

# 境外国有资产审计探讨

李海燕 李新净 任双梅

(西南财经大学会计学院 成都 610074)

**【摘要】**我国的境外国有资产存在着监管立法滞后、审计监督薄弱、监督管理手段不力等问题。本文针对这些问题提出应加强境外国有资产投资审计、境外国有资产安全审计、境外国有资产主要负责人经济责任审计,实行境外国有资产投资全过程跟踪审计、境外国有资产网上审计等,以加强境外国有资产的审计监督。

**【关键词】**境外国有资产 境外国有资产审计 境外投资跟踪审计

在全球金融危机大环境下,境外国有资产的安全性问题日益突出,如何维护境外国有资产的安全,保障国家的根本利益已成为政府审计需要重点思考的问题。根据中央提出的健全境外投资风险控制、监管和责任追究机制的要求,审计机关应发挥其监督职能,针对境外国有资产管理存在的问题,采取相应的对策,加强对境外国有资产的审计工作。

## 一、境外国有资产与境外国有资产审计

1. 境外国有资产。我国境外国有资产包括官方储备资产和国有企业资产(包括国有银行等金融机构资产)两部分。境外资产的主要特点是证券资产居多、国有资产居多、储备资产居多。国资委关注的是国有企业在境外的直接投资,包括各类全资、控股和参股的企业资产,即非金融资产部分。

1999年,财政部、外交部、国家外汇管理局、海关总署联名制定的《境外国有资产管理暂行办法》(财管字[1999]311号)第一章第二条指出:境外国有资产,是指我国企业、事业单位和各级人民政府及政府有关部门以国有资产(含国有法人财产)在境外及我国港、澳、台地区投资设立的企业和非经营性机构中应属国有的下列各项资产:①境内投资者向境外投资设立独资、合资、合作企业或购买股票(或股权)以及境外机构在境外再投资形成的资本及其权益;②境内投资者及其境外派出单位在境外投资设立非经营性机构(包括使馆、领事馆、记者站、各种办事处、代表处等)所形成的国有资产;③在境外以个人名义持有的国有股权及物业产权;④境外机构中应属国家所有的无形资产;⑤境外机构依法接受的赠予、赞助和经依法判决、裁决而取得的应属国家所有的资产;⑥境外其他应属国家所有的资产。

2. 境外国有资产审计。境外国有资产审计,是指审计部门依据《审计法》和我国对境外企业(机构)管理的法律、法规及国际惯例,对在境外设立各类国有单位的资产管理、财政财务收支核算以及利润分配和解缴等的真实性、合法性和效益性进行审查的一种经济监督活动。其目的是为了维护境外国有资产的安全、完整,保证国家权益不受侵犯,促进我国境外企业健康、稳定地发展。

## 3. 境外国有资产审计主体。

(1)政府审计。根据《审计法》及相关法规规定,审计机关有权对我国驻外机构、国有金融机构在境外设立的分支机构、国家或国有单位在境外投资设立的独资或者控股企业及在境外的投资项目和援助项目中的国有资产等进行审计监督。

(2)社会审计。根据国际惯例,对国家事业单位、国有企业依法设立的境外合资企业,审计机关可以通过其境内投资单位委托会计师事务所,按照境外合资企业所在国家(地区)的法律和审计机关的要求,对其实施间接审计监督。

(3)企业内部审计。不论所有制成分,所有境内投资单位的内部审计部门均有权对其投资设立境外独资企业实施审计监督,也可按照国际惯例委托会计师事务所对其境外合资企业实施间接审计监督。

## 二、境外国有资产监管存在的问题

1. 境外国有资产监管立法滞后。我国对境外国有资产的管理主要依据《境外国有资产管理暂行办法》、《境外国有资产产权登记管理暂行办法实施细则》等规定,但这些规定大都是改革开放初期出台的,规定比较粗糙。目前,对国有资产监管机制的设置和运作,对国有资产经营预算和收益管理,对国有资产保值增值考核办法等都缺乏专门的法律法规。

2. 监督管理手段不力。目前,我国尚没有一套完备的专门适用于境外企业管理的法律,国家已制定的有关境外企业管理的法规政策已难以适应发展变化了的形势,以致对境外企业的监管缺乏约束力。目前,国家对境外企业的监督检查还停留在财务报告的书面形式,定期审计制度尚未建立起来,以致境外企业对国有资产保值增值的责任心不强,造成境外企业整体效益偏低。加之境外企业尚未理清责权利关系和缺乏有效的约束及激励机制,使得境外企业内部个别人趁机化公为私,中饱私囊,给企业造成了严重损失。

3. 管制重前期轻后期。我国现行海外投资的行政法规集中在投资的审批和监管上,且这些行政法规和实施细则大多可操作性不强,特别是事后监管不力,没有达到实际效果。企业一旦走出去,便与主管部门完全脱离关系,不再接受管理,

而主管部门也无相应的手段进行监管。

4. 企业内部控制缺失。一是许多境外企业没有专职的财务部门和专职的审计机构,也没有建立科学的投资、财务、监督考核制度,企业无章可循、有章不循的现象十分严重。二是没有建立有效的决策机制和决策程序,一些涉及投资、经营方针的重大问题往往由个别领导人或者主事者主观臆断,结果造成经营决策的重大失误,给企业造成巨大损失。

### 三、加强境外国有资产审计的对策建议

#### 1. 加强境外国有资产投资审计。

(1) 境外国有资产投资审计的内容。①境外国有资产投资执行国家关于境外国有资产管理规定情况;②境外机构国有资产管理制度的健全和执行情况;③境外国有资产经营收益指标和保值增值指标的完成情况;④境外再投资的审批管理及投资收益;⑤境外国有资产的安全性、完整性情况;⑥境外国有资产收益的分配与使用情况;⑦境外国有资产报告和财务报告制度执行情况等。总之,既要关注境外投资收益的真实性和合法性,又要关注境外投资的风险性。

(2) 境外国有资产投资审计的方式。一是专项投资审计,以境外国有资产投资的投向为线索,追踪审计资金运行的全过程是否达到投资的目的;二是工程项目审计,将效益审计的监督关口前移,对投资项目的经济性、效率性和效果性进行全过程跟踪审计;三是收支两条线审计,对常规财务收支特别是大额的收支项目进行合法性、合规性审计。

#### 2. 加强境外国有资产安全审计。

(1) 审核企业产权、股权,确保国有资产安全。①境外企业设立审批手续完整性审计,看是否按规定编制项目建议书、是否按规定进行过投资风险审查和外汇资金来源审查、是否按规定编制可行性研究报告、是否按规定向主管审批机关提交境外投资审批报告等。②境外企业立案产权登记合规性审计。重点审核境内投资单位在向外汇管理部门申请批准汇出资金之前,是否到国有资产管理部门办理立案产权登记。③境外企业占有产权登记合法性及合规性审计。重点审计境内投资单位将资金汇往和将实物运往拟设立境外企业所在地后是否按照境外企业所在地有关法律、法规的规定办理公司注册登记手续。④境外企业变动产权登记合法、合规性审计。重点审计境外企业发生国有产权代表人工作调动等国有产权变动事项是否按规定办理了变动产权登记手续。

(2) 审计资产负债和损益的真实性与合法性,确保国有资产保值增值。核实境外企业资产、负债和损益的真实性、合法性,这是保证境外企业国有资产安全性的基础。审计师应对境外国有资产的资产总量、资产质量、资产类别、资产所面临的风险类型做出全面而准确的统计,对于经营亏损企业,要帮助其分析亏损的原因,并提出改进的措施和建议。

(3) 审核企业是否有健全的规章制度和内部控制制度,确保国有资产安全。检查境外企业是否按照国内主管部门以及母公司的要求制定出各项规章制度,检查境外企业的内部控制制度是否健全有效,包括财务、会计、成本核算、物资采购和投资等方面的内部管理制度是否合理及执行情况,是否形成

了科学有效的经营决策体系。通过审计促进境外企业建立和完善各项管理制度和控制程序,增强境外国有资产的监督管理和风险防范能力,以确保境外国有资产安全。

(4) 审查境外国有资产的投资风险。①政治风险,指境外企业所在国(地区)的政治、社会稳定程度。②财务风险,主要对境外企业所在国(地区)在资金筹集、税收制度、利润汇出方面的政策对境外企业的影响进行评估。③商业风险,主要指境外投资项目因国际市场环境变化,引起供货不及时、原材料品质欠佳等问题而带来的产品滞销等风险。

3. 开展境外国有资产主要负责人经济责任审计。从一些境外企业出现问题的教训来看,境外企业主要负责人权力过大且缺乏监督,是导致境外国有资产流失的主要原因。因此,必须开展境外企业主要负责人的经济责任审计。

境外国有企业领导人员任期经济责任审计应当由企业集团人事管理部门报本级政府批准,由政府授权审计机关直接进行审计,也可以由审计机关委托企业集团等国有资产经营机构内部审计机构开展境外国有企业(一级子公司)领导人员经济责任审计工作,以考核董事会成员、境外企业国有资产产权代表以及经营管理人员的经营管理目标完成情况,是否履行了应尽的职责。审计的主要内容是对主要负责人(或经营者)任期内企业(机构)的财务收支、经济效益、国有资产完整和增值以及有关境外政策、纪律的执行情况进行审核评估,为组织部门对境外国有企业(机构)干部的考核工作提供依据。

#### 4. 实行境外国有资产网上审计。

(1) 运用计算机联网审计等方式全面监控境外国有资产。对境外国有资产可通过互联网传递相关资料进行网上审计,即在审计机关所在地和被审计单位之间建立起可靠的网络链接,通过对被审计单位的经营管理、对外投资、财务收支等数据进行实时采集和分析,在对被审计单位财务管理、会计核算及业务管理等相关信息系统进行测评和分析的基础上,实现对其财务收支的真实、合法、效益性进行远程检查监督,做到动态审计与静态审计、事中审计与事后审计相结合,为被审计单位加强经营管理、提高经济效益及时提供审计监督服务,维护境外国有资产的安全和确保其保值增值。

(2) 完善境外国有资产信息网上披露的审计监督控制机制。为维护境外国有资产的完整性和安全性,应建立严格的信息披露制度,在国资委指定的权威媒介或者公司互联网上设立网页,通过网上披露境外企业的财务状况,并将公司信息披露与强制审计制度纳入法律法规体系,完善信息披露的审计监督控制机制,并对信息披露的违法违规行为加大处罚力度,确保境外国有资产安全完整和保值增值。

#### 主要参考文献

1. 林永廷. 国资委探索境外国资管理. 上海国资, 2005; 12
2. “境外企业审计理论与实务研究”课题组. 境外企业审计理论与实务研究课题系列研究报告. 广东审计, 2008年第8至2001年第6期
3. 熊小奇. 加强海外国有资产风险管理. 安徽大学学报, 2001; 2