

中级会计职称 中级会计实务 精讲班

3.投资性房地产后续计量模式的变更

企业对投资性房地产的计量模式一经确定，不得随意变更。

只有在房地产市场比较成熟、满足公允价值计量模式条件时，才允许企业对投资性房地产的计量模式由成本模式变更为公允价值模式。

成本模式转为公允价值模式的，应当作为会计政策变更处理，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。

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。



借：投资性房地产——成本 【变更日公允价值】

 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 【原值】

 盈余公积 【或借记】

 利润分配——未分配利润 【或借记】

【总结】变更日公允价值与账面价值差额计入留存收益

例题 13

甲公司将某一栋写字楼租赁给乙公司使用，并一直采用成本模式进行后续计量。2×21年1月1日，甲公司认为，出租给乙公司使用的写字楼，其所在地的房地产交易市场比较成熟，具备了采用公允价值模式计量的条件，决定将该项投资性房地产从成本模式转换为公允价值模式计量。该写字楼为以前年度取得的，其原价6 000万元，已计提折旧800万元。2×21年1月1日，该写字楼的公允价值为6 500万元，假设甲公司按净利润的10%提取法定盈余公积。不考虑所得税等其他因素的影响。

分析

业务定性：成本模式变更为公允价值模式，属于会计政策变更，变更日公允价值与账面价值差额确认为留存收益。

借：投资性房地产——成本	6 500	
投资性房地产累计折旧	800	
贷：投资性房地产		6 000
盈余公积		130
	[(6 500 - 5 200) × 10%]	
利润分配——未分配利润		1 170
	[(6 500 - 5 200) × 90%]	

例题 14

【多选题】(2020 年) 下列各项关于企业投资性房地产后续计量的表述中, 正确的有 ()。

- A. 已经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
- B. 采用公允价值模式计量的, 不得计提折旧或摊销
- C. 采用成本模式计量的, 不得确认减值损失
- D. 由成本模式转为公允价值模式的, 应当作为会计政策变更处理

分析

【答案】 ABD

【解析】 采用成本模式进行后续计量的投资性房地产, 存在减值迹象时, 应进行减值测试, 确定发生减值的, 应当计提减值准备, 选项 C 不正确。

例题 15

【多选题】(2018 年) 投资性房地产的后续计量由成本模式变更为公允价值模式时, 其公允价值与账面价值的差额, 对企业下列财务报表项目产生影响的有 ()。

- A. 未分配利润
- B. 其他综合收益
- C. 盈余公积
- D. 资本公积

分析

【答案】 AC

【解析】 模式变更为会计政策变更, 其公允价值与账面价值差额确认留存收益 (盈余公积和未分配利润)。

4. 与投资性房地产有关的后续支出

(1) 资本化后续支出

企业对某项投资性房地产进行改扩建等再开发且将来仍作为投资性房地产的, 再开发期间应**继续将其作为投资性房地产, 采用成本模式后续计量的再开发期间不计提折旧或摊销。**

采用成本模式计量的, 投资性房地产进入改扩建或装修阶段后, 应当将其**账面价值**转入改扩建工程。发生资本化的改良或装修支出, 通过“投资性房地产——在建”科目归集, 工程完成后, 转入“**投资性房地产**”科目。

(2) 费用化后续支出

企业对投资性房地产进行日常维护发生的一些支出, 费用化支出计入当期损益 (其他业务成本)。

借: 其他业务成本

贷: 银行存款等

例题 16

【判断题】(2022 年) 企业对投资性房地产进行日常维护所发生的支出, 应当在发生时计入投资性房地产成本。()

分析

【答案】 ×

【解析】 与投资性房地产有关的后续支出, 不满足投资性房地产确认条件的, 如企业对投资性房地产进行日常维护所发生的支出, 应当在发生时计入当期损益。

例题 17

【单选题】(2019年)企业对其分类为投资性房地产的写字楼进行日常维护所发生的相关支出,应当计入的财务报表项目是()。

- A.营业成本
- B.投资收益
- C.管理费用
- D.营业外支出

分析

【答案】A

【解析】投房的日常维护计入其他业务成本,报表项目为“营业成本”

例题 18

【判断题】(2018年)企业对采用成本模式计量的投资性房地产进行再开发,且将来仍作为投资性房地产的,再开发期间应当对该资产继续计提折旧或摊销。()

分析

【答案】×

【解析】再开发期间,把投资性房地产的账面价值转入“投资性房地产—在建”,不计提折旧或摊销。

例题 19

【多选题】(2017年)下列关于企业投资性房地产会计处理的表述中,正确的有()。

- A.自行建造的投资性房地产,按达到预定可使用状态前所发生的必要支出进行初始计量
- B.以成本模式进行后续计量的投资性房地产,计提的减值准备以后会计期间可以转回
- C.投资性房地产后续计量由成本模式转为公允价值模式时,其公允价值与账面价值的差额应计入当期损益
- D.满足投资性房地产确认条件的后续支出,应予以资本化

分析

【答案】AD

【解析】选项B,存货和金融资产减值可以转回,固定资产、无形资产、投房(成本模式)等非流动资产减值不能转回;选项C,后续计量模式变更属于会计政策变更,公允与账面价值差额调整留存收益。

总结:投资性房地产初始、后续计量

