

公益基金会的收支结构与信息披露

朝黎明(副教授)

(内蒙古财经大学会计学院, 呼和浩特 010070)

【摘要】 本文通过分析基金会中心网50家基金会的财务数据,发现我国基金会收支结构总体情况较为合理,基金会的财务透明度也有所提高。但是,所报数据中仍存在一些逻辑混乱或解释不清的内容,如分类项目支出合计与支出总额不符、冲销巨额管理费用未说明理由、报表间收入数据相互矛盾、全职员工的工资薪金为零等。此外,基金会所披露的项目执行情况与收支信息之间缺乏联系,捐赠者仍然无法得知所捐款物的用途及金额,基金会信息披露的内容与方式仍有待进一步完善。

【关键词】 基金会中心网; 基金会; 信息披露; 财务透明度

一、研究背景

基金会是指利用自然人、法人或者其他组织捐赠的财产,以从事公益事业为目的,按照《基金会管理条例》的规定成立的非营利性法人。基金会的资金来源和服务对象要求其财务信息必须公开,信息不够透明会严重损害基金会的公信力。然而目前我国基金会普遍存在信息透明度不高的问题,影响了其公信力。近年来的一系列事件加剧了基金会的信任危机,例如2011年的郭美美事件、河南宋庆龄基金会事件、中华慈善总会捐款换票据事件以及2014年海南风灾送棉被事件等。

为规范管理,我国相继颁布相关法规,不断建立和完善信息公开制度。《基金会管理条例》第三十六条规定了年度工作报告制度(当于每年3月31日前向登记管理机关报送上一年度工作报告,接受年度检查;年度工作报告在报送登记管理机关前应当经业务主管单位审查同意;年度工作报告应当包括:财务会计报告、注册会计师审计报告,开展募捐、接受捐赠、提供资助等活动的情况以及人员和机构的变动情况等)。

我国虽然针对基金会出台了《基金会信息公开办法》,但并没有建立一套完整的机制来规范其信息披露。2011年12月16日,民政部发布《公益慈善捐助信息公开指引》,但指引本身并不具备强制性,其可执行程度也让人担忧。

2012年6月28日基金会中心网(CFC)开通,开创了一条新的信息披露渠道。但是,基金会网站的成立和基金会已公布的数据能否满足广大民众的需求呢?它能否提高公众对基金会的信任度呢?这个问题直接与基金会网站所公布数据的质量相关。

目前,学界对公益基金会的研究主要集中在信息披

露内容、法律权限、财务监督机制等方面。本文剖析基金会网站上的财务与其他数据,并据此揭示基金会网站的信息披露情况。

二、公益基金会信息披露研究现状

国内非政府组织起步较晚,基金会信息披露方面的研究主要集中在公益基金会信息失灵的成因、信息披露内容,以及信息披露监督机制和评价体系建设等几个方面。

1. 基金会信息失灵的成因。公益组织的财务资源具有“公益产权”的属性,公益产权是一种社会所有的虚拟产权或不完全产权。公益组织财务资源的公益产权性质导致事实上的“所有者缺位”或“监督主体缺位”。公益组织财务责任的先天缺失易导致公益组织的筹资及运营目标异化,贪污、挪用公益资金或捐赠物款以及私分组织盈利等财务腐败事件的发生。

捐赠人“家长”意志所指定的服务对象与所既定的救济或服务对象存在偏差导致志愿失灵现象(萨拉蒙,1993)。利益驱动、道德失控、官员腐败的浸染导致非营利界出现了多种形式的失灵现象,应该从立法、信息管理、道德机制等方面入手进行治理。

刘子怡选取696家基金会的截面数据,通过实证分析得出,收益分配、财务收支与资本运作是影响我国公益基金会财务透明度的主要因素,相对而言,收益分配的影响程度更大,财务收支与资本运作的均衡发展使基金会的财务透明度趋于良好。

李静(2006)对我国非营利组织信息需求与供给之间存在缺口的原因进行了深入剖析,同时也对我国非营利组织会计信息披露的制约因素进行了必要的探讨。

2. 信息披露内容。里贾纳·E·赫茨琳杰(2000)指出,

应要求非营利组织及其管理机构向大众披露、分析、发布信息,同时对不遵守相关规定的组织进行惩罚。她强调,非营利组织应该增加披露量化的非财务性信息,以便衡量这些组织的效率。

黄震(2010)提出基金会信息公开应覆盖基金会的全部内容,包括基金会接受捐赠、基金会对外投资、基金会项目运作、基金会内部管理和基金会研究成果等等。

徐莉萍等(2013)将反映社会责任的财务信息划分为向上社会责任、向下社会责任、社会责任履行成本、资产风险与收益四个信息模块,并分别四个模块对财务信息披露的具体指标内容进行设计,最终达到全体利益相关者能利用披露的财务信息评价公益组织社会责任履行状况的目的。

基金会等民间组织必须建立内部自律机制和外部竞争机制,加快制定针对非营利组织特殊业务的会计及审计准则,细化非营利组织信息披露的内容。

3. 信息披露监督与评价体系。非营利组织应该建立信息披露制度和相应的惩戒制度,完善非营利组织的管理体制,形成以政府为主导的多元化筹资体系,完善自律与他律相结合的道德约束机制。孙芳城(2006)认为非营利组织的信息披露模式应该以绩效评价作为导向。

陈岳堂(2000)对非营利基金会的信息披露进行了深入的研究,构建了一个比较完善的非营利基金会信息披露质量评价理论体系和指标体系。

李晓燕(2012)从公众满意的视角,提出量表的初始条目,然后通过探索性分析和验证性因素分析得出6个维度、30个条目的信息公开公众满意度量表,经过验证,量表具有良好的信度和效度。应建立政府法律和规章制度建设、社会中介审计监督和公众舆论监督三重监督体系。

颜克高(2010)对我国基金会信息公开监管制度的内部和外部适应性进行分析,发现:在内部适应性方面,基金会信息公开监管制度的整体配置具有合理性,但在信息公开的内容要求方面,相关制度安排之间呈现不一致性,制度安排中缺乏必要的救济机制,部分规定的操作性有待加强。在外部适应性方面,基金会信息公开监管制度中应该增加基金会向税务机关进行信息公开的安排,并且随着技术(特别是信息技术与会计技术)的进步,基金会信息公开监管制度可以对指定的媒体、基金会信息公开的时间、信息公开的方式、信息传递等行为规范作出适应性调整。为真正满足利益相关者的需求,基金会信息公开监管制度应该对基金会的注册会计师审计报告以及基金会登记管理机关复审报告的公开作出安排。

本文在CFC所公布的近4000多家基金会中按行业类别随机选取50家基金会(其中既包括公募基金会,也包括非公募基金会),并以这些基金会2012年财务状况表与

业务活动表中数据为依据,分析基金会收入和支出内容及其结构,旨在了解我国当前基金会财务状况与信息披露情况。

三、CFC信息披露概况

1. 基金会分布状况。至2014年11月4日止,在CFC上公布信息的基金会数量已达4041家,其中公募基金会1475家、非公募基金会2566家。我国基金会地域和行业分布显著不均衡,以基金会数量为标准,将基金会的区域和行业分布表述如下表所示。

基金会分布状况

基金会数量(家)	省份分布	行业分布
1~50	西藏、江西、广西、贵州、青海、新疆、重庆	动物保护、法律实施、国际事务、公民权利与人权、志愿服务、体育、侨务、心理健康、少数民族、公益事业发展
51~100	天津、河北、山西、辽宁、吉林、黑龙江、安徽、湖北、海南、云南、陕西、甘肃、宁夏	就业、创业、三农、妇女、社区发展
101~200	福建、湖南、上海、四川、河南、内蒙古、山东	艺术、环境、卫生保健、安全救灾、青少年、儿童、老年人、公共服务、残疾、扶贫助困、公共安全、见义勇为
200以上	广东、江苏、北京、浙江	教育、文化、医疗救助、科学研究

基金会在全国的地域分布不均衡,广东省共有536家基金会,是目前基金会数量最多的省份;其次分别是北京472家基金会、江苏478家基金会、浙江364家基金会;基金会数量最少省份为西藏,只有14家。总体来讲,东部地区基金会数量明显多于中西部地区。

CFC将基金会按行业分为文化、教育、环境、艺术、动物保护、卫生保健、医疗救助、法律实施、就业、创业、三农、安全救灾、青少年、妇女、儿童、老年人、公共服务等32个行业。教育类公募基金会数量最多,达到1656家。另外,科学研究基金会322家、文化类基金会312家、医疗救助基金会305家、青少年基金会137家等等。公民权利与人权基金会的数量最少,只有2家。

2. 信息检索方式。CFC“数据在线”栏中包括基金会基本信息、财务信息、项目信息、项目执行机构、项目动态等分类信息。其中财务信息主要提供财务基本状况、接受捐款情况、公益支出、资产负债表和业务活动表等五类信息。

在CFC上,通过基金会的名称、分类(分别32个行业)、范围(全国或地方)、省份、类型(公募和非公募)等不同的检索条件可以找到所需的基金会。某些基金会从事多个行业,如中国光华科技基金会从事文化、教育、三农、

扶贫救困、科学研究、公益事业发展等六大行业,按其中的任意一个行业搜索都能够找到该基金会。

这种检索方式既简单又直接,但是也会导致按行业检索的基金会数量合计大于基金会总数量的问题,也即基金会被重复检索。例如文化和教育属于不同行业分类,我们用“全国、教育、公募”三个主要条件能够搜索到中国残疾人福利基金会;用“全国、文化、公募”三个关键词同样可以搜索到中国残疾人福利基金会。这说明中国残疾人福利基金会既属于文化类的基金会,也属于教育类的基金会。与其类似,北京妇女儿童发展基金会既属于儿童类的基金会,也属于妇女类的基金会。爱佑慈善基金会(原名“爱佑华夏慈善基金会”)可以通过“全国、非公募、就业”三个检索条件找到,选择“全国、非公募、医疗”三个检索条件时同样可出现爱佑慈善基金会,此种情况在其他基金会搜索结果中也出现多起,在此不一一列举。

四、基金会收入来源与收入结构

CFC所公布的财务状况表中将基金会收入分为捐赠收入(分为来自国内自然人捐赠收入、来自国内机构和组织捐赠收入、来自国外自然人捐赠收入、来自国外机构和组织捐赠收入等四类明细列示)、投资收入、政府补助收入、服务收入、其他收入等五类。

业务活动表将收入分为捐赠收入、会费收入、提供服务收入、商品销售收入、政府补助收入和投资收入、其他收入等七类。以下按照财务状况表中的五类收入分别分析基金会收入比例和内容。

1. 捐赠收入。在50家基金会中,有27家基金会90%以上的收入来自于捐赠收入,其中深圳壹基金公益基金会的所有收入均来自于捐赠收入。但是与其相反,李四光地质科学奖基金会(全国性非公募)、上海市青少年发展基金会(地方性公募)、福建省厦门湾红树林湿地自然保护区基金会(地方性非公募)、中国保护消费者基金会(全国性公募)、天诺慈善基金会(全国性非公募)等5家基金会的捐赠收入却为0。此外,作为全国性公募基金会的中国博士后科学基金会的捐赠收入仅为0.000 2%,其收入的98.48%为政府补助收入。

2. 投资收入。在50家基金会中,拥有投资收益的基金会只有15家,而其余35家均没有投资收入。李四光地质科学奖基金会投资收入占总收入的88%,天诺慈善基金会投资收入占到了总收入的72%,以上两家基金会收入总额中投资收益贡献较大。较为特殊的是上海市人口福利基金会,2012年度投资收益为-646 725.52元,即产生了较高的投资损失。由于投资亏损,所以上海市人口福利基金会的捐赠收入占总收入的比重高达114%,投资收入占到了总收入的-15%。除了上述三家基金会之外,其余12家基金会的投资收入占总收入的比重基本上低于10%。

3. 政府补助收入。所选取的50家基金会中,仅有14

家基金会获得了政府补助收入,中国博士后科学基金会98.48%的收入来自于政府补助,中国法律援助基金会、河北省青年就业创业基金会、中国教育发展基金会等三家基金会的70%以上收入也均来自于政府补助。其他11家基金会政府补助收入数额较少,在总收入中所占比重不足10%。

4. 服务收入。50家基金会中只有3家基金会拥有服务收入,中国保护消费者基金会收入总额中67%来自于服务收入,内蒙古草原文化保护发展基金会46.32%的收入来自于服务收入,中国博士后科学基金会1.15%的收入来自于服务收入。

5. 其他收入。较为特殊的是,上海市青少年发展基金会和福建省厦门湾红树林湿地自然保护区基金会100%的收入均来自于其他收入。除此之外,山西省振兴京剧基金会、重庆市法律援助基金会、中国保护消费者基金会、天诺慈善基金会等4家基金会总收入中20%~30%的收入属于其他收入。其余44家基金会其他收入比重一般低于15%。

五、基金会支出内容与支出结构

CFC中财务基本状况表和公益支出表均将年度总支出划分为公益事业支出、工作人员福利待遇支出、行政办公支出等三项。而在业务活动表中,费用被详细划分为业务活动成本、管理费用、筹资费用、其他费用等四项。即业务活动表和财务基本状况表中费用的归集口径存在差异,本文主要分析财务状况表中的三类支出及其结构问题。

1. 公益事业支出。所选择的50家基金会中有40家基金会的公益事业支出达到了年度总支出的90%以上,中国移动慈善基金会公益事业支出在年度总支出中的比重则高达99.97%。四川省大熊猫保护基金会2012年11月27日成立,成立当年的总支出为0。

南安市芙蓉基金会是1991年12月31日成立的从事教育、文化、公共服务的非公募基金会,与其他基金会相比,南安市芙蓉基金会公益事业支出在总支出中所占的比重较低,2012年度为59%、2011年度为66%、2010年度为75%、2009年度为64%。

2. 人员福利待遇与行政办公支出。在50家基金会中,福建省厦门湾红树林湿地自然保护区基金会的人员福利待遇与行政办公支出在总支出中所占比重为17%,它超出了《基金会管理条例》公布的10%的明线检验标准。江苏现代农民创业基金会是2012年5月成立的,当年总支出4 719元均为行政办公支出。其他48家基金会人员福利待遇与行政办公支出在总支出中所占比重均低于10%。

值得一提的是,上海市青少年发展基金会(全职员工数量为6人,下同)、河南省常香玉基金会(2人)、四川省大熊猫保护基金会(1人)、爱佑慈善基金会(12人)、河北省

青年就业创业基金会(1人)、营口市鲅鱼圈区慈善基金会(10人)、中国移动慈善基金会(7人)、北京中国政法大学教育基金会(5人)、河北慈氏基金会(3人)等9家基金会工作人员福利待遇支出为0。这些基金会中少则1人,多则12人的全职员工难道都是无偿劳动?如果这些人的收入来源于其他渠道,应该作信息披露。

3. 支出数据勾稽关系不清。更为重要的是,我们所观察的50家基金会中深圳壹基金公益基金会、北京大学教育基金会和中国西部人才开发基金会等3家基金会有关支出数据存在数据勾稽关系不清的现象。

(1)费用明细合计与支出总额不符。深圳壹基金公益基金会2012年度公布的全年支出总额为65 684 251.47元,其中用于公益事业的支出为63 073 676.34元、工作人员福利待遇支出为4 958 402.06元、行政办公支出为818 569.23元,三项合计为68 850 647.63元,三项支出合计数超出了所公布的全年支出总额3 166 396.16元。深圳壹基金公益基金会2012年度业务活动表中当年的筹资费用为-16 744.64元,即使把该项负支出考虑在内,此差异也仍然存在。这是一种笔误还是由其他什么原因引起?我们在基金会公布的财务数据中无法得知其真实原因。

(2)冲销巨额管理费用,但未说明理由。北京大学教育基金会2012年度公布的全年支出总额为234 408 740.17元,其中用于公益事业的支出为259 211 412.73元、工作人员福利待遇支出2 642 934.17元、行政办公支出为5 485 812.86元,三项支出合计为267 340 159.76元。全年支出总额与三项支出合计数相差32 931 419.59元。北京大学教育基金会2012年度管理费用为-24 965 434.61元、筹资费用为-37 237.95元,两项冲销费用合计约2 500万元。如果从三项费用合计中扣除冲销的管理费用和筹资费用,仍然有800万元的费用差异。我们通过阅读其财务数据无法找到产生差异的合理原因,也无法得知冲销巨额管理费用和筹资费用的具体原因和内容。

中国西部人才开发基金会2012年度公布的全年支出总额为18 059 102.42元,其中用于公益事业的支出为17 459 690.12元、工作人员福利待遇支出为725 898.16元、行政办公支出为219 109.06元,三项支出合计为18 404 697.34元,这三项支出的合计数超出了所公布的全年支出总额345 594.92元。并且,其业务活动表中也没有冲销费用的项目,那么这个超出总额的具体开支又是如何形成的呢?

六、小结

1. 收入信息披露。我国基金会收入主要来自于捐赠收入,但也有个别基金会无捐赠收入或者捐赠收入比重过低。这说明我国基金会收入结构基本合理,但也有极少数基金会存在募捐能力较差的问题。

除捐赠收入之外,多数基金会都有数额不均匀、比重

较低的其他收入。只有近1/3的基金会才拥有投资收入、服务收入或政府补助收入等,并且这些收入在总收入中所占的比重普遍较低。有适当的服务收入和投资收入,有助于保持基金会的自我增值能力,但是投资收入比重过高也会导致基金会存在资金运营的风险。这里值得一提的是,李四光地质科学奖基金会和天诺慈善基金会投资收入占到了总收入的70%以上,这说明该基金会的资金运作风险也是相当高的。能够获得政府补助收入的主要是教育、科学、法律类基金会。

通过CFC公布财务信息的举措对我国基金会的发展有着重大意义,它有助于提高基金会的财务透明度。通过该平台我们看到了多数基金会规范的资金运作方式和透明的财务数据,但也发现了个别基金会财务数据前后存在矛盾的问题。

上海市青少年发展基金会属于文化类地方性公募基金会,它所公布的收入和支出相关数据相互不一致的现象较为突出。2012年财务基本状况表中,收入总额为2 409 005.78元,其中捐赠收入为18 283 135.18元,全部来自于国内自然人的捐赠,投资收入、政府补助收入和服务收入均为0。接受捐款情况表中,来自境内自然人的捐赠金额也是18 283 135.18元,但是公开募捐情况表和业务活动表中各项捐赠收入均显示为0,本年度收入仅来自于非限定性其他收入2 409 005.78元,报表间收入来源方面的数据有较大的出入。

2. 支出信息披露。我国基金会支出结构基本符合《基金会管理条例》的要求,公布的公益事业支出在总支出中所占比重一般高于90%,基金会工作人员工资福利和行政办公支出也基本低于当年总支出的10%。但是,在50家基金会中,具有一定数量的全职职工的9家基金会的人员福利待遇均为0,这似乎与常理有所不符,并且在基金会所披露的数据中也并没有给予相应说明。

另外,上海市青少年发展基金会2012年财务基本状况表和公益支出表中,年度总支出均为20 775 014.14元,其中用于公益事业支出的金额为20 068 566.93元、用于行政支出的金额为706 447.21元;但2012年度业务活动表中记载的费用合计仅为706 447.21元,全部用于管理费用方面。这说明上海市青少年发展基金会支出金额在不同报表中也存在不相一致的现象。这严重影响了上海市青少年发展基金会所公布信息的可靠性。

3. 报告方式有待改进。在基金会财务透明度方面,人们关心的核心问题不是基金会收入和支出的统计数字,而是每一笔捐款的来源、款项的用途及金额是否公开的问题。以传统报表形式公布的财务数据在技术方面仍然无法达到收入与支出的关联报告问题,而如果采用事项报告法,则可以及时地向捐赠者报告所捐款项的具体用途和金额,同时也可向受赠者报告其所受捐款的来源。事

企业无形资产诉讼费用会计处理探讨

田淑华(教授)

(辽东学院商学院, 辽宁丹东 118000)

【摘要】企业专利权、商标权等无形资产引发纠纷产生的诉讼费用有其特殊性,将其简单地记入“管理费用”科目不尽合理。企业无形资产纠纷的法律程序比较复杂,发生的诉讼费用相对也较高,对诉讼费用应根据具体情况进行不同的会计处理。

【关键词】无形资产; 诉讼费用; 土地使用权

企业的诉讼费用是指企业作为独立的法律主体因诉讼向法院缴纳的案件受理费、申请费用及支付给律师的费用等。现行企业会计准则及《企业会计制度》规定企业发生的诉讼费用应计入管理费用。笔者认为,企业发生的诉讼费用不应简单地全部计入管理费用,因专利权、商标权等无形资产引发纠纷产生的诉讼费用有其特殊性,将其简单地计入管理费用不尽合理。

企业的无形资产主要包括专利权、专营权、商标权、版权、专有技术及土地使用权等。一般来说,解决企业无形资产纠纷的法律程序比较复杂,发生的诉讼费用相对也较高,应根据具体情况对其进行不同的会计处理。以下针对以专利权、商标权为代表的知识产权类无形资产和

土地使用权类无形资产发生诉讼费用的情况,进行相应的会计处理探讨。

一、专利权、商标权等知识产权类无形资产纠纷诉讼费用的会计处理

企业因专利权、商标权等知识产权类无形资产发生诉讼的相对方依诉讼的性质分别为知识产权管理的行政部门、侵权的利害关系人及权属归属的相对方。以下具体分析在这三种情况下企业发生的诉讼费用的会计处理。

1. 知识产权管理的行政部门作为相对方的企业诉讼费用的会计处理。我国对专利、商标实行较为严格的审查制度。国家知识产权局下属的专利审查委员会及工商行政管理总局下属的商标管理委员会具有行政主体资格。

项法会计是美国会计学教授乔治·索特于1966年在否定价值法会计的基础上首次提出的。

目前,基金会披露的财务报告仍然停留于传统财务报告方式。在现代信息技术时代,基金会完全可以通过计算机网络将基金会发生的每一事项实时反映给信息使用者。我们期待CFC在收支报告方面能够突破传统财务报告的局限,开创出新的适合基金会特色的财务报告方式。

主要参考文献

侯江红.公益组织财务监督机制研究[J].事业财会,2007(5).

陈晓春,赵晋湘.非营利组织失灵与治理之探讨[J].财经理论与实践,2003(2).

李静,万继峰.我国非营利组织会计信息披露现状解读[J].现代财经(天津财经大学学报),2006(2).

里贾纳·E·赫茨琳杰等.非营利组织管理[M].北京:中国人民大学出版社,2000.

黄震.我国基金会信息公开制度研究[J].社团管理研

究,2010(6).

徐莉萍,龚光明,廖鑫等.基于社会责任的公益组织财务信息披露研究[J].上海大学学报(社会科学版),2013(2).

周咏梅,李茜,王孟龙.基金会财务分析指标体系构建[J].财会月刊,2013(12).

马敬卫,杨同卫.非营利性组织失灵的原因及对策研究[J].中国医学伦理学,2005(6).

孙芳城,王海兵等.非营利组织的会计目标及会计信息披露[J].财会月刊,2006(21).

陈岳堂.非营利基金会信息披露质量评价及其治理研究[D].长沙:湖南大学,2000.

李晓燕.基金会信息公开的公众满意度分析及量表开发[J].求索,2012(12).

康乐,杜兰英.非营利组织会计信息披露与个人捐赠吸引[J].财会月刊,2014(4).

颜克高.基金会信息公开监管制度的适应性一个制度经济学视角的分析[J].财经理论与实践,2010(7).