

模块一 资产类业务

第一讲 存 货

一、存货的初始计量

分录呈现

1. 外购的存货

借：原材料/库存商品等

 应交税费——应交增值税(进项税额)【可抵扣的增值税进项税额】

 贷：应付账款/银行存款等

【说明】 (1) 计入存货成本的相关税费包括归属于存货成本的进口关税、消费税、资源税、不能抵扣的增值税等。另外，采购过程中发生的运输费、装卸费、保险费、仓储费用、包装费、运输途中合理损耗、入库前的挑选整理费用等也计入存货采购成本。

(2) 存货采购入库后发生的储存费用，应计入当期损益，要与在生产过程中为达到下一个生产阶段所必需的仓储费用相区别。

(3) 批发零售等商品流通企业在采购商品过程中发生的运输费、

▶ 中级会计实务会计 分录大全

装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等进货费用，应当计入存货采购成本，也可以先进行归集，期末根据所购商品的存销情况进行分摊。企业采购商品的进货费用金额较小的，可以在发生时直接计入当期销售费用。

2. 自行生产加工的存货

(1) 产品生产时：

借：生产成本

 贷：原材料【直接材料费用】

 应付职工薪酬【直接人工费用】

 制造费用【分配的制造费用】

【说明】非正常消耗的直接材料、直接人工及制造费用，应计入当期损益。

(2) 产品完工入库时：

借：库存商品

 贷：生产成本

3. 委托加工取得的存货

(1) 发出委托加工的原材料：

借：委托加工物资

 贷：原材料

(2) 支付加工费用：

借：委托加工物资

 应交税费——应交增值税(进项税额)

 贷：银行存款

(3) 委托加工应税消费品，受托方代收代缴的消费税。

◆ 收回后继续生产应税消费品，受托方代收代缴的消费税可予

抵扣：

借：应交税费——应交消费税

贷：银行存款/应付账款等

◆收回后用于对外出售(售价不高于受托方的计税价格)，受托方代收代缴的消费税不得抵扣，计入存货成本：

借：委托加工物资

贷：银行存款/应付账款等

【说明】根据中级会计实务历年考试情况，考试时通常不会提及售价与受托方同类或类似物资计税价格的大小关系，只要委托加工物资收回后是直接用于销售的，委托加工环节的消费税就计入委托加工物资的成本。

(4)加工完成后收回：

借：库存商品

贷：委托加工物资

4. 接受投资者投入的存货

借：原材料/库存商品等

应交税费——应交增值税(进项税额)

贷：实收资本【或股本】

资本公积——资本溢价【或股本溢价】

【说明】投资者投入存货的入账价值，应当按照投资合同或协议约定的价值确定，但合同或协议约定价值不公允的除外。

考试这样考!

【2021年·单选题】甲公司是增值税一般纳税人。2×21年8月1日，甲公司购入一批原材料，取得的增值税专用发票上注明的价

▶ 中级会计实务会计 分录大全

款为 100 万元，增值税税额为 13 万元。支付原材料运费取得的增值税专用发票上注明的价款为 1 万元，增值税税额为 0.09 万元。不考虑其他因素，则该批原材料的初始入账价值为()万元。

- A. 100 B. 101
C. 114.09 D. 113

【答案】 B

【解析】 原材料的初始入账价值 = 100 + 1 = 101 (万元)。

二、存货的期末计量

分录呈现

1. 计提存货跌价准备

借：资产减值损失

 贷：存货跌价准备

【说明】 (1) 存货采用成本与可变现净值孰低进行期末计量，但要注意成本与可变现净值比较得出的差额是存货跌价准备的期末余额，而不是当期发生额。

(2) 存货可变现净值的确定，见图 1-1。

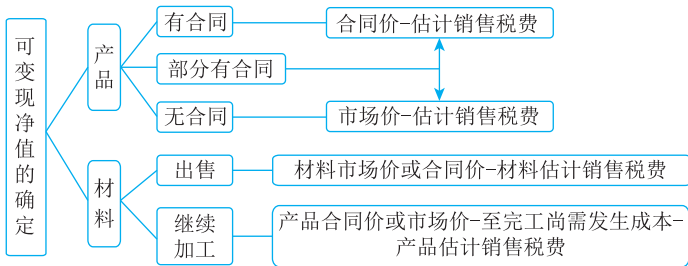


图 1-1 存货可变现净值的确定

2. 存货跌价准备转回

借：存货跌价准备

贷：资产减值损失

应在原已计提存货跌价准备金额内予以转回。

3. 存货跌价准备的结转

借：存货跌价准备

贷：主营业务成本/其他业务成本

考试这样考！

【2022年·单选题】 2×21年1月1日，甲公司存货跌价准备的余额为零。2×21年12月31日，甲公司M商品的成本为500万元，市场售价为480万元，预计销售费用为5万元，专门用于生产P产成品的N原材料的成本为400万元，市场售价为380万元，P产成品没有发生减值。不考虑其他因素，2×21年12月31日，甲公司对存货应计提的存货跌价准备金额为()万元。

A. 25

B. 45

C. 20

D. 40

【答案】 A

【解析】 M商品可变现净值 = $480 - 5 = 475$ (万元)，小于成本500万元，因此计提存货跌价准备 = $500 - 475 = 25$ (万元)。N原材料专用于生产P产成品，由于P产成品未发生减值，因此N原材料也没有发生减值，无须计提存货跌价准备。所以甲公司2×21年12月31日应计提存货跌价准备的金额为25万元。

第二讲 固定资产

一、固定资产的初始计量

分录呈现

1. 外购固定资产

借：固定资产

 应交税费——应交增值税(进项税额)

 贷：银行存款等

【说明】 (1)外购固定资产的成本包括购买价款，相关税费，使固定资产达到预定可使用状态前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。

(2)购入固定资产如果需要安装，应先通过“在建工程”科目核算，待安装完毕达到预定可使用状态时再转入“固定资产”科目核算。

2. 一揽子购入多项没有单独标价的固定资产

借：固定资产——甲

 ——乙

 ——丙

 贷：银行存款等

【说明】 此时应当按照各项固定资产的公允价值比例对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的成本。比如，甲固定资产的成

本=甲固定资产的公允价值/各项固定资产的公允价值之和×待分摊的固定资产总成本。

3. 具有融资性质的分期付款购买固定资产

(1)购入时:

借: 在建工程/固定资产【购买价款的现值】

 应交税费——应交增值税(进项税额)

 未确认融资费用【差额】

 贷: 长期应付款【应支付的金额】

 银行存款【已支付的金额】

(2)以后各期支付款项并分摊未确认融资费用时:

借: 长期应付款

 贷: 银行存款

借: 在建工程/财务费用【资本化的/费用化的】

 贷: 未确认融资费用

4. 自营方式建造固定资产

(1)外购工程物资时:

借: 工程物资

 应交税费——应交增值税(进项税额)

 贷: 银行存款等

(2)领用自产产品时:

借: 在建工程

 贷: 库存商品

(3)领用原材料时:

借: 在建工程

 贷: 原材料

(4) 领用工程物资及发生其他成本时:

借: 在建工程

 贷: 工程物资

 应付职工薪酬【在建工程人员薪酬】

 应付利息【资本化的利息费用等】

(5) 达到预定可使用状态时:

借: 固定资产

 贷: 在建工程

5. 出包方式建造固定资产

借: 在建工程——待摊支出

 贷: 银行存款等

【说明】 预付工程款项不通过“在建工程”科目, 应通过“预付账款”科目核算。

借: 在建工程——××工程

 贷: 在建工程——待摊支出【分配待摊支出】

借: 固定资产

 贷: 在建工程——××工程

6. 工程物资盘亏、报废或毁损的处理

(1) 建设期间发生的工程物资盘亏:

借: 在建工程

 其他应收款等

 贷: 工程物资

(2) 非建设期间发生的工程物资盘亏:

借: 管理费用【企业筹建期间】

 营业外支出【正常经营期建造完工后】

其他应收款【过失人或保险公司赔偿】

贷：待处理财产损溢

【说明】这笔分录讲的是经过批准后的处理，批准前应记入“待处理财产损溢”科目。

7. 单项工程报废或毁损的处理

(1) 正常原因造成的。

◆ 建设期间：

借：在建工程——××项目【继续施工的项目成本】

原材料【残料价值】

其他应收款【过失人或保险公司赔偿】

贷：在建工程——××项目【报废的项目成本】

◆ 非建设期间：

借：管理费用【企业筹建期间净损失】

资产处置损益【非筹建期间净损失】

贷：在建工程——××项目

(2) 非正常原因造成的：

借：管理费用【企业筹建期间净损失】

营业外支出【非筹建期间净损失】

原材料【残料价值】

其他应收款【过失人或保险公司赔偿】

贷：在建工程——××项目

8. 接受投资者投入的固定资产

借：固定资产

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：实收资本【或股本】

资本公积——资本溢价【或股本溢价】

9. 存在弃置费用的固定资产

(1) 确定固定资产成本时，按照弃置费用现值确认预计负债：

借：固定资产【弃置费用的现值】

贷：预计负债

(2) 每期期末，计算利息费用：

借：财务费用等

贷：预计负债

(3) 固定资产使用期满，企业实际支付弃置费用：

借：预计负债

贷：银行存款

考试这样考

【2022年·多选题】下列各项与企业以自营方式建造办公楼相关的支出中，应计入该办公楼成本的有()。

- A. 领用工程物资的实际成本
- B. 建造过程中发生的机械施工费
- C. 建造期间发生的符合资本化条件的借款费用
- D. 通过出让方式取得土地使用权时支付的土地出让金

【答案】ABC

【解析】选项D，通过出让方式取得土地使用权时支付的土地出让金计入无形资产，后续在办公楼建造期间计提的摊销额计入在建工程。

二、固定资产的后续计量

分录呈现

1. 计提固定资产折旧

固定资产应自达到预定可使用状态次月开始计提折旧，终止确认时停止计提折旧。即当月增加的固定资产，当月不计提折旧，从下月起计提折旧；当月减少的固定资产，当月仍计提折旧，从下月起不计提折旧。计提折旧时账务处理如下：

借：制造费用【生产车间计提折旧】

 管理费用【管理部门、未使用的固定资产计提折旧】

 销售费用【专设销售部门计提折旧】

 其他业务成本【经营租出固定资产计提折旧】

 研发支出【研发无形资产时使用固定资产计提折旧】

 在建工程【在建工程中使用固定资产计提折旧】

 专项储备【提取的安全生产费形成固定资产】

 应付职工薪酬【非货币性薪酬】

贷：累计折旧

【说明】 在确定计提折旧的范围时，应注意以下几点。

- (1) 按规定单独计价作为固定资产入账的土地不计提折旧。
- (2) 已提足折旧仍继续使用的固定资产不计提折旧，提前报废的固定资产也不再补提折旧。
- (3) 因更新改造而停止使用的固定资产，不计提折旧。
- (4) 因大修理而停用的固定资产，照提折旧。
- (5) 未使用、不需用的固定资产，应计提折旧。

(6)已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产，应当按照估计价值确定其成本，并计提折旧；待办理竣工决算后，再按实际成本调整原来的暂估价值，但不需要调整原已计提的折旧额。

2. 固定资产资本化的后续支出

(1)转入改扩建：

借：在建工程
 累计折旧
 固定资产减值准备
 贷：固定资产

(2)发生改扩建支出：

借：在建工程
 贷：应付职工薪酬/工程物资等

(3)结转被替换部分的账面价值：

借：营业外支出等
 贷：在建工程

(4)达到预定可使用状态：

借：固定资产
 贷：在建工程

3. 固定资产费用化的后续支出

借：制造费用【与存货的生产和加工相关的固定资产的日常修理费用】

 管理费用【行政管理部门固定资产的日常修理费用】

 销售费用【专设销售机构固定资产的日常修理费用】

 贷：银行存款

考试这样考!

【2022年·单选题】甲公司系增值税一般纳税人，适用的增值税税率为13%。2×21年4月1日，甲公司对M机器设备进行更新改造。当日，M机器设备的账面价值为700万元，更新改造过程中领用自产的产品一批，该批产品的成本为80万元，公允价值为90万元，发生安装人员工资200万元。2×21年6月20日，M机器设备更新改造完成并达到预定可使用状态。不考虑其他因素，更新改造后的M机器设备的入账金额为()万元。

- | | |
|------------|----------|
| A. 1 001.7 | B. 980 |
| C. 990 | D. 991.7 |

【答案】B

【解析】更新改造后的M机器设备的入账金额=700+80+200=980(万元)。

三、固定资产的处置

分录呈现

(1)将固定资产转入清理：

```
借：固定资产清理
    固定资产减值准备
    累计折旧
    贷：固定资产
```

(2)发生相关清理费用：

```
借：固定资产清理
```

贷：银行存款/应付职工薪酬等

(3)取得变价收入、残值收入、保险赔偿收入：

借：银行存款/原材料/其他应收款等

贷：固定资产清理

 应交税费——应交增值税(销项税额)

(4)清理完毕，结转固定资产清理净损益。

借：营业外支出【自然灾害等非正常原因报废毁损净损失】

 资产处置损益【出售、转让、正常报废净损失】

贷：固定资产清理

或：

借：固定资产清理

 贷：资产处置损益【出售、转让、正常报废净收益】

 营业外收入【自然灾害等非正常原因报废毁损净收益】

考试这样考!

【2022年·多选题】下列各项关于甲公司处置固定资产的会计处理表述中，正确的有()。

- A. 因台风毁损的厂房的净损失 60 万元计入营业外支出
- B. 正常报废生产用设备的净收益 10 万元计入资产处置损益
- C. 出售办公楼的净收益 700 万元计入资产处置损益
- D. 正常报废行政管理用汽车的净损失 5 万元计入管理费用

【答案】 ABC

【解析】 选项 D，正常报废行政管理用汽车的净损失计入资产处置损益。

第三讲 无形资产

一、无形资产的初始计量

分录呈现

1. 外购无形资产

借：无形资产

贷：银行存款等

2. 具有融资性质的分期付款购买无形资产

(1) 购入时：

借：无形资产【购买价款的现值】

未确认融资费用【差额】

贷：长期应付款【应支付的金额】

银行存款【已支付的金额】

(2) 以后各期支付款项并分摊未确认融资费用时：

借：长期应付款

贷：银行存款

借：在建工程/财务费用【资本化的/费用化的】

贷：未确认融资费用【期初应付本金余额×实际利率】

【说明】 期初应付本金余额 = 期初长期应付款科目余额 - 期初未确认融资费用科目余额

3. 接受投资者投入的无形资产

借：无形资产

 贷：实收资本【或股本】

 资本公积——资本溢价【或股本溢价】

4. 企业取得的土地使用权的处理

(1) 一般企业：

借：无形资产【自用】

 无形资产【土地使用权和建筑物的价款可以合理分配】

 固定资产【土地使用权和建筑物的价款不能合理分配】

 投资性房地产【购入后用于出租或准备增值后转让】

 贷：银行存款等

(2) 房地产开发企业：

借：无形资产【自用】

 无形资产【土地使用权和建筑物的价款可以合理分配】

 固定资产【土地使用权和建筑物的价款不能合理分配】

 投资性房地产【用于出租】

 开发产品【购入后准备增值后转让】

 开发成本【购入时决定建造完成后对外出售】

 贷：银行存款等

5. 内部研究开发费用的处理

(1) 企业自行开发无形资产发生的研发支出：

借：研发支出——费用化支出【不满足资本化条件】

 ——资本化支出【满足资本化条件】

 贷：原材料/银行存款/应付职工薪酬等

(2)期(月)末,应将费用化支出金额转入“管理费用”科目:

借:管理费用

贷:研发支出——费用化支出

(3)研究开发项目达到预定用途形成无形资产:

借:无形资产

贷:研发支出——资本化支出

考试这样考!

【2017年·多选题】 下列关于企业内部研发支出会计处理的表述中,正确的有()。

- A. 开发阶段的支出,满足资本化条件的,应予以资本化
- B. 无法合理分配的多项开发活动所发生的共同支出,应全部予以费用化
- C. 无法区分研究阶段和开发阶段的支出,应全部予以费用化
- D. 研究阶段的支出,应全部予以费用化

【答案】 ABCD

【解析】 选项B,在企业同时从事多项开发活动的情况下,所发生的支出同时用于支持多项开发活动的,应按照合理的标准在各项开发活动之间进行分配;无法合理分配的,应予以费用化计入当期损益,不计入开发活动的成本。

二、无形资产的后续计量

分录呈现

1. 计提摊销

(1)使用寿命有限的无形资产按月计提摊销,当月增加的无形

资产，当月开始摊销，当月减少的无形资产，当月不计提摊销。

借：管理费用【管理部门计提摊销】

制造费用【生产车间计提摊销】

销售费用【专设销售部门计提摊销】

研发支出【研发无形资产时使用无形资产计提摊销】

贷：累计摊销

(2)使用寿命不确定的无形资产不计提摊销，但至少应当于每个会计期末进行减值测试。

2. 发生减值

借：资产减值损失

贷：无形资产减值准备

无形资产减值一经计提，后续期间不可以转回。

考试这样考!

【2022年·单选题】2×21年1月5日，甲公司以2070万元的价格购入一项法律保护期限为20年的专利技术，在检测该专利技术能否正常发挥作用的过程中支付测试费30万元。2×21年1月10日，该专利技术达到预定用途，甲公司预计专利技术产生经济利益的期限为10年，预计净残值为零，采用直线法摊销。不考虑其他因素，甲公司2×21年度该专利技术的摊销金额为()万元。

A. 105

B. 103.5

C. 207

D. 210

【答案】D

【解析】测试专利技术是否能够正常发挥作用的费用应计入无形资产的成本，因此无形资产的入账成本=2070+30=2100(万元)，

2×21 年度该专利技术的摊销金额 = $2\ 100/10=210$ (万元)。

三、无形资产的处置

分录呈现

1. 无形资产的出售

借：银行存款

 无形资产减值准备

 累计摊销

贷：无形资产

 应交税费——应交增值税(销项税额)

 资产处置损益【差额，或借记】

2. 无形资产的报废

借：营业外支出

 累计摊销

 无形资产减值准备

贷：无形资产

考试这样考!

【2022 年·判断题】企业报废无形资产时，应将其账面价值转入资产处置损益。 ()

【答案】×

【解析】企业报废无形资产时，应将其账面价值转入营业外支出。

第四讲 投资性房地产

一、投资性房地产的初始计量及后续支出

分录呈现

1. 外购的投资性房地产

(1) 成本模式进行后续计量：

借：投资性房地产

 贷：银行存款等

(2) 公允价值模式进行后续计量：

借：投资性房地产——成本

 贷：银行存款等

【说明】 外购成本包括购买价款、相关税费和可直接归属于该资产的其他支出。

2. 自行建造的投资性房地产

(1) 发生建造成本时：

借：投资性房地产——在建

 贷：银行存款等

【说明】 如果企业自行建造房地产达到预定可使用状态后一段时间才对外出租或用于资本增值的，应当先将自行建造的房地产确认为固定资产、无形资产等，自租赁期开始日或用于资本增值日开

始，再将其转换为投资性房地产。

(2)建造完工时：

借：投资性房地产【成本模式计量】

 投资性房地产——成本【公允价值模式计量】

 贷：投资性房地产——在建

【说明】建造成本包括土地开发费、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。

3. 投资性房地产资本化的后续支出

(1)采用成本模式进行后续计量。

◆投资性房地产转入改扩建工程：

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

◆发生资本化的改扩建或装修支出：

借：投资性房地产——在建

 贷：银行存款等

◆改扩建工程或装修完工：

借：投资性房地产

 贷：投资性房地产——在建

(2)采用公允价值模式进行后续计量。

◆投资性房地产转入改扩建工程：

借：投资性房地产——在建

 贷：投资性房地产——成本

 ——公允价值变动【或借记】

◆发生资本化的改扩建或装修支出：

借：投资性房地产——在建

贷：银行存款等

◆改扩建工程或装修完工：

借：投资性房地产——成本

贷：投资性房地产——在建

4. 投资性房地产费用化的后续支出

借：其他业务成本

贷：银行存款等

考试这样考！

【2022年·判断题】企业对投资性房地产进行日常维护所发生的支出，应当在发生时计入投资性房地产成本。（ ）

【答案】×

【解析】企业对投资性房地产进行日常维护所发生的支出，不满足投资性房地产确认条件，应当在发生时计入当期损益。

二、投资性房地产的后续计量

分录呈现

1. 采用成本模式后续计量

(1)按期(月)计提折旧或摊销：

借：其他业务成本

贷：投资性房地产累计折旧

投资性房地产累计摊销

(2)取得的租金收入:

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)

(3)发生减值:

借: 资产减值损失

 贷: 投资性房地产减值准备

2. 采用公允价值模式后续计量

(1)取得的租金收入:

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)

(2)确认公允价值的变动。

◆公允价值上升时:

借: 投资性房地产——公允价值变动

 贷: 公允价值变动损益

◆公允价值下降时:

借: 公允价值变动损益

 贷: 投资性房地产——公允价值变动

【说明】采用公允价值模式计量的投资性房地产不计提折旧或摊销,不计提减值。

3. 投资性房地产后续计量模式的变更

借: 投资性房地产——成本【公允价值】

 投资性房地产累计折旧(摊销)【已计提的折旧或摊销】

 投资性房地产减值准备【已计提的减值准备】

贷：投资性房地产【账面余额】

 盈余公积【或借记】

 利润分配——未分配利润【或借记】

【说明】投资性房地产后续计量模式的变更属于会计政策变更，且只能由成本模式计量转换为以公允价值模式计量。

考试这样考

【2020年·单选题】2×18年12月31日，甲公司以银行存款12 000万元外购一栋写字楼并立即出租给乙公司使用，租期5年，每年年末收取租金1 000万元。该写字楼的预计使用年限为20年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。甲公司对投资性房地产采用成本模式进行后续计量。2×19年12月31日，该写字楼出现减值迹象，可收回金额为11 200万元。不考虑其他因素，与该写字楼相关的交易或事项对甲公司2×19年度营业利润的影响金额为（ ）万元。

A. 400

B. 800

C. 200

D. 1 000

【答案】C

【解析】(1)2×19年写字楼计提折旧金额 = $12\ 000/20 = 600$ (万元)，计入其他业务成本；

(2)2×19年年末，减值测试前写字楼的账面价值 = $12\ 000 - 600 = 11\ 400$ (万元)，大于其可收回金额，应计提减值准备 = $11\ 400 - 11\ 200 = 200$ (万元)，计入资产减值损失；

(3)2×19年确认租金收入1 000万元，计入其他业务收入；

综上，与该写字楼相关的交易或事项对甲公司2×19年度营业

利润的影响金额 = $-600 - 200 + 1\,000 = 200$ (万元), 选项 C 正确。

三、投资性房地产的转换

分录呈现

1. 成本模式下的转换

(1) 投资性房地产转为非投资性房地产。

◆ 投资性房地产转换为自用房地产:

借: 固定资产/无形资产【账面原值】

 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

 累计折旧/累计摊销

 固定资产减值准备/无形资产减值准备

◆ 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/投资性房地产累计摊销

 投资性房地产减值准备

贷: 投资性房地产

(2) 非投资性房地产转为投资性房地产。

◆ 自用房地产转换为投资性房地产:

借: 投资性房地产【账面原值】

 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

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

◆ 作为存货的房地产转换为投资性房地产：

借：投资性房地产【账面价值】

 存货跌价准备

 贷：开发产品

2. 公允价值模式下的转换

(1) 投资性房地产转为非投资性房地产。

◆ 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】

 贷：投资性房地产——成本

 ——公允价值变动【或借记】

 公允价值变动损益【差额，或借记】

◆ 投资性房地产转换为存货：

借：开发产品【公允价值】

 贷：投资性房地产——成本

 ——公允价值变动【或借记】

 公允价值变动损益【差额，或借记】

(2) 非投资性房地产转为投资性房地产：

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/存货跌价准备

 公允价值变动损益【借方差额】

 贷：固定资产/无形资产/开发产品

 其他综合收益【贷方差额】

考试这样考!

【2022年·单选题】2×21年3月20日，甲公司将原自用的土地使用权转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产。转换日，该土地使用权的初始入账金额为650万元，累计摊销为200万元，该土地使用权的公允价值为500万元。不考虑其他因素，下列关于甲公司该土地使用权转换会计处理的表述中，正确的是()。

- A. 确认投资性房地产累计摊销200万元
- B. 确认公允价值变动损失250万元
- C. 确认投资性房地产450万元
- D. 确认其他综合收益50万元

【答案】D

【解析】选项A，公允价值模式计量的投资性房地产不确认累计摊销；选项B，转换日的公允价值500万元大于账面价值450万元(650-200)，按照其差额50万元计入其他综合收益；选项C，自用土地使用权转为以公允价值模式计量的投资性房地产，应按转换日的公允价值500万元计量。

四、投资性房地产的处置

分录呈现

1. 成本模式下的处置

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/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

2. 公允价值模式下的处置

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【或借记】

借：公允价值变动损益【持有期间累计确认的公允价值变动损益金额】

 贷：其他业务成本

或编制相反会计分录。

借：其他综合收益【转换日计入其他综合收益的金额】

 贷：其他业务成本

考试这样考

【单选题】丙公司采用公允价值模式对投资性房地产进行后续计量，2×08年1月1日将一项投资性房地产出售，售价为520万元，已收存银行。出售时该项投资性房地产的账面余额为500万元，其中成本为520万元，公允价值变动(贷方)为20万元。该项投资性房地产是由自用固定资产转换而来的，转换时公允价值大于原账面价值的差额为30万元，不考虑其他因素，则处置时影响损益的金额合

第五讲 金融资产

一、以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产

分录呈现

1. 取得时

借：交易性金融资产——成本【公允价值】
 投资收益【交易费用】
 应收利息【支付价款中包含的已到付息期但尚未领取的利息】
 应收股利【支付价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利】
贷：银行存款【实际支付的金额】

2. 持有期间确认利息或股利收益

(1) 股票，被投资单位宣告发放现金股利：

借：应收股利
 贷：投资收益

(2) 债券，资产负债表日计算利息：

借：应收利息【面值×票面利率】
 贷：投资收益

3. 资产负债表日确认公允价值变动

借：交易性金融资产——公允价值变动