

我国水环境审计制度的构建及其保障机制研究

唐 洋,唐奕可¹,宋 平²

(南华大学 经济管理与法学学院,湖南 衡阳 421001)

[摘 要] 在我国当前的生态文明建设中,水环境审计实务要发展,离不开健全的水环境审计制度与保障机制。因此,文章以生态文明建设理论、可持续发展理论和受托环保责任理论为理论基础,对我国水环境审计基本制度 and 应用制度的构成内容以及保障机制问题进行了研究。论文构建的水环境审计基本制度主要包括水环境审计目标、审计主体与职责、审计客体与范围和审计评价标准。水环境审计应用制度主要包括水环境审计模式、审计程序、审计技术方法、审计报告内容与形式和审计成果利用方式等。并且还通过如何建立健全水环境审计监督机制、水环境审计信息传递与披露机制和水环境审计评价与问责机制等方面构造了水环境审计制度的保障机制。

[关键词] 水环境审计; 基本制度; 应用制度; 保障机制

[中图分类号] F239.6 **[文献标识码]** A **[文章编号]** 1673-0755(2019)02-0072-07

近年来,为了使水环境保护有法可依,政府部门颁布了一系列与之相关的政策法规,如《环境保护法》《水污染防治法》等^[1]。另外,在《“十三五”国家审计工作发展规划》中就提出了要以促进全面节约和高效利用资源、加快改善生态环境为目标,依法对水资源环境综合治理和保护修复等情况进行审计,加快生态文明建设来保障我国水资源承载能力与社会经济共同均衡发展。纵观国际水环境审计发展史,自1992年国际组织成立环境审计委员会以来,以“水资源”为主题的环境审计得到了各成员国的普遍重视。随后,各国的审计部门都纷纷开展了水环境审计工作。

水环境审计作为审计的重要分支,与传统审计之间存在着一定的共性,但因其专业性使其具有一定的特殊性。从我国水环境审计开展的历程来看,我国水环境审计的发展主要经历以下3个阶段^[2]:第一阶段是1983年至1997年。此阶段关于水环境审计的内容和范围尚未明确界定,但是审计署在对环境审计方面制定项目计划时已将水环境保护纳入其中。第二阶段是1998年至2002年。1998年,审计署成立了农业与资源环境保护审计司,开始积极

探索实施环境审计,水环境审计也就此步入了新的发展阶段。第三阶段则是2003年至今。自从环境审计协调领导小组成立以后,审计署对三峡水库、南水北调东线工程、黄河流域、渤海水污染防治等水资源环境管理工作进行了审计。随着我国水环境审计的实践工作不断开展,水环境审计制度的范围需要不断扩大,包括水污染审计、水资源审计、用水审计、水利工程绩效审计等。在此背景下,建立健全我国的水环境审计制度与保障机制,深入开展水环境审计研究具有一定的实践意义。

一 水环境审计制度构建的理论基础

(一)生态文明建设理论

在党的十九大报告中,“绿水青山就是金山银山”的理念写入了中国共产党的党代会报告中,将其与“坚持节约资源和保护环境的基本国策”的理论一起作为新时代中国特色社会主义生态文明建设的思想和基本方略^[3]。生态文明是在保护生态环境的基础上,追求物质文明和精神文明的共同发展,而水环境审计是通过运用各种审计技术方法监督和检查水环境治理项目资金流向的合法性、真实性和合规性,在保障水环境治理资金安全的前提下,促进

[收稿日期] 2018-10-30

[基金项目] 湖南省哲学社会科学基金项目“水环境审计在湘江流域水污染治理中的作用机制与实现路径研究”资助(编号:18YBA369);湖南省社会科学成果评审委员会课题“我国水环境审计制度的构建及其保障机制研究”资助(编号:XSP18YBC231);南华大学大学生研究性学习和创新性实验计划校级项目“生态文明建设背景下我国水环境审计制度构建研究”资助(编号:2018XJXZ232)

[作者简介] 唐洋(1983-),男,湖南衡阳人,南华大学经济管理与法学学院讲师,博士,南华大学MPAcc项目中心主任。

1 南华大学经济管理与法学学院本科生。2 南华大学经济管理与法学学院讲师。

生态文明建设。在生态文明建设中开展水环境审计,丰富了水环境审计的内涵,生态文明建设的开展也为水环境审计实现“免疫”功能提供了新的方式,不仅扩充了水环境审计的内容,也充分延伸了生态文明建设理念。

(二)可持续发展理论

1989 年第 15 届联合国环境署理事会以可持续发展为主题发表了相关声明,并对可持续发展给出了最终界定:所谓可持续发展是指在不削弱子孙后代自身需要的基础上,满足现代人各种资源物质需求的一种持续性发展状态,强调我们应该协调人类发展和环境保护。1995 年 9 月,最高审计机关国际组织(The Inter-national Organization of Supreme Audit Institutions,简称 INTOSAI)召开大会,提出将可持续发展问题列为环境审计的主要议题^[4]。1992 年联合国环境和发展大会结束以后,我国政府为了快速完成经济转型,提高社会、经济以及环境三者发展的协调性与稳定性,将可持续发展战略作为国家重要发展战略,并在 1994 年发布了《中国二十一世纪初可持续发展行动纲领》。维持水环境的生态稳定性,解决水资源环境污染问题是实现可持续发展战略的重要内容。水环境审计工作不但能够确保水环境的保护与治理,同时还可以提高水资源管理有关部门的管理能力。

(三)受托环保责任理论

水环境审计作为审计的一个分支体系,它是在基于受托环境保护责任的基础上衍生而来^[5]。水环境保护已成为政府和企业的一种新型的受托责任,为了促进可持续发展,加大环境保护监督力度,我国现行的与水环境、水资源保护的相关法律包括《环境影响评价法》《水污染防治法》《水法》等。此外,国务院针对环保方面制定的行政法规就达 30 多项,所颁布的相关法律法规对企业以及政府相关部门的责任与义务进行了明确。水环境审计有助于保障受托水环境保护责任的有效履行,借助水环境审计工具可以有效规范社会群体、政府机构以及企业组织履行环保责任^[6]。水环境审计是对受托环保责任的履行进行评估,通过提升社会公众的环保观念与环保意识,鼓励他们积极主动地去保护生态环境,对破坏和污染环境的行为进行揭发举报,从而对违规行为给予相应的惩治。

二 水环境审计制度构建的具体内容

水环境审计制度是在水环境审计活动领域中,调节水环境审计关系、规范水环境审计行为的基本制度。水环境审计制度功能的实现是通过制度内部组成要素按照一定方式相互作用完成的。为此,我们从水环境审计制度构成要素出发,将水环境审计制度框架设计为切实可行的水环境审计基本制度和应用制度,具体内容如图 1 所示。

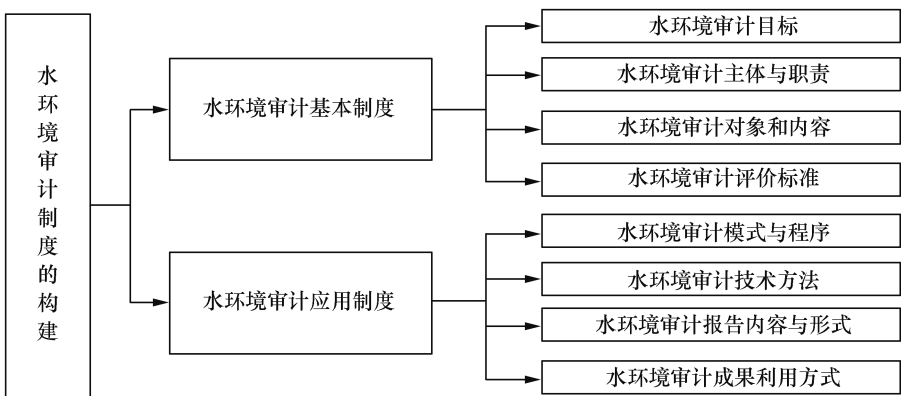


图 1 水环境审计制度构建的具体内容

(一)水环境审计基本制度

1. 水环境审计目标

水环境审计目标是指在当下的环境中,人们希望通过审计行为活动所要达到的经济建设与水环境保护互相协调平衡的理想状态。水环境审计的目标可以概括为以下 3 个方面:一是通过对水环境项目建设和运行结果进行检查,并加强对水环境管理的

监督,确保水环境保护和管理责任得到全面有效的履行。二是通过揭露水环境治理项目财政资金使用过程中的挪用、损耗和浪费问题,检查被审计单位与水环境有关的财务收支和生产经营活动的真实性与合法性,以促进资金管理的规范化。三是监督被审计单位是否遵守国家有关环境保护方面的法律法规和有关政策法规是否得到有效实施和落实^[7]。

2. 水环境审计主体与职责

水环境审计的执行主体主要由三部分共同构成,其一为政府审计机关;其二为社会审计组织(会计事务所等),其三为内部审计部门。政府审计机关主要是对政府环保部门涉及水环境管理的相关活动进行监督,核实所披露的水环境治理信息,提高政府的公共管理能力。会计事务所等社会审计组织的职能主要是对企业水环境数据披露的可靠性、完整性、真实性进行监督,规范企业水环境的保护行为。内部审计部门主要是针对涉及水资源相关的内控机制是否运行有效进行合理评价并监督,确保企业自身内部控制符合水资源保护的相关要求。从我国环境审计的实践工作来看,目前国内水环境审计的开展应当以政府审计机关为主导,在具体的水环境审计工作中,可以吸收社会审计组织和企业内部审计等的参与^[8]。

3. 水环境审计对象和内容

水环境审计的对象主要包括政府部门和各类企业与水资源的利用、水环境的管理有关或者其生产经营活动会对水环境产生重大影响的事项。由于水资源的特性表现为稀缺性与公共性两个方面,作为政府机构有责任更有义务承担起保护水环境的责任。政府机构身为环保法律的制定方、落实方以及监督方,应全面发挥自身的主导功效^[9]。政府的水环境管理活动可以分成以下4种:第一,对水资源的开发利用;第二,保护与治理水资源环境;第三,水污染的防治工作;第四,水环境的恢复补救工作。企业作为带动社会进步、经济发展的首要主体,应当享有社会给予的对应权利,与此同时如果企业对属于全社会的资源进行过度支配和消费,不但对社会环境与自然环境带来恶劣影响,而且污染严重者对社会经济的稳定发展也会带来阻碍作用。此外,企业积极履行环境保护责任,不仅会得到社会大众的一致认可与好评,同时还有利于提高企业在社会经济活动中的影响力。

根据最高审计机关国际组织环境审计工作组(Working Group on Environmental Auditing,简称WGEA)在2013年颁布的《最高审计机关国际组织水资源审计方法》,我们将水环境审计内容划分为以下4个方面,具体如下^[10]:

(1)水环境法律及政策的遵守情况。目前与水环境相关的法律政策有《中华人民共和国环境保护法》《中华人民共和国水法》《中华人民共和国水污染防治法》《关于实行最严格水资源管理制度的意见》等。水环境审计在审计过程中要检查水环境管

理和治理机构对于我国水环境法律和政策的遵守情况,及时提出相关整改意见。

(2)水资源环境管理活动。政府环境管理部门对于违反环保法律政策的企业要坚决予以查处,必要时采取强制措施。政府和社会审计部门组织应当能够对环保等职能部门进行检查审计。对于重污染企业来说,必须获得排污许可证并缴纳相关费用,以达到减少水环境污染行为的作用,对于超额超限或违法排放、污染水环境的企业进行罚款。政府及社会审计机构可以对排污许可证的颁发过程、费用和罚款的收支进行审计。

(3)水环境治理工程项目的投资与建设情况。根据“十三五”规划强化水安全保障中的内容,国家会科学论证、稳步推进一批重大水环境治理工程建设,推进江河流域水污染系统整治,维持基本生态用水需求。对于国家扶持环保项目的支持,众多企业涉足水环境治理设施的建设和经营,如污水处理厂等。对于此类政府投资和企业投资,政府和社会审计部门组织能够审查上述项目的合规性和效益性。

(4)水环境信息披露情况。在水环境审计工作中,政府审计机关和社会审计部门可以对政府水环境管理部门与企业等机构披露的水环境信息的真实性展开审查,进而提升公共水资源项目实施的有效性,有助于提高社会公众对于水环境报告的认可度。

4. 水环境审计评价标准

水环境审计评价标准的选取应遵循可靠性、可比性和客观性等原则,具体的审计评价标准由以下3个方面的评价标准构成^[11]。

(1)水环境法律政策评价标准。企业在日常的生产经营活动中,必须遵守国家有关水环境保护与治理的法律政策,保证相关政策法规的落实和实施。我国政府制定这种审计类型的评价指标主要以全国人大及常务委员会下发的相关行政法规作为依据,还可以包含地方政府颁布的有关水环境的规定以及水环境保护的工作目标等。

(2)行业评价标准。企业水环境审计的主要内容应包括5个方面:第一是企业具体的排污情况;第二是企业污水处理情况;第三是企业水资源节约情况;第四是企业水环境管理情况;第五是企业的水环境保护资金支出情况。按照企业水环境审计的内容,可以将反映企业水环境审计情况的指标作为审计评价标准。

(3)水环境治理效益评价标准。为了确保评价结果的合理性,按照水环境审计程序(审计计划阶段、审计实施阶段、审计终止阶段、后续审计阶段)

的特点,在每个阶段都应该设置反映财务、合规和绩效的三类指标。在绩效审计中,所有与资金经济性和效率相关的指标以及合规审计中与资金相关的指标都包含在财务指标中,有关有效性和公平性审计的评价指标被概括为效益指标^[12]。

(二)水环境审计应用制度

水环境审计应用制度构建的主要任务是将水环境审计基本制度落到实处,将着重探讨多种水环境审计模式的应用,以供在不同情况下开展水环境审计时进行选择,并规范水环境审计程序。另外,在充分考虑水环境审计业务特殊性的基础上,适当开发运用一些新的技术方法。水环境审计工作成果最终要以水环境审计报告呈现,为确保水环境审计报告的利用价值,从报告的内容与形式以及水环境审计成果利用方式等方面予以综合研究。

1. 水环境审计模式

(1)以水污染物为导向的流域环境审计模式

以水污染物为导向的流域环境审计模式的总体思路是划分流域环境审计区域,确定审计对象和内容,再选择审计方法^[13]。具体而言,就是根据水污染的区域特征,将受污染流域的所有区域划为审计范围;根据污染物的复杂性和特性选择主要污染物或特征污染物作为审计的主线;针对水环境治理的累积性特征,选择已经治理了一段时间的项目作为审计对象。

(2)以绩效为导向的水环境审计模式

水环境绩效审计以履行受托环境责任为基础,是审计工作发挥监督职能作用的重要方法。绩效审计可以把水环境审计和财务审计结合起来,内容包括监督水环境治理资金的使用和水环境管理措施的实施。在审计工作过程中,以绩效为导向下的水环境审计应追求水环境治理绩效的最大化和有效性,并在生态文明建设理论和可持续发展理念的指导下,最大限度地监督和评价水环境治理活动^[14]。

(3)联合审计模式

联合审计是指两个或者两个以上的审计机关对审计对象共同开展的审计。想要全面发挥联合审计的功能,就需要具备一个协调性、系统性、合理性的工作机制,让参与审计的各个主体在审计工作中能够有序交叉进行,共同努力,开展联合审计,将审计目标与审计程序统一化、规范化,实现信息成果共享化与组织化。水环境审计涉及部门较多,例如环保部门、水务部门、财政部门等。审计机关在进行审计工作过程中应当与涉及的各单位加强沟通协作能力,确保信息提供的完整性与及时性,对违反水环境

管理的事件加大调查处理力度,从而实现水环境管理的目标。由于水污染具有跨区域性的特点,在审计实践中应采取联合审计的方式,建立协商机制,确保审计信息的传递性与协调性,同时引入外部专家共同参与审计方案的设计工作,共同探寻解决水环境审计问题的办法。

(4)跟踪审计模式

水环境审计主要由两方面构成,一方面是对水环境的保护;另一方面则是对水污染的防护与治理。水污染以及水生态恢复呈现出累积性和持续性,因此有关部门应定期监测水环境状况。跟踪审计是对审计对象进行实时监督的一种模式。通过监督公共部门或企业的环境保护责任履行情况,能够及时反馈事中以及事后问题,以便于积极调整下一阶段措施。跟踪审计模式能动态监测各阶段政策措施的实施和效果,对于涉及水污染治理等水环境事件进行跟踪和监测,根据情况随机应变修改审计计划,从而有效利用和落实审计意见以及结果^[15]。

2. 水环境审计程序

在水环境审计的实施过程中,其审计程序可以分为以下4个步骤:

(1)合理划分审计区域。由于水污染物会随着水流逐步扩散,因此在划分审计区域时,要重点关注污染源和污染严重地区,可以有效缓解审计人力物力短缺,提高审计效率。

(2)调查导向污染物。通过筛查流域主要或特征污染物,从而确定审计路线和审计重点领域。在确定重点流域导向污染物时,可以采用专家评价法,对于单个环保项目,充分考虑水体的流动性和水污染的累积性,可以采用实地监测法。

(3)确定审计内容。水环境审计的内容主要包括政府环境管理部门公布的数据的真实可靠性、相关政策和法律法规的遵守情况、水污染治理部门对水环境治理资金的筹集和使用的效益性等。

(4)进行审计评价。根据国家制定的水环境法律法规,行业标准以及水环境治理效益等指标对相关项目进行评价,从而形成审计结果^[16]。

3. 水环境审计的技术方法

针对水环境审计取证而言,可以沿用传统审计的相关方法,但是因该类审计与其它类型的审计不同,具有特殊性,那么在具体审计开展方面必然会受到一定的限制,因此在进行审计分析时可以考虑选择以下方法:(1)机会成本法。适用于测量因缺水和荒地占用而造成的经济损失。(2)资产价值法。适用于测量住宅周围森林和草坪灯的绿色效益。

(3)恢复使用法。适用于烟气除尘、污水处理等处理成本的测量。(4)调查评价方法。适用于对农田水利设施造成的经济损失进行评估。(5)决策和风险分析。适用于全年的预测成本和效果的分析和评价。(6)在线监测法。排污监测系统适用于水源保护和河流保护工程审计。

4. 水环境审计报告内容与形式

审计报告受审计主体而决定,所以不同的主体所出具的报告之间内容也具有差异性。为了促进水环境审计报告的协调发展,按照刘旭红(2011)对环境审计报告的比较分类,我们认为水环境审计报告也可以包括政府水环境审计报告、企业内部水环境审计报告和民间水环境审计报告,不同类型的环境审计报告,它们的构成内容和报告重点也各有差异^[17]。

(1)政府水环境审计报告。该报告的编制主体主要是国家审计机关,具有较高的权威性。政府水环境审计的内容是根据政府环境责任的具体项目来确定,主要包括水环境保护资金审计、水环境政策法规审计、水环境保护工程建设审计和水环境治理效益审计。在水环境审计过程中,政府审计机关将根据水环境项目的具体情况和具体任务选择不同的审计方法。常用的审计方法有审查法、观察法、查询法、鉴定法等。

(2)企业内部水环境审计报告。它是企业内部审计人员完成审计任务和表达审计意见或结论的主要载体。该报告的内容是内部审计对象的具体化,主要包括:水环境信息披露审计、水环境治理绩效审计、水环境管理体系审计。政府水环境审计采用的常规审计方法也适用于内部水环境审计。在企业内部进行的水环境审计过程中采用的一些特殊审计方法主要有环境成本效益分析法、市场价值法和替代市场法等。

(3)民间水环境审计报告。民间水环境审计的主体是注册会计师审计。该报告的主要内容是反映民间审计机构开展的水环境审计活动,主要包括水环境治理资金审计、合规审计和水环境报告审计。除了常规的审计方法,注册会计师在开展水环境合规审计时可以采用一些特殊的方法,如“红旗”标记法和制造错误法^[18]。“红旗”标志法是指审计人员对被审计单位以往违反环境法律法规的情况进行总结,归纳出一系列发生概率最高的相关经验,并以书面形式予以显示以提醒其他单位注意。制造错误法是指审计人员通过制造真正的错误观察是否能够通过控制系统,以评估控制系统的缺陷和脆弱性。

5. 水环境审计成果利用方式

水环境审计成果是指政府审计机关在审计实践中通过实施水环境审计得到的审计工作成果,水环境管理部门应采取有效措施来落实、转化和利用水环境审计成果,从而实现水环境审计目标^[19]。

(1)发现和纠正水环境管理和治理问题

在水环境审计过程中,要重点关注与人民群众切身利益相关的水环境治理项目建设和水环境治理资金审计,水环境审计成果要突出对水环境管理和治理中倾向性和普遍性问题的分析研究,弥补监测系统的不足和漏洞,并出具真实可靠的水环境审计报告。政府水环境管理部门要做好审计成果的转化和利用,要及时纠正在水环境审计中发现的水环境问题。

(2)考核水环境治理绩效

为了让审计结果变成服务政府决策的重要参考依据,就要保证审计结果客观公正性。一些环境审计项目成果包含被审计单位各类环境绩效指标的数据或信息,可作为政府或企业绩效评价的重要依据,用来评价被审计单位的水环境审计业绩。通过考核绩效中所总结的审计成果的效率,可以为政府之后的重大环保项目建设投资等决策提供有关信息;银行等金融机构和企业投资者则可参考水环境审计成果评估风险而影响其投融资决策^[20]。

(3)修订水环境保护政策和健全水环境治理法规

在修订政策时利用水环境审计成果中含有的对环境政策、制度和规划等执行状况及其合理性的评价,为相应的修改或调整提供重要依据和参考。虽然我国政府部门已经建立环境保护法律法规体系,但与水环境相关的保护法律法规仍不完备。根据审计成果敦促政府对审计披露的水环境问题进行专题调查,建立健全审计结果内部运用制度,同时加强监督检查,达到审计成果落实、转化和利用的效果。

三 构造水环境审计制度的保障机制

(一)建立联动的水环境审计监督机制

建立三位一体的水环境审计监督组织,发挥联动效应,提高监督网络的覆盖范围与实效能力,以保障水环境审计制度的顺利实施。

1. 实现水环境审计主体多元化

目前国家投入了大量的资金来治理水环境污染问题,各级政府审计机关必须肩负起监督水污染治理工程项目建设 and 资金使用情况的职责。政府审计机关可以通过与其他部门合作开展水环境审计工

作。另一方面可以利用民间审计机构的力量补充水环境审计的专业人才,根据水环境审计项目制定相应的水环境审计标准,建立跟踪审计制度,监督水资源环境保护项目建设情况和资金使用情况。不同的水环境审计主体应在履行各自的职责之外互相配合协作,共同维护国家水环境安全。

2. 积极发挥水环境审计监督职能

由于水环境治理具有跨区跨界的特征,应当对各管理监督机构有效协调,统一规范,对水环境管理部门的职权加以明确,解决好水环境审计工作中存在的问题。同时还需要政府机关和有关职能部门定期或不定期的监督和激励,以达到更好的矫正效果,并对无所作为和无序行为的责任单位进行预警,督促水环境治理部门积极开展工作,实现水环境治理目标。此外,还应根据水环境审计的要求,建立和完善检查教育和奖惩制度,遏制和防止腐败的发生,将惩治和预防结合起来,有利于提高水环境审计工作的有效性。

(二) 建立健全水环境审计信息传递与披露机制

1. 建设水环境审计信息共享平台

环保、审计和水利等相关部门的所有水环境审计数据都应当严格遵守水资源流域的整体性原则,对相关水环境审计信息进行实时跟踪与监控,提高信息之间的关联性与数据的准确性、真实性。第一,推行现代审计技术的应用实践。利用先进的系统分析方法,结合计算机审计软件包构建水环境审计信息资源共享平台;第二,平台中可以添加审计人员的从业经验与典型案例,通过信息分享来提高审计工作者的个人能力;第三,将信息数据口径统一管理,作为增强水环境审计有效性的关键保障。因此,根据目标的不同建立对应的数据库,将信息数据管理统一化,加强数据的实用价值性,提升水环境审计的工作能力、工作质量。

2. 构建水环境审计信息披露体系

在水环境审计工作中要确保水环境审计真正的信息化运行,构建水环境审计信息披露体系,将控制目标与任务进行分解并下发到各个部门,层层落实,稳步推进,对控制重点环节要严格把关,这样才能够实现对审计信息的快速查询、汇总等处理功能,确保各部门工作效率提升^[21]。实现信息化审计能够将现场审计与远程审计相互衔接,构建出跨区跨部门的水污染管理机制以及水环境审计体系。

(三) 建立有效的水环境审计评价与问责机制

加强水环境审计后续管理能力,构建相关的评价

机制、问责机制以及申诉机制,审计责任追究与民事责任、刑事责任相结合,审计监督与监察、诉讼相结合的处理机制,以保障水环境审计制度的实施效果。

1. 明确水环境审计评价标准

对水环境管理体系的审计主要分为3个层次:第一是检查其是否建立;第二是检查水环境管理体系是否健全;第三是对水环境制度和整治环境的实施效果作出评价^[22]。另外,要想了解水环境审计工作的效果,除了利用国家相关法律政策等作为评价标准外,还可以利用公众对水环境审计的效果作为评价标准。完善的评价标准体系能够指导审计人员开展水环境审计工作,及时发现问题,解决问题。同时,结合经济效益和社会效益指标对水环境治理结果进行定量分析评价,这样有利于水环境审计工作的开展,有助于促进生态文明建设。

2. 完善水环境审计整改问责机制

第一,建立审计管理制度,组建相关责任检查小组,完善并规范水环境审计评价指标体系,将申诉、问责以及整改三大制度相互融合,加大对责任人的违法成本与惩罚力度。第二,建立水环境审计后续整改的评价体系,对不符合整改要求的企业应当进行相应的处罚。第三,提高水环境审计结果的执行能力,政府水资源环境管理部门要加强对此类审计的重视程度,通过制定违规纪律制度来对审计结果落实情况进行全面监督。

[参考文献]

- [1] 王丽江,吴晓红,王燕云.政府水环境绩效审计相关问题探讨[J].财会通讯,2013(7):68-69.
- [2] 李璐,张龙平.关于我国开展水环境审计的理论与实践探讨[J].中南财经政法大学学报,2012(6):72-77;144.
- [3] 黄承梁.习近平新时代生态文明建设思想的核心价值[J].行政管理改革,2018(2):22-27.
- [4] 黄溶冰,赵谦.环境审计在太湖水污染治理中的实现机制与路径创新[J].中国软科学,2010(3):66-73.
- [5] 阚京华.基于可持续发展战略的环境审计:理论基础、应用现状和发展路径[J].南京财经大学学报,2007(3):57-59.
- [6] 许莉,郑石桥.制度环境、制度变迁与国家审计体制改革[J].当代财经,2012(12):112-119.
- [7] 李曼静,李国威.我国现阶段环境审计目标的研究[J].现代管理科学,2010(5):113-115.
- [8] 李璐.水环境审计的实施主体探析[J].审计月刊,2014(5):6-9.
- [9] 唐洋,潘惠中.我国水环境审计评价指标体系的构建研究[J].南华大学学报(社会科学版),2016,17(4):

- 46-53.
- [10] 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[J]. 审计研究, 2004(1): 57-62.
- [11] 宣杰, 孙凤英. 深入开展水环境审计[J]. 生产力研究, 2008(18): 152-153.
- [12] 胡耘通, 何佳楠. 水环境审计评价指标体系构建研究[J]. 干旱区资源与环境, 2017(8): 13-18.
- [13] 贺桂珍, 吕永龙. 水污染治理工程的环境绩效审计[J]. 环境工程学报, 2007(11): 107-111.
- [14] 孙晗. 美国水环境审计的发展历程及启示[J]. 财会月刊, 2015(7): 60-64.
- [15] 程亭. 环境审计模式研究[J]. 合作经济与科技, 2016(10): 145-147.
- [16] 李兆东, 鄢璐. 水体污染物为导向的流域环境审计模式[J]. 中国人口·资源与环境, 2009(6): 170-174.
- [17] 刘旭红. 环境审计报告比较研究[J]. 财会通讯, 2011(30): 38-41.
- [18] 李雪, 邵金鹏. 发挥注册会计师在环境审计中的作用[J]. 中国人口·资源与环境, 2004(4): 136-138.
- [19] 程亭. 环境审计成果利用探析[J]. 中国集体经济, 2016(11): 47-48.
- [20] 高保强, 王洪武, 郭勋山. 如何加强审计成果的转化和利用[J]. 中国审计, 2008(10): 62.
- [21] 王梅. 资源环境审计在生态文明建设中的作用及有效发挥[J]. 财会学习, 2018(9): 144-146.
- [22] 耿建新, 李志坚, 吕晓敏, 张文可. 我国水资源审计的现状与未来探讨[J]. 审计研究, 2018(1): 38-45.

Research on the Construction of Chinese Water Environment Auditing System and its Guarantee Mechanism

TANG Yang, TANG Yi-ke, SONG Ping

(University of South China, Hengyang 421001, China)

Abstract: In the current construction of ecological civilization in China, the development of water environment auditing practice is inseparable from the sound water environment auditing system and guarantee mechanism. Therefore, based on the theory of ecological civilization construction, sustainable development theory and the theory of environmental responsibility, the paper studies the composition and protection mechanism of the basic system and application system of water environment audit in China. The basic system of water environment audit constructed by the thesis mainly includes water environment audit objectives, audit subjects and responsibilities, audit object and scope, and audit evaluation criteria. The water environment audit application system mainly includes the water environment audit mode, audit procedures, audit technology methods, audit report content and form, and audit results utilization methods. And through the establishment of a sound water environment audit and supervision mechanism, water environment audit information transmission and disclosure mechanism and water environment audit evaluation and accountability mechanism, the guarantee mechanism is constructed for the water environment audit system.

Key words: water environment audit; basic system; application system; guarantee mechanism