

中国慈善立法若干问题研究

——基于对地方慈善立法的分析

徐道稳

摘要:我国慈善事业正在从传统慈善向现代慈善转型,慈善立法应当适应慈善事业转型的需要。近年来,我国部分省市相继颁布慈善事业促进条例或募捐条例可以视为地方对慈善事业转型的法律回应。地方慈善立法在慈善募捐、慈善文化、社会企业、监督管理等方面确实有所创新,但是囿于立法权限,地方在慈善组织准入、税收优惠等关键制度上无能为力。因此,尽快制定统一的慈善法对保障和促进慈善事业的健康发展尤为迫切和必要。制定统一的慈善法应当坚持改革创新、培育扶持和宽进严管的基本原则,既要参考和借鉴国外的慈善立法经验,也要充分利用本土资源特别是地方立法资源,积极回应慈善事业的现实需求,为慈善事业健康发展提供法律保障。

关键词:慈善立法;慈善活动;慈善组织;慈善募捐

改革开放以来,我国相继颁布了《红十字会法》《公益事业捐赠法》《基金会管理条例》等一系列法律、法规和政策,对推动慈善事业发展起到了重要作用。但是,从总体上看,我国慈善立法层次偏低,内容分散,不成体系,操作性不强,对慈善事业发展中的突出问题缺乏有效回应。值得注意的是,近期全国人大发布《中华人民共和国慈善法(草案)》(下称《慈善法(草案)》),上述状况有望得到改善。近年来,地方慈善立法日渐活跃,某种程度上弥补了中央层面慈善立法的不足。地方慈善立法大体分为三种类型:一是红十字会立法。1993年,《红十字会法》颁布后,全国31个省、自治区、直辖市先后制定相应的法规,其中,上海、海南、广东、福建、贵州、山西、云南7省市制定了红十字会条例,其他地方制定了《红十字会法》实施办法。二是公益事业捐赠立法。这类立法多是针对华侨捐赠公益事业的,其中,福建、湖南、浙江、广东、上海早在《公益事业捐赠法》颁布前就制定了华侨捐赠条例。其他地方公益事业捐赠立法还有:《深圳经济特区捐赠公益事业管理条例》(1997)、《吉林省救灾救济捐赠款物管理办法》(1997)、《黑龙江省实施〈中华人民共和国公益事业捐赠法〉办法》(2001)、《青海省公益事业捐赠办法》(2003)等。三是慈善事业(包括募捐)立法。从2010年开始,江苏、宁波、宁夏、长沙相继颁布了慈善事业促进条例,北京制定了《北京市促进慈善事业若干规定》,湖南、广州、上海、汕头先后颁布了募捐条例。^①本文以近年来地方慈善事业立法

收稿日期:2016-01-02

基金项目:国家社会科学基金重大项目(12&ZD023)

作者简介:徐道稳,深圳大学心理与社会学院(广东 深圳 518060)教授,主要从事社会政策和社会工作研究。

① 近年来地方慈善立法有:《江苏省慈善事业促进条例》《宁波市慈善事业促进条例》《宁夏回族自治区慈善事业促进条例》《长沙市慈善事业促进条例》《北京市促进慈善事业若干规定》、《湖南省募捐条例》《广州市募捐条例》《上海市募捐条例》《汕头经济特区募捐条例》。为避免行文臃赘,下文在提及地方慈善立法时除非特别需要不用全称,只用地方名称。

为分析样本,重点探讨慈善法的调整对象、慈善组织的分类准入、慈善募捐的主体资格、税收优惠和监督管理等问题,为中央层面慈善立法提供参考建议。

一、慈善法的调整对象

任何一部法律都有其调整对象。厘清调整对象是慈善立法的首要和基本问题,但是我国地方慈善立法对这一问题的认识似乎并不一致。江苏和宁夏把公民、法人和其他组织开展的慈善活动作为慈善条例的调整对象。这种规定的不足有二:一是用“公民”不用“自然人”,排斥了外国人或无国籍人士作为慈善活动的主体。宁波和北京使用“自然人”的概念,比较周延。二是容易模糊慈善法的调整对象。慈善组织开展慈善活动和其他主体直接从事慈善活动有很大的不同,前者是对捐赠财产的配置使用,后者是对自有财产的直接支配。类似地,《慈善法(草案)》把“自然人、法人或者其他组织开展慈善活动以及与慈善有关的活动”作为慈善法的调整对象,似过于宽泛。实际上,从内容上看,《慈善法(草案)》主要调整慈善组织的慈善活动,难以调整个人或组织利用自有资源直接从事慈善活动,例如,个人或组织利用自有资源直接从事慈善活动就无法享受税收优惠。

比较而言,北京把“慈善组织接受自然人、法人、其他组织捐赠财产或者以提供服务等方式开展慈善活动”作为法的调整对象比较科学和周延,也与慈善法的实际内容相符,详见表1。那么,慈善法是否不涉及自然人、法人和其他组织呢?当然不是。慈善组织在接受捐赠或开展慈善活动时与自然人、法人和其他组织一定会发生关系,这些关系需要慈善法的调整。换句话说,慈善法调整慈善活动也就是调整这些关系,只是这些关系是以慈善组织为中心展开的。慈善法应主要调整以慈善组织为核心的慈善活动,这样规定有利于发挥慈善组织的专业优势,提升慈善活动的专业性和有效性;有利于引导民间资源向慈善组织集聚,促进慈善组织的发展。

表1 地方慈善立法的内容比较

	江苏2010	宁波2011	宁夏2011	北京2013
调整对象	公民、法人和其他组织本省行政区域内从事慈善活动适用本条例	自然人、法人和其他组织本市行政区域内从事慈善活动适用本条例	公民、法人和其他组织在自治区行政区域内从事慈善活动适用本条例	慈善组织接受自然人、法人、其他组织捐赠财产或者以提供服务等方式,在本市行政区域内开展下列慈善活动适用本规定
慈善活动	扶老、助残、救孤、济困、赈灾等活动	扶老、助残、救孤、济困、助医、助学、赈灾和其他公益事业等活动	扶老、济困、助残、救孤、赈灾、医疗、助学等活动	救灾、济贫、扶困;支持教科文卫体;支持环保、公共设施建设和支持其他社会公共和福利事业
慈善组织	依法登记成立,以慈善为唯一宗旨的非营利性社会组织	依法登记成立,以慈善为唯一宗旨,依法开展募捐和慈善服务等活动的非营利性社会组织	具有独立法人资格,以慈善为唯一宗旨的非营利性社会组织。包括以开展慈善活动为主的慈善会等社会团体、基金会和民办非企业单位	以开展慈善活动为宗旨,依法成立的社会团体、民办非企业单位、基金会等非营利性组织

注:本表根据地方慈善立法整理而成。

与调整对象密切相关的一个问题就是“什么是慈善活动”?传统慈善观念认为,慈善是个人慈悲、怜悯和发自善心的行为,属道德范畴;慈善活动的范围也比较窄,主要集中在赈灾、济贫等方面。江苏、宁夏、长沙将慈善活动界定为“扶老、助残、救孤、济困、赈灾等活动”,这一界定与传统慈善观念高度吻合。宁波在此基础上增加“其他公益事业等活动”,可见,宁波把其他公益事业也视

为慈善事业,只是规定得不够明确。北京在慈善活动的界定上走得最远,把慈善活动从传统的扶贫济困扩大到教育、科学、文化、环保等公益事业。不难发现,北京的这一规定实际上搬用了《公益事业捐赠法》第3条对公益事业的界定,把慈善等同于公益。

显然,地方慈善立法对慈善事业的不同界定体现了立法者不同的慈善观念。我国学术界和实务界均有人坚持传统的狭义慈善观念,严格区分慈善和公益,但是国际社会的慈善立法越来越多地使用广义慈善的观念。英国是世界上最早进行慈善立法的国家,其慈善观念经历了从狭义到广义的巨大转变。根据《1601年慈善用途法》及后来的司法判例,英国慈善事业分为四类:扶贫济困、促进宗教、发展教育、其他有助于社区的善事。^①但是这种分类远远不能满足现代慈善事业的需要,于是《2006年慈善法》将慈善事业定义为:为公众利益服务的具备慈善目的的事业,具体包括扶贫济困,发展教育,促进宗教,促进健康和拯救生命,推进公民意识和社区发展,促进艺术、文化、历史遗产保护和科学,发展业余体育运动,促进人权、解决冲突、提倡和解以及促进不同宗教与种族之间和谐、平等与多样性,保护与改善环境,扶持弱势群体,促进动物福利,有助于提高皇家武装部队效率,以及其他符合慈善目的的事业。这13项慈善事业几乎涉及所有的公益领域。美国对慈善的理解经历了与英国类似的过程。习惯法把慈善的范围界定为济贫、发展教育、传播宗教和其他公益目的,而美国联邦税法《国内税收条令》501(c)(3)项将慈善组织界定为服务于宗教、慈善、科学、公共安全实验、文学或教育目的的组织。^②《日本特定非营利活动促进法》把“特定非营利活动”定义为“以促进多数不特定人的利益为目的的活动”,具体包括促进健康、教育、文化、艺术、体育、环保、人权、社区发展、灾害救援、性别平等17个领域。《俄罗斯慈善活动和慈善组织法》规定慈善活动包括赈灾、教育、科学、文化、艺术、体育、社会保护、家庭保护、健康保护、环境保护、动物保护和文物保护等21个领域。

上述各国的慈善立法对慈善活动的界定虽有差异,但是各国都将慈善活动从狭窄的扶危济困扩展到广阔的公益领域。国内有学者认为,慈善事业从传统恩赐向现代公益的转型是大势所趋,现代慈善事业在观念上表现公民的社会责任,在组织特点上表现为民间性、自治性、非营利性、公益性,在制度上表现为激励性和约束性制度^③。还有学者认为,慈善信托和公益信托并无实质区别,只是在公权力介入上略有差异^④。笔者认为,现代慈善活动是以道德为行动基础、以法律为调整手段的组织化和专业化的非营利事业和职业,范围十分广泛。现代慈善活动和公益活动的区分日益模糊,公益事业政府可以做,民间也可以做;事业单位可以做,慈善组织也可以做。因此,如果非要区分慈善和公益的话,那么两者的区别主要不是内容上的区别,而是主体上的区别。民间组织从事公益事业的称为慈善,公共部门(包括事业单位)从事公益事业的则为公共服务。基于这种认识,我国慈善法可将慈善活动界定为:开展扶老、助残、救孤、济困、赈灾等活动;支持教育、科学、文化、卫生、体育事业;支持环境保护、社会公共设施建设;推进公民意识和社区发展,促进艺术、文化、历史遗产保护;支持促进社会发展和进步的其他社会公共和福利事业。《慈善法(草案)》也采用广义慈善的概念,将教育、科学、文化、体育等纳入慈善事业符合现代慈善的发展趋势和国际社会对慈善事业的共识。

① 徐彤武、赵薇:《英国对〈1993年慈善法〉的修改及其对我国立法工作的启示》,http://www.chinalaw.gov.cn/article/dfx/zffzdt/200706/20070600057237.shtml,2015年4月18日。

② 张奇林:《美国的慈善立法及其启示》,《法学评论》2007年第4期。

③ 王守杰:《论慈善事业从传统恩赐向现代公益的转型》,《河南师范大学学报》(哲学社会科学版)2010年第1期。

④ 王建军等:《慈善信托法律制度运行机理及其在我国发展的障碍》,《环球法律评论》2011年第4期。

二、慈善组织的分类准入

国际上慈善组织准入制度主要包括三种类型:一是许可主义,即慈善组织需得到主管部门的审批许可始得成立,日本、韩国、新加坡等国适用这种制度。二是准则主义,即慈善组织自愿申请法人登记,取得法人资格,但是为了获得免税资格,还必须到税务部门登记。美国和加拿大是准则主义的代表。三是放任主义,政府对慈善组织的设立持放任态度,登记机关不对申请登记的组织进行实质审查,但对慈善组织的运作进行严格监管。放任主义主要在欧洲大陆国家流行,如荷兰、瑞士等。^①上述三种分类具有理想类型性质,实际上有的国家采取宽松的许可主义,有的则采取严格的准则主义,有的则是几种模式相结合。例如,英国慈善组织登记制度既有强制性又有放任性。《1812年慈善捐赠法》要求慈善组织在衡平法院进行登记,但是直到《1960年慈善法》英国才建立起强制登记体系,要求慈善组织必须在慈善委员会登记。《1993年慈善法》规定了可以豁免登记慈善组织的种类:一是依法享有特权的豁免类慈善组织(exempt charities),如牛津、剑桥等著名大学、不列颠博物馆、国家图书馆等。二是例外类慈善组织(excepted charities),如武装部队的一些公益性组织、宗教团体、行业协会和男女童子军等。三是年收入在1000英镑以下的小型慈善组织可免于登记,也可以自愿登记。《2006年慈善法》对豁免登记制度做了适当调整:放松了对小型慈善组织的登记要求,把年收入的标准从1000英镑以下提高到5000英镑以下;例外类慈善组织如果年收入超过10万英镑,则必须登记;豁免类慈善组织如果年收入超过10万英镑,而且相应的公共监管机构已经不存在,也必须履行登记手续。^②

我国对慈善组织实行双重分级管理体制,即成立慈善组织先要获得业务主管单位的批准,再根据慈善组织的活动范围向相应的登记管理机关申请登记。显然,我国对慈善组织的准入属于严格的许可主义。双重分级管理体制严重滞后于经济社会发展的需要,阻碍了慈善组织的发展,因此,近年来不少地方先后对工商经济类、公益慈善类、社会福利类、社区服务类社会组织实行直接登记政策,党的十八届三中全会也提出要“重点培育和优先发展行业协会商会类、科技类、公益慈善类、城乡社区服务类社会组织,成立时直接依法申请登记”。这些政策要么具有临时性,要么具有宣示性,离全面落实尚有距离。从法治的角度看,因为上位法对慈善组织的准入已规定实行双重分级管理体制,所以地方对慈善组织的准入几乎没有立法空间。宁波、宁夏、北京等地的慈善立法未涉及慈善组织的准入,只有江苏规定了“公民、法人和其他组织可以依法申请成立慈善组织”这种宣示性条款。

地方立法对慈善组织准入无能为力,但是对慈善组织的类别则有所涉及。关于慈善组织,江苏规定为“依法登记成立,以慈善为唯一宗旨的非营利性社会组织”,宁波也有类似规定;宁夏规定为“具有独立法人资格,以慈善为宗旨的非营利性社会组织,包括以开展慈善活动为主的慈善会等社会团体、基金会和民办非企业单位”。北京则把慈善组织定义为“以开展慈善活动为宗旨,依法成立的社会团体、民办非企业单位、基金会等非营利性组织”。注意北京的规定是“依法成立”而不是“依法登记成立”。上述关于慈善组织的规定涉及两个问题:一是慈善组织是否必须具有独立法人资格?二是慈善组织包括哪些类型?

关于第一个问题,《慈善法(草案)》虽未明确,但从中可以推出慈善组织必须具有独立法人资

① 侯安琪:《慈善组织准入的法律规制——兼论慈善组织准入制度的价值取向》,《社会主义研究》2010年第5期。

② 解焜:《英国慈善组织监管的法律构架及其反思》,《东方法学》2011年第6期。

格。但是笔者认为,法律应允许非法人慈善组织的存在。理由有三:第一,非法人慈善组织多数是小型的草根组织,如社会肌体的毛细血管延伸到各个角落,具有运作灵活、服务贴近民众需求等优势,在社会服务中发挥重要作用。第二,经济领域中有个体户、合伙企业、有限公司等多样化的组织形式,社会领域中的组织形式也必然是多样化的,允许非法人慈善组织的存在符合社会组织的发展规律。第三,小型慈善组织大量存在是客观现实,如果长期不赋予它们合法地位,又无法取缔,将有损法律的权威性。

关于第二个问题,《慈善法(草案)》规定,慈善组织可以采取基金会、社会团体、社会服务机构等社会组织形式。这里的社会服务机构从法律性质上说应该是民办非企业单位。我国社会组织包括社会团体、基金会和民办非企业单位三种形式,这些组织中只要以慈善为宗旨、具有公益性和非营利性,就应该认定为慈善组织,因此,慈善组织也应包括三种类型。综上,从法律责任上看,慈善组织应分为法人型慈善组织和非法人型慈善组织;从表现形式上看,慈善组织分为社会团体、基金会和民办非企业单位。考虑到上述两种分类,中央层面的慈善立法可参考北京对慈善组织的界定,并对法人型和非法人型慈善组织分别设置不同的准入条件,给予不同的优惠政策,实行不同的监管措施。需要指出的是,根据现有法规,只有民办非企业单位有非法人型的,社会团体和基金会都必须具有独立法人资格。考虑到小型慈善组织的多样性,法律应允许非法人型社会团体的存在,即恢复1989年《社会团体登记管理条例》允许非法人社会团体存在的规定。

三、慈善募捐的主体资格

根据现行法律和行政法规,红十字会和公募基金会可以面向公众开展募捐活动。^①实践中,中华慈善总会和地方各级慈善会也可以面向公众开展募捐活动。慈善会开展募捐活动的依据是其章程中有关募捐的条款。例如,中华慈善总会章程把“组织各种形式的募捐活动,为困难群体提供物质扶助和精神抚慰”作为其业务范围之一。慈善会的章程由业务主管单位和登记管理机关批准,因此,慈善会的募捐主体资格可以视为通过主管部门的特许获得。综上,在我国可以开展募捐活动的组织只有红十字会、公募基金会和慈善会。这三类组织都具有官办性质,也就是说,在我国慈善募捐活动被政府垄断了。政府垄断慈善募捐与慈善活动的民间性相冲突。慈善活动的民间性决定了其他慈善组织可以而且应该开展慈善募捐活动。根据传统的法治原则,在私法领域,法无禁止皆自由;在公法领域,法无授权皆禁止。但是,慈善法属于社会法,既具有私法特点,也具有公法特点,很难照搬传统的法治原则。慈善募捐活动具有民间性,有一定的个人意思自治特征,同时具有较强的公益性和社会性,因此,民间慈善组织可以开展募捐活动,但是应当受到严格的法律规制。

我国法律法规明确规定红十字会和公募基金会可以募捐,但是对其他组织或个人开展募捐活动并没有明令禁止,在现实中其他组织甚至个人也常常发起募捐活动,募捐秩序比较混乱,社会质疑声不断。这就为地方立法规制募捐活动提供了较大的空间。综观各地方慈善立法,募捐制度创新可能是其最大亮点。从2010年开始,江苏、宁波、宁夏、长沙先后制定慈善事业促进条例,北京于2013年制定促进慈善事业的政府规章,对哪些社会组织可以开展募捐活动作出明确规定;湖南、广州、上海、汕头先后制定募捐条例,对募捐主体资格、募捐方式、募捐期限、募捐成本、募捐信息公开等作了具体规定,详细比较见下页表2。

^① 《红十字会法》第22条:红十字会为开展救助工作,可以进行募捐活动。《基金会管理条例》第3条:基金会分为面向公众募捐的基金会(以下简称公募基金会)和不得面向公众募捐的基金会(以下简称非公募基金会)。公募基金会按照募捐的地域范围,分为全国性公募基金会和地方性公募基金会。

表2 地方募捐制度比较

	江苏2010	湖南2010	宁波2011	广州2012	上海2012	汕头2014
募捐主体	法定组织;慈善组织;公益性社会团体;公益性非营利事业单位	法定组织;公益性社会团体;公益性非营利事业单位	法定组织;慈善组织;公益性社会团体和事业单位	法定组织;公益性社会团体;民办非企业单位和非营利事业单位	法定组织;公益性社会团体	法定组织;公益性非营利事业单位;3A以上等级的公益性社会团体和公益性民办非企业单位
募捐许可	法定组织、慈善组织可募捐,其他组织要许可	法定组织可募捐,其他组织要许可	法定组织、慈善组织可募捐,其他组织需备案	法定组织需备案,其他组织要许可	募捐方案需向民政部门备案	募捐方案需向民政部门备案
募捐形式	社会募捐;协议募捐;定向募捐;网络募捐;公益信托;冠名基金	媒体劝募;公共场所募捐;两名以上工作人员持证劝募;函件信息募捐;义演、义赛、义卖、义拍	公开募捐;协议募捐;网络募捐;冠名基金;义演、义赛、义卖、义拍	媒体募捐;公共场所募捐;两名以上工作人员持证募捐;函件信息募捐;义演、义赛、义卖	媒体劝募;举行义演、义赛、义拍、义卖等;设置募捐箱	通过媒体发布募捐信息;在公共场所设置募捐箱;寄发募捐函件或者募捐信息;举行义演、义赛、义卖等活动
募捐期限	最长一年,可申请延期	无明确规定	无明确规定	最长三个月,可申请延期	最长一年,可申请延期	最长三个月,可申请延期
募捐成本	无明确规定	无明确规定	无明确规定	国家有规定的依规定,没有规定的,按募捐方案确定的标准列支,但最高不得超过募捐财产的10%,义演、义赛等不超过20%,超过需审批	国家有规定的依规定,没有规定的,按募捐方案确定的标准列支	国家有规定的依规定,没有规定的按募捐方案确定的标准列支,但最高不得超过募捐财产的6%;捐赠人与募捐组织对工作成本有特别约定的,依照其约定

注:本表根据地方慈善立法整理而成,其中法定组织是指红十字会、公募基金会和慈善会。

关于募捐主体,地方立法主要涉及两个问题:一是募捐主体资格;二是募捐许可。关于募捐主体资格,宁夏限制最为严格,北京次之。宁夏规定除红十字会、公募基金会、慈善会外(以下简称法定组织),任何单位和个人不得以慈善名义面向社会开展募捐活动。北京规定,无募捐资格的组织可与公募基金会联合开展募捐活动,联合募捐活动应当以公募基金会的名义进行。汕头对募捐主体的限制最为宽松,广州次之。根据《汕头经济特区募捐条例》,法定组织、公益性非营利事业单位、3A以上等级的公益性社会团体和公益性民办非企业单位可以开展募捐活动。笔者认为,慈善募捐由官方垄断固然不合理,但是募捐主体的范围也不是越大越好。中央层面慈善立法可参考汕头和广州的规定,赋予公益性非营利性的社会团体和民办非企业单位募捐主体资格,但应排除非营利事业单位。根据《事业单位登记管理暂行条例》,事业单位是指国家为了社会公益目的,由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办的,从事教育、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。可见,非营利事业单位代表或代替国家提供公益服务,所需经费由政府财政予以保障,其与利用民间资源提供公益服务的慈善组织有显著区别。

关于募捐活动要不要行政许可,各地规范迥异。在江苏,法定组织和慈善组织可以开展募捐活动,公益性社会团体和非营利事业单位开展募捐活动需要取得行政许可,湖南也有类似规定。在宁波,公益性社会团体和非营利事业单位开展募捐活动只需要备案,而上海和汕头则要求各类募捐组织将募捐方案向民政部门备案。广州市采取备案和许可相结合的募捐制度,即法定组织开展募捐活动需要向民政部门备案,为扶贫济困等目的而设立的公益性社会团体、民办非企业单位和非营利事业单位开展募捐活动需要获得民政部门许可。

《慈善法(草案)》允许慈善组织公开募捐,但是设置了两年的过渡期,并要求慈善组织取得公开募捐资格证书。放松对公开募捐的管制也许是《慈善法(草案)》的最大亮点,但是与地方立法相比还略显保守。笔者认为,汕头的募捐制度值得借鉴。首先,只有法人型慈善组织才有资格开展公开募捐活动。之所以排除非法人型慈善组织,是因为这类组织不能独立承担民事责任,而且其治理能力和服务能力有限,难以独立开展募捐活动。其次,法人型慈善组织不论是公办的还是民办的,也不论是社会团体还是民办非企业单位,开展慈善募捐活动应当向民政部门备案。之所以不用行政许可,理由有三:第一,行政许可一般附有有效期限,募捐组织要保持募捐资格就需要周期性申请,这对募捐组织和行政机关而言都是负担。在政府简政放权、转变职能的背景下,能不设行政许可的应尽量不设。第二,根据《行政许可法》,对于依法可以设定行政许可的事项,行政机关采用事后监督等其他行政管理方式能够解决的,也可以不设行政许可。第三,行政许可具有事前控制的特点,而备案是募捐组织的程序性义务,具有事中和事后监督的特点。通过备案,行政机关将募捐活动相关信息予以公示,使募捐活动处于公众和主管部门的监督之下,因此备案的监督效果更好。

四、慈善事业税收优惠

税收优惠是促进慈善事业发展的关键环节,也是对慈善组织进行监管的重要手段。但是在我国,地方很难通过税收优惠来调节慈善活动。根据《立法法》,税种的设立、税率的确定和税收征收管理等税收基本制度只能制定法律。换句话说,地方立法对税收制度无权染指。因此,我国地方慈善立法在涉及税收优惠时,都做了“按照国家规定享受税收优惠”的规定,唯一的立法空间就是要求税务部门简化办事程序,依法及时办理有关减免税手续。《慈善法(草案)》对慈善组织、捐赠人、受益人享受税收优惠作了原则规定,具体内容有待税法进一步细化。

我国慈善事业税收优惠政策主要包括两个层面:一是慈善组织享受税收优惠,即慈善组织的免税地位。二是自然人、法人或者其他组织进行慈善捐赠后享受税收优惠。慈善组织享受税收优惠涉及两个问题,即慈善组织的免税条件和免税收入。《企业所得税法实施条例》第84条和第85条分别对免税条件和免税收入作了规定,而财政部、国家税务总局《关于非营利组织免税资格认定管理有关问题的通知》(财税[2014]13号)和《关于非营利组织企业所得税免税收入问题的通知》(财税[2009]122号)分别对免税条件和免税收入作了限缩性规定,详见下页表3。不难发现,慈善组织的免税条件比较苛刻,免税收入的范围也很窄。

从法律角度看,财税[2009]122号文和财税[2014]13号文可能存在两个问题:第一,制定主体的适格性。《企业所得税法实施条例》第84条第2款规定,非营利组织的认定管理办法由国务院财政、税务主管部门会同国务院有关部门制定。但是上述两份文件并不是由财政部、国家税务总局会同国务院有关部门制定。第二,文件内容的合法性。根据《企业所得税法实施条例》第85条,非营利组织从事营利性活动取得的收入一般不能免征企业所得税,但是财政部和国家税务总局可以规定部分营利性收入免征企业所得税。在上述两个文件中,财政部和国家税务总局不但没有规定哪些

营利性收入可以免征企业所得税,而且对非营利组织的免费收入作了严苛的限制,把政府购买服务收入都排除在免税收入之外。

表3 财政部和国家税务总局对非营利组织免税条件和免税收入的限缩性解释

	企业所得税法实施条例	财政部国家税务总局
免税条件	第84条: 1.依法成立; 2.从事公益性或者非营利性活动; 3.取得的收入除合理支出外全部用于公益或非营利事业; 4.财产及其孳息不用于分配; 5.注销后的剩余财产用于公益或非营利目的; 6.投入人对该组织的财产不保留或享有任何财产权利; 7.工作人员工资福利开支控制在规定的比例内,不变相分配该组织的财产	财税[2014]13号: 1.依法成立; 2.从事公益性或者非营利性活动; 3.取得的收入除合理支出外全部用于公益或非营利事业; 4.财产及其孳息不用于分配,但不包括合理的工资薪金支出; 5.注销后的剩余财产用于公益或非营利目的; 6.政府以外的投入人对该组织的财产不保留或享有任何财产权利; 7.工作人员工资福利开支控制在规定的比例内,不变相分配该组织的财产,其中:工作人员平均工资薪金水平不得超过上年度税务登记所在地人均工资水平的两倍,工作人员福利按照国家有关规定执行; 8.申请前年度的检查结论为“合格”; 9.应纳税收入和免税收入分别核算
免税收入	第85条: 企业所得税法第二十六条第(四)项所称符合条件的非营利组织的收入,不包括非营利组织从事营利性活动取得的收入,但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外	财税[2009]122号: 1.接受其他单位或者个人捐赠的收入; 2.政府补助收入,但不包括因政府购买服务取得的收入; 3.按照省级以上民政、财政部门规定收取的会费; 4.不征税收入和免税收入孳生的银行存款利息收入; 5.财政部、国家税务总局规定的其他收入

我国慈善组织税收优惠除了免税条件苛刻、免税收入范围很窄之外,免税的税种也主要是所得税。流转税、财产税、行为税的税收优惠虽有涉及,但非常有限。^①与发达国家以直接税为主不同,我国是间接税大国,增值税、消费税、营业税的税收比重约占整体税收收入的大约2/3强。^②因此,涉及慈善捐赠的流转税减免应当予以重视。

慈善捐赠税收优惠也涉及两个问题。第一,捐赠人享受税收优惠的额度。《个人所得税法》第24条规定,捐赠额未超过纳税义务人申报的应纳税所得额30%的部分,可以从其应纳税所得额中扣除。《企业所得税法实施条例》第53条规定,企业发生的公益性捐赠支出,不超过年度利润总额12%的部分,准予扣除。第二,捐赠人的捐赠方式。捐赠人必须通过“规定的组织”向“规定的公益事业”捐赠才能享受税收优惠。所谓“规定的组织”包括县级或县级以上人民政府及其组成部门和直属机构、符合条件的基金会和慈善组织等公益性社会团体^③(不包括民办非企业单位)。这里所

① 郭佩霞:《推动慈善捐赠的税收激励与政策完善》,《税收经济研究》2014年第2期。

② 孟庆瑜、师璇:《慈善捐赠中的税收立法问题研究》,《河北学刊》2008年第6期。

③ 具体条件详见财政部、国家税务总局、民政部《关于公益性捐赠税前扣除有关问题的通知》(财税[2008]160号)和《关于公益性捐赠税前扣除有关问题的补充通知》(财税[2010]45号)。

说的“条件”虽然很多,但主要体现合法性(依法成立)、规范性(财务制度健全、年检合格或评估3A以上等)和非营利性(非营利宗旨、禁止分配等)。所谓“规定的公益事业”是指《公益事业捐赠法》第3条规定的公益事业范围。

与发达国家相比,我国慈善捐赠税前扣除比例偏低。例如,美国国内税收法令规定,企业慈善捐赠税前扣除额不得超过调整后总收入的10%,向公共慈善组织捐赠的个人税前扣除额一般不得超过调整后总收入50%,捐赠给私人基金会,则个人税前扣除额一般不得超过调整后总收入的30%,超额捐赠可以递延到下一年度予以扣除,但递延期限不得超过5个纳税年度。^①德国也实行超额捐赠递延扣除制度。^②笔者认为,我国慈善捐赠税前扣除比例虽然低于发达国家,但是比较符合我国经济发展水平;为了鼓励慈善捐赠,我国可引入超额捐赠递延扣除制度,递延期限可低于发达国家,如美国是5年,德国是7年,我国可以考虑3年。

关于捐赠方式,根据财政部等部门文件,捐赠人只有通过县级以上人民政府及其组成部门、获得公益性捐赠税前扣除资格的基金会和公益性社会团体发生的捐赠才能享受税前扣除待遇。这一规定排除了民办非企业单位获得公益性捐赠税前扣除资格的可能,极大地阻碍了公益性民办非企业单位获得社会捐赠的渠道。另需指出,《国务院关于取消非行政许可审批事项的决定》(国发[2015]27号)取消了公益性捐赠税前扣除资格确认非行政许可审批。这是否意味着捐赠人向任何公益组织捐款,都可以享受税前扣除呢?2015年12月,财政部等部门发布税前扣除资格新政(具体见财税[2015]141号文),对这一问题给予否定回答。根据财税[2015]141号文,社会组织报送申请材料的环节予以取消,对申请设立的社会组织,由民政部门在注册环节会同财政、税务部门,联合确认其公益性捐赠税前扣除资格。对已经依法运行的社会组织,由财政、税务、民政部门结合其公益活动情况和年度检查、评估等情况,联合确认其公益性捐赠税前扣除资格。税前扣除资格新政虽然创新性有限,但是对慈善事业的发展无疑具有重要的促进作用。

五、慈善组织的管理和监督

众所周知,我国社会组织管理一直存在“重准入、轻管理”的问题。降低准入门槛是改革社会组织管理体制的必然趋势,加强过程和结果管理也是社会组织管理的内在要求,“宽进严管”将成为社会组织管理的新常态。关于慈善组织的管理和监督,江苏、宁波、宁夏、长沙、北京的慈善立法均有规定,但并没有设立专章,湖南、上海、汕头的募捐条例则设立专章对募捐组织的行为进行监管,上海还把信息公开设立专章,突出信息公开的监督作用。《慈善法(草案)》对信息公开和监督管理分别设立专章体现了强化监管的立法思路。慈善组织与一般的社会组织不同,其公益使命和价值观使公众和媒体对其行为非常敏感,一旦行为不端、管理不善,将亵渎公众善心,损害公益事业,败坏社会风气。因此,慈善立法有必要对慈善组织建立一个更加严格的立体的管理和监督体系。参考地方慈善立法经验,我国慈善法可以从以下几个方面构建慈善组织的管理和监督体系。

第一,信息公开。赋予慈善组织信息公开义务,明确信息公开的内容、方式和不公开的法律后果。原则上慈善组织的基本信息、慈善活动及相关信息都应该及时公开,捐赠人要求不予披露的特定信息、涉及个人隐私和国家秘密的信息除外。一般来说,信息公开的内容包括但不限于:慈善组织章程;法定代表人、理事会、监事会和办事机构的基本情况;年度工作报告、财务报告和审计报

① 褚莹:《美国私有慈善基金会法律制度》,北京:知识产权出版社2012年版,第100-101页。

② 桂世勋:《关于完善中国慈善事业政策法规的思考》,《江南大学学报》(人文社科版)2007年第1期。

告;募捐方案和募捐结果公告;接受捐赠的明细表、捐赠财产的管理和使用情况;工作人员工资和办公费用开支情况,其中高级管理人员的薪酬应单独列出。关于信息公开的方式,地方慈善立法有不同规定,笔者倾向于由民政部门建立统一的慈善信息平台,建立慈善组织信用信息管理制度,接受咨询、投诉、举报,为社会公众免费提供信息服务。慈善组织不履行信息公开义务,或公开虚假信息,主管部门应予以警告,责令改正,对其负责人和直接责任人处以罚款,将违法情况记入信用档案;情节严重的,可责令其停业整顿,直至撤销登记。

第二,主管部门监管。对慈善组织的监管涉及民政、财政、税务、审计等多个部门。民政部门的监管职责有:对慈善组织开展募捐活动实施备案;对慈善组织实施年度检查;建立统一的慈善组织网络服务平台,定期向社会公布慈善组织的发展状况;建立慈善组织信用信息管理制度,接受咨询、投诉、举报;指导、监督慈善组织建立、健全、落实内部管理制度;每年选择一定数量的慈善组织,委托专业机构对慈善组织的项目运作、财务收支、资产经营情况等进行独立审计,并将审计结果向社会公布;对慈善组织违法行为给予行政处罚。财政部门依法对慈善组织会计事务和公益事业捐赠票据使用情况进行监督。财政部门、税务部门会同民政部门对慈善组织的税收优惠地位和公益性捐赠税前扣除资格定期进行审核认定,并将认定结果向社会公告;审计机关依法独立对慈善组织财产的管理和使用情况进行审计,并向社会公布审计结果。

第三,行业自律。慈善组织可以依法成立行业组织。行业组织承担的职能有:强化章程意识,帮助慈善组织制定规范的章程,明确章程在慈善组织活动中的基本准则地位,督促慈善组织在章程规定的范围内独立开展活动;制定行业规范,开展行业自律与诚信建设,建立和完善财务风险管理、信息披露、服务承诺等管理制度。通过资金支持、专业培训、能力辅导等手段提高慈善组织内部治理能力、公共关系能力、筹集资源能力、提供服务能力。开展职业培训、年度评估、等级认定和慈善组织孵化等工作。行业组织可以聘请具有专业知识的市民担任慈善监督员,对慈善组织进行监督。

第四,社会监督。任何组织和个人有权就慈善组织的违法行为或违反章程的行为进行投诉或举报,新闻媒体应加强对慈善活动的监督。民政部门在接到投诉、举报或新闻媒体提供的线索后,应当及时核实有关情况,若有证据证明慈善组织存在违法或违反章程的行为,应当启动调查程序,并按照行政处罚程序及时处理。核实、调查和处理的结果应当向投诉人或举报人反馈。

第五,捐赠人监督。《公益事业捐赠法》规定了捐赠人享有自主决定权、捐赠财产使用的知情权等,但是这些权利缺乏程序保障。地方立法在这方面有所改进。捐赠人有权向慈善组织查询其捐赠财产的使用情况,湖南规定在15个工作日内、上海规定在10个工作日内、广州规定在20日内,慈善组织应当予以答复。捐赠人对募捐财产使用情况有异议的,可以向募捐组织核实;经核实仍有争议的,上海规定捐赠人可以提请民政部门核查,湖南、广州、汕头则规定捐赠人可以提请民政部门核查,也可以依法向人民法院起诉。笔者认为,慈善组织对捐赠人查询财产使用情况的答复在10个工作日内比较合适;对捐赠数额较大(汕头规定10万元以上)的捐赠人,募捐组织应当主动向捐赠人通报其捐赠财产的使用情况;对募捐财产使用情况有异议的,捐赠人应该具有起诉权。《基金会管理条例》第39条规定:基金会违反捐赠协议使用捐赠财产的,捐赠人有权要求基金会遵守捐赠协议或者向人民法院申请撤销捐赠行为、解除捐赠协议。《合同法》第192条规定,受赠人不履行赠与合同约定的义务,赠与人可以撤销赠与。建议慈善法应赋予捐赠人撤销权,但考虑到受益人的利益,捐赠人撤销捐赠的,不影响善意受益人已经取得的捐赠款物。

六、结 语

现代慈善事业具有民间性、志愿性、公益性和非营利性等特点,而且在互联网时代将呈现更加复杂的特点。我国慈善事业正在从传统慈善向现代慈善转型,慈善立法应当适应慈善事业转型的需要,必须体现慈善事业的本质特征,必须回应慈善事业发展中出现的突出问题。近年来,我国部分省市相继颁布慈善事业促进条例或募捐条例可以视为地方对慈善事业转型的法律回应。从结构上看,地方慈善事业促进条例基本架构相似,大体包括总则、慈善组织、捐赠和募捐、救助和服务、扶持和奖励、法律责任等,但是各地慈善立法也有自己的特点。江苏把慈善文化建设单独列章,并把每年11月第一个星期设为“江苏慈善周”。宁夏试图把慈善事业和经济发展结合起来,将“鼓励发展社会慈善企业”单独列章,对社会慈善企业认定范围作了原则规定,开创了国内地方慈善立法的先例。宁波比较重视奖励和扶持措施,设立“宁波慈善奖”等奖项。很明显,地方试图进行慈善立法创新,而且实际上在慈善募捐、慈善文化、社会企业、监督管理等方面确实有所创新,但是囿于立法权限,地方在慈善组织准入、税收优惠等关键制度上无能为力。同时,各地慈善立法在一些具体措施上存在差异,而且多数地方没有颁布慈善立法,也不利于慈善事业的协调发展。因此,尽快制定统一的慈善法对保障和促进慈善事业的健康发展尤为迫切和必要。制定统一的慈善法应当坚持慈善法为社会法的基本定位,坚持改革创新、培育扶持和宽进严管的基本原则,既要参考和借鉴国外的慈善立法经验,也要充分利用本土资源特别是地方立法资源,积极回应慈善事业的现实需求,切实解决慈善组织准入、服务、募捐、财产保值增值、税收优惠、监督管理等方面的突出问题,为慈善事业健康发展提供法律保障。

A Study of the Problems of China's Charity Legislation: An Analysis of Local Charity Legislation

Xu Daowen

Abstract: The charity causes in China are changing from their traditional form to their modern manifestation, and charity legislation should cater to the need of this change. In recent years, some provinces in China have promulgated regulations to promote charity donations, a practice which can be taken as a legal response to the transformation of charity causes. It is true that local legislation has been innovative in the process of raising funds, cultivating charity culture, promoting business's sense of social responsibility, and supervising charity activities. However, local legislation proves to be impotent because of its limitation in regulating the access of charity organizations and tax incentives. As a result, it is extremely crucial and urgent to establish a unified charity law to promote and protect the development of charity endeavors. The making of a unified charity law should be innovative, should cultivate charity endeavors, and should both lower the threshold for charity organizations and enhance the supervision over the organizations. The making of this law should learn from the experience of other countries' making of the same law, and make the best out of local legislative resources. It should actively respond to the needs of charity causes and offer legal protection to the development of China's charity endeavors.

Key Words: Charity Legislation; Charity Activities; Charity Organizations; Charity Donations

【责任编辑:张栋豪】