

论 社 会 责 任 会 计

王庭华

(南京审计学院 南京 210029)

【摘要】 社会责任会计的出现,使得会计核算的对象扩大到企业在环境保护、员工福利和工作条件以及参加社区公益活动等方面的社会责任,这必然会对传统会计理论基础、会计目标、会计假设、会计确认和计量等诸多方面产生冲击。本文就此作了深入分析,以期为建设适合我国国情的社会责任会计理论和方法体系提供借鉴。

【关键词】 社会责任会计 传统会计 挑战

一、社会责任会计的内涵

20世纪60年代以来,工业化促进了经济的快速发展,但也带来了一系列严重问题。较突出的是环境污染和职工伤亡事故时有发生,一味追求高额利润的企业不仅受到社会舆论的抨击,而且受到企业职工的抵制。这种情况导致企业管理当局不得不关注企业的社会形象,社会责任会计便应运而生。

由于各国在政治、经济、文化和法律制度等方面存在差异,使得社会责任会计信息披露内容存在较大差别。目前,各国社会责任会计信息披露内容主要包括以下几个方面:①环境保护情况。企业在提高经济效益的同时,还要注重提高生态效益。如处理废水、废气、废渣,降低能源消耗,减少稀有资源耗用,以及为社会环境治理提供产品服务。②人力资源开发情况。它主要包括职工的招募、培训、职务轮换、工资和福利改进、劳动条件保护、企业环境美化、与员工交流等方面。③产品质量情况。这涉及企业和顾客之间的关系,即产品或服务所造成的社会影响,主要包括产品的安全性、维修服务、社会咨询服务、广告的忠实程度等。④参与社会公益活动的情况。它主要包括为公共交通事业、医疗保健服务、市政建设、文娱设施建设等提供的人、财、物的支持,对文化、教育、体育及公益活动的捐赠,提供平等就业的机会,特别是为失业者、妇女、残疾人等提供便利。

二、推行社会责任会计的现实意义

1. 推行社会责任会计可促进我国经济融入世界经济。在经济全球化的今天,我国的外向型经济和出口贸易受国际贸易规则的影响越来越大。SA8000(社会责任标准)认证也正在走进我国企业,已通过该标准认证的企业获得的国际订单大量增加,而未通过认证的企业丧失了许多国际客户的订单,企业遭到了沉重打击。由此可见,按国际规则办事,自觉履行社会责任,积极披露履行社会责任的情况,是企业在国际竞争中取得成功的必然选择。

2. 推行社会责任会计可强化企业的社会责任意识。在经济高速发展的今天,企业的社会角色正呈现多元化趋势,传统

的“股东中心主义”理论正遭受越来越多的质疑,企业社会责任观正得到越来越多人的认同。企业社会责任观认为企业不应只对股东负责,还应承担对员工、消费者、社区、顾客、政府等利益相关者的社会责任。然而,我国大部分企业的社会责任意识较淡薄,在社会责任方面存在的问题较多,经常引发社会恶性事件,而自觉披露履行社会责任情况的企业又是凤毛麟角。因此,推行社会责任会计,要求企业披露履行社会责任的情况,能强化企业的社会责任意识,从而推动社会主义市场经济健康有序发展和满足构建和谐社会的需要。

三、社会责任会计对传统会计的挑战

社会责任会计是社会学、经济学、会计学、信息学、控制论和系统论等多门学科相结合的产物,以企业承担的社会责任为研究对象,来反映和监督企业履行社会责任的情况。社会责任会计的出现对传统会计产生了巨大挑战。

1. 对会计理论基础的挑战。传统会计学以古典经济学的纯理性主义为理论基础,认为企业是单纯的经济组织,以盈利为从事经营活动的目的,追求利润是企业的天性。该理论并不认为企业是一个社会组织,从而企业不需要承担社会责任。而社会责任会计以企业承担的社会责任为研究对象,要求企业对外披露履行社会责任的情况。如何协调企业作为理性人与社会人两个角色的关系,又该如何来界定融入了社会责任会计的现代会计理论基础,这就是社会责任会计所要解决的问题,也是我们面临的一个重要研究课题。

2. 对会计目标的挑战。根据葛家澍(2004)在《建立中国财务会计概念框架的总体设想》一文中的论述,财务会计目标所要回答的问题主要是:谁是财务报告的使用者;会计信息对使用者的主要用途是什么;现行财务报告能提供哪些信息。根据这个论述,有些学者认为,企业社会责任会计的目标是计量和报告企业各项社会责任的履行情况,为各有关部门提供有用的社会责任会计信息。对以追求利润为目标的企业而言,应履行受托责任,为利益相关者的正确决策提供会计信息。而企业社会责任会计目标是向社会披露企业履行社会责任的情况,藉此树立企业良好的社会形象。那么企业应如何协调社会

责任会计目标与财务会计目标的关系,这是一个值得探讨的问题。

3. 对会计假设的挑战。社会责任会计主要是从宏观经济角度出发,对企业经济活动的社会影响进行计量和报告,其中包括有关企业社会责任履行情况数据的收集、确定计量程序和计量方法,以及评价企业社会责任履行情况的信息。社会责任会计本质上是对企业履行社会责任的情况予以披露,树立企业良好的社会形象,促使企业良性发展。由于社会责任会计所涵盖的内容突破了传统会计核算的范畴,从而对传统会计假设产生了一定的冲击。

(1)对会计主体假设的冲击。传统的会计主体假设是假定只对会计主体内的经济业务进行核算,从而对会计主体所拥有或控制的经济资源进行确认、计量和披露,而对会计主体之外的经济活动不予反映,包括会计主体之外的社会责任。社会责任会计要求对企业履行社会责任的情况予以计量和披露,这对传统意义上的会计主体假设提出了挑战。

(2)对持续经营假设的冲击。尽管现实中企业的生存和发展存在不确定性,但为了企业能正常处理日常发生的各项经济活动,定期对外披露企业的财务状况、经营成果等会计信息,需要设定持续经营假设,即企业在可预见的将来,能正常开展经营活动,不会停业,也不会大规模削减业务。在社会责任会计中,需要核算社会责任资产和社会责任负债。如果社会责任资产小于社会责任负债的差额超过了其他资产大于负债的正差额,那么企业实际上已经到了破产的境地,但按现行法律,它是不会被宣告破产的,因为现行法律没有考虑企业的社会责任资产与社会责任负债。

(3)对会计分期假设的冲击。会计分期假设建立在持续经营假设基础之上,两者是相辅相成的。会计分期假设是人为地将持续不断的生产经营活动划分为一个个连续的间距相等的期间,以便及时核算各个期间的经营成果,及时向利益相关者提供所需的会计信息。而社会责任会计也需定期对外披露履行社会责任的情况,因此也需要会计分期假设。但许多社会责任支出很难确定其受益期,如对社区和社会就业所做贡献的支出等。这些都需要对会计分期假设重新进行研究。

(4)对货币计量假设的冲击。在传统会计中,货币是会计计量的主要手段。传统会计在确定会计对象时,明确只有能用货币进行计量的经济活动才能成为会计对象。在对外提供的财务报告中,会计报表是主体,而会计报表中披露的都是货币数据。而社会责任涵盖的内容极其广泛,很多项目是难以用货币来计量的,如参加社区活动中的很多服务项目、环境污染带来的危害、提供就业带来的社会效益等。

4. 对会计确认与计量的挑战。传统会计是以资金运动作为核算对象的,会计核算对象的具体化就是会计要素。目前,我国将会计核算对象划分为六大会计要素。对会计要素的确认一般遵循以下四个标准,即可定义性、可靠性、相关性和可计量性。社会责任会计的核算对象是企业承担的社会责任及其履行情况,包括了对生态环境的维护、对职工应尽的责任、对社会发展的贡献等。我们是否也可以按照上述四个标准将

社会责任会计的核算对象确认为现行的六大会计要素中的某一个或某几个要素呢?企业履行社会责任需要发生资源的耗费,因此我们可以将社会责任会计核算对象定义为社会责任资产、社会责任负债、社会责任收益等要素,但如何对其进行计量是一道难题。传统会计核算对象必须能够用货币进行计量,而往往许多社会责任及其履行情况是难以用货币来计量的。如企业接受残疾人就业该如何用货币表示呢?因此社会责任会计对传统会计的确认与计量提出了挑战。发达国家尽管在企业社会责任会计的计量方法上进行了一系列研究,提出了许多计量方法,主要有历史成本法、机会成本法、重置成本法、收益现值法、市场价值法、影子价格法、成本收益法、未来现金流量现值法、未来收益折现法、权衡博弈法、替代品评价法、模糊数学法等,但迄今为止还没有形成一套公认的计量方法体系。

5. 对会计信息披露的挑战。对外披露企业履行社会责任的情况,在社会公众面前树立良好的社会形象,可为企业赢得潜在的顾客和投资者。那么应该如何披露企业履行社会责任的情况呢?现行会计信息的披露主要通过企业编制的财务报告来实现,包括表内披露和表外披露。而社会责任及其履行情况有些可以用货币计量,有些不能用货币来计量,那么应该如何将企业履行社会责任的情况通过财务报告来对外公布呢?目前各国的做法大体上有以下几种:①叙述性反映。即文字表达法,以非正规的形式或用文字说明企业经营活动对社会的影响。②在现有会计报表中添加新项目或以报表附注形式反映。如在资产负债表的资产方列示用于环境控制的设施,在负债方列示由于过去交易而引起的必须在将来支付的治理污染等费用,在利润表中单独列示环境治理等费用。③运用独立报表反映企业履行社会责任的情况。如提供“污染报告”、“社会责任年报”、“社会责任资产负债表”、“社会效益和成本报告”等。④经济计量模型。比较流行的有社会成本效益分析法、投入产出模型等。

从理论上讲,设置独立的社会责任会计报表是最完善的一种方式,可以较全面地反映企业经营活动的全部成本和社会效益。然而,由于缺乏公认有效的计量方法,这种信息披露方式很难施行,目前还处于理论探索过程中。在现行会计报表中增添新项目或在报表附注中用文字来叙述,这种方式目前使用较广泛,其优点主要是不需要改变现行会计信息披露模式,尤其是文字叙述,可解决许多不能用货币表述的社会责任履行情况的披露难题。但这种方式也存在许多问题,特别是不能连续完整地反映企业履行社会责任的情况。从上述几种披露方式来看,无论是在原有披露模式基础上进行修补,还是增设新的报表,都将对现行会计信息披露方式或内容产生较大影响。

主要参考文献

1. 宋献中. 社会责任会计——走向 21 世纪的现代会计. 大连: 东北财经大学出版社, 2000
2. 葛家澍. 关于财务会计基本假设的重新思考. 会计研究, 2002; 1