



第四章 投资性房地产

- 第一节 投资性房地产概述
- 第二节 投资性房地产的确认和初始计量
- 第三节 投资性房地产的后续计量
- 第四节 投资性房地产的转换和处置

本章考情

本章内容在考试中一般以客观题形式进行考核，在计算分析题和综合题中也有可能出现。重点包括投资性房地产的范围、投资性房地产的后续支出、投资性房地产的后续计量、投资性房地产的处置等。

第一节 投资性房地产概述

一、投资性房地产的特征

1. 投资性房地产的定义

投资性房地产，是指为赚取租金或资本增值，或者两者兼有而持有的房地产。

2. 投资性房地产的特征

- (1) 投资性房地产是一种经营性活动；
- (2) 投资性房地产在用途、状态、目的等方面区别于企业作为生产经营场所的房地产和房地产开发企业用于销售的房地产。

二、投资性房地产的范围

1. 已出租的土地使用权

是指企业通过出让或转让方式取得并以经营租赁方式出租的土地使用权。

2. 已出租的建筑物

是指企业拥有产权并以经营租赁方式出租的房屋等建筑物。



企业出租给本企业职工居住的宿舍属于投资性房地产吗？



出租本企业自建宿舍楼给职工居住，主要目的是给职工为企业提供服务提供更多的便利，不是赚取租金，不符合投资性房地产的特征。

3. 持有并准备增值后转让的土地使用权

二、不属于投资性房地产的资产

(1) 自用房地产，即为生产商品、提供劳务或者经营管理而持有的房地产；

(2) 作为存货的房地产。

【随堂练习-多选】下列各项中，应作为投资性房地产核算的有（ ）。

- A. 已出租的土地使用权
- B. 以经营租赁方式租入再转租的建筑物
- C. 持有并准备增值后转让的土地使用权
- D. 出租给本企业职工居住的自建宿舍楼

【答案】AC

【解析】选项B，以经营租赁方式租入，所有权不属于承租方，不是承租方资产；选项D，出租给职工的自建宿舍楼，是间接为企业生产经营服务的，是作为自有固定资产核算，不属于投资性房地产。

【随堂练习-判断题】企业将采用经营租赁方式租入的土地使用权转租给其他单位的，应将该土地使用权确认为投资性房地产。（ ）

【答案】×

【解析】企业并不拥有其经营租入的土地使用权的所有权，因此该企业不得将其确认为投资



性房地产。

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

一、投资性房地产的确认和初始计量

（一）投资性房地产的确认条件

投资性房地产只有在符合定义，并同时满足下列条件时，才能予以确认：

- （1）与该投资性房地产有关的经济利益很可能流入企业。
- （2）该投资性房地产的成本能够可靠地计量。

（二）投资性房地产的入账价值确认

1. 总的原则：历史成本原则。即企业取得投资性房地产时，应当按照取得时的实际成本进行初始计量。

2. 不同取得渠道下投资性房地产的入账成本构成

- （1）外购的投资性房地产。按买价和可直接归属于该资产的相关税费作为其入账价值。
- （2）自行建造的投资性房地产。按建造该资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出，作为入账价值。在建造过程中发生的非正常性损失，直接计入当期损益，不计入投资性房地产成本。

第三节 投资性房地产的后续计量

（一）后续计量模式的选择

企业通常应当采用成本模式对投资性房地产进行后续计量，也可以采用公允价值模式对投资性房地产进行后续计量。

但是，同一企业只能采用一种模式对所有投资性房地产进行后续计量，不得同时采用两种计量模式。

成本模式在满足规定条件时可以转为公允价值模式，按会计政策变更进行追溯调整，但公允价值模式不能转为成本模式。

（二）采用成本模式进行后续计量的投资性房地产



在成本模式下，应当按照固定资产或无形资产的有关规定，对投资性房地产进行后续计量，计提折旧或摊销；存在减值迹象的，还应当按照资产减值的有关规定进行处理。

1. 折旧或摊销时

借：其他业务成本

贷：投资性房地产累计折旧（摊销）

2. 取得的租金收入

借：银行存款

贷：其他业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

3. 投资性房地产提取减值时

借：资产减值损失

贷：投资性房地产减值准备

减值提取后对后续折旧或摊销的影响与固定资产或无形资产相同，且此减值不得恢复。

【随堂练习】甲公司将一栋写字楼出租给乙公司使用，确认为投资性房地产，采用成本模式进行后续计量，假设这栋办公楼的成本为7200万元，按照年限平均法计提折旧，使用寿命为20年，预计净残值为0。经营租赁合同约定，乙公司每月等额支付甲公司租金40万元。不考虑相关税费。

甲公司的账务处理如下：

（1）每月计提折旧

每月计提的折旧=（7200÷20）÷12=30（万元）

借：其他业务成本——出租写字楼折旧 30

贷：投资性房地产累计折旧 30

（2）每月确认租金收入

借：银行存款 40

贷：其他业务收入——出租写字楼租金收入 40

【随堂练习-单选】某企业采用成本模式计量其持有的投资性房地产。2×08年12月末购入一



幢建筑物作为投资性房地产核算并于当期出租，该建筑物的成本为920万元，预计使用年限为5年，预计净残值20万元，采用年数总和法计提折旧。2×09年该投资性房地产应计提的折旧额是（ ）。

- A. 240万元
- B. 245万元
- C. 250万元
- D. 300万元

『正确答案』D

『答案解析』2×09年该投资性房地产应计提的折旧 = $(920 - 20) \times 5/15 = 300$ （万元）

（三）采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产

1. 采用公允价值模式的前提条件

企业只有存在确凿证据表明投资性房地产的公允价值能够持续可靠取得，才可以采用公允价值模式对投资性房地产进行后续计量。企业一旦选择采用公允价值计量模式，就应当对其所有投资性房地产均采用公允价值模式进行后续计量。

2. 采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产，应当同时满足下列条件：

- ①投资性房地产所在地有活跃的房地产交易市场；
- ②企业能够从活跃的房地产交易市场上取得同类或类似房地产的市场价格及其他相关信息，从而对投资性房地产的公允价值作出合理的估计。

3. 采用公允价值模式进行后续计量的会计处理

①会计处理原则

企业采用公允价值模式进行后续计量的，不对投资性房地产计提折旧、摊销和减值测试，而是以资产负债表日投资性房地产的公允价值为基础调整其账面价值，公允价值与原账面价值的差额记入“公允价值变动损益”，此损益属于暂时损益，一旦资产处置就要转入其他业务成本，形成正式损益。投资性房地产取得的租金收入，确认为其他业务收入。

②一般分录



A. 期末公允价值大于账面价值时

借：投资性房地产——公允价值变动

贷：公允价值变动损益

B. 期末公允价值小于账面价值时

借：公允价值变动损益

贷：投资性房地产——公允价值变动

C. 收取租金时

借：银行存款

贷：其他业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

另外，采用此模式形成的初始入账成本应列入“投资性房地产——成本”。

【随堂练习】2×18年9月，甲公司与乙公司签订租赁协议，约定将甲公司新建造的一栋写字楼租赁给乙公司使用，租赁期为10年。2×18年12月1日，该写字楼开始起租，写字楼的工程造价为8000万元，公允价值也为相同金额。2×18年12月31日，该写字楼的公允价值为8400万元。甲公司采用公允价值模式进行后续计量。

甲公司的账务处理如下：

（1）2×18年12月1日，甲公司出租写字楼

借：投资性房地产—写字楼—成本 8000

贷：固定资产—写字楼 8000

（2）2×18年12月31日，按照公允价值调整其账面价值，公允价值与原账面价值之间的差额计入当期损益。

借：投资性房地产—写字楼—公允价值变动 400

贷：公允价值变动损益—投资性房地产 400

（四）投资性房地产后续计量模式的变更

企业对投资性房地产的计量模式一经确定，不得随意变更。以成本模式转为公允价值模式



的，应当作为会计政策变更处理，将计量模式变更时公允价值与账面价值的差额，调整期初留存收益（盈余公积、未分配利润）。已采用公允价值模式计量的投资性房地产，不得从公允价值模式转为成本模式。

【随堂练习-多选】下列关于投资性房地产的后续计量的表述中，正确的有（ ）。

- A. 采用公允价值模式进行后续计量的不允许再采用成本模式计量
- B. 采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产，不应计提折旧或摊销
- C. 采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产，应当计提减值准备
- D. 采用成本模式进行后续计量的投资性房地产，按月计提的折旧或进行的摊销应计入管理费用

『正确答案』AB

『答案解析』采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产不计提减值准备，故选项C不正确；选项D，成本模式后续计量的投资性房地产，计提折旧或者摊销应计入其他业务成本。

（四）投资性房地产的后续支出

1. 资本化的后续支出

（1）成本模式下

①转入改扩建时

借：投资性房地产——厂房（在建）

 投资性房地产累计折旧（摊销）

 投资性房地产减值准备

 贷：投资性房地产

②发生改扩建支出时

借：投资性房地产——厂房（在建）

 贷：银行存款或应付账款等

③完工时

借：投资性房地产

 贷：投资性房地产——厂房（在建）



(2) 公允价值模式下

①转入改扩建时

借：投资性房地产——厂房（在建）

贷：投资性房地产——成本

——公允价值变动

②发生改扩建支出时

借：投资性房地产——厂房（在建）

贷：银行存款或应付账款

③完工时

借：投资性房地产——成本

贷：投资性房地产——厂房（在建）

2. 费用化的后续支出

借：其他业务成本

贷：银行存款等科目

提示：投资性房地产的后续支出与固定资产基本一致，可参照固定资产后续支出原则

第四节 投资性房地产的转换和处置

(一) 转换条件

在下列情况下，当有确凿证据表明房地产用途发生改变时，企业应当将投资性房地产转换为其他资产或将其他资产转换为投资性房地产：

①投资性房地产开始自用，相应地由投资性房地产转换为自用房地产。比如原来出租的房地产现改为自用房地产；

②房地产开发企业将其存货以经营租赁方式租出，相应地由存货转换为投资性房地产；

③自用土地使用权停止自用，用于赚取租金或资本增值，相应地由无形资产转为投资性房地产；



④自用建筑物停止自用，改为出租，相应地由固定资产转换为投资性房地产；

⑤房地产企业将用于经营出租的房地产重新开发用于对外销售，从投资性房地产转为存货。

（二）转换时入账价值的选择

1. 在成本模式下，房地产转换后的入账价值，以其转换前的账面价值确定。

会计分录为：

A. 由自用房地产或存货转入投资性房地产时：

借：投资性房地产

 累计折旧（摊销）

 固定资产（无形资产）减值准备

贷：固定资产、无形资产或开发产品

 投资性房地产累计折旧（摊销）

 投资性房地产减值准备

B. 由投资性房地产转为自用房地产或存货时：

借：固定资产、无形资产或开发产品

 投资性房地产累计折旧（摊销）

 投资性房地产减值准备

贷：投资性房地产

 累计折旧（摊销）

 固定资产（无形资产）减值准备

2. 以公允价值计量的投资性房地产转换为自用房地产或存货时，应当以其转换当日的公允价值作为自用房地产或存货的账面价值，转换当日的公允价值与投资性房地产原账面价值之间的差额计入当期损益。

会计分录为：

借：固定资产、无形资产或开发产品（转换日公允价值）



公允价值变动损益（公允价值小于账面价值的差额）

贷：投资性房地产（转换时账面价值）

公允价值变动损益（公允价值大于账面价值的差额）

3. 自用房地产或存货转换为以公允价值计量的投资性房地产时，如果转换当日的公允价值小于原账面价值，应当将差额计入当期损益；如果转换当日的公允价值大于原账面价值，应当将其差额计入其他综合收益。

会计分录为：

借：投资性房地产（以转换日公允价值计量）

累计折旧（摊销）

公允价值变动损益（公允价值小于账面价值的差额）

固定资产（无形资产）减值准备、存货跌价准备（转换时已提减值准备）

贷：固定资产、无形资产或开发产品（转换日账面余额）

其他综合收益（公允价值大于账面价值的差额）

【随堂练习-单选题】（2017年考题）企业将自用房地产转为以公允价值模式计量的投资性房地产。下列关于转换日该房地产公允价值小于账面价值的差额的会计处理表述中，正确的是（ ）。

- A. 计入递延收益
- B. 计入当期损益
- C. 计入其他综合收益
- D. 计入资本公积

【答案】B

【解析】企业将自用房地产转为公允价值模式计量的投资性房地产，当日公允价值小于账面价值的差额，应该计入公允价值变动损益。

【随堂练习-单选题】自用房地产转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产，转换日该房地产公允价值大于账面价值的差额，正确的会计处理是（ ）。



- A. 计入其他综合收益
- B. 计入期初留存收益
- C. 计入营业外收入
- D. 计入公允价值变动损益

【答案】A

【解析】企业将自用房地产转为公允价值模式计量的投资性房地产，当日公允价值大于账面价值的差额，应该计入其他综合收益。

（二）投资性房地产的处置

企业出售、转让、报废投资性房地产或者发生投资性房地产毁损时，应当将处置收入扣除其账面价值和相关税费后的金额计入当期损益（将实际收到的处置收入计入其他业务收入，所处置投资性房地产的账面价值计入其他业务成本）。

1. 成本模式下

（1）收到处置价款时：

借：银行存款

 贷：其他业务收入

 应交税费——应交增值税（销项税额）

（2）结转投资性房地产成本

借：其他业务成本

 投资性房地产累计折旧

 投资性房地产减值准备

 贷：投资性房地产

2. 公允价值模式下

一般分录如下：

（1）按实际收到的款项

借：银行存款

 贷：其他业务收入



应交税费——应交增值税（销项税额）

（2）按当时投资性房地产的账面余额

借：其他业务成本

贷：投资性房地产——成本

——公允价值变动（也可能在借方）

（3）将累计公允价值变动转入其他业务成本

借：公允价值变动损益

贷：其他业务成本

或反之。

（4）将转换时原计入其他综合收益的部分转入其他业务成本

借：其他综合收益

贷：其他业务成本

【随堂练习】甲公司将其出租的一栋写字楼确认为投资性房地产。租赁期届满后，甲公司将该栋写字楼出售给乙公司，合同价款为20000万元，乙公司已用银行存款付清。假设这栋写字楼原采用成本模式计量。出售时，该栋写字楼的成本为18000万元，已计提折旧2000万元，不考虑相关税费。甲公司的账务处理如下：

借：银行存款	20000
贷：其他业务收入	20000
借：其他业务成本	16000
投资性房地产累计折旧	2000
贷：投资性房地产——写字楼	18000

【随堂练习】甲企业为一家房地产开发企业，2016年4月1日，甲企业与乙企业签订了租赁协议，将其开发的一栋写字楼出租给乙企业使用，租赁期开始日为2016年7月1日。2016年7月1日，该写字楼的账面余额为12000万元，公允价值为15000万元。甲公司对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量，假定不考虑相关税费。甲公司的有关账务处理如下：

（1）2016年7月1日，将存货转换为投资性房地产时：



借：投资性房地产—成本	15000
贷：开发产品	12000
其他综合收益	3000

2016年12月31日，该项投资性房地产的公允价值为16500万元。2017年12月31日，该项投资性房地产的公允价值为18500万元。

(2) 2016年12月31日，确认公允价值变动时：

借：投资性房地产—公允价值变动	1500
贷：公允价值变动损益	1500

(3) 2017年12月31日，确认公允价值变动时：

借：投资性房地产—公允价值变动	2000
贷：公允价值变动损益	2000

2018年6月30日租赁期届满，甲公司收回该项投资性房地产，并以22000万元（含应收取的10%增值税）出售，出售款项已收入银行存款户。

(4) 2018年6月，出售投资性房地产时：

借：银行存款	22000
贷：其他业务收入	20000
应交税费—应交增值税（销项税额）	2000
借：其他业务成本	18500
贷：投资性房地产—成本	15000
—公允价值变动	3500
借：公允价值变动损益	3500
其他综合收益	3000
贷：其他业务成本	6500



请关注公众号、听更多免费直播

老会计
www.lkj100.com