

准则与制度并存对会计教学的影响及对策

广西师范学院 叶映红

【摘要】 准则与制度必定有一个并存期。在此期间,两者之间较大的差别对会计专业教学提出了新的挑战。本文阐述了会计专业教学应对这种挑战的策略。

【关键词】 准则制度 会计专业教学 影响

我国新的企业会计准则体系已于2006年2月15日由财政部发布,这是我国为适应新形势下国内外经济环境发展需要做出的重大会计改革决策,是我国会计发展史上又一个新的里程碑。新的企业会计准则体系由1项基本准则、38项具体准则和相关应用指南构成。这三个部分是一个有机整体:基本准则是纲,在整个准则体系中起统驭作用;具体准则是目,是依据基本准则要求对有关业务或报告做出的具体规定;应用指南是补充,是对具体准则的操作指引。这三个部分相互联系,相互影响。现行企业会计准则体系及有关会计制度由以下陆续出台的准则和制度构成:1993年的“两则两制”(即《企业会计准则——基本准则》、《企业财务通则》以及分行业的企业财务制度和会计制度),1998年的《股份有限公司会计制度》,2004年的《企业会计制度》,2002年《金融企业会计制度》,2005年的《小企业会计制度》以及在1997~2002年间陆续出台的16项具体会计准则。

新的企业会计准则将于2007年1月1日起先在上市公司范围内推行,随后将逐步推广到所有大中型企业,但数量占95%以上的小企业仍执行《小企业会计制度》,其他未执行新准则的大中型企业也需要经过数年时间过渡,因而在未来一段时间内,准则与制度仍将并存。这将给会计教学带来一定的影响,本文为此作以下探析。

一、准则与制度并存对会计教学的影响

新准则是会计教学的重要组成部分,这将使会计教学的内容从内涵到外延都发生重大变化。同以往任何一次会计改革一样,这次会计改革也必将对我国的会计学科和会计教学产生重大影响,而新准则与制度并存且两者之间差别大的特点对会计教学更是一个新的挑战,其对会计教学的影响主要表现在以下几个方面:

1. 对教师的挑战。二十多年来,我国的会计核算制度经历了四次较大的变革,每一次变革都带来了会计理论、会计观念和会计方法的更新,引起了会计专业课程的调整和会计教学内容的改革,并由此推动着整个会计学科的不断发。会计制度的变革、会计学科的更新,对会计专业教师提出了新的要求。尤其是近几年来新会计制度及会计准则陆续出台,会计专业教师必须不断地更新自己的知识,改进教学方法和手段,才能适应教学和实践的需要。此次会计改革与以往不同,新准则

不但内容多、观念新,而且难度大,对会计专业教师来说,学习新准则是一项很艰巨的任务,要在短时间内全面、深入地掌握并非易事。由于与国际趋同,此次会计改革对会计专业教师的综合素质要求更高,会计专业教师面临的业务学习压力及教学工作量之大是前所未有的。

2. 对课程体系设置的影响。新准则的颁布改变了会计专业课程体系设置的基础,影响了会计专业课程体系的设置。现行会计专业课程一般设置“基础会计”、“财务会计”、“成本会计”、“财务管理”、“管理会计”、“审计学”或“会计学原理”、“中级财务会计”、“高级财务会计”等为主体内容的学科体系。其中,基础会计或会计学原理主要是以现行基本准则和基本的会计理论为依据编写的,财务会计或中级财务会计主要介绍工商业企业一般业务的会计处理,主要的依据是现行基本准则和《企业会计制度》。虽然2005年《小企业会计制度》出台后,《小企业会计制度》和《企业会计制度》并存,但两者对企业一般业务会计处理的规定没有本质区别,都是以现行基本准则及具体准则的规定为依据的。《小企业会计制度》与《企业会计制度》之间的区别只在于前者会计科目设置较少,对有些业务的会计核算方法和年度财务会计报告的要求内容予以了简化,如对财产清查、材料、资产减值、长期投资、融资租入固定资产的入账价值、所得税、借款费用资本化等方面的业务,其会计处理方法相对于《企业会计制度》有所简化。因此,财务会计或中级财务会计的内容一般以《企业会计制度》的规范为主要依据,在讲授时简单介绍其与《小企业会计制度》的异同即可。

另外,基础会计和中级财务会计或财务会计课程业务核算涉及的范围较小,只偏重工商业企业,一般以工商业企业发生的业务为例来讲授会计核算的理论及方法。但新准则与《小企业会计制度》即使对企业一般业务的处理,两者在会计科目的设置、会计处理方法以及信息披露等方面都存在较大的区别,核算的范围也由以前偏重工商业扩大到了涵盖金融保险行业和农业、采掘业等。这么多的内容要在同一门课程中同时介绍显然不太可能,高级财务会计这门课程也存在同样的问题。可见,现行会计专业课程体系的设置已不适应当前新准则与制度并存的现实要求了。

3. 对教学大纲及教材内容的影响。现行教学大纲是按照

现行准则和制度制定的,新准则的颁布和实施使会计专业课程体系的结构和内容发生了重大变化,需要在新准则框架下,结合现行准则和制度的要求对会计专业教学大纲的内容进行重新修订。新准则对会计专业教材内容冲击也很大,作为会计专业教学内容重要组成部分的准则已发生变化,教材的内容也必将做出相应的调整。如基本准则已经发生变化,基础会计教材的内容要按新准则的内容进行调整,教材的行文和题例以及反映的会计理念也要相应发生变化。非会计专业的经济、管理专业会计核算方面一般只开设会计学或财务会计这门课程,相关教材的内容更应根据会计制度改革的现实进行内容的整合,若会计专业课程体系发生变化,各门课程教材的内容应随之进行改变。

4. 对教学计划和教学手段、方法的影响。新准则既有普遍适用的一般业务准则,又有兼顾特色的特殊行业或业务准则,还有专门规范财务报告问题的报告准则,其本身的内容已较多,再加上现行准则体系及有关会计制度的内容,大大丰富了会计理论,扩展了会计教学内容。随着会计专业课程体系设置和教材内容的变化,现行会计教学计划已不适应教学的要求。由于既定的教学计划不是随便就能更改的,尤其是每门课程的课时,修改时要综合考虑整个专业其他课程的教学计划情况,因此,如何在适应新准则与制度并存且两者差异较大的现实要求的同时,按现行教学计划完成教学任务是摆在我们面前亟待解决的难题。为了解决这一难题,教学手段与方法也应做相应的改进与完善。

二、应对策略

总体应对策略是深入学习、深刻领会、牢牢掌握新准则的原则精神,这是一项系统工程,相关的会计工作者及学者应积极采取措施应对会计准则变化带来的挑战。

1. 会计专业教师要在各方面积极采取应对措施。会计教育是一种终身教育,会计专业教师更要树立终身学习的思想。会计专业教师对会计改革内容的掌握,既要及时又要准确,否则将影响教学效果。因此,会计专业教师应通过自学、创造机会参加会计后续教育的培训和相关的学术研讨会,多渠道地学习和掌握新准则。通过学习,对新准则推出的背景和体系框架有全面的了解,能够快速区分新旧准则的变化之处,深刻领会新准则体系的内容、精髓和理念。另外,要通过积极申请教学改革课题对新准则进行深度研究,将会计教学活动和科研活动有机地结合起来。笔者建议,在掌握新准则的基础上,应做好以下几方面的工作:

(1) 在还没有新教材的情况下,应将新准则中增加的内容和方法编写成补充资料,充实教学内容,也可以通过开设专题讲座的形式将新准则的内容介绍给学生,并引导已学习过会计专业相关课程的学生自学新准则的内容。

(2) 按照新准则与制度并存的特点初步确定会计课程体系,如设置“金融企业财务会计”、“上市公司财务会计”、“企业集团财务会计”、“小企业财务会计”等课程,为下一步编写教材奠定基础。

(3) 整理教材,制定大纲。根据新准则的体系要求以及各会计专业课程的特点,对现有教材进行整理,编写教学大纲。编写新教材应按照新准则的内容体系,联系制度的内容,并结

合学生的实际情况,组织会计骨干教师精心编写。教材成形后应通过教学实践不断完善。

(4) 在适当调整教学计划的基础上,完善教学手段,改进教学方法。应尽量采用多媒体演示教学,以应对教学内容增加后教学工作量的大幅增加。为此,应尽量配套制作多媒体课件,在教学方法上积极推行比较学习法,即将新准则与制度的内容及方法进行对比来教学。

2. 已具备会计基础知识的在校生应重视学习并掌握新准则。新准则的推出对学生的自学能力是一个考验,也是教师引导学生树立终身学习思想的一个契机。对于已学过部分或全部会计专业课程的学生来说,为了不影响后续课程的学习和应对我国每年以最新的会计知识为标准各种考试,如注册会计师资格考试、会计师资格考试、注册税务师资格考试、注册资产评估师资格考试等,除了通过学校开设的专题讲座了解新准则的内容要点,更多地要靠自学掌握新准则的内容与方法。虽然本次会计改革力度较大,但会计的基本理论如“借贷记账法”、“会计恒等式”等内容并没有任何改变,学生完全可以凭借已有的理论基础自学新准则的内容与方法,更新自己的会计理念,提高自身的综合素质,增强将来就业的竞争力。学校方面,可以通过开展新准则知识竞赛之类的活动来提高学生学习的积极性。

3. 从新基本准则的要求看,新准则与制度并存时间不应过长。新基本准则规定,新准则适用于在中华人民共和国境内设立的企业(包括公司)。同时,基本准则第十五条规定,企业提供的会计信息应当具有可比性。同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更。确需变更的,应当在附注中予以说明。不同企业发生的相同或者相似的交易或者事项,应当采用规定的会计政策,确保会计信息口径一致、相互可比。而适用于小企业的《小企业会计制度》仍然是以现行基本准则为依据的,看来《小企业会计制度》在相当长一段时期还会游离于新基本准则之外,这显然是不符合新准则适用于所有在中华人民共和国境内设立的企业这一规定的。

从会计信息可比性方面看,新准则与《小企业会计制度》对企业的一般业务的会计处理规定也应统一,否则企业会计信息的可比性将会受到影响,也不利于会计专业教学。如《企业会计准则第9号——职工薪酬》是一个应用面很广的准则,所有的企业都不可能不涉及职工薪酬方面的业务,原来在基础会计课程中一般都要介绍这种基本业务的会计处理作为掌握会计基本理论的业务举例,但新准则中职工薪酬从定义和内涵的规范到会计科目的设置再到会计处理的方法都与《小企业会计制度》有所不同,类似的业务还有不少,这给会计专业教材的编写带来困扰。可见,新准则与制度并存不但对会计专业教学造成了很多负面影响,而且还影响了基本准则作用的发挥。因此笔者建议,新准则与制度并存的时间不宜过长,待时机成熟时,制度也应按新准则进行修改。

主要参考文献

- ①财政部.企业会计准则.北京:经济科学出版社,2006
- ②郑庆华,赵耀.新旧会计准则差异比较与分析.北京:经济科学出版社,2006