

【独立审计案例分析丛书】

DuLiShenJiAnLiFenXiCongShu

验资业务 案例分析

◆ 顾问：崔建民 刘鹤章  中天恒会计师事务所 编著

第三版



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

【独立审计案例分析】

F239.6/19

2008

DuLiShenJiAnLiFenX

验资业务 案例分析

◆顾问: 崔建民 刘鹤章 中天恒会计师事务所 编著

第三版



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

图书在版编目(CIP)数据

验资业务案例分析(第三版)/高雅青,李三喜总编. —北京:中国时代经济出版社,2008.4

(独立审计案例分析丛书)

ISBN 978 - 7 - 80221 - 536 - 8

I. 验… II. ①高…②李… III. 企业—财务审计—案例—分析—中国 IV. F239.41

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 197908 号

验资业务案例分析(第三版)

高雅青 李三喜 总编

出 版 者	中国时代经济出版社
地 址	北京市西城区车公庄大街 乙 5 号鸿儒大厦 B 座
邮政编码	100044
电 话	(010)68320825(发行部) (010)88361317(邮购)
传 真	(010)68320634
发 行	各地新华书店
印 刷	北京鑫海达印刷有限公司
开 本	787 × 1092 1/16
版 次	2003 年 1 月第 1 版 2004 年 1 月第 2 版 2008 年 4 月第 3 版
印 次	2008 年 4 月第 3 版第 1 次印刷
印 张	11.75
字 数	190 千字
定 价	26.00 元
书 号	ISBN 978 - 7 - 80221 - 536 - 8

版权所有 侵权必究

《验资业务案例分析》

编委会名单

丛 书 顾 问：崔建民 刘鹤章

丛 书 总 编：高雅青 李三喜

本 书 主 编：朱加永 解金殿

本书副主编：孟 和 崔 娟

其他编写人员：

杨鹏云 赵志新 孟 和 郑 伟 吴继刚

梅志红 季雨田 高 跃 秦国伟 武占伟

王 健 冯维岭 崔 娟

《独立审计案例分析丛书》（第三版）

修 订 说 明

《独立审计案例分析丛书》自2001年出版以来，受到了广大读者的普遍关注，并被新闻出版行业协会评为社科类最畅销的书之一。我们作为丛书的编撰和组织者，尽管付出了不少的心血，但是当我们看到自己所种下的这些树苗正在茁壮成长，甚至开花结果时，内心里感到无限的欣慰。时至今日，不少会计师事务所还将其作为自己事务所从业员工们的培训教材，许多政府审计和内部管理和审计人员也很关注这套丛书，将其作为提升自己业务水平的重要参考书。同时，有不少读者本着对丛书的厚爱，及时给我们提出了许多的中肯意见，促使我们从2003年开始，利用本丛书加印之际，陆续对本丛书进行过局部修订。

近几年，本行业发展变化迅速，新的准则又相继出台。作为独立审计的案例分析，必须依据变化了的实践活动和新修订后的法规依据进行适时修订，这也是广大读者对本套丛书提出的必然要求。为了回应这些要求，我们继续组织专家、学者和中天恒会计师事务所的同仁们，历时两年之久，根据变化了的情况对本套丛书进行了第三次大规模的修订。

这次修订后《独立审计案例分析丛书》，除保持原丛书实用性特点之外，增加了较多的最新案例，并按照最新会计准则、审计准则等国家最新规范进行分析，进一步强化了本套丛书自始至终都要力争体现的新颖性特点。

这次修订，我们根据进一步丰富起来的实践，特别是近两年里我们正在倾力打造“中国式全面控制框架”（简称3C框架）理论体系，增加了内部控制与全面风险管理的内容，体现了以风险为导向的新特点；《内部控

制与审计风险案例分析》和《会计报表审计实质性测试案例分析》，是本次修订变化最大两本书，可以说几乎是重新编写的；将《资产评估与验资案例分析》分别改写为《资产评估案例分析》和《验资业务案例分析》两本书；针对业内经济责任审计、建设项目审计、管理咨询业务日益增长的需要，本丛书突出了这些方面的内容，不仅对原案例进行修订，还增加部分章节。另外，为了更好地解读新颁布的独立审计准则，帮助读者更好地阅读和使用本套丛书，特在本丛书中加添一本《独立审计准则精要解析》。所有丛书的编写体例、主要内容介绍等，参见本丛书初版的“编写说明”。

这里，我们要特别感谢《独立审计案例分析丛书》的广大读者。一套审计专业方面的书籍受到广大读者的如此厚爱，使我们深受感动，备感鼓舞。

本次大规模的修订，虽然我们很努力，但由于水平有限，书中错误在所难免，敬请批评指正。

《独立审计案例分析丛书》编委会

2008年1月8日

《独立审计案例分析丛书》（初版）

编写说明

自我国注册会计师制度恢复以来，我国的独立审计业务有了长足的发展，注册会计师在维护市场经济秩序，保证社会经济活动有序进行中发挥着越来越重要的作用。为了全面总结我国独立审计工作取得的成效和经验，进一步规范我国独立审计业务，提高注册会计师的业务水平，我们组织了中天恒会计师事务所等单位长期从事独立审计理论与实务工作的有关人员，依照国家颁布的有关法规制度，对中天恒等几十家会计师事务所近年来所从事的年度会计报表审计、任期经济责任审计、基本建设项目审计、上市公司审计、审计咨询与服务、资产评估及验资等案例进行了系统的分析，编写了这套《独立审计案例分析丛书》。

本套丛书得到了中国注册会计师协会、国家审计署有关领导的指导和支持，中国注册会计师协会崔建民会长、国家审计署刘鹤章副审计长百忙中亲临指导了编写大纲，并荣任本套丛书的顾问。

本套丛书的主要书目有：

《会计报表审计实质性测试案例分析》

《任期经济责任审计案例分析》

《建设项目审计案例分析》

《内部控制与审计风险案例分析》

《金融保险审计案例分析》

《资产评估及验资案例分析》

《上市公司审计案例分析》

《审计咨询与服务案例分析》

本套丛书由中天恒等会计师事务所、评估师事务所长期从事独立审计业务的专业人员编写，力求体现以下特点：

一是实用性。本套丛书各分册均以中天恒等会计师事务所和评估师事务所近年来所从事的审计、验资、评估和咨询服务业务为案例，系统分析讲解了审计、验资、评估、咨询服务的工作程序、方法、依据、问题及处理等，内容具体翔实，对实际工作中存在的问题进行了深入的分析，力求体现实用性和可操作性的特点。

二是新颖性。本套丛书中对上市公司的审计、内部控制与审计风险、审计咨询与服务等独立审计正在拓宽和发展中的业务也进行了探讨分析。同时各分册均以新颁布的企业会计制度、企业会计具体准则、独立审计具体准则及相关的法规制度为依据，对案例进行分析，力求体现新颖性的特点。

三是系统性。本套丛书各分册均以一个或数个实际案例为线索，系统分析了会计报表审计、经济责任审计、建设项目审计、验资、评估等独立审计业务的程序、方法、审计中发现的问题、处理依据、报告的编制等，力求体现系统性的特点。

四是个性化。本套丛书不仅是对独立审计业务实践的总结，也吸收了政府审计比较好的做法。如政府审计不仅强调对会计报表数字的核对，更加强揭示实质性的问题，对问题认定的依据均要有具体的法规条款，并记录在审计工作底稿中等等。还有本套丛书的案例分析不是对一般的结果的分析，而主要是对过程的分析。这都体现了本套丛书的个性化特色：即独立审计与政府审计的有机结合，突出审计过程的案例分析。

本套丛书的内容概要：

《会计报表审计实质性测试案例分析》

本书是中天恒等会计师事务所长期从事会计报表审计业务的专业人员，依据国家财政部最新颁布的《企业会计制度》，结合会计报表审计案例，对企业资产、负债、所有者权益、收入、成本和费用、利润及利润分配、非货币性交易、外币业务、会计调整、或有事项、关联方关系及其交易的审计和审计报告编写进行了详细的分析，阐述了在新制度下会计报表审计工作的具体操作实务。

《任期经济责任审计案例分析》

本书内容包括财务与会计责任审计案例分析、经营与管理审计案例分析、社会经济责任审计案例分析、财经法纪责任审计案例分析、任期

经济责任审计报告编制案例分析等内容。

《建设项目审计案例分析》

本书内容包括建设项目前期决策审计案例分析、建设项目设计质量审计案例分析、建设项目招标投标审计案例分析、建设项目材料与设备采购审计案例分析、建设项目造价审计案例分析、建设项目财务审计案例分析、建设项目管理审计案例分析、建设项目投资效益审计案例分析及建设项目审计报告的编制案例分析等内容。

《内部控制与审计风险案例分析》

本书内容包括内部控制与审计风险的基本概念、一般原则、销售与收款循环符合性测试案例分析、购货与付款循环符合性测试案例分析、生产循环案例分析、筹资与投资循环符合性测试案例分析、货币资金符合性测试案例分析以及管理建议书的编制案例分析等内容。

《金融保险审计案例分析》

本书内容包括存款业务、贷款业务、资金拆借业务、投资业务、中间业务、联行及同业往来业务、资金业务、财务管理、表外业务、资产负债管理和证券公司业务、保险公司业务、审计程序实务以及典型案例等内容。

《资产评估及验资业务案例分析》（新版改写为《资产评估案例分析》和《验资业务案例分析》）

本书内容包括机器设备评估案例分析、房屋建筑物及在建工程评估审计案例分析、土地使用权评估案例分析、无形资产评估案例分析、长期投资评估案例分析、流动资产评估案例分析、企业价值评估案例分析、评估报告的编制案例分析、验资案例分析及验资报告编制案例分析等内容。

《审计咨询与服务案例分析》

本书内容包括公司设立咨询案例分析、公司投资咨询案例分析、会计咨询与服务案例分析、可行性研究案例分析、管理咨询与管理诊断案例分析及审计咨询与服务报告的编制案例分析等内容。

中天恒会计师事务所

2001年3月5日

目 录

《独立审计案例分析丛书》(第三版) 修订说明

《独立审计案例分析丛书》(初版) 编写说明

第一章 验资概述	(1)
一、公司资本制度	(1)
二、验资概念、内容及分类	(4)
三、验资过程	(6)
第二章 货币出资(内资) 审验案例分析	(28)
一、基本案情	(28)
二、审验取证	(28)
三、审验内容和程序	(30)
四、审验结果及分析	(34)
五、审验依据	(36)
第三章 货币出资(外资) 审验案例分析	(37)
一、基本案情	(37)
二、审验取证	(37)
三、审验内容和程序	(41)
四、审验结果及分析	(47)
五、审验依据	(49)
第四章 实物出资审验案例分析	(50)
一、基本案情	(50)
二、审验取证	(50)
三、审验内容和程序	(55)
四、审验结果及分析	(58)

五、审验依据	(60)
第五章 无形资产出资案例分析	(61)
一、基本案情	(61)
二、审验取证	(61)
三、审验内容和程序	(65)
四、审验结果及分析	(69)
五、审验依据	(72)
第六章 净资产出资审验案例分析	(74)
一、基本案情	(74)
二、审验取证	(74)
三、审验内容和程序	(78)
四、审验结果及分析	(81)
五、审验依据	(82)
第七章 其他出资方式审验案例分析	(85)
一、基本案情	(85)
二、审验取证	(85)
三、审验内容和程序	(91)
四、审验结果及分析	(97)
五、审验依据	(98)
第八章 国有企业改制审验案例分析	(99)
一、基本案情	(99)
二、审验取证	(99)
三、审验内容和程序	(103)
四、审验结果及分析	(106)
五、审验依据	(109)
第九章 验资风险	(112)
一、注册会计师法律责任	(112)
二、验资风险及控制	(117)

附录 1: 验资报告参考格式一	(127)
附录 2: 验资报告参考格式二	(132)
附录 3: 验资报告参考格式三	(136)
附录 4: 验资报告参考格式四	(140)
附录 5: 验资报告参考格式五	(146)
附录 6: 验资报告参考格式六	(152)
附录 7: 验资报告参考格式七	(157)
附录 8: 中国注册会计师审计准则 1602 号—验资	(163)
纸上得来终觉浅 绝知此事要躬行	(168)
一起走过——李三喜印象	(173)

第一章 验资概述

一、公司资本制度

(一) 概念

公司资本制度是在《中华人民共和国公司法》（以下简称《公司法》）中设定的关于公司资本的形成方式、存在形式、规范要求、维护办法的基本制度，其本质是公司资本的形成制度。

从各国《公司法》立法的基本情况看，学术界公认的公司资本制度可概括为如下三种模式：法定资本制、授权资本制和折衷资本制。

1. 法定资本制

所谓法定资本制（也称为确定资本制）是指公司设立时，必须在公司章程中对公司的资本总额作出明确规定，并且在公司成立时由发起人或股东一次全部认足或募足出资的公司资本制度。这种资本制度首创于法国，后为德国、意大利、瑞士、奥地利、比利时、瑞典等国效法，成为大陆法系典型的公司资本制度。从公司章程条款的角度看，资本条款是公司章程的绝对必要记载条款。

法定资本制是基于传统大陆法系国家的公司资本三原则，进而设立的一种公司资本模式，即资本确定原则、资本维持原则和资本不变原则。资本确定原则是指《公司法》规定的、在章程中确定资本总额，资本总额必须在公司设立时全部认购的资本制度。资本维持原则又称资本拘束原则，要求公司在存续过程中，应保持与其资本额相应即相当的财产的资本制度。资本不变原则是指非经法定程序，不得随意增加或减少公司资本数额的资本制度。资本确定原则是公司设立时应遵循的资本原则，而资本维持原则、资本不变原则是公司有效成立后，在资本运行

过程中应遵守的资本规则。其优点有：一是有利于确保公司资本的真实可靠；二是有利于防止设立中的欺诈、投机等不法行为；三是有利于维护债权人的合法权益和交易安全。缺点为：一是不利于公司的尽快成立；二是容易造成公司资本的闲置浪费；三是不利于公司资本的变更。

2. 授权资本制

授权资本制是指公司设立时，资本额虽然记载在章程中，但并不强求发起人或股东在公司成立时全部认足或缴足；未予认购的部分，授权董事会根据公司需要随时发行新股，进行募集的公司资本制度。在这种资本制度下，注册资本、发行资本、实缴资本同时存在但各不相同。授权资本制为英、美所创制。其优点为：一是便于公司尽快成立；二是不易造成资本的闲置浪费；三是免除修改公司章程等变更注册资本的繁琐程序。缺点有：一是容易引起公司设立中的欺诈、投机等不法行为的滋生；二是不利于债权人的利益保护；三是不利于维护交易安全；四是如果董事会或者董事缺乏忠诚，则会导致股东利益受到侵蚀。

3. 折衷资本制

折衷授权资本制是指公司资本总额在公司设立时仍载明于公司章程，但股东只需认足一定比例的资本数额，公司即可成立，其余部分则授权董事会在一定期间内发行新股，且其发行总额不得超过法律限制的一种公司资本制度。

折衷资本制保留了授权资本制中允许公司根据实际需要发行资本的规定，以更符合公司的经营需求，但首次发行的股份不得少于法定比例，发行股份的授权也必须在一定期限内行使。这种资本制度并蓄了法定资本制的稳健性和授权资本制的灵活性优点，既减少了公司设立的难度，降低了公司的经营风险，又可以避免公司滥设，较授权资本制也更倾向于债权人利益的保护。

（二）我国现行的公司资本制度

1. 我国《公司法》有关股东出资的相关规定

我国《公司法》第26条 “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。公司全体股东的首次出资额不得低于注册资本的百分之二十，也不得低于法定的注册资本最低限额，其

余部分由股东自公司成立之日起两年内缴足；其中，投资公司可以在五年内缴足。

有限责任公司注册资本的最低限额为人民币三万元。法律、行政法规对有限责任公司注册资本的最低限额有较高规定的，从其规定”。

第 59 条 “一人有限责任公司的注册资本最低限额为人民币十万元。股东应当一次足额缴纳公司章程规定的出资额”。

第 81 条 “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。公司全体发起人的首次出资额不得低于注册资本的百分之二十，其余部分由发起人自公司成立之日起两年内缴足；其中，投资公司可以在五年内缴足。在缴足前，不得向他人募集股份。

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。

股份有限公司注册资本的最低限额为人民币五百万元。法律、行政法规对股份有限公司注册资本的最低限额有较高规定的，从其规定”。

第 85 条 “以募集设立方式设立股份有限公司的，发起人认购的股份不得少于公司股份总数的百分之三十五；但是，法律、行政法规另有规定的，从其规定”。

2. 我国现行的公司资本制度

从我国《公司法》注册资本相关制度规定来看，其基本沿袭了法定资本制的理念，公司股东必须按照公司章程中载明的资本总额足额出资；同时也带有授权资本制的某些特点，也允许公司股东分期出资；更明显地倾向于折衷资本制，它对分次出资有着明确的规定，股东也必须在法定时限内足额缴纳其认缴的出资。另外，在我国的《公司法》中规定了不同类型公司的注册资本最低限额，又有别于完全意义上的折衷资本制。

设立注册资本最低限额既有利于保护债权人的利益，同时也设置了一道公司设立门槛，以保证投资人的诚信。

（三）注册资本和实收资本

1. 注册资本是指被审验单位在公司登记机关依法登记的全体出资者的出资额。因公司组织形式不同，其注册资本的含义也不同，《公司

法》对有限责任公司和股份有限公司的注册资本分别作出了下列定义：

有限责任公司的注册资本为在公司登记机关依法登记的全体股东认缴的出资额。

采取发起设立方式设立的股份有限公司，其注册资本为在公司登记机关依法登记的全体发起人认购的股本总额。

采取募集设立方式设立的股份有限公司，其注册资本为在公司登记机关依法登记的实收股本总额。

2. 实收资本是被审验单位全体股东或者发起人实际交付并经公司登记机关依法登记的出资额或者股本总额。对于一次缴足出资的公司而言，其注册资本等于实收资本，对采用分期方式出资的公司，在未缴足前实收资本小于其注册资本。

由于新《公司法》允许采用分期出资，所以实收资本的审验应作为注册会计师执行验资业务时审验的一个重要内容。

二、验资概念、内容及分类

（一）验资的概念

验资是指注册会计师依法接受委托，对被审验单位注册资本的实收情况或注册资本及实收资本的变更情况进行审验，并出具验资报告。理解时应注意以下列几个问题：

1. 验资是注册会计师的法定业务。《公司法》第二十九条规定“股东缴纳出资后，必须经依法设立的验资机构验资并出具证明”。《中华人民共和国注册会计师法》（以下简称注册会计师法）第十四条规定“验证企业资本，出具验资报告”是注册会计师的法定业务之一。

2. 验资是一种受托业务。注册会计师必须接受委托人的委托，由其所在会计师事务所与委托人签订业务约定书，方可执行验资业务。《注册会计师法》第十六条规定“注册会计师承办业务，由其所在的会计师事务所统一受理并与委托人签订委托合同”。同时业务委托关系也受《中华人民共和国合同法》的保护。

3. 验资是一项鉴证业务。注册会计师的审验意见旨在提高被审验单位的注册资本实收情况或注册资本及实收资本变更情况的可信赖程

度，满足公司登记机关登记注册资本和实收资本及被审验单位向出资者签发出资证明的需要。理应符合中国注册会计师审计准则相关业务规范标准要求。

4. 注册会计师完成审验工作后，应对被审验单位注册资本的实收情况或注册资本及实收资本的变更情况发表审验意见，出具验资报告。

5. 新的《中国注册会计师审计准则》（以下简称新准则）与原《独立审计实务公告1号——验资》相比较，对验资的定义也做出了调整。原《独立审计实务公告1号——验资》中验资定义为“指注册会计师依法接受委托，按照本公告的要求，对被审验单位的实收资本、股本及其相关的资产、负债的真实性、合法性进行的审验”。调整后的定义更为明确地提出了验资的目标和内涵。

（二）验资内容

验资的内容包括对被审验单位注册资本的实收情况或注册资本及实收资本的变更情况进行审验。

“被审验单位注册资本的实收情况”，是指被审验单位实际收到出资者缴纳注册资本的情况。

“被审验单位注册资本及实收资本的变更情况”，是指被审验单位注册资本和实收资本的增减变动情况。包括注册资本的增减变动和实收资本的增减变动。

（三）验资分类

验资分为设立验资和变更验资。

设立验资是指注册会计师对被审验单位申请设立登记时的注册资本实收情况进行的审验。

通常，在以下两种情况下需要注册会计师进行设立验资：（1）在被审验单位向公司登记机关申请设立登记时全体股东的一次性全部出资和分次出资的首次出资情况；（2）公司新设合并、分立，或企业改制时以部分资产进行重组设立新的公司，新设立的公司向公司登记机关申请设立登记。

变更验资是指注册会计师对被审验单位申请变更登记时的注册资本