

第一章 概 论

第一节 外商投资企业概述

一、外商投资企业的性质和种类

外商投资企业是指境外公司、企业或其他经济组织和个人(包括我国香港、澳门和台湾地区的投资者),经我国政府批准,在我国境内举办的吸收外商投资的企业。在我国,外商投资企业主要指以下三种:

1. 中外合资经营企业(简称合营企业)。这是指由境外公司、企业或其他经济组织和个人同一个或几个中国的公司、企业或其他经济组织(不包括个人)共同举办、共同经营、共负盈亏的企业,经中国政府批准并注册登记,是中国的法人单位,其形式为有限责任公司,由合营各方投入资本,形成法人财产,并以出资额为限承担有限责任的股权式合营企业。

2. 中外合作经营企业(简称合作企业)。这是指境外合作者同中国公司、企业或其他经济组织,用书面合同约定合作条件(包括双方责权、利润分配等),并经中国政府批准设立的契约式合作经营企业。

合作企业与合营企业不同:一是合作企业可以办成法人式企业,也可以办成非法人式经济实体。我国法律规定,取得法人资格必须具备一定的注册资本,有组织管理机构,有一定的经营场所,能独立承担民事责任。如不具备上述条件,可设立非法人式经济实体,可以不设立董事会,而设立联合管理机构或委托管理机构。

二是合作双方可以现金、实物、场地使用权、专利技术、非专利技术以及其他财产权利作为投资，按合约承担责任，可以不必作价折成具体股份，也可以不必像合资企业那样，必须按合资各方注册资本比例分配利润，可以按合作企业合同规定分配合作各方利润。例如，可以确定一个外商投资回收期或回收额，在此期限规定一个利润分配比例（外方多分，作为外商投资回收），超过这个期限另定一个利润分配比例（中方多分）等等。合作企业方式灵活，也较能适应外商投资惯例。在矿产资源开发合作、产销合作等方面都有不少项目采用合作企业形式。

3. 外资企业（又称外商独资企业）。这是指全部由外商投资并由外商独立经营的企业，经过注册登记取得中国法人企业资格和采取有限责任公司形式。但外商独资企业不能进入中国禁止或限制的行业，我国政府有关部门对外资企业实施监督管理。

二、外商投资企业会计人员需注意的问题

在管理上，外商投资企业具有与内资企业不同的特点，财会人员要注意以下问题：

1. 合营或合作合同以及公司章程的重要性。合同是中外双方权利、义务的主要依据，而章程则是进行经营管理的依据，并且规定了利润分配办法等重大事项，财会人员应当认真掌握上述经政府批准的合同和章程，并据以进行财务会计管理。

2. 外商投资企业的管理体制。合营企业实行的是董事会领导下的总经理负责制，不设立股东大会，董事会是最高权力机构，董事长为法人代表，是企业负责人，而财会工作虽是在总经理直接领导下、向总经理汇报工作，但从根本上说，财会工作应对董事会负责，也就是向投资者负责。按我国公司法规定，财会机构负责人由公司董事会决定聘任或解聘。因此，当企业有违反董事会决定或损害投资者利益的行为时，财会机构应及时向董事会汇报，并执行董事会决定。

合作企业管理体制,可以采取董事会负责制或联合管理制、委托管理制,财会机构应对按公司章程规定的企业最高权力机构负责,其中,委托管理机构不是投资者,不得损害投资者合法权益。

外商独资企业的管理体制可以设置董事会,也可以不设董事会,只设法人代表,行使企业最高权力的职权,财会工作当然应向法人代表即投资者负责。

第二节 外商投资企业会计工作的特点和任务

一、外商投资企业会计工作的特点

(一)熟悉涉外法规

外商投资企业的一切活动应遵守中华人民共和国法律、法规的规定。因此,这就要求财会机构和财会人员除依照公司章程和章程进行财会管理外,还应当严格遵照我国有关法律、法规依法办事。除财会法规外必须掌握的涉及外商投资企业的法律主要有《中外合资经营企业法》、《中外合作经营企业法》、《外资企业法》、《公司法》、《合同法》、《外汇管理条例》、《结汇、集汇及付汇管理规定》、《国际结算条例》、《国际票据条例》、《外商投资企业和外国企业所得税法》、《个人所得税法》、《进出口关税条例》、《对外贸易法》等。这里还要注意一个问题,按公认的法律原则,一般法(如公司法、合同法)如果与特别法(如三个外资企业法)规定不一致时,应首先执行特别法,而且一般法与合营企业、合作企业经国家批准的合同不一致时,仍可按合同执行。

内资企业财会人员当然也要精通法律、法规,但主要是指财会法规和经济法中的一般法,而外资企业财会人员除精通财会法规和经济法中的一般法外,还要精通经济法中涉及外商投资企业的

特别法,这对外商投资企业财会工作具有特别重要意义。

(二)掌握外商投资企业的特点

外商投资企业从 2002 年起执行统一的《企业会计制度》,但是,外商投资企业财会工作中大量涉外财会工作的专业会计特点并没有消失,如外汇核算、外汇结汇、售汇、付汇、外汇收付核算、外币账户人民币价值折算、外币资本入账、进口原材料、出口销售及国际结算惯例、国际票据使用、关税计算缴纳、出口退税计算与申请、账户处理等,财会人员不经过专业培训,不具备涉外财会业务专业知识,是根本无法胜任外资企业财会工作的。

(三)会计核算要与国际会计惯例接轨

外商投资企业会计核算涉及对外商投资者利润分配、外商投资企业的税收缴纳、合营或合作期满后企业财产处置等一系列涉外会计工作,熟悉这方面的国际会计惯例,这对外商投资企业财会工作具有特别重大意义,也是贯彻外商投资企业必须遵循公平合理原则的主要条件。

国际会计惯例有三种:一种是以会计准则(即公认会计原则)为规范的海洋法系国家,如美国、英国、澳大利亚、加拿大等国家的会计惯例;另一种是以会计账户、会计制度为规范的大陆法系国家,如法国、埃及、德国、日本等国家的会计惯例;还有一种是由联合国国际会计准则委员会发布的各项国际会计准则形成的会计惯例。

我们所谓的与国际会计接轨,有两个含义:一是与联合国的国际会计准则接轨,而各国的会计规范相互之间有很大差别,因此,不可能是与某一个国家的会计惯例接轨。二是我国的会计法规规定的会计规范,包括由政府制订的会计制度和会计准则,都属于会计法规,在规定的实施范围内,都必须执行,企业应按会计制度规定的会计科目及其核算内容设置账户进行会计核算,按会计制度规定的统一报表格式,编制会计报表,会计制度

覆盖了全部会计业务，并具有很强的操作性。而会计准则主要指具体会计准则，是按重要会计业务设项的，一项重要会计业务制定发布一项具体准则，其基本内容在会计制度中已包含，但就该项业务而言，准则比制度规定更具体、系统，更适合与国际会计接轨。会计制度与会计准则并存，相互补充、相辅相成，是我国会计规范的特点。

外商投资企业财会机构应当执行我国会计制度和会计准则，同时，财会人员要了解联合国发布的各项会计准则，以便向外商说明我国的制度与准则的基本内容已与联合国的国际会计准则基本一致（见《中国财经报》2001年5月31日列举的24项内容与国际会计准则比较），也有少数内容，为照顾我国国情作了变通（例如关于投入实物资本按公允价值确定入账，由于我国市场价格信息还不完全，改为由投资各方协商确认等）。外商经常会提出某些会计业务的处理，与其他国家处理不一致的质疑，这样的问题有两类：一类是属我国法律、法规规定限制造成的差别，如资本项目外汇管制下的业务处理等，必须执行我国法律、法规规定；另一类则是会计业务处理的一般差别，如计提资产损失准备方法等，外商投资企业会计机构应当独立作出会计职业判断，不违反我国会计制度、准则的，可以按外商意见办，如果不能作出会计职业判断的，应当请示主管会计工作的当地财政部门后决定。

总之，在外商投资企业担任财会工作的人员，会碰到大量与国际会计惯例接轨问题并需妥善处理，这也是外商投资企业财会工作的一大特点。

二、外商投资企业会计的任务

（一）加强会计基础工作，保证会计核算资料和财务会计报告的真实性、完整性

这是会计工作最基本的任务，也就是“不做假账”，不搞虚盈实亏、虚亏实盈，也不能虚增资产价值，不能虚增收入或隐匿收入搞

“账外账”“小金库”。

（二）加强预测、参与决策、分析，提高企业经济效益

外商投资者比较重视财会工作和现金流量，效益观念很重，世界上一些跨国公司，如通用汽车公司连续几届总裁都是财务人员出身。财务管理历来是企业总裁们关注的重心，外商投资企业财会机构，不能只偏重于记账、算账、报账，而要把预测、参与决策、分析放在重要位置，当好企业负责人经营决策、财务决策的参谋、助手，主动为提高企业经济效益出谋献策，全面发挥会计职能作用。

（三）正确处理国家、中外投资者、企业、职工多方面利益关系

要按照公平合理、平等互利原则，正确处理各方经济利益。首先，国家保护外资企业法人财产和资本完整，并保证外商投资者按投资比例分得税后利润，并允许将分得的利润依法汇出境外。第二，上述给予外商投资者的利润，其前提必须是企业“合法经营、照章纳税”，不得偷税、骗税、逃汇、套汇，保证我国国家财税收入和依法结汇的外汇收入，是实现我国国家利益的主要形式之一。第三，除依据投资比例，保证中方投资者分得税后利润外，还要依法提取企业后备基金和发展基金，并留有一定未分配利润，要有一定比例的企业留存收益，以保证企业发展后劲。第四，要兼顾职工利益，保证职工合理的劳动收入，不得拖欠工资，依法缴纳职工养老保险等社会保障统筹金、住房补贴、劳保医疗、生活福利等，并依法在税后利润中提存奖励及福利基金。

第三节 《企业会计制度》的主要特点

制定发布《企业会计制度》，是适应社会主义市场经济发展需要，建立和完善我国会计制度体系，以及进一步实现与国际会计准则协调的重要举措。相对于《外商投资企业会计制度》，《企业会计

制度》至少有以下特点：

一、对会计要素作了科学、合理的界定

会计要素就好比“积木块”，是构成企业财务会计报表的基本条件。《企业会计制度》在吸收借鉴国际会计准则最新研究成果的基础上，对会计要素作了科学、合理的界定，包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。在这些要素中，最值得关注的是资产。

《企业会计制度》将资产界定为“过去的交易事项形成并且由企业拥有或者控制的资源，该资源预期会给企业带来经济效益”。从这个定义看出，资产最重要的特征是预期能够给企业带来经济效益。换句话说，如果某个项目预期不会给企业带来经济利益，那么它无论如何也不能确认为企业的资产。再者，即使已经作为资产确认的项目，如果在资产负债表日看来，它预期不会给企业带来经济利益了，那么就应立即将其确认为当期损失。总体上讲，如果企业资产夯实了，那么企业的利润数字虚假的成分会少些。此外，通过对企业资产是否预期会带来现金流量的判断，投资者可以更有依据地预测企业的未来。《企业会计制度》从合理界定资产开始进行规范，改变了我国会计制度设计的理念，为企业会计信息更为真实提供了制度保证。《外商投资企业会计制度》没有特别地对会计要素的本质作出说明和解释。

二、对会计核算基本原则作了系统阐述

会计核算基本原则是企业正确进行会计核算的基础。《外商投资企业会计制度》虽然专设一章阐述会计核算原则，但现在看来，在内容上还显得不够完整，在表述上也不够详细。《外商投资企业会计制度》要求企业在进行会计核算时，应遵循的权责发生制原则、配比原则、划分收益性支出和资本性支出原则、一致性原则、真实性原则等，在《企业会计制度》中均有要求。除此之外，《企业会计制度》还强调了企业在进行会计核算时，应遵循谨慎性原则、清晰性原则、重要性原则，增加了实质重于形式原则。比如，在进

行会计核算时，企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计核算，而不应当仅仅按照它们的法律形式作为会计核算的依据；应当遵循谨慎性原则的要求，不得多计资产或收益、少计负债或费用（但不得计提秘密准备）应当遵循重要性原则的要求，在会计核算过程中，对交易或事项区别其重要程度，采用不同的核算方式；又比如，企业的会计核算和编制的财务会计报告应当清晰明了，便于理解和利用。

三、注重市场环境变化对企业会计反映的影响

《外商投资企业会计制度》是适应当时我国引进外资、对外开放的需要制定的，并对此发挥了重要作用。但是，该制度发布以来，无论是外商投资企业经济交易的复杂程度，还是市场竞争激烈程度；无论是外商投资企业投资各方对会计信息质量的要求，还是全社会对会计透明度的重视，都发生了重要变化。相应地，需要对原制度进行改革。《企业会计制度》克服了原制度的弱点和不足，特别注重市场环境变化对企业会计反映的影响，强调企业应给投资者提供更为真实和有用的会计信息，以使它们能够作出更有依据的投资决策。

四、与国际会计惯例更为协调

客观地讲，与当时分行业的会计制度相比，《外商投资企业会计制度》在与国际会计惯例协调方面是比较超前的。然而，与《企业会计制度》相比，《外商投资企业会计制度》在许多方面则显得有些“滞后”。《企业会计制度》在资产确认、负债核算和收入确认等许多重要方面已与国际惯例基本一致。

五、涉及的内容更为全面

《企业会计制度》涉及了《外商投资企业会计制度》所规范的内容。不仅如此，还广泛地涉及原制度没有规范的内容。比如，债务重组交易、非货币性交易、租赁交易、中期财务报告、分部报告等。

复习思考题

1. 简述外商投资企业概念和种类。三种外资企业各有什么特点？
2. 外商投资企业财会工作的特点和任务是什么？

判断题

1. 按公认的法律原则，一般法如果与特别法规定不一致时，应首先执行特别法。（ ）
2. 在中国注册的外商独资企业，并没有取得中国的法人企业资格。（ ）
3. 中外合作经营企业可以设立非法人式经济实体。（ ）

选择题

1. 可以不按注册资本比例分配利润的外商投资企业是（ ）。
A. 中外合资经营企业 B. 中外合作经营企业
C. 外商独资企业 D. 其他企业
2. 中外合资经营企业的外商投资者可以是（ ）。
A. 境外公司 B. 境外个人
C. 境外企业 D. 境外经济组织
3. 中外合资经营企业的中方投资者可以是（ ）。
A. 境内公司 B. 境内个人
C. 境内企业 D. 境内经济组织
4. 资产最重要的特征是（ ）。
A. 能可靠计量
B. 预期能给企业带来经济效益
C. 企业拥有或控制
D. 由过去的交易和事项形成的

第二章 资本核算

第一节 投入资本核算

所有者权益包括资本和企业留存收益两部分，资本分为投入资本和资本公积，留存收益分为盈余公积和未分配利润。本章只涉及资本核算，留存收益在利润及利润分配中阐述。

一、投入资本概述

1. 投资总额。这是指按合同章程规定的生产经营规模而确定的固定资金和流动资金总和，其资金来源为投入资本和借入资本(借款)之和。

2. 注册资本。这是指按合同章程规定的各方投资者的出资额，也是向工商登记机关登记的出资额，故叫注册资本(在企业营业执照上注明)。

3. 实收资本。这是指投资者实际已缴纳的出资额。

二、投入资本的有关规定

我国对投入资本的法规规定主要有以下几点：

1. 规定了注册资本最低限额。服务业企业为 10 万元，工商企业为 30 万元，批发商业为 50 万元，股份公司为 1 000 万元，上市公司为 5 000 万元。

2. 规定了外商投资企业注册资本占投资总额比例，具体如表 2-1 所示。

表 2-1 中的注册资本中外商投资一般不低于 25%，不规定上限(可以超过 50%)。

表 2-1

外资企业注册资本占投资总额比例

单位 万美元

	投资总额	注册资本应占 投资总额比例	投资总额低于下列金额 时的最低注册资本额
1	300(含 300)	7/10	
2	300 万~1 000(含 1 000)	1/2	420 以下 最低 210
3	1 000 万~3 000(含 3 000)	2/5	1 250 以下 最低 500
4	3 000 以上	1/3	3 000 以下 最低 1200

表 2-1 中的规定旨在保证利用外资,如果外商投资比例很低,设立企业后又主要向银行借入资本,就变成外资利用中资和中国银行资金了。

3. 规定了注册资本中无形资产(工业产权、专有技术等)比例。一般不得高于 20%,特殊情况(如高科技企业)经外经部门批准,不得高于 30%。

4. 规定了出资时间。约定一次出资的,应在营业执照签发日起 6 个月内缴清 外商投资企业合同约定分次出资的(最长期限 3 年),第一期出资不得少于认缴额的 15%,并在营业执照签发日起 3 个月内缴清。未按合同约定出资和违反约定时间出资的,企业可以向违约投资者要求违约赔偿,但赔偿损失最高额不超过违约者合同约定的出资额。

5. 实收资本与注册资本差额规定。在规定出资时间期满后,实收资本不得少于或多于注册资本 20%,低于或超过该比例的应变更登记。

此外,采取资本保全原则,国家依法保护企业注册资本和法人财产,投资者也不得以任何方式抽逃资本。

6. 外商初始投资以外币投资为主(投资后分得人民币利润,可以用人民币再投资),外商投资企业可以采用人民币作为记账

本位币,则投资的外币应折合为人民币同时入账,也可以采用某种外币作为记账本位币,则投资的人民币应折合为该外币同时入账。

以人民币为记账本位币时,按收到外币当时汇率折合人民币借记‘银行存款’账户。在贷记‘实收资本’账户时,可以采用合同约定汇率,如合同没有约定汇率的,则可采用收到外币当时汇率折合人民币入账,在采用合同约定汇率折合人民币作实收资本与采用收到外币当时汇率作银行存款入账时,两者差额记入‘资本公积——外币资本折算差额’账户。

7.外商除以外币投资外,也可以用实物和工业产权或专有技术投资。实物出资是指出资人投入的建筑物、厂房、机器设备、原材料或其他物料等。外商投资人投入的实物须符合下列条件:

- (1) 企业生产所必需的;
- (2) 国内不能生产,或虽能生产,但价格过高或在技术性能和供应时间上不能保证需要的;
- (3) 作价不得高于同类机器设备、原材料或其他物料当时的国际市场价格;
- (4) 外方能承担保证试产成功的责任等。

外方投入的新机器、设备、材料及其他物资原则上应按实际成本计价,其价格也要考虑不得高于当时国际市场同类物资的价格。如果属于旧的机器设备,原则上应不高于当时国际市场上同样新机器设备的价格减去应计折旧后的余额。

中方投入的实物,国有企业应按国有资产评估办法进行资产评估。资产评估机构在评估后要提出评估报告,经国有资产管理部門确认后才具有法律效力。

工业产权是指受到国家法律保护、在一定年限内能享有独占权和专用权的一种专利权、商标权等。专有技术是一种保密性强而没有申请专利的技术知识。它没有法律保护,但采用技术作为

投资时,必须符合下列条件之一:

- (1) 能生产中国急需的新产品或出口适销产品的;
- (2) 能显著改进现有产品的性能、质量、提高生产效率的;
- (3) 能显著节约原材料、燃料、动力的。

工业产权或者专有技术的作价必须与国际上常用的原则相符合,其作价金额不得超过外商投资企业注册资本的 20%。但工业产权、专有技术属于无形资产,没有实际成本作为计价的依据,只能通过预计其未来期间所能创造的效益或能够获利的程度来估计,因此投资人必须提供充分的依据。

8. 场地使用权投资。我国土地为国家所有,不得进行买卖,但外商投资企业可以用付费的方式取得场地的使用权。如果所需场地已为中方所拥有,中方可以作为对企业的投资,其作价应与取得同类场地使用权所应缴纳的使用费相同。如场地使用权未作为中方投资,企业应向中国政府缴纳使用费。

场地使用费标准应根据场地的地理位置、环境条件、用途、交通运输设施及征地、拆迁、安置费用等项,由企业所在地的省、自治区、直辖市人民政府统一规定。根据财政部关于《外商投资企业执行新企业财务制度的补充规定》的规定 外商投资企业必须按照所在地政府规定的收费标准,缴纳场地使用费。

以上各种不同的投资方式都存在着投资的计价和入账时间问题,因为它牵涉合营、合作投资各方面的利益,在外资企业中也影响到合资人之间的利益,因此必须按照实事求是和公平合理的原则正确处理。

第二节 实收资本核算

一、账户的设置

外商投资企业投入资本设置“实收资本”账户进行核算。

实收资本是企业投资人按照合同、协议或企业申请书中所规定的注册资本及其所占比例实际缴付的出资额。在“实收资本”账户中，贷方登记企业实际收到的资本额。按出资比例缴足资本后，贷方余额与注册资本额相等。借方登记资本额的减少。按制度规定，外商投资企业在经营期内不得任意减少资本，所以一般只在解散清算时或特殊情况下才发生借方金额。

投入资本按记账本位币记账，如果投入资本与记账本位币币种不一致，应在账上同时记明该种货币的实收资本金额和折合为记账本位币金额。在折合中因汇率不同而产生的记账本位币差额，记入“资本公积”账户。

“实收资本”账户应按投资人设置明细账，并应在账户上端注明资本总额、出资比例和投资人认缴的资本金额。“实收资本”账户一般实行双重记账，格式如表 2-2 所示（假设注册资本为美元，记账本位币为人民币）。

表 2-2

实 收 资 本

××× 投资人

注册资本：×××美元

年 月	日	摘要	借 方			贷 方			借或贷	余 额		
			美元	汇率	人民币	美元	汇率	人民币		美元	汇率	人民币

二、账务处理

(一) 现金投资

设某合营企业外方 A 公司投资 100 万美元，当日汇率 8.2（均指入账日汇率，下同），合同约定汇率 8.0，中方甲企业投资 332 万元人民币，该企业以人民币为记账本位币，注册资本为美元。

1. 借：银行存款——美元户($\$ 1\,000\,000 \times 8.2$)	8 200 000
贷：实收资本——外方 A 公司($\$ 1\,000\,000 \times 8.0$)	8 000 000
资本公积——外币资本折算差额	200 000

若合同没有约定汇率，实收资本无论一次投资或分次投资均按当日汇率折算，即没有外币资本折算差额。

2. 借：银行存款——人民币户	3 320 000
贷：实收资本——中方甲企业	3 320 000

(二) 实物投资

按投资各方共同确认的价值入账。

设中方甲企业以厂房一幢投资，确认价值为 415 万元，按当日汇率 8.3 折合 50 万美元，合同约定汇率 8.0。

借 固定资产	4 150 000
贷：实收资本——中方甲企业($\$ 500\,000 \times 8.0$)	4 000 000
资本公积——外币资本折算差额	150 000

设外方 A 公司以一套新设备投资，确认价值为 40 万美元，当日汇率 8.1，合同约定汇率 8.0。

借：固定资产($\$ 400\,000 \times 8.1$)	3 240 000
贷：实收资本——外方 A 公司($\$ 400\,000 \times 8.0$)	3 200 000
资本公积——外币资本折算差额	40 000

(三) 工业产权及专有技术投资

外方 A 公司以一项专利技术投资，确认价值为 20 万美元，当日汇率 8.2，合同约定汇率 8.0。

借 无形资产——专利技术($\$ 200\,000 \times 8.2$)	1 640 000
贷：实收资本——外方 A 公司($\$ 200\,000 \times 8.0$)	1 600 000
资本公积——外币资本折算差额	40 000

(四) 场地使用权投资

中方甲企业以一块土地作投资，按当地政府规定作价 410 万

元,按当日汇率 8.2 折合 50 万美元,合同约定汇率 8.0。

借 无形资产——土地使用权	4 100 000
贷 实收资本——中方甲企业(\$ 500 000×8.0)	4 000 000
资本公积——外币资本折算差额	100 000

(五)增资核算

设中外投资者将当年应分的利润转为增加资本,外方应分人民币 98.40 万元,当日汇率 8.2,折合 12 万美元,中方分得利润人民币 41 万元,当日汇率 8.2,折合 5 万美元。合同约定汇率 8.0。

借 应付股利——外方 A 公司	984 000
应付股利——中方甲企业	410 000
贷 实收资本——外方 A 公司(\$ 120 000×8.0)	960 000
实收资本——中方甲企业(\$ 50 000×8.0)	400 000
资本公积——外币资本折算差额	34 000

(六)中外合作企业按合同用利润归还外方投资

某合作企业按合同从利润中以 10 万元归还外方投资时:

借 已归还投资——外方某公司	100 000
贷 银行存款	100 000
借 利润分配——利润归还投资	100 000
贷 盈余公积——利润归还投资	100 000

上述分录中,已归还投资作实收资本备抵账户,当合作期满,若外方投资已全部提前收回,则作分录:借记“实收资本——外方某公司”,贷记“已归还投资”,之后,上述计提的“盈余公积——利润归还投资”就归中方所有。

第三节 资本公积核算

一、资本公积概述

资本公积是指投资人或者他人(如捐赠者)投入到企业,所有

权归属于投资者，并且投入金额超过法定资本部分的资金。

资本公积属投资者共有，按种类设明细账，主要用途是转增资本。在转增资本时，按各投资者实收资本比例分配。

资本公积主要内容为：

1. 资本（或股本）溢价。这是投资者投入资金超过其在注册资本中所占份额的金额，包括新投资者补偿原投资者合法权益多投入的资金，或溢价发行股票，发行价超过面值时，按面值作投资者实收资本，溢价部分为资本公积。

2. 外币资本折算差额。这是接受外币投资所采用的汇率不同而产生的折算差额。

3. 接受非现金资产捐赠准备。这是接受他人捐赠的实物资产、无形资产。

4. 股权投资准备。这是用权益法核算长期股权投资时，被投资单位增加资本公积，按投资比例相应增加长期股权投资时，同时增加资本公积的金额。待处置其股权时，再转为其他资本公积。

5. 拨款转入。这是国家拨入企业专门用于技术改造、技术研究等拨款项目完成后，形成的增加资产价值，同时增加资本公积。

6. 其他资本公积。除以上各项外的其他资本公积。

二、资本公积核算

外币资本折算差额，前面已讲过，现就资本溢价、接受捐赠、股权投资准备加以说明。

（一）资本溢价

设某公司原有投资者三个单位，实收资本 300 万元，留存收益（盈余公积和未分配利润）150 万元。现有一新投资者参加投资，要求占份额 25%。

新投资者应投资： $300 \div 3 + 150 \div 3 = 150$ （万元），其中 100 万