

第一章 绪论

第一节 政府审计涵义

一、政府审计的概念

简单地说，政府审计是指政府审计机关独立检查会计帐目，监督财政、财务收支真实、合法、效益的行为，其实质是对受托经济责任履行结果进行独立的监督。具体而言，应从以下几个层次来理解政府审计：

1. 受托经济责任

随着社会经济的发展和国家管理的进步，财产所有者开始将其财产委托给专门人才经营和管理，从而形成了财产所有权与经营管理权的分离。这样，一方面，财产所有者需要了解和监督经营者和管理者是否严格履行受托经济责任，甚至是否存在营私舞弊等行为；另一方面，受托经营者和管理者则必须向财产所有者如实报告经济责任的履行情况并接受监督。这样，就提出了经济监督的要求。

2. 财政、财务收支

在以货币为交换媒介的市场经济条件下，经济活动和经济责任的履行情况一般要通过财政、财务收支具体反映出来。一般地，人们习惯将反映国家参与国民收入分配和再分配的货币运动

称为财政收支，将反映部门、企业事业单位、机关、团体经济活动的货币运动称为财务收支。因此，监督经济责任的履行情况，就必须落实到对财政、财务收支的监督。

3. 会计帐目

财政、财务收支是通过会计帐目及有关资料完整地记录和反映出来的，它是财政、财务收支活动的载体。因此，要监督财政、财务收支，就必须检查会计帐目及有关资料。

4. 经济监督

当经营者和管理者向财产所有者报告其经济责任履行情况时，即主要通过会计帐目报告其财政、财务收支情况时，由于会计帐目所揭示的经济责任的履行情况直接关系到经营者和管理者的切身利益，会计帐目存在着弄虚作假的可能性，因此，财产所有者迫切要求保证会计帐目的真实性，从而真正达到监督经济责任的严格履行。但是，因地理位置、时间及专业技术等方面的限制，财产所有者本人不可能实现这一目标，从而需要专门人员来代行监督职责。

5. 审计

财产所有者为了正确了解并监督经营者和管理者履行经济责任的情况，聘任专门人员，对反映财政、财务收支的会计帐目进行独立、专业的审查。这种独立检查会计帐目，监督财政、财务收支真实、合法、效益的行为，就是审计。承担这项工作的人员就是审计人员。

为了保证审计结果的公正性，确保审计监督的质量，切实达到监督经营者和管理者严格履行受托经济责任的目的，必须要求审计人员（包括审计人员所在的机构）在经济上、组织上与被审计单位及被审计事项保持独立，即审计活动是专职的，它不能附属于其他的业务活动和管理活动。

从上述分析可以得出：审计是产生于财产所有权与经营管理

权的分离而形成的受托经济责任关系，审计的主体必须是独立的，审计的客体（对象）是财政、财务收支，审计的基本方式是检查会计帐目，审计的目标是保证财政、财务收支的真实性、合法性和效益性，监督受托经济责任的严格履行。

二、政府审计的起源

政府审计是随着国家的产生、发展而逐渐形成的。

一方面，国家管理事务中受托经济责任关系的形成，提出了监督经济责任履行情况的客观要求。国家在地域上的广阔和管理事务上的庞杂，迫使国家在管理事务中必须设立相互联系而各有执掌的政权机构，按职能大致可分为立法、行政、司法、监察等系统。当然，在国家产生的初期，它们并无严格的区分，但也有基本的分权。国家管理事务中分级授权管理原则的采用，形成了上下级之间及相互间的责任关系，包括政治的、军事的、行政的、经济的等责任，而经济基础是上层建筑赖以产生、存在和发展的物质基础，具体如财政活动，它为国家实现其职能筹集并分配使用资金，更直接表现为经济责任。受托经济责任成为最主要的、最基本的受托责任。为了保证受托经济责任的严格履行，内在提出了监督经济责任履行情况的客观要求。另一方面，国家的强制权力又为实施相应的监督提供了保证。

受托经济责任关系的形成，使财产所有者有监督经济责任承担者履行经济责任情况的必要和权力，而后者则承担着向前者如实报告经济责任履行情况并接受监督的义务。从理论上分析，它首先要求建立起直接的监督制度而绝不会舍近求远地建立间接的独立监督制度。历史的发展也确是如此。

直接监督活动的开展和直接监督制度的建立，主要表现为上级在其行政业务过程中对下级（或业务对象）活动的监督。直接监督活动是与行政活动相伴随的，其目的即是促使被监督者严格

地履行其承担的受托责任。

与加强直接监督活动相一致，提高被监督对象有关经济责任履行情况的透明度，是实施有效监督的必要条件。这就要求建立报告制度。西周时规定“岁终则令百官府各正其治，受其会，听其致事而诏王废置，三岁则大计群吏之治，而诛赏之。”即一年一报告，三年大报告，并根据报告决定奖惩。上计制度就是我国历史上盛行的基本报告制度。报告制度和监督制度是一对双向运行的对应机制。实施监督必须依靠报告，而为了验证报告的真实性，必须对报告进行监督。

验证报告的真实性是监督者有效利用报告的必要条件。此外，直接监督活动是否有效，也有赖于对报告进行确认；更进一步，直接监督者因其与被监督者的业务联系，使其对报告的监督和评价工作因独立性的不足而可能失之客观。对此，经济权力的授予者可以自己动手审查，但是，在更多的情况下，由于时间、地点和专业技术等多方面的原因而不能对报告及其所反映的经济责任的承担者的活动实施有效的直接监督。因此，财产所有者必须指派或通过其代表，如西周时的“冢宰”、“小宰”，及以后的“御史大夫”等，来实施上述工作从而达到对报告者的有效监督。对于经济责任的承担者（报告者）来说，他们是财产所有者、受托经营管理者以外的第三者。独立的经济监督活动——审计出现了。

在国家发展的早期，独立的监督活动所指向的对象是极其广泛的，政治的、军事的、经济的等等活动都包括在内，上述活动共同成为监督的对象，审计活动也混杂在整个监察活动之中。但是，只有直接指向经济活动（或以经济活动为主体）的独立的监督，才构成审计。审计是一项独立的经济监督活动。

审计是为弥补直接监督的不足，促使经济责任的承担者更严格地履行经济责任而诞生的。审计是以独立的经济监督来完善原

有的经济运行机制，而不在于创立一种新的经济运行机制。审计的这一特性，在历史发展中体现为：审计制度总是在一定的直接监督制度的基础上建立起来的，没有一定的直接监督制度，审计制度就不可能建立起来；但是，一定的直接监督制度的存在，并不必然导致审计制度的建立。直接监督制度只是建立审计制度的必要条件而不是充分条件。

制度和设施是由意识形态决定的，而意识形态则是由经济基础决定的。国家活动中的经济责任关系是产生政府审计的根本原因，但政府审计制度作为上层建筑的一部分——一项完善制度而不是基本制度，它更直接受到社会意识形态——统治阶级对政府审计的认识的左右。通过对政府审计发展历史的研究就可以看到：什么时候政治稳定、经济发展，审计就会受到重视，就会得到加强和发展；什么时候政治动荡，审计就会被忽视，就会被削弱甚至取消。总之，越强调经济责任，就必然越重视政府审计工作；反之，没有经济责任，政府审计就失去了其存在的前提条件。审计作为一项制度，必须在国家的法律保障下才能建立起来，总是体现着统治阶级的意志。

1977年最高审计机关国际组织在利马召开的第九届大会通过的《利马宣言——审计规则指南》指出：“公共资金的管理意味着一种委托关系，因此，有公共财务管理就一定要有审计。”这可以说是对世界政府审计历史的总结后得出的结论。

三、政府审计的演变

（一）中国政府审计的演变

1. 西周时期

西周是我国审计活动有史记载的最早时期。当时，进行审计工作的主要是宰夫。《周礼》记载：“宰夫之职，掌治朝之法，以正王及三公、六卿、大夫群吏之位。掌其禁令，叙群吏之治”，

即如同现代的监察。同书又称：宰夫“岁终，则令群吏正岁会；月终，则令正月要；旬终，则令正日成，而以考其治，治不以时举者，以造而诛之。”就是说，宰夫每旬、每月、每年都要对反映各部门财政收支的日成、月要、岁会进行检查和考核。因而，可以认为，宰夫在实施监察工作时，对有关经济活动的监察，即为审计。

从西周时期审计机构的组织关系来考察，宰夫是负责王朝财物保管工作的小宰的属官，而实际上宰夫的工作并不属于财物保管的一部分，这一方面反映了审计的独立性，另一方面说明审计机构只具雏形。

2. 秦汉时期

秦汉是我国延续二千年之封建专制主义中央集权制度的奠基并获得初步发展的时期，也是我国审计制度的成型并获得初步发展的时期。

秦代在国家机构建设中的一个重要贡献是确立了行政活动与监察活动的分离。丞相总理全国政务，御史大夫主要行使监察。这就使属于监察的审计与属于行政的会计相分离。对此，从国家建设的整体上来看，它是国家管理方式的重大进步；从审计制度的建设上来看，则是审计发展史上的根本性变革，它促成了审计机构从财计部门分离出来而拥有了与被审计单位之间的独立地位。

秦代，从中央到地方建立起了一套比较完整的有利于中央专制集权统治的机构。中央为了考核地方官员的政绩，将起源于西周、成型于战国的上计制度逐步进行完善。秦时，上计工作由柱下史主持，上计报告另有副本送交御史大夫进行审计。黄龙元年汉宣帝下诏曰：“上计簿，具文而已，务为欺谩以避其课，三公不以为意，朕将何任！御史察计簿，疑非实者按之，使真伪毋相乱。”对计簿的审计，构成了秦汉时期政府审计的主要内容。同

时，也反映出审计只是手段，其目的是保证“计簿”的真实性，从而保证上计工作的有效进行。

审计工作的发展和审计方法的改进是以会计工作的发展和会计方法的改进为基础的。秦代是我国中式会计方法体系的全面奠基时期。至汉代，会计帐簿在上计工作中获得改进，上计簿的格式、内容等逐渐都有了定规。严格地讲，西汉时的上计簿才与会计簿书区别开来，从而确立了中式会计报告的基本形态。会计的发展，才使得我国的政府审计工作由秦至汉逐渐以“计簿”审计为主。在“计簿”审计的基础上，若发现可疑问题，则派人进行就地审计。

随着君权与相权矛盾的加剧，至东汉，已从制度上真正削弱了相权，权力逐渐转归中朝尚书。尚书台正式成为当时国家的最高权力机构，原丞相、御史大夫的权力，包括审计权都转归尚书台。尚书制度的逐渐形成，又是汉代加强中央集权统治的重要措施。

3. 隋唐时期

我国历史上第一个审计机构是比部，它诞生于曹魏时期。据《晋书》记载：“至魏，尚书郎有殿中、吏部、驾部、金部、比部、……考功、定课，凡二十三部。“比”是比较、检查的意思。比部的出现标志着我国政府审计机构的正式诞生。这也意味着审计在该时期的国家生活中已成为一项专门的工作而受到重视，并在组织建设上得到了保证，它是审计工作在国家生活中重要性提高的必然结果。

西周、秦汉时期的审计工作是与考课工作密切结合的。曹魏时的比部与吏部、考功和定课仍共同属于主管选举的吏部，审计工作仍与考察官吏政绩的工作紧密结合。

魏晋南北朝时期，我国政体演变中一个重大的变革是三省制的出现并初步形成。公元 396 年，北魏仿晋创建台省，491 年，

孝文帝改制，比部归入都官（后改为刑部），这反映了审计工作已转向了司法性的工作，从而进一步保证了审计工作的独立性和权威性。隋唐比部归于刑部即源于此。

隋唐时，审计工作主要由比部和御史台承担。比部是中央的审计机构，御史台是国家的最高监察机构，也承担一定的审计工作。根据（旧唐书）记载，比部的职责主要是考核内外赋敛、经费、俸禄、勋赐等，还包括检查各个单位的各种财物收支和库存。唐朝，会计报告编制趋于成熟，通过会计报告，已能较全面、充分地反映一个部门、一个地区的财政经济情况。与此相适应，在审计中，主要采取审计度支部呈送的季度报告和年度决算报告的方法。比部对于审计时发现的一般性问题，可以依法自行进行处理。司法性是唐代审计的一大特点。御史台在开展监察工作时，也要求检查、监督帐籍是否有差错，赋役征发是否合理等。显然，这也属于审计性质的工作。此外，比部对于审计中发现的重大问题，必须移交御史台处理。因此，比部与御史台承担的审计工作，并不是简单的重复，而是在不同的层次上的有机配合。审计与监察既分工又密切配合，构成了隋唐审计的又一大特点。

4. 宋元明清时期

（1）宋代审计

宋初，虽然沿袭唐制仍设有比部，但因官职分离，比部并不开展审计工作。而真正开展审计工作的，是三部勾院和三司内的都磨勘司。三部即盐铁、度支、户部，总掌全国财政大权，各部内设的勾院主要对各地申报的帐籍进行审计；三部又合称三司，内设的都磨勘司主要审核三部的帐籍并对三部勾院审核的帐籍进行复审。财审合一（财政部门设立的审计机构）的制度及审计力量的薄弱，导致了宋初财计帐籍的混乱。宋神宗元丰三年（1080年）至元丰五年，仿《唐六典》实行新官制，史称元丰改制。元

丰改制后，基本恢复了唐制，其中包括审计制度。

元丰改制后，太府寺设立了审计司，负责太府寺的内部审计。“审计”一词在我国首次出现。宋室南渡后，诸军诸司专勾司改为审计院。据《庆元条法事类》记载，当时的赋税收支、上供钱物出纳，各种赏赐的给受以及各种会计报表，都必须送都磨勘司和审计院进行审计。

(2) 元代审计

元代实现了中国历史上空前的统一，但国家的政权建设不完备，基本财政制度也没能很好建立起来，审计制度建设被忽视。元代除财计部门进行的内部审核外，几乎无审计可言。

(3) 明代审计

明代中央财政机关为户部，它不仅总理国家财政及负责财政收支的全面核算，还对全国决算报告进行审核。明初，刑部仍设有比部，后刑部几经变化，比部不再独立存在，审计之职由十三清吏司继承，这种体制不利于审计工作。此外，负责监察工作的都察院也兼有一定范围内的审计工作。因而，明代财计组织在元代的基础上获得了一定的发展，但从审计角度来看，仍没有突破财审合一的体制。

(4) 清代审计

清初至 1906 年官制改革前，仍实行财审合一制度，积弊很大。1723 年，即雍正元年，雍正指示在中央设立会考府，专门审查钱粮奏销事务。会考府是清前期所设的唯一一个审计机构。会考府设立后，在雍正皇帝的大力支持下，在清理亏空、惩办贪官等方面发挥了重要的作用。雍正三年，会考府在政治腐败、贪污成风的社会中，最终被迫撤销。

在清末筹备立宪中，清政府派员考察了日本和欧美多国政治。出使各国考察政治大臣等在奏请改定全国官制以为立宪预备折中，详细介绍了日本和普鲁士的会计检查院制度，并强调中国

必须设立一个财政监督机关——会计检查院。会计检查院必须是既独立于财政部门又独立于内阁，没有独立性就不能发挥出应有的作用。同时，审计人员必须享有法官一样的地位。

设立审计院是清末立宪中的一项主要内容。有关审计院官制共包括二十一项条款。主要明确了审计院的职责，即审核京外各衙门出入款项的报销事项，确定其真实性；审计院的机构设置和分工；审计院决议采用会议制；审计院的独立性等。

清末筹备立宪中有关审计制度的设想，对辛亥革命以后审计制度的建设和发展产生了重大的影响。

5. 辛亥革命以后时期

(1) 北洋军阀政府统治时期的审计

辛亥革命后，一些宣布独立、实行自治的省首先设立了审计机构。1912年，北洋军阀政府设立中央审计处，原各省设立的审计机构改组为审计分处。1914年公布的（中华民国约法）规定：“国家岁出岁入之决算每年经审计院审定后由大总统提出报告书于立法院请求承诺”。据此改中央审计处为审计院，同时撤销各省的审计分处，改派审计官或协审官进行就地审计。1923年北京宪法会议公布的《中华民国宪法》规定：“国家岁出之支付命令须先经审计院之核准。”“国家岁出岁入之决算草案每年经审计院审定，由政府报告于国会众议院。”这一时期，北洋军阀政府还制定了一些审计法令。

(2) 广东革命政府时期的审计

孙中山于1923年在广州成立了革命政府——海陆军大元帅大本营，随后设立了大本营审计局，并于1924年公布了《海陆军审计条例》。

(3) 国民党政府统治时期的审计

1925年国民党政府在广州成立后，公布了《监察院组织法》，规定审计机构隶属于监察院。1931年，正式撤销审计院，

并任命了监察院审计部部长。1936年国民党政府公布了《中华民国宪法》，其中规定：“监察院为中央政府行使监察权之最高机关，掌理弹劾、惩罚、审计，对国民大会负其责任”。1947年公布的《中华民国宪法》规定：“监察院设审计长，由总统提名，经立法院同意任命之。”“审计长应于行政院提出决算后3个月内，依法完成其审核，并提出其审核报告于立法院。”与此同时，国民党政府还多次修订公布了《监察院组织法》和《审计法》等法规，明确规定审计机关的职权。如1947年公布的《监察院组织法》规定，审计的职权是监督政府所属各机关预算的执行；监督政府所属各机关的计算及决算；审核政府所属各机关的收入命令及支付命令。稽查政府所属各机关财政上不法或不忠于职守的行为。在二十多年中，各级审计机关开展了一些审计工作，发挥了一定的作用。

（二）国外政府审计的演变

1. 古代

在约公元前3000年的古埃及，统治者委任记录监督官专门对会计帐簿和收支计算书进行严格审查，如果发现差错或舞弊行为，就根据情节轻重给予相应的惩罚。在约公元前六世纪的古希腊的雅典，实行的是奴隶制的君主政治制度，执政官由选举产生并实行轮换制。为了对卸任官员进行审查，通过抽签组成审计机构，对卸任官员任期内的会计帐簿进行审查，通过审计，证明其没有贪污、受贿等行为后才能允许其离职，否则，必须交人民大会裁决。在约公元前三世纪的古罗马，执政官由全民大会（百人团会议）从贵族中选出，任期一年，而真正掌握国家权力的是由贵族垄断的元老院。元老院下设审计机构，对即将卸任的官员进行审计，检查他们在任期内是否很好地履行了所承担的经济责任，并进行相应的奖惩。当时，在审计方法上普遍采用了“帐目听证会”的形式，Audit一词就是从拉丁文Auditus（听证会）演

变而来的。

十二世纪时，英国为了加强对财政收支的监督，在财政部门设置了审计监督机构，由收支监督局审核收支局编制的会计帐簿。1314年，英国国王任命历史上第一位国库主计长。1256年，法王路易九世颁布法令，规定各城邦的政府官员在圣马丁节（11月11日）以前，携带其所辖城市的年度收支帐目来巴黎接受王室审计官的审计。1318年，法王菲力浦五世颁布法令，规定所有的会计帐目每年必须审查一次，1320年，成立了审计法庭。1714年，普鲁士国王创建了独立于行政部门的“总会计院”，负责审查国家财政收支，并将审查结果和建议报告给国王。1761年，奥匈帝国建立会计院，负责监督会计制度的执行等职责。

2. 近、现代

随着资本主义的迅速发展，1689年，英国国会通过了《权利法案》，规定财政权属于国会。此后，提出由国会审查国家预算和决算，财政大臣必须将上年度的财政决算、下年度的财政预算和征税项目交国会审议，接受监督。为此，1785年依据《更好检查和审计国王公共帐目的法案》，成立五人审计委员会，负责审计各部门的公共帐目。1834年，修订了有关审计法律，设置了实行终身制的审计院长，负责对国家财政资金的审计监督，没有审计院长的批准，财政部不得支付国库公款。这样，形成了审计委员会和审计院长对财政收支的双重监督。1861年，决算审查委员会在下议院诞生。1866年，国会通过《国库和审计部法案》，规定政府的一切开支都必须经独立于政府之外的、代表国会的审计院长的审计。1867年，国库和审计部成立。1912年，国会通过了《国库和审计部法修正案》。进入80年代，绩效审计在政府审计中日益重要，1983年，国会通过了《国家审计法》，规定设立国家审计署以取代国库和审计部，并就国家审计署对政府部门和公共机构进行绩效审计作了明确规定。

1789年，法国审计法庭在资产阶级革命中被取消。1807年，拿破仑颁布法令建立审计法院。1814年议会成立后，审计法院与议会的关系开始密切起来，1822年，审计法院开始接受议会的委托，对国家预算的执行情况进行审计。1958年，法国新宪法规定，审计法院协助议会来检查国家财政法令的执行情况。

1789年美国联邦政府成立之初，即依据宪法关于“除了依照法律规定的拨款以外，不得从国库中提取任何款项；一切公款收支的报告和帐目，应经常公开”的规定，在财政部设置了6名审计官，分别负责财政部、陆军部、海军部、内政部、邮政部、国务部和其他各部的审计工作。由于缺乏应有的独立性，审计工作没能发挥应有的作用。为此，1921年国会通过了《预算与会计法案》，依据该法，在国会设置了美国审计总署。1945年，依据《政府公司管制法案》的规定，审计总署应对与国防有关的国营公司的财务和经营状况进行审计。1974年，依据《国会预算与留存控制法案》，审计总署应设置专门机构，负责对联邦政府各部门的预算执行情况和效果进行审计。

日本在明治维新过程中，在财政部内建立了监督司，负责批准和监督各政府机关的开支。此后，随着各部在财政开支方面权力的膨胀，财政部内设的检查机构已无法起到有效的监督和控制作用，迫切需要一个独立的检查机构，以监督包括财政部在内的所有各部的财政开支，1880年，成立会计检查院。1889年，明治宪法实施。宪法规定，一切权力属于天皇，因此，同年制定的会计检查院法规定，会计检查院直属天皇，独立于内阁。会计检查院主要对国家财政决算进行审计，年度审计报告呈送天皇，也通过内阁呈送议会。1947年日本实施了新宪法，同时实施的会计检查院法规定，会计检查院是一个独立的不属于国会、内阁或司法机关的机构。

目前，世界上已有160多个国家建立了审计制度，开展政府

审计工作。

（三）新中国政府审计的演变

了解新中国政府审计的演变，必须追溯革命根据地时期的审计工作。

1. 革命根据地时期的审计

早在 1925 年中国共产党领导的省港大罢工期间，即在省港罢工委员会下设审计局开展审计工作。1931 年 11 月，中华苏维埃共和国在江西瑞金建立。1932 年 8 月，决定在中央财政人民委员部下设审计处，在省财政部下设审计科。根据《财政部暂行组织纲要》的规定，审计的任务是掌管关于总预算决算的审核、簿记的检查；审核国家预备支出、国库现金及存款事项。在财政部门设立审计机构开展工作，由于其缺乏必要的独立性，很快就暴露出先天的不足。故中央人民委员会于 1933 年 8 月发出了《整顿财政部工作的训令》，决定撤销审计处，9 月中央人民委员会讨论通过成立审计委员会。1934 年 1 月，审计委员会成立。根据 1934 年 2 月公布的《中华苏维埃共和国中央苏维埃组织法》的规定，审计委员会直属于中央执行委员会的领导，独立于财政部门，其职权是审核国家的岁入与岁出，监督国家的预算执行。随后公布了《中华苏维埃共和国中央政府执行委员会审计条例》，就审计的性质、地位、职权、机构和审计程序等作了规定。遵照这些规定，审计委员会积极开展了审计，在 1934 年 10 月红军长征前的 9 月 11 日，审计委员会向中央执行委员会提交了最后一份审计报告。

抗日战争时期，在中国共产党领导下曾先后建立了 19 个革命根据地。在中央所在地的陕甘宁革命根据地，1939 年公布的《陕甘宁边区政府组织条例》规定，边区政府设审计处，审计处的职责包括审核全边区行政机关的预决算事项；审核全边区行政机关公有物事项；审核全边区征税征粮及其他有关收支证据事

项；审核金库收支事项；审核公产估价变卖事项；审核公营事业收支事项；审核由政府补助的民营事业收支事项；关于贪污、舞弊及浪费事件的检查事项。1939年底撤销审计处，在中央财经部下设审计处。1940年冬，中央财经部撤销，边区政府财经处兼管边区政府审计处的事务，1941年审计处又独立出来。这一阶段，审计处还起草了《陕甘宁边区审计处规程》（草案）。至1942年春，边区审计处已充实到12人，在配合财政统收统支，发展经济等方面发挥了重要作用。1942年7月，审计处撤销，审计工作全部并入边区财政厅。

此外，晋冀鲁豫边区、晋察冀边区、华中革命根据地、山东革命根据地等，也都设立了审计机构，制定了审计法规，开展了审计工作。各根据地的审计工作为加强经济工作，实现财政收支的好转做了大量的工作，发挥了积极的作用。

解放战争时期，陕甘宁边区于1946年12月又重建了审计处，1948年10月，发布了《陕甘宁晋绥边区暂行审计条例》。1946年，山东革命根据地颁发了《山东省审计暂行规程》。总之，这一时期，各革命根据地这一阶段在审计方面加强了法规建设，加强了审计机构的组织建设，审计工作的系统性得到加强，审计机构的权威性也较高，审计的范围更加广泛，执行审计制度也更加严格，审计的作用得到了更大的发挥。

2. 新中国成立至1978年的审计

新中国成立后，革命根据地时期的审计制度曾一度延续。在军队，1950年1月正式成立总后财务部，初期试行的临时编制中包括审计处，同时，大军区财务部也包括决算（审计）业务处，但以后逐渐只重视预决算制度，忽视审计制度，审计工作逐渐淡化。在地方，如1949年江苏省解放后，在苏南、苏北行政公署的财政处下设有审计室，在各行政区和直辖市财政局的财务科设置了专职审计人员，这种做法沿续到1952年。

此外，1949年9月29日中国人民政治协商会议第一届全体会议通过的《中国人民政治协商会议共同纲领》规定，在各级国家机关和各级人民政府内，设人民监察机关；同日通过的《中华人民共和国中央人民政府组织法》规定，在政务院设人民监察委员会。1950年1月6日，政务院通过《省人民政府组织通则》和《市人民政府组织通则》，决定在省、市、县人民政府内设人民监察委员会、监察机关的主要任务是监督各级国家机关和公务人员是否履行其职责。1954年9月，依照《中华人民共和国国务院组织法》设立监察部。1959年4月撤销。因此，这一阶段，监察机关也承担了经济领域中的监督工作。

随着对社会主义革命和建设的错误认识，强调“以阶级斗争为纲”、“政治挂帅”忽视经济建设，不讲经济责任，“只算政治帐、不算经济帐”，我国的审计制度受到极大削弱，各级政府均未设置独立的审计机关。审计的部分职责由财政、税务、银行等部门代为行使。

3. 十一届三中全会以后的审计

1978年12月18日至22日，中国共产党召开了十一届三中全会。全会决定停止使用“以阶级斗争为纲”的口号，把工作重点转移到社会主义现代化建设上来。随着改革开放的全面展开，地方，特别是广大企业获得了较大的自主权。原有的在中央高度集权基础上建立起来的国民经济管理和监督体系，包括原有的会计监督、财政监督、银行监督等，已不能适应经济体制改革的需要。1980年10月30日至11月7日，全国会计工作会议、中国会计学会年会在京召开。会议建议在人大常委会设立审计局，并成立社会簿记局，加强审计工作。1981年6月，财政部向人大常委会提出《关于设立全国审计机构的建议》。1982年12月，新的实法修改草案公布，其中规定国务院设立审计机关，进行审计监督。此后，审计机关筹备组正式成立。1983年3月，《国务院

关于地方各级审计机关设置和人员编制问题的通知》下发。9月15日，中华人民共和国审计署正式成立。

审计署成立以来，审计工作可以分为两个阶段。

1983年至1988年底，这五年是我国审计工作的开创阶段。前两年实行了“边组建、边工作”的方针，一面组建机构，创造工作条件；一面积积极开展审计工作，摸索经验。后三年，实行“抓重点，打基础”的方针，以维护财经纪律为重点，开展审计监督，保证改革的顺利进行；同时充实队伍，培养人才，制定审计法规，改善工作条件。各级审计机关和广大审计人员艰苦创业，勤奋学习，忠于职守，开拓前进，取得了显著的成绩。

1989年至现在，是我国审计工作在改革开放中开拓前进的阶段。各级审计机关积极开展审计工作，强化审计监督，在维护国家财经法律和社会主义市场经济秩序，促进重大宏观调控措施落实，提高经济效益，加强廉政建设，保障改革开放和国家财政经济活动的健康发展等方面，发挥了积极作用。

四、政府审计的特点

政府审计与社会（民间）审计、内部审计相比，具有审计监督的强制性、审计机关设置的系统性、审计工作的独立性、审计内容的广泛性等特点。

（一）审计监督的强制性

政府审计制度是由国家法律规定的，政府审计工作是由国家审计机关实施的，政府审计客体承担着管理好和经营好国家资财的责任。因此，只要涉及国家资财的管理和经营，就必须接受政府审计。

强制性还体现在审计报告具有法律效力。在我国，审计机关对违反国家规定的财政收支、财务收支行为，可以在法定职权范围内，依照法律、行政法规的规定作出审计决定，责令被审计单