

综合报告的发展对会计教育的影响

曾洁琼(副教授)

(武汉纺织大学会计学院 武汉 430073)

【摘要】综合报告是基于许多可持续发展相关的会计行动而提出的,其要求以企业战略而不是以操作或交易为中心,关注企业长期发展,报告更宽泛的业绩报告。如果广泛采用综合报告,需要会计课程的变化与之相配套。本文分析了综合报告发展对会计教育的影响,并指出了会计教育界的应对办法。

【关键词】综合报告 可持续发展 社会责任 会计教育

一、引言

企业报告模式的改进是近年的研究热点,人们希望企业能向读者提供企业经营的“大局观”和企业是如何实现价值以及如何管理所面临的长期和短期挑战方面的信息。国际综合报告委员会(IIRC)将这种新类型的企业报告,称为综合报告。

IIRC对综合报告的定义为:综合报告以一种反映企业经营商业、社会和环境背景的方式,将企业战略、治理、业绩和前景方面的材料信息整合在一起。综合报告也被称为“一种报告”(Eccles和Krzus, 2010)。这意味着综合报告应该在一个文档中提供财务和非财务业绩方面的信息,显示财务和非财务业绩之间的关系以及这些相互关联的维度一是如何为股东和其他利益相关者创造或毁灭价值的。可见,综合报告与主要关注历史财务信息的传统报告模式相比,能提供更全面、多维和清晰的企业信息。而且信息来源范围更广,包括定性和定量数据,能更清晰地洞察企业是如何有效管理和是否在执行可持续计划等。

随着综合报告的重要性日益突出,对会计专业教育将会产生什么重大影响呢?这是本文要探讨的问题。

二、综合报告对会计教育的影响

随着综合报告的重要性日益突出,对会计教育将产生重大影响,其主要体现在如下几个方面:改变会计程序的传统结构;突出一些学科领域和强调关键会计学科的合成;评估需要更广泛地使用综合案例研究方法和其他综合的评估方法;重点需要从战略、定性和非财务方面考虑企业业绩和商业前景的评估和报告。

1. 会计教育需要改变会计程序的传统结构。传统会计课程主要关注交易而不是企业的战术或战略层面,因为传统报告的重点主要是关于确认、计量和评估资产、负

债、收入和支出。然而,综合报告是基于长期和可持续的企业观,它能影响环境并受环境影响。综合报告观需要将定量和定性信息综合,以提供组织现状、业绩和前景的更丰富的图景。这样涉及广泛的综合思想的处理,将可持续性纳入会计。

可持续性是当前企业的主流问题,将直接影响财务业绩,从而改变企业的战略和信息管理。过去的现金流在未来是没有保障的,气候变化、资源耗尽、老龄化和人口的增长、新兴经济体等全球性挑战需要企业进行转换,以维持短期、中期和长期的价值创造。例如,资源耗竭需要从线性经济转为循环经济,更强调重用和回收。组织不再可以选择忽略这些全球性挑战以及影响资源耗竭和气候变化的经济。综合报告需要新思想的嵌入。这需要在会计上进行改变,特别是有关战略决策、投资决策和业绩改进方面的会计信息。综合报告挑战财务报告的目的,将传统的财务问责制转为组织和社会变化的驱动力。

2. 会计教育需要突出某些学科,同时强调关键会计学科的综合。综合报告带给专业会计教育一个明确的信号,即会计课程必须汲取比目前所包括的更广泛的商业领域。它必须将更多的情感以及技术能力吸收进来,包括职业道德和职业价值观,并在它的学习方式和评价中变得更加集成。

会计专业经过多年的发展,传统的会计课程,主要围绕会计的“管家”或“受托”的功能为股东对经济业务进行回顾和检查。但越来越多的会计课程已逐渐拓展,包含的内容更多,如未来决策或决策支持功能,适用于更大范围的内部、外部和相关的利益相关者。但是一些会计课程主要是针对会计人员的实务,而不是企业部门或金融服务行业。这些课程更强调财务会计和报告功能,而对企业战略、可持续业绩和企业管理功能的关注比较少。还有些课

程专注于外部审计而不是形成积极主动的治理、内部控制或风险管理系统。另外,传统会计课程较多关注遵循和满足以规则为基础的法律和监管要求,较少关注以原则为基础的财务报告方式方法与职业或企业伦理准则相符的行为方式。

所以需要突出一些会计课程,如战略、治理、风险和业绩以及财务管理方面的课程。而且在综合报告原则下某些以前分开教的会计学科有些应该进行综合。例如,将绩效管理原则与战略、风险管理和财务相结合。同时引入更多的定性报告和实体评估,根据“实质重于形式”进行财务调整。

3. 促使会计教育更广泛地使用综合案例研究方法和其他综合的评估方法。评估战略应满足在大会计课程和在专业会计资格中综合报告的需要。因为以前不同的主题领域越来越以更全面和综合的方式传达,评估的风格和特点需要变得更加基于案例和场景驱动。比如,最终层次的评估可能数字越来越少,性质上更综合和更具有交叉功能。这样的评估将更开放,可以提前发布信息,而不是传统的封闭、看不见的检查。

学习者将因此需要更高级的综合和评价技能。他们将需要分析更多来源的非结构化信息,并对企业现状、业绩和影响进行更全面的评价。综合报告模式下这种评估的重点将会变得更具战略和战术性,而不是交易性的。学习者将因此需要业务上越来越熟练,而不是进行纯粹的财务分析。他们将需要欣赏使用这些信息的价值:预测能力、前景评价和补救和校正目的。

4. 会计教育需要新的财务报告。会计教育需要关注更全面以价值为基础的财务报告模式,比如经济增加值(EVA)、股东价值增加值,以及以基础经济和基于风险的模型作为支撑的自由现金流会计(FCF),例如投资组合理论和资本资产定价模型(CAPM)。

就课程的内容而言,要求更加强调企业战略、治理和代理,以使会计师具有较强的企业社会责任和道德规范意识,从而更加了解自己利益相关者和公共利益的责任。

未来,狭义的强调外部财务报告的平衡将减少,取而代之的是出现一种更加全面的报告方法,建立在内部管理会计信息以及业绩管理和财务基础的测度指标和计量基础上。因此,将来会有更少的模块称为财务报告,而更多采用“企业报告”或甚至“综合报告”,更加注重对外报告的定性和前瞻性信息,而不是呈现详细的历史数据。

会计课程也将需要包含更多地强调各级组织的业绩和财务管理内容,同时强调业绩管理、战略和外部报告之间的联系。企业报告将包括更多企业前景和战略信息,通

过呈现长期计划和广泛的预算信息。

作为会计课程和21世纪财务报告模式的基础的综合报告结果,主要有:①组织概括,治理结构、核心活动和商业模式,以及如何为利益相关者创造和增加价值。②评估风险和机遇,通过综合评价财务、社会、环境、经济和治理问题而确定。③考虑到可持续发展问题,识别和评估实体的战略目标。④评价组织在可持续实现这些目标方面的核心能力,并证明使用短期、中期和长期的关键业绩指标是如何监视和控制这些目标实现的。⑤使用对关键利益相关者的重要的社会、环境、经济,以及金融影响的财务和非财务关键业绩测度指标,说明组织的可持续业绩。⑥解释有关高管薪酬政策的一致性并评价有关业绩。

可见,广泛采用综合报告原则,对于专业教育和会计课程的潜在影响都是显著的。

三、会计专业教育的应对办法

让会计课程尽量适应综合报告尽管存在一些困难,但是可行的。它涉及取代信息烟囱(silo thinking)、财务资本的管理、历史性的取向、短期行为、披露的窄范围、遵循取向和过时的沟通媒体。综合报告需要综合和整体思维、多维管理、未来取向、战略信息、更广泛的披露、透明度、原则取向和新媒体,如XBRL技术报告。具体可从如下几个方面进行:

1. 从技能型教育向素质型教育转变。会计专业的培养目标是:培养综合能力,提高全面素质,使学生具有较强的市场经济意识和社会适应能力,拥有较为宽广的经济和管理基本素养以及财务理论与实践技能,能较好地胜任企事业单位财务管理工作。

在这一目标指引下,会计教育需要突出人才培养与社会经济的互动,要实现从技能教育向素质教育转化,注重复合型、应用型、适用型人才的培养,做到“宽基础、淡专业、重素质”。所谓“宽基础”,就是要在本科阶段实施复合型人才教育,要使本科毕业生有全面扎实的基本功,既有一定的专业深度,又有一定的专业广度,能适应未来市场的变化对会计管理人才的需要。所谓“淡专业”,就是要树立为社会各行业、为整个国民经济发展培养人才的全新观念,改变专业划分和课程设置过细的状况。所谓“重素质”,就是要求培养出的本科毕业生,不仅具有较为系统的知识结构,还应具有良好的品质、自主学习的能力和科研创新的潜能。

2. 优化课程教学和教学结构。我国高校会计本科专业理论教学课程体系的设置主要由三大相互联系、相互制约的课程模块组成,即公共基础课程、学科基础课程和专业课程三大模块。

公共基础模块是财经类专业教学课程体系的有机组成部分,主要包括政治(包括政治经济学)、英语、法律基

础、高等数学、职业生涯规划、体育等必修课程,以及计算机类、外语类和人文素质基础类(如大学语文、财经应用文写作、逻辑学、心理学、伦理学、世界人文概览等)选修课程。该类课程旨在培养学生的基础知识和基本技能以及提高其人文素养和综合素质方面,全面拓展学生的知识面,激发其求知欲,训练其逻辑思维以及缜密分析、推理和运用数据的能力,提高语言表达和写作水平,增强科学兴趣。

学科基础模块是为了实现复合型人才培养目标而开设的与专业相关的课程体系,主要包括管理学、宏观微观经济学、金融学、统计学、国际贸易、经济法、财政与税收、市场营销学、生产运作管理、电子商务、运筹学以及会计学、公司理财、公司战略和风险管理、管理信息系统等必修课程,以及经济管理类专业拓展选修课程(如公共关系、企业战略、组织行为、领导科学、跨国经营、经济控制论等)。学科基础课程旨在引导学生的未来专业方向,故应充分体现点(专业方向)面(宽口径)结合的特点,课程设置应有超前性,并注重课程之间的内容整合。培养目标能否充分实现,很大程度上取决于该类课程的设置框架及其内容结构的变化。

专业课程模块主要涉及中级财务会计、成本管理、会计信息系统、高级财务会计、财务分析、高级财务管理、非盈利组织会计等必修课程,以及资产评估学、税务筹划、经济预测与决策、投资学等选修课程。该类课程集中体现专业特征,故要“新”(内容新颖)、“实”(理论与实践结合)、“全”(信息量充分)、“前”(适当前瞻),既要借鉴国外财务理论的新进展,又要注重与我国经济实际的有机结合。此外,需要指出的是,各模块中的选修课程是专业知识结构的补充、拓展与完善,是学生综合素质修养形成所必需的知识,因此应根据我国及地区社会发展实际予以适时调整。尽量精简专业课程设置,适量增加基础课,尤其要增加职业道德和企业社会责任方面的教育。道德应该是会计和会计教育的基础。

3. 培养学生的综合能力。综合报告需要新的会计能力和技能,包括:评估组织的核心活动、治理结构、商业模式,以及创造利益相关者价值;评估财务、社会、环境、经济、治理风险和机会;从可持续发展视角评估战略目标;评估组织的核心能力,达到有关可持续性的目标,并对短期、中期和长期的关键业绩指标进行监控;记录可持续业绩,使用重要的社会、环境、经济和金融影响关键利益相关者的财务和非财务关键业绩指标,解释高管报酬与业绩的一致性。

为了达到此目的,需注重和突出专业课程教学的管理内涵。将企业战略管理、组织理论、人力资源管理、竞争优势、营销理论以及跨国公司理论的基本思想、理论和方

法渗透到专业教学实践之中。

还要注重案例教学、启发式、研究型教学模式,课堂上教师重点介绍财务基本理论与方法,而后通过典型的案例(来自于组织实际)进行对比、分析和研讨,引导和启发学生去思考问题,并提出解决办法。若条件许可,可与企事业单位建立合作共赢关系,鼓励以教师的科研项目为依托,适时进行实地调研,让学生自主收集相关资料,并予以整理、分析和研究,从而提高学生参与实践、自主分析的意识 and 能力。将诸多理论性和前沿性较强的本科生课程改设为专题讲解和讨论的授课方式,将原来一人授课的传统教学方式改为多人参与、广开话题的授课形式,充分兼顾启发式和案例教学的先进教学理念,有效地拓展学生视野,从而给予教师进行多学科学术研讨和师生共同参与研究实践的动力。另外,定期举办会计与公司治理论坛,组织和邀请教师、研究生乃至本科生共同分享自己的学术成果,邀请企业管理者进行具体的实例分析。

四、结语

就理论渊源上看,综合报告从企业社会责任、环境或“绿色”会计、可持续性报告和三重底线会计演变而来。综合报告的编制和发展,符合我国“十二五”规划纲要提出的要求,也与相关部门呼吁企业提交可持续发展报告、积极履行社会责任的做法不谋而合。

综合报告的发展对于我国会计界而言是十分难得的发展机遇,会计课程相应地需要有许多重要的变革。会计课程需要更多地强调战略而不是操作或交易层面,需要采用长期的而不是短期的前景,呈现更多的前瞻性分析而不是回顾性分析,包括更多的定性评论以及定量信息,并报告更广泛的企业业绩度量指标,而不是局限在外部财务报告数据或审计遵循上。

【注】本文系国家教育部人文社科研究项目“智力资本对高技术企业绩效影响机理研究”(编号:10YJA630007)、武汉纺织大学项目“卓越会计人才实践能力培养模式及优化研究”(编号:2013x022)、武汉纺织大学项目“基于‘产学研’的创新型会计人才培养模式探索与实践”(编号:2013x021)、湖北省教研项目“纺织服装类院校工商管理专业特色培养理论研究与实践”(编号:2013303)的阶段成果。

主要参考文献

1. 杨敏,刘光忠,陆建桥,刘建鲁.综合报告国际发展动态及我国应对举措.会计研究,2012;9
2. 吴昊旻,杨兴全.财务管理专业课程教学体系改革例谈:现状、问题与对策.兵团教育学院学报,2013;23
3. 李晓慧.会计教学体系研究来自英国大学的借鉴.会计研究,2009;10