

附件

以财务报告为目的的评估指南

第一章 总则

第一条 为规范以财务报告为目的的评估行为，保护资产评估当事人合法权益和公共利益，根据《资产评估基本准则》制定本指南。

第二条 本指南所称以财务报告为目的的评估，是指资产评估机构及其资产评估专业人员遵守法律、行政法规、资产评估准则和企业会计准则及会计核算、披露的有关要求，根据委托对评估基准日以财务报告为目的所涉及各类资产和负债公允价值或者特定价值进行评定和估算，并出具资产评估报告的专业服务行为。

第三条 执行以财务报告为目的的评估业务，应当遵守本指南。

第四条 资产评估专业人员可以参照本指南执行以下与以财务报告为目的的评估业务相关的其他业务，主要包括：

（一）开展与价值估算相关的议定程序，以协助企业判断与资产和负债价值相关的参数、特征等，主要包括：

1. 估算或者测算资产的更新或者复原重置成本；
2. 协助企业判断、确定资产使用年限、尚可使用年限、

实物状态、质量等参数、特征，以及验证资产的真实存在性；

3. 协助企业确定、判断资产获利能力和预测资产的未来收益；

4. 执行与负债价值有关的议定程序。

（二）协助企业管理层对能否持续可靠地取得公允价值做出正确的评价。

第二章 基本遵循

第五条 资产评估专业人员应当坚持独立、客观、公正的原则，勤勉尽责，保持应有的职业谨慎，独立进行分析和估算并形成专业意见。

第六条 执行以财务报告为目的的评估业务，应当理解相关会计准则的概念、原则及其与资产评估准则相关概念、原则之间的联系与区别，具备相应的专业知识和实践经验，胜任所执行的评估业务。

资产评估专业人员应当关注以财务报告为目的的评估业务的复杂性，根据自身的专业知识及经验，审慎考虑是否有能力受理相关评估业务。

执行某项特定业务缺乏特定的专业知识和经验时，应当采取弥补措施，包括利用专家工作及相关报告等。

第七条 由于会计准则和相关法规的修改，导致在执行以财务报告为目的的评估业务时无法完全遵守本指南的要求，应当在资产评估报告中进行说明。

第八条 执行以财务报告为目的的评估业务，应当与企业和执行审计业务的注册会计师进行必要的沟通，明确评估业务基本事项并充分理解会计准则或者相关会计核算、披露的具体要求。

第九条 资产评估专业人员应当提醒委托人根据会计准则的相关要求确定评估基准日。评估基准日可以是资产负债表日、购买日、减值测试日、首次执行日等。

第十条 资产评估专业人员应当要求委托人或者其他相关当事人提供涉及评估对象和评估范围的必要资料。委托人和其他相关当事人依法提供并保证其真实性、完整性、合法性。

资产评估专业人员应当依法对执行以财务报告为目的的评估业务中使用的资料进行核查验证。

第十一条 资产评估专业人员应当根据以财务报告为目的的评估业务的具体情况合理确定评估假设。

第三章 评估对象

第十二条 执行以财务报告为目的的评估业务，应当与委托人进行充分协商，明确评估对象，并充分考虑评估对象的法律、物理与经济等具体特征对评估业务的影响。

第十三条 资产评估专业人员应当关注会计准则中特定会计事项所对应的评估对象，从委托人或者其他相关当事人处取得的评估对象的具体组成等详细资料，关注相关资产、

负债在企业营运中的作用；并提请企业管理层按其经营意图以及会计准则的规定、相关核算要求对有关资产、负债进行妥当的分类。

第十四条 在执行会计准则规定的合并对价分摊事项涉及的评估业务时，对应的评估对象应当是合并中取得的被购买方可辨认资产、负债及或有负债，该评估对象与被购买方企业价值评估所对应的对象不同。

资产评估专业人员应当关注各类可辨认无形资产的识别及计量。

第十五条 在执行会计准则规定的包括商誉在内的各类资产减值测试涉及的评估业务时，对应的评估对象可能是单项资产，也可能是资产组或者资产组合。其中，固定资产减值测试的评估对象一般以资产组的形式出现；商誉减值测试的评估对象主要以资产组或者资产组组合的形式出现。

第十六条 在执行会计准则规定的投资性房地产评估业务时，对应的评估对象包括已出租的土地使用权、持有并准备增值后转让的土地使用权、已出租的建筑物。

资产评估专业人员应当关注投资性房地产现有租约期限及租金内涵等对公允价值评估的影响，包括租期、租金收取方式、约定租金相对于市场租金的差异、租金内涵、特殊使用目的、分割或者合并使用的差异等，剔除不属于评估对象收益以及非正常因素的影响。

第十七条 资产评估专业人员应当关注金融资产和金融负债公允价值计量过程中是否以单项资产或者资产组为计量单位、资产核算分类、混合金融工具是否分拆等重要影响事项。

第四章 价值类型

第十八条 执行以财务报告为目的的评估业务，应当根据会计准则或者相关会计核算与披露的具体要求、评估对象等相关条件明确价值类型。会计准则规定的计量属性可以理解为相对应的评估价值类型。

第十九条 资产评估专业人员协助企业进行资产减值测试，应当关注评估对象在减值测试日的可回收价值、资产预计未来现金流量的现值以及公允价值减去处置费用的净额之间的联系及区别。

（一）可回收价值等于资产预计未来现金流量的现值或者公允价值减去处置费用的净额孰高者。在已确信资产预计未来现金流量的现值或者公允价值减去处置费用的净额其中任何一项数值已经超过所对应的账面价值，并通过减值测试的前提下，可以不必计算另一项数值。

（二）计算资产预计未来现金流量的现值时，对资产预计未来现金流量的预测应基于特定实体现有管理模式下可能实现的收益。预测一般只考虑单项资产或者资产组内主要资产项目在简单维护下的剩余经济年限，即不考虑单项资产

或者资产组内主要资产项目的改良或重置；资产组内资产项目于预测期末的变现净值应当纳入资产预计未来现金流量现值的计算。

（三）计算公允价值减去处置费用的净额时，会计准则允许直接以公平交易中销售协议价格，或者与评估对象相同或相似资产在其活跃市场上反映的价格，作为计算公允价值的依据。

当不存在相关活跃市场或者缺乏相关市场信息时，资产评估专业人员可以根据企业以市场参与者的身份，对单项资产或者资产组的运营作出合理性决策，并适当地考虑相关资产或者资产组内资产有效配置、改良或重置前提下提交的预测资料，参照企业价值评估的基本思路及方法，分析及计算单项资产或者资产组的公允价值。

计算公允价值减去处置费用的净额时，应当根据会计准则的具体要求合理估算相关处置费用。

第二十条 净重置成本是指现在购买相同或相似资产所需支付现金或现金等价物的预计金额减去体现相关贬值因素的预计金额，贬值因素主要包括实体性贬值、功能性贬值以及经济性贬值。

第五章 评估方法

第二十一条 执行以财务报告为目的的评估业务，应当根据评估对象、价值类型、资料收集情况和数据来源等相关

条件，参照会计准则关于评估对象和计量方法的有关规定，选择评估方法。

第二十二条 资产评估专业人员应当参照会计准则的规定，关注所采用的评估数据，并知晓公允价值获取层级受评估方法选择及评估数据来源的影响。

第二十三条 选择评估方法时应当与前期采用的评估方法保持一致。

如果前期采用评估方法所依据的市场数据因发生重大变化而不再适用，或者通过采用与前期不同的评估方法使得评估结论更具代表性、更能反映评估对象的公允价值或者特定价值，可以变更评估方法。

第二十四条 采用市场法进行以财务报告为目的的评估，应当关注相关市场的活跃程度，从相关市场获得足够的交易案例或者其他比较对象，尽可能选择最接近、比较因素调整较少的交易案例或者其他比较对象作为参照物。

第二十五条 采用市场法进行以财务报告为目的的评估，应当对参照物的比较因素进行比较并做出恰当调整，还应重点关注作为参照物的交易案例的交易背景、交易地点、交易市场、交易时间、交易条件、付款方式等因素。

第二十六条 采用收益法进行以财务报告为目的的评估，可以根据评估对象的特点及应用条件，采用现金流量折现法、增量收益折现法、节省许可费折现法、多期超额收益

折现法等具体评估方法。

第二十七条 采用收益法进行以财务报告为目的的评估，应当结合相关会计准则的要求，按照资产评估准则对收益法应用的有关规定，恰当考虑收益法的适用性，合理选择收益口径。

第二十八条 采用收益法进行以财务报告为目的的评估，应当从委托人或者其他相关当事人获取评估对象的经营状况及相关收益预测资料，按照会计与评估相关准则的规定，与委托人及其他相关当事人讨论未来各种可能性，结合被评估单位的人力资源、技术水平、资本结构、经营状况、历史业绩、发展趋势，考虑宏观经济因素、所在行业现状与发展前景，分析未来收益预测资料与评估目的及评估假设的适用性。

第二十九条 资产评估专业人员应当按照资产评估准则的规定，确信折现率与预期收益口径保持一致。

第三十条 采用成本法进行以财务报告为目的的评估，应当按照资产评估准则的规定，考虑评估对象的实体性贬值、功能性贬值及经济性贬值。

第三十一条 对于不存在相同或者相似资产活跃市场的，或者不能可靠地以收益法进行评估的资产，可以采用成本法进行评估。但资产评估专业人员应当获取企业的承诺，并在资产评估报告中披露，其评估结论仅在相关资产的价值

可以通过资产未来运营得以全额回收的前提下成立。

第三十二条 对同一评估对象采用多种评估方法时，应当对形成的各种测算结果进行分析，在综合考虑不同评估方法测算结果的合理性及所使用数据质量及数量的基础上，形成评估结论。

第三十三条 资产评估专业人员应当知晓相关经济合同所记载的与资产或者负债价值相关的金额不一定等同于该项资产或者负债于某一时点的公允价值。

第三十四条 资产评估专业人员应当知晓相关税收法律、行政法规对评估对象价值估算的影响，并在相关评估过程中予以恰当的考虑和处理。

第六章 披露要求

第三十五条 资产评估报告应当包含必要信息，使资产评估报告使用人能够正确理解评估结论，其中应当重点披露以下内容：

- （一）评估对象的具体描述；
- （二）价值类型的定义及其与会计准则或者相关会计核算、披露要求的对应关系；
- （三）评估方法的选择过程和依据；
- （四）评估方法的具体运用，结合相关计算过程、评估参数等加以说明；
- （五）关键性假设及前提；

（六）关键性评估参数的测算、逻辑推理、形成过程和相关评估数据的获取来源；

（七）对企业提供的财务等评估中使用的资料所做的重大或者实质性调整。

第三十六条 执行以财务报告为目的的评估业务，应当在资产评估报告中披露评估结论所受到的限制，并提醒委托人关注其对财务报告的影响。

第三十七条 资产评估报告应当披露本次与前次评估相同或者类似资产或者负债时采用的评估方法是否一致；当出现不一致时，应当描述相应的变动并说明变动的原因。

第七章 附则

第三十八条 本指南自 2017 年 10 月 1 日起施行。中国资产评估协会于 2007 年 11 月 9 日发布的《关于印发〈以财务报告为目的的评估指南（试行）〉的通知》（中评协〔2007〕169 号）同时废止。