

【独立审计案例分析丛书】

DuLiShenJiAnLiFenXiCongShu

资产评估 案例分析

◆ 顾问: 崔建民 刘鹤章  中天恒会计师事务所 编著

第三版



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

F123.7/13

【独立审计

2008

书】

DuLiShenJiAnLiFenXiCongShu

资产评估 案例分析

◆顾问: 崔建民 刘鹤章 中天恒会计师事务所 编著

第三版



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

图书在版编目(CIP)数据

资产评估案例分析/高雅青,李三喜总编. —3版. —北京:
中国时代经济出版社,2008.1

ISBN 978-7-80169-327-3

(独立审计案例分析丛书)

I. 资… II. ①高… ②李… III. 资产评估-案例分析
IV. F20

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 202561 号

资产评估案例分析 (第三版)

高雅青 李三喜
总编

出版者	中国时代经济出版社
地 址	北京市西城区车公庄大街乙5号 鸿儒大厦B座
邮政编码	100044
电 话	(010) 88361317 64066019
传 真	(010) 64066026
发 行	各地新华书店
印 刷	北京市鑫海达印刷有限公司
开 本	787×1092 1/16
版 次	2003年1月第1版 2004年7月第2版 2008年1月第3版
印 次	2008年1月第3版第1次印刷
印 张	20.5
字 数	377千字
定 价	39.00元
书 号	ISBN 978-7-80169-327-3

版权所有 侵权必究

《独立审计案例分析丛书》(第三版)

修 订 说 明

《独立审计案例分析丛书》自 2001 年出版以来,受到了广大读者的普遍关注,并被新闻出版行业协会评为社科类最畅销的书之一。我们作为丛书的编撰和组织者,尽管付出了不少的心血,但是当我们看到自己所种下的这些树苗正在茁壮成长,甚至开花结果时,内心里感到无限的欣慰。时至今日,不少会计师事务所还将其作为自己事务所从业员工们的培训教材,许多政府审计和内部管理和审计人员也很关注这套丛书,将其作为提升自己业务水平的重要参考书。同时,有不少读者本着对丛书的厚爱,及时给我们提出了许多的中肯意见,促使我们从 2003 年开始,利用本丛书加印之际,陆续对本丛书进行过局部修订。

近几年,本行业发展变化迅速,新的准则又相继出台。作为独立审计的案例分析,必须依据变化了的实践活动和新修订后的法规依据进行适时修订,这也是广大读者对本套丛书提出的必然要求。为了回应这些要求,我们继续组织专家、学者和中天恒会计师事务所的同仁们,历时两年之久,根据变化了的情况对本套丛书进行了第三次大规模的修订。

这次修订后《独立审计案例分析丛书》,除保持原丛书实用性特点之外,增加了较多的最新案例,并按照最新会计准则、审计准则等国家最新规范进行分析,进一步强化了本套丛书自始至终都要力争体现的新颖性特点。

这次修订,我们根据进一步丰富起来的实践,特别是近两年里我们正在倾力打造“中国式全面控制框架”(简称 3C 框架)理论体系,增加了内部控制与全面风险管理的内容,体现了以风险为导向的新特点;《内部控制与审计风险案例分析》和《会计报表审计实质性测试案例分析》,是本次修订变化最大两本书,可以说几乎是重新编写的;将《资产评估与验资案例分析》分别改写为《资产评估案例分析》和《验资业务案例分析》两本书;针对业内经济责任审计、建设项目审计、管理咨询业务日益增长的

需要，本丛书突出了这些方面的内容，不仅对原案例进行修订，还增加部分章节。另外，为了更好地解读新颁布的独立审计准则，帮助读者更好地阅读和使用本套丛书，特在本丛书中加添一本《独立审计准则精要解析》。所有丛书的编写体例、主要内容介绍等，参见本丛书初版的“编写说明”。

这里，我们要特别感谢《独立审计案例分析丛书》的广大读者。一套审计专业方面的书籍受到广大读者的如此厚爱，使我们深受感动，备感鼓舞。

本次大规模的修订，虽然我们很努力，但由于水平有限，书中错误在所难免，敬请批评指正。

《独立审计案例分析丛书》编委会

2008年1月8日

《独立审计案例分析丛书》(初版)

编写说明

自我国注册会计师制度恢复以来,我国的独立审计业务有了长足的发展,注册会计师在维护市场经济秩序,保证社会经济活动有序进行中发挥着越来越重要的作用。为了全面总结我国独立审计工作取得的成效和经验,进一步规范我国独立审计业务,提高注册会计师的业务水平,我们组织了中天恒会计师事务所等单位长期从事独立审计理论与实务工作的有关人员,依照国家颁布的有关法规制度,对中天恒等几十家会计师事务所近年来所从事的年度会计报表审计、任期经济责任审计、基本建设项目审计、上市公司审计、审计咨询与服务、资产评估及验资等案例进行了系统的分析,编写了这套《独立审计案例分析丛书》。

本套丛书得到了中国注册会计师协会、国家审计署有关领导的指导和支持,中国注册会计师协会崔建民会长、国家审计署刘鹤章副审计长百忙中亲临指导了编写大纲,并荣任本套丛书的顾问。

本套丛书的主要书目有:

《会计报表审计实质性测试案例分析》

《任期经济责任审计案例分析》

《建设项目审计案例分析》

《内部控制与审计风险案例分析》

《金融保险审计案例分析》

《资产评估及验资案例分析》

《上市公司审计案例分析》

《审计咨询与服务案例分析》

本套丛书由中天恒等会计师事务所、评估师事务所长期从事独立审计业务的专业人员编写,力求体现以下特点:

一是实用性。本套丛书各分册均以中天恒等会计师事务所和评估师事

务所近年来所从事的审计、验资、评估和咨询服务业务为案例，系统分析讲解了审计、验资、评估、咨询服务的工作程序、方法、依据、问题及处理等，内容具体翔实，对实际工作中存在的问题进行了深入的分析，力求体现实用性和可操作性的特点。

二是新颖性。本套丛书中对上市公司的审计、内部控制与审计风险、审计咨询与服务等独立审计正在拓宽和发展中的业务也进行了探讨分析。同时各分册均以新颁布的企业会计制度、企业会计具体准则、独立审计具体准则及相关的法规制度为依据，对案例进行分析，力求体现新颖性的特点。

三是系统性。本套丛书各分册均以一个或数个实际案例为线索，系统分析了会计报表审计、经济责任审计、建设项目审计、验资、评估等独立审计业务的程序、方法、审计中发现的问题、处理依据、报告的编制等，力求体现系统性的特点。

四是个性化。本套丛书不仅是对独立审计业务实践的总结，也吸收了政府审计比较好的做法。如政府审计不仅强调对会计报表数字的核对，更加强调揭示实质性的问题，对问题认定的依据均要有具体的法规条款，并记录在审计工作底稿中等等。还有本套丛书的案例分析不是对一般的结果的分析，而主要是对过程的分析。这都体现了本套丛书的个性化特色：即独立审计与政府审计的有机结合，突出审计过程的案例分析。

本套丛书的内容概要：

《会计报表审计实质性测试案例分析》

本书是中天恒等会计师事务所长期从事会计报表审计业务的专业人员，依据国家财政部最新颁布的《企业会计制度》，结合会计报表审计案例，对企业资产、负债、所有者权益、收入、成本和费用、利润及利润分配、非货币性交易、外币业务、会计调整、或有事项、关联方关系及其交易的审计和审计报告编写进行了详细的分析，阐述了在新制度下会计报表审计工作的具体操作实务。

《任期经济责任审计案例分析》

本书内容包括财务与会计责任审计案例分析、经营与管理审计案例分析、社会经济责任审计案例分析、财经法纪责任审计案例分析、任期经济责任审计报告编制案例分析等内容。

《建设项目审计案例分析》

本书内容包括建设项目前期决策审计案例分析、建设项目设计质量审计案例分析、建设项目招标投标审计案例分析、建设项目材料与设备采购审计案例分析、建设项目造价审计案例分析、建设项目财务审计案例分析、建设项目管理审计案例分析、建设项目投资效益审计案例分析及建设项目

审计报告的编制案例分析等内容。

《内部控制与审计风险案例分析》

本书内容包括内部控制与审计风险的基本概念、一般原则、销售与收款循环符合性测试案例分析、购货与付款循环符合性测试案例分析、生产循环案例分析、筹资与投资循环符合性测试案例分析、货币资金符合性测试案例分析以及管理建议书的编制案例分析等内容。

《金融保险审计案例分析》

本书内容包括存款业务、贷款业务、资金拆借业务、投资业务、中间业务、联行及同业往来业务、资金业务、财务管理、表外业务、资产负债管理和证券公司业务、保险公司业务、审计程序实务以及典型案例等内容。

《资产评估及验资业务案例分析》（新版改写为《资产评估案例分析》和《验资业务案例分析》）

本书内容包括机器设备评估案例分析、房屋建筑物及在建工程评估审计案例分析、土地使用权评估案例分析、无形资产评估案例分析、长期投资评估案例分析、流动资产评估案例分析、企业价值评估案例分析、评估报告的编制案例分析、验资案例分析及验资报告编制案例分析等内容。

《审计咨询与服务案例分析》

本书内容包括公司设立咨询案例分析、公司投资咨询案例分析、会计咨询与服务案例分析、可行性研究案例分析、管理咨询与管理诊断案例分析及审计咨询与服务报告的编制案例分析等内容。

中天恒会计师事务所

2001年3月5日

《独立审计案例分析丛书》

编委会名单

丛书顾问：崔建民 刘鹤章

丛书总编：高雅青 李三喜

本书主编：杨鹏云 赵志新

本书副主编：孟 合 解金殿

其他主要编写人员：

许建军 郑 伟 黄毅勤 于维言

吴继刚 梅志红 高 跃 崔 娟

黄 强 张金玲 武丽萍 张 也

张 山 张兴旺 钟天恒 藏婕好

丛书总编



高雅青女士
系中天恒会计师
事务所的创建人
和法定代表人。
高女士是中国注
册会计师、高级
会计师、高级审
计师、副研究员，
曾在国家审计署
固定资产投资司

长期从事建设项目审计工作，著有《新编建设项目审计实务》、《建设项目审计案例分析》、《上市公司审计案例分析》等17部专业用书。



李 三 喜
先生曾在国家
审计署从事政
府审计工作
12年，现为中
天恒管理咨询
公司总经理、
中天恒达工程
咨询公司（甲
级）总经理、
中天恒会计师

事务所总经理、中国式管理研究室主任、南京审计学院等高校客座教授、高级审计师、中国内部审计协会培训委员、内部审计编辑委员会委员、内部审计准则远程网络教育主讲老师、美国贝达药业公司、华风集团单位的特邀顾问。发表论文100多篇，出版中天恒系列图书50多部，为中石化集团、国家烟草局等单位培训业务人员超过10万人次。



中天恒会计师事务所作为改制前隶属国家审计署的会计师事务所，自1995年创办以来，始终恪守“诚信敬业，提供增值服务”的服务宗旨，坚持“稳步发展，以强做大”的发展思路，通过多年的不懈努力，已发展成为能够为客户提供审计、评估、咨询等全方位服务的国内知名大型中介机构。

为了给广大客户更好地提供增值服务，中天恒发挥自身优势，已组织出版了50种本图书。

目 录

《独立审计案例分析丛书》(第三版)修订说明

《独立审计案例分析丛书》(初版)编写说明

第一章 总论	(1)
第一节 资产评估及其特点	(1)
第二节 资产评估的目的和评估假设	(9)
第三节 资产评估的依据与原则	(14)
第四节 资产评估的价值类型	(17)
第二章 资产评估的基本方法	(20)
第一节 现行市价法	(20)
第二节 重置成本法	(23)
第三节 收益现值法	(33)
第四节 资产评估方法的比较和选择	(39)
第三章 资产评估前期及准备工作	(42)
第一节 资产评估前期工作	(42)
第二节 评估机构的评估前准备工作	(44)
第三节 资产占有方的评估准备工作及评估机构对资产的 清查核实	(48)
第四章 流动资产评估案例分析	(94)
第一节 流动资产的特点和评估程序	(94)
第二节 实物类流动资产的评估	(98)
第三节 货币类及债权类流动资产评估	(108)
第五章 长期投资和其他资产评估案例分析	(119)
第一节 长期投资评估的特点与程序	(119)
第二节 债券投资的评估	(120)
第三节 股票投资的评估	(122)
第四节 其他投资的评估	(124)
第五节 其他资产的评估	(125)

第六章 机器设备评估案例分析	(128)
第一节 机器设备评估概述	(128)
第二节 机器设备评估的步骤	(130)
第三节 机器设备评估的成本法	(132)
第四节 机器设备评估的其他方法	(153)
第七章 房屋建筑物及在建工程评估案例分析	(156)
第一节 房地产概述	(156)
第二节 房地产评估概述	(158)
第三节 建筑物评估	(169)
第四节 在建工程评估	(201)
第八章 土地使用权评估案例分析	(205)
第一节 土地评估的基本知识	(205)
第二节 地价的概念	(211)
第三节 地价评估的原则	(215)
第四节 成本逼近法评估地价	(217)
第五节 土地使用权评估的收益法	(222)
第六节 土地使用权评估的市场法	(229)
第七节 土地使用权评估的剩余法	(235)
第八节 路线价法与基准地价修正系数法	(239)
第九节 评估案例	(246)
第九章 无形资产评估案例分析	(263)
第一节 无形资产特点及分类	(263)
第二节 无形资产的评估程序	(266)
第三节 无形资产评估方法	(269)
第四节 无形资产评估方法的具体应用	(280)
第十章 负债的审核与评估案例分析	(289)
第一节 负债评估概述	(289)
第二节 负债价值评估的新思路	(290)
第十一章 企业价值评估	(294)
第一节 企业价值评估及其特点	(294)
第二节 企业价值评估范围的界定	(295)
第三节 企业价值评估中的收益法	(296)
第四节 企业价值评估的市场法与成本法	(302)
第五节 收益法评估案例	(304)
纸上得来终觉浅 绝知此事要躬行	(311)
一起走过	(315)

第一章 总 论

第一节 资产评估及其特点

一、资产评估的含义

资产评估是市场经济条件下客观存在的经济范畴，是指评估人员依据特定的目的，以资产的现状为基础，根据其功能状态及使用的效益，参照当前生产技术和经济状况，遵循公允的原则和标准，按照法定的程序，运用科学的方法，对特定资产的某一时点的价值进行评定和估算。

在现实经济生活中，资产评估业务涉及产权转让、企业重组、破产清算、资产抵押、资产纳税等经济行为，都需要以资产的价值为依据。这里所说的资产价值，不是资产的账面历史价值，而是资产在某一时点的现行市场价值。为了估计和判断资产的现行市价，就需要对资产价值进行评估。

资产评估中的“资产”，是指由过去的交易、事项形成并由企事业或其他单位拥有或控制的，能以货币计量并能预期带来经济利益的资源。包括固定资产、流动资产、金融资产、无形资产和其他资产等。

二、资产评估要素

（一）资产评估主体

资产评估主体即从事资产评估的机构和人员；《国有资产评估管理办法》第九条规定，资产评估公司、会计师事务所、审计师事务所、财务咨询公司，必须获有省级以上国有资产管理部门颁发的国有资产评估资格证书，才能从事国有资产评估业务。其他所有制的资产评估，也要比照《国有资产评估管理办法》的规定执行。资产评估是一项技术性较强的工作，它要求评估人员不仅应具有渊博的知识，而且还必须具有崇高的职业道德，经过统一考试，取得合格证书以后才能从事资产评估业务。

注册资产评估师是具备资产评估、经济管理和财务会计等专业知识并通过考试或认定,取得资产评估师资格,并依法向评估管理部门注册,从事资产评估业务及相关服务业务的人员。注册资产评估师的执业行为应遵循有关的法律和行政法规。资产评估报告应由至少两名注册资产评估师签字。注册资产评估师只能在一个资产评估机构执业并独立行使签字权利,不得允许他人以本人名义签字。注册资产评估师对签署的资产评估报告书的真实性、客观性、公正性负责,并承担相应的法律责任。

注册资产评估师在执业中应遵守独立、客观、公正的原则,与客户存在以下利害关系时,应予以回避:

1. 曾在委托单位任职,离职后未满两年;
2. 持有客户的股票、债券或与客户有其他经济利益关系;
3. 与客户的负责人或委托事项的当事人有利害关系;
4. 其他可能直接或间接影响执业的利害关系。

注册资产评估师应当维护职业形象,在本行业中应团结协作,维护行业信誉。不得以下列不正当手段争揽业务:

1. 诋毁、贬损同行的信誉;
2. 利用回扣、提成等手段;
3. 借助行政机关的权力,垄断行业、地区、系统的评估业务;
4. 胁迫、欺诈、利诱等方式;
5. 其他不正当手段。

此外,注册资产评估师不得向客户或通过客户获取服务费以外的不正当利益;不得对其执业能力进行夸张、虚假以及容易引起误解的宣传。

(二) 资产评估客体

评估客体是指被评估的资产。作为评估客体的资产,有的是单项资产,有的则是若干项资产的组合体,有的是资产的所有权,有的则是资产的使用权等等。我国的资产评估客体,最初是以企业为主体进行的,当然也不排除各项独立形态的资产,如房地产等。所谓资产,是经济主体拥有或者控制的,能以货币计量的,能够给经济主体带来经济效益的经济资源。资产具有以下几点基本特征:

1. 资产必须是经济主体拥有或者控制的。一般来说,一项财产要作为经济主体的资产予以确认,对于经济主体来说要拥有其所有权,必须归经济主体所有,也就是经济主体对该项财产具有产权。对于一些特殊方式形成的资产,经济主体虽然对其不拥有所有权,但能够实际控制的,如融资租赁租入固定资产,按照实质重于形式原则的要求,也应当将其作为经济主体资产予以确认。

2. 资产必须能以货币计量。也就是说资产能够运用货币计量其价值,否则就不能将其作为资产确认。如某生产饮料的企业,垄断占有一个含有丰富微量元素的优质矿泉水水源,这对于该企业来说是一大经济资源,它有利于企业生产出优质矿泉水饮料,能够给企业带来未来经济效益,但是由于无法用货币对该矿泉水资源的价值进行计量,所以不能将其作为资产予以确认。

3. 资产必须是能够给经济主体带来经济利益的资源,即可望给经济主体带来现金流入的资源。也就是说,资产必须具有交换价值和使用价值。没有交换价值和使用价值的物品,不能给经济主体带来未来效益的,则不作为资产确认。

为了科学地进行资产评估,应对资产评估对象按不同的标准进行合理分类:

1. 按资产存在形态分类,可以分为有形资产和无形资产。有形资产是指那些具有实体形态的资产,包括机器设备、房屋建筑物、流动资产等。由于这类资产具有不同的功能和特性,在评估时应分别进行。无形资产是指那些没有实物形态,但在很大程度上制约着企业物质产品生产能力和生产质量,直接影响企业经济效益的资产,主要包括专利权、商标权、非专利技术、土地使用权、商誉等。

2. 按资产是否具有综合获利能力分类,可以分为单项资产和整体资产。单项资产是指单台、单件的资产。整体资产是指由一组单项资产组成的具有获利能力的资产综合体。

在进行单项资产评估中,我们可以确切地评估出厂房、机器设备的价值,可以评估确定某项技术专利等无形资产的开发或购置成本以及获利能力。以单项资产为对象的评估,称为单项资产评估。将单项资产评估价值汇总起来,可以求得作为资产综合体的企业的总资产的价值。但是,如果不是变卖单项资产,而是把企业或单独的生产车间作为商品进行买卖时,一般要进行整体资产评估。企业的整体资产不是企业各单项可确指资产的汇集,其价值也不等于各单项可确指的资产价值的总额,因为企业整体资产评估所考虑的是它作为一个整体的生产能力或获利能力,所以,其评估价值除了包括各单项可确指的资产价值以外,还包括不可确指的资产,即商誉的价值。

3. 按资产能否独立存在分类,可以分为可确指的资产和不可确指的资产。可确指的资产是指能独立存在的资产,前面所列示的有形资产和无形资产,除商誉以外都是可确指的资产;不可确指的资产是指不能脱离企业有形资产而单独存在的资产,如商誉。商誉是由于企业地理位置优越、信誉卓著、生产经营出色、劳动效率高、历史悠久、经验丰富、技术先进

等原因，所获得的投资收益率高于一般正常投资收益率所形成的超额收益。

（三）资产评估依据

也就是资产评估工作所遵循的法律、法规、经济行为文件、重大合同协议以及取费标准和其他参考依据。

（四）资产评估目的

即资产业务引发的经济行为对资产评估结果的要求。资产评估的目的或职能是为特定资产业务提供公平的价格尺度，它直接决定和制约资产评估价值类型和方法的选择（具体详见第二节）。

（五）资产评估原则

即资产评估的行为规范，是调节评估当事人各方关系、处理评估业务的行为准则。

（六）资产评估程序

即资产评估工作从开始准备到最后结束的工作顺序。

（七）资产评估价值类型

即对评估价值的质的规定，它对资产评估方法的选择具有约束性。

（八）资产评估方法

即资产评估所运用的特定技术和方式，它是实现资产评估价值的手段和途径。

以上八种要素构成了资产评估活动的有机整体。它们之间相互依托，是保证资产评估工作正常进行和评估价值科学性的重要因素。

三、资产评估的特点

资产评估业务与其他资产计价业务相比较，具有现实性、市场性、预测性、公正性和咨询性的特点。理解和把握资产评估的特点，有利于进一步认识资产评估的实质，对于搞好资产评估工作，提高资产评估质量具有重要意义。

（一）现实性特点

现实性是指以评估基准日为时间参照，按这一时点的资产实际状况对