



资产负债表日后事项准则 实施中涉及现金股利 的几个问题

李常青

2003年4月财政部修订了《资产负债表日后事项》会计准则。根据新修订的会计准则,自2003年7月1日起,资产负债表日后至财务报告批准报出日之间由董事会或类似机构所制定现金股利分配方案不再作为调整事项处理,而作为非调整事项。也就是说,对于资产负债表日后至财务报告批准报出日之间董事会批准的现金股利分配预案,公司不再反映在当期资产负债表的“应付股利”项目中,而是仍然保留在“未分配利润”中,同时须在报表附注中进行披露,待股东大会批准利润分配方案的当期才冲减股东权益并确认为负债。《资产负债表日后事项》准则修订后,有助于进一步遏制上市公司利润操纵行为,避免发行可转债的公司无法确定现金股利金额的现象。但也存在以下一些问题:

1. 各公司对现金股利的披露方式各不相同。笔者对上市公司近期披露的年报进行初步分析后发现,各公司对修订后《资产负债表日后事项》准则理解差异较大,进而对现金股利的披露方式各不相同,具体有六类表现:(1)有的公司将现金股利处理方式的变更视为会计政策变更并进行了追溯调整。(2)有的公司则虽然变更了现金股利的处理,不再确认为应付股利,却同时宣称“与最近一期年度报告相

比,会计政策、会计估计和核算方法无变化”。(3)有的公司将本次现金股利分配预案一方面在利润分配表中的“应付普通股股利”中反映,同时在资产负债表中“未分配利润”下增设“拟分配现金股利”或“应付普通股现金股利”反映。(4)有的公司则一方面在利润分配表中增设“拟派现金股利”反映,同时在资产负债表中“未分配利润”下增设“拟分配现金股利”反映。(5)有的公司在利润分配表中未作任何披露,但在资产负债表中“未分配利润”下单列“拟派现金股利”项目反映。(6)大部分公司则在利润分配表和资产负债表中均未做任何披露。

2. 容易引起投资者误解。根据新修订的《资产负债表日后事项》准则,年初未分配利润加上本年净利润等于可供分配的利润,可供分配的利润减去计提的法定公积金和公益金等于可供投资者分配的利润,可供投资者分配的利润再减去应付优先股股利、任意盈余公积金和应付普通股股利后,为年末未分配利润。其中的应付普通股股利是指在会计期间发放的上期股利,实际上已经支付给投资者,挂在应付普通股股利似乎不妥,与资产负债表上相关项目也无法一致。特别是对于新上市公司,招股时往往承诺新老股东共享利润,但利润分配表中可供投资者分配的利润新

股东却不能享受。例如,某公司2003年5月股东大会通过派发现金股利5000万元,6月上市,2004年3月11日公布2003年年报,利润分配表显示可供股东分配利润为11009万元,减去应付普通股股利5000万元,年末未分配利润6009万元。其中的应付普通股股利5000万元实际上就是上市前分配给老股东的5000万元现金股利,但新投资者看到利润分配表后很容易产生疑问:(1)既然可供股东分配利润为11009万元,根据上市公告承诺新老股东共享,为什么要扣掉5000万元,新股东无法享受?(2)5000万元到底有无发放?利润分配表中显示为应付普通股股利5000万元,但资产负债表中应付股利为零。

3. 董事会分配预案与审计报告孰先孰后值得商榷。根据中国注册会计师协会新修订的《独立审计具体准则第7号——审计报告》规定,自2003年7月1日起,“审计报告日期不应早于被审计单位管理当局签署会计报表的日期”。而根据证监会《关于规范上市公司行为若干问题的通知》,上市公司进行利润分配时,其分配方案必须在财务报告经过具有证券会计业务资格的会计师事务所审计后制定。这样就产生了一个问题:到底是先审计后公司董事会开会讨论分配方案,还是公司董事会先开会后出具审计报告?目前公布年报的上市公司大多将审计报告日期与公司年报董事会的日期确定为同一天,虽在一定程度上规避了法律约束,但

未能解开董事会分配预案与审计报告孰先孰后的死结。

鉴于以上问题,笔者提出以下建议:(1)财政部应尽快明确《资产负债表日后事项》会计准则中“现金股利在资产负债表所有者权益中单独列示”的含义,统一规范资产负债表日后至财务报告批准报出日之间由董事会所制定现金股利分配方案的披露方式。笔者认为,利润分配表实际上反映的是报告期实施的利润分配情况,而不是报告期实现利润的分配情况。因而,利润分配表中可不反映资产负债表日后至财务报告批准报出日之间由董事会所制定现金股利分配方案。为便于投资者理解,原利润分配表中“应付普通股股利”建议改为“已分派现金股利”,反映报告期实施的上年度利润分配或中期分红情况。资产负债表中“未分配利润”项目下增设“其中:拟分派现金股利”反映资产负债表日后至财务报告批准报出日之间由董事会所制定现金股利分配方案。(2)为分清会计责任与审计责任,促使上市公司董事提高责任意识,应坚持公司先开董事会然后事务所出具审计报告。根据未审利润提出分配方案,有些公司可能通过操纵利润来选择对自己有利的股利政策,特别是一股独大的公司。为防止此类情况,董事会分配预案中应增加“未审计利润与审计利润一致,本分配方案才有效”的条款。

作者单位:厦门大学管理学院)

简讯 BRIEF NEWS

注册会计师黄锦辉获“优秀中国特色社会主义事业建设者”奖章

2004年12月,中共中央统战部、国家发改委、人事部、国家工商总局、全国工商联决定授予100名非公有制经济人士“优秀中国特色社会主义事业建设者”奖章并颁发证书。注册会计师黄锦辉作为我国新的社会阶层的代表获此殊荣。改革开放以来,我国出现了中介组织从业人员等六个新的社会阶层,并被充分肯定为中国特色社会主义事业建设者。授予黄锦辉等100名非公有制经济人士“优秀中国特色社会主义事业建设者”奖章,体现了党和国家对非公有制经济人士在社会主义建设事业中所发挥作用的高度肯定,也是对注册会计师行业在社会主义市场经济建设和社会发展中重要作用的充分认可。

(思源)