

基隆市政府 110 年度研究發展報告



基隆市開徵特別稅課之研究

研究單位：基隆市稅務局

研究人員：林素真科長

中華民國 110 年 6 月 30 日

研究發展報告名稱	基隆市開徵特別稅課之研究
研究單位及人員	基隆市稅務局、林素真
研究時間	自 110 年 1 月 1 日至 110 年 6 月 30 日
內 容 摘 要	
<p>近年各縣市政府均面臨了地方財源嚴重不足之困境，而地方政府的財政收入之充裕與否，嚴重影響地方政策之推展，若缺少足够的財政收入，實無法應付日益增加的社會福利支出及地方建設之推動，為解決上述的問題，於 2002 年 12 月公布實行地方稅法通則，賦予地方自治團體開徵新稅源之法源依據。</p> <p>本文從各地方政府之財政現況與地方稅制之問題做分析，並進一步探討目前各地方政府為增裕稅收，改善地方財政赤字，依據地方稅法通則規定開源新稅源，於各縣市自治條例送財政部備查時，彙總分析未獲財政部備查之案例及已開徵成功之地方稅案例，做為基隆市可以開徵新稅源之借鏡，並做為本市未來開徵新稅源之參考依據。故如何落實地方財政自主權，及依地方稅法通則作為地方政府開徵新稅源之開源工具，充裕本市的稅收，且應用此稅收來源進行本市景觀、都更、交通建設及觀光廊帶的整體規劃進行改善，有助於本市自有財源的增加、市容景觀之美化以及居民生活舒適度提升，更能因此帶動觀光動能，達到多贏的目標，為本次研究之目的。</p> <p>惟地方稅法通則自 2002 年 12 月公布實施至今已近 20 年，僅用 10 條條文規範地方政府之課稅立法權太過粗略，且對於地方稅開徵新稅源訂定諸多的限制，大大的限制了地方政府開徵新稅目的可能，導致地方政府如欲開徵新稅，無法展現其創意且綁手綁腳。故本文建議地方稅法通則宜適度檢討，依原通則之立法意旨，是為提高地方政府財政自主權、充裕地方自有財源，以滿足地方建設發展之需要，自不宜在地方稅法通則有過多的限制，建議對於部分法條定義不明的應修法定義清楚，對於使用近 20 年不合時宜的限制條款應行適度的修法，進一步建議地方加稅的政策及配套措施宜由中央推動以達加乘之效果。</p>	

目次

第一章 緒論	1
第一節 研究動機及背景	1
第二節 研究目標	2
第三節 研究範圍	2
第四節 研究方法	2
第二章 地方稅收概況與地方稅制問題	3
第一節 地方稅課徵現況	3
一、稅捐之意涵	3
二、地方稅稅收概況	6
第二節 地方財稅法制現況問題	9
一、地方政府自有財源不足	9
二、中央政府租稅優惠之規定，侵犯地方稅收收入	10
三、社會福利負擔沉重	10
四、人事費用過高	11
第三章 地方稅法通則施行概況	12
第一節 地方稅法通則之沿革	12
第二節 地方稅法通則之法制規範及內容檢討	13
一、課徵地方稅之法律適用順序	13
二、地方稅課徵之範圍	13
三、地方稅法通則開徵的限制	14
四、課稅年度之限制	16
五、地方稅開徵之法定程序	16
六、地方稅自治條例之備查制度探討	17

第四章 基隆市開徵特別稅課之探討.....	19
第一節 開徵地方特別稅及臨時稅未成功案例.....	19
一、未獲地方民意機關之立法程序通過.....	19
二、通過議會三讀立法程序，但送中央不予備查.....	19
三、中央機關准予備查，但未實際開徵.....	21
第二節 開徵地方特別稅及臨時稅成功案例.....	21
一、與建築及營建施工有關之特別稅.....	21
二、土石採取景觀維護特別稅或礦石開採特別稅.....	22
第三節 基隆市開徵特別稅課標的分析.....	24
一、特別稅與臨時稅之差別.....	24
二、基隆市可開徵之新稅目分析.....	26
第五章 結論與建議.....	32
第一節 結論.....	32
第二節 建議.....	33
一、建議地方稅法通則應放寬稅別稅課及臨時稅課開徵年限.....	33
二、建議地方稅法通則能有限度的開放限制條款.....	34
三、備查制度應行檢討或修法.....	34
四、欠缺自動開徵新稅目之配套.....	35
五、地方加稅應由中央推動以達加乘效果.....	35
參考文獻.....	37
附件目錄.....	40

表目錄

表 1 國稅分類.....	5
表 2 地方稅分類.....	6
表 3 近 5 年地方稅稅收主要稅源分析.....	7
表 4 各級政府歲出淨額—按政府別分.....	7
表 5 各級政府公共債務概況總表.....	8
表 6 地方政府開徵地方稅情形.....	23
表 7 基隆市歷年居住戶數及人口數統計表.....	27
表 8 基隆港旅客人數.....	28

第一章 緒論

第一節 研究動機及背景

近年各縣市地方政府之財政困窘，地方政府的財政收入之充裕與否，嚴重影響地方政策之推展，若缺少足够的財政收入，實無法應付日益增加的社會福利支出及地方政策推動。從財政部國庫署 2019 年各級政府公共務概況總表（審定決算數）所提供之數據，目前依公共債務法規範之債務總數地方政府高達 1 兆零 6 億，其中六個直轄市之債務為約 7,951 億，六都中債務金額最高者為高雄市金額約 2,477 億；非直轄市之債務金額約為 2,053 億，以苗栗縣的舉債金額最高約為 379 億；另鄉鎮市之負債約為 2 億¹。由國庫署所統計之各縣市債務金額可知，除嘉義市、金門縣、連江縣負債金額為 0，其餘各縣市政府皆面臨了地方財源嚴重不足之困境。

為解決上述地方政府自有財源不足之問題，於民國 2002 年 12 月公布實行地方稅法通則，賦予地方自治團體開徵新稅源之法源依據。惟地方稅法通則公布實施至今已近 20 年，僅用 10 條條文規範地方政府之課稅立法權太過粗略，且造成各地方政府，依據地方稅法通則規定開源新稅源，於地方自治條例送地方議會審查通過送財政部備查時，常以違反地方稅法通則第 3 條之限制條款而不予備查，故本市未來若要開徵新稅源，如何透過已開徵成功及未獲財政部備查之地方稅案例，做為基隆市可以開徵新稅源之借鏡，並做為本市未來開徵新稅源之參考依據。

檢視基隆市近幾年的負債情況，本市在林市長右昌的帶領下，自 2015 年到 2020 年未再新增舉債，債務餘額從 2014 年底高達 124.29 億，逐年下降到 77.25 億元（109 年底預估值），共減少 47.04 億元，債務比例下降達 37.8 %。所以基隆市的債務在林市長的帶領下，創下連 6 年零舉債，且預算規模成長 32.2%，還債與減債幅度名列前茅之佳績，但除了市長所帶領的市府團隊努力爭取中央政府各項計畫預算外²，配合消極的每年財政支出的節流政

¹ 財政部國庫署網站，公共債務業務，瀏覽日期：2021 年 5 月 11 日，
https://www.nta.gov.tw/singlehtml/1618?cntId=nta_755_1618。

² 中央通訊社網站，基隆市連 6 年零舉債 預算規模成長 32.2%，瀏覽日期：2021 年 5 月 11 日，
<https://www.cna.com.tw/news/aloc/202010200385.aspx>

策，積極的開拓基隆市新的稅收來源亦是財政收入開源及減少債務餘額，另一可行評估之方案。

第二節 研究目標

本研究報告所欲探討之議題如下：

- (一) 從地方政府開拓自主財源必要性，及我國地方稅法通則之法制現況，探討目前的地方稅法通則之法規限制的內容與適當性，及此通則所涵蓋之法規範內涵。
- (二) 依目前地方稅制現況問題，進一步探討地方稅通則於2002年公布實施後，各縣市政府所開徵地方稅新稅源之已開徵成功及未成功之案件，以做為未來基隆市開徵新稅源之借鏡，並進一步探討基隆市開徵新稅源之可行性。

第三節 研究範圍

依地方稅法則之規定，各地方政府得自行開徵之稅源，可開徵之稅課共有特別稅課、臨時稅課及附加稅課。本文透過地方稅法通則依法得開徵之稅課之一「特別稅課」為研究對象，進一步探討現行已開徵特別稅課及臨時稅課之成功案例及未成功案例，針對理論與實務相關爭議問題，納入討論範圍。

第四節 研究方法

本研究報告透過文獻分析法及實例案例分析，收集相關司法院大法官解釋、專書、期刊文獻及與地方稅開徵特別稅課有關的研究報告，進行研究分析。以及各縣市政府已開徵特別稅、臨時稅之實例案例進行分析探討，希能藉由相關研究能使實務與理論間，找尋其平衡點及做為本市依地方稅法通則開徵新稅源時之方向及建議。

第二章 地方稅收概況與地方稅制問題

第一節 地方稅課徵現況

一、 稅捐之意涵

我國相關法規對於稅捐一詞並無明確的定義³。惟從稅捐稽徵法（以下簡稱稅稽法）第 2 條之規定來觀察，該法對稅捐的定義為「本稅所稱之稅捐，指一切法定之國、直轄市、縣（市）及鄉（鎮、市）稅捐。但不含關稅。」，雖稅稽法中所規範的稅捐不包含關稅，但經查其立法理由，因稅稽法所規範的稅收以內地稅捐為限，關稅及礦區稅因性質較為特別，雖然沒有在稅稽法規範之範圍中，但是仍然屬我國法定稅捐的項目之一⁴。

（一） 稅捐立法權⁵

中央及地方自治團體之立法權於憲法第 107 條規定，「中央財政與國稅」及「國稅與省稅、縣稅之劃分」等事項由中央立法並執行之。另第 110 條規定，縣財政與縣稅由縣立法並執行之。釋字 277 號理由書則認為財政收支劃分法第 7 條規定，縣、市稅課立法，以本法有明文規定者限，並由中央制定各該稅法通則，以為縣、市立法之依據，有關由中央制定稅法通則做為地方自治團體立法之依據，係基於租稅法律主義之踐行，與憲法規定不牴觸。依上開規定，地方制定地方稅法以課徵新的地方稅捐時，應受到「財政收支劃分法」及「地方稅法通則」等中央所制定的地方稅法規範之限制⁶。該解釋的主要內容有以下三點：

1. 財政收支法第 7 條其後段部分關於省及直轄市、縣（市）（局）稅課立法，以本法有明文規定者為限，並由中央制定各該稅法通則，以為省、縣立法之依據，係中央依憲法第 107 條第 7 款為實施國稅與省稅、縣稅之劃分，並貫徹租稅法律主義而設，與憲法尚無牴觸。

³ 黃茂榮，稅法總論-法學方法與現代稅法，2012 年 3 月，頁 3。

⁴ 稅捐稽徵法令彙編，109 年 12 月，頁 3。

⁵ 陳清秀，稅法總論，2019 年 9 月，頁 95。

⁶ 柯格鐘，財政權限劃分與地方稅，東吳公法論叢，2017 年 8 月，頁 18。

2. 中央應就劃歸地方之稅課，依財政收支劃分法前開規定，制定地方稅法通則，或在各該稅法內訂定可適用於地方之通則性規定，「俾地方得據以行使憲法第 109 條第 1 項第 7 款及第 110 條第 1 項第 6 款賦予之立法權」。目前既無地方稅法通則，現行稅法又有未設上述通則性規定者，應從速制定或增訂。在地方未完成立法前，仍應依中央有關稅法辦理。
3. 中央與地方財政收支劃分之規定，中央自應斟酌實際情形，適時調整，以符憲法兼顧中央與地方財政均衡之意旨。

(二) 稅捐收益權

稅捐收益權係指租稅收入應歸屬為何層級之公法團體。我國憲法對於稅捐收益權並無明確之規定，實務上是直接由中央制度法律以劃分中央與地方之各稅目分配之比例。從字面的解釋，一般的理解會以為國稅之稅收收益權歸屬中央，地方稅之稅收收益權歸屬地方。實際不然，國稅收入依財政收支劃分法第 8 條第 2 至 4 項之規定，所得稅總收入 10%、營業稅總收入減除依法提撥之統一發票給獎獎金後之 40%及貨物稅總收入 10%，應由中央統籌分配直轄市、縣（市）及鄉（鎮、市）。遺產及贈與稅，應以在直轄市徵起之收入 50%給該直轄市；在市徵起之收入 80%給該市；在鄉（鎮、市）徵起之收入 80%給該鄉（鎮、市）。菸酒稅，應以其總收入 18%按人口比例分配直轄市及臺灣省各縣（市）；2%按人口比例分配福建省金門及連江二縣。故部分稅目是以固定比例方式稱為共分稅，部分稅目是中央以統籌分配款的方式分配地方自治團體。相同的，地方稅之租稅收益亦並非全部保留於地方自治團體自己使用，依財政收支劃分法第 12 條第 2 至之規定土地增值稅，在縣（市）徵起之收入 20%，應繳由中央統籌分配各縣（市）⁷。

(三) 稅捐行政權

租捐行政權是區分稅收的執行徵收機關，以及人民對於稅捐機關課稅之行政處分有不服時，應向那一機關提起行政救濟。依據憲法第 107 條第 1 項第 6 款明訂：國稅，由中央執行之。另依憲法第 110 條 1 項第 6 款規定，縣

⁷ 柯格鐘，同註 6，頁 20-21。

稅，由縣執行之。故國稅與地方稅之劃分，其對稅捐行政權最有實際之意義⁸。

我國現行租稅制度依財政收支劃分法的規定，可分為國稅和地方稅；而國稅與地方稅係依據法定稅目來區分，並非按稅收係歸屬中央或者是地方來作劃分，例如依據財政收支劃分法第 8 條的規定：「所得稅總收入 10%、營業稅總收入減除依法提撥之統一發票給獎獎金後之 40%及貨物稅總收入 10%，應由中央統籌分配直轄市、縣……。」，由此可見雖然所得稅、營業稅、貨物稅均為國稅，但是稅收並未完全歸屬中央所有。另外依財政收支劃分法第 12 條之規定，地價稅、田賦、土地增值稅、房屋稅、使用牌照稅、契稅、印花稅、娛樂稅等均為地方稅。

1. 國稅

租稅稅收由中央稽徵機關徵收者，稱為國稅。除關稅及進口之營業稅、貨物稅與菸酒稅由海關負責徵收外，綜合所得稅、營利事業所得稅、遺產稅、贈與稅、貨物稅、特種貨物稅及勞務稅(俗稱奢侈稅)、證券交易稅、期貨交易稅、營業稅及菸酒稅，是由財政部各區國稅局負責徵收。

表 1 國稅分類

國稅項目	稽徵機關
1. 關稅	由財政部關稅總局負責徵收
2. 礦稅	由經濟部礦務局代為徵收
3. 所得稅	由財政部所屬國稅局負責徵收(台北市地區由財政部台北國稅局辦理)
4. 遺產及贈與	
5. 貨物稅	
6. 證券交易稅	
7. 期貨交易稅	
8. 營業稅	
9. 菸酒稅	

資料來源：本文整理。

⁸ 葛克昌，租稅法：第二講—租稅之憲法依據，2004 年 6 月，頁 100。

2. 地方稅

租稅收入由地方稅捐稽徵機關徵收者，稱地方稅。我國的地方稅可分為地價稅、房屋稅、土地增值稅、契稅、使用牌照稅、娛樂稅、印花稅、田賦等八個稅目（田賦已於 76 年第 2 期起停徵⁹），其中地價稅、土地增值稅、房屋稅、及契稅等四個稅目，乃因不動產持有及移轉所課徵的稅收，佔全部地方稅總稅收七成八以上，故地方稅收之課徵，主要以不動產為主，且由各地方稅捐稽徵機關負責徵收。

表 2 地方稅分類

地方稅項目	稽徵機關
1. 印花稅	由各縣、市稅捐稽徵機關負責徵收 (基隆市地區由基隆市稅務局辦理)
2. 使用牌照稅	
3. 地價稅	
4. 田賦	
5. 土地增值稅	
6. 房屋稅	
7. 契稅	
8. 娛樂稅	

資料來源：本文整理。

二、 地方稅稅收概況

(一) 我國地方稅近五年之稅收概況

我國目前開徵的地方稅收入以財產稅為主，其中與財產持有稅及財產交易稅有關的稅目，如地價稅、房屋稅、土地增值稅及契稅之加總占了全部稅收 78% 以上。相較於美、日等國的地方稅除財產稅外，尚包含所得稅及銷售稅，其地方稅的稅收來源較廣且收入較多。且我國自 1999 年 7 月起營業稅

⁹ 行政院 76 年 8 月 20 日台 76 財字第 19365 號函釋，土地稅法令彙編，108 年 12 月，頁 126。

由地方稅改制為國稅後，地方稅收入來源更顯不足¹⁰。依據財政部 2020 年統計年報顯示，各地方政府之總歲入每年均不足支付總歲出，2020 年歲入不足以支付歲出的金額高達 4,178 億，足見地方政府自有財源嚴動不足，高度需仰賴中央政府之補助。

表 3 近 5 年地方稅稅收主要稅源分析

單位：新台幣千元

年 度		105 年	106 年	107 年	108 年	109 年
地方總稅收	金額	336,797,785	354,923,480	353,145,509	369,111,804	381,896,639
	%	100%	100%	100%	100%	100%
地價稅	金額	93,888,422	94,776,475	2002,885,304	2002,897,189	2002,752,605
	%	27.88%	26.70%	26.02%	24.90%	24.03%
土增稅	金額	83,385,482	93,861,733	90,551,508	101,136,770	112,989,595
	%	24.76%	26.45%	25.64%	27.40%	29.59%
房屋稅	金額	72,962,850	76,723,547	78,588,425	80,972,489	79,315,449
	%	21.66%	21.62%	22.25%	21.94%	20.77%
使用牌照稅	金額	63,016,185	64,076,999	64,830,354	65,597,520	66,258,963
	%	18.71%	18.05%	18.36%	17.77%	17.35%
契稅	金額	11,375,814	12,789,424	13,365,520	14,773,001	16,147,441
	%	3.38%	3.60%	3.78%	4.00%	4.23%
印花稅	金額	10,644,443	11,099,530	12,146,755	12,856,984	13,725,428
	%	3.16%	3.13%	3.44%	3.48%	3.59%
娛樂稅	金額	1,524,589	1,595,772	1,777,643	1,877,780	1,707,158
	%	0.45%	0.45%	0.50%	0.51%	0.45%

資料來源：財政統計年報及自行整理

表 4 各級政府歲出淨額－按政府別分

單位：新台幣千元

年 別	地方政府	地方政府	歲入歲出之餘絀
	歲入	歲出	
	金額	金額	
101 年	659,509,806	1,055,143,637	-395,633,831

¹⁰ 梁芳芳，地方課稅權之研究，臺北市政府 99 年度自行研究報告，2010 年 12 月，頁 72。

102 年	712,523,444	1,040,604,965	-328,081,521
103 年	751,961,898	1,068,875,708	-316,200,23,810
104 年	763,249,552	1,028,239,477	-264,989,925
105 年	778,565,845	1,077,972,144	-299,406,299
106 年	805,479,026	1,086,254,792	-280,775,766
107 年	816,694,144	1,150,227,307	-333,533,163
108 年	833,484,976	1,180,109,986	-346,625,010
109 年	838,232,000	1,310,083,014	-471,851,014
資料來源：財政部及自行整理			

(二) 我國各地方政府債務概況

依財政部 2019 年審定之各級政府依公共債務法規範所統計之債務金額，全國總負債金額高達 6 兆 3,942 億，其中中央政府之負債金額為 5 兆 3,936 億 6 兆 3,942 億元、地方政府之負債金額為 1 兆 6 億元，相較全國地方稅總稅收金額 3,818 億元來看，若單純的以全國的地方稅收，縱使地方政府三年都不吃不喝都拿來還目前的地方政府所負之債務及債務所生之利息，恐怕還不清，故政府機關之負債問題，已是國家危機問題，應由中央政府及各級地方政府一齊來解決此嚴重之問題，故地方政府之財政自主及新稅源之徵收議題應值得重視。

表 5 各級政府公共債務概況總表
108 年度

製表日期：109 年 12 月 2 日

單位：新臺幣百萬元：%

項目 政府別	公共債務法規範之債務					
	1 年以上債務		未滿 1 年債務		債務合計	自償性 債務
	金額 (1)	比率 (2)	金額 (3)	比率 (4)		
合計	6189010	34.44%	205242	—	6394253	432955
中央政府	5328614	29.65%	65000	3.08%	5393614	217829
地方政府	860396	4.79%	140242	10.98%	1000639	215126
直轄市小計	710989	3.96%	84102	10.50%	79502002	185053
臺北市	173778	0.97%	0	0.00%	173778	31192
高雄市	245774	1.37%	2000	1.50%	247774	36178
新北市	102400	0.57%	34700	21.20%	137100	62360
臺中市	107212	0.60%	24402	18.17%	131615	46231

臺南市	52825	0.29%	7745	8.98%	60569	2475
桃園市	29000	0.16%	15255	13.32%	44255	6617
縣市小計	149246	0.83%	56066	13.99%	205312	29593
宜蘭縣	11521	42.47%	9293	37.21%	20814	4364
新竹縣	12230	37.76%	4588	17.24%	16818	3432
苗栗縣	21838	59.62%	16087	67.36%	37925	11028
彰化縣	16600	29.07%	8701	16.87%	25301	1411
南投縣	10514	32.51%	0	0.00%	10514	2180
雲林縣	17498	32.68%	4420	10.62%	2120028	221
嘉義縣	13405	31.55%	2780	8.30%	16185	600
屏東縣	16890	31.84%	0	0.00%	16890	11
臺東縣	3625	14.12%	1400	7.32%	5025	1341
花蓮縣	8000	30.83%	3920	17.35%	11920	515
澎湖縣	1000	7.72%	303	2.70%	1303	771
基隆市	7825	33.56%	0	0.00%	7825	0
新竹市	8300	35.25%	4573	22.46%	12873	1736
嘉義市	0	0.00%	0	0.00%	0	1783
金門縣	0	0.00%	0	0.00%	0	0
連江縣	0	0.00%	0	0.00%	0	200
鄉鎮市	161	0.00%	74	0.10%	235	481

資料來源：109 年財政統計年報

第二節 地方財稅法制現況問題¹¹

一、 地方政府自有財源不足

茲因財政收支劃分法於劃分中央與地方稅源時，將所得稅、貨物稅等稅源較多的稅目劃歸中央，將財產稅等稅源收入少的稅目劃歸地方。故造成地方的稅收財源較少且稅收嚴重不足。我國中央及地方政府之收支於 1993 年

¹¹ 陳清秀，現代稅法原理，2015 年 9 月，頁 594-599。

至 1999 年期間尚能維持平衡，惟自 1999 年 7 月 1 日起營業稅由地方稅改為國稅，此舉不止進一步減少地方稅的自主財源的營業稅課稅收入，造成地方財政收入惡化重要原因之一¹²。

以開徵稅目與其他國家之稅目數量比較美國州政府以下其地方政府合計開徵的地方稅共計有 15 種；德國邦政府有 15 種稅目、縣市鄉鎮政府則有 10 種稅目，合計有 25 種稅目；日本都道府開徵的稅目共計有 11 種，市町村則有 9 種，合計 20 種稅目；韓國省部分的地方稅有 7 種稅目，縣市稅有 10 種，合計 17 種。而我國的地方稅包括特別稅課計有 9 種，其中田賦目前還停徵中，故只有 8 種，相較美、德、日、韓等國家所開徵的地方稅目數量而言，我國地方稅開徵明顯較少。且美國、日本等國家之地方稅目中皆以所得稅及銷售稅與財產稅為主，使地方政府較有充裕穩定的稅源，反觀我國地方稅是以財產稅為主，在營業稅又收歸國稅後，地方財源更顯不足¹³。

二、 中央政府租稅優惠之規定，侵犯地方稅收收入

在地方稅之課稅收入部分，中央常因公共政策目標或刺激經濟的目的不顧地方財政困難制訂減稅政策，造成中央請客、地方買單之問題，同時嚴重損害地方之財政收入，例如房屋稅與土地增值稅為地方政府之主要稅收來源，而房屋稅的住家用稅率由 1.38% 降至 1.2%、土地增值稅之一般稅率由 60%、50%、40%，降至 40%、30%、20%，中央對於不動產稅率政策性的調降，造成地方稅稅收嚴重減少。

三、 社會福利負擔沉重

近年來各地方政府為選舉之壓力或照顧弱勢族群之考量，皆不斷的增加社會福利的項目及金額，造成地方財政之重大負擔，新增的社會福利項目亦無定期去檢視其必要性及成效，要取消亦會受到民眾反彈及民意代表之壓力，故社會福利負擔有其易放難收之特質，此亦是造成地方財政日益惡化之主要原因之一。

¹² 柯格鐘，同註 6，頁 22-23。

¹³ 梁芳芳，同註 10，頁 71-72。

四、 人事費用過高

財政部針對 2018 年各縣市之統計資料指出，新北市、台中市、彰化縣連年赤字，財政狀況未見好轉。各地方政府之自有財源占歲入比重普遍偏低，自有財源低於 7 成的縣市佔 68%，對中央之補助的財政依賴性高。且在各地方政府的財政支出結構部分，人事費均佔高額的比率；其中基隆市、南投縣、苗栗縣、新竹縣及高雄市等縣市，歲出 50% 以上都要拿去支付人事費，而共計有 18 個縣市之人事支出占歲出比例超過 45%，人事費用比例過高問題使各地方政府之財政支出結構趨於僵化¹⁴。

小結：

綜觀以上目前地方政府在收入面及支出面之財稅法制問題，由於事涉層面甚廣，所需配套解決上述問題者，除財政收支劃分法需修正外、涉及共同任務事項或法定義務辦理事項應建立中央與地方之協商機制平台，對於不合時宜之租稅優惠措施應予檢討¹⁵，本文針對自有財源不足的問題，藉由地方稅法通則之法源依據，尋求地方政府擴大稅收，開徵新稅源之可行性方案，以增加本市之自有財源的籌措之管道。

¹⁴ 聯合新聞網，地方財政成績單 5 縣市經費半數付人事，2019 年 7 月 28 日，瀏覽日期：2021 年 5 月 18 日，<https://news.housefun.com.tw/news/article/683046233881.html>。

¹⁵ 陳清秀，同註 11，頁 601。

第三章 地方稅法通則施行概況

第一節 地方稅法通則之沿革

我國自 1990 年代左右，各地方政府財政開始出現赤字，究其原因係因地方政府之自主財源過低，造成了政府層級越低者，該地方政府的自有財源就越來越低，也更高度的仰賴中央政府之補助，部分縣市甚至發生將轄區內所課徵之國稅及地方稅之全部稅收加總也無力支付龐大的人事費用¹⁶。故各縣市政府或鄉鎮公所為了舒解地方財政收入不足之困境，都絞盡腦汁以增加地方稅收。而 1990 年上任的前立委廖學廣於擔任汐止鎮長時，向轄區內興建建案的建商課徵鎮長稅，後經地方檢查署起訴，歷經 17 年纏訟，最高法院認為，廖學廣在沒有可以加徵地方稅的法源依據下，向建商、攤販徵收「回饋地方建設金」、「設立使用費」共兩億四千多萬元，雖用於地方建設與公益，但已違法；最後最高法院仍依違法徵收罪，判廖有期徒刑兩年，減為一年確定，廖須入監服刑，成為「鎮長稅」入獄的第一人。但基層的鄉鎮市長仍甘冒被起訴風險為地方財源收入而努力，和廖學廣同樣以違法徵收罪論處的還有前三峽鎮長洪見文、前樹林鎮長廖本煙、前汐止鎮長周雅淑等人，他們都被判一年四月，但均獲緩刑三年不等之判決¹⁷。

為解決地方財政收入不足及地方政府想要開闢新稅源又無法源依據之問題，高雄市議會為此提出「財支法由中央定稅法通則，以為地方立法依據之規定違憲？」之釋憲案，司法院大法官於 192002 年 3 月做出釋字 277 號解釋，認定其「與憲法尚無抵觸。因此中央應就劃歸地方之稅課，依財政收支劃分法前開規定，制定地方稅法通則，或在各該稅法內訂定可適用於地方之通則性規定，俾地方得據以行使憲法第一百零九條第一項第七款及第一百十條第一項第六款賦予之立法權。目前既無地方稅法通則，現行稅法又有未設上述通則性規定者，應從速制定或增訂。在地方未完成立法前，仍應依中央有關稅法辦理。」故各縣市政府與專家學者於大法官釋憲後，都積極的要

¹⁶ 陳文正,2019 年 10 月,地方稅法通則,國立台灣大學社會科學院政治學系碩士論文研究計畫,頁 16。

¹⁷ 中時新聞網,2011 年 10 月 13 日,鎮長稅鼻祖 廖學廣判入獄 1 年,瀏覽日期:2021 年 5 月 17 日,<https://www.chinatimes.com/newspapers/20111013000362-260106?chdtv>

求立法院應儘速通過地方稅法通則，以增加地方課徵新稅賦開拓新財源之權利，補救地方財源不足之問題。後地方稅法通則終於在 2002 年 12 月 11 日，始經總統公布完成立法程序¹⁸。

第二節 地方稅法通則之法制規範及內容檢討

一、 課徵地方稅之法律適用順序

地方稅法通則第 1 條規定，「直轄市政府、縣（市）政府、鄉（鎮、市）公所課徵地方稅，依本通則之規定；本通則未規定者，依稅捐稽徵法及其他有關法律之規定」。

此條文定義出有權課徵地方稅之主體，係指直轄市政府、縣（市）政府、鄉（鎮、市）公所；另亦於其立法理由中，明確定義出地方政府課徵地方稅時，其法律適用原則應優先適用地方稅法通則，次順序為稅捐稽徵法或現行由中央立法之各地方稅法及其他相關法律規定等。

二、 地方稅課徵之範圍¹⁹

地方稅法通則第 2 條規定，本通則所稱地方稅，指下列各稅：一、財政收支劃分法所稱直轄市及縣（市）稅、臨時稅課。二、地方制度法所稱直轄市及縣（市）特別稅課、臨時稅課及附加稅課。三、地方制度法所稱鄉（鎮、市）臨時稅課。同法第 4 條規定，直轄市政府、縣（市）政府為辦理自治事項，充裕財源，除印花稅、土地增值稅外，得就其地方稅原規定稅率（額）上限，於百分之三十範圍內，予以調高，訂定徵收率（額）。

同法第 2 條第 1 款所指的財政收支劃分法所稱直轄市及縣（市）稅，係指財政收支劃分法第 12 條所規定之地價稅、田賦、土地增值稅、房屋稅、使用牌照稅、契稅、印花稅、娛樂稅、特別稅課等稅目。故地方稅法通則所指的地方稅包含，地價稅、田賦、土地增值稅、房屋稅、使用牌照稅、契稅、印花稅、娛樂稅、特別稅課等稅目及特別稅課、臨時稅課及國稅附加稅課與地方稅調高稅率等。

¹⁸ 陳文正，同註 16，頁 18。

¹⁹ 陳文正，同註 16，頁 19-20。

原則上，各地方政府所制定之地方稅自治條例規定，該自治條例課徵的效力只能及於適用該地方政府轄區之行政區域範圍，並不能及於轄區外的地區。因此地方稅的課徵不能對與該地方政府無任何關係的人、事或從事之行為課稅，一般認為地方政府所享有的課稅權範圍有三，(一) 在該地方政府所管轄區域內有住所、居所或房屋的人；(二) 在該地方政府的轄區內有事務所或營業場所之人；(三) 對於該地方政府轄區內有土地、房屋之所有權人或其他財產及上述財產所產生之孳息，或者在該地方政府所管轄之地區「從事特定行為」者²⁰。

三、 地方稅法通則開徵的限制²¹

地方稅法通則第 3 條明定，得開徵特別稅課、臨時稅課或附加稅課。但限制地方政府對於以下 4 款事項不得開徵²²：

(一) 轄區外之交易

地方政府所開徵的地方稅，以該地方政府所管轄的區域為原則，不能對其行政區無關係的人或事項課徵稅收。此項限制係指利用網際網路、通訊設備等方式買賣商品與勞務。地方政府課徵地方稅收，該課稅對象之納稅義務人及課稅之標的，均應限於該地方政府所管轄之區域內，不得對轄區外的交易或納稅義務人進行課徵，以避免侵害到其他地方政府之稅源並損害到其他地方政府之公共利益。

有學者認為第 3 條第 1 項第 1 款所指的轄區外的交易到底定義為何？是指營業人兼營對轄區外之交易，或是指專營轄區外交易之營業人的交易，而本轄的商品銷售到外轄或外轄銷售至本轄之交易，是否均為限制範圍內？實務上除了專營外銷的營業人外，一般營業人之交易均會跨越轄區，此法條之適用易有爭議²³。

²⁰ 陳清秀，同註 5，頁 99。

²¹ 陳博陽,20120020 地方稅法通則實踐案例分析：以花蓮縣為例，2019 年 10 月，國立台灣大學社會科學院公共事務研究所碩士論文，頁 41-43。陳文正，同註 16，頁 13-17。

²² 葛克昌，地方稅法通則之研究：以地方財政自主權為中心，行政院國科會專題研究計畫。2005 年 3 月，頁 112-121。陳清秀，現代財稅原則，同註 11，頁 634-641。

²³ 沈政安，地方稅法通則頒行十年之回顧與展望，2013 年 2 月 20 日，頁 17。

(二) 流通至轄區外之天然資源或礦產品等。

流通至轄區外之天然資源或礦產品，係指可以流通到出產地以外之其他區域的水資源、油礦、天然氣、礦石等。此項限制主要是考慮到地方政府可以課徵稅收的對象，大部分為具外部經濟之天然資源，對此類產品課稅，將會有租稅移轉之問題，亦即間接的對全國人民課稅，違反地方稅取之於地方、用之於地方之精神。

本款主要是考量到,地方政府可以課稅的對象,大部分為具外部性之天然資源,例如水源、礦產等,結果會造成對轄區外的受益者課稅,造成租稅支出,舉例而言很多水源在南投縣內,因此南投縣政府若對水源開徵水源稅,將引發水費調高,可能會影響到各種用水者之日常生活與產業活動²⁴。但亦有學者認為,宜蘭縣及花蓮縣所開徵的礦石開採特別稅,不論其開採後是流通於轄區內或轄區內,均會增加其稅負的成本²⁵,似與本款不符,但卻能通過財政部之備查。

(三) 經營範圍跨越轄區之公用事業

此項限制係指公用事業之營業範圍遍及全國,對跨轄區之公用事業課稅,將造成租稅轉嫁由全體用戶負擔,結果其他公用事業用戶其消費地並非在課徵地方稅收的轄區內,但仍須繳納該項稅金,造成不合理之現象。另亦侵害到消費地之地方政府之課稅權。但是若是由經營範圍跨越轄區之所有地方政府共同辦理此項稅收之開徵者,並按照合理的比例分配稅收,則在稅收未轉嫁居民及未損及其他地方政府之情形下,是否可以開徵,應值得再討論。

(四) 損及國家整體利益或其他地方公共利益之事項

係指針對國家政策目標、國家重大施政方針所獎勵之產業或經濟活動,由地方政府開徵新稅,會有損整體國家之利益,例如對軍用機場課稅、國防設施或國家獎勵的新創產業課稅,可能損害國家整體利益或間接損害到其他地方政府之利益。惟上開條款中所規定損及國家「利益」或地方之「公共利

²⁴ 葛克昌,同註 22,頁 113。

²⁵ 沈政安,同註 23,頁 17。

益」，係屬不確定之法律概念，究竟什麼樣的狀況會損及國家利益或地方公共利益？該「利益」的內涵由誰定義？又應如何量化？由於地方稅通則之法條規範的不明確，造成中央政府在地方自治法規送備查審查時，其准駁間有多餘的判斷空間，嚴重侵害地方自治團體之立法權及財政自主權²⁶。

四、 課稅年度之限制

依地方稅法通則第3條第2項規定，特別稅課及附加稅課之課徵年限至多四年，臨時稅課至多二年，年限屆滿仍需繼續課徵者，應依本通則之規定重行辦理。各地方政府所開徵特別稅課、附加稅課、臨時稅課之年限到期時，若有續行課稅之必要時，應依地方稅法通則之規定重新辦理，並不利地方政府開徵新稅目以充裕財源及稅源穩定徵收之目的，另地方稅若是為因應地方財政短缺所開徵，且為地方財政自主之範疇，理論上是屬地方常態性之需求²⁷，而且年限過短，造成地方政府無法建立穩定、自主之財政制度。

五、 地方稅開徵之法定程序²⁸

地方稅法通則第6條明定，直轄市政府、縣（市）政府、鄉（鎮、市）公所開徵地方稅，應擬具地方稅自治條例，經直轄市議會、縣（市）議會、鄉（鎮、市）民代表會完成三讀立法程序後公布實施。地方稅自治條例公布前，應報請各該自治監督機關、財政部及行政院主計處備查。

由於開徵地方稅之特別稅課、附加稅課、臨時稅課對地方人民之權利義務產生影響，應完成法定的程序才能施行，且為落實地方議會政治及地方政府課稅權的行使，應經地方議會或市民代表會三讀立法程序通過後實施，以使地方稅的課徵具有正當性之基礎。

另地方政府所擬具之自治條例需送財政部及行政院主計處「備查」，而依地方制度法第2條第5款規定，「備查：指下級政府或機關間就其得全權處理之業務，依法完成法定效力後，陳報上級政府或主管機關知悉之謂。」，惟依地方稅自治條例報中央機關備查之統一處理程序第2條之規定，「地方

²⁶ 張其祿，影響地方稅法通則執行因素影響，2010年12月，頁6-7。

²⁷ 葛克昌，同註22，頁115。

²⁸ 葛克昌，同註22，頁120-121。

稅自治條例不論有無訂定罰則，其備查程序均應優先適用地方稅法通則第 6 條第 2 項之規定。」，同法第 3 條規定，「地方稅自治條例之備查機關：(一) 直轄市政府：應報請行政院、財政部及行政院主計總處備查。(二) 縣(市) 政府：應報請內政部、財政部及行政院主計總處備查。(三) 鄉(鎮、市) 公所：應報請縣政府同意備查後層轉財政部及行政院主計總處備查；未經縣政府層轉之案件，得退請依前開規定辦理。」而備查制度究竟是如地方制度法第 2 條第 5 款規定之「知悉」性質，或上級機關對地方政府所擬訂之新稅目之自治條例具有實質審核之權利，實有討論之空間。

六、 地方稅自治條例之備查制度探討

依地方稅法通則第 6 條第 2 項所規定之地方稅自治條例公布前應報請各該自治監督機關、財政部及主計處備查。惟地方稅法通則並未明定其報備程序，後由財政部另以行政命令訂定「地方稅自治條例報中央機關備查之統一處理程序」作為報備程序之依據。依據地方制度法之規定，中央對地方之自治法規之監督機制分為有訂定罰則之「核定」程序及沒有訂定罰則之「備查」程序。但地方為開徵新稅目之自治條例所規定之備查程序，在未經備查前是不得公布，且中央於備查時須召開審查委員會，審核有無抵觸憲法、法律及地方稅法通則所規定之限制。所以是採「實質審查」，並非地方制度法所規定之備查程序為「知悉」之性質²⁹。

而實務裁判之見解，最高行政法院 100 年裁字第 946 號裁定之見解為，「……地方稅法通則就課稅而言，為地方制度法之特別規定，應優先適用。故依司法院釋字第 277 號解釋意旨，中央制定地方稅法通則作為地方稅自治條例之準則，並無違憲之虞。且因自治條例不得與憲法、法律或基於法律授權之法規或上級自治團體自治條例抵觸，稅課又屬嚴重剝奪人民財產權之強制處分，地方稅自治條例自應由主管機關事前予以審查，是地方稅法通則第 6 條第 2 項規定，地方稅自治條例公布前，應報請各該自治監督機關、財政部及行政院主計處備查，以審查地方稅自治條例有無抵觸憲法及上位法律規定，自無不合。」最高法院於本裁定指出，地方稅自治條例公布前，報請各

²⁹ 尤重道，地方稅立法權與爭議問題之探討，全國律師，第 11 期，2017 年 11 月，頁 71-77。

該自治監督機關、財政部及行政院主計處備查，以審查地方稅自治條例有無牴觸憲法及上位法律規定，此報備之程序最高法院之見解較偏實質審查。

另最高行政法院 100 年判字第 492 號判決則指出，「財政部對報請備查之案件，須先彙整各機關意見，並召開審查委員會審議，再依據委員會之決議內容擬具函稿，足見財政部對於地方政府開徵地方稅，本於法律之授權，具有實質監督及審查「地方稅自治條例」是否違法之權限，非如上訴人所主張「報請備查」僅係「報請知悉」之性質；且經同意備查之地方稅自治條例，亦僅係審查後認該條例未違反地方稅法通則、稅捐稽徵法及相關法律之規定，而得公布施行，至於對該地方稅自治條例之相關解釋及執行，地方政府仍不得違反法律之規定或悖離原報請中央主管機關備查之內容，自不待言。」，此判決則清楚說明，財政部對於地方政府開徵地方稅之備查程序，本於法律之授權，具有實質監督及審查之權限。³⁰依實務判決之見解，地方稅法通則第 6 條第 2 項之備查制度既然中央機關對地方政府所訂之新稅目之自治條例有實質監督及審查之權，該條文應將「備查制度」修正為「核定制度」較符合法規及一般學說之見解。

小結

茲因政策的執行需有明確的法令規範為依據，而地方稅法通則是地方政府朝向財政自主開徵新稅源之法源依據，但目前僅以 10 條條文做為原則性的規範。故檢視地方稅法通則在執行面，有課徵新稅之課稅範圍界定不够明確、對禁止開徵事項如「轄區外交易」、「公共利益之衡量」等之定義不盡明確、對課稅疑義解釋權究竟應由中央或地方主管並無清楚的界定、開徵新稅課之開徵年限過短，以及「備查制度」採實質審查等之問題，均應通盤檢討，進行修法規範³¹。

³⁰ 張藏文，地方稅立法與解釋權限之研究—以監理效益為探討核心，2018 年 1 月，頁 77-79。

³¹ 張其祿，同註 26，頁 6-9。

第四章 基隆市開徵特別稅課之探討

第一節 開徵地方特別稅及臨時稅未成功案例

在地方稅法通則通過之初，各地方政府皆積極的為地方稅收開源而努力，提出各開徵新稅源之自治條例，各種課稅的標的如：特殊消費特別稅、體育發展特別稅、碳稅、機場稅、廣告招牌特別稅等。但這些自治條例後來大部分均未順利開徵。其無法順利開徵之原因，分析如下³²：

一、 未獲地方民意機關之立法程序通過

各縣市均有開徵新稅之自治條例送所地方市議會後未獲地方議會三讀立法通過，而無法實施，其中有桃園市特殊消費特別稅、苗栗縣之體育發展特別稅及溫泉沐浴特別稅、高雄市的碳稅、花蓮縣之機場噪音特別稅及道路維護特別稅與外燴筵席特別稅、雲林縣之煉油、煉鋼廠特別稅及廣告招牌特別稅與公共道路特別稅等，地方政府在開徵特別稅或臨時稅的第一關就是要面對政治上的阻力，也就是地方議會之民選議員會擔心對轄區的人民加稅會不利於連任之選舉，亦有可能加稅會直接影響部分議員之利益，故開徵地方稅的第一關，可能就因無法通過地方議會之審核，而無法執行。

二、 通過議會三讀立法程序，但送中央不予備查

地方政府開徵新稅目，順利經地方市議會之審議後，經地方議會三讀通過之程序後，第二關於公布前需先送各自治監督機關及財政與行政院主計處等中央主管機關備查，茲將部分地方政府所提開徵新稅目之自治條例中不予備查的原因分析如下：

(一) 違反地方稅法通則第 3 條第 1 項第 2、3 款規定

前桃園縣在選票考量下，其地方稅新稅目開徵的對象以民間企業和財團為主，其於 2003 年針對「煉油廠特別稅」、「民用機場噪音特別稅」、「機場不動產特別稅」送財政部、行政院主計處備查未予通過，其理由為依地方稅

³² 陳博陽，同註 21，頁 46-47。

法通則第 3 條第 1 項第 2、3 款規定流通至轄區外之天然資源或礦產品等及經營範圍跨越轄區之公用事業等均非地方政府得開徵新稅目之課徵範圍³³。而花蓮縣新城鄉公所於 109 年 11 月 16 日所公告之「花蓮新城鄉航空器起降噪音臨時稅自治條例」亦於 110 年 4 月 14 日由財政部台財稅字第 11000000521 號函以違反同法第 3 款之「經營範圍跨越轄區之公用事業」之理由不予備查。

(二) 違反地方稅法通則第 3 條第 1 項第 4 款規定

以進出轄區內非設籍於該轄區之「自然人」為開徵新稅之對象，不利人力資源流動，會違反地方稅法通則第 3 條第 1 項第 4 款規定，損及國家利益，非得開徵之課稅範圍，而均遭中央主管機關予以不予備查之案例計有「臺東縣綠島鄉觀光資源生態維護臨時稅課自治條例」、「金門環境維護臨時稅自治條例」、「屏東霧台鄉生態維護臨時稅課」等³⁴。另部分縣市為減能節碳所徵收之碳稅自治條例，以課稅碳特別稅會將成特別稅負擔轉嫁到各地消費者負擔，所造成之租稅輸出效果會損及國家整體利益，違反地方稅法通則第 3 條第 1 項第 4 款規定，不得開徵，是類案例有「雲林縣節能減碳特別稅自治條例」³⁵。

惟進入各地方觀光，對地方或有部分觀光收入，但面對大量觀光客車潮產生的空污及道路與橋梁耗損，部分鄉鎮公所無力負擔相關修護費用，南投縣鹿谷鄉就面臨此項困境，因此提出對於溪頭、鳳凰園區、鳳凰谷鳥三園區遊客，開徵新台幣 10 元觀光臨時稅，並統一於收取門票時一併代徵每人每次課徵 10 元之觀光臨時稅，以簡化徵收成本³⁶。後鹿谷鄉公所 2019 年通過「人文交通觀光環境生態資源維護協力臨時稅」自治條例，此條例獲代表會之支持通過後，送中央機關備查，由財政部召開審查會後，因課稅對象特定

³³ 梁芳芳，同註 10，頁 77。

³⁴ 廖福欽，跛腳的地方課稅立法權—地方稅法通則 10 週年回顧與檢討，台灣法學雜誌，第 231 期，頁 6-7。

³⁵ 高美莉，自治監督之正常行政程序探討-以地方課稅立法權為題，國立政治大學法學碩士在職專班，2015 年 7 月，頁 37-38。

³⁶ TVBS 新聞網，2019/07/11，鹿谷公所擬徵溪頭「觀光稅」 南投縣府樂觀其成，瀏覽日期：2021 年 5 月 18 日，<https://news.tvbs.com.tw/politics/1164506>。

等原因（只課三大園區，杉林溪並未列入課徵範圍而形成針對特定對象課稅，不符公平原則），且目的不當，由主席暫緩決議，後由鹿谷鄉公所自行撤案無功而返。

（三） 因業者反彈致不予備查案件

花蓮縣政府基於保護環境之立意，對境內燃煤所產生的二氯化碳課徵碳稅特別稅，於 2008 年將「花蓮縣碳稅徵收自治條例」草案送經其議會三讀通過，花蓮縣政府再將該自治條例送交中央機關備查，2008 年 10 月 23 日經財政部召開審查會會議決議「在中央尚未開徵能源稅或碳稅前，地方政府可以先行開徵」，傾向同意准予備查。惟經相關業者的陳情反對下，後經濟部因恐花蓮開徵碳稅會打擊企業投資信心，呈報行政院進行協調，經由行政院的介入後，財政部後改以「碳稅屬國稅」的理由，做出不不予備查之決議³⁷。

三、 中央機關准予備查，但未實際開徵

少數開徵新地方稅的自治條例，好不容易通過了議會三讀通過的立法程序，又經財政部及行政院主計處准予備查。但準備要開始開徵時，又因地方的反彈過大而未實際施行，例如桃園縣體育發展臨時稅即屬此類案例。由此觀來，地方在施行開徵新稅之前，在通過政治面、程序面後仍會面臨突發的反對壓力，而無法順利開徵，最後無疾而終。

第二節 開徵地方特別稅及臨時稅成功案例

各地方政府為了財政的需要，歷經數十年的努力，統計至 109 年度仍有 17 縣市有地方稅成功開徵之案例，其開徵成功的案例大致有以下幾類³⁸：

一、 與建築及營建施工有關之特別稅

建築工地臨時稅之徵收，係針對地方政府所轄之當地建築案件施工予以課稅，因建築施工會對產生噪音干擾及對週邊的環境產生不利之影響，而由

³⁷ 國家政策研究基金會網站，曾巨威，從碳稅與噸位稅看財政部的稅改態度，2008 年 11 月 10 日，瀏覽日期；110 年 5 月 21 日，<https://www.npf.org.tw/1/4968>。曾廣誼，臺灣地方政府財政自主之稅課，2014 年 11 月 12 日，頁 121。

³⁸ 高美莉，同註 35，頁 30-32。

地方政府針對新建案於施工期間開徵一定期間之臨時稅；另營建剩餘土石方之產生亦會對地方之環境衛生、市容及公共安全造成影響，故財政部針對此兩類臨時稅通過備查。

(一) 建築工地臨時稅

臺北縣(於2010年12月25日改制為新北市)，因受廖學廣先生於1990年擔任台北縣汐止鎮長時開徵了「鎮長稅」之影響，後土城市、淡水鎮、鶯歌鎮、五股鄉、八里鄉及三芝鄉均紛紛於2004年至2009年間經財政部同意備查建築工地臨時稅；另彰化縣員林鎮亦於2010年8月經財政部同意備查開徵建築工地臨時稅。

(二) 營建剩餘土石方特別稅

營建剩餘土石方特別稅開徵成功的縣市計有，桃園市於2004年9月15日同意備查，其2004年至2023年度持續開徵、宜蘭縣於2011年10月31日通過備查，課徵年度為2011年至2019年、苗栗縣於2004年9月15日通過備查，其開徵年度於2005年至2022年。

景觀維護特別稅具有污染者付費之環境稅之特性，通過此項特別稅備查之縣計有桃園縣、苗栗縣、南投縣及花蓮縣之「土石採取景觀維護特別稅」於分別於2004至2008年間經財政部同意備查。

二、 土石採取景觀維護特別稅或礦石開採特別稅

針對地方轄區之土石開採或礦石開採課徵特別稅，雖然是對該開採之土石及礦石亦是流通至轄區外之天然資源課稅，但一般通說均認為，如果土石或礦石的採取會造成開採地環境的破壞，亦或是增加地方政府或當地居民之額外負擔，而使政府會有額外之支出產生時，則在該額外支出的金額限度內，課徵特別稅，有其正當性，應該是法律可容許的³⁹。通過土石採取景觀維護特別稅備查之縣市計有：高雄縣(目前升格為高雄市)、南投縣、雲林縣、宜蘭縣、花蓮縣、桃園市、苗栗縣、嘉義縣、屏東縣、臺東縣等縣市，目前是開徵特別稅最普遍的稅目。另有宜蘭縣及花蓮縣於通過礦石開採特別稅。

³⁹ 高美莉，同註35，頁32-33。

小結

自地方稅法通則 2002 年 12 月公布施行後至 2020 年 3 月 31 日為止僅下表 17 個縣通過財政部備查，開徵地方稅，累計開徵稅額僅約 112.7 億元，徵起稅額偏低，且稅額集中於土石、礦石開採及景觀維護等稅目。因目前財政收支劃分法中並未將地方政府開徵地方新稅之努力程度納入「財政努力分配指標」之中，中央政府應將開徵地方稅之努力納入上開分配指標，以激勵努力自籌財源之地方政府，並落實地方稅法通則之立法目的⁴⁰。

表 6 地方政府開徵地方稅情形

項次	地方政府	稅目	實施期間	累計至 109 年 3 月
1	桃園市政府	景觀維護臨時稅	94.1-101.12	8 億 1,394 萬
		營建剩餘土石方臨時稅	94.1-112.06	
		土石採取臨時稅	102.1-109.10	
2	高雄市政府	土石採取特別稅	95.1-98.12	2 億 8,189 萬
		土石採取景觀維護特別稅	104.11-112.11	
3	宜蘭縣政府	營建剩餘土石方特別稅	101.1-112.12	3 億 6,763 萬
		礦石開採特別稅	100.12-112.11	
4	苗栗縣政府	營建剩餘土石方特別稅	94.3-110.2	5,821 萬
		土石採取景觀維護特別稅	94.3-110.2	
5	南投縣政府	土石採取景觀維護特別稅	97.5-113.4	24 億 447 萬
6	雲林縣政府	土石採取景觀維護特別稅	105.1-113.10	8,544 萬
7	嘉義縣政府	土石採取景觀維護特別稅	106.5-110.5	2,400 萬
8	屏東縣政府	土石採取景觀維護特別稅	103.3-111.3	14 億 9,675 萬
9	花蓮縣政府	土石採取景觀維護特別稅	96.10-100.10	51 億 3,144 萬
		礦石開採特別稅	101.4.-113.3	
			98.1-109.6	
10	臺東縣政府	土石採取景觀維護特別稅	105.5-113.4	8,496 萬
11	嘉義縣太保	建築工地臨時稅	105.3-111.2	3,293 萬
12	彰化縣員林市公所	建築工地臨時稅	101.2-105.2	6.413 萬
13	改制前臺中縣政府	特殊消費特別稅	98.5-99.12	2,20028 萬
14	改制前臺北縣土城市公所	建築工地臨時稅	94.12-99.12	1 億 2,173 萬

⁴⁰ 仇桂美，李月德，陳慶財，趙永清、王幼玲「直轄市與縣市政府財政城鄉失衡之探討通案性調查研究報告，2019 年 7 月，頁 205-208。

15	改制前臺北縣 淡水鎮公所	建築工地臨時稅	96.12-98.12	2 億 2,838 萬
16	改制前臺北縣 鶯歌鎮公所	建築工地臨時稅	97.5-99.12	3,419 萬
17	改制前臺北縣 五股鄉公所	建築工地臨時稅	97.5-99.5	1,069 萬
合 計				112 億 6992 萬

資料來源:仇桂美等五人研究報告及本研究整理

第三節 基隆市開徵特別稅課標的分析

對基隆市而言，若依地方稅法通則開徵新稅目時，第一個要抉擇的問題，就是究竟應選擇專款專用之臨時稅或挹注稅收之特別稅，第二面臨的課題則選擇課徵的客體是什麼，課徵的新稅目必須具有稅收金額大之效益及簡便徵收之稽徵成本低之基本要求，進而必須符合地方稅通則之規定及最後能順利通過財政部所召開之備查審議小組，茲將上述問題分析如下：

一、特別稅與臨時稅之差別

地方稅法通則第 2 條規定，本通則所稱地方稅，指下列各稅：一、財政收支劃分法所稱直轄市及縣（市）稅、臨時稅課。二、地方制度法所稱直轄市及縣（市）特別稅課、臨時稅課及附加稅課。三、地方制度法所稱鄉（鎮、市）臨時稅課。同法第 3 條第一項規定，直轄市政府、縣（市）政府、鄉（鎮、市）公所得視自治財政需要，依前條規定，開徵特別稅課、臨時稅課或附加稅課。同法第 4 條規定，直轄市政府、縣（市）政府為辦理自治事項，充裕財源，除印花稅、土地增值稅外，得就其地方稅原規定稅率（額）上限，於百分之三十範圍內，予以調高，訂定徵收率（額）。其中對於特別稅及臨時稅的定義、課稅主體、與稅目種類等規範區分如下⁴¹：

（一）特別稅課

特別稅課是地方政府為自治之財政收入需要，經過地方議會立法課徵的租稅（財政收支劃分法第 12 條第 6 項），不得以已課徵貨物稅或菸酒稅之貨物為課徵對象。其課稅權的主體，只有直轄市及縣（市）可以開徵特別稅，

⁴¹ 陳清秀，同註 11，頁 98-99。

中央及鄉（鎮、市）則無開徵特別稅之權限。我國賦稅史上曾開徵之特別稅課，為民國 40 年 6 月 16 日總統公布之「台灣省內中央及地方各項稅捐統一稽徵條例」第 5 條中，將戶稅列為「特別稅課」⁴²。

特別稅課其主要是係滿足一般財政需要所課徵的普通稅，或者是地方為了特定的目的，開徵新的稅目以滿足特定的自治事項之財政收入之需所課徵的目的稅，其課徵稅收收入列入地方政府的一般財稅收入，統收統支，以支應地方政府一般性的財政需要⁴³。特別稅最長期間為四年，年限屆滿，仍應地方稅法通則規定重行辦理。

（二） 臨時稅課

臨時稅課，是政府為因應特別需要，經各地方議會之立法三讀通過，開徵臨時性質之稅課（財政收支劃分法第 19 條），其課稅主體，可以經各該級民意機關之立法，而開徵臨時性質之稅課。我國賦稅史上曾開徵的臨時稅課之稅目包括：「防衛捐」、「水災復興捐」、「國防臨時特別捐」、「電力電燈費臨時捐」、「電話電報臨時捐」、「香蕉、洋菇、蘆筍外銷捐」、「港工捐」、「教育捐」等⁴⁴。臨時稅之開徵必須明列出課徵該稅目之實際目的，並對於所開徵之臨時稅需設立專款帳戶並指定其用途，故臨時稅是屬於專款專用性質，使用於特定用途或特別的財政需要之目的稅。目前地方稅法通則規定的開徵年限，最長可開徵的年限為二年，年限屆滿，仍應地方稅法通則規定重行辦理。

小結

有學者認為，整體而言，地方政府只要為了地方建設之經費所需，就可能開徵這兩種稅課，稅目並沒有受到法規的限制，故實際上只要地方政府想的到的稅目，只要能經過地方議會之通過，都是特別稅及臨時稅的課徵標的。分析本市若要開徵新稅源之地方稅，茲因開徵臨時稅需用途，並需開立專款帳戶，具目的稅之性質，且其開徵年限僅兩年，期滿應重行辦理，不利

⁴² 葛克昌，同註 22，頁 109。

⁴³ 陳清秀，同註 11，頁 109。

⁴⁴ 葛克昌，同註 22，頁 109-110。

地方政府開徵新稅目以充裕財源及稅源穩定徵收之目的。相較特別稅課，是因應地方自治之需要，為滿足財政需求所課徵的普通稅收，在用途上亦未受限，且年限最長可達四年，對於稅收的使用上較為靈活，故本文建議基隆市開徵新稅以「特別稅課」為優先。

二、 基隆市可開徵之新稅目分析

為增裕基隆市地方稅之稅收，改善地方財政赤字，茲就目前開徵成功之地方稅稅目，為基隆市可以開徵新稅源之參考，分析如下：

(一) 開徵與建築及營建施工有關之特別稅分析

建築工地臨時稅與營建剩餘土石方特別稅，係針對建築新建房屋之建築案於施工過程會產生週邊的環境污染、破壞及噪音等公害及大型施工車輛戶所造成案件轄區之交通安全等問題，而開徵的特別稅或臨時稅。惟基隆市與台北市、新北市及桃園市比較轄區內之大型新建案不多，且分析近 2016 至 2020 年近 5 年來基隆市之歷年人口統計數字分別為 372,100 人、371,458 人、370,155 人、368,893 人、367,577 人，近 3 年每年都有近 1,260 人-1,310 人之人口下降數；但若以近 5 年的基隆市之歷年戶數統計數字來看，則分別為 151,881 戶、152,781 戶、153,580 戶、154,552 戶、155,464 戶，其近 5 年於基隆設籍的戶數是逐年增加中的，近 5 年的戶數平均每年都有 900 戶左右增加戶數。

但基隆市在林市長任內，市政大有進步，施政滿意度也提高，總人口數反而下降，深究其中之原因，以近年基隆市與外縣市之遷入及遷出的人口比例來看，是呈現「一入一出」的狀態，人口減少並非居民遷出他縣市所造成，人口下降之主因，主要是基隆市之出生人口少於死亡人口，以 2018 年為例出生人數是 2,180 人，死亡人數卻是 3,031 人，每年約有數百到千人的死亡人數，故老齡化嚴重⁴⁵。另從基隆市每年戶數增加來觀察，部分原因係因基隆的低房價及至雙北之交通便利吸引了部分年輕夫妻所組家庭及青年人遷移至基隆定居，故考量到基隆人口之高齡化及吸引外縣市年輕人至基隆定居，且基隆大型新建案與週邊的縣市比較少很多，故本文「不建議開徵」與建築

⁴⁵ 中時新聞網，2019 年 5 月 9 日，基隆人口跌破 37 萬 死亡比出生多，瀏覽日期：2021 年 5 月 27 日
<https://www.chinatimes.com/realtimenews/20190509002736-260405?chdtv>。

及營建施工有關之特別稅，以增加市民之購屋成本，惟為避免興建房屋所造成污染及噪音等之部成本，可以藉由市府行政機關加強稽查即可避免。

表 7 基隆市歷年居住戶數及人口數統計表

單位：個

年度	戶數	人口數	與前一年度戶數之增減數	與前一年之人口增減數
105	151,881	372,100	-	-
106	152,781	371,458	900	-642
107	153,580	370,155	799	-1303
108	154,552	368,893	972	-1262
109	155,464	367,577	20022	-1316

資料來源：基隆市政府民政處網站及自行整理

(二) 開徵土石採取景觀維護特別稅或礦石開採特別稅分析

基隆市轄區境內之土地山坡地約佔 95%，但並無大量土石、礦石等天然資源可供開採，故開徵土石採取景觀維護特別稅或礦石開採特別稅，稽徵稅收來源不够充沛，恐不够支付開徵新稅源所需支付之稽徵成本，故於基隆市開徵土石採取景觀維護特別稅或礦石開採特別稅並無實益，本文不建議開徵。

(三) 建議開徵郵輪觀光稅

台灣目前發展成郵輪母港的港口有基隆港及高雄港基隆港，而臺中港、花蓮港、安平港、馬公港、蘇澳港、則是目前定位為掛靠港，目前可停靠 16 萬噸以上的大型郵輪者計有基隆港、臺中港、高雄港及花蓮港⁴⁶。依臺灣港務公司基隆港分公司之進出港旅客資料統計，2018 年及 2019 年均有達到近百萬人次之進出港旅客人數，郵輪旅客入港雖可帶來地方部分的觀光收益，惟郵輪入港其排煙可能會帶來空氣污染，以及郵輪垃圾之處理等造成地方居民額外的負擔及地方政府需多支出相關之成本。故如比照花蓮市課徵之礦石稅的精神，其開採礦石開採稅，是針對「採取的行為」課稅，非針對礦石本身課稅，故通過財政部准予備查。

⁴⁶ 基隆港務公司網站，郵輪專區—Q&A，瀏覽日期：2021 年 5 月 27 日，
<https://kl.twport.com.tw/chinese/cp.aspx?n=04154E3135898E43>

由於地方政府所制定之地方稅自治條例規定，該自治條例課徵的效力只能及於適用該地方政府轄區之行政區域範圍，並不能及於轄區外的地區。因此地方稅的課徵不能對與該地方政府無任何關係的人、事或行為者課稅，因此有學者觀察日本各地方自治團體自行立法開徵的法定以外的地方稅，大多是以對發生原因者課徵稅收，或對受益者課予負擔稅收之性質的地方稅，亦有是以著重於生活便利而受益者課予新稅目負擔，絕大部分係屬環境稅有關之稅目，例如，產業廢棄物處理稅、核燃料處理稅、砂石採取稅、環境協力稅、歷史及文化之環境稅等，其稅源不够廣泛，如果儘由單一的特定地方自治團體來課徵，不易課徵到稅額，而有必要「與周邊地方自治團體以廣泛的地域一齊實施」，較有成果⁴⁷。故若要開徵郵輪觀光稅，應結合其他的郵輪母港（如高雄港），一齊開徵以避免單一港口開徵對旅客產生不公平的現象，亦可避免以腳出走的現象發生。

表 8 基隆港旅客人數

單位：人次

年別(Years)	總計 (Grand Total)	郵輪(Cruise)	兩岸渡輪 (Ferry)	國內航線 (Domestic Routes)
101 年(2012)	427,845	274,151	49,712	103,982
102 年(2013)	524,608	398,969	29,780	95,859
103 年(2014)	578,002	448,839	34,026	95,137
104 年(2015)	693,956	563,345	37,427	93,184
105 年(2016)	782,134	663,458	19,088	99,588
106 年(2017)	954,536	829,903	29,476	95,157
107 年(2018)	1,064,147	941,663	36,275	86,209
108 年(2019)	1,020,236	946,372	34,721	110,267
109 年(2020)	259,806	173,040	652	86,114

⁴⁷ 陳清秀，同註 11，頁 99-100。

合 計	6,427,147	5,275,057	271,157	880,933
-----	-----------	-----------	---------	---------

資料來源:基隆港務分公司

(四) 開徵「郵輪觀光稅」之可行性分析

1. 充裕的稅收及稽徵成本考量

新稅源之開徵，首要需考量其稅源是否充足，並考量其稽徵之成本，若成本大於租稅收入則該稅目即不適合開徵，觀察 2018 年及 2019 年郵輪旅客的入港人口已近百萬人，若徵收郵輪稅比照日本之「國際觀光旅客稅」，一律徵收 1 人 1 千日圓(約新台幣 285 元)⁴⁸，則本市徵收郵輪觀光稅每人 285 元，約有 2 億 8 千 5 百萬的稅別稅稅收，且每增加 100 元的特別稅，即約可增加 1 億的特別稅稅收；另一方從稽徵成本經濟之考量，若能委託基隆港務分公司於旅客入境時代徵特別稅，每月再依入港旅客人次計算扣除代徵成本後，將特別稅繳入基隆市政府市庫，此為最節省稽徵成本之方式，亦較為可行，故本文認為從稅收的收入面及稽徵成本面來觀察，郵輪觀光稅於稅收收入的面向來看是值得考慮的新課稅稅源之一。

2. 民意機關之支持

基隆港自從我國加入 WTO 之後，因修正商港法，自從 1997 年起開始漸近式的調降商港建設費徵收費率，後至 2002 年完全停徵，廢除商港建設費，改為徵收商港服務費（從量徵收），專款專用，不再分配給商港所在的地方政府，影響所及商港所在地除了基隆市，還包括高雄市、台中市及花蓮市等七縣市⁴⁹。原基隆港每年給繳給基隆市政府約 20 億元商港建設費，加入世界貿易組織（WTO）後沒有商港建設費，後只由港務公司的盈餘以統籌分配款飲方式約每年只給 1 億 2 千萬餘元，部分民意代表也都認為金額偏低，認為

⁴⁸ 自由時報網站，2019 年 1 月 7 日，為獲取財源振興觀光 日本今起徵收出境稅，瀏覽日期：2021 年 5 月 27 日，<https://news.ltn.com.tw/news/world/breakingnews/2664133>。

⁴⁹ 自由時報網站，2012 年 12 月 1 日，《20 幾億剩 1 億 200 萬》基港盈餘縮水 藍綠猛轟「差太多」，瀏覽日期：2021 年 5 月 27 日，<https://news.ltn.com.tw/news/local/paper/634820>。

不應以人口數分配盈餘，希望研議相關辦法爭取經費⁵⁰。故若針對郵輪開徵特別稅，充裕庫收，讓市府有多餘的經費可以因應郵輪產業的形成，加速整合基隆市之相關觀光景點、港區周邊設施之的美化及都更，以增加郵輪旅客進入基隆市消費觀光的時間，有利基隆市之與觀光有關之產業營收、市民就業等之提昇，本文認為應可得到民意機關之支持。

3. 通過財政部之備查⁵¹

地方自治團體在自治事項的規劃及執行，享有自治立法權，故地方自治團體之課稅立法權，屬於地方自治權的範圍，是地方財政自主權非常重要的一環，故應受憲法之保障⁵²。有學者認為如果某一課稅標的營運，致造成環境或景觀破壞，而讓地方政府產生特別負擔時，或使其居住當地之人民忍受環境污染之負擔時，若課稅收入之金額與其支付稅收之課徵對象之負擔有其相當性，故本市因郵輪進入所造成的空氣污染、接送郵輪旅客之車輛所造成之交通負擔及其他特別負擔等，對郵輪旅客之觀光行為課徵特別稅，應具合理正當性。

本市若開徵郵輪觀光稅，可通過地方稅法通則第3條第1、2、3款所規定之不得對「轄區外之交易」、「流通至轄區外之天然資源或礦產品」、「經營範圍跨越轄區之公用事業」等3款不得開徵地方稅事項之檢驗。但可能會無法通過，各地方政府送財政部不予備查之理由中常見「損及國家利益或其他地方公共利益事項」非屬開徵之範圍之事項。惟以花蓮縣開徵之礦石稅的精神，其開採礦石開採稅，所課徵對象若為礦石，其實並不符合上開通則第2款不得對「流通至轄區外之天然資源或礦產品」開徵地方稅，但花蓮縣對縣內之礦石開採開徵礦石稅，是為落實污染者付費之精神，針對「採取的行為」所造成地方環境污染及景觀破壞等造成地方政府及居民之特別犧牲的負擔行為課稅，非針對礦石本身課稅，因此通過財政部准予備查⁵³。

⁵⁰ 自由時報網站，2017年11月18日，郵輪旅客創高 港務公司盈餘僅給基隆1.2億，瀏覽日期：2021年5月27日，<https://news.ltn.com.tw/news/local/paper/1152767>。

⁵¹ 陳清秀，同註11，頁639-640。

⁵² 陳清秀，同註11，頁647-648。

⁵³ 陳博揚，同註21，頁44。

故本市若開徵郵輪觀光稅，並非針對該郵輪之個別自然人課稅，而是針對郵輪載運旅客至基隆觀光，其郵輪進入、停靠期間所造成的環境污染、及郵輪旅客進入本市後增加交通運載之負荷、垃圾、警察機關行政管理之負擔等等，造成本市地方政府及居民之特別犧牲及負擔，對郵輪進入本市之觀光行為所產生之外部性課稅，不但有助地方政府之財政收入，且觀察對本市具外部效果之行為課稅，亦不會損及國家利益或其他地方公共利益事項，財政部若能認同花蓮市對開採礦石的行為課稅，應比照許可本市對郵輪進入本市之行為，開徵郵輪觀光稅。

小結

基隆市轄區內因大型建案不多、人口結構特殊且亦無大量土石、礦石等天然資源可供開採，故不建議開徵建築工地臨時稅、營建剩餘土石方特別稅、土石採取景觀維護特別稅或礦石開採特別稅等稅目。本文針對開徵郵輪觀光稅進行可行性分析，認為在嚴重特殊傳染性肺炎疫情過後，郵輪觀光產業再度蓬勃發展之際，開徵郵輪觀光稅應是基隆市新稅目課稅稅源的來源之一。惟開徵郵輪觀光稅尚有兩個待努力的方向，其一是應結合其他的郵輪母港（如高雄港），一齊開徵郵輪觀光稅，以避免單一港口開徵對旅客產生不公平的現象。另一個是必須說服財政部開徵郵輪觀光稅非對個別自然人旅客課稅，而是針對郵輪進入本市之觀光行為所造成的外部性課稅，希望財政部能以認同花蓮市對「開採礦石的行為課稅」，應比照許可本市對郵輪進入本市所造成的外部性行為課徵郵輪觀光稅。

第五章 結論與建議

本章節依據本研究所探討之地方政府之財政收支、負債情形與地方政府面臨之財政稅制之問題，以及美日等國開徵地方稅之稅目種類，進而探討我國地方稅開徵新稅源之限制與不足之處，並審視地方稅法通則之規範內容，以及針對自 2002 年地方稅法通則公布實施後，各縣市政府已成功開徵及未成功開徵之地方稅案例，進行綜合分析後，提出以下之結論與建議，以作為本市未來開徵新地方稅稅源之參考。

第一節 結論

地方稅相對於國稅，其開徵之範圍有其地域之限制，其地緣性來自於租稅客體所產生經濟活動而致之外部性，故課徵地方稅係將外部成本予以內部化，用以補償因該經濟活動所造成地方政府及地方居民之特別犧牲及負擔。但地方稅法通則立法後，地方政府雖有一定程度的租稅自主權⁵⁴，惟有學者針對 21 縣市之縣市稅捐稽徵機關一級主管之問卷調查得出以下結論：1.在現行地方稅法通則所規範的制度下，只有少數地方天然資源較佳或建案較多的縣市有開徵新稅目的加稅的空間，因此期望短期內要藉由地方稅法通則改善地方財政困境有所困難。2.加稅之對象以轄區內之少數納稅人或轄區外之居民較易通過議會的審定。3.冀望以地方稅法通則第 4 條調高現有地方稅稅率，恐不可行。4.如果要依現有國稅中附加徵收稅，必須審慎的評估稅目之選擇，以避免對全民加稅⁵⁵。由上可知目前地方政府認為以現行地方稅法通則開徵新稅目困難重重。

本研究認為，地方稅提昇自有財源，應以開源為原則，節流為例外，因節流措施本市已施行多年成效頗佳，在政務正常運作下，可以再節流的空間不大，但開源部分，可以發揮創新的思維、制度的結構變更、較有發展出績效佳的健全財政作為⁵⁶，惟地方稅法通則自 2002 年 12 月公布實施至今已近

⁵⁴ 陳博揚，同註 21，頁 38-39。

⁵⁵ 沈政安，同註 23，頁 12。

⁵⁶ 紀俊臣、黃絲梅，臺灣地方自有財源的開拓策略與政策合法化：財政收支劃分法與地方稅法通則之修正取向，2016 年 6 月，頁 5。

20 年，僅用 10 條條文規範地方政府之課稅立法權太過粗略，且部分條文法條定義不够明確，及對於地方稅開徵新稅源訂定諸多的限制，其中以地方稅法通則第 3 條規定了 4 款限制開徵新款目之款項，其太過保守之立法及財政部太限縮的備查審查制度，大大的限制了地方政府開徵新稅目的可能，造成目前各地方送財政部備查的地方稅僅「建築工地臨時稅」、「營建剩餘土石方特別稅」、「土石採取景觀維護特別稅」、「礦石開採特別稅」等極少的地方稅通過財政部的備查，導致地方政府如欲開徵新稅，無法展現其創意且綁手綁腳，大多數的縣市最好只好模仿其他縣市之作法，以免去前置規劃成本，太過限縮地方政府之財政自主權之行使。亦無法達成地方政府開徵藉由新稅收來源以增裕庫收、減少債務，以促使地方政府實踐地方財政自主之目標。

本文建議地方稅法通則宜適度檢討，依原通則之立法意旨，是為提高地方政府財政自主權、充裕地方自有財源，以滿足地方建設發展之需要，自不宜在地方稅法通則有過多的限制，對於部分法條定義不明的應修法定義清楚⁵⁷，對於使用近 20 年不合時宜的限制條款應行檢討修正。但因目前全球之嚴重特殊傳染性肺炎疫情尚未獲得控制，故目前並非開徵郵輪觀光稅之正確時機，需待全球疫情完全得以控制後，郵輪觀光業又蓬勃發展之際，開徵「郵輪觀光稅」，並應用此稅收來源進行本市景觀、都更、交通建設及觀光廊帶的整體規劃進行改善，有助於本市自有財源的增加、市容景觀之美化以及居民生活舒適度提升，更能因此帶動觀光動能，達到多贏的目標。

第二節 建議

本研究依據前揭說明事項，提出以下建議如下：

一、 建議地方稅法通則應放寬稅別稅課及臨時稅課開徵年限

茲因 2002 年 12 月通過的地方稅法通則對於其臨時稅課及特別稅課之課徵年限分別規定年限為二年及四年，開徵年限過短，以現行已通過備查之地方稅目如「建築工地臨時稅」其臨時稅之年限僅二年，一般大型的建案二年並無法完成且各地方之建案是陸續興建中的，地方政府開徵臨時稅每兩年，就要所有的立法的流程重新跑一輪，恐有浪費地方政府之行政資源之疑慮；

⁵⁷ 沈政安，同註 23，頁 19。

另外「營建剩餘土石方特別稅」、「開徵土石採取景觀維護特別稅」、「礦石開採特別稅」其特別稅之開徵年限亦僅只有四年，年限屆滿，仍應地方稅法通則規定重行辦理，不利地方政府開徵新稅目以充裕財源及稅源穩定徵收之目的，故本文建議臨時稅及特別稅之開徵年限宜再放寬，係因特別稅課既為因應地方自治財政之所需，且為地方政府財政自主權之範圍，在本質上應屬常態性之需要⁵⁸，故特別稅課的課徵年度，應可考慮依地方稅法通則草案之立法委員版本放寬為 8 年⁵⁹。

二、 建議地方稅法通則能有限度的開放限制條款

本文建議地方稅新稅目的開徵限制條件應有限度的開放，尤其針對部分條文規範的意涵十分抽象，例如第 3 條第 1 項第 1 款所指的轄區外的交易到底定義為何？是指營業人兼營對轄區外之交易，或是指專營轄區外交易之營業人的交易，而本轄的商品銷售到外轄或外轄銷售至本轄之交易是否有限制範圍內？實務上除了專營外銷的營業人外，一般營業人之交易均會跨越轄區，此法條之適用易有爭議⁶⁰；另同法第 4 款中所規定損及國家「利益」或地方之「公共利益」，係屬不確定之法律概念，究竟什麼樣的狀況會損及國家利益或地方公共利益？該「利益」的內涵由誰定義？又應如何量化？由於地方稅通則之法條規範的不明確，造成中央政府在地方自治法規送備查審查時，其准駁間有多餘的判斷空間，嚴重侵害地方自治團體之立法權及財政自主權，故為使地方政府於執行地方課稅立法權是有明確的法令規範可以遵循⁶¹，建議地方稅法通則應針對規範疏漏不明確之法條進行檢討修法，以踐行憲法對地方財政自主權之保障。

三、 備查制度應行檢討或修法

⁵⁸ 葛克昌，同註 22，頁 115。

⁵⁹ 立法院第五屆第一會期第十九次會議議案關係文書，地方稅法通則草案審議會，院總第 1633 號政府、委員提案第 8557、3991、4180 號之 1，91 年 5 月 29 日，頁 129。

⁶⁰ 沈政安，同註 23，頁 17。

⁶¹ 張其祿，同註 26，頁 6-7。

依地方稅法通則第6條第2項所規定之地方稅自治條例公布前應報請各該自治監督機關、財政部及主計處備查。依據地方制度法之規定，中央對地方之自治法規之監督機制分為有訂定罰則之「核定」程序及沒有訂定罰則之「備查」程序。但地方為開徵新稅目之自治條例所規定之備查程序，在未經備查前是不得公布，且中央於備查時須召開審查委員會，審核有無抵觸憲法、法律及地方稅法通則所規定之限制。所以是採實質審查，並非地方制度法所規定之備查程序為「知悉」之性質。

惟上開地方稅自治條例，已經過地方議會三讀通過，應已發生法律上之效果，送中央主管機關之備查程序，對該自治條例效力不應發生影響，若中央認為送備查的自治條例有抵觸憲法、法律及基於法律所授權之法規者或上級自治團體自治條例者，應依地方制度法第30條第4項規定，由行政院或中央各該主管機關函告無效；或者將地方稅法通則的「備查制度」修法為「核定制度」較為適當⁶²。

四、 欠缺自動開徵新稅目之配套

地方稅法通則雖給予地方政府開徵新稅目，自籌新財源之權限，惟地方政府在目前選舉掛帥之政治環境中，為避免選票及人脈流失，往往不敢任意開徵新稅目，以避免得罪選民及企業。在地方政府已缺乏開徵之意願之際，競相以爭取中央之補助為目標，而忽略自身的財政努力之現況下，應有必要調整財政補助制度，針對努力自拓財源開徵新稅目之縣市，應於財政收支劃分法中給予補助調升之獎勵措施，反之財政努力度不足時，則應調降補助額度以茲懲罰，強制開徵新地方稅之配套措施，以強化地方財政努力之目標的達成⁶³。

五、 地方加稅應由中央推動以達加乘效果⁶⁴

依目前地方政府法定稅目之稅收來源以不動產稅為主，雖稅收穩定，但稅收收入無法支應每年日增的福利支出、選舉支票及龐大的人事費用及地方

⁶² 張藏文，同註30，頁81。

⁶³ 張其祿，同註26，頁9-11。

⁶⁴ 沈政安，地方加稅應由中央推動，稅務旬刊，2015年2月10日，頁16。

公共建設之經費需求等，所產生年年增加的歲出，縱使目前各地方政府都努力的想運用地方稅法通則訂定自治條例以開徵新稅源，但因地方稅法通則的諸多限制、民眾的反彈及民意機關選舉的考量，可以順利開徵的新地方稅源實在少之又少，對大多數地方政府所面臨的財政困境，開徵地方稅可以挹注地方財源，在地方稅法通則修法前，實在是杯水車薪，故根本解決之道，應由中央直接修法提高地價稅、房屋稅、營業稅等稅率，或檢討不合時宜及租稅優惠之減免目的已無實益之各稅減免條款，並由中央推動地方稅法通則修法並放寬地方政府開徵新稅源之限制，應更能收到事半功倍之加稅加乘的效果。

參考文獻

一、書籍

1. 陳清秀，2019.09，稅法總論，第十一版，元照出版有限公司。
2. 陳清秀，2015.09，現代稅法原理，初版，元照出版有限公司。
3. 黃茂榮，2012年3月，稅法總論-法學方法與現代稅法（第一冊，增訂三版），植根法學叢書編輯室。
4. 財政部，稅捐稽徵法令彙編，109年12月。
5. 財政部，土地稅法令彙編，108年12月。

(五) 期刊論文

1. 尤重道，2017年11月，地方稅立法權與爭議問題之探討，全國律師，第11期。
2. 沈政安，2013年2月20日，地方稅法通則頒行十年之回顧與展望，稅務旬刊，第2210期。
3. 沈政安，2015年2月10日，地方加稅應由中央推動，稅務旬刊，第2281期。
4. 柯格鐘，2017年8月，財政權限劃分與地方稅，東吳公法論叢，第10期。
5. 紀俊臣、黃絲梅，2016年6月，臺灣地方自有財源的開拓策略與政策合法化：財政收支劃分法與地方稅法通則之修正取向，中國地方自治，第69卷6期。
6. 葛克昌，2004年06月，租稅之憲法依據，月旦法學教室，第20期。
7. 曾廣誼，2014年11月，臺灣地方政府財政自主之稅課，經濟前瞻，156期。
8. 張藏文，2018年1月，地方稅立法與解釋權限之研究—以監理效益為探討核心，國立中正大學法學集刊，第58期。

9. 張其祿，2010 年 12 月，影響地方稅法通則執行因素影響，行政暨政策學報，第 51 期。
10. 廖福欽，2013 年 9 月，跛腳的地方課稅立法權－地方稅法通則 10 週年回顧與檢討，台灣法學雜誌，第 231 期。

(六) 研究計劃及報告

1. 仇桂美，李月德，陳慶財，趙永清、王幼玲，「直轄市與縣市政府財政城鄉失衡之探討通案性調查研究報告，2019 年 7 月。
2. 葛克昌，2005 年 3 月，地方稅法通則之研究：以地方財政自主權為中心，行政院國科會專題研究計畫。
3. 梁芳芳，2010 年 12 月，地方課稅權之研究，臺北市政府 99 年度自行研究報告。

(七) 博碩士學位論文

1. 高美莉，2015 年 7 月，自治監督之正常行政程序探討-以地方課稅立法權為題，國立政治大學法學碩士在職專班。
2. 陳文正，2019 年 10 月，地方稅法通則，國立台灣大學社會科學院政治學系碩士論文研究計畫。
3. 陳博陽，2019 年 10 月，地方稅法通則實踐案例分析：以花蓮縣為例，國立台灣大學社會科學院公共事務研究所碩士論文。

(八) 政府文書

1. 立法院第五屆第一會期第十九次會議議案關係文書，地方稅法通則草案審議會，院總第 1633 號政府、委員提案第 8557、392002、4180 號之 1，2002 年 5 月 29 日。

(九) 電子媒體資料

1. TVBS 新聞網，2019 年 7 月 11 日，鹿谷公所擬徵溪頭「觀光稅」 南投縣府樂觀其成，瀏覽日期：2021 年 5 月 18 日，<https://news.tvbs.com.tw/politics/1164506>。

2. 中央通訊社網站，基隆市連 6 年零舉債 預算規模成長 32.2%，瀏覽日期：2021 年 5 月 11 日，
<https://www.cna.com.tw/news/alloc/202010200385.aspx>。
3. 中時新聞網，2011 年 10 月 13 日，鎮長稅鼻祖廖學廣判入獄 1 年，瀏覽日期：2021 年 5 月 17 日，
<https://www.chinatimes.com/newspapers/20111013000362-260106?chdtv>。
4. 自由時報網站，2012 年 12 月 1 日，《20 幾億剩 1 億 200 萬》基港盈餘縮水 藍綠猛轟「差太多」，瀏覽日期：2021 年 5 月 27 日，
<https://news.ltn.com.tw/news/local/paper/634820>。
5. 自由時報網站，2019 年 1 月 7 日，為獲取財源振興觀光 日本今起徵收出境稅，瀏覽日期：2021 年 5 月 27 日，
<https://news.ltn.com.tw/news/world/breakingnews/2664133>。
6. 自由時報網站，2017 年 11 月 18 日，郵輪旅客創高 港務公司盈餘僅給基隆 1.2 億，瀏覽日期：2021 年 5 月 27 日，
<https://news.ltn.com.tw/news/local/paper/1152767>。
7. 中時新聞網，2019 年 5 月 9 日，基隆人口跌破 37 萬 死亡比出生多，瀏覽日期：2021 年 5 月 27 日，
<https://www.chinatimes.com/realtimenews/20190509002736-260405?chdtv>。
8. 財政部國庫署網站，公共債務業務，瀏覽日期：2021 年 5 月 11 日，
https://www.nta.gov.tw/singlehtml/1618?cntId=nta_755_1618。
9. 基隆港務公司網站，郵輪專區—Q&A，瀏覽日期：2021 年 5 月 27 日，
<https://kl.twport.com.tw/chinese/cp.aspx?n=04154E3135898E43>。
10. 國家政策研究基金會網站，曾巨威，從碳稅與噸位稅看財政部的稅改態度，2008 年 11 月 10 日，瀏覽日期：110 年 5 月 21 日，
<https://www.npf.org.tw/1/4968>。
11. 聯合新聞網，2019 年 7 月 28 日，地方財政成績單 5 縣市經費半數付人事，瀏覽日期：2021 年 5 月 18 日，
<https://news.housefun.com.tw/news/article/683046233881.html>。

附件目錄

1. 嘉義縣土石採取景觀維護特別稅徵收自治條例(110 年 02 月 24 日)
2. 花蓮縣新城鄉航空器起降噪音臨時稅自治條例(草案)(109 年 11 月 16 日)
3. 桃園市土石採取景觀維護特別稅自治條例 (109 年 08 月 12 日)
4. 花蓮縣礦石開採景觀維護特別稅自治條例 (109 年 07 月 30 日)
5. 花蓮縣土石採取景觀維護特別稅自治條例 (109 年 03 月 10 日)
6. 南投縣土石採取景觀維護特別稅徵收自治條例 (109 年 2 月 13 日)
7. 宜蘭縣營建剩餘土石方特別稅徵收自治條例 (108 年 11 月 18 日)
8. 宜蘭縣礦石開採特別稅自治條例 (108 年 9 月 9 日)
9. 桃園市營建剩餘土石方特別稅自治條例 (108 年 03 月 04 日)
10. 南投縣鹿谷鄉人文交通觀光環境生態資源維護協力臨時稅自治條例(草案)(108 年)
11. 屏東縣土石採取景觀維護特別稅自治條例 (107 年 1 月 22 日)
12. [廢]臺北縣鶯歌鎮建築工地臨時稅自治條例 (99 年 12 月 25 日廢止)
13. [廢]臺北縣土城市建築工地臨時稅自治條例(99 年 12 月 25 日廢止)
14. 臺中縣特殊消費特別稅徵收自治條例(97 年 07 月 14 日)

1. 嘉義縣土石採取景觀維護特別稅徵收自治條例（110年2月24日）

第 1 條

為維護嘉義縣（以下簡稱本縣）自然景觀永續發展及自治財政需要，充裕財源，特制定本自治條例。

第 2 條

本自治條例之主管機關為嘉義縣政府（以下簡稱本府），稽徵機關為本縣財政稅務局（以下簡稱財稅局）。

第 3 條

在本縣轄區內採取土石，應依本自治條例課徵土石採取景觀維護特別稅（以下簡稱本特別稅）。本特別稅之課徵年限為四年。

第 4 條

本特別稅之納稅義務人如下：

- 一、依土石採取法規定取得土石採取許可者，為土石採取人。
- 二、機關或事業辦理標售或價購採取土石者，為得標人或價購人。
- 三、未依前二款規定違規採取者，為違規行為人。

第 5 條

本特別稅按土石採取數量計徵，每立方公尺徵收新臺幣十五元。但每立方公尺標售或價購金額低於新臺幣十五元者，按其價格課徵。

每件土石量未足一立方公尺部分，不計入課徵。

每件稅額在新臺幣三百元以下者，免予課徵。

第 6 條

本府核准土石採取許可案件及機關、事業辦理標售、價購採取土石案件，應於土石採取人、得標人、價購人經核准開工之次日起十日內，將土石採取地點、數量、期間、價格及土石採取人、得標人、價購人等資料，列冊通報財稅局發單開徵本特別稅。

土石價款採分期繳納者，得於分期繳納土石價款五日內按期通報，遇實際開採數量與原通報數量不同，致有短繳或溢繳稅額時，應通報財稅局辦理補徵或退還。

機關、事業查獲違規採取土石者，應於查獲後三十日內，依實際採取土石數量列冊通報財稅局課徵本特別稅。

第 7 條

本特別稅應繳納之稅款，由財稅局填發繳款書送達納稅義務人，納稅義務人應於繳款書規定期限內，向各代收稅機構繳納。

前項特別稅繳款期限為十日。

第 8 條

納稅義務人逾期繳納稅款者，應自繳納期限屆滿之次日起，每逾二日按滯納之金額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，依法移送強制執行。

第 9 條

本特別稅預算之編製、審議及執行，應依預算法之規定辦理。

第 10 條

本自治條例自中華民國一百十年五月四日起施行，至一百十四年五月三日止。

2. 花蓮縣新城鄉航空器起降噪音臨時稅自治條例(草案)(109年11月16日)

- 第一條 花蓮縣新城鄉(下稱本鄉)為開闢財源，改善地方財政，充裕鄉庫，及考量航空器起、降所產生之噪音，影響居民身、心健康，衝擊地方環境安寧，為提昇鄉民生活品質，特依地方稅法通則規定制定花蓮縣新城鄉航空器起降噪音臨時稅自治條例(下稱本自治條例)。
- 第二條 本自治條例開徵之航空器起降噪音臨時稅(下稱本臨時稅)，課徵年限為二年。
- 第三條 本自治條例之主管機關為花蓮縣政府，稽徵機關為本鄉公所。
- 第四條 凡航空器起、降本鄉者，應依本自治條例規定課徵本臨時稅。為免損及國家整體利益，本臨時稅得將軍機排除在課徵範圍。
- 第五條 本臨時稅之納稅義務人為航空器所有人或使用人。
- 第六條 本臨時稅應就航空器每一起、降架次，以一千二百元計徵。本臨時稅開徵之稅額繳款書，由稽徵機關製定之。
- 第七條 本臨時稅由稽徵機關依航空管理業者航班管理系統、飛航班表、通報或查得起、降架次定期(按月或按季)開徵之。
- 第八條 本自治條例所開徵之本臨時稅收入，應開立專款帳戶，專用於鄉內噪音防制、各項基礎設施及改善觀光環境，本臨時稅收支之執行，應依預算法相關規定，循預算程序辦理。
- 第九條 納稅義務人因故不能於第七條所定納稅期間內繳清稅款者，得於該期間屆滿前，以書面陳明其事由向本鄉公所申請延期或分期繳納。依前項規定申請延期繳納者，其延長期限不得逾二個月；經核准分期繳納者，應於六期內繳納，每期間隔不得超過二個月，並應自原定繳納期限屆滿之次日起，至納稅義務人完納之日止，依臺灣銀行一年期定期存款固定利率，分別加計利息；利率有變動時，依變動後利率計算。
- 第十條 納稅義務人對核准延期或分期繳納之任何一期應繳稅款，未如期繳納者，本鄉公所於該期繳納期間屆滿之次日起三日內，就未繳清之餘額稅款，發單通知納稅義務人，限十日內一次全部繳清；逾期仍未繳納者，依法移送法務部行政執行署強制執行。
- 第十一條 納稅義務人對課徵稅額如有異議，應於核定納稅通知書送達之次日起三十日內，以書面敘明理由，連同證明文件，向本鄉公所申請復查。
- 第十二條 本自治條例自公布日施行，修正時亦同

3. 桃園市土石採取景觀維護特別稅自治條例（109 年 08 月 12 日）

第 1 條

為本市自治財政需要，維護地方景觀永續發展，特依地方稅法通則第三條規定制定本自治條例。

第 2 條

本自治條例之主管機關為桃園市政府（以下簡稱本府），稽徵機關為本府地方稅務局（以下簡稱地方稅務局）。

第 3 條

於本市轄區內採取土石，除土石採取法第三條第一項但書規定情形外，應依本自治條例課徵土石採取特別稅（以下簡稱本特別稅）。

第 4 條

本特別稅之納稅義務人如下：

- 一、依土石採取法取得土石採取許可之人。
- 二、機關辦理土石採取標售或價購之得標人或價購人。
- 三、未依法取得土石採取許可之違規行為人。

第 5 條

本特別稅按實際土石採取數量，每立方公尺以新臺幣三十元計徵。但標售或價購價格每立方公尺低於新臺幣三十元者，按其價格課徵。

第 6 條

本特別稅每件課徵稅額在新臺幣三百元以下者，免予課徵。

第 7 條

本府經濟發展局（以下簡稱經發局）應於土石採取場登記證核發之次日起十日內，將土石採取地點、數量、期間及土石採取人等資料，通報地方稅務局。

第 8 條

機關辦理土石採取標售或價購案件，應於通知得標人或價購人採取或提取土石之次日起十日內，將土石採取或提取地點、數量、期間及得標人或價購人等資料，通報地方稅務局。

第 9 條

經發局或水利管理機關查獲違法採取土石者，應於查獲後三十日內，將查獲地點、實際採取土石數量及行為人等資料，通報地方稅務局。

第 10 條

土石採取人實際採取或提取數量與原通報數量不同，致有短繳或溢繳稅額時，前三條之通報機關應通報地方稅務局辦理補徵或退還。

第 11 條

本特別稅應繳納之稅款，由地方稅務局填發繳款書，通知納稅義務人於繳款書送達之次日起十日內，向各代收稅款機構繳納。

第 12 條

納稅義務人逾期繳納稅款者，應自繳納期限屆滿之次日起，每逾二日按滯納之金額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，依法移送強制執行。

第 13 條

本特別稅之收支應依預算法相關規定，納入年度預算辦理。

第 14 條

本自治條例自中華民國一百零九年十月十六日起施行至一百十三年十月十五日止。

4. 花蓮縣礦石開採景觀維護特別稅自治條例（109 年 07 月 30 日）

第 1 條

花蓮縣（以下簡稱本縣）為辦理自治事項，充裕財源並衡平礦石開採對山林保育、水土保持及自然景觀之影響，特依地方稅法通則制定本自治條例。

第 2 條

本自治條例開徵之礦石開採景觀維護特別稅（以下簡稱本特別稅），課徵年限為一年。

第 3 條

本自治條例之主管機關為花蓮縣政府（以下簡稱本府），稽徵機關為花蓮縣地方稅務局（以下簡稱地方稅務局）。

第 4 條

凡於本縣開採礦石者，應依本自治條例課徵本特別稅。

第 5 條

本特別稅之納稅義務人如下：

- 一、依礦業登記規則第十五條規定，申請設定採礦權而登記有案者。
- 二、未依規定取得礦業權擅自開採礦石者。

第 6 條

本特別稅按礦石開採數量，每公噸新臺幣七十元計徵。

本特別稅開徵之稅額繳款書（以下簡稱繳款書），由地方稅務局製定。

第 7 條

本特別稅由地方稅務局依礦業主管機關通報或查得之開採數量，每年分二期開徵，上期為一至六月，下期為七至十二月，填發繳款書送達納稅義務人，繳款書並分別於當年九月一日及次年三月一日前送達。

納稅義務人應於收受繳款書後，依繳款書所定期限向公庫繳納。

第 8 條

納稅義務人逾期繳納稅款者，應自繳納期限屆滿之次日起，每逾二日按滯納之數額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，依法移送強制執行。

第 9 條

納稅義務人開採礦石而逃漏本特別稅者，除補稅外，處應納稅額一倍之罰鍰。但每次罰鍰最高不得超過新臺幣十萬元。

第 10 條

本特別稅之稅課收入，應提撥一定比例，分配各鄉（鎮、市）補助建設及維護景觀復育之用；其比例及分配方式由本府另定之。

第 11 條

本自治條例自公布日施行，施行期間自生效日起算一年。

5. 花蓮縣土石採取景觀維護特別稅自治條例（109 年 03 月 10 日）

第 1 條

花蓮縣（以下簡稱本縣）為維護地方景觀之保育及永續發展，並為自治財政需要及充裕財源，依地方稅法通則制定本自治條例。

本自治條例開徵之土石採取景觀維護特別稅（以下簡稱本特別稅），課徵年限為四年。

第 2 條

本自治條例之主管機關為花蓮縣政府（以下簡稱本府），稽徵機關為花蓮縣地方稅務局（以下簡稱地方稅務局）。

第 3 條

在本縣境內採取土石者，應依本自治條例課徵本特別稅。

第 4 條

本特別稅之納稅義務人如下：

- 一、依土石採取法規定取得土石採取許可者，為土石採取人。
- 二、機關、事業辦理標售、價購採取土石者，為得標人或價購人。
- 三、依土石採取法第三條第一項第三款及採取土石免申辦土石採取許可管理辦法第四條第一項規定，在礦區內採取同一礦床共生之土石者，為礦業權人。
- 四、未依前三款規定採取土石者，為違規行為人。

第 5 條

本特別稅按土石採取數量，每公噸新臺幣五十元計徵。

標售或價購價格每公噸低於新臺幣五十元者，按其價格課徵。

每件土石採取量不足一公噸部分，不計入課徵。

每件課徵稅額在新臺幣一百元以下者，免予課徵。

第 6 條

本府或河川管理機關，應於土石採取案件之許可、訂約、委辦、標售、價購或於接獲相關主管機關通報之翌日起三十日內，將土石採取地點、數量及期間等資料，列冊通報地方稅務局課徵本特別稅。

本府或河川管理機關查獲違規採取土石者，應於查獲後三十日內，依實際採取土石地點、數量及期間等資料，列冊通報地方稅務局課徵本特別稅。

本特別稅開徵之稅額繳款書（以下簡稱繳款書），由地方稅務局製定之。

第 7 條

土石採取許可經撤銷、廢止或因其他事由而失效，或土石採取人自行廢業者，依實際土石採取數量核算其應納稅額。有短繳或溢繳時，應予補徵或退還。

第 8 條

本特別稅應繳納之稅款及罰鍰，由地方稅務局填發繳款書，通知納稅義務人於繳款書送達之次日起三十日內繳納。

納稅義務人逾期繳納稅款者，應自繳納期限屆滿之次日起，每逾二日按滯納數額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，依法移送強制執行。

第 9 條

納稅義務人採取土石而逃漏本特別稅者，除補稅外，處應納稅額一倍之罰

鍰。但每次罰鍰最高不得超過新臺幣十萬元。

第 10 條

本特別稅之稅課收入，應提撥一定比例，分配各鄉（鎮、市）補助建設之用；其比例及分配方式由本府另定之。

第 11 條

本自治條例施行期間，自中華民國一百零九年四月一日起至一百一十三年三月三十一日止。

6. 南投縣土石採取景觀維護特別稅徵收自治條例（109年02月13日）

第 1 條

為維護南投縣（以下簡稱本縣）自然景觀永續發展及自治財政需要，充裕財源，依地方稅法通則制定本自治條例。

第 2 條

本自治條例之主管機關為南投縣政府（以下簡稱本府），稽徵機關為本府稅務。

第 3 條

凡在本縣轄區內採取土石，應依本自治條例課徵土石採取景觀維護特別稅（以簡稱本特別稅）。本特別稅之課徵年限為四年。

第 4 條

本特別稅之納稅義務人如下：

- 一、依土石採取法規定取得土石採取許可者，為土石採取人。
- 二、機關或事業辦理標售或價購採取土石者，為得標人或價購人。
- 三、未依前二款規定違規採取者，為違規行為人。

第 5 條

本特別稅按土石採取數量計徵，應徵稅額如下：

- 一、每立方公尺徵收新臺幣三十元。
- 二、機關、事業辦理標售或價購時，因土石品質不佳，致標售或價購價格每立方公尺低於新臺幣三十元者，按其價格課徵。
- 三、依土石採取法規定取得陸上土石採取許可者，每立方公尺徵收新臺幣二十元。

每件稅額在新臺幣一百元以下者，免予課徵。

本特別稅開徵之稅額繳款書，由稽徵機關製作之。

第 6 條

機關或事業應於得標人或價購人開始開採土石十日內，將開採地點、數量、期間、價格及得標人或價購人等資料，列冊通報稽徵機關課徵本特別稅。土石價款採分期繳納者，得於分期繳納土石價款五日內按期通報。本府核准土石採取許可案件，按季依實際採取土石數量將開採地點、數量、期間及採取人等資料，列冊通報稽徵機關課徵本特別稅。實際開採數量與原通報數量不同致有短繳或溢繳稅額時，應通報稽徵機關辦理補徵或退還。本府查獲違規採取土石者，應於法院判決確定後三十日內，依實際採取土石數量，列冊通報稽徵機關課徵本特別稅。

第 7 條

本特別稅應繳納之稅款及罰鍰，由稽徵機關填發繳款書送達納稅義務人，納稅義務人應於繳款書規定之繳納期限內向公庫繳納。

第 8 條

納稅義務人逾期繳納稅款者，應自繳納期限屆滿之次日起，每逾二日按滯納之金額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，依法移送強制執行。

第 9 條

納稅義務人採取土石而逃漏本特別稅者，除補徵應納稅額外，並處以應納稅額一倍之罰鍰。但罰鍰最高以新臺幣十萬元為限。

第 10 條

本特別稅預算之編製、審議及執行，應依預算法之規定辦理。

第 11 條

本自治條例自中華民國一百零九年五月一日起施行至一百十三年四月三十日止。

7. 宜蘭縣營建剩餘土石方特別稅徵收自治條例（108年11月18日）

第 1 條

宜蘭縣（以下簡稱本縣）為自治財政需要，衡平兼顧經濟及地方景觀之永續發展，特依地方稅法通則制定本自治條例。

第 2 條

本自治條例之主管機關為宜蘭縣政府，稽徵機關為宜蘭縣政府財政稅務局（以下簡稱財稅局）。

第 3 條

凡於本縣轄內產出營建剩餘土石方或收容外縣市土石方，應課徵營建剩餘土石方特別稅（以下簡稱本特別稅）。

前項營建剩餘土石方，指公共工程、建築工程及建築物拆除工程施工所產生之剩餘泥、土、砂、石、磚、瓦、混凝土塊等。

本特別稅課徵年限為四年。

第 4 條

本特別稅之納稅義務人如下：

一、產出營建剩餘土石方者，為營建工程承造人（廠商）；其依法免承造人（廠商）者，為建築工程之起造人或拆除執照之申請人。

二、收容外縣市土石方者，為申請人。

第 5 條

本特別稅以各目的事業主管機關或各工程主辦機關備查之營建剩餘土石方數量，按每立方公尺新臺幣二十元計徵；收容外縣市土石方以目的事業主管機關核准數量，按每立方公尺新臺幣六十元計徵。

第 6 條

目的事業主管機關或工程主辦機關於備查營建剩餘土石方處理計畫或核准收容外縣市土石方時，應逐案通報財稅局發單開徵。其實際產出或收容數量與原通報數量不同時，亦應通報財稅局辦理退補稅程序。

第 7 條

本特別稅應繳納之稅款，由財稅局填發繳款書通知繳納，納稅義務人應於收到繳款書後，於所載限繳日期內向公庫繳納。未繳納稅款前，各目的事業主管機關或各工程主辦機關，應不予核發餘土流向證明文件及運土憑證（三聯單）。

本特別稅繳款書，由財稅局訂定之。

第 8 條

納稅義務人逾期繳納稅款者，應自繳納期限屆滿之次日起，每逾二日按滯納金額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，移送強制執行。

第 9 條

本自治條例自中華民國一百零九年一月一日起施行，至一百一十二年十二月三十一日止。

8. 宜蘭縣礦石開採特別稅自治條例（108年09月09日）

第 1 條

宜蘭縣（以下簡稱本縣）為自治財政需要，衡平兼顧經濟及自然景觀之永續發展，特依地方稅法通則制定本自治條例。

第 2 條

本自治條例之主管機關為宜蘭縣政府（以下簡稱本府），稽徵機關為本府財政稅務局（以下簡稱財稅局）。

第 3 條

凡於本縣開採礦石者，應依本自治條例課徵礦石開採特別稅（以下簡稱本特別稅）。

前項礦石，指礦業法第三條所稱之礦。

本特別稅課徵年限為四年。

第 4 條

本特別稅之納稅義務人如下：

- 一、依礦業登記規則第十五條規定，申請設定採礦權者。
- 二、依礦業登記規則第二十七條規定，申請批註採取同一礦床共生之土石。
- 三、依水土保持法第十二條規定，申請採礦、探礦，擬具水土保持計畫之義務人。
- 四、未依規定取得礦業權擅自開採礦石者。

第 5 條

本特別稅課徵標準如下：

- 一、礦石開採及申請批註採取同一礦床共生之土石，按開採或查得數量，依每公噸新臺幣十元計徵。
- 二、因前條第三款申請水土保持計畫，按現況裸露面積，依每平方公尺新臺幣二十元按年計徵，未滿一年按月比例計，未滿一個月以一個月計。

本特別稅所開徵之稅額元以下不計，每件在新臺幣一百元以下者，免予課徵。

本特別稅繳款書，由財稅局訂定之。

第 6 條

本特別稅由財稅局依下列方式開徵：

- 一、礦石開採及申請批註採取同一礦床共生之土石者，分別依礦業主管機關及本府通報數量；每年分二期，上期為一至六月，下期為七至十二月；上期於當年九月一日開徵，下期於次年三月一日開徵。
- 二、水土保持計畫使用面積依本府核發水土保持施工許可證及同意開工者，每年七月通報上月現況裸露面積，並於當年九月開徵。
- 三、第四條第一項第四款之擅自開採礦石者，按查得礦石數量或私自外運土石數量及開採面積，應通報辦理補稅。

本特別稅之繳納期間為一個月，納稅義務人應於收到繳款書後向公庫繳納。

第 7 條

納稅義務人逾期繳納稅款者，應自繳納期限屆滿之次日起，每逾二日按滯納金額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，移送強制執行。

第 8 條

本自治條例自中華民國一百零八年十二月一日起施行，至一百十二年十一月三十日止。

9. 桃園市營建剩餘土石方特別稅自治條例（108年03月04日）

第 1 條

為本市自治財政需要，維護地方景觀永續發展，特依地方稅法通則第三條規定制定本自治條例。

第 2 條

本自治條例之主管機關為桃園市政府（以下簡稱本府），稽徵機關為本府地方稅務局（以下簡稱地方稅務局）。

第 3 條

於本市轄區內，有下列情形之一者，應依本自治條例課徵營建剩餘土石方特別稅（以下簡稱本特別稅）：

- 一、營建工程產出營建剩餘土石方。
- 二、收容前款以外之營建剩餘土石方。

第 4 條

本特別稅之納稅義務人如下：

- 一、前條第一款之情形，為營建工程承造人。但依法免承造人者，為起造人或執照申請人。
- 二、前條第二款之情形，為收容場所業者。

第 5 條

本特別稅依下列方式計徵：

- 一、依第三條第一款課徵者，按產出之營建剩餘土石方數量，每立方公尺以新臺幣十元計徵。
- 二、依第三條第二款課徵者，按收容之營建剩餘土石方數量，每立方公尺以新臺幣三十元計徵。

第 6 條

本特別稅每件課徵稅額在新臺幣三百元以下者，免予課徵。

第 7 條

建築工程、公共工程及其他民間工程之營建剩餘土石方處理計畫經備查後，本府建築管理處應將本特別稅納稅義務人申報之產出及收容數量逐案通報地方稅務局。

第 8 條

營建剩餘土石方實際產出或收容數量與原通報數量不同，致有短繳或溢繳稅額時，通報機關應通報地方稅務局辦理補徵或退還。

第 9 條

本特別稅應繳納之稅款，由地方稅務局填發繳款書，通知納稅義務人於繳款書送達之次日起十日內，向各代收稅款機構繳納。

第 10 條

納稅義務人逾期繳納稅款者，應自繳納期限屆滿之次日起，每逾二日按滯納之金額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，依法移送強制執行。

第 11 條

本特別稅之收支應依預算法相關規定，納入年度預算辦理。

第 12 條

本自治條例自中華民國一百零八年六月二日起施行至一百十二年六月一日止。

10. 南投縣鹿谷鄉人文交通觀光環境生態資源維護協力臨時稅自治條例

(草案)(108年)

- 第一條 為維護南投縣鹿谷鄉(下稱本鄉)交通、人文、觀光、環境與生態資源，促進本鄉交通建設、人文發展、觀光產業及環境資源之永續經營，依據地方稅法通則制定本自治條例。
- 第二條 本自治條例之主管機關為南投縣鹿谷鄉公所(下稱本所)。
- 第三條 本鄉開徵人文交通觀光環境生態資源維護協力臨時稅(下稱本臨時稅)，依本自治條例之規定。
本臨時稅之課徵年限為二年。
- 第四條 本臨時稅之課徵以進入本鄉轄內之溪頭自然教育園區、鳳凰自然教育園區(即臺大茶園)及鳳凰谷鳥園生態園區之人，每人每次新台幣壹拾元整計徵，由溪頭自然教育園區、鳳凰自然教育園區(即臺大茶園)及鳳凰谷鳥園生態園區之管理機構於收取清潔維護費(即門票)時一併代徵，並按月撥付本鄉專款專戶使用。
免徵範圍比照前項園區免費規定。
- 第五條 本臨時稅收取後應開立專款帳戶，其稅收由本所統籌運用於交通、人文、觀光、環境與生態資源之保育維護，其用途如下：
一、環境生態保育維護、推展。
二、觀光資源維護、推展。
三、本鄉環境景觀設施維護及宣導教育事項。
四、其他有關交通、人文、觀光、環境與生態資源之保育維護之行政業務經費。
- 第六條 本臨時稅收支執行，依預算法相關規定，納入年度預算辦理。專款帳戶結束時，如有賸餘，應解繳鄉庫。
- 第七條 本自治條例自公布日施行之。

11·屏東縣土石採取景觀維護特別稅自治條例（107年01月22日）

第 1 條

屏東縣（以下簡稱本縣）為地方景觀之永續發展及地方自治財源需要，依地方稅法通則制定本自治條例。

第 2 條

本自治條例之主管機關為屏東縣政府（以下簡稱本府），稽徵機關為屏東縣政府稅務局（以下簡稱稅務局）。

第 3 條

在本縣轄內採取土石，應依本自治條例徵收土石採取景觀維護特別稅（以下簡稱本特別稅）。

本特別稅之課徵年限為四年。

第 4 條

本特別稅之納稅義務人如下：

- 一、依土石採取法規定取得土石採取許可之人。
- 二、機關或事業單位辦理標售、價購採取土石之人。
- 三、前二款以外違反相關規定獲得土石採取利益之人。

第 5 條

本特別稅按土石採取數量，每立方公尺新臺幣三十元計徵。但每立方公尺標售或價購價格低於新臺幣三十元者，按其價格課徵。

每件土石採取數量未足一立方公尺部分，不計入課稅。

每件課徵稅額在新臺幣一百元以下者，免予課徵；罰鍰案件，亦同。

第 6 條

機關或事業單位應於得標人、價購人經核准開工之次日起十日內，將土石採取地點、數量（以立方公尺計量）、期間、標售價格及得標人、價購人等資料，列冊通報稅務局發單開徵本特別稅；土石價款採分期繳納者，得於分期繳納土石價款五日內按期通報。遇實際開採數量與原通報數量不同，致有短繳或溢繳稅額時，應通報稅務局辦理補徵或退還。

機關或事業單位查獲非經許可採取土石之人，應於查獲後三個月內，將查獲地點、土石採取數量及行為人等資料，列冊通報稅務局核實辦理。

第 7 條

納稅義務人逾期繳納稅款者，應自繳納期限屆滿之次日起，每逾二日按滯納之金額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，依法移送強制執行。

第 8 條

納稅義務人逃漏本特別稅者，除補徵應納稅額外，處以應納稅額一倍之罰鍰。但每次罰鍰最高不得超過新臺幣十萬元。

第 9 條

本特別稅應繳納之稅款及罰鍰，由稅務局填發繳款書，通知納稅義務人於繳款書送達之次日起十日內，向各代收稅款機構繳納。

第 10 條

本特別稅預算之編製、審議及執行，應依預算法之規定辦理。

第 11 條

本自治條例施行期間，自中華民國一百零七年三月五日起至一百十一年三月四日止。

12. [廢]臺北縣鶯歌鎮建築工地臨時稅自治條例（99年05月24日制定）

廢止日期：民國99年12月24日

第1條

臺北縣鶯歌鎮（以下簡稱本鎮）為考量建築工地對地方環境與地方安寧之衝擊，並改善地方財政，充裕鎮庫，以提昇鎮民生活品質，依地方稅法通則規定制定本自治條例。

第2條

本自治條例所開徵之建築工地臨時稅（以下簡稱建築工地稅），以本鎮公所為稽徵機關。

第3條

本自治條例所開徵之建築工地稅稅課收入，應開立專款帳戶集中控管，作為辦理本鎮路面整修及排水系統工程之用。
前項稅課之收支執行，應依預算法相關規定，循預算程序納入年度預算辦理。專戶結束時，如有賸餘，應解繳公庫。

第4條

凡於本鎮轄內，建築工地總樓地板面積在五百平方公尺以上者，應就其全部樓地板面積課徵建築工地稅。但屬公辦建築、配合公共建設拆遷之就地整建或易地重建及因震災重建者，不在此限。

建築工地稅之課徵以使用執照登記之建築起造人為納稅義務人。

第5條

建築工地稅按使用執照登記之總樓地板面積核算，每一平方公尺課徵新臺幣二百元，未足一平方公尺部分，免予課徵。

第6條

建築工地稅之課徵始於使用執照核發日，本鎮公所於接獲臺北縣政府核發使用執照副本之日起十日內核計課徵稅額後通知納稅義務人，納稅義務人應於本鎮公所送達核定納稅通知書之次日起二個月內繳清稅款，逾期未繳納者，依法移送行政執行。

第7條

納稅義務人因故不能於前條所定納稅期間內繳清稅款者，得於該期間屆滿前，以書面陳明其事由向本鎮公所申請延期或分期繳納。

依前項規定申請延期繳納者，其延長期限不得逾二個月；申請分期繳納者，以應納稅額在新臺幣三十萬元以上，且一次繳納現金確有困難者為限。經核准分期繳納者，應於六期內繳納，每期間隔不得超過二個月，並應自原定繳納期限屆滿之次日起，依臺灣銀行一年期定期存款固定利率加計利息，至納稅義務人完納之日止；利率有變動時，依變動後利率計算。

第8條

納稅義務人對核准延期或分期繳納之任何一期應繳稅款，未如期繳納者，本鎮公所於該期繳納期間屆滿之次日起三日內，就未繳清之餘額稅款，發單通知納稅義務人，限十日內一次全部繳清；逾期仍未繳納者，依法移送行政執行。

第9條

納稅義務人對課徵稅額如有異議，應於核定納稅通知書送達之次日起三十日內，以書面敘明理由，連同證明文件，向本鎮公所申請復查。

第10條

本自治條例自99年5月27日施行，施行期間至99年12月24日止。

13. [廢]臺北縣土城市建築工地臨時稅自治條例

廢止日期：民國 99 年 12 月 25 日

第 1 條

臺北縣土城市（以下簡稱本市）為開闢財源，改善地方財政，充裕市庫，及考量建築工地對地方環境與地方安寧之衝擊，以提昇市民生活品質，特依地方稅法通則規定制定本自治條例。

第 2 條

本自治條例所開徵之臨時稅課課徵期間至九十九年十二月二十四日止。

本自治條例以本市公所為稽徵機關。

本市公所開徵地方建築工地臨時稅（以下簡稱建築工地稅），依本自治條例之規定。

第 3 條

本自治條例所開徵之臨時稅課收入，應開立專款帳戶集中控管，作為辦理本市路面整修及排水系統工程之用。專戶結束時，如有賸餘，應解繳公庫。臨時稅課收支之執行，應依預算法相關規定，循預算程序納入年度預算辦理。

第 4 條

凡於本市轄內，建築工地總樓地板面積在五百平方公尺以上者，應就其全部樓地板面積課徵建築工地稅。但屬公辦建築、配合公共建設拆遷之就地整建或易地重建及因震災重建者不在此限。建築工地稅之課徵以使用執照登記之建築起造人為納稅義務人。

第 5 條

建築工地稅按使用執照登記之總樓地板面積核算，每一平方公尺課徵新臺幣二百元，未足一平方公尺部分，免予課徵。

第 6 條

建築工地稅之課徵始於使用執照核發日，本市公所於接獲臺北縣政府核發使用執照副本之日起十日內核計課徵稅額後通知納稅義務人，納稅義務人應於本市公所送達核定納稅通知書之次日起二個月內繳清稅款，逾期未繳納者，依法移送行政執行。

第 7 條

納稅義務人因故不能於前條所定納稅期間內繳清稅款者，得於該期間屆滿前，以書面陳明其事由向本市公所申請延期或分期繳納。

依前項規定申請延期繳納者，其延長期限不得逾二個月；經核准分期繳納者，應於六期內繳納，每期間隔不得超過二個月，並應自原定繳納期限屆滿之次日起，至納稅義務人完納之日止，依臺灣銀行一年期定期存款固定利率，分別加計利息；利率有變動時，依變動後利率計算。

第 8 條

納稅義務人對核准延期或分期繳納之任何一期應繳稅款，未如期繳納者，本市公所於該期繳納期間屆滿之次日起三日內，就未繳清之餘額稅款，發單通知納稅義務人，限十日內一次全部繳清；逾期仍未繳納者，依法移送行政執行。

第 9 條

納稅義務人對課徵稅額如有異議，應於核定納稅通知書送達之次日起三十日內，以書面敘明理由，連同證明文件，向本市公所申請復查。

第 10 條

本自治條例自九十八年十二月一日施行。

14. 臺中縣特殊消費特別稅徵收自治條例（97年07月14日）

第一條

臺中縣（以下簡稱本縣）為改善特殊行業消費風氣，充裕建設財源，特依地方稅法通則制定本自治條例。

第二條

本自治條例之主管機關為臺中縣政府（以下簡稱本府），稽徵機關為臺中縣地方稅務局（以下簡稱稅務局）。

第三條

本縣轄內之舞廳、舞場、酒家、酒吧、特種咖啡茶室、資訊休閒業及電子遊戲場，應依本自治條例課徵特殊消費特別稅。

第四條

本自治條例所開徵特別稅課之課徵年限為四年，自公布施行日期起算。

第五條

本自治條例所開徵之稅額以新臺幣為單位，計算至元為止。每期在一百元以下者，免予課徵。違章罰鍰案件亦同。

第六條

特殊消費特別稅之納稅義務人為經營舞廳、舞場、酒家、酒吧、特種咖啡茶室、資訊休閒業及電子遊戲場之人。

前項所定之納稅義務人，應於開始營業前向稅務局申請營業登記。但已依營利事業統一發證辦法申請營利事業登記並領有營利事業登記證、或已依營利事業登記規則申請營業登記並領有營業登記證者，免再申請。

第七條

經營舞廳、舞場、酒家、酒吧、特種咖啡茶室、資訊休閒業及電子遊戲場之人應納之特殊消費特別稅，按申報或查定銷售額百分之五計徵。

前項所定之銷售額，為納稅義務人所收取之全部代價，但不包含營業稅額及娛樂稅額。

第八條

特殊消費特別稅之納稅義務人應以每月為一期於次月十五日前計算應納稅額，填用繳款書向公庫繳納，並填具規定格式之申報書檢同繳納收據向稅務局申報。

未依規定申報者，稅務局應於申報期限屆滿後三十日內查定計算應納稅額、填發繳款書，送達納稅義務人限期繳納。

經營方式特殊或營業規模狹小者，稅務局應按查定銷售額計徵。

查定課徵案件，稅務局應於每月月底前查定銷售額及稅額，填發繳款書送達納稅義務人限期繳納。

銷售額之查定準用營業稅特種稅額查定辦法第六條之規定。

第九條

稅務局依本自治條例發單課徵或補徵稅款及罰鍰，應填發繳款書送達納稅義務人，限於繳款書送達之次日起十日內向公庫繳納。

第十條

納稅義務人逾期繳納稅款，應自繳納期限屆滿之次日起，每逾二日按滯納金額加徵百分之一滯納金；逾三十日仍未繳納者，移送強制執行。

第十一條

納稅義務人未依規定申報、短報、漏報、未辦營業登記而逃漏稅者，除追繳稅款外，按應納稅額處一倍罰鍰，罰鍰最高以新臺幣十萬元為限。

第十二條

本自治條例所需之書表格式，由稅務局定之。

第十三條

本自治條例之施行日期由本府以命令定之。