

# 中国资源环境审计的发展历程与演进逻辑

陈 扬

南京审计大学经济学院, 江苏 南京

收稿日期: 2025年8月6日; 录用日期: 2025年8月20日; 发布日期: 2025年9月22日

## 摘 要

中国审计史中, 资源环境审计是生态文明建设的重要组成部分。本文以组织结构调整、政策演变及审计署公告为线索, 将我国资源环境审计发展划分为四个阶段, 揭示其从单一向多元、综合方向的演变过程。研究梳理了各阶段的核心特征与关键节点, 指出当前存在的问题, 并基于历史分析提出针对性建议, 为资源环境审计的实践优化与理论发展提供参考。

## 关键词

资源环境审计, 发展阶段, 政策, 组织, 公告

# The Development Process and Evolutionary Logic of China's Resource and Environmental Audit

Yang Chen

School of Economics, Nanjing Audit University, Nanjing Jiangsu

Received: Aug. 6<sup>th</sup>, 2025; accepted: Aug. 20<sup>th</sup>, 2025; published: Sep. 22<sup>nd</sup>, 2025

## Abstract

In China's audit history, resource and environmental audit is an important part of ecological civilization construction. Taking organizational structure adjustment, policy evolution and announcements of the National Audit Office as clues, this paper divides the development of China's resource and environmental audit into four stages, and reveals its evolution process from singularity to diversity and comprehensiveness. The study sorts out the core characteristics and key nodes of each stage, points out the current problems, and puts forward targeted suggestions based on historical analysis, providing references for the practical optimization and theoretical development of resource and environmental audit.

文章引用: 陈扬. 中国资源环境审计的发展历程与演进逻辑[J]. 现代管理, 2025, 15(9): 235-240.

DOI: 10.12677/mm.2025.159265

## Keywords

### Resource and Environmental Audit, Development Stages, Policies, Organizations, Announcements

Copyright © 2025 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

## 1. 引言

党的二十大报告中提出了“推动绿色发展，促进人与自然和谐共生”的战略目标。具体而言，这包括加速发展方式向绿色转型、深入推进污染防治、提升生态系统多样性、稳定性以及持续性，积极稳妥推进碳达峰和碳中和。这一战略目标凸显了党对可持续发展和生态文明建设的高度关切。同样，党的“十四五规划”中也强调了“深入实施可持续发展战略，完善生态文明领域统筹协调机制，构建生态文明体系，促进经济社会发展全面绿色转型，建设人与自然和谐共生的现代化”。党对生态文明的高度重视彰显了其在我国发展中的关键地位。

在这一背景下，资源环境审计作为生态文明建设的重要组成部分，被赋予了为生态文明建设保驾护航的使命。资源环境审计通过确保资源的合理利用和生态环境的可持续性，具有调节、监测、保护和改善资源利用和环境状况的作用，进而为人与自然的和谐共生提供有效的保障。因此，资源环境审计具有重要地位，对资源环境审计的研究也有着重要的意义。

本文通过深入研究资源环境审计的演进历程，挖掘其中的政策变迁和组织机制调整，为当前和未来的资源环境审计提供理论基础和实践指南。本文旨在通过对资源环境审计历史发展轨迹进行详细分析，从而为生态文明建设的进一步推进提供有力支持，探讨如何更好地在可持续发展的道路上迈进。

## 2. 研究现状

对于我国资源环境审计发展阶段的研究并不多。有学者指出，当时我国资源环境审计尚未充分成熟，存在法规体系、审计内容、审计人员和宣传等方面的诸多问题[1]。还有学者通过与国外对比，指出我国资源环境审计存在内容不够全面、审计人员综合素质较低、宣传力度不足等问题[2]。

学术界对资源环境审计的阶段划分已形成多元视角，但尚未形成统一的分析框架。从既有研究看，主要存在以下三种划分逻辑：

其一，以组织变革为核心线索。郭鹏飞以“设立专门审计机构”、“国家审计规划核心业务”、“领导干部自然资源资产审计”为三个节点，把我国资源环境审计发展划分为“探索、起步、发展、提升”四个阶段[3]。

其二，以政策演进为分析主轴。张薇从国际和国内环境审计制度演变的角度，将我国资源环境审计阶段性划分为“探索、起步、全面发展、战略发展”四个时期[4]。刘骅、杨玥全面梳理我国资源环境审计政策的演变，将其发展阶段划分为“探索起步”、“加速发展”、“转型完善”三个时期[5]。陈淑、王健姝将资源环境审计发展历程自1991年起划分为“起步探索”、“加速发展”、“新时期”[6]。

其三，以实践范围拓展为划分依据。陈慧玉通过对比全球环境审计发展并结合我国资源环境审计理论创新和实践，全面概括了我国资源环境审计的发展历程[7]。何加兵等通过对我国资源环境审计事业40年的发展进行深入分析，发现在范围内容、审计维度和程序模式三个方面发生了重大的转变[8]。

既有研究虽各有侧重，但缺乏对组织、政策与实践三维互动关系的整合分析。本文在借鉴既有成果

基础上, 构建“组织结构 - 政策范式 - 审计实践”的协同分析框架, 通过识别三者的耦合演进规律, 重新界定中国资源环境审计的发展阶段, 以期更精准地把握其内在逻辑。

### 3. 资源环境审计的发展阶段分析

全球资源环境审计始于 20 世纪 70 年代西方国家对环境危机的治理响应, 美国审计总署 1969 年开展的水污染控制项目审计成为标志性实践。我国资源环境审计虽起步较晚, 但在国家治理需求驱动下呈现出独特的演进路径, 可划分为四个阶段, 分别是: “起步探索阶段”、“规范发展阶段”、“体系成型阶段”、“成熟深化阶段”。

#### 1) 第一阶段: 起步探索阶段(1983 年到 1997 年): 财务依附性审计的萌芽

1983 年审计署的成立标志着我国现代审计制度的开端, 尽管此时“资源环境审计”概念尚未明确, 也无专门的部门从事资源环境审计工作, 但在审计工作中已经注意到生态资源环境方面的资金, 对国有企业的财务审计中就涉及到资源与环境的部分。

在审计范围上, 以局部试点为主。1984 年, 审计署调对全国七个林业重点省份涉及育林基金征管的问题进行了审计[3]; 1985 年, 当时的国家环保局和审计署与财政部共同进行了对兰州、桂林、太原、长沙这四座城市的环境保护补助资金的审计[9]。由此可见初期审计工作主要集中在局部范围, 通过调查基础信息, 初步评估资源开发利用的状况, 关注局部性问题。

在制度基础上, 这一时期并无针对资源环境审计的相关法律规定, 但是却建立或修订了诸多环保法律, 如: 《矿产资源法》《环境噪声污染防治法》《固体废物污染环境防治法》《大气污染防治法》等和制定了许多国家标准: GB/T24001、GB/T24004、GB/T24010、GB/T24011 和 GBT24012 [3]。这些都为之后的资源环境审计事业开展奠定了坚实的基础。

此阶段的本质特征是资源环境审计依附于传统财务审计, 尚未形成独立的审计目标与方法体系, 但其价值在于开启了资源环境领域公共资金监督的先河。

#### 2) 第二阶段: 规范发展阶段(1997 年到 2007 年): 专业化审计框架的构建

组织体系上, 国家审计署于 1998 年设立农业与资源环境审计司, 形成了更为科学合理的组织结构, 这是我国资源环境审计的加强与规范的重要标志, 也标志我国进一步对资源环境审计事业的探索。同时, 各个地方也陆续成立了有关资源环境审计的机构, 这都表明已经开始重视对资源环境方面的审计。2003 年审计署确立了由一位副审计长任组长的审计署环境审计协调领导小组, 小组在统筹相关资源环境审计工作方面发挥作用[10]。一项工作需要统筹安排就表明其的系统性、综合性和多样化的程度高。这说明资源环境审计已经逐渐演变为一项多元化且综合性的任务。

在相关资源环境审计的政策与规定方面, 这个阶段审计署发布的《审计署 2003 年到 2007 年审计工作发展规划》中第六条关于财政审计的规划, 就有提到协调规划国家重点区域的环境保护投入和审计监督重大环境保护项目是审计工作的重要任务[11]。通过此举, 旨在探索并建立符合中国特色的环境审计模式, 有效推动我国基本国策中“环境保护”的实施。从这也能够看出, 此时的资源环境审计主要是财政审计工作的一部分。

2005 年国务院颁布《关于落实科学发展观加强环境保护的决定》, 其中的第二十一条: “各级人民政府要严格执行国家定员定额标准, 确保环保相关的行政和事业经费支出”就有资源环境审计的影子。前文提到的环境审计领导小组印发的《关于 2005 至 2007 年环境审计工作的意见》, 为当时的资源环境审计工作的展开指明了方向。并且在 2007 年 1 月 1 日实施的《中国注册会计师审计准则第 1631 号》中就明确指出注册会计师在进行财务报表的审计中必须要考虑相关的环境事项, 而所谓的环境事项就包括了环境保护和自然资源。

在实践创新上,从审计署发布的公告来看,审计署开展了对青藏铁路环境保护资金的使用情况的审计以及西部地区退牧还草项目的审计还有“天然林资源保护工程资金审计”等5项关于资源环境的审计工作。

总的来说,从相应组织体系的规范、政策规定的完善强调和审计工作的进行来看,资源环境审计的正在逐渐规范发展。

### 3) 第三阶段:体系成型阶段(2008年到2012年):独立化审计范式的确立

组织协同的深化方面,环境审计协调领导小组在这一阶段两次增大了其协调范围,审计署中的金融审计司、行政事业审计司、财政审计司和外资运用审计司被划分到其协调范围当中,不仅表明了资源环境审计所涉及的范围显著扩大,而且表明资源环境审计的多元化在这一时期进一步加强。

政策体系的完善方面,2008年审计署发布《审计署2008至2012年审计工作发展规划》,首次将资源环境审计从其他审计工作中独立出来。自此,六大审计业务格局成立,其他五个是财政、金融、企业、经济责任和涉外审计。这个阶段的发展规划中还提出在这个阶段要“构建符合国情的资源环境审计模式”,并对资源环境审计评价体系的初步建立在时间上进行了要求。同年11月,时任审计长刘家义在世界审计组织第58次理事会上提出了“环境审计与可持续发展”主题,并且这被加入进著名的《约翰内斯堡共识》中[12]。这表明我国对资源审计事业的重视到达了一个新的高度,也表明我国的资源审计事业与国际进一步接轨、国际影响力提高。

自1983年保护环境被确立为基本国策、2003年科学发展观的提出、2007年节约资源也被确立为基本国策以来,科学发展观与节约资源和保护环境的基本国策被逐渐贯彻落实[13]。2009年,审计署发布了《审计署关于加强资源环境审计工作的意见》,由此可见我国在这个时候正着力加强资源环境审计事业的建设,资源环境审计也被进一步重视。2011年审计署发布《“十二五”审计工作发展规划》,与审计署《2008至2012年审计工作发展规划》相比,在污染防治方面增加了重金属、土壤与核能利用的内容;新提出要加强对重点生态系统的保护和加强对生态治理工程建设的审计。

审计实践上,从这个期间审计署发布的公告来看,审计署进行了关于“渤海水污染防治”审计、“‘三河三治’水污染防治绩效”审计、“103个县饮水安全工作审计”、“黄河流域水污染防治与水资源保护专项资金审计”、对9个省市在2010年度城镇污水垃圾处理的专项资金进行了审计、“关于环保领域34个利用外国贷款项目绩效情况”审计等,共计在这个阶段进行了15次有关资源环境审计的工作。由此可见,这个阶段的资源环境数量与范围都有所扩大。

从以上组织体系变化、政策变化和发布的审计公告中都能看出这一时期的资源环境审计无论从专业性上还是多元化上都已有了相当大的发展,资源环境审计的体系已经成型。

### 4) 第四阶段:成熟深化阶段(2013年至今):治理型审计的全面推进

2013年,党的十八届三中全会通过《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》,明确了资源环境审计工作的新方向,其中包括推动编制自然资源资产负债表,对领导干部进行自然资源资产离任审计,同时倡导建立终身追究制度以应对生态环境损害责任,成为资源环境审计进入成熟阶段的标志性事件[14]。

在组织变革上,2014年审计署对审计系统进行了大的结构调整,将农业审计司和资源环境审计司从原有的农业与资源环保审计司中分离并独立设立出来,实现了专业领域的精细化分工[15]。2014年,根据《党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定实施细则》第十四条第九项明确了对地方各级政府领导干部经济责任审计的主要内容有对自然资源资产的开发利用与保护,以及生态环境保护的审计。

政策体系的系统化方面,2015年,《生态文明体制改革总体方案》发布,该方案在构建生态文明制

度体系的基础上强调,将领导干部自然资源资产的离任审计纳入生态文明绩效评价和责任追究制度,以更好地推动生态文明建设。2016年5月我国的《“十三五”国家审计工作发展规划》中也提到要实行领导干部资源资产离任审计。2017年发布的《领导干部自然资源资产离任审计暂行规定》对审计机关和被审计领导干部以及所在地区或部门都提出了具体的要求,这也标志着此项审计的全面推开。2019年,党的十九届四中全会明确指出,生态文明制度体系的重要组成部分之一是领导干部自然资源资产离任审计。2021年6月发布的《“十四五”国家审计工作发展规划》中重点强调了要深化领导干部自然资源离任审计,加强资源环境专项资金审计和生态文明建设政策落实情况审计,为新阶段资源环境审计的指明了方向[16]。

审计实践的创新方面,从审计署的公告中可以发现,这一阶段审计署进行了有关883个水污染防治项目的审计工作、对农林水专项资金进行了审计、进行“涉农水利专项资金审计”、对长江经济带的生态环境保护进行了资源环境审计工作并对环渤海地区的生态环境保护进行了审计等等。审计署发布的公告较之前有所减少,但是通过审计的内容可以看出,资源环境审计的多样性、综合性和重要性进一步加强。

#### 4. 结论与建议

本文通过研究分析资源环境审计相关的组织体系变化、相关政策变化以及审计署发布的公告,结合以往文献中对我国资源环境审计发展的研究,把我国资源环境审计发展阶段分为“起步探索阶段”、“规范发展阶段”、“体系成型阶段”、“成熟深化阶段”四个阶段。通过三维度分析可见,中国资源环境审计呈现出三大演进规律:一是从财政审计的附属职能逐渐发展为独立的国家治理工具,体现了审计目标从“资金合规性”向“生态治理效能”的跃升;二是审计内容从单一资金监督拓展为“资金-项目-政策-资产”的多元协同审计,反映了环境治理从碎片化向系统化的转变;三是从单纯的国内实践逐步参与全球环境治理,凸显了中国审计话语体系的国际影响力提升。

基于历史演进规律与现实挑战,提出以下优化路径:

第一,强化技术赋能,适配复杂审计需求。针对成熟深化阶段审计内容多元化、数据量大的特点,资源环境审计应当重视新兴技术的利用,推广大数据、人工智能技术,不再局限于传统的检查、调查、计算方法。并且建立跨部门信息共享平台,提高审计的全面性。同时也可以建立应对紧急情况的机制,以缓解多元化和综合化带来的审计周期延长的问题,提升“免疫”功能时效性。

第二,完善法规体系,衔接各阶段制度断层。多元化和综合化要求资源环境审计工作更好地匹配不同领域的法规和制度,资源环境审计也需要制度和法规的支持才能更好地发挥作用。审计与政策应当良性配合,加强对特定领域的深度审计,如对水资源、空气质量、土地利用等领域进行更为详细的研究。通过深入审计,提炼问题的核心,有针对性地制定政策和措施。

第三,加强人才培养,匹配阶段能力需求。从资源环境审计发展趋势来看,针对起步阶段人才匮乏、成熟阶段需复合人才的演进特征,需要强化教育培训,加强资源环境审计人才培养。不仅要为在职人员提供更为系统和专业的培训课程,也应更重视资源环境审计人才的后备军,培育懂技术、通政策的人才队伍。

第四,深化宣传公开,弥补各阶段公众参与短板。从审计署发布的公告来看,自2019年后审计署的公告及解读栏目就未出现过关于资源环境审计相关字眼,只有新闻频道会出现地方相关的资源审计工作信息。因此政府应该通过加强信息公开,向公众提供更为透明的资源环境审计结果,增强公众对资源环境审计工作的信任度。并通过通过案例解读、新媒体传播,提升公众参与度。

第五,拓展国际合作,延续国际化演进趋势。资源环境问题不仅只是中国的问题更是世界的问题,因此需要加强国际合作,深化与世界审计组织合作,分享领导干部离任审计经验;参与全球环境治理,

为欠发达国家提供审计技术支持,推动形成国际协同审计框架。

第六,激励企业参与,锚定审计终极目标。结合各阶段企业环保责任强化趋势,建立“审计结果-政策激励”联动机制:对审计中发现的环保投入高、绩效好的企业,给予税收优惠;对违规企业加强整改监督,推动企业成为绿色发展主体。

## 参考文献

- [1] 蒋成飞,刘鹤飞,王坤.对资源环境审计现状与发展的探讨[J].中国内部审计,2016(4):86-88.
- [2] 杨芳芳.资源环境审计现状与发展的分析[J].财经界,2017(6):105+107.
- [3] 郭鹏飞.中国资源环境审计的发展历程、理论表征与实践深化[J].重庆社会科学,2021(3):6-19.
- [4] 张薇.我国环境审计制度变迁:解读与展望[J].财会月刊,2018(17):141-145.
- [5] 刘骅,杨玥.资源环境审计政策的演化分析[J].审计月刊,2022(8):8-11.
- [6] 陈淑,王健姝.政府资源环境审计文献综述[J].财会月刊,2021(1):106-114.
- [7] 陈慧玉.浅析我国资源环境审计的现状与对策[J].现代商业,2020(28):178-180.
- [8] 何加兵,汪康丽,王秀强,等.中国资源环境审计的发展历程与实践深化[J].现代商贸工业,2023,44(22):120-122.
- [9] 窦鹏飞,王晨.生态文明背景下我国政府资源环境审计的现状、问题及对策研究[J].江苏商论,2020(1):97-100.
- [10] 陈婷,张洪伟.新时代资源环境审计回顾与展望[J].审计研究,2022(6):26-30.
- [11] 刘长翠,张宏亮,黄文思.资源环境审计的环境:结构、影响与优化[J].审计研究,2014(3):38-42.
- [12] 叶高.提升资源环境审计水平促进生态文明建设[J].现代审计与经济,2020(1):38-40.
- [13] 李兆东.影响我国政府资源环境审计开展的十个问题[J].财会月刊,2019(5):106-113.
- [14] 王淡浓.加强政府资源环境审计促进转变经济发展方式[J].审计研究,2011(5):18-23.
- [15] 刘儒炳,王海滨.领导干部自然资源资产离任审计演化分析[J].审计研究,2017(4):32-38.
- [16] 闫天池,张庆龙.资源环境审计:问题与对策[J].中央财经大学学报,2009(1):84-88.