

論地上權案地租計收方式調整之制度變遷

張雅惠 *

要 目

- | | |
|---------------------|-----------------------|
| 壹、前言 | 肆、地上權案地租計收類型分析 |
| 貳、國有財產署地上權案地租計收制度變遷 | 伍、土地稅制改革下地上權案地租變遷之新均衡 |
| 參、地方政府地上權案地租計收制度變遷 | 陸、結論 |

提 要

在大面積國有土地不出售政策下，以地上權方式活化開發國有土地已逐漸成為主流趨勢。105 年以前，地上權案地租計收皆以公告地價為基準，並隨同公告地價調整。直至 105 年全國公告地價平均調幅達 30.54%，財政部國有財產署(下稱國產署)、臺北市政府、臺中市政府及高雄市政府開始檢討修正地上權案地租計收方式。

本文分析前揭 4 機關對地上權案地租計收方式調整之變遷過程，分析結果發現，可分為「部分浮動、部分固定地租」及「設定地租漲幅上限」2 種型態，惟仍以公告地價為基礎；另分析各地方政府 105 年、107 年及 109 年 3 次公告地價調整情形，發現各地公告地價調整情形迥異。因此，未來若配合土地稅制改革，讓公告地價不再受限於非法定用途籍制時，地上權案地租計收方式須在目前制度變遷之路徑相依下，提出另一種調整方式，以應未來社經環境變動下之需求。

* 本文作者為財政部國有財產署科長。

壹、前言

早期國有土地活化多以標售方式進行，隨不動產市場景氣發展，房地產價格水漲船高，98 年行政院指示 500 坪以上國有土地不再辦理出售，101 年 1 月 4 日修正公布國有財產法第 53 條，明定無預定用途之國有非公用空屋、空地，面積 1,650 平方公尺(500 坪)以上者，不得標售。為提升國有財產運用效能，辦理公開招標設定地上權，釋出國有非公用不動產使用權供民間活化利用，在大面積國有土地不得辦理標售政策下，已成為重要開發方式之一。綜觀國產署及各地方政府辦理公有土地招標設定地上權歷程，歷經多次法令修訂與調整，除建置整體公有土地招標地上權制度，亦影響地上權人使用地上權及土地開發利用情形。

105 年全國公告地價(公有土地公告地價即申報地價)平均調幅達 30.54%，部分地區漲幅更逾一倍，導致地上權人地租負擔大幅增加。因該次公告地價調漲所造成之地租負擔超乎預期，及後續調整之不確定性，致開發業者對地上權案投資意願驟降，也醞釀對地上權案地租計收方式調整之省思。

過去地上權相關文獻多聚焦地上權制度衍生之使用權住宅及地上權住宅比較、到期收回等問題分析(徐羽虹，2015；張璠，2016；楊松齡、蕭筠潔，2018)，鮮少從單一觀點進行系統性回顧與分析，因此較難察覺整體地上權制度之變遷，是否依循路徑相依(Path dependence)過程，在歷次制度變遷過程中，前一制度之設計，是否影響下一制度之變遷方向。由於新制度之實施非於單一制度真空狀態下進行，新制度之推行必然在舊制度遺留之問題糾纏中，緩步前進(Yu & Kwan, 2003)。因應 105 年全國公告地價大幅調整，各地上權招標機關紛紛檢討修正地租計收方式，本文整理國產署及臺北市等地方政府修正地上權案地租計收方式沿革，釐清地租計收方式制度變遷過程，並分析比較不同地租計收制度；另公告地價歷經 107 年、109 年 2 次調整，本文試從土地稅制改革觀點分析，地上權案地租計收在制度變遷下，有否不同層面之思考，以作為後續修正地租計收方式之參考。

貳、國有財產署地上權案地租計收制度變遷

國產署推辦地上權業務為完備地上權制度，增加地上權產品多元性，提高開發業者參與國有非公用土地活化意願，多次修正地上權相關制度及契約格式，盼藉由民間業者創意及專業能力，活化開發國有非公用土地，除政府得保有土地所有權，創造永續收益，活化土地利用，開發業者更可以較低土地成本取得土地開發權利，有助於相關產業發展。

綜觀地上權案地租計收方式演變，最早開始於行政院 84 年 5 月 30 日核定「國有非公用土地設定地上權實施要點」(98 年 12 月 31 日停止適用)，當時規定地租「按公告地價年息 5%計收，於公告地價調整時，隨同調整」。財政部嗣於 99 年 1 月訂定「國有非公用土地設定地上權作業要點」(下稱地上權要點)，就地租規定改為按土地公告地價年息 1%~5%計收，於公告地價調整時，隨同調整，並設置國有非公用土地設定地上權審議小組(下稱審議小組)，就各案土地面積、使用分區、區位或開發用途等，彈性訂定各案存續期間、權利金底價及地租年息率，爰地上權案存續期間及地租年息率各有不同評定情形(詳表 1)。

由於 105 年全國公告地價平均調幅為 30.54%，較前幾次調幅大，地租負擔之不確定性，直接影響開發業者投資意願，爰國產署因應 105 年公告地價調整，召開 2 次專家學者座談會，並研提相關方案檢討地租計收方式應否調整。專家、學者及相關公會提出意見略以(張璠，2016)：

- 一、公告地價係目前大家可以接受作為地租計算依據，除有其他具公信力依據，否則難以更改。
- 二、招標設定地上權制度設計，應以長期且全盤觀點討論，不宜以某次公告地價調整高低或短期民間業者經營困境訴求強弱等因素，大幅調整制度。
- 三、未來招標設定地上權案如有因政策或制度修訂，涉重要決標條件或因素，不宜溯及已標脫完成簽約案件。

表 1 已標脫地上權案評定存續期間及地租年息率情形

年度	列標宗數	標脫宗數	標脫率	存續期間 評定情形	地租年息率評定情形
99	8	1	12.5%	50 年	5%
100	21	2	9.52%	50 年	5%
101	24	12	50 %	50 年	3.5%
102 (註 1)	49	22	44.9%	50 年或 70 年	3.5%
103	46	17	36.96%	70 年	3.5%
104	48	16	33.33%	70 年	3.5%
105	46	6	13.04%	70 年	3.5%
106	34	9	26.47%	70 年	浮動 1%+固定 2.5%
107	25	8	32%	70 年	浮動 1%+固定 2.5%或 浮動 1%+固定 3.5% (註 2)
108	26	11	42.31%	70 年	浮動 1%+固定 2.5%或 浮動 1%+固定 3% (註 3)
109/7	16	10	62.5%	70 年	浮動 1%+固定 2.5%或 浮動 1%+固定 3.5% (註 4)
小計	343	114	—	—	—

註 1：102 年未包含臺北學苑及中崙眷舍案。

註 2：107 年標脫 8 案中，有 1 案(原空軍官兵活動中心地上權案)地租評定浮動 1%+固定 3.5%。

註 3：108 年標脫 11 案中，有 1 案(捷運松江南京站二、三號出入口地上權案)地租評定浮動 1%+固定 3%。

註 4：109 年(截至 7 月)標脫 10 案中，有 1 案(世貿三館地上權案)地租評定浮動 1%+固定 3.5%。

資料來源：本文整理。

鑑於各地方政府重新規定公告地價自有一套程序，係參考當年期土地現值、前一期公告地價、地方財政需要、社會經濟狀況及民眾負擔能力依法定程序評估，因此，若無其他更合理、簡便及公平之地租計收基準，地租計收仍宜與公告地價結合，惟可從制度上將各地方政府調整公告地價幅度控制在一定風險程度內，以降低開發業者未來開發及營運不確定性。基此，財政部 105 年 9 月 22 日修正地上權要點，將地租全部隨公告地價調整，修正為部分地租隨公告地價調整、部分地租不隨公告地價調整(按得標人簽約當年度公告地價計收)，由審議小組評定地租年息率時，一併評定地租隨公告地價調整之地租年息率(該地租年息率不得低於公有土地地價稅率 1%)，大幅降低公告地價調整影響地租之程度。

參、地方政府地上權案地租計收制度變遷

國產署自 99 年至 109 年 7 月累計完成 114 件地上權案簽約，為目前國內辦理地上權案數量最多之機關。各地方政府亦有辦理市有非公用土地招標設定地上權之業務，也紛紛修正相關實施要點或作業要點，並因應 105 年公告地價大幅上漲修訂地租計收方式。茲就臺北市、臺中市及高雄市地上權案地租計收方式調整分述如下：

一、臺北市地上權案地租計收方式

臺北市政府為最早開始辦理招標設定地上權業務之地方政府，91 年 9 月 2 日訂定「臺北市市有非公用土地設定地上權實施要點」(下稱臺北市實施要點)。當時地租計收方式按當期土地公告地價年息 5% 計收，於公告地價調整時，隨同調整¹。近年臺北市政府對地租計收方式實質內容業修正 3 次(詳如表 2)，包括 2 項修正重點：1.地租年息率，由 5% 修正為 3%~5%，再修正為 2%~5%，呈現下修趨勢；2.因應公告地價大幅調漲，先修正地租漲幅上限 6%，再修正地租分為隨同公告地價調整及不隨同公告地價調整 2 部分，僅隨同公告地價調整部分設定地租漲幅上限 6%，超出地租漲幅上限部分不予計收。

表 2 臺北市地上權案地租計收方式修正情形

修正發布日	條文內容	修正條文異動說明
105年6月15日	十一、設定地上權應收取之地租，按訂約當期土地公告地價年息5%計收。但符合臺北市市有土地出租租金計收基準規定，並納入招標文件之指定內容者，得按土地公告地價年息3%優惠計收。 前項地租，於公告地價調整時，隨同調	為免土地租金隨公告地價調漲致影響投資人之投資意願，爰修正地租為按當期土地公告地價年息5%計收，增訂但書於符合臺北市市有土地出租租金計收基準第2點 ²

¹ 臺北市實施要點第 12 點規定：「設定地上權應收取之地租，按當期土地公告地價年息 5% 計收。但合於臺北市市有土地出租租金計收基準規定，得按租金額 60% 計收者，依其規定。前項地租，於公告地價調整時，隨同調整。」

² 臺北市市有土地出租租金計收基準(102 年 11 月 18 日版本)第 2 點規定：「臺北市市有出租基地，有下列情形之一者，得依第一點所定租金額 60% 計收(算)租金：……(二)非營利法人、慈善機構、公益團體、學校作事業目的使用者。但地上建物按營業用稅率課徵房屋稅使用市有土地部分，或空地作營業使用部分，不得適用。……」

修正發布日	條文內容	修正條文異動說明
	<p>整。但每年地租漲幅相較前一年度以調整6%為上限，且不得逾當年度土地公告地價年息5%，超出部分不予計收。</p>	<p>規定，並納入招標文件之指定內容者，得按土地公告地價年息3%優惠計收。修正第二項地租漲幅相較前一年度以調整6%為上限，超出部分不予計收，以設定土地租金漲幅之上限。</p>
106年1月11日	<p>十一、設定地上權訂約當年度應收取之地租，按當年度土地申報地價年息3%至5%計算。年息率由執行機關於招標前簽報本府核定。</p> <p>訂約次年度以後之地租，按當年度土地申報地價乘以前項年息率計算。但地租較前一年度增加逾6%者，超出部分不予計收。計算公式如下：</p> $R_n = \min(V_n \times r, R_{n-1} \times (1 + 6\%))$ <p>其中，</p> <p>R_n：第n年度地租</p> <p>V_n：第n年度申報地價</p> <p>r：年息率</p> <p>n：年度</p>	<p>因應房地產市場景氣低迷，投資環境不佳，投資人負擔之地租成本相對沉重，爰修正地租依設定地上權訂約當年度之土地申報地價年息3%至5%計算。修正後，地租已得按申報地價年息3%計算，爰刪除現行第一項但書規定。</p>
107年4月10日	<p>十一、設定地上權應收取之地租，按土地申報地價年息2%至5%計算，並分為不隨申報地價調整及隨申報地價調整二部分。年息率由執行機關於招標前簽報本府核定。</p> <p>不隨申報地價調整之地租，按訂約當年度土地申報地價乘以不隨申報地價調整之年息率計算。</p> <p>隨申報地價調整之地租，按當年度土地申報地價乘以隨申報地價調整之年息率計算。但訂約次年度以後之地租較前一年度增加逾6%者，超出部分不予計收。計算公式如下：</p> $R_n = \min(V_n \times r, R_{n-1} \times (1 + 6\%))$ <p>其中，</p> <p>R_n：第 n 年度隨申報地價調整之地租</p> <p>V_n：第 n 年度申報地價</p>	<p>為合理計算地租及配合實務運作需要，因應房地產市場景氣低迷，並考量部分坐落於外縣(市)之市有土地，區位條件不佳，不易招商，為吸引潛在投資人參與投資，爰參酌地上權要點第5點規定修正本要點第11點條文，地租年息率由3%至5%修正為2%至5%，並分為不隨申報地價調整年息率及隨申報地價調整年息率。隨申報地價調整地租較前一年度增加逾6%者，仍維持超出部分不予計收，以設定租金漲幅上</p>

修正發布日	條文內容	修正條文異動說明
	r ：隨申報地價調整部分適用之年息率 n ：年度 前項年息率不得低於評定時市有土地課徵地價稅之稅率。	限。

資料來源：本文整理。

二、臺中市地上權案地租計收方式

臺中市政府 101 年 3 月 5 日訂定「臺中市市有非公用土地設定地上權作業要點」，對地租計收方式原規定於第 11 點：「設定地上權應收取之地租，第 1 年至第 3 年按當期申報地價年息 3% 計收，第 4 年起按當期申報地價年息 5% 計收。前項地租，於申報地價調整時，隨同調整。」該市政府嗣於 105 年 8 月 17 日修正³，其中就地租計收規定於第 5 點：「設定地上權應收取之地租，按訂約當期土地申報地價年息 5% 計收。前項地租，於申報地價調整時，隨同調整。但每年地租漲幅相較前一年度以調整 6% 為上限，且不得逾當年度土地申報地價年息 5%，超出部分不予計收。」

依據該市政府修正總說明及修正說明略以，由於臺中市市有土地租金係按申報地價一定比例計租，又 105 年臺中市公告地價平均漲幅達 38.25%，其中西屯區因多處辦理市地重劃之故，調幅更高達一倍以上，導致地上權人租金負擔大增。考量臺中市政府未來將陸續辦理市有非公用土地設定地上權開發案件，其設定地上權存續期間最長達 70 年之久及依平均地權條例規定申報地價每 3 年重新調整公告一次⁴，申報地價漲幅難以預測，增加地租上漲之不確定性風險，影響投資誘因。為能降低地租調漲之不確定風險，爰增訂每年地租漲幅以 6% 為上限規定，期降低投資人財務風險，增加其投資誘因。

三、高雄市地上權案地租計收方式

高雄市政府 105 年 4 月 26 日訂定「高雄市市有非公用土地設定地上權作業

³ 臺中市政府 108 年 12 月 11 日因應地上權實務作業所需，再修正臺中市市有非公用土地設定地上權作業要點，惟有關地租計收規定之第 5 點並無修正，併予說明。

⁴ 立法院 106 年 4 月 21 日三讀通過平均地權條例部分條文修正草案，總統令於同年 5 月 10 日公布，將公告地價由每 3 年修正為第 2 年重新規定地價一次。

要點⁵」(下稱高雄市作業要點),有關地租計收規定於第 4 點⁶,地租率按公告地價年息 1.5%至 10%計算,其地租調整則規定於第 10 點:「地上權之地租,於簽訂地上權契約之次年起,依下列規定調整後加總計收:(一)年息 1%以內部分:於公告地價調整之日起隨同調整。(二)年息逾 1%部分:於行政院主計總處公布之消費者物價指數較訂約或前次租金調整年度上漲幅度累計逾 10%時,按上漲幅度調整。」

肆、地上權案地租計收類型分析

如前所述,自 105 年公告地價大幅調整後,國產署、臺北市政府、臺中市政府及高雄市政府皆就地上權案地租計收方式進行相關修正(詳表 3),惟修正方式不盡相同,大致可分為 2 種類型:部分浮動、部分固定地租及設定地租漲幅上限。

表 3 地上權案地租計收方式比較

項目	國產署	臺北市	臺中市	高雄市
地租年息率	1%~5%	2%~5%	5%	1.5%~10%
地租計收方式	部分地租隨申報地價調整,部分地租不隨申報地價調整。	1.部分地租隨申報地價調整,部分地租不隨申報地價調整。 2.隨申報地價調整地租較前一年度增加逾6%者,超出部分不予計收,以設定租金漲幅上限。	每年地租漲幅相較前一年度以調整6%為上限,且不得逾當年度土地申報地價年息5%,超出部分不予計收。	年息1%以內隨同調整,逾1%部分依消費者物價指數或前次租金調整年度上漲幅度累計逾10%時,按上漲幅度調整。

資料來源:本文整理。

⁵ 高雄市政府前於 100 年 11 月 2 日訂定「高雄巿市有非公用土地設定地上權實施要點」,後於 102 年 5 月 23 日停止適用。

⁶ 高雄巿作業要點第 4 點:「設定地上權之權利金底價及地租租金率,應依下列原則計算後,提本府市有財產審議會審議:(一)權利金底價:按地上權存續期間擇定土地市價適當成數或直接查估權利金金額計算。(二)地租租金率:按公告地價年息 1.5%至 10%計算。前項第一款土地市價及直接查估權利金金額,得參照國有財產計價方式或委託不動產估價業者依不動產估價技術規則及相關法令規定辦理。」

一、部分浮動、部分固定地租

105年公告地價大幅調漲前，地上權案之地租計收皆以公告地價為基準，並全部隨同公告地價調整。過去開發業者在評估投標時，財務試算分析基礎，係將過去公告地價調幅假設帶入財務試算，模擬地租調整情形。過去公告地價多為每3年調漲10%左右，相關分析亦多以該等幅度計算每年所須支付之地租，惟當公告地價調幅大於此推估幅度，財務分析將出現重大問題(林秋綿、劉維真、郭國任、伍瑋雯、戴政新及陳怡安，2014)。

以存續期間50年且地租年息率5%之地上權案為例，在公告地價調整，地租隨同調整約定下，若開發業者採105年以前經驗進行財務分析試算，在每3年公告地價調漲約10%之假設條件下⁷，50年地上權期間屆滿時，即可推算公告地價漲幅約為原訂約時之4.6倍，即可預期地租漲幅亦為原訂約時之4.6倍。

換言之，當105年全國公告地價平均調幅為30.54%，對開發業者而言，即高於原本預期假設條件。該等調漲結果，除大幅增加開發業者持有成本，更令業者存有未來公告地價可能發生「非預期性」大幅調整之疑慮，致評估投標時之財務分析試算大幅失真，進而影響整體財務規劃。因此，地租計收方式若採用部分地租不隨公告地價調整，直接按訂約當年公告地價計算，則類似定額地租概念，不論未來公告地價如何調整，皆不會併同調整，對開發業者而言，得完全預測持有成本，更可減緩公告地價調整對整體地租之影響，降低公告地價調整影響之風險。

然而此地租計收方式亦有其限制。由於部分地租不隨公告地價調整，直接按簽約當年公告地價計算，係屬定額地租概念。此等定額地租如歷經長達50年或70年通貨膨脹，可能致生不公疑慮。再就估價觀點分析，學理上地上權權利價值係由權利金及地租組成，當地租調整風險降低，在市場機制運作下，可望開發業者提出更高之權利金競標，意即視為未來地租之提早實現，例如107年標脫之原空軍官兵活動中心地上權案溢價率達123%、108年標脫之捷運松江南京站二、三號出入口地上權案溢價率達30%及109年標脫之國泰營區案溢價率

⁷ 參考實際公告地價之調整，並非全為調漲情形，亦有調降情形，且公告地價自107年由每3年修正為每2年重新規定地價一次，惟為比較105年調漲前後情形，乃採用每3年公告地價調漲約10%之假設條件，併予說明。

達 59.9% 等。另由於地上權案之地價稅仍須由公有土地管理機關支付，因此，隨同公告地價調整之地租年息率皆設有不得低於評定時公有土地課徵地價稅稅率之樓地板限制，以滿足公有土地設定地上權後，除期初收取權利金，每年收取之地租須足以繳交每年應負擔之公有土地地價稅，避免日後政府產生地租歲入收入不足支應地價稅歲出支出之窘境。

高雄市政府地上權案之地租計收，雖有部分地租不隨公告地價調整，惟制度設計上，尚須依行政院主計總處公布之消費者物價指數進行調整，當該物價指數較訂約或前次租金調整年度上漲幅度累計逾 10%，將按上漲幅度調整。換言之，高雄市政府有關不隨公告地價調整之地租，非屬定額地租概念，係視消費者物價指數調整情形配合調整之。惟消費者物價指數係反應民間消費情形，該指數之編製非依據土地地價或土地收益，以該指數作為地租調整參數，僅能反應全國民間消費情形，尚無法反映土地收益情形，亦無法反映各縣市土地因區位條件不同造成漲幅差異情形；又消費者物價指數有漲有跌，以累計上漲幅度達 10% 一次調整之方式，且無調降機制，勢將於累計達 10% 調整當年度，造成地上權人莫大地租調漲壓力。

二、設定地租漲幅上限

臺北市府最早提出設定地租漲幅上限概念，該市參採其近 30 年公告地價調幅每年約 6.82%，設定 6% 之調整上限，超出部分不予計收。換言之，對開發業者而言，不論未來公告地價實際調漲幅度為何，皆定有 6% 之漲幅上限，有效控制公告地價調幅於 6% 影響內。然而，該市運用過去 30 年公告地價調幅推估之 6% 漲幅上限，能否因應長達 50 年至 70 年地上權期間之社會經濟情勢變化，實令人存疑。觀察 105 年公告地價調整，有如臺中市西屯區因辦理市地重劃調幅達一倍以上之案例，亦有如宜蘭縣因農地政策考量致平均公告地價調幅達 118% 之情形，基此，如何避免歷經數十年後，因設有地租漲幅上限超出部分不予計收之規定，致生公告地價與實收地租間差距過大問題，值得再觀察，尤其設定地租漲幅上限後，雖於當次超出部分不予計收，惟仍有於下次調漲時補漲之風險，對開發業者而言仍存有不確定風險。

另一方面，83 年至 109 年全國公告地價調幅每年約 3.09%，惟若比較臺北

市、臺中市及高雄市同時期公告地價調幅情形，臺北市平均約 2.06%、臺中市平均約 2.41%、高雄市平均約 2.27%，各地方政府調整公告地價占一般正常交易價格之比率實有差異，因此，地租漲幅上限究應如何設定，既可有效降低開發業者面臨之公告地價調整風險，對公有土地管理機關而言，亦不致在長期下產生地租漲幅設定太高或太低疑慮，實須審慎。又全國各縣市土地區域條件、不動產市場交易情形差異甚大，各地方政府評定公告地價情形不同，若統一使用固定地租漲幅上限，恐因城鄉差異而產生迥然不同之結果。

此外，若從促進民間參與公共建設公有土地出租及設定地上權租金優惠辦法修正歷程分析，財政部推動促參司(下稱促參司)106 年 5 月 2 日修正該優惠辦法⁸，係參考當時臺北市政府及臺中市政府做法，訂定營運期間租金漲幅上限為 6%⁹，復於 108 年 12 月 2 日修正時，參考國產署作法，刪除 6% 漲幅上限，修正營運期間租金為隨申報地價調整及不隨申報地價調整 2 部分，明訂為按當期申報地價及課徵地價稅稅率之乘積計收，並加計簽約當期申報地價 2%¹⁰。考量 BOT 案大多具有公共建設目的與一般地上權案不同，因此除提供融資及租稅優惠，更須降低民間機構投資風險。換言之，就民間機構投資風險而言，目前 2 種地上權地租計收方式，似乎以部分浮動、部分固定地租方式較具投資誘因。

伍、土地稅制改革下地上權案地租變遷之新均衡

105 年公告地價大幅調漲，引發一連串對地上權案地租計收方式合理與否之省思，亦凸顯土地稅制中公告地價與地租之密切關連。事實上，105 年各地方政府大幅調整公告地價並非偶然事件，係內政部於 104 年 8 月 28 日會議結論「為落實平均地權條例第 40 條規定，並核實反映土地實值，各直轄市、縣(市)政府

⁸ 參考 106 年 5 月 2 日內政部台內地字第 1061303259 號令及財政部台財產公字第 10635003940 號令會銜修正發布「促進民間參與公共建設公有土地出租及設定地上權租金優惠辦法」第 2 條條文修法說明。

⁹ 第 2 條：「公有土地之租金依下列規定計算之：……二、營運期間：按公有出租基地租金計收標準六折計收。但每年租金漲幅相較前一年度漲幅以 6% 為上限。……」

¹⁰ 第 2 條：「公有土地之年租依下列規定計算：……二、營運期間：按當期申報地價及課徵地價稅稅率之乘積，加計簽約當期申報地價 2% 計收。……」。另該優惠辦法 109 年 5 月 7 日因傳染病或其他重大災害等不可抗力等實務作業所需，修正得酌予減免或准予緩繳應繳租金之事由，惟有關地租計收規定之第 2 條並無修正，併予說明。

仍應持續調整公告土地現值以接近一般正常交易價格。」、「建議直轄市、縣(市)105 年公告地價調整率以不低於 103 年至 105 年公告土地現值之累計調整率為原則。」爰各地方政府遵循法定程序及上開會議結論，評定出全國公告地價平均調幅 30.54%之結果。

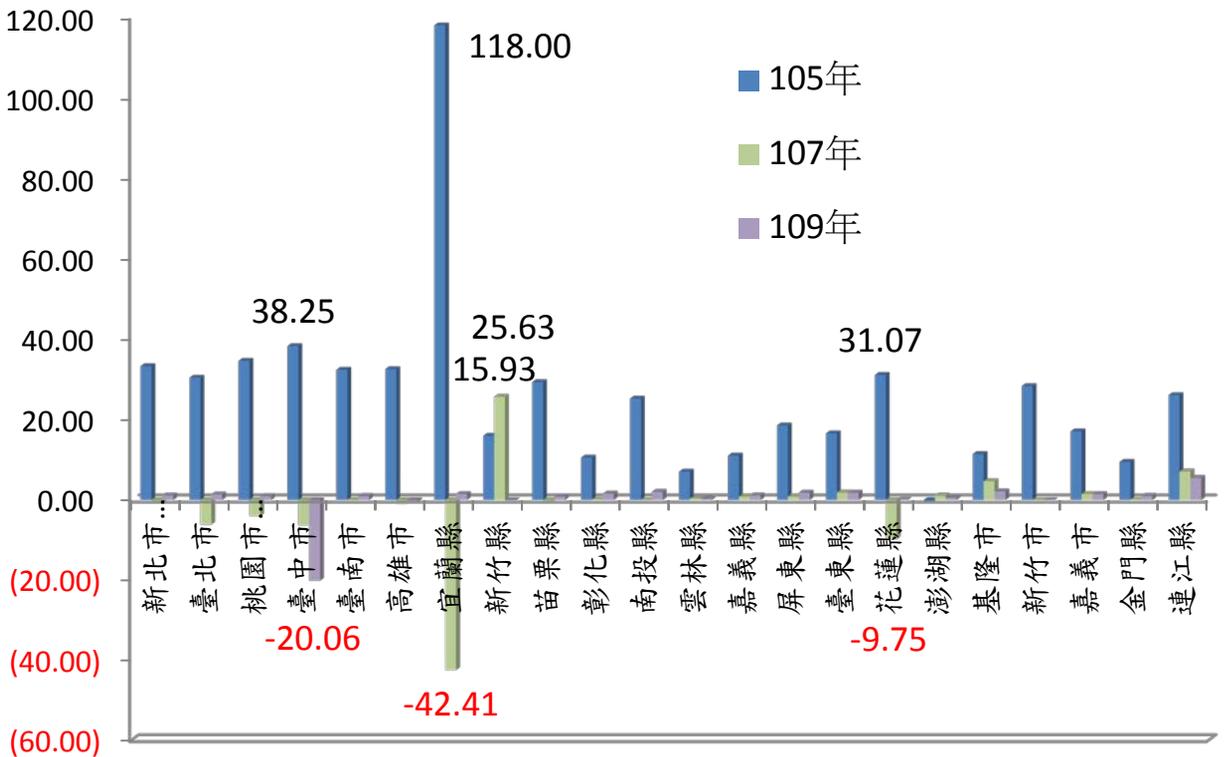
公告地價法定用途為地價稅之稅基，依平均地權條例第 15 條及第 46 條規定¹¹，公告地價之查估、評議係屬各直轄市、縣(市)政府權責。依平均地權條例及相關查估規定，公告地價 2 年調整 1 次，查估實務上反映 2 年市場交易動態應屬合理。惟因 105 年全國公告地價平均調幅大增，直接影響其他非課稅之用途，公告地價法定用途雖為地價稅稅基，惟實務上用途更為廣泛，包括公有土地出租租金、地上權案地租或 BOT 案地租等，皆依據公告地價作為計收基準，因此，原制度設計賦予地方政府公告地價調整之彈性及權責，卻因公告地價被廣泛運用，反形成稅制改革之挑戰，遂衍生請各相關機關修正公有土地出租租金、地上權案地租或 BOT 案地租等計收方式，俾使地租與公告地價脫鉤之政策方向，讓公告地價調整回歸市場與專業，富有更大彈性。

制度運作過程中，導因於外力介入、制度本身之能力或兩者間之互動等，可能出現制度變遷現象。經由制度之運作，將於人類行為之合作與衝突中尋求適當平衡點，藉以解決集體行動所產生之若干問題，而政府之所以建立並改變制度，通常係為達成程序或政策上之目標(Cortell and Peterson, 2001)。地價稅為土地持有成本，作為稅基之公告地價本應反映土地客觀收益能力，然而，當公告地價無法彈性、核實反映土地客觀收益能力，而須受限於非法定用途之考量時，必然影響稅制改革之成效，爰自 105 年之土地稅制變革下，地上權案地租計收方式亦產生制度變遷現象。

觀察各直轄市、縣(市)政府 105 年、107 年及 109 年 3 次調整公告地價情形，

¹¹ 平均地權條例第 15 條規定：「直轄市或縣(市)主管機關辦理規定地價或重新規定地價之程序如左：一、分區調查最近一年之土地買賣價格或收益價格。二、依據調查結果，劃分地價區段並估計區段地價後，提交地價評議委員會評議。三、計算宗地單位地價。四、公告及申報地價，其期限為 30 日。五、編造地價冊及總歸戶冊。」及第 46 條規定：「直轄市或縣(市)政府對於轄區內之土地，應經常調查其地價動態，繪製地價區段圖並估計區段地價後，提經地價評議委員會評定，據以編製土地現值表於每年 1 月 1 日公告，作為土地移轉及設定典權時，申報土地移轉現值之參考；並作為主管機關審核土地移轉現值及補償徵收土地地價之依據。」

更可確立各地方政府就公告地價調整之獨立性，尚難有全國一致性之調整標準，亦強化地租應與公告地價脫鉤之立論基礎。例如 105 年全國公告地價平均調幅達 30.54%，至 107 年則有多數縣市調降公告地價，惟仍有如新竹縣政府於 105 年調漲 15.93% 後，107 年續調漲 25.63% 之情形。109 年全國公告地價平均調降 0.66%，亦有臺中市政府調降 20.06% 之情形(詳圖 1)。析言之，各縣市轄區內土地實際漲幅情形不一致，公告地價本應反映實際地價情形，若公有土地地租之計收仍以公告地價為基礎，在該制度上勢必做出脫鉤之處理，讓公告地價能合理反映實際地價情形，亦讓地租計收能夠滿足公有土地收益所需，同時降低開發業者投資風險。



資料來源：本文繪製。

圖 1 105 年至 109 年各縣市公告地價調整情形比較

North(1990)認為制度變遷包括制度架構之規則、規範及執行體系中各種變遷之邊際調整，其變遷動作主要由行為者(actor)經由社會實踐(social practices)與制度互動，以慣例做媒介，進而使制度路徑發生改變。Lipecap(1989)指出制度變遷係一「路徑相依」之過程(Kingston and Caballero, 2009)。制度演變過程中，特

定方向之初始變動，將導致制度沿著此條相同路徑出現進一步變化，此乃因制度具有報酬遞增(Increasing returns)特性(Pierson, 2000)。綜觀近年地上權案地租計收方式調整過程，不難發現主要分成「部分浮動、部分固定地租」及「設定地租漲幅上限」2種型態，臺北市政府最早提出設定地租漲幅上限，卻也在 107 年 4 月 10 日修正臺北市實施要點，納入部分地租不隨公告地價調整方式，可謂兼具目前 2 種地租調整方式之做法；促進民間參與公共建設公有土地之租金由設定地租漲幅上限修正為部分浮動、部分固定地租。

在目前部分浮動、部分固定地租調整型態中，似提供下一階段地租計收方式調整之制度變遷相依路徑。在該型態中，地租隨同公告地價調整比率，原則不低於公有土地地價稅率(1%)，以作為後續繳納公有土地地價稅所需；至地租不隨同公告地價調整部分，係固定按簽約當年公告地價計算，於地上權期間皆為定額地租。換言之，在土地稅制改革聲浪不斷情形下，如未來改採公告現值與公告地價兩價合一之做法，公告地價概念不復存在時，在此變遷路徑下，地上權案年地租可能修正為包括公有土地地價稅及定額地租，期使土地稅制改革回歸專業討論且更具彈性。

陸、結論

自國產署 65 年辦理最早之地上權案迄今，地上權制度已推行 40 餘年，過去地租計收隨公告地價調整之制度，若非因 105 年公告地價大幅調漲，亦不會興起地租應否與公告地價隨同調整之反思。

從學理上而言，不論地上權契約終止時，地上建物屬無償拆除或無償贈與公有土地管理機關，地上權及地上建物價值應隨存續期間遞減，爰地租計收若隨地上權存續期間減少而增加，似不合理。另以歷史經驗言之，全國公告地價調幅每年約 3.09%，在公告地價呈上漲趨勢下，若地租仍隨同公告地價調整，勢必造成地上權案地租隨存續期間減少而遞增現象。然而從實務執行經驗發現，部分個案從簽約至今，地方政府皆無調整公告地價情形，亦有部分個案簽約後，歷次公告地價為調降趨勢，爰地上權人繳交地租較簽約當時呈減少趨勢。換言之，學理推論與實務執行之間，因各地方政府對公告地價調整之獨立性，仍存在個案間之差異。

本文以國產署、臺北市政府、臺中市政府及高雄市政府為例，分析其因應 105 年公告地價大幅調漲而修正地租計收方式之型態，可歸類為 2 種，分別為「部分浮動、部分固定地租」及「設定地租漲幅上限」。由於制度間要素互動形成動態之關聯，但當制度供給無法滿足人類當代需求時，制度即須有所轉變直至制度達到新均衡(North, 1990)。以 109 年全球人類首次面臨新型冠狀病毒(COVID-19)肺炎疫情之衝擊為例，該疫情影響層面之廣度及深度遠超乎想像，為因應疫情之衝擊，減緩民眾負擔，財政部亦於 109 年 4 月 23 日核定國產署就自行辦理國有非公用土地設定地上權案，109 年全年應收地租減收 2 成。在長達 50 年或 70 年地上權期間，誰都無法預測未來社經情勢之變化，地上權案地租計收方式在 105 年公告地價大幅調漲後引起之反思，目前或許仍在調整階段，後續也將持續透過市場、社會環境之檢驗與反省，尋求一平衡政府機關與開發業者需求之地租計收方式。

總而言之，倘若制度變遷尚未達最終平衡狀態，可預期的是，在土地稅制改革下，影響最深者莫過於地上權案地租。由於公開招標設定地上權案，在公告時已揭示地上權存續期間、權利金底價及地租計收方式等投標條件，開發業者可依據公告地價歷史調整情形評估投標，提出投標權利金，由權利金出價最高者得標並簽訂契約，於長達 50 年或 70 年地上權契約期間，雙方皆須按契約執行。尤其參與投標開發業者多為土地開發、房屋交易買賣之專業公司，伴隨著土地開發後致土地市價大幅上漲，地方政府進而調漲公告現值及公告地價，各開發業者應可預料並納入財務評估。因此，基於招標公平性，契約一旦約定地租計收方式，除法律或契約另有約定外，似無更改原契約約定理由，否則將對當初評估投標時信賴政府招標文件之潛在開發業者不公平。在現今社會變遷迅速情形下，目前地租計收方式是否足以因應未來社經環境之變動，日後當地租計收方式一次次變遷至平衡狀態時，政府機關如何在政府誠信及契約嚴守原則下，處理已簽約之地上權案件等議題，恐為地上權案地租計收方式在制度變遷下達成新均衡後之另一課題。

參考文獻

一、中文部分

1. 林秋綿、劉維真、郭國任、伍瑋雯、戴政新及陳怡安(2014)，*國有非公用土地招標設定地上權案件衍生相關問題之研究*，財政部 103 年度委託研究計畫。
2. 徐羽虹(2015)，「國有非公用土地設定地上權興建集合住宅交易相關法律問題之研究」，*國立政治大學地政學系碩士論文*。
3. 張璠(2016)，「國有非公用土地以招標設定地上權方式辦理之過去、現在與未來」，*財稅研究*，45(3)，90-102。
4. 楊松齡、蕭筠潔(2018)，「國有土地地上權住宅制度之探討」，*財稅研究*，47(2)，1-18。

二、英文部分

1. Kingston, Christopher and Gonzalo Caballero (2009), Comparing theories of institutional change, *Journal of Institutional Economics*, 5(2), 151-180.
2. Libecap, Gary. D. (1989), *Contracting for Property Rights*, Cambridge: Cambridge University Press.
3. North, Douglass C. (1990), *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*, New York: Cambridge University Press.
4. Pierson, P. (2000), Increasing returns, path dependence, and the study of politics, *The American Political Science Review*, 94(2), 251-267.
5. Yu, T. F. L., & D. S. M. Kwan (2003), Learning, catching up and international economic order: Trilateral relationship between China, Britain and Hong Kong in the entrepreneurial perspective, *Asian Profile: An International Journal*, 31(6), 453-468.