附件2

《商誉减值测试评估专家指引（征求意见稿）》起草说明

为指导资产评估专业人员在商誉减值测试评估执业过程中规范执业，中国资产评估协会研究起草了《商誉减值测试评估专家指引（征求意见稿）》（以下简称专家指引），为便于理解，现就有关情况说明如下：

一、专家指引制定的必要性

根据《企业会计准则第8号——资产减值》第23条规定，企业合并形成的商誉，至少应当在每年年度终了进行减值测试。商誉如发生减值，应计提商誉减值损失。

（一）促进资本市场健康发展的需要

2016年12月31日，我国资本市场上市公司商誉合计数突破1万亿元，2020年三季报商誉合计仍高达1.28万亿元，商誉减值风险对资本市场健康、稳定发展带来巨大压力。

根据统计，在上市公司2018年年报中，非金融行业891家上市公司计提商誉减值损失1,625.36亿元，占非金融行业上市公司净利润比例高达7.89%，在上市公司2019年年报中，非金融行业851家上市公司计提商誉减值1,611.24亿元，占非金融行业上市公司净利润比例仍高达7.86%。在商誉减值测试中，需要确定包含商誉资产组或资产组组合的可收回金额，目前A股上市公司公开披露发生商誉减值的情形，80%以上的可收回金额计算参考了资产评估机构出具的专业报告，商誉减值测试评估已经成为资产评估行业服务中国资本市场发展的重要领域。

目前商誉减值测试评估中，对于评估目的、评估对象、评估范围、价值类型等方面存在多种做法，不规范执业影响上市公司会计信息披露质量。为了促进资本市场健康、持续发展，亟需规范商誉减值测试中的资产评估执业行为。

（二）商誉减值测试评估监管的需要

2018年11月，中国证监会会计部发布《会计监管风险提示第8号——商誉减值》，文件第三部分对资产评估机构从事商誉减值测试评估工作提出了诸多规范内容。

2019年3月29日，财政部监督检查局发布《关于进一步加强商誉减值监管的通知》（财监便[2019]23号），文件从五个部分强调了对资产评估机构执行商誉减值测试评估业务监管的要求。

商誉减值测试评估监管的加强，亟需规范商誉减值测试中的资产评估执业行为。

（三）资产评估行业发展的需要

商誉减值测试中的资产评估业务属于财务报告目的评估业务，商誉减值测试评估首先需要遵循企业会计准则的相关规定，不同于企业价值评估。商誉减值测试评估历经近四年的发展，为服务企业年报商誉减值测试提供了专业化的服务，开拓了资产评估行业新的业务领域。

为了规范化的提供商誉减值测试评估服务，进一步发展商誉减值测试中的资产评估业务，亟需规范商誉减值测试中的资产评估执业行为。

二、专家指引制定思路和主要内容

（一）专家指引的制定思路

商誉减值测试中的资产评估业务属于财务报告目的评估，商誉减值测试评估首先需要遵守企业会计准则的相关规定。

本专家指引制定过程中，项目组全面梳理了企业会计准则、监管文件等规范中商誉减值测试相关条款，以此为基础，分析其与评估要素、评估参数指标的关联关系，同时搜集、整理监管机构监管案例，制定起草本专家指引。

在制定过程中，项目组对证券监管机构、大型资产评估机构进行了广泛调研，介绍了项目组对专家指引制定思路、听取了各方专家意见。

（二）专家指引的体例结构

专家指引共八章，分别为引言、接受委托关注的事项、评估对象和评估范围、现场调查与核查验证、评估方法、评估参数、报告披露和附则。



（三）专家指引的主要内容

1.明确评估目的、价值类型、评估对象

根据商誉减值测试评估的实务情况和会计准则的相关规范，本专家指引统一界定了商誉减值测试评估目的、价值类型和评估对象，有利于更好的规范商誉减值测试评估、服务企业财务报告披露需求。

2.界定商誉减值测试评估范围核查要点

以商誉减值测试相关会计规范为基础，全面列示了商誉减值测试评估中对评估范围的核查原则和核查要点，有利于扎实资产评估服务商誉减值测试的工作目标。

3.突出商誉减值测试评估现场调查工作目的

商誉减值测试评估服务于企业商誉减值测试工作，其现场调查工作的目的不同于企业价值评估。

在商誉减值测试评估中，资产评估专业人员对包含商誉资产组或资产组组合现场调查的目的是为了合理判断其独立产生现金流的能力，应关注包含商誉资产组的法律权属瑕疵、资产物理状况、资产技术状况和资产经济状况。

4.强调商誉减值测试评估方法和评估参数

以商誉减值测试评估相关会计规范为基础，着眼财务报告目的评估的特殊性，专家指引着重强调了可收回金额的计算方法，以及现金流预测、资本性支出、收益期、折现率等评估参数的计算，有利于进一步提高资产评估机构商誉减值测试评估的专业能力。

5.列示商誉减值测试评估报告披露

专家指引第七章明确了商誉减值测试资产评估报告披露的要求，并列示了重点披露的七个方面内容。

同时，针对特别需要说明的期后事项进行了披露规范。