

我国资产评估准则与国际评估准则的比较

刘芳芳 尉京红(博士生导师)

(河北农业大学商学院 河北保定 071000)

【摘要】 本文就国际评估准则与我国资产评估准则在制定背景、制定主体及管理体制、准则结构内容等方面的不同进行比较研究,提出应借鉴国际评估准则的全面性、规范性、客观性、独立性及创新性等,促进我国资产评估准则的国际趋同和进一步完善。

【关键词】 资产评估 中国资产评估准则 国际评估准则

资产评估准则直接影响着资产评估行业的发展,各国评估界都十分重视评估准则的设计和制定工作。由于各评估准则的制定背景不同,从而在准则制定主体及管理体制上存在差异,最终体现为准则结构及内容上的不同。为了深入理解我国资产评估准则,进一步了解我国资产评估准则与国际评估准则的差别,不断完善我国资产评估准则体系,促进我国资产评估准则体系的国际趋同,本文拟从准则制定背景、制定主体、管理体制以及准则结构与内容等方面对我国资产评估准则与国际评估准则进行比较。

一、资产评估准则制定背景的比较

1. 国际评估准则制定背景。至20世纪80年代,资产评估

仍按现行会计制度有关“期货保证金”和“期货损益”科目的核算规定执行。

四、从套期保值手续的认定上进行甄别

上海、郑州、大连三家期货交易所规定的套期保值手续,是审计检查企业操作期货的行为是否属于套期保值范畴的重要条件之一。以上海期货交易所的套期保值手续规定为例:申请套期保值交易的投资者和非经纪会员必须具备与套期保值交易品种相关的生产经营资格。申请套期保值交易的会员或投资者,必须填写《上海期货交易所套期保值申请(审批)表》,并向交易所提交有关证明材料。获准套期保值交易的交易者,应当在交易所批准的建仓期限内(铜、铝、锌、黄金和天然橡胶最迟至套期保值合约交割月份前一月份的最后一个交易日,燃料油最迟至套期保值合约交割月份前一月份的15日),按批准的交易部位和额度建仓。在规定期限内未建仓的,视为自动放弃套期保值交易额度。

五、从交易记录上区分

正常的套期保值业务,交易数量有限,交易次数较少;期货投机交易的交易数量巨大,交易次数频繁。期货经纪公司为了得到手续费,对交易者的操作数量与笔数采取听之任之的态度,对应在结算单上标明交易性质的区分并无严格的界限,如一张100手的套保持仓计划,可以在短时间内操作多次,做

业在世界范围内已走过了上百年的发展历程,积累了丰富经验,具有相当的规模 and 影响,已经较为成功地找到了该行业的自我定位,评估理论已趋于科学化和成熟化,许多国家都分别制定了本国资产评估准则和职业道德守则,但各国资产评估的理论、专业术语、准则、实务等存在很大差异,随着资本市场的发展和资本跨国流动事项对资产评估需求的加剧,制定一部国际评估界广泛认可的评估准则成为国际资产评估业发展的共识,1985年国际评估准则开始制定。随着国际经济的全球化发展,资产评估在弥补传统会计中历史成本的缺陷、反映资产的现时市场价值上的功能得到了越来越多的关注,到2010年,国际评估准则进行了八次修订改版工作。

出几千手甚至上万手的交易量,交易金额巨大。

六、检查企业内部的套期保值操作程序

检查企业内部应有的套期保值操作程序,主要包括以下几个方面:

1. 制定套期保值方案要以企业整体效益为目标,在有效控制风险的前提下,根据企业销售、经营目标制定套期保值方案并由企业领导研究决定。

2. 实施套期保值方案,企业的期货主管领导对保值方案的实施情况进行监督检查,由期货业务部门及专职期货操作人员进行具体方案运作,每日报告。如市场行情发生变化,则需由企业领导经研究决定。

3. 在资金管理 with 调拨上,由企业法人授权进行调拨,按方案所需资金和要求及时足额提供保证金。临时增加保证金时,由期货业务部门报经有关领导批准后增拨资金。

4. 在套期保值规模上,依据市场情况和公司的经营状况做出套期保值方案与计划,进行合约仓单操作。

5. 在完成套期保值目标方面,应注意持仓的周期、数量与资金有效统一。

主要参考文献

韩康.正确认识和规范运用期货套期保值工具.上海国资,2009;8

2. 我国资产评估准则制定背景。20世纪80年代末,我国社会主义市场经济逐步形成,企业逐渐成为相对独立的经济实体,为适应经济体制和国有资产改革的需要,我国评估行业在政府颁布法令的形式下产生。1991年国务院颁布了《国有资产评估管理办法》,20世纪90年代中期,原国资局、中评协、财政部等先后发布了大量的规范性文件,满足了当时单一的国有资产产权变动的需要,此时没有必要也不可能制定出规范的评估准则。随着我国评估业向纵深的不断发展,非国有资产评估得到发展,评估范围越来越广,评估行为多样化、复杂化,对评估准则的需求日益凸显。在我国资产评估理论与实践进行了十几年论证的基础上,评估准则制定工作于2001年开始,财政部于2001年发布了我国第一个资产评估准则,即《资产评估准则——无形资产》,2004年又发布了《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》,资产评估准则体系初步形成。至今,资产评估准则体系在逐步丰富和完善之中。

深厚的评估理论和丰富的实践经验是制定资产评估准则的基础,国际评估准则的制定是在世界经济全球化趋势下,世界各国评估理论和实践经历了上百年发展历程、已取得成熟经验的背景下制定的综合性准则。我国尚处于经济体制转型过程中,资产评估行业起步较晚,资产评估理论较薄弱,准则不成熟,体系不完善,评估案例复杂多样、问题突出。

二、资产评估准则制定主体及管理体制的比较

1. 国际评估准则制定主体及管理体制。国际评估准则是由国际评估准则理事会(2008年由国际评估准则委员会改组而来)在吸收西方发达国家的资产评估准则体系和国际会计准则体系的基础上于1985年制定的,该组织是联合国的非政府组织成员,实行会员制,吸收来自世界各地的专业评估协会作为会员,现在已是一个拥有20个国家级协会的真正的国际化组织。

国际评估准则理事会实行行业自律管理,是独立的不受制于各种政府利益集团的组织,其官员皆为各专业协会会员委派的代表,主要致力于评估准则的制定和发布,并促进国际评估准则在全球范围内被认可和遵守,协调世界各国间的评估准则,对各国准则的表述和说明上的不同加以识别和披露。国际评估准则是世界公认的评估准则,遵循独立、客观、公正的原则,其本身并不具有强制力,但可以通过国家协会和财务专业人士及权力机构使准则得以强制执行,国际评估准则与各成员国使用的评估准则互为补充、互相支持。

2. 我国资产评估准则制定主体及管理体制。我国资产评估准则的基本准则由财政部以规范性文件形式发布,财政部授权中国资产评估协会制定并发布其他评估准则项目。中国资产评估协会是资产评估行业的全国性自律组织,依法接受财政部和民政部的指导和监督,资产评估执业准则和行业自律管理规范的制定,资产评估理论、方法、政策的研究,行业有关的法律法规、规章和规范性文件的研究、起草是其主要职责。2007年,资产评估行业完善了行政管理和行业自律管理相结合的管理体制,财政部成立了资产评估准则委员会,中

国资产评估协会成立资产评估准则技术委员会和咨询委员会,完善了资产评估准则制定的组织体系。注册资产评估师在执行资产评估业务时,应当遵守中国资产评估准则体系。

由于我国市场经济发展的特殊背景,其他评估行业,如土地、建设等主管部门拥有各自行业的评估主管权力,各有各的法规、政策及评估标准,这些评估组织在执行与价值估算相关的业务时,可以参照资产评估准则,但不是强制性的。

资产评估应是一个独立的中介服务行业,提供的是一种专业性的鉴证服务,独立、客观、公正应是其基本原则。国际评估准则由国际评估准则理事会制定和颁布,不受各种政治利益集团的控制和干扰,具有较强的自律性、独立性和客观性,为市场经济中的权益主体提交公正的资产价值的参考意见,作为一个完整的行业,对各个专业领域的评估业务统一管理、统一规范。

我国资产评估准则是由政府发布基本准则,其他准则项目由行业协会发布,通过政府的要求实现评估准则保护社会公共利益的宗旨,既体现了政府从公共管理角度对评估执业的要求,又体现了其专业特点。这种制度体制有其历史的必然性,增强了资产评估准则的行政和法律高度,保证了准则的执行力度,但不能充分体现评估准则独立的商业化地位,导致了不同主管部门执行标准之间的冲突,难以形成统一管理。

三、资产评估准则结构和内容的比较

1. 国际评估准则的结构和内容。由于国际评估准则的国际性特点,其主要由八部分组成。

(1)前言。前言在回顾和总结国际资产评估行业发展历史的基础上,重点对国际评估准则的起源和结构等进行介绍。

(2)公认的综合通用评估原则(GAVP)。该部分是为避免各国评估师和资产评估报告使用者的误解,对构成资产评估理论和评估准则基础的法律、经济等基础性概念、理论进行的总结和归纳。

(3)行为守则。行为守则即职业道德准则,从约束评估师职业道德角度出发,对评估师职业道德、专业胜任能力、评估披露和评估报告等方面的要求做出了规定。相当于我国的《资产评估职业道德准则——基本准则》。

(4)资产类型。该部分对作为主要评估对象的不动产、动产、企业价值和金融权益四种资产类型及其区别进行了说明。

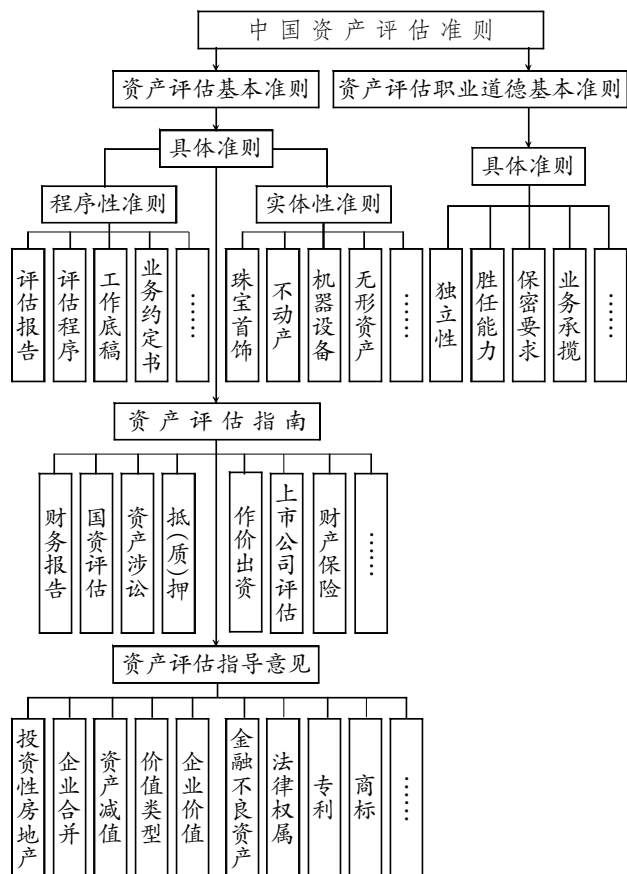
(5)国际评估准则。该部分是国际评估准则的核心内容,包括三个准则,分别规范了市场价值基础评估、市场价值以外的价值基础评估和评估报告。

(6)国际评估应用指南。资产评估的目的是多种多样的,本部分包括两个应用指南,即为财务报告或相关会计事项进行的评估以及以抵押贷款为目的的评估业务。

(7)评估指南。与评估实践中频繁出现的准则的应用相关,评估指南为特殊评估问题提供指导以及为准则如何在更特殊的商业和服务情况下应用提供指导。第八版《国际评估准则》中共有15项评估指南。

(8)词汇表。词汇表提供了所有在国际评估准则、国际评估应用指南和评估指南中定义的术语的概要。

2. 我国资产评估准则结构和内容。截至 2010 年 9 月,我国已经建立 18 项包括 2 项基本准则、8 项具体准则、2 项资产评估指南和 6 项资产评估指导意见在内的覆盖评估执业程序的各个环节和评估业务的主要领域的比较完整的评估准则体系,具体如下图所示。



中国资产评估准则体系框架

(1) 资产评估准则体系横向关系划分。从资产评估准则体系横向关系上划分,资产评估准则包括业务准则和职业道德准则两个部分。为突出职业道德在我国资产评估行业中的重要作用,我国资产评估准则体系将资产评估职业道德准则与资产评估业务准则并列。

(2) 资产评估准则体系纵向关系划分。从资产评估准则体系纵向关系上划分,资产评估准则分为以下四个层次:

第一层次为资产评估基本准则。资产评估基本准则是规范各类资产评估业务的基本规范,是我国评估准则体系的一大特点,包括《资产评估准则——基本准则》(2004)、《资产评估职业道德准则——基本准则》(2004)。

第二层次为资产评估具体准则。资产评估具体准则分为程序性准则和实体性准则两个部分。程序性准则包括《资产评估准则——评估报告》(2007)、《资产评估准则——评估程序》(2007)、《资产评估准则——业务约定书》(2007)、《资产评估准则——工作底稿》(2007)。实体性准则包括《资产评估准则——无形资产》(2001)、《资产评估准则——机器设备》(2007)、《资产评估准则——不动产》(2007)、《资产评估准则——珠宝

首饰》(2009)。

第三层次为资产评估指南。资产评估指南包括对特定评估目的、特定资产类别(细化)评估业务以及资产评估中某些重要事项的规范,包括《以财务报告为目的的评估指南(试行)》(2007)、《企业国有资产评估报告指南》(2008)。

第四层次为资产评估指导意见。资产评估指导意见是针对资产评估业务中的某些具体问题的指导性文件,是对评估准则、指南中需解释、列示的问题的说明和示范,对有关未尽事项的补充和说明,包括《注册资产评估师关注评估对象法律权属指导意见》(2003)、《企业价值评估指导意见》(2004)、《金融不良资产评估指导意见(试行)》(2005)、《资产评估价值类型指导意见》(2007)、《专利资产评估指导意见》(2008)、《投资性房地产评估指导意见(试行)》(2009)。

国际评估准则内容较多地考虑了国际通用性和普适性的要求,注重对基本概念的详细阐述,注重原则性导向,体现全面性、规范性和谨慎性的特点,形成了综合性体系,这也促使其在世界范围内得到认可和遵守。

我国的资产评估准则在借鉴国外评估准则经验的同时,较多地考虑了我国的执业环境和行业现状,突出强调评估程序的规范性和职业道德的重要性,按不同层次,从基本准则、具体准则到指南和指导意见,依次递进,体现不同目的,较好地适应了我国市场经济转轨阶段的需求,体现了开放性和灵活性。国际评估准则在一定程度上引导了我国资产评估准则制定工作的内容,如对评估准则与会计准则结合的推动、对市场价值与价值类型等理论的运用、对不同评估业务的关注以及对新兴和潜在评估业务的敏感等,为我国评估准则内容的完善提供了丰富的经验。

四、小结

综上所述,评估准则国际化的步伐在国际评估准则理事会的推动下进一步加快。我国资产评估行业发展历史较短,评估理论研究相对滞后,需要吸收国际评估界最新理论成果和实践经验,采用国际评估准则通用的概念、原理、方法和技术,以最大程度推进准则国际趋同。同时,应根据我国实践需要对评估方法和技术进行必要的创新,形成符合我国特色市场经济需求、适应我国评估行业发展的评估准则。我们应借鉴国际评估准则全面性、规范性、客观性、独立性、创新性,以原则性为导向进行综合性定位,以促使我国资产评估准则进一步完善,促进资产顺畅流转。

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. 王淑珍等.资产评估前沿问题——准则与质量控制.北京:中国市场出版社,2007
3. 尉京红.资产评估质量评价与控制研究.北京:中国财政经济出版社,2008
4. 中国资产评估协会.关于印发《资产评估准则——评估报告》等 7 项资产评估准则的通知.中评协[2007]189 号, 2007-11-28