

一人有限责任公司会计监督浅探

陈广胜 陈秀萍

(黑龙江八一农垦大学经济管理学院 黑龙江大庆 163319)

【摘要】 由于一人成立的有限责任公司只有一名股东,其经营权与所有权很难分离,由此产生许多会计监督上的不利。本文就加强一人有限责任公司的会计监督进行了探讨。

【关键词】 一人有限责任公司 会计监督 管理

一人有限责任公司,是指只有一个自然人或者一个法人股东的有限责任公司。我国2005年修订的《公司法》增设了一人有限责任公司的相关条款。设立一人有限责任公司具有以下几方面的积极作用:

一是机构简单,经营灵活。一人有限责任公司只有一名股东,公司不需要设立董事会、监事会等组织机构,从决策到经营可由股东一人承担,不受他人牵制,经营比较灵活,决策效率高,能够迅速应对市场变化。

二是股东承担有限责任,降低了投资风险。一人有限责任公司使股东摆脱了无限责任的束缚,降低了投资风险,增加了投资热情,对促进经济的发展,特别是私营经济的发展,将起到积极的作用。

三是消除了原有法律存在的内资与外资企业、国家与公民在投资地位上的不平等。我国1986年出台的《外资企业法》规定,外商在中国投资可以采用独资企业的形式。《外资企业法实施细则》规定,外资企业的组织形式为有限责任公司,经批准也可以为其他责任形式。而原《公司法》却规定除了国家可以设立国有独资公司,设立有限责任公司和股份有限公司的股东必须2人以上。这样的规定致使内资和外资企业、国家和公民在设立一人有限责任公司的权利上存在差异,即外商可以在中国设立一人有限责任公司,而本国公民却不可以设立一人有限责任公司;国家可以设立一人有限责任公司,而公民个人却不可以设立一人有限责任公司。《公司法》的修订消除了这种不平等。

一、一人有限责任公司会计监督方面的缺陷

1. 内部会计监督缺位。内部会计监督主要是指会计机构和会计人员在企业“管理层”的授权下,根据企业内部控制制度,对企业的财务活动及有关经济活动进行的监督。对一人有限责任公司来说,特别是自然人成立的一人有限责任公司,因只有一名股东,股东通常都是身兼数职,其经营权与所有权很难分离。由于股东和管理层合一,会计机构和会计人员只受命于股东,会计人员的工作岗位、待遇也都由股东决定。从现实来看,会计人员根本无力阻止企业会计违法行为的发生。尽管《会计法》规定,单位负责人对单位发生的会计违法行为,除非

能够证明其表示反对或不知情,否则应当承担法律责任。但这种规定只是事后责任,而不能在事前阻止企业会计违法行为的发生,造成一人有限责任公司内部会计监督的缺位。

2. 外部会计监督弱化。《会计法》规定,企业外部会计监督包括行政监督、社会监督和司法监督。

(1)行政监督。《会计法》规定,财政、审计、税务、人民银行、证券监管、保险监管等部门应当依照有关法律、行政法规规定的职责,对有关单位的会计资料实施监督检查。行政监督主要是政府部门代表国家对各单位财务会计工作实行监督,检查各单位对国家资金的使用情况、财务收支情况、向国家纳税的情况以及执行国家财政和财务制度的情况等,且这些监督大多是事后监督。而对非国有一人有限责任公司来说,其涉及的行政监督包括财政部门对其是否依法建账的监督和税务机关对其是否依法纳税的监督。

(2)社会监督。社会监督包括社会中介机构和债权人等的监督。社会中介机构主要指会计师事务所和注册会计师。《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。由于会计师事务所的超然地位使得其成为一人有限责任公司财务监督的中坚力量,但这种监督仍是事后监督。因债权人无权查阅一人有限责任公司的账目,也无法获悉公司的财产是否独立于股东个人的财产,他们只能通过会计师事务所对一人有限责任公司出具的审计报告去了解债务人的经济状况,因此他们对一人有限责任公司的会计监督能力最弱。

(3)司法监督。司法监督主要是指司法机关通过对违法会计案件的审判来维护法律法规的尊严,保证会计活动依法进行,其监督的依据是《刑法》的有关规定。司法监督是会计监督的最后防线,主要是发挥威慑和惩罚作用。

二、一人有限责任公司容易出现的问题

1. 股东财产与公司财产容易混同,导致会计信息不真实。财产混同是指股东个人财产与公司财产一体化,致使股东的交易与公司的交易难以分辨。如股东账目与公司账目混同,股东的盈亏与公司的盈亏互为混杂,股东的费用与公司的费用互为摊销。《公司法》规定,一人有限责任公司的股东不能证

明公司财产独立于股东自己财产的,应当对公司债务承担连带责任。并且规定,法院可以使用“揭开公司面纱原则”追究股东的责任。但将股东个人财产和公司财产分清确实很难。揭开法人面纱理论在国外实践中适用的具体统计结果也表明,股东数量的多少与法院揭开法人面纱的比例呈反比,揭开法人面纱的可能性随股东人数的减少而增加。一人公司适用该理论的比例占50%;股东人数为2~3人时,这个比例为46%;股东人数为3人以上时,这个比例就只有35%了。在上市公司中,揭开法人面纱原则适用的可能性则几乎为零。

2. 通过调节企业利润而降低税负。由于一人有限责任公司控制在股东一人手中,股东的个人消费与公司费用往往不易分开。公司可以通过增加费用的方式调节利润。①通过提高管理人员的报酬来增加费用。在普通的有限公司中,董事、监事等管理人员的报酬是由股东会决定;而在一人有限责任公司中,因股东只有一人,管理人员的报酬由其一人决定。因此,在一人有限责任公司中,股东很容易通过提高管理人员的报酬来增加费用,减少企业的利润。②将个人消费计入公司的固定资产或费用中,从而增加费用,调减企业利润。

3. 通过关联方交易人为调整企业财务指标。关联方交易是公司和与之存在关联方关系的主体之间进行的交易。关联方关系,是指公司控股股东、实际控制人、董事、监事、高级管理人员与直接或者间接控制的企业之间的关系,以及可能导致公司利益转移的其他关系。关联方交易具有提高市场竞争力、降低交易费用等功能,因而在实践中得到广泛运用,也为各国法律所认可。但是,由于关联方交易与市场价格之间的差异,从而导致不同形式的利润转移。过分偏离市场价格的关联方交易,势必对各市场参与主体的利益产生影响。不存在关联方关系的情况下,企业交易活动往往从各自利益出发,不会轻易接受不利于自身的交易条款,这是公平交易;而存在关联方关系时,关联方之间的交易往往不是建立在公平交易的基础上,不具备竞争性的、自由市场交易的条件,交易双方的关系常常以微妙的方式影响交易,通过虚假交易达到特定目的,造成企业会计信息失真。

三、加强一人有限责任公司会计监督的建议

1. 加强一人有限责任公司会计监督管理。《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。对一人有限责任公司来讲,会计师事务所的监督作用尤为重要,但此规定主要是事后监督。由于一人有限责任公司内部监督主体缺位,仅靠事后监督难以达到防控目的。建议加强对一人有限责任公司事前、事中和事后全过程的监督,特别是事中监督。

(1)事前监督。县级以上行政部门负责本行政区的会计监督检查,基层财政部门是监督一人有限责任公司的重要主体。对于一人有限责任公司的事前监督,主要依靠财政部门的监督。监督内容主要涉及一人有限责任公司是否依法建账,推行建账监管制度;一人有限责任公司的会计人员是否持证上岗,建立从业资格管理制度和继续教育管理制度,强化对会计人员的管理。事前监督主要是促使一人有限责任公司必须

依法建账,会计人员持证上岗,这是保证会计监督作用实现的前提。

(2)事中监督。由于目前我国一人有限责任公司内部会计监督缺位,导致事中监督也缺位。笔者建议,在一人有限责任公司外部设立独立会计监察人制度,加强对一人有限责任公司内部财务状况的核查,实现对公司财务的外部监督。独立会计监察人不是一人有限责任公司的内部会计人员,而是从社会中介机构中选派的专业人士,其负责对一人有限责任公司的财务进行定期核查。具体人员由为一人有限责任公司提供年终审计服务的会计师事务所指派。这种制度的优点是事后监督变为事中监督,且不增加一人有限责任公司的经济负担,因而具有可行性。

独立会计监察人对一人有限责任公司的核查应注意以下几点:一人有限责任公司填制的会计凭证、登记的会计账簿、编制的财务会计报告与实际发生的经济业务事项是否相符,尤其要注重对实际经济业务事项的调查;对一人法人公司的审计应特别关注母公司账目的审计,对一人自然人公司的审计应特别注意费用的审计与固定资产的审计,如固定资产的采购、报废、修理都是审计的重点。

2. 加强关联方交易的披露。关联方交易的审计是防范一人有限责任公司违法行为发生的关键。由于一人有限责任公司一般规模较小,零星收入的累计会对公司财务状况带来较大的影响,因此,建议一人有限责任公司所有的关联方交易都应当依法披露,不论其对公司财务状况和经营成果影响的大小。披露的内容包括关联方关系的性质、交易类型、交易要素等。注册会计师在对一人有限责任公司的审计中,应特别关注关联方交易的真实性、合法性和有效性,以及关联方交易价格的公允性,并对信息披露的充分性和准确性予以适当关注,恰当地表示审计意见。

3. 健全法律制度。《公司法》对一人有限责任公司的法律规定不多,其实施细则应当加以补充。如应对一人有限责任公司管理人员的报酬,按照企业利润的一定比例进行限制,超过该限制的应照额补交企业所得税。

4. 加强企业外部的会计监督管理。目前,税务监督是对一人有限责任公司进行行政监督的主要力量。税务机关的监督,即税务行政机关在税收征收管理过程中,对一人有限责任公司的纳税情况及影响纳税的其他工作所实行的监督。税务监督的对象是纳税人依法纳税情况,财务会计资料是其监督的基本内容之一。由于税务部门的人力有限,面对众多的纳税人,为了减少工作量,常限定各纳税人一个最低额度,以简化征税工作,而忽视对会计资料的检查,最终影响了会计监督的质量。因此,税务部门应深入研究针对一人有限责任公司财务监督的方法,加大监督力度,保证监督到位。

主要参考文献

1. 邢怡. 试论完善我国一人公司法律制度. 法治论丛, 2004;5

2. 桂敏杰. 中华人民共和国证券法中华人民共和国公司法新旧条文对照简明解读. 北京: 中国民主法制出版社, 2005