

2008年中级会计职称考试《中级会计实务》第五章讲义 PDF
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/492/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E4_B8_AD_c67_492745.htm

第五章 投资性房地产 第一节

投资性房地产的确认和初始计量 投资性房地产的概念

投资性房地产，是指为赚取租金或资本增值，或两者兼有而持有的房地产。这里的房地产不仅包括房屋、建筑物，还包括土地使用权。

1.已出租的土地使用权 如果土地使用权以经营方式出租，就作为投资性房地产，但有一条件：土地使用权是通过转让或通过出让方式获得的(注意不是通过出租方式获得再出租出去)。

2.持有并准备增值后转让的土地使用权 如果企业持有并准备增值后转让的土地使用权，也是投资性房地产。

但是，按照国家规定认定的闲置土地，不属于持有并准备增值的土地使用权，不能作为投资性房地产。

3.已出租的建筑物

是指企业拥有产权并以经营租赁方式出租的建筑物，也属于投资性房地产。下列项目不属于投资性房地产：1.准备出租但没出租的，不属于投资性房地产. 2. 不属于自己的，比如是租别人的又出租出去. 3. 认定为闲置的土地使用权. 4. 企业经营管理所开的饭店. 5. 房地产开发企业准备出售的楼盘。

第二节 投资性房地产的后续计量 一、同时满足两个条件的采用

公允价值模式计量，不同时满足的按成本模式计量，两个条件是：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合理的估计。

二、采用公允价值模式进行后续计量的会计处理

1.取得时 入账价值=买价 税费 2.资产负债表日，需要

对投资性房地产进行测试，以确定其公允价值。如果公允价值与账面价值不同，应当按照公允价值调整其账面价值。公允价值和账面价值的差额，计入当期损益——公允价值变动损益，“公允价值变动损益”是损益类账户。例1. 购买房地产时支付1200万元，投资性房地产入账价值为1200万元。2007年12月31日房地产价格为1500万元，这时，就应该按1500万元记录，即再补计300万元：借：投资性房地产——××房地产(公允价值变动) 300 贷：公允价值变动损益 300 注：(1)在采用公允价值模式进行后续计量时，“投资性房地产——××房地产”下应设两个明细科目：“成本”和“公允价值变动”。如上例，购买时支付1200万元，则1200万元即为投资性房地产的成本部分。2007年末价格上涨300万元，这300万元就是公允价值变动部分。(2)每期期末都要按公允价值进行调整。假如2008年末上例中所购房地产价值降为1400万元，账面价值应调减100万元：借：公允价值变动损益 100 贷：投资性房地产——××房地产(公允价值变动) 100 则2008年年末，“投资性房地产——××房地产”的账面价值已调整为公允价值1400万元。

三、投资性房地产后续计量模式的变更

投资性房地产初始入账时比同时满足前述两个条件，当时采用成本模式进行计量。但现在两个条件已同时具备，这时就应按公允价值模式计量。需要将原来的成本模式改为公允价值模式，这种变更属于会计政策变更，在第十六章还会有涉及到。对于会计政策变更，应采用追溯调整法。要用成本模式计算的损益的数额与公允价值模式计算的数额之间的差额调整当期期初的留存收益。例2. 请参考教材P86例5-6。甲企业将某一栋写字楼租赁给乙公司使用，并一直采用成本模式进行后续计量

。20×9年1月1日，甲企业认为，出租给乙公司使用的写字楼，其所在地的房地产交易市场比较成熟，具备了采用公允价值模式计量的条件，决定对该项投资性房地产从成本模式转换为公允价值模式计量。该写字楼的原造价为9000万元，已计提折旧270万元，账面价值为8730万元。20×9年1月1日，该写字楼的公允价值为9500万元。假设甲企业按净利润的10%计提盈余公积。分析：采用成本模式所计提的270万元折旧全部计入了当期损益，如按公允价值模式计量不需计提折旧。20×9年1月1日，按成本模式其账面价值为8730万元，公允价值为9500万元。两者差额770万元实际是影响当期损益的数额。如果以前按公允价值计量，应该确认500(9500-9000)万元收益，也不会有270万元折旧费用，则实际上对损益的影响为770(500-270)万元。也就是说，按成本模式计入的成本费用为270万元，而如果采用公允价值模式，不仅没有270万元的成本费用，而且还应该有500万元的收益(公允价值变动损益)，加起来就有770万元对损益的影响。如果不考虑对所得税的影响，770万元就是税后的影响额。如果增加770万元对损益的影响额，还应该按10%，即77万元补提盈余公积，对未分配利润的影响就是693万元(770-77)。会计处理如下：借：投资性房地产××写字楼(成本) 9500 投资性房地产累计折旧(摊销) 270 贷：投资性房地产××写字楼 9000 盈余公积 77 利润分配未分配利润 693 这里所讲的政策变更所用的追溯调整法，在第十六章还会详细介绍。在这里需要知道的是：对于投资性房地产计量模式发生变更，由成本模式改为公允价值模式，应视为政策变更，但不允许由公允价值模式改为成本模式。

第三节 投资性房地产的转换和处置

一、房地产转换的会计

处理：公允价值模式下的转换要区分是投资性房地产转为自用或存货，还是自用或存货转为投资性房地产，两种处理方法不同。(1)投资性房地产转为自用或存货，无论是公允价值大于原账面价值，还是公允价值小于原账面价值，其差额都计入当期损益(公允价值变动损益)。即投资性房地产在公允价值模式下转为自用或存货，应当按转换当日的公允价值作为自用房地产(固定资产、无形资产或存货)的入账价值。公允价值(入账价值)和原来投资性房地产的账面价值的差额，计入当期损益(公允价值变动损益)。如果是收益计入公允价值变动损益贷方，如果是损失计入公允价值变动损益借方。

例3：教材P89 例5-10 20×8年10月15日，甲企业因租赁期满，将出租的写字楼收回，准备作为办公楼用于本企业的行政管理。20×8年12月1日，该写字楼正式开始自用，相应由投资性房地产转换为自用房地产，当日的公允价值为4800万元。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4750万元，其中，成本为4500万元，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 4800(转换当日的公允价值) 贷：投资性房地产写字楼(成本) 4500 写字楼(公允价值变动) 250 公允价值变动损益 50(公允价值4800-原账面价值4750) 如果转换当日的公允价值为4600万元，即为公允价值变动损失，应在公允价值变动损益的借方反映。(2)自用房地产或存货转换为投资性房地产时，要分两种情况：公允价值大于原账面价值和公允价值小于原账面价值。与(1)相同点：都要用转换当日的公允价值作为转换后资产的入账价值。与(1)不同点：转换当日的公允价值和原账面价值之间的差额处理不同。如果公允价值小于原账面价值的，其差额计

入当期损失(公允价值变动损益，借方)，公允价值大于原账面价值的，不确认收益，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(其他业务收入)。

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