

The United States Government
Auditing Standards

美国政府 审计准则 2007

中英文对照本

胡智强 丁晓红 译

中国法制出版社
CHINA LEGAL PUBLISHING HOUSE

美国政府 审计准则

2007

中英文对照本

胡智强 丁晓红 译

中国法制出版社
CHINA LEGAL PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

美国政府审计准则 (2007): 汉英对照 / 美国政府责任办公室编; 胡智强 丁晓红译. — 北京: 中国法制出版社, 2011. 12
ISBN 978 - 7 - 5093 - 3245 - 0

I. ①美… II. ①美… ②胡… III. ①政府审计 - 审计标准 - 美国 - 汉、英 IV. ①F239.44

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 214450 号

责任编辑 邱小芳

封面设计 杨泽江

美国政府审计准则 (中英文对照)

MEIGUO ZHENGFU SHENJI ZHUNZE (ZHONGYINGWEN DUIZHAO)

译者/胡智强 丁晓红

经销/新华书店

印刷/三河市紫恒印装有限公司

开本/640 × 960 毫米 16

版次/2011 年 12 月第 1 版

印张/21 字数/261 千

2011 年 12 月第 1 次印刷

中国法制出版社出版

书号 ISBN 978 - 7 - 5093 - 3245 - 0

定价: 59.00 元

北京西单横二条 2 号 邮政编码 100031

网址: <http://www.zgfzs.com>

市场营销部电话: 66017726

传真: 66031119

编辑部电话: 66078158

邮购部电话: 66033288

序 言

2007年7月,美国审计总署颁布了《美国政府审计准则》(2007),内容与《美国政府审计准则》(2003)相比作了很大调整。首先,在基本理念上强调审计在提高政府工作效能和保证政府责任方面的关键作用,增强了审计在政府经济受托责任和提供信息方面的功能。其次,增加道德准则作为审计准则适用的法理基础,吸取公众公司会计监督委员会(PCAOB)、国际审计和鉴证准则委员会(IAASB)以及内部审计协会(IIA)等的准则来扩张政府审计准则的效力。再次,强调了独立性、专业判断、胜任能力以及质量控制和保证在整个审计过程中的重要性,进一步明确审计人员的职责水平。美国的政府审计准则在西方国家中具有一定代表性,审计业务体现了现代政府审计的发展水平。而政府审计准则在我国的国家法律体系中又处于较高的效力位阶,翻译并研究美国的政府审计准则,把握审计准则立法发展的最新动向,对于我国政府审计准则的立法无疑具有推进作用。因此,我们组织人员对《美国政府审计准则》(2007)进行了翻译。

《美国政府审计准则》(2007)对自2011年1月1日起施行的《中华人民共和国国家审计准则》的制定产生了很大的影响,明显地表现在:第一、明确规定了审计人员执行审计业务时应当具备的职业要求。第二、增加了审计人员应当具备的基本审计职业道德。第三、突出了审计人员应当具备应有的审计独立性和与其从事的审计业务相适应的专业知识、职业能力和工作经验。第四、强化了审计质量控制制度。尤其值得注意的是,《中华人民共和国国家审计

准则》第三条采用二分法的方法将准则的全部规范划分为两大类：使用“应当”、“不得”词汇的条款为约束性条款，是审计机关和审计人员执行审计业务必须遵守的职业要求。使用“可以”词汇的条款为指导性条款，是对良好审计实务的推介。第十一条规定，审计机关和审计人员未遵守准则约束性条款应当说明原因。这种规范分类的做法采取了《美国政府审计准则》（2007）1.07 的分类方法——将全部规范分为 Unconditional requirements 和 Presumptively mandatory requirements 两种，Unconditional requirements 要求审计师和审计组织在任何情况下都必须无条件遵循，该类规范使用词汇“应当”、“必须”词汇予以标明，译为强制性规范。

Presumptively mandatory requirements 译为推定强制性规范，是审计师和审计组织在一般情况下必须遵循的要求，只有在满足以下三点要求的情况下才能予以排除适用：其一、审计师和审计组织必须适用其它足以实现审计目标的替代性程序；其二、需要将相应的正当理由予以记录；其三、在审计报告中披露未遵循的相关“职业要求”、未遵循的原因及可能对审计结果产生的影响。我国审计准则将全部规范分成约束性条款和指导性条款。指导性条款不具有约束力，审计人员可以无条件地不遵守。唯约束性规范不被遵循时，审计人员才仅有说明义务。结果是只有约束性规范勉强达到《美国政府审计准则》中的推定强制性规定的要求，从而实际上降低了我国审计准则规范的整体效力强度，这在法理上也值得推敲。我们认为对上述英文术语的翻译采用强制性规范和推定强制性规范更为准确，并以此贯穿全文。

在翻译过程中，我们尽力和中国财政出版社 2004 年 8 月版的《美国政府审计准则》（2003）保持一致。Comprehensive basis of accounting 一词译成综合会计原则。GAGAS 是一般公认政府审计准则的英文缩写，AICPA 是美国注册公共会计师协会的英文缩写，原文多处直接采用，译文中也直接引用。Audit documentation 一词译成审计记录。Attest documentation 一词译成鉴证记录。在文风上，

我们尽量使用直白的语言，严格地忠实于原文。

翻译工作往往是费力不讨好的事情，其之所以费力不仅在于两国文化背景和语言风格存在许多差异，还在于审计准则具有很强的专业性，很多技术性规范需要花费很大气力才能找到准确的表达。其之所以不讨好是因为它被误认为创造性不足而常常不被计入科研成果。但是，政府审计作为国家权力监督结构中的重要机制，在推进国家法治进步中具有举足轻重的地位，翻译《美国政府审计准则》（2007）无疑是一件有意义的基础工作。因此，很多同仁欣然领命，参加了翻译工作，计有：胡智强（前言、第1、3章）、丁晓红（缩略语、第8章、附录一、附录二）、何新容（第4章）、漆鲜萍（第5章）、路广（第6章）、殷楠（第2、7章）。初译稿完成后，由胡智强和中央民族大学外国语学院、旅加华人丁晓红女士对全书进行了校正，由对胡智强整个准则译稿中术语的使用进行了统一。

由于文化差异，翻译工作总是存在着某种程度的“不尽意”，因此，我们特地将《美国政府审计准则》（2007）原文附录于书后，以方便读者研究。

囿于学识和能力，译稿中难免不尽人意之处，诚望读者提出批评或建议，以便日后改进。

胡智强

2011年7月10日于南京审计学院法学院

美国政府审计准则

2007 年 7 月修订版

美国政府审计准则 2007 年 7 月修订版取代了 2003 年修订版，并在 2007 年 1 月版的基础上有所更新。2007 年 7 月修订版是美国政府审计准则的完整版本，也是在更高的版本出台前美国政府审计师必须遵循的准则。这些准则的电子版可在美国审计总署的网站上获取，网址是：<http://www.gao.gov/govaud/ybk01.htm>。

美国政府审计准则 2007 年 7 月修订版适用于 2008 年 1 月 1 日及以后的财务审计和鉴证业务，以及 2008 年 1 月 1 日及以后开始的绩效审计。允许并鼓励提前适用新的审计准则，在财务审计方面，审计准则委员会（ASB）制定的影响政府审计准则效力的相关准则提前生效。

缩 略 语

AICPA	美国注册公共会计师协会
AU	AIPCA 审计准则
CPA	注册公共会计师
CPE	继续职业教育
COSO	财务报告舞弊研究全国委员会
GAAP	一般公认会计原则
GAGAS	一般公认政府审计准则
GAO	美国审计总署
IAASB	国际审计和鉴证准则委员会
IIA	内部审计协会
ISA	国际审计准则
ISACA	信息系统审计与控制协会
MD&A	管理层的讨论和分析
OMB	美国管理和预算办公室
PCAOB	美国公共公司会计监督委员会
SAS	审计准则说明
SSAE	鉴证业务准则说明

前 言

公共资源使用中的透明原则和责任原则是国家治理的关键，政府官员及联邦资金的接受者有责任确保公共服务的效率性、经济性、效果性、道德性、公正性，并实现预期项目目标。高质量的审计是政府对公众负责的关键，也是保证相关项目中资源使用透明的关键。政府项目审计对政府决策和项目的责任、绩效及运行成本提供独立、客观、无偏见的评估。政府审计同样对股东及社会公众负责，向其提供关键信息、帮助改善项目运行与绩效、降低成本、促进决策、完善激励、识别问题的关键与发展趋势。

本职业准则为保障审计师提高审计工作质量，并在保持职业胜任能力、诚实正直、客观公正和独立性方面提供了一个框架。我们坚信：政府审计应当在审计工作的透明度、绩效、责任心及质量方面树立榜样。

在当前以及今后很长时间里，财政和公共资源使用领域内所面临的广泛挑战，决定了审计监督在改善政府行政活动与提高政府服务效能方面将起到日益重要的作用。政府审计有助于改善政府行政活动与提高政府服务效能，在政府活动的每一个具体领域，通过客观的分析并提供必需的信息帮助政府作出决策、加强沟通与对话，创造更加美好的未来。美国审计总署将继续努力，在所有涉及到的领域都树立良好的榜样。

美国政府审计准则 2007 年 7 月修订版取代了 2003 年修订版，并在 2007 年 1 月版的基础上有所更新。该版本保留了 2007 年 1 月版的内容，同时更新了 2007 年 1 月版中第三章的质量控制与复

核。2007 年 7 月修订版是美国政府审计准则的完整版本，也是更高版本出台前美国政府审计师必须遵循的准则。这些准则的电子版可在美国审计总署的网站上获取，网址是：<http://www.gao.gov/govaud/ybk01.htm>。

这次修订的审计准则强调了透明及责任原则，为实现高质量的政府审计提供了框架。该审计准则在 2003 年的基础上有以下重大变化：

- 强调了准则实施中涉及的道德原则，如基础、原则和结构等，其中包括对道德原则五个关键项的描述，这些原则为根据公认的政府审计准则开展审计工作提供了指导。

- 着重厘清了有关审计专业服务效果方面存在的争论，而不仅仅局限于讨论审计和鉴证业务（非审计业务）及其对审计人员独立性的影响。

- 通过明确组织政策及程序需共同遵守的质量要素，提高并阐明了审计组织质量控制系统的要求。

- 增加了关于外部审计组织公开最新审计报告的要求。

- 根据财务审计和内部控制的最新发展更新了财务审计的标准，以增加对政府机构和项目的财务状况或管理有重大影响的重大关注、疑虑、其他不寻常事件的透明度。

- 完善了详细描述高质量的绩效审计总体框架的绩效审计标准，其中包括：合理保证的定义及其与审计风险、重要性和用以支持审计发现与结论的证据水平间的关系。

- 以标准化的用语界定审计人员责任水平，以及对审计人员的要求和指导性材料的区别。

- 重新强调了审计在维护政府责任和提供信息以提高政府效率方面的关键作用。

本准则的修订经过了认真、广泛的研究，包括广泛征求社会公

众的意见和采纳政府审计准则咨询委员会的意见。该委员会由来自于联邦、州及地方政府、私营企业和学术界等领域从事财务审计、绩效审计和报告的 25 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。

美国政府审计准则 2007 年 7 月修订版适用于 2008 年 1 月 1 日及以后的财务审计和鉴证业务，以及 2008 年 1 月 1 日及以后开始的绩效审计。允许并鼓励提前适用新的审计准则，在财务审计方面，审计准则委员会（ASB）制定的影响政府审计准则效力的相关准则提前生效。我们鼓励审计组织将 2007 年财务审计的修订版与 ASB 颁布的其它专业准则结合运用。

在此，我要特别感谢咨询委员会的各位成员，感谢他们在完善审计准则过程中提供的广泛的意见与建议。

美国审计总署审计长

戴维 M. 沃克

2007 年 7 月

CONTENTS

目 录

美国政府审计准则
(2007)

美国政府审计准则 (2007)

前 言 / 1

第一章 政府审计准则的适用 / 1

第二章 道德准则 / 13

第三章 一般准则 / 17

第四章 财务审计现场工作准则 / 39

第五章 财务审计报告准则 / 48

第六章 鉴证业务一般准则、现场工作准则及报告准则 / 61

第七章 绩效审计现场工作准则 / 77

第八章 绩效审计报告准则 / 101

附 录 补充指南 / 111

目 录

美国政府审计准则
(2007)

CONTENTS

Government Auditing Standards (July 2007 Revision)

Preface / 131

Chapter 1 Use and Application of GAGAS / 135

Chapter 2 Ethical Principles in Government Auditing / 153

Chapter 3 General Standards / 159

Chapter 4 Field Work Standards for Financial Audits / 192

Chapter 5 Reporting Standards for Financial Audits / 205

Chapter 6 General, Field Work, and Reporting Standards for Attestation Engagements / 225

Chapter 7 Field Work Standards for Performance Audits / 249

Chapter 8 Reporting Standards for Performance Audits / 285

Appendix Supplemental Guidance / 300

第一章 政府审计准则的适用

引 言

1.01 政府审计是政府在履行对美国人民所负有的各项职责过程中的一个关键性要素，各种类型和范围的审计及鉴证业务都就管理责任、绩效及运行成本提供独立、客观、无偏见的评估。

1.02 界定政府对使用公共资源应有的责任和权力是国家治理的关键，受托管理公共资源的各级政府官员有责任依法、高效、经济、诚信、公正地^①执行履行职责。政府管理者有责任为政府项目及活动提供可靠、有用、及时的信息（有关管理责任的补充信息见附录 A1.08 章），立法者、政府官员及社会公众必须就以下事项享有相应的知情权：（1）各种公共资源和政府权力是否得到依法、合理地使用；（2）政府项目是否实现目标并达到了预期效果；（3）政府提供的各种服务是否高效、经济、诚信、公平；（4）关于公共资源使用所负有的告知义务是否得到切实履行。

政府审计准则的目的及适用性

1.03 本文件中包括的准则和指南通常被称作一般公认政府审计准则（GAGAS），旨在为执行高质量的政府审计及鉴证业务提供

^① 本文件中“公正”是指政府、非盈利组织或其它受政府委托的组织在具体的政府项目实施中，应当依法公平地提供各种公共服务。

框架，并确保审计师在工作中具有职业胜任能力、诚实正直、客观公正和保持独立性。本文件中的准则适用于审计师^①和审计组织^②对政府机构、获得政府资助的单位的审计和鉴证业务及按照 GAGAS 开展的各类审计和鉴证业务。GAGAS 包含职业道德、独立性、职业胜任能力与判断力、质量控制、现场绩效审计及审计报告等方面的要求与指南。按照 GAGAS 执行的审计及鉴证业务为政府项目与活动的监管、责任及改善提供信息。GAGAS 还包含帮助审计师客观地评估并收集充分、可靠的证据和审计结果报告方面的要求和指南。审计师据此开展审计工作并按照 GAGAS 准则规范报告审计结果，他们的工作势必将有效地改善政府管理，促进科学决策，提高政府活动的效益与效率，增强人们对公共资源使用的责任意识。

1.04 法律、法规、合同，拨款协议或政策通常要求审计适用 GAGAS 准则，许多审计师及审计组织自愿选择适用 GAGAS 准则。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。

GAGAS 中界定职业要求的术语使用

1.05 GAGAS 包含职业要求以及相关指南的解释性说明^③。审计师在工作中有责任考虑 GAGAS 的所有文本，理解并应用 GAGAS 的有关职业要求。

① 在本文件中“审计师”一词指任何按照 GAGAS 开展业务（包括各种审计和鉴证业务）的人，他可以被称作审计师、分析师、评估师、监察员或其它类似的称谓。

② 在本文件中“审计组织”一词既包括政府审计机关，也包括按照 GAGAS 开展各类审计业务的会计师事务所。

③ GAGAS 关于职业要求和解释性说明所使用的术语，与美国注册公共会计师协会（AICPA）颁布的审计准则 No102 中有关专业要求的描述中的定义是相互一致的。

1.06 并非 GAGAS 中的每章都包含需要审计师及审计组织履行的职业要求，恰恰相反，职业要求是通过使用具体语言来确认的。

1.07 GAGAS 设置了两类职业要求（规范），分别通过具体术语予以确认，这两类职业要求（规范）描述了审计师和审计组织所应承担的不同层次的责任要求，具体如下：

a. 强制性规范：要求审计师和审计组织在任何情况下都必须无条件遵循，该类规范使用词汇 MUST 或 IS REQUIRED 予以标明。

b. 推定强制性规范：一般情况下，要求审计师和审计组织遵循推定强制性规范的要求，如果审计师和审计组织适用了其它替代性程序足以实现推定强制性规范所要求达到的目标，并将排除适用推定强制性规范的正当理由予以记录，则审计师和审计组织也可以有条件地排除适用推定强制性规范的要求。该类规范使用词汇 should 予以标明。

1.08 解释性材料为 GAGAS 中正文（包含附录 I）的组成部分，而非 1.07 中所指的职业要求，解释性材料使用 may, might, could 加以描述，旨在：

a. 对职业要求提供进一步的解释及指南；

b. 确认并描述与审计师和审计组织的活动相关的其他程序与行为。

1.09 解释性材料用于说明和描述，不具有职业规范所包含的那种强制性约束。该材料旨在，比如，解释使用某项要求的目标；解释为什么特定情况下需考虑或使用特殊程序；或在执行职业判断时提供补充信息。

1.10 审计师和审计组织执行建议程序或行为时，解释性材料只确认并描述其他程序或要求，并不对其构成强制性职业约束。如何以及是否执行这些程序或要求取决于其是否与准则目标相一致的职业判断。

审计师报告与 GAGAS 的一致性

1.11 当审计师必须遵循 GAGAS 或陈述他们遵循 GAGAS 准则情况时，审计师必须遵循所有 GAGAS 相关规定的要求，审计师报告应当就遵循 1.12 及 1.13 规定的内容做出说明。

1.12 在按照 GAGAS 开展的审计及鉴证业务报告中，审计师应当包含 GAGAS 适用情况说明^①，具体形式为：

a. 未变更适用 GAGAS 的说明：说明审计师按照 GAGAS 准则开展审计或鉴证业务。出现以下情形时，审计师应当在审计报告中包含一份未变更适用 GAGAS 的说明：（1）遵循了 GAGAS 中所有强制性规范和推定强制性规范的要求；（2）遵循了所有强制性规范的要求，记录排除适用推定强制性规范要求的理由，并通过其他手段实现了这些要求的目标。

b. 变更适用 GAGAS 需说明：（1）审计师遵照 GAGAS 开展审计或鉴证业务，但是特殊情况下未遵循 GAGAS 的相关要求；或者：（2）审计师在审计或鉴证业务中无法遵循 GAGAS 的有关规定的重大影响。审计师变更适用 GAGAS 说明的情形包括：工作范围受到的局限，如查阅记录、询问或调查有关政府官员或其他相关人员的渠道受限制等。审计师变更适用 GAGAS 时，应当在审计报告中披露未适用 GAGAS 的具体规定、原因、对审计结论的影响及所采取的相应措施。

1.13 如果审计师没有适用 GAGAS 的规范要求，他们必须：（1）就没有适用 GAGAS 的规范要求评估对审计目标的重大影响；（2）将评估予以记录并解释没有适用 GAGAS 的规范要求的原因；

^① 因为美国注册公共会计师协会（AICPA）也颁布了财务审计和鉴证业务的审计准则，可供替代遵循和适用。