

中国现实经济热点问题系列



我国林业工程 审计制度框架构建研究

Study on the Framework for Audit System of
Forestry Projects

张 岩 著



经济管理出版社
ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

中国现实经济热点问题系列

F239.61
Z225



我国林业工程 审计制度框架构建研究

Study on the Framework for Audit System of
Forestry Projects

张 岩 著



经济管理出版社
ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

我国林业工程审计制度框架构建研究/张岩著. —北京: 经济管理出版社, 2010.10

ISBN 978-7-5096-1128-9

I. ①我… II. ①张… III. ①林业经济—审计—制度—研究—中国 IV. ①F239.61

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 198889 号

出版发行：经济管理出版社

北京市海淀区北蜂窝 8 号中雅大厦 11 层

电话：(010)51915602 邮编：100038

印刷：世界知识印刷厂

经销：新华书店

组稿编辑：陈 力

责任编辑：陈 力 杨国强

技术编辑：黄 铄

责任校对：陈 颖

720mm×1000mm/16

12.25 印张 210 千字

2010 年 11 月第 1 版

2010 年 11 月第 1 次印刷

定价：29.00 元

书号：ISBN 978-7-5096-1128-9

·版权所有 翻印必究·

凡购本社图书，如有印装错误，由本社读者服务部
负责调换。联系地址：北京阜外月坛北小街 2 号

电话：(010)68022974 邮编：100836

序

林业的发展是实现国家富足、民族繁荣、社会文明的重要举措。为了改善中华民族的生态环境，从根本上改变我国的生态面貌，实现“再造一个秀美山川”的战略目标，国家根据现实的林情，提出了“以林业重点工程为主要途径，以大工程带动大发展，实现林业跨越式发展”的战略思想。这不仅仅是速度、质量和效益的提升，更重要的是使中国林业能够尽快地实现传统林业向现代林业的跨越。2009年6月召开的中央林业工作会议对林业确立了“四个新的历史定位”，赋予了林业在我国经济社会发展战略全局中新、更加突出的历史使命。

自林业六大工程实施以来，国家对林业投入的资金不断增加，中央林业资金继续以投向工程资金为主要形式。2008年，林业系统实际到位各类建设资金首次突破千亿元，仅五项林业重点生态工程投资总量就达到415.24亿元，占全部中央林业资金的63.78%。林业工程资金作为公共支出的一部分，对它的管理与使用情况进行监督和评价，是国家治理的关键，也是检验公共受托责任履行情况的重要之举。林业工程资金的公共属性必然带来全社会对林业工程建设的关注，必然产生对国家投入资金使用及效果进行审计的要求。2009年的《政府工作报告》中指出：“财政资金运用到哪里，审计就跟进到哪里。”这为本书的写作提供了重要的思路。

《我国林业工程审计制度框架构建研究》一书，在深刻认识审计具有保障国家经济社会健康运行“免疫系统”观点的基础上，提出了建立林业工程审计制度的设想，并初步构建了林业工程审计制度框架，这对于丰富我国审计制度体系、指导某一领域审计实践具有创新意义，主要表现在：

(1) 在林业工程审计主体选择问题上，综合考虑林业工程资金投入、管理和使用特点，结合三类审计主体的特征，提出了林业工程审计以国家审计为主导，社会审计、内部审计共同参与的“一体两翼”的审计监督体系。

(2) 运用微观经济的供需理论，分析了社会需求与审计供给对确立林业



工程审计目标的影响,提出了林业工程审计目标由战略目标、总体目标和具体目标组成的三层次结构的审计目标体系,突出强调了“将林业工程审计战略目标单独设立一个层次”的重要意义。

(3)在对林业工程审计内容的规划中,将林业工程投资预算执行审计作为一项独立内容列出,与传统的财务收支审计和绩效审计并列,凸显了林业工程审计的特征。

(4)在林业工程审计模式选择问题上,提出了当前林业工程审计模式选择结果是传统模式与跟踪模式相结合的混合审计模式,充分体现了林业工程审计模式选择的前瞻性和适用性原则。在审计方法的选择上,引入了德尔菲法,强化了审计证据搜集的相关性和有效性。

《我国林业工程审计制度框架构建研究》一书的出版、发行,能吸引更多的林业审计工作者关注并参与到对林业工程审计制度的研究中来,不仅丰富和发展了审计理论,也有利于指导林业工程审计实务,强化和规范林业工程资金管理,提高对工程资金监督的法律效力。在本书即将出版之际,我感到非常高兴,并以为序。

任恒祺

北京林业大学经济管理学院

原院长、教授、博导

2010年10月

前 言

从 1978 年中央财政安排专项资金支持四大防护林体系建设起，林业工程建设拉开了序幕。林业工程成为我国重建与恢复自然生态环境、加速林业发展的重要手段。1998 年开始试点，2001 年正式实施的林业六大重点工程使我国林业发展驶入了快车道，成为具有划时代意义和实现林业跨越式发展的重要举措。林业工程建设牵动着全国林业的发展，林业工程的成败关系到我国生态环境建设的成败，也关系到林业可持续发展的成败。为了推动林业工程建设，国家投入了巨资，而这些资金管理和使用状况如何又直接关系着林业工程是否能够按照既定目标进行，以及是否能够最终将这项庞大的公共政策落到实处。因此，建立一套与林业工程相适应的审计制度，指导林业工程审计实务，强化和规范林业工程资金管理，意义十分重大。通过林业工程审计制度的构建，既拓展了审计制度的范围，又有利于提高对工程资金监督的法律效力，维护工程资金的安全、完整，提高工程资金的使用效益。在这样的前提下，笔者选择了这一论题进行研究。本书运用利益协调、受托责任等理论阐述了林业工程审计制度框架构建的动因，并从林业工程发展对审计的需求和林业工程审计的特点两个方面论述了林业工程审计制度建立的必要性。

林业工程审计制度是我国审计制度的组成部分，是新时期我国审计制度运用在具体领域内的一项制度创新。制度创新没有否定原有的制度，而是将制度规则及制度要素重新组合以形成新的制度安排。根据制度经济学观点，制度构成要素包括实施主体、客体、内容、目标和制度运行保障机制等方面。本书遵循制度经济学的观点，在构建林业工程审计制度时，主要研究：①林业工程审计主体。审计主体基于受托经济责任而产生，其职责在于解决审计委托人与被审计人之间的矛盾。审计主体行为结果，对审计委托人和被审计人都会产生重要影响，因而在审计关系结构中，审计主体处于十分重要的地位。②林业工程审计目标。运用微观经济的供需理论，分析了影响林业工程审计目标确定的因素，提出了林业工程审计目标三层次结构的审计目标体系，



并分析了每一层次审计目标的内涵。③林业工程审计的内容。不同性质的林业工程,国家支持的方式和力度不同,根据林业工程不同项目资金来源的不同,研究规划出林业工程审计内容应包括林业工程投资预算执行情况审计、林业工程财务收支审计和林业工程绩效审计三方面内容。④林业工程审计模式与方法选择。林业工程审计模式与方法选择是审计实践的重要环节,不同审计模式影响审计程序的规划和审计方法的选择。在分析传统审计模式与跟踪审计模式的优势和不足的基础上,提出林业工程审计理想模式和现实模式选择;在借鉴先进国家审计程序规划的基础上,根据林业工程审计业务的特征,分析了我国林业工程审计程序的特征及内容;研究了林业工程审计的方法,分析了林业工程审计收集证据方法和分析证据方法的具体内容和运用。⑤林业工程审计制度运行保障的研究。林业工程信息、信息披露和林业工程内部控制制度是影响林业工程审计制度运行的基本问题,本书分析了现行林业工程信息、信息披露存在的不足,提出了新的林业工程信息、信息披露体系;着重研究了林业工程内部控制制度构建的内容和方法。

本书遵循规范理论研究的思路,依照发现问题、分析问题、解决问题的路径分析了林业工程审计制度框架构建的动因,并根据制度构成要素规范,提出了林业工程审计制度的框架内容。本书研究的目的是,试图通过研究成果的运用,对林业工程审计的实践活动起到一定的引导作用。

本书研究的主要结论:遵循林业工程审计制度的定义,初步构建了林业工程审计制度框架,并对制度构成要素进行研究,提出了林业工程审计以国家审计为主导,社会审计、内部审计共同参与的“一体两翼”的审计监督体系;提出了林业工程审计三层次目标体系观点,强调了林业工程审计战略目标的意義;将林业工程审计内容细化,提出了林业工程审计内容分为林业工程投资预算执行情况审计、林业工程财务收支审计和林业工程绩效审计;提出了当前林业工程审计模式选择结果是传统模式与跟踪模式相结合的混合审计模式,体现了林业工程审计模式选择的前瞻性和适用性原则;研究了影响林业工程审计制度运行的两个基本问题,提出了林业工程审计所需信息及披露内容要求;强调了内部控制制度健全有效对林业工程审计的影响,提出了构建林业工程内部控制制度的内容和方法。

目 录

1 引言	1
1.1 研究背景和意义	1
1.1.1 林业工程审计制度框架研究的动因	5
1.1.2 建立林业工程审计制度框架的必要性	10
1.1.3 林业工程审计制度框架研究的意义	15
1.2 国内外研究现状	18
1.2.1 国外研究现状	18
1.2.2 国内研究现状	22
1.2.3 国内外研究成果评述	27
1.3 林业工程审计制度框架构建研究的思路及方法	29
1.3.1 本书研究的主要内容	29
1.3.2 本书研究的技术路线与研究方法	31
2 林业工程审计制度框架构建的理论基础	33
2.1 受托责任理论	33
2.1.1 受托责任理论的一般描述	33
2.1.2 受托责任理论对建立林业工程审计制度的影响	36
2.2 代理理论	37
2.2.1 代理理论的一般描述	37
2.2.2 代理理论对建立林业工程审计制度的影响	39
2.3 信息理论	40
2.3.1 信息理论的一般描述	40
2.3.2 信息理论对建立林业工程审计制度的影响	41
2.4 审计理论与会计理论	41



2.4.1	审计理论对建立林业工程审计制度的影响	41
2.4.2	会计理论对建立林业工程审计制度的影响	42
2.5	环境资源价值理论	44
2.5.1	环境资源价值理论的一般描述	44
2.5.2	环境资源价值理论对建立林业工程审计制度的影响	46
2.6	可持续发展理论	46
2.6.1	可持续发展理论的一般描述	46
2.6.2	可持续发展理论对建立林业工程审计制度的影响	48
3	林业工程审计制度框架研究中的概念范畴	49
3.1	工程与林业工程	49
3.2	审计与林业工程审计	50
3.3	制度、审计制度与林业工程审计制度	51
3.3.1	制度	51
3.3.2	审计制度	52
3.3.3	林业工程审计制度	53
3.4	本章小结	54
4	林业工程审计主体选择	55
4.1	一般审计主体理论	58
4.1.1	国家审计	58
4.1.2	内部审计	60
4.1.3	社会审计	62
4.2	审计主体选择的影响因素	63
4.2.1	经济活动的重要程度	64
4.2.2	资源与资产的所有权属性	64
4.3	林业工程审计主体选择的影响因素	65
4.3.1	林业工程的重要性对审计主体选择的影响	65
4.3.2	林业工程资源与资产的所有权属性对审计 主体选择的影响	67
4.4	林业工程审计主体的选择	70
4.5	本章小结	71



5 林业工程审计目标及目标体系	73
5.1 审计目标理论概述	73
5.1.1 审计目标在审计理论和实践中的地位与作用	73
5.1.2 审计目标体系研究	74
5.1.3 影响审计目标确立的因素	76
5.2 林业工程审计目标体系分析	80
5.2.1 影响林业工程审计目标确立的因素	80
5.2.2 林业工程审计目标体系设计	81
5.3 本章小结	89
6 林业工程审计内容	91
6.1 林业工程投资预算执行情况审计	92
6.2 林业工程财务收支审计	94
6.2.1 资金筹集、使用、管理的审计	95
6.2.2 林业工程财务报表审计	98
6.3 林业工程绩效审计	99
6.3.1 绩效审计概述	99
6.3.2 林业工程绩效审计的计量内容	101
6.3.3 林业工程绩效审计的评价指标	102
6.4 本章小结	105
7 林业工程审计模式与方法选择	107
7.1 林业工程项目跟踪审计模式研究	107
7.1.1 跟踪审计模式与传统审计模式的比较分析	110
7.1.2 林业工程审计模式的选择	112
7.2 林业工程审计程序	117
7.2.1 确定审计项目	118
7.2.2 制定审计计划	119
7.2.3 实施审计与编制审计实施方案	123
7.2.4 完成审计报告与跟踪检查	124
7.3 林业工程审计的方法	124



7.3.1 林业工程审计收集证据的方法	125
7.3.2 林业工程审计分析证据的方法	125
7.4 本章小结	137
8 林业工程审计制度运行保障	139
8.1 林业工程信息与信息披露	140
8.1.1 信息与信息披露	140
8.1.2 林业工程信息及其信息披露	145
8.2 林业工程内部控制制度研究	152
8.2.1 内部控制制度与审计	153
8.2.2 林业工程内部控制制度设计	156
8.3 本章小结	164
9 主要结论	167
9.1 主要结论	167
9.2 创新点	168
9.3 需要进一步研究的问题	169
附 件	171
参考文献	179
后 记	185

1 引言

1.1 研究背景和意义

对公共资源管理、使用的责任是国家治理过程的关键，同时也是健全民主制度的重要因素。立法者和社会公众需要了解政府提供服务是否讲求了效率、效果和经济性；是否遵循了法律、法规；政府项目是否实现了其目标；是否取得了所要求的成果以及耗费如何。政府管理者对其各种活动及结果向立法机构和社会公众负责。2009年3月5日温家宝总理在第十一届全国人民代表大会第二次会议上所作的《政府工作报告》指出：“实行科学民主决策。各项决策都要做到程序依法规范、过程民主公开、结果科学公正。政府重大决策的形成和执行都要加强调查研究，做到察民情、听民意、聚民智，尊重客观规律，提高决策的预见性、科学性和有效性。要推进政务公开，增加透明度，保障人民群众的知情权、参与权、表达权、监督权，让人民群众知道政府在想什么、做什么，赢得人民群众的充分理解、广泛支持和积极参与。各级政府都要自觉接受人大监督和民主监督，要强化监察、审计等专门监督，做到行政权力运行到哪里，监督就落实到哪里，财政资金运用到哪里，审计就跟进到哪里。”可见，在政府履行对社会公众负有的各项职能过程中，政府审计是一个关键要素，其工作结果使立法者和社会公众相信政府项目结果以及了解经营情况。现代政府审计因公共受托经济责任的产生而产生，并随着公共受托经济责任的发展而发展。1985年5月，最高审计机关亚洲组织第三届大会发表的《关于公共受托经济责任指导方针》的东京宣言中指出：公共受托经济责任，是指受托经营公共财产的机构和人员有责任汇报对这些财产的经营管理情况，并负有财政管理和计划项目方面的责任。公共部门和政府



追求发展所用支出不断增加,国有企业的发展,地方行政当局自主权的扩大,使政府所承担的受托责任内容和范围扩大到更为广泛的领域;同时随着社会民主意识的加深,人们对提高政府和公共部门的效益和明确支出的受托经济责任的要求越来越高。由此可见,只要存在受托经营管理公共财产,就必须履行公共受托经济责任,就应该由政府审计机关对其公共受托经济责任的履行情况进行审计。一般认为,政府审计的内容有两类:合规性审计和绩效审计。在传统的合规性审计中,政府审计的作用是对预算拨款是否得到适当使用展开审计,同时对是否如实报告资金使用情况的财务报告进行审计;而绩效审计是政府审计纵深发展的结果,是一种关注公共资源使用效益的审计。

2003年,国家审计署颁布了《2003~2007年审计工作发展规划》,提出要“实行财政财务收支的真实合法审计与效益审计并重,逐年加大效益审计分量,争取到2007年,投入效益审计力量占整个审计力量的一半左右。”在《2008~2012年审计工作发展规划》中又指出:充分发挥审计保障国家经济社会健康运行的“免疫系统”功能,注重从体制、机制、制度层面分析研究审计中的问题,促进政策、法律、制度的落实和完善;提出对关系到国计民生的大型、特大型投资项目,特殊资源开发与环境保护事项等进行全过程跟踪审计;对土地、矿产、森林、海洋等重要资源保护与开发利用情况进行审计,重点揭露和查处破坏浪费资源、国有资源收益流失、危害资源安全等重大问题,从体制、机制和制度上分析原因,提出建议等。

随着我国经济的快速发展,环境问题日益突出,社会所面临的生态环境、资源条件等外部环境发生了变化,自然资源和生态资源逐渐成为一种稀缺资源。1984年,罗马俱乐部的科学家们强烈呼吁:“要拯救地球上的生态环境,首先要拯救地球上的森林。”原联合国粮农组织总干事萨乌马也指出“森林即人类之前提,地球之平衡。”森林对于环境保护和建设的重要性不言而喻。尽管我国从1973~2003年历次全国森林资源调查结果显示我国的森林覆盖率和森林面积都呈上升趋势(1982年、1983年末进行森林资源清查),如图1.1所示。但是,我国的森林资源所面临的形势依然严峻。第六次全国森林资源清查结果表明,我国森林覆盖率已经达到18.21%,但仅相当于世界平均水平的61.52%,居世界第130位;人均森林面积0.132平方千米,不到世界平均水平的1/4;人均森林蓄积9.421平方米,不到世界平均水平的1/6,人均占有量很低。可以说,森林资源在我国依然是一种稀缺资源。因此,如何正确处理环境保护与经济建设之间的关系,合理利用森林资源,成为人们关注的焦点。

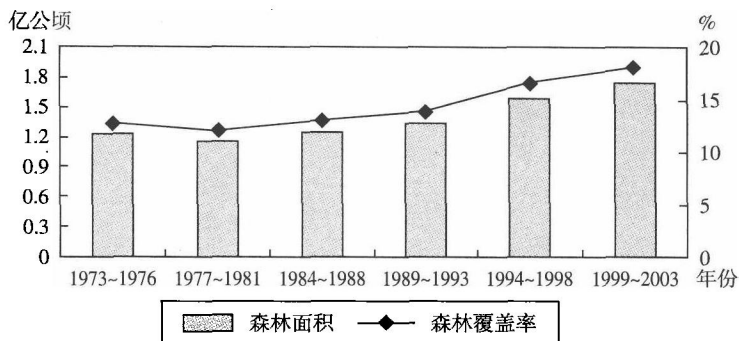


图 1.1 历次全国森林资源调查结果统计

森林作为陆地生态系统的主体，其特殊功能决定了森林在维持生态安全、维护人类生存发展的基本条件中起着决定性和不可替代的作用。林业肩负着改善生态环境、促进经济发展的重大使命，是经济和社会可持续发展的重要基础，是生态建设最根本的措施。

2009年6月召开的中央林业工作会议上对林业的定位有了新的提法，即林业在贯彻可持续发展战略中具有重要地位，在生态建设中具有首要地位，在西部大开发中具有基础地位，在应对气候变化中具有特殊地位。温家宝总理代表党中央、国务院对林业确立的这四个新的历史定位，是中央深刻分析我国面临的新形势和全球面临的新挑战作出的科学判断，为我国现代林业科学发展奠定了基调，确立了林业在国家建设大局中的位置，赋予了林业在我国经济社会发展战略全局中新的更加突出的历史使命。

新中国成立以来，尤其是改革开放30年以来，在党和国家大力支持下，在林业工作者的不懈努力下，中国林业走出了一条有中国特色的建设之路——以大工程促发展的跨越式发展道路，取得了举世瞩目的成就。“林业发展与时代同步，30年迈出了三大步。”第一步是1978年改革开放之初，以建设“三北”防护林工程为契机，开启了生态建设的新征程；第二步是20世纪90年代末开始实施林业六大重点工程，形成了全面推进生态建设的新格局；第三步是现代林业建设，中国林业将迈入促进科学发展、建设生态文明的新阶段。三步中，林业六大工程的实施具有划时代的意义，对我国林业的发展起到不可估量的作用。

2001年正式实施林业六大工程以来，国家投入的资金不断增加（见图1.2）。林业工程资金作为公共支出的一部分，对它的管理、使用情况进行监



督和评价,是国家治理的关键,也是检验公共受托责任履行情况的重要之举。林业工程资金的公共资源属性必然带来全社会对林业工程建设的关注,必然产生对国家投入资金使用及使用效果进行审计的需求。

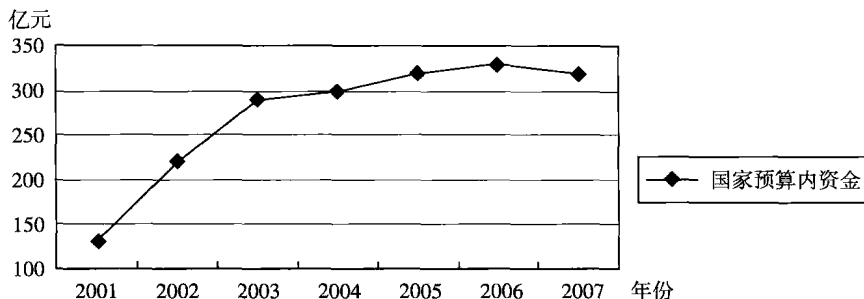


图 1.2 国家预算内资金投入林业工程情况表

资料来源:《中国林业统计年鉴》(2002~2008 年)。

由于林业工程涉及地域广、工程期限长,加之审计资源的有限性,目前国家审计仍未对六大工程进行全面审计,仅对天然林保护工程和退耕还林工程进行了重点审计,审计中发现的问题令人深思。

1998~2000 年,中央财政用于天然林保护工程支出达 222.57 亿元。2000 年国家审计署对四川等 12 个省(区、市)和大兴安岭林业集团公司天然林资源保护专项资金进行审计,查出违规违纪资金 10.01 亿元,占审计资金总额 78.23 亿元的 12.79%。审计发现的主要问题有:

(1)弄虚作假,截留、挤占、挪用天保工程专项资金。审计发现,12 个实施天然林保护工程的省(区、市)和大兴安岭森工集团截留、挤占、挪用资金共计 5.91 亿元,占审计资金 78.23 亿元的 7.55%。

(2)层层转贷国债资金。1998 年,为尽快启动天保工程,国家转贷省级政府 15 亿元专项国债资金,用于公益林建设。根据财政部关于使用国债转贷资金的要求,对受益主体不明确的项目或跨地区的公益性项目,省级政府要承担转贷责任,不得再向下层层转贷。但从审计的情况看,绝大部分省层层转贷了这部分资金。

(3)部分造林工程管理不规范,造林质量差。①工程管理不规范,一些企业或个人利用职权牟利。审计发现:《重点地区天然林资源保护工程建设项目管理办法》中关于工程招投标、签订施工合同等规定,各地基本未执行,作业设计审批、工程验收多由企业自批自验,缺乏监管。利用职权采用多重



转包形式，牟取私利。②造林质量差，损失大。有些地方没有按照规划作业实施，执行中改变作业设计，造成造林失败（国家审计署审计报告，2000）。

2006年，国家审计署再次对四川等8个省（区）和大兴安岭林业集团公司及所属的33个县、林业局等2004~2006年6月国家和地方投入的天然林保护工程资金进行审计。审计发现的主要问题有：

（1）部分资金使用违规和效益不高。违规使用天然林保护工程资金1.3亿元，占审计资金总额49.3亿元的2.7%。其中，弄虚作假，截留、挤占、挪用天然林保护工程专项资金约1.35亿元，占审计资金的2.74%。

（2）天然林保护工程中，中央财政补助资金使用不当，结余较多。资金使用效益不高（国家审计署审计报告，2007）。

从上述情况可以看出，国家审计署2000年和2006年两次对天然林保护工程资金进行审计，审计结果显示：天然林保护工程资金在管理和使用中存在着严重问题，有些问题两次审计中均出现，形成一种“屡审屡犯”情况。对于这种反复发生的问题，需要我们认真研究出现屡审屡犯问题的原因，从制度层面思考如何加强对林业工程资金管理和使用的监督和评价。是否能够建立一套切实可行的林业工程审计制度，实行跟踪审计模式，有效遏制工程资金管理、使用中反复出现的违纪违规问题，以维护工程资金的安全、完整，最大限度地发挥工程资金使用效益，成为审计工作中需要深入思考的问题。

1.1.1 林业工程审计制度框架研究的动因

1.1.1.1 基于利益协调论的研究动因

利益问题一直以来就是人们关注的热点和焦点问题，利益关系是人类社会最普遍也是最基本的关系。人类社会的进步都与利益和对利益的追求密切相连，可以说，利益和对利益的追求是人类行为的原动力，人类社会的发展过程就是利益不断冲突与不断协调的过程。利益关系中利益主体随着社会环境的变化而变化，政府、企业、个人都已成为相对独立的利益主体。当各个利益主体面对有限的利益目标时，为了以最小的成本支付获得最大的利益收益，冲突产生了。利益主体的冲突反映出社会资源没有达到帕累托最优，应进行资源配置改进，以求达到帕累托最优。制度的重新安排与创新，使得现有制度安排以外的收益内部化，不断增加社会福利，通过协调利益冲突，实现社会资源配置的优化。由此可见，社会资源的稀缺性导致了利益冲突的产



生，而利益冲突的产生又催生了利益协调行为的产生。

任何事物都是基于某种客观需要，在特定条件下产生并遵循一定的规律发展变化的。随着人们对生活质量关注的提高，环境意识逐步增强，对环境质量的追求也逐渐提高，社会公众越来越注重自身的环境利益。当环境问题成为人们关注的焦点时，正确处理好环境保护和经济发展关系成为人类社会持续发展首要解决的问题。人类社会的发展过程就是适应环境、改造环境、征服环境、尊重环境的历史过程，人类的行为在利用自然界提供的生存、发展空间和资源的同时，也在不断改变、破坏自然环境。随着科学技术的不断进步，人类向大自然索取的能力在不断增强。人类征服自然的能力越强，对环境资源的破坏程度也就越大。企业规模的不断扩张、资本高度积聚、科学技术的进步，更使人类对自然界各种资源的开发能力飞速发展，对自然界也就造成了更大的破坏。自然资源和生态环境已经成为一种稀缺资源，影响和制约了人类社会经济的进一步发展。将自然资源和生态环境作为经济发展要素纳入社会发展体系和未来经济社会运行当中，处理好各个利益群体与环境的关系，成为未来人类社会经济发展的基础（李永臣，2007）。在人类社会的发展中，政府、企业、个体这些利益主体的经济行为都与环境有着联系，在错综复杂的利益关系中，政府和企业两个利益主体占主导地位，企业则往往因为利润的需要将环境资源当作可以免费使用的“公共物品”，采用“掠夺式”方式从环境资源中获得最大利益，不惜破坏资源；而代表社会公众利益的政府必须承担起规范、协调各方利益关系的责任，通过制定法律、法规、政策和相关原则，设立相应的管理机构实施社会发展规划，并加强对各利益关系方的监督检查，才能解决环境利益关系中的冲突。在解决环境问题引发的利益冲突中，恰当、合理的监督非常重要。各个利益主体在面对有限的环境资源前提下的利益冲突与协调关系，如图 1.3 所示。

利益协调论的主要观点（李永臣，2007）：利益主体之间存在的利益冲突导致审计的产生。利益冲突在人类社会的发展过程中是普遍存在的，而审计是一种协调利益冲突的活动。审计既是利益相关者利益协调的机制，也是利益相关者利益协调的结果。审计制度安排是一个利益相关者利益协调的过程，它因利益相关者的利益关系的变化而变化（吴联生，2003）。审计的本质在于通过对经济组织财务收支活动的真实、合法、效益进行监督来维护各利益主体的利益关系。从最初关心财物使用的合法不合法，到关心财物使用的有效、无效、效果好坏，最后关注受托责任的履行及效能上，无不体现出审计协调