

资产评估准则的国际比较与启示

张彩英

(内蒙古财经学院 呼和浩特 010051)

【摘要】 本文在对比分析《国际评估准则》、美国《专业评估执业统一准则》、《欧洲评估准则》的基础上,提出了我国完善资产评估准则的思路。

【关键词】 资产评估准则 差异 启示

一、资产评估准则之国际比较

1. 制定资产评估准则的目的差异。《国际评估准则》(IVS)是在各国资产评估业发展的基础上适应行业和经济发展的需要而产生的,其目的是促进各国资产评估准则的统一,推动资产评估业及相关服务行业在国际范围的协调发展,为日益发展的全球经济提供专业化的并由统一准则约束的评估服务。因此,IVS在条文规定上具有普遍性,但针对性和可操作性较弱。后来经过多次修订,其针对性和可操作性大大加强。

美国《专业评估执业统一准则》(USPAP)于1987年制定,其与美国当时的泡沫经济有着密切的关系。正是为了规范抵押贷款业务中的评估行为、防止诱发金融危机,美国各大评估协会才联合起来制定 USPAP,并得到美国立法的认可。USPAP对以融资为目的的抵押贷款评估予以着重论述,有具体的适用对象和范围,具有很强的针对性、目的性和可操作性。但 USPAP不具有普遍性。

《欧洲评估准则》(EVS)是欧盟为了提高以编制财务报表为目的的固定资产评估水平而制定的。欧洲评估业受英国等传统评估业发达国家的影响,长期以来以不动产评估为主。EVS受到由欧盟1978年发布的公司法及相关会计改革规则的影响,形成了早期以“固定资产评估”为主的特色。因此,EVS制定的目的性强,仅适用于欧洲地区,有地域限制,不具推广价值。

我国的第一部资产评估准则是为解决我国自2000年以来证券市场发生的因关联方交易引发的有关无形资产评估争议而制定的。《资产评估准则——基本准则》和《资产评估职业道德准则——基本准则》是为了规范注册资产评估师执业行为和职业道德行为,提高注册资产评估师职业道德素质,保证执业质量,明确职业责任,维护社会公共利益和资产评估各方当事人的合法权益而制定的。因此,我国的资产评估准则是在评估理论滞后的情况下为规范无形资产评估行为而强行制定实施的,准则建设缺乏整体性思路。

2. 准则制定背景、行业发展、环境的差异。资产评估准则应是来源于评估实践,并在评估实践中不断修正与完善的。世

界各国的资产评估准则都是在资产评估行业组织出现后并主要由资产评估行业组织制定的:IVS出现在国际评估准则委员会成立4年之后,并由国际评估准则委员会制定和发布;EVS出现于欧洲资产评估师联合会成立19年之后,并由其出版;USPAP也是出现于美国评估促进会成立1年之后,并由其制定和发布。

IVS制定时,资产评估业在世界范围内得到了很大发展,美国、英国、澳大利亚、加拿大、新西兰等众多国家成立了评估协会、学会等专业性组织,并制定了本国评估准则和职业道德守则。同时,资产评估业在发展中国家也得到了一定的普及和发展,评估理论日益成熟。国际经济的发展也迫切需要一部规范统一的IVS。美国资产评估业十分发达,但在全美不动产评估领域并没有形成统一的评估师资格标准和执业准则。20世纪80年代的金融危机,使美国经济界内加强对资产评估业管理的呼声日益高涨。为适应评估界的内在要求和经济界的外部要求,美国评估界自发地组织起来制定了USPAP。EVS是由欧洲评估师指导联合会制定的一部适用于欧洲地区的区域性资产评估准则。EVS是最早制定的资产评估准则,当时的资产评估业发展还处于低级水平,评估环境还没有形成。

我国的资产评估业是在市场不断发展的迫切要求下,政府以法律的形式催生出的。我国的资产评估业发展时间较短,发展速度较快,再加上国情的特殊性,无形资产评估准则是在整个评估准则体系尚未建立并缺乏基本准则的情况下通过行政立法强制推行的,形成了资产评估准则落后于评估实践并被实践推着走的被动局面。

3. 对评估与会计关系重视程度的差异。USPAP集中体现了美国评估界对评估与会计关系的看法,即评估与会计是两个完全不同的专业领域。在USPAP中,几乎未提及评估与会计的关系,美国评估师对会计了解甚少。EVS很早就重视对评估与会计关系的研究。国际评估准则委员会则受国际会计准则和欧洲评估业的影响,特别重视评估与会计的联系,强调市场价值与公平价值的区别,突出为编制财务报表而进行的评估业务,英国评估师普遍都很精通会计。国际评估准则委员会密切关注国际会计准则的发展变化,并随之采取修订IVS的

相应措施。第七版 IVS 的修订充分体现了国际评估准则委员会在评估服务于会计方面的思路和国际评估准则的发展方向。目前,越来越多的国家不再继续实施或制定本国的评估准则,转而采用 IVS:澳大利亚和新西兰这两个拥有独立制定评估准则历史的国家,已采用 IVS 作为其价值评估准则;南非、坦桑尼亚、马拉维、罗马尼亚以及斯洛文尼亚也采用 IVS 作为其国家的价值评估准则;IVS 已经被译成阿拉伯语、汉语、芬兰语、意大利语、波兰语、罗马尼亚语、俄语、斯洛伐克语、土耳其语和西班牙语等。到目前为止,支持或认可 IVS 的会员国已达 53 个,IVS 的全球影响力不断扩大。

我国的资产评估准则与指导意见为数不多,准则体系还没有建立起来,对评估与会计的关系重视不够。

4. 框架体系差异。早期的 IVS 体系零乱,结构不严密。经过不断的修改、补充,第七版 IVS 体系日益完善,框架合理,理论基础科学严谨,应用导向明确,容易理解,易于操作,成为目前国际公认的资产评估准则。USPAP 在制定的期初就形成较为完善的框架体系,结构严密,文字严谨,专业水准高,是国际评估界一部较高水平的资产评估准则。EVS 体系较为完善,结构不太严密,专业水准不如 IVS 和 USPAP 高。

我国资产评估准则体系从建设的历程来看,最早颁布的是无形资产准则而非基本准则。这反映了早期的准则建设缺乏整体性思路。2004 年财政部发布了两项基本准则,标志着我国资产评估准则体系初步建立。目前已经发布的资产评估准则与指导意见数量较少,共 8 部:《资产评估准则——无形资产》、《注册资产评估师关注评估对象法律权属指导意见》、《珠宝首饰评估指导意见》、《资产评估准则——基本准则》、《资产评估职业道德准则——基本准则》、《企业价值评估指导意见(试行)》、《金融不良资产评估指导意见(试行)》、《森林资源评估管理暂行规定》。虽然我国资产评估准则已经积极地迈出了向国际准则靠拢的步伐,中国资产评估协会也为此做了大量工作,但相对于 IVS 完备的体系,我国的准则建设尚处于初级阶段。我国的资产评估准则正朝着与国际准则趋同的方向发展,但从目前来看,还有很多单项指导意见没有出台,已制定的准则不成熟、不严密,一些概念、术语界定模糊,可理解性差,一些条文有待细化,现在的准则框架离实现与国际准则趋同还有一段距离。

二、完善我国资产评估准则的启示

1. 在准则导向上,我国的准则制定应向 IVS 靠拢。国际和地区经济发展速度的不断加快要求国际专业准则向一致化方向发展。在英国、澳大利亚等国家纷纷采用 IVS 时,我国作为新兴市场化国家,如果单独制定准则会不利于吸引外资,因为投资者需要公认的评估计量准则。

2. 资产评估准则应该由资产评估协会牵头,联合多家管理机构制定。美国是世界上资产评估业发展得最快的国家之一,其评估职业团体包括美国评估师协会、估价师国际联合会等多家协会,它们共同组建了专业评估执业统一准则特别委员会,制定了统一的评估准则——USPAP。我们应借鉴美国

的经验,在多头管理、多师并存的现状下制定一部规范整个评估业的资产评估准则。

3. 在资产评估准则制定过程中应体现统一规范和分别规范相结合的原则。统一规范是指必须对资产评估人员的执业资格、执业质量、职业道德有统一的规定。分别规范是指资产评估准则对单项或部分资产评估行为的规范。和西方发达国家不同的是,我国在国有经济改革的大背景下,资产评估业比较重视企业整体资产的评估,资产评估准则覆盖面势必很广,既涉及单项资产评估业务,又涉及整体资产评估业务,因而我国的资产评估准则要体现统一规范和分别规范相结合的原则。

4. 进一步加强评估理论研究,为准则制定提供理论依据。影响我国资产评估准则体系建设速度的最直接因素是关于我国资产评估定位上的认识分歧,以及价值类型选择上的分歧等。而这些归根结底都是源于对评估理论研究不透彻。为此,我们还应进行深入的实质性研究,如研究评估对象、评估范围、评估程序受限时的安排以及评估报告的类型、价值类型的选择、评估假设和前提条件的运用等。

5. 加强各方协调,使准则科学实用,增强可操作性。准确界定基本准则中的有关概念、术语,尽快出台有关程序准则、专业准则、各项单项资产评估指南以及评估指导意见,协调准则制定中涉及的各方关系。

6. 重视评估与会计的关系,加快以“为会计提供技术服务和专业支持”为目的的专业评估准则的建设。作为共同服务于经济领域的两个行业,会计和评估在国际层面的合作日益密切。从 2005 年 1 月 1 日开始,90 多个国家要求或被允许使用国际会计准则委员会制定的《国际财务报告准则》(IFRS)。其中广泛运用了公允价值和市场价值概念,这些概念的完整运用需要资产评估准则的有力支持。一致的、可比的评估对提供高质量财务信息非常重要。越来越多的迹象表明,为实现对国际会计准则一致、严格的运用,并保持各国间的可比性,会计和审计行业需要依据 IVS 处理评估业务。2006 年 2 月,我国新会计准则体系全面引入公允价值计量属性,在金融工具、投资性房地产、非同一控制下的企业合并、债务重组和非货币性资产交换等方面均采用了公允价值。采用公允价值模式,可能会涉及对资产的评估和重估。由于资产评估具有专业性和独立性,其将在公允价值的确定过程中发挥越来越重要的作用。而完善的资产评估准则体系的缺失,将无法满足不同会计准则对高质量评估服务的需求。因此,必须加快资产评估准则的制定工作,以积极应对新会计准则体系给资产评估业带来的机遇和挑战。

主要参考文献

1. 刘萍. 走向成熟的中国资产评估准则. 中国资产评估, 2006;11
2. 唐欣,尉京红,姜俊臣. 我国无形资产评估准则与国际资产评估准则的比较探讨. 河北农业大学学报(农林教育报), 2002;4