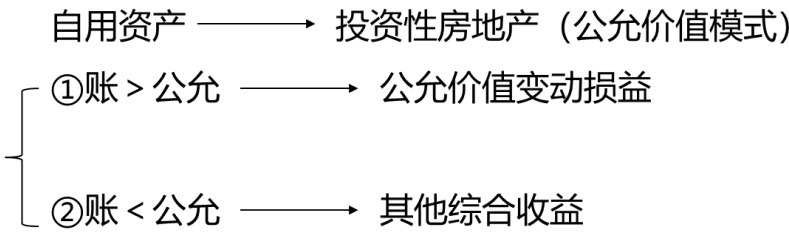


第四节 投资性房地产的转换和处置

2. 在公允价值模式计量下，房地产转换后的入账价值区分不同情况：

（1）自用房地产或存货转换为以公允价值计量的投资性房地产时，如果转换当日的公允价值小于原账面价值，应当将差额计入当期损益（公允价值变动损益）；如果转换当日的公允价值大于原账面价值，应当将其差额计入所有者权益（其他综合收益）。



事项	自用/存货 → 投资性房地产（公允）
借：	投资性房地产-成本 公允价值
	累计折旧（摊销）
	固定资产（无形资产）减值准备
	存货跌价准备
	公允价值变动损益 [公允价值小于账面价值的差额]
贷：	固定资产/无形资产/开发产品
	其他综合收益 [公允价值大于账面价值的差额]

【例题】2×24年3月10日，甲房地产开发公司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。租赁期开始日为2×24年4月15日。2×24年4月15日，该写字楼的账面余额为45 000万元，公允价值为47 000万元。2×24年12月31日，该项投资性房地产的公允价值为48 000万元。

甲企业的账务处理如下：

① 2×24年4月15日：

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 2×24年12月31日：

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

【例题】2×24年6月，甲企业打算搬迁至新建办公楼，由于原办公楼处于商业繁华地段，甲企业准备将其出租，以赚取租金收入。2×24年10月30日，甲企业完成了搬迁工作，原办公楼停止自用，并与乙企业签订了租赁协议，将其原办公楼租赁给乙企业使用，租赁期开始日为2×24年10月30日，租赁期限为3年。2×24年10月30日，该办公楼原价为5亿元，已提折旧14 250万元，公允价值为35 000万元。假设甲企业对投资性房地产采用公允价值模式计量。

甲企业的账务处理如下：

借：投资性房地产——成本	350 000 000
公允价值变动损益	7 500 000
累计折旧	142 500 000
贷：固定资产	500 000 000

（2）以公允价值计量的投资性房地产转换为自用房地产或存货时，应当以其转换当日的公允价值作为自用房地产或存货的账面价值，转换当日的公允价值与投资性房地产原账面价值之间的差额计入当期损益（公允价值变动损益）。

事项	投资性房地产（公允）→ 自用/存货
借：	固定资产/无形资产/开发产品 公允价值
贷：	投资性房地产-成本
	± 投资性房地产-公允价值变动
	± 公允价值变动损益

【例题】2×24年10月15日，甲企业因租赁期满，将出租的写字楼收回，开始作为办公楼用于本企业的行政管理。2×24年10月15日，该写字楼的公允价值为4 800万元。该项房地产在转换前采用公允价值模式计量，原账面价值为4 750万元，其中，成本为4 500万元，公允价值变动为增值250万元。

甲企业的账务处理如下：

借：固定资产	48 000 000
贷：投资性房地产—成本	45 000 000
—公允价值变动	2 500 000
公允价值变动损益	500 000

【例题】甲房地产开发企业将其开发的部分写字楼用于对外经营租赁。2×24年10月15日，因租赁期满，甲企业将出租的写字楼收回，并作出书面决议，将该写字楼重新开发用于对外销售，即由投资性房地产转换为存货，当日的公允价值为5 800万元。该项房地产在转换前采用公允价值模式计量，原账面价值为5 600万元，其中，成本为5 000万元，公允价值增值为600万元。

甲企业的账务处理如下：

借：开发产品 58 000 000

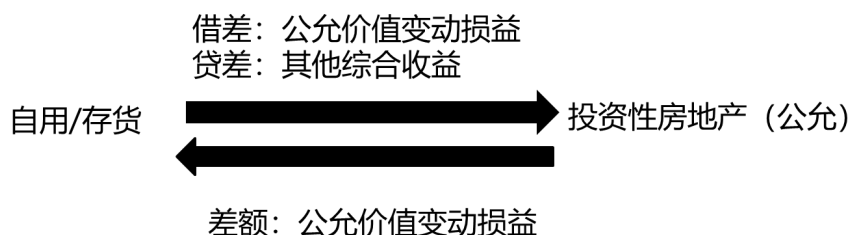
 贷：投资性房地产—成本 50 000 000

 —公允价值变动 6 000 000

 公允价值变动损益 2 000 000

房地产开发企业将投资性房地产转换为存货的，应当结合业务实质严格把握重新开发的判断，必须有确凿证据表明用于经营出租的房地产重新开发用于对外销售，通常该房地产应有诸如功能、性能等方面实质性的变化和重大的结构性调整。

投资性房地产按**转换日公允价值**计量



自用/存货按**转换日公允价值**计量

经典例题

【单选题】下列各项有关投资性房地产会计处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 以成本模式后续计量的投资性房地产转换为存货，存货应按转换日的公允价值计量，公允价值大于原账面价值的差额确认为其他综合收益
- B. 以成本模式后续计量的投资性房地产转换为自用固定资产，自用固定资产应按转换日的公允价值计量，公允价值小于原账面价值的差额确认为当期损益
- C. 以存货转换为以公允价值模式后续计量的投资性房地产，投资性房地产应按转换日的公允价值计量，公允价值小于存货账面价值的差额确认为当期损益
- D. 以公允价值模式后续计量的投资性房地产转换为自用固定资产，自用固定资产应按转换日的公允价值计量，公允价值大于账面价值的差额确认为其他综合收益

答案：C

解析：选项 A，采用成本模式计量的投资性房地产转为存货，应将该房地产转换前的账面价值作为转换后存货的入账价值；选项 B，采用成本模式后续计量的投资性房地产转为固定资产，应将该房地产转换前的账面原值作为转换后固定资产的入账价值，而不考虑转换日的公允价值；采用公允价值模式计量的投资性房地产转换为自用

房地产时，应当以其转换当日的公允价值作为自用房地产的入账价值，公允价值与原账面价值的差额计入当期损益（公允价值变动损益），选项 D 错误。

【单选题】某公司为商业地产开发公司，主营业务为开发销售商铺。2×19 年 10 月成立商业地产租赁部门，决定将已开发和拟出售的商铺全部出租。该公司将这批店铺作为存货核算，账面成本为 3 000 万元，已计提存货跌价准备 300 万元。该公司对投资性房地产采用公允价值模式后续计量，转换日该批商铺的公允价值为 3 500 万元。该公司上述转换对年度损益影响金额是（ ）。

- A. 0
- B. 800 万元
- C. 500 万元
- D. 300 万元

答案：A

解析：存货转换为公允价值计量的投资性房地产，公允价值大于账面价值的部分计入其他综合收益，不计入当期损益；转换日的账务处理如下：

借：投资性房地产——成本 3 500
 存货跌价准备 300
 贷：开发产品 3 000
 其他综合收益 800

【单选题】甲公司对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量。2×23 年 1 月 1 日，甲公司将自用的办公楼第 3 层经营出租。租期 5 年，年租金 35 万元，每年年末支付。该楼层能够独立计量和对外出售，账面原价为 1000 万元，采用年限平均法计提折旧，至租赁期开始日已计提折旧 200 万元，尚可使用年限为 40 年。租赁期开始日，该楼层的公允价值为 850 万元；2×23 年 12 月 31 日，该楼层的公允价值为 835 万元。不考虑相关税费等其他因素，该项业务对甲公司 2×23 年利润的影响金额为（ ）。（2024 年）

- A. 70 万元
- B. 50 万元
- C. 15 万元
- D. 20 万元

答案：D

解析：本题的相关会计分录如下：

借：投资性房地产——成本 850
 累计折旧 200
 贷：固定资产 1000
 其他综合收益 50

借：银行存款 35

贷：其他业务收入 35

借：公允价值变动损益 $(850-835)$ 15

贷：投资性房地产——公允价值变动 15

因此，上述事项对甲公司 2×23 年利润的影响金额 $=35-15=20$ （万元）。