企业社会责任信息披露的多维理论分析

吴丹红(副教授)　罗　卫(副教授)

(湖北工业大学管理学院　武汉　430068)

【摘要】本文分析我国企业社会责任信息披露研究领域的主流理论——利益相关者理论、合法性理论和制度理论这三大理论的观点、特征、差异和渊源关系,并对企业社会责任信息披露未来可行性研究方向提出新思考。

【关键词】社会责任　信息披露　利益相关者理论　合法性理论　制度理论

一、引言

企业社会责任信息被广泛认为是"公司向内部和外部利益相关者提供公司在经济、环境和社会方面的行为活动和态度全貌的公共报告"(**WBCSD**,**2002**)。选择合适的理论来研究社会责任信息披露问题至关重要,因为理论提供的框架影响着人们对社会责任信息披露概念、动机以及其变化/差异的认知。长期以来,大量学者致力于通过理论来解释社会责任信息披露相关问题,尤其是其披露质量的差异吸引大量学者寻求现象背后的动机。大部分学者公认 **Howard Bowen**(**1953**)的《商人的社会责任》是最早试图从理论上阐述企业与社会之间的关系。从现有文献来看,国内外多从社会政治理论中的合法性理论和利益相关者理论探讨社会责任信息披露相关问题,但近期大量学者从新制度主义理论角度进行企业社会责任和环境信息披露相关研究。

尽管 **Thompson**(**2007**)总结出可持续发展理论、社会契约理论和资源依赖理论、代理成本理论等三十多个在社会责任信息披露研究中被应用的理论,但社会责任信息披露研究一直存在着集中于几种理论的趋势(**Gray et al.**,**2010**)。根据 **Wangombe**(**2013**)的研究,用来解释社会责任和环境会计的理论依次分别为合法性理论、利益相关者理论、制度理论和股东理论/经济理论。而到目前为止,我国社会责任信息披露研究尚未有专门针对这些主流理论的集中分析。

二、企业社会责任信息披露的理论框架多维分析

(一)合法性理论

在众多社会责任信息披露理论当中,合法性理论应用最为广泛(**Campbell**,**2003**)。合法性最早是韦伯(**Max Weber**)提出,是指被社会行动者所认可的状态,组织经营与结构内涵符合社会构建的规范、价值、信念和定义的体系;符合社会所支持或认可的风俗习惯、文化;符合国家政策法规的规范内涵,企业行为被认为是可取的、恰当的,符合合适的一般感知和假定。合法性理论认为公司社会责任信息披露目的是证明其行为的合法性,自愿性信息披露是企业合法性程序的一部分。公司和公司经营所处的社会之间存在一种"社会合同"关系,这种合同代表社会对公司如何经营的多元化期望,当公司价值与社会价值一致时,公司获取合法性,当二者不匹配时,公司面临一定威胁和危机。**1975**年, **Dowling** 和 **Pfeffer** 分析组织的合法性及其过程,就发现组织或通过与具有强大合法性的符号、价值和制度的交流沟通来调整其产出、目标和方法和现行合法性保持一致,或组织试图改变社会合法性定义以使其适应现有组织活动。

大量文献研究(**Buhr**, **1998**; **De Villiers and Van Staden**,**2006**;**Deegan and Rankin**,**1997**)支持合法性理论,如 **Aerts**(**1994**)指出,具有描述性特征的社会责任信息是公司用来证明其行为和后果是合法性的一种工具。**Carruthers**(**1995**)指出通过构建一种理性和效率形象,会计实践行为被公司采用来获取合法性。公司的生存依赖于社会,其经营活动应当和社会价值体系保持一致,否则两者之间就会出现脱节。社会责任信息披露是可以让公司维持其社会合法地位的机制。如 **Hoopwood**(**2009**)认为社会责任报告可以增加公司合法性或展现公司一种新型的不同形象。社会责任信息是公司寻求合法性的战略手段。**Pattern**(**2005**) 在对石油公司的研究中发现公司披露更多的正面形象而不是负面消息来维持其合法性。

另外,合法性理论可以合理解释文化因素对社会责任信息披露的影响。社会期望因国家而异,这种差异受文化影响(**Williams**,**1999**;**Van Der Laan Smith et al.**,**2005**),公司将会披露与本国文化价值期望综合水平一致的社会责任信息。

同样,社会责任信息披露的印象管理研究中的一些

假设同样可以追溯到合法性理论。如印象管理文献认为公司年报的表述是为了迎合特定公众的需求,利益相关者的强大力量可以影响公司信息披露内容和策略选择以传递特定公众需求的信息,这都来自于合法性理论所认为的管理层可以操纵信息以便获取社会价值观和公司活动关系的观点。

在合法性研究中,公司如何获取、维持或丢失合法性而采取的不同沟通策略同样引发了许多学者的关注。**Suchman**(**1995**)将合法性分为三大类:实用主义、道德的和认知的,并根据公司是否希望获取、维持或修复合法性的不同目的,针对这三种分类分析了管理层采取的策略来进行自身声誉管理。**Ashford and Gibbs**(**1990**)提出不同参与者维持、扩大和保护合法性的合法性动态机制模型,在该模型的基础上,**Lindblom**(**1994**)发现组织通过寻求合法性和披露策略来缩小合法性差距采取的四种合法性战略手段有:告知利益相关者真实业绩、改变利益相关者认知、降低话题的关注、改变外界对业绩的期望值。同样,**O'Donovan**(**2002**)发现组织采取沟通战略:回避话题、改变社会价值观、改变组织的认知和与公众价值观保持一致等方式获取合法性。**Cho**(**2009**)发现企业通过形象提升、回避或偏移社会环境话题甚至消极或危害性活动来获取合法性。

国内学者结合合法性理论在中国企业社会责任信息披露的研究相对较少。李诗田(**2009**)发现合法性压力对上市公司社会责任信息披露水平有积极的影响。沈洪涛等(**2010**)从合法性角度发现国有控股股东,董事会规模,独立董事、监事会及审计委员会的设立,年轻和高学历的高管对企业社会责任信息披露水平有着不同程度的影响作用。王倩倩(**2013**)发现企业规模、来自于监管部门的法律法规压力、媒体压力和非营利性组织或行业协会的压力与企业社会责任态度、战略显著相关。

(二)利益相关者理论

自**1984**年**Edward Freeman**经典性地提出企业关系包括所有"影响或被影响的"个体或群体后,认为企业有着一群庞大而集合的利益相关者,考虑更广泛的利益相关者的利益已获得商业实践的认可。利益相关者理论核心观点为"企业对界定清晰的利益相关者负有社会责任",主要阐述公司与环境的动态责任关系(**Gray et al.**,**1996**)和分析公司在平衡不同利益相关者的冲突中的能力(**Roberts**,**1992**),注重企业对其利益相关者承担责任的义务,认为企业是一组基于社会共同体的契约关系,需要向股东、顾客、社区、员工等利益相关者承担责任,社会责任信息披露行为可以用来平衡满足不同利益相关者的利益需求,企业的成功取决于企业与关键利益群体的关系。

尽管**Freeman**的初衷只是促进企业意识到利益相关者的需求以获得更优秀的业绩,然而利益相关者概念的提出符合了具有战略性意识的管理层的思维,促使组织开始从战略目标上考虑更为广泛的政策和行为。它的出现及时又年轻,富有争议而又如此重要(**Laplume**等,**2008**)。及时性表现在它及时地产生于组织已成为人们生活的主要制度构成和日益增长的有关组织不道德行为和损害自然环境的活动的报道的环境下。年轻性表现在该理论的一些主要观点仍然需要更多的实证验证(**Jones**,**1995**)。争议性表现在该理论质疑"利润追求是管理层的首要考虑"这一传统的组织单一目标,导致了许多学术辩论。重要性是因为其阐述长期以来被人们忽视的组织如何影响社会的重要问题以及工业发展与环境保护并重的可持续发展问题。由于利益相关者理论对传统价值观提出了根本不同的观点,它的支持者和反对者至今仍很难达成折中意见。然而,利益相关者理论的重要主宰性无须质疑,因为它从企业道德伦理上促使人们有更多思考(**Weick**,**1999**)。即使是它的反对者如**Jensen**也承认,利益相关者理论触动到大部分人们、家庭和群体最内心深处的情感。

随着以**Freeman**为代表的利益相关者理论的发展,利益相关者理论由最初的战略管理研究逐渐发展组织理论研究、企业伦理研究、企业的社会管理研究,近期则广泛应用于企业可持续发展研究,经历了起步阶段(**1984~1991**年)、发展阶段(**1991~1998**年)和成熟阶段(**1998**年至今)三个阶段,分为描述性(描述组织如何行为)、规范性(指出企业如何正确行为)和实证性(企业行为如何影响业绩)三个应用方向,发展出概念定义、利益相关者行为和反应、企业行为和反应、企业业绩、理论争论等五个话题。在其发展过程中,利益相关者理论主要分为两个流派:伦理论和管理论。伦理论认为所有的利益相关者对公司如何影响他们的相关信息应具有同样的知情权,公司对所有利益相关者负有责任,没有特定群体具有优先权。管理论则认为不同的利益相关者具有不同的期望,与公司关系的疏近程度不同,应当根据他们的资源掌握度、执行力量和获取有影响力媒介和消费者力量的程度区别管理。如**Podnar and Jancic**(**2006**)发现在给定竞争性环境下,组织会发现他们自身处于一种"无法平等地对待所有的利益相关者和无法以同样的程度与他们交流。"**Robert**(**1992**)发现利益相关者权力、战略管理和经营业绩与企业社会责任信息披露显著相关,社会责任信息披露是企业管理利益相关者和组织环境的积极手段。利益相关者理论中的管理论的发展极大促进了利益相关者理论在社会责任信息披露的应用,使人们意识到社会责任信息披露重点会因利益相关者的不同而不同。

由于利益相关者理论强调了不同利益群体的兴趣需

求，利益相关者理论近年来是国内外社会责任信息披露研究中广泛采用的主要理论，尤其是在国内。沈艺峰、沈洪涛（**2003**）指出，当利益相关者理论自身逐渐成熟之后，企业社会责任研究与利益相关者理论的全面结合即为大势所趋。从利益相关者需求的角度探讨社会责任信息披露的必要性、动机或经济后果的研究俯拾皆是，利益相关者模式已成为社会责任领域研究的重要模式。

（三）制度理论

近年来，制度理论为理解组织和环境的相互关系和接受组织对制度过程的反应方式提供了独特视角，成为继合法性理论、利益相关者理论之后探讨社会责任信息披露相关问题的重要理论之一。制度理论认为，组织嵌套于一系列从强制性政治监管到较少正式规范性压力范围内建立合法性的正式和非正式的规则中（**North，1990**）。其代表学者**Meyer，Rowan，DiMaggio，Powell**等认为组织的制度环境对组织运作产生影响。企业制度环境既包括组织内部政策、管理、结构和规章，也包括组织外部法律法规。组织必须服从和适应制度环境以获取支持和合法性回报（**Meyer and Rowan，1977**）。如果组织的运作或内部结构调整符合制度规范的要求，即使这种运作或调整效率不高，组织也不会有生存问题。一旦组织的制度合法性发生危机，组织可能会出现生存问题或组织必须变迁。

制度理论强调三个层面的认识：①从个体来看，组织个体对环境有认知程度和判断水平。管理人员和个体成员的教育背景和职业关联影响着其认知程度和行为决策（**DiMaggio and Powell，1983**）。②从组织来看，组织文化或准则影响着社会责任信息披露。一旦社会责任信息披露已经成为组织日常而重复的制度化事务，企业就会持续性披露社会责任信息，而不是基于外部压力所致（**Zuker，1983**）。③从组织和组织之间来看，制度压力来自不同群体，不仅包括政府机构、职业团体，还包括利益群体和公共舆论（**Oliver，1991**），为了生存，组织遵从于已被广为接受的社会规范和行为；为了资源，组织会同它所处的外部环境里控制资源的组织进行活动，产生组织对其他组织的依赖性（虞维华，**2005**）。

制度理论包括两个层面：去形和同形。去形是指组织脱离相同实践行为的求异性（**Carruthers，1995**）。同形是组织采取的趋同实践行为（**Dillard et al.，2004**）。同形过程包括三个方面：强制、模仿和规范（**DiMaggio and Powell，1983**）。强制同形是指受组织所依赖的利益相关者施予的正式或非正式压力（强力、说服或邀请共谋）的影响，组织行为实践的趋同性。由于来自规则和各种社会经济政治制度压力和有影响力的包括外方投资者、政府、监管机构、非政府组织、母公司等利益相关者的强制性机制对企业社会责任及其信息披露产生巨大影响，社会责任信息披露表达了经济、社会、环境和道德价值以及有影响力的利益相关者的期望和关注，因此强制同形与政治影响及其利益相关者理论中的管理论密切相关。模仿同型是指由于周围环境的不确定性，组织模仿其他组织的合法性或更成功的行为。如同一行业协会的企业由于在目标或价值观上具有共性，会表现出行为模仿性，组织跟随或模仿其他组织的某种举创以保持组织合法性或竞争优势（**Unerman and Bennett，2004**）。规范同型是指来自职业团体的规范期望要求而采取的行为。职业团体是指一类职业成员的集合体，他们定义某职业的规范要求和行为实践来建立职业认知基础。这种同型有两类影响来源：教育机构和职业社交（**DiMaggio and Powell，1983**）。组织**CEO**或高管人员的认知对下属的影响也是规范压力的重要来源（**Scott，2001**）。企业文化和经营实践，以及个人经验和价值观，也影响着公司披露社会责任信息的意愿（**Amran and Haniffa，2010**）。

制度理论被广泛应用于管理会计、审计和会计职业团体发挥的作用和准则制定过程的研究中。近年来，制度理论在社会责任信息披露研究中的应用逐渐增多。**Adams**（**2007**）认为和合法性理论相比，制度理论可以更好地解释社会环境信息披露，社会责任报告在一些情况下可能是更为一般化的社会环境或意识制度化的结果。制度理论在解释社会责任信息披露方面具有巨大的潜能（**Rowe and Wehrmeyer，2001; Milne and Patten，2002**），为解释组织内外部行为提供了多层次的理论角度分析（**Aguilera et al.，2007**）。在理解组织如何应对周围不断改变的社会和制度压力和期望以维持其合法性方面，制度理论是合法性理论和利益相关者理论之外的最好解释和补充（**Deegan and Unerman，2006**）。

国内直至近期才有一些文献开始从制度理论的角度讨论社会责任信息披露。沈洪涛和苏亮德（**2012**）认为，基于制度理论的企业环境信息披露研究有助于揭示管理者在合法性压力和不确定性下的信息披露决策行为及制度化过程。企业社会责任的行为逻辑是基于制度理性的行为逻辑，是一种制度逻辑（郝云宏等，**2012**）。企业社会责任是市场经济条件下利益相关者对企业逐利行为进行非正式约束的一种必然的制度选择（苏冬蔚和贺星，**2011**）。中国政府强制性的环境法律法规和竞争压力对企业绿色环保实践有显著正向影响（李怡娜和叶飞，**2011**）。规制、规范和认知压力对企业社会战略反应和企业社会绩效有正向影响（沈奇等，**2012**）。

（四）理论之间的渊源和融合

1. 理论之间的共性和区别。合法性理论和利益相关者理论均假设公司通过相关披露对社会其他组织产生影响能力。组织是更广泛社会系统的一部分，它们影响社会

系统内的其他组织,也被其他组织所影响。制度理论则提出组织、结构、文化、规范、习俗如何构成社会行为的问题。这些理论共同之处在于它们均指出了组织的“外部压力”,组织的存在受到外界环境认知的影响。只是不同理论有着不同认识的“外部压力”的界定和应对管理措施。

利益相关者理论认为,外部压力来自于影响组织同时也被组织影响的利益相关者,这些利益相关者具有影响组织的权力、合法性和显要的重要性(**Mitchell et al.,1997**)。合法性理论认为,“外部压力”为相关的社会公众,他们通过资源提供和社会认可影响组织,从宏观概念的基础上认可不同利益相关者的需求差异。制度理论认为,“外部压力”是促使组织趋同的制度压力(**DiMaggio and Powell,1983; Scott,1991**),并通过规范、强制和模仿三种制度机制影响企业行为。

2. *理论之间的渊源和重叠*。虽然这些理论认识角度不同,却有着密不可分的渊源关系和重叠关系。合法性理论和利益相关者理论均来源于社会政治理论,认可组织和其经营环境的关联关系。组织是社会的一个组成部分,两种之间存在契约关系(**Patten,1992**)和互补关系(**Deegan,2002**)。其次,利益相关者理论是合法性理论的延续,不仅考虑社会整体,更是关注特定利益群体,两种有着一定的重叠之处(**Grayet al.,1995a;Deegan,2006**)。另外,合法性理论根植于制度理论和社会经济研究。组织只有遵从周围的制度环境,才能获得合法性、资源、稳定性和生存前景。合法性不仅是一种战略,本质上也是一种制度(**Milne and Patten,2002**)。合法性是组织和其制度环境相互协调的过程。

3. *理论之间的互补和融合*。合法性理论、利益相关者理论和制度理论构成了社会责任信息披露研究文献中的基本理论,每种理论都有其独特的研究角度、理论逻辑和重要地位,并有大量的实证研究辅政其研究观点。但由于社会责任信息披露具有多面性,单纯依靠一种理论或一种方法无法完全解释复杂的企业社会责任活动,没有一种理论可以完全取代其他理论进行研究。与只考虑单一的理论相比,把利益相关者理论、合法性理论和制度理论融合起来考虑可为理解和解释企业社会责任信息提供更为丰富的基础(**Islam and Deegan,2008**)。

三、结合中国背景的思考和未来展望

企业社会责任报告现已成为当前我国企业非财务信息披露的重头,然而一些问题尚未澄清。

第一,企业社会责任信息披露的目标是属于基于契约关系的受托责任观以报告管理当局运用企业资源的情况和结果?还是属于基于注重信息披露使用者和他们的决策需要的决策有用观?或是基于应对缓解制度环境压力的应对压力观?如果是受托责任观,谁是受托方和委托方?受托责任的内容是什么?如果是决策有用观,谁是社会责任信息披露的信息群体?这些信息使用者需要何种决策信息?如果是应对压力观,企业需要应对哪些制度压力?然而到目前为止,无论是企业发布的社会责任报告还是学术界的社会责任信息披露研究均未明确此问题。由此造成“哪些因素驱动我国公司披露社会责任信息,哪些原因造成了我国公司在社会责任信息披露方面的差异,尚没有一个完整的认识”(沈洪涛等,**2010**)。

第二,我国企业社会责任信息披露数量在迅速增长的同时,质量水平却备受诟病,现有理论可以解释此现象吗?黎文婧(**2012**)认为,在现行政治干预与寻租的制度环境下,我国无法马上建立满足利益相关者需求的社会责任报告体系。国内大部分研究多为现状描述,缺少对企业社会责任信息披露深层次原因的探讨,欠缺符合中国国情的理论基础。

近年来,曾颇受学者青睐的利益相关者理论和合法性理论逐渐受到一些学者的质疑。他们认为其脱离了企业环境背景,忽视或者缩小企业的关键制度因素发挥的规则作用和功能,仅片面解释了企业的社会责任报告行为(**Gray,2008**)。而制度理论对社会责任信息披露的解释作用越来越受到关注,大量从新制度理论角度进行企业社会责任和环境信息披露的研究不断出现,实证研究表明制度环境在影响企业是否采取新的会计和报告行为方面起着重要作用。一个国家的政治制度、市场制度和社会制度形成社会经济活动环境,决定着组织生存和发展的制度环境。企业在经济系统中的任何活动依赖于企业置身其中的制度、价值观和意识形态等生态系统,受到企业经营所处的法律、文化、技术竞争、社会规范、观念等制度因素的影响。在特定的制度环境中,企业行为总是倾向于趋利避害以适应所处环境。处于巨大的经济转型时期的中国政治、经济、文化、法律体制与西方有着很大差异,西方研究中所使用的主流理论并非可以合理解释中国企业的行为。可见,企业社会责任信息披露质量的提升和合理的政策建议需要我们进一步突破现有理论,从更多元的视角探索社会责任信息披露的相关问题。

【注】本文系国家社科基金项目“社会责任信息披露动因及效率研究”(项目批准号:**13BJY016**)的系列性成果。

主要参考文献

1. 黎文靖.所有权类型、政治寻租与公司社会责任报告:一个分析性框架.会计研究,**2010;1**

2. 宋林,王建玲,姚树洁.上市公司年报中社会责任信息披露的影响因素——基于合法性视角的研究.经济管理,**2012;2**

3. 郝云宏,唐茂林,王淑贤.企业社会责任的制度理性及行为逻辑:合法性视角.商业经济与管理,**2012;7**