可收回金额的计量方法

**案例背景：**

B公司于20X1年通过非同一控制下企业合并购买某标的公司 100% 股权， 形成商誉 1 亿元。 20X2 年，因下游需求变化，标的公司业务大量萎缩，业绩大幅下滑。

假设标的公司所有业务被认定为一个资产组，由于该资产组包括商誉，因此， B 公司自 20X1 年起每年年末对该资产组进行减值测试。在估计可收回金额时， 20X1 年末及 20X2 年末采用现金流量折现法； 20X3 年末，因标的公司业务大幅萎缩，管理层认为无法合理判断标的公司能否持续运营，无法合理预测未来现金流，因此 20X3 年末采用公允价值减去处置费用后的净额估计可收回金额。

采用公允价值减去处置费用后的净额估计可收回金额时，B 公司对资产组内不同单项资产采用不同方法进行评估。其中，对于收购时资产组包含的专利、软件著作权，采用收益法评估，即假设相关资产持续运营并给企业带来收益，对企业未来销售的收益进行预测，并按该无形资产在未来年份收入提成率，确定该无形资产给企业带来的收益，然后用适当的折现率折现、加总即为评估值。

**问题：**

B 公司对资产组可收回金额进行计量的方法是否正确?

**具体分析：**

根据企业会计准则及相关规定，商誉应当包含在与其相关的资产组或者资产组组合中进行减值测试。资产组的可收回金额应当按照该资产组的公允价值减去处置费用后的净额与其预计未来现金流量的现值两者之间较高者确定。企业按照企业会计准则的有关规定无法可靠估计资产的公允价值减去处置费用后的净额的，应当以该资产预计未来现金流量的现值作为其可收回金额。

本案例中，B 公司在 20X1 年末及 20X2 年末采用现金流量折现法估计可收回金额，未明确采用现金流量折现法估计的金额是否为公允价值减去处置费用后的净额与其预计未来现金流量的现值两者之间较高者，亦未明确采用现金流量折现法估计的可收回金额是否高于资产账面价值。 如果按照 B 公司在 20X3 年测试商誉减值的逻辑，即公允价值减处置费用的净额能够可靠计量，除非 B 公司认为测试 20X1 年与 20X2年未来现金流量的现值更加可靠且测试的结果表明未来现金流量的现值已经高于其账面价值。否则， B 公司在 20X1 年与 20X2 年应根据其在 20X3 年一致的考虑测试包括该商誉的资产组或资产组组合的公允价值减处置费用的净额，并取两者之间较高者确定其可收回金额。

20X3 年末管理层因无法合理预测未来现金流，采用公允价值减去处置费用后的净额估计可收回金额。该方法与之前两年估计可收回金额的方法不一致。通常，商誉减值测试评估方法应当与以前会计期间商誉减值测试采用的评估方法保持一致，除非有证据显示变更后的评估方法得出的评估结论更具合理性，或者因以前会计期间采用评估方法依据的市场数据发生重大变化而不再适用。

案例中，因标的公司业务大幅萎缩，管理层认为无法合理判断标的公司能否持续运营，因此采用公允价值减处置费用后的净额作为资产组的可收回金额，可能导致无法准确计算商誉减值金额。但在评估资产组公允价值时，B 公司又假设资产组中部分资产持续运营并给企业带来收益，采用收益法确定部分资产的公允价值，与对商誉所在资产组运营情况的判断存在矛盾。 B 公司在运用估值技术对资产组可收回金额进行估计时，应当以资产的当前状况为基础，对资产组及其单项资产公允价值进行估计的假设条件不应存在相互矛盾。