企业嵌入社会责任的成本构成分析

周　剑
(湖南化工职业技术学院 经管系,湖南 株洲 412003)

[摘　要]　文章立足于《企业内部控制应用指引第 4 号—社会责任》,阐释关于企业社会责任涵义,从嵌入性立场重新审视企业社会责任,剖析了企业社会责任成本的构成,并就如何加强企业社会责任成本研究提出了应考虑企业社会责任成本对企业财务决策的影响,合理计量企业社会责任成本,加强监管,规范社会责任成本信息披露等观点。

[关键词]　社会责任成本;　社会责任;　企业
[中图分类号]　F275.3　[文献标识码]　A　　[文章编号]　1673 - 0755(2011)06 - 0046 - 03

一　问题的提出

2010 年 4 月 26 日,财政部会同证监会、审计署、银监会、保监会联合发布了《企业内部控制配套指引》,其中《企业内部控制应用指引第 4 号—社会责任》详细规范了企业社会责任。同年 11 月 3 日,中国社会科学院经济学部企业社会责任研究中心编著并由社会科学文献出版社出版了 2010 年《企业社会责任蓝皮书》,蓝皮书研究了国有、民营、外资 100 强企业的社会责任信息的披露状况,剖析了企业社会责任的各阶段的发展特征。同时国家环保部、中国证监会发布文件要求上市公司在申请上市或再融资前必须完成环保核查工作,深圳证券交易所也发布了《上市公司社会责任指引》,鼓励上市公司建立社会责任信息披露制度,定期检查和评价公司社会责任执行情况,形成社会责任报告。目前,社会责任主要问题表现在:产品质量方面约占 50%;环境污染方面约占 16.67%;人员状况约占 50%;社会资源利用约占 22.22%;企业欺诈与其他方面均为 5.56%[1]。调查显示,企业社会责任承担问题出现的主要原因在于:企业责任意识淡薄;社会制度道德建设不规范;企业经济实力不够;企业的机会选择等。

二　企业嵌入社会责任与财务目标

企业社会责任一直是个极富争议的话题。Friedman 认为,企业的目标就是应当履行追求利润最大化,企业社会责任与企业追求利润最大化的目标是相悖的[2],而安德鲁斯、罗宾斯、格里芬等一大批经济与管理学家认为,利润最大化不应该成为企业的唯一目标,基于著书者经验观察和对公司日益巨型化所产生的众多社会问题的关注,基于日益强劲的社会责任理论的挑战,尽管著书者刻意描述公司社会责任的重要性,但社会责任仍是著书者附加或强加的[3],也就是说没有哪一个人将社会责任真正嵌入到公司财务理论和方法体系之中的,更没有哪一种文献是将社会责任贯彻始终的。

企业承担社会责任的过程实际上是在不同利益相关者之间进行利益均衡的过程,一般认为,企业就是创造利润的,利润最大化或股东财富最大化是企业发展的唯一目标,社会责任是政府的事情,与己无关。这种观点有失偏颇。企业创造利润或实现股东财富最大化固然重要,但在经济社会高速发展的当今时代,尤其是我国作为发展中国家,大力发展社会主义市场经济,企业作为重要的市场主体,如果不顾一切地追逐利润而不承担社会责任,显然不符合科学发展观与建设和谐社会的要求。即使是西方发达国家,企业也要承担社会责任。在我国,承担社会责任更是企业应尽的一项法律义务,2005 年修订的《公司法》第 5 条明确规定:“公司从事经营活动,必须遵守法律、行政法规,遵守社会公德,商业道德,诚实守信,接受政府和社会公众的监督,承担社会责任。”

三　社会责任成本构成分析

Howord R. Bowen1953 年出版的《商人的社会责任》(Soeial ResPonsibilities of the Businessman)标志着社会责任思想现代研究的开始。国外相关研究主要集中在社会责任信息披露与股票价格、公司价值之间关系,Cochran 和 Wood 发现公司价值与企业的社会责任成本正相关。Moskowitz 选取了 67 家公司对其社会责任表现进行赋值,发现企业履行的社会责任越多,其股票平均回报越高。国内学者对社会责任会计的实证研究主要集中在研究社会责任与财务绩效的相关性、公司价值和社会责任的相关性、有关社会责任信息披露的内容等。刘正阳和刘一慧以对外披露社会责任报告的 420 家公司作为研究样本进行公司特征与社会责任成本信息披露回归研究,发现披露的社会责任信息能够为公司起到很好的

[收稿日期]　2011 - 10 - 23
[作者简介]　周剑(1965 -),女,湖南长沙县人,湖南化工职业技术学院经管系副教授、高级会计师。

“广告”作用[4]。沈洪涛发现盈利能力强、规模大的公司更倾向于披露社会责任信息[5]。

一个企业要履行社会责任,就要承担相应的支出,对此承担社会责任的支出,就是社会责任成本。社会责任成本是企业社会责任和社会成本的有机结合,是企业从事经营活动而消耗所承担社会责任而付出的经济代价,其含义建立在企业社会责任含义的基础上,贯穿于产品的生命周期,是外部不经济的和隐形的。社会责任成本以会计特有的核算方法和技术对企业营利活动所带来的社会损害进行确认、计量和控制,其目的在于提高企业嵌入社会责任感。社会责任成本的发生具有显性与隐性之分[1],其中社会责任基础成本、社会责任维持成本、社会责任效用成本和社会责任生态成本具有显性的特点,是显性成本,社会责任道德成本和社会责任风险成本具有难以看到的、难于估计的特点,是隐形成本。

(一)社会责任基础成本,是企业为遵守基本社会规范所发生的支出,如企业要承担起稳定就业岗位、增加就业机会、提高就业质量、提供教育培训的社会责任。包括责任制度成本、制度执行成本、基础规范成本、以及必要人身安全与人员培训成本等后续教育培训支出等。

(二)社会责任维持成本,是企业为保证产品或服务质量所发生的支出,如产品是否获得 ISO—9000 质量体系认证等。包括质量监督成本、检查成本、产品的使用者的使用成本和维护成本,以及产品的再生处理和报废成本、相应的环境变化而对社会责任的调查与研究成本等。

(三)社会责任生态成本,是企业按照有关法律的规定,合理利用资源、减少对环境的污染程度,并承担治理由企业所造成的资源浪费和环境污染的相关支出,分为资源耗用成本和环境污染成本。资源耗用成本是企业使用稀缺的自然资源和维持自然资源再生费用的成本;环境污染成本是指企业为防止环境污染和改善环境、恢复环境而发生的各种支出。如企业对销售产品采用环保包装、环保的研究开发成本及有助于企业周围实施环境保护或提高社会环境保护效益支出的成本等。

(四)社会责任效用成本,是企业为实现社会贡献最大化财务目标或是责任影响最大化而进行的后续的必要支出。

(五)社会责任道德成本,是企业维护社会和谐稳定、社会声誉和形象、坚持诚信守法、支持社会慈善事业和其他公益事业等方面的社会责任成本。如企业不遵守社会责任承担原则,选择违反社会道德,甚至对社会有害的行为所付出的代价以及随之承担的诉讼成本支出等。

(六)社会责任风险成本,即在生产经营过程中由于观念、管理等对于社会责任的忽视而发生的不必要的额外支出。如富士康集团的 13 连跳,漠视社会责任的成本,增加了风险成本,不利于完善企业治理结构、构建和谐社会以及实现企业的可持续发展。社会责任道德成本与社会责任风险成本往往联系在一起。

以《内部控制应用指引第 4 号—社会责任》规范的企业嵌入社会责任为主线,各成本间的关系如图 1 所示。

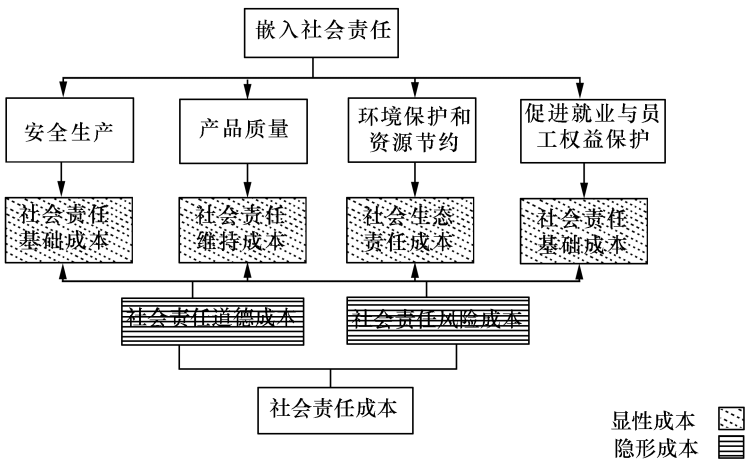


图 1　嵌入社会责任和社会责任成本关系图

四　社会责任成本研究中亟待解决的问题

陈学轼和陈春艳等学者认为,责任成本是指企业由于其生产经营对社会(包括人类社会与自然环境)所造成的影响承担责任,而将这种责任量化和价值化即成为社会责任成本[6]。财务管理在企业承担社会责任中有着举足轻重的地位,各利益相关者的利益与企业财务的任何活动都产生直接联系。社会责任和社会责任成本历来没有被纳入成本计算和成本管理的标准体系。不仅如此,附加或强加的社会责任还导致了成本计算与成本管理方法的脱节,如何设定新的社会责任成本标准是将社会责任嵌入到企业财务体系的最大难点。为加强社会责任成本研究,亟待做好以下工作:

(一)考虑到会计核算的原则,合理确认和计量社会责任成本

企业对社会责任的质疑和担忧,主要出于成本的考虑。主流财务理论是社会责任外生型的,而将社会责任成本化,内生化,将社会责任嵌入到企业的成本管理体系,最大的难点就在于如何计量社会责任成本和设定新的社会责任成本管理标准。我们知道,企业的交易或事项产生成本费用主要有企业制造成本等内生成本和不由企业而由社会承担的企业外生成本。企业的社会责任成本是企业行为所导致的外

部负效用和正效应,根据会计准则规定,交易或事项的计量可采用货币计量和非货币计量,社会责任成本的计量也可采用货币计量和非货币计量,并利用公允价值形成多元计量。

确立起嵌入社会责任的成本核算时,应考虑设置社会责任成本核算的会计科目,会计核算科目也就需要做出新的调整,这是从社会责任视角扩展和转换企业财务成本管理理论体系的关键。根据履行社会责任内容不同,可以将社会责任科目设置为 4 大类,即社会基础责任成本、社会维权责任成本、社会生态责任成本、社会效用责任成本。

1、社会基础责任成本,核算的主要内容:产品的制造成本、经营业务成本、期间费用及其他必要支出。设置子目为生产成本、库存商品、管理费用、营业费用、财务费用及其他。

2、社会维权责任成本,核算的主要内容:产品或服务的安全、优质、适用、人性化等发生的成本、按照《劳动法》、SA8000 认证等规定发生的支出,保障职工的生活福利、生产安全、职业健康、技能培训、社会保险等发生的成本。设置子目为服务成本、职工成本、认证成本及其他。

3、社会生态责任成本,核算的主要内容:资源环境保护成本、环境影响评价成本、污染治理成本、排污权购置成本、环保项目投入成本、内部环保监审成本,以及基于生态环境和公共道德建设所发生的其他环境责任成本。设置子目为环境保护成本、环境评价成本、环境污染成本、环保治理成本及其他。

4、社会效用责任成本,核算的主要内容:新产品研发、消费者责任成本、社区公益成本和慈善成本。设置子目为研发支出、消费者使用或维护成本、社区公益成本、捐赠成本及其他。

(二)应考虑社会责任成本对财务决策的影响

企业财务或财务管理主要解决投资、融资和股利三项主要决策,以净利润为基础,根据与股东利益有关数据计算确定的现金净流量折现,作为财务决策的分析标准均是单一的价值标准,企业嵌入社会责任和社会责任成本历来没有被纳入财务决策的标准体系。如果把经营成本视作公司内部成本,而社会责任成本视作公司外部成本,则两类成本无疑都会引起现金流量发生变动。19 世纪至今仍在使用的公司"内成本"计算体系的现金流确认是以净利润为基础并根据与股东利益有关的计算而确定的,当一项财务决策预期会产生社会责任成本时,社会责任成本必须作为现金流量的一个调整因素纳入决策模型。

(三)加强监管,规范企业社会责任成本信息披露

《企业内部控制应用指引第 4 号—社会责任》详细规范了企业社会责任,并要求积极主动披露社会责任报告,2009 年披露社会责任报告 582 份,是 2008 年 169 份的 3.5 倍。由于信息披露的深度和广度存在欠缺,没有充分认识到披露社会责任报告的"广告性",覆盖面不高,企业发布的责任报告信息非常有限,需要不断的加以完善。

1、进一步加强国家法律、法规的建设,制定和完善相关的社会责任行业标准,并将纳入财务决策和成本管理的标准体系,将环境成本支出作为最重要的社会责任考核指标[7]。

2、政府相关部门应当制定企业社会责任约束法律法规条例,建立健全相关监督体系,加大执法力度。

3、制定相关企业社会责任成本的会计核算条例,规范企业社会责任成本核算,建立社会责任成本的方法、体系和评价指标,科学合理地评价企业履行的社会责任,以扭转"理论上的急需,实务中的空白"的局面。

4、加快制定社会责任成本信息披露准则的步伐,规范社会责任成本的会计信息。

[参考文献]

[1] 苗雨君. 企业社会责任成本财务报告改进研究[J]. 财会通讯,2010(9):38-39.

[2] Freeman and Philanthropy. An Interview With Milton Friedman[J]. Business and Society Review,1989,vol. 71,11-18.

[3] 李心合. 嵌入社会责任与扩展公司财务理论[J]. 会计研究,2009(1):66-73.

[4] 刘正阳,刘一慧. 公司特征与社会责任成本信息披露[J]. 东北财经大学学报,2011(2):57-61.

[5] 沈洪涛. 公司特征与社会责任信息披露[J]. 会计研究,2007(3):9-16.

[6] 陈学轼,陈春艳. 试论社会责任理论对财务会计理论的影响[J]. 财会通讯,1998(5):14-15.

[7] 刘红霞. 中国企业社会责任成本支出研究[J]. 中央财经大学学报,2008(6):80-87.

Analysis on the Cost Constitution of Social Responsibility Embedded by Enterprises

ZHOU Jian

(*Hunan Institute of Chemical Technology*, *Zhuzhou* 412003, *China*)

Abstract: The paper is based on the Application Guidelines for Internal Control No. 4-Social Responsibility to explain the meaning of corporate social responsibility. It analyzes the constitution of corporate social responsible cost by re-examining the corporate social responsibility from embedded position. And to strengthen corporate social responsible cost research, this paper proposes that corporate social responsible cost should be considered to the impact on corporate financial decision-making and be measured reasonably. It also proposes the research views of strengthening supervision and regulating the information disclosure of social responsible cost.

Key words: social responsible cost; social responsibility; enterprise