



北京市高等教育精品教材立项项目

高等学校“十二五”规划教材
经济管理系列



高级财务会计

尚洪涛 王宛秋 主编

赠送课件

(第2版)

GAOJI CAIWU KUAIJI



清华大学出版社
<http://www.tup.tsinghua.edu.cn>



北京交通大学出版社
<http://press.bjtu.edu.cn>

北京市高等教育精品教材立项项目
高等学校“十二五”规划教材·经济管理系列

高级财务会计

(第2版)

尚洪涛 王宛秋 主 编

清华大学出版社
北京交通大学出版社

· 北京 ·

内 容 简 介

本书把高级财务会计的内容概括为3篇,第1篇特殊组织会计,介绍合伙企业会计和企业合并会计两种特殊组织会计的理论及会计处理;第2篇特殊业务会计,介绍外币会计、租赁会计、所得税会计、企业年金基金会计、套期保值会计等几种特殊业务会计问题;第3篇特殊时期会计,介绍物价变动会计、清算会计两种企业处于特殊时期的会计操作特点及方法。本书共10章每章分为学习目的、正文、小结、关键概念、思考题、自测题、计算及会计处理题、案例分析题等几个部分,将每章应该掌握的主要内容有机地联系在一起;并且将枯燥的理论、公式与生动的财务案例结合起来,从而增加学生参与课堂讨论的机会,提高学生的理解力和判断力。

本书可作为各大专院校会计学专业的本科教材,也可作为工商管理类学科其他专业的辅助教材,同时对实际工作部门有志于研究财务会计特殊问题的读者也有一定的参考价值。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

图书在版编目(CIP)数据

高级财务会计/尚洪涛,王宛秋主编. —2版. —北京:清华大学出版社;北京交通大学出版社,2013.4

(高等学校“十二五”规划教材·经济管理系列)

ISBN 978-7-5121-1226-1

I. ① 高… II. ① 尚… ② 王… III. ① 财务会计-高等学校-教材
IV. ① F234.4

中国版本图书馆CIP数据核字(2012)第234449号

责任编辑:黎丹 特邀编辑:衣紫燕

出版发行:清华大学出版社 邮编:100084 电话:010-62776969

北京交通大学出版社 邮编:100044 电话:010-51686414

印刷者:北京时代华都印刷有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185×260 印张:20.25 字数:506千字

版 次:2013年4月第2版 2013年4月第1次印刷

书 号:ISBN 978-7-5121-1226-1/F·1104

印 数:1~4 000册 定价:32.00元

本书如有质量问题,请向北京交通大学出版社质监组反映。对您的意见和批评,我们表示欢迎和感谢。

投诉电话:010-51686043, 51686008; 传真:010-62225406; E-mail:press@bjtu.edu.cn。

代 序

经济与社会不断发展为理论工作者的研究提供了肥沃的土壤，他们一方面从中吸取有益成分，另一方面进一步推动理论的完善和发展。

近年来，我国高等教育的各个领域和学科都发生着日新月异的变化，在教育思想和观念、教育方法和手段等方面都有了较大的进步，取得了丰硕成果。课程教学改革的推进、大学教育国际化进程的加快，双语教学的展开，案例教学的引用，教学方法、方式的灵活多样，对教材内容也提出了更新更高的要求。

北京交通大学出版社长期以来致力于高等教育所需教材的建设和出版，特别是在经济管理学科领域，优秀品种数量多、销量大，在业界具有良好的声誉。此次出版社根据当前高等教育的实际需求，结合社会发展的需要，对已有产品进一步优化、整合、完善、再版，形成一套紧跟国际发展步伐又适合我国国情的“高等学校‘十二五’规划教材·经济管理系列”教材。

该系列教材涉及市场营销、财会、人力资源等专业，具体包括约 20 种。参编者都是多年来一直从事一线教学的专职教师，具有丰富的教学经验和写作经验。

该系列教材具有以下特点。

1. 在内容选取上，进一步优化阅读材料，精选案例分析，合理安排课后练习，从而使其更加充实和完善。该系列教材多数是以往深受广大一线教师所喜欢的长销书的再版，单本书最高销量已经超过 8 万册。

2. 在编写风格上，突出基础性和先进性，反映时代特征，强调核心知识，结合实际应用，理论与实践相结合。

3. 在内容阐述上，强调基本概念、原理及应用，层次分明，突出重点，注重学生知识运用能力和创新意识的培养。

4. 配套教学资源丰富，出版社为编者、读者、发行者提供了一个及时、方便的交流平台。

该系列教材的出版不仅进一步适应了高等学校经济与管理类专业的本科教学需要，也为广大从事经济、贸易、财会等工作的人员提供了更新更好的参考读物，相信一定会得到广大读者的认同。

中国工程院院士
技术经济专家
北京交通大学教授

徐利波
2013.4.2

第2版前言

本书第1版的框架体系是在2006年2月15日发布并于2007年实施的企业会计准则基础上构建的。《高级财务会计》是会计学专业的主干课程，理应及时反映会计理论和会计实务的变化，把最新的知识传递给学生。作为北京市精品教材的立项项目，本书第1版两次印刷的7 000册均已销售完毕，并得到全国10多所使用院校师生的好评。但是2008年和2010年财政部又先后颁布了两部企业会计准则讲解，对2006年发布的企业会计准则进行了详细解释和补充说明。因此，在清华大学出版社和北京交通大学出版社的大力支持和帮助下，我们对该书的逻辑结构和内容进行了修订。本版教材除了保持了第1版教材的3篇10章的主要特色外，主要有以下变化。

1. 修订和完善了框架体系。从适应性的角度修改了本书的框架体系，在原来每章的学习目的、正文、小结、关键概念、思考题和练习题的基础上，增加了自测题和案例分析题，并在书后为读者配备了自测题答案，方便读者自学和检验。

2. 丰富了部分章节。第4章增加了外币交易方面的内容，并对外币交易的内容及例题进行了补充。

3. 修订和补充了部分内容。对第1章合伙企业权益账户的设置进行了补充和说明；对第2章中的多次交易实现合并的内容进行了修改；对第5章出租人融资租赁的会计处理进行了修订；对第6章计税基础和暂时性差异的有关内容进行了补充；对第7章、第8章、第9章和第10章的部分内容和书后计算及会计处理题进行了修订。

本书的修订仍采用分工负责制，最后由尚洪涛修改、总纂。具体章节分工是：第1章、第5章和第9章由北京工业大学的尚洪涛老师撰写；第2章、第3章和第8章由北京工业大学的王宛秋老师撰写；第4章和第6章由北京工业大学的李佩老师和尚洪涛老师撰写；第7章和第10章由首都经济贸易大学的栾甫贵老师撰写。

本书配有教学课件和相关的教学资源，有需要的读者可以从网站 <http://press.bjtu.edu.cn> 下载或与 cbsld@jg.bjtu.edu.cn 联系。

由于资料搜集和理解力的限制，尽管我们做了很多付出和努力，书中难免有遗漏甚至错误，期待读者的批评和指正。

编者

2013年4月

前 言

高级财务会计是建立在中级财务会计基础上，但又独立于中级财务会计的会计学科的重要研究领域。目前国内关于高级财务会计的类似教材版本很多，但由于名称和定位不同，体系各有不同。会计环境是会计学建立、发展和完善的土壤。2007年我国的会计准则进行了全方位的修正。本书依据2007年新施行的企业会计准则，构建了一套全新的高级财务会计研究体系。本书具有以下特点。

一、从会计教学目的定位高级财务会计

出于教学的需要，我们把财务会计划分为基础会计、中级财务会计和高级财务会计。虽然三者同属于财务会计的研究范畴，但三者在研究内容和研究深度上有很大差别。基础会计主要阐述的是财务会计的基本概念、基本理论和基本方法，是会计的入门学科；中级财务会计主要阐述的是企业经常发生且普遍存在的各项业务的处理要求和操作方式，体现的是财务会计的普遍性和更具有共性的业务事项；高级财务会计阐述的则是中级财务会计难以容纳的，且在理论基础、操作方法上都存在差别的特殊业务事项。高级财务会计与基础会计、中级财务会计共同构成完整的财务会计学科体系。

二、构建了全新的篇章结构与逻辑体系

特殊性是高级财务会计与基础会计和中级财务会计的主要区别。本书把高级财务会计的内容概括为3篇，共10章，即第1篇特殊组织会计（包括合伙企业会计、企业合并会计（上、下））；第2篇特殊业务会计（包括外币会计、租赁会计、所得税会计、企业年金基金会计、套期保值会计）；第3篇特殊时期会计（包括物价变动会计、清算会计）。在本书的编写过程中，我们力求将枯燥的理论、公式与生动的财务案例结合起来，用财务、会计理论解决现实中的实际问题，增加学生参与课堂讨论的机会，提高学习兴趣，每部分从理论到实务再到案例分别介绍给学生，增强学生的理解力、抽象思维能力和动手能力，从而收到事半功倍之效。

三、内容规范、完整

本书每章分为学习目的、正文、小结、关键概念、思考题和练习题等几个部分，从而将每章应该掌握的主要内容有机地联系在一起，内容全面并具有高度概括性，特别是练习题中客观题题干的设计具有简捷、清晰的特点。这不仅有利于培养学生严谨的学习态度和规范的行为方式，而且有利于培养学生的创新意识和创新能力，比较完整地体现了教学改革的内容及要求。

四、“授业”与“解惑”并重

本书除了讲授“是什么”的基本知识和技能外，还特别注重“为什么”的讲解，并注重知识的前后衔接。这在第3、4章和第9章等知识的融会贯通上表现得尤为突出。

本书是北京市2007年精品教材立项项目，项目组成员学历层次高，职称结构合理，共同精心撰写了本书内容。本书的框架结构由尚洪涛设计，尚洪涛和王宛秋共同总纂和修改了本书初稿。本书采取分工负责制，具体分工为：第1章、第5章和第9章由北京工业大学的尚洪涛老师撰写；第2章、第3章和第8章由北京工业大学的王宛秋老师撰写；第4章和第6章由北京工业大学的李佩老师撰写；第7章和第10章由首都经贸大学的栾甫贵老师撰写。

本书在资料收集、撰写和出版过程中得到了北京市教委财务处的刘伟老师、北京工业大学硕士研究生王培军同学和宋珊同学、北京交通大学出版社和清华大学出版社的鼎力支持和无私帮助。尤其是出版社的黎丹女士及其他编辑们对本书的编写质量付出了大量的心血，在此一并表示衷心的感谢！

由于作者水平有限和本书体系的新尝试，加之2007年是新会计准则施行的第一年，施行效果还未完全显现，因此书中的缺点甚至错误在所难免，恳请广大读者批评指正。

编 者

2008年4月

目 录

第 1 篇 特殊组织会计

第 1 章 合伙企业会计	(3)
1.1 合伙企业概述	(3)
1.2 合伙企业的初始投资与损益分配	(6)
1.3 合伙权益的变动	(13)
1.4 合伙企业的解散与清算	(18)
本章小结	(24)
思考题	(24)
自测题	(25)
计算及会计处理题	(27)
案例分析题	(27)
第 2 章 企业合并会计 (上)	(29)
2.1 企业合并概述	(29)
2.2 企业合并的会计处理方法	(36)
本章小结	(51)
思考题	(52)
自测题	(52)
计算及会计处理题	(54)
案例分析题	(55)
第 3 章 企业合并会计 (下)	(57)
3.1 合并会计报表概述	(57)
3.2 股权取得日合并会计报表的编制	(74)
3.3 首期合并会计报表的编制	(83)
3.4 连续各期合并会计报表的编制	(98)
本章小结	(105)
思考题	(106)
自测题	(106)

计算及会计处理题..... (108)

案例分析题..... (113)

第 2 篇 特殊业务会计

第 4 章 外币会计..... (119)

4.1 外币业务相关概念 (119)

4.2 记账本位币 (121)

4.3 外币交易的会计处理 (123)

4.4 外币财务报表折算 (130)

本章小结..... (135)

思考题..... (136)

自测题..... (136)

计算及会计处理题..... (138)

案例分析题..... (139)

第 5 章 租赁会计..... (140)

5.1 租赁概述 (140)

5.2 承租人的会计处理 (144)

5.3 出租人的会计处理 (151)

5.4 售后租回交易的会计处理 (157)

本章小结..... (164)

思考题..... (164)

自测题..... (164)

计算及会计处理题..... (166)

案例分析题..... (167)

第 6 章 所得税会计..... (169)

6.1 所得税会计概述 (169)

6.2 计税基础 (171)

6.3 暂时性差异 (177)

6.4 递延所得税资产和递延所得税负债的核算 (180)

6.5 所得税费用的核算 (185)

6.6 所得税的披露 (189)

本章小结..... (190)

思考题..... (190)

自测题..... (191)

计算及会计处理题..... (193)

案例分析题..... (194)

第 7 章 企业年金基金会计..... (196)

7.1 企业年金基金概述 (196)

7.2 企业年金基金的会计处理	(200)
7.3 企业年金基金列报	(211)
本章小结	(217)
思考题	(218)
自测题	(219)
计算及会计处理题	(220)
案例分析题	(221)
第8章 套期保值会计	(224)
8.1 套期保值概述	(224)
8.2 套期保值的会计处理	(233)
本章小结	(246)
思考题	(246)
自测题	(246)
计算及会计处理题	(248)
案例分析题	(251)

第3篇 特殊时期会计

第9章 物价变动会计	(255)
9.1 物价变动会计概述	(255)
9.2 一般物价水平会计	(260)
9.3 现行成本会计	(268)
本章小结	(272)
思考题	(272)
自测题	(273)
计算及会计处理题	(275)
案例分析题	(276)
第10章 清算会计	(280)
10.1 企业清算会计概述	(280)
10.2 企业破产清算会计	(284)
10.3 企业正常清算会计	(297)
本章小结	(302)
思考题	(303)
自测题	(303)
计算及会计处理题	(305)
案例分析题	(306)
自测题答案	(308)
参考文献	(310)

第 1 篇

特殊组织会计

eshu zuzhi kuaiji

[本篇导读]

依据出资人对企业责权利的性质及出资人数的不同，企业组织形式分为独资企业、合伙企业和公司制三种。从现代企业形态角度看，三种组织形式存在着并存关系，但从历史和逻辑的角度看，三种组织形式存在着演进关系。随着经济的发展，企业又出现了分支机构和企业间的合并。企业合并兴起于 19 世纪末的美国。经过一个世纪六次并购浪潮的洗礼，企业合并已经从国内走向了国际，由现实走向了虚拟。企业合并是社会资源重新整合和优化配置的重要方式，它使合并方和被合并方形成了一个利益共同体。合并前后企业的会计核算都要进行重新调整和编制。

本篇主要选取了实际应用范围较广泛的合伙企业会计和企业合并会计的理论及会计处理。其中企业合并会计分为上下两章，前者主要阐述企业合并的理论及会计处理；后者主要阐述合并之时、合并首期、合并后第二期及以后各期合并会计报表的编制。

第1章

合伙企业会计

【本章学习目的】

本章以普通合伙企业为例，介绍了合伙企业的相关理论及会计处理。通过本章的学习，读者可以了解合伙企业的产生及发展、合伙企业的特征，进而掌握合伙企业初始投资的会计处理、合伙企业损益分配的会计处理、合伙企业权益变动的会计处理及合伙企业解散清算的会计处理。

1.1 合伙企业概述

1.1.1 合伙企业的概念和种类

合伙企业是指由两个或两个以上自然人、法人和其他组织订立合伙协议，共同出资、合伙经营、共享收益、共担风险的营利性组织。

按照合伙人所承担责任的不同，合伙企业分为普通合伙企业和有限合伙企业，并分别在合伙企业名称中标明“普通合伙”和“有限合伙”字样。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；有限合伙企业由至少一名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。由于普通合伙企业比较典型，所以本章主要介绍普通合伙企业的相关理论及会计处理。

1.1.2 合伙企业的产生与发展

1. 西方合伙企业的产生与发展

各种企业组织形式的产生、发展和演进都与一定时期的社会生产力的发展密切相关。最早的合伙制度是罗马共和国时期由共同继承发展而来的共同合伙，以及中世纪初意大利和地中海沿岸国家的家族营业团体。大量的较为完善的合伙企业出现于18世纪和19世纪期间。在英国，《1890年合伙制度法》是调整合伙企业关系的主要文件，1967年的《公司法》中对合伙企业的要求进行了修改。在美国，1915年公布了《统一合伙制度法》，对合伙企业的建立、合伙人的变更及解散等都做出了明确规范。

2. 我国合伙企业的产生与发展

早在明末清初，我国就出现了合伙经营的组织萌芽，但由于长期的“重农抑商”思想的束缚，合伙企业的发展非常缓慢。直到19世纪中叶，我国才出现了以民营资本创建的合伙企业组织形式。从20世纪初期到20世纪中叶，合伙企业的组织形式适应了当时的小规模经济实体发展的要求，合伙企业制度得到了较快发展。当时的《民法》中对合伙企业制度也有专门的规定。在1949年前，我国形成了与西方国家基本相同的由独资、合伙和公司组成的企业组织形式。据有关资料统计：当时在全国的130多万个工商业户中，有20%为独资和合伙企业。

中华人民共和国成立后，为尽快恢复战后的国民经济，国家明确了私营经济的合法地位。1950年政务院第65次会议通过的《私营企业暂行条例》中明确规定合伙企业为私营企业的组织形式之一。1951年颁布的《私营企业暂行条例实施办法》中，规定了私营合伙企业的具体法律规范。但是在“文化大革命”期间，合伙企业同其他私营企业组织形式一样，都被冠以“私有制”而遭到封杀。

1978年党的十一届三中全会以后，随着经济体制改革的不断深入，我国形成了多种经济成分并存的新格局，企业组织形式也逐步趋于多样化，合伙企业也正是在这样的背景下，又一次出现了勃勃生机。为了规范合伙企业发展，我国先后颁布了一系列法律法规：1986年颁发的《中华人民共和国民法通则》中对合伙型联营做了规定；1997年2月23日，第八届全国人民代表大会常务委员会第二十四次会议通过了《中华人民共和国合伙企业法》；1997年11月，国务院又颁布了《中华人民共和国合伙企业登记管理办法》，从根本上明确了合伙企业的法律地位、合伙企业行为、合伙人的权益；2006年8月27日，第十届全国人民代表大会常务委员会第二十三次会议修订通过了新的《中华人民共和国合伙企业法》，并于2007年6月1日起施行。新的合伙企业法进一步规范了合伙企业的行为，保护了合伙企业及其合伙人、债权人的合法权益，从而促进了社会主义市场经济的发展，维护了社会经济秩序。

1.1.3 合伙企业的特征

合伙企业是由合伙人互约出资、共同经营的企业。根据我国《合伙企业法》的有关规

定,合伙企业具有以下特征。

(1) 财产共有

合伙企业在存续期内,合伙人的出资和所有以合伙企业名义取得的收益均为合伙企业财产。所有合伙人共同拥有合伙企业财产。任何一个单一合伙人都不能对某项特定的资产提出要求权,也不能单独占有与该资产相关的收益。

(2) 利益共享

合伙企业在存续期间的收益与合伙企业财产一样都属于合伙企业损益。合伙企业损益可以按照合伙人一致同意的方法在合伙人之间进行分配,具有相当程度的伸缩性。

(3) 相互代理

除合伙协议另有规定外,一般在合伙企业经营活动范围内,每一个合伙人均被认为是所有合伙业务的代理人,其代表合伙企业所做的行为,对所有合伙人均有约束力。

(4) 无限责任

普通合伙企业所有合伙人无论出资多少,都对企业债务负无限连带清偿责任。也就是说,合伙人有责任偿还任何其他无法偿还到期债务的合伙人的债务,而且合伙人对合伙企业的债务承担的偿还责任并不以其出资额为限,当合伙企业无力偿还债务时,合伙人必须以其个人财产来偿还。

(5) 有限寿命

合伙企业是在合伙协议的基础上合伙人的自愿联合。合伙企业由于约定的年限到期、合伙人破产或丧失合伙能力、合伙人的增减变动等原因而终止合伙协议。这里需要特别指出的是,合伙人的增减变动,无论是新合伙人入伙,还是原合伙人退伙或死亡,都会使原来的合伙协议终止。此时,虽然形式上合伙企业还可能存在,但实质上原来的合伙企业已经被新的合伙企业代替了。合伙企业的寿命以全体合伙人持续拥有合伙企业的时间长度为限。所以说合伙企业的寿命是有限的。

(6) 非纳税主体

除另有规定外,合伙企业一般无需对其经营所得缴纳所得税,因为它并非纳税主体。合伙企业的经营净收益按规定方法分配给各个合伙人以后,从而构成各合伙人的应税收入。

微型案例

2005年1月1日,A、B、C、D四人订立合同,约定:集资20万元合伙开小吃店,其中A出资10万元,B以其门市房屋的使用权折价5万元出资,C出资4万元,D是厨师,以其技术折价1万元出资。小吃店的盈亏按上述出资比例分配承担。开业的前两年,饭馆经营良好。2007年后由于经营等各种问题,生意渐差,开始出现亏损。2007年7月,A见饭馆亏损较为严重,遂要求退伙,B、C、D表示同意。但此时合伙企业有外债10万元,按照风险共担的原则,A承担了5万元债务后退出合伙企业。

1.1.4 合伙协议的主要内容

合伙关系是由合伙人之间订立协议而建立的。确定合伙关系的契约称为合伙契约或合伙协议、合伙合同、合伙条款。根据我国合伙企业法的规定,签订合伙协议是合伙企业必须具备的条件之一。合伙契约应当由全体合伙人协商一致,遵循自愿、平等、公平、诚实信用的原则,以书面形式签订。

普通合伙企业的合伙协议主要包括:

- 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。

1.2 合伙企业的初始投资与损益分配

1.2.1 合伙人权益账户的设置

合伙企业会计与其他企业会计的不同之处在于损益分配和所有者权益账户的设置。为了反映合伙人对合伙企业投资的增减情况及其在企业净收益(或亏损)中所占的份额,在合伙会计事务中,一般要设置两个所有者权益账户,即“合伙人资本”账户和“合伙人提款”账户。

“合伙人资本”账户核算合伙人投入的资本及分享的经营所得。当合伙人投入资本时,依据其投资形式不同,借记“银行存款”、“固定资产”、“无形资产”等有关资产科目,贷记“合伙人资本”科目。投资以后,“合伙人资本”账户会随着合伙人追加投资及分享净利润而增加,随着合伙人提用资产及承担亏损而减少。此外,“合伙人资本”账户还会因合伙人的变动而增减。

“合伙人提款”账户用来核算合伙人当期从合伙企业提取的资产,提款时,借记此科目,贷记相关资产科目。期末余额转入“合伙人资本”账户。

1.2.2 合伙人的初始投资

1. 不同投资方式下的会计处理

合伙人可以以现金资产、非现金资产和劳务等出资。

(1) 合伙人以现金资产投资的会计处理

当合伙人以现金资产投资时，合伙企业在实际收到现金资产之时，借记“银行存款”科目，贷记“合伙人资本”科目。

(2) 合伙人以非现金资产投资的会计处理

当合伙人以非现金资产投资时，合伙企业根据非现金资产的公允价，借记“存货”、“固定资产”、“无形资产”等科目，贷记“合伙人资本”科目。

(3) 合伙人以原独资企业的净资产投资的会计处理

当合伙人以原独资企业的资产扣除负债后的净资产进行投资时，合伙企业应借记资产类科目，贷记负债类科目，同时贷记“合伙人资本”科目。需要注意的是，本会计处理是从合伙企业的角度进行的，合伙人投入的资产是按照资产的公允价值反映的，合伙人投入资产的公允价和账面价的差额不在合伙企业的反映范围之内。

【例 1-1】 甲、乙二人协商决定于 20×8 年 1 月 1 日联合开办一合伙企业。甲投资现金 300 000 元，乙以其原独资企业入伙。该独资企业 20×8 年 1 月 1 日的资产负债表显示：现金 16 000 元，设备 400 000 元，存货 40 000 元，应付账款 60 000 元。经评估确认，存货的公允市价为 30 000 元，设备的公允市价为 460 000 元。

合伙企业初始投资时的账务处理如下。

借：银行存款	316 000
存货	30 000
固定资产	460 000
贷：应付账款	60 000
合伙人资本——甲	300 000
合伙人资本——乙	446 000

2. 不同计价方式下的会计处理

根据合伙企业协议，双方约定合伙人投入的资产的价值与其所获得的股权价值可能不等，因此需要对合伙人的投资额和其获得的股权份额之间的差额进行重新认定。目前对此差额的处理方法主要有红利法和商誉法。

1) 红利法

红利法认为，如果某个合伙人投资额大于他所获得的股权份额，则此差额可认为是该合伙人给其他合伙人的补贴或红利。因此，应减少该合伙人的资本，而增加其他合伙人的资本。

2) 商誉法

商誉法认为，某个合伙人之所以以较少的投资额获得了较高的股权份额，是因为他向