

涉外税务审计规程

● 国家税务总局国际税务司 编

SHEWAI SHUIWU
SHENJI GUICHENG

中国税务出版社

20/

涉外税务审计规程

国家税务总局国际税务司 编



A0941444

中国税务出版社

责任编辑：刘淑民 马连庆
责任校对：于 玲
技术设计：桑崇基

图书在版编目 (CIP) 数据

涉外税务审计规程/国家税务总局·国际税务司编.

—北京：中国税务出版社，1999

ISBN 7-80117-312-0

I. 涉…

Ⅰ. ①国… ②国…

Ⅱ. 涉外税收-审计-规程-中国

Ⅳ. F239.65

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 25700 号

涉外税务审计规程

国家税务总局国际税务司 编

中国税务出版社 出版发行

(北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮政编码：100053)

各地新华书店经销

北京海淀求实印刷厂印刷

787×1092 毫米 16 开 10 印张 192 千字
1999 年 7 月第 1 版 2000 年 6 月北京第 3 次印刷

印数：20001～30000 册

ISBN 7-80117-312-0/F·256

定价：25.00 元

如发现有印装错误 可随时退本社更换

涉外税务审计是涉外税务机关依据国家税收法律、法规和规章的规定，对外商投资企业和外国企业及其雇员，以及从事独立个人劳务的外籍人员（以下简称纳税人、扣缴义务人）依法履行纳税义务、扣缴义务情况进行审计。

1. 总 则

1.1 依据

本规程依据《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则，结合《税务稽查工作规程》有关规定及我国涉外税务工作实践和国际上的通行做法制定。

1.2 目的

本规程旨在规范涉外税务审计工作，提高涉外税务审计质量，保证国家税收法律、法规的贯彻执行，促进涉外税务审计工作的科学化、规范化和程序化。

1.3 内容

本规程主要包括涉外税务审计工作流程、审计程序、基本技术和要求等四大部分。

2. 涉外税务审计工作流程

2.1 税务审计对象的选择与确定

2.1.1 纳税大户选择法

根据本地区的实际情况,依据年纳税额、投资总额、收入、利润等指标序列,确认纳税大户作为审计对象。

2.1.2 行业选择法

通过调查分析,掌握本地区行业分布情况,选择本地区支柱行业、特殊行业或税负异常行业等作为审计对象。

2.1.3 循环选择法

根据本地区的实际情况,年度审计面一般不少于纳税人、扣缴义务人的30%,保证至少在三年内对所管辖的纳税人、扣缴义务人做一次全面审计。

2.1.4 纳税状况总体评价选择法

通过对纳税人、扣缴义务人申报、缴纳各税种资料的分析对比,对其纳税状况进行具体评价,确认审计对象。

2.1.5 其他选择法

除上述方法外,根据上级机关的部署,其他单位协查的要求及举报人的举报情况确认审计对象。

2.2 案头准备阶段

2.2.1 纳税人信息资料的收集、整理

(1) 收集、调阅纳税人成立和开业的时间,合同、章程,行政组织结构和生产经营范围、期间;各有关部门的批文,可行性研究报告、验资报告及相关的个人资料等,并编制纳税人行政结构图表,填写《企业基本情况表》和《外籍个人基本情况表》及《关联企业关联关系认定表》。

(2) 收集、调阅纳税人会计制度、财务管理制度、资产管理办法、人事福利制度、奖罚制度、董事会决议等各项生产、经营管理制度。

(3) 收集、调阅纳税人纳税申报表、外商投资企业和外国企业与其关联企业业务往来情况年度申报表、财务报表、注册会计师为纳税人出具的审计报告、完税证(缴款书)、发货票领、用、存月报表等日常档案资料并填写各税种《年度申报统计表》及各税种项目分析表和财务指标分析表。

(4) 收集、调阅纳税人以往年度税务审计工作底稿,了解纳税人以往年度的审计情况为本次审计提供借鉴。详见《前次税务审计情况表》。

(5) 收集、调阅、统计、海关、工商、外经贸委等有关部门公布的纳税人相关的财务信息资料。

(6) 收集国际间根据税收协定条款中规定的情报交换资料及我国驻外机构提供的有关纳

税的信息资料。

(7) 收集国际互联网上纳税人相关的信息资料。

(8) 收集纳税人其他相关信息资料。

2.2.2 审计项目分析与评价

运用分析性复核方法,对涉及各税种的审计项目进行趋势、比率及比较分析,寻找可能存在问题的领域,为确认重点审计项目提供依据。常规的分析项目、类型及指标见附表《审计项目分析性复核指引》。

2.2.3 会计制度及内部控制的分析与评价

向纳税人发出纳税人《会计制度和内部控制问卷调查表》、或向纳税人提问会计制度和内部控制的有关问题,分析评价纳税人会计制度及内部控制的有效性、完整性、准确性,为确立重点审计项目提供依据。

2.2.4 审计项目的确定

通过对上述资料的收集、整理与分析,拟定审计项目,审计覆盖率和重点,详见《审计项目确认工作底稿》。

确认审计重点项目是准备阶段至为重要的工作环节。审计人员选择重点项目,基本上依赖于下列各方面客观分析,进行主观性经验判断:

- 重要性
- 税法及征管风险
- 会计制度及内部控制的评价
- 分析性复核
- 前次审计结论

审计人员在分析判定后完成审计项目确定工作底稿。

2.2.5 审计计划的编制

根据所确定的审计项目,编制详细的审计程序,完成《审计程序表》;合理调配、组织人员、明确分工,做好时间预算,完成《检查人员安排及时间预算表》。

2.2.6 下发审计通知书

根据上述的计划与安排,填写《税务审计通知书》,至少提前三天,将所要进行审计的内容、具体时间、地点、审计人员所需审计的有关纳税资料和要求纳税人配合事项等通知纳税人。但对被举报有税收违法行为的;或税务机关有根据认为纳税人有税收违法行为的;或预先通知有碍审计的,经县以上税务机关批准,可对其实施突击审计,不预先告知。

2.3 现场实施阶段

2.3.1 会计制度及内部控制的遵行性测试

对纳税人会计制度及内部控制执行状况和有效性进行测试,若测试结果与会计制度及内部控制分析评价结果相符,则按原计划实施审计工作;若有差异,则应根据差异的程度及时调整审计计划。

2.3.2 确定性审计

根据修订后的计划,进行确定性审计,并编制现场审计查核工作底稿。

2.3.3 汇总整理

根据审计中发现的问题,按税种进行汇总,及时整理现场查核工作底稿,完成《税务审计情

况汇总表》；在撤离检查现场前，就查出的问题与纳税人初步交换意见；草拟《税务审计报告》，对本次审计工作的完成情况做一个总体评价。

2.4 审计终结阶段

2.4.1 发出初审意见通知书

根据审理部门对《税务审计报告》的复核，确认情况，向纳税人发出《初审意见通知书》。

2.4.2 税务听证

根据纳税人违法事实，及行政处罚的法律依据，拟对纳税人予以行政处罚的，向纳税人发出《税务行政处罚事项告知书》，根据当事人的要求，按《税务行政处罚听证程序实施办法》组织听证。

2.4.3 下发税务审计处理决定书

根据《初审意见通知书》和纳税人回复意见，进行分析研究后下发《税务审计处理决定书》。

2.4.4 税务处理决定的执行

根据《税务审计处理决定书》的要求，督促纳税人按时、足额解缴税款，逾期未缴的，将依法下发《扣缴税款通知书》通知纳税人开户银行扣款；对所扣金额不足抵扣税款的，税务机关将依法采取强制执行措施，填报《拍卖（查封、扣押）货物申请审批表》，报上级机关批准，下发《拍卖商品、货物、财产决定书》拍卖其财产以抵补税款、滞纳金和罚款。

2.4.5 税务复议

纳税人同税务机关在纳税上有争议，而要求行政复议的，按国家税务总局制定的《税务行政复议规则》的规定，做好复议工作。

2.4.6 案件移送

纳税人的行为已构成犯罪，税务机关在作出税务处理决定后，填写《税务违法案件移送书》同企业提供的材料及税务机关调查取证材料等，及时移送有关司法机关处理。

2.4.7 分户归档

税务检查终结时，税务机关应汇总、整理案头准备阶段、现场实施阶段、审计终结阶段及检查处罚听证、行政复议、诉讼阶段工作底稿和有关税务文书等装订成册登记编号后，按照税务检查档案分类要求按户归档。

3. 项目审计程序

3.1 收入的审计

3.1.1 审计目标：

- (1) 确认本期所有已实现的收入是否入账。
- (2) 确认本期收入是否正确分类。
- (3) 确认销售退回、折扣、折让等收入减项是否正确及时入账。
- (4) 确认是否依照税法如实申报应税收入,准确计算各项税款。
- (5) 确认申报的收入是否符合正常交易原则。

3.1.2 审计步骤与要点：

- (1) 评价收入的内控制度是否存在和有效、并一贯遵守。
- (2) 索取或编制收入分析表,应能列示。
 - 产品或服务类型；
 - 区域或部门；
 - 境内或境外；
 - 自销、代销或受托加工。
- (3) 将收入分析表与总账和明细账及有关的申报表核对。
- (4) 对合同订单及生产经营情况进行系统分析,初步审查收入分析表分类的准确性和完整性,并初步评价增值税、消费税、营业税、城市房地产税税目税率适用的准确性。
- (5) 采用分析性复核方法,分析业务收入的变动趋势。
 - 将本年度各类收入与以前年度加以比较,据此分析收入的变动情况,并分析年内各月的波动情况；
 - 对于明显和异常变动或波动进一步查明原因,以核实纳税人收入是否存在漏记、隐瞒或虚记的行为。
- (6) 将收入账与银行存款、应收账款进行总额调节核对,以确认收入的总体合理性。
- (7) 确认业务收入会计处理的准确性。
 - 抽样检查销售业务,进行从原始凭证到记账凭证、销售、应收账款、现金、银行存款、应收票据、存货等明细账的全过程审查,核实其记录、过账、加总是否正确；
 - 验证应税收入在不同税目之间、应税与减免税项目之间是否准确划分,是否存在高税率的收入记入低税率的收入情况；
 - 审查“物物交换”交易是否按销售进行处理。
- (8) 审查收入的确认是否正确。收入的确认依产品销售或提供服务方式和货款结算方式,按以下几种情况分类确认。
 - 采用直接收款销售方式时:将销售合同或订单、发票、出库单或提货单、银行结算票据进行相互核对,结合货币资金、应收账款、存货项目的检查,审查是否在货款收到、或将发票账单和提货单交付买方当天作收入处理。应注意有无扣压结算凭证,而将当年收入转入下年入

账,或者虚记收入,开假发票,虚列购货单位,而将当年未实现的收入虚转为收入记账,在下一年予以冲销的现象;

●采用预收账款销售方式时:将销售合同、预收款凭据、出库单进行相互核对,结合预收账款、存货项目的检查,审查货物发出当天是否作收入处理。应注意是否存在货物已经发出,但未及时结转收入,甚至记入下年收入,或开具假出库凭证,虚增收入等现象;

●采用托收承付结算方式时:将出库单、货运单、发票及托收承付结算回单进行相互核对,结合货币资金、应收账款、存货项目的检查,审查是否在发货,并办妥托收手续当天作收入处理;

●采用委托其他单位代销商品、产品等方式时:将委托代销合同、委托代销清单、代销单位代销清单进行相互核对,结合存货、应收账款、银行存款项目的检查,审查是否在收到代销单位代销清单当天作收入处理。必要时,应对代销单位进行函证或实地调查,审查是否存在串谋故意不及时出具代销清单使收入滞后,或编制假代销清单,虚增本期收入的现象;

●采用赊销和分期收款结算方式时:查阅销售合同约定的收款日期和收款额,并与实际收款结算相核对,审查是否按合同约定的收款日期作收入处理,是否存在收入不入账,收入少入账或收入缓入账的现象;

●长期工程合同跨期时:查阅工程合同、工程预算、生产单位的工程进度或完成工作量报告、工程监理单位出具的工程进度证明,复核工程进度或完成工作量的计算结算情况,审查是否按完工进度或者完成工作量作收入处理。应注意有无随意确认收入,虚增或虚减本期收入的情况;

●委托外贸代理出口时:将代理合同与代办运单、银行结算单进行核对,审查是否以收到外贸企业代办的运单和银行交款凭证时作收入处理。

(9) 确认收入计价的合理性。

●索取产品及服务价格目录及等级品,等外品的计价方法,并抽查销售发票及业务收入明细账加以验证,按客户分类编制产品和服务价格分析表;

●审查价格浮动政策是否合理,所发生的销售价格折让是否按照规定程序审批,并按规定入账;

●与同业价格进行比较分析,审查是否存在价格明显偏低而无正当理由者,并按税法规定程序进行调整;

●进行历史同期及年内各期的趋势分析,对其存在的异常变动应对原因进行重点追查;

●审查纳税人销售给所属公司或其他关联企业的产品或服务价格是否按正常交易原则定价,查明有无低价结算转移收入的现象;

●检查纳税人从购货方取得的价外补贴收入是否按规定入账。

(10) 确认销售退回、折扣与折让的正确性。

●检查销售退回的原因是否合理,销售退回的产品是否已验收入库,并登记入账,是否有税务机关开具的退货证明,有无借销售退回虚减收入的情况;

●重点审查给予关联企业的销售折扣与折让是否合理,有无利用折让和折扣而转利于关联单位等情况;

●销售折让与折扣是否及时足额提交对方,有无虚设账户,隐藏收入等情况;

●审查销售退回、折扣与折让的数额计算是否正确,会计处理是否恰当。

(11) 截止性测试。

●检查决算日前后若干日的出库单(或销售发票),观察截至决算日止销售收入记录有否跨年度的现象;

●检查决算日后所有在决算日前销售的退回记录,检查决算日后的销售是否列作决算日前的销售(即违反合同提前发货);

●结合对决算日应收账款的函证,观察有无未经认可的巨额销售;

●审阅结账日后的收入记录,与销售发票、发运单和运输凭证相核对,查明有无已记收入而物品尚未发出或物品已经发出而本年未记收入的情况;

●调整重大跨年度销售项目及其金额。

(12) 增加的其他审计程序。

(13) 根据以上审计步骤,做出审计结论,将涉及企业所得税、增值税、消费税、营业税、城市房地产税等的审计结论导入上述各税种审计程序。

3.2 其他业务利润的审计

3.2.1 审计目标:

(1) 确认本期其他业务收入确已发生和均已入账,是否足额申报纳税。

(2) 确认其他业务支出确已发生和均已入账,是否符合税法规定。

(3) 确认本期其他业务收入与支出配比性,其他业务利润是否正确计入应税所得。

3.2.2 审计步骤与要点:

(1) 评价其他业务收支的内部控制制度是否存在,有效且一贯遵守。

(2) 索取或编制其他业务收支明细表,并核对明细账、总账。

(3) 其他业务收入检查。

●了解其他业务项目的合理性、经常性;

●抽查大额收入的真实性;

●对经常性的业务收入,从经营部门的记录中检查其完整性;

●审查其他业务收入的计价合理性,查明有无明显转利于关联公司或截留收入。

(4) 其他业务支出检查。

●对大额业务抽查其收支的配比性,检查有无少计或多计业务支出;

●对固定资产出租业务,审查其是否涉及城市房地产税;

●审查其他业务收支会计处理和分类的正确性,恰当性。

(5) 审查其他业务利润是否足额计入应纳税所得额,是否申报纳税。

(6) 增加的其他审计程序。

(7) 根据以上审计步骤,做出审计结论,将涉及企业所得税、增值税、营业税、城市房地产税等税的审计结论导入上述各税审计程序。

3.3 销售成本审计

3.3.1 审计目标:

(1) 确认销售成本与销售收入配比的合理性。

(2) 确认销售成本计算的正确性。

3.3.2 审计步骤与要点:

(1) 评价内部控制制度是否存在、有效且一贯遵守。

- (2) 审查产品销售成本计算方法是否符合税法规定并前后期一致。
- (3) 获取或编制销售成本与销售收入对比分析表,并与有关明细账核对。
- (4) 分析各月销售成本与销售收入比例及趋势是否合理,如有不正常的波动,应追踪查明原因,作出正确处理。
- (5) 从产品销售成本与生产成本、产成品的勾稽关系验算销售成本的总体准确性。
勾稽关系公式:

$$\left(\begin{array}{l} \text{生产} \\ \text{成本} \end{array} + \begin{array}{l} \text{在产品} \\ \text{年初余额} \end{array} - \begin{array}{l} \text{在产品} \\ \text{年末余额} \end{array} + \begin{array}{l} \text{产成品} \\ \text{年初余额} \end{array} - \begin{array}{l} \text{产成品} \\ \text{年末余额} \end{array} = \begin{array}{l} \text{产品销} \\ \text{售成本} \end{array} \right)$$
- (6) 抽样检查销售成本明细账,复核计入销售成本的产品品种、规格、数量与销售收入的口径是否一致,是否符合配比原则。
- (7) 选取年末前两个月销售成本事项进行截止性测试,审查是否存在人为操纵期间成本情况。
- (8) 检视销货成本账户中重大调整事项(如:销售退回、委托代销商品)是否适当。
- (9) 结合存货、收入项目的审计,检查销售退回是否相应冲减了销售成本。
- (10) 检查享受优惠政策纳税人是否将销售成本,转入已进入纳税期关联企业的销售成本。
- (11) 增加的其他审计程序。
- (12) 根据以上审计步骤做出审计结论,将涉及企业所得税、增值税、营业税审计结论导入上述各税种的审计程序。

3.4 销售费用的审计

3.4.1 审计目标:

- (1) 确认销售费用是否发生,记录和计算是否正确和完整。
- (2) 确认销售费用是否符合税法规定。

3.4.2 审计步骤与要点:

- (1) 评价销售费用的内部控制是否存在、有效且一贯遵守。
- (2) 获取或编制销售费用分析表,并与有关的明细账核对。
- (3) 分析各月销售费用与销售收入比例及趋势是否合理,如有不正常的波动,应追踪查明原因,作出正确处理。
- (4) 检查明细表项目的设置是否符合销售费用的范围,是否符合税法规定。
- (5) 选择重要或异常的明细项目(如商品保修准备金,销售佣金)追查至原始凭证,检查其是否与销售有关。
- (6) 必要时检查下年度若干天的销售费用明细账。对销售费用进行截止测试。
- (7) 检查国内运输费用是否合理扣减了进项税额。
- (8) 增加的其他审计程序。
- (9) 根据以上审计步骤,做出审计结论,将企业所得税等其他税种的审计结论导入该税种审计程序。

3.5 管理费用的审计

3.5.1 审计目标:

- (1) 确认纳税人管理费用是否发生,记录和计算是否正确和完整。

(2) 确认纳税人管理费用列支是否符合税法规定。

3.5.2 审计步骤与要点:

(1) 评价管理费用的内部控制是否存在、有效且一贯遵守。

(2) 获取或编制本年度管理费用明细表,并与有关明细账核对。

(3) 实施分析性复核,可实施如下类型的分析。

- 与历年同期比较;
- 与费用预算比较;
- 年内各月趋势分析或结构百分比分析。

(4) 涉及总机构管理费项目,执行或导入总机构管理费项目审计程序。

(5) 涉及薪工费用项目,执行或导入薪工费用项目审计程序。

(6) 涉及坏账损失项目,执行或导入坏账损失项目审计程序。

(7) 涉及保险费用项目,执行或导入保险费用项目审计程序。

(8) 涉及交际应酬费项目,执行或导入交际应酬费项目审计程序。

(9) 涉及特许权使用费项目,执行或导入特许权使用费项目审计程序。

(10) 涉及租金项目,执行或导入租金项目审计程序。

(11) 选择管理费用明细账中数额较大项目,追查至原始凭证,以确认其人账数的真实性。

(12) 审查其他需特别关注方面。

- 涉及境外保险费项目,按税法规定是否可以列支;
- 涉及福利支出项目,是否构成个人所得并申报个人所得税;
- 涉及特许权使用费、租金项目是否代扣代缴预提所得税和营业税;
- 外籍雇员退休金的计提是否合理;
- 董事会费用是否有合法凭证作为依据;
- 差旅费支出是否与企业经营活动有关,其支出范围和标准是否合理;
- 涉及公共福利设施支出,是否与正常经营活动有关;
- 境外总机构转来的境外发生的费用,是否有原始凭证作为入账依据,是否与中国的经营活动有关。

(13) 检查是否把资本性支出项目作为收益性支出项目计入管理费。

(14) 对管理费用进行截止性测试。

(15) 增加的其他审计程序。

(16) 根据以上审计步骤,做出审计结论,将涉及企业所得税和其他税种的审计结论导入该税种审计程序。

3.6 固定资产及折旧费用的审计

3.6.1 审计目标:

(1) 确认固定资产是否真实存在,并为企业所拥有。

(2) 确认固定资产的计价方法是否符合有关规定,资本性支出和经营性支出划分是否正确。

(3) 确认是否所有的固定资产均已入账。

(4) 确认固定资产的折旧方法是否符合税法规定并前后一致,折旧的计提和累计折旧额是否正确无误。

(5) 确认属于房地产的固定资产是否足额申报纳税。

(6) 确认涉及应征增值税、营业税、企业所得税等税种是否申报纳税。

3.6.2 审计步骤与要点:

(1) 评价固定资产管理的内部控制制度是否存在、有效且一贯遵守。

(2) 索取或编制固定资产及其折旧分析表。

●与固定资产、累计折旧有关账或清册相核对;

●与上年审计后的固定资产、累计折旧期末余额核对相符;

●验算以初步评价折旧和累计折旧的计算是否正确;

●初步评价城市房地产税和车船使用牌照税应税项目是否申报。

(3) 如果纳税人以前年度税务报表未经税务机关审计,则须在后述程序中以抽查方式,审查以前年度重大的税务事项。

(4) 审查固定资产的所有权。

●对外购的机器设备等固定资产,应审核采购发票、租赁协议;

●对房地产类固定资产,应查阅有关的合同、产权证明、财产税单、抵押贷款的还款凭证、保险单等书面文件;

●对融资租入的固定资产,应审查有关租赁合同,证实并非经营租赁;

●对汽车等运输设备,应审查有关发票、行驶证照;

●对受留置权限制的固定资产,应查明是否确实存在此类固定资产,并相应审核有关负债。

(5) 审查固定资产增加的会计处理是否正确。从各类资产中,选择重大的资产为样本,作下列检查。

购入固定资产增加的审计:

●审查购入的固定资产是否列入预算并经授权批准,对于实际成本超预算幅度较大的资产项目,应追查原因;

●审查采购发票等凭据,将采购发票上的价格和采购合同及账面记录的金额进行对比,判断各项采购是否合理计价,对从关联公司购进的固定资产,还须注意其价格是否异常或存在附带交易条件;

●审查固定资产的验收报告,判断资产入账手续是否符合内控程序,资产是否完整入账;

●根据上述单据的审查,判断资产入账价值的正确性,包括买价是否无误,安装及其他相关费用是否可予资本化,利息费用的资本应结合资金来源作出测试;

●审查购进固定资产的进项税额是否挤进应交增值税的进项税额。

自制自建固定资产的增加的审计:

●审查已完工程的验收报告,判断资产入账手续是否符合内控程序,资产是否完整入账;

●审查已完工程价格结算的正确性,包括工程管理费用等间接费用的分摊是否正确,并追查记入固定资产账户的金额是否正确;对已完工并使用,但未验收的工程,应根据其预算及有关合同,对其估价入账的合理性作出分析、判断。

投资入投入、融资租入,接受捐赠和盘盈的固定资产增加的审计:

●获取与审阅有关的会计记录、合同文件、验收报告,并检查固定资产的计价是否符合

规定；

- 投资转入的固定资产是否以历史成本或按评估确认或合同协议约定的价格入账；
- 融资租入的固定资产是否按租赁设备的价款加上运输费、途中保险费和安装调试费

计价；

- 接受捐赠的固定资产是否按发票或同类资产的市场价格入账；
- 盘盈的固定资产是否按重置完全价值入账。

(6) 实地观察固定资产。

●以固定资产明细账为起点,进行实地追查,以证明会计记录中所列固定资产确实存在,并了解其目前的使用状况；

- 以实地为起点,追查至固定资产明细分类账,以证实实际存在的固定资产均已入账；

●根据固定资产的重要性,纳税人内控强弱及税务审计人员的经验判断,确认实地观察的范围应否扩展到以前年度增加的固定资产。

(7) 确认固定资产减少的会计处理是否正确。

- 销售不动产部分是否计提营业税；

●根据减少的资产总量及重要性,抽样检查减少固定资产授权批准文件,判断其是否符合内控程序,是否存在固定资产的异常处置情况；

- 审查减少固定资产的会计记录是否符合有关规定,验证数额计算的准确性；

●审查出售和报废处理固定资产的清理收入及净损益,验证其真实性与准确性,并与银行存款,营业外收支等有关账户相核对；

- 审查销售属于有形动产的固定资产,是否计提增值税。

(8) 审查是否存在未做会计记录的固定资产业务。

- 查询是否有本年新增加的固定资产替换了原有固定资产；

●分析营业外收支等账户,查明有无处置固定资产所带来的收支无对应资产处置及其原因；

- 若某种产品因故停产,追查其停用生产设备等的处理情况；

- 向固定资产管理部门查询本年有无其他未做会计记录的固定资产减少事项。

(9) 审查折旧额的计算是否正确。

- 确认折旧政策和方法是否与税法规定一致,否则作出税务调整；

- 检查本年度所采用的折旧方法和折旧率是否与以前年度一致；

- 加速折旧是否经董事会决议并经有关税务机关批准；

●抽查各类固定资产中的重要项目,确认其折旧的计提是否正确无误,并追查至固定资产登记卡,特别应注意有无已提足折旧的固定资产继续超提折旧情况,停用固定资产仍计提折旧情况；

●将本年度计提折旧额与相应的成本费用的折旧费用明细账户相比较,以查明所计提折旧金额是否已全部合理摊入本年成本或费用；

●对已交付使用,但尚未办理竣工决算的固定资产,审查其是否已暂估入账,并按规定计提折旧;正式竣工后,是否及时调整。

(10) 分类检索房地产项目会计记录并与城市房地产税申报核对。

(11) 分类检索车船类项目会计记录并与车船使用牌照税申报核对。

(12) 增加的其他审计程序。

(13) 根据以上审计步骤,做出审计结论,将涉及营业税、企业所得税、城市房地产税、车船使用牌照税等的审计结论,导入上述各税种审计程序。

3.7 薪工费用的审计

3.7.1 审计目标:

- (1) 确认工资薪金支出的真实性、准确性。
- (2) 确认工资薪金支出在企业所得税申报方面的合理性。
- (3) 确认是否正确申报个人所得税。

3.7.2 审计步骤与要点:

- (1) 了解企业薪酬及福利政策,建立雇员薪工项目及福利项目一览表。
 - 初步评价个人所得税应税与免税项目划分的适当性;
 - 初步确认在企业所得税中不可列支的项目;
 - 初步评价可列支项目标准的合理性。
- (2) 索取或编制分类雇员清单。并与考勤记录、派工单和人事档案进行核对,审查该清单所列雇员的完整性,并初步审查下列分类的合理性。
 - 外籍雇员与中国籍雇员;
 - 生产人员、管理人员与销售人员;
 - 境外工作人员;
 - 高层管理人员;
 - 董事会成员;
 - 身兼股东的雇员。
- (3) 对薪工循环实施会计制度及内部控制评价。
- (4) 获取或编制薪工费用明细表,并与相关的明细账和总账核对。
- (5) 对薪工费用进行分析性复核。可按部门或成本中心为单位实施如下数据类型分析。
 - 薪工费用总额与雇员人数乘入均工资比较;
 - 薪工费用总额与历史同期比较;
 - 薪工费用总额与预算比较;
 - 本期成本工资率与行业平均、历史同期、及预算比较;
 - 平均税负率与行业平均、历史同期、及预算比较;
 - 个人所得税额与历史同期、及预算比较;
 - 薪工费用总额内部构成按部门、成本中心、地区比较。
- (6) 以工资单或工资计算书为抽样总体,按人为抽样单位,进行以下项目审查。
 - 与考勤记录、派工单、雇员清册及人事部门的档案记录核对或重新计算,确认其薪工费用是否与中国的经营有关,及其列支的准确性、真实性;
 - 结合对应付工资项目的审查,追查至现金支票存根或银行对账单,进一步验证薪工费用的真实性,审查是否合理截止。
- (7) 对于外籍雇员在境外支付、而且以日费率形式结转到中国经营机构列支的工资薪金,要求其境外机构提供计算资料,说明其合理性,并要求提供原始工资单或银行对账记录以佐证其真实性。
- (8) 把薪工日记账与作为入账依据的工资表或计算书核对,或与发放工薪银行的对账表

进行调节,确认已发生的薪工费用皆已入账,已入账的薪工费用皆已发生。

(9) 将直接人工、管理费用、销售费用、在建工程账户中的薪工费用入账数或工资分配表与人事档案记录、考勤记录或派工单相核对,并追查有关人工分配情况,审查薪工费用分配是否准确合理。

(10) 经上述审计步骤确认结果,确认企业所得税关于薪工费用列支数和税务调整事项的准确性。

(11) 将业经查证的薪工费用记账和工资表中的雇员名单、工资额与代扣代缴个人所得税申报表进行调节,确认在个人所得税申报方面是否存在漏人漏额等未申报情况。

(12) 根据以上审计步骤,做出审计结论,将涉及企业所得税和个人所得税的审计结论,导入相应的税种审计程序。

3.8 捐赠支出的审计

3.8.1 审计目标:

- (1) 确认捐赠支出的真实性。
- (2) 确认企业所得税列支的合法性。

3.8.2 审计步骤与要点:

- (1) 获取或编制捐赠支出明细表,与明细账总账核对是否一致。
- (2) 审查各捐赠项目的捐赠书或捐赠协议,并与款项结算情况核对,确认支出已经发生。
- (3) 审查接受捐赠对象是否为中国境内下列机构,而不是直接受益人。

●非营利的社会团体:中国青少年发展基金会、希望工程基金会、宋庆龄基金会、减灾委员会、中国红十字会、中国残疾联合会、全国老年基金会、老区促进会;

- 民政部门批准成立的公益组织;
- 国家机关。

- (4) 审查捐赠支出是否用于如下方面。

- 教育;
- 民政;
- 遭受自然灾害的地区、贫困地区的救济。

- (5) 必要时,可向捐赠对象函证或实地调查。
- (6) 根据上述审查结果,复核捐赠支出税务调整额的准确性。
- (7) 增加的其他审计程序。

(8) 根据以上审计步骤,做出审计结论,将涉及企业所得税的审计结论,导入该税种的审计程序。

3.9 总机构管理费用的审计

3.9.1 审计目标:

- (1) 确认上交总机构管理费的合理性。
- (2) 确认总机构管理费用在应纳税所得额中列支的合法性。

3.9.2 审计步骤与要点:

(1) 查阅公司章程、工商登记等法律文件,以及考察企业内部运作情况,确认收取总机构管理费的机构是否具备下列性质。

- 总分支机构关系,而非关联公司关系;

- 具有管理权力,并真正行使管理职能。

(2) 评价总机构管理费的分摊系统及内部控制。

(3) 审查总机构出具的当期管理费用汇集范围、总额、分摊依据和办法的证明文件、注册会计师的查证报告,确认总机构管理费分摊原则的合理性,是否前后一致。

(4) 对总机构管理费进行分析性复核。

- 与历史同期比较;

- 与预算比较;

- 总机构管理费与管理费用总额比例的历年比较分析。

(5) 索取总机构管理费总额及分摊数分析表,并与审查总机构出具的管理费用汇集范围、总额、分摊依据和办法的证明文件、注册会计师的查证报告、结转费用的单据凭证、有关的明细账核对。

(6) 分类抽查总机构管理费用以确认。

- 管理事项是否与本企业生产经营活动有关;

- 分摊或结转项目是否属于管理项目,而非其他服务项目;

- 分摊或结转数是否实际已发生而非计提;

- 分摊或结转数是否成本计价而非包含利润要素;

- 总机构分摊期是否与本企业受益期一致。

(7) 对有些企业,适用按合同规定列支总机构管理费用的,审查其是否有超过合同规定的列支范围、比例情况。

(8) 必要情况下,可向总机构函证,或使用税收协定的情报交换系统向总机构所在国家税务局取证。

(9) 增加的其他审计程序。

(10) 根据以上审计步骤,做出审计结论,将企业所得税等税种的审计结论,导入该税种的审计程序。

3.10 特许权使用费的审计

3.10.1 审计目标:

(1) 确认支付特许权使用费的真实性、合理性。

(2) 确认列支的特许权使用费是否符合税法规定。

(3) 确认支付的特许权使用费是否正确履行有关的代扣代缴义务。

3.10.2 审计步骤与要点:

(1) 审查特许权法律证明文件,验证所支付使用费的特许权是否成立并为收款方所拥有。

(2) 调查特许权在本企业的使用情况,查阅授权使用证明文件,确认特许权使用的真实性和合法性。

(3) 查阅特许权使用合同及有关交易文件,确认支付使用费仅是获得使用权而非所有权,审查资本性支出和收益性支出划分的合理性。

(4) 审查特许权使用费会计处理的正确性。

- 合同价款之外相关的价外费用是否按税法规定并入特许权使用费入账;

- 涉及多个会计期间的特许权使用费是否作待摊费用适当处理。