

现代资本主义

会计学

下册

(内部参考)

会计学:商业决策之基础

下册目录

合伙之清算…………… 26

第十五章 合伙

合伙之原因……………	1
合伙之重要特征……………	1
合伙之优缺点……………	3
合伙契约……………	3
合伙会计……………	4
开账之记录……………	4
再投资……………	6
资本提回科目……………	6
向合伙人贷款……………	6
新合伙人的入伙……………	7
合伙之结账……………	13
合伙利润与所得税……………	16
合伙利润之性质……………	16
其他分配损益的方法……………	17
合伙人之退伙……………	23
合伙人之死亡……………	25

第十六章 公司之组织与经营

公司之定义……………	44
公司组织之优点……………	45
公司组织之缺点……………	46
公司之组成……………	46
股票之授权与发行……………	53
流通在外股票……………	53
优先股与普通股……………	54
面额……………	60
股票之发行……………	60
股票发行之承包……………	62
普通股之市价……………	62
面额与无面额股……………	64
股本之认购……………	66
公司之特别记录……………	67
公司资产负债表	

之例..... 71

财务状况表..... 74

第十七章 公司：每

股获利额、保留

盈余与股息

发表营业成果..... 89

特殊损益..... 89

公司损益表之例..... 90

每股获利额..... 92

保留盈余..... 93

保留盈余科目之前期

改正..... 94

保留盈余之契约性指

拨与志愿指拨..... 96

“准备”并非资产... 96

保留盈余之指拨是否

必需..... 96

“Reserve”一词的

误用..... 97

盈余表..... 97

股息与股票分割..... 100

现金股息..... 100

固定与特别股息..... 101

优先股股息..... 102

股息之有关日期..... 102

股票股息..... 103

股票分割..... 107

缴纳资本与股息..... 108

库藏股..... 109

买卖库藏股之记载... 110

库藏股不是资产..... 111

限制保留盈余使之不

低于库藏股的成本... 111

股票之每股账面价

值..... 112

当一公司拥有优先股

与普通股时，如何计

算普通股的账面价

值？..... 114

股东权益之举例..... 115

第十八章 公司：应

付债券与其他公司

证券之投资

应付债券..... 133

债券之特性..... 133

公司债对普通股股东

之影响..... 135

发行公司债之管理计

划·····	137
公司债折价·····	140
公司债利息费用之期末调整·····	143
资产负债表上之公司债折价与公司债溢价·····	144
在发行公司债时承销人之地位·····	145
到期前收回公司债·····	146
到期收回公司债·····	146
公司债偿债基金·····	147
抵押借款与其他长期负债·····	147
于其他公司证券之投资	
由投资者观点讨论证券交易·····	148
政府公债为流动资产·····	149
其他有价证券之投资·····	150
计算股票与债券之投资成本·····	154
以溢价或折价购得债券·····	156
出售证券投资之损益·····	160
抵押债券与长期票据投资·····	161

第十九章 公司：合并报表

商业合并之本质·····	175
合并日之合并报表·····	177
合并日以后之合并报表·····	181
拥有子公司100%以下的股权·····	182
以低于或高过账面价值之价格购买子公司股票·····	186
内部应收与应付款项·····	189
合并损益表·····	190
合并保留盈余表·····	194
内部销货之未实现利润·····	195
合伙经营之合并报表·····	196
何时应编制合并报表?·····	200
复杂之公司相关情况·····	203
业务性质不同之公司的生产报告·····	203
谁使用合并报表?·····	205

第二十章 所得稅与 商业决策

所得稅的极度重要性	225
联邦所得稅	226
租稅计划	227
納稅人的分类	227
个人所得申报之現金	228
制會計	228
稅率	228
个人之所得稅計算公 式	233
合伙	246
會計所得与应稅所得	248
筹办与经营商业之稅 考考虑	256

第二十一章 财务报 表之解析

财务資料的来源	275
分析的工具	276
比較的标准	279
财务分析的目标	281
伟佛公司之示范分析	283
普通股股東之分析	287

长期債權人的分析	295
优先股股東的分析	297
短期債權人的分析	298
分析方法摘要	304

第二十二章 财务状 况变动表：资金流 通之分析

财务状况变动表	330
視營運資金为資金之 流动性资源	330
營運資金之来源与去 路	331
簡例	333
交易对營運資金的影 响	336
较复杂之财务状况变 动表的编制	339
現金流通表	349
營業現金来源	350

第二十三章 責任會 計：部門与分支机 构

責任會計	381
------	-----

部門資料的需要 ·····	383
部門可能是成本中心	
或利潤中心·····	384
管理之觀點·····	384
收集部門收入與費用	
的資料·····	385
部門銷貨毛利·····	386
分配營業費用至各部	
門·····	391
部門損益表·····	396
部門間接費用貢獻··	400
分支機構 (BRANCH)	
營業之會計制度 ·····	403
總公司集中處理分支	
機構記錄·····	404
分支機構個別處理其	
記錄·····	405
部門與分支機構間的	
價格政策·····	412

第二十四章 製造業會計

製造業的會計問題··	433
製造成本·····	437
製造業之成本流通··	442
製造業的其他科目··	444

製造業之工作底稿··	448
財務報表·····	451
結賬·····	455
製造業之存貨計價··	457
成本會計永續盤存制	459

第二十五章 成本會計制度

成本會計制度·····	477
計算成本的問題····	478
成本制度中存貨科目	
之成本流通·····	480
兩種基本的成本會計	
制度·····	481
分批成本法 ·····	483
分批成本流程圖····	483
分步成本法 ·····	496
分步成本法的特徵··	496
直接與間接分步成本	
分步成本法成本流通	
之舉例·····	498
計算單位成本以計算	
存貨價值與作控制用	
途·····	501
分批與分步成本法之	

摘要·····	510	非企业例题—一个人汽 车的使用·····	591
第二十六章 管理控 制：标准成本与预 算		衡量企业单位的能量	596
管理当局需要资料以 有助于控制·····	533	企业之成本动态·····	597
产品成本与控制之标准 成本·····	534	成本、产量、收益分 析·····	599
设立并修正标准成本	535	利量图的其他用途··	606
成本差异·····	535	利量分析下的假定··	609
差异科目之处理·····	543	销售比例对利量分析 与管理决策的重要性	609
标准成本法优点的摘 要·····	544	稀有资源的每单位贡 献边际·····	611
以预算协助计划与控制	545	成本收入分析的摘要	613
预算的目的·····	545	第二十八章 会计资 料的其他管理用途	
预算期间·····	546	管理的特别报告·····	633
编制主要预算·····	547	控制日常营业·····	634
有效利用预算·····	561	有效利用会计资料··	634
弹性预算—一种更有 效的控制工具·····	564	成本概念与术语·····	636
第二十七章 决策之 成本收入分析		在各种方案中作决定	639
成本收入分析的用途	590	选择方案之决策例 题：没有利润的生产 线·····	640
		旧设备之更换·····	646

出售或出租剩余设备	649	变动成本法的举例…	656
自制或购买的决定…	651	变动成本法对净利及	
产品的特别订货…	653	存货的影响…	659
废弃或改制有瑕疵产		变动成本法优点与缺	
品…	654	点的摘要…	663
有助于管理的变动成本		结论…	664
法(直接成本法)…	655	示范例题解答…	685

第十五章 合 伙

一般，美国商业之形态有二种：独资（Single Proprietorship）、合伙（Partnership）、与公司（Corporation）。在本章中，我们将专门讨论合伙会计。美国许多州都以统一合伙法规管制合伙的组织与经营，并将合伙定义为：由两人以上共同拥有之营利组织。

合伙之原因

强调个人服务因素的公司常采用合伙组织形态。但在医生、律师、公会计等行业中，各州法律却可能不充许其采公司之组织，因为业者可能由于公司之非个人法律个体的性质而丧失了责任感。不过，近年来有些州已经立法放宽了专业合伙组织之限制。制造业、批发业、及零售业都普遍采用合伙组织，因为可以经由合伙而聚集了众人的资金与才干。或许，促使企业界人士与人合伙之最主要因素便是缺乏资金。传统上，惯称合伙为“Firm”，而其名称中则常有“公司”（Company）一字，例如，“亚氏与巴氏公司”（Adams, Barnes, and Company）。

合伙之重要特征

在讨论合伙的会计问题之前，我们应先约略了解合伙

组织的一些重要特征，例如其存在期间有限与偿债责任无限等。这些特征之缘由为合伙只是个人自愿之组合，而非独立之法律个体。

易于组织 合伙的组成不须经由正式之法律手续，若二人同意，则可自动形成合伙。所谓合伙的自愿，是指合伙人不可能是被强迫入伙，或被迫继续合伙。

存在期间有限 合伙可由于合伙人之死亡或退伙而随时结束。其他可能结束合伙的原因包括：合伙人破产或失去合伙能力、合伙约定年限到期、或连成合伙目的。新合伙人入伙或原合伙人退出时，原有企业可能因组成一新的合伙继续存在，但原有之合伙组织却已结束。

均有代理权 每一合伙人均均为合伙之一代理人，有权签约进货或销货，只要其行为在一般营业范围内。因此，在选择合伙人时，务须小心谨慎。若合伙人不负责任或不廉洁，则自使人无法忍受。

偿债责任无限 每一合伙人均须对公司之所有债务负责，因此，可能使富财者不愿加入合伙。

当一新合伙人加入合伙时，他可能承担入伙前的负债，也可能不承担。当退出合伙时，合伙人应适当地公开通知退伙，否则可能仍须对退伙后之债务负责。除非债权人同意，退伙人应对退伙时存在之债务负责。

共同拥有合伙之财产与利益 当一合伙人将房屋、存货或其他财产投资于合伙后，对这些财产就不再有人私权，而由所有合伙人共同拥有这些财产。每一合伙人也对合伙之利益有所有权。

有时，商店或以利益之固定百分比给予店里的经理或其他主管作为红利，或以之代替固定的薪水。但这只是红利及薪水的一种计算方法，而并不意味这些员工是合伙人，或对合伙之利益有所有权。有些零售店房租之计算方式为利益的固定百分比，这种租约的屋主也不算是合伙人。必须对合伙之利益有所有权才能算是合伙人。

合伙之优缺点

大多数合伙之组成的主要原因及最大优点就是能聚集足能资金于营业。工程师、会计师等特殊才能之合并也是导致加入合伙的原因。合伙比公司易于组成，且组织成本较低。在所得税方面，也有其有利处。虽然各合伙人之合伙利润应缴税，但合伙本身不是法律个体，公司还需要缴所得税，而合伙则否。此外，合伙人提回资金及作各种决策时不需召开正式会议或经由法律程序，行动比公司之股东自由且有弹性。

合伙之缺点则为存在期间有限，偿债责任无限，且合伙人共同代理业务。再者，对需要大量资金的企业而言，不及公司募集资金之有效。

合伙契約

虽然合伙之组成不需要书面协定，但最好还是经由律师作一书面契约，记下合伙人对下列各项之协议：

- 1 企业之名称、所在、与性质。
- 2 各合伙人之姓名、责任、与权利。

3 每一合伙人之投资额，非现金资产投资与提回之估价方法。

4 分摊损益之方法。

5 每一合伙人可提回资本之限额。

6 合伙人寿险之条款，以合伙组织或仍健在的合伙人为受益人。

7 采用之会计期间。

8 聘请会计师定期审核之条款。

9 有关争论之仲裁条款。

10 解散合伙之条款。在此可言定计算去世或退伙合伙人之产权，与不中断合伙企业的方法。

合伙会计

每一企业都需要有健全的会计制度与衡量损益的正确方法，而合伙更需要，因为合伙的净利由二人以上分得。每一合伙人皆应有利润之最新正确资料，以便决定再投资、扩大企业、或出让权益。

在合伙会计中，每一合伙人均应有独立之资本及资本提回科目。合伙会计之另一特殊处为每年之损益依契约上言明的条件分配予各合伙人。在研究合伙会计时，大部分新的观念都在业主产权部分；其资产与负债之会计原则与其他企业组织相同。

开账之记录

当合伙人以非现金资产投资时，常发生资产的评价问

题。非现金资产应以产权移转予合伙之当日的公平市价计算，且其价值必须经由所有合伙人同意。

兹举一例说明合伙的开账分录。假设布莱尔与高仕于1月1日决定将他们的零售店合并。则应为每一合伙人设立一资本科目，记载其所投资之净资产（资产总额减负债总额）的约定价值。其开账分录如下：

现金	20,000	
应收账款	30,000	
存货	45,000	
应付账款		15,000
布莱尔资本		80,000

记载布莱尔于合伙中之投资。

现金	5,000	
土地	30,000	
房屋	50,000	
存货	30,000	
应付账款		35,000
高仕资本		80,000

记载高仕于合伙中之投资。

在新的伙合账上，这些资产的设定价值可能与其在原来账上的价值大不相同。例如，高仕所投资的\$30,000土地在原来账上的成本可能只有\$10,000；而估为\$50,000的房屋数年前购买时之成本为\$40,000，折旧后账上只剩下\$30,000的净值。假设自高仕购买土地与房屋后，其市价急速上涨，因此在产权转至合伙，同时以之记载高仕之

资本科目时，应以当时市价计算才公平，房屋之折旧也应在合伙中所设定之价值 \$ 50,000 为基准，在合伙账上重新开始折旧。

再投资

假设在商业六个月后，发现需要更多的现金，每一合伙人于7月1日再投资现金 \$ 5,000。其分录如下：

现金.....	10,000	
布莱尔资本.....		5,000
高仕资本.....		5,000

记载合伙人之再投资。

资本提回科目

每一合伙人资本提回之科目其用途与独资业主之资本提回科目相同。借记合伙人资本提回科目之交易可摘要于下：

- 1 合伙人提回现金或其他资产。
- 2 以合伙之资金偿付合伙人的私人债务。
- 3 合伙人代收合伙之现金，而留为己用。

资本提回科目很少有贷方分录，其一种可能发生之情况为合伙人以其私人资金偿付合伙之债务，但此交易甚为少见。

向合伙人贷款

通常，合伙人交给合伙组织之资金都贷记其资本科

目，但有时合伙需要资金而合伙人不愿增加其投资量，或一合伙人愿意垫款，而另一合伙人不愿，则此时可将此垫付之款项视为合伙人之贷款，贷记至合伙人贷款科目。在合伙的负债中，外界人士之求偿权永远优先于合伙人。

新合伙人的入伙

一新合伙人可经由下列二途获许入伙：①向现有之合伙人购买权益，②在合伙中投资。当新合伙人购买其产权时，仅私下支付款项，而合伙的资产与负债不变。但若新合伙人在合伙中投资以获得权益时，则合伙之资产增加。

购买权益 当新合伙人向现有合伙人购买权益时，唯一的改变为将出售权益合伙人的资本账目转至新合伙人的资本账目。

例如，假设甲、乙、丙三人合伙，甲有产权\$40,000。若甲将其全部权益以\$40,000现金售予丁，且乙、丙二人同意丁加入合伙，则此交易分录如下：

甲，资本	25,000	
丁，资本		25,000

记载将甲之产权转予丁。

在合伙账上，分录的数额为甲在合伙中之产权\$25,000，而不受退出之合伙人与新合伙人商定价格所影响。丁付与甲\$40,000，是甲丁二人间之个人交易，并不影响合伙的资产与负债，因此不记载在合伙账上。

兹再举一例，假设丁向每一合伙人购买四分之一的产权而加入合伙，若当时各合伙人之资本为：甲合伙人

\$ 40,000, 乙合伙人 \$ 40,000, 丙合伙人 \$ 40,000; 如果丁私下支付款项予原有合伙人, 而非用于合伙组织, 则只需要作如下之分录:

甲, 资本	10,000	
乙, 资本	10,000	
丙, 资本	10,000	
丁, 资本		30,000

丁向原有各合伙人购买 $1/4$ 产权而获准入伙。

对合伙投资 当新合伙人在合伙中投资而获得产权时, 使合伙的资产与业主权益总额增加。例如, 假设菲立普与雷安合伙, 每人资本额为 \$ 50,000, 若二人允许史密斯以现金 \$ 100,000 投资, 而获得合伙一半之权益, 则其分录如下:

现金	100,000	
史密斯资本		100,000

史密斯获得一半之权益。

虽然史密斯在新的合伙中有一半净资产的产权, 但却不一定能获得利润的半数。利润之分配视合伙人的协议而定, 如果新的合伙契约中未言及利润之分配, 则可假设三合伙人愿意平均分摊利润与损失。

原有合伙人红利之享得 如果一合伙企业之利润甚高, 则现有合伙人在新合伙人要求入伙时, 可能要求额外之红利。例如, 新合伙人可能需要投资 \$ 60,000 以获得 \$ 40,000 的权益。额外的 \$ 20,000 投资可视为原有合伙人之红利, 而以其分享利润的既定比例贷入其资本科目。

假设罗杰斯与史提尔为一极成功之企业的合伙人，由于营业利润高，在数年内合伙人之资本已经增加一倍而成为 \$ 50,000。泰勒想投资 \$ 50,000 加入合伙，并获得三分之一的权益，但为罗杰斯与史提尔所拒绝，而要求泰勒以 \$ 60,000 购买四分之一的产权与分享利润权益。泰勒为获得此合伙之高额利润，接受了这个条件。计算泰勒在合伙中权益的方法如下：

原有合伙之净资产（产权）	\$ 100,000
泰勒之现金投资	60,000
新合伙之净资产（产权）	<u>\$ 160,000</u>
泰勒得四分之一的权益	<u>\$ 40,000</u>

泰勒投资 \$ 60,000 而只获得 \$ 40,000 之权益，其超额之投资亦即 \$ 20,000 的红利，将由罗杰斯与史提尔均分，因为他们二人在合伙契约中已经言明均分损益。

泰勒入伙之分录如下：

现金	60,000
泰勒资本	40,000
罗杰斯资本	10,000
史提尔资本	10,000

泰勒加入合伙，享有四分之一产权与利润。

原有合伙人商誉之记载 另一处理泰勒的投资之方法为以 \$ 60,000 为合伙的四分之一产权为基准，而计算原有合伙人之商誉。

若仍以罗杰斯与史提尔之合伙为例，假设他们二人各