

2005评估师考试讲义（二十）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\\_2005\\_E8\\_AF\\_84\\_E4\\_BC\\_B0\\_c47\\_80893.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/80/2021_2022_2005_E8_AF_84_E4_BC_B0_c47_80893.htm) 第十章 资产评估结果的会计处理（重点）第一节 资产评估结果会计处理概述 一、评估价值相关的概念 评估价值类型一般有以下几种：（一）公开市场价值（二）投资价值（三）重置价值（四）清算价格 资产评估所采用的价值类型与会计计量中除历史成本以外的计价基础是一致的。 二、资产评估结果的法定效力 评估结果的法定效力应包括两个方面，一方面是根据我国《公司法》等相关法律法规的规定，在设立公司过程中，资产评估结果要作为出资、折股和建账的重要依据，因此，评估结果的法律意义重大。另一方面是随着产权交易的增多，国务院国有资产监督管理委员会和财政部联合下发的《企业国有产权转让管理办法》规定，企业国有产权转让应按规定进行清产核资、财务审计和资产评估，并按规定到产权交易市场进行公开产权交易。在产权交易过程中，当交易价格低于评估结果的90%时，应当暂停交易，在获得相关产权转让批准机构同意后方可继续进行。 三、资产评估结果进行会计处理的原则 根据国家有关资产评估法规的要求，资产评估结果自评估基准日起一年内评估目的实现时有效，所以要按照资产评估结果进行会计处理时，应确定评估目的所对应的经济行为是否在评估结果有效期内实现。 资产评估结果的会计处理应以产权的完全变动或直接将资产评估结果作为入账价值为前提。一般而言，对上述经济行为，需要按资产评估结果进行调账或建账的情形有：（1）整体或部分改建为有限责任公司或者股份

有限公司；（2）非货币性资产对外投资；（3）公司合并与分立；（4）资产按评估价转让与置换；（5）除上市公司以外的公司整体股权转让等。中国证券监督管理委员会在发行审核备忘录《首次公开发行股票公司资产评估资料审核指引》中规定，公司根据资产评估结果进行账务调整是否合规，应区分公司设立方式及其资产评估的目的来判断公司根据资产评估结果进行账务调整是否符合《公司法》及相关的财务会计法规，根据股份公司的不同设立方式分别确定如何进行会计处理。（二）资产评估结果进行会计处理的具体运用

1. 新设股份有限公司。（1）对作为出资的实物、工业产权、非专利技术、土地使用权，必须进行评估作价，核实财产，并折合为股份。按照《企业会计准则》和《企业会计制度》的规定，投资者投入股份有限公司的资产应该以协商确定的价值作为入账价值，因此新设股份有限公司的发起人可在资产评估结果基础上协商确定投入股份有限公司资产的价值，并据以折为股份。如果发起人共同认可了资产评估结果，则应该将资产评估价值作为入账价值，并据以折为股份。（2）股份有限公司申请其股票上市应满足“开业时间在三年以上，最近三年连续盈利”。
2. 有限责任公司整体变更为股份有限公司。有限责任公司整体变更为股份有限公司，且变更后运行不足三年申请发行股票的，需连续计算原有限责任公司的经营业绩，其资产评估结果调账的合规性可按以下标准掌握：（1）有限责任公司依法变更为股份有限公司后，变更前后虽然企业性质不同但仍为一个持续经营的会计主体，适用《企业会计制度》第十一条的规定，不应改变历史成本计价原则，资产评估结果不应进行账务调整。（2）如

果有限责任公司变更为股份有限公司，根据资产评估结果进行了账务调整的，则应将其视同为新设股份有限公司，按《公司法》规定应在股份有限公司开业三年以上方可申请发行新股上市。（3）根据《公司法》第九十九条规定，“有限责任公司依法经批准变更为股份有限公司时，折合的股份总额应当相等于公司净资产额”。因此应以变更基准日经审计的净资产额为依据折合为股份有限公司的股份。

3. 有限责任公司或非公司制企业整体改制为股份有限公司。其资产评估结果调账的合规性按以下标准掌握：（1）有限责任公司或非公司制企业整体改制为股份有限公司的，其改制前后为一个持续经营的会计主体，不应改变历史成本计价原则，资产评估结果不应进行账务调整。如果有限责任公司或非公司制企业整体改制为股份有限公司，根据资产评估结果进行了账务调整的，则应将其视同为新设股份公司，按《公司法》规定应在股份公司有限公司开业三年以上方可申请发行新股上市。（2）有限责任公司或非公司制企业整体改制设立的股份有限公司，运行不足三年的，是否可以连续计算改制前原企业的经营业绩，应按《公司法》等法规的有关规定执行。

4. 国有企业改制为股份有限公司。国有企业改制为股份有限公司时，按照现行改制为股份有限公司，需要根据资产评估结果进行账务调整。《公司法》第一百五十二条规定，股份有限公司申请其股票上市，必须“开业时间在三年以上，最近三年连续盈利；原国有企业依法改建而设立的，或者本法实施后新组建成立，其主要发起人为国有大中型企业的，可连续计算。”因此，国有企业改建的股份有限公司或国有大中型企业作为主要发起人设立的股份有限公司，按国有资产

管理办法的规定应根据资产评估结果进行账务调整；按《公司法》规定，均可以连续计算以前年度经营业绩。为提高股票首次发行上市公司的质量，促进证券市场结果调整，中国证监会公布了《关于进一步规范股票首次发行上市有关工作的通知》，对拟上市公司的业绩计算、独立性和融资额等提出了更为严格的要求。该文件规定，股份公司成立满三年后方可申请发行上市，自2004年1月1日，除国有企业整体改制、有限责任公司整体变更和国务院批准豁免的情况外，股份公司必须设立满三年后才能申请发行上市；同时，为使发行人最近三年盈利具有可比性，要求发行人的业务、管理层最近三年内未发生重大变化、实际控制人未发生变更。

#### 四、资产评估结果会计处理的方法

（一）沿用旧账法 在企业整体改建为公司制企业时，一般可采取沿用旧账的方法，在公司设立日根据资产评估结果将评估增减值调整入账。但对于评估基准日和公司设立日之间被评估资产发生变动的事项，需在建账日将视该事项对公司财务状况和经营成果的影响进行调整。此时只是改变了各项资产的计价基础，但公司的经营业绩仍是延续的。

（二）建立新账法 在采用单项资产出资设立新公司、企业分立式改建和合并式改建时，均需在公司设立日建立新账，建立新账时一般根据资产评估结果及国有资产管理部门批复的折股方案进行会计处理。

（三）资产评估信息的披露 中国证监会在制定的《招股说明书格式准则》中规定，公司在设立时以及在报告期内进行资产评估并进行账务调整的，应扼要披露资产评估所履行的程序和采用的评估方法，资产评估前的账面值、评估值及其增减情况，对增减变化超过30%的，应说明原因。对单项价值在100万元以上

的无形资产，若该资产原始价值是以评估值作为入账依据的，应披露评估机构和评估方法。中国证监会在《关于进一步规范股票首次发行上市有关工作的通知》（证临发行字〔2003〕116号）中规定，拟上市公司和已上市公司对于因设立、变更、改制、资产重组等涉及资产评估事项时，董事会应对评估机构的选聘、评估机构的独立性、评估结论的合理性发表明确意见，并按照中国证监会有关规定披露资产评估事项。资产评估机构和注册评估师应严格按照《资产评估操作规范意见（试行）》的有关规定，明确收益现值法的评估目的，谨慎使用收益现值法。使用收益现值法评估的，董事会应对采用的折现率等重要评估参数、预期各年度收益等重要评估依据以及评估结论合理性发表意见，并予披露。独立董事也应对选聘评估机构的程序、评估机构的胜任能力、评估机构的独立性、评估结论的合理性单独发表明确意见，并予披露。为防止公司和评估师高估未来盈利能力，并进而高估资产，对使用收益现值法评估资产的，凡未来年度报告的利润实现数低于预测数10%~20%的，公司及其聘请的评估师应在股东大会及指定报刊上做出解释，并向投资者公开道歉；凡未来年度报告的利润实现数低于预测数20%以上的，除要做出公开解释并道歉外，中国证监会将视情况实行事后审查，对有意提供虚假资料，出具虚假资产评估报告，误导投资者的，一经查实，将依据有关法规对公司和评估机构及其相关责任进行处罚。注册会计师在审核上市公司各种会计要素进行初次和后续确认计量时，应对评估报告所涉及交易的真实性和合法性、假设的合理性，各项数据的稳定性和可靠性、评估方法的科学性，以及会计和披露的合规性等方面

给予适当关注，并恰当地表示审计意见。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](http://www.100test.com)