**第四节 投资性房地产的转换和处置**

二、投资性房地产的处置

（一）成本模式

企业出售、转让、报废投资性房地产或者发生毁损时，应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、收到处置收入时

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、结转投资性房地产账面价值

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

（二）公允价值模式下

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

【例-计算题】2024年12月16日，甲公司与乙公司签订了一项租赁协议，将一栋经营管理用写字楼出租给乙公司，租赁期为3年，租赁期开始日为2025年1月1日，年租金为240万元，于每年年初收取，租赁增值税税率9%。相关资料如下：

（1）2024年12月31日，甲公司将该写字楼停止自用，准备出租给乙公司，拟采用成本模式进行后续计量，预计尚可使用46年，预计净残值为20万元，采用年限平均法计提折旧，不存在减值迹象。该写字楼于2020年12月31日达到预定可使用状态时的账面原价为1 970万元，预计使用年限为50年，预计净残值为20万元，采用年限平均法计提折旧。

（2）2025年1月1日，预收当年含税租金261.6万元，款项已收存银行。甲公司按月将租金收入确认为其他业务收入，并结转相关成本。

（3）2026年12月31日，甲公司考虑到所在城市存在活跃的房地产市场，并且能够合理估计该写字楼的公允价值，为提供更相关的会计信息，将投资性房地产的后续计量从成本模式转换为公允价值模式，当日，该写字楼的公允价值为2 000万元。

（4）2027年12月31日，该写字楼的公允价值为2 150万元。

（5）2028年1月1日，租赁合同到期，甲公司为解决资金周转困难，将该写字楼出售给丙企业，价款为2 100万元，增值税189万元，款项已收存银行。

不考虑其他因素。

要求：

（1）编制甲公司2024年12月31日将该写字楼转换为投资性房地产的会计分录。

（2）编制甲公司2025年1月1日收取租金、1月31日确认租金收入和结转相关成本的会计分录。

（3）编制甲公司2026年12月31日将该投资性房地产的后续计量由成本模式转换为公允价值模式的相关会计分录。

（4）编制甲公司2027年12月31日确认公允价值变动损益的相关会计分录。

（5）编制甲公司2028年1月1日处置该投资性房地产时的相关会计分录。

（采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产应写出必要的明细科目；答案中的金额单位用万元表示。）

答案：

（1）2024年12月31日：

借：投资性房地产——成本　　 1 970

 累计折旧　　　 156[（1 970-20）/50×4]

 贷：固定资产 　　　　　 1 970

 投资性房地产累计折旧 156

（2）每月应计提的折旧额

＝（1 970－20）/50/12＝3.25（万元）

每月应确认的租金收入＝261.6/1.09/12＝20（万元）

1月1日预收租金：

借：银行存款　　　　　 261.6

 贷：预收账款　　　　 　 261.6

1月31日确认租金收入并结转相关成本：

借：预收账款　　　　 21.8

 贷：其他业务收入　 20

 应交税费——应交增值税（销项税额） 1.8

借：其他业务成本　　　　　　　　 3.25

 贷：投资性房地产累计折旧　　 　 3.25

（3）2026年12月31日：

借：投资性房地产——成本 2 000

 投资性房地产累计折旧 234[（1970-20）/50×6]

 贷：投资性房地产　　　　 1 970

 利润分配——未分配利润 264

（4）2027年12月31日：

借：投资性房地产——公允价值变动 150

 贷：公允价值变动损益　　　　　 150

（5）2028年1月1日：

借：银行存款 　　　　 2 289

 贷：其他业务收入　　 2 100

 应交税费——应交增值税（销项税额） 189

借：其他业务成本　　　　　　　 　 2 150

 贷：投资性房地产——成本　　　　　 2 000

 ——公允价值变动 150

借：公允价值变动损益　 150

 贷：其他业务成本　　 150