附件2

起草说明

新修订的《中华人民共和国公司法》（以下简称新公司法）、《中华人民共和国外商投资法》（以下简称外商投资法）对企业出资方式、利润分配等相关规定进行了修改。为推动法律贯彻实施，实现企业财务制度与法律规定的有效衔接，规范财务行为，防范财务风险，我们对两部法律中需由企业财务制度进一步细化的规定进行了梳理，对使用资本公积金弥补亏损、非货币资产出资，以及外商投资企业储备基金、企业发展基金、职工奖励及福利基金余额处理等3个具体问题进行了明确，在广泛征求意见、深入座谈交流等工作基础上，形成了本通知。有关情况说明如下：

一、关于使用资本公积金弥补亏损问题

新公司法第二百一十四条将“资本公积金不得用于弥补公司的亏损”修改为“公积金弥补公司亏损，应当先使用任意公积金和法定公积金；仍不能弥补的，可以按照规定使用资本公积金”。即允许使用资本公积金弥补公司亏损，并对弥补亏损的顺序作出规定，同时授权国务院财政部门等制定具体规则。

使用资本公积金弥补亏损可以使企业甩掉亏损包袱，有利于吸引投资者，盘活企业经营。但资本公积金弥补亏损打破了资本和利润的界限，弥补亏损后进行利润分配，也会一定程度上影响债权人的权益保障。如不对其范围、程序等规定进行细化，容易成为财务操纵的手段，甚至便利股东抽逃出资。为保障相关方权益，防范企业财务风险，本通知在新公司法第二百一十四条基础上，对有关财务问题进行了明确。

1. **可用于弥补亏损的资本公积金的范围。**

随着企业组织结构、交易形式等创新发展，资本公积金的内容复杂多样，不仅包括股东投入产生的溢价部分，还包括企业并购重组等过程中对所有者权益的调整、直接计入所有者权益的资产价值调整或利得损失等。为避免企业使用资本公积金中虚拟的、尚未实现的或后续会发生重大调整的部分弥补亏损从而操纵利润分配、变相抽逃出资，将可用于弥补亏损的资本公积金的范围限定为“股东投入形成的金额确定、由全体股东共享且未限定用途的资本公积金”。

同时，为避免企业通过年中使用资本公积金弥补亏损调节利润，掩盖年度经营情况，明确“以本企业年度财务会计报告为依据”，将弥补亏损的时间节点置于每年度经营完成后，尽量使企业利润分配与年度经营状况相匹配；为避免企业通过超额冲减未分配利润变相向股东分配公积金甚至减少注册资本，造成抽逃出资，明确“以未分配利润负数冲减至零为限”；为保证资本公积金持续稳定，明确“弥补亏损后，资本公积金余额不得为负”。

1. **使用资本公积金弥补亏损的程序。**

考虑到前款已经对可用于弥补亏损的资本公积金的范围进行了限定，且仅就使用资本公积金弥补亏损单一事项而言，只是所有者权益内部的调整，不影响利润表和现金流量表，尚未对债权人造成实质影响，因此未设置通知债权人或进行公告的要求。对于内部决策程序，与其它弥补亏损程序一致，由董事会制定方案，提交股东会审议批准，同时细化规定了方案的必要内容。

此外，为保护特殊股东权益，尊重企业自治，对于资本公积金中属于特定股东专享或具有限定用途的部分，另外规定了应当取得权属方或用途设定方同意的前置程序。

 二、关于以非货币资产作价出资问题

 新公司法第四十八条将“股东可以用货币出资，也可以用实物、知识产权、土地使用权等可以用货币估价并可以依法转让的非货币财产作价出资”修改为“股东可以用货币出资，也可以用实物、知识产权、土地使用权、股权、债权等可以用货币估价并可以依法转让的非货币财产作价出资”。即明确股东可以以债权出资，进一步丰富了出资方式的多样性。但通过调研了解的情况看，相较于货币、实物、知识产权、土地使用权、股权等出资方式，出资人享有支配权，无需依靠外界因素即可以实现控制，而债权的实现并非以出资人个人意志所决定，以债权特别是普通第三人的债权出资，面对较高的真实性风险、不确定性风险和价值不固定性风险，容易造成虚假出资，侵害中小股东、债权人利益。

为防范企业出资风险，本通知在新公司法第四十八条“对作为出资的非货币财产应当评估作价，核实财产，不得高估或者低估作价”的基础上，明确“接受股东以实物、知识产权、土地使用权、股权、债权等非货币资产出资的，应当进行资产评估，并作为增资事项履行内部决策程序”。同时明确“股东拟出资的股权、债权资产权益实现可能存在瑕疵的，企业应当取得专业法律意见”，要求企业在接受债权出资时充分考虑债权剩余履行期限、诉讼时效、抵消事由或抵消权等多种因素，综合评估债权实现难度、期限、条件等方面是否存在瑕疵，保持专业性和谨慎性。

 三、关于储备基金、企业发展基金、职工奖励及福利基金余额处理问题

1979年7月1日，《中华人民共和国中外合资经营企业法》（以下简称《合营企业法》）施行，规定合营企业应根据章程规定提取储备基金、职工奖励及福利基金、企业发展基金（以下统称三项基金）。2020年1月1日，外商投资法颁布，《合营企业法》同时废止。外商投资法第三十一条规定“外商投资企业的组织形式、组织机构及其活动准则，适用《中华人民共和国公司法》、《中华人民共和国合伙企业法》等法律的规定”。第四十二条规定“本法施行前依照《中华人民共和国中外合资经营企业法》、《中华人民共和国外资企业法》、《中华人民共和国中外合作经营企业法》设立的外商投资企业，在本法施行后五年内可以继续保留原企业组织形式等”。五年过渡期满后，对于调整后外商投资企业的利润分配及三项基金余额处理，本通知进一步明确了相关财务规定。

为保持财务安排与企业组织结构的一致性，在外商投资法第三十一条基础上，明确外商投资企业由提取三项基金转为提取法定盈余公积金、任意盈余公积金。同时，考虑到储备基金与企业发展基金性质上属于盈余公积金，且在满足规定条件的前提下必须提取，本质上属于法定盈余公积金，明确其余额转为法定盈余公积金管理。职工奖励及福利基金的性质与储备基金、企业发展基金存在不同，提取后作为用于提升职工福利的资金来源，本质为企业负债，按照《财政部关于<公司法>施行后有关企业财务处理问题的通知》（财企〔2006〕67号）等规定，明确继续作为负债管理。