

自然资源资产离任审计环境构建初探^{*}

——以湖州试点经验为例

浙江省湖州市审计局 徐思远 凌 枫

【摘要】2015年，湖州市入选全国首批编制自然资源资产负债表及开展自然资源资产离任审计的试点城市之一。本文结合实地调研结果，从审计制度外环境构建的视角出发，介绍了湖州市出台相关法规文件支持审计工作开展的情况，从地方法规、绩效考评、审计实施、责任追究等方面，总结出试点经验以供参考。

【关键词】自然资源 离任审计 环境

一、引言

审计的顺利实施离不开良好的制度环境。一个健全的制度体系可以让审计有法可依，有章可循，并且有助于增强审计结论的权威性和说服力。对于自然资源资产离任审计这一全新的审计模式而言，制度保障尤为重要。由于时间较短，国家目前还未能加入与自然资源资产离任审计直接相关的条文。在此过渡阶段，需要地方政府以文件规范等形式弥补这一空白。本文以湖州市的试点经验为例，对审计制度环境的构建进行探讨。

2015年，中共中央、国务院将湖州市确定为全国开展自然资源资产负债表编制和自然资源资产离任审计的5个试点城市之一。湖州市以此为契机，于2016年相继出台了《湖州市生态文明先行示范区建设条例》《湖州市自然资源资产保护与利用绩效考核评价暂行办法》《湖州市领导干部自然资源资产离任审计暂行办法》《湖州市党政领导干部生态环境损害责任追究实施办法（试行）》等文件，从地方法规、绩效考评、审计实施、责任追究四方面进行规范，为自然资源资产负债表编制和自然资源资产离任审计，在湖州市全面铺开以及进一步纵深发展搭建了制度平台。

二、自然资源资产离任审计地方性法规

湖州市人大在2016年通过湖州市首部实体性地方法规《湖州市生态文明先行示范区建设条例》，从审计依据与责任界定、内容范围、成果公告与应用

以及责任追究四方面，明确了对领导干部进行自然资源资产离任审计并实行生态环境损害责任终身追究的规定，如表（1）所示。

表（1） 《湖州市生态文明先行示范区建设条例》
有关规定

名称	性质	条款	概要	主要内容
《湖州市生态文明先行示范区建设条例》	地方性法规	第二十七条	依据与责任界定	自然资源资产离任审计应当以审计监督对象任期内自然资源资产变化状况为依据，区分自然资源资产增减变化的人为和自然影响因素及其影响程度，客观评价履行自然资源资产管理和生态环境保护责任情况，依法界定应当承担的责任
		第二十八条	内容范围	（一）自然资源资产管理、节约和保护等指标完成情况；（二）自然资源资产管理和法律、法规、政策、规划的执行情况及其效果；（三）土地、矿藏、水流、森林等自然资源资产的开发利用管理和保护情况；（四）自然资源资产相关资金的征收、分配、使用情况；（五）重大资源环境保护项目的建设情况和运营效果；（六）生态环境保护预警机制建立和执行情况，严重损毁自然资源资产和重大生态破坏、环境污染事件处理情况
		第二十九条	审计成果的公布与应用	审计机关应当按照国家和省的有关规定向有关部门通报自然资源资产离任审计结果，并通过政府网站、新闻媒体等途径和方式向社会公布审计结果。各级人民政府应当将自然资源资产审计结果及其整改情况作为行政决策、绩效管理、考核、奖惩和问责的重要依据
		第三十条	责任追究	负有自然资源资产管理和生态环境保护责任的负责人离任后出现重大生态环境损害的，根据生态环境损害结果及产生原因，结合自然资源资产离任审计结果，依法应当追究责任的，实行终身追责

^{*} 本文系浙江省审计厅2016-2017年度重点课题——自然资源资产审计阶段性成果，编号：201601003。

三、自然资源资产离任审计现状

目前，生态文明体制改革已得到全社会的高度重视，深化生态文明体制改革、完善制度供给的重要抓手是自然资源资产离任审计。开展自然资源资产离任审计，不仅是落实领导干部生态文明建设责任的创举，而且是对领导干部经济责任审计的拓展和延伸。在《开展领导干部自然资源资产离任审计试点方案》中，明确了在全国范围推进自然资源资产离任审计模式的阶段步骤：2015年至2017年在试点范围开展审计，2017年制定出台领导干部自然资源资产离任审计暂行规定，自2018年起建立经常性的审计制度。目前全国性的试点审计工作已经开展，各级审计机关及相关部门高度重视，根据各地的资源分布、要素禀赋特点选取不同的资源组合纳入审计范畴，以自然资源情况和干部履职情况作为切入点，围绕自然资源资产负债表，自然资源资产的使用、管理、监管等情况开展审计工作。在此基础上，各地还探索采用地理信息、遥感测绘、全球定位等技术手段提高审计效率，为自然资源资产离任审计的全面推广积累了丰富的经验。

四、自然资源资产离任审计绩效考评

考核评价指标对于党政领导干部以及审计人员都具有重大的指导意义，因此，在设计过程中应当充分考虑适用的对象范围及其需求，使评价体系具备代表性、操作性、可比性、导向性。湖州市出台的《湖州市自然资源资产保护与利用绩效考核评价暂行办法》（以下简称《评价暂行办法》）从责任指标化、考核程序化、成果利用最大化三方面入手，构建了适合本地实际情况的评价体系。

一是责任指标化。《评价暂行办法》从自然资源保护、自然资源利用、生态环境改善等方面，选取了最具代表性的二级指标与三级指标并赋予不同权重，通过指标体系勾画出考核内容，如表（2）所示。

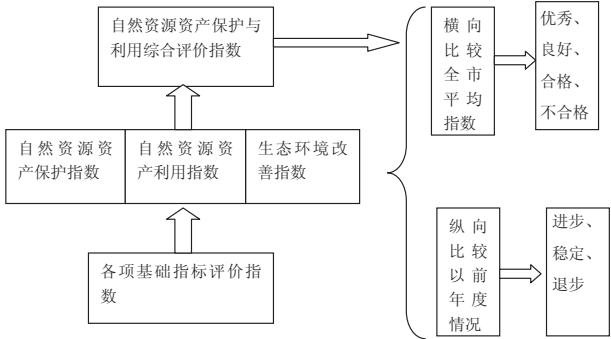
表（2）绩效评价的指标构建（以自然资源保护为例）

指标类别 (一级指标)	二级指标	三级指标	权重
自然资源保护 (50%)	耕地保护	耕地保有率等3项	12%
	森林保护	森林覆盖率等2项	17%
	水资源保护	水域面积比率等3项	15%
	节能减排	万元GDP能耗等2项	6%

二是考核程序化。考核程序化可以使考核避免

“一刀切”和“一步走”的现象，有助于增强考核结果说服力。在合理分配指标权重的基础上，科学统筹各个细分指标做出总体评价。同时，由于各地的资源禀赋、历史因素不尽相同，因此，还将横向比较与纵向比较相结合，对党政领导干部自然资源资产责任的履职情况做出较为全面、中肯的评价。

《评价暂行办法》采用了量化指数与定性等次相结合的方式，在对上述三级指标进行量化的基础上，得出自然资源资产保护与利用绩效的综合评价指数。通过横向比较综合指数与全市平均指数的差异程度，按优秀、良好、合格、不合格进行评定；通过纵向比对该指数与以前年度的变化程度，按进步、稳定、退步三个属性予以评定。如下图所示。



绩效评价流程图

三是成果利用最大化。对党政领导干部自然资源利用绩效的考评需要付出成本，因此对考评的成果进行充分利用，使其最大程度地发挥效用，避免考评时轰轰烈烈，考评后无人问津的现象出现。

湖州市将评价结果作为生态文明建设考核的重要内容，并将其纳入对县区经济社会发展综合评价和党政领导干部实绩考核。对自然资源资产保护与利用绩效突出的地区，给予表扬嘉奖；对违背生态文明建设要求，突破耕地保护、水源保护、节能减排等“红线指标”，或严重破坏自然资源和生态环境的地区，实行“一票否决”，并追究相关责任。通过上述制度安排，能够使考评结果得到高度重视和充分利用，从而使干部树立绿色GDP发展理念。

综上所述，考核评价办法将自然资源资产的保护、开发、利用情况加以拆解、细分和量化，将考核过程层次化，使评价更加科学合理，在结果评价中又纳入定性的级次指标，弥补了量化指标考核过于僵化的缺陷。同时引入纵向比较机制，将各地禀赋与历史因素也考虑在内，使最终的结论更加全面、客观，对党政领导干部更具指导意义。

五、自然资源资产离任审计实施

审计实施方面的制度规范与审计工作的开展有着最为直接的关系。在《审计法》《审计准则》等尚未对自然资源资产离任审计作出相关规定的背景下，地方出台的审计实施办法对审计工作的开展有着重要的补充作用和指导意义。

湖州市颁布的《湖州市领导干部自然资源资产离任审计暂行办法》（以下简称《审计暂行办法》），从组织领导、审计内容、审计实施、报告评价、结果运用等方面，对湖州市开展该项审计做出了相关规定，为审计人员提供了操作指导。《审计暂行办法》提出要与绩效考核评价指标相结合，重点关注土地资源管理，水资源管理、森林资源管理、节能减排、生态环境改善方面。

《审计暂行办法》明确指出，审计中要做到区别对待、准确评价、依规定责。这些原则的提出，既为审计人员在职业判断与认定上提供了依据，也有助于消除党政领导干部不必要的顾虑，从而便于双方就审计事项实现更好的沟通。如表（3）所示。

表（3） 审计暂行办法原则

区别对待	准确评价	依规定责
* 推进改革中因缺乏经验、先行先试出现的失误与错误 * 明知故犯的违法违纪行为	真实评价： 要求事实清楚、证据确凿、定性准确	* 《党政领导干部生态环境损害责任追究办法（试行）》 * 《党政主要领导干部和国有企事业单位经济责任审计规定实施细则》
* 上级尚无明确限制的探索性试验中的失误 * 上级明令禁止后依然我行我素的违法违纪行为	综合评价： 要求既反映成效和亮点，又指出问题和不足	
* 为推动发展的无意过失 * 为谋取私利的违法违纪行为	重点评价： 围绕主要业绩和突出问题进行评价	

审计暂行办法是湖州市法规框架构建中与审计工作关系最为密切的文件，对湖州市审计工作的开展有着重要的指导意义。

六、自然资源资产离任审计责任追究

责任追究是保证审计整改落实的重要途径，其作用不仅在于“惩前”，更在于“毖后”，通过问责机制，能够促使有关党政领导干部树立正确的政绩观。

湖州市出台了《湖州市党政领导干部生态环境损害责任追究实施办法（试行）》（以下简称《责任追究办法》），从问责层面完善了自然资源资产责任的制度框架。问责办法的亮点有以下几个：

一是与审计直接挂钩。办法中明确将“在工作检查、干部考核、巡视巡查、事件调查、审计、环境督查等工作中发现责任追究线索”作为应当启动调查线索的情形之一，将“自然资源资产负债表和领导干部自然资源资产离任审计结论需追究责任”作为责任追究的情形之一，这使审计结论更具影响力，也有利于对审计发现问题并及时进行整改。

二是问责对象多元化。相较于自然资源资产离任审计，目前只针对党政主要领导干部，该文件的监察对象更具多元化：既包含了党政主要领导，也包含了政府工作部门的有关领导成员，并且针对不同对象的问责情形有所不同。如对党政领导干部的问责情形，偏重于“指使、授意或者放任分管部门……”，而对政府有关工作部门领导成员的责任界定倾向于“未按职责对本系统、本行业所属企事业单位……”。此外，对问责情形还划定了需要从重处理的情形。总之，问责对象的多元化以及处理方式的多样化使该办法更具有可操作性。

三是调查主体专业化。资源环境问题具有复杂性和多样性的特点，其追责、定责工作无疑需要专业机构的参与。办法规定由环保部门作为问题调查的统一协调机构，发改、规划、国土、建设、林业、水利等部门负责其对口问题的调查，通过上述安排使调查主体专业化，提高了调查效率，增强了调查结果的准确性与权威性。

四是与媒体监督相结合。办法中将“重要新闻媒体曝光严重生态环境损害和资源破坏事件”作为应当启动调查线索的情形之一；将“被浙江卫视《今日聚焦》和浙江日报《治水拆违大查访》等省级以上媒体曝光，引发社会关注”作为责任追究的情形之一，充分借助媒体力量达到监督的目的。

参考文献

[1] 张宏亮，刘长翠，曹丽娟. 地方领导人自然资源离任审计探讨——框架构建及案例运用 [J]. 审计研究，2015（2）：14-20.

[2] 陈朝豹，耿翔宇，孟春. 胶州市领导干部自然资源资产离任审计的实践与思考 [J]. 审计研究，2016（4）：10-19.

[3] 李兆勤. 领导干部自然资源资产离任审计正稳步推进 [J]. 中国审计，2015（11）：12-13.

[4] 田海洋. 领导干部自然资源资产离任审计方法的选择 [J]. 中国审计，2016（22）：44-45.

编辑：彭秋龙