

关于合伙企业业主权益的会计处理的探讨

周俊义
李桂林
常德香

合伙企业是指两个或两个以上的企业依据签定的契约或协议,共同出资,共同经营,同为业主,以盈利为目的的企业。合伙企业除依据会计制度设置会计科目外,还需设置一个资本帐户和一个往来帐户,并以业主的名字设置二级科目来反映每一个业主权益的增减,以便区分合伙人各自的权益。本文谨对合伙企业业主权益的部分会计处理作些探讨,供讨论参考。

一、合伙企业开户的帐务处理

合伙企业中的各企业投资可以是现金,也可以是非其他经济资源。非现金的资产投资应以各合伙人都认可的公平市场价格来计算其投资额。

例如,A企业和B企业开办合伙企业,A企业投入130 000元现金,B企业以原独资企业资产和负债投资,其中,现金7 000元,以市场价确定的原材料15 000元,固定资产作价157 000元和应付帐款5 000元,双方商定5 000元负债由合资企业承担,则该合伙企业帐务处理为:

1. 收到A企业投资的会计分录:

借:现金 130 000
贷:实收资本—A企业 130 000

2. 收到B企业投资的会计分录

借:现金 7 000

原材料 15 000
固定资产 157 000
贷:应付帐款 5 000
实收资本—B企业 174 000

二、新合伙人入伙引起的权益变动

企业在经营过程中,有时会有企业主动要求入伙或合伙企业主动吸收有关企业入伙。在征得原合伙人一致同意后,可重新在协议中规定损益分配办法,并对合伙企业资产进行合理估价。然后对不同入伙方式作出不同的会计处理。

入伙方式一般有以下三种:

1. 新合伙企业购买原合伙企业权益

新合伙企业购买原合伙企业的权益,作为整体合伙企业并未从新合伙人处获得任何资产,所以合伙企业向原有的资产和负债并没有改变。只需把原合伙人资本帐户中被购买部分余额转至新合伙人资本帐户即可。至于购买价格是否和原帐面余额一致一般不需反映。前例中A企业若以7 000元的价格,把其6 500元资本转给新合伙人C企业,应作如下会计处理:

借:实收资本—A企业 6 500

贷:实收资本—C企业 6 500

2. 新合伙企业直接向原合伙企业投资

新合伙企业直接向原合伙企业投资,组成的新合伙企业的资产和权益同时增加,需再以新合伙企业名字设置资本帐户并登记入帐。如果前例中,新合伙人C企业投资25 000元作为入伙资本,则可作会计分录:

借:现金 25 000

贷:实收资本—C企业 2 500

3. 合伙企业追加投资

原合伙企业的合伙人向合伙企业投资与新合伙企业向原合伙企业投资相同,合伙企业的资产和权益同时增加。帐务处理上,相应地增加各合伙人的资本。借记“现金”等科目,贷记“实收资本—投资人”即可。

三、合伙人退伙引起的业主权益变动

合伙人因某种原因不愿继续合伙经营,经其他合伙人同意可以退出合伙企业。退伙人有权收回其应得权益。合伙人退出的方式有:(1)出售其股权(含将股权出售给其他合伙人);(2)合伙企业退还退伙人应得权益。

1. 合伙人出售其股权。

合伙人出售其股权,需要征得其他合伙人的同意之后方可,但是出售股权的价格及价款的收付纯属退伙人私事,与合伙企业无关。售价的高低,也对合伙企

业的资产总额并无影响。在帐户处理上只需在合伙企业的帐册上做股权的过户分录就可以了。

2. 合伙企业退还退伙人应得权益引起的权益变动。

一般情况,企业资产的帐面值与其实际的市价核定额是不相等的,并且企业原有的商誉等无形资产未入帐。这样退伙人自合伙企业收回的权益额就可能大于或小于其资本帐户的余额,这差额必定引起其他合伙人的资本帐户余额的变动。

例:A企业、B企业、C企业共同出资组成ABC合伙企业,现C企业提出退伙,A、B企业同意。三家商议从企业资金中付给C企业30000元(原投资帐户C企业现余额为22000元),其中8000元是对C企业额外补贴,并将这8000元作为损益在A企业和B企业之间分配,按投资比例:A企业应分担5000元,B企业应分担3000元,则应作如下帐务处理:

借:实收资本—C企业 22 000
 实收资本—A企业 5 000
 实收资本—B企业 3 000
 贷:现金(付给C) 30 000

可见:A企业、B企业的权益都相应减少了。

四、合伙企业损益的分配

合伙企业的损益,在会计期末,应按事先达成的协议和规定,在合伙企业之间进行分配,并要在资本帐户中加以反映。如果协议中没有明确规定,一律平均分配。

合伙企业损益分配主要有三种方法:(1)按投资比例分配;(2)按事先约定的比例分配;(3)先分配特别奖励和补贴,余额再按约定比例分配。

按投资比例分配时一般情况下,合伙人投资额的多少是企业损益高低的决定性因素。因此可以按投资额的多少作为损益分配的标准。

按事先约定的比例分配损益,如果合伙企业的各合伙人事先协议中有约定收益分配比例,则应按该比例分配收益。如AB合伙企业协议中明文规定:A企业应得损益60%,B企业应得损益40%,本年度企业9000元收益应分配如下:

A企业:9000元×60%=5400元
 B企业:9000元×40%=3600元

帐务处理为:

借:本年利润 9 000
 贷:实收资本—A企业 5 400
 实收资本—B企业 3 600

先分配特别奖励和补贴,余额再按约定比例分配,

如果企业的经营成果受到合伙人提供服务的重大影响,而各合伙人提供的服务能力又各不相同,合伙企业的利润可先规定给不同合伙人一定比例的补贴,余额再按照约定的比例分配。AB企业合伙,若协议规定分配利润时,给予A企业1300元,B企业1100元作为特殊补贴,剩余部分再平均分配,则9000元净收益可分为:

A企业净收益为:1300+ $\frac{9000-1300-1100}{2}$ =4600元

B企业净收益为:1100+ $\frac{9000-1300-1100}{2}$ =4400元

帐务处理为:

借:本年利润 9 000
 贷:实收资本—A企业 4 600
 实收资本—B企业 4 400

五、合伙企业因改组股份公司引起的业主权益的变动

根据生产经营的需要,合伙企业可以改组为股份公司形式继续经营。在这种情况下,需要对原合伙企业帐务进行调整,因为企业改组为股份公司必然引起业主权益的变动。企业对原帐目中某些项目调整时,因调整而产生的损益在合伙企业合伙人资本帐户按一定比例分配。并结清原合伙人资本帐户,并用“股本”帐户代替“实收资本”帐户。

假定原合伙企业以17000元的价格将其应收帐款18000元转给股份公司,则应作如下处理:

1. 帐户调整:

借:资本调整 1 000
 贷:坏帐备抵 1 000

2. 将调整结果平均分给合伙人A、B

借:实收资本—A 500
 实收资本—B 500
 贷:资本调整 1 000

六、合伙企业的清算

合伙企业因契约期满,或由于其他原因,经全体合伙人同意而停止经营,需要进行清算。清算时要对业主权益的变动,从资产、损益、现金三个方面作出会计处理。具体顺序如下:首先,将合伙企业的资产出售变为现金。其次,将变卖资产所发生的损益,按照规定的损益分配比例,分配并转入各个合伙人的资本帐户。第三,清偿合伙企业的对外债务。最后,将剩余现金按照合伙人资本帐户余额比例或以协议规定的方式进行分配。

责任编辑:温彦君