

2009年注册会计师会计第八章知识点注册会计师资格考试

PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/541/2021_2022_2009_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_541643.htm

第八章 投资性房地产第一节：投资性房地产的初始计量 [经典例题] 1、2007年1月1日，甲公司购入一幢建筑物用于出租，取得发票上注明的价款为200万元，款项以银行存款支付。购入该建筑物发生的差旅费为0.5万元。该投资性房地产的入账价值为（ ）万元。 A . 200 B. 210 C. 234.5 D.200.5 2、甲公司有关投资性房地产的业务资料如下：（1）2007年1月1日，购入一块土地使用权，支付价款及相关税费合计1800万元，土地使用权的使用年限为50年，甲公司按年采用直线法进行摊销。（2）2007年1月10日，甲公司在此土地上自行建造一栋办公楼，购物工程物资一批，增值税专用发票上注明的买价为400万元，增值税额为68万元，工程物资已经验收入库。（3）工程领用全部工程物资，同时领用本公司部门产品一批，该批产品的实际成本为40万元，税务部门核定的计税价格为50万元，适用的增值税税率为17%。（4）应付工程人员工资及福利费等43.5万元。（5）2007年12月20日，甲公司与乙公司签订租赁合同，将该办公楼出租给乙公司，租赁从2008年1月1日开始，租赁期为5年，年租金为100万元，租金于每年年初支付。营业税税率为5%。2007年12月25日，工程达到预定可使用状态。该办公楼预计使用年限为40年，预计净残值为零，采用直线法计提折旧。该办公楼（包括土地使用权）的公允价值与账面价值相等。甲公司采用成本模式进行后续计量。（6）2009年末，该办公楼的市场价值为2000万元。（7）甲公司适用的所得税税率

为25%。要求：编制甲公司2007年至2009年的有关会计分录。

[例题答案] 1、A 【解析】外购投资性房地产的成本，包括购买价款、相关税费和可直接归属于该资产的其他支出。本题中支付的价款200万元要计入投资性房地产的成本中，但差旅费要计入当期的管理费用。

2、分录如下

2007年

(1) 借：无形资产 1800 贷：银行存款 1800

借：管理费用 36 贷：累计摊销 36

(2) 借：工程物资 468 贷：银行存款 468

借：在建工程 516.5 贷：工程物资 468 库存商品 40 应交税费—应交增值税（销项税额） 8.5 (50*17%)

借：在建工程 43.5 贷：应付职工薪酬 43.5

借：投资性房地产 2360 累计摊销 36 贷：在建工程 560 无形资产 1800 投资性房地产累计摊销 36

(3) 2008年

借：银行存款 100 贷：其他业务收入 100

借：营业税金及附加 5 贷：应交税费—应交营业税 5

借：其他业务成本 50 贷：投资性房地产累计折旧 14 (560/40) 投资性房地产累计摊销 36 (1800/50)

(4) 2009年

借：银行存款 100 贷：其他业务收入 100

借：营业税金及附加 5 贷：应交税费—应交营业税 5

借：其他业务成本 50 贷：投资性房地产累计折旧 14 投资性房地产累计摊销 36

2009年末投资性房地产的账面价值=2360-36-100=2224 (万元)，而市场价值为2000万元，发生了减值，应计提减值准备。

借：资产减值损失 224 贷：投资性房地产减值准备 224

借：递延所得税资产 56 (224*25%) 贷：所得税费用 56

[例题总结与延伸] 如果此题按照公允价值模式计量，该如何编制会计分录。

2007年

(1) 取得土地使用权和建造办公楼的分录同上。

(2) 借：投资性房地产成本 2324 累计摊销 36 贷：在建工程 560 无形资产 1800

2008年

借：银行存款 100 贷：其他业务收入 100

借：营业税金及附加 5 贷：应交税费—应交营业

税 5 2009年 借：银行存款 100 贷：其他业务收入 100 借：营业税金及附加 5 贷：应交税费—应交营业税 5 借：公允价值变动损益 324 贷：投资性房地产—公允价值变动 324 这里需要注意一个问题：会计上虽然不计算折旧了，但是税法上还是需要计算折旧的，那么在每年底都需要确认递延所得税。会计上不计算折旧，税法上要求扣除，那么这里形成的是应纳税暂时性差异，需要确认递延所得税负债：借：所得税费用 25 贷：递延所得税负债 25 税务处理中，不确认投资性房地产的公允价值变动，所以公允价值降低324万元产生可抵扣暂时性差异，要转回上述递延所得税负债，差额部分确认递延所得税资产：借：递延所得税资产 56 递延所得税负债 25 贷：所得税费用 81（ $324 \times 25\%$ ）

[知识点理解与总结]

- 1、投资性房地产的认定。投资性房地产包括三种，已出租的建筑物，已出租的土地使用权，持有并准备增值后转让的土地使用权。投资性房地产的实质是资本增值或赚取租金。判断一项资产是否属于投资性房地产要注意两个方面：（1）企业必须拥有产权（建筑物要拥有产权，土地要拥有使用权）（2）该资产以经营租赁方式出租。
- 2、投资性房地产的后续支出。资本化的支出计入投资性房地产成本，费用化的支出计入当期损益。
- 3、成本模式计量的投资性房地产。成本模式计量的投资性房地产，其会计处理与固定资产、无形资产的处理方法基本一致。折旧、摊销计入投资性房地产—累计折旧（摊销），发生减值遵从资产减值准则，计入投资性房地产—减值准备，计提的减值准备不能转回。
- 4、公允价值模式计量的投资性房地产。要注意一下3个方面的内容：（1）采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产，不计提折旧或进行摊销，也不

计提减值准备。（2）资产负债表日要以公允价值为基础调整账面价值。公允价值与原账面价值的差额计入公允价值变动损益。（3）对所得税的影响。一方面，会计上虽然不计算折旧了，但是税法上还是需要计算折旧的，那么在每年底都需要确认递延所得税。会计上不计算折旧，税法上要求扣除，那么这里形成的是应纳税暂时性差异，需要确认递延所得税负债。另一方面，税务处理中，不确认投资性房地产的公允价值变动，因此会导致投资性房地产的账面价值与计税基础之间产生暂时性差异；因此，应对会计处理中确认的公允价值变动损益进行纳税调整。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。[错题举例] 某企业的投资性房地产采用公允价值计量模式。2007年1月1日购入一幢建筑物用于出租。该建筑物的成本为500万元，预计使用年限为20年，预计净残值为20万元。2007年应该计提的折旧额为（ ）万元。 A. 0 B. 25 C. 24 D. 20 答案：A 解析：以公允价值模式计量的投资性房地产不计提折旧和进行摊销。 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