

国际会计准则对资产评估与财务报表影响研讨会内容综述（三） PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/80/2021_2022__E5_9B_BD_E9_99_85_E4_BC_9A_E8_c47_80683.htm 新颁布的IFRS及修改后的IAS 对无形资产的确认和评估有了明确的规定,为企业合并的评估提供了相当的指引及参考。根据新的国际会计准则,很多无形资产的价值将会被确认和评估出来。与旧有的会计准则对比,新的准则将会对财务报表产生很大的影响。无形资产减值测试IAS36。IAS36规定无形资产每年至少要测试一次。如果有外在或内部因素导致公司商誉或无形资产有减值的可能性,则无论是否达到一年期限,公司都需要自己或聘请专业人士对该项资产作出评估。减值测试的对象是带有商誉并产生现金流的单元、不确定使用年限的无形资产和尚未使用的无形资产。与美国财务报表准则(SFAS142)有别,国际会计准则对于商誉减值的测试只有一个步骤,就是评估出现金流产生单元的公允价值,并将之与其账面价值作出对比,然后就可以决定减值与否。而美国的准则则分为两个步骤。第一步要对比公司财务报告单元的公允价值和账面价值,若公允价值低于账面价值则说明有减值的可能性,并需要进行第二步的测试。否则,就代表没有发生减值。第二步要把公司的有形资产和无形资产以及账面上没有反映的无形资产进行评估,然后把财务报告单元的公允价值减掉评估出来的有形和无形资产的公允价值,从而计算出商誉的公允价值,并与其账面价值作出对比。若商誉的公允价值低于账面价值,则需要减值。根据新的准则,当公司有企业合并的行为时,无形资产的评估对其财务报表的影响可能会很大。如果评估出来的无形资产

价值很高,摊销年限又很短的话,则每年的摊销费用将会很大。因此,如果原来根据IAS22编写的财务报表是盈利的,在新的准则下就有可能出现亏损的情况了。无形资产的确认在IAS中有明确的指引。确认的标准包括:1)可确认性、2)可支配性、3)可产生将来收益的、4)公允价值能可靠测量的。此外,根据IAS 38,无形资产大体上分为5类:市场类、技术类、顾客类、合同类、艺术相关类。常用的评估方法有市场法、收益法、成本法。新的会计准则对于拟定资产价值的评估方法作出了优先次序的建议,最优先考虑的是市场法,参考同样或者是类似的资产在活跃市场上的交易价格。其次考虑的是收益法。当市场法和收益法都不适用时,成本法是最后的选择。对于重要的资产应当同时采用多种方法去进行评估分析。评估方法的选择,要考虑很多因素,包括1)评估所需资料的充分性与可靠性.2)无形资产的特性.3)无形资产对企业运营的重要性以及4)评估方法的经济效益。《从审计技术支援、复核角度看国际会计准则下的评估问题》演讲人:普华永道会计公司合伙人陈少瑜会计准则方面的变化影响到了每个人的切身利益,而且影响是很重大的。自从02年实行美国财务会计准则第141号文后,公允价值的计量引起资本市场的关注和重视。评估师除了要关注公允价值的计量外,公允价值的披露也值得重视。前期公开披露的信息将成为后期计量或检验所依赖的市场数据或检验参数。通过与市场上交易或市场上披露的行业相关的信息进行比较,可以帮助公允价值计量的检验。通过实证分析,03年在欧美资产市场上披露商誉在收购价格重所占比例大约在50%60%左右,如果新的企业合并项目收购价格分配后剩余的商誉比同行业这个比例要高,就说

明可能还有个别可辨认的无形资产没辨别出来。关于公允价值，目前国际会计准则在历史成本计价原则的基础之上，对部分资产要求采用或可选择采用公允价值计量。会计上有许多计量标准，其中我们熟悉的有历史成本、公允价值等，还有其他的包括在用价值、可回收值、可变现值等。公允价值在国际会计准则范畴内适用的情况，可以分两个方面，一方面是与企业合并相关的计量一定要用公允价值，另一方面是合并以外的可分为三种情况，其中，准则里明确要求必须要用公允价值的情况，包括IAS 41规定的生物性的资产、IAS 39规定的金融工具、IFRS 2中以股权支付的报酬；第二类要求以公允价值进行减值测试的情形：存货 (IAS 2)、资产减值 (IAS 36R)、企业合并产生的商誉和无确定使用年限的无形资产 (IAS 36R、38R)、为出售而持有的非流动性资产和终止经营 (IFRS 5)。第三类是可选择采用重估价/公允价值 (revaluation/fair value model) 入账的情形：不动产、厂房和设备 (IAS 16)、无形资产 (IAS 38R)、投资性房地产 (IAS 40)。对于公允价值的定义，国际财务报告准则中公允价值的定义是指买卖双方均自愿地在对被交易资产相关情况拥有合理理解的情况下进行公平交易而成交的金额。美国公允价值计量准则（尚在最终征求意见过程中）的定义是指市场参与者在相关市场中进行现时交易而获得的出售资产的金额或支付的转移负债的金额。这里面要强调的是marketplace participants，即市场参与者这个定义。“市场参与者”指相关市场中非关联的买方和卖方，他们有能力并且愿意参与交易，同时对于被出售资产/被转移负债及交易本身因素有充分了解。当我们判断公允价值的时候，都要从市场参与者这个角度去看，而不是

从个别企业的角度去看。到底是谁来估算会计计量所涉及的公允价值？在国际财务报告准则体系下，参与公允价值估算/复核的机构和人员包括：在会计师事务所内部的评估专家；或会计师事务所外聘的评估专家；审计小组。客户中分为，审计客户内部符合资格的人员；客户聘请的评估专家。我建议在中国大陆的公司，尽量由企业委托合乎资格的评估师和评估机构进行工作。相关评估专家首先要有专业的评估资质，而且是专业的评估人员。当然都得有评估方面的相关知识和经验。涉及以财务报告为目的的评估项目，还要熟悉会计方面的要求和审计方面的知识，并及时掌握评估领域最新动态和培养新的知识和技能。从国际会计准则的规定来看，对于公允价值的计量存在着一个如何择优选取相关数据、参数的问题。准则优先考虑活跃市场的数据，这和我们通常评估的要求从大的方面来看还是相当吻合的，但在具体操作过程中还不一定完全对应。国际审计准则、美国审计准则对公允价值的审计和使用专家工作均有明确的规定。中国的审计准则也有相关的要求。公允价值的审计的整体思路及重要依据：通过确定价值类型、评估方法和评估假设和评估依据后得出评估报告，这是按照会计准则的要求是会计计量的支持部分。从审计小组来看，这份评估报告能不能作为审计的依据之一。能不能作为计量的依据之一，由企业财务报表准备者决定，然后由审计师判断能不能满足会计准则的要求。会计信息有两大质量要求。一个是可靠性。从以前的角度考虑更注重的是可靠性的要求，历史成本就是比较可靠、客观的。但是现在提出来要重视有用性，包括推行、使用公允价值的概念。这概念中蕴含了对未来事项进行预计的内容，即包含了

将来的回报或者经济资源流入这方面的概念。公允价值的概念，带有对未来事项的判断，可以给投资者提供更有用的信息。国外的这些变动都有其背后的原因，其中包括来自于市场、社会和政府等方面的共同推动因素。在70年代、80年代就有评估公允价值在会计报表中的体现。欧洲在这方面就有审计师和评估师的工作指引。进入21世纪后相关权威机构的取向和态度是：要求审计师对涉及财务报告的评估工作结果进行实质性的审查。审计师要对重要的假设参数和重要的评估方法、价值类型有一个判断，这些都要纳入审计师的工作范围中。还有，更多的要考虑需不需要利用专家帮助完成审计程序。审计师可以根据重要性原则抓大放小，针对重要、重大的项目进行判断。但是，重要性的原则不一定适用于评估师，评估师该要评什么就得评什么。具体的方法、参数的确定，在具体的准则中可能会有明确的规定，比如IAS 36中就对纳入在用价值计量的现金流量有较明确的规定。近年来，对会计师的审计独立性提出了很严峻的要求，大型会计师事务所内部有很多这方面的自律规定。针对会计师事务所内的评估人员而言，他们可以在以下三个方面就公允价值的计量、审计或评估审核提供其专业服务：第一是针对审计客户，一般通过审计小组向审计客户收取因应提供审计技术支援服务的额外费用。第二是对审计或非审计客户进行咨询工作。这样的咨询工作在不违反独立性原则下可以做。第三是对非审计客户直接提供评估服务。作为评估师介入审计工作，可以帮助审计师了解被审计的公允价值计量的依据。审计师、评估专家、审计客户的管理层及其委托的独立评估师，都要密切的配合，因为很重要的一点，审计时效性很强。在这个

过程中，如果协调或预计不足的话，就会对相关各方造成处于不利的状态。从国际上的经验以及我所工作的事务所在中国的经验来看，会计准则采用或转向公允价值计量模式对于大部分的中国评估师来说是一种机遇，但与目前的准备情况对比，更应说是市场的重大挑战。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com