



会计名家培养工程学术成果库——研究报告系列丛书

公允价值计量影响分析： 基于财务报告概念框架的视角

Effects Analysis
of Fair Value Measurement:
From the Perspective of the Conceptual Framework
for Financial Reporting

黄世忠 黄晓韡 黄静如 王肖健◎著

非外借



中国财经出版传媒集团
经济科学出版社



会计名家培养工程学术成果库——研究报告系列丛书

公允价值计量影响分析： 基于财务报告概念框架的视角

Effects Analysis
of Fair Value Measurement:
From the Perspective of the Conceptual Framework
for Financial Reporting

黄世忠 黄晓韡 黄静如 王肖健◎著



中国财经出版传媒集团
经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

公允价值计量影响分析: 基于财务报告概念框架的
视角 / 黄世忠等著. —北京: 经济科学出版社,
2018.5

(会计名家培养工程学术成果库. 研究报告系列丛书)

ISBN 978-7-5141-9396-1

I. ①公… II. ①黄… III. ①会计计量 - 研究 IV.
①F230.9

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 117900 号

责任编辑: 宋学军 等

封面设计: 秦聪聪

责任校对: 王肖楠

责任印制: 邱 天

公允价值计量影响分析

——基于财务报告概念框架的视角

黄世忠 黄晓韡 黄静如 王肖健 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.cfeac.com

电子邮箱: cfeac@cfemg.cn

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: <http://jjkxcbs.tmall.com>

固安华明印业有限公司印装

710×1000 16 开 16.5 印张 270000 字

2018 年 10 月第 1 版 2018 年 10 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5141-9396-1 定价: 56.00 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



会计名家培养工程学术成果库

编委会成员

主 任：程丽华

副主任：朱光耀

委 员：高一斌 杨 敏 王 鹏 郭道扬
孙 铮 顾惠忠 刘永泽 骆家骧
汪林平 王世定 周守华 王 华
樊行健 曲晓辉 荆 新 孟 焰
王立彦 陈 晓

出版说明

为贯彻国家人才战略，根据《会计行业中长期人才发展规划（2010~2020年）》（财会〔2010〕19号），财政部于2013年启动“会计名家培养工程”，着力打造一批造诣精深、成就突出，在国内外享有较高声誉的会计名家，推动我国会计人才队伍整体发展。按照《财政部关于印发会计名家培养工程实施方案的通知》（财会〔2013〕14号）要求，受财政部委托，中国会计学会负责会计名家培养工程的具体组织实施。

会计人才特别是以会计名家为代表的会计领军人才是我国人才队伍的重要组成部分，是维护市场经济秩序、推动科学发展、促进社会和谐的重要力量。习近平总书记强调，“人才是衡量一个国家综合国力的重要指标”“要把人才工作抓好，让人才事业兴旺起来，国家发展靠人才，民族振兴靠人才”“发展是第一要务，人才是第一资源，创新是第一动力”。在财政部党组正确领导、有关各方的大力支持下，中国会计学会根据《会计名家培养工程实施方案》，组织会计名家培养工程入选者开展持续的学术研究，进行学术思想梳理，组建研究团队，参与国际交流合作，以实际行动引领会计科研教育和人才培养，取得了显著成绩，也形成了系列研究成果。

为了更好地整理和宣传会计名家的专项科研成果和学术思想，



中国会计学会组织编委会出版《会计名家培养工程学术成果库》，包括两个系列丛书和一个数字支持平台：研究报告系列丛书和学术总结系列丛书及名家讲座等音像资料数字支持平台。

1. 研究报告系列丛书，主要为会计名家专项课题研究成果，反映了会计名家对当前会计改革与发展中的重大理论问题和现实问题的研究成果，旨在为改进我国会计实务提供政策参考，为后续会计理论研究提供有益借鉴。

2. 学术总结系列丛书，主要包括会计名家学术思想梳理，教学、科研及社会服务情况总结，旨在展示会计名家的学术思想、主要观点和学术贡献，总结会计行业的优良传统，培育良好的会计文化，发挥会计名家的引领作用。

3. 数字支持平台，即将会计名家讲座等影音资料以二维码形式嵌入学术总结系列丛书中，读者可通过手机扫码收看。

《会计名家培养工程学术成果库》的出版，得到了中国财经出版传媒集团的大力支持。希望本书在宣传会计名家理论与思想的同时，能够促进学术理念在传承中创新、在创新中发展，产出更多扎根中国、面向世界、融通中外、拥抱未来的研究，推动我国会计理论和会计教育持续繁荣发展。

会计名家培养工程学术成果库编委会

2018年7月



前言

与传统观点不同，公允价值会计并非新生事物，其存在的时间与历史成本会计几乎同样悠久。公允价值会计与历史成本会计作为“竞争对手”，同时并存，相互映衬，既有此消彼长的关系，也有相得益彰的作用。纵观会计发展史，从来就没有纯粹的历史成本计量，也不存在纯粹的公允价值计量，多重计量属性并存一直是会计计量唯一现实可行的选择。20世纪90年代以来，学术界对资产定义的争鸣辩论和重新认识，引发了收入费用观的式微和资产负债观的回归，加上金融产品创新日新月异，商业模式创新层出不穷，信息技术进步加速迭代，公允价值计量日趋兴盛，运用范围日益扩大，大有与历史成本计量并驾齐驱之势。公允价值计量的大量运用，对会计理论和会计实务产生深远的影响，有使财务会计理论体系支离破碎之虞，现有的以历史成本计量为基础的会计理论体系已不足以解释和指导现行的会计实务。鉴此，我和研究团队决定以公允价值计量作为切入点，深入分析其对会计基本理论和会计实务的影响，并以此作为重构财务会计理论体系的着力点和突破口。

本书是全国会计名家培养工程的课题研究成果，前后历经三年，全过程地跟踪、分析和借鉴了国际会计准则委员会（IASB）修订财务报告概念框架的讨论稿（DM）、征求意见稿（ED）和正式发布稿的最新研究成果和主要观点，并结合我国的制度背景和市场环境，系统、深入地分析公允价值计量在理论层面和实务层面对会计产生的深远影响，提出修改和完善财务报告概念框架的对策建议，对于我国修订基本会计准则和具体会计准则具有较高的参考价



值。本书共分四章。第一章从制度背景变迁、会计学术研究、金融危机爆发等角度，系统地回顾公允价值会计在萌芽阶段、诞生阶段、发展阶段、存废阶段和完善阶段的历史沿革，指出经济环境、监管要求、金融危机、信息技术、学术研究是推动公允价值会计曲折发展的五大力量。第二章以点窥面，深入分析公允价值计量对会计基本假设、财务报告目标、会计原则、会计观念、业绩报告等财务会计基本理论的深刻影响和重大冲击，指出了重构会计基本理论体系的必要性。第三章基于公允价值计量的视角，从修订和完善财务报告目标、会计信息质量特征、会计要素、会计确认、会计计量、信息列报与披露六个方面，提出具体的建议。本章还根据 IASB 修订概念框架的最新进展和主流观点，结合我国具体国情和制度背景，从财务报告目标、会计信息质量特征、会计要素、会计计量、列报与披露、会计假设、基本准则角色定位七个方面，提出修订和完善我国基本会计准则的对策建议。第四章探讨市场操纵、交叉持股、活跃交易市场缺失、债券违约以及公开市场报价显失公允等特殊市场环境下公允价值计量的难点热点问题，并提出解决这些问题的看法和建议。最后，本章探讨了公允价值计量的公司治理问题，分析公允价值计量对股东行为、董事会行为、管理层行为和注册会计师行为的影响。

本书是我和我指导的三个博士共同完成的研究成果。黄晓韩博士现任职于福建省人民检察院，从事法务会计，其撰写的博士论文题目为《公允价值视角下的财务报告概念框架研究》。黄静如博士现为集美大学会计系副教授，主要从事财务会计领域的教学科研工作，其撰写的博士论文题目为《公允价值会计的顺周期效应研究》。王肖健博士系厦门天健咨询有限公司总经理，其撰写的博士论文题目为《公允价值计量——历史与现实视角》。这三位博士尽管已经毕业多年，工作十分繁忙，但仍致力于会计前沿理论的跟踪研究，实属难能可贵。

本书在撰写过程中，得到国际会计准则委员会（IASB）委员张为国教授的大力支持，张为国教授是我二十多年的好友，经常与他探讨会计理论和实务

问题，深受启发，受益匪浅。安永会计师事务所审计主管合伙人王鹏程博士也提供了不少一手资料。本书的出版得到财政部“会计名家工程”项目的资助，中国财经出版传媒集团提出了不少修改意见和建议，在此一并致以诚挚的谢意。

黄世忠

2018年7月于厦门国家会计学院



目 录

第一章 公允价值会计的沿革 / 001

- 第一节 公允价值会计的萌芽阶段 (1800~1970 年) / 001
- 第二节 公允价值会计的诞生阶段 (1970~1990 年) / 009
- 第三节 公允价值会计的发展阶段 (1990~2006 年) / 014
- 第四节 公允价值会计的存废阶段 (2006~2009 年) / 025
- 第五节 公允价值会计的改革阶段 (2009 年至今) / 034

第二章 公允价值计量对财务会计基本理论的影响分析 / 046

- 第一节 公允价值计量对会计基本假设的影响分析 / 046
- 第二节 公允价值计量对财务报告目标的影响分析 / 056
- 第三节 公允价值计量对会计原则的影响分析 / 066
- 第四节 公允价值计量对会计观念的影响分析 / 074
- 第五节 公允价值计量对业绩报告的影响分析 / 083

第三章 基于公允价值计量的财务报告概念框架改进 / 087

- 第一节 财务报告目标的修订与完善 / 092
- 第二节 会计信息质量特征的修订和完善 / 099
- 第三节 会计要素的修订与完善 / 110
- 第四节 会计确认的修订与完善 / 120
- 第五节 会计计量的修订与完善 / 126
- 第六节 信息列报与披露的修订与完善 / 137



第七节 归纳与小结 / 144

第八节 公允价值计量对我国修改基本会计准则的启示与建议 / 147

第四章 公允价值计量的难点问题分析 / 156

第一节 市场操纵环境下的公允价值计量问题 / 156

第二节 交叉持股下的公允价值计量问题 / 167

第三节 缺乏活跃交易市场的公允价值计量问题 / 177

第四节 违约债券的公允价值计量问题 / 192

第五节 市场报价显失公允时的公允价值计量问题 / 203

第六节 公允价值计量的公司治理问题 / 214

附录：横看成岭侧成峰——评小米令人困惑的财务报告 / 225

主要参考文献 / 233



第一章

公允价值会计的沿革

2008 全球性金融危机发生以来,公允价值会计的命运可谓峰回路转,从危机鼎盛时期几乎被废止,到后危机时代卷土重来,历经“重重磨难”的公允价值会计大有取代历史成本会计之势。关于公允价值会计与历史成本会计孰优孰劣的争论由来已久,但百年一遇的金融危机无疑加剧了争论的热度和力度。命运多舛的公允价值会计是如何从学术殿堂的理论探索演变成会计实务的广泛运用?公允价值会计日益成为主流背后有哪些推动因素?本章旨在追溯公允价值会计的沿革轨迹,探究其得以推广运用的驱动力量。

公允价值会计经常被误解为新兴的会计计量分支。事实上,公允价值会计与历史成本会计的历史几乎同样悠久,它们之间同时并存,相互映衬,既有此消彼长的关系,又有相得益彰的作用。纵观相关学术文献,公允价值会计的历史沿革可分为五个阶段:萌芽阶段、诞生阶段、发展阶段、存废阶段和完善阶段。经济环境、监管要求^①、金融危机、信息技术、学术研究是驱动公允价值会计发展的五大力量,但在不同沿革阶段,这五大力量在驱动公允价值会计发展中所扮演的角色略有差异。

第一节 公允价值会计的萌芽阶段(1800~1970 年)

这一阶段,经历着早期法律规定和案例判决对公允价值会计的默许,到

^① 这里所说的监管要求,是个广义的概念,既包括公司法和证券法等法律层面上的硬性规定,也包括会计准则、审计准则等非法律层面上的软性规范。



金融危机导致监管部门对资产重估的取缔，公允价值会计发展受到严重挫败，但受到学术界研究潜移默化的影响，对历史成本会计的背离时有发生。

一、法律法规催生公允价值会计

公允价值会计的雏形阶段可追溯至 1807 年的拿破仑商法^①（Napoleon's 1807 Commercial Code），为了保护债权人的利益，该法要求企业编制年度资产和负债清单，且资产必须按清单编制日的价值计价（故该计量法亦称“清单法”）。由于该法被欧洲国家广泛借鉴，“原生态”的公允价值会计得以在其他欧洲国家的公司立法和商业实践中推广。英国的公司法虽然没有像拿破仑商法对资产和负债的计价和计量规则作出详细规定，但 19 世纪很多英国企业效仿法国的“清单法”对资产进行计价，并且将利润定义为两个连续会计期间净资产的价值变动。这显然与希克斯（J. R. Hicks）后来标出的真实收益^②概念如出一辙，说明收益确定的资产负债观由来已久。公允价值会计在 19 世纪萌芽，主要得益于经济环境的变迁和与之相适应的监管新要求。以蒸汽机为代表的工业革命，促使手工生产被机器生产所取代，带动铁路、航运等大型基础设施建设，独资和合伙等传统企业组织形式无法筹措相应的建设资金，企业组织形式发生蜕变，催生了股份有限公司这一现代企业组织形式。为解决经营权和所有权分离所带来的一系列问题，新型的公司立法应运而生，提供了孕育公允价值会计的生存土壤。英国 1844 年股份公司法强调，资产负债表应当“完整和公允”（full and fair），1856 年股份公司法更是明确要求按市价（特别是正常经营过程中的出售价格）对资产进行计价，以便以“真实和正确”（true and correct）的观点反映股份公司的财务状况。这两个公司法要求资产按市价计价，是基于这样的一种理念：资产负债表上的价值应当反映开展业务和履行偿债义务的能力。

值得一提的是，早在 19 世纪，市场价值就开始在英国银行业得到广泛运

① 该法是 1807 年《拿破仑法典》的一个重要组成部分，设置广泛的会计和报告条款，包括年度资产负债清单、会计记录及其连续编号、会计手册及其必备内容（如会计制度解释、会计原则说明、存货盘点程序）等。该法后被欧洲国家广泛借鉴，至今在西方国家的会计立法中仍具有相当大的影响。

② 1946 年希克斯（J.R.Hicks）在《价值与资本》中，将收益定义为：“在期末期初保持相同富裕程度的前提下，一个人可以在该时期消费的最大金额”。

用,很多银行的章程明文规定,财务报表应当以对银行所拥有财产的当前估值为基础。同样地,美国的金融机构在1938年之前一直按市场价值报告其贷款和其他金融资产。1929~1933年的经济大萧条导致贷款和其他金融资产的市场价值大幅萎缩,银行只好对这些资产的价值大幅减计从而报告了巨额亏损,严重侵蚀其资本基础,降低了其信贷投放能力,从而加剧了金融和经济危机。为了降低市场价值的破坏效应,1938年金融监管部门要求银行改用历史成本会计。可见,2008年金融危机发生以来对公允价值会计顺周期效应的关注和争论,是有历史先例的,只不过当时还没有采用“顺周期效应”这一时髦术语。

在美国,公允价值会计在非金融资产领域的运用出现得较晚。公允价值会计的兴起,得益于公用事业公司的推动。一方面,在物价上涨时期,采用公允价值,公用事业公司可以报告较低的利润和净资产收益率,避免消费者诉诸法律或行政手段,要求对公用事业公司进行价格管制。另一方面,一些公用事业公司基于以利润导向的绩效考核的考虑,坚持历史成本计量,加上消费者对公用事业公司采用公允价值会计持有异议引起了对历史成本与公允价值何者更加合理的关注。到了19世纪后期,美国对公用事业公司确定合理收费所依赖的资产计价基础(历史成本、重置成本或其他计价基础)的争论升级为法律诉讼。1898年,美国最高法院在审理史密斯与阿密斯(Smyth vs. Ames)一案时裁定,基于公众利益,公用事业公司在确定合理收费时应按公允价值对其财产进行计价。这或许是公允价值在美国的首次提出。美中不足的是,美国最高法院并没有对公允价值进行严格定义,而只是提出在确定公允价值时,应该考虑财产的原始建造成本、后续改良支出、现行建造成本以及特定收费标准下的盈利能力等因素。必须指出,这一判例并不具有普遍适用的效力,许多州政府的监管部门并不认同以公允价值作为确定收费标准的资产计价基础。1944年,美国最高法院在审理联邦电力委员会诉霍普天然气公司案(Federal Power Commission vs. Hope Natural Gas Company)时,推翻了1898年的判决,公允价值不再作为公用事业公司唯一的资产计价基础。

二、金融危机窒息公允价值会计

在会计计量属性的选择上,美国经历着从早期的放任自由到后期的严加管制过程。20世纪初,美国的财务会计方法和实务处于初创阶段,纽约大学



直至1900年才首次将财务会计作为一门新的学科进行正式开设和提供培训，会计界尚未制定公认的会计方法和程序，政府部门对上市公司的信息披露也缺乏相关规定。自由放任的环境，赋予上市公司不受任何限制的会计政策自由选择权，上市公司大股东和管理层尽量选择对其最有利的会计计量方法，资产重估（Asset Revaluation）成为“强化”财务状况和“提升”经营业绩的便捷手段。法伯瑞坎特（Fabricant, 1936）调查了1925~1934年期间208家工业类上市公司的资产重估情况，发现75%的上市公司存在资产重估现象，固定资产和投资的重估绝对金额最大，无形资产和投资的重估增值比例最高。对此，证券市场熟视无睹，会计界也没有提出异议。

转折发生于1929~1933年期间暴发的金融危机和由此引发的经济大萧条。20世纪前20年，美国政府和会计职业界对上市公司采用的会计政策不闻不问，许多上市公司通过重估资产的方式，将资产重估增值确认为利润，夸大了业绩，抬高了股价，助长了泡沫，俗称“股票掺水”（stock watering）。1929年纽约股票市场崩溃，股票市值从1929年的870亿美元跌至1932年的150亿美元，跌幅高达83%，1920~1933年期间美国证券市场发行的400亿美元股票，到了1933年超过一半分文不值，投资者损失惨重，大量金融机构破产倒闭，引发了全球性的经济大萧条。金融危机发生后，美国国会启动调查问责机制，除了操纵股价、内幕交易和违背信托责任外，国会认定监管缺失和滥用资产重估也是造成股灾的两个重要原因。为此，美国国会在1933年和1934年分别通过了《证券法》和《证券交易法》，美国政府依照《证券交易法》的要求，在1934年成立了证券监督管理委员会（SEC），并赋予SEC监管证券市场和监督财务报表编制的职责和权力。

为了重振投资者信心，恢复证券市场秩序，SEC成立伊始，就掀起了打击“股票掺水”的运动，滥用资产重估的做法成为重点打击对象。作为SEC成立后的第一批五位委员之一，希利（Healy）在这场运动中充当了“急先锋”，改变了美国会计的发展进程。加入SEC之前，希利以联邦贸易委员会首席法律顾问的身份，负责监督对公用事业公司报表操纵的长达六年的调查。公用事业公司通过资产重估操纵报表的做法，深深困扰希利，导致他采取十分保守的会计立场，要求上市公司只能采用历史成本编制和披露财务信息。鉴于希利的权威性和影响力，SEC内部逐渐形成了崇尚历史成本会计、抵制公允价值会计的

文化氛围。正是受这种文化氛围的影响,历史成本在此后的数十年里成为绝对的主流方法,资产重估这种原始形态的公允价值会计几乎销声匿迹。

1947~1950年期间,许多公司试图说服国会允许基于所得税的目的采用重置成本计提折旧,但对SEC唯马首是瞻的会计程序委员会(Committee on Accounting Procedure, CAP)^①决定拒绝在收益表中记录通货膨胀调整后的折旧费。注册会计师界清醒地认识到,即使CAP同意了,SEC也不会允许采用这一实务做法^②。

可见,金融危机改变了历史成本会计与公允价值会计并行运用的进程,SEC在经济大萧条后对资产重估的坚决取缔,对背离历史成本会计的严厉苛责,窒息了公允价值会计的发展,使公允价值计量成为不登大雅之堂的少数例外情形。

美国将市场价值用于非金融资产的计价,始于1947年。当时,CAP颁布的第29号会计研究公报(ARB29)《存货计价》,要求对存货按成本与市场价值孰低(LCM)原则计价,其中市场价值被界定为现行重置成本,且其上限不得超过可变现净值(即出售价格减去预期的处置成本)。这是美国第一次以公认会计原则(GAAP)的形式将出售价格引入资产计价。当然,成本与市场价值孰低的计价规则是基于稳健原则提出的,其对出售价格的运用是不对称的,只有当存货的账面成本低于市场价值时才适用,这显然不同于公允价值会计对出售价格的对称性运用。虽然CAP提出的成本与市场价值孰低规则是对历史成本会计的背离,但由于这种背离迎合了SEC保守稳健的监管文化,因而得到SEC的恩准和默许。

在美国,首次明确提及以公允价值作为资产计量基础的公认会计准则,当属CAP于1953年发布的第43号会计研究公报(ARB43)《对会计研究公报的重新表述与修订》。ARB43提及公允价值多达20次,例如,第五章对无形资产加以规范时指出:通过发行证券获取无形资产时,应当以所发行证券的公允价值或所取得资产的公允价值计量,具体视何者更具说服力。又如,第七章

① CAP当时的主要职能是发布《会计研究公报》(Accounting Research Bulletins, ARB),向SEC提供“实质性的权威支持”。

② Stephen A Zeff, The Evolution of U.S. GAAP: The Political Forces Behind Professional Standards [J]. The CPA Journal, 2005, (74).



指出,资产发生减值时,应按公允价值重新计量。但 ARB 43 并没有对公允价值的定义和计量方法进行严格界定,且公允价值计量在多数情况下仍属于例外,而非主流。

1967 年 12 月,会计原则委员会(APB)发布了《1967 年总括意见》,要求企业对应付债务(Debt Payable)用现值进行摊销,这也是公允价值计量较早的实际应用。此后,APB 又在 1970 年的第 4 号公告《企业财务报表中的基本概念和原则》、第 16 号意见书《企业合并》等文件中要求企业运用公允价值计量。但是,APB 本身极不愿意偏离历史成本,只有出现按历史成本提供的信息明显不恰当的情况,APB 才允许采用类似于公允价值的计量属性对特定事项进行会计处理。与 APB 正式迈向公允价值会计处理完全不是一回事^①。

三、学术研究偏好公允价值会计

驱动公允价值会计发展的力量,既与经济环境和监管要求密不可分,更离不开学术研究的特殊贡献。在公允价值会计的雏形阶段,特别是 20 世纪 20~60 年代,学术研究发挥着理论先导的重要作用,为公允价值会计的发展和完善奠定了思想基础。这一时期,学术界涌现了许多与公允价值会计相关的经典研究杰作。公允价值会计的基本思想,最早可追溯至坎宁(Canning)于 1929 年发表的《会计学中的经济学:对会计理论的批判性分析》^②(Economics of Accountancy: A Critical Analysis of Accounting Theory)。坎宁认为,尽管会计师从事的是计价工作,但却没有相应的计价理论。为了弥补这一缺憾,他将经济学中的概念引入会计学,并对资产和收益这两个概念重新定义。坎宁指出,资产是以货币表现的未来服务或可转化为货币的未来服务,收益是用货币表现的由企业的资产和其他服务所提供的最终成果。据此,坎宁认为“已实现货币收益”^③的折现值是资产的最理想计价模式,资产的价值变动应当确认为当期

① Charles T. Horngren, In Defense of the APB[J]. Financial Executive, 1971, 76(2).

② 引自 Stephen A. Zeff. John.B.Canning: A View of His Academic Career[J]. Abacus. Vol.36, No.1, 2000

③ Realized money income, 这是坎宁借鉴著名经济学家欧文·费舍(Irving Fisher)的提法,坎宁的很多观点深受费舍的影响。将已实现货币收益折现值作为资产的计价基础,实质上相当于资产按其未来现金流量的折现值计价。这种从经济学层面对资产及其计价的阐述方法,显然对 FASB 的概念框架产生潜移默化的影响,从 FASB 关于资产定义及计量属性描述的字里行间,不难发现坎宁会计思想的踪迹。