

矿业权评估利用企业财务会计报告指导意见

(CMVS407-2017)

(征求意见稿)

本指导意见，通过提出矿业权评估如何利用企业财务会计报告信息和相关会计核算资料，确定正常生产矿山固定资产投资及其他资产投资范围口径和价值口径，已完工在建矿山固定资产投资范围和口径，改扩建矿山固定资产投资范围和口径，企业财务会计报告相关价格信息资料确定评估用产品价格，企业财务会计报告成本费用核算资料确定成本费用等评估事项和评估参数，提出评估报告披露要求，以指导矿业权评估专业人员合理恰当利用企业财务会计报告，利用企业财务会计报告信息和相关会计核算资料，确定矿业权评估参数，不是照搬其资料信息，根据矿业权评估项目的具体情况、结合评估目的进行分析、测算，是矿业权评估专业人员的工作范围。

1 所利用的企业财务会计报告的条件和范围

1.1 利用的企业财务会计报告，建议利用经注册会计师审计后的、董事会或类似机构批准对外（或再次批准）日期的财务会计报告，并在评估报告中作出说明。

1.2 应利用与评估基准日一致的年末（或阶段）财务会计报表。评估基准日与年末（或阶段）财务会计报表日不同时，应充分了解财务会计报表日后调整事项和非调整披露事项。

1.3 应当关注合并报表、分部报告与矿山企业的对应性。应利用企业财务会计报告中与评估所设定的产品方案等相对应的生产经营环节的相关会计核算信息。

1.4 矿业权评估应系统分析企业财务会计报告信息，充分关注会计报表附注的重要会计估计的说明和资产负债表日后非调整事项等内容。

1.5 企业资产负债表中的固定资产、在建工程、工程物资、无形资产等账面价值，是原始发生额扣减折旧、减值准备后的，或者扣除摊销额及减值准备后的账面价值。应当在综合分析资产负债表、折旧计算表、减值准备明细表等的基础

上，合理利用其确定矿业权评估参数。

1.6 利用企业财务会计报告，应充分关注影响会计信息的非正常因素（如季节因素、周期性因素、企业非正常停工、超规模开采、非经常性关联交易、偶然性支出和收入等），进行必要的分析，调整确定矿业权评估参数。

1.7 在能够确认未来信息的情形下，不应再利用企业以往财务会计报告对应的信息确定矿业权评估参数。

（1）分析企业应缴纳税费种类和征收标准与评估基准日有关税费政策的一致性。

（2）企业会计报表中未反映的相关税费，需按照相关税费政策规定，对企业应计未计的相关税费进行估算。

1.8 利用企业财务会计报告确定固定资产投资、无形资产投资和其他长期资产投资额时，应分析判断是否含增值税，并按照《矿业权评估参数确定指导意见》相关要求确定。

1.9 企业存在的关联交易情形或者不公平交易现象，可能对企业财务报表中的生产成本费用、产品价格和销售收入等会计信息产生影响。应当收集相关关联信息（如交易时间、交易地点、交易种类、交易内容、交易性质、交易价格和关联方等），分析其对矿山企业经营活动的影响，并合理利用其确定矿业权评估参数。

2 固定资产及其他长期资产投资的确定

2.1 正常生产矿山

2.1.1 利用正常生产矿山会计报表确定固定资产投资及其他长期资产投资，应首先分析确定与矿业权评估收益口径一致的资产范围。

（1）会计报表附注披露的不需用的固定资产、非生产经营用固定资产、经营性租赁方式租出的固定资产以及在固定资产科目中核算的过去已估价单独入帐的土地等，一般不作为矿业权评估用固定资产投资额。

（2）会计报表附注披露的已完工或已购建的尚未交付使用的新增固定资产以及因进行改建、扩建等原因暂停使用的固定资产，应考虑作为矿业权评估用固定资产。

（3）资产负债表反映的在建工程和工程物资账面价值是实际支出扣减减值

准备后的余额，其原始发生额与在建工程应投资额不同。评估应利用在建工程应投资额确定固定资产投资额。

(4) 在建工程科目中核算的借款利息，不作为矿业权评估用固定资产投资。与矿业评估收益口径无关的在建工程，不作为评估用固定资产投资。

(5) 长期待摊费用科目中核算的以经营租赁方式租入的固定资产发生的改良支出，作为评估用固定资产投资。以融资租赁方式租入的与矿业权评估收益相关的固定资产计入评估用固定资产投资。企业将部分大型采掘设备统一由设备租赁中心管理并向矿山收取租赁费时，依据实质重于形式原则，宜将相关资产计入评估用固定资产投资，同时将租赁费从成本中剔除。

(6) 会计报表附注披露的准备处置的固定资产，不作为矿业权评估用固定资产投资。已提足折旧仍在使用的固定资产（账面净额为零）和与矿产资源开发收益相关的账外（盘盈）固定资产，以经估算的该固定资产现值计入评估用固定资产投资。

(7) 矿山企业仅作“生产车间”时，其上级单位（母公司）的销售、经营管理等固定资产应合理分摊计入评估用固定资产投资。

(8) 在建工程科目中核算的征地补偿费，应当避免与无形资产——土地使用权投资的重复计算。应关注预付账款、工程物资中应属在建工程的款项，并分析其是否作为固定资产投资。

(9) 资产负债表中反映的长期股权投资、长期应收款、油气资产、持有至到期投资等不作为矿业权评估用长期资产投资。

2.1.2 固定资产取得方式不同其原值构成不同；不同时期取得的固定资产其市场价格水平不同；不同时期取得的固定资产其账面净额不同。矿业权评估参数确定，应根据会计报表反映的固定资产取得方式的实际情况，确定是否对其进行调整利用。

(1) 对于经营历史较长的矿山企业，资产负债表中固定资产账面净额与评估基准日市场价格水平存在较大差异，应当对其调整引用。具体按照《矿业权评估参数确定指导意见》的相关要求调整确定固定资产投资额。

(2) 对同时进行资产评估的矿业权评估，评估基准日一致时，可按照本指导意见关于固定资产投资确定的口径，利用固定资产评估结果作为固定资产投资

额，但在确定折旧年限时，应考虑资产评估预计的尚可使用年限。

(3) 会计报表反映的固定资产曾进行过资产评估、未进行账务处理的，如资产评估结论在使用有效期内或市场价格水平未发生重大变化的时期内，可以利用资产评估结果作为固定资产投资额，但应按照本指导意见关于固定资产投资口径利用资产评估结果。土地使用权采用同样的方法。

(4) 具有商业性质的非货币性资产交换取得的固定资产，不涉及补价时，会计报表核算的固定资产成本是换出资产的公允价值和支付的相关税费。一年内或市场价格水平未发生重大变化的时期内，可充分分析财务会计报表附注披露的非货币性资产交换的相关信息，确定该固定资产投资额。

(5) 债务重组取得的固定资产，会计报表反映的是其公允价值，一年内或市场价格水平未发生重大变化的时期内，可直接利用其会计报表以及会计报表附注中的债务重组相关信息，确定固定资产投资额。

(6) 尚未办理竣工决算、暂估入账的固定资产，其原值是会计核算需要的预估数据，矿业权评估中通常难以判断竣工决算结果，可考虑按固定资产暂估价值确定固定资产投资额，但应考虑扣除其中的借款利息。

2.1.3 矿业权评估应考虑固定资产减值准备，将固定资产净值扣减固定资产减值准备作为固定资产投资额。

2.1.4 资产负债表中无形资产科目核算的土地使用权价值，是摊余价值，并不必然反映土地使用权的市场价格水平。土地使用权原始入账价值或者摊余价值的任何一项，如能代表土地使用权市场价格水平，均可利用其确定土地使用权投资。但应当将与矿业权评估收益口径无关的土地使用权剔除。

2.1.5 资产负债表中往往未反映划拨土地使用权价值或仅反映土地取得时发生的部分补偿费用，可按照《矿业权评估参数确定指导意见》的相关要求确定该土地使用权投资。

2.1.6 对同时进行土地使用权评估的矿业权评估，评估基准日一致时，可按照本指导意见关于土地使用权投资确定的口径，利用土地使用权评估结果作为土地使用权投资。

2.1.7 矿业权评估用无形资产投资不包含与矿业权评估收益无关的无形资产。

(1) 资产负债表中在建工程、无形资产等科目核算的矿业权价款或取得成本，不作为矿业权评估用无形资产或其他资产投资。

(2) 资产负债表中无形资产科目反映的与矿业权评估收益相关的专利、专有技术、商标以及特许经营权等无形资产，可考虑直接利用其账面摊余价值作为其投资额。但对同时进行资产评估的，评估基准日一致时，也可利用资产评估结果作为该无形资产投资额。

2.2 已完工在建矿山

尽管企业未正式生产也未形成系统会计核算资料，但企业资产负债表中在建工程、工程物资、预付账款等科目核算的价值基本能代表该矿山投资水平时，可以将反映矿山投资的会计科目账面价值的合计数扣减固定资产借款利息作为采矿权评估用固定资产投资额。

2.3 改扩建矿山

2.3.1 改扩建矿山投资利用原有投资部分，可以利用会计报表信息确定。其原则和方法均可按照上述正常生产矿山确定固定资产投资。

2.3.2 改扩建矿山会计报表在建工程账面价值中改扩建发生的投资部分，作为改扩建矿山投资利用原有投资部分。

2.3.3 改扩建新增固定资产与利用原有固定资产规格、性能相同的，其价格水平应保持一致。

3 矿产品价格确定

3.1 通常情况下，可以参考利用企业财务会计报告相关价格信息资料，按照《矿业权评估参数确定指导意见》的相关要求确定评估用产品价格。

3.2 应注意财务会计报告相关价格与评估所确定产品方案中的产品质量口径差异。

4 成本费用确定

4.1 会计报表核算的成本费用，对应于确定的会计主体。利用会计报表信息确定评估用成本费用，应分析其与矿业权评估成本费用口径的一致性。

4.2 矿业权评估需考虑各个作业环节处理量及其作业成本匹配问题。如金属矿山冶炼环节的作业成本多以其冶炼产品的金属量进行分配，选矿环节的作业成本有的是按处理原矿量进行分配，有的是按选别后精矿量进行分配。矿业权评估

专业人员应核实各作业成本对应的作业量，避免混淆。

会计报表信息无法反映各个环节作业成本信息，必要时可查阅并分析会计记账底稿，并据此信息确定矿业权评估用成本费用。

4.3 利用会计报表，需综合分析会计报表及其附注，纵向比较接近评估基准日几个会计年度各成本费用明细科目，分析是否存在异常、不合理及非经常性成本费用，据此分析财务信息，确定评估用成本费用的适用性。

4.4 如一年期会计报表信息能够总体反映企业未来生产经营情况，或经过适当的调整可以总体反映企业未来生产经营情况，可以基于企业一个完整会计年度的会计报表信息确定矿业权评估用成本费用。

4.5 存在总、分公司独立核算，矿山采选生产作为会计主体独立核算，在利用采选生产作为会计主体的会计报表信息确定评估用成本费用时，同时应考虑总公司会计报表中相关管理费用和销售费用的合理分摊。

4.6 会计报表信息中反映的并非用于评估对象的成本费用，对评估对象不存在收益或潜在收益、负债的减少或义务的免除，也不是一种社会的义务、负债，不计入评估用成本费用。

4.7 利用生产成本明细表

4.7.1 评估用生产成本应与评估所设定产品方案口径相对应。如评估设定产品方案为冶炼后的金属，则确定评估用生产成本应考虑采矿、选矿、冶炼各个环节的作业成本。

利用生产成本明细表确定评估用生产成本，应关注外购、外包、委托加工成本核算方式，做到不重不漏。

4.7.2 生产成本明细表直接成本中的燃料和动力通常分别核算，利用该会计报表信息确定评估用燃料动力成本费用时，应分析其口径的对应关系，避免重复计算。同时还要关注燃料和动力费用的价格变动、使用形式等因素的影响。

4.8 利用管理费用明细表

4.8.1 管理费用明细表中的修理费，是一个会计期间发生实际的实际数，确定评估用修理费时，应纵向分析评估基准日前后几个会计期间的同期实际数和本期实际数，剔除非经常性修理费用，确定评估用修理费用，通常不含增值税。

4.8.2 确定评估用固定资产折旧费用时，按照所确定的评估用固定资产投资

额及其折旧年限，计算评估用折旧费用。制造费用、管理费用、销售费用明细表中的折旧费，是生产车间、管理部门和销售机构用固定资产本期已计提折旧实际数，评估不予利用。

4.8.3 管理费用明细表中的无形资产摊销费，是企业全部已计提无形资产的本期摊销费的计提数，确定评估用无形资产摊销费用时，应按本指导意见确定的无形资产投资额，重新计算评估用摊销费用。

通过租赁方式取得的土地使用权的土地租赁费，可按照《矿业权评估参数确定指导意见》的相关要求估算。

4.8.4 管理费用明细表中的其他支出，是企业本期发生的实际数，确定评估用其他支出时，应分析评估基准日前后几个会计期间的同期实际数和本期实际数，剔除非经常性费用，估算评估用其他支出。并注意与相关成本费用不重不漏。

4.9 应注意会计报表销售费用与评估所确定产品方案中价格口径差异。

5 税费确定

5.1 在确定税费参数时，企业财务会计报告反映的实际税费征收标准符合国家、地方规定的，可按企业实际标准确定；不符合的，应按国家、地方的规定执行。

5.2 企业享受税费优惠政策的处理，参照《矿业权评估参数确定指导意见》执行。

6 评估报告披露事项

6.1 矿业权评估报告应清晰、准确、完整地陈述所利用的企业财务会计报告的主要内容。

6.2 矿业权评估报告应当对利用的企业财务会计报告的来源和适用性作出适当披露。

7 附则

7.1 本指导意见由中国矿业权评估师协会负责解释。

7.2 本指导意见自 2017 年 XX 月 XX 日起执行。