

社会收益观的会计学思考

山西财经大学会计学院 李端生(教授)

【摘要】企业的社会责任意识淡薄、短期经营现象普遍及由此而导致的经济发展失衡、生态环境持续恶化等问题,日渐引起社会各界的关注。本文从会计角度出发,认为解决这些问题的关键是以社会收益观取代传统的会计收益观。文章在分析社会收益观基本特征和理论渊源的基础上,通过将社会收益观和传统会计收益观进行对比,阐明了社会收益观的优势所在,提出了在会计报告环节率先采用社会收益观确定企业收益的主张。

【关键词】社会收益观 会计收益观 社会责任 社会收益表

一、社会收益观的涵义与特征

传统会计收益是指企业在一定时期实现的收入扣除相关费用、成本等后的余额,主要特征是注重会计主体的经济效益而忽视社会效益,强调受托人的经济责任履行情况而忽略其应承担的社会责任,追求企业的眼前利益而较少考虑长远利益。随之而产生的问题包括:①企业的社会责任意识淡薄,许多企业惟利是图,为了追求自身利益而不惜损害他人和社会的利益。②企业经营上的短期行为严重,持续发展能力明显不足,生命周期逐渐缩短。③经济与社会发展的不平衡、不协调现象日益加剧,生态环境持续恶化。企业片面追求经济效益,忽视自然资源和生态资源的合理开发、利用和保护,容易引发资源枯竭和环境恶化等问题,不仅成为制约社会、经济协调发展的瓶颈,而且危及企业的生存。

要改变这种状况,从会计角度分析,笔者认为当务之急是在会计确认理论中尽快引入“社会收益”观念,在会计核算实务中推行社会收益计量模式,使企业管理当局和会计人员的思维从传统会计收益观中转变过来,着眼于企业赖以生存并与之有着千丝万缕联系的整个社会。这里的社会收益是指企业利用各种资源从事生产经营活动时,在考虑企业的社会责任及其对生态环境产生影响的情况下计算确定的收益。与传统会计收益观相比,社会收益观具有以下三方面的特征:

一是从社会宏观角度反映和评价企业的经营绩效,强调经济效益、社会效益和环境效益的协调统一。在反映企业经营成果的同时,充分披露企业对社会的经济贡献及其社会责任的履行情况。

二是企业计算收益时,不仅要考虑所耗费的物质资源和人力资源,而且要考虑从事生产经营活动所占用的其他各种资源。如果说传统的会计收益是所费与所得的对比结果,那么社会收益则是所占、所费与所得全面比较后的结果。

三是定量与定性反映相结合。对能够货币化的收支项目实行定量反映,对不能货币化的收支项目则进行定性反映。

二、社会收益观的理论渊源

社会收益观的产生最早可以追溯到20世纪20年代。1920年,新福利经济学的代表人物庇古在《福利经济学》一

书中指出,“外在性”是指某一经济行为主体的经济活动对其他经济主体所产生的效应,且这种效应并未通过市场交易反映出来。按照新福利经济学的观点,这种外在性效应应当在确定企业收益时予以考虑,所以说新福利经济学已经蕴涵了社会收益观的思想。

1950年,制度经济学的代表人物卡普在《私人企业社会成本》一文中,对环境污染、自然资源耗竭、生态破坏等社会问题作了较为系统的定量研究,认为企业不应当局限于企业成本的计算和考核,而必须考虑社会成本,在确定收益时,既要扣除传统意义上的企业成本,又要抵减企业应负担的社会成本,惟此才能反映企业真正的经营绩效。可见,在制度经济学中,社会收益观已趋于成熟并在经济界显示出其重要影响。

随着可持续发展理论的建立和日益深入人心,社会各界人士逐渐认识到,惟有强调经济环境、社会环境和自然环境的协调发展,兼顾当代人和子孙后代的共同需要,才能促使每一个经济行为主体既追求微观经济效益又考虑宏观经济效益,才能提醒每一个经营管理者既忠实履行经济责任又主动承担社会责任,既强调短期利益增长又注重战略发展规划,从而科学合理地开发、使用和维护自然资源。可以说,可持续发展理论进一步推动了社会收益观的完善,为其奠定了更加坚实的理论基础,扩大了它在经济界、企业界以及会计界的影响。

在此背景下,会计理论界于20世纪70年代提出了建立环境会计的设想,主张运用会计手段和方法确认、计量、记录和报告对环境资源的开发、利用、保护或破坏情况,在可持续发展基础上核算和监督企业的经济活动,反映企业经营与环境之间的能量交换和价值交换过程,实现经济效益、社会效益和环境效益的协调统一。环境会计作为新兴的会计分支学科,充分体现了社会收益观的理念和思想,目前尽管在理论上还不够成熟,在实践中也没有或还不能完全推行,但它为社会收益观在会计上的应用开辟了先河。

三、社会收益观与传统会计收益观的对比

1. 组成内容。传统会计收益是企业的各项收入扣除各项

成本、费用等后的部分。而社会收益的计算方法是:社会收益=企业总收入+当期企业向国家交纳的各种税费-当期社会负担的企业成本。这里的企业总收入包括直接收入和间接收入。直接收入是指企业开展生产经营活动所取得的净利润;间接收入是指不直接增加人类的物质资本,但从长远来看对物质资本积累和社会环境的发展具有影响作用的隐形收益。

企业向国家交纳的各种税费,既包括流转税、资源税、所得税等各种税金,又包括排污费、绿化费、污染罚款支出、环保专用设备折旧费等各项费用。从社会角度考虑,这些税费实质上是企业对社会所做的经济贡献,理应在计算社会收益时,将其作为增加项目并入企业的总收入。

公式中社会负担的企业成本是指,原本应由企业负担而目前却让社会承担了的成本。它包括企业生产经营造成环境污染后的治理费用、企业消耗资源后为了恢复生态而发生的投资、国家对企业人力资源的基础教育投入等。显而易见,这些成本的受益者是企业,而目前的承担者却是政府,因此在计算社会收益时,理应作为减少项目,从企业总收入中扣除。

2.核算范围。传统会计收益观下的会计核算范围局限于企业内部能够用货币反映的经济活动;社会收益观下的会计核算则可能延伸到会计主体以外,反映企业经济行为对社会产生的效应。

3.受托责任。传统会计收益观下的企业管理当局(受托人)主要向直接委托人报告财产的保管和使用情况,并将受托财产的价值增值作为自己的责任,因此,受托内容可理解为财产托付,受托责任主要是经济责任。

在社会收益观下,企业管理当局接受的是整个社会的委托,受托内容不再局限于财产,而扩展到各种资源的托付,除了财产的保管和使用、资本的价值增值之外,保护生态环境、解决社会就业问题、提高劳动者素质、为社区提供服务等也成为受托人必须履行的义务。因此,社会收益观下的受托责任具有双重性质。

4.计量手段。传统会计收益观以货币作为统一计量单位,提供的会计指标基本能够实现完全的量化;而社会收益观下核算范围的广泛性决定了其计量手段的复杂性,除货币量度、实物量度和劳动量度外,还需要采用文字说明、图表解释等定性方式。按照重要性原则计量不同的收益事项,以保证信息使用者准确了解和客观认识企业履行社会责任的质量。

5.会计信息质量。传统会计收益观下的会计信息尽管存在模糊性,但由于其核算对象被限定为能用货币表现的经济活动,可以采用货币统一计量,因此模糊性能够被降低到最小程度。在社会收益观下,由于其核算内容既具有商品性而又不完全局限于商品性,所以许多经济事项不可能货币化,从而必须采用定性方式对它们进行会计确认、计量和报告,否则将无法评价会计主体的经营绩效,客观反映其社会责任履行情况。这样必然会加重会计信息的模糊性,在会计信息披露范围扩大和内容增加的同时,不可避免地会降低会计信息的精确度。

四、社会收益观在会计报告环节的体现

尽管我国的会计环境在一定程度上为社会收益观的应用创造了条件,但客观地讲,在会计核算系统中完全以社会收益观取代传统会计收益观为时尚早,不仅在实践中难以实现,而且在理论上也缺乏有力的支持。为此,笔者认为,可以在会计报告环节先行突破,通过编制社会收益表核算能够货币化的社会成本,计算和报告企业的社会收益。对于不易定量核算的内容,如前文中提到的间接收入,可在会计报表附注中补充说明。社会收益表的基本格式如下:

社会收益表

项 目	金 额
净利润(直接收入)	
加:企业向国家交纳的各种税费	
1.流转税	
2.资源税	
3.所得税	
4.排污费	
5.绿化费	
6.污染罚款支出	
7.环保专用设备折旧费	
8.其他	
减:由社会负担的企业成本	
1.自然资源消耗费用	
2.生态资源保护费用	
3.人力资源培养费用	
4.其他	
社会收益	

表中“企业向国家交纳的各种税费”可通过对现行会计核算系统中相关会计账户的记录进行分析计算后填列。“由社会负担的企业成本”的确定涉及经济学、会计学、生态学和人口学等多种学科知识,难度较大,建议有关部门组织专家进行专题研究,按行业选择分配标准,确定分配率,以便企业根据分配标准和分配率计算确定。

通过编制社会收益表,可以从社会角度评价企业的存在价值。如果一个企业的社会收益小于零,表明其对社会所做的贡献小于消耗的社会成本,那么,即使该企业的净利润(直接收入)很高,仍然没有存在的价值,因为它是以损害他人和社会的利益为前提谋求自身发展的。对于此类企业,理应限期停产整改,否则宁可将其关停并转。反之,如果一个企业的净利润(直接收入)很少甚至小于零,但具有较高的社会收益,则表明其社会贡献大于社会成本,具有存在的价值。对于此类企业理应给予政策扶持,帮助其渡过经营难关。

主要参考文献

- ①马传栋.可持续发展经济学.济南:山东人民出版社,2002
- ②范金.可持续发展下的最优经济增长.北京:经济管理出版社,2002
- ③托尼·蒂克.企业社会会计.北京:中国社会科学出版社,1984