



中外合资 经营企业审计

谷祺 毛岩亮 苏 辉 主编
东北财经大学出版社

ZHONGWAIHEZIJINGYINGQIYESHENJI

中外合资经营企业审计

谷祺 毛岩亮 苏辉 主编

东北财经大学出版社

中外合资经营企业审计

谷 祺 毛岩亮 苏 辉 主编

东北财经大学出版社出版发行 (大连黑石礁)

大 连 新 金 县 印 刷 厂 印 刷

开本: 787×1092 1/32 印张: 10 1/4 字数: 221 700

1990年8月第1版 1990年8月第1次印刷

责任编辑: 田世忠

责任校对: 谭焕忠

印数: 1—5 000

ISBN 7-81005-411-2 /F·300 定价: 3.80元

前 言

我国实行对外开放政策以来，中外合资经营企业迅速发展，在利用外资、引进先进技术和科学管理知识方面，取得了显著成绩。为了办好这些企业，维护国家和中外各方投资者的利益，提高合营企业经济效益，必须加强中外合营企业的审计监督。因此，搞好中外合营企业的审计监督工作，是摆在我们面前一项新的重要课题。为了满足我校审计专业开设中外合营企业审计课程和涉外经济管理和监督部门有关人员以及中外合营企业财会、审计人员业务学习的需要，我们编写了这本教材。

本书依据我国有关中外合资经营企业的法律、法规、财会制度、审计原则及有关文件编写，针对合营企业的特点，从理论和实践的结合上，侧重阐述中外合营企业基本审计实务，以期对实际工作具有指导作用。

本书由谷祺、毛岩亮、苏辉主编。初稿第一章由毛岩亮编写，第二章由朱长忠编写，第三章、第四章由任月君编写，第五章由马桂顺编写，第六章由王秀玉、苏辉编写，第七章由马桂顺、毛岩亮编写。全书由谷祺教授修改和总纂审定。

在本书编写过程中，东北财经大学会计系沈其煜、杨

惠诚老师和大连会计师事务所金廷政同志对编写提纲和初稿提出了宝贵意见，杨铁鸣同志对有关资料进行了整理，在此一并致谢。由于我们水平所限，书中一定存在很多不足，希望读者不吝赐教。

作 者

1990年1月于大连

目 录

第一章 总 论	1
第一节 中外合营企业特点与审计内容	1
第二节 中外合营企业审计原则和任务	6
第三节 中外合营企业审计依据	10
第四节 我国注册会计师制度	21
第二章 中外合营企业可行性研究审计	28
第一节 可行性研究审计及其意义	28
第二节 可行性研究审计的要求	31
第三节 可行性研究审计程序	33
第四节 可行性研究审计方法	34
第五节 可行性研究审计内容	38
第六节 可行性研究评审报告	43
第三章 中外合营企业资本验证	65
第一节 中外合营企业资本验证概述	65
第二节 货币投资的验证	82
第三节 实物投资的验证	87
第四节 无形资产投资的验证	97
第五节 中外合营企业资本验证的其他问题	105
第六节 验资实例	111
第四章 中外合营企业外汇业务审计	115
第一节 外汇业务及其审计概述	115
第二节 中外合营企业外汇银行存款审计	121

第三节	中外合营企业外币核算审计·····	124
第四节	中外合营企业外币兑换损益审计·····	134
第五节	外汇业务审计应注意的问题·····	149
第五章	中外合营企业纳税业务审计·····	157
第一节	纳税业务审计的内容及目的·····	157
第二节	税金管理基础工作审计·····	158
第三节	所得税审计·····	165
第四节	关税、工商统一税审计·····	182
第五节	其他税种审计·····	191
第六章	中外合营企业年度会计报表审计·····	195
第一节	中外合营企业年度会计报表审计概述·····	195
第二节	资产负债表审计·····	203
第三节	利润表的审计·····	235
第四节	财务状况变动表审计·····	251
第七章	中外合营企业解散与清算的审计·····	254
第一节	合营企业解散与清算审计的意义和程序·····	254
第二节	合营企业解散与清算审计的具体内容·····	261
第三节	合营企业解散与清算审计的其他问题·····	274
附录一:	《注册会计师验证投入资本规则(草案)》 与有关附件·····	278
附录二:	《关于注册会计师查帐验证工作底稿规则的 意见(草案)》与工作底稿参考格式·····	290

第一章 总 论

第一节 中外合营企业特点与审计内容

一、中外合营企业的特点

中外合资经营企业（简称中外合营企业），是指在中华人民共和国境内，经中国政府批准，按照平等互利原则，由外国合营者和中国合营者共同投资开办的企业。

中外合营企业的特点表现在下述几个方面：

1. 法律地位和组织形式

法律地位是指依法享受的权力和依法所承担的相应义务。《中华人民共和国中外合资经营企业法实施条例》第二条规定，“依照《中外合资经营企业法》批准在中国境内设立的中外合资经营企业是中国法人，受中国法律的管辖和保护”。上述法律条文，规定了中国境内合营企业的法律地位是，一方面，它们的合法权益受到中国法律保护；另一方面，它们必须遵守中国的法律。具体来说，合营企业有遵守中国法律的义务，其中包括适用于中国境内一切企业和个人的一般法律规定，也包括遵守适用于合营企业的专门法律规定，譬如，合营企业应当依法缴纳房地产税、车船牌照

税、工商统一税等；同时，应依照《中外合资经营企业所得税法》缴纳合营企业所得税。我国根据一贯奉行的法律原则，对其境内的企业和个人，给予法律保护。合营企业的财产所有权、土地使用权、经营管理权、利润分配权等等都依法受到保护。

根据我国的实际情况，我国《合营企业法》第四条明确规定，合营企业的形式为有限责任公司。根据这一规定，外商在中国投资建立合营企业一律采用有限责任公司的形式。所谓有限责任是指各方合营者对公司债务所负的责任只以其投资额为限，合营各方之间互相不负连带责任。

2. 经营管理和会计核算

中外合营企业由中外各方共同参加管理，实行董事会领导下的总经理负责制。中外合营企业是比国营企业更加独立的商品生产者，在经营管理方面有较大的灵活性和自主权，具体表现在：

（1）有权决定本企业的发展规划、生产经营计划与劳动工资计划；

（2）有权从国内、国际市场直接购买所需的原材料、燃料、设备及零部件、配套件等，并按双方所签定的合同规定在国内或国际市场出售自己的产品；

（3）有权向国内外金融机构筹措人民币和外汇资金，用于生产经营活动；

（4）有权决定本企业的利润分配方案；

（5）在国家有关劳动管理规定许可的范围内，有权决定招聘、解雇职工、采用适合本企业的工资标准、工资形式、奖励、津贴等制度。

中外合营企业会计核算以《中外合资经营企业会计制度》为基本依据，以资产、负债、资本、收入和费用为具体对象，其核算特点体现在资金的形成和使用，生产费用与成本核算以及利润形式和分配的各个方面。合营企业会计方面的主要问题有场地使用费的上交；合营企业利润的分配；工资水平；社会劳动保险金和职工福利补贴；三项基金的提取及使用；各项费用支出的标准；筹资与投资问题等等。

3. 合营企业纳税

合营企业作为中国的法人，应按照中华人民共和国有关法律规定，缴纳应由合营企业负担的各种税款。合营企业税法制度的特点是：

(1) 制约合营企业的税法纵横交错，一方面受中国的合营企业税法支配；另一方面还要服从于国内有关税法；在经济特区的合营企业受特区单行法规的管辖。

(2) 中外合营企业单行法规适用的法律主体特殊、单一，只适用于合资经营企业，不适用于合作经营企业。

(3) 合资经营企业税法提供的税收优惠显著地多于合作经营企业、独资企业的税收优惠。

4. 合营企业解散与清算

合营企业由各方共同经营，合营合同期满或者提前终止合同，就存在解散清算问题。

二、中外合营企业审计内容

中外合营企业的特点决定了中外合营企业审计的内容。这些内容涉及合营企业从筹建到解散清算的全过程。其内容与国营企业审计内容相比要广泛一些。合营企业审计的主要内容及特点如下：

.....

中外合营企业建立并开始生产经营后，根据有关法律规定，合营企业的年终会计报表要经过中国注册会计师的审查公证后才有效。因此，注册会计师接受委托对合营企业会计报表进行审查验证，成为中外合营企业的主要内容之一，合营企业的会计报表经过注册会计师的审查验证后，才能得到各有关方面的认可。经过注册会计师审查并出具查帐报告后的会计报表，一方面可以作为在中国的纳税依据，另一方面也可据以向中外各方投资者作出生产经营及财务状况的报告。

应当指出，合营企业年终会计报表审计是一项较全面和复杂的工作，它既涉及到纳税额的审查，又涉及外汇业务的审计，为了讲述方便，本书分别把这两个问题当作专门问题阐述。

4. 对合营企业在合营期满时或由于其他原因提前结束合营时进行解散和清算审查

清算工作的主要内容是：对合营企业的财产、债权、债务进行全面清查，编制清算资产负债表和财产目录，提出财产作价和计算依据，制定清算方案等。注册会计师参加清算审计，一方面是由于其所掌握的专业知识，另一方面是由于其特殊的独立地位、由注册会计师参加编制的清算报告被认为是客观的、公正的，因此，也是能够得到各有关方面的认可和接受的。

合营企业审计的上述内容基本反映了合营企业审计内容和其特点。上述各项审计内容的具体程序和方法将在以后各章分别具体阐述。

第二节 中外合营企业审计原则和任务

一、中外合营企业审计原则

做好审计工作，必须遵循审计原则。进行中外合营企业审计，应遵循下述原则：

（一）合法性原则

合法性原则，是指在中外合营企业审计工作中，必须以国家的法令、规章制度为准绳。在审计实践中，各项审计制度的制定，必须依据国家法令和政策；审计行为必须以国家法律为依据；提出的审计结论和报告，必须有合法的证据；审计人员依法履行审计职责，应受法律保护。只有依法审计，坚持合法性原则，审计人员提出的审计结论和报告，才能经得起时间检验，减少不必要的反复。

在有些情况下，由于有些旧的法规已过时，新的法规尚未健全，或有些经济行为，根据现行法规、制度难于对照，无法作出正确的判断，应报请上级有关部门批准后处理。

（二）公正性原则

公正性原则，是指审计人员必须站在委托人和被委托人之外的第三者立场上，对被审事项提出公平合理的评价和意见。审计组织和人员无论是接受合营企业董事会委托，还是接受政府有关部门委托，都应如此。

中外合营企业是中外合营各方共同投资、共同经营、共负盈亏、共担分险的经济联合体。审计工作正确与否，直接关系到各方面的利益。因此，审计人员在审计工作中必须公正。例如，在审查投资作价、工资待遇、利润分配、合营企

业解散时财产分配，等等，都应做到公平合理，既要维护国家利益，又要维护中方合营者的经济利益，还要保护外国投资者的合法权益以及中外方职工的权益。

（三）客观性原则

客观性原则，是指审计工作必须根据真实、正确的经济事实，作出符合实际的审计结论。这就要求从事中外合营企业审计工作，必须注意合营企业的自身特点，从实际出发，调查研究，切忌主观片面，臆测武断。审计人员应通过检查、审核、抽样、测试、验证等工作，实事求是地对合营企业经济活动及有关事项作出恰当的评价或结论。

（四）独立性原则

独立性原则是指审计人员依法独立行使职权，不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。

在中外合营企业审计工作中，要贯彻这条原则，首先，在审计组织上必须有独立性，审计机构必须有法律保证的独立地位，不能附属于其他部门；其次，在业务职权上必须具有独立性，审计人员在国家规定的职权范围内，依法独立行使审查权和处理权，其他部门或个人不得以任何方式加以干涉；再次，审计人员在精神上必须具有独立性，思想意识上的独立性，是审计主体独立性的内在因素，是保证审计独立性的关键。

（五）协调性原则

协调性原则是指在中外合营企业审计工作中，与有关部门和人员沟通情况，相互配合。首先，审计人员应依靠合营企业的职工，尤其是财务会计人员，才能提高工作效率和工作质量；其次，还应经常和国家有关部门取得联系，沟通情

况。例如税务部门、财政部门、工商部门和银行部门等。这样一方面是为了更广泛地收集审计资料和证据，开阔审计视野；另一方面可以进一步了解当地政府部门对当地合营企业有关具体政策和有关规定，以提高审计质量。

二、中外合营企业审计任务

中外合营企业从筹建、生产经营至解散清理，始终都必须加强审计监督。其具体任务如下：

（一）审查合营企业经济资料及其反映的经济活动是否真实、正确，保证经济信息的可靠性和有效性

中外合营企业经济资料是否真实可靠，即影响国家利益，也影响投资者的利益，还影响债权人的利益，等等，例如，合营企业提供的投入资本资料不实，将影响未来的股利分配，同时银行贷款也失去可靠的依据；按理，会计就是正确反映真实经济活动情况的，但是由于计算和记帐技术上错误，以及有意歪曲事实真相，会计所反映的情况，可能不完全符合客观事物的真实面貌。所以，为了弄清企业的真实财务状况，必须进行审计。以保证经济资料的真实、正确、可靠，满足各方面的需要。

（二）监督国家法规的贯彻执行情况，保证合营企业财产的安全与完整

对于合营企业的经济活动，要审查是否符合国家的法律、规章和制度。通过审计，应揭发违反财政、税务、海关有关政策法规的行为，保证国家收入不受损害；应揭发违反信贷、外汇管理有关政策的行为，保证信贷资金的合理使用和资金市场的正常秩序；应揭发违反国家有关劳动管理的规定，以保护合营企业职工合法权益。

在审计过程中，审计人员还必须检查合营企业的财产是否安全完整。例如，是否存在未经董事会或管理部门批准私自动用合营企业财物的情况；是否以不合理的价格出售合营企业财产；是否存在贪污、盗窃行为等，以维护中外各方投资者的利益。

（三）审查合营企业各项规章制度的完善性和有效性，促进提高经营管理水平

中外合营企业建立健全各项内部控制制度，是搞好经营管理的重要条件。合营企业审计的一项重要任务，就是对合营企业内部控制的完善性和有效性进行审查，查明企业是否建立健全必要的财产管理、财务管理制度和会计制度；是否正常发挥内部牵制制度的相互制约作用，促使合营企业各项经营管理工作日趋合理化、规范化 and 高效化，不断提高其经营管理水平。

（四）审查合营企业经济效益实现情况，促进经济效益不断提高

进行中外合营企业审计，还应审查其经济效益的实现情况，并发掘增产节约的潜力。通过审计，一方面，查明合营企业的物质技术条件是否得到充分利用，如各项资金的来源和运用是否合理，投入和产出的效率如何，各项财产物资的占用和消耗是否节约，生产工艺是否及时改进，设备是否及时更新，新产品是否认真试制等；另一方面，查明企业各种经营目标、决策、方案、计划是否科学。审计人员应针对存在的问题，提出具体改进的意见和建议，促使合营企业充分地利用现有经济资源，不断提高经济效益。

第三节 中外合营企业审计依据

一、中外合营企业审计依据的特点和内容

(一) 中外合营企业审计依据的特点

目前,我国实行对外开放,吸引外资,鼓励中外合资经营的方针和政策,因此,国家对合营企业的设立,生产经营、缴纳税金以及利润分配等方面都制定了特殊优惠政策,同时,也针对合营企业的特点,制定了专门的管理措施和方法。这些内容都以法律、法规、条例等形式规范地表现出来。这些法律、法规、条例是中外合营企业审计的重要组成部分。此外,由于中外合营企业是建立在中国境内由中外各方合资经营的,所以,有关合营企业的法律、法规和会计制度中的规定既要考虑我国的国情,又要考虑国际上的惯例。这些特点使合营企业审计工作不但要以国内法律、法规及会计准则为依据,同时,也要参照国际上惯用的做法。

(二) 中外合营企业审计依据的内容

中外合营企业审计依据包括下述几方面内容:

1. 国家法律依据

适用于中外合营企业的法律依据主要是国家公布的与合营企业有关的法律、法规及具有法律效力的条例及规章制度。其中,有相当一部分法律、法规、条例及规章制度的内容是专门针对合营企业的,因此,其对象、运用范围都与国内企业有所不同。

2. 合营企业会计准则依据

中外合营企业会计准则,是初步总结我国国营企业会计