

企业社会责任会计的 理论基础及理论结构

秦 勇

社会责任会计(Social Responsibility Accounting)自其作为一门新兴的会计分支学科于20世纪60年代形成以来,不论在会计学术领域还是在企业和政府行为方面都产生了较大影响,并日益受到各方面的重视。本文对以企业为控制对象的社会责任会计(即企业社会责任会计)的理论基础及理论结构作一些粗浅的探讨。

一、企业社会责任会计的理论基础

1. 企业社会责任会计的哲学及伦理学基础

企业作为社会经济的基本单位,作为独立的经济实体,是以一定的价值伦理为基础而构建的。在现代企业观形成以前,企业唯一的目标就是实现利润最大化。企业的这种社会价值观可上溯到企业发展初期以英国哲学家边沁为代表的“功利主义”哲学。这种以利己为价值取向的哲学把“增多还是减少当事人的幸福”作为人们的行为准则。早期的经济学家如斯密及大卫·李嘉图都深受这种思想的影响,并体现在他们的经济思想中。在他们看来,“唯利是图”是当时社会的一般价值标准。在这种经济哲学环境中,企业自然而然地将纯经济目标——即利润最大化作为企业经营的唯一目标。而作为经济系统重要组成部分的会计学(主要是财务会计),必然依存并服务于企业营运这一基本目标。

随着资本主义经济的迅猛发展和哲学思想上的创新与变革,许多新的价值伦理观念开始影响企业的生产经营思想。本世纪上半叶,世界性的经济危机以及两次世界大战给人们的道德、伦理、价值观以巨大的震撼;加之企业间生存竞争日趋激烈,以及高失业率,环境污染等问题的长期困扰,在西方社会逐渐形成了一

种新的社会价值观——“自己的命运以一种不受理性的、公正的支配方式同别人的命运交织在一起”。传统的个人主义价值观开始向社会价值伦理观转变。在这种哲学背景下,经济学理论界和企业界越来越注重企业——这种“社会的人”与社会之间的关系。作为对在“功利主义”哲学指导下企业纯经济目标的继承与修正,一种新的企业价值伦理观形成了,即认为:企业不仅要实现其经济效益目标,同时还应实现一定的社会效益目标。新的企业价值观对原有会计理论提出了挑战,旧的会计理论有些方面已无法适应社会价值观的这种转变,于是以揭示企业的自然资源、人力资源及其对社会的影响为基本目标的新的会计学科——企业社会责任会计就应运而生了。

2. 企业社会责任会计的经济学基础

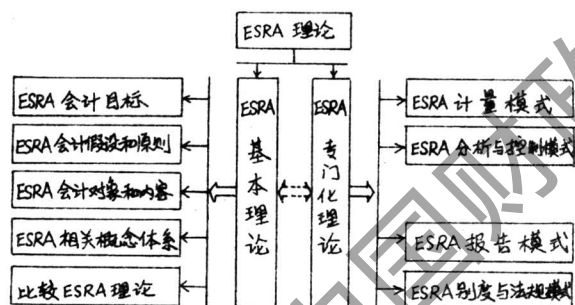
会计学作为经济学的一个重要领域,其产生、创新与发展必然离不开一定的经济学基础,社会责任会计亦是如此。自美国会计学家林诺维斯于1968年首先提出“社会责任会计”的概念以来不过20余年,但其经济学理论渊源可一直上溯到古典经济学,对其基本概念所作的研究也可追溯到19世纪早期。1819年,法国经济学家西期蒙第在其《政治经济学新原理》一书中第一次明确提出“社会成本”概念。1923年,约翰·莫里斯·克拉克提出了建立“社会成本簿记”的思想和“社会价值”的概念。在其《社会经济学导论》中,克拉克详尽阐述了“社会价值”概念,他认为:社会价值应包括私人消费的效用以及由私人负担的社会成本两部分。另外,以庇古为代表的福利经济学也是社会责任会计理论的一个重要来源。在《福利经济学》一书中,庇古提出了“外部效应”一词,并将其划分为“外部节约”。(即有益的

“外部效应”)和“外部不经济(即有害的“外部效应”)。此外,美国经济学家科思的社会成本思想和制度学派的卡普的社会经济学思想也为社会责任会计提供了理论基础。卡普在其1950年出版的《私人企业社会成本》专著中,在用货币和数量对环境污染、失业、歧视等造成的社会成本进行反映计量方面作了有益的尝试。所有这些都为社会责任会计的产生与发展提供了思想理论基础。这样,被称为会计学领域一场革命的社会责任会计的提出也就水到渠成了。

综合上述两点,我们可以得出这样的结论:社会责任会计的产生并非偶然,而是有其内在的必然性,是社会经济和经济学、哲学等理论发展演变到一定阶段的产物,它反映了企业运行方式和价值判断标准的重大变革。

二、企业社会责任会计的理论结构

企业社会责任会计(以下代之以ESRA)作为一门新兴的会计学科,其系统化理论还有待进一步发展与完善,本文试就在建立其理论框架结构方面作些尝试。



ESRA理论可分为两大部分,即基础理论部分和专门化理论部分。这两部分相互联系,相辅相成,共同构成ESRA(见上图)的理论体系。限于本文主旨和篇幅,下面将只对其具体内容作简要说明。

1、ESRA基本理论

这里,首先应该明确何谓企业社会责任会计(ESRA)。关于ESRA的定义,理论界已有不少说法。通过综合分析研究,我们可给企业社会责任会计下定义为:ESRA是把企业与社会间的相互关系当作社会责任并以此为中心,对企业行为所引起的社会和经济结果进行的反映、衡量、控制、分析和揭示。上述定义明确了ESRA的会计主体是企业,其职能从根本上说仍然是反映和控制;同时也对其反映和控制的客体(即对象)

及衡量和揭示的内容作了规定——ESRA的会计对象是企业社会责任,其衡量和揭示的内容则是与企业行为相关的社会和经济结果。作为ESRA基本理论的一个方面,笔者认为对ESRA对象和内容研究主要是对企业社会责任的界定。企业的社会责任应包括以下几个基本方面:

(1)企业对投资者及债权人的责任。这主要体现在企业收益方面,同企业的经济目标是一致的。

(2)企业对职工的责任。企业应当为职工提供良好的工作环境、培训及提升的条件,以及福利等,以促进职工与企业目标达成一致。

(3)企业对消费者(或用户)的责任。企业应保证其产品(或服务)的质量及安全性,提供售前咨询及售后服务等,尊重消费者权益。

(4)企业对政府的责任。企业应当守法经营,按时足额上交税金等。

(5)企业对社区及环境的责任。即企业对所在地区公用设施、文教体育及慈善事业等提供人、财、物支持,及对社会环境、自然环境治理提供服务及捐赠等。

上述这些有关社会责任会计的基本方面事实上都是以一定的会计目标为导向的,ESRA的目标体系可据此划分为两个层次:

(1)提高社会效益,协调社会效益与经济效益的关系是ESRA的基本目标。

(2)真实而公正地向外部及内部信息使用者提供社会责任信息是ESRA的具体目标。

与一般会计理论一样,ESRA理论也要依存于一些特定的假设,也需要一些特定的原则作为指导。企业社会责任会计的基本假设:①会计主体假设;②持续经营和会计分期假设;③多种计量单位并用假设。前两点与一般会计假设含义相同,这里不再赘述,多种计量单位并用假设则是ESRA理论所特有的。由于ESRA会计对象的特殊性,传统的货币计量无法对社会责任进行有效的反映和衡量,必须综合采用货币的、数量的、实物的计量单位对企业经营的社会效益经济结果进行计量。

企业社会责任会计的基本原则有:①社会性原则;②真实性原则;③充分揭示原则;④政策性原则;⑤一致性原则。

ESRA的相关概念体系包括对ESRA相关基本概念(如社会资产和负债、社会成本、社会效益等)的定义。明确这些基本概念是提供正确的社会责任信息并对其进行有效分析的前提和基础。

比较ESRA也是ESRA基本理论的重要组成部分

营业周期

与

流动资金周转天数

王左军

在企业财务管理的基本概念中,有两个概念容易混淆。这就是营业周期与流动资金周转天数。这两个概念有着不同的含义,使用在不同的方面,也有着不同的计算方法。

《企业财务通则》中说,流动资产是指可以在一年内或者超过一年的一个营业周期以内变现或者运用的资产。由此可见,某个企业的营业周期的长短,是判定该企业某些资产是否属于流动资产的一个重要依据。

面,通过将 ESRA 与宏观社会会计、一般财务与管理会计和其它类型的社会责任会计进行对比研究,才能更好地理解 ESRA 的基本内涵;通过 ESRA 的国际间差异的对比研究,才能更好地在理论上和实践上完善这门年轻的会计学科。

2、ESRA 的专门化理论

ESRA 专门化理论是对 ESRA 可操作的具体内容所作的专题研究,是以 ESRA 基本理论为基础的。笔者认为 ESRA 专门化理论应包括:

(1)ESRA 计量模式理论。会计计量是会计活动的核心职能。如前所述,ESRA 对象的特殊性决定了 ESRA 的计量也有其特殊性。传统计量模式根本无法适应 ESRA 计量的这种特殊要求。因此亟需建立一整套符合 ESRA 特点的系统化计量方法体系。目前理论界对这方面的研究还处于探索阶段。

(2)ESRA 分析与控制模式。会计分析与会计控制也是会计活动的基本职能。对 ESRA 特殊的会计信息的分析与控制必须采用其特有的模式。如可采用社会成本——效益分析方法,按照市场价格把经济活动的外部影响进行内部化处理,从社会环境与经济的综合高度将经济活动的内部因素与外部效应结合起来对企业经营决策作出环境和经济评价,同时运用 ESRA 的控制模式对企业决策目标及决策过程进行修正和控

制,使之符合 ESRA 的目标和原则。

(3)ESRA 报告模式。编制会计报表(报告)是会计信息输出的主要途径。ESRA 的报告模式是与计量模式紧密相关的。它必须根据所采用的计量方法采取不同的形式。较简单的方式如叙述性揭示报告,较复杂的方式如编制社会收益表、社会——经济营运表,甚至社会资产负债表等。这些报告的具体形式目前还缺乏规范,但都是按照 ESRA 的目标要求和基本原则来编制的。

(4)ESRA 的法规和制度模式理论。任何一种理论要成为可实施的理论就必须有其付诸实践的制度保证。ESRA 理论就是如此,但目前只有少数国家(如法国)制定了有关的制度法规,且多为一个或几个方面的简单规定,还没有完整的、详尽的和具体的 ESRA 法规制度。

从上述简单介绍可以看出,ESRA 理论还有许多方面仍然是空白,还需要不断发展与完善。但可以肯定的是,尽快建立发展与完善适合我国实际的 ESRA 理论体系和制度法规体系,以规范微观经济主体的社会经济行为,从而从微观层次上提高整个社会的宏观社会效益不失为为社会主义市场经济良性运行提供良好的社会经济环境的有效途径之一。

责任编辑 刘志新