

# “揭开公司面纱”的会计技术探讨

陈小怡

(东南大学 经济管理学院, 南京 210096)

**摘要:**“揭开公司面纱”是新公司法采纳的一项重要制度,该制度对于保护交易安全,兼顾社会发展的效率与公平,维持正常经济秩序都具有非常重要的意义,是对公司股东有限责任制度的完善和补充。本文基于会计技术的角度,探讨了“揭开公司面纱”的若干情形,为在特定情况下追究股东对公司的偿债责任,保护债权人利益,提供了可资借鉴的依据。

**关键词:**“公司面纱”;虚假出资;抽逃出资;人格混同  
**中图分类号:**F234 **文献标志码:**A

2006年1月1日开始正式实施的新公司法相对于旧公司法最为突出的修改主要体现在两个方面:即一人公司的承认和公司法人人格否认制度的采纳。所谓公司法人人格否认制度,指的是当公司股东滥用公司法人独立地位以及股东有限责任,逃避债务,严重损害债权人利益时,股东丧失依法享有的仅以其对公司的出资或所持有的股份为限对公司债务承担有限责任的权利,而应对公司的债务承担连带责任。这一制度在西方又被形象地称为“揭开公司面纱”。

具体而言,依法成立的公司,取得法人资格,股东一旦完成出资义务,其出资财产就与他相分离,由法人享有所有权,股东只对该财产享有收益权。相应地,股东对公司的债务也以其出资额或所持股份为限承担有限责任,无论债权人是否得到完全清偿,这就是法人人格的独立性。法人人格制度大大降低了投资者的投资风险,对鼓励投资、推进社会经济的发展发挥了巨大的作用。但这一制度也有不完善的地方,当法人财产不足以清偿债务时,股东承担有限责任,而由债权人遭受相应的损失,因此就无法杜绝某些股东利用法人人格制度,采用欺诈等手段来损害债权人利益的现象。法人人格否认制度正是基于这方面的考虑,在特定情形下,为保护债权人及社会公共利益,否认法人成员的有限责任,将股东与公司在法律上视为同一主体,由股东对公司债务承担连带

责任。新公司法对法人人格否认制度的采纳,对于保护交易安全,兼顾社会发展的效率与公平,维持正常经济秩序都具有非常积极的作用。

在何种情形下可以适用法人人格否认制度来追究股东的责任?目前学术界鲜有这方面的论述。笔者认为这既是一个法律问题,也是一个财务审计问题。本文拟将法律理论与会计技术相结合,对公司登记管理与参与经营过程中的相关行为进行甄别界定,为确认股东在涉及上述违法行为时应承担相应的法律责任提供理论依据。

## 一、面纱之一： 股东在公司登记时虚假出资

新公司法规定:股东应当按期足额缴纳公司章程中规定的各自所认缴的出资额;股东在公司登记后,不得抽回出资。上述两条规定是现代公司制度中股东所承担法律责任的基本原则,没有任何例外。但在实践中,虚假出资和抽逃出资现象屡见不鲜、屡禁不止,成为公司登记管理中的两大顽疾,并严重影响到依法登记的公司的商业信誉,严重侵蚀了市场经济社会所应有的社会信用。这两种违法行为的真实目标是以公司登记为手段,通过骗取的公司人格,侵占金融资产、商业资产。虚假出资、抽逃出资往往名目繁多、手段多样,行为者往往竭尽全力让他人相信他是实际出资的、或者未抽逃出资。因此对虚假

收稿日期:2006-04-05

作者简介:陈小怡(1970-),女,江西兴国人,东南大学经济管理学院讲师,金融管理博士研究生,具中国注册会计师和律师资格,研究方向为公司金融。

出资、抽逃出资行为的辨析有利于公司登记管理机关、税务机关、司法机关公正执法,对债权人依法行使债权、落实最终的债务承担者从而保护债权人的合法权益具有重大的价值。本节拟结合财务审计的相关规则,对虚假出资的手段进行辨析,下节对抽逃出资行为进行辨析。

虚假出资一般是通过伪造、变造银行凭证、伪造、变造验资证明、虚构物资或财产权利出资等行为而完成的。严密、细致地审核、查证公司的财务帐册、资产登记本,较易发现虚假出资的事实:

第一种情况,出资人伪造、变造银行进帐凭证,骗取审计机构的验资证明。在这种情况下,出资人将伪造的、或者经更改后的进帐凭证提供给验资机构,验资机构据此出具验资报告。对于这种虚假出资行为,负责任的查帐人员极易查出,只要将其总帐、银行日记帐、进帐凭证及开户银行对帐单一一对应即可发现其虚假情况。如果在验资工作档案中未发现由开户银行签署确认的验证笔录,对该笔验资即应进一步查证其真伪。而且验资机构仅凭出资人单方提供的凭证、而不去开户银行进行验证确认,验资机构本身亦应承担相应的法律责任。虽然有时行为人为人可能进一步伪造进出帐凭证、开户行对帐单,并调整总分类帐、日记帐的科目以期蒙混过关,但这种伪造很难做到与严密的财务会计体系“天衣无缝”,只需将查证的期间范围朝前朝后扩展一点,很快即可找到漏洞。特别要强调的一点,有时虚假出资所设立的公司已不知所踪,根本无法查证其财务帐册资料,此时查证其开户行、或通过相关证据将举证责任转由出资人承担也是非常有帮助的。实践中,在一起贷款人诉某合资房产公司借款纠纷案中,代理人从该公司验资报告所涉三个开户银行的凭证库中调取相关凭证资料,证明该公司300余万美元的注册资本实际只有不到50万美元是真实的,其余均系伪造银行进帐单申报的虚假出资,从而成功地将该合资公司的股东列为被告并判令其承担未出资范围内的还款责任,有效地保护了债权人的利益。

第二种情况,出资人以向所设立公司提供借款、或出租房屋、汽车等固定资产的名义提供财物,验资机构将其确认为出资。此种情形比较复杂,在上世纪九十年代初政府机关兴办经济实体时这种“验资”比较多,理由是国家机关不能向集体所有制的企业注资拨款,所以所提供资产只能作为借款或租用。在实践中宜分别对待,如果主管部门所提供的资金、资产如数交付给所设立企业,企业也未归还、未支付

租金、金额亦符合有关企业设立的标准,宜认定为有效出资,可以责令企业主管部门更改注册登记、重新办理验资手续,企业以其资产承担有限责任;如果主管部门承诺提供的借款和资产未交付给新设企业,或者交付后又抽回借款、租用资产由企业按期支付租金的,宜认定企业设立无效,由其主管部门直接承担企业的债务。

第三种情况,出资人以小额资金多次倒帐,然后以进帐凭证累加申报出资,骗取验资报告。这是一种部分真实、部分虚假的申报出资行为,虽然每一张凭证都是真实的,但申报的出资总额是虚假的。查看企业验资时的开户行银行对帐单,就很容易发现此种情形,资金进出极频繁,甚至一天进出几个来回。按照企业设立登记的相关规定,企业设立临时帐户资金只能进入、不能付出,只要发现在验资所涉期间内资金频繁进出的,即须对每一笔汇出帐务进行详细检查,必要时可要求企业或其出资人出具与汇出帐项相关的文件资料,或追踪款项去向,从款项汇付的路径进行查证。一般情况下,股东为图方便,此种出资款项经一至两个帐户即以新出资的面目返回,一般不大可能象以洗钱或侵占为目的所进行的十几、几十个帐户大漂流。

第四种情况,以虚拟的物品作为出资办理出资验证手续。以大面额的商业发票作为验资依据的企业一定要引起特别关注,大面额发票加售货企业的已付款证明,这种出资验证方式虽不能说全部是虚假出资,但其中实实在在是真实出资的比例确实非常少。对于以商品发票验资的企业,既要审查验资机构有无实物现场验证笔录,又要查看发票有否入帐,同时还必须查验相关商品入库、出库登记记录情况。在现实中,相当一部分用以验资的发票在验资企业的财务凭证中是找不到的,因为开发票要缴税,验完资发票再送回去作废处理,这样既不要缴税,又骗取了验资。因此,如公司用以验资的发票都不能在会计凭证中找到,就可基本判断这是虚假出资行为,从而为“揭开公司面纱”找到依据。

## 二、面纱之二:

### 股东在公司成立以后抽逃出资

抽逃出资是出资者在未能践行虚假出资的情况下所进行的另一种逃避真实出资的手段。该种行为的最大特点是既要把钱汇回出资人处,又尽最大努力伪装成不是汇回出资人处、而是用于企业正常的经营行为。对抽逃出资行为进行分析,主要有以下

几种情况:

第一种情况,出资人将出资汇入验资机构帐户,待验资完成后,未按规定汇入新设立的公司帐户,而是指示验资机构将该笔资金汇往他处。只要查实公司注册资本系以现金出资通过验证,但在公司银行对帐单上却未见到该笔资金到帐,即足以认定出资人抽逃出资。例外情形是:公司急于完成一笔业务,出资人确是为公司经营的目的委托验资机构向第三方付款。此种情形必须查证因付出该笔款项而对应形成的财产权利(如购买的物产、商品、原材料等)确已归属公司占有和处分,举证责任在出资人和公司。

第二种情况,出资人将出资汇入公司帐户,并已经验资机构验证、公司设立程序完成,公司又将资金汇付给出资人。公司向出资人付款有可能基于正常的交易行为,也可能是出资人抽逃出资的行为。区别正常交易与抽逃出资的关键是付款的依据,如公司基于自身经营项目的需要向出资人购买商品或服务,双方订有合法的、符合交易惯例的交易合同,公司基于该合同向出资人付款,并已取得相应的商品与服务,不应视为出资人抽逃出资;反之,如没有任何依据,公司向出资人付出款项,以“往来款”、“其他应收款”名义记帐,即使所付款项大于或小于出资额,亦可认定为抽逃出资。

第三种情况,出资人对公司的出资未返还出资人,而是根据出资人的指示汇往第三方,第三方再付回出资人,或向出资人支付对价(商品、劳务)等。这种手段极其隐蔽,公司一般按“其他应收款”记帐,伺机冲销了帐。这种情况下,尤其要特别注意公司的“其他应收款”科目,在要求公司提供相关帐簿、凭证及合同的情况下,如果符合以下特点,一般可初步认定为抽逃出资:1、在公司成立不久汇出;2、汇付金额大致与出资人出资额相当;3、没有合同依据或合同有明显漏洞、疑点;4、该明细科目长期未发生;5、公司没有任何向该收款单位催款的函件或该单位同意向公司履行合同义务的文件。

### 三、面纱之三:

#### 一人公司法人人格与股东人格混同

所谓一人公司,是指只有一个股东(自然人或法人)投资的有限责任公司。由于一人公司的特殊性,在公司治理结构中缺乏多个股东之间互相制衡的因素,极易造成公司人格与股东人格混同问题,因此新公司法特别强调了“揭开公司面纱”对一人公司的规制。新公司法规定,一人有限责任公司应当在每一

会计年度终了时编制财务会计报告,并经会计师事务所审计;一人有限责任公司的股东不能证明公司独立于股东自己财产的,应当对公司债务承担连带责任。除了上述虚假出资和抽逃出资行为属于“揭开公司面纱”的要件也适用于一人公司外,一人公司法人人格与股东人格混同也是属于“揭开公司面纱”的情形。按照法律规定当公司财产和股东财产混同时,股东应对公司债务承担连带责任。从财务会计角度来看,主要有如下几种情况:

第一种情况,公司经营场所与自然人股东居所合一。这种情形在实践中较常出现,原因是只有一自然人股东的公司为了节约开支,方便生活和经营,将公司营业地点就设在自己的住所。公司可能出于逃避所得税的企图,而将股东家庭的一些日常开支都作为公司的费用入帐,以减少企业的利润,达到少缴或不缴所得税的目的。审查公司的原始凭证,如发现公司的管理费用或制造费用包括了股东的家庭开支,比如,水电费单据表明是整个处所的水电费开支,但却全在公司入帐,而未在家庭和公司之间做分配,就可以认定公司人格和股东人格混同。在实务中,据此不但税务机关可以追缴一人公司的税款,对于债权人来说,可以“揭开公司面纱”,让公司和股东共同承担债务,以保障债权人的合法利益。

第二种情况,公司不严格区分股东财产和公司财产,账目不清。比如公司财产被自然人股东作为个人用途占用,又未作合适的记录,或法人股东用以出资的财产虽帐面上属于公司,但未实际移交或混合适用,但由该一人公司计提折旧等费用。

第三种情况,公司业务与股东业务混同。母公司与全资子公司在业务上经常发生联系是不可避免的,但必须严格区分各自的业务范围,完善各自的会计记录。如果审查发现某笔业务以子公司名义对外签订,但业务收入却归入母公司的银行帐户,在子公司的财务报告中找不到该业务的任何记录,或虽有记录,但和该笔业务的实际收入支出情况不符,说明子公司和母公司之间已经严重背离分离原则,客观上已经沦为分公司的性质。在这种情况下,应否认一人子公司和其母公司人格的独立性,让股东为子公司的债务承担连带责任。

### 四、结语

公司的有限责任制度对于鼓励投资、限制投资风险、促进社会经济发展具有重要的作用。但这一

(下转第 88 页)

业内部供应链管理系统,充分利用网络信息技术的最新成果,提高企业的信息获取能力和知识积累能力,有助于企业识别自身在整个供应链中的地位和优势,增强企业核心竞争力。

### 参考文献

[1] 王有远,宗文军. 基于敏捷供应链的现代物流管理系统. 研

究现代电子技术,2006(2):17-19.

[2] 陈鹏,薛恒新等. 基于 Web 服务的服装出口供应链及其实现技术研究. 中国制造业信息化,2006(3):29-30.

[3] 黄敏. 企业内部协同与外部关系管理是供应链管理的重要环节. 中国物流与采购,2005(23):41-42.

[4] 陈戈止. 企业物流供应链管理系统结构思考. 价值工程,2005(1):40-42.

[5] 朱汉民. 信息技术在供应链管理中的应用. 物流技术与应用,2004(2):80-82.

## Research Based on Orders for the Center of Internal Enterprise Supply Chain Mannagement System

YU Kui

(Department of Scientific Research, Anhui University of Technology and Science, Wuhu Anhui 241000, China)

**Abstract :** Based on the analysis of traditional enterprises supply chain management , , combining the features of current manufacturing enterprises internal supply chain management system , Proposed the connotation of this supply chain system and discussed the system design. The system is divided into four parts. We analysis and design the characteristics and functions of the various parts. It is effective to reduce the cost of enterprise operations and to improve enterprise operating efficiency.

**Key words :** Supply chain management ; Internal supply chain ; System ; The management of the order

(上接第 81 页)

制度的缺陷也是明显的,当公司无力偿债时,由债权人承担相应的损失,因此公司形式容易被滥用而损害债权人利益。新公司法采纳的公司法人人格否认制度对于平衡公司、股东、债权人及社会公共利益、维护社会交易安全、兼顾经济发展的效率和公平具有重要的意义,是对公司股东有限责任制度的完善和补充。如何适用“揭开公司面纱”制度,是值得理论和实务界人士认真探讨的重要课题,希望本文能起到抛砖引玉的作用。

### 参考文献

[1] 朱慈蕴. 一人公司对传统公司法的冲击. 中国法学,2002(1).

[2] 曹守晔. 关于公司法实施中的若干问题. 现代法学,2005(1).

[3] 陈小怡,李世建. 对虚假出资行为的会计辨析. 江苏财会,2000(12).

[4] 陈小怡. 对抽逃出资行为的会计辨析. 江苏财会,2001(4).

[5] 江平,李国光. 最新公司法条文释义. 北京:人民法院出版社,2006.

## An Analysis to the Accounting Technology for the Regulation of “ Piercing the Corporate Veil ”

CHEN Xiao - yi

(School of Economic and Management of Southeast University ,Nanjing 210096 ,China)

**Abstract :** The corporate legal person qualifications denial system adopted by China 's new company law ——designed to supplement and improve the limited liability company system ——has important implications for all Chinese companies , shareholders , and creditors , as well as for the collective interest of society. This paper combines legal theory and accounting techniques to investigate a number of cases involving the legal person qualifications denial system. It also provides a referential basis for “piercing the corporate veil ”and investigating shareholders ' responsibility to pay dept in certain situations.

**Key words :** “ Corporate Veil ”; investment fraud ;investment withdrawal ; alter ego