

# 多重计量模式的内涵、特征及理论基础

——基于表征测量理论的探索性研究

陈晓芳(博士生导师), 蒋武, 张洋

**【摘要】** 会计计量是学术界一直关注但没有很好解决的一个重大问题。利用表征测量理论解析多重计量模式的内涵, 提出多重计量模式, 具有将会计的重心回归到计量、始终坚持价值计量的原则、能够动态反映资产的价值、注重资产价值的真实反映等四个特征。从四个方面阐述多重计量模式的理论基础, 这四个方面是: 符合全面收益概念; 符合现代财务报告目标的要求; 符合计量观和净盈余理论; 符合如实反映信息质量特征。

**【关键词】** 计量理论; 多重计量模式; 表征测量理论; 内涵; 特征; 理论基础

**【中图分类号】** F275      **【文献标识码】** A      **【文章编号】** 1004-0994(2019)09-0068-6

## 一、引言

近几年来, 国外学者不遗余力地讨论着公允价值的利弊, 但是这些讨论很有可能是徒劳的。我国现在已经是全球第二大经济体, 在未来的若干年很有可能超过美国成为全球第一大经济体, 从某种意义上讲, 沉下心来研究中国问题才是未来我国会计理论界的正确选择。理论的生命在于创新, 外来的不一定是最好的<sup>[1]</sup>, 一味地去追逐和迎合外国学者的好恶是不明智的, 国内有很多会计学者都认为, 会计理论已经严重滞后于经济发展速度, 因此我国会计理论界需要创新, 需要立足于我国实际重构会计基础理论。要从理论上有所突破和创新绝非易事, 但是绝不能因此而退缩, 更应该迎难而上, 将部分经济发达国家的会计理论本土化, 创造出适合我国国情并具有中国特色的社会主义会计基础理论。

由于我国还将长期处于社会主义初级阶段, 全

面推行公允价值计量模式有可能为时过早, 必须结合我国现阶段的经济程度探寻一种具有过渡性质的会计计量模式, 笔者将这种会计计量模式称为“多重计量模式”。在研究多重计量模式时, 能够参考的国内外有价值的文献非常少, 因此, 笔者的探索有可能具有一定的学术价值。本文试探性地利用表征测量理论界定多重计量模式的内涵, 探寻其特征及理论基础, 以期后续研究打下一定的基础。

## 二、文献评述

计量理论在会计中的应用并不是一个新的概念。Vickrey<sup>[2]</sup>观察到会计计量理论的缺陷, 质疑会计作为计量学科的地位, 他运用现实主义的计量理论来确定会计中是否有必要和充分的条件将会计分类作为一种衡量标准, 从而得出结论: 会计不是一门计量学科, 目前不是计量财产, 而是计量货币单位的数量。然而, Vickrey<sup>[2]</sup>的研究忽略了现实主义计量

**【基金项目】** 安徽省高校人文社会科学研究重点项目“当代会计计量理论反思: 多重计量模式理论与实证研究”(项目编号: SK2016A0355); 安徽省高等学校自然科学研究重点项目(项目编号: KJ2017A588); 安徽省高等学校人文社会科学研究重点项目(项目编号: SK2018A0788); 武汉理工大学研究生自主探索创新研究基金项目(项目编号: 195203008)

理论不适用于社会科学的观点。因此,他对计量会计概念的评价是错误的<sup>[3]</sup>。根据 Luce 等<sup>[4]</sup>的研究,在社会科学研究领域,往往不能运用现实主义计量理论来确定计量规则,一旦运用现实主义计量规则来计量社会科学研究领域的数据必定会导致错误的结论。因此,这暴露出会计研究者对计量原则缺乏理解<sup>[3]</sup>。此外,国外学者也纷纷强调会计计量在理论方面缺乏创新<sup>[5-8]</sup>。

目前,会计被认为是一门计量学科<sup>[9]</sup>,但没有证据支持这一观点。根据 Luce 等<sup>[4]</sup>的观点,每一个计量过程都必须有一个计量理论,这意味着每一门计量学科都必须有一个基本的计量理论。计量理论的存在保证了计量过程所产生信息的经验有效性<sup>[3]</sup>。但是,会计学科未能从对会计计量实践的观察中推断出一个全面而连贯的计量理论<sup>[5]</sup>。无论是如何在会计计量中形成尺度,还是会计信息的经验有效性能否得到保证,对于这些问题研究者们都没有成功地加以说明<sup>[3]</sup>。通常,判断一门学科是否是计量学科的关键在于,能否在每个具体的计量过程中找到相应的测量尺度。如果能够找到相应的测量尺度,就说明这门学科满足了成为计量学科的核心条件。具体来说,每个计量过程都必须指定一个测量尺度<sup>[10]</sup>。因此,人们期望在会计中找到特定的测量尺度。然而,Staubus<sup>[6]</sup>、Chambers<sup>[7]</sup>、Ryan 等<sup>[10]</sup>和 Willet<sup>[11]</sup>等人指出,在会计学科中,没有任何一种尺度的规定,可以区分某一类会计现象中的每一个对象拥有某一特定属性的程度。同时,Musvoto、Gouws<sup>[3]</sup>也发现,在会计核算中没有明确的测量尺度,会计数字分配的规则不符合真正衡量尺度的标准。这与会计是计量学科的观点相矛盾。Narens<sup>[12]</sup>也指出计量理论是由一个精确的标准组成的。如果会计中没有指定的测量尺度,就说明其缺乏计量理论。如果会计要发展成为一门计量学科,则必须对其定义重新加以考察,整合目前没有达到测量质量的尺度,测量尺度必须与表征测量中的尺度概念相一致,具体来说,就是数值赋值应该指定测量尺度,以区分特定类别中的元素拥有特定属性的程度<sup>[3]</sup>。

会计计量一直以来都是一个值得会计理论界深入探究的问题。曹源等<sup>[13]</sup>提到,国内会计学者任世驰在中国会计学会会计基础理论专业委员会 2016 年学术研讨会上指出,财务会计概念框架的构建基础应该从会计目标转向会计本质,以“计量工具”为基础。笔者认为,任世驰教授的观点为我国构建具有中

国特色社会主义的财务会计概念框架指明了方向。令人遗憾的是,会计通常被认为是一门计量学科,到目前为止,会计还没有自己的计量理论,即会计计量理论是严重缺失的。对会计计量理论的研究是构建我国财务会计概念框架的关键,只有在构建出成熟的会计计量理论以后,才能将中国财务会计概念框架的制定工作提上日程。

### 三、多重计量模式的内涵界定

#### (一)IASB 新财务报告概念框架对会计计量属性的划分

2018 年 3 月 29 日,国际会计准则理事会(IASB)发布了新的财务报告概念框架(CF),新 CF 对计量属性进行了改进,将计量属性划分为历史成本(Historical cost)和现时价值(Current value)两大类。同时,将现时价值划分为公允价值(Fair value)、在用价值和实现价值(Value in use and fulfillment value)、现时成本(Current cost)三类。新 CF 对公允价值的定义与 IASB 2011 年发布的“公允价值计量”准则中的定义是一致的,公允价值依然被定义为,在计量日市场参与者之间进行有序交易时,出售资产或支付转移负债的价格。新 CF 对公允价值的定义是建立在西方经济学理论基础上的,在西方经济学中价格和价值往往被混为一谈,而我国对价值的认知来源于马克思经济学的劳动价值论,也就是说,底层的概念和理论存在着巨大的差异,我国会计准则能否与国际财务报告准则(IFRS)趋同或持续趋同仍是一个令人忧虑的问题。

#### (二)探索多重计量模式的初始动机

笔者研究多重计量模式的初衷,是为了寻找动态、实时、全面地度量资产或负债价值的原则、方法和尺度。传统的历史成本和公允价值计量属性在对资产进行后续计量时,都不能动态、实时、全面地反映资产的价值。但是,资产的价值不可能一成不变,有可能随着内部或外部因素的变化而不断发生变动,无论运用历史成本还是运用公允价值都无法在第一时间反映出资产的真实价值,提供的会计信息永远是滞后的、片面的、失真的。要想达到真正意义上的“如实反映”有可能是自欺欺人,只要没人指出来,都默认单一的计量属性依然能够承担会计计量的重任,即使有会计学者站出来质疑,企业也不愿意轻易做出改变。葛家澍等<sup>[14]</sup>曾指出双重计量是财务会计计量模式的必然选择,但是,笔者认为多重计量

模式才是适合我国基本国情的会计计量模式。用历史成本与公允价值对资产进行计量是计量的两个极端,前者强调最好不要变化,后者强调必须发生变化,两者都会给会计信息带来“水分”。笔者探索多重计量模式的另一动机就是,希望通过采用一定的方法和手段将会计信息的“水分”最大限度地挤干,还给财务信息使用者最为真实、可靠的会计信息。

### (三)多重计量模式已有文献的梳理

一直以来,国内会计理论研究者都在苦苦探寻着“多重计量模式”的内涵,通过研究发现,多重计量模式是指初始计量使用历史成本,后续计量使用现行市价或现值动态、实时、全面地反映企业财务状况和经营成果的一种会计计量模式<sup>[15]</sup>。多重计量模式可以描述事物特性和价值内涵的多样性,弥补单一计量属性的不足,全方位、多角度地为会计信息使用者提供具有多元化价值的会计信息,并且能够配合会计准则从传统的“收入费用观”“经营收益观”向“资产负债表观”“全面收益观”转型,从而最大限度地提高会计信息的质量<sup>[1]</sup>。多重计量模式强调的是同时用不同的会计计量属性对资产或负债进行计量,每一种具体的计量属性都会度量出一个金额,在某一个具体的时点上,这一系列的金额是离散的、静态的。同时,多重计量模式注重动态地、实时地反映资产或负债的价值变化,在信息技术高度发展的今天,利用技术手段实时监测资产或负债的价值变化情况应该不是一件“天方夜谭”的事情,检测得到的资产或负债的价值应该处于某个区间之内,如果以一天为一个会计期间,那么其价值就会在一天这个时间区间发生波动。如果这种度量方式可行,那么企业对外披露的资产或负债的金额应该是一个连续的、动态的“区间”概念,同时,传统的资产负债表就会从“时点”报表转变为“区间”报表。

### (四)基于表征测量理论的多重计量模式内涵

会计被归类为社会学科<sup>[10]</sup>,这意味着必须要从社会学的角度去研究会计计量<sup>[3]</sup>,建立社会学计量的理论是表征测量理论<sup>[4, 16, 17]</sup>,是否能将表征测量理论成功地引入到会计计量中去,以及是否能把表征测量理论的测量尺度运用到多重计量模式中去,都是值得我们深思的问题。当前,笔者能够做的工作就是,试图用表征测量理论解析多重计量模式的内涵,试探性地探寻两者的关联,寻找多重计量模式的测量尺度。通常,会计信息传递的媒介有名义尺度、顺序尺度、区间尺度和比率尺度等四种尺度。多重计量

模式中是否也存在着这四种尺度呢?能否采用某种计量规则赋予数值以特定的意义<sup>[3]</sup>?这也是需要我们持续关注的问题。

对于名义尺度,会计要素的划分属于名义尺度的范畴,位于整个测量过程的最底层。对于顺序尺度,现行资产负债表中的项目是遵循流动性的大小来进行排序的。何谓流动性?我们通常认为流动性就是变现能力。变现能力如何度量?能否将变现能力赋予数值加以测量?能否构建专门的变现指数,从而实现单一会计主体资产流动性的纵向可比和多个会计主体资产流动性的横向可比?笔者认为,这一系列的问题都是将顺序尺度成功运用到会计计量的关键。对于区间尺度,多重计量模式强调动态、实时、全面地反映资产价值的变化情况,如果以一天为一个核算期间,所得到的资产应该是一个“区间”的概念,即资产的价格应该处于一个特定的“区间”之中。这里的“区间”是否跟区间尺度的“区间”含义相同,值得我们思考。一般情况下,区间尺度的概念是建立在区间相等的基础上的<sup>[3]</sup>,然而目前还未能找到确保“区间相等”的测量尺度。对于比率尺度, Musvoto、Gouws<sup>[3]</sup>指出,比率量表的概念在会计学科中被误用了,在衡量资产或负债的价值时,不存在可比较的结构,货币单位存在比率量表,但没有独立的理论来衡量资产或负债的价值。从本质上讲,造成国外学者认为没有独立的理论来衡量资产或负债价值的根源在于没有区分价格和价值。国外学者通常认为,价值是主观的、不可描述的。但是笔者认为,价值是客观的、可以描述的。比率量表的概念在会计学科中并没有被误用,价格是价值的货币体现,在某一特定的时期内,价值应该是趋于稳定的,但价格有可能因某些外部因素发生一定幅度的波动,这个波动是正常的。最后,还有一个问题,多重计量模式下比率量表的比率尺度是什么?

总之,笔者提出这一系列亟待解决问题的目的有四个:其一,试图寻找会计计量的测量尺度;其二,试图探寻多重计量模式的测量尺度;其三,试图构建会计计量测量尺度的衡量指标;其四,试图构建多重计量模式下测量尺度的衡量指标。

## 四、多重计量模式的特征分析

### (一)将会计的重心回归到计量

会计的重心是计量,会计计量是学术界一直关注但没有很好解决的一个重大问题,我国现行的会

计准则依然奉行以历史成本计量为主,谨慎地、适当地引入公允价值的原则。我国的会计计量模式依然处于以历史成本为主、其他计量属性并存的混合计量阶段。需要指出的是,混合计量与多重计量不是一个概念,混合计量强调的是五种计量属性的并存,而多重计量则更加注重历史成本和其他计量属性的综合运用。同时,笔者认为,公允价值计量模式过于理想化,资产价值的确定存在着诸多影响因素,三级估计也缺乏可操作性。通过估计得到的价值可信度到底有多少?是否真实和公允?这些都是值得继续商榷的问题。我国继续推行公允价值计量模式的一个重要原因是迎合国外会计理论界,从而保证我国社会主义市场经济的主体地位被部分经济发达国家广泛认可。但是笔者认为,外来的不一定是最好的,当务之急是通过创新寻求到一种适合我国经济发展并具有中国特色的会计计量模式,而多重计量模式就是笔者一直在探究的一种会计计量模式,对于多重计量模式的研究本质上是将会计的重心重新回归到计量。

## (二)始终坚持价值计量的原则

“价值”一词来源于拉丁语,起初属于哲学范畴,中外哲学家从不同的视角对此进行过很多深入的研究,对于价值的本质存在很多不同的观点(例如抽象说、奥妙说、关系说、本性说、情感说、意义说、效用说、劳动量说及主体性说等)。到19世纪,价值最终发展为经济学和政治经济学的概念,在西方经济学中,价值意为物的价格,在马克思主义政治经济学中,价值则被定义为凝结在商品中无差别的人类劳动,包括使用价值和交换价值两个部分。国外经济学家通常不区分价值和价格,将两个概念混为一谈。但是,马克思主义政治经济学的观点认为,价值决定价格,价格只是价值的货币表现,价格围绕价值上下波动。价值是经济学的精髓,自从20世纪80年代开始,当代规范会计理论与实证会计理论都不约而同地走上了价值计量的不归路。多重计量模式顺应了历史发展的潮流,始终坚持价值计量的原则,从传统的“价格计量”转向“价值计量”,但关于价格与价值的关系问题始终还是一本“糊涂账”。多重计量模式在进行后续计量时,使用现行市场价值或现值重新计量资产的价值,从这个角度考虑,可以认为多重计量模式始终坚持价值计量这一根本。

## (三)能够动态反映资产的价值

多重计量模式的一个重要特征就是能够动态地反映资产的价值。这里的动态与传统意义上的动态

不是一个概念,最大的区别就是在多重计量模式下要求能够实时反映资产的价值。能不能创造一种新的会计信息质量要求,反映出资产价值实时变动的事实?用“实时性”是否妥当,有待实践的检验。笔者认为,所谓“实时性”就是在一定的时刻或者一定的时间内对资产价值的变动做出及时反映。在历史成本计量模式下,会计数据常常被认为是一些“无用的数字”,因为在物价产生波动时,会计数据是无法真实反映企业的财务状况和经营成果的。从某种意义上讲,多重计量模式可以将历史成本计量模式下的“无用的数据”通过动态调整变成对决策有用的“真实的数据”,无论是从整体还是局部来看,都是对当代会计理论的一项重大挑战,随着研究的深入,很有可能会颠覆传统的财务会计概念框架。需要指出的是,会计的目标通常被认为是对决策有用,而多重计量模式的首要目标则是尽量保证会计数据的真实可靠,决策有用和真实可靠这两个目标不是矛盾的,而是辩证统一的。先通过对资产进行动态地、实时地反映从而保证会计数据的真实可靠,后将这些“真实可靠”的数据提供给决策者以供其做决策。

## (四)注重资产价值的真实反映

多重计量模式的目标是真实反映资产的价值。计量一直是理论界的一个难点问题,计量属性如何选择?后续计量该如何处理?计量的不确定性该如何应对?公允价值计量模式是否真的适用于我国社会主义市场经济体制?公允价值计量模式是否能真的能如实反映企业的财务状况和经营成果?这些问题都直接影响着对资产价值的确定,要想彻底解决这些问题绝非易事。“为决策者提供有用的财务信息”被国际会计准则认为是会计计量的目标,同时,“决策有用”也被认为是财务会计概念框架的构建基础,但是笔者认为,财务会计概念框架的构建基础应该从决策有用转向真实反映,把目光投向对计量模式的研究。多重计量模式有可能是计量理论上的一个创新,在综合了历史成本计量模式和公允价值计量模式各自优点的同时,也在一定程度上规避了各自的缺点。具体来说,其吸收了历史成本的稳健性和公允价值的动态性,规避了历史成本的机械性和公允价值的不确定性。在运用历史成本计量资产价值时,强调的是保持资产价值的稳定性,而且特别关注谨慎性原则,在面对物价变动和金融创新时却变得毫无招架之力,因此,人们基本把目光聚焦到公允价值计量上。公允价值虽然能够动态地反映资产的价值,

但是在计量资产价值时往往比较随意,资产的价值要么被高估,要么就被低估。多重计量模式的目标就是在保证动态地计量资产价值的同时,尽可能地确保会计信息的中立性和无重大错报。

## 五、多重计量模式的理论基础

### (一)符合全面收益概念

自从1776年亚当·斯密在《国富论》中把收益定义为“财富的增加”“那部分不侵蚀资本的可予消费的数额”开始,艾·马歇尔、欧文·费雪、J. R.希克斯等经济学家先后拓展了收益的内涵,经济收益强调实际收益,而会计收益则依据的是收入实现原则,并遵循着历史成本原则、配比原则和稳健性原则。20世纪70年代以前,会计收益因其具有客观性和可验证性的优点而被学术界广泛接受,随着金融创新洪流的冲击,大量金融工具及衍生工具的盛行,会计收益理论的缺陷逐渐显现出来,人为操纵利润的事件大量发生,历史成本原则无法全面体现资产的价值,为了弥补会计收益理论的缺陷,对全面收益理论的研究被世界各国会计理论界提上日程,全面收益实际上是会计收益重新向经济收益的一次回归。目前,会计学上的收益沿着“会计收益—全面收益—经济收益”路径发展,全面收益位于会计收益和经济收益之间,历史成本计量模式对应的是会计收益,公允价值计量模式对应的是经济收益,那么按照这个逻辑,多重计量模式应该对应全面收益。在实体经济和虚拟经济并存的当下,有学者指出,历史成本计量模式更适用于实体经济,而公允价值计量模式则更好地服务于虚拟经济,笔者并不赞同这样的观点,公允价值计量模式过于理想化,离我国全面推行公允价值计量模式还有很长的一段路要走。

### (二)符合现代财务报告目标的要求

新CF中指出,一般的财务报告目的是提供关于报告实体的财务信息,这些信息对现有和潜在投资者以及贷款人和其他债权人在向实体提供资源方面进行决策时有用。IASB在新CF中强调的是决策有用观,而我国在2014年企业会计基本准则中同时兼顾了受托责任观和决策有用观,多重计量模式的目标是尽可能地保证会计数据的真实可靠,并向财务报告的使用者动态、实时、全面地提供财务信息。财务报告通常有两大目标:一是为财务报告使用者提供有用的会计信息,以便其做出经济决策;二是反映管理层受托责任的履行情况。多重计量模式的首

要目标就是提供可信度尽可能高的财务信息,从这个角度来说,多重计量模式的目标与财务报告的第一个目标是一致的。研究多重计量模式的目的就是探索一种折中的计量方式,将一堆“无用的数字”变为“真正有用的数字”,同时将公允价值计量模式下企业对外披露的会计信息的水分挤干。

### (三)符合计量观和净盈余理论

随着现行价值或公允价值被逐渐广泛用于资产和负债的计量,信息观也渐渐会被计量观所取代。信息观是历史成本计量属性下的产物,而计量观则是公允价值计量属性下所特有的,两种观点的目标是一致的,都是为利益相关者提供与决策相关的财务信息。在前面的论述中,笔者曾经指出,多重计量模式强调的是历史成本计量属性与其他计量属性的综合运用。通过多重计量模式对资产和负债进行计量,必定将公允价值体现到财务报表中,从这个角度来讲,多重计量模式符合计量观的要求。Feltham和Ohlson的净盈余理论直接促进了计量观的发展,在计算未来非常盈利时使用了折现的方法,通过折现可以推算出未来非常盈利的预期现值,最终测算出企业的市场价值。整个测算过程都离不开现值的运用,按照同样的逻辑,多重计量模式也同样符合净盈余理论。此外,笔者认为,计量观和净盈余理论为多重计量模式的运用提供了较好的理论基础,多重计量模式可以兼顾不完全市场和完全市场下对资产和负债的计量,最大限度地提高会计信息的质量,真实公允地反映企业的市场价值。

### (四)符合如实反映的信息质量特征

会计的本源是什么?是经济后果还是如实反映?这值得我们深思。美国会计学家蒂芬·泽夫在1978年提出了经济后果学说,他认为会计信息具有经济后果,会计准则的制定过程实际上是各大利益集团为了自身利益最大化相互博弈的过程,最终达到利益和财富合理分配的目的。同时,公允价值计量模式已经被验证具有顺周期效应,无论是在经济繁荣还是在经济萧条的情况下,公允价值计量模式计量出来的资产价值都会偏离其真实价值。从这个角度来看,公允价值计量模式是有缺陷的,非但没有提高会计信息的质量,反而降低了会计信息的质量。反映是会计的基本职能之一,更好地做到“如实反映”是未来很长一段时期内我们所追求的目标。笔者认为,将如实反映作为会计的本源似乎更加合理,多重计量模式就是为了解决如实反映的问题,要想提高会计

信息的质量,必须首先从提高会计信息的“准确度”着手,将研究的侧重点从“信息观”向“计量观”过渡,确保核算结果的真实、可靠。真实、可靠的财务信息是利益相关者做出经济决策的前提和基础,没有高质量的财务信息,势必误导利益相关者,最终导致其决策产生偏差。更何况,现阶段财务信息的对外披露都是滞后的,信息使用者不可能实时了解到企业的财务状况、经营成果和现金流量。

## 六、结论与展望

为了构建适合我国基本国情的会计计量理论,本文利用表征测量理论解析了多重计量模式的内涵,通过分析发现:多重计量模式具有将会计的重心回归到计量、始终坚持价值计量的原则、能够动态反映资产的价值及注重资产价值的真实反映等四个方面的特征。对于多重计量模式的理论基础,也从符合全面收益概念、符合现代财务报告目标的要求、符合计量观和净盈余理论以及符合如实反映的信息质量特征等四个方面进行了探讨。

建立会计计量理论的关键在于能顺利找到“测量尺度”,寻找“测量尺度”是笔者下一步工作的核心,在寻找到“测量尺度”以后,还需要构建衡量“测量尺度”的指标。由于多重计量模式的基本理论尚未构建,必须继续深入探寻多重计量模式的概念、本质、特征及其边界,尝试设计多重计量模式下的财务报告体系,拓展会计信息质量特征的范围,探索性地构建多重计量模式的理论体系。

### 主要参考文献:

- [1] 蒋武,杨欣,孙健等. 多项非货币性资产交换业务处理解析[J]. 宜春学院学报,2013(7):45~51.
- [2] Vickrey D. W.. Is accounting a measurement discipline? [J]. The Accounting Review, 1970(4): 731~742.
- [3] Musvoto S. W., Gouws D. G.. The concept of a scale in accounting measurement [J]. South African Journal of Economic and Management Sciences, 2010(4): 424~436.
- [4] Luce R. D., Krantz D. H., Suppes P., et al.. Foundations of measurement, (Vol.1) additive and polynomial representations [M]. New York: Academic Press, 1971: 1~584.

- [5] Staubus G. J.. An induced theory of accounting measurement [J]. The Accounting Review, 1985(1): 53~75.
- [6] Staubus G. J.. Two views of accounting measurement [J]. Abacus, 2004(3): 265~279.
- [7] Chambers R. J.. Wanted: Foundations of accounting measurement [J]. Abacus, 1997(341): 36~47.
- [8] Abdel-Magid M. F.. Toward a better understanding of the role of measurement in accounting [J]. The Accounting Review, 1979: 346~357.
- [9] Wolk H., et al.. Accounting theory: A conceptual and institutional approach [M]. Nashville, TN: South-Western College Publishing, 2001: 1~675.
- [10] Ryan B., Scapens R. W., Theobald M.. Research method and methodology in finance and accounting (2nd ed.) [M]. Mitcham, Surrey: International, Padstow, Cornwall, 2002: 1~393.
- [11] Willet R. J.. An axiomatic theory of accounting measurement [J]. Accounting and Business Research, 1987: 155~171.
- [12] Narens L.. A meaningful justification for the representational theory of measurement [J]. Journal of Mathematical Psychology, 2002(46): 746~768.
- [13] 曹源,汪猛,张敏. 财务报告概念框架与会计基本理论问题研究: 中国会计学会会计基础理论专业委员会2016年学术研讨会综述 [J]. 会计研究, 2017(1): 92~94.
- [14] 葛家澍,窦家春,陈朝琳. 财务会计计量模式的必然选择: 双重计量 [J]. 会计研究, 2010(2): 7~12.
- [15] 蒋武,杨欣,葛新旗,饶素梅. 基于我国会计计量模式发展的几点思考 [J]. 长春工业大学学报(社会科学版), 2012(2): 45~49.
- [16] Luce R. D., Krantz D. H., Suppes P., et al.. Foundations of measurement, (Vol.2) geometrical, threshold, and probabilistic representations [M]. New York: Academic Press, 1989: 1~512.
- [17] Luce R. D., Krantz D. H., Suppes P., et al.. Foundations of measurement, (Vol.3) representations, axiomatization, and invariance [M]. New York: Academic Press, 1990: 1~388.

作者单位: 武汉理工大学管理学院, 武汉 430070。蒋武为通讯作者