

用。若发生在固定资产上的支出大于已提取的安全费用,则“长期应付款——应付安全费用”必然出现借方余额,待次年计提安全费用时自然冲减;若发生在固定资产上的支出小于已提取的安全费用,则“长期应付款——应付安全费用”必然出现贷方余额,可以结转到下一个会计年度。

煤炭生产企业使用安全费形成的固定资产,在以后期间使用不需再计提折旧,因为购建这类资产的资金来源于“长期应付款——应付安全费用”。这里的“长期应付款——应付安全费用”实际上是一个过渡性科目,因为企业在计提安全费用时,通过“长期应付款——应付安全费用”贷方把计提的安全费用转入“制造费用——计提安全费用”借方,并作为提取当年的费用,已在该年的应纳税所得额中列支。在使用已计提的安全费用形成固定资产的时候,又通过“长期应付款——应付安全费用”借方将实际发生在固定资产上的支出全额转入“累计折旧”贷方,这样“制造费用——计提安全费用”和“累计折旧”这两个科目通过“长期应付款——应付安全费用”联系起来,因此使用安全费用形成的固定资产,其实在形成时就已经“全额”提取了折旧,若再计提折旧,就会出现重复提取折旧的现象。虽然由此形成的固定资产的账面净值为零,但不能直接将固定资产与累计折旧相互冲减,更不能因为固定资产账面净值为零而把它从账面上抹去,否则就会出现账外资产。正确的处理方法是把固定资产账面价值和该固定资产的累计折旧都保留在账面上,保证会计信息的客观性和真实性。○

公司股权变动会计处理浅析

重庆市民生实业(集团)有限公司 刘海旭

一、股东分期缴付出资

《公司法》第二十六条规定,有限责任公司全体股东的首次出资额不得低于注册资本的百分之二十,也不得低于法定注册资本的最低限额,其余部分可由股东自公司成立之日起两年内缴足;其中,投资公司可以在五年内缴足。第八十一条对股份有限公司发起人出资也作了类似规定。这些规定允许股东在规定期限内分期缴付出资。

股东首次缴付出资时,账务处理为:借:银行存款或现金、存货、固定资产、无形资产等;贷:实收资本或股本。

对已认缴但未缴足的出资,增设“应收资本”或“应收股本”资产类会计科目和“未收资本”或“未收股本”所有者权益类会计科目核算。账务处理为:借:应收资本或应收股本——×××股东;贷:未收资本或未收股本。收到股东补缴出资时的账务处理为:借:银行存款等;贷:应收资本或应收股本——×××股东。同时,借:未收资本或未收股本;贷:实收资本或股本。

“应收资本”或“应收股本”和“未收资本”或“未收股本”在资产负债表上相应栏目内单列反映,以反映股东出资缴纳情况。

二、非货币财产出资实际价额显著低于公司章程所定价额

《公司法》第三十一条规定,有限责任公司成立后,发现作为设立公司出资的非货币财产的实际价额显著低于公司章程所定价额的,应当由交付出资的股东补足其差额;公司设立时的其他股东承担连带责任。第九十四条对股份有限公司也作了类似规定。发现这种情况时,对于出资差额部分,账务处理为:借:存货或固定资产(红字);贷:实收资本或股本(红字)。同时,借:应收资本或应收股本——×××股东;贷:未收资本或未收股本。

三、有限责任公司股权回购

《公司法》第七十五条规定,①公司连续五年不向股东分配利润,而公司该五年连续盈利,并且符合本法规定的分配利润条件的;②公司合并、分立、转让主要财产的;③公司章程规定的营业期限届满或者章程规定的其他解散事由出现,股东会会议通过决议修改公司章程使公司存续的。有以上情形之一的,对股东会该项决议投反对票的股东可以请求公司按照合理的价格收购其股权。

股权回购的账务处理为:借:实收资本(该股东原出资额),资本公积(回购金额大于原出资额部分),盈余公积(回购金额大于原出资额、资本公积部分),未分配利润(回购金额大于原出资额、资本公积、盈余公积部分);贷:银行存款(实际支付的回购金额),资本公积(回购金额小于原出资额部分)。

四、股份有限公司回购本公司股份

股份有限公司可以回购本公司股份的情况有:①减少公司注册资本;②与持有本公司股份的其他公司合并;③将股份奖励给本公司职工;④股东因对股东大会做出的公司合并、分立决议持异议,要求公司收购其股份的。回购股份的账务处理与有限责任公司股权回购相似。

如果回购的股份准备注销,则不再作另外的账务处理;如果回购的股份准备暂时由本公司持有,留作对外转让或奖励给本公司职工,则要同时作账务处理:借:应收股本(票面金额);贷:未收股本(票面金额)。

再次对外转让时的账务处理为:借:银行存款(实收金额);贷:应收股本(票面金额),资本公积。同时,借:未收股本(票面金额);贷:股本(票面金额)。

将股份奖励给本公司职工时的账务处理为:借:应付工资(奖励金额);贷:应收股本(票面金额),资本公积。同时,借:未收股本(票面金额);贷:股本(票面金额)。

五、公司解散和清算

《公司法》规定,公司的解散和清算的结果有两种情况:一是清算结果资不抵债,没有剩余财产供股东分配,账务处理为:借:实收资本或股本(账面金额);贷:清算损益。二是清算结果还有剩余财产可供股东分配,账务处理为:借:实收资本或股本(账面金额),清算损益(剩余财产大于股东出资的差额);贷:银行存款或存货、固定资产等,清算损益(剩余财产小于股东出资的差额)。○