財政支出結構僵化

由於全球化對社會的衝擊強而深遠，各國有必要建立社會安全網，以減輕社會遭受來自全球化的破壞。台灣亦不能例外，但是社會安全網之建立，需要龐大的財政支出與健全的財政運作基礎作為支撐。政府面臨來自政治民主化的壓力，不敢輕言增稅；在面對全球化下租稅競爭的壓力，政府擔心提高稅率，會使企業和資本出走。在稅收的萎縮與匱乏下，相關社會安全制度往往因財務規劃因素而難以建立。是故，表 3-11 至表 3-16 的數據顯示，近十年來各項財政支出的結構相當「穩定」，沒有太大變化；這種「穩定」的支出結構，其實代表政策的「停滯」，反映出政府缺乏稅收從事更積極且具建設性的政策。在欠缺足夠稅收的情況下，政府也很難在社會投資上有充分發揮的空間。長年的減稅，導致稅收更為萎縮，形成一種惡性循環。



六、財政危機一觸即發

「財政為庶政之母」，但是政府稅收長期短缺，也影響政府支出。表 3-11 的數據顯示，經濟發展支出不斷萎縮，很顯然地，政府已無力從事重大經濟建設。從表 3-5，我們可以看到各級政府近三年的財政赤字正持續減少，這應該是政府努力節省財政支出的結果。在政府稅收不斷流失，同時又沒有加稅的情形下，政府只好依賴舉債、出售國有土地和公營事業股票，以挹注國庫。當國家承平之時，政府尚能勉強為之。但是當發生緊急事件時，政府財政便吃緊，只能靠舉更多的債，不斷編列特別預算，以度過難關。

2008 年，美國次級房貸所引發的金融海嘯，點燃財政危機的引信。金融海嘯

由金融部門的資金流動性停滯開始，擴大到生產部門和企業。金融海嘯破壞力的展現，由銀行等金融機構的倒閉開始，擴散到企業裁員或倒閉，進而引爆失業潮。金融海嘯爆炸式的衝擊，必然使政府稅收銳減，同時政府必須在短時間內投注大量財政資源拯救金融業、產業和勞工。即便政府安然渡過緊急時刻，但是財政問題和債務卻需要更長久的時間解決。

金融海嘯導致各國紛紛採取擴張性的財政政策，祭出各種拯救金融業、產業及處理失業的方案，其所需花費的財政資源相當驚人，台灣亦不例外。從救銀行、救產業到救勞工失業，無一不需耗費鉅資。在長期低賦稅依存度、低租稅負擔率的政府財政之下，鉅額的救市支出只能靠舉債支應，為龐大的國債再添多筆債，這也造成財政上的世代不公。如果政府所開立的救市處方能有效解決資本累積危機，使經濟體系恢復正常運作，至少政府尚能維持其政治正當性。倘若政府無法妥當處理伴隨金融海嘯而來的經濟危機，其後所爆發的失業潮和企業倒閉潮，將導致政府的財政危機，而且財政危機背後所反映的是資本累積的危機和政治正當性危機。



第四章 全球在地化下資本與社會之間的矛盾

在全球化潮流下，做為生產要素之一的資本，獲得跨國流動的能力。資本的跨國流動，為各國帶來多重矛盾。首先，國家機關面對跨越國界、掌握不易的資本，更難以從事資本累積功能；但是，國家機關若過於重視資本，往往對固定在國家疆界內的社會造成傷害。因此，全球化產生各國內部資本和社會間的矛盾。其次，當政府面對全球化時，在其國內政策的制定和所涉及的價值抉擇上，將面臨效率和公平間的兩難。第三，在金融海嘯爆發後，政府先直接面對資本累積危機，接著又面臨大規模的失業問題所引發的政治正當性危機。在政府財政資源有限的情況下，政府陷於資本累積危機和政治正當性危機間處理優先順序的困境。

各國和各個地方均受到全球化的正面影響和負面衝擊，但各國和地方仍希望在全球化之下仍能保有其主體性和特殊性，並擔憂自身在全球化浪潮下遭滅頂；因此，部分國家和地方對全球化採取抗拒和反對立場，形成全球化和在地化對峙的局面。上述多重兩難與矛盾，最後仍須由國家機關進行統合，透過全球在地化，產生往前進的動力，然而，在統合和前進過程中，這些矛盾依然存在。

第一節 全球在地化下的台灣

一、全球化和 2008 年金融海嘯

十多年來，全球化趨勢的推展，其影響已蔓延至世界各國，也和每個人的生

活息息相關。全球化具有正面影響，也有負面作用；具有積極肯定者，也有強烈反對者。一般而言，擁抱全球化者，極力歌頌全球化所帶來的好處；而反對全球化者，則從行動或思想層面大力抨擊全球化，尤其是新自由主義式的全球化。然而，不可否認地，全球化所帶來的人類社會、政治與經濟結構的轉變，已使得其反對者無法將世界回復至全球化前的樣貌。

在複雜、變遷快速的全球化之下，各個行為者必須為自身確立安身立命的定位，否則將在全球化浪潮下，隨波逐流；國家機關更無法置身事外。如果國家機關只能做為維持市場秩序、以利於自由經濟運行的角色，這是過於狹隘的看法和主張。國家機關還身兼維持社會和諧、促進社會進步等功能，這也正是 O'Connor 所說的政治正當性功能。只是過去國家機關的資本累積功能和政治正當性功能，可以同時在國家內部進行與衡平，儘管 O'Connor 認為資本累積和政治正當性是國家機關必須執行但又往往相互衝突的功能。

在全球化時代裡，國家機關面臨的不再是相對封閉的國民經濟體系，而是更加開放而多變的經濟，資本累積和政治正當性功能便產生兩項問題。首先，由於資本得已跨越國界流動，國家機關從事資本累積必須由全球的觀點進行規劃，而政治正當性的產生，仍源自國家內部。倘若國家機關過於重視資本累積，給予外商或外籍人士的政策優惠，甚於本國企業和本國公民，或是忽略社會內部的公平，將危及其政治正當性；倘若國家機關過於強調社會公平，並提高所得稅的累進性，將導致資金外逃，不利於資本累積。

其次，在資本自由流動的情況下，資本流動速度極快，流動量也高；若一國發生金融危機，將可能在短時間內波及其他國家，進而影響實體經濟，產生資本累積的危機。由金融危機到經濟危機，也提高社會失業率，如果短期內國家機關無法解決這一連串的問題，將產生政治正當性危機。由金融危機所引發的經濟問題，不論採取何種解決途徑，都必須動用龐大的財政資源，拖愈久實施，危機波

及的層面愈廣。各種紓困案的預算，都需要經由國會審議通過；但是其金額之龐大，可能導致國會產生疑慮，遲遲未能通過，而針對特定產業的紓困案，又往往引起輿論的抨擊。換言之，政治正當性的產生，需要時間的醞釀，需要經過公民的討論、國會的審議，以產生共識；但是資本累積問題未必能撐過長時間的等待，因此政府有時會將議題刻意非政治化、去政治化，以迴避其在政治過程中所造成的衝突與時間拖延。

上述的資本累積和政治正當性間的拉鋸戰，在 2008 年美國所引發的金融海嘯及其所伴隨的經濟危機，均一一呈現；不只是美國如此，台灣也有同樣的情形。如同 Rodrik 所說的：「全球資本主義今日所面臨的主要挑戰，為在開放的經濟疆界下維持自己國內的政治正當性。沒有正當性，全球資本主義也將無法支撐下去」(Rodrik, 1998: 20)。然而，在全球化時代，國家機關難用以往的政策工具達成資本累積的功能，國家機關更難以在資本累積和政治正當性之間尋求一個動態的平衡點。



在金融海嘯尚未發生之前，資本的力量彷彿可以呼風喚雨，連國家機關都不得不臣服於其下，且為了吸引資本，祭出各種優惠政策。但是，2008 年的金融海嘯，充分反映資本的破壞力，資本家反而必須低聲下氣地向國家機關求援。至目前為止，各國政府為了挽救自身的經濟危機，用盡各種方案，但似乎仍未能有效解決經濟問題。金融海嘯所引起的種種危機的複雜度、深度和廣度，均前所未見。由於今日經濟體系迥異於凱恩斯時代，因此，過去政府所使用的經濟工具未必能充份奏效；這考驗各國政府對危機情勢的判斷，以及對發明新型經濟紓困工具的想像力。或許當前全球的經濟危機不會如 1929 年經濟大蕭條般拖延十多年，但是它對各國政府的執政能力、危機處理能力和財政體系構成嚴重的挑戰。

數年前，眾人對全球化榮景的讚譽，至今似乎已消聲匿跡。儘管如此，全球化仍是不可逆的發展趨勢。由於在經濟邏輯運作下，全球化必然會產生對社會的

負面衝擊和經濟弱者，因此全球化時代的政府，不只要為國家尋找利基，更重要的是，彌補全球化對社會造成的傷害，尤其是金融海嘯所引發的社會問題比經濟問題更為棘手。

二、對全球化的思索

全球化的威力，無時無刻不影響世界各處；同樣地，各國和各個地方，也同時影響全球化的走向。全球化並沒超越實存，它是由人類社會和生活的點點滴滴所構成，只是其中的行為者所擁有的權力和資源是不對稱且不平等的。2008 年驚天動地的金融海嘯，正好提供眾人對全球化和自身的反省。

多年來，各國不斷追求經濟成長，人們則追求財富累積。部分國家為了經濟成長的數據，吹起一個又一個的經濟泡沫。在亮麗的經濟成長率下，到底財富流向哪些人？一般人的生活水準和薪資的成長，是否和經濟成長率相符？政府未必去細究，而只是不斷以各種政策支持經濟泡沫。泡沫總有破滅的一天，其破滅的方式並非僅是消失在空中，而是以骨牌式，甚至爆炸的方式呈現。原本的經濟成長率只是幻象，是用以催眠自己的數據。

全球化的力量與挑戰，使得國家機關必須進行再結構(restructuring)；這不只是為了回應來自全球化的經濟挑戰，更是為了面對源自全球化之社會內部衝突和衝擊的政治挑戰。就此觀點來看，國家機關在全球化之下並不會消亡或退場；相反地，國家機關的角色將更為重要，功能也更加複雜。國家機關必須協助資本在全球化下進行累積、幫助社會免於受全球化的傷害，並協助社會進行調適與調整。

Jessop 曾指出國家機關權力被「掏空」(hollow-out)，向上移轉給超區域機構或國際組織，向下移轉給地方政府，向外移轉給各種具相對自主性的地方都會或區域政府所組成的跨國聯盟(Jessop, 2008: 327)。但是，如果國家機關內部制度改革

是由市場力量或說新自由主義力量所驅動，並使其成為在政治上和意識形態上具有正當性，則將伴隨國家機關權力的被掏空和使政權更為威權，甚至有時會出現公開壓制的行動(Swyngedouw, 2000: 69)。此外，在國家機關的權力被掏空過程中，可能產生政治排拒性(polynomial exclusion)、民主控制窄化，並進而導致對公民權利與權力的重新界定，甚至予以限制。因此，Swyngedouw 認為制度形式的全球在地化或再尺度化(rescaling)，將使國家機關更為專制、不民主和威權(Swyngedouw, 2000: 70)。

由市場角度出發的制度改革，往往是對社會的攻擊，包括勞工政策、勞資關係、福利政策、財稅制度和民主課責性等等。這種改革，理所當然會對資源和權力進行重分配，但是其通常只有利於具跨國流動性的資本，未必有利於國內人民。只為市場利益進行的改革，常常破壞國內原有政治、經濟與社會制度間的連結關係，而對社會造成破壞；其中，也包括勞動力的生產和再生產、非勞動人口的照顧、社會連帶關係的損毀。

事實上，上述由制度改革所引發的負面衝擊，對台灣社會而言並不陌生。自 1990 年代起，各國開始重視國家競爭力，瑞士國際管理洛桑學院(International Institute for Management Development, IMD)每年會出版世界競爭力年報(The World Competitiveness Yearbook)，而瑞士世界經濟論壇(World Economic Forum, WEF)每年會出版全球競爭力報告(The Global Competitiveness Report)，評比各國的國家競爭力。然而，這些國家競爭力評比所採用的指標和權重，強調效率和企業面向¹。從這種角度出發的變革，不會重視社會的凝聚力和整合性。例如，最近勞工所重視的就業安全或是貧富差距等因素，就不會出現在國際競爭力的評比項目上，即

¹ 最新出版的全球競爭力報告中，將競爭力界定「決定一國生產力水準的一組制度、政策和因素」，並將經濟競爭力分為十二個支柱(Schwab and Porter, 2008: 3-6)。WEF 對競爭力的界定與指標背後，是以經濟觀點為主，社會層面的因素也是由是否影響一國經濟競爭力而納入考量。有關 WEF 的全球競爭力報告(The Global Competitiveness Report 2008-2009)，請參見：
<http://www.weforum.org/pdf/GCR08/GCR08.pdf>

IMD 的世界競爭力年報亦有同樣的取向，其強調企業可以由年報瞭解各國投資環境，而國家可以藉此創造有利於提升企業競爭力和長期榮景的環境。請參見：
<http://www.imd.ch/research/publications/wcy/upload/FAQs.pdf>

便有，其所佔權重也不會太高。然而，全球化所造成的就業不穩定、失業問題和社會動盪，會進一步造成政治不穩定和衝突，也未必有利於資本累積。因此，重視社會層面的國家競爭力改革，才是穩健且可長可久之改革途徑。是故，台灣未來就全球化進行國內制度改革時，必須由社會的角度進行思考，思辨何種途徑的改革才是對台灣整體國民具有長期效益。若要強調國家競爭力，必須是由社會鑲嵌的角度出發，亦即應注重長期穩定的社會經濟發展，而非只強調短期的經濟成長(李碧涵，2001：40)。

Wade 曾指出，國家經濟應該發展成為內部整合的經濟體(an internally integrated economy)，出口需要不再是經濟成長的主要來源，各部門間投入與產出間要有密切關連，例如國內所生產的商品有相當高比例是賣給國內的勞工；資本家、受雇者和政府能將工資視為經濟成長與銷售量的來源，不再只將工資視為生產成本(Wade，2005：94)。Wade 的構想確實能解決出口導向國家因為受國際經濟波動產生需求減少，進而導致該國出口衰退及經濟衰退，也能化解勞資雙方間的對立關係。但是，對台灣而言，要落實 Wade 的構想談何容易？台灣內部市場如何能消化經濟部門生產的所有產品？台灣經濟早已鑲嵌在全球經濟中，如何重新規劃與運作成內部整合的經濟體？

三、全球在地化的省思

儘管金融海嘯在世界各國造成嚴重的破壞，卻也提供各國檢視自己和全球化間的關係。全球化和在地化之間，未必呈現對立關係。看似橫掃全球的全球化，仍須於在地層次落實。雖然，一般人和學界認為全球化的定義和概念模糊不清和多樣化，但是，如果由在地層次看全球化，才能看清楚全球化的作和影響力；由此觀點來看，全球化在各國所呈現出多種面貌，未必有一致性的發展，全球化必須經由和在地層次的互動而突顯其特色。換言之，全球化和在地化是一體兩面

關係，全球化必須以在地化的形式展現，而在地化的運作包含全球化的影響(徐偉傑，2003：8)。是故，全球在地化(glocalization)，並非強調全球化和在地化間的衝突與對立，而是強調在地層次面對全球化時，透過其主體性和整體性的建立，將在地特色向全球擴張。

對各國和地方而言，全球化並非單方面地使各國和地方受到全球的正負面影響，各國和地方也可以由外界吸收與消化經驗和能量後，將本土的特色對外發揚與擴張(蕭全政、吳若予，2007：12)。在時空壓縮的全球化之下，各個地方和政府必須審視自身所擁有的特質、稟賦和資源，觀察自身在全球化中所處的結構性地位和限制，並進而從中發掘機會或迴避限制；這正是所謂的全球在地化，各個行為者都必須審視在地和全球化間的相生與相剋關係。然而，全球在地化並不意味著效率與公平、資本累積和政治正當性等多重矛盾獲得解決，而是各國試圖在這些矛盾中，安排一條較可行的、具前瞻性的前進之途。若一國無法突破多重矛盾的困境，其在全球化環境中將陷於停頓或倒退。

全球在地化，也強調各地和國家主體性和整體性的建立。對台灣而言，近年來對主體性的追求與建立，一方面來自威權轉型後，社會產生對本土化和在地的關懷，另一方面來自對全球化的反思，而試圖為台灣建立明確的定位。在全球化浪潮下，一國倘若缺乏主體性和整體性，很容易出現人云亦云的情形，動輒抄襲和引用其他國家的政策和主張。透過全球在地化，一國的公共政策應該考慮全球化的因素，也同時顧及國內的特性與需要，並將這兩種因素整合至公共政策的制定、規劃和執行之中。

由上述對全球在地化簡要的分析，本文將繼續看台灣當前的處境，並試圖擬出台灣未來可能的藍圖。在全球化的大趨勢之下，台灣很難逆勢發展台灣若欲面對全球化的挑戰，除了進行政府再造外，還必須搭配多方面的變革，包括政治、經濟、社會與文化體制與政策的變革，亦即「社會革命」，以支撐台灣生產技術的

擴張(蕭全政、吳若予，2007：12-13)。透過社會革命，新型態的生產技術才能和社會層面彼此鑲嵌，並在台灣立足生根。改革過程中，除了由上而下的改革，由下而上的勢力和聲音亦不能忽視。如何使傳統²和現代相互融合成新的面貌，也是決定改革成敗的重要因素。

台灣雖然有兩千三百萬人，但是國內市場仍不足以消化所有生產；因此，台灣經濟主要是依賴貿易，也容易受全球經濟榮枯之影響，是故台灣難以置身於全球化浪潮之外。但是，身處於全球化浪潮之中，台灣必須自問如何在其中生存與發展，以及如何避免或修補全球化所帶來的負面衝擊。

在全球化趨勢之下，另有區域化的趨勢並存。區域化是國際激烈競爭之下的產物，並因為全球化而更為強化，例如，從 EU、NAFTA、APEC，到東協加三的形成等等。當台灣周圍的國家和競爭對手紛紛加入區域性組織，尤其是東協，台灣因為兩岸政治因素而遲遲未能加入，形同在國際上被孤立；其實，這才是台灣最需要擔心的被邊緣化問題。



由台灣的過去看來，台灣有本身獨特的歷史包袱和心理包袱，包括統獨問題、藍綠對立、外交孤立等等，導致台灣無法敞開心胸面對全球化。台灣在資本累積和政治正當性之間，存有更為複雜的關係。多年來，政府是以高經濟成長做為支撐其政治正當性的基礎，因此，資本累積和政治正當性之間不能截然切割。自 2000 年起，台灣經濟更容易受到全球經濟波動而起伏，政府更亟欲藉由提升經濟成長率，以穩定其政治正當性；過去民進黨政府如此，如今國民黨政府亦是如此。

追求 GDP 成長為取向的經濟發展，本身也是有問題的。雖然 GDP 是二次戰後各國用以呈現經濟狀況的指標，但是在 globalization 經濟下，GDP 却未必能忠實反映一國的經濟狀況。正如同近年來，台灣的經濟成長率，除了 2001 年和金融海嘯爆

² 以往在改革過程中，傳統常被視為落後的象徵，改革者往往欲除之後快。但事實上，將傳統視為改革絆腳石的觀念，才是改革失敗的原因之一。傳統不見得就是負面的象徵，如果能用新的手法將傳統和所謂的現代整合，改革成功的可能性反而會增加。

發後以外，都在 3% 以上，但是一般民眾卻認為經濟景氣不佳、工作難找。造成這種看似矛盾現象的原因之一，就是「三角貿易」的盛行。所謂三角貿易，指的是「台灣接單，海外生產，出口國外」。台灣許多產業的生產部門已移至海外，尤其是大陸。根據經濟部統計，2007 年台灣接單有 47% 是在大陸生產。當國外廠商向台灣廠商訂購貨品，台灣廠商在大陸的生產部門便製造該批貨品，並出口至國外廠商。在這過程中，對台灣經濟的貢獻，只表現在服務出口上和其相關的 GDP 上，但對台灣內部的製造業並無實質幫助，因此失業率仍高，而且實質薪資亦無成長。加上行政院主計處自 2005 年起將有關三角貿易的統計，由匯款統計改為依調查估計編算，以解決 GDP 在「生產面」因企業海外收入激增所造成的矛盾(工商時報，2007)。此種作法，導致高估的 GDP 無法真實反映國內經濟面的困境。失真且無法反映民間疾苦的 GDP，進一步導致政府缺乏可供決策參考的依據，反而產生更多錯誤的政策。



2008 年 5 月，馬英九就職總統後，欲藉由挽救經濟³來提升其政治正當性。然而，2008 年上半年裡，種種來自外在的因素，如國際原油價格持續暴漲，天災導致糧食短缺，使用糧食製造生質能源使糧價更進一步上漲，均使馬政府為了經濟議題大傷腦筋；2008 年下半年的金融海嘯及其所伴隨的經濟衰退，導致馬政府更為此疲於奔命。各種經濟問題如海浪般不斷湧現，但是政府在處理危機時，未能掌握各種經濟議題的步調和輕重緩急，更未能體察民意，因此，反倒使政府處理經濟問題的過程中衍生出更多政治議題。

相對於資本，社會的發展與變遷是緩慢的；萬一社會遭到破壞，需要漫長的復原時間。對社會下的個人而言，工作是其所得的來源，是其生活的依靠，是其經濟安全感的基礎。本文前面章節所提到的資本的破壞力，其對個人和社會所造成的衝擊，既快速又深遠，即便能隨著時間回復，仍會留下創傷、疤痕；很多人

³ 馬英九在競選總統過程中，提出「馬上好」的口號，並以「六三三」——經濟成長率 6%，失業率降至 3% 以下，國民所得三萬美元——做為其經濟政見。

的生活，已經難以回到過去的水準。

金融風暴固然使部分國內金融機構和富人蒙受海外投資損失，然而，對他們而言，多數只是財富縮水；但是，金融風暴所引起的經濟蕭條，卻使廣大人民的生計直接受到衝擊，和企業經營面臨困境。後者直接挑戰政府的反應力與處理能力；處理不當，將直接引起社會對政府能力的質疑，並危及其政治正當性。

十多年前，政府和學界便著手研究政府再造，但至今仍未見具體和積極的行動付諸實現。由於目前中央政府的組織架構與功能，仍屬於威權時代的產物，故難以面對當前多變且富挑戰性的環境。全球化，對所有國家都是挑戰，但是，若政府無法妥善迎接與處理挑戰，則全球化將變成威脅。當各國、企業，乃至個人均積極追求財富時，台灣不只要和其他國家在產品出口上進行慘烈的競爭，在人力資本和企業上，也有激烈的競爭。在此情況下，政府不只要追求經濟發展，更要有內部平均且整體性地發展；前者涉及效率問題，後者涉及的是公平問題。經濟成長的果實，應該由全民共享，而非由少數人寡占；經濟成長果實的共享，則必須透過租稅制度和社會福利政策進行調整與分配。

政府再造也涉及政府本身正當性的問題。雖然政府是由公民選舉出來而取得正當性，但是政府長久以來，被人民視為貪污、浪費和無效率的代表。政府制定的政策，在執行上常有浪費、不當的現象發生⁴。在此情形下，每年五月申報綜合所得稅的時候，如何讓人民心服口服地由口袋掏錢出來給政府？因此，政府再造對財政上的急迫性，不言可喻。進行再造後的政府，在角色上，不可能只是管理市場秩序的小政府，應該扮演更為積極的角色；在功能上，政府功能應該更多元化，能夠協調全球化經濟和社會間的關係。在規模上，政府又不能過於龐大。

過去台灣擁有充沛的勞動力投入生產行列，1993 年起，老年人口佔總人口比例超過 7%，台灣邁入高齡化社會的階段，但是也逐漸產生少子化的現象；由未來

⁴ 張啓楷曾著有「國庫潰堤：解讀國家預算黑盒子」(張啓楷，1995)和「搶救國庫：你應該知道政府怎麼用錢」(張啓楷，2002)二書，書中陳述政府財政的浪費、無效率和不用心。

勞動人口和財政負擔的角度來看，這是令人憂心的發展趨勢。人口結構的變化和財富分配日趨兩極化，將使未來人口的財政負擔更沉重，也更不均。2008 年金融海嘯也印證，健全的社會安全網是各國和社會必備的，它可以減輕全球化的經濟動盪對社會的衝擊。台灣也迫切需要由高齡化、少子化和全球化衝擊的角度，規劃社會保險和社會福利體制。然而，社會保險和社會福利需要政府投入鉅額經費，因此，加稅將成為非走不可之途。但是，加稅將觸及台灣政壇上最敏感的神經，是故，加稅與否、加何種稅、加多少稅，均將成為政府的燙手山芋。

財政的轉型正義，是政府不能迴避的課題；財政體制的轉型，更是政府首先要面對的難題。全球氣候和環境的破壞，又使得綠色稅制成為未來必然的趨勢。因此，台灣有必要從經濟全球化、環境保護、高齡化、少子化、維持社會和諧和追求生活品質等層面，重新思考未來財政制度的規劃。但是，受到國內政治因素和少數利益團體的束縛，台灣的財政改革困難重重。



第二節 公平與效率之間的競爭

任何涉及錢的議題、政策決定和對金錢的管理，均和政治有關。國家財政涉及將私部門的錢移轉到公部門的方法、途徑、手段和程度，以及公部門的錢如何使用與分配，也涉及公私部門之間以資源為劃分標準的界限確認。因此，國家財政也無法脫離政治的領域；財政的形成與執行往往是在公平、效率和發展等原則間拉鋸。雖然財政學教科書常指出稅制設計必須注重公平和效率間的平衡，但實際上，兩者之間涉及利益衝突和政治權力鬥爭的動態，因此，很難尋求一穩定的平衡點。

一、財政上的公平原則和效率原則

財政議題必然涉及公平原則和效率原則間的衡平，甚至取捨。然而，在本質上，「公平」所涉及的是政治問題，亦即資源分配問題；「效率」則涉及資源使用極佳化問題。在市場經濟運作之下，效率是市場追求的目標。然而，在資源使用極佳化之下，資源的分配往往不均，進而引發對公平的追求。如同 Okun 所言，「效率必須以所得與財富的不平等，以及隨之而來的社會地位與權力不平等為代價」(Okun, 2006: 92)。事實上，公平本來就不在市場考慮的範圍內，除非社會不公平已威脅到市場的運作與生存，市場才會正視公平問題。

許多公共政策的討論與爭論，常集中在公平與效率間的衝突。同樣地，在財政上，公平與效率間的衝突更是不容忽視；財政議題從來無法擺脫這樣的價值競爭與衝突。意見相左的雙方，所用以衡量的價值往往只有一項，不是效率，就是公平。財政制度的制定與運作，本身即是效率與公平間的衝突與權力版圖的變遷。在當代市場經濟的運作下，經濟平等和經濟效率之間存在著兩難(Okun, 2006: 87)；在全球化經濟之下，這種兩難間的抉擇更為棘手。

過去資本主義的發展，主要還是在國家機關的管制和協助之下進行。例如，重商主義曾為國家機關和資本家合作從事資本累積的工作，其國內雖然也產生社會分配不均、貧富差距擴大的情形，但是國家機關也逐漸發展出相對應的社會政策與體制。當今的問題在於，國家機關仍積極從事資本累積的功能，也必須顧及國家內部社會和諧的問題，而資本家未必和國家機關同心，甚至欲擺脫國家機關的控制。國家機關在必須瞻前顧後的情況下，未必能達成資本家心目中的「最佳效率」。資本家和企業的「效率」，是由全球佈局和市場方面著手與規劃，是跨越國界的觀點。

全球化下的資本主義，將眾多生產要素商品化；在商品化之下，還進行結構

化；同時，作為社會組成要素和生產要素的個人，也被資本主義商品化。個人提供勞動力，以賺取所得，但是其付出與所得的比例，卻難以和資本家相比，因而產生公平與否的爭議。過去，所得稅的累進性，主要便在處理市場經濟下所產生的社會不公平現象，並予以彌補；這不但能維持社會和諧，也使市場經濟的運作不致於因社會動盪受到阻礙。但是，經濟全球化下的國際租稅競爭，破壞既有租稅制度的累進性，也毀損原有市場經濟和社會間的動態平衡。如果各國放任租稅競爭趨勢的發展，各國內部社會不平均發展，將會突顯出「公平」議題，也將動搖國家的政治正當性基礎。

因此，所謂「公平」與否，主要取決於各國政經結構和社會人民的觀感，並無可供衡量的量化標準。財政上的不公，將危及政府和人民間的契約關係。歷史上若干重要的革命，財政不公多扮演重要角色或是引爆點。究竟財政上的不公要到何種程度，才會引發人民強烈不滿，甚至革命，則視各國政治文化的差異而有所不同。

資本家常常在政治領域裡，打著效率旗幟的經濟邏輯，作為攫取資源與利益的手段，刻意隱藏其背後的政治衝突；這進一步造成社會內部更嚴重的分配不均和不公平的氛圍。當租稅制度逐漸喪失其重分配的功能，而轉向以效率為改革取向時，也將同時埋下社會不穩定的種子；這正是台灣當今所面臨的財政制度與環境。

二、台灣財政中公平與效率的衝突

台灣過去數十年來，財政所扮演的角色，由支撐軍事需要轉變為促進經濟發展；其中，由於威權體制的運作與控制，財政上的公平和效率之間的爭議與衝突，並未浮上檯面成為議題。換言之，公平和效率間的衝突是遭到壓制的。其實，比較受到壓制的是財政公平的議題，包括財政收入面和財政支出面。過去政府設計

出多種制度與政策，也包括財政面，以促進經濟發展，並刻意忽視社會公平的問題。從獎勵投資條例到促進產業升級條例、從稅式支出到資本利得免稅，以及歷年來的減稅，全部都是基於經濟層面的考慮而進行。

即使 1987 年解嚴以後，社會上對公平的要求與抗爭日增，也對資源要求進行合理的分配，但是實際上制度變革的速度遠比不上環境的變遷。威權體制所遺留的資源汲取與分配問題，至今不但未能解決，反而進一步惡化。換言之，在解嚴逾二十年後，財政上的「轉型正義」並未予以落實，反而還面臨國民黨與民進黨均往財團與資本家傾斜，使得今日台灣財政體制落得「不公不義」的評價。

台灣在解嚴之前，政府掌握多數資源和權力，資本和勞工都在政府的掌控之中，政府得以順利規劃與執行經濟政策，毋須擔心遭受來自勞工、資本和社會的反對。事實上，解嚴前後數年內，社會運動蓬勃發展，正是資本累積和政治正當性間衝突表現最明顯的時期。在台灣解嚴以後，以及經濟全球化的發展，資本的力量逐漸擴大，勞工力量萎縮，而政府雖然仍扮演積極角色，但是心有餘而力不足。尤其，資本透過經濟自由化和政治民主化的過程，在政經體系中獲得的權力與資源日益增加，其中，也包括財稅層面。在此之後，社會運動受到各界的關注逐漸下降，但是資本累積與政治正當性間的衝突以及資本與社會間的衝突，不但未獲解決，反而更為複雜與深化，但是也趨於隱性(latent)。

政府對經濟成長與國際競爭力的焦慮，是造成政府不斷將資源分配給企業的原因之一；企業也洞悉政府的焦慮，總是以拯救產業和提升國際競爭力的名義，要求政府給予減稅和提供資源。其實，企業所講的「效率」，未必真的是經濟學裡所說的效率，有時只是其汲取資源的藉口。

由於政府遲遲未對資本利得課稅，導致 75%的綜合所得稅是由受薪階級負擔。綜所稅本身即存有相當大的漏洞，遺產稅和贈與稅做為所得稅的補充稅，卻又未能發揮財富重分配的作用，因為富人可以透過租稅規劃，不但規避所得稅，

也規避遺贈稅，而將多數財富移轉給下一代。在資本狂飆的年代裡，富人累積財富的速度加速，也惡化社會貧富差距。對於辛勤工作的受薪階級而言，不公平的稅制形同是對他們努力工作的懲罰，薪資水準的停滯和高漲的房價，使得受薪階級對未來不抱希望。即便受薪階級將資金投入股市，往往只是資訊不足的散戶。在股市低迷時，他們常成為受害最深的股民；在股價高漲時，他們也不懂利用證券交易所得免稅的管道，將其資產避稅。從這個角度來看，不公平的稅制，不只影響社會所得分配，也重挫一般人民對未來的看法。當多數人對未來不抱「希望」，整體社會恐怕難以產生向前的動力。

在財政資源的分配方面，由於台灣每年都有選舉，政治人物為了爭取選票而提出各式各樣的社會福利與政策，導致整體社會福利與保險體系雜亂無章，也為社會福利招致「惡化財政赤字」的「污名」。在貧富差距擴大與工作不穩定的經濟全球化時代，社會福利與社會保險更有存在的必要，但是重點在於如何從事全盤的規劃，而非如藍綠陣營每逢選舉時如喊價般地成立；一般而言，為了因應選舉而提出的社福政見，既不符合效率原則，也違反公平原則。

從歷次租稅改革與減免的過程，都可以看到「市場力量」的展現。從 2001 年召開的「經濟發展諮詢委員會」和同年成立的「行政院財政改革委員會」⁵，工商團體代表均提出減稅主張。從營利事業所得稅和綜合所得稅最高邊際稅率的大幅降低、促產條例接續獎勵投資條例、兩稅合一、金融營業稅稅率的降低，到土地增值稅的減半，都是有利於資本；至於資本利得稅的課徵，尤其是證券交易所得

⁵ 行政院財政改革委員會成立之時的財政背景為：(1)政府各項支出不斷膨脹，加上各種政策和建設所需之經費過於龐大，導致政府支出快速擴大；(2)在收入方面，各項賦稅減免措施，致使稅基不斷受到侵蝕，也破壞稅制的公平性、效率性和完整性；公營事業虧損累累，其繳庫盈餘數大為減少；(3)在支出擴大，收入減少的情況下，政府財政赤字和債務問題嚴重。因此，財政改革委員會的目標為「健全財政制度，促進經濟發展，增進社會福祉，五至十年內達到財政平衡」(財政部，2003a：88-91)。財政改革委員會於 2003 年 4 月 22 日核定實施「財政改革方案」。「財政改革方案」將實施期間分成「短期(二年之內，或不需修法立即可行者)、中期(二年至六年，或需要修法配合者)、長期(六年以上，或以 2008 年六年國家發展計畫結束後為起點)措施，就稅課收入、非稅課收入、支出等面向提出配套改革之建議」(財政部，2003a：96-97)。由於「財政改革方案」的實施，使得自 2004 年至 2007 年，各級政府歲出歲入的差短數逐漸縮小(見本文表 3-4)，顯見此方案已使財政赤字獲得有效控制。

稅的復徵，永遠不會成為租稅改革的首要課題，因為其「政治敏感度」⁶甚高。相對地，對於一般人民的租稅，最多只以提高綜合所得稅的扣除額和免稅額做為交代。

事實上，一般人民對租稅體制的不公已有相當高的體認。根據天下雜誌在 2008 年所做的調查顯示，受訪者認為台灣稅制最急須解決的前三個問題為：「有錢人避稅、貧富差距過大，佔 61%；稅率太高，經濟缺乏競爭力，佔 32%；逃稅，佔 22%」（陳一姍、賴建宇，2008：60）。在遺產稅與綜合所得稅方面，過半數的受訪者認為應該降低稅率；64%的受訪者認為營利事業所得稅稅率應該不變，甚至調高；54%的受訪者認為證券交易所得稅應該復徵；48%的受訪者主張政府應該多抽稅，以投資在教育、建設和社會福利上；47%的受訪者認為減稅會使有錢人更有錢、窮人更窮，不接受「減稅刺激經濟」的說法（陳一姍、賴建宇，2008：60-64）。

雖然多數人民有租稅不公的認知，但是這樣的認知卻未充分反映在行動上，僅有泛紫聯盟⁷和後來的公平稅改聯盟的成立，多數人民並未以實際行動表達對體制的抗議。泛紫聯盟曾於 2004 年和 2005 年 5 月綜所稅申報期間，發起抗稅運動。第一次的抗稅運動，主要針對繳納不合理的稅負；第二次的抗稅運動，則是針對政府支出上的浪費與無效率。雖然兩次抗稅的成果不佳，但是至少已透過媒體將租稅制度不公的意識傳達給人民，並進而促成最低稅負制的制定。

最低稅負制是眾多複雜的租稅減免和社會對租稅不公聲浪下的產物。由於部分富人的實際稅率極低，以及部分高科技廠商不但不必繳稅，甚至還可以接受政府補助，使得多數租稅負擔落在一般受薪階級和傳統產業上。政府面對社會上對租稅不公的反彈，只好於 2005 年制定「所得基本稅額條例」——亦即一般所稱的最低稅負制——以為因應，並於 2006 年 1 月 1 日施行。所得基本稅額條例還規定將海

⁶ 陳水扁於 2000 年就職總統後，由於多方臆測其將會對企業加稅，因此陳水扁隨即明白指出，其四年任內「不加稅」。

⁷ 2003 年 8 月，台灣九大社會福利與社會運動團體共同發起、成立「公平正義聯盟」，一般又稱其為「泛紫聯盟」。2006 年，泛紫聯盟因不想被歸類為只會爆料和揭弊的團體，而宣告解散。

外所得納入最低稅負制的範圍內。最低稅負制只是一種權宜性、妥協性的作法，無法根本解決租稅不公的問題，更別談「維護租稅公平，確保國家稅收」（「所得基本稅額條例」第一條條文部分內容）。最低稅負制只是讓富人、企業和財團在眾多租稅漏洞仍存在的情況下，能繳納最基本的稅款，暫時洗刷輕稅負與逃漏稅的惡名。工商團體仍一再要求取消最低稅負制，以減輕其負擔。倘若政府真有心達成租稅公平的目標，應該全面檢討稅制，取消過多的租稅減免優惠，防堵租稅漏洞，課徵資本利得稅；但是不論是國民黨或民進黨執政，都基於來自資本家的政治壓力而不敢輕言改革。

2007 年 10 月，由十七個社會團體組成的公平稅改聯盟（以下簡稱稅改聯盟），其實是其前身——泛紫聯盟——的重新出發⁸，並將焦點放在稅制改革上。由稅改聯盟的組成團體⁹觀察，可以看到它們主要代表婦人、老人、殘障、少年、勞工、上班族等團體，形同是為社會上的弱勢團體發聲。在 2008 年召開的賦稅改革委員會中，稅改聯盟也扮演相當重要的角色；然而，其實際擁有的權力卻遠不及具呼風喚雨能力的資本家。

台灣由政治民主化、經濟自由化到今日的全球化時代，財政上的公平原則不但未能落實，公平和效率間的衝突反而更加尖銳；事實上，這場鬥爭是由資本佔上風。2008 年的總統大選，國民黨勝選。馬英九就職總統後，行政院成立賦稅改革委員會，以從事賦稅改革的任務。然而，賦改會的組成和運作，充分反映公平與效率間的競爭、社會與資本間的鬥爭，以及政府無法處理兩者間的矛盾。

⁸ 泛紫聯盟和公平稅改聯盟的主要代表人物為簡錫堦。由於簡錫堦以前為民進黨立委，雖然後來他退出民進黨，但是由於他是泛紫聯盟的代表人物，因此很容易令人聯想或刻意污衊，指泛紫聯盟是向當時執政黨（民進黨）爭奪利益；加上泛紫聯盟本身所關注焦點過多，反而使其失焦，以及其成果不佳，以致最後走上解散一途。

⁹ 依照公平稅改聯盟成立新聞稿，公平稅改聯盟發起的十七個社會團體包括：台灣社會福利總盟、台灣促進和平文教基金會、中華民國老人福利推動聯盟、中華民國全國教師會、中華民國殘障聯盟、中華民國智障者家長總會、台灣勞工陣線、台灣少年權益與福利促進聯盟、台北市社會福利聯盟、中華民國康復之友聯盟、台灣婦女團體全國聯合會、媒體改造學社、台灣社會福利學會、台灣女人連線、台北市上班族協會、民間司法改革基金會和婦女新知基金會。

三、2008 年的賦稅改革

2008 年 6 月成立的行政院賦稅改革委員會(以下簡稱賦改會)，是觀察社會與資本間競爭的最佳案例。賦改會召開的背景，由表面看起來主要為促進產業升級條例將於 2009 年底到期，以及回應社會上對租稅不公的批評不斷；但是實際上，賦改會的召開，是在實現馬蕭在總統競選時的政見：輕稅簡政。馬蕭陣營在競選總統期間，以經濟為主要競選訴求；企業界對國民黨有相當高的期待。

雖然賦改會號稱將以「全盤觀點」從事賦稅改革，以兼顧公平與效率為目標，並以「增效率」、「廣稅基」和「簡稅政」做為改革重點，同時洋洋灑灑列出十七項議題¹⁰，但是其組成結構其實大有玄機。賦改會成員共有二十人，包含召集人行政院副院長邱正雄、副召集人財政部長李述德和曾巨威教授、九名學者專家代表和五名政府機關代表。賦改會另有二十八名諮詢委員，包含四位前財政部長、八名工商界代表、一名民間稅改聯盟代表、十四名立法院財政委員會立委和一名立法院司法及法制委員會立委。重點在於，二十八名諮詢委員中，只有一名是真正代表社會弱勢團體，而十五名立委中，多數具有財經背景，而支持工商團體的意見。因此，就社會和資本之間所呈現的比例，已嚴重往資本方傾斜。儘管諮詢委員的功能，只在提供意見，不具決定權，但是實際上，眾人看不到的權力運作面才是最具決定性的。

在籌組賦改會的過程中，工商團體被排除在委員名單外，導致工商團體抗議其意見不受尊重，只被列為諮詢委員。在賦改會運作的過程中，風風雨雨不斷，部分學者專家因為認為賦改會只是拿他們來為賦改會背書，而不真正尊重其意見，因而退出賦改會。稅改聯盟代表簡錫堦後來也因為和其他委員的看法歧異，

¹⁰ 行政院賦改會將研議的十七項議題，包括促產落日所得稅改革方案、綜所稅免稅額及扣除額檢討、取消軍教免稅、保險課稅問題、遺贈稅檢討、土地稅及房屋稅減免規定檢討、能源稅建制、營業稅檢討、勤勞所得租稅補貼研究、所得稅反避稅制度、噸位稅研究、經濟特區課稅問題及納稅人權利保護等；後來經委員會討論，又增列改革目標願景及稅制整合、改革方案之整體評估，以及資本利得課稅等，使得議題達到二十項(鄭琪芳，2008；孫克難，2008)。

認為賦改會只是圖利財團鉅富，而於 2008 年 11 月退出賦改會¹¹。至於工商團體代表，他們可以和行政院長舉行早餐會，將其意見直接傳達給行政首長，這是一般社會團體難以觸及的途徑。工商團體還於 2008 年 9 月期間，密集地放送「減稅救經濟」的匿名廣告，因為工商團體怕賦改會成為「學術中心」，而使工商團體的意見不受重視，還要靠打廣告「自救」(陳亮諭，2008)。事實上，在賦稅改革的過程中，工商團體所擁有的資源和在決策檯面下運作的管道，均遠勝於其他社會團體。由於國民黨在立法院取得多數席次，只要行政部門想制定的政策，應該都可以在立法院過關；因此，工商團體只須成功遊說行政部門，便能達成目的。賦改會剛召開沒多久，工業總會曾拜會馬總統，並提出種種減稅要求；最後馬總統表示，「降稅是政府既定方向，至於要降多少才適當，賦改會會討論」。顯然，賦改會在政府內部早已被定調為負責研究與決議降稅的機構。

在賦改會尚未成立與召開之前，行政院副院長邱正雄便曾表示，應以新加坡的減稅政策為借鏡，我國未來應該會降低遺贈稅以吸引更多外來資金(朱漢峯、陳美君、呂雪彗，2008)。邱正雄後來出任賦改會召集人，這意味著其實賦改會本身早已預設立場，是以減稅為目的而召開。

資本家在賦改會中的訴求包含：降低遺贈稅稅率、綜合所得稅降至 20% 以下、營所稅稅率降至 17.5%、取消未分配盈餘課徵 10%、取消最低稅負制、保留促產條例中功能別租稅優惠等等。由這些訴求來看，減稅成為救經濟和拼經濟的最重要途徑，如果不減稅，以前外流的資金將不會回流、資本市場將萎縮，而台灣的國家競爭力也將衰退。對於證所稅的復徵，即便台積電董事長張忠謀主張「富人加稅、窮人減稅」，以及復徵證所稅，企業家的反應是「沒有國際競爭力，談不上公平正義」，「此時一旦開徵證所稅，台灣經濟就死了」(陳鳳英，2008)。由資本家的主張與論點來觀察，租稅似乎是台灣經濟的命脈，是攸關台灣經濟生存與否的關

¹¹ 稅改聯盟認為既然已無法在體制內進行改革，只好退出體制，改從事體制外的改革，因而於 2008 年 12 月 13 日舉辦「反財團減稅遊行」。

鍵。在價值觀上，國家競爭力與效率優先於公平正義。外資也和國內資本家在遺贈稅的主張一致，均主張調降遺贈稅率至 10%。工商建研會理事長、鄉林建設集團董事長賴正鎰，更主張遺贈稅稅率要「一次到位」降至零，才能使分散到全球各地的千億美元回流到台灣(蔡惠芳，2008)。資本家所持的「國際比較」觀點，多以低稅率的香港、新加坡、愛爾蘭為例。可是他們只舉他國某種稅的稅率，而非由整體稅須率進行比較，或是該國其他租稅的稅率。例如，就算香港取消遺贈稅，其土地交易仍課稅。

賦改會的問題在於，其一開始便不敢正視租稅公平的問題，迴避對資本利得課稅的議題。任何政策，都涉及價值判斷，賦稅改革更無法置身事外；因為，租稅本身具有強烈的價值衝突性，任何租稅制度的變動，均涉及價值間的衝突。台灣租稅最大的問題，在於租稅不公，其中，又以資本利得免稅為關鍵；這個問題因為全球化趨勢而變得更嚴重。如果賦改會刻意排除資本利得課稅議題，形同宣布其對公平價值的排除、對社會需求與訴求的視而不見，亦即只有資本家的利益，才是最重要的利益。

馬政府急於拼經濟，才剛上任不到半年，便遭遇史無前例的金融海嘯，及其所引起的經濟大衰退。政府為了提升經濟成長率，或是使經濟衰退的數字不要太難看，很容易就被工商團體牽著鼻子走。由國內生產毛額的組成要素來看：消費、投資、政府支出、進口和出口，工商團體以投資為餌，不斷以降低遺贈稅稅率便可吸引大筆資金回流台灣進行投資的說法，來為政府與人民洗腦。雖然財政部預估降低稅率後三年內將回流三兆資金，但是即便是財政部長也不敢保證降稅後資金一定全部回流台灣(陳瑩欣，2008)。

贊成降低遺贈稅率者，多認為回流的資金將會投入房市和股市，並將帶動房地產及其相關產業，如建築、原物料、銷售、裝潢等等。然而，台灣房價過高，多數人必須省吃儉用數十年，才能買得起一間房子；如果房價不降，房屋供給多

於需求，將使房地產業陷入困境，連帶拖累相關產業甚至金融業。

2009 年 1 月，遺贈稅稅率已經立法院修正為 10%，張平沼曾在立法院修正通過後表示，有數個國家陸續將遺贈稅率降至零，雖然我國無法一步到位，但日後仍應逐步將遺贈稅率調降至零(謝佳雯，2009)。遺贈稅稅率的調降，象徵資本與社會間競爭的第一場戰役由資本獲得勝利。

到底稅率高低和經濟繁榮與否之間，是否有所關聯？密西根大學教授 Slemrod 指出，目前並無證據支持低稅率能保證經濟繁榮(Slemrod，2003：5-6)；低稅率與高經濟成長之間，以及高稅率與較低的經濟成長之間，均沒有明確的關係(Slemrod，2003：7-8)。他甚至指出高稅率和經濟繁榮之間，呈現正相關；這是由於已開發國家租稅所佔比例(tax ratio)較高。Slemrod 進一步解釋這種正相關可能是因為其他因素如教育程度較高，使得政府稅收徵收較容易所致，也和經濟繁榮有關；但是經濟繁榮和高租稅比之間的正相關，並不能由反面進行推論(Slemrod，2003：6)。至於降低資本利得稅是否會刺激經濟，並進而使政府收入增加方面，Slemrod 也指出，目前並沒有證據可以證明總體經濟表現和資本利得稅率間的關係(Slemrod，2003：13)。Slemrod 更明白指出：「(所以)減稅對我而言，通常是特洛伊木馬，有關經濟成長和誘因間的爭論讓你進入這扇門，但是實際的目的是在於縮減政府規模。所以你們必須討論的不只是誘因，還應該包括哪種類型的政府支出可能會被放棄」(Slemrod，2003：14)。

政府只能不斷透過減稅，以迎合資本家的偏好。然而，減稅引起社會質疑政府只做對資本家有利的租稅政策，政府只好全面降稅，做表面的公平，其實減稅背後的租稅減免分配依然不平均。

賦改會已決議通過取消軍教免稅。十多年前，軍教免稅為租稅不公的爭議焦點與代表。如今，取消軍教免稅已在賦改會通過，最重要的資本利得免稅卻遲遲未被提出。軍教免稅的政治敏感度已明顯降低，取而代之的是資本利得免稅。取

消軍教免稅固然有益於租稅公平，但是相對於資本利得免稅和土地交易所得免稅，賦改會顯得只敢打蒼蠅，不敢打老虎¹²。有關租稅不公的代表議題，由軍教免稅轉變至資本利得與土地交易免稅，也反映出台灣國內外政經局勢的轉變。

在威權體制下，政府需要軍教人員協助其鞏固物質層面和非物質層面的正當性，加上當時軍教人員薪資微薄，政府必須以免稅維持軍教人員生活的穩定性。在威權轉型過程中，政府的正當性受到社會的挑戰，連帶地，軍教人員免稅的正當性也受到質疑與挑戰。在全球化經濟下，政府對經濟與資本累積的重視程度大為提升，但是由於國民經濟體系的開放，導致政府對經濟的掌控程度大為下降；全球化經濟的不穩定性，也使政府難以面對與處理相關的經濟議題。同時，經濟繁榮與成長，也成為政府正當性的來源之一，但是企業具有跨國流動性，政府只能以各種政策吸引企業投資，其中便包括各種租稅優惠和減免措施。租稅減免在長期累積之下，加上稅制設計上的缺陷，導致政府稅基與稅收受到嚴重侵蝕。全球化所產生的貧富差距問題，導致租稅減免的受惠者和一般受薪階級間在租稅負擔上的矛盾更加尖銳。簡而言之，財政衝突的戰場，由社會和國家機關之間、中央與地方之間，轉變至社會和企業與富人之間；當然，這不意味著社會和國家機關間的財政矛盾已獲解決，中央與地方間的財政權力與資源分配問題至今亦未解決。在社會和企業間的財政衝突中，國家機關本身的立場與角色便更顯重要。

國民黨政府本身的政治屬性，在兩次政黨輪替後已出現明顯變化。在野八年的國民黨再度獲得政權後，還是個向企業靠攏的政黨。但是，和過去不同的是，過去的國民黨可以直接或間接控制企業，其權力凌駕在企業之上；今日的國民黨政府，卻無法處理全球化下的經濟風暴，而為了救經濟及其日漸低落的支持度，雖然不斷對企業提出紓困方案，仍依然有求於工商團體，故對於他們的要求近乎百依百順。至少由賦稅改革過程來觀察，賦改會已成為行政院的橡皮圖章，而行

¹² 另一個例子是，賦改會為了增加稅基，打算課徵富人的房屋稅與土地稅。賦改會也將對投資型保單的收益分離課稅。如果真的要增加稅基，應該先取消過於浮濫的租稅減免和優惠，讓促產條例完全落日。

政院卻受制於企業。社會能和企業平起平坐的日子，真是遙遙無期。

第三節 政府財政收支的困境

台灣自 1990 年代起，便對政府財政收支問題展開討論。但是，進入二十一世紀後，財政收支問題不但未獲改善，反而更加惡化。金融海嘯爆發，並席捲全球，各國紛紛以鉅額財政資源拯救經濟和社會；台灣亦不例外，但卻也因而隱藏嚴重的財政危機。首先，這種潛在的財政危機，反映出台灣獨特的生存與發展問題，包括台灣在外交與外援孤立的情況下，必須在競爭激烈的全球經濟下求生存，並力求產業升級與發展；在財政收入不足以支應財政支出的情況下，政府只能以舉債、出售國有財產和特別預算等途徑，籌措政府施政所需之經費。其次，台灣財政除了面對全球化經濟競爭外，尚受限於國內政治經濟結構，難以大幅改變既有的財政制度，因而產生公平與效率間的兩難，進而導致社會內部租稅負擔的不公和產業間租稅不公的問題。第三，更重要的是，在財政危機的背後，更隱含可能的資本累積危機和政治正當性危機。換言之，台灣受限於全球經濟競爭和國內政經結構，對於不斷惡化的財政收支，不僅難有扭轉的空間，更可能產生多重兩難和衝突，這正是台灣財政困境之所在。

一、生存與發展的困境

財政收支上不斷惡化，反映出台灣在國內外環境下生存的困境。在經濟全球化下，雖然台灣的經濟早已鑲嵌在全球經濟體系裡，台灣長年處於外交孤立的狀

況，難以和其他國家有正式官方往來。是故，政府雖欲協助企業和人民對外交涉錯綜複雜的國際經濟事務，但實際上政府欠缺管道與能力，而無法和其他國家進行協商與談判。例如，台灣囿於狹隘的外交空間，難以和更多國家簽訂租稅協定，或是財稅資訊的交換等等。因此，政府似乎只能坐視稅收不斷流向其他國家。此外，政府在選舉壓力和利益團體的遊說下，以及擔心在租稅競爭上敗給其他競爭國家，因此只敢減稅，不敢增稅。全球化下的台灣，還是以企業做為向外發展的主力，企業依舊是提供就業和經濟成長的動力。因此，產業競爭力仍是台灣在全球化經濟下生存的主要依靠，政府也必須藉由提升產業競爭力，以促進經濟發展和就業榮景。

然而，政府除了有生存的壓力外，還必須回應社會內部提出的要求，或是面對突發或重大緊急事件，其財政支出不見得能緊縮。政府仍然要處理全球化對國內所造成的分配惡化情形，及其所引起的一連串社會問題，也還要為台灣未來社會安全進行規劃。政府更要為全球化下的台灣從事人力資源的培育與安排，從事前瞻性的藍圖規劃。

政府在面對金融海嘯的衝擊時，採取降息和匯率貶值的作法，試圖刺激經濟。但是歷經七次降息，其刺激經濟的效果並不明顯，政府只好採用財政手段，以挽救銀行、企業和勞工，在金融怒海中求生。

在稅收無法增加、甚至減少，而支出縮減幅度有限甚至增加的情況下，財政收支惡化為必然的結果。由於稅收不足以支應政府政策，舉債、出售國有財產和特別預算便成為近幾年政府用以籌措經費的途徑。

(一)財政惡化的第一步：舉債

台灣對於政府發行公債之規定，最初見於 1975 年制定的「中央政府建設公債發行條例」，以籌措十項建設之經費。「中央政府建設公債發行條例」裡，規定公債發行總餘額不得超過當年度中央政府總預算歲出的 25%。然而，隨著政府不斷

舉債，這項限制在 1980 年代後期受到挑戰。因此，1987 年 5 月，政府將此上限提高到 40%。其後，由於公債發行累積額度不斷增加，該上限也一直被往上修正：1991 年 7 月提高至 95%；1994 年 4 月修正為 113%；1995 年 3 月提高為 124%（黃世鑫，1998：388-389）。

後來政府又於 1996 年制定「公共債務法」，並對政府舉債行為設定上限，取代原本中央政府建設公債發行條例之舉債上限規定。公共債務法對政府公債的規範，分為公共債務未償餘額之限制，以及中央政府和各地方政府總預算及特別預算每年度舉債額度。在有關公共債務未償餘額之限制方面，根據 2002 年修正的公共債務法第四條第一項之規定：「中央及各地方政府在其總預算、特別預算及在營業基金、信託基金以外之特種基金預算內，所舉借之一年以上公共債務未償餘額預算數，合計不得超過行政院主計處預估之前三年度名目國民生產毛額平均數之百分之四十八」；其中，中央政府的公共債務未償餘額不能超過前三年度名目國民生產毛額平均數的百分之四十。在各級政府總預算及特別預算每年度舉債額度方面，公共債務法第四條第五項規定：「中央及各政府總預算及特別預算每年度舉債額度，不得超過各該政府總預算及特別預算歲出總額之百分之十五」。2002 年公共債務法的修正，將營業基金、信託基金以外的特種基金列入限制範圍，但是同時也將自償性公共債務¹³排除在外。公共債務法的制定與修正，只是為了使政府舉債具合法性，避免政府舉債行為違反相關法律規定。

政府舉債愈來愈多，金額也愈來愈高。以中央政府為例，自 1991 年度起，中央政府每年度舉債金額多在一千億元以上（見表 4-1），各年度舉借債務占歲出比例，也多在 10% 以上。雖然 2005 年度起，各年度舉借債務佔歲出比例降至 10% 以下，其實仍有不列入債限的舉債存在；甚至於 2006 年度以後，不列入債限的舉債數高於列入債限的舉債數。

¹³ 依據公共債務法第四條的規定，所謂自償性公共債務，係指未來營運所得資金或經指撥特定財源作為償債財產之債務。

表 4-1 中央政府各年度債務舉借概況，1987-2009

單位：新台幣百萬元；%

年度	當年度舉借債務數		支(歲)出(2002 年度起改歲出)	當年度舉借債務數/支(歲)出
	列入債限	不列入債限		
1987	41,500	--	422,977	9.81
1988	66,809	--	483,886	13.81
1989	73,547	--	562,240	13.08
1990	44,386	--	726,014	6.11
1991	112,312	--	875,813	12.82
1992	339,231	--	1,096,968	30.92
1993	284,779	--	1,179,165	24.15
1994	174,078	--	1,098,333	15.85
1995	230,407	--	1,155,113	19.95
1996	214,202	--	1,204,279	17.79
1997	263,919	--	1,359,867	19.41
1998	97,355	--	1,243,179	7.83
1999	66,366	--	1,371,354	4.84
2000	387,920	80,000	2,538,699	15.28
2001	277,000	78,075	1,709,755	16.20
2002	245,000	0	1,578,560	15.52
2003	237,900	83,900	1,577,246	15.08
2004	230,000	63,523	1,627,619	14.13
2005	144,400	107,526	1,627,654	8.87
2006	64,025	75,680	1,593,296	4.02
2007	0	104,446	1,628,351	0
2008	97,000	139,601	1,711,717	5.67
2009	165,000	115,804	1,809,667	9.12

資料來源：國庫署網站

http://www.nta.gov.tw/ch/03information/inf_g01_main02.asp?bull_id=388

說明：1. 本表當年度舉借債務數中，1987 年度至 2007 年度為審定決算數，2008 年度為初估決算數，2009 年度為預算數。

2. 本表當年度舉借債務數及其占支(歲)出之計算，不含債務基金為償還舊債而新舉借部分。

表 4-2 所顯示的是 2003 年至 2007 度年各級政府一年以上非自償性債務餘額，及其對前三年度國民生產毛額平均數比率。至 2007 年為止，各級政府債務餘額，已超過四兆三千億元。在這五個年度中，以 2004 年度的債務餘額實際數對前三年度國民生產毛額平均數比率最高，達 39.1%，其他年度該比率也都在 35% 以上。

表 4-2 各級政府債務餘額(一年以上非自償性債務)，2003-2007

單位：新台幣億元；%

年度	預算數		實際數	
	債務餘額	債務餘額對前三年度 GNP 平均數比率	債務餘額	債務餘額對前三年度 GNP 平均數比率
2003	36,566	37.2	34,527	35.1
2004	39,934	40.2	38,785	39.1
2005	42,811	39.2	41,015	37.5
2006	44,407	39.2	41,888	37.0
2007	44,886	38.1	43,053	36.5

資料來源：1.財政部統計處編印，2007a，中華民國九十五年財政統計年報，表 66，

頁 192-195。

2.財政部統計處編印，2008a，中華民國九十六年財政統計年報，表 52，

頁 142-145。

表 4-2 呈現的是整體上政府債務餘額的數據，如果欲細究債務餘額的組成內容，則必須看表 4-3 的數據。表 4-3 細分各級政府的債務餘額，並將政府債務分為普通基金和非營業基金。表 4-3 還依舉債時間長短分為一年以上和未滿一年者，前者又進一步分為自償性和非自償性。最驚人的是，無特定財源用以還債的非自償

表 4-3 各級政府債務負擔—審核數，截至 2007 年度

單位：新台幣千元

政府別	普通基金債務餘額			非營業基金債務餘額			一年以上非 自償債務餘 額總計	付息數		
	一年以上		未滿 一年	一年以上		未滿 一年				
	自償	非自償		自償	非自償					
合計	22,416,671	4287,258,384	200,937,617	498,441,650	18,039,603	158,601,014	4,305,297,987	156,831,312		
中央政府	15,000,000	3,723,615,438	65,000,000	415,547,276	0	151,369,768	3,723,615,438	140,699,563		
地方政府	7,416,671	563,642,946	135,937,617	82,894,374	18,039,603	7,231,246	581,682,549	16,131,749		
台北市	16,000,000	170,467,997	0	5,162,775	0	4,410,000	170,467,997	5,658,445		
高雄市	0	118,588,098	257,000	14,296,417	17,982,603	0	136,570,701	2,130,714		
縣市	5,687,342	267,837,042	135,176,132	61,356,400	0	2,816,763	267,837,042	8,167,251		
鄉鎮市	129,329	6,749,809	504,485	2,078,782	57,000	4,483	6,806,809	175,339		

資料來源：國庫署網站

<http://www.nta.gov.tw/files/掛網公告-96> 年度審核數(1).pdf

- 說明：1. 本表為各級政府為公共事務所舉借之債務，包括公債、國庫券、國內外借款。普通基金包括總預算及特別預算。
2. 一年以上自償性債務總計 520,858,321 千元，係有特定財源用以償債，依公共債務法規定不計入債限。
3. 未滿一年之債務總計 359,538,631 千元，係為調節庫款收支所舉借之債務，其中普通基金 200,937,617 千元受公共債務法之債限管制。
4. 依國庫署資料說明，表中數據加底線“ ”者，係中央政府 2007 年度非營業基金部分依自編債務決算數彙編，尚待審計部審核數更新。

性債務數額的龐大，以後該如何還？即便是自償性債務，雖然公共債務法規定，自償性債務如果喪失自償性財源，所舉借之債務將計入未償債務餘額預算數。倘若其用以償還的來源是受景氣波動影響的財源(舉例)，則無人能保證該項債務能如期償還。至於未滿一年的債務，主要是為了調節庫款收支而舉借。普通基金債務餘額中，未滿一年者金額為 2009 億元，非營業基金債務餘額中，未滿一年者金額為 1586 億元；由此項金額的規模，可以看到國庫左支右絀的困境。

政府「舉新還舊」之債務也不列入公共債務法的債限中。政府透過設置中央政府債務基金，其主要業務為由國庫撥款及代中央政府舉債，辦理中央政府債務還本及付息業務。由於總預算每年度編列撥入債務基金中強制還本預算數額嚴重不足，導致債務基金必須舉借新債支應償還，展延債務還款期限。表 4-4 呈現的是 2007 年度中央政府債務基金的來源和用途，由表中的數據顯示，債務基金來源中的債務收入之金額，和其用途中的還本付息計畫之金額極為接近；換言之，債務基金的還本付息經費，幾乎必須依賴舉債來償還。

到底目前政府共有多少個基金？依照預算法第四條之規定，政府基金可分為普通基金和特種基金。普遍基金係歲入供一般用途者。特種基金又分為營業基金、信託基金、作業基金、債務基金、特別收入基金和資本計畫基金；其中，作業基金、債務基金、特別收入基金和資本計畫基金被稱為非營業基金。由表 4-5 顯示，至 2007 年底，中央政府共有 98 個非營業基金，負債總額超過 1 兆 1201 億元；其中，又以作業基金的負債總額最高，達 1 兆 404 億元。由於政府將「自償性」債務排除在債務限制範圍之外，而在政府認知中，「作業基金」即具「自償性」¹⁴，導致政府透過「自償性」規避公債限制，將原本應編列在中央政府公務預算的經費、人事費等等，改編列至作業基金下(王信人，2008b)。所以，如果排除作業基

¹⁴ 根據中華民國九十一年十月二十五日財政部臺財庫字第 0910352061 號函「研商『自償性公共債務認定標準』會議紀錄」之內容：「作業基金應負完全之財務責任，本「自給自足」原則編列預算，其為營運週轉所舉借之債務，應自行籌措財源償還，故屬具自償性債務，不應計入公共債務未償餘額內」。下載自台北市政府主計處網站：w2.dbas.taipei.gov.tw/rule/I/I2.doc

表 4-4 2007 年度中央政府債務基金來源和用途表——決算數

單位：新台幣元

科目	決算數
基金來源	580,448,063,644
債務收入	580,425,199,842
財產收入	19,368,402
其他收入	3,495,400
基金用途	580,427,316,575
還本付息計畫	580,426,550,342
一般行政管理計畫	766,233
本期賸餘 (短絀—)	20,747,069

資料來源：審計部，2008b，民國 96 年度中央政府總決算審核報告參考資料(非營業部分)。下載自審計部網站：

<http://www.audit.gov.tw/Doc/DocDetail.aspx?menuid=Annual&docno=312>

表 4-5 中央政府非營業基金負債情形——截至 2007 年度底

單位：新台幣元

基金種類	基金數目	負債總額	流動負債	長期負債	其他負債
作業基金	77	1,040,463,354,933	200,778,394,987	391,045,332,061	448,322,019,344
債務基金	1	671,636,191	671,636,191	--	--
特別收入 基金	19	78,838,980,579	50,554,570,742	--	28,284,409,837
資本計畫 基金	1	179,415,643	153,998,815	--	25,416,828
合計	98	1,120,153,387,346	252,158,600,735	391,045,332,061	46,631,846,009
不含作業 基金之債 務金額		79,690,032,413	51,380,205,748	--	28,309,826,665

資料來源：審計部，民國 96 年度中央政府總決算審核報告參考資料(非營業部分)。

下載自審計部網站：

<http://www.audit.gov.tw/Doc/DocDetail.aspx?menuid=Annual&docno=312>

金的負債，則債務基金、特別收入基金和資本計畫基金三者的負債總額為 796 億元；這個金額和四種非營業基金負債總額的 1 兆 1201 億元相差甚多。

上述的政府債務數據，尚不包括隱藏性債務。至 2007 年為止，依國庫署的資料顯示，以現行公共債務法的規定，各級政府債務餘額為 4 兆 3052 億元。但是據立法院預算中心「98 年度中央政府總預算案整體評估報告」，台灣潛藏性債務已達 8 兆 8658.12 億元；因此，以上述兩項數據，在加計中央及地方政府特種基金債務，國家債務已超過 13 兆 8000 億元(公平稅改聯盟，2008)。所謂潛藏性債務，指的是舊制公教人員退休給付、公務人員退撫基金財務缺口、勞保退休基金缺口等等的債務。這些債務由於不在公共債務法的規定內，因此較難由一般政府財政收支數據中窺見。一般常批評，我國對公共債務的範圍界定，未能和國際常用的規定接軌，使得政府真正的債務形同大黑箱，少有人能一窺全貌。

審計部曾在「民國 96 年度中央政府總決算審核報告(含附屬單位決算及綜計表)」中，將未來三十年各級政府需編列預算支應不屬於公共債務法債限之負擔或債務摘要列舉出來¹⁵，包括：舊制軍公教人員退休金、新制退撫基金、勞保老年給

¹⁵ 審計部的「民國 96 年度中央政府總決算審核報告(含附屬單位決算及綜計表)」所摘列的項目包括：(審計部，2008a，甲 28-甲 29)

- 「1.據銓敘部估計，以民國 94 年 12 月 31 日為基準，未來 30 年需由各級政府編列預算支應之舊制（民國 84 年 7 月 1 日實施公務人員退休撫卹新制）軍公教人員退休金為 7 兆 3,179 億餘元；另據退撫基金管理委員會委託精算結果，以民國 96 年 12 月 31 日為基準，退撫基金新制未提撥之退休金潛藏負債約 1 兆 1,167 億餘元。」
- 2.依據勞工保險局委託精算報告，以民國 94 年 12 月 31 日為衡量日，按現制勞保在保被保險人過去服務年資計算之應付勞保老年給付現值為 2 兆 5,668 億餘元，惟該局本年度決算報告僅列勞保普通事故責任準備 4,762 億餘元。
- 3.公教人員保險法修正明定民國 88 年 5 月 30 日以前，保險虧損及潛藏負債部分，由財政部審核撥補，依據臺灣銀行委託精算報告，以民國 96 年 12 月 31 日為衡量日，公教人員保險未實現潛藏負債金額之現值為 2,046 億餘元。
- 4.農民健康保險自開辦以來，每年財務均呈虧蝕，惟未辦理精算，其應提存之責任準備數額不明。
- 5.全國尚未取得之既成道路（市區道路部分），據內政部營建署統計，截至民國 92 年度止，面積約 6 千餘公頃，所需經費約 2 兆餘元。該署雖自民國 93 至 96 年度共計編列預算 50 億元，辦理中央補助直轄市及縣（市）政府取得既成道路試辦計畫，惟執行結果，僅取得既成道路面積 70 餘公頃，未取得之既成道路面積及所需經費仍極龐鉅。
- 6.行政院公營事業民營化基金於未來會計年度，須負擔各公營事業民營化加發從業人員 6 個月薪給及權益補償等支出約 253 億餘元。
- 7.依據各類社會保險承保機關及臺灣銀行提供數據統計，各級政府積欠應行負擔全民健康保險、勞工保險、就業保險、公教人員保險、農民健康保險等社會保險之補助費及退休公務人員優惠

付、公教人員保險、農民健康保險、全國尚未取得之既成道路所需經費、行政院公營事業民營化基金，以及各級政府積欠應負擔全民健康保險、勞工保險、就業保險、公教人員保險、農民健康保險等社會保險之補助費，及退休公務人員優惠存款差額利息(審計部，2008a，甲 28-甲 29)。

政府不斷操弄對公共債務的範圍與限制，正能突顯出政府的財政困境；政府也只能使用這種自欺欺人的手段，掩飾債台高築的事實。至於這些債務將來該如何償還？政府至今尚未提出一套完整的還債計畫¹⁶，甚至還認為目前「債務餘額」尚未超出公共債務法所規定的上限，尚有舉債空間¹⁷。其實，法律是人制定的，如果政府再提出公共債務法修正案，將政府舉債限制向上提高，並於立法院三讀通過，就可以繼續舉債，並宣稱其債務合法，而且和其他國家相較並不嚴重，其實並未將隱藏性債務納入比較基礎中。在上述審計部所列舉的隱藏性債務中，有一項顯著的特色，在於其中多項屬於社會保險類，尤其是退休撫卹類。這些社會保險的經費有部分是受薪階級每個月繳納的費用，也是他們將來年老退休的生活經費的來源之一。台灣人口的平均年齡日益增加，對受薪階級而言，退休後的十幾二十多年，可能主要依靠退休金生活。一旦這些基金破產，他們的退休生活將如何度日？更嚴重的是，政府常將這些退撫基金投入股市，以目前股市的低迷情形，不知基金在股市中虧損之情形，何日將影響將來退休金的發放？

政府債務如此龐大，但是債務的負擔並非如報章雜誌所說，「平均」每人負債數十萬，債務的負擔是不均等的。吳挺鋒曾指出，2000 年起，由於利率不斷下滑，導致富人傾向以持有債券取代銀行定存，做為他們理財活動。勞工階級為所得稅的主要負擔者，而企業利潤由於免稅、退稅等措施而使其賦稅負擔較低，甚至是

存款差額利息金額分別為 1,040 億餘元及 452 億餘元。」

¹⁶ 行政院財政改革委員會曾有「五至十年內達成財政收支平衡方案之研擬」總結報告，預計在 2011 年達到財政平衡的目標。但是以近年來政府在財政收支上的表現，以及馬政府上任以後，減稅與舉債的金額遠高於加稅與找錢的金額，財政平衡的目標恐怕遙遙無期。

¹⁷ 財政部長李述德在 2009 年 1 月 8 日的新春記者會上，曾表示台灣財政體質佳，政府債務只有 4 兆元，依照公共債務法的定義，佔 GNP 的比重為 32%，距離法定上限 40% 尚有很大空間；至於勞保退休準備等數兆元債務，均屬潛在性債務，「不會一天之內統統發生」(陳美珍，2009a)。

財政赤字的製造者。由於富人和企業透過持有債券而享有債務利息，相形之下，勞工階級反而透過繳納所得稅，成為財政赤字的債務人(吳挺鋒，2004：132-133)。

由上述分析，將可以發現受薪階級不但是所得稅的主要繳納者，也是財政赤字的債務人。如果政府不能好好經營相關的退休撫卹基金和保險，受薪階級也將是受害者，尤其目前銀行利率已降至近乎零的水準，他們也很難靠利息過日。屆時，台灣的社會安全將出現嚴重的危機；社會上可能會出現一波波的抗議和遊行，政府的正當性也將受到挑戰。

(二)出售國有財產與土地和釋股

二次大戰結束後，國民政府接收台灣之時，也同時接收日本殖民政府和人民所擁有的大批土地和企業；時至今日，這些資產反而成為政府用以填補財政收入不足的籌碼。由於政府稅收不足以支應支出，因此政府在發行公債之外，還透過出售國有財產和釋股，以挹注政府歲入。

表 4-6 為 1996 年至 2007 年間國有財產出售金額，其中以 2005 年的金額最高，為 401 億元。如果以國有財產局業務年報的資料來看，2002 年至 2006 年間國有財產局處理國有非公用土地的金額更高，而且一年比一年高，至 2006 年的售價為 388 億元。表 4-7 則是財政部國有財產局處理國有非公用土地的情況，2004 年以後，每年處理非公用土地的售價均在 360 億元以上。若根據媒體報導，自 2004 年至 2008 年 10 月為止，國有財產局共出售 944 公頃的國有土地，收入共 7343 億元(工商時報，2009)。

政府不斷以公營事業釋股和出售國有財產，做為籌措政府財政收入的方法之一；此種作法，常被批評為「賤賣祖產」。相對於將既有國有財產予以組織、經營以營利，政府直接將國有財產出售，是籌措財源最快速又不費工夫與腦筋的作法。

表 4-6 國有財產出售金額，1996-2007

單位：新台幣千元

年度	金額	年度	金額
1996	13,117,267	2002	16,702,944
1997	21,602,682	2003	20,444,593
1998	23,696,109	2004	38,536,097
1999	18,729,059	2005	40,181,796
2000	26,091,498	2006	37,010,514
2001	28,153,159	2007	27,528,486

資料來源：財政部統計處編印，2008a，中華民國九十六年財政統計年報，表 70，頁 204-205。

表 4-7 國有財產局處理國有非公用土地情況，2002-2006

年度	筆數	面積(單位：公頃)	售價(單位：新台幣千元)
2002	9,966	433.6200	18,782,894
2003	12,802	444.4700	19,955,235
2004	11,836	353.7161	37,993,064
2005	11,677	333.6969	36,427,894
2006	9,272	269.2300	38,850,362

資料來源：財政部國有財產局編印，2007，財政部國有財產局 95 年度業務年報，頁 41-42，。

但是土地是稀有財，一旦售出，政府便喪失對其規劃與利用的機會。近年來，位處精華地段的國有土地，往往由財團得標，財團再蓋豪宅，以天價售出。由於台灣土地交易所得免稅，富人往往買了豪宅再轉手，只是徒增社會貧富差距。

由於股市低迷，以及相關法規之審議耗時，導致政府釋股速度緩慢；至 2006 年底，政府仍有 2518 億元的釋股收入保留數(徐仁輝，2007)。政府在年度預算中

編列釋股預算，但是政府未能有效執行釋股計畫，導致國庫調度出現缺口，政府必須以短期借款的方式彌補缺口。

(三)特別預算常態化

由於台灣自 1980 年代末期起，財政赤字和公債不斷增加，因此 1996 年制定的公共債務法對舉債上限有所規定。然而，突發性重大災害的爆發(如九二一地震和 SARS)以及長期潛在性的重大問題，均需要政府鉅額支出來處理。這類災害與事件的爆發與處理，正足以暴露政府財政赤字與債務問題的嚴重性。由於政府長期且不斷減稅、給予企業租稅優惠以及稅制本身千瘡百孔、漏洞百出，導致政府歲入不但無法支應一般財政支出，一旦遇到重大緊急事件，連舉債都無空間，因為一舉債，將立刻違反公共債務法第四條有關舉債上限之規定。最後，政府只好以特別立法為特別預算取得財源與正當性，其實是為特別預算解套，以規避公債法舉債上限之規定。

在我國政府預算體系中，除了每一會計年度編列的中央政府總預算及附屬單位預算，尚有為因應緊急重大情事，而於總預算之外提出的特別預算¹⁸。1999 年台灣發生九二一大地震後，政府為了從事災後重建，而編列「中央政府九二一震災災後重建特別預算」。依照「九二一震災重建暫行條例」第六十九條第二項之規定，「中華民國九十年度災區復建所需經費新臺幣 1 千億元，應循特別預算程序辦理，不受預算法及公共債務法之限制……」。此後，台灣便不斷有特別預算的產生，形成「特別預算常態化」的情形。自 2001 年度至 2008 年度，政府已編列七個特別預算(見表 4-8)，各個特別預算的間隔相當密集，預算規劃相當龐大，更顯著的特徵是這些特別預算的融資來源以舉債為主。

¹⁸ 依據預算法第八十三條之規定，當有下列情事發生時，行政院得於年度總預算外，提出特別預算：(1)國防緊急設施或戰爭；(2)國家經濟重大變故；(3)重大災變；(4)不定期或數年一次之重大政事。

表 4-8 近十年政府提出的特別預算案

單位：新台幣千元

特別預算名稱	法律依據(公布年代)	期別	會計年度	支出金額	融資來源
中央政府九二一震災災後重建特別預算	九二一震災重建暫行條例(2000)	第一期	2001	72,758,795	發行公債及借款
		第二期	2001	27,241,205	以公債及借款收入支應
中央政府基隆河整體治理計畫(前期計畫)特別預算	基隆河流域整治特別條例(2001)	--	2002-2005	31,615,730	發行公債及賒借
中央政府嚴重急性呼吸道症候群防治及紓困特別預算案	嚴重急性呼吸道症候群防治及紓困暫行條例(2003)	--	2003-2004	50,000,000	歲入(3,500,000)；債務之舉借(43,000,000)；預計移用以前年度歲計賸餘調節(3,500,000)
中央政府擴大公共建設投資計畫特別預算	擴大公共建設投資特別條例(2004)	--	2004	36,523,300	歲入(15,000,000)債務之舉借(21,523,300)
		--	2005	90,498,000	歲入(15,000,000)債務之舉借(75,498,000)
		--	2006	96,994,300	歲入(18,000,000)債務之舉借(78,994,300)
		--	2007	75,886,300	發行公債及賒借
		--	2008	129,998,100	發行公債及賒借
中央政府易淹水地區水患治理計畫第一期特別預算	水患治理特別條例(2006)	第一期	2006-2007	30,965,000	歲入(10,000,000)；債務之舉借(20,965,000)
		第二期	2008-2010	44,500,000	發行公債及賒借
中央政府石門水庫及其集水區整治計畫特別預算	石門水庫及其集水區整治特別條例(2006)	第一期	2006-2008	14,000,000	歲入(3,621,380)；債務之舉借(10,378,620)
		第二期	2009-2011	11,030,000	發行公債及賒借
中央政府振興經濟消費券發放特別預算	振興經濟消費券發放特別條例(2008)	--	2009	85,702,382	債務之舉借

資料來源：行政院主計處網站。

<http://www.dgbas.gov.tw/ct.asp?xItem=8458&CtNode=1836>

2009 年 1 月 13 日，立法院通過「振興經濟擴大公共建設特別條例」，使馬政府為了拼經濟而提出的「四年五千億」特別預算有了法源依據。2009 年 4 月 10 日，立法院通過「九十八年度中央政府振興經濟擴大公共建設特別預算案」，金額為 1491 億元。同樣地，所需經費得以舉債方式辦理，不受公共債務法每年度舉債額度之限制。

特別預算並非近十年特有的產物。自 1951 年度起，中央政府便陸續辦理多個特別預算。1950 年代的特別預算多和軍事國防有關，1970 年代的特別預算則多和為因應石油危機而實施的十項建設有關，尤其是興建中山高速公路。1980 年代中期以後的特別預算，則和重大交通建設有關、採購高性能戰機、戰士授田憑據處理補償金及其發放作業費、國軍老舊眷村改建有關。

特別預算常態化，具有兩個層面：一是人為災難和自然災難的全球散佈與常態化，一是政府規避公共債務法之規定。首先，在人為災難和自然災難的全球散佈與常態化方面，在經濟全球化時代，由於國家經濟疆域的開放，各國間貿易、投資、金融和生產網絡的複雜程度，不止是牽一髮而動全身，一旦全球化的負面衝擊事件發生，可以在短時間內波及各國。即便金融海嘯為人們帶來前所未見的衝擊，也帶來對當今各種制度與思維的反省。誰也不能保證類似金融海嘯的災難再也不會發生，政府要如何面對與處理這類事件，也仍在醞釀中。就此觀之，以一年為單位的政府預算，若是以經濟承平時期所預估的經濟成長率去編製政府歲入和歲出，難以事先預料到金融海嘯的發生，也不可能事先規劃並納入預算編列之中。人類對自然環境的破壞，影響到氣候變異，進而牽動動植物生態、天然災難、農業生產、糧食供應、傳染性疾病擴散、居住環境等等，其影響層面頗為廣泛。因此，一旦爆發天然或人為災難，由於台灣財政的惡化和公共債務法對債務未償餘額的限制，政府也只能以特別預算處理。

其次，在政府舉債規避公共債務法之規定方面，以特別預算規避公共債務法

的作法，公共債務法對政府舉債的限制形同具文。在表 4-6 所列出的七個特別立法，均在法律條文中明白指出其所需經費，得以舉借債務方式辦理，「不受公共債務法第四條第五項有關每年度舉債額度之限制」。政府以特別預算辦理特殊事件，並以舉債做為主要經費來源，反映出如果不舉債，政府財政已無財力處理突發性的重大問題。即便行政部門透過特別條例的規定，將特別預算的舉債排除在債限之外，龐大的債務最終還是由全民和後代子孫承擔。

當國內產生緊急重大事件時，政府並非不能編製特別預算。但是，當政府債台高築，又不思改善，辦理特別預算只是為了規避公共債務法的限制，以免造成預算違法時，還必須細察特別預算是否有急就章的情形。政府往往基於事件緊急，而向立法院提出特別預算案，但是政府未必能真正針對問題來源開立政策處方，徒然浪費鉅額的財政資源。



二、資本和社會間競爭之結果——對社會層面的衝擊

賦稅改革的問題，不在於追隨「國際潮流」；如果台灣真的要追隨「國際潮流」，資本利得應該要課稅。當各國政府正忙於面對與處理逃稅、反避稅等全球化下重要的財政議題時，台灣政府也應該正視這些問題¹⁹，而不是不斷地減稅、讓稅制的漏洞持續擴大、讓原本應進入國庫的稅收蒸發或流到其他國家、坐視貧富差距不斷擴大。

賦稅改革的核心問題，在於台灣的稅制不能配合全球化環境的變遷而進行變革，也不能掌握社會脈動。即便政府近幾年從事賦稅改革，但是其所成立的委員會組成卻不能反映社會結構，而只是一味向工商團體傾斜。資本的力量，是往全球的方向前進；貧富差距的改善，不在資本的考慮範圍內。

¹⁹ 行政院賦稅改革委員會已決議，未來將採取五項反國際避稅之措施，包括：(1)一般反避稅條款；(2)實質課稅原則；(3)受控外國公司法則；(4)反稀釋自有資本法則；(5)防止租稅協定濫用。上述措施預計於 2010 年修法，2011 年起實施(經濟日報，2009.4.30)。

政府囿於選舉和政治壓力的考量，不敢積極修補稅制的漏洞，只能針對靠捐贈公共設施保留地等節稅手段進行整頓。真正使國庫失血的漏洞，如資本利得免稅、海外所得不課稅、促產條例等敏感議題，政府始終不敢碰觸。長久下來，造成社會內部貧富差距擴大和產業間租稅負擔不公平等現象。

(一)社會內部貧富差距擴大

依行政院主計處所進行的中華民國九十六年家庭收支調查顯示，將家庭可支配所得由低至高排列，並按戶數分為五等分。最高 20%家庭每戶的家庭可支配所得為 186.7 萬元，最低 20%家庭每戶的家庭可支配所得為 31.2 萬元，前者為後者的 5.98 倍(行政院主計處，2008：9)。2007 年台灣的吉尼係數(Gini's Coefficient)為 0.340。如果我們回溯過去數十年家庭可支配所得五分位倍數和吉尼係數，將可以看到台灣社會的貧富差距正在拉大中，儘管近五年的數據顯示，情況略有改善。

表 4-9 所呈現的是台灣地區自 1964 年以來依家庭可支配所得高低依戶數五等分位組的所得分配比例及所得差距。由表 4-9 的數據，我們可以看到 1980 年為歷年來所得分配最平均的一年，第五分位組為第一分位組的 4.17 倍，吉尼係數為 0.277。自 1980 年後，台灣的所得差距逐漸拉大，1990 年第五分位組所得為第一分位組的 5.18 倍，到 2001 年更超過 6 倍，高達 6.39 倍，吉尼係數為 0.350，為歷年來所得差距最大者。雖然 2002 年以後，所得差距略有縮小，但是昔日台灣以所得分配平均自豪的情景已不復見。

然而，如果我們只以主計處的家庭收支調查報告做為觀察台灣社會貧富差距的指標，仍是有問題的。首先，由於家庭收支調查採取的是抽樣調查，樣本中未必包含極富有的人；即使抽中極富有的人，他們未必願意接受調查(曹添旺，1994；轉引自張逸詩，2005：19)。其次，主計處對家庭可支配所得的計算並未考慮家戶規模，當家戶裡的就業人口多，其家戶所得自然會較高，反之亦然(薛承泰，2007)。因此，一般認為財政部財稅資料中心所編輯的「綜合所得稅申報核定統計專冊」，

表 4-9 戶數五等分位組之所得分配比例與所得差距，1964-2007

年別	可支配所得按戶數五等分位組之所得分配比例(%)					第五分位組為第一分位組之倍數(倍)	吉尼係數
	1 最低所得組	2	3	4	5 最高所得組		
1964	7.71	12.57	16.62	22.03	41.07	5.33	0.321
1968	7.84	12.22	16.25	22.32	41.37	5.28	0.326
1970	8.44	13.27	17.09	22.51	38.69	4.58	0.294
1972	8.60	13.25	17.06	22.48	38.61	4.49	0.291
1974	8.84	13.49	16.99	22.05	38.63	4.37	0.287
1976	8.91	13.64	17.48	22.71	37.26	4.18	0.280
1977	8.96	13.48	17.31	22.57	37.68	4.21	0.284
1978	8.89	13.71	17.53	22.70	37.17	4.18	0.287
1979	8.64	13.68	17.48	22.68	37.52	4.34	0.285
1980	8.82	13.90	17.70	22.78	36.80	4.17	0.277
1981	8.80	13.76	17.62	22.78	37.04	4.21	0.281
1982	8.69	13.80	17.56	22.68	37.27	4.29	0.283
1983	8.61	13.64	17.47	22.73	37.55	4.36	0.287
1984	8.49	13.69	17.62	22.84	37.36	4.40	0.287
1985	8.37	13.59	17.52	22.88	37.64	4.50	0.290
1986	8.30	13.51	17.38	22.65	38.16	4.60	0.296
1987	8.11	13.50	17.53	22.82	38.04	4.69	0.299
1988	7.89	13.43	17.55	22.88	38.25	4.85	0.303
1989	7.70	13.50	17.72	23.07	38.01	4.94	0.303
1990	7.45	13.22	17.51	23.22	38.60	5.18	0.312
1991	7.76	13.25	17.42	22.97	38.60	4.97	0.308
1992	7.37	13.24	17.52	23.21	38.66	5.24	0.312
1993	7.13	13.12	17.65	23.44	38.66	5.42	0.316
1994	7.28	12.97	17.41	23.18	39.16	5.38	0.318
1995	7.30	12.96	17.37	23.38	38.99	5.34	0.317
1996	7.23	13.00	17.50	23.38	38.89	5.38	0.317
1997	7.24	12.91	17.46	23.25	39.14	5.41	0.320
1998	7.12	12.84	17.53	23.24	39.26	5.51	0.324
1999	7.13	12.91	17.51	23.21	39.24	5.50	0.325
2000	7.07	12.82	17.47	23.41	39.23	5.55	0.326
2001	6.43	12.08	17.04	23.33	41.11	6.39	0.350
2002	6.67	12.30	16.99	22.95	41.09	6.16	0.345
2003	6.72	12.37	16.91	23.17	40.83	6.07	0.343
2004	6.67	12.46	17.41	23.25	40.21	6.03	0.338
2005	6.66	12.43	17.42	23.32	40.17	6.04	0.340
2006	6.66	12.37	17.42	23.51	40.03	6.01	0.339
2007	6.76	12.36	17.31	23.16	40.41	5.98	0.340

資料來源：1. 1964 年至 2005 年之資料取自行政院主計處 94 年「台灣地區家庭收支調查報告」，轉引自魏伶桂，2007，從全球化經濟及所得分配失衡層面探討財政赤字之擴張，國立台北大學財政學研究所碩士論文，附錄 1-1，頁 64。

2. 2006 年及 2007 年資料，取自行政院主計處編印，2008，「九十六年家庭收支調查報告」，表 4，頁 21。

由於包含所有繳納綜合所得稅的資料，故較能反映社會內部的貧富差距。但是，使用「綜合所得稅申報核定統計專冊」觀察社會貧富差距，仍有盲點存在。根據所得稅法第二條第二項之規定：「非中華民國境內居住之個人，而有中華民國來源所得者，除本法另有規定外，其應納稅額，分別就源扣繳。」因此，外勞必須繳納綜所稅，其資料亦會包含在財稅資料中心所編輯的範圍內。軍人和中小學教師由於免稅，故其所得資料不會出現在綜合所得稅申報核定統計專冊中。更值得注意的是，證券交易所得屬於免稅所得，亦不會出現在綜合所得稅申報核定統計專冊中，因此以統計專冊的結果去推估所得分配，會有低估的現象(魏伶桂，2007：26)。至於流到海外的資金和財產，更非政府財政單位所能掌握。換言之，實際社會裡所得分配不均的情況比目前我們所能得到的統計數字更為嚴重。

魏伶桂(2007)除了以台灣地區家庭收支調查報告分析近三十年來所得分配之情形，也以 1992 年至 2003 年的綜合所得稅申報核定統計專冊進行分析。魏伶桂以 1992 年至 2003 年各級距²⁰納稅單位²¹百分比和各級距綜合所得稅總額百分比進行比較，發現第一級別和第二級別在納稅單位百分比和綜合所得總額百分比上「隱約透露綜合所得總額遞減之跡象」(魏伶桂，2007：10-11)。魏伶桂進一步將納稅單位按戶數十等分位(見表 4-10)，指出第一分位和第二分位自 1998 年起，其綜合所得總額百分比開始下降；第三分位至第七分位的綜合所得總額百分比自 1995 年起開始下滑；第八分位所佔百分比自 1996 年起也逐漸下降。唯有第十分位所佔的百分比從 1994 年的 30.271%，持續上升，至 2003 年時，其所佔的比例高達 34.860%。至於第十分位為第一分位的倍數，1994 年為 18.181 倍，2003 年時則高達 22.934 倍。這些數據反映出台灣貧富差距日益擴大²²，亦可和台灣地區家庭收支調查報告的結果相呼應(魏伶桂，2007：12-13)。

²⁰ 統計專冊將第五級別以上細分為第六和第七級別。

²¹ 所謂納稅單位，指的是辦理結算申報之戶數。

²² 依據財政部財稅資料中心的最新統計，若將全國 537 萬綜所稅申報戶分為二十等分，2007 年最高的 5% 的平均所得為 428 萬餘元，最低 5% 平均所得為 6 萬 9 千多元，二者相差 62 倍；此數字在 1998 年為 32 倍(謝錦芳，2009)。由二十等分倍數數據的變化，台灣貧富差距惡化的情形，可見一斑。

表 4-10 按戶數十等分位綜合所得總額百分比，1992-2003

單位：%

年度 分位別	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
第一分位	1.594	1.663	1.665	1.681	1.645	1.614	1.782	1.700	1.670	1.630	1.580	1.520
第二分位	3.265	3.341	3.173	3.312	3.281	3.239	3.352	3.250	3.190	3.180	3.170	3.120
第三分位	4.512	4.594	4.407	4.555	4.513	4.450	4.435	4.400	4.310	4.270	4.290	4.220
第四分位	5.723	5.802	5.568	5.745	5.695	5.612	5.581	5.500	5.390	5.320	5.370	5.270
第五分位	6.973	7.049	6.755	6.963	6.911	6.816	6.738	6.650	6.530	6.450	6.510	6.400
第六分位	8.354	8.427	8.805	8.331	8.290	8.191	8.086	8.000	7.860	7.770	7.830	7.700
第七分位	10.022	10.095	9.709	10.012	9.989	9.900	9.789	9.710	9.560	9.490	9.540	9.400
第八分位	12.269	12.332	11.910	12.282	12.288	12.233	12.118	12.070	11.890	11.880	11.920	11.780
第九分位	15.874	15.920	15.474	15.957	16.018	16.003	15.932	15.940	15.760	15.870	15.850	15.720
第十分位	31.410	30.771	30.271	31.157	31.365	31.946	32.183	32.780	33.840	34.140	33.960	34.860
合計	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
第十分位/ 第一分位 (單位:倍)	19.705	18.503	18.181	18.535	19.067	19.793	18.060	19.282	20.263	20.945	21.494	22.934

資料來源：魏伶桂，2007，從全球化經濟及所得分配失衡層面探討財政赤字之擴張，國立台北大學財政學研究所碩士論文，表 2-3，頁 13。

近幾年報章雜誌和學者常引用財政部所提供之一項有關富人繳稅少之數據——2003 年，台灣前 40 名富人之中，有 8 人不必繳稅，5 至 6 人正常繳稅，15 人繳的稅小於其所得總額的 1%(朱敬一，2006：192；簡錫堦，2006：270)。這項數

據反映出台灣稅制的漏洞，提供富人眾多避稅的途徑，也成為台灣稅制「不公不義」的表現。多數媒體和學者研究常引用政府統計資料，綜合所得稅稅收中，有四分之三來自薪資所得；換言之，領取薪資者是綜合所得稅的主要負擔者。因此，本文前述所引用的租稅負擔率，在 13%的數字之下，其實還隱含著社會結構在租稅負擔比率的不均。

(二)產業間租稅不公

在產業間租稅不公平方面，由於目前的租稅減免，以高科技業受惠最多，其有效稅率遠低於傳統產業。以高科技業產值最大的 2003 年為例，其繳交的稅收為 258 億元，有效稅率只有 6.48%；傳統產業繳交 553 億元的稅，有效稅率為 14.12% (江丙坤，2006：45-46)。2004 年國內企業的租稅減免額為 1,694 億元，其中 742 家高科技產業的租稅減免額為 1,096 億元，平均每家享有 1.477 億元；512,614 家傳統產業的租稅減免額為 597 億元，平均每家僅有 0.001 億元，兩者相差 1477 倍 (黃春生，2006：29)。促產條例眾多的租稅減免，加上兩稅合一、資本利得免稅等租稅漏洞，導致台灣稅制不但複雜，也使稅收大量流失。

1990 年的「假華僑真逃稅」事件，突顯出台灣稅制對「本國人」和「華僑」或「外商」間的差別待遇；也正是因為 1980 年代中期採取的經濟自由化政策，使得這項矛盾搬上檯面。本文前述，政府對大陸台商和非大陸地區台商的租稅處理也有差異。同樣是企業，其實其內部依投資地點、產業，仍有等級之分。當全球經濟景氣時，企業間的矛盾並不會浮現；當全球經濟不景氣或衰退時，企業間差別待遇的矛盾將格外尖銳。2008 年金融海嘯爆發後，政府喊出「政府救銀行，銀行救企業，企業救勞工」的口號，可以看出政府對不同經濟行為者重視的順序。政府若未能好好化解這些矛盾，最終將同時危及政府資本累積功能和正當性。

三、財政危機背後的資本累積危機和正當性危機

政府在金融海嘯下，推出一波波的紓困案，由救銀行，到救企業，進而演變到救失業。馬政府上任以來，已經推動一連串減稅和舉債的政策，也試圖開發財源，其項目和金額如表 4-11 所示。表 4-11 的數據顯示，馬政府上任的第一年，減稅的金額，估計為 1,057.8 億元，而舉債金額更高達 7,416 億元，兩者合計 8,473.8 億元。相對於舉債和減稅的天文數字，政府找錢和省錢的金額，僅 43.2 億元。

至本文寫作尾聲為止，政府已舉債超過 7000 億元，同時，政府為了救經濟已經撤了不少銀彈。行政院主計處預估 2009 年台灣的經濟成長率為 -2.97%。-2.97% 只是估計值，誰也不曉得因金融海嘯引起的經濟衰退何時落幕，政府還不知道要投注多少財政資源以救企業和失業。目前世人的恐懼在於，經濟衰退看不到底，這種恐懼不斷啃蝕人們對未來的希望。對政府而言，看不見底的經濟衰退，代表著各種救市和救失業的方案產生，以及鉅額財政支出和舉債。即便股市和房市回春，失業的問題尚未真正解決，全球經濟情勢未明，不知何日尚有金融未爆彈引爆；新型態的傳染性疾病的破壞力，亦未獲確認；全球氣候變異及其所引起的糧食與用水問題，也如影隨形。凡此種種，政府未來需要舉債或是提出特別預算的議題，多得不勝枚舉。

台灣長期租稅減免和債台高築的惡果已逐漸浮上檯面。根據媒體於 2009 年 2 月報導，財政部將啟動「提升政府財務效能方案」，將以半年為期，監督各政府機關省錢、找錢與賺錢的能力，並要加強執行以前保留的釋股收入、加強查稅並執行欠稅清理等等(陳美珍，2009b)。同時，2009 年第一季國庫券的發行額將達 1550 億元，以支應消費券的兌領；而 2009 年國庫券發行總額為 2600 億元，亦即第一季國庫券的發行額就超過今年總發行額度的一半(陳美珍、蘇秀慧，2009)。

政府財政危機已潛藏許久，只等待引爆點的啟動。財政危機，不是僅指政府支出過高或債台高築無力償債，更指涉其所隱含的資本累積危機和正當性危機。至 2009 年 2 月為止，歐洲已經有冰島、拉脫維亞和匈牙利等三個國家因為金融海嘯而使政府垮台。台灣的外債不多，不至於產生無法償還外債的問題。但是當前

表 4-11 政府尋找財源、減稅和舉債措施——2008 年 5 月至 2009 年 5 月

單位：新台幣億元

項目	找錢和省錢		花錢(舉債和減稅)	
	內容	金額	內容	金額
加強地方建設擴大內需	無	0	追加稅課	259
			舉債	1,300
穩定物價	無	0	調降進口檢驗費	1.6
			機動降大宗物資關稅	11
			機動降大宗物資營業稅	42.2
			免徵進口肥料營業稅	2.2
			調降汽柴油貨物稅	100
振興經濟	國有土地設定地上權	權利金：37 億元 每年租金：0.72 億元	油氣雙燃料車減徵貨物稅	平均一年 37.7 億元
			救車市減徵汽機車貨物稅	104
			汽車零組件關稅機動減半	8.9
			短期新增投資五年免稅	125
			促產落日釋出 1,483 億元，調降所得稅率、維持四項功能性減免後，仍不足 160 億元。	160
	國有土地合作開發	0.6	調高綜所稅四項扣除額	216
			調降遺贈稅	192
			新增換屋「一生一屋」10%增值稅優惠	42
			調降股價類期貨交易	4.5
			發放消費券	857
法規鬆綁	無	0	擴大公共建設	5,000
			放寬保險業務員執行業務所得課稅	9.4
			增加統一發票特獎獎金	1.2
財務管理	買回國庫券與提前償還借款	節省債息 5 億元	--	--
合計	43.2		8,473.8	舉債
				減稅 1057.8

資料來源：陳美珍、徐碧華、黃依歆，2009，「11 兆潛在債務浮上檯面」，經濟日報，2009 年 5 月 19 日。

的金融海嘯已對台灣產生資本累積的危機。在金融海嘯尚未發生之時，台灣本身就有資本累積的問題，但是金融海嘯直接衝擊做為經濟成長引擎的出口部門，引爆資本累積危機。政府面對經濟衰退，一方面提出擴大公共建設的對策，期望能促進資本累積，屬於 O'Connor 所說的社會投資範疇；另一方面，政府透過發放失業給付，以協助失業勞工，由於失業給付屬於勞工保險的一部分，因此可劃歸為社會消費的範疇。相對於政府投注於社會資本層面的龐大支出，政府用於社會支出的財政資源便顯得渺小，即便是金融海嘯發生前便已規劃的近貧補助方案，也出現篩選過程中補助高所得者、打零工的貧戶被排除在外的情形。

馬政府上台以來，一連串的減稅措施，雖然號稱「養鵝生蛋」、「減稅救經濟」，但是到目前為止，至少在短期內，仍無法看到減稅所帶來的經濟成長和稅收成長。重要的是，這些減稅措施不但擴大社會貧富不均，也可能埋下政府正當性危機的種子。稅改聯盟將於 2009 年 5 月發起抗稅運動，如果該抗稅運動能引起廣大民眾的響應和參與，不啻是對馬政府正當性的挑戰。副總統蕭萬長曾認為在技術上無法對海外所得課稅，因而提出取消海外所得課徵最低稅負制的建議(鄭琪芳，2009)。不論課稅技術的問題是否能克服，政府宣布實施對海外所得課徵最低稅負制，形同宣示政府對租稅公平的重視，至少有助於彌補社會對租稅不公的不滿，也有助於政府的正當性。

馬政府對情勢研判錯誤，而推出錯誤的政策。例如，認為降稅可以救股市，似乎股市是經濟繁榮的象徵；認為出口退稅就可以救出口。其實只要歐美經濟不復甦，台灣的出口產業就難見到春天的燕子，除非台灣改變經濟結構，不再以出口做為經濟成長的動力。如果政府無法正確診斷經濟病灶，並對症下藥，只是希望檯面上的數字不至於太難看，而延誤治病良機，其所造成的社會動亂也將影響正當性。

各國政府為了救經濟，推出各種紓困方案，卻也造成更沉重的財政負擔。美

國政府努力追查富人藏匿在海外的財產，以增加國庫收入，因此首先對瑞士聯合銀行下手，指控其協助五萬兩千名美國富有的客戶隱藏 148 億美元的資產，每年逃稅金額約三億美元(閻紀予，2009)。當各國急於搶稅和補救國庫漏洞，只有台灣還把稅收往外推，不敢補稅制漏洞，也任憑租稅不公的擴大。

可以預見的是，由金融海嘯所引起的經濟衰退，將使政府稅收受到衝擊。因為在新自由主義之下，勞工薪資原本即遭受限縮，在經濟衰退下，失業人口增加，薪資所得減少，使得以薪資所得為主要來源的所得稅直接受到波及。再者，企業獲利下降，因此營利事業所得稅也將減少。其他如營業稅、貨物稅、證交稅、土地增值稅和關稅，也都將因經濟衰退而萎縮。

當政府稅收萎縮，支出爆增，債務也攀新高，政府救經濟的財源該由何處來？由於股市低迷，政府恐怕也難以釋股，以免進一步重挫股市。若要出售國有土地，由於景氣衰退，恐怕也乏人問津。政府發行公債也有上限，除非修法調高舉債上限規定，否則政府能再舉債的空間不多。目前看來只剩下特別預算一途。但是有限的財政資源，究竟要先救企業還是救社會？如果政府選擇先救企業，或是將多數資源分配給企業，導致社會層面產生動亂，加上租稅不公和政府債務不公所積壓的情緒爆發，政府將面臨正當性危機。如果政府先救社會，導致企業倒閉潮，經濟陷入蕭條，政府將面臨更嚴重的資本累積危機，及其所引起的正當性危機。

因此，金融海嘯下的政府，其財政危機背後隱含更複雜的兩難²³。首先，如同本文前述，資本累積早已跨越國界，然而政治正當性仍產生於國界之內。其次，政府處理跨國流動的經濟事務能力弱化，但是跨國流動的經濟，卻衝擊相對固守於國家疆界內的社會，其所產生的問題，仍需由政府出面解決。第三，金融海嘯爆發後，政府以人民所繳納的稅收，拯救跨國移動的經濟行為者，引起國內人民的不滿。因為，政府過去為了吸引移動性的稅基，而對其採取降低稅率或租稅優

²³ 由歐巴馬政府提出的振興經濟方案中的「買美國貨」(Buy American)條款所引起的論戰，可以看到各方利益和價值的衝突。

惠措施；但是，部分的跨國經濟行為者卻是金融海嘯的始作俑者。此外，國內人民也不滿政府拿他們的錢去救「外國企業」，這也涉及市場和民主之間的衝突。第四，政府需要經費拯救經濟，但是如果提高稅率，將面臨企業出走和納稅人的反彈。第五，任何政府的作為和不作為，均涉及價值判斷、衡平，甚至取捨，政府在面對金融海嘯和後金融海嘯時代，如何在有利於資本的效率原則和有利於社會的公平原則間拿捏，也將是困難又無可迴避的課題。

如何化解上述的多重兩難，至今似乎仍無解藥。這些兩難，不是經濟學的數學模型與公式可以解決的；倘若這些兩難爆發為激烈衝突，則最終可能還是要由政治途徑著手。



第五章 結論與前瞻

第一節 結論

如同 Schumpeter 所言，財政是調查社會變遷的最佳起點之一(Schumpeter, 1991: 101)。自租稅國家的誕生，國家財政不僅反映國內政治、經濟與社會結構，在全球化時代裡，財政更和全球政治經濟產生密切關聯。由於國家財政的產生與變遷，原本就和一國的政治、經濟和社會息息相關，全球化導致國家無形疆界的開放，因此國家在財政領域面臨更多變數與挑戰。台灣財政制度至今仍呈現威權體制的殘餘和 1960 年代後為促進經濟發展的特色，制度的變遷與改革，遠遠落後於政經環境的改變。政經環境變遷的兩股主要力量，對台灣財政造成衝擊，包括 1980 年代後期的威權轉型和後來的經濟全球化。本文以台灣財政為中心，除了觀察全球化對台灣財政造成的衝擊外，也關注在全球化財政背後所隱含的多重矛盾。雖然，台灣財政受到全球化因素影響，但是鑲嵌在全球化脈絡中的國內相關行為者，同樣具有影響財政體系的能力。然而，在全球化下，各個行為者所擁有的權力和資源不同，觀察台灣目前的情勢，應是資本佔上風，社會處於不利的地位。全球化時代裡資本和社會間的矛盾，在金融海嘯爆發後，顯得更為尖銳和突出，這將是政府未來必須面對和處理的難題。

本文在第二章裡，指出政府遷台初期，台灣財政呈現軍事財政的特色。隨著政府對經濟發展的強調與重視，租稅減免與優惠成為獎勵經濟發展的重要工具；石油危機爆發後，經濟發展支出佔政府財政支出的比例大幅增加。然而，台灣財

政在汲取和分配上均呈現不公的特色。在財政收入方面，以間接稅為主的賦稅體制，使得多數的租稅負擔落在農工大眾肩上；即便 1987 年以後，間接稅佔全部稅收比例降至 50% 以下，所得稅的主要負擔者轉變為受薪階級，屬於非勞動所得的資本利得仍毋須課稅。在分配方面，用以維持社會和諧的社會支出比例偏高，其中真正用於社會福利支出者，又偏重軍公教人員。這種汲取與分配的雙重不公，為日後威權轉型過程中的財政收支爭議埋下種子。簡而言之，由二次戰後到威權轉型前，威權政府全面掌控政治、經濟和社會等層面，並主導與控制台灣財政收支。隨著國內外政經環境的變遷，威權政府的掌控能力日益薄弱，其在政治正當性和資本累積上的矛盾，也逐漸反映到財政收支和財政衝突上。

本文第三章除了討論威權轉型對財政收支的影響外，更強調經濟全球化對台灣財政的衝擊。在威權轉型過程中，經濟自由化一方面使關稅和公賣利益佔政府稅收的比重下降，一方面則因股市和房市的熱絡，而使相關稅收增加。政治民主化之後，由於每年都有選舉，政治人物競相開出各種包含社會福利和公共建設在內的政策支票，以及各種租稅減免措施，導致政府支出增加，稅收減少。對企業而言，在經濟自由化和政治民主化的作用下，企業在政經體系中擁有的權力與資源大增；部分企業不斷以國際租稅競爭和救特定產業為由，遊說行政和立法部門減稅。政府本身也不斷以減稅和租稅優惠做為解決特定領域問題的主要政策工具。國際租稅競爭潮流，帶動公司稅稅率的降低，並進一步為個人所得稅稅率造成壓力。台灣既有的稅制並未進行大幅度的改革，導致經濟全球化反而使台灣稅收大量流失；複雜的兩岸關係和經濟全球化，使得政府稅收進一步萎縮。企業赴海外生產、勞工至國外工作、富人將資金匯至海外避稅、國內工作的減少，都不利於政府稅收。由於租稅負擔率不斷下降，政府支出也受到排擠。雖然近十多年來，社會資本和社會支出間的比重，變動幅度不大，但是在政府稅收不足的情況下，這種穩定的財政支出結構，可能隱藏著政府財政無力從事更具前瞻性政策的困境。

第四章則著重全球化下資本和社會間的競爭與衝突，其表現在價值上，則是效率與公平之間的競爭與矛盾。在全球化之下，由於資本具備跨越國界移動的能力，成為各國競相爭取的對象；然而，資本的力量穿透國界，並對社會造成衝擊與傷害。國家機關便成為處理與協調資本和社會間衝突的行為者，同時面對資本累積和政治正當性的課題，以及效率和公平間的取捨。全球在地化，是台灣面對全球化挑戰時必然要選擇的途徑。台灣在面對複雜多變的全球化時，應先為自身找尋定位；透過對本身擁有的資源、稟賦、所處的結構地位、限制與機會等層面予以檢視與反省，再調整未來可能發展的方向和機會。全球在地化，並不意謂著多重矛盾的解決，而是試圖在矛盾中進行統合，以產生新的發展動力。

然而，國家機關並非是中立的，國家機關、資本和社會，均鑲嵌在全球化潮流和國內政治、經濟與社會結構中，各有其利益、立場和權力。就台灣而言，國家機關的立場偏向資本，這種立場也表現在財政上；包括收入面上，對企業的租稅減免，四分之三的綜所稅由受薪階級負擔，以及支出面上，仍無法處理財政資源合理分配。戒嚴體制下的國家機關可以由多方面控制企業，但是全球化下的國家機關，卻在多方面上必須求助於工商團體。經濟全球化的作用和殘破的稅制，同時導致台灣社會貧富差距擴大，以及產業間租稅不公的情形。

台灣財政受到全球化和國內政經結構的影響，於威權時期成形的財政制度與架構，在全球化時代依然沒有太大的結構變革。在外在環境劇烈的變動下，台灣在稅收和支出上必然受到衝擊；金融海嘯的爆發，使台灣面臨生存危機，並進一步惡化台灣的財政收支，也暴露出其背後隱含的資本累積危機和政治正當性危機。

在本文寫作尾聲，金融海嘯的衝擊仍未平息。各國依然以財政政策作為緩和衝擊的工具，其效果仍有待觀察。雖然全球化使國家的租稅主權受到威脅與挑戰，部分小國為了在全球經濟中生存，以主權商業化的方式，將其國家改造為租稅庇護所(Palan, 2002)，但是金融海嘯可能是個轉捩點。各國目前需要更多財政資源處

理金融海嘯所造成的破壞，租稅庇護所由於長年提供跨國企業藏匿資金與利潤，便成為眾矢之的。因此，不難理解美國總統歐巴馬直接找跨國企業和租稅庇護所下手。由此角度觀察，國家機關力圖在全球化中重新主張其租稅主權，以維護其應有的稅源。全球化固然打開國家機關的政治疆界、弱化國家機關的租稅主權，但是國家機關仍可以有反撲的力量，和維護其租稅主權的決心。顯然，國家機關在全球化下並非只能做為市場運作秩序的維護者，也並非任由資本力量宰割。G20 和 OECD 對租稅庇護所的抵制行動，雖然立即使原本列在黑名單的四個國家同意遵守國際共通稅收標準，然而租稅庇護所能否銷聲匿跡，仍不得而知；這取決於國際政治經濟的權力運作，和各個主要國家間合作協調的狀況。

對美國這種國際強國而言，它擁有權力與能力追查企業與富人的海外逃漏稅。其追查逃漏稅背後，更重要的目的是，有充裕的財源以補救國內社會因金融海嘯而受到的傷害。金融海嘯對各國財政均造成挑戰，在財政赤字甚至財政危機的背後，是更嚴重的資本累積危機和政治正當性危機。在金融海嘯下，往往互相矛盾的資本累積功能和政治正當性功能，正是目前各國政府努力克服的難題。就此層面來看，國家機關的功能在全球化時代並未萎縮，反而呈現結構上的轉變。在這段人類史上空前的經濟災難時期，國家機關如何克服危機，社會如何做出因應之道，乃至於未來資本主義將產生怎樣的變化，正如歐巴馬在競選美國總統期間所提出的口號——轉變(Change)，我們正處於百年來最大的轉捩點上，從思惟、行動、政策到制度，任何的轉變都是有意義的。

第二節 前 瞻

在未來展望部分，目前台灣的財政體制仍存有威權體制的殘餘，儘管已經歷若干次的改革，它仍未能面對全球化的挑戰並予以調適。國民經濟與社會在變動快速的全球化下受到衝擊，政府財政如何在此方面進行變革，實為當務之急。本文提出以國民主義的角度，思考未來財政改革的方向。台灣必須先化解內部矛盾並予以統合，才能有效面對全球化的挑戰與衝擊。國民主義下的國民，包含一般人民和企業在內。對台灣而言，資本累積和政治正當性並不能完全切割，部分的政治正當性是由資本累積所支撐。因此，企業和社會間是唇齒相依的關係，而非零和狀態。台灣內部必須化解企業和社會間的對立狀態，雙方間取得共識，並透過政治、經濟和社會制度予以落實和保障。在調整經濟結構方面，資本累積的穩定化可以是未來考慮的方向，以避免台灣經濟易受全球經濟的波動而衝擊，進而影響社會層面。



一、國民主義和國家財政

雖然全球化使國家機關的部分功能弱化，但是財政依然是國家主權行使的象徵。國家財政作為國家機關和人民之間資源交流的界面，同時也是用以界定公私部門間界限的指標之一。2008年下半年起，世人見證金融海嘯如何衝擊各國經濟，以及如何破壞各國國內社會；這進一步印證全球化經濟的不穩定與破壞力。各國政府為了保護和修補其經濟與社會，提出各種大規劃的救經濟和救失業的財政方案，卻也為各國創下空前的財政赤字。倘若這些方案無法解決因金融海嘯引起的國內資本累積和正當性問題，將進一步引爆政府的財政危機。

經濟全球化的不穩定性與強大的衝擊力與擴散性，使社會容易受到傷害，甚至分崩離析，並進而使政府財政陷入困境。紓困和拯救經濟方案所涉及的鉅額預算，也引爆民主和市場間的衝突。在經濟全球化時代下，民主和市場間的衝突早已存在，只是隱而不發；金融海嘯是使兩者間衝突正式浮上檯面的引爆點。過去

具國家主義色彩的國家財政，是由國家機關主導財政的走向，社會只能任其支配，亦無對財政的發言權。這種國家主義的財政體制，不但無法面對全球化的挑戰，也無力處理金融海嘯帶來的破壞，更無法在後金融海嘯時代進行重建工作。是故，由國民主義的角度出發，重新思考台灣財政的變革方向，更顯得重要且具有意義。

國民主義所指的「國民」，不但指涉一般人民，也包含企業在內。即便是由國民主義的角度出發，國家機關依然無法迴避資本累積和政治正當性間的兩難。國民經濟不能在沒有企業的情況下而生存，倘若台灣的經營環境過於惡劣，將使企業出走，人民將面臨嚴重的失業問題，政府也將缺乏稅收從事教育、社福和經濟建設等政策。倘若沒有和諧而健全的社會，企業也難以營運與獲利。國民主義必須處理社會不具跨國移動能力而企業卻具有此能力所產生的衝突。企業的社會責任，應該可以成為使企業和社會間和諧相處的關鍵。企業的社會責任，又可以區分為涉及企業和勞工間關係者，以及企業和消費者間關係者。

主張國民主義，意味著應以國民經濟中所有的人為中心而思考，不是以市場為中心；換言之，必須改變奉自由市場為圭臬的思維。自由市場的核心是個人主義，當然和強調整體意識的國民主義產生扞格。新自由主義將活生生的人商品化，將工資視為成本，以利潤為導向的企業，在獲利率下降時，只好想方設法降低工資，以減少成本。這種思維，必然引起勞資雙方的對立，只會割裂社會。因此，主張國民主義的政府，必須先處理勞資關係。勞資關係和諧化，有賴各方間取得共識，並透過政治、經濟和社會制度予以落實。

當代企業是以消費者主義做為其和消費者間互動的準則。但是，少數企業以不實和欺瞞的手法，提供品質較差的產品和服務¹，導致消費者權益，甚至健康受損。這種作法也影響消費者對企業的觀感和信任感。企業的誠信，有助於建立企業和消費者間的良性關係，並創造雙贏局面。

¹ 例如含有毒物質的民生用品，和連動債等衍生性金融商品的銷售。

台灣長久以來，資本累積和政治正當性之間不能截然劃分；有部分的政治正當性，是由資本累積所支撐。資本累積的穩定化，或許可以成為未來改革的方向；透過資本累積的穩定化，可進一步穩固政府的正當性。台灣經濟一直以出口為主，在經濟全球化之下，過分依賴出口；當全球經濟不景氣時，台灣經濟容易受傷害，危及資本累積，進而動搖政治正當性。是故，台灣以進出口為經濟成長主力的經濟體制應有所調整。由於全球化造成台灣工作的流失，政府應考慮建立可長可久的新工作體系。台灣邁入高齡化社會已十多年，隨著國人平均年齡不斷增加，高齡人口的生活與醫療照顧，其實將是未來迫切的課題；而這些領域，其實也足以發展出龐大的產業與商機，並創造許多就業機會²。對高齡人口的照顧，也可以減少相關社會問題的發生。提升生活品質的產業，也可以是台灣未來努力的方向之一。此外，由於石油資源總有枯竭的一天，因此發展替代能源也是未來產業的發展方向之一。至於既有的電子、電機產業，雖然因依賴出口而易受全球景氣影響，但是台灣未必要放棄該產業；相反地，電子、電機產業可以將其生產精緻化和提升效能，即便是代工，也要讓國際大廠無法忽視其重要性。

至於近年來常被國人提及的知識經濟，也可以是我們的著手處。知識經濟並非侷限於電子業、生技、金融業等看似較現代化的產業，農業也可以是知識經濟一展身手的產業。台灣以農立國，累積不少農業資源與獨特的經驗與知識。農業不是只生產用以填飽眾人肚子的農產品，它可以透過培育新品種，產生具差別性且具競爭力的農產品，予以精緻化，並配合行銷管道與技巧，台灣農業還是可以發光發熱，甚至在國際上佔有一席之地。在全球氣候暖化的今日，如何在病蟲害變異和農業產量受威脅的情況下，確保農產品生產量，也可以是台灣農業的發展方向。如此，對農村地區而言，全球化未必是摧毀農村的力量。

不論台灣未來要往哪些產業發展，重要的是我們要愛惜羽毛，台灣要追求的是長期的利益，不要為短期和眼前的績效而走偏鋒、炒短線，反而自斷前途。

² 政府對於高齡化產業的人力規劃，也應該以考量本國國民的就業為主。

在全球化環境下，以國民主義思維從事財政改革之前，必須先著手進行政府再造。由於財政是政府的經濟行為，政府由社會汲取資源，並重新分配至社會和政府各部門；因此政府在財政中處於中央與中介的地位。過去人民多認為政府在財政上浪費和無效率，即使從事建設，亦多淪為「蚊子館」。是故，人民常認為政府浪費他們所繳納的稅收。因此，應該以政府再造做為財政改革正當性的基礎。透過政府再造提升政府效能與效率，使政府能體察全體國民利益之所在，回應民主化與全球化的政經環境，並能前瞻性地洞察未來可能的變遷趨勢。國民主義所指稱的「國民」，不僅包含現在的國民，也包含未來的國民。政府今日的作為與不作為，也都將影響將來的國民。因此，政府更應以長期性和前瞻性的視野，審慎面對各領域政策並予以整合。

二、國民主義下的財政改革



財政體系與制度所隱含的偏差及其變遷，必須能符合社會中的政經結構關係與政經變遷特質與方向，否則財政體系的運作必然窒礙難行，進而影響政經體系的運作。目前台灣的財政體制與結構，既無法體現民主化後的台灣社會，亦無法面對經濟全球化所帶來的挑戰；金融海嘯不過是引爆這種體制脫節與矛盾的重要事件。

在國民主義的財政下，國家機關必須正視資本累積和政治正當性間的兩難，即便資本已脫離國家範疇而在各國間流動，但政治正當性的產生仍侷限在國家範疇內。在民主政治之下，無人能阻止企業將生產外移，但是政府仍應努力使企業根留台灣。

在財政改革上，本文的目的並不在鉅細靡遺地對各種稅目和支出提出具體的變革細節，而是提供未來可能的改革方向。首先，由於財政本身具高度政治性，政府必須確立其所持的理念，做為從事財政改革的依歸。在財政層面上，社會和

企業之間有關公平與效率間的衝突，必須獲得解決，或是取得平衡才有可能建立起具整體性和主體性的政經體制。公平和效率間的衡平，不但要在租稅面進行，也要在支出面著手。目前對效率的衡量，是由量化途徑著手，但是對公平，尤其是垂直公平的評估，卻無法量化；這是政府必須面對的難題。對租稅中立性的強調，雖然其意旨不特別偏好特定經濟活動，但這卻意味著「交由市場決定」(Steinmo, 2001: 90)。政府在租稅上對特定原則的強調，將反映出政府所持的理念。是故，政府必須先在理念上有所改變，才有可能從事財政改革。

其次，政府必須克服財政改革所遭遇的政治壓力與反彈聲浪。台灣歷次提出的租稅改革，往往因政治壓力而變調，甚至導致整體稅制日益複雜，社會貧富差距日增。稅制改革設計本身並非最困難之處，但是其取得共識、推動與實施，才是最困難之處。以目前國內外政經局勢觀察，由於各類利益團體的政治壓力，政府難以在短期內課徵資本利得稅。政府必須由全球化、高齡化、少子化、環境保護等因素，規劃相關政策與稅制。在政治現實下，這些變革不可能畢其功於一役；因此，政府必須審慎研擬實施改革的輕重緩急和先後順序，以及各項措施間的搭配協調。第三，政府還要面對國民經濟體的開放、變動及其影響，而考慮財政收支問題。

由於政府財政所包含制度內容和細節極為繁複，本文囿於時間、篇幅與能力，無法在此詳細列出未來改革的種種細節，故只能大略指示改革的方向。

1.在政府支出方面

資本累積和政治正當性間的平衡，應該反映在社會支出和社會資本間的平衡上。在財政支出方面，雖然近年來國防支出佔政府支出比例不斷下降，但是政府仍要檢討各種重大軍事採購案的必要性。以前政府花費大筆經費採買的軍機、飛彈和潛艦，最後未必能發揮其應有的功效。在當前全球重視經濟安全勝過國防安全的局勢下，僅有少數地區有爆發戰爭與軍事衝突的可能；台灣應全面檢討是否

有必要動輒花費數百億甚至上千億購買武器。由減少非必要武器採購所節省下來的經費，足以投資在其他更需要財政資源的政策領域。

政府組織經過精簡和合併後，應該可以節省部分一般政務支出。成功的政府再造，對政府財政最重要的意義，不在於節省一般政務支出，而是在於政府對於各種問題的判斷與解決方案的提出，乃至於政策的規劃、執行與評估，將有較合理與正確的財政規劃方案，並可以避免政策錯誤與情勢誤判所造成的浪費。

在教育方面，教育不但具有提升國民素質的功能，更提供社會流動的機會。教育自由化是阻礙社會流動的重要因素，只會擴大社會貧富差距，並種下社會不穩定的種子。教育不僅是百年大計，也是一國「軟實力」的表現。政府對教育的投入，雖然未能有立竿見影的效果，但卻是對人力資本的投資。相對於龐大的國防預算仍不必然能發揮其效用，對人力資本的投資金額可以較少，但其無形的效益卻可以較高且長遠。城鄉在教育資源上的差距日益擴大，富人和窮人對子女教育投資的差距亦日增，這些均為政府應正視的課題。

政府也應該儘快規劃托育政策與體系，培育專業嬰幼兒托育人員與機構。一方面，可以鼓勵育齡婦女生育，提高出生率，增加未來的工作與納稅人口；一方面，也可以協助育有子女的婦女再投入就業市場，不但有助於經濟，也可避免浪費過去對教育的投資。

為了保護社會免於全球化經濟的衝擊，政府有必要建立完善的社會安全網，其包括社會保險和社會福利。位於社會底層的人，他們並非完全因懶惰而陷於貧窮，由於種種結構性的限制，他們可能真的毫無在社會上翻身的能力與機會³；政府應該對這群人伸出援手。解嚴至今，各個社會團體所提出的各種社會福利措施要求，只是反映長久以來在重商主義下財政資源分配不均的不合理現象。如果為

³ 以前位於社會底層的人，多少可以找到臨時性的家庭代工工作以糊口。但是，現在許多工廠外移，小型工廠關廠，導致低收入者連找臨時性工作和家庭代工的機會都沒有，最後只能靠資源回收維生。

了選舉壓力而浮濫地廣設社會福利政策，只是增加資源上的浪費。有效且合理地整合各種社會福利與社會保險，才有可能使社會穩定而健全地發展，並為經濟發展提供穩固的基礎。更重要的是，政府必須能確保各種退撫基金財務正常運作；倘若退撫基金爆發財務危機，其所伴隨而來的社會動盪，恐怕難以善了。

台灣長年專注於經濟發展，因此原本美麗的福爾摩沙早已殘破不堪，更稱不上適合人民生活。環境中的各種污染，不但破壞生態平衡，並以多樣貌的型態影響人們的生活和健康。政府應該在環境政策上有整體性的規劃，從國土政策的規劃、環境污染的修復與重建、環境生態的保育與復育，有一貫的脈絡；因此，相對應的環境保護支出，也必然增加。

在經濟發展支出方面，由於近十多年來政府財政吃緊，經濟發展支出也受限縮。地方政府由於財政狀況不佳，難以從事大規模的經濟建設，部分地方政府甚至連維持道路和橋樑等交通建設都有困難，更遑論電力和水資源的供給。經濟建設與措施為資本累積的基礎，如果不能妥善規劃，難以促成地方的發展，更遑論城鄉差距的彌平。

2.政府收入方面

由上述對政府支出和政策的建議，可以看到政府支出必然朝增加的方向發展，因此政府收入也必須配合增加，才足以因應政策需求。是故，加稅成為未來財政改革必須著手的方向。

然而，台灣沒有對富人課重稅的政治傳統，也沒有加稅的政治本錢。因此，政府目前能做的，填補既有稅制中的各種漏洞，包括各種租稅減免與優惠、海外所得的課稅問題和資本利得免稅問題。台灣的綜合所得稅和營利事業所得稅由於過多的租稅減免和優惠，不但導致稅收流失甚多，也使租稅負擔分配不均。正由於租稅負擔分配不均，才有最低稅負制的產生，並規劃於 2010 年或 2011 年對海外所得超過 100 萬元，合計國內所得超過 600 萬元的個人，另外課徵 20%的最近

稅負所得稅。在經濟全球化的環境下，綜合所得稅仍採取屬地主義，使得本國人的境外所得全額免稅，違反量能課稅的租稅公平原則；同時，營利事業所得稅採取屬人兼屬地主義，使得綜所稅和營所稅分別採用不同課稅範圍，違反租稅中立性原則。同時，綜所稅採取屬地主義，形同放棄對國人的境外所得課稅，違反財政收入原則⁴(金世朋等，2002：16)。此外，屬地主義也減損所得稅量能課稅之功能、屬人稅之性質以及應防杜脫法避稅之理念(李顯峰等，2006：23-24)。

最低稅負制的產生，主要著眼於公平原則。如果政府真的有心改善租稅負擔不公的情況，首先應檢討各種租稅減免與優惠規則，甚至應該讓促產條例完全落日，並中止以租稅減免做為解決問題的便宜手段之思維。繁複的租稅優惠已提供企業和個人眾多租稅規劃的空間。其次，綜合所得稅應改採屬人兼屬地主義，以符合當前全球化環境，亦能實現公平原則的政治目標。綜所稅改採屬人兼屬地主義後，最低稅負制便可以廢止，因為海外所得均已列入所得稅課稅範圍內。此外，將海外所得納入所得稅課稅範圍內，還必須同時對海外受控公司予以規範，以避免個人將其利息、股利、租金和權利金等海外所得，在所得稅極低或不課所得稅的國家成立公司，使該公司成為利息、股利、租金和權利金之所有者；只要該公司未將股利分配給原先個人股東，政府便無法對其課徵相關稅負(李顯峰等，2006：37)。

由於台灣和其他國家簽訂的租稅協定過少⁵，對海外所得課稅的難度相當高。對海外所得課稅的技術面問題，包括對居住者(resident)的認定、所得類型、海外所得實現的時點及其兌換匯率基準與調整、海外所得的成本與費用、防止避稅等等，

⁴ 金世朋等學者指出我國綜所稅採屬地主義所造成的問題，尚包括：(1)我國單方面放棄對國外所得行使課稅主權，喪失租稅談判的籌碼；(2)採取屬地主義課稅範圍，易被誤認為是開發中或落後國家的表徵；(3)採行屬地主義課稅範圍，易被國際間誤解為我國財政部門劃地自限，不積極拓展國際租稅領域(金世朋等，2002：17)。

⁵ 根據財政部網站之資料顯示，至2009年3月為止，和我國簽訂全面性協定的國家共有十六個：新加坡、印尼、南非、澳大利亞、紐西蘭、越南、甘比亞、史瓦濟蘭、馬來西亞、馬其頓、荷蘭、英國、塞爾維亞、瑞典、比利時和丹麥。和我國簽訂海、空或海空運輸協定的國家有十二個，共計十三個海空運輸協定：加拿大、歐聯、德國、以色列、日本、韓國、盧森堡、澳門、荷蘭(海運、空運各一個)、挪威、泰國和美國。

在李顯峰等學者的研究(李顯峰等, 2006)中有詳細的討論。

所得稅屬於累進稅，累進稅所彰顯的價值為公平，邊際稅率的高低和累進程度，則取決於各國的國情。由於所得稅本身濃厚的政治性，使得國民主義更必須重視所得稅涉及的國民間之公平議題。資本利得免稅的漏洞，是造成台灣社會貧富差距擴大的原因之一。這個漏洞若不堵住，政府稅收將不斷流失，更重要的是，長期下來將會產生政治正當性危機。過去，財政部長郭婉容因為宣布復徵證券交易所得稅，遭到眾多股民的反對與抗議，而黯然下台，證所稅的復徵也無疾而終。是故，對資本利得課稅問題，或許只能分階段實施，並且看準時機實施。本文初步的構想為，證所稅的課徵，在設計上可以先排除對小散戶的課徵，例如證券交易所得低於某一金額者，免徵證所稅，以降低復徵證所稅的政治壓力。同時，政府應大力宣導人民在股市上的虧損可以抵減下一年度的財產所得，以降低人民對課徵證所稅的反感。

倘若政府能將上述租稅漏洞填補起來，其所增加的稅收應可以逐漸使政府財政赤字縮小，甚至可以提供各種政策財源，因此政府暫時不必面臨提高所得稅稅率的壓力，同時又可以使所得稅恢復其重分配的功能，並避免社會兩極化發展，進而引發衝突。

雖然國際租稅競爭的壓力仍在，但是稅率不是吸引外資決定投資地點的唯一因素。只有在數個國家其他投資環境與因素接近時，稅率才會是決定性因素。長年來，多次政治性減稅和租稅減免已造成台灣的租稅負擔率偏低，政府入不敷出的問題相當嚴重，故不宜再進行減稅，以免危及政府政策推動與執行上的困難。如果企業希望其營運的相關租稅稅率下降，至少應該先把當前稅制中所有的租稅漏洞先修補好，才能實際計算政府租稅在企業成本中所佔的比例。事實上，政府行政效率、經濟投資環境、政治經濟社會制度和政治不穩定，可能才是造成今日國際資金來台投資狀況欠佳的原因。因此政府和利益團體不宜再以吸引資金做為

減稅的理由。事實上，台灣應該吸引的是投資於有關生產、製造的資金，而非投資於金融業和房地產的資金。前者可以創造就業機會，提升國民實質生活水準，後者易於在國際間流動，也會炒高房地產價格，不利國民購屋。

在財產稅方面，由於台灣將土地交易所得與一般交易所得分離課徵，土地交易時，只課徵土地增值稅，為了避免重複課稅，所得稅法將土地交易所得列為免稅所得。但是土地增值稅是以公告現值做為課稅基礎，而公告現值低於實際市場交易價格，並有一年的落差，使得炒作土地者有機可乘，土增稅當初「漲價歸公」的原意無法實現。地價稅是針對都市土地進行課徵，並以公告地價做為課稅基礎。公告地價和市值的差距更大，稅率也偏低。根據黃耀輝的研究，全國平均公告地價佔實際價格之比率，僅 15%(黃耀輝，2002：49)。一般對於土增稅和地價稅的批評，除了上述公告現值和公告地價的偏低與評價方式外，尚有土增稅稅率偏高而地價稅稅率偏低等問題，進而影響土地交易與使用情形。對於土地稅未來的改革，不是光由財政觀點出發便能解決土地稅的既有問題，本文主張應該配合國土政策、區域發展政策和公平效率原則等層面進行通盤規劃，才能有較完整的方向可供變革。例如農地是否要課地價稅，便涉及對農地的管制、農業生產、糧食安全等議題。

基於環境永續發展的理念，綠色稅制是未來必然的發展方向。綠色稅制主要針對高污染性的產品與活動課稅，其具體措施包括：(1)修正現行扭曲市場機制之補貼及賦稅政策；(2)改革現行稅制，使其有利於環境品質提升；(3)開徵新的生態稅；(4)稅收中立的租稅移轉(OECD，1997：19-24；轉引自朱澤民等，2001：6-7)。綠色稅制涉及營利事業所得稅、間接稅等稅目，由於環境稅的累退性質，必須同時調整具累進性質的所得稅，並可將部分環境稅稅收用於社會福利政策或社會保險上，以達雙重紅利(double dividends)之效果(謝淑貞，2006：15-16)。是故，環境稅的設計，必須融入與貫穿各種稅制的改革中，而且必須互相整合，才有可能發揮保護環境的功能。

過去學界對各種稅制的改革，已提出多篇研究報告⁶。不論是何種稅制的改革，除了制度設計的問題外，最重要的是政治層面的問題與壓力，導致多項具正面性的建議寸步難行。稅制改革，牽動不同團體與人民間資源的重分配，因此政治壓力才是財政改革最大的難題。化解反對加稅的聲浪，說服社會和企業，了解地方政府財政的困境，都是當前政府應正面積極處理者。

3.政府債務問題

2001 年成立的行政院財政改革委員會曾提出在五至十年內達成政府財政收支平衡的方案。政府財政赤字嚴重，並非一朝一夕所造成，更難以在短期內解決。如果政治、經濟和社會結構的問題未能妥善處理，政府財政赤字難有消弭的一天。由於台灣特殊的政治生態，使得加稅和填補租稅漏洞是政府不敢碰觸的禁忌。在無法加稅的情況下，要使政府財政收支平衡，則只有縮減財政支出一途。在經濟全球化的浪潮下，政府要建立適應全球化變動與衝擊的社會本非易事，社會安全網的建立與運作更需要龐大經費，財政支出只會增加，毫無縮減的可能性。因此，政府若不加稅，將無經費保護社會，也無法從事促進資本累積的工作。

政府並非不能舉債，舉債而得的財政資源必須有縝密而合理的使用，而非借錢來蓋毫無用處的建設。政府舉債也應一併研究該如何還債。在全球化時代裡，政府更應該重視財政健全。政府平時應將財政調整好，健全的財政，是政府面對經濟動盪情況的後盾，才有財力處理後續產生的種種經濟與社會問題。只要政府有正視財政赤字的決心和償債能力，財政赤字並不可怕；可怕的是，政府不願面對債台高築，不斷借新債還舊債，無力從事各項政策；對全體國民和企業而言，可能面臨各種危機的爆發。

4.地方財政改革

⁶ 近十年來，從 2001 年成立的行政院財政改革委員會，到 2008 年召開的行政院賦稅改革委員會，均各提出數十個研究案，若再加上平時政府機關委託的研究計畫和學者自行研究的計畫，有關財稅改革的研究案，數目甚多，但是真正付諸實行者卻很少。

中央政府和地方政府之間歷經威權統治時期、邁向法制化時期、精省工程時期和政黨輪替時間(鄭崇田，2001：13，轉引自蕭全政等，2003：16)，甚至政黨已二次論替，地方財政問題始終未獲解決，甚至更為惡化。根據國庫署的資料，至2007年底為止，縣市政府一年以上非自償債務餘額佔前三年國民生產毛額之比率已高達2.27%，超過公共債務法中法定比率2%之規定。

過去地方政府在國家的保護傘下，比較不易受國際因素的衝擊。全球化時代裡，地方政府和國際接觸的機會大增，並逐漸發展出跨國經濟和文化網絡。同樣地，地方遭受國際因素衝擊的機會也相對增加。受到知識經濟和人口往都會區集中的影響，各地方政府間資源分配惡化，區域發展更為不均。台灣2002年加入世界貿易組織後，更將農業地區和人口直接曝露在全球競爭壓力下，造成傳統產業、農村地區及其他邊陲地區的衰微，使得台灣各地發展更趨極化(周志龍，2002：7)。

地方政府做為面對人民的第一線政府機構，地方人民的生活權和生存權，都和地方政府業務息息相關。但是地方政府缺乏財源推動政策，人口較少、經濟貧瘠的地方政府，完全無法以所謂的自有財源進行施政。過去中央政府推動的減稅措施，往往減到地方稅和地方財源；中央政府的「德政」，卻由地方政府買單。

雖然2002年立法院已通過「地方稅法通則」和「規費法」，賦予地方政府開源的法律依據，但是實際上，民選首長受限於選舉等政治壓力，不敢冒然開徵地方稅。即便地方政府欲開徵新稅，中央政府未必准予備查，因此，這兩項法律未能對地方政府財政提供實質的幫助。

由於地方財政困難，財政收支劃分法中的補助制度和中央統籌分配稅款制度，便成為府際間垂直面和水平面財政資源重新分配的重要機制。部分地方政府亟欲升格為直轄市，其原因之一，在於依照財政收支劃分法之規定，直轄市可以分配到較多稅收。在既有的行政區劃和當前強調經濟發展主義的情況下，有些縣明顯處於不利的地位，難以吸引商業投資，更無法藉此增加縣內稅收。在經過多

年的減稅，稅收大餅不但未擴大反而縮水的情形下，隨著直轄市的數目增加，其他縣市能分配到的稅收愈少。財政收支劃分法是威權時代的產物，雖然它做為分配政府間財政資源的法律，卻容易造成地方政府間對財源的爭奪與衝突，以及地方政府對中央政府的挑戰。財政收支劃分法雖然經過數次修正，但多止於稅目歸屬和稅收分成，並未改變其基本結構與運作模式，因此中央與地方間對錢與權的爭執始終未能平息。

地方財政問題往往不在中央財政改革或賦稅改革的考慮重點內，即便中央的財政改革研究將地方財政納入其範圍，依然未能解決既有的問題。究其原因，地方財政改革不是僅由財政面著手便能畢其功於一役。地方財政涉及各地資源與人口、行政區劃、區域發展、政府間權限劃分、地方制度設計、地方政治生態等層面，如果未能一併進行變革，則不論財政收支劃分法和中央統籌分配稅款分配辦法如何再進行修正，均無法澈底解決地方財政困境。

面對全球化的競爭壓力，當各國都不斷往前看並進行各種觀念與制度變革，台灣如果不儘快進行相關討論與著手採取改革措施，世界是不會停下來等我們的。

參 考 文 獻

丁萬鳴，1992，我國獎勵投資政策的政治經濟分析——從「獎勵投資條例」到「促進產業升級條例」，國立台灣大學三民主義研究所碩士論文。

大前研一著，李宛蓉譯，1996，民族國家的終結：區域經濟的興起，台北：立緒文化。

工商時報，「全球化生產下，GDP 統計編製的迷思」，工商時報，社論，2007 年 12 月 26 日。

工商時報，「富人節稅七大型態」，2002 年 11 月 16 日。

工商時報，2009，「國產局不當敗家子」，工商時報，工商小社論，2009 年 2 月 9 日。

于國欽，2008，「台灣稅收占 GDP 比全球次低」，工商時報，2008 年 12 月 14 日。

下載自台灣競爭力論壇網站：<http://www.tcf.tw/?p=140>

公平稅改聯盟，2008，「政府應務實面對國債已達 13 兆 8000 億，並比照美國設立國債鐘，公開揭示國家真實債務」，公平稅改聯盟，2008 年 11 月 28 日新聞稿。

內政部編印，1977，中華民國台閩地區人口統計—民國六十五年。

內政部編印，1978，中華民國台閩地區人口統計—民國六十六年。

內政部編印，1979，中華民國台閩地區人口統計—民國六十七年。

內政部編印，1980，中華民國台閩地區人口統計—民國六十八年。

內政部編印，1981，中華民國台閩地區人口統計—民國六十九年。

內政部編印，1983，中華民國台閩地區人口統計—民國七十一年。

內政部編印，1984，中華民國台閩地區人口統計—民國七十二年。

內政部編印，1985，中華民國台閩地區人口統計—民國七十三年。

文馨瑩，1989，美援與台灣的依賴發展：1951-1965，國立台灣大學政治學研究所。

王正，2002，整合各項社會福利制度之研究，行政院財政改革委員會委託研究計畫。

王信人，2007，「大陸台商回台報稅僅 748 人」，中國時報，2007 年 12 月 20 日。

王信人，2008a，「大三通，台商重複課稅恐大增」，工商時報，2008 年 12 月 17 日。

王信人，2008b，「國發基金押股，向台銀借千億；學者孫克難批隱藏逃避監督」，工商時報，2008 年 11 月 24 日。

王振寰，1993，「台灣新政商關係的形成與政治轉型」，收於王振寰著，資本，勞工，與國家機器：台灣的政治與社會轉型，台北：台灣社會研究叢刊，頁 61-96。

尹仲容，1960，「台灣工業政策試擬」，收於尹仲容著，我對台灣經濟的看法續編，台北：美援運用委員會，頁 8-19。

台灣省政府，1950，台灣省政府施政報告，1950 年 6 月。

田村紀之，1995，「工業化的承擔者」，收於谷蒲孝雄編，台灣的工業化：國際加工基地的形成，台北：人間，頁 89-145。

朱敬一，2006，「租稅在所得分配上扮演之角色」，收於余範英、許嘉棟策劃，稅制改革的公與義，台北：財團法人時報文教基金會，頁 185-198。

朱漢嵩、陳美君、呂雪彗，「賦改會層級，考慮拉高到行政院 適度降遺贈稅 吸引外資」，中時電子報，2008 年 5 月 1 日。

<http://money.chinatimes.com/97rp/09tax/m/m8.html>

朱澤民等，2001，台灣地區綠稅稅制設計之研究，行政院財政改革委員會委託研究計畫。

江丙坤，2006，「從總體經濟看稅制改革的公與義」，收於余範英、許嘉棟策劃，稅制改革的公與義，台北：財團法人時報文教基金會，頁 34-55。

行政院大陸委員會，2008，兩岸經濟統計月報，第 188 期。

- 行政院主計處編印，1976，中華民國六十四年統計提要。
- 行政院主計處編印，1996，中華民國統計年鑑—中華民國八十五年。
- 行政院主計處編印，2008，九十六年家庭收支調查報告，台北：行政院主計處。
- 行政院經濟建設委員會綜合計劃處編印，2008，台灣經濟統計(*Taiwan Economic Statistics*)，Vol.6，No.4，台北：行政院經濟建設委員會綜合計劃處。
- 行政院賦稅改革委員會編印，1970，行政院賦稅改革委員會報告書 第一部：綜合報告，台北：行政院賦稅改革委員會。
- 江振南，1976，「促進經濟發展之稅式支出分析」，收於于宗先編，台灣財政改革論文集，台北：聯經，頁 175-194。
- 吳若予，1992，戰後台灣公營事業之政經分析，台北：業強。
- 吳挺鋒，2003，「台灣財政平衡的現實與迷思：沒有平等的成長崇拜」，台灣社會研究季刊，第五十一期，頁 1-49。
- 吳挺鋒，2004，財政政治的轉型：從威權主義到新自由主義，東海大學社會學系博士論文。
- 吳聰敏，1997，1945-1949 國民政府對台灣的經濟政策。行政院國家科學委員會專題研究計畫。
- 李紀珠、宋秀玲，2003，「台商課稅與大陸資金回流」，財團法人國家政策研究基金會，國政分析，財金(析) 092-017 號。下載自：
- 李國鼎，1999a，「台灣政策演變的整體觀察」，收於李國鼎著，台灣經濟發展背後的政策演變，台北：資訊與電腦雜誌社，頁 97-137。
- 李國鼎，1999b，「財政政策的演變」，收於李國鼎著，台灣經濟發展背後的政策演變，台北：資訊與電腦雜誌社，頁 18-31。
- 李國興，2004，「政府社會福利資源之配置」，主計月刊，577 期，頁 1-16。
- 李瑞祥，1970，台灣財政之研究—自殖民主義財政到民生主義財政，台北：正中書局。

李碧涵，2001，「知識經濟時代國家競爭力的社會經濟分析」，國家發展研究，第一卷第一期，頁 27-61。

李顯峰，2002，合理規劃公債發行之研究，行政院財政改革委員會委託研究計畫。

李顯峰、張書敏，2009，「公司內部交易與利潤移轉之研究——台灣地區之實證分析」，研究報告。

李顯峰、蘇建榮，2007，我國建立稀釋資本課稅制度之研究，財政部賦稅署委託研究計畫。

李顯峰等，2006，海外所得課稅相關配套措施之研究，財政部賦稅署 95 年委託研究計畫。

周志龍，2000，「全球化發展與台灣行政區劃再結構」。下載自：
<http://web.ntpu.edu.tw/~choutl/Referred%20paper-chinese/Referred%20paper-Chou2.pdf>

林健次，1998，「政治生態與財政赤字」。國家政策研究院主辦「從民主化與金融風暴看財政赤字問題」學術研討會。1998 年 11 月 10 日。

金世朋等，2002，綜合所得稅改採屬人兼屬地主義之研究，行政院財政改革委員會委託研究計畫。

段承璞編著，1994，台灣戰後經濟，台北：人間。

洪菁珮，1999，中央與地方財政收支劃分的政治經濟分析，1945-1999，國立台灣大學政治學研究所碩士論文。

若林正丈著，洪金珠、許佩賢譯，1994，台灣——分裂國家與民主化，台北：月旦。

孫同文，2005，「全球化與治理：政府角色與功能的轉變」，國家菁英季刊，第一卷第四期，頁 1-16。

孫克難，2002，租稅負擔與租稅結構之檢討與合理規劃，行政院財政改革委員會委託計畫。

孫克難，2003，五至十年內達成財政收支平衡方案之研擬，行政院財政改革委員

會委託研究計畫。

孫克難，2005，「台灣稅制之問題、改革與展望」，建華金融季刊，第二十八期，頁 25-65。

孫克難，2007，「全球化與財政衝擊及改革」，經濟前瞻，114 期，頁 109-115。

孫克難，2008，「賦稅改革應展現格局迎接挑戰」，經濟前瞻，119 期，頁 78-87。

徐仁輝，2007，「預算背後的真相與窟窿——年度預算總體檢」，台灣競爭力論壇，2007 年 11 月 30 日。

徐仁輝、陳世能，2002，支出規模總體目標之研究，行政院財政改革委員會委託研究計畫。

徐本智，1953，「三年來台灣的財政」，財政經濟月刊，第 3 卷第 5 期，頁 8-10。

徐偉初，2006，我國老年人口社會保障服務的財政挑戰與對策研究，財政部委託研究計畫。

徐偉初、歐俊男，2002，所得稅之功能檢討，行政院財政改革委員會委託研究計畫。

徐偉初、歐俊男、謝文盛，2005，財政學，台北：華泰文化。

徐偉傑，2003，「全球在地化：理解全球化的一條路徑」，思與言，第 41 卷第 1 期，頁 1-18。

涂照彥，1995，「貿易——主導經濟增長的機動力」，收於劉進慶、涂照彥、隅谷三喜男合著，台灣之經濟——典型 NIES 之成就與問題，台北：人間，頁 275-329。

財政部國有財產局編印，2007，財政部國有財產局 95 年度業務年報。

財政部統計處、稅制委員會編印，1975，中華民國六十三年賦稅統計年報。

財政部統計處編印，1975，中華民國六十三年財政統計年報。

財政部統計處編印，1976，中華民國六十四年財政統計年報。

財政部統計處編印，1983，中華民國七十一年財政統計年報。

- 財政部統計處編印，1998a，中華民國八十六年財政統計年報。
- 財政部統計處編印，1998b，中華民國八十六年賦稅統計年報。
- 財政部統計處編印，2006，中華民國九十四年財政統計年報。
- 財政部統計處編印，2007a，中華民國九十五年財政統計年報。
- 財政部統計處編印，2007b，中華民國九十五年賦稅統計年報。
- 財政部統計處編印，2008，中華民國九十六年賦稅統計年報。
- 財政部統計處編印，2008a，中華民國九十六年財政統計年報。
- 財政部統計處編印，2008b，中華民國九十六年賦稅統計年報。
- 財政部編印，2003a，行政院財政改革委員會會議實錄(上冊)。
- 財政部編印，2003b，行政院財政改革委員會會議實錄(下冊)。
- 馬財專、李彥樺，2007，「全球化下的工作終結？台灣工業到服務業勞動轉化之考察」，東吳社會學報，第 21 期，頁 123-151。
- 馬嘉應、李淑君，2008，「台商透過境外公司租稅規劃之研究——以香港及新加坡為例」，財稅研究，第 40 卷第 5 期，頁 30-48。
- 高棣民(Thomas B. Gold)著，胡煜嘉譯，1987，台灣奇蹟：從國家與社會的角度觀察台灣奇蹟，台北：洞察。
- 張人傑，1995，「『社會福利』或『國家福利』？——從國家與社會關係看我國社會安全制度」，收於林萬億等著，中華民國現代社會福利協會編輯，台灣的社會福利：民間觀點，台北：五南，頁 37-65。
- 張果為，1959，「台灣近年稅制的演變」，財政經濟月刊，第 9 卷 10 期，頁 3-7。
- 張果為，1967，「財政收支概況與展望」，收於張果為主編，台灣經濟發展(下冊)，台北：正中書局，頁 469-504。
- 張書瑋，2009，「反避稅條款，維護我國租稅主權」，會計研究月刊，第 281 期，頁 124-126。
- 張啟楷，1995，國庫潰堤：解讀國家預算黑盒子，台北：月旦。

張啟楷，2002，搶救國庫：你應該知道政府怎麼用錢，台北：INK 印刻。

張國仁，2009，「邱正雄：將啟動反避稅條款」，工商時報，2009年4月21日。

張逸詩，2005，從台灣所得分配不均的問題探討追求經濟成長的迷思，國立台北大學財政學研究所碩士論文。

張嘉仁，2008，由財政社會學探討我國的財政赤字問題，國立政治大學財政學研究所博士論文。

張漢裕，1974，「美援期間台灣經濟之發展及其戰略因素」，收於張漢裕博士文集編輯委員會編，經濟發展與經濟思想：張漢裕博士文集(二)，台北：張漢裕博士文集編輯委員會，頁67-104。

張慶輝等，1989，獎勵投資條例賦稅減免措施之研究，台北：財政部賦稅改革委員會。

笠本武治、川野重任編，1968，台灣經濟總合研究(上)、(下)、(資料編)，東京：亞細亞經濟研究所。

陸民仁，1961，「台灣經濟發展中資本形成途徑(上)」，財政經濟月刊，第11卷，第6期，頁6-7。

陳一姍、賴建宇，2008，「不反對降稅，但有錢人應多繳稅」，天下雜誌，406期，頁60-64。

陳亮諭，2008，「立委開重砲：裁撤賦改會」，經濟日報，2008年9月23日。

陳美珍，2007，「大陸台籍員工薪水，必須申報」，經濟日報，2007年4月26日。

陳美珍，2008，「放棄課稅主權，救過頭了」，經濟日報，2008年3月11日。

陳美珍，2009a，「花錢多找錢少，財部挨轟」，經濟日報，2009年1月9日。

陳美珍，2009b，「政府找錢 財部六計畫 拼釋股查稅」，經濟日報，2009年2月20日。

陳美珍、蘇秀慧，「政府找錢 搶發國庫券 首季1550億」，經濟日報，2009年2月20日。

陳香梅、黃明聖，2002，建構電子商務之合理課稅制度，行政院財政改革委員會委託研究計畫。

陳香梅、黃明聖，2004，「從電子商務看傳統所得稅制度的適用性——跨國分析」，經社法制論叢，第33期，頁147-178。

陳香梅、楊協易，2006，「台灣跨國企業運用租稅天堂之特性分析」，財稅研究，第38卷，第2期，頁1-22。

陳鳳英，2008，「工商界贊成調降遺贈稅」，中國時報，2008年7月31日。

陳瑩欣，2008，「遺贈稅率10%初審通過」，蘋果日報，2008年12月4日。

陸國慶，1963，「台灣之防衛捐」，收於台灣銀行經濟研究室編印，台灣之地方租稅，頁142-150。

傅立葉，1995，「我國政府支出的政治經濟分析」，收於收於林萬億等著，中華民國現代社會福利協會編輯，台灣的社會福利：民間觀點，台北：五南，頁161-205。

曾巨威，2002，「釐清資金回流與重複課稅的迷思」，財團法人國家政策研究基金會，國政評論，財金(評)091-085號。下載自：

<http://old.npf.org.tw/PUBLICATION/091/091-085.htm>

曾巨威，2002，各項租稅稅基侵蝕之全面檢討，行政院財政改革委員會委託研究計畫。

黃仁德、胡貝蒂，2006，台灣租稅獎勵與產業發展，台北：聯經。

黃世鑫，1998，財政學概論，台北：國立空中大學。

黃世鑫，2002，「租稅改革：國際化與本土化的衝突」，收於徐偉初、黃明聖編，賦稅改革與財政政策，台北：雙葉書廊，頁31-63。

黃世鑫等著，2003，2010年社會發展策略財政與經濟研究報告，台北：行政院研究發展考核委員會。

黃明聖、陳香梅，2002，加速公營事業民營化對財政影響之研究，行政院財政改

革委員會委託研究計畫。

黃建興、林俊儒，2008，「東歐國家實施所得稅單一稅率制度之探討及對我國之啟示」，*經濟研究*，第 8 期，頁 299-324。

黃春生，2006，「從最低稅負制談歐美租稅改革方向」，出自建弘文教基金會主辦，「從資金跨國移動談租稅制度之建構座談會」，*稅務旬刊*，第 1969 期，頁 24-30。

黃耀輝，2002，「全球化把租稅降低了！」，*經濟前瞻*，第 83 期，頁 113-121。

黃耀輝，2002，地價稅與土地增值稅之檢討，行政院財政改革委員會委託研究計畫。

馮震宇，2004，「電子商務課稅的過去與未來：從台灣與歐盟對電子交易課稅談起」，*財稅研究*，第 36 卷，第 2 期，頁 79-97。

楊建成，2006，「立法院的減稅政治學」，收於余範英、許嘉棟策劃，*稅制改革的公與義*，台北：財團法人時報文教基金會，頁 237-258。

楊建成、張靜貞，2007，促進產業升級條例租稅減免措施、兩稅合一制度及最低稅負制之總合檢討，財政部賦稅署委託研究計畫。

經濟日報，2001，「大陸稅法不利台商員工」，2001 年 2 月 21 日。

經濟日報，2009，「反避稅機制 最快後年啟動」，2009 年 4 月 30 日。

經濟部投資審議委員會，2008，*中華民國歷年核准華僑及外國人投資，對外投資，對大陸間接投資統計年報—2007 年版*，台北：經濟部投資審議委員會。

萬賡年，1957，「民國四十五年台灣稅制的興革」，*財政經濟月刊*，第 7 卷第 2 期，頁 15-20。

葉萬安、邱顯明，1985，*中國之公營事業*，台北：中央文物。

廖玉琳、陳靜怡，2007，「歲出政事別歸類原則與範圍之探討」，*主計月報*，第 613 期，頁 24-30。。

趙既昌，1985，*美援的運用*，台北：聯經。

趙德樞，2007，「大陸台商課稅問題之思考」，財團法人國家政策研究基金會，憲政(評)096-090 號。<http://www.npf.org.tw/article-2639-1.html>

劉宜君，2001，「全球化與國家財政職能的轉換」，國政研究報告，憲政(研)090-059 號。

劉進慶，1995a，台灣戰後經濟分析，台北：人間出版社。

劉進慶，1995b，「農業——發展基礎的作用」，收於劉進慶、涂照彥、隅谷三喜男合著，台灣之經濟——典型NIES之成就與問題，台北：人間，頁57-93。

審計部，2008a，民國96年度中央政府總決算審核報告(含附屬單位決算及綜計表)。

下載自審計部網站：

<http://www.audit.gov.tw/Doc/DocDetail.aspx?menuid=Annual&docno=312>

審計部，2008b，民國96年度中央政府總決算審核報告參考資料(非營業部分)。下載自審計部網站：

<http://www.audit.gov.tw/Doc/DocDetail.aspx?menuid=Annual&docno=306>

蔡昌言，2006，「全球化、民主化與勞工權益：以台灣為例(1949-2003)」，全球政治評論，第十三期，頁71-102。

蔡惠芳，2008，「賴正鎰：贈遺稅降至零，資金才會快速回流」，工商時報，2008年10月16日。

鄭文輝，1999，「社會福利、經濟發展與財政平衡」，收於于宗先、孫克難主編，財政平衡與財政改革——台灣經驗的評價，台北：中華經濟研究院，頁303-356。

鄭梓，1991，「戰後台灣行政體系的接受與重建—以行政長官公署為中心之分析」，思與言，第29卷第4期，頁217-259。

鄭琪芳，2008，「賦改會成立，17議題一年內完成」，自由時報，2008年7月1日。

鄭琪芳，2009，「海外所得取消課稅？財部研究中」，自由時報，2009年2月12日。

鄭義和，2002，資金全球化對台灣租稅環境之影響，研究單位：財政部稅制委員

會。

鄧利娟，1993，戰後台灣財政，廈門：鷺江出版社。

鄧瑋羚，2008，戰後台灣「國家主義」爭議之分析，1949-2008，國立台灣大學政治學研究所碩士論文。

蕭全政，1988，政治與經濟的整合，台北：桂冠。

蕭全政，1991，台灣地區的新重商主義，台北：國家政策研究中心。

蕭全政，1995，「國民主義：臺灣地區威權體制的政經轉型」，收於蕭全政著，臺灣新思維：國民主義，台北：時英出版社，頁 2-42。

蕭全政，1997，「組織與制度的政治經濟分析」，暨大學報，第一卷，第一期，頁 1-16。

蕭全政，2001，「台灣威權體制轉型中的國家機關與民間社會」，收於中央研究院台灣研究推動委員會主編，威權體制的變遷：解嚴後的台灣，台北：中央研究院台灣史研究所籌備處，頁 63-88。

蕭全政、吳若予，2007，「全球化潮流下的在地省思：從五百年資本主義發展史的反省」，研考雙月刊，第 31 卷第 5 期，頁 3-14。

蕭全政等，2003，健全地方自治圖像，內政部委託研究報告。

蕭新煌，1989，「台灣新興社會運動的剖析：自主性與資源分配」，收於台灣研究基金會編著，壟斷與剝削：威權主義的政治經濟分析，台北：台灣研究基金會，頁 9-32。

閻紀宇，2009，「美國稅局提告，瑞銀花錢沒消災」，中國時報，2009 年 2 月 21 日。

薛化元，1992，台灣歷史年表終戰篇 III(1979-1988)，台北：業強出版社。

薛化元，1993，台灣歷史年表終戰篇 I(1945-1965)，台北：業強出版社。

薛化元，1998，台灣歷史年表 V(1989-1994)，台北：業強出版社。

薛承泰，2007，「台灣是個 M 型社會嗎？」，財團法人國家政策基金會，國政研究報告，社會(研) 096-006 號，下載自：

謝佳雯，2009，「遺贈稅降 張平沼：降至零會更好」，經濟日報，2009年1月13日。

謝淑貞，2006，綠色租稅法制基礎及規範設計之研究，國立中正大學財經法律學研究所碩士論文。

謝錦芳，2009，「再創新高 貧富差距惡化 飆至62倍」，中國時報，2009年6月20日。

瞿宛文，2003，「由全球化看台灣勞工之處境」，收於瞿宛文著，*全球化下的台灣經濟*，台北：唐山，頁135-142。

瞿宛文，2003，*全球化下的台灣經濟*，台北：唐山。

簡錫堦，2006，「稅制全面體檢」，收於余範英、許嘉棟策劃，*稅制改革的公與義*，台北：財團法人時報文教基金會，頁267-278。

顏慶章，1992，「海峽兩岸如何避免雙重所得稅之核課」，稅務旬刊，第1482期，頁7-11。

魏伶桂，2007，從全球化經濟及所得分配失衡層面探討財政赤字之擴張，國立台北大學財政學研究所碩士論文。

蘇彩足，1999，「民主化對於政府預算決策的衝擊與因應之道」，台灣大學政治學系、財團法人建弘文教基金會、財團法人國家政策研究基金會主辦「民主化對經濟發展之衝擊與因應之道」研討會，1999年4月24日。

龔宜君，1995，*移入政府的滲透能力(1950-1969)：改造後國民黨政權社會基礎的形成與鞏固*，國立台灣大學社會學研究所博士論文。

Aaron, Henry, Ralph C. Bryant, Susan M. Collins and Robert Z. Lawrence. 1995. "Preface", in Vito Tanzi, *Taxation in an Integrating World*. Washington, D.C.: The Brookings Institution.

Abedian, Iraj. 1998. "Economic Globalization: the Consequence for Fiscal Management", from Iraj Abedian and Michael Biggs eds. *Economic Globalization and Fiscal Policy*. Cape Town: Oxford University Press.

pp.3-26.

Aizeman, Joshua and Yothin Jinjarak. 2006. "Globalization and Developing Countries: A Shrinking Tax Base?". National Bureau of Economic Research working paper 11933.

Amoore, Louise, Richard Dodgson, Barry K. Gills, Paul Langley, Don Marshall and Iain Watson. 1997. "Overturning 'Globalisation': Resisting the Teleological, Reclaiming the 'Political'", *New Political Economy*, Vol.2, No.1, pp.179-195.

Amsden, Alice H. . 1985. "The State and Taiwan's Economic Development", in Evans, Peter B., Dietrich Rueschemeyer and Theda Skocpol ed. *Bringing the State Back In*, Cambridge: Cambridge University Press, pp.78-106.

Asher, Mukul G. and Ramkishen S. Rajan. 2001. "Globalization and Tax Systems: Implications for Developing Countries with Particular Reference to Southeast Asia", ASEAN Economic Bulletin, Vol.18, No.1, pp119-139.

Avi-Yonah, Reuven S. 2000. "Globalization, Tax Competition, and the Fiscal Crisis of the Welfare State", *Harvard Law Review*, Vol.113, No.7, pp1573-1676.

Barrow, Clyde W. 2005. "The Return of the State: Globalization, State Theory, and the New Imperialism", *New Political Science*, Vol.27, No.2, pp.123-145.

Beck, Ulrich. 2000. 「全球化時代民主怎樣才是可行的?」, 收於 Ulrich Beck 、 Habermas 等著, 王學東、柴方國等譯, 全球化與政治, 北京: 中央編譯出版社, 頁 1-70。

Beck, Ulrich 著, 孫治本譯, 1999, 全球化危機: 全球化的形成、風險與機會, 台北: 台灣商務印書館。

Bourdieu, Pierre 著, 孫智綺譯, 2002, 防火牆: 抵擋新自由主義的入侵, 台北: 麥田出版。

Bovenberg, Lans. 2006. "Discussion", *Economic Policy*, Jan. 2006, pp.193-197.

Boyer, Robert. 2000. "The Political in the Era of Globalization and Finance: Focus on 200

Some Regulation School Research”, *International Journal of Urban and Regional Research*, Vol.24, No.2, pp.274-322.

Boyer, Robert. 2002a. “From Canonical Fordism to Different Modes of Development”, in Robert Boyer and Yves Saillard eds. *Regulation Theory: The State of the Art*. London: Routledge. Pp.231-237.

Boyer, Robert. 2002b. “Is Regulation Theory an Original Theory of Economic Institutions?”, in Robert Boyer and Yves Saillard eds. *Regulation Theory: The State of the Art*. London: Routledge. Pp.320-333.

Boyer, Robert. 2005. “How and Why Capitalisms Differ”, *Economy and Society*, Vol.34, No.4, pp.509-557.

Braithwaite, John. 2005. “A Good Century for Tax? : Globalisation, Redistribution and Tax Avoidance”, *Public Policy Research*, Vol.12, Issue 2, pp85-92.

Brenner, Neil. 1998. “Global Cities, Glocal States: Global City Formation and State Territorial Restructuring in Contemporary Europe”, *Review of International Political Economy*, Vol.5, No.1, pp.1-37.

Brenner, Neil. 1999. “Beyond State-Centrism? Space, Territoriality, and Geographical Scale in Globalization Studies”, *Theory and Society*, Vol.28, pp.39-78.

Cambell, John L. 2003. “State, Politics, and Globalization: Why Institutions Still Matter”, in T. V. Paul, G. John Ikenberry and John A. Hall eds, *The Nation State in Question*. Princeton: Princeton University Press. Pp.234-259.

Cambell, John L. 2005. “Fiscal Sociology in an Age of Globalization: Comparing Tax Regimes in Advanced Capitalist Countries”, in Victor Nee and Richard Swedberg eds. *The Economic Sociology of Capitalism*. N. J.: Princeton University Press. Pp.391-418.

Chesneaux, Jean. 2000. “Speed and Democracy”, in *Social Science Information*, Vol.39, No.3, pp.407-420.

- Dreher, Axel. 2005. "Globalization and Taxation in the OECD: Evidence from a New Indicator of Integration", *Public Finance and Management*, Vol.5, No.3, pp.400-420.
- Dreher, Axel. 2006. "The Influence of Globalization on Taxes and Social Policy: An Empirical Analysis for OECD Countries", *European Journal of Political Economy*, Vol.22, pp.179-201.
- Dunford, Michael. 2006. 「全球化與管制理論」, 收於 Ronen Palan 著, 黃東煥、陳立譯, *全球政治經濟學：當代的理論*, 台北: 韋伯文化, 頁 213-243。
- Edwards, Chris and Daniel J. Mitchell. 2008. *Global Tax Revolution: The Rise of Tax Competition and the Battle to Defend It*. Washington, D.C.: Cato Institute.
- Edwards, Chris and Veronique de Rugy. 2002. "International Tax Competition", in *Economic Freedom of the World: 2002 Annual Report*, Vancouver, B.C.: The Fraser Institute, pp.43-58.
- Edwards, Chris. 2003. "Tax Competition Spurs Globalization". *USA Today Magazine*, Mar2003, Vol. 131 Issue 2694, pp26-28.
- Farazmand, Ali. 1999. "Globalization and Public Administration", *Public Administration Review*, Vol.29, No.6, pp509-522.
- Ganghof, Steffan. 2001. "Global Markets, National Tax Systems, and Domestic Politics: Rebalancing Efficiency and Equity in Open States' Income Taxation", Max-Planck-Institute fur Gesellschaftsforschung Discussion Paper 01/9.
- Ganghof, Steffen and Richard Ecclestan. 2004. "Globalisation and the Dilemmas of Income Taxation in Australiia", *Australia Journal of Political Science*, Vol.39, No.3, November, pp.519-534.
- Ganghof, Steffen. 2004. "Globalisation and the Dilemmas of Income Taxation in Australia", *Australian Journal of Political Science*, Vol.39, No.3, pp.519-534.
- Garrett, Geoffrey and Deborah Mitchell. 2001. "Globalization, Government Spending

- and Taxation in the OECD”, *European Journal of Political Research*, 39, pp.145-177.
- Garrett, Geoffrey. 1998. *Partisan Politics in the Global Economy*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Genschel, Philipp. 2002. “Globalization, Tax Competition, and the Welfare State”, *Politics and Society*, Vol.30 No.2, pp.245-275.
- Genschel, Philipp. 2004. “Globalization and the Welfare State: A Retrospective”, *Journal of European Public Policy*, 11:4, pp616-636.
- Genschel, Philipp. 2005. “Globalization and the Transformation of the Tax State”, *European Review*, Vol.13, Supp. No.1, pp.53-71.
- Giddens, Anthony 著，胡宗澤、趙力濤譯，2002，民族-國家與暴力，台北：左岸文化事業有限公司。
- Goldscheid, Rudolf. 1958. “A Sociological Approach to Problems of Public Finance”, in Richard A. Musgrave and Alan T. Peacock eds. *Classics in the Theory of Public Finance*. N.Y.: St. Martin’s Press, pp202-213.
- Gray, John 著，陳碧芬譯，1999，虛幻曙光—資本主義全球化的危機，台北：時報文化出版企業股份有限公司。
- Griffith, Rachel, and Alexander Klemm. 2004. “What Has Been the Tax Competition Experience of the Last 20 Years?”, The Institute for Fiscal Studies working paper, WP04/05.
- Gritsch, Maria. 2005. “The Nation-State and Economic Globalization: Soft Geo-politics and Increased State Autonomy?”, *Review of International Political Economy*, Vol.12, No.1, pp.1-25.
- Gropp, Reint and Kristina Kostial. 2000. “The Disappearing Tax Base: Is Foreign Direct Investment Eroding Corporate Income Taxes?”, European Central Bank working paper No.31.

- Hall, John A. ed. 1986. *States in History*. Oxford: Basil Blackwell.
- Harvey, David. 2005. *A Brief History of Neoliberalism*. New York: Oxford University Press.
- Hauptmeier, Sebastian, Martin Heipertz and Ludger Schuknecht. 2007. "Expenditure Reform in Industrialised Countries: A Case-Study Approach", *Fiscal Studies*, Vol.28, No.3, pp.293-342.
- Held, David, Anthony McGrew, David Goldblatt and Jonathan Perraton 著，沈宗瑞、高少凡、許湘濤、陳淑鈴譯， 2001，*全球化大轉變：全球化對政治、經濟與文化的衝擊*，台北：韋伯文化。
- Hines, James R., Jr. 2006. "Will Social Welfare Expenditures Survive Tax Competition?", *Oxford Review of Economic Policy*, Vol.22, No.3, pp.330-348.
- Hirst, Paul and Grahame Thompson. 1995. "Globalization and the Future of the Nation State", *Economy and Society*, Vol.24, No.3., August, pp.408-442.
- Hirst, Paul and Grahame Thompson. 1999. *Globalization in Question*. Cambridge: Polity.
- Hobson, John M. 2003. "Disappearing Taxes or the 'Race to the Middle'? Fiscal Policy in the OECD", in Linda Weiss ed. *States in the Global Economy: Bringing Domestic Institutions Back In*, Cambridge: Cambridge University Press, pp.37-57.
- Holton, Robert. 1998. *Globalization and the Nation-State*. New York: St. Martin's Press.
- Hood, Christopher. 2003. "The Tax State in the Information Age", in T. V. Paul, G. John Ikenberry and John A. Hall eds, *The Nation State in Question*. Princeton: Princeton University Press, pp.213-233.
- Jacoby, Neil H. . 1966. *U.S. Aid to Taiwan: A Study of Foreign Aid, Self-Help, and Development*. New York: Frederick A Praeger.
- Jessop, Bob and Ngai-Ling Sum. 2006. *Beyond the Regulation Approach*. Cheltenham: 204

Edward Elgar.

Jessop, Bob. “Globalization and the Nation State”(draft) published by the Department of Sociology, Lancaster University at: <http://www.comp.lancaster.ac.uk/sociology/soc02rj.html>

Jessop, Bob 著，梁書寧譯，2008，思索資本主義國家的未來，台北：韋伯文化。

Kaul, Inge and Pedro ConceiCao, ed. 2006. *The New Public Finance*. New York: Oxford University Press.

Keen, Michael, Yitae Kim and Ricardo Varsano. 2008. “The ‘Flat Tax(es)’: Principles and Experience”, *International Tax and Public Finance*, 15, pp.712-751.

Kirshner, Jonathan. 2003. “Money is Politics”, in *Review of International Political Economy*, Vol.10, No.4, pp.645-660.

Knutsen, Torbjorn L. 1992. *A History of International Relations Theory: An Introduction*. Manchester: Manchester University Press.

Kobrin, Stephen J. 1997. “The Architecture of Globalization: State Sovereignty in a Networked Global Economy”, in John H. Dunning ed. *Government, Globalization and International Business*. Oxford: Oxford University Press, pp.146-171.

KPMG. 2007. *KPMG’s Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2007*.

KPMG. 2008. *KPMG’s Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2008*.

Krasner, Stephen D. 1999. “Globalization and Sovereignty”, in David A. Smith, Dorothy J. Solinger and Steven C. Topik eds. 1999. *States and Sovereignty in the Global Economy*. London: Routledge, pp.34-52.

Krugman, Paul. 2008. “Let’s Get Fiscal”. *New York Times*, October 16, 2008.

Kudrle, Robert Thomas. 2002. “The Nation-State is not Losing its Power to Tax”. *Challenge*, Vol.45, No.4, pp.71-87.

- Lindblom, Charles E. 著，胡瑋珊譯，2002，市場不只一隻手，台北：新新聞。
- Lymer, Andrew and John Hasseldine eds. 2002. *The International Taxation System*. Boston: Kluwer Academic Publishers.
- Mann, Karl. 1943. “The Sociology of Taxation”, *The Review of Politics*, Vol.5, No.2, pp.225-235.
- Mann, Michael. 1993. *The sources of social power. Volume II: The rise of classes and nation-state, 1760-1914*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Mann, Michael. 1997. “Has Globalization Ended the Rise and Rise of the Nation-State?”, *Review of International Political Economy*, Vol. 4, No.3, Autumn, pp.472-496.
- Mukherji, Rahul. 2004. “Globalization and the Politics of International Corporate Taxation: A View from India”, *India Review*, Vol.3, No.2, pp.89-113.
- Murphy, Richard. 2006. “Flat Tax: Not as Simple as They’d Have You Think”, *IB Revija*, xxxx, pp.94-100.
- O’Connor, James. 1973. *Fiscal Crisis of the State*. New York: St. Martin’s Press.
- O’Connor, James. 2002. “Introduction to the Transaction Edition”, in *Fiscal Crisis of the State*. New Brunswick: Transaction Publisher, pp.xiii-xxviii.
- OECD. 1998. Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue. Paris: OECD.
- OECD. 2000. Towards Global Tax Co-operation. Report to the 2000 Ministerial Council Meeting and Recommendations by the Committee on Fiscal Affairs. Paris: OECD.
- OECD. 2006. *Fundamental Reform of Personal Income Tax*. Paris: OECD.
- Okun, Arthur M. 著，許晉福譯，2006，不公平的市場：如何解決市場經濟中的不平等，台北：經濟新潮社。
- Owens, Jeffrey. 1993. “Globalisation: The Implications for Tax Policies”, *Fiscal Studies*, Vol.14, No.3, pp.21-44.

- Owens, Jeffrey. 2005. "Fundamental Tax Reform: The Experience of OECD Countries", *Background Paper*, Feb.2005, No.47,pp.1-32. Washington, DC: Tax Foundation.
- Palan, Ronen. 2002. "Tax Havens and the Commercialization of State Sovereignty", *International Organization*, Vol.5, No.1, pp.151-176.
- Paris, Roland. 2003. "The Globalization of Taxation? Electronic Commerce and the Transformation of the State", *International Studies Quarterly*, Vol.47, pp.153-182.
- Pempel, T. J.. 1999. "The Developmental Regime in a Changing World Economy", in Meredith Woo-Cumings eds., *The Developmental State*, Ithaca: Cornell University Press, pp.137-181.
- Peng, Ito and Joseph Wong. 2008. "Institutional Purpose: Continuity and Change in East Asian Social Policy", *Politics and Society*, Vol.36, No.1, pp.61-88.
- Phillips, Nicola. 2005a. "Globalization Studies in International Political Economy", in Nicola Phillips ed. *Globalizing International Political Economy*. New York: Palgrave Macmillan, pp.20-54.
- Phillips, Nicola. 2005b. "State Debates in International Political Economy", in Nicola Phillips ed. *Globalizing International Political Economy*. New York: Palgrave Macmillan, pp.82-115.
- Picciotto, Sol. 2007. The International Crisis of Income Taxation: Combating Tax Havens, Capital Flight and Corruption. A presentation of the arguments in this paper was made at the Critical Legal Conference in Kent in February 2007, and earlier version of the paper was given at the Commonwealth Law Conference in Nairobi in September 2007.
- Poggi, Gianfranco. 1978. *The Development of the Modern State: A Sociological Introduction*. Stanford: Stanford University Press.

Polanyi, Karl 著，黃樹民、石佳音、廖立文譯。1989。鉅變：當代政治、經濟的起源。台北：遠流。

Quinn, Dennis. 1997. "The Correlates of Change in International Financial Regulation ", *American Political Science Review*, Vol.91, No.3, pp.531-551.

Rao, J. Mohan. 2001. "Globalization and the Fiscal Autonomy of the State", Political Economy Research Institute working paper No.25.

Rodrik, Dani. 1997. *Has Globalization Gone Too Far?* Washington, D.C.: Institute for International Economics.

Rodrik, Dani. 1998. "Debate over Globalization: How to Move Forward by Looking Backward", paper prepared for a conference on the Future of the World Trading System, Institute for International Economics, Washington, DC, April 15, 1998.

Rudra, Nita. 2004. "Openness, Welfare Spending, and Inequality in the Developing World", *International Studies Quarterly*, 48, pp.683-709.

Rudra, Nita. 2008. *Globalization and the Race to the Bottom in Developing Countries: Who Really Gets Hurt?*. Cambridge: Cambridge University Press.

Scholte, Jan Aart. 1997. "Global Capitalism and the State", *International Affairs*, Vol. 73, No.3, July, pp.427-452.

Schulze, Gunther. G. and Heinrich W. Ursprung. 1999. "Globalisation of the Economy and the Nation State", *The World Economy*, Vol.22, Issue3, pp.295-352。

Schumpeter, Joseph A. 1991. "The Crisis of the Tax State", in Joseph A. Schumpeter ; Richard Swedberg ed., *The Economics and Sociology of Capitalism*. N.J. : Princeton University Press, pp.99-140.

Schwab, Klaus and Michael E. Porter. 2008. *The Global Competitiveness Report 2008-2009*. Geneva: World Economic Forum.

Secretariat of Federal Revenues of Bazil. 2006. "The Adaptation of the Tax Systems to
208

Globalization”, at

<http://www.receita.fazenda.gov.br/prepararImpressao/ImprimePagina.asp>

Sil, Rudra. 2003. “Globalization, the State, and the Industrial Relations: Common Challenges, Divergent Transitions”, in T. V. Paul, G. John Ikenberry and John A. Hall eds, *The Nation State in Question*. Princeton: Princeton University Press, pp.260-287.

Slemrod, Joel. 2003. “The Truth about Taxes and Economic Growth: Interview with Joel Slemrod”, *Challenge*, Vol.46, No.1, pp5-14.

Sparke, Mattew. 2006. “Political Geography: Political Geographies of Globalization(2)-Governance”, *Progress in Human Geography*, Vol.30, No.2, pp.1-16.

Spruyt, Hendrik.1994. *The Sovereign State and its Competitors*. Princeton: Princeton University Press.

Steinmo, Sven. 1994. “The End of Redistribution? International Pressures and Domestic Tax Policy Choices”, *Challenge*, November-December 1994, pp.9-17.

Steinmo, Sven. 2001. “Taxation, Redistribution and regulation: Fiscal Policy in a Changing World Economy”, in Magnusson, Lars and Jan Ottosson eds., *The State, Regulation and the Economy: An Historical Perspective*, Cheltenham: Edward Elgar, pp.89-106.

Steinmo, Sven. 2003. “The Evolution of Policy Ideas: Tax Policy in the 20th Century”, *British Journal of Politics and International Relations*, Vol.5, No.2, pp.206-236.

Steinmo, Sven. 2005. “Globalization, Taxation and the Evolution of the Modern State”(Draft Introduction).

Stewart, Kenneth and Michael Webb. 2006. “International Competition in Corporate Taxation: Evidence from the OECD Time Series”, *Economic Policy*, January 209

2006, pp.153-201.

Strange, Susan. 1997. "The Defective State", *Daedalus*, Vol. 124, No. 2, Spring, pp.55-74.

Swank, Duane and Sven Steinmo. 2002. "The New Political Economy of Taxation in Advanced Capitalist Democracies", *American Journal of Political Science*, Vol.46, No.3, pp.642-655.

Swank, Duane. 2006. "Tax Policy in an Era of Internationalization: Explaining the Spread of Neoliberalism", *International Organization*, Vol.60, pp.847-882.

Swank, Duane. 2007. Taxing Choices: International Markets2007, Democracy and the Transformation of Corporate Tax Policy. Prepared for presentation at the Annual Meeting of the American Political Science Association, August 30-September 2, Chicago, IL.

Swyngedouw, Erik. 2000. "Authoritarian Governance, Power and the Politics of Scaling", *Environment and Planning D: Society and Space*, volume 18, pages 63 -76.

Tanzi, Vito. 2000. "Globalization, Technological Developments, and the Work of Fiscal Termites". International Monetary Fund working paper No.181.

Tanzi, Vito. 2001. 「有必要建立一個世界稅收組織嗎？」, 收於 Assaf Razin and Efraim Sadka 編, 王根蓓、陳雷譯, 全球化經濟—從公共經濟學角度的政策透視, 上海：上海財經大學出版社，頁 209-226。

Tanzi, Vito. 2002. "Globalization and the Future of Social Protection", *Scottish Journal of Political Economy*, Vol.49, No.1, pp.116-127.

Tanzi, Vito. 2003. "Globalization and the Need for Fiscal Reform in Developing Countries", the paper of the International Conference on "Globalization and Economic Growth" organized by the Mexico Senate and the Bank of Mexico, Mexico City, October 8-9,2003.

Tanzi, Vito. 1995. *Taxation in an Integrating World*. Washington, D.C.: The Brookings Institution.

Thun, Eric. 2008. "The Globalization of Production", in John Ravenhill ed., *Global Political Economy*, Oxford: Oxford University Press, pp.346-372.

Tsai, Shin-yuan. 2007. *Globalization Effects on China's Influence on Taiwan Economy*. New York: P. Lang.

UNCTAD. 2008. *World Investment Report 2008: Transnational Corporations and the Infrastructure Challenge*. New York: United Nations.

Wade, Robert. 1996. "Globalization and Its Limits: Reports of the Death of the National Economy are Greatly Exaggerated", in Suzanne Berger and Ronald Dore eds., *National Diversity and Global Capitalism*, Ithaca: Cornell University Press, pp.60-88.

Wade, Robert. 2003. "What Strategies are viable for developing countries today? The World Trade Organization and the shrinking of 'developing space'", in *Review of International Political Economy*, Vol.10, No.4, pp.621-644.

Wade, Robert. 2005. "What Strategies Are Viable for Developing Countries Today? The World Trade Organization and the Shrinking of 'Development Space'", in Kevin P. Gallagher ed., *Putting Development First: The Importance of Policy Space in the WTO and IFIs*, London: Zed Books, pp. 80-101.

Wagner, Adolph. 1958. "Three Extracts on Public Finance", in Richard A. Musgrave and Alan T. Peacock eds., *Classics in the Theory of Public Finance*. N.Y.: St. Martin's Press, pp.1-15.

Webb, Michael. 2000. "Global Markets and state Power: Explaining the Limited Impact of International Tax Competition", in Stephen McBride and John Wiseman eds., *Globalization and its Discontents*, London: Mac Millian Press, pp113-128.

Weiss, Linda. 1997. "Globalization and the Myth of the Powerless State", *New Left Review*, 225, pp.3-27.

Woodward, Richard. 2004. "Winning and Losing in the Global Economy: The Case of the OECD's Harmful Tax Competition Initiative", Centre for Global Political Economy working paper 04-04.

Wu , Yu-Shan. 2007. "Taiwan's Developmental State". *Asian Survey*, Vol.47, Issue 6, pp.977-1001.



附錄一 1952 年至 2007 年台閩地區人口數

單位：人

年底	人口數	年底	人口數
1952	8,169,183	1980	17,866,008
1953	8,479,971	1981	18,193,955
1954	8,792,997	1982	18,515,754
1955	9,122,525	1983	18,790,538
1956	9,435,615	1984	19,069,194
1957	9,737,115	1985	19,313,825
1958	10,080,045	1986	19,509,082
1959	10,472,355	1987	19,725,010
1960	10,837,762	1988	19,954,397
1961	11,196,667	1989	20,156,587
1962	11,561,073	1990	20,401,305
1963	11,934,860	1991	20,605,831
1964	12,310,157	1992	20,802,622
1965	12,683,326	1993	20,995,416
1966	13,049,605	1994	21,177,874
1967	13,354,875	1995	21,357,431
1968	13,725,991	1996	21,525,433
1969	14,411,976	1997	21,742,815
1970	14,753,911	1998	21,928,591
1971	15,073,216	1999	22,092,387
1972	15,367,774	2000	22,276,672
1973	15,642,467	2001	22,405,568
1974	15,927,167	2002	22,520,776
1975	16,223,102	2003	22,604,550
1976	16,579,737	2004	22,689,122
1977	16,882,053	2005	22,770,383
1978	17,202,491	2006	22,876,527
1979	17,543,067	2007	22,958,360

說明：1967 年度以前的人口數不包含連江縣資料。

資料來源：1.行政院主計處編印，1976，中華民國六十四年統計提要。

2. 行政院主計處編印，1996，中華民國統計年鑑—中華民國八十五年。
3. 行政院主計處網站。
4. 內政部編印，1977，中華民國台閩地區人口統計—民國六十五年。
5. 內政部編印，1978，中華民國台閩地區人口統計—民國六十六年。
6. 內政部編印，1979，中華民國台閩地區人口統計—民國六十七年。
7. 內政部編印，1980，中華民國台閩地區人口統計—民國六十八年。
8. 內政部編印，1981，中華民國台閩地區人口統計—民國六十九年。
9. 內政部編印，1983，中華民國台閩地區人口統計—民國七十一年。
10. 內政部編印，1984，中華民國台閩地區人口統計—民國七十二年。
11. 內政部編印，1985，中華民國台閩地區人口統計—民國七十三年。



附錄二 OECD 公布租稅庇護所黑名單和灰名單

一、承諾執行國際共通稅收標準但尚未執行的國家或地區(黑名單)

國家或地區	承諾年代	簽訂協定 數量	國家或地區	承諾年代	簽訂協定 數量
租稅庇護所					
Andorra	2009	0	Liechtenstein	2009	1
Anguilla	2002	0	Marshall Islands	2007	1
Antigua and Barbuda	2002	7	Monaco	2009	1
Aruba	2002	4	Montserrat	2002	0
Bahamas	2002	1	Nauru	2003	0
Bahrain	2001	6	Neth. Antilles	2000	7
Belize	2002	0	Niue	2002	0
Bermuda	2000	3	Panama	2002	0
British Virgin Islands	2002	3	St Kitts and Nevis	2002	0
Cayman Islands	2000	8	St Lucia	2002	0
Cook Islands	2002	0	St Vincent & Grenadines	2002	0
Dominica	2002	1	Samoa	2002	0
Gibraltar	2002	1	San Marino	2000	0
Grenada	2002	1	Turks and Caicos Islands	2002	0
Liberia	2007	0	Vanuatu	2003	0
其他金融中心					
Austria	2009	0	Guatemala	2009	0
Belgium	2009	1	Luxembourg	2009	0
Brunei	2009	5	Singapore	2009	0
Chile	2009	0	Switzerland	2009	0

二、尚未承諾執行國際共通稅收標準的國家或地區(黑名單)

國家或地區	簽訂協定數量	國家或地區	簽訂協定數量
Costa Rica	0	Philippines	0
Malaysia(Labuan)	0	Uruguay	0

資料來源：OECD 網站：<http://www.oecd.org/dataoecd/38/14/42497950.pdf>

說明：此份名單為 OECD 於 2009 年 4 月 2 日公布者。

三、OECD 於 2009 年 7 月 16 日公布的灰名單

國家或地區	承諾年代	簽訂協定 數量	國家或地區	承諾年代	簽訂協定 數量
租稅庇護所					
Andorra	2009	0	Marshall Islands	2007	1
Anguilla	2002	0	Monaco	2009	2
Antigua and Barbuda	2002	7	Montserrat	2002	0
Aruba	2002	4	Nauru	2003	0
Bahamas	2002	1	Neth. Antilles	2000	7
Belize	2002	0	Niue	2002	0
British Virgin Islands	2002	11	Panama	2002	0
Cayman Islands	2000	11	St Kitts and Nevis	2002	0
Cook Islands	2002	1	St Lucia	2002	0
Dominica	2002	1	St Vincent & Grenadines	2002	0
Gibraltar	2002	2	Samoa	2002	0
Grenada	2002	1	San Marino	2000	0
Liberia	2007	0	Turks and Caicos Islands	2002	0
Liechtenstein	2009	1	Vanuatu	2003	0
其他金融中心					
Austria	2009	2	Malaysia	2009	0
Brunei	2009	5	Philippines	2009	0

Chile	2009	0	Singapore	2009	1
Costa Rica	2009	0	Switzerland	2009	0
Guatemala	2009	0	Uruguay	2009	0

資料來源：OECD 網站：<http://www.oecd.org/dataoecd/50/0/42704399.pdf>



附錄三 租稅減免法規與條次——稅目別

稅目	法律	條次	法律數 目
國 稅 所 得 稅 篇	二二八事件處理及賠償條例	§12	50
	中小企業發展條例	§10、§34、§35、§36、§36-1	
	公務人員退休撫卹基金管理條例	§9	
	公教人員保險法(原名稱：公務人員保險法)	§23	
	公職人員選舉罷免法	§42	
	文化資產保存法	§93	
	文化藝術獎助條例	§27、§28	
	加工出口區設置管理條例	§14	
	台灣地區與大陸地區人民關係條例	§24、§25	
	企業併購法	§37-§41、§43	
	全民健康保險法	§84	
	合作社法	§7	
	戒嚴時期不當叛亂暨匪諜審判案件補償條例	§12	
	私立學校法	§62	
	身心障礙者權益保障法	§72	
	所得稅法	§4、§4-1、§4-2、§4-3、§14、§14-1、§17、§17-2、§73-1、§125-1	
	金融控股公司法	§28、§31、§49	
	金融機構合併法	§15、§17、§18	
	促進產業升級條例	§5-§15、§18、§19、§19-1、§70-1	
	促進民間參與公共建設法	§36、§37、§40	
	政府發展經濟社會向國外借款及保證條例	§8	
	科學工業園區設置管理條例	§18	
	軍人及其家屬優待條例	§13	
	軍人保險條例	§22	
	香港澳門關係條例	§28、§29	

所得稅篇	原住民族工作權保障法	§8	7
	振興經濟消費券發放特別條例	§5	
	能源管理法	§7	
	國民年金法	§57	
	國際金融業務條例	§13-§16	
	國際機場園區發展條例	§35	
	都市計畫法	§50-1	
	勞工保險條例	§3	
	勞動基準法	§24、§32	
	替代役實施條例	§49	
	發展觀光條例	§50	
	電影法	§39-1	
	新市鎮開發條例	§14、§24	
	農民健康保險條例	§49	
	農田水利會組織通則	§24	
	農會法	§4	
	農業發展條例	§54	
	漁會法	§4	
	精神衛生法	§27	
貨物稅篇	獎勵民間參與交通建設條例	§28、§29、§33	
	藥害救濟法	§19	
	戰士授田憑據處理條例	§3	
	儲蓄互助社法	§8、§13-1	
	總統副總統選舉罷免法	§40	
	職業災害勞工保護法	§36	
	加工出口區設置管理條例	§13、§17	
	自由貿易港區設置管理條例	§21	
	科學工業園區設置管理條例	§20	
	貨物稅條例	§3、§4、§6、§8、§9、§11、§12、 §12-1、§12-2	
遺產及	農業發展條例	§51	
	漁業法	§59	
	離島建設條例	§10-1	
	文化資產保存法	§92	
	水利法	§97-1	
	自來水法	§12-1	

贈 與 稅 篇	都市更新條例	§47	10
	都市計畫法	§50-1	
	華僑回國投資條例	§15	
	新市鎮開發條例	§11	
	藥害救濟法	§19	
	農業發展條例	§38	
	遺產及贈與稅法	§16-§18、§20、§22	
營 業 稅 篇	公教人員保險法(原名稱：公務人員保 險法)	§23	31
	文化藝術獎助條例	§30	
	生技新藥產業發展條例	§6	
	加工出口區設置管理條例	§13、§17	
	加值型及非加值型營業稅法(原名 稱：營業稅法)	§7-§9	
	外役監條例	§24	
	自由貿易港區設置管理條例	§21	
	企業併購法	§34	
	全民健康保險法	§84	
	合作社法	§7	
	金融控股公司法	§28	
	金融資產證券化條例	§38	
	促進產業升級條例	§9-1、§9-2、§15、§20	
	科學工業園區設置管理條例	§20	
	軍人保險條例	§22	
	原住民族工作權保障法	§8	
	國立高級中等學校校務基金設置條例	§4	
	國民年金法	§57	
	國際金融業務條例	§14	
	國際機場園區發展條例	§21	
	勞工保險條例	§3	
	發展觀光條例	§50-1	
	郵政法	§9	
	農民健康保險條例	§49	
	農田水利會組織通則	§24	
	農產品市場交易法	§11、§24	
	農會法	§4	

證券 交易 稅篇	農業發展條例	§46、§47	5
	漁會法	§4	
	儲蓄互助社法	§8	
	離島建設條例	§10、§10-1	
	不動產證券化條例	§49	
	企業併購法	§34	
	私立學校法	§68	
	促進產業升級條例	§15、§20-1	
	金融控股公司法	§28	
	水利法	§97-1	
地 方 稅 篇	土地稅法	§28、§28-1、§28-2、§33、§34、 §35、§39、§39-1、§39-2、§133	11
	山坡地保育利用條例	§21	
	中小企業發展條例	§33、§34	
	平均地權條例	§35、§35-1、§36、§40、§41、 §42、§42-1、§44、§45	
	自來水法	§12-1	
	金融機構合併法	§17、§18	
	促進產業升級條例	§16、§17	
	都市更新條例	§39、§46、§47	
	新市鎮開發條例	§6、§24	
	農業發展條例	§37	
地 方 稅 篇	公教人員保險法(原名稱：公務人員保 險法)	§23	19
	企業併購法	§34	
	全民健康保險法	§84	
	印花稅法	§6	
	私立學校法	§68	
	金融控股公司法	§28	
	金融資產證券化條例	§38	
	金融機構合併法	§17	
	促進產業升級條例	§15	
	軍人保險條例	§22	
	國民年金法	§57	
	國際金融業務條例	§15	
	勞工保險條例	§3	
	郵政法	§9	

地 價 稅 篇	農民健康保險條例	§49	19
	農產品市場交易法	§11、§24	
	農會法	§4	
	農業發展條例	§46、§47	
	漁業法	§4	
	土地法	§133、§193、§195	
	土地稅法	§6、§17-§20、§22、§27-1	
	山坡地保育利用條例	§21	
	文化資產保存法	§91	
	文化藝術獎助條例	§26、§29	
	平均地權條例	§20、§21、§23-§25、§58	
	促進民間參與公共建設法	§39	
	國民住宅條例	§14	
	國有財產法	§8	
地 方 稅 篇	國軍老舊眷村改建條例	§25	12
	國家安全法	§5	
	國際機場園區發展條例	§21	
	都市更新條例	§46	
	郵政法	§9	
	新市鎮開發條例	§10、§14、§25	
	農田水利會組織通則	§11	
	農村社區土地重劃條例	§9	
	農產品市場交易法	§17	
	獎勵民間參與交通建設條例	§31	
使 用 牌 照 稅	使用牌照稅	§7	2
	發展大眾運輸條例	§2	
房 屋 稅 篇	文化資產保存法	§91	12
	文化藝術獎助條例	§26、§29	
	房屋稅條例	§14、§15	
	促進民間參與公共建設條例	§39	
	國民住宅條例	§15	
	國有財產法	§8	
	國軍老舊眷村改建條例	§25	
	國際機場園區發展條例	§21	
	都市更新條例	§46	

稅 契 稅 篇	新市鎮開發條例	§25	14
	農產品市場交易法	§10、§17	
	獎勵民間參與交通建設條例	§31	
	加工出口區設置管理條例	§13	
	企業併購法	§34	
	金融控股公司法	§28	
	金融機構合併法	§17	
	促進民間參與公共建設條例	§39	
	促進產業升級條例	§15	
	私立學校法	§68	
	契稅條例	§2、§14	
	科學工業園區設置管理條例	§15	
	國民住宅條例	§15、§35	
	國軍老舊眷村改建條例	§25	
娛樂 稅篇	都市更新條例	§46	2
	新市鎮開發條例	§25	
	獎勵民間參與交通建設條例	§31	
娛樂	娛樂稅法	§4	
稅篇	文化藝術獎助條例	§20	

資料來源：1.曾巨威主持，2002，各項租稅稅基侵蝕之全面檢討，行政院財政改革委員會委託研究計畫，表 5-1，頁 39-44。

2.筆者自行整理。

附錄四 租稅減免法規與條次——主管機關別

主管機關	法律	條次	法律數目
行政院	國家安全法	§5	4
	離島建設條例	§10、§10-1	
	二二八事件處理及補償條例	§12	
	戒嚴時期不當叛亂暨匪諜審判 案件補償條例	§12	
內政部	合作社法	§7	15
	國民年金法	§57	
	國民住宅條例	§14、§15、§35	
	平均地權條例	§20、§21、§23-§25、§35、§35-1、§36、§40、§41、§42、§42-1、§44、§45、§58	
	都市計畫法	§50-1	
	都市更新條例	§39、§46、§47	
	新市鎮開發條例	§6、§10、§11、§14、§24、§25	
	軍人及其家屬優待條例	§13	
	身心障礙者權益保障法	§72	
	自來水法	§12-1	
	農村社區土地重劃條例	§9	
	農民健康保險條例	§49	
	土地法	§133、§193、§195	
	替代役實施條例	§49	
法務部	儲蓄互助社法	§8、§13-1	1
	外役監條例	§24	
交通部	獎勵民間參與交通建設條例	§28、§29、§31、§33	5
	郵政法	§9	
	國際機場園區發展條例	§21、§35	
	發展大眾運輸條例	§2	
	發展觀光條例	§50	

國防部	戰士授田憑據處理條例	§3	3
	軍人保險條例	§22	
	國軍老舊眷村改建條例	§25	
財政部	所得稅法	§4、§4-1、§4-2、§4-3、§14、 §17、§17-2、§73-1、§125-1	14
	土地稅法	§6、§17-20、§22、§27-1、§ 28、§28-1、§28-2、§33、§34、 §35、§39、§39-1、§39-2、§133	
	房屋稅法	§14、§15	
	契稅條例	§2、§14	
	印花稅法	§6	
	使用牌照稅法	§7	
	遺產及贈與稅法	§16-§18、§20、§22	
	貨物稅條例	§3、§4、§6、§8、§9、§11、 §12、§12-2	
	加值型及非加值型營業稅法	§7-§9	
	娛樂稅法	§4	
	國際金融業務條例	§13-§16	
	國有財產法	§8	
經濟部	金融機構合併法	§15、§17、§18	8
	金融控股公司法	§28、§31、§49	
	華僑回國投資條例	§15	
	促進產業升級條例	§5-§15、§17-§19、§19-1、§ 20、§20-1、§70-1	
	能源管理法	§7	
	中小企業發展條例	§10、§33-§36、§36-1	
	加工出口區設置管理條例	§3、§13、§14、§17	
	生技新藥產業發展條例	§6	
教育部	水利法	§97-1	2
	企業併購法	§34、§37-§41、§43	
新聞局	私立學校法	§62、§68	2
	國立高級中等學校校務基金設 置條例	§4	
新聞局	電影法	§39-1	1
衛生署	精神衛生法	§27	3
	全民健康保險法	§84	
	藥害救濟法	§19	

農委會	山坡地保育利用條例	§21	7
	農業發展條例	§37、§38、§46、§47、§51、§54	
	漁業法	§59	
	農產品市場交易法	§10、§11、§17、§24	
	農會法	§4	
	漁會法	§4	
	農田水利會組織通則	§11、§24	
勞委會	勞動基準法	§3、§24、§32	3
	勞工保險條例	§3	
	職業災害勞工保護法	§36	
文化建設委員會	文化藝術獎助條例	§20、§26-§30	2
	文化資產保存法	§91-§93	
原住民委員會	原住民族工作權保障法	§8	1
經濟建設委員會	振興經濟消費券發放特別條例	§5	1
公共工程委員會	促進民間參與公共建設法	§36、§37、§39、§40	1
國家科學委員會	科學工業園區設置管理條例	§15、§18、§20、§21	1
大陸委員會	香港澳門關係條例	§28、§29	2
	台灣地區與大陸地區人民關係條例	§24、§25	
金融監督管理委員會	不動產證券化條例	§49	2
	金融資產證券化條例	§38	
中央選舉委員會	公職人員選舉罷免法	§42	2
	總統副總統選舉罷免法	§40	
銓敘部	公務人員退休撫卹基金管理條例	§9	2
	公教人員保險法(原名稱：公務人員保險法)	§23	

資料來源：1.曾巨威主持，2002，各項租稅稅基侵蝕之全面檢討，行政院財政改革

委員會委託研究計畫，表 5-3，頁 49-52。

2.筆者自行整理。