企业社会责任会计信息披露模式的选择

刘尚林(教授)　公　梅

(湖北经济学院　武汉　430205　中南财经政法大学　武汉　430060)

【摘要】近年来,社会责任会计信息越来越受到人们的关注,一些企业也开始尝试进行社会责任会计信息的披露。本文通过对我国企业社会责任会计信息披露现状的分析,分别就不同类型企业对披露模式的选择给出了自己的设想。

【关键词】社会责任会计　披露模式　会计信息

一、西方国家企业社会责任会计信息的披露模式

社会责任会计在西方已经有四十多年的历史，对于社会责任会计信息的披露,不同国家采取了不同的方式。例如,在美国,政府未对其作出硬性规定,对此项信息的披露采取自愿性原则,但证券市场将其作为判断公司业绩的一项标准;在法国,政府强制企业披露社会责任会计信息;而英国则采取了强制与自愿相结合的方式，政府规定了企业必须披露的内容和自愿报告的内容。社会责任会计信息的披露模式即为社会责任会计的核算内容与披露格式的组合形式。目前,虽然西方国家对社会责任会计信息的披露内容与格式方面规定得不尽相同,所表现出的模式也不尽相同,但归纳起来主要有以下三种:

1. 文字叙述披露模式。这种模式以文字叙述方式披露企业经营活动对社会的影响。在国外的实务中这种模式是最早使用的,因为它的披露方法相对简单,提供的信息比较直观,易于理解,但文字描述不能提供相互可比的定量信息,不利于外部信息使用者对不同企业进行比较。所以这种模式逐渐被取代，仅作为附加或辅助形式对社会责任会计信息进行补充说明。

2. 依附传统报告的披露模式。这种模式是在传统会计报表的基础上,添加部分反映社会责任的新会计科目,对企业的社会责任进行披露。例如可以在资产负债表的资产项目中增设“环境资产”等科目;在负债项目中增设“应付环境治污费”、“环境绿化保护费”等科目;在所有者权益项目中增设“人力资本”等科目。这种披露方法建立在传统会计报表的基础之上,容易理解,利于操作,但这种方式对企业社会责任会计信息披露的内容有限，大量利益相关者需要的信息难以体现在有限的社会责任会计科目之中，信息的真实性和准确性容易受到影响。

3. 编制独立报表的披露模式。这种模式是西方国家社会责任会计信息披露的主要模式。它运用独立报表的方式反映企业应承担和履行的社会责任。采用这种模式需要单独设立社会责任会计科目,采用专门的方法,对企业的社会经济事项进行确认与计量。这种模式能以货币计量的方式提供详细的会计数据,从而全面反映企业承担和履行社会责任的状况,满足利益相关者的需求。主要采用的报表形式有增值表、社会责任年报、社会责任利润表、社会责任资产负债表等

二、我国企业社会责任会计信息披露中存在的问题

1. 披露内容“避重就轻”,不够全面。大部分公司对社会责任会计信息的披露都只集中在职工权益、政府税收等方面,且多为正面影响，而对于其给社会带来的与行业相关的重大负面影响则很少提及。例如,钢铁行业对环境污染和生态资源的破坏较大，而我国进行社会责任会计信息披露的钢铁企业屈指可数,即使在其年报中有所涉及,也只是就职工权益、政府税收及消费者权益三方面内容进行简单披露，几乎找不到环境污染及治理情况的内容,其披露内容“避重就轻”,不够全面。

2. 披露方式主要以非会计基础型为主,会计基础型居次要地位。我国目前已经进行社会责任会计信息披露的企业主要采取的是文字说明的方式，几乎很少有企业利用以货币计量为主的财务数据进行披露，特别是在生态资源保护方面表现得尤为突出。这说明我国企业社会责任会计信息的披露水平还不能满足相关信息使用者的要求，必须强化会计基础型社会责任会计信息的披露。

3. 有关企业社会责任的会计科目未单独列示。与社会责任有关的问题通常作为常规财务会计问题处理，在传统的会计科目下归集,几乎没有企业设置独立的社会责任会计科目。例如按相关环保规定交纳的排污费,直接记入“管理费用”科目，企业支付的环保罚款以及对外进行的慈善捐赠等直接记入“营业外支出”科目等。上述会计处理方法使外部信息使用者无法从财务数据中提炼出企业社会责任的信息，虽然企业承担了社会责任，相关的会计信息却无法在会计报表中体现出来,不利于完善社会责任会计信息的披露。

4. 缺乏对社会责任会计信息进行独立报告的意识。尽管社会责任会计信息需求者的范围比较广泛，对社会责任会计信息的精练程度也提出了越来越高的要求，但是，到目前为止，我国仅有极少数的国有大型企业及上市公司就社会责任会计信息编制了独立报告并进行披露。所以,编制独立的会计

报告势在必行。

三、我国企业社会责任会计信息披露模式的选择

1. 中小型企业采取以非会计基础型为主、会计基础型为辅的信息披露模式。我国中小型企业因规模小,相对于大型或上市公司而言,生存和发展的难度更大,另外其财务人员的理论水平有限、实务操作能力相对不强,对于这些企业,我们可以适当放宽对其的要求,主要选择以非会计基础型为主、会计基础型为辅的信息披露模式,允许其使用较为简单的披露方法,具体如下:

(1)在传统会计报表中单列少量的社会责任会计项目。对于确实需要提供具体会计数据的项目,可以采用在传统的三大会计报表中增设部分会计科目的方式进行披露。例如,可以在传统的"固定资产"项目下单设"社会责任固定资产"、"环境资产"、"社会责任在建工程"等项目,记账、编表等具体操作时可以按照传统的会计操作方法进行。

(2)采用会计报表附注形式披露。在会计报表附注中对社会责任会计信息进行披露,操作相对简单,不需要提供十分详细的会计数据,因此对于很多核算相对简单、体制不够健全的中小企业来说是最为合适的选择。比如对企业的社会责任会计政策及目标、企业主要的激励措施、企业主要的污染物及其处理措施以及企业有关社会责任的奖励、处罚情况的内容,均可通过会计报表附注向外部信息使用者进行披露。

(3)使用附表的形式对外提供环境报告、人力资源报告等专门的报告。使用附表的形式进行报告主要是指中小型企业可以在提供传统的财务报告的同时,附带列报专门的社会责任内容的报告。这不是真正意义上的社会责任报告,是基于企业特点的就一些相对重要的、外部信息使用者迫切需要了解的社会责任信息提供的附表,例如对一些钢铁行业而言,其行业特点是资源的耗费量大、对环境的破坏程度也比较大,因此可以编制专门的环境报告详细列示其对外部环境的破坏及治理情况。

2. 大型企业或上市公司采取以会计基础型为主、非会计基础型为辅的信息披露模式。随着企业社会责任意识的不断增强,我国的大型企业或上市公司应逐步建立起以会计基础型为主、非会计基础型为辅的信息披露模式,会计基础型信息的披露主要采用三大主表与增值表的形式,即主要的财务信息通过社会责任资产负债表、社会责任利润表、社会责任现金流量表进行翔实列报,提供具体的会计数据,而对一些辅助性的非财务信息,则采用附注的形式进行披露。

(1)社会责任资产负债表。社会责任资产负债表可以借鉴传统资产负债表的格式进行设计,报告的内容包括社会责任资产、社会责任负债和社会责任权益三大部分,传统资产负债表分账户式和报告式两种,基于社会责任会计信息的特点,我们选择报告式。需要注意的是,由于社会责任中的很多内容是不能用货币进行计量的,社会责任资产负债表中的资产并不一定等于其负债与权益之和。

(2)社会责任利润表。社会责任利润表也是借鉴传统的利润表的格式进行设计的,用以反映会计主体因承担社会责任而发生的收支及盈亏情况,主要包括社会责任收益、社会责任成本和社会责任利润三大部分,每个部分可以根据企业的具体情况设立具体项目。需要说明的是,由于社会责任收益与社会责任成本之间没有配比关系,所以社会责任利润并不能反映企业履行社会责任的收益情况。

(3)社会责任现金流量表。传统的现金流量表是反映企业一定会计期间内有关现金和现金等价物的流入和流出信息的会计报表。为了反映企业因承担社会责任而使现金及现金等价物发生变动的情况,我们可以参照传统现金流量表的格式来编制社会责任现金流量表,将与企业社会责任有关的活动分为经营活动、投资活动和筹资活动三个部分,计算每个部分的现金净流量。

(4)增值表。增值表的编制原理为"增值额=分配额",计算和反映企业一定时期内价值的增值额。计算方法主要有两种:

一是净额计算法,公式为:销售收入-外购材料和劳务成本-折旧=职工工资+税金+股利+利息+本期留存收益。

二是毛额计算法,公式为:销售收入-外购材料和劳务成本=职工工资+税金+股利+利息+本期留存收益+折旧。

上述等式左边表示企业运营的增值额,等式右边则表示企业实现的新增价值在相关利益集团之间的分配。上述两种计算方法的不同之处就在于对折旧的处理上,第一种方法将折旧额从销售收入中扣除掉了,而第二种方法则并未扣除这项金额。这是因为,有关专家认为,有些企业并未在环境资产中披露固定资产,所以不应该扣减折旧。

(5)社会责任会计报表附注。社会责任会计报表附注是对社会责任会计报表的补充,是社会责任会计报告的重要组成部分,主要是为了让报表使用者更好地理解报表的内容以及披露一些无法在会计报表中披露的非会计基础型信息。具体包括企业的社会责任会计政策及目标、企业采用的环境标准及其变化、企业主要的污染情况及其治理措施、人力资源管理系统、职工培训计划及其主要的激励与惩罚措施、对社会的重大贡献及对慈善机构的重大捐款、社会责任会计政策的变更、重大社会责任事项、相关社会责任资产的减值情况、相关社会责任资产、负债中难以计量部分的估价方法、未决诉讼等情况。

主要参考文献

1. 阳秋林.中国社会责任会计信息披露模式的架构.当代财经,2005;6

2. 陈玉清,马丽丽.我国上市公司社会责任会计信息市场反应实证分析.会计研究,2005;11

3. 阳秋林.中国社会责任会计研究.北京:中国财政经济出版社,2005

4. 李正,向锐.中国企业社会责任信息披露的内容界定、计量方法和现状研究.会计研究,2007;7

5. 赵相华. 对企业社会责任会计信息披露模式的思考——增值表编制方法分析.财政监督,2008;3

6. 严复海, 赵麟. 会计基础型的企业社会责任信息的披露.财会研究,2008;2