

浅议新会计准则体系下的公允价值计量

文/王辉 李晓宇

一、公允价值的涵义及基本特征

公允价值 (Fair value) 在国际会计准则委员会 (IASC) 第32号公告中是指“在一项公平交易中, 由熟悉情况并自愿交易的双方, 能将一项资产进行交换或将一项负债进行结算的金额。”在美国会计准则委员会 (FASB) 第7号概念公告中是指“在当前的非强迫或非清算的交易中, 自愿双方之间进行资产 (或负债) 的买卖 (或发生与清偿) 的价格。”我国的会计准则对公允价值所下定义是: “在公平交易中, 熟悉情况的交易双方, 自愿进行资产交换或债务清偿的金额。”从各国对公允价值所下定义可以概括出其基本特征是: (1) 公允价值的本质都是一种基于市场信息的评价, 是市场而不是其他主体对资产或负债价值的认定。(2) 交易双方平等、自愿、熟悉情况是构成公允价值的三大要件 (3) 公允价值立足于当前交易, 过去的交易价格在发生时虽然也符合三大要件, 但只能称之为历史成本。

二、使用公允价值计量的原因剖析

1、公允价值计量有利于提高会计信息的相关性

会计核算的相关性原则要求企业提供的会计信息应当能够反映企业的财务状况、经营成果和现金流量, 以满足会计信息使用者的需求。而历史成本是经济资源取得时的原始交易价格, 其实质是业务发生时的公允价值。从会计的角度来看, 当公允价值被记录下来, 就成为账面上资产或负债的历史成本。公允价值与历史成本相比, 能较好的披露企业获得的现金流量, 从而更确切的反映企业的经营能力、偿债能力及所承担的财务风险。例如, 就拿投资性房地产来说, 账面1000万元, 如果市价涨到1亿元会计上就应该反映1亿元, 这样的信息才真正真实有用。如果仍然坚持在报表上显示1000万元, 会计处理倒是简单了, 但这种信息不仅不能帮助投资者进行决策分析, 甚至还会误导。可见公允价值计量能有效地增强会计信息的相关性, 为投资者、债权人等众多利益相关者提供更加有助于其决策的信息。

2、经济环境的变化呼唤公允价值计量

公允价值的出现是现代会计计量以价值取代传统计量强调成本的结果。当处于静态的经济环境时, 采用历史成本计量基础可以较准确地确定企业产出中的保值和增值部分。但是当处于变动的经济环境中, 企业所代表和拥有的是一种生产能力或创造未来有利现金流量的能力, 此时, 资产计量属性就有必要由历史成本转向公允价值。20世纪后期以来, 随着知识经济浪潮的兴起, 社会竞争的日趋激烈, 风险和不确定性的加大, 大量无形资产、衍生金融工具等软资产的出现, 历史成本计量属性的相关性缺陷越来越突出, 而价值计量尤其是公允价值计量则成为能够满足人们信息需求的最相关的计量属性。因此, 现代会计计量逐渐以价值取代传统会计所强调的成本。由此可见, 公允价值计量是社会经济环境导致会计计量发展的必然结果。

3、公允价值计量满足与国际接轨的需要

20世纪80年代以来, 一些国家和地区的准则制定机构逐渐将公允价值引入金融工具的计量实务, 并且逐步扩展到其他资产和负债的后续计量。

三、公允价值计量在中国的应用

综上所述的原因分析让我们了解到: 会计计量由原始购置成本转向现实市场价值已经是大势所趋。因此, 公允价值的出现是必然的, 我们不应回避公允价值, 而应采取积极稳妥的步骤予以推行。对于公允价值最核心的一个问题就是公允价值如何运用及运用前景如何。

与国际财务报告准则相比, 我国会计准则体系在确定公允价值的使用前提和应用范围时, 充分地考虑了中国经济的客观环境和发展特点, 作了审慎的改进。准则严格规范了运用公允价值的前提条件, 即公允价值应当能够可靠计量, 这就要求公允价值要“持续可靠取得”而不是“估估而已”。比如在投资性房地产准则中就明确规定采用公允价值模式计量的, 应当同时满足下列条件: 一是投资性房地产所在地有活跃的房地产交易市场; 二是企业能够从房地产交易市场上取得同类或类似房地产的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做出合理的估计。可见在投资性房地产准则中, 禁止含有较多假设的估值技术的应用, 并不是所有投资性房地产都可以采用公允价值。从这些规定中, 我们可以看出, 公允价值的应用是有严格的限制条件的, 公允价值不允许被滥用。同时, 在应用范围方面, 此次准则体系主要在金融工具、投资性房地产、非共同控制下的企业合并、债务重组和非货币性交易等方面采用了公允价值。总体上说, 新会计准则体系对公允价值的运用还是比较谨慎的。因此只要严格地按照准则实施, 公允价值就会真的做到公允。

四、对公允价值计量未来的展望

公允价值是会计计量的新属性，它代表了财务会计未来的发展方向，它将起到连接会计过去和未来的桥梁作用。公允价值计量属性的应用将使财务信息更有价值，是此次新会计准则的一大亮点，这是无可厚非的。但是如果操作不当，公允价值仍然有可能成为操纵会计信息的工具。所以，如何使刚刚起步的公允价值准则得到更好的应用与完善，使公允价值的未来朝着光明的方向发展，是值得准则制定者及相关部门思考的一个问题（作者单位：王辉/西南财经大学金融学院，李晓宇/西南财经大学经济学院）

相关链接

完善《小企业会计制度》的建议
试论市场经济条件下的道德建设
论经济法法律责任的独立性
谈企业的现金管理
浅议新会计准则体系下的公允价值计量
企业联合之立法概念分析
谈新形势下发展农民协会的必要性
运筹学在经济管理和物流中的主要应用
运用激励理论谈如何调动员工的积极性

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