

حسابرسی زیست محیطی و نقش
دیوان محاسبات کشور در حفاظت از
محیط زیست

دیوان محاسبات جمهوری اسلامی
ایران

اسفند ۹۴



حسابرسی زیست محیطی و نقش دیوان محاسبات کشور در حفاظت از محیط زیست

ارائه شده در سومین همایش حقوق محیط زیست اسفند سال ۱۳۹۴

سید عباس میرنجفی

مہتاب عصاری

چکیده: حسابرسی زیست محیطی با هدف حصول اطمینان از اتخاذ فرآیندها و خط مشی های مناسب و کافی و اجرای آنها به منظور دستیابی به توسعه پایدار یکی از انواع نوظهور حسابرسی در مؤسسات عالی حسابرسی (SAI) است که با توجه به بحران های زیست محیطی اخیر نه تنها در سطح ملی بلکه در سطح بین المللی به شدت مورد توجه است. دیوان محاسبات جمهوری اسلامی ایران نیز همانند سایر مؤسسات عالی محاسباتی جهان به مقوله حسابرسی زیست محیطی با اهدافی نظیر حصول اطمینان از مراعات الزامات قانونی زیست محیطی مصوب مجلس و دولت در سه سطح حسابرسی مالی، عملکرد، و رعایت پرداخته است تا از اثربخشی و قانونی بودن برنامه های موجود اطمینان حاصل نموده و به مجلس شورای اسلامی به عنوان نمایندگان ملت جهت اتخاذ تصمیم منعکس نماید. از این روی دیوان محاسبات کشور برای استقرار و نهادینه سازی حسابرسی زیست محیطی اقدامات گوناگونی را انجام داده است که از مهمترین آنها می توان به عضویت این دیوان در کارگروه های حسابرسی زیست محیطی بین المللی، تشکیل هیات حسابرسی زیست محیطی و توسعه پایدار در مرکز و تشکیل گروه های حسابرسی زیست محیطی در تعدادی از استانها، تهیه گزارشات حسابرسی در خصوص موضوعات زیست محیطی و ارسال آن به مجلس شورای اسلامی، و همچنین اهتمام بر تهیه نقشه راه حسابرسی زیست محیطی اشاره نمود.

واژگان کلیدی: حسابرسی زیست محیطی، دیوان محاسبات، مؤسسات عالی حسابرسی، محیط زیست، توسعه پایدار

مقدمه:

حسابرسی زیست محیطی یکی از انواع بسیار مهم و مورد توجه حسابرسی در مؤسسات عالی حسابرسی (SAI) است. هم اکنون حسابرسی محیط زیست که دامنه فعالیت آن دربرگیرنده آب، هوا و تغییرات آب و هوایی و خاک می باشد در سطح گسترده‌ای مورد توجه جهانی قرار گرفته است. در حال حاضر اهمیت این موضوع به طور گسترده‌ای مورد پذیرش عام قرار گرفته است که حفظ و بقای بشر در گرو حمایت و بقای محیط زیست می باشد و نباید از انجام هر نوع هزینه مفیدی در این موضوع مضایقه نمود. از سوی دیگر چشم اندازهای حفظ و حمایت از محیط زیست بدون همکاری صمیمانه و نزدیک تمامی جوامع قابل حصول نخواهد بود.

شایان ذکر است کشورهای انگلستان و آمریکا اولین گام را در شناخت حسابرسی زیست محیطی برداشتند. قوانینی طی دهه های ۷۰ و ۸۰ قرن گذشته در آمریکا تصویب شد که بر اساس آن، شرکت ها مسئول جبران خساراتی شدند که عملکرد آنها به محیط زیست وارد می کند یا در انگلستان تعدادی از شرکتهای بزرگ از جمله شرکت بریتیش پترولیوم برای اولین بار رهنمودهای حسابرسی زیست محیطی را مطرح کردند، لیکن در سطح بین المللی بطور موثر، در سال ۱۹۹۲ سران کشورها در ریودوژانیرو گردهم آمدند تا برای حفظ زمین به شیوه پایدار اقدام نمایند. این اجلاس که به «اجلاس زمین» موسوم گردید باعث شد دولت ها با استفاده از «راهنمای توسعه پایدار اجلاس» استراتژی ملی توسعه پایدار خودشان را با هدف ارتقاء تنوع زیستی زمین و کاهش گازهای گلخانه‌ای تدوین نمایند. چند ماه بعد از اجلاس زمین، چهاردهمین کنگره مؤسسات عالی حسابرسی (اینکوسای) در واشنگتن برگزار شد که یکی از موضوعات این کنگره عبارت بود از «تجارب تغییر در دامنه حسابرسی».

در توافقات این کنفرانس این طور نتیجه گیری شد که «اهمیت مسائل زیست محیطی نه تنها در سطح ملی بلکه در سطح جهانی در حال افزایش است» بنابراین مؤسسات عالی حسابرسی درصدد جستجوی راهی برای کمک به محیط زیست برآمدند. از اینجاست که جامعه اینتوسای شاهد تولد مفهوم جدیدی تحت عنوان «حسابرسی زیست محیطی» می باشد. در سال ۱۹۹۳ اینتوسای در اجلاس وین، اهداف حسابرسی زیست محیطی را تعیین نمود و طی نشست قاهره در سال ۱۹۹۵ موضوع اصلی گردهمایی اینتوسای به حسابرسی زیست محیطی اختصاص یافت و جهت پیشبرد اهداف مورد نظر، کارگروهی تحت عنوان کارگروه حسابرسی زیست محیطی که بزرگ ترین کارگروه وابسته به اینتوسای می باشد تشکیل شد. فلسفه وجودی این کارگروه، اینست که به مؤسسات عالی حسابرسی و دولت های مربوط، جهت بهبود محیط زیست از طریق تبادل اطلاعات و افزایش سطح همکاری کمک کند.

منشاء صلاحیت قانونی دیوان محاسبات کشور جهت انجام حسابرسی زیست محیطی

در بسیاری از کشورها به موضوع «حفظ محیط زیست» در قوانین و مقررات توجه شده، در کشور ما هم طبق اصل (۵۰) قانون اساسی: «حفاظت از محیط زیست که نسل امروز و نسل های بعدی باید در آن حیات اجتماعی رو به رشدی داشته باشند، وظیفه ای عمومی تلقی می گردد. از این رو فعالیت های اقتصادی و غیر آن که با آلودگی محیط زیست یا تخریب غیر قابل جبران آن ملازمه پیدا کند ممنوع است.»

بنابراین، در اسناد بالادستی کشور ما ازجمله قانون اساسی، حفاظت از محیط زیست وظیفه ای همگانی تلقی شده و هر گونه فعالیتی که با آلودگی محیط زیست ملازمه پیدا کند ممنوع است. همچنین در سند چشم انداز جمهوری اسلامی ایران در افق ۱۴۰۴ هجری شمسی نیز، بر بهره مندی جامعه ایرانی از محیط زیست مطلوب تاکید شده است. منبعث از اسناد بالادستی، در قوانین عادی نیز قانونگذار تکالیفی را برای حفاظت از محیط زیست وضع نموده است.

طبق تبصره ماده (۲) قانون دیوان محاسبات کشور هر واحد اجرایی که بر طبق اصول (۴۴) و (۴۵) قانون اساسی، مالکیت عمومی بر آنها مترتب بشود، مشمول رسیدگی های دیوان محاسبات می باشد. لذا، منابع طبیعی و ثروت های عمومی، معادن، دریاها، دریاچه ها، رودخانه ها، جنگل ها و بیشه های طبیعی و غیره، هر یک بر طبق قانون دیوان محاسبات کشور مشمول رسیدگی بوده و از آنجا که وظیفه بهره برداری، حفظ و نگهداری هر یک از این ثروت های خدادادی به عهده دستگاه های مسئول است، حسابرسی نحوه بهره برداری و حسابرسی مسئولیت نگهداری و صیانت از آنها در صلاحیت و اختیار دیوان محاسبات کشور می باشد.

به عبارت دیگر، با تعریف موسع از بیت المال، حوزه مأموریت دیوان محاسبات کشور در پاسداری از بیت المال، گستره وسیعی از منابع طبیعی و ثروت های عمومی را شامل می شود که این مهم، منشاء صلاحیت قانونی انجام حسابرسی زیست محیطی توسط دیوان محاسبات کشور است. مضافا اینکه دیوان محاسبات کشور به استناد ماده ۴۷ قانون خود به عضویت سازمان بین المللی موسسات عالی حسابرسی (اینیتوسای) و سازمان آسیایی موسسات عالی حسابرسی (آسوسای) درآمده و تعهداتی نسبت به این سازمان ها دارد در سازمانهای اینیتوسای و آسوسای کارگروههای مختلفی وجود دارد که بزرگترین این کارگروهها کار گروه حسابرسی زیست محیطی است که این کارگروه، کارگروهی است حرفه ای و مأموریت آنها، این است که اعضا را برای انجام دقیق و فعال حسابرسی زیست محیطی با هدف تسهیل تبادل اطلاعات و تجربیات در حوزه حسابرسی تشویق نماید و کشورهایی که عضو این کارگروه هستند موظفند حسابرسی های زیست محیطی را بطور فعال انجام داده و در فعالیتهای و برنامه های کارگروه حضور موثر و فعال داشته باشند. ضمن اینکه موضوع اختیارات قانونی موسسات عالی حسابرسی در انجام حسابرسی زیست محیطی در کارگروه حسابرسی زیست محیطی مورد بررسی قرار گرفته

و منجر به این نتیجه شده که انجام حسابرسی های رعایت، مالی و عملکرد با نگرش زیست محیطی منافاتی با اختیارات قانونی این موسسات ندارد.

اهداف دیوان محاسبات از انجام حسابرسی زیست محیطی

دیوان محاسبات جمهوری اسلامی ایران اهداف مشترکی را همانند سایر نهادهای عالی محاسباتی جهان، از حسابرسی های زیست محیطی خود دنبال می نماید که این اهداف عبارتند از:

۱. حصول اطمینان از مراعات الزامات قانونی زیست محیطی مصوب مجلس و دولت و ارتقای آن،
۲. حصول اطمینان از ارزیابی های زیست محیطی اجرای پروژه ها و طرحهای عمرانی،
۳. ارزیابی عملکرد و اثربخشی برنامه های زیست محیطی از قبیل کنترل آلودگی ، آب، خاک، هوا، مدیریت پسماندها، برنامه های حفظ و نگهداری منابع طبیعی (درختان، نباتات، حیات وحش) و ...،
۴. حسابرسی همسویی و میزان مطابقت خط مشی ها و اقدامات زیست محیطی دولت با تعهدات بین المللی زیست محیطی (شامل کنوانسیونها و چندین پروتکل زیست محیطی مصوب مجلس که در حکم قانون است)،
۵. ارزیابی استقرار سیستم های مدیریت زیست محیطی از طریق حسابرسی این سیستم ها در موسسات، سازمانها و شرکتهای دولتی،
۶. حصول اطمینان از اتخاذ فرایندها و خط مشی های مناسب و کافی و اجرای آنها به منظور دستیابی به توسعه پایدار.

مزایای انجام حسابرسی زیست محیطی

برخی از مزایای انجام حسابرسی زیست محیطی عبارتند از:

- اطمینان بخشی اقتصادی بودن، اثربخشی و کارایی برنامه های زیست محیطی دولت،
- اطمینان خاطر به قانونگذاران و مردم در خصوص حفاظت از محیط زیست،
- کمک به کاهش آلودگی های زیستی،
- کمک به تدوین قوانین و مقررات زیست محیطی،

- اثرگذاری در بهبود کیفیت محیط زیست،
- اثربخشی در انجام سرمایه گذاریها و کاهش هزینه ها.

تفاوت حسابرسی زیست محیطی با سایر حسابرسی ها

حسابرسی زیست محیطی تفاوت فاحشی با دیگر انواع حسابرسی ها و شیوه شناسی حسابرسی های اتخاذ شده موسسات عالی حسابرسی (SAI) ندارد. با این وجود، شیوه شناسی حسابرسی برای هر نوع از حسابرسی بسته به ایجاد آن، شیوه آن و انواع حسابرسی ها متفاوت می باشد. به عنوان نمونه، در حسابرسی مالی زیست محیطی، توجه حسابرسان به افشای ارزیابی محیط زیستی و تعهدات ناشی از آن معطوف است، این در حالی است که در حسابرسی عملکرد و رعایت، شیوه شناسی ها و تاکیدها بر روی رعایت کنوانسیونها و مقررات، چه در سطح ملی و چه در سطح بین المللی متمرکز است. علاوه بر این در حسابرسی عملکرد به اقدامات انجام شده از سوی سازمانهای مورد حسابرسی به سه مولفه، صرفه اقتصادی، کارایی و اثر بخشی نیز توجه می گردد.

طراحی شیوه شناسی ویژه که امکان نتیجه گیری های قابل اتکا در مورد چگونگی فعالیتها و عملکردهای قابل اجرا در سطح ملی یا قابل توجه در کشور را داشته باشد، ضروری است. مصاحبه ها، مستندات، پژوهش ها، تایید اطلاعات و تحلیل ها را می توان به عنوان بخشی از شیوه شناسی، نمونه آماری مورد استفاده قرار داد.

نحوه انجام حسابرسی زیست محیطی دیوان محاسبات جمهوری اسلامی ایران :

با توجه به انواع فعالیت های صورت پذیرفته می توان از گونه ویژه ای از حسابرسی (مالی، رعایت، و یا عملکرد) استفاده نمود. بر اساس استانداردهای کارگروه حسابرسی زیست محیطی اینتوسای انواع روش های حسابرسی زیست محیطی به سه دسته ذیل تقسیم شده و دیوان محاسبات کشور براساس آن عمل می نماید.

۱- **حسابرسی مالی:** حسابرسان با استفاده از حسابرسی مالی قادر خواهند بود تا دیدگاه های خود در مورد صورت های مالی در تمام زمینه ها را با توجه به چارچوب گزارش گری مالی ارائه شده بیان دارند. در این روش حسابرسی، حسابرس با استفاده از معیارهای مربوط بررسی می کند که آیا دستگاه اجرایی تحت حسابرسی در صورتهای مالی هزینه ها، بدهی ها، دارایی های زیست محیطی را به درستی شناسایی، تقویم و گزارش نموده است یا خیر؟ حسابرسی صورتهای مالی همچنین حسابرسان را ملزم می کند تا به مسائل محیط زیستی به عنوان بخشی از حسابرسی رعایت توجه نمایند. کمیته بین المللی روش های حسابرسی (IAPC) موضوعات زیست محیطی مرتبط با حسابرسان مالی را به صورت زیر تعیین می نماید:

- اقداماتی در راستای جلوگیری، کاهش، و جبران آسیب های وارده به محیط زیست و یا اقداماتی در جهت حفظ منابع بازگشت ناپذیر طبیعی با استفاده از تعهدات قانونی، اساسی، و یا داوطلبانه.

- پیامدهای تخلف از قوانین و مقررات زیست محیطی، و همچنین تعهدات پذیرفته شده.

- پیامدهای منتج از آسیب های وارده به منابع طبیعی.

۲- حسابرسی رعایت: در حسابرسی رعایت، هدف حصول اطمینان از تطابق فعالیت ها و عملکردهای دولت با استانداردها، سیاست ها، و قوانین و مقررات ملی و بین المللی حسابرسی می باشد. حسابرس با استفاده از معیارهای حسابرسی رعایت زیست محیطی بررسی می کند که آیا دستگاه تحت حسابرسی، فعالیتهای زیست محیطی خود را مطابق با تمام الزامات و تعهدات لازم الاجرا انجام داده است یا خیر؟

منابع معتبر معیار بر اساس استانداردهای کارگروه حسابرسی زیست محیطی اینتوسای شامل موارد ذیل است:

- قوانین ملی - قوانین مصوب قوه مقننه و هرگونه مقررات و قواعد وضع شده
- قوانین فراملی
- موافقتنامه های بین المللی مانند معاهدات و پیمانها
- قراردادها
- سیاستها و خط مشیها

۳- حسابرسی عملکرد: حسابرسی عملکرد از اهداف چند وجهی برخوردار است و نمودی از حصول اطمینان از عملکردهای مرتبط با حسابرسی محیط زیست است. علاوه بر این، حسابرسی عملکرد سبب حصول اطمینان از این موضوع می گردد که برنامه های محیط زیستی اجرا شده از کارایی، اثربخشی و جنبه های اقتصادی برخوردار می باشند یا خیر؟. از سوی دیگر حسابرسی عملکرد با بررسی های موثر فعالیت ها، سیاست ها، استراتژی ها و برنامه های زیست محیطی و ارزش گذاری فعالیت های بخش ها و نهادهای دولتی به ارتقاء عملکرد و پاسخگویی این واحدها کمک می نماید. بدون در نظر گرفتن شرایط و محیطی که براساس آنها برنامه ها تدوین می یابند، حسابرسی عملکرد به حسابرسی تاثیرات خواسته یا ناخواسته، مستقیم یا غیرمستقیم برنامه ها و فعالیت های مورد حسابرسی و همچنین دقت و کفایت داده های ارائه شده در این زمینه ها می پردازد. از دیگر اهداف این نوع حسابرسی بررسی میزان رعایت تعهدات می باشد که البته این موضوع بر مبنای پذیرش تعهدات بین المللی از سوی کشور مذکور صورت می پذیرد. حسابرسی عملکرد همچنین به بررسی مطلوبیت زیرساخت ها و بنیان های مرتبط با اهداف زیست محیطی می پردازد.

حسابرس بر اساس معیارهای حسابرسی عملکرد زیست محیطی در خصوص یکی از دو مورد زیر و یا هر دوی آنها اظهار نظر می نماید:

- صحت و اعتبار شاخص های عملکردی مورد استفاده دستگاه اجرایی در ارتباط با فعالیتهای زیست محیطی
- بررسی اینکه آیا دستگاه اجرایی فعالیتهای زیست محیطی خود را به صورت اثربخش، کارا و با صرفه اقتصادی انجام داده است؟

چگونه دیوان محاسبات کشور می تواند به حفاظت از محیط زیست کمک نماید

تخصیص سالانه بخشی از بودجه عمومی به طرح ها و پروژه های محیط زیستی زمینه اجرای این گونه از حسابرسی ها را تقویت می نماید. سرمایه گذاری ها، تعهدات و هزینه های زیست محیطی بر روی ارائه صورت های مالی تاثیرگذار است و به طور طبیعی زمینه ساز ورود موسسات عالی حسابرسان در این مسائل می گردد.

حسابرسی های صورت پذیرفته توسط موسسات عالی حسابرسی با ارزیابی صورتهای مالی و تطابق عملکرد ها با قوانین و مقررات موجود منجر به حصول اطمینان از اقتصادی بودن، اثربخشی، کارایی و قانونی بودن برنامه های موجود خواهد شد.

عبارت «حسابرسی محیط زیست» برجستگی سستی است که عموماً توصیف کننده دامنه ای از فعالیت ها نظیر حسابرسی مدیریت و اقدامات نظارتی است. بر اساس رهنمودهای اینتوسای، حسابرسی زیست محیطی نوعی از حسابرسی می باشد و عمدتاً به انجام فعالیت هایی می پردازد که براساس تعریف ها در توصیف حسابرسی نمی گنجد، اما به تحقق حاکمیت مطلوب کمک می نماید. بر این اساس حسابرسی محیط زیست دربردارنده مفاهیم حسابرسی مالی، رعایت، و عملکرد می باشد. بنابراین، حسابرسی محیط زیست به عنوان فرایندی نظاممند محسوب شده که به حصول و ارزیابی اطلاعات در مورد جنبه های مختلف محیط زیست می پردازد. با توجه به تمرکز توجه اذهان عمومی، چه در سطح ملی و چه در سطح بین المللی، بر روی مفهوم توسعه پایدار، حسابرسی محیط زیست از اهمیتی جدی برخوردار می گردد. حسابرسی زیست محیطی یک ابزار مدیریتی متشکل از یک ارزیابی هدفدار دوره ای بنیادین، مستند و سیستماتیک است که نشان می دهد چگونه تجهیزات، مدیریت، سازمان و دستگاههای اجرایی درگیر با مسائل زیست محیطی به عنوان پاسداران محیط زیست عمل می کنند و به عبارتی میزان پیروی آنها از خط مشی های تعیین شده که شامل برنامه های توسعه ای، الزامات قانونی و توافقنامه های بین المللی می شود را ارزیابی می کند.

همان طور که در برنامه های ارائه شده از سوی اینتوسای عنوان شده، مسائل و معضلات زیست محیطی موجود به یک باره و در طی یک شب و یا تنها براساس گزارشها و فعالیت های انجام شده از سوی موسسات عالی حسابرسی حل نخواهند شد. موسسات عالی حسابرسی (SAI) قادر می باشند تا با ارائه اهداف روشن و دقیق و با پیگیری رهیافت های حرفه ای و ماهرانه و نیز ارائه توصیه های سازنده خود، دولت ها را در حفظ محیط زیست یاری رسانند. ارزیابی عملکرد دستگاههای

اجرائی در خصوص قوانین و مقررات زیست محیطی توسط دیوان محاسبات با توجه به استانداردها و مولفه های موجود کمک می کند که این دستگاهها به ارتقاء عملکرد خود در حفظ و صیانت از محیط زیست بپردازند. علاوه بر این، بررسی، تنقیح و آسیب شناسی استانداردها و قوانین موجود به سیاستگذاران و قانون گذاران کمک می نماید تا نارسایی ها و کمبودهای خود را اصلاح نموده و به برقراری حاکمیت مطلوب کمک نمایند.

دیوان محاسبات کشور طی چند سال اخیر طبق قانون خود، حسابرسی «نحوه بهره برداری و صیانت از منابع حیاتی و زیست محیطی» را به تبع سازمانهای بین المللی اینتوسای و آسوسای در دستور کار خود قرار داده است و در حال حاضر محیط زیست، یکی از مهمترین محورهای حسابرسی و رسیدگی های دیوان محاسبات کشور، می باشد لذا دیوان محاسبات ضمن عمل به تکلیف قانونی و ارائه گزارش های حسابرسی زیست محیطی به مجلس شورای اسلامی و دولت سعی نموده با ارزیابی، حسابرسی و شفاف سازی عملکرد زیست محیطی دستگاهها و سازمان ها هم به تصمیم گیران کشور اطلاع رسانی و هم در راستای سیاستهای پیشگیرانه به دستگاههای اجرایی ذیربط جهت پیشگیری و اصلاح تبعات ناشی از مشکلات زیست محیطی کمک نماید.

اولویتهای حسابرسی زیست محیطی دیوان محاسبات کشور:

دیوان محاسبات کشور در راستای وظایف قانونی خود و کمک به حفظ محیط زیست همه ساله تعدادی گزارش حسابرسی از موضوعات زیست محیطی برای ذینفعان تهیه و برای آنها ارسال می کند لذا با توجه به سیاستهای کلی محیط زیست که توسط مقام معظم رهبری ابلاغ شده، اولویتهایی بشرح ذیل برای انجام حسابرسی های خود پیش بینی و به کمیسیون تخصصی ذیربط در مجلس شورای اسلامی منعکس نموده است.

پیش بینی گزارش با رویکرد مالی، رعایت و عملکرد در خصوص موضوعات مختلف زیست محیطی بویژه در سه محور آب، هوا و خاک، بررسی و حسابرسی اثربخشی و کارایی طرح ها و پروژه های زیست محیطی، آسیب شناسی عملکرد زیست محیطی دستگاهها، رصد میزان دستیابی به اهداف، رعایت قوانین و مقررات و بررسی صحت هزینه های انجام شده طرح ها و پروژه ها و کلیه موضوعات زیست محیطی مورد حسابرسی. حسابرسی منابع آب (شامل دریاچه ها، مخازن سدها و چاهها از حیث عملکرد دستگاههای اجرایی ذیمدخل، بررسی رعایت قوانین و مقررات، صحت هزینه های انجام شده و . . .)، حسابرسی زیست محیطی رودخانه ها (آلودگی، رعایت حریم رودخانه، قوانین و مقررات حاکم)، بررسی و حسابرسی زیست محیطی آلودگی دریای خزر و خلیج فارس و دریای عمان، حسابرسی مدیریت منابع آب، حسابرسی مدیریت فاضلاب ها و پسابها، حسابرسی مدیریت سواحل شمالی و جنوبی، حسابرسی زیست محیطی تالابها، بررسی آلودگی هوا (وضعیت آلودگی

هوا، بررسی نحوه جلوگیری آلودگی هوا، برنامه اقدام عمل دولت برای مقابله با آلودگی هوا)، حسابرسی مقابله با ریزگرد و غبارها، بررسی رعایت ضوابط و معیارهای استقرار صنایع، بررسی رعایت قوانین و مقررات مربوط به حفاظت از خاک، حسابرسی بررسی وضعیت واگذاری منابع طبیعی و مباحث زمین خواری و کوه خواری، حسابرسی مدیریت پسماندها (عادی، پزشکی، ویژه، کشاورزی و صنعتی)، حسابرسی زیست محیطی مناطق چهارگانه (مناطق حفاظت شده، پناهگاه حیات وحش، آثار طبیعی ملی، و پارکهای ملی)، حسابرسی جنگلها و مراتع، حسابرسی ارزیابی اثرات زیست محیطی طرح ها و پروژه ها، بررسی رعایت تعهدات دولت در کنوانسیونهای بین المللی زیست محیطی، حسابرسی رعایت قوانین و مقررات طبیعت گردی و صنعت اکوتوریسم، بررسی رعایت قوانین و مقررات مربوط به اقتصاد سبز و مالیات سبز در دستگاههای اجرایی ذیربط، حسابرسی رعایت قوانین و مقررات مربوط به سموم و آفت کشها، حسابرسی رعایت ضوابط زیست محیطی در فعالیتهای معدنی، گزارش حسابرسی مدیریت سبز، حسابرسی آلودگی صوتی، بررسی رعایت استانداردهای زیست محیطی در خودروهای تولید داخل و خودروهای وارداتی، حسابرسی اهداف توسعه پایدار، حسابرسی تنوع زیستی.

نهادینه سازی حسابرسی زیست محیطی در دیوان محاسبات کشور :

دیوان محاسبات کشور برای استقرار حسابرسی زیست محیطی که نتیجه آن می تواند کمک به حفظ محیط زیست باشد نیازمند نهادینه سازی آن است لذا ، طی چند سال اخیر برای نهادینه سازی حسابرسی زیست محیطی در حال تلاش بوده و تا کنون اقدامات گوناگونی را انجام داده اهم اقدامات دیوان محاسبات کشور عبارتند از:

- عضویت در کارگروه های حسابرسی زیست محیطی اینتوسای و آسوسای و حضور فعال در این کارگروهها و استفاده از رهنمودها و دستورالعملهای کارگروه حسابرسی زیست محیطی اینتوسای در تهیه گزارشات ذیربط،
- تهیه و ارائه مقاله در خصوص موضوعات مختلف حسابرسی زیست محیطی در نشستهای کارگروههای حسابرسی زیست محیطی اینتوسای و آسوسای و مجلات اینتوسای و آسوسای،
- تشکیل هیات حسابرسی زیست محیطی و توسعه پایدار در مرکز و تشکیل گروههای حسابرسی زیست محیطی در تعدادی از استانها به منظور انجام حسابرسی های زیست محیطی،
- تشکیل کمیته حسابرسی زیست محیطی در مرکز به منظور فراهم نمودن حضور موثرتر دیوان محاسبات در حوزه حسابرسی زیست محیطی،
- پیش بینی تهیه نقشه راه حسابرسی زیست محیطی دیوان محاسبات کشور (در دست تهیه می باشد)،
- تهیه گزارشات مالی، رعایت و عملکردی در خصوص موضوعات مختلف زیست محیطی،

- تهیه و تدوین تعدادی از دستورالعملهای حسابرسی زیست محیطی و چارچوبهای ذیربط،
- برگزاری کارگاهها و دوره های آموزش حسابرسی زیست محیطی در برخی از استانها،
- ارسال گزارشهای حسابرسی زیست محیطی تهیه شده به مجلس شورای اسلامی، دولت و دستگاههای اجرایی ذیربط و پیگیری نتایج آن،
- حضور فعال و موثر در کارگروه های حسابرسی زیست محیطی سازمانهای ایتوسای و آسوسای،
- عملیاتی نمودن تفاهمنامه ها منعقد در خصوص حسابرسی زیست محیطی با کشور های پیشرو در امر حسابرسی زیست محیطی،
- تهیه، تدوین و بومی سازی استانداردهای حسابرسی زیست محیطی سازمان ایتوسای،
- تهیه، تدوین، تکمیل و بازنگری دستورالعملهای حسابرسی زیست محیطی،
- تدوین و تکمیل و بازنگری چارچوبهای گزارشگری ذیربط،
- تشکیل گروههای حسابرسی زیست محیطی در کلیه استانها به منظور انجام حسابرسی های زیست محیطی،
- پیش بینی گزارش برای سالهای آتی با رویکرد مالی، رعایت و عملکرد در خصوص موضوعات مختلف زیست محیطی بویژه در سه محور آب، هوا و خاک،
- پیگیری به منظور تدوین سرفصلهای نگهداری حساب هزینه های زیست محیطی از وزارت امور اقتصادی و دارایی،
- پیگیری تکلیف دولت در خصوص ارزش گذاری منابع زیست محیطی و هزینه های ناشی از آلودگی و تخریب محیط زیست و محاسبه آن در حسابهای ملی،
- آسیب شناسی قوانین و مقررات زیست محیطی بویژه در سه حوزه آب، هوا و خاک،
- برگزاری مستمر دوره های آموزش حسابرسی زیست محیطی در مرکز و دیوان محاسبات استانها،
- بخشنامه اهم قوانین و مقررات و تکالیف زیست محیطی به دستگاههای اجرایی بر اساس آسیب شناسی های انجام شده به عنوان اقدامی در راستای سیاستهای پیشگیرانه دیوان محاسبات کشور،
- نظارت بر اجرای تکالیف زیست محیطی دستگاههای اجرایی،
- بررسی و حسابرسی اثربخشی و کارایی طرح ها و پروژه های زیست محیطی،
- رصد میزان دستیابی به اهداف، رعایت قوانین و مقررات و بررسی صحت هزینه های انجام شده طرح ها و پروژه ها و کلیه موضوعات زیست محیطی مورد حسابرسی .

نتیجه گیری:

چنانچه دولت را به عنوان یک بنگاه اقتصادی بزرگ که مردم به مثابه سهامداران آن عمل می کنند در نظر بگیریم پاسخگویی دولت در برابر خدماتی نظیر منافع عمومی مثل تامین آسایش، رفاه، امنیت عمومی و حفظ محیط زیست که باید در مقابل مردم ارائه نماید، امری مسلم تلقی می گردد. از سوی دیگر هدف از تنظیم و تدوین قوانین توسط مجلس شورای اسلامی در واقع ساختار بخشیدن به عملکرد دولت، شفاف سازی و پاسخگو نمودن آن در قبال مردم می باشد. از این منظر، دیوان محاسبات کشور به عنوان بازوی نظارتی مجلس شورای اسلامی بر اجرای صحیح قانون توسط دولت نظارت نموده و با ارائه اطلاعات قابل اعتماد در مورد عملکرد محیط زیست، تمامی افراد ذینفع را اتخاذ تصمیمات یاری می رساند. دیوان محاسبات با استفاده از ابزار مدیریتی حسابرسی زیست محیطی از طریق شفاف سازی، ارائه اطلاعات مالی و عملکردی فرصتی مناسب را برای استقرار نظامی موثر برای حفاظت از محیط زیست فراهم می کند که با استفاده از آن می توان در دستیابی به اهداف توسعه پایدار در سطوح ملی و بین المللی خوش بین بود.

منابع:

۱. قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، ۱۳۶۸.
۲. قانون دیوان محاسبات جمهوری اسلامی ایران، ۱۳۶۶.
۳. نقشه راه حسابرسی زیست محیطی دیوان محاسبات کشور، ۱۳۹۲.
۴. ISSAI ۵۱۱۰, Guidance on conducting Audit Activities with Environmental Perspective, issued by the International organization of supreme audit Institutions, INTOSAI.
۵. ISSAI ۵۱۲۰, Environmental Audit and Regulatory auditing, issued by the International organization of supreme audit Institutions, INTOSAI.
۶. ISSAI ۵۱۳۰, Sustainable Development the Role of Supreme Audit Institution, issued by the International organization of supreme audit Institutions, INTOSAI.