

美国政府审计准则

(2003 年修订版)

审计署科研所 译

14
)

中国财政经济出版社

美国政府审计准则

(2003 年修订版)

审计署科研所 译

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

美国政府审计准则 (2003 年修订版) / 审计署科研所译. — 北京: 中国财政经济出版社, 2004.8

ISBN 7-5005-7455-X

I. 美… II. 审… III. 政府审计—审计标准—美国 IV. F239.44

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 067779 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com.cn>

E-mail: cfeph@dre.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 12.25 印张 376 000 字

2004 年 8 月第 1 版 2004 年 8 月北京第 1 次印刷

印数: 1—3 000 定价: 25.00 元

ISBN 7-5005-7455-X/F·6521

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

译者说明

2003年6月,美国审计总署颁布了新版的政府审计准则。与1994年公布的政府审计准则相比,2003年版的准则对以前的准则作了很大调整,增加了很多内容。从美国政府审计准则的变化,我们可以看出,美国政府审计在基本观念和具体操作要求上有了进一步的发展和变化。鉴于此,为便于广大研究人员和实务工作者参考,在征得美国审计署 Jeanette Franzel 的同意后,我们组织有关人员将2003年版的美国政府审计准则进行了翻译。现将有关翻译的情况说明如下:

一、Comprehensive basis of accounting 一词首次出现在2.05条款中,在后面的脚注中也多次出现,都是与一般公认会计原则(GAAP)并列使用的,我们把它译成了综合会计原则。

二、GAGAS是一般公认政府审计准则的英文缩写,原文多处直接用GAGAS,翻译过程中也直接引用。AICPA是美国注册公共会计师协会的英文缩写,准则中亦多次直接用AICPA,翻译过程也直接引用。

三、Audit documentation 一词是指,审计师在工作过程中形成的记录,以前有关的翻译稿中曾经将它译成审计工作底稿。我们在翻译过程中综合考虑了各种因素,把它译成审计记录。同理,我们把 Attest documentation 译成鉴证记录。

四、对于3.47中的脚注37中提到的《对继续教育和培训要求的解释》,最近美国审计署对其进行了修订,该解释中的第46段的部分内容将被废止。

五、我们在翻译过程中省略该准则后附有的两个附录和一份词汇索引。这两个附录,一个是政府审计准则咨询委员会人员名单,另一个是美国审计总署的项目组成员名单。

参加初稿翻译工作的有:柴娜琳(前言、第一、二章)、马丽丽(第三、四章)、卢益群(第五、六章)、刘力云(第七、八章)。翻译的初稿完成后,由刘力云对照原文进行了逐字逐句的校正,并对整个准则译稿中术语的使用进行了统一。译稿最终经副所长崔振龙审核,由所长刘英来审定。

我们知道,对审计准则进行翻译不是一件容易的事情。翻译中,我们尽量使用了直白的语言,并且严格地忠实于原文。尽管如此,限于我们的学识和能力,译稿中仍然可能存在不尽人意之处。我们诚恳地希望读者提出批评或建议,以便提高我们的工作水平。

审计署科研所

2004年6月

本版准则取代了 1994 年版的审计准则和前三次的修订版。它将适用于 2004 年 1 月 1 日及以后完成的财务审计和鉴证业务，以及 2004 年 1 月 1 日及以后开始的绩效审计。提早适用新的审计准则是允许的。

目 录

前 言	(1)
第一章 介 绍	(3)
目 的	(3)
适用性	(3)
GAGAS 与其他专业准则之间的关系	(4)
责 任 性	(5)
任务与职责	(6)
第二章 政府审计和鉴证业务的种类	(8)
引 言	(8)
财务审计	(8)
鉴证业务	(9)
绩效审计	(10)
审计组织提供的非审计服务	(11)
第三章 一般准则	(12)
引 言	(12)
独 立 性	(12)
专业判断	(20)
胜任能力	(21)
质量控制和保证	(22)
第四章 财务审计现场工作准则	(25)
引 言	(25)
AICPA 现场工作准则	(25)
附加的 GAGAS 准则	(26)
审计师的沟通	(26)
考虑以往审计和鉴证业务的结果	(28)
检查由于违反合同条款或拨款协议及滥用造成的重大错报	(28)
确定审计结果要素	(30)

2 美国政府审计准则（2003 年修订版）

审计记录.....	(30)
第五章 财务审计报告准则.....	(32)
引 言.....	(32)
AICPA 的报告准则	(32)
附加的 GAGAS 财务审计报告准则	(32)
报告审计师遵循 GAGAS 的情况	(33)
报告内部控制和对法律、规章、合同条款或拨款协议的遵循情况.....	(33)
报告内部控制缺陷、舞弊、违法行为、违反合同条款或拨款协议和滥用行为.....	(34)
报告负责官员的看法.....	(38)
对特别规定的和保密信息的报告.....	(38)
报告的出具和分发.....	(39)
第六章 鉴证业务一般准则、现场工作准则及报告准则.....	(40)
引 言.....	(40)
AICPA 鉴证业务的一般准则和现场工作准则	(41)
附加的 GAGAS 鉴证业务现场工作准则	(41)
审计师的沟通.....	(41)
考虑以往审计和鉴证业务的结果.....	(42)
内部控制.....	(43)
检查对被鉴证事项有重要影响的舞弊、违法行为、违反合同条款或拨款协议 和滥用行为.....	(43)
确定鉴证业务结果要素.....	(45)
鉴证记录.....	(45)
AICPA 鉴证业务报告准则	(46)
附加的 GAGAS 鉴证业务报告准则	(46)

引 言.....	(65)
形 式.....	(65)
报告内容.....	(65)
报告的质量要素.....	(71)
报告的出具和分发.....	(73)
附 录.....	(75)

前言

对公共资源的责任是国家治理过程的关键，同时也是健全的民主制度的重要因素。立法者、政府官员和社会公众需要了解政府提供服务是否讲究了效率性、效果性和经济性，是否遵循了法律、法规。他们还要了解政府项目是否实现了其目标，是否取得了所要求的成果，以及耗费如何。政府管理者对其各种活动及其相关结果向立法机构和社会公众负责。在履行政府对美国人民负有的各项职责的过程中，政府审计是一个关键性要素。审计工作让那些有关方和其他利害关系人相信报告的项目结果或经营情况，以及相关的内部控制制度。政府审计准则为审计师提供了一个框架，使他们的工作能够促进政府改进管理和决策，加强监督和增强责任心。

这些准则是对审计师职责的广义说明。准则为确保审计师在制订计划、实施审计和报告审计结果过程中具有胜任能力，保持诚实正直、客观公正和独立性方面提供了一个全面的框架。审计师将面临许多复杂情况，他们在为公众提供最好的服务时，所做的工作已经远远超出了准则所规定的最低要求。但是作为绩效和责任方面的专业机构，我们不能仅仅努力遵守这些最低要求的准则，这些准则是可接受行为的底线，我们还必须根据每次审计的不同情况 and 环境，做好我们应该做的工作。我鼓励审计师寻求机会在适当的时间和地点做更多的工作，尤其是在内部控制的测试和报告方面。

自 1972 年首次颁布政府审计准则以来，这是第四次对整个审计准则进行的修订。这部准则的修订版取代了 1994 年版的审计准则和前三次的修订版。这次修订的审计准则有以下三方面的变化：

1. 重新定义了准则所涵盖的审计和服务类型，其中包括将绩效审计定义进行了扩展，增加了预测分析和其他研究的内容，同时将鉴证业务作为一种单独的审计类型；
2. 保持了准则确定的所有审计类型的现场工作和报告要求方面的一致性；
3. 强化了准则，并明确了准则本身的用语及含义，无须对准则进行单独修正。

这些准则包括有关审计师报告内部控制的要求，但并未要求审计师表达对内部控制的意见。尽管如此，我还是鼓励审计师要对他们报告的内部控制情况进行评价，以便根据有关风险分析确定对内部控制提出意见是否有价值，是否成本有效。“萨班斯—奥克斯莱法案”（Sarbantes-Oxley Act）要求和管部门审计师对每家上市公司管理部门所做的有关财务报告过程中内部控制有效性的评估进行鉴证和报告。美国审计总署（GAO）坚信，审计师对内部控制的报告是监督一个组织风险管理的有效性和责任制的核心。审计师能够向他们的客户和其他财务报表使用者提供更好的服务，同时，通过对内部控制在防止虚假财务报告、保护资

2 美国政府审计准则（2003 年修订版）

产、对面临的问题提早预警方面的有效性提供保证，发挥更大的作用，以便更好地保护公众的利益。我们相信，对于上市公司和大多数公共单位来说，审计师对内部控制进行报告是适当和必要的。我们也相信，这种报告也适合于管理评估和审计检查等其他一些情况，而且这种对内部控制有效性的报告可以增加价值，并以成本有效的方式降低风险。就这一点来说，美国审计总署试图制定有关联邦政府机构、项目和接受巨额联邦资金的单位内部控制的审计报告范例。事实上，我们已经向所有主要的联邦审计客户，包括美国政府的合并财务报告，提供了有关内部控制的意见。

由于第四次对整个审计准则修订的广泛性，新准则将适用于 2004 年 1 月 1 日及以后完成的财务审计和鉴证业务，以及 2004 年 1 月 1 日及以后开始的绩效审计。提早适用新的审计准则是允许的，并受到鼓励。这些准则的电子版可在美国审计总署的网站 www.gao.gov/govaud/ybk01.htm 上获取。我们还在网站上列出了与 1994 年版的审计准则相比新准则的主要变化，印制的册子可从美国政府印刷办公室获取。

这次对准则的修订，吸收和借鉴了美国注册会计师协会（AICPA）发布的现场工作和报告准则。“萨班斯—奥克斯莱法案”（Sabanee - Oxley Act）授权给上市公司会计监督委员会（PCAOB）制订和颁布注册会计师事务所审计上市公司在编制和分发审计报告方面所使用的准则。鉴于上市公司会计监督委员会颁布审计上市公司的审计准则，美国审计总署将继续密切关注两个制订准则的机构（AICPA 和 PCAOB）的工作，并在必要时，对其未来审计准则的制订提出一些明确的指导。

本准则的修订经过了广泛认真的研究，包括广泛征求社会公众的意见和采纳审计长政府审计准则咨询委员会的研究意见，该委员会由来自于各级政府部门、学术界、私营企业和公共会计等领域从事财务审计、绩效审计和报告的 21 位专家所组成。我们在审计准则定稿中，充分考虑了各方意见。我感谢那些为修订准则提出意见和建议的人们。我尤其要感谢政府审计准则咨询委员会和美国审计总署项目小组对此次修订所做出的重要贡献。

美国审计总署审计长

戴维 M·沃克

2003 年 6 月

第一章 介 绍

目 的

1.01 本文件中包括的准则和指南，通常称作一般公认政府审计准则（GAGAS），旨在确保政府审计师^①在制定计划、实施审计和报告审计结果的工作中具有胜任能力、诚实正直、客观公正和保持独立性。在法律、规章、协议、合同或政策要求的情况下^②，审计师和审计组织应遵循这些准则。本章说明的和在第二章更详细说明的应该遵循 GAGAS 开展的工作，包括财务审计、鉴证业务和绩效审计。遵循这些准则进行的政府审计和鉴证业务，使用者应当相信审计工作是客观的和可信的。

1.02 GAGAS 涉及审计师的专业资格和工作质量，现场工作的开展和有意义的审计报告的特征。遵循 GAGAS 有助于确保在审计和鉴证业务中，通过客观地收集和评价证据，对从被审计单位获得和被审计单位报告的信息提供可信性。审计师以这种方式实施审计并在报告审计结果时遵循本准则，审计师的工作能够促进政府改进管理、决策和监督工作。在履行政府对美国人民负有的各项职责的过程中，政府审计是一个关键性要素。

1.03 本章说明了 GAGAS 对审计师和审计组织的适用性。本章对公共资源的责任的概念进行了说明，并对审计过程中政府项目管理者、审计师和审计组织的责任进行了讨论。

适 用 性

1.04 本文件中的准则和指南适用于对政府机构、项目、活动和功能的审计和鉴证业务，以及对接受政府资助的承包人，非盈利组织和其他非政府组织的审计和鉴证业务。许多法令和法规要求审计师遵循本准则。在法令和法规没有要求时，审计师会发现，在有关政府资金使用的审计工作中遵循 GAGAS 是有用的。如果审计师将自己置于遵循 GAGAS 准则之外，不论审计师是否被要求遵循这些准则，审计师都要说明背离 GAGAS 的理由。

① 本文件说明了审计组织中的审计师个人在实施第二章详细说明的广义的审计业务时要遵循的准则。因此，本文件的重点不在于个人在开展审计和报告时所用的称呼，而是所要实施的审计工作的性质。在本文件中，“审计师”这个词包括可被称作审计师、分析师、评估师、监察员等的个人或可能具有类似职位的个人。

② 本准则的要求通过包含“应该”这个词的有关说明进行确认。如果开展的工作类型适用这些准则，希望审计师遵循这些要求。

1.05 以下是要求遵循本准则的法律、法规和指南:

a. 1978年的联邦监察长法在其2000年的修正案中规定,联邦监察长在审计联邦政府机构、组织,项目^①、活动和功能时,应该遵循GAGAS。该法案还进一步明确,监察长要采取适当的步骤,保证非联邦政府审计师在开展任何工作时都遵循GAGAS。

b. 1990年首席财务官法案(公法101—156),按照1994年(公法103—356)政府管理改革法案的补充条款,要求在审计联邦政府各部门和机构的财务报表时遵循GAGAS。

c. 1996年的单项审计法修正案(公法104—156)要求,在对接受联邦资助的州政府和地方政府及非盈利性组织进行审计时^②,要遵循GAGAS。管理预算局(OMB)在A—133号公告《州政府、地方政府和非盈利组织审计》中,为按照单项审计法开展的审计提供了政府范围的指南和政策的同时,也要求运用GAGAS。

1.06 审计师要高度关注要求运用GAGAS的其他法律、法规或要求。例如,州和地方法律法规可能要求州和地方政府审计师遵循GAGAS。此外,一些协议或合同条款可能要求审计师遵循GAGAS。涉及项目要求的联邦审计指南,例如针对住宅和城市发展项目以及助学金项目的审计指南,要求遵循GAGAS。

1.07 即使没有要求这样做,审计师也会发现,在对联邦、州和地方政府项目,以及接受政府资助的合同商、非盈利组织和其他非政府组织的审计中,遵循GAGAS是有用的。美国和其他国家的许多审计组织虽然没有被正式要求遵循GAGAS,但他们都自愿遵循GAGAS。

1.08 审计师可以提供审计和鉴证业务以外的审计专业服务,即独立收集、提供和解释决策者所要求的信息或向被审计单位提供建议或帮助。GAGAS不适用于非审计服务,这些非审计服务在第二章有更详细的说明。然而,提供非审计服务可能会影响审计组织开展审计的独立性,这将在第三章中进行讨论。

GAGAS与其他专业准则之间的关系

1.09 GAGAS可与其他权威机构颁布的专业准则结合运用。例如,美国注册公共会计师协会(AICPA)颁布了适用于注册公共会计师的财务审计准则和鉴证业务准则。正如第四章与第五章中所讨论的,除非特别标明除外的事项,GAGAS采用了AICPA颁布的财务审计现场工作准则和报告准则,以及有关的审计准则说明。如第六章讨论的,除非特别标明除外的事项,GAGAS采用了AICPA颁布的鉴证业务一般准则、现场审计和报告准则,以及相关的鉴证业务准则说明。为满足政府审计和鉴证业务使用者的需要,GAGAS除了采用AICPA有关这类工作的准则之外,还附加了一些要求。

1.10 审计师可以运用的其他专业准则是指由这样一些机构颁布的准则,例如国际内部审计师协会(《内部审计专业实务标准》,由国际内部审计师协会颁布)和美国评估协会

^① 包括以下,本文件使用的“项目”这个词,包含政府机构、组织、项目、活动和功能。

^② 根据单项审计法修正案的规定,联邦资助包括联邦财政援助(拨款、贷款、担保贷款、财产、合作协议、利息补助、保险费、食物商品、直接拨款或其他援助)和成本补偿合同。

(《评估师指导原则》,是美国评估协会工作小组有关评估师指导原则的报告;《项目评估准则》,教育评估准则联合委员会颁布;和《教育与心理测试准则》,美国心理学协会颁布)。这些专业准则并没有并入 GAGAS,但是可与 GAGAS 结合运用。对于这些准则之间存在的₁不一致,如果在报告中引用 GAGAS,应以 GAGAS 为主。

责 任 性

1.11 对于公共资源的责任这个概念在我们国家的治理过程中至关重要。立法机构、其他政府官员和社会公众要求了解(1)政府的资源是否得到适当的管理和使用,是否遵循各项法律、法规;(2)政府项目是否实现其目标和预期的成果;(3)政府项目是否讲究效率性、经济性和效果性。这些政府项目的管理者对立法机构和社会公众负责。按照 GAGAS 对这些项目进行审计的审计师,提出报告,提高了被审计单位所提供的或从被审计单位获得的信息的可信性和可靠性。

1.12 财务审计可以促进政府更加负责任地使用公共资源。审计师通过对被审计单位按照既定标准提供的财务信息是否公允表达提供独立的报告,为使用者提供了关于信息可靠性的说明。按照 GAGAS 实施的财务审计,还提供了有关内部控制状况,以及与财务交易、制度和程序有关的法律、法规、合同条款和拨款协议的遵循情况的信息。

1.13 鉴证业务也有助于明确政府使用公共资源和提供服务的责任。在鉴证业务中,审计师按照另一方负责制定的标准,就被鉴证事项或有关被鉴证事项的陈述发表一份检查、审核或执行商定程序的报告。鉴证业务涵盖财务或非财务目标,依据使用者需求不同,对有关的被鉴证事项或陈述提供不同程度的保证。

1.14 绩效审计也有助于明确政府使用公共资源和提供服务的责任。绩效审计包括各种目标,以满足使用者需求。绩效审计中,审计师对照客观标准或最佳实务及其他信息,对政府项目的绩效和管理进行独立的评估。绩效审计为改善政府项目的经营,为负责监督或采取纠正措施的有关各方制定决策提供便利,促进加强公共责任。一般意义的绩效审计包括一些审计组织进行过分类的项目评估,项目效果性与结果审计,经济性与效率性审计,经营审计和效益审计。

1.15 鉴于政府项目在提供公共服务方面所具有的重要性和复杂性,立法机构和政府机构越来越强烈要求审计师扩大绩效审计的范畴,包括预测性的工作,提供指南、最佳实务信息,以及对审计组织正在调查或已经调查的多个项目或多个机构产生影响的相关问题的信息。绩效审计还可能包括对政策选择的评估,风险的识别和确定降低风险的措施,为帮助政府官员履行其职责和对政府资源进行管理提供各种分析性服务。同其他绩效审计一样,这类工作(1)涉及各种层次的分析、研究或评价,(2)提供结论和建议,(3)要出具报告。

1.16 在保持准则所要求的独立性的同时,审计机构还可以尝试与有关机构合作开展业务,以求提高审计效果。适当时,这种“建设性业务”的方式能够在不损害审计组织的独立性和客观性的情况下,实时地推动改进管理。向被审计机构提供应对当前风险、纠正内部控制缺陷和落实审计组织建议方面的技术性建议和专家意见,都属于建设性业务。在审计的框架内开展建设性业务,或向被审计机构提供技术性建议不会损害独立性。然而,审计组织

需要谨慎，避免作出管理决策或审计机构审计自己工作的情况，例如第三章详细讨论的，指导被审计机构以某种具体的方式承担具体的活动。通过限制审计组织这方面的作用，保证不违背独立性的基本原则。

任务与职责

1.17 受托处置公共资源的被审计单位官员和审计政府项目的审计师有责任和义务确保公共资源的使用经济、有效、合法。审计组织还有确保审计师完成其使命的重要职责，包括进行良好的管理，提供专业的审计和鉴证业务服务。

管理部门的任务

1.18 被审计单位的官员（例如，州或地方政府部门或接受联邦资助的非盈利组织的管理者）负责：

- a. 经济、有效和合法地使用资源，以达到资源配置或项目立项的目的^①；
- b. 遵循适用的法律、法规，包括确定该机构及其官员必须遵循的条款，执行为达到合规性要求而建立的制度；
- c. 为确保实现适当的目标，经济、有效和高效率地使用资源，保护资源的安全，遵循法律、法规，收集、保持和公允披露可靠的信息，建立和维护一个有效的内部控制系统；
- d. 为对完成政府项目过程中使用的资源和项目的结果负责，向监督其活动的有关各方和公众提供适当的报告；
- e. 落实审计结果和建议，制定和保持跟踪落实这些审计结果和建议的程序；
- f. 在签订审计和鉴证业务合同时，遵循良好的签约实务，包括确保监督合同执行情况的程序适当；审计或鉴证业务的审计目标和范围要明确；除了价格因素之外，在评价投标申请时还要考虑其他因素，包括投标方对招标要求的反应；投标方以往的业绩和经历，投标方的员工是否具备适当的专业资格和技术能力；以及投标方同业互查的结果。

审计师的职责

1.19 审计师在履行其专业职责时，要注意遵守服务于公众利益和保持最高度的诚实正直、客观公正和独立性的原则。公众利益是指要让审计师为之服务的社会公众和团体的共同福利。这些原则对于审计师的职责来说是基本的。

1.20 审计师的行为方式应该是为公众的利益服务，珍惜公众的信任，秉持职业特性。作为一种职业，其最突出的标志就是其职责为公众所接受。在政府环境中进行审计，这个职责至关重要。GAGAS 体现了受托责任的概念，这个概念对于为公众利益服务是基本的。

1.21 审计师需要做出与所审计的项目或活动的公众利益相一致的决策。在履行专业职责过程中，审计师可能会遇到来自被审计单位的管理部门、各级政府和信赖审计师的客观

^① 本职责适用于各种资源，既包括财务资源又包括物质资源，也包括信息资源，不论其是选民推选的政府官员或其他人受托管理的资源，还是各级政府受托管理的资源。

性和独立性的其他方面相互矛盾的压力。在解决这些冲突中，审计师有责任保持诚实正直，遵守这样的原则：审计师履行了对公众的职责，这些个人和组织就得到了最好的服务。

1.22 为了维护和扩大公众的信任，审计师要以最大的诚信履行所有的专业职责。在与审计报告的使用者和被审计单位之间的关系中，审计师需要保持专业性、客观性、实事求是、不盲目、不武断臆想。在被审计单位各项机密的法律、法规或政策制约下，审计师在工作中应该对被审计单位和审计工作的使用者保持诚实正直和坦率。审计师要审慎使用在审计过程中获得的信息。审计师不得出于任何个人目的或以任何违背被审计单位法定的和道德方面的目标的方式使用这些信息。

1.23 服务和公共信任不应当置于个人的利益之下。诚实正直允许因疏忽而导致的错误和诚心诚意的异议，但不能容忍欺骗行为或违背根本原则之外的东西。诚实正直要求审计师遵循技术和道德准则的形式和精神；对于这些准则的回避属于判断的范畴。诚实正直还要求审计师遵守客观性和独立性原则。

1.24 审计师在履行其专业职责时，应当客观而且不存在利益冲突。审计师在提供审计和鉴证服务中，有责任保持事实上和形式上的独立。客观是审计师保持公正、理智诚实和无利益冲突的思维状态。独立性排除了可以从事实上或形式上损害审计师开展审计或鉴证业务时的客观性的各种关系。保持客观性和独立性要求审计师不断从审计师对公众的责任的角度评估与被审计单位的关系。

1.25 按照 GAGAS，审计师有责任在确定审计工作的范围和方法、确定进行的测试和程序、开展工作和报告结果时运用专业判断。在需要做出与所审计的项目或活动的公众利益相一致的决策时，审计师要保持诚实正直、客观公正。在对工作结果进行报告时，审计师有责任披露他们所知道的所有重要或重大事项，这些事项如果没有披露，就会误导理智的使用者，错误报告结果或隐瞒不恰当或违法的情况。

1.26 审计师有责任帮助管理部门和其他的报告使用者^①了解 GAGAS 规定的审计师的职责，以及法律或法规要求的其他审计或鉴证业务范围。为了帮助政府管理人员和其他审计报告的使用者了解业务目标、审计期限和需要的数据，审计师需要在审计或鉴证业务计划阶段，与有关各方就业务的计划、执行和报告问题进行沟通。

审计组织的职责

1.27 审计组织还有责任确保（1）在业务开展的各阶段保持客观性和独立性；（2）在计划、实施和报告结果时运用专业判断；（3）执行审计任务的人员有专业胜任能力，整个小组具有必要的专业技能和知识；（4）定期地开展独立的同业互查，以便为准则的遵循提供合理保证，这种同业互查的结果是，发表一个关于审计组织的质量控制体系是否建立和是否得到遵循的意见。

1.28 虽然管理部门对落实审计和鉴证业务的结果和建议，以及追踪改进情况负责，但审计组织有责任确定后续审计的政策和程序，以确定以前的重大审计结果和建议是否落实，并在制定未来的审计业务计划中加以考虑。

^① 其他的报告使用者包括被审计单位的官员、审计委员会、董事会或其他审计监督机构、拨款或基金机构的管理者或审计师、缔约方或要求审计服务方。

第二章 政府审计和鉴证业务的种类

引 言

2.01 本章说明了审计组织开展的或已经开展的对政府单位、项目、合同商、非盈利组织和其他非政府管理的联邦资助进行的审计和鉴证业务的种类。这一说明并不是要对已经进行或已经安排正在进行的审计和鉴证业务类型加以限制或约束。在按照 GAGAS 开展下面即将讨论的各项工作时，审计师应当遵循在第三章至第八章中所包括的相关准则。本章还说明了审计组织可能提供的非审计服务，虽然 GAGAS 并不涵盖这些服务。

2.02 所有的审计业务都应从确定审计目标开始，这些目标决定了所要开展的工作类型和所要遵循的审计准则。按照 GAGAS 对审计目标的界定，本文件将工作类型划分为财务审计、鉴证业务和绩效审计。

2.03 审计工作的目标可能会是一个组合，这个目标组合会涉及本章中所说明的一种以上的工作类型，或者也可能只有一种工作类型的某些方面的目标。审计师应当遵循适用于审计或鉴证业务中单个审计目标的各项准则。

2.04 在某些工作中，适用于具体审计目标的准则会很明确。例如，如果审计的目标是要对财务报表发表意见，那么就需要遵循财务审计准则。然而，对于某些业务，相应的目标可能会有重叠。例如，如果业务目标是确定绩效评价的可靠性，那么该工作可以遵循鉴证业务准则进行，也可以遵循绩效审计准则进行。在可以选择适用准则的情况下，审计师在确定需要遵循的准则时应该考虑使用者的需求和审计师的知识、技能和经验。审计师应当遵循适用于所开展的审计业务类型的准则（财务审计准则、鉴证业务准则或绩效审计准则）。

财务审计

2.05 财务审计主要是对被审计单位的财务报表是否遵循了一般公认会计原则（GAAP）^①，或一般公认会计原则之外的综合会计原则，在所有重大方面公允表达提供合理

^① 制定会计原则和财务报告准则的三个权威机构是联邦会计准则咨询委员会（联邦政府），政府会计准则委员会（州和地方政府）和财务会计准则委员会（非政府机构）。

的保证。提供不同程度的保证和承担不同的工作范围的财务审计的其他目标，包括：

- a. 对财务报表的特定要素，账户和项目提供专门报告^①；
- b. 对期中财务信息进行审核；
- c. 向保险商和某个其他申请方出具证明；
- d. 对所服务组织的业务处理进行报告；
- e. 结合财务报表审计或者作为财务报表审计的副产品，对有关联邦资助支出和其他政府财政援助的法规的遵循情况进行审计。

2.06 财务审计要遵循美国注册公共会计师协会（AICPA）有关现场工作与报告的一般公认审计准则及有关的审计准则说明（SAS）。GAGAS说明了在进行财务审计时需要遵循的一般准则和除 AICPA 财务审计现场工作准则和报告准则之外的附加的现场工作与报告准则。（见第三、四、五章关于按 GAGAS 实施财务审计的准则与指南）。

鉴证业务

2.07 鉴证业务^②主要是对被鉴证事项或者与被鉴证事项有关的陈述^③进行检查、审核或执行商定程序并报告其结果。鉴证业务的对象可以有多种形式，包括历史的或预期的业绩或状况，物理特征，各个历史事件，分析，系统和过程或行为。鉴证业务能够覆盖广泛的财务或非财务问题，也可作为财务审计或绩效审计的一个部分。可能的鉴证业务的对象应当包括有关下列内容的报告：

- a. 被审计单位有关财务报告的内部控制制度；
- b. 被审计单位对具体的法律、法规、规章、合同或拨款协议的遵循情况；
- c. 被审计单位在保证遵循某些具体规定方面的内部控制制度的有效性，比如有关拨款和合同的招标、账务处理和报告方面的规定；
- d. 管理部门的讨论和分析说明（MD&A）；
- e. 预期的财务报表或估计的财务信息；
- f. 绩效标准的可靠性；
- g. 最终合同成本；
- h. 拟定合同总额的限额和合理性；
- i. 被鉴证事项的具体程序（商定程序）

2.08 鉴证业务要遵循 AICPA 颁布的鉴证业务准则及相关的 AICPA 鉴证业务准则说明（SSAE）。GAGAS 说明了在开展鉴证业务时需要遵循的一般准则和除 AICPA 鉴证业务现场工作准则和报告准则之外的、附加的现场工作与报告准则。（见第三章和第六章审计师按照 GAGAS 开展鉴证业务的准则和指南）

① 专门报告是指审计师出具的与以下内容有关的报告：（1）遵循综合会计原则而不是一般公认会计准则编制的财务报表；（2）财务报表的特定要素、账户或项目；（3）合同协议或有关被审计财务报表的法规的遵循情况；（4）按照合同协议或法规要求的财务说明；或（5）按规定的格式表达的财务信息或要求规定格式的审计报告的计划。

② 为保持 GAGAS 用语的一致性，这里“审计师”就是指实施和报告鉴证业务的人。

③ 陈述是管理当局做出的有关依据或遵循所选择的标准的任何说明或系列说明。