

# 资产评估增值 不得随意增加注册资本

湖北潜江市会计局 夏中祥

## 一、案例

某会计师事务所接受甲公司委托,对甲公司在工商管理行政部门登记的注册资本由1 000万元增加到2 000万元进行验证。由于甲公司的股东并没有投入现金和实物资产,经商定,先对甲公司拥有的土地使用权进行评估,该土地使用权账面价值仅50万元,评估价值为1 500万元,评估增值1 450万元。该会计师事务所认定,以甲公司土地使用权评估增值部分中的1 000万元增加注册资本,剩余部分增加资本公积。

## 二、分析

先看看注册资本的资金来源是什么。《公司法》规定,公司的注册资本是所有股东实缴的出资额的总和,股东可以货币资金,也可以实物、工业产权、非专利技术或土地使用权(以下统称非货币资金)出资;以非货币资金出资的,股东还应当依法办理产权的转移手续。显然,注册资本的来源是股东自己拥有产权的资金或财产,而不是他人或公司本身的资金或财产。甲公司要增加注册资本,则应当由公司股东以自己拥有产权的资金或财产投入,股东不能拿公司的土地使用权作为自己的投资。

从资产评估的目的来看,《国有资产评估管理办法》规定,资产占有单位存在资产拍卖、转让,企业兼并、出售、联营、股份经营,与外国公司、企业和其他经济组织或者个人开办中外合资或者中外合作经营企业等情形应当进行资产评估;存在资产抵押及担保、企业租赁等情形也可以进行资产评估。显然,资产占有单位以其拥有的资产对外投资时要进行资产评估,但前提是对资产拥有产权。甲公司土地使用权的评估并不属于上述应当进行资产评估的情形,如此评估自然没有实际意义。

从我国《企业会计制度》的规定来看,资产的计价遵循历史成本原则,企业的各项资产在取得时按实际成本计量,除法律法规和国家统一的会计制度另有规定外,一般不得自行调整其账面价值。国有企业按国务院统一部署进行清产核资,对资产重估增值可以调整其账面价值,增值部分一般增加资本公积。甲公司为达到增加注册资本的目的,对土地使用权进行评估,并以其评估增值部分调整账面价值,同时增加注册资本,违背了历史成本原则,违反了《企业会计制度》的规定。

最后,从注册会计师的执业要求来看,根据《独立审计实务公告第一号——验资》的规定,验资是指注册会计师依法接受委托,按照独立审计准则的要求,对被审验单位注册资本的实收或变更情况进行审验。注册会计师在审验时,应当对出资者、出资方式、相关会计处理等进行验证,对以实物、

工业产权、土地使用权等非货币资金出资的,还应当验证其产权归属。本案中会计师事务所在对甲公司新增注册资本进行验证时,把公司的土地使用权当作股东的投入,显然不符合《独立审计实务公告第一号——验资》的规定。

综上所述,甲公司用土地使用权的评估增值来增加注册资本是没有任何法律依据的,违反了《企业会计制度》的规定。注册会计师据此验证甲公司的注册资本增加也是没有依据的,违反了独立审计准则的规定,出具了不实的验资报告。同时,该案例告诫我们:企业一定要严格执行国家统一的会计制度,不可滥用会计政策;会计师事务所及注册会计师不能将错就错,更不能帮助企业造假,而应当遵循准则(会计准则和审计准则),恪守独立、客观、公正的原则。□

# 商业汇票利息 计算存在的问题

兰州 李桂梅

带息商业汇票的到期值=票据面值+利息。从会计的角度出发,票据的面值为“货物的价款+增值税额”,其利息为“含税的票据面值×时期×利率”。而从税法角度出发,任何税金都没有计算利息这一说。即使是税金少交或迟交,只是按规定收罚款和滞纳金。可见,会计上票据利息的算法是背离税法的,在计算票据利息时多计算了“增值税额×时期×利率”。这样,销售方期末会多交所得税,而购货方期末会少交所得税。

例:某企业2002年3月1日销售一批产品给A公司,货已发出,发票上注明的销售收入为200 000元,增值税额34 000元。收到A公司交来的商业汇票一张,期限为6个月,票面年利率为10%。有关计算与分析如下:票据面值=货物价款+增值税额=200 000+34 000=234 000(元)。从会计角度计算,票据利息=234 000×10%÷12×6=11 700(元);从税法角度计算,票据利息=200 000×10%÷12×6=10 000(元)。

从会计角度计算,6个月后销货方不仅收到货款200 000元和增值税税款34 000元,还收到票据利息11 700元,比按税法规定计算的票据利息多1 700元。期末,利润多计算1 700元,所得税多交561元(1 700×33%)。对购货方来说,期末利润少计算1 700元,所得税少交561元。

比较两种方法,会计上计算商业汇票的利息时,对增值税也计算了利息,这样计算尽管方便,减少了银行人员、企业财会人员的工作量,但它造成企业的利润成果不真实,上交的税金也不真实。所以笔者认为,目前国家规定对商业汇票的利息采用会计方法计算不尽合理,应改为按税法规定来计算,具体可采用下列两种方法之一来计算。其一,先把含税的面值换算为不含税的面值,然后用不含税的面值计算商业汇票的利息。其二,把目前商业汇票的面值分别标注为货款和增值税两部分。这样让工作人员一目了然,便于快速、正确地计算出商业汇票的利息。□