

知识点三 投资性房地产的账务处理

(一) 取得投资性房地产的账务处理

企业取得投资性房地产，在成本模式下或公允价值模式下均应按照取得时的实际成本核算。

1. 外购的投资性房地产

取得方式	初始计量
外购的土地使用权和建筑物	按照取得时的实际成本进行初始计量。取得时的实际成本包括购买价款、相关税费和可直接归属于该资产的其他支出
企业购入的房地产，部分用于出租(或资本增值)、部分自用	用于出租(或资本增值)的部分应当予以单独确认的，应按照不同部分的公允价值占公允价值总额的比例将成本在不同部分之间进行分配

会计分录为：

借：投资性房地产

贷：银行存款等

【例题】2024年2月，甲企业计划购入一栋写字楼用于对外出租。3月1日，甲企业与乙企业签订了经营租赁合同，约定自写字楼购买日起将该栋写字楼出租给乙企业，为期5年。4月3日，甲企业实际购入写字楼，支付价款共计1 200万元。假设不考虑相关税费及其他因素影响。甲企业应作账务处理如下：

借：投资性房地产——写字楼 12 000 000

贷：银行存款 12 000 000

2. 自行建造的投资性房地产

在采用成本模式计量下，其成本由建造该项资产达到预定可使用状态前发生的必要支出构成，包括土地开发费、建筑成本、安装成本、应予以资本化的借款费用、支付的其他费用和分摊的间接费用等。

【注意】

建造过程中发生的非正常性损失直接计入当期损益，不计入建造成本。

按照建造过程中发生的成本：

借：投资性房地产

贷：在建工程等

【例题】2024年2月，甲公司从其他单位购入一块使用年限为50年的土地，并在此土地上开始自行建造两栋厂房。2024年11月，甲公司预计厂房即将完工，与乙公司签订了经营租赁合同，将其中的一栋厂房租赁给乙公司使用。合同约定于厂房完工交付使用时开始起租，租赁期为6年，每年年末支付租金288万元。2024年12月5日，两栋厂房同时完工达到预定可使用状态并交付使用。该土地使用权的成本为900万元，至2024年12月5日，该土地使用权已累计计提摊销16.50万元；两栋厂房的实际造价成本均为1 200万元，能够单独出售。两栋厂房占用土地分别为这块土地的一半面积。甲公司应作账务处理如下：

借：固定资产——厂房 12 000 000

投资性房地产——厂房 12 000 000

贷：在建工程——厂房 24 000 000

将出租厂房应分摊的土地使用权转作投资性房地产累计摊销：

借：投资性房地产——已出租土地使用权 4 500 000

累计摊销 82 500

贷：无形资产——土地使用权 4 500 000

投资性房地产累计摊销 82 500

【注意】

建造完工交付使用两栋楼，共占用土地使用权的成本为900万元，出租厂房占用的土地使用权由“无形资产

——土地使用权”科目记入“投资性房地产——已出租土地所有权”科目；已计提土地使用权摊销应平均分摊，由“累计摊销”科目记入“投资性房地产累计摊销”科目。

3. 自用房地产或存货转换为采用公允模式计量的投资性房地产

自用房地产或存货转换为采用公允模式计量的投资性房地产，该项投资性房地产应当按照转换日的公允价值计量。

（1）转换日的公允价值小于原账面价值的，其差额计入当期损益（公允价值变动损益）。

公允价值<账面价值

借：投资性房地产

公允价值变动损益

贷：开发产品

（2）转换日的公允价值大于原账面价值的，其差额作为其他综合收益核算。处置该项投资性房地产时，原计入其他综合收益的部分应当转入处置当期损益。

公允价值>账面价值

借：投资性房地产

贷：开发产品

其他综合收益

【多选题】企业将自建房转换为以公允价值进行后续计量的投资性房地产，下列表述中正确的有（ ）。（2023年）

- A. 投资性房地产应按转换日的原账面价值计量
- B. 投资性房地产应按转换日的公允价值计量
- C. 转换日的公允价值小于原账面价值的，其差额计入公允价值变动损益
- D. 转换日的公允价值大于原账面价值的，其差额计入其他综合收益

答案：BCD

解析：自用房地产或存货转换为采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产，该项投资性房地产应当按照转换日的公允价值计量。转换日的公允价值小于原账面价值的，其差额计入当期损益（公允价值变动损益）。转换日的公允价值大于原账面价值的，其差额作为其他综合收益核算。处置该项投资性房地产时，原计入其他综合收益的部分应当转入处置当期损益。

4. 自用房地产或存货转换为采用成本模式计量的投资性房地产。

自用房地产→投资性房地产（成本模式）

事项、自用房地产→ 投资性房地产（成本）
借：投资性房地产
累计折旧/摊销
固定资产/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

开发产品→投资性房地产（成本模式）

事项开发产品→投资性房地产（成本）	
借：投资性房地产	入账价值= ① - ②
存货跌价准备	②
贷：开发产品	①