DOI:10.19641/j.cnki.42-1290/f.2018.21.018

其他综合收益的列报、价值相关性与契约有用性

马 睿，谢香兵（教授）

【摘要】“其他综合收益”项目作为利润表中传统“净利润”项目向“综合收益”项目转变的重要产物，涵盖了当期未实现的利得和损失，在一定程度上减少了企业的盈余管理行为，为报表使用者提供了决策的相关信息，逐渐受到国内外学者的关注。基于此，通过回顾其他综合收益的相关准则及国外关于其他综合收益列报、价值相关性、契约有用性研究的重要文献，并与国内实践情况做对比，提出展望与建议，旨在提高报表使用者对其他综合收益的认知程度，以期对会计政策制定起到一定的指导作用。

【关键词】其他综合收益；列报；价值相关性；契约有用性

【中图分类号】F275　　【文献标识码】J　　【文章编号】1004-0994(2018)21-0127-6

一、引言

随着世界经济的迅速发展，资本市场和金融市场日趋完善，环境的变化带来了许多如衍生金融工具的未实现损益、套期保值的利得和损失等“区别于传统利润的新损益”。为了更好地辅助报表使用者进行决策，企业提供的财务信息必须及时可靠地反映这些新变化，然而基于历史成本的传统利润表却显得“力不从心”，准则制定者开始探寻可以反映全面收益的新途径。国际会计准则理事会（IASB）及美国会计准则委员会（IASC）先后引入其他综合收益的概念，使得既包含了已实现的净损益也囊括了未实现的利得和损失的综合收益报表应运而生。

受国外关于综合收益及其他综合收益准则发展的影响，2009年我国财政部在《企业会计准则解释第3号》[1]（以下简称《准则解释第3号》）中提出综合收益的概念，并要求在利润表中列示“其他综合收益”和“综合收益”项目。2014年，财政部发布了《企业会计准则第30号——财务报表列报》[2]（以下简称“CAS30”），对其他综合收益在资产负债表、利润表、所有者权益变动表、附注中的列示做出了详细的规定，这也是我国目前关于其他综合收益列报的现行准则。上述规定使得财务报表使用者能够更清晰地了解其他综合收益当年变动情况及其在各个报表之间的勾稽关系，了解其他综合收益的整体情况，并且进一步实现了我国会计准则与国际会计准则的接轨。

那么，学界对于这种将收益呈报方式改为“净利润+其他综合收益”的准则变化又有何看法呢？一种观点认为，准则的变化体现了收益信息从“收入费用观”向“资产负债观”思想的转变，涵盖了历史成本与现实成本，增加了收益信息的相关性和可靠性[3]。另一种观点却认为，新准则要求列示其他综合收益增加了噪音，未实现的利得和损失会影响财务报告的使用者对公司未来发展能力的客观判断[4]。关于其他综合收益的争议还不只是列报方面，其价值相关性、契约有用性方面的研究目前也尚未得出一致性的结论，国内外学者仍需要对其他综合收益进行进一步的关注和研究。因此，本文对国内外关于其他综合收益重要文献进行梳理，并总结我国其他综合收益准则的应用，对其他综合收益的问题研究和政策制定都具有十分重要的现实意义，可以为今后的理论及实证研究提供参考与借鉴，对报表信息使用者、监管者、政策制定者有所启发。

二、其他综合收益列报的研究述评

随着全面收益观的兴起，“净利润+其他综合收益”的综合收益列报模式引起了学界的探讨，IASB

与IASC这些政策制定者都是综合收益报告的支持者。Linsmeier等[5]提出投资者对企业的有效估值应当建立在综合收益的基础上，因为若不采用全面收益观，分析师们将花费更多的时间搜集与公司未来价值有关的信息，给其预测带来障碍。

Cauwenberege、Beedle[3]进一步肯定了其他综合收益的列报，认为报表中应当呈现净利润与其他综合收益，同时体现历史成本与现时成本，并且以此为基础计算两个每股收益（基于净利润和综合收益），更好地发挥每股收益在业绩评价中的作用。我国学者通过对国际会计准则与我国会计准则中其他综合收益的概念、计量、核算范围、异同点进行区分，对CAS30发布后综合收益列报面临的机遇和挑战进行讨论，认为列报其他综合收益是十分必要的，并提出了完善列报的建议，例如将利得和损失分离成两个独立的会计要素，明确其他综合收益的会计处理原则等[6][7]。

然而综合收益列报并非众口如一，其反对者Barker[8]认为这种列报方式增加了噪音，未实现的利得和损失会影响财务报告使用者对公司未来发展能力的判断，尤其是给那些不能充分理解其他综合收益内涵的报表使用者带来障碍，使他们错误地评判公司价值。虽然由净利润转向综合收益的列报成为趋势，但是IASB和IASC对披露综合收益的讨论似乎并没有考虑中小企业金融业务和境外子公司较少的现实状况。

既然准则制定者已经开始考虑其他综合收益的列报，那么它的列报位置是否会对财务报表的使用者产生不同的影响就又是一个值得讨论的问题。Hirst、Hopkins[9]与Maines、McDaniel[10]分别通过实验比较了其他综合收益的列报位置对专业证券分析师以及非专业投资者的影响，发现相较于所有者权益表，当在综合收益表中列报其他综合收益时，专业证券分析师和非专业投资者对公司的估值更加准确。这两个实验说明了在综合收益表中列报其他综合收益信息更具有信息含量，但都存在一定的局限性：一是都忽略了其他综合收益的内部分类；二是都在《美国财务报告准则第130号——报告综合收益》（SFAS130）出台前进行实验，理论的缺失对其研究造成了阻碍；三是实验对象可能存在非理性行为，从而影响决策的正确性。随着SFAS130的发布，研究者认为其他综合收益最优披露位置不再是综合收益表，而是所有者权益变动表。当其他综合收益被披露在最优越的位置同时也是投资者最关注的位置即所有者权益变动表时，能更好地反映其他综合收益信息，减少信息使用的偏差，投资者也可以对其他综合收益给予一致的定价[11]。然而此项研究存在一定的样本缺陷，样本中其他综合收益在所有者权益变动表中披露的公司多达2272家，而在综合收益表中披露的公司仅有535家，样本数量的不对称可能对研究结果会造成一定的影响。

综上所述，除了个别学者认为披露其他综合收益可能会增加噪音，国内外学者普遍认为披露其他综合收益是有必要的。其列报位置是国外学者的争议点，本文认为，产生争议的原因在于之前其他综合收益的相关准则不够完善，理论的缺失对其研究造成了阻碍，并且研究者选取的行业和样本也都不具有一致性。由于接触此概念较晚，我国学者主要从理论分析层面对其他综合收益列报进行研究。除此之外，国内外学者对于其他综合收益的重分类探讨较少，现有文献中也缺乏对于重分类准则颁布后政策实施效果的研究。

三、其他综合收益价值相关性的研究述评

（一）其他综合收益的市场定价研究述评

由上文可知，列报其他综合收益得到了准则制定者的支持，此时更应该进一步探讨其他综合收益的价值相关性，其中最重要的便是研究其他综合收益的市场定价问题。在SFAS130出台之前，有学者率先验证了其他综合收益不具有价格相关性，市场对于其他综合收益这一项目所反映的信息并不敏感。值得注意的是，此研究仅仅简单比较了各个模型的可决系数，结论的可靠性受到质疑。之后也有学者[4][12]提出了其他综合收益与股票价格之间没有显著相关性的看法。Chambers等[11]通过分析SFAS130颁布前后美国公司的报表使用者对其他综合收益的定价程度来检验其是否被投资者定价。研究表明，在SFAS130颁布前其他综合收益及其组成部分并没有被投资者定价，颁布后才被投资者定价。需要注意的是，研究中SFAS130颁布前后分别使用了自行计算和实际披露的其他综合收益数据，由此研究者得出倘若忽略计算误差，其他综合收益总体而言仍具有价格相关性的结论。本文认为，SFAS130颁布前其他综合收益没有被定价的原因主要有：准则颁布之前报表中并没有直接列示其他综合收益的相关数据，不敏感的报表使用者不易察觉其他综合

收益这一信息，无法对此进行定价；样本选取只是基于标普500，并不具有全面性。

全面收益观下，大部分学者认为净利润、其他综合收益、综合收益对股票价格具有一定的解释能力，争议的焦点在于市场给予哪项指标更高的定价。在SFAS130明确提出综合收益列报方式之后，国外学者对于净利润和其他综合收益的市场定价出现了大量的经验研究。以Dhaliwal等[13]为代表的研究者认为，非金融企业净利润比其他综合收益解释股票收益率的能力更强，但对于金融企业，结论却相反。此结果说明，资本市场对不同行业的其他综合收益信息给予了不同的定价，这对于不同商业模式的公司的价值评判具有启发意义。我国学者也基本认为净利润比其他综合收益更值得拥有高市场定价[6][14]。但大多数学者是从其他综合收益的个别组成部分的角度对其市场定价进行研究，这是否反映了市场对其他综合收益整体的定价情况并不清晰？并且学者们都是仅做了1～2年的短期窗口研究，结论的可靠性自然会受到质疑。

Biddle、Choi[15]及Lin[16]对此提出了不一样的看法，认为相比净利润，市场赋予了其他综合收益更高的定价。Kanagaretnam等[17]运用价格模型和报酬模型，采用同时在加拿大和美国上市的加拿大公司1998～2003年间的披露数据，支持了Lin[16]的结论。由于这两个国家均执行美国会计准则，列报披露的要求是一致的，所以其结论一致不难理解。基于之前的研究经验，我国学者相应扩大了窗口期来进行大样本研究，发现其他综合收益不仅被市场定价，还出现逐年增加甚至超过净利润的趋势[18]。前后研究结论的差异表明了学界对于综合收益及其他综合收益的认识是一个渐进的过程，随着准则的逐步完善以及投资者的日益关注，市场对于其他综合收益的定价有所增加。另外还可以看出，我国其他综合收益的市场定价研究落后于西方国家，相关会计准则颁布的落后阻碍了市场对其他综合收益信息的认知，所以应加快准则的趋同与完善，定时评估准则实施效果并及时加以改进。

（二）其他综合收益预测能力的研究述评

现阶段对其他综合收益预测能力的研究通常是从分析师的预测角度，往往研究其对于未来经营现金流、未来股票报酬、未来收益的预测能力。理论上来讲，其他综合收益的具体内容如可供出售金融资产的公允价值变动、外币折算差额无益于经营活动的预测等，再加上其他综合收益自身波动性较大不具有预测性，更不利于其对经营现金流的预测。这一点得到了Kanagaretman等[17]、王鑫[18]的支持，他们通过研究发现其他综合收益虽有一定的预测未来经营现金流的能力但弱于净收益。张云、赵艳[19]则关注了其他综合收益符号对分析师收益预测的影响，并支持了Chambers等[11]的观点。随着其他综合收益在综合收益中比重的加大，分析师之间的预测分歧也会逐步增加，不利于投资者的决策。

（三）其他综合收益风险显示能力的研究述评

其他综合收益风险显示能力的研究主要集中在以下两个方面：一是其他综合收益及综合收益列报位置的不同是否使其具有不同的风险显示能力；二是其他综合收益对于股票报酬波动的风险显示能力。反对在报表中列报其他综合收益的原因之一就是其他综合收益具有不稳定性，其列报会给投资者评估风险带来负担。Maines、McDanie[10]也关注了这一问题，认为列报其他综合收益是必须的，问题的关键在于列报的位置。他们通过研究发现，其他综合收益列报在业绩报表（综合收益表）中相对于在所有者权益变动表中，非专业投资者对可供出售金融资产未实现利得和损失的波动更为敏感，说明业绩报表中列报其他综合收益对投资者而言更具有风险显示能力。

那么，其他综合收益是否与投资者报酬波动有关呢？Khan、Bradbury[20]给出了回答，他们发现可供出售金融资产未实现的利得和损失以及减值损失波动分别与投资者报酬波动负相关与正相关，综合收益比净利润有更强的波动性，综合收益的增量波动性与报酬波动性并不相关，也不能用于评估异常盈余。国内学者赵艳、刘玉冰[21]进一步结合制度环境考察了其他综合收益的风险显示能力。他们以2009年财政部发布《准则解释第3号》后的2009～2014年间我国A股上市公司披露数据为样本，研究发现其他综合收益与综合收益均与企业股票报酬的波动性正相关，能够显示企业股票报酬的波动风险，且二者在一定程度上降低了非正常损益在估值过程中的作用，随着制度环境的完善（法律健全、政府管制少、资本市场发展好、经营风险低），其他综合收益的风险显示能力有所加强。

综上所述，由于样本选择和研究设计的不同，国内外学者对于其他综合收益、综合收益与净利润的市场定价问题目前尚未有一致的结论，但是随着时

间的推移和准则的修订，越来越多的研究表明资本市场对其他综合收益的定价有所提高。然而其他综合收益的预测能力和风险显示能力还有很多研究的空间，学界普遍认为其他综合收益可以显示股票报酬的波动风险，并且当其他综合收益在综合收益表中列报时风险显示能力较强，但其预测效果并不理想。尽管有研究表明，其他综合收益的价值相关性不如净利润，但不可忽略的是其他综合收益的引入使综合收益更具有增量信息和价值相关性，有助于投资者对企业价值的评估。倘若准则制定得更加明确、经济环境更加理想，其他综合收益价值相关性的提高也不难实现。

四、其他综合收益契约有用性研究述评

众所周知，与企业相关的契约主要是薪酬契约和债务契约，其他综合收益的契约有用性也主要围绕着两个方面展开：一是其他综合收益对薪酬契约和管理层行为有所影响，二是薪酬契约是否影响其他综合收益的披露。理论上来看，其他综合收益本身的不可持续性和不可预测性决定了其作为衡量管理层薪酬的指标是不可靠的，其他综合收益并不能准确地反映管理层的努力程度。Hunton 等[22]通过在综合收益表中披露其他综合收益信息高管盈余管理行为有所减少的实验，证明了其他综合收益的披露有助于减少管理层的盈余管理行为，增强了薪酬契约的有用性。那么，反过来薪酬契约是否会对其他综合收益产生影响?Linda Smith 等[23]从股权激励和工作安全感角度来探究高管对综合收益的披露选择，研究发现对于拥有更多股权和更少工作安全感的企业高管，其更愿意选择所有者权益变动表来披露综合收益，因为投资者更易察觉在综合收益表中的综合收益信息，这样一来容易造成股价波动，对于他们来说是不利的。以上研究说明，尽管基于有效市场理论，披露的位置不同不会产生经济后果，但实证研究表明其他综合收益的披露位置会影响管理层的盈余管理行为，管理层的会计政策选择也会影响其他综合收益的披露位置。

与企业经营有关的另一项重要契约便是债务契约，它是企业筹资活动的来源同时也影响着企业的信誉，以Li[24]为代表的研究者认为其他综合收益具有债务契约有用性。通过调查1996～2005年间银行贷款协议是否用到其他综合收益的相关信息研究其在债务契约中的有用性，结果发现大约40%的协议中用到了其他综合收益这一信息，说明债务人在签订契约时会考虑其他综合收益的信息含量。操颖卓[25]，欧阳爱平、郑超[26]更深入地探讨了其他综合收益对贷款的解释能力，发现其他综合收益和综合收益对长期贷款的解释力相比短期贷款要好并且解释长期借款的能力强于净利润。说明其他综合收益的不稳定性使债权人在进行长期贷款时更加谨慎，制定的利率更高，具有债务契约有用性。

综上所述，价值相关性并不是评价其他综合收益有用性的唯一标准，其他综合收益的契约有用性同样值得关注。对于其他综合收益对债务契约和薪酬契约的有用性国内外学者的结论较为一致，基本认同其他综合收益和综合收益在利润表中的列报能减少高管的盈余管理行为，增强薪酬契约的有效性。同时认为，其他综合收益或累计其他综合收益会受到债权人的重视，具有债务契约相关性。

五、我国其他综合收益的准则应用、实践启示与未来研究方向

（一）我国其他综合收益的准则应用

随着2009年我国《准则解释第3号》和2014年CAS30的发布，我国其他综合收益相关准则不断完善，那么我国上市公司对其他综合收益相关准则的践行状况如何呢?

毛志宏等[27]对在2009年公布年报的沪深两市1770家上市公司统计发现，有929家上市公司没有对其他综合收益相关信息进行披露，比例高达53%。在列报其他综合收益的841家上市公司中，199家上市公司存在报表格式和勾稽关系错误，395家上市公司存在如将权益性交易计入其他综合收益的多列其他综合收益项目的错误，93家上市公司存在少列其他综合收益项目的错误。可见在其他综合收益概念提出的当年，其他综合收益相关准则践行状况并不乐观。胡向坤[28]按照同样的方法对2014年披露其他综合收益信息的上市公司进行调查发现，上述问题仍然存在，并且100家上市公司中只有2家上市公司按照要求在附注中披露“其他”所指代的相关事项，说明当时企业的会计部门和相关参与外部审计的注册会计师对其他综合收益相关准则存在误解，实施效果并不明显。其他综合收益是“全面收益观”的延伸，可以帮助报表使用者更好地了解企业发展状况，降低投资风险，尤其是在目前其他综合收益相关准则实施效果并不乐观的发展背景下，学者、准则

制定者以及上市公司更需要对其他综合收益予以重点关注。

（二）我国其他综合收益的实践启示

根据国内外对其他综合收益的研究以及我国其他综合收益准则的实践情况，本文提出如下几点针对性建议：

1. *其他综合收益政策制定方面*。

一是明确其他综合收益的定义与具体内容。目前我国仍采用排除法间接对其他综合收益进行定义，这种方式存在一定的主观性。首先，本文认为可进一步明确其定义为“在非日常活动中形成的导致所有者权益增加的，与所有者投入资本无关的，扣除所得税影响的当期未实现净利得和损失”；其次，需进一步明确其他综合收益的具体内容，特别是与权益性交易具体内容加以举例区分，详细规定区分的流程及原则，减少实务中其他综合收益与其他项目混淆的情况，提高准则的规范性；最后，还需明确其他综合收益的重分类标准，当前我国采用列举法提出了五项可重分类和两项不可重分类的其他综合收益项目，这一做法缺乏普适性，还应进一步规范其分类依据和流程，重分类具体项目也应在利润表中而不是附注中列出，使报表使用者更清楚地了解企业其他综合收益的重分类信息，对高管盈余管理行为起到抑制作用。

二是与国际会计准则趋同，将“利润表”更名为“综合收益表”。目前我国采用的是“净利润+其他综合收益”的列报模式，体现的是全面收益观，名称却为“利润表”，有些词不达意，不如将名称改为“综合收益表”，既实现了与国际会计准则的趋同，也更好地体现了表中所反映的相关信息。

三是建立综合收益与其他综合收益的独立准则及应用指南。目前，我国关于其他综合收益的规定要求分散在CAS30和其具体项目的会计准则中，没有形成一套规范的综合收益体系，使得会计人员及报表使用者缺乏对综合收益及其他综合收益的重视。因此，可以参考国际会计准则，以原则为导向，构建综合收益确认计量核算体系。在准则发布后财政部也应注意准则落实情况，通过宣传、集中培训、实务指导来帮助会计人员及注册会计师及时了解准则的变化，促进综合收益体系的会计实践。

2. *上市公司其他综合收益信息披露方面*。完善现有财务分析指标，扩大披露范围。上市公司可以通过将其他综合收益和综合收益进一步纳入现有财务分析指标体系中，发挥全面收益观在业绩评价中的作用。可以采纳Cauwenberege、Beedle[3]的建议，披露基于净利润和综合收益的两个每股收益指标，并且在季报或者半年度报表中及时披露其他综合收益项目中的潜在风险，使报表使用者对未来企业利润有一个更加准确的预判，从而进行理性决策，降低投资损失。此外，其他综合收益具体项目的会计处理方式也应充分披露，例如金融资产重分类形成的利得和损失项目中具体金融资产重分类的依据。这些都有助于提高企业会计信息的可靠性和透明度，促进资本市场的健康有序发展。

（三）我国其他综合收益的未来研究方向

1. *列报方面*。基于不同国家报表使用者不同的阅读习惯及理解的惯式思维，检验其他综合收益的列报方式及重分类具有现实意义；重分类是否可以提高报表使用者对其他综合收益的认识还有待探讨；已有文献对于其他综合收益的内部分类这一基础性研究并不多，很多学者并没有厘清其分类的边界，影响其结论的可靠性，也不利于其他方面的研究，所以其内部分类也是未来的研究方向。

2. *价值相关性方面*。每个报表使用者所接触信息的程度并不相同，信息不对称是否会影响其他综合收益的市场定价；更长窗口期是否会增加其他综合收益的预测能力；金融行业与非金融行业的风险相关性差异是否可以量化。

3. *契约有用性方面*。国内外对契约有用性的探讨主要集中于债务契约与薪酬契约，那么其他视角如其他综合收益是否会对企业的租赁契约造成影响，还有待探究；累计其他综合收益是否比当期其他综合收益更具有契约有用性；新兴产业或新兴国家的其他综合收益契约有效性是否不同于欧美发达国家，这些都是未来可以研究的方向。

主要参考文献：

[1] 财政部. 关于印发《企业会计准则解释第3号》的通知. 财会[2009]8号，2009-06-11.

[2] 财政部. 关于印发修订《企业会计准则第30号——财务报表列报》的通知. 财会[2014]7号，2014-01-26.

[3] Cauwenberege，Beedle. On the IASB comprehensive income project：An analysis of the case for dual income display[J]. Abacus，2007(43)：1～26.

[4] O´ Hanlon，Pope. The value-relevance of UK

dirty surplus accounting flows[J]. British Accounting Review,1999(5):37~65.
[5] Linsmeier T. J.,Gribble R.,et al.. An issues paper on comprehensive income[J]. Accounting Horizons,1997(2):120~126.
[6] 谢获宝,尹欣,刘波罗.综合收益及其构成的价值相关性研究[J].珞珈管理评论,2010(2):20~31.
[7] 黄志雄.其他综合收益概念、结构与分类辨析[J].会计与经济研究,2016(6):18~29.
[8] Barker R.. Reporting financial performance[J]. Accounting Horizons,2004(18):157~172.
[9] Hirst D. Hopkins P.. Comprehensive income reporting and analysts´ valuation judgments[J]. Journal of Accounting Research,1998(36):47~75.
[10] Maines L. A., L. S. McDaniel. Effects of comprehensive-income characteristics on non professional investors´ judgments: The role of financial-statement presentation format[J]. The Accounting Review,2000(2):179~207.
[11] Chambers D.,Linsmeier T. J.,Shakespeare C., Sougiannis T.. An evaluation of SFAS No.130 comprehensive income disclosure[J]. Review of Accounting Studies,2007(4):557~593.
[12] 唐国平,欧理平."其他综合收益"具有价值相关性吗?——来自沪市A股的经验证据[J].会计论坛,2011(1):17~25.
[13] Dhaliwal D., Subramanyam K. R., Trezevant R.. Is comprehensive income superior to net income as a measure of firm performance?[J]. Journal of Accounting and Economics,1999(26):43~67.
[14] 贺宏.综合收益的相对价值相关性研究——基于A股上市公司的经验证据[J].东岳论丛,2012(12):120~125.
[15] Biddle G., J. H. Choi. Is comprehensive income useful?[J]. Journal of Contemporary Accounting Research and Economics,2006(2):1~30.
[16] Lin S. W..Testing the information set perspective of UK Financial Reporting Standard No. 3: Reporting Financial Performance[J]. Journal of Business,Finance and Accounting,2006(7-8):1110~1141.
[17] Kanagaretnam K., Mathieu R., Shehata M.. Usefulness of comprehensive income reporting in Canada[J]. Journal of Accounting and Public Policy,2009(4):349~365.
[18] 王鑫.综合收益的价值相关性研究——基于新准则实施的经验证据[J].会计研究,2012(10):20~27.
[19] 张云,赵艳.其他综合收益与非经常性损益价值相关性的比较研究[J].广东财经大学学报,2015(3):74~85.
[20] Khan S.,Bradbury M.. The volatility of comprehensive income and its association with market risk[J]. Accounting & Finance,2015(7):43~95.
[21] 赵艳,刘玉冰.关于综合收益的风险相关性研究——基于我国A股上市公司[J].财会月刊,2017(36):28~37.
[22] Hunton C. O.,Libby R.,Mazza C. L.. Financial reporting transparency and earnings management[J]. The Accounting Review,2006(1):135~157.
[23] Linda Smith B.,John Jiang,Kath R. Petroni, Isabel Yanyan Wang. Comprehensive income: Who´s afraid of performance reporting?[J]. The Accounting Review,2010(1):97~126.
[24] Li N. Z.. Negotiated measurement rules in debt contracts[J]. Journal of Accounting Research, 2010(5):1103~1144.
[25] 操颖卓.我国上市公司综合收益对债务契约的影响研究[D].南昌:华东交通大学,2013.
[26] 欧阳爱平,郑超.其他综合收益的信贷决策有用性研究——基于中国A股上市公司的数据检验[J].经济与管理研究,2014(8):120~127.
[27] 毛志宏,王鹏,季丰.其他综合收益的列报与披露——基于上市公司2009年年度财务报告的分析[J].会计研究,2011(7):3~10.
[128] 胡向坤.我国上市公司其他综合收益披露现状研究[J].现代商业,2015(35):170~171.
作者单位:河南财经政法大学会计学院,郑州 450002