

分类号 _____
U D C _____

密级 _____
编号 10741

兰州财经大学

LANZHOU UNIVERSITY OF FINANCE AND ECONOMICS

硕士学位论文

论文题目 水污染防治政策落实跟踪审计研究
——以T市为例

研究生姓名: 秦慧敏

指导教师姓名、职称: 景丽 教授

学科、专业名称: 审计硕士

研究方向: 政府审计

提交日期: 2024年5月30日

独创性声明

本人声明所呈交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名： 秦慧敏 签字日期： 2024.5.30

导师签名： 马小研 签字日期： 2024.5.31

导师(校外)签名： 张存全 签字日期： 2024.5.31

关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定，同意（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

1.学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；

2.学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名： 秦慧敏 签字日期： 2024.5.30

导师签名： 马小研 签字日期： 2024.5.31

导师(校外)签名： 张存全 签字日期： 2024.5.31

Research on Tracking and auditing of the implementation of water pollution prevention and control policies - Taking T City as an Example

Candidate : Qin Huimin

Supervisor : Jing Li Zhang Youquan

摘要

水环境是全人类赖以生存、发展的根本性前提，但是由于经济的快速发展，城市化和工业化水平也在持续增高，由此带来的水环境污染问题日趋严重，极大的危害了生态环境，阻碍了可持续发展，因此我国一直十分重视水污染问题，制定了多项政策措施来防治水污染。水污染防治政策的落实需要审计的监督，开展水污染防治政策落实跟踪审计是促使国家政策落地的最主要保障，它主要关注的是政策制定情况、政策执行情况以及政策的绩效情况，最终目的是推进水污染防治政策的落实和完善。目前，我国正处于中华民族伟大复兴的关键时期，建设社会主义现代化强国任重道远，唯有持续的推进水污染防治政策落实跟踪审计的发展进步，才能促进我国的生态文明建设。因此，深入开展水污染防治政策落实跟踪审计研究，对于我国水环境的有效保护与污染治理非常重要。

本文的第一部分主要是理论介绍，其次阐述了水污染防治政策落实跟踪审计的发展过程，紧接着通过总结分析不同级别的审计机关发布的审计报告，对我国当前的水污染防治政策落实跟踪审计现状进行梳理，然后，依托于公共政策的“三维”理论，在“形式”、“事实”和“价值”维度上，分别分析了 T 市水污染防治政策落实跟踪审计的审计目标、审计对象、审计内容、审计依据、审计结果和审计方法等方面，最后一部分是依据分析结果，得出了 T 市水污染防治政策落实跟踪审计的不足，主要存在的问题有审计内容不全面、缺乏全过程跟踪审计；审计方法落后、审计效率低；审计人员环境审计专业胜任能力不足；审计信息披露不足；法规制度和审计评价指标不健全等，并针对上述问题提出了相应的优化建议，即开展“三维”全过程的跟踪审计；创新审计方法、提高审计效率；重视人才培养、优化审计队伍；推进多部门协同审计；加强审计信息披露以及建立健全法律制度和审计评价体系等。希望本研究能够为水污染防治政策落实跟踪审计的发展贡献一份力量。

关键词：水污染防治 政策落实 跟踪审计

Abstract

Water is the foundation of our survival, but due to rapid economic development, urbanization, and industrialization, the water environment has been increasingly polluted, causing great damage to the ecological environment and affecting our sustainable development. So, our country attaches great importance to this issue and has introduced many policies to control water pollution. To ensure that these policies are truly implemented, supervision from the audit department is also necessary. This type of audit is like adding a "tracker" to policy implementation, to see if they are truly implemented, how well they are executed, and whether the results are good. Now, our country is striving to achieve national rejuvenation and build a strong modern country, and this task is very arduous. Only by continuously improving and perfecting the tracking and auditing of water pollution prevention and control policies can we better protect the water environment and promote the construction of ecological civilization. Therefore, conducting in-depth research on tracking and auditing the implementation of water pollution prevention and control policies is crucial for our water environment protection.

This article begins by discussing the theory of water pollution prevention and control policies, as well as how they have developed step by step. Next, it reviewed some announcements issued by audit agencies and summarized how China's current water pollution prevention and

control policies are implemented. Afterwards, it used a "three-dimensional" theory to examine how T City's water pollution prevention and control policies were audited from three perspectives. Finally, it pointed out the areas where T city has not done well in this regard, such as incomplete audit content, outdated methods, unprofessional personnel, and incomplete regulations. Then, it provided suggestions for improvement, such as comprehensive auditing, innovative methods, talent cultivation, multi departmental cooperation, strengthening information disclosure, and improving regulations. I hope these suggestions can help improve the audit of water pollution prevention and control policies, making it better.

Keywords: Water pollution prevention and control; Policy implementation; Tracking audit

目 录

1 绪论	1
1.1 研究背景.....	1
1.2 研究目的及意义.....	2
1.2.1 研究目的.....	2
1.2.2 研究意义.....	3
1.3 国内外文献综述.....	3
1.3.1 国外文献综述.....	3
1.3.2 国内文献综述.....	6
1.3.3 文献述评.....	12
1.4 研究内容与方法.....	13
1.4.1 研究内容.....	13
1.4.2 研究方法.....	14
1.5 研究思路.....	14
2 相关概念及理论基础	16
2.1 相关概念.....	16
2.1.1 水污染防治政策.....	16
2.1.2 政策落实跟踪审计.....	17
2.1.3 政策的“三维”跟踪审计模式.....	18
2.2 理论基础.....	19
2.2.1 国家治理理论.....	19
2.2.2 公共受托责任理论.....	20
2.2.3 可持续发展理论.....	21
2.2.4 经济的负外部性理论.....	22
3 水污染防治政策落实跟踪审计的现状分析	23
3.1 水污染防治政策落实跟踪审计发展的过程.....	23

3.2 审计署开展水污染防治政策落实跟踪审计的现状	26
3.2.1 开展水污染防治政策落实跟踪审计的方式	26
3.2.2 水污染防治政策落实跟踪审计的主要内容和结果	26
3.3 地方审计机关开展水污染防治政策落实跟踪审计的现状	29
3.3.1 开展水污染防治政策落实跟踪审计的方式	29
3.3.2 水污染防治政策落实跟踪审计的主要内容和结果	31
3.4 审计署及地方审计机关的对比分析	33
4 T 市水污染防治政策落实跟踪审计案例分析	35
4.1 T 市水资源基本情况	35
4.2 T 市水污染防治政策及落实过程	38
4.3 基于“三维”视角的案例分析	44
4.3.1 基于“三维”视角进行案例分析的内在逻辑	44
4.3.2 T 市水污染防治政策落实跟踪审计目标	45
4.3.3 T 市水污染防治政策落实跟踪审计对象	46
4.3.4 T 市水污染防治政策落实跟踪审计依据	48
4.3.5 T 市水污染防治政策落实跟踪审计内容	49
4.3.6 T 市水污染防治政策落实跟踪审计方法	56
4.3.7 T 市水污染防治政策落实跟踪审计结果	61
5 T 市水污染防治政策落实跟踪审计存在的问题及优化建议	63
5.1 T 市水污染防治政策落实跟踪审计存在的问题	63
5.1.1 审计内容不全面，缺乏全过程跟踪审计	63
5.1.2 审计方法落后，审计效率低	63
5.1.3 审计人员环境审计专业胜任能力不足	64
5.1.4 审计结果信息披露不足	67
5.1.5 法律法规和审计评价体系不健全	65
5.2 T 市水污染防治政策落实跟踪审计优化建议	66
5.2.1 开展“三维”全过程的跟踪审计	66
5.2.2 创新审计方法，提高审计效率	66
5.2.3 重视人才培养，优化审计队伍	68

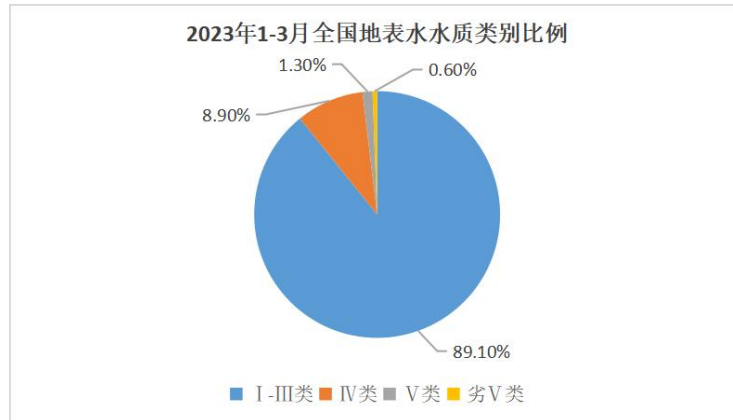
5.2.4 推进多部门协同审计	69
5.2.5 加强审计信息的披露	70
5.2.6 建立健全法律制度和审计评价体系	70
6 结论与展望	73
6.1 研究结论	73
6.2 不足与展望	73
参考文献	74
后记	80

1 绪论

1.1 研究背景

自从十八世纪进入工业化时代开始,人类社会多次发生重大的技术与产业革命,但紧随着的是对自然资源的一次次索取,一次次破坏。过度无节制的索取导致了资源的贫乏,排放的大量有害的物质也极大的超出了环境的承受能力,自然环境的急剧恶化严重威胁着人类的生存和社会的发展,人们逐渐认识到环境保护的重要性。人类的生活离不开水资源,水环境是人类乃至所有动物生存的基础,任何一个国家生态文明的建设都绕不开水资源的保护与治理,它小到影响人们的生活质量,大到影响一个国家的政治和经济。我国自从改革开放以来,各个领域高速发展,迅速成为世界第二大经济体,但是快速发展造成的水环境问题更加严峻,一直以来我国在水环境的保护和治理方面也付出了很大的成本。

1973年8月5日至20日,第一次全国环境保护会议在北京召开,这次会议的召开则表明我国已经开始重视水污染防治工作了,1984年《水污染防治法》出台,为我国水环境保护和治理的相关工作指明了方向。二零一二年,中国共产党第十八次全国代表大会提出了五位一体,可以看出国家对生态和环境的重视程度进一步提升。2015年2月,国务院出台了《水污染防治行动计划》(水十条)该计划的目标分为三个时间节点,分别为2020年、2030年、2050年,其水质分别要有阶段性、总体和全面的改善。2022年,党的二十大报告提出,要以中国式现代化全面推进中华民族伟大复兴,人与自然和谐共生则是其重要特征之一,同时指出要“深入推进环境污染防治,坚持精准治污、科学治污、依法治污,持续深入打好蓝天、碧水、净土保卫战”。通过党和人民的不懈努力,我国的水环境有了明显的改善,但是我们仍旧不能放松警惕,因为截至目前为止,我国部分河流和湖泊依然存在着污染情况,水环境污染问题还没有彻底的解决。如图 1.1 所示:



数据来源：中国生态环境部官网

图 1.1 全国地表水水质类别

要打好净水保卫战，国家审计必不可少。二零一四年，国家出台了《关于加强审计工作的意见》该文件强调审计要发挥促进政策落地生根的积极作用。2018年是非常重要的一年，在这一年中央审计委员会正式成立了，国家审计正式开始发挥国家治理的职能了，尤其是政策落实跟踪审计，致力于推进国家重大政策的有效实施。习近平总书记在审计委员会上表明，审计要重点关注污染防治。因此，水污染防治政策落实跟踪审计应运而生，水污染防治政策落实跟踪审计是一种非常强有力的全过程监督审查，能够推进水污染防治政策真正落地生根，因此，在水污染防治中发挥着重要作用。然而，由于我国在这个领域的审计工作时间还比较少，还有很多不足的地方，还需要继续探索。

1.2 研究目的及意义

1.2.1 研究目的

我国的政策落实跟踪审计在水污染防治领域的开展时间还很短，在很多方面的研究还比较浅，还得深入探索。本文在阐述了理论的基础上，梳理分析了水污染防治政策落实跟踪审计的现状，掌握了全国的整体情况，然后以 T 市的水污染防治政策落实跟踪审计为案例，阐述了水污染防治政策落实跟踪审计的审计过程，同时结合公共政策的“三维”理论从三个维度对案例内容进行深入分析，总结出审计实践中存在的不足之处，最后立足于 T 市水污染防治政策落实跟踪审计实践存在的问题，从多角度为促进水污染防治政策落实跟踪审计的发展提出建议，保障水污染防治政策的落实，推动水污染治理，实现可持续发展。

1.2.2 研究意义

第一，环境问题中最重要的一直是水环境的污染问题，水体被严重污染会不断破坏生态系统、恶化人类生存环境，更严重的会危害到人类的身体健康。国家为了打好水污染防治攻坚战，进一步保护和治理水污染，颁布了一系列水污染防治政策，然而，因为水污染治理的成本很高，带来的收益在短时间内却很低，所以很多相关企业单位会选择忽视水污染防治的政策，导致很多不合规情况发生。因此，水污染防治迫切需要高效严格的环境监督管理，水污染防治政策落实跟踪审计，是促进政策落实的主要路径，在水环境的监督管理体系中扮演着关键角色，因为它不仅能够制止水污染越来越严重的形势，更可以最大限度的保护我国水环境，对维护我国的生态安全发挥着至关重要的作用。

第二，目前我国国家审计中最关键的部分是政策落实的跟踪审计，它伴随于从开始制定政策一直到政策发挥作用的整个过程。水污染防治政策落实跟踪审计属于国家审计，因此具有国家审计的预防，揭示和抵御功能，所以它对我国的水污染防治能够发挥非常重要的作用。本文的研究对象就是水污染防治政策落实跟踪审计，在理论研究的基础，先对我国目前关于该审计的现状进行梳理总结，然后再进行案例研究，以 T 市为例，分析其审计过程中的不足之处，并提出相应的优化建议，为审计机关在开展具体审计项目时提供一定的参考，提高水污染防治政策落实跟踪审计的可实施性，推进水污染防治政策的落实与完善。

1.3 国内外文献综述

1.3.1 国外文献综述

(1) 水污染防治政策体系研究

由于国外率先开始了工业革命，因此水污染问题出现的较早，国外学者很早就开始了对水污染防治政策的研究，大部分研究都集中在政策执行的效果性。Sigman (2005) 等在分析水污染边界效应时，采用了双重差分法和多重差分法验证了政策实施能够促进节能减排。Zhang (2018) 发现，自 2007 年实施“国家重点监控污染企业”政策之后，工业化学需氧量的排放量在短时间内降低了百分之二十六点八。She (2019) 等人研究了“河长制”政策，发现实施了该政策的辖区，部分水质得到了改善。

（2）水资源环境审计研究

随着社会经济的不断发展，人类各类需求的增加，导致资源的过度消耗以及环境问题日益加剧。环境审计的发展推动了水资源环境审计的相关研究。水资源环境审计作为环境治理体系中的重要一环，能够充分发挥自身的监督和评价作用，国外学者在水资源环境审计方面的研究较早，并取得了不错的成果。

在水资源环境审计理论研究方面。INTOSAI（2009）的调查表明，世界上各个国家都开始关注并重视水资源环境审计工作的开展，同时他也指出了其主要的审计方面，包括水质、洪水等六个核心部分。水资源环境审计在促进水环境的改善方面发挥着重要作用。Dani Jennifer Barrington（2014）通过研究社会发展与水资源的相关关系，得出了这样的结论，即发现水资源能够有效促进经济社会的进步，但目前水资源局势不容乐观，迫切需要保护水资源，进而呼吁相关审计部门通过审计工作实现保护水资源的目的。Khanam、Muadh 和 Hameed（2021）认为水资源环境审计的根本目标是最大化节约水资源，减少水资源的损失浪费，极大的提高水资源的使用效率。

在水资源环境审计内容研究方面，不同学者依据不同的标准来进行分类。Brooks K 等(2004)认为水资源环境审计的内容主要有水环境的管理系统，水环境的负债情况以及水环境污染的防范等。Barrington D J 等（2013）认为审计内容主要包括水资源环境保护能力、保护理念及生产环节中与水资源环境有关的行为。

在水资源环境审计的完善措施、方法研究方面。Liou（2004）主要从评价指标入手，设计并模拟应用水资源环境污染情况和水资源环境监控评价体系。Rak aeva、Alibekova 和 Nikiforova（2019）则在前者的基础上增加了资金使用效果性的研究，他认为首先要用法律法规对水资源环境审计的整个审计流程进行规范，除此之外，审计人员还应加强对预算和投入资金的使用状况以及水环境的绩效情况的审查。

在水污染防治审计研究方面，水污染防治审计是水资源环境审计里面最重要的一部分，可以提高水环境污染防治的水平，推进生态文明建设。在国外，大部分国家都特别重视水污染问题，他们会利用审计来达到水污染防治的目的。国际 INTOSAI 是全世界审计水平最高的审计机构，它的相关研究发现，目前有 34% 的国家的审计部门开展了水污染防治相关审计。

（3）政策落实跟踪审计研究

上世纪七十年代，在世界的西部，政策审计悄然发展起来，这源于公共管理运动的兴起。国外学者对政策落实跟踪审计展开了大量的研究，有着不错的建树。

关于政策落实跟踪审计的理论研究方面，很多学者都研究了政策落实跟踪审计发挥的作用。Weller M D 和 Harris R P（2010）指出，与其他一些传统审计相比较，对政策运行实施的全过程跟踪审计，能够更加详细完整的获取政策运行各个阶段的情况，审计效果更好。William Kinney Claus（2015）也提出，通过实施政策全过程跟踪审计，能够使政策辐射到更加宽泛，更深层次的范畴，从而加大政策的影响范围，这将有益于广大人民群众和相关部门。

关于政策落实跟踪审计的方法研究方面，Kamil Omoteso（2012）通过研究认为利用人工智能等新型审计方法能减少审计人员的出错率，降低审计风险，能够提高政府审计效率。William（2015）在研究中发现，政策落实跟踪审计中有一种很好的审计方法，横向审计，这种审计方法的内涵是，将实施了相同政策所有地区放在一起，然后比较分析这些不同地方的政策执行部门的执行情况。联邦审计院也使用的是这种方法。这种方法的优点在于审计人员可以全面系统的了解该审计项目，在审计前就可以构建科学的评价标准，精准掌握政策的落实情况，然后对政策实施全过程中发现的问题，提出审计建议。

在政策落实跟踪审计的评价研究方面，Mary（2010）指出，最开始是使用实地调查的方法开展政策评价工作的，主要就是把后期政策执行情况和一开始的政策要求进行比较分析。但是在政策评价方法的发展进程中，各种各样的现实问题被归入到评价标准中。Mary（2010）最后指出，在政策落实的跟踪审计工作中应该使用政策的评价方法，进而对政策的执行效果进行科学的评价。Tom Mc Bride 和 Alex Scharaschki（2016）为客观公正的评价政策落实的情况如何，在研究基础上设计了货币价值模型。此外，他们也根据他们政府审计最高部门开展的一些具体审计案例进行了积极研究。

在政策落实跟踪审计的完善措施研究方面，Rosenbach 等（2014）通过研究美国临时通货凭证政策的审计，提出了类似于回访一样的政策跟踪审计制度，他们认为审计结束并不是真正的结束，审计机关还是需要经常关注被审计单位是否采纳了审计机关的审计建议，审计建议是否被落实，以此制度来保证政策调整的

效果。

在政策落实跟踪审计的案例研究方面, Steve Boilard 及 Nancy Shulock (2007) 为了研究美利坚合众国实施关于教育方面的政策时, 选取了加州大学为研究对象, 最后通过研究分析, 他们得出这样的结论, 即要推动教育方面的政策的落地生根, 仅靠单个部门是无法达到这个目标的, 还需要多个部门合作进行。审计机关在审计过程中, 要做到全周期的审计, 以便快速的识别审计工作中存在的不足之处, 进而推动政策体系的全面完整。

在环境政策落实跟踪审计研究方面, Robin Gregory (2012) 以 Brussels 为例, 深入分析当地在执行了一系列环境政策之后, 其环境在 10 年之中有哪些好的变化或者不好的变化。他们的结论是该市的废物循环利用率高达百分之五十四, 废弃物排放量减少了百分之二十, 大多数人都树立了环保理念。

关于水污染防治政策落实跟踪审计研究方面, Julie Coysh 和 John Whittington 等 (2001) 主要研究了关于对河流的审计, 他们认为政策落实跟踪审计在河流领域的应用, 可以对河流的污染或治理状况有真实的掌握, 进而保障河流的安全。

1.3.2 国内文献综述

(1) 水污染防治政策体系研究

现如今, 水环境被污染的现象时时刻刻都在影响着人们的日常生活, 降低人们的生活质量。水污染防治政策体系的制定和实施成为水污染防治的重要手段, 国内学者对此展开了大量的研究, 并取得了不错的成果。

部分学者阐述了我国目前水污染防治政策的不足并提出了改进措施。李颖、武萍 (2020) 探讨了目前我国关于水污染防治的法规制度有哪些不足的地方, 这些不足包括没有一部完整全面的水污染防治法规、公民和企业参与治理时都没有依据和保证等, 并提出相应意见来促进水污染防治法规体系的科学发展。

还有些学者主要是通过案例研究, 阐述了政策实施的效果性。沈坤荣等 (2018)、王班班等 (2020) 等人研究了“河长制”政策的实施对于辖区内水质的影响, 研究表明, 河长制的实施改善了部分水质指标。为检验国家出台的《水污染防治行动计划》政策的实施产生的效果, 卢佳友、周宁馨等 (2021) 通过分析二零一二年至二零一七年间全国各地总共二百六十九个数据, 采用双重差分的方法,

根据各地的工业化水平、人口数量、拥有的水资源状况等不同情况,研究在实施了"水十条"政策之后,工业造成的水污染是否减少。研究表明,我国中西部地区由于各种原因,其工业水污染强度高于全国其他地方,但是实施了《水污染防治行动计划》之后,工业水污染强度明显降低。邵帅、刘雯丽(2023)结合2004—2018年国家重点流域每周的水质监测数据和水环境生态文明建设试点城市的数据,使用双重差分法研究了水环境生态文明建设对水质的影响,进而评价我国水污染防治的政策效果。最终研究表明,水环境生态文明建设明显改善以化学需氧量和氨氮为主要成分的水环境质量。

(2) 水资源环境审计研究

随着审计在环境领域发挥的作用越来越大,国内专家学者也越发的重视水资源环境审计,在这方面的研究越来越多,也越发深入。他们的研究主要集中在理论和实践方面,并且都有着一定的影响,具体可以分为以下不同的方面。

在水资源环境审计理论研究方面,每个学者研究的侧重点不同。耿建新(2018)的观点是,由于水资源的环境领域特殊性,其审计客体也与其他传统审计中的审计客体不同,要正确的看待这种不同,尽快熟悉并形成该审计客体的一致看法,这样就可以让审计主体在面对这些审计客体时,能够从容不迫,有条不紊的开展审计工作,提高审计质量。并且李志坚、耿建新(2018)也对我国水资源环境审计现如今的状况和面临的挑战也做了详尽的探讨,而且基于水资源资产负债表,前瞻性的说明了我国审计机关工作人员以后应该如何开展审计。学者们对水资源环境审计的发展也阐述了不同的观点,唐洋、韩杰、张俭(2018)则将研究的重点放在了政府审计部门在水环境治理监督中的作用。他们指出,我国在水资源环境审计理论上的研究相对较晚,导致国内这一研究的理论基础和实际操作方面仍然存在不足。国家审计机关作为执行水资源环境审计的主要主体,要发挥开展该审计工作的核心作用,主导作用,引导审计工作的有效开展。

在水资源环境审计内容研究方面,唐洋(2018)、陶媛婷(2018)等人以宏观的视角为基础,将水资源环境审计的内容细分为水污染审计、用水审计、水资源审计和水利工程项目绩效审计四个部分。还有些学者从微观角度进行了研究,耿建新(2018)则认为有关水资源环境治理的资金是如何使用的以及相关项目的进度如何是目前我国在该领域审计的核心。陈思秀(2020)强调,除了上述内容

外，政策有没有真正落实生根、各部门领导干部在工作年限内对水环境保护有没有尽到应尽的责任等也应该是审计的核心内容。

在水资源环境审计完善措施、方法研究方面，不同学者从各个方面都展开了论述。耿建新等（2018）提出，现阶段应该提升水资源环境审计水平、并与其他相关部门协同合作，借鉴国外一些纯熟的审计经验、根据审计客体的不断变化，更新审计方法。唐洋（2019）则提出了具体的完善措施，他强调建立协同的水资源环境审计监管体系、完善水资源环境审计信息的传达和公开机制以及确立高效的水资源环境审计评估和问责机制，以确保水资源环境审计制度得到有效执行。他还提出，在审计中除了继续使用常规的方法外，我们还可以考虑采用新型的审计方法，如调查评价法、资产价值法等。也有学者提到了新的理论。胡耘通、樊雪（2022）提到了协同理论，并指出如果河长制政策的跟踪审计和监管能实现多个部门的联合，那么问责主体和审计监督的职责将会更加明确，从而减少职责的重复和监督的盲点，避免出现逃避责任和推卸责任的情况。

在水污染防治审计的实践研究方面，姚欣玥、任怡蓉等（2020）通过对河道治理进行实地调研，认为目前水污染防治审计实务大多采用以专项资金为主线，以项目为重点的审计模式，忽略了流域水污染防治审计的整体效应。部分学者从实践出发，研究了水污染防治审计的完善机制。唐洋、耿建新、刘炎（2022）从湘江流域水污染治理的视角出发，为实现经济效益和环境保护的相互协调，构建了动力机制、运行机制、评价机制和监督机制四个水污染防治审计作用机制。紧接着唐洋、耿建新、刘炎（2022）又提出构建企业水污染治理信息披露机制，实行政府强制与企业自愿相结合，增强企业披露环境信息的主动性，提高水污染防治审计的效率。

在水污染防治审计的作用研究方面，何瑞铎（2020）探讨了在当前农村水污染加剧的背景下，如何通过水资源审计来实现乡村治理的价值。他的观点是通过水污染防治审计，我们可以更加有效的进行污染源的预先管理，从而在最大程度上减少环境保护的费用。有一些学者从国家审计的角度来看待水污染防治审计。苏静仪（2019）建议，在水污染的防治的过程中，国家审计机关应该主动进行水污染防治的审计工作，充分发挥其在监督和管理方面的作用，并从政策制定、审计技术与方法，以及处罚力度等多个方面入手，推动水资源环境审计工作的持续

发展。谢柳芳（2020）的实证研究结果显示：国家审计机关进行的水污染防治审计在水污染防治方面起到了积极作用，但是只有国家审计在这方面花费的足够的代价、才能更好的发挥其监督功能和咨询功能。蔡春（2020）则主要在经济责任审计方面下功夫，在这个领域看待水环境污染问题，并尝试寻找两者之间的联系，最终得出结论，国家审计机关在进行审计时可以快速又精准的定位环境责任人，并且密切注意该责任人有没有承担应有的环境责任。

（3）政策落实跟踪审计研究

我国在政策落实跟踪审计领域的相关研究起始时间落后于国外好多年，但是在社会发展中，我国越来越重视该审计，并将它作为国家审计的重要类型之一，这也引起了众多学者的深度研究与探讨。

在政策落实跟踪审计的理论研究方面，不同学者研究的侧重点不同，并且从不同角度阐述了自己的观点。郭爱芳、常凌杰（2018）的观点是开展政策落实跟踪审计可以对相关问题起到公开且提前防范的作用。谢志华、王帆（2019）强调，政策落实跟踪审计是一种全新的审计类型，可以促使审计实现全过程监督并且能够解决已经出现的问题和预防可能会出现的问题，它是一种不间断的并且独立性很强的审计活动。余应敏等（2022）人也持同样的观点，认为政策落实跟踪审计是一种完全不同于常规的资金审计的全新类型，它能把审计重点提前，并全过程每时每刻的进行监督审计。钱弘道和谢天予（2019）则阐述了政策落实跟踪审计在国家审计中的重要作用，他们建议从审计结果的公开、对监督管理主体的问责和审计成果的转化与利用等方面来冲出目前国家审计的传统限制，以实现全过程、全方位审计，发挥出政策落实的跟踪审计的关键作用。

在政策落实跟踪审计的目标研究方面，任莉娜、徐向真、段曼曼（2018）在她们的研究中明确表示，当前政策落实跟踪审计的核心目标是通过关键政策的落实实施持续的跟踪审计，来揭露政策在执行过程中可能出现各种问题。赵景媛（2018）指出政策落实跟踪审与传统审计的主要区别在于审计目标不同。尽管两者都是以揭示问题为出发点，但是前者的主要目标是更有效的解决问题，通过收集专家意见和实地走访调查等方式，更好地解决政策执行过程可能出现各种问题。

在政策落实跟踪审计的内容研究方面，郑石桥（2018）的观点是，整个审计

过程最核心的部分是确定审计任务主旨，通常可以细分为资金与非资金、特定政策等。谢志华、王帆（2019）认为审计的内容不仅包括项目、资金、政策和责任等多个方面，还包括政策的执行情况 and 效果，与此同时，审计还需要深入研究政策执行中可能出现的偏差原因，并据此提出改进建议，进行持续的后续跟踪。王瑶瑶（2021）的观点是，政策跟踪审计应该关注即时性，意思是把政府相关部门出台的最新的政策和特别关注的水污染防治项目作为首要审计的部分。

在政策落实跟踪审计的方法研究方面，张媛媛，沈琦敏等（2019）建议，审计人员为了提高政策落实跟踪审计的审计效率和审计项目的质量，应该采用有效的手段方法来收集审计证据，如，并行技术等，这种收集是伴随整个审计过程的且无时无刻都会进行，伴随着全球信息化的热潮，政策落实跟踪审计方法也有了一定程度的发展。杨柔坚（2020）成功的融合了大数据、爬虫和文本分析等多种技术，用于国家重大政策落实的跟踪审计。同时，国家审计署驻上海的研究所（2020）也借助大数据技术来促进审计工作的高效进行，即是在重大政策落实跟踪审计中应用 Python、Neo4j 等相关的大数据工具。

在政策落实跟踪审计的评价研究方面，黄崑，刘国城（2019）建议采用熵权评价方法来解释政策落实跟踪审计的评估机制。王帆等（2019）以特定的精准扶贫项目为研究对象，从资金的使用、项目的建设 with 运营、政策的落实执行、体制和机制的运行四方面的整改以及重大违纪和违法行为的查处等方面进行了创新。钱瑞、王帆（2019）提出了 Balanced Score Card 的用处，决定在政策落实跟踪审计评价体系中将其融入。它有四个不同维度，分别为财务、客户、流程和学习与发展。在这些不同维度上审计的关注点也不同，分别是政府下拨的资金是如何被运用的、有关项目的进度、政策的落实状况以及针对审计结果有没有整改、如何整改的。熊雪梅和张龙平（2020）采用了层次分析法，构建了一个以政策执行效果指数为核心的政策评价体系。这一体系以“过程”和“目标”这两个一级指标为核心，进一步细分二级指标，包括政策的制定、执行、监控和反馈以及经济、社会和政治等方面的效益。

在政策落实跟踪审计的完善措施研究方面，学者们从多个角度出发研究了不同的完善机制和方法。岳崑、张强（2020）从运营、保障和评价这三个维度深入分析了政策落实跟踪审计机制，目的是为了进一步提升政策落实跟踪审计的审计

效率和审计质量。李成艾、周敏君（2022）则设计了一个创新驱动政策跟踪审计“三维”框架，积极研究了该审计在政策传递、政策落实与政策评价中发挥了哪些积极作用并且该如何开展该审计，形成源头把控、过程监督和绩效评价的全方位监督机制，并从优化组织模式、数字赋能审计、强化审计整改和结果运用、加强分析研判等方面提出保障措施，不断拓展监督的广度和深度，提升审计效能。

在政策落实跟踪审计的案例研究方面，吴勋（2019）为了研究关于稳增长政策的落实审计，他查阅了审计署的相关审计报告，把其中的审计结果作为研究对象，然后分析其落实状况，然后发现其仍然存在一些制度性的问题。庄碧琛、剧杰（2019）通过分析 2016 年到 2018 年审计署发布的关于扶贫政策落实的审计报告，总结梳理了其中的内容和整改情况。最后他们得出的结论是，我国目前的该审计在扶贫领域的应用效果不好，没有考虑扶贫领域的特征，所以其审计内容依旧是常规内容，并且审计浮于表面，不深入，有很多问题都没有有效的整改。

在环境政策落实跟踪审计研究方面，马志娟、梁思源（2017）通过分析政策是如何执行的，对现如今我国环境政策所面临的挑战进行了深入研究。她们的观点是，在最开始的政策制定时期，审计没有参与进来，所以不能及时的判断政策是否合法、是否合理。然后在政策实施时期，审计人员却没有足够的实践经验，并且没有持续的跟踪审计。在政策实施结束后的最后时期，对环境政策发挥的效果没有进行全方位科学的评估。曾雨、马志娟（2020）的观点是，政策落实跟踪审计在环境领域应用，其目标是监督判断环境政策从制定到落地的全过程，充分发挥了国家审计的预防、揭示和抵御的作用。

在三维角度下的政策落实跟踪审计研究方面，这里的“三维”主要是指“形式”、“事实”和“价值”，国内部分学者将政策落实跟踪审计放在这三个维度上展开分析。韩雪琳、李雪（2016）在民生资金跟踪审计中融入公共政策审计的三维审计模式进行研究，分析讨论了其积极作用。李晓冬（2020）基于这三个维度，构建了一个涵盖全过程的完整审计框架，包含审计之前、审计开始、审计结束之后。

在水污染防治政策落实跟踪审计研究方面，吴长勇（2016）的研究对象是农村的饮用水安全，他查找了关于农村饮用水的所有政策，然后说明了落实跟踪审计对这些政策的促进作用，以及该如何开展审计，并对政策的细节进行了简要描

述。接着文章又详细描述了进行此类审计时的核心审计目标、所采用的审计方法以及在审计过程中遇到的普遍问题，并针对这些问题给出了相应的优化建议。汪宇（2020）以 2017—2019 年审计署发布的政策落实跟踪审计报告为样本进行研究，分析了水污染防治政策落实跟踪审计实践的现状，发现审计实施的时间跨度有一定的规律性，水污染防治政策落实跟踪审计的主要问题明确，审计连续性较强，但审计及时性不够，缺乏对问题项目的跟踪审计，建议加强水污染防治政策落实跟踪审计的及时性和完整性、重视对问题项目的跟踪审计、建立并完善审计问责和激励机制。

1.3.3 文献述评

通过对国内外学者的研究进行综合梳理，我们可以观察到，学者们在水污染防治政策体系、水资源环境审计以及政策落实跟踪审计方面都有相当深入的研究，并且已经取得了一定的研究进展。

第一，在水污染防治政策体系方面，国内外学者的研究主要集中在水污染防治政策的效果性方面，并通过分析政策的优劣势提出了相应的改善措施。我国水污染防治政策的形成与发展相对晚于发达国家，由于发达国家研究早，成果与创新已经显现，为我国提供了有益的借鉴。

第二，在水资源环境审计方面，国外学者开展研究较早，国内学者在研究过程中参考了国外学者们的研究。最初，国内外的学者的研究主要集中在水资源环境审计的理论研究、内容研究等方面。随后，水资源环境审计的实际应用开始兴起，他们把研究焦点转向案例。他们通过大量研究总结，提出自己的观点，包括如何有效的开展水环境领域的审计，这也显示了水资源环境审计实践的发展明显的推动了其理论的研究发展。同时，水污染防治审计作为水资源环境审计中的重要一环，学者们也专门从理论和作用等方面进行了研究。虽然研究水资源环境审计的文献很多，但是主要研究的内容集中在资金的合规方面，较少涉及水资源环境政策制定及落实方面的审计。

第三，关于政策落实跟踪审计，国外很早就进行实施了，而且他们在这个方面也颇有建树。尽管严谨一点来看，与我国政策落实跟踪审计在理论定义中存在差异，然而在对政策审计的评价上，两者之间的差异并不显著。国内外学者们对政策落实跟踪审计进行了全面的研究，包括理论研究、审计目标、审计应该涉及

的内容、审计的评价和审计可以使用的方法等，并且在相关研究的基础上提出了完善措施，也有学者从三维视角进行政策落实跟踪审计的研究。虽然研究政策落实跟踪审计的文献也很多，但是大部分都集中于理论方面，且研究的切入角度较广，虽然部分学者从三维角度切入进行政策落实跟踪审计的研究，但是现目前的实践研究主要是民生和公共工程实施以及宏观公共政策的落实情况，较少涉及水资源政策落实跟踪审计，因此，对于水污染防治政策落实跟踪审计来说，未形成一套完整全面的审计内容体系。

基于此，本文将把水污染防治政策落实跟踪审计作为研究对象，展开分析探讨，首先分析梳理其开展现状，然后选择具体案例，利用三维理论展开分析，最后总结其在实践中的不足之处并提出相应的优化建议，不断推动理论与实践的深度融合，有效地发挥审计在环境保护领域的监督作用，为水资源的可持续利用与保护贡献智慧与力量。

1.4 研究内容与方法

1.4.1 研究内容

本文主要分成六个部分对水污染防治政策落实的跟踪审计展开分析和探讨。

第一部分，绪论，这部分的内容主要是本文的研究背景、意义、内容、方法以及国内外研究进展。

第二部分，介绍了水污染防治政策、政策落实跟踪审计以及“三维”政策跟踪审计模式的基本概念；接下来介绍了国家治理理论、公共受托责任理论、可持续发展理论、外部性理论等，为后续研究提供理论支撑。

第三部分，介绍水污染防治政策落实跟踪审计的现状，分析其发展过程、不同级别审计部门的开展方式等。

第四部分，首先介绍了 T 市水资源现状以及水污染防治过程的基本情况，然后从“形式”、“事实”、“价值”维度对 T 市水污染防治政策落实跟踪审计进行深入分析。

第五部分，根据第四章的分析，梳理总结其 T 市审计部门在此次审计中存在的不足，并且针对总结出的问题提出相应的优化建议。

第六部分，结论与不足，通过一系列分析研究，得出全文结论，并指出了研究中的不足之处。

1.4.2 研究方法

本文的研究方法如下：

(1) 文献研究法。

通过查阅中国知网、万方数据库等网站，大量搜索和阅读了水污染防治政策体系、水资源环境审计、政策落实跟踪审计、水污染防治政策落实跟踪审计等方面的国内外文献，深入了解了现如今这些领域的相关研究进展，以及目前存在哪些不足，确定一个清晰的研究方向。

(2) 归纳分析法。

按照水污染防治政策落实跟踪审计涉及的不同研究领域，详尽的梳理和总结了不同领域前人的研究成果，然后进行综合评价，形成自己的观点。本研究通过详细描述不同级别审计机关开展水污染防治政策落实跟踪审计的审计报告，分析了其开展方式，并对比分析了两者的不同之处。

(3) 案例分析法。

本研究选择了具体案例，并从三维视角进行了深度分析，以识别在审计实践中存在的问题，并提出了具有针对性的优化建议。

1.5 研究思路

本文的研究思路如图 1.2 所示：

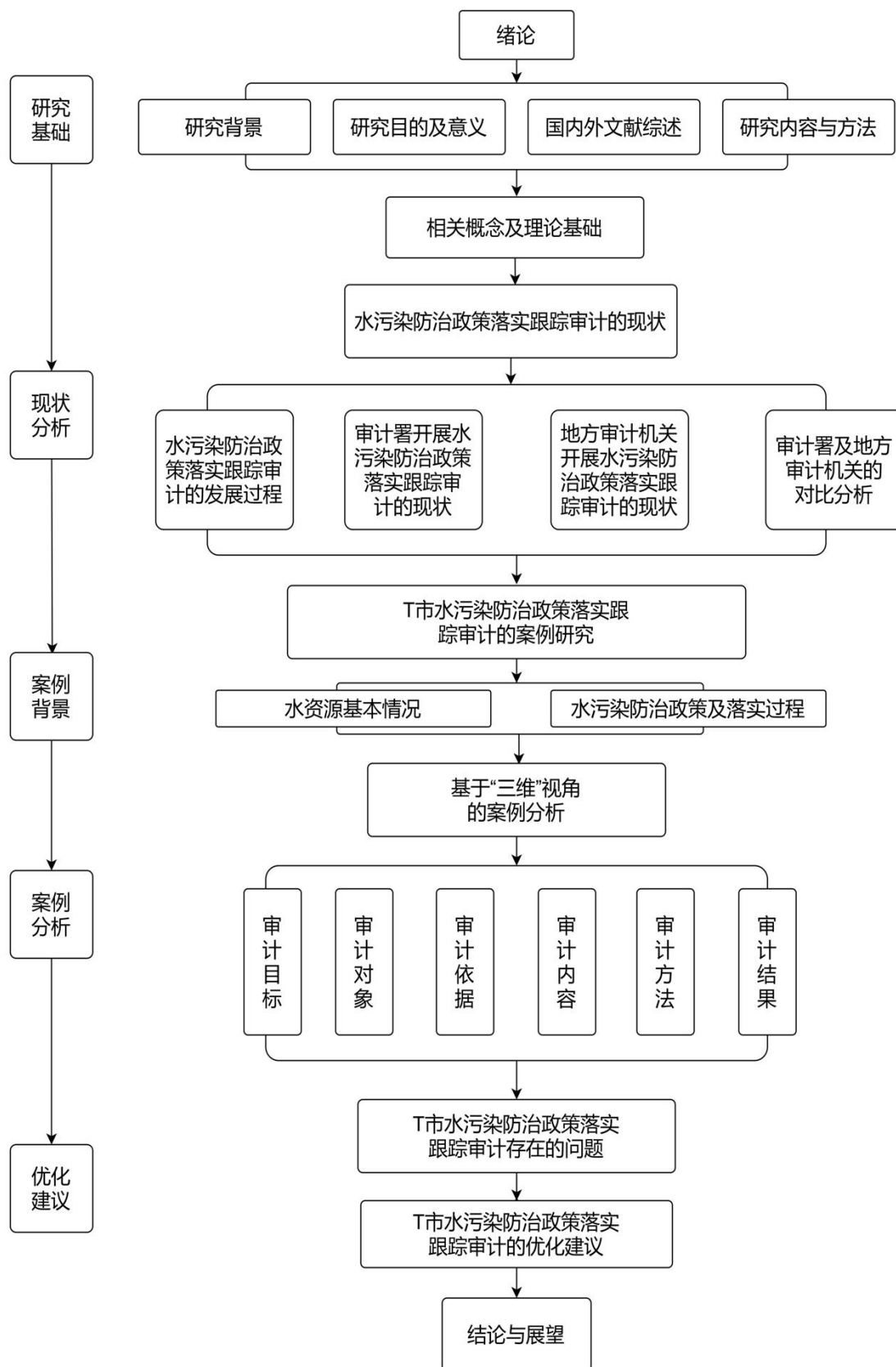


图 1.2 论文思路框架图

2 相关概念及理论基础

2.1 相关概念

2.1.1 水污染防治政策

水污染防治政策指的是,政府部门为了预防水环境污染和治理已经污染的水环境而制定的一系列相关政策,这包括了相关的法律法规、标准和技术经济政策。代表了水环境保护领域中各种级别的环境政策的综合体现。水资源的短缺、水质的污染以及不断恶化的水生态环境已经变成了制约我国众多地区经济增长和公众健康福利提升的主要障碍,因此,水污染的预防和治理不只是时间、资金和技术的问题,我们还需与制度的创新和科学的管理相结合,这一切都取决于国家的整体策划。因此,要加强国家政策体系的建设,以此来解决我国水污染防治这一难题。

一九七九年,我国正式出台了《环境保护法》,此举表明我国将环保工作纳入了国家发展进步的主要任务之一。标志着环境保护工作成为国家发展的重要任务之一。全国人大在一九八四年又制定了更为详尽的《中华人民共和国水污染防治法》,以保证达到生态环境可持续发展的目标。该法的出台旨在对我国范围内的河流、湖泊、地下水、地表水等水污染的保护治理工作做出明确指导。以《水污染防治法》为中心,我国在一九八四年到一九九五年间陆续出台了多项与水污染防治相关的法规和政策,这标志着我国水污染防治政策体系的构建工作正式开始,揭开了历史新篇章。

上世纪九十年代末期,特别是进入本世纪之后,我国的经济迅速发展,由此带来了日趋严重的环境问题,环境被不断污染,尤其是水生态环境不断恶化,在这种情况下,国家越来越重视水环境,颁布了多项政策来管理水环境。一九九六年,《水污染防治法》被开始了第一次修订。这次修订主要新添加了十六条法律条款,都是针对保护生活饮水、保护地表水、集中处理城市的污水和处置造成水环境严重污染的设备。国家出台《国家环境保护“十五”计划》之后,国务院在二零零一年至二零零六年间陆续批复了海河、太湖、巢湖、淮河、辽河和滇池水污染防治“十五”计划与松花江流域、三峡库区、丹江口库区及他们的上游的水污染防治规划。

二零零八年,《水污染防治法》被第二次修订,并一直使用到今天。二零一一年,环境保护部出台了《全国地下水污染防治规划(2011-2020年)》,该文件着重强调了我国在以后的十年里关于水污染防治的重要任务以及总体的目标。同时,为建设和实施地下水调查等六大水污染防治项目,国家划拨了346.6亿元的财政资金。该文件不仅把水污染防治的相关问题提升到了政府政策议程的崭新高度,更在二零一一年左右催生了制定水污染防治领域政策密集期。二零一五年,国务院出台了《水污染防治行动计划》(简称“水十条”),该文件是我国开展水污染防治工作最核心的纲领性文件,它的出台无疑标志着我国铁腕治污的决心和行动将迈入一个全新的常态化阶段,正式进入了系统治污时期,水十条制定了涉及十个方面的具体举措,旨在全方位,多角度的解决水污染问题,为我国后续的治污工作提供了明确的指导方向。随着治污工作的深入推进,我国又陆续出台了多项重要政策文件,如“十三五”生态环境保护规划、长江保护法等,这些规划和法律的制定与实施,为我国水污染防治工作提供了更为坚实的制度保障。

2.1.2 政策落实跟踪审计

政策落实跟踪审计指的是,审计机关开展的一种持续性、全过程的监督,主要针对的是政策的落实情况。并通过客观的评价政策落实过程中经济性如何、社会影响如何等方面,来深入挖掘存在的问题,并提出解决策略,最终实现政策效益的最大化。开展政策落实跟踪审计不仅有助于政策的进一步完善和落实,还能够评价政策的实际效果,并为政策的制定和修订提供专业的审计建议。

国家审计署首次提出政策落实跟踪审计这一定义,是在二零零八年至二零二零年的发展审计规划的文件中,在二零一五年发布的《关于加强审计工作的意见》中,国务院强调要充分发挥审计在保证政策落实过程中的推进作用;二零一六年,国家审计最高部门出台了《“十三五”国家审计工作发展规划》,这份文件的发布,意味着政策落实跟踪审计已经真正成为了审计主要业务的一部分,与其他七种审计类型共同构建了新型审计业务格局。

政策落实跟踪审计在我国国家治理中发挥着重要作用。开展政策落实跟踪审计不仅能够高效监督资金在投入、使用等阶段的真实情况,挖掘政府的腐败问题,努力提升政府的治理水平,还能够快速的分析总结我国在现代化建设中取得的成就和各种新举措,推动国家政策得到真正的贯彻落实,加快构建服务型的政府。

2.1.3 政策的“三维”跟踪审计模式

“三维”政策理论一开始是在公共政策评价领域得到应用的，但是随着审计的覆盖面积逐步扩大，审计也踏入了政策领域，因此，政策的“三维”理论也开始在审计领域得到应用。

在“形式”这一维度上来看，政策落实跟踪审计主要是对政策制定科学性、合理性、地方相关政府部门有没有制定配套政策、制定的配套政策是否科学、保证政策有效落实的机制有没有建立、有关部门在执行政策时采取了哪些措施以及这些措施的具体内容是否合理有效等进行监督审查。这样就能够快速有效识别政策在执行过程中可能遇到的问题，帮助确定其可能出现的风险点，并据此明确审计接下来的关键工作；在“事实”这一维度上，政策的跟踪审计主要是对政策的执行情况和方式进行审查，重点关注政策的实施细节和有关项目的进度以及完成状况，以发现资金在使用过程或项目在建设过程中出现的一些问题，要及时进行纠正，以确保相关政策能够得到有效的落实执行；在“价值”维度上来看，开展政策落实跟踪审计，主要涉及资金的使用效果、项目的运行效果、有关部门的工作质量以及政策实施带来的实际效果等方面。这种审计有助于更深入地了解实施政策所带来的效益，从而更全面地评估政策是否合理、是否科学，进一步推动相关制度的完善。“形式”、“事实”和“政策”之间有着密切的关联，缺少任何一个维度，都会使审计内容不完整，他们一层决定着一层，如果没有“形式”维度作为基础，那么在“事实”维度开展审计是没有意义的，也就是说如果政策本身就是有问题的，那么各地相关部门不管怎么样实施，这些政策都无法产生好的影响；同样的，没有“事实”维度的话，“价值”维度也就无从谈起。即如果各地甚至都没有真正的实行政策，或者在实施时存在违法违规现象，那么审计人员再去评价政策效果也是没有任何实际意义的。具体内容如图 2.1 所示：

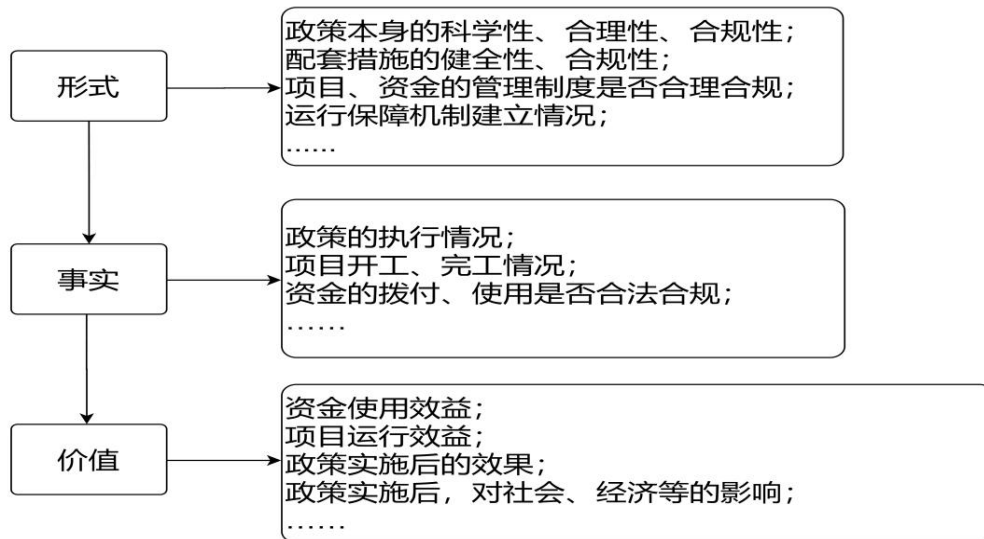


图 2.1 “三维”政策跟踪审计模式示意图

2.2 理论基础

2.2.1 国家治理理论

国家治理是需要社会各界众多主体共同开展的一种活动，它希望达到的是一个社会稳步发展、人民安居乐业、社会秩序有条不紊、公共的利益发挥到极致的状态，这是它的终极目标。要实现这个目标，离不开国家治理体系的完善。我国处于建设社会主义现代化强国的关键时期，因此国家治理体系要极大的体现民主和法治等特色，并且也要能够证明我国政府部门、社会群众和市场贸易等之间的协调稳定发展，同时，也要有一定的规则去约束它。在国家治理的完整链条中，决策、执行与监督构成了不可或缺的三大支柱。其中，国家审计以其独特的地位，作为国家治理体系中的核心监督部门，发挥着类似“免疫系统”的关键作用，为整个国家治理体系提供了坚实的保障。该系统的核心功能主要涵盖三个方面，首先是预防风险，国家赋予国家审计权威性，所以所有单位和人员都应该积极的配合其工作，而且国家审计也具有很强的独立性，能够客观的开展审计工作，进而识别社会运转中即将出现的风险，并及时快速的发出提醒。其次是揭示违法违规问题，国家审计的审计范围很大，可以从多个方面搜集大量的审计证据，以此来识别政府部门、企事业等单位的一些问题，并公布为何会出现这些问题。最后是抵御，国家审计的职责，非止于揭示问题的表象，更在于深究问题的根源。从细

枝末节至宏观全局，层层递进，通过深入剖析问题，洞察其内在机理，从而为国家治理的改进与提升提供有力支撑。

水污染防治政策落实跟踪审计作为国家审计，其在国家治理体系中的发挥着关键作用。它可以通过监督评价水污染防治政策的落实状况，来推动水污染防治政策的真正落地生根，它也能依据审计实践经验为未来水污染防治政策的完善与制定提供科学的建议，促进国家治理达到目标。具体内容如图 2.2 所示：

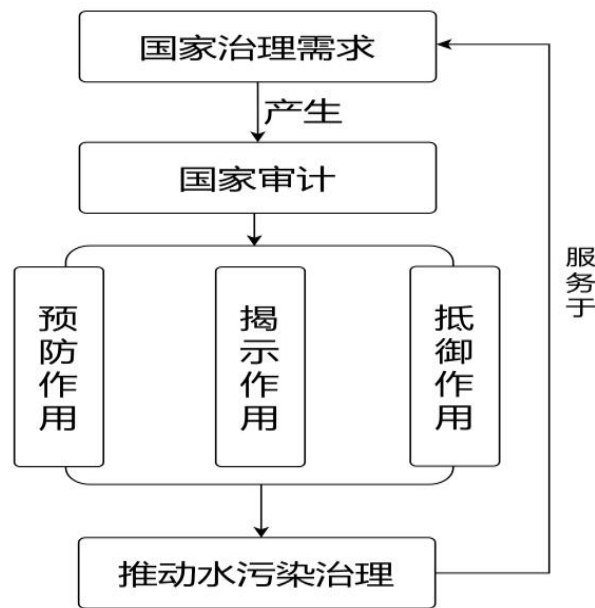


图 2.2 国家治理理论在水污染防治政策落实跟踪审计中的表现

2.2.2 公共受托责任理论

美国审计总署认为：公共受托责任就是指受托管理并有权使用公共资源的机构向社会公众说明其全部活动情况的义务。社会中所有的公共资源都是属于社会公众的，他们拥有绝对的控制权，但是他们对这些资源的合理配置面临决策困难，所有将其管理资格交予了政府，控制权和管理权属于不同的主体，这便是公共受托责任的发生，即社会公众是委托人，政府是受托人，他们管理的对象是公共资源。因此，政府作为管理者，要做到公开透明，定期向社会公众说明公共资源的使用情况以及政府的工作情况。但在现实中，由于人民群众与政府部门之间的有着很严重的信息不对等情况，政府部门在制定和出台政策时可能会脱离群众的期盼，同时，相关部门在实施政策时可能会对政策内容理解不透彻或者产生歧义，

进而不能够正确有效的实施该政策，这时候，就需要国家审计发挥作用，国家审计凭借其强大的独立性，可以以敏锐的视角发现政策落实在各个阶段中存在的各种不足之处，从而对社会群众负责。

在水环境的具体管理上，水资源作为公共资源，社会群众拥有绝对的控制权，政府部门作为管理者，要定期向公众汇报关于水资源的所有情况，水污染防治政策的实施跟踪审计就成为了一个必要的措施。对水污染防治政策的执行情况进行审计是确保水资源管理的关键，这将有助于政府相关部门更好地履行其水资源管理职责，提高环境质量，并保障社会群众的公共利益。具体内容如图 2.3 所示：

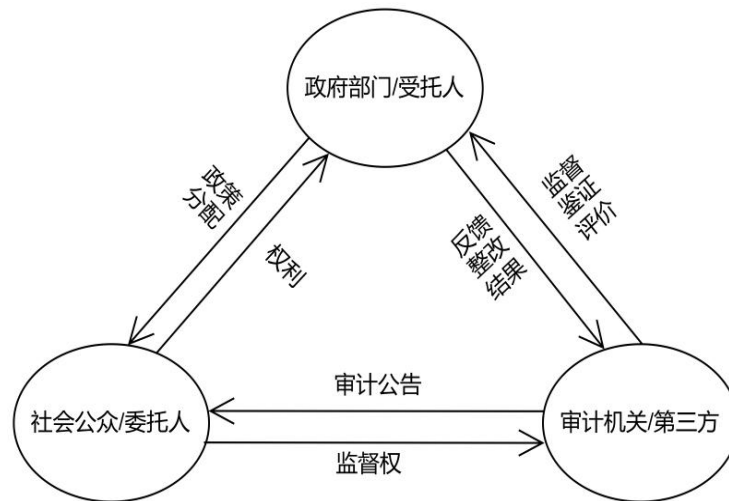


图 2.3 公共受托责任关系示意图

2.2.3 可持续发展理论

从人类历史的发展轨迹来看，保护自然资源和生态环境与经济增长似乎形成了一种对立关系。要想进行经济发展就无法避免的会消耗自然资源和破坏生态环境，在这种时候，可持续发展就显得尤为重要了，它完全可以解决这个看似很复杂的问题。可持续发展理念的核心在于，发展需兼顾现在人们的需要，同时确保不损害未来世代的福祉。它倡导的是社会、经济、人口、资源与环境之间的协同共进，构建一种平衡而可持续的发展模式。为了实现这一目标，我们必须致力于促进人类与大自然休戚与共，互相不伤害，确保社会的发展在生态环境的承受能力内有序进行，以此保障可持续发展的长远利益。

水资源不仅是支撑人类社会生存的关键资源之一，而且与国家的经济和民众的生活息息相关。故而，必须要将预防和治理水环境污染作为目前各部门工作的重中之重。在践行可持续发展之路上，我们必须在追求经济增长的同时，充分考量水生态环境是否能够承受，以保障水生态环境得以稳健的不断发展。我们必须在可持续发展这个宏大的框架内，全力以赴的推进水资源的高效使用、科学的开发取用和细致的保护。只有这样，水资源才能持续不断的供人类使用，在人类的生存生活中发挥积极的作用，而且还能在保证水环境良好的情况下推进经济的进一步发展。国家和地方政府发了许多关于水污染防治的政策，旨在强化可持续发展的核心理念，建设和恢复美丽生态。因此，对于水污染防治政策的跟踪审计，其重要性不仅体现在促进政策的优化实施与高效执行上，更在于能够及时发现潜在问题并予以解决，从而成为促进可持续发展的有力抓手。

2.2.4 经济的负外部性理论

经济的负外部性是指，某个经济主体的活动，在给自己带来利益和方便的同时，也给其他经济主体或社会整体带来了损失，而这些损失并没有得到相应的补偿。在这种情况下，可能会导致资源配置的扭曲，市场失衡，无法发挥调控作用，这就是其缺陷所在。为了应对负外部性带来的问题，政府通常需要采取干预措施，如制定环境保护政策、实施资源税等，以纠正市场失灵并促进可持续发展。

水资源的污染是一个非常明显的负外部性问题。在水资源污染的情境中，污染者往往只考虑自身的经济利益，而忽视了其行为对水资源质量、生态环境以及公众健康的潜在损害。具体来说，水资源的污染会对水质造成严重影响，降低其使用价值，甚至可能危害人体健康或破坏生态环境。然而，污染者往往不会为这种损害支付全部成本，而是通过市场机制以外的方式转嫁给其他经济主体或社会整体。这就导致了社会成本的增加，而污染者却未能承担其应有的责任。为了应对水资源污染这一负外部性问题，政府需要采取相应的政策措施。例如，制定严格的环境法规，限制污染物的排放；对污染者实施罚款或其他形式的处罚，以迫使其承担应有的责任；同时，政府还可以通过提供补贴或税收优惠等方式，鼓励企业和个人采取更加环保的生产和生活方式，同时，审计部门也要发挥其监督作用。

3 水污染防治政策落实跟踪审计的现状分析

3.1 水污染防治政策落实跟踪审计发展的过程

我国国家审计工作在一九八三年开始步入正轨，踏上了发展的路程，这是因为这一年国家最高最权威的审计机关审计署建立了。水污染防治政策落实跟踪审计作为国家审计的重要部分，也取得了显著成就。审计在漫漫的发展道路上，有两个显著的里程碑事件，标志着水污染防治政策落实跟踪审计跨入了一个崭新的阶段，这两起事件分别为在审计领域建立了专门的环境审计机构和开展了政策落实跟踪审计。因此，可以根据这两个事件出现的时间将其整个的发展过程细分。

一九八三年到一九九七年是第一个阶段，也可以叫做初始阶段。这期间，审计部门也在初步发展期，其审计业务都比较常规，还没有专门涉及过环境领域，因此，水环境就更无从谈起了，但是审计部门在展开其他类型的审计时，还是会花费时间精力去注意与水污染防治相关的政策，不过这种情况较少。这个时期的审计仍处于初级阶段，他们的工作主要集中在资金以及其他与其相关的议题上。例如，在一九八五年，国家审计最高机关对长沙、桂林、太原和兰州开展了审计，这次审计的审计重点是资金，因此，这几个城市的环保补助资金是此次审计的核心对象，尤其要弄清楚这些专项资金是如何分配的，又是如何使用的。同样的，在一九九三年，审计署又对包括哈尔滨在内的十四个城市进行了审计，这次审计重点依旧是资金，主要审查了其排污费是如何征收的，如何管理的和如何使用的，是否合法合规。到了一九九四年，审计署提出了 4 个示范性工程，都是以滇池为审计样本开展的环境领域的审计，这些审计大部分是绩效审计：主要是评价治理项目的经济性和效益效果如何，审查控制水污染采取的手段和建设污水处理项目等资金是如何投入使用的。这一系列的审计实践也可以视为我国在水污染防治审计方面的早期尝试。综上，可以看出，在初级阶段，审计署开展的水污染防治政策落实审计重点是对资金的审计。这个阶段的审计署公告中，在财政收支及预算执行审计部分中，会涉及水环境污染相关的审计，虽然没有进行水污染的专项审计，但是已经开始重视环境审计了。

一九九八年到二零一四年可以划分为第二个阶段，在这个阶段中，水污染防治政策落实跟踪审计的开始突飞猛进，进入了快速发展期。一九九八年，农业与资源环保审计司成立，这标志着环境审计开始进入了一个新的发展阶段，审计部

门也越来越关注水污染的预防和治理。在国家最高审计机关的统一领导下,全国范围内的审计机关都接连建立了专门的内部机构,负责资源和环境的审计。2009年9月4日,审计署发布了一份名为《关于加强资源环境审计工作的意见》的文件。其中明确规定,把二零二零年作为起始年,在经济较为繁荣的地区,市和县级的审计部门每一年也要至少进行一次资源或环境的审计活动。在这个阶段审计署开展的与水污染防治政策有关的审计项目如表 3.1 所示:

表 3.1 水污染防治审计项目

审计报告发布时间	项目	审计发现的问题
2006年3月29日	水利项目建设和涉及的资金审计	项目有三分之一没有按期建成,少数项目存在质量缺陷;35.85亿元水利建设资金被滞留,12.64亿元被挤占挪用和损失浪费等。
2009年9月22日	渤海水污染防治审计	污水处理能力不足;部分污水垃圾处理不达标;部分重点监控企业超标排放;开发区新增污染控制不力;渤海海域整体开发利用控制计划不完备;有的单位排污费、污水处理费征缴问题比较突出等。
2009年10月28日	“三河三湖”水污染防治绩效审计	环保审批前置相关制度不够完善;水污染防治统计和考核指标体系不够完善;水污染防治五年规划落实不力;部分水污染防治资产闲置浪费,污水处理、排污费被挪用少征了36.53亿元;部分源头地区和入湖河流水污染治理力度弱;部分地区的农业和农村面源污染治理工作推进不力;部分污水处理厂投入使用后实际处理能力不达标等。

续表 3.1

审计报告发布时间	项目	审计发现的问题
2010 年 3 月 24 日	103 个县农村饮水安全工作审计	农村饮水安全工作计划与实际不完全相符；有 4.33 亿元地方政府配套资金未按计划到位；农村饮水安全管理工作落实不完全到位；农村饮水安全工作机制和制度不够完善等。
2011 年 8 月 1 日	黄河流域水资源防治和水污染防治专项资金审计	2.16 亿元的水资源费、57.35 万元的垃圾处理费、排污费 81.76 万元未征收；城镇污水处理设施建设项目中，仍有 56 个未完工 10 家污水处理厂存在超标排放的问题；24 个建设项目违规占用河道面积 1.47 万亩等。
2011 年 9 月 16 日	9 个省市 2010 年度城镇污水垃圾处理专项资金审计	有 114 个项目未按期完工；污水垃圾处理资金有 13 个单位未按规定用处使用；有五个代收单位没有按时上缴污水垃圾处理费，总计 29500 万元；滞留闲置污水垃圾处理资金 3.96 亿元等。

数据来源：审计署官网

从上述表格中，可以明显的观察到这个阶段水污染防治审计的特征，首先，资金仍然是审计重点。从审计报告的内容可以看到，在水污染防治专项资金的审查中，出现最多的问题是挪用资金以及滞留资金。其次，开展的审计项目都比较具体，主要是特定的河流和一些具体区域，这种审计的好处是，可以使审计结束后得出的审计结果更加具体，提高利用率而且审计建议也能被有效采纳，也有助于审计在水污染防治过程中发挥更大的作用。

从二零一四年开始一直到现在，可以划分为第三个阶段，也代表水污染防治政策落实跟踪审计进入了成熟的发展阶段。二零零八年，国家审计最高机关对政策落实跟踪审计进行了真正有效的定义。接下来在二零一四年十月，《国务院关于加强审计工作的意见》出台，其中明确强调了政策落实对于审计工作的要求，它是审计工作最根本的目的，只有保障了政策的真正落实，才能保证社会秩序有

有条不紊。在二零一五年，审计署在审计公告中发布了关于某些具体政策的审计结果，在这一时期，审计的主要焦点转向了经济的稳定增长、结构调整、民生福利以及住房保障等政策，这其中也有很多水污染防治相关的政策。

审计署基本上维持了一个连续在审计公告中发布政策落实跟踪审计结果的模式，在二零一五年五月到十二月期间，审计署发布的审计公告是按月发布的。到二零一六年，政策落实跟踪审计可以做到对所有的政策进行监督和促进落实，从审计公告中可以得知，自二零一六年起，国家最高审计机关会在每个季度开展政策落实跟踪审计，其中也覆盖了水污染防治领域，而且在实施审计之后，审计署也会及时的向社会大众公布审计的结果，我们可以从审计公告中看到这些信息。在发展过程的第三个阶段，我们已经可以清晰的看到水污染防治的政策落实跟踪审计覆盖面更大了，已经覆盖了全国的各个区域，而不仅仅是针对某一个特定的流域或地域。并且审计机关发布的审计结果中，主要公开的是各个地区之间存在的普遍问题，这也导致了审计工作的针对性受到一定程度的削弱。

3.2 审计署开展水污染防治政策落实跟踪审计的现状

3.2.1 开展水污染防治政策落实跟踪审计的方式

从二零一六年开始，审计署每个季度都会对国家出台的大部分政策开展跟踪审计，旨在保证社会在各个领域都能有序运行，当然，水污染防治领域的政策也是审计署跟踪监督的重点部分，是审计署重大政策落实跟踪审计中的一个子项目。其每次的审计结果也都会发布重大政策落实跟踪审计的审计公告中。除了与其他政策一起发布外，审计署也会单独发布一些水资源方面的审计结果公告，其中包括水污染防治政策的跟踪审计，例如，二零一六年审计署开展的对农林水的专项资金审计、二零一八年审计署对长江经济带开展了审计，其审计对象是生态环境的保护情况，还有二零一九年审计署对环渤海地区开展审计，其审计对象也是生态环境保护情况等。

3.2.2 水污染防治政策落实跟踪审计的主要内容和结果

从二零一六年开始到现在，审计署发布的所有重大政策落实跟踪审计公告总共有 21 份，其中有 19 份涉及水污染防治，其在说明水污染防治政策落实跟踪审计的审计结果时，几乎都是从两大板块中着重阐述，分别是“整改较好的事例”、

“审计发现的主要问题”。如表 3.2 所示：

表 3.2 审计署水污染防治重大政策落实跟踪审计报告

年份	政策落实跟踪审计结果公告数量	涉及污染防治政策公告数量	涉及水污染防治公告数量
2016 年	4	4	4
2017 年	4	4	4
2018 年	4	4	4
2019 年	4	4	4
2020 年	4	3	3
2021 年	1	0	0

数据来源：审计署官网

通过汇总分析审计署公布的重大政策落实跟踪审计结果公告，我们可以得出以下结论：首先，审计署在多个季度的审计公告中均对水污染防治政策的落实情况进行了重点关注，仅有两个季度未涉及。其次，审计署的跟踪审计不仅关注水污染防治项目是否启动、进度如何和是否按时完工，还深入探讨了这些水污染防治项目的实际运行效果，从而全面评估了政策实施的成效。此外，审计还对水污染防治专项资是如何分配的、如何管理的和如何使用的进行了细致审查，确保了资金使用的合规性和有效性。同时，审计署还关注水污染防治政策是如何执行落实的，通过审查相关政策和措施的执行情况，推动了政策的落实和目标的实现。最后，审计结果还验证了水污染防治目标是否完成，为政策制定者提供了重要的参考依据。审计署发布的审计公告中关于水污染防治政策落实跟踪审计的问题如表 3.3 所示：

表 3.3 审计署公告中出现的水污染防治问题

公告名称	具体问题	问题类型
2016年第一季度	水污染防治专项资金统筹后仍未及时使用,资金闲置	水污染防治资金
2016年第二季度	项目进展缓慢或闲置;未及时、未按要求建设污水处理设施	水污染防治项目
2016年第三季度	项目未实现预期目标	水污染防治项目
2016年第四季度	项目进展缓慢或闲置;项目未及时开工完工	水污染防治项目
2017年第一季度	项目未及时开工完工	水污染防治项目
2017年第二季度	项目未及时开工完工;项目未实现预期目标	水污染防治项目
2017年第三季度	项目进展缓慢或闲置;项目未及时开工完工;未及时、未按要求建设污水处理设施;未开展环境影响评价	水污染防治项目
2017年第四季度	项目进展缓慢或闲置;项目未及时开工完工;加油站地下油罐未按规定进行改造;黑臭水体尚未完成治理;排污权有偿使用费未收取;污水处理厂提标改造工程未达到排放标准	水污染防治项目; 水污染防治政策; 水污染防治目标; 水污染防治资金
2018年第一季度	项目进展缓慢或闲置;未及时、未按要求建设污水处理设施;加油站地下油罐未按规定进行改造;未依法关闭禁养区内的畜禽养殖场;污水处理厂提标改造工程未达到排放标准	水污染防治项目; 水污染防治政策; 水污染防治目标
2018年第二季度	未及时、未按要求建设污水处理设施;加油站地下油罐未按规定进行改造;未依法关闭禁养区内的畜禽养殖场;污泥处理处置设施达标改造任务未完成;	水污染防治项目; 水污染防治政策; 水污染防治目标
2018年第三季度	项目进展缓慢或闲置;项目未及时开工完工;未及时、未按要求建设污水处理设施;未依法关闭禁养区内的畜禽养殖场;污水处理厂提标改造工程未达到排放标准	水污染防治项目; 水污染防治政策; 水污染防治目标

续表 3.3

公告名称	具体问题	问题类型
2018年第四季度	项目进展缓慢或闲置;项目未及时开工完工;未及时、未按要求建设污水处理设施;未依法关闭禁养区内的畜禽养殖场;污水处理厂改造工程未达到排放标准	水污染防治项目; 水污染防治政策; 水污染防治目标
2019年第一季度	项目未及时开工完工;未及时、未按要求建设污水处理设施;非法入海排污口清理不彻底	水污染防治项目; 水污染防治政策
2019年第二季度	项目进展缓慢或闲置;项目未及时开工完工;未按要求清理保护区内违规建筑	水污染防治项目; 水污染防治政策
2019年第三季度	项目闲置、项目进展缓慢	水污染防治项目
2019年第四季度	黑臭水体尚未完成治理	水污染防治政策
2020年第一季度	项目未及时开工完工;项目未实现预期目标;水污染防治专项资金分配不科学、下达不及时	水污染防治项目; 水污染防治资金
2020年第二季度	项目进展缓慢或闲置;项目未及时开工完工	水污染防治项目
2020年第三季度	项目未及时开工完工;项目未实现预期目标	水污染防治项目
2020年第四季度	无	无

数据来源: 审计署官网

从表中可以发现, 审计署关注的核心重点是水污染防治项目的进度和是否实现了水污染治理的目标。审计署的审计公告中出现最多的问题是水污染防治项目闲置、没有按期进行、污水处理设施没有及时或没有按照要求建设等。

3.3 地方审计机关开展水污染防治政策落实跟踪审计的现状

3.3.1 开展水污染防治政策落实跟踪审计的方式

对于水污染防治政策的落实情况, 各级地方审计机关都会开展跟踪审计, 审计结果一般公布在各地预算执行及财政收支审计的子项目中, 即国有资产管理审

计情况中，此外，贯彻落实重大决策部署审计情况、重点专项资金审计中有时也会有所涉及。具体内容如表 3.4 所示：

表 3.4 地方审计机关开展水污染防治政策落实跟踪审计的方式

地区	审计开展方式
上海	国有自然资源资产审计情况
深圳	国有自然资源资产审计情况
山西	国有自然资源资产审计情况
湖北	国有自然资源资产审计情况
内蒙古	国有自然资源资产审计情况；重点专项资金审计情况（引绰济辽水利建设工程预算执行审计情况）
河南	贯彻落实重大决策部署审计情况（黄河流域生态环境保护审计情况）；重大项目审计（贾鲁河综合治理工程审计情况）
北京	国有自然资源资产审计情况
广东	国有自然资源资产审计情况；民生项目和安全保障审计情况（农村饮水安全审计）
江苏	国有自然资源资产审计情况；重点民生资金和项目审计情况（太湖及水环境综合治理重大项目审计情况）
海南	自然资源资产和生态环境审计情况（全省海湾生态环境保护审计情况。）
天津	国有自然资源资产审计情况
黑龙江	国有自然资源资产审计情况

数据来源：各地审计厅官网 2022 年数据

3.3.2 水污染防治政策落实跟踪审计的主要内容和结果

各个地区水污染防治政策落实跟踪审计的大部分内容都大同小异,但由于我国地域辽阔,各地的自然地理条件、经济发展状况、人口密度以及工业布局等因素存在显著差异,因此水环境和水污染情况也呈现出明显的地区差异,需要根据具体情况采取相应的措施进行治理和保护。所以各地的审计机关也会考虑到当地实际情况,在进行水污染防治政策落实的跟踪审计时,其关注的重点也会存在一些微妙的差异。考虑到这一点,本文根据地区发展差异的和地理位置选择了黑龙江、山西、青海、天津、江苏、河南和广东这七个省份,通过对这七个地区的审计报告进行深入研究分析,总结出了其审计内容和结果,详见表 3.5 所示。

表 3.5 各省份关于水污染防治政策落实的跟踪审计结果

省份	涉及的问题类型	具体出现的问题
黑龙江	水污染防治政策落实不到位 水污染防治目标未实现; 水污染防治项目问题;	有 9 个县未全面落实河(湖)长制,存在黑臭水体治理不到位,未将入河排污口排查整治工作纳入河湖长制年度重点任务; 10 个县 54 个入河排污口未按规定办理设置审批手续; 7 个县入河排污口整治效果不佳
山西	水污染防治专项资金问题; 水污染防治项目问题; 水污染防治政策落实不到位	污水垃圾处理设施管理滞后;水资源取用管控不严格;部分资金管理使用不合规
青海	水污染防治目标未实现; 水污染防治项目问题; 水污染防治资金问题	城镇污水处理提质增效部分目标未完成;污水处理厂、河道生态治理工程项目进度缓慢;未依法征收水资源费

续表 3.5

省份	涉及的问题类型	具体出现的问题
天津	水污染防治项目问题； 水污染防治专项资金问题	水源转换工程进度缓慢；取用水税费收缴不严格；污水处理费收缴不严格；污水处理厂闲置；对农村黑臭水体治理考核不严
江苏	水污染防治项目问题； 水污染防治政策不到位； 水污染防治专项资金问题	宜兴太湖竺山圩退圩还湖及内堤工程推进缓慢；太湖流域太浦河生态保护补偿机制尚未确立；太湖清淤固淤试点工程项目资金长期闲置；部分乡镇污水处理不到位；水资源监管及相关资金征缴不到位
河南	水污染防治政策执行不力； 水污染防治专项资金问题； 水污染防治项目问题	推进黄河滩区迁建和防洪减灾体系建设不到位；水资源集约节约利用要求未充分落实；地下水超采量新增；未建立水资源保护修复的奖励制度和责任追究制度；部分污水处理费未按时征收
广东	水污染防治政策不力； 水污染防治项目问题； 跨区域河流的治理问题	部分污水处理项目超期一年没有完工；部分地区污水处理设施建设不力；每条河一个政策的实施方案不具体；一些县一级的河长没有及时解决巡河过程中发现的问题

数据来源：各地审计厅官网

从表中可以看出，各地方审计机关都重点关注了水污染防治项目建设、政策执行情况。另外，各地的水环境情况不同，且水资源存在着明显的地区差异。各

地的审计机关应该因地制宜,根据当地情况合理的进行审计部署,规划审计内容,审计重点等,力求发挥水污染防治政策落实跟踪审计的最大作用。以黑龙江省和广东省为例,这两个地区拥有大量的河流,水资源比较丰富,因此这两个地方的审计机关特别重视河长制的落实情况和河流的治理情况。而天津市和山西省的水资源相对匮乏,所以天津市审计机关和山西省审计机关在进行审计时关注点集中在水资源的使用管理和污水的处理上。

3.4 审计署及地方审计机关的对比分析

审计署与地方审计机关在执行水污染防治政策落实跟踪审计时,因行政级别不同,导致在审计的多个关键环节呈现出显著的不同。

关于审计的范围,审计署是我国最权威的审计机构,在水污染防治政策落实跟踪审计中起到关键的领导和组织作用,其在确定审计内容之后,通过各地特派办来具体实施,因此有更广泛的覆盖范围,能够从宏观角度对全国范围内的水污染防治政策落实情况进行全面审视。而地方政府更侧重于本地区内的具体情况,其审计范围相对比较局限,但针对性强。

关于审计的依据,审计署通常会依据国家级别的法律法规和政策文件进行审计,确保全国范围内的政策执行一致性;而地方审计机关则在遵循国家法律法规的基础上,还需要考虑本地实际情况,结合地方性的法规和政策来进行审计。例如,上海市审计机关会参考《上海市“十四五”城镇污水处理及资源化利用发展规划》,安徽省审计机关会参考《安徽省农村净水攻坚行动方案》等。

关于审计的核心关注点,审计署更加注重政策的宏观执行效果、整体落实情况、效果评估以及跨地区、跨部门的协调配合问题以及全国范围内的共性问题等,而地方审计机关则更加关注本地政策落实的具体细节、特定问题的解决方案等。

关于审计结果的公告,审计署的公告更加权威、全面,涉及到全国范围内的水污染防治政策落实情况统计、分析和评价,其审计结果会发布在重大政策落实跟踪审计的审计公告中;而地方审计机关的公告可能更加具体、详细,主要关注本地区的政策执行情况和问题揭示,其会将水污染防治政策落实跟踪审计的审计结果发布在预算执行和其他财政收支的审计公告中,以便公众和相关部门了解本地政策执行情况。例如,天津市和江苏省审计机关也会将没有及时征收污水处理费等问题在审计公告中公开。因此,与审计署发布的审计公告相比,地方审计机

关的审计报告会更加详细，也更具有地方特色。

4 T 市水污染防治政策落实跟踪审计案例分析

4.1 T 市水资源基本情况

T 市是丝绸之路经济带和关中平原城市群重要节点城市，地跨长江黄河两大流域。现辖两区五县及国家级经济技术开发区，共 113 个乡镇、10 个街道办事处，总面积 1.43 万平方公里，户籍人口 372 万。整个 T 市多年来平均水资源总量是 154647 万立方米，自产地表水、地下水降水入渗净补给量分别占总的水资源量的 98.1%、1.9%，分别为 151735 万立方米， 2912 万立方米。W 河是黄河的第一大支流，自西向东横贯 T 市全境。W 河 T 段流域内人口数量占全市总人口的 90%以上，流域面积占全市总面积的 81.7%，流域自产地表水资源量占全市总量的 65%。W 河干流在 T 市境内总流程 275.35 公里，流经 3 个县区、29 个乡镇、234 个行政村，流域面积 3887.9 平方公里，流域内耕地 67.08 万亩。境内 W 河覆盖整个 T 市的七个县区，有 12 条一级支流和 10 条二级支流的年径流量高于 1000 万立方米。

T 市的基本水情是水资源短缺并且空间分布不均匀。整个 T 市的水资源人均占有量有 483.8 立方米，是全国人均水平的 20%、是全省人均水平的 40%。水资源分布严重失衡，T 市 80%的城镇人口和经济总量，都依赖于 W 河流域 50%的水资源量和 75%的土地面积。随着城市规模的扩大，工业、服务业快速发展，用水量增加，自 2000 年开始，W 流域的水资源总量下降幅度超过了 16%，这使得 T 市的水资源更加紧缺。同时生活污水、工业废水、农用化肥、农药等污染物的大量排放使得河流生态功能退化，河流水污染趋势加重，水污染防治任务十分艰巨。

表 4.1 展示了 T 市部分河流检测断面的水质情况：

表 4.1 T 市部分河流检测断面的水质情况

年份	河流名称	执行标准	监测标准	主要超标物
2017 年	W 河	Ⅲ类	V类	氨氮
	H 河	Ⅲ类	劣V类	化学需氧量、氨氮、五日生化需氧量、总磷
	N 河	Ⅲ类	Ⅲ类	无

续表 4.1

年份	河流名称	执行标准	监测标准	主要超标物
2018 年	W 河	III类	III类	无
	H 河	III类	V类	氨氮、粪大肠菌群
	N 河	III类	III类	无
2019 年	W 河	III类	IV类	氨氮
	H 河	III类	劣V类	氨氮、粪大肠菌群
	N 河	III类	III类	无
2020 年	W 河	III类	III类	无
	H 河	III类	V类	氨氮
	N 河	III类	II类	无
2021 年	W 河	III类	V类	氨氮、化学需氧量
	H 河	III类	V类	氨氮、化学需氧量
	N 河	III类	III类	无
2022 年	W 河	III类	III类	无
	H 河	III类	IV类	化学需氧量、氟化物
	N 河	III类	II类	无
2023 年	W 河	III类	II类	无
	H 河	III类	III类	无
	N 河	III类	II类	无

数据来源：T 市生态环境局官网

可以看出，W 河和 H 河污染则较为严重，水质以 V 类水或劣 V 类水为主。相比之下，H 河检测断面水质尚好，以 II 类水或 III 类水为主。氨氮、粪大肠菌群和化学需氧量和是 T 市河流污染的主要来源。表 4.2 展示了 T 市县级集中式饮用水水源地水质状况。

表 4.2 T 市部分集中式饮用水水源地水质状况

年份	县域名称	超标指标	达标率
2018 年	G 县	总硬度、硫酸盐、硝氮	87%
	Q 县	总硬度、硫酸盐、氯化物、 硝氮	82.6%
	其他县	无	100%
2019 年	G 县	总硬度、硫酸盐	91.3%
	Q 县	总硬度、硫酸盐、氯化物、 硝酸盐	82.6%
	其他县	无	100%
2020 年	G 县	总硬度、硫酸盐、硝酸盐、 溶解性总固体	89.7%
	Q 县	总硬度、硫酸盐、氯化物、 钠、溶解性总固体	87.2%
	其他县	无	100%
2021 年	G 县	总硬度、硫酸盐、硝酸盐、 溶解性总固体	89.7%
	Q 县	总硬度、硫酸盐、氯化物、 钠、溶解性总固体	87.2%
	其他县	无	100%
2022 年	G 县	总硬度、硫酸盐、硝酸盐、 溶解性总固体	89.7%
	Q 县	总硬度、硫酸盐、氯化物、 钠、溶解性总固体	87.2%
	其他县	无	100%

续表 4.2

年份	县域名称	超标指标	达标率
2023 年	G 县	硫酸盐、硝酸盐、溶解性	92.3%
		总固体	
	Q 县	总硬度、硫酸盐、氯化物、 钠、溶解性总固体	87.2%
	其他县	无	100%

数据来源：T 市生态环境局官网

可以看出 G 县和 Q 县水质超标严重，G 县城区集中式饮用水水源保护区水质总硬度、硫酸盐、硝酸盐、溶解性总固体项目超标，Q 县城区集中式饮用水水源保护区水质总硬度、硫酸盐、氯化物、钠、溶解性总固体项目超标。

4.2 T 市水污染防治政策及落实过程

1984 年《中华人民共和国水污染防治法》出台，这部法律正式颁布，它确立了水污染防治的基本原则、制度和管理措施。该法强调预防为主、防治结合、综合治理的原则，并明确了各级政府在水环境保护中的责任。这些政策和法规的出台，不仅为我国的水污染防治工作提供了法律保障，也推动了我国环境保护事业的不断发展。国务院在 2015 年 4 月 16 日发布了《水污染防治行动计划》，它是阶段性的水污染防治的纲领性政策，该计划提出以下 6 大治水维度要求：（1）重点流域水质及其污染防治；（2）黑臭水体占比；（3）污水处理率及其标准；（4）污泥处置；（5）农村环境综合整治；（6）水环境监测网络设置。指导 T 市科学有效的开展水污染防治工作。

2015 年 12 月 A 省人民政府根据 A 省实际情况发布《A 省水污染防治工作方案》，该方案的工作目标是到 2020 年，全省地表水环境质量稳中趋好，饮用水环境安全保障能力与水平明显提高，地下水环境质量基本保持稳定，地级城市建成区黑臭水体基本消除，水资源消耗得到有效控制，我国的水生态环境也逐步展现出了令人欣喜的改善态势。到 2030 年，全省水环境质量总体改善，水生态系统功能基本恢复。到本世纪中叶，生态环境质量全面改善，生态系统实现良性循

环。2016 年, T 市为了认真贯彻落实国务院水污染防治行动计划和 A 省工作方案, 市政府印发了《T 市水污染防治工作方案(2015-2050 年)》及《T 市年度水污染防治实施方案》, 将水污染防治各项目标任务分解落实到各县区、各部门。各县区、各部门都制定了相应的水污染防治实施方案, 统筹推进水污染防治、生态保护和资源管理, 确保了水污染防治工作责任有效落实, 其主要工作如表 4.3 所示:

表 4.3 T 市主要工作内容

主要工作	主要内容
扎实推进工业污水治理	一、大力淘汰落后产能。 二、加强企业水污染治理设施提标改造。 二、推进重点企业清洁生产。 四、是严格涉水企业环境准入。
加快城镇生活污水治理	一、强化城镇污水处理设施建设。 二、加快建设配套管网。 三、推进污泥集中处置。 四、积极治理城市黑臭水体。 五、全面征收污水处理费。
加强农村农业污染治理	一、加强农村环境综合整治。 二、积极防治畜禽养殖污染。
深入开展水源地环境保护	一、强化水源地环境监管。 二、实施城区水源地环境保护项目。 三、积极治理水源地水质超标问题。 四、强化水质监测。
强化重点河流断面考核	除我市的 6 个国控、省控断面外, 又在主要支流的县区出入境处设置了 14 个市控断面, 将各县区地表水达标率纳入市政府环保目标责任书, 定期进行监测并作为县区考核依据, 确保了水污染防治责任的有效落实。

续表 4.3

主要工作	主要内容
强化环境执法监督	一、强化督察督办。 二、加大环境执法力度。 三、探索水污染防治设施第三方运营。 四、全面落实排污许可制度。 五、建立跨境河流水质联防联控机制。

数据来源：T 市政府官网

在全市上下共同努力下，2016 年列入省政府环保目标责任书考核的 4 个断面每月监测一次，水质达标率分别为 91.7%、91.7%、100%、100%。T 市东部和西部 2 个地级集中式饮用水水源地水质每月监测一次，达标率为 100%，达到地下水 III 类标准。6 个县级城市集中式饮用水水源地每季度监测一次共 4 次，全部达到省上考核目标要求。

在“十二五”时期，T 市紧密围绕全市经济社会发展的用水需求，全面加强了水资源开发利用保护工作。在这一过程中，水利基础设施建设的强化成为关键一环，不仅促进了民生水利、资源水利和生态水利的快速发展，更显著提升了水源保障、生态治理、防灾减灾以及管理服务的能力。为了切实落实最严格的水资源管理制度，T 市制定并出台了一系列重要法规，包括《T 市取水许可和水资源费征收管理办法》、《T 市节约用水管理办法》以及《T 市实行最严格水资源管理制度考核办法》。此外，还制定了《T 市加快实施最严格水资源管理制度工作方案》，为水资源的合理开发利用和保护工作提供了坚实的法规依据。编制全市最严格水资源管理“三条红线”实施方案，对全市推进最严格水资源管理制度做出了全面部署和具体安排，划定全市 4.27 亿立方米的“用水总量控制红线”，分解下发各县区用水总量控制指标、用水效率控制指标和水功能区限制纳污指标，并进行了考核。

2017 年 1 月 T 市人民政府正式印发《T 市水资源开发利用及保护“十三五”规划》，该计划制定了全市到 2020 年水功能区限制纳污控制指标等，规划建设城镇供水工程、农村供水工程、灌溉工程、和水资源保护工程。规划的实施，可

有效完善全市水资源配置体系,提高农村水利基础设施条件,提升水资源保护修复能力,有力保障全面建成小康社会和加快推进生态文明建设战略目标的实现。2017年4月T市政府发布《T市“十三五”环境保护规划》进一步开展沿W河及一级支流排污口调查摸底,规范排污口设置。2018年市政府发布的《T市污染防治攻坚战实施方案(2018-2020年)》和2019年市政府发布的《T市2019年度水污染防治实施方案》等文件,对水污染防治工作进行了措施制定、任务分解和工作部署。2020年3月市政府颁发《T市水污染防治2020年度工作方案》,该方案提出了要巩固跨界流域水污染防治联防联控协作机制,加强信息共享,加快实施生态环境治理工程等流域综合治理项目,推动中水回用项目实施,提高流域综合整治实效,有效改善W河流域水质。

2020年12月A省发布了《A省水污染防治条例》,自2021年1月1日起施行,该条例对T市水污染防治工作提出了新要求。该《条例》强调,对于新建、改建、扩建直接或间接排放污染水资源的物质的项目和设施,必须严格按照法律规定进行环境影响评价。实行重点水污染物排放总量控制制度;实行饮用水水源保护区制度;一旦水环境遭受严重的污染,出现或可能出现损害人们身体健康和影响公共安全的紧急状况时,县级以上人民政府就要快速开启预先应急的方案,并依照法律及时发布预警的信息,在有需要时,政府有权采取应急响应措施,责令相关生产经营者和企事业单位限制生产、停产等,以最大限度地减轻污染对公众健康和社会稳定的影响。2021年11月市政府常务会议审议通过《T市“十四五”生态环境保护规划》,该规划明确要统筹水环境治理,水资源利用和水生态保护,以水生态环境质量改善为核心,以污染减排与生态扩容为抓手,以W河流域为重点,保好水、治差水、增生态用水、促进水环境管理从污染防治为主逐步向污染防治与生态保护修复并重转变,持续提升水生态环境。

在“十三五”时期,T市在推进河湖长制落实工作方面取得了显著成效。通过建立由市委、市政府主要领导任“双总河长”的组织领导体系,确保了河湖长制工作的高位推动和有效实施。同时,设立湖长13名,构建了市、县(区)、乡(镇)、村四级河湖长体系,使得河湖管理工作得以全面覆盖,无死角。全市范围内的834条河流沟道、4座人工湖、3座水库均纳入了河湖长制管理范围,实现了河湖管理的全覆盖。此外,T市还出台了《T市全面落实河长制实施方案》,

建立了河湖长会议、督查、巡查和联防联控等工作制度，为河湖长制工作的规范化、制度化提供了有力保障。这些举措不仅加强了对河湖的日常监管和维护，还提升了河湖生态环境的整体质量。

在节水方面，T 市坚持节水优先方针，制定颁布了《T 市节水行动实施方案》和《T 市推进农业水价综合改革实施方案》，通过实施一系列节水措施，有效提高了水资源的利用效率。同时，T 市还完成了 Z 县农业水价综合改革省级试点，为全市乃至更大范围的节水工作提供了有益的经验借鉴。

2022 年 5 月 13 日，T 市政府发布《T 市“十四五”水利发展规划》，指导“十四五”时期水利发展，该规划中明确提出，其目标时到二零二五年，要初步建成能够推动经济社会发展进步、符合建设生态文明要求，而且与现代化进程步伐相一致的五大体系。这一目标旨在确保水资源的可持续利用，保障供水安全，提高防洪能力，维护生态平衡，并推动水治理体系和治理能力现代化。主要内容如 4.4 表所示：

表 4.4 五大体系主要内容

任务要求	主要内容
实施深度节水控水行动	<ol style="list-style-type: none"> 1. 落实最严格水资源管理制度 2. 落实国家节水行动，推动重点领域节水 3. 建立健全节水激励机制
完善供水网络格局	<ol style="list-style-type: none"> 1. 完善供水网络体系建设 2. 提升城市供水保障能力 3. 保障农村供水安全
完善防洪安全体系	<ol style="list-style-type: none"> 1. 优化防洪空间布局 2. 实施病险水库除险加固 3. 完善水旱灾害监测预警体系 4. 加强洪水风险管理

续表 4.4

任务要求	主要内容
深入推进水生态治理与保护	<ol style="list-style-type: none"> 1. 加强水生态空间管控 2. 保障河湖生态流量 3. 加强水生态治理与修复 4. 加强水土流失综合治理
构建现代水治理体系	<ol style="list-style-type: none"> 1. 加强依法治水建设 2. 全面提升行业监管水平 3. 推进“智慧水利”建设 4. 强化队伍建设

数据来源：T 市政府官网

2023 年各县区积极开展污水治理，Q 县 2023 年 2 月下发《污水处理站及污水管网项目建设方案》，其设计依据及规范和标准如表 4.5 所示：

表 4.5 设计依据及规范标准

污水处理站	污水管网
《A 省地方排放标准》（DB62/4014-2019）、《村镇生活污染控制技术规范》（HJ 574-2010）、《室外排水设计规范》（GB50014-2006）、《污水泵站设计规程》（DB08-23-91）、《污水处理设备通用技术规范》（JB/T8938-1999）等	《水道管道施工及验收规范》（GB50268-2008）、《给水排水工程管道结构设计规范》（GB50332-2002）、《排水检查井》（02S515）、《雨水口》（05S518）、《埋地聚乙烯排水管管道工程技术规范》（CECS 164: 2004）等

数据来源：T 市生态环境局 Q 县分局

2023 年 4 月 7 日 T 市政府印发《T 市新污染物治理工作实施方案》，以“无废城市”建设为抓手，基于全生命周期的环境风险管理思路，进一步完善新污染物的调查监测机制，加强筛查评估工作，并构建健全的管控治理体系。同时，跟

据国家公布的重点管控新污染物清单，采取从源头开始限制禁止、在工作过程中减少排放污染物等全周期环境风险管控手段，全面推进大气、水、土壤等多种环境介质的协调合作。积极进行探究环境治理和新污染物环境风险评估的全新模式，重新建立新污染物的长期有效治理机制，以确保环境质量的持续改善和生态安全的有效维护。表 4.6 是 T 市 W 河水质的变化情况：

表 4.6 2017 年与 2023 年 W 河水质情况变化



数据来源：T 市生态环境局官网

可以看出，总体上 T 市 2017 年水质有 40% 都是 V 类和劣 V 类，通过 T 市各方的不断努力，到 2023 年水质明显有了好转，都是 III 类以上水质，T 市水环境有了明显改善。

4.3 基于“三维”视角的案例分析

本部分案例参考了 2021 年 T 市审计局开展的全市水污染防治政策落实跟踪审计项目，本次审计调查聚焦践行生态优先绿色发展理念，深入推动环境污染防治政策落实。

4.3.1 基于“三维”视角进行案例分析的内在逻辑

水污染防治政策落实跟踪审计，是我国发现政策问题最有效的工具，它会审查政策制定的是否合理、合法、有效且在审计完成后，还会根据审计结果和审计经验为政策制定提供至关重要的意见，其次，它能够有效的审查政策的实施情况，反过来也会促使政策各执行部门认真合法的执行政策，最后它可以根据政策实施

后的效果对政策评价，以此形成一个闭环。这一工作不仅确保政策的有效实施，还为国家治理体系的完善提供了有力支持。

在实际开展水污染防治政策落实跟踪审计工作时，审计机关一般都会把资金和项目作为切入点。但是在“三维”这个宏大的框架内，审计人员不能再简单的开展常规审计项目，而是要将审计范围扩大，拓宽审计的关注点。“形式”维度要求审计部门工作人员要尤为重视以前常规审计会忽略掉的重点，他们应该细致审查国家和地方颁发的政策内容是否符合实际情况，是否合法合规，是否全面完整，能真正促进水污染防治，实施过程是否可行以及相关部门有没有根据这些政策出台相应的地方配套政策和机制。“事实”维度要求审计人员应致力于实现审计的全过程覆盖，确保不遗漏任何可能影响政策落实的关键因素。在资金问题上，审计人员要重点关注财政资金的使用情况，以便及时识别出资金挪用和滞留等问题，确保资金能够高效、合理地用于水污染防治工作。在项目问题上，除了关注饮用水源头保护区、污水处理设施、黑臭水体治理等一些很普遍的审计事项外，还应加强对项目开展情况、河流水质变化等动态信息的监控与分析。

最后“价值”维度要求审计人员要特别关注政策执行之后的情况，要审查政策实施后是否达到了预期目标，对于水污染防治发挥了多大作用，其成本效益如何等，对于这些问题审计人员应该客观的评价，其结论要具体，这就需要利用科学系统的评价体系来完成，避免使用模糊、笼统的描述语，如“推进不力”、“实施不到位”等。因此，同样从“三维”角度出发对水污染防治政策落实跟踪审计案例进行分析，能够更深层次的剖析实践中存在的问题，使分析过程更加全面完整，得出的结论更加可靠，并且可以相对应从多层次提出解决措施，助力水污染防治政策落实跟踪审计的发展。

4.3.2 T 市水污染防治政策落实跟踪审计目标

审计目标在不同的维度上有着不同的体现和重点。在“形式”维度上，要重点关注并评价水污染防治政策的科学性、合理性和可行性。这意味着审计人员需要深入评估政策的设计是否足够合理，能否真正解决水污染问题，是否与当地的水环境情况相契合，以及在实施过程中是否会遇到潜在的障碍或困难。通过这一维度的审计，我们可以确保政策本身的质量和有效性。在“事实”维度上，审计目标则侧重于水污染防治政策的执行情况。审计人员需要审查相关部门在落实政

策过程中有没有严格遵守法律法规,有没有按照既定流程履行职责。同时,他们还要关注地方政府有没有遵循要求提供配套资金和措施,以及是不是及时快速的反馈新发生的问题,这一维度的审计有助于揭示政策执行中可能存在的违规行为和表面工作,确保政策真正落地生根。而在“价值”维度上,审计目标则聚焦于在实施水污染防治政策后,水环境质量的改善程度,即政策效果。审计人员需要评估政策在解决水污染问题、改善水生态环境方面的实际效果,以及这种改善的程度如何。通过这三个维度的审计,为水污染防治政策的真实实施落实提供有力的保障,改善水环境,提升生态文明。

在此案例中,审计小组根据 T 市的实际情况,确定了以下几点审计目标,第一是全面了解 T 市水污染防治政策的贯彻落实状况,促进推政策的真正有效落实;第二是主要检查政策在执行过程中有没有发生不合法、不合规的情况。深入剖析产生这种现象的根本原因并提出合理的审计建议;第三是重点关注水污染防治政策实施是否改善了全市水环境质量。

可以看出,T 市审计局制定的审计目标主要关注了“事实”维度和“价值”维度,即水污染防治相关政策的执行情况以及效率效果,忽视了对政策本身的审查,所以审计目标的确定不全面,在“形式”维度上有所不足。

4.3.3 T 市水污染防治政策落实跟踪审计对象

水污染防治政策落实的跟踪审计的审计对象涵盖了参与水污染防治的政府部门及众多污染企业。在这场水环境治理的战役中,我们离不开各地区的水利部和各级别的生态环境部,他们发挥着至关重要的作用。其职责涵盖了从政策制定、监督管理到具体治理措施的实施等多个方面,他们必须确立明确的污染治理目标的任务,负责对政策执行情况进行严密监督,并对政策实施的效果进行科学评估,确保水污染防治工作取得实效,此外,环保交通部门、农业部门、财政部门等水污染防治政策涉及到的部门也属于审计对象,相关职责如表 4.7 所示:

表 4.7 审计对象涉及的部分部门及相关职责

部门	相关职责
环保交通部	监控与航道相关的水污染防治和水资源保护等工作。
农业部	开展由农业面源污染导致的水污染防治工作等。
自然资源部	管理水资源的使用；深入实施水资源的调查、监测与评价工作，以确保其得到合理的开发与利用；推进水资源的统一确权登记及有偿使用制度，力求实现水资源的公平分配与高效利用；规划修复水资源生态；严格遵循相关法规，确保水污染防治资金的有效、合规使用等。
水利部	依据国家及地方制定的资源与环境保护法律法规，科学拟定水资源保护规划。同时，加强对水量的监测和水质的评估，精确审定水域的纳污能力，并提出合理的限制排污总量控制意见，以确保水资源的可持续利用和生态环境的健康发展。
生态环境部	负责构建完善的生态环境基础制度体系，确保生态保护的制度框架坚实稳固。针对重大生态问题，负责统筹协调与强化监督管理，确保问题得到及时有效的解决。同时，积极指导、协调和监督生态环境修复工作，以推动生态环境质量的持续改善。还注重与地方政府、企业和社会公众的沟通与协作，共同推进水环境治理工作。通过加强信息共享、建立合作机制、开展宣传教育等方式，增强各方在水环境治理中的责任感和参与度，形成合力共同推动水环境的改善。
财政部	积极组织起草相关规范性文件；负责调动和预算与水污染防治有关的财政资金；落实国家和地方政府出台的水污染防治政策等工作。
.....

数据来源：T 市审计局水污染防治政策落实跟踪审计工作报告

另外，我们还需要特别关注企业，企业如果不遵守水污染防治政策，也会对环境造成多个方面的严重危害。鉴于此，审计部门开展水污染防治政策落实跟踪审计时不可以忽视企业这个重点审计对象，要深入审查其工业污染源治理情况、污染物排放情况、水污染防治措施落实情况等，确保政策得到切实执行。

在此案例中，T 市审计局将 T 市范围内的生态环境部门、财政部门、水利部门以及所有污染企业纳入审计对象的范围内，审计对象较为全面，也为审计工作的顺利开展奠定了基础。

4.3.4 T 市水污染防治政策落实跟踪审计依据

T 市审计机关在开展水污染防治政策落实跟踪审计时，其审计依据涵盖三个维度的所有审计程序，具体审计依据如表 4.8 所示：

表 4.8 T 市水污染防治政策落实跟踪审计依据

法律法规	环境标准	其他标准
《水污染防治法》	《污水综合排放标准》	《城市污水处理厂运
《环境影响评价法》	(GB8978-996)	行、维护及其安全技
《环境保护税法》	《国家地面水环境质量标准》(G	术规程》
《水污染防治行动计划》	B3838-2002)	《城镇污水处理厂附
《关于全面推行河长制的意见》	《城镇污水处理厂污染物排放	属建筑和附属设备设
《水污染防治资金管理办法》	标准》(GB18918- 2002)《合成	计标准》
《T 市水污染防治工作方案》	氨工业水污染物排放标准》(G	《城镇污水处理厂污
《T 市“十三五”环境保护规划》	B13458-2001)《污水排入城市	泥处理处置及污染防
《A 省水污染防治条例》	下水道质标准》(CJ3082-99)	治技术政策 (试 行
《关于适应新常态践行新理念更好	《A 省地方排放标准》 (DB62/)》
地履行审计监督职责的意见》	4014-2019)	《城市污水处理厂工
《征收排污费暂行办法》	《A 省村庄生活污水治理水污	程质量验收规范》
《城市污水处理及污染防治技术政	染物排放标准以及其他》有关	《城市污水再生利用
策》以及其他有关法规	环境标准	分类》等等

数据来源：T 市审计局水污染防治政策落实跟踪审计工作报告

4.3.5 T 市水污染防治政策落实跟踪审计内容

T 市审计机关在开展水污染防治政策落实跟踪审计时，其审计内容主要涉及政策、资金和项目等，以下从“三维”角度来进行深入分析。

(1) 关于“形式”维度

审计的第一步就是整体了解此次审计的全部内容，水污染防治政策落实审计的重点也就是政策落实，因此，审计人员必须收集所有这方面的政策，做到全面把握其政策内容，要对国家层面以及地方自己出台的政策都进行详细审查，包括政策本身内容是否完整、是否合法合规、是否可以实际执行，另外，在审查地方政策时，还要审查地方相关部门出台的政策有没有特立独行，有没有和国家政策内容对立，不符合国家政策要求，必须和国家层面的政策保持一致，且能够根据当地实际的水资源特征更具体执行。还有一点也不能忽视，就是政策内容中的语言应该通俗易懂，具体清晰，有没有明确相关政策执行部门的责任等。

在对政策内容进行全面掌握后，接下来应将目光转向全面审视政策有没有被有合理有效的部署，其恰当性如何。首要之务是检查政策执行中的职责划分是否清晰、领导团队是否配置得当，以及资金管理制度是否健全。此外，还需进一步核实有没有遵循关于水污染防治的纲领性文件原则，制定了详细的政策执行进度表和日程安排，并建立了顺畅的反馈体系。尤其重要的是，审计人员应深入解读负责水污染防治政策实施的相关部门所制定的实施方案，确保其既科学又具备实际可行性。

除了上述之外，审计机关工作人员也需核查与水污染防治相关的部门是否已经搭建起健全的保障体系，用以确保水污染防治政策的顺利实施。这其中包括检查是否已经形成了各部门间协同工作的相关机制，以及是否已设立了高效的沟通桥梁。一旦这些机制得到确立，审计专员还应深入挖掘其内涵，发现可能存在的不足之处，并借助专业领域的智慧或专家建议进行完善，以保障政策得以高效执行。最终，审计专员还需经过一系列的审计流程，核实保障体系是否真正有效。

在此案例中，T 市审计局的审计人员通过走访调查的形式，细致了解政策在市级的总体规划与实施情况。同时，为了进一步掌握水污染防治工作的内部运作机制，审计人员还主动前往市生态环境局、市水利局等相关职能部门，通过举办座谈会等形式与各部门进行深度交流。在交流过程中，审计人员尤为关注部门之

间的协作与联动情况，以确认各部门有没有协同推进水污染防治工作。他们详细询问了是否已召开相关会议进行部署，有没有成立领导小组来对水污染防治工作进行专门的指导和安排，以及有没有建立切实有效的保障机制来确保政策的顺利执行。此外，审计人员还重点关注了 T 市有没有根据本地的实际情况，科学合理地规划了应开展的水污染防治项目，并全面了解了水污染防治项目从立项到验收的完整流程，是否出台了配套的项目设施建设和运行维护管理办法、是否编制了河流防洪规划等等。

同时，审计人员向所有被审计单位发送了详尽的审计需求资料清单，从而掌握了国家层面和 T 市根据国家水污染防治政策制定的有关地方政策，收集了 T 市在水污染防治工作方面开展的会议记录相关文件，全面了解开展会议的具体情况；审计人员还约谈部门财务负责人，了解环保部门水污染防治资金的征收标准、与资金拨付有关的规定等内容，此外，审计人员检查了企业是否制定了可实施的水生态环境风险控制的相关制度，并评估了这些制度的有效性；检查了工业企业有没有设置关于有害化学品的生产经营标准和使用标准等。

根据前文对“形式”维度内容的分析，可以看出在该案例中，虽然审计人员深入调查并了解了 T 市水污染防治政策的总体落实和部署情况，但审计的核心关注点依然是开展会议的情况以及相关部门之间协同合作情况，并没有深入调查政策落实对象是否适合该政策，对 T 市颁发的水污染防治政策以及配套文件仅仅是对其内容做了简单了解，但完全没有检查评估其政策是否科学、是否完整以及是否可行；在资金方面，对于水污染防治资金的拨付程序和征收标准等的合规性、合理性，都没有进行审查；在项目方面，也没有关注水污染防治的项目的整个流程是否合理合规，其参照的法律法规是否全面，有效；也没有评价相关政策的统一性，极大的忽视了对政策本身的审查。

综上所述，可以得出该案例中 T 市审计人员在“形式”维度上的审计内容不够全面。

（2）关于“事实”维度

审计人员对政策执行过程重点任何细枝末节都应该给予关注。其中，包括但不限于当地政府制定的配套措施是如何实施使用的、政策实施到哪一步了、有没有延期、水污染防治项目的进度如何、专项资金是如何使用的等。此外，对生态

环境厅的管理情况进行综合考察同样不可或缺。另外，审计人员还要仔细核查地方相关部门有没有失职、滥权的情况，有没有对政策置之不理，不去执行，或者完全违背政策内容。

在审查水污染防治资金时，要重点关注专项资金和污水处理费。

关于专项资金的审查，审计人员有三个核心关注点。首先是关于资金的筹集方面，审计人员要核查其筹集资金途径的合规性、合法性，其次在资金的分配方面，审计人员要对本地政府是如何规划水污染防治资金的，是否科学合理，其规模如何，资金是怎么分布的等情况进行深入了解。具体来说，要检查划拨的资金有没有审批程序，其数额是否与审批的数额相同，拨付时间是否及时、符合规定，有没有资金挪用和滞留的现象等。最后在资金的使用方面，审计人员要将大额资金作为重点关注对象，仔细审查其是如何使用的，还要深入核实水污染防治专项资金的流向与运用情况，严格审查生态环境部门是否严格遵循专项资金预设的用途进行使用。在此过程中，还需仔细查验资金支出的各类票据、凭证等材料的真实性与完整性，确保不存在任何形式的资金挪用、贪污或更改资金原定用途的行为。

关于污水处理费的审查，也重点有三大环节。首先在征收环节，审计人员需核查污水处理厂与污染企业间的利益关联情况，确认污水处理厂是否按照要求及时、足额地缴纳污水处理费。同时，审查征收部门是否遵循既定规章制度进行征收，并核查征收的钱款是否全部按时上缴，其次在管理环节，审计人员审计重点应该是各财务部门，财务部掌握着水污染治理的财政资金，也管理着污水处理费，所以要细致审查其操作是否规范，是否存在挪用资金的情形。在分配这笔费用时，还需确保财政部门有没有及时、全额地划拨了资金，并核实污水处理费在流转过程中是否被截留或挪用。最后的使用环节，审计人员则需严格监督核实污水处理费的去向，保证资金真正用于水污染防治的相关工作之中。

在审查水污染防治项目时，审计人员的核心关注点主要是两部分。首先是关于项目的开工情况和完工情况的审查，重点核实项目是否依照既定的时间计划成功启动并准时结束，确保项目开始与结束的每一环节都符合既定的规章制度，并且所有必要的手续都齐全无误。其次是关于项目进度的审查，审计人员要确保项目能够稳步前行，会重点观察项目的推进是否顺畅，有没有或大或小的阻碍，特

别会留意是项目有没有实施速度特别快或实施速度特别慢的情况,以及在全市范围内是否存在改造任务未能及时完成的情况。此外,我们还会审查项目进程中是否遭遇了影响进度的重大事件,以及项目是否已投入运营,其运转状态是否正常。

除了以上几个方面,审计人员还要重点关注各区黑臭水体的数量,饮用水安全情况,以及重点河流水质状况等。

在此案例中,T市审计局首先针对政府、环保等相关部门展开资料核查。这包括对台账、处罚决定、会议记录等细致审阅,同时与相关人员深入交流,以此全面评估 T 市水污染防治政策的落实状况及其执行效果。

在水污染防治资金的审计方面做了以下工作:T市审计人员通过向银行发函证,得到治污资金的明细分类账,然后结合财政资金拨款台账,详细审查 T 市水污染防治工作的资金分配状况,特别关注资金在划拨时是不是足额的,划拨是否及时,有没有挪用资金的现象。为进一步验证资金的去向,审计人员还收集了一系列相关资料,如购销合同、支付凭证及结算账簿等。审计人员为了能够准确评价 T 市水污染防治资金的使用是否真实合法,现场查看了工程物资并询问了相关人员。

审计人员在审查污水处理费的征收方面,采用了多种方法。他们首先仔细检查并核实了 T 市在征收污水处理费时是否符合国家及地方的有关规定,减免等政策是否得到了切实执行。他们还按照相关规定标准重新计算了征收的污水处理费用,以此来确定其费用是否真实可靠,合法合规。然后审计人员检查了征收部门在征收污水处理费时有没有违规现象,对于已经征收完毕的污水处理费是否按时全部上交,有没有按照收入和支出分开管理;有没有为污水处理费设置专门的账户,并实行集中管理;有没有随意违规使用污水处理费;他们还检查了污水监测部门有没有按照规定开展监测工作,污水处理企业的设备是否符号标准等等。

T 市审计局在对水污染防治项目的审计方面主要做了以下工作:首先,审计人员收集了水污染防治项目的所有原始资料,包括立项资料和审批资料,并详细核查了这些资料的真实性和完整性。审计团队还就水污染防治项目建设的整体状况进行了深入探讨,重点关注可能存在的风险点。随后,审计人员将关注点放在大额资金和影响广泛的项目上,并从这些项目中抽查了一些进行仔细审查,分析其中有没有不合理的,针对审计过程中发现的疑点,审计组会邀请相关负责

人进行解释说明。此外，审计人员仔细阅读了项目的档案资料，从而准确掌握项目进度，其中，审计人员结合现场调查和与农业、环保等部门的相关人员沟通，对 T 市的供水、污水处理厂建设等项目的开工完工情况进行了深入分析。针对进度滞后或延期完工的项目，审计组给予特别关注，并询问了具体原因。同时，审计组还现场核验了一些已经开工的项目对水生态环境的影响，检查了 T 市城区内新建的项目在使用水域时有没有违规现象，以及水库大坝的维护管理是否按计划进行；土地开辟使用项目是否保留了河道湖泊等水源区域等。表 4.9 是审计机关关注的部分项目：

表 4.9 审计人员关注的部分项目

项目名称	项目目的	项目进度
W 县城市污水处理厂异地新建工程	加快城镇污水处理厂建设及提标改造	按期完成
Q 县污水处理厂提标改造验收		按期完成
B 江引水 T 市受水区工程	提升供水保障能力	加速推进
T 市东北部城乡供水工程		加速推进
L 镇污水全收集全处理	完成重点建制镇污水处理	按期完成
Q 区 Z 镇、M 区 G 镇污水收集处理工作		按期完成
农业园区污水收集处理设施	推进重点区域污水处理设施	进行中
W 河沿线人口密集镇污水收集处理设施建设		进行中
G 县、Q 县、W 县引水二期配套工程	实现城区多水源供水	按期未建成
农村生活污水处理项目	加强农村污水处理	未完成
.....

数据来源：T 市审计局水污染防治政策落实跟踪审计工作报告

最后审计人员重点关注了项目资金的相关情况,首先他们对 T 市的项目资金是如何使用的给予了高度重视。他们详尽地审核了资金使用的各项记录,深入分析了资金被用到了哪里和相关项目建设产生的一系列费是否合理,并细致入微的查验了涉及的原始凭证,以确保资金使用的合规性和效益性。对于存在疑虑的发票,审计人员进一步在国家税务总局的官方网站上进行了真伪验证。除此之外,审计人员花费了大量工作,仔细完整的核对了相关项目的财务账本,结合相关的原始凭证、记账凭证和票据等,评估账簿有没有全面、真实地将项目资金的筹集和使用反映出来。审计人员还对项目资金的财务以及会计资料进行了详尽的查阅,并结合项目的真实实施情况,逐一核对资金使用的合规性。为确保资金申报的真实性与准确性,进一步审查了水污染防治项目关于资金的申报资料,对其申报情况进行了全面的评估。通过现场核查,着重关注了是否存在监管不严、项目规模与申报不符、申报资料不真实以及虚构项目等不当行为,以防止任何形式的财政资金被非法骗取。审计机关关注的部分项目资金如表 4.10 所示:

表 4.10 审计机关关注的部分项目资金

工程名称	资金投入
T 市城区应急供水工程	14.82 亿元
Q 县小湾河水库	0.8377 亿元
农村生活污水治理项目	10.99 亿元
农村安全饮水工程	29.36 亿元
水资源保护工程	4.3886 亿元
.....

数据来源: T 市审计局水污染防治政策落实跟踪审计工作报告

此外,审计人员为了深入评估 T 市城市建成区的黑臭水体治理工作,特别邀请了第三方机构进行专业检测,并出具详尽的报告。他们不仅与先前的报告进行了细致的比对,还精心安排了技术专家团队深入污水处理厂,在现场检查在线监测设备的运行状态。这些专家对设备分析得出的数据与系统上传的数据进行了逐一比对,检查数据的准确性和一致性。除此之外,审计人员还积极借助第三方机

构的专业力量，抽检与鉴定了一些污水处理厂、关键区域、主要河流等地方的水质，这些抽检工作为审计人员提供了审计期间内的即时水质状况。

根据前文对“事实”维度内容的分析，可以看出在该案例中，审计人员的主要关注点依然是水污染防治专项资金、项目资金和项目建设情况等，包括这些资金的分配和去向。然而，审计人员在本次审计过程中，并未对资金筹集渠道、资金划拨程序的合法性、合规性进行详尽的核查，此外，审计人员也未对生活污水处理设施建设等项目进度实施全周期的跟踪审计，因此没有及时发现资金投入不足的问题。对水质状况没有进行进一步的延伸审计，从而未能察觉水质下降的现象。

综上所述，在该案例中，T市审计人员没有达到水污染防治政策落实跟踪审计全覆盖的目标，在“事实”维度上的审计内容不足。

（3）关于“价值”维度

对于实施国家层面和地方层面的水污染防治政策之后，到底有没有改善水环境，其实施该政策的成本效率如何等问题，审计人员应该从“价值”维度考量。“价值”维度不能够独立进行，必须以“形式”与“事实”维度的审计结果为基础，确保在政策真实且合规的前提下进行。值得注意的是，政策的预期效果与政策真正实施完之后对水环境改善程度等影响可能会有一些差异，面对这种情况，审计人员必须重视“价值”维度的审计。只有这样，我们才能保证政策切实实现了其预定的根本目标，更能够显著增强水污染防治政策落实跟踪审计在国家治理体系中的核心地位与影响力。

在“价值”维度上进行审计时，审计人员应将审计重点放在评估政策在实际实施之后产生的效果，深入剖析资金利用的效率以及相关项目运行之后产生了哪些影响等，同时，他们还要全面探索其产生的多维度影响。此外，审计人员还需对比政策实施前后水环境的变化情况，以量化其改善程度。除了上述评估工作，审计还需对水污染防治政策实施后的效果进行深度评价，针对普遍存在的或者有倾向性的问题，审计部门应与相关部门进行沟通协作，共同促进完善整个水污染防治政策体系。

在此案例中，T市审计局审计人员深入现场，对重点项目进行了细致的实地考察，他们给相关实施部门发送了书面要求，需要获取这些项目最初设立开展时

出具的具有可行性和作用的报告，随后，审计人员通过对比分析项目实际运行状况和可行性研究报告，对项目效益的发挥程度进行了科学评估。他们还综合考量了 T 市水污染防治项目真实的建设进展与运行状态，深入查阅了关于使用资金的财务资料，从而精准地检查了资金的使用效益。此外，还特别针对国控重点水污染防治企业，详细检查了其相关处理设施的建设情况，检查这些设施是否能够正常且高效地运营。

根据前文对“价值”维度内容的分析，可以看出在该案例中，T 市审计局的审计工作主要聚焦于水污染防治项目的绩效评估，而未能对水污染防治政策对经济、社会和环境产生的深远影响进行客观、全面的评价。此外，审计人员也缺乏对政策实施后的系统评估，未能构建一套全面、科学、完善的水污染防治政策落实跟踪审计评价体系，这导致了对政策“价值”维度的审计存在明显的不足。

综上所述，可以得出该案例中 T 市审计人员在“价值”维度上的审计内容不足。

4.3.6 T 市水污染防治政策落实跟踪审计方法

审计人员在“形式”维度上进行水污染防治政策落实跟踪审计时，可以使用的方法主要有审阅法、核对法、询问法、程序审查法以及专家评估法等等。审计人员采用审阅法，可以通过仔细阅读政策文件和相关资料，了解政策的内容、目标和执行要求。这种方法有助于审计人员初步了解政策的基本情况，为后续审计打下基础。审计人员采用核对法核对政策文件中的条款、数据和相关信息，确保政策内容的一致性和准确性。这包括核对政策文件中的数值、日期、引用等，以避免出现错误或遗漏。在了解政策内容时，遇到不理解的政策事项，可以及时采用询问法，向相关工作人员咨询，确保审计工作的顺利进行，避免延误。使用程序审查法，关注政策制定过程的程序是否规范、透明。检查政策制定过程中是否充分征求了公众意见、是否经过了必要的审批程序等。这有助于确保政策制定的合规性和公正性。审计人员也可以采用专家评估法，邀请相关领域的专家，对政策进行专业评估。专家可以凭借丰富的经验和专业知识，对政策的科学性、合理性、可行性以及与国家政策的一致性进行评价，提出有针对性的建议和意见。

其次在“事实”维度上，审计人员可以使用的方法除了上述谈到的之外，还可以使用调查法、访谈法、观察法和分析法等。审计人员通过问卷调查、访谈等

方式,收集政策执行过程中的相关信息和反馈,及时发现政策执行中存在的问题和不足。审计人员在现场调研项目建设时,可以运用询问法和观察法,与项目负责人和工人交流,深入了解各项政策的实际落实情况以及项目建设进度、水环境保护措施等具体情况。此外,审计人员还能在对内部文件进行全面审查时运用检查法和分析法,同时,运用外部调查法获取银行对账单等,以审查政策资金的划拨情况,使用情况和管理情况等,从而获取充分的审计证据。鉴于水污染防治政策落实跟踪审计工作的特殊性和专业性,传统的审计方法可能不足以满足全面的取证需求。因此,审计人员可以借鉴其他学科领域的前沿技术,如卫星遥感数据接收系统、排污检测系统以及计算机辅助审计技术等。

最后在“价值”维度上,审计人员除了依赖上述传统审计方法外,还可通过问卷调查和访谈法、政策影响评估法、回归分析法和成本效益分析法等。采用问卷调查和评估法,针对政策实施对象和相关人员,进行问卷调查和访谈,收集他们对政策执行效果的看法和意见。这种方法能够直接获取受影响群体的反馈,从而更准确地评估政策执行的效果。采用政策影响评估法,通过评估政策执行后对相关社会、经济、环境等方面的影响,可以全面了解政策的综合效果。这种方法有助于审计人员判断政策是否达到了预期目标,并对政策的长远影响进行预测。使用成本效益分析法,对政策执行的成本和效益进行量化分析,以评估政策的经济效果。这种方法有助于审计人员判断政策是否实现了资源的最优配置,以及是否达到了预期的经济效益。而多元回归分析法则更具有科学性,能从数据层面分析出水污染治理效果和影响与政策之间的相关关系,为政策的及时修正和强化提供有力支持。

在此案例中,审计人员在审计实施与收集审计证据的过程中,具体方法的应用如表 4.11 所示:

表 4.11 T 市审计人员使用的方法

审计方法	具体应用	涉及维度
询问法	与有关政府部门沟通,询问地方政府制定政策的具体情况,掌握政策的具体内容;与政策的执行部门和人员沟通,询问政策执行的方式方法,执行过程中遇到的困难有哪些;询问有关人员资金使用流向、水污染防治项目建设的总体情况等	“形式”维度 “事实”维度 “价值”维度
检查法	检查了会议记录,政策制定过程文件等;检查政策执行部门的工作过程记录;检查资金的下拨、使用等过程所有的手续、证明材料,财务资料等	“形式”维度 “事实”维度 “价值”维度
分析法	分析不同地方水资源水质的即时状况、资金的一些不正常的的数据;分析污水处理费的征收和使用、专项资金的去向等是否符合规定等	“价值”维度 “事实”维度
观察法	在现场实观察与水污染防治相关的物资和设备是否齐全、有效,使用情况如何;观察水质的监测流程,观察项目有没有正常使用等	“事实”维度 “价值”维度
审计抽样法	对大额资金的项目展开抽样,仔细检查分析这些项目的真实情况等	“事实”维度
专家咨询法	安排了技术专家团队深入污水处理厂,在现场检查在线监测设备的运行状态	“事实”维度
外部调查法	向银行发函证,获取对账单,核查资金使用情况等	“事实”维度
实地考察法	实地考察重点项目运行情况,实地查看工程物资等	“事实”维度 “价值”维度
重新计算	对污水处理费的征收根据相关标准规定重新计算等	“事实”维度

数据来源: T 市审计局水污染防治政策落实跟踪审计工作报告

可以看出，T 市审计人员主要还是依赖于传统的审计手段，此外，为了增强审计工作的专业性和准确性，审计人员还积极邀请专家和第三方检测机构来参与指导审计过程中的一些难题，然而，水污染防治政策落实跟踪审计的环境特殊性却没有被审计人员重视，尤其在“价值”维度上，审计人员鲜少运用财务数据的相关方法，未全面评估政策实施后的真实效果和项目的运行效益，从而导致“价值”维度的评价存在明显不足。总体来说，尽管案例中采用的方法在一定程度上是可行的，但相对而言仍显得较为常规，未能最大程度的审查监督水污染防治政策的落实情况，没有将水污染防治政策落实跟踪审计的真正作用发挥到最大。

4.3.7 T 市水污染防治政策落实跟踪审计结果

(1) 审计结果

在 T 市水污染防治政策落实跟踪审计完成后，T 市审计组对审计过程中的工作底稿、审计证据以及其他审计资料仔细地进行了分析，最终得出审计结果。

在“形式”维度上，市政府相继出台了《T 市关于加强生态环境保护坚决打好污染防治攻坚战实施意见》、《T 市污染防治攻坚战实施方案（2018-2020 年）》、《T 市水污染防治工作方案（2015-2050 年）》、《深刻汲取教训持续抓好河湖长制落实工作》《限期完成河湖问题整改销号任务》《T 市 2020 年落实河湖长制工作要点》、《加强生态环境保护坚决打好污染防治攻坚战实施意见》、《W 河流域 T 段水污染防治实施方案》、《T 市节水行动实施方案》、《T 市地下水超采区综合治理实施方案》等政策文件；河湖长制工作成绩斐然，设立了“双总河长”的组织领导体系，有 T 市政府和 T 市委员共同担任领导，共设立了十三名湖长；设立了四级河湖长管理体系，包括市、所属县、区、所属乡、镇和村；建立了河湖长会议、督查、巡查和联防联控等工作制度；“三个责任”制定已基本建立完成；各种水费征收和上缴程序合规合理等等。

在“事实”维度来看，水污染防治的各项任务有效推进，T 市 85 座加油站已全部完成防渗改造，符合“水十条”的考核目标要求。列为 2020 年为民办事的 24 个农村污水治理项目全部完成。受益村庄（社区、小区）253 个，受益人口 52.68 万人。依据出台的河长制相关政策，统筹岸上和河道，健全完善常态化巡查监管机制，河长制得到较好落实。2019 年以来全市累计开展巡河 8.5 万人次，实施截污工程 2 项，河道清淤清障 486 处，整治平复河道 1760 公里，关闭

砂场 223 家，拆除涉河违建 127 处，清理生活建筑垃圾 28.38 万立方米，回填土石方 293 万立方米。对城区已建成投运的 6 座城市污水处理厂实施提标改造。8 个重点建制镇中 G 县 P 镇污水处理设施今年年底投入运行，其他通过完善污水收集管网后送现有生活污水集中处理场集中处理。农村生活污水处理项目全面启动，完成全市 2491 个村农村黑臭水体排查，治理黑臭水体 2 条，M 区被列入全国农村黑臭水体治理试点县。M 区东部、W 县城区集中式饮用水水源地水质达到《地下水质量标准》（GB/T14848-2017）III 类水质标准；治理河长 320 千米，完成九条重点山洪沟防洪治理任务、县级山洪灾害监测预警平台 7 个，8 处抗旱应急水源工程等。

在“价值”维度有，实施的大部分项目稳定开展运行。其中 T 市东北部的城乡供水工程和 R 县一些水库等项目的建设在前期稳步加速，此举显著提升了 T 市水资源的配置能力，并不断改善了 T 市水资源的空间分布，为 T 市的城市建设提供了坚实的支撑。同时，山洪沟防洪治理任务在圆满完成后，抵御了多次暴雨洪水的灾害；抗旱应急水源工程在竣工之后，显著提高了那些干旱地区的抗干旱能力。在贯彻执行了《T 市地下水超采区综合治理实施方案》政策之后，有效控制了 T 市超采区地下水的水位持续下降的情况，甚至有些地区的地下水水位开始渐渐回升等。

从以上三个维度可以看出，总体来说，T 市认真贯彻执行了水污染防治政策，但也存在一些不好的情况，具体问题如下所示：

一、在“形式”维度上，在 T 市的部分区域和县域内，水污染防治工作的机制尚待完善，其健全程度仍有待加强。T 市 Q 县没有建立所属辖区内协调连贯的水资源环境监督管理机制，多个部门各自为政，没有建立联动机制，更没有统一的组织体系；Q 县县域内多项水污染防治工作停在初始阶段，没有持续有效的推进；T 市中保护水生态环境的部分有五十二个，但这五十二个中，有九个部门还没有确定出台关于生态环境保护责任的相应文件；在 2020 年之后的两年里，T 市开展的八十八个农村生活污水处理项目，都没有出台配套措施，如没有规定农村生活污水处理设施在后续运行中如何管理、如何维护等。

二、在“事实”维度上，水污染防治资金征收不及时，个别污染治理项目未按期完成，2020-2021 年共实施农村生活污水治理项目 88 个，已开工 71 个，建

成 56 个，工作进展缓慢等。T 市应收未收水资源费 393.14 万元，2 个县应征未征水土保持补偿费 211.2 万元，应征未征两家企业水土保持补偿费 45.3 万元，部分农村生活污水处理设施由于资金投入不足，缺乏经费保障，所以未能实现稳定达标运行；T 市建成区黑臭水体数量未减少，黑臭水体治理工作进展滞后；部分污水处理厂存在人为干扰自动监测设备正常运行、排水污染物超标等问题，T 市生态环境局没有及时查处 M 区污水处理厂的问题，致使 M 区违法行为一直存在，其水中总磷的含量不符号《城镇污水处理厂污染物排放标准》一级 B 标准，在 2021 年中有 140 多天持续超过该标准；W 河中排放了大量不符合标准的污水；M 区、Z 县污水处理厂提标改造进展严重滞后，需要提标改造的 5 座污水处理厂均未完成；全市 8 个重点建制镇中，有三个尚未建成污水处理设施，两区新城区部分区域还未实现污水全收集、全处理；全市农村综合整治项目数量较少，具体到县区只能插花开展，区域连篇效应不强；G 县、Q 县城区水源保护区水质硫酸盐、总硬度等指标不同程度超标，全市乡镇水源保护区划调整工作进展滞后，保护区内标示牌、警示牌、界桩等设施建设还不完善；

三、在“价值”维度上，相关项目后续监管不足。T 市对水污染防治项目建成后的后续运行监管不足，没有及时跟踪问效，项目建成后的运营问题没有得到很好的解决，部分净水厂等项目存在运营不正常、污泥无害化处置不规范等问题，M 区和 Q 区的污水处理厂污水处理工作效率低，其污水处理设施经常停止使用，二零二零年，M 区和 Q 区污水处理厂停止进水的时间分别为 66360 分钟和 43920 分钟，这种情况使 M 区的大约四百二十多万方生活污水没有经过处理，被直接排放等，项目的环境效益未全面发挥，还存在中央专项资金未及时发挥效益；一些与水污染防治密切相关的重要企业也没有按时查验水污染情况，对水环境的质量也不清楚，水污染防治效益低，没有达到预期效果。

（2）审计建议

一、优化水污染防治管理制度建设，主要集中“形式”维度上。T 市各区县务必立足本地实际状况，构建水污染防治工作的协调机制。这些机制应定期探讨并解决突出的关键问题，加快项目推进速度，确保财政资金的及时有效利用。同时，需对资金与项目管理制度进行深化与完善，清晰界定并详细规定专项资金的监管与使用方式。应严格遵循《水污染防治行动计划》及其他地方政策，稳步推

动水污染防治各项工作的落实。

二、设立目标责任机制，也集中于“形式”维度，将责任细化并明确至各部门具体人员，确保责任到人，并签订责任状，将其纳入考核与问责体系。每年度，T 市各区县政府要全面考察与评估之前一年最开始确定的目标有没有完成，完成了多少。根据评估情况，判断相关部门人员的工作有没有干好以及干出了多少成绩，进而提拔成绩好干部，或者根据成绩调整职务等。

三、强化执法与监管力度，三个维度都有所涉及。T 市各区县生态环境部门需对有关污染企业实施不定期的突击检查，着重核查其污水处理设施的运行状况。一旦发现污水处理设施违规，必须予以严厉惩处。水污染防治政策的主要执行部门需深入剖析相关项目为什么没有按程序实施，并仔细检查程序执行中有没有监管的漏洞。此外，水环境相关部门应与司法部门建立联合调查机制，分享各自信息，确保行政处罚与刑事处罚的紧密衔接，从而形成强有力的执法合力。

5 T 市水污染防治政策落实跟踪审计存在的问题及优化建议

5.1 T 市水污染防治政策落实跟踪审计存在的问题

5.1.1 审计内容不全面，缺乏全过程跟踪审计

审计内容未全面涉及三个维度。在 T 市水污染防治政策落实跟踪审计中审计小组主要将焦点置于政策的执行层面，特别关注专项资金与项目的实施情况。而政策的制定、执行、评价与持续优化，是一个长期且循环往复的过程。但他们对于政策本身的合理性和价值评估，审计小组给予的关注相对较少，导致了审计内容的不全面，也限制了审计职能的充分发挥。

此外，T 市的水污染防治跟踪审计并没有发挥出跟踪审计的优势，跟踪审计不仅关注事后的情况，更重要的是它会在事情发生前和进行中就开始审计，尤其是针对重大投资项目和重点资金。这样，审计机关能够提前介入，实现从单纯的事后审计向事前、事中审计的转变，确保整个过程的合规性和有效性。但案例中，他们更多的是在事情发生后进行的审计，很少在事情发生前和发生时进行审计，缺乏对整个过程的跟踪审计，所以 T 市审计局在审查 L 村生活污水处理设施的建设情况时，未能及时发现资金投入不足等问题，而是在水污染防治工作结束后，发现项目设施未能实现稳定运行才去寻找原因，才开始审查和监督发现缺乏资金保障，未能在前期就能发现问题，没有审查资金筹集渠道是否合法合规、资金拨付程序是否按照相关规定进行，没能做到全过程的跟踪审计。

5.1.2 审计方法落后，审计效率低

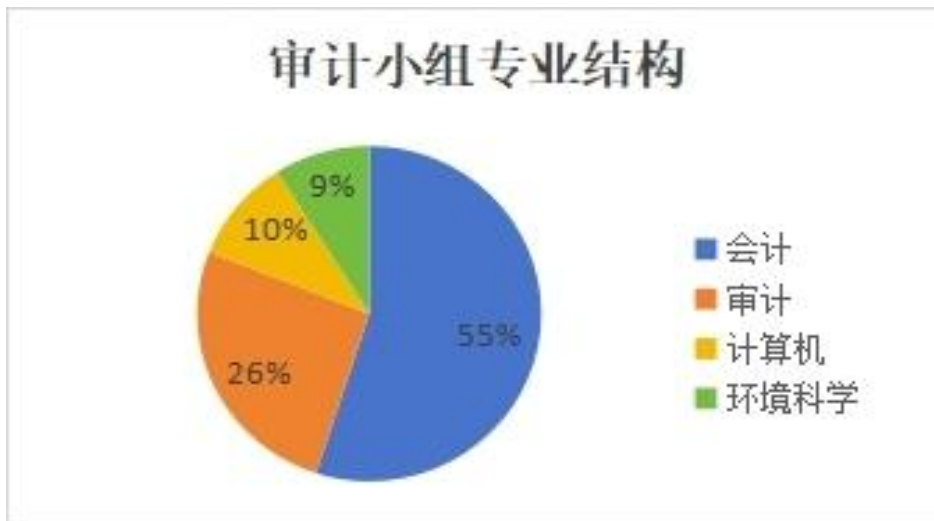
在这个案例中，T 市审计人员在“形式”、“事实”、“价值”三个维度的审计中使用的都是常规的方法，一直使用这些方法在一定程度上可能会使水污染防治政策落实跟踪审计的效率低下，还会降低审计质量。

主要原因是由于水环境的特殊流动性，不管是政策制定还是执行都不可能仅仅靠一个部门，而是需要多个主体共同参与，因此，所有部门都要审计，就会有特别多的审计事项，每个部门的数据加起来也非常多，还要设计各个部门依据的法律法规，工作量特别大，若仅依赖常规审计方法，会无限期的延迟审计时间，这必然导致审计成本增高，审计没有针对性，难以凸显水污染防治政策落实跟踪审计的特色。第二个原因是在水污染防治政策落实跟踪审计中，有别于其他类型

的审计，最特别最重要的是，审计终结时的审计评价不会局限于一个维度，而是会从多个方位，多个角度对水污染防治政策进行综合评价，这就要求对多维度数据进行深入分析，但常规方法难以满足这一需求。此外，鉴于水污染防治政策执行跟踪审计工作的特定环境背景，传统方法难以有效获取相关审计证据，存在明显的局限性，进一步制约了审计效率，导致审计效率低下。

5.1.3 审计人员环境审计专业胜任能力不足

水污染防治政策落实的跟踪审计由于其具备的明显的环境属性，与其他政策跟踪审计类型大有不同，这需要审计人员有更高的综合专业能力。在水污染防治政策落实的跟踪审计中，审计人员不仅需要掌握审计领域的知识，还需对环境科学、经济学等多个专业领域有深入的了解。这种跨学科的知识需求，要求审计人员不仅要具备广泛的知识储备，还需对相关知识有深入的理解和应用能力，仅仅拥有会计审计的知识，已无法满足此类审计工作的全面需求。图 5.1 反映了此案例中审计组审计人员的专业结构：



数据来源：T 市水污染防治政策落实跟踪审计工作报告

图 5.1 审计人员专业结构图

可以看出，T 市审计局组织的这次审计人员大部分都是学习财务专业出身的，超过 80%。尽管也有少数审计人员是环境领域和计算机领域出来的，但他们的数量相对有限。这造成了审计人员在水质标准、水质监测设备等方面的知识储备不

足,不了解它们的使用,所以这种情况难以满足水污染防治领域的政策落实跟踪审计对多专业优秀人才的需求。在该领域政策落实跟踪审计的过程中,除了需要关注资金使用和项目进度等“事实”维度,审计人员还应深入探讨其“价值”维度,如评价水污染治理成效等,这离不开对水污染防治专业指标的测量计算和进一步的分析评价。若审计人员缺乏这方面的专业知识,将无法准确判断水环境质量、无法妥善管理可能出现的风险,从而不能进行客观有效评价,审计结论也很难具有说服力。

5.1.4 审计结果信息披露不足

按照前文提到的公共受托责任理论,审计署和各级审计部门作为国家审计机关,肩负确保公众对政府工作合法合规性及效率性的透明化认知职责。审计结果在“形式”、“事实”、“价值”三个维度的公布,不仅是公众了解政策实施情况的重要渠道,更是推动社会监督、优化国家治理的关键环节。因此,审计结果的披露具备不可动摇的权威性和强制性,政策落实跟踪审计的核心目标在于通过审计结果的应用,推动政策的真正落实与持续优化。

然而,在 T 市水污染防治政策落实跟踪审计案例中, T 市审计局公开的审计结果公告中,并未充分展现审计报告中的诸多问题,信息披露量严重不足,特别是在“形式”与“价值”这两个关键维度上的内容更是鲜有提及。这使得 T 市居民难以通过公开渠道获取水污染防治政策实施情况的完整信息,进而社会公众的监督作用被大大减弱,而且,关于这次审计不会公布出去的审计局内部报告中,对于审计过程中各个环节发现的问题也是简单提出,一点都不详细,审计的有关数据也是出现的很少,内容过于笼统,审计建议也仅停留在宏观层面,缺乏针对责任主体的细致描述,问责力度很弱。总体上,审计结果信息披露不足,导致审计结果很难发挥它应有的作用。

5.1.5 法律法规和审计评价体系不健全

在 T 市水污染防治政策落实跟踪审计中,审计人员该如何开展审计工作由审计组依据审计经验自己开会决定,因为关于水污染防治政策落实跟踪审计该如何有效的开展这个问题,还没有一个完整系统的水环境审计指南,目前的法规政策也没有具体的规定,其中谈到的审查监督仅限于资金等方面,和水污染防治政策落实跟踪审计的全过程持续审计的要求存在一定的差异。另外,现有的审计法律

体系中，对于审计部门的经济处罚权和处分权等权力的相关设定特别模糊笼统，没有清晰具体的解释，对于审计部门内的工作人员在审计过程中享有的权利和应尽的义务也没有明确具体的规定，这使得在审计实务操作中常常遇到诸多障碍，无疑更加阻碍了水污染防治政策落实跟踪审计目标的顺利达成。

除此之外，在全国范围内，缺乏一套权威且统一的水环境政策落实跟踪审计的评价体系。因此，T 市审计人员在三个维度对水污染防治政策的评价都使用的是很笼统的表达，也都是基于自身的职业判断，缺乏一定的客观性和说服力。因为每个审计人员由于审计经验和专业能力都会有不同的职业判断，所以审计结论的公正性和客观性会大大降低，同时也会花费审计人员过多的时间，影响审计效率，审计的质量也会受到影响。

5.2 T 市水污染防治政策落实跟踪审计优化建议

5.2.1 开展“三维”全过程的跟踪审计

通过对前文的分析总结，我们可以得出在开展水污染防治政策落实跟踪审计时，重点内容应该集中于政策的制定是否合法、是否合理、是否可实际操作；政策实施情况及其效果评估。为了达到这些审计目标，从各个角度多方位的进行审计，就需要“三维”理论这个大框架去指引和规范审计，帮助 T 市审计人员扩大审计覆盖面，充实审计内容，将水污染防治政策落实跟踪审计对水环境的改善作用发挥到极致。

在“形式”维度上，审计应深入评估政策自身的完整性、严谨性和可操作性，关注政策制定过程中是否充分考虑了相关配套设施的建设与完善。同时，在政策的制定阶段，审计就应该介入，确保政策设计的科学性和合理性。在“事实”维度上，审计需深入剖析政策执行过程中出现的体制性、机制性问题，揭示政策实施中的难点与堵点。在审计过程结束后，应重点关注“价值”维度的审计。要对政策执行后评价，从宏观层面审视分析政策是否科学、是否协调和是否合理。针对发现的问题，审计人员应与政策制定、执行等环节的相关主体进行深入讨论，然后提出有针对性的审计意见，促进政策落实的保障机制更加有效和科学。开展“三维”全过程的政策落实跟踪审计，确保政策能够真正落地生根，发挥实效。

5.2.2 创新审计方法，提高审计效率

目前，信息化席卷全球，渗透于各大领域，审计领域更不会例外，因此T市审计局审计人员应该正确看待这种大环境的变化，把信息技术作为有力的工具，积极创新，学习和创造更多全新的审计方法，尤其是和水环境领域相关的方法，在使用传统审计方法的同时，融入这些高科技方法，这样能够大大提升他们的审计效率。大数据技术，以其在数据管理和数据挖掘等方面的卓越表现，显著提升了数据分析和数据处理处理的效率，并且保证了质量。审计人员应当不断深化对大数据审计的学习与理解，充分利用大数据技术提升审计工作的效率。

首先，为提升审计效率与协同性，可以充分利用大数据技术的优势，构建一个审计项目信息共享的平台。因为考虑到水环境的领域特殊性，仅靠T市审计局单个审计部门无法完成水污染防治政策落实跟踪审计，所以必须要有其他相关部门的配合协助。在这个平台上，各审计机关可以实时上传和共享审计数据、分析结果以及经验教训，实现内部紧密配合，提升审计工作的效率和质量。同时，通过数据共享和互通有无，T市审计机关可以更全面地了解水环境状况，发现问题，为制定更有效的防治策略提供数据支持。此外，与水环境管理部门等外部单位的合作也至关重要。审计人员可以利用平台与他们进行信息交换和沟通，确保审计工作的准确性和针对性。因此，构建一个基于大数据的信息共享平台显得尤为重要，它将为各部门间的信息交流与共享提供便利。

其次，利用大数据的技术，来建一个特别的审计数据库。这个数据库，就像是一个大仓库，可以存很多有用的信息。等到以后要做新的审计项目时，就可以从这个数据库里找出有用的资料来参考。而且，T市审计人员在审计时，把收集到的数据整理好，放进这个数据库里。这样，以后在做水污染防治政策的审计时，就能更轻松地找到需要的信息。这些数据包括但不限于审计区域的水环境的详细情况、专项资金的投入和使用状况，以及水污染政策的实施效果等。同时，为了丰富数据库的内容，审计人员应该筛选出一些典型的审计案例以及那些包含了方法创新的案例，输入到数据库中，这样不仅能够实现审计成果的共享，也能够推进各地审计部门之间的深入交流和合作，共同推动审计工作的良性发展。数据库建立之后，数据的安全监管显得尤为重要，必须要指定专门的审计技术人员，进行严格的监管，确保数据的保密性和完整性，严防任何形式的数据外泄。

此外，为了进一步提升审计工作的效率和准确性，T市审计人员还应该积极

借鉴如卫星遥感数据接收系统、排污检测系统等其他科学领域的方法和技术,实现对水环境的实时监测和分析。这些先进的技术手段将有助于 T 市审计人员提高审计工作的质量和效率。

5.2.3 重视人才培养, 优化审计队伍

(1) 塑造专业型审计领域的优秀人才

水污染防治政策落实跟踪审计相较于其他审计类型而言,其技术性与专业性特征更为显著。审计质量的优劣主要取决于审计组人员的审计业务水平。在上述案例中,审计组人员对于有关水环境方面的知识的欠缺已成为制约其审计质量提升的关键因素。因此,为了有效地应对审计环境的变革,提高审计的质量,加大对相关专业审计人才的培养力度,塑造专业型审计领域的优秀人才已刻不容缓。

当务之急就是要构建一套完善的培训机制。T 市审计部门应与各大高校进行深度合作,在固定时间邀请财务专业和环境专业的资深专家,对审计人员进行集中式的专业培训。培训完成后,应该实施科学的考核,以此激发审计人员的学习热情。此外,由于审计的性质,工作人员不可能一直呆在 T 市审计局,甚至不可能经常一直呆在 T 市,工作时间也不规则,因此,在开展培训时要充分考虑这些情况,这时,可以借助网络进行远程培训,让审计人员既能完成审计项目,又能同步提升专业技能。同时还可以构建一个相互学习、相互分享的机制。T 市审计机关内部成员、审计不同领域负责团队,甚至外部审计机关都可以进行交流、互相分享审计经验,通过学习他人的工作思路,提高审计人员自身业务能力。

(2) 聘入环境专业的人才

T 市审计机关在推进审计工作时,可积极吸纳环境领域的专业人才,以强化审计工作的专业性和精准性。这些专业人才主要源以下大渠道:

一是国内外高校与各研究所。这些学术殿堂汇聚了众多环境领域的专家学者,他们不仅拥有深厚的理论功底,还积累了丰富的实践经验。T 市审计机关可与这些高校和研究机构建立紧密的沟通机制,深入了解其环境领域专家的研究方向和合作意愿,从而筛选出最适合参与水污染防治政策审计工作的专家。

二是与环境有关的企业。相较于高校学者,企业中的环境专家在实务操作方面积累了丰富的经验,这无疑为审计工作提供了宝贵的支持。

三是生态环境部。它既是水污染防治政策的管理者、执行者、更是政策的设

计和制定者，生态环境部门对于相关政策有着深入的理解，这有助于审计人员更好地把握审计要点。因此，借调生态环境部门的专家，共同进行审计工作也可以提高审计质量。然而，T市审计机关在借调专家时，必须注意保持审计的独立性，要规避作为审计对象的生态环境部门专家，以确保审计结果的客观性和公正性。

此外，为了进一步提升审计工作的专业水平，T市审计机关在招募工作人员时，不应局限于财务专业等传统专业的人才。相反，应当积极招录环境领域的复合型人才，以加强审计团队的建设。

5.2.4 推进多部门协同审计

二零一九年，审计署出台了《关于做好审计项目审计组织方式“两统筹”有关工作的通知》，强调要大力推动跨层级、专业、区域审计资源的整合与高效利用。鉴于此，T市有必要构建一种协同审计的全新模式，以有效补足审计力量不足的短板，帮助审计机关在审计过程中全面高效的进行“形式”、“事实”、“价值”三个维度的审计。

协同审计，可细分为外部与内部两大协同层面。

外部协同的侧重点是，审计机关结合实际审计工作，审慎权衡是否与涉及水污染防治的环境管理部门开展合作。此举旨在实现互相帮助，取长补短，有效节约审计资源，提升审计工作的综合效能。另外，审计部门可以和一些环境企业的内部审计部门达成协议，使用他们已经调查过的有效数据，以此减轻审计工作量，除了这个，审计部门也可以和社会审计组织合作，利用他们的专业能力和审计经验，达成“合力倍增”的协同效果，实现审计工作的整体优化与提升。

内部协同主要体现在两个方面：一方面，上下级审计机关之间的纵向协同，确保了审计工作的连贯性和一致性。上级审计机关可以发挥其资源和技术上的优势，为基层审计机关提供必要的支持和协助，也可以进行业务指导，这种支持不仅有助于解决基层审计机关面临的难题，还能提升整个审计体系的运行效率。另一方面，同级审计机关之间的横向协同，则促进了资源的共享和效率的提升。加强同级审计机关的区域协同合作也是提升审计效能的重要途径。通过相关技术建立共享机制，使不同区域、不同部门的审计人员能够得到合理有效的科学调配，实现人力资源的优化配置。这种协同合作不仅有助于形成强大的审计凝聚力，最大限度的发挥各审计部门在水污染防治中的作用，为保护环境、促进可持续发展

作出积极贡献。

5.2.5 加强审计信息的披露

针对 T 市水污染防治政策落实的跟踪审计信息,在现有的审计公告中较为稀缺。对于审计过程中发现的问题,审计机关需从三个不同维度深入剖析,并参照相关职能部门的见解,确保问题的准确定性及妥善处理。由此,得出审计结果,生成审计报告,并最大限度的公开审计信息。人们的日常生活与水生态环境的质量紧密相连,所以要在规定的时期内以特定的方式向社会群众公布所有与之相关的审计结果,借助社会监督力量,共同促进水污染防治政策的有效落实。此外,加强信息披露,能够保障公众知情权与监督权,增进公众对政策实施的了解。审计的核心价值不仅在于识别问题,更在于推动问题的有效解决。在该审计中,我们的工作重心不仅在于揭示政策执行中的难点与痛点,更应密切关注这些问题的整改进展,只有当问题得到妥善解决,审计成果得以有效运用,审计工作才能产生实质性的成效。

5.2.6 建立健全法律制度和审计评价体系

水污染防治政策的有效实施对于保护我们的水资源至关重要。目前,我国在这方面的法律法规尚不完善,缺乏针对水污染防治政策落实跟踪审计的具体规定,这确实是一个需要亟待解决的问题。完善相关法律制度,明确审计的法定职责和权限,是确保审计工作顺利进行的关键。通过立法明确审计的目标、内容、范围等,可以为审计人员提供明确的指导,使其在工作中能够有法可依,有章可循。

为了优化审计工作的效率和质量,我们亟需构建一套与水污染防治政策审计紧密相连的实践指南。这套实践指南需从宏观层面把握国家水污染防治政策的整体导向,同时深入细化到审计执行的各个环节和细节。指南内容中,首先,对于水污染防治政策落实跟踪审计,其定位和目标应明确且具体;其次,要有该审计应遵循的要求,这些要求要包含职业道德规范和专业胜任能力等;然后是水污染防治政策落实跟踪审计的步骤和流程;最后是关于审计报告的规范性规定,如审计过程、审计方法、审计结果等,还应规定审计报告如何、何时归档以及如何管理等。

此外,建立相应的政策落实跟踪审计评价体系也会重要,审计机关在构建这一体系时,需充分考虑水环境的特性、当前的水污染状况以及防治政策的类型等

实际因素。同时，借鉴行业内专家的宝贵意见以及过往水污染防治审计中的成功案例，确保审计评价体系的科学性和实用性。

可以从“形式”、“事实”、“价值”三个维度对水污染防治政策进行评价。在“形式”维度，审计人员要考虑政策的制度以及政策内容是否合法、是否合规、是否具有可操作性。在对“事实”维度进行评价时，审计人员主要关注政策执行者是否严格执行了水污染防治政策，例如，政策是否被执行、政策执行是否合法合规、政策执行是否存在偏差等。在对“价值”维度进行评价时，审计人员应该将政策的效益性作为关注重点，即政策在实施之后，有没有达到预期的目标和效果。表 5.1 列举了水污染防治政策落实跟踪审计评价体系的部分内容：

表 5.1 水污染防治政策落实跟踪审计评价体系的部分内容

维度	考核内容	评价内容
“形式” 维度	政策体系建设情况	政策体系是否健全
		配套机制是否健全
		政策保障机制是否健全
	
	政策制定情况	政策的科学性
		政策的合理性
		政策的可行性
		政策的合规性
		配套政策措施是否贴合政策
		项目管理制度建设情况
资金管理制度制度情况		
.....		

续表 5.1

维度	考核内容	评价内容
“事实” 维度	政策执行情况	政策执行是否合法合规
		政策是否被执行
		政策执行是否存在偏差
		项目是否及时开工
		项目是否按时完成
		完工项目使用情况
		资金是否闲置、浪费
		专项资金到位情况
		资金分配是否合理
		资金下发是否及时
资金使用是否合规、真实		
	
“价值” 维度	政策执行效果	污染物减排率
		居民满意度
		水环境改善程度
	

6 结论与展望

6.1 研究结论

水污染防治政策作为时下焦点议题，不仅关乎净水战役的精准发力，更是推进生态文明建设的关键手段。现如今，水污染防治政策落实跟踪审计正在稳步发展，其在促进水污染防治方面已显现出不可忽视的作用。通观全文，我们可以看出，在“三维”这个大框架下，深入分析水污染防治政策的落实跟踪审计工作的质量，可以更加有层次、更加清晰、更加全面，可以全方位的看到审计在实际工作中好的方面与不好的方面，对我国水污染防治政策落实跟踪审计的发展进步具有非常大的促进作用。与此同时，我们也要看到，这一领域的审计工作尚处于初期阶段，不论是在理论探讨还是在实践应用上，所取得的成果都尚显单薄。特别是在 T 市审计实践中，仍有一些问题亟待解决。

6.2 不足与展望

虽然当前水污染防治政策落实跟踪审计尚存一些问题，但我们有理由相信，随着审计人员能力的稳步提升和审计方法的持续创新，其在未来的作用将日益凸显。此外，随着审计领域的不断发展，审计人员会快速反馈审计过程中发现的问题，并提供有针对性的建议，直接与政策实施者对话，为完善政策体系提供科学的咨询支持，推动国家治理体系的进一步完善。

然而，本研究还有很多不足点。首先，鉴于水污染防治的政策落实跟踪审计相关文献比较少，参考资料相对匮乏，加之我自身的审计经验尚浅，因此，在运用“三维”理论对案例进行分析时，主要依赖于相关政策文件及个人的理解，这导致分析内容可能不够全面与深入。其次，本文的现状部分主要以审计报告所披露的信息为基础展开，然而公告内容的不完整性限制了审计信息的全面获取。其次，尽管在优化建议部分，我已基于“三维”理论初步构建了审计评价体系，但该体系尚需进一步完善与深化，其权威性与实用性有待进一步验证。综上，本文在诸多方面仍有待提升，恳请各位老师、专家不吝赐教，提出宝贵的批评与指正。

参考文献

- [1] Alex Scharaschkin, Tom McBride. Policy analytics and accountability mechanisms: judging the 'value for money' of policy implementation[J]. *Annals of Operations Research*, 2016, 236(1).
- [2] Brooks K. Reaping the benefits of environmental auditing[J]. *Internal Auditing*, 2004, 19(6):26-36.
- [3] Barrington D J, Prior A, Ho G. The role of water auditing in achieving water conservation in the process industry[J]. *Journal of Cleaner Production*, 2013, 52(52):356-361.
- [4] Barla. ISO 14001 certification and environmental performance in Quebec's pulp and paper industry[J]. *Journal of Environmental Economics & Management*, 2007, 53(3):291-306.
- [5] Dani, Jennifer B. Towards Zero Liquid Discharge: The Use of Water Auditing to Identify Water Conservation Measures[J]. *Cleaner Production*, 2014(7):571-576.
- [6] Duflo, M Greenstone, R Pande, N Ryan. Truth-telling by Third-party Auditors and the Response of Polluting Firms: Experimental Evidence from India[J]. *Quarterly Journal of Economics*, 2013, 128(4):1499-1545.
- [7] Hameed S A, Muadh M F, Khanam N. Water Audit Study for East Tambaram [J]. *IOP Conference Series Materials Science and Engineering*, 2021, 1026(1): 012002.
- [8] Harris R P, Weller M D, Porter M J. A follow up audit of pharyngeal pouch surgery using endoscopic stapling[J]. *European Archives of Oto-RhinoLaryngology*, 2010, 267(6):939-943.
- [9] INTOSAI Working Group on Environmental Auditing. Results of the Sixth Survey on Environmental Auditing[Z]. 2009.
- [10] John Whittington, Julie Coysh etc. Development of a framework for the sustainable rivers audit. Technical Report of Cooperative Research Centre for Fre

- shwater Ecology,2001,(8):58-65.
- [11] Kamil Omoteso.The application of artificial intelligence in auditing: Looking back to the future[J]. Expert Systems With Applications,2012,39(9).
- [12] Liou S M,Lo S L,Wang S H.A Generalized Water Quality Index for Taiwan[J]. Environmental Monitoring & Assessment,2004,96(1-3):35-52.
- [13] Mary,McKee M.Audit certainty,audit productivity,and taxpayer compliance [J]. Andrew Young School of Policy Studies Research Paper,2010(6):40-43.
- [14] Nikiforova E V,Alibekova B A,Rakaeva A N,et al.STATE AUDIT OF ENVIRONMENTAL PROTECTION.2019.
- [15] Robin G, Lee F, Michael H, Structured Decision Making: A Practical Guide to Environmental Management Choices[J]. 2012.
- [16] Rosenbach.M, Ellwood.M, Irvin.C, Implementation of the state children's health insurance program: a synthesis of state[R]. Report to CMS by Mathematica Policy Research, Inc.2014.
- [17] She,Y, et al. Is China's River Chief Policy effective? Evidence from a quasi-natural experiment in the Yangtze River Economic Belt, China. Journal of Cleaner Production, 2019, (220).
- [18] Shulock N, Boilard S. Buying the Right Thing: Using a Policy Audit to Align Community College Finance with State Policy Goals[J]. Planning for Higher Education, 2007, 35, (3): 12-25.
- [19] Sigman H. Transboundary spillovers and decentralization of environmental policies. Journal of Environmental Economics and Management, 2005, 50(1): 82-101.
- [20] Thomas J C, Poister T H, "Thinking about stakeholders of public agencies: The Georgia Department of Transportation stakeholder audit," Public Organization Review, September 2013.
- [21] William K, Management with the SPA-Audit Road-map[J]. Internal Audit Handbook Springer Berlin Heidelberg, 2015(12): 272-280.
- [22] William Kinney Claus-Peter Weber (Eds.) Management with the SAP-Audit Road-map. Rosenbach.M, Ellwood.M, Irvin.C, Implementation of the state chil

- dren's health insurance program:synthesis of state[R]. Report to CMS by Mathematica Policy Research,Inc.2014.
- [23] Zhang,B,Chen,X,and Guo,H. Does central supervision enhance local environmental enforcement?Quasi-experimental evidence from China.Journal of Public Economics,2018,(164).
- [24] 陈婷,张洪伟.新时代资源环境审计回顾与展望[J].审计研究,2022,230(06):26-30.
- [25] 陈淑,王健姝.政府资源环境审计文献综述[J].财会月刊,2021,893(01):106-114.
- [26] 陈祥.水环境治理建设项目审计的几点建议[J].审计月刊,2022,405(01):33-35.
- [27] 蔡春,谢柳芳,王彪华.经济责任审计与地方政府治理——以环境污染为视角[J].厦门大学学报(哲学社会科学版),2020(02):91-104.
- [28] 常凌杰,郭爱芳.政府政策跟踪审计机理及实现方式探讨[J].财会通讯,2018,(34):93-97+129.
- [29] 陈思秀.基于区际治理的水资源环境审计研究[D].黑龙江:哈尔滨商业大学,2020.
- [30] 耿建新,李志坚,吕晓敏,等.我国水资源审计的现状与未来探讨[J].审计研究,2018(01):38-45.
- [31] 耿建新,胡天雨.编制自然资源资产负债表搞好自然资源资产离任审计——美国 GAO 水资源审计的借鉴[J].财会通讯,2020(01):3-12.
- [32] 关新.乡村振兴政策落实情况跟踪审计研究[D].南京:南京审计大学,2021.
- [33] 胡耘通,樊雪.协同治理视角下河长制政策跟踪审计研究[J].会计之友,2022,673(01):132-137.
- [34] 何瑞铎,廖金锋,朱灵通.乡村振兴视角下环境审计的治理价值研究[J].会计之友,2020(10):143-148.
- [35] 剧杰,庄碧琛.扶贫政策跟踪审计实践总结与思考——基于 2016-2018 年审计结果公告的分析[J].会计之友,2019(24):119-123.
- [36] 卢佳友,周宁馨,周志方等.“水十条”对工业水污染强度的影响及其机制[J].中国人口·资源与环境,2021,31(02):90-99.
- [37] 李晓冬.精准扶贫政策落实跟踪审计三维逻辑框架的构建——基于公共政策

- 评估标准视角[J].财会月刊,2020,(03):113-116.
- [38] 廖翼,史敏,彭清辉.我国水污染防治政策的历史演进[J].安徽农业科学,2018,46(33):212-214.
- [39] 李晓冬.公共政策落实跟踪审计三维评价标准构建研究——以精准扶贫政策落实跟踪审计为例[J].会计与经济研究,2020(2):43-58.
- [40] 刘国城,黄崑.扶贫政策跟踪审计机制研究[J].审计研究,2019(3):11-19.
- [41] 李成艾,周敏君.基于“三维”框架嵌套的创新驱动政策跟踪审计研究[J].审计研究,2022,230(06):31-38.
- [42] 刘骅,杨玥.资源环境审计政策的演化分析[J].审计月刊,2022,412(08):8-11.
- [43] 李兆东,李振覃.国家审计促进生态环境治理现代化的制度保障与实现路径[J].财会月刊,2022,930(14):116-121.
- [44] 马志娟,梁思源.基于公共政策过程的环境政策审计研究[J].审计与经济研究,2017,32(04):8-15.
- [45] 马志娟,曾雨.环境政策落实跟踪审计:作用机制、存在问题及完善路径[J].财会月刊,2020(01):105-109.
- [46] 钱弘道,谢天予.审计全覆盖视域下的审计法变迁方向及其逻辑[J].审计与经济研究,2019,34(03):22-31.
- [47] 苏静仪.政府审计在水环境保护中的理论研究[J].市场论坛,2019(11):42-44.
- [48] 邵帅,刘丽雯.中国水污染治理的政策效果评估——来自水生态文明城市建设试点的证据[J].改革,2023,348(02):75-92.
- [49] 沈坤荣,金刚.中国地方政府环境治理的政策效应——基于“河长制”演进的研究[J].中国社会科学,2018,(5).
- [50] 沈琦敏,张媛媛,王素梅.基于并行技术的政策跟踪审计研究[J].财务与会计,2019,(23):39-44.
- [51] 审计署上海特派办理论研究会课题组.大数据技术在国家重大政策措施落实情况跟踪审计中的应用研究[J].审计研究,2020(2):14-21+56.
- [52] 陶媛婷.中国水环境审计现状[J].现代经济信息,2018(24):210+212.
- [53] 唐洋,韩杰,张俭.国外水环境审计对我国水环境审计发展的经验与借鉴[J].湖南财政经济学院学报,2018,34(06):94-104.

- [54] 唐洋,唐奕可,宋平.我国水环境审计制度的构建及其保障机制研究[J].南华大学学报(社会科学版),2019,20(02):72-78.
- [55] 唐洋,耿建新,刘炎.水环境审计机制构建与实施路径研究——以湘江流域水污染治理为例[J].财会通讯,2022,895(11):99-104.
- [56] 唐洋,阳秋林,游战武等.生态文明建设与环境资源会计研究——中国会计学会环境资源会计专业委员会 2020 学术年会综述[J].会计研究,2021,400(02):190-192.
- [57] 武萍,李颖.法律视角下我国水污染防治模式转变机制研究[J].法学杂志,2020,41(05):84-90.
- [58] 王慧.政策措施落实情况跟踪审计理论与实务研究综述[J].审计研究,2017(2):21-24.
- [59] 汪宇.水污染防治政策落实跟踪审计研究——基于 2017—2019 年审计结果公告的分析[J].经营与管理,2020(09):96-100.
- [60] 王班班,莫琼辉,钱浩祺.地方环境政策创新的扩散模式与实施效果——基于河长制政策扩散的微观实证[J].中国工业经济,2020,(8).
- [61] 王文亮.“四围绕四突出”创新自然资源资产审计[J].审计月刊,2022,410(06):27-28.
- [62] 王帆,谢志华.政策跟踪审计理论框架研究[J].审计研究,2019(03):3-10.
- [63] 王帆,张琼娜,聂语嫣.政策跟踪审计评价机制创新——以精准扶贫项目为例[J].财会月刊,2019,(11):118-122.
- [64] 吴勋,潘佳园,黄引萍.稳增长政策跟踪审计实施现状研究——基于审计结果公告的分析[J].财会通讯,2019(22):109-112.
- [65] 王帆,钱瑞.政策跟踪审计效果评价体系构建与应用研究——以稳增长等政策审计为例[J].西安财经学院学报,2019,32(05):60-66.
- [66] 魏强等.政策措施落实情况跟踪审计深化路径研究[J].审计研究,2022(3):3-10.
- [67] 王茹.人与自然和谐共生的现代化:历史成就、矛盾挑战与实现路径[J].管理世界,2023,39(03):19-30.
- [68] 王瑶瑶,庞艳红.GAO“双高跟踪”模式对完善我国重大政策措施落实情况跟踪审计的启示[J].审计月刊,2020(10):18-20.

- [69] 谢柳芳,郑国洪,孙鹏阁.国家审计与环境污染治理[J].财会月刊,2020(04):85-92.
- [70] 徐向真,任莉娜,段曼曼.基于重大政策措施落实跟踪审计的问卷调查[J].财会月刊,2018(17):146-152.
- [71] 杨柔坚,李洋,苏艳阳.基于大数据的政策跟踪审计方法研究——以就业政策跟踪审计为例[J].审计研究,2020(4):28-34.
- [72] 岳巍,张强.普惠金融政策跟踪审计机制构建研究[J].审计研究,2020(2):29-35.
- [73] 姚欣玥,任怡蓉,赵嘉茜,熊秋菊.秦淮河水污染防治环境审计调查[J].合作经济与科技,2020(11):159-166.
- [74] 袁睿,黄碧玲.市级水污染防治审计研究[J].审计与理财,2019(09):25-28.
- [75] 余应敏,孙钰鹏,黄静,郭小敏,王光鹏,杨野,孟丽荣,梁国锋.国家治理现代化视角下政策措施落实情况跟踪审计研究[J].审计研究,2022.
- [76] 郑石桥.基于审计主题的审计实施框架研究[J].新疆财经大学学报,2018(03):44-55.
- [77] 郑小荣,余莎.公共政策效果审计研究[J].审计研究,2021,219(01):11-18.
- [78] 张露.减税降费政策落实跟踪审计实施框架研究[D].南京:南京审计大学,2021.
- [79] 张龙平,熊雪梅.我国政策执行效果审计研究——关于政策执行效果评价指标体系的构建[J].厦门大学学报(哲学社会科学版),2020(2):79-90.
- [80] 赵彩红,荣欣.区域环境审计差异成因及弥合路径[J].审计研究,2022,227(03):32-39.
- [81] 赵景媛.政策跟踪审计方法及成果运用探析[J].财会通讯,2018(13): 88-91.

后记

光阴似箭，岁月如梭。转眼间三年的研究生生涯就要结束了。虽然时间短暂，但这三年依然给我留下了深刻的记忆。在我结识了亲切和蔼的老师与友善的同学，转眼又到了毕业季，这一次又轮到自己说再见了，希望能用毕业论文给自己三年的研究生生涯画上一个完美的句号。

非常感谢我的导师。景老师在论文的选题、开题、初稿撰写、论文修改、答辩各个方面都对我进行了细致的指导，提出了诸多宝贵的建议。在论文撰写遇到困难时，也是景老师鼓励我，给我指引方向。没有老师的教诲，我的毕业论文将很难顺利完成。在生活方面，景老师也像家长一样给予我关心，会关心我们的生活情况，为我们找工作出主意。

我还要感谢我的舍友。当在论文写作中，我们总是一起互相鼓励，互相陪伴，一起去食堂吃饭分享生活点滴。感谢你们给予我的关心和照顾，很幸运研究生生活能遇到你们，我们一起出去游玩、开怀大笑的日子是我这两年最美好的回忆。最后我还要感谢我的父母。在我考研、读研时，她们都在物质上、精神上给予了我巨大的支持，让我没有后顾之忧，顺利完成学业。我目前在学业上的成就离不开父母的辛勤付出与大力支持。

天下没有不散的筵席，离别终于还是到来了。虽然研究生只有短短三年，但是这三年我收获了太多美好的回忆，去了许多陌生的城市，结识了一帮善良有趣的好朋友，在兰州财经大学的这三年将成为我人生中一段难忘的记忆和宝贵财富。很幸运当时选择再次考研，很幸运当时考研选择了兰州财经大学，很幸运这三年碰到了你们。也感谢所有给予我温暖的人们，愿我们都有一个美好的明天。