

高级财务会计教学案例的撰写及运用

蒋德启 卫慧平

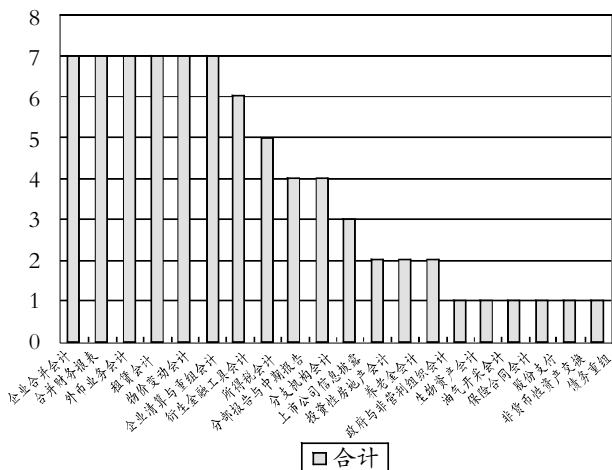
(北京林业大学经济管理学院 北京 100083)

【摘要】 本文探讨了《高级财务会计》课程的内容,确定了《高级财务会计》课程教学案例撰写的原则,并举例分析了案例在课堂上的运用,以期为教学实践提供参考。

【关键词】 案例教学法 《高级财务会计》课程 企业合并

一、《高级财务会计》课程的内容探讨

《高级财务会计》课程的内容目前存在很大的争议。笔者整理了国内具有代表性的《高级财务会计》教材,具体包括厦门大学教材(2007版)、中国人民大学教材(2007版)、湖南大学教材(2007版)、中央财经大学教材(2008版)、北京工商大学教材(2008版)、东北财经大学教材(2009版)、上海财经大学教材(2009版)这7种。这些教材的内容具体见下图:



国内具有代表性的《高级财务会计》教材内容图

从上图可以看出,各教材会计涉及的内容有20章,而只有6章是各教材都认为应该包括的内容,占30%。可见,对高级财务会计应包括的内容争议之大。

那么究竟什么是高级财务会计呢?财务会计理论结构的建立有四个基本前提,即会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。这四个基本前提都存在非常典型的情况,比如一个法人主体作为会计主体就是最常见的情况,但也存在突破典型情况的情形,比如一个企业集团要作为一个会计主体进行会计处理,但企业集团并不是一个独立的法人主体。一般认为,在典型的会计前提下的内容应包括在中级财务会计中,而非典型的会计前提下包括的内容则属于高级财务会计的内容。所以,高级财务会计是以会计基本前提的非标准或非典型情况作为研究对象的学科,其所涉及的会计确认、计量和报告方

法,有的已达成共识或形成公认会计准则,有的尚未达成共识。因此,笔者认为高级财务会计具有如下特征:①由于社会经济的发展,产生了比较复杂的经济内容,从而导致高级财务会计的产生;②该经济内容使会计基本前提发生动摇,即出现了非标准、非典型的情况;③高级财务会计的内容难度相对较大,且处于前沿研究阶段。

因此,笔者认为《高级财务会计》教材应包括的内容如表1所示:

表1 《高级财务会计》教材包括的内容

非标准会计主体的财务会计问题	企业合并会计、合并财务报表、分支机构会计、分部报告
非持续经营的财务会计问题	公司清算会计
非标准会计分期的财务会计问题	中期财务报告、衍生金融工具会计
非标准货币计量的财务会计问题	外币业务会计、物价变动会计
其他	租赁会计

由于高级财务会计具有上述特点,学生学习《高级财务会计》课程时一般都有畏难情绪。以北京林业大学为例,在2007年之前的教学大纲中,《高级财务会计》一直是会计学专业的选修课。由于本课程的难度太大,学生大都不愿意选修,致使2008年以前该课从来没有开过(每年选课的人数都不超过20人,有一年甚至不到5人)。因此,怎样使该课程的讲授化繁为简、深入浅出是必须要考虑的问题。基于案例教学法的特点,笔者认为在《高级财务会计》课程教学中引入教学案例可以有效地解决这个问题。

二、《高级财务会计》课程教学案例撰写的基本原则

1. 案例要满足课程与教学的需求。《高级财务会计》课程的教学目的是培养学生运用会计理论认识、分析和解决复杂问题和特殊问题的能力,这样在选择案例时一定要与教学目的和教学内容紧密结合,要使学生阅读了案例后首先对所学的理论知识有进一步的理解,然后能够了解企业实务中有关该部分教学内容的具体处理,最后能够结合理论与案例提出更深层次的问题并思考解决途径。

2. 案例要能营造真实的环境,使学生有阅读和讨论的兴

趣。在笔者接触到的会计案例中,很多都是案例编写者杜撰的,这样让案例使用者没有真实的情景感受,其可读性就不强,也不容易引起学生的兴趣。而如果案例是真实的事件,学生不仅会对该案例进行认真阅读和深刻理解,而且还会有兴趣进一步查找和该案例相关的资料,使学习和思考更进一步。目前我国资本市场的发展为提供真实的会计案例创造了可能,因此在撰写案例时应尽量使用真实的公司案例。

3. 案例应具有前瞻性。前面已经说过,高级财务会计的内容处于前沿研究阶段,这就要求相关案例一定要具有前瞻性,选择案例素材时应应对案例的时间效应进行充分的关注,要注意案例本身所反映的问题是否顺应经济发展规律,企业的经营理念 and 战略目标是否在新的经济发展时期仍具有启迪作用。

三、高级财务会计教学案例的运用

下面,笔者选择一个整理好的企业合并会计的教学案例,讨论一下《高级财务会计》课程教学案例的具体运用。

1. 企业合并会计的主要内容。

(1)企业合并是将两个或两个以上单独的企业合并形成一个报告主体的交易或事项。企业合并的对价可以是支付资产(现金或非现金资产)、发生或承担债务,也可以发行权益性证券,或者几种方式混合使用。

(2)企业合并有多种分类方式,会计上常用的分类方式为:按法律形式划分为控股合并、吸收合并和新设合并;按企业合并所涉及的行业划分为横向合并、纵向合并和混合合并;按企业合并前后最终控制方是否发生变化划分为同一控制下的企业合并和非同一控制下的企业合并。

(3)目前国际上企业合并的会计处理方法主要是购买法。我国企业会计准则规定,同一控制下的企业合并的会计处理方法采用权益结合法,非同一控制下的企业合并的会计处理方法采用购买法。

2. 案例。基于以上相关理论,笔者向学生提供如下案例,用30分钟左右的时间进行讨论。首先,该案例符合一般教学案例的基本内容,包括标题、正文(事件、人物等)、需要讨论的问题等;其次,该案例符合《高级财务会计》的教学内容和教学要求,与其相关内容完全吻合;再次,该案例是一个真实的案例,本次收购当时在全球都产生了很大的影响,直到现在还被大众津津乐道,大家阅读和讨论时就特别有兴趣,每次讨论气氛都特别热烈;最后,该案例具有前瞻性,本次企业合并几乎成为后来很多企业合并的样板。因此,本案例是一个非常适合课堂讨论的案例。

例:联想集团全称“联想集团有限公司”,主要业务是在中国生产和销售台式电脑、笔记本、手机、服务器和外设产品。总部位于中国北京,在惠州、北京和上海设有PC生产基地,年产量约500万台;在厦门设有手机生产基地;在北京、深圳和上海设有研发中心;在中国拥有庞大的PC分销网络,包括约4400家零售店。员工总数达到10000人左右。联想集团有限公司于1994年2月14日在香港联合交易所上市。根据2004年11月的市值计算,总市值约为202亿港元。

2005年1月27日,联想集团在香港召开特别股东大会,

以99%的赞成率通过了收购IBM全球PC业务的交易。2004年12月协议签署后到2005年3月,该项并购交易又陆续通过了中美两国政府的审查。

联想集团此次所收购的资产包括IBM所有笔记本、台式电脑业务及相关业务,包括客户、分销、经销和直销渠道;IBM深圳合资公司(不包括其X系列生产线);位于日本大和及美国北卡罗来纳州罗利的研发中心;五年内有权根据有关协议使用IBM品牌并完全获得“Think”商标和相关技术。此次交易总额为12.5亿美元,包括6.5亿美元现金以及价值6亿美元的联想集团普通股,锁定期为三年。此外,IBM-PCD将有5亿美元的净负债转到联想集团名下。交易完成后,IBM将持有联想集团约18.9%的股份。新联想集团将在纽约设立总部,在北京和罗利(美国北卡罗来纳州)设立主要运营中心,以中国为主要生产基地,拥有约19000名员工,其中约有9000名员工来自IBM。

下面讨论以下问题:

(1)本次企业合并联想集团支付的合并对价有哪些?

(2)本次企业合并是同一控制下的企业合并还是非同一控制下的企业合并?

(3)本次企业合并的会计处理应采用哪种方法,为什么?

(4)这种处理方法有什么具体特点和要求?

3. 案例的课堂运用。

(1)结合理论知识引导学生讨论以上案例。笔者首先会将该案例与已经学过的理论知识进行对照,具体如表2所示:

表2 教学理论与教学案例的关联

理论内容	案例讨论
企业合并是将两个或两个以上单独的企业合并形成一个报告主体的交易或事项	联想集团将IBM的PC业务合并,两者形成了一个报告主体,这是一笔典型的交易
企业合并的对价形式	此次交易总额为12.5亿美元,包括6.5亿美元现金以及价值6亿美元的联想集团普通股,锁定期为三年;IBM-PCD还有5亿美元的净负债转到联想集团名下
企业合并的分类	联想集团和IBM在合并前没有任何股权关系,因此是一种典型的非同一控制下的企业合并;合并后IBM的PC业务继续经营,因此是一种控股合并
会计处理	本次合并采用购买法进行会计处理

(2)对案例的深度讨论。在学生理解了所学的一般知识后,笔者一般会继续以下提示:

第一,联想集团当时合并IBM的PC业务的动机是出于其国际化战略。大家如果有兴趣,可以进一步查找一下相关的背景文献。

第二,进一步启发:2005年至今已过了几年的时间,联想集团通过本次合并实现了它的国际化战略了吗?这时笔者一般会提供研究论文供有兴趣的同学阅读,以训练其阅读研究文献的能力。笔者提供的研究论文为:①王海著,《中国企业海外并购经济后果研究——基于联想并购IBM的PC业务的

关于会计实训的认识与建议

李福顺 孙立华

(陕西省财经职业技术学院 陕西咸阳 712000)

2006年教育部、财政部《关于实施国家示范性高等职业院校建设计划加快高等职业教育改革与发展的意见》明确指出：“积极改革以课堂和教师为中心的传统教学组织形式，将理论知识学习、实践能力和综合素质提高三者紧密结合起来，以提高学生就业能力”。《国家中长期教育改革和发展规划纲要》中，将“校企合作、工学结合、顶岗实习”作为高等职业院校人才培养模式。这就要求高校教学将“三者”教育回归到就业能力上，教育创造就业，就业为教育增辉，这不仅是一种教学方式的转变，社会需求也对高等教育、人才培养提出了新的要求，改革教学，学以致用就成为职业教育工作的中心议题。

一、探索新的会计实训之路

1. 理清思路，开门办学。要把学院办成集理论研究、理论和实践相结合的前沿阵地，就必须走开门办学的道路。在统一思想认识的基础上，聘请一批精通企业行业工作程序的技术骨干和能工巧匠兼职，为学院的教学带来活力。专、兼职教师将教学理论疑点、难点理出来，共同探讨，开展学术交流；编制

案例分析》，刊载于2007年第2期《管理世界》杂志（第94至106页）；②刘文炳，张颖，张金鑫著，《并购战略绩效评价研究——基于联想并购IBM PC业务的案例分析》，刊载于2009年第14期《生产力研究》杂志（第92至94页）。

第三，进行研究能力训练。对于极少数有研究兴趣的学生，笔者会鼓励他们对联想集团是否实现了其合并目的进行研究，并提示他们怎么搜集数据、设计指标、建立模型、得出结论。

这样，通过这一个案例，不仅使学生深刻领会了所学的理论知识，而且锻炼了他们的文献检索、论文阅读甚至研究能力，达到了多重教学目的。

四、案例教学法的局限性及注意事项

案例教学法存在一些局限性，具体包括：

第一，案例教学法将增大教师的教学难度。首先，案例的撰写比较困难，撰写案例需要长时间搜集资料，并且需要按一定的步骤和程序进行。由于用来教学的案例要贴切课程主题和教学要求，这样选择与教学章节完全吻合的案例难度更大。其次，组织案例教学将使教师投入大量的时间和精力，再加上需要协调、引导学生的发言和辩论，使教学难度进一步加大。

第二，案例教学法容易让某些教师理解为“讲故事”。在实际教学中曾出现过这种情况，教师在课堂上以案例教学的名

课题，共同研究；组织专职教师和兼职教师观摩教学，取长补短，提高授课水平。不但要请进来，还要走出去，院厂挂钩，选择有代表性的企业作为教学实训基地，定期组织学生到企业实习，让他们不断了解社会，了解业务流程，让学生将理论学习延伸到实际操作中去。学院也为企业定期提供咨询服务，集中培训企业财务人员、中层以上管理人员，提高他们的业务水平和管理水平。

2. 包容互信，建立交流学习机制。“道之所存，师之所存”是每个人必须具备的心态，固步自封只能导致封闭、僵化。没有会计实践工作经验的会计理论工作者对于会计实践工作总是感到模模糊糊，缺少“根”的感觉，而对于只有实践没有理论功底的人员只是做而说不出为什么，缺少“理论”的支撑。实际上，会计理论和会计实践工作之间如同隔着一张窗户纸，一点就通。如何实现理论和实践的结合，这就是我们会计教育工作者所要研究和解决的问题。实践证明，会计工作理论和实际结合有别于其他行业，会计工作地点在室内，工作工具是凭证、账本、报表。会计工作首要的能力是记账、算账和报账，如何能

义大段大段地讲故事，而对该课程有关的理论知识讲解甚少。学生们课堂上哈哈一笑，课后则想不出学了什么知识。

基于案例教学法的以上局限性，在应用时应注意以下事项：①学校应重视案例教学，特别是对于某些学科（比如管理学、法学等）应鼓励教师建立案例库；鉴于案例教学时教师付出了更多的精力和心血，学校应加大对案例教学建设的研究立项力度。②作为教师一定要明白，案例教学只能是理论教学的一种补充，不应在教学中为了案例教学而进行案例教学，更不应以案作噱头。应将教学案例与理论教学有机结合，充分发挥两者的优势。③在案例教学中，一定要注意教师的角色定位。在案例讨论时，学生是主体，教师是主持人，教师不要成为演讲者，更不要喧宾夺主。

【注】本文系北京林业大学2009年校级教学改革研究项目“案例教学法在《高级财务会计》教学中全过程应用研究”（项目编号：2009010）的研究成果。

主要参考文献

1. 傅永刚，王淑娟. 管理教育中的案例教学法. 大连：大连理工大学出版社，2008

2. 刘永泽，傅荣. 高级财务会计. 大连：东北财经大学出版社，2009