Globethics Repository



公允价值应用问题研究[Application of fair value]

This page was generated automatically upon download from the Globethics Repository. More information on Globethics see https://www.globethics.net. Data and content policy of Globethics Repository see https://repository.globethics.net/pages/policy.

Item Type	Article
Authors	谈, 兆迪;叶, 陈刚
Publisher	中国对外经济贸易会计学会
Rights	With permission of the license/copyright holder
Download date	2026-11-03 12:27:27
Link to Item	http://hdl.handle.net/20.500.12424/191275

★

公允价值应用问题研究

谈兆迪 叶陈刚[1]（对外经济贸易大学国际财务与会计研究中心）

【摘要】随着经济社会的发展，市场经济制度的不断完善，经济生活对会计工作提出了更高更严的要求。本文通过分析公允价值应用的条件，探究出公允价值在应用过程中存在的问题。针对存在的问题，从可操作性、可靠性、盈余管理、法律制度建设、成本效益等方面提出自己的意见和建议，以实现完善公允价值应用体系的目的。

【关键词】公允价值 应用 可靠性 会计人员

较长一段时间以来，以历史成本计量模式为基础的会计系统一直占据会计计量的主导地位。但因其自身固有的局限性，对于许多新兴经济形式已不适应，导致越来越不能满足信息使用者的需要。社会经济条件的变化，对会计的发展提出了更高的要求和标准，在此形势下，公允价值计量进入人们视野，成为全球会计改革的焦点。

公允价值以其本质属性和特性，在弥补历史成本计量方面显示了长远的优越性。尤其是在衍生金融工具、投资性房地产等的会计计量上，优势明显，已获得了越来越多专家和相关人士的肯定。但是公允价值的应用并非完美，许多潜在的问题也暴露了它的不足。及时发现这些不足，并找到消除或减少公允价值应用带来的不良影响的措施是当今诸多关于公允价值研究的立足点。

全球经济的迅猛发展，特别是知识经济、网络经济的兴起，呼唤着公允价值的广泛应用。公允价值计量模式可以保证会计信息的相关性，改善会计信息的质量，为信息使用者提供更及时有效的会计信息，为决策奠定良好的基础。

一、公允价值的涵义与特征

美国 FASB 在发布《财务会计准则公告第 157 号公允价值计量》(2006)之前，将公允价值定义为“现时交易中，在非强制性或非清算性销售的情况下，自愿双方买卖资产（承担或结算负债）的金额”。英国 ASB 将公允价值定义为“在公平交易中，即在非强制性或非清算性销售中，熟悉情况的当事人自愿据以交易资产或负债的金额”。国际会计准则理事会（IASB）在第 32 号准则中定义公允价值为“熟悉情况和自愿的各方在一项公平交易中，能够将一项资产进行交换或将一项负债进行结算的金额”。

我国于 2007 年实施的新《企业会计准则—基本准则》中明确规定：公允价值，是指在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额。

综合考虑，公允价值符合会计的相关性、配比性、稳健性和一致性等会计原则的要求，能合理地反映企业的财务状况和经营成果，从而更确切地反映企业的盈利能力、偿债能力、资产运营能力及所承担的财务风险。公允价值是唯一的、能够反映衍生金融工具的计量模式，并且更能适应新的经济形势下我国经济发展的需要。

但是，公允价值的可靠性难以保证，实际操作难度大，增加财务报表项目的波动性等缺点也限制了公允价值的应用。

二、公允价值的现实应用思考

在公允价值诞生之初，主要用于对金融工具及衍生金融工具的计量。公允价值本身并没有对其运用范围作出专门的限定，只要满足会计确认的交易和事项，理论上都是可以用公允价值来计量。谢诗芬、胡振国研究认为如果从纯粹的理论上推导，

对所有资产和负债都可以用公允价值进行初始和后续计量。

随着市场经济的不断完善，人们对于公允价值的了解也愈加深化和全面，公允价值应用的范围也在不断扩大。虽然理论上公允价值的应用范围很广，但是现实中该应用还是受到各种各样的限制的。国际财务报告准则对此的要求较宽松，所以国际上很多财务报表上反映的交易或事项基本都是采用公允价值计量的。但是对中国而言，我国的新会计准则却充分考虑到我国的具体国情，对公允价值的应用加以限制。财政部 2006 年颁布的《企业会计准则基本准则》第四十三条中明确规定：企业在对会计要素进行计量时，一般应当采用历史成本，采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的，应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。

公允价值应用也需要适当的外部和内部条件。公平交易就是最重要的外部条件。《企业会计准则》关于公允价值定义指明了公允价值应用很重要的外部环境——公平交易。理想状态的市场是不存在的，所以要想获得理想状态下的公允价值是不可能的。因此，在市场交易中，只要市场参与者之间进行的是公平交易，那么就可以认定交易价格就是公允价值。可知公允价值作为来自于公平交易市场的确认，是一种具有明显可观察性和决策相关性的财务会计信息。

可靠计量则是公允价值应用的内部条件。《企业会计准则》在确定资产或负债的公允价值时，严格规范了公允价值的应用条件，指出公允价值应当能够可靠计量。该规定具体体现在生物资产、投资性房地产、非货币性资产交换上。例如，对于生物资产，新准则规定：有确凿证据表明生物资产的公允价值能够持续可靠取得的，应当对生物资产采用公允价值计量。采用公允价值计量时，该生物资产必须满足两个条件：一是生物资产有活跃的交易市场；二是能够从交易市场上取得同类或类似生物资产的市场价格及其他相关信息。在具备了这两个条件的基础上，就可以对生物资产的公允价值作出合理估计。因此，公允价值能否可靠计量是我国公允价值运用的内部限制条件。

正因为公允价值本身存在的问题以及应用需要满足的条件，导致公允价值在具体的应用过程中也产生了实际的问题。公允价值的应用很重要的基础就是能够取得并且可靠计量的公允价值。但是在很多情况下，资产和负债缺乏活跃的市场作为定价基础，没有现成的市价作为公允价值确认的依据。因此在确定公允价值时很大程度上依靠的是会计人员的职业判断和职业技能，难免存在估计时的偏差。这些就导致了公允价值的可操作性不高。由于目前我国市场经济不完善，会计监督体系不健全，诚信缺失等方面的原因，导致公允价值可靠性不足。公允价值与历史成本相比，虽然相关性有了极大的提高，但是可靠性却比不上历史成本。公允价值不可避免地涉及到盈余管理的问题。对于公允价值的确认问题，在发达的市场条件下，公允价值比较容易确认，但是在市场不充分的情况下，如何确认公允价值则是一个难题，这就为公司过度的盈余管理和利润操纵提供了空间。采用公允价值计量模式带来了税收上如何衔接的问题。公允价值计量模式会大大增加纳税调整的工作量，收益的税收问题又是公允价值会计中一个很实际而且很重要的问题。同时在公允价值应用过程中，还产生了许多与其相关的新的税收问题，主要是税法规定不明确，这些问题一定程度上影响了公允价值的贯彻执行，迫切需要解决。采用公允价值计量，在获取的过程中必然会产生成本。而目前在我国市场经济尚不成熟，要素市场尚不完善的条件下，企业的大多数资产与负债项目都无法直接取得活跃市场的公开牌价，通常情况下只有通过资产评估的方式才能取得被广泛认可公允价值信息，这加重了采用公允价值计量的成本。

三、应用公允价值的措施及建议

（一）提高公允价值计量的可操作性

公允价值在具体实务运用上操作性强,既便于具体操作,同时又能很好地解决具体问题。在应用公允价值时，主要考虑以下几个方面：

1. 提高现值技术的可靠性。当不能从市场上获得公平市价时，会计人员需采用一定的估值方法，而现值法是很重要的一种估计公允价值的方法。使用现值技术关键点就是确定折现率，得到能够反映目前市场货币时间价值和资产特定风险的折现率，就会使估计的公允价值更符合包含风险在内的市场情况。

2.发展要素市场，完善市场体系。我国现阶段，市场并不完善，公允价值的信息并不能完全从市场上获得。建立健全完善的要素市场对公允价值的运用起着非常重要的作用。为了更好地运用公允价值，必须建立一个统一的市场信息平台，构建数据库系统，提供充分完全的要素市场信息，以反映市场行情的瞬息变化，有效防止公允价值的滥用。

3.建立健全相应的法律制度。以法律的形式对会计操作进行规范，可以统一会计处理方法，增强操作性，减少分歧，同时又有利于统一的会计体系的形成。

（二）提高公允价值计量信息的可靠性

要提高公允价值计量信息的可靠性，必须从以下几个方面进行解决：

1.处理好历史成本与公允价值的关系。在今后相当长的一段时间内，会计计量模式将会是历史成本与公允价值并存的局面。虽然现阶段一部分项目的计量仍以历史成本为基础，但对于衍生金融工具、投资性房地产等项目却可以采用公允价值计量。所以，公允价值的推行必须结合历史成本，正确处理好两者之间的关系。

2.完善公司治理结构，培育市场环境。公允价值的应用很大程度上依赖于人，所以应用过程中可能会出现人为操纵的情况。完善公司的治理结构，培育良好的市场环境，能够为公允价值的应用创造内部氛围，提升公允价值的可靠性。

3.强化执行机制，加强监管。应加强相应的监督机制，强化内部监督、社会监督和政府监督，充分发挥内部控制和注册会计师的作用，明确责任，严加监管。

4.提高会计从业人员的素质与业务能力。会计从业人员的素质与业务能力对于公允价值的可靠性意义重大。为提高公允价值的可靠性，就必须对会计人员进行职业技能、专业知识、职业判断等培训，加强职业道德建设，增强法律意识，提高执业能力。

（三）加强企业的合理盈余管理，严惩恶意盈余管理行为

不合理的盈余管理出现的原因很大程度上是相关的法律法规、会计准则体系留有空白，使得企业的管理层或会计人员能够利用此空白进行利润操纵等。为了避免或者减少此种情况的发生，国家应该不断完善会计准则体系，完善法律法规体系，弥补体系自身不足，规范企业的会计处理，减少不合理盈余管理行为发生的余地。同时，也要注重提高从业人员的法律素质，加强职业道德培训。对于某些企业的恶意盈余管理行为，国家也应该加大惩罚的力度，起到警醒和监督作用。

（四）完善税收征管法规和制度

税收征管对于企业来说是一个外部监督和刺激机制。完善的税收征管制度可以营造良好的会计环境，促使企业减少在税收计算、缴纳过程中的舞弊行为。

（五）缩减成本，提高效益

由于在采用公允价值计量时，涉及到取得公允价值的问题，在取得过程中就不可避免的会发生成本，增加企业的负担，减少企业的利润。因此，可以采用构建全

国统一的实时更新的数据平台和信息网络的方法。构建数据平台和信息网络，使得会计人员在对公允价值进行确认和计量时能够找到现成的数据，减少取得所发生的人力成本。

主要参考文献：

[1]中华人民共和国财政部 .企业会计准则 [M].北京 :经济科学出版社 ,2006. 0
[2]谢诗芬 ,胡振国 .公允价值定义的历史演变及其辨析 [C].中国会计学会 2005 年学术年会论文集 .北京 :中央财经大学出版社 , 2005.责编：险峰

★本文是国家自然科学基金项目（70672060）与教育部人文社会科学规划项目（06JA630014）的阶段性成果。 1 叶陈刚.对外经济贸易大学教授、博士生导师。