

中国会计教育中 知识及技能要素的发展

林志军 熊筱燕 刘 明

(香港浸会大学会计与法律系 南京师范大学会计与财务管理系 210097)

【摘要】本文是针对中国的本科会计教育改革的一项调查研究，其研究对象是中国会计从业人员、会计教师以及会计专业的学生，研究的内容侧重于分析评估会计教育中所需注重的知识、技能以及教学方法。调查表明虽然这三类受访者对不同知识和技能要素及其重要性有大致相同的认识，但他们的观点仍存在一些分歧。另外，调查结果显示受访者对培育相关知识和技能的会计教育现状感到不满。因此，我们认为中国会计教育改革势在必行。此外，通过与美国的类似研究对比分析，我们亦解释了在中美不同的经济、科学技术和文化背景下，两国受访者产生相同与不同看法的原因。

【关键词】会计教育 会计教育改革 中国会计 会计教学方法

一、研究背景

随着科学技术的迅速发展和市场全球化的增强，今天的会计人员已经由以前单纯的企业簿记人员、财务信息的制造者转变成为企业内部和外部的信息使用者提供各类信息服务的重要角色 (Sundem 1992; Williams 1994; Albrecht and Sack 2000)。这一改变，要求会计人员增强个人的专业知识及技能修养来满足不断变化的经营环境的要求。然而，高校会计教育作为培养未来会计专业人才的主要方式却滞后于全球化经济的发展。尤其是，受到来自诸如课程设置、教学方法、技能发展、教员发展、奖励体系以及战略指导等方面存在问题的制约，会计教育发展缓慢 (AICPA 1998; Albrecht and Sack 2000)。因此，各国会计教育均受到了剧烈的抨击。会计教育必须经历一场彻底的革命，特别是传统会计课程和教学方法的更新必须包括扩充对未来会计专业人员所需的知识和技能的传授。一些研究已经讨论了这样一个课题：在不断变化的经营环境下，为了满足培养合格会计人员的需要，今天的会计教育必须包含哪些方面的内容？

Albrecht & Sack (2000) 研究了会计教育中技能要素发展的重要性，并试图分析会计从业人员及会计专业教师是否都认同相关技能培育的必重性；以及会计及商科专业的学生是否也认同这些技能的重要性。美国的另二位会计学者 Francisco & Kelly (2002) 将上述研究进一步扩展，他们发现在美国，会计从业人员、会计专业教师及会计专业学生对不同技能要素的重要性有些相似的看法。特别是会计专业的学生对很多技能的重要性的认识与会计从业人员的见解是一致的。Albrecht and Sack (2000); Cummings et al. (2001); Burnnet (2003) 的研究认为，在美国财务会计、金融学、税务学、信息系统和审计/鉴证服务被认为是重要的会计专业知识学科，而分析性/批判性思考、写作能力、语言交流能力和决策能力被会计从业人员普遍认为是最重要的技能要素。经过多年的研究探讨，美国及其他一些发达国家已经就会计教育

改革这一重要问题形成较一致的看法：会计教育必须跟上商业社会的发展，因此，会计专业教师必须清楚知道会计职业界对高校会计专业毕业生的要求是什么，特别是会计课程和教学方法的设计必须考虑会计人员在提供各项专业服务时需要具备的知识和技能。Albrecht & Sack (2000) 认为“每个学校必须采用‘零基础’教学法，——抛弃那些不再有用的课程，尽量使课程变得有价值。”换句话说，传统单一的会计教育必将被商业、管理科学及其他社会或人文学科相结合的多学科教育所取代。除此以外，技能发展也必须包括在会计教育的内容之中。为了满足均衡发展知识和技能的需要，高校会计教学方法也必须改变。为了实现不断变化的经济环境下会计教育改革的目标，应该在较大的范围内使用一些创新的教学方法，如案例分析、角色扮演、信息分析、公司实习、科技应用等 (Gill 1998; Boyce 1999; Albrecht and Sack 2000; Cummings et al. 2001; Lux 2002; Chabrow and Hayes 2001)。

过去二十年的改革开放，已经使中国的经济有了巨大的发展。计划经济已基本上被以市场为导向的经济模式所取代。会计职业也在中国社会中扮演着越来越重要的角色。而且，加入世界贸易组织以后，中国经济正加快步伐融入世界经济体系。中国经济环境的改变要求更多具备广泛的知识和技能的会计专业人员，同时也提出了会计教育改革的需要 (Chan and Rotenbery 1999; Jin and Li 2002)。因此，实证地研究会计从业者、会计专业教师和会计专业学生对所需的知识和技能要素及其重要性的看法或评估，将对中国的会计教育改革和中国经济发展具有积极的影响。本文通过问卷调查，研究中国会计教育的发展，重点是确定中国会计专业人员目前所需具备的知识及技能结构。

二、研究问题及方法

这一研究的重点是要调查中国各类利益相关人士对会计专业学生必须掌握的知识和技能要素及其重要性的认知见解。随着高科技生产和管理水平的提高以及市场竞争的全球化，中国会计人员的从业资格要求标准已有了大幅度的提高。因此，在中国现有的经营环境下，界定会计人员须具备哪些方面的知识和技能是十分关键的。很明显，一方面，中国的会计职业界对会计专业学生已有更高的期望；另一方面，由于计划经济下教育机制的持续影响，中国的会计教育，特别是其会计课程内容和教学方法远不能满足新的要求。会计从业人员与会计专业教师对会计学生需掌握的知识和技能要求可能存在一些不同的看法，这方面的认知差异亦可指明中国会计教育中需要的变革。另外，会计专业学生对于所需的知识和技能的态度也是影响会计教育发展的一个因素。分析这些相关人士（即会计从业人员、会计专业教师和学生）对会计课程中的知识和技能要素的认知见解是否存在显著性差异同样是十分重要的。所以，我们第一个研究的问题可表述如下：

在中国新的经济环境下，会计从业人员、会计专业教师和学生认为会计专业人员应具备哪些方面的知识和技能？以及他们的看法是否存在显著差异？

必须指出，这些利益相关人士对会计专业学生应掌握的知识和技能要素的认知并不等同于现有会计教育所实际提供的内容。尤其是，这些认知看法反映了对专业会计人员的知识和技能的需求（或期望），然而现行的会计教育课程可能尚未提供对这些被认为有用的知识和技能要素的有效传授。验证理想（期望）和现实之间就所需知识和技能教育方面存在的差距并不仅仅为了揭示现行会计教育课程中存在的问题，同样也是为了指明会计教育改革的方向。因此，我们的第二个研究问题表述如下：

中国的会计从业人员、会计专业教师和学生认同的会计教育所要传授的知识和技能与现行会计教育实务之间是否存在差异？以及这两方面的差异有多大？

一个国家的会计教育将会受到经济、技术、社会和文化等因素的影响。譬如中国和美国的经济、科技发展水平有着明显不同（如：发达与发展中水平），同时两国的社会和文化环境也存在巨大的差异。这

些外部因素会影响两国会计专业人员对于会计教育中需传授相关知识和技能要素及其重要性的评价。对于经济、技术、文化因素影响的明确认识将有助于特定国家会计教育改革方案的制定及成功实施。因此，我们要研究的最后一个问题可表述如下：

中美两国会计从业人员、会计专业教师和学生对新形势下会计专业人员需具备的知识和技能要素及其重要性的认识是否存在显著差异？

为了便于对比分析，我们采用了 Francisco & Kelly (2002) 的调查问卷来搜集数据。这一调查问卷是由两位美国会计教授 (Albrecht 和 Sack) 于 2000 年受美国四个主要会计职业机构资助进行的有关未来会计教育的研究中所设计与运用。这一调查问卷包括一张由相关知识、技能和教学方法要素组成的表格，它要求受访者评判在会计专业学生的培育中各项要素的重要性 (或有效性)。用 1 到 5 来评估每一项知识、技能和教学方法，例如：就培养未来会计职业人才的重要性 (有效性) 而言，“1”代表“不重要” (或无效)，而“5”代表“很重要” (或很有效)。在比较了上述的 Albrecht & Sack (2000) 和 Francisco & Kelly (2002) 的研究方法以后，我们对调查问卷作了些修改。我们要求受访者从两个不同方面评估来阐述他们的观点；一方面 (A 栏) 列示对所需的相关知识、技能和教学方法的重要性 (有效性) 的评估 (用 1 到 5 来表示其重要性或有效性)，另一方面 (B 栏) 表示在中国现行的会计教育实务中能否提供所需的相关知识和技能 (“1”表示“不能提供”；“5”表示“完全可以提供”)。

调查问卷被分发给一些有代表性的会计从业人员、教师和学生。会计从业人员的主体包括在不同类型企业工作的会计人员、会计师事务所的注册会计师和主管企业会计工作的政府相关部门人员。受访的会计专业教师来自中国东南部的四所重点大学，学生样本则来自这四所大学的会计和审计专业的在校学生。我们向会计从业人员发放了 500 份问卷，向会计专业教师和学生分别发出了 100 份和 1 500 份。回收的问卷有 1 104 份，其中会计从业人员 185 份，会计专业教师 43 份，会计学生 876 份，分别占发出总数的 37.2%、43.0% 和 58.4%。除去少量信息不完整的问卷，回收的有效问卷共 1 069 份，其中从业人员 181 份 (占 36.4%)，教师 43 份 (占 43.0%)，学生 845 份 (占 36.4%)。在受访者中，40.6% 的会计从业人员和 52.0% 的教师具有 6 到 10 年工作经验，31.2% 的会计执业人员和 28.5% 的教师有着 10 年以上的工作经验。在所有的有效问卷中，780 名受访者男性 (占 73%)，289 名为女性 (占 27%)。

三、结论与分析

1. 关于应具备的知识和技能的调查分析

依据 Francisco & Kelly (2002) 的分析，我们将调查问卷的问题分为知识、技能、教学方法三组。表 1 分别描述了这三组问卷题的描述性统计结果。1A 组、1B 组和 1C 组分别列出每一项知识、技能及教学方法的平均得分和标准差。同时我们还根据平均得分排出了有关项目的次序。从表 1 的第一列可看到，受访者认为财务会计、金融学、管理会计、税务学、商法、审计/鉴证服务、职业道德、信息系统、国际贸易和电子商务是最重要的十项知识要素；最重要的十种技能分别是职业品行、计算机技能、外语水平、人际关系、决策能力、分析性/批判性思维、写作水平、团队合作、领导才能和语言交流能力；同时信息分析、公司实习和案例分析被认为是在中国现有经济环境下培训专业会计人才的最有效方法。另一方面，被受访者认为最不重要的知识是物流学、零售学、数量方法、工程学和人力资源管理；最不重要的技能分别为销售技能、客户定位、应变能力、谈判技巧和资源管理；最不重要的教学方法是书面作业和角色扮演。事实上，大多数的跨学科课程被认为是不重要的。

表 1

调查问卷统计数据及重要性排名

	总计		从业人员		教师		学生		F 值 (P 值)
	(n=1069)	排名	(n=181)	排名	(n=43)	排名	(n=845)	排名	
1A 组: 知识									
财务会计	4.71 (0.61)	1	4.66 (0.61)	1	4.77 (0.75)	2	4.71 (0.61)	1	0.542 (.653)
金融学	4.55 (0.77)	2	4.40 (0.81)	3	4.81 (0.55)	1	4.55 (0.76)	2	4.128 (.006) ***
管理会计	4.47 (0.81)	3	4.39 (0.89)	4	4.67 (0.78)	3	4.47 (0.80)	3	1.612 (.185)
税务学	4.44 (0.79)	4	4.51 (0.79)	2	4.49 (0.83)	4	4.44 (0.79)	4	1.661 (.174)
商法	4.13 (0.95)	5	3.75 (1.12)	6	4.12 (0.79)	7	4.13 (0.91)	5	10.768 (.000) ***
审计/ 鉴证	4.12 (0.95)	6	3.63 (1.09)	7	4.16 (0.75)	6	4.12 (0.90)	6	15.308 (.000) ***
职业道德	3.99 (1.09)	7	3.82 (1.18)	5	4.21 (0.83)	5	3.99 (1.08)	7	2.340 (.072) *
信息系统	3.71 (1.06)	8	3.62 (1.07)	8	3.84 (0.87)	8	3.68 (1.07)	9	0.557 (.644)
国际贸易	3.69 (1.04)	9	3.27 (1.11)	12	3.44 (0.88)	12	3.70 (1.02)	8	11.081 (.000) ***
电子商务	3.67 (1.08)	10	3.24 (1.16)	13	3.49 (1.10)	11	3.67 (1.05)	10	9.17 (.000) ***
微观经济学	3.63 (1.10)	11	3.39 (1.16)	9	3.79 (1.10)	9	3.53 (1.08)	12	1.735 (.158)
市场营销	3.60 (1.04)	12	3.18 (1.11)	15	3.09 (1.13)	16	3.60 (1.00)	11	10.895 (.000) ***
宏观经济学	3.47 (1.09)	13	3.28 (1.18)	11	3.63 (0.93)	10	3.47 (1.07)	13	2.054 (.105)
商业策略	3.41 (1.11)	14	3.20 (1.18)	14	3.26 (1.05)	14	3.41 (1.11)	14	2.148 (.084) *
人力资源管理	3.32 (1.09)	15	3.04 (1.21)	16	3.35 (1.11)	13	3.38 (1.06)	15	6.042 (.000) ***
工程学	3.29 (1.21)	16	3.29 (1.28)	10	2.86 (1.27)	18	3.29 (1.18)	18	2.962 (.031) **
统计/ 数量方法	3.28 (1.05)	17	3.00 (1.15)	17	3.12 (0.96)	15	3.31 (1.02)	16	5.836 (.001) ***
零售学	3.20 (1.04)	18	2.83 (1.15)	19	2.79 (1.08)	19	3.30 (1.00)	17	12.495 (.000) ***
物流学	3.13 (1.11)	19	2.92 (1.16)	18	2.86 (1.17)	17	3.13 (1.09)	19	3.566 (.014) **
1B 组: 技能									
职业品行	4.18 (1.01)	1	3.98 (1.08)	1	4.33 (0.97)	2	4.21 (0.99)	2	3.312 (.019) **
计算机技术	4.11 (0.95)	2	3.86 (1.16)	2	4.34 (0.75)	1	4.15 (0.90)	3	6.12 (.000) ***
外语	4.09 (1.01)	3	3.45 (1.09)	9	4.14 (0.86)	3	4.22 (0.94)	1	32.692 (.000) ***
人际关系	3.94 (1.04)	4	3.55 (1.13)	7	3.67 (1.19)	7	4.03 (0.99)	5	11.963 (.000) ***
决策能力	3.93 (1.04)	5	3.62 (1.11)	5	3.63 (1.16)	8	4.02 (0.99)	4	9339 (.000) ***
分析性/ 批判性思维	3.88 (1.08)	6	3.78 (1.14)	4	3.86 (1.25)	5	3.91 (1.06)	6	0.720 (.540)
写作能力	3.82 (1.00)	7	3.81 (1.03)	3	3.88 (1.05)	4	3.81 (0.99)	9	0.095 (.963)
团队合作	3.81 (1.10)	8	3.59 (1.18)	6	3.51 (1.06)	11	3.87 (1.07)	7	4.999 (.002) ***
领导才能	3.76 (0.98)	9	3.34 (1.16)	10	3.61 (0.98)	9	3.85 (0.92)	8	14.758 (.000) ***
语言表达能力	3.69 (1.07)	10	3.49 (1.09)	8	3.67 (1.13)	6	3.73 (1.07)	10	2.581 (.052) **
企业家精神	3.61 (1.13)	11	3.17 (1.19)	14	3.23 (1.23)	13	3.71 (1.09)	11	15.028 (.000) ***
项目管理	3.60 (0.98)	12	3.29 (1.05)	11	3.58 (0.96)	10	3.67 (0.96)	13	8.563 (.000) ***
商业决策模拟	3.58 (1.08)	13	3.19 (1.20)	13	3.34 (1.17)	12	3.68 (1.02)	12	11.202 (.000) ***
资源管理	3.56 (1.08)	14	3.27 (1.20)	12	3.09 (1.25)	115	3.65 (1.03)	14	8.912 (.000) ***
谈判技巧	3.48 (1.17)	15	3.16 (1.16)	15	3.21 (1.32)	14	3.57 (1.15)	15	7.488 (.000) ***
应变能力	3.32 (1.12)	16	2.87 (1.22)	17	3.07 (1.18)	16	3.43 (1.07)	16	14.878 (.000) ***
客户定位	3.23 (1.06)	17	2.92 (1.14)	16	2.67 (1.13)	18	3.33 (1.02)	17	13.005 (.000) ***
推销技巧	3.00 (1.19)	18	2.56 (1.13)	18	2.63 (1.20)	17	3.12 (1.17)	18	13.621 (.000) ***
1C 组: 教育方法									
信息分析	4.45 (0.82)	1	4.26 (0.93)	1	4.77 (0.57)	1	4.48 (0.80)	1	5.953 (.001) ***
公司实习	4.20 (1.03)	2	3.64 (1.17)	3	4.35 (0.97)	2	4.31 (0.96)	2	23.399 (.000) ***
案例分析	4.11 (0.99)	3	3.79 (1.19)	2	4.28 (1.08)	3	4.17 (0.93)	3	7.784 (.000) ***
科技应用	3.83 (1.08)	4	3.53 (1.04)	4	3.86 (1.21)	5	3.90 (1.08)	4	6.112 (.000) ***
激励	3.57 (1.15)	5	3.37 (1.28)	6	3.28 (1.30)	6	3.62 (1.10)	6	3.558 (.014) **
角色扮演	3.56 (1.14)	6	3.20 (1.17)	7	3.07 (1.26)	7	3.66 (1.10)	5	12.011 (.000) ***
书面作业	3.55 (1.06)	7	3.36 (1.14)	5	4.02 (0.89)	4	3.57 (1.04)	7	5.581 (.001) ***

注1. 平均分用 5 分制表示, “1” 表示 “不重要” (A, B 栏) 或 “无效” (C 栏), “5” 表示 “很重要” (A, B 栏) 或 “很有效” (C 栏)。括号内的数字表示标准差。各项按其平均得分排列次序。

2. F 值和 P 值来自对会计从业人员、会计专业的教师和学生三组平均值的 ANOVA 测试。* 表示显著性水平为 0.10; ** 表示显著性水平为 0.05; *** 表示显著性水平为 0.01。

需要指出的是 1A 组中的每一项知识要素的平均分明显高于 1B 组中技能要素的得分。这说明现在中国的会计教育仍然是更注重知识的传授, 而技能的培养却被忽视了。因此, 我们可以做出这样的推断: 目前中国的会计教育相对局限于传统的会计学科, 而涉及企业管理和其他社会人文领域的跨专业学科知识和技能尚未得到足够的重视。

除了总体的平均分和标准差以外, 表 1 还分别列示了三组被调查对象给出的平均分。三组受访者给每一项知识的得分和排名是有差异的。例如在五种最重要的知识中, 会计专业教师认为金融学最重要, 而会计从业人员和会计专业学生则分别认为它应排在第三和第二位。受访的学生认为商法的重要性在所有知识项目中应排在第五位, 但会计从业人员和会计专业教师却没有将它放在同样重要的地位 (ANOVA 的统计数据也显示了这一显著性差异)。同样, 会计从业人员和会计专业教师将职业道德排在第五位, 而学生则将它排在第七位。另一项存在明显分歧的是工程学, 会计从业人员将它排在第十位, 而会计专业教师和学生只将它排在第十八位。此外, 三组受访者对其他各项知识的排名也有很大不同。同时, 虽然这三组受访者均认为物流学和零售学是最不重要的, 但他们给最不重要学科的平均分仍有明显不同。

被调查的会计专业教师和学生一致认为会计人员所需具备的技能应包括“计算机技能”“职业品行”(Professional demeanor) 和“外语才能”。然而, 会计从业人员则认为人际关系比外语才能更重要。相比较而言, 会计从业人员更强调分析性/批判性思维, 将它排在第四位, 而会计专业教师和学生则分别将它排在第五第六位。值得注意的是, 会计专业教师将决策能力排在第八位, 这大大低于会计从业人员和会计专业学生对它的排名。同时, 会计从业人员和会计专业教师给写作能力的排名(分别为第三和第四位)远高于会计专业学生给出的排名(第九位)。这些数据显示中国会计专业的教师和学生对于分析性/批判性思维、决策能力、写作和交流能力的重要性的认识缺乏统一性, 这可能会对中国的会计教育中的技能培训产生负面影响。

总体上, 三组受访者对各项教学方法的有效性有相同的观点。只是会计从业人员和教师认为书面作业比角色扮演更重要, 而学生则持相反观点。这表明应安排更多的书面作业给中国会计专业的学生, 以便更好地培养会计专业学生的书写表达能力。

2. 针对第二个研究问题, 即受访者认为重要的知识和技能与会计教育中可实际传授的知识和技能是否存在显著差距的分析

我们分别从两个方面对相关问题的平均得分进行比较, 即对各个项目重要性/有效性的认知(期望)和评估现行会计教育实务是否已充分有效地提供对这些知识和技能要素的培训这两方面。表 2 的 A 栏和 B 栏分别描述了这两个方面得分的统计结果。总体来说, B 栏中对会计教育现状的评估全都明显低于 A 栏中受访者的期望。此外, 我们将这两栏的平均值相减得出其差异值并进行对应项目的 t-检验, 其结果表明这些差异值之间存在显著性不同。就传授知识和技能而言, 除了个别项目, 对会计教育现状的评估均值几乎全都低于受访者对相关要素重要性的均值(对应项目 t-检验值的统计显著性为 0.01)。这表明中国现行的会计教育体制还不能满足传授所需知识和技能的要求。

总体上, 期望均值与实状评估均值之间的差异较明显地表现在“金融学”“商业法”“审计/鉴证服务”“信息系统”“职业道德”“国际贸易”和“电子商务”这几门学科, 这一差距也同样表现在“工程学”“商业策略”“资源管理”“物流学”等等。这说明多数受访者对这些重要性排名前十的课程以及跨专业学科的现实教学状况并不满意。换句话说, 受访者一致认为会计教育应包括更多方面的重要内容。此外, 就所需的技能要素而言, “专业技能”“决策能力”“人际关系”“分析性/批判性思维”“团队合作”“领导才能”“语言表达能力”和“企业家精神”的教学现状评估得分都远低于相对应的重要性评估(期望)得分。这一现象说明中国的会计教育中应该加强对这些重要技能要素的培训。

我们还分别对会计从业人员、会计专业教师和学生作了组内按工(学)龄标准分组的 ANOVA 测试, 但是这些组内的 ANOVA 测试结果并没有显著差异。

表 2 重要性评估得分和中国会计教育现状评价得分的比较

	总计	总计	差异值	从业人员	从业人员	教师	教师	学生	学生
	A	B	(A - B)	A	B	A	B	A	B
2A 组: 知识									
财务会计	4.71	4.17	0.54	4.66	4.24	4.77	4.53	4.71	4.13
金融学	4.55	3.21	1.34	4.40	3.51	4.81	3.83	4.55	3.12
管理会计	4.47	3.76	0.71	4.39	3.77	4.67	4.20	4.47	3.74
税务学	4.44	3.56	0.88	4.51	3.72	4.49	3.63	4.44	3.53
商法	4.13	2.89	1.24	3.75	2.99	4.12	3.13	4.13	2.86
审计/鉴证	4.12	3.06	1.06	3.63	3.11	4.16	3.18	4.12	3.05
职业道德	3.99	2.92	1.07	3.82	2.89	4.21	2.88	3.99	2.93
信息系统	3.71	2.54	1.17	3.62	2.86	3.84	3.10	3.68	2.45
国际贸易	3.69	2.44	1.25	3.27	2.67	3.44	2.65	3.70	2.38
电子商务	3.67	2.49	1.18	3.24	2.62	3.49	2.88	3.67	2.44
微观经济学	3.63 [^]	3.45 [^]	0.18	3.39	2.98	3.79	3.00	3.53 [^]	3.57 [^]
市场营销	3.60	2.83	0.77	3.18	2.77	3.09	2.60	3.60	2.86
宏观经济学	3.47 [^]	3.43 [^]	0.04	3.28 [^]	2.95 [^]	3.63	3.00	3.47 [^]	3.55 [^]
商业策略	3.41	2.17	1.24	3.20	2.53	3.26	2.38	3.41	2.08
人力资源管理	3.32	2.22	1.10	3.04	2.40	3.35	2.63	3.38	2.17
工程学	3.29	1.90	1.39	3.29	2.24	2.86	1.90	3.29	1.83
统计/数量方法	3.28	2.39	0.89	3.00	2.60	3.12	2.50	3.31	2.34
零售学	3.20	2.26	0.94	2.83	2.21	2.79	2.25	3.30	2.27
物流学	3.13	1.87	1.26	2.92	2.22	2.86	1.83	3.13	1.80
2B 组: 技能									
职业品行	4.18	2.78	1.40	3.98	2.87	4.33	2.98	4.21	2.75
计算机技术	4.11	3.32	0.79	3.86	3.41	4.34	3.65	4.15	3.29
外语	4.09	3.51	0.58	3.45	3.35	4.14	3.85	4.22	3.53
人际关系	3.94	2.37	1.57	3.55	2.47	3.67	2.45	4.03	2.35
决策能力	3.93	2.39	1.54	3.62	2.53	3.63	2.58	4.02	2.35
分析性/批判性思维	3.88	2.31	1.57	3.78	2.72	3.86	2.28	3.91	2.23
写作才能	3.82	2.52	1.30	3.81	2.68	3.88	2.83	3.81	2.48
团队合作	3.81	2.25	1.56	3.59	2.32	3.51	2.20	3.87	2.23
领导才能	3.76	2.23	1.53	3.34	2.34	3.61	2.20	3.85	2.21
语言表达能力	3.69	2.15	1.54	3.49	2.33	3.67	2.23	3.73	2.11
企业家精神	3.61	1.97	1.64	3.17	2.04	3.23	2.03	3.71	1.96
项目管理	3.60	2.22	1.38	3.29	2.32	3.58	2.18	3.67	2.20
商业决策模拟	3.58	2.20	1.37	3.19	2.44	3.34	2.15	3.68	2.16
资源管理	3.56	2.17	1.39	3.27	2.20	3.09	2.45	3.65	2.15
谈判才能	3.48	2.03	1.45	3.16	2.17	3.21	1.83	3.57	2.01
应变能力	3.32	1.90	1.42	2.87	2.11	3.07	1.88	3.43	1.86
客户定位	3.23	1.99	1.24	2.92	2.24	2.67	1.90	3.33	1.94
推销技巧	3.00	1.93	1.07	2.56	2.00	2.63	1.98	3.12	1.92
2C 组: 教学方法									
信息分析	4.45	2.99	1.46	4.26	3.22	4.77	3.55	4.48	2.92
公司实习	4.20	2.85	1.35	3.64	2.83	4.35	3.25	4.31	2.83
案例分析	4.11	2.83	1.28	3.79	2.80	4.28	3.15	4.17	2.82
科技应用	3.83	2.55	1.28	3.53	2.55	3.86	3.05	3.90	2.53
激励	3.57	2.12	1.45	3.37	2.16	3.28	2.15	3.62	2.11
角色扮演	3.56	2.10	1.46	3.20	2.19	3.07	2.25	3.66	2.07
书面作业	3.55	3.07	0.48	3.36	2.99	4.02	3.68	3.57	3.05

注1. A 栏用 5 分制列出了受访者对会计知识和技能的重要性的认识评分, A, B 组中“1”表示“不重要”,“5”表示“很重要”; C 组中“1”表示“无效”,“5”表示“很有效”。B 栏用 5 分制表示受访者对现行会计教育课程能否提供相应知识和技能的传授的评价,“1”表示“不能提供”,“5”表示“完全可以提供”。

2. A、B 栏平均分的差异显示会计教育现状与受访者的期望之间的差距。

3. 通过比较差异值,我们发现 A、B 栏除了带[^]标志的几项之外,基于相对应数据平均值的 t - 检验的统计差异是十分明显的(0.01 的显著性水平)。

3. 针对第三个问题的分析

为了分析在不同的经济文化环境中受访者对知识和技能要素及其重要性认识的差异,我们在表3中列出了本问卷调查的统计数据以及美国的 Albrecht & Sack (2000) 和 Francisco & Kelly (2002) 的调查结果。很明显中美受访者一致认为最重要的三项知识学科是财务会计、金融学和税务学。但他们对其他各项的看法则不尽相同。譬如对信息系统这门学科, Albrecht & Sack (2000) 的研究显示美国的会计从业人员和会计专业教师将它排在第二重要的位置,而中国的受访者则将它排在第八位。在中国,信息系统的发展不论是从其技术发展水平还是应用水平与美国存在较大差距。可能正是这一差距造成了中美两国受访者在认知上的不同。因此,中国的受访者对信息系统知识重视远不及他们的美国同仁。除此以外,中国的会计从业人员和会计专业教师分别将商法排在第六和第七位,而根据 Albrecht & Sack (2000) 的调查,美国同行们则将它排在第十和第十一位。这一差异可能归因于中国不发达的法律体制,在中国,法律纠纷不仅是屡见不鲜而且很难解决。因此,对于中国的会计人员来说,对商法的学习和掌握就显得更为迫切和重要。

另一项值得注意的差异是针对“职业道德”,中国的会计从业人员和会计专业教师将它排在第五位,而美国同行则分别将它排在第十二位 (Albrecht & Sack 2000)。这一差异可能与进行问卷调查的时间不同有关。自“安然事件”和“安达信事件”之后,各国会计职业界都更为重视会计职业道德的教育。这也许能解释为什么职业道德受到中国受访者的高度重视。我们的近期调查发现中国的受访者已经认识到职业道德的重要性,并把它视为会计教育中的一项充分必需的知识要素。

然而,由于中美经济环境的不同,会计专业人员对所需技能及其重要性的认识也有一些明显区别。譬如由于受电算化在中国普及程度的影响,中国的受访者给计算机技能培训的排名高于美国同行。但是,在美国计算机技术已经被认为是从事商业活动的必备技能。同样地,中国的会计从业人员和会计专业教师将职业品行排在了第一和第二位,而美国同行只将它排在第九位 (Albrecht & Sack 2000),即使在 Francisco & Kelly 2002 年对美国学生的调查中,职业品行也只是排在第五位。这种差异可能是由两国不同的经济环境造成的。目前,由于中国会计职业界的不成熟,以致中国的受访者认为增加职业品行教育在现时是更为重要的,因为只有这样才能提高会计人员的社会地位和在职界的声誉。产生这一差异的另一个原因可能是中国的受访者对“职业品行”的理解有偏差,将职业品行与职业道德概念混淆。另一种可能的解释是,中国的受访者可能将“职业品行”视同为中国教育中所强调的专业思想素质或政治思想品质,从而排在非常主要的地位。

在我们的调查中,外语才能也获得了较高的排名,特别是中国的会计专业的教师和学生更把外语才能视为三项最重要的技能之一,相反,美国的受访者却把它视作为最不重要的技能。加入世界贸易组织以后,中国经济进一步融入世界经济,外语成为会计人员可以在外资企业工作的重要工具。然而,美国的受访者可能认为英语是国际通用的商业语言,因此他们往往低估其他的外语才能的作用。但必须指出的是中国的会计从业人员只把外语才能排在第九位,明显低于会计专业的教师和学生的评估,这亦说明外语才能的重要性也许被中国会计专业的教师和学生高估了。

由于 Albrecht & Sack (2000) 和 Francisco & Kelly (2002) 所使用的数据搜集的度量单位是不一致的 (即前者为 4 分制,后者则为 5 分制),并且这两个研究中的一些统计数据无法获得,因此我们不得不通过中美之间有关要素项目的得分排序来进行比较。另外,上述的美国两项研究未提供有关教学方法的可比较数据,我们不得不放弃对教学方法的比较性分析。

需要指出的是，美国的受访者认为最重要的四种技能是分析性/批判性思维、写作能力、语言表达能力和决策才能，而中国的受访者对这四技能的排名都相对较低。这可能反映了一个事实：受过去高度集中的经济管理模式的影响，中国的会计实务及商业交易较美国还相对简单。由于强制性和详细政府法规的束缚，会计实务也没有给批判性思维和职业判断留下很多空间，因此分析性/批判性思维以及决策才能并没有被很好地运用。另外，由于东方传统文化的影响，中国人崇尚谦虚的价值观和讲究等级地位，

表 3 中美受访者对知识和技能重要性评估的排名

	3A 组: 知识					3B 组: 技能						
	从业人员		教师		学生	从业人员		教师		学生		
	中国	美国 (A & S)	中国	美国 (A & S)	中国	中国	美国 (A & S)	中国	美国 (A & S)	中国	美国 (F & K)	
财务会计	1	1	2	1	1	职业品行	1	9	2	9	2	5
税务学	2	4	4	4	4	计算机技术	2	4	1	4	3	7
金融学	3	3	1	3	2	写作技能	3	1	4	2	9	1
管理会计	4	7	3	5	3	分析性/批判性思维	4	2	5	1	6	4
职业道德	5	12	5	16	7	决策才能	5	6	8	5	5	3
商法	6	10	7	11	5	团队合作	6	5	11	7	7	9
审计/鉴证	7	6	6	6	6	人际关系	7	7	7	6	4	6
信息系统	8	2	8	2	9	语言表达能力	8	3	6	3	10	2
微观经济学	9	13	9	7	12	外语	9	18	3	18	1	18
工程学	10	8	18	8	18	领导才能	10	8	9	10	8	8
宏观经济学	11	13	10	7	13	项目管理	11	9	10	11	13	13
国际贸易	12	11	12	12	8	资源管理	12	15	15	16	14	12
电子商务	13	9	11	13	10	商业决策模拟	13	11	12	8	12	11
商业策略	14	5	14	10	14	企业家精神	14	16	14	15	11	10
市场营销	15	18	16	14	11	谈判技巧	15	13	13	14	15	15
人力资源管理	16	17	13	15	15	客户定位	16	14	17	12	17	14
统计/数量方法	17	14	15	9	16	应变能力	17	12	16	13	16	17
物流学	18	16	17	17	19	销售技巧	18	17	18	17	18	16
零售学	19	15	19	18	17							

注：表中各项都是按其平均分排序，中国样本的数据来自我们的调查，美国的会计从业人员会计专业教师的数据取自 Albrecht & Sack (2000)，而 3B 组中美国学生样本的数据取自 Francisco & Kelly (2002)。

并且严格遵守上级的指令行事，这可能是书面和语言表达能力未受高度重视的原因。在这样的文化背景下，人们不能进行双向交流，而人际关系的价值也被低估了。然而，对会计人员来说，在不断变化的经营环境下对这些技能的掌握和应用是至关重要的，随着以市场为导向的经济改革的深入，中国的会计教育应该重视这些技能的培养。

另外，中美被调查者对“客户定位”和“应变能力”的看法也有差别。中国会计从业人员和教师对这两项技能的排名要低于美国的受访者。由于中国正处于从计划经济到以市场为导向的经济转变的过渡阶段，中国的会计人员习惯于过去按政府计划和管理来进行商业行为，因此他们可能尚未认识到客户定位对会计人员来说是多么重要，因为他们更为重视与政府的关系以及能否得到政府部门的支持。同样的，因为中国的市场经济体制还未完全建立，且其市场竞争也没有美国激烈和变幻莫测，所以中国的受访者目前还没有充分意识到“应变能力”技能的重要性。

四、结束语

1. 通过问卷调查，我们考察了中国会计从业人员、会计专业的教师和学生对会计教育中应注重的知识、技能和教学方法及其重要性或有效性的认识。研究结果显示多数受访者认为会计教育应着重对财务会计、金融学、管理会计、税务学、商法、审计/鉴证服务、职业道德、信息系统、国际贸易和电子商务等课程知识的传授。同时受访者认为计算机技能、职业品行、外语才能、人际关系、决策能力和分析性/批判性思考等技能也是专业会计人员必需具备的。而最有效的教学方法依次是信息分析、公司实习、案例分析和科技应用。相对而言，受访者对于这些知识和技能及其重要性以及教学方法的有效性的看法较为一致。但他们的观点还是有一些不同的。譬如会计从业人员认为“商法”“职业道德”涉及商业管理和社会人文学领域的跨专业学科知识，以及分析性/批判性思维、写作能力、语言表达技能等更重要；而会计专业的教师和学生则更为重视外语能力的培养。大体上，我们的研究结果表明中国会计教育的知识结构仍然较为狭窄，具体表现在跨专业学科知识尚未得到足够的重视。此外，对技能的培养方面也相对薄弱，这必须在今后的会计教育中得到加强。

2. 即使受访者已经认识到上述知识和技能的重要性，但中国目前的会计教育现状还没有完全提供对这些知识和技能的有效传授。这可以从受访者对现行会计教育的有效性评估中得到说明。同时这一评估结果也表明现行会计教育体制远不能满足传授会计人员所需知识和技能的要求。因此，中国会计教育改革不仅是必须的，而且势在必行。特别是我们必须强调商法、职业道德、信息系统、国际贸易、电子商务和其他跨专业学科知识的教育。虽然技能的培养在过去被长期忽视，但是在目前，职业品行、计算机技术、人际关系、分析性/批判性思维、语言表达能力等技能已经被认为是未来会计专业人员的必备条件。因此，中国的会计教育工作者还要做很多的努力才能更好的培养这些重要技能。为达到这一目标，公司实习、案例分析、科技应用和角色扮演等教学方法应该被广泛地采用。

3. 与美国的类似研究相比，我们的调查结果表明，虽然中美两国的社会、经济和文化环境不同，但两国的受访者对会计人员所必需的知识及其重要性的看法由有很多共同之处。例如两国的受访者都认为财务会计、金融学、管理会计、税务学、商法和审计/鉴证是很重要的知识学科。但他们的观点中存在不少分歧。譬如美国的受访者认为信息系统、工程学和跨专业学科知识十分重要，而中国的受访者却更重视商法和职业道德等知识。在技能方面，中国的受访者认为职业品行、计算机技能、外语能力和人力资源管理更为重要，而美国同行却更看重分析性/批判性思维、写作能力、语言表达能力、决策能力、谈判技巧、客户定位和应变能力等技能。产生这些差异的原因是多方面的。这可能是由于中美两国不同的科学和经济发展水平（如商业活动中，计

计算机技术应用的地位和普及程度, 以及政府对经济活动的监控幅度), 社会文化环境的差异 (如对外语使用、决策才能和人际关系的不同要求), 以及近年来经营环境的变化 (如最近几年随着大公司会计丑闻的揭露)。面对社会公众对会计人员诚信的质疑, 人们将更多地关注会计人员的职业道德和职业品行。

这项研究的结论对中国未来的会计教育发展将有所帮助。它将有助于中外读者公正地评价中国会计教育的发展, 并将对中国的会计教育改革有所促进。特别是, 这项研究将为会计教育改革的内容和教学方法的评估提供更准确的依据, 并且有利于推行会计课程和教学方法的改进, 藉以满足培养适应经营环境变化的未来会计专业人才这一日益增长的需要。

主要参考文献

- Albrecht, W. and R. Sack, 2000, *Accounting Education: Charting the course through a Perilous Future*, Accounting education series # 16, Sarasota, FL: American Accounting Association
- American Institute of Certified Public Accountants, (AICPA) 1998, CPA Vision Project Identifies Top Five Issues for the Profession, *The CPA Letter* 1, 12
- Chabrow E., and M. Hayes, 2001, Changes in accounting education. InformationWeek, Retrieved April 3, 2002 from <http://www.informationweek.com/story/IWK20010614s0024>
- Chan, M. W. L. and W. Rotenbery. 1999, Accounting, accounting education, and economic reform in the People's Republic of China, *International Studies of Management & Organization*, 29 (33): 37~53
- Forristal, T. 2002, CAP Forum: the future of accounting education: the response of chartered accountants, *Canadian Accounting Perspectives*, 1 (1): 80~88
- Francisco, B. and A. Kelly, 2002, Beyond Albrecht and Sack: a comparison of accounting professionals and college students, (working paper)
- Jin, M. and F. Lin, 2002, The recent development of accounting education in China, working paper (# 50/02), Charles Sturt University, Bathurst, Australia
- Lux, D. F. 2000, Accounting educators' concerns about the AECC position and issues statements, *Journal of Education for Business*, 76 (1): 24~27
- Sundem, G. L. 1992, Changes in accounting education in the United States: the impact of the Accounting Education Change Commission, in *International Handbook of Accounting Education and Certification*, Anyanentow, A (eds.) NY: Pergamon Press.
- Williams, D. Z. 1993, Reforming accounting education, *Journal of Accountancy*, (August) 176 (2): 76~82