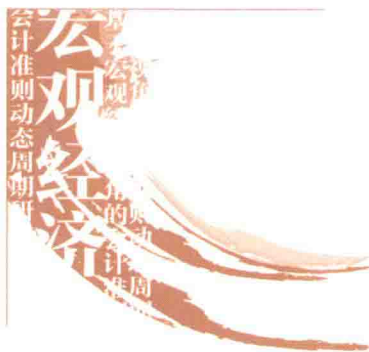


“十三五”国家重点出版物出版规划项目

 转型时代的中国财经战略论丛

基于宏观经济视角的 会计准则动态周期研究

武 辉 著



中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

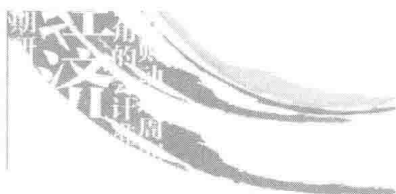
“十三五”国家重点出版物出版规划项目

★ 转型时代的中国财经战略论丛 ▲

国 家 社 科 基 金 项 目

基于宏观经济视角的 会计准则动态周期研究

武 辉 著



中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

基于宏观经济视角的会计准则动态周期研究/武辉著.

—北京: 经济科学出版社, 2018. 11

(转型时代的中国财经战略论丛)

ISBN 978-7-5141-9936-9

I. ①基… II. ①武… III. ①会计准则-研究-中国

IV. ①F233.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 260063 号

责任编辑: 周秀霞

责任校对: 郑淑艳

责任印制: 李 鹏

基于宏观经济视角的会计准则动态周期研究

武 辉 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010-88191217 发行部电话: 010-88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http://jjkxchs. tmall. com](http://jjkxchs.tmall.com)

北京季蜂印刷有限公司印装

710×1000 16 开 14 印张 220000

2018 年 12 月第 1 版 2018 年 12 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5141-9936-9 定价: 49.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010-88191510)

(版权所有 侵权必究 打击盗版 举报热线: 010-88191661)

QQ: 2242791300 营销中心电话: 010-88191537

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn)



总 序

转型时代的中国财经战略论丛

山东财经大学《转型时代的中国财经战略论丛》(以下简称《论丛》)系列学术专著是“‘十三五’国家重点出版物出版规划项目”,是山东财经大学与经济科学出版社合作推出的系列学术专著。

山东财经大学是一所办学历史悠久、办学规模较大、办学特色鲜明,以经济学科和管理学科为主,兼有文学、法学、理学、工学、教育学、艺术学八大学科门类,在国内外具有较高声誉和知名度的财经类大学。学校于2011年7月4日由原山东经济学院和原山东财政学院合并组建而成,2012年6月9日正式揭牌。2012年8月23日,财政部、教育部、山东省人民政府在济南签署了共同建设山东财经大学的协议。2013年7月,经国务院学位委员会批准,学校获得博士学位授予权。2013年12月,学校入选山东省“省部共建人才培养特色名校立项建设单位”。

党的十九大以来,学校科研整体水平得到较大跃升,教师从事科学研究的能动性显著增强,科研体制机制改革更加深入。近三年来,全校共获批国家级项目103项,教育部及其他省部级课题311项。学校参与了国家级协同创新平台中国财政发展2011协同创新中心、中国会计发展2011协同创新中心,承担建设各类省部级以上平台29个。学校高度重视服务地方经济社会发展,立足山东、面向全国,主动对接“一带一路”、新旧动能转换、乡村振兴等国家及区域重大发展战略,建立和完善科研科技创新体系,通过政产学研用的创新合作,以政府、企业和区域经济发展需求为导向,采取多种形式,充分发挥专业学科和人才优势为政府和地方经济社会建设服务,每年签订横向委托项目100余项。学校的发展为教师从事科学研究提供了广阔的平台,创造了良好的学术

生态。

习近平总书记在全国教育大会上的重要讲话，从党和国家事业发展战略全局的战略高度，对新时代教育工作进行了全面、系统、深入的阐述和部署，为我们的科研工作提供了根本遵循和行动指南。习近平总书记在庆祝改革开放40周年大会上的重要讲话，发出了新时代改革开放再出发的宣言书和动员令，更是对高校的发展提出了新的目标要求。在此背景下，《论丛》集中反映了我校学术前沿水平、体现相关领域高水准的创新成果，《论丛》的出版能够更好地服务我校一流学科建设，展现我校“特色名校工程”建设成效和进展。同时，《论丛》的出版也有助于鼓励我校广大教师潜心治学，扎实研究，充分发挥优秀成果和优秀人才的示范引领作用，推进学科体系、学术观点、科研方法创新，推动我校科学研究事业进一步繁荣发展。

伴随着中国经济改革和发展的进程，我们期待着山东财经大学有更多更好的学术成果问世。

山东财经大学校长



2018年12月28日

前 言

转型时代的中国财经战略论丛

会计准则的制定质量和执行效果一直是理论界和实务界共同关注的焦点。新出现的经济活动和会计业务缺乏应有的会计规范约束,增加了企业会计处理的难度和成本。财务报告信息质量的高低与会计准则制定与执行的质量有直接的影响,与社会经济系统的有效运行密切相关。但是,实施会计准则过程中出现的问题日益严重,会计准则频繁更替、财务报告虚假舞弊、上市公司信任度指数下降等现象越来越引起会计准则的重要利益相关者——政府的重视。鉴于此,减少资本市场财务虚假舞弊现象,提高财务会计报告质量,保护投资者利益,维护利益相关者的合法权益,保留我国特有的经济交易事项的会计规范,实现公平高效的会计准则成为会计领域的研究重点。本书以系统理论、动态管理理论、宏观经济政策以及利益相关者理论为基础,从公共管理的角度,以一个全新的视角来研究会计准则的动态周期及其运行规律,为会计准则的制定者和评估与监管者提供理论依据和启示。本书主要研究内容及创新之处如下:

(1) 在宏观经济政策周期的基础上提出会计准则动态周期模型。

会计准则的动态周期是由一系列活动构成的思想和行为不断调整、不断变化的过程。会计准则无论制定得多么科学和正确,都不可能与复杂多变的现实完全一致;随着时间的推移、会计活动的推进以及环境和条件的变化,会计准则还会遇到一些新情况、新问题,会计准则的制定者只有根据这些新情况、新问题,适时灵活的应付和处理这些问题,才能使会计准则顺利实施,实现既定的会计目标。

影响会计准则动态周期长短的因素很多,需要解决的会计问题、实现的会计准则目标、会计环境的运动等因素有关。会计准则设计的目标

越高,会计准则生存的环境变化越多,会计准则的动态周期越长;反之,会计准则动态周期越短。

(2) 会计准则动态运行系统是由会计准则主体、会计准则客体、会计准则环境组成,会计准则的各个子系统是会计准则动态周期运行的载体,各个子系统对实现动态系统总目标的贡献率不一。

会计准则动态系统包含的一整套相互联系的因素,包括政府、社会团体、会计制度以及社会全部的法律和价值观。按照宏观经济政策理论将会计准则系统划分会计准则主体、会计准则客体及会计准则环境。会计准则系统内部各因素的配合与运转的好坏直接影响到会计准则的运行是否顺畅,并决定会计准则效果的好坏。会计准则动态系统能否顺利展开,发挥其应有效能,很大程度上取决于利益相关者对会计准则各子系统的认知程度。实证结果显示:执行子系统的贡献程度最高,其次是制定子系统。结论得出了各子系统对实现总目标的贡献率,区分了各子系统对总体动态系统的重要程度,以及影响各子系统的因素的相关度。

(3) 结合动态理论和宏观经济政策理论分析会计准则动态周期模型的各个运行阶段,彼此之间是相互联系、相互影响的循环系统。制定是核心;执行是关键;评估是检验;监管阶段是发现并纠正偏差,提高会计准则绩效;终结阶段则意味着一个周期的结束,同时也是新会计准则的开始。

会计准则除符合经济政策制定的规律之外,预期收益和成本也是必须要考虑的。从公共管理理论来看,会计准则是政府提供的公共产品,是各个利益相关者共同协商和利益妥协的结果,因此应追求会计准则经济后果的公平和效率。本书提出了精英理论、博弈模型和系统理论三种途径,为会计准则的制定提供新的研究思路。会计准则影响企业运营和发展,新旧会计准则下各影响因素对企业的影响相同,均表现为公司负债率越低、社会对公司财务报表越满意、公司的社会贡献能力越强、经营活动的净现金流量越多,则公司的利润增长率越高,公司的成长能力越强。但在新会计准则下上述影响的效果更加显著,更有利于企业成长与发展。因此,新会计准则的实施有利于社会进步与经济发展。

现在的会计准则监管是某个阶段或某个时点的监管,是一种静态的、片面的监督管理活动。会计准则的动态监管是对整个会计体系实时的、动态的监管,能够即时获得反馈信息,并且在各个监控点之间互

动，强调的是事前管理，先设定目标再着手计划工作，注重从预防的角度解决问题，从而杜绝“救火”式行动。任何一个社会经济体都会面临约束，业绩取决于组织链条中最薄弱的环节，通过识别这些经验瓶颈，监管并强化这些约束条件，使企业在极短的时间内实现生产运营及盈利上的显著改善。

会计准则的动态评估是对会计准则的效益、效率、效果及价值进行判断的一种政治行为。由于不同的国家或地区都会有自己独特的宏观经济政策存在的经济环境和政策环境，因此会计准则的调整和变化模式也会有所不同。通过会计准则的有效评价，判断一项会计准则是否收到了预期效果，该项会计准则是继续实施还是调整终结，调整一项准则往往是新会计准则的开始，在宏观经济政策理论中终结不仅是结束，也意味着修正和调整。

目 录

转型时代的中国财经战略论丛

第1章 导言	1
1.1 研究背景、意义和目的	1
1.2 国内外研究现状	6
1.3 研究内容、研究方法与创新点	28
第2章 会计准则动态周期运行的基本理论	34
2.1 基本概念界定	34
2.2 基本理论	44
第3章 会计准则的动态周期	73
3.1 会计准则与经济周期、政策周期	73
3.2 会计准则的动态周期	88
第4章 会计准则动态周期的运行过程及实证检验	93
4.1 会计准则动态周期的主体、客体与运行环境	93
4.2 会计准则动态周期的运行及其子系统	106
4.3 会计准则动态周期子系统的贡献率	113
第5章 会计准则动态周期运行：制定与执行	123
5.1 会计准则的制定阶段	123
5.2 会计准则的执行阶段	134
5.3 新旧会计准则的实施效果分析	142

第 6 章 会计准则动态周期运行：监管与评价	165
6.1 会计准则的监管阶段	165
6.2 会计准则的评估阶段	178
第 7 章 会计准则动态周期的第三阶段：调整与终结	184
7.1 会计准则的调整	184
7.2 会计准则的终结	188
第 8 章 我国会计准则动态周期运行的启示与建议	191
8.1 我国会计准则制定阶段的启示与总结	191
8.2 我国会计准则执行阶段的政策建议	193
8.3 我国会计准则评估阶段的政策建议	195
第 9 章 研究结论与展望	200
9.1 研究结论	200
9.2 展望	205
参考文献	207

第1章 导 言

会计准则动态系统中的制定质量和执行效果一直是理论界和实务界共同关注的焦点。自从 2007 年新会计准则颁布和实施以来,新会计准则的显著变化再次引起人们的高度关注和热切探讨。财务报告信息质量的高低与会计准则制定与执行的质量有直接的影响,与社会经济系统的有效运行密切相关。但是,实施会计准则过程中出现的问题日益严重,会计准则频繁更替、财务报告虚假舞弊、上市公司信任度指数下降等现象越来越引起会计准则的重要利益相关者——政府的重视。鉴于此,减少资本市场财务虚假舞弊现象,提高财务会计报告质量,保护投资者利益,维护利益相关者的合法权益,实现公平高效的会计准则成为会计领域的研究课题。本研究以系统理论、动态管理理论、宏观经济政策以及利益相关者理论为基础,从公共管理的角度,以一个全新的视角来研究会计准则的动态周期及其运行规律,为会计准则的制定者和评估与监管者提供理论依据和启示。

1.1 研究背景、意义和目的

1.1.1 研究背景

本研究把会计准则当做一项宏观经济政策,运用动态管理理论、系统理论、公共管理理论来研究会计准则的特征及对经济领域的影响。会计准则作为会计理论和会计实践的桥梁,在实施过程中即使高质量的会计准则也不一定会取得预期效果、达到预设的目标。问题可能存在于会

会计准则的执行阶段，会计目标得以实现的途径是会计准则的有效执行，只有高效的会计准则执行才能实现会计理想。会计准则的有效性是制定的会计准则既与会计准则自身设计及质量有关，也与有效的执行等其他因素有关。会计准则评估的作用是判断一项会计准则是否收到了预期效果，并对评估结果做出分析，提出政策建议。通过对会计准则的全程监管尤其是会计准则的制定和执行加以监督和控制，确保会计准则在经济领域得到贯彻实施，纠正和控制会计活动中出现的偏差。会计准则终结既是旧会计准则的了结，也是新会计准则的开始。会计准则的这五个阶段构成了会计准则的动态周期，这也表明会计准则并不是平面的、静止的，它是在这个动态周期中不断循环、发展和优化。本课题的研究背景有以下几点：

完善和高效的会计准则体系和稳定有序的会计生存环境是会计信息真实、准确、有效的保障。财务会计报告披露制度是现代企业制度的要求与规范市场秩序的基础，它附带的经济后果对社会经济的持续健康发展至关重要。因此，企业财务报告质量问题一直是全社会共同关注的焦点。资本市场发展及成熟后，以上市公司为主的对外公布的财务报告质量成为会计信息治理的重要议题。

(1) 20 世纪二三十年代在西方国家爆发的经济危机对社会经济和秩序产生了巨大的影响，企业对外公布的财务报告舞弊的问题暴露出来。为了进一步规范企业的会计行为，美国证券委员会先后公布《证券法》和《证券交易法》两部法律，赋予会计程序委员会制定会计准则的权力。从此，企业的财务会计报告有了统一的要求和约束。在对资本市场监管和公认会计原则的双重保障下，美国开始走向会计规范化的道路。

随着社会的发展，发达国家占多数的上市公司虚假财务报告信息和大量的盈余管理在 20 世纪中期愈演愈烈，财务舞弊案件层出不穷。进入 21 世纪，美国的世界通信、安然等财务欺诈案；英国的 Centrica 丑闻、法国的 Vivendi 丑闻以及英国的财务报告舞弊案件；日本活力门公司进行不正当会计操作，伪造巨额盈余，欺骗投资者和社会公众，爆出轰动一时的日本活力门财务会计报告舞弊丑闻。公然违背会计准则，任意进行盈余管理，是上市公司财务会计报告中存在的主要问题。大量财务报告丑闻的发生扰乱了投资者信心，破坏了投资环境，影响了资本市

场的有序发展。

在财政部的会计信息质量抽查中显示,80%的财务报表存在不同程度的信任问题,社会公众对上市公司信任度不足。会计信息大面积失真,伪造财务报告、少报财务风险、直接或间接虚报利润是我国上市公司目前会计违规操纵的主要表现形式,会计信息质量不过关等现象成为会计领域急需解决的问题。

(2) 在严峻的社会现实下,各国都积极采取措施解决上述问题。美国的会计准则曾被认为是最具体、最完善的,是各国会计准则制定者学习的典范,在大量财务舞弊案的背景下,人们开始怀疑这些会计准则的适应性和准确性,美国出台了《萨班斯-奥克斯利法案》,进一步规范企业会计行为;同时,欧盟等国开始制定惩罚机制,我国在会计治理和监管上也加大了力度。

在采取这些措施的同时,各国会计准则的制定者对会计准则的有效性进行探讨,重新研究会计准则体系的模式,试图从会计准则自身找出解决会计问题的可行方法。如何制定出高质量高效率的会计准则,如何使会计准则能更好地为经济发展和社会进步服务,成为世界范围内会计理论界和使用者共同关注的热点。

2007年,我国会计准则制定机构对会计准则体系做了多次修改,会计准则问题得到一定程度的改善,但会计信息失真,财务会计报告舞弊现象仍然存在。针对这些问题,2007年我国颁布了新的会计准则体系,并首先在上市公司执行。新的会计准则体系与国际会计准则更加趋同,内容更全面细致和规范。然而,高质量的财务会计信息获得来源于高质量的会计准则,但这并不是唯一的条件,单纯强调会计准则质量有时并不能解决主要问题,只关注某一个会计环节作用有限,关键要对会计准则进行整体的、系统、多角度地深入研究,使制定出的会计准则真正能够符合会计活动的交易实质,提高财务会计报告质量,保护众多投资者的利益。

1.1.2 研究意义

当前,我国会计准则存在诸多问题。会计准则频繁更替,增加了企业会计处理的成本和难度等。由于我国特殊的国情,许多特有的经济交

易事项在国际财务报告中并没有相应的会计准则来界定，这就需要我国会计准则制定机构根据具体国情制定专门的会计准则。程序上的合法、健全的法律机制以及内容设计合理是目前对会计准则研究的几个主要角度，且大多是对策性研究，当前我国急需制定出符合国情的会计准则，减少财务虚假舞弊，提高上市公司会计信息质量，确保我国资本市场的持续健康发展。

研究宏观经济政策视角下的会计准则的动态周期运行过程具有理论和现实意义。

1. 理论意义

(1) 有利于实现跨学科的交叉研究，充实会计准则研究的理论基础。

会计准则不仅仅是一个经济问题，也是一个决策问题、社会问题，应该超越过去以契约经济学、博弈论和委托代理理论为基础的研究界限，借鉴宏观经济政策学、系统理论和动态管理等相关理论，分析会计准则作为一种利益群体博弈的产物和宏观经济政策对经济领域的运行和发展产生的影响。

(2) 有利于建立会计准则制定、执行、评估、监管以及调整等子系统理论框架，探索会计准则动态周期的形成和运行机制。

本研究从会计准则动态运行的视角，采用新的会计范畴，探索高质量会计准则的形成途径，研究建立会计准则动态周期的系统理论框架，充实对中外财务会计虚假舞弊现象的理论解释，探索会计准则动态周期的形成和运行机制。

任何一个社会经济体都会面临约束，业绩取决于组织链条中最薄弱的环节即公共管理理论中的木桶现象（也被称为短板理论，即约束资源、经营瓶颈），通过识别这些经营瓶颈，发现并强化这些约束条件，使企业在极短的时间内无须大量额外投资的情况下，实现生产运营及盈利上的显著改善。

2. 实践意义

(1) 有利于提高财务会计报告的质量。

会计信息质量取决于会计准则的质量，本研究主要研究会计准则的

制定、执行、评估和监管等环节对会计准则体系的影响,这对减少资本市场财务虚假舞弊现象,保护投资者利益、净化资本市场交易环境有重要意义。本研究将运用实证分析的方法对会计准则的制定、执行、评估、监管等环节的贡献率做出检验。

(2) 有利于提高会计准则体系的连续性和稳定性。

从1992年至2005年末,我国的会计准则多次修改,甚至在公布实施一年后有的会计准则开始修改。会计准则在较短时间内内容频繁变更,使大多数企业难以适应。从2007年开始,财政部颁布新的38项会计准则并首先在上市公司实施。企业会计处理的成本和难度在频繁、多次变动中,增加了负担和费用。

因此,连续性和稳定性成为会计准则使用者的期望。鉴于此现状,会计准则的动态周期研究将会计准则看作事前管理,对整个会计体系进行实时、动态的监管,从而杜绝“救火”式行动。传统会计是事后管理,根据历史业绩,采取措施纠正问题,无法在第一时间发现并解决因问题所造成的损失。运用宏观经济政策理论、系统理论和动态管理理论,分析和界定会计准则的所代表的经济实质和目标,制定出有利于企业和社会长期发展稳定的会计准则。

(3) 有利于正确把握和建立具有中国特色的会计准则,推动我国会计准则与国际会计准则趋同,积极推进会计领域的国际协调。

有专家指出,我国在推进会计国际协调方面,要积极争取确认、计量和报告原则的实质相同,而不应该是简单追求形式的完全相同。经济全球一体化的加速发展和世界各国的分化加深,脱离世界经济这个大环境和市场规律发展自己的社会经济是行不通的。在会计领域,会计准则的国际化在每个国家都会经常提到,很多国家正在努力与国际会计准则接轨,但不能失掉自我。

同时,我国经济的快速发展也受益于20世纪90年代以来逐步推进的与国际接轨的会计准则。实施会计准则国际化成为经济发展和改革开放的需要。在过去,我国计划经济体制是会计制度建立的基础,在改革开放以后,尤其是与外界的经济往来增多以后,由于会计准则的不一致,导致外资方看不懂我国会计报表,我国的会计人员不明白外资企业的财务报告。因此必须建立与市场经济相符合的会计准则体系,满足与国外逐渐增多的经济往来的需求,参考、学习国际会计惯例,建立既适

合我国实际情况又符合国际会计惯例的会计准则。

1.1.3 研究目的

围绕会计准则的一系列活动和行为都是以提高会计准则质量为最终目的,会计准则是由一系列活动构成的并是一个不断调整、不断变化的过程。会计准则无论制定得多么科学和正确,都不可能与复杂多变的客观现实完全一致;同时,随着时间的推移以及会计准则环境的变化,会计准则还会遇到一些新情况、新问题,只有适时、灵活、正确的处理这些新情况和新问题,才能顺利实施会计准则的目标。

把会计准则的动态周期运行过程与会计准则动态运行的影响因素及会计领域的现状结合起来,在宏观经济政策的视角下,结合公共管理理论和系统理论进行全方位、多层次的系统研究,运用研究宏观经济政策的方法和理论,力求在运行模式和制度规范两个层面上提出更加合理、更具创新性的会计准则结论,使最优会计准则提供最优会计信息,规范经济行为,促进经济发展。

1.2 国内外研究现状

目前,围绕会计准则的研究主要有三个研究视角:会计准则的制定、会计准则的执行和会计准则的监管。下面分别从以下三个角度综述当前会计准则的研究现状。

1.2.1 会计准则制定的角度

从会计准则在美国诞生以来,会计准则制定一直是研究重点。进入21世纪,由于世界各国财务舞弊频发,引起了学者对会计准则制定的热议。财务会计的发展过程是追求制定高质量会计准则的过程。会计准则是财务会计研究领域的重要内容,同时也是财务会计信息披露的规范,对会计准则制定研究的角度主要有:会计准则制定机构的选择、制定权归属、制定人员的来源构成、制定内容的详简、制定过程的公开独

立性等。本书对现有文献进行了梳理：

1. 国外相关文献

A. C. 利特尔顿 (Ananias Charles Littleton, 1953) 对会计理论内涵的定义是比较早的, 利特尔顿提出理论是信条的整合体, 是解释、证明和信念整合起来的。他们来源于生活和经验, 是相互联系并且有逻辑关系, 对会计原则的制定有重要影响。^① 泽夫 (Stephen A. Zeff, 1998) 教授所撰写的《“经济后果”学说的兴起》, 是一篇被广泛引用的经典论文。他在文中指出, 社会和经济后果“已经成为当今会计的中心问题”, 经济后果学说引发了会计领域真正的思想革命。

理查德·G. 施罗德 (Richard G. Schroeder, 2015) 认为会计准则有多种类型的制定模式, 各国具体国情不同, 所适合的制定模式也不相同。各国应根据本国的经济情况、政治体制、历史因素以及本国会计领域发展现状等因素, 选择合适的会计准则制定模式。鲍尔、科塔里和罗宾 (Ball R., Kotare S., Robin A., 2008) 提出准则制定程序充分的核心是准则制定机构的广泛代表性、准则草案讨论时间的充分性以及准则制定程序的公开透明性等。

目前, 世界上大多数国家包括 IASB 在制定会计准则时均采用了充分程序。由于任何一项会计准则制定都会涉及各方面和各主体利益, 那就带来了不同的经济后果, 因此会计准则在正式发布前一定要经过公开讨论和充分酝酿的过程; 而且要使会计准则高效率、高质量, 又具有透明、可比和充分披露的信息质量特征, 就必须有科学充分的准则制定程序, 让社会各利益相关者充分参与准则的讨论和制定。在准则制定过程中, 引入会计准则制定充分程序是极其必要的, 应对充分程序的基本原则进行更加深入的研究和改善, 提高会计准则的质量, 进一步完善会计准则的制定程序。科鲁克·雷 (Korok Ray, 2007) 认为会计准则的公平、公正、科学、效率和权威性的实现, 取决于会计准则在制定过程中制定机构的独立性及其利益相关者的充分参与。制度是历史的和现实长期重复博弈的结果。会计准则及其制定权的安排作为一种基本的社会经济制度也是利益相关者长期重复博弈的结果。同时, 拉尔夫·埃沃特

^① A. C. 利特尔顿:《会计理论结构》, 美国会计学会 1953 年版, 第 15 ~ 19 页。