

房地产核算的准则制度差异 PDF转换可能丢失图片或格式，
建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/170/2021_2022__E6_88_BF_E5_9C_B0_E4_BA_A7_E6_c42_170827.htm 会计从业资格考试训练软件《百宝箱》会计核算的差异 1．引入公允价值计量模式 来源：www.examda.com 新准则规定，在有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的情况下，可以对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量，而《企业会计制度》和《小企业会计制度》将历史成本作为会计核算的基本原则。 2．土地使用权核算办法不同 新准则对土地使用权原则上应确认为无形资产，现行企业会计制度要求转入在建工程成本。 3．折旧或摊销方法不同 来源

：www.examda.com 新准则对投资性房地产采用公允价值计量的不计提折旧和摊销，而现行企业会计制度将投资性房地产作为固定资产核算，要求对所有房地产计提折旧和摊销。 4．减值准备的计提和转回有差异 新准则对采用公允价值计量模式计量的投资性房地产不计提减值准备；采用成本计量模式计量的投资性房地产和自用房地产要求计提减值准备，计提后不允许转回；作为存货的房地产计提的减值准备允许转回；《企业会计制度》要求计提减值准备，计提后允许转回；《小企业会计制度》不要求计提减值准备。 5．用途改变的转换处理 来源：www.examda.com 新准则规定在成本模式下，应当将房地产转换前的账面价值作为转换后的入账价值。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账面价值，公允价值与原账面价值的差额计入当期损益。自用房地产

或存货转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产时，投资性房地产按照转换当日的公允价值计价，转换当日的公允价值小于原账面价值的，其差额计入当期损益；转换当日的公允价值大于原账面价值的，其差额作为资本公积（其他资本公积），计入所有者权益。处置该项投资性房地产时，原计入所有者权益的部分应当转入处置当期损益。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。而现行企业会计制度无上述规定。实例比较分析来源：www.examda.com 【例1】甲公司于2007年1月取得一块面积10亩的土地，支付土地出让金300万元，使用权年限为50年；当月开工，于6月底建成一座厂房作为生产用的车间，在建工程账面成本为540万元（不含土地出让金），预计使用寿命为30年，假设厂房（建筑物）无残值。采用年限平均法计提折旧和摊销。

1. 新准则的账务处理

（1）2007年1月取得土地使用权 来源：www.examda.com 借：无形资产土地使用权300 贷：银行存款300

（2）2007年1月至6月每月摊销土地使用权价值 借：管理费用土地使用权摊销 $0.5[300 \div (50 \times 12)]$ 贷：累计摊销土地使用权 0.5

（3）2007年6月车间建成时 借：固定资产厂房540 来源：www.examda.com 贷：在建工程厂房540

（4）从2007年7月起每月计提折旧和摊销 借：制造费用土地使用权摊销 $0.5[300 \div (50 \times 12)]$ 厂房折旧 $1.5[540 \div (30 \times 12)]$ 贷：累计摊销土地使用权 0.5 累计折旧厂房折旧 1.5

2. 两种制度的账务处理

（1）2007年1月取得土地使用权，并转入在建工程 借：无形资产土地使用权300 贷：银行存款300 来源：www.examda.com 借：在建工程土地使用权300 贷：无形资产土地使用权300

（2）2007年6月车间建成时 借：固定资

产厂房840 贷：在建工程厂房540 在建工程土地使用权300（3）从2007年7月起每月计提折旧 来源：www.examda.com 由于土地使用权使用年限高于厂房预计使用年限，计算土地使用权净残值 $=300 \div (50 \times 12) \times (50 \times 12 - 30 \times 12 - 6) = 117$ （万元）。每月计提折旧 $= (840 - 117) \div (30 \times 12) = 2.01$ 万元。

借：制造费用 厂房折旧2.01 贷：累计折旧 厂房折旧2.01 【例2】接例1，由于产品销路差，于2009年1月1日将此厂房出租，当日该厂房公允价值为850万元，租期5年，每月收取租金5万元。2014年1月1日收回该厂房自用，当日该厂房公允价值为700万元。采用年限平均法计提折旧和摊销。

1. 新准则的账务处理 来源：www.examda.com

A、成本模式下的账务处理

(1) 2009年1月1日出租时 借：投资性房地产 厂房801 累计折旧 厂房折旧27 $[1.5 \times (12 \times 6)]$ 累计摊销 土地使用权摊销12 $(0.5 \times 12 \times 2)$ 贷：固定资产 厂房540 无形资产 土地使用权300

(2) 2009年1月至2014年12月每月收取租金 借：银行存款5 来源：www.examda.com 贷：其他业务收入5

(3) 2009年1月至2014年12月每月计提折旧（摊销） $= (801 - 117) / (50 \times 12 - 30 \times 12 - 12 - 6) = 2$ 万元。借：其他业务成本2 贷：累计折旧（摊销）投资性房地产2

(4) 2014年1月1日收回厂房 投资性房地产 厂房账面价值 $= 801 - 2 \times (12 \times 5) = 681$ 万元，小于公允价值700万元，不需计提减值准备。其中：土地使用权账面价值 $= 300 - 12 - 0.5 \times 12 \times 5 = 258$ 万元，厂房（建筑物）账面价值 $= 540 - 27 - 1.5 \times 12 \times 5 = 423$ 万元。来源：www.examda.com

借：固定资产 厂房423 无形资产 土地使用权258 累计折旧（摊销）投资性房地产120 $(2 \times 12 \times 5)$ 贷：投资性房地产 厂房801

B、公允价值模式下的账务处理 (1) 2009年1月1日出租时来

源：www.examda.com 借：投资性房地产厂房850 累计折旧厂房折旧27 $[1.5 \times (126)]$ 累计摊销土地使用权摊销12 $(0.5 \times 12 \times 2)$ 贷：固定资产厂房540 无形资产土地使用权300 资本公积其他资本公积49 (2) 2009年1月至2014年12月不计提折旧或摊销，每月收取租金时 借：银行存款5 贷：其他业务收入5 (3) 2014年1月1日收回厂房 投资性房地产厂房账面价值=850万元，公允价值为700万元，应确认公允价值变动损

失=850-700=150万元。 来源：www.examda.com 借：固定资产厂房700 公允价值变动损益150 贷：投资性房地产厂房850 2 .

两种制度的账务处理 (1) 2009年1月1日出租时账面价值=840-2.01 $\times (126)$ =803.82万元，小于公允价值850万元，不需计提减值准备，不作账务处理。 (2) 2009年1月至2014

年12月每月收取租金和计提折旧(摊销) 借：银行存款5 来源：www.examda.com 贷：其他业务收入5 借：其他业务支

出2.01 贷：累计折旧厂房折旧2.01 (3) 2014年1月1日收回厂房时账面价值=803.82-2.01 $\times (12 \times 5)$ =683.22万元，小于公允价值700万元，不需计提减值准备，不作账务处理。 【例3

】接例2，假设2014年1月1日收回该厂房自用，当日该厂房公允价值为600万元，2014年12月31日公允价值为650万元。采用年限平均法计提折旧和摊销。 1 . 新准则的账务处理 A、成本模式下的账务处理 (1) 2014年1月1日收回厂房 投资性房地产厂房账面价值=801-2 $\times (12 \times 5)$ =681万元，大于公允价值600万元，应计提减值准备=681-600=81万元。 来源

：www.examda.com 借：固定资产厂房681 累计折旧(摊销) 投资性房地产120 $(2 \times 12 \times 5)$ 贷：投资性房地产厂房801 借：资产减值损失81 来源：www.examda.com 贷：投资性房地产

减值准备81 (2) 2014年1月至12月每月计提折旧(摊销) = $(600-117) / (30 \times 12 - 5 \times 12 - 12 - 6) = 1.71$ 万元。借：制造费用1.71 贷：累计折旧1.71 (3) 2014年12月31日厂房账面价值 = $600 - 1.71 \times 12 = 579.48$ 万元，小于公允价值650万元，不需计提减值准备，但已计提的减值准备81万元不得转回，因此不作账务处理。

B、公允价值模式下的账务处理 (1) 2014年1月1日收回厂房 来源：www.examda.com 投资性房地产厂房账面价值 = 850万元，公允价值为600万元，应确认公允价值变动损失 = $850 - 600 = 250$ 万元。借：固定资产厂房600 公允价值变动损益250 贷：投资性房地产厂房850 (2) 2014年1月至12月每月计提折旧(摊销) = 1.71万元。借：制造费用1.71 贷：累计折旧1.71 (3) 2014年12月31日厂房账面价值 = $600 - 1.71 \times 12 = 579.48$ 万元，小于公允价值650万元，不需计提减值准备，因此不作账务处理。 来源：www.examda.com

2. 《企业会计制度》的账务处理 (1) 2014年1月1日收回厂房时账面价值 = $803.82 - 2.01 \times (12 \times 5) = 683.22$ 万元，大于公允价值600万元，应计提减值准备 = $683.22 - 600 = 83.22$ 万元。借：营业外支出计提的固定资产减值准备83.22 贷：固定资产减值准备83.22 (2) 2014年1月至12月每月计提折旧 = $(600 - 117) / (30 \times 12 - 5 \times 12 - 12 - 6) = 1.71$ 万元。借：制造费用1.71 贷：累计折旧1.71 来源：www.examda.com (3) 2014年12月31日厂房账面价值 = $600 - 1.71 \times 12 = 579.48$ 万元，小于公允价值650万元，应转回已计提的减值准备：首先按不考虑减值因素情况下应计提的累计折旧与考虑减值因素情况下应计提的累计折旧之间的差额 = $2.01 \times 12 - 1.71 \times 12 = 3.60$ 万元，冲减已计提的固定资产减值准备，同时增加累计折旧；然后按固定资产公允价值(650万

元)与不考虑减值因素情况下计算确定的固定资产账面价值(683.22-2.01×12=659.1万元)两者中较低者(650万元),与价值恢复前的固定资产账面价值(579.48万元)之间的差额,冲减已计提的固定资产减值准备和营业外支

出=650-579.48=70.52万元。借:固定资产减值准备74.12 贷:累计折旧3.60 营业外支出计提的固定资产减值准备70.52 3.《

小企业会计制度》的账务处理 《小企业会计制度》规定不计提固定资产、无形资产减值准备,只计提折旧和摊销。2014

年1月至12月每月计提折旧2.01万元:借:制造费用2.01 贷:累计折旧 厂房折旧2.01 【例4】接例2,假设2014年1月1日将该

厂房收回后即以650万元的价格对外转让,已通过银行转账收取转让价款。1.新准则的账务处理 (1)成本模式下的账务

处理 借:银行存款650 贷:其他业务收入650 借:累计折旧(摊销) 投资性房地产120(2×12×5) 其他业务成本681 贷:

投资性房地产 厂房801 (2)公允价值模式下的账务处理 借:银行存款650 贷:其他业务收入650 借:其他业务成本850 贷:

投资性房地产 厂房850 借:资本公积(其他资本公积)49 贷:其他业务收入49 2.两种制度的账务处理 借:固定资产

清理683.22 累计折旧156.78[2.01×(5×12+6)] 贷:固定资产 厂房840 借:银行存款650 营业外支出 处置非流动资产损

失33.22 贷:固定资产清理683.22 100Test 下载频道开通,各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com