

第 13 章 合夥解散

13.2 合夥解散的原因及所需的行動

原因：

- 1 合夥持續錄得重大虧損
- 2 某合夥人因病退出合夥或去世
- 3 合夥人之間出現嚴重分歧
- 4 合夥被另一企業收購

行動：

- 1 變賣資產給企業以外的人士或按議定價值由現有合夥人接收
- 2 償還債務給債權人及合夥人
- 3 歸還合夥人資本帳戶的餘額

13.3 解散所需的會計分錄

一個變產帳戶會被開設，記錄解散產生的交易。

- 1 把所有資產(銀行存款和現金除外)的帳面淨值轉到變產帳戶

借記 變產帳戶
貸記 資產帳戶

- 2 記錄出售資產所得的款項或收回的應收帳款

借記 現金／銀行存款帳戶
貸記 變產帳戶

- 3 記錄由合夥人接收的資產的議定價值(不用即時付款)

借記 合夥人的資本帳戶
貸記 變產帳戶

- 4 記錄償還給債權人的金額及購貨折扣(如適用)

借記 債權人帳戶
貸記 現金／銀行存款帳戶（付款金額）
貸記 變產帳戶（購貨折扣金額，如適用）

- 5 記錄支付解散費用的金額

借記 變產帳戶
貸記 現金／銀行存款帳戶

- 6 按損益分配比率攤分變產損益給合夥人

變賣資產和償還債務可能會為合夥帶來損益，這損益應按合夥人協定的損益分配比率來攤分

- (i) 如有變產利潤

借記 變產帳戶
貸記 合夥人的資本帳戶（獲分配的變產利潤）

- (ii) 如有變產損失

借記 合夥人的資本帳戶（獲分配的變產損失）
貸記 變產帳戶

變產			
	\$	\$	\$
辦公室設備 (1)	40,000	銀行存款 — 辦公室設備 (2)	48,000
汽車 (1)	25,000	銀行存款 — 存貨 (2)	27,000
存貨 (1)	21,000	銀行存款 — 應收帳款 (2)	20,400
應收帳款 (1)	22,400	資本：李先生 — 接收汽車 (3)	22,000
銀行存款 — 解散費用 (5)	2,600	應付帳款 — 購貨折扣 (4)	2,000
變產利潤 — (6)			
資本：陳女士 (2/3)	5,600		
資本：李先生 (1/3)	2,800		
	<u>8,400</u>		
	<u>119,400</u>		<u>119,400</u>

資本			
	陳女士	李先生	
	\$	\$	
變產 — 接收汽車 (3)	—	22,000	餘額承前
			變產 — 利潤分配
			5,600
			2,800

7 把合夥人的往來帳戶的餘額轉到其資本帳戶

- (i) 如往來帳戶出現貸方餘額
借記 合夥人的往來帳戶
貸記 合夥人的資本帳戶（往來帳戶的貸方餘額）
- (ii) 如往來帳戶出現貸方餘額
借記 合夥人的往來帳戶
貸記 合夥人的資本帳戶（往來帳戶的貸方餘額）

往來			
	陳女士	李先生	
	\$	\$	
資本 (7)	26,000	20,000	餘額承前
			26,000
			20,000

資本			
	陳女士	李先生	
	\$	\$	
變產 — 接收汽車 (3)	—	22,000	餘額承前
			變產 — 利潤分配
			5,600
			2,800
			往來 (7)
			26,000
			20,000

8 結算合夥人的資本帳戶的最後餘額

- (i) 如資本帳戶出現貸方餘額
借記 合夥人的資本帳戶
貸記 現金/銀行存款帳戶（資本帳戶的貸方餘額）
- (ii) 如資本帳戶出現借方餘額
借記 現金/銀行存款帳戶（資本帳戶的借方餘額）
貸記 合夥人的資本帳戶

資本			
	陳女士	李先生	
	\$	\$	
變產 — 接收汽車 (3)	—	22,000	餘額承前
銀行存款 — 最終結算 (8)	61,600	20,800	變產 — 利潤分配
			往來 (7)
			26,000
			20,000
	<u>61,600</u>	<u>42,800</u>	<u>61,600</u>
			<u>42,800</u>

銀行存款			
	\$		\$
餘額承前	10,600	應付帳款 (4)	21,000
變產 — 辦公室設備 (2)	48,000	變產 — 解散費用 (5)	2,600
變產 — 存貨 (2)	27,000	資本：陳女士 — 最終結算 (8)	61,600
變產 — 應收帳款 (2)	20,400	資本：李先生 — 最終結算 (8)	20,800
	<u>106,000</u>		<u>106,000</u>

Class work 1

1. 白先生和吳女士合夥經營，按 2 : 1 的比率分攤損益。2010 年 12 月 31 日，他們決定解散合夥。2010 年 12 月 31 日的資產負債表如下：

白先生和吳女士 資產負債表於 2010 年 12 月 31 日

	\$
裝置 (淨值)	124,000
辦公室設備 (淨值)	66,000
存貨	98,500
應收帳款	24,500
銀行存款	5,000
	<u>318,000</u>
減 應付帳款	(27,000)
	<u>291,000</u>
資本：白先生	173,000
吳女士	118,000
	<u>291,000</u>

變賣裝置、辦公室設備和存貨分別得款\$196,000、\$59,000 和\$82,200。變現應收帳款得款\$23,100。合夥償還欠債權人的全部款項並獲購貨折扣\$600。解散費用為\$6,500。

- (a) 試列舉兩種解散費用。
(b) 編製變產、銀行存款及資本帳戶。

- (a) 律師費
會計服務收費

- (b)

變產

	\$	\$		\$
裝置		124,000	銀行存款 — 裝置	196,000
辦公室設備		66,000	辦公室設備	59,000
存貨		98,500	存貨	82,200
應收帳款		24,500	應收帳款	23,100
銀行存款 — 解散費用		6,500	應付帳款 — 購貨折扣	600
變產利潤 —				
資本：白先生 (2/3)	27,600			
吳女士 (1/3)	13,800	41,400		
		<u>360,900</u>		<u>360,900</u>

資本

	白先生	吳女士		白先生	吳女士
	\$	\$		\$	\$
銀行存款 — 最終結算	200,600	131,800	餘額承前	173,000	118,000
			變產 — 利潤分配	27,600	13,800
	<u>200,600</u>	<u>131,800</u>		<u>200,600</u>	<u>131,800</u>

銀行存款

	\$		\$
餘額承前	5,000	應付帳款 (\$27,000 - \$600)	26,400
變產 — 裝置	196,000	變產 — 解散費用	6,500
辦公室設備	59,000	資本：白先生	200,600
存貨	82,200	吳女士	131,800
應收帳款	23,100		
	<u>365,300</u>		<u>365,300</u>

HKCEE (2006, 6)

安君、彭君和曹君合夥經營，損益按 2 : 2 : 3 比率分配。2006 年 4 月 30 日的資產負債表如下：

	\$	\$	\$
固定資產			
辦公室設備			325,000
家具			72,900
汽車			<u>116,800</u>
			514,700
流動資產			
存貨	126,000		
應收帳款	<u>37,000</u>		
	163,000		
減：流動負債			
貸款 – 安君	100,000		
應付帳款	86,000		
銀行透支	<u>120,400</u>	<u>306,400</u>	
流動資產淨值			<u>(143,400)</u>
			<u>371,300</u>
資本帳			
安君			160,000
彭君			95,000
曹君			<u>80,000</u>
往來帳			335,000
安君	32,800		
彭君	19,500		
曹君	<u>(16,000)</u>	<u>36,300</u>	
			<u>371,300</u>

過去兩年該合夥的變現能力惡化，合夥人決定於 2006 年 5 月 1 日解散合夥，資料如下：

- (i) 辦公室設備按低於帳面值 30% 的價格售出。
- (ii) 安君接收汽車用作償還她借予合夥的貸款。
- (iii) 大部分傢俱按議定價值 \$35,000 售出，其餘傢具則捐予慈善機構，彭君代合夥支付運送傢具的費用 \$200。
- (iv) 部分存貨按變現淨值 \$100,000 的 90% 售出，其餘存貨由彭君按議定價值 \$9,750 接收。
- (v) 應收帳款 \$2,000 須予撇銷，其餘應收帳款則給予現金折扣 2%。
- (vi) 清付應付帳款，其中 50% 應付帳款獲現金折扣 5%。
- (vii) 變產費用為 \$2,100。

作業要求：(a) 編製變產帳戶

變產				
	\$		\$	\$
辦公室設備	325,000	銀行存款 – 辦公室設備 (325,000 x 70%)		227,500
家具	72,900	– 家具		35,000
汽車	116,800	– 存貨 (100,000 x 90%)		90,000
存貨	126,000	– 應收帳款 [(37,000 – 2,000) x 98%]		34,300
應收帳款	37,000	貸款 – 安君：汽車		100,000
資本 – 彭君：運費	200	資本 – 彭君：存貨		9,750
變產費用	2,100	應付帳款 – 購貨折扣 (86,000 x 50% x 5%)		2,150
		損失分配：		
		安君 (2/7)	51,800	
		彭君 (2/7)	51,800	
		曹君 (3/7)	77,700	181,300
	<u>680,000</u>			<u>680,000</u>

13.4 無償債能力的合夥人的資本虧絀

合夥人的資本帳戶出現借方餘額時，便被視為出現資本虧絀。合夥人欠合夥債項，並要償還。但是，如果合夥人無力還債，他的資本虧絀便要由其他有償債能力的合夥人承擔。有關的分攤比率應在事前由所有合夥人協定。

示例 2

以下是合夥截至 2010 年 3 月 31 日的資本帳戶：

資本								
	保羅	馬田	雷文		保羅	馬田	雷文	
	\$	\$	\$		\$	\$	\$	
變產 — 存貨	5,160	—	—	餘額承前	10,000	10,000	10,000	
變產 — 損失分配	8,250	5,500	2,750	變產— 佣金	—	—	690	
往來: 馬田	—	9,400	—	往來: 保羅	8,400	—	—	
銀行存款 — 最終結算	4,990	—	26,140	往來: 雷文	—	—	8,200	
				貸款: 雷文	—	—	10,000	
				銀行存款 — 最終結算	—	4,900	—	
	<u>18,400</u>	<u>14,900</u>	<u>28,890</u>		<u>18,400</u>	<u>14,900</u>	<u>28,890</u>	

資本帳戶顯示馬田的資本帳戶最終結算是借方餘額，馬田即是資本虧絀。這意味著馬田欠合夥人金錢和需要償還合夥人這筆欠款。如果馬田能夠償還所欠金額，合夥人資本帳戶將顯示如上。

但是，如果馬田無力償還其資本帳戶的資本虧絀，他的資本虧絀則應由保羅和雷文攤分。一般根據現有的損益分配協議（保羅 3：馬田 2：雷文 1）分擔無償債能力合夥人的資本虧絀。即是如果馬丁無法支付資本的最終虧絀餘額（\$4,900），就必須由保羅和雷文根據他們的損益分配協議（保羅 3：雷文 1）分擔馬田的資本虧絀。

由保羅分擔的資本虧絀 = $\$4,900 \times 3/4 = \$3,675$

由雷文分擔的資本虧絀 = $\$4,900 \times 1/4 = \$1,225$

所需的記帳如下：

借記 保羅的資本帳戶 \$3,675
貸記 馬田的資本帳戶 \$3,675

借記 雷文的資本帳戶 \$1,225
貸記 馬田的資本帳戶 \$1,225

資本帳戶會結算如下：

資本								
	保羅	馬田	雷文		保羅	馬田	雷文	
	\$	\$	\$		\$	\$	\$	
變產 — 存貨	5,160	—	—	餘額承前	10,000	10,000	10,000	
變產 — 損失分配	8,250	5,500	2,750	變產— 佣金	—	—	690	
往來: 馬田	—	9,400	—	往來: 保羅	8,400	—	—	
攤分馬田的虧絀 (3 : 1)	3,675	—	1,225	往來: 雷文	—	—	8,200	
銀行存款 — 最終結算	1,315	—	24,915	貸款: 雷文	—	—	10,000	
				虧絀轉到保羅和雷文	—	4,900	—	
	<u>18,400</u>	<u>14,900</u>	<u>28,890</u>		<u>18,400</u>	<u>14,900</u>	<u>28,890</u>	

Class work 2

1. 以下餘額摘錄自任先生、范先生和歐女士的合夥在 2009 年 12 月 31 日的帳目：

	\$		\$
倉庫(淨值)	1,450,000	資本 — 任先生	692,000
裝置(淨值)	179,000	范先生	614,000
小型貨車(淨值)	123,700	歐女士	269,300
存貨	219,100	應付帳款	123,900
應收帳款	98,000	貸款：周先生	160,000
現金	7,100	銀行透支	217,700

合夥人的損益分配比率為任先生 5:范先生 3:歐女士 2。合夥企業在 2009 年 12 月 31 日解散。任先生分別以 \$57,000 和 \$1,950,000 接收一輛小型貨車和倉庫，范先生以 \$29,000 接收另一輛小型貨車，歐女士則以 \$110,000 接收部分存貨。餘下的小型貨車、裝置和存貨分別售得 \$28,000、\$160,000 和 \$88,500。債務人清還債務並獲現金折扣 \$18,000。解散手續費為 \$6,800。合夥清償應付帳款並獲購貨折扣 \$1,900，又償還了欠周先生的款項。如合夥人的資本帳戶出現虧絀，合夥人要償還有關款項給合夥。

編製以下帳戶：

- (a) 變產帳
- (b) 銀行存款帳
- (c) 合夥人的資本帳

(a)

變產

	\$	\$		\$
倉庫		1,450,000	資本 — 任先生 (小型貨車)	57,000
裝置		179,000	資本 — 范先生 (小型貨車)	29,000
小型貨車		123,700	資本 — 歐女士 (存貨)	110,000
存貨		219,100	資本 — 任先生 (倉庫)	1,950,000
應收帳款		98,000	銀行存款 — 裝置	160,000
銀行存款 — 解散費用		6,800	-小型貨車	28,000
變產利潤 —			-存貨	88,500
資本： 任先生 (5/10)	222,000		-應收帳款 (\$98,000 - \$1,800)	96,200
范先生(3/10)	133,200		購貨折扣	1,900
歐女士(2/10)	88,800	444,000		
		2,520,600		2,520,600

(b)

銀行存款

	\$		\$
現金	7,100	餘額承前	217,700
變產 — 小型貨車	28,000	應付帳款 (\$123,900 - \$1,900)	122,000
—裝置	160,000	貸款：周先生	160,000
—存貨	88,500	變產 — 解散費用	6,800
—應收帳款 (\$98,000 - \$1,800)	96,200	資本：范先生 (最終結算)	718,200
資本：任先生 (最終結算)	1,093,000	資本：歐女士 (最終結算)	248,100
	1,472,800		1,472,800

(c)

資本

	任先生	范先生	歐女士		任先生	范先生	歐女士
	\$	\$	\$		\$	\$	\$
變產 — 資產接收				餘額承前	692,000	614,000	269,300
—小型貨車	57,000	29,000	—	變產 — 利潤分配	222,000	133,200	88,800
—存貨	—	—	110,000	銀行存款 — 最終結算	1,093,000	—	—
—倉庫	1,950,000	—	—				
銀行存款 — 最終結算	—	718,200	248,100				
	2,007,000	747,200	358,100		2,007,000	747,200	358,100

HKCEE (2006, 6)

安君、彭君和曹君合夥經營，損益按 2 : 2 : 3 比率分配。2006 年 4 月 30 日的資產負債表如下：

	\$	\$	\$
固定資產			
辦公室設備			325,000
家具			72,900
汽車			<u>116,800</u>
			514,700
流動資產			
存貨		126,000	
應收帳款		<u>37,000</u>	
		163,000	
減： <u>流動負債</u>			
貸款 – 安君	100,000		
應付帳款	86,000		
銀行透支	<u>120,400</u>	<u>306,400</u>	
流動資產淨值			<u>(143,400)</u>
			<u>371,300</u>
資本帳			
安君			160,000
彭君			95,000
曹君			<u>80,000</u>
往來帳			<u>335,000</u>
安君		32,800	
彭君		19,500	
曹君		<u>(16,000)</u>	<u>36,300</u>
			<u>371,300</u>

過去兩年該合夥的變現能力惡化，合夥人決定於 2006 年 5 月 1 日解散合夥，資料如下：

- (i) 辦公室設備按低於帳面值 30% 的價格售出。
- (ii) 安君接收汽車用作償還她借予合夥的貸款。
- (iii) 大部分傢俱按議定價值 \$35,000 售出，其餘傢具則捐予慈善機構，彭君代合夥支付運送傢具的費用 \$200。
- (iv) 部分存貨按變現淨值 \$100,000 的 90% 售出，其餘存貨由彭君按議定價值 \$9,750 接收。
- (v) 應收帳款 \$2,000 須予撇銷，其餘應收帳款則給予現金折扣 2%。
- (vi) 清付應付帳款，其中 50% 應付帳款獲現金折扣 5%。
- (vii) 變產費用為 \$2100。
- (viii) 曹君無力償還欠付合夥的債務，不足之數由安君及彭君按損益分配比率攤分。

作業要求：

- (a) 編製變產帳；
- (b) 編製銀行存款帳；
- (c) 編製多欄式的合夥人資本帳，列示解散時的最後結清。

(a)

變產

	\$		\$	\$
辦公室設備	325,000	銀行存款 — 辦公室設備 (325,000 x 70%)		227,500
家具	72,900	— 家具		35,000
汽車	116,800	— 存貨(100,000 x 90%)		90,000
存貨	126,000	— 應收帳款[(37,000 – 2,000) x 98%]		34,300
應收帳款	37,000	貸款 — 安君：汽車		100,000
資本 — 彭君：運費	200	資本 — 彭君：存貨		9,750
變產費用	2,100	應付帳款 — 購貨折扣(86,000 x 50% x 5%)		2,150
		損失分配：		
		安君 (2/7)	51,800	
		彭君 (2/7)	51,800	
		曹君 (3/7)	77,700	181,300
	680,000			680,000

(b)

銀行存款

	\$		\$
變產 — 辦公室設備	227,500	承上期餘額	120,400
— 家具	35,000	應付帳款 (86,000 – 2,150)	83,850
— 存貨(100,000 x 90%)	90,000	變產費用	2,100
— 應收帳款[(37,000 – 2,000) x 98%]	34,300	資本：安君	134,150
		彭君	46,300
	386,800		386,800

(c)

資本

	安君	彭君	曹君		安君	彭君	曹君
	\$	\$	\$		\$	\$	\$
往來帳	—	—	16,000	承上期餘額	160,000	95,000	80,000
變產 — 存貨	—	9,750	—	往來帳	32,800	19,500	—
變產 — 損失分配	51,800	51,800	77,700	變產 — 運費	—	200	—
短絀 (1 : 1)	6,850	6,850	—	短絀	—	—	13,700
銀行存款	134,150	46,300	—				
	192,800	114,700	93,700		192,800	114,700	93,700