成本会计教材的现状分析及改进建议

周晓惠

（云南民族大学管理学院 昆明 650031）

【摘要】成本会计教材是教师讲授成本会计课程的依据，是会计专业学生学习成本会计的基础。本文对目前我国市场上存在的成本会计教材进行了调查和分析，指出了其存在的问题，并提出改进我国成本会计教材的建议。

【关键词】成本会计教材　本科系列教材　高职高专系列教材　结构体系　内容安排

一、成本会计教材的现状分析

根据学习对象的不同，成本会计教材主要可以分为两个系列：一个系列是针对大专、电大教育的高职高专教材；另一个系列是针对普通高等院校本科教育的教材。而专门针对研究生的成本会计教材极少，这与高校研究生的培养方式和授课形式有关。因此，本文主要针对这两个系列的教材进行调查。本科系列教材与高职高专系列教材在内容上有相似之处，只是前者涉及的范围更宽、难度更大。笔者选取了50个样本进行分析，样本分布情况见右表。

1. 教材结构体系。

（1）结构体系分类。所有样本教材的结构体系大致可以分为以下五类：①以成本核算为主要内容，兼有少量的成本分析。②将成本核算与成本控制相结合。以陈良华主编的《成本会计》（北京大学出版社，2009年10月第1版）和曾繁荣主编的《成本会计》（东北财经大学出版社，2009年7月第1版）等少数本科教材为代表。③将成本核算与成本会计前沿发展相结合。以于富生和黎来芳主编的《成本会计学》（中国人民大学出版社，2009年8月第5版）以及祁怀锦和刘红霞主编的《成本会计学》（经济科学出版社，2008年12月第1版）等本科教材为代表。④将成本核算与成本管理全面结合。以陈守文主编的《成本会计》（辽宁出版社，2008年3月第3版）和程明娥主编的《成本会计》（清华大学出版社，2009年5月第1版）等本科教材为代表。⑤将战略导向引入成本会计。以胡玉明、赖红宁、罗其安编著的《成本会计》（清华大学出版社，2005年3月第1版）和乐艳芬主编的《成本会计》（复旦大学出版社，2008年10月第1版）等少数本科教材为代表。

（2）结构体系差异分析。对于高职高专教育，由于教学目标定位一致，即该层次的学生只需要了解成本核算程序、掌握其账务处理、熟练运用有关方法核算产品成本并学会简单的成本报表分析即可，因此教材的结构体系安排相同。但本科系列教材却截然相反，差异比较大。本科系列教材结构体系的迥异与成本会计的历史发展轨迹是密切相关的。到底是坚持原始成本会计的观点还是坚持现代成本会计的观点？如果坚持后者，结合教学因素考虑，是否应当并能够在课程中包含更多的学科知识？因为教材编者对此均有不同看法，所以本科系列教材的教学目标定位也就难以统一。

样本分布情况表

教材出版社	教材系列与样本分布	样本数量
东北财经大学出版社	本科教材4本，高职高专教材1本	5
清华大学出版社	本科教材3本，高职高专教材2本	5
上海财经大学出版社	本科教材3本，高职高专教材2本	5
经济科学出版社	本科教材3本，高职高专教材1本	4
中国人民大学出版社	本科教材2本，高职高专教材2本	4
北京大学出版社	本科教材1本，高职高专教材2本	3
机械工业出版社	本科教材1本，高职高专教材2本	3
高等教育出版社	本科教材1本，高职高专教材1本	2
中国市场出版社	本科教材1本，高职高专教材1本	2
辽宁出版社	本科教材1本	1
复旦大学出版社	本科教材1本	1
北京师范大学出版社	本科教材1本	1
立信会计出版社	本科教材1本	1
武汉大学出版社	本科教材1本	1
北京理工大学出版社	本科教材1本	1
对外经济贸易大学出版社	高职高专教材1本	1
格致出版社、上海人民出版社	高职高专教材1本	1
化学工业出版社	高职高专教材1本	1
首都经济贸易大学出版社	本科教材1本	1
苏州大学出版社	高职高专教材1本	1
浙江大学出版社	高职高专教材1本	1
中国财政经济出版社	高职高专教材1本	1
中国电力出版社	高职高专教材1本	1
中国经济出版社	高职高专教材1本	1
中信出版社	本科教材1本	1
中央广播电视大学出版社	本科教材1本	1
合　计		50

2. 教材内容安排。

（1）结构体系不同导致教材的内容安排也不尽相同。但无

论是高职高专系列教材还是本科系列教材,在成本核算方面,知识点及其安排顺序都相同,即先由总论或概论开始介绍成本会计的历史发展、相关概念、职能和作用,接着讲述工业企业成本核算的要求和一般程序,再介绍费用的分配和归集,最后详细讲解产品成本的计算方法。虽然如此安排能体现该门课程的层次结构,但同时也说明成本会计教材在编写时很难打破其固有模式。

(2)成本计算方法的内容安排不够完整。产品成本计算方法主要包括品种法、分批法、分步法、分类法和定额法五种,每种方法实际上都包括从要素费用的分配到完工产品成本结转的全部过程。但绝大部分教材强调各种成本计算方法的区别,对各成本计算方法的实例编写都直接从本月生产费用归集完后开始,忽略了前面费用归集和分配的环节。这样并未将各种成本计算方法的全部内容展现给学生,成本计算数据的来龙去脉也无从介绍,人为割裂了与前面成本核算基础知识的紧密联系,使知识前后不连贯,不利于学生掌握整个计算过程和账务处理过程。

(3)每个章节包含学习目标与要求、正文、案例分析、思考题等,有些教材附有大量的练习题及答案。除个别教材在案例编写方面比较有特色,例如高职高专系列教材之一——杨翠萍和李洁主编的《成本会计》(中国财政经济出版社,2006年12月第5版),绝大部分教材的案例与练习题并非是企业经营实例和实际交易或事项,这使得案例分析变为纸上谈兵,而练习题也缺乏实战性。此外,有些本科系列教材对知识点的讲解并不透彻,内容深奥且晦涩难懂;而一些高职高专系列教材的讲解通俗易懂、简单明了,有利于学生迅速抓住重点和难点知识。

3.教材的连续性。教材的连续性主要指教材内容是否能够及时修订和更新,教材的编写队伍是否能够保持前后一致和相对稳定。通常,可以根据教材再版次数和作者人数及其变动情况等因素来分析。教材连续性越强,其质量相对就越高(邵瑞庆和杨家亲,2008)。

在这方面,高职高专系列教材与本科系列教材的总体情况体现了惊人的一致。首先,再版次数少。样本中有35本教材即70%的教材只出版过一次,其中:60%的教材是在2009年至2010年出版;40%的教材是在2006年至2008年间第一次出版,无再版;而余下30%的教材出过第2版、第3版或修订版等,但鲜有系统、科学的更新计划。其次,编者人数众多,少则3~5人,多则10人以上。虽然分工明确,但这使得教材内容缺乏一致性,各章节的思路缺乏连贯性,颇有拼凑之嫌。这说明我国成本会计教材的质量普遍不高。

本科系列教材样本中再版次数最多的是由于富生和黎来芳主编的《成本会计学》,截至2009年8月再版至第5版,不但再版次数最多,而且配套教师用书和学生用书的质量也很高,堪称成本会计教材中的经典之作。高职高专系列教材样本中再版次数最多的是由杨翠萍和李洁主编的《成本会计》,截至2006年12月再版至第5版。该本教材以实际交易为案例,有利于促进学习,且排版相对美观,视觉效果甚佳,在一定程度上能激发学生的阅读兴趣。

二、改进成本会计教材的建议

1.科学定位教学目标。由上可知,本科系列教材的结构体系跨度过大,说明该门课程的教学目标定位争议颇大,而隐藏其后的真实原因则是学科交叉。因此,要么将成本会计与管理会计整合为《成本管理会计》;要么保持各学科的独立性,在课程内容上划清界限,减少重复。两种做法各有优劣,但笔者倾向于前一种做法。不过这种做法也要求编者在编写教材时能够将成本管理的内容融会贯通、前后衔接,并合理安排各知识点的教学进度和授课学时,以保证授课教师能在既定的时间内将教材70%以上的内容讲解完毕。

2.合理安排教材内容。在科学定位教学目标的前提下,编者应当打破固有的编写模式,合理安排教材内容,编写出有特色的高质量的成本会计教材。以成本计算方法的内容安排为例,教材在讲解方法时省略了费用归集和分配的环节,使整个计算过程残缺不全。对此,编者可以在突出成本计算方法之间区别的同时,以不同生产组织和工艺过程特点、管理要求的案例为载体来介绍不同成本计算方法的完整过程,即每种方法应当包括从各种费用要素的归集和分配到生产费用在各种(批、步骤等)完工产品与在产品之间的分配,中间涉及各种要素分配方法的选择与应用。这样,才能使学生灵活、完整地掌握各种成本计算方法。

3.提高编者的专业素养。首先要有一支稳定而精干的编者队伍,人数不宜过多,不宜超过三名。其次,编者不但要有深厚的理论基础、丰富的教学实践经验,还要有缜密的逻辑思维和扎实的文字功底。再次,作者在编写教材时,要能够与时俱进,反映出最新的理论研究成果,并且应当将理论与实际结合,尽量选择紧贴课程内容的实际案例来进行分析。最后,每次再版前编者还应当有详细的更新计划和系统的写作思路,并能认真听取、接受各方建议以对教材进行修订与完善。

4.完善科研评价机制。成本会计教材的质量差,表面原因是一些教师为完成科研任务或是晋升职称,不得已在仓促之间自编教材、自费出版,并最终自己“收藏”;而一个深层次的原因在于我国科研评价机制尚有不合理的地方,导致教材编写往往成为教师完成任务的一个捷径。因此,完善科研评价机制,尽量将评价标准科学化、合理化,将有助于学者脚踏实地地编写教材。

5.改进教材编排版式。成本会计教材的外在形式并不让人十分满意,有些教材纸质差、排版不合理,价格却居高不下。良好的外观形式可在一定程度上激发学生的阅读欲望。在这方面,可以借鉴美国会计专业教材的印刷。在教材编排时,可以采用较大的字体,图文并茂,重点部分可以用不同颜色、不同字体予以突出,这样的视觉效果会好很多。

主要参考文献

1.于富生,黎来芳.成本会计学.北京:中国人民大学出版社,2009

2.胡玉明,赖红宁,罗其安.成本会计.北京:清华大学出版社,2005