

论变更诉讼请求提起的期限 PDF转换可能丢失图片或格式，
建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/480/2021_2022__E8_AE_BA_E5_8F_98_E6_9B_B4_E8_c122_480196.htm

一、问题的提出（一）案例简介 A公司与B公司共同出资成立C公司。其中，A公司各种形式的出资共计10亿元，B公司出资共计1000万元。其中公司章程规定，A公司出资中的1亿元和B公司出资的1000万元合计作为C公司的注册资本。受委托的注册会计师事务所对A公司与B公司的出资进行验资时，认定11000万元为注册资本，A公司出资的另外9亿元作为C公司的资本公积金。A公司与B公司的出资均办理了财产权过户手续，共计101000万元为C公司的法人财产。（二）问题的提出 上述案例，在实践中普遍存在。注册会计师事务所对在公司成立时股东出资的性质进行了认定。那么，这种认定是否合法？股东出资中的部分出资在性质上可否认定为资本公积金？或者说股东的全部出资是否均应认定为注册资本？毫无疑问，对于公司成立时，股东出资性质的不同认定，必然产生完全不同的法律后果，无论在法律还是在实践上都是一个十分重大的问题。

二、注册资本与资本公积金的比较分析（一）注册资本与资本公积金的界定 判断股东出资的性质，需要准确界定“注册资本”与“资本公积金”的涵义。“注册资本”为法律学上常用的概念，“资本公积金”为会计学上常用的概念。由于两者处于不同的领域，在理解和操作中存在着不少问题。

1、注册资本的界定与特征分析 我国法律对“注册资本”有明确规定。《公司法》[1]第二十六条规定：“有限责任公司的注册资本为在公司登记机关登记的全体股东认缴的出资额。”

第八十一条规定：“股份有限公司采取发起设立方式设立的，注册资本为在公司登记机关登记的全体发起人认购的股本总额。”“股份有限公司采取募集方式设立的，注册资本为在公司登记机关登记的实收股本总额。”国家工商行政管理总局制定《公司注册资本登记管理规定》[2]的第二条关于注册资本作出了与《公司法》完全相同的规定。因此，除股份公司采取募集方式设立公司注册资本被界定为登记机关登记的实收资本总额外，公司的注册资本为在公司登记机关登记的全体股东认缴的出资额（或股本总额）。简言之，注册资本为在公司登记机关登记的全体股东认缴的出资总额。根据《公司法》对“注册资本”的界定，我们可以归纳出公司注册资本的如下三个特征：（1）注册资本以公司登记机关在登记时的登记为准，而不是在登记之前，股东进行的或委托其他主体进行的任何认定。根据《公司法》的规定，注册资本的准确认定在公司登记成立时，公司登记机关进行登记的认缴总额。因此，注册资本的确定应当在公司登记时以法定的登记情况进行确定。股东在登记之前所确认或达成协议所认定的注册资本都不是法律所认可的注册资本，只有经过登记以后才能被认定为注册资本。所谓“注册”，就强调的是一种公权力下经一定程序后的结果认定，而不是私权利的范畴。

（2）注册资本为全体股东在公司登记成立时所认缴的出资总额，而不是认缴出资总额中的一部分。根据《公司法》的规定，注册资本属于在公司登记时全体股东所认缴的出资额或股本总额，概括地说就是全体股东的全部出资或出资总额。既然是“总额”，意味着全体股东在公司登记成立时所认缴的全部出资或股本均应当作为注册资本，而没有任何被认定

为其他资本性质的余地和空间。由此，在公司登记成立时，股东向公司投入的所有出资或股本均属于注册资本性质，即股东不能将出资或股本约定或认定为注册资本之外的任何性质。而任何在公司章程中将股东出资或出资的一部分不作为注册资本的约定都是违法的约定，必将是无效的约定。在公司登记时，公司登记机关应当审查公司章程对股东出资性质的约定，如有违法情形，应当告知股东进行必要的修改。如果股东不进行修改，不影响公司登记机关对股东出资性质进行合法的公权力界定。（3）注册资本为在公司登记成立时，全体股东在公司章程中明确约定的，承诺向公司所投资或缴纳的出资。显然，全体股东的出资在“公司章程”中进行了约定和承诺，该“承诺”表现在，全体股东的出资无论是首次实际缴纳的，还是承诺分期缴纳的出资，均应当在“公司章程”中明确约定。因此，股东在成立公司向公司登记机关提交的“公司章程”中所承诺的各期出资均为注册资本。

2、资本公积金的界定与特征分析

我国法律对“资本公积金”没有明确界定。“资本公积金”作为会计学上的一个概念，在实践中被普遍使用，尤其在新《公司法》颁布前的实践中。权威教材《会计》[3]是这样界定的：“资本公积是指由投资者或其他人（或）单位投入，所有权归属于投资者，但不构成实收资本的那部分资本或者资产。”同时，该书对资本公积做了如下进一步的解释：资本公积是投资者投入的资本金额中超过法定资本部分的资本，不是由企业实现的净利润转化来的，属于投入资本的范畴，与留存收益有本质区别；实收资本是投资者投入的、为谋求价值增值的原始投资，属于法定资本，与企业的注册资本一致；资本公积由全

体所有者享有；资本公积有特定来源，一般是资本溢价、股本溢价、接受捐赠资产、股权投资准备、关联交易差价、外币资本折价差额等；资本公积与盈余公积不同，盈余公积是从净利润中提取的，是净利润的转化形式。[4]从上述界定可以看出，资本公积金是投资者投入到公司的超过实收资本（即注册资本）的那部分资本或资产，为会计实践中使用的项目概念。由该界定可以概括“资本公积金”的三个特征：

（1）资本公积金是在会计登记过程中所建立的项目，是由会计人员或机构在登记或验证记录公司资本或资产过程中所建立的一个项目。资本公积金在法律上没有给予明确界定，并且法律对资本公积的规范也很少。新《公司法》第一百六十八条对资本公积金进行了严格的规定：“股份有限公司以超过股票票面金额的发行价格发行股份所得的溢价款以及国务院财政部门规定列入资本公积金的其他收入，应当列为公司资本公积金。”第一百六十九条同样做了严格的规定：“公司的公积金用于弥补公司的亏损、扩大公司生产经营或者转为增加公司资本。但是，资本公积金不得用于弥补公司的亏损。”在其他法律法规上就难找到关于资本公积金的规定。但是，在会计制度中，尤其是会计报表或验资操作中，资本公积为一个明确的、重要的会计项目。该项目之所以存在，在于新《公司法》颁布前的实践需要，在于实践中实实在在存在着这样一个会计项目，而必须在会计制度中予以建立。但在新《公司法》颁布实施后，这一项目的建立是否应当受到严格规范和限定，将必然是一个需要解决的问题。（2）资本公积金是投资者（股东）投入的超过实收资本（注册资本）的，是投资总额减去注册资本后的余额部分。根据对资

本公积金的界定，投资者即股东的投资自然就分成了两个部分：资本公积和实收资本，即资本公积和注册资本。或者说股东投资（出资）包括注册资本和资本公积金两个部分。显然，会计实践中所建立的“资本公积”项目的作法已经与公司登记机关在登记公司时确认公司注册资本的作法相矛盾，并由此造成不同的认识和操作。（3）资本公积金是投资者的投资，并为全体投资者（股东）所有。如果依照上述对资本公积的界定，资本公积显然为全体投资者所享有，而无论该项投资属于哪一个投资者或他人投资的。由此，造成一个投资者的投资一旦被认定为资本公积，那么，该资本就不再为该出资人所有，而立即成为了公司所有股东所享有，进而其他股东就依照一定份额或比例而凭空享受到一定权益，由此出现一种“免费的午餐”或“天上掉下来的馅饼”的现象。

三、对股东出资总额性质认定的分析 上述新《公司法》关于注册资本和资本公积金的规定，以及会计实践中关于资本公积的作法，结合本文案例，我们就必须澄清一个尖锐的问题：股东出资总额是认定为注册资本，还是允许将股东的一部分出资认定为资本公积金。显然，注册资本作为法律明确界定的概念，有其法定性、权威性、强制性，是必须遵守的。同时新《公司法》第一百六十八条仅将股份发行的溢价款及其他法定的情形作为资本公积金。显然，在新《公司法》实施后，原先会计制度中对资本公积宽泛的界定就与公司法对注册资本和资本公积金的认定产生了冲突和不一致的情况。赵旭东主编的《公司法学》[5]中指出：“对于投资总额中注册资本之外部分的法律性质，尚无明确、一致的界定。”

“对于来自于股东本身的资本外投资，其性质则较为复杂，

有的认为仍属于股东对公司的借贷，有的认为应当定性为出资性投入或资本性投入，应作为公司的自有财产而不是对外负债。”显然，这是一个必须正视的问题，尽管被严重地忽视了。（一）公司成立时，股东出资总额为注册资本 根据《公司法》的规定，在公司成立时，全体股东认缴的出资总额或股本总额应当为注册资本，该出资总额或股本总额不能人为地进行分割，不能人为地区分进行不同性质的认定，尤其不能将出资总额分成注册资本和资本公积两部分。可以说，在公司成立时，全体股东的全部认缴资本不能被认定为资本公积，只能登记认定为注册资本。当然，将公司成立时全体股东出资总额的性质进行认定，并不在于否定“资本公积”这一在会计制度中普遍使用的重要概念项目，而在于严格限定“资本公积”的范围。在公司成立时，股东的全部出资应当依法为注册资本，会计师事务所实务上不应当认定其中的一部分为资本公积。当然，结合本文案例，这样的结论是必须坚持的。但是，根据新《公司法》第一百六十八条的规定，如果股份公司发行股份有溢价款项，则该溢价款可以作为资本公积金，该规定为例外。（二）认定部分出资额为资本公积的原因分析 当然，如果一个股东或他人自愿将资产捐赠给成立的公司，那么该捐赠作为资本公积并没有任何问题，也不违反法律强制性规定。但是，该自愿捐赠必须严格受到限制，因为如果捐赠侵害国家或私人利益，造成国有资产流失，或造成个人资产流失，都将是无效的。如果不是捐赠，那么会出现什么问题？实际上股东或投资者进行无偿捐赠的情况少之又少，因为作为市场的“理性”经济人不会作出这等“好事”。问题在于，如果公司设立时，将股东出资分

成注册资本和资本公积两部分，正如本文所举案例，那么B公司就将在公司成立时投入1000万元却对C公司享有约5千万元[6]的股东权益，而A公司原本投入5亿元却只能对C公司享有约4.6亿元[7]的股东权益。而同时A公司将4亿元过户给C公司，由于不属于入股性投资，就必须缴纳相应的法定税费，而该税费又将是一笔不小的数目。从一个“理性”经济人的角度来判断，如果A公司将5亿元均作为注册资本，要远比采取将1亿元作为注册资本4亿元作为资本公积金的作法更为“理性”。为何在实践中会出现这样的案例，且还存在大量这样的案例，注册会计师事务所还要进行这样的验资认定呢？其实，我们深入分析，就会发现其中所深藏的原因。我们结合案例，针对股东A公司和B公司的性质来分析。1、如果A公司为国有公司，B公司为私人公司。国有公司，这里特指国有独资公司、几个国有投资主体成立的公司或国有控股的公司。私人公司主要指非国有公司，即私人主体投资成立的公司或私人控股的公司。在该种情况下，如果A公司将4亿作为资本公积金，1亿作为注册资本，那么4亿将为C公司的股东所有，由此B股东将享有约5千万元的所有者权益。而且4亿从A公司过户到C公司时由于属于资本公积，而不是入股性投资，则必然将缴纳数目不小的法定税费。这种做法对A公司而言并非经济。显然，之所以通过这种作法，无非造成庞大的国有资产流失，不惜以损害国有资产或国有股，而达到某种目的。也就是说有可能B公司只是一个起到套取国有资产的工具，而C公司同时也充当了实现以“合法形式掩盖非法目的”的工具。总之，在该种假设下，A公司的行为和注册会计师事务所的行为将人为造成国有资产流失，因此必须明确予

以禁止。2、如果A公司为私人成立的公司，B公司为私人成立的公司。在该种情况下，A公司与B公司均为私人公司。如果A公司不是将出资的5亿元作为注册资本，而是将其中的4亿元作为资本公积金，那么，B公司将对C公司享有约5千万元的所有者权益，这些权益全部是因为投资成立公司时，无偿享有的，实际上本应该仅享有1千万元的所有者权益。显然，私人公司A的资产就存在流向B公司的倾向。由此造成A公司的利益受损。在市场经济中，这种私人之间不公平、不公正的现象，必将影响到正常的市场环境，不利于正常的、公平的市场竞争环境的形成，不利于资本市场的健康发展，隐藏着不安全因素和较大风险。更为重要的是，该种行为危害了投资者的利益，也违反了公司法的强制性规定。3、如果A公司为私人成立的公司，B公司为国有公司。在该种情况下，将会造成私人财产流向国有资产，不利于保护私人利益。也就是说，如果A公司的4亿出资作为资本公积，那么国有公司将对对C公司享有约5千万元的所有者权益，必然造成对A公司权益的侵害。在市场经济条件下，一方面我们要防止国有资产流失到私人口袋，另一方面，我们也要警惕私人资产在某种公权力或法律规范下变成公有财产。从上述三种假设我们能够看出，无论A、B公司属于那种性质的公司，如果在成立C公司时，A公司将自己的出资的一部分出资作为注册资本，另一部分作为资本公积，那么必将造成A公司的利益损害，而会计师事务所认定一部分出资作为资本公积的作法也是一种严重违法而需要矫正的行为。四、建议与小结 根据新《公司法》对注册资本与资本公积金的规定，在公司成立时，公司全体股东认缴的全部出资或股本均应当认定为注册资本

。会计实践中将公司成立时股东的部分出资认定为资本公积的作法，必将随着新《公司法》的实施而被废弃。对资本公积金的范围应当认识更为明确，尤其会计人员或会计师事务所应当抛弃旧的作法，重新认清新《公司法》关于注册资本与资本公积金的规定。总之，根据新《公司法》对注册资本的界定，在公司成立时，全体股东认缴的出资总额或股本总额应当依法认定为注册资本，而不能认定为资本公积。本文案例中，会计师事务所的作法违反法律规定，是无效的，应当予以纠正。注释：[1]新《公司法》于2005年10月27日修订，2006年1月1日起实施 [2]《公司注册资本登记管理规定》于2005年12月27日公布，于2006年1月1日起实施 [3]财政部注册会计师考试委员会办公室编 中国财政经济出版社 2002年3月第1版 [4]同上，第249 - 250页 [5]赵旭东主编《公司法》高等教育出版社 第204页 [6]计算方法为： $5.1\text{亿} \times (1\text{千万} \div 1.1\text{亿}) = 5\text{千万元}$ [7]计算方法为： $5.1\text{亿} \times (1\text{亿} \div 1.1\text{亿}) = 4.6\text{亿元}$ （作者：王永才，律师，就读于中央民族大学法学院，经济法硕士研究生）100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com