

調 查 報 告

壹、案由：高價「月子中心」涉及護理業務且免繳營業稅，究衛生及稅務機關是否善盡職責？認有深入調查之必要乙案。

貳、調查意見：

有關「高價『月子中心』涉及護理業務且免繳營業稅，究衛生及稅務機關是否善盡職責？認有深入調查之必要」乙案，經向財政部、衛生福利部（原行政院衛生署，民國102年7月23日改制為衛生福利部，下稱衛福部）及行政院消費者保護處調得相關案卷資料後，於民國（下同）102年11月1日約詢財政部、衛福部及臺北市府衛生局（下稱臺北市衛生局）主管人員，復經補充說明資料後，業經調查竣事，茲臚列調查意見如次：

一、產後護理機構所提供之勞務，依現行函釋規定，得全數免徵營業稅，惟營業稅法業已列舉明定免稅要件，現行對產後護理機構租稅優惠之函釋似擴大稅法明文規定，背離租稅法律原則，為追求租稅公平、避免稅源流失，衛生及稅捐稽徵主管機關允宜本於職責再檢討究明。

（一）依原行政院衛生署（下稱原衛生署）96年1月5日衛署醫字第0960222704號函釋：「查護理人員法第14條規定：『為減少醫療資源浪費，因應連續性醫療照護之需求，並發揮護理人員之執業功能，得設置護理機構。』次查護理機構分類設置標準第3條規定，『產後護理機構』之服務對象為產後未滿2個月之產婦及出生未滿2個月之嬰幼兒；另查『產後護理機構』提供之服務內容，除因應我國婦女產後調養習俗，產後婦女生活起居及嬰兒之基本照顧，如準備飲食、清洗衣物等外，尚包括提供

產婦之傷口護理、嬰兒臍帶護理、指導母乳哺育、衛生教育等業務，業已涉及醫療及護理業務。是以，經衛生主管機關核准設立之『產後護理機構』，應可認屬為廣義之『醫療保健設施』，『產後護理機構』所提供之服務，應屬『醫療勞務』範疇。」另依財政部 96 年 4 月 13 日台財稅字第 09604523030 號令規定：「依『護理機構設置標準』設置之『產後護理機構』，其所提供之產後護理服務，准依加值型及非加值型營業稅法第 8 條第 1 項第 3 款規定免徵營業稅……」。

- (二)惟查「產後護理機構及坐月子中心定型化契約範本第 4 條服務內容，產後護理機構與坐月子中心得提供之勞務，雖高度重疊，然卻依前揭函釋規定而分別適用不同徵免營業稅之規定。再依加值型及非加值型營業稅法第 8 條第 1 項規定：「下列貨物或勞務免徵營業稅：……三、醫院、診所、療養院提供之醫療勞務、藥品、病房之住宿及膳食。」，是前揭營業稅法規定免徵營業稅之主體，為醫院、診所及療養院，未有護理機構；免稅之客體，為前揭主體所提供之「醫療勞務、藥品、病房之住宿及膳食」，並無「產後護理服務」。爰衛福部及財政部將產後護理機構所提供之產後護理服務，認定有營業稅法第 8 條第 1 項第 3 款規定免徵營業稅之適用，未免擴大前揭規定。復以「憲法第十九條規定『人民有依法律納稅之義務』，係指人民有依法律所定要件負繳納稅捐之義務或享減免繳納之優惠而言。」及「憲法第十九條規定，人民有依法律納稅之義務，係指國家課人民以繳納稅捐之義務或給予人民減免稅捐之優惠時，應就租稅主體、租稅客體、稅基、稅率等租稅構成要件，以法律明

定之。」（大法官釋字第 369 號解釋及釋字第 615 號解釋理由書參照），是縱衛福部及財政部認產後護理機構所提供之產後護理服務，確有免徵營業稅之必要，亦應以法律明定，始符法制。

（三）綜上，產後護理機構所提供之勞務，依現行函釋規定，得全數免徵營業稅，惟營業稅法內業已列舉明定免稅要件甚明，依租稅法律原則，對產後護理機構之租稅優惠似嫌擴大稅法明文規定，衛生及稅捐稽徵主管機關允宜本於職責再檢討究明，以追求租稅公平、避免稅源流失。

二、坐月子中心及產後護理機構所提供之勞務，部分重疊，衛生主管機關刻全面輔導，將坐月子中心轉型為產後護理機構，惟基於市場機制，衛生主管機關允宜本於職責，檢討前揭作法之合理性與必要性，以配合民眾價格及產後照護品質之需求。

（一）按坐月子中心係因應我國婦女產後調養習俗及家庭型態改變致產婦產後乏人照料而衍生之服務事業，提供產婦與嬰兒膳食或住宿服務，因不可涉及產婦及嬰兒之醫療、護理服務或其他醫事服務，故非屬醫療法及護理人員法之規範範圍，合先敘明。

（二）查原衛生署為使縣市衛生局積極輔導坊間坐月子中心之管理，前於 102 年將坐月子中心管理納入縣市衛生局考評中，考評項目第六項「產後護理機構及坐月子中心輔導」，於每年定期辦理清查及坐月子中心輔導，並要求機構依「產後護理機構及坐月子中心定型化契約範本」與產婦簽訂契約以保障消費者權益外，並積極輔導坐月子中心，轉型為產後護理機構等。

（三）惟查「產後護理機構及坐月子中心定型化契約範本

第 4 條服務內容部分，除第 1 款至第 3 款有關「由醫師或護理人員對產婦及嬰兒作健康狀況之評估」、「護理人員應提供二十四小時服務」及「產婦健康恢復及嬰兒哺乳、照護之教導課程」等 3 項，僅得由產後護理機構提供外，餘第 4 款至第 6 款內容，分別為「提供產婦或嬰兒之居住場所」、「提供產婦或嬰兒之膳食、哺乳、衣物及洗滌」及「書報、雜誌等」等 3 項勞務，產後護理機構與坐月子中心均得提供等，均顯示該二機構所提供之勞務有高度重疊。惟產後護理機構依法得提供之服務內容，包含僅得由護理人員提供之醫療輔助勞務，是其收費標準明顯高於坐月子中心。然考量社會及民眾經濟條件，產婦容非全有消費產後護理機構所提供勞務之需求。另依衛福部提供資料顯示，迄 102 年 7 月底仍有基隆市¹等 8 縣市轄內尚未設有產後護理機構，且南投縣及雲林縣僅各設有二坐月子中心。經核前揭縣市，大體屬工商發展較緩地區，民眾能否負擔較高消費水準之產後護理機構服務等因素，亦值主管機關宜一併審酌，以求周延。

(四)綜上，坐月子中心及產後護理機構所提供之勞務，部分重疊，衛生主管機關刻全面輔導，將坐月子中心轉型為產後護理機構，惟基於市場機制，衛生主管機關允宜本於職責，檢討前揭作法之合理性與必要性，以配合民眾價格及產後照護品質之需求。

三、臺北市衛生局對於轄內醫療機構多年挪用急性一般病床經營產後護理業務，未予取締裁罰、輔導改正，默許業者游走於法律規定之空間，造成醫療資源錯置

¹ 基隆市、南投縣、雲林縣、嘉義縣、臺東縣、澎湖縣、金門縣及連江縣。

；衛福部未積極督促地方政府糾正前揭脫法行為，復又函釋容許，核均涉有違失。

- (一)依 96 年 1 月 29 日修正前護理人員法第 8 條規定：「護理人員執業，應向所在地直轄市或縣(市)主管機關送驗護理人員證書，申請登記，發給執業執照。」違反者依同法第 33 條規定，處新臺幣六千元以上三萬元以下罰鍰，並限期令其改善；屆期未改善者，處一個月以上一年以下之停業處分。次依 100 年 12 月 21 日修正前第 16 條第 1 項規定：「護理機構之設置或擴充，應先經申請主管機關許可……」違反者依同法第 32 條規定處新臺幣一萬五千元以上十五萬元以下罰鍰，並得限期令其改善；屆期未改善或情節重大者，處一個月以上一年以下之停業處分或廢止其開業執照。
- (二)查因媒體於 95 年 1 月 17 日報導某人至○○醫院生產後，入住該院○○院區五星級坐月子中心等情。臺北市衛生局於 95 年 1 月 18 日約談該院負責醫師（委託行政副院長代理）說明略以：「○○健康管理中心」為大樓名稱，並非是○○醫院附設。6 樓屬於該院病房，非媒體報導的五星級坐月子中心，且有消防安檢合格證明。案關報導『某人住進五星級坐月子中心……』相關內容為聯合報記者製作刊載，非該院刊載等」。該局因尚難認定該院逾越醫療法規定，爰依據查核情形，於 95 年 1 月 27 日以北市衛醫護字第 09530257700 號函檢送相關產後護理之家立案申請程序資料，並給予行政指導，輔導該院將○○院區 6 樓病房轉型為「○○醫院附設產後護理之家」。惟查「○○健康管理中心」早於 93 年 2 月 21 日即在○○醫院○○院區（臺北市○○區○○路 2 段○○5、○○7 及○○9 號）內成立，

顯示該院挪用病床經營產後護理業務至 95 年已歷二年，惟該局於 95 年 1 月前均未加以查核輔導，95 年 1 月發現後亦未依法裁罰，均已涉違失。

(三)次查原衛生署護理及健康照護處為管理未立案之坐月子中心有法源依據，於 97 年 7 月間進行護理機構設置標準之修法，惟坐月子中心未立案，牽涉原有機構能否符合產後護理機構相關設置標準，97 年 7 月間各縣市對提供產後護理機構類似功能的健康管理中心，或產房設置自費病房照顧產後兩個月之產婦及嬰兒有不同法令之解讀，有縣市認為此即為未立案之產後護理機構，有縣市則認為此為醫療機構不予輔導立案成為產後護理機構等情。爰該處於 97 年 7 月 24 日、25 日召開之 97 年醫療行政及醫療法規研討會提案進行討論。嗣經作成決議：「對於提供『產後護理機構』類似功能之健康管理中心，及產房設置自費病房照顧產後 2 個月之產婦及嬰兒，核屬上開協助轉型為產後護理機構之輔導對象。又坐月子中心或健康管理中心等如拒轉型，即不得提供有關護理業務之服務，違者其人員及機構將分別依違反護理人員法第 8 條：『護理人員執業，應向所在地直轄市或縣(市)主管機關送驗護理人員證書，申請登記，發給執業執照。』²及第 16 條第 1 項³略以：『護理機構之設置或擴充，應先經申請主管機關許可』之規

² 係 96 年 01 月 29 日修正前內容。96 年 1 月 29 日修正後護理人員法第 8 條規定：「護理人員應向執業所在地直轄市、縣(市)主管機關申請執業登記，領有執業執照，始得執業。……」違反者依第 33 條規定，處新臺幣六千元以上三萬元以下罰鍰，並限期令其改善；屆期未改善者，處一個月以上一年以下之停業處分。

³ 違反 100 年 12 月 21 日修正前第 16 條第 1 項規定，依第 32 條規定處新臺幣一萬五千元以上十五萬元以下罰鍰，並得限期令其改善；屆期未改善或情節重大者，處一個月以上一年以下之停業處分或廢止其開業執照。100 年 12 月 21 日修正後第 16 條規定：「護理機構之設置或擴充，應先經主管機關許可；其申請人之資格、審查程序與基準、撤銷、廢止及其他應遵行事項之辦法，由中央主管機關定之。護理機構之分類及設置標準，由中央主管機關定之。」

定論處。」臺北市衛生局雖前以該局 95 年 1 月 27 日北市衛醫護字第 09530257700 號函檢送相關立案申請程序資料，請○○醫院將○○院區 6 樓病房轉型為「○○醫院附設產後護理之家」在案，惟該院並未即依該局函令辦理，臺北市衛生局亦未依前揭 97 年醫療行政及醫療法規研討會案關決議予以裁罰，亦有違失。

(四)復查該局於 101 年 2 月 15 日就地方衛生主管機關可否依法要求該院病房轉型產後護理機構之合法性及強制性函請衛福部（原衛生署）釋示，經原衛生署於 101 年 3 月 8 日函復稱，依據「97 年醫療行政及醫療法規研討會」之會議決議，對於提供產後護理機構類似功能之健康管理中心，屬「協助轉型為『產後護理機構』之輔導對象」。爰該局據以 101 年 3 月 16 日函請該院於 2 個月內依法設立產後護理機構，該院始於同年 5 月 21 日函復檢送該院「產後護理機構設立計畫書」（原定申請許可立案時程：103 年 1 月）。

(五)末按醫療機構設置標準第 3 條規定，急性一般病床指依綜合醫院、醫院設置標準規定設置之病床。復據衛福部稱，急性一般病床就臨床性質而言，其所需之診斷及治療作業較慢性一般病床複雜且多變化等情。惟查針對醫院以所設置之病床提供產婦入住照護或從事月子中心業務疑義，原衛生署雖以 101 年 7 月 30 日衛署照字第 1012863253 號函，請各縣市衛生局依護理人員法第 16 條規定，輔導其轉型為產後護理機構。惟 102 年 5 月 31 日臺北市衛生局再就醫療機構之急性一般病床使用規範疑義函詢原衛生署，該署嗣竟以 102 年 6 月 10 日衛署醫字第 1020071960 號函復略以：醫療機構

以其設置之急性一般病床收治之產婦，如確實需要接受醫療或護理之照護，尚無不可等，明顯背離 97 年有關要求轉型為產後護理機構之決議，且就所謂「確實需要接受醫療或護理之照護」之定義，並未作明確規範，容留業者游走法律規定漏洞之空間，亦涉違失。

(六)綜上，臺北市衛生局對於轄內醫療機構多年挪用急性一般病床經營產後護理業務，未予取締裁罰、輔導改正，默許業者游走於法律規定之空間，造成醫療資源錯置；衛福部未積極督促地方政府糾正前揭脫法行為，復又函釋容許，核均涉有違失。

四、地方衛生主管機關未能確實掌握未依法設立登記「產後護理機構」數量資訊，亦未積極取締，惟衛福部亦未善盡督導之責，糾正地方主管機關，已影響合法業者及消費者權益，均有明顯疏失。

(一)未能確實掌握未依法設立登記「產後護理機構」數量資訊

1、產後護理機構部分

(1)依護理人員法第 5 條、第 16 條及第 22 條規定：「本法所稱主管機關：在中央為行政院衛生署⁴；在直轄市為直轄市政府；在縣(市)為縣(市)政府。」、「護理機構之設置或擴充，應先經主管機關許可……」及「護理機構停業、歇業或其登記事項變更時，應於事實發生之日起三十日內，報請原發開業執照機關備查。」次依護理人員法施行細則第 6 條規定「公立護理機構或私立護理機構：(一)設置或擴充後之

⁴ 102 年 7 月 23 日改制為衛生福利部。

規模在 99 床以下者，由所在地直轄市或縣（市）主管機關許可。（二）設置或擴充後之規模在 100 床以上，或由醫療法人依醫療法規定附設者，由所在地直轄市或縣（市）主管機關核轉中央主管機關許可。若屬財團法人護理機構，則由所在地直轄市或縣（市）主管機關核轉中央主管機關許可……」是有關產後護理機構之設立或擴充，依前揭規定分別由地方政府或中央政府主管機關核准後始得經營業務；停業、歇業或其登記事項變更亦需報前揭機關備查，合先敘明。

- (2) 本院調查本案期間，曾函請衛福部提供高雄市○○○醫院附設產後護理之家之申辦設立情形，暨 97 至 101 年各年間衛生主管機關查核其執行業務、裁罰及輔導資料等。案先經該部交高雄市衛生局查復稱：「高雄市○○○醫院附設產後護理之家業於 98 年 8 月 10 日由高雄市衛生局核准開業（開業執照字號：高市衛五字第 7○030018 號），暨 99 年高雄市衛生局辦理『產後護理機構』督考，○○○醫院附設產後護理之家成績為 84 分；100 年配合衛生署『產後護理機構』評鑑試評，該機構成績為 92.5 分，均為及格」等情。惟本院嗣經網路資料查得該產後護理機構於 96 年及 97 年即涉有營業情形，經要求衛福部再次確認。亦經交由高雄市衛生局再次查核稱，該機構早於 90 年 2 月 9 日由高雄市衛生局核准立案，因變更負責人，該機構於 98 年 8 月 10 日辦理歇業，並依法重新申請許可，該局於 98 年 8 月 10 日核准開業，顯見高雄市衛生局未確實掌握該機構之設立

、變更情形已涉違失。復據稅捐稽徵機關於本院約詢後之補充資料，該機構於 93 年 5 月至 96 年 3 月及 96 年 3 月至 98 年 8 月間將產後護理之坐月子房分別外包予○○○○有限公司及○○企業行經營等情，惟高雄市衛生局顯未知悉，於提報資料中亦未敘明，明顯未查核該機構之營運是否確符護理人員法之規定，洵有怠失。

2、坐月子中心部分

依護理人員法第 24 條規定：「護理人員之業務如左：……四、醫療輔助行為。……」次依護理機構分類設置標準第 3 條規定，產後護理機構之服務對象為產後未滿 2 個月之產婦及出生未滿 2 個月之嬰幼兒；另產後護理機構提供之服務內容，除產後婦女及嬰兒之基本照顧外，尚提供產婦之傷口護理、嬰兒臍帶護理、指導母乳哺育、衛生教育等業務，業已涉及醫療及護理業務。是坊間所稱坐月子中心，非屬由衛生主管機關核准設立，不得提供護理人員法規定之護理人員業務與服務，僅能提供產婦及嬰兒之生活照顧。爰衛生主管機關為查核坐月子中心是否違反前揭規定，自應充分掌握坐月子中心數量資訊，以為查核基礎。案經衛福部查復本院稱，自 101 年起函請地方衛生主管機關由營業登記、地段清查、民眾陳情及網路搜尋等方式進行轄內月子中心清查結果，迄 102 年 7 月 31 日國內共有坐月子中心 21 家。惟本院詢據稽徵機關稱，依營業登記資料即有坐月子中心⁵39 家，與衛福部查報資料

⁵ 排除專營餐點者。

差異達 17 家，亦見該部掌握坐月子中心數量資訊與現況存有嚴重落差，自難以查核前揭業者是否確有違反護理人員法規定，提供專屬護理人員之業務與服務情事。

(二)地方衛生主管機關未積極取締未依法設立「產後護理機構」

1、查本案調查期間，某君提供資料指稱彰化縣轄內 12 所醫療機構，涉有產後護理機構未正式立案即開始營運等違法（規）情事。經本院交據衛福部查復如下：依據彰化縣衛生局 102 年 10 月 25 日彰衛長字第 1020034490 號函查報結果，除 3 機構設有產後護理機構，且未無建管、消防違規行為外，餘 9 所機構並未設有產後護理機構或坐月子中心等。

2、惟因某君所指 12 違規機構資料中，曾提供 5 家具體違規情形。爰本案於約詢時，經再轉交某君提供之資料，請衛福部交由彰化縣衛生局再行查復。嗣彰化縣衛生局始於 102 年 11 月 5 日填復資料如下：除 2 機構於 102 年 8 月間查核，並無違規情事外，3 機構曾分別於 101 年及 102 年經查獲相關違法情事，並裁罰在案，明顯異於第一次查復結果，惟衛福部竟未發覺有誤，未再確認即逕送本院，顯未善盡督導之責。

(三)綜上，地方衛生主管機關未能確實掌握未依法設立登記「產後護理機構」數量資訊，亦未積極取締，惟衛福部亦未善盡督導之責，糾正地方主管機關，已影響合法業者及消費者權益，均有明顯疏失。

五、衛生主管機關應依法進行產後護理機構之評鑑，惟歷時多年均未辦理，遲至 99 年制定評鑑標準，且延至

102 年始辦理首次正式評鑑作業，核有違失。

- (一) 依 81 年 4 月 29 日發布施行護理人員法施行細則第 20 條已明定：「中央主管機關應視需要辦理護理機構評鑑。前項評鑑標準及作業程序，由中央主管機關定之。」嗣為配合行政程序法之施行，將前揭規定提升法律位階，91 年 6 月 12 日總統華總一義字第 09100119160 號令公布增訂護理人員法第 23 條之 1 規定：「中央主管機關應視需要，辦理護理機構評鑑。直轄市、縣(市)主管機關對轄區內護理機構業務，應定期實施督導考核。前項評鑑標準，由中央主管機關定之。……」是中央主管機關應負辦理護理機構評鑑之職責，相關法令早有明定，合先敘明。
- (二) 查產後護理機構係因應我國婦女產後調養習俗及家庭型態改變致產婦產後乏人照料而衍生之服務事業，除提供產婦與嬰兒膳食或住宿服務外，尚涉及產婦及嬰兒之醫療、護理服務或其他醫事服務。是其提供勞務之良窳，攸關我國產婦及嬰兒身心健康甚鉅。復查前揭法律規定公布施行後，我國產後護理機構之設立情形，95 年為 46 家、96 年為 60 家、97 年為 74 家、98 年為 94 家、99 年為 103 家、100 年為 117 家及 101 年為 148 家，其增長情形顯而易見，為保護消費者權益，主管機關監管責任無可旁貸。
- (三) 惟查衛福部自 96 年起始委託國立台北護理學院辦理「產後護理機構訪查計畫」，完成產後護理機構訪查指標。至 99 年底全國 22 縣市中，已有 16 縣市轄內共設有 103 家產後護理機構，再依護理人員法第 23 條之 1 規定，於 99 年研訂產後護理機構評鑑標準，距前揭完成產後護理機構訪查指標之時點已

達3年。嗣於100年度針對產後護理機構中已立案超過六個月者進行評鑑之試評，並結合各縣市衛生局年度督考共同辦理；再於101年召開6次產後護理機構評鑑基準修訂會議，完成6家產後護理機構試評以完善評鑑基準，並依試評結果確認102年產後護理機構評鑑基準，於102年正式辦理評鑑，距前揭法律規定頒訂已達十年有餘，離81年4月發布施行之護理人員施行細則更達二十年餘，衛生主管機關顯有怠忽之嫌。

(四)綜上，衛生主管機關應依法進行產後護理機構之評鑑，惟歷時多年均未辦理，遲至99年制定評鑑標準，且延至102年始辦理首次正式評鑑作業，核有違失。

六、衛福部未督促地方衛生主管機關依法核定產後護理機構之收費標準，迄今仍有部分縣市未依法辦理；且已核定之收費標準中，收費項目有異，收費方式不一，未見衛福部要求改善，核均有怠失。

(一)依護理人員法第21條第1項規定：「護理機構之收費標準，由直轄市、縣(市)主管機關核定之。……」爰產後護理機構之收費標準審定，屬地方衛生主管機關之權限，由其核定及公告之。惟查迄102年9月衛福部查復本院資料，尚有基隆市、宜蘭縣、雲林縣、屏東縣、連江縣及金門縣等6個縣市尚未訂定產後護理機構收費標準。另據衛福部產後護理機構統計資料，屏東縣及宜蘭縣已分別有2家及1家產後護理機構，惟仍未訂定相關收費標準，且衛福部仍未督促改善完成。

(二)再依護理人員法第21條第2項規定：「護理機構不得違反收費標準，超額收費。」詢據衛福部稱，已函請各縣市訂定產後護理機構收費項目及金額

，並於 102 年 8 月 28 日召開研商管理會議，再度要求各縣市衛生局訂定產後護理機構收費項目內容。該部另已函請各縣市衛生局轉知所轄產後護理機構於提供服務並收取費用，應掣給收據並載明服務項目及收費金額等情。惟核前揭審定收費標準內容，其金額依地區別存有差異，容屬合理。惟各縣市列示收費方式不一，明列收費細項計有臺北市等 5 縣市⁶，餘縣市並未列明收費細項。爰衛福部前揭要求產後護理機構於提供服務，收取費用時，應掣給收據並載明服務項目及收費金額之規定，容難有可資遵循之準據。又，所列收費細項內容亦有差異，如臺北市列有住房費、護理費、調理餐費及診察費等 4 項目；新北市列有產後照護費、新生兒照護費、伙食費、診察費及材材費等 5 項目；其他列有細項之縣市，嘉義市列 4 項、臺南市列 7 項及澎湖縣 3 項。復依原衛生署 99 年 9 月修正公告「產後護理機構及坐月子中心定型化契約範本」第 12 條、第 14 條及 15 條，雖已有契約終止時，應按已發生之服務項目收費等內容，然倘地方政府審定之收費標準未明列收費項目，契約雙方必難遵循，自易發生契約因故提前終止時，消費者應繳納費用金額之爭議，惟衛福部亦未督促改善。

(三)綜上，衛福部未督促地方衛生主管機關依法核定產後護理機構之收費標準，迄今仍有部分縣市未依法辦理；且已核定之收費標準中，收費項目有異，收費方式不一，未見衛福部要求改善，核均有怠失。

七、坐月子中心業者未依法提示帳簿，稅捐稽徵機關未依

⁶ 臺北市、新北市、嘉義市、臺南市及澎湖縣。

法裁罰，逕依同業利潤標準核定營利所得；另以執行業務者收入及費用標準核定產後護理機構繳交所得稅，均有未覈實查核之怠失。

(一)按「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法規定課徵加值型或非加值型之營業稅。」「營業人之總機構及其他固定營業場所，應於開始營業前，分別向主管稽徵機關申請營業登記。」為營業稅法第 1 條及第 28 條所明定。爰此，坐月子中心銷售貨物或勞務，應於開始營業前，依營業稅法第 28 條規定，向主管稽徵機關辦理營業登記。另依財政部 96 年 4 月 13 日台財稅字第 09604523030 號令規定，依法設置之產後護理機構，其所提供之產後護理服務，依營業稅法第 8 條及第 29 條規定，可免徵營業稅並免辦營業登記。惟坐月子中心及產後護理機構均有申納所得稅之義務，相關規定如下：

- 1、坐月子中心如屬符合所得稅法第 11 條第 2 項規定之營利事業，應依同法第 24 條第 1 項規定，以年度收入總額減除各項成本費用、損失及稅捐後之純益額為所得額，於同法第 71 條第 1 項規定之法定結算申報期限內辦理結算申報，課徵營利事業所得稅。
- 2、至於私人設立之產後護理機構，其業務收入減除成本及必要費用後之餘額屬所得稅法第 14 條第 1 項第 10 類之其他所得，應併入設立人之個人綜合所得總額，核課綜合所得稅。是私人設立產後護理機構所涉所得稅，稅捐機關仍應覈實計列成本、費用及收入，以作為稽徵所得稅之依據。

(二)依所得稅法第 83 條及第 107 條分別規定：「稽徵機關進行調查或復查時，納稅義務人應提示有關

各種證明所得額之帳簿、文據……稽徵機關進行調查時，通知提示有關各種證明所得額之帳簿、文據而未依限期提示者，稽徵機關得依查得之資料或同業利潤標準核定其所得額；嗣後如經調查另行發現課稅資料，仍應依法辦理。」及「納稅義務人違反第 83 條之規定，不按規定時間提送各種帳簿，文據者，稽徵機關應處以一千五百元以下之罰鍰。……」查財政部提供之 97 迄 101 年國稅局查核坐月子中心及產後護理機構金額前五高案件資料中，○○坐月子有限公司、○○坐月子生技股份有限公司及○○坐月子有限公司經通知提示帳證而未提示，稽徵機關依同業利潤標準核定營所稅，雖非無據。惟○○坐月子有限公司自 97 年起經國稅局通知提示 91 年、92 年及 96 年等 3 年帳證資料而未提示，然稅捐稽徵機關均未依法裁罰，且嗣亦未覈實查帳，逕依同業利潤標準核定營所稅，核有怠失。

- (三)再依所得稅法第 14 條規定：「……第二類：執行業務所得：凡執行業務者之業務或演技收入，減除業務所房租或折舊、業務上使用器材設備之折舊及修理費，或收取代價提供顧客使用之藥品、材料等之成本、業務上雇用人員之薪資、執行業務之旅費及其他直接必要費用後之餘額為所得額。……第十類：其他所得：不屬於上列各類之所得，以其收入額減除成本及必要費用後之餘額為所得額。……」然查前揭前五高案件資料中，○○婦幼醫院附設產後護理之家三年度所得(96 年、97 年及 99 年)、○○產後護理之家 96 年所得、臺北縣私立○○產後護理之家 2 年所得(97 年及 98 年)及○○○○產後護理之家 99 年所得，均按執行

業務者收入及費用標準核定綜所稅，惟未依前揭所得稅法第 14 條第 1 項第 2 類執行業務所得或第 10 類其他所得覈實計列成本、費用及收入後，計得實際所得額後，核課所得稅，亦有怠失。

- (四) 未依衛福部統計處醫療機構現況及醫院醫療服務量統計年報資料，97 年、98 年及 99 年產後護理機構之家數分別為 74 家、94 家及 103 家，惟核前揭年度之所得稅申報（核定）件數分別為 48 件（營所稅 19 件、綜所稅 29 件）、64 件（營所稅 20 件、綜所稅 44 件）及 81 件（營所稅 19 件、綜所稅 62 件），明顯與應有申報（核定）家數不符，稽徵機關應予究明緣由，以杜逃漏稅情事。另核前揭年度之查帳件數分別為 28 件（營所稅 5 件、綜所稅 23 件）、39 件（營所稅 4 件、綜所稅 35 件）及 58 件（營所稅 6 件、綜所稅 52 件），亦有偏低之嫌，稽徵機關允宜審酌適度調高查帳比例。
- (五) 綜上，坐月子中心業者未依法提示帳簿，稅捐稽徵機關未依法裁罰，逕依同業利潤標準核定營利所得；另以執行業務者收入及費用標準核定產後護理機構繳交所得稅，均有未覈實查核之怠失。

調查委員：尹祚芊

馬秀如

李復甸

中 華 民 國 1 0 3 年 4 月 2 日