

### （三）权益法转公允价值计量的金融资产（30%→5%）

#### 1. 处理原则（先卖后买）

（1）投资企业原持有的对被投资单位的股权对其具有共同控制或重大影响，因部分处置等原因导致持股比例下降，不能再对被投资单位实施共同控制或重大影响的，应于失去共同控制或重大影响时，改按金融工具确认和计量准则的规定对剩余股权进行会计处理。

（2）对剩余股权在改按公允价值计量时，公允价值与原账面价值之间的差额计入当期损益。同时，原权益法核算的相关其他综合收益应当在终止采用权益法核算时，采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理，因被投资方除净损益、其他综合收益和利润分配以外的其他所有者权益变动而确认的所有者权益，应当在终止采用权益法核算时全部转入当期损益。

#### 2. 账务处理

##### （1）处置部分

借：银行存款

    贷：长期股权投资

        投资收益

（2）剩余股权投资转为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产或以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的非交易性权益工具投资

借：交易性金融资产/其他权益工具投资（转换日公允价值）

    贷：长期股权投资

        投资收益（差额，可能在借方）

（3）原权益法核算时确认的全部“资本公积——其他资本公积”转入投资收益

借：资本公积——其他资本公积

    贷：投资收益

或作相反分录。

（4）将原权益法核算时确认的全部其他综合收益转入投资收益或留存收益

借：其他综合收益

    贷：投资收益（可转损益部分）

        盈余公积（不可转损益部分）

        利润分配——未分配利润（不可转损益部分）

或作相反分录。

**【计算分析·教材例题6-20】**甲公司持有乙公司30%的有表决权股份，能够对乙公司施加重大影响，对该股权投资采用权益法核算。2025年10月，甲公司将该项投资中的60%出售给非关联

方，取得价款32 000 000元。相关手续于当日完成。甲公司无法再对乙公司施加重大影响，将剩余股权投资转为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。

出售时，该项长期股权投资的账面价值为48 000 000元，其中投资成本39 000 000元，损益调整为4 500 000元，其他综合收益为3 000 000元（为被投资单位的其他债权投资的累计公允价值变动），除净损益、其他综合收益和利润分配外的其他所有者权益变动为1 500 000元；剩余股权的公允价值为21 000 000元。不考虑相关税费等其他因素影响。

**解析：**甲公司的账务处理如下：

（1）确认有关股权投资的处置损益。

借：银行存款	32 000 000	
贷：长期股权投资——乙公司——投资成本	23 400 000	
	(39 000 000×60%)	
	——损益调整	2 700 000
	(4 500 000×60%)	
	——其他综合收益	1 800 000
	(3 000 000×60%)	
	——其他权益变动	900 000
	(1500 000×60%)	
投资收益	3 200 000	

（2）剩余股权投资转为交易性金融资产，当日公允价值为21 000 000元，账面价值为19 200 000元，两者差异应计入当期投资收益。

借：交易性金融资产	21 000 000	
贷：长期股权投资——投资成本	15 600 000	
	——损益调整	1 800 000
	——其他综合收益	1 200 000
	——其他权益变动	600 000
投资收益	1 800 000	

（3）由于终止采用权益法核算，将原确认的相关其他综合收益全部转入当期损益。

借：其他综合收益	3 000 000
贷：投资收益	3 000 000

（4）由于终止采用权益法核算，将原计入资本公积的其他所有者权益变动全部转入当期损益。

借：资本公积——其他资本公积	1 500 000
贷：投资收益	1 500 000

(四) 成本法转换为权益法 (60%→30%)

1. 处理原则

(1) 按处置投资的比例结转应终止确认的长期股权投资成本。

(2) 追溯调整:

①比较剩余的长期股权投资成本与按照剩余持股比例计算原投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额。

a. 属于投资成本大于应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的, 不调整长期股权投资的账面价值。(正商誉)

b. 属于投资成本小于应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的, 在调整长期股权投资成本的同时, 应调整留存收益。(负商誉)

②对于原取得投资后至处置投资当期期初被投资单位实现的净损益中应享有的份额, 一方面应调整长期股权投资的账面价值, 同时对于原取得投资时至处置投资当期期初被投资单位实现的净损益(扣除已发放及已宣告发放的现金股利及利润)中应享有的份额调整留存收益。(跨年)

③对于处置投资当期期初至处置投资之日被投资单位实现的净损益中应享有的份额, 调整当期损益(投资收益)。(当年)

④其他原因导致被投资单位所有者权益变动中应享有的份额, 在调整长期股权投资账面价值的同时, 应当计入“其他综合收益”或“资本公积——其他资本公积”。

账务处理:

A. 初始计量

成本法核算结果	权益法核算结果
借: 长期股权投资 贷: 银行存款等	借: 长期股权投资——投资成本 贷: 营业外收入 银行存款等
追溯调整分录	
借: 长期股权投资——投资成本 贷: 营业外收入(当年) 盈余公积/利润分配——未分配利润(跨年)	

B. 损益确认

成本法核算结果	权益法核算结果
无需处理	借: 长期股权投资——损益调整 贷: 投资收益 或反向分录
追溯调整分录	

借：长期股权投资——损益调整 贷：投资收益（当年） 盈余公积/利润分配——未分配利润（跨年） 或反向分录
---------------------------------------------------------------

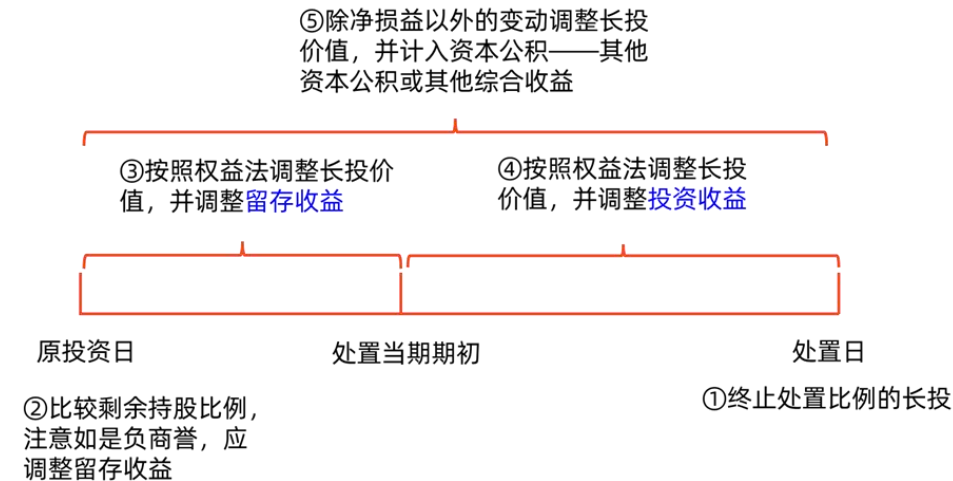
C. 现金股利

成本法核算结果	权益法核算结果
借：应收股利 贷：投资收益	借：应收股利 贷：长期股权投资——损益调整
追溯调整分录	
借：投资收益（当年） 盈余公积/利润分配——未分配利润（跨年） 贷：长期股权投资——损益调整	

D. 其他综合收益和其他权益变动

成本法核算结果	权益法核算结果
无需处理	借：长期股权投资——其他综合收益 ——其他权益变动 贷：其他综合收益 资本公积——其他资本公积 或反向分录
追溯调整分录	
借：长期股权投资——其他综合收益 ——其他权益变动 贷：其他综合收益 资本公积——其他资本公积 或反向分录	

处理步骤图示：



## 2. 账务处理

### (1) 处置部分

借：银行存款

    贷：长期股权投资

        投资收益（差额）

### (2) 投资后的追溯调整

借：长期股权投资

    贷：盈余公积/利润分配——未分配利润

        投资收益

        其他综合收益

        资本公积——其他资本公积