

取消法定公益金提取的对策思考

厦门大学经济学院 周新迁

修订后的《公司法》于 2006 年 1 月 1 日起施行。该法取消了企业必须提取法定公益金的规定,为此相关法规和制度必须同步调整。

一、公益金制度取消后的配套措施

1.修订《企业会计制度》。在现行《企业会计制度》中,多处条款规定了法定公益金提取、使用的核算方法。由于《企业会计制度》是企业会计制度体系的基本法律文件,因此必须尽快将其修订完善。

2.取消法定公益金,职工报酬福利费用化。取消法定公益金并不是要减少职工福利,而是要规范福利资金来源,优化调整企业福利方案。职工福利属于企业的正常耗费,现行

会计制度规定了职工福利基金、社会保险、住房补贴、劳动保护费用等多种开支渠道。职工福利基金由企业按照职工工资总额的一定比例提取,养老、工伤、失业、医疗等保险费用按实际发生数列支,其中基本医疗保险在职工福利基金中列支,劳动保护费用主要列支企业职工劳动场所的安全防护和职业病预防费用,在实际操作中往往也列支职工福利费。另外,离退休人员福利支出中企业承担的部分由劳动保险费列支。因此,职工福利与职工薪酬一样,应全部列入成本费用。

3.制定相应的会计准则,规范福利支出核算。企业职工福利随社会进步、企业发展而不断提高,由于其开支渠道多、类别复杂,因此有必要参照国际会计准则的相关规定,制定相应的会计准则,统一规范企业福利支出的会计处理。这样做既有利于与国际会计准则接轨,提高会计信息的可比性,也有利于企业从“企业办社会”的困境中走出来,将经营目标定位于企业价值最大化。

二、已提取法定公益金的处理建议

作为法定公益金改革的一部分,需要对已提取法定公益金进行合理处置。处置方法有以下几种:①作为所有者权益,并入盈余公积。即取消“盈余公积——法定公益金”科目,其余额并入盈余公积。②作为所有者权益,并入未分配利润。这样可直接将其作为亏损弥补资金或与当期利润一起分配给股东。③作为职工权益,并入福利基金。提取法定公益金的目的是改善职工福利,名义上是所有者权益,实质上仍是职工权益。因此,并入福利基金可以保护职工的利益。

由于具备损益处理条件的职工福利支出(如住房分配造成的净损失)已经计入营业外支出,住房制度改革以后的住房补贴也已在成本中列支,因此法定公益金余额作为所有者权益处理比较合理,应并入盈余公积或未分配利润。一般原则是:如果盈余公积余额未达到注册资本的 50%,应转入盈余公积,否则转入未分配利润。○

股权分置改革中的两个会计问题

成都 冯先洲

一、关于非流通股股东对价支付的会计处理

对价支付不应该作为当期损益,应视为资本性支出计入资本项目。对价支付与前期投资项目虽有联系,但是该对价并非“初始投资成本与应享有被投资单位所有者权益份额的差额”,从本质上说,这是一项由于新的投资所带来的未来资产性收益。因而,在不增加科目的情况下,在“长期股权投资”科目下单设“流通权”明细科目是较为可取的。

以送权证方式支付对价,笔者认为可采用以下方式在行权前进行处理:①授予日,借:长期股权投资——流通权;贷:预计负债——支付流通股款。笔者认为,在授予时未行使的权证已构成非流通股股东对流通股股东的一项潜在义务,可以确认为一项预计负债。②行权日若放弃行权,则可作相反会计分录冲回;若行权则作会计分录:借:预计负债——支付流通股款;贷:银行存款,长期股权投资——投资成本。

在支付对价处理上,需要坚持的原则是:不要费用化,不需以后摊销,到实际出售时再做成本结转。

二、关于股权分置改革费用的承担及会计处理

就股权分置改革的初衷而言,流通费用应由非流通股股东承担。在实际操作上,可以让非流通股股东按其持有的非流通股股份来承担相应的费用,或者由非流通股股东之间协商决定,而不是完全由实际控股股东来承担。

由于股权分置改革费用金额较大,若一次性计入损益,则非流通股股东将承受巨大的财务压力(即使先冲资本公积,影响也会较大)。由于多数非流通股股东为国有企业,在这种处理方式下,企业绩效考评也是一个问题。同时,由于支付流通费用带来的收益是持续性的,因此流通费用作为递延性的待摊费用更为可取。

结合我国大股东所持非流通股上市流通的相关政策,笔者建议股权分置改革费用的摊销方案如下:第一年与第二年均摊销 5%,第三年摊销 10%,考虑到剩下金额仍较大,可在以后两年中摊销完毕,即第四、第五年摊销 40%。同时,如果费用尚未摊销完毕股权已转让,则余下金额一次性计入当期费用。具体会计处理为:①支付费用时:借:长期待摊费用——股权分置改革费用;贷:银行存款。②逐年摊销时:借:资本公积——股权投资准备或投资收益;贷:长期待摊费用——股权分置改革费用。

笔者认为,由于股权分置的影响,非流通股股东投资普遍存在较高的投资溢价,因而在摊销费用时,应先冲减资本公积(股权投资准备),再冲减投资收益,即在资本公积不足冲减时才冲减投资收益。○