

zhuce kuaijishi shiwu
congshu

破产清算 实务

何兆贤
贡学智 编著

注·册·会·计·师·实·务·丛·书

中国财政经济出版社

注册会计师实务丛书

破 产 清 算 实 务

何兆贤 贡学智 编著

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

破产清算实务 / 何兆贤, 贡学智著. —北京: 中国财政经济出版社, 1997.4

(注册会计师实务丛书)

ISBN 7-5005-3313-6

I. 破… II. ①何… ②贡… III. 企业倒闭—清产核资—基本知识 IV. F231.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(97)第 00458 号

中国财政经济出版社出版

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

涿州市新华印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 32 开 13.75 印张 280 000 字

1997 年 11 月第 1 版 1997 年 11 月涿州第 1 次印刷

印数: 1-2 250 定价: 20.00 元

ISBN 7-5005-3313-6/F · 3084

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前 言

北京会计专修学院是由会计界专家、学者发起成立的，培养以注册会计师为主的高级会计专门人才的学校。为了适应注册会计师制度在维护正常经济秩序、保障各方合法权益、充分发挥注册会计师的执业作用，我们组织具有丰富的工作与教学实践经验的同志编写了《验证资本》、《实用资产评估》、《会计年度决算审计》、《企业股份制改造》、《破产清算实务》等注册会计师实务丛书。

这套丛书的编写是以国家最新颁布的中国独立审计准则及有关法令、法规为依据。内容上，力求全面适量，符合从事注册会计师人员的需要。编写上，作到通俗易懂，理论与实践相结合，侧重注册会计师执业过程的基本实务。每本书后附有各种类型的案例。这套注册会计师实务丛书，可供从事注册会计师工作人员学习的需要，也可供注册会计师专门化函授和培训的教学使用。

北京会计专修学院教材编委会

1996年7月

北京会计专修学院教材编委会

主 任：阎达五

副主任：余秉坚 丁承厚 韩淑芳（常务）

委 员：（按姓氏笔划为序）

丁承厚 王庆成 刘恩禄 阎达五

阎金锴 祁永彪 李天民 李培荣

余秉坚 杨爱芬 曹 冈 彭玉书

韩淑芳 魏振雄

编写说明

本书系北京会计专修学院注册会计师实务丛书之一，是根据《公司法》、《企业破产法》及有关法规结合我国企业破产的实践，并借鉴国外先进经验而编写的。全书系统阐述了企业解散清算和破产清算程序，包括从宣告企业终止至清算终结的各项规定及解散和破产清算会计核算的具体操作。编写力求通俗易懂，理论与实际相结合，具有较强的适用性。本书不但可供注册会计师学习与参考，还可作为财经院校专业教材使用。

本书由何兆贤编写全书正文（第一至九章），贡学智编写（第十章）案例。限于我们业务水平，疏漏错误之处在所难免，敬请读者指正。

作者

1996年11月

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 解散清算和破产清算的概念	(1)
第二节 兼并破产, 减员增效	(4)
第三节 企业破产制度和执行破产法的原则	(9)
第二章 解散清算的一般程序和方法	(20)
第一节 公司解散的原因和办理解散清算的法 律依据	(21)
第二节 清算程序、清算机构和清算任务	(27)
第三节 清算财产清查	(40)
第四节 清算财产的估价原则和方法	(53)
第五节 清算资产负债表的编制	(58)
第六节 清算开始日资产负债表的编制	(63)
第七节 清算损益估计表的编制	(70)
第八节 清算事务的处理	(71)
第九节 解散清算的会计报告和帐务处理	(84)
第三章 公司兼并 (合并)、分立的核算	(117)
第一节 公司兼并 (合并)、分立的概述	(117)
第二节 吸收合并的会计核算	(136)
第三节 在合并中新设公司的会计核算	(143)

第四节 公司分立的核算	(163)
第四章 中外合营企业解散清算的核算	(172)
第一节 中外合营企业解散概述	(172)
第二节 解散清算程序	(175)
第三节 产权转让方式的清算的会计核算	(179)
第四节 完全解散清算的会计核算和审计报告 ..	(199)
第五章 破产清算的依据和程序	(213)
第一节 宣告企业破产	(214)
第二节 破产的法律依据	(226)
第三节 破产清算的组织机构	(228)
第四节 破产清算程序	(244)
第六章 和解与整顿的核算	(248)
第一节 和解与整顿的概述	(248)
第二节 和解与整顿的帐务处理	(267)
第三节 和解期间会计记录的方法	(279)
第七章 破产债权的核算	(283)
第一节 破产债权的概念	(283)
第二节 破产债权的范围	(287)
第三节 破产债权额的确定和清偿顺序	(294)
第四节 破产债权的帐务处理	(300)
第五节 破产费用	(304)
第八章 破产财产的核算	(310)
第一节 破产财产的概念和范围	(310)
第二节 破产财产估价的原则和变价	(319)
第三节 破产财产的帐务处理	(327)

第四节	破产财产的分配	(332)
第九章	破产清算会计报表和注册会计师审计报告 ..	(339)
第一节	编制破产日会计报表	(340)
第二节	破产清算事务的帐务处理和编制破产财 产分配表	(356)
第三节	破产清算后会计报表和注册会计师的审 计报告	(368)
第十章	案例	(379)
第一节	解散清算实例	(379)
第二节	合营企业期满解散清算实例	(393)
第三节	提前停业解散清算实例	(403)
第四节	产权转让方式解散清算实例	(411)
第五节	财产重估转让方式解散清算实例	(415)
附录:	中华人民共和国企业破产法 (试行)	(420)

第一章 概 论

第一节 解散清算和破产清算的概念

公司的破产、解散是公司终止法人活动，结束生产经营活动的两种形式。公司在生产经营活动中与许多企业、单位有着经济往来，并存在债权债务的关系。所以，公司终止必须依法进行清算，否则使合法的债权得不到保护，给国家、企业造成经济损失。

清算是一个经济实体由于经济上或契约上的原因，不能继续经营，依照法定程序终止生产经营活动。由清算组对其资产负债保管、清理、估价、变卖和分配。清算可分为解散清算和破产清算两种。

一、解散清算

解散，公司解散是公司终止其法人行为的形式，是指公司因生产经营期满或其他特殊原因而终止经营。解散清算，指企业由于章程规定的营业期限届满，章程规定的其他解散事由出现或者企业权力机构作出解散决议而进行的清算。

根据《公司法》第 191 条规定：公司按章程规定解散，或股东会议决定解散的，应当在 15 日内成立清算组，对公司财产进行清算。

公司法这条的规定，主要是为了保护债权人的合法权益，避免一些公司借解散之名，行赖债之实，损害债权人的合法权益。

公司解散不同于公司破产，而是由以下原因不需要继续存在：

1. 公司章程规定经营期限，或在章程中规定了要实现的目标，期限届满或目标实现后，即按章程规定解散。

2. 股东会议认为公司继续存在已无必要，做出决议决定解散。

3. 公司在其发展中，决定与其他公司合并，或者由原来一个公司分离成两个或几个公司，原公司不需要继续存在的，亦可解散。

4. 公司在经营活动中，违反法律、法规的规定，依法被责令关闭的，应当解散。

需要注意的是，凡解散的公司，其财产必须足以清偿债务，否则应按破产处理。

二、破产清算

竞争是市场经济的特有规律之一，公司进入市场就会面临竞争的考验，接受优胜劣汰的选择，公司的商品质量好，适应市场需要，自己在竞争中就立于不败之地；反之，就会在竞争中败下来，面临淘汰的危险。公司一旦出现亏损或产

品滞销，应立即采取措施，提高产品质量，降低产品成本，调整产品结构，使自己的产品更好适应市场需要，实现扭亏为盈。如果公司未能及时采取措施，就不能清偿到期债务，也就应倒闭破产。

按《企业破产法（试行）》规定，企业因经营管理不善造成严重亏损，不能清偿到期债务的则应宣告破产。一个公司对到期的债务已无力清偿，自然无法继续经营下去，只能宣告破产，结束该公司的法人行为，宣告破产是法律行为，它只能由法院裁定、宣告。提出破产申请的可以是债权人，也可以是公司自身即债务人。

公司是否破产，必须经法院裁定。宣告破产后，成立破产清算组，该组接管企业财产，进行清算工作，负责破产财产的保管、清理、估价、处理和分配，对法院负责并报告工作。破产清算组对破产企业财产进行清理估价后，提出破产财产分配方案，经债权人会议通过后，报法院裁定后执行，财产分配完毕，破产程序就可以终结。

三、清算的方式

清算指企业由于破产、解散或者被撤销，正常的经营活动终止，依照法定的程序，收回债权，清偿债务，分配剩余财产的行为。

所谓清算，是指解散的公司结束现行业务，催收债权、偿还债务，并把剩余财产分配给股东的过程。

清算可分为普通清算和特别清算两种方式。

普通清算，也称一般清算，又称解散清算。它是指在公

司因解散而清算时，清算事务应依法由清算组执行。一般依据公司章程、董事会或股东大会的决议进行，法院或债权人不得直接干预清算事务的一种清算程序。

特别清算，又称破产清算。所谓特别清算，是指在解散的公司进行普通清算的过程中，出现了显著的障碍，或者发现企业不能清偿到期债务，债务超过实有资产，即资不抵债，法院出面直接干预和监督清算事务的一种清算程序。

特别清算实质上是法院运用国家的法律，强制直接干预清算，并允许公司债权人干预清算，而对执行清算机构的破产清算组的权限加以限制。破产清算组的成员亦由法院指定，并规定破产清算组受法院领导。破产清算组编制的破产财产分配方案，经债权人会议讨论通过，报请人民法院裁定后，始可执行分配，破产财产分配完毕，破产清算组还应提请法院终结破产程序。

至于清算程序，在以后有关章节进行详细讨论。

第二节 兼并破产，减员增效

市场经济是竞争经济。党的十四届三中全会作出“建立社会主义市场经济体制”的决定。决定第10条指出：“创造平等竞争的环境，形成统一、开放、竞争、有序的大市场”。决定还指出：“转换国有企业经营机制，建立现代企业制度，使企业真正面向市场，通过竞争实现优胜劣汰，实现在企业以至部门、产业和地区层次上的社会资源优化配置；这是建

立社会主义市场经济体制的中心环节”。竞争是市场经济主要规律。竞争不仅有其客观必然性，而且还有其必要性。它对增强企业的活力和促进社会主义市场经济的繁荣发展具有重大意义和作用。

一、企业兼并

企业兼并是在市场经济的激烈竞争中，优势企业吃掉（或称吸收）其他劣势企业，而成为存续企业的形式，在兼并过程中，被兼并企业的所有权和经营权都被优势企业合并过来，同时承担对方债权债务关系，对方的法人地位消失。

在市场经济条件下，企业在竞争中，一方面不断谋求新技术、开发新市场，扩大经营。另一方面要追求规模经济效益。这样就促使企业兼并其他企业。因通过兼并，生产某一种市场需要产品，新支付的投资成本要低于从头初创一家新企业，所支付的投资成本，这是兼并具有成本弱增性。兼并能有效地利用现有资产存量，迅速优化企业规模结构，加快产业结构的转化过程。因此，企业兼并是市场经济发展必然结果。

所谓兼并，指一个企业通过购买等有偿方式取得其他企业的产权，使其失去法人资格或虽然保留法人资格但变更投资主体的一种行为。

兼并对旧体制的一大突破，对搞活企业，特别中小企业，改变落后现状，推动资产存量的合理流动和经济效益的提高，具有重大现实意义。

1. 有利于挽救长期亏损企业。通过兼并，使落后企业的生产资料在较短时期内迅速扩大生产规模，提高生产能力，同时使社会资源得到合理的配置，提高经济效益，并消化一批亏损企业。

2. 有利于产业结构和产品结构的调整。通过兼并，使生产资料与资源重新组合，对产品结构和产业结构进行调整。优势企业往往生产市场需要的产品，而劣势企业往往生产市场不十分需要的冷货，前者兼并后者，就可以扩大市场需要的产品，且减少投资，调整产业结构。

3. 有利于劳动力优化组合。通过兼并，使职工随着资产一同转移到优势企业，职工仍然是企业的主人，这就是社会主义企业兼并不同于资本主义的企业兼并。

二、企业破产

在市场经济条件下，企业的商品进入市场就会面临竞争的考验，为了在竞争中能立于不败之地，企业必须力争采取效率最高的生产方法。把成本压缩到最低点，获得更多的利润，这就是优势企业。而劣势企业由于经营管理不善，产品滞销，积压严重，资金周转不灵，造成严重亏损，资不抵债。一个企业对到期的债务已无力清偿，自然无法经营下去，只能宣告破产，结束本企业法人的资格，这就从竞争中败下阵来。

破产与竞争之间存在着密切的关系，两者都是社会主义市场经济客观规律的反映，是相互依存、相互促进的关系。竞争必然导致企业的优胜劣汰，这是竞争的规律。没有劣势

企业的淘汰，就不可能使优势企业发展，不将劣势企业赶出市场，优势企业就无法得到其占有资源条件，竞争也无从谈起。破产是有序地淘汰劣势企业的重要法律途径，通过国家强制迫使那些亏损严重，无力偿还债务的企业解体还债，而不论债务人及其上级主管部门愿意不愿意不管你承认不承认，都得破产。实践证明，早破早主动，该破不破就被动。要摆脱企业困境，唯一可行的办法，就是实现“两个根本转变”，实行结构调整，走企业兼并、破产和职工再就业的路。企业破产必须具备破产条件，在符合“企业破产法”的前提下严格依法破产。1996年3月在全国现代企业制度座谈会指出：“今年要加大兼并破产重组的力度”。

在漫长的历史上，总有一些企业开业问世，生机勃勃。同时有一些企业萧条衰败，破产倒闭。构成了社会经济实体的新陈代谢，并推动着社会经济的发展。人类今天灿烂的物质文明，很难说不是与无数企业由生至灭直接有关。

企业在竞争中，经营成效低下，市场竞争能力就衰弱，由于经营性亏损造成企业债务无力偿还。企业失去了作为经济实体的经营能力，这是企业消亡的最根本的原因，而破产则是企业在竞争中消亡的外在形式。

破产体现着市场经济社会中优胜劣汰的竞争规律。破产通过法律强制手段，取消已经丧失存在意义的亏损企业，同时从另一角度肯定经营成效好的企业存在下去。

三、充分利用兼并破产调整结构

经贸委、人民银行为了推动试点城市的兼并破产工作。

联合发布《关于试行国有企业兼并破产中若干问题的通知》，发布该通知的目的是加大各试点城市国有企业兼并、破产的工作力度，促进企业组织结构的调整。

国家经贸委领导在“优化资本结构”试点城市兼并破产工作专题研讨会上指出：“为了进一步推动试点城市的兼并破产工作取得重大突破。要把兼并破产作为结构调整的重要手段”。在总结今年上半年工作指出：“在增资减员方面，增加资本金 65.6 亿元，其中所得税返还 3.8 亿元，其它途径增资 61.8 亿元。“拨改贷”资金本息余额转为国家资本金后，使 131 个企业的总负债率由原来的 61.78% 下降到 59.27%，平均下降 2.5 个百分点，降幅为 4%。在兼并方面，今年上半年已被兼并企业 215 户，使 93.5 亿元资产，17.2 万人得到优化配置。在破产方面，今年上半年已破产终结企业 131 户，分离出企业和单位 3179 个，减少费用支出 2.2 亿元，分流人员 55.8 万人，其中内部分流为 37.6 万人”。这表明今年上半年“优化资本结构”的试点工作成绩不少。但在实施过程中也存在一些问题，且发展不平衡。一些地方对战略性结构调整认识不清，对出台政策研究不透，对企业破产还心存疑虑，患得患失，这是缺乏正确理解企业依法破产。我们讲破产是指具备破产条件，在符合企业破产法的前提下严格依法破产。当前是加紧结构调整的有利时期，要加大兼并破产重组的力度。严格依法破产，认真实施有关政策；要在兼并破产过程中，充分尊重主要债权人意见；要建立新机制，切实加强领导。企业破产后，既要保护债权人的合法权益，又要安置好企业职工。在处理企业债权债务时，要把清偿所