

企业破产清算审计中的几个问题内审师资格考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/525/2021_2022__E4_BC_81_E4_B8_9A_E7_A0_B4_E4_c53_525335.htm 非破产财产的审计确认和剥离

对破产企业截止破产宣告日财务状况进行审计时，首先要解决的是对企业非破产财产的审计确认和审计剥离。根据《中华人民共和国企业破产法（试行）》以及国务院国发〔1994〕59号《关于在若干城市试行国有企业破产有关问题的通知》等法律法规的规定，破产企业的以下资产属于非破产财产，应在审计确认破产企业清算资产负债表时，予以审计剥离：（1）破产企业职工住房；（2）破产企业所属的学校、托幼园、医院等福利性部门和设施；（3）保障职工福利区的生活后勤部门，如职工生活用供水、供电、供暖等设施；（4）工会经费形成的自有资产；（5）破产企业以划拨方式取得的国有土地使用权；（6）已作为担保物的财产。

对以上非破产财产进行审计剥离时，应注意做如下处理：企业所属学校、托幼园、医院、保障职工福利区的非盈利性生活后勤部门等机构实行独立核算或分账核算的，应按部门整体将相关的资产、负债及所有者权益全部剥离，并清理与破产企业的债权债务，剥离后原则上相互应不再有债权债务关系；职工住房（包括其配套设施）无论其是否已按照房改政策给职工进行了产权出售，均属于非破产财产要予以剥离；已作为担保物的财产不属于破产财产，但担保物的价款超过其所担保的债务数额的，超过部分属于破产财产。审计确认时对于非持续经营原则的考虑 破产企业最为显著的特征是企业持续经营的终止。所以，在进行企业破产清算审计，对截

止破产清算日的会计各要素在审计确认和计量时，应充分考虑非持续经营原则，在会计报表各项目审计调整时，应进行以下处理：（1）对货币资金要以盘点实存数列示，原则上不再保留未达账项；（2）对属于因遵循配比原则在账面尚存的“待摊费用”、“预提费用”、“长期待摊费用”账户余额，应全额冲减当期损益，原则上不再保留该账户余额；（3）对挂账尚未处理的“待处理流动资产损益”、“待处理固定资产损益”账户的余额，根据其具体内容，进行核销和及时处理，不再保留该账户余额；（4）对“递延税款”账户余额，也应做相应冲减，不再保留该账户余额；（5）对于因实行计划成本核算的尚未处理“材料成本差异”以及采用售价核算的尚未处理“商品进销差价”等账户的余额，应分别全额冲减“原材料”和“库存商品”科目，冲减后，“材料成本差异”、“商品进销差价”账户应无余额；（6）对债权债务、长短期借款（包括本金及利息）、欠交税金及费用，均要以经核对确认的数据为准，如与账面数有差异的，应进行审计调整，使与实际数一致；（7）对“应付工资”、“应付福利费”账户的余额，应按经核实截止破产清算日的实际欠付数列示。如与原账面数有差异的，应予以审计调整。实行工效挂钩的，其结余的工资基金，扣除实际欠发数后，将其余额冲减当期损益。如果原账面数不足支付实际欠发数的，应予以补充计提。从上述的具体处理中，我们可以看到，在破产清算阶段，由于正常经营会计中的权责发生制、历史成本等原则相应地被破产会计的收付实现制和清算价格原则所替代，从而使得破产会计核算建立在清算期内现实的货币收支基础之上，费用、收益的递延分摊等业务都不复存在，会计

信息中的估测成分大大降低，会计信息的准确性则相应提高。

抵押资产的认定 由于破产企业用于抵押的资产，不能作为破产财产，抵押物变现价值应首先偿还抵押权人的债权，超出债权的部分才可并入破产财产用于其他程序的偿还。所以，正确认定抵押资产，维护保障债权人利益显得十分重要。

根据最高人民法院法释〔2003〕6号《关于破产企业国有划拨土地使用权应否列入破产财产等问题的批复》，法释〔2002〕14号《关于国有工业企业以机器设备等财产为抵押物与债权人签订的抵押合同的法律效力问题的批复》，就抵押资产的认定，应遵循以下规定：

- 1.企业对其以划拨方式取得的土地使用权无处分权，以该土地使用权为标的物设定抵押的，除依法办理抵押登记手续外，必须再经具有审批权限的人民政府或土地行政管理部门批准后，并依法办理抵押登记，则认定该抵押有效。否则，应认定抵押无效。但纳入国家兼并破产计划的国有企业，其用以划拨方式取得的国有土地使用权设定抵押的，仍然应遵照根据国务院国发〔1994〕59号《关于在若干城市试行国有企业破产有关问题的通知》的规定，将依法取得的土地使用权，应当以拍卖或者招标的方式为主依法转让，转让所得首先用于破产企业职工安置；安置破产企业职工后有剩余的，剩余部分与其他破产财产统一列入破产财产分配方案。
- 2.国有企业以建筑物设定抵押的效力问题，应区分两种情况处理：如果建筑物附着于以划拨方式取得的国有土地使用权之上，将该建筑物与土地使用权一并设定抵押的，对土地使用权的抵押需履行法定的审批手续，否则，应认定抵押无效；如果建筑物附着于以出让、转让方式取得的国有土地使用权之上，将该建筑物与土地使用权一

并设定抵押的，即使未经有关主管部门批准，亦应认定抵押有效。3.国有企业以关键设备、成套设备、厂房等设定抵押的，只要依法办理了抵押登记手续的，均应认定该抵押合法有效。对于破产财产清偿程序的补充说明 国有企业实施破产，对于企业所欠职工工资和劳动保险费用的清偿顺序，国家的有关法律法规的规定不尽相同。《中华人民共和国破产法（试行）》规定，“破产财产优先拨付破产费用后，按照下列顺序清偿：（1）破产企业所欠职工工资和劳动保险费用；（2）破产企业所欠税款；（3）破产债权。破产财产不足清偿同一顺序的清偿要求的，按照比例分配”。而国务院国发〔1997〕10号《关于在若干城市试行国有企业兼并破产和职工再就业有关问题的补充通知》规定，“破产企业财产处置所得，在支付安置职工的费用后，其剩余部分按照《破产法》的规定，按比例清偿债务”。上述规定分歧的焦点在于，破产企业的破产财产在执行清偿程序时，首先是要用于安置职工，还是应首先用于支付破产费用。对于一些破产的大型国有企业，涉及企业拖欠职工工资数额巨大的，该问题就显得十分突出。另外，企业在进入破产程序之前，通过各种途径（包括动用货币资金、变卖其资产等）支付其所欠职工工资和劳动保险费用的行为，是否违反了《破产法（试行）》第35条的规定。针对上述问题，最高人民法院经济审判厅法经〔1999〕113号函进行了较为含糊的解释，但其基本意思是认可了国发〔1997〕10号文要求对列入国家计划调整的国有企业破产，破产企业财产先行用于支付安置职工费用，剩余部分按照《中华人民共和国企业破产法（试行）》第五章第37条的规定分配的规定。同时该法函对于企业在进入破产

程序前通过各种途径支付的所欠职工工资和劳动保险费的行为，认定破产法中对其无禁止性规定。破产宣告日前六个月企业财务收支及资产变动事项的审查 破产清算审计中，应关注破产宣告日前六个月企业的财务收支及资产变动事项，依照《中华人民共和国企业破产法（试行）》第35条的规定，该期间内，企业的下列行为无效：（1）隐匿、私分或者无偿转让财产；（2）非正常压价出售财产；（3）对原来没有财产担保的债务提供财产担保；（4）对未到期的债务提前清偿；（5）放弃自己的债权。审计中如发现破产企业有上述所列行为的，应进行相应的审计调整，并提请清算组向法院申请追回财产，追回的财产并入破产财产。百考试题编辑整理 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