

第貳章 文獻回顧

本章文獻回顧主要分成三個部分，第一節首先敘述非營利組織的性質及存在的理論基礎。非營利組織的性質，就運作目的及財源籌措方式來說，非營利組織係兼具政府部門及私人部門特性之第三部門，具有公益性、非營利、非政府、自主的及自願的特質，而盈餘不得分配的特性，係非營利組織與營利組織之最大不同點。非營利組織存在的理論基礎，係因為於某些財貨的需求未被滿足，及存在資訊不對稱的問題，使市場無法透過價格機能的運作，提供最適配置的財貨。

第二節整理非營利組織免稅理由的相關文獻。非營利組織具備輔助政府支出的功能，且基於盈餘不得分配的限制下，其資本的籌措上較為困難，給予減免稅優惠可抵銷資本限制所造成的不公平競爭；在某些具有資訊不對稱特性的產業，盈餘禁止分配使非營組織缺乏獲利的誘因，消費者對非營利組織有較高的信賴感，亦可減少資訊不對稱所導致契約失效的問題，對其免稅可使消費者享受較低成本的服務。

第三節探討醫療財團法人免稅的合理性。首先，非營利醫院同時具有非營利組織及醫療產業的特質，可補充政府職能，提供社會上未被滿足的醫療服務需求，故應享有減免稅優惠；其次，闡述非營利醫院因享有特殊免稅地位，引起的不公平競爭，並整理相關文獻，對其享有免稅地位合理性的質疑。最後，探討非營利醫院所提供社區公益活動與其享有的租稅優惠的關係。

第一節 非營利組織的性質及理論基礎

一、非營利組織的性質

黃世鑫，宋秀玲（1989）由運作目的及財源籌措方式，說明非營利組織係一個同時兼具政府部門及私人部門之特質之『第三部門』。就運作目的來說，非營利組織本質上不以追求利潤為目的，而係以謀求社會福利為使命，與政府部門相

同；就財源籌措方式，非營利組織主要的收入係來自於銷售貨物及勞務之收入，與私人的自願性捐贈，與私人部門自願性交易的特性相同，而不同於政府部門強制性的租稅收入。因非營利組織同時兼具私人部門及政府部門的特性，故為介於二者之間之組織。

各學者專家對非營利組織的定義各有不同看法，許崇源、吳國明（1986）綜合學者（Salamon，1999；Oleck and Stewart，1994）對於非營利組織之定義，認為非營利組織具有公益性、非營利、非政府、自主的及自願的特質，除了提供公共服務，補充政府職能之不足，亦從事營利及投資活動。非致力於為組織所有者賺取利潤，而以提供社會公益服務為使命，以自主的治理及自願服務的管理方式運作著。Hansmann（1981）認為盈餘不得分配（nondistribution constraint），為非營利組織最主要的特性。他指出，非營利組織可賺取利潤，但必須禁止盈餘的分配，經營所得之利潤必須重新投資於目的事業。

二、 非營利組織存在之理論基礎

根據 Folland、Goodman and Stano（1997）的研究，提出非營利組織存在的理論基礎，就經濟效率的面向來說，係導因於某些財貨的需求未被滿足，以及資訊不對稱，意即，非營利組織並非隨意而存在，而是反映了某些經濟動機及需求。

（一） 某些財貨的需求未被滿足：

市場失靈的原因有很多，其中因為財貨的性質，導致市場無法透過價格機能的運作，提供足夠達成最適配置的財貨需求有兩種：

（1）純粹公共財（pure public goods）

公共財具備兩種特質，一種係即使不支付代價，亦可享用，即『非排他性』（non-excludable）；另一種係多一人消費，不會影響其他人的效用，即非敵對性（non-rival）或稱集體消費的特性。因為具備這兩種特質，使公共財的消費

者普遍存在有搭便車者（free-rider）的心態，隱藏自己對公共財的偏好而不願意付錢，因而廠商沒有誘因提供公共財，公共財的供給數量過低，必須由政府來做或透過政策獎勵民間來提供以達資源最適配置。然而，政府部門常透過多數決的投票來決策公共財的數量，無法滿足所有人的需求，反招致『政府失靈』。

Weisbrod（1975）以政府失靈的觀點解釋非營利組織的存在。社會上某些財貨或勞務具有集體財（public or collective goods）的性質，例如：教育、醫療、公共建設等。由於集體財的需求者偏好不同，而政府部門根據多數決，決定集體財的數額，無法令有個別偏好的需求者感到滿足，卻又無法遊說政府提供足夠的公共財，造成政府失靈。因此非營利組織便扮演集體財提供者的角色，補充政府部門公共財提供上的不足。

Rose-Ackerman（1996）認為社會大眾基於利他動機（altruism），並不純粹僅以捐贈的方式幫助他人，同時會希望以最符合其內心期望的方式，執行他們的捐贈，故當非營利組織較政府部門能以更具體化的方式，實現他們所支持的信念時，社會大眾會轉而支持非營利組織。

（2）具有消費正外部性的財貨（positive consumption externalities）

具有消費正外部性的財貨，係指財貨無償地使其他人享受到利益，但此利益卻無法透過市場價格機能對他人索價，導致消費者對財貨評價低於社會評價，願付價格亦偏低，生產者供給的數量就會不足。

（二） 資訊不對稱

另一種市場失靈的原因來自於資訊不對稱（information asymmetry）。Hansman（1981）提出契約失效（contract failure）來解釋非營利組織產生的原因。消費者與生產者之間發生了資訊不對稱，消費者無法確保生產者是否提供品質與價格相符的產品，導致消費者與生產者之間的契約失效，此時任由市場法則運作

無法達成效率。非營利組織在法律規定盈餘不得分配的限制下，可予消費者較信賴感，使消費者選擇非營利組織的服務。

第二節 非營利組織免稅的理由

非營利組織發展至今，種類日益趨繁，並於整體社會扮演不同的角色。黃世鑫，宋秀玲（1989）指出非營利組織具備輔助政府支出的功能。政府支出的過度膨脹與缺乏效率，以及所提供之財貨與勞務，無法滿足不同偏好民眾之需求，促使民眾轉而捐贈與非營利組織，透過非營利組織提供滿足民眾之需求，替代了政府部分的職能，減少了政府的財政負擔，故給予其租稅減免之優惠。

Bitter and Rahdert（1976）認為非營利組織是尋求慈善使命的實現，而非尋求利潤極大，因此對於以慈善捐贈作為主要收入的非營利組織，其收入與費用之結餘，與營利組織課稅所得之稅基定義（base-defining theory）並不相同，故捐贈收入並不屬於課稅所得，不應予以課稅。然 Hansmann 卻與 Bitter and Rhdert 有不同看法，Hansmann（1981）認為 Bitter 過於高估非營利組織課稅所得的問題，非營利組織設立的數量、種類及營運的範圍與日俱增，使非營利組織已成為以銷售貨物及提供勞務為主要收入來源的『商業型非營利組織』。而相對地，即使是以捐贈收入為主要收入來源的『捐贈型非營利組織』，其與商業型非營利組織之交易內容，也僅於財貨或勞務的購買人/接受者的不同，其收支結餘亦有課稅所得的適用。

Hansmann（1981）認為非營利組織可合理減免稅的理由，係來自於它的『資本限制』。非營利組織基於盈餘不分配的限制，沒有股東權益，因此無法發行股票籌資，相對於營利組織來說，其資本的籌措上較為困難，故給予租稅減免優惠，以抵銷資本限制所造成資本取得之不公平競爭。同時，對於某些具有資訊不對稱特質的產業，生產者比消費者擁有更多資訊，且消費者在品質監督上是有困難的，使生產者有誘因提供高價位但低品質的服務來欺騙消費者，並從中獲利。非

營利組織盈餘不分配的限制，使它缺乏獲利的誘因，消費者認為非營利組織在品質的提供上比營利組織更好，也較能達成效率的提供量，從而對非營利組織有較高的信賴感。在這個理論之下，非營利組織可減少資訊不對稱所導致契約失效的問題，對其免稅可使消費者享受較低成本的服務。

在 Hansmann (1981) 的論點之下，免稅會抵銷資本限制的效果，使慈善財的產出提供達成效率。而 Goodspeed and Daphne (1993) 利用一般均衡分析法主張，免稅在達成非營利部門的慈善產出上，只是一項次佳 (second-best) 的方法。因為免稅若係以受限制之資本 (例如：股權) 為標的，則在資本不可移動下 (非營利部門的股權限制)，免稅，如同對營利部門課徵資本的部分要素稅一樣，會扭曲慈善財的產出，而無助於矯正資源配置錯誤；若免稅係以可移動之資本為標的 (例如：保留盈餘)，則資本可移動至非營利部門而避稅，雖造成慈善財的產出扭曲，但可改善配置效率。無論資本的限制與否，免稅在達成非營利部門慈善產出的增加上，僅是一項次佳的方法。

第三節 非營利醫院免稅的合理性

一、 贊成非營利醫院免稅的理由

我國非營利組織隨著經濟的成長、社會的進步及人民素質的提升，設立的數量及營運的範圍與日俱增，普遍存在於社會的各個層面，如醫院、學校、寺廟、教堂、慈善、文教基金會.....等等。其中，醫療市場又與一般產品市場有十分大的差異，醫療產業可提供給全體國民醫療保健，同時擁有資訊不對稱、外部性、政府干預及非營利性廠商等特性 (Folland、Goodman and Stano, 1997; 盧瑞芬、謝啟瑞, 2003)。醫療服務，包含研究發展、社區服務、醫學教育等，其消費不具敵對性，具有公共財的性質，同時也產生正外部性。若任由私人市場供應，勢必造成供給不足，故須由政府透過租稅減免或直接補貼，刺激醫療服務的提供，以滿足社會需求 (Gentry and Panrod, 1998; Hsiao, 1995)。以下根據醫療產業

具有公共財、外部性、殊價財及資訊不對稱之特性，應予以免稅或直接補貼之理由分述如下：

(一) 公共財

在自由競爭的市場中，許多的醫療服務，無法被充份提供，例如對窮人的醫療服務，如果照市場的醫療服務價格，一般未保險的窮人無法負擔醫藥費，而醫療係國民的基本人權，人民有獲得基本醫療照護的權利，因此社會需要非營利醫院來提供醫療給人民。根據 Weisbrod (1975) 及 Rose-Ackerman (1996) 的主張，政府在提供公共財的財貨時，較難同時滿足各方的特殊偏好，所以政府會鼓勵非營利醫院的設置，因為這些服務若由民間非營利醫院來提供的話，較可符合人民的偏好及期待。

(二) 外部性

健康具有強烈消費上的外部性 (externality)，例如接種預防注射可避免傳染病的擴展，不僅接種預防注射的人本身可免疫，亦可促進周遭人群免於疾病的威脅，但這種外溢效果通常是無償的，因此在一般的自由競爭的市場中，這樣的服務供給會低於社會的最適需求，這個不足的需求，則必須由非營利機構來提供。

(三) 殊價財

Needleman (2001) 指出醫療服務係一種具有殊價財 (merit good) 性質的財貨，此種財貨常因消費者資訊不足或決策不當，而產生無效率，政府本於家長主義 (paternalistic)，應介入殊價財的提供，但若僅由公立醫院提供醫療服務，將造成醫療服務供給不足的情形。非營利醫院在提供最適水準的醫療服務上有其存在之必要。

(四) 資訊不對稱

Arrow (1963) 認為醫療市場中存在著『醫病資訊不對等』。醫院與病人之

間發生了資訊不對稱，病人缺乏足夠的醫學知識，無法判斷醫療品質的好壞，必須面對不確定的治療結果。由於病人無法確保醫院是否提供品質與價格相符的醫療服務，追求利潤極大的營利醫院，可能藉此對病人收取高品質的價格，實際上卻提供低品質的醫療服務。導致醫院與病人之間的契約失效，此即 Hansmann (1981) 所認為非營利組織與營利組織最大的不同，也是最主要的免稅理由。

綜上所述，醫院所提供之健康與醫療服務，具有公共財集體消費特性、殊價財性質，同時具有消費正外部性、資訊不對稱的問題，無法透市場價格機能達到最適配置，會造成整體國家社會醫療服務提供之不足。而非營利醫院的存在，便可補充社會上因此而未被滿足的醫療服務需求。由於營利醫院營運的目標是追求利潤極大，相較於非營利醫院基於其使命，並非追求利潤極大，同時具有輔助政府支出的功能，政府給予其租稅減免優惠，以期提供較為低廉且高品質的醫療服務予社會大眾。因此各國政府為鼓勵私人興辦非營利組織，多採取租稅減免的優惠。

二、 反對非營利醫院免稅的理由

美國的非營利組織自二十世紀初期，開始對非營利組織採取免聯邦所得稅的政策，當時醫院占整個經濟社會的一小部分，通常是以非營利的形式成立，並且與宗教團體或慈善事業相關，提供給無法請醫生至家裡就診的貧窮家庭醫療服務，這些醫院提供予貧窮人士公共利益，其大部分的財源來自於私人捐贈，僅賺取少許盈餘，並無足夠的所得可被課稅，因此政府給予租稅優惠。然而，非營利醫院發展至今，已成為 Hansmann (1980) 所稱以銷售貨物及提供勞務為主要收入來源的『商業型非營利組織』。Sloan (1998) 實證指出，營利或非營利的醫院在醫療服務的提供上，包括免費醫療(uncompensated care)、醫療品質及技術的供給上，均十分相似，非營利醫院在弱勢團體的醫療供給上，並不居於一個特殊的角色。健康醫療市場的重大改變，使非營利醫院在經營上變得更像營利醫院。Norton and Staiger (1994) 實證發現位於相同特性地區時，營利醫院及非營利醫

院會提供相同數量的免費醫療；Young、Desai and Lukas（1997）實證發現，營利醫院轉型成為非營利醫院時，並未減少免費醫療的提供。

非營利醫院因其組織型態的不同，而享有免稅地位，法令規範下的差別租稅待遇，使非營利醫院有競爭上的優勢。假若兩者在地理位置、病患特性及複雜度、規模大小，及所提供的醫療服務等，沒有實質上的差異時，非營利醫院享有的特殊免稅地位更具有爭議。

有鑑於此，美國內地稅務局對於非營利組織的不相關商業所得活動(unrelated business income activities)，採取更嚴格且積極的查核行動，實施不相關商業所得稅法(Unrelated Business Income Tax)。所謂不相關商業所得係指，非營利組織從事與組織免稅目的及功能，無重大相關的商業活動，而獲取的所得。美國的慈善組織有超過\$1,000 元以上的不相關商業所得者，即必須從事免稅組織的商業所得稅申報(Exempt Organization Business Income Tax Return，即 Form 990T)。

Omer and Yetman（2001）統計美國 1995 年 1367 家非營利組織，課稅所得的分配情形，發現有 138 家非營利組織，其課稅所得異常集中於-\$999~\$1,000 的所得區間，針對這些非營利組織，以標準羅吉特方法（standard logit technique）進行迴歸分析，實證結果顯示，非營利組織會設法管理課稅所得至零，表示非營利組織從事商業活動，同時會產生課稅所得及免稅所得，使非營利組織有誘因將課稅所得移轉至免稅所得，以減少其納稅義務。非營利組織若能有效管理其課稅所得，則即便在不相關商業所得稅法的實施下，仍無法完全減少不公平競爭。

Thrope（1991）以紐約州 1983 年實施的醫院預先補助辦法（Prospective Reimbursement Method）及過去年度的相關資料，實證計算由政府統收統支慈善醫療基金²，對慈善醫療的影響。實證結果慈善醫療的供給價格彈性為 0.17，表

² 此一預先補助辦法，分成二種補助計畫：一種係壞帳及慈善醫療共同資金(Bad Debt and Charity Care pool)。先對每家醫院課附加稅，作為慈善醫療共同基金，再依前二年提供的慈善醫療支付

示補助金每增加 10%，慈費醫療的金額就增加 1.7%。政府的補助金，雖可使醫院提高免費醫療的支出，但並非一元對一元（dollar-for-dollar）的增加，也就是說，醫院可能將部分補助金使用在別的用處上，而非支用在慈善醫療上。實證上的證據顯示非營利醫院享有的租稅利益，與它提供給貧窮人士醫療服務的增加不成比例。

Gentry and Penrod（1998）認為營利醫院及非營利醫院，共存於目前的醫療市場，兩者係以不同的組織型態，提供相似（亦或不相似）的服務，分別有競爭上的優勢及劣勢。非營利醫院有租稅優惠及名聲上的優勢，營利醫院則有股權資本取得及管理效率上的優勢。因此，在綜合評估其不公平競爭的情形時，應考慮兩者各方面的差異。

三、 非營利醫院提供的社區公益活動

美國的非營利醫院，相較於營利醫院，享有特殊的免稅地位(tax-exempt status)，包含所得稅及財產稅減免、免稅債券及捐贈之所得扣除額的租稅優惠。這些免稅政策的主要理由，係來自於非營利醫院提供的社區公益活動(community benefit services)。因此，非營利醫院是否提供足夠的社區公益活動，決定其可否合理享有特殊租稅優惠。美國對於非營利醫院所享有之免稅地位，係每年審查其是否符合相關免稅標準，而予以免稅優惠，意即，採取事後的免稅；相對台灣的醫療財團法人，則係在符合免稅標準的規定後就給予免稅優惠，屬事前的免稅。

為了維持或交換特殊的免稅地位，美國的非營利醫院必須通過額外的測試。美國內地稅務局(Internal Revenue Service) 對於減免聯邦所得稅之非營利醫院，要求其必須符合組織及營運的測試(organizational tests and operational tests)：

- 組織測試：

補助金，此種配合補助款（matching grant）性質的補助金，視醫院提供的慈善醫療數量而定；另一種係與慈善醫療無關的其他共同基金。

又稱盈餘不分配的限制 (nondistribution constraint)，要求非營利組織必須將盈餘重新投入在醫院的營運上，盈餘不能分配給股東或其他人。盈餘不分配使非營利醫院無獲取利潤的動機，而將盈餘重新投資在資產上，增加其醫療服務的品質及效益。

- 營運測試：

要求非營利醫院的營運，必須有特殊的慈善目的。

由於這些測試的標準，沒有明確的定義，尤其是對營運測試之「特殊慈善目的」的要求。在 1895 年時，猶他州最高法院，否決了二家非營利醫院的財產稅免稅。缺乏對社區服務的證據，是法院決定撤消這二家非營利醫院免稅資格的重要關鍵。猶他州最高法院的此項判決，使非營利醫院享受租稅減免的焦點，集中在它們提供給地方的社區無報償貢獻 (nonremunerated contributions)，就是一般所稱的社區公益活動 (Community Benefits Services)，這是最近評估非營利醫院，是否應得免稅地位的主要考量 (Sander, 1995)。若以作為非營利醫院是否達成「特殊慈善目的」的標準，則可藉衡量及估算社區公益活動的大小，並與非營利醫院所享有的租稅利益 (Tax Benefit) 或社區公益活動標準比較，以決定其特殊免稅地位的合理性。

(一) 社區公益活動的定義

Sloan、Valvona and Mullner (1986) 定義免費醫療為慈善醫療 (charity care) 及壞帳 (bad debts) 的合計數。慈善醫療是來自於醫院事先認定無法支付，最後亦不支付醫療款項的病人；壞帳則適用於原本事先推測能付款，但最後不支付醫療款項的病人。

Clement、Smith and Wheeler (1994) 將非營利醫院提供的社區公益活動，定義為免費醫療 (uncompensated care)、教育及研究、低於成本的服務、價格折扣、淨利，這五種社區公益活動分別代表非營利醫院可以為社區創造的社會價值。

有鑑於目前的租稅政策，對非營利醫院的免稅身份，缺乏特定的標準及明確的規定，美國國會責任辦公室（Government Accountability Office，簡稱GAO）於2005年，針對美國五個州的非營利醫院、營利醫院及公立醫院，關於免費醫療及社區公益活動的調查報告中，將社區公益活動定義為提供予社區內特定弱勢族群健康教育與庇護，以及有益於公共財性質的活動，例如：醫療專業的教學及醫學研究。該調查報告發現，目前各家醫院對社區公益活動的標準，缺乏一致且明確的規定，使得政策上難以統一制訂出相關規定，令非營利醫院為其免稅地位提供相稱的公益服務。隨後，GAO再於2008年，針對美國四個州的非營利醫院，採用不同社區公益活動定義的調查報告。結果發現，在聯邦層級的免稅規定上，美國內地稅務局給予非營利醫院，在社區公益活動的組成項目上，很大的權衡空間。除此之外，各州的社區公益活動標準，在範圍及細節上的規定十分地不同，且估計社區公益活動成本的方法也不同，導致它們在社區公益活動的報導上有很大的差異。在2007年12月，IRS發布了修正後的Form 990³，要求非營利醫院，以『特定種類』的方式報導社區公益活動，包含慈善醫療、壞帳、政府健康醫療計畫的未補償成本（the unreimbursed cost of Medicare），以及其他使社區受益的活動。這是自1969年以來，美國內地稅務局對於非營利醫院，所提供的社區公益活動，有較明確的規範及定義。

（二） 社區公益活動的標準

美國自1969年到目前為止，對於非營利醫院所享有的免稅地位，規定並不十分嚴謹及詳盡，僅要求其提供慈善醫療作為『備查』之用，美國內地稅務局並未對此類活動予以『調查或核定』。各家非營利醫院自行定義的社區公益活動亦有

³依美國聯邦稅法規定，非營利醫院享有聯邦層級的免稅地位時，必須編製 Form 990。Form 990 收集了醫院所有的收入及費用等財務狀況。修正後的 Form 990 新增表格 Schedule H，要求非營利醫院報導壞帳數額、政府健康醫療計畫的未補償成本（the unreimbursed cost of Medicare）、社區建設活動。該表修正前，美國內地稅務局並未要求醫院以特定種類的方式報導社區公益活動，亦未要求將相關資訊列於 Form 990 中。

所差異，這使得各家醫院所提供的社區公益活動的型態各不相同。

Clement、Smith and Wheeler (1994) 歸類出三種評估社區公益活動的標準，以衡量非營利醫院社區公益活動提供的成效：

標準的種類	定義
租稅標準	$\frac{[(\text{聯邦所得稅率} + \text{州所得稅率}) \times \text{淨利} + (\text{財產稅率} \times \text{總資產}) + \text{政府直接補貼}]}{\text{總資產}}$
國會標準	慈善醫療占總收入的 5%，且其他的社區公益活動占總收入的 10%
	對貧民的醫療、壞帳、Medicaid allowance 要等於納稅義務的 50%
財務投資標準	美國國庫券的報酬-90 天債券的年利率
	普通股的報酬-Standard & Poor 500 Common Stock Index 的年利率

作者估算 1980/1981 年至 1986/1987 年，美國加州非營利醫院的社區公益活動，並比較醫院提供社區公益活動的趨勢，結果發現非營利醫院提供的社區公益活動持續降低，主要原因係 1980 年代加州醫院的競爭，導致非營利醫院價格差異減少，故非營利醫院的社區公益活動也持續地快速下降。

Morrissey、Wedig and Hassan (1996) 採用加州 189 個非營利私人社區醫院為研究對象，以 1988 及 1991 年度醫院公開財務報告，估算免費醫療的金額，並與德州的社區公益活動標準⁴比較，實證結果發現，加州仍有 20% 的非營利社區醫院，不符社區公益活動的標準。作者認為，無論非營利組織被期許的服務為何(例如教學、研究、預防、社區教育等等)，社區公益活動標準都應該被更明確地定義，以符合它們所享有的租稅待遇。

若能明確地定義與社會大眾期望一致的社區公益活動，則非營利醫院在從事

⁴1993 年德州政府立法，要求非營利醫院提供給貧窮人士及未保險者醫療服務。慈善醫療的價值至少等於地方及州的免稅金額，或至少等於醫院淨收入的 4%，以作為非營利醫院提供社區公益活動的標準。由於加州本身的社區公益活動標準，並未與其所享有的免稅利益相連結，故作者採用德州的社區公益活動標準作為衡量的指標。

相關活動時便有所依循，且亦可提供與其享有的租稅優惠地位相稱的公益服務。

第四節 文獻回顧小結

非營利組織成立的宗旨與使命，通常不以追求利潤為目標，而係秉持著公益，提供公共服務，謀求社會大眾的福利，兼具輔助政府支出的功能。而非營利組織盈餘不分配的特性，很明顯地區隔了其與營利組織的不同。在法律型式上，盈餘的禁止分配，使非營利組織的股東，免於謀求利益的誘因；在經濟效率上，非營利組織可彌補因市場失靈，財貨提供之不足的情形。

非營利醫院，同時具備非營利組織的角色，及醫療產業的特性，其提供之醫療服務，包含醫療保健、疾病照護、社會救助功能、研究發展、社區服務、醫學教育等等，可使一國之人民享有基本醫療照護的權利，亦輔助政府的社會福利支出。人民健康帶來的外部利益，可維持及改善國民健康及生命，而有足夠的醫療資源可使國民在身體健康及體力充沛下，提供更優質的勞動，進而提升國民的生產力，帶動經濟發展。然醫療健康服務同時具有公共財、殊價財、及資訊不對稱的特性，在數量上，供給及需求兩方面均有不足的情形；在品質上，消費者則較信賴非營利組織所提供之服務，綜上，非營利醫院的存在有其必要性，政府亦應提供租稅優惠獎勵其設立。

『非營利』此一名詞雖未見於我國各法律條文中，但依據民法關於法人的定義⁵、醫療法對於醫療法人成立要件的規範、所得稅法第四條第十三項及的免稅規定，均規範了非營利組織必須具備公益性、非營利等特質，據此而享有所得稅、財產稅及營業稅等租稅優惠。醫療財團法人，本於其公益性享有租稅優惠，然所有公私立醫院均係提供同類性質之醫療服務，相較之下醫療財團法人可享有更多

⁵ 依我國民法相關規定，依法人的目的事業為標準，可分為公益法人、營利法人及互益法人。凡財團法人必為公益法人；社團法人則有公益法人及營利法人，故我國非營利組織的類型，含財團法人、公益社團法人。

的租稅優惠，對於其他私人醫院來說形成不公平競爭，並有違租稅中立性原則（tax neutrality）及租稅公平原則（equity）。

在美國，由於近年來社會福利計畫的實施，使非營利醫院基於公益性而享有的免稅地位受到了嚴峻的挑戰，故美國內地稅務局針對享有租稅優惠的非營利醫院，要求其提供相應的社區公益活動。美國的非營利醫院，為符合各州及地方層級的租稅優惠規定，在面對免稅身份的挑戰上，更採取主動的姿態，例如自行設立一個社區公益活動標準的計畫，並具體量化成為一份社區公益活動報告，作為州及地方政府檢視其應否享有租稅利益時的標準（Clement、Smith and Wheeler，1994）。其中，最常被使用到的衡量工具，就是所得稅的租稅減免金額。

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，並依現行稅法的租稅優惠規定，估算營利事業所得稅及營業稅的稅式支出金額。