



中华人民共和国审计署

National Audit Office of the People's Republic of China



站内搜索 站外 搜索

设为首页 | 联系我们 | English

当前位置: 首页 > 审计资讯 > 理论与方法

试析美国政府财务报告审计中的合规性审查

徐战胜（审计署长沙办）

【时间:2012年12月25日】

【来源:】

【字号:大 中 小】

政府财务报告是衡量政府财政状况和财政可持续性的主要文件。美国联邦政府财务报告分为联邦机构（含部门与单位）财务报告和联邦政府合并财务报告两大类。《1990年首席财务官法案》和《2002年税收责任法案》要求联邦机构财务报告审计由联邦机构的监察长办公室（Office of Inspector General, OIG）实施，《1994年政府管理改革法案》要求联邦政府合并财务报告由审计署（Government Accountability Office, 其前身是General Accounting Office, 均简称GAO）审计。

美国政府财务报告审计遵循审计署发布的《美国政府审计准则》（2007年版），审计署和总统公平和效率委员会共同发布的《美国政府财务审计手册》（2008年版），美国注册公共会计师协会发布的《公认审计准则——政府审计》以及美国总统行政办公室下设的管理与预算局（Office of Management and Budget, OMB）发布的《政府财务报表审计指南》（2007年版，2009年修订）。这些规范性文件中都有合规性审计的内容，是开展合规性审计的基本依据。

一、合规性审查是美国政府财务报告审计的一项重要内容

目前，美国政府审计组织主要开展三个方面业务：财务审计、鉴证业务和绩效审计。按照《美国政府审计准则》的解释，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准则（GAAP），或一般公认会计准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的保证。其目标不仅包括对财务报表的特定要素，账户和项目提供专门报告；对其中财务信息进行审核；向保险商和某个其他申请方出具证明；对所服务组织的业务处理进行报告，也包括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支出遵循法规的情况进行审计。鉴证业务主要是对被鉴证事项或者与被鉴证事项有关的陈述进行检查、审核或执行商定程序并报告其结果，主要包括被审计单位有关财务报告的内部控制制度；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；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等等。绩效审计是指对照客观标准，客观地、系统地收集和评价证据，对项目的绩效和管理进行独立的评价，对前瞻性的问题进行评估或对有关最佳实务的综合信息或某一深层次问题进行的评估。其目标包括对项目的效果性和结果、经济性和效率性、内部控制以及提供前期的分析、指导或总结性的信息等审计目标，也包括合规性审计（Compliance Audits）目标，即与法律、规章、合同条款、拨款协议和其他有关规定的遵循情况。合规性审计可以是财务性质的，也可以是非财务性质的。

美国的政府财务报告审计应出具三个方面内容的报告：财务报告、合规性审查报告和内部控制报告。其中，财务报告一般发表整体性评价意见。由于合规性审查在单项审计中具有更重要的地位，它一般选择具体的项目，就联邦政府的有关法律、规章和合约条款的执行情况发表意见，出具专门审查报告。实际操作中，合规性审查一般与财务审计同时进行。

合规性审查在发现舞弊、浪费和滥用职权方面取得了良好的效果。依据监察长的各项建议，合规性审查每年可以为联邦政府收回数百亿美元资金，使财政资金更加有效。如2000年会计年度，潜在节约约95亿美元，追回款项约55亿美元。

可见，在美国政府审计组织开展的财务审计、鉴证业务、绩效审计等具体审计业务工作中，合规性审查都是其重要内容，并要求其在政府财务报告审计报告体系中专门反映。

二、美国政府财务报告审计中开展合规性审查的主要内容

合规性审查的依据主要是联邦政府有关预算管理、使用的法律、法规和经OMB鉴定的政府各部门政策，或者任何其他对基本报表有直接重大影响的法律法规。如反对亏损法案、1990年联邦信贷改革法案、公务员的薪酬和补贴制度、及时付款法案以及美国政府的债权管理相关规定等这些规定都是合规性审查的依据。下面，以2003年OMB发布的《管理预算办公室关于各州、地方政府和非盈利组织审计的公告》（第A—133公告）为例进行说明。

根据OMB第A—133公告，一年内支出30万美元以上联邦拨款（2003年12月31日以后是每财政年度是50万美元以上）的非联邦机构在该年度必须接受一次单项审计或者具体项目审计。联邦拨款是指非联邦机构直接从联邦资助机构获取或者通过中间机构间接获取的联邦财政援助和联邦费用偿还合同（不包括从供应商处购买商品和服务的采购合同。任何对这类供应商的审计应该在合同的条款里规定。对联邦政府拥有所有权、承包商拥有经营权的项目运营合同除外）。联邦财政援助是指以捐赠、贷款、贷款担保、财产（包括捐赠多余的财产）、合作协议、利息补贴、保险、实用日用品、直接拨款和其他援助等形式向非联邦实体提供的资助，但不包括因提供服务向个人收取的劳务费。单项审计或者具体项目审计一般委托会计师事务所实施，以确保接受联邦政府资金的单位严格按照资金的用途进行使用。审计费用由接受联邦资金的单位支付，审计报告除向联邦政府报告外，要向社会公开。

政府信息公开指南

政府信息公开目录

政府信息公开申请

政府信息公开年报

审计资讯

- 近日要闻
- 要闻回顾
- 特派办动态
- 审计结果公告
- 国际交流
- 综合论坛
- 审计播报
- 图片新闻
- 机关动态
- 地方动态
- 审计工作通告
- 案件披露
- 理论与方法

网上服务

- 考试信息
- 资料下载
- 审计知识
- 网站地图
- 报刊订阅
- 教育培训
- 成绩查询
- 公共信息
- 历史上的今天
- 投稿信箱及投稿须知

互动交流

- 信访举报
- 图文直播
- 意见征集
- 投稿信箱
- 地方在线直播
- 在线访谈
- 网上调查
- 审计长信箱
- 地方在线访谈

合规性审计主要包括以下14个方面的内容:

1. 国家法律法规被允许或禁止的活动 (Activities Allowed or Unallowed)
2. 成本支出范围或成本支出的原则 (Allowable Costs/Cost Principles) ;
3. 现金管理 (Cash Management) ;
4. Davis-Bacon法案 (Davis-Bacon Act, 如联邦最低工资要求) ;
5. 资格 (Eligibility, 如低收入人群申请补助的资格要求) ;
6. 设备和不动产的管理 (Equipment and Real Property Management) ;
7. 配套资金、投入水平以及专款专用 (Matching, Level of Effort, Earmarking) ;
8. 联邦资金的使用期限 (Period of Availability of Federal Funds) ;
9. 采购、停止支付、禁止规定 (Procurement and Suspension and Debarment) ;
10. 项目收入 (Program Income) ;
11. 不动产购置和搬迁援助 (Real Property Acquisition and Relocation Assistance) ;
12. 报告 (Reporting) ;
13. 对次级资金接收方的监控 (Subrecipient Monitoring) ;
14. 特别检测和规定 (Special Tests and Provisions) ;

审计过程中, 审计师应对审计所依据的法律、规章的符合性进行抽查, 并根据审计项目的不同特点, 从上述14个方面内容中选择确定需要进行重点审查的合规性内容 (OMB第A—133公告中有明确详细规定)。

三、美国政府财务报告审计中开展合规性审查对我国政府审计的启示

通过对美国政府财务报告审计的考察和研究, 特别是对其中合规性审查的研究, 笔者有以下三点启示:

1. 应继续加大合规性审查的力度。全面、完整的美国政府审计, 不仅包括美国审计署的工作, 也包括监察长办公室的工作, 不仅从事绩效审计, 也广泛开展合规性审查。特别是合规性审查在政府审计各项工作中都扮演着重要角色。我国的政府审计, 需要在认真总结近30年审计工作基本规律和经验的基础上, 借鉴美国政府审计的成功做法, 进一步加大合规性审查的力度, 严肃查处我国经济运行中的重大违法违规问题, 做好公共财政的“卫士”, 进一步推动完善国家治理, 更好地发挥审计保障经济社会健康运行的“免疫系统”功能。

2. 应继续加大合规性审查的规范化建设。合规性审查要发挥更大的作用, 规范化建设尤为重要。美国政府审计准则和OMB第A—133公告对合规性审查的内容、方式、方法都有明确、详细的规定。我国的政府审计也要借鉴这一做法, 加强对合规性审查的规范化建设, 依据《国家审计准则》的要求, 结合各行业的特点, 研究制定开展行业合规性审计的操作指南, 以规避审计风险, 提高审计质量和水平。

3. 应深入研究利用社会中介审计组织开展财政资金合规性审计的可行性。按照《1978年监察长法案》(the Inspector General Act)及其后来的修正案, 联邦政府各部门均设立监察长办公室, 负责对联邦项目和活动进行监督, 重点关注资金使用的合规性。实际操作中除一些机构由监察长办公室直接进行审计外, 大多数部门是由监察长办公室聘请注册会计师进行审计。如2009财年, 联邦24个主要部门财务报告只有6个是监察长办公室实施审计, 其余18个都是由德勤、安永等会计师事务所实施审计。我国的政府财政专项资金规模大、种类多、分配方式