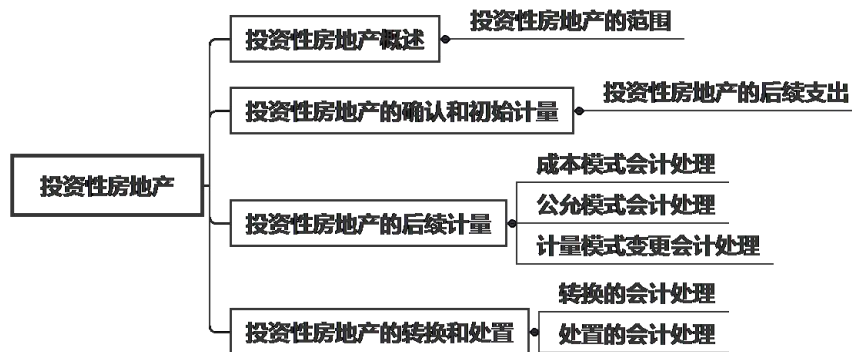




第六章 投资性房地产

【本章考点清单】



考点一：投资性房地产的范围

1. 出租的土地使用权；
2. 出租的建筑物；
3. 持有并准备增值后转让的土地使用权（房地产企业除外）；

考点二：投资性房地产的初始计量

（一）外购的投资性房地产，应当按照成本进行初始计量，包括购买价款、相关税费和可直接归属于该资产的其他支出。

（二）自行建造投资性房地产，成本由建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的一切必要支出构成。

借：投资性房地产（成本模式）

 投资性房地产—成本（公允模式）

 贷：银行存款

考点三：投资性房地产的后续计量

投资性房地产的后续计量模式有两种：成本模式和公允价值模式；

（一）成本模式计量时，分别参照固定资产准则和无形资产准则。

（二）采用公允价值模式，公允价值要能持续可靠取得，同时满足两个条件：投资性房地产所在地有活跃的房地产交易市场；企业能够从房地产交易市场上取得同类或类似房地产市场价格等信息。

（三）公允模式计量时，公允价值变动计入当期损益，而且不提折旧或摊销，类似于交易性金融资产，但税法规定要进行摊销或折旧，形成的差异期末要确认递延所得税。

（四）企业只能对所有的投资性房地产同时采用一种模式；企业先选择成本模式的，以后若公允价值能够取得的，可以转为公允价值模式，但公允价值模式不得转为成本模式；计量模式的选择属于会计政策。

1. 收取租金

借：银行存款



贷：其他业务收入（租金收益）

（2）价值变动

成本模式	公允模式
借：其他业务成本 贷：投资性房地产累计折旧（摊销）	借：投资性房地产—公允价值变动 贷：公允价值变动损益（期末公允价值—上期末公允价值，小于0做相反分录） 【提示】不提折旧或摊销。

（3）减值：

成本模式下执行《资产减值准则》，减值以后不得转回；公允价值模式不需要计提减值。

借：资产减值损失

贷：投资性房地产减值准备

（4）后续支出

①费用化支出，比如，日常维修支出，计入当期损益（其他业务成本）：

借：其他业务成本（费用化支出）

贷：银行存款

②资本化支出，应当继续作为投资性房地产确认，通过投资性房地产—在建科目核算。

成本模式	公允模式
1、转入在建： 借：投资性房地产—在建 投资性房地产累计折旧 贷：投资性房地产 2、完工后转回投资性房地产： 借：投资性房地产 贷：投资性房地产—在建	1、转入在建： 借：投资性房地产—在建 贷：投资性房地产—成本 —公允价值变动 2、完工后转回投资性房地产： 借：投资性房地产—成本 贷：投资性房地产—在建

考点四：投资性房地产计量模式的转换和用途的转换

（一）计量模式的转换：成本模式转公允价值模式

提示：计量模式转换的会计原则：

按照会计政策变更进行追溯调整。

1. 调整税前：将账面价值转为公允价值。

借：投资性房地产——成本（转换日公允价值）

投资性房地产累计折旧/摊销（转销余额）

投资性房地产减值准备（转销余额）

贷：投资性房地产/转销余额）

利润分配——未分配利润（公允-账面，倒挤）

2. 调整所得税影响：由于计量基础发生变化导致资产的账面价值发生变化，所以确认递延所得税。

借：利润分配——未分配利润（转销余额）

贷：递延所得税负债〔（公允-账面）×25%〕（或借递延所得税资产）

3. 调整税后：

借：盈余公积（余额×10%）（借或贷）

贷：利润分配——未分配利润（借或贷）



提示：留存收益与递延所得税的借贷方向一致。

4. 会计处理

提示：用途转换的会计原则：

成本模式下转换，按照转换日账面价值对应结转，不产生转换损益。公允价值模式下，按照转换后的公允价值入账，只确认转换损失，不确认转换收益。借方差额形成递延所得税资产，计入所得税费用，贷方差额形成递延所得税负债，但计入其他综合收益。

(1) 非投资性房地产转为投资性房地产

成本模式 (账面价值转账面价值)	公允价值模式 (账面价值转公允价值)
借：投资性房地产（对应结转） 累计折旧（转销余额） 固定资产减值准备（转销余额） 贷：固定资产（转销余额） 投资性房地产累计折旧（对应结转） 投资性房地产减值准备（对应结转） 借：投资性房地产（存货的账面价值） 存货跌价准备（转销余额） 贷：开发产品（转销余额）	借：投资性房地产——成本[公允价值] 累计折旧（转销余额） 固定资产减值准备（转销余额） 公允价值变动损益[借差] 贷：固定资产（转销余额） 其他综合收益【贷差】 借：投资性房地产——成本[公允价值] 存货跌价准备（转销余额） 公允价值变动损益[借差] 贷：开发产品（转销余额） 其他综合收益[贷差]

提示：

1. 房地产开发企业，开发产品相当于工业企业的库存商品，开发成本相当于工业企业的生产成本。
2. 如果将无形资产——土地使用权转为投资性房地产，使用无形资产减值准备、投资性房地产累计摊销科目。
3. 非流动资产之间转换，明细科目对应结转。

流动资产和非流动资产之间转换，只能按账面价值结转，减值准备不能对应结转，流动资产不存在计提折旧或摊销的问题。

(2) 投资性房地产转为非投资性房地产

成本模式 (账面价值转账面价值)	公允价值模式 (公允价值转公允价值)
借：固定资产（对应结转） 投资性房地产累计折旧（转销余额） 投资性房地产减值准备（转销余额） 贷：投资性房地产（转销余额） 累计折旧（对应结转） 固定资产减值准备（对应结转） 借：开发产品（投资性房地产账面价值） 投资性房地产累计折旧（转销余额） 投资性房地产减值准备（转销余额） 贷：投资性房地产（转销余额）	借：固定资产[公允价值] 贷：投资性房地产——成本（转销余额） ——公允价值变动（转销余额） 公允价值变动损益[倒挤] 借：开发产品[公允价值] 贷：投资性房地产——成本（转销余额） ——公允价值变动（转销余额） 公允价值变动损益[倒挤]



考点五：投资性房地产的终止确认

成本模式	公允模式
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）	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）
借：其他业务成本（倒挤） 投资性房地产累计折旧/摊销（转销余额） 投资性房地产减值准备（转销余额） 贷：投资性房地产（转销余额）	借：其他业务成本（倒挤） 公允价值变动损益（累计变动+转换差额） 其他综合收益（转销余额） 贷：投资性房地产—成本（转销余额） —公允价值变动（转销余额）

提示：

（1）处置时影响损益的金额=出售价款-出售时账面价值+其他综合收益=其他业务收入-其他业务成本

（2）转销其他综合收益时，相关的递延所得税负债也应当转销，转入当期损益（所得税费用）。

（3）成本模式下，将投资性房地产的账面价值转入其他业务成本，公允价值模式下，将原来计入公允价值变动损益和其他综合收益的金额转入其他业务成本，目的是将未实现的损益转入已实现的损益。

（4）投资性房地产属于日常活动，因此终止确认产生的利得或损失计入营业收入和营业成本，不计入资产处置损益。



请关注公众号、听更多免费直播