

第三节 投资性房地产的后续计量

投资性房地产后续计量可以选择成本模式或公允价值模式。

【提示】

同一企业只能采用一种模式对所有的投资性房地产进行后续计量，不得同时采用两种计量模式。

知识点：采用成本模式进行后续计量的投资性房地产

在成本模式下，应当按照固定资产或无形资产的有关规定，对投资性房地产进行后续计量，计提折旧或摊销；存在减值迹象的，还应当按照资产减值的有关规定进行处理。

基本账务处理为：

1. 折旧或摊销时：

借：其他业务成本

贷：投资性房地产累计折旧（摊销）

2. 取得的租金收入：

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）

3. 投资性房地产提取减值时：

借：资产减值损失

贷：投资性房地产减值准备

提示：

如果已经计提减值准备的投资性房地产的价值又得以恢复，不得转回。

经典例题

【单选题】某企业采用成本模式计量其持有的投资性房地产。2×21年1月末购入一幢建筑物作为投资性房地产核算并于当期出租，该建筑物的成本为920万元，预计使用年限为5年，预计净残值20万元，采用年数总和法计提折旧。2×22年该投资性房地产应计提的折旧额是（ ）。

- A. 240万元
- B. 245万元
- C. 250万元
- D. 300万元

答案：B

解析： 2×22 年该投资性房地产应计提的折旧 $= (920 - 20) \times 5/15 \times 1/12 + (920 - 20) \times 4/15 \times 11/12 = 245$ （万元）。

知识点：采用公允价值模式计量的投资性房地产

（一）采用公允价值模式的前提条件

1. 企业存在确凿证据表明投资性房地产的公允价值能够**持续可靠取得**，可以采用公允价值模式对投资性房地产进行后续计量。

【提示】企业选择采用公允价值模式进行后续计量的，应当对其**所有**投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量，不得对一部分投资性房地产采用成本模式进行后续计量，对另一部分投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量。

2. 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：

①投资性房地产所在地有活跃的房地产交易市场。

②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科学合理的估计。

3. 采用公允价值模式对投资性房地产进行后续计量的企业，对于在建投资性房地产（包括企业首次取得的在建投资性房地产），如果其公允价值无法可靠确定但预期该房地产完工后的公允价值能够持续可靠取得的，应当以成本计量该在建投资性房地产，其公允价值能够可靠计量时或其完工后（两者孰早），再以公允价值计量。

提示：

在极少的情况下，采用公允价值对投资性房地产进行后续计量的企业，有证据表明，当企业首次取得某项非在建投资性房地产时（或某项现有房地产在完成建造或开发活动或改变用途后首次成为投资性房地产时），该投资性房地产的公允价值不能持续可靠取得的，应当对该投资性房地产采用成本模式计量直至处置，并且假设无残值。但是，上述采用成本模式对投资性房地产进行后续计量的企业，即使有证据表明，企业首次取得某项投资性房地产时，该投资性房地产的公允价值能够持续可靠取得，该企业仍应对该项投资性房地产采用成本模式进行后续计量。

（二）采用公允价值模式进行后续计量的会计处理

企业采用公允价值模式进行后续计量的，**不对投资性房地产计提折旧或进行摊销，不提减值**，应当以资产负债表日投资性房地产的公允价值为基础调整其账面价值，公允价值与原账面价值之间的差额计入当期损益（公允价值变动损益）。

投资性房地产取得的租金收入确认为其他业务收入。

基本账务处理为：

当期末公允价值大于账面价值时：

借：投资性房地产——公允价值变动

贷：公允价值变动损益

当期末公允价值小于账面价值时：

借：公允价值变动损益

贷：投资性房地产——公允价值变动

收取租金时：

借：银行存款

贷：其他业务收入

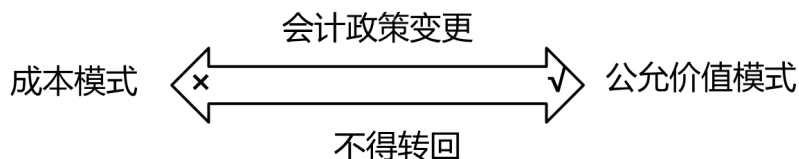
应交税费——应交增值税（销项税额）

知识点：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。

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，并按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。



基本账务处理为：

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）

[原房地产已计提的折旧或摊销]

投资性房地产减值准备

贷：投资性房地产**[原价]**

差额：利润分配——未分配利润

盈余公积

【提示】涉及所得税的还需要考虑所得税的影响。

【多选题】下列关于投资性房地产的后续计量的表述中，正确的有（ ）。

- A. 采用公允价值模式进行后续计量的不允许再采用成本模式计量
- B. 采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产，不应计提折旧或摊销
- C. 采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产，应当计提减值准备
- D. 采用成本模式进行后续计量的投资性房地产，按月计提的折旧或进行的摊销应计入管理费用

答案：AB

解析：采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产不计提减值准备，故选项C不正确；选项D，成本模式后续

计量的投资性房地产，计提折旧或者摊销应计入其他业务成本。