

1. “资本”账户,核算合伙人投入的资本和分享的经营积累财产。原始投资投入时,借记所投入的资产账户,贷记合伙人“资本”账户。嗣后,合伙人的权益随着投资的增加和在净利润中分享所占份额而增加;随着提用资产和在净损失中分担所占份额而减少。

2. “合伙人提用”账户,用来核算合伙人当期从企业提取的资产,和从合伙资产中提出用于个人花费的支出。若是合伙人在预计企业盈利时的提款,或视为合伙人工薪的提用,应按约定的提用数额,借记“合伙人提用”账户;若是认为将使合伙人的所有者权益永久性减少的巨额提用,则应直接借记“资本”账户。

年度终了,“本年利润”账户中显示的损益,应按合伙契约转入各合伙人的“资本”账户。“合伙人提用”的借方余额,也应结转入各合伙人“资本”账户。

3. “合伙人借贷”账户(或分设“应收合伙人借款”与“应付合伙人贷款”),分别核算合伙人向合伙企业临时借一巨额款项,且有意偿还的交易事项(注意:此时不是记“合伙人提用”),和合伙人为合伙企业临时垫付一笔日后应由合伙企业归还,而非增加该合伙人资本的款项(注意:此时不是记“资本”)的交易事项。前者为合伙企业的资产,后者则为合伙企业的负债。

四、所有权变更核算的商誉法和红利法

合伙的所有权变更包括新合伙人入伙、原合伙人退伙或死亡等,其会计处理主要采用红利法(又称津贴法)或商誉法。所有权变更的会计处理主要受解散的法律概念和业主权论(它强调业主财富,总是从企业所有者的立场来看待企业并分析其经济活动)的影响。

商誉法强调合伙企业所有权结构变更在法律上的重要性。合伙一出现人事变动就意味着现有法律合伙主体解散,新合伙的产生。但这种解散不一定使合伙经营或作为独立会计主体的合伙终止,因此,转移到新合伙企业的资产,应以其现行公允价格重新计量入账,于是,新合伙企业所取得的有形、无形资产,包括原合伙企业未入账的或新合伙人创造的商誉,均应确认入账,同时相应增加有关合伙人的资本额。如:新合伙人入伙时,以较少的投资取得多于投入资本的伙权,其差额便记为该合伙人的商誉;若以较多的投资取得少于投入资本的伙权时,其差额便给原合伙人记作商誉。退伙时,也可用商誉法,其原理类推。

红利法则坚持原始成本原则(这亦符合合伙为一继续经营个体的观念),在合伙企业所有权变更时,账面上不确认商誉,而是只按交易行为本身,以给红利(或津贴)形式来调整有关合伙人的资本,包括给原合

伙人或新入伙人或退伙人红利时所作的调整。如:合伙人退伙时,若按少于其资本账面余额数付给退伙人资产时,其差额作为给剩下合伙人的红利;若按多于其资本账面余额数付给退伙人资产时,其差额作为给该退伙人的红利。新合伙人入伙时,同样适用红利法,其原理类推。

五、几点建议

1. 尽快出台“合伙法”和有关会计法规,以规范数以百万计的合伙企业的会计核算。

2. 引导管理与区别对待相结合。合伙会计实务本来就具有灵活多样的特点,加之还有个人合伙与法人合伙之分,情况更为复杂。因此,既要加强引导与管理,又要区别对待。笔者认为,小规模个人合伙和法人合伙,应按一般合伙会计(即借鉴国际通行做法和吸收我国传统经验)进行账务处理;规模较大的法人合伙,其中以有限责任公司形式设立的合伙企业,其所有者权益的会计处理,可参照股份有限公司的类似方法;不具备法人资格的中外合作经营企业也是合伙企业,其会计处理则按外商投资企业有关制度进行。

3. 在所有权变更的核算中,我国原有的制度规定不允许采用商誉法,为了与国际惯例接轨,也应允许采用商誉法。

责任编辑 袁 庚



让书报费名符其实

高志烽

凡机关干部职工,人人都有书报费;每月钱虽不多,一年下来少的也有近百元,订份报刊或买几本书不成问题。但据观察了解,实际当中,书报费往往被挪作他用,很少有人专门用于订阅书报。对此,建议书报费应专款专用。为避免发给个人后失去书报费的意义,书报费的支付形式应由“货币工资”形式改为“实物工资”形式。即:书报费应由单位进行统一管理,单位将个人每年应领书报费根据工作需要和本人意愿订成报刊和书籍发给本人,如此以保证书报费名符其实。

责任编辑 秦中昆