

台灣農業賦稅制度之演變

沈宗翰

台灣農業賦稅制度依經濟發展而演變。民國四十至五十年代農業經濟時代，田賦佔國家重要收入。六十年代以工業為主的經濟時代，是台灣歷史上經濟大轉變，工商業佔國家重要收入，農業田賦轉變為不重要收入。此外，台灣四十至五十年代有肥料換谷制度為政府對農民之隱藏賦稅，為特別制度，亦併論之。

在經濟發展初期的國家，農業常為其國家主要收益，農業賦稅常為其國家主要財源，我國古代如此，台灣早期亦如此，早期工業藉農業供應糧食與工業原料及外銷產品換取外匯以購買工業機器與原料。五十年代中期，工業發展迅速，台灣經濟轉以工商業為重，國家捐稅亦轉以工商業為重，農業賦稅為輕。

農業賦稅

民國六十一年九月行政院蔣經國院長為加速農村建設，提高農民所得，宣佈九大措施。關於農業賦稅者為取消田賦附征教育費及其他稅額與廢除肥料換穀制度。

台灣農業賦稅可分三部份：(參考：徐育珠著「農民的租稅負擔」，載於沈宗瀚主編農業在台灣經濟發展策略中之地位一書(中國農村復興聯合委員會叢刊第八號，六十四年十月出版)頁九四~九五)。

(一)綜合所得稅(Consolidated Income Taxes)

(一)：這是自力耕作者一年一次所繳納的稅。農民繳納的所得稅，並不是根據自己的申報，而是由當地的稅捐機關首先根據每一等則之生產力，決定單位面積土地主要作物預期產量，據此估計平均毛收入。生產成本佔定為毛收入的百分之七十，毛收入減去生產成本後為單位面積淨收益，以此乘以耕地面積，即為農民一年的總所得。

每一個農民都如同其他納稅義務的人，可由所得中扣除法律上所列舉的項目，諸如個人免稅額、撫育親屬寬減額、已經繳付的稅捐、捐贈、保險費、醫藥生育費、以及意外損失和財產交易損失等。現在綜合所得稅寬免及扣除額一律提高，目前一個五口之家(包括丈夫、妻子以及三個子女)所能扣除的所得總額為八萬三千元。

這也就是說，一個擁有五口之家的農戶，如果某年所得少於八萬三千元，即不須繳納任何所得稅。依照民國六十一年財政部的統計資料顯示，僅有百分之十的農戶曾經繳納此項捐稅，亦即有百分之九十的農民，由於所得太低，可免除此項租稅負擔。

(二)田賦(Agricultural Property Taxes)：這是加於農業土地及農村住宅的賦稅。

這種土地稅的稅率，因土地生產力的不同而異。全省所有的農地，不管水田或旱地均劃為二十六個不同的等則；每一等則的土地，設定一個

固定的稅率。如果土地是用來生產稻米，田地的稅金即用稻穀實物繳納。六十六年一公頃八等則的水田，一年須繳納二七八·八五公斤的稻穀，相當於生產量的百分之三。

家禽及家畜用的房舍是免稅的。住宅類建築物的稅率是該建築物現值的百分之一·三八；但當自用住宅的現值低於二萬七千元時，可以不必繳納房稅。

(三)農產品貨物稅(Agricultural Commodity Taxes)：此項稅目是指對砂糖課征的貨物稅以及對牲畜屠宰所課征的屠宰稅。糖是現行貨物稅例所列的課稅貨物之一，其稅率為百分之六十。這是以台糖公司出廠的價格為標準，等於原料成本(cost of raw materials)加製糖成本(processing cost)的總和，不是市面的糖價，因市面糖價已加貨物稅，屠宰稅的稅率則為已屠宰牲畜批發價格的百分之十二，但為征收方便起見，每頭毛豬一律課征屠宰稅三九六元、教育捐一九元，屠宰場使用稅三〇元，合計五四五元。這兩種稅不一定由農民負擔，很可能部份或全部轉嫁給消費者；其轉嫁的程度，取決於供給和需求的彈性。

肥料換穀制度

除上述直接加於農業的賦稅外，尚有台灣肥料換穀制度，堪稱獨一無二。此制首創於民國三十八年，當時具有兩項目標：(一)即生產更多的米穀以供應不斷增加的人口和使糧食局能掌握糧源；(二)穩定米穀價格及配給軍公教人員所需的食糧。其推行方法如下：

當時肥料大部份由政府自日本進口，由糧食局透過農會分配予農民。初辦時，農民依一對一的比率以稻穀換取硫酸銨，此乃反映當時國際市場的價格。農民於領肥時繳付現穀百分之四十，餘百分之六十則於稻穀收穫後償還之。

基於各種理由，此一制度在當時甚受農民歡迎。第一，以二百公斤硫酸銨施用於一公頃稻田，可增產稻穀五百公斤。農民以二百公斤作為交換肥料，尚可增產的三百公斤自行處理。第二，具有穩定市價作用。蓋在換穀制度之下，農民可不受價格漲落的風險，而此種風險常使農民不願把現金投資於購買肥料。第三，多數小農不易在合理條件下獲得貸款，而他們又不願冒負債的風險把現金支用於生產投入。故農民對於以稻穀交換肥料的辦法至為滿意，並使此項制度對於稻穀的增產提供了很大的貢獻。

在此同時，此項制度亦對糧食局提供稻穀來源，以穩定市價。對政府而言，進一步的利益亦日見明顯，蓋隨時間的演進，國際肥料價格逐漸下降，台灣在當時係依靠進口肥料，其所耗用的外匯資源以出口稻米彌補。由於國際價格對此項交換比率日漸優惠，遂使政府在交易中獲得盈利，協助其解決外匯的困難。

站在政府觀點，尚有其他利益，即此項制度對於有限數量的肥料，提供一項公平的配售辦法，並確保用於增加稻穀生產，如肥料流入自由市場，無疑的，大多數均將落於信用較佳的富農之手，並集中於業已繁榮的地區。但實施換穀制度，即較貧窮的農民與邊遠地區的農民，均可確保獲得公平的供應。

對於此一計劃亦有相反的意見，即有阻止農民種植其他較高價值的作物的弊端。但就我的衡量，在台灣初期發展的情況下，換穀制度不失為一具有高度現實的政策。可誘導農民支援其達成稻穀生產的目標。該制度對政府所推行的其他計畫亦有助力，否則可能會遭遇更多的困難。故在民國四十與五十年代，我極擁護此制度。

惟以後肥料稻穀數量增加，領肥與換穀手續複雜，農民頗感不便，且嗣後國際肥料價格較稻穀為低，政府數次降低交換比率。例如以硫酸銨為一單位，換穀的比率在創辦時，即三十八年時為一·五，三十九年第一期稻穀降為一·三，第二期降為一·〇，延用頗久。至四十九年第二期降至〇·九，五十三年第二期為〇·八八，五十四年二期為〇·八六，五十六年二期為〇·八五，五十七年二期為〇·八三，五十九年為〇·六八，六十年為〇·五八，六十一年為〇·五三。同時至六十年代初期，台灣肥料製造，已成為健全的公營企業，日本稻米已可自給，不要再輸入台灣稻米，就新的農業政策而言，此一交換制度，實無存在必要，政府乃於六十二年全部廢除這制度。故制度應隨環境而變，適應環境為原則。

民國六十一年十二月農復會與美國農業發展協會 (Agricultural Development Council, Inc. New York N.Y.) 聯合舉行農業發展研討會 (以台灣為例證) (Seminar on Agriculture's Place in the Strategy of Development: The Taiwan Experience) 有中外學人四十餘人參加。使台灣農業四年計劃及新農業政策得到嚴謹的評議。總檢討由美國史丹佛大學糧食研究所主任 Walter P. Falcon 主持，對於肥料換穀制度評論如下：

「在農業政策方面，台灣有若干特殊制度，肥料換穀即為一例，如事前問我個人意見我會反對此制度，現在事後分析事實，則至少有四點值得注意。第一，此制度使農業資源向非農業部門移出。第二，使農民均能得到化學肥料。第三，此制度含有信用貸款作用，農民可以避免高利貸。第四，農民避免收穫時穀價低落之危險。此種避免農業生產風險的政策可說是最近台灣農業史上重要的一項政策經驗。」

他又說：「台灣的經驗顯示，在經濟發展初期，農業部門雖被『榨取』 (squeeze)，但亦得到政府的福利補助，例如鄉村衛生、教育、道路與農業推廣等。此種措施對於生產力之提高，效果極大，正如英諺所謂：「羊先餵好，然後可擠羊奶」 (The goat must be fed, before she can be milked.)」

民國四十二年農業賦稅供獻於非農業之發展包括砂糖貨物稅、田賦與肥料換穀等總計新台幣

四九九·六百萬元，等於國內固定資本形成（Fixed capital formation）的百分之十九。自四十二年至五十七年，農業賦稅每年平均達新台幣一八〇〇百萬元，等於國內固定資本形成的百分之八·七。

農民租稅負擔

本部份所要討論的是專指由農民本身所直接交納的稅金，由別人繳納而最後轉嫁給農民的稅賦則不包括在內。

在討論農民租稅負擔問題時，我們一方面關心農民實際租稅負擔與他們的納稅能力。另一方面我們也關心農民與非農民間之稅負分配是否公平。現在試對這個問題作簡要的闡釋。

國立中興大學在一篇研究報告中曾經指出，在民國六十一年，平均一個農戶的直接稅負約為新台幣二千六百零七元，該年度他們的平均收入約為新台幣四萬二千五百一十九元，因此農民平均稅負佔所得的比例為百分之六·一三。（註：國立中興大學農業經濟研究所：農戶及非農戶之租稅負擔，一九七三年。）

除了最高所得級距的農民以外，一般說來農民的稅負顯然較同一所得級距的非農民之稅負為高（見表一）。這種情況在低所得級距中更為顯著。其實這種現象並不足為奇，因為即使是所得非常低的農民也可能有一些自己的不動產，必須繳納財產稅，而屬於同所得級距的非農民，却很可能沒有任何不動產，而不須繳付任何財產稅。

農業田賦在早年為取於農業以發展工業，例

如表二、民國三十九年田賦為省稅的四〇·七%，至六十三年減至八·四%，反之，都市的地價稅與增值稅大為增加，是很適宜，因藉此可以促進工業發達，減少土地投機，增加土地利用的價值。其他賦稅在同一時間亦自五一·一%增至六九五·五%。

雖然，台灣農民賦稅負擔尚較非農民為重，政府自六十年起已設法減少農民負擔，如綜合所得稅中生產成本免稅額已自百分之四十九，增至百分之七十，廢除肥料換穀制度，免除教育附捐。六十六年十月又宣佈本年度起將田賦每一畝元自二二公斤稻穀減為十三公斤，例如一公頃八等則水田，田賦額規定為二一·四五賦元（見表三），則每一畝元二二公斤稻穀減為十三公斤，即自四七一·九〇公斤減為二七八·八五公斤，其差額為一九三·〇五公斤，按稻穀現在市價每一公斤為新台幣八元，則減少一五四四元，如按政府收購每公斤一·五〇元計算，則減少二二二〇元，即政府減少農民的田賦負擔。

結語

台灣土地改革之成功世界著名，對農業、經濟、社會、政治等均有益處。民國五十年代中期，工業發展迅速，吸收農村勞力，提高農業工資，以致農業發展遲緩，農民收入比較非農民的收入更形減少，二者差距較以前更大，這是經濟發展過程中的自然現象。我政府乃於六十一年初採新農業政策減輕農業生產成本與農民負擔，包括減輕農業賦稅、加強農業機械化等，以加速農業

發展。這是政府改革土地後的新政策，以期減少貧富差距。

表一 民國六十年農戶與非農戶租稅負擔之比較

所得級距	平均每戶稅賦負擔（新台幣元）	
	農戶	非農戶
少於 10,000 元	83.8	36.9
10,000 ~ 19,999 元	178.7	74.7
20,000 ~ 29,999 元	216.7	119.0
30,000 ~ 39,999 元	277.6	199.5
40,000 ~ 49,999 元	482.1	386.0
50,000 ~ 59,999 元	625.0	603.7
60,000 ~ 69,999 元	861.5	1,124.6

資料來源：台灣省主計處，家庭收支調查報告，民國六十年。

註：農戶稅賦不包括農業生產之各種稅賦。

表二 台灣賦稅之轉變（省稅部份）

年 份	合 計	土 地 稅				其他捐稅
		小 計	田 畝	地 價 稅	土地增值稅	
實 數 （新台幣千元）						
FY1950	171,859	83,982	70,006	13,976		87,877
1960	1,259,167	461,512	273,250	95,787	92,475	797,655
1970	6,840,104	3,064,786	1,005,941	1,268,497	790,348	3,775,318
1974	17,566,681	5,357,847	1,467,874	1,461,074	2,428,899	12,208,834
百 分 比 （ % ）						
1950	100.00	48.87	40.73	8.14	-	51.13
1960	100.00	36.65	21.70	7.61	7.34	63.35
1970	100.00	44.81	14.71	18.54	11.56	55.19
1974	100.00	30.50	8.36	88.32	13.82	69.50

資料來源：中華民國統計年鑑，民國六十四年，頁 240～242

表三 每公頃水田田賦徵收標準

等 則	賦 元	等 則	賦 元
一	50.52	十四	9.49
二	45.16	十五	8.25
三	40.21	十六	7.11
四	35.69	十七	6.08
五	31.55	十八	5.16
六	27.84	十九	4.43
七	24.44	二十	3.71
八	21.46	二一	3.09
九	18.66	二二	2.58
十	16.19	二三	2.17
十一	14.23	二四	1.75
十二	12.48	二五	1.44
十三	10.93	二六	1.24