

## 釋字第七〇一號解釋不同意見書

### 【長期照護醫藥費列舉扣除額差別待遇案】

大法官 黃璽君 提出

大法官 池啟明 加入

本件解釋多數意見以中華民國九十四年十二月二十八日修正公布之所得稅法第十七條第一項第二款第二目之3前段有關醫藥費列舉扣除額規定，就身心失能無力自理生活而需長期照護者之醫藥費，亦以付與該規定之醫療院所為限，始得列舉扣除，而對於付與其他合法醫療院所之醫藥費卻不得列舉扣除，認與憲法第七條之平等原則之意旨不符，在此範圍，上開規定應不予適用等情。本席礙難贊同，爰提不同意見如后。

### 壹、程序方面

#### 一、對非付與合法醫療院所部分之聲請未為處理

司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款規定，人民於其憲法上所保障之權利，遭受不法侵害，經依法定程序提起訴訟，對於確定終局裁判所適用之法律或命令發生有牴觸憲法之疑義者，得聲請解釋憲法。是人民以確定終局裁判所適用之某法律或命令違憲聲請

解釋時，經審查合於前開規定者，應為實體解釋，反之，則應依同條第三項規定為不受理決定。又若係部分合於規定時，應就該部分為實體解釋，其餘部分則應併為不受理決議。

本件聲請人辦理九十四年度綜合所得稅結算申報，採列舉扣除方式，列報醫藥費，其中照顧服務費新臺幣（下同）四一一、八〇〇〇元、滅菌抽痰包附手套一、八〇〇元及救護車車資二七、〇〇〇元經稅捐稽徵機關予以剔除。確定終局裁判臺北高等行政法院九十六年度簡字第〇〇九〇二號判決以前二者取具之單據分別為有限責任臺北市承恩照顧服務勞動合作社（照顧服務費）、有限責任臺北市永康照顧服務勞動合作社（照顧服務費）、居家企業股份有限公司（滅菌抽痰包附手套），均非與全民健康保險具特約關係之機構；後者取具之單據則為順新救護車有限公司及九九九救護車有限公司，亦非公立、全民健康保險特約之設置救護車機構，不符九十四年十二月二十八日修正公布並自九十四年一月一日施行之所得稅法第十七條第一項第二目之3前段規定：「列舉扣除額：3.醫藥費：納稅

義務人及其配偶或納稅義務人及其配偶或受扶養親屬之醫藥費及生育費，以付與公立醫院、公務人員保險特約醫院、勞工保險特約醫院、所，或經財政部認定其會計紀錄完備正確之醫院者為限」(上開規定之「公務人員保險特約醫院、勞工保險特約醫院、所」，於九十七年十二月二十六日經修正公布為「全民健康保險特約醫療院、所」，下稱系爭規定<sup>1</sup>)，而維持原處分。聲請人認系爭規定以付與上開醫療院所之醫藥費為限，始得列舉扣除違憲聲請解釋。其聲請解釋範圍未限於付與合法醫療院所者，亦即全部醫藥費，在概念上係包含付與系爭規定之醫療院所、其他合法醫療院及非法醫療院所或非醫療院所之醫藥費。本件解釋僅以系爭規定付與合法醫療院所之醫藥費為解釋範圍，對於非付與合法醫療院所之醫藥費(即付與非法之醫療院所或非醫療院所之醫藥費)，既未為實體解釋，亦未為不受理決議，與司法院大法官審理案件法第五條規定不符。

---

<sup>1</sup> 全民健康保險於八十四年三月一日開辦後，原有公務人員保險特約醫院、勞工保險特約醫院所即轉為全民健康保險特約醫療院所，惟所得稅法第十七條第一項第二目之3前段未隨同修正，財政部僅以八十四年四月十九日台財稅第八四一之六一七七一一號函，認定付與全民健康保險特約醫療院所之醫藥費得列為上開規定之列舉扣除額。迨至九十七年十二月二十六日始修正公布為「全民健康保險特約醫療院、所」。

## 二、本件解釋解釋範圍未涵蓋原因案件爭執事項

按人民依司法院大法官審理案件法第五條第一項第二款規定，聲請大法官解釋憲法，係採抽象法規範審查<sup>2</sup>。其程序雖起因於具體個案，惟大法官於受理後所為實體解釋，係脫離個案而對該規範所適用之對象進行整體觀察，僅一般及抽象性地針對法令是否違憲，進行判斷；蓋本制度之設置固應包含對聲請人之人權保障，更有維護客觀合憲秩序之目的<sup>3</sup>。然參酌司法最小主義（Judicial Minimalism）之精神<sup>4</sup>，不乏依聲請人之原因案件，限縮解釋範圍之前例<sup>5</sup>。

---

<sup>2</sup> 若從德國法學界對其憲法法院審判權之分類以觀，將只限於德國憲法第 93 條第 1 項第 2 款規定類型(以聯邦、各邦政府或三分之一以上議員為主體針對法令違憲所提起之類型)。惟嚴格言之，凡是不以具體個案事實，而僅以法律本身作為審查之基礎者，均應屬所謂「抽象違憲審查制度」。前述引自：林超駿，略論抽象司法違憲審查制度，月旦法學雜誌，第 54 期，1999 年 11 月，頁 100；另參李震山大法官於本院釋字第 684 號之協同意見書。

<sup>3</sup> 楊子慧，法規範、法解釋與適用之違憲審查—大法官釋字第 656 號解釋之釋憲客體評析，月旦裁判時報，第 5 期，2010 年 10 月，頁 10；浦部法穂，裁判を受けると裁判所(六)，法学セミナー，第 413 期，1989 年 5 月，頁 80。

<sup>4</sup> 關於用語，或有譯為「司法極簡主義」。又此係考量「決定成本」(Decision Costs)與「錯誤成本」(Error Costs)，以及「多元價值之尊重」，故面對相當複雜之案情時，實無必要強求釋憲者全盤宣告某條文合憲或違憲，而不得附加條件或脈絡進行之。前述相關概念介紹，可另參黃昭元，司法消極美德的積極實踐—評 Sunstein 教授的「司法最小主義」理論，當代公法新論：翁岳生教授七秩誕辰祝壽論文集，頁 890-893。

<sup>5</sup> 本院釋字第 684 號亦因聲請三案皆由大專院校學生所為，僅針對大學部分進行解釋，並未同時處理中小學之相關爭議。蓋「本解釋不一次即作全面的處理，而僅以實際發生爭議，且屬某種歷史錯誤的大學部分加以變更，係期待行政、立法部門也開始正視學生的行政救濟問題」，參蘇永欽大法官於上開釋字之協同意見書。就德國聯邦憲法法院而言，除了在案件數量極少之抽象法規審查外，具體規範審查及法規憲法訴願，亦有從個案相關之脈絡，去檢視法規合憲性。上開德實

又人民聲請釋憲制度目的之一即在排除法令對其憲法權利所生之不當妨礙；申言之，確定終局裁判所適用之法律或命令，經本院依人民聲請解釋認為與憲法意旨不符，其受不利確定終局裁判者，得以該解釋為再審或非常上訴之理由（本院釋字第一八五號解釋參照）。是如欲限縮解釋範圍，其限縮範圍至少應涵蓋原因案件爭議事項，否則即難達成聲請人聲請解釋之目的。本件解釋將解釋範圍限於付與合法醫療院所之醫藥費，而如前所述，原因案件爭執之照顧服務費、滅菌抽痰包附手套及救護車車資等部分費用，均非付與合法醫療院所<sup>6</sup>者，不在解釋範圍內，致聲請人對此能否依本件解釋獲得救濟，懸而未決。

### 三、解釋範圍不明確

本件解釋範圍限於身心失能無力自理生活而須長期照護者之醫藥費，惟其劃定範圍並不明確，而有如下疑義：

---

務說明，引自楊智涵，彰顯憲法與尊重立法之間—美國司法裁判方法的借鏡，國立政治大學法律學系碩士論文，2007年，頁66。

<sup>6</sup> 合法醫療院所係指醫院及診所，參醫療法第十二條。

(一)「長期照護」一詞，在各法規之意涵並非全部相同

<sup>7</sup>，亦有使用「長期照顧」<sup>8</sup>用語，兩者有何不同？

(二)依解釋之用語，並非所有須長期照護者均在該文

義解釋範圍內，以有身心失能無力自理生活情形而須

長期照護者為限。在長期照護服務法草案(下稱長照

法草案)中，第二條第一款、第二款分別將長期照護

及身心失能者定義為：「長期照護：指對身心失能持

續已達或預期達六個月以上，且狀況穩定者，依其需

要所提供之生活照顧、醫事照護。」「身心失能者：

指身體或心智功能於使用可能之醫療及輔助器具

後，其日常生活自理能力或生活工具使用能力仍部分

或全部喪失者。」該條說明欄敘明「依國際定義，第

---

<sup>7</sup> 1. 老人福利機構設立標準第二條第一款第一目：「本法所定老人福利機構，分類如下：一、長期照顧機構：分為下列三種類型：(一)長期照護型：以罹患長期慢性病，且需要醫護服務之老人為照顧對象。」

2. 原住民族基本法第二十四條第一項：「政府應依原住民族特性，策訂原住民族公共衛生及醫療政策，將原住民族地區納入全國醫療網，辦理原住民族健康照顧，建立完善之長期照護、緊急救護及後送體系，保障原住民健康及生命安全。」

<sup>8</sup> 1. 老人福利法第十五條第一項：「直轄市、縣(市)主管機關對有接受長期照顧服務必要之失能老人，應依老人與其家庭之經濟狀況及老人之失能程度提供經費補助。」

2. 離島建設條例第13條第一項：「為維護離島居民之生命安全及身體健康，行政院應編列預算，補助在離島開業之醫療機構、護理機構、長期照顧機構及其他醫事機構與該離島地區所缺乏之專科醫師，並訂定特別獎勵及輔導辦法。」第三項：「對於有接受長期照顧服務必要之身心障礙者及老人，中央目的事業主管機關應編列經費補助。」

3. 傳染病防治法第三十三條：「安養機構、養護機構、長期照顧機構、安置(教養)機構、矯正機關及其他類似場所，對於接受安養、養護、收容或矯正之人，應善盡健康管理及照護之責任。」

二款之日常生活自理能力(ADLs, Activities of Daily Living)包括進食、移位、如廁、洗澡、平地走動、穿脫衣褲鞋襪等項目；生活工具使用能力(IADLs, Instrumental Activities of Daily Living)則包括上街購物, 外出活動、食物烹調、家事維持、洗衣服等項目。」

(三) 本件解釋所稱長期照護是否參照長照法草案為解釋？其長期之期間為何？身心失能無力自理生活是指喪失日常生活自理能力之身心失能者？是否包括喪失生活工具使用能力之身心失能者？是限全部喪失自理能力者或含喪失部分自理能力者？皆難逕由解釋內容確定。

(四) 本件解釋雖例示：「失智症、植物人、極重度慢性精神病患者、因中風或其他長期臥病在床等」。惟依身心障礙等級規定：植物人屬極重度等級；失智症有極重度及重度兩等級；慢性精神病患者分極重度、重度、中度、輕度四等級<sup>9</sup>，例示限於極重度等級。失

---

<sup>9</sup> 身心障礙等級之附件三：社會適應能力及語言功能障礙程度之評定標準

一、社會功能包括身邊自理、人際互動、家庭適應、學校適應、工作適應及社會適應等綜合功能，其等級障礙程度之定義如下：

(一) **極重度障礙**：缺乏生存能力之極重度社會功能障礙者屬之。這類病人從完全缺乏生活自理

智症則未限於極重度等級，亦難由其例示獲得一致之認定標準。

本件解釋之範圍既不明確，主管機關與人民適用上將發生困難，其不妥甚明。

## 貳、實體方面：

### 一、關於租稅平等之解釋，原則上採較寬鬆之審查標準

本院大法官就涉及平等權之違憲審查，已逐漸發展採取寬嚴不同之審查密度<sup>10</sup>。至於應以何種標準決定審查密度，學說上多主張以「分類標準」和「影響範圍」決定之<sup>11</sup>。又租稅在民主國家中係維持國家活動之必要經費，應由作為主權者之國民透過代表訂定，並自行負擔之。租稅除得「充足國家財政」外，亦具備所得再分配、資源分配、景氣調整等機能。而國民租稅負擔之訂

---

能力至僅能取食物食用，若無人照料難以生存；大都處於自我刺激或反覆動作狀態，幾乎完全缺乏與他人之互動。未達學齡之病人，其身邊自理與社會性發展商數為三十以下者。

(二) **重度障礙**：具有部份家庭適應能力之重度社會功能障礙者屬之。這類病人通常具備部份生活自理能力（需提示或協助），能被動參與少數熟悉固定的團體生活活動，幾無工作適應能力；常常處於自我刺激或發呆或反覆動作狀態，僅對強烈的、新奇的、或熟悉的外來刺激有反應。未達學齡之病人，其身邊自理與社會性發展商數為三十至五十者。

<sup>10</sup> 本院釋字第六二六、六三九、六四九及六八二解釋參照。

<sup>11</sup> 黃昭元，平等權案件之司法審查標準—從釋字第 626 號解釋談起，收錄於廖福特主編，「憲法解釋之理論與實務」第六輯，2009 年，頁 564；陳愛娥，平等原則作為立法型塑社會給付體系的界線—兼評司法院大法官相關解釋，憲政時代，第 32 卷第 3 期，頁 272；芦部信喜，憲法學 III 人權各論(1)，2002 年，頁 27；野中俊彥、中村睦男、高橋和之、高見勝利，憲法 I，2005 年，第 3 版，頁 271-278；戶松秀典，平等原則と司法審査—憲法訴訟研究，1990 年，頁 325-326。

定，不僅應由財政、經濟、社會政策等角度作總合性之政策判斷；針對課稅要件之訂定，顯然需要專門之技術判斷。因此，租稅法之立法，僅能交由立法者以「國家財政、社會經濟、國民所得、國民生活」等資料為基礎，進行政策及技術之判斷，法院不得不尊重立法者之裁量判斷<sup>12</sup>。本院大法官歷來有關「租稅平等」之解釋，亦多認此種事件，「涉及國家財政資源之分配，與公共利益之維護及國家政策之推動緊密相關」<sup>13</sup>，而採取相對寬鬆之審查密度，並給予立法機關較大之形成空間。僅少數案件涉及人民基本權之重大影響，而採較高之審查密度<sup>14</sup>。

多數意見認為，受長期照護者因醫療所生之費用，其性質屬維持生存所必需之支出。系爭規定限於以付與規定之醫療院所始得列舉扣除，而對因分配使用及上開醫療院所分布情形之侷限，至其他合法醫療院所就醫所支付之醫藥費，卻無法列舉扣除，將影響受長期照護者生存權受憲法平等權保障之意旨，故系爭規定所形成之

---

<sup>12</sup> 參考日本最高法院於昭和六十年三月二十七日之判決。

<sup>13</sup> 本院釋字第五六五、六四七、六八八及六九七號解釋參照。

<sup>14</sup> 本院釋字第六九四號、第六九六號解釋參照。

差別待遇是否違反平等原則，應受較嚴格之審查，除其目的須合憲外，所採差別待遇與目的之達成間，亦須有實質關聯等情。是以，系爭規定如未影響人民之生存權，實應回歸本院歷來解釋，採取較為寬鬆之審查密度，方得加強人民對於解釋結論之可預測性，符合法定性原則。

## 二、憲法第十五條之意涵

本條之意涵，非僅指國家不得任意侵害生命而已，尚包含人民若無財產自我負責其生計時，國家有積極照顧其最低生存需求之義務。

### （一）自制憲史以觀

憲法第十五條之制憲理由指出：「本條草案係關於人民財產權之規定，經討論時咸以為人民之財產權，固應保障；然對於無產階級之生存權及工作權亦應加以保障，否則僅保障有財產者之財產，實有違民生主義之精神，及偏重保護資產階級之流弊，因而將本條修訂。」可看出制憲者希望當人民無力生活時，由政府給與一定之救濟<sup>15</sup>。

---

<sup>15</sup> 黃舒芃，社會權在我國憲法中的保障，中原財經法學，第16期，2006年6月，頁7。

## (二) 自憲法之各項設定體系以觀

1. 依據法律保留原則，國家資源之分配權限原則應屬立法者為是<sup>16</sup>。惟憲法第十五條之規定，依前所述，尚難認僅係不具規範力之方針規定，故本院大法官作為釋憲機關自有一定權限，就生存照顧之議題依憲法對立法者進行一定之指示，尚無侵越立法者權限之虞<sup>17</sup>。
2. 制憲者並未就自由主義與社會主義間擇一開展憲法，而是兼採二者；換言之，前者認為各式享受，皆應透過個人之努力，自我負責地加以滿足，相對地，後者則強調國家應積極提供給付。為使兩者能和諧共存，即可推論出：有關個人實現其自由所需周邊條件之滿足，國家係居於「補充地位」於人民已無法自我負責時，國家方為

---

<sup>16</sup> 參照本院釋字第四八五號解釋：「國家應提供各種給付，以保障人民得維持合乎人性尊嚴之基本生活需求，扶助並照顧經濟上弱勢之人民，推行社會安全等民生福利措施。前述措施既涉及國家資源之分配，立法機關就各種社會給付之優先順序、規範目的、受益人範圍、給付方式及額度等項之有關規定，自享有充分之形成自由，斟酌對人民保護照顧之需求及國家財政等社會政策考量，制定法律，將福利資源為限定性之分配。」及釋字第五七八號解釋：「對既有勞工退休制度及社會保險制度，應否予以整合，由於攸關社會資源之分配、國家財政負擔能力等全民之整體利益，仍屬立法形成之事項。」

<sup>17</sup> 張桐銳，論憲法上之最低生存保障請求權，政大法學評論，第 123 期，2011 年 10 月，頁 144-145；大須賀明，生存權論，初版，1987 年，頁 92。

介入照顧<sup>18</sup>。

### 三、系爭規定未涉人民生存權之保障

財政部九十九年七月八日台財稅字第 0 九九 0 0 一八一二三 0 號函稱：所得稅法第十七條有關綜合所得稅免稅額及各項扣除額之訂定，旨在使納稅義務人自其綜合所得總額中，減除若干因維持基本生活及鼓勵從事公共利益活動所發生之支出。該等減除項目如標準過低，將使低所得者感到稅負過重；但失之過寬，將使稅基緊縮，影響財政收入，是以，須綜合考量租稅公平、政府政策及財政需要，予以合理訂定，尚無法包容納稅義務人所有支出。列舉扣除額之立法目的，係適度考量影響納稅義務人納稅能力之特定支出（如醫藥費及生育費）及獎勵性質之支出（如捐贈）。特別扣除額之立法目的，多係基於特殊原因或配合政策目的等語。是系爭規定顯非為保障生存權而設<sup>19</sup>。

---

<sup>18</sup> 同前註張桐銳書，頁 156-157；同前註大須賀明書，頁 95。

<sup>19</sup> 關於免除額規定，有主張係考量相關費用乃維持納稅義務人本人、其配偶及扶養親屬最低限度生活所必要者，而准予免除，不列入課稅範圍，即為實踐憲法第十五條生存權意旨之表現，參葛克昌，人性尊嚴、人格發展—賦稅人權之底線，月旦法學雜誌，2012 年 7 月，頁 6；李建良，論個人綜合所得稅之免稅額—大法官釋字第 415 號解釋與所得稅法第 17 條第 1 項第 1 款規定評析，月旦法學雜誌，2007 年 3 月，頁 278-279；陳清秀，稅法總論，2006 年 10 月，頁 56；金子 宏，租稅法，2004 年，頁 192。

醫藥費之支出固係維持生存所需支出，惟納稅義務人既有資力支出，即與前述生存權之保障係指人民若無財產自我負責其生計時，國家有積極照顧其最低生存需求之義務有間。而受長期照護者與非受長期照護者之醫藥費，其性質並無差別。多數意見以受長期照護者之醫藥費，其性質屬維持生存所必需之支出，而認將影響其生存權受憲法之保障；同理，非受長期照護者之醫藥費，亦屬維持生存所必需之支出，則何須區分是否受長期照護者之醫藥費。故系爭規定與人民生存權之保障無關，其限於付與規定之醫療院所之醫藥費始得列舉扣除，而付與其他合法醫療院所之醫藥費則不得列舉扣除所形成之差別待遇是否違反平等權，應採較寬鬆之審查密度。亦即其目的須合憲外，所採差別待遇與目的之達成間，亦須有合理關聯。

#### **四、系爭規定前述差別待遇規定，與憲法平等原則無牴觸**

系爭規定以上開醫療院所作為得否申報醫藥費列舉扣除額之分類標準，旨在避免浮濫或淪為規避稅負之工具；抑且，因全體納稅義務人之醫藥費支出，數量眾多龐雜，而稅捐稽徵機關人力有限，逐一查證不易，為

使稅捐稽徵機關正確掌握醫藥費用支出，考量上開醫療院所健全會計制度具有公信力，有利稅捐稽徵機關之查核，而就醫藥費申報列舉扣除額須以付與上開醫療院所者為限始准予減除（財政部九十九年七月八日台財稅字第0九九00一八一二三0號函與本件解釋解釋理由書第四段參照），上述差別規定之目的合憲，所採差別待遇與目的之達成間，亦有合理之關聯，尚無牴觸憲法平等原則。退萬步言，縱依多數意見，本件應採較嚴格之審查密度。惟查九十四年間，全國合法醫療院所之數量共有一萬九千四百三十三家，而加入健保特約者已達一萬七千九百三十一家<sup>20</sup>，符合特約資格者之比例占百分之九十二點二七，且分布於各縣市，可謂相當完整、普遍。況未加入健保特約之合法醫療院所，其會計紀錄如完備正確，亦可報經財政部認定，即屬於系爭規定之醫療院所。據財政部稱，實務上並無向該部申請認定會計紀錄遭否准或不予認定之案例<sup>21</sup>，是不合系爭規定之其他合法醫療院所之比例小，或係會計紀錄非完備正確

---

<sup>20</sup> 行政院衛生署中央健康保險局網站，「健保資訊公開→健保統計資料→重要統計資料→四、醫務管理之欄位」，[http://www.nhi.gov.tw/Resource/webdata/1780\\_2\\_健保-參-10106.pdf](http://www.nhi.gov.tw/Resource/webdata/1780_2_健保-參-10106.pdf)，最後瀏覽日期：2012/6/29。

<sup>21</sup> 財政部於一百零一年六月七日答覆。

者，或係醫美、健檢等高收費之醫療院所，是故受長期照護者選擇前往系爭規定之醫療院所醫療並無困難，無多數意見所指受上開醫療院所分布情形之侷限，不得不選擇至其他合法醫療院所就醫情狀，此由原因案件並無付與其他合法醫療院所之醫藥費亦可資佐證，是系爭規定所採前述差別待遇，與目的之達成間，亦難謂無實質關聯而牴觸平等原則。

#### **五、本件解釋可能造成助長不當規避稅捐或所得較高者少繳稅之結果，並產生新差別待遇**

如依多數意見，付與上開少數未符合資格之其他合法醫療院所之醫藥費，均得列舉扣除，毋寧變相鼓勵納稅義務人透過與該會計不佳之機構合作，浮濫取得醫藥費收據，加以不當規避稅捐；此外，伴隨著高級醫療服務而來之高消費，並非尋常人家所能負擔，自當係高所得者所得享受。此際，若將富者所支出之高醫療費通通納入扣除額，亦形同所得較高者可少繳稅之不當結果。

另本件解釋限於受長期照護者之醫藥費，是受長期照護者付與其他合法醫療院所之醫藥費可列舉扣除，非受長期照護者付與其他合法醫療院所之醫藥費，情形相同卻

不得依本件解釋列舉扣除致產生新差別待遇，殊非妥適。

### 參、立法展望

#### 一、長期照護之需求日益增加

查有下列三大因素<sup>22</sup>：

##### (一) 人口結構改變

據研究，於一百三十二年，臺灣六十五歲以上人口比例將從九十五年之百分之九點九增加到百分之三十七。其中，平均餘命增長、婦女總生育率下降、有偶率下降、遲婚、晚育以及少子化趨勢皆係影響人口結構因素。

##### (二) 疾病型態改變與失能人口快速增加

依照衛生署九十六年統計之臺灣地區主要死亡原因顯示，國人十大死亡原因之疾病類型多屬慢性疾病，而長期照護需求有很大之因素即係導因於慢性疾病所引發之不同程度之失能。

##### (三) 社會變遷

---

<sup>22</sup> 吳千里，我國長期照護機構法制之檢討，東吳大學法律學系碩士在職專班法律專業組碩士論文，2008年7月，頁15-17；蘇逸玲，長期照護立法政策與管理定位之探討，國立陽明大學醫務管理研究所碩士論文，2005年6月，頁1-3。

在過去，源自於傳統文化規範與性別角色期待等因素，女性向來被視為是家庭主要照顧者，隨著社會環境變遷，女性受教育比例逐漸提升、女權意識高漲、家庭結構從三代同堂之大家庭轉變為核心家庭，以及女性勞動參與率之逐年攀升等各項因素影響之下，家庭中之照顧人力已經不再單純只由女性來承擔。申言之，於社會變遷下，傳統位居照顧功能主力之家庭資源明顯萎縮。

另依行政院主計總處「九十九年常住人口長期照護需求者概況」<sup>23</sup>之統計可知，全臺灣需長期照護之人口已達「四十七萬五千一百二十一人」；甚者，學者預測<sup>24</sup>至一百十五年全部長期照護需要人口數將增加到四十五餘萬人，合計約一百十四點九萬人，而估計至一百三十五年為止，長期照護需要人口將再增加五十四萬人，達到總計約一百六十八點九五萬人。綜上，我國長期照護之需求可謂日益增加。

## 二、長期照護所生費用非僅為醫藥費

長期照護雖與醫療服務關係密切，惟非僅係醫療照

---

<sup>23</sup> <http://www.dgbas.gov.tw/public/Attachment/1122815395671.pdf>，最後瀏覽日期：2012/6/30。

<sup>24</sup> 吳千里，我國長期照護機構法制之檢討，東吳大學法律學系碩士在職專班法律專業組碩士論文，2008年7月，頁15-17

護之延伸<sup>25</sup>。簡言之，長期照護係「以生活照顧為主，醫療照顧為輔」；依前述，目前接受長期照護之民眾，其主要疾病診斷多以腦部疾病、心臟血管疾病及骨骼系統疾病等慢性疾病為主；此類病人之照護，因主要為慢性疾病，病情皆處於穩定狀態，其醫療費用僅佔總照顧費用之百分之十到十五，其餘開支皆以生活照顧為主<sup>26</sup>。是故欲建立完善之長期照護服務，實有賴於醫療、社會、保險等跨領域之協調與整合，因此，長期照護所涵蓋之範圍遠較醫療服務為廣<sup>27</sup>。

### **三、長期照護費用對較低所得者為生活沉重負擔，依現制卻無法減除，實有檢討必要**

針對此種因長期照護所生之費用，其中非屬醫藥費部分，依現行所得稅法，不能以醫藥費列舉扣除。對較低所得者，此為生活重大負擔，宜考量在財政可能範圍內，增列為「特別扣除額」項目，使稅收制度更加公平合理。

---

<sup>25</sup> 前揭註吳千里書，頁 11；林幸綾，我國長期照護財源籌措方式之檢討，國立政治大學財政學系碩士論文，頁 12。

<sup>26</sup> 蘇逸玲，長期照護立法政策與管理定位之探討，國立陽明大學醫務管理研究所碩士論文，2005 年 6 月，頁 9-10。

<sup>27</sup> 前揭註 24 吳千里書，頁 11；前揭註 25 林幸綾書，頁 12。