

企业会计准则3号 投资性房地产



准则介绍

- 为了规范投资性房地产的确认、计量和相关信息的披露，根据《企业会计准则——基本准则》，制定本准则。
- 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。
- 投资性房地产应当能够单独计量和出售。

本讲主要内容

- 01 投资性房地产的特征与范围
- 02 投资性房地产的确认和初始计量
- 03 投资性房地产的后续计量
- 04 投资性房地产的转换和处置

第一节 投资性房地产的特征与范围

一、投资性房地产的定义

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。投资性房地产应当能够单独计量和出售。

第一节 投资性房地产的特征与范围

二、投资性房地产的范围

范围	注意问题
已出租的土地使用权	企业计划用于出租但尚未出租的土地使用权，不属于此类。
持有并准备增值后转让的土地使用权	
已出租的建筑物	<p>(1) 是指企业拥有产权并以经营租赁方式出租的建筑物；</p> <p>(2) 以经营租赁方式租入再转租的建筑物不属于投资性房地产；</p> <p>(3) 对企业持有以备经营出租的空置建筑物或在建建筑物，只有企业管理当局（董事会或类似机构）作出正式书面决议，明确表明将其用于经营出租且持有意图短期内不再发生变化的，即使尚未签订租赁协议，也可视为投资性房地产。</p>

第一节 投资性房地产的特征与范围

【注意】 下列各项不属于投资性房地产：

(1) 自用房地产

即为生产商品、提供劳务或者经营管理而持有的房地产。例如：企业出租给本企业职工居住的房屋；企业拥有并自行经营的旅馆饭店；企业自用的办公楼、生产车间厂房等。

第一节 投资性房地产的特征与范围

【注意】 下列各项不属于投资性房地产：

(2) 作为存货的房地产

作为存货的房地产是指房地产开发企业在正常经营过程中销售的或为销售而正在开发的商品房和土地。这部分房地产属于房地产开发企业的存货，不属于投资性房地产。

第一节 投资性房地产的特征与范围

【注意】 下列各项不属于投资性房地产：

(2) 作为存货的房地产

如果某项房地产，部分用于赚取租金或资本增值、部分用于生产商品、提供劳务或经营管理，能够单独计量和出售的、用于赚取租金或资本增值的部分，应当确认为投资性房地产。

第一节 投资性房地产的特征与范围

【例题】 下列各项中，属于投资性房地产的有（ ）

- A. 已出租的建筑物
- B. 待出租的建筑物
- C. 已出租的土地使用权
- D. 以经营租赁方式租入后再转租的建筑物

答案：AC

【解析】 选项B，待出租的建筑物不属于投资性房地产；选项D，以经营租赁方式租入的建筑物不属于企业持有的资产。

第一节 投资性房地产的特征与范围

【思考题】 A企业与B企业签订了一项经营租赁合同，A企业将其持有产权的门面房出租给B企业，为期5年。B企业一开始将这门面房用于自行经营餐馆。2年后，由于连续亏损，B企业将餐馆转租给C公司，以赚取租金差价。属于谁的投资性房地产？

【解析】 对于A企业而言，由于门面房产权属于A企业，属于其投资性房地产。而对于B企业而言，由于没有产权，则不属于其投资性房地产。

第一节 投资性房地产的特征与范围

【思考题】 甲公司在重庆市（解放碑）中心建造一栋办公楼，共30层，假定30层均能够单独计量和出售。现在甲公司将第1层—10层全部经营出租给A公司作为购物中心，11 - 20层全部经营出租给B公司作为办公用房，21层 - 30层作为自身办公使用。第1层 - 20层属于投资性房地产？

【答案】 属于。

第一节 投资性房地产的特征与范围

【记忆总结】

	内容	是否属于投资性房地产
1	房地产企业开发的已出租的房屋	√
2	房地产企业持有的准备建造商品房的土地使用权	×，属于存货
3	房地产企业正在开发的商品房	×，属于存货
4	房地产企业开发的准备出售的房屋	×，属于存货
5	房地产企业持有并准备增值后出售的商品房	×，属于存货
6	房地产企业持有并准备增值后转让的土地使用权	×，属于存货
7	企业持有的准备建造办公楼的土地使用权	×，属于无形资产
8	企业自用的办公楼	×，属于固定资产

第一节 投资性房地产的特征与范围

【记忆总结】

	内容	是否属于投资性房地产
9	企业拥有并自行经营的旅馆或饭店	×，属于固定资产
10	企业以经营租赁方式租入的建筑物	×，不属于企业的资产
11	已出租的房屋租赁期届满，收回后继续用于出租但暂时空置	√
12	企业出租给本企业职工居住的宿舍	×，属于固定资产
13	炒楼花	×，属于投机房地产

注：炒楼花，是指买家在楼盘未落成之际只交数量很少的订金，订下一套或多套单元，之后转手卖给别人，套取高额订金，从中赚取差价。

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

一、投资性房地产的确认和初始计量

将某个项目确认为投资性房地产，首先应当符合投资性房地产的概念，其次要同时满足投资性房地产的两个确认条件：

- (1) 与该投资性房地产相关的经济利益很可能流入企业；
- (2) 该投资性房地产的成本能够可靠地计量。

➤ **确认时点**：租赁开始日；停止自用、准备增值后转让日期；空置建筑物或在建建筑物，董事会作出书面决议日。

投资性房地产应当按照成本进行初始计量。

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

（一）外购的投资性房地产的确认和初始计量

对于企业外购的房地产，只有在购入房地产的同时开始对外出租（自租赁期开始日起，下同）或用于资本增值，才能称之为外购的投资性房地产。外购投资性房地产的实际成本，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。

企业购入房地产，自用一段时间之后再改为出租或用于资本增值的，应当先将外购的房地产确认为固定资产或

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

（一）外购的投资性房地产的确认和初始计量

无形资产，自租赁期开始日或用于资本增值之日开始，才能从固定资产或无形资产转换为投资性房地产。

采用成本模式进行后续计量	采用公允价值模式进行后续计量
借：投资性房地产 应交税费——应交增值税 （进项税额） 贷：银行存款	借：投资性房地产——成本 应交税费——应交增值税 （进项税额） 贷：银行存款

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

(二) 自行建造投资性房地产的确认和初始计量

自行建造投资性房地产，其成本由建造该项资产达到预定可使用状态前发生的必要支出构成，包括土地开发费、建筑成本、安装成本、应予以资本化的借款费用、支付的其他费用和分摊的间接费用等。建造过程中发生的非正常性损失，直接计入当期损益，不计入建造成本。

采用成本模式进行后续计量	采用公允价值模式进行后续计量
借：投资性房地产——在建 贷：银行存款	借：投资性房地产——在建 贷：银行存款

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

(二) 自行建造投资性房地产的确认和初始计量

【例题】 甲公司以1 400万元取得土地使用权并自建三栋同样设计的厂房，其中一栋作为投资性房地产用于经营租赁，三栋厂房工程已经完工，全部成本合计6 000万元，完工当日土地使用权账面价值为1 200万元，假定不考虑其他因素，租赁期开始日该投资性房地产的初始成本是（ ）万元。

A.3600 B.7200 C.2400 D.2000

【答案】 C

【解析】 初始成本=1 200÷3+6 000÷3=2 400（万元）。

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

(二) 自行建造投资性房地产的确认和初始计量

【例题】 2×17年1月1日经董事会批准购入一栋烂尾楼，并准备继续建造，建成后对外出租。2月1日实际支付价款10 000万元（不考虑土地所有权和增值税），当日办理相关手续取得烂尾楼的所有权。3月1日开始委托承包商继续建造，12月31日建造完成，实际建造成本为20 000万元。

会计处理如下：

借：投资性房地产——在建	10 000	
贷：银行存款		10 000

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

(二) 自行建造投资性房地产的确认和初始计量

借：投资性房地产——在建 20 000

 贷：银行存款 20 000

借：投资性房地产（投资性房地产——成本） 30 000

 贷：投资性房地产——在建 30 000

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

二、投资性房地产有关的后续支出

(一) 资本化的后续支出

与投资性房地产有关的后续支出，满足投资性房地产确认条件的，应当计入投资性房地产成本。

企业对某项投资性房地产进行改扩建等再开发且将来仍作为投资性房地产的，在再开发期间应继续将其作为投资性房地产，再开发期间不计提折旧或摊销。

转为改扩建时的分录如下：

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

二、投资性房地产有关的后续支出

(一) 资本化的后续支出

成本模式下	公允价值模式下
借：投资性房地产——在建 投资性房地产累计折旧（摊 销） 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产	借：投资性房地产——在建 ——公允价值 变动（也可能在贷方） 贷：投资性房地产——成本

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

二、投资性房地产有关的后续支出

【例题】 20×8年3月，甲企业与乙企业的一项厂房经营租赁合同即将到期。该厂房按照成本模式进行后续计量，原价为2 000万元，已计提折旧600万元。为了提高厂房的租金收入，甲企业决定在租赁期满后对厂房进行改扩建，并与丙企业签订了经营租赁合同，约定自改扩建完工时将厂房出租给丙企业。3月15日，与乙企业的租赁合同到期，厂房随即进入改扩建工程。12月10日，厂房改扩建工程完工，共发生支出150万元，即日按照租赁合同出租给丙企业。假设甲企业采用成本计量模式。

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

二、投资性房地产有关的后续支出

本例中，改扩建支出属于资本化的后续支出，应当记入投资性房地产的成本。

甲企业的账务处理如下：

(1) 20×8年3月15日，投资性房地产转入改扩建工程：

借：投资性房地产——厂房（在建）	14 000 000
投资性房地产累计折旧	6 000 000
贷：投资性房地产——厂房	20 000 000

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

二、投资性房地产有关的后续支出

(2) 20×8年3月15日~12月10日：

借：投资性房地产——厂房（在建）	1 500 000	
贷：银行存款		1 500 000

(3) 20×8年12月10日，改扩建工程完工：

借：投资性房地产——厂房	15 500 000	
贷：投资性房地产——厂房（在建）		15 500 000

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

二、投资性房地产有关的后续支出

【例题】 20×8年3月，甲企业与乙企业的一项厂房经营租赁合同即将到期。为了提高厂房的租金收入，甲企业决定在租赁期满后对厂房进行改扩建，并与丙企业签订了经营租赁合同，约定自改扩建完工时将厂房出租给丙企业。3月15日，与乙企业的租赁合同到期，厂房随即进入改扩建工程。11月10日，厂房改扩建工程完工，共发生支出150万元，即日起按照租赁合同出租给丙企业。3月15日，厂房账面余额为1 200万元，其中成本1000万元，累积公允价值变动200万元。

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

二、投资性房地产有关的后续支出

假设甲企业采用公允价值计量模式。

甲企业的账务处理如下：

(1) 20×8年3月15日，投资性房地产转入改扩建工程：

借：投资性房地产——厂房（在建）	12 000 000	
贷：投资性房地产——成本		10 000 000
——公允价值变动		2 000 000

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

二、投资性房地产有关的后续支出

(2) 20×8年3月15日~11月10日：

借：投资性房地产——厂房（在建）	1 500 000	
贷：银行存款		1 500 000

(3) 20×8年11月10日，改扩建工程完工：

借：投资性房地产——成本	13 500 000	
贷：投资性房地产——厂房（在建）		13 500 000

第二节 投资性房地产的确认和初始计量

二、投资性房地产有关的后续支出

(一) 费用化的后续支出

与投资性房地产有关的后续支出，不满足投资性房地产确认条件的，应当在发生时计入当期损益（其他业务成本）。

第三节 投资性房地产的后续计量

企业通常应当采用成本模式对投资性房地产进行后续计量，满足特定条件时也可以采用公允价值模式对投资性房地产进行后续计量。**但是，同一企业只能采用一种模式对所有投资性房地产进行后续计量，不得同时采用两种计量模式。**

第三节 投资性房地产的后续计量

一、采用成本模式进行后续计量的投资性房地产

(一) 科目设置

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

(二) 会计处理

在成本模式下，应当按照固定资产或无形资产的有关规定，对投资性房地产进行后续计量，计提折旧或摊销；存在减值迹象的，还应当按照资产减值的有关规定进行处理。

第三节 投资性房地产的后续计量

一、采用成本模式进行后续计量的投资性房地产

1.计提折旧或进行摊销时：

借：其他业务成本

贷：投资性房地产累计折旧（摊销）

2.计提减值准备时：

借：资产减值损失

贷：投资性房地产减值准备

第三节 投资性房地产的后续计量

一、采用成本模式进行后续计量的投资性房地产

(二) 会计处理

3.取得租金收入：

借：银行存款

贷：其他业务收入

 应交税费—应交增值税（销项税额）

第三节 投资性房地产的后续计量

一、采用成本模式进行后续计量的投资性房地产

【例题】 甲公司对投资性房地产采用成本模式进行后续计量。自2×17年1月1日起，甲公司将一项投资性房地产出租给某单位，租期为4年，每年收取租金650万元，增值税71.5万元。该投资性房地产原价为12 000万元，预计使用年限为40年，预计净残值为零；至2×17年1月1日已使用10年，累计折旧3 000万元。2×17年12月31日，甲公司在对该投资性房地产进行减值测试时，发现该投资性房地产的可收回金额为8 800万元。

第三节 投资性房地产的后续计量

一、采用成本模式进行后续计量的投资性房地产

假定不考虑其他相关税费，该投资性房地产对甲公司2×17年利润总额的影响金额为（ ）万元。

A.250 B.350 C.450 D.650

【答案】 B 【解析】 2×17年计提折旧= $(12000-3000) / (40-10) = 300$ (万元)，2×17年12月31日计提减值准备前投资性房地产账面价值= $(12\ 000-3\ 000) - 300 = 8\ 700$ (万元)，收回金额为8800万元，所以不需计提减值准备。该投资性房地产对甲公司2×17年利润总额的影响金额= $650-300 = 350$ (万元)

第三节 投资性房地产的后续计量

二、采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产

(三) 采用公允价值模式进行后续计量的会计处理

1.公允价值上升：

借：投资性房地产——公允价值变动

贷：公允价值变动损益

2.公允价值下降：

借：公允价值变动损益

贷：投资性房地产——公允价值变动

第三节 投资性房地产的后续计量

二、采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产

(三) 采用公允价值模式进行后续计量的会计处理

3.取得租金收入：

借：银行存款

贷：其他业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

【提示】企业采用公允价值模式进行后续计量的，不对投资性房地产计提折旧或摊销，也不计提减值准备。

第三节 投资性房地产的后续计量

二、采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产

【例题】 甲公司为从事房地产经营开发的企业。20×8年10月1日，甲公司与乙公司签订租赁协议，约定将甲公司开发的一栋精装修的写字楼于开发完成的同时开始租赁给乙公司使用，租赁期为10年。当年10月1日，该写字楼开发完成并开始起租，写字楼的造价为9 000万元。20×8年12月31日，该写字楼的公允价值为9 200万元。假设甲公司采用公允价值计量模式。

甲企业的账务处理如下：

第三节 投资性房地产的后续计量

二、采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产

【例题】

(1) 20×8年10月1日，甲公司开发完成写字楼并出租：

借：投资性房地产——成本	90 000 000	
贷：开发成本		90 000 000

(2) 20×8年12月31日，按照公允价值为基础调整其账面价值，公允价值与原账面价值之间的差额计入当期损益：

借：投资性房地产——公允价值变动	2 000 000	
贷：公允价值变动损益		2 000 000

第三节 投资性房地产的后续计量

三、投资性房地产后续计量模式的变更

企业对投资性房地产的计量模式一经确定，不得随意变更。以成本模式转为公允价值模式的，应当作为会计政策变更处理，将计量模式变更时公允价值与账面价值的差额，调整期初留存收益。

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。

第三节 投资性房地产的后续计量

三、投资性房地产后续计量模式的变更

投资性房地产后续计量由成本模式变更为公允价值模式的账务

处理：

借：投资性房地产——成本（变更日公允价值）

 投资性房地产累计折旧（摊销）

（原投资性房地产已计提的折旧或摊销）

 投资性房地产减值准备

贷：投资性房地产（原价）

 利润分配——未分配利润（或借记）

 盈余公积（或借记）

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(一) 投资性房地产转换形式和转换日

1. 转换形式

“自用房地产或存货”与“投资性房地产”的转换。

2. 转换日

(1) “自用房地产或存货”转换为“投资性房地产”

租赁期开始日或用于资本增值的日期。“空置建筑物或在建建筑物”是董事会或类似机构作出书面决议的日期。

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(一) 投资性房地产转换形式和转换日

(2) “投资性房地产”转换为“自用房地产”

房地产达到自用状态日期。

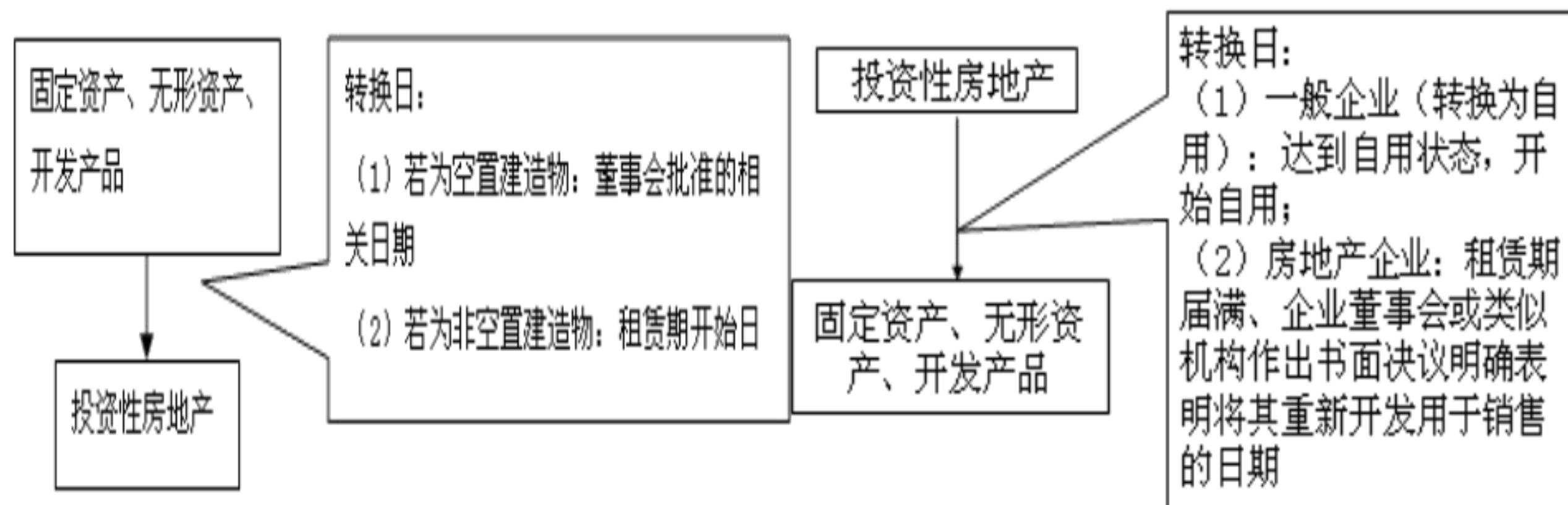
(3) “投资性房地产”转换为“存货”

租赁期届满，企业董事会或类似机构作出书面决议明确表明将其重新开发用于对外出售的日期。

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(一) 投资性房地产转换形式和转换日



第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(一) 投资性房地产转换形式和转换日

2017年1月5日，A公司资产管理部门建议管理层将一闲置办公楼用于出租。2月18日，董事会批准关于出租办公楼的方案并明确出租办公楼的意图在短期内不会发生变化。3月1日，A公司承租方签订办公楼租赁合同，租赁期为自7月1日起5年。A公司将自用房地产转换为投资性房地产的时点？

【答案】 2月18日

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(一) 投资性房地产转换形式和转换日

【例题·多选题】关于投资性房地产转换日的确定，下列说法中正确的有（ ）。

A. 作为存货的房地产改为出租，或者自用建筑物或土地使用权停止自用改为出租，其转换日为租赁期开始日

B. 投资性房地产转为自用房地产，其转换日为房地产达到自用状态，企业开始将房地产用于生产商品、提供劳务或者经营管理的日期

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(一) 投资性房地产转换形式和转换日

C.自用土地使用权停止自用，改用于资本增值，其转换日为自用土地使用权停止自用后确定用于资本增值的日期

D.作为存货的房地产改为出租，或者自用建筑物或土地使用权停止自用改为出租，其转换日为合同签订日

【答案】 ABC **【解析】** 作为存货的房地产改为出租，或者自用建筑物或土地使用权停止自用改为出租，其转换日为租赁期开始日，而不是合同签订日。

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

1. 非房地产企业

成本模式下的转换	公允价值模式下的转换
<p>①自用房地产转换为投资性房地产</p> <p>借：投资性房地产【原值】 累计折旧（累计摊销） 固定资产减值准备（无形资产减值准备） 贷：固定资产（无形资产）【原值】</p> <p> 投资性房地产累计折旧（投资性房地产累计摊销） 投资性房地产减值准备</p>	<p>①自用房地产转换为投资性房地产</p> <p>借：投资性房地产——成本【公允价值】 累计折旧（累计摊销） 固定资产减值准备（无形资产减值准备） 公允价值变动损益【借差】 贷：固定资产（无形资产）【原值】</p> <p> 其他综合收益【贷差】</p>

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

1. 非房地产企业

成本模式下的转换	公允价值模式下的转换
<p>②投资性房地产转换为自用房地产 借：固定资产（无形资产）【原值】 投资性房地产累计折旧（投资性房地产累计摊销） 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产【原值】 累计折旧（累计摊销） 固定资产减值准备（无形资产减值准备）</p>	<p>②投资性房地产转换为自用房地产 借：固定资产（无形资产）【公允价值】 公允价值变动损益【借差】 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值 变动 公允价值变动损益【贷差】</p>

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

1. 非房地产企业

【例题】A公司系增值税一般纳税人，投资性房地产租金收入适用的增值税税率为11%，假定收到租金时一次确认收入（不考虑按月确认收入）。

(1) 2×15年9月30日A公司董事会决定将自用办公楼整体出租并形成正式的书面决议（不考虑土地使用权）。同日与乙公司签订租赁合同，租期为3年，年租金为1 000万元。2×15年9月30日为租赁期开始日。该写字楼为2×13年3月30日购建完成达到预

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

1. 非房地产企业

定可使用状态，成本为19 200万元，预计使用年限为40年，预计净残值为零，均采用直线法计提折旧。2×15年收到本年3个月的租金250万元。

如果采用成本模式后续计量，按直线法按年计提折旧；如果采用公允价值模式后续计量，2×15年9月30日和2×15年12月31日办公楼公允价值分别为20 000万元和21 000万元。

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

1. 非房地产企业

成本模式下	公允价值模式下
<p>①2×15年9月30日转换日：</p> <p>借：投资性房地产 19 200 累计折旧 1 200 贷：固定资产 19 200 投资性房地产累计折旧 1 200 = (19200/40) *2.5 (折旧期间是：2×13.3.30- 2×15.9.30)</p>	<p>①2×15年9月30日转换日：</p> <p>借：投资性房地产——成本 20 000 累计折旧 1 200 贷：固定资产 19 200 其他综合收益 2 000</p>

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

1. 非房地产企业

成本模式下	公允价值模式下
②确认2×15年租金收入 借：银行存款 277.5 贷：其他业务收入 250 应交税费——应交增值税 (销项税额) 27.5	②确认2×15年租金收入 同左

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

1. 非房地产企业

成本模式下	公允价值模式下
③2×15年12月31日办公楼计提折旧： 借：其他业务成本 (19200÷40×3/12) 120 贷：投资性房地产累计折旧 120	③2×15年12月31日： 借：投资性房地产——公允价值变 1 000 贷：公允价值变动损益 (21 000 - 20 000) 1 000

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

1. 非房地产企业

成本模式下	公允价值模式下
<p>④2×15年12月31日报表列报 “投资性房地产” $= 19\,200 - 1\,200 - 120 = 17\,880$ (万元) 影响本年“营业利润”的金额 = 租金250 - 转换前折旧360 - 转换后折旧120 = -230 (万元)</p>	<p>④2×15年12月31日报表列报 “投资性房地产” = 21 000 (万元) 影响本年“营业利润”的金额 = 250 - 转换前折旧360 + 2×15年公允价值变动1 000 = 890 (万元)</p>

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

1. 非房地产企业

成本模式下	公允价值模式下
2×16年12月31日： 借：其他业务成本 480 贷：投资性房地产累计折旧 (19 200 ÷ 40) 480	2×16年12月31日： 借：投资性房地产——公允价值变 4 000 贷：公允价值变动损益 (25 000 - 21 000) 4 000

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

1. 非房地产企业

(3) 2×17年收到租金1 000万元。2×17年12月31日办公楼公允价值为23 000万元。

成本模式下	公允价值模式下
2×17年12月31日： 借：银行存款 1 110 贷：其他业务收入 1 000 应交税费——应交增值税 (销项税额) 110	2×17年12月31日： 同左

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

1. 非房地产企业

成本模式下	公允价值模式下
2×17年12月31日： 借：其他业务成本 480 贷：投资性房地产累计折旧 480	2×17年12月31日： 借：公允价值变动损益 2 000 贷：投资性房地产——公允价值 变动 (23 000 - 25 000) 2 000
2×17年12月31日报表列报“投资性 房地产” = 19 200 - 1 200 - 120 - 480×2 = 16 920 (万元) 影响本年“营业利润”的金额 = 租金 1 000 - 折旧480 = 520 (万元)	2×17年12月31日报表列报 “投资性房地产” = 23 000 (万元) 影响本年“营业利润”的金额 = 租金1 000 - 2 000 = - 1 000 (万元)

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

1. 非房地产企业

(4) 2×18年收到9个月租金750万元。2×18年9月30日办公楼公允价值为24 000万元。租赁期届满时，企业董事会作出书面决议明确表明，该房地产收回作为固定资产入账，当日达到自用状态。

成本模式下	公允价值模式下
2×18年9月30日： 借：银行存款 832.5 贷：其他业务收入 750 应交税费——应交增值税 (销项税额) 82.5	2×18年9月30日：同左

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

成本模式下	公允价值模式下
<p>①作为存货的房地产转换为投资性房地产</p> <p>借：投资性房地产【账面价值】 存货跌价准备【已计提存货跌价准备】 贷：开发产品【账面余额】</p>	<p>①作为存货的房地产转换为投资性房地产</p> <p>借：投资性房地产——成本【公允价值】 存货跌价准备【已计提存货跌价准备】 公允价值变动损益【借差】 贷：开发产品【账面余额】 其他综合收益【贷差】</p>

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

成本模式下	公允价值模式下
②投资性房地产转换为存货 借：开发产品【账面价值】 投资性房地产累计折旧 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产	②投资性房地产转换为存货 借：开发产品【公允价值】 公允价值变动损益【借差】 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值 变动 公允价值变动损益【贷差】

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

【例题】甲公司是从事房地产开发业务的企业，2×16年3月31日，甲公司董事会就其开发的一栋写字楼的第一层商铺不再用于出售而改用作出租形成了书面决议。

(1) 2×16年5月31日，甲公司与乙企业签订了租赁协议，租赁期开始日为2×16年6月30日租赁期2年，该商铺的账面余额5 500万元，未计提存货跌价准备。若采用成本模式进行后续计量，该商铺预计使用年限为50年，预计净残值为零，采用直线法计提折旧。若采用公允价值模式进行后续计

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

量，2×16年3月31日和2×16年12月31日商铺公允价值分别为6 000万元和6 100万元。2×16年12月31日收到6个月的租金300万元。

成本模式下的转换	公允价值模式下的转换
①2×16年3月31日 借：投资性房地产 5 500 贷：开发产品 5 500	①2×16年3月31日 借：投资性房地产——成本 6 000 贷：开发产品 5 500 其他综合收益 500

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

成本模式下的转换	公允价值模式下的转换
②2×16年12月31日 借：银行存款 300 贷：其他业务收入 300 借：其他业务成本 82.5 贷：投资性房地产累计折旧（ $500 \div 50 \times 9/12$ ） 82.5	②2×16年12月31日 借：银行存款 300 贷：其他业务收入 300 借：投资性房地产——公允价值变动 100 贷：公允价值变动损益（ $6100 - 6000$ ） 100

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

成本模式下的转换	公允价值模式下的转换
<p>③2×16年12月31日报表列报 “投资性房地产”项目 = 5 500 - 82.5 = 5 417.5 (万元) 影响“营业利润”项目 = 300 - 82.5 = 217.5 (万元)</p>	<p>③2×16年12月31日报表列报 “投资性房地产”项目 = 6 100 (万元) 影响“营业利润”项目 = 300 + 100 = 400 (万元)</p>

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

(2) 2×17年12月31日商铺公允价值为6 500万元，收到本年租金600万元。

成本模式下的转换	公允价值模式下的转换
①2×17年12月31日 借：银行存款 600 贷：其他业务收入 600 借：其他业务成本 110 贷：投资性房地产累计折旧 (5 500÷50) 110	①2×17年12月31日 借：银行存款 600 贷：其他业务收入 600 借：投资性房地产——公允价值变动 400 贷：公允价值变动损益 (6 500 - 6 100) 400

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

成本模式下的转换	公允价值模式下的转换
<p>②2×17年12月31日报表列报 “投资性房地产”项目 $= 5\,500 - 82.5 - 110 = 5\,307.5$ (万元) 影响“营业利润”项目 $= 600 - 110 = 490$ (万元)</p>	<p>②2×17年12月31日报表列报 “投资性房地产”项目 $= 6\,500$ (万元) 影响“营业利润”项目 $= 600 + 400 = 1\,000$ (万元)</p>

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

(3) 2×18年6月30日对外出租的房地产租赁期届满，企业董事会作出书面决议明确表明，将该房地产重新开发用于对外销售，即从投资性房地产转换为存货。2×18年6月30日转换日该房地产的公允价值为6 400万元。收到半年租金300万元。

成本模式下的转换	公允价值模式下的转换
借：银行存款 300 贷：其他业务收入 300	借：银行存款 300 贷：其他业务收入 300

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

成本模式下的转换	公允价值模式下的转换
借：其他业务成本 55 贷：投资性房地产累计折旧 (5 500/50/2) 55	借：开发产品 6 400 公允价值变动损益 100 贷：投资性房地产——成本
借：开发产品 5 252.5 投资性房地产累计折旧 (82.5 + 110 + 55) 247.5 贷：投资性房地产 5 500	6 000 ——公允价值 变动 (100 + 400) 500

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

【例题·单选】（2016年）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。

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

【例题·单选】（2016年）下列各项有关投资性房地产会计处理的表述中，正确的是（ ）。

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。

第四节 投资性房地产的转换和处置

一、投资性房地产的转换

(二) 房地产转换的会计处理

2. 房地产企业

【答案】 C

【解析】 选项AB，成本模式下的转换，不产生差额，存货、自用房地产应按转换日该房地产的账面价值计量；选项D，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）。

第四节 投资性房地产的转换和处置

二、投资性房地产的处置

当投资性房地产被处置，或者永久退出使用且预计不能从其处置中取得经济利益时，应当终止确认该项投资性房地产。

企业出售、转让、报废投资性房地产或者发生投资性房地产毁损时，应当将处置收入扣除其账面价值和相关税费后的金额计入当期损益（将实际收到的处置收入计入其他业务收入，所处置投资性房地产的账面价值计入其他业务成本）。

第四节 投资性房地产的转换和处置

二、投资性房地产的处置

(一) 采用成本模式计量

借：银行存款

 贷：其他业务收入

 应交税费—应交增值税（销项税额）

借：其他业务成本

 投资性房地产累计折旧（摊销）

 投资性房地产减值准备

 贷：投资性房地产

第四节 投资性房地产的转换和处置

二、投资性房地产的处置

(二) 采用公允价值模式计量

借：银行存款

贷：其他业务收入

 应交税费—应交增值税（销项税额）

借：其他业务成本

 贷：投资性房地产——成本

 ——公允价值变动

借：其他综合收益

 贷：其他业务成本

第四节 投资性房地产的转换和处置

二、投资性房地产的处置

(二) 采用公允价值模式计量

借：公允价值变动损益

 贷：其他业务成本

或

借：其他业务成本

 贷：公允价值变动损益

第四节 投资性房地产的转换和处置

二、投资性房地产的处置

(二) 采用公允价值模式计量

【例题】甲为一家房地产开发企业，20×7年3月10日，甲企业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使用，租赁期开始日为20×7年4月15日。20×7年4月15日，该写字楼的账面余额45 000万元，公允价值为47 000万元。20×7年12月31日，该项投资性房地产的公允价值为48 000万元。20×8年6月租赁期届满，企业收回该项投资性房地产，并以55 000万元出售，出售款项已收讫。甲企业采用公允价值模式计量。

第四节 投资性房地产的转换和处置

二、投资性房地产的处置

(二) 采用公允价值模式计量

甲企业的账务处理如下：

(1) 20×7年4月15日，存货转换为投资性房地产：

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) 20×7年12月31日，公允价值变动：

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

第四节 投资性房地产的转换和处置

二、投资性房地产的处置

(二) 采用公允价值模式计量

(3) 20×8年6月，出售投资性房地产：

借：银行存款	55 0000 000
公允价值变动损益	10 000 000
其他综合收益	20 000 000
其他业务成本	450 000 000
贷：投资性房地产——成本	470 000 000
——公允价值变动	10 000 000
其他业务收入	550 000 000

第四节 投资性房地产的转换和处置

二、投资性房地产的处置

(二) 采用公允价值模式计量

或：借：银行存款	550 000 000	
贷：其他业务收入		550 000 000
借：其他业务成本	480 000 000	
贷：投资性房地产——成本		470 000 000
——公允价值变动		10 000 000
借：公允价值变动损益	10 000 000	
贷：其他业务成本		10 000 000
借：其他综合收益	20 000 000	
贷：其他业务成本		20 000 000



小结

- 掌握投资性房地产的范围
- 掌握投资性房地产改扩建的后续支出
- 掌握投资性房地产的后续计量
- 掌握投资性房地产计量模式间的转换

The background of the slide features a close-up, shallow depth-of-field shot of a silver laptop keyboard. In the foreground, a document is partially visible, displaying a Gantt chart with blue bars and labels for 'NOV' and 'DEC'. The chart shows a sequence of tasks or activities over time. The overall aesthetic is professional and business-oriented.

谢谢观看