



Zhichi Cishan Zuzhi Fazhan
de Caizheng Zhidu Yanjiu

支持慈善组织发展的 财政制度研究

王浩林 / 著

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press



支持慈善组织发展的 财政制度研究



中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

支持慈善组织发展的财政制度研究/王浩林著.
—北京: 经济科学出版社, 2016. 7
ISBN 978 - 7 - 5141 - 7172 - 3

I. ①支… II. ①王… III. ①慈善事业 - 组织机构 -
财政制度 - 研究 - 中国 IV. ①D632. 1

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 195371 号

责任编辑: 李 雪
责任校对: 徐领柱
责任印制: 邱 天

支持慈善组织发展的财政制度研究

王浩林 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http: //jjkxbs. tmall. com](http://jjkxbs.tmall.com)

北京万友印刷有限公司印装

710 × 1000 16 开 15.5 印张 280000 字

2016 年 10 月第 1 版 2016 年 10 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 7172 - 3 定价: 48.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191502)

(版权所有 侵权必究 举报电话: 010 - 88191586)

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn)

前 言

自 20 世纪 70 年代以来，西方国家由于“福利病”蔓延和经济衰退，长期奉行的“凯恩斯主义”受到冲击，世界重新站到了十字路口上。人们面前似乎多了三条选择道路，一是以反“凯恩斯主义”面目出现的新自由主义备受追捧，市场力量重新得到重视，私有化浪潮出现。二是通过对政府治理方式的变革，提高政府效率，多种途径探索实现政府行政改革目标，而“在公共部门的创新方案中，建立伙伴关系是核心要素之一。所要建立的伙伴关系包括社区伙伴（公民与志愿者）、私营部门伙伴、非营利组织（NPO）伙伴等。”三是希望走一条融合政府管制和市场自由优点的第三条道路。无论是向市场要效率的新自由主义，以及着重挖掘政府潜能的新公共管理学派，还是介于两者中间的“第三条道路”，都指向一个事实：需要慈善组织普遍参与各类公共物品和公共服务的提供。因此，国际学术界给予第三部门高度的关注，20 世纪 70 年代以来的研究成果甚至超出过去 50 年的总和，一个庞大、隐形的“世界第八大经济体”逐渐浮现。私人非营利部门已经成为提供那些由政府出资服务的主要工具，政府也相应成为提供服务的非营利机构的主要资金来源。然而，各国政府支持慈善组织的背景却存有很大差

异，在不同国家和领域中，政府支持程度也有所区别。

慈善组织是我国改革开放之后的新事物，直到 1995 年世界妇女大会期间举行的非政府组织国际论坛，国人对其才有所认知。现阶段社会对慈善组织的关注已经提升到了一定的高度，是社会各界视野所及的焦点，但其发展速度仍远远滞后经济社会发展的需要。我国政府在社会转型的关键时期，积极寻求社会和政府治理的创新。慈善组织在社会治理和承接政府职能方面，具有先天的优势，这也是其自身发展的机遇。地方政府对此已经进行了比较有益的探索，但也仅仅是尝试。政府税收对慈善组织的成长至关重要，但现行慈善组织相关税收政策基本上是 1994 年税制改革的产物，之后虽然也出台了一些配合其他部门改革的税收政策，但基本上没有超越 1994 年确立的基本框架。现行税制更多是将慈善组织视为“准政府部门”而给予各方面税收优惠，因此税收制度设计上并没有完全体现慈善组织的公益性。随着慈善组织的发展，其“准政府部门”的角色受到各方面挑战，同时社会经济的变化也对慈善组织税收制度提出了新要求。随着组织内外部环境的诸多变化，必将要求对非营利组织税收制度进行重构。

本书试图理清我国政府财税政策工具和慈善组织内外部环境变化间的关系，总结和深入探析政府向慈善组织购买公共服务的模式及其优缺点，寻找影响社会捐赠的“中国因子”，以及量化我国财税制度对慈善组织发展的激励作用。研究具有一定的理论意义，同时也对实践工作有一定参考和借鉴作用。

我国慈善组织呈波浪式发展，经历了改革开放初期的爆

炸式发展，整顿和清理下的恢复和发展，以及政府改革逐步深入下的高潮三个阶段。在慈善组织波澜起伏的背后，我们发现市场经济改革、市民社会兴起以及经济发展是推动慈善组织前进的坚实动力，而某些制度（双重管理体制、税收制度等）因素却是最大变数。这些制度在某一时期起到推动慈善组织发展的作用，而今却已落后于现实的需要。目前，政府职能转型、事业单位改革以及互联网兴起等外部环境的变化已成为推进慈善组织下一步发展的新力量，并有不可阻挡之势。这一强势变化要求政府顺应需求，改革包括慈善组织财税制度在内的相应政策。

我国税收制度对慈善组织所涉各类税收都有不同程度税收优惠设定，如所得税、营业税、增值税和房产税等。但目前相关税收优惠制度存在诸如不成体系、立法层次低、免税资格认定不合理、存在“区别对待”、税收捐赠制度存有缺陷、税收监管不力、滥用税收优惠等一系列问题，阻碍了其功能的发挥。政府对慈善组织的财政支持长期以来都有所缺失，只有少数慈善组织能获得资助。但在政府职能转型和事业单位改革背景下，面对日益增长的社会公共服务需求，越来越多的地方政府向慈善组织购买公共服务，支持慈善组织发展，他们也因此迎来了又一次重大发展机遇。地方政府的探索，为该公共服务供给模式提供了全新经验，当然也还有不少不足之处，比如，公共服务购买不够规范，独立竞争性购买模式有待加强，政府向慈善组织购买公共服务仍然有限等。

本书还对我国慈善组织财税激励制度的效应进行了定量分析。理论上企业规模、税前利润、广告支出以及企业国有

性质都会对捐赠产生影响。本书通过对安徽省 2010 ~ 2009 年 27 家公布捐赠数据上市公司的分析表明,企业国有性质对社会捐赠的影响最为明显,其次是企业负债比例,最后才是税收优惠,而税前利润和广告支出对企业捐赠影响不显著。由于我国慈善组织财务信息不健全,本书拟通过间接方式来反映税收对我国慈善组织的作用。目前我国存在一个普遍事实:政府对不同的慈善组织在税收优惠的力度上有所不同。本书以政府规定向慈善组织捐赠所享受的扣除比例来表示该组织享有的税收优惠水平,选取 2010 年江苏省处于捐赠主要流向的扶贫、救灾、教育以及医疗卫生领域的基金会数据作为样本,建立模型检验税收优惠对慈善组织的影响,发现差别的税收待遇的确对慈善组织造成影响,当然也从侧面反映出税收优惠对慈善组织的重要意义。

为了有效支持我国慈善组织,推动慈善事业发展,本书根据实际调查和分析情况,从整体结构到具体措施,尝试提出完善我国支持慈善组织发展的财税制度设计。目前我国慈善组织财税制度问题是结构性的,对其加以改进和完善也是一个环节众多的系统工程。因此,想要财税制度发挥应有的效用,不仅要考虑慈善组织财税制度本身,一些其他因素也要加以考虑,如“双重管理体制”、慈善组织治理、信息披露等。

本书的创新表现在以下两个方面:一是慈善组织的存在与发展对于我国社会具有重要意义。特别是在政府职能转型与事业单位改革背景下,慈善组织日渐成为政府提供公共服务的重要合作伙伴。然而目前我国慈善组织还不足以真正地承接起政府职能的重任。本书系统地探讨支持慈善组织财税

制度，在选题上具有一定新意，同时也对政府职能转型和慈善组织发展具有重要意义。二是目前仍难以从公开场合获得足够的慈善组织分析数据。因此，本书在调查基础上，通过间接方式来测量我国财税制度对慈善组织的支持情况。这方面的研究让我们对目前慈善组织财税制度运行有一窥究竟的机会。

本书的不足之处表现在以下两个方面：一是本书在对我国财税制度对慈善组织激励的定量分析方面，由于数据有限，仅使用间接方式来测量。该研究结果离真实的情况可能还有一定的距离。随着慈善组织信息公开化程度的提高，以及测量方法的改进，相信后续研究能对目前研究的不足有所填补。二是支持慈善组织发展是一个系统工程，它需要各类政策工具配合使用，而且工具之间还会相互影响，本书所研究的财税支持工具只是这一系统的一部分。因此，在对策建议的系统性和可操作性方面还有待加强。

目 录

第1章 导论	1
1.1 选题的背景与意义	1
1.2 文献综述	5
1.3 研究方法与框架结构	17
1.4 可能的创新与不足之处	20
第2章 慈善组织的定位与演进分析	22
2.1 慈善组织的界定	23
2.2 慈善组织的功能阐释	37
2.3 我国慈善组织的历史演进	41
2.4 关于慈善组织发展趋势的预测	83
第3章 慈善组织与政府介入的理论	96
3.1 慈善组织与政府之间的关系	96
3.2 政府介入慈善组织的理论依据	117
3.3 政府支持慈善组织的政策工具选择理论	122
第4章 我国慈善组织现行相关财政制度分析	131
4.1 财政税收手段支持慈善组织发展的实践	132

支持慈善组织发展的财政制度研究

4.2	慈善组织相关财政税收制度安排中存在的缺失	156
4.3	对存在问题产生原因的深层次剖析	165
第5章	慈善组织的财政激励效应分析	171
5.1	税收制度激励社会捐赠的机理及检验	171
5.2	税收政策对慈善组织的激励机理及检验	194
5.3	财政支出制度对慈善组织的激励机理及检验	197
第6章	支持我国慈善组织发展的财政制度设计	203
6.1	慈善组织自身政策的深化	203
6.2	慈善组织政府支出安排	206
6.3	慈善组织相关税收制度设计	216
参考文献		225
后记		235

第 1 章

导 论

慈善组织正悄然渗入我们生活的方方面面：公共服务提供、社会治理、政府转型等，近几年关于慈善组织的研究亦已成为学术界的热点。研究者注意到慈善组织的兴起给社会带来重大变革的同时，也遗憾地发现慈善组织在发展过程中暴露出不少问题。研究聚焦在慈善组织治理上，其治理问题的确妨碍了组织下一阶段的发展，但除此之外政府对慈善组织财税支持既可能是慈善组织发展的一大助力，也可能局限慈善组织的进一步发展。而目前我们在这方面的研究却相对较少，对现有财税支持体系的运作和实际作用情况缺少系统的研究和评价。在这一章将详细地阐述选题的背景与意义，总结前人的研究成果，阐明本书的研究思路和方法，最后总结本书研究的创新与不足，指明今后研究的方面。

1.1 选题的背景与意义

1.1.1 研究问题的提出

自 20 世纪 70 年代以来，西方国家由于“福利病”蔓延和经

济衰退,长期奉行的“凯恩斯主义”受到冲击,世界重新站到了十字路口上。人们面前似乎多了三条选择道路,一是以反“凯恩斯主义”面目出现的新自由主义备受追捧,市场力量重新得到重视,私有化浪潮出现。二是通过对政府治理方式的变革,提高政府效率,多种途径探索实现政府行政改革目标,而“在公共部门的创新方案中,建立伙伴关系是核心要素之一。所要建立的伙伴关系包括社区伙伴(公民与志愿者)、私营部门伙伴、非营利组织(NPO)伙伴等。”^①三是希望走一条融合政府管制和市场自由优点的第三条道路。无论是向市场要效率的新自由主义,以及着重挖掘政府潜能的新公共管理学派,还是介于两者中间的“第三条道路”,都指向一个事实:需要慈善组织^②普遍参与各类公共物品和公共服务的提供。因此,国际学术界给予第三部门高度的关注,20世纪70年代以来的研究成果甚至超出过去50年的总和(Kramer, Lorentzen, Melief & Pasquinelli, 1993),一个庞大、隐形的“世界第八大经济体”^③逐渐浮现。“私人非营利部门已经成为提供那些由政府出资的服务的主要工具,政府也相应成为提供服务的非营利机构的主要资金来源。”^④然而,各国政府支持慈善组织的背景却存有很大差异,在不同国家和领域中,政府支持程度也有所区别。

慈善组织是我国改革开放之后的新事物,直到1995年世界妇

① B. 萨瓦斯著,周志忍译. 民营化与公私部门的伙伴关系[M]. 北京:中国人民大学出版社,2002:1.

② 慈善组织有多种称谓(非营利组织、非政府组织、社会组织、民间组织、第三部门和社会团体等),这些称谓上的变化对本书第1章研究综述和第2章理论研究的影响不大,出于引用文献的需要在这两部分的研究中对这些称谓不加区别,因此会出现多个称谓交替使用的情况,具体概念的界定和称谓的辨析在第3章详细讨论。

③ 2002年萨拉蒙将22个国家或地区的非营利部门的产值同1995年各国的数据相比较得出上述结论。

④ 引自萨拉蒙的《公共服务中的伙伴——现代福利国家中政府与非营利组织的关系》简介部分。

女大会期间举行的非政府组织国际论坛，国人对其才有所认知。之后成立的清华大学 NGO 研究所、中国人民大学非营利组织研究所以及中国社会科学院研究生院民间组织与公共治理研究中心等机构，各学科的学者对慈善组织展开了大量的研究，推动了慈善组织的发展。现阶段社会对慈善组织的关注已经提升到了一定的高度，是社会各界视野所及的焦点，但其发展速度仍远远滞后经济社会发展的需要。社会学家陆学艺领衔的课题组研究认为，当前中国的社会结构大约滞后经济结构 15 年，提出现在要加快社会结构调整步伐，构建与经济结构相适应和相协调的社会结构，改变“一条腿长，一条腿短”的不协调状况。^① 我国政府也意识到了情况的严峻性，在正值社会转型的关键时期，积极寻求社会和政府治理的创新。作为社会结构直接体现的慈善组织在社会治理和承接政府职能方面，具有先天的优势，地方政府对此已经进行了比较有益的探索。深圳、上海、北京和南京等一线城市在政府向慈善组织购买公共服务方面走在了全国的前面，但购买领域和规模仍然有限，也缺少制度化的长效机制。政府税收对慈善组织的成长也至关重要，但现行慈善组织相关税收政策基本上是 1994 年税制改革的产物，之后虽然也出台了一些配合其他部门改革的税收政策，但基本上没有超越 1994 年确立的基本框架。现行税制更多是将慈善组织视为“准政府部门”而给予各方面税收优惠，因此税收制度设计上并没有完全体现慈善组织的公益性。随着组织的发展，其“准政府部门”的角色受到各方面挑战，同时社会经济的变化也对慈善组织税收制度提出了新要求。里斯特（Rist, 1998）认为政府工具（包括税式支出、合同、财政补贴等）选择受到政治情境、传统和文化等环境因素的制约。布雷瑟尔斯和克洛克（Bressers & Klok, 1987）

^① 慈善组织是社会建设中的重要内容，慈善组织的数量和发展水平是社会结构这条腿长短的外在体现和直接表现，解决经济社会发展长短不平衡问题，首先要推动慈善组织健康快速发展。陆学艺：《当代中国社会结构与社会建设》[N]。学习时报，2010-8-30。

更明确地指出政策工具选择须通过对所需效果与环境的仔细考察以做出理性的挑选。随着组织内外部环境的诸多变化,必将要求对非营利组织税收制度进行重构。

1.1.2 研究意义

本书在考察我国慈善组织演进历程、趋势以及借鉴国内外慈善组织相关研究成果基础上,研究促进慈善组织发展的财税激励制度。着重以案例研究财政支出政策对慈善组织的支持情况,以定量分析来考量税收政策对慈善组织的激励作用。力求有针对性而又系统地构建慈善组织的财税支持制度体系。

(1) 理论意义。一是结合政府治理工具理论和对慈善组织演进的考察,试图理清我国政府财税政策工具和慈善组织内外部环境变化间的关系。二是以案例研究的方式总结和深入探析政府向慈善组织购买公共服务的模式及其优缺点;基于社会调查数据和定量分析结果,试图寻找影响社会捐赠的“中国因子”。三是量化了我国财税制度对慈善组织发展的激励作用,为我国非营利组织财税立法提供科学的理论支持。

(2) 应用价值。一是对慈善组织定义做了详细的辨析、并对组织类型做了细分,这样既有利于深入了解我国慈善组织发展的现状,也对慈善组织税收分类管理政策的制定有所帮助。二是通过对政府向慈善组织购买公共服务模式的总结,更好地了解慈善组织与政府间的关系,也能帮助政府在制度化购买政策时兼顾优化两者间的关系。三是本书在较为充分研究的基础上构建了支持慈善组织发展的财税体系,对实践部门的决策有一定的参考价值。

1.2 文献综述

1.2.1 国外相关文献综述

1.2.1.1 国外慈善组织相关财政支出问题研究

西方学者早期对政府财政支持慈善组织多有疑虑。著名的社会学者罗伯特（Robert, 1962）的观点最具代表性，在他颇具影响力的《权力与社区》一书中指出，非营利组织（NPO）与政府间天生的冲突，并将非营利组织的弱化和目前世界异化和失落现象的增加，大部分归因于政府。在他看来非营利组织是个“纯洁”的部门，这份纯洁正是由于接受了政府的资助而遭受了破坏。伍德森（Woodson, 1977）和巴特勒（Butler, 1985）也认为政府资助破坏了非营利组织的独立性，对政府资助的日渐依赖还可能使组织越来越官僚化（Heinze, 1981）。

以萨拉蒙为代表的学者用大量的事实向世人证明了政府与非营利组织间紧密的合作关系，以及政府财政支持的积极意义。萨拉蒙（1995）在《公共服务中的伙伴——现代福利国家中政府与非营利组织的关系》（*partners in public service government—nonprofit relation in the modern welfare state*）中理论解释了政府与非营利组织间的合作关系，并认为20世纪50年代至80年代间美国非营利组织规模和范围的迅速增长更多的得益于国家的支持，而不是由于私人慈善资助的增加。随后通过调查对多国非营利组织进行比较研究，证实私人慈善对非营利部门资助的确有限，虽然不同国家的非营利组织在收入结构上有所不同，但多数收入来自会费和公共部门。

现在,虽然政府是否应该财政支持慈善组织发展的观点已很少在公共话语中出现,但是对财政支持负面影响的关注却仍在继续。仍有人(Smith & Lipsky, 1993)指责政府资助破坏了 NPO 的独立性和该部门的志愿根源,合约也无法保证 NPO 的独立性和其社会倡导角色(Carrington, 2000; Edgar, 2009)。政府资助还对人力资源管理(Alexander, 2000; Akingbola, 2005)、NPO 的创新(Staar, 1991; Seyoum, 1998)和其他组织功能(Legree, 2008)等产生消极影响。NPO 由于对政府资助日渐依赖已经变得越来越国有化和官僚(Bauer, 1990)。有学者(萨拉蒙, 1987, 1995)反驳上述观点称许多的担忧在实践中并没有被有力证实。克雷默(Kramer, 1980)认为志愿机构的自治很少受到政府资金方面责任要求的威胁,梅尔维尔(Melville, 1999)、萨韦尔(Sawer, 2002)和西蒙诺维兹(Simanowitz, 2008)等人的调查对上面的观点做出了正面的回应。这样看来政府对 NPO 影响似乎没有一个确定的答案,但这并不妨碍政府资助对非营利组织的作用,以及各种资助形式所产生的合作关系和对政府治理变革的意义。

政府向慈善组织购买公共服务是一个重要的支持方式,也改变了人们对传统由政府和市场提供公共服务的认知。因此非营利组织在社会生活中的作用得到认可的同时,围绕政府向非营利组织购买公共服务话题的热烈讨论也开始展开。

(1) 背景研究。萨拉蒙和西蒙(2009)研究表明西方政府向非营利组织购买公共服务背景可分为三种情况。一是以美国为代表,公共服务长期为非营利组织和企业所掌握,当政府介入该领域后,不得不选择与他们合作供给公共服务。二是以德国和荷兰为代表,早在 20 世纪初政府就依靠非营利组织供给社会福利,遵循这一传统,后来的公共服务也由非营利组织承担。三是以法国为代表,社会大众批评政府供给公共服务的麻木和低效,作为回应,政府开始求助于非营利组织,寻求政府治理方式的改变。两位学者的研究反映出

政府并非仅仅因为自觉考虑哪种组织供给公共服务最为有效而最终选择非营利组织，政府治理方式的改变受到政治情境的制约（Rist, 1998; Doern, 2004），也受文化和传统的影响（Louise, 1998; Nispen, 1998）。

（2）政府与非营利组织合作供给公共服务的模式研究。沃韦（Walwei, 1996）将模式分为垄断、共存和市场机制三种。巴比埃和汉森（Barbier & Hansen, 2003）更进一步，通过对多国的研究将政府与非营利组织间的活动总体归为四种模式。

（3）非营利组织供给公共服务的效应研究。理论上，非营利组织应该能比企业以更低的成本提供服务，因为他们有更低的管理成本。非营利组织不用上交所得税、财产税和营业税（Reinhardt, 2000）。他们还可以从志愿者中受益，接受免税捐赠，可获得补贴贷款，支付低的 CEO 薪水（Gray, 1991b; Reinhardt, 2000）。但也有学者认为在效率方面企业是个更合格的提供者，它可以提供高质而又有竞争力的服务。经济学理论预测企业由于市场激励，相比于非营利组织，将更有效率和更好地管理（Clark, 1980; Economist, 2001），而非营利组织被认为是无效和缺乏竞争力的（Gray, 1991b; Wilder, 1996）。市场原则对营利服务机构管理有更大的影响（Jensen & Ruback, 1983; Manne, 1965）。另外，企业有更多的机会筹集资本和扩大规模（Jaspen, 1998）。最近，甚至更多人开始质疑营利和非营利的差别（Bloche, 1998; Needleman, 2001），一些经济学家认为差别正在消失（Frank & Salkever, 2000; Sloan, 1998）。例如，非营利机构建立营利性合作医院（Jackson, 2001）；市场竞争迫使非营利机构模仿营利机构，更少注意社会责任（Consumer Reports, 1996; Mobley & Bradford, 1997）；非营利组织为募集资金尝试新的投资策略，包括股票市场（Lagnado, 2001）；非营利和营利机构管理层一致认为他们面对同样的压力，同样的激励，双方开始趋同（Nelson, 1997; Weisbrod, 1988）。NPO 和企业谁更适合成为政府购买公共服