

R

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC  
KIỂM TOÁN NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

*ĐỀ TÀI KHOA HỌC CẤP CƠ SỞ*

CƠ SỞ KHOA HỌC ĐỂ XÁC ĐỊNH TÍNH TRỌNG YẾU  
TRONG KIỂM TOÁN NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

CHỦ NHIỆM ĐỀ TÀI: *Trần Quyết Thắng*

Hà Nội, tháng 07 năm 2003

Lp924  
30/12/03

## MỤC LỤC

	Trang
Mở đầu	3
Chương I: Cơ sở lý luận của việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán ngân sách nhà nước	6
1.1. Sự cần thiết của việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán ngân sách nhà nước	6
1.2. Chu trình ngân sách và các nội dung cơ bản của hoạt động NSNN với việc xác định tính trọng yếu của kiểm toán ngân sách nhà nước	11
1.2.1. Hệ thống Ngân sách Nhà nước	11
1.2.2. Chu trình vận hành của Ngân sách Nhà nước	13
1.2.3. Phê duyệt báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước các cấp hàng năm	18
1.3. Xác định tính trọng yếu của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước	19
1.3.1. Đối tượng của Kiểm toán ngân sách nhà nước	19
1.3.2. Xác định tính trọng yếu của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước	20
1.3.2.1. Xác định tính trọng yếu trong xây dựng kế hoạch Kiểm toán Ngân sách Nhà nước hàng năm	21
1.3.2.2. Tính trọng yếu kiểm toán thu ngân sách nhà nước	22
1.3.2.3. Tính trọng yếu kiểm toán chi ngân sách nhà nước	23
1.3.2.4. Tính trọng yếu kiểm toán việc quản lý, sử dụng vốn đầu tư xây dựng cơ bản	24
Chương II: Thực trạng xác định tính trọng yếu trong kiểm toán ngân sách	25
2.1. Thực trạng xác định tính trọng yếu trong xây dựng kế hoạch kiểm toán hàng năm của Kiểm toán Nhà nước	25
2.2. Xác định tính trọng yếu trong việc thực hiện các cuộc kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước	28

2.2.1.	Xác định tính trọng yếu trong việc lập kế hoạch kiểm toán ngân sách nhà nước	28
2.2.2.	Tính trọng yếu trong thực hiện kiểm toán	28
2.2.3.	Tính trọng yếu trong lập Báo cáo kiểm toán ngân sách	29
2.3.	Xác định tính trọng yếu trong thẩm định Tổng quyết toán Ngân sách Nhà nước	29
	Chương III: Giải pháp hoàn thiện việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán ngân sách nhà nước	30
3.1.	Phương hướng hoàn thiện việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán Ngân sách Nhà nước	30
3.2.	Hoàn thiện căn cứ pháp lý về nghiệp vụ kiểm toán đối với xác định tính trọng yếu kiểm toán	33
3.3.	Hoàn thiện phương pháp xác định tính trọng yếu trong kiểm toán Ngân sách	36
3.3.1.	Cơ sở để xây dựng mục tiêu trọng yếu chiến lược của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước	36
3.3.2.	Xác định hệ thống mục tiêu trọng yếu của Kiểm toán Nhà nước	41
3.3.3	Hệ thống mục tiêu trọng yếu của Kiểm toán ngân sách nhà nước	45
	Kết luận	48
	Danh mục tài liệu tham khảo	50

## MỞ ĐẦU

### 1. Sự cần thiết của đề tài.

Kiểm toán là việc kiểm tra, xác định và phân tích tính trung thực, hợp pháp và hiệu quả của hoạt động tài chính cũng như việc chấp hành luật pháp thuộc lĩnh vực tài chính công và các hoạt động nghiệp vụ. Trong thực tế, hoạt động tài chính cũng như hiệu quả sử dụng nguồn kinh phí ngân sách Nhà nước (NSNN) và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh là vấn đề rất rộng, Nhà nước cần phải có một công cụ sắc bén để kiểm tra, giám sát bảo đảm các hoạt động này đi đúng quỹ đạo của luật pháp Nhà nước, nhất là trong tình hình đất nước ta mới chuyển đổi từ nền kinh tế kế hoạch hoá tập trung, bao cấp sang nền kinh tế thị trường theo định hướng xã hội chủ nghĩa. Vì vậy Kiểm toán Nhà nước ra đời là tất yếu khách quan.

Đặc biệt đối với kiểm toán Ngân sách Nhà nước (NSNN) có phạm vi rộng, đối tượng kiểm toán liên quan đến tất cả các lĩnh vực thu, chi NSNN của các Bộ, ngành trung ương, Ngân sách các địa phương (ngân sách tỉnh, huyện xã), các doanh nghiệp Nhà nước, các Ban quản lý công trình xây dựng cơ bản. Thực tế hoạt động kiểm toán NSNN không thể kiểm toán hết được tất cả các đơn vị, các nội dung liên quan đến hoạt động tài chính của đối tượng được kiểm toán, chỉ có thể kiểm toán được một số đơn vị trọng điểm với việc đi sâu vào kiểm toán một số nội dung trọng yếu, để có thể đưa ra ý kiến nhận xét đánh giá về toàn bộ hoạt động tài chính, hoạt động nghiệp vụ của đơn vị được kiểm toán.

Từ những lý do nêu trên dẫn tới tính tất yếu phải xác định được mục đích, mục tiêu và các chỉ tiêu trọng yếu, vì vậy cần phải lựa chọn nội dung kiểm toán tối ưu để đánh giá đúng bản chất các hoạt động tài chính của đối tượng được kiểm toán với nhân lực, thời gian và kinh phí có hạn. Vấn đề này chỉ có thể giải quyết tốt trên cơ sở lựa chọn đúng và đủ những mục tiêu, chỉ tiêu và nội dung trọng yếu phản ánh bản chất của đối tượng kiểm toán, lược bỏ những vấn đề không cơ bản, không bản chất nhưng không ảnh hưởng tới việc nhận thức đầy

đủ và đúng đắn đối tượng kiểm toán. Đây chính là vấn đề lựa chọn tính trọng yếu trong kiểm toán.

Việc xác định tính trọng yếu trong hoạt động kiểm toán NSNN những năm vừa đã góp phần vào việc nâng cao tính hiệu quả và chất lượng kiểm toán. Tuy nhiên cũng còn những hạn chế nhất định: Việc xác định những nội dung trọng yếu kiểm toán chưa căn cứ vào nội dung chủ yếu của các giai đoạn vận hành của ngân sách nhà nước và lựa chọn đối tượng kiểm toán mới chỉ lựa chọn lần lượt từ những đơn vị lớn trở đi, chưa căn cứ vào các mục tiêu trọng yếu để lựa chọn đối tượng kiểm toán hợp lý; mặt khác quy trình kiểm toán NSNN chưa đề cập đến việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán NSNN. Thực tế này đã ảnh hưởng, hạn chế không nhỏ đến chất lượng, hiệu quả kiểm toán.

Xuất phát từ những vấn đề nêu trên, việc nghiên cứu khắc phục những hạn chế trong xác định tính trọng yếu kiểm toán NSNN là hết sức cần thiết, góp phần nâng cao chất lượng và hiệu quả hoạt động kiểm toán. Việc xác định đúng mục đích, mục tiêu, nội dung cũng như phương pháp kiểm toán là vấn đề rất quan trọng và cần thiết để nâng cao chất lượng và hiệu quả của kiểm toán NSNN.

## **2. Mục đích nghiên cứu của đề tài**

Trên cơ sở hệ thống hoá những vấn đề lý luận và thực tiễn của hoạt động Kiểm toán Nhà nước yêu cầu cấp thiết của việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán NSNN, đề xuất những kiến nghị và giải pháp để hoàn thiện việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán NSNN áp dụng vào thực tiễn hoạt động kiểm toán Nhà nước. Nhằm xác định mục tiêu chiến lược của Kiểm toán Nhà nước và mục tiêu chuyên ngành Kiểm toán ngân sách.

## **3. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu của đề tài.**

Đề tài tập trung nghiên cứu chủ yếu về hoạt động Kiểm toán ngân sách thông qua các quy định của Kiểm toán Nhà nước về chu trình vận động của hệ thống ngân sách nhà nước, những căn cứ pháp lý về nghiệp vụ Kiểm toán Nhà nước nói chung và Kiểm toán ngân sách nhà nước nói riêng. Đề tài đề cập đến những mục tiêu trọng yếu trong kiểm tra việc quản lý, điều hành và sử dụng

ngân sách nhà nước cũng như việc lập báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước của Chính phủ và các cấp, các ngành, các đơn vị tổ chức có liên quan đến ngân sách nhà nước. Không đi sâu vào kiểm tra nội dung, chi tiết việc chấp hành chính sách, chế độ cụ thể.

#### **4. Phương pháp nghiên cứu của đề tài.**

- Đề tài áp dụng phương pháp duy vật biện chứng và duy vật lịch sử và các phương pháp nghiên cứu cụ thể như phương pháp hệ thống hoá, phương pháp phân tích, phương pháp kiểm chứng, phương pháp thống kê...

- Dựa trên cơ sở lý luận và những quan điểm cơ bản của Đảng, Nhà nước về đổi mới chính sách tài chính - tiền tệ.

- Nhận thức lý luận về vai trò, chức năng quản lý nhà nước trong giai đoạn đổi mới.

#### **5. Những đóng góp của đề tài.**

Trên cơ sở nghiên cứu và hệ thống hoá những vấn đề lý luận và thực tiễn đề tài có những đóng góp sau:

- Làm sáng tỏ những vấn đề về lý luận và thực tiễn của việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán NSNN.

- Đề xuất những kiến nghị và giải pháp hoàn thiện việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán NSNN để nâng cao chất lượng và hiệu quả hoạt động kiểm toán.

#### **6. Kết cấu của đề tài**

Ngoài phần mở đầu và kết luận đề tài gồm 3 chương:

Chương I: Cơ sở lý luận của việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán NSNN

Chương II: Thực trạng xác định tính trọng yếu trong kiểm toán NSNN

Chương III: Giải pháp hoàn thiện việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán NSNN.

# Chương I

## CƠ SỞ LÝ LUẬN CỦA VIỆC XÁC ĐỊNH TÍNH TRỌNG YẾU TRONG KIỂM TOÁN NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

### 1.1. Sự cần thiết của việc xác định tính trọng yếu trong Kiểm toán Ngân sách Nhà nước.

Hoạt động xã hội rất phong phú đa dạng, nhiều hình, nhiều vẻ. Nhưng để phân biệt, phản ánh hoặc nhận xét, phân tích đúng được bản chất của một hiện tượng, sự vật nào đó mà người ta cần phải tìm hiểu thì phải lựa chọn được những chỉ tiêu tiêu biểu nhất, chủ yếu nhất để xác định, đánh giá đúng bản chất hiện tượng hoặc sự vật đó là gì và để phân biệt nó với những hiện tượng và sự vật khác. Trong thực tế để phản ánh bản chất một hiện tượng sự vật thì phải có một số chỉ tiêu trong đó có chỉ tiêu quan trọng nhất, chủ yếu nhất đòi hỏi phải tập trung nghiên cứu, tìm hiểu qua đó để có thể nhận biết, đánh giá đúng bản chất của hiện tượng sự vật đó.

Về mặt ý nghĩa ngôn ngữ: Khái niệm trọng yếu dùng để chỉ vị trí, tầm quan trọng của những nội dung, những chỉ tiêu chiếm một tỷ trọng lớn về mặt khối lượng hoặc giá trị, nó có tính chất quyết định đến bản chất, phẩm chất của một sự vật, hay hiện tượng nào đó trong tự nhiên - xã hội.

*Khái niệm "Trọng yếu" dưới góc độ kiểm toán được INTOSAI đưa ra như sau:*

Theo nghĩa chung, một sự việc có thể được đánh giá là trọng yếu, nếu sự hiểu biết về nó có thể ảnh hưởng đến người sử dụng của Báo cáo kiểm toán tài chính hoặc báo cáo kiểm toán hoạt động. Tính trọng yếu thường được xem xét theo khía cạnh giá trị, nhưng bản chất hoặc các đặc điểm vốn có của một khoản mục hoặc một nhóm các khoản mục có thể làm cho sự việc trở nên trọng yếu.

Vận dụng trong công tác lập kế hoạch là: Xác định các mục tiêu, xây dựng các chế độ và xác định đặc tính, phạm vi, quy mô và thời gian của các quá trình và sự kiểm tra cần thiết để đạt được mục tiêu kiểm toán.

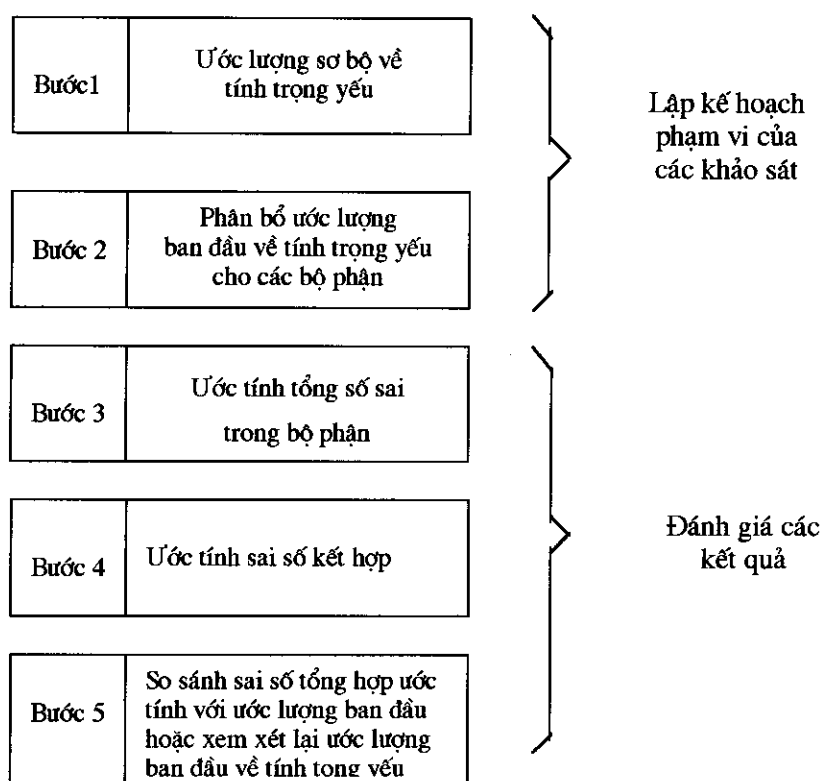
*Khái niệm tính trọng yếu dưới góc độ của các nhà kiểm toán Mỹ được đánh giá như sau:*

Mức độ lớn của Điều bị bỏ sót hay sai phạm của thông tin kế toán do các tình huống xung quanh có khả năng làm cho sự phán xét của một người hiểu biết dựa trên thông tin đó có thể bị thay đổi hoặc bị ảnh hưởng bởi điều bị bỏ sót hoặc sai phạm đó.

Trách nhiệm của kiểm toán viên là xác định xem các Báo cáo tài chính có bị sai phạm trọng yếu hay không ...

Có 5 bước liên quan chặt chẽ với nhau khi vận dụng tính trọng yếu. Các bước bắt đầu bằng việc xây dựng một sự lượng định sơ bộ về tính trọng yếu và phân bổ sự ước lượng này cho các bộ phận của cuộc kiểm toán.

Các bước trong quá trình vận dụng tính trọng yếu



Bước 1 và bước 2 là các bước quan trọng nhất trong quá trình xác định tính trọng yếu trong kiểm toán. Đó là việc xác định và xây dựng hệ thống mục tiêu trọng yếu chiến lược của kiểm toán (bước 1 là xây dựng mục tiêu chiến lược kiểm toán tổng hợp chung, bước 2 là xây dựng các mục tiêu kiểm toán cụ thể, chuyên ngành của các bộ phận phục vụ cho mục tiêu kiểm toán chiến lược).



*Đây chính là việc INTOSAI đã đề cập đến: Vận dụng trong công tác lập kế hoạch là xác định mục tiêu kiểm toán ...*

Khái niệm trọng yếu được Kiểm toán Nhà nước Việt Nam nêu ra trong dự thảo pháp lệnh kiểm toán như sau:

Chỉ quy mô và bản chất sai sót hoặc gian lận của đối tượng kiểm toán được che dấu trong hệ thống các tài liệu, thông tin cung cấp cho kiểm toán viên. Nếu dựa vào các thông tin đó sẽ xét đoán không chính xác dẫn đến các kết luận không thích hợp hoặc sai lầm nghiêm trọng.

Như vậy thực chất tính trọng yếu trong kiểm toán là những vấn đề, nội dung sai phạm của chủ thể trong việc quản lý, sử dụng, chấp hành các chính sách, chế độ tài chính nhà nước mà những vấn đề, nội dung đó có một tỷ trọng lớn về khối lượng hoặc giá trị thông tin phản ánh bản chất của hiện tượng. Những nội dung đó được phản ánh bằng các chỉ tiêu trọng yếu để định hướng, hướng dẫn kiểm toán viên trong quá trình kiểm toán cần phải tập trung làm rõ.

Trong hoạt động kiểm toán phải xác định được các mục tiêu cần đạt tới. Mục tiêu đó phản ánh nhiệm vụ chiến lược lâu dài và trong từng thời kỳ, từng năm. Xác định mục tiêu kiểm toán là khâu đầu tiên của công tác kế hoạch hoá kiểm toán. Mục tiêu là phương hướng, là cái đích mà mọi hoạt động của hệ thống kiểm toán cần phải hướng tới. Các mục tiêu tạo thành 1 hệ thống phân cấp, từ mục tiêu chung của Kiểm toán Nhà nước đến mục tiêu của các vụ kiểm toán chuyên ngành và kiểm toán khu vực. Do đó đòi hỏi phải tập trung nghiên cứu, tìm hiểu các mục tiêu trọng yếu nhất trong hệ thống mục tiêu để phản ánh đúng bản chất hoạt động tài chính của đơn vị được kiểm toán. Các mục tiêu kiểm toán được phản ánh trong chương trình mục tiêu phối hợp chặt chẽ với nhau, căn cứ vào yêu cầu, nhiệm vụ kiểm toán hàng năm mà lựa chọn các mục tiêu trọng yếu. Bởi tính trọng yếu là một khái niệm tương đối hơn là một khái niệm tuyệt đối do đó:

*Các mục tiêu trọng yếu của kiểm toán không cố định mà thay đổi phù hợp với từng giai đoạn, từng thời kỳ căn cứ vào yêu cầu khách quan nhiệm vụ chính trị của cơ quan Kiểm toán Nhà nước.*

Các mục tiêu trọng yếu là mục tiêu quan trọng nhất phản ánh bản chất của quá trình thực hiện quản lý sử dụng ngân sách Nhà nước theo chu trình về lập, chấp hành và quyết toán Ngân sách Nhà nước trong niên độ ngân sách. Trên cơ sở chủ trương, đường lối, chính sách đầu tư phát triển kinh tế - văn hoá - xã hội của Đảng, Nhà nước có hiệu quả và tiết kiệm, đồng thời phản ánh tính chính xác, trung thực, hợp pháp của bản báo cáo quyết toán ngân sách.

*Kiểm toán Nhà nước hoạt động nhằm tới việc kiểm tra - xác định tính chính xác, trung thực, hợp pháp của tài liệu, số liệu báo cáo quyết toán qua đó phản ánh kết quả của các mặt hoạt động tài chính, đánh giá, kết luận việc chấp hành luật pháp, các chính sách - chế độ tài chính nhà nước, hiệu quả hoạt động, sử dụng nguồn kinh phí Ngân sách Nhà nước của mọi tổ chức trong các lĩnh vực hoạt động kinh tế - văn hoá - xã hội. Đó là nội dung quan trọng nhất mà hoạt động của kiểm toán ngân sách cần tập trung kiểm toán.*

Trong thực tế hoạt động của các đối tượng có quan hệ đến nghĩa vụ quản lý thu nộp Ngân sách Nhà nước và thụ hưởng Ngân sách Nhà nước là rất rộng, nó bao trùm mọi lĩnh vực hoạt động xã hội. Trong tình hình đất nước ta mới chuyển đổi từ nền kinh tế kế hoạch tập trung - quan liêu - bao cấp trì trệ sang nền kinh tế thị trường có nhiều thành phần, năng động theo định hướng xã hội chủ nghĩa thì chưa thể khắc phục, xoá bỏ ngay được lề thói làm việc theo đường mòn nếp cũ trong quá trình quản lý, điều hành cũng như việc chấp hành các chính sách - chế độ tài chính còn tùy tiện ở mọi cấp, mọi ngành, cơ chế "xin - cho" vẫn còn phổ biến. Việc sử dụng kinh phí nhà nước còn lãng phí, hiệu quả còn thấp. Tệ nạn tham nhũng đang tồn tại, tuy Đảng và Nhà nước quyết tâm ngăn chặn, đẩy lùi, nhưng "ma lực" của đồng tiền trong cơ chế thị trường có "sức hút mạnh mẽ" đối với các phần tử cơ hội, biến chất tận dụng mọi kẽ hở của

luật pháp Nhà nước liên minh với nhau để bòn rút, đục khoét tiền bạc, của cải của Nhà nước vẫn còn tồn tại. Tình hình đó đòi hỏi Đảng và Nhà nước phải sử dụng các công cụ sắc bén của chính quyền Nhà nước để ngăn chặn, răn đe nhằm đưa các hoạt động tài chính nhà nước đi vào kỷ cương phép nước, sử dụng Ngân sách Nhà nước có hiệu quả, đúng mục đích. Là công cụ của Nhà nước để kiểm tra, kiểm soát hoạt động tài chính điều đó đặt ra cho Kiểm toán Nhà nước nhiệm vụ rất quan trọng: với một bình diện rộng lớn của lĩnh vực hoạt động tài chính và Ngân sách Nhà nước thì phải xác định được: Mục tiêu chiến lược chủ yếu của Kiểm toán ngân sách và mục tiêu chiến thuật cụ thể cho từng thời kỳ, cho từng năm, cho từng cuộc kiểm toán trong từng lĩnh vực hoạt động cụ thể của ngân sách nhà nước để phục vụ cho mục tiêu chung của Kiểm toán ngân sách. *Vì vậy, tính trọng yếu trong hoạt động kiểm toán theo nghĩa rộng phải bao hàm cả các mục tiêu kiểm toán trọng yếu mang tính chiến lược lâu dài đến các mục tiêu kiểm toán trọng yếu trong từng thời kỳ, từng giai đoạn, từng năm của hệ thống các mục tiêu của Kiểm toán Nhà nước nói chung và của Kiểm toán ngân sách nhà nước nói riêng.* Các chỉ tiêu này chiếm vị trí quan trọng và có tỷ trọng lớn về mặt giá trị trong tổng số thu và chi của ngân sách nhà nước.

Với lực lượng kiểm toán viên có hạn và hạn chế về thời gian, về kinh phí nhưng phải đạt được mục tiêu kiểm toán đề ra. Vì vậy kiểm toán ngân sách phải xác định được mục tiêu chủ yếu, tập trung vào những nội dung, những vấn đề cơ bản để phản ảnh việc quản lý, điều hành Ngân sách Nhà nước phục vụ cho chủ trương phát triển kinh tế - xã hội của Đảng, Nhà nước trong năm ngân sách hoặc trong kế hoạch trung hạn, dài hạn. Khi xây dựng kế hoạch kiểm toán việc lựa chọn, xác định mục tiêu trọng tâm, trọng điểm của kiểm toán ngân sách là rất quan trọng, phục vụ cho việc phân tích - đánh giá đi sâu vào bản chất của hoạt động tài chính là rất cần thiết. Để đạt được mục đích của một cuộc kiểm toán ngân sách thì vấn đề quan trọng cần phải đặt ra là lựa chọn đủ số lượng những đối tượng tiêu biểu để tiến hành kiểm toán và các nội dung chủ yếu nhất,

quan trọng nhất mà cuộc kiểm toán cần nhằm vào các đối tượng là những vấn đề gì?

Việc xác định các mục tiêu trọng yếu của một cuộc kiểm toán ngân sách vừa tạo điều kiện cho kết quả kiểm toán có chất lượng, đạt hiệu quả cao, tránh được sự rủi ro trong hoạt động kiểm toán: kiểm toán tràn lan, dàn trải, kiểm toán những vấn đề vụn vặt không có giá trị, không có mục tiêu cụ thể, không có định hướng, định lượng, không kiểm toán những nội dung quan trọng, vừa giảm được lượng kiểm toán viên và thời gian cho một cuộc kiểm toán. Cái đích cuối cùng là thống nhất các nội dung, các mục tiêu trọng yếu từ các cuộc kiểm toán đến báo cáo thẩm định Tổng quyết toán Ngân sách Nhà nước.

Xác định tính trọng yếu trong hoạt động kiểm toán ngân sách trước hết là phải xác định được hệ thống mục tiêu kiểm toán ngân sách theo chu trình vận động của ngân sách nhà nước và tiếp theo là xác định được các nội dung quan trọng nhất trong hoạt động ngân sách mà mục tiêu kiểm toán cần phải hướng tới. Trong chu trình vận động của ngân sách nhà nước phải xác định được các chỉ tiêu trọng tâm, trọng điểm phản ánh bản chất của việc quản lý, sử dụng ngân sách trong mỗi giai đoạn vận động của chu trình ngân sách và tính chính xác, hợp pháp của báo cáo quyết toán ngân sách.

**1.2. Chu trình Ngân sách Nhà nước và các nội dung cơ bản của hoạt động ngân sách nhà nước với việc xác định tính trọng yếu của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước.**

**1.2.1. Hệ thống Ngân sách Nhà nước:** Ngân sách Nhà nước được quản lý tập trung, thống nhất từ trung ương xuống các địa phương. Tuy nhiên để đảm bảo cho các cấp chính quyền có quyền chủ động trong việc sử dụng ngân sách phục vụ cho nhiệm vụ chính trị của cấp mình, ngành mình thì Nhà nước đã tiến hành phân cấp quản lý tạo quyền chủ động quản lý và sử dụng ngân sách cho các cấp, các ngành, cụ thể:

Ngân sách Nhà nước được chia thành bốn cấp, tương ứng với phân cấp quản lý hành chính nhà nước.

+ Ngân sách Trung ương (ngân sách các Bộ, ngành, các cơ quan thuộc, trực thuộc Chính phủ, Quốc hội).

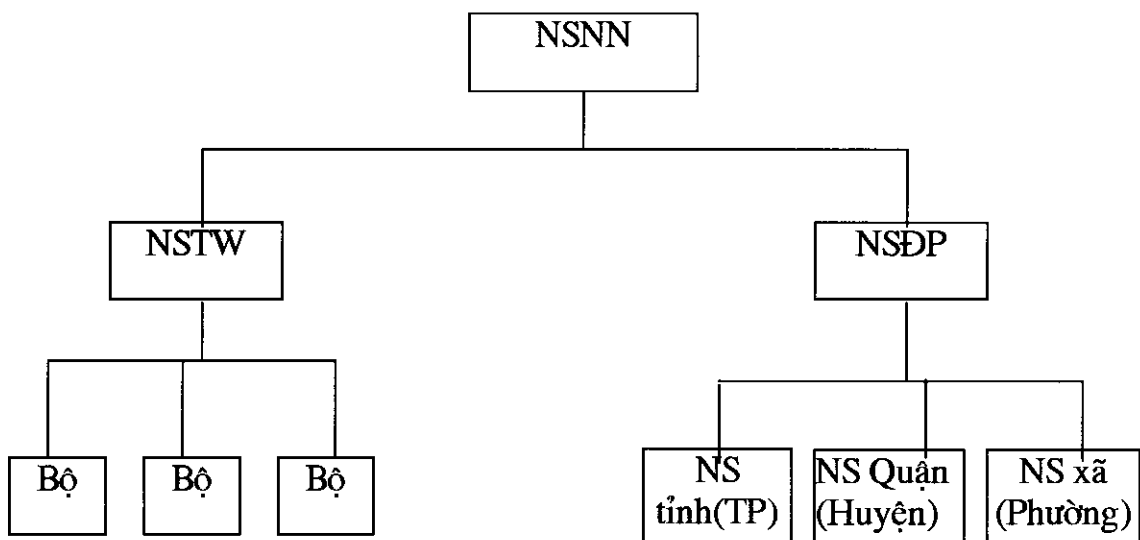
+ Ngân sách tỉnh (TP): Ngân sách các cơ quan, đoàn thể, tổ chức chính trị - xã hội thuộc sự quản lý của chính quyền tỉnh (TP).

+ Ngân sách Quận (Huyện) Ngân sách các cơ quan, đoàn thể, tổ chức chính trị - xã hội thuộc sự quản lý của chính quyền cấp Quận (huyện).

+ Ngân sách xã (phường): Các nguồn thu và nhiệm vụ chi thuộc quyền quản lý của chính quyền xã (phường).

Tổng hợp ngân sách các cấp tỉnh - huyện - xã được gọi là Ngân sách địa phương.

Sơ đồ hệ thống NSNN



- Trong mỗi cấp ngân sách người ta phân chia ra thành các đơn vị dự toán các cấp: Cấp 1, cấp 2, cấp 3.

\* Đối với ngân sách trung ương:

- Cấp 1: Là ngân sách của một Bộ, ngành: Được Chính phủ giao dự toán thu chi hàng năm, đơn vị quyết toán trực tiếp với Bộ Tài chính và được Bộ Tài chính duyệt quyết toán.

- Cấp 2: Là đơn vị thuộc, trực thuộc Bộ, (ngành), được Bộ (ngành) giao dự toán và quản lý, cấp phát trực tiếp. Đơn vị quyết toán các khoản thu - chi với ngân sách Bộ (ngành).

- Cấp 3: Là đơn vị trực thuộc cấp 2: được cấp 2 giao dự toán, quản lý, cấp phát kinh phí ngân sách trực tiếp.

\* Đối với ngân sách địa phương (NS tỉnh, NS huyện, NS xã).

- Đơn vị dự toán cấp 1: là các Sở, Ban, ngành thuộc, trực thuộc UBND tỉnh quản lý do Sở Tài chính Tỉnh quản lý, cấp phát là duyệt quyết toán thu - chi ngân sách.

- Đơn vị dự toán cấp 2: Là các đơn vị thuộc, trực thuộc các Sở, Ban, ngành quản lý, cấp phát kinh phí ngân sách, các đơn vị này quyết toán Ngân sách với Sở chủ quản.

- Đối với ngân sách cấp Quận (Huyện): Là một cấp ngân sách thuộc quyền quản lý của UBND Quận (Huyện) - vừa có nhiệm vụ thu các khoản thuế, phí, lệ phí phát sinh trên địa bàn theo sự phân cấp quản lý thu thuế của Cục Thuế tỉnh, và có nhiệm vụ quản lý mọi khoản chi tiêu cho các hoạt động quản lý nhà nước, kinh tế, sự nghiệp văn hoá xã hội của các đơn vị cấp Huyện trên địa bàn theo sự phân cấp của UBND tỉnh (TP).

- Ngân sách xã: Là một cấp ngân sách dưới ngân sách cấp Huyện: Hạch toán độc lập về thu - chi. Nhưng chịu sự quản lý về chính sách chế độ thu - chi tài chính ngân sách xã của Ngân sách cấp Huyện, Ngân sách xã được tập hợp vào ngân sách huyện.

### ***1.2.2. Chu trình vận hành của Ngân sách Nhà nước.***

Ngân sách Nhà nước Việt Nam theo quy định của Luật Ngân sách Nhà nước được phân chia làm 4 cấp ngân sách. Tuy phân chia làm 4 cấp nhưng được quản lý tập trung thống nhất trong hệ thống Ngân sách Nhà nước, được Chính phủ quy định phân cấp, phân quyền giao các nhiệm vụ thu - chi Ngân sách hàng năm cho Ngân sách Trung ương và Ngân sách địa phương. Tất cả các nguồn thu và các khoản chi đều phải được quản lý tập trung, thống nhất qua hệ thống Kho bạc Nhà nước Trung ương (trừ NS xã) để phân phối điều tiết các

nguồn thu cho Ngân sách trung ương và Ngân sách Tỉnh, Huyện đồng thời kiểm tra, kiểm soát các khoản chi theo dự toán được duyệt và duyệt thanh toán các khoản chi theo đúng thủ tục, chứng từ hợp lý, hợp lệ. Trên cơ sở hạn mức kinh phí ngân sách quy định.

- Sự vận hành của Ngân sách Nhà nước (Ngân sách Trung ương, Ngân sách địa phương) được thực hiện thống nhất qua các giai đoạn theo một vòng khép kín từ lập dự toán và giao dự toán của cấp trên cho cấp dưới đến chấp hành ngân sách (quản lý, cấp phát, thực hiện các chính sách, chế độ tài chính, sử dụng kinh phí Ngân sách Nhà nước) và kết thúc là lập báo cáo quyết toán ngân sách, phê duyệt Báo cáo quyết toán ngân sách của các cấp.

***Về lập và giao dự toán Ngân sách Nhà nước hàng năm:*** Việc lập dự toán thu chi Ngân sách Nhà nước hàng năm do Chính phủ chỉ đạo thống nhất: Về định hướng chiến lược thu - chi và quyết định các cân đối lớn của Ngân sách Nhà nước, Chính phủ đề ra các chủ trương, quyết sách lớn của nền kinh tế quốc dân, các mục tiêu về phát triển kinh tế - văn hoá - xã hội, các chương trình mục tiêu quốc gia, các định mức, nội dung chi quản lý hành chính nhà nước và chủ trương XDCB các công trình trọng điểm của Nhà nước. Trên cơ sở đó Chính phủ giao cho Bộ Kế hoạch Đầu tư lập dự toán xây dựng các công trình trọng điểm của Nhà nước cho các cấp Trung ương và địa phương, Bộ Tài chính lập dự toán thu - chi Ngân sách Nhà nước trên cơ sở định hướng chiến lược của Quốc hội và Chính phủ và dự toán chi các chương trình mục tiêu và chi thường xuyên do các Bộ, ngành Trung ương và các địa phương đề nghị trình phương án cân đối Ngân sách Nhà nước lên Chính phủ.

Dự toán ngân sách hàng năm Chính phủ lập trình Quốc hội phê chuẩn. Sau đó Quốc hội giao dự toán Ngân sách Trung ương cho các Bộ, ngành Trung ương và Hội đồng nhân dân tỉnh (TP) giao dự toán cho Ngân sách địa phương trên cơ sở ngân sách địa phương đã được Quốc hội phê chuẩn.

Các Bộ, ngành trung ương giao dự toán cho các đơn vị dự toán cấp 2 - Chủ tịch UBND tỉnh giao dự toán cho các Sở, Ban, ngành thuộc tỉnh và các

Quận (huyện). Hội đồng nhân dân cấp Quận (huyện) giao dự toán cho các đơn vị trực thuộc và ngân sách các xã.

Như vậy quy trình lập và giao dự toán được thực hiện qua các bước như sau:

- Chính phủ ra chủ trương, định hướng, các chỉ tiêu cơ bản về phát triển kinh tế - văn hoá - xã hội và cân đối Ngân sách Nhà nước.

- Bộ Kế hoạch đầu tư và Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể về chi tiết lập dự toán ngân sách cho các cấp ngân sách theo chức năng.

- Các Bộ, ngành TW và địa phương lập dự toán Ngân sách trình Chính phủ.

- Bộ Kế hoạch đầu tư xem xét nghiên cứu, xét duyệt các đề nghị về dự án đầu tư trình Chính phủ.

- Bộ Tài chính xem xét, nghiên cứu xét duyệt dự toán chi thường xuyên và các chương trình mục tiêu quốc gia của các Bộ, ngành, địa phương và lập phương án cân đối ngân sách trình Chính phủ.

- Chính phủ xét duyệt và quyết định phương án cân đối Ngân sách nhà nước trình Quốc hội phê chuẩn.

- Quốc hội nghiên cứu, xem xét và phê chuẩn dự toán Ngân sách Nhà nước và giao dự toán Ngân sách Trung ương cho các Bộ, ngành và mức bổ sung từ Ngân sách Trung ương cho các địa phương. Hội đồng nhân dân tỉnh căn cứ vào dự toán Quốc hội phê chuẩn giao dự toán cho ngân sách tỉnh (TP).

(Dự toán Ngân sách Nhà nước do Quốc hội phê chuẩn là đạo luật Ngân sách hàng năm).

Trong việc lập dự toán vấn đề quan trọng là phải đảm bảo tính cân đối giữa nguồn thu và nhu cầu chi. Phải tính toán đầy đủ các khả năng của nguồn thu, tính khả thi của dự toán và phân bổ các nguồn lực tài chính nhà nước cho các cấp, các ngành, các lĩnh vực, phải đảm bảo sự công bằng xã hội.



### ***Chấp hành dự toán:***

Theo quy định hiện hành tất cả các đơn vị dự toán đều phải thực hiện quy định sử dụng hạn mức kinh phí, thanh toán qua Kho bạc Nhà nước. Kho bạc Nhà nước kiểm tra, kiểm soát chi theo dự toán được duyệt. Việc cấp phát kinh phí ngân sách nhà nước bằng lệnh chi được hạn chế trong một số trường hợp nhất định quy định tại Luật ngân sách.

Trong điều hành Ngân sách Nhà nước, Chính phủ quy định: Các khoản chi phát sinh ngoài dự toán thì Bộ trưởng Bộ Tài chính chỉ được quyền giải quyết một tỷ đồng sau đó phải báo cáo Chính phủ còn trên một tỷ đồng do Chính phủ quyết định.

Đối với Ngân sách địa phương hiện nay các khoản chi ngoài dự toán được các địa phương quy định cụ thể trên cơ sở khả năng ngân sách của từng địa phương.

Việc kiểm tra, kiểm soát chi qua Kho bạc Nhà nước là bước cải tiến lớn trong việc quản lý, điều hành ngân sách của Nhà nước ta. Tạo điều kiện kiểm tra, kiểm soát chặt chẽ có hiệu quả trong việc sử dụng kinh phí của Nhà nước, chi phải có dự toán được duyệt, chi đúng mục đích, đúng nội dung.

### ***Lập báo cáo quyết toán ngân sách.***

Niên độ ngân sách một năm được bắt đầu từ ngày 1 tháng 1 đầu năm và kết thúc vào ngày 31/12 cuối năm. Đến 31/12 khoá sổ ngân sách, các khoản chưa chi phải hoàn trả ngân sách nhà nước Trung ương, chỉ có một số khoản được nhà nước quy định cho chuyển năm sau chi tiếp là: Tiền lương, phụ cấp lương hoặc học bổng học sinh chưa chi trả kịp trong năm ngân sách.

Việc lập báo cáo quyết toán được thực hiện theo trình tự từ dưới lên trên - cụ thể.

\* Đối với ngân sách của các Bộ, ngành trung ương (Báo cáo quyết toán chi Ngân sách).

+ Các đơn vị dự toán cấp 3 lập Báo cáo quyết toán gửi đơn vị dự toán cấp 2.

+ Đơn vị dự toán cấp 2 sau khi duyệt, phê chuẩn quyết toán của các đơn vị dự toán cấp dưới tổng hợp lập quyết toán của đơn vị mình. Sau đó Báo cáo quyết toán gửi cho Bộ, ngành ( đơn vị dự toán cấp 1).

+ Bộ, ngành (Dự toán cấp 1) tổ chức duyệt và phê chuẩn quyết toán cho các đơn vị dự toán cấp 2. Sau đó tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách của Bộ, ngành mình.

+ Báo cáo quyết toán của các đơn vị dự toán cấp 1 phải được Bộ Tài chính duyệt và phê chuẩn mới là hợp pháp.

- Đối với Ngân sách địa phương.

+ Ngân sách cấp Huyện: Về chi ngân sách phòng tài chính huyện phải tổ chức duyệt Báo cáo quyết toán cho các đơn vị dự toán, sự nghiệp thuộc, trực thuộc UBND huyện (thụ hưởng ngân sách huyện) và lập báo cáo quyết toán chi ngân sách Huyện (có xác nhận của Kho bạc Nhà nước) trình Hội đồng nhân dân Huyện phê chuẩn.

+ Báo cáo quyết toán thu thuế trên địa bàn Huyện do Chi cục thuế Huyện lập gửi trực tiếp cho Cục thuế tỉnh (có xác nhận của Kho bạc Nhà nước Huyện) và cho UBND Huyện để tổng hợp vào ngân sách Huyện.

Như vậy ngân sách Huyện gồm có 2 báo cáo quyết toán.

- Báo cáo Quyết toán thu thuế.

- Báo cáo quyết toán chi ngân sách Huyện.

Về nguyên tắc: 2 Báo cáo quyết toán thu - chi ngân sách Huyện phải có xác nhận của Kho bạc Nhà nước Huyện (Quận ) và phải được Hội đồng nhân dân cấp Huyện phê chuẩn.

\* Ngân sách cấp tỉnh:

- Về chi ngân sách.

+ Các Sở, Ban, ngành thuộc uỷ ban nhân dân tỉnh là đơn vị dự toán cấp 1 của Ngân sách địa phương phải tổ chức kiểm tra và phê chuẩn quyết toán cho các đơn vị thuộc và trực thuộc sau đó tổng hợp thành báo cáo quyết toán của ngành (có xác nhận của Kho bạc nơi đơn vị mở tài khoản). Sau khi đã được Sở

Tài chính duyệt thì gửi báo cáo quyết toán để Sở Tài chính tổng hợp vào Ngân sách địa phương.

+ Sở Tài chính tổng hợp báo cáo quyết toán của các Sở, Ban, ngành và các Quận (Huyện), lập báo cáo tổng hợp quyết toán chi Ngân sách địa phương.

+ Báo cáo quyết toán chi Ngân sách địa phương phải được Kho bạc Nhà nước xác nhận trước khi trình HĐND xét duyệt và phê chuẩn.

- Về thu Ngân sách địa phương:

Báo cáo quyết toán thu Ngân sách địa phương do Sở Tài chính tỉnh (TP) lập trên cơ sở báo cáo quyết toán của các Quận (Huyện) và phải được Kho bạc Nhà nước xác nhận trước khi trình HĐND tỉnh xét duyệt và phê chuẩn.

Chu trình vận hành trong một năm của Ngân sách Nhà nước bắt đầu từ việc giao dự toán của Quốc hội, HĐND cho ngân sách của các Bộ, ngành TW và các địa phương, tiếp đến là việc triển khai thực hiện dự toán, chấp hành các chính sách, chế độ thu thuế, phí, lệ phí, điều tiết nguồn thu giữa các cấp ngân sách (do Kho bạc thực hiện, chuẩn chi) và lập báo cáo quyết toán ngân sách các cấp sau khi kết thúc niên độ ngân sách.

### ***1.2.3. Phê duyệt báo cáo quyết toán Ngân sách Nhà nước các cấp hàng năm.***

Trình tự phê duyệt Báo cáo quyết toán Ngân sách Nhà nước hàng năm được thực hiện như sau:

\* Ngân sách Trung ương: Các đơn vị dự toán cấp hai duyệt báo cáo quyết toán cho đơn vị cấp 3 và tổng hợp Báo cáo quyết toán trình đơn vị dự toán cấp trên (dự toán cấp 1).

- Đơn vị dự toán cấp 1 (các Bộ, ngành) tổng hợp Báo cáo quyết toán của các đơn vị dự toán cấp 2 (sau khi đã phê duyệt) để lập Báo cáo quyết toán của Bộ, ngành. Báo cáo quyết toán phải được Bộ Tài chính phê duyệt và sau đó gửi Bộ Tài chính.

\* Ngân sách địa phương.

- HĐND xã duyệt Báo cáo quyết toán ngân sách xã và gửi cho phòng Tài chính Quận (Huyện).

- HĐND Quận (Huyện) duyệt Báo cáo quyết toán thu - chi ngân sách Quận (Huyện) sau đó gửi cho Sở Tài chính.

- Sở Tài chính duyệt Báo cáo quyết toán thu - chi ngân sách cho các đơn vị dự toán thuộc tỉnh.

(Tất cả các Báo cáo quyết toán đều phải có xác nhận của Kho bạc Nhà nước nơi đơn vị mở tài khoản hạn mức)

- Sở Tài chính tổng hợp Báo cáo quyết toán của các Quận (Huyện) và các đơn vị dự toán cấp 1 của tỉnh lập Báo cáo quyết toán thu - chi ngân sách của địa phương trình HĐND tỉnh (TP) phê duyệt và gửi Báo cáo quyết toán cho Bộ Tài chính (thời gian 31/3 năm sau).

\* Báo cáo tổng quyết toán Ngân sách Nhà nước.

Bộ Tài chính lập Báo cáo quyết toán thu - chi Ngân sách Nhà nước trên cơ sở tổng hợp, phân tích Báo cáo quyết toán của các Bộ, ngành Trung ương và Báo cáo quyết toán của các địa phương đã có xác nhận của Kho bạc Nhà nước cùng cấp.

Tóm lại: Quốc hội phê chuẩn Tổng quyết toán Ngân sách Nhà nước do Chính phủ trình. Bộ Tài chính duyệt quyết toán ngân sách của các Bộ, ngành Trung ương. Hội đồng nhân dân tỉnh (TP) phê duyệt quyết toán Ngân sách địa phương. Hội đồng nhân dân Quận (huyện) phê duyệt quyết toán ngân sách Quận (huyện), ngân sách xã do Hội đồng nhân dân xã phê duyệt.

### **1.3. Xác định tính trọng yếu của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước.**

#### ***1.3.1. Đối tượng của Kiểm toán Ngân sách.***

Hiểu và xác định đúng đối tượng của Kiểm toán ngân sách là vấn đề rất quan trọng đối với việc hoạch định chiến lược kiểm toán để xác định mục đích kiểm toán, và các mục tiêu kiểm toán cho từng cuộc kiểm toán qua đó phục vụ cho kết quả cuối cùng là việc phân tích đánh giá và kết luận kiểm toán việc quản lý điều hành ngân sách nhà nước và thực hiện Báo cáo Tổng quyết toán Ngân sách Nhà nước trình ra Quốc hội phê chuẩn hàng năm.

- Trước hết, ở tầm quản lý vĩ mô nền kinh tế quốc dân thì Chính phủ là cơ quan điều hành tối cao. có thẩm quyền ban hành các chính sách, chế độ về quản

lý thu - chi Ngân sách Nhà nước và chỉ đạo Bộ Tài chính là cơ quan tham mưu, giúp việc trực tiếp thực hiện các nghiệp vụ, chuyên môn theo chỉ đạo của Chính phủ. Bộ Tài chính thay mặt Chính phủ chỉ đạo trực tiếp các mặt hoạt động tài chính từ trung ương xuống địa phương, quản lý điều hành Ngân sách Nhà nước theo dự toán do Quốc hội phê chuẩn. Vì vậy việc thực hiện dự toán Ngân sách Nhà nước trong một năm thắng lợi hay thất bại thì Bộ Tài chính có trách nhiệm rất quan trọng. Do đó đối tượng chính của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước trong giai đoạn hiện nay trước hết phải là toàn ngành tài chính mà đứng đầu là Bộ Tài chính.

- Kiểm toán ở tâm vi mô: Đối tượng của Kiểm toán Ngân sách là các chủ thể quản lý điều hành và thực hiện các chính sách, chế độ tài chính nhà nước đã được Chính phủ ban hành thông qua việc thực hiện dự toán thu - chi Ngân sách Nhà nước hàng năm của các cấp ngân sách (TW và ĐP). Cụ thể là Kiểm toán ngân sách các Bộ, ngành TW và các đơn vị thuộc, trực thuộc, UBND các tỉnh (TP) và các đơn vị thuộc, trực thuộc mà cơ quan tham mưu giúp việc là Sở Tài chính, Cục thuế, Hải quan, Kho bạc Nhà nước liên quan đến quản lý điều hành và thực hiện ngân sách nhà nước.

**Tóm lại:** + *Kiểm toán các đơn vị thuộc và trực thuộc Bộ, ngành TW và các địa phương để nhận xét, phân tích đánh giá việc tổ chức quản lý, điều hành và thực hiện ngân sách của lãnh đạo Bộ, ngành Trung ương và của UBND tỉnh (TP).*

+ *Kiểm toán các Bộ, ngành TW và các địa phương để nhận xét, phân tích, đánh giá việc tổ chức, quản lý, điều hành ngân sách của Bộ Tài chính và chỉ ra các cơ chế, chính sách chế độ tài chính nhà nước còn bất hợp lý, cần phải sửa đổi, bổ sung. Xác định tính chính xác, trung thực, hợp pháp của Báo cáo tổng quyết toán NSNN.*

### ***1.3.2. Xác định tính trọng yếu của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước.***

Chu trình vận động của ngân sách như phần trên đã phân tích bao gồm các giai đoạn: Lập và giao dự toán - chấp hành dự toán và lập Báo cáo quyết toán ngân sách, ba giai đoạn vận hành của chu trình này có tầm quan trọng như

nhau không thể xem nhẹ bất kỳ một giai đoạn nào, ba giai đoạn này có mối quan hệ biện chứng có tác động tích cực hoặc hạn chế đến nhau. Giai đoạn trước là tiền đề, là nền móng để thực hiện giai đoạn sau.

Dự toán lập chính xác, khoa học, sát thực tế là cơ sở để chấp hành ngân sách một cách đầy đủ, nghiêm túc, đúng chế độ chính sách tạo điều kiện để đảm bảo cho bộ máy quản lý nhà nước hoạt động có hiệu quả, tạo điều kiện cho phát triển các sự nghiệp kinh tế - văn hoá - xã hội nhịp nhàng đồng bộ, thực hiện đúng các định hướng phát triển kinh tế vĩ mô nền kinh tế quốc dân. Hạn chế tối đa các hiện tượng tiêu cực của xã hội mà trong đó tệ nạn tham nhũng là nhức nhối nhất, tác hại nhất cho sự nghiệp xây dựng đất nước.

Quyết toán là khâu cuối cùng, phải phản ánh, xác định đúng nội dung, bản chất các khoản chi đã phát sinh theo quy định của mục lục NSNN. Qua đó để đánh giá việc chấp hành đúng hay sai dự toán (dự toán là thể hiện chủ trương, chính sách phát triển kinh tế - văn hoá - xã hội thông qua nguồn kinh phí để thực hiện).

Vì vậy việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán ngân sách phải xác định tính trọng yếu trong cả 3 giai đoạn của chu trình vận hành Ngân sách Nhà nước.

*1.3.2.1. Tính trọng yếu khi xây dựng kế hoạch Kiểm toán Ngân sách Nhà nước hàng năm.*

Xác định tính trọng yếu của kế hoạch kiểm toán ngân sách ngay từ đầu năm là việc xác định mục tiêu chiến lược của Kiểm toán ngân sách trong năm, là kim chỉ nam, là vạch ra phương hướng hành động, mục tiêu cần đạt tới của các cuộc kiểm toán Ngân sách Nhà nước. Mọi cuộc kiểm toán thuộc lĩnh vực hoạt động của Ngân sách Nhà nước đều phải nhằm vào mục tiêu đã được định hướng. Vì vậy xác định tính trọng yếu trong kiểm toán ngân sách bao gồm hai vấn đề chủ yếu là:

- Xác định hệ thống mục tiêu kiểm toán chung của Kiểm toán Nhà nước và hệ thống mục tiêu kiểm toán của ngân sách và các mục tiêu trọng yếu trong hệ thống mục tiêu đó cần đạt được trong năm.

- Xác định đối tượng của kiểm toán ngân sách tiêu biểu cho mục tiêu kiểm toán về chất lượng và số lượng.

#### *1.3.2.2. Tính trọng yếu kiểm toán thu Ngân sách Nhà nước:*

- Nhận xét, phân tích việc lập dự toán và giao dự toán thu Ngân sách Nhà nước; Dự toán giao phải sát với thực tế, tính khả thi cao, cấp trên không nên giao áp đặt nguồn thu cho cấp dưới, cấp dưới làm tham mưu cho cấp trên phản ánh đầy đủ các nguồn thu phát sinh về các khoản thuế, phí, lệ phí của các doanh nghiệp, các tổ chức hoạt động sự nghiệp xã hội. Dự toán thu phải tính toán đầy đủ các khoản thuế đã phát sinh của năm trước chưa nộp kịp thời và đầy đủ vào ngân sách để đưa vào dự toán năm sau. (các khoản thuế tồn đọng).

+ Dự toán thu về thuế xuất - nhập khẩu phải căn cứ vào chỉ tiêu pháp lệnh của Nhà nước về tổng kim ngạch xuất - nhập khẩu, về khối lượng các mặt hàng xuất - nhập khẩu của các ngành kinh tế quốc dân. Dự toán về tình hình biến động của giá cả các mặt hàng chiến lược. Về tình hình tồn đọng của các nguồn thu, các mặt hàng v.v ...

- Kiểm toán việc chấp hành các chính sách - chế độ thu ngân sách và thực hiện Luật thuế.

Kiểm toán chấp hành Luật thuế và các chính sách, chế độ thu thuế cần tập trung vào một số nội dung chủ yếu sau:

+ Việc tổ chức chỉ đạo quản lý thu thuế của cơ quan chức năng Nhà nước như: Tổng Cục thuế, Cục thuế, Chi cục thuế các địa phương. Tổng Cục Hải Quan, Cục Hải Quan các địa phương ... Qua đó đánh giá, nhận xét vai trò quản lý chỉ đạo tầm vĩ mô của Bộ Tài chính và của UBND các tỉnh (TP) về một số nội dung chủ yếu:

\* Quản lý chặt chẽ các mặt hoạt động sản xuất kinh doanh của đối tượng thu nộp thuế đảm bảo tốc độ tăng thu phải phù hợp với kết quả sản xuất - kinh doanh và tốc độ tăng trưởng kinh tế.

\* Quản lý thực hiện các chính sách, chế độ thu thuế, phí và lệ phí.

\* Thu đúng, thu đủ kịp thời các nguồn thu phát sinh vào Ngân sách Nhà nước (thuế, phí, lệ phí).

\* Hoàn thuế giá trị gia tăng.

\* Miễn giảm thuế, ghi thu - ghi chi qua ngân sách.

\* Thu tồn đọng, nợ đọng.

\* Thực hiện tỷ lệ điều tiết giữa các cấp ngân sách.

\* Nhận xét, phân tích, đánh giá tính chính xác, trung thực và hợp pháp của báo cáo quyết toán thu NSNN ( chấp nhận hoặc không chấp nhận báo cáo quyết toán).

+ Từ các kết quả kiểm toán rút ra những vấn đề có tính chất lý luận, và thực tiễn về các cơ chế, chính sách chế độ thu thuế còn tồn tại những bất hợp lý và kiến nghị biện pháp sửa đổi.

Muốn đạt được mục đích kiểm toán thu Ngân sách Nhà nước thì phải lựa chọn, xác định đối tượng phù hợp để kiểm toán.

Bộ máy quản lý thu thuế nội địa, thuế xuất khẩu - nhập khẩu do Tổng Cục thuế và Tổng Cục Hải Quan quản lý theo tổ chức ngành dọc từ Trung ương xuống đến các địa phương các tỉnh (TP) đều có Cục thuế địa phương (dưới có các Chi cục thuế Quận (Huyện)) và Cục Hải Quan địa phương (Cục Hải Quan địa phương chỉ có ở các địa phương có cửa khẩu đất liền và cảng biển có hoạt động xuất - nhập khẩu hàng hoá).

Vì vậy khi xây dựng kế hoạch kiểm toán ngân sách phải xác định các địa phương trọng điểm có nguồn thu Ngân sách Nhà nước lớn chiếm tỷ trọng cao trong tổng nguồn thu của Ngân sách Nhà nước và cũng tại các đối tượng này đều thể hiện đầy đủ các mặt phải, trái, hợp lý hoặc bất hợp lý của cơ chế, chính sách trong quản lý thu Ngân sách Nhà nước. Do đó đối tượng kiểm toán thu Ngân sách Nhà nước cần phải chia ra làm hai loại như sau:

- Đối tượng kiểm toán thường xuyên hàng năm.

- Đối tượng kiểm toán theo định kỳ lần lượt

### *1.3.2.3. Tính trọng yếu kiểm toán chi Ngân sách Nhà nước.*

Dự toán chi Ngân sách Nhà nước hàng năm đã được Chính phủ bố trí căn cứ vào nhiệm vụ chính trị và nhu cầu xây dựng phát triển kinh tế - văn hoá - xã hội trong năm. Đảm bảo các cân đối lớn của nền kinh tế quốc dân và phù hợp



với khả năng đảm bảo của nguồn thu Ngân sách Nhà nước. Trong điều kiện kinh tế nước ta còn chậm phát triển - thu chưa đủ đảm bảo các nhu cầu chi tiêu dùng thường xuyên và đầu tư hạ tầng cơ sở của xã hội. Vì vậy bố trí chi tiêu dùng phải hợp lý và tiết kiệm, chủ trương của Đảng và Nhà nước về cân đối Ngân sách Nhà nước hàng năm là:

Bố trí tiêu dùng thường xuyên không được vượt quá khả năng nguồn thu trong nước. Do đó chi Ngân sách Nhà nước phải đảm bảo tiết kiệm, hiệu quả chống lãng phí, phô trương, hình thức, sử dụng ngân sách đúng mục đích, chi ngân sách phải có dự toán được duyệt ....

Vì vậy khi kiểm toán ngân sách phải tập trung vào một số nội dung chủ yếu sau:

- Kiểm toán tổng thể việc thực hiện dự toán chi Ngân sách Nhà nước rút ra nhận xét về chất lượng lập dự toán của đơn vị và duyệt, giao dự toán của cấp trên. Nguyên nhân tăng giảm so dự toán.

- Kiểm toán tính tuân thủ nghiêm chỉnh, chặt chẽ các chính sách, chế độ tài chính của Nhà nước cả lĩnh vực hoạt động thu và chi sự nghiệp.

- Kiểm toán hiệu quả sử dụng kinh phí Ngân sách Nhà nước: Tiết kiệm hay lãng phí.

- Kiểm toán chấp hành Pháp lệnh kế toán, mở sổ sách chứng từ thanh quyết toán.

- Xác nhận tính chính xác, trung thực và hợp pháp của Báo cáo quyết toán.

*1.3.2.4. Tính trọng yếu kiểm toán việc quản lý, sử dụng vốn Đầu tư xây dựng cơ bản.*

Ngân sách Nhà nước hiện nay vẫn còn mất cân đối, thu Ngân sách chưa đủ đảm bảo cho nhu cầu chi thường xuyên. Vì vậy việc đầu tư XDCB hạ tầng cơ sở của Nhà nước đều phải phụ thuộc vào nguồn vốn vay nước ngoài và nguồn viện trợ ODA. Vì vậy nhiệm vụ của Kiểm toán Ngân sách trong lĩnh vực kiểm toán XDCB phải nhằm vào một số mục tiêu trong yếu sau:

- Công tác chuẩn bị đầu tư: Lập dự án phải sát với thực tế của ngành, địa phương: Dự án trình phải có luận chứng kinh tế - kỹ thuật được cấp có thẩm

quyền phê duyệt. Dự án phải tập trung vào các công trình trọng điểm, tránh tràn lan, dài trải. Xác định giá trị công trình phải sát với khung giá thực tế tại thời điểm do cơ quan chức năng Nhà nước ban hành.

- Công trình sau khi được giao dự toán phải tổ chức đấu thầu theo đúng quy định của Nhà nước, không được duyệt dự toán của công trình này cho công trình khác.

- Thanh toán khối lượng công trình hoàn thành phải đúng với dự toán ban đầu và đúng với thực tế phát sinh.

- Phải tổ chức Hội đồng duyệt quyết toán đúng quy định khi nghiệm thu đưa công trình vào sử dụng.

Sau khi đã xây dựng mục tiêu kiểm toán và lập hệ thống các chỉ tiêu phản ánh mục tiêu kiểm toán thì việc xác định, lựa chọn đối tượng kiểm toán có tính quyết định đến kết quả thực hiện mục tiêu kiểm toán. Các đối tượng kiểm toán phải thể hiện đầy đủ mục tiêu kiểm toán, phải tiêu biểu cho các chỉ tiêu kiểm toán đã được lựa chọn.

Đối tượng kiểm toán cũng cần phải được phân ra làm 2 loại:

- Đối tượng kiểm toán thường xuyên hàng năm.
- Đối tượng kiểm toán theo định kỳ, lần lượt.

## **CHƯƠNG II**

### **THỰC TRẠNG XÁC ĐỊNH TÍNH TRỌNG YẾU TRONG KIỂM TOÁN NGÂN SÁCH**

**2.1. Thực trạng xác định tính trọng yếu trong xây dựng kế hoạch kiểm toán hàng năm của Kiểm toán Nhà nước.**

Từ khi thành lập Kiểm toán Nhà nước (T7 - 1994) đến nay (2002) đã qua 8 năm hoạt động kiểm toán, chúng ta đã thực hiện kiểm toán hết 61 tỉnh (TP) (địa phương) có địa phương đến nay đã tiến hành kiểm toán lần thứ 3 và kiểm toán gần hết 1 lượt các Bộ, ngành TW, có đơn vị đã kiểm toán lần thứ 2 (không kể kiểm toán tổng hợp).

Như vậy, cách thức kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước là: kiểm toán lần lượt từ đối tượng này đến đối tượng khác, từ các Bộ, ngành TW, địa phương có nguồn thu - và kinh phí chi ngân sách lớn đến có nguồn thu - chi ngân sách ít ... Đối với các doanh nghiệp nhà nước và các công trình XDCCB, các chương trình mục tiêu quốc gia cũng thực hiện kiểm toán lần lượt như vậy. Kiểm toán theo chu trình vận động của ngân sách, từ lập, giao dự toán đến chấp hành và quyết toán Ngân sách Nhà nước. Những năm gần đây theo yêu cầu của Ủy ban kinh tế và Ngân sách Quốc hội, Kiểm toán Nhà nước cũng đã có Báo cáo nhận xét, phân tích Báo cáo Tổng quyết toán Ngân sách Nhà nước thông qua các kết quả kiểm toán các Bộ, ngành TW, các doanh nghiệp 90, 91, các công trình XDCCB, Ngân sách các địa phương . . .

Kết quả hoạt động Kiểm toán Nhà nước trong thời gian qua cũng đã được dư luận xã hội đồng tình ủng hộ, khẳng định vai trò cần thiết và hiệu quả hoạt động của Kiểm toán Nhà nước. Nhưng dù sao trong điều kiện Kiểm toán Nhà nước mới được thành lập chưa có kinh nghiệm nên còn có những hạn chế nhất định, một trong những hạn chế đó là: chưa xây dựng định hướng chiến lược mục tiêu kiểm toán trong năm kế hoạch kết hợp với xây dựng hệ thống các chỉ tiêu kiểm toán, do đó việc lựa chọn đối tượng kiểm toán hàng năm cũng chưa có mục đích rõ ràng, cụ thể. Nên chưa tạo ra được cơ sở định hướng để hướng dẫn cho các kiểm toán chuyên ngành và Kiểm toán Nhà nước khu vực lựa chọn, phân loại các đối tượng kiểm toán trong năm phục vụ cho mục đích kiểm toán toàn cục, điều đó phản ánh thực tế là: chưa gắn kết được các mục tiêu kiểm toán với việc lựa chọn, xác định đối tượng kiểm toán hàng năm và định kỳ. Tình hình trên đã dẫn đến một số thực trạng là:

Báo cáo kết quả kiểm toán của các kiểm toán chuyên ngành, kiểm toán khu vực thường không đồng nhất về nội dung và hệ thống các chỉ tiêu phản ánh mục tiêu kiểm toán. Nội dung các Báo cáo kiểm toán phản ánh chưa đầy đủ, sát đúng với yêu cầu của nhiệm vụ kiểm toán, chưa đi vào trọng tâm, trọng điểm của tình hình điều hành, quản lý, sử dụng Ngân sách Nhà nước của các cấp, các ngành. Nội dung kiểm toán còn lan man, dàn trải trong đó nhược điểm nổi bật là:

Kiểm toán vi mô chỉ phản ảnh vi mô, mà chưa phản ảnh, phân tích đánh giá được ở tầm vĩ mô. Báo cáo kết quả kiểm toán của một Bộ, ngành, địa phương vẫn còn mang nặng tính liệt kê số liệu, liệt kê những sai phạm chính sách chế độ của các đơn vị thuộc và trực thuộc Bộ, ngành, địa phương (đơn vị dự toán cấp 2).

Kết quả kiểm toán một năm chúng ta có rất nhiều Báo cáo kiểm toán Bộ, ngành TW, các doanh nghiệp nhà nước và ngân sách các địa phương, các công trình XDCB, các chương trình mục tiêu quốc gia, nhưng thông tin tài liệu cần thiết phục vụ cho Báo cáo phân tích, đánh giá công tác quản lý, điều hành Ngân sách Nhà nước của các Bộ, ngành TW, địa phương ở tầm vĩ mô thì lại rất hạn chế, rất nghèo nàn nhất là phục vụ cho việc tổng hợp nhận xét, phân tích Báo cáo Tổng quyết toán Ngân sách Nhà nước hàng năm thì lại càng ít ỏi.

Tình hình thực tế chứng minh rằng: Kiểm toán Nhà nước trong việc xác định mục đích kiểm toán cho toàn ngành chưa xây dựng được hệ thống các mục tiêu thống nhất, tập trung vào các nội dung chủ yếu của việc: Tổ chức quản lý, điều hành Ngân sách Nhà nước hàng năm của các cấp, các ngành và chỉ ra các cơ chế, chính sách, chế độ tài chính còn bất hợp lý, cần phải bổ sung sửa đổi, để làm được như vậy phải lựa chọn đúng và đủ đối tượng kiểm toán hàng năm phù hợp với mục tiêu đặt ra và phải xác định các chỉ tiêu trọng tâm, trọng điểm kiểm toán phải đạt được trong hệ thống mục tiêu đó đối với các đối tượng được kiểm toán.

Khi xây dựng kế hoạch kiểm toán hàng năm các Vụ kiểm toán chuyên ngành, Kiểm toán Nhà nước các khu vực chưa có hệ thống mục tiêu kiểm toán để xác định: Kiểm toán Bộ, ngành này, địa phương này mục đích để xác định những nội dung trọng yếu gì? các nội dung trọng yếu đó đã phục vụ được cho yêu cầu đặt ra của Kiểm toán Nhà nước chưa? điều đó có nghĩa là: Phải lựa chọn các chỉ tiêu trọng yếu phục vụ cho mục đích Kiểm toán Nhà nước, do đó cần lựa chọn xác định các đối tượng kiểm toán phù hợp về chất lượng và số lượng để thể hiện được các chỉ tiêu trọng yếu mà Kiểm toán Nhà nước yêu cầu trong năm kế hoạch.

## **2.2. Xác định tính trọng yếu trong việc thực hiện các cuộc kiểm toán của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước.**

### *2.2.1. Xác định tính trọng yếu trong việc lập kế hoạch kiểm toán ngân sách.*

Việc lập kế hoạch kiểm toán ngân sách hàng năm của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước trong những năm gần đây đã có tiến bộ hơn những năm mới đi vào hoạt động. Khi lập kế hoạch kiểm toán đã đưa ra mục đích kiểm toán đối với các hoạt động thu - chi ngân sách. Nhưng việc lựa chọn, xác định đối tượng kiểm toán thì lại không phù hợp, phục vụ được cho mục đích đề ra. Mục đích kiểm toán còn chung chung chưa có hệ thống mục tiêu kiểm toán cụ thể để phản ánh mục tiêu kiểm toán, chưa gắn kết mục tiêu kiểm toán với việc lựa chọn đối tượng kiểm toán. Đối tượng kiểm toán hàng năm vẫn là "lần lượt" từ đơn vị lớn đến đơn vị nhỏ, chưa xuất phát từ các mục tiêu kiểm toán để xác định, lựa chọn từng đối tượng kiểm toán ngân sách. Chưa xác định được đối tượng kiểm toán thường xuyên và định kỳ.

### *2.2.2. Tính trọng yếu trong thực hiện kiểm toán.*

Do hạn chế từ việc xây dựng mục tiêu kiểm toán, không kèm theo các hệ thống chỉ tiêu chủ yếu phục vụ cho hoạt động kiểm toán cho nên trong thực hiện nhiệm vụ kiểm toán còn mang tính dàn trải, miên man, không xác định được đâu là nội dung quan trọng, chủ yếu để tập trung kiểm toán, do đó còn nhiều rủi ro: bỏ qua những nội dung sai phạm quan trọng không kiểm toán hoặc xác định được hiện tượng, không đánh giá, phân tích được bản chất, không đi sâu xem xét cơ chế quản lý tài chính . . .

Chu trình vận hành của Ngân sách Nhà nước trải qua 3 giai đoạn, Kiểm toán ngân sách chưa đưa ra được những nội dung chủ yếu, cơ bản, có tính trọng tâm, trọng điểm cần phải kiểm toán của từng giai đoạn: lập, chấp hành và quyết toán ngân sách của hoạt động thu và chi Ngân sách Nhà nước đối với các đối tượng của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước dẫn đến hiệu quả của các cuộc kiểm toán còn hạn chế.

### *2.2.3. Tính trọng yếu trong lập Báo cáo kiểm toán ngân sách.*

Trong việc lập báo cáo kiểm toán ngân sách hiện nay còn mang nặng hình thức theo kiểu liệt kê số liệu, liệt kê tình hình, phản ánh các kết quả kiểm toán tại các đơn vị thuộc và trực thuộc của đối tượng kiểm toán điều đó phản ánh thực trạng là: Mục tiêu kiểm toán là Bộ, ngành TW, địa phương thì Báo cáo kiểm toán chủ yếu lại chỉ nhằm vào nhận xét, đánh giá các đơn vị cấp dưới. Báo cáo chưa đạt được yêu cầu đặt ra là nhận xét, phân tích, đánh giá tính tuân thủ, chấp hành các chính sách, chế độ quản lý Ngân sách Nhà nước của các Bộ, ngành TW, của UBND các địa phương và tìm ra các cơ chế, chính sách, chế độ quản lý tài chính nói chung và Ngân sách Nhà nước nói riêng còn bất hợp lý.

Tình hình trên phản ánh thực tế là: Chúng ta chưa có được một mẫu Báo cáo kết quả kiểm toán khoa học, phù hợp cho các đối tượng được kiểm toán và chưa xây dựng được các mục tiêu trọng tâm, trọng điểm, những nội dung cơ bản của một Báo cáo kết quả kiểm toán cho một Bộ, ngành TW hoặc một địa phương.

### **2.3. Xác định tính trọng yếu trong thẩm định Tổng quyết toán Ngân sách Nhà nước.**

Từ khi thành lập Kiểm toán Nhà nước, chúng ta được Ủy ban kinh tế và Ngân sách Quốc hội mời tham gia vào việc đánh giá thực hiện Ngân sách Nhà nước và Báo cáo Tổng quyết toán Ngân sách Nhà nước hàng năm. Nhưng những nội dung mà Kiểm toán Nhà nước tham gia còn hạn chế, do chúng ta chưa có đủ tài liệu, số liệu, tình hình về việc quản lý, điều hành Ngân sách Nhà nước của Bộ Tài chính và các Bộ, ngành TW và địa phương. Hàng năm Kiểm toán Nhà nước thực hiện hàng chục cuộc kiểm toán các Doanh nghiệp Nhà nước, các công trình XDCCB, ngân sách các Bộ, ngành TW, ngân sách các tỉnh (TP) nhưng do chưa đưa ra được các chỉ tiêu chủ yếu, trọng tâm, trọng điểm cho các cuộc kiểm toán và Báo cáo kết quả kiểm toán Ngân sách Nhà nước và các chuyên ngành, khu vực chủ yếu mới phản ánh ở tầm vi mô cho nên việc khai thác kết quả kiểm toán phục vụ cho việc lập Báo cáo nhận xét, phân tích Báo cáo Tổng quyết toán Ngân sách Nhà nước còn rất hạn chế nghèo nàn.

- Số lượng các cuộc kiểm toán ngân sách còn hạn chế chưa đủ lượng thông tin cần thiết để có thể đưa ra nhận xét, kết luận ở tầm vĩ mô việc điều hành, quản lý, chấp hành ngân sách có tính phổ biến được. Và do đó cũng chưa đủ các yếu tố về số lượng và chất lượng để xác định tính chính xác, trung thực, hợp pháp của Báo cáo quyết toán ngân sách của một Bộ, một địa phương và đối với báo cáo Tổng quyết toán NSNN thì lại càng quá thiếu.

Hoạt động Kiểm toán Nhà nước chủ yếu là kiểm toán ngân sách nhà nước trong các lĩnh vực hoạt động kinh tế - xã hội, các vụ chuyên ngành và Kiểm toán Nhà nước khu vực tuy cùng thực hiện một nhiệm vụ chung nhưng lại không có mối quan hệ trao đổi về nghiệp vụ chuyên môn để bổ sung và hỗ trợ lẫn nhau. Nhất là vai trò đồng tâm chỉ đạo củ Vụ Kiểm toán ngân sách lại càng lu mờ trong vấn đề này. Hiện nay chúng ta vẫn đang trong tình trạng việc của ai người ấy làm. Đây cũng là một trong những nguyên nhân ảnh hưởng đến hiệu quả, chất lượng kiểm toán của toàn ngành.

### **Chương III**

## **GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN VIỆC XÁC ĐỊNH TÍNH TRỌNG YẾU TRONG KIỂM TOÁN NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC**

### **3.1. Phương hướng hoàn thiện việc xác định tính trọng yếu trong kiểm toán ngân sách nhà nước.**

Tổ chức của cơ quan Kiểm toán Nhà nước hiện này về mặt chuyên môn bao gồm (04) bốn vụ kiểm toán chuyên ngành và (05) năm kiểm toán nhà nước khu vực cụ thể:

- Vụ Kiểm toán Ngân sách Nhà nước.
- Vụ Kiểm toán Doanh nghiệp Nhà nước.
- Vụ Kiểm toán chương trình đặc biệt.
- Vụ Kiểm toán Đầu tư XDCB - Dự án.
- 05 Kiểm toán Nhà nước khu vực đặt tại các địa phương là: TP Hà Nội, TP Hồ Chí Minh, TP Đà Nẵng, tỉnh Cần Thơ, tỉnh Nghệ An.

Hoạt động kiểm toán của bốn Vụ kiểm toán chuyên ngành và năm KTNN khu vực thực chất đều là Kiểm toán Ngân sách Nhà nước trên các lĩnh vực hoạt động kinh tế - xã hội khác nhau theo vùng, lãnh thổ của chế độ phân cấp quản lý hành chính nhà nước.

+ Kiểm toán Chương trình đặc biệt là kiểm toán hoạt động quản lý, sử dụng, chấp hành các chính sách, chế độ thu - chi NSNN của lực lượng quân đội, công an và các tổ chức Đảng của địa phương, Trung ương.

+ Kiểm toán Đầu tư XDCB - dự án: Là kiểm toán các hoạt động quản lý, sử dụng và chấp hành các chính sách, chế độ quản lý nguồn vốn NSNN trong hoạt động XDCB các công trình và dự án đầu tư cho công trình cơ sở và cho các sự nghiệp phát triển kinh tế - xã hội.

+ Kiểm toán Doanh nghiệp Nhà nước là kiểm toán hoạt động tài chính của các doanh nghiệp nhà nước trong đó có nhiệm vụ quan trọng là việc chấp hành các chính sách - chế độ nghĩa vụ nộp thuế cho NSNN.

+ Kiểm toán Nhà nước các khu vực: là kiểm toán việc quản lý, điều hành, chấp hành các chính sách, chế độ tài chính về thu - chi NSNN trên địa bàn của các cấp chính quyền địa phương trên cơ sở chế độ phân cấp quản lý hành chính nhà nước và phân cấp quản lý tài chính, NSNN.

+ Kiểm toán Ngân sách Nhà nước là nhiệm vụ kiểm toán tổng hợp việc quản lý điều hành, chấp hành các chủ trương, đường lối chính sách xây dựng và phát triển kinh tế - xã hội của Đảng và nhà nước và việc chấp hành các chính sách, chế độ quản lý sử dụng ngân sách của các Bộ, ngành Trung ương và một số địa phương trọng điểm có nguồn thu- chi ngân sách nhà nước lớn.

Các nội dung kiểm toán trên được thực hiện theo chu trình vận động của Ngân sách Nhà nước qua các giai đoạn: Lập dự toán và giao dự toán thu - chi NSNN của cấp trên cho cấp dưới - chấp hành các chính sách, chế độ của Nhà nước về thu và chi NSNN. Thực hiện chế độ hạch toán kế toán và quyết toán ngân sách nhà nước của các đơn vị dự toán và các cấp ngân sách nhà nước.

Tất cả các hoạt động kiểm toán của các vụ kiểm toán chuyên ngành và kiểm toán khu vực đều nhằm vào các nội dung quản lý, điều hành, sử dụng và



quyết toán NSNN của các cơ quan đoàn thể hoạt động trên các lĩnh vực kinh tế - xã hội. Điều đó đòi hỏi Kiểm toán Nhà nước phải tập trung thống nhất xác định các mục tiêu chủ yếu nhất, quan trọng nhất trong việc kiểm toán các hoạt động quản lý, sử dụng ngân sách của các cơ quan, đơn vị thuộc các cấp, các ngành để phản ánh được quá trình thực hiện NSNN từ Trung ương xuống các địa phương của các cấp, các ngành, các lĩnh vực trong tổng thể NSNN. Do đó hệ thống mục tiêu trọng yếu của Kiểm toán Nhà nước đều phải nhằm vào kiểm toán việc thực hiện hai chức năng cơ bản của tài chính nhà nước là phân phối và giám sát tài chính - NSNN cụ thể:

- Việc phân phối công bằng, hợp lý, hợp pháp các nguồn lực tài chính, ngân sách nhà nước cho các cấp, các ngành, các lĩnh vực hoạt động kinh tế - xã hội trên cơ sở chủ trương đường lối, chính sách xây dựng và phát triển kinh tế - xã hội của Đảng, Nhà nước trong từng thời kỳ và trong năm ngân sách.

- Việc quản lý, điều hành, sử dụng các nguồn thu - chi NSNN theo quy định của Luật thuế, Luật NSNN và các chính sách, chế độ tài chính, NSNN hiện hành.

- Việc chấp hành chế độ hạch toán kế toán và lập báo cáo quyết toán NSNN của các cấp, các ngành (kết cả báo cáo tổng quyết toán NSNN do Chính phủ trình Quốc hội phê chuẩn).

- Tính phù hợp, khoa học của các chính sách, chế độ và cơ chế quản lý tài chính NSNN.

Thực tiễn hoạt động kiểm toán của các vụ kiểm toán chuyên ngành và kiểm toán nhà nước khu vực trong những năm qua (từ năm 1995 - 2002) chưa có sự thống nhất về mục tiêu và lại càng không có các chỉ tiêu để phản ánh mục tiêu. Và không thống nhất cả về phương pháp chỉ đạo, phương pháp kiểm toán, phương pháp tổ chức của các đoàn kiểm toán. Thậm chí trong cùng một vụ kiểm toán việc xử lý, kết luận các sai phạm giống nhau của các chủ thể cũng khác nhau.

Do không có các quy định thống nhất về mục tiêu trọng yếu cho nên các cuộc kiểm toán ngân sách cho các kết quả phân tán, tản mạn, thiếu sâu sắc và còn nhiều rủi ro trong các cuộc kiểm toán, bỏ qua các sai phạm lớn, quan trọng

trong việc quản lý - sử dụng ngân sách thiếu hiệu quả, chưa đi sâu đánh giá khách quan báo cáo quyết toán tài chính của các chủ thể.

Tình trạng đó đòi hỏi Kiểm toán Nhà nước cần phải có chế độ quy định tập trung, thống nhất các mục tiêu trọng yếu trong các cuộc kiểm toán của toàn ngành. Hệ thống các mục tiêu này vừa có tính chất tổng hợp khái quát chung vừa mang tính đặc thù cụ thể của riêng từng ngành, từng cấp trong hoạt động kiểm toán. Hệ thống chỉ tiêu trọng yếu này phải bắt buộc đối với các cuộc kiểm toán ngân sách. Nó đảm bảo cho các cuộc kiểm toán có chất lượng và hiệu quả, cụ thể:

- Phản ánh được các mục tiêu chủ yếu của cuộc kiểm toán.
- Tập trung vào những nội dung cơ bản, chủ yếu của mỗi cuộc kiểm toán đối với các đối tượng được kiểm toán và của Báo cáo Tổng quyết toán NSNN.
- Tránh được những rủi ro trong hoạt động kiểm toán.
- Tiết kiệm lực lượng kiểm toán viên.
- Tiết kiệm thời gian kiểm toán.
- Và do đó tiết kiệm được chi phí cho mỗi cuộc kiểm toán, đồng thời tăng được số lượng các cuộc kiểm toán.

### **3.2. Hoàn thiện căn cứ pháp lý về nghiệp vụ kiểm toán đối với xác định tính trọng yếu kiểm toán.**

Căn cứ pháp lý về nghiệp vụ kiểm toán bao gồm hệ thống mục tiêu kiểm toán, hệ thống chuẩn mực, quy trình kiểm toán, các quy định hoạt động kiểm toán. Đây là những nguyên tắc, yêu cầu, quy định, hướng dẫn về nghiệp vụ và xử lý các mối quan hệ phát sinh trong quá trình kiểm toán. Vì vậy, căn cứ pháp lý có ý nghĩa quan trọng đối với Kiểm toán Nhà nước và kiểm toán viên trong việc xác định trọng yếu kiểm toán. Việc hoàn thiện cơ sở pháp lý cho hoạt động kiểm toán bao gồm các nội dung sau:

*Về địa vị pháp lý, ngân sách và nhân sự của KTNN:*

Địa vị pháp lý, ngân sách và nhân sự của Cơ quan KTNN có ảnh hưởng quan trọng đến xác định mục tiêu, kế hoạch và trọng yếu kiểm toán của KTNN.

Hiện nay KTNN hoạt động theo quy định tại Nghị định số 70/CP ngày 11/7/1994 của Chính phủ và Quyết định số 61/TTg ngày 24/1/1995 của Thủ tướng Chính phủ. Các văn bản này đã xác định vị trí, vai trò, chức năng quan trọng của KTNN trong quản lý vĩ mô nền kinh tế của Nhà nước. Tuy nhiên Nghị định 70 chưa xác định được tính độc lập của KTNN về ngân sách, nhân sự và kế hoạch kiểm toán. Việc ấn định mức cấp phát ngân sách cho hoạt động của KTNN, việc bổ nhiệm, miễn nhiệm Tổng KTNN và kế hoạch kiểm toán do chính cơ quan là đối tượng kiểm toán của KTNN quyết định. Điều này dễ dẫn đến sự lệ thuộc của KTNN vào các cơ quan quản lý Nhà nước là đối tượng của KTNN, ảnh hưởng đến tính độc lập, khách quan trong việc xây dựng kế hoạch kiểm toán; bản thân KTNN không thể tự quyết định được kế hoạch kiểm toán theo những mục tiêu kiểm toán đã định, do vậy khó có thể xác định được các đơn vị, lĩnh vực trọng yếu kiểm toán theo yêu cầu của nghiệp vụ kiểm toán.

Vì vậy, cần phải xây dựng Pháp lệnh về KTNN, trong đó xác định chức năng, nhiệm vụ, giá trị pháp lý của báo cáo kiểm toán nhà nước mà đặc biệt là phải xác định được rõ tính độc lập của Cơ quan KTNN trong xây dựng kế hoạch kiểm toán và các điều kiện vật chất, kinh phí phục vụ cho hoạt động kiểm toán.

*Về Hệ thống chuẩn mực kiểm toán:* Chuẩn mực kiểm toán là các nguyên tắc cơ bản, các yêu cầu, các quy định về nghiệp vụ và xử lý các mối quan hệ phát sinh trong quá trình kiểm toán. Như vậy có thể coi chuẩn mực kiểm toán là cơ sở pháp lý gốc, bao trùm mọi hoạt động kiểm toán trong đó có việc xác định trọng yếu, rủi ro kiểm toán. Chính từ sự quan trọng của chuẩn mực kiểm toán, KTNN đã ban hành Chuẩn mực Kiểm toán số 7 "Đánh giá tính trọng yếu và rủi ro kiểm toán" trong Hệ thống 14 chuẩn mực kiểm toán. Tuy nhiên, đó mới chỉ là thiết chế ban đầu, cần thiết phải hoàn thiện theo các nội dung cơ bản sau:

Cần làm rõ yêu cầu, nội dung đánh giá tính trọng yếu và rủi ro kiểm toán, thẩm quyền và trách nhiệm của từng cấp trong xác định trọng yếu, rủi ro kiểm toán trong quá trình kiểm toán; đặc biệt quan trọng là phải có hướng dẫn cụ thể về xác định tính trọng yếu trong từng lĩnh vực kiểm toán: Ngân sách nhà nước, doanh nghiệp nhà nước, xây dựng cơ bản..

Cùng với Hệ thống Chuẩn mực kiểm toán cần có "Hướng dẫn chuẩn mực kiểm toán" cụ thể cho các chuyên ngành: kiểm toán ngân sách nhà nước, kiểm toán doanh nghiệp nhà nước, kiểm toán xây dựng cơ bản; Đồng thời phải có hướng dẫn thực hiện các nghiệp vụ cụ thể, nhất là nhóm chuẩn mực thực hành. Đây là những chỉ dẫn nghiệp vụ rất thiết thực với kiểm toán viên trong quá trình nghiên cứu cũng như thực hành kiểm toán.

*Thứ hai: Hoàn thiện hệ thống quy trình kiểm toán của KTNN.*

KTNN đã ban hành được Quy trình KTNN, và 03 quy trình kiểm toán chuyên ngành, bao gồm Quy trình kiểm toán ngân sách nhà nước, Quy trình kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng của Nhà nước và Quy trình kiểm toán báo cáo quyết toán doanh nghiệp nhà nước. Quy trình kiểm toán ngân sách nhà nước liên quan đến hầu hết các đối tượng kiểm toán của KTNN, nhưng còn nhiều hạn chế cần tiếp tục nghiên cứu hoàn thiện. Nội dung hoàn thiện quy trình kiểm toán ngân sách nhà nước chủ yếu là:

- Xây dựng các quy trình kiểm toán cho từng đối tượng kiểm toán cụ thể, như quy trình kiểm toán ngân sách tỉnh, thành phố; quy trình kiểm toán ngân sách bộ.

- Phải xác định rõ nội dung công việc kiểm toán viên cần phải thực hiện để xác định trọng yếu, rủi ro kiểm toán và tiêu thức để xác định trọng yếu kiểm toán.

- Những nội dung cơ bản trong quy trình kiểm toán phải được trình bày thành các bước công việc ở từng giai đoạn kiểm toán và từng nội dung kiểm toán cụ thể để kiểm toán viên có thể áp dụng quy trình trong thực hành kiểm toán. Ví dụ tìm hiểu, đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ là nội dung quan trọng nhất trong giai đoạn khảo sát, thu thập thông tin, có ảnh hưởng quyết định đến chất lượng kế hoạch kiểm toán. Kết quả đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ là căn cứ để đánh giá rủi ro kiểm toán, xác định trọng yếu kiểm toán và từ đó xây dựng kế hoạch kiểm toán sát thực với đối tượng kiểm toán, là tiền đề bảo đảm hiệu quả, chất lượng của cuộc kiểm toán. Quy trình đã ban hành nêu còn chung chung nội dung tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ trong giai đoạn chuẩn bị

kiểm toán và còn thiếu nhiều nội dung quan trọng như: nội dung, yêu cầu, phương pháp tìm hiểu, đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ...

*Thứ tư: Hoàn thiện hồ sơ kiểm toán.*

Hồ sơ kiểm toán gồm giấy tờ làm việc của kiểm toán viên trong quá trình thực hiện kiểm toán, tài liệu về kế hoạch kiểm toán, biên bản kiểm toán, báo cáo kiểm toán... Việc hoàn thiện hồ sơ cuộc kiểm toán liên quan đến xác định trọng yếu, rủi ro kiểm toán nên tập trung vào việc hoàn thiện các mẫu giấy tờ làm việc được cụ thể hoá theo từng lĩnh vực kiểm toán, từng nội dung kiểm toán mà có thể lượng hoá được để dễ thực hiện và là căn cứ kiểm tra quá trình xác định trọng yếu của kiểm toán viên trong xây dựng kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán cũng như lập báo cáo kiểm toán.

**3.3. Hoàn thiện phương pháp xác định tính trọng yếu trong kiểm toán ngân sách.**

*3.3.1. Cơ sở để xây dựng mục tiêu trọng yếu chiến lược của Kiểm toán Nhà nước.*

Xây dựng hệ thống mục tiêu trọng yếu chiến lược của Kiểm toán Nhà nước có vị trí rất quan trọng. Hệ thống mục tiêu trọng yếu này phản ánh nội dung cơ bản nhiệm vụ chiến lược của Kiểm toán Nhà nước trong các thời kỳ và các giai đoạn hoạt động của Kiểm toán Nhà nước. Mục tiêu trọng yếu chiến lược này là cơ sở của nhiệm vụ trọng tâm của các vụ kiểm toán chuyên ngành và kiểm toán khu vực có liên quan đến nhiệm vụ Kiểm toán Ngân sách Nhà nước trong các lĩnh vực kinh tế - xã hội.

Kiểm toán Nhà nước hàng năm phải căn cứ vào hệ thống các mục tiêu trọng yếu để chỉ đạo các đơn vị thuộc và trực thuộc xây dựng hệ thống mục tiêu kiểm toán trọng yếu của đơn vị mình làm căn cứ để xác định, lựa chọn đối tượng kiểm toán phù hợp ( chất lượng và số lượng).

a) Mục tiêu kiểm toán và đối tượng kiểm toán:

Mục tiêu kiểm toán và đối tượng kiểm toán có mối quan hệ chặt chẽ và biện chứng, bởi mục tiêu kiểm toán được thể hiện ở đối tượng kiểm toán. Mục tiêu kiểm toán là cái chung và đối tượng kiểm toán là cái riêng. Cái chung có

thể tồn tại, thể hiện ở nhiều cái riêng. Do đó mục tiêu kiểm toán có thể biểu hiện ở nhiều đối tượng kiểm toán hoặc chỉ thể hiện ở một đối tượng kiểm toán và đến lượt nó, đối tượng kiểm toán lại phản ánh các mục tiêu kiểm toán. Vì vậy cần phải căn cứ vào mục tiêu kiểm toán để lựa chọn đối tượng kiểm toán, đối tượng kiểm toán được lựa chọn phải tiêu biểu, thể hiện đầy đủ cho mục tiêu kiểm toán. Có thể lựa chọn một hoặc một số đối tượng kiểm toán để phản ánh phong phú, sâu sắc các mục tiêu kiểm toán.

Vì vậy phải căn cứ mục tiêu kiểm toán để lựa chọn, xác định đối tượng cần kiểm toán trong năm đảm bảo về chất lượng và số lượng cần thiết.

Hệ thống các mục tiêu kiểm toán vĩ mô nền tài chính nhà nước có vai trò rất quan trọng trong quản lý, điều hành thực hiện nhiệm vụ của cơ quan Kiểm toán Nhà nước. Nó chính là nhiệm vụ chiến lược, định hướng mọi hoạt động của cơ quan Kiểm toán Nhà nước trong quá trình hoạt động trước mắt và lâu dài. Các hệ thống mục tiêu này phản ánh trạng thái, mức độ, hiệu quả của hoạt động tài chính quốc gia ở cả tầm vĩ mô và vi mô. Hệ thống mục tiêu kiểm toán vĩ mô phản ánh các mục tiêu kinh tế vĩ mô của nền tài chính quốc gia, nó còn là sự tổng hợp của các mục tiêu vi mô trong mối quan hệ gắn kết với nhau.

Mỗi mục tiêu kiểm toán vĩ mô hoặc vi mô lại có một loạt các chỉ tiêu cụ thể kèm theo để phản ánh mục tiêu, các chỉ tiêu này mang tính định lượng rõ rệt và nhiều khi một chỉ tiêu có quan hệ đến nhiều mục tiêu.

Cơ quan Kiểm toán Nhà nước phải có hệ thống mục tiêu Kiểm toán Nhà nước đối với hoạt động tài chính nhà nước và các chỉ tiêu cụ thể kèm theo (mang tính định lượng) Hệ thống các mục tiêu kiểm toán này phản ánh đầy đủ và trọng tâm các mặt hoạt động quản lý nền tài chính quốc gia mà trong đó chủ yếu là hoạt động của Ngân sách Nhà nước.

Các Vụ kiểm toán chuyên ngành và Kiểm toán Nhà nước các khu vực phải căn cứ vào hệ thống mục tiêu Kiểm toán vĩ mô nền tài chính quốc gia của Kiểm toán Nhà nước để xây dựng cho đơn vị mình một hệ thống mục tiêu kiểm toán vi mô của chuyên ngành ( và các chỉ tiêu định lượng kèm theo). Căn cứ

vào chức năng, nhiệm vụ của đơn vị mình và dựa vào cơ sở các quy định của chuẩn mực kiểm toán, các quy trình kiểm toán của chuyên ngành.

Để xác định được hệ thống mục tiêu và các chỉ tiêu trọng yếu của Kiểm toán Nhà nước trên cơ sở đó để chỉ đạo xây dựng, hình thành hệ thống mục tiêu kiểm toán chuyên ngành thì cần phải hiểu đối tượng của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước là các cơ quan Nhà nước, các tổ chức kinh tế, xã hội có liên quan đến việc quản lý, sử dụng ngân sách nhà nước và chính sách tài chính nhà nước.

*b) Khái niệm về chính sách tài chính:* Tài chính là một phạm trù kinh tế khách quan, ra đời, tồn tại và phát triển trên cơ sở nền kinh tế hàng hoá - tiền tệ. Trong nền kinh tế đó, mọi giá trị của tài sản, mọi hoạt động kinh tế - xã hội đều chịu sự chi phối của tiền tệ và sự vận động của tiền tệ. Chính quá trình vận động đó gắn liền với các chủ thể kinh tế, xã hội trong sự gắn kết với các hoạt động kinh tế - xã hội làm xuất hiện phạm trù tài chính. Trong nền kinh tế thị trường hiện đại có ba nhóm chủ thể cơ bản, đó là Nhà nước, doanh nghiệp và hộ gia đình. Ứng với ba nhóm chủ thể đó là ba phân hệ tài chính gắn bó chặt chẽ với nhau. Tài chính nhà nước - Tài chính doanh nghiệp và tài chính dân cư.

Để huy động và sử dụng có hiệu quả các nguồn lực tài chính bên trong và bên ngoài quốc gia nhằm thực hiện mục tiêu tăng trưởng kinh tế, nâng cao đời sống của nhân dân, giữ vững ổn định chính trị xã hội, bảo đảm an ninh quốc phòng. Nhà nước sử dụng các biện pháp, cách thức, công cụ như: *Thuế, chi ngân sách, lãi suất* ..... Hệ thống các biện pháp, công cụ đó chính là chính sách tài chính.

Vậy: *Chính sách tài chính là tổng thể các chủ trương, các biện pháp, cách thức, công cụ của Nhà nước tác động vào quá trình hình thành phát triển, huy động, quản lý và sử dụng các nguồn vốn, tài sản trong xã hội nhằm đạt các mục tiêu về tài chính và kinh tế - xã hội đề ra trong từng giai đoạn.*

Một số điểm quan trọng trong chính sách tài chính:

- *Thứ nhất là:* Về mặt cấu trúc, chính sách tài chính của quốc gia là: Chính sách tổng hợp bao gồm các bộ phận cơ bản sau:

+ Chính sách huy động nguồn lực vào ngân sách nhà nước.

+ Chính sách chi ngân sách nhà nước.

+ Chính sách Thuế.

+ Chính sách tài chính doanh nghiệp.

+ Chính sách tài chính dân cư.

+ Chính sách tài chính đối ngoại.

- *Thứ hai là:* Đối tượng tác động của chính sách tài chính rất rộng, bao gồm các chủ thể kinh tế - xã hội trong hệ thống kinh tế.

- *Thứ ba là:* Chính sách tài chính có những đặc điểm cơ bản.

+ Tính chất liên ngành.

+ Tính chất dài hạn và khi tác động thường có độ trễ trong thực hiện và thể hiện hiệu quả.

- *Thứ tư là:* Do chính sách tài chính có liên quan đến toàn bộ xã hội nên trong điều kiện nền kinh tế thị trường hiện đại đòi hỏi phải đáp ứng những yêu cầu cơ bản sau: tính linh hoạt, tính nhất quán, tính ổn định, tính đồng bộ và tính minh bạch.

c) Mục tiêu của chính sách tài chính Nhà nước và tài chính doanh nghiệp nhà nước.

c1) Các mục tiêu tài chính:

- Đối với tài chính nhà nước: Ngân sách nhà nước là bộ phận tài chính tập trung lớn nhất gắn với việc thực hiện chức năng, nhiệm vụ quản lý nhà nước đối với các lĩnh vực kinh tế, xã hội ... Mục tiêu của chính sách tài chính là nhằm tăng quỹ ngân sách để đáp ứng nhu cầu ngày càng tăng của nhà nước. Tuy nhiên việc tăng thu ngân sách quá mức mà chủ yếu là tăng thuế và tăng thu các khoản phí, lệ phí trong các hoạt động sự nghiệp xã hội: y tế, giáo dục ... sẽ gây ra các tác động tiêu cực như làm tăng giá hàng hoá, giảm quy mô sản xuất, giảm tiêu dùng và tổng cầu, do vậy sẽ có tác động tiêu cực làm giảm thu NSNN trong tương lai, làm ảnh hưởng đến đời sống của một bộ phận đông đảo dân cư có thu nhập thấp và đời sống của bộ phận công chức viên chức nhà nước hưởng lương cố định của nhà nước.



Việc phân bổ ngân sách cho chi tiêu phải dựa trên cơ sở đảm bảo hoàn thành chức năng, nhiệm vụ của quản lý nhà nước nhưng cần được kiểm soát để tránh tình trạng phân phối không công bằng và tình trạng mức bội chi ngân sách nhà nước ngày càng tăng dẫn đến nợ nần của Chính phủ vượt quá mức cho phép. Hiện nay Chính phủ các nước trên thế giới đều phải kiểm soát tỷ lệ nợ của Chính phủ phải trong giới hạn lành mạnh, an toàn.

Trong thực tiễn điều hành chính sách tài chính, mục tiêu của chính sách thường được cụ thể hoá bằng các chỉ tiêu như: Mức thu thuế, tỷ lệ huy động GDP vào ngân sách nhà nước; tổng chi ngân sách nhà nước phân bổ cho các mục tiêu chi đảm bảo các cân đối lớn của nền kinh tế, xã hội: cân đối giữa chi tiêu dùng thường xuyên với chi đầu tư phát triển và chi trả nợ; cân đối giữa chi ngân sách cho dân sinh với chi cho an ninh quốc phòng v/v... Mức bội chi ngân sách nhà nước: tổng số nợ trong nước và nước ngoài của NSNN ...

- Đối với tài chính doanh nghiệp: Trước hết là làm lành mạnh hoá các quan hệ tài chính của các doanh nghiệp, đặc biệt là tài chính của các định chế tài chính trung gian. Hai là thúc đẩy các hoạt động đầu tư, huy động vốn của các doanh nghiệp để phát triển sản xuất - kinh doanh. Ba là nâng cao hiệu quả kinh doanh của khu vực do doanh nghiệp thể hiện ở hiệu suất vốn cao, chi phí thấp, giá cả cạnh tranh, góp phần nâng cao năng lực cạnh tranh của doanh nghiệp. Bốn là: Điều chỉnh mức đóng góp cần thiết của hệ thống doanh nghiệp vào ngân sách nhà nước.

c2) Các mục tiêu kinh tế: Do chính sách tài chính là một công cụ quản lý kinh tế vĩ mô nên mục tiêu kinh tế trọng tâm là phải thúc đẩy tăng trưởng kinh tế một cách bền vững; kiểm soát lạm phát ở mức chấp nhận được, cân bằng cán cân thanh toán; đảm bảo công bằng xã hội; phân bổ các nguồn lực ngân sách công bằng và có hiệu quả,

- Mục tiêu ổn định kinh tế: Đòi hỏi phải bảo đảm tăng trưởng sản lượng cao, bền vững gắn với sự ổn định về giá cả. Mục tiêu này được thể hiện bằng việc điều chỉnh tổng cầu thông qua chính sách huy động thuế và xác định các mục tiêu cùng với định mức chi tiêu ngân sách của Chính phủ.

- Mục tiêu điều chỉnh cơ cấu kinh tế: Nhằm đảm bảo cho nền kinh tế tăng trưởng bền vững trong dài hạn, bao gồm: điều chỉnh cơ cấu đầu tư, điều chỉnh thu nhập ...

- Điều chỉnh cơ cấu đầu tư: Được thực hiện thông qua các công cụ như thuế, lãi suất, bảo hiểm đầu tư nhằm khuyến khích các chủ thể kinh doanh thuộc các thành phần kinh tế đầu tư vào các ngành, vùng theo định hướng của nhà nước. Đó là các ngành đòi hỏi vốn lớn, công nghệ cao, các vùng kém phát triển, vùng sâu, vùng xa.

- Điều tiết thu nhập: Nhằm mục đích đảm bảo công bằng xã hội, giảm bớt cách biệt giàu - nghèo, xoá đói giảm nghèo và thúc đẩy tăng trưởng kinh tế thông qua việc tăng tổng cầu trong nền kinh tế.

Một số biện pháp điều tiết thu nhập chủ yếu:

+ Đánh thuế lũy tiến, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế thu nhập.

+ Tài trợ cho người nghèo.

+ Tài trợ cho dịch vụ công cộng ( giáo dục, y tế ...)

+ Trợ giá cước vận chuyển cho một số hàng hoá thiết yếu cho đồng bào dân tộc vùng núi, vùng sâu, vùng xa.

**Điều cần chú ý là:** *Khi xác lập và thực hiện các mục tiêu của chính sách tài chính thì không phải là mục tiêu nào cũng quan trọng như nhau mà đòi hỏi phải lựa chọn mục tiêu ưu tiên trong từng giai đoạn.*

### *3.3.2. Xác định hệ thống mục tiêu trọng yếu của Kiểm toán Nhà nước.*

Như phân trên đã trình bày, trong chỉ đạo hoạt động kiểm toán của cơ quan Kiểm toán Nhà nước cần phải vạch ra phương hướng, nhiệm vụ chiến lược trọng tâm của công việc kiểm toán, người ta phải lượng hoá phương hướng, nhiệm vụ đó bằng các hệ thống chỉ tiêu kiểm toán tổng hợp. Phản ánh mục tiêu kiểm toán cần đạt tới đối với các đối tượng kiểm toán. Căn cứ vào mục tiêu tổng hợp đó các Vụ kiểm toán chuyên ngành và Kiểm toán Nhà nước khu vực xây dựng mục tiêu kiểm toán chuyên ngành và xác định mục tiêu trọng yếu trong từng thời kỳ.

### *Hệ thống các mục tiêu tổng hợp trọng yếu của Kiểm toán Nhà nước*

Hệ thống các mục tiêu tổng hợp trọng yếu của Kiểm toán Nhà nước được phân chia làm 3 nhóm, căn cứ vào các chủ thể thực hiện ngân sách nhà nước, chính sách tài chính nhà nước và kết cấu của bản tổng quyết toán ngân sách nhà nước.

#### **Nhóm A: Nhóm mục tiêu tổng hợp về thu ngân sách nhà nước.**

1. Huy động nguồn lực của nền kinh tế KTQD vào ngân sách nhà nước.

+ Nguồn lực trong nước.

+ Nguồn lực nước ngoài.

2. Việc tăng - giảm quy mô các nguồn thu ngân sách nhà nước trong năm ngân sách phân theo các nguồn thu, theo ngành kinh tế - theo vùng kinh tế - theo cấp quản lý ( NSTW - NS tỉnh - NS huyện - NS xã).

(Bao gồm tất cả các chủ thể hoạt động trong nền kinh tế - xã hội có nghĩa vụ nộp thuế, phí, lệ phí cho NSNN).

3. Nguyên nhân tăng - giảm quy mô nguồn thu do chính sách tăng - giảm thuế - do tăng trưởng kinh tế - do chính sách giá - do tác động của chủ thể quản lý đến cơ chế quản lý.

4. Đánh giá mức đóng góp hợp lý về thuế của hệ thống doanh nghiệp và của các thành phần kinh tế khác vào NSNN.

5. Đánh giá chính sách tài chính hợp lý, thông thoáng, cởi mở hoặc hạn chế, khó khăn gây trở ngại trong việc thu hút các nguồn lực tài chính trong xã hội vào NSNN.

Trong năm (05) mục tiêu kiểm toán tổng hợp mang tính định hướng chiến lược cho nhiệm vụ kiểm toán thu ngân sách nhà nước của toàn ngành thì mục tiêu quan trọng nhất là việc huy động đầy đủ, kịp thời các nguồn thu vào ngân sách nhà nước, từ khâu lập dự toán đến quá trình quản lý thực hiện của các cấp, các ngành, các đơn vị.

Lập dự toán phải căn cứ vào chủ trương, biện pháp và chỉ tiêu tăng trưởng kinh tế của từng ngành, nghề cụ thể để xác định số thu tăng năm nay so năm

trước. Phải căn cứ vào chính sách giá cả, biến động của thị trường trong và ngoài nước. Phải xác định số thu tồn đọng của năm trước chuyển sang ...

Thứ hai là tính hợp lý khoa học của chính sách, chế độ, cơ chế đối với việc huy động các nguồn lực của xã hội vào ngân sách nhà nước, bởi chính sách đúng đắn, khoa học thì sẽ tạo điều kiện cho sản xuất phát triển ổn định bền vững ngược lại chính sách thuế không phù hợp sẽ có tác động ngược lại. Hiện nay, nước ta đang trong thời kỳ đổi mới toàn diện chính sách xây dựng phát triển kinh tế, tuy nhiên đối với các chính sách tài chính hiện nay vẫn còn tình trạng chưa hợp lý vừa gây trở ngại cho sự phát triển sản xuất, vừa sơ hở gây thất thoát nguồn thu của ngân sách nhà nước, do đó Kiểm toán Nhà nước cần đi sâu, nghiên cứu phát hiện, đề xuất giải pháp sửa đổi, bổ sung khắc phục.

**Nhóm B: Nhóm mục tiêu tổng hợp về chi ngân sách nhà nước.**

1. Việc phân bổ và thực hiện phân bổ nguồn lực tài chính nhà nước (NSNN) cho các lĩnh vực hoạt động kinh tế - xã hội theo các cân đối phù hợp - hài hoà của nền kinh tế quốc dân giữa các khoản chi thường xuyên - chi đầu tư phát triển - chi trả nợ; giữa chi quản lý hành chính với chi cho các sự nghiệp khoa học, giáo dục, y tế, xã hội và chi cho an ninh, quốc phòng.

2. Việc chấp hành các chính sách, chế độ tài chính nhà nước về quản lý, sử dụng có hiệu quả và quyết toán nội dung các khoản chi NSNN cuối năm của các lĩnh vực, các chủ thể quản lý - sử dụng ngân sách.

3. Kết quả việc thực hiện chính sách, chế độ tài chính nhà nước dẫn đến kết quả làm tăng hoặc giảm lạm phát - làm tăng hoặc giảm bội chi NSNN - làm tăng hoặc giảm vay nợ, viện trợ nước ngoài và trong nước - từng bước dẫn đến làm thăng bằng cán cân thu - chi NSNN hoặc ngược lại làm tăng bội chi ngân sách ( ở các cấp NSTW - NSDP).

Trong ba (03) mục tiêu cơ bản về kiểm toán tổng hợp, định hướng chiến lược nhiệm vụ kiểm toán chi ngân sách nhà nước toàn ngành thì mục tiêu quan trọng nhất là kiểm toán việc phân bổ các nguồn lực ngân sách nhà nước cho

toàn xã hội. Việc phân bổ ngân sách nhà nước hiện nay còn tồn tại tình trạng chưa công bằng, còn nhiều bất hợp lý ở các cấp, các ngành, còn thể hiện sở hữu gây thất thoát của ngân sách nhà nước, còn tồn tại cơ chế "xin - cho" tạo điều kiện cho tiêu cực trong hoạt động quản lý tài chính tồn tại. Việc phân bổ không hợp lý các nguồn lực ngân sách nhà nước diễn ra ở các tầm vĩ mô và vi mô.

Thứ hai là mục tiêu kiểm toán việc sử dụng hiệu quả, tiết kiệm các nguồn chi ngân sách nhà nước. Trong tình hình ngân sách nhà nước còn khó khăn, tiền lương, thu nhập của công chức viên chức chưa đủ đảm bảo nhu cầu chi thiết yếu thì việc chi tiêu, sử dụng còn lãng phí ở các cơ quan nhà nước còn nhiều tập trung chủ yếu là các hiện tượng: Sử dụng xe ô tô, hội họp, tiếp khách, mua sắm trang thiết bị, xây dựng trụ sở quá mức cần thiết, việc chi tiêu sai chế độ, chi không có dự toán, chi vượt dự toán, chi không đúng mục đích ... thường xuyên xảy ra ở các đơn vị dự toán.

**Nhóm C:** *Nhóm mục tiêu tổng hợp về chấp hành chế độ hạch toán kế toán và quyết toán ngân sách nhà nước.*

1. Thực hiện chế độ hạch toán - kết toán và chứng từ, sổ kế toán theo pháp lệnh kế toán.

2. Thực hiện chế độ khoá sổ kế toán và lập báo cáo quyết toán. Xác định tính trung thực, chính xác, hợp pháp của các số liệu, tài liệu trong báo cáo quyết toán tài chính (đối với doanh nghiệp) Báo cáo quyết toán NSNN đối với các cấp ngân sách và đơn vị dự toán các cấp.

Đây là 3 nhóm mục tiêu tổng hợp trọng yếu của Kiểm toán Nhà nước để chỉ đạo từ khâu xây dựng kế hoạch kiểm toán hàng năm - kèm theo các hệ thống mục tiêu này phải có các chỉ tiêu số lượng cụ thể để lượng hoá mục tiêu.

Căn cứ vào hệ thống mục tiêu tổng hợp trọng yếu này, các Vụ kiểm toán chuyên ngành và Kiểm toán Nhà nước khu vực phải xây dựng hệ thống mục tiêu trọng yếu chuyên ngành của mình và kèm theo là hệ thống các chỉ tiêu về số lượng để lượng hoá mục tiêu.

Trong phạm vi giới hạn của đề tài này chúng tôi chỉ nghiên cứu đề xuất hệ thống mục tiêu trọng yếu trong Kiểm toán Ngân sách Nhà nước.

### *3. 3.3. Hệ thống mục tiêu trọng yếu của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước.*

#### **Nhóm A:** *Nhóm các mục tiêu trọng yếu về kiểm toán thu NSNN.*

##### 1. Dự toán và thực hiện dự toán thu ngân sách nhà nước.

Mục tiêu kiểm toán này phản ánh việc xây dựng và giao dự toán, thực hiện dự toán để phân tích, đánh giá tính tích cực, tiên tiến hoặc hạn chế của công tác kế hoạch hoá trong việc xây dựng dự toán thu NSNN của các cấp.

Mục tiêu này dùng để đánh giá việc huy động các nguồn lực của nền kinh tế quốc dân vào NSNN và phản ánh việc tổ chức quản lý, khai thác, các khả năng nguồn thu của các ngành kinh tế, các vùng kinh tế, các địa phương để tăng quy mô thu của NSNN.

2. Thực hiện các nguồn thu chủ yếu của NSNN - tỷ trọng các nguồn thu chủ yếu trong tổng thu NSNN.

(Theo ngành, theo vùng lãnh thổ, theo cấp quản lý)

3. Việc chấp hành các chính sách, chế độ quy định của Nhà nước về nghĩa vụ nộp các loại thuế, phí, lệ phí vào NSNN của các doanh nghiệp và các tổ chức kinh tế - xã hội.

4. Thực hiện chế độ hạch toán kế toán và tính chính xác, trung thực, hợp pháp của số liệu, tài liệu kế toán cũng như báo cáo quyết toán tài chính (đối với doanh nghiệp), báo cáo quyết toán NSNN của các chủ thể.

5. Tính hợp lý của chính sách thu thuế, phí, lệ phí vào NSNN.

- Cơ chế quản lý, huy động các nguồn thu vào NSNN.

- Thực hiện vai trò, chức năng, nhiệm vụ của các tổ chức có nghĩa vụ quản lý nguồn thu của NSNN.

#### **Nhóm B:** *Nhóm các mục tiêu trọng yếu về kiểm toán chi NSNN.*

##### 1. Dự toán và thực hiện dự toán chi NSNN.

Mục tiêu này phản ánh nội dung chủ yếu:

- Thực hiện chủ trương, chính sách phân bổ nguồn lực của NSNN cho tất cả các lĩnh vực hoạt động kinh tế - văn hoá - xã hội, quản lý nhà nước, an ninh, quốc phòng để thực hiện nhiệm vụ chính trị trong năm.

- Phản ánh việc bố trí cơ cấu chi NSNN phù hợp hay không phù hợp với yêu cầu cân đối các mục tiêu kinh tế - xã hội.

- Phản ánh sự phân bổ công bằng hay không công bằng nguồn lực NSNN cho các cấp, các ngành, các lĩnh vực kinh tế - xã hội.

- Phản ánh tính khoa học, tính khả thi của dự toán.

2. Chấp hành các chính sách, chế độ về quản lý, sử dụng các nguồn lực ngân sách nhà nước trên cơ sở dự toán và các quy định của Luật NSNN, trong đó chú trọng các nội dung: Tiết kiệm chi tiêu ngân sách, chi có dự toán được duyệt, chi có mục đích, đúng đối tượng.

3. Thực hiện các quy định và chế độ thu - chi ngân sách của các chủ thể hoạt động sự nghiệp có thu.

4. Tình hình tăng ( giảm) mức bội chi NSNN, tăng chi hoặc giảm chi so dự toán, các nguyên nhân chủ yếu.

**Nhóm C:** *Nhóm các mục tiêu về chấp hành chế độ hạch toán kế toán và lập báo cáo quyết toán ngân sách.*

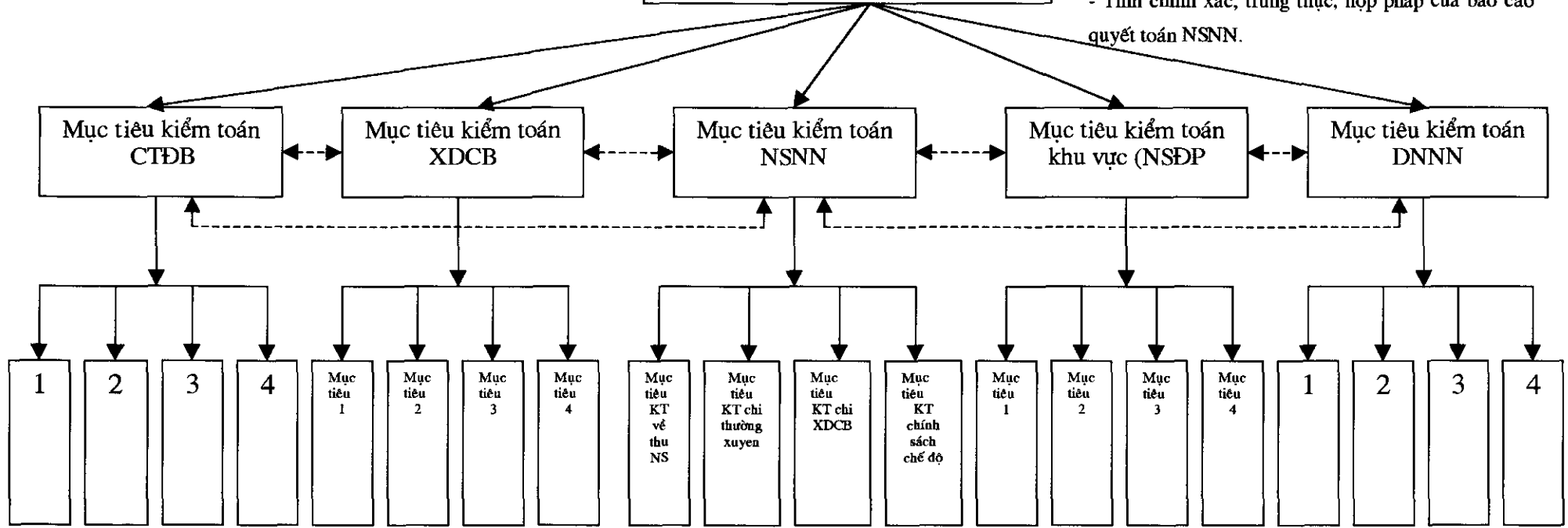
1. Chấp hành chế độ hạch toán - kế toán. Mở sổ kế toán, chứng từ hợp lý, hợp lệ.

2. Chấp hành chế độ quy định khoá sổ kế toán cuối năm, xác định tính chính xác, trung thực, hợp pháp của báo cáo quyết toán ngân sách (chấp nhận hoặc không chấp nhận các báo cáo quyết toán)

## SƠ ĐỒ HỆ THỐNG MỤC TIÊU KIỂM TOÁN

**CÁC MỤC TIÊU CHIẾN LƯỢC  
TRỌNG YẾU CỦA KIỂM TOÁN  
NHÀ NƯỚC**

- Thực hiện chính sách, chế độ - chỉ tiêu về phát triển KT - VH - XH phân phối công bằng NSNN
- Quản lý, điều hành, chấp hành chế độ thu NSNN
- Quản lý, điều hành, chấp hành chế độ chi NSNN
- Tính chính xác, trung thực, hợp pháp của báo cáo quyết toán NSNN.



- → Mọi quan hệ chỉ đạo của Tổng KTNN về thiết lập mục tiêu kiểm toán
- → Mọi quan hệ liên kết, hỗ trợ giữa vụ KTNSNN và các vụ về mục tiêu kiểm toán ngân sách



## KẾT LUẬN

Kế hoạch hoá là chức năng cơ bản nhất trong số các chức năng quản lý, nhằm xây dựng quyết định về mục tiêu, về chương trình hành động và bước đi cụ thể trong một thời gian nhất định của một hệ thống quản lý.

Mục đích của công tác kế hoạch hoá là hướng mọi hoạt động của hệ thống vào các mục tiêu để tạo khả năng đạt mục tiêu một cách có hiệu quả và cho phép người quản lý có thể kiểm soát được quá trình tiến hành thực hiện nhiệm vụ một cách tốt nhất.

Xác định mục tiêu trên là khâu đầu tiên quan trọng nhất của kế hoạch hoá. Mục tiêu là cái đích mà mọi hoạt động của hệ thống hướng tới. Các mục tiêu tạo thành một hệ thống phân cấp từ mục tiêu tổng hợp chung của hệ thống đến mục tiêu riêng của các bộ phận và mục tiêu của cá nhân để tạo thành một hệ thống mạng lưới khi các mục tiêu được phản ánh trong các chương trình phối hợp chặt chẽ với nhau.

Đề tài này, đề xuất hệ thống các mục tiêu trọng yếu của Kiểm toán Nhà nước trên cơ sở đó để xây dựng hệ thống mục tiêu của Kiểm toán Ngân sách Nhà nước. Để thực hiện các mục tiêu này cần phải xây dựng các chỉ tiêu ( định lượng) kèm theo để lượng hoá các mục tiêu. Việc xây dựng hệ thống chỉ tiêu để lượng hoá các mục tiêu sẽ được nghiên cứu ở một đề tài khoa học tiếp theo.

Những cơ sở khoa học được nêu ra trong đề tài này là cần thiết, xác định nội dung quan trọng của hệ thống ngân sách nhà nước trên cơ sở đó để xác định xây dựng hệ thống mục tiêu trọng yếu đối với Kiểm toán Nhà nước nói chung và Kiểm toán Ngân sách Nhà nước nói riêng.

Trong tám năm xây dựng và phát triển của Kiểm toán Nhà nước, đã tiến hành hàng trăm cuộc kiểm toán lớn, nhỏ nhưng chưa xây dựng được hệ thống các mục tiêu kiểm toán làm phương hướng chỉ đạo tập trung thống nhất để chỉ đạo điều hành. Các cuộc kiểm toán của toàn ngành. Do đó kết quả kiểm toán còn phân tán, các mục tiêu kiểm toán còn chung chung không rõ ràng. Vì vậy việc lựa chọn, xác định các đối tượng kiểm toán cũng chưa phản ánh được nét

đặc trưng tiêu biểu, điển hình của công tác quản lý điều hành ngân sách nhà nước.

Chúng tôi hy vọng rằng đề tài nghiên cứu khoa học này sẽ đóng góp ý kiến để Kiểm toán Nhà nước nghiên cứu xây dựng một hệ thống mục tiêu trọng yếu hoàn chỉnh làm cơ sở cho các kiểm toán chuyên ngành và khu vực xây dựng mục tiêu kiểm toán chuyên ngành của mình. Làm tốt việc này là điều kiện để nâng cao chất lượng, hiệu quả các cuộc kiểm toán. Những mục tiêu kiểm toán này là những vấn đề có tính chất thời sự, thực tiễn cuộc sống đòi hỏi Kiểm toán Nhà nước phải tham gia đóng góp ý kiến vào báo cáo Tổng quyết toán NSNN hàng năm do Chính phủ trình ra Quốc hội. Thực hiện đầy đủ các mục tiêu này là cơ sở để Kiểm toán Nhà nước tham gia đóng góp ý kiến ở cả tầm vĩ mô và vi mô trong công tác điều hành quản lý nền tài chính Nhà nước ở các cấp, các ngành.

Tuy nhiên, hiện nay còn những hạn chế nhất định về địa vị pháp lý của cơ quan Kiểm toán Nhà nước mà chủ yếu là việc quy định của Nhà nước về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của Kiểm toán Nhà nước còn hạn chế. Nhưng không phải vì thế mà chúng ta thiếu chủ động, đi trước một bước để tự khẳng định vai trò của Kiểm toán Nhà nước trong bộ máy pháp quyền. Nhất là trong sự nghiệp đổi mới hiện nay thì vai trò của Kiểm toán Nhà nước ngày càng quan trọng hơn./.

## DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

- 1 Hiến pháp nước cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam ( sửa đổi)
- 2 Luật ngân sách nhà nước
- 3 Địa vị pháp lý của một số cơ quan kiểm toán tối cao trên thế giới - tài liệu dịch
- 4 TS. Nguyễn Đình Hựu - Kiểm toán căn bản - Nhà xuất bản chính trị quốc gia, Hà Nội, 1998
- 5 Cẩm nang kiểm toán viên Nhà nước - Nhà xuất bản chính trị quốc gia, năm 2000
- 6 ALVIN A.ARENS và JAMES K.LOEBBECKE - Kiểm toán, Nhà xuất bản thống kê 7/1995
- 7 Từ điển tiếng việt năm 2002 về các khái niệm
  - Trọng điểm: Nơi điểm được xác định là có vai trò quan trọng so với những điểm, những nơi khác.
  - Trọng tâm: Cái chủ yếu, cái quan trọng nhất đòi hỏi phải tập trung sự chú ý
  - Trọng yếu: Hết sức quan trọng ( vị trí trọng yếu, nhiệm vụ trọng yếu của kế hoạch
  - Đối tượng: Người, vật, hiện tượng mà con người nhằm vào trong suy nghĩ, hành động