

第二节 投资性房地产

- 01 投资性房地产的定义与范围
- 02 投资性房地产的确认及初始计量
- 03 投资性房地产的后续计量
- 04 投资性房地产的转换与处置

考点 1 · 投资性房地产的定义与范围

一、投资性房地产的定义

所谓投资性房地产，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。

二、投资性房地产的范围

（一）投资性房地产的范围

- 1. 已出租的土地使用权
- 2. 持有并准备增值后转让的土地使用权
- 3. 已出租的建筑物

【提示】

- 1. 租入的土地使用权再转租给其他单位，不属于投资性房地产。
- 2. 按照国家有关规定认定的闲置土地，不属于持有并准备增值的土地使用权。
- 3. 企业将建筑物出租，按租赁协议向承租人提供的相关辅助服务在整个协议中不重大的，应当将该建筑物确认为投资性房地产。

（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。

投资性房地产的辨认

【避坑指南】

如果某房地产部分用于赚取租金或资本增值、部分自用：能够单独计量和出售的、用于赚取租金或资本增值的部分，应当确认为投资性房地产；不能够单独计量和出售的、用于赚取租金或资本增值的部分，以及房地产自用的部分，应当确认为固定资产或无形资产。

【单选题】下列项目中，不属于投资性房地产的是（ ）。

- A. 经营出租给子公司的自用写字楼
- B. 已出租的房屋租赁期届满，收回后继续用于出租但暂时空置
- C. 房地产开发企业持有并准备增值后出售的建筑物
- D. 企业持有并准备增值后转让的土地使用权

【答案】C

【解析】选项 C 不属于投资性房地产，应作为存货处理。

考点 2 · 投资性房地产的确认及初始计量

一、投资性房地产的确认

1. 确认条件

投资性房地产在同时满足下列条件时予以确认

- (1) 企业很可能取得与该项投资性房地产相关的租金收入或增值收益；
- (2) 该项投资性房地产的成本能够可靠地计量。

2. 确认时点

- (1) 出租：租赁期开始日

【提示】对企业持有以备经营出租的空置建筑物，只要董事会或类似机构作出正式书面决议，明确表明将其用于经营出租且持有意图短期内不再发生变化的，即使尚未签订租赁协

议可视为投资性房地产。

(2) 持有并准备增值后转让：停止自用准备增值后转让的日期。

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。

【提示】成本模式，通过“投资性房地产”核算。

公允价值模式，通过“投资性房地产——成本”核算

考点3·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（满足特定条件）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

三、可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，就应当对其所有的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或进行摊销，不提减值，应当以资产负债表投资性房地产的公允价值为基础调整期账面价值，公允价值与原账面价值之间的差额计入当期损益（公允价值变动损益）。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

①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

②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

③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）

【单选题】下列有关投资性房地产后续计量会计处理的表述中，不正确的是（ ）。

- A. 不同企业可以分别采用成本模式或公允价值模式
- B. 满足特定条件时可以采用公允价值模式
- C. 同一企业可以分别采用成本模式和公允价值模式
- D. 同一企业不得同时采用成本模式和公允价值模式

【答案】C

【解析】投资性房地产的核算，同一企业不得同时采用成本模式和公允价值模式。

考点4·投资性房地产的转换与处置

一、投资性房地产的转换

自用房地产或存货转换为以公允价值模式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。

1. 自用的固定资产或无形资产转换为投资性房地产

借：投资性房地产（以转换时的公允价值计量）

累计折旧（摊销）

固定资产（无形资产）减值准备

公允价值变动损益（借方差额）

贷：固定资产、无形资产

其他综合收益（贷方差额）

2. 存货转换为投资性房地产

借：投资性房地产（以转换时的公允价值计量）

存货跌价准备

公允价值变动损益（借方差额）

贷：开发产品

其他综合收益（贷方差额）

二、处置投资性房地产

（一）成本模式

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（摊销）

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

【多选题】甲公司将其出租的一栋写字楼确认为投资性房地产，采用成本模式计量。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 10000 万元，乙公司以银行存款支付。出售时，该栋写字楼的成本为 8000 万元，已计提折旧 2000 万元。不考虑相关税费，则下列有关该投资性房地产处置的处理表述正确的有（ ）。

A. 应确认其他业务收入 10000 万元

B. 应确认其他业务成本 6000 万元

C. 应确认营业外收入 4000 万元

D. 该项业务影响利润的金额为 4000 万元

【答案】 ABD

【解析】出售该项投资性房地产时：

借：银行存款 10000

 贷：其他业务收入 10000

借：其他业务成本 6000

 投资性房地产累计折旧 2000

 贷：投资性房地产 8000

该项业务影响利润的金额=10000-6000=4000（万元）