

# 社会责任会计研究综述

北京交通大学经济管理学院 刘广生 中国石油大学(山东)经济管理学院 肖好峰

**【摘要】** 笔者在查阅国内外大量关于社会责任会计文献的基础上,对社会责任会计的涵义、主体等基本问题以及社会责任会计的内容、计量、报告等具体问题进行了综述,并介绍了我国建立社会责任会计报告模式的实践研究情况。

**【关键词】** 社会责任会计 研究 综述

## 一、关于社会责任会计的涵义、主体等基本问题的研究

**1. 社会责任会计的涵义。**社会责任会计首创于20世纪60年代末期的美国,之后在世界各国得到了广泛的传播和发展。由于其产生较晚,因此国内外理论界对其涵义的争论较大。

1968年,美国会计学家戴维·F.林诺维斯发表了《社会经济会计》一文,指出“社会责任会计意味着会计在社会学、政治学 and 经济学等社会科学中的应用”,提出了社会责任会计的初步概念,揭开了社会责任会计研究的序幕。1973年,戴维教授又发表了《会计职业和社会进步》一文,对社会责任会计的定义进行了修正,提出了“社会责任会计是衡量和分析政府及企业行为对公共部门所产生的经济和社会结果”的基本观点,奠定了社会责任会计研究的基本框架。

我国会计学者对社会责任会计也进行了研究。在陈今池主编的《国外财务会计文选》中提到,“社会责任会计是指企业经济活动对社会所带来的影响的计量和报告。社会责任会计的主要目的是向社会公众披露企业履行社会责任的情况,让社会公众了解企业对社会做出了多少贡献。”阳秋林认为,社会责任会计是探讨、研究如何更好地维护人类可持续发展,为企业管理当局、政府、社会公众等相关利益集团和个人的决策提供特定企业社会责任履行情况的会计学分支,其直接目的是通过计算和记录企业社会成本和社会效益,真实地反映企业对社会的贡献和损害,向政府及公民披露企业对社会带来的不良影响,进而提高社会的整体效益,实现社会净贡献的最大化。

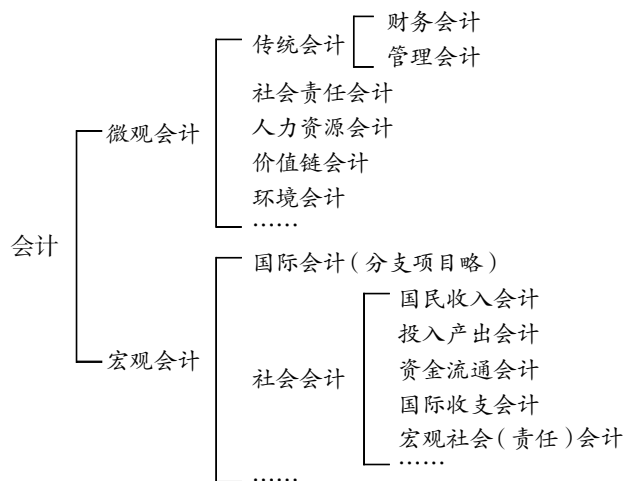
**2. 社会责任会计的主体。**对于社会责任会计的主体,有人认为既包括政府又包括企业,有人则认为仅包括企业而不包括政府。

张蓉认为,一方面,随着经济和文化的发展,政府的宏观调控职能显得越来越重要。基于对“企业短期效益与社会长远利益的矛盾如何认识和处理”、“谁来考核、监督、分析企业完成社会责任情况”、“政府对社会长远利益所负有的责任如何考核分析”等问题的探索,产生了社会责任会计理论。可见,社会责任会计产生于国家宏观调控的需要,又由于企业必须站在自身的角度去追求利润最大化,因此从这个意义上讲,社会责任会计的主体是政府和企业。另一方面,社会责任会计的主要目的是对政府和企业行为所产生的社会和经

济结果进行分析和披露。由于社会责任的复杂性,企业本身是不能完成全面衡量分析其行为的社会后果的。况且企业出于自身利益的考虑,也不愿意分析和披露其行为对社会公众利益的损害,或者不愿意完全真实地分析和披露。而政府能够相对客观公正地分析企业社会责任的完成情况,并且可以通过经济、行政、司法等手段强制企业完成。在考核分析社会责任的过程中,政府与企业是相互制约的,离开了政府的帮助,企业就不能顺利达到社会责任会计的目标;没有企业提供的信息资料,也无法说明政府完成责任的情况。因此,要达到社会责任会计的目标,必须将政府和企业二者共同作为反映和控制的主体。

大多数学者支持后一种观点,因为政府是站在社会角度对整个国民经济进行核算的,企业则是从自身利益出发考虑自己的效益。由于出发点不同,方法体系、核算指标、反映方式也不同,将两者作为社会责任会计的主体是不科学的。因此,大部分文献中所提到的社会责任会计仅是指狭义的企业社会责任会计,即把企业与社会之间的相互关系作为社会责任,并以此为中心,形成一种“宏观(社会)——微观(企业)”共振型会计模式,然后单独把以政府为主体的社会责任会计,作为宏观社会(责任)会计。

鉴于上述观点,张波将企业社会责任会计和宏观社会会计划分为两个不同的支脉,体系结构如下图:



## 二、关于社会责任会计的内容、计量、报告与披露问题的研究

1. 社会责任会计的内容。社会责任会计的内容,也即社会责任会计的客体,是指企业在处理与社会之间的相互关系时所应承担的义务及其履行情况。

西方社会责任会计考察的内容主要有:①企业收益方面的贡献。②人力资源方面的贡献。具体包括招聘录用、技术培训、职务轮换和提升、工薪水平的提高、职工福利的改进、劳动条件的保护、企业环境的优化、增进职工和管理人员的相互理解及促进职工与企业目标的协调一致等。③对社会的贡献。主要包括:在本社区为发展公共交通事业、医疗保健服务、市政建设、游乐设施等方面提供人、财、物的支持;对文化、教育、体育以及慈善事业的捐赠;提供平等就业机会,并对失业者、少数民族、妇女、残疾人等就业方面提供方便;向税务机关及时缴纳税款。④改善生态环境。⑤提供产品和服务,包括产品的使用效能、产品的安全性、社会咨询服务等。

社会责任会计的内容会随社会、经济、文化的发展而不断变化。很多学者结合我国实际情况,对我国社会责任会计应该反映的内容进行了探讨。

吴俊等认为,企业社会责任会计反映、核算的内容应包括以下几个方面:①企业对员工履行的责任,包括对劳动报酬、员工集体福利、培训及教育、员工工作和生活条件的不断改善等;②企业对生态环境维护的责任,包括对污染的防治、对资源的损耗、对周围环境的美化等;③企业对社会及本地地区的责任,包括对社会提供的产品和劳务、对本地区及社会公益事业提供的帮助、捐赠及无偿服务等;④企业对消费者应履行的社会责任,包括企业为消费者提供服务的支出、企业由于产品问题对被损害利益的消费者的赔偿、为消除产品的负面作用而发生的费用等;⑤企业应履行的其他社会责任。

曹玉贵认为,我国企业社会责任会计考查的内容,在借鉴国际惯例的同时,必须适应发展社会主义市场经济的要求,同时考虑企业自身的负担能力及会计衡量的可行性。他特别指出,我国企业社会责任会计应该反映精神文明建设的情况,即企业对社会的文化教育、道德风尚、人际关系等精神方面产生的影响。

阳秋林认为,社会责任会计除了核算企业收益对社会的贡献外,还应反映自然资源、人力资源、生态环境和社会收益四个方面的内容,建议将其作为会计要素加以正式记录并列入会计报表。

2. 社会责任会计的计量。社会责任会计涉及的内容十分广泛,其既可能产生社会成本,也可能产生社会收益;有的可用货币计量,有的则无法用货币计量;所提供的信息,既可能是财务信息,也可能是非财务信息。由于社会责任会计内容的这种特殊性,决定了社会责任会计计量的特殊性,因此应采用一种较为现实、灵活的方法,即实行计量单位的多元化。能够定量揭示的就通过货币、实物等加以反映,不能定量揭示的则通过文字进行表述,即定性揭示。

社会责任会计计量的主要方法有:①客观历史成本与主观分析相结合的方法;②机会成本法;③替代品评价法;④社

会公正法;⑤预防成本法;⑥调查分析法。除以上几种方法外,还有复原或避免成本法、模糊数学法、影子价格法、文字描述法等,但迄今为止还没有形成一套行之有效的计量方法体系。系统化的社会责任会计计量模式仍在探索之中,它将会随着计量技术的改进和经济学理论的发展而不断完善,社会责任会计信息也会越来越精确。

3. 社会责任会计的报告与披露。社会责任会计的报告与披露旨在提供企业有关社会效益和社会成本的指标。自从社会责任会计产生以来,诸多理论和实践工作者都在进行不懈的努力,企图找出普遍适用的报表模式。

宋献中(1992)将其分为三种报告模式:简单模式、中级模式和高级模式。具体而言,简单模式主要包括叙述性反映、在现有报表中添加新项目和附注;中级模式主要包括污染报告、社会责任年度报告和环境交易报告;高级模式主要包括社会收益表、社会—经济营运表、综合社会效益—成本模型、增值表和社会资产负债表。

美国最早要求企业对社会责任信息进行披露。1969~1973年,美国发动了一场“社会指标运动”,提出不仅要以经济增长而且要以社会、经济、文化、环境、生活等方面的多项指标来衡量社会发展。之后,国际组织及西方各国都不同程度地实施了社会责任会计的信息披露。由于对企业社会责任的理解不同,各国在具体披露内容上有所不同。

法国是最重视披露社会责任会计信息的国家。法国政府于1977年以正式法令的形式,要求职工人数超过300人的企业,必须编报年度社会资产负债表,列示就业人数、工资福利、劳动工作条件、职工培训、行业关系、职工的住房和交通等有关方面的信息。

联合国跨国公司中心所属的国际会计与报告准则专家小组和经济合作与发展组织分别于1982年和1986年就跨国公司揭示有关社会责任的信息提出了建议。另外,欧洲经济共同体(EEC)于1978年发布的第4号指令明确规定,企业必须揭示职工平均人数和各类职工的年度人事成本以及任何可能对职工利益产生重大影响的事项等信息。

英国会计准则指导委员会(ASCC),现已改名为会计准则委员会(ASC),在1976年7月公布的“公司报告”中,要求会计揭示企业对社会的责任,并提出了一些新的年度报表,如增值表和雇员(就业)报告。需要特别指出的是,ASC在“公司报告”中提出的增值表已经日趋流行,许多国家都把它看成是一种既可提供财务信息又可提供社会责任履行情况的会计报表。

综观我国,不少学者已开始研究社会责任会计的报告与披露问题。其中,赵文娟(1998)认为,我国社会责任会计报告的模式宜由简到繁,由粗到细。在社会责任会计建立的初级阶段,会计报告宜采用较为简单的模式,在传统的会计报表中添加新项目,单独列示企业履行社会责任情况。比如在资产负债表资产方,单独列示企业用于防治污染、控制噪音、改善劳动条件等资产的价值;在损益表中,单独列示企业捐资助学、扶贫救灾等支出。也可采用叙述性报告方法,以货币信息和非货币信息相结合的方式揭示企业履行社会责任情况。在此基础上,逐步采用编制社会责任年度报告等较为复杂的方法。阳

秋林曾构建了一个相对完整的社会责任会计报告模式,该报告模式就是基于传统的三大会计报表提出的,他建议企业对外公布社会资产负债表、社会利润表和社会现金流量表,并在此基础上提出了一个相对系统的社会责任会计信息披露的指标分析体系,起到了抛砖引玉的作用。

### 三、关于建立我国社会责任会计若干问题的研究

1.我国建立社会责任会计的必要性和可行性。近几年来,会计学界就建立我国社会责任会计的必要性和可行性展开了讨论,观点存在分歧。

钟子亮认为,目前在我国建立社会责任会计既无必要也无可能,理由有三:①履行社会责任不是企业进行生产经营的首要目的;②进行企业社会责任计量的意义不大;③法律和道德因素是促使企业履行社会责任的强有力手段。对于钟子亮的这种观点,很多学者都不赞同。其中:

丁文志认为,建立具有中国特色的社会责任会计是必要的,主要理由包括:①在社会主义市场经济条件下,企业生产经营活动的首要目标是利润最大化。但是,履行社会责任、讲求社会效益也是企业的基本目标之一。②企业经营管理模式的转变要求会计工作转轨,因此我国必须建立社会责任会计。③实施社会责任会计是会计发展和改革的需要,不能因社会责任难以计量而不去研究其计量方法。④我国部分企业在经营过程中忽视了自己的社会责任,这个问题可以通过实施社会责任会计加以解决。同时他还认为,在我国建立社会责任会计是可能的。

阳秋林在“企业新概念”的基础上指出我国必然要建立社会责任会计:①企业新概念的提出,使企业从片面追求经济效益最大化转移到重视社会效益上来,而社会责任会计的建立是正确衡量社会效益和社会成本的基础。②企业新概念的提出,要求企业不仅要对所有者和债权人提供会计信息,而且应对员工、政府、社区、社团等提供其履行社会责任的会计信息。③企业新概念的提出,使企业责任开始向社会扩展,因而建立社会责任会计成为一种必然。

2.我国社会责任会计体系理论框架的构建。到目前为止,我国还没有建立起一套较为完善的社会责任会计体系的理论框架,但已有不少学者对此进行了一些尝试性研究。王雪芳提出了一个我国社会责任会计体系的理论框架,主要内容包括:

(1)社会责任会计的目标。社会责任会计的目标是基本目标和具体目标的统一。其基本目标是提高社会收益,即通过计量、计算社会成本和收益,实现企业净社会贡献的最大化;其具体目标是提供社会责任信息,主要是指信誉、产品质量、工作环境和自然资源状况等全社会共同关注的信息。

(2)社会责任会计的假设。①会计主体假设。在社会责任会计理论下,会计主体的范围将得到扩大。②持续经营假设。当企业的社会负债低于其社会资产净额时,即便其达到了按法律规定的应予宣告破产或清算的条件,也不宣告其破产或对其清算;当企业的社会负债高于其社会资产净额时,即便其未达到法律规定的应予宣告破产或清算的条件,也要宣告其破产或对其清算。③会计分期假设。社会责任会计较之传统的会计更难正确使用会计分期。④计量形式多样化。兼有

货币计量和非货币计量。

(3)社会责任会计的核算原则。传统会计的12条核算原则同样适用于社会责任会计。特别强调的原则有:①社会性原则。这是社会责任会计的首要原则,它要求企业站在整个社会的角度对企业进行考评,在核算中应把净社会贡献作为首要指标。②政策性原则。社会责任会计在进行核算时要体现国家的方针、政策和法律要求。③真实性原则。社会责任会计反映的内容必须是企业活动中的客观事物,所反映和披露的会计信息必须真实、可靠,并可供检验。④充分揭示原则。充分揭示一切有关的信息是社会责任会计履行社会义务的最好体现。⑤一致性原则。社会责任会计不仅对会计处理程序和会计方法的选择要保持会计期间纵向上的一致,而且对社会责任的内容、计量形式和报告要素也要保持企业间横向上的一致。

(4)社会责任会计的会计要素。社会责任会计的会计要素主要包括四个方面:①社会交易,表示一个企业对社会环境资源的应用和提供程度;②社会资产,是指未来能给社会带来利益的经济资源;③社会负债,是指将在一个固定的或可以确定的日期要用现金、劳务或其他资产予以偿付的那些对企业提出的要求权;④社会损益,是社会成本与社会收益的总称,即企业的经营活动给社会造成的损失或所做出的贡献。

### 四、对社会责任会计研究现状的总体评价

社会责任会计作为一个新兴的会计分支,改变了传统的思维方式,扩大了会计信息的使用范围,优化了企业的会计行为,为会计理论的发展提供了广阔的空间。它虽然只发展了30多年,但已经取得了可喜的研究成果:①社会责任会计逐渐从理论空想走向现实;②各国政府和企业越来越重视社会责任的计量和披露;③我国学者借鉴国外的研究成果,对社会责任会计进行了初步的探讨;④社会责任会计的研究领域不断拓展。

但是,社会责任会计目前仍有许多实际问题需要解决:①如何建立广泛的企业社会责任观念;②建立什么样的社会责任会计体系理论框架;③采用何种切实可行的计量方法;④如何计量社会效益和社会成本;⑤如何尽可能详细而又以较小的成本来披露社会责任会计信息。这些方面都是今后我国社会责任会计研究的方向。可以肯定,随着社会公众对企业要求的不断提高,各国政府对企业的社会责任履行情况的越加关注,理论界对社会责任会计研究的不断深入以及社会效益计量技术的不断发展和改进,社会责任会计必将成为现代会计的一个重要组成部分。

#### 主要参考文献

- ①何忠勇,刘家金,冯晓莉.浅谈我国实施社会责任会计存在的问题与对策.特区经济,2004;9
- ②阳秋林.架构我国社会责任会计信息披露的指标分析体系.审计与经济研究,2005;2
- ③阳秋林.构建中国社会责任会计报告的新框架.财会研究,2005;6
- ④刘克文.浅谈建立我国社会责任会计.财会月刊,1996;7
- ⑤丁文志.社会责任会计可行性再析.上海会计,1998;2