

2007年《中级会计实务》考试大纲（二）PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/182/2021_2022_2007_E5_B9_B4_E3_80_8A_c44_182632.htm 第七章 长期股权投资 [基本要求

]（一）掌握同一控制下的企业合并形成的长期股权投资初始投资成本的确定方法（二）掌握非同一控制下的企业合并形成的长期股权投资初始投资成本的确定方法（三）掌握以非企业合并方式取得的长期股权投资初始成本的确定方法（四）掌握长期股权投资权益法核算（五）掌握长期股权投资成本法核算（六）熟悉长期股权投资处置的核算 [考试内容

] 第一节 长期股权投资的初始计量 一、长期股权投资初始计量原则 长期股权投资在取得时，应按初始投资成本入账。长期股权投资的初始投资成本，应分别企业合并和非企业合并两种情况确定。本章所指长期股权投资，包括：（1）企业持有的能够对被投资单位实施控制的权益性投资，即对子公司投资；（2）企业持有的能够与其他合营方一同对被投资单位实施共同控制的权益性投资，即对合营企业投资；（3）企业持有的能够对被投资单位施加重大影响的权益性投资，即对联营企业投资；（4）企业对被投资单位不具有控制、共同控制或重大影响、在活跃市场上没有报价且公允价值不能可靠计量的权益性投资。 二、企业合并形成的长期股权投资的初始计量（一）企业合并概述 企业合并，是指将两个或者两个以上单独的企业合并形成一个报告主体的交易或事项。企业合并可分为同一控制下的企业合并和非同一控制下的企业合并。 1.同一控制下的企业合并。参与合并的企业在合并前后均受同一方或相同的多方最终控制且该控制并非暂时性的

，为同一控制下的企业合并。对于同一控制下的企业合并，在合并日取得对其他参与合并企业控制权的一方为合并方，参与合并的其他企业为被合并方。合并日，是指合并方实际取得对被合并方控制权的日期。

2.非同一控制下的企业合并。参与合并的各方在合并前后不受同一方或相同的多方最终控制的，为非同一控制下的企业合并。非同一控制下的企业合并，在购买日取得对其他参与合并企业控制权的一方为购买方，参与合并的其他企业为被购买方。购买日，是指购买方实际取得对被购买方控制权的日期。

（二）企业合并形成的长期股权投资，应当按照下列规定确定其初始投资成本：

1.同一控制下的企业合并，合并方以支付现金、转让非现金资产或承担债务方式作为合并对价的，应当在合并日按照取得被合并方所有者权益账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本。长期股权投资初始投资成本与支付的现金、转让的非现金资产以及所承担债务账面价值之间的差额，应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价）；资本公积不足冲减的，调整留存收益。合并方以发行权益性证券作为合并对价的，应当在合并日按照取得被合并方所有者权益账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本。按照发行股份的面值总额作为股本，长期股权投资初始投资成本与所发行股份面值总额之间的差额，应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价）；资本公积不足冲减的，调整留存收益。

2.非同一控制下的企业合并，购买方在购买日应当区别下列情况确定企业合并成本，并将其作为长期股权投资的初始投资成本。

（1）一次交换交易实现的企业合并，合并成本为购买方在购买日为取得对被购买方的控制权而付出的资产、发生或承担

的负债以及发行的权益性证券的公允价值。（2）通过多次交换交易分步实现的企业合并，合并成本为每一单项交易成本之和。（3）购买方为进行企业合并发生的各项直接相关费用也应当计入企业合并成本，该直接相关费用不包括为企业合并发行的债券或承担其他债务支付的手续费、佣金等，也不包括企业合并中发行权益性证券发生的手续费、佣金等费用。（4）在合并合同或协议中对可能影响合并成本的未来事项作出约定的，购买日如果估计未来事项很可能发生并且对合并成本的影响金额能够可靠计量的，购买方应当将其计入合并成本。无论是同一控制下的企业合并还是非同一控制下的企业合并形成的长期股权投资，实际支付的价款或对价中包含的已宣告但尚未发放的现金股利或利润，应作为应收项目处理。

三、非企业合并形成的长期股权投资的初始计量

除企业合并形成的长期股权投资以外，其他方式取得的长期股权投资，应当按照下列规定确定其初始投资成本：

（一）以支付现金取得的长期股权投资，应当按照实际支付的购买价款作为初始投资成本。初始投资成本包括与取得长期股权投资直接相关的费用、税金及其他必要支出。企业取得长期股权投资，实际支付的价款或对价中包含的已宣告但尚未发放的现金股利或利润，应作为应收项目处理。

（二）以发行权益性证券取得的长期股权投资，应当按照发行权益性证券的公允价值作为初始投资成本。

（三）投资者投入的长期股权投资，应当按照投资合同或协议约定的价值作为初始投资成本，但合同或协议约定价值不公允的除外。

（四）通过非货币性资产交换取得的长期股权投资，其初始投资成本应当参照本书“第八章 非货币性资产交换”有关规定处理。（

五) 通过债务重组取得的长期股权投资，其初始投资成本参照本书“第十一章债务重组”有关规定确定。

第二节 长期股权投资的后续计量

一、长期股权投资后续计量原则

长期股权投资应当分别不同情况采用成本法或权益法确定期末账面余额。

二、长期股权投资核算的成本法

(一) 成本法的适用范围

成本法，是指投资按成本计价的方法。下列情况下，企业应运用成本法核算长期股权投资：

1. 投资企业能够对被投资单位实施控制的长期股权投资。控制，是指有权决定一个企业的财务和经营政策，并能据以从该企业的经营活动中获取利益。投资企业能够对被投资单位实施控制的，被投资单位为其子公司，投资企业应当将子公司纳入合并财务报表的合并范围。投资企业对子公司的长期股权投资，应当采用成本法核算，编制合并财务报表时按照权益法进行调整。
2. 投资企业对被投资单位不具有共同控制或重大影响，并且在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的长期股权投资。共同控制，是指按照合同约定对某项经济活动所共有的控制，仅在与该项经济活动相关的重要财务和经营决策需要分享控制权的投资方一致同意时存在。投资企业与其他方对被投资单位实施共同控制的，被投资单位为其合营企业。重大影响，是指对一个企业的财务和经营政策有参与决策的权力，但并不能够控制或者与其他方一起共同控制这些政策的制定。投资企业能够对被投资单位施加重大影响的，被投资单位为其联营企业。企业在确定能否对被投资单位实施控制或施加重大影响时，应当考虑投资企业和其他方持有的被投资单位当期可转换公司债券、当期可执行认股权证等潜在表决权因素。(1) 投资企业在当前情况下，根据已持有股份及现

行可实施潜在表决权转换后的综合持股水平，有能力对另外一个企业的生产、经营决策施加重大影响或共同控制的，不应当对长期股权投资采用成本法核算，而应采用权益法核算。

（2）在考虑现行被投资单位发行在外可执行潜在表决权的影响时，不应考虑企业管理层对潜在表决权的持有意图及企业在转换潜在表决权时的财务承受能力，但应注重潜在表决权的经济实质。

（3）考虑现行可执行的潜在表决权在转换为实际表决权后能否对被投资单位形成控制或重大影响时，应综合考虑本企业及其他企业持有的被投资单位潜在表决权的影响。

（4）考虑现行可执行被投资单位潜在表决权的影响仅为确定投资企业对被投资单位的影响能力，而不是用于确定投资企业享有或承担被投资单位净损益的份额。在确定了投资企业对被投资单位的影响能力后，如果投资企业对被投资单位具有共同控制、重大影响的，应按照权益法核算，但在按照权益法确认投资收益或投资损失时，应以现行实际持股比例为基础计算确定，不考虑可执行潜在表决权的影响。

（二）成本法核算 在成本法下，长期股权投资应当按照初始投资成本计量。追加或收回投资应当调整长期股权投资的成本。被投资单位宣告分派的现金股利或利润，确认为当期投资收益。投资企业确认投资收益，仅限于被投资单位接受投资后产生的累积净利润的分配额，所获得的利润或现金股利超过上述数额的部分作为初始投资成本的收回。通常情况下，投资企业在取得投资当年自被投资单位分得的现金股利或利润应作为投资成本的收回；以后年度，被投资单位累计分派的现金股利或利润超过投资以后至上年末止被投资单位累计实现净利润的，投资企业按照持股比例计算应享有的

部分应作为投资成本的收回。三、长期股权投资核算的权益法

(一) 权益法的适用范围 权益法，是指投资以初始投资成本计量后，在投资持有期间根据投资企业享有被投资单位所有者权益份额的变动对投资的账面价值进行调整的方法。投资企业对被投资单位具有共同控制或重大影响的长期股权投资，应当采用权益法核算。

(二) 权益法核算

1. 长期股权投资的初始投资成本大于投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的，不调整长期股权投资的初始投资成本；长期股权投资的初始投资成本小于投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的，其差额应当计入当期损益，同时调整长期股权投资的成本。
2. 投资企业取得长期股权投资后，应当按照应享有或应分担的被投资单位实现的净损益的份额，确认投资损益并调整长期股权投资的账面价值。投资企业按照被投资单位宣告分派的利润或现金股利计算应分得的部分，相应减少长期股权投资的账面价值。
3. 投资企业确认被投资单位发生的净亏损，应当以长期股权投资的账面价值以及其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益减记至零为限，投资企业负有承担额外损失义务的除外。其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益，通常是指长期性的应收项目，如企业对被投资单位的长期债权，该债权没有明确的清收计划且在可预见的未来期间不准备收回的，实质上构成对被投资单位的净投资。企业存在其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益项目以及负有承担额外损失义务的情况下，在确认应分担被投资单位发生的亏损时，应当按照以下顺序进行处理：
 - (1) 冲减长期股权投资的账面价值。
 - (2) 如果长期股权投资的账面价值不足以冲减的，

应当以其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益账面价值为限继续确认投资损失，冲减长期权益的账面价值。

（3）在进行上述处理后，按照投资合同或协议约定企业仍承担额外义务的，应按预计承担的义务确认预计负债，计入当期投资损失。被投资单位以后期间实现盈利的，投资企业在扣除未确认的亏损分担额后，应按与上述顺序相反的顺序处理，减记已确认预计负债的账面余额、恢复其他长期权益以及长期股权投资的账面价值，同时确认投资收益。

4.投资企业在确认应享有被投资单位净损益的份额时，应当以取得投资时被投资单位各项可辨认资产等的公允价值为基础，对被投资单位的净利润进行调整后确认。被投资单位采用的会计政策及会计期间与投资企业的会计政策及会计期间不一致的，应当按照投资企业的会计政策及会计期间对被投资单位的财务报表进行调整，并据以确认投资损益。投资企业的投资损益，应当以取得投资时被投资单位各项可辨认资产等的公允价值为基础，对被投资单位净损益进行调整后加以确定。在进行有关调整时，应当考虑重要性项目。如果无法可靠确定投资时被投资单位各项可辨认资产等的公允价值，或者投资时被投资单位可辨认资产等的公允价值与其账面价值之间的差额较小，以及其他原因导致无法对被投资单位净损益进行调整，可以按照被投资单位的账面净损益与持股比例计算确认投资损益，但应在附注中说明这一事实及其原因。

5.投资企业对于被投资单位除净损益以外所有者权益的其他变动，在持股比例不变的情况下，企业按照持股比例计算应享有或承担的部分，调整长期股权投资的账面价值。同时增加或减少资本公积（其他资本公积）。

四、长期股权投资的减值和处置

（一）按照成本

法核算的、在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的长期股权投资的减值，应当按照本书“第六章 金融资产”有关规定处理；其他长期股权投资的减值，应当按照本书“第九章 资产减值”有关规定处理。（二）处置长期股权投资，其账面价值与实际取得价款的差额，应当计入当期损益（投资收益）。采用权益法核算的长期股权投资，因被投资单位除净损益以外所有者权益的其他变动而计入所有者权益的，处置该项投资时应当将原计入所有者权益的部分按相应比例转入当期损益（投资收益）。

第八章 非货币性资产交换

[基本要求]

（一）掌握非货币性资产交换的认定（二）掌握非货币性资产交换具有商业实质的条件（三）掌握不涉及补价情况下的非货币性资产交换的核算（四）掌握涉及补价情况下的非货币性资产交换的核算（五）熟悉涉及多项资产的非货币性资产交换的核算

[考试内容]

第一节 非货币性资产交换的认定

非货币性资产交换，是指交易双方主要以存货、固定资产、无形资产和长期股权投资等非货币性资产进行的交换。该交换不涉及或只涉及少量的货币性资产（即补价）。其中，货币性资产，是指企业持有的货币资金和将以固定或可确定的金额收取的资产，包括现金、银行存款、应收账款和应收票据以及债券投资等。非货币性资产，是指货币性资产以外的资产。认定涉及少量货币性资产的交换为非货币性资产交换，通常以补价占整个资产交换金额的比例低于25%作为参考。支付的货币性资产占换入资产公允价值（或占换出资产公允价值与支付的货币性资产之和）的比例低于25%（不含25%）的，视为非货币性资产交换；高于25%（含25%）的，则视为以货币性资产取得非货币性资产。

第二节 非货

币性资产交换的确认和计量

一、非货币性资产交换具有商业实质的判断 满足下列条件之一的非货币性资产交换具有商业实质：（一）换入资产的未来现金流量在风险、时间和金额方面与换出资产显著不同。（二）换入资产与换出资产的预计未来现金流量现值不同，且其差额与换入资产和换出资产的公允价值相比是重大的。在确定非货币性资产交换是否具有商业实质时，企业应当关注交易各方之间是否存在关联方关系。关联方关系的存在可能导致发生的非货币性资产交换不具有商业实质。

二、非货币性资产交换的确认和计量（一）非货币性资产交换具有商业实质，且换入资产或换出资产的公允价值能够可靠地计量的，应当以公允价值和应支付的相关税费作为换入资产的成本，公允价值与换出资产账面价值的差额计入当期损益。企业在按照公允价值和应支付的相关税费作为换入资产成本的情况下，发生补价的，应当分别下列情况处理：1.支付补价的，应当以换出资产的公允价值加上支付的补价（或换入资产的公允价值）和应支付的相关税费，作为换入资产的成本。2.收到补价的，应当以换出资产的公允价值减去补价（或换入资产的公允价值）加上应支付的相关税费，作为换入资产的成本。3.换出资产公允价值与其账面价值的差额，应当分别不同情况处理：（1）换出资产为存货的，应当作为销售处理，根据本书“第十三章收入”相关内容的规定，按其公允价值确认收入，同时结转相应的成本。（2）换出资产为固定资产、无形资产的，换出资产公允价值与其账面价值的差额，计入营业外收入或营业外支出。（3）换出资产为长期股权投资的，换出资产公允价值与其账面价值的差额，计入投资损益。（二）非货币性

资产交换不具有商业实质，或换入资产或换出资产的公允价值不能可靠计量的，应当以换出资产的账面价值和应支付的相关税费作为换入资产的成本，不确认损益。企业在按照换出资产的账面价值和应支付的相关税费作为换入资产成本的情况下，发生补价的，应当分别下列情况处理：1.支付补价的，应当以换出资产的账面价值，加上支付的补价和应支付的相关税费，作为换入资产的成本，不确认损益。2.收到补价的，应当以换出资产的账面价值，减去收到的补价并加上应支付的相关税费，作为换入资产的成本，不确认损益。

（三）涉及多项资产的非货币性资产交换 非货币性资产交换同时换入多项资产的，在确定各项换入资产的成本时，应当分别下列情况处理：1.非货币性资产交换具有商业实质，且换入资产的公允价值能够可靠计量的，应当按照换入各项资产的公允价值占换入资产公允价值总额的比例，对换入资产的成本总额进行分配，确定各项换入资产的成本。2.非货币性资产交换不具有商业实质，或者虽具有商业实质但换入资产的公允价值不能可靠计量的，应当按照换入各项资产的原账面价值占换入资产原账面价值总额的比例，对换入资产的成本总额进行分配，确定各项换入资产的成本。

第九章 资产减值

[基本要求]

（一）掌握认定资产可能发生减值的迹象（二）掌握资产可收回金额的计量（三）掌握资产减值损失的确定原则（四）掌握资产组的认定方法及其减值的处理（五）了解商誉减值的会计处理

[考试内容]

第一节 资产可能发生减值的认定

资产减值，是指资产的可收回金额低于其账面价值。本章所指资产，除特别说明外，包括单项资产和资产组。本章涉及的资产减值对象主要包括以下资产：对子公司、联

营企业和合营企业的长期股权投资，采用成本模式进行后续计量的投资性房地产，固定资产，生产性生物资产，无形资产，商誉，以及探明石油天然气矿区权益和井及相关设施等。本章不涉及下列资产减值的会计处理：存货、消耗性生物资产、以公允价值模式进行后续计量的投资性房地产、建造合同形成的资产、递延所得税资产、融资租赁中出租人未担保余值，以及本书“第六章金融资产”所涉及的金融资产等。企业应当在资产负债表日判断资产是否存在可能发生减值的迹象；对于存在减值迹象的资产，应当进行减值测试，计算可收回金额，可收回金额低于账面价值的，应当按照可收回金额低于账面价值的金额，计提减值准备。资产可能发生减值的迹象主要包括以下方面：（一）资产的市价当期大幅度下跌，其跌幅明显高于因时间的推移或者正常使用而预计的下跌；（二）企业经营所处的经济、技术或者法律等环境以及资产所处的市场在当期或者将在近期发生重大变化，从而对企业产生不利影响；（三）市场利率或者其他市场投资报酬率在当期已经提高，从而影响企业计算资产预计未来现金流量现值的折现率，导致资产可收回金额大幅度降低；（四）有证据表明资产已经陈旧过时或者其实体已经损坏；（五）资产已经或者将被闲置、终止使用或者计划提前处置；（六）企业内部报告的证据表明资产的经济绩效已经低于或者将低于预期，如资产所创造的净现金流量或者实现的营业利润（或者亏损）远远低于（或者高于）预计金额等；（七）其他表明资产可能已经发生减值的迹象。需要指出的是，因企业合并所形成的商誉和使用寿命不确定的无形资产，无论是否存在减值迹象，每年都应当进行减值测试。第二节 资

产可收回金额的计量和减值损失的确定 资产存在可能发生减值迹象的，应当估计其可收回金额。资产的可收回金额应当根据资产的公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量的现值两者之间较高者确定。

一、资产的公允价值减去处置费用后净额的确定 资产的公允价值减去处置费用后的净额，通常反映的是资产如果被出售或者处置时可以收回的净现金收入。其中，资产的公允价值是指在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换的金额；处置费用是指可以直接归属于资产处置的增量成本，包括与资产处置有关的法律费用、相关税费、搬运费以及为使资产达到可销售状态所发生的直接费用等，但是财务费用和所得税费用等不包括在内。企业在估计资产的公允价值减去处置费用后的净额时，应当按照下列顺序进行：首先，应当根据公平交易中资产的销售协议价格减去可直接归属于该资产处置费用的金额确定资产的公允价值减去处置费用后的净额。其次，在资产不存在销售协议但存在活跃市场的情况下，应当根据该资产的市场价格减去处置费用后的金额确定。资产的市场价格通常应当按照资产的买方出价确定。如果难以获得资产在估计日的买方出价的，企业可以以资产最近的交易价格作为其公允价值减去处置费用后的净额的估计基础，其前提是资产的交易日和估计日之间，有关经济、市场环境等没有发生重大变化。最后，在既不存在资产销售协议又不存在资产活跃市场的情况下，企业应当以可获取的最佳信息为基础，根据在资产负债表日如果处置资产的话，熟悉情况的交易双方自愿进行公平交易愿意提供的交易价格减去资产处置费用后的金额，估计资产的公允价值减去处置费用后的净额。在实务

中，该金额可以参考同行业类似资产的最近交易价格或者结果进行估计。如果企业按照上述要求仍然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。

二、资产预计未来现金流量现值的确定

资产预计未来现金流量的现值，应当按照资产在持续使用过程中和最终处置时所产生的预计未来现金流量，选择恰当的折现率对其进行折现后的金额加以确定。

预计资产未来现金流量的现值，主要应考虑以下三个方面的因素：（1）资产的预计未来现金流量；（2）资产的使用寿命；（3）折现率。其中，资产使用寿命的预计与固定资产、无形资产准则等规定的使用寿命预计方法相同。

（一）资产未来现金流量的预计

1. 预计资产未来现金流量的基础

为了预计资产未来现金流量，企业管理层应当在合理和有依据的基础上对资产剩余使用寿命内整个经济状况进行最佳估计，并将资产未来现金流量的预计，建立在经企业管理层批准的最近财务预算或者预测数据之上。出于数据可靠性和便于操作等方面的考虑，建立在该预算或者预测基础上的预计现金流量最多涵盖5年，企业管理层如能证明更长的期间是合理的，可以涵盖更长的期间。如果资产未来现金流量的预计还包括最近财务预算或者预测期之后的现金流量，企业应当以该预算或者预测期之后年份稳定的或者递减的增长率为基础进行估计。企业管理层如能证明递增的增长率是合理的，可以以递增的增长率为基础进行估计，所使用的增长率除了企业能够证明更高的增长率是合理的之外，不应当超过企业经营的产品、市场、所处的行业或者所在国家或者地区的长期平均增长率，或者该资产所处市场的长期平均增长率。在恰当、

合理的情况下，该增长率可以是零或者负数。在经济环境经常变化的情况下，资产的实际现金流量与预计数往往会有出入，而且预计资产未来现金流量时的假设也有可能发生变化，因此，企业管理层每次在预计资产未来现金流量时，应当首先分析以前期间现金流量预计数与现金流量实际数出现差异的情况，以评判当期现金流量预计所依据的假设的合理性。通常情况下，企业管理层应当确保当期现金流量预计所依据的假设与前期实际结果相一致。

2.资产预计未来现金流量应当包括的内容

预计的资产未来现金流量应当包括下列各项：

- （1）资产持续使用过程中预计产生的现金流入。
- （2）为实现资产持续使用过程中产生的现金流入所必需的预计现金流出（包括为使资产达到预定可使用状态所发生的现金流出）。该现金流出应当是可直接归属于或者可通过合理和一致的基础分配到资产中的现金流出，后者通常是指那些与资产直接相关的间接费用。对于在建工程、开发过程中的无形资产等，企业在预计其未来现金流量时，应当包括预期为使该类资产达到预定可使用（或者可销售）状态而发生的全部现金流出数。
- （3）资产使用寿命结束时，处置资产所收到或者支付的净现金流量。该现金流量应当是在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行交易时，企业预期可从资产的处置中获取或者支付的、减去预计处置费用后的金额。

3.预计资产未来现金流量应当考虑的因素

- （1）以资产的当前状况为基础预计资产未来现金流量；
- （2）预计资产未来现金流量不应当包括筹资活动和所得税收付产生的现金流量；
- （3）对通货膨胀因素的考虑应当和折现率相一致；
- （4）涉及内部转移价格的需要作调整。

4.资产未来现金流量预计的方

法预计资产未来现金流量，通常应当根据资产未来每期最有可能产生的现金流量进行预测。它使用的是单一的未来每期预计现金流量和单一的折现率计算资产未来现金流量的现值。如果影响资产未来现金流量的因素较多，不确定性较大，使用单一的现金流量可能并不能如实反映资产创造现金流量的实际情况。在这种情况下，采用期望现金流量法更为合理的，企业应当采用期望现金流量法预计资产未来现金流量。在期望现金流量法下，资产未来每期现金流量应当根据每期可能发生情况的概率及其相应的现金流量加总计算求得。

（二）折现率的预计 计算资产未来现金流量现值时所使用的折现率应当是反映当前市场货币时间价值和资产特定风险的税前利率。该折现率是企业在购置或者投资资产时所要求的必要报酬率。如果企业在预计资产的未来现金流量时已经对资产特定风险的影响作了调整，折现率的估计不需要考虑这些特定风险。如果用于估计折现率的基础是税后，应当将其调整为税前的折现率，以便于与资产未来现金流量的估计基础相一致。折现率的确定，应当首先以该资产的市场利率为依据。如果该资产的市场利率无法从市场上获得，可以使用替代利率估计折现率。替代利率可以根据企业加权平均资金成本、增量借款利率或者其他相关市场借款利率作适当调整后确定。调整时，应当考虑与资产预计现金流量有关的特定风险以及其他有关货币风险和价格风险等。企业在估计资产未来现金流量现值时，通常应当使用单一的折现率。但是，如果资产未来现金流量的现值对未来不同期间的风险差异或者利率的期限结构反应敏感，企业应当在未来各不同期间采用不同的折现率。

（三）资产未来现金流量现值的预计 在预计

资产的未来现金流量和折现率的基础上，企业将该资产的预计未来现金流量按照预计折现率在预计期限内予以折现后，即可确定该资产未来现金流量的现值。（四）外币未来现金流量及其现值的预计 企业使用资产所收到的未来现金流量为外币的，应当按照下列顺序确定资产未来现金流量的现值：首先，应当以该资产所产生的未来现金流量的结算货币为基础预计其未来现金流量，并按照该货币适用的折现率计算资产的现值。其次，将该外币现值按照计算资产未来现金流量现值当日的即期汇率进行折算，从而折现成按照记账本位币表示的资产未来现金流量的现值。最后，在该现值基础上，将其与资产公允价值减去处置费用后的净额相比较，确定其可收回金额，根据可收回金额与资产账面价值相比较，确定是否需要确认减值损失以及确认多少减值损失。 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问

www.100test.com