

## 公允价值在新企业会计准则运用之我见

文/陈巧慧

### 一、非货币性资产交换准则

1999年6月《企业会计准则-非货币性交易》正式发布(2000年1月1日起实施),要求企业在不同类非货币性交易中采用换入资产的公允价值作为其入账价值,换入资产公允价值与换出资产账面价值之间的差额记入当期损益,鉴于目前我国评估机构对资产的公允价值评估经验比较欠缺,并且专业人才比较少。因此人为操纵因素过多的干扰了公允价值的实现,粉饰财务状况。于是,财政部在2001年1月发布了修订的非货币性交易的准则。修订后的准则不再允许非货币性交易使用了公允价值计量,对监督有些上市公司滥用公允价值起到了一定作用,这也是财政部根据现实情况所作出的无奈而又明知的选择。但随着经济快速发展,竞争体系逐步完善,一味限制公允价值的使用又是一个不公平的措施,于是对将公允价值再次引入了企业会计准则。此次新发布的非货币性资产交换准则在考虑原准则基础上引入公允价值的同时,规定了其运用时所必须具备的两个前提条件:

(1)非货币性交换必须具有商业实质。(2)换入资产或换出资产的公允价值能够可靠计量。

笔者认为这两个条件对上市公司使用公允价值促进经济发展起到了一定的作用。但公允价值运用不当还是可能成为调节利润工具。如上市公司有资产账面值1500万元,现在以3500万或更高的价值出售。以前证监会还规定至少必须50%的转让款到账才能计算收益,而现在非货币交易也可以轻而易举地当作“利润”了。笔者建议:是否与确认大、中、小企业标准一样,根据企业的规模,如资产多少,比例为多少百分比才是重大的,这样可能会稍便于操作,说实话在实际过程中公允价值还带有认为因素在里面。

### 二、债务重组准则

此次新《企业会计准则-债务重组》强调了公允价值应当能够“可靠计量”从1998年到现在可以说公允价值在《企业会计准则-债务重组》中经历了三个阶段;引入公允价值—取消公允价值—有条件地运用(可靠计量)那么这三个阶段说明什么问题?第一阶段专家高估并过早地引入公允价值,由于当时我国经济体制的资本市场,产权市场发展及监管等所存在的问题,公允价值的公允性没有充分体现出来,结果反而成为一些企业作为操纵利润的手段。故财政部在第二阶段2001年作出决定不再允许使用公允价值。但事实上专业人士认为公允价值是强调了对债务重组的计价,要坚持客观计量,以反映债务的真实价值。对那些债务采用历史成本计价又在物价指数上涨的情况下,不采用公允价值似乎又失去了真正的意义。财政部也在不得已的情况下作出取消的决定。第三阶段,财政部在总结了第一、二阶段并结合中国国情而做出了调整,将原因债权人让一步而导致债务人被豁免或者少偿的负计入资本供给的做法改为将债务重组收益计入营业外收入,对于实物抵债业务,引进公允价值作为计量属性,对于这种做法,笔者谈一些看法。

### 三、投资性房地产准则

本次新《企业会计准则-投资性房地产》新增的一项重要内容,准则第三章第十条规定:有确凿证据表明投资性房地产的公允价值能够可靠取得的可以对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量的应当同时满足下列条件(1)投资性房地产所在地有活跃的房地产交易市场(2)企业能够从房地产交易市场上取得同类或类似房地产市场价格及其他相关信息。从而对投资性房地产的公允价值作出合理的估计,还根据国情,禁止含有较多假设的估值技术的应用,并按不同情况,采用成本模式计量和公允价值模式计量,规定“自由房地产或存货转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产时,投资性房地产按照转换当日的公允价值计价。转换当日的公允价值小于原账面价值的,其差额计入当期损益,转换当日的公允价值大于原账面价值的其差额计入所有者权益。避免了上市公司在采用公允价值计量时其重仓持有的房地产溢价在账面上集中体现,导致账面利润增加。这与国际会计准则中“对于将存货转化成按公允价值计量的投资性房地产,转换之日房地产的公允价值与其原先账面余额之间的任何差额均应在当期净损益中确认的规定有明显不同。笔者认为本次新准则将公允价值计量模式引入,提高了房地产上市公司估值的核心地位。同时,从证券市场的角度看,公允价值无疑是与投资人津津乐道的“资产重估”概念相一致的,就目前情况看许多的房地产,零售以及酒店类的上市公司,他们所拥有的物业价值已经远远超过账面价值,个别公司甚至超过了股票的市价总额。从这些情况看,也似乎可以为这些股票的价值实现提供有力的支持。当然采用公允价值带来了一些问题,也值得思考。

总之,“公允价值”在成熟的市场经济中多数时候比账面价值更可靠,它的获得有赖于市场体系的健全程度及会计规范体制完善程度和会计人员素质高低等因素。之所以在我国证券市场中

“公允价值”不允许，并不是会计不能反映真实的信息，而是由于市场的不健全导致操纵市场行为的大量存在，只有会计准则遵循市场化原则的国际惯例靠拢，公允价值才有允许的可能（作者单位：浙江台州广播电视大学）

#### 相关链接

浅谈会计电算化后数据安全问题  
知识经济下的会计发展  
浅谈我国会计信息管理制度  
循环经济对传统会计的影响  
浅谈加强国有企业应收帐款的管理  
公允价值在新企业会计准则运用之我见  
企业实行集中式财务管理模式的必然性  
基于资本积累不足的企业财务危机预警实证研究  
论如何从财务管理的角度加强机关经费管理

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心