

益率的影响；创新项目开发收益对企业净资产收益率的影响；企业履行安全责任成本对企业效益的影响。

4.应健全企业社会责任会计核算制度
为报告企业社会责任的履行情况，企业需要建立相应的社会责任会计核算制度，即通过在企业财务会计账外单独建立必要的科目收集汇总企业履行社会责任的会计数据。笔者认为，在账户的设置方面，企业应设置企业履行社会责任成本总账账户和企业履行社会

责任贡献总账户。对于具体的账户格式而言，企业履行社会责任成本和贡献账户可以采用棋盘式格式。在账簿中，根据企业社会责任会计报告项目的详略情况分类设置栏目，根据企业经营范围和管理的特点设置项目，分别累计企业的各种社会责任履行情况的会计信息。在会计计量基础选择的问题上，企业履行社会责任成本账户的数据可以采用历史成本进行会计计量，企业履行社会责任贡献账户可以采用公允价值或

贴现值进行会计计量。在报告的时间方面，企业应定期随财务报告对外公布企业社会责任会计报告，以及时反映企业履行社会责任情况。同时，随着企业的不断发展壮大，财务部门应随时更新和完善社会责任会计报告的具体指标项目，使报告可以同企业实际发展情况保持同步。■

(作者单位：重庆理工大学财会研究与开发中心 首都经济贸易大学会计学院)

责任编辑 张璐怡

公允价值会计计量应遵循 稳健性原则

许春华

近些年来，流动性过剩加剧是世界经济发展的一个突出现象。流动性过剩迅速活跃了世界各地的虚拟资本市场，投机现象也应运而生，而投机一向与资产泡沫紧密相联甚至可以说是资产泡沫的原始动力。此次始于美国的次贷危机就是资产泡沫破灭产生的。在此次金融危机中，公允价值颇受指责，但之后监管部门投资者和会计界达成共识，公允价值会计是不可替代的，它只是为泡沫经济的形成起了推波助澜的作用。正确的态度不是取消公允价值会计，而应尽力完善它。

结合金融危机所造成的影响，笔者认为强调稳健性原则在公允价值计量中的运用是改进该计量属性的中心课题。所谓会计稳健性是指“一种对不确定性的谨慎反映，以试图确保环境中的不确定性和风险得到充分考虑。”稳健性作为一项重要的会计信息特征，其产生与企业未来将会面临的各种风险及不确定性密切相关，为了避免企业管理层的过分乐观，稳健性要求企业在不确定

性条件下需要做出估计时，判断过程要包含一定程度的谨慎，既不高估资产或收益，也不低估负债或费用，以避免报表使用者做出不恰当的决策。2003年有学者撰文指出：美国财务会计准则委员会(FASB)忽略了会计稳健性而一味强调会计信息的中立性和公允性，是在没有搞清楚会计稳健性之所以能长久存在的前提下所作出的判断，将会为此付出昂贵的代价。结合之前所发生的金融危机，笔者认为强调会计稳健性并不是要彻底地废除公允价值的使用，而是对于金融类资产或负债在采用公允价值计量的时候充分考虑当前市场状态，在会计稳健性原则的合理规范下确定公允价值。比如，在泡沫经济状态下，在对一系列虚拟资产进行初始计量时要充分考虑会计的稳健性原则，结合当前的市场状况和所取得的前期数据而不应一味地相信目前的市场报价；在后期计量中，对于公允价值变动损益是否应成为利润的一部分，也应该进行严格的限制，按照会计稳健性原则的要求，该变动损益属

于未确认的收益或损失，而未确认的收益是不应在表内进行核算的；此外在会计稳健性原则的指导下应该加强对公允价值计量的资产的信息披露。

对公允价值核算的虚拟资产进行充分而有效的披露是弥补公允价值计量缺陷的一个重要方面，同时也是稳健性原则的重要应用。笔者认为应从以下方面着手：首先，要严格规范公允价值计量所采用的层次，并详细说明当前的市场状况和公允价值数据的来源以及所采用的估价手段，对不同层次的利润来源进行详细说明，有利于投资者进行合理判断；其次，对于当前所发生的重大的、可能影响到公允价值计量的事件予以特别披露，以利于投资者进行相关的风险估计；同时，应探索引入风险价值披露模式，以弥补公允价值计量对风险披露的不足。

自公允价值计量推广以来，有关公允价值的争论一直持续不断。笔者认为，无论采用何种计量方式都应以提供相关、可靠便于投资者做出合理决策以及维护资本市场正常秩序的会计信息为基本目标，因此以会计稳健性原则为导向，充分考虑市场中所存在的各种风险，全面完善公允价值计量对于遏制经济泡沫，保证市场经济的有序发展有重大的作用。■

(作者单位：中国航空油料有限责任公司厦门分公司)

责任编辑 张璐怡