

国际政府审计标准

中华人民共和国审计署外事司

中国财政经济出版社

国际政府审计标准

中华人民共和国审计署外事司

C0354/08

中国财政经济出版社

(京)新登字 038 号

图书在版编目(CIP)数据

国际政府审计标准 = AUDITING STANDARDS: 中英文对照 / 最高审计机关国际组织审计标准委员会著; 中华人民共和国审计署外事司编译. —北京: 中国财政经济出版社, 1995

ISBN 7-5005-2721-7

I. 国… II. ①最… ②中… III. 政府审计—标准
IV. F239.4-65

中国版本图书馆CIP数据核字(94)第17725号

中国财政经济出版社出版

社址: 北京东城大佛寺东街8号 邮政编码: 100010

北京通县西定安印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168毫米 32开 3.75印张 63 000字

1995年3月第1版 1995年3月北京第1次印刷

印数: 1—3500 定价: 4.00元

ISBN 7-5005-2721-7 / F·2579

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前 言

最高审计机关国际标准是最高审计机关国际组织通过的重要文件之一。国际组织于 1984 年建立了审计标准委员会，负责审计标准的起草工作。标准委员会成员国派出专家草拟了审计标准并且反复征求国际组织成员国的意见。国际审计标准草稿经最高审计机关第十三届和十四届国际大会审议并在第十四届大会上获得一致通过。尽管国际审计标准对国际组织成员国无法律约束力，但却反映了各最高审计机关对审计最佳实务的共识，且条文措词严谨、逻辑性强，对各国审计工作有很大参考价值，受到各国最高审计机关、包括我国最高审计机关的高度重视。现将这套标准以中、英对照方式出版，供全国广大审计工作者和其他读者参考。

本文由虞伟萍和吴象婴同志翻译，丁杏芬同志校订。

中华人民共和国审计署外事司

修订版前言

最高审计机关国际组织审计标准的这一修订本在制定真正的国际审计标准方面向前迈进了一大步。最高审计机关国际组织第13届大会（在柏林举行）曾建议：考虑到那些作为会计法院而设立的最高审计机关所在国的特殊需要，须对前一份审计标准加以修订。这一修订本就是上述建议的结果。

我代表审计标准委员会感谢最高审计机关国际组织所有成员国为制定这些标准所作的努力。我尤其要感谢最高审计机关国际组织审计标准委员会最新的成员——比利时会计法院和其他作为会计法院而设立的最高审计机关所作出的非常宝贵的贡献。我还要感谢我在委员会中的其他同事为这一修订本提供的支持和作出的积极贡献。

尽管最高审计机关国际组织的审计标准不具备强制应用性，它们却反映了各最高审计机关对“最佳实务”的共识。各最高审计机关必须判断这些标准在多大程度上与实现其职责相关。

理事会和审计标准委员会均认为这些标准是活的文件，为此，应尽可能反映当前在审计方法和实务方面的倾向、问题和人们关注的事项。

1991年10月在华盛顿召开的第35次理事会批准了这套标准。我现将修改后的标准送交最高审计机关成员国。

审计标准委员会主席 约翰·泰勒

序 言

本人作为最高审计机关国际组织审计标准委员会的主席，很高兴呈上我们完成的这份审计标准的定稿。

我们这个委员会成立于 1984 年 5 月，其任务是提出制定最高审计机关国际组织审计标准项目的建议和计划。后来，委员会扩大到包括以下这些国家的最高审计机关：

- 奥地利
- 阿根廷
- 澳大利亚
- 巴西
- 哥斯达黎加
- 日本
- 菲律宾
- 沙特阿拉伯：主席
- 瑞典
- 英国
- 美国

委员会向 1985 年 3 月在悉尼举行的理事会会议提交了一份工作计划，该计划得到了理事会的批准。这份计划要求成立四个研究小组，并对工作作了如下安排：

· 第一小组由美国（小组协调员）、哥斯达黎加和菲律宾组成，其任务是研究制定“政府审计的一般要求”。

· 第二小组由澳大利亚（小组协调员）和阿根廷组成，其任务是研究制定“政府审计的一般标准”。

· 第三小组由瑞典（小组协调员）和日本组成，其任务是研究制定“政府审计的现场操作标准”。

· 第四小组由英国（小组协调员）和巴西组成，其任务是研究制定“政府审计的报告标准”。

四个小组均编制了有关各自议题的讨论备忘录，并分析和研究了向委员会其他成员征求来的意见和建议。各小组在这些讨论备忘录的基础上，将各种意见和建议收入各自议题最初的征求意见稿中。在最高审计机关国际组织理事会和委员会成员作进一步的研究并提出进一步的意见和建议后，各小组拟定了最后的征求意见稿。1987年5月，理事会在维也纳举行的会议上批准了这些征求意见稿，并委托委员会在伦敦召开会议，统一这四篇征求意见稿的文体和术语。

1987年6月，代表委员会的一群专家在伦敦举行了五天会议，拟定了一份最终的综合稿。这些专家是沙特阿拉伯的阿卜杜拉·I·萨利赫先生和伊萨姆·J·梅雷博士（主席）、美国的W·A·布罗德斯先生、菲律宾的纳萨里奥·阿尼斯先生、澳大利亚的西里尔·莫纳汉先生、瑞典的古希尔德·林德斯特洛姆女士、巴西的费尔南多·贡萨尔维斯先生及英国的约翰·皮尔斯先生和安迪·迫切尔先生。

在柏林举行的31届理事会同意审计委员会再次征求和考虑成员国对最高审计机关国际组织的审计标准的意见，并同意对这一问题作如下安排：

1. 秘书长将整理所征求到的各种意见，并将它们转达给委员会主席。

2. 最高审计机关国际组织审计标准委员会主席和秘书长将

就可能作出改动的必要性和恰当性共同作出决定。

3. 然后，委员会将把文件提交柏林大会通过。

委员会主席和秘书长已分析了所征求到的各种意见，并作出了被认为是恰当的一些改动。

虽然这个文件通篇使用了“标准”一词，但是不言而喻，这里所用的“标准”词义等同于各最高审计机关有权决定是否遵循的“指导原则”一词。

我要感谢最高审计机关国际组织审计标准委员会全体成员在完成这一项目时发扬的献身精神和合作精神，特别要感谢那些在伦敦会议期间修改最后的征求意见稿的专家们。

最高审计机关国际组织审计标准委员会主席

沙特阿拉伯总审计局局长、国务部长

奥马尔·A·法基埃

1989年3月

目 录

第一章	政府审计的基本要求	(1)
第二章	政府审计的一般标准	(11)
	独立性	(12)
	能力	(17)
	应有的谨慎	(18)
	最高审计机关的其他一般标准	(19)
第三章	政府审计的现场操作标准	(25)
	计划	(26)
	监督和检查	(28)
	内部控制的研究和评价	(29)
	遵循适用的法律和规章	(30)
	审计证据	(32)
	财务报表分析	(33)
第四章	政府审计的报告标准	(35)

第一章 政府审计的基本要求

1. 最高审计机关国际组织审计标准的总框架是依据下列文件拟定的：《利马宣言》、《东京宣言》、最高审计机关国际组织在各届大会上通过的声明和报告以及联合国专家小组会议就发展中国家的公共会计和审计问题提出的报告。

2. 最高审计机关国际组织的审计标准由以下四部分组成（见第 10 页的图表）：

- (1) 基本要求
- (2) 一般标准
- (3) 现场操作标准
- (4) 报告标准

最高审计机关国际组织制定这些标准的目的在于为确定审计人员进行审计（包括计算机系统审计）时所必须遵循的程序和做法提供一个框架。这些标准应放在最高审计机关所特有的、宪法和法律所确定的条件以及其他环境中来加以评论。

3. 审计标准的基本要求是：为有助于制定审计标准，有助于审计师提出意见和报告，尤其是在无明确标准可应用的情况下提出意见和报告，确定基本的设想、一致的前提、符合逻辑的原则和必要条件。

4. 审计标准应与审计要求相一致。审计标准应对审计师在审计中确定应采用哪些审计步骤和审计程序提供最低限度的指导。审计标准构成了评价审计结果质量的尺度或衡量标准。

5. 这些标准由最高审计机关国际组织理事会负责说明和解释，由最高审计机关国际组织大会负责加以修订。

6. 基本要求：

(1) 最高审计机关应考虑在一切重大问题上遵循最高审计机关国际组织的审计标准。某些标准也许不适用于最高审计机关，包括那些作为会计法院而设立的最高审计机关所做的某些工作，也不适用于最高审计机关所从事的非审计性的工作。最高审计机关应为这类工作制定可行的标准，以确保其工作始终具有高质量。

(2) 最高审计机关应对政府审计过程中发生的各种情况作出自己的判断。

(3) 随着公共意识的增强，对管理公共资源的个人或实体应负公共责任的要求日益明确。因此，需要确立责任程序并使其行之有效。

(4) 政府机构内完善的信息系统、控制系统、评价系统和报告系统的发展将有助于确立责任的程序。管理部门应对财务报告和其他信息的形式及内容的正确性和充分性负责。

(5) 有关部门应确保为按政府要求编制财务报告和揭示财务状况而颁布公认的会计标准；被审单位应制定明确、适当的目标和绩效指标。

(6) 一致应用公认的会计标准将公正地展示财务状况和经营成果。

(7) 完善的内部控制系统的确立能使错误和舞弊风险减小到最低限度。

(8) 立法机关的法令会促进被审单位在保持和提供全面评价被审活动所必需的一切有关资料方面进行合作。

(9) 所有的审计活动都应在最高审计机关的审计职责范围内

进行。

(10) 各最高审计机关应努力改进对工作方法有效性进行审计的技术。

(11) 各最高审计机关应避免审计师和被审单位之间的利害冲突。

7. 以下几段论述基本审计要求的重要性。

8. 基本的审计要求规定：最高审计机关应考虑在一切重要的问题上遵循最高审计机关国际组织的审计标准。某些标准也许不适用于最高审计机关，包括那些作为会计法院而设立的最高审计机关所做的某些工作，也不适用于最高审计机关所从事的非审计性的工作。最高审计机关应为这类工作制定可行的标准，以确保其工作始终具有高质量。

9. 一般地说，如果对某一问题的认识可能会影响财务报表或绩效审计报告的使用者，这一问题可以被认为是重要的。

10. 重要性常常是根据价值来加以断定。但是，某个事项或一组事项的内在性质或固有特点也可以使一个问题变得重要——例如当法律或规章规定某一事项必须单独加以披露而不管它涉及多少金额。

11. 除根据价值和性质来断定重要性外，一个问题还可以因为它发生时的各种有关情况而变得重要，例如：考虑中的一个事项与以下几点有关：

- (1) 对财务信息的总的观点；
- (2) 它是总体的组成部分；
- (3) 若干相联系事项；
- (4) 前几年的相关金额。

12. 最高审计机关常常进行这样的活动：按照严格的定义，这些活动不可称之为审计，但是，它们有助于改进政府工作。非

审计性工作的实例可以包括：(1) 收集资料而不进行大量的分析；(2) 法律方面的工作；(3) 协助民选议会在检查预算草案方面的信息任务；(4) 民选议会成员在检查和查阅最高审计机关的档案文件方面的援助性任务；(5) 行政管理活动；(6) 计算机处理活动。这些非审计性活动向决策者提供非常宝贵的信息，应该始终具有高质量。

13. 鉴于某些最高审计机关的工作方法和组织结构，并非所有的审计标准均适用于这些最高审计机关工作的各个方面。例如，会计法院所进行的查核工作的专业性和司法性使其工作的某些方面根本不同于在以审计长或主计长为首的等级制度下建立起来的最高审计机关所从事的财务审计和绩效审计。

14. 为了确保所做的工作具有高质量，必须遵循适当的标准。所须遵循的具体标准应取决于特殊类型工作的目标或特殊任务的目标。各最高审计机关应该制定一种政策，即审计机关在为了确保工作和成果具有高质量而从事各种类型的工作时应根据这种政策来遵循最高审计机关国际组织的标准或其他具体标准。

15. 基本的审计要求规定：最高审计机关应对政府审计过程中发生的各种情况作出自己的判断。

16. 审计证据在审计师作出关于被审问题和领域的选择以及审计测试和审计程序的性质、时间安排和范围的决定时起着重要的作用。

17. 授予最高审计机关审计权限的条款超越与它们不一致的任何会计惯例或审计惯例，因此它们对最高审计机关所实施的审计标准具有极为重大的影响。为此，最高审计机关国际组织的审计标准——更确切地说，最高审计机关外的任何审计标准——不能作为硬性规定，即不能强制地应用于最高审计机关及其工作人员。

18. 最高审计机关必须判断外部审计标准在多大程度上符合最高审计机关履行其职责的需要。不过，最高审计机关应认识到最高审计机关国际组织的审计标准体现了政府审计师们的一致意见。只要这些标准与最高审计机关的职责相符，就应该设法加以采用。最高审计机关应尽力除去互不相容的东西，如果这对采用可行的标准是必要的话。

19. 由于最高审计机关职责中的某些组成部分，尤其在财务报表的审计方面，最高审计机关的审计目标可能同私营部门的审计目标相近，负责制订规章的官方机构颁布的私营部门财务报表审计标准也可适用于政府审计师。

20. 基本的审计要求规定：随着公众觉悟的提高，对管理公共资源的个人或单位的公共责任的要求已愈来愈明确，因此，更有必要确立责任的程序并且使其行之有效。

21. 在某些国家，所作的安排要求负有责任的部门向总统、君主或国务院作出报告，但在多数国家，它们或者直接向民选立法机关作出报告，或者通过政府行政部门向民选立法机关作出报告。某些最高审计机关具有司法地位。它们在对帐户、会计师甚至行政官员行使这种司法权时，其情况因国家而异。这些最高审计机关所作的判决和决定是对它们所承担的行政审计职责的自然补充。它们的司法行为应被看作是外部审计所要达到的一般目标的部分的必然结果，尤其是应被看作是与会计问题有关的那些目标的部分必然结果。

22. 国营企业也必须履行公共责任方面的义务。国营企业可包括商业企业，例如通过法令或行政命令建立的实体或政府在其中拥有控股权的实体。不管这种实体以何种方式组建，也不管它们的自主程度或筹资安排如何，它们最终对最高立法机关负有责任。

23. 基本的审计要求规定：政府内部完善的信息系统、控制系统、评估系统和报告系统的确立将有助于责任程序的建立。管理部门应对财务报告和其他信息的形式及内容的正确性和充分性负责。

24. 只有正确、完整的财务报告和财务报表才能说明一个单位的财务状况和经营成果。一个单位还有责任设计一个能提供有关和可靠信息的实用系统。

25. 基本的审计要求规定：有关机构应确保为编制和发布符合政府要求的财务报告而颁布公认的会计标准；被审单位应制定具体适当的目标和绩效指标。

26. 各最高审计机关应同会计标准的制定机构合作，来协助确保为政府颁布合适的会计标准。

27. 各最高审计机关还应建议被审单位制定适当的、内容明确的目标并为这些目标制定绩效目标。

28. 基本的审计要求规定：坚持一贯应用公认的会计标准的结果应能公正地反映财务状况和经营成果。

29. 坚持一贯应用会计标准是公正的一个先决条件。这种说法的意思是，被审单位必须遵守目前适用的会计标准，而且必须始终应用这种会计标准。审计师不应该认为始终如一地执行会计标准是公正地作出各种财务报告的明确证明。“公正”是审计师提出的、超越一贯应用会计标准这一范围的一种见解。前面的这种说法强调指出审计标准仅仅是对审计师履行职责的最低要求。审计师应作出是否超越这种最低要求的判断。

30. 基本的审计要求规定：完善的内部控制制度的确立能使错误和弊端风险减少到最低限度。

31. 确立完善的内部控制系统，以保护被审单位的资源，这是被审单位的职责，而不是审计师的职责。确保控制到位并行之

有效，以有助于保证遵守适用的法规、规章并在决策时注意到正直性、恰当性，这也是被审计单位的职责。不过，这并不意味着审计师就此可以不就发现的控制不完善或缺乏控制情况向被审计单位提出建议和劝告。

32. 基本的审计要求规定：立法机关的法令将促使被审计单位在保持和提供全面评价被审计活动所必需的一切有关资料方面进行合作。

33. 最高审计机关为了正常地履行其职责，除了必须有机会接触被审计单位的官员和雇员外，还必须有权获得原始资料和原始数据。从法律上规定审计师有权获取这类资料和接触人员，将有助于使这一范围里今后可能发生的问题减少到最低限度。

34. 基本的审计要求规定：所有的审计活动都应在最高审计机关的审计授权范围内进行。

35. 各最高审计机关通常是由最高立法机关或者根据宪法规定建立的。在某些情况下，最高审计机关的某些作用可能是依据惯例而不是通过明确的法律规定来确定的。通常，所制定的法律或规章说明了最高审计机关的形式（例如法院、局、署、委员会、法定的公署或部）、任职的规定和条件、任期、权力、义务、职责、一般责任以及其他有关任期应履行的职责和义务等事项。

36. 无论作出何种安排，最高审计机关的基本职责是维护和促进公共责任。在某些国家，最高审计机关是一个法院，由法官组成，它对国家会计师具有管辖权，后者必须向其提供帐目。这种司法职能要求最高审计机关必须保证负责处理公共资金的人员对它负责，并在这方面受它的管辖。

37. 这种管辖权和审计的其他特点之间存在一种重要的互补性。这种特点应被看作是外部审计所追求的一般目标的部分必然

结果，尤其应被看作是与会计管理有关的那些目标的部分必然结果。

38. 政府审计的整个范围包括合规审计和绩效审计。

39. 合规审计包括：

(1) 验证负有责任的单位的财务责任，包括检查、评价财务记录并对财务报表发表意见；

(2) 验证整个政府行政部门的财务责任；

(3) 对财务系统和财务会计事项进行审计，包括评价对适用的法规和规章的遵守情况；

(4) 对内部控制和内部审计机构进行审计；

(5) 审查被审单位作出的内部管理决定的公正性和恰当性；

(6) 对审计中发生的或涉及审计的、最高审计机关认为应予以揭露的其他任何问题提出报告。

40. 绩效审计与经济性、效率和效益审计有关，包括：

(1) 根据正确的管理原则、管理办法和管理政策审查行政管理活动的经济性；

(2) 审查人力资源、财力资源和其他资源的利用效率，包括检查被审单位的信息系统、工作措施、监控安排和为纠正所发现的弊病而遵循的程序；

(3) 审查与被审单位实现其目标有关的工作效力，将活动的实际效果同预定效果相对照来加以审查。

41. 实际上，合规审计和绩效审计有共同之处，在这种情况下，一种审计的类别将取决于该种审计的主要目的。

42. 在许多国家，有关绩效审计的权限将不涉及检查各种政府计划的政策基础。无论如何，这种权限应清楚地说明最高审计机关与政府各活动领域中的绩效审计有关的权力和职责，以便促进最高审计机关执行适用的审计标准。