

关于引用土地评估结果若干问题的研讨 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_85_B3_E4_BA_8E_E5_BC_95_E7_c47_80643.htm

国有企业改制实践中，对企业整体资产价值进行评估时，为了妥善解决土地处置方案报批以及估价报告备案问题，委托方往往委托一家(或若干家)资产评估机构和一家土地估价机构，同时以一个评估基准日对企业整体资产进行评估，受托资产评估机构将经备案的土地估价结果直接引用，汇入资产评估结论中。这种模式几乎被所有改制的国有企业，尤其是大型国有企业所采用。作为资产评估机构及其执业注册资产评估师，对其中已经产生的或隐含的问题，应引起高度重视，并依据现行规定和执业规范进行合理处理。

一、存在的问题

1.问题产生的政策原因

。不具土地估价资质的资产评估机构不能出具土地估价报告及估价报告须报备案的政策环境，是改制企业选择上述模式以及资产评估报告产生引用的必然。与西方国家资产评估机构产生的背景条件不同的是，我国资产评估机构产生则是由政府直接推动的，各专业中介估价机构大多从创办之日起，就挂靠在政府部门，导致多部门分割管理，分业经营的现状。这对于起步阶段各相应专业机构在执业水准、素质和标准方法上的提高，都起到了历史的作用。但引发出的诸如方法标准不一、道德规范不一、报告格式不一等种种弊端，甚至对一项资产肢解评估、重复评估，以及同一项资产评估结果的多头核批的现象也是客观存在的。其中，因多个政府部门分别规定而进入某一类服务市场的特许权，就是典型的例证。比如，现阶段国土资源管理部门只对持有中国土地估价师

协会核发的《土地评估中介机构注册证书》的机构出具的土地估价报告予以备案。在这种政策环境下，改制企业势必同时聘请资产评估机构和土地估价机构对同一行为下的资产进行评估。资产评估报告引用土地估价结果也就成为目前所有改制项目评估的惟一做法。这种状况不但给资产评估机构和资产评估师执业带来自身不可控制的风险，而且给国有资产管理部门对国有资产进行管理带来了难度，同时也增加了改制企业的改制成本，延长了改制的时间。本文暂且不讨论其产生的肢解资产、割裂市场、滞缓交易、费用增加、加大协调难度、加大监管难度、延长企业改制时间等弊端，单就改制企业必须同时选择资产评估机构和土地估价机构，从而在资产评估报告引用土地估价结果时产生的问题进行讨论。2. 引用土地估价结果，却不承担土地估价结果合理性的责任。

《国有资产评估管理办法施行细则》第54条规定，资产评估机构应对其评估结果的客观、公正、真实性承担法律责任。

《资产评估准则基本准则》第22条规定，注册资产评估师执行资产评估业务，应当对评估结论的合理性承担责任。第23条规定：遵守相关法律、法规和资产评估准则，对评估对象在评估基准日特定目的下的价值进行分析、估算并发表专业意见，是注册资产评估师的责任。作者理解，作为整体资产的评估结论，尽管土地资产引用了土地估价师的评估结果，但应将引用的土地估价结果一体化地看成资产评估报告书评估结论的组成部分，不应肢解成两个结论(除非评估范围不含土地资产)。因此，在同一报告书中，“引用”就具有了评估取值方法的性质，或者理解为“引用”实际上是评估师确定评估结果的取价依据。签字注册资产评估师以及资产评估机构

应对包括土地评估结果在内的评估结论的合理性承担责任。在确定资产评估结论过程中，除“提供必要的资料并保证所提供资料的真实性、合法性、完整性，恰当使用评估报告是委托方和相关当事方的责任”（《资产评估准则基本准则》第23条）外，任何直接或间接支持评估结论的法规、市场、测算依据，评估师都应对其有效性、真实性、选择的合理性负责。作为同一经济行为下整体资产一部分的土地资产，资产评估师尽管未接受委托实施规范的评估程序，但出具的报告评估范围和评估结论都是包括土地的，资产评估师有对其所发表的评估结论进行专业判断的义务，并承担相应的责任。因此，在引用后声明不负责任的做法，值得讨论。中国证监会有关专家在资产评估培训班讲课中已指出，评估报告“特别事项”部分，将责任完全或部分推给公司或其他中介机构的做法是错误的。国务院国有资产管理委员会专家，也指出了评估机构出具的资产评估报告对土地资产评估报告或审计报告简单引用而不加分析和说明的错误做法。

3实际操作中，评估师忽视土地评估范围对接，使评估结论以及增减幅度错误。

(1)土地评估范围不一 土地估价往往以企业申报的土地宗数(实物、含账外)进行评估，不太关注账面记录的情况，而资产评估机构引用土地估价结果时也没有与账面记录对接，这样势必产生评估范围不一的问题及评估结论和增减值错误。例如，某评估机构对一中央所属企业H股上市评估中，账面记录的5宗地，账面价值是2250万元，是企业1994年清产核资后以土地价值50%入账价值，之后企业在2000年又通过划拨方式取得了3宗地，发生的补偿费用全额进入当期损益。企业改制时根据国有土地使用权证书申报给土地估价机构有8宗

地，土地估价机构对8宗地的评估值为12458万元，资产评估机构不加考虑地将8宗地、12458万元的评估值引用在账面记录的5宗地上，增值率454%，资产评估结论分析增减时称“土地增值原因是由于国民经济的快速发展，地价大幅上涨所致”，这显然是错误的。而且，在没有分析土地账面价值组成、也没有了解土地评估值的价值组成的情况下，分析评估增减，使得评估增减幅度偏离，评估结论合理性的专业判断失去了应有的意义。

(2)重评与漏评 对企业外购的商品房，根据资产评估规范，资产评估师采用市场比较法对房地合一资产进行评估，在选取的交易实例成交价格中，一般含有土地价格，而得出的商品房评估值也含有土地的价值。而企业根据国有土地使用权证书数量，申报给土地估价机构的评估范围仍然含有该土地，资产评估机构同样全额引用了含有该土地价值的土地估价机构的评估结果，导致同一资产重复评估。

房改房的评估处理问题。某国有企业，厂区内建有大量职工住宅，占厂区用地面积的35%，评估基准日时，已全部按标准价卖给了职工，企业账务未处理。改制时，土地估价机构将该企业占用的1宗国有土地，按工业用地用途评估，资产评估机构不加考虑地将土地估价结果全额引用记入土地评估值中，而将卖给了职工的住宅，按房改时确定的标准价计算了评估值。看似没有重复评估，实际本来应该在“分宗”并“办证”的基础上，再进行评估，但操作中全额将已经不是企业权益的土地价值记入了企业权益。实践中，也有漏评的情况。某电力集团企业拟将拥有的控股单位股权投入境外公司，因土地处置方案批复中明确，电厂占有的生产性用地可以保留划拨，土地估价机构只对生产经营性用地进行了评估，

对职工住宅、医院、学校、宾馆占有的土地没有评估，资产评估机构同样不加考虑地只将可以保留划拨的生产性用地估价结果引用，记入土地评估值中，对职工住宅、医院、学校、宾馆占有的土地没有反映其价值。另外，土地估价中，与建筑物评估中有关费用的衔接，在引用土地估价结果时，也经常存在重复和遗漏的问题。尤其是土地的征用、开发和配套等费用。对此，《资产评估操作规范意见(试行)》第89条专门提请注意。尤其是对在建工程中的征地费用的处理，资产评估师常常以账面值作为评估值时，土地评估重复的情况也屡屡出现。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