

学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学 号: 17520070153633

UDC_____

厦 门 大 学

博 士 学 位 论 文

财务会计计量属性研究

Research on Financial Accounting Measurement Attributes

窦 家 春

指导教师姓名: 葛家澍 教授

专业名称: 会 计 学

论文提交日期: 2010 年 4 月

论文答辩时间: 2010 年 6 月

学位授予日期: 2010 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2010 年 4 月

厦门大学博硕士学位论文摘要库

摘 要

会计计量是财务会计的核心职能，计量属性在会计计量中起着关键角色。从第一次世界经济大危机之后，会计学者对计量属性的研究一直就没有停止过。2008年随着金融危机的爆发，计量属性又被推到风口浪尖，公允价值的使用被指责为金融危机的根源，本文正是在此背景下展开研究的。本文第一章通过文献回顾说明会计计量的重要性，强调了计量属性在会计计量中的重要地位；第二章对会计计量属性的变迁进行回顾，在此基础上分析了会计计量属性变迁的动因，有经济学理论的推动、产权界定的需要、环境因素等方面的影响。准则制定机构在制定准则的过程中，必须综合考虑这些因素的影响才能顺利地推陈出新；第三章对当前主要使用的计量属性的特点进行分析，目的在于说明各种计量属性可以从不同角度提供不同的信息，不同的决策也需要不同方面的信息支持。通过本章的分析，笔者还得到一个结论即：这些计量属性都是建立在市场交易价格基础之上，由此引申出用广义的公允价值来统合所有计量属性的初步想法。文章的第四部分通过资产计价、收益确认得出当前在会计实践中，由于准则制定权保护动机、理论与现实均衡、全面反映企业信息、市场不完美、计量属性的不同特点等方面的原因，导致混合计量属性使用已经成为会计实践中回避不掉的现实，再次引出必须对会计计量属性体系进行重构的任务。最后一章本文在论证了公允理念与公允价值之间的关系、公允价值在发展过程中存在的种种问题的前提下，提出了本文的核心论点，以公允为目标，以市场交易价格作为基础（寻找价值），以各种计量属性为形式对计量属性体系进行重构。

关键词： 计量属性； 混合使用； 体系重构

Abstract

Accounting measurement is a core function of financial accounting, in which measurement attributes always play a key role. From the first world economic crisis to this day, research on the measurement attributes has never stopped and always keep attracting the eyes of accounting scholars. As the financial crisis broke out in 2008, measurement properties were again pushed into the eye of the financial storm and the fair value was accused as the root of the financial crisis. The dissertation has been carried out under this background. The first chapter shows the importance of accounting measurement through the literature review, and emphasize the important position of the measurement attributes in the accounting measurement; The second chapter analyse the cause of changes in accounting measurement attributes, such as, driven of economic theory, need to define property rights, and impact of environmental factors on base of looking back to the history of accounting measurement attributes research. And, standards-setting bodies must consider these factors in order to successfully formulate a set of high quality accounting standards. On the basis of analyzing the characteristics of main measurement attributes in use, the third chapter aims to illustrate that the various measurement attributes can provide different information from different angles and different needs of decision-making also require these different information. To conclude this chapter, the author suggests that these measurement properties can be consolidated in the generalized fair value concept since they are built on the basis of market price. Through the study of asset valuation and revenue recognition, the fourth chapter draws a conclusion that mixed-measurement attributes has become a unavoidable reality and we should reconstruct the system of accounting measurement attributes for several reasons, such as the motivations to protect the guidelines-setting rights, the trade-off of theory and practice, fully disclosing the corporate information, imperfect market and the different characteristics of the measurement properties etc. The final chapter demonstrates the relationship between fairness-concept and the fair value and analyse

factors hampering the development of fair value, then the dissertation presented the core argument that the measurement attributes system should be reconstructed in the framework that the fair concept is the target, the market transaction price is the basis and a variety of measurement attributes are the form.

Keywords: Measurement Attributes; Mixed-use; Systems Reconstruction

厦门大学博硕士学位论文摘要库

目 录

第一章 引言	1
1.1 财务会计计量属性在会计中的重要地位.....	1
1.2 研究背景及动机.....	13
1.3 研究思路及方法.....	15
第二章 会计计量属性变迁的动因	17
2.1 会计计量属性变迁的历史.....	17
2.2 会计计量属性变迁动因.....	25
第三章 会计主要计量属性的定义及特点	34
3.1 历史成本.....	34
3.2 现行成本.....	41
3.3 可变现净值.....	46
3.4 现值.....	49
3.5 公允价值.....	52
第四章 资产计价、收益确认与财务会计计量属性的选择.....	58
4.1 资产计价与财务会计计量属性选择.....	58
4.2 收益确认与财务会计计量属性的选择.....	67
4.3 混合计量属性使用原因探析.....	81
第五章 计量属性体系的重构	86
5.1 公允与公允价值之间的关系.....	86
5.2 公允价值的发展及存在的问题.....	94
5.3 计量属性体系的重构.....	108
本文主要观点、不足及未来研究方向	118
参考文献	119
致 谢	125

Table of Contents

Chapter1 Introduction	1
1.1 Important position of Financial Accounting Measurement Attributes in Accounting.....	1
1.2 Background and Motivation	13
1.3 Ideas and Methods	15
Chapter2 Transition Reasons on Accounting Measurement Attributes	17
2.1 Transition History of Accounting Measurement Attributes	17
2.2 Transition Reasons on Accounting Measurement Attributes	25
Chapter3 The Definition and Characteristics of the Main Accounting Measurement Attributes	34
3.1 History Cost.....	34
3.2 Current Cost.....	41
3.3 Net Realizable Value	46
3.4 Discounted Value.....	49
3.5 Fair Value.....	52
Chapter4 Asset Valuation, Revenue Recognition and Financial Accounting Measurement Attributes'Choice	58
4.1 Asset Valuation and Financial Accounting Measurement Attributes' Choice.....	58
4.2 Revenue Recognition and Financial Accounting Measurement Attributes' Choice.....	67
4.3 Causes of Mixed Measurement Attributes' Use	81
Chapter5 The Reconstruction of Measurement Attributes System	86

5.1 The Relationship between Fairness and The Fair Value	86
5.2 The Development and The Problems of Fair Value	94
5.3 The Measurement Attrinutes' System Reconstruction	108
The main points, defects and future research directions	118
References	119
Acknowledgements	125

厦门大学博硕士学位论文摘要库

第一章 引言

1.1 财务会计计量属性在会计中的重要地位

葛家澍教授指出（2000a）“要认识任何一个事物，都不是一件容易的事。我们仍然要坚持马克思主义认识论：实践、认识、再实践再认识。”这里的认识就是理论形成。即人们在不断生产实践过程中，通过总结得出一定的理论知识，再把这种理论知识运用到实践过程中进行检验，然后对原有理论进行修正，这种不断反复的过程就是理论产生的过程。因此马克思在资本论中指出：理论来源于实践并高于实践。会计理论同样也产生于人们的生产实践活动，通过实践——认识——再实践——再认识……，最后得出可用于指导人们进行会计活动的理论知识：会计确认、计量和披露理论。会计理论在发展过程中总体来说具有层次性，这是会计理论界的共识，其层次关系是会计基本理论→会计应用理论→会计实践（熊剑，2005）。会计基本理论是用于揭示会计实务的普遍本质和发展规律的知识体系，而会计应用理论是用于指导和处理具体会计实务的会计规范和会计程序方法的知识体系。其研究的对象是具体的会计实践，是会计基本理论在具体会计工作中的运用，对整个会计理论和会计实务的发展起运用性的推进作用（劳秦汉，2002）。因此会计计量理论一般应该属于会计应用理论，其发展的轨迹应该包含于会计理论的发展过程之中。因为“……会计计量是财务会计的核心职能。尽管会计涉及许多定性的问题，包含：制度问题、组织结构和处理过程的信息，但会计的基本功能，至少从现存的实践来看是产生定量化信息”（Yuji Ijiri, 1975），包含确认、计量、记录和报告各个环节的会计及其理论的发展总体上一受制于计量理论和方法的发展，所以，会计理论发展史在相当程度上也就是会计计量理论和方法的发展史（谢诗芬，2004）

本文研究的主题是财务会计计量属性，从理论上来说应该属于会计应用理论层次的含义。本文在正式研究之前有必要对财务会计计量涵义进行界定，以便为下文的财务会计计量属性研究打下基础。

1.1.1 会计计量的涵义

(一) 会计计量的重要性

“会计”的历史颇久，古已有之。据记载，我国从周代就有了专设的会计官职，掌管赋税收入、钱银支出等财务工作，进行月计、岁会。亦即，每月零星盘算为“计”，一年总盘算为“会”，两者合在一起即成“会计”。《孟子·万章》曾记载：“孔子尝为委吏矣，曰：‘会计当而已矣’”。其意思即为“孔子曾经做过管理库房的小吏，他说：‘算账计数必须要准确才行啊！’”可见会计就是要把信息定量化。这种定量就是靠会计计量来实现的。

从哲学角度看，任何事物都是质和量的辩证统一。所谓质是指事物特殊的内在规定性；所谓量就是事物的范围和等级的规定性，即事物存在和发展的规模、程度、速度、水平等可以用数量表示的方面。事物的质和量总是辩证统一的，质总是一定量的质并通过量表现出来，而量也总是一定质的量。质和量的这种辩证统一性，使定性和定量成为人类认识事物必不可少的方式。在定性和定量中虽然人们认识事物一般是从定性开始的，但定量的意义却不容忽视，因为表示质量属性的某些现象的实质，只有在该质量的数量程度得到显露时，才能被充分地揭示出来。例如人们都认为黄金是贵金属，贵是定性说明，怎么表示黄金的贵重呢？黄金交易市场上，你可以看到一盎司黄金就值 1000 美元^①以上，由此可以看到黄金的贵重。钢铁也是金属，但不是贵金属，因为一吨普通的钢铁也未必值 1000 美元！可见，定量是认识的深化和精确化。科学研究证明，蛋白质和核酸等生物分子成份的发现远远早于分子结构的发现，但正是分子结构的发现和对它的定量分析，才深化了人类对生命本质的认识。计量在人类认识事物中的意义由此可窥见一斑（赵德武，1997）¹⁰。

会计的计量与会计的基本功能有密切联系。西方现代会计学者认为，会计的产生起源于考核委托人（即业主或所有者）对受托人（即经理或经营者）经营责任的需要。这种经管责任实际上是一种财产关系，是以定量化来反映的一种经济关系。通过对所有者委托资源和受托人在各个时点所控制资源的定量（资产计价）和对这些资源的使用及其效果的定量（收益决定），才有可能如实反映财产的受托人对财产委托人的经管责任。所以，会计计量在会计活动中十分重要（葛家澍、

^① 这里仅是举例，可能高于也可能低于该数字

林志军，2002）¹¹⁵。美国早期的理论家例如 Yuji. Ijiri（1975）就强调计量在会计信息传递中起着核心作用。

早在 1907 年，Charles E. Sprague 在其《账户原理》中就明确指出若干定量的要求：“要求提供的信息如下：多少价值？如何提供？什么时候提供？为何提供及向谁提供。”其中，提供多少量化信息放在第一位。

W.A.Paton(1922)在《会计理论》中则把反映价值列为会计的功能。而价值是看不见摸不着的，价值唯一可以捉摸的形式是货币，是用货币表现的价格，即商品的量的方面。在《会计理论》中作者写到：“会计的作用是记录价值，分类价值并按照所有者及其代理人可以明智地利用他们处置的资本的要求来组织现行价值数据。”该书在最后一章分析了会计所处理的是价值和商品等交易、事项，这都具有很大的不确定性。他由此认为会计实际上是若干假设的基础上运转的。假设不是人们武断臆造、而是环境引出的公理和前提。该书首次提出七项会计假设：营业主体（The Entity）、持续经营（going concern）、资产负债表等式（The balance sheet equation）、财务状况和资产负债表（financial condition and the balance sheet）、成本与帐面价值（cost and book value）、应计成本与收益（cost accrual and income）、分配顺序性（sequences）。由于价值就是指商品的量，所以这七项假设中后三项均直接涉及会计计量问题，即：成本与帐面价值、应计成本与收益、分配顺序性。

John B. Canning 1929 年在其名著《会计经济学》中也非常重视计量和估价问题。他把经济理论特别是著名经济学家欧文·斐雪（Irving Fisher）的收益、资本等思想引进了会计学，并对会计工作中常用的几个基本概念给出了定义。该书有五章涉及会计计量，除第 8 章专门讨论收益的计量外，9-13 章都讨论资产、负债、所有者权益，即财务状况的估价与重估价问题。Canning 把估价分为直接估价和间接估价（葛家澍、杜兴强，2005）²³¹⁻²³²。“直接估价是当已实现的货币收益存在并满足可决定的条件，这种收益的增加，既可能是正的符号，也可能是负的符号（钱进来或钱出去），它可用任何方法在将来时期分配。”

1940 年 W.A.Paton 和 A.C.Littleton 以美国会计学会（AAA）第三号专题研究报告的名义发表了《公司会计准则导论》。这部名著比较系统地阐述了会计的概念、原则和原理。并“意图要建立一个框架并在框架中建立起对公司会计准则的

说明。在这里，会计理论被视为一贯、协调、内在一致的理论体系。”该书共七章，在第二章会计的基本概念中，创造性地提出了同收益决定密切相关的“计量的对价”（measured consideration）“成本的归属性”（cost attach）、“努力与成就”（effort and accomplishment）等三个概念。其中III、IV、V三章分别讨论了同收益决定有关的成本、收入和收益。该书全面而深刻地阐述了配比（match）原则。由于企业行为具有连续性，其最终的经营结果总是在不确定性的将来，管理当局、投资者和政府以及所有与企业利益相关的团体的决策不可能等到企业经营的最终结果确知，而必须在不同期间对企业业务进度有一个“计量上的读数”，其方法是把期间的收入同所费成本进行比较，这就是会计上的配比原则。葛家澍教授和杜兴强教授（2005）²³²把这部著作出版的年代“作为在会计计量上对资产估价与收益决定孰轻孰重的分水岭。在20世纪40年代之前，会计界重视资产估价，资产负债表还被列为第一报表；而在20世纪40年代以后，会计界重视收益决定（通过配比），损益表（收益表）变成实际上的第一报表，会计人员的作用也发生转变。……会计师本质上是‘成本员’而不是‘估价员’。”此后的几十年很多著作都是把收益计量作为重点来进行论述。如：1958年A.C.Littleton的《会计理论结构》、1961年Edwards/Bell《企业收益的理论与计量》和1970年Sterling的《企业收益的计量》等。

1975年Yuji Ijiri受美国会计学会的委托开始研究会计计量理论，作者在该书中把会计计量提到“会计核心系统职能”的地步。美国的会计原则委员会（APB）和后来的财务会计准则委员会（FASB）也比较注重计量。APB在其第4号报告的摘要部分，首先就指出：“会计是一项服务活动，它的功能是提供一个经济主体的数量信息（主要是财务信息），以便作出经济决策。”Moonitz在ARS No.1中提出了一系列内在一致的会计基本假设，其第一条假设的第一个层次假设A—1：数量化（quantification）把计量提到了首要的位置，然后在其基础上引出了财务报表假设。其A-2交换假设则引出了第二层次市场价格假设。ARS No.3中则提出了计量的具体属性问题，并把市场价格划分为过去的市场价格、现在的市场价格和未来的市场价格。并且这种计量的论断很多都对后世的财务会计概念框架产生了重要的影响。对财务会计准则具有重大指导和评估作用的财务会计概念框架也把计量放入重要的位置。美国财务会计准则委员会（FASB）最早一份关于财

务会计概念框架（CF）的讨论稿（DM）中认为“……财务报表要素（资产、负债、所有者权益、收入、费用、利得、损失）是关于企业的经济资源、经济资源的转移、投入和产出的流动，或这些资源与义务变动的数量表现”^①。在 FASB 已经颁布的七项概念框架中有两项直接对会计计量进行论述，它们分别是第 5 号《企业财务报表的确认与计量》（1984 年 12 月颁布）和第 7 号《在会计计量中使用现金流量信息和现值》（2000 年 2 月颁布）。2004 年 IASB 与 FASB 进行的联合概念框架趋同项目有八个阶段，其中 C 阶段被作为计量单独列出。

综上所述我们初步得出下列结论：1. 会计的核心职能是通过会计计量来实现的，计量在整个会计系统中扮演着极其重要的角色。套用一句金银和货币的关系，计量天然不属于会计，但会计天然却属于计量；没有会计计量，会计将不知所为。有了会计计量，会计才在技术和理论了上得到极大的发展；2. 会计计量理论从最初的简单计数过程慢慢形成自己的理论，构成了整个会计理论的有机组成部分；3. 随着会计理论的发展，人们日益发现会计计量理论在规范会计核算中的重要地位，并在整个会计理论中单独地发展计量理论。

（二）会计计量的涵义及在本文的界定

会计是一个经济信息系统，这个经济信息系统从原料的输入到产出，总共经过三个环节：确认、计量和披露。“会计是一门信息和计量学科”（贝克奥伊，2004）³⁷，只有通过会计计量活动，信息才能以数量的形式进入财务报告系统。因此美国会计学家 R.Sterling（1970）认为，没有计量的理论只是猜测，而没有理论的计量只能是无目的彷徨。长期以来，会计界对会计计量理论的研究都非常重视。不同的研究者对计量所下的定义也各不相同。各有侧重：

1. 从会计计量的目的性方面进行定义

美国会计学会 1966 年在《基本会计理论》中指出：“会计就是为了使信息使用者能够作出有根据的判断和决策而确认、计量和传递经济信息的过程。”^②同时说明会计为决策提供的是确认后的量化信息，强调了会计计量在会计处理过程中的重要性。美国注册会计师协会（AICPA）所属的会计原则委员会（APB）在 1970 年 10 月发布的第 4 号公告中认为：“会计的功能在于提供有关经济主体的数量

^① FASB Discussion Memorandum, An analysis of issuers related to “Conceptual Framework for Financial Accounting and Reporting: Elements of Financial Statements and Their measurement”, 1976, Par.340.

^② AAA, ASOBAT, 1966, Chapter 2.

信息(主要具有财务性质), 以便于作出经济决策。”^①这表明数量信息是经营决策的基础。

以上两类定义的目的性很强, 强调会计计量必须满足决策有用性, 只有有用的信息才应该被纳入计量的范畴, 因此更符合财务会计目标导向和会计信息明晰性的要求。目标导向的定义应该是后期系统论渗透到会计领域以后所导致的直接结果, 因为系统非常强调目标在整个系统中的重要作用, 目标指引着系统总的过程, 当然也会直接影响其中各组成成份的定性。这种定义虽然明确了会计计量的目标, 但比较容易受系统目标的影响, 如果系统目标一旦发生变化, 系统内各个组成成份也会受到影响, 所以这个定义稳定性不高。

2. 从会计计量的构成要素来进行定义

美国心理学家 S.S.Stevens 早在 1946 年就对计量下过一个被人们广泛引用的定义: 所谓计量, 就是“根据特定的规则把数额分配给物体或事项。”受 Stevens 的影响, Hendriksen (1987)⁸⁷ 将会计计量表述为: “是指给那些与企业有关的事物确定其数值而按适合加计总数或分开总数的方式来求得”。美国著名会计学家 K.S.Most (1977) 运用 S.S.Stevens 有关计量的理论于会计学中, 认为会计计量主要由两个要素构成: (a) 必须定量的财产的特性(或属性), 以及(b)为定量该财产特性(或属性)所采用的计量尺度。M.Moonitz 则认为: 会计计量有三个条件: 一是时间因素, 二是数量因素, 三是单位因素。简言之, 在适当之时以特定的单位作出数量表示。^② FASB 在第 5 号概念公告《企业财务报表项目的确认和计量》中认为: 计量包括两个方面, 一是选择一个用以量度某一确认项目的计量属性 (measurement attributes); 二是选择一个计量尺度(measurement unities)。

我国有些会计学者也是从构成要素来对会计计量进行定义。如沈毓龄 (1985) 认为会计计量是对某会计主体在一定时期所控制的资源及其变化的计量。因此, 会计计量的基本要素有四个: 会计主体 e、资源 r、时间 t 和控制 c。以公式表示为:

$$\phi^e(t) = \{r | (e, r, t) \in c\} = R^e t \quad (1.1)$$

就是说, 函数 $\phi^e(t)$ 是所有各项资源 r 的集合; (e, r, t) 属于 c, 是说会计主体 e 在

^① APB, Statement No.4, 1970, Para9.

^② 朱国璋. 近代会计理论之介绍 (台北版) [M]. 1976, P36.

时间 t 内控制资源 r ；从而， $R^e t$ ($R=r_1, r_2, r_3, \dots$) 是会计主体 e 在时间 t 这一点上的资源集，也就是说，会计主体 e 的资源集 R^e 是时间 t 的函数，随着 t 的变化，属于 e 控制的各项 r 也会变化，从而引起 R^e 的变化，确定了 t ，也就可以确定 $R^e t$ 。

以上定义把会计计量看成一个单独的结构，在定义的过程中通过结构的形象描述来定义个体，因此上述的定义是描述性的，描述性的定义可以给人建立起对所定义对象的直观认识，但事物总是发展变化的，因此会计计量的构成要素也不是一成不变的，即使现在不变，也不代表未来不变。

3. 从会计计量的本质进行定义

1989 年国际会计准则委员会 (IASB) 发布的《关于编制和提供财务报表的框架》(即后来 IASB 的 Framework) 中认为：“计量是指为了在资产负债表和收益表中确认和计列财务报表的要素而确定其金额的过程”。我国会计学家葛家澍、余绪缨教授 (1997) 指出：“计量是指在财务会计中对会计对象的内在数量关系加以衡量、计算并予以确认，使其转化为可以用货币再现的信息”。“会计计量就是以一定的货币数量来表现某一物体或某项经济活动” (葛家澍、刘峰, 1993)。“是对符合会计要素定义的项目加以货币量化的过程” (方之龙, 1985)。会计计量实质上是“一组操作” (肖伟, 1992)。“……是在会计观念货币信息系统中，对会计对象的内数量关系加以衡量和确定，使之表现为归入某一会计要素、账户或科目、项目或指标中的用观念货币表现的数量” (魏明海, 1994)。哲学认为任何事物都是由质和量组成的，事物的质和量具有相互依存性，质具有相对稳定性，而量却处于不断的变化过程中。从质方面对事物进行定义，可以更好地把握事物的真实内涵。

4. 对会计计量的进行广义描述

我国有些学者认为，会计计量是对会计主体范围内的价值运动 (个别价值运动和社会总价值运动) 进行量化的过程，是为确定决策活动所需要的有关价值运动的量值而进行的一组操作。这组操作是在法律、法规、制度和准则等的影响下，通过运用专门的方法和工具，对价值运动进行直接计量和间接计量。会计计量应贯穿于预测、决策、分析、预算、记帐核算和差异分析的各个环节之中 (肖伟,

1992)。显然，这是一种对会计计量的广义理解，即从会计整体出发，将财务会计和管理会计中所涉及的计量问题都归结为会计计量的问题。

从本文的上述论述中，我们发现不同时期不同时代学者们对会计计量都有不同的定义，这种不同角度的定义有利于我们对会计计量进行全面的认识。但作者认为对会计计量进行宽泛的定义虽然有助于防止我们认识的狭隘性，可以进行更好的延伸性研究，但是不符合人们的认知过程。因为人们的认知过程都是先从局部进行研究，然后慢慢延伸到整体研究。正如赵德武教授（1997）¹⁰所指出的：

“……表面上看，广义的理解似乎更符合会计计量的基本涵义，能够为人们探讨会计计量提供更为广阔的空间，从而有助于形成完整的会计计量体系。然而，笔者认为，会计计量仍然以狭义的理解为好，这是因为：(1)从国际惯例看，会计计量与会计确认、记录和报告属于同一层次的概念，是会计处理过程中的一个重要环节。(2)从研究会计计量的目的看，研究会计计量的根本目的不是要建立会计计量学，而是要寻找一种计量单位和计量属性最佳组合的会计计量模式，以确保会计信息的相关性和可靠性。(3)将会计计量从狭义扩展到广义会使会计计量陷于更加困难的境地。因为在更广的范围内存在着许多非计量因素，这些因素必然影响到会计计量的可操作性。物价变动对会计计量的影响已经困惑了人们差不多一个世纪，将会计计量作广义解释，试图建立起广义化的会计计量理论，至少在现在尚无必要。”

对于本文来说，研究的对象是财务会计计量属性，因此下文的会计计量如果没有特别说明是指财务会计领域的会计计量。财务会计是会计的一个分支，是一个以财务信息为主的历史信息系统。它有几个根本属性。第一，立足企业，面向市场；第二，由公认会计原则对会计处理和报表的编制进行规范，因为其所提供的信息；第三，它所提供的信息主要是财务的，即能以货币量化的信息；第四，财务会计主要以已发生的交易或事项为基础，因此以历史事项为主；第五，财务会计提供的信息在质量上具有相关性、可理解性、中立性、合理性、透明度（葛家澍，1998）。财务会计计量也具有自身的特点：

第一、会计计量受制于环境因素即财务会计假设的影响。比如会计计量的对象不能超越主体的范围。再比如随着会计分期结果的不同，会计计量的时间范围也受到影响。

第二、主要以货币计量为主，对于我国来说主要以人民币为主进行信息的记录、综合、传递。会计计量如果不以财务会计为约束，则会出现各种计量单位：

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库