

知识点 10: 长期股权投资期末计量和处置 (★)

四、投资性房地产的转换

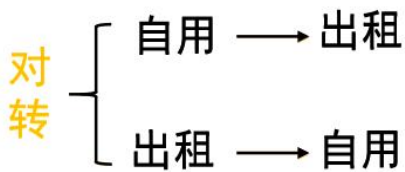
(一) 投资性房地产转换的条件

企业有确凿的证据表明房地产用途发生改变, 满足下列条件之一的, 应当将投资性房地产转换为其他资产或者将其他资产转换为投资性房地产:

1. 投资性房地产开始自用。
2. 投资性房地产转换为存货
3. 作为存货的房地产, 改为出租。
4. 自用土地使用权停止自用, 用于赚取租金或资本增值。
5. 自用建筑物停止自用, 改为出租。

(二) 转换时的计量 (成本模式 OR 公允价值模式)

成本模式



1. 在成本模式下, 应当将房地产转换前的账面价值作为转换后的入账价值, 无损益产生。

(1)

借: 投资性房地产

 累计折旧

 固定资产减值准备

贷: 固定资产

 投资性房地产累计折旧

 投资性房地产减值准备

(2)

借: 固定资产

 投资性房地产累计折旧

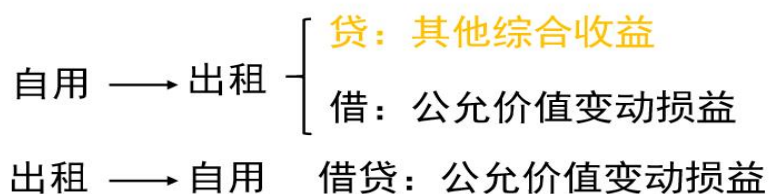
 投资性房地产减值准备

贷: 投资性房地产

 累计折旧

 固定资产减值准备

公允价值模式



2. 公允价值模式



非投转投借
公贷其他

(1) 自用转换为出租

借：投资性房地产——成本
 累计折旧
 固定资产减值准备
 公允价值变动损益
贷：固定资产

借：投资性房地产——成本
 累计折旧
 固定资产减值准备
贷：固定资产
 其他综合收益

【提示】当投资性房地产处置时，因转换计入其他综合收益的部分应转入其他业务收入（其他业务成本）。

(2) 出租转换为自用



投转非投借
贷均公允

借：固定资产
 公允价值变动损益
贷：投资性房地产——成本
 —公允价值变动（或借方）
 公允价值变动损益

【例 11-27】2×19 年 1 月 2 日，某房地产开发企业将一自用建筑物转为投资性房地产，并打算采用公允价值的计量模式。该建筑物的原值为 2 200 000 元，累计计提折旧余额为 200 000 元，已计提减值准备 50 000 元，在转换日公允价值为 2 500 000 元。不考虑相关税收问题。2×19 年 12 月 31 日该建筑物的公允价值为 2 800 000 元。

借：投资性房地产——成本	2 500 000
累计折旧	200 000
固定资产减值准备	50 000
贷：固定资产	2 200 000
其他综合收益	550 000
借：投资性房地产——公允价值变动	300 000
贷：公允价值变动损益	300 000

(3) 转换为自用

例如：投资性房地产（建筑物）账面价值 110 万，其中，成本 100 万，公允价值变动 10 万，转换日公允价值

130 万

借：固定资产	130	
贷：投资性房地产—成本		100
—公允价值变动		10
公允价值变动损益	20	

将公允价值计量的投资性房地产转换为自用房地产时，应当以转换当日的公允价值作为自用房地产价值，公允价值与原账面价值的差额计入当期损益。

【2019·多选题】下列关于投资性房地产与非投资性房地产转换的会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 采用成本模式计量的投资性房地产转换为自用房地产时，其账面价值与公允价值的差额计入其他综合收益
- B. 采用成本模式计量的投资性房地产转换为存货时，其账面价值与公允价值的差额计入公允价值变动损益
- C. 自用房地产转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产时，其账面价值大于公允价值的差额计入公允价值变动损益
- D. 采用公允价值模式计量的投资性房地产转换为存货时，其账面价值与公允价值的差额计入其他综合收益
- E. 存货转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产时，其账面价值小于公允价值的差额计入其他综合收益

【答案】CE

【解析】采用成本模式计量的投资性房地产转换为非投资性房地产时，不需要考虑公允价值的影响，选项 A 和 B 错误；采用公允价值模式计量的投资性房地产转换为存货时，其账面价值与公允价值的差额计入公允价值变动损益，选项 D 错误。

【2020·多选题】将作为存货的房产转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产，该项房产在转换日的公允价值与其账面价值的差额应计入的会计科目可能有（ ）。

- A. 公允价值变动损益
- B. 其他综合收益
- C. 资本公积
- D. 投资收益
- E. 其他业务成本

【答案】AB

【解析】将非投资性房地产（存货）转换为公允价值模式计量的投资性房地产，转换日，投资性房地产按公允价值计量，公允价值与账面价值的贷方差额记入“其他综合收益”科目，借方差额记入“公允价值变动损益”科目。

五、投资性房地产的处置

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，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。

【链接】处置投资性房地产与处置固定资产、无形资产的处理不同，处置固定资产、无形的净收益或净损失计入**资产处置损益**，处置投资性房地产属于企业的日常业务，通过其他业务收入、其他业务成本进行核算。

处置投资性房地产（**成本模式**）

借：银行存款

 贷：**其他业务收入**

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

处置投资性房地产（公允价值模式）

借：银行存款

贷：其他业务收入

借：其他业务成本

贷：投资性房地产——成本
——公允价值变动（或借方）

借：公允价值变动损益（或贷方）

贷：其他业务收入（或借方）

借：其他综合收益

贷：其他业务收入【只能有一个方向】

【2021年·多选题】投资性房地产采用成本模式进行后续计量，下列表述正确的有（ ）。

- A. 当月增加的投资性房地产（建筑物）当月不计提折旧
- B. 已计提的减值准备的投资性房地产价值得以恢复时可予转回
- C. 后续转为公允价值模式的，应作为会计估计变更处理
- D. 处置投资性房地产时，按其账面价值借记“其他业务成本”科目
- E. 按期计提折旧或者进行摊销，应贷记“累计折旧（摊销）”科目

【答案】AD

【解析】选项B，投资性房地产的减值准备一旦计提不允许转回；选项C，成本模式转为公允价值模式，应作为会计政策变更处理；选项E，投资性房地产的折旧或摊销应使用“投资性房地产累计折旧（累计摊销）”科目。

【2022年·单选题】2021年3月1日，甲公司外购一栋写字楼直接租赁给乙公司使用，租赁期为6年，每年租金为180万元。甲公司对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量，该写字楼的买价为3000万元；2021年12月31日，该写字楼的公允价值为3200万元。假设不考虑相关税费，则该项投资性房地产对甲公司2021年度利润总额的影响金额是（ ）万元。

- A. 180 B. 200
- C. 350 D. 380

【答案】C

【解析】投资性房地产2021年度收取的租金为 $180/12 \times 10 = 150$ （万元）；2021年度因发生公允价值变动计入公允价值变动损益的金额为200万元，所以影响利润总额的影响金额为350万元。

知识点回顾

