

政府环境审计现状探微

——基于审计结果公告与WGEA调查结果的比较研究

喻亚敏

(南京审计学院审计与会计学院 南京 211815)

【摘要】 本文根据最高审计机关国际组织下属的环境审计委员会2013年最新公布的第七次全球性环境审计问卷调查结果,从审计数量、审计类型、审计目标以及审计主题四个方面,对比我国审计署2009年至2013年有关环境审计的结果公告,分析现阶段我国政府环境审计的实践现状,进而提出促进我国环境审计发展的建议。

【关键词】 环境审计 环境审计委员会 审计结果公告 调查结果

随着环境污染的日益严重以及人们环境意识的逐渐加强,环境问题已经成为人们关注的焦点。十八大会议首次把生态文明建设写入党代会报告,习近平总书记对环境保护和生态文明建设提出了一系列新思想、新要求。刘家义审计长在2013年全国审计工作会议上指出要进一步加大生态环保项目的审计力度。这些举措充分表明环境审计对维护国家治理、促进生态文明具有重大意义。环境审计起源于西方发达国家,美国审计总署早在1969年就对水污染治理项目进行了审计,我国直到1998年审计署才正式开展对环境审计的探索。国内学者开展环境审计研究相对较晚,对环境审计的研究多为规范性研究,实证研究较少,尤其缺乏对现阶段我国环境审计实践现状的调查。基于此,本文拟利用最新公开数据,对比审计署审计结果公告与最高审计机关国际组织下属的环境审计委员会环境调查结果,分析我国政府环境审计的实践现状,并提出促进我国环境审计发展的建议,以期对后续研究和实践有所借鉴。

一、文献综述

国内学者侧重环境审计的理论研究,涉及环境审计的定义、本质、假设、目标、内容等多个方面。然而,大量重复性探讨环境审计的基本理论,并不能有效解决当前我国环境审计实践中遇到的问题。一些学者和机构对我国政府环境审计的现状进行了分析,并提出相关建议。

在研究对象方面,浙江省审计学会课题组(2004)对太湖流域水污染综合治理环境审计的现状和问题进行了分析。中国审计学会调研组(2009)对相关审计机构进行调查,对我国环境审计的基本情况、存在的问题进行了分析,并提出了相关建议。

在研究方法方面,不少学者利用中外比较分析我国

环境审计的现状。游珍(2013)从环境审计概念、依据、内容等方面进行中外环境审计比较,分析我国环境审计的现状和存在问题,但未对现阶段环境审计的实践状况具体分析。李璐和张龙平(2012)通过分析借鉴最高审计机关国际组织下属的环境审计工作组从1993年至2009年的全球性环境审计问卷调查结果,提出应以水环境审计作为我国环境审计的突破口。

综上所述,目前关于政府环境审计实践现状的实证研究较少,现有的研究由于研究数据比较陈旧,难以及时反映我国政府环境审计的实践现状。

二、政府环境审计实践现状分析

本文的数据资料主要来源于审计署网站公布的审计结果公告,以及世界审计组织环境审计委员会网站公布的第七次全球性环境审计问卷调查结果。

环境审计委员会(Working Group on Environmental Auditing,简称WGEA)是最高审计机关国际组织(International Organization of Supreme Audit Institutions,简称INTOSAI)的下属机构,成立于1992年10月,旨在发布指导方针,共享信息资源,倡导友好协作,促进各国环境审计的发展。

WGEA共包括6个区域性环境审计委员会,其中,中国属于亚审组织环境审计委员会成员国。WGEA自1992年起每三年对INTOSAI的190个成员国进行环境审计问卷调查,最近一次是2013年1月公布的针对2009年1月至2011年12月环境审计情况的第七次问卷调查。此次调查通过电子邮件形式将问卷发给INTOSAI的190个成员国,各成员国审计机关通过电子邮件形式或者在线完成问卷的形式提交回复。此次问卷调查的回复率为62%,其中112个成员国审计机关完成了问卷,6个成员国审计机

关表示暂时未开展环境审计。

1. 审计数量。在WGEA的第七次问卷调查中,关于“自2009年起,你所在国家的审计机关开展环境审计的数量和以前年度相比有所增加吗?”问题,根据回复的112个成员国情况可知,48%的国家审计机关表示最近三年开展的环境审计的数量和三年前相比数量在增加。在关于“在未来三年,你所在国家的审计机关开展环境审计的数量将如何改变?”问题,63%的国家审计机关表示将继续增加开展环境审计的数量。由调查结果可知,大多数国家审计机关开始重视环境审计,环境审计在未来三年将继续成为其关注的焦点。

2009年至2013年,审计署公布的环境审计结果公告共11份,其中1份是审计整改结果的公告。对比相应年度审计结果公告总数,可知审计署2009年至2013年环境审计数量的变化趋势,如表1所示:

	2009	2010	2011	2012	2013
环境审计结果公告数	3	1	4	1	2
审计结果公告总数	15	22	38	35	32
所占比重	20%	4.50%	10.50%	2.90%	6.25%

由表1可知,我国审计署目前开展环境审计的数量较少。究其原因,我国环境审计起步较晚,环境审计理论研究还不完善,在一定程度上阻碍了环境审计的开展,并且我国审计署审计资源有限,更进一步限制了环境审计的实践进程。

由环境审计结果公告数占审计结果公告总数比重的变化可知,审计署开展环境审计的数量占当年审计总量的比重呈现波动变化,不存在明显规律。这在一定程度上反映了我国政府审计计划管理存在的问题,业务部门牵头制定年度审计计划的局面仍未改变,因而难以制定科学合理的审计计划;审计资源配置方面存在问题,可能导致重复审计或审计盲点等问题。

2. 审计类型。审计的分类方法有多种,可按照内容、时间、范围等进行分类。按照内容对环境审计进行分类,环境审计可分为财务审计、合规审计以及绩效审计三种类型。

在WGEA第七次问卷调查中,关于“自2009年起,你所在国家的审计机关开展了哪些类型的环境审计?”问题,由回复的112份问卷调查结果可知,75%的国家审计机关开展绩效审计,66%的国家审计机关开展合规审计,48%的国家审计机关开展财务审计。与第六次调查结果相比,各成员国审计机关开展环境审计总数量显著增加。具体开展的环境审计的类型及数量如表2所示。由表2可知,各国审计机关大力开展环境绩效审计和合规审计。

表2 两次调查结果审计类型和数量对比

	财务审计	合规审计	绩效审计
第六次调查	383	622	640
第七次调查	510	1 203	1 010

反观我国政府环境审计的实施情况,在2009年至2013年公布的10份环境审计结果公告中(共11份,去掉1份以前年度环境审计整改结果公告),90%涉及财务审计、70%涉及绩效审计、60%涉及合规审计。与WGEA大多数成员国情况不同,我国审计机关开展环境审计的类型仍然以财务审计为主,在坚持财务审计的基础上,立足绩效审计,加大了绩效审计的力度。

3. 审计目标。确定审计目标是审计工作的起点和基础。审计机关和人员根据确定的审计目标,设计科学合理的审计程序,收集充分适当的审计证据、得出恰当的审计结论。目前,大多数国家的审计机关对于环境审计仍处于探索阶段,探讨环境审计的目标有助于促进各国审计机关更好地开展环境审计。

在WGEA的第七次问卷调查中,关于“自2009年起,你所在国家的审计机关开展环境审计确定的审计目标是什么?”问题,根据问卷调查结果可知,排在前两位的依次是国内环境法规的遵循情况、国内环境政策的遵循情况,国际环境协议和条约的遵循情况、政府环境政策的绩效以及政府环境项目的绩效并列第三位。

由审计署网站的审计结果公告栏公布的环境审计结果发现,在2009年至2013年公布的10份环境审计结果公告中,审计目标具有多样性,不再只是关注环境保护财政资金真实性、合规性问题(例如挤占挪用、虚假申报、应缴未交等),还关注环境污染治理和生态建设项目的效益性(例如污水处理能力不达标、未达到预期的节能减排效果等)。

4. 审计主题。了解目前各国审计机关环境审计的主题事项,能够为我国环境审计把握审计重点、预测未来审计方向提供参考。

在WGEA最新的调查中,关于“你认为你所在国家面临的最重要的五个环境事项是什么?”问题,排在前五位的答案:饮用水的质量与供给占38%、城镇固体废弃物占31%、林木占30%、石油天然气等矿物占26%、气候变化占24%。关于“你所在国家的审计机关目前已审计的主题以及未来三年将审计的主题是什么?”问题,在回复结果的112个国家审计机关中,53%的国家审计机关已对城镇固体废弃物开展审计,50%的国家审计机关已对林木开展审计,47%的国家审计机关已对饮用水的质量和供给开展审计,其他审计主题开展的国家审计机关占少数。在未来三年将开展的审计话题中,39%的国家审计机关表示未来将

□湖北省优秀期刊

对受保护的区域和自然公园开展审计。综上所述,当前各国审计机关关注的三大环境审计的主题事项为:饮用水、城镇固体废弃物、自然资源。

根据2009年至2013年有关环境审计的10份审计报告公告,我国目前环境审计的主题事项主要包括水污染、节能减排以及城镇污水垃圾处理。环境审计的主题及项目名称等具体信息如表3所示。

表3 环境审计主题分布情况

主题	年份	名称	合计
水污染	2009	渤海水污染防治审计	3
	2009	“三河三湖”水污染防治绩效审计	
	2011	黄河流域水污染防治与水资源保护专项资金审计	
节能减排	2009	41户中央企业节能减排情况审计	4
	2011	20个省有关企业节能减排情况审计	
	2013	10个省1139个节能减排项目审计	
	2013	5044个能源节约利用、可再生能源和资源综合利用项目审计	
饮用水	2010	103个县农村饮水安全工作审计	1
城镇污水垃圾	2011	9个省市2010年度城镇污水垃圾处理专项资金审计	2
	2012	关于环保领域34个利用国外贷款项目绩效情况的审计	

由表3可知,我国环境审计的主题范围逐渐扩大,由以前年度关注较多的水污染治理问题,扩大到农村饮用水的质量与供应问题,并且开始关注城镇污水垃圾的处理,同时,节能减排、资源综合利用问题一直是我国环境审计关注的焦点。由于我国环境审计起步晚,审计人员以及审计技术等方面的限制,不能盲目地照搬国外环境审计的实例,应该结合我国特殊的国情,立足我国环境审计现状,在已启动的环境审计主题事项逐渐完善的基础上,逐渐拓宽环境审计的主题范围,不断发展和完善我国环境审计。

三、结论与建议

1. 完善环境审计理论研究。我国环境审计理论研究还不完善,在一定程度上阻碍了环境审计的实践探究。今后应进一步完善环境审计的理论研究,包括环境审计的定义、本质、目标、报告等,为环境审计的实践提供科学指导。在丰富理论研究的基础上,进一步探索环境审计的应用与实践,如结合环境审计案例,具体介绍和分析在开展环境审计过程如何选择审计程序获取审计证据。

2. 改善国家审计计划编制问题。审计署开展环境审

计的数量占当年审计总量的比重呈现波动变化,并且不存在明显规律,在一定程度上反映了我国政府审计计划管理存在问题。应完善审计计划管理的规章制度,提升规范性;坚持“围绕中心、突出重点”的原则,增强审计计划的前瞻性;科学配置审计资源,探索审计计划精细化管理模式。

3. 提升审计团队专业水平。随着环境审计主题的逐渐拓展,审计对象的多样性和复杂性给审计人员带来了挑战。大多数审计人员是财会专业背景,在开展环境审计的过程中难免因为环境专业知识的缺乏而力不从心。今后应适当引进环境方面专业人才,加大对审计人员专业知识的培训,丰富审计人员的专业背景,逐渐壮大审计团队的整体实力。

4. 关注国家之间审计合作。环境问题是全球化问题,环境审计的开展应注重国家之间的合作。我国自1983年加入世界审计组织,在世界审计组织第二十一届大会上,刘家义审计长担任新一届世界审计组织主席,并且中国首次承办该会议,大会的宗旨是实现人文、绿色、发展、沟通与合作。应秉承大会宗旨,关注国与国之间环境审计的合作,促进环境审计的发展,共同保护人类赖以生存的地球。

主要参考文献

1. 蔡春,陈晓媛.环境审计论.北京:中国时代经济出版社,2006
2. 浙江省审计学会课题组.太湖流域水污染综合治理环境审计实证研究.审计研究,2004;1
3. 中国审计学会调研组.关于环境审计课题的调研报告.审计研究,2009;2
4. 游珍.中外环境审计比较研究.绿色财会,2013;1
5. 李璐,张龙平.WGEA的全球性环境审计调查结果:分析与借鉴.审计研究,2012;1
6. 张龙平,李璐.试论我国政府审计计划管理的改进.中南财经政法大学学报,2006;5
7. 徐丽艳.浅谈地方审计机关如何做好年度国家审计计划编制.绿色财会,2011;7
8. 崔云凯.服务国家治理目标改进审计计划管理.中国审计,2011
9. 张正勇.我国环境审计现状及其发展对策研究.财会月刊,2009;1
10. 李雪,王恩山.环境审计的动因及其现状分析.财会月刊,2005;7