



第2讲 投资性房地产、资产减值

考点一 投资性房地产范围

土地使用权	已出租的	投资性房地产
	准备增值后转让的	
	计划出租未出租的	不属于投资性房地产
	转租的	
	闲置土地	
	自用的	无形资产/存货
建筑物	已出租的	投资性房地产
	转租的	不属于投资性房地产
	自用的	固定资产/存货

考点二 投资性房地产的后续计量

后续支出	资本化	①账面价值转入投资性房地产—在建 ②发生支出计入投资性房地产—在建 ③完工时投资性房地产—在建转入投资性房地产
	费用化	计入其他业务成本

成本模式	满足特定条件时可以采用公允价值模式计量。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。	
	原则	①计提折旧/摊销→其他业务成本 ②租金收入→其他业务收入 ③计提减值→资产减值损失
公允价值模式	①不折旧/摊销/减值 ②账面价值与公允价值差额→公允价值变动损益 ③租金收入→其他业务收入	

模式变更	①属于政策变更 ②只能从成本模式变更为公允价值模式 ③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（会涉及递延所得税的处理）
------	--

考点三 投资性房地产的转换及处置



成本模式	①入账价值=转换前的账面价值/账面余额 ②固定/无形与投资性房地产转换→一对一结转 ③存货与投资性房地产转换→结转账面价值		
公允价值模式	投→非投	入账价值=转换日公允价值	
		转换日公允与账面差额	公允价值变动损益
	非投→投	入账价值=转换日公允价值	
		公允>账面	其他综合收益（贷方）
		公允<账面	公允价值变动损益（借方）

成本模式	①实际收到款项扣除相关税费→其他业务收入 ②账面价值→其他业务成本
公允价值模式	①实际收到款项扣除相关税费→其他业务收入 ②账面价值→其他业务成本 ③原确认的公允价值变动损益和其他综合收益→其他业务成本

【例题 1·单选题】下列各项中，不属于投资性房地产的是（ ）。

- A. 已出租的土地使用权
- B. 租入后再转租的土地使用权
- C. 已出租的建筑物
- D. 持有准备增值后转让的土地使用权

【答案】B

【解析】本题要求选择不属于投资性房地产的选项。已出租的土地使用权及建筑物均属于投资性房地产，选项 AC 不当选；租入后再转租的土地使用权因转租方没有所有权，所以不能作为投资性房地产核算，选项 B 当选；持有准备增值后转让的土地使用权属于投资性房地产，选项 D 不当选。故本题选项 B 正确。

【例题 2·单选题】2×22 年 2 月 28 日甲公司购入一栋厂房作为固定资产核算，入账金额为 3 600 万元。甲公司预计该厂房可以使用 10 年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧，未计提减值准备。2×22 年 6 月 30 日甲公司该厂房经营出租给乙公司，租赁期为 3 年，年租金为 300 万元。当日该厂房的公允价值为 3 200 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。2×22 年 11 月 5 日发生大修理支出 1 200 万元（满足资本化条件）。2×22 年 12 月 31 日该厂房的公允价值为 3 600 万元。下列有关该厂房的说法中，不正确的是（ ）。

- A. 转换当日计入投资性房地产的金额为 3 200 万元
- B. 收取的年租金应计入其他业务收入
- C. 发生大修理支出 1 200 万元应增加投资性房地产账面价值
- D. 2×22 年 12 月 31 日应增加公允价值变动损益 800 万元

【答案】D

【解析】本题中，甲公司将一项固定资产转换为以公允价值模式计量的投资性房地产，转换当日投资性房地产的入账金额按公允价值计量，本题中为 3 200 万元，选项 A 不当选；



投资性房地产收取的年租金应确认为其他业务收入，选项 B 不当选；发生大修理支出因满足资本化条件，应计入投资性房地产的账面价值，该事项应参照投资性房地产改扩建的相关原则进行会计处理，选项 C 不当选；发生满足资本化条件的支出后该投资性房地产的账面价值 $=3\,200+1\,200=4\,400$ （万元）， 2×22 年 12 月 31 日该厂房的公允价值为 3 600 万元，应减少公允价值变动损益 800 万元，选项 D 当选。故本题选项 D 正确。

【例题 3·单选题】甲公司对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量。 2×22 年 3 月 1 日，甲公司将一项作为固定资产核算的办公楼转换为投资性房地产，转换日该办公楼账面价值为 300 万元、公允价值为 280 万元。不考虑其他因素，下列关于甲公司该转换业务对其 2×22 年度财务报表项目影响的表述中，正确的是（ ）。

- A. 减少投资收益 20 万元
- B. 减少其他综合收益 20 万元
- C. 增加公允价值变动收益 20 万元
- D. 减少公允价值变动收益 20 万元

【答案】D

【解析】自用固定资产转为公允价值模式计量的投资性房地产，公允价值小于账面价值的差额计入公允价值变动损益科目，对应损益项目为“公允价值变动收益”，故本题选项 D 正确，选项 ABC 均错误。

【例题 4·单选题】下列各项中，有关投资性房地产会计处理的表述正确的是（ ）。

- A. 以成本模式后续计量的投资性房地产转换为存货，存货应按转换日的公允价值计量，公允价值大于原账面价值的差额确认为其他综合收益
- B. 以成本模式后续计量的投资性房地产转换为自用固定资产，自用固定资产应按转换日的公允价值计量，公允价值小于原账面价值的差额确认为当期损益
- C. 以存货转换为以公允价值模式后续计量的投资性房地产，投资性房地产应按转换日的公允价值计量，公允价值小于存货账面价值的差额确认为当期损益
- D. 以公允价值模式后续计量的投资性房地产转换为自用固定资产，自用固定资产应按转换日的公允价值计量，公允价值大于账面价值的差额确认为其他综合收益

【答案】C

【解析】采用成本模式后续计量的投资性房地产转为存货，应将该房地产转换前的账面价值作为转换后存货的入账价值，选项 A 错误；采用成本模式后续计量的投资性房地产转为固定资产，应将该房地产转换前的账面价值作为转换后固定资产的入账价值，而不考虑转换日的公允价值，选项 B 错误；以存货转换为以公允价值模式后续计量的投资性房地产，投资性房地产应按转换日的公允价值计量，公允价值小于存货账面价值的差额确认为当期损益（即公允价值变动损益），选项 C 正确；采用公允价值模式后续计量的投资性房地产转换为自用房地产时，应当以其转换当日的公允价值作为自用房地产的入账价值，公允价值与原账面价值的差额计入当期损益（公允价值变动损益），选项 D 错误。故本题选项 C 正确。

【例题 5·单选题】下列各项中，关于出售投资性房地产的表述正确的是（ ）。

- A. 投资性房地产因出售产生的净损益应计入资产处置损益
- B. 成本模式计量的投资性房地产出售时其减值准备不得结转
- C. 公允价值模式计量的投资性房地产出售时将原计入公允价值变动损益的金额结转至投资



收益

D.公允价值模式计量的投资性房地产出售时原计入其他综合收益的金额需冲减其他业务成本

【答案】D

【解析】投资性房地产出售时，应当按实际收到的金额，借记“银行存款”，贷记“其他业务收入”科目，而非计入资产处置损益，选项A错误；成本模式计量的投资性房地产出售时应将其账面价值转入“其他业务成本”，减值准备作为账面价值的构成部分也应一并进行固定资产账面价值300万元结转，选项B错误；公允价值模式计量的投资性房地产出售时应将原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”，选项C错误，选项D正确。故本题选项D正确。

考点四 资产减值

定期测试	①因企业合并形成的商誉； ②使用寿命不确定的无形资产； ③尚未达到可使用状态的无形资产；
------	--

可收回金额	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
预计未来现金流量现值考虑因素	①以资产的当前状况为基础预计资产未来现金流量，不应当包括与将来可能会发生的、尚未做出承诺的重组事项或者与资产改良有关的预计未来现金流量； ②不包括筹资活动和与所得税收付产生的现金流量；

考点五 资产组及总部资产减值

资产组减值测试	①抵减分摊至资产组中商誉的账面价值； ②根据资产组中除商誉之外的其他各项资产的账面价值所占比重，按比例抵减其他各项资产的账面价值。 ③抵减后的各资产的账面价值不得低于以下三者之中最高者： a. 该资产的公允价值减去处置费用后的净额；（如可确定） b. 该资产预计未来现金流量的现值；（如可确定） c. 零。	
总部资产减值测试	能够分摊至资产组的	①将总部资产分摊至资产组 ②将资产组账面价值（含分摊的总部资产）与可收回金额比较，计算减值损失 ③将计算的减值损失分摊至总部资产和资产组 ④计算单项资产和总部资产减值
	不能分摊至资产组的	—

【例题6·单选题】下列各项资产中，不属于企业每年年末必须进行减值测试的是（ ）。



- A.使用寿命不确定的无形资产
- B.使用寿命有限的无形资产
- C.商誉
- D.开发支出

【答案】B

【解析】无论是否出现减值迹象，至少每年年末进行减值测试的资产包括：

- (1) 因企业合并形成的商誉；（选项 C 不当选）
 - (2) 使用寿命不确定的无形资产；（选项 A 不当选）
 - (3) 尚未达到可使用状态的无形资产，即“研发支出”科目的借方余额，资产负债表中列示于“开发支出”项目。（选项 D 不当选）
- 使用寿命有限的无形资产存在减值迹象时才需进行减值测试，故本题选项 B 当选。

【例题 7·单选题】下列各项中，企业在考虑预计未来现金流量时无须考虑的因素是（ ）。

- A.与筹资活动有关产生的现金流入
- B.为实现资产持续使用过程中产生现金流入所必需的预计现金流出
- C.资产使用寿命结束时处置资产收到的现金流入
- D.资产使用寿命结束时处置资产支付的现金流出

【答案】A

【解析】预计资产未来现金流量时以资产的当前状况为基础预计资产未来现金流量，不当包括：

- (1) 与将来可能会发生的、尚未作出承诺的重组事项；
- (2) 与资产改良有关的预计未来现金流量；
- (3) 与筹资活动有关的现金流量；（选项 A 当选）
- (4) 与所得税收付有关的现金流量。

以资产的当前状况为基础预计资产未来现金流量，均需要进行考虑，故选项 BCD 不当选。

【例题 8·单选题】甲公司在资产负债表日无形资产的原值为 500 万元，已提摊销 150 万元，已提减值准备 100 万元。其公允价值为 300 万元，预计处置费用为 5 万元，预计未来现金流量的现值为 280 万元。则该公司应计提的无形资产减值准备为（ ）万元。

- A.45
- B.-45
- C.-30
- D.0

【答案】D

【解析】本题中，无形资产的账面价值=500（原值）-150（累计摊销）-100（累计计提的减值准备）=250（万元）；其公允价值减去处置费用后的净额=300-5=295（万元），预计未来现金流量的现值为 280 万元，可收回金额应为公允价值减去处置费用后的净额与未来现金流量的现值二者中的较高者，所以可收回金额为 295 万元，高于无形资产账面价值，故该无形资产未发生减值，应计提的无形资产减值准备为 0，选项 D 正确。

【例题 9·多选题】下列各项中，关于总部资产减值测试的说法正确的有（ ）。

- A.有证据表明总部资产发生减值的，应单独对总部资产计提减值准备



- B.能够分摊至各个资产组的总部资产，应将包括总部资产在内的资产组账面价值与其可收回金额进行比较
- C.不能分摊至各个资产组的总部资产，应先对不含总部资产的资产组进行减值测试，然后将包括总部资产的最小资产组组合与其可收回金额进行比较
- D.资产负债表日有迹象表明总部资产可能发生减值的，应将其与资产组或资产组组合合并计算可收回金额，再与账面价值进行比较判断是否需要确认资产减值损失

【答案】BCD

【解析】总部资产的显著特征是难以脱离其他资产或者资产组产生单独的现金流入，其账面价值也难以完全归属于某一资产组，故通常难以单独进行减值测试，需要结合其他相关资产组或资产组组合进行，选项A错误，选项D正确；能够分摊至各个资产组的总部资产，应当将该部分总部资产的账面价值分摊至该资产组，再将分摊后的资产组账面价值与其可收回金额比较，选项B正确；不能分摊至各个资产组的总部资产，首先应在不考虑相关总部资产的情况下，估计和比较资产组的账面价值和可收回金额，并按照前述有关资产组减值测试的顺序和方法处理，选项C正确。故本题选项BCD正确。



请关注公众号、听更多免费直播