

# 谈社会责任会计主体、核算内容及信息披露

雷振华 周颖

(南华大学经济管理学院 湖南衡阳 421002 东华大学旭日工商管理学院 上海 201620)

**【摘要】**近年来,我国众多学者从理论上对社会责任会计进行了多方面的探讨,但至今未能真正付诸实践。本文就社会责任会计研究中存在争议的社会责任会计主体、核算内容及信息披露等问题作一探讨。

**【关键词】**社会责任 会计主体 核算内容 信息披露

社会责任会计在西方已出现二十多年了,但它在我国还处于萌芽阶段,虽然近年来我国众多学者从理论上对其进行多方面的探讨,但至今未能真正付诸实践。究其原因,除了对社会责任会计的确认和计量方法存在争议,在社会责任会计主体、核算内容及信息披露等方面也亟待深入研究。

## 一、社会责任会计主体

传统意义上的会计主体既可以是企业,也可以是政府(一般指代表政府的职能部门,下同)或事业单位。根据这一观点便引申出社会责任的履行不应该只是企业的责任,政府和事业单位都应履行社会责任。而且传统会计制度下,企业、政府

和事业单位都要对经济业务作会计处理,也就意味着政府和事业单位也应对社会责任进行会计核算,从而成为社会责任会计的会计主体。

但是,企业与政府和事业单位的经济业务有着本质的区别。企业是营利性组织,要进行成本和收益核算,其经营活动必然会对社会产生影响,因此要对社会承担责任。企业的任何经济活动都会产生两个方面的结果:一是生产的产品或提供的劳务,其目标是追求经济效益,属于内部经济问题;二是经济活动对社会和环境的影响,其结果会增加社会效益或社会成本,属于外部经济问题。企业应与社会公民一样,履行应负

象化的,所以在考核时应将绩效目标具体化为众多的绩效测量指标,事先应建立起绩效考核评价指标体系(见图2),并确定各具体绩效考核指标的评价标准和考核方法。由于非营利组织业务的专业性,这些工作主要应由相关业务专业领域的技术人员组成的技术部门负责,且该部门的人员应独立于支出部门,以保证绩效考核评价指标体系、评价标准及计量方法的科学性、客观性。

组织必须建立与绩效预算管理相适应的经济责任制。各支出部门或项目主体,在取得预算资源的同时,应承担与预算资源相应的绩效责任目标,这是预算主体的经济责任。预算管理部门应对责任主体的考核指标体系、奖惩制度也以签订绩效合同的形式下达,以对主体使用资源是否达到相应的绩效责任目标进行约束。如果预算执行者在使用了预算资源后不能达到相应的绩效责任目标,那么:首先,由支出部门或项目主体依照绩效合同承担一定的经济责任;其次,降低支出部门或项目主体的信用等级,该信用等级将直接影响以后同等条件下不同支出部门或项目主体预算资源拨付的顺序。如果支出部门或项目主体完成了绩效合同的指标,则其可得到绩效合同规定的奖励,并同时增加其信用等级。

非营利组织绩效预算管理通过对非营利组织总体任务、目标的层层下达,分解落实预算目标,使资源配置与任务相配比,预算拨款与绩效挂钩,可克服非营利组织现有单纯的资金收支预算管理模式的缺陷,从而有利于实现非营利组织“绩效最优”的营运目标。

## 主要参考文献

1. 韩索民. 浅析高校预算管理模式. 财会月刊(综合), 2006;3
2. 朱小平, 杨妍. 公益型非营利组织绩效预算与绩效评价的理论探讨. 审计与经济研究, 2006;3
3. 黄莺. 事业组织绩效预算管理. 事业财会, 2005;6

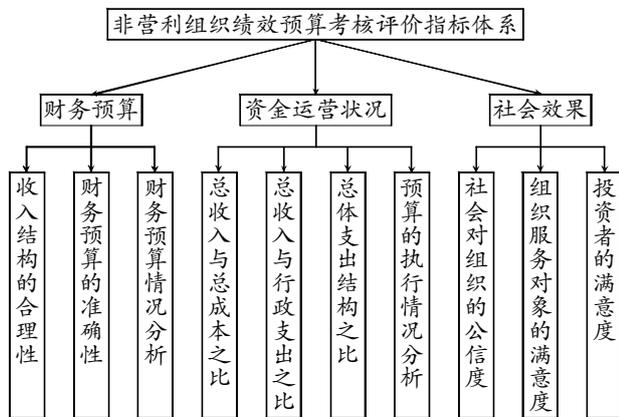


图2 非营利组织绩效考核评价指标体系

3. 非营利组织绩效预算管理有效运行,必须建立完善的经济责任制及相应的激励与约束机制。绩效预算管理强调使用预算资源应达到相应的绩效目标,为此,非营利

的社会责任,注重“企业公民”义务的履行。

首先,从组织职能来看,政府和事业单位一般没有经营性行为,其职责范围内的行为一般也不会对社会产生负面影响。国务院2004年颁布的《财政违法行为处罚处分条例》重新设置了国家机关及其工作人员的法律责任,删除了有关对国家机关给予罚款的行政处罚规定,加重了对有关责任人员的行政处分。这一点与企业明显不同,但绝不是说政府和事业单位没有社会责任,只是与企业肩负的社会责任内容有所不同罢了。其次,从会计核算制度来看,企业、政府和事业单位三者有不同的会计核算制度,如果社会责任的会计主体是企业、政府和事业单位,这样社会责任会计就有了企业社会责任会计、政府社会责任会计和事业单位社会责任会计的区分,这会导致理论上尚未解决的问题在实务中更难以驾驭。从对会计信息的需求来说,投资者更加关注企业的会计信息,尤其要求上市公司的会计信息定期对外公告,而对政府部门和事业单位的会计信息关注的较少。

基于以上分析,笔者认为社会责任会计的会计主体就现阶段来说应该只是企业这一经济组织形式。

## 二、社会责任会计核算内容

社会责任会计是将企业与社会之间的相互关系当做社会责任,并以此为中心,采用会计特有的方法和技术,对企业主体的经营活动所带来的社会贡献和社会损失(或成本)进行反映和控制的会计。传统会计将企业作为一个独立的系统加以研究,企业追求的是利润最大化,考虑的只是本企业内部发生的成本和费用。但随着社会学、经济学、生态学、环境学等多门学科的发展,人们认识到,一个企业从事生产经营活动而消耗的社会资源或给社会带来的损失并未在财务报表中得到体现,资本在原始积累的过程中给社会、生态、环境和个人权利都造成了极大的损害,由此引发了社会对企业经营目标的反思。很多学者针对企业经营活动所暴露出来的问题进行了探讨,并由此派生出了人力资源会计、绿色会计、环境会计等理论问题,从不同角度建立了会计确认、计量、记录和报告方法,企图以此来解决企业社会责任的履行问题。

人力资源会计、绿色会计、环境会计都是社会责任会计的组成部分,其反映的问题都是社会责任的会计信息。社会责任会计并不只是对企业某一方面的社会责任进行反映,企业应履行的社会责任是全面的而非单方面的。正如传统会计一样,社会责任会计的核算内容包括采购业务、生产业务、销售业务、利润形成及分配业务等四个方面,其在会计核算上并不只是单独反映某一个方面的会计信息,而是将四个方面作为一个整体来反映,否则其会计信息就是不全面的,对会计信息使用者没有任何价值。要全面反映企业社会责任的履行情况,发挥企业在和谐社会构建中的重要作用,就不能顾此失彼,而应该均衡地对待这些问题,将其纳入社会责任会计的研究范围。概括地讲,社会责任会计的核算内容应包括:①企业收益方面的贡献;②人力资源方面的贡献;③对所在社区的贡献;④改善生态环境的贡献;⑤提供产品和维修服务的贡献;⑥职工福利和医疗、养老保障方面的贡献;⑦对政府履行的义务。

## 三、社会责任会计信息披露

我国的市场经济从初步确立到成熟需要相当长的时间,因而企业披露部分社会责任信息的目标任务不可能在短期内完成。虽然发达国家的市场经济已经成熟,但也并非所有的企业都实施了社会责任会计并全面披露了社会责任会计信息。所以,从企业部分社会责任信息的披露到全面社会责任信息的披露有一个过程,只有当市场经济由法制经济转化成了诚信经济,企业才能对社会责任会计信息进行完全披露,这也是有关各方所期待的。由无社会责任会计信息披露到部分社会责任会计信息披露再到完全社会责任会计信息披露,这是一个渐进的过程,是社会责任会计完善的必经之路。

目前,对社会责任会计信息的披露主要有四种做法:①在会计报表附注中对社会责任履行情况加以反映;②在财务状况说明书中说明;③设计独立的社会责任会计报表,如社会资产负债表、增值表、环境损益表等;④平衡记分卡。企业的社会责任已引起投资者、政府、客户、银行及其他利益相关者的关注,这说明我国企业已进入部分社会责任信息披露时期,这也是我国市场经济体制初步确立的标志。

为了防止企业不披露或少披露社会责任会计信息,对能用货币方式计量的企业社会责任信息应做出强制披露的规定,对不能用货币计量的企业社会责任信息可提倡自愿披露。由于经济业务是内在的,企业一般不愿意让外界了解更多的信息,而社会责任业务却是外在的,就是要让外界了解。所以,单独依靠企业自身披露的社会责任会计信息是不够的。全面而又真实地披露企业社会责任会计信息,意味着政府和社会都有义务对企业的社会责任进行披露。根据社会责任会计核算内容,代表政府的环保部门、劳动部门、质检部门、税务部门、法院、工商部门等可以将本部门所了解企业社会责任履行情况以非会计的方法(文字表述方法),借助杂志、报纸、电视、电台等工具对外公示,宣传表彰履行社会责任好的单位,揭露曝光不履行社会责任的单位,以增强公众对企业的认识。社会慈善机构、基金会、环保协会,消费者协会等也可以用与政府部门相同的方法来披露企业社会责任履行情况。这样做,能有效克服企业只反映对自身有利的社会责任会计信息,而对自身不利的社会责任会计信息少反映、甚至不反映的弊病。当然其他企业或个人也可以向有关政府部门或社会组织如实反映社会责任会计信息。只有建立三位一体的社会责任会计披露体系,才能保证社会责任会计信息更可靠。

总之,社会责任会计在我国尚处于认识与探索阶段,一方面,我国政府至今还没有出台有关“社会责任会计”的规范要求,没有形成一套适合我国实际情况的社会责任会计计量和报告制度。另一方面,建立社会责任会计必须对一些传统会计观念进行更新,摆脱传统会计的束缚。

### 主要参考文献

1. 聂丽洁. 社会责任会计——一个不容忽视的会计分支. 财会周刊, 2002; 8
2. 卜海涛. 社会责任如何通过财务报告披露. 中国财经报, 2005-07-29