

高校实验会计学模式创新研究

—基于实验会计学与实验经济学比较的视角

罗韵轩(博士)

(广东金融学院 广州 510521)

【摘要】 本文拟通过对产生于我国的实验会计学与产生于美国的实验经济学进行比较研究,分析两者的差异,并探索影响、制约实验会计学发展的因素,以寻求我国高校实验会计学模式的创新,促进此学科的发展。

【关键词】 实验会计学 实验经济学 创新

一、研究背景

近年来,随着行为经济学和心理学理论在会计学中的不断应用,实验研究方法已成为西方会计前沿研究中所采用的一种相对主流的方法,不少学者运用该方法进行研究取得了许多有价值的成果。据美国2007年的《会计评论》统计,该杂志中有关会计、审计的研究80%以上都是借鉴实验经济学的研究模式,采用了实验会计学的研究方法。

实验经济学是在美国率先兴起的学科,其产生可追溯到20世纪40年代末,内容涉及个人选择、博弈论假设和产业组织等。2002年被称为“实验经济学之父”的两位美国经济学家丹尼尔·卡尼曼和弗农·史密斯被授予诺贝尔经济学奖。所谓实

具备一批实践经验丰富、知识面广的教师。在会计教材中,会计主体完成或发生的经济业务是用文字描述的,而实际工作中绝大多数经济业务是用各种单证、票据记载的。另外,在会计实践教学,中,不可避免地会涉及会计政策、税务政策、经济政策及相关法规,因此,单纯讲解不同经济业务的账务处理,而不讲解记录经济业务的各种单证、票据的经济内容、作用及传递程序,就会让学生很难从课堂教学中掌握基本的会计知识与实际操作技能。可见,加强会计实训师资队伍是高职院校的当务之急。

1. 建立教师实践基地。学校应采用轮岗的办法定期组织教师到对口的企事业单位进行实践,因此必须建立教师实践基地。通过教师实践基地的建立,一方面,学校与实践单位可以互相学习、互相帮助,建立起密切的合作关系;另一方面,让教师参加会计实践活动,可以改变若干年来会计教育落后于实际经济发展的被动局面,及时给予学生最新的知识与信息。可以说,没有实践就没有提高,应当把会计实践当做是教师的一种进修,视其为提高教师实际操作水平的重要途径之一。

2. 注重高素质的“双师型”师资队伍建设。高职院校应积极创造条件,鼓励教师参加会计专业技术资格考试,取得相应的资格证书,从而加快“双师型”师资队伍的建设。学校每年必须安排一定的时间让教师进行实际操作,以提高他们的实践操

作能力和综合应用能力。

验研究方法,是由研究者根据问题的本质设计实验程序,控制某些环境因素的变化,使得实验环境比现实环境相对简单,通过对可重复的实验现象进行观察,从中发现规律的研究方法。实验研究方法首先被广泛应用于物理、化学、生物等自然科学,之后被引入经济学与会计学的研究,即实验经济学与实验会计学。

在会计领域,东北财经学院(现东北财经大学)早在1955年就出现了会计实验活动,并建立了会计实验室(于玉林、程夏,2004)。20世纪70~80年代,会计实验作为一种基础实验、综合实验的会计实践活动已在我国会计教育界形成规模。当今西方实验经济学和实验会计学已发展得比较成熟,而我国

作能力和综合应用能力。

3. 借助外部资源。邀请有多年实践经验的企业高级会计到学校做报告或开讲座,让学生和教师充分了解企业实际遇到的问题及解决方法。另外,学校还可从企事业单位中选聘一些实践经验丰富的中级会计师或高级会计师等为“客座教授”,或请其来担任会计实践课程的教学工作。同时,学校应安排缺乏实践经验的教师去听课、观摩以及进行现场培训,这样既提高了实践教学质量,又促进了专业知识的交流。

此外,还可以联系毕业多年的学生来为学生讲解“从业历程”、分享“成功经验”。同时应聘请那些由底层做起的成功人士来帮助学生做职业规划,为学生顺利走向社会铺平道路。

总之,高职会计教育应建立在“以市场需求为导向,以促进就业为目的”的教育理念上,深入了解岗位需求,深化教学改革,重视实训环节。同时应在双师型教师的带领下,让学生实现与会计岗位的零距离接触。这样才能提高学生的专业技能和操作水平,才能突出高职会计教育的特点,才能满足社会对会计人才的需求。

主要参考文献

1. 陈静. 浅析高职会计教育培养目标. 科教纵横, 2006; 9
2. 杨洪. 高职基础会计实训教学之我见. 会计职业教育, 2007; 8

高校实验还定位在验证性、操作性、技能性等程序化的基础实验、综合实验层次上。我国传统的由基础实验、综合实验组成的实验会计模式由此受到了巨大的冲击。同时我国对具有设计创新性的会计实验研究也缺乏重大理论突破。受多种因素的影响,我国对实验会计学的进一步研究可谓举步维艰,因而应积极开发较高层次的设计创新性实验。

笔者试图基于实验经济学与实验会计学比较的视角,探索影响、制约我国实验会计学发展的因素,以寻求高校实验会计学模式的创新,促进此学科的进一步发展,使实验会计学由基础实验、综合实验提升至设计创新性实验,形成实验会计学的多元结构体系和创新模式。

二、我国高校实验会计学模式创新的可行性分析

1. 实验研究方法的适用情况。应用于经济学与会计学的实验研究方法,并非放之四海而皆准,其主要适用于以下情况:①现实情况下难以取得科学研究数据,研究者可以模拟以往的市场状况设计实验,通过实验研究方法可以取得令人满意的数据。②在特定的条件下由于研究主题的特殊性,研究对象受到知识结构、自身素质等方面的限制,研究人员通过观测研究对象所得到的数据难以说明问题,这时不得不对观测对象进行选择,并对实验条件进行控制以达到研究目的。③实验研究方法主要适合于那些能够反映人们普遍心理特征的题材。当然,会计理论研究领域的某一具体问题是否适合采用实验研究方法以及如何采用实验研究方法,研究人员应具体问题具体分析。

2. 实验会计学模式创新的可行性分析。

(1)实验会计学模式创新的前提。在将实验研究方法应用于会计理论研究时,要特别注意度量的可靠性、结构有效性、内部有效性和外部有效性等问题。只有在较大程度上保证了度量的可靠性,才能在较大程度上避免随机误差;只有保证结构有效性,操作变量才能在较大程度上反映理论概念的真正含义;只有保证内部有效性,才能在较大程度上保证自变量和因变量之间的因果推断关系正确;只有保证外部有效性,实验研究的结果才能推广应用到理论假设所设定的环境中,充分发挥实验研究方法的作用。

(2)通过实验会计学模式创新进行会计理论研究的可行性分析。会计理论研究不仅涉及传统的关于会计确认、计量、记录等方面的内容,而且涉及其他相关学科的内容。如有效资本市场、新的组织设计和组织契约、行为学、心理学、计量经济学、信息经济学、博弈论和金融理论等,都对会计理论产生了深刻的影响,并成为会计理论研究的一部分。会计理论和其他相关学科理论的内容,在一定程度上既具有自然学科性质,又具有社会学科性质。按照西方社会科学研究的经验,在对这些理论和学科开展研究的过程中,研究人员应当重点关注研究对象的有效性和可靠性,并制定适当的指标评价体系。国外学术界对此已经达成共识,认为与会计理论紧密相关的理论和学科内容适合采用实验会计学模式创新。

(3)会计理论研究的实践证明:可推广应用实验会计学模式创新。基于实验经济学模式,西方会计学家也在不断探索实

验会计学模式的创新,采用实验研究方法探索会计行为,他们涉及的课题非常广泛。例如,公司为了解决公共物品问题需要制订成本分配方案,运用实验研究方法可以弄清行为与机制之间的关系;现代制造企业关注从供应商到顾客整个价值链的合作,运用实验研究方法可以解决怎样的机制和控制系统有利于合作、合作需要怎样的信息等问题。会计学家针对资本市场开展的实验也很多,如他们研究了非公开信息条件下交易者是如何确定证券价格的。

从社会科学角度看,国外实验研究方法集中应用于教育学、心理学、管理学等领域,而国内实验研究方法主要集中运用于教育学、心理学、行为学等领域。近年来,我国经济学和管理学领域也开始出现实验研究方法的研究成果。有学者研究发现,近年来包括《经济研究》、《管理世界》、《经济科学》等社会科学期刊都曾刊登过有关实验研究的论文,而且这些论文在一定程度上都可归属于会计理论研究范畴。总体来看,这些公开发表的学术论文具有较高的学术价值,标志着国内会计理论研究领域中实验研究的发展已达到一定水平。笔者认为,当前我国在会计理论研究领域运用实验研究方法具有重要的理论和现实意义。

三、对我国实验会计学模式发展、创新的展望

当前,在会计理论界和实务界均存在很多争论不休的焦点问题。如在信息经济时代,手工记账方法是否必要;公司自愿披露的效率问题;注册会计师管理体制及责任;会计准则的制定机制;会计诚信危机与职业道德建设问题等。这些均可以通过设计适当的实验予以验证,并有望找出一种符合我国国情并与国际接轨的解决办法。

通过前述对实验会计学与实验经济学的比较研究,可以发现目前我国实验会计学的研究在创新环境、创新意识和创新方法三方面都存在一些问题。这些问题正是影响、制约实验会计学发展的重要因素。就创新主体而言,这三方面的因素可以归纳为两个方面,即客观因素与主观因素,或者称为外部因素与内部因素。

以上三个方面的内在关系,实质上就是哲学的基本命题之一:内因与外因的关系。对创新主体来说,创新环境是“外因”,创新意识、创新方法则是“内因”。外因是变化的条件,内因是变化的根据。探讨创新、重新认识内因与外因的关系时,尤其不能忽视创新环境的影响。创新是一个异常复杂而艰巨的过程。笔者认为,从创新的过程来看,创新实质上是创新主体在创新环境的影响下,由其自身的创新意识和创新方法综合作用的结果。以上三方面缺一不可,缺了任何一方面都将直接影响创新的成果。探索影响、制约实验会计学发展因素的目的是要解决实验会计学发展过程中存在的主要问题,消除或削弱主要因素对实验会计学发展的负面影响,从而促进实验会计学不断发展。基于此,笔者对实验会计学模式发展、创新进行如下展望:

1. 坚持制度创新,造就有利于人才辈出的制度环境。良好的创新环境是从事创新、科研的必备条件。如果没有良好的创新环境,人才的积极作用就不能充分发挥。建立良好的创新环

境,其根本目的就是要形成一个在创新面前人人平等、鼓励自由思考、鼓励创新的社会环境系统,从而调动广大科研人员和其他人员创新的积极性。营造良好的创新环境的关键是要把创新放在首位,鼓励创新、支持创新,努力培育创新精神;同时,应继续深化教育和科技体制改革,建立“开放、流动、公平、竞争”的管理体制,从而建立培养人才的制度环境。

2. 增强自主创新意识,改进创新方法,促进新学科不断发展。实验会计学发展过程中遇到的问题不仅仅是环境问题,对创新主体而言,其创新意识和创新方法中存在的问题也是不容忽视的重要因素。创新包括原始创新、集成创新。需要强调的是,新学科建设属于原始创新,其难度很大,这就要求有志于实验会计学研究的科研人员应增强自主创新意识,不断改进创新方法,从而促进这一学科不断发展。

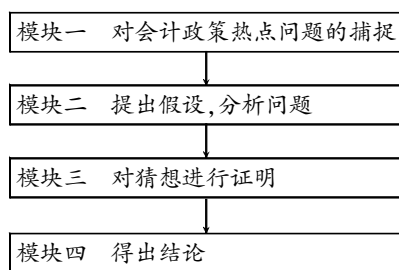
3. 重视基础研究,关注新学科的多学科交叉融合的特点。实验研究方法发展的必然趋势就是与其他方法相结合,而多学科交叉融合是20世纪以来新学科发展的一个重要特点。实验会计学其实也是实验科学与会计学交叉融合的产物。在研究过程中,人们往往注意到了会计学的特点而忽视了实验的特点。因此,在实验会计学的研究中,必须加强基础研究,关注新学科的多学科交叉融合的特点。可见,实验会计学的研究重点不仅要放在会计学 and 实验科学上,而且要放在经济学、管理学和哲学上,同时要思考能否实现多学科的交叉融合。

从国内外会计研究的现状看,由于会计学与其他相关学科的联系非常紧密,会计系统日益复杂,因此解决会计问题的难度日益增大。目前,会计研究人员仅通过单一方法已经无法解决复杂的会计问题,这客观上促使了各种研究方法的结合。在已有的会计研究成果中,已形成一系列行之有效的研究方法,这些方法各具特色,分别适合于一种或多种研究环境和研究问题。在研究方法的选择上,学者们可根据需要自行选用。通常情况下很难找到最好的方法组合,但可选择合适的方法组合。实验研究方法可以作为一种独立的方法使用,以描述客观事物的现状和存在的问题。这个过程会用到一些测量工具,还会与其他研究方法融合在一起研究问题。比如:当开展某一会计问题研究而缺乏历史或现实的实证研究数据时,就可以先通过实验研究方法设置理想的实验条件,取得相应的数据,并作为现实数据的替代;然后运用实证研究方法进行进一步研究,达到研究目的。

4. 增加创新经费投入,建立科研项目追踪评估责任制度。当前对科研和创新领域经费投入不足是不争的事实,因此,增加创新经费投入对营造良好的创新环境具有十分重要的作用。同时,应加强创新经费的管理,使有限的经费发挥最大效用。笔者建议建立新的科研项目追踪评估责任制度,其主要内容包括:①申报课题时,提高对创新内容的要求,降低对职务、职称、学历等一般条件的要求,降低初次资助金额,扩大资助面。②加强对研究过程中反馈信息的收集。③加强对最终成果的评估验收。一是坚决反对对评估验收走过场;二是坚持不同项目采用不同标准,其中对自由探索项目的评估应关注它的学术价值和人才的培养;三是验收合格后再进行重点资助。除

此以外,还应建立必要的内部控制制度,防止出现既当“运动员”又当“裁判员”的现象发生;防止不搞科研而垄断科研项目的“科研老板”出现,严厉打击在科研和创新中出现的“权力寻租”行为。

5. 将实验会计学由基础实验、综合实验提升至设计创新性实验。只有这样,才能形成实验会计学的多元结构体系和创新模式。实验会计学模式创新主要是以实验研究方法来研究会计政策热点问题,其作用主要是在不同时期、不同会计环境中验证已有的理论或发现新的规律;其中心是将实验研究方法引入课堂,培养学生的思辨能力,使实验会计学由基础实验、综合实验提升至设计创新性实验,形成实验会计学的多元结构体系和创新模式,反映现代教育思想、教育观念,同时适应会计教学的改革目标。详见下图:



实验会计学模式创新图

在模块一中,教师应先引导学生对会计政策热点问题引起关注。主要是因为学生刚接触会计理论,对社会经济现象和会计政策变动的敏感性不强,所以教师要引导学生对会计政策热点问题捕捉。在模块二中,教师应要求学生存在的问题提出自己的看法并形成假设。在最后两个模块中,对猜想进行证明,并根据实验过程得出结论。实验过程中,教师起主要作用,因此需要有实践经验的教师带领学生规范地分析问题,并对数据进行收集和统计。

可见,当务之急是加强教师队伍的建设,使其能更新、整合知识,并实现实验会计学由基础实验、综合实验提升至设计创新性实验,从而形成实验会计学的多元结构体系和创新模式,开展以学生为中心的启发式教学,培养学生发现问题、分析问题、解决问题的能力。

【注】本文系2008年度院级教改课题“高校实验会计学模式创新研究——基于实验会计学与实验经济学比较的视角”(项目批准号:JY2008B04)的阶段性研究成果。

主要参考文献

1. 刘玉廷.关于会计研究方法问题.会计研究,2005;8
2. 张朝宓,苏文兵.会计研究实验方法.会计研究,2001;3
3. 高鸿祯.实验经济学导论.北京:中国统计出版社,2003
4. 于玉林.21世纪会计实验教学的发展趋势.实验室研究与探索,2004;7
5. 黄煜峰.管理学要十分重视实验研究.华东经济管理,2001;6
6. 李玉民.实验方法在会计研究中的应用.生产力研究,2005;6