投资性房地产的会计及税务处理

张慧
济南国际医学中心产业发展有限公司

[摘　要]近几年，我国各大城市房价节节攀升，房地产行业之间的竞争日益激烈，相关投资数量及类型越来越多，使得投资性房地产成为社会较为关注的一个具有发展潜力的项目。由于投资性房地产被视为一种非流动资产，所涉及的税种具有多样性，同时整体金额较大，导致投资性房地产会计工作与相关的税务处理工作之间有不同程度的差异。因此，相关人员必须带着前瞻性思维对投资性房地产会计及税务处理工作做到极大程度重视，才能加快行业发展。基于此，本文对投资性房地产会计处理进行深入分析，探讨税务处理工作内容，剖析会计及税务处理之间的差异，旨在为有关企业稳步发展带来一定的帮助。

[关键词]投资性房地产；会计处理；税务处理
【DOI】10.12252/j.issn.2096-6261.2021.10.1154

投资性房地产即以赚取资金为最终目的或者期望达到资本不断性增值而持有的一种房地产。在会计处理方面，企业会根据实际情况采用成本模式完成投资性房地产的相应计量工作，也可灵活选用公允价值模式完成后续计量工作[1]。但企业往往只能选择一种模式，不可同时使用两种不同类型的计量模式，才能保证后续计算具有极高准确性与公平性，而且计量模式一旦选定之后，不可以进行随意更改，保证企业管理质量得到极大程度提升[2]。在新时期下，投资性房地产在税务处理与会计处理有不同程度的差异，必须借助差异梳理为企业提供针对性帮助，使得企业能够迎难而上，以实现投资性房地产会计及税务的有效联合。

一、投资性房地产会计处理

（一）初始计量

投资性房地产需要单独计量及单独出售。正常来讲，已出租的土地使用权或者已出租的建筑物，及持有并准备增值后转让的土地使用权属于投资性房地产[3]。以生产商品、进行经营与管理、以存货为目的等具有自用特点的房地产，则不在投资性房地产范畴。因此，初始计量工作尤为重要，必须根据成本情况完成相关计量工作。财务人员需要从多方面入手，一是购买价款、相关税费和可直接归属于投资性房地产的支出，可以计入成本；二是后续方面与该投资性房地产相关的支出，即满足投资性房地产确认条件的支出，可以计入成本[4]；三是需要考虑支出构成，例如，自行建造的，成本由建造该资产达到预定可使用状态前发生的必要支出构成；四是不满足投资性房地产确认条件的支出，计入当期损益。

（二）后续计量

正常来讲，成本模式计量是企业较为常用的后续计量方式，在特定情况下，企业可以考虑根据实际情况与计量需要合理选用公允价值模式来完成所需的后续计量工作。

成本模式下，投资性房地产的处理与固定资产或无形资产相同，计提折旧或费用摊销，如果期末存在减值迹象，需要计提相应的减值准备。对于公允价值模式而言，企业存在确凿证据表明其投资性房地产的公允价值能够持续可靠取得的，可采用该模式。那么，企业投资性房地产所在地的交易市场必须活跃，同时也能获得较为可靠的价格信息，保证公允价值具有一定的准确性。在此基础上，投资性房地产无须计提折旧或摊销，而是将公允价值与其账面余额存在的实际差值记入“公允价值变动损益”科目。

（三）资产转换

在企业具有确凿证据证明房地产使用途径已发生根本性变化时，如投资性房地产转为自用方式、自用建筑逐渐转为出租方式、作为存货的房地产转变为出租方式等情况下，是可以进行资产转换的[6]。在成本模式计量下，企业会根据实际情况计算房地产账面价值，同时将其转换为入账价值。在具体的资产转换工作中，如果企业选用公允价值模式计量，应当按照其转换当日的公允价值与原账面价值进行比较。在此基础上，公允价值与原账面价值之间存在的差额计入当期损益。

（四）处置

在企业投资性房地产被处置，例如，房地产已成功从房产交易市场中全部退出，而且也不能在房地产领域当中产生一定经济效益时，将不属于投资性房地产范畴。对于企业转让或者出售的房地产应在处置收入中扣除其账面价值及相关税费后计入当期损益[7]。

二、投资性房地产税务处理

（一）计税基础

税务处理工作中，投资性房地产区分为固定资产和无形资产。房屋、建筑物归入固定资产，土地使用权应归入无形资产。投资性房地产以历史成本作为计税基础[8]。在此基础之上，如果企业投资性房地产持有期间发生资产价值变化，税法规定可以确认损益的除外，其他不得调整投资性房地产的计税基础。企业的房屋、建筑物是通过购买方式取得的，计税基础为购入实际价格及相关税费，土地使用权是通过外购获得的，则以购入价格、相关税费及直接归属于该土地使用权的相关支出作为计税基础。企业的房屋、建筑物以自建方式取得，应考虑将建筑施工开始直至竣工结束前的各项支出费用视为计税基础。

（二）折旧摊销

对于折旧摊销而言，需要从两方面考虑，一是投资性房地产中固定资产的折旧摊销，企业需要考虑使用直线法完成折旧计提，从固定资产开始正常投入使用的次月开始进行折旧计提。若是固定资产已处于停止使用的状态，企业需要在停止使用的次月起停止计提折旧，保证折旧计提具有科学性与准确性[9]。企业还应分析固定资产所具有的不同性质，结合实际的使用情况，合理科学的确定固定资产使用寿命及预计净残值，同时不得随意变更已确定后的使用寿命及预计净残值。

二是，对于投资性房地产中无形资产的折旧摊销工作，企业应采用直线法完成摊销费用的精准计算并根据实际情况准予扣除。正常来讲，无形资产的摊销需要保证其年限不可少于10年，若是出现相关法律已对使用年限进行了严格规定或者合同当中对使用年限进行相应约定的情况，需根据法律规定或者合同约定的实际年限进行分期摊销。

（三）处置及相关规定

对于资产的转让情况，需要将资产所具有的净值在计算其应纳税所得额当中进行及时扣除。对于未经核定的内容，例如准备金支出没有经过核定时，企业在应纳税额的计算中不可在税前进行相应扣除。对于采用公允价值模式计量的投资性房地产，财务人员需要注意在持有期的公允价值发生的各类变动不应在应纳税所得额中计入。若是企业处置投资性房地产，企业财务人员必须对财务会计处理环节已确认的相关支出进行分析，若该支出符合税法规定时，需在所得税前进行及时扣除。

三、投资性房地产会计处理与税务处理存在的差异

（一）初始计量与计税基础之间的差异

会计处理中，由于投资性房地产具有可以单独计量的特点，但是在税法中并未将其进行单独列出，在对投资性房地产进行相应的计量或者全面性处理时往往是将其视为无形资产或固定资产来进行相应处理。会计处理中初始计量环节，与税务处理中的计税基础存在一定差异。会计处理多是重视对投资性房地产实际取得途径的区分，在此基础上，考虑与规定条件相符的支出计入成

本范围，其他成本计入当期损益。税务处理时会明确计税基础，即建筑物历史成本、房屋土地使用权等内容。企业在投资性房地产的持有期之内，除税收规定可以确认损益的外，如果发生不同程度的资产增值，不得调增计税基础；如果出现资产损失情况，不可调减相关计税基础。

（二）后续计量方面的差异

对于投资性房地产的会计处理及税务处理而言，会计处理会对企业可能遇到的各类经营风险进行全面分析与充分考虑，秉承着谨慎性原则，完成公允价值的合理计算，同时对资产账面价值进行科学调整。对于税务处理工作，则是重视实际发生支出情况，符合规定的，在计算应纳税所得额时及时扣除。成本模式计量下，投资性房地产进行折旧计提、费用摊销时，符合税法规定的，可在税前扣除。如会计处理中对固定资产的计提折旧工作不会考虑已提足折旧仍继续使用的固定资产，税务处理工作要求房屋建筑物以外未投入使用的固定资产计提折旧不得扣除。在投资性房地产与经营活动无关情况下，会计处理会对无形资产进行确认，税务处理则不得进行费用摊销计算与扣除。另外，成本模式计量下，会计处理可以根据投资性房地产的期末减值迹象计提减值准备，确认的损失计入当期损益，税务处理则更强调减值准备的真实性，在资产发生实际损失之前，计提的减值准备不得税前扣除。公允价值模式下，会计处理可以根据投资性房地产在资产负债表日的公允价值为基础调整账面价值，差额计入当期损益，税务处理则不予确认调整的公允价值，仍是计提折旧或摊销费用进行扣除。

（三）转换环节存在的差异

成本模式下，在会计处理工作中，投资性房地产转换为自用的房地产时，或其他资产转为投资性房地产时，直接将账面价值作为转换后资产的入账价值，不会产生相应损益。税务处理中，如果该投资性房地产计提了减值准备，转换时，需要进行纳税调整。

公允价值模式下，在会计处理工作中，投资性房地产转换为自用的房地产时，会出现转换日公允价值与原账面价值的差额。税务处理工作中，不会确认所得或损失。遇到企业所得税与资产计价存在不一致情况时，应考虑做好相应的纳税调整工作。

（四）处置环节存在的差异

在会计处理工作中，已扣除账面价值及相关税费后的处置收入纳入当期损益。税务处理时，出售、转让收入计入相关收入，并且可以在计算应纳税额时扣除该资产净值和转让费用。

结束语：

投资性房地产会计与税务处理差异产生的原因较多。因此，相关企业必须从多角度考虑，对不同类型差异进行深入分析与探讨，从根本上将会计处理与税务处理工作质量提升到一个新高度，最终将企业所应获得的经济效益扩大化，促进企业走入稳步前行阶段。

参考文献：

[1]吴诗琪.投资性房地产会计政策选择因素分析——以上海豫园股份有限公司为例[J].中小企业管理与科技,2021(16):164-165.

[2]石立莎.会计政策变化对投资性房地产财务指标影响思考[J].财讯,2021(32):48-49.

[3]刘秀兰.投资性房地产会计准则问题的影响及其完善探析[J].西南民族大学学报（人文社会科学版）,2018,39(5):137-141.

[4]严玲红.投资性房地产会计核算及与税法的差异分析[J].新商务周刊,2020(20):256,258.

[5]邓伟.投资性房地产会计核算存在的问题及应对措施[J].经营者,2020,34(14):215,217.

[6]吴艾阳.浅析公允价值模式下投资性房地产会计和税务处理[J].新商务周刊,2020(19):187,189.

[7]徐林玲.新会计准则对投资性房地产会计政策的影响分析[J].企业改革与管理,2019(20):152-153.

[8]苏新龙,漆传金.上市公司会计政策选择的分析——投资性房地产的计量模式[J].生产力研究,2008(3):134-136.

[9]郭小卫.浅谈公允价值模式下投资性房地产对T集团会计信息的影响[J].新营销,2019(11):37-38.

（上接第1921页）

水平，所以管理人员必须意识到发展管理会计的必要性，帮助企业实现可持续发展目标。企业相关工作人员需要做好宣传和引导，将管理会计与企业管理相互融合。管理会计与传统财务会计相比具有特殊性，尤其是最终报告，二者之间存在明显的差异，因此需要将传统管理理念优化，将管理重心转移，对管理会计引起重视，实现财务会计与管理会计并重局面。工作人员可以根据企业发展情况邀请专业学者开展讲座，通过讲座方式向管理层普及管理会计重要性，进一步提高管理层思想认知，让其能了解管理会计具体内容，根据其内容制定管理方案。其次，管理人员还可以根据管理工作特性安排专业人员组建管理会计部门，吸引更多优质人才参与到管理会计中，从而将管理会计作用充分发挥出来。

（二）做好理论体系研究工作

管理会计理论体系是管理会计应用基础，企业领导人员必须充分掌握管理会计理论体系核心内容才能有效提高管理会计在企业中的应用水平和范围。首先，工作人员必须做好基础理论知识研究工作，可以利用信息技术将管理会计创新成果全方位收集，并根据其成果特性将其引入到自身企业管理过程中，提高研究成果的实践性和可行性，管理会计理论体系所包含内容较多，如经济学、会计学、管理学，在理论知识学习过程中能有效提高会计人员综合素养，让会计人员意识到管理会计具体内容，帮助企业培养专业型人才，所以企业需要根据自身实际情况设置研究部门，对理论体系深入研究，尤其是典型案例，做好案例分析工作，根据各类案例进行总结，从而将其体系与自身企业相互融合，提高管理会计模式的科学性和先进性。[4]。

（三）完善内部管理制度

内部管理机制是管理会计应用基础，科学合理的管理制度能有效提高管理会计在企业中的应用水平，帮助管理会计开展深入推广工作，因此要想提高管理会计在企业中的应用水平和范围，就需要根据企业实际工作情况以及管理会计工作特性制定内部管理机制。通常情况下，企业内部管理机制所包含的内容较多，如企业整体管理、内部控制、监督约束机制等，在这些制度相互作用下能有效提高企业内部管理水平，为管理会计后续应用创造良好条件，因此内部管理制度与管理会计推行工作具有密不可分的关系。首先，管理层需要发挥自身的作用，根据企业实际情况对管理模式合理制定，将管理会计信息系统职能充分发挥出来，为管理会计推广工作创造良好氛围，提高企业管理水平。

结束语：

总而言之，如今我国市场竞争非常激烈，企业需要提高自主竞争能力，从而在市场经济中获取到一席之地，管理会计作为新时代下发展的产物，是企业未来发展的必要趋势，管理人员需要做好研究，对管理会计内容深入分析，认识到管理会计的重要性，做好内部改革，建立管理制度，提高财务人员管理水平，从而为管理会计应用奠定基础，帮助企业实现转型需求，提高企业经济效益和社会效益。

参考文献：

[1]吴雪娜.管理会计在企业中的应用分析[J].财富生活,2021,(24):124-126.

[2]罗雪梅,李浩然.财务共享时代管理会计在企业中的应用[J].现代商业,2021,(26):190-192.

[3]耿长颀.管理会计在企业中的应用与实践[J].中国市场,2021,(25):73-74.

[4]肖炳峰.战略管理会计在企业中的应用分析[J].中国中小企业,2021,(09):106-107.