

关于社会责任会计的 计量研究

闫华红 李政辉

我国企业从1999年发布第一份社会责任报告开始,越来越重视社会责任的披露,但大多数企业的实际行动与社会公众的期望存在一定的差距。因目前尚无可行的办法对企业社会责任进行计量,企业履行社会责任效果如何,又如何进行评价,尚无明确的答案。那么,社会责任会计有何特性?其计量方法有哪些?笔者对此进行分析和探讨。

一、社会责任会计的特性

社会责任会计的特性表现在其会计目标、会计假设、会计要素以及会计核算内容与传统会计有较大的区别。

(一) 会计目标的特性

根据受托责任理论,会计的主要目标是管理当局向投资者、债权人等报告资源的运用情况。由于所有权和经营权的分离,资源的受托者就负有了对资源的委托者解释、说明其活动及结果的义务。社会责任会计的目标则不仅仅局限于为利益相关者报告经营成本及收益,还需要向整个社会和公众提供企业履行社会责任的情况,记录企业为社会创造的效益和对社会造成不良影响所形成的成本,最终目的是将对社会所做的贡献最大化。

(二) 会计假设的特性

传统企业会计假设包括会计主体假设、会计分期假设、持续经营假设和货币计量假设,其中的前三项是基本适用于社会责任会计的,但是第四项货币计量假设却不适用。社会责任会计采用的是多种计量单位并存的假设,既有货币计量也有非货币计量。采用非货币计量的主要原因是有多数社会责任是以非经济形态的方式存在的,如员工的身体健康、对周边环境造成的污染程度等,这些要素只能以实物量、劳动量和指数等非货币作为计量单位,又或者不用数字单纯以文字进行记录表达。使用非货币计量的缺点是比较明显的,即企业的业务很难用同一单位进行计量,因此,企业必须提供社会责任会计报表来保证不同企业之间的非货币计量要素的可比性。

(三) 会计要素的特性

传统企业会计包括资产、负债、所有者权益、收入、费用

和利润六要素,一些学者认为社会责任会计要素也应分为六种,即社会责任资产、社会责任负债、社会责任所有者权益、社会责任收入、社会责任费用和社会责任利润。笔者认为,这种观点与传统企业会计六要素分类大同小异,只是由企业因为生产经营所需的资产和产生的收入等变成了企业因为承担了社会责任所需的资产和产生的收入等,其衡量的还是企业的效率而没有体现出企业对社会所做出的贡献,与社会责任会计的初衷相背离。还有的学者提出了社会责任会计“四要素”的观点,即社会收益、社会成本、社会责任成本和社会资产变化(其中:社会资产变化=社会收益-社会成本-社会责任成本)。这一观点既衡量了企业对社会做出的贡献度,也衡量了企业为承担社会责任而付出的成本费用。笔者认为,对社会责任会计进行计量时可从“四要素”着手。

(四) 会计核算内容的特性

社会责任会计核算须从三方面入手,即社会收益类项目、社会成本类项目和社会责任成本类项目。社会收益类项目包括企业创造的社会财富,为职工提供的各种福利、补贴、养老和医疗保障,对改善社会生态环境和社会安定做出的贡献等;社会成本类项目包括因未提供给员工相应的培训导致员工劳动技能和素质水平下降,因未给员工足够的福利补贴导致员工因工资低、劳动强度大、工伤无法医治等原因给社会带来的损失,企业生产对环境造成的污染,无偿使用资金的应计利息和接受国家及其他企业捐赠的资金等;社会责任成本类项目包括企业为了提高员工生活水平和福利待遇所发生的支出,企业为保护环境所投入的支出和为改善员工素质、增强其就业前景所做的投入等。

二、关于社会责任会计的计量

社会责任会计与传统企业会计有较大的区别,二者的会计目标、会计假设、会计要素、核算内容等方面均有不同,因而社会责任会计计量也不可简单地使用传统的企业会计计量。

(一) 社会责任会计的计量特性

社会责任会计的计量特性体现为复杂性和不确定性。复

杂性表现在计量的单位不仅限于货币,计量的形式也比较繁多;不确定性指随着社会责任会计的发展,越来越多的反映企业社会责任活动的信息需要记录计量,但是对于某个企业来说并不用将所有的信息全部记录下来,而是要根据自身的情况选择相关的核算内容,并根据需核算的内容从多样化的社会责任会计计量方法中选择最适合于本企业的计量模式。而且由于有些社会责任的外延难以界定和计量方法的主观性,很多社会责任信息无法精确计量,只能做到相对准确。

(二) 社会责任会计的计量方式

记录社会责任会计信息需要从定性和定量两个方面同时着手。定量计量也就是运用货币、劳动量、实物量等计量单位从数字上准确反映出社会责任会计信息;定性计量则是将社会责任会计信息用文字或者图表等方式直接记录下来,由于没有准确数字信息也就难以量化,因此只能是模糊的概念,不利于企业之间的比较,但因为社会责任会计中存在太多的不确定性和难以量化性的信息,采用定性分析也是必要的。笔者认为,将定性分析和定量分析有机结合才是完整的社会责任会计计量方式。

(三) 社会责任会计的计量方法

1. 常见的社会责任会计计量方法

(1) 历史成本法。历史成本法要求企业以货币单位计量企业履行社会责任所发生的费用,它从企业的微观角度披露其在一定时期对社会所做出的贡献,即以企业为履行社会责任而支付的实际费用数额作为入账依据,在报表中单独列出或在附注中说明。这种方法的优点是具有客观性和可验证性,缺点是只能反映企业为履行社会责任所付出的代价,而不能反映社会责任履行的整体情况及由此产生的社会效益。

(2) 替代品评价法。当某项社会成本或社会效益无法评价时,可以通过估计有相等效用的替代品的价值来确定,如某企业将一大型室内场地免费借给某民间团体举行文化活动使用,该项举措产生的社会效益可以用该民间团体租用场地所花费的租金来衡量估算。

(3) 折现法。折现法是将企业经营活动引起社会正经济性而产生的未来社会收益和引起社会负经济性而产生的未来社会成本进行的折现计量。这种方法的主观性较强,不易确定折现率和未来的收益流入和成本流出,大部分数据均来自预测,实际依据性稍有欠缺。

(4) 恢复成本法或避免成本法。该方法是通过治理或者预防等方式使得已经遭到严重破坏的生态环境恢复原状所需投入的成本。按此方法核算,人们需要对受损对象进行数量、质量等方面的系统分析,以合理确定赔偿数额和相应的治理费用,如某化工厂因生产原因对附近一条河流造成了污染,其造成的社会成本就可以用将河流污染治理好、使其恢复原状所

需的投入支出来计量。采用恢复成本法或避免成本法的优点在于,如果能将环境恢复至污染前或者对污染进行严格控制,环境就不会受损,此方法的数据资料容易获得,且具有较强的现实应用性。

(5) 法院裁决法。企业对社会造成的损害,有时可以通过法律手段裁决。在社会成本的估计方面,受害者一般估计过高,施害者又往往估计过低,而法院的裁决一般根据多方面因素综合考虑确定,会对企业造成的损害进行调查取证,并经过专业的会计量化处理得出相关结论,其判决的数额可作为施害企业造成的社会成本。

(6) 调查分析法。调查分析法是指对那些享受了企业的社会收益或者承受了企业的社会成本的组织或个人进行调查取证,获取相关信息并借此确定社会收益和社会成本的方法。这种方法比较粗略也不够准确,被调查的组织或个人也只是凭感觉将其所获得的收益或者承担的损害转换为具体的数字金额,并无实际依据或者统一的评判标准,而且通过问卷调查所获得的反馈结果也有可能不是被调查人的真实想法,与真实情况会有偏离。虽然调查分析法存在诸多不足,但有时仍是解决环境信息计量的有效方法。

(7) 文字叙述法。有些社会责任活动是无法用货币形式计量的,则只能用文字进行记录。

2. 社会责任会计计量方法的选择

社会责任会计的计量十分复杂而且具有主观选择性,企业在选择计量方法时需要根据自身情况和需要计量的要素对象使用最合适的方法。通常在计量社会收益时一般采用历史成本法、替代品评价法、折现法、调查分析法和文字叙述法;在计量社会成本时一般采用历史成本法、折现法、恢复成本法或避免成本法、法院裁决法、调查分析法和文字叙述法;在计量社会责任成本时一般采用历史成本法、法院裁决法和文字叙述法;社会资产变化的计量则由其他三个社会责任会计要素确定。

国外的社会责任会计相比我国刚刚起步阶段已经领先了很多,我国的社会责任会计需要社会的共同重视以及国家相关政府部门的推动来促进其发展,如加强宣传教育工作等,让企业充分认识到什么是社会责任、如何承担社会责任,有意识地引导企业重视社会责任,同时也要建立完善相关的法律法规和监管措施,加大对损害社会利益行为的处罚力度。此外,有关部门应尽快制定社会责任会计的具体准则和行为规范以指导我国社会责任会计的发展。■

(本文为北京市教育委员会社科计划面上项目SM201410038003《准则变更、会计信息质量与投资者利益保护》的阶段性研究成果)

(作者单位:首都经济贸易大学会计学院)

责任编辑 刘黎静