

则的采用、开展审计报告改革、强化对财务报表审计的指导,以及完善审阅、其他鉴证和相关服务业务准则等方面展开。

### 一、推进明晰化后的国际审计准则的采用

国际准则明晰项目 2008 年底完工后,推动其在全球的采用,是 IAASB 的战略目标之一。IAASB 2011 年为此投入了大量的工作,并取得明显成效。2011 年,全球超过 75 个国家和地区已采用或承诺将于近期采用明晰化后的国际审计准则,较上一年增长近一倍。同时,更多的国家和地区表现出对国际审计准则的积极态度。例如,欧洲委员会(EC)立法动议在欧洲采用明晰化后的国际审计准则,IAASB 认为这是迈向在全球实现单一审计准则目标的重要一步。

明晰化后的准则已被译为 40 多种语言,包括为西班牙语以及拉丁美洲的西班牙语用户使用的单一版本。

### 二、开展审计报告改革

基于公众利益的考虑,IAASB 继续探索如何进一步改进国际审计准则,尤其是在金融危机背景下。财务报表的使用者和监管者要求能够更深入地了解审计工作、了解被审计单位及其财务报表。通过调研和对其他组织倡议的分析,IAASB 认为从提高审计报告的沟通价值着手是可行路径,并于 2011 年 5 月发布了咨询报告《增强审计报告的价值:探索变革的途径》,进一步征询公众对改进审计报告的意见。

### 三、强化对财务报表审计工作的指导

(一)金融危机中公众对金融工具的审计尤为关注,作为对公众的积极回应,IAASB 2011 年 9 月审议通过了《国际审计实务指引第 1000 号——对金融工具审计的特殊考虑》(IAPN 1000),对注册会计师金融工具的审计加强指导。

(二)完成《国际审计准则第 610 号——利用内部审计工作》(ISA 610)的修订,修订后的准则强化了对注册会计师如何利用内部审计工作实施风险评估程序和获取审计证据的指导。

(三)继续对如何提高审计质量进行了研究,并就制定国际审计质量框架意向达成一致。IAASB 预期该框架将为进一步深入探讨审计质量提供一个重要平台,同时也有助于推动利益相关者就加强审计质量采取进一步行动。

### 四、完善审阅、其他鉴证和相关服务业务准则

(一)完成对《国际相关服务准则第 4410 号——代编业务》(ISRS 4410)的修订,进一步明确了准则的目标、要求和程序,对报告格式作大幅修改,实现了对该准则的明晰化。

(二)推进《国际审阅准则第 2400 号——财务报表审阅》(ISRE 2400)的修订,计划 2012 年完成。更好地满足中小企业的需求是 2011 年国际准则制定工作的一个重要方向,以应对一些国家要求或者可能要求在中小企业中以法定审阅代替审计的需要。

(三)制定《国际其他鉴证业务准则第 3420 号——对招股说明书中的备考财务信息的编制出具报告》(ISAE 3420),将于 2013 年 3 月 31 日起生效,用于规范注册会计师对招股说明书中的备考财务信息是否按照适用标准编制实施鉴证

程序和出具鉴证报告。

(四)《国际其他鉴证业务准则第 3410 号——温室气体报告鉴证》(ISAE 3410)的制定工作取得重大进展,预计 2012 年完成。IAASB 认为,制定温室气体报告鉴证准则,为如何响应社会在包括可持续发展、企业社会责任等在内的鉴证服务需求方面树立了先例。

(五)修订《国际其他鉴证业务准则第 3000 号——历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务》(ISAE 3000),并发布征求意见稿。修订后的准则预期为包括绩效鉴证、综合报告鉴证等在内的各类合理保证、有限保证鉴证业务提供指引。

(中国注册会计师协会供稿)

## 国际评估准则动态

为响应 20 国峰会关于加强统一国际间专业规范的倡议,同时更好地服务国际评估需求,经过多次征求意见,国际评估准则理事会于 2011 年 7 月正式出版 2011 年版《国际评估准则》(IVS)。

该版准则旨在通过推进公认概念和原则来提高使用者的理解能力,使评估服务的提供者按照规定的程序增加评估过程的透明度,从而达到树立和增强报告使用者利用专业评估服务进行投资和做其他财务决策的信心。

### 一、2011 年版《国际评估准则》框架

新版的《国际评估准则》与中国的《资产评估准则》非常类似,已经形成了一个很好的顺序及框架。《国际评估准则》中具体的准则内容如下图所示。

100 系列-通用准则
IVS 101 - 工作范围
IVS 102 - 评估程序
IVS 103 - 评估报告

200 系列-资产类准则
IVS 201 - 企业价值和企业产权的评估
IVS 210 - 无形资产评估
IVS 220 - 厂房及设备评估
IVS 230 - 不动产权益评估
附:历史性不动产评估
IVS 233 - 在建投资性房地产评估
IVS 250 - 金融工具评估

300 系列-应用类准则
IVS 300 - 以财务报告为目的的评估 附:对公共部门的不动产、厂房和机器设备的评估
IVS 320 - 以抵押贷款为目的的对不动产权益的评估

## 二、2011年版《国际评估准则》的主要变化

相对于2007年版准则,2011年版准则的主要变化:一是淡化了不动产偏向性。最初的《国际评估准则》仅涉及不动产方面,尽管其多年来已拓展并延伸至其他资产类型,但旧版准则普遍存在有偏重不动产的倾向。二是原则替代规则。新版准则减少了对程序性的描述,使基于原则的准则更能在国际间得以应用。三是着重点的改变。国际评估准则委员会(IVSB)认识到,《国际评估准则》的有效性来自于人们对它的认同和运用。所以,新版准则的目标是建立国际公认的适用于各类评估对象的评估准则和要求,而不再在准则中着重强调对评估师的指导和监管。

## 三、2011年版《国际评估准则》新增内容

2011年版《国际评估准则》新增加了金融工具、工作范围和评估程序3项准则。金融工具准则,简要分析了影响金融工具价值的参数、不同的评估方法的优缺点,旨在提高评估的透明度和客观性。IVSC金融工具评估专家组正在研究对特定应用领域的技术指导。工作范围准则,明确了应在评估的开始阶段,明确评估范围和应该解决的问题,使评估师和评估服务的接受者对评估目的、主要假设和拟开展的工作有清晰的理解,从而确保评估目的被双方完全理解。评估程序准则,规定了评估师在执行评估业务时所应履行的系统性工作步骤。

## 四、2011年版《国际评估准则》删除的内容

2011年版《国际评估准则》明确了主要的评估方法和途径,对其应用并不作详细描述,删除了旧版准则中对若干评估方法的讨论,从而避免了在早期版本中对很多概念和定义在各个单独准则中整段反复出现的现象,并对词汇表进行了缩减,使得新版准则更加简明而易于阅读和理解。

## 五、《国际评估准则》展望

《国际评估准则》的制定过程是动态且充满挑战的,需要应对不同情况和满足不同的需求。目前,IVSC正在研究的准则项目有:①评估的不确定性;②采掘业;③林业;④负债;⑤金融衍生品;⑥投资性不动产;⑦评估中应用第三方信息(新提出的项目)。这些项目(除⑦外)计划在2012年内形成征求意见稿,公开征求公众意见。

(中国资产评估协会供稿)

## 国际公共部门会计准则动态

2011年,国际公共部门会计准则委员会发布了2项准则(包括1项对现有准则的改进),并发布了2份项目征求意见稿和1份项目咨询意见书,就公共部门会计概念框架、公共部门主体财务长期可持续性报告等有关事项公开征求意见。

## 一、发布准则

(一)发布《服务特许权协议:授予方》准则。为规范公共部门作为服务特许权协议授予方的会计处理和财务报告问题,2011年10月,国际公共部门会计准则委员会发布了《国际公共部门会计准则第32号——服务特许权协议:授予方》。根据该准则,服务特许权协议指授予方和运营方之间的约束性协议,该协议下,运营方代表授予方使用服务特许资产提供公共服务,协议期间内,运营方提供的服务获得补偿。协议的主要特征:一是授予服务协议方(授予方)是公共部门主体;二是运营方至少要负责服务特许资产的一部分管理和相关服务工作;三是协议设定了运营方收费标准,授予方对服务协议期间的价格修订进行监管;四是在服务协议期末,运营方都要以极少或无增量对价将规定状态的服务协议资产移交给授予方,而无论最初由哪一方出资兴建;五是该协议应明确规定运营服务标准、价格调整机制以及纠纷协调机制。

根据该准则,授予方在以下条件下确认服务特许资产:一是授予方能够控制或监管运营方必须使用该资产提供服务的类型、提供服务的对象、以及提供服务的价格;二是在服务协议期末,授予方通过所有权、收益权或其他方式,能控制服务协议资产的重大剩余权益。准则规定,授予方采用公允价值对服务特许资产进行初始计量。初始计量后,服务特许资产作为单独的一类资产分别按照国际公共部门会计准则IPSAS第17号《不动产、厂房和设备》或第31号《无形资产》进行核算。准则规定,当授予方确认一项服务特许资产时,应同时确认一项负债,负债初始计量金额等同于服务特许资产金额。

(二)发布年度《改进公共部门会计准则》。国际公共部门会计准则委员会于2011年10月发布了年度《改进公共部门会计准则》。该准则改进主要包括3项内容:第一项内容是删除每项国际公共部门会计准则中的“引言”部分;第二项内容是在每项国际公共部门会计准则中均增加“准则目标”段落;第三项内容是对部分国际公共部门会计准则进行修订,具体包括:第16号《投资性房地产》、第17号《不动产、厂房和设备》、第19号《准备、或有负债和或有资产》、第21号《非现金产出资产的减值》。

## 二、发布征求意见稿

(一)发布《公共部门主要特征及对财务报告的潜在影响》征求意见稿。鉴于公共部门主要特征对公共部门会计概念框架有重要影响,国际公共部门会计准则委员会于2011年4月发布了“公共部门主要特征及对财务报告的潜在影响”征求意见稿。征求意见稿列举了公共部门主要特征:公共部门存在大量非交换交易,受此影响,政府的财务状况及运营情况并不能完全通过资产负债表或财务业绩表来体现;预算对公共部门非常重要,公共部门的预算不仅具有很强的法律约束性,而且需要向社会公众公开,这与企业的年度财务计划有很大不同;公共部门很多资产用途特殊,买卖市场非常有限,难以获取有效的市场价格;对历史遗产负有管理责任;公共部门主体和服务项目的长期存在性,一