

基于企业社会责任对审计目标的思考

李菊 陈渊

(江苏大学财经学院 江苏镇江 212013)

【摘要】 企业社会责任是基于企业经济责任和法律责任的企业伦理道德责任,指企业在实现自身发展的同时,还要承担对员工、消费者、社区和环境的责任。本文分析了审计目标的内涵和现状,并探讨了企业社会责任观下的审计目标。

【关键词】 社会责任 审计目标 公众利益

随着企业社会责任理论的发展与完善,社会责任的范畴也越来越广,不仅包括维护雇员利益、消费者利益、债权人利益、中小投资者利益和当地社区利益,还包括保护环境、维护社会弱势群体利益以及整个社会公共利益等内容。那么,企业社会责任范畴的扩大对审计目标是否有影响,审计目标和内容又有哪些新的变化呢?

一、基于企业社会责任观的审计目标的内涵

目前,理论界关于审计目标的研究较多,实务中各国对审计目标的表述不尽相同。美国注册会计师协会公布的第一号《审计准则说明书》将财务报告审计的总体目标表述如下:独立审计师对财务报告实施一般检查的目标是对财务报告的编制是否符合公认会计原则,是否公允地反映财务状况、经营成果和现金流量状况表达意见。国际审计准则规定,财务报告审计的目的在于审计人员对财务报告编制中所确认的会计政策结构表示意见。

石爱中和胡继荣教授在《审计研究》中指出:所谓审计目标,是指在一定的政治经济条件下,审计机构和审计人员实施审计行为所期望达到的理想境地或获得的最终结果。

笔者认为,审计目标是在特定的环境下,人们通过审计实践活动所期望达到的根本目的,它是随审计环境的变化而不断变化的。审计目标的确定,除受审计对象的制约以外,还取决于审计主体的性质和审计委托者的要求,要反映社会政治经济生活对审计的客观需要。具体来说,社会需求是影响审计目标的根本因素。社会责任的范畴出现后,社会责任观下的审计目标从向股东提供关于受托经济责任信息的保证扩展到还要向社会公众提供关于受托社会责任信息的保证,这必然引起审计目标、审计方法等发生相应的变化。企业目标和责任的上述变化随后传递到了审计领域。由于受托责任关系的存在,企业责任的拓展必然导致作为委托方的审计委托人要求作为受托方的审计客体向其提供相应的信息。而审计在这个过程中起到信息质量维护者的作用,审计的目标和责任在很大程度上取决于审计委托人的信息需要。当审计责任主要是对审计客体提供的与其履行经济责任的状况相关的信息发表鉴证意见时,审计评价的对象即为体现被审计单位财务状况、经营

成果和现金流量等情况的财务报告。随着审计责任向考查审计客体履行社会责任情况的延伸,审计的对象也随之拓展到体现社会责任履行情况的相关信息,它包含但不限于财务报告,与企业的战略计划、风险管理、薪酬政策、公司治理、环境保护和业绩评价等方面相关的信息也应当成为审计查证的内容。

二、我国独立审计法定目标存在的问题

根据《中国注册会计师审计准则第1101号——财务报表审计的目标和一般原则》,审计总目标是注册会计师通过执行审计工作,对财务报表的下列方面发表审计意见:①财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制;②财务报表是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。由此可见,我国独立审计的总目标是对被审计单位财务报表的合法性和公允性表示意见。这一规定强调了审计总目标是对财务报表表示意见,那么注册会计师收集审计证据的唯一目的,就在于使自己能够对财务报表的合法性和公允性表示意见。

上述审计目标并不符合我国审计市场的现实情况,存在很多需要解决的问题。

1. 公允性与合法性的关系有待商榷。根据我国独立审计准则的规定,合法性是指财务报表的编制符合企业会计准则以及其他财务会计法规的规定。但是这个概念与另一个审计目标——公允性缺乏关联。所谓公允,英美会计文献中一个比较通俗的解释是:公平地提供信息,即不偏袒任何特定的信息使用者;客观地反映经济实质而不拘泥于法律形式。合法的会计处理不一定能够公允地反映企业的经济活动,同样,由于会计准则本身的缺陷,公允的信息也不一定合法。应该把公允性定义为合法基础上的公允性,使合法性成为公允性的前提,以便于实务操作。

2. 将财务报表的公允性作为审计的首要目标不适应我国会计信息质量不高的现状。由于传统的政府审计的影响以及我国广大投资者所受审计教育的缺乏,人们对审计的理解就是查错揭弊,对公允性概念也缺乏全面的了解,而且财务报表有未揭露的重大舞弊时报表就是不合法、不公允的。业界在

努力使投资者了解公允性概念的同时,必须正视我国的现实条件,将查错揭弊作为审计的首要目标。

3. 审计目标体系不完整。由于审计的形式不同,其目标也各有侧重点,以财务报表审计为主的财务审计侧重于对财务报表编制的合法性、公允性进行审计,遵循性审计则侧重于对受托人行为的合法性进行审计。20世纪90年代后期,随着注册会计师队伍的逐步壮大,注册会计师也受托进行经济效益审计,虽然经济效益审计刚刚起步,但是受到越来越多的关注,管理审计成为独立审计的重要组成部分。管理审计有其特有的审计目标,比如适当性、经济性、效率性和效果性。随着社会需求的变化、企业社会责任概念的出现,审计目标的范畴也随之扩大了。因此,合法性和公允性已经不能完整地概括独立审计的总目标了。

三、企业社会责任观下的审计目标

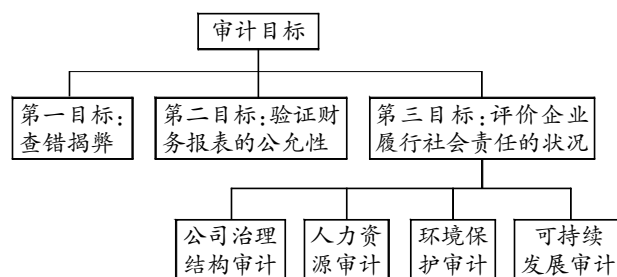
企业社会责任区别于商业责任,它是指企业除了对股东负责还必须承担社会责任,一般包括遵守商业道德、维护劳工权益、保护环境、投身慈善事业和公益事业、保护弱势群体等。审计作为特定历史环境下的产物,其目标必然受到各种因素的影响和制约,并且随着这些因素的发展变化而发生改变。在不同时期、不同环境中,审计目标具有不同的特征。社会责任观下的审计目标也有一些变化。

1. 社会责任观下,把揭露与报告欺诈、舞弊及其他非法行为列为审计的首要目标,而把验证财务报表的公允性列为次要目标。如前所述,由于我国法制等各方面制度尚不健全,财务欺诈、舞弊及其他非法行为频繁发生,社会公众对查错揭弊的需求很强烈。而且,如果被审计单位的财务报表存在重大错弊,必定不能在所有重大方面公允地反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量状况。另外,受政府审计的影响,人们对审计作用的理解就是查错揭弊,因此查错揭弊目标的确立符合公众对审计的理解。同时,将查错揭弊作为审计的首要目标可以避免由于公众对公允性的理解差异造成的审计目标的模糊性和缺乏操作性,也符合我国企业内部控制制度建设落后的现状。

2. 社会责任观下,重新界定公允性和合法性的内涵。由于财务报表审计中的公允性是指合法基础之上的公允性,所以不必再强调合法性目标。而应将合法性作为遵循性审计的目标,将其内涵定义为除了要遵循企业会计准则以及国家其他有关财务会计法规的规定,还包括遵循国家的相关法律、行政法规、部门规章和地方性法规、规章等。这种界定不仅可以使财务报表审计目标中的公允性和合法性联系起来,而且可以弥补我国独立审计总目标中缺乏遵循性审计目标的缺陷。

3. 随着审计责任向考查审计客体履行社会责任情况的延伸,审计的对象也随之拓展到体现社会责任履行情况的相关信息。审计的对象包含但不限于财务报告,与企业的治理结构、战略计划、风险管理、薪酬政策、环境保护和业绩评价等方面相关的信息也应当成为审计查证的内容。对此,笔者认为应当对现行的审计目标进行拓展,新的审计目标体系设想如下

图所示:



经过拓展后的审计目标体系由三部分组成:第一目标是查错揭弊,审查公司管理当局在经营过程中有无舞弊等非法行为。第二目标转向评价被审计单位管理当局提供的财务报表是否公允地反映了其财务状况、经营成果和现金流量情况,然后按照公认审计准则的要求,对财务报表的公允性发表验证意见。第三目标是通过全面评价企业的社会责任履行状况,契合企业目标从“对股东承担经济责任”向“对所有利益相关者和广大公众承担全面社会责任”的演变。而在第三目标下审计内容又可以细分为公司治理结构审计、人力资源审计、环境保护审计和可持续发展审计。

四、结论与启示

目前我国尚未建立完备的企业社会责任概念体系,整个社会对企业社会责任的认识较为笼统,企业社会责任意识还不够强烈。但是,企业目标从对股东承担经济责任向对所有利益相关者和广大公众承担全面社会责任的演变是历史发展的必然。我们不能被动地接受,而必须积极地应对,从而更好地推动企业、社会、经济的长远协调发展。

本文通过对基于企业社会责任审计目标的内涵的阐释,分析了审计目标的现状,并建立了社会责任观下的审计目标体系,另外,在社会责任观下,社会需求不同,审计的内容和审计主体的责任都有所扩展,审计目标也有所扩展,因而必然引起审计风险的增大。

主要参考文献

1. 石爱中,胡继荣.审计研究.北京:经济科学出版社,2002
2. 卢代富.企业社会责任的经济学与法学分析.北京:法律出版社,2002
3. 吴琮.审计学.北京:中国人民大学出版社,2005
4. 中国注册会计师协会拟订,财政部发布.中国注册会计师执业准则2006.北京:经济科学出版社,2006
5. 刘三昌,杨昌红.关于建立我国审计目标体系的两点看法.经济论坛,2004;4
6. 陈晓芳,邓明然.注册会计师的审计目标.中南财经大学学报,2000;5
7. 乔治·斯蒂纳,约翰·斯蒂纳著.张志强,王春香译.企业与政府与社会.北京:华夏出版社,2002
8. Carroll A.B.. A Three-Dimensional Conceptual Model of Corporate Performance. The Academy of Management Review,1979;4