

林长制森林资源管理绩效审计的实践困境与对策

王海兵 张雅婷

摘要：本文从林长制森林资源管理绩效审计法律法规、评价标准、审计证据、部门协同、人才素质以及审计结果运用六个维度，分析我国林长制森林资源管理绩效审计的现状和实践困境，并提出推动审计法律法规协同、优化审计考核评价体系、创新审计方法、建立审计信息共享平台等纾解对策，以发挥审计对林长制工作的监督和评价作用，有效推动森林资源保护事业长远发展。

关键词：林长制；森林资源管理；绩效审计

中图分类号：F239 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X (2023) 17-0046-04

一、问题的提出

林长制森林资源管理绩效审计是指在林长制政策背景下，审计机构和人员对某地区特定时期内林长制政策实施情况以及该地区森林资源管理绩效进行的监督、鉴证和评价，它涉及对森林资源的审计、对林长的考核，以及对相关制度体系的评价，是包括资源环境审计、经济责任审计和内部控制审计等多种审计内容统筹在内的综合审计。

自林长制施行以来，各地审计局陆续开展林业资源保护和政策执行情况专项审计，对林业相关政策制定和执行、林业管理工作、林业专项资金和使用方面等进行审计调查，但仍然缺

乏一套林长制森林资源管理绩效审计理论体系，林长制审计实践仍面临多重困难，亟待探索林长制森林资源管理绩效审计实践的优化路径。

二、我国林长制森林资源管理绩效审计的实践困境

（一）法律法规体系缺乏协同

健全的法律法规体系是审计的重要依据。我国林长制推行时间较短，尚未建立协同的林长制森林资源管理绩效审计法律法规体系。《中华人民共和国森林法实施条例》《中华人民共和国森林法》《中华人民共和国审计法》中都包含对森林资源进行审计监督的要求，但法律体系之间缺乏协同性和

有效衔接。如《中华人民共和国环境保护法》在第二章虽然专门设置监督管理章节，但未明确提到审计监督。同时，各地林长制条例或者森林条例虽然都提到监督，但未对审计机关的职责作出相关要求。部分省市在其森林资源管理条例中提到对林业发展基金的监督和审计，缺少对森林资源管理绩效审计方面的规定，使得基层审计机关在审计时，缺乏明确的林长制森林资源管理绩效审计法律依据。

（二）评价标准模糊

一是考核指标覆盖不全。纵观全国各地出台的林长制考核办法，多是在《林长制督查考核办法（试行）》的总体框架下，对林长制基本工作和保

基金项目：国家社科基金一般项目“长江经济带环境规划建设对污染企业绿色发展的影响机制与推动路径研究”（21BJY123）；重庆市教委人文社科重点研究基地项目“政府审计‘两统筹’的实践困境及其长效治理机制研究”（22SKJD112）；重庆理工大学研究生教育高质量发展行动计划资助成果“林长制森林资源绩效审计的实践困境与对策”（gzlcx20232144）

作者简介：王海兵，重庆理工大学会计学院教授，博士生导师；
张雅婷，重庆理工大学会计学院硕士研究生。

护发展目标进行考核,考核指标未充分包含林长制产生的社会效益指标。二是考核指标尚未充分体现地区差异性。由于森林所处地理位置不同,各省份面临的森林资源管理问题有较大差异,设计同样的考核标准无法体现地方林长制工作的实际成果。三是考核不够细化。如某地林长制考核条例规定“若湿地管理发生违法违规问题未及时处置整改的,每起扣1分,该项共4分扣完为止”,若发生四起以上未及时整改的湿地违规问题,则无法从分数上得以体现,进而无法对林长产生激励和约束效用。

(三) 审计证据分散且难以收集和运用

林长制森林资源管理绩效审计的取证过程是社会经济活动中各种与林长制密切相关的信息不断收集、传递和分析利用的过程,但在实际工作中审计证据提取和运用难度较大。一方面,林长制森林资源管理绩效审计需要的审计证据范围广、类型多、数量大、基础数据分散,实物、书面、口头证据都有涉及,审计证据收集工作量较大,后续归类整理工作复杂繁重。另一方面,审计证据的质量有待提高,部分地区的森林数据统计方法较为落后,加之基础森林资源数据多头管理,统计数据口径不统一,使得原始数据的完整性、及时性和连续性得不到保证。

(四) 各部门间协作沟通不畅

林长制森林资源管理绩效审计是一项依赖各部门配合的工作任务,统筹部门协作贯穿于林长制森林资源管理绩效审计的全过程。但目前林长制部门协作间存在沟通不畅现象,主要包括:一是联络对接作用发挥不足。良好的联络对接机制应当包括建立对接机构和联络员,明确其相应的协作

职责,定期召开联络会议,森林资源相关工作计划与审计计划互相抄送,审计期间互相配合协助,监督检查成果共享共用等。但目前部门对接工作往往集中在审计工作开展阶段,不能保证日常沟通频率且协作深度不够,未能发挥协作联动机制优越性。二是尚未全面形成工作合力。虽然大部分省份都建立了林地“一张图”,但其时效性和完整性仍难以满足森林资源管理绩效审计要求。对于同一被监测林地面积,不同部门通常按照本部门的标准和方法进行测算,缺乏统一的标准和及时的协作调整,会出现勘界不准、林地认证有误和更新不连续等现象,浪费监测资源,增加审计人员工作量。三是数据共享平台利用不充分,影响沟通效率。虽然我国大部分省市已建立部门数据共享平台,但共享平台仍存在资源配置统筹不畅、数据报送和更新不及时、分析利用效果不好以及部分数据缺失难以形成规模效应等问题,不利于审计实施。

(五) 审计人员职业胜任能力匮乏

首先,审计人员知识结构单一。林长制森林资源管理绩效审计需要审计人员掌握法律、经济学、审计、财税、环境学等多方面知识。但目前大多数审计人员往往精通财税、审计等财会类知识,缺乏环境学相关知识。其次,审计人员职业技能不足。审计人员要向不同的部门调取相关的审计证据,这要求审计人员有较强沟通能力和计划能力。同时在大数据时代背景下,审计方式也由传统审计逐步转变为大数据审计模式,这就要求审计人员与时俱进,掌握计算机技术、数据分析等职业技能。

(六) 审计整改难以落实到位

从各地公布的林业资源保护和政

策执行情况专项审计调查整改情况报告来看,各被审计单位虽作出整改措施,但整改情况大多不够到位。一是整改难度大。林长制森林资源管理绩效审计涉及多个部门,需要统筹协调,明确责任主体,花费较多时间和人力成本。同时,部门间面对整改问题时存在互相推诿问题。二是整改不可行。现实中部分林地损毁具有不可逆转性,客观上无法进行造林整改措施,并且我国早前林木资源监管不严格,部分毁林行为已超过林业行政处罚时效,只能采取罚款等形式,导致处罚缺乏威慑性。

三、纾解林长制森林资源管理绩效审计实践困境的对策

本文基于环境资源保护审计体系构建原则,对其面临的实践困境提出相应对策,助力构建责任明晰、部门联动、运行高效、监管严格的林业生态可持续发展长效机制。

(一) 推动林长制森林资源管理绩效审计法律法规协同

建议在《中华人民共和国环境保护法》中明确审计机关的监督职责,及时修改或废止已不再适用的林长制森林资源绩效审计法规条例,并适时对现有法律规范进行系统化解释和编纂,增强林长制森林资源管理绩效审计法律法规的系统性、整体性、协同性、时效性。地方政府应在遵循国家颁布的上位法基础之上,结合地方区域特色,不断健全和细化地方性林长制森林资源管理绩效审计法规体系。针对地区实际以及存在的突出问题,出台具体、适用的管理办法以推进林长制政策在本地落地生根;在各地森林管理条例或林长制条例中强化审计机关在林长制森林资源管理的监督职责;联合审计机关、林业部门、国土

部门等共同商议制定具体细则，内容涉及林长制森林资源管理绩效审计的主体、客体、审计目标、职责划分、程序及方法、报告、信息披露等具体审计规定，建立标准的林长制森林资源管理绩效审计制度。

（二）统筹优化林长制森林资源管理绩效审计考核评价体系

林长制现有考核制度一般包括对林长工作考核和目标责任考核两个方面，较为笼统。本文依据林长制森林资源管理绩效的目标、实施和结果三个维度，选取政策遵循、制度实施、经济效益、社会效益、环境效益五个一级指标对林长制森林资源管理绩效进行评价（见表1），以细化现有林长制考核评价体系。政策和制度层面对林长年度工作任务落实及日常工作的开展情况进行审计，政策层面要求被审计单位认真贯彻落实国家或上级政府推行的林长制森林资源管理相关政策，制度层面则是从被审计单位的内部控制有效性、信息共享平台建设情况以及森林资源管理队伍的规模和素质方面进行评价。在结果考核方面，对经济效益、社会效益及环境效益进行综合考核。经济效益指标关注林业经济总产值和森林资源资产投资项目获利能力等指标，评价森林专项资金使用程度以及合规性；社会效益指标要审查辖区内森林保护与发展对居民生活的影响；环境效益指标主要围绕森林环境的调节作用，涉及是否发挥森林涵养水源、保持水土、防风固沙、改良土壤、生物多样性保护价值等指标，实现山水林田湖草沙一体化治理。

（三）创新林长制森林资源管理绩效审计方法

一是丰富传统审计方法，除资料审阅法、实地调查法、访谈法外，可

表1 林长制森林资源管理绩效审计评价指标			
一级指标	审计内容	二级指标	指标性质
政策遵循	林长制相关法律及政策执行合规性	林长制政策合规程度	定性指标
		林长制政策执行程度	定性指标
		林长制相关重大决策规范程度	定性指标
		伐木权管理规范率	定量指标
		采伐限额执行度	定量指标
制度实施	林长制相关内部制度有效性	林长制内部控制有效性	定性指标
		林长制信息共享平台建设程度	定性指标
		林长制人才队伍建设	定性指标
经济效益	林长制森林资源资金使用及效用状况	林业经济总产值增长率	定量指标
		人均森林资源消耗量增长率	定量指标
		森林资源资产投资项目获利能力	定量指标
		森林专项资金合规使用比率	定量指标
社会效益	林长制施行对居民生活的改善情况	辖区林地内游憩和旅游人数增长率	定量指标
		林业就业贡献率	定量指标
		辖区内居民对林长制森林资源治理满意度	定量指标
环境效益	发挥森林资源生态环境功能	森林覆盖率	定量指标
		造林绿化和森林培育情况	定量指标
		森林涵养水源价值	定量指标
		森林保育土壤价值	定量指标
		森林净化空气价值	定量指标
		森林固碳释氧价值	定量指标
		生物多样性保护程度	定量指标

以采取自然环境审计分析方法，如通过资产价值法对森林的生态效益进行衡量，通过恢复费用法计算环境污染造成的经济损失，通过目标考核法评价森林资源保护实际完成情况。二是积极推广大数据审计模式，构建林长制森林资源管理绩效大数据审计框架（见图1）。首先，审计人员在卫星遥感设备、全球定位系统、地理信息系统中获取被审计地区森林资源的保有量和空间分布原始信息，同时收集被审计地区森林资源相关政策规定、工作计划、部门内部考核或通报记录、森林资源资金使用流向、流量和管理情况、森林资源投资项目开发运营情况以及公众、媒体舆情信息等；其次，利用地理信息系统技术、爬虫等处理

技术对收集完毕的审计数据进行清洗、转换、存储等，形成审计证据数据库；再次，通过SQL查询语句、数据叠加、可视化分析等分析程序，对审计数据进行疑点排查；最后，利用无人机航拍、林地环境监测仪器，或派出审计人员对疑点地区进行实地取证和复核。通过大数据技术，对审计证据广泛收集、精确分析、定向跟踪，提高审计效率和准确性。

（四）建立林长制森林资源管理绩效审计信息共享平台

林长制森林资源管理绩效审计信息共享平台整合各部门森林资源数据和文件资料，是提高审计效率的重要保障。推动林长制森林资源管理绩效审计数字化赋能，用科技引领、智能监

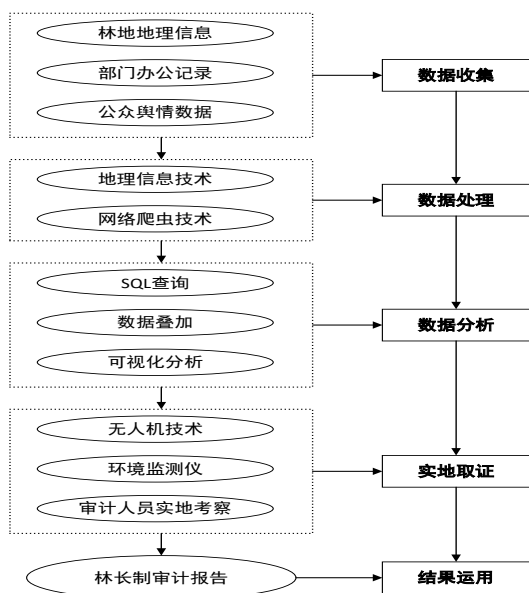


图1 基于大数据的林长制森林资源管理绩效审计框架

测、统一规划的整体思路推进审计信息协同共享。审计信息共享平台应当囊括林长制制度文件以及工作数据。首先，要实现中央与地方数据共享，融合全国森林生态综合监测数据与各地森林生态大数据，实现森林资源“一张图”。其次，要实现部门与部门数据共享，将相关部门工作数据应用至共享平台，在统一有效的平台系统中强化各部门协作、挖掘审计信息。在部门工作数据的基础上可以进行可视化管理：一是资金管使用情况。收集汇总某时间段内的资金拨付、管理和使用情况。二是林地项目效益情况。整合资金投入与林业产出效益，判断林业资金的支持是否有效增加森林面积，扩大林业产值，实现农牧民增收等。三是政策执行情况。落实该地是否建立林长制规划和具体规章，政策措施是否有效执行，政策执行是否与既定目标存在差异及其整改进度。

(五) 建设高素质复合型审计人才队伍

一是培养审计人员个人职业能力。审计人员除了要通晓财务知识外，还要时刻关注国家林长制制度政策，了解相关法律法规，兼顾环境生态、地理信息技术、大数据等方面的专业知识。二是建设高素质审计队伍。努力打造立场坚定、业务精通、作风务实、清正廉洁的高素质专业化审计干部队伍。同时队伍内部可细分人才小组，设立宏观政策研究人才组、审计理论研究人才组、政策跟踪审计人才组、经济责任审计人才组、财税金融审计人才组、资源环境审计人才组、农业农村审计人才组、大数据审计人才组等，发挥各自专业技术优势，优化审计资源，化解实际工作中遇到的具体困难，增强林长制森林资源管理绩效审计的有效性和针对性。三是开展跨部门人才交流活动。建立审计机关与财政、林业、国土等部门的人才交流机制，加强部门间业务合作，深入开展林长制森林资源管理绩效审计。

(六) 健全多元化监督问责机制

审计结果整改是发挥审计监督功能的重要环节，加强监督问责，有助于保持审计整改严肃性、权威性。首先，探索“审计+人大”的审计整改督促新方式，审计部门和人大常委会共同发力，人大常委会通过审议被审计地区的审计整改报告，提高整改成效。同时人大代表定期对森林资源保护发展情况进行调研，代表群众反映民意。其次，加强司法机关与审计部门的合作，通过司法手段对不履行、怠于履职的林长进行问责和处罚，实现行政和司法的有效衔接。广东省潮州市落实“林长+警长”工作机制，各级林业、公安机关共同打击防范涉林违法案件，做好事中控制；西安建立“林长+检察长”工作机制，在林业行政执法过程中提供相关法律咨询，对于协调处理难度大、违法行为人拒不履行生态修复责任等案件协助提请检察公益诉讼，用法治力量保护森林资源。最后，进一步调动全社会监督力量，设立“百姓林长”、招募森林资源志愿者，推动社会公众参与森林资源保护，定期披露森林资源管理绩效情况，接受全社会监督。

责任编辑 穆雍韬

主要参考文献

- [1] 陈婷, 张洪伟. 新时代资源环境审计回顾与展望[J]. 审计研究, 2022, (6): 26-30.
- [2] 王淡浓. 加强政府资源环境审计 促进转变经济发展方式[J]. 审计研究, 2011, (5): 18-23.
- [3] 何秀芝, 李朝旗. 开源GIS软件在资源环境审计数据分析中的应用[J]. 财务与会计, 2020, (9): 60-63.