

中级会计职称

中级会计实务

精讲班

三、投资性房地产后续计量

投资性房地产的后续计量：**成本模式和公允价值模式**

投资性房地产的后续计量，通常应当采用成本模式，只有**满足特定条件**的情况下才可以采用公允价值模式。

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**。

成本模式在满足条件时**可以变更**为公允价值模式，公允价值模式**不能变更**为成本模式。

两种模式的科目设置

成本模式	公允价值模式
投资性房地产	投资性房地产——成本
投资性房地产累计折旧（摊销）	——公允价值变动
投资性房地产减值准备	

1. 成本模式

计量原则：比照固定资产/无形资产，**计提折旧或摊销、减值准备【且该减值不得转回】**。

(1) 按月计提折旧或摊销：

借：**其他业务成本**

贷：投资性房地产累计折旧/摊销

【提示】投资性房地产的折旧或摊销与固定资产或无形资产的相关规定相同。

(2) 确认租金收入：

借：银行存款

贷：**其他业务收入**

(3) 计提减值准备：

借：资产减值损失

贷：投资性房地产减值准备

减值准备一经计提**不得转回**，处置时予以结转。

(4) 发生**维护支出**等：

借：**其他业务成本**

贷：银行存款

例题 8

【单选题】(2020 年) 2×18 年 12 月 31 日，甲公司以银行存款 12 000 万元外购一栋写字楼并立即出租给乙公司使用，租期 5 年，每年年末收取租金 1 000 万元。该写字楼的预计使用年限为 20 年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。甲公司对投资性房地产采用成本模式进行后续计量。2×19 年 12 月 31 日，该写字楼出现减值迹象，可收回金额为 11 200 万元。不考虑其他因素，与该写字楼相关的交易或事项对甲公司 2×19 年度营业利润的影响金额为（ ）万元。

A.400 B.800 C.200 D.1000

分析

【答案】 C

【解析】 2×19 年 12 月 31 日，在减值测试前投资性房地产的账面价值=12 000-12 000/20=11 400 (万元)，可收回金额为 11 200 万元，应计提减值准备的金额=11 400-11 200=200 (万元)，与该写字楼相关的交易或事项

对甲公司 2×19 年度营业利润的影响金额=租金收入 1 000-折旧金额 12 000/20-减值的金额 200=200 (万元)。

例题 9

- 【多选题】(2020 年) 下列各项中对企业以成本模式计量的投资性房地产会计处理的表述中, 正确的有 ()。
- A. 年末无需对其预计使用寿命进行复核
 - B. 应当按期计提折旧或摊销
 - C. 存在减值迹象时, 应当进行减值测试
 - D. 计提的减值准备, 在以后的会计期间不允许转回

分析

【答案】BCD

【解析】以成本模式计量的投资性房地产, 需要计提折旧或摊销, 则年末需要对其预计使用寿命进行复核, 选项 A 错误

例题 10

- 【单选题】(2018 年) 甲公司对投资性房地产以成本模式进行后续计量, 2017 年 1 月 10 日甲公司以银行存款 9 600 万元购入一栋写字楼并立即以经营方式租出, 甲公司预计该写字楼的使用寿命为 40 年, 预计净残值为 120 万元。采用年限平均法计提折旧, 不考虑相关税费及其他因素, 2017 年甲公司应对该写字楼计提的折旧金额为 ()。
- A.240 B.220 C.217.25 D.237

分析

【答案】C

【解析】 $(9\ 600-120) \div 40 \times 11/12=217.25$ 万元
房屋建筑物作为投资性房地产其折旧规则和固定资产一样, 当月增加下月计提折旧; 如果投资性房地产是土地使用权其摊销规则和无形资产一样, 当月增加当月计提折旧。

2. 公允价值模式

采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产, 应当**同时满足**下列条件:

- a. 投资性房地产所在地有**活跃**的房地产交易市场;
- b. 企业能够从活跃的房地产交易市场上取得同类或类似房地产的市场价格及其他相关信息, 从而对投资性房地产的公允价值作出**合理的估计**。

计量原则: 不计提折旧或摊销、减值准备, 确认公允价值变动计入“公允价值变动损益”。

(1) 资产负债表日确认公允价值变动:

借: 投资性房地产——公允价值变动

 贷: 公允价值变动损益

或作相反分录。

(2) 确认租金收入:

借: 银行存款

 贷: 其他业务收入

(3) 发生维护支出等:

借: 其他业务成本

 贷: 银行存款

例题 11

2×20 年 10 月 10 日与 A 公司签订租赁协议, 约定将甲公司当日外购一栋写字楼出租给 A 公司使用, 租赁期 10 年, 甲公司每月收取租金 42 万元。该写字楼购买价格为 9 000 万元, 2×20 年 12 月 31 日, 该写字楼的公

允价值为 9 100 万元。假设甲公司采用公允价值模式计量。

分析

(1) 2×20 年 10 月 10 日开发完成写字楼时:

借: 投资性房地产—成本	9 000	
贷: 银行存款		9 000

(2) 每月确认租金时:

借: 银行存款	42	
贷: 其他业务收入		42

(3) 2×20 年 12 月 31 日确认公允价值变动时:

借: 投资性房地产—公允价值变动	100	
贷: 公允价值变动损益		100

例题 12

【单选题】(2020 年) 企业采用公允价值模式计量投资性房地产, 下列各项会计处理的表述中, 正确的是 ()。

- A. 资产负债表日应当对投资性房地产进行减值测试
- B. 不需要对投资性房地产计提折旧或摊销
- C. 取得的租金收入计入投资收益
- D. 资产负债表日公允价值高于账面价值的差额计入其他综合收益

分析

【答案】B

【解析】企业采用公允价值模式计量的投资性房地产, 不计提折旧或摊销, 也不进行减值测试计提减值准备, 选项 A 错误, 选项 B 正确; 取得的租金收入计入其他业务收入, 选项 C 错误; 资产负债表日公允价值高于账面价值的差额计入公允价值变动损益, 选项 D 错误。