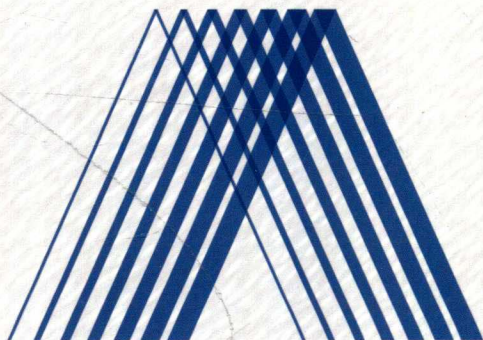


美国政府审计准则

(2011 年修订版)

审 计 署 法 规 司 编 译
审计署驻哈尔滨特派员办事处



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

美国政府审计准则

(2011 年修订版)

审 计 署 法 规 司 编 译
审计署驻哈尔滨特派员办事处



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

图书在版编目(CIP)数据

美国政府审计准则(2011年修订版)/审计署法规司

审计署驻哈尔滨特派员办事处编译.—北京:

中国时代经济出版社,2012.7

ISBN 978-7-5119-1164-3

I. ①美… II. ①审… ②审… III. ①政府审计—审计标准—美国

IV. ①F239.44

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 125789 号

书 名: 美国政府审计准则(2011年修订版)

作 者: 审计署法规司 审计署驻哈尔滨特派员办事处

出版发行: 中国时代经济出版社

社 址: 北京市丰台区玉林里 25 号楼

邮政编码: 100069

发行热线: (010)68320825 88361317

传 真: (010)68320634 68320697

网 址: www.cmepub.com.cn

电子邮箱: zgsoj@hotmail.com

经 销: 各地新华书店

印 刷: 海军政治部印刷厂

开 本: 880×1230 1/32

字 数: 121 千字

印 张: 5

版 次: 2012 年 7 月第 1 版

印 次: 2012 年 7 月第 1 次印刷

书 号: 978-7-5119-1164-3

定 价: 20.00 元

本书如有破损、缺页、装订错误,请与本社发行部联系更换

版权所有 侵权必究



序

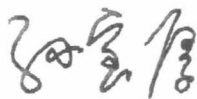
政府审计准则是审计机关和审计人员履行法定审计职责的行为规范，是执行审计业务的职业标准，是评价审计质量的基本尺度。制定政府审计准则体现了审计的专业化水平，它的修订代表了审计工作的最新发展趋势。世界审计组织（INTOSAI）已于2011年构建起了包括政府审计基础、最高审计机关履行职责前提、政府审计准则和政府审计指南四个层次的国际政府审计准则体系（ISSAIs）。目前，正在全球范围内加强宣传和培训，以推动各国最高审计机关加以运用。

许多国家最高审计机关十分重视政府审计准则的制定和修订工作。美国审计总署（2004年更名为美国政府责任署，英文名为Government Accountability Office）一直致力于开发政府审计准则（GAGAS，俗称“黄皮书”），1972年首次正式颁布并建立了定期修订机制。美国政府责任署2011年12月公布了最新修订的政府审计准则，与修订前的2007年版本相比，主要有以下几方面的发展和变化：一是增加了审计人员评估审计独立性的方法框架，要求审计人员基于具体环境和情况作出避免损害独立性的决定并作出记录。二是对审计人员向被审计单位提供非审计服务提出了

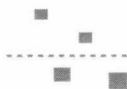
要求,审计人员应当评估被审计单位管理层是否具有监管非审计业务的能力、知识和经验并作出记录。三是将鉴证业务中的检查业务、审阅业务和执行商定程序业务单独作出了规定,并要求审计人员按照美国注册会计师协会的要求作出相关报告。四是审计人员在绩效审计中对舞弊事项,仅需报告与审计目标相关且重要的舞弊事项。

中国审计署2010年修订《中华人民共和国国家审计准则》时,参考了美国政府责任署2007年版本的政府审计准则。为便于广大研究人员和审计实务工作者更好地了解美国政府审计准则和审计工作的最新发展变化,推动我国国家审计准则的贯彻执行,经征得美国政府责任署同意,中国审计署独立翻译了2011年12月最新修订的美国政府审计准则,供大家研究、参考和借鉴。

审计署总审计师



2012年4月



前 言

审计为政府活动的尽责和透明度提供了重要保证。鉴于政府目前面临的挑战，审计监督比以往更加重要。政府审计通过提供客观的分析和必要的信息，帮助决策者为创造更加美好的未来作出决策。政府审计准则（2011 年修订版）确立的职业准则有助于审计人员增强职业胜任能力，遵守正直坦诚、客观公正和保持独立的要求，从而提高审计工作的质量，完善政府运行及其提供的服务。这些职业准则为政府审计人员通过审计工作在独立、透明、尽责、保证质量等方面树立榜样提供了基础。

政府审计准则（2011 年修订版）借鉴了包括国际审计准则在内的其他审计准则的最新变化，是一个与时俱进的版本。这一版取代了 2007 年修订版，与之相比有两大变化：一是强调透明和尽责的原则；二是为开展增加价值、优质高效的政府审计提供了框架。

- 提出了独立性概念框架，为审计人员提供了一种方法手段，帮助其评价在从事政府审计准则未明文禁止的活动中的独立性。由于这一方法比较原则，审计人员能够评价其工作中出现的特殊事项和情形的独立性。

● 2007 年修订版参考了美国注册会计师协会的审计准则公告 (SAS) 和鉴证业务准则公告 (SSAE) 中的相关规定, 并将其作为准则的一部分, 由于这些准则已经趋同, 2011 年修订版不再参考。

● 在绩效审计中将有效性作为审计证据质量的一个重要方面。

自政府审计准则 (2011 年修订版) 生效之日起, 原政府审计准则作废。

政府审计准则的修订已广泛征求公众和政府审计准则顾问委员会的意见。该顾问委员会一般由约 25 名财务审计和绩效审计方面的专家组成。这些专家来自联邦、州、地方政府、私营部门和学术界。准则最终稿的形成充分考虑了各方面的建议。

政府审计准则 (2011 年修订版) 适用于截至 2012 年 12 月 15 日及以后开展的财务审计和鉴证业务, 适用于自 2011 年 12 月 15 日起开展的绩效审计。提前适用是不允许的。

本著作电子版及解释可以访问 <http://www.gao.gov/yellow-book>。

谨特别感谢政府审计准则顾问委员会在准则修订过程中给予的大力支持和帮助!

美国审计长 吉恩 L·多达罗

2011 年 12 月



目 录

序	孙宝厚	001
前言	吉恩 L·多达罗	001
第一章 政府审计：基础和职业道德原则		001
引言		001
目的和适用范围		002
职业道德原则		003
公众利益		005
诚实正直		005
客观公正		005
政府信息、资源和职权的合理使用		006
职业行为		006
第二章 使用与遵守要求		007
引言		007
审计和鉴证业务的种类		007
财务审计		008
鉴证业务		009
绩效审计		010
审计机构提供的非审计服务		011

专用术语	012
GAGAS 与其他专业准则的关系	014
在审计报告中说明遵循 GAGAS 的情况	015
第三章 一般准则	017
引言	017
独立性	017
GAGAS 关于保持独立性的概念框架	019
概念框架的应用	022
政府审计人员和审计机构的结构	023
向被审计单位提供非审计服务	026
对非审计服务的考虑	029
记录	034
职业判断	035
胜任能力	036
技术知识	037
财务审计和鉴证业务的附加资格要求	037
继续职业教育	038
质量控制和保证	040
质量控制系统	040
外部同业复核	043
第四章 财务审计准则	047
引言	047
对财务审计的补充要求	048
审计人员的沟通	048
以往的审计和鉴证业务	049
舞弊, 违反法律法规、合同或拨款协议, 滥用	049

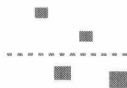
确定审计发现的要素	050
审计记录	051
对财务审计报告的补充要求	052
报告审计人员遵循 GAGAS 的情况	052
报告内部控制缺陷, 违反法律法规和合同、拨款协议	053
沟通内部控制缺陷, 舞弊, 违反法律法规和合同、 拨款协议, 滥用	054
报告负责官员的意见	056
报告涉密或敏感信息	058
分送报告	059
对财务审计的补充考虑	060
GAGAS 财务审计中的重要性	060
对缺陷的早期沟通	060
第五章 鉴证业务准则	061
引言	061
检查业务	062
对检查业务现场工作的补充要求	062
审计人员的沟通	062
以往的审计和鉴证业务	063
舞弊, 违反法律法规、合同或拨款协议, 滥用	063
确定审计发现的要素	064
检查记录	065
对检查业务报告的补充要求	066
报告审计人员遵循 GAGAS 的情况	067

报告内部控制的缺陷，舞弊，违反法律法规和合同、 拨款协议，滥用	067
报告负责官员的意见	070
报告涉密和敏感信息	071
分送报告	072
对检查业务的补充考虑	073
GAGAS 检查业务中的重要性	073
对缺陷的早期沟通	074
审阅业务	074
对审阅业务现场工作的补充要求	074
对重大缺陷和薄弱环节，舞弊，违反法律法规和合同、 拨款协议，滥用行为的沟通	075
对审阅业务报告的补充要求	075
报告审计人员遵循 GAGAS 的情况	075
分送报告	076
对审阅业务的补充考虑	077
确认对所履行服务的理解	077
报告审阅业务	078
商定程序业务	078
对商定程序业务现场工作的补充要求	078
对重大缺陷和薄弱环节，舞弊，违反法律法规和合同、 拨款协议，滥用行为的沟通	079
对商定程序业务报告的补充要求	079
报告审计人员遵循 GAGAS 的情况	079
分送报告	080
对商定程序业务的补充考虑	081
确认对所履行服务的理解	081

商定程序业务报告	082
第六章 绩效审计现场工作准则	083
引言	083
合理保证	083
重要性	084
审计风险	084
计划	085
被审计项目的性质和审计结果使用者的需要	087
内部控制	089
信息系统控制	091
法律法规, 合同, 拨款协议, 舞弊, 滥用	093
正在进行的调查和司法程序	095
以往的审计和鉴证业务	096
审计标准的确定	096
确定审计证据的来源、数量和类型	096
利用他人的工作	097
分配人力和其他资源	098
与管理层、治理层和其他方面的沟通	099
编制审计计划	099
监督	100
获取充分适当的证据	101
适当性	102
充分性	103
证据的整体评估	104
确定审计发现的要素	105
对缺陷的早期沟通	106

审计记录	106
第七章 绩效审计报告准则	109
引言	109
报告	109
报告内容	110
目标、范围和方法	111
审计发现	112
结论	115
建议	116
遵循 GAGAS 情况的说明	116
报告负责官员的意见	116
报告涉密和敏感信息	118
分送报告	119
附件一 补充指南	120
引言	120
综合补充指南	120
内部控制	121
内部控制缺陷事例	121
滥用事例	123
舞弊风险事例	123
确定法律法规、合同和拨款协议对审计目标关系是否 重大	124
对第一章的补充	125
要求适用 GAGAS 的法律、法规和其他权威资料	125
治理层的作用	127
管理层的作用	127

对第二章的补充	128
签证业务	128
绩效审计目标	129
GAGAS 遵循情况的声明	131
对第三章的补充	132
对独立性的威胁	132
质量控制系统	134
同业复核	137
对第六章的补充	138
标准的类型	139
证据的种类	139
证据的适当性	140
审计发现	141
对第七章的补充	142
报告的质量要素	142
附件二 GAGAS 关于独立性的概念框架	145
后记	146



第一章 政府审计： 基础和职业道德原则

引 言

1.01 明确公共资源和政府权力使用的责任，对国家治理至关重要。受托管理和使用公共资源的机构和官员有责任依法履行公共职能、提供公共服务并力求效果最佳、效率最高、经济节约、符合道德操守和公平正义。

1.02 按照现行法律、法规、协议及各类准则，负责实施政府项目的机构和官员有责任及时提供可靠的、有用的、足以支撑项目实施透明度和反映责任履行情况的信息。立法机构、监管机构、主管机构和社会公众需要获知以下事项：（1）机构和官员使用公共资源和授权是否合法和正当；（2）政府项目是否达到预定目标和期望结果；（3）政府服务是否效果最佳、效率最高、经济节约、符合道德操守和公平正义。

1.03 政府审计对于为立法机构、监管机构、治理层及社会公众提供问责依据至关重要。根据审计业务开展的种类和范围不同，

审计机构和人员^①对政府相关政策、行政行为及项目运作的管理、绩效和成本情况出具独立的、客观的、中立的和公正的评价意见。

目的和适用范围

1.04 本准则包含的各项职业准则和指南统称通用政府审计准则（简称为 GAGAS），是审计人员客观、公正、独立、胜任地开展高质量审计工作的指导框架。政府机构和接受政府资助的机构的审计人员及其他执行 GAGAS 的审计机构开展审计工作，均适用于本框架。总之，GAGAS 囊括了审计的相关准则，既包括像第 2.14 至 2.18 条那样的专业术语解释，也包括职业道德、独立性、职业判断和胜任能力、质量控制、审计绩效和审计报告等各个方面的要求和指南。

1.05 遵循 GAGAS 实施审计，为政府项目及其运营提供用于监督、问责、保证透明度以及整改的信息。GAGAS 包括指导审计人员客观、审慎地获取充分、适当的审计证据并报告审计结果的各项要求和指南。审计人员遵循 GAGAS 开展审计并报告结果，能够进一步完善政府管理、改进决策和监督、提高执行效率和效果，更好地问责和提高资源使用过程和结果的透明度。

1.06 法律、法规、合同、协议及政策一般都会要求审计遵循 GAGAS。此外，许多审计人员和审计机构自愿选择 GAGAS 作为工作准则。无论是应法律法规要求或是自愿遵循，GAGAS 均适用于政府机构、项目、行为及职能履行，以及接受政府资助的承

^① 第一至三章及附件中部分条款所说的“审计”参见 1.07c 条的论述。

包人、非营利组织和其他非政府组织的审计业务^①。

1.07 专有名词解释。

a. “审计人员”，指依据 GAGAS 的相关要求开展审计及鉴证业务的人员，与工作称谓无关。审计员、分析员、从业者、评估员、检查员或其他类似称谓，GAGAS 通称“审计人员”。

b. “审计机构”，指政府审计机构、会计师事务所或其他遵循 GAGAS 开展审计和鉴证业务的公司。

c. “审计”，在第一至第三章及附件相应段落中指依据 GAGAS 开展的财务审计、鉴证业务和绩效审计。

1.08 政府审计机构在组织结构上可以设置在被审计单位之内或之外^②。设置在被审计单位之外并向第三方出具审计报告的审计机构称为外部审计机构；受被审计单位高管管辖并对其负责且通常不向被审计单位以外的第三方提交审计报告的审计机构则称为内部审计机构。

1.09 一些政府审计机构在履行审计职责时，呈现出特有的内外审计相结合的特征。这些审计机构是被审计单位的一部分，但和外部审计人员一样有向第三方提交审计报告的要求。这些审计机构通常兼具对立法机构、所属机构的负责人和管理团队报告工作的双重责任。

职业道德原则

1.10 职业道德原则包括基本原理、纪律要求、组织结构及

① 参见附件一 A1.02 至 A1.04 条中法律、法规及指南中对遵循 GAGAS 的相关要求。

② 参见 3.69 至 3.81 条中关于胜任能力的补充讨论。