会计与资产评估中“公允价值”辨析

王 炜

(安徽商贸职业技术学院 安徽芜湖 241003)

【摘要】公允价值属于会计计量属性之一,同时也是资产评估中一个非常重要的专业概念。本文对会计与资产评估中公允价值的含义进行了分析、比较,认为两者应属于不同层次的概念。资产评估中公允价值应属于“广义公允价值”,而会计中的公允价值应属于“狭义公允价值”。

【关键词】会计 资产评估 公允价值 市场价值

一、会计中公允价值的含义

在国际财务报告准则中,公允价值是指买卖双方均自愿地在对被交易资产相关情况合理理解的情况下进行公平交易而成交的价格。在美国财务会计准则委员会(FASB)2006年发布的《财务会计准则公告第157号——公允价值计量》中,公允价值被定义为在计量日市场参与者之间进行的正常交易中出售一项资产时被认可的价格或转移一项负债的支付价格。我国《企业会计准则——基本准则》的定义为:“在公允价值计量下,资产和负债按照在公平交易中,熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者负债清偿的金额计量。”

尽管公允价值的各种定义在表述上有所不同,但其内涵基本上是一致的。国际财务报告准则、美国财务会计准则和我国会计准则都强调公允价值是“公平交易”或“正常交易”中的价值。“公平交易”或“正常交易”的内涵是:①交易各方之间没有直接利益关系;②交易各方完全出于自愿,是在非强迫状态下进行的交易;③交易各方对所进行的交易活动是熟悉的,对交易的市场信息可以在没有障碍的情况下获得。

公允价值并不是所计量资产或负债已经发生的实际交易价格,而是根据同类或类似资产或负债在计量日的市场价格信息进行重新计量的价值。由于在一个公平交易的市场上集中了来自各方面的供给者和需求者,人们通过各自掌握的信息竞价,从而消除了个别供给者或需求者的偏见,可以使资产和负债的计量更接近当前的真实情况,更能动态、及时地反映资产和负债价值的变化。

二、资产评估中公允价值的含义

资产评估作为一种社会中介活动,它一产生就具有为资产评估各方当事人提供合理资产价值咨询意见的功能。不论是资产评估的委托人,还是与资产评估有关的其他当事人,他们所需要的无非是评估师根据资产评估的客观标准对被评估资产进行客观、公平、公正的分析判断后估算出的合理价值,即资产评估的公允价值。如果我们暂且不考虑资产交易或引起资产评估的特殊需求,资产评估所要实现的一般目的只能是被评估资产在评估时点的公允价值。

但资产评估中公允价值是一个具有相对性质的价值概念。所谓相对性,是指公允价值是一种相对合理的评估价值,即它是一种评估资产在各种条件下与评估条件(包括评估的特定目的、评估资产的自身条件、评估时的市场条件)相匹配的合理的评估价值。而资产评估中公允价值的相对性质又决定了资产评估中公允价值具有抽象性质和高度概括性质,因此在资产评估实践过程中还需将其具体化,即确定资产评估的不同价值类型。

根据中国资产评估协会颁布的《资产评估价值类型指导意见》的规定,资产评估价值类型包括市场价值和市场价值以外的价值类型。市场价值是指自愿买方和自愿卖方在各自理性行事且未受任何强迫的情况下,评估资产在评估基准日进行正常公平交易的价值估计数额。根据该定义,资产评估中的市场价值包括理性和自愿交易的当事方、评估基准日、正常公平交易等要件。市场价值以外的价值则是指所有不满足市场价值定义的价值类型,它不是个体概念,而是一个集合概念,是指不满足市场价值定义的一系列价值类型的集合,主要包括投资价值、在用价值、清算价值、残余价值等。

三、会计与资产评估中“公允价值”的比较

1. 会计中公允价值与资产评估中公允价值。基于“公平交易”、“正常交易”或“正常公平交易”的要求,会计中公允价值是建立在正常市场条件基础之上的。所以,会计中公允价值只是正常市场条件下资产和负债的合理价值。而资产评估中公允价值则是对相对于资产评估的特定目的、被评估资产的状况及评估时面临的市场条件而形成的一种合理的交换价值的估计值。对于资产评估而言,只要评估结果与被评估资产自身的条件、评估时的市场条件相吻合,且没有损害社会公共利益和资产评估各方当事人的合法权益,这个评估结果就可以被认为是公允价值。

由此可见,资产评估中公允价值的内涵和外延要比会计中公允价值的内涵和外延宽得多,两者应属于不同层次的概念。资产评估中公允价值应属于“广义公允价值”,是对各种各样条件下的合理价值的一种概括和抽象,它是一个集合概念,

从效率角度分析我国农村公共物品的政府供给

俞 刚 邓汉华

(兰州大学经济学院 兰州 730000)

【摘要】本文基于我国农村公共物品大都由政府提供的情况,分析了目前我国农村公共物品政府供给效率低的原因主要是缺乏市场竞争机制及政府机关存在官僚主义和权力寻租行为,提出应从引入市场竞争机制和规范政府行为两个方面来提高我国农村公共物品的供给效率。

【关键词】农村公共物品 政府供给 效率

一、农村公共物品的政府供给

公共物品是一个福利经济学意义上的概念,美国经济学家萨谬尔森(1954)将具有共同、集体消费特点的消费品称为共同消费品,之后又将这一特征称为非竞争性,即增加一个人对该类物品的消费并不同时减少其他人对它的消费,所有人共同消费该物品,且每个人对它的消费量都等于该物品的供给总量。在萨谬尔森的分析中,这种非竞争性包括了非排他性,即一个人对一种物品的消费不会给其他人对这一物品的消费带来数量上的减少。后来,经济学界就把这种具有非竞争性和非排他性的物品称为公共物品。

农村公共物品是指在农村区域范围内的非竞争性和非排他性的产品,即为农民、农业和农村发展所提供的具有公益性的物品或服务。其主要包括农村的道路、桥梁、水、电、教育等。农村公共物品供给水平是衡量农村经济、社会发展水平的一个重要指标。高效、充足的农村公共物品供给无论对减轻农民负担、增加农民福利、提高农民生活质量,还是对缩小我国日益拉大的城乡差距、有效化解城乡发展的不平衡、从根本上改变农村的贫穷落后面貌都具有极其重要的意义。

包括多种价值类型。而会计中公允价值应属于“狭义公允价值”,仅指正常市场条件下资产和负债的合理价值,是一种具体的会计计量属性。

2. 会计中的公允价值与资产评估中的市场价值。从上述分析可以看出,资产评估中市场价值其实就是正常市场条件下的公允价值。会计中公允价值与资产评估中的市场价值相比较,两者在价值成立的市场条件及其限定方面几乎完全一致,都强调“公平交易”、“正常交易”或“正常公平交易”的条件。因此,会计中公允价值与资产评估中市场价值在内涵上十分相近,两者都是“广义公允价值”在正常市场条件下的具体表现形式。在符合会计准则计量属性规定的条件下,会计中公允价值应该等同于资产评估中市场价值。

当然,会计中公允价值与资产评估中市场价值之间还存在一些差异。通过定义可以看出,会计中公允价值一般表述为“价格”,如在美国财务会计准则委员会发布的《财务会计准则公告第157号——公允价值计量》中公允价值被定义为“出售一项资产时被认可的价格或转移一项负债的支付价格”。我国《企业会计准则——基本准则》虽然没有直接使用“价格”这个名词,但“资产交换或者负债清偿的金额”的表述实质就是指“交易价格”。我国《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》应用指南对换入或换出的非货币性资产的公允价值的计量提出了三个层级:换入或换出资产存在活跃市场的,应当以资产的市场价格为基础确定其公允价值;换入或换出资产本身不存在活跃市场但同类或类似资产存在活跃市场的,应当以同类或类似资产市场价格为基础确定公允价值;换入或换出资产不存在同类或类似资产的可比市场交易,应当采用估值技术确定其公允价值。

从我国企业会计准则对公允价值计量的三个层级规定来看,前两个层级规定都使用了“价格”的概念,第三个层级规定采用估值技术确定公允价值。可以说,会计中公允价值的计量更多地倾向于现实活跃市场的交易价格。而资产评估中市场价值的实质是“价值估计数额”,这种“价值估计数额”应该是与各种评估条件相匹配的合理的评估价值。

资产评估中公允价值与会计中公允价值属于不同层次的概念。资产评估中公允价值属于“广义公允价值”,包括市场价值、市场价值以外的价值;会计中公允价值属于“狭义公允价值”。会计中公允价值与资产评估中市场价值在内涵上十分相近,在符合会计准则计量属性规定的条件下,会计中公允价值一般等同于资产评估中市场价值。

主要参考文献

1. 姜楠,孙燕.会计中的公允价值与资产评估中的市场价值.经济研究参考,2007;48

2. 刘云波,李挺伟.公允价值与资产评估.中国资产评估,2007;5

3. 全国注册资产评估师考试用书编写组.资产评估.北京:经济科学出版社,2008