

注册会计师 教材精讲班 会计

第五章 投资性房地产

【教材 5-6】甲房地产开发企业将其开发的部分写字楼用于对外经营租赁。20×8 年 10 月 15 日，因租赁期满，甲企业将出租的写字楼收回，并作出书面决议，将该写字楼重新开发用于对外销售，即由投资性房地产转换为存货，当日的公允价值为 5 800 万元。该项房地产在转换前采用公允价值模式计量，原账面价值为 5 600 万元，其中，成本为 5 000 万元，公允价值增值为 600 万元。

甲企业的账务处理如下：

借：开发产品	58 000 000
贷：投资性房地产——成本	50 000 000
——公允价值变动	6 000 000
公允价值变动损益	2 000 000

【教材 5-7】20×8 年 3 月 10 日，甲房地产开发公司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。租赁期开始日为 20×8 年 4 月 15 日。20×8 年 4 月 15 日，该写字楼的账面余额 45 000 万元，公允价值为 47 000 万元。20×8 年 12 月 31 日，该项投资性房地产的公允价值为 48 000 万元。

甲企业的账务处理如下：

(1) 20×8 年 4 月 15 日：	
借：投资性房地产——成本	470 000 000
贷：开发产品	450 000 000
其他综合收益	20 000 000
(2) 20×8 年 12 月 31 日：	
借：投资性房地产——公允价值变动	10 000 000
贷：公允价值变动损益	10 000 000

【教材 5-8】20×8 年 6 月，甲企业打算搬迁至新建办公楼，由于原办公楼处于商业繁华地段，甲企业准备将其出租，以赚取租金收入。20×8 年 10 月 30 日，甲企业完成了搬迁工作，原办公楼停止自用。并与乙企业签订了租赁协议，将其原办公楼租赁给乙企业使用，租赁期开始日为 20×8 年 10 月 30 日，租赁期限为 3 年。20×8 年 10 月 30 日，该办公楼原价为 5 亿元，已提折旧 14 250 万元，公允价值为 35 000 万元。假设甲企业对投资性房地产采用公允价值模式计量。

甲企业的账务处理如下：

借：投资性房地产——成本	350 000 000
公允价值变动损益	7 500 000
累计折旧	142 500 000
贷：固定资产	500 000 000

【知识点 3】投资性房地产的处置

当投资性房地产被处置，或者永久退出使用且预计不能从其处置中取得经济利益时，应当终止确认该项投资性房地产。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）。

（一）采用成本模式计量

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
 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）采用公允价值模式计量

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
 投资性房地产——成本
 ——公允价值变动

借：其他综合收益
 贷：其他业务成本

借：公允价值变动损益
 贷：其他业务成本

或

借：其他业务成本
 贷：公允价值变动损益

【教材 5-9】甲为一家房地产开发企业，20×7 年 3 月 10 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 20×7 年 4 月 15 日。20×7 年 4 月 15 日，该写字楼的账面余额 45 000 万元，公允价值为 47 000 万元。20×7 年 12 月 31 日，该项投资性房地产的公允价值为 48 000 万元。20×8 年 6 月租赁期届满，企业收回该项投资性房地产，并以 55 000 万元出售，出售款项已收讫。甲企业采用公允价值模式计量。

甲企业的账务处理如下：

（1）20×7 年 4 月 15 日，存货转换为投资性房地产：

借：投资性房地产——成本	470 000 000
贷：开发产品	450 000 000
其他综合收益	20 000 000

（2）20×7 年 12 月 31 日，公允价值变动：

借：投资性房地产——公允价值变动	10 000 000
贷：公允价值变动损益	10 000 000

（3）20×8 年 6 月，出售投资性房地产：

借：银行存款	55 000 000
贷：其他业务收入	550 000 000

借：公允价值变动损益	10 000 000
其他综合收益	20 000 000
其他业务成本	450 000 000
贷：投资性房地产——成本	470 000 000
——公允价值变动	10 000 000

或：

借：其他业务成本	480 000 000
贷：投资性房地产——成本	470 000 000
——公允价值变动	10 000 000
借：公允价值变动损益	10 000 000
贷：其他业务成本	10 000 000
借：其他综合收益	20 000 000
贷：其他业务成本	20 000 000

【小结】 投资性房地产的会计处理

	内容
一个概念	投资性房地产包括：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。
二种模式	(1) 成本模式：初始计量是确定成本、后续计量应计提折旧（摊销）和计提减值、处置时确认其他业务收入 (2) 公允价值模式：初始计量确定成本、后续计量不提折旧不摊销、期末按公允价值计量且其变动计入当期损益、处置是确认其他业务收入
二个转换	(1) 计量模式转换：成本模式可以转成公允价值模式，按会计政策变更处理；公允价值模式不得转为成本模式 (2) 用途转换：成本模式下的转换（账面价值转账面价值）、公允价值模式下的转换（账面价值转公允价值，其差额计入其他综合收益或公允价值变动损益）