

财会文库



中国人民大学“211工程”建设成果

# 企业环境 审计研究

刘长翠 著  
耿建新 主审

 中国人民大学出版社

财会文库

# 企业环境 审计研究

刘长翠 著  
耿建新 主审

 中国人民大学出版社

**图书在版编目 (CIP) 数据**

企业环境审计研究/刘长翠著.  
北京:中国人民大学出版社,2005  
(财会文库)  
ISBN 7-300-07021-3

- I. 企…
- II. 刘…
- III. 企业-环境管理-审计-研究
- IV. F239.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 149365 号

财会文库

**企业环境审计研究**

刘长翠 著  
耿建新 主审

---

出版发行	中国人民大学出版社		
社 址	北京中关村大街 31 号	邮政编码	100080
电 话	010-62511242 (总编室)		010-62511239 (出版部)
	010-82501766 (邮购部)		010-62514148 (门市部)
	010-62515195 (发行公司)		010-62515275 (盗版举报)
网 址	<a href="http://www.crup.com.cn">http://www.crup.com.cn</a> <a href="http://www.ttrnet.com">http://www.ttrnet.com</a> (人大教研网)		
经 销	新华书店		
印 刷	北京东君印刷有限公司		
开 本	890×1240 毫米 1/32	版 次	2005 年 12 月第 1 版
印 张	9.125 插页 1	印 次	2005 年 12 月第 1 次印刷
字 数	256 000	定 价	21.00 元

---

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

## 总序

在当今社会中，会计工作作为一种重要的管理工作，已经和世人的经济生活完全融合在一起，达到了须臾不可分离的境界。在现实生活中，如果离开会计工作，人类社会就难以运转，更不用说持续发展了。在我国，会计工作的重要性已为越来越多的人所认识，一股不大不小的“会计热”传遍了神州大地。但是时至今日，仍有人对会计或会计工作的认识很不到位，在理论上否认会计工作的管理属性，在

实践中将会计工作排除在核心管理层之外，其结果既贻误当前的工作，也将严重阻碍会计的未来发展。

今年是我们进入 21 世纪的第二年，世界经济面临着动荡不定、变化多端、难以预计的复杂情况，正是在这样的背景下，这两年发生在中外资本市场上的许多重大事件不断地向世人展示了经济发展和会计工作之间的密不可分的特殊关系。2001 年 8 月，中国《财经》杂志发表了一篇封面文章——《银广夏陷阱》，该文披露了银广夏的造假内幕（即利用虚假会计信息，诱使广大股民狂购其上市股票），从而打破了中国资本市场上的银广夏神话。银广夏股票价格的狂升及其创造的所谓巨额利润均来自于虚假会计信息的支撑，与此事件有关的会计、审计机构和会计、审计人员是难辞其咎的。无独有偶，2001 年 12 月 2 日，曾被美国《财富》杂志列为世界 500 强第七位的安然公司，由于通过复杂的财务结构和会计处理虚构收入及利润以维持高增长的幻象的破灭，最终不得不向纽约法院申请破产保护。这一事件不仅涉及安然公司及其财务会计工作，而且也涉及了大名鼎鼎的世界五大会计公司之一安达信。从上述两个案例中我们可以看出，在当今这样一个高度信息化的社会，会计管理活动及其所生成的信息在资本市场和经济决策中起着举足轻重的作用，差之毫厘，谬之千里。反过来看，要防范资本市场中的金融风险，提高企业的经济效益，快速发展经济，就必须在宏观和微观两个层面上不断地强化会计工作。只有建立一套开放性的、满足现实需要，并与 IT 技术紧密结合的会计管理体系，企业才有可能稳步地发展，社会经济才有可能健康、有序地运行。

在人类会计管理实践的发展过程中，会计学术界的理论研究一直起着很重要的导向作用。而教材和专著则是理论研究成果的两种主要表现形式，其中，能够形成教材的大多是相对成熟的、自成体系的研究成果，而那些不尽成熟，但却极具开拓性和创造性的研究成果则需要借助于专著这种表现形式了。历史地看，理论的发展总是表现为一个不断积累和延续的过程，而一所大学的一个重点学科，既需要以优秀的教材来表现其积累之深厚，又需要以开拓性的专著来展现其延续的繁荣。中国人民大学会计系自 1993 年推出了

会计系列教材之后，社会反响很大，成为我国改革开放后销售总量最大的系列教材。但是，中国人民大学会计系的中青年学者们并没有满足于现状，他们在做好 ze 教学工作的同时，始终没有停止过对诸多会计前沿课题的思考和研究，并在各自的研究领域取得了丰硕的研究成果。这套《财会文库》就是对这些研究成果的一个系统的展现。

《财会文库》顺应了新形势下会计工作由核算型向核算管理型转变这样一个客观的现实，不仅关注一些新兴经济业务的会计核算，更注重建立在会计核算基础之上的会计管理。从即将出版的几本专著来看，其内容涵盖了衍生金融工具会计核算与管理、证券市场会计监管、会计决策和会计控制、网络时代的会计管理等多个专题。在这些专著中，作者们以积极务实的态度表现了他们对资本市场中诸多会计问题的关注，表现了他们对网络时代会计核算、会计控制、会计决策、会计分析和会计考评等问题的极大兴趣和认真思考。虽然有些观点还不尽成熟，但是其中所闪耀的思想火花必将引发人们更进一步的探索和研究。

《财会文库》的出版得到了中国人民大学出版社的大力支持。出版社的同志计划把文库办成一个开放的、活跃的理论阵地，他们既立足于中国人民大学，又放眼于全国；既着力于创新，又主张有争鸣。我衷心希望会计界的有识之士都能把自己最新的研究成果纳入到这套文库中来，同时也希望《财会文库》能不断地推出好作品、新作品，为繁荣我国的会计学术研究做出应有的贡献。

阎达五

2002年4月

环境审计是一个实践性较强，而理论准备和研究略显不足的经济监督领域。

在当今经济全球化、贸易自由化和管制放松的大背景之下，面对日益恶化的自然环境，传统的监管方式和监管体制受到了前所未有的挑战，致使因环境问题造成的经济损失越来越严重。因此，在我国加入世界贸易组织、全面开放国内市场的新形势下，加强对环境审计的理论和政策研究是当务之急。尤应

提及的是，1998年，我国政府机构改革将环境审计的职能特别赋予了国家审计部门，在审计署单独成立农业与资源环保审计司，加强对环境经济监管的组织和领导，以稳步推进我国可持续发展战略的实现，充分显示出我国政府对环境审计问题的高度重视。

正是在这种社会要求的推动下，刘长翠博士结合我主持的国家自然科学基金项目《企业环境信息披露及其审计研究》（课题主持人：耿建新；批准号：70272057）和中国人民大学“211工程”项目，利用自己长期从事审计教学与科研工作的优势，选取环境审计作为自己的博士论文研究方向，并在此基础上修改完善，出版自己的个人专著，我认为可喜可贺的。仔细读来，本书具有以下几个较为突出的创建：

1. 对环境审计的基础理论提出了独到的见解，同时概括出环境审计的理论结构应当由环境审计的基本理论、环境审计的规范理论和环境审计的应用性理论三部分组成。

2. 通过研究环境审计的最佳切入点和配套措施，建立了一个适合中国实际情况的环境审计运行机制，以推动环境审计在业务实践中发挥更大的作用。

3. 对环境审计风险进行了前瞻性研究，为增强审计人员的风险意识，提高环境审计的质量提出了很有价值的建议。

4. 结合会计学、统计学的基本原理，特别是可持续发展理论，从审计学的角度，研究了环境审计的实施基础问题。

本书的撰写基于数篇发表于我国重点期刊的论文，有着扎实的社会基础，这说明本书作者在理论探索与实践调查方面做了大量的工作，并取得了一些独创性的成果。

本书作者是我指导的博士生，他具有扎实的管理学、经济学理论功底和刻苦钻研的精神，多年来矢志求学，现正在进行博士后研究。在本书即将出版之际，我非常希望他能够戒骄戒躁，坚持理论与实践相结合，努力攀登科学高峰。

耿建新

2005年11月10日于人大宜园



## 前 言

产业革命以来，西方资本主义国家加速了工业化的步伐，创造了大量的物质财富。伴随着人类社会的经济发展，生产力水平的提高，人们的物质生活有了显著的改善。但是，由于企业片面追求高额利润，无视废物排放和环境破坏，致使环境污染的程度日趋严重。研究表明，进入 20 世纪以后，人类对自然资源的过度开采和环境破坏更加深广，这使人类的生活、生存和发展受到了严重的威胁，同时也引

起了全世界人民的普遍关注（张以宽，2002）。1992年，在巴西里约热内卢召开的世界环境发展大会向世界宣告：地球环境的恶化是我们面临的重大灾难。为此，各国政府给予高度重视，相继制定了可持续发展战略。我国也充分认识到环境保护与经济发展的互动关系，将可持续发展战略作为经济和社会发展的基本战略，但同时又面临着提高社会生产力、增强综合国力的历史任务，面临着生态环境变化和环境污染的严峻挑战。在发展经济和保护环境的双重压力下，作为高层次经济监督系统的审计，理应通过加强环境审计监督，切实履行审计职责，谋求在经济发展与环境保护的相互协调中发挥不可替代的作用。

回顾环境审计研究的历史可以发现，尽管中国审计学会在1996年组织过环境审计的初步探讨，而且近几年也出现了一些优秀的科研成果，但我国审计界对如何使环境审计融入常规审计，仍没有形成一致的意见，使当前的环境审计仅仅拘泥于传统的财务收支审计。基于这一现状，本书拟从中国的实际出发，重点对当前环境审计的实施障碍进行了理性分析，然后结合国际社会的经验，力图找出我国环境审计“只开花，不结果”的症结，并以此为切入点，对环境审计的发展机制、审计风险、实施基础及配套措施进行了较为系统的研究，进而为推动环境审计融入常规审计、促进环境审计向纵深发展，提出了自己的看法和建议。

按照预先设计的方案，本书共包括七部分内容：第一部分为环境审计的基础理论研究；第二部分为对已有环境审计研究成果的回顾和评价；第三部分为环境审计的实施基础研究；第四部分为环境审计的依据和标准研究；第五部分为环境审计的发展研究；第六部分为环境审计风险及其控制研究；第七部分为推动环境审计走向深入的保障体系研究。具体内容安排如下：

第一部分的研究主要集中于四个层面，一是对环境保护与可持续发展战略的关系进行了系统的探讨；二是基于目前的研究现状，对环境审计的理论前提展开论证，提出了可持续发展战略下的受托环保责任才是环境审计的产生基础；三是根据环境审计的特点，对环境审计的本质及其实施的客观要求进行了研究；四是结合他人的

研究成果，对环境审计的理论结构进行了研究。

第二部分对国内外环境审计的已有研究成果进行了回顾和评述，然后结合我国的研究现状，对未来环境审计的研究方法以及目前亟须研究的领域，提出了可行性建议。

第三部分主要研究了环境审计的实施基础，其中重点对企业的信息披露和环境保护内部控制制度进行了研究。在本部分的第一节中，笔者首先对信息披露的重要性、信息披露的现状进行了研究，然后提出了完善信息披露制度的对策。本部分的第二节主要研究了环境保护内部控制制度与环境审计之间的关系、环境保护内部控制制度的特征、环境保护内部控制制度的构成内容和实施主体、环境保护内部控制制度的评审技术等内容。

第四部分根据环境审计的特点，对环境审计标准和环境审计依据的关系进行了研究，同时进一步界定了环境审计依据和环境审计标准的含义，即环境审计依据是关于环境审计主体的任职条件、实施环境审计的法律根据和执行环境审计过程中应当遵循的法规、制度等行为规范。而环境审计标准则是被审计单位在各项经济活动应当执行的环境方面的法规、制度和相关的技术经济指标。然后，对环境审计依据和环境审计标准的现状、表现形式及完善对策进行了探讨。

第五部分则是围绕环境审计的发展机制进行的研究，这是本书的核心部分。长期以来，如何将环境审计理论演化为业务实践，并且怎样在实务中开展环境审计，目前一直在探讨之中。基于这一现状，本章首先对环境审计的实施现状进行了分析，指出环境审计在我国的研究上“轰轰烈烈”，但在实践上却少有“扎扎实实”的主要原因之一，是没有将环境保护审计与日常业务审计密切结合，而解决这一问题的最佳手段是将企业环保审计融入常规审计，将环保审计作为企业领导人经济责任审计的一个构成部分。其次，对企业环境审计的技术方法、发展趋势进行了研究。最后，对生态环保资金审计、对环保部门的延伸审计进行了初步探索。

第六部分的主要工作集中在三个方面，第一是结合环境审计的规律，对环境审计风险的定义进行了理论上的定位，对环境审计风

险的模型及其运用进行了理论上的设计；第二是从内部机制和外部机制的角度对环境审计风险的形成机理予以系统研究；第三是对环境审计风险的控制动因进行了分析，然后提出了控制环境审计风险的基本对策。

第七部分主要是对实施环境审计的配套措施进行的研究，比如探讨了环境审计的推行方式，明确了企业领导人、政府部门领导人的环境责任机制，界定了现行审计主体的业务分工和范围，对审计部门与环保、财政部门的关系协调提出了可行的建议，对环境审计的国际交流与合作进行了理论上的论证。

与其他环境审计著作相比，本书凸显了规范研究和实证研究相结合的特点。在规范研究方法方面，运用归纳、演绎、推理和比较的手段，借助科斯理论、环境经济学、会计学和审计学的概念、理论和方法，在环境审计已取得成果的基础上，探讨能够为宏观环境管理提供信息、促进环境保护监管的技术和方法。在实证研究方法方面，则综合采用统计分析法，对国内外环境审计研究成果的可行性进行了检验，对中国环境信息披露的现状进行了统计分析和总结。

当然，本书的撰写，经过了较长时间的调查研究，在理论探索与实践的结合上做了力所能及的工作，并取得了一些独创性的成果，主要包括：（1）结合环境审计的特点，对环境审计的本质、产生基础提出了独到的见解，同时概括出环境审计的理论结构应当由环境审计的基本理论、环境审计的规范理论和环境审计的应用性理论三部分组成；（2）对文献综述采用规范研究与数据论证相结合的研究方法，这对习惯于用规范研究的方法来评价已有的研究成果，无疑是一个形式上的创新；（3）通过研究环境审计的最佳切入点和配套措施，建立一个适合中国实际的环境审计机制，以带动环境审计首先进入常规审计，最终促进环境审计向纵深应用延伸；（4）对环境审计风险进行了系统研究，为增强审计人员的风险意识、避免环境审计的失败奠定了基础；（5）结合法学、环境经济学、管理学的观点，特别是可持续发展理论，从审计学的角度，研究中国的环境审计问题。

最后需要说明的是，本书系国家自然科学基金项目《企业环境信息披露及其审计研究》（课题主持人：耿建新；批准号：70272057）的系列成果之一，由国家自然科学基金委员会资助出版。全书由中国人民大学商学院博士生导师耿建新教授帮助策划，耿建新教授对全书进行了全面的审阅并进行了修改，在此一并表示感谢。

鉴于笔者学识有限，本书可能存在一些错漏之处，而且对某些问题的研究，如环境审计的技术方法、环境绩效的评价、环境信息披露现状的实证分析等尚不够深入。为此，敬请广大读者批评指正。

作者

2005年2月

# 目 录

引言.....	(1)
<b>第 1 章 环境审计的基础理论</b>	
<b>论研究.....</b>	<b>(8)</b>
1.1 环境祸患：一个不容忽视的主题 .....	(9)
1.2 可持续发展战略的提出：源于环境保护的需要.....	(14)
1.3 环境审计的理论前提：可持续发展战略下的受托环保责任.....	(18)

1.4	环境审计的本质及其实施的客观要求	(27)
1.5	环境审计的理论结构研究	(38)
<b>第2章</b>	<b>对已有研究成果的回顾与评价</b>	<b>(47)</b>
2.1	国内研究述评	(48)
2.2	国外研究述评	(62)
<b>第3章</b>	<b>环境审计的实施基础研究</b>	<b>(69)</b>
3.1	关于企业环境信息披露的研究	(70)
3.2	关于企业环境保护内部控制制度的研究	(105)
<b>第4章</b>	<b>环境审计的依据与标准研究</b>	<b>(118)</b>
4.1	审计依据与审计标准的关系研究	(119)
4.2	环境审计依据研究	(123)
4.3	环境审计标准研究	(131)
<b>第5章</b>	<b>环境审计的发展研究</b>	<b>(147)</b>
5.1	对我国环境审计的历史回顾与现状分析	(148)
5.2	环境审计发展的永恒主题：基于企业环境保护审计的研究	(152)
5.3	环境审计发展的其他形式	(192)
<b>第6章</b>	<b>环境审计风险及其控制研究</b>	<b>(213)</b>
6.1	环境审计风险的理论定位	(213)
6.2	环境审计风险的形成机理	(223)
6.3	环境审计风险的控制研究	(228)
<b>第7章</b>	<b>推动环境审计走向深入的保障体系研究</b>	<b>(235)</b>
7.1	环境审计的推行：自主与强制	(236)
7.2	环境责任机制的建立	(241)
7.3	审计部门与环保部门、财政部门的关系与协调	(246)

7.4	现行审计主体的业务分工与范围的界定 .....	(249)
7.5	环境审计上的国际交流与合作 .....	(250)
<b>第8章</b>	<b>结束语</b> .....	(257)
8.1	研究结论 .....	(257)
8.2	研究的局限性及需要进一步研究的问题 .....	(258)
	参考文献.....	(260)
	后记.....	(270)



## 一、问题的提出

众所周知，人与自然是人类生存永恒的主题（张文华等，2002）。人类的发展历史，是人类征服自然、改造自然的历史。而18世纪的产业革命，极大地增强了人类征服自然、改造自然的能力，极大地丰富了人类的物质财富，但也造成了对环境的严重破坏。1972年的人类环境大会，首次把环境问题列入世界关心的主要问题，大会发表