

从“会计鸿沟”到“创建性思维”

——美国会计教育革新对我国的几点启示

李爽 吴溪

美国会计学者罗伯特·布鲁姆等 (Robert Bloom et al.) 在《会计鸿沟》(The Schism in Accounting) 一书中指出, 自从 20 世纪初以来, 在美国的会计教育界与会计实务界之间就一直存在着某种隔阂, 这种隔阂随着经济的发展不断延续至今。造成这种隔阂的原因主要在于教育界与实务界所处的环境迥异: 前者处于变革相对缓慢的稳定环境之中, 而后者则每时每刻都经历着迅猛的社会经济变革; 会计教育界所能提供的会计教育也由此而滞后于社会经济的发展, 从而受教育者进入社会时在适应经济生活需要上存在缺陷。这种隔阂也同时迫使会计教育界根据社会经济环境的变化作出及时的调整与革新。联系我国的情况不难发现, 尽管目前我国会计实务界与会计教育界之间尚未形成“鸿沟”, 但是随着近年来我国经济的持续发展和改革开放的不断深入, 会计实务界所面临的变革远远大于教育界所受到的冲击, 因此我们有必要及早注意两者之间可能产生的差距, 研究合适的对策以缩小这一差距。

曾有学者形象地把会计专业学生的未来雇主比喻为会计教育者的顾客, 并且提出会计教育者应该熟悉自己的顾客及其对产品 (指会计专业学生) 的质量要求。美国会计学会 (AAA) 与各大国际会计公司以及许多会计学者都曾对此作过调查, 界定和确认了一系列标准来衡量会计教育界所提供的会计教育是否符合会计实务界的需求和社会整

体的长期利益。在许多调查结果中都提及了会计专业学生应具备的一项重要技能, 即: “创建性思维” (critical thinking)。虽然各项调查报告都提到了这一概念, 但始终没有统一的界定, 不过普遍认同的基本含义是: 对陌生状况下不具有固定模式的问题加以判断解决的能力。显然, 这一概念与我国会计界尤其是实务界所强调和提倡的“专业判断能力”十分相近。现代会计教育之所以要强调“创建性思维”我们认为这与会计环境的剧烈变迁和日益复杂化有密切关系; 现实工作中越来越多的信息要由会计人员自行发掘、获取和组织; 面临的会计数据资料越来越多, 越来越零散; 可参照的固定模式的局限性也越来越明显。在这种情况下, 如果会计教育提供给学生的仍然是一大堆几乎包括了所有所需信息的“实务练习”, 仍然灌输一套套固定模式, 仍然强调寻找唯一正确的答案, 恐怕会计专业学生根本无法从中培养起任何创建性思维或专业判断能力, 而依赖固有模式和现成信息的习惯将在学生的观念中根深蒂固, “会计鸿沟”也将不断扩大。

在如何缩小“会计鸿沟”、培养学生创建性思维问题上, 美国会计学会于 1989 年成立的会计教育变革委员会 (AECC) 做了大量工作, 并在成立后陆续发布了一系列公告。我们认为这些公告所包含的许多教育观念和方法对我国的会计教育革新有重大的启示。本文将结合我国具

在这里, 还需要对新的会计准则制定委员会 (AASC) 的有关内容加以说明: ①澳大利亚会计准则委员会 (AASC) 的职责是撰写、通过并发布适用于私人或公共实体的会计准则, 同时要求这些部门按照新的会计准则的要求编制财务报表。②财务报告委员会 (FRC) 应确定澳大利亚会计准则委员会 (AASC) 在何种程度上, 在哪些准则上与国际会计准则相协调, 或是直接采用国际会计准则。③根据财务报告委员会的意见, 澳大利亚会计准则委员会由 6 个兼职成员、1 个兼职执行副主席以及 1 个全职主席 (共 8 人) 组成。主席应该由财政部长任命, 其他成员由财务报告委员会任命。④所任命的澳大利亚会计准则委员会成员, 包括执行副主

席和主席, 任期为 3 年。⑤澳大利亚会计准则委员会特别任命的特殊项目咨询仲裁组的专家, 应该是一个发言委员会, 从准则早期立项到特定准则的研究, 帮助基金的管理者参与准则的制定。⑥根据新的会计准则制定组织安排, 会计职业界丧失了其否定准则发布的权利。

参考书目 (略)

(本文系澳大利亚迪肯大学财务与会计学院教授 Stewart Jones 专门为本刊撰写、组稿、翻译和审校工作由首都经济贸易大学会计学院承担)

责任编辑 周文荣



体情况对以下三方面问题作些探讨。

1. 关于教学环节

“重视教学环节”作为 AECC 成立后发布的第一号问题公告，足以显现美国会计教育变革的方向。公告提出了会计高等教育应强调教学环节和课程设置，并且应特别重视如何在奖励机制上体现这一取向。在如何界定和评价有效的会计教学这一问题上，AECC 指出，评价有效教学的标准应包括表达技巧、准备课程相关资料的创意、教学方法设计、课程设置的合理性与创造性、教师的监督指导能力等。对照 AECC 提出的教学改革方案，可以看出我国目前的会计高等教育尚存在许多必须改革和值得改进之处。我们目前的会计教学，大多数情况下只是把会计以一种已成定论的形式灌输给学生，而很少使学生深入思考各个会计问题底层可能蕴含的经济实质、会计理论观念、会计道德、争议、变革和可选择方法等。学生接触到的只是框有固定模式的会计知识，而培养创造性思维或专业判断能力所必需的教学氛围和方式却很少得到重视，结果学生对会计的认识很可能停留在“一套现成的可遵循固定模式并可用数字准确计量”的规则体系上。随着我国改革开放的进一步深入，会计在经济生活中的地位和作用已越来越重要，会计教学应充分结合会计的本质特征及地位作用，而不仅仅只是在课程中对有关观点作简单介绍或讲解。无论是信息系统论还是管理活动论，会计教学都应考虑到会计本身的特点，在教学方法上多采用信息交流、案例讨论、小组任务、模拟角色等方式，使学生在专业学习中始终保持这样的观念：会计师要做的不仅是技术性的工作，更重要的是沟通能力和创造性思维能力；会计师所面临的不是现成的信息和固定的模式，自己必须从一堆分散的数据资料中通过筛选、归类、分析和判断以解决陌生问题；会计师在现实经济生活中的很多情况下也不可能得出唯一正确的答案，而只能是在各种可能的方案中寻求更妥善的结论。总之，会计教学更应侧重于启发性、应用性和灵活性。

2. 关于会计高等教育和会计职业考试教育的关系

AECC 在其第一号状况公告“会计教育目标”和第二号公告“AECC 关于将高校教育与会计职业考试教育两者分离的主张”中都强调会计高等教育应与会计职业考试的学习相分离，会计职业考试不应会计高等教育形成干扰。AECC 认为，会计高等教育的目标是让学生学会如何学习，对于会计职业考试这类偏重时效性的教育体系，则有碍于会计高等教育目标的完成。对于这一问题笔者认为，在我国目前会计人员总体素质不高、高素质会计人才匮乏的情况下，有志于中国注册会计师事业的人士积极参加中注协举办的考试非常值得鼓励和支持；但另一方面，我们也注意到了在不少高等院校，会计相关专业的学生几乎把考 CPA 作为大学专业学习的唯一目标，

认为通过 CPA 考试就等同于完成了大学专业学习目标，以至于尽量提前报考 CPA 考试，而过早地忽略甚至放弃专业基础课程和专业课程学习。其后果不仅限制了学生个人的知识面和能力的培养，更危害了整个会计高等教育的发展。有不少人士认为学生报考 CPA 考试是在部分高校会计教育质量不高情况下的现实选择，而且在当前就业压力明显增大、人才竞争日趋激烈的形势下也是迫不得已。但据笔者所知，不少有战略眼光的会计师事务所在选择人才时已经逐步借鉴国际会计公司的标准，更注重学生的沟通能力（包括外语水平）、创建性思维和知识结构，至于是否参加或通过 CPA 考试只是参考依据之一。不少实务界人士已经反映，即便是通过 CPA 考试的不少学生，由于缺乏实务锻炼，一段时间内，他们仍旧无法在实务工作中学以致用。从近年来 CPA 考试教材内容的更新速度和修改幅度来看，不同时期的 CPA 考试内容与成绩的可比性也正在逐步减弱。这一问题已经引起了我国会计教育界和实务界的重视，中注协也正在构想通过借鉴西方发达国家的注册会计师考试制度对我国会计职业考试教育的模式进行调整。从整个发展趋势来看，随着我国注册会计师事业的发展，会计职业考试制度也将逐步完善，届时会计高等教育目标势必重新明确。只有这样，我国会计高等教育才有可能培养出更多具备创造性思维开发潜力的高素质会计人才。

3. 关于第一门会计课程的设置

AECC 专门就会计教育中第一门会计课程的设置发布了状况公告，充分强调了第一门会计课程的重要性和教学目标。AECC 认为应使学生从总体上把握会计在经济管理中的地位 and 作用，更注重使用会计信息，而非编制信息。许多会计实务界人士都认为，会计的入门课程重点在于使学生逐渐意识到会计作为一项管理活动、作为一个信息系统所起的作用，了解会计政策的选择对企业财务报告的影响，关注会计职业和会计道德问题，并且在经济日益全球化的今天应注重了解国际会计的协调与发展。也有会计学者认为，第一门会计课程应侧重于会计理论、经验研究和实务介绍，而不是财务报告的编制。

最后必须强调，会计教育界与会计实务界之间隔阂的缩短并不能仅仅靠教育界的变革就能实现；还需要营造许多社会条件，比如各项经济制度的完善，经济发展速度和水平，会计实务界内部的变革，等等。至于创建性思维的培养更不是光靠会计高等教育就能完成的，它对于学生而言是终身性的，对于教育界而言则需要通过与实务界的广泛、频繁交流合作以营造出必要的条件和氛围。

(作者单位：中国注册会计师协会
中央财经大学会计系)
责任编辑 袁蓉丽