

台灣土地產權制度之演變： 從清丈到土地調查事業。

吳聰敏^o

In 1898, the Taiwan Government-General launched a land reform project. After the project was finished in 1905, the government implemented a modern land-registration system. It is generally agreed that the land reform laid the foundation for Taiwan's development. Ten years before the land reform, Lióu Ming-chuán also initiated a land reform in 1886–89. However, the earlier reform had only limited success. This paper analyzes the so-called “hidden fields” phenomenon (land tax evasion) from the early reform, and discusses the essential elements of a well-functioning property rights system.

Keywords: Land reform, property rights, land tax

Contents

1	從清丈到土地調查事業	2
2	隱田	6
3	逃稅	11
4	結語	16

^o作者感謝韓國 Imperialism and Colonial Rule: Methods and Legacies 研討會 (Institute of History and Culture of HUFs) 與會者, 特別是文明基教授, 對本文初稿之評論與建議。作者也感謝台大經濟系, 師大歷史系, 世新大學經濟系, 以及中研院台史所「臺灣與韓國殖民地經濟史比較工作坊」與會者, 特別是林文凱與柯志明兩位教授, 之評論與建議。

^o台大經濟系。

依據 IMF 的統計, 2013 年台灣的平均每人 GDP (以 PPP 指數平減) 在全世界排名第 22, 略高於日本, 英國與法國。相對的, 20 世紀初期台灣的平均每人 GDP 大約是英國的 14%, 法國的 21%, 日本的 52%。¹ 台灣今日之所以能成就高所得水準, 1960 至 1990 年代的超高成長率是重要因素。如果我們進一步探尋, 為何台灣戰後有高成長率? 經濟學者大多會指出, 日治初期的制度變革是一個關鍵。

由長期 GDP 統計可知, 台灣一直到清治末期仍然是一個傳統農業經濟, 平均每人 GDP 水準長期停滯不動。日治初期開始, 現代經濟成長 (modern economic growth) 啟動, 平均每人 GDP 持續增加。矢內原忠雄提出「資本主義化工程」的概念來解釋台灣日治初期的經濟發展, 他認為台灣總督府所推動的土地制度革新, 交通建設, 與貨幣制度的改變, 是台灣經濟成長的動力。²

矢內原忠雄的論點與現代制度經濟學的主張相符。³ 制度經濟學強調制度對於經濟發展的重要性, 其中, 財產權制度尤其重要。以土地產權而言, Quy-Toan Do and Lakshmi Iyer 指出產權明確之正面影響包括: 地主較願意投入資金改善土地品質, 增加勞動投入, 以及地主較容易從借貸市場取得資金。⁴

不過, 制度與經濟成長兩者可能互為因果。經濟成長會帶動制度的變革; 反之, 制度的變革則有促成經濟成長的效果。晚近經濟成長實證研究的一個重要方向是利用殖民地成長之經驗, 驗證制度與經濟成長的因果關係。例如, James Feyrer and Brude Sacerdote 兩位學者分析太平洋與大西洋曾經接受殖民統治的 80 個島國的經濟成長, 發現接受殖民統治時間愈長的國家, 21 世紀初的平均每人 GDP 愈高。⁵ 他們的結論是, 殖民者引入現代化制度促成殖民地的經濟成長。Daron Acemoglu and James A. Robinson 也有類似的結論, 殖民者所建立的制度有助於提升所得水準。⁶

台灣於 1895 年成為日本的殖民地之後, 台灣總督府很快推動一系列的制度改革。日治初期的制度變革是外生決定的。因此, 台灣日治初期的制度變革與其後的成長經驗, 是分析制度與經濟成長因果關係很好的素材。

1 從清丈到土地調查事業

1898 年 9 月, 台灣總督府設立臨時台灣土地調查局推動土地制度改革, 局長一開始由民政局長後藤新平擔任, 後由中村是公接任。土地調查事業 (以下簡稱

為「土地調查」) 包括: 重新丈量土地面積, 調查產值, 消滅大租權, 以及改訂地租。土地調查事業完成之後, 台灣總督府並於1905年實施土地登記制度。矢內原忠雄認為清治時期的大小租制度使土地所有權不明確, 而台灣總督府消滅大租權之後, 土地權利關係確定, 土地的交易獲得安全, 進而促成經濟成長。

在台灣總督府推動土地調查事業的前10年, 劉銘傳曾推動清丈事業, 目的也是要改革台灣的土地產權制度。不過, 由土地調查局的資料可知, 劉銘傳清丈之後, 台灣各地仍有許多地主未向政府申報其土地, 也未繳交土地稅, 文獻上稱之為「隱田」。本文將分析劉銘傳清丈後的隱田現象, 以比較從清末到日治時期台灣土地產權制度之變革。

1.1 清丈

1886年4月17日劉銘傳上奏清廷, 「臣渡臺以來, 細訪民間賦稅, 較之內地, 未見減輕, ... 墾首每歲抽租一成, 名曰大租, 究之正供糧課, 毫無續報升科。如臺北、淡水, 田園三百餘里, 僅徵糧一萬三千餘石, 私升隱匿, 不可勝窮」。⁷ 劉銘傳的奏文指出, 台灣的土地稅率高於內地, 但逃漏稅情形嚴重, 政府稅收很少。同年6月, 劉銘傳啟動清丈事業, 其內容包括: 丈量田園, 確認小租戶為業主, 以及改訂土地稅率。

表1顯示, 劉銘傳清丈之前, 台灣繳交土地稅的民業田園約7.1萬甲, 清丈之後增加為43.2萬甲; 政府的土地稅收入則從281,454圓增加為789,182圓。清治時期, 田園之土地稅稱為正供(又稱為錢糧或田賦); 日治時期, 土地稅則稱為地租。以下行文為了簡化文字, 各時期之土地稅將統稱為地租。

比較清丈之前與之後之田園甲數, 清丈事業似乎達成消除隱田與增加稅收的目標。不過, 日本人於1898年推動土地調查事業時重新丈量田園, 結果卻發現台灣田園的實際甲數為610,857甲, 遠高於清丈之後官方所掌握的數字。從清丈到土地調查之間, 台灣並無大規模的土地開墾活動, 因此, 這兩次土地丈量之結果照道理不應差異太大。那麼, 兩次土地清丈之結果為何差異如此之大, 值得進一步分析。

從荷治時期開始, 台灣歷代殖民政府都承認私有產權, 並制定財產權保障制度。在一般文獻上, 清治時期的土地所有權通常稱為業主權, 魏家弘從法律的角度分析台灣土地所有權概念之轉變。⁸ 為了簡化文字, 本文以下的說明並不區別

表 1: 田園甲數與地租收入

	田園甲數	地租收入
劉銘傳清丈之前 (1886年)	71,150 甲	281,454 圓
劉銘傳清丈之後 (1889年)	432,008 甲	789,182 圓
舊甲數 (1898年)	361,446 甲	-
新甲數與地租 (1905年)	610,857 甲	2,950,053 圓

清丈前甲數, 臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第五回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1905, p. 19. 清丈前地租, 「舊徵糧額18萬3千餘兩」, 劉銘傳. 劉壯肅公奏議. 台北: 臺灣銀行, 1958, p. 325. 清丈後甲數與地租, 劉銘傳. 劉壯肅公奏議. 台北: 臺灣銀行, 1958, pp. 319-320. 清丈後之田園甲數與地租收入僅含民業, 不含官莊田園. 清丈之前 (1886) 與之後 (1889) 之地租原單位為兩, 以庫平銀1兩 = 1.538圓折換為日圓; 兌換率依據臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第五回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1905, p. 130.

新舊甲數之意義, 請見正文說明. 新甲數僅計入田與畑, 新地租為改租後之地租額, 資料來源: 臺灣總督府財務局. 臺灣稅務史. 上下2冊. 臺灣總督府民政部財務局, 1918, 上冊, 頁152, 156.

這兩個用詞。

在傳統農業經濟裡, 土地是最重要的生產要素, 而土地產權制度的基礎是明確的土地所有權。不過, 清治時期公權力保障財產權的制度不完善, 原因之一是財產權憑證不明確。大體而言, 清治時期土地所有權憑證包括: 魚鱗圖冊, 丈單, 執照, 稅契, 與過割等。⁹ 魚鱗圖冊是土地清丈的成果, 但是, 台灣自乾隆 53 年 (1788 年) 以後就未曾實施全面性的土地丈量, 而在劉銘傳清丈之前, 「田園冊籍失毀, 無確名, 疆界混淆」。¹⁰ 對地主而言, 官府未保存完整的田園冊籍, 有好處, 也有壞處。好處是可以少交土地稅, 壞處是財產權可能缺乏保障。劉銘傳清丈之後, 對地主發放丈單, 因此, 清丈之後, 丈單是地主所有權之憑據。

劉銘傳的清丈建立了台灣的土地產權資料。那麼, 清丈之前財產權如何確認? 實際運作上, 地主透過幾種方法證明自己的財產權。首先, 地主在開墾之前可能向官府申請墾照, 開墾成功後, 墾照即為所有權之憑證。此外, 清政府規定, 民間典買土地及房屋時, 必須向官府提出契字並繳稅。土地所有權移轉時, 也須向官府申請「過割」, 以確認新的納稅義務人。¹¹ 因此, 墾照, 稅契, 與申請過割

之單據都可以作為土地所有權之憑證。

因為財產權制度不完善，台灣民間部門發展出來以土地買賣契據作為產權憑證之制度，文獻上稱之為「業憑契管」。¹² 從歷史文物保存的角度來看，官方的財產權保障制度缺乏效率意外造成一個結果：台灣早期民間土地交易之契據獲得妥善保存。

劉銘傳清丈事業的第一步是推行保甲制度，目的是「就戶問糧，再行清丈」。¹³ 清丈當局要求每一戶在門牌上書明「自己之收穫若干，大小租若干，並納田賦若干」，實際丈量時，業戶須提出歷來的契據以作為產權之證物。¹⁴ 土地清丈完成後，清賦當局開始核給人民丈單。1887年12月3日，劉銘傳發布告示「... 臺灣清丈各屬田園所有各業戶所執契據，或與現丈田甲不符，或有無契，准於清丈後，由藩司一律刊發新單，以資永遠管業。」¹⁵ 一直到1888年底，全台丈單才全部給清。¹⁶

1.2 臨時土地調查事業

甲午戰爭後，1895年4月17日清廷與日本簽訂馬關條約，割讓台灣給日本。1895年7月6日，首任台灣總督樺山資紀諭示蠲免當年度的地租。¹⁷ 1896年度(1896.4-1897.3)是日治時期第一年有地租收入之會計年度。總督府在編列預算時，想要參考清末的財政統計。不過，清廷負責移交台灣的代表李經方無法踏上台灣的土地，也沒有移交清冊可以提供給日方代表。因此，台灣總督府無法確認地租收入是多少，也沒有納稅義務人的名單。

依據蒐集到的零星資料，總督府發現1894年的土地稅收入是828,785圓。¹⁸ 總督府編列1896年度的財政預算時，土地稅收入的預算是879,086萬元。雖然宣布按舊慣徵收，但因為地籍資料並未留存下來，若地主不繳稅，總督府似乎也無可奈何。

出乎意料之外的是，在人民主動申報的情況下，1896年度土地稅實際徵收了752,698圓。¹⁹ 雖然地租徵收的成績不惡，但是，沒有地籍資料顯非長久之計。1898年7月，台灣總督府頒布「臺灣地籍規則」與「臺灣土地調查規則」；翌年9月發布土地調查之諭告，正式展開土地調查事業。²⁰

「臺灣地籍規則」僅有4條法令，第一條規定土地地目，第二條規定地方廳應具備土地臺帳及地圖，登錄土地有關事項。第三條則規定土地臺帳可供閱覽，並

表 2: 文山堡民有田園之新舊甲數, 筆數, 與地租

	有租田	無租田	有租園	無租園
新甲數	2,832.9	149.5	242.8	203.2
新筆數	20,561	2,406	1,637	3,284
預估地租	10,466.2	453.3	684.5	545.6
舊甲數	1,964.0	6.3	99.7	0.9
舊筆數	14,992	22	321	-
舊地租	6,840.6	-	256.1	-

臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第一回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1903, 頁163-164。

可請求謄本。「臺灣土地調查規則」有10條法令, 第一條說明為製作土地臺帳及地圖, 業主須各自申告其土地。業主若不主動申告, 土地將歸國家所有。在此規定下, 地主非申告不可。

2 隱田

土地調查事業啟動後, 承辦人員則將地主申告的資料登錄於申告書上, 內容包括: 地目, 甲數, 地租, 筆數, 大租額等資料。²¹ 土地經過丈量之後, 由「地方土地調查委員會」查核申告人所提出之證據, 以確定其所有權。

關於土地所有權的認定, 最有力的證據是清丈之後登錄於魚鱗圖冊上, 而且地主持有官府發下的丈單。若土地是在清丈之後才開墾成功, 而業主目前有繳納地租, 土地調查局也承認地主之財產權。此外, 經官府判決確定者, 土地調查局也承認其權利。相對而言, 雖然有丈單, 但業主死亡, 絕嗣, 或失蹤者, 而田園目前由他人耕種, 則該筆土地屬國家所有。²²

依據地主申告之資料, 土地調查局在確認產權之後重新丈量田園面積, 同時評估土地之產量與產值, 以確認土地之等則。表 2 列出台北廳文山堡之新舊甲數, 筆數, 與地租。田園依是否繳稅分為「有租地」與「無租地」兩類。「有租地」是指經清丈以及清丈後開墾, 現有繳稅之土地, 換言之, 地主繳交土地稅。²³「有租田」欄下的舊甲數為清丈時丈單上的記錄, 新甲數則是日本人重新丈量的結果。文山堡有租田之舊甲數為 1,964.0 甲, 新甲數為 2,832.9 甲。

舊甲數為何少於新甲數？原因之一是劉銘傳清丈時出現誤差。不過，丈量誤差的結果可能是舊甲數少於新甲數，也可能反過來。但是，臨時土地調查局的資料顯示，幾乎各廳有租田之舊甲數都少於新甲數。新舊甲數分別代表日本人土地調查與劉銘傳清丈之結果。本文假設土地調查之結果為正確，因此，新舊甲數之差異表示劉銘傳清丈之後，台灣仍然存在隱田，也表示地主實際繳交的土地稅低於應交之數額。

「無租地」分為兩種，第一種無租地是指土地經過清丈，但土地調查局發現地主未繳交土地稅；第二種無租地是指地主無丈單，也未交土地稅之土地。第一種無租地是清政府認定免交稅之土地。相對的，第二種無租地則是已開墾成功，但未向清政府申報之土地。²⁴ 不過，第二種無租地還包括納稅之茶園在內，原因是劉銘傳清賦時規定，茶園賦課不依面積，而是依茶樹株數。²⁵

台灣的茶業在19世紀後半快速發展，茶樹主要種植在北台灣的八里坌，芝蘭三堡，金包里堡，與桃澗堡。此外，海山堡也有不少茶園。²⁶ 土地調查後，日本人把茶園之稅改成與一般土地稅相同。²⁷ 第一種無租地已經過清丈，因此，丈單上登錄有甲數，但第二種無租地未經過清丈，故無甲數。表2之無租地包括以上兩種無租地在內。文山堡無租田之舊甲數僅6.3甲，新甲數則為149.5甲。因為第二種無租地之地主並無丈單，故舊甲數代表第一種無租地丈單上之面積。文山堡之新甲數扣除6.3甲之後，其餘的143.2甲屬於未報陞之水田，也就是第二種無租地之面積。²⁸

綜合以上所述，無租地新舊甲數之差異是指土地已墾成但未報陞之田園。相對的，有租地新舊甲數之差異則是地主已申報土地，但申報之甲數小於實際面積。以上是依臨時土地調查局之調查結果所整理出來的兩種隱田型態。

2.1 隱田的型態

劉銘傳清丈的目的是要消除隱田，而且，他也清楚隱田有不同的型態。1886年6月劉銘傳公布清丈章程，規定以往的隱田不再追究，但此次之清丈如有「以多報少，以上則報中下則」，一經查出，該田產充公。「若業主朦混隱匿，一經鄰舍稟控，或經官查出，即將該田產一半充公，以一半賞公指控之人，委員照失察例究辦」。²⁹ 依據劉銘傳的說法，隱田計有三種型態：

- 以多報少，

- 以上則報中下則,
- 朦混隱匿。

前兩種途徑之「以多報少」與「以上則報中下則」表示地主已向官府報陞土地, 只是申報之甲數少於實際面積, 以及等則較佳的土地申報為低等則地。相對的, 「朦混隱匿」則指地主未報陞土地。若與表2對照, 臨時土地調查局之有租地新舊甲數的差異對應劉銘傳的「以多報少」, 而第二種無租地則對應劉銘傳所說的「朦混隱匿」。

地主若是「以多報少」, 申報之甲數會少於實際面積。相對的, 地主若是「以上則報中下則」, 甲數不會少報, 但因為中下則地之稅率低於上則, 故地主可以少繳一些土地稅。以表2來看, 「以上則報中下則」的結果會使有租地之「舊地租」少於「預估地租」。

劉銘傳在清丈通告裡嚴重警告地主, 不管是哪一種途徑的隱田, 土地都會被沒收。不過, 由表2文山堡的統計來看, 清丈之後, 隱田仍然很普遍, 特別是「以多報少」的情況。不過, 清丈完成之後, 是否有因為逃稅而田產充公的案例, 文獻上未見分析。

田園若不報陞, 地主可以免繳稅, 但被查出後可能喪失所有權。對地主而言, 最佳的情況應該是: 財產權有保障, 而且少交稅。依清丈之處罰規定, 不管是「以多報少」, 「以上則報中下則」, 或者「朦混隱匿」, 都是沒收土地。不過, 在前兩者的情況下, 地主事實上持有丈單, 產權可能相對較有保障。換言之, 若考慮逃稅被抓的風險, 要逃稅的地主可能會選擇前兩種方法。

2.2 隱田面積

為簡化行文, 以下定義「隱田面積」等於新甲數減舊甲數。臨時土地調查局已整理出新舊甲數之統計數字, 概念上來說, 兩者相減即為「以多報少」與「朦混隱匿」面積之和; 「以上則報中下則」可以減少地主的租稅負擔, 但不會增加隱田面積。

還有一種狀況需要考慮。由各回之《土地調查局事業報告》內的「地位等級及收穫」表可知, 新舊甲數之差異包含三部分: 「以多報少」, 「新規開墾」, 與「地目變換」。以文山堡為例, 經過全面清理之後, 田筆數共計 23,011 筆, 其中, 「新規開墾」為 2,377 筆, 「地目變換」計有 74 筆, 其餘合計 20,560 筆。「新規開墾」基本

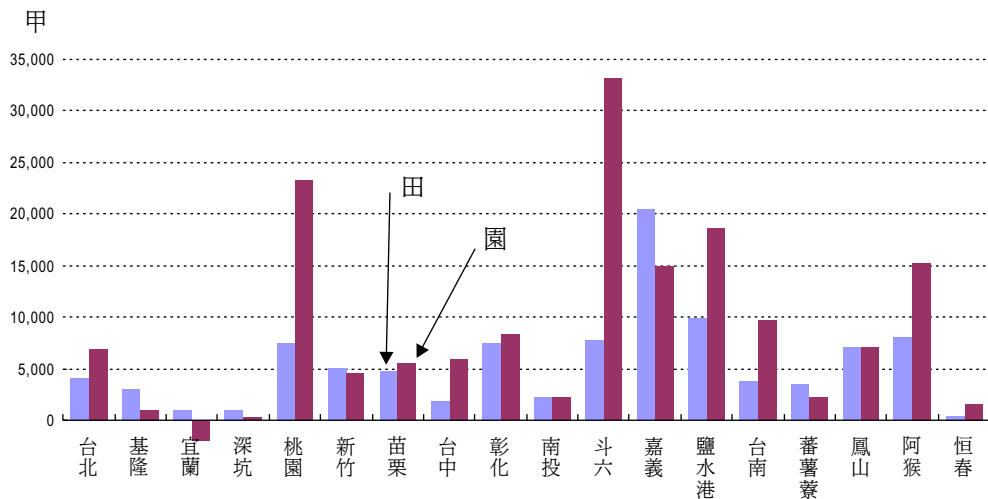


圖 1: 隱田面積

「隱田甲數」等於新甲數減舊甲數。資料來源: 臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第五回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1905, 頁93-97。

上對應「朦混隱匿」, 而 20,560 筆土地之新舊甲數差異則對應「以多報少」。「地目變換」是指地主申報為「園」之土地, 土地調查委員會訂正為「田」。反之, 也有可能原先申告為田園以外之地目 (如雜種地或山林), 現更正為田。

「地目變換」若是由低生產力之園變成高生產力之田, 也可能反映地主逃稅的企圖。但是, 臨時土地調查局的資料僅有「地目變換」之筆數, 無面積統計, 故以下無法進一步分析這個問題。不過, 地目變換之筆數相對較小, 故忽略此一統計對本文之分析結果應無太大的影響。³⁰

圖 1 為土地調查時各廳之隱田面積, 以田而言, 嘉義的隱田最多; 以園為言, 斗六最多。對地主而言, 隱田可以降低土地稅負擔, 不過, 新甲數與舊甲數的差異不完全是地主逃稅所造成。如果丈量不準確, 或者, 清丈之後土地因為天災而流失, 也可能造成新舊甲數之差異。

圖 1 中, 宜蘭廳之隱園面積為負, 表示日本人所丈量的新甲數, 低於清丈時的舊甲數。土地調查局在丈量宜蘭時, 發現劉銘傳清丈時有以下的狀況:³¹

- 清賦時, 厝地併入田園; 土地調查時分割調查,
- 山腳地方的新開墾地, 清賦時因為番害多, 直接認定為荒廢地,
- 民壯園, 浮洲, 與清水溝堡沖刷嚴重, 清賦時未精確調查,
- 田園等則之認定: 清賦時「概一庄一等則」。

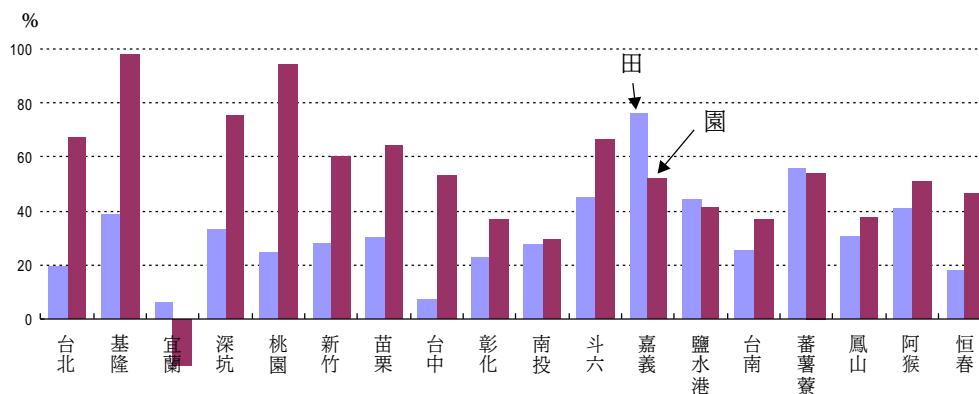


圖 2: 隱田占新甲數比率

宜蘭廳園之比率為 -47.1% ; 為節省空間, 並未按照比例繪製。資料來源: 臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第五回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1905, 頁93-97。

以上的第1點與第3點的誤差可能造成新甲數低於舊甲數。田園被大水沖掉之後, 變成無法耕種之土地。對地主來說, 他應該有強烈的動機要求官府重新丈量。但是, 劉銘傳清賦之後, 官府並未積極處理土地異動的情況, 這可能使新甲數少於舊甲數。³²

圖1是以廳為單位。若以堡里為單位, 宜蘭廳民壯圍堡隱田占新甲數的比率為 -4.0% 。此外, 南部也有類似的情況, 例如, 台南廳永康下里隱田占新甲數之比率高達為 -29.6% , 長興上里為 -20.1% ; 而恆春廳咸昌里為 -16.9% 。清丈之前, 劉銘傳指出清丈的目標之一是要消除「田去糧存」的不合理狀況。不過, 由以上的案例來看, 「田去糧存」並未完全消滅。

由以上的說明可知, 若某廳「田去糧存」的狀況普遍, 則新舊甲數之差異並不完全是地主逃稅所造成。不過, 因為「田去糧存」的面積有多少無法得知, 故以下的分析無法把此一因素納入考慮。

2.3 「以多報少」或「朦混隱匿」?

前面說明, 地主可經由三種管道逃稅, 「以多報少」, 「以上則報中下則」, 以及「朦混隱匿」, 但圖1所計算的隱田面積, 僅包含「以多報少」與「朦混隱匿」兩種情況在內。雖然清丈時規定, 兩者的處罰相同, 但「以多報少」的地主持有土地產權證明的丈單, 我們猜測此一方法之產權較有保證。亦即, 即使逃稅被抓, 損失可能較小。若是如此, 我們預測地主應偏好「以多報少」的逃稅方法。

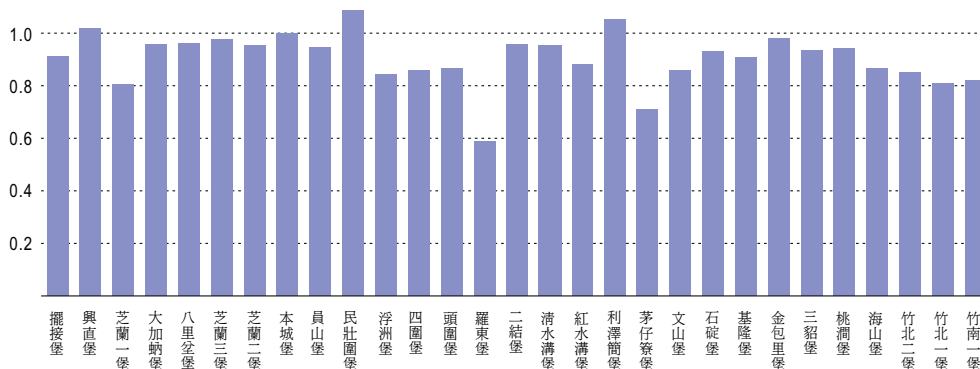


圖 3:「以多報少」占隱田甲數之比例

本圖資料取自第 1-2 回事業報告之「地租新舊比較」, 僅計算民田, 官田不列入。「以多報少」甲數指有租地之新甲數減舊甲數;「隱田」甲數則是把無租地也計入。圖中 29 堡之平均等於 0.903。資料來源: 臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第一回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1903, 臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第二回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1903。

圖 3 畫出新竹以北各堡里「以多報少」甲數占隱田甲數之比例。新竹以南無堡里資料, 僅有廳的統計, 故無法計算堡里比率。本圖顯示, 大多數的隱田都是以多報少之形態, 比較特別的是, 台北的興直堡與宜蘭的民壯圍堡與利澤簡堡之比例大於 1。

前面已經說明, 宜蘭廳有大量的「田去糧存」的情況, 造成該廳之新甲數少於舊甲數。以 A 代表「多少報少」所少報之面積, B 代表「朦混隱匿」之面積, C 代表「田去糧存」之面積, 則隱田面積等於 $A+B-C$ 。當 $C > B$ 時, $A/(A+B-C)$ 之值會大於 1。這是圖 3 中, 興直堡, 民壯圍堡, 與利澤簡堡之情況。

3 逃稅

前面圖 2 畫出各廳之隱田占新甲數的比率。田比率最高的是嘉義, 園比率最高的是基隆廳。圖 4 為各堡里隱田 (水田) 比率分佈圖, 其中, 南部嘉義地區在靠近山區之堡里, 隱田比率較高。此外, 南投靠山地區之隱田比率也高。那麼, 各堡里隱田比率高低不同的現象如何解釋?

對地主而言, 隱田的動機是逃稅。但是, 逃稅萬一被官府抓到, 地主須付出代價。隱田現象若是反映地主之選擇行為, 我們首先須分析, 逃稅的利益與成本各有多大?

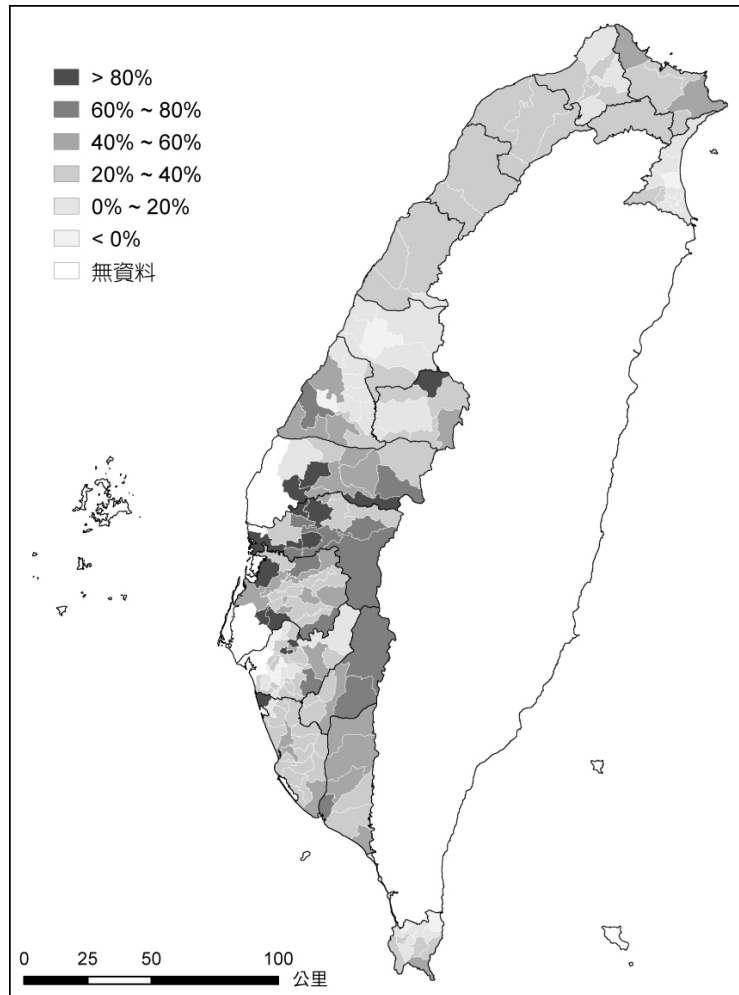


圖 4: 堡里隱田比率 (水田)

3.1 逃稅的利益與成本

對地主而言，逃稅的利益是免除課稅負擔，成本則是被抓到後之損失。清丈時，劉銘傳調整台灣的土地稅率。圖 5 畫出各等則水田之土地稅率，「舊稅率」為清丈後所訂定之稅率 (含 67% 之附加稅)，「新稅率」為土地調查局訂定之稅率 (含 20% 之附加稅)。土地稅率是土地稅占收穫金之比率，而收穫金為臨時土地調查局之調查結果。

圖 5 中之土地等則 1 為最佳等則，平均每甲收穫最高；等則 10 為收穫最少之水田。由圖可看出，清丈後之土地稅是累退稅，每甲收穫越高，土地稅率越低。相對的，1905 年開始土地稅改成累進稅制。圖 5 顯示，若把大租負擔也計入舊稅率，則除了 1 等則水田之外，1905 年之前地主的總負擔 (含土地稅與大租) 較高。

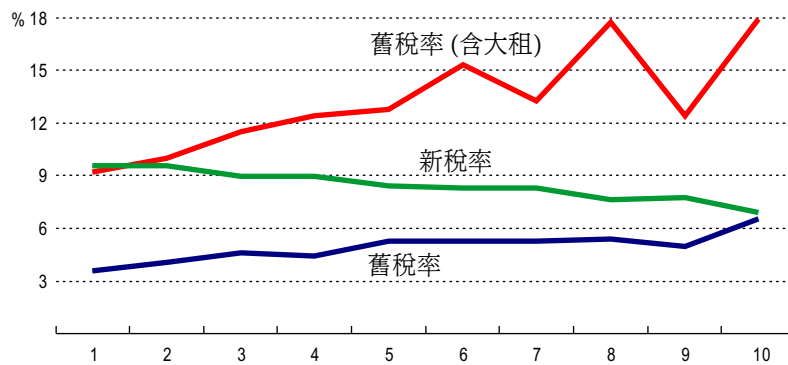


圖 5: 水田稅率

橫軸數字代表土地等則，土地等則 1 為最佳。稅率為每甲土地稅占收穫金之比率。資料來源，臨時臺灣土地調查局。臨時臺灣土地調查局事業報告第五回。台北：臨時臺灣土地調查局，1905，第 15 與 19 號表。

土地等則高低是否影響逃稅動機？首先，假設各等則的稅率相同，而且逃稅被抓的機率與土地等則無關；進一步假設地主逃稅被發現後，罰金是每甲收穫的固定倍數。³³ 在以上假設下，就同一收穫額而言，地主逃稅的動機應該相同。舉例來說，假設 1 等則水田之每甲收穫為 200 圓，而 6 等則水田之每甲收穫為 100 圓。某地主有 1 等則水田 1 甲，6 等則水田 2 甲，則地主對這兩塊地的逃稅動機應該相同。以上的分析假設稅率為固定值，實際上，清丈之後的土地稅是累退制，等則差的水田稅率反而較高。在此情況下，等則差的水田地主逃稅的動機會較強。

不過，每一塊地的面積大小不同。一般而言，高等則田平均每筆面積高於低等則田。以文山堡為例，上則田平均每筆面積是 0.229 甲，而下則田為 0.098 甲。在上面的例子裡，若 6 等則地的面積僅 1 甲，則地主逃稅動機相同的結論是否仍然成立？這問題不易回答，但以下的分析將假設逃稅動機僅為稅額與罰金比例之函數，不受土地面積大小的影響。

除以上因素之外，地主逃稅可能影響土地產權的保障。例如，在發生爭界糾紛時，若官府採取的立場是，逃稅的土地較不受保障，則其他條件相同時，等則佳的水田因為損失較大，地主逃稅的誘因會較低。綜合以上所述，等則差的水田，地主逃稅的動機會較強。

以上的結果也可以表示成堡里平均值之關係。台灣各堡里的面積大小不一。若 A 堡有 100 筆田，其中，上則田為 40 筆，下則田為 60 筆。相對的，B 堡有 200

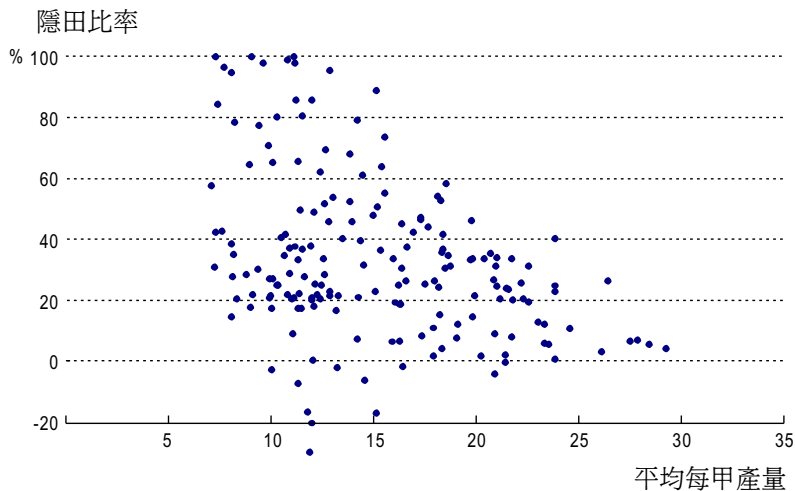


圖 6: 隱田比率與平均每甲產量

「隱田比率」是指隱田甲數占新甲數之比率，平均每甲產量為堡里平均。隱田等於新甲數減舊甲數。資料來源：以事業報告第1回為例，新舊甲數資料刊載於頁158；以上資料可能與「地位等級及收穫」（頁123）以及「地租新舊比較」（頁161）略有不同。平均每甲產量是由平均每甲收穫金除以米價算出，米價分北中南三區，資料來源，臨時臺灣土地調查局。臨時臺灣土地調查局事業報告第五回。台北：臨時臺灣土地調查局，1905，第17號表。

筆田，其中，上則田為20筆，下則田為180筆。假設上則田逃稅比率為10%，下則田為20%，則A堡隱田比率將為16%，B堡隱田比率為19%。以上例子說明，土地平均等則較低的堡里（B堡），隱田比率會比較高。

圖6以堡里為單位，畫出隱田比率與平均每甲產量之關係。兩項變數呈現反向對動的關係，亦即，平均每甲收穫產量愈低，隱田比率愈高。因此，本圖驗證了上面的推論。

3.2 「以多報少」或「朦混隱匿」?

上面說明，隱田的地主有成本與利益之考量。依本文之定義，隱田為「以多報少」與「朦混隱匿」合計，那麼，在什麼情況下，地主會選擇「朦混隱匿」？因為無租田逃稅被抓到後，地主很可能喪失田產，故可推論「朦混隱匿」之田園應該是土地價值較低，以及平均每筆面積較小者。表3以文山堡的資料驗證以上推論。「朦混隱匿」之平均每甲地租（反映每甲收穫）較低，平均每筆甲數也明顯較小。

表 3:「以多報少」與「朦混隱匿」: 文山堡

	「以多報少」	「朦混隱匿」
平均每甲地租	0.509 圓	0.138 圓
平均每筆面積	0.138 甲	0.062 甲

資料來源: 臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第一回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1903, 「地租新舊比較表」, 頁163-64。「以多報少」之每甲地租是由有租地的預估地租與新甲數算出, 「朦混隱匿」是由無租地算出。

清治時期官府在發下給墾單時, 通常不在意開墾地的大小。因此, 向官府申請墾照者通常會申請廣大面積的開墾地, 造成清治初期開墾地的面積遠較後期開墾者為大。³⁴ 台灣越晚期開墾的土地, 平均每筆面積通常越小。此外, 土地在墾成初期, 平均每甲產量通常較低。綜合以上所述, 前面圖 3 與表 3 之現象可解釋如下: 「朦混隱匿」主要是較晚開墾的土地, 面積較小, 土地生產力較低, 地主向官府申報的意願也較低。

3.3 「以上則報中下則」

除「以多報少」或「朦混隱匿」之外, 地主減少地租負擔的另一個方法是「以上則報中下則」。例如, 上則田若報為下則田, 每甲土地稅負擔將由4.746圓降為3.20圓。以台北廳大加蚋堡為例, 土地調查局重新丈量之後發現, 上則田由794筆增為1,578筆; 反之, 下則田由5,935筆減為3,936筆。

表 4 以文山堡為例, 說明「以上則報中下則」之狀況。表中之數字為水田筆數之比例, 第 1 欄數字說明, 土地調查局所確認之上則田裡, 原本就是上則田的僅占 0.25, 原本是中則田的占 0.46, 下則與下下則分別占 0.27 與 0.01。因此, 「以上則報中下則」的筆數比例為 $0.46 + 0.27 + 0.01 = 0.74$ 。相對的, 也有一些田是「以中下則報上則」。例如, 在土地調查局確認的中則田裡, 有 0.03 的比例在清丈時被歸類為上則田。

劉銘傳清丈時, 土地則別的認定是採觀察法, 「以長流灌溉者為上, 資陂塘水者為中, 其山田與靠天雨者為下」。相對的, 土地調查局是依據平均每甲產額之調查結果認定則別。表 4 中, 左上角到右下角對角線上的數字表示舊則別正確之比例。對角線以下則是「以上則報中下則」之筆數比例, 以上則是「以中下則

表 4: 田筆數比例: 文山堡

		新則別			
		上則	中則	下則	下下
舊則別	上則	0.25	0.03	0.02	0.02
	中則	0.46	0.48	0.12	0.04
	下則	0.27	0.46	0.79	0.61
	下下則	0.01	0.03	0.06	0.33

左上角到右下角對角線以下為「以上則報中下則」之筆數比例, 以上為「以中下則報上則」之比例。資料來源: 臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第一回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1903, 「地位等級及收穫」, 頁123-24。

報上則」之比例。以文山堡為而言, 前者合計為1.29, 後者為0.84。

清丈時官方對於土地則別之認定方法粗糙, 容易產生誤差。不過, 「以上則報中下則」之筆數比例顯著高於「以中下則報上則」, 這很可能是在則別認定時, 地主發揮了影響力, 創造對自己有利的結果。

4 結語

良好的制度創造經濟成長的誘因。³⁵ 但是, 制度與經濟成長互為因果。換言之, 好的制度有提升經濟成長的效果; 反之, 經濟成長也會促成制度的進步。因此, 要驗證制度與經濟成長的因果關係, 格外困難。從這個角度來看, 殖民地的成長經驗是驗證制度經濟學理論的好案例。

20世紀初, 台灣土地制度的變革是日本殖民政府所推動。換言之, 殖民初期的制度建立是外生決定的, 而非內在力量所促成的。1905年, 土地調查事業完成之後, 台灣總督府實施土地登記制度, 建立了台灣現代化的土地產權制度。因此, 日治初期開始台灣的現代經濟成長符合制度經濟學理論的預測。此外, 日本殖民政府在1910-18年間也曾經在朝鮮推動土地調查。³⁶ 因此, 朝鮮的長期經濟成長是支持制度經濟學理論的另一個案例。

從財產權制度運作的角度來看, 本文發現清丈事業與土地調查事業的根本差異不在於制度設計, 而在於是否有效執法 (enforcement)。清丈時, 劉銘傳下令要求地主具實主動申報; 甚至明訂政策鼓勵檢舉隱匿者, 如有「以多報少, 以上則報中下則」, 一經查出, 該田產充公。但是, 由土地調查局的資料可知, 清丈

之後隱匿者仍然很多,以多報少的案例更是比比皆是。

日治初期,土地調查事業的成效佳,除了日本殖民政府的效率高之外,另一個原因可能是日本國內土地調查的經驗傳承。明治維新時,日本國內於1873年推動全國性的土地調查,一直到1881年才完成。³⁷ 我們推測,日本國內土地調查的經驗對於台灣的土地調查事業之運作應有相當的助益。

除了經驗與效率之外,另一個問題是:政府是否有足夠的財源可以推動土地改革? Lakshmi Iyer and Noel Maurer 研究1898–1918期間美國在菲律賓殖民地的土地改革,他們認為改革的成本高,而政府無足夠財源是改革失敗的主要原因。³⁸ 日治初期,臨時土地調查事業費的總支出為5,225,889.804圓,此外,大租權補償金為3,779,479圓。³⁹ 相較而言,劉銘傳的清賦合計花費是351,240兩,折合540,207日圓,僅為土地調查事業費總支出的10.34%。⁴⁰

本文利用臨時土地調查局的資料,發現各地區隱田比率的高低不同反映地主逃稅誘因的強弱。不過,隱田比率高低可能也受政府是否有效執法的影響。舉例來說,若政府對於逃稅不聞不問,地主就沒有誠實繳稅的誘因。台灣各地區的隱田比率不同,是否與地方政府的執法效率有關?這是未來可以進一步探討的問題。

參考文獻

- 中村是公. 臺灣土地調查事業概要. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1905.
- 矢內原忠雄. 帝國主義下の臺灣. 東京: 岩波書店, 1929. 周憲文中譯, 海峽學術出版社, 1999年.
- 吉井友兄. 臺灣財政視察復命書. 東京: 大藏省, 1896.
- 江丙坤. 臺灣田賦改革事業之研究. 臺灣研究叢刊第108種. 台北: 台灣銀行, 1972.
- 吳聰敏. “大租權土地制度之分析”. In: 經濟論文叢刊 (2013). 即將刊登.
- 李文良. “晚清臺灣清賦事業的再考察—「減四留六的決策過程與意義」”. In: 漢學研究 24.1 (2006), pp. 387–416.
- 林文凱. “「業憑契管」? 清代臺灣土地業主權與訴訟文化的分析”. In: 臺灣史研究 18.2 (2011), pp. 1–52.
- 林玉茹. “由魚鱗圖冊看清末後山的清賦事業與地權分配型態”. In: 殖民地的邊區: 東臺灣的政治經濟發展. 台北: 曹永和文教基金會, 2007, pp. 88–121.
- 洪敏麟. 日本據臺初期重要檔案. 陳錦榮編譯. 南投: 臺灣省文獻會, 1978.

- 宮嶋博史. 朝鮮土地調查事業史の研究. 東京: 汲古書院, 1991.
- 臺灣省文獻會. 臺灣私法. 臨時臺灣舊慣調查會, 第一部調查第三回報告書, 合計3卷, 陳金讓譯. 南投: 臺灣省文獻會, 1993.
- 臺灣總督府財務局. 臺灣稅務史. 上下2冊. 臺灣總督府民政部財務局, 1918.
- 劉銘傳. 劉壯肅公奏議. 台北: 臺灣銀行, 1958.
- 臨時臺灣土地調查局. 大租取調書附屬參考書. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1904.
- 清賦一斑. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1900.
 - 臨時臺灣土地調查局事業報告第一回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1903.
 - 臨時臺灣土地調查局事業報告第二回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1903.
 - 臨時臺灣土地調查局事業報告第三回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1904.
 - 臨時臺灣土地調查局事業報告第五回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1905.
 - 臨時臺灣土地調查局事業報告第四回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1905.
- 臨時臺灣舊慣調查會. 臺灣私法. 臨時臺灣舊慣調查會第一部調查第三回報告書, 合計3卷, 陳金讓譯, 1993年出版. 南投: 台灣省文獻會, 1910.
- 臺灣私法附錄參考書. 合計3卷, 每卷上下兩冊. 台北: 臨時臺灣舊慣調查會, 1910.
 - 調查經濟資料報告. 上下兩卷. 東京: 臨時臺灣舊慣調查會, 1905.
- 魏家弘. “台灣土地所有權概念的形成經過”. 國立台灣大學碩士論文. MA thesis. 1996.
- Acemoglu, Daron and James A. Robinson. “The Role of Institutions in Growth and Development”. Working Paper, Commission on Growth and Development. 2008.
- Do, Quy-Toan and Lakshmi Iyer. “Land Titling and Rural Transition in Vietnam”. In: *Economic Development and Cultural Change* 56.3 (2008), pp. 531–579.
- Feyrer, James and Brude Sacerdote. “Colonialism and Modern Income: Islands as Natural Experiments”. In: *Review of Economics and Statistics* 91.2 (2009), pp. 245–262.
- Iyer, Lakshmi and Noel Maurer. “The Cost of Property Rights: Establishing Institutions on the Philippine Frontier Under American Rule: 1898–1918”. Working paper, Harvard Business School. 2009.
- Myers, Ramon H. and Yamada Saburō. “Agricultural Development in the Empire”. In: *The Japanese Colonial Empire, 1895–1945*. Ed. by Ramon H. Myers and Mark R. Peattie. Princeton: Princeton University Press, 1984, pp. 420–452.
- North, Douglass C. “Institutions”. In: *Journal of Economic Perspectives* 5.1 (1991), pp. 97–112.

North, Douglass C. *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*.
New York: Cambridge University Press, 1990.

Notes

¹ 以1990年 International Geary-Khamis dollars 計算, 1900年台灣的平均每人所得是614元, 英國是4,492元, 法國是2,985元, 日本是1,180元。資料來源: <http://www.ggdc.net/maddison/maddison-project/home.htm>。

² 矢內原忠雄. 帝國主義下の臺灣. 東京: 岩波書店, 1929. 周憲文中譯, 海峽學術出版社, 1999年, pp. 13-18.

³ Douglass C. North. *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*. New York: Cambridge University Press, 1990; Douglass C. North. “Institutions”. In: *Journal of Economic Perspectives* 5.1 (1991), pp. 97-112.

⁴ Quy-Toan Do and Lakshmi Iyer. “Land Titling and Rural Transition in Vietnam”. In: *Economic Development and Cultural Change* 56.3 (2008), pp. 531-579, p. 532.

⁵ James Feyrer and Brude Sacerdote. “Colonialism and Modern Income: Islands as Natural Experiments”. In: *Review of Economics and Statistics* 91.2 (2009), pp. 245-262.

⁶ Daron Acemoglu and James A. Robinson. “The Role of Institutions in Growth and Development”. Working Paper, Commission on Growth and Development. 2008.

⁷ 劉銘傳. 劉壯肅公奏議. 台北: 臺灣銀行, 1958, p. 304.

⁸ 魏家弘. “台灣土地所有權概念的形成本經過”. 國立台灣大學碩士論文. MA thesis. 1996.

⁹ 臨時臺灣舊慣調查會. 臺灣私法. 臨時臺灣舊慣調查會第一部調查第三回報告書, 合計3卷, 陳金讓譯, 1993年出版. 南投: 台灣省文獻會, 1910, 第一卷, 頁128。

¹⁰ 臨時臺灣土地調查局. 大租取調書附屬參考書. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1904, 上卷, 頁39。

¹¹ 臨時臺灣舊慣調查會, 臺灣私法, 第一卷, 頁132-36。

¹² 林文凱. “「業憑契管」? 清代臺灣土地業主權與訴訟文化的分析”. In: *臺灣史研究* 18.2 (2011), pp. 1-52.

¹³ 但是, 嘉義縣則是逕自進行清丈。參見李文良. “晚清臺灣清賦事業的再考察—「減四留六的決策過程與意義」”. In: *漢學研究* 24.1 (2006), pp. 387-416, 頁389-390。

¹⁴ 參見臨時臺灣土地調查局. 清賦一斑. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1900,

頁51; 江丙坤. 臺灣田賦改革事業之研究. 臺灣研究叢刊第108種. 台北: 台灣銀行, 1972, 頁18; 臺灣省文獻會. 臺灣私法. 臨時臺灣舊慣調查會, 第一部調查第三回報告書, 合計3卷, 陳金讓譯. 南投: 臺灣省文獻會, 1993, 第2卷, 頁298。

¹⁵ 臨時臺灣舊慣調查會. 臺灣私法附錄參考書. 合計3卷, 每卷上下兩冊. 台北: 臨時臺灣舊慣調查會, 1910, 第一卷上, 頁189-190。

¹⁶ 不過, 台東直隸州則一直到1889年才完成, 林玉茹. “由魚鱗圖冊看清末後山的清賦事業與地權分配型態”. In: 殖民地的邊區: 東臺灣的政治經濟發展. 台北: 曹永和文教基金會, 2007, pp. 88-121, 頁94。

¹⁷ 參見臺灣總督府財務局. 臺灣稅務史. 上下2冊. 臺灣總督府民政部財務局, 1918, 頁29。清治末期, 台灣田賦之徵收依早稻晚稻, 每年兩次; 見吉井友兄. 臺灣財政視察復命書. 東京: 大藏省, 1896, 頁49-50。

¹⁸ 關於台灣的交接過程, 參見洪敏麟. 日本據臺初期重要檔案. 陳錦榮編譯. 南投: 臺灣省文獻會, 1978, 頁87-99, 133, 137-38。

¹⁹ 臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第五回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1905, 頁34-39; 臺灣總督府財務局, 臺灣稅務史, 頁32。

²⁰ 臺灣總督府財務局, *op. cit.*, 上卷, 頁75-76。

²¹ 劉銘傳清賦時, 地目僅田與園兩類, 土地調查時則另外加入雜種地, 建物敷地, 山林, 原野等。

²² 臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第一回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1903, 頁44, 169。臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第四回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1905, 頁267, 載有各堡里土地國有調查件數, 但無甲數統計。若土地是某人開墾, 但未經過清丈, 所有權如何決定? 日本人後來採取的原則是, 凡是自己投下勞力與資本開墾的田園, 即承認其土地所有權, 參見江丙坤, 臺灣田賦改革事業之研究, 頁111-112。

²³ 臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第二回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1903, 頁169。

²⁴ 清賦時規定, 「沿山各處墾荒未熟田園予別歸未入額, 從緩升科」, 這是官方允准不須繳稅之田園, 見臨時臺灣土地調查局. 大租取調書附屬參考書. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1904, 頁41。台灣總督府於1896年開始, 按舊則別及舊租率向農民課稅。但土地調查一開始, 總督府就發現漏交土地稅者很多。1900年, 總督府發布律令第11號, 漏交土地稅者, 於發現當年開始課徵, 見臺灣總督府財務局, 臺灣稅務史, 上卷, 頁102。

²⁵ 臨時臺灣土地調查局, 清賦一斑, 頁113-15。

²⁶ 臨時臺灣土地調查局, 臨時臺灣土地調查局事業報告第一回, 頁34; 臨時臺灣土地調查局, 清賦一斑, 頁113。

²⁷ 1906年台灣的茶園面積是27,434.70甲, 見臨時臺灣舊慣調查會. 調查經濟資料報告. 上下兩卷. 東京: 臨時臺灣舊慣調查會, 1905, 頁58-60。

²⁸ 土地調查局事業報告第三回開始改變定義, 第一種無租地併入有租地, 而無租地則指原定義之「第二種無租地」以及未負擔土地稅田園以外之地目。臨時臺灣土地調查局. 臨時臺灣土地調查局事業報告第三回. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1904, 頁185。

²⁹ 臨時臺灣土地調查局, 大租取調書附屬參考書, 頁40。

³⁰ 以田而言, 文山堡之地目變換為74筆, 占總筆數的0.32%。

³¹ 臨時臺灣土地調查局, 臨時臺灣土地調查局事業報告第一回, 頁95。

³² 臨時臺灣土地調查局, 臨時臺灣土地調查局事業報告第五回, 頁59。林玉茹, “由魚鱗圖冊看清末後山的清賦事業與地權分配型態” 分析台東的清賦資料, 也發現官府的資料整理極為草率。

³³ 1896年8月, 總督府發布「臺灣地租規則」, 規定地租按舊慣徵收, 逃稅者處以5倍罰金。1904年土地調查事業接近尾聲, 台灣總督府公佈新的「臺灣地租規則」, 地主漏繳地租, 處以「百圓以下罰金」。

³⁴ 這也是清治初期大租權普及的主要原因, 參見吳聰敏. “大租權土地制度之分析”. In: 經濟論文叢刊 (2013). 即將刊登 之分析。

³⁵ North, “Institutions”; Acemoglu and Robinson, “The Role of Institutions in Growth and Development”。

³⁶ 關於朝鮮土地調查事業之過程, 參見宮嶋博史. 朝鮮土地調查事業史の研究. 東京: 汲古書院, 1991之分析。

³⁷ Ramon H. Myers and Yamada Saburō. “Agricultural Development in the Empire”. In: *The Japanese Colonial Empire, 1895-1945*. Ed. by Ramon H. Myers and Mark R. Peattie. Princeton: Princeton University Press, 1984, pp. 420-452, 頁428.

³⁸ Lakshmi Iyer and Noel Maurer. “The Cost of Property Rights: Establishing Institutions on the Philippine Frontier Under American Rule: 1898-1918”. Working paper, Harvard Business School. 2009.

³⁹ 中村是公. 臺灣土地調查事業概要. 台北: 臨時臺灣土地調查局, 1905, 頁132; 臨時臺灣土地調查局, 臨時臺灣土地調查局事業報告第五回, 頁194。

⁴⁰ 劉銘傳, 劉壯肅公奏議, 頁321。