

企业的社会责任和会计责任:对接和耦合

崔秀梅 施平

(南京大学商学院 南京 210093 南京审计学院 南京 210029)

【摘要】 本文分析了会计责任的历史演变、企业社会责任的产生原因以及会计责任与企业社会责任的联系,并对企业社会责任和会计责任的对接与耦合进行了探讨。

【关键词】 社会责任 会计责任 会计信息

一、会计责任的历史演变

一般认为,会计责任是企业进行会计核算、编制会计报表所应负的责任,包括四个方面的内容:一是选择和运用恰当的会计处理方法;二是对各项经济事项进行完整的记录;三是建立健全内部控制制度;四是保证会计资料的真实性、完整性、合法性。从企业内部来看,会计核算为企业生产成本、收入、现金收支等方面的信息,为企业做出生产计划、投资决策、融资方案决策提供依据。从企业外部来看,会计报告对外提供了关于企业盈利能力、财务状况的信息,为投资者做出投资决策、银行做出贷款决策、供应商做出交易决策、客户做出定购决策

等提供依据。而政府部门也可利用这些信息对企业进行监管。从宏观经济层面上来看,会计信息的汇总为国家制定产业政策、实施宏观调控提供了决策依据。

会计责任总是依附于一定的客观物质条件,会计责任是一个历史的发展过程,当经济环境发生变化时,企业的会计责任也随之变化。但会计责任的发展始终没有离开对谁负责这个核心问题。在计划经济体制下,会计要为政府服务。国家从宏观上制定企业财务政策和会计制度,控制企业资金调拨,审定企业财务报表,核销企业坏账,批复报损金额等,形成集中统管的会计模式。另一方面,由于企业所有权和经营权没有分

时测定其影响。审计测试执行的结果应当予以记录,以帮助企业衡量该流程运作效率的高低。通过审计测试来检验出口贸易信用管理措施的有效性。在获取了上述相关信息的基础上,管理人员对出口贸易信用风险管理的结果展开讨论,审计人员对出口贸易信用风险管理流程的管理效率进行整体评价,从而为审计发现提供结构性基础,保证所提出的审计建议的相关性(见表3)。

6. 提交审计报告。在审计的最后阶段,审计人员将审计报告提交给各相关部门管理人员及其高层管理者,充分进行讨论,与他们达成共识。在此基础上,审计人员准备审计报告,在经管理层审阅后,向所有利益相关者发布。

【注】 本文系2006年度浙江省社科规划常规性课题“适应浙江经济发展的出口贸易信用风险防范机制研究”(项目编号:06CGGL34YBX)的部分研究成果。

主要参考文献

- 1.《企业内部控制基本规范》编写组.《企业内部控制基本规范》讲解.北京:中国市场出版社,2008
- 2.黄园园.内部审计与企业风险管理的协调和整合.审计与经济研究,2005;9
- 3.杨光.出口贸易信用风险的形成及防范.财会月刊(理论),2006;4
- 4.于玉林.内部审计在企业治理、风险管理和内部控制中的作用.审计月刊,2005;3

控制阶段	控制措施	是否实施	实施有效性
发货前 (事前)	设立企业内部信用管理机构或专门人员		
	建立严格的信用管理制度		
	严格订立并执行合同,避免合同纠纷		
	加强信用管理培训		
发货过程中 (事中)	做好出口应收账款的核算工作		
	做好原始记录的保存管理工作		
	建立经常性对账制度		
	做好应收账款账龄分析,监督应收账款的回收		
发货后 (事后)	利用金融工具转移出口贸易信用风险		
	多角度的账龄分析		
	动态监控		
	针对不同的客户采用不同的催收方法		

确定流程中需要改善的区域,根据结果决定采用何种适当的审计测试方法,或是验证企业出口贸易信用风险管理流程是否按设计运作,或是当流程设计不完善或流程未按设计运作

离,国家以所有者和管理者的身份参与企业的利润分配和所得税征收。在这种体制下,所有者和经营者合为一体,国家和企业的利益一致,企业的会计核算实质上是以国家的各项要求和指标为尺度来归集会计信息,对经济予以局部反映,提供会计信息的主要目的是满足国家经济管理的需要,国家在宏观上成为企业会计核算的会计主体,企业作为会计主体的观念趋于淡化和模糊。在此阶段,企业的会计责任单一,具有浓厚的政府色彩。

在市场经济体制下,企业成为独立的经济实体,自身经济利益随之凸现,为适应独立核算和自主理财的需要,企业会计核算范围由着眼于宏观转向于微观,核算的目的、范围及规则等都已改变,企业成为真正意义上的会计主体,企业的会计责任无论在内容上还是在形式上都发生了根本性变化。会计环境发生了前所未有的大变革,会计责任主体、责任对象、责任目标的多元化,提出了会计是对企业还是对国家负责,是对股东还是对法人负责,是对社会还是对所有者负责,是对生产者、经营者还是对消费者、客户负责的问题。会计要对市场经济的多元化负责,即会计在对多元利益主体服务的过程中,不能片面强调任何一方的局部利益,必须兼顾各方利益,满足各利益主体对会计信息的需求。

二、企业社会责任产生的历史分析

我国从建国初到改革开放之前,实行的是计划经济,所有的生产型组织都是政府投资,工厂不是独立、自负盈亏的经济实体,而是作为政府的附属品,政府是决定企业承担社会责任的唯一因素,企业在承担社会责任方面的作用力为零,形成了企业办社会的局面,企业承担了就业、职工子女教育、医疗及养老等社会职能。企业办社会均由政府“埋单”,结果是政府对社会责任的承担只能维持在一个低水平上,造成资源浪费,企业生产效率低。

改革开放以后我国由计划经济向市场经济转型,开始实行“政企分开”,国有企业逐渐建立起现代企业制度,同时民营企业、合资企业蓬勃发展。市场经济条件下的企业感受到了竞争的甜头与残酷。实现最大限度的盈利是企业唯一的追求,通过各种手段降低成本是企业管理的核心。这一阶段是企业原始积累的阶段,追求的是暂时的生存、短期的利益而不是长期的发展。市场秩序混乱、竞争激烈、企业经营者素质不高等原因使企业行为表现出很强的短期性。因此企业经营重视自身的利益,忽视对社会、对环境的影响。企业把利润装入腰包,包袱甩给政府,责任社会承担。表现在承担社会责任方面,就是突出对股东责任和管理层责任的重视,对政府(纳税、就业)责任的淡化,对社会(社区关系、慈善)责任的忽视,对环境(排污、能耗)责任的推脱等等。

1995年以后,又经过十多年的经济体制改革,国内市场经济秩序日趋完善,全球经济一体化的格局初步形成,随着全球化进程的加快、社会的进步以及国人观念的不断更新,企业的内部条件和外部环境发生了深刻变化。现代企业面临着双重挑战:一方面股东要求良好的经济回报,为了满足股东的这些期望,企业要注重短期收益;另一方面,面对众多的利益相

关者,企业要平衡股东和利益相关者的期望,企业社会责任对企业战略决策产生深远影响。

企业的经营环境已经从传统的“投资→生产→销售→盈利”的单向循环环境,转变为受企业利益相关者影响的多元环境。企业的利益相关者都在影响着企业的发展。传统企业在决策时追求利润最大化,而现代企业已不能局限于利润最大化这一狭隘的目标,还应重视企业的社会责任。企业社会责任强调的是“共同价值和原则”,倡导企业不能仅仅追求商业利益最大化,更要实现经济、社会和环境效益最大化,实现企业与合作者的协调发展。企业是社会物质财富的重要创造者,也是构建和谐社会的重要载体。

总之,企业社会责任既是国际和国内发展对企业提出的现实要求,是经济全球化发展到一定历史阶段的产物,也是企业自身发展的内在要求,是企业利益实现机制逐渐发生改变的结果,更是经济全球化背景下不可阻挡的历史潮流。

三、会计责任和企业社会责任的联系

耦合就是指两个实体通过相互作用而彼此影响以至联合起来的现象。会计责任主要体现为企业正确选择和运用会计法规及会计处理方法,企业社会责任体现为企业对各利益相关者的贡献,两者相互依赖,对企业社会的了解和评价需要会计来完成,而由于强化了企业社会责任,会计作用就更加不可替代。

1. 会计责任和企业社会责任都是基于受托责任而产生的。随着企业委托代理关系的出现,企业所有权与经营权相分离,企业所有者与经营者之间形成了委托与受托责任关系,经营者通过会计报告说明自己受托责任的履行情况。在现代企业制度下,企业的所有权分散在数量巨大的投资者即股东手中,而且由于我国特殊的市场环境,中小股东的利益得不到完善保护。另外,在股市发育程度较低的国家,企业将不得不更加依赖负债进行经营。因此,企业受托责任的范围扩大,股东和其他的利益相关方一样,都与企业形成了委托代理关系,正如奥利弗·E·威廉姆森所说:“正是由于市场的不完善纵容了公司的各种弊病,使所有的利益集团均感到不满,因此他们才要求直接介入公司的治理,以免自己的合法权益被忽略或被人滥用。”

2. 会计责任对企业履行社会责任起强化作用。企业社会责任是否履行以及履行的程度都会通过会计责任反映出来,会计责任可以保证与企业社会责任相关的会计资料真实、合法和完整,将企业履行社会责任的情况如实公之于众,使得各个利益相关者能够了解企业社会责任的履行情况,并通过企业履行社会责任的程度对企业进行评价。这反过来会促进企业社会责任的履行。因此,会计责任强化了企业社会责任的履行。

3. 会计责任与企业社会责任的负责对象一致。两者负责的对象都是会计报表使用者,即投资人、债权人、政府部门、公众等利益相关者。美国管理学家多纳德逊和邓非(1994)认为,企业对利益相关者(包括员工、投资者、地方政府、社区居民、消费者等)的利益要求必须做出反应,这是因为“企业是社会

系统中不可分割的一部分,是利益相关者显性契约和隐性契约的载体”。如果企业忽视其社会责任,对其利益相关者的合理利益要求不作慎重考虑且尽量满足的话,那么这家企业的长久生存和持续发展就很成问题了。而会计的多元利益制衡的目标使得会计要为各个利益相关方提供真实、完整、合法的信息。

四、会计责任与社会责任的对接和耦合

1. 建立社会责任会计。众多学者已经对社会责任会计各个领域进行了探索,如社会责任会计的计量方法、报告模式等。但由于还没有形成一套完整、健全的理论体系,实务中还可能执行。但笔者认为,如果能够根据会计目标来确定企业社会责任会计目标,将企业社会责任以会计的形式反映,那么就可提高企业社会责任会计的操作性。葛家澍在《建立中国财务会计概念框架的总体构想》一文中指出,财务会计目标所要回答的问题主要是:①谁是财务报告的信息使用者?②使用者对信息主要用途是什么?③现行财务报告能提供哪些主要信息?因此,根据葛教授的论述,可以确定企业社会责任会计披露的目标:计量和报告企业各项社会责任的履行情况,使会计可以同时为各有关社会部门提供有用的会计信息。举例说,政府的有关部门,如民政局、财政局、税务局、劳动局、环保局、工商行政管理局等部门可以企业提供的社会责任信息为依据,制定有关规章制度,以引导和规范企业正常经营;企业工会可以通过了解企业社会责任信息,有效地维护职工的合法权益;企业的投资者或所有者可以通过对企业社会责任信息的了解,判断企业的经营情况,以便做出是否提供资金促进企业经营的决策;企业的管理者可以通过社会责任信息了解社会各方面对企业的要求,全面评价企业的经营状况,合理调整企业经营行为。

2. 建立社会责任会计信息披露制度。虽然理论界和实务界对如何披露企业的社会责任进行了大量的探讨,但由于制度以及其他原因,企业对社会责任会计信息的披露还存在形式单一、内容不全面等很多问题。因此在规范企业社会责任信息披露时可以根据具体情况,采取以强制为主、自愿为辅的原则。自愿披露会计责任信息是指企业完全根据自身的目的、意愿对外披露企业社会责任信息,这种披露方式具有随意性和主动性的特点。鲍恩(1953)认为企业社会责任信息披露应遵循自愿原则。目前我国经济处于高速发展阶段,多种层次的公司并存,部分企业已经达到了世界先进水平,对企业承担社会责任有了理性的认识,但大部分企业的发展状况还处于原始积累阶段,企业的主要目标就是赚钱,没有主动承担社会责任的意识。在这种情况下,政府就必须将法律约束和政府监管相结合,强制企业承担相应的社会责任。在强制披露制度下,各企业信息披露的范围、内容、格式和信息生成的方法都有统一的规范标准。强制性披露有利于保证信息的真实性,提高信息的可比性和有用性。也有利于解决信息垄断问题,充分限制信息的不对称性,最终形成一种通用的信息披露模式,减轻企业负担,维护公平竞争。同时,在披露时要考虑成本效益原则,采取定性与定量相结合的方式,可以根据企业规模和企业性质

采用不同的披露模式。对于小企业而言,可以在现有的报表体系中披露社会责任会计信息。对于无法量化的信息,应当在会计报表附注中用文字表述的方式披露。对于大中型企业以及污染比较严重、资源耗费较多的小企业,不仅应在原有会计报表中单列社会责任会计科目,在附注中披露定性信息,还应单独编制相应的企业社会责任报告。

五、企业社会责任和会计责任对接时应注意的问题

1. 政府作用的有限性。由于企业目标和利益相关者目标的不一致性,即使政府对企业行为的规范比较完善,但执行往往落后,很多企业明知故犯,因为其被惩罚的可能成本比执行成本低,这在一定程度上助长了一些企业无视企业社会责任的不良风气。一方面政府通过法律手段,修正企业的行为,强制企业履行一系列法定的社会责任;另一方面,法律法规本身存在漏洞,并有一定的滞后性。如果完全通过立法规范企业的社会责任行为,政府很难有效地监督企业。因此,政府管制的作用受到很大的限制。

2. 以会计责任为依托,提高企业社会责任的执行力度。关于会计责任的最高法律是《中华人民共和国会计法》,它明确规定了会计的法律责任。同时,《企业会计准则》规范了会计责任,使企业以规范化的语言来反映它的经营情况及结果。而关于企业社会责任的要求散布于不同的法律,如《环境保护法》、《劳动合同法》,还没有相应的准则规定企业社会责任的具体内容和执行标准。因此,在现阶段,应以会计责任为依托,提高企业社会责任的履行力度。

3. 企业不应把履行社会责任作为追求经济利益的工具。当前中国还处于市场经济转型时期,各类社会组织角色与功能虽然面临分化与重新定位,然而国家相关的政策法规还不是非常清晰,改革的方向不是特别明确。迫于国内国际各方面的压力,加之管理理念的日益成熟,企业愿意在一定程度上承担社会责任,但更多的是把它当作一种追求经济利益的工具,即认为企业加强社会责任观念有助于提高企业的经济效益。这使得企业在履行社会责任时流于形式,影响了社会责任的真正履行。我们必须将企业履行社会责任内化为一种品质,在全社会倡导关心慈善事业、关爱社会弱势群体的企业公民意识,崇尚良好商业道德,构筑一个符合我国文化传统和国情的企业社会责任价值体系。

主要参考文献

1. 林恩·夏普·佩因著,杨涤等译.公司道德——高绩效企业的基石.北京:机械工业出版社,2004
2. 陈宏辉,贾生华.企业社会责任观的演进与发展:基于综合性社会契约的理解.中国工业经济,2003;12
3. 刘长翠,孔晓婷.社会责任会计信息披露的实证研究——来自沪市2002~2004年度的经验数据.会计研究,2006;10
4. 沈洪涛,金婷婷.我国上市公司社会责任信息披露的现状分析.审计与经济研究,2006;6
5. 奥列弗·E.威廉姆森著,段毅才,王伟译.资本主义经济制度.北京:商务印书馆,2002