

第六节 投资性房地产的核算（教材第十一章第四节）

四、投资性房地产的转换

（一）投资性房地产的转换形式及转换日

房地产的转换是指房地产**用途的变更**。

企业**不得随意**对自用或作为存货的房地产进行重分类。企业有确凿证据表明房地产用途发生改变，才应当进行转换。具体如下：（2 大类 5 小类）

转换种类	具体形式	转换日
投转非投	投资性房地产 开始自用	房地产达到 自用状态 ，企业开始将其用于生产商品、提供劳务或经营管理的日期
	投资性房地产 转为存货 （房地产企业将用于经营出租的房地产重新开发用于对外销售）	租赁期满，企业董事会或类似机构作出 书面决议 明确表明将其重新开发用于对外销售的日期
非投转投	存货转为投资性房地产	租赁期开始日（有权使用租赁资产的日期）
	自用建筑物（固定资产）转为投资性房地产	
	自用土地使用权（无形资产）转为投资性房地产	自用土地使用权停止自用后， 确定用于赚取租金或资本增值的日期

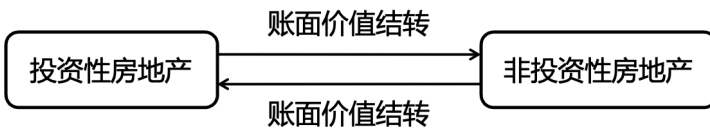
提示：确凿证据

1. 企业董事会或类似机构应当就改变房地产用途形成正式的**书面决议**；
2. 房地产因用途改变而发生**实际状态**上的改变。

（二）房地产转换的会计处理

1. 成本模式

- （1）投资性房地产转为自用房地产（**一一对应**）
- （2）自用房地产转为投资性房地产（**一一对应**）
- （3）投资性房地产转为存货（**账面价值**）
- （4）存货转为投资性房地产（**账面价值**）

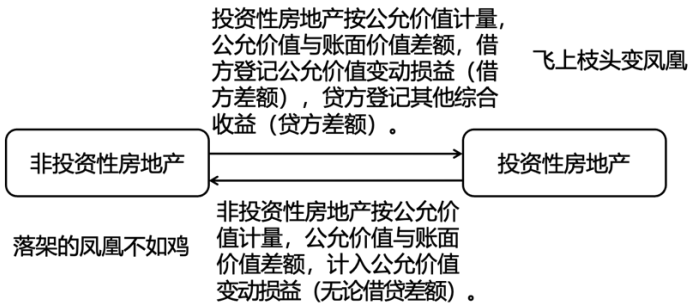


具体情形	账务处理
投转非投 投资性房地产转为自用房地产 （ 一一对应 ）	借：固定资产/无形资产 投资性房地产累计折旧（摊销） 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产 累计折旧/累计摊销 固定资产减值准备/无形资产减值准备
投资性房地产 转为存货 （ 账面价值 ）	借：开发产品（原投资性房地产账面价值） 投资性房地产累计折旧（摊销） 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产
非投转投 自用房地产转为投资性房地产 （ 一一对应 ）	借：投资性房地产 累计折旧/累计摊销 固定资产减值准备/无形资产减值准备 贷：固定资产/无形资产 投资性房地产累计折旧（摊销） 投资性房地产减值准备
存货转为 投资性房地产	借：投资性房地产（原存货账面价值） 存货跌价准备

	(账面价值)	贷：开发产品
--	--------	--------

2. 公允价值模式

- (1) 投资性房地产转为自用房地产
- (2) 自用房地产转为投资性房地产
- (3) 投资性房地产转为存货
- (4) 存货转为投资性房地产



具体情形		账务处理
投转非投	投资性房地产转为自用房地产	借：固定资产/无形资产（转换日公允价值） 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值变动（可借可贷） 公允价值变动损益（差额，可借可贷）
	投资性房地产转为存货	借：开发产品（转换日的公允价值） 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值变动（可借可贷） 公允价值变动损益（差额，可借可贷）
非投转投	自用房地产转为投资性房地产	借：投资性房地产——成本（转换日的公允价值） 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（借方差额） 贷：固定资产/无形资产 其他综合收益（贷方差额）
	存货转为投资性房地产	借：投资性房地产——成本（转换日的公允价值） 存货跌价准备 公允价值变动损益（借方差额） 贷：开发产品 其他综合收益（贷方差额）
注：处置时，将其他综合收益、公允价值变动损益转入当期损益。		

【多选·2023】甲房地产公司2022年11月将其作为存货核算的商铺转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产核算，转换日商铺的账面余额为1300万元，已计提减值准备120万元，当日公允价值为1580万元。不考虑其他因素，下列说法正的正确有（ ）。

- A. 增加“投资性房地产——公允价值变动”账户余额400万元
- B. 减少“存货跌价准备”账户余额120万元
- C. 增加“公允价值变动损益”账户余额400万元
- D. 转出存货账面价值1180万元
- E. 增加“投资性房地产——成本”账户余额1580万元

答案：BDE

解析：选项A，转换日不涉及“投资性房地产——公允价值变动”科目；选项C，转换日公允价值大于账面价值的差额，计入“其他综合收益”科目。

【多选·2020】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：非投资性房地产转换为公允价值模式的投资性房地产，如果转换日公允价值小于账面价值的，按其差额，计入“公允价值变动损益”；如果转换日公允价值大于账面价值，按其差额，计入“其他综合收益”科目。因此，选项 AB 正确。

五、投资性房地产的处置

（一）处理原则

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**。

（二）账务处理

事项	成本模式	公允价值模式
确认收入	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）	
结转成本	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	借：其他业务成本 贷：投资性房地产——成本 ——公允 价值变动（可借可贷）
结转公允价值变动损益	不涉及	借：公允价值变动损益 贷：其他业务成本（教材为其他业务收入） 或反向
结转其他综合收益		借：其他综合收益 贷：其他业务成本或其他业务收入 解释： 当时由非投资性房地产转为投资性房地产产生的贷方差额，现在出售借方转出

【计算分析】甲企业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。

解析：

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 550 000 000

贷：其他业务收入 550 000 000

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：其他业务收入 10 000 000

借：其他综合收益 20 000 000

贷：其他业务收入 20 000 000

【单选·2023】2022年1月1日，甲公司将一栋办公楼出租给乙公司，租期为3年，月租金为200万元，于每季度初收取。出租时，该办公楼的原值为18 000万元，累计折旧3 500万元，公允价值为17 000万元。甲公司将该办公楼作为投资性房地产核算。2022年12月31日，该栋办公楼的公允价值为16 800万元。2023年4月1日，甲公司将该办公楼以17 500万元的价格转让，并支付租赁违约金500万元。不考虑其他因素，则甲公司2023年因该投资性房地产对利润总额的影响额为（ ）万元。

A. 3 300

B. 600

C. 800

D. 3 100

答案：A

解析：转换日计入其他综合收益的金额=17 000-（18 000-3 500）=2 500（万元）；2023年影响利润总额的金额=17 500-16 800+200×3-500+2 500=3 300（万元）。

总结

