

宁波上市公司协会

财务总监专业委员会简报

2024 年第 1 期

(总第 4 期)

2024 年 7 月 1 日

【前言】

根据企业会计准则及相关规定，企业合并所形成的商誉，至少应当在每年年度终了进行减值测试。商誉应当结合与其相关的资产组或者资产组组合进行减值测试。商誉减值测试过程通常涉及较多的判断和估计，导致企业在测试商誉减值、进行相应的会计处理和信息披露时容易出现错报。

为帮助辖区上市公司准确理解和掌握商誉相关会计准则，提高财务信息披露质量，协会财务总监专业委员会整理了不恰当地扩大商誉相关资产组、未按规定披露商誉减值信息和未准确计提商誉减值损失的典型违法案例。希望各上市公司高度重视，组织学习，以案为鉴，准确把握准则要求，确保定期报告真实、准确、完整。

案例一：不恰当地扩大商誉相关资产组

1. 案例摘要

2015年，浙江方正电机股份有限公司（以下简称方正电机）收购上海海能汽车电子有限公司（以下简称上海海能）100%股权，形成商誉82,861.20万元。

方正电机（越南）有限责任公司（以下简称越南方正）原为方正电机全资子公司；2019年7月，方正电机将越南方正100%股权转让给上海海能。自2019年底起，方正电机不恰当地将越南方正纳入上海海能商誉相关资产组，进行商誉减值测试，导致确认的商誉减值准备金额不准确。

此外，2015年以来，上海海能向广西玉柴机器集团有限公司及其关联公司（以下简称广西玉柴）销售产品，并向广西玉柴提供产品质保，根据广西玉柴的索赔情况，上海海能计提或确认产品质量“三包费”。自2018年底起，广西玉柴发起的产品质量索赔明显增加，但方正电机未作出恰当的会计估计及会计处理。经计算，2018年至2022年方正电机应补提的“三包费”金额分别占当期披露利润总额绝对值的比例分别为5.98%、22.67%、-2.31%、-148.94%、-0.77%，并影响对应年度商誉减值准备。

上述两项合计，方正电机2018年利润总额虚增7,843.23万元、2019年利润总额虚增596.45万元，2020年利润总额虚增1,792.50万元，2021年利润总额虚增231.37万元，2022年利润总额虚减8,697.62万元，分别占当期披露利润总额绝对值的18.38%、31.96%、2.76%、27.78%、26.03%。

2023年8月15日，方正电机发布《关于前期会计差错更正及追溯调整的公告》，追溯调整2018年至2022年年度财务报表。

2. 存在问题

方正电机上述行为违反2005年《证券法》第六十三条、第六十六条，2019年《证券法》第七十八条第二款、第七十九条的规定，构成2005年《证券法》第一百九十三条第一款及2019年《证券法》第一百九十七条第二款所述违法行为。

牟健作为方正电机时任董事、董事会秘书、财务总监、副总经理，实施、参与方正电机“三包费”计提、商誉减值测试等会计处理工作，未能保证任职期间公司相关报告真实、准确、完整，违反2005年《证券法》第六十八条第三款、2019年《证券法》第八十二条第三款的规定，是方正电机前述违法行为直接负责的主管人员。

牛铭奎作为方正电机时任董事长、总经理，负责公司的经营管理，但未勤勉谨慎履行职责，未能保证任职期间公司相关报告真实、准确、完整，违反2005年《证券法》第六十八条第三款、2019年《证券法》第八十二条第三款的规定，是方正电机前述违法行为直接负责的主管人员。

3. 处理情况

2024年1月29日，浙江证监局决定：

（一）对浙江方正电机股份有限公司责令改正，给予警告，并处以400万元罚款；

(二) 对牟健给予警告，并处以 130 万元罚款；

(三) 对牛铭奎给予警告，并处以 80 万元罚款。

案例二：未按规定披露商誉减值信息、未准确计提商誉减值损失

1. 案例摘要

(一) 京蓝科技 2021 年、2022 年年度报告未按规定披露商誉减值信息

京蓝科技股份有限公司（以下简称京蓝科技）对 2018 年合并中科鼎实环境工程有限公司（以下简称中科鼎实）形成的商誉，2021 年计提商誉减值损失为 12,700.94 万元，2022 年计提商誉减值损失为 41,203.94 万元。京蓝科技未按规定在 2021 年、2022 年年度报告中披露公允价值减去处置费用后的净额的估计基础、本期的折现率及前期的折现率、商誉减值测试的过程与方法、重要假设及其合理理由、关键参数及其确定依据，以及相关信息与形成商誉时或以前年度商誉减值测试时的信息、公司历史经验或外部信息明显不一致时存在的差异及其原因。

其中，2021 年、2022 年商誉减值测试中折现率相关假设参数前后期不一致，导致预测结果与前期差异较大，对商誉减值的影响金额未和相关年报中披露。一是资本结构前后期不一致。2019 年、2020 年计算折现率时采用资本结构是债权结构比率为 0。2021 年、2022 年采用目标资本结构计算折现率，目标资本结构采用可比公司平均资本结构，而可比公司平均资本结构 2021

年为 73.97%，2022 年为 109.66%，与中科鼎实 2021 年评估基准日实际资本结构 5.36%、2022 年 2.81%，以及前期采用的资本结构差异巨大。二是可比公司含资本结构因素的 β 取值区间不一致。2019 年、2020 年折现率预测中的可比公司“含资本结构因素的 β ”是按照基准日近 3 年的期间数据进行取值计算。2021 年、2022 年按照基准日前 100 周、2 年取值计算。三是可比公司“股权公平市场价值”计算口径不一致。2019 年、2020 年折现率预测中的可比公司“股权公平市场价值”包含了可比公司少数股东权益的账面价值。2021 年、2022 年折现率预测中的可比公司“股权公平市场价值”未包含可比公司少数股东权益的账面价值。四是商誉相关资产组现金流量特征假设不一致。2019 年、2020 年假设商誉相关资产组在每个预测年度的中期产生现金流并能获得稳定收益，折现年限取值为 0.5 年、1.5 年等。2021 年 2022 年是假设商誉相关资产组在每个预测年度的年末产生现金流，折现年限取的是 1 年、2 年等。

经测算，扣除相关年度已计提商誉减值金额后，2021 年的商誉减值影响金额为 -2.63 亿元，占当期利润总额绝对值的 18.26%；2022 年的商誉减值影响金额为 1.18 亿元，占当期利润总额绝对值的 7.47%。

（二）京蓝科技 2021 年度少计提商誉减值损失

京蓝科技 2021 年对收购中科鼎实形成的商誉进行减值测试时，对中科鼎实 2022 年营业收入的预测包括以前年度项目合同

额的存量收入以及 2022 年度新增项目的增量收入，同时适当考虑了在手订单、跟单项目转化为在手订单的可能性和行业增速等因素进行预测。其中，基于 3 个跟单项目预计 2022 年增量收入 0.99 亿元缺乏依据，合理性明显不足。经查，跟单项目中的“南京某场地治理项目”“海宁某填埋场治理项目”“福州某场地治理项目”无法证实真实存在，或者无法证实大概中标金额及 2022 年预计收入金额来源。以上 3 个项目共影响预测收入-0.99 亿元导致计提商誉减值影响金额-2.37 亿元，占当期利润总额绝对值的 16.49%。

（三）京蓝科技 2021 年度、2022 年度少计提坏账准备

一是京蓝科技 2021 年度对乌兰察布市京蓝生态科技有限公司的应收账款计提坏账准备时账龄少算了一年，导致 2021 年度少计提坏账准备 2,059.26 万元，占当期利润总额绝对值的 1.43%。二是中科鼎实承做的义和庄济南市历下石油化工厂污染地块修复治理项目于 2021 年 10 月竣工验收，中科鼎实已完成合同约定的全部履约义务，剩余款项收取权利仅取决于时间流逝；但京蓝科技 2021 年将 1.08 亿元项目工程余款计入合同资产，迟至 2022 年末才将剩余 0.97 亿元款项转入应收账款，导致 2022 年度少计提应收账款坏账准备 873 万元，占当期利润总额绝对值的 0.5%。

2. 存在问题

京蓝科技的上述行为违反了《证券法》第七十八条第二款“信

息披露义务人披露的信息，应当真实、准确、完整，简明清晰，通俗易懂，不得有虚假记载、误导性陈述或者重大遗漏”的规定，构成《证券法》第一百九十七条第二款“信息披露义务人报送的报告或者披露的信息有虚假记载、误导性陈述或者重大遗漏”的行为。

京蓝科技时任董事长、总裁、代董事会秘书郭绍增全面负责公司经营管理，时任财务负责人高红全面负责公司财务管理工作，应当对公司财务会计报告的真实性和准确性承担主要责任，是京蓝科技信息披露违法直接负责的主管人员。

3. 处理情况

2023年11月21日，黑龙江证监局决定：

（一）责令京蓝科技股份有限公司改正，给予警告，并处以300万元罚款；

（二）对郭绍增给予警告，并处以100万元罚款；

（三）对高红给予警告，并处以70万元罚款。

主送：宁波各上市公司。

抄报：宁波证监局。

宁波上市公司协会

2024年7月1日印发
