



中外合资

合作企业

审计实务

ZHONGWAI
HEZI
HEZUO
QIYE
SHENJI
SHIWU

主 编 孙宝厚 高存弟 副主编 王小烈 梁德修
冯义申 张玉忠 杨凯军 周云平 胡 虎



甘 肃 人 民 出 版 社

(甘)新登字第 01 号

中外合资合作企业审计实务

孙宝厚等 主编

甘肃人民出版社出版发行

(兰州第一新村 81 号)

甘肃嘉迅印刷公司印刷

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 13.5 插页 3 字数 352,000

1995 年 3 月第 1 版 1995 年 3 月第 1 次印刷

印数:1—10,000

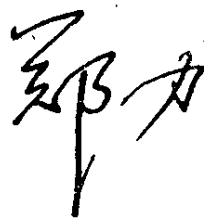
ISBN7—226—01460—2/F.27 定价:16.50 元

序

改革开放,引进外资的政策实施以来,中外合资合作企业如雨
后春笋般地发展,给社会主义中国的国民经济注入了新鲜血液,随
之也构成了一种新的、不可忽视的经济成分。国家审计机关在开展
对世界银行贷款项目审计的同时,也根据国际惯例和国务院有关
规定,对有国家资产的中外合资合作企业开展了审计。这项审计工
作,在维护各方投资者的合法权益方面,起了积极的作用。呈现在
读者面前的这本《中外合资合作企业审计实务》,就是由长期从事
外资审计工作的同志,积十年之丰富实践经验撰写而成的。

《中外合资合作企业审计实务》一书,具有构思新颖,专业性和
实用性较强的特点,并且在理论与实践相结合方面作了大胆而有
益的探索,实为广大外资审计工作者,包括注册会计师和注册审计
师从事中外合资合作企业审计时的操作范本。同时也是中外合资
合作企业经营管理人员和从事外经工作的人员,了解外资审计知
识的工具书。更是财经院校师生不可多得的一本有关中外合资合
作企业审计专业的教学参考书。

国家审计机关走过了十一周年的历程。在《中华人民共和国审
计法》颁布的喜庆日子里,我高兴地向广大读者推荐这本好书。



一九九四年九月

编写委员会

主 编:孙宝厚 高存弟 冯义申 张玉忠

副主编:王小烈 梁德修 杨凯军 周云平 胡 虎

编 委:刘志德 王乃晋 陈 静 刘 强 杨雨忠

陈劲松 杨宝山 葛爱玲 林万忠 王 悦

王建忠 刘承训 任有泉 王松林

总 撰:杨凯军 周永平 胡 虎

撰 稿:第一、二、三章 梁德修、刘 强、杨 宁,第四章及附录一 陈劲松,第五、九章及附录二 杨雨忠,第六章 曹恒玉、杨宝山,第七章 陈金娥、史德仁,第八章 王向前,第十章 张自定,第十一章 石 然,第十二章 陈 静,第十三章 麻新志,第十四章 张 薇。

目 录

第一章 绪 论	(1)
第一节 中外合资合作经营企业概述	(1)
第二节 中外合资合作经营企业审计概述	(6)
第二章 中外合资合作企业审计程序	(16)
第一节 审计准备	(16)
第二节 审计实施	(20)
第三节 审计终结	(24)
第四节 审计复议	(27)
第三章 投资者权益审计	(29)
第一节 实收资本审计	(29)
第二节 资本公积审计	(36)
第三节 留存收益审计	(39)
本章附录:实收资本审计案例.....	(40)
第四章 流动资产审计	(43)
第一节 货币资金和有价证券审计	(43)
第二节 应收及预付款审计	(50)
第三节 存货审计	(55)
本章附录:流动资产审计案例.....	(65)
第五章 固定资产和在建工程审计	(69)
第一节 固定资产审计	(69)
第二节 固定资产折旧审计	(80)
第三节 在建工程审计	(86)
本章附录:固定资产审计案例.....	(90)

第六章 无形资产、递延资产和长期投资审计.....	(94)
第一节 无形资产审计	(94)
第二节 递延资产审计.....	(101)
第三节 长期投资审计.....	(104)
本章附录:开办费审计案例	(110)
第七章 负债审计.....	(112)
第一节 流动负债审计.....	(112)
第二节 长期负债审计.....	(123)
本章附录:负债审计案例	(127)
第八章 成本与费用审计.....	(132)
第一节 制造成本审计.....	(132)
第二节 管理费用审计.....	(142)
第三节 财务费用审计.....	(144)
第四节 销售费用审计.....	(146)
本章附录:成本费用审计案例	(147)
第九章 应税审计.....	(150)
第一节 税收征收管理审计.....	(150)
第二节 流转税应税审计.....	(153)
第三节 所得税应税审计.....	(168)
第四节 财产税应税审计.....	(175)
本章附录:应纳所得税审计案例	(179)
第十章 营业收入、利润及利润分配审计	(184)
第一节 营业收入的审计.....	(184)
第二节 利润及利润分配的审计.....	(192)
本章附录:营业收入和利润审计案例	(197)
第十一章 外币业务审计.....	(200)
第一节 外汇管理审计.....	(200)

第二节	国际结算审计.....	(205)
第三节	外币业务核算审计.....	(209)
第十二章	财务报告审计.....	(217)
第一节	资产负债表审计.....	(217)
第二节	损益表及利润分配表审计.....	(229)
第三节	财务状况变动表审计.....	(236)
第四节	财务情况说明书审计.....	(240)
本章附录:	资产负债表审计案例	(242)
第十三章	企业解散与清算审计.....	(245)
第一节	解散责任审计.....	(245)
第二节	清算费用及损益的审计.....	(248)
第三节	企业产权转让审计.....	(253)
第十四章	电算化审计.....	(256)
第一节	会计电算化系统设计的审计.....	(257)
第二节	会计电算化系统内部控制审计.....	(266)
第三节	会计电算化数据处理系统审计.....	(275)

附录一:外资审计常用法规

一、审计法规

1. 中华人民共和国审计法
(1994年)第三十二号主席令 (284)
2. 中外合资合作经营企业审计办法
1993年1月12日 审计署第116号令 (292)

二、财会法规

1. 中华人民共和国外商投资企业财务管理规定
财政部(92)财工字第294号 (294)
2. 财政部关于中外合资经营企业固定资产折旧使用范围的规定

- (85)财工字第 350 号 1985 年 11 月 11 日 (311)
3. 财政部关于中外合资经营企业对场地使用权如何进行会计处理等问题的复函
- (86)财会字第 48 号 1986 年 11 月 10 日 (312)
4. 财政部关于对外商投资企业中“两类”企业缴纳国家物价等项补贴有关问题的复函
- (1989)财工字第 404 号 1989 年 9 月 19 日 (313)
5. 财政部关于外商投资企业若干财务问题的答复
- (90)财工字第 59 号 1990 年 7 月 12 日 (313)
6. 财政部关于《外商投资企业和外国企业所得税法》及其实施细则施行后中外合资经营企业有关会计处理问题的通知
- (91)财会字第 92 号 1991 年 12 月 10 日 (316)
7. 财政部关于外商投资企业若干财务管理问题处理意见的通知
- (91)财工字第 0374 号 1991 年 11 月 8 日 (318)
8. 财政部关于贯彻执行中华人民共和国《外商投资企业会计制度》若干会计处理问题的通知
- (92)财会字第 037 号 1992 年 7 月 23 日 (319)
9. 财政部关于外商投资企业执行《企业财务通则》和分行业的企业财务制度有关问题的通知
- (93)财工字第 87 号 1993 年 6 月 1 日 (322)
10. 财政部关于印发《外商投资企业执行新企业财务制度的补充规定》的通知
- (93)财工字第 474 号 1993 年 12 月 23 日 (323)
11. 财政部关于外汇管理体制改革后企业外币业务会计处理的规定
- (331)
12. 财政部关于印发《对外经济合作企业新旧会计制度衔接若干问

题的办法》的通知

(93)财会字 34 号 1993 年 6 月 22 日 (336)

13. 财政部关于实施《对外经济合作企业财务制度》有关政策衔接问题的通知

(93)财外字 485 号 1993 年 6 月 17 日 (350)

三、税收法规

1. 财政部关于中外合资经营企业与国内企业再合营如何征税问题的通知

(86)财税字第 306 号 1988 年 10 月 20 日 (355)

2. 国家税务总局关于外商投资企业实行承包经营租赁经营有关税收处理问题的通知

(89)国税外字第 103 号 1989 年 4 月 8 日 (356)

3. 国家税务总局关于执行外商投资企业和外国企业所得税法若干业务处理问题的通知

(91)国税发 165 号 1991 年 10 月 15 日 (357)

4. 国家税务总局关于外商投资企业利息列支问题的批复

国税函发(1991)326 号 1991 年 2 月 19 日 (363)

5. 国家税务总局关于对《关联企业间业务往来税务管理实施办法》的通知

国税发(1992)237 号 1992 年 (364)

6. 财政部关于外商投资企业执行新税收条例有关会计处理的规定

(1994)财会字第 02 号 1994 年 1 月 26 日 (367)

7. 国务院关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例有关问题的通知

国发(1994)10 号 1994 年 2 月 22 日 (370)

8. 国家税务总局关于外商投资企业和外国企业征收印花税有关问题的通知

国税发(94)第 095 号 1994 年 4 月 7 日 (372)

四、其他法规

1. 国务院关于鼓励外商投资的规定

1986 年 10 月 11 日公布 (374)

2. 对外经济贸易部关于对《中外合资经营企业合营期限暂行规定》 (90)外经贸法字第 56 号 1990 年 9 月 30 日 (377)

3. 国家工商行政管理局关于中外合资经营企业注册资本与投资总额比例的暂行规定

1987 年 3 月 1 日公布 (379)

4. 对外经济贸易部、国家工商行政管理局关于对《中外合资经营企业合营各方出资的若干规定》

1987 年 12 月 30 日国务院批准、1988 年 1 月 1 日发布

..... (380)

5. 国务院机电设备进口审查办公室关于对《中外合资合作经营企业进口自用轿车审批管理办法的请示》

(90)国办发 62 号 1990 年 7 月 17 日 (383)

6. 对外经济贸易部、国家工商行政管理局关于承包经营中外合资经营企业的规定

(90)外经贸法字第 22 号 1990 年 9 月 13 日 (385)

7. 国家外汇管理局关于对外商投资企业外方以人民币投资问题的批复

汇管 字第 1054 号 1988 年 12 月 23 日 (389)

8. 国家外汇管理局关于对《外商投资企业外方投资者以人民币利润再投资有关问题的答复》

(92)汇资管字第 0237 号 (390)

9. 国家外汇管理局关于对《违反外汇管理处罚实施细则》

1985 年 3 月 25 日国务院批准、1985 年 4 月 5 日公布 ... (390)

10. 财政部关于外商投资企业违反财政法规处罚问题的通知

(93)财工字第 323 号 1993 年 7 月 31 日 (394)

11. 国家国有资产管理局、国家计委、国务院经贸办、财政部、经贸部、国家工商行政管理局关于举办中外合资合作经营企业和向外商出售国有资产必须严格执行对中方资产进行评估的有关规定的紧急通知

(92)国资办发 88 号 1992 年 12 月 31 日 (395)

附录二：中、英文对照外资审计常用词汇

中、英文对照外资审计常用词汇 (397)

第一章 绪 论

第一节 中外合资合作经营企业概述

一、中外合资合作经营企业的特征

1. 特殊形式的经济组织。中外合资经营企业(简称合资企业)、中外合作经营企业(简称合作企业),是指由一个或两个以上的外国公司、企业和其它经济组织或个人(简称外国合营或合作者),按照平等互利的原则,经中国政府批准,在中华人民共和国境内同中国的公司、企业或其它经济组织(简称中国合营或合作者)共同投资、共同经营、共同管理、共享盈利、共担风险、共负亏损的一种特殊形式的经济组织。

在我国社会主义条件下,中外合资合作企业(简称合营企业)是我国社会主义公有制经济成份与海外资本主义私有制经济成份合为一体的一种特殊形式的经济组织,其基本属性是半社会主义性质的国家资本主义经济。在我国全民所有制为主导的多种所有制形式长期并存的条件下,合营企业是社会主义公有制经济的重要补充形式,实践证明,也是我国经济中最活跃的经济成份。合营企业在法律上,享有中国法人地位,既受中国法律保护,又受中国法律管辖。从而使资本主义的资金、技术和管理经验,为我国社会主义经济建设服务,中外投资者亦可在合法的经营活动中,获得合理的利润。

2. 平等互利的的基本原则。合资经营企业法和合作经营企业法的第一条,都写明了平等互利的原则,这是举办中外合资合作企业的基本原则,也是国际经济交往的惯例、准则。合营企业由中外各

方共同投资、共担风险。所以必须严格遵循平等互利的原则,以维护投资者的合法权益。合营企业从合同的签订到执行、从筹建到生产经营、从产品销售到利润分配、以至合同终止和财务清算,都要坚持和充分体现平等互利的原则,不损害他方的利益。只有这样,才能有效地办好合营企业,吸引和扩大外商投资。

3. 独立的经营自主权。合营企业在供、产、销方面与国际市场有着密切的联系,为适应国际市场激烈竞争的需要,应享有较大的企业经营自主权。合资经营企业法规定,董事会根据平等互利的原则,决定合营企业的重大问题,包括企业发展规划、生产经营活动方案、收支预算、利润分配、劳动工资计划、停业,以及总经理、副总经理、总工程师、总会计师、审计师的任命或聘请及其职权和待遇等。合营企业的供、产、销活动,通过订立各种经济合同组织实施;根据生产需要,可以用自有外汇在国际市场采购原材料和设备;按照合同规定的外销比例,在国内外市场上销售产品。合营企业所享有的独立经营自主权,必须在我国法律和政策规定的范围之内,并受我国政府和经济监督机关的监督。

二、合资企业与合作企业的异同

合营企业是我国利用外商直接投资的重要方式。然而,举办合资企业与合作企业在法律上却有着很大的不同。根据合资经营企业法和合作经营企业法及有关法规的规定,合资和合作方式在法律上主要存在以下差别:

1. 组织形式不同。合资企业的组织形式为有限责任公司,合资各方对合资企业的责任以各自认缴的出资额为限。根据“中华人民共和国中外合资经营企业法实施条例”第二条,依照合资经营企业法批准在中国境内设立的合资企业是中国的法人。所以,举办的合资企业必须是独立的经济实体,并依法取得中国法人资格。

合作企业的组织形式则较为灵活。即可同合资企业的组织形式相似,组成一个经济实体,依法取得法人资格;亦可不组成独立的经济实体,合作各方仍保留自己独立的法律地位,双方投资的所

有权仍归各方所有,各自享有自己的权利和承担自己的义务。

2. 投资方式和利润分配不同。合资企业的合资者可以用货币出资,也可以用建筑物、厂房、机器设备或其他物料、工业产权、专有技术、场地使用权等实物和无形资产作价出资。在合资企业的注册资本中,外国合资者的投资比例一般不低于 25%。合资各方按注册资本的比例分享利润和分担风险及亏损。

合作企业合作者的投资或者提供的合作条件,可以用现金、实物、土地使用权、工业产权、非专利技术和其他财产权利等作为投资或者合作条件,其范围要比合资企业大。合作企业各方可采用分配利润、分配产品或合作各方共同商定的其他方式分配收益。具体分配方式和比例应在合同中订明。

3. 经营管理方式不同。合资企业的经营管理制度是董事会领导下的总经理负责制。董事会是企业的最高权力机构,其职权是按照合资企业章程的规定,讨论决定合资企业的一切重大问题,如企业发展规划、生产经营方案、收支预算、利润分配、合资企业章程的修改,合资企业的终止和解散,合资企业注册资本的增加、转让,合资企业与其他经济组织合并等。

合作企业的经营管理制度是多种多样的。有些与合资企业相似,设立董事会,由董事会决定合作企业的一切重大问题;有些是设立联合管理委员会,通过中外双方代表的分工和协商,进行企业的经营管理工作;还有的合作企业是联而不合,双方有各自的管理机构,各负其责;也有的合作企业中的一方合作者不参加企业的经营管理工作,完全委托于另一方当事人经营管理。合作企业不论实行那种管理方式,都应在合同章程中予以约定。

4. 适用税法不同。合资企业适用《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》及其“实施细则”。新税法体现了统一税制、统一税收优惠、统一税收管辖的原则。新税法规定,合资企业所得税率为 30%,地方所得税率为 3%;对生产性企业实行“两免三减”的优惠政策。对经济特区和经济技术开发区的生产性合资企业

减按 15% 征收。对沿海经济开放区生产性合资企业减按 24% 征收。对产品出口企业和先进技术企业继续实行更优惠的政策。

按新税法及其“实施细则”的规定,取得法人资格的合作企业,与合资企业执行的税法相同;没有取得法人资格的,可以由合作各方依照国家有关税收法律、法规分别计征所得税;也可以由企业申请,经当地税务机关批准,按税法统一计征所得税。

5. 投资回收和清算方式不同。合资企业合投资者投资的回收,是通过税后利润分配来实现的,一般以现金计算比例。注册资本在合资期间不得抽走;只有合资企业依照法令或合同终止和解散时,合投资者才能收回注册资本;合资企业解散清偿债务后的剩余财产,按合资各方的出资比例进行分配。

合作企业合投资者投资的回收,既可以税前回收,也可以税后回收;既可以现金计算比例,也可以分配产品和权益。在合作期间,外方合投资者先行回收投资的,必须在合同中约定合作期满时合作企业的全部固定资产归中方合投资者所有;在交纳所得税前回收投资的,必须由财政税务机关按规定审查批准;同时,凡先行回收投资的,合投资者应当依照法律和合同的约定对合作企业的债务承担责任。合作企业期满或者提前终止时,应当依照法定程序对资产和债权债务进行清算,并按合同的约定确定合作企业财产的归属。

三、国家对中外合资合作经营企业的管理和监督

强化合营企业的管理和监督,促进其健康发展,是我国对外开放政策和经济发展的客观要求。中外合资合作企业的管理和监督包括以下内容:

(一) 企业设立的管理

按照我国有关法律规定,建立合营企业按下列程序办理:

1. 审批项目建议书。项目建议书是中国合营者向本企业主管部门呈报与国外合营者建立合营企业的文件。项目建议书由企业主管部门审核后转报国家计划管理部门,计划管理部门会同经贸部门、财税部门和行业归口管理部门按审批权限进行审批。

2. 审批可行性研究报告。项目建议书被批准后,就表明国家已同意该项目立项,中外合营者就可着手制定可行性研究报告。可行性研究报告是中外合营者对项目各要素进行认真、全面调查,详细的测算分析项目在经济上的必要性、合理性、现实性,技术和设备的先进性、适用性、可靠性以及财务上的盈利性和合法性的文件。可行性研究报告的审批权限和程序与项目建议书的审批相同。

3. 审批合营企业合同、章程。可行性研究报告经批准后,合营各方商谈合营企业合同、章程等法律文件,待合营各方就这些法律文件完全达成一致意见并正式签字后,报有审批权限的经贸部门或指定的审批机构审批。

4. 合营企业的登记注册。申请者在接到企业批准证书一个月內,向所在地有管辖权的工商行政管理机关办理注册登记手续,领取企业法人营业执照。

(二)合营企业经营期间的管理

合营企业所享有的独立经营自主权,必须在我国法律和政策规定的范围之内,并受我国政府机关的管理和监督机关的监督。合营企业的经营活动必须遵守我国的法律和法规。

1. 工商行政管理。主要内容是,监督企业是否按照《企业法人登记管理条例》及《细则》的规定办理开业登记、变更登记和注册登记;监督企业是否按照核准登记的事项以及章程、合同或协议开展经营活动;监督企业是否按规定办理年检手续;监督企业和法定代表人是否遵守国家有关法律规定。

2. 税务管理。主要内容是,办理税务登记,保证纳税人遵守国家涉外税法规定,履行纳税义务,接受税务机关监督;通过纳税鉴定,确定企业应纳税种、纳税依据和税率、纳税环节和方法、征免界限、纳税期限和税款入库方式;实行纳税申报,由纳税人办理纳税的法定手续,履行纳税义务。申报表一经送交税务机关,纳税人对纳税申报的真实性和准确性就要负担法律责任;加强税款征收,主要方式有,自计自填自缴,查帐征收,查定征收,代征代缴和代扣代

缴。

3. 外汇管理。合营企业外汇管理的基本内容包括：外汇帐户的管理，外汇收支的管理，境内外币计价结算的管理，外币借款的管理，外汇平衡的政策措施和中方投资者的外汇管理。

4. 财务管理。合营企业的一切财务会计活动，应遵守中国有关法律、法规的规定，财政机关依法对企业进行财务检查和财务监督。合营企业必须设立财务会计机构，健全财务制度，财务会计机构和帐簿必须设在中国境内。合营企业应根据中国有关法律、法规和财政部颁发的有关外商投资企业的规章和财务会计制度，结合企业具体情况，参照有关国际惯例，制定本企业的财务会计制度，并报同级财政机关和当地税务机关备案。

5. 审计监督。合营企业的审计监督包括两方面的内容，一是对合营企业会计资料真实性、正确性进行审查并加以证明，由民间审计组织的会计师事务所和审计事务所负责；由国家审计机关依据国家法规，对有国家资产的合营企业的财务收支及有关经济活动的合法性、效益性进行审计监督。

经贸、海关、商检等各有关部门也按各自职责范围依法对中外合资合作经营企业的生产经营活动进行管理和监督。

第二节 中外合资合作经营企业审计概述

一、中外合资合作经营企业审计的职能和特点

(一) 中外合资合作企业审计的职能

审计是由独立于被审计单位以外的机构和人员，根据国家法律、行政法规和有关规定，对被审计单位的财务收支及有关经济活动，用审计和调查的方法，进行审查、评价并取得审计证据，确定审计事项的真实性、合法性、效益性，独立地作出审计决定。审计的职能在合营企业审计中的主要体现是：

1. 监督职能。监督职能是审计的基本的、首要的职能。对合营