

# 第壹章 緒論

## 第一節 研究背景

隨著經濟社會的發展日益頻繁，人們生活品質及國民素質的大幅提升，已逐漸發展出價值多元化的社會。某些公共財貨，在政府無法滿足社會的需求，而私經濟部門又缺乏利潤誘因不願供給的情形下，非營利組織乃因應社會的需求而生，以其公益性為號召，並輔助政府支出，普遍存在於社會的各個層面。迄今，其營運之範疇及設立之數量與日俱增，對整體經濟社會之貢獻有相當之重要性。

醫療財團法人係非營利組織中重要的一員，具有輔助政府在社會福利支出項目之功能，近年來，數量呈逐漸成長的趨勢。全國醫院依不同權屬，區分為公立醫院及非公立醫院，非公立醫院包含了醫療財團法人、醫學院校附設醫院、宗教財團法人附設醫院、其他法人附設醫院以及私立醫院。茲將具有醫療財團法人性質之醫療財團法人及宗教財團法人附設醫院，合稱為醫療財團法人一類，再與公立醫院及其他非公立醫院比較。

根據衛生署統計，目前台灣的醫療市場，以家數而言，截至 96 年底，公立醫院計 80 家，占全國醫院的 15%；非公立醫院計 450 家，占全國醫院的 85%，其中，隸屬於非公立醫院的醫療財團法人，包含宗教財團法人附設醫院在內共計有 68 家，約占非公立醫院的 15%，占全國醫院的 13%；就病床數而言，醫療財團法人包含宗教財團法人在內共計有 39,402 張病床，約占非公立醫院的 45%，占全國醫院的 30%；以執業的醫事人員來看，醫療財團法人包含宗教財團法人在內共計有 49,049 人，占非公立醫院的 55%，占全國醫院的 39%。醫療財團法人雖僅有 68 家（約 15%），但其所提供之病床數及執業醫事人員，卻分別占全國病床及全國醫事人員的 30%及 39%，顯示醫療財團法人對於整體醫療市場的貢獻程度。

表1-1及圖1-1為不同權屬醫院規模占整體醫療市場的成長趨勢，以家數來說，在民國87年時，公立醫院家數為97家，至民國96年時已減少為80家，平均年增率為-2.05%，相較於包含宗教財團法人在內之醫療財團法人，平均年增率約為2.70%；在病床數方面，如表1-2及圖1-2，公立醫院在民國86年有42,838床，至民國96年時有44,873床，平均年增率為0.58%，相較醫療財團法人包含宗教財團法人附設醫院，其平均年增率為3.81%；就執業的醫事人員來看，如表1-3及圖1-3，在民國87年時，公立醫院執業的醫事人員有28,576人，至民國96年時有38,877人，平均年增率為3.49%，相較於包含宗教財團法人在內之醫療財團法人，平均年增率約為5.90%，足見醫療財團法人及宗教財團法人附設醫院的規模及業務量有逐年擴增的趨勢，且增加幅度超過公立醫院及其他非公立醫院。

此外，表1-4係以平均每病床醫事人員數作為醫療服務品質的指標觀之，民國87~96年每病床醫事人員平均數，比較三類不同權屬醫院可知，醫療財團法人每病床雇用1.16人為最高，這表示醫療財團法人除了在數量及規模與日俱增外，其所提供之醫療品質也勝於其他類型之醫院，顯示醫療財團法人對全體醫療服務之貢獻頗為重要。

稅式支出係政府為特定的個人、團體或事項，基於政策目的，所給予的租稅優惠。非營利組織為兼具政府部門及私人部門特性之第三部門，在輔助政府支出方面居於重要的地位。其中，醫療財團法人因同時具有非營利組織及醫療產業的特質，可補充社會上不足的醫療服務，世界各國政府通常給予直接補貼或租稅減免，以獎勵其醫療服務之提供。由於稅式支出是針對特定的對象或事項予以租稅補貼，對於邊際稅率越高之富有者來說，其所享有之租稅利益，相較於邊際稅率較低之貧窮者為多，反而形成倒置性補貼（up-side-down subsidy），在租稅的中立性及公平性方面常造成爭議。近年來，許多大企業常利用成立財團法人組織，進行資金調度及規避稅負之情事時有所聞，因此針對非營利組織因租稅優惠而享有的租稅利益，進行稅式支出的估算，並衡量其對社會之貢獻，有其必要性。

表1-1：醫院家數統計表－權屬別

年度	公立醫院		醫療財團法人		其他非公立醫院		總計
	家數	百分比	家數	百分比	家數	百分比	家數
87	97	13.49%	55	7.65%	567	78.86%	719
88	98	14.00%	57	8.14%	545	77.86%	700
89	96	14.35%	59	8.82%	514	76.83%	669
90	94	14.76%	59	9.26%	484	75.98%	637
91	93	15.25%	51	8.36%	466	76.39%	610
92	93	15.66%	61	10.27%	440	74.07%	594
93	90	15.25%	63	10.68%	437	74.07%	590
94	80	14.39%	66	11.87%	410	73.74%	556
95	80	14.63%	69	12.61%	398	72.76%	547
96	80	15.09%	68	12.83%	382	72.08%	530
平均年增率		-2.05%		2.7%			-4.28%

資料來源：行政院衛生署

註：平均年增率係以 87~96 年醫院家數成率的平均數計算之。

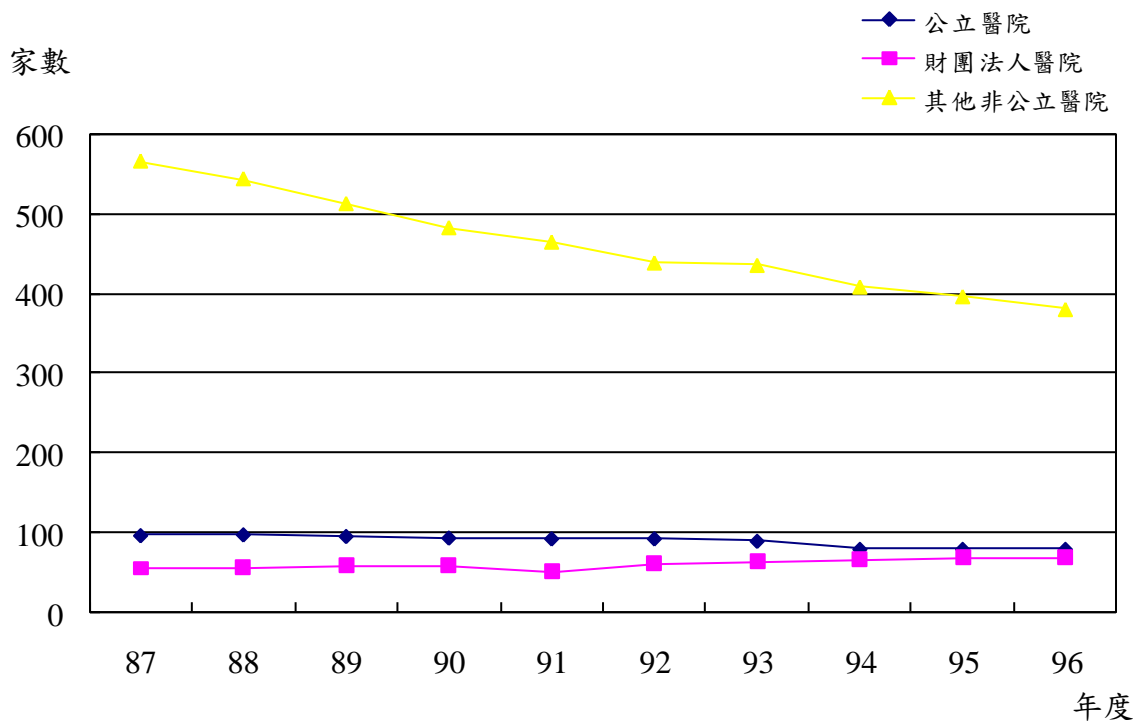


圖1-1：公私立醫院家數之比較與趨勢圖

表 1-2：醫院病床數統計表－權屬別

年度	公立醫院		醫療財團法人		其他非公立醫院		總計 病床數
	病床數	百分比	病床數	百分比	病床數	百分比	
87	42,838	38.27%	28,223	25.21%	40,880	36.52%	111,941
88	39,440	35.64%	28,054	25.35%	43,166	39.01%	110,660
89	40,129	35.15%	29,632	25.95%	44,418	38.90%	114,179
90	39,670	34.60%	30,608	26.70%	44,362	38.70%	114,640
91	41,904	34.96%	32,482	27.10%	45,461	37.93%	119,847
92	42,777	35.15%	33,190	27.27%	45,731	37.58%	121,698
93	43,865	34.36%	35,712	27.97%	48,090	37.67%	127,667
94	44,273	34.17%	36,954	28.53%	48,321	37.30%	129,548
95	44,076	33.61%	38,875	29.64%	48,201	36.75%	131,152
96	44,873	34.05%	39,402	29.90%	47,501	36.05%	131,776
平均年增率		0.58%		3.81%			1.71%

資料來源：行政院衛生署

註：平均年增率係以 87~96 年醫院病床成長率平均數計算之。

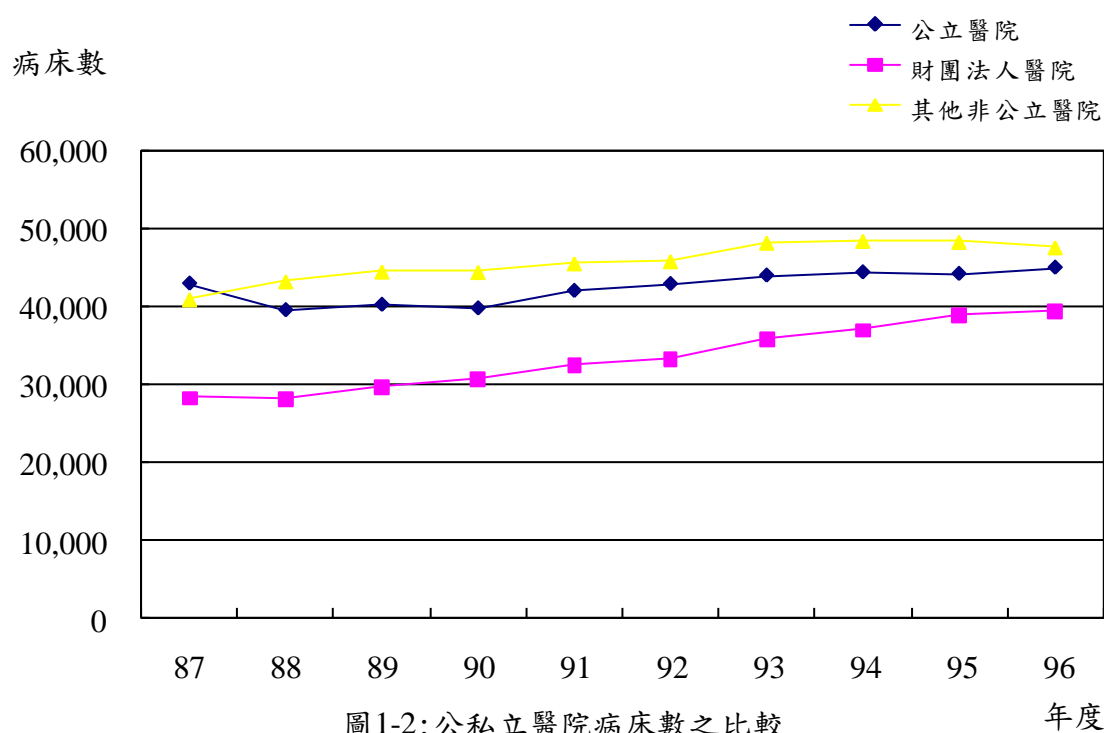


表 1-3：醫院執業醫事人員數統計表—權屬別

年度	公立醫院		醫療財團法人		其他非公立醫院		總計 醫事人員數
	醫事人員	百分比	醫事人員	百分比	醫事人員	百分比	
87	28,576	33.01%	29,332	33.88%	28,661	33.11%	86,569
88	29,472	31.68%	31,362	33.71%	32,196	34.61%	93,030
89	30,398	31.20%	33,597	34.48%	33,431	34.31%	97,426
90	31,470	31.09%	35,097	34.68%	34,650	34.23%	101,217
91	33,409	31.11%	37,770	35.18%	36,196	33.71%	107,375
92	34,834	31.38%	38,128	34.34%	38,056	34.28%	111,018
93	36,011	31.04%	41,643	35.90%	38,344	33.06%	115,998
94	36,966	30.86%	44,197	36.89%	38,634	32.25%	119,797
95	37,451	30.43%	47,070	38.24%	38,569	31.33%	123,090
96	38,877	30.54%	49,049	38.53%	39,379	30.93%	127,305
平均年增率		3.49%		5.9%			3.65%

資料來源：行政院衛生署

註：平均年增率係以 87~96 年醫院執業醫事人員成長率平均數計算之。

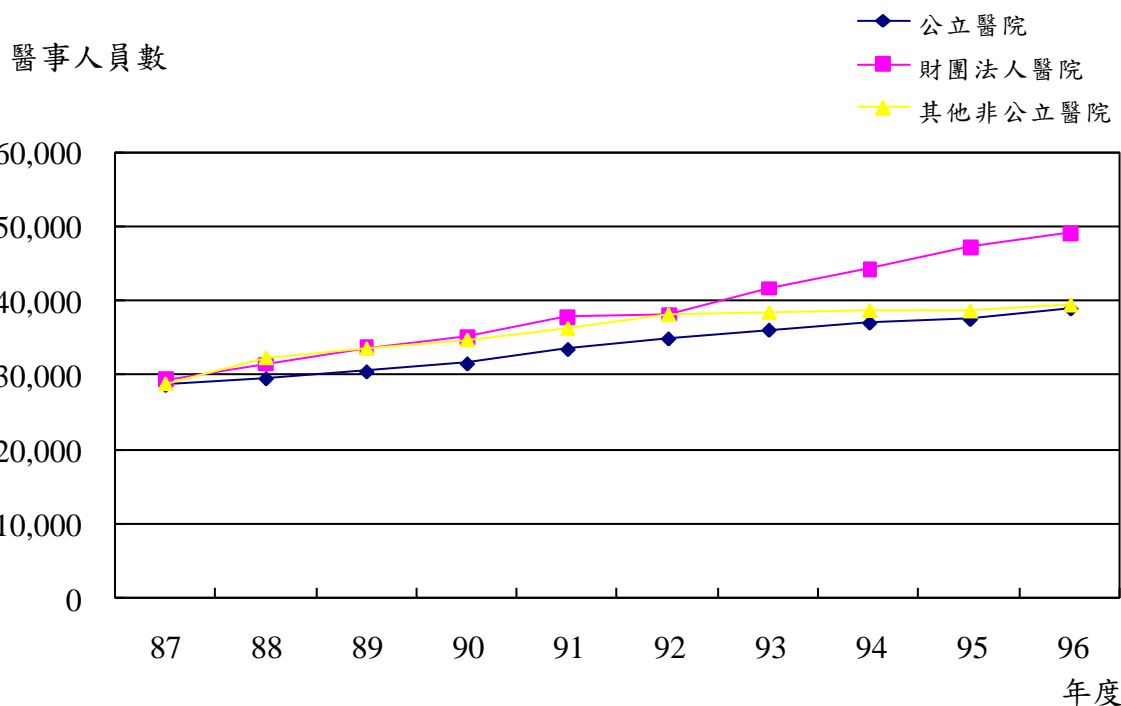


圖 1-3: 公私立醫院醫事人員數比較與趨勢圖

表 1-4：每病床醫事人員平均數

年度	公立醫院	醫療財團法人	其他非公立醫院
87	0.67	1.04	0.70
88	0.75	1.12	0.75
89	0.76	1.13	0.75
90	0.79	1.15	0.78
91	0.80	1.16	0.80
92	0.81	1.15	0.83
93	0.82	1.17	0.80
94	0.83	1.20	0.80
95	0.85	1.21	0.80
96	0.87	1.24	0.83
每病床醫事人員 平均數	0.79	1.16	0.78

註：每一年每病床醫事人員平均數＝每年執業醫事人員/每年病床數；每病床醫事人員平均數為87~96年10之平均數。

## 第二節 研究動機與研究目的

各國政府為鼓勵非營利組織的設立，除了根據非營利組織公益性的高低及實際成效，採直接補貼的方式外，大多採行租稅優惠，意即，以『稅式支出』的方式提供非營利組織租稅優惠，獎勵非營利組織的設立。

稅式支出係政府為特定政策目的，於稅制中訂定各項優惠規定，如同政府放棄稅收而將稅收支付予人民。我國政府目前已針對所得稅，試行編製稅式支出報告，並列示於年度總預算書之中。其編製方式係參酌先進國家之編製模式，依據國際租稅專家建立之所得稅稅式支出規範準則<sup>1</sup>，以一國政府支出的角度，估算個人綜合所得稅及營利事業所得稅的稅式支出金額，使人民瞭解租稅減免與政府支出的全貌，以利政府在財政、預算上之管控，並評估租稅減免對於政策目標達成的成效，惟其編製並未將對教育、文化、公益、慈善機關或團體之租稅優惠項目，納入稅式支出之估算當中。

<sup>1</sup> 以美國 P.R. McDaniel 與 S.S. Surrey 於 1985 年出版之 International Aspects of Tax Expenditures: A Comparative Study 書中之所得稅稅式支出規範準則。

雖然稅法規定，適用租稅優惠的條件中，包含禁止非營利組織盈餘分配予股東及出資人，但是許多企業及高所得者仍可利用成立財團法人組織之方式，作為資金調度和規避稅負的工具之一，與政府基於社會政策，而給與非營利組織租稅優惠的立意相悖。目前中央政府所編列之所得稅稅式支出報告，並未將教育、文化、公益、慈善機關及團體列入稅式支出估算的課稅單位中，不僅無法得知租稅減免政策對於非營利組織的獎勵效果如何，亦無法作為政策目標制訂時的參考；此外，在有心人士刻意地將租稅優惠作為避稅工具的操弄下，其公益性與享有之租稅優惠的關聯性也受到了更大的質疑。

在輔助政府社會福利支出的非營利組織中，醫療財團法人居於十分重要的角色，不僅提供予國民更完善的醫療資源，國民在身體健康及體力充沛所帶來正的外溢效果，可為整體社會提供更優質的勞動，進而提升產能並帶動經濟發展。為了解現行租稅優惠規定，對於非營利組織之稅收影響為何，本研究嘗試以我國醫療財團法人為研究對象，使用 94、95、96 年度的會計師查核簽證財務報告，依現行稅法的租稅優惠規定，估算醫療財團法人營利事業所得稅稅式支出，以及加值型營業稅稅式支出之金額，以作為相關單位制定租稅獎勵政策時之參考。

### 第三節 研究架構

本研究共有五章，第壹章為緒論，說明本研究之研究背景、研究動機與目的，以及研究架構。

第貳章整理過去的相關文獻。首先，討論非營利醫院的性質及理論基礎；其次，回顧贊成及反對非營利組織免稅的相關文獻；第三，說明非營利醫院享有免稅優惠的合理性；最後為文獻回顧小結。

第參章為醫療財團法人現行免稅規定，以及本研究所採用稅式支出之估算方法，共分為三節。第一節整理營利事業所得稅及營業稅之租稅減免法規；第二節說明營利事業所得稅及營業稅的徵免範圍。第三節敘述本研究估算稅式支出之方

法。

第肆章為稅式支出之結算結果，分為四個部分。首先為營利事業所得稅稅式支出之估算結果；其次為營業稅稅式支出之估算結果；第三，為估算結果小結；最後，說明稅式支出與社區公益活動之關聯性。

第伍章為研究結論與建議，包括本研究之研究結論及研究限制。本研究之研究流程，如圖 1-4。



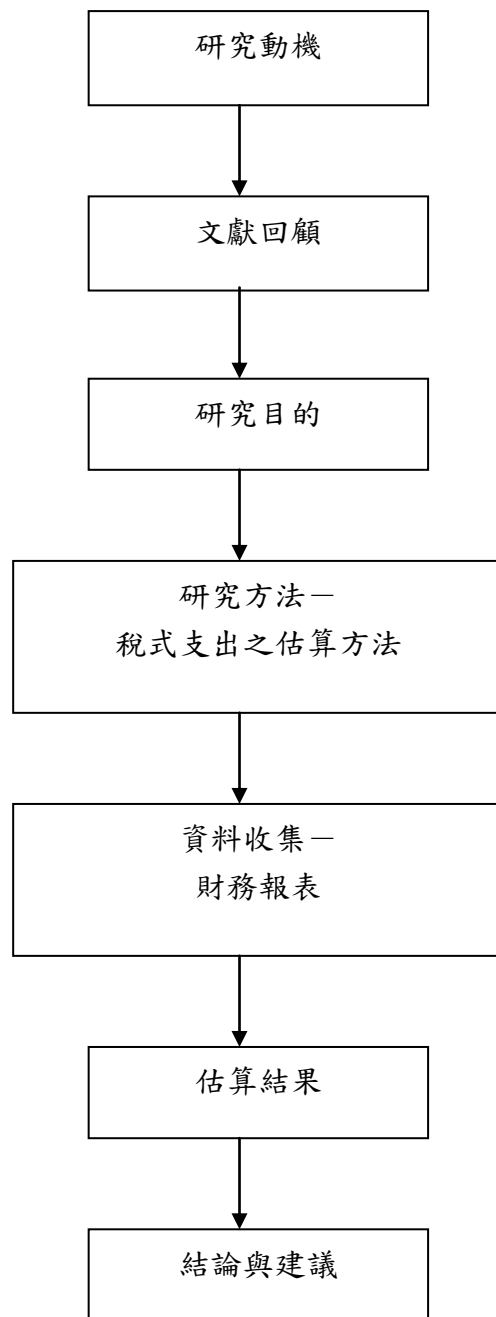


圖 1-4 研究流程圖