

国有企业改制评估中“三类半”债务的处理及其他资产评估师考试 PDF 转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/587/2021_2022__E5_9B_BD_E6_9C_89_E4_BC_81_E4_c47_587230.htm 国有企业改制整体评估

，应同时关注那些帐龄长的、无法支付或无具体支付对象的债务，分不同情况，用剥离上移；评估为零；报告揭示等办法处理。国有企业改制，一般都是整体产权转让，故包含企业的所有资产和负债。在审计、评估过程中，企业原经营者包括有收购意向的买方，都会对企业存在的不良不实资产提出疑问，如帐龄长的，回收困难的应收帐款、其他应收款、预付帐款；呆滞积压的存货；闲置的设备等等。要求审计、评估机构客观、真实反映这些不良不实资产的实际价格，有些明确提出不接受这些不良不实资产，要求上级单位另行处置。的确在一些国有老企业，由于历史原因，或多或少都存在一些不良不实资产。如果不能正确反映这些不良不实资产，仍将其作为正常的资产出售给购买方显然是不公平的，故在审计、评估过程中，中介机构、上级单位都会关注这个问题，并以核销、剥离、按变现净值评估等方法加以解决。须强调的是，现在一般以净资产评估值作为企业挂牌交易基价，形成净资产的两大要素：资产和负债，二者对净资产价值同样重要的作用。但是，对企业应付款项等债务的审计、评估中，有时会忽略不需支付的负债。我们在评估实践中体会到，若不对那些帐龄长的、无法支付或无具体支付对象的债务进行关注，并给予合理的处理，会影响企业净资产价值，也会造成国有资产的流失。要特别说明的是一个企业整体转让后，对出让方来说不是持续经营，是终止经营。而对企

业本身来说应该是持续经营，企业的会计处理仍按持续经营的假设进行。这是事物的二个方面，我们在审计、评估过程中，要充分认识、理解这二方面，把兼顾这二个方面贯穿于审计、评估的始终。对企业的负债评估也应以这二方面考虑为出发点。新颁布的“企业会计准则”定义负债是指企业过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现实义务。确认负债应同时满足以下条件：一是与该义务有关的经济利益很可能流出企业；二是未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。负债是企业的一项现存义务，通常情况下是以通过承担这种经济义务而取得某项资产或接受某项劳务，并以牺牲未来的经济利益作为代价。从广义的权益概念看，负债属于权益的范畴，在资产负债表上，负债和所有者权益合计等于企业的总资产。因此正确、合理地确认、计量负债，对于正确地反映企业的财务状况具有重要的意义。同理，对于目前采用成本加和法评估企业整体价值的评估过程中，正确、合理地确认负债，对于正确反映企业净资产值同样具有重要意义。哪些负债，在企业改制评估中需重点关注的呢，上海电气资产管理有限公司把它归纳为“三类半”：第一类：帐龄长的应付款（一般取三年以上），无偿付对象或债权人法人资格已不存在的应付款项；第二类：应付集团控股公司、上级公司及国有关联企业非经营性债务、应付利润；第三类：职工权益性债务，如公积金、社会保险费、集资款等；半类：集团和上级公司进行担保的负债。企业的债务一般分为经营性债务（货款）、金融债务（长、短期借款），职工劳动性、福利性、保障性债务（应付福利费、应付工资、应缴纳社保费、公积金），其他债务（应交税金、应付

利润、其他应付款项等)。这些债务中有些随着经营期的增长，形成长期不偿付的债务；有些因债权人法人资格的灭失，已不需支付或无法支付；有些随着企业改制，职工与原企业脱离劳动关系，形成无具体支付对象的债务；有些国有关联企业的债务及欠交的原职工社保费等，随着企业产权主体的变更会成为国有出让方的或有损失和风险。但在实际操作中，要将上述负债通过评估调整，或评估为零，难度很高。主要是：1、依据不足，取证困难；2、资产占有方，包括我们资产评估师都认为往来帐应以审定数为准，评估不必再调整。3、有些已超过了评估考虑的范围，如上述的“半类”负债。我们认为对负债的评估除了认真贯彻《资产评估操作规范意见（试行）》及市资产评估中心《关于企业资产评估中应注意的若干问题（2005）》的有关规定外，还掌握一个对等原则：与同类资产对等处理；采用沟通的方法：在评估过程中不断与审计、企业及其上级公司沟通，以解决“三类半”负债的评估问题。具体做法是：1、若企业上级公司明确企业帐龄长的应收帐款除符合有关规定在审计评估时核销外，其余保留帐面。我们一般将帐龄长的应付帐款亦保留帐面，同时在评估报告中对帐龄三年以上的应收帐款、应付帐款合计额分别揭示，供出让方和受让方在定价时参考。若在评估中采用帐龄分析法评估企业的应收帐款，评估师应同时考虑应付帐款的帐龄问题，同一方法处理。2、根据控股公司剥离资产、负债的批文，在评估前，与不良不实资产、不给改制企业的资产同步进行剥离，不纳入范围。如帐龄长的应付帐款、上级及关联企业的债务等。同时按市国资委的要求在评估报告中说明。3、对无具体支付对象的负债直接评估

为零，如结余的应付福利费、教育经费等；4、采用在产权交易中明确受让方受让后即时支付或变更担保方的方法加以解决。如应付集团及上级公司、关联企业的非经营性债务、应付利润及上级公司担保的金融债务。这些债务均由控股公司关注处理，评估人员可在评估过程中与企业的上级公司，特别是控股公司沟通，提请他们关注，或在报告中揭示。如某通用设备厂2005年3月31日净资产审计后帐面总资产8300余万元，负债7100余万元，其中有三年以上应收帐款1200万元；呆滞存货约460万元；建筑物约30000平方米，帐面净值约600万元；土地无帐面值；三年以上应付帐款约800万元；其他应付款中有欠社保款60余万元，教育经费余额14万元，应付上级公司借款320万元；应付福利费余额近80万元；短期借款共1000万元，其中200万元由上级公司担保，800万元以房地产抵押。评估师清查后，与企业及其上级公司多次汇报、沟通。最后经集团控股公司批准的改制方案确定：企业帐令三年（含）以上应收、应付帐款全部剥离至上级公司；土地及建筑物上移集团控股公司；短期借款亦上移集团控股公司，由集团公司与有关银行协商进行债务重组；应付社保欠款亦上移。评估师根据改制方案及经批准的剥离、上移资产负债的批文，确定评估范围，进行该企业价值评估。其中呆滞存货按可利用价值或可变现价值评估；教育经费和福利费属结余额，无具体支付对象，评估为零。该评估报告经市评审中心备案后，以净资产评估值为基价，公开挂牌。转让条件中有一条注明：负债中欠（上级）公司320万元，企业转让交易后与转让款同时支付。该企业因资产负债比较实最后顺利转让，成功改制。通过以上操作即能较公允地反映企业净

资产价值，又能防止企业交易后，由于新企业拖欠或不支付相应负债，对原出售国企的上级单位带来风险或损失。在负债中还有一项较特殊的债务预收帐款。预收帐款从性质上属非货币性项目负债，是与企业收入相关的负债，表现为能在未来提供特定数量和质量的实物资产或劳务的义务。随着义务的实现，企业开具发票，即可转入销售收入。但是在评估中往往发现企业有些预收款长期宕帐。对这些宕帐的预收帐款要分析原因，区别对待：第一种情况是有些企业预收帐款即应收帐款贷方余额，由于各种原因，使财务部门收到货款与应收帐款无法一一对应销帐，造成帐面借贷方分别宕帐，我们一般是将其与长期宕帐的应收帐款结合在一起考虑，处置。如某国有企业将进行改制，净资产审计时将700多万元三年以上的应收帐款全部转入“待处理流动资产净损失”，企业书面报告上级公司要求作为不良资产剥离。评估清查时发现该企业预收帐款余额400多万元，其中帐令三年以上有200余万，其实质如上述为应收帐款贷方余额。显然，如单独将700多万元应收帐款剥离是不合理的，正确的做法是应将700多万元应收帐款与200多万的预收帐款结合在一起考虑。第二种情况是由于质量或对方工程下马等因素，造成合同中止，企业预收款宕帐，我们一般按会计制度有关规定，结合产品或劳务提供程度、成本结转情况，进行调整处理。第三种情况，企业产品已发出或劳务已提供，但由于某种原因未开具发票，故未转结销售，而对应成本已摊销，我们在取得证据并经企业认可后，直接评估为零。若企业成本与预收帐款分别宕帐，一般亦作调帐处理。以上是本人在国企改革评估中对负债评估的一些认识和做法，我体会，整个过程沟

通是很重要的，有些需请审计调整，更多的是由控股公司协调和实际操作。对应付帐款的剥离上移要慎重，可能会牵涉到工商管理部门和所得税问题，在此特别提醒。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