

# 印度工业审计

北京经济学院财政贸易系  
会 计 教 研 室

# 前 言

一九八三年九月一日至十月十二日，国家审计署委托我院举办了一期工业审计培训班，由印度专家撒·塞瑟拉曼先生主讲印度工业审计。

撒·塞瑟拉曼 (Subrahmangan Sethuraman) 先生是印度马德拉斯人，一九五一年毕业于印度德里大学，获得染化专业硕士学位。毕业后，塞瑟拉曼先生一直从事审计工作，曾任印度审计长助理，南部铁道部审计长，审计培训学院院长等职。现任印度喀拉拉邦审计长。

本材料根据撒·塞瑟拉曼先生所讲内容和有关资料，经会计教研室赵连城同志整理，有关同志讨论后付印，供从事审计工作的同志们参考。

北京经济学院财政贸易系会计教研室

1983.11.

# 目 录

|                    |        |
|--------------------|--------|
| 第一部分 印度工业企业组织管理概况  | ( 1 )  |
| 一、印度独立前的工业企业状况     | ( 1 )  |
| 二、印度政府的工业发展政策      | ( 2 )  |
| 三、印度工业企业体制和管理      | ( 4 )  |
| 四、印度国营企业的财务机构和财务顾问 |        |
| .....              | ( 8 )  |
| 第二部分 印度的审计机构体系     | ( 13 ) |
| 一、印度政府审计机构的设置和作用   | ( 13 ) |
| 二、联邦主计长与总审计长、邦审计长的 |        |
| 职责和权限              | ( 18 ) |
| 三、政府审计人员           | ( 19 ) |
| 四、非政府审计组织          | ( 20 ) |
| 五、政府审计机构与会计师事务所的关系 |        |
| .....              | ( 21 ) |
| 第三部分 审计基础          | ( 23 ) |
| 一、审计的基本职能和作用       | ( 23 ) |
| 二、审计特性             | ( 27 ) |
| 三、审计技能             | ( 36 ) |
| 第四部分 内部审计          | ( 36 ) |
| 一、内部审计的基本职能        | ( 36 ) |
| 二、内部审计的机构设置和工作步骤   | ( 44 ) |
| 三、内部审计的主要内容        | ( 46 ) |

|                    |        |
|--------------------|--------|
| 四、管理审计 .....       | ( 49 ) |
| 第五部分 财务审计 .....    | ( 53 ) |
| 一、审计程序 .....       | ( 53 ) |
| 二、资产负债表审计 .....    | ( 56 ) |
| 三、损益表审计 .....      | ( 63 ) |
| 第六部分 绩效审计 .....    | ( 65 ) |
| 一、绩效审计的产生和发展 ..... | ( 65 ) |
| 二、绩效审计程序 .....     | ( 66 ) |
| 三、绩效审计的主要内容 .....  | ( 69 ) |
| 四、存货绩效审计 .....     | ( 75 ) |
| 五、绩效审计案例 .....     | ( 81 ) |

# 第一部分 印度工业企业 组织管理概况

## 一、印度独立前的工业企业状况

印度在1947年以前相当长的一个时期内受着英国的统治，工业很不发达，只不过是西方国家工业产品的市场，国内的许多企业是由德、英、法等国开办的。地方工业的发展也仅限于纺织业和轻小工业。虽然在十八世纪发生了工业革命，但工业发展在印度这个殖民地国家却非常缓慢，这里原因很多，主要有两条：一是没有主权发展自己的工业；二是文化落后。

印度当时的主要企业，如铁路、电报电话及附属这些企业的一些生产工厂，完全是为了殖民地统治的需要而由政府搞起来的。印度政府对于直接管理企业，并不积极，而是出于被迫。政府认为，在资本主义制度下，企业交由私人管理，比较有积极性，效率会高，但由于铁路等企业在印度经营起来亏本的风险大，因而没有哪个私人干。

政府曾采取过一些措施，以吸引国内外的私人资本，吸引一些私人来管理企业。如把政府投资的企业，交由资本家去经营，最后给予他一定比例的利润，即把企业租给私人管理。又如，政府不但负责投资，而且负责兴建，建成后企业租与私人，企业利润归资本家享有，如若赔钱，在一定数额内政府给予补偿。可见，条件相当优越。但在这种情况下

下，也只有少数私人接受了政府企业的管理权，例如，将国家铁路的某些区段租给了外国私人企业管理。

由于印度缺乏工业基础，政府又不能有目的地促进工业的发展，使印度工业发展处于停滞状态。事实上印度所有的工业品都是靠进口，全国铁路网上所用的铁轨、机车、信号设备等全是靠进口建设起来的。邮政系统、电力系统的设备也是从英国进口的，这就促进了英国经济的繁荣，从而使印度建起了一些附属修理厂，有了自己的工业。

由于工业不发达，也影响了农业的发展。印度农业落后，农民靠天吃饭，没有先进的农具。电力的供应仅限于一般城市，在那种不健全的电力生产与输送系统的条件下，要想得到便宜的电力浇灌是根本不可能的。化肥既少又昂贵，粮食产量很低。

尽管存在这些情况，但并不是说，印度就不存在发展工业的潜力了。印度有大量的煤、铁资源，水利资源仅利用了一小部分，石油开发也很有限。在印度获得自由与独立的时候，政府的领导人深深觉察到，如能采取正确的工业政策，迅速地发展印度的工业和逐步改善人民生活是完全可能的。

## 二、印度政府的工业发展政策

印度独立后，中央政府成立了计划委员会。计划委员会的任务是搜集情况，制定计划，进行经济方面的指导。当时的计划委员会主任由总理兼任。经过详细的调查，政府制定出迅速实现工业化的战略方针和具体政策，即政府兴建主要工业，以便掌握国家的经济命脉；同时为了发挥各方面的积极性，私营经济在政府的管理与指导下允许发展。这是混合

经济体制的工业企业发展规划。

1948年印度政府就制定了第一个专门的工业发展纲要。根据当时的工业发展政策规定，政府要利用一切可能来发展生产，要采取步骤解决人力不足问题，要根据国有资源来办工业，还要为工业化创造一些基本条件，如教育、技术培训等。

政府直接管理煤炭、钢铁、航空、造船、电话和电报、油田等六大类企业，其中煤炭、钢铁企业早在印度独立前已经就有，如年产700,000吨的达达钢铁公司当时已是很大的钢铁企业了，政府对已有这类私营企业不收回，但也不允许再扩大，主要是发展政府企业。独立前的造船、航空企业由于缺乏资金无法经营，而由国家接收了。电话和电报、铁路在独立前即由政府经营，独立后仍由政府的电讯电话部、铁道部管理。油田的情况类以钢铁企业。

政府对电力非常重视。列宁曾经讲过：“共产主义就是苏维埃加电气化”。印度也成立了发展水电、热电的专门委员会。

1950年印度颁布了新宪法，新宪法提出印度实行社会主义经济。同时，开始实行第一个五年计划。1956年印度政府制定了第二个工业发展纲要。根据新的经济政策，政府管理企业的范围又扩大了，增加了商业和交通运输业必须由政府管理的条款，强调社会主义经济，与国计民生有关的工业企业必须由国家经营。

政府认为，应采取积极主动态度，所有与公共利益，国家发展有战略关系的基础工业都要实行国有化。印度有专门的法律限制私人开办的行业。国防、原子能、钢铁、机械、

煤矿、石油、铁矿、飞机制造、铁路、造船、电力等十七种行业不允许私人资本经营、化肥、橡胶、化学、制药、铝等十二种行业国家要逐步接收。私人企业只能占国家全部企业的一小部分。除以上两大类行业以外的其它行业则鼓励私人发展，但私人资本要限制在国家五年计划规定的范围内，投资要合法、合规，当然必要时政府也可以予以接收。

印度政府的另一个工业发展政策是不论国营企业，还是私营企业，在借款条件、产品价格、交纳税款上都受到一视同仁的对待，以保证它们在平等的基础上自由竞争，促进经济发展。

1969年政府决定将主要银行收归国有，并建立了一些特殊的财政金融机构，例如工业投资公司，邦投资公司等。政府成了国家的主要企业家，成为企业投资、建设与管理的主要负责人。现在按照印度公司法由政府筹建并归政府所有的企业，属于联邦政府的有175个，属于各邦的有2,000多个。

### 三、印度工业企业体制和管理

印度的工业企业可以分为国营和私营两大部分。

印度的国营企业从组织形式上可分为三类：

(1) 由政府投资管理的企业。如铁路、邮政、电话和电报业。

(2) 根据联邦政府或邦政府特殊法案建立的法定公司。如邦的电力公司，公路运输公司，邦投资公司，印度粮食公司等。

(3) 按照印度公司法成立的企业。如印度石油公



司，化肥公司，煤炭、钢铁公司等。

由于印度政府管理企业已经有了一个世纪的历史，所以对于实行政府管理企业这种制度的观念是牢固的，过去政府的作用虽然有限，但对数目非常少的工业企业能够有足够的力量去管理。印度独立后，随着五年计划的制定，政府的活动发展到各个开发领域，如公共卫生、医疗保险、农业、食品生产、渔业、房屋建筑等各方面。与此同时，工业生产还必须担负起支持福利事业，提高人民生活水平的任务。政府机构因为已经承担了过重的开发计划，就不可能再把这些工业企业的管理放在行政机构之中。因此，便把许多工业企业从行政机构中分离出来，企业成为了独立单位。过去在政府机构中的那些具体的预算、控制、检查等作法在这些单位里已不适用。除投资与信贷方面的规定外，政府对这些企业控制很少，企业有了自主权，实际上由于企业有其各自的特殊问题和日常事务，需要由那些有专门技能，了解情况的人管理，才能更有效率。现在印度政府直接作为其组成部门进行管理的仅有铁路、国防等少数企业，绝大多数的新兴工业企业都是独立经营的，这些国营企业要自负其责，按照政府兴建该企业时的规定，并根据国家五年计划进行生产活动。

政府除了通过规定和计划对国家控制的工业企业进行监督外，还派出主管部专员参加企业董事会，做政策指导。一般这类国营企业的董事会都由下列人员组成：

- (1) 总经理；
- (2) 工业部负责人；
- (3) 财政部负责人；
- (4) 最高技术领导。

从这些人中再选出董事长。由于董事会是由既懂业务又有权威的人组成的，因而完全可以决定大政方针。政府投资以后，首先要为该企业的经营制定一个章程，作为框框，企业只有在这个框子里才能自由活动。其次，由主管部门派到企业担任董事的专员，可对企业经营发表政策性的指导意见，虽然这不是书面命令，但这种非直接的意见会受到企业有关方面的尊重和重视，因为这反映了政府的要求。

企业董事会一般每年召开四次会议，决定一些重大事项，如人事任免，年度工作计划等。至于一些具体工作还是要由企业管理人员去做。

印度政府还设有公共企业局，隶属于财政部。这个局的工作主要是对企业进行监督。公共企业局设有以下机构：

(1) 财政处；(Finance)

(2) 生产处；(Production)

(3) 招募处(Recruitment)即公共企业人事委员会。

公共企业局可以直接与各个部门打交道，它提出的建议大约90%都能被接受，但它无权使其它部门一定接受它的建议，这些建议包括对大企业总经理的人选提名等。公共企业局的财政处，负责对各企业发布各种计划指标数字，在能源方面进行综合平衡，保证企业正常经营的进行。生产处要通过报表控制企业的月、季、年度生产进度执行情况。

印度电力公司等从政府中分离出来独立经营后，优点是自己管理自己，企业经营活动有压力，有竞争性，企业破产，要由总经理负责；缺点则是政府不能对这些企业做到完全控制。但这些企业毕竟比现在仍由政府办的铁路，电报电话等企业具有优越性，政府可以不再负担可能由于企业经营

亏损带来的巨大的财政支出。

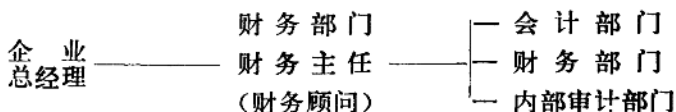
在发展政府经济的同时，有些小型私人企业发展也是很快的，如铁路运输配件、轻纺工业等。所谓私营企业实际上并非全部是私有的，除去一些很小的商贩，仅雇少数工人的小手工业以外，要开办一个企业就需要有足够多的资金，这并不是由少数人就能负担的。因此，大部分的私营企业都是靠筹措公共资金建立起来的，可以公开发行股票，发行债券，企业的所有人实际上是个月票持有人，即股来，而企业的管理则由那些持有很少股票的人掌握。由于长期以来一直资金紧缺，大多数企业在很大程度上都要向公共金融机构征股筹资。印度开发银行、印度信托公司、印度工业投资公司以及一些邦的金融机构都对这些企业贷款，帮助解决私营企业集资方面的困难。另外还有些非政府金融机构也替私营企业筹资。

政府对私营企业的控制主要采取以下方法：私营企业的开办要取得政府的许可证，规定的生产规模不能任意扩大，进口设备也要经过批准。凡是获得许可证的私营企业，必须将企业建立起来并进行生产活动，不能中途歇业，擅自决定行止。由于私营企业的生产主要是弥补国营企业之不足，因而也被纳入国家计划，必须要求企业执行计划的安排，政府对私营企业内部管理的发言权越来越少，但由于要进行税收工作，因而对私营企业帐目中的利润数是否正确无误表示非常重视，对这些企业的会计制度与审计工作非常重视。私营企业要遵守印度公司法，该法规定了公司的作用与责任，资产折旧计算办法，会计形式等。政府设有一个公司法委员会来专门监督公司工作，检查企业是否遵守公司法之规定。

#### 四、印度国营企业财务机构和财务顾问

根据政府规定，企业在财务管理方面要有总负责人，即财务主任，财务主任在不设专职财务经理的情况下起着“财务顾问”的作用。他有资格列席讨论有关财务问题的董事会会议。财务顾问具有“企业参谋”和“专业负责人”的双重职能。

企业内部的财务机构是这样设置的：



财务顾问是管理部门的成员之一，他同企业的其他主要领导人一样负有保证把企业经营管理好的责任，他对企业的问题采取主人翁态度，依靠财务机构内部的力量进行工作，努力使企业的经营获得最佳的成果。

财务顾问做为财务负责人，对董事会讨论并通过的一些事项，如需要政府批准的提议；有关长期财务目标的主要建议；必须表达是否同意的意见。有些事项，财务顾问也可发表意见。

财务顾问的职责包括下列各项：

- (1) 决定为完成公司经营计划所需资金的来源。
- (2) 预测上述资金有多少可以由公司内部筹集，有多少必须从外界取得。
- (3) 制定从外界筹集基金的最佳方案。
- (4) 建立并维持基金分配和使用的财务管理制度。
- (5) 制定利润、销量和成本三者之间的最有效的比例

关系。

(6) 分析所有经营的财务成果，向最高管理部门报告实际情况；提出有关今后经营的建议。

(7) 开展特别研究，以便降低成本，提高效率和获利能力。

财务顾问主要进行以下一些工作。

### 1. 可行性研究与工程项目报告

关于新工程项目或扩建项目的资本支出，必须由管理部门进行可行性研究并写出详细的工程项目报告，上述研究和报告应经财务顾问审查，以便保证：

(1) 所提出的资本支出应能促进完成本企业的既定利润目标。

(2) 所提出的支出是合理的；

(3) 支出将保证获得相当的利润；

(4) 建议具有全面的经济活力；

(5) 支出的财政来源是有保证的。

### 2. 预算

财务顾问要负责以下工作：

(1) 为期十年的长期营业预算，指出期内可能盈亏的年份；

(2) 编制为期约十年的长期资本支出预算，并就资本支出可能遭受损失的时机向管理部门提出建议；

(3) 就当年的资本支出可能遭受损失的情况调节资本支出预算；

(4) 编制年度营业预算；

企业财务部门在制定长期预算时，必须使计划和方针具

有高度的灵活性，随时准备作必要的修改。企业的长期目标包括各项考虑，如销售预测、新产品、利润目标、资本增加、备用金等。

年度预算只是把长期预算中当年的那一部分突出出来。

为了各级管理部门的方便，财务顾问要分析和评论预算数与实际支出数间所发生的变化和原因，使管理部门能够应用例外管理的原则控制支出。

### 3. 现金收付报告

根据长期预算，财务顾问编制现金收付报告，指出期内现金收付情况。同样，根据本年预算为当年编制每月的现金收付报告。

### 4. 流动资金

要为财政年度估定流动资金的总需要量，并就提供流动资金的来源提出建议。

### 5. 采购

财务顾问要参与有关购进设备、原料等工作，还要为购货规定适当的手续，以保证把购货工作做好，防止不符合经济原则的购货事项发生。

### 6. 价格政策

对产品的售价、内部发料和供料收费等方面向行政首长提出建议。

### 7. 工作条件

财务顾问将在具有经济含义的工作条件问题上向管理部门提出建议，例如工作规模、物价补贴，奖金等。

### 8. 会计事项

(1) 财务顾问是会计、财务和公司内部审计的主要负

责人。他负责组织公司的资产、负债和交易的记录工作；督促内部审计广泛而经常地进行；同其他职员和部门的领导一起建议和改进营业方法和管理，以便使公司的经营最大限度地达到安全、高效和经济。财务顾问要审查所有从公司的基金中提出的支付事项，并根据规定的行政和会计上的要求及手续，事先同意需要支付的帐款。

(2) 成本帐。财务顾问要对建立一套完整的成本帐负责，以便编制和控制成本，要审查产品成本的计算、定期向管理部门报告并将实际成本与标准成本作比较，要提供有关支付项目的报告，并将实际支出与预算或标准支出进行对比。

(3) 库存帐。财务顾问要对建立一套完整的库存帐负责。要协助管理部门决定各项库存的最大的和最小的订货量。还要负责介绍和推动基本的管理方法，以便使库存量减少到最适当的水平。财务顾问还要对各项库存的查对负责，以保证：

a. 重要项目的实际库存每日进行查对；

b. 全部库存每年至少查对一次；

(4) 内部审计。财务顾问要组织一个有效的审计部门，将审计人员提供的报告进行整理，通过最高行政首长将审计报告提交董事会。

(5) 年度帐目及审计。财务顾问要保证根据法律条款及时地编好年度帐目，参预法定审计以及由主计长和总审计长提出的有关审计的各项事宜。

(6) 监督现金和现金的支付。财务顾问是公司现金的监督人，是现金支付的负责人员，要根据已经批准的计划和

预算以及董事会所制订的方针和规定，使基金的分配和使用，能在完善的财务管理制度监督下进行。

(7) 税务事宜。财务顾问要参予一块有关公司的税务事宜。

财务顾问还要经常对降低成本，节省行政费用和其他管理费用，以及其他能提高公司利润率的有关问题作专门的研究。为保证企业能够比较顺利地销售产品，对企业所生产的产品也有必要做连续的市场调查，向管理部门提供产品的予期成本，以便管理部门做出最优生产决策。

根据印度财政部公共企业局1969年发表的关于建立适当的报告制度的备忘录要求，财务顾问还要负责编制有以下内容的季度报告。

- (1) 所使用的资金来源；
- (2) 本季度的现金收付总结；
- (3) 下季度的现金收付预测；
- (4) 本季度实际资本支出与批准预算数的比较；
- (5) 本季度的损益；
- (6) 比率
  - (a) 管理费与销售额的比率；
  - (b) 库存金额与销售额的比率；
  - (c) 负债金额与销售额的比率；
  - (d) 资本与销售额的比率。
- (7) 包括在特殊支出项目内的管理费；
- (8) 在期内已完成的生产成本项目。
- (9) 企业规定的有关财务和成本问题的其他报告。

上述报告编写后要通过经营经理提交董事会审



议。

由此可见，企业中的财务部门对企业经营活动起着重要的作用，财务顾问是总经理下很有权威，受人尊重的一个职务，离开了财务管理，企业生产就无法进行。

## 第二部分 印度的审计机构体系

### 一、印度政府审计机构的设置和作用

印度联邦审计总置是联邦主计长和总审计长领导 (Comptroller & Audit general of INDIA) 的独立的审计机构，在各邦则有由邦审计长 (state Accountant general) 领导的各邦审计署。政府审计机构的责任、权限和职能是由国会以法律形式固定下来的，总统也不得干预审计机构的业务工作。审计机构的工作人员薪金及其他费用有专项固定拨款，是由国会通过的，不受政府控制，政府不得任意裁减。

需要指出：印度审计机构中包括会计和审计两部分内容，这是与其它国家不同之处。在联邦审计总署中，会计职能已在逐步分散到各中央主管部门。在一些邦审计署中，也出现了将会计工作交给政府有关部门的变动趋势。

在印度，不论是联邦国营企业还是地方国营企业都必须接受政府审计机构的审计。审计工作集中于一个权威机构，便于统一审计标准，保证评价质量。国营企业审计的费用是