

中级会计职称

中级会计实务

考点强化班

第五章 投资性房地产

【考点】投资性房地产范围

项目	是否属于投资性房地产
已出租的土地使用权（经营租赁方式）	√
持有并准备增值后转让的土地使用权	√
已出租的建筑物（经营租赁方式）	√
企业计划用于出租但尚未出租的土地使用权	X
以经营租赁方式租入再转租给其他单位的土地使用权或建筑物	X
按照国家规定认定的闲置的土地	X
企业出租给本企业职工居住的宿舍	X
自用建筑物（固定资产）和自用土地使用权（无形资产）	X
房地产开发企业在正常经营过程中销售的或为销售而正在开发的商品房和土地	X

【考点】投资性房地产的会计处理

一、投资性房地产的初始计量

1. 外购的投资性房地产

对于企业外购的房地产，只有在购入房地产的**同时**开始对外出租（自租赁期开始日起，下同）或用于资本增值，才能称之为外购的投资性房地产。

采用成本模式进行后续计量	采用公允价值模式进行后续计量
借：投资性房地产 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款	借：投资性房地产——成本 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款

2. 自行建造的投资性房地产

企业自行建造（或开发，下同）的房地产，只有在自行建造或开发活动完成（即达到预定可使用状态）的同时开始对外出租或用于资本增值，才能将其确认为投资性房地产。

采用成本模式进行后续计量	采用公允价值模式进行后续计量
借：投资性房地产 贷：在建工程、开发成本	借：投资性房地产——成本 贷：在建工程、开发成本

二、投资性房地产的后续计量

投资性房地产的后续计量有**成本**和**公允价值**两种模式，通常应当采用成本模式计量，满足特定条件时可以采用公允价值模式计量。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。

成本模式计量	公允价值模式计量
1. 相关规定 在成本模式下，应当比照固定资产、无形资产	1. 相关规定 企业存在确凿证据表明其公允价值能够持续可靠取得的，可以采

的规定，对投资性房地产进行计量，计提折旧或摊销；存在减值迹象的，应当按照《企业会计准则第8号——资产减值》的规定进行处理	用 公允价值 计量模式。
2. 会计处理 (1) 计提 折旧或摊销 借：其他业务成本 贷：投资性房地产累计折旧 投资性房地产累计摊销	2. 会计处理 (1) 不计提 折旧或摊销，应当以资产负债表日的公允价值计量。 ①投资性房地产的公允价值高于其账面余额的差额，会计处理为： 借：投资性房地产——公允价值变动 贷：公允价值变动损益 ②公允价值 低于 其账面余额的差额，做相反的会计分录
(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）	(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) 经减值测试后确定发生减值的，应当计提减值准备。 借：资产减值损失 贷：投资性房地产减值准备	—

三、投资性房地产后续计量模式的变更

1. 模式变更的原则

(1) 企业对投资性房地产的计量模式一经确定，**不得随意变更**。

(2) 只有在房地产市场比较成熟、能够满足采用公允价值模式条件的情况下，才允许企业对投资性房地产从**成本模式计量变更为公允价值模式计量**。

(3) 已采用公允价值模式计量的投资性房地产，**不得**从公允价值模式转为成本模式。

2. 成本模式转为公允价值模式的会计处理

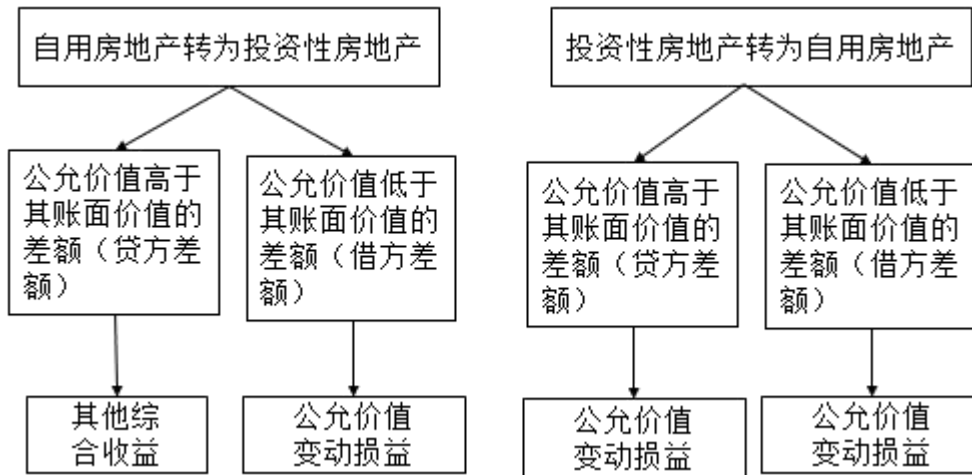
(1) 应当作为**会计政策变更**处理。

(2) 将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**（盈余公积、未分配利润）。

三、投资性房地产转换的会计处理

公允价值模式下的转换	
(1) 自用房地产转换为投资性房地产 借：投资性房地产——成本【公允价值】 累计折旧（累计摊销） 固定资产减值准备（无形资产减值准备） 公允价值变动损益【借差】 贷：固定资产（无形资产）【原值】 其他综合收益【贷差】	
(2) 投资性房地产转换为自用房地产 借：固定资产（无形资产）【公允价值】 公允价值变动损益【借差】 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值变动 公允价值变动损益【贷差】	

公允价值模式下投资性房地产的转换



四、投资性房地产的处置

成本模式计量的投资性房地产	公允价值模式计量的投资性房地产
借：银行存款等 贷：其他业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额）	同左
借：其他业务成本 投资性房地产累计折旧（投资性房地产累计摊销） 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产	借：其他业务成本 公允价值变动损益（或贷记） 其他综合收益 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值变动（或借 记）