

江西财经大学会计系列教材

# 高级财务会计

丛 莉 彭晓清 主编

中国财政经济出版社

江西财经大学会计系列教材

# 高级财务会计

(第三版)

荣 莉 主编

中国财政经济出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

高级财务会计/荣莉主编. —3 版. —北京: 中国财政经济出版社, 2010. 5  
(江西财经大学会计系列教材)

ISBN 978-7-5095-2217-2

I. ①高… II. ①荣… III. ①财务会计-高等学校-教材 IV. ①F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 078306 号

责任编辑: 李 磊                      责任校对: 李 丽

封面设计: 耕 者

中国财政经济出版社出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: [ckfz@cfeph.cn](mailto:ckfz@cfeph.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 24.75 印张 446 000 字

2010 年 6 月第 3 版 2010 年 6 月北京第 1 次印刷

印数: 1—              定价: 50.00 元

ISBN 978-7-5095-2217-2/F·1762

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744

# 江西财经大学会计系列教材

## 编 委 会

总顾问：裘宗舜 成圣树

总主编：张 蕊 蒋尧明

编 委：王建辉 刘 骏 朱星文 余新培

李金泉 李国田 张其镇 罗福根

荣 莉 饶晓秋 袁业虎 郭华平

郭小金 章美珍 章卫东 谢盛纹

彭晓洁 程淑珍

# 序

人类进入了 21 世纪，世界经济日益走向全球化，我国加入了世界贸易组织（WTO），我国社会主义经济建设更加快速发展，举世瞩目。在新世纪、新经济、新环境中，在国际上，为了适应全球贸易经济和全球资本市场发展的需要，1973 年创立的国际会计准则委员会（IASC）改组为国际会计准则理事会（IASB），促使全球的会计准则不断走向高质量，进一步提高了企业财务报告的透明度、可比性和充分披露。在国内，我国的会计事业蓬勃发展，2006 年 2 月 15 日财政部颁布新的《企业会计准则——基本准则》及 38 项具体会计准则，并切实加强各方面的监管之后，以摧枯拉朽之势，生气蓬勃地向国际准则趋同。我国原任证监会首席会计师张为国博士，也遴选为国际会计准则理事会（IASB）的理事，从而大大提高了我国在国际会计准则理事会中的地位和话语权。

历史的发展昭示我们：发达的经济需要发达的会计（或簿记）为其服务，因此，一定时间、一定区域的经济的发展，必须带动当时当地的会计的发展。15 世纪后期地中海海上贸易的发达，带动了意大利半岛各城邦商业簿记的创新与发展；18~19 世纪英国产业革命的兴起，产生了“英国簿记”；两次世界大战得天独厚的美国，其国民经济的发展，推动了现代会计在美国的高速发展。同样的道理，为经济各部门服务的会计的发展也必然驱动并促进会计学术和会计教育的发展。

我国在十一届三中全会以来，实施改革开放政策，国民经济各个方面齐头并进，飞速发展。经济越发展，会计越重要。1985 年全国人大常委会通过我国第一部《会计法》，1992 年我国财政部发布《企业会计准则》（基本准则），随后又发布了若干具体会计准则及征询意见稿，1993 年全国人大常委会通过《注册会计师法》，1994 年通过《审计法》，2000 年国务院公布《企业财务报告条例》，2001 年财政部又颁发了新的不分行业的《企业会计制度》，在连续经过多年的准则国际化和“特色化”的研讨之后，终于于 2006 年 2 月 15 日由财政部印发了修订的《企业会计准则——基本准则》和配套的 38 项具体会计准则，迈上与国际会计准则趋同的轨道。

五年来，随着我国加入 WTO，社会主义市场经济一枝独秀。经济的增长，



引发了人才、资金等资源的大量需求。在财务会计人才供不应求的形势下,全国各种类型的大专院校无不设有会计学专业,本科和专科的会计教育得到空前的发展。与此同时,面向 21 世纪的会计学各学科的课程教材也陆续上市,百花齐放,绚丽多彩。江西财经大学会计学院是这奇葩中亮丽的一朵,他从事会计学教学将近半个世纪,为国家和社会培养、输送了各种类型的财经人才。在张蕊博士出任院长期间,做大做强,已开创辉煌的业绩,并曾积极组织老师编撰符合新形势要求的会计系列教材,遴选的主编皆具有硕士、博士学位,他们将自己多年积累的较丰富的教学科研经验,凝聚于教材中,为连续多年来教学成绩的显著提高作出了贡献。在蒋尧明博士续任院长后,为了迎接今年颁发的新修订的企业会计准则在 2007 年 1 月 1 日起的施行,决定在总结原系列教材经验的基础上更新、丰富教材的内容,以推进教学质量的进一步提高,在新的起点上更创辉煌。

高质量教材的编撰,可以促进开展科学研究,提高科研能力,引发辩论,持续探索和研讨,浓厚学术研究气氛。编撰这套教材,要求以科学发展观和“三个代表”的思想教育为指针,贯彻邓小平理论“面向现代化,面向世界,面向未来”的教育思想,力求做到继承与创新并举,技能、素质培养与道德品质并重。在新教材出版首稿试用后,将尽快收集教师和学生的意见,根据形势的发展与需要,在再版之前再次更新,使教材能及时除旧创新,吸收新鲜的观点和内容,保持常新。

这套教材的编撰和出版,得到我校和我院党政领导的大力鼓励与支持,还得到中国财政经济出版社会计分社徐洁社长的鼎力支持,谨在此一并表示感激之情。再者,这套教材的编写,尽管我们是全力以赴,但限于能力和水平,差错在所难免,敬请批评指正。

裘宗舜  
2006 年 12 月

# 第一版前言

本书是江西财经大学会计系列教材之一，与《中级财务会计》相衔接。它与《中级财务会计》一样都解决的是对企业发生的经济活动如何进行确认、计量、记录和报告的问题。但《中级财务会计》研究的是企业普遍存在和发生的共性的经济业务，而划分到《高级财务会计》教学内容的主要是一些新出现、有特殊性的一般企业会计不见得遇到，或者是不经常发生的经济业务事项。另外，在确定《高级财务会计》的教学内容时，我们还考虑到了教学时数的限制，未将所有特殊业务的核算都放在《高级财务会计》中介绍。本教材建议教学时数为64至80课时。

本教材的编写，力求简洁、明了，突出重点。主要参考了2006年2月15日颁布的《企业会计准则》和近年来颁布的新《公司法》、《合伙企业法》、《证券法》、《上市公司信息披露管理办法》、《首次公开发行股票并上市管理办法》等法律法规。

本书由荣莉任主编，彭晓洁任副主编，荣莉负责本书的总体框架设计及编写大纲的拟定，并负责对大部分初稿进行修订、总纂和定稿，彭晓洁负责对部分初稿进行修订。本书各章节撰写具体分工如下：第1章，彭晓洁；第2章，余新培、彭晓洁；第3章，肖尧春；第4章，章美珍；第5章，荣莉；第6章，章美珍；第7章，何燕芳；第8章，吉伟莉；第9章，赵伟；第10章，李国田；第11章，荣莉；第12章，肖尧春。

本书可作为普通高等学校本科和专科学生使用，对实际工作部门的会计工作者也有参考价值。

由于编写水平有限，加之时间仓促，有很多不当之处，恳请广大读者提出批评和建议。

另外，中国财政经济出版社徐洁女士为本书的出版给予了大力支持，在此致以深深的谢意。

编者

2007年7月

# 再版说明

本书在原教材的基础上，结合我国会计实践的发展、企业会计准则解释和相关法律法规的陆续颁布，以及理论与实务中的一些变化进行了及时更新和重大修改，还新增加了“物价变动会计”和“所得税会计”两章内容。增加“物价变动会计”是因为通货膨胀的趋势促使我们认为应该让学生了解和掌握这方面的知识。“所得税会计”虽是所有企业都存在的普遍性业务，应在《中级财务会计》中介绍，但由于“所得税会计”对企业非常重要，且有一定的难度，而《中级财务会计》因课时限制并未深入讲解，因此，有必要在《高级财务会计》中结合企业并购、合并财务报表等特殊内容进一步阐述。在章节安排上，我们将“所得税会计”放在最后一章，以便教师自行决定是否讲解该章的内容。

本书由荣莉任主编，彭晓洁任副主编。在修订过程中，由彭晓洁负责修订框架的设计，并负责对大部分章节进行修订，荣莉负责对终稿进行审阅。本书的撰写具体分工如下：荣莉，第5章、第11章、第14章；彭晓洁，第1章、第2章、第13章；章美珍，第4章、第6章；何燕芳，第7章；吉伟莉，第8章；赵伟，第9章；李国田，第10章；肖尧春，第12章；上海立信会计学院夏昱，第3章。

本书的再版得到江西财经大学09级硕士研究生杨晓宇、毛金凤、汤敏、贾伟强、朱楹、肖瑞的帮助，在此表示感谢！

本书可供会计专业学生以及经济管理干部，特别是从事会计和财务管理工作的专业人员使用。

编者  
2010年4月

## 目 录

## CONTENTS

<b>第一章 合伙企业会计</b> .....	( 1 )
第一节 合伙企业的性质 .....	( 1 )
第二节 合伙企业的初始投资和经营 .....	( 4 )
第三节 合伙权益的变动 .....	( 11 )
第四节 合伙企业解散与清算 .....	( 18 )
<b>第二章 分支机构会计</b> .....	( 29 )
第一节 分支机构会计概述 .....	( 29 )
第二节 按成本计价的会计处理 .....	( 35 )
第三节 按高于成本计价的会计处理 .....	( 40 )
第四节 分公司会计相关问题处理 .....	( 45 )
<b>第三章 企业合并</b> .....	( 57 )
第一节 企业合并概述 .....	( 57 )
第二节 同一控制下企业合并的会计处理 .....	( 62 )
第三节 非同一控制下企业合并的会计处理 .....	( 69 )
<b>第四章 合并财务报表 (上)</b> .....	( 80 )
第一节 合并财务报表概述 .....	( 80 )
第二节 合并财务报表编制理论及合并范围的确定 .....	( 87 )
第三节 合并财务报表中基于投资关系的调整和抵消实务 .....	( 92 )
<b>第五章 合并财务报表 (下)</b> .....	( 109 )
第一节 企业集团内部交易抵消的意义和依据 .....	( 109 )
第二节 企业集团内部债权债务的抵消 .....	( 111 )
第三节 企业集团内部长期资产购销业务的抵消 .....	( 117 )
第四节 企业集团内部存货购销业务的抵消 .....	( 123 )



<b>第六章 外币业务</b> .....	(131)
第一节 外币业务概述 .....	(131)
第二节 外币交易的核算 .....	(134)
第三节 外币性项目后续计量 .....	(139)
第四节 外币财务报表折算 .....	(144)
<b>第七章 租赁会计</b> .....	(156)
第一节 租赁会计概述 .....	(156)
第二节 租赁业务的相关概念 .....	(163)
第三节 经营租赁的会计处理 .....	(167)
第四节 融资租赁的会计处理 .....	(171)
第五节 售后租回交易的会计处理 .....	(185)
<b>第八章 特殊薪酬</b> .....	(195)
第一节 股权激励 .....	(195)
第二节 养老金计划 .....	(203)
第三节 企业年金基金 .....	(219)
<b>第九章 衍生金融工具</b> .....	(233)
第一节 衍生金融工具概述 .....	(233)
第二节 衍生金融工具的确认计量原则 .....	(237)
第三节 衍生金融工具投机套利的会计处理 .....	(240)
第四节 衍生金融工具套期保值会计 .....	(244)
<b>第十章 中期财务报表和分部报告</b> .....	(268)
第一节 中期财务报表 .....	(268)
第二节 分部报告 .....	(285)
<b>第十一章 公开发行证券公司信息披露</b> .....	(294)
第一节 公开发行证券公司信息披露的意义和要求 .....	(294)
第二节 首次公开发行股票并上市的要求和程序 .....	(297)
第三节 首次公开发行股票并上市的信息披露 .....	(303)
第四节 公开发行证券公司经营阶段信息的披露 .....	(307)

<b>第十二章 清算会计</b> .....	(314)
第一节 公司解散清算及其会计处理 .....	(314)
第二节 公司破产清算及其会计处理 .....	(324)
<b>第十三章 物价变动会计</b> .....	(340)
第一节 物价变动与物价变动会计 .....	(340)
第二节 一般物价水平会计 .....	(344)
第三节 现行成本会计 .....	(352)
第四节 现行成本/不变币值会计 .....	(356)
第五节 对物价变动会计几种模式的比较 .....	(357)
<b>第十四章 所得税会计</b> .....	(363)
第一节 应纳税所得额的计算 .....	(363)
第二节 暂时性差异的账务处理 .....	(371)
第三节 所得税会计核算的特殊问题 .....	(376)

# 第一章 合伙企业会计

## 学习目的与要求

企业组织形式分为独资、合伙和公司制三种形式。可以说,各种组织形式的企业在资产、负债、收入、费用等方面的会计处理并无多大差异,差异通常都体现在所有者权益方面。合伙企业的会计处理除所有者权益(即合伙人资本)确认与计量相关问题外,与其他组织形式的企业相比也并无多大差别。故本章讨论合伙企业的会计问题,重点放在所有者权益尤其是合伙企业的投资、损益分配及权益的变动上。

合伙企业的会计处理一般按合伙协议处理,合伙协议未约定或者约定不明确的事项,由合伙人协商决定。协商不成的,依照有关法律、行政法规的规定处理。合伙协议应以书面形式制定,而且应包括有关投入资本的金额与计价、增资、减资,与合伙人的债务往来,损益分配方法,合伙企业权益的变动及其他各种事项。通过本章的学习要求学生掌握合伙人资本的计量、合伙企业损益的分配以及合伙企业权益的变动等会计处理,了解合伙企业清算的会计处理方法。

## 第一节 合伙企业的性质

《中华人民共和国合伙企业法》(以下简称《合伙企业法》)明确规定:合伙企业,是指自然人、法人和其他组织依照本法在中国境内设立的普通合伙企业和有限合伙企业。普通合伙企业由普通合伙人组成,合伙人对合伙企业债务承担无限连带责任。其中,以专业知识和专门技能为客户提供有偿服务的专业服务机构



构,可以设立为特殊的普通合伙企业,即有限合伙企业<sup>①</sup>。有限合伙企业由普通合伙人和有限合伙人组成,普通合伙人对合伙企业债务承担无限连带责任,有限合伙人以其认缴的出资额为限对合伙企业债务承担责任。有限合伙企业由2个以上50个以下合伙人设立(法律另有规定的除外)。特别应该注意的是,国有独资公司、国有控股企业、上市公司以及公益性的事业单位、社会团体不得成为普通合伙人。

许多行业,如服务业、零售业、批发和制造业以及专门职业均可采用合伙形式,其中尤以律师、医师、会计师等最为常见,有的合伙企业甚至跨国经营,成为国际性的大企业(如国际四大会计师事务所普遍采取有限责任合伙制形式)。合伙企业一方面可集中专业技术人员的技术和才干,另一方面可分散风险并规范这些专业人员的责任。

## 一、合伙企业的特征

根据我国《合伙企业法》的有关规定,合伙企业的特征大体可归纳如下:

(1) 易于设立。申请设立合伙企业,应当向企业登记机关提交登记申请书、合伙协议书、合伙人身份证明等文件。申请人提交的登记申请材料齐全、符合法定形式,企业登记机关能够当场登记的,应予当场登记,发给营业执照。除此情形之外,企业登记机关应当自受理申请之日起20日内,作出是否登记的决定。予以登记的,发给营业执照;不予登记的,应当给予书面答复,并说明理由。合伙企业的营业执照签发日期,为合伙企业成立日期。

(2) 有限经营期。合伙企业的法定经营期随着新合伙人的入伙,或原合伙人的退伙或去世,或合伙人同意解散,或因破产等原因产生的非自愿解散而终止。但是,合伙企业的法定组织解散,并不意味着作为一个独立企业主体或会计主体的解散,合伙企业的经营通常会持续下去,不因合伙人的进退而受到太多的干扰。

(3) 互为代理。合伙企业的另一个重要法律特征是互为代理,每一个合伙人均被认为是所有合伙企业业务的代理人,其代表合伙企业所做的行为,对其他所有合伙人均有约束力。

---

<sup>①</sup> 在该种合伙形式中,一个合伙人或者数个合伙人在执业活动中因故意或者重大过失造成合伙企业债务的,应当承担无限责任或者无限连带责任,其他合伙人以其在合伙企业中的财产份额为限承担责任。合伙人在执业活动中非因故意或者重大过失造成的合伙企业债务以及合伙企业的其他债务,由全体合伙人承担无限连带责任。普通合伙企业给专业服务机构扩展异地业务时带来更大的风险控制成本,有限责任公司制又不能获得客户的充分信任,而有限合伙制形式正好可以做到两者的衔接。

(4) 共同享有合伙企业资产和盈利。合伙人的出资、以合伙企业名义取得的收益和依法取得的其他财产,均为合伙企业的财产,由各合伙人共同享有。除合伙协议另有约定外,合伙人向合伙人以外的人转让其在合伙企业中的全部或者部分财产份额时,须经其他合伙人一致同意。合伙人之间转让在合伙企业中的全部或者部分财产份额时,应当通知其他合伙人。合伙企业中每一个合伙人对合伙企业盈利具有所有权。

(5) 无合伙企业所得税。国际上,合伙企业对其经营所得不缴纳所得税,而合伙企业的净收益被分配后成为合伙人的应税收入。在我国,依照《合伙企业法》,合伙企业的生产经营所得和其他所得,按照国家有关税收规定,由合伙人分别缴纳所得税(无论利润是否向合伙人分配)。

## 二、合伙协议

合伙企业需要以书面形式制定合伙协议,制定过程中,可聘请律师协助会计师制定。合伙协议应当载明下列事项:(1)合伙企业的名称和主要经营场所的地点;(2)合伙目的和合伙经营范围;(3)合伙人的姓名或者名称、住所;(4)合伙人的出资方式、数额和缴付期限;(5)利润分配、亏损分担方式;(6)合伙事务的执行;(7)入伙与退伙;(8)争议解决办法;(9)合伙企业的解散与清算;(10)违约责任。

合伙协议未约定或者约定不明确的事项,由合伙人协商决定。协商不成的,依照本法和其他有关法律、行政法规的规定处理。合伙协议经全体合伙人签名、盖章后生效。合伙人按照合伙协议享有权利,履行义务。修改或者补充合伙协议,应当经全体合伙人一致同意(合伙协议另有约定的除外)。若合伙人发生争执,根据合伙协议不能解决,可以仲裁或诉至法院以求解决。对争端解决结果不满意的合伙人随时有权退伙。

## 三、合伙企业会计的特征

合伙企业会计与独资、公司制企业会计的不同之处在于损益分配及所有者权益科目的设置。合伙企业会计实务中,设置两个所有者权益科目,即资本科目、提款科目(或称往来科目)。

“合伙人资本”账户核算合伙人投入的资本以及分享的经营积累财产。原始投资投入时,按公允价值借记所投入的资产账户,贷记“合伙人资本”账户。原始投资投入后,合伙人的权益随着增加投资及在净利润中分享所占份额而增加,随着提用资产及在净损失中分担所占份额而减少。此外,合伙人的权益,还可能



因合伙人的变动而增减。

“合伙人提款”账户是“合伙人资本”账户的备抵账户，用来核算合伙人当期从合伙企业提取的资产以及从合伙企业中提出用于个人花费的支出。使合伙人的所有者权益永久减少的巨额提款，则应直接借记“合伙人资本”账户。

会计年度终了，“本年利润”账户中的损益，应按合伙协议的规定转入“合伙人资本”账户。同时，“合伙人提款”账户的借方余额也应转入“合伙人资本”账户。

合伙人从合伙企业提取一笔款项，并且有意偿还，这种交易可借记“应收合伙人借款”账户，而不能认为是“合伙人资本”账户的减少。若合伙人贷款给合伙企业，则应贷记“应付合伙人贷款”，而不能认为是“合伙人资本”账户的增加。特别需要注意的是，如果合伙企业借给合伙人巨额无担保款，其偿还又受到怀疑，则应将此应收款项从相应的“合伙人资本”账户中抵消，否则，将会虚增合伙企业的资产和合伙人权益。

#### 四、合伙企业的财务报告

合伙企业的财务报告主要是为了满足合伙人、合伙企业债权人和税务机构三类使用者的需要，不需编制供公众使用的财务报告。其中：合伙人，需要会计信息来规划和控制合伙企业的资产和经营活动，可以为其投资决策提供参考，除非合伙协议有相反规定，任一合伙人均可随时查询合伙企业的财务报告；债权人，如银行或其他金融机构等，需要阅读财务报告以审核合伙企业的借款申请；税务机构，需通过财务报告审核合伙企业的利润，以便审核并确定每一个合伙人的应纳个人所得税。

### 第二节 合伙企业的初始投资和经营

合伙人应当按照合伙协议约定的出资方式、数额和缴付期限，履行出资义务。合伙人可以用货币、实物、知识产权、土地使用权或者其他财产权利出资，也可以用劳务出资。合伙人以实物、知识产权、土地使用权或者其他财产权利出资，需要评估作价的，可以由全体合伙人协商确定，也可以由全体合伙人委托法定评估机构评估。合伙人以劳务出资的，其评估办法由全体合伙人协商确定，并在合伙协议中载明。合伙人的出资、以合伙企业名义取得的收益和依法取得的其他财产，均为合伙企业的财产。对于合伙企业的初始投资，应按每一个合伙人设

置“合伙人资本”账户予以反映。

## 一、合伙企业的初始投资

根据合伙协议的约定，合伙企业的初始投资有三种不同的会计处理方法。第一种方法是投资净额法，即处理合伙人初始投资时，每一位合伙人的资本账户均按其投入合伙企业的可辨认净资产的公允价值入账；第二种方法是红利法（Bonus Approach），即投入资本的合计数等于每一位合伙人投入合伙企业的可辨认净资产公允价值的合计数，但是，每一位合伙人资本账户的入账金额并不等于其投入合伙企业的可辨认净资产的公允价值。资本账户入账金额小于其出资额的合伙人相当于给了资本账户入账金额大于其出资额的合伙人红利；第三种方法是商誉法（Goodwill Approach），商誉法下合伙企业账上不仅需记录可辨认的净资产，而且还需要记录不可辨认资产（商誉）。

**【例 1—1】** 王某和李某合伙开设一家企业，各投入现金和非现金资产如表 1—1 所示。

表 1—1 企业现金和非现金资产情况表 单位：元

项 目	王某（公允价值）	李某（公允价值）	合计（公允价值）
货币资金		100 000	100 000
固定资产——房屋（成本 80 000）	100 000		100 000
固定资产——设备（成本 20 000）	40 000		40 000
存货（成本 30 000）		50 000	50 000
投入资产合计	140 000	150 000	290 000

1. 投资净额法。如果王某和李某约定各人的资本份额等于其投入净资产的金额，这种情况下，投入的净资产不同，取得的资本份额也不同，则合伙企业设立时，合伙人投入资本的会计处理如下：

借：银行存款	100 000
存货	50 000
固定资产——房屋	100 000
——设备	40 000
贷：合伙人资本——王某	140 000
——李某	150 000



2. 红利法。如果各合伙人约定从合伙企业得到的资本份额相等,或合伙协议未明确写明而视同资本份额相等的,则应将各合伙人的资本账户余额调整一致,这时可采用红利法和商誉法进行会计处理。

沿用上例,若合伙协议中规定王某和李某资本权益均等,且投入的资本总额不变,则红利法会计处理如下:

借: 银行存款	100 000
存货	50 000
固定资产——房屋	100 000
——设备	40 000
贷: 合伙人资本——王某	145 000
——李某	145 000

3. 商誉法。上述例题中,若合伙协议中规定王某和李某资本权益均等,并确认不可辨认的无形资产,即整个合伙企业资本总额提高的情况下,则商誉法会计处理如下:

借: 银行存款	100 000
存货	50 000
固定资产——房屋	100 000
——设备	40 000
商誉	10 000
贷: 合伙人资本——王某	150 000
——李某	150 000

红利法和商誉法均可使资本账户与合伙协议一致,而且可以公平地分配资本权益给各合伙人,究竟采用哪一种方法,应视合伙人对在商誉法下记录 10 000 元不可辨认资产的态度,以及在红利法下李某对投资 150 000 元却只得到 145 000 元资本权益的反应而定。

## 二、合伙企业的增资与减资

合伙协议中应规定经营过程中关于增资和减资的处理条款。增资时,应根据上述初始投资的计价规则确定如何记入“合伙人资本”科目。巨额而不正常的减资,应直接借记“合伙人资本”科目。

**【例 1—2】**假设李某减资 26 000 元,则应作以下会计处理:

借: 合伙人资本——李某	26 000
贷: 现金	26 000