

2008备考CPA辅导第八章投资性房地产第五节 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/455/2021_2022_2008_E5_A4_87_E8_80_83_c45_455290.htm 第五节 投资性房地产的总结一

一、投资性房地产实质 投资性房地产的实质就是企业经营租出的房地产和土地使用权，另外是持有增值后出售的土地使用权。从理解上基本上掌握一下经营租出的房地产就可以了。之所以这样来区分是因为房地产市场逐渐繁荣，公允价值能够及时取得，那么对于企业经营租出的固定资产是具有稳定的交易市场的，那么根据新准则对于市场信息的考虑出发，很有必要把经营租赁的这部分房地产区别于其他固定资产来单独核算，便于进行公允价值计量。成本模式计量则是基本延续了经营租赁固定资产的处理。对于我们考生来说重点掌握公允价值模式计量的投资性房地产的核算。

二、关于成本模式和公允价值模式

1、成本模式计量的投资性房地产。成本模式其实就是历史成本计量的方法，计提折旧和摊销的处理基本上和一般的固定资产和无形资产没有什么区别，需要明白的是投资性房地产、投资性房地产累计折旧（摊销）、投资性房地产减值准备科目基本是属于一级科目，可以参照固定资产、累计折旧和固定资产减值准备等科目来理解。投资性房地产遵循资产减值准则，也就是计提的减值不能够转回。期末都是存在减值迹象的时候要进行减值测试。这点和商誉和使用寿命不确定的无形资产：因为这两种资产是期末必须进行减值测试的。投资性房地产成本模式计量基本上没有什么难点，初始入账价值的确认和固定资产的处理基本一致，至于外购、自制等等情况的处理基本一般了解一下就

可以了，方法参照固定资产处理。2、公允价值模式计量的投资性房地产。所谓的公允价值模式计量的投资性房地产就是参考了市场信息计量，公允价值计量的前提就是该项投资性房地产必须是公允价值能够可靠计量的，一般情况下是当地的房地产市场比较发达。对于公允价值的考虑基本上是新准则对于市场信息的逐步纳入，鉴于房地产市场的完善性缺陷，公允价值中存在很大的波动因素。那么对于上市公司来说，公允价值是能够及时体现上市公司的资产状况，但是也有可能成为上市公司调节利润的手段。那么对于公允价值是有相关限制的，集中体现在投资性房地产和自由资产或者是房地产存货之间的相互转换，这点以后会讲到。在税法上对于公允价值是不予以承认的，那么会计上对于公允价值进行处理就形成了处理差异。在资产负债表债务法下就应该确认递延所得税。税法的角度基本上重视一个已经实现的收入或者发生的成本，但还不是收付实现制，那么公允价值变动严格来说并没有真正实现，因此税法一般都是在在这个资产处置的时候才认为公允价值影响实现，也就是之前的暂时性差异转回的时候。如果投资性房地产的公允价值下降的：借：公允价值变动损益 贷：投资性房地产 - 公允价值变动 借：递延所得税资产 贷：所得税费用如果是公允价值上升的相应要确认递延所得税负债。需要注意的一点就是公允价值模式计量的投资性房地产不再计提减值和折旧，税法上要继续对于该项资产计算折旧，那么会计和税法上存在处理差异，需要确认递延所得税，在确认递延所得税的时候需要考虑该项资产是否存在递延所得税，那么再确定是转回之前的递延所得税，还是继续确认递延所得税。在资产最终处置的时候累计确

认的公允价值变动损益要转入到其他业务收入中，这点处理和之前的金融资产的处理类似。所以对于公允价值计量的资产或者是负债的，处理都是基本类似的。

三、投资性房地产核算方法的转换

1、首先需要注意的是核算方法只能够由成本模式转换为公允价值模式，而公允价值模式计量的投资性房地产不能转换为成本模式计量的投资性房地产。

2、成本模式转换为公允价值模式的处理。会计上是作为政策变更处理的，也就是对于转换的时候公允价值和账面价值的差额要调整期初的留存收益，还有能够追溯的最早的列报前期的留存收益。所谓的列报前期，就是资产负债表上所能追溯到的最早年度，一般情况下资产负债表只提供两年的比较数据，那么最早能够追溯到报告年度的上年度的期初留存收益。一般情况下考试中只需要掌握对于报告年度期初留存收益的调整就可以了。转换的时候公允价值和账面价值的差额需要调整期初留存收益，相应的涉及到了递延所得税的处理。因为该项资产并没有处置，所以之前确认的递延所得税不能够转换，因为转换的时候公允价值和当年的账面价值往往是有差额的，那么新的暂时性差异要作为之前递延所得税的转回或者是继续确认递延所得税。确认递延所得税的时候，因为政策变更是对于留存收益的调整，所以确认递延所得税也需要调整留存收益。

【例8-9】20×7年，甲企业将一栋写字楼对外出租，采用成本模式进行后续计量。20×9年2月1日，假设甲企业持有的投资性房地产满足采用公允价值模式条件，甲企业决定采用公允价值模式计量对该写字楼进行后续计量。20×9年2月1日，该写字楼的原价为9 000万元，已计提折旧270万元，账面价值为8 730万元，公允价值为9 500万元。甲企业按净

利润的10%计提盈余公积。甲企业的账务处理如下：借：投资性房地产 - - 成本 95 000 000 累计折旧 2 700 000 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