

**KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC**

---

**BÁO CÁO TỔNG KẾT ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU**

**CƠ SỞ LÝ LUẬN VÀ THỰC TIỄN  
XÂY DỰNG CHIẾN LƯỢC PHÁT TRIỂN  
KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC GIAI ĐOẠN 2001-2010**

**CHỦ NHIỆM ĐỀ TÀI  
ĐỖ BÌNH DƯƠNG**

**HÀ NỘI - 2003**

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC  
HỘI ĐỒNG KHOA HỌC

---

**ĐỀ TÀI**

**NGHIÊN CỨU KHOA HỌC CẤP BỘ**

*"Cơ sở lý luận và thực tiễn xây dựng chiến lược  
phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 - 2010"*

**Mã số: 50211**

*Hà Nội, tháng năm 2004*

**BAN CHỦ NHIỆM VÀ CÁC THÀNH VIÊN ĐỀ TÀI**

- Chủ nhiệm đề tài:** KS. Đỗ Bình Dương, Tổng KTNN
- Phó Chủ nhiệm:** GS. TS. Vương Đình Huệ, Phó Tổng KTNN  
PGS.TS. Nguyễn Đình Hựu, Giám đốc Trung tâm khoa học và Bồi dưỡng cán bộ
- Thư ký đề tài:** CN. Đỗ Mạnh Hàn, Phó trưởng phòng Tổng hợp, Văn phòng KTNN
- Thành viên:** GS. TSKH. Tào Hữu Phùng, Phó Chủ nhiệm Ủy ban Kinh tế và Ngân sách Quốc hội
- Các cộng tác viên:** CN. Nguyễn Trọng Thủy, Vụ trưởng Vụ Giám định và Kiểm tra chất lượng kiểm toán  
CN. Võ Huy Tính, Phó Kiểm toán trưởng KTNN Khu vực I  
CN. Đặng Văn Hải, Phó Vụ trưởng Vụ Pháp chế  
CN. Nguyễn Văn Hiến, Phó Vụ trưởng Vụ Giám định và Kiểm tra chất lượng kiểm toán  
ThS. Lê Đình Thăng, Phó Chánh Văn phòng KTNN

# MỤC LỤC

Trang

## Lời nói đầu

## Chương 1

### Luận cứ khoa học xây dựng chiến lược phát triển KTNN

<b>1.1. Bối cảnh kinh tế - xã hội, thực trạng, thành tựu và thách thức của đất nước khi xây dựng chiến lược phát triển.....</b>	10
1.1.1. Tổng quan bối cảnh kinh tế - xã hội.....	10
1.1.2. Mục tiêu tổng quát và nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội.....	16
<b>1.2. Cải cách nền hành chính nhà nước và vai trò của KTNN, căn cứ quan trọng cho hoạch định chiến lược phát triển.....</b>	19
1.2.1. Khái niệm về cải cách hành chính.....	20
1.2.2. Tổng quan về quan điểm chủ trương cải cách hành chính của Đảng và Nhà nước.....	20
1.2.3. Mục tiêu và nội dung cải cách hành chính giai đoạn 2001- 2010.....	21
<b>1.3. Kiểm toán Nhà nước: bản chất chức năng, nhiệm vụ.....</b>	23
1.3.1. Bản chất và sự cần thiết của KTNN.....	23
1.3.2. Chức năng, nguyên tắc hoạt động của KTNN.....	25
1.3.3. Nhiệm vụ và quyền hạn của KTNN.....	27
1.3.4. Tính chất hoạt động KTNN và trách nhiệm của KTNN và các đơn vị được kiểm toán.....	29
1.3.5. Mô hình bộ máy của KTNN.....	30
<b>1.4. Sự cần thiết khách quan và quan điểm chủ đạo xây dựng chiến lược phát triển KTNN.....</b>	33
1.4.1. Khái niệm chiến lược và chiến lược phát triển KTNN.....	33
1.4.2. Tính cấp thiết của việc xây dựng chiến lược phát triển KTNN.....	35
1.4.3. Quan điểm chủ đạo xây dựng chiến lược phát triển KTNN.....	36

## Chương 2

### Thực trạng về tổ chức và hoạt động của KTNN giai đoạn 1994-2002

<b>2.1. Sự hình thành và phát triển KTNN.....</b>	45
---	----

2.1.1. Khái quát về sự ra đời của KTNN.....	45
2.1.2. Một số thành tựu và kết quả hoạt động KTNN trong thời gian qua...	49
<b>2.2. Thực trạng về tổ chức và hoạt động của KTNN theo pháp luật hiện hành.....</b>	<b>57</b>
2.2.1. Chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của KTNN theo quy định của Pháp luật.....	57
2.2.2. Thực trạng về tổ chức bộ máy và hoạt động KTNN.....	60
<b>2.3. Những tồn tại hạn chế trong hoạt động của KTNN.....</b>	<b>60</b>
<b>2.4. Nguyên nhân của những tồn tại yếu kém.....</b>	<b>60</b>
<b>2.5. Kinh nghiệm về mô hình phát triển của KTNN (SAI) trên thế giới...</b>	<b>65</b>
2.5.1. Tuyên bố Lima về các định hướng cơ bản trong công tác kiểm tra tài chính công của INTOSAI.....	65
2.5.2. Các loại mô hình phát triển KTNN (SAI) trên thế giới hiện nay.....	71
2.5.3. Một số mô hình phát triển KTNN .....	74
2.5.4. Bài học kinh nghiệm rút ra từ việc nghiên cứu mô hình phát triển KTNN một số nước trên thế giới.....	90

### **Chương 3**

#### **Chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2001 -2010**

<b>3.1. Mục tiêu chiến lược phát triển KTNN đến năm 2010.....</b>	<b>92</b>
3.1.1. Mục tiêu chung.....	92
3.1.2. Mục tiêu cụ thể.....	92
<b>3.2. Nội dung cơ bản, các giải pháp và lộ trình thực hiện của chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2001- 2010.....</b>	<b>94</b>
3.2.1. Hoàn thiện cơ sở pháp lý toàn diện đầy đủ cho tổ chức và hoạt động KTNN.....	94
3.2.2. Chiến lược phát triển hệ thống tổ chức bộ máy KTNN .....	103
3.2.3. Chiến lược phát triển các loại hình và phương pháp kiểm toán.....	108
3.2.4. Chiến lược nâng cao chất lượng hiệu quả hoạt động kiểm toán.....	117
3.2.5. Chiến lược phát triển nguồn nhân lực.....	130
3.2.6. Chiến lược ứng dụng công nghệ thông tin.....	134
3.2.7. Chiến lược hội nhập và hợp tác quốc tế.....	139
3.2.8. Chiến lược phát triển cơ sở vật chất .....	140

## **Kết luận**

### **GIẢI THÍCH CÁC TỪ VIẾT TẮT**

IFAC: Liên đoàn Kế toán quốc tế

INTOSAI: Tổ chức quốc tế các cơ quan Kiểm toán tối cao

ASOSAI: Tổ chức các cơ quan Kiểm toán tối cao Châu Á

KTNN: Kiểm toán Nhà nước

BCTC: Báo cáo tài chính

BCKT: Báo cáo kiểm toán

NSNN: Ngân sách Nhà nước

DNNN: Doanh nghiệp Nhà nước

XDCB: Xây dựng cơ bản

ĐT-DA: Đầu tư - Dự án

KTV: Kiểm toán viên

CNTT: Công nghệ thông tin

CSDL: Cơ sở dữ liệu

## LỜI NÓI ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài nghiên cứu

Kiểm toán Nhà nước được thành lập theo Nghị định 70/CP ngày 11/7/1994 của Chính phủ. Đến nay sau gần 10 năm hoạt động đã dần khẳng định được vai trò vị trí như là một công cụ không thể thiếu được trong hệ thống kiểm tra, kiểm soát nói chung của Nhà nước. Qua hoạt động Kiểm toán Nhà nước đã góp phần phát hiện, ngăn ngừa các sai phạm, sử dụng lãng phí công quỹ tài sản Nhà nước, cung cấp các thông tin về tình hình lập, chấp hành và quyết toán Ngân sách Nhà nước, làm cơ sở để Quốc hội, Chính phủ đưa ra những quyết sách về tài chính - Ngân sách Nhà nước một cách đúng đắn. Tuy nhiên những kết quả mà KTNN đạt được trong những năm qua vẫn còn chưa tương xứng với yêu cầu nhiệm vụ mà Đảng và Nhà nước giao cho KTNN trong giai đoạn cách mạng hiện nay đó là: Nhiệm vụ phục vụ cho đường lối phát triển kinh tế và quản lý tài chính - ngân sách, xây dựng nền tài chính Quốc gia vững mạnh, công khai, minh bạch, dân chủ, sử dụng có hiệu quả các nguồn lực của đất nước nhằm thúc đẩy nền kinh tế tăng trưởng nhanh và bền vững.

Do đó, để tăng cường hơn nữa hiệu lực pháp lý và hiệu quả các hoạt động kiểm toán, phục vụ đắc lực cho việc tăng cường quyền kiểm soát vĩ mô của Nhà nước đối với nền tài chính công theo đúng chiến lược phát triển kinh tế - xã hội theo chủ trương công nghiệp hoá, hiện đại hoá mà Nghị quyết Đại hội IX của Đảng đã đề ra, Kiểm toán Nhà nước cần đổi mới và hoàn thiện dựa trên cơ sở một chiến lược đúng đắn, toàn diện và được vận hành thông suốt cho cả một giai đoạn khoảng 10 - 15 năm tới. Xuất phát từ mục tiêu, yêu cầu nói trên việc đưa đề tài "*Cơ sở lý luận và thực tiễn xây dựng chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 - 2010*" thành nhiệm vụ khoa học cấp bộ trọng điểm là rất cần thiết trên cả phương diện lý luận và thực tiễn ở Kiểm toán Nhà nước hiện nay.

### 2. Mục tiêu nghiên cứu của đề tài

- Làm rõ cơ sở lý luận về căn cứ, sự cần thiết và các quan điểm chỉ đạo, mục tiêu của chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 - 2010.



- Đánh giá trên quan điểm lịch sử về thực trạng, địa vị pháp lý, chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn, mô hình tổ chức và hoạt động của Kiểm toán Nhà nước hiện nay, phân tích rõ những ưu điểm, những tồn tại, bất cập và rút ra bài học kinh nghiệm cho sự phát triển.

- Trên cơ sở nghiên cứu một cách hệ thống những định hướng cơ bản của sự phát triển KTNN trong Tuyên bố Lima, và một số mô hình phát triển KTNN của một số nước trên thế giới, qua đó để tìm ra phương hướng tiếp cận khoa học trong chiến lược phát triển KTNN.

- Xây dựng các nội dung cơ bản, các giải pháp và lộ trình thực hiện chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 - 2010 có cơ sở khoa học, phù hợp với thực tiễn hoạt động của Kiểm toán Nhà nước trong điều kiện môi trường pháp lý, môi trường kinh tế - xã hội và môi trường kiểm toán ở Việt Nam và phù hợp với thông lệ quốc tế.

### **3. Phương pháp nghiên cứu**

- Phương pháp tiếp cận chung để thực hiện mục tiêu của đề tài là dựa trên cơ sở đánh giá đúng thực trạng hoạt động của Kiểm toán Nhà nước hiện nay, kết hợp với việc nghiên cứu để nắm vững đường lối, chủ trương của Đảng và Nhà nước về cải cách thể chế hành chính, cải cách tổ chức bộ máy Nhà nước, công khai, minh bạch về tài chính... và những nguyên tắc, chuẩn mực, thông lệ quốc tế, kinh nghiệm của các nước.

- Áp dụng các phương pháp so sánh, phân tích, đánh giá, suy luận logic, mô hình hoá để tiếp cận các mục tiêu và nội dung đặt ra là giải quyết những vấn đề có tính định hướng của chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 - 2010 có tính hiện thực cao.

### **4. Nội dung của đề tài**

Ngoài phần mở đầu và kết luận, đề tài gồm 145 trang đánh máy, được bố cục thành 3 chương như sau:

- *Chương 1. Luận cứ khoa học xây dựng chiến lược phát triển KTNN*

- *Chương 2. Thực trạng về tổ chức và hoạt động của KTNN giai đoạn 1994 - 2002*

- *Chương 3. Chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2001 - 2010*

**CHƯƠNG 1**  
**LUẬN CỨ KHOA HỌC XÂY DỰNG**  
**CHIẾN LƯỢC PHÁT TRIỂN KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC**

**1.1. Bối cảnh kinh tế - xã hội, thực trạng thành tựu và thách thức của đất nước khi xây dựng chiến lược phát triển KTNN**

**1.1.1. Tổng quan bối cảnh kinh tế - xã hội**

1. Thực hiện chiến lược ổn định và phát triển kinh tế xã hội 10 năm (1991- 2000), nền kinh tế Việt Nam mặc dù phải đối mặt với những khó khăn, thách thức to lớn, nhất là trong thời kỳ 5 năm 1996- 2000, nhưng nhờ thực hiện tốt các chính sách và giải pháp phù hợp, phát huy nội lực kết hợp với sự hỗ trợ có hiệu quả của cộng đồng quốc tế nên vẫn tiếp tục xu thế phát triển khá; tốc độ tăng trưởng GDP bình quân trong 10 năm qua là 7,5%/năm, tỷ lệ tiết kiệm và thu nhập bình quân đầu người tiếp tục tăng. So với năm 1990 tỷ lệ tiết kiệm trong nước so với GDP năm 2000 gấp 2,5 lần và GDP bình quân đầu người năm 2000 tăng 1,8 lần. Tích lũy vốn tăng lên đáng kể, tổng tích lũy gộp so với GDP tăng từ 14,4% năm 1990 lên 29% năm 2000.

*Biểu : Một số chỉ tiêu kinh tế chọn lọc 1990- 2000*

	1990	1995	2000
<i>Tốc độ tăng GDP bình quân 5 năm (1986 - 1990; 1991- 1995; 1996- 2000), %</i>	4,4	8,2	6,9
<i>Nông, lâm, ngư nghiệp, %</i>	3,1	4,1	4,3
<i>Công nghiệp và xây dựng, %</i>	4,7	12,0	10,6
<i>Dịch vụ, %</i>	5,7	8,6	5,75
<i>Kim ngạch xuất khẩu, tỷ USD</i>	2,4	5,4	14,5
<i>Kim ngạch nhập khẩu, tỷ USD</i>	2,7	8,1	15,2
<i>Tiết kiệm so với GDP, %</i>	8,5	22,8	27,0
<i>Chỉ số giá tiêu dùng, %</i>	67,1	12,7	- 0,6

Nguồn : Tổng cục Thống kê, Bộ Kế hoạch và Đầu tư.

2. Nông nghiệp - nền tảng để ổn định kinh tế, xã hội của Việt Nam - được duy trì và phát triển khá cao, có tác động quyết định cho công cuộc xoá đói giảm nghèo thông qua an ninh lương thực, tạo việc làm và tăng thu nhập cho dân cư nông thôn. Sản xuất nông nghiệp đạt tốc độ tăng trưởng khá và toàn diện, bình quân 1991- 2000 đạt 5,6%/năm, lương thực có hạt bình quân đầu người từ 303 kg năm 1990 lên 444 kg năm 2000. Việt Nam đã tự túc được

lượng thực, có dự trữ và xuất khẩu mỗi năm trên 3 triệu tấn gạo. Kim ngạch xuất khẩu hàng nông sản tăng khá, từ hơn 1 tỷ USD năm 1990 lên hơn 4,3 tỷ USD năm 2000, bằng khoảng 4 lần so với năm 1990.

Cơ cấu sản xuất nông nghiệp trên nhiều vùng đã có sự chuyển dịch theo hướng tăng hiệu quả trên một đơn vị diện tích sử dụng; đặc biệt là nghề nuôi trồng và đánh bắt thủy sản phát triển khá nhanh. Kinh tế nông thôn phát triển đa dạng hơn, nhiều vùng sản xuất nông sản hàng hoá quy mô lớn gắn với công nghiệp chế biến được hình thành; các làng nghề bước đầu được khôi phục và phát triển; sản xuất trang trại phát triển nhanh.

3. Công nghiệp tiếp tục phát triển với nhịp độ cao, góp phần quan trọng vào ổn định kinh tế xã hội và xoá đói giảm nghèo. Năng lực sản xuất nhiều sản phẩm công nghiệp tăng khá; không những đã đảm bảo đủ nhu cầu của người dân về ăn, mặc, ở, phương tiện đi lại, học hành, chữa bệnh và nhiều loại hàng tiêu dùng thiết yếu khác, mà còn có khả năng xuất khẩu ngày càng tăng. Cơ cấu các ngành công nghiệp đã có bước chuyển dịch đáng kể, hình thành một số sản phẩm mũi nhọn; một số khu công nghiệp, khu chế xuất với nhiều cơ sở sản xuất có công nghệ hiện đại. Cùng với phát triển doanh nghiệp nhỏ và vừa, phát triển các cơ sở, hàng nghề đủ thu hút thêm lao động và tăng thu nhập cho người sản xuất...

4. Các ngành dịch vụ tuy hoạt động trong điều kiện hết sức khó khăn, nhưng chất lượng đã được nâng lên, đáp ứng nhu cầu tăng trưởng kinh tế và phục vụ đời sống dân cư. Thị trường trong nước đã thông thoáng hơn với sự tham gia của nhiều thành phần kinh tế.

Tổng giá trị dịch vụ tài chính, tín dụng năm 2000 gấp 3,2 lần so với năm 1990, giáo dục đào tạo gấp 2,2 lần, y tế và các hoạt động cứu trợ xã hội gấp 1,7 lần.

Ngành giao thông vận tải trong điều kiện còn nhiều khó khăn, song đã đáp ứng khá tốt về cơ sở hạ tầng cho yêu cầu phát triển kinh tế. Giá trị dịch vụ vận tải, kho hàng, thông tin liên lạc tăng 1,8 lần. Nhiều tuyến giao thông huyết mạch đã được đầu tư nâng cấp, nhiều cầu hiện đại đã được xây dựng mới thay thế các cầu cũ, đảm bảo giao thông và cơ bản đáp ứng nhu cầu vận tải trong những năm qua. Dịch vụ bưu chính viễn thông phát triển nhanh, mạng lưới viễn thông trong nước đã được hiện đại hoá về cơ bản. Nhiều

phương tiện thông tin hiện đại đạt tiêu chuẩn quốc tế đã được phát triển, bước đầu đáp ứng nhu cầu thông tin, thương mại của công chúng. Đã hình thành thị trường dịch bảo hiểm với sự tham gia của các doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế trong và ngoài nước. Dịch vụ tài chính, ngân hàng có những đổi mới quan trọng. Các dịch vụ khác như tư vấn pháp luật, khoa học và công nghệ... đã bắt đầu phát triển.

5. Tự do hoá thương mại đã có tác động mở rộng thị trường xuất khẩu thúc đẩy kim ngạch xuất khẩu và nhập khẩu tăng nhanh. Mức độ mở cửa nền kinh tế của Việt Nam thể hiện thông qua tỷ lệ giá trị thương mại trên tổng sản phẩm quốc dân (hoặc tổng giá trị xuất nhập khẩu so với GDP) đã tăng mạnh từ 58,2% vào năm 1998 lên 111% năm 2000. Năm 2000 giá trị xuất nhập khẩu hàng hoá và dịch vụ tăng 3,2 lần. Chính sách tự do hoá thương mại đã tạo động lực khuyến khích mạnh mẽ các doanh nghiệp trong nước và nước ngoài tham gia trực tiếp vào hoạt động kinh doanh xuất khẩu, nhập khẩu.

6. Nhiều cơ chế, chính sách đổi mới kinh tế - xã hội đã được thực hiện; nhiều đạo luật về kinh tế đã được ban hành và được sửa đổi phù hợp với yêu cầu thị trường như: Luật Dân sự, Luật Đất đai, Luật Lao động, Luật Thương mại, Luật Đầu tư nước ngoài, Luật Doanh nghiệp, Luật Khuyến khích đầu tư trong nước, Luật Hải quan, Luật Bảo hiểm, Luật Ngân hàng Nhà nước và Luật Các tổ chức tín dụng, Luật Ngân sách Nhà nước và các luật thuế... đã từng bước tạo nên môi trường pháp lý đầy đủ, đồng bộ, an toàn và thuận lợi cho các hoạt động sản xuất kinh doanh bình đẳng. Thể chế kinh tế thị trường hàng hoá - dịch vụ, thị trường vốn, thị trường lao động, thị trường bất động sản, thị trường khoa học - công nghệ... đang được hình thành từng bước được hoàn thiện, đã có tác dụng khuyến khích dân cư, doanh nghiệp trong nước và nước ngoài bỏ vốn đầu tư phát triển sản xuất.

7. Nguồn vốn đầu tư toàn xã hội, kể cả vốn đầu tư nước ngoài đáng kể và đang trở thành nhân tố kích cầu có hiệu quả và tăng cường tiềm lực của nền kinh tế quan trọng nhất trong thập kỷ 90. Nguồn vốn trong nước đã được khai thác hơn, chiếm trên 60% tổng vốn đầu tư xã hội, trong đó khu vực dân cư và tư nhân đóng vai trò quan trọng.

8. Đời sống nhân dân đã có nhiều cải thiện, các mục tiêu phát triển xã hội và cải thiện đời sống các tầng lớp dân cư ở thành thị và nông thôn, nhất là

mục tiêu xóa đói giảm nghèo đạt được những kết quả rõ rệt. Trong 10 năm qua, tuổi thọ bình quân tăng từ 64 tuổi vào năm 1990 lên 68 tuổi vào năm 2000; tỷ lệ suy dinh dưỡng ở trẻ em dưới 5 tuổi giảm từ 51,5% xuống còn 33,1%; tỷ suất tử vong trẻ em dưới 5 tuổi giảm từ 81/1.000 xuống còn 42/1.000 trẻ đẻ sống; tỷ suất chết mẹ liên quan đến thai sản giảm từ 110/100.000 xuống còn 100/100.000 trẻ đẻ sống.

Tỷ lệ hộ dân nông thôn được dùng nước sạch tăng lên gấp đôi; tỷ lệ nhập học theo đúng độ tuổi ở bậc tiểu học đạt 95%... Tỷ lệ các xã không có hoặc thiếu cơ sở hạ tầng thiết yếu đã giảm đi rất nhiều (năm 2000, có 88% số xã đã có điện, 95% số xã có đường ô tô đến trung tâm xã); đời sống của dân cư nhiều vùng được cải thiện rõ rệt, nhất là đối với vùng nông thôn và các vùng đặc biệt khó khăn. Chỉ số phát triển con người và tiếp cận các dịch vụ xã hội cũng được cải thiện rõ rệt, mặc dù GDP tính theo đầu người của Việt Nam năm 1999 xếp thứ hạng thấp (thứ 167), song chỉ số phát triển con người (HDI) được xếp thứ hạng 101, thuộc loại trung bình trên thế giới với chỉ số 0,682 (năm 1990 xếp thứ 121 với chỉ số HDI là 0,456). Năm 2001, báo cáo phát triển con người của UBDP xếp Việt Nam thứ 89 trong tổng số 162 nước về chỉ số phát triển giới (GDI). Phụ nữ chiếm 26% tổng số đại biểu Quốc hội, là một trong 15 nước có tỷ lệ nữ cao nhất trong cơ quan quyền lực của Nhà nước.

9. Tuy nhiên, nền kinh tế Việt Nam phát triển chưa vững chắc. Từ năm 1997, do tác động của cuộc khủng hoảng tài chính khu vực, nhịp độ tăng trưởng kinh tế chậm lại. Năm 2001 tăng 6,8%, chận được đà giảm sút, nền kinh tế có chiều hướng tăng lên, song chưa đạt mức tăng trưởng như những năm giữa thập kỷ 90. Nền kinh tế Việt Nam còn phải trải qua những khó khăn to lớn do tác động tiêu cực của những yếu tố bên ngoài không thuận lợi, thiên tai liên tiếp xảy ra...

10. Chất lượng phát triển còn thấp, hiệu quả cả nền kinh tế chưa cao, sức cạnh tranh thấp, nhiều lĩnh vực sản xuất kinh doanh, ngành sản phẩm chưa đủ năng lực cạnh tranh. Trong nông nghiệp, chuyển đổi cơ cấu kinh tế nông thôn còn chậm, các phương thức canh tác tiên tiến được đưa vào nông thôn chưa nhiều; lao động thiếu việc làm và không có tay nghề còn cao, năng suất lao động còn thấp; khả năng cạnh tranh hàng hoá còn chưa cao, một số sản phẩm tiêu thụ còn khó khăn, môi trường xuống cấp, tài nguyên bị khai thác quá mức và cạn kiệt...

Sản xuất công nghiệp chưa ổn định, hiệu quả không cao. Một số ngành công nghiệp còn nhiều khó khăn trong sản xuất và tiêu thụ sản phẩm. Nhiều doanh nghiệp trong nước chưa năng động, sức cạnh tranh kém, chưa bám sát các nhu cầu thị trường. Trình độ công nghệ, tình trạng máy móc, thiết bị lạc hậu chậm đổi mới cho chi phí sản xuất cao; việc sắp xếp lại sản xuất, đổi mới doanh nghiệp, cổ phần hoá... tiến hành chậm. Các ngành dịch vụ phát triển yếu, mạng lưới thương nghiệp và thị trường vùng nông thôn, miền núi, vùng sâu, vùng xa kém phát triển.

11. Việc thực hiện các cam kết quốc tế trong tiến trình hội nhập kinh tế, bên cạnh việc mang lại nhiều thuận lợi quan trọng, cũng sẽ đặt các doanh nghiệp nước ta trước những thử thách và sự cạnh tranh gay gắt của các doanh nghiệp nước ngoài ngay trên thị trường nội địa.

12. Các cân đối vĩ mô của nền kinh tế vừa hạn hẹp vừa thiếu vững chắc. Tài sản quốc gia, tài chính công và tài chính doanh nghiệp Nhà nước chưa được quản lý chặt chẽ. Hệ thống các chính sách và các quy định pháp luật về thuế chưa hoàn chỉnh, khuynh hướng miễn, giảm các khoản thu trong nước còn nhiều. Nhiều nguồn thu chưa được động viên đúng mức (thuế tài sản, thuế thu nhập cá nhân...), trong khi nguồn thu dựa vào xuất khẩu dầu thô, thuế nhập khẩu... còn lớn. Hệ thống thu thuế cần được đổi mới. Việc huy động nguồn vốn từ khu vực tư nhân còn thấp; khả năng phân tích tín dụng của các ngân hàng thương mại còn yếu; chưa tập trung vốn cho những doanh nghiệp kinh doanh có hiệu quả. Chất lượng tín dụng chưa cao, tỷ lệ nợ xấu còn lớn. Tỷ lệ tiết kiệm và đầu tư so với GDP còn thấp với yêu cầu phát triển. Do những khó khăn, trở ngại trên, nên việc huy động, sử dụng và quản lý các nguồn lực của nền kinh tế còn kém hiệu quả. Nguồn vốn trong dân chưa được huy động đúng mức, sức sản xuất chưa được giải phóng và phát huy triệt để.

13. Hệ thống pháp luật kinh tế vẫn chưa đầy đủ và đồng bộ, thiếu một số đạo luật quan trọng (Luật cạnh tranh...), rất nhiều văn bản pháp quy dưới Luật chưa được ban hành kịp thời và thiếu nhất quán đã gây không ít cản trở trong quá trình thực hiện. Chất lượng một số Luật về kinh tế, một số các văn bản pháp quy dưới Luật còn yếu.

14. Cải cách hành chính chậm, thiếu kiên quyết, bộ máy hành chính chậm đổi mới, kém hiệu lực và hiệu quả; một bộ phận không nhỏ đội ngũ cán

bộ công chức còn nhiều bất cập, yếu kém về năng lực, phẩm chất, chưa tương xứng với cương vị trách nhiệm được giao đã là trở ngại lớn trong việc đưa các cơ chế chính sách vào thực hiện. Tình trạng tham ô, lãng phí còn nghiêm trọng và chậm được giải quyết.

15. Nhiều vấn đề xã hội và môi trường đặt ra rất bức xúc. Lao động và việc làm đang trở thành vấn đề gay gắt, nổi cộm nhất hiện nay; thu nhập và năng suất lao động, nhất là trong nông nghiệp quá thấp. Khoảng cách thu nhập giữa nông thôn và thành thị ngày càng doãng ra; trình độ tay nghề kém, lao động chưa qua đào tạo còn chiếm tỷ trọng cao. Khoa học công nghệ chưa thực sự trở thành cơ sở và động lực phát triển sản xuất và kinh doanh. Quá trình công nghiệp hoá, hiện đại hoá chậm, không theo qui hoạch nên chưa đủ sức thu hút lao động dôi dư trong xã hội.

Nguồn tài nguyên thiên nhiên chưa được khai thác hiệu quả, tiết kiệm và bền vững. Chất lượng môi trường có xu hướng suy giảm. Diện tích rừng tự nhiên tiếp tục giảm; khoáng sản ở một số nơi bị khai thác bừa bãi; đất đai bị xói mòn và thoái hoá. Đa dạng sinh học trên đất liền và dưới biển bị suy giảm dần. Vùng biển ven bờ bắt đầu bị ô nhiễm. Điều kiện vệ sinh môi trường ở nông thôn, vùng sâu, vùng xa, vùng núi có vùng đồng bào dân tộc ít người còn thấp kém.

Vấn đề xã hội còn nhiều bức xúc, tệ nạn xã hội có xu hướng tiếp tục gia tăng; gian lận thương mại chưa giảm; tai nạn giao thông xảy ra nghiêm trọng và có xu hướng gia tăng; tỷ lệ suy dinh dưỡng trẻ em còn cao; trên 60% trẻ em tàn tật chưa được điều trị; lao động trẻ em đang là vấn đề bức xúc; trẻ em bị buôn bán, bị xâm hại, trẻ em lang thang có chiều hướng gia tăng; sự lây lan HIV/AIDS chưa có chiều hướng giảm; khiếu kiện vẫn còn dai dẳng... Đời sống của nhân dân ở một số vùng sâu, vùng xa, vùng thường bị thiên tai còn rất khó khăn.

### **1.1.2. Mục tiêu tổng quát và nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội**

#### ***1.1.2.1. Mục tiêu tổng quát***

***1. Mục tiêu tổng quát về chiến lược phát triển kinh tế - xã hội thời kỳ 2001- 2010***

***2. Mục tiêu tổng quát của kế hoạch 5 năm 2001- 2005***

Tăng trưởng kinh tế nhanh và bền vững; ổn định và cải thiện đời sống nhân dân. Chuyển dịch mạnh cơ cấu kinh tế, cơ cấu lao động nhằm tăng năng suất lao động xã hội. Nâng cao rõ rệt hiệu quả và sức cạnh tranh của nền kinh tế. Mở rộng kinh tế đối ngoại. Tạo chuyển biến mạnh về giáo dục và đào tạo, khoa học và công nghệ, phát huy nhân tố con người. Tạo nhiều việc làm; cơ bản xoá đói, giảm số hộ nghèo; đẩy lùi các tệ nạn xã hội. Tiếp tục tăng cường kết cấu hạ tầng kinh tế, xã hội; hình thành một bước quan trọng thể chế kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa. Giữ vững ổn định chính trị và trật tự an toàn xã hội, bảo vệ vững chắc độc lập chủ quyền, toàn vẹn lãnh thổ và an ninh quốc gia.

#### ***1.1.2.2. Các nhiệm vụ cụ thể về phát triển kinh tế - xã hội***

1. Phấn đấu đạt nhịp độ tăng trưởng kinh tế bình quân hàng năm cao hơn 5 năm trước và có bước chuẩn bị cho 5 năm tiếp theo.

2. Tiếp tục chuyển dịch mạnh hơn cơ cấu kinh tế và cơ cấu sản xuất theo hướng phát huy lợi thế so sánh, nhất là trong sản xuất nông, ngư nghiệp, công nghiệp, dịch vụ, đẩy mạnh xuất khẩu, đáp ứng nhu cầu sản xuất và tiêu dùng trong nước trên cơ sở bảo đảm chất lượng và tính cạnh tranh cao.

3. Tăng nhanh và nâng cao hiệu quả vốn đầu tư phát triển kinh tế- xã hội. Huy động tối đa mọi nguồn lực trong nước để tăng đầu tư phát triển, nhất là tăng nguồn vốn từ khu vực dân cư. Khuyến khích đầu tư của dân cư, kích thích tiêu dùng hợp lý, huy động tới mức cao nhất nguồn tiết kiệm nội địa cho đầu tư phát triển. Tiếp tục thực hiện chính sách kích cầu đầu tư và tiêu dùng.

Hoàn chỉnh một bước cơ bản hệ thống kết cấu hạ tầng phát triển đồng bộ và bền vững mạng lưới giao thông quốc gia, tạo lập một hệ thống cơ sở hạ tầng giao thông đúng cấp, phục vụ cho công nghiệp hoá, hiện đại hoá đất nước và quá trình hội nhập quốc tế. Đầu tư thích đáng cho các vùng kinh tế trọng điểm, hỗ trợ đầu tư nhiều hơn cho các vùng còn khó khăn.

4. Mở rộng và nâng cao hiệu quả kinh tế đối ngoại. Củng cố thị trường đã có và mở rộng thêm thị trường mới. Thực hiện đồng bộ các biện pháp để tăng nhanh tổng kim ngạch xuất khẩu, tạo thị trường ổn định cho hàng hoá nông sản và sản phẩm công nghiệp có khả năng cạnh tranh; đẩy mạnh tìm kiếm thị trường cho các mặt hàng xuất khẩu mới; nâng cao chất lượng và uy tín hàng xuất khẩu.



5. Tiếp tục đổi mới và lành mạnh hoá hệ thống tài chính, tiền tệ, tăng tiềm lực và khả năng tài chính Quốc gia. Thực hành tiết kiệm, tăng tỷ lệ chi ngân sách cho đầu tư phát triển, mở rộng thị trường vốn đáp ứng nhu cầu phát triển kinh tế - xã hội.

Tiếp tục cơ cấu lại Ngân sách Nhà nước, cải cách hệ thống ngân hàng thương mại; đẩy mạnh sắp xếp, đổi mới, phát triển và nâng cao hiệu quả doanh nghiệp Nhà nước để đáp ứng yêu cầu chuyển dịch cơ cấu kinh tế, phát triển bền vững.

6. Thực hiện đổi mới, tạo chuyển biến cơ bản, toàn diện về phát triển giáo dục và đào tạo, phát triển khoa học và công nghệ, nâng cao chất lượng nguồn nhân lực với cơ cấu hợp lý, triển khai thực hiện chương trình phổ cập trung học cơ sở, ứng dụng nhanh các công nghệ tiên tiến, hiện đại, từng bước phát triển kinh tế tri thức, giảm ô nhiễm, nâng cao hiệu quả bảo vệ môi trường.

7. Giải quyết có hiệu quả những vấn đề xã hội bức xúc trong quá trình đô thị hoá và công nghiệp hoá, tạo việc làm, giảm tỷ lệ thất nghiệp ở cả thành thị và thiếu việc làm ở nông thôn; có chính sách đồng bộ, có hướng dẫn cụ thể phù hợp với từng vùng để bảo đảm cơ bản xoá hộ đói, giảm nhanh hộ nghèo, giải quyết các tệ nạn xã hội, bảo đảm phát triển bền vững. Phát triển mạnh văn hoá, thông tin, y tế, giáo dục và thể dục thể thao; nâng cao mức sống vật chất tinh thần của nhân dân, đáp ứng một phần nhu cầu thuốc chữa bệnh, giảm tỷ lệ trẻ suy dinh dưỡng, nâng tỷ lệ cung cấp nước sạch cho dân cư nông thôn. Giảm các tệ nạn xã hội như HIV/ AIDS, ma tuý, tai nạn giao thông.

Tăng cường bình đẳng giới, lồng ghép các vấn đề về giới vào các chính sách, chương trình và dự án phát triển. Đảm bảo nguồn lực cần thiết để các Bộ ngành và tỉnh thành xây dựng và thực hiện các chính sách, chương trình đáp ứng yêu cầu về bình đẳng giới.

8. Đẩy mạnh công cuộc cải cách hành chính trên 4 lĩnh vực; cải cách thể chế; cải cách bộ máy hành chính; đổi mới, nâng cao chất lượng đội ngũ cán bộ, công chức và cải cách tài chính công nhằm tăng cường hiệu quả, sự minh bạch của chính sách nhà nước và công cụ cấp dịch vụ; khuyến khích áp dụng công nghệ thông tin để cải thiện dịch vụ, đảm bảo mối quan hệ cởi mở, minh bạch và ổn định giữa nhà nước và với người dân và doanh nghiệp. Giảm

thiếu quan liêu, đẩy lùi tham nhũng, và thực hiện quản lý nhà nước dân chủ, có người dân tham gia ở toàn bộ các cấp hành chính, nhất là ở cấp cơ sở.

Bảo đảm trật tự kỷ cương trong mọi hoạt động kinh tế- xã hội và thực hiện dân chủ ở cơ sở, tăng cường sự giám sát của người dân đối với các dịch vụ công và các hoạt động công vụ, các nguồn tài chính công...

### ***1.1.2.3. Các chỉ tiêu chủ yếu về phát triển kinh tế - xã hội***

Dựa trên chiến lược phát triển kinh tế- xã hội 10 năm 2001- 2010, chiến lược phát triển ngành, lĩnh vực và kế hoạch phát triển kinh tế- xã hội 5 năm 2001- 2005, có tính đến các mục tiêu phát triển thiên niên kỷ của Liên hợp quốc (MDGS), Nhà nước Việt Nam xác định các chỉ tiêu phát triển kinh tế - xã hội đến năm 2005 và 2010 như sau:

1.1. Đưa GDP năm 2005 lên gấp đôi năm 1995 và GDP năm 2010 lên ít nhất gấp đôi năm 2000, trong đó giá trị tăng thêm của nông, lâm, ngư nghiệp tăng bình quân trong thời kỳ 2001- 2010 đạt 4-4,5%, trong đó có 5 năm 2001- 2005 đạt 4%; công nghiệp và xây dựng tăng bình quân trong thời kỳ 2001- 2010 đạt 10-10,5%, trong đó 5 năm 2001- 2005 đạt 10,4%; các hoạt động dịch vụ tăng bình quân trong thời kỳ 2001- 2010 đạt 7-8%, trong đó 5 năm 2001- 2005 đạt 6,8%.

1.2. Bảo đảm tích lũy nội bộ nền kinh tế đạt trên 30% GDP, huy động ít nhất 840 nghìn tỷ đồng (khoảng 60 tỷ USD) cho đầu tư phát triển thời kỳ 2001- 2005.

1.3. Tỷ trọng trong GDP của nông nghiệp là 20- 21% vào năm 2005 và 16-17% vào năm 2010; công nghiệp 38- 39% vào năm 2005 và 40- 41% vào năm 2010; dịch vụ 41-42% vào năm 2005 và 42- 43% vào năm 2010.

1.4. Tỷ trọng lao động trong công nghiệp trong tổng số lao động tăng lên 20-21% vào năm 2005 và 23- 24% vào năm 2010. Giảm lao động nông, lâm ngư nghiệp xuống 56-57% vào năm 2005 và 50% vào năm 2010. Tăng tỷ trọng lao động dịch vụ lên 22-23% vào năm 2005 và 26-27% vào năm 2010.

Những hoàn cảnh kinh tế - xã hội và pháp lý kể trên là môi trường thực tiễn mà các nhà hoạch định chiến lược phát triển KTNN nhất thiết phải quan tâm để làm cho các chiến lược phản ánh được định hướng chung, song lại phù hợp với những đòi hỏi riêng có của KTNN.

## **1.2. Cải cách nền hành chính Nhà nước và vai trò của KTNN, căn cứ quan trọng cho hoạch định chiến lược phát triển**

Nhà nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam là nhà nước pháp quyền xã hội chủ nghĩa do Đảng Cộng sản Việt Nam lãnh đạo dựa trên nền tảng liên minh giữa giai cấp công nhân, giai cấp nông dân và đội ngũ trí thức. Cơ sở pháp lý để hình thành nhà nước pháp quyền là Hiến pháp và các luật. Đảng cộng sản Việt Nam lãnh đạo nhà nước và điều đó được đảm bảo bởi Điều 4 của Hiến pháp Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam.

Để xây dựng nhà nước pháp quyền xã hội chủ nghĩa cần quán triệt các quan điểm sau:

- Nhà nước là trung tâm quyền lực trong hệ thống chính trị.
- Nhà nước pháp quyền xã hội chủ nghĩa của dân, do dân, vì dân, lấy liên minh giai cấp công nhân và giai cấp công dân và đội ngũ trí thức làm nền tảng do Đảng lãnh đạo.
- Tăng cường pháp chế xã hội chủ nghĩa, thực hiện quản lý xã hội bằng pháp luật trên cơ sở tôn trọng công tác giáo dục và đạo đức công dân.
- Quyền lực Nhà nước thống nhất, có phân công và phối hợp công tác giữa các cơ quan, trong việc thực hiện các quyền lập pháp, hành pháp và tư pháp.
- Thực hiện nguyên tắc tập trung, dân chủ trong tổ chức và hoạt động của Nhà nước.
- Nhà nước sở hữu và quản lý nền kinh tế nhưng là tổ chức hành chính công, không phải là tổ chức kinh doanh.
- Đẩy mạnh đấu tranh chống quan liêu, tham nhũng, tăng cường hiệu năng, hiệu quả và hiệu lực hoạt động của cơ quan hành chính Nhà nước.

**1.2.1. Khái niệm:** Cải cách nền hành chính Nhà nước là quá trình nghiên cứu và thực hiện các giải pháp đồng bộ về pháp luật, tổ chức, cơ chế hoạt động, nhân sự nhằm đổi mới và nâng cao hiệu năng, hiệu quả và hiệu lực hoạt động của hệ thống các cơ quan hành chính công.

Để hoàn thành mục tiêu cải cách cần tập trung vào các nội dung trọng tâm sau :

- + Cải cách cơ bản thủ tục hành chính;
- + Giải quyết cơ bản khiếu kiện của dân;
- + Tiếp tục hoàn thiện thể chế kinh tế mới;
- + Đổi mới công tác lập pháp, lập quy;
- + Nâng cao hiệu lực thi hành pháp luật.

### **1.2.2. Tổng quan về quan điểm, chủ trương về cải cách hành chính của Đảng và Nhà nước**

Đề tài đã khái quát sự lớn mạnh và trưởng thành của Nhà nước ta, đó là một quá trình luôn luôn được cải cách và đổi mới nhằm làm cho bộ máy Nhà nước thực thi được vai trò quan trọng. Đề tài đã trình bày những tư tưởng, quan điểm của Đảng và Nhà nước ta theo xu hướng phát triển và hoàn thiện về cải cách hành chính công. Có thể nói, những thành tựu mà cải cách hành chính đạt được đã phải trải qua nhiều thử nghiệm, vượt qua nhiều thử thách cả về nhận thức và tổ chức thực hiện. Đó là quá trình nỗ lực to lớn và kết quả khả quan.

Tuy nhiên, trước yêu cầu đổi mới nhằm thực hiện công nghiệp hoá, hiện đại hoá đất nước, cơ cấu tổ chức bộ máy Nhà nước đã bộc lộ một số khuyết tật làm ảnh hưởng đến công cuộc đổi mới, đó là :

- Hệ thống pháp luật chưa hoàn thiện, đồng bộ, việc thi hành pháp luật chưa nghiêm, kỷ cương bị buông lỏng.

- Bộ máy hành chính Nhà nước công kênh, chức năng, nhiệm vụ chồng chéo, hoạt động kém hiệu quả. Tệ quan liêu, lãng phí, tham nhũng còn khá phổ biến.

- Chế độ công vụ lạc hậu, chưa khuyến khích phát triển tài năng đội ngũ công chức, trình độ năng lực chưa tương xứng với yêu cầu nhiệm vụ.

Để khắc phục những tồn tại này, Đảng, Quốc hội và Chính phủ đã đề ra nhiều chủ trương, chính sách trong từng thời kỳ.

Đại hội Đảng toàn quốc lần thứ IX đã chỉ rõ : "*Đẩy mạnh cải cách tổ chức và hoạt động của Nhà nước, phát huy quyền dân chủ, tăng cường pháp chế...*", trong đó báo cáo nhấn mạnh các chủ trương lớn sau:

- Xây dựng Nhà nước pháp quyền XHCN dưới sự lãnh đạo của Đảng.

- Cải cách thể chế và phương pháp hoạt động của Nhà nước.
- Phát huy dân chủ, giữ vững kỷ luật, kỷ cương, tăng cường pháp chế xã hội chủ nghĩa.
- Xây dựng đội ngũ cán bộ, công chức trong sạch, có năng lực.
- Đấu tranh chống tham nhũng.

Đồng thời Đại hội nhấn mạnh : *"Bổ sung, hoàn thiện cơ chế, chính sách, quy chế, quy định của Đảng, Nhà nước về quản lý kinh tế, tài chính, quản lý tài sản, không để sơ hở cho kẻ xấu lợi dụng"*.

### **1.2.3. Mục tiêu và nội dung cải cách nền hành chính nhà nước giai đoạn 2001- 2010**

*1.* Mục tiêu chung của chương trình tổng thể cải cách hành chính Nhà nước giai đoạn 2001- 2010 là : Xây dựng một nền hành chính dân chủ, trong sạch, vững mạnh, chuyên nghiệp, hiện đại, hoạt động có hiệu lực, hiệu quả theo nguyên tắc hoạt động pháp luật, dưới sự lãnh đạo của Đảng; xây dựng đội ngũ cán bộ, công chức có phẩm chất, năng lực, đáp ứng yêu cầu trong xây dựng và phát triển đất nước.

#### *2. Nội dung*

Cải cách thể chế hành chính Nhà nước:

+ Xây dựng và hoàn thiện các thể chế, trước hết là thể chế kinh tế, tổ chức và hoạt động của hệ thống hành chính Nhà nước.

+ Đổi mới quy trình xây dựng và ban hành văn bản quy phạm pháp luật.

+ Tổ chức thực thi pháp luật nghiêm minh, nhất là đội ngũ cán bộ, công chức nhà nước.

+ Tiếp tục cải cách thủ tục hành chính nhằm đảm bảo tính pháp lý, hiệu quả, minh bạch và công bằng trong khi thực hiện nhiệm vụ hành chính.

- Cải cách tổ chức bộ máy hành chính : Tập trung thực hiện tốt các nội dung sau :

+ Điều chỉnh chức năng, nhiệm vụ của Chính phủ, Bộ, cơ quan ngang bộ và chính quyền địa phương các cấp cho phù hợp với tình hình thực tế.

+ Điều chỉnh các chức năng, nhiệm vụ chồng chéo, trùng lặp trong các cơ quan hành chính Nhà nước, đồng thời từng bước chuyển giao các dịch vụ công cho các thành phần kinh tế khác đảm nhiệm.

+ Đến năm 2005 về cơ bản ban hành và áp dụng các quy định mới về phân cấp giữa Trung ương và địa phương, gắn phân cấp chức năng, nhiệm vụ với phân cấp về tài chính, tổ chức cán bộ.

+ Bố trí lại cơ cấu tổ chức của Chính phủ, trên cơ sở xác định lại chức năng của Chính phủ, của Bộ, cơ quan ngang bộ phù hợp với yêu cầu quản lý nhà nước về kinh tế, văn hoá, xã hội...

+ Điều chỉnh cơ cấu tổ chức của từng bộ, ngành, cơ quan thuộc Chính phủ trên cơ sở chức năng quản lý Nhà nước và hoạt động sự nghiệp thành các tổ chức riêng để xác định rõ chức năng, nhiệm vụ của từng đơn vị.

+ Cải cách bộ máy chính quyền địa phương trên cơ sở phân định rõ chức năng, nhiệm vụ của từng cấp chính quyền và chức năng, nhiệm vụ của từng đơn vị trong bộ máy chính quyền.

+ Từng bước hiện đại hoá nền hành chính công, ứng dụng công nghệ thông tin vào quản lý và điều hành, tăng cường đầu tư cơ sở vật chất phục vụ cho hoạt động của các cơ quan hành chính công.

- Đổi mới, nâng cao chất lượng đội ngũ cán bộ, công chức : Các cơ quan, đơn vị tiến hành điều tra, đánh giá lại đội ngũ cán bộ, công chức để bố trí nhiệm vụ phù hợp, đồng thời có kế hoạch đào tạo và đào tạo lại đội ngũ cán bộ công chức. Nhà nước tiến hành cải cách tiền lương, sửa chữa, bổ sung lại hệ thống thang lương, bảng lương, đảm bảo thu nhập cho người lao động tương xứng với tốc độ tăng thu nhập trong xã hội. Đồng thời, tăng cường công tác giáo dục chính trị tư tưởng để nâng cao đạo đức nghề nghiệp cho đội ngũ cán bộ, công chức Nhà nước.

- Cải cách tài chính công:

Đổi mới cơ chế phân cấp quản lý tài chính ngân sách, nâng cao trách nhiệm và quyền hạn quyết định ngân sách của ngân sách các cấp, từng bước xoá bỏ bao cấp kinh phí theo số lượng biên chế bằng việc cấp phát kinh phí theo chức năng, nhiệm vụ được giao. Từng bước chuyển dần các dịch vụ công cho các thành phần kinh tế khác đảm nhiệm để giảm chi ngân sách nhà nước.

Thực hiện thí điểm, tiến tới áp dụng rộng rãi cơ chế khoán chi đối với các cơ quan hành chính sự nghiệp và hợp đồng dịch vụ trong các các cơ quan hành chính. Tăng cường công tác kiểm tra, kiểm soát đối với các cơ quan, đơn vị có sử dụng NSNN, công quỹ và tài sản công để nâng cao trách nhiệm và hiệu quả các nguồn lực cho quản lý, điều hành và phát triển đất nước.

Trong bối cảnh đó, với chức năng nhiệm vụ của cơ quan quản lý tài chính công cao nhất của đất nước, KTNN phải chọn lựa con đường phát triển phù hợp.

### **1.3. Kiểm toán Nhà nước : Bản chất, chức năng, nhiệm vụ**

#### **1.3.1. Bản chất và sự cần thiết của KTNN**

Sự hình thành, ra đời và phát triển của Kiểm toán Nhà nước (Kiểm toán tối cao- SAI) gắn liền với sự hình thành, ra đời và phát triển của tài chính công mà chủ yếu là Ngân sách Nhà nước, xuất phát từ yêu cầu đòi hỏi của việc kiểm tra, kiểm soát việc chi tiêu Ngân sách và công quỹ Quốc gia từ phía Nhà nước.

Kiểm toán Nhà nước trên thế giới đã có lịch sử phát triển hàng trăm năm nay ở các nước phát triển (Thí dụ : ở CHLB Đức đã có trên 280 năm, ở Pháp là 190 năm, ở Mỹ trên 150 năm, Ấn Độ trên 100 năm...)

Kinh nghiệm nhiều năm của các nước đã khẳng định rằng sự hiện diện và hoạt động của cơ quan Kiểm toán Nhà nước đã góp phần hữu hiệu vào việc thiết lập và giữ vững kỷ cương, kỷ luật tài chính, chấp hành đạo luật Ngân sách nhà nước, phát hiện và ngăn chặn các hành vi tham nhũng, lạm dụng, tiêu dài phung phí tiền của Nhà nước, của nhân dân. Kiểm toán Nhà nước thực sự đã trở thành bộ phận hợp thành không thể thiếu được trong hệ thống kiểm toán, kiểm soát của Nhà nước. Vị trí, tác dụng của nó đã được xã hội công nhận và không một cơ quan chức năng nào khác thay thế được trong việc tăng cường kiểm soát, thực hiện mục đích sử dụng hợp lý và có hiệu quả các nguồn lực tài chính của các cơ quan công quyền, các tổ chức, đơn vị có sử dụng Ngân sách Nhà nước.

Kiểm toán Nhà nước được khẳng định như một chức năng, một công cụ quan trọng không thể thiếu được của hệ thống quyền lực Nhà nước hiện đại.

Nhận thức được tầm quan trọng đó, ở các nước trước đây quản lý nền kinh tế theo cơ chế kế hoạch hoá tập trung nay đang chuyển đổi nền kinh tế đã rất quan tâm đến địa vị và vai trò của Kiểm toán Nhà nước: Như ở Trung Quốc, Kiểm toán Nhà nước đã được thành lập hơn 10 năm nay, có địa vị pháp lý là cơ quan ngang Bộ, ở CHLB Nga, Kiểm toán Nhà nước đã ra đời năm 1994, được giao những quyền hạn rất lớn, được đãi ngộ rất cao...

Ở Việt Nam, trong thời kỳ quản lý nền kinh tế theo cơ chế kinh tế kế hoạch hoá tập trung, hoạt động kiểm toán nói chung và Kiểm toán Nhà nước nói riêng chưa được quan tâm tới. Sau đại hội Đảng Toàn quốc lần thứ VI, công cuộc đổi mới đã được khởi động chuyển nền kinh tế quốc dân từ cơ chế kế hoạch hoá tập trung sang cơ chế thị trường có sự quản lý của Nhà nước. Nền kinh tế quốc dân nước ta những năm gần đây phát triển với tốc độ nhanh, với quy mô rộng lớn và đa dạng...

Trước tình hình đó, công tác điều hành nền kinh tế quốc dân của Nhà nước ngày càng đòi hỏi phải sử dụng một cách có hiệu quả hệ thống các công cụ quản lý, trong đó đặc biệt là công cụ kế toán và kiểm toán. Kiểm toán Nhà nước trở thành một trong những nhu cầu bức xúc không thể thiếu được phục vụ cho nhu cầu quản lý vĩ mô nền kinh tế quốc dân của Đảng và Nhà nước. Đặc biệt để tăng cường sự kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước nhằm sử dụng tiết kiệm, có hiệu quả Ngân sách Nhà nước và tài sản quốc gia, chống tiêu cực, tham nhũng. Việc thành lập và phát triển cơ quan Kiểm toán Nhà nước ở nước ta xuất phát từ chính yêu cầu đòi hỏi của công cuộc đổi mới và sự phát triển của nền kinh tế đất nước, cũng là nhằm thực hiện quá trình dân chủ hoá, góp phần vào việc tăng cường và hoàn thiện một Nhà nước Pháp quyền, Nhà nước của dân, do dân và vì dân.

Vị trí và sự cần thiết của Kiểm toán Nhà nước Việt Nam đã được khẳng định trong Nghị quyết Hội nghị lần thứ ba, Ban chấp hành Trung ương Đảng khoá VIII tháng 6/1997 như sau : "Đề cao vai trò của cơ quan Kiểm toán Nhà nước trong việc kiểm toán mọi cơ quan, tổ chức có sử dụng Ngân sách Nhà nước. Cơ quan kiểm toán báo cáo kết quả kiểm toán cho Quốc hội, Chính phủ và công bố công khai cho dân biết".



### **1.3.2. Chức năng, nguyên tắc hoạt động của kiểm toán Nhà nước Việt Nam**

Kiểm toán Nhà nước Việt Nam là cơ quan mới ra đời trong công cuộc đổi mới của đất nước và tiến trình cải cách nền hành chính quốc gia, là một cơ quan nằm trong cơ cấu tổ chức Nhà nước của Việt Nam. Cơ sở pháp lý cho tổ chức bộ máy và hoạt động của Kiểm toán Nhà nước hiện nay được quy định trong các văn bản quy phạm pháp luật là Nghị định 70/CP ngày 11/7/1994 của Chính phủ về việc thành lập cơ quan Kiểm toán Nhà nước; Quyết định 61/TTg ngày 24/01/1995 của Thủ tướng Chính phủ về việc ban hành Điều lệ Tổ chức và hoạt động của Kiểm toán Nhà nước và gắn đây trong một số điều khoản của Luật Ngân sách nhà nước được Quốc hội khoá IX, kỳ họp thứ IX thông qua.

Thực hiện Nghị quyết của Quốc hội khoá X, và XI hiện nay, dự thảo Pháp lệnh về KTNN đang được gấp rút soạn thảo và năm 2003 sẽ được Uỷ ban Thường vụ Quốc hội thông qua. Theo đó thì chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam sẽ được quy định cụ thể. Song nhìn đại lược, chúng ta có thể nhìn nhận như sau :

#### ***1. Chức năng của Kiểm toán Nhà nước***

Kiểm toán Nhà nước là cơ quan kiểm toán tối cao của nước Cộng hoà xã hội Chủ nghĩa Việt Nam, có chức năng : kiểm tra xác nhận tính đúng đắn, trung thực, hợp pháp của các số liệu, tài liệu kế toán, báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán về thu, chi, sử dụng Ngân sách Nhà nước và việc thi hành pháp luật về kinh tế- tài chính, ngân sách, kế toán của nhà nước; thông qua công tác kiểm toán, nghiên cứu đề xuất các kiến nghị và giải pháp góp phần giữ vững kỷ cương pháp luật, ngăn ngừa các hành vi vi phạm, sử dụng kém hiệu quả, lãng phí công quỹ, vốn và tài sản của Nhà nước.

Như thế, Kiểm toán Nhà nước cũng thực hiện hai chức năng cơ bản là kiểm tra, xác minh đánh giá về các thông tin tài chính và tư vấn cho các đơn vị được kiểm toán, các cơ quan chức năng và các cơ quan Nhà nước trong việc tăng cường pháp luật, hoàn thiện cơ chế chính sách.

Nhiều người cho rằng : Kiểm toán Nhà nước, với tư cách là cơ quan kiểm toán tối cao của quốc gia, dù nó thuộc cơ cấu lập pháp, hành pháp hay đứng độc lập, thì nó đương nhiên cũng phải có chức năng quản lý Nhà nước về

lĩnh vực mà nó được phụ trách, đặc biệt là khi nó thuộc cơ cấu hành pháp như ở Việt Nam hiện nay.

## **2. Nguyên tắc hoạt động**

Để thực hiện được các chức năng trên, Kiểm toán Nhà nước phải tuân thủ những nguyên tắc hoạt động nhất định. Sau đây là 5 nguyên tắc căn bản của hoạt động Kiểm toán Nhà nước.

1. Tuân thủ pháp luật, chuẩn mực và quy trình kiểm toán đã được Nhà nước hoặc được pháp luật thừa nhận.

2. Bảo đảm tính độc lập, không một tổ chức, cá nhân nào được can thiệp trái pháp luật vào hoạt động của Kiểm toán Nhà nước.

3. Bảo đảm tính trung thực, khách quan và giữ gìn bí mật Nhà nước, bí mật của đơn vị kiểm toán.

4. Không gây cản trở hoạt động và can thiệp vào công việc điều hành của đơn vị được kiểm toán.

5. Đảm bảo tính hiệu quả trong hoạt động kiểm toán.

### **1.3.3. Nhiệm vụ và quyền hạn của Kiểm toán Nhà nước**

1. Kiểm toán Nhà nước có các nhiệm vụ cơ bản sau

a) Nhiệm vụ kiểm toán :

1. Cơ quan Kiểm toán Nhà nước có nhiệm vụ lập kế hoạch kiểm toán hàng năm trình Chính phủ phê duyệt.

2. Tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán hàng năm đã được phê duyệt và thực hiện các cuộc kiểm toán đột xuất theo yêu cầu của Quốc hội, Ủy ban Thường vụ Quốc hội và Chủ tịch nước.

3. Kiểm tra, xác nhận tính đúng đắn, trung thực, hợp lý của các số liệu, tài liệu kế toán, báo cáo tài chính và nhận xét đánh giá việc chấp hành các chính sách, chế độ tài chính- ngân sách và chế độ kế toán Nhà nước tại các đơn vị được kiểm toán.

4. Thông qua kiểm toán, góp ý kiến với các đơn vị được kiểm toán sửa những sai phạm để chấn chỉnh công tác quản lý tài chính - ngân sách, chế độ

kế toán và kiến nghị với các cấp có thẩm quyền xử lý những vi phạm đối với các tổ chức, cá nhân vi phạm pháp luật của Nhà nước.

5. Quản lý hồ sơ kiểm toán, giữ gìn bí mật thông tin, tài liệu, số liệu kế toán và hoạt động của đơn vị được kiểm toán theo quy định của pháp luật.

***b) Nhiệm vụ xây dựng và ban hành các văn bản pháp luật :***

1. Chủ trì soạn thảo các dự án luật, pháp lệnh về Kiểm toán Nhà nước, ban hành theo thẩm quyền các văn bản quy phạm pháp luật về lĩnh vực Kiểm toán Nhà nước.

2. Tham gia ý kiến với các cơ quan Nhà nước trong việc xây dựng các văn bản pháp luật về ngân sách, tài chính, kế toán và kiểm toán.

3. Tham gia thẩm tra dự toán ngân sách Nhà nước hàng năm trước khi trình Quốc hội phê chuẩn.

***c) Nhiệm vụ chỉ đạo và hướng dẫn nghiệp vụ kiểm toán***

1. Kiểm toán Nhà nước chỉ đạo và hướng dẫn chuyên môn nghiệp vụ kiểm toán, quy trình, chuẩn mực và phương pháp kiểm toán trong hệ thống Kiểm toán Nhà nước.

2. Kiểm toán Nhà nước hướng dẫn về chuyên môn nghiệp vụ đối với tổ chức kiểm toán nội bộ thuộc các cơ quan Nhà nước, các doanh nghiệp nhà nước, tổ chức chính trị, chính trị - xã hội có sử dụng kinh phí của Nhà nước.

**2. Quyền hạn của cơ quan Kiểm toán Nhà nước**

***a) Kiểm toán Nhà nước có các quyền hạn sau :***

1. Yêu cầu đơn vị được kiểm toán cung cấp và giải trình về dự toán ngân sách, kế hoạch tài chính, báo cáo tài chính, chứng từ, sổ sách kế toán và các tài liệu thông tin khác có liên quan đến công việc kiểm toán.

2. Đề nghị các cơ quan Nhà nước, các tổ chức và mọi công dân giúp đỡ, phối hợp trong việc cung cấp thông tin, tài liệu, bằng chứng kiểm toán và tạo điều kiện thuận lợi cho công tác kiểm toán.

3. Áp dụng các phương pháp chuyên môn nghiệp vụ để thu thập các bằng chứng cho các kết luận, kiến nghị kiểm toán.

4. Ký hợp đồng thuê các cơ quan, tổ chức có thẩm quyền, các chuyên gia giám định hoặc tư vấn về lĩnh vực chuyên môn kỹ thuật khi cần thiết.

5. Ký hợp đồng thuê các tổ chức kiểm toán độc lập thực hiện kiểm toán.

6. Yêu cầu các doanh nghiệp Nhà nước có quy mô và quan trọng, các Ban quản lý công trình đầu tư xây dựng cơ bản, các chương trình dự án trọng điểm của Nhà nước khi ký hợp đồng kiểm toán với các tổ chức kiểm toán độc lập phải thông báo cho cơ quan Kiểm toán Nhà nước và khi kết thúc kiểm toán phải gửi báo cáo kiểm toán tới cơ quan Kiểm toán Nhà nước.

Khi thực hiện các quyền quy định tại các khoản 4 và 5 của điều khoản này, Kiểm toán Nhà nước phải chịu trách nhiệm liên đới về kết quả giám định, tư vấn kỹ thuật và về những nhận xét kết luận cho các tổ chức kiểm toán độc lập đưa ra.

**b) Kiểm toán Nhà nước có quyền kiến nghị với các cơ quan có thẩm quyền :**

1. Xử lý theo pháp luật đối với các tổ chức, cá nhân có hành vi gây cản trở công việc kiểm toán cũng như cung cấp thông tin tài liệu sai sự thật.

2. Xử lý đối với các tổ chức, cá nhân vi phạm pháp luật về tài chính, ngân sách và kế toán của Nhà nước, kể cả các biện pháp khẩn cấp như phong tỏa tài khoản hoặc đình chỉ hoạt động trong trường hợp sự vi phạm có thể gây hậu quả nghiêm trọng làm thất thoát hoặc thiệt hại vốn, tài sản của Nhà nước.

3. Ban hành, sửa đổi, hoàn thiện, bổ sung các văn bản pháp luật về quản lý kinh tế, tài chính, về kế toán và kiểm toán.

4. Các cơ quan tổ chức có thẩm quyền nhận được các kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước sau thời hạn qui định phải thông báo kết quả xử lý cho Kiểm toán Nhà nước biết.

**1.3.4. Tính chất của hoạt động Kiểm toán Nhà nước và trách nhiệm của Kiểm toán Nhà nước và các đơn vị được kiểm toán**

***1. Các cuộc kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước mang tính bắt buộc***

Cơ quan Kiểm toán Nhà nước thực hiện việc kiểm toán theo chương trình, kế hoạch kiểm toán được Chính phủ phê duyệt và thực hiện kiểm toán theo yêu cầu của Quốc hội, Ủy ban thường vụ Quốc hội và Chủ tịch nước. Cơ quan Kiểm toán Nhà nước có trách nhiệm báo cáo kết quả kiểm toán hàng

năm hoặc đột xuất với Chính phủ và khi có yêu cầu thì báo cáo với Quốc hội, Ủy ban Thường vụ Quốc hội, Chủ tịch nước. Khi Quốc hội, Ủy ban Thường vụ Quốc hội, Chủ tịch nước yêu cầu kiểm toán thì cơ quan Kiểm toán Nhà nước có trách nhiệm thực hiện và báo cáo kết quả. Kết thúc năm hoạt động, Tổng Kiểm toán Nhà nước báo cáo công khai kết quả kiểm toán hàng năm trên các phương tiện thông tin đại chúng theo quy định của Chính phủ.

## ***2. Trách nhiệm của các đơn vị Kiểm toán Nhà nước kiểm toán***

1. Chấp hành quyết định kiểm toán của Tổng Kiểm toán Nhà nước

2. Cung cấp đầy đủ kịp thời các thông tin, tài liệu xác thực có liên quan đến công việc kiểm toán, không được từ chối hay trì hoãn và phải chịu trách nhiệm về sự trung thực và khách quan của mọi tài liệu đã cung cấp cho Kiểm toán Nhà nước.

3. Nộp báo cáo quyết toán Ngân sách Nhà nước và báo cáo tài chính năm cho Kiểm toán Nhà nước theo quy định của Chính phủ. Chấp hành các kết luận, kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước. Trường hợp không nhất trí với các kết luận, kiến nghị có quyền giải trình, khiếu nại bằng văn bản tới cơ quan Kiểm toán Nhà nước và các cơ quan Nhà nước có thẩm quyền để xem xét, xử lý theo quy định của pháp luật.

5. Báo cáo tình hình thực hiện các kết luận, kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước bằng văn bản cho cơ quan Kiểm toán Nhà nước.

### **1.3.5. Mô hình bộ máy kiểm toán Nhà nước**

**a) Tổ chức bộ máy:** Bộ máy Kiểm toán Nhà nước là hệ thống tập hợp những cơ cấu hợp thành và những công chức Nhà nước để thực hiện chức năng và nhiệm vụ do luật định. Mô hình kiểm toán Nhà nước chia thành :

- Mô hình tổ chức độc lập : Cơ quan kiểm toán tối cao (SAI) được tổ chức một cách độc lập với cơ quan lập pháp và hành pháp, được ứng dụng phổ biến ở hầu hết các nước có nền kinh tế phát triển, có nhà nước pháp quyền được xây dựng có nền nếp... Nhờ đó mà kiểm toán phát huy được đầy đủ tính độc lập trong việc thực hiện các nhiệm vụ và quyền hạn của mình. Điển hình của mô hình này là Kiểm toán Liên bang của CHLB Đức.

- Mô hình tổ chức cơ quan kiểm toán Nhà nước thuộc cơ cấu hành pháp

Mô hình này được thể hiện ở mỗi nước một nét khác biệt: ở Trung Quốc : Kiểm toán Nhà nước được tổ chức thành cơ quan hành chính song có quyền kiểm soát các bộ khác của Chính phủ; ở Nhật Bản, kiểm toán Nhà nước được tổ chức thành cơ quan chuyên môn bên cạnh nội các Chính phủ. Ở Việt Nam, Kiểm toán Nhà nước thuộc cơ cấu hành pháp.

Việc tổ chức cơ quan kiểm toán Nhà nước trực thuộc cơ quan hành chính giúp Chính phủ kiểm soát điều hành nhanh nhạy quá trình thực hiện ngân sách và các hoạt động khác có liên quan đến việc vận hành nền tài chính quốc gia. Tuy vậy, khi thực hiện chức năng phản biện của Chính phủ, tính độc lập của Kiểm toán Nhà nước chừng nào đó còn bị hạn chế.

- Mô hình thuộc cơ cấu lập pháp

Mô hình này được áp dụng khá phổ biến. Cơ quan Kiểm toán tối cao (SAI) là một cơ cấu trực thuộc Quốc hội (hoặc Thượng viện, hoặc Hạ viện), là cơ quan kiểm tra tài chính công cao nhất của cơ quan quyền lực tối cao. Mô hình này tạo điều kiện tối đa để Kiểm toán Nhà nước độc lập và có điều kiện chức năng phản biện của Chính phủ (cơ quan hành pháp trực tiếp vận hành nền tài chính quốc gia), không giúp Quốc hội - đại diện cho quyền lực và ý chí của toàn dân, thực thi quyền kiểm soát các hoạt động tài chính của Chính phủ.

Mô hình này cũng có nhược điểm của nó là cơ quan Kiểm toán Nhà nước không có cơ hội trực tiếp thường xuyên tiếp xúc với sự điều hành của Chính phủ và do đó, làm chậm đi công tác kiểm toán (bao gồm kiểm toán trước và kiểm toán trong khi vận hành nền tài chính Quốc gia). Do đó, cần có Luật và các văn bản chế định chặt chẽ để đảm bảo cho hoạt động Kiểm toán Nhà nước được thường xuyên và không bị giới hạn nào.

### ***b) Mô hình xử lý các quan hệ***

\* **Xét về liên hệ nội bộ**, cơ quan kiểm toán nhà nước có thể phân loại theo mô hình quan hệ chiều dọc và mô hình liên hệ chiều ngang.

+ Liên hệ ngang là mối liên hệ nội bộ trong cơ quan kiểm toán cùng cấp (Trung ương hay khu vực hoặc địa phương) liên hệ này có thể trực tuyến hoặc chức năng.

- **Xét về mối liên hệ trực tuyến**, tổng kiểm toán trưởng (hoặc phó kiểm toán trưởng được uỷ nhiệm) trực tiếp chỉ huy các hoạt động của kiểm toán nhà nước. Mô hình này có thể thấy ở Việt Nam hoặc như ở Hội đồng kiểm toán Nhật Bản, Singapore.... Liên hệ trực tuyến có ưu việt đảm bảo lệnh tổng kiểm toán trưởng được chuyển trực tiếp đến các kiểm toán viên, đảm bảo điều hành nhanh, nhạy và thông tin ngược xuôi kịp thời. Tuy nhiên, mô hình này chỉ thích hợp trong điều kiện quy mô kiểm toán và số lượng nhân viên kiểm toán không quá lớn.

- **Xét về mối liên hệ chức năng** : quyền điều hành công việc được phân thành nhiều khối, mỗi loại chia thành nhiều cấp khác nhau. Lấy mô hình tổ chức kiểm toán Australia cơ quan kiểm toán Quốc gia (National Auditing Office) là tổ chức độc lập với Quốc hội và Chính phủ: Quốc hội là khách hàng đặc biệt của cơ quan kiểm toán quốc gia và ban hành luật pháp cho hoạt động của cơ quan này. Chủ tịch cơ quan kiểm toán Quốc gia chịu trách nhiệm trình quốc hội về việc sử dụng các nguồn tài lực thông qua hoạt động kiểm toán độc lập của cơ quan kiểm toán Quốc gia. Với các ban, bộ của Chính phủ cơ quan kiểm toán Quốc gia là cơ quan ngoại kiểm, không có bất kỳ sự tác động nào của các ban, bộ Chính phủ đối với việc tổ chức và thực hiện các công việc kiểm toán.

+ Liên hệ dọc : Trong tổ chức kiểm toán Nhà nước theo mối liên hệ này, có hai mô hình chính :

- Ở dạng I : Cơ quan kiểm toán Nhà nước có mạng lưới ở tất cả các địa phương, mô hình này thích hợp với các nước có qui mô lớn, các địa phương phân bố và phân tán khối lượng tài sản công ở mỗi địa phương lớn và có quan hệ phức tạp.

Đồng thời mỗi địa phương cũng có khối lượng công sản, tài sản tương đối đồng đều... Tình hình đó, đòi hỏi phải có tổ chức KTNN ngay tại địa phương.

- Ở dạng II : Mô hình này kiểm toán nhà nước có mạng lưới kiểm toán ở Trung ương và ở từng khu vực. Những khu vực này trước hết có khối lượng công sản đủ lớn và thường xa trung tâm nên đòi hỏi có tổ chức kiểm toán nhà nước ngay tại nơi thực tế thực hiện chức năng kiểm toán nhà nước. Loại hình này tương đối thích hợp với quy mô nhỏ song tương đối phân tán địa bàn.

Ngoài mối liên hệ trong cơ cấu tổ chức kiểm toán nhà nước, mối liên hệ giữa việc thực hiện chức năng kiểm toán với bộ máy kiểm toán cũng hình thành những mô hình kiểm toán khác nhau.

Ở Việt Nam, bộ máy kiểm toán Nhà nước tổ chức theo nguyên tắc tập trung cao, chỉ huy và vận hành theo đơn tuyến, bao gồm cơ quan Kiểm toán nhà nước ở Trung ương và Kiểm toán Nhà nước ở các khu vực. Ở Trung ương, có Văn phòng tổng hợp, các Vụ chức năng, các Vụ kiểm toán chuyên ngành và các cơ quan sự nghiệp trực thuộc. Ở khu vực trên từng địa bàn lãnh thổ có Kiểm toán Nhà nước khu vực là cơ quan Kiểm toán Nhà nước trung ương đóng trên địa bàn, phụ trách một số tỉnh, thành phố. Sự phân chia trách nhiệm kiểm toán do Tổng Kiểm toán Nhà nước quyết định. Đứng đầu cơ quan Kiểm toán Nhà nước là Tổng Kiểm toán Nhà nước và đứng đầu các Vụ Kiểm chuyên ngành và các Kiểm toán Nhà nước khu vực là kiểm toán trưởng. Đây là mô hình mới, trong tương lai, chắc chắn mô hình tổ chức Kiểm toán Việt Nam sẽ từng bước đổi mới, hoàn thiện để nâng cao vị thế và quyền năng của cơ quan kiểm toán tối cao của một quốc gia có gần 100 triệu dân.

#### **1.4. Sự cần thiết khách quan và quan điểm chủ đạo xây dựng chiến lược phát triển KTNN**

##### **1.4.1 Khái niệm chiến lược và chiến lược phát triển KTNN**

Trong lịch sử, thuật ngữ “chiến lược” lần đầu tiên được xuất hiện trong lý luận và tư duy khoa học của các nhà quân sự. Họ thường dùng khái niệm này để chỉ về những phương hướng, những phương thức tác chiến để giành được những mục tiêu đã định cho cả một giai đoạn hoặc toàn bộ cuộc chiến.

Đến thời hiện tại, thuật ngữ “chiến lược” được nghiên cứu và sử dụng nhiều hơn trong các lĩnh vực của đời sống kinh tế, xã hội. Ví dụ: “Chiến lược phát triển kinh tế, xã hội”; “Định hướng và chiến lược xây dựng đội ngũ giáo viên phục vụ sự nghiệp công nghiệp hoá, hiện đại hoá”; “Chiến lược phát triển hệ thống giao thông đến năm 2010”...

Như vậy, thuật ngữ “chiến lược” thường được quan tâm đến như kế hoạch có tính tổng thể, toàn cục, lâu dài, cần được thực hiện trong một quãng



thời gian 5, 10 đến 20 năm với một hệ thống giải pháp liên quan mật thiết với nhau, hướng tới mục tiêu, mục đích xác định.

Trong “Từ điển Tiếng Việt” (Nhà xuất bản Đà Nẵng, năm 1997) viết: “*Chiến lược: Phương châm và kế hoạch có tính toàn cục, xác định mục tiêu chủ yếu và sự sắp xếp lực lượng trong suốt cả một thời kỳ của cuộc đấu tranh xã hội - chính trị*” (Trang 151).

Thuật ngữ “chiến lược” được định nghĩa trong “Đại từ điển Tiếng Việt”( Nhà xuất bản Văn hoá - Thông tin, năm 1998): “*Chiến lược: Phương châm và kế hoạch, mưu lược toàn cục cho một thời kỳ đấu tranh và xây dựng xã hội*” (Trang 358).

Để nhìn nhận vấn đề đã đủ tầm “chiến lược” hay chưa, người ta thường chú ý đến các đặc trưng cơ bản:

- Đó là phương châm chỉ đạo có tính lâu dài;
- Đó là kế hoạch có tầm xuyên suốt cả một chặng đường dài;
- Đó là tổng thể mưu lược, giải pháp, bước đi... để đạt mục tiêu;
- Đó là tổng thể một hệ thống các mục tiêu gắn bó hữu cơ với nhau;
- Chiến lược nhằm giải đáp những vấn đề, những mâu thuẫn lớn để thúc đẩy sự vật phát triển theo chiều hướng tiến bộ;
- Tầm không gian rộng, khung thời gian dài;
- Có chiến lược tổng thể cho toàn quốc, có chiến lược cho một địa phương, một ngành;
- Việc giải quyết các vấn đề có tầm chiến lược sẽ đưa đến sự cải cách, đổi mới về chất....

Từ những vấn đề trên đây, có thể định nghĩa: ***Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2010 là toàn bộ phương châm và kế hoạch tổng thể có tính chất lâu dài nhằm nâng cao địa vị pháp lý, vị trí và vai trò của KTNN trong việc tăng cường quyền và hiệu lực kiểm soát vĩ mô của Nhà nước đối với tài***

*chính nhà nước và tài sản nhà nước, hướng tới mục tiêu công khai, minh bạch, công bằng, hiệu quả trong hoạt động tài chính và tài sản nhà nước; đây là một hướng triển khai công cuộc cải cách hành chính trong hoạt động kiểm toán nhà nước, góp phần xây dựng và hoàn thiện Nhà nước pháp quyền XHCN ở Việt Nam.*

#### **1.4.2 Tính cấp thiết của việc xây dựng chiến lược phát triển KTNN**

KTNN được thành lập theo Nghị định số 70/CP ngày 11/7/1994 của Chính phủ. Đến nay, sau gần 10 năm hoạt động, về mặt tổ chức, đã xây dựng và đưa vào vận hành một hệ thống bộ máy tập trung thống nhất bao gồm các tổ chức giúp việc và 07 Kiểm toán Nhà nước chuyên ngành ở Trung ương và 05 KTNN khu vực có trụ sở đóng trên địa bàn các địa phương. Hiện tại, biên chế của toàn ngành có hơn 600 người, trong đó 100% kiểm toán viên có trình độ Đại học trở lên. Thực hiện phương châm vừa xây dựng tổ chức, vừa triển khai hoạt động, từ khi chính thức đi vào hoạt động đến nay, KTNN đã tiến hành hàng nghìn cuộc kiểm toán với quy mô lớn nhỏ khác nhau thuộc các Bộ, Ngành, địa phương, doanh nghiệp, dự án... Kết quả kiểm toán đã phát hiện (tính đến hết năm 2003), kiến nghị tăng thu, giảm chi và đưa vào quản lý qua NSNN gần 10.000 tỷ đồng. Tuy nhiên điều có ý nghĩa quan trọng hơn là, qua kiểm toán đã giúp cho các đơn vị được kiểm toán thấy được những sơ hở yếu kém trong công tác quản lý tài chính, trong thực hiện chế độ kế toán Nhà nước, qua đó để có biện pháp khắc phục những yếu kém, sơ hở trong công tác quản lý, ngăn ngừa gian lận, tham ô, tham nhũng, lãng phí các nguồn lực tài chính Quốc gia. Bên cạnh đó, KTNN bước đầu cũng đã cung cấp cho Chính phủ, Quốc hội những thông tin, dữ liệu tin cậy làm cơ sở cho việc phân bổ NSNN, quyết toán NSNN; hoạch định chính sách và đề ra các biện pháp nhằm tăng cường quản vĩ mô nền kinh tế.

Mặc dù qua một số năm hoạt động, KTNN đã đạt được một số thành tựu nêu trên nhưng do nhiều nguyên nhân chủ quan, khách quan vẫn còn nhiều yếu kém, bất cập làm hạn chế đến chất lượng, hiệu quả và hiệu lực hoạt động KTNN. Trước hết, đó là những vấn đề có liên quan đến cơ sở pháp lý, địa vị pháp lý của KTNN chưa tương xứng với chức trách và nhiệm vụ được giao. Địa vị pháp lý, tổ chức và hoạt động KTNN chưa được Hiến pháp (Đạo luật cơ bản) xác định, chưa có Luật Kiểm toán (hoặc Pháp lệnh kiểm toán) điều chỉnh. Mặt khác, đội ngũ kiểm toán viên tuy đã phát

triển cả về số lượng và chất lượng nhưng quy mô và chất lượng đội ngũ kiểm toán viên vẫn chưa đáp ứng được chức năng, nhiệm vụ yêu cầu của công cuộc đổi mới và phát triển đất nước hiện nay. Các vấn đề cơ sở vật chất, kinh phí được cấp hàng năm chưa đầy đủ, quy trình công nghệ kỹ thuật, kiểm toán chưa hoàn chỉnh, đồng bộ... là những thách thức với mục tiêu nâng cao chất lượng kiểm toán và quá trình hội nhập của KTNN với khu vực và thế giới.

KTNN Việt Nam là một tổ chức chưa có tiền lệ, lần đầu tiên được thành lập ở nước ta. Những vấn đề thuộc cơ sở pháp lý, vai trò vị trí của KTNN, chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn, tổ chức bộ máy v.v... của KTNN hiện nay chỉ phù hợp ở giai đoạn khởi đầu của ngành kiểm toán. Ngày nay, môi trường khách quan đã có nhiều thay đổi, chúng ta đã nhận thức đầy đủ, sâu sắc và toàn diện hơn về KTNN trong điều kiện phát triển nền kinh tế thị trường định hướng XHCN. Đồng thời, xuất phát từ những yêu cầu mới về quản lý trong sự nghiệp phát triển công nghiệp hoá - hiện đại hoá đất nước của Đảng và Nhà nước, với quy mô NSNN ngày càng tăng, yêu cầu kiểm toán NSNN theo quy định của Luật NSNN sửa đổi và được Quốc hội khoá XI, kỳ họp thứ hai thông qua, chức năng, nhiệm vụ và vai trò của KTNN sẽ ngày càng trở nên quan trọng và nặng nề hơn. Tất cả những vấn đề đó cho thấy cơ quan KTNN và ngành kiểm toán đang trong quá trình hoàn thiện và phát triển cả về địa vị pháp lý, tổ chức bộ máy và hoạt động. Trong bối cảnh đó, việc xây dựng chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2001- 2010 có ý nghĩa rất quan trọng và cấp bách, tạo điều kiện để KTNN có căn cứ pháp lý và định hướng rõ ràng trong việc hoạch định và thực hiện các kế hoạch phát triển trung hạn và hàng năm, hoàn thành ngày càng tốt hơn chức trách và nhiệm vụ được giao.

#### **1.4.3. Các quan điểm phát triển KTNN**

Chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2001- 2010 phải quán triệt các quan điểm và nguyên tắc sau đây:

***Quan điểm 1: Phát triển KTNN để thực sự trở thành công cụ quan trọng và đủ mạnh của nhà nước thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát nghiêm ngặt tài chính Nhà nước và tài sản Nhà nước. Đây là một đòi hỏi có tính tất yếu và khách quan khi Nhà nước pháp quyền XHCN Việt Nam sử dụng***

*một cách rộng rãi và có hiệu lực các công cụ quản lý và kiểm soát vĩ mô đối với các hoạt động kinh tế, tài chính trong nền kinh tế thị trường định hướng XHCN.*

***Quan điểm 2: Phát triển KTNN phải đảm bảo quán triệt và thể chế hoá các quan điểm của Đảng về KTNN đã ghi trong các Nghị quyết của Đảng ta.***

Từ trước đến nay, các nghị quyết của Đảng đã nhiều lần đề cập và nhấn mạnh vị trí, vai trò và yêu cầu, định hướng phát triển KTNN:

+ Nghị quyết Hội nghị lần thứ 3 Ban chấp hành Trung ương khoá VIII đã chỉ rõ : ***"Đề cao vai trò của cơ quan KTNN trong việc kiểm toán mọi cơ quan, tổ chức có sử dụng NSNN. Cơ quan KTNN báo cáo kết quả kiểm toán cho Quốc hội, Chính phủ và công bố công khai cho dân biết"***.

+ Nghị quyết Hội nghị lần thứ 4 Ban Chấp hành Trung ương Khoá VIII tiếp tục nhấn mạnh : ***"... tiếp tục đổi mới và lành mạnh hoá hệ thống tài chính - tiền tệ; thực hành triệt để tiết kiệm. Thực hiện chế độ kiểm toán đối với các đơn vị có sử dụng NSNN"***.

+ Văn kiện Đại hội Đảng toàn quốc lần thứ IX đã khẳng định: ***"... thiết lập cơ chế giám sát tài chính - tiền tệ, nhằm đảm bảo an ninh tài chính Quốc gia, kiểm soát các nguồn vốn, các khoản vay nợ, trả nợ, mở rộng hình thức công khai tài chính. Nâng cao hiệu lực pháp lý và chất lượng KTNN như một công cụ mạnh của Nhà nước"***.

+ Nghị quyết Hội nghị lần thứ 5 Ban Chấp hành Trung ương Đảng khoá IX về đổi mới và nâng cao chất lượng hệ thống chính trị ở cơ sở cũng đã chỉ rõ: ***"Thực hiện quy chế định kỳ KTNN, công khai thu, chi ngân sách cho dân biết"***.

***Quan điểm 3: Phát triển KTNN phải tuân thủ và đáp ứng các yêu cầu, đòi hỏi của hệ thống pháp luật, chính sách, chế độ của Nhà nước, đảm bảo thực hiện đầy đủ các chức năng, nhiệm vụ của KTNN, đáp ứng ngày càng tốt***

*hơn yêu cầu quản lý tài chính Nhà nước và tài sản Nhà nước trong công cuộc đổi mới.*

+ Chương trình tổng thể cải cách hành chính Nhà nước giai đoạn 2001-2010 của Chính phủ đã được phê duyệt tại Quyết định số 136/2001/QĐ- TTg ngày 17/9/2001 của Thủ tướng Chính phủ đã ghi rõ : ***"Đẩy mạnh đấu tranh chống quan liêu, tham nhũng trong bộ máy Nhà nước. Thực hiện chế độ kiểm toán và các chế độ bảo vệ tài sản công và NSNN". (Phần đổi mới, nâng cao chất lượng đội ngũ cán bộ, công chức) và "Đổi mới công tác kiểm toán đối với các cơ quan hành chính, đơn vị sự nghiệp nhằm nâng cao trách nhiệm và hiệu quả sử dụng kinh phí từ NSNN, xoá bỏ tình trạng nhiều đầu mối thanh tra, kiểm tra, kiểm toán đối với các cơ quan hành chính, đơn vị sự nghiệp". (Phần nội dung cải cách tài chính công).***

+ Thực hiện chủ trương của Đảng về việc nâng cao hiệu lực pháp lý, phát triển KTNN trở thành một công cụ mạnh của Nhà nước, nhiệm vụ của KTNN được giao ngày một tăng. Trong lĩnh vực NSNN, theo tinh thần Luật NSNN sửa đổi vừa được kỳ họp thứ 2 Quốc hội khoá IX thông qua, hàng năm KTNN phải có trách nhiệm kiểm toán báo cáo quyết toán NSNN các cấp trước khi Quốc hội, Hội đồng nhân dân các cấp phê chuẩn quyết toán NSNN. Điều này có nghĩa là báo cáo quyết toán NSNN đều phải kiểm toán hàng năm. Điều này có nghĩa là báo cáo quyết toán NSNN đều phải kiểm toán hàng năm. Đối với lĩnh vực doanh nghiệp, Nghị quyết Trung ương 3 khoá IX đã chỉ rõ đến năm 2005, tất cả các doanh nghiệp nhà nước đều phải kiểm toán báo cáo tài chính. Trong sự nghiệp công nghiệp hoá và hiện đại hoá, vốn của NSNN dành cho đầu tư XDCB hàng năm là rất lớn và lĩnh vực này có nhiều lãng phí, thất thoát đòi hỏi phải tăng cường quản lý và kiểm tra của Nhà nước. Ngoài ra, trong hướng dẫn thực hiện quy chế đánh giá cán bộ của Ban Tổ chức Trung ương đã coi kiểm toán trách nhiệm kinh tế người đứng đầu các đơn vị tổ chức như là một trong các phương pháp đánh giá cán bộ. Đây sẽ là một nhiệm vụ quan trọng mà KTNN phải có trách nhiệm tham gia khi triển khai thực hiện.

Như vậy nhiệm vụ KTNN tới đây là rất nặng nề đòi hỏi phải kiện toàn bộ máy tổ chức thì mới có thể đáp ứng được.

***Quan điểm 4: Phát triển KTNN phải đảm bảo xu thế hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với các nguyên tắc, thông lệ quốc tế về cơ quan KTNN và phải sát hợp với thực tiễn và yêu cầu của Việt Nam.***

Một trong những yêu cầu quan trọng của quá trình hội nhập kinh tế Quốc tế đòi hỏi phải xây dựng nền tài chính lành mạnh, công khai, đảm bảo tính minh bạch. Để thực hiện yêu cầu nói trên, ở các nước trên thế giới và khu vực đều có một cơ quan độc lập về tổ chức và chức năng làm nhiệm vụ kiểm tra, xác nhận tính đúng đắn, tính hợp pháp và tính kinh tế trong quản lý, sử dụng các nguồn lực tài chính Nhà nước và tài sản Nhà nước- đó là cơ quan Kiểm toán tối cao (cơ quan KTNN). Kinh nghiệm các nước trên thế giới đều cho thấy, việc phát triển cơ quan KTNN cùng với các công cụ kiểm tra khác của Nhà nước là điều kiện và tiền đề cần thiết để có môi trường tài chính lành mạnh, thu hút mạnh mẽ vốn đầu tư trong nước và nước ngoài, đảm bảo cho đất nước phát triển nhanh chóng và bền vững. Việc phát triển cơ quan KTNN cũng phù hợp với các đòi hỏi của các định chế tài chính Quốc tế, đặc biệt là quá trình đàm phán của các nước để gia nhập Tổ chức thương mại Quốc tế.

Khi nghiên cứu, quán triệt và vận dụng các thông lệ, kinh nghiệm quốc tế vào phát triển KTNN, cần đặc biệt chú ý các vấn đề sau đây:

*(1) Tính độc lập của kiểm tra tài chính nhà nước*

Tính độc lập của cơ quan KTNN là tiền đề cơ bản của mọi sự kiểm tra tài chính. Do hoạt động kiểm tra của KTNN liên quan đến mọi cơ quan nhà nước nên tính độc lập đầy đủ của KTNN cần phải được đảm bảo đầy đủ về mặt pháp lý, không chỉ đối với cơ quan KTNN với tư cách là một cơ quan (*thiết chế*) nhà nước trong bộ máy nhà nước mà còn đối với *người đứng đầu* KTNN (Chủ tịch hay Tổng KTNN) và cả đối với các kiểm toán viên KTNN.

**+ Về thiết chế và tài chính**

a) Tính độc lập của cơ quan KTNN thường được quy định trong Hiến pháp. Những vấn đề cụ thể hơn đều được quy định trong Luật KTNN của các nước.

b) Sự độc lập về tài chính là tiền đề cơ bản cho một phương thức làm việc tự chủ, vì mỗi một hạn chế về tài chính đối với cơ quan KTNN đồng thời cũng sẽ dẫn đến một sự hạn chế hoạt động của KTNN. Việc cung cấp và đảm bảo các phương tiện tài chính và nhân lực của cơ quan KTNN hầu như đều được quy định cụ thể trong luật KTNN của các nước trên thế giới.

#### **+ Về nhân sự**

a) Quy trình bổ nhiệm, miễn nhiệm người đứng đầu cơ quan KTNN đóng một vai trò rất quan trọng và đều được quy định trong hiến pháp và luật KTNN các nước. Để nhấn mạnh sự độc lập của cơ quan KTNN đối với cơ quan hành pháp cần được kiểm tra, phần lớn các luật kiểm toán đều quy định rằng, ít nhất thì người đứng đầu cơ quan KTNN được bầu bởi cơ quan lập pháp. Điều mang tính đặc trưng ở nhiều nước là đều giành cho Thủ tướng Chính phủ *quyền đề nghị* về nhân sự để quốc hội lựa chọn.

b) Tính độc lập của các KTV cũng đều được khẳng định trong luật kiểm toán, đặc biệt là quyền được độc lập trong việc thực hiện kiểm toán, bảo lưu kết quả kiểm toán và chịu trách nhiệm trước pháp luật và trước Tổng KTNN về kết quả kiểm toán.

#### *(2) Quan hệ của cơ quan KTNN với chính phủ và Quốc hội*

Việc bảo đảm tính độc lập của cơ quan KTNN liên quan chặt chẽ tới vấn đề quan hệ với các cơ quan nhà nước trong ngành hành pháp hoặc lập pháp.

#### **+ Tự lập về tổ chức**

Cơ quan KTNN ở một số nước (ví dụ ở Cộng hoà liên bang Đức) thực sự được xây dựng như là những cơ quan nhà nước độc lập hoặc cơ quan hiến pháp độc lập. Bằng việc tách ra khỏi ngành lập pháp hoặc hành pháp về mặt tổ

chức sẽ đảm bảo cho người kiểm tra và bị kiểm tra không đồng nhất với nhau và giữ được một khoảng cách nhất định tối thiểu giữa họ với nhau. Hình thái này đặc biệt làm nổi bật việc đảm bảo tính độc lập về mặt nghiệp vụ và thiết chế.

#### **+ Đặt kiểm tra tài chính trong ngành lập pháp hoặc tư pháp**

Khác với mô hình trên, ở nhiều nước (khoảng 60%), cơ quan KTNN lại giữ vị trí một cơ quan cấp dưới (cơ quan chuyên môn) của Quốc hội (Ví dụ: ở Mỹ, Nga, Anh, Ba lan, Hungary...). Trong khi đó, ở Trung quốc, Việt nam và nhiều nước khác, cơ quan KTNN được đặt trong ngành hành pháp. Tuy nhiên, khác với Việt nam, KTNN ở Trung quốc là một cơ quan ngang bộ nên có địa vị và lợi thế quan trọng trong việc thực hiện kiểm tra tài chính đối với các bộ và ngành khác.

Điều cần nhấn mạnh ở đây là, dù cơ quan KTNN thuộc Quốc hội hay Chính phủ thì vẫn phải đảm bảo tính độc lập của nó và vấn đề này cũng được quy định trong luật KTNN.

#### **+ Tự chịu trách nhiệm về chương trình kiểm toán**

Sự độc lập của cơ quan KTNN đối với ngành lập pháp hay hành pháp cũng phải thể hiện qua việc lựa chọn và thực hiện chương trình kiểm toán. Phải để cho cơ quan KTNN tự mình lập chương trình (kế hoạch) kiểm toán và không được để công việc này nằm trong phạm vi tác động của các cơ quan nhà nước khác.

#### *(3) Mô hình tổ chức và nhân sự của cơ quan KTNN*

##### **+ Mô hình tổ chức**

Tuyên bố Lima không quy định rõ về mô hình và cơ cấu tổ chức của cơ quan KTNN. Tuy vậy, qua nghiên cứu luật KTNN và thực trạng KTNN các nước trên thế giới, tổ chức của KTNN có 2 mô hình chính là:

##### a) Mô hình trực tuyến



Mô hình này tổ chức trên nguyên tắc của *chế độ thủ trưởng*, bộ máy được tổ chức tập trung, thống nhất và Chủ tịch (hoặc tổng KTNN) là người quyết định và chịu trách nhiệm cao nhất về toàn bộ tổ chức và hoạt động của cơ quan KTNN (ví dụ: Việt nam, Vương quốc Anh, Malayxia, Thái lan, Cộng hoà áo, Hungary...)

b) Mô hình đồng sự (Hội đồng)

Theo mô hình này, cơ cấu tổ chức mang tính đồng sự, quyền quyết định được phân cấp. Các cơ quan KTNN được tổ chức theo hình thức đồng sự (Đức, Pháp, Nga, Hàn quốc, Cộng hoà Séc....) có các hội đồng nằm trong cơ quan KTNN. Các hội đồng này thông qua các quyết định theo nguyên tắc đa số.

**+ Nhân sự**

Điều 14 Tuyên bố Lima đòi hỏi các uỷ viên kiểm toán và các kiểm toán viên KTNN phải có đủ năng lực cần thiết và sự chính trực về đạo đức để thực hiện được các nhiệm vụ của mình. Ngoài ra, người ta tất coi trọng việc thường xuyên bồi dưỡng về lý luận và thực tiễn cho tất cả các cán bộ, công chức, kiểm toán viên của KTNN.

*(4) Các quyền hạn của cơ quan KTNN*

Bên cạnh việc giải quyết các vấn đề về thiết chế và tổ chức, Tuyên bố Lima còn đưa ra các quy định về quyền hạn của cơ quan KTNN.

**+ Chức năng và nhiệm vụ**

a) Điều 2 Tuyên bố Lima nhấn mạnh tầm quan trọng của *kiểm tra sau (hậu kiểm)*, nhưng không coi sự kiểm tra đó là nhiệm vụ hàng đầu của của cơ quan KTNN. Trái lại, kiểm tra sau được nhìn nhận như là một nhiệm vụ không thể thiếu được của mỗi cơ quan KTNN và điều này không lệ thuộc vào việc có tiến hành kiểm tra trước (tiền kiểm) hay không.

b) Điều 4, Tuyên bố Lima cũng xác định các mục tiêu kiểm toán về tính hợp pháp (bao gồm cả tính chính xác về số học của các thông tin), tính kinh tế, tính hiệu lực và tính hiệu quả là ngang bằng nhau. Điều này có nghĩa là các cơ quan KTNN phải thực hiện đồng thời và coi trọng như nhau các hình thức kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động.

#### **+ Các quyền hạn kiểm toán, đối tượng và phạm vi kiểm toán**

a) Để kiểm tra tài chính có hiệu quả, không thể không dành cho cơ quan kiểm toán tối cao các quyền kiểm toán rộng rãi. Do vậy, Tuyên bố Lima đòi hỏi rằng toàn bộ hoạt động quản lý kinh tế và tài chính nhà nước, không lệ thuộc vào việc nó có được thể hiện trong ngân sách chung của nhà nước hay không, phải chịu sự kiểm tra của cơ quan KTNN. Ngoài ra, quyền hạn kiểm toán cũng phải bao quát các hoạt động kinh tế của Nhà nước, việc sử dụng công quỹ trong kinh tế ngoài Nhà nước (ví dụ phân vốn và kinh phí của doanh nghiệp tư nhân do Nhà nước tài trợ) và việc kiểm tra các khoản trích nộp công quỹ.

b) Bên cạnh kiểm tra ngân sách nhà nước, luật KTNN của các nước đều quy định rằng tất cả các đơn vị nhà nước đều thuộc thẩm quyền kiểm tra của cơ quan KTNN.

#### **+ Về việc xây dựng các chuẩn mực, quy trình kiểm toán**

Tính độc lập của cơ quan KTNN đòi hỏi phải đảm bảo cho các cơ quan này có một trách nhiệm riêng nhất định trong việc xây dựng và thực hiện các chuẩn mực kiểm toán, quy trình và các phương pháp chuyên môn nghiệp vụ trong hoạt động của mình.

Về nguyên tắc, một quy trình kiểm toán gồm 3 giai đoạn là chuẩn bị kiểm toán, tiến hành kiểm toán và kết thúc kiểm toán với việc lập và phát hành báo cáo kiểm toán. Trước khi kiểm toán phải thông báo cho đối tượng được

kiểm toán về nội dung, phạm vi, mục đích và thời gian kiểm toán. Ngoài ra, cần phải để cho các đơn vị được kiểm toán có cơ hội trình bày (giải trình) kết quả kiểm toán trước khi công bố báo cáo kiểm toán và công khai kết quả kiểm toán. Đây là một đòi hỏi xuất phát từ luật chơi công bằng được định ra trong quy trình kiểm toán và quy trình báo cáo kết quả kiểm toán.

#### **+ Các quyền điều tra**

Những chuẩn mực kiểm toán và quyền hạn kiểm toán của KTNN cho thấy việc kiểm tra tài chính chỉ có hiệu quả khi cơ quan KTNN được trao những quyền điều tra rộng rãi. Các quyền điều tra này bao gồm cả quyền của cơ quan KTNN yêu cầu gửi hoặc nộp cho mình tất cả các hồ sơ, tài liệu có liên quan đến việc kiểm toán; quyền phỏng vấn và triệu tập những người có trách nhiệm của đơn vị được kiểm toán. Để có thể tiến hành kiểm tra tại đơn vị được kiểm toán (kiểm tra tại chỗ), về nguyên tắc, luật KTNN các nước đều quy định cho phép các đoàn kiểm toán được vào tất cả các phòng làm việc và văn phòng của đơn vị được kiểm toán mà không bị cản trở. Ngoài ra, một số cơ quan KTNN còn có quyền tịch thu những hiện vật cần thiết hoặc bảo vệ những bằng chứng cũng như niêm phong các phòng và nhà làm việc.

#### **+ Các quyền thực thi**

Bên cạnh việc báo cáo trước công luận, cơ quan KTNN cũng có quyền khẳng định kết quả kiểm toán của mình thông qua các kiến nghị như: Không chấp nhận báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán; các kiến nghị khắc phục những thiếu sót đã được kết luận...

*Quan điểm 5: Nhà nước đảm bảo đầy đủ và có chính sách ưu tiên thích đáng kinh phí và các nguồn lực cần thiết cho tổ chức bộ máy và hoạt động của KTNN.* Đây là điều kiện, là tiền đề để đảm bảo tính độc lập của cơ quan KTNN trong việc thực hiện đầy đủ các chức năng, nhiệm vụ được giao.

## CHƯƠNG 2

### THỰC TRẠNG TỔ CHỨC VÀ HOẠT ĐỘNG CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC GIAI ĐOẠN 1994 - 2002

#### **2.1. Sự hình thành và phát triển Kiểm toán Nhà nước**

##### **2.1.1. Khái quát về sự ra đời của Kiểm toán Nhà nước**

Một cách chung nhất, quản lý là một quá trình định hướng và tổ chức thực hiện các hướng đã định trên cơ sở sử dụng những nguồn lực xác định nhằm đạt được hiệu quả cao nhất. Quá trình này bao gồm nhiều chức năng và có thể chia thành nhiều giai đoạn: ở giai đoạn định hướng cần có những dự báo về nguồn lực và mục tiêu cần và có thể đạt tới, kiểm tra lại các thông tin về nguồn lực và mục tiêu, xây dựng các chương trình, kế hoạch... Sau khi các chương trình, kế hoạch đã được kiểm tra có thể đưa ra các quyết định cụ thể; ở giai đoạn tổ chức thực hiện cần kết hợp các nguồn lực theo phương án tối ưu đồng thời thường xuyên kiểm tra diễn biến và kết quả của các quá trình để điều hoà các mối quan hệ, điều chỉnh các định mức và mục tiêu trên quan điểm tối ưu hoá kết quả hoạt động.

Rõ ràng, kiểm tra không phải chỉ là một giai đoạn quản lý mà nó được thực hiện ở tất cả các giai đoạn của quá trình này. Tuy nhiên, chức năng này được thể hiện rất khác nhau tùy thuộc vào cơ chế kinh tế và cấp quản lý, vào loại hình hoạt động cụ thể, vào truyền thống văn hoá và những điều kiện kinh tế - xã hội khác nhau ở mỗi nước trong từng thời kỳ lịch sử cụ thể.

Về phân cấp quản lý, có nhiều mô hình khác nhau song chung nhất thường phân thành quản lý vĩ mô (của Nhà nước) và quản lý vi mô (của các đơn vị cơ sở). Dĩ nhiên trong nhiều trường hợp giữa hai cấp quản lý cơ bản nói trên còn có cấp quản lý trung gian vừa chịu sự quản lý vĩ mô của Nhà nước, vừa thực hiện chức năng quản lý các đơn vị cơ sở. Trong mọi trường hợp, để bảo đảm bảo hiệu quả hoạt động, tất yếu mỗi đơn vị cơ sở đều tự kiểm tra mọi hoạt động của mình trong tất cả các khâu: rà soát các tiềm lực, xem xét lại các

dự báo, các mục tiêu và định mức, đối chiếu và truy tìm các thông số về sự kết hợp, soát xét lại các thông tin thực hiện để điều chỉnh kịp thời trên quan điểm bảo đảm hiệu năng của nguồn lực và hiệu quả kinh tế cuối cùng của các hoạt động. Công việc kiểm tra này có tên gọi là **kiểm soát nội bộ hay nội kiểm**.

Trong khi đó, với cương vị quản lý vĩ mô, Nhà nước cũng thực hiện chức năng kiểm tra của mình hoặc trực tiếp hoặc gián tiếp. Ở **mức trực tiếp** (thông thường với tư cách chủ sở hữu), Nhà nước trực tiếp kiểm tra mục tiêu, chương trình, kế hoạch; kiểm tra các nguồn lực; kiểm tra quá trình và kết quả thực hiện các mục tiêu của các đơn vị, kiểm tra tính trung thực của các thông tin và tính pháp lý của việc thực hiện các nghiệp vụ... Trong kiểm tra trực tiếp có cả những trường hợp kiểm tra theo phát giác, tố cáo, khiếu nại v.v... trong trường hợp này, qua kiểm tra thường có ngay những quyết định điều chỉnh, xử lý gắn với kết luận kiểm tra. Kiểm tra để xác minh những trường hợp trên cơ sở có gắn với xử lý sai phạm như vậy được gọi là **Thanh tra** (như Thanh tra Nhà nước, Thanh tra tài chính).

Ở **mức gián tiếp**, Nhà nước có thể sử dụng kết quả kiểm tra của các chuyên gia, hoặc các tổ chức kiểm tra độc lập để thực hiện điều tiết vĩ mô qua các chính sách của mình (đặc biệt là các chính sách về thuế, về bảo hiểm, về công trái v.v...) hoặc tham gia đầu tư hay với cương vị là khách hàng của đơn vị... Dĩ nhiên, trong lịch sử không phải bao giờ vai trò kiểm tra của Nhà nước, của các chuyên gia, các tổ chức kiểm toán cũng như nhau. Tuy nhiên, từ góc độ đơn vị cơ sở, kiểm tra của tất cả các tổ chức, chuyên gia bên ngoài đều được gọi là **kiểm toán ngoại vi** (ngoại kiểm) như KTNN, Doanh nghiệp kiểm toán.

Kiểm toán trên thế giới đã có lịch sử phát triển hàng ngàn năm qua nhưng kiểm toán thực sự phát triển nhanh chóng bắt đầu vào nửa đầu thế kỷ thứ 18 trở lại đây.

Kiểm toán (auditing) theo khái niệm truyền thống là "*việc soát xét, kiểm tra, toàn bộ chứng từ kế toán, sổ sách, báo cáo kế toán, bút toán kế*

*toán, công việc kế toán, tổ chức kế toán và hoạt động của kế toán cũng như hoạt động tài chính và hoạt động kinh doanh có liên quan của đối tượng được kiểm toán. Từ đó đưa ra báo cáo kiểm toán"*<sup>1</sup> cùng với sự phát triển của các nền kinh tế - xã hội, yêu cầu cao hơn của quản lý, kiểm toán không còn giới hạn ở việc kiểm tra truyền thống mà phạm vi kiểm toán được mở rộng sang kiểm tra để đánh giá tính kinh tế, hiệu quả, hiệu lực của các nguồn lực tài chính, cung cấp các căn cứ tối ưu cho việc xây dựng và thực hiện kế hoạch. Như vậy kiểm toán đã trở thành một loại hình kiểm tra, kiểm soát và là công cụ quản lý của Nhà nước.

Trong điều kiện phát triển nền kinh tế hàng hoá có kế hoạch, kiểm toán ngày càng có địa vị quan trọng phục vụ yêu cầu chung về ổn định kinh tế quốc dân, điều hoà sự vận hành, thực hiện cơ bản về yêu cầu xã hội và thúc đẩy sự cân đối tổng hợp nền kinh tế quốc dân, làm tốt công tác dự báo, đánh giá, nhận định giải pháp, sắp xếp kế hoạch, phân bố và điều hoà các nguồn lực tài chính, nghiên cứu tính khả thi của đầu tư thực hiện tiết kiệm, tăng năng suất cũng như sử dụng một cách hợp lý và có hiệu quả các nguồn lực của nền kinh tế ngoài ra kiểm toán còn là phương tiện (công cụ) quan trọng để bảo vệ lợi ích và pháp chế Nhà nước, tăng cường kỷ luật kinh tế tài chính, thực hiện chức năng của cơ quan "*tu pháp tài chính*" nhằm ngăn chặn kịp thời mọi sự sai phạm và lãng phí. Vì vậy kiểm toán đã trở thành giải pháp cần thiết bảo vệ sự toàn vẹn tài sản quốc gia và sự hoạt động đều đặn của vốn. Kiểm toán không chỉ đem lại lợi ích đối với các nước kinh tế phát triển mà ngày nay kiểm toán đã trở thành công cụ quan trọng để tăng cường sự điều tiết vĩ mô, thực hiện các mục tiêu chiến lược kinh tế - xã hội của bất cứ Nhà nước phát triển theo chế độ xã hội nào.

Hiện nay trên thế giới đã có hơn 157 nước thành lập cơ quan Kiểm toán Nhà nước và thực hiện theo chế độ kiểm toán riêng của nước đó, bao gồm cả các nước tư bản phát triển như Mỹ, Anh, Pháp, Đức... và cả các nước XHCN trước đây như Nga, Ba Lan, Hungari, Trung Quốc...

---

<sup>1</sup> Kinh tế các nguồn lực tài chính - ĐHTC (dịch)

Ở Việt Nam, kiểm tra nói chung cũng như kiểm tra tài chính nói riêng đã được quan tâm từ thời kỳ bắt đầu xây dựng nước. Tất nhiên trong cơ chế kế hoạch hoá tập trung, công tác kiểm tra và bộ máy kiểm tra cũng được tổ chức và hoạt động phù hợp với cơ chế đó. Nhà nước với tư cách là người quản lý vĩ mô, đồng thời là chủ sở hữu nắm trong tay toàn bộ công tác kế toán và kiểm tra nói chung. Công tác kiểm tra tài chính chủ yếu được thực hiện bằng hình thức tự kiểm tra, thông qua bộ máy kế toán, thông qua công tác xét duyệt hoàn thành kế hoạch, xét duyệt quyết toán và thanh tra theo vụ việc ...

Từ những năm cuối thập niên 80, trong khuôn khổ của quá trình chuyển đổi một nền kinh tế định hướng nhiều hơn theo những nguyên tắc của nền kinh tế thị trường. Nhà nước đã chủ trương cho phép phát triển nền kinh tế nhiều thành phần - tiến hành phân cấp ngân sách, mở rộng quyền tự chủ cho các DNNN.

Tuy nhiên, nền kinh tế thị trường cũng lại nảy sinh nhiều biểu hiện tiêu cực như cạnh tranh không lành mạnh, các hành vi vi phạm pháp luật, lạm dụng chức vụ, quyền hạn để tham nhũng, thu lợi cá nhân, sử dụng lãng phí ngân sách và tài sản công...đặc biệt là ở những nước đang trong quá trình chuyển đổi cơ chế kinh tế, do nhu cầu xây dựng và điều chỉnh trong hệ thống kế toán, pháp lý, thuế... diễn ra thường xuyên, làm cho những người có trách nhiệm lập báo cáo tài chính, một mặt vì không đủ kiến thức và hiểu biết, mặt khác lại do cố tình làm sai trái, bóp méo sự thật đã làm cho thông tin tài chính không đầy đủ và không trung thực.

Cùng với quá trình chuyển đổi nền kinh tế từ chế độ kế hoạch hoá tập trung sang phát triển nền kinh tế thị trường theo định hướng XHCN. Nhà nước ngày càng quan tâm đến việc đổi mới và hoàn thiện các công cụ quản lý kinh tế cho phù hợp với nền kinh tế thị trường, trong đó trước trước hết là hệ thống pháp luật, kế hoạch hoá, đôn bẫy kinh tế và các công cụ kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước. Trong hệ thống các công cụ kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước đã hình thành ở Việt Nam nhiều năm qua. Thanh tra Nhà nước với chức năng thanh tra việc thực hiện chức năng hành chính của các cơ quan hành chính

Nhà nước và việc thực thi công vụ của công chức Nhà nước xem xét giải quyết các khiếu nại, tố cáo theo thẩm quyền còn Thanh tra tài chính là một tổ chức thanh tra thuộc Bộ Tài chính có chức năng thanh tra hoạt động tài chính đối với các cơ quan, tổ chức thuộc lĩnh vực quản lý mà Bộ Tài chính phụ trách nhằm đảm bảo cho việc thực hiện Pháp luật, Quyết định, Chỉ thị mệnh lệnh quản lý điều hành của Bộ trưởng Bộ Tài chính được chấp hành và tuân thủ một cách nghiêm chỉnh và được xem như một tổ chức thanh tra chuyên ngành. Do đó để tăng cường hơn nữa vai trò kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước đòi hỏi phải có một cơ quan Nhà nước đứng bên ngoài các hoạt động tài chính để kiểm tra một cách độc lập, khách quan việc quản lý và sử dụng các nguồn lực tài chính và công sản Quốc gia để cung cấp các thông tin cho Nhà nước ra các Quyết định quản lý tài chính có căn cứ đồng thời đảm bảo phù hợp với thông lệ có tính phổ biến trên thế giới KTNN Việt Nam đã được thành lập theo Nghị định số 70/CP ngày 11/7/1994 của Chính phủ. Sự ra đời và tồn tại của KTNN là một tất yếu khách quan, đáp ứng yêu cầu quản lý và phục vụ quản lý trong nền kinh tế chuyển đổi mà không phải là một tổ chức *"tự thân"* hay *"vị thân"*. Thực tế, đến nay sau gần 10 năm hoạt động, được sự chỉ đạo thường xuyên của Quốc hội, Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ và sự quan tâm của các Bộ, Ngành, địa phương, đơn vị được kiểm toán, KTNN đã vượt qua mọi khó khăn, thử thách, nhanh chóng ổn định tổ chức đi ngay vào hoạt động và dần khẳng định rõ ràng vai trò vị trí của mình như là một công cụ không thể thiếu trong công tác quản lý kinh tế - ngân sách Nhà nước.

### **2.1.2. Một số thành tựu và kết quả hoạt động KTNN trong thời gian qua**

KTNN được thành lập theo Nghị định số 70/NĐ-CP ngày 11/7/1994 của Chính phủ và Quyết định số 61/TTg ngày 24/01/1995 của Thủ tướng Chính phủ ban hành Điều lệ tổ chức và hoạt động của KTNN. Ngay sau khi được thành lập KTNN đã xây dựng tổ chức bộ máy và thực hiện nhiệm vụ đến nay đạt được một số thành tích:



### ***2.1.2.1. Thực hiện nhiệm vụ Kiểm toán***

Từ năm 1995 đến năm 2003 KTNN luôn hoàn thành toàn diện kế hoạch kiểm toán được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt. Thông qua kết quả kiểm toán, KTNN đã cung cấp thông tin cho Quốc hội, Chính phủ, Hội đồng Nhân dân, Ủy ban Nhân dân các cấp phê duyệt quyết toán của cấp mình và cung cấp thông tin cho các cơ quan chức năng của Nhà nước trong việc quản lý và khai thác nguồn thu Ngân sách Nhà nước, bảo đảm hiệu quả và tiết kiệm chi Ngân sách Nhà nước.

KTNN đã góp ý kiến với các đơn vị được kiểm toán để sửa chữa và khắc phục những tồn tại, thiếu sót, cải tiến công tác quản lý kinh tế - tài chính, nâng cao hiệu quả sử dụng Ngân sách Nhà nước, phục vụ các mục tiêu nhiệm vụ được giao và hiệu quả sản xuất kinh doanh của các Doanh nghiệp Nhà nước.

Qua kiểm toán các Bộ, Ngành Trung ương và ngân sách các Tỉnh, Thành phố trực thuộc Trung ương, các Doanh nghiệp Nhà nước Tổng Công ty 90, 91... KTNN đã phát hiện nhiều sai phạm chính sách, chế độ quản lý kinh tế - tài chính và chế độ thu chi Ngân sách Nhà nước. Kết quả kiểm toán từ năm 1995 đến năm 2003 đã tăng thu, tiết kiệm chi cho Ngân sách Nhà nước **gần 10.000 tỷ đồng** trong đó tăng thu thuế và thu khác **4.105,53 tỷ đồng**, tiết kiệm chi Ngân sách Nhà nước **1.187,98 tỷ đồng**, quản lý qua Ngân sách Nhà nước **2.694,46 tỷ đồng**. Những thành tích kết quả kiểm toán được thể hiện trên các lĩnh vực cụ thể như sau:

#### *a- Kiểm toán Ngân sách Nhà nước*

Từ năm 1995 đến năm 2003, KTNN đã kiểm toán lần thứ 2 và lần thứ 3 Báo cáo quyết toán ngân sách trên địa bàn 61 Tỉnh, Thành phố trực thuộc Trung ương, 26 cơ quan Bộ, Ngành, cơ quan thuộc ngân sách Trung ương, các Quân khu, Quân đoàn, Quân chủng, Tổng cục và một số doanh nghiệp thuộc Bộ Quốc phòng, Bộ Công an và Kinh tế Đảng. Kết quả kiểm toán đã tăng thu, tiết kiệm chi cho ngân sách Nhà nước: 6.103,59 tỷ đồng.

Trong đó:

- Tăng thu thêm cho NSNN: 2.541,00 tỷ đồng
- Giảm chi cho NSNN: 868,11 tỷ đồng
- Đã phát hiện ghi thu, ghi chi qua NSNN: 2.694,46 tỷ đồng

Qua kiểm toán, KTNN đã phát hiện và chỉ ra những khuyết điểm, yếu kém và sai phạm trong quản lý và điều hành Ngân sách Nhà nước của các cấp, đưa ra nhiều kiến nghị cụ thể và sát thực nhằm hoàn thiện công tác quản lý Ngân sách Nhà nước cụ thể:

- Dự toán xây dựng không sát thực tế, một số địa phương vì lợi ích cục bộ khi xây dựng dự toán không tính hết nguồn thu, xây dựng dự toán thấp để được thưởng số vượt thu. Nhiều khoản thu giao quá thấp so với khả năng thực hiện và chưa tính đến số tiền đọng của năm trước.

- Trong những năm qua dự toán mới giao được phần Ngân sách Nhà nước cấp các khoản thu không được giao hoặc giao thấp, hiện tượng không phản ánh các khoản thu chi ngân sách nhất là về nguồn thu phí, lệ phí, viện phí, viện trợ và thu khác thuộc các ngành y tế, giao thông, giáo dục - đào tạo, văn hoá... có biểu hiện bị buông lỏng quản lý của các cơ quan chức năng và sự tùy tiện trong việc tổ chức thực hiện. Việc chi sai chế độ, vượt định mức, chi tiêu ngoài dự toán, vượt dự toán là hiện tượng phổ biến trong quản lý sử dụng Ngân sách Nhà nước hiện nay đã được KTNN kiến nghị khắc phục và hoàn thiện.

- Kinh phí cấp phát vốn vào cuối năm kết hợp với chế độ quyết toán ngân sách cuối năm không còn phù hợp; tình trạng ngân sách Nhà nước hàng năm vẫn bội chi trong khi kinh phí Ngân sách Nhà nước tại các đơn vị thụ hưởng ngân sách lại tồn rất lớn.

- Cân đối ngân sách Trung ương cho ngân sách địa phương không phù hợp, không tính hết số thu của ngân sách địa phương dẫn đến ngân sách Trung ương luôn phải trợ cấp cho ngân sách địa phương trong khi ngân sách địa phương vẫn còn nguồn thu, không thu kịp thời vào ngân sách, chi tiêu ngoài ngân sách; Ngân sách Nhà nước luôn bội chi trong khi ngân sách các địa

phương có nguồn kết dư lớn và số thu chưa huy động vào Ngân sách Nhà nước.

- Một số định mức chi tiêu Ngân sách Nhà nước: Chi hành chính, sự nghiệp giáo dục, y tế đã lạc hậu không còn phù hợp với thực tế do đó các đơn vị vận dụng tùy tiện. Chi hành chính luôn vượt quá cao so với định mức thường vượt bình quân từ 80-100%; có tỉnh, thành phố vượt 230%, có tỉnh trên 300% trong khi một số khoản chi sự nghiệp không được chú ý.

- Tại các đơn vị thụ hưởng Ngân sách Nhà nước luôn tồn tại nhiều nguồn kinh phí: Ngân sách Nhà nước cấp cho chi hành chính, chi sự nghiệp, các nguồn kinh phí tự thu, tự chi. Trong khi không có quy định rõ ràng nhiệm vụ dẫn đến sử dụng lẫn lộn giữa các nguồn kinh phí gây lãng phí và thất thoát Ngân sách Nhà nước, quyết toán Ngân sách Nhà nước không đảm bảo chính xác, một bộ phận lớn Ngân sách Nhà nước (nguồn kinh phí tự thu, tự chi) không được phản ánh trong Báo cáo quyết toán Ngân sách Nhà nước.

- Tài sản thuộc Ngân sách Nhà nước sử dụng không có hiệu quả, hiện tượng sử dụng tài sản phục vụ mục đích cá nhân; sử dụng tài sản Ngân sách Nhà nước để kinh doanh lấy lãi phục vụ mục đích nội bộ trong khi mọi chi phí từ mua sắm, sửa chữa đều do Ngân sách Nhà nước đảm nhiệm.

#### *b- Kiểm toán công trình đầu tư XDCB, chương trình mục tiêu*

KTNN đã kiểm toán Báo cáo quyết toán... công trình trọng điểm Quốc gia,... Chương trình mục tiêu của Chính phủ và nhiều công trình XDCB của các địa phương. Kết quả kiểm toán đã thu hồi, giảm cấp phát cho Ngân sách Nhà nước **319,8 tỷ đồng**.

Đồng thời KTNN đã phát hiện nhiều tồn tại trong công tác quản lý đầu tư XDCB, kiến nghị các đơn vị được kiểm toán cũng như các cơ quan quản lý chức năng sửa chữa, khắc phục như:

- Thủ tục đầu tư và quản lý đầu tư không đảm bảo, dự toán điều chỉnh nhiều lần vừa thiết kế vừa thi công dẫn đến giảm mất tác dụng của thiết kế dự toán.

- Các ngành, các địa phương bố trí cơ cấu vốn đầu tư XDCB dàn trải chưa chú trọng đầu tư cho sự nghiệp phát triển kinh tế, giáo dục, y tế... Việc bố trí vốn đầu tư giữa các nguồn còn chồng chéo gây khó khăn cho công tác quản lý và kiểm tra xét duyệt quyết toán.

- Việc sử dụng kinh phí Ngân sách Nhà nước cho các chương trình mục tiêu của Chính phủ không đúng quy định, giao phân tán cho các Bộ, Ngành quản lý nhưng lại thực hiện ở các địa phương kinh phí thực hiện không đều hoặc dồn được ít với chương trình mục tiêu dẫn đến lãng phí, thất thoát, kém hiệu quả.

- Hồ sơ nghiệm thu giữa A - B không đầy đủ, công tác nghiệm thu bàn giao, thanh quyết toán A - B thiếu chặt chẽ sai phạm khá phổ biến là nghiệm thu bàn giao theo thiết kế không theo khối lượng thực tế.

- Báo cáo quyết toán các công trình đầu tư XDCB thiếu chính xác, số liệu quyết toán thiếu trung thực dẫn đến giá trị quyết toán với Ngân sách Nhà nước lớn hơn giá trị xây dựng thực tế nhưng chất lượng công trình không đảm bảo.

### *c- Kiểm toán các doanh nghiệp Nhà nước*

Từ năm 1995 đến năm 2003, ngoài việc kiểm toán tình hình thực hiện nghĩa vụ của doanh nghiệp nhà nước tại các cuộc kiểm toán ngân sách nhà nước, Kiểm toán Nhà nước đã kiểm toán hàng chục lượt các Tổng Công ty 91, Tổng Công ty 90, một số Tổng Công ty đặc biệt. Kết quả kiểm toán đã tăng thu thêm về thuế cho Ngân sách Nhà nước 1.564,5 tỷ đồng. Đồng thời qua kiểm toán, KTNN đã phát hiện những tồn tại trong công tác quản lý tài chính doanh nghiệp, đưa ra kiến nghị để các Doanh nghiệp Nhà nước và các cơ quan quản lý chức năng của Nhà nước sửa chữa, khắc phục, hoàn thiện cơ chế quản lý tài chính doanh nghiệp, cụ thể:

- Tình trạng tài sản cố định sử dụng không hết công suất. Công nợ dây dưa tồn đọng lớn đang là gánh nặng trong hoạt động của các doanh nghiệp, hậu quả là giá thành cao, sức cạnh tranh thấp.

- Cơ chế quản lý doanh nghiệp Nhà nước còn bất cập, sự gắn kết giữa Tổng Công ty với các đơn vị thành viên với nhau chủ yếu là theo lối hành chính mà chưa có mối liên kết kinh tế. Trách nhiệm và quyền hạn giữa Chủ tịch Hội đồng quản trị và Tổng giám đốc chưa rõ ràng, chế độ phân phối lợi nhuận, cơ chế quản lý chi phí, giá thành, tiền lương... chưa phù hợp, chưa tạo tính chủ động trong sản xuất kinh doanh cho các doanh nghiệp.

- Kết quả sản xuất kinh doanh qua kiểm toán nhiều doanh nghiệp hoạt động sản xuất kinh doanh kém hiệu quả. Tình trạng hạch toán sai lệch giá trị tài sản, công nợ (phải thu, phải trả), vốn kinh doanh, doanh thu, chi phí kết quả kinh doanh để làm nghĩa vụ nộp thuế thấp hoặc vì mục đích đấu thầu, vay vốn ngân hàng còn diễn ra khá phổ biến đặc biệt có một số Tổng Công ty có tình trạng: Tổng Công ty Xây dựng Đường thủy báo cáo lãi 4,4 tỷ đồng, kết quả kiểm toán lỗ lũy kế 90,7 tỷ đồng; Tổng Công ty Xây dựng Thủy lợi I báo cáo lãi 4,5 tỷ đồng, kiểm toán lỗ 17,2 tỷ đồng; Tổng Công ty Tàu thủy Việt Nam báo cáo lãi 25,13 tỷ đồng, kiểm toán lỗ 10,7 tỷ đồng; Tổng Công ty Xây dựng Sài Gòn báo cáo lãi 1,5 tỷ đồng, kiểm toán lỗ 35 tỷ đồng; Tổng Công ty Bưu chính Viễn thông báo cáo lãi 2.648 tỷ đồng, kiểm toán lãi 2.820 tỷ đồng, tăng lên 185 tỷ đồng; Tổng Công ty Cà phê hạch toán thiếu nợ phải thu 101 tỷ đồng, nợ phải trả thiếu 54,5 tỷ đồng.

- Hầu hết các đơn vị được kiểm toán chưa chấp hành đầy đủ chế độ nộp Ngân sách Nhà nước, kê khai tính thuế thấp hơn mức thuế phải nộp đặc biệt là thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tăng thêm như: Tổng Công ty Bưu chính Viễn thông 128,7 tỷ đồng; Ngân hàng Đầu tư phát triển 90,64 tỷ đồng, Ngân hàng Ngoại thương Việt Nam 60 tỷ đồng; Công ty Điện lực TP Hồ Chí Minh (thuộc Tổng Công ty Điện lực Việt Nam) 52,8 tỷ đồng; Ngân hàng Nông nghiệp và Phát triển Nông thôn 49,2 tỷ đồng; Tổng Công ty Địa ốc Sài Gòn 76 tỷ đồng; Tổng Công ty Thành An 16,6 tỷ đồng... tình trạng nợ đọng thuế và

các khoản phải nộp Ngân sách Nhà nước còn xảy ra ở hầu hết các doanh nghiệp.

### ***2.1.2.2. Củng cố và phát triển bộ máy tổ chức Kiểm toán Nhà nước***

KTNN được hình thành, củng cố và hoàn thiện qua từng năm, theo nguyên tắc thống nhất phù hợp với chức năng, nhiệm vụ theo quy định của Chính phủ. Đến nay, KTNN đã xây dựng được hệ thống tổ chức gồm:

- KTNN ở Trung ương gồm có Văn phòng KTNN, Vụ Tổ chức Cán bộ, Vụ Giám định và Kiểm tra chất lượng kiểm toán, Vụ pháp chế; 03 đơn vị sự nghiệp: Trung tâm Khoa học và Bồi dưỡng cán bộ, Trung tâm Tin học, Tạp chí Kiểm toán và 07 Kiểm toán Nhà nước chuyên ngành là: Kiểm toán Ngân sách Nhà nước I, Kiểm toán NSNN II, Kiểm toán Doanh nghiệp Nhà nước, Kiểm toán Các tổ chức Tài chính và Ngân hàng; Kiểm toán Đầu tư - Dự án I; Kiểm toán Đầu tư - Dự án II; Kiểm toán Chương trình Đặc biệt.

- Kiểm toán Nhà nước khu vực đã tổ chức được 05 Kiểm toán Nhà nước khu vực để kiểm toán trên địa bàn là Kiểm toán Nhà nước I (trụ sở tại Hà Nội), Kiểm toán Nhà nước khu vực II (trụ sở tại TP Vinh); Kiểm toán Nhà nước khu vực III (trụ sở tại Đà Nẵng), Kiểm toán Nhà nước khu vực IV (trụ sở tại TP Hồ Chí Minh) và Kiểm toán Nhà nước khu vực V (trụ sở tại TP Cần Thơ).

- Thực tế hoạt động của tổ chức bộ máy KTNN là tập trung thống nhất, bảo đảm tính độc lập khách quan. Các đơn vị thuộc và trực thuộc KTNN được tổ chức gọn nhẹ, cơ bản phát huy được chức năng, nhiệm vụ và hoàn thành công tác được giao, góp phần hoàn thành nhiệm vụ chung của toàn ngành.

### ***2.1.2.3. Công tác tuyển chọn cán bộ, Kiểm toán viên***

- Từ khi thành lập đến nay KTNN đã tuyển chọn được đội ngũ cán bộ; KTV là 540 CBCNV (chưa kể 140 chỉ tiêu biên chế được giao năm 2003), trong đó có trình độ đại học trở lên 88%, 100% kiểm toán viên có trình độ đại học trở lên. Số cán bộ, kiểm toán viên được tuyển chọn chủ yếu tốt nghiệp đại

học và có thời gian 5 năm công tác trở lên làm công tác kế toán tài chính ở các Doanh nghiệp Nhà nước và các cơ quan quản lý Nhà nước; Một số mới tốt nghiệp đại học hoặc có thời gian công tác dưới 5 năm thông qua thi tuyển. Đội ngũ cán bộ, kiểm toán viên được tuyển chọn từ nhiều lĩnh vực hoạt động đa dạng nên đội ngũ cán bộ, kiểm toán viên có trình độ kiến thức và kinh nghiệm trên nhiều lĩnh vực khác nhau đã tạo được thế mạnh tổng hợp cần thiết cho hoạt động kiểm toán.

KTNN đã quan tâm xây dựng đội ngũ cán bộ lãnh đạo các cấp của ngành. Từ khi thành lập đến nay KTNN đã đề nghị Thủ tướng Chính phủ bổ nhiệm được 02 Phó Tổng Kiểm toán Nhà nước. Tổng Kiểm toán Nhà nước đã bổ nhiệm được 33 cán bộ cấp Vụ, 93 cán bộ cấp Phòng có phẩm chất chính trị, đạo đức và trình độ chuyên môn nghiệp vụ vững vàng, đảm đương được nhiệm vụ. Công tác bổ nhiệm cán bộ được tiến hành theo đúng qui trình, công khai, dân chủ.

#### ***2.1.2.4. Công tác đào tạo bồi dưỡng kiến thức nghiệp vụ***

Công tác đào tạo bồi dưỡng kiến thức nghiệp vụ cho cán bộ, kiểm toán viên đã được KTNN quan tâm hàng năm mở các lớp học và tập huấn trang bị thêm kiến thức về chuyên môn nghiệp vụ, luật, quản lý kinh tế, hành chính Nhà nước, vi tính, ngoại ngữ. Cử cán bộ, kiểm toán viên đi nghiên cứu học tập tiếp thu kinh nghiệm kiểm toán của các nước trên thế giới (CHLB Đức, Trung Quốc, Ấn Độ, Nhật Bản, Thái Lan...) từng bước tiếp thu kiến thức và kỹ thuật kiểm toán tiên tiến của thế giới, vận dụng chọn lọc phù hợp với điều kiện cụ thể của KTNN Việt Nam.

Có nhiều cán bộ, kiểm toán viên đi học bằng hai về luật, kinh tế, tin học hoặc học tập nghiên cứu nâng cao trình độ bậc thạc sỹ, tiến sỹ kinh tế.

#### ***2.1.2.5. Công tác quản lý ngành của Kiểm toán Nhà nước***

Công tác nghiên cứu khoa học được KTNN quan tâm, thu hút được lực lượng đông đảo các nhà chuyên môn trong và ngoài ngành, tập trung nghiên

cứ. Đến nay đã nghiên cứu và nghiệm thu được 16 đề tài đã hình thành hệ thống lý luận khoa học cơ bản cho KTNN Việt Nam. Đến nay đã ban hành được hệ thống chuẩn mực áp dụng cho hoạt động của KTNN, các quy trình kiểm toán chuyên ngành và quy chế làm việc của KTNN gồm:

- + Mô hình tổ chức và cơ chế hoạt động của KTNN.
- + Hệ thống chuẩn mực KTNN.
- + Quy trình KTNN.
- + Quy trình kiểm toán Ngân sách Nhà nước.
- + Quy trình kiểm toán Doanh nghiệp Nhà nước.
- + Quy trình kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án - đầu tư XDCB của Nhà nước.
- + Quy chế làm việc của cơ quan KTNN.
- + Quy định về trình tự lập và xét duyệt báo cáo kiểm toán.
- + Quy trình lập và xét duyệt báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán hàng năm.
- + Cẩm nang kiểm toán.
- + Đạo đức nghề nghiệp kiểm toán viên.
- + Tiêu chuẩn và qui chế thi tuyển kiểm toán viên...
- + Quy chế hoạt động của Đoàn kiểm toán.
- + Quy chế làm việc của các đơn vị thuộc và trực thuộc.
- + Hệ thống mẫu biểu, hồ sơ kiểm toán.

Các văn bản này là cẩm nang phục vụ cho công tác quản lý điều hành thống nhất các hoạt động của KTNN là căn cứ để tiến hành các cuộc kiểm toán, quản lý đạo đức nghề nghiệp và chất lượng kiểm toán.

#### ***2.1.2.6. Về quan hệ Quốc tế***

Từ khi thành lập, KTNN đã thiết lập và không ngừng mở rộng các quan hệ hợp tác quốc tế song phương với các cơ quan kiểm toán (SAI) của các nước trên thế giới cũng như các quan hệ hợp tác đa phương trong khuôn khổ Tổ chức Quốc tế các Cơ quan Kiểm toán tối cao (INTOSAI) và Tổ chức Các cơ



quan Kiểm toán tối cao Châu á (ASOSAI). KTNN là thành viên của INTOSAI từ tháng 6 năm 1996 và thành viên của ASOSAI từ tháng 1 năm 1997. KTNN Việt Nam cũng đã có quan hệ hợp tác song phương ở các mức độ khác nhau với cơ quan KTNN của hơn 20 nước trên thế giới và khu vực. Trong đó, KTNN đã ký kết biên bản ghi nhớ về hợp tác với Bộ Kiểm tra và Kiểm toán Cu Ba, cơ quan KTNN CHDC Nhân dân Lào. Ngoài ra, KTNN đã có quan hệ với nhiều tổ chức quốc tế như Liên đoàn Kế toán Quốc tế (IFAC), Liên đoàn Kế toán Châu á - Thái Bình Dương (CAPA), Liên đoàn kế toán Châu á (AFA), Tổ chức Chương trình phát triển Liên Hợp quốc (UNDP), Tổ chức Viện trợ phát triển chính thức (ODA), Ngân hàng ADB, Cơ quan hợp tác quốc tế Nhật Bản (JICA), Tổ chức hỗ trợ hợp tác kỹ thuật Đức (GTZ) và Liên minh Châu âu (EU).

Việc mở rộng quan hệ hợp tác với KTNN các nước và gia nhập các tổ chức kiểm toán quốc tế và khu vực tạo điều kiện cho KTNN nhận được sự giúp đỡ về tài liệu, điều kiện vật chất, kiến thức khoa học kỹ thuật, trao đổi học hỏi kinh nghiệm kiểm toán, các phương pháp kiểm toán của các nước vào tổ chức hoạt động của KTNN Việt Nam, giúp KTNN Việt nam trong việc xây dựng chiến lược phát triển KTNN trong thời gian tới.

## **2.2. Thực trạng về tổ chức và hoạt động của KTNN theo pháp luật hiện hành**

### **2.2.1. Chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn của KTNN**

Theo Nghị định số 70/CP của Chính phủ ngày 11/7/1994 và Quyết định số 61/TTg của Thủ tướng Chính phủ ngày 24/01/1995 và được thay thế bằng Nghị định 93 CP ngày 13/8/2003 của Chính phủ:

*a) Về chức năng:* bao gồm 2 loại

- Chức năng chung: KTNN có chức năng kiểm tra, xác nhận tính đúng đắn, hợp pháp của tài liệu và số liệu kế toán, Báo cáo quyết toán của các cơ

quan Nhà nước, các đơn vị sự nghiệp, đơn vị kinh tế Nhà nước và các đoàn thể quần chúng, các tổ chức xã hội sử dụng kinh phí do Ngân sách Nhà nước cấp.

- Chức năng cụ thể: KTNN thực hiện kiểm toán các tài liệu, số liệu kế toán, Báo cáo quyết toán ngân sách của các tỉnh, thành phố trực thuộc TW trước khi trình ra Hội đồng nhân dân và tổng quyết toán Ngân sách Nhà nước của Chính phủ trước khi trình Quốc hội, Báo cáo quyết toán của Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ, cơ quan thuộc Quốc hội, Tòa án nhân dân, Viện kiểm sát nhân dân, các đơn vị sự nghiệp công, các đoàn thể quần chúng, các tổ chức xã hội có sử dụng kinh phí Nhà nước, Báo cáo quyết toán của các chương trình dự án, các công trình đầu tư của Nhà nước và các doanh nghiệp Nhà nước...

#### ***b) Về nhiệm vụ***

- Xây dựng chương trình, kế hoạch kiểm toán hàng năm trình Thủ tướng Chính phủ phê duyệt. Kế hoạch phải nói rõ đối tượng, mục tiêu và nội dung kiểm toán.

- Tổ chức thực hiện chương trình, kế hoạch kiểm toán đã được Thủ tướng phê duyệt và những nhiệm vụ kiểm toán đột xuất do Thủ tướng Chính phủ giao hoặc các cơ quan Nhà nước có thẩm quyền yêu cầu; báo cáo kết quả kiểm toán cho Thủ tướng Chính phủ và cung cấp kết quả kiểm toán cho các cơ quan Nhà nước khác theo quy định của Chính phủ. Định kỳ báo cáo Thủ tướng Chính phủ về thực hiện chương trình, kế hoạch kiểm toán.

- Nhận xét, đánh giá và xác nhận việc chấp hành các chính sách, chế độ tài chính, kế toán, về sự chính xác, trung thực, hợp pháp của các báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán đã được kiểm toán và chịu trách nhiệm trước pháp luật về những nội dung đã nhận xét, đánh giá và xác nhận; kiểm tra, đánh giá tính tuân thủ luật pháp và tính kinh tế trong quản lý và sử dụng các nguồn lực tài chính nhà nước và tài sản nhà nước.

- Thông qua việc kiểm toán, góp ý kiến với các đơn vị được kiểm toán sửa chữa những sai sót, vi phạm để chấn chỉnh công tác quản lý tài chính, kế toán của đơn vị. Kiến nghị với cấp có thẩm quyền xử lý những vi phạm chế độ tài chính, kế toán của Nhà nước; đề xuất với Thủ tướng Chính phủ việc sửa đổi, cải tiến cơ chế quản lý tài chính, kế toán cần thiết.

- Quản lý các hồ sơ, tài liệu đã được kiểm toán theo quy định của Nhà nước; giữ bí mật tài liệu, số liệu kế toán và sự hoạt động của đơn vị được kiểm toán theo quy định của Nhà nước.

- Quản lý tổ chức bộ máy, cán bộ, cơ sở vật chất của hệ thống tổ chức Kiểm toán Nhà nước theo quy định chung của Chính phủ. Tổ chức huấn luyện, bồi dưỡng nghiệp vụ cho đội ngũ công chức kiểm toán.

### ***c) Về quyền hạn và trách nhiệm***

- Chỉ tuân theo pháp luật và phương pháp chuyên môn nghiệp vụ đã được Nhà nước quy định.

- Được yêu cầu các đơn vị được kiểm toán gửi báo cáo quyết toán và cung cấp các thông tin, tài liệu cần thiết để thực hiện nhiệm vụ kiểm toán.

- Được yêu cầu các cơ quan Nhà nước, các đoàn thể quần chúng, các tổ chức xã hội và công dân giúp đỡ, tạo điều kiện thuận lợi để KTNN thực hiện nhiệm vụ.

- Được đề nghị các cơ quan có thẩm quyền giám định về mặt chuyên môn hoặc làm tư vấn khi cần thiết.

- Được đề nghị các cơ quan có thẩm quyền xử lý theo pháp luật đối với tổ chức, cá nhân có hành vi cản trở công tác kiểm toán của KTNN và cung cấp sai sự thật thông tin, tài liệu cho KTNN.

- Được kiến nghị với cấp có thẩm quyền xử lý đối với tổ chức, cá nhân có những vi phạm chế độ tài chính - kế toán của Nhà nước.

- Cung cấp hồ sơ tài liệu kiểm toán theo yêu cầu bằng văn bản của cơ quan pháp luật có thẩm quyền.

Các cơ quan có thẩm quyền nói ở điểm 5, 6 trên đây có nhiệm vụ thông báo cho KTNN biết kết quả giải quyết của mình trong thời hạn sớm nhất kể từ ngày nhận được yêu cầu và kiến nghị của KTNN.

- Khi cần thiết được uỷ thác hoặc thuê kiểm toán viên và tổ chức kiểm toán độc lập để kiểm toán nhưng KTNN phải chịu trách nhiệm về tính chính xác của số liệu, tài liệu và kết luận do kiểm toán viên và tổ chức kiểm toán độc lập đã thực hiện.

- Chịu trách nhiệm trước pháp luật về những vi phạm của tổ chức kiểm toán, kiểm toán viên khi thực hiện nhiệm vụ kiểm toán và về những hậu quả xấu do khuyết điểm của tổ chức kiểm toán, kiểm toán viên gây ra cho các đối tượng kiểm toán.

### **2.2.2. Thực trạng về tổ chức bộ máy và hoạt động KTNN**

#### ***a) Về tổ chức:***

- KTNN là cơ quan thuộc Chính phủ - do Tổng KTNN phụ trách, Tổng KTNN và các Phó Tổng KTNN do Thủ tướng Chính phủ bổ nhiệm và miễn nhiệm.

- Cơ cấu tổ chức bộ máy theo mô hình tập trung, thống nhất, gồm các tổ chức giúp Tổng KTNN thực hiện chức năng, nhiệm vụ và các đơn vị sự nghiệp như đã nói ở trên.

#### ***b) Về hoạt động:***

- KTNN thực hiện kiểm toán theo kế hoạch kiểm toán hàng năm được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt hoặc do các cơ quan Nhà nước có thẩm quyền (Quốc hội, Uỷ ban Thường vụ Quốc hội, Hội đồng nhân dân) yêu cầu.

- KTNN có trách nhiệm báo cáo kết quả kiểm toán với Chính phủ, Quốc hội, Uỷ ban Thường vụ Quốc hội và các đơn vị được kiểm toán.

- Hoạt động của KTNN được thực hiện thông qua đội ngũ kiểm toán viên Nhà nước. Khi thực hiện nhiệm vụ, kiểm toán viên Nhà nước chỉ tuân theo pháp luật và phương pháp chuyên môn nghiệp vụ đã được Nhà nước quy định và phải bảo đảm chính xác, khách quan, trung thực.

- Kinh phí hoạt động của hệ thống KTNN do Ngân sách Nhà nước cấp, biên chế của hệ thống KTNN thuộc biên chế quản lý Nhà nước do Thủ tướng Chính phủ phê duyệt.

### **2.3. Những tồn tại hạn chế trong hoạt động của KTNN**

Qua gần 10 năm hoạt động, với sự quan tâm của các cơ quan Đảng, Quốc hội, Chính phủ, KTNN từ chỗ không có một tổ chức tiên thân đến nay đã hình thành được bộ máy tương đối ổn định, đã hoạt động đạt được những thành tích nhất định và phát huy được hiệu quả, chứng minh được vị thế của mình trong hệ thống các cơ quan kiểm tra kiểm soát của Nhà nước. Tuy nhiên trong quá trình hoạt động, bên cạnh những thành tựu đạt được còn có những tồn tại, hạn chế và yếu kém, mà KTNN cần nhận thức đầy đủ khách quan để tập trung giải quyết trong thời gian tới, đó là:

*Một là*, mặc dù đã rất cố gắng song hoạt động KTNN vẫn chưa thực sự đáp ứng kịp các yêu cầu về quản lý đang ngày càng tăng lên nhanh chóng của nền kinh tế cũng như yêu cầu về sự phát triển KTNN.

+ Lĩnh vực kiểm toán ngân sách: mới chỉ kiểm toán được hết vòng 2 và bắt đầu kiểm toán vòng 3 báo cáo quyết toán của 61 tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương, 26 Bộ, ngành, cơ quan thuộc ngân sách Trung ương.

+ Lĩnh vực kiểm toán DNNN: mới kiểm toán 17 Tổng công ty 91 và các Tổng công ty 90 hạng đặc biệt ...

+ Lĩnh vực ĐT - XD CB và chương trình dự án: KTNN mới chỉ kiểm toán được 11 công trình đầu tư XD CB, 02 chương trình dự án của Nhà nước.

+ Lĩnh vực an ninh, quốc phòng, và ngân sách Đảng: mới chỉ kiểm toán được 29 đơn vị Quân đoàn, Quân khu, Quân binh chủng, Tổng cục và 10 báo

cáo quyết toán ngân sách tỉnh uỷ thuộc Đảng và các doanh nghiệp thuộc Bộ Quốc phòng, Bộ Công an.

*Hai là*, khả năng phân tích tổng hợp về các mặt hoạt động của đơn vị được kiểm toán còn rất nhiều hạn chế do đó ý kiến đánh giá nhận xét và kiến nghị chưa ngang tầm với hoạt động của cơ quan KTNN, dẫn tới một số mặt chất lượng kiểm toán chưa cao. Các phát hiện chưa thật sự đi sâu và tập trung vào những vấn đề lớn để làm cơ sở kiến nghị những vấn đề có tính chất vĩ mô giúp Chính phủ, Quốc hội và các cơ quan chức năng của Nhà nước hoàn thiện cơ chế chính sách, quản lý tốt hơn nguồn nhân lực Quốc gia.

*Ba là*, hiệu lực các kết luận của hoạt động kiểm toán chưa ngang tầm với vai trò, chức năng, nhiệm vụ; trong 10 năm hoạt động, KTNN chưa đưa ra được nhiều vụ việc vi phạm pháp luật để xử lý nghiêm minh các sai phạm trong công tác quản lý; còn né tránh trong quá trình kiểm toán, vì vậy có những phát hiện nhưng chưa kiến nghị xử lý kiên quyết là nguyên nhân dẫn tới vai trò và hiệu lực hoạt động của KTNN chưa được phát huy cao độ trong đấu tranh chống tiêu cực, tham nhũng.

*Bốn là*, vẫn còn hiện tượng chưa nghiêm trong việc tuân thủ quy trình chuẩn mực, quy chế kiểm toán và nghề nghiệp của KTV, mặc khác công tác kiểm tra, kiểm soát chất lượng kiểm toán và đạo đức nghề nghiệp cũng chưa thực sự đi vào nề nếp, có bài bản.

*Năm là*, công tác tuyên truyền về hoạt động KTNN còn nhiều hạn chế, sự hiểu biết và nhận thức về hoạt động KTNN của các cơ quan, tổ chức và nhân dân còn chưa sâu rộng.

#### **2.4. Nguyên nhân của những tồn tại yếu kém**

Những tồn tại, hạn chế nêu trên do nhiều nguyên nhân, tuy nhiên những nguyên nhân cơ bản và chủ yếu có ảnh hưởng một cách sâu sắc toàn diện đến kết quả hoạt động KTNN là do:

*a) Nền tảng pháp lý cho tổ chức và hoạt động của KTNN* chưa đủ tầm, chưa đầy đủ và chưa đồng bộ. Vị trí của KTNN liên quan trực tiếp đến những nguyên tắc về tổ chức và hoạt động của Nhà nước nhưng hiện chỉ được

điều chỉnh bằng các văn bản dưới Luật (Nghị định số 70/ CP ngày 11/7/1994 của Chính phủ về việc thành lập cơ quan Kiểm toán Nhà nước và Quyết định 61/TTg ngày 24/01/1995 của Thủ tướng Chính phủ ban hành Điều lệ tổ chức và hoạt động của KTNN; Nghị định số 93/NĐ-CP ngày 13/8/2003 của Chính phủ). Trên thực tế, chức năng của KTNN cũng mới chỉ giới hạn trong kiểm toán tài chính và kiểm toán tuân thủ, các yếu tố của kiểm toán hoạt động mới chỉ dừng ở một số đánh giá khái quát; hoạt động của KTNN chưa được pháp luật thừa nhận là công việc bắt buộc mà mọi tổ chức, cơ quan có sử dụng NSNN phải có trách nhiệm và nghĩa vụ chấp hành; giá trị pháp lý của báo cáo kiểm toán chưa được khẳng định ... đã làm hạn chế vai trò và tác dụng vốn có của KTNN.

*b) Địa vị pháp lý của KTNN* chưa tương xứng với chức năng nhiệm vụ được giao. Là một tổ chức thực hiện kiểm tra tài chính Nhà nước và tài sản công đối với hệ thống các cơ quan công quyền và tất cả các đơn vị, tổ chức quản lý và sử dụng tài chính Nhà nước và tài sản Nhà nước nhưng hiện nay KTNN mới chỉ là một cơ quan thuộc Chính phủ do đó làm cho hiệu lực thực hiện các kiến nghị, kết luận kiểm toán còn hạn chế.

*c) Môi quan hệ giữa KTNN với các cơ quan thanh tra, kiểm tra,* bảo vệ pháp luật, đặc biệt là với hệ thống thanh tra tài chính chưa được xác lập đầy đủ và phân định rõ ràng nên còn tình trạng chồng chéo, thiếu sự hỗ trợ, phối hợp.

*d) Hệ thống các chuẩn mực kiểm toán, quy trình kiểm toán,* phương pháp chuyên môn nghiệp vụ kiểm toán và kiểm tra chất lượng kiểm toán còn đang trong quá trình nghiên cứu, xây dựng, khảo nghiệm và hoàn thiện nên chưa đầy đủ, chưa đồng bộ, thiếu những hướng dẫn chi tiết cụ thể. Trong quá trình thực hiện đã bộc lộ những điểm bất hợp lý chưa được sửa đổi, bổ sung kịp thời gây khó khăn cho việc triển khai thực hiện tổng hợp kết quả, lập và phát hành báo cáo kiểm toán.

*e) Hệ thống tổ chức và đội ngũ KTV* còn rất thiếu và yếu so với yêu cầu công việc và chức năng, nhiệm vụ được giao. Với dân số hơn 80 triệu

nhưng chỉ có 540 KTV. Quy mô và năng lực của KTNN Việt Nam còn rất nhỏ bé so với các nước trong khu vực và trên thế giới (Trung Quốc: 80.000 KTV; ấn Độ: 65.000; Malaixia: 3.500; Thái Lan: 2300...). Cơ cấu tổ chức các bộ phận chức năng và Kiểm toán Nhà nước chuyên ngành ở trung ương cũng như các Kiểm Nhà nước khu vực chưa đồng bộ và hoàn chỉnh. Với năng lực hiện có, hàng năm KTNN mới chỉ kiểm toán được 20-25% báo cáo quyết toán các bộ, ngành, các tỉnh và thành phố trực thuộc trung ương; 10-15 báo cáo tài chính của Tổng công ty Nhà nước và 8-10 Dự án đầu tư nhóm A. Trình độ cán bộ, công chức, KTV còn hạn chế, tuy đa số có kinh nghiệm thực tiễn nhưng chưa được đào tạo một cách cơ bản và đầy đủ về nghiệp vụ kiểm toán và các kiến thức cần thiết của nền kinh tế thị trường. Trình độ phân tích tổng hợp, ngoại ngữ, tin học; kiến thức về quản lý nhà nước và thủ tục hành chính còn yếu.

*g) Ý thức chấp hành pháp luật nói chung và ý thức chấp hành các kiến nghị của công tác kiểm tra, kiểm toán nói riêng của các cơ quan đơn vị được kiểm toán chưa được nghiêm túc. Vì vậy, các kết quả của hoạt động kiểm toán đi vào đời sống kinh tế - xã hội bị hạn chế.*

*h) Hệ thống mẫu biểu về báo cáo, biên bản kiểm toán, hồ sơ, nhật ký kiểm toán,... chưa được ban hành đầy đủ, đồng bộ và chưa có sự hướng dẫn thống nhất cách ghi chép hồ sơ, nhật ký kiểm toán, chưa có sự hướng dẫn việc lập và lưu trữ bằng chứng kiểm toán. Do thiếu sự hướng dẫn thống nhất nên tình trạng báo cáo kiểm toán thiếu rất nhiều bằng chứng kiểm toán lưu trữ kèm theo.*

*i) Quy trình kiểm tra soát xét chất lượng kiểm toán chưa được biên soạn để áp dụng vào thực tiễn cũng như chưa có chuẩn mực kiểm tra, soát xét. Vì vậy, công tác kiểm tra soát xét, đánh giá chất lượng báo cáo kiểm toán phụ thuộc vào kinh nghiệm, trình độ của các kiểm soát viên.*

*k) Điều kiện cơ sở vật chất, trang thiết bị, phương tiện phục vụ cho hoạt động kiểm toán còn thiếu thốn, đặc biệt là các thiết bị như máy tính xách*



tay. Các đoàn kiểm toán của KTNN thường công tác lưu động liên tục, dài ngày, trên phạm vi rộng. Không có máy tính xách tay trang bị đủ cho các tổ kiểm toán, nên các tổ kiểm toán thuộc các đoàn thiếu phương tiện làm việc cần thiết và hiệu quả phần nào ảnh hưởng đến tiến độ và thời gian báo cáo. Mặt khác thu nhập và điều kiện ăn, ở đi lại của đội ngũ cán bộ, công chức kiểm toán còn gặp nhiều khó khăn đã ảnh hưởng không nhỏ tới kết quả hoạt động kiểm toán và công tác quản lý, chỉ đạo và điều hành chung của ngành.

*e) Công tác tuyên truyền về cơ quan KTNN* còn nhiều hạn chế trong đời sống kinh tế - xã hội, sự hiểu biết và nhận thức về hoạt động kiểm toán của các cơ quan, các tổ chức, các đoàn thể, các doanh nghiệp và nhân dân về kiểm toán nói chung và về KTNN nói riêng ... ở Việt Nam còn rất hạn chế. Cụm từ kiểm toán mới xuất hiện ở Việt Nam vào đầu những năm 90 của thế kỷ XX; ngày 11 tháng 7 năm 1994 Chính phủ ban hành Nghị định số 70/CP về việc thành lập cơ quan KTNN. Vì vậy, hoạt động của KTNN trong những năm qua còn gặp nhiều khó khăn do môi trường kiểm toán còn hạn chế là điều cũng không có gì đáng ngạc nhiên.

*m) Mức độ hội nhập của KTNN Việt Nam* với khu vực và thế giới còn rất hạn chế, các hình thức hợp tác còn ở mức độ thấp, chưa đủ điều kiện và khả năng để tham gia tích cực vào hoạt động của Tổ chức INTOSAI và ASOSAI.

Ngoài những nguyên nhân chủ quan thuộc về nội bộ ngành kiểm toán, nguyên nhân của những yếu kém, bất cập trước hết là do KTNN là một lĩnh vực còn rất mới mẻ ở nước ta, chúng ta còn thiếu hiểu biết và chưa có nhiều kinh nghiệm. Những chậm trễ trong việc cải cách hành chính Nhà nước, trong việc đổi mới quản lý kinh tế tài chính, sử dụng lao động, chính sách tiền lương... cũng là yếu tố cản trở quá trình phát triển của KTNN.

## ***2.5. Kinh nghiệm về mô hình phát triển KTNN (SAI) ở một số nước trên thế giới***

### **2.5.1. Tuyên bố Lima về các định hướng cơ bản trong công tác kiểm tra tài chính công của INTOSAI**

Trước khi nghiên cứu về kiểm toán một số nước điển hình, chúng tôi cho rằng nhất thiết cần phải nghiên cứu những định hướng cơ bản của Tuyên bố Lima đã được Đại hội lần thứ IX của INTOSAI thông qua vào tháng 10/1977. Nội dung của bản Tuyên bố này là kết quả của sự hợp tác nghiên cứu giữa các thành viên của INTOSAI, đây là những định hướng cơ bản và đã được thừa nhận như là những thông lệ phổ biến, không thể tranh cãi đối với việc thiết lập và tổ chức cơ quan Kiểm toán tối cao, tổ chức kiểm tra tài chính từ bên ngoài đối với nền tài chính công ở mọi Quốc gia.

Mặc dù Tuyên bố Lima không bị ràng buộc về mặt pháp lý quốc tế, nhưng nó được xem như là một văn kiện chung thích hợp với mọi hình thức tổ chức hệ thống kiểm tra tài chính ở các nước thành viên.

Toàn bộ Tuyên bố gồm 7 phần, với 25 điều khoản. Dưới đây chúng tôi chỉ trình bày những nội dung cơ bản phục vụ cho định hướng nghiên cứu xây dựng chiến lược kiểm toán.

#### ***a) Mục đích và hình thức kiểm toán***

Một nền tài chính công với tư cách là một nền kinh tế thác quản (phân cấp) và ngày nay Nhà nước không chỉ hoạt động trong lĩnh vực quản lý Nhà nước đơn thuần như trước đây, mà ngày càng mở rộng phạm vi hoạt động, xâm nhập vào các lĩnh vực kinh tế - xã hội, do đó nhu cầu xem xét việc sử dụng các nguồn tài chính công và hiệu lực của các Quyết định do các cơ quan có thẩm quyền ban hành, đòi hỏi mỗi Quốc gia phải hình thành một cơ quan Kiểm toán tối cao để thực hiện các mục đích:

- Kiểm tra tính xác thực và hiệu quả của việc sử dụng các nguồn tài chính công.

- Chỉ ra những sai lệch so với chuẩn mực, những vi phạm các nguyên tắc về tính hợp pháp, hợp lý, kinh tế và tiết kiệm trong công tác quản lý ngân sách và kinh tế.

- Đưa ra các kiến nghị, các giải pháp buộc các đơn vị hữu trách sửa chữa khắc phục, ngăn ngừa hạn chế những tái phạm tương tự trong tương lai.

Để đạt được các mục đích nêu trên, các cơ quan Kiểm toán tối cao có thể áp dụng các hình thức kiểm toán như:

- Kiểm toán trước và kiểm toán sau:

+ Kiểm toán trước: Đây là công việc được tiến hành trước khi thực hiện việc quản lý chi tiêu ngân sách là một hình thức không thể thiếu đối với một nền kinh tế - tài chính công lành mạnh và đã được phân cấp quản lý, nhằm ngăn chặn những sai sót và thiệt hại ngay trước khi nó xảy ra. Tuy nhiên hình thức kiểm tra này có nhược điểm dễ gây ra sự chồng chéo và xóa nhòa trách nhiệm pháp lý của các cơ quan quản lý Nhà nước. Kiểm tra trước có thể được thực hiện bởi cơ quan Kiểm toán tối cao hoặc cũng có thể bởi các cơ quan kiểm tra khác, tùy thuộc vào môi trường pháp lý cũng như các điều kiện và yêu cầu của từng Quốc gia.

+ Kiểm tra sau: Là việc kiểm tra các báo cáo và xác định rõ trách nhiệm của các cơ quan có nghĩa vụ báo cáo để chỉ ra những sai sót, vi phạm, thiệt hại đã xảy ra cần phải sửa chữa hoặc bồi thường và các giải pháp để sửa chữa khắc phục, ngăn chặn những tái phạm. Kiểm tra sau do cơ quan Kiểm toán tối cao thực hiện, là một nhiệm vụ không thể thiếu được ở cơ quan Kiểm toán tối cao.

- Kiểm toán ngoại vi và kiểm toán nội bộ

+ Kiểm toán ngoại vi (từ bên ngoài): Cơ quan Kiểm toán tối cao là một tổ chức kiểm tra đứng bên ngoài, nằm ở bên ngoài các hoạt động tài chính - ngân sách, là một cơ quan kiểm tra ngoại vi và có thẩm quyền kiểm tra hiệu lực của cơ quan kiểm toán nội bộ và hợp tác chặt chẽ với các cơ quan kiểm toán này.

+ Kiểm toán nội bộ: Các cơ quan kiểm toán nội bộ được thành lập trong phạm vi của từng cơ quan và đơn vị cơ sở nhưng về mặt tổ chức và chức năng, các cơ quan kiểm toán nội bộ phải được độc lập tới mức có thể đạt được trên cơ sở các quy định trong pháp luật của từng Quốc gia.

- Kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hiệu quả

+ Kiểm toán tuân thủ: Là công việc kiểm tra tính hợp lý, hợp lệ của công tác quản lý và công tác kế toán (chấp hành các quy phạm pháp luật và chế độ kế toán). Đây là nhiệm vụ truyền thống của cơ quan Kiểm toán tối cao.

+ Kiểm toán tính hiệu quả: Bên cạnh việc kiểm toán tuân thủ vấn đề quan trọng và có ý nghĩa mà người ta đang hướng tới là kiểm toán tính hiệu quả, nghĩa là việc kiểm tra tính kinh tế, hợp lý, tiết kiệm và hiệu quả của hoạt động Nhà nước.

**Nói tóm lại:** Các cơ quan Kiểm toán tối cao phải phấn đấu để đạt được đồng thời các mục tiêu của kiểm tra là: xác định tính hợp pháp, hợp lệ, tính kinh tế, hợp lý, tiết kiệm của công tác quản lý tài chính - ngân sách, việc nhấn mạnh đến trọng tâm nào là do từng cơ quan Kiểm toán tối cao xác định và theo từng trường hợp riêng.

### ***b) Địa vị pháp lý và nguyên tắc tổ chức***

#### ***\* Địa vị pháp lý***

- Để thực hiện được các mục tiêu trên, nhất thiết ở mỗi Quốc gia cần phải có một cơ quan Kiểm toán tối cao mà sự tồn tại và tính độc lập của nó phải được xác định bằng luật cơ bản (Hiến pháp) và các đạo luật có liên quan khác.

- Nó phải được xem như là một tổ chức kiểm tra tài chính công cao nhất của Quốc gia và không có tổ chức nào thay thế được.

#### ***\* Nguyên tắc tổ chức***

Cơ quan Kiểm toán tối cao dù được tổ chức theo hình thức nào, nhưng nó chỉ có thể thực hiện được nhiệm vụ một cách khách quan và thật sự hiệu quả khi nó được đảm bảo tính độc lập (nguyên tắc tổ chức: đảm bảo tính độc lập). Tính độc lập được thể hiện trên các phương diện:

- ***Độc lập của cơ quan Kiểm toán tối cao***

+Độc lập với cơ quan bị kiểm tra và được bảo vệ trước những ảnh hưởng tác động từ bên ngoài.

+Độc lập về mặt chức năng, nhiệm vụ và tổ chức.

+Tuy nhiên, tính độc lập nêu ở đây cũng chỉ có nghĩa tương đối mà không phải tuyệt đối hoàn toàn trước sự đan xen giữa các cơ quan quyền lực Nhà nước.

**- Độc lập của các ủy viên kiểm toán và công chức kiểm toán**

+Tính độc lập của cơ quan Kiểm toán tối cao gắn liền và không tách rời với tính độc lập của các ủy viên kiểm toán. Các ủy viên kiểm toán hoặc các ủy viên của Hội đồng Lãnh đạo cơ quan Kiểm toán tối cao (tổ chức theo đơn tuyến) là những người có quyền đưa ra các quyết định, các ý kiến nhận xét và phải chịu trách nhiệm về các ý kiến nhận xét đó với bên ngoài.

+Tính độc lập của các ủy viên (Ban Lãnh đạo) phải được Hiến pháp đảm bảo thông qua quy chế bổ nhiệm, miễn nhiệm và theo cơ quan Hiến pháp của từng nước.

+Trong hoạt động, các công chức kiểm toán phải được độc lập, không chịu ảnh hưởng và lệ thuộc vào các đơn vị bị kiểm toán.

**- Độc lập về tài chính**

+ Cơ quan Kiểm toán tối cao phải được cấp phương tiện tài chính đầy đủ, tạo điều kiện cho việc hoàn thành các nhiệm vụ.

+ Cơ quan Kiểm toán tối cao phải được quyền trực tiếp đề nghị với cơ quan có quyền phân bổ NSNN (Quốc hội) các phương tiện tài chính cần thiết.

+ Cơ quan Kiểm toán tối cao phải tự chịu trách nhiệm về việc sử dụng nguồn kinh phí được cấp trong năm tài chính của mình.

**- Mối quan hệ giữa Quốc hội và Chính phủ.**

Việc đảm bảo tính độc lập của cơ quan Kiểm toán tối cao liên quan chặt chẽ tới vấn đề quan hệ với cơ quan Lập pháp và Hành pháp.

Bằng việc tách tổ chức kiểm tra tài chính công ra khỏi phạm vi tổ chức lập pháp và hành pháp để đảm bảo cho người kiểm tra và người bị kiểm tra không phải là một và giữ một khoảng cách tối thiểu nhất định. Hình thái này đặc biệt làm nổi bật tính độc lập về mặt thiết lập cơ quan Kiểm toán tối cao được đảm bảo trên cơ sở Hiến pháp, hoặc kể cả khi cơ quan Kiểm toán tối cao do cơ quan Lập pháp lập nên thuộc nó, thực hiện nhiệm vụ kiểm toán theo sự ủy nhiệm của Quốc hội thì mối quan hệ định rõ trong Hiến pháp. Mặt khác,

hoạt động của Chính phủ và cơ quan chính quyền địa phương và các tổ chức khác thuộc Chính phủ là hoạt động kiểm tra của cơ quan Kiểm toán tối cao. Nhưng điều đó không có nghĩa là Chính phủ bị đặt dưới cơ quan Kiểm toán tối cao. Mối quan hệ của cơ quan Kiểm toán tối cao với Quốc hội và Chính phủ cần phải được xác định trong những văn bản pháp luật cho phù hợp với điều kiện và sự cần thiết của mỗi Quốc gia.

### ***c) Chức năng, nhiệm vụ***

Chức năng, nhiệm vụ cơ bản của cơ quan Kiểm toán tối cao cần phải được quy định trong Hiến pháp và những quy định chi tiết cần phải được thể hiện thông qua một đạo luật như: Luật Ngân sách hoặc Luật Kiểm toán. Việc xác định chức năng, nhiệm vụ của cơ quan Kiểm toán tối cao, Tuyên bố Lima không đưa ra những điều lệ cụ thể, nó phụ thuộc vào điều kiện và yêu cầu của từng nước. Những định hướng cơ bản về chức năng, nhiệm vụ của Kiểm toán tối cao được xác định:

- Kiểm tra toàn bộ công tác quản lý và tính kinh tế của NSNN.
- Kiểm tra các cơ quan Nhà nước và các cơ sở Nhà nước ở nước ngoài.
- Kiểm tra các khoản thu NSNN.
- Kiểm tra các hoạt động và quy trình xây dựng (chương trình dự án đầu tư).
- Kiểm tra việc lắp đặt các thiết bị xử lý dữ liệu bằng máy tính điện tử.
- Kiểm tra các DNNN và các doanh nghiệp mà trong đó Nhà nước tham gia đầu tư vốn.
- Kiểm toán các cơ sở được Nhà nước trợ vốn.
- Kiểm toán các tổ chức Quốc tế và đa Quốc gia.

### ***d) Quyền hạn của cơ quan Kiểm toán tối cao***

Trong Tuyên bố Lima định hướng các quyền hạn của cơ quan Kiểm toán tối cao trong lĩnh vực kiểm tra trong việc đưa ra ý kiến và theo dõi các đơn vị được kiểm toán thực hiện đầy đủ, nghiêm chỉnh kiến nghị, kết luận của Kiểm toán tối cao cũng như các quyền hạn phối hợp khác trong việc ban hành các đạo luật, quy chế liên quan đến công tác quản lý ngân sách tài chính và kế toán cụ thể:

- Cơ quan Kiểm toán tối cao phải được phép tiếp cận với tất cả các tài liệu, văn bản có liên quan đến công tác tài chính và có quyền yêu cầu các đơn

vị được kiểm toán cung cấp thông tin, tài liệu, sổ sách và báo cáo quyết toán cũng như các tài liệu có liên quan khác đến công việc kiểm toán trong thời hạn nhất định.

- Cơ quan Kiểm toán tối cao có thể đưa ra những quyết định trong từng trường hợp rằng việc kiểm toán tiến hành tại hiện trường (trụ sở đơn vị được kiểm toán) hoặc tại trụ sở của cơ quan Kiểm toán tối cao theo yêu cầu của mình.

- Trong một thời gian do luật pháp quy định, các đơn vị được kiểm toán phải có ý kiến về các nhận xét kết luận của cơ quan Kiểm toán tối cao và phải công bố, đưa ra những biện pháp khắc phục, sửa chữa những sai sót trên cơ sở những kết luận đó.

- Đối với những cơ quan Kiểm toán tối cao không được đưa ra những kết luận bằng những hình thức có hiệu lực pháp lý bắt buộc phải thi hành, thì cơ quan Kiểm toán tối cao cần phải có quyền tổng đạt những đề nghị của mình tới các cơ quan có thẩm quyền để đưa ra những biện pháp cần thiết và có hiệu lực bắt buộc.

- Cơ quan Kiểm toán tối cao có thể gửi tới Quốc hội, chính quyền báo cáo những vấn đề thẩm định quan trọng thông qua kinh nghiệm hoạt động của mình, kể cả những nhận xét đánh giá về các đạo luật, quy chế thuộc các vấn đề tài chính chung dự kiến ban hành. Việc chấp thuận hay bác bỏ là tùy vào các cơ quan quyền lực Nhà nước, tuy nhiên nhiệm vụ này không được dẫn tới sự ảnh hưởng, tới kết luận kiểm toán và hoạt động của cơ quan Kiểm toán tối cao.

- Các quy chế về trình tự quyết toán chỉ được phép ban hành với sự thống nhất của cơ quan Kiểm toán tối cao.

### ***đ) Phương pháp và quy trình kiểm toán***

- Cơ quan Kiểm toán tối cao phải được thực hiện hoạt động kiểm toán theo một kế hoạch chương trình do mình lập ra.

- Vì hiếm khi có thể hoàn thành một cuộc kiểm tra toàn bộ tất cả các đối tượng kiểm toán, do đó về nguyên tắc cơ quan Kiểm toán tối cao phải thực hiện kiểm tra theo phương pháp chọn mẫu (chọn lọc) xác suất. Do vậy phải thực hiện trên cơ sở và với số lượng đủ (cần thiết) để có thể đánh giá về chất lượng mô hình định trước và tính hợp lệ của công tác quản lý ngân sách - kinh tế.

- Các phương pháp kiểm toán phải luôn thường xuyên được cải tiến, thích ứng với trình độ của khoa học kỹ thuật trong công tác quản lý ngân sách - kinh tế.

- Việc soạn thảo các cuốn sổ tay (cẩm nang) kiểm toán nội bộ cơ quan Kiểm toán tối cao phải được xem như là phương tiện trợ giúp cho kiểm toán viên.

#### ***e) Báo cáo kiểm toán***

- Cơ quan Kiểm toán tối cao có quyền và nghĩa vụ báo cáo cho Quốc hội hoặc các cơ quan Nhà nước có thẩm quyền về kết quả hoạt động của mình dưới các hình thức:

- Báo cáo năm: Đây là báo cáo về toàn bộ hoạt động của cơ quan Kiểm toán tối cao.

- Báo cáo giữa các kỳ trong năm: Ngoài báo cáo hàng năm, cơ quan Kiểm toán tối cao cũng có trách nhiệm báo cáo đột xuất về những vụ việc có ý nghĩa quan trọng đặc biệt.

Nhìn chung, báo cáo kiểm toán cần phải có sự đánh giá rõ ràng khách quan nội dung sự việc, tập trung vào những vấn đề cơ bản, đưa ra được biện pháp, phương hướng khắc phục, tăng cường khả năng thi hành các kết luận, kiến nghị của cơ quan Kiểm toán tối cao, ngôn ngữ báo cáo phải rõ ràng, dễ hiểu, khúc triết đồng thời phải xem xét một cách thỏa đáng tới quan điểm của các cơ quan, đơn vị được kiểm toán. Về nguyên tắc, các báo cáo kiểm toán cần phải được công bố công khai, tuy nhiên cũng cần phải cân nhắc giữa quyền và lợi ích của việc công bố theo đúng quy định pháp luật.

Những nội dung cơ bản nằm trong Tuyên bố Lima nêu trên đây cần phải được vận dụng, quán triệt trong việc thiết lập tổ chức, triển khai hoạt động kiểm tra tài chính công ở tất cả các cơ quan Kiểm toán tối cao trên thế giới.

#### **2.5.2 Các loại mô hình phát triển KTNN (SAI) trên thế giới hiện nay**

Có thể nói, các cơ quan KTNN trên thế giới (theo INTOSAI gọi theo khái niệm chung là tổ chức Kiểm toán tối cao - SAI) không có mấy sự khác nhau về mục đích hoạt động, trong khi đó thì những thiết chế về tổ chức nhân sự và cơ chế hoạt động (mà ở đây chúng tôi sẽ gọi là mô hình KTNN) của nó,



do rất nhiều nguyên nhân nội tại của từng nước, lại có rất nhiều điểm không tương đồng, thậm chí rất khác nhau. Việc nghiên cứu không thể chỉ căn cứ vào mô hình kiểm toán của một nước riêng lẻ và ngược lại cũng không thể xem xét tất cả mô hình kiểm toán 178 tổ chức KTNN thuộc các Quốc gia trên thế giới, do đó cần phải có sự tiến hành lựa chọn và phân loại "**mô hình KTNN**" để nghiên cứu. Nếu căn cứ vào các tiêu thức khác nhau thì có nhiều cách phân loại khác nhau, ở đây cách phân loại mà đề tài tiếp cận là dựa trên cơ sở xem xét vị trí pháp lý và mối quan hệ của cơ quan KTNN với hệ thống các cơ quan quyền lực Nhà nước, dựa trên tiêu thức phân loại này, thì nhìn chung các tổ chức KTNN trên thế giới đều thuộc một trong ba loại mô hình KTNN cơ bản: **1- Mô hình Napoleonic (mô hình KTNN Tư pháp - Tòa án); 2- Mô hình Westminster (mô hình KTNN thuộc cơ quan Lập pháp - Quốc hội) và 3- Mô hình Châu Á (hay mô hình KTNN thuộc cơ quan Hành pháp - Chính phủ).**

Dưới đây chúng tôi phân tích và làm rõ những đặc điểm cơ bản của từng loại mô hình:

**a) Mô hình Napoleonic (thuộc Tư pháp) :** tiêu biểu là cơ quan kiểm toán của Cộng hoà Pháp.

Đây là loại mô hình dựa trên hình mẫu mô hình Tòa Thẩm kế (***La courdes comptes***) Pháp được thiết lập vào thời Napoleon I năm 1807. Đặc điểm của loại mô hình KTNN này là tên gọi các cơ quan KTNN của loại này để giống nhau "**Tòa Thẩm kế**", thiết chế hình thành trên cơ sở Hiến pháp, Luật NSNN, Luật Kiểm toán và các bộ luật có liên quan khác, vị trí pháp lý của nó đứng độc lập giữa hệ thống quyền lực Nhà nước, được tổ chức theo chế độ tạm quyền phân lập, thực hiện chức năng xét xử như Tòa án. Về mặt nhân sự gồm một số lượng lớn các quan tòa (ủy viên, công tố viên kiểm toán) được bổ nhiệm suốt đời, theo quy chế thẩm phán...

Mặc dù các cơ quan KTNN của 3 nước Pháp, Đức, Áo đều có tính độc lập cao về mặt tổ chức và hoạt động nhưng hai cơ quan KTNN Đức và Áo không thực hiện chức năng xét xử tính lập pháp và tính tuân thủ pháp luật và các quy định có liên quan như Tòa Thẩm kế Pháp. Xu hướng ngày nay của KTNN Đức và Áo đang "**xích lại**" gần với Quốc hội giúp Quốc hội trong các lĩnh vực kiểm tra và ra quyết định phân bổ ngân sách cũng như tư vấn cho

Quốc hội và Chính phủ các biện pháp cụ thể trong quản lý tài chính và ban hành các dự luật kinh tế, tài chính quan trọng.

Về quy chế bổ nhiệm Chủ tịch và Phó Chủ tịch KTNN ở 3 nước này không giống nhau. Luật Kiểm toán của Pháp quy định bổ nhiệm Chủ tịch theo Sắc lệnh của Hội đồng Bộ trưởng và bổ nhiệm suốt đời cho đến tuổi về hưu (68) còn ở Đức và Áo lại do 2 Viện của Quốc hội bổ nhiệm theo đề nghị của Chính phủ Liên bang cho một nhiệm kỳ 12 năm.

**b) Mô hình Westminster (thuộc Quốc hội):** gồm có KTNN Mỹ, Anh, Canada, Nga và Ba Lan ...

Mô hình KTNN thuộc loại này thường được thiết lập trên nguyên tắc người kiểm tra và bị kiểm tra không phải là một, hay nói cách khác các cơ quan KTNN phải có vị trí độc lập với cơ quan Hành pháp (Chính phủ). Đặc trưng nổi bật của các cơ quan KTNN thuộc loại mô hình này là gắn liền với Quốc hội hoặc là một tổ chức của Quốc hội (*như: Anh, Nga, Ba Lan*), và hoạt động theo kế hoạch, yêu cầu của Quốc hội và chịu sự giám sát của Quốc hội (hoặc Ủy ban Kiểm toán Quốc hội). Chức Tổng Kiểm toán (Chủ tịch) ngoại trừ Mỹ do Tổng thống bổ nhiệm, còn lại Anh, Canada, Nga, Ba Lan đều do Quốc hội bổ nhiệm, thậm chí Tổng Kiểm toán Anh còn được coi là một quan chức của Hạ viện. Nhiệm kỳ của Tổng Kiểm toán của các nước trong loại mô hình này được xác định trong một số năm nhất định như: Mỹ là 15 năm không có tái cử; Canada là 10 năm không có quyền tái cử; Anh, Nga nhiệm kỳ 6 năm; Ba Lan nhiệm kỳ 6 năm có thể kéo dài thêm 1 nhiệm kỳ nữa nhưng không quá 2 nhiệm kỳ.

**c) Mô hình Châu Á (thuộc Chính phủ):** gồm có Trung Quốc, Hàn Quốc, Nhật Bản...

Những nước thiết lập cơ quan KTNN theo mô hình này phần lớn là những nước đang phát triển, những nước đang trong quá trình chuyển đổi nền kinh tế hoặc là những nước trước đây theo truyền thống có tổ chức một cơ quan Thanh tra thuộc Chính phủ. Do những đặc điểm đó nên đặc trưng nổi bật của mô hình này là vị trí cơ quan KTNN thường thuộc cơ quan Hành pháp (Kiểm toán Quốc gia Trung Quốc, Ủy ban Kiểm toán và giám sát Hàn Quốc, Ủy ban Kiểm toán Nhật Bản), và áp dụng phổ biến hoạt động theo mô hình

Ủy ban, được quyền đưa ra các quyết định hành pháp, xử phạt hành chính như cảnh báo, kỷ luật bồi thường, phạt tiền hoặc truy tố.

Để đảm bảo cân bằng quyền lực (lập pháp - hành pháp) chức danh Chủ tịch hoặc các ủy viên kiểm toán của cơ quan KTNN ở loại mô hình này thường phải được bổ nhiệm theo quy chế thỏa hiệp (hiệp thương). Chẳng hạn, Chủ tịch Ủy ban Kiểm toán do Thủ tướng đề cử - Quốc hội hoặc Ủy ban Thường vụ Quốc hội nhất trí, Tổng thống bổ nhiệm. Riêng Chủ tịch Ủy ban Kiểm toán kiêm Chủ tịch Hội đồng Kiểm toán Nhật Bản thì do Thủ tướng Chính phủ bổ nhiệm.

Mặc dù các cơ quan KTNN thuộc mô hình này là thành viên của Chính phủ, phải báo cáo cho Chính phủ nhưng vẫn phải đảm bảo nguyên tắc hoạt động độc lập chỉ tuân thủ theo pháp luật và các phương pháp chuyên môn nghiệp vụ quy định.

### **2.5.3. Một số mô hình KTNN tiêu biểu**

Hiện nay trên thế giới đã có 178 cơ quan KTNN là thành viên của INTOSAI, đề tài lựa chọn Luật KTNN của 3 nước đặc trưng cho các loại mô hình KTNN khác nhau để nghiên cứu. Đó là Luật KTNN của Pháp, Nga và Trung Quốc.

#### **2.5.3.1. Pháp**

##### ***a) Tên cơ quan Kiểm toán tối cao***

***Cour des Comptes - Tòa Thẩm kế.***

##### ***b) Địa vị pháp lý và tính độc lập***

Tòa Thẩm kế là một trong các tổ chức lâu đời và có uy tín nhất trong bộ máy hành chính của Pháp, giúp Quốc hội và Chính phủ trong việc kiểm tra việc thực hiện các đạo luật tài chính. Tuy nhiên, Tòa Thẩm kế không phụ thuộc vào Quốc hội và Chính phủ. Tính độc lập của Tòa Thẩm kế được đảm bảo trong quy chế xét xử, có tư cách như thẩm phán, bất năng thuyên chuyển và được tự lập chương trình kiểm toán.

##### ***c) Cơ cấu tổ chức và nhân sự***

- Chủ tịch Tòa Thẩm kế được bổ nhiệm suốt đời theo Sắc lệnh của Tổng thống và được nghỉ hưu ở tuổi 68. Tòa Thẩm kế được chia làm 7 Vụ, đứng đầu mỗi Vụ là Vụ trưởng điều hành được chọn từ những cố vấn giỏi và nghỉ hưu ở tuổi 65.

- Tòa Thẩm kế Pháp hiện nay có gần 500 người, 250 người trong số họ là thẩm phán. Giống như Chủ tịch, số thẩm phán này được bổ nhiệm suốt đời theo Sắc lệnh của Tổng thống. Nhóm này gồm có 85 cố vấn, trên 100 kiểm toán viên chính và gần 50 kiểm toán viên. Tất cả các thẩm phán đều được đào tạo cao cấp về luật pháp, kiểm toán, tài chính trong các trường Đại học, Viện Nghiên cứu, trường Hành chính Quốc gia. Ngoài ra, Tòa Thẩm kế còn có các viên chức không phải là thẩm phán, họ thực hiện các hoạt động không có tính chất tư pháp của Tòa.

#### ***d) Phạm vi kiểm toán và chức năng, nhiệm vụ***

- Thẩm quyền kiểm toán của Tòa đã được quy định lần cuối cùng trong Luật được thông qua năm 1967. Luật này quy định cho kiểm toán tất cả các Bộ và các đơn vị công. Kiểm toán bảo hiểm xã hội, các Doanh nghiệp Nhà nước và các ngành công nghiệp Quốc gia đã được bổ sung vào năm 1976 khi các trách nhiệm trước đây của các đơn vị kiểm toán đã được hợp nhất với Tòa. Ngoài ra tất cả các đơn vị tư nhân mà nhận được tiền từ các quỹ của công có thể được Tòa kiểm tra. Ở đâu các quỹ này lớn hơn 50% nguồn thu thì tất cả các quỹ có thể được kiểm tra. Đối với các đơn vị nhận được ít hơn 50% nguồn thu từ các quỹ công thì chỉ các quỹ công có thể được kiểm tra.

- Tòa bị yêu cầu thực hiện đối với từng cơ quan hạch toán cho từng năm tài chính và cung cấp báo cáo hàng năm về ngân sách của Chính phủ. Tòa cũng kiểm tra các mặt của việc quản lý tài chính. Do đó Tòa kiểm tra cả tính tuân thủ với quyền phán xét và các quy trình việc thực hiện. Kiểm toán hoạt động được thực hiện bởi mỗi phòng trừ phòng đầu tiên, mà phòng này tập trung về NSNN. Trong những năm gần đây, kỹ thuật của việc đánh giá chương trình đã được phát triển cho phép đánh giá các hiệu quả thực sự của chương trình.

- Trước năm 1983, Tòa cũng có trách nhiệm kiểm toán các chính quyền khu vực và địa phương. Đến nay đã thực hiện quá trình phân cấp nhiệm vụ cho các kiểm toán khu vực đã và đang được hình thành. Tuy nhiên, Tòa vẫn duy trì một Tòa phúc thẩm các quyết định do các phòng khu vực làm ra. Một Ban liên

lạc bao gồm các thành viên từ mỗi cấp phối hợp với các chương trình chiến lược của phòng khu vực và nhận ra các lĩnh vực mà đầu tư kết hợp có thể diễn ra ở đó.

#### ***d) Các yêu cầu báo cáo***

- Từ năm 1995, đã quy định Tòa Thẩm kế phải phát hành 3 báo cáo chính hàng năm, Báo cáo cho Quốc hội về việc thực hiện Luật Ngân sách, Báo cáo chung và Báo cáo về hệ thống bảo hiểm xã hội. Báo cáo về việc thực hiện Luật ngân sách là một tài liệu riêng nhận xét về việc thực hiện chỉ tiêu của Chính phủ dựa trên các kế hoạch đã được Quốc hội thông qua.

Tòa Thẩm kế được yêu cầu cung cấp báo cáo hàng năm về tình hình thực hiện kế hoạch ngân sách của Chính phủ, dựa vào đó để Quốc hội có cơ sở xem xét việc thực hiện cấp phát hàng năm. Bộ Tài chính chuẩn bị báo cáo NSNN vào tháng 4. Tòa Thẩm kế trình bày một báo cáo tạm thời trước Hạ nghị viện trước tháng 7 và báo cáo cuối cùng được trình bày vào tháng 9. Việc chứng nhận cuối cùng là hình thức của bản báo cáo tổng quát đánh giá tính phù hợp và đưa ra đánh giá chi tiết của các vi phạm quan trọng Luật Ngân sách.

Việc hoàn thành của các nhân viên kế toán được thực hiện dựa trên cơ sở chọn lọc và không phải tất cả các báo cáo được Tòa kiểm tra hàng năm. Đối với các báo cáo 5 năm có thể được kiểm tra một lần, với một cuộc kiểm toán của nhân viên kế toán bao gồm tất cả các năm tài chính kể từ lần kiểm toán trước đó. Trong các mặt quản lý tài chính có thể xem xét, việc hoàn thành chỉ tiêu liên quan đến tính hợp pháp của các giao dịch trong tài khoản.

#### ***e) Quá trình kiểm tra lại đối với các báo cáo***

Thẩm phán trình bày các phát hiện kiểm toán cho hội đoàn của phòng anh ta. Nếu thẩm phán tìm thấy rằng nhân viên kế toán đã hành động bất hợp pháp, anh ta trình bày những phát hiện này cho hội đoàn. Nếu phòng đồng ý thì nó được coi như phán xét tạm thời. Phán xét này chi tiết việc phạm tội và số tiền có liên quan và đặt ra thời gian cho các nhân viên kế toán trả lời, thời gian ít nhất là 1 tháng. Phòng xem xét trả lời và có thể xóa bỏ hay chính thức chuẩn y việc phán xét tạm thời này. Nếu đã chính thức chuẩn y thì phán xét này là ràng buộc pháp lý và số tiền được chuẩn bị cộng thêm vào lãi được hợp pháp lấy từ nhân viên kế toán. Việc đưa ra các phán xét từ công việc này được

thông báo cho Bộ trưởng và nhận xét về việc thực hiện của các nhân viên kế toán riêng biệt thông báo các quyết định cũng như việc diễn ra trong tương lai.

Cũng giống như vậy, các kết quả của cuộc kiểm toán hoạt động được trình bày cho các thẩm phán cấp cao. Các kết quả này sau đó được gửi cho Bộ hay đơn vị có liên quan, mà các đơn vị này phải trả lời. Các trường hợp quan trọng nhất hoặc những điều trả lời không được thỏa mãn, khi đó được xem xét để kết luận trong báo cáo hàng năm. Tòa quyết định trong một phiên họp chính thức những việc của các vấn đề này trong báo cáo hàng năm. Chủ tịch Tòa chịu trách nhiệm với báo cáo này và đảm bảo rằng việc dự thảo và trình bày báo cáo là được thỏa mãn.

Báo cáo về việc thực hiện Luật Ngân sách được các Ủy ban Tài chính của Hạ nghị viện và Thượng nghị viện xem xét. Cả hai Ủy ban này có thể đề nghị Chủ tịch Tòa trình bày về báo cáo, mặc dù những yêu cầu như vậy có thể hiếm trong thực tế.

Báo cáo Nhà nước hàng năm được trình lên Tổng thống nước, Hạ nghị viện và Thượng nghị viện và được công bố trong tạp chí chính thức. Báo cáo này gồm các vấn đề xuất hiện từ việc kiểm toán hoạt động, tổng kết các điểm chính xuất hiện từ báo cáo về việc hoàn thành và việc xem xét các chính quyền địa phương, bảo hiểm xã hội và các Doanh nghiệp Nhà nước. Hoạt động phúc tra được Tòa điều hành. Chính phủ gần đây thực hiện kiểm tra tất cả việc xem xét của Tòa vào khoảng 3 tháng.

#### ***g) Các yêu cầu báo cáo đặc biệt***

Mỗi phòng chọn các chuyên đề về kiểm toán hoạt động, kể từ năm 1992, chính quyền khu vực có thể đề nghị các phòng kiểm toán khu vực thực hiện các cuộc kiểm toán cụ thể của các lĩnh vực mà nơi đó bộ máy kiểm soát nội bộ đặc biệt yếu. Tuy nhiên, không có việc xây dựng giống nhau được lập kế hoạch đối với chính quyền TW, nơi chỉ có các Ủy ban Tài chính của Thượng nghị viện và Hạ nghị viện có thể yêu cầu như vậy.

#### ***h) Các điểm thống nhất của luật pháp***

Một khi đã đi đến sự đồng ý trong mỗi phòng đối với chương trình công việc, phương pháp kiểm toán được tự bản thân các thẩm phán xác định. Các kết quả của công việc kiểm toán được thẩm phán trình bày cho hội đoàn, hợp thành từ các cố vấn.

### ***i) Tiếp cận thông tin***

Tòa tiếp cận bất kỳ tài liệu nào có liên quan đến việc quản lý của các đơn vị trong phạm vi quyền hạn của mình. Tất cả những người điều hành các đơn vị và cơ quan của Nhà nước phải cung cấp tất cả các tài liệu, thông tin và giải trình. Quyền tiếp cận này bao gồm các báo cáo của các cơ quan Thanh tra Nhà nước. Tòa Thẩm kế không thường tiếp cận các báo cáo của các Công ty của khu vực tư nhân, thậm chí các Công ty này có liên quan đến đơn vị Nhà nước. Luật cho phép các ngoại trừ có giới hạn đối với các đơn vị kinh tế hỗn hợp và các liên doanh.

### ***k) Cơ chế kiểm soát đối với Tòa Thẩm kế***

Tổng Kiểm sát là người đứng đầu cơ quan, Tổng Kiểm sát được Chính phủ bổ nhiệm bên cạnh Tòa Thẩm kế. Tổng Kiểm sát tư vấn về các vấn đề pháp lý cũng như họ ảnh hưởng đến công việc của Tòa Thẩm kế và hoạt động như người trung gian giữa Chính phủ và Tòa Thẩm kế.

VD: Tổng Kiểm sát có thể tiếp tục yêu cầu Chính phủ đối với các cuộc kiểm toán cụ thể để Tòa Thẩm kế được thực hiện hay có thể báo cáo với Chính phủ về các vấn đề cụ thể xuất hiện từ công việc của Tòa Thẩm kế. Tổng Kiểm sát có thể được trình bày về các ban của Tòa Thẩm kế và kiểm tra lại các báo cáo đã chuẩn bị về kết luận của công việc kiểm toán.

## ***2.5.3.2. Liên bang Nga***

### ***a) Tên gọi cơ quan Kiểm toán tối cao:***

***The Accounts Chamber of the Russian Federation - Kiểm toán Liên bang Nga***

### ***b) Địa vị pháp lý, mục đích và nguyên tắc hoạt động:***

#### ***\* Địa vị pháp lý:***

- Thực hiện theo quy định của Tuyên bố Lima, Kiểm toán Liên bang Nga (KTLB) Nga xác định là cơ quan cao nhất trong kiểm tra tài chính công.
- KTLB Nga do Hội đồng Liên bang Nga lập ra và trực thuộc nó.
- KTLB Nga độc lập về tổ chức và chức năng, hoạt động trên cơ sở Hiến pháp, Luật Kiểm toán và các đạo luật khác có liên quan.

#### ***\* Mục đích hoạt động:***

- Kiểm tra các khoản thu, chi ngân sách (kế hoạch ngân sách) về số lượng, cơ cấu, mục tiêu và thời hạn.
- Đánh giá tính khả thi của kế hoạch ngân sách (thu, chi).
- Tham gia xây dựng các dự thảo Luật và các văn bản pháp luật về tài chính - ngân sách Liên bang.
- Phân tích và kiến nghị, đề xuất các biện pháp khắc phục sai sót để hoàn thiện ngân sách Liên bang.
- Kiểm tra tính hợp pháp, đầy đủ, kịp thời việc chuyển ngân sách Liên bang từ ngân sách TW đến các Ngân hàng được ủy nhiệm và các tổ chức tín dụng.
- Báo cáo thường xuyên các thông tin về tình hình thực hiện NSLB cũng như kết quả hoạt động kiểm toán lên Hội đồng Liên bang và Viện Duma Quốc gia.

**\* Nguyên tắc hoạt động:**

KTLB thực hiện kiểm tra của mình đối với việc chấp hành ngân sách Liên bang trên cơ sở nguyên tắc: hợp pháp, khách quan, độc lập và công khai.

***c) Đối tượng, phạm vi kiểm toán***

- Tất cả các cơ quan, tổ chức Nhà nước của Liên bang Nga.
- Các cơ quan, tổ chức tự quản địa phương, xí nghiệp, tổ chức ngân hàng, cơ quan bảo hiểm và các tổ chức tín dụng, các hiệp hội bất kể thuộc hình thức sở hữu nào nếu có nhận tiền, chuyển tiền, sử dụng tiền từ NSNN Liên bang hay quản lý tài sản thuộc sở hữu Liên bang hoặc được hưởng những ưu đãi về thuế, trợ giá do cơ quan Lập pháp Liên bang hoặc cơ quan quyền lực Nhà nước khác của Liên bang quyết định.

***d) Chức năng, nhiệm vụ:***

- Tổ chức thực hiện các cuộc kiểm tra mang tính "***tác chiến***" (thường xuyên và kịp thời) về việc chấp hành kế hoạch ngân sách Liên bang trong năm tài chính để xem xét tính đầy đủ, hợp pháp, xác định sai sót và vi phạm, phân tích và đưa ra những kiến nghị khắc phục, lập và gửi báo cáo lên Hội đồng Liên bang và Viện Duma Quốc gia và giải đáp theo yêu cầu của các cơ quan quyền lực Nhà nước của Liên bang Nga.



- Tổ chức các cuộc kiểm tra tổng hợp (toàn diện) và theo chủ đề (có chọn lọc) đối với từng chương, mục, khoản hạng của NSNN Liên bang và quỹ Liên bang ngoài ngân sách Liên bang.

- Kiểm tra công nợ trong và ngoài nước và sử dụng nguồn tín dụng.

- Kiểm tra các quỹ Liên bang nằm ngoài NSLB.

- Kiểm tra các khoản thu của NSLB.

- Kiểm tra hoạt động ngành ngân hàng và các tổ chức tín dụng.

- Tham gia lập dự thảo NSNN Liên bang, dự thảo Luật và các văn bản quy phạm pháp luật, các Hiệp ước Quốc tế của Liên bang có liên quan đến ngân sách - tài chính của Liên bang.

#### ***d) Quyền hạn***

- Trong khi thực hiện nghĩa vụ (trách nhiệm) công vụ của mình để tiến hành kiểm tra tài chính - ngân sách, các "***thanh tra viên***" (kiểm toán viên) của KTNN Liên bang có quyền:

+ Được tự do ra, vào các cơ quan Nhà nước, công sở, tổ chức ngân hàng và các tổ chức tài chính - tín dụng khác, bất kể thuộc hình thức sở hữu nào, vào bất kỳ nơi nào, phòng làm việc, phân xưởng sản xuất, nhà kho... nếu pháp luật hiện hành của Liên bang không có quy định khác.

- Nếu như phát hiện thấy đơn vị có sự giả mạo, biển thủ và lạm dụng chức vụ, thanh tra viên có thể lập biên bản để niêm phong kết tiền, phòng kế toán, nhà kho và lưu trữ, tịch thu các hồ sơ cần thiết.

+ Thủ trưởng các cơ quan, tổ chức, đơn vị được kiểm toán phải đảm bảo điều kiện làm việc bình thường cho các "***thanh tra viên***" (kiểm toán viên) KTLB như phòng làm việc, phương tiện đi lại, thông tin liên lạc và các phương tiện kỹ thuật.

- KTNN Liên bang được phép huy động các cơ quan kiểm tra, thanh tra khác của Nhà nước, các kiểm toán viên độc lập và các chuyên gia tham gia vào công việc kiểm toán do KTNN Liên bang tiến hành trên cơ sở thỏa thuận.

- KTNN Liên bang được đưa ra các đề xuất, kiến nghị với các (cơ quan, tổ chức doanh nghiệp được kiểm toán) đơn vị được kiểm toán để khắc phục sửa chữa các vi phạm, sai sót. Nếu những vi phạm các đạo luật của Liên bang gây ra hậu quả nghiêm trọng thì KTNN Liên bang có quyền chuyển các hồ sơ kiểm tra cho các cơ quan bảo vệ pháp luật truy cứu trách nhiệm.

- Các kiến nghị của KTNN Liên bang phải được xem xét trong một thời hạn ấn định, các biện pháp xử lý để thực hiện kiến nghị phải được thông báo ngay lập tức cho KTLB. Trong trường hợp không chấp hành hoặc không thực hiện đầy đủ các quy định của KTLB thì sau khi được sự đồng ý Viện Duma Quốc gia, Chủ tịch KTLB có thể ra quyết định đình chỉ mọi hoạt động tài chính, thanh toán và quyết toán trên tài khoản của đơn vị được kiểm toán.

- KTNN Liên bang cơ thể đưa ra các Chỉ thị (Quyết định) có giá trị để quy kết trách nhiệm đối với các đối tượng được kiểm toán khi:

+ Phát hiện ra các vi phạm trong hoạt động kinh tế, thương mại và các hoạt động khác gây thiệt hại nghiêm trọng trực tiếp đến lợi ích Nhà nước mà cần phải có biện pháp khắc phục ngay lập tức.

+ Gây khó khăn hoặc cản trở đối với việc thực hiện kiểm toán.

+ Những trường hợp không chấp hành đầy đủ và đúng thời gian, các kiến nghị của KTLB do chú ý và có hệ thống.

+ Các Chỉ thị (Quyết định) này sẽ do Chủ tịch hoặc Phó Chủ tịch KTLB ký, riêng đối với các Chỉ thị gửi tới người đứng đầu các cơ quan Hành pháp Liên bang, các thành viên Chính phủ Liên bang và người đứng đầu các cơ quan Hành pháp địa phương (tỉnh) thì phải được thông qua Nghị quyết đoàn Chủ tịch KTNN Liên bang trước khi ký.

+ Đoàn Chủ tịch có thể rút lại hoặc sửa đổi các Chỉ thị (Quyết định) và chịu trách nhiệm trước pháp luật về các Chỉ thị (Quyết định) do mình đưa ra.

- Chủ tịch, Phó Chủ tịch KTNN Liên bang không thể bị tạm giữ, bắt giam hoặc truy cứu trách nhiệm hình sự nếu không có sự đồng ý của Viện Duma Quốc gia và Hội đồng Liên bang Nga.

- Thủ tục tố tụng hình sự đối với Chủ tịch, Phó Chủ tịch của KTNN Liên bang phải do Tổng Kiểm sát trưởng Liên bang Nga thực hiện.

#### ***e) Cơ cấu tổ chức***

Thành phần KTNN Liên bang gồm: Chủ tịch, Phó Chủ tịch, "***kiểm toán viên***" (ủy viên kiểm toán bằng hàng các Vụ trưởng), "***thanh tra viên***" (kiểm toán viên) và các bộ phận giúp việc.

#### ***\* Chủ tịch KTNN Liên bang***

- Do Viện Duma Quốc gia bổ nhiệm theo nguyên tắc đa số phiếu với nhiệm kỳ 6 năm.

- Chủ tịch KTNN Liên bang theo quy định (quy chế), không được có quan hệ họ hàng với một trong những nhân vật: Tổng thống Liên bang, Chủ tịch Hội đồng Liên bang, Chủ tịch Viện Duma, Thủ tướng Liên bang, Bộ trưởng Phủ Tổng thống, Tổng Kiểm sát trưởng, Chủ tịch Tòa án Hiến pháp Liên bang, Chánh án Tòa án tối cao và Chủ tịch Hội đồng Trọng tài tối cao Liên bang.

- Chủ tịch KTNN Liên bang không được là đại biểu của Viện Duma Quốc gia, không là thành viên trong Chính phủ Liên bang, không được làm bất kỳ việc gì khác để nhận tiền công, ngoài công tác giảng dạy, nghiên cứu khoa học.

**\* Phó Chủ tịch KTNN Liên bang:**

- Do Hội đồng Liên bang bổ nhiệm theo nguyên tắc đa số phiếu với nhiệm kỳ 6 năm.

- Phó Chủ tịch KTNN Liên bang theo quy định cũng không được có quan hệ họ hàng với một trong những nhân vật như Chủ tịch (nêu trên).

- Phó Chủ tịch KTNN Liên bang không được là đại biểu của Viện Duma Quốc gia, không là thành viên trong Chính phủ Liên bang, không được làm bất kỳ việc gì khác để nhận tiền công, ngoài công tác giảng dạy và nghiên cứu khoa học.

**\* Các ủy viên kiểm toán** (đây là các Vụ trưởng phụ trách một lĩnh vực kiểm toán):

- Số ủy viên kiểm toán gồm 12 người, trong đó:

+ 06 người do Hội đồng Liên bang bổ nhiệm cho nhiệm kỳ 6 năm.

+ 06 người do Viện Duma bổ nhiệm cho nhiệm kỳ 6 năm, theo nguyên tắc đa số phiếu.

- Các ủy viên kiểm toán phải giải quyết xử lý tất cả các vấn đề về mặt tổ chức hoạt động về lĩnh vực mà mình phụ trách một cách độc lập và chịu trách nhiệm về kết quả công việc của mình.

- Các ủy viên kiểm toán có quyền tham dự các phiên họp của Hội đồng Liên bang, Viện Duma Quốc gia, các Ủy ban và Tiểu Ủy ban của Nghị viện,

của Ban Lãnh đạo tất cả các cơ quan Hành pháp Liên bang và các cơ quan Nhà nước khác.

- Các ủy viên kiểm toán không được phép làm bất cứ việc gì khác để nhận tiền công, ngoài công tác giảng dạy và nghiên cứu khoa học.

\* **"Thanh tra viên"** (*kiểm toán viên*): Trực tiếp tổ chức và thực hiện hoạt động kiểm tra.

\* **Đoàn Chủ tịch KTNN Liên bang** có chức trách, nhiệm vụ:

- Thông qua kế hoạch kiểm toán.
- Đề ra cách thức, phương pháp tiến hành kiểm toán.
- Đánh giá báo cáo của các ủy viên kiểm toán (Vụ) và thành viên Đoàn Chủ tịch chủ trì phiên họp ký Báo cáo kiểm toán.
- Ra các Nghị quyết để ban hành Chỉ thị.
- Thông qua Báo cáo gửi đến Hội đồng Liên bang và Viện Duma Quốc gia.
- Thông qua Điều lệ của KTNN Liên bang.

***g) Cơ chế hoạt động KTNN Liên bang (thủ tục kiểm toán):***

Trình tự và thủ tục kiểm tra được tiến hành theo các bước:

1. *Lập kế hoạch kiểm tra.*
2. *Thực hiện kiểm tra.*
3. *Đánh giá kết quả kiểm tra lập báo cáo và quy chế thông qua báo cáo.*
4. *Kiểm tra việc chấp hành các kiến nghị của KTLB.*

\* **Lập kế hoạch:**

Việc lập kế hoạch kiểm toán hàng năm KTLB phải thực hiện các yêu cầu và dựa vào các căn cứ sau:

- Kế hoạch được lập ra phải có định hướng nhằm đảm bảo sự kiểm tra một cách toàn diện và có hệ thống đối với việc thực hiện NSLB.

- Kế hoạch được lập phải căn cứ vào các quy phạm và tiêu chuẩn khoa học kỹ thuật, các chuẩn mực kiểm tra, thanh tra và phương pháp KTLB ban hành.

- Kế hoạch và chương trình kiểm toán của KTLB cần phải lưu ý đến các yêu cầu của:

+ Hội đồng Liên bang và Viện Duma Quốc gia hoặc theo yêu cầu của ít nhất 1/5 tổng số đại biểu Hội đồng Liên bang hoặc Viện Duma Quốc gia.

+ Của Chính phủ Liên bang và các cơ quan quyền lực địa phương (tỉnh, thành phố).

\* **Thực hiện việc kiểm tra:** có 2 hình thức kiểm tra:

*Kiểm tra thường xuyên (nguyên văn: tác chiến), đột xuất; hoặc*

*Kiểm tra toàn diện và có chọn lọc.*

- Kiểm tra thường xuyên: đột xuất (tác chiến) đối với việc thi hành ngân sách:

+ Nội dung kiểm tra:

- Tính đầy đủ, thích hợp của các khoản thu.
- Các khoản chi tiêu, sử dụng thực tế và so sánh với các chỉ tiêu của ngân sách đã được duyệt.
- Xác định những sai lệch và vi phạm.
- Phân tích và đưa ra những kiến nghị sửa chữa khắc phục.

+ Báo cáo:

▪ Hàng quý KTLB trình lên Hội nghị (Hội đồng) Liên bang một bản báo cáo thường kỳ (mang tính thời sự) tường trình về quá trình thực hiện NSLB, nêu rõ những khoản đã thực thu, thực chi và so sánh đối chiếu với chỉ tiêu ghi trong kế hoạch NSLB (được duyệt của quý đó).

▪ Hình thức báo cáo quý do Viện Duma Quốc gia quy định sau khi đã thỏa thuận với Hội đồng Liên bang.

▪ Nhằm thu thập được kịp thời, đầy đủ các thông tin để xử lý cho việc lập báo cáo về việc thi hành NSLB, các cơ quan Hành pháp, doanh nghiệp, tổ chức, công sở bắt buộc phải áp dụng hệ thống kế toán theo đúng

quy định và phải nộp báo cáo đúng thời hạn do Chính phủ Liên bang Nga thông qua theo đề nghị của KTNN Liên bang.

▪ Kế hoạch kiểm tra thường xuyên (tác chiến) phải được ghi vào kế hoạch kiểm tra và thanh tra hàng năm của KTNN Liên bang.

- Thanh tra và kiểm tra (toàn diện):

Nội dung:

+ Tiến hành trực tiếp tại cơ sở.

+ Quy định rõ thời hạn, phạm vi và phương pháp kiểm tra.

+ Xác nhận tính đúng đắn, trung thực, hợp pháp của sổ sách, báo cáo kế toán.

+ Kiểm tra, xem xét kịp thời và phạm vi thanh quyết toán giữa các cơ quan được kiểm tra với NSLB.

+ Kết thúc kiểm tra - Cục KTLB lập báo cáo gửi tới Hội đồng Liên bang, Viện Duma Quốc gia và Thủ trưởng các cơ quan Hành pháp Liên bang, các đơn vị được kiểm toán và các tổ chức có liên quan.

+ KTLB báo cáo với Hội đồng Liên bang, Viện Duma Quốc gia về thiệt hại các vi phạm pháp luật, trong trường hợp các vi phạm cần phải truy cứu trách nhiệm hình sự thì Cục KTLB sẽ chuyển các tài liệu cần thiết đến cơ quan bảo vệ pháp luật.

+ KTLB phải chịu trách nhiệm cá nhân về tính xác thực của ý kiến kết luận, trong khi tiến hành kiểm tra và thanh tra, các quan chức của KTLB không được can thiệp vào công việc nội bộ của đơn vị được kiểm tra, cũng như không được công bố các kết luận của mình trong các bản báo cáo nhận xét trước khi kết thúc kiểm tra.

**\* Kết quả kiểm tra, lập báo cáo và quy chế thông qua báo cáo**

- Đánh giá kết quả kiểm tra và lập báo cáo

+ Đánh giá một có cách hệ thống các kết quả thu được từ các biện pháp kiểm tra.

+ Khái quát (tổng hợp) và nghiên cứu các nguyên nhân và hậu quả của các sai sót, vi phạm trong việc thực hiện thu và chi NSLB.

+ Trên cơ sở dữ liệu, Cục KTLB xây dựng các kiến nghị nhằm thực hiện Luật Ngân sách và tiếp tục phát triển hệ thống tài chính và NSLB.

+ Báo cáo sẽ phải gửi đến Viện Duma Quốc gia và Hội đồng Liên bang.

- Quy chế thông báo cáo

+ Các ủy viên kiểm toán (Vụ) chịu trách nhiệm trình ra Đoàn Chủ tịch Cục KTLB báo cáo kiểm toán.

+ Sau khi xem xét, đánh giá, Đoàn Chủ tịch thông qua Nghị quyết - Nghị quyết này được ký bởi thành viên Đoàn Chủ tịch chủ trì phiên họp.

+ Một thành viên hoặc một nhóm thành viên Đoàn Chủ tịch nếu không đồng ý với Nghị quyết thì trong thời hạn 3 ngày có thể trình bày ý kiến riêng của mình với Chủ tịch KTLB.

+ Ý kiến của các thành viên Đoàn Chủ tịch sẽ được gửi kèm theo cùng với báo cáo kiểm toán trình lên Viện Duma Quốc gia và Hội đồng Liên bang Nga.

+ Báo cáo năm về hoạt động của Cục KTLB được trình lên Hội đồng Liên bang và Viện Duma Quốc gia và được công bố công khai.

+ Các kết quả kiểm toán cần phải giữ bí mật Nhà nước chỉ được trình ra tại các phiên họp kín.

**\* Kiểm tra việc chấp hành các kiến nghị của KTNN Liên bang**

- Các kiến nghị của KTNN Liên bang sẽ gửi tới:

+ Các cơ quan Nhà nước Liên bang.

+ Thủ trưởng các cơ quan, doanh nghiệp, đơn vị, tổ chức được kiểm toán.

- Các kiến nghị của KTNN Liên bang phải được xem xét và thi hành trong thời hạn được ấn định, nếu không có thời hạn thì là 20 ngày kể từ ngày nhận được các kiến nghị.

- Các biện pháp, quyết định đưa ra để thực hiện các kiến nghị phải được thông báo trở lại (phản hồi) ngay cho KTNN Liên bang.

### ***h) Về quy chế lương bổng và đãi ngộ***

- Chủ tịch KTLB được hưởng mức lương và phụ cấp lương hàng tháng ngang mức lương và phụ cấp lương của Phó Thủ tướng thứ nhất Chính phủ Liên bang Nga.

- Phó Chủ tịch KTLB Nga được hưởng mức lương và phụ cấp lương ngang cấp Bộ trưởng Liên bang.

- Tiêu chuẩn chăm sóc y tế và phục vụ hàng ngày đối với Chủ tịch, các Phó Chủ tịch và ủy viên kiểm toán tương đương các quan chức là thành viên Chính phủ Liên bang Nga.

### ***2.5.3.3. Cộng hòa Nhân dân Trung Hoa***

#### ***a) Tên gọi cơ quan Kiểm toán tối cao:***

***National Audit office of the People's Republic of China (CNAO) - Cơ quan kiểm toán Quốc gia.***

#### ***b) Địa vị pháp lý và tính độc lập***

- Hiến pháp đã ghi nhận phải đưa hệ thống KTNN vào hoạt động tại Trung Quốc tháng 9 năm 1982. Cơ quan Kiểm toán Quốc gia được thành lập năm 1983 và khi đó nó được biết đến là cơ quan quản lý kiểm toán của Trung Quốc. Luật Kiểm toán của Trung Quốc được thông qua vào tháng 8 năm 1994 và có hiệu lực từ 01/01/1995.

- Điều 5 của Luật Kiểm toán quy định rằng: Các tổ chức kiểm toán phải thực hiện quyền giám sát của mình thông qua việc thực hiện kiểm toán theo quy định của luật pháp một cách độc lập mà không bị ảnh hưởng của bất cứ cơ quan hành chính hoặc tổ chức Nhà nước hay cá nhân nào. Tuy nhiên, việc kiểm toán trong khắp đất nước được đặt dưới sự lãnh đạo của Hội đồng Nhà nước.

- Các tổ chức kiểm toán có mặt ở mọi cấp của Chính phủ (TW, địa phương). Các tổ chức kiểm toán cấp dưới nhận sự chỉ đạo của cấp Lãnh đạo của tổ chức kiểm toán cấp cao hơn, còn cơ quan Kiểm toán Quốc gia đặt lên trên hết. Các tổ chức kiểm toán Chính phủ ở Trung Quốc là các tổ chức giám sát kinh tế và tài chính được tổ chức trên phạm vi cả nước.



- Theo các điều 15 và 18, các kiểm toán viên được luật pháp bảo vệ trong khi thực hiện các chức năng của mình. Không có bất cứ tổ chức hay cá nhân nào có thể từ chối hoặc cản trở các kiểm toán viên thực thi các nhiệm vụ của mình hoặc có hành động trả đũa với các kiểm toán viên.

### ***c) Cơ cấu tổ chức và nhân sự***

Tổng Kiểm toán là người đứng đầu của cơ quan Kiểm toán Quốc gia. Tổng Kiểm toán được Thủ tướng của Hội đồng Nhà nước đề cử theo Quyết định của Quốc hội hoặc của Ủy ban Thường trực Quốc hội và do Chủ tịch nước bổ nhiệm. Hiến pháp quy định rằng Tổng Kiểm toán phải là thành viên của Hội đồng Nhà nước.

Những người phụ trách các tổ chức kiểm toán được bổ nhiệm hoặc bãi miễn theo quy định của luật pháp. Không ai trong số họ bị bãi miễn theo ý muốn trừ khi họ tuyên án là đã có những hành động vi phạm pháp luật hoặc lơ là bổn phận của mình hoặc không đủ khả năng để đảm đương nhiệm vụ.

### ***d) Phạm vi kiểm toán và chức năng nhiệm vụ***

- Thông qua các cuộc kiểm toán, cơ quan Kiểm toán Quốc gia giám sát việc thực thi ngân sách của Chính phủ, các báo cáo tài chính và quản lý tài chính, và việc sử dụng các nguồn vốn ngoài ngân sách. Đồng thời, SAI phải kiểm toán tính tuân thủ pháp luật và tính hiệu quả của các khoản thu chi của:

- + Các Bộ của Hội đồng Nhà nước;
- + Các Doanh nghiệp Nhà nước và các Ngân hàng (Ngân hàng TW);
- + Các quỹ an ninh xã hội, các quỹ công và vốn do các Bộ hoặc các tổ chức Nhà nước do Chính phủ ủy quyền quản lý; và
- + Các dự án tài trợ hoặc dự án bằng vốn vay.

- Cơ quan Kiểm toán Quốc gia (các tổ chức kiểm toán địa phương) còn kiểm toán các trách nhiệm TSCĐ, các khoản thu nhập và lỗ của các Doanh nghiệp Nhà nước. Các Doanh nghiệp Nhà nước được kiểm toán bao gồm các doanh nghiệp được coi là có vai trò quan trọng đối với nền kinh tế của đất nước, các doanh nghiệp phụ thuộc hoàn toàn vào chi nhánh của Chính phủ,

các doanh nghiệp đang có mất mát nghiêm trọng và các doanh nghiệp khác do Hội đồng Nhà nước hoặc các cấp thấp hơn của Chính phủ thành lập. Hội đồng Nhà nước còn có thể yêu cầu kiểm toán các doanh nghiệp mà trong đó vốn Nhà nước chiếm một tỷ trọng đáng kể. Cuối cùng, việc thực thi ngân sách và các báo cáo quyết toán của các dự án xây dựng Nhà nước cũng phải được kiểm toán.

- Tất cả các tổ chức kiểm toán, kể cả cơ quan Kiểm toán Quốc gia phải cung cấp các chỉ dẫn chuyên môn và giám sát đối với các hệ thống kiểm toán nội bộ của các Bộ, các cấp chính quyền địa phương, các doanh nghiệp và các ngân hàng.

- Việc kiểm toán ở cấp tỉnh, khu vực và thành phố thuộc trách nhiệm của các tổ chức kiểm toán địa phương được thành lập bởi các cấp tương đương.

#### ***d) Các yêu cầu về công tác báo cáo***

Các Báo cáo kiểm toán được trình lên Thủ tướng. Cơ quan Kiểm toán Quốc gia có thể ban hành các Công văn về các kết quả kiểm toán cho các Bộ có liên quan. Cơ quan Kiểm toán Quốc gia còn có thể công bố các kết quả kiểm toán với toàn thể nhân dân sau khi đã cân nhắc các bí mật đối với Nhà nước và thương mại.

#### ***e) Quá trình kiểm tra các báo cáo***

Hàng năm, Hội đồng Nhà nước phải trình các Báo cáo kiểm toán về việc thực thi các ngân sách và các khoản thu chi khác trước các Ủy ban Thường trực Quốc hội.

Các đội kiểm toán trình các báo cáo của mình lên cơ quan Kiểm toán Quốc gia. Trước khi trình thì phải xin ý kiến của đơn vị được kiểm toán. Trong vòng 10 ngày các đơn vị được kiểm toán phải có Công văn trả lời. Cơ quan Kiểm toán Quốc gia đưa ra các ý kiến kiểm toán trong vòng 30 ngày và sẽ gửi cho các đơn vị được kiểm toán.

***g) Các yêu cầu báo cáo đặc biệt***

Các tổ chức kiểm toán có quyền thực hiện các cuộc điều tra đặc biệt và báo cáo kết quả với cấp chính quyền nhân dân có liên quan và báo cho tổ chức kiểm toán ở cấp cao hơn.

***h) Kinh phí hoạt động của CNAO***

***Cơ quan Kiểm toán Quốc gia hưởng NSNN.***

***i) Các nét đặc thù riêng của Luật***

Cơ quan Kiểm toán Quốc gia có thể bổ nhiệm các cán bộ kiểm toán thường trực tại các khu vực thuộc thẩm quyền của mình.

Các tổ chức kiểm toán có quyền ngăn chặn các hành vi vi phạm luật pháp về thu chi ngân sách Nhà nước đang diễn ra. Nếu đơn vị không thực hiện họ có thể thông báo cho các cấp có thẩm quyền và yêu cầu việc trì hoãn việc phân bổ các quỹ đó hoặc trì hoãn việc sử dụng các nguồn vốn đã được phân bổ. Họ có thể kiến nghị các hình thức xử phạt hành chính đối với những người quản lý hoặc những người trực tiếp chịu trách nhiệm đối với các hành động vi phạm các điều khoản về thu chi NSNN. Đơn vị được kiểm toán hoặc cơ quan giám sát sẽ là người đưa ra quyết định cuối cùng.

***k) Quyền yêu cầu được cung cấp các thông tin cần thiết***

Cơ quan Kiểm toán Quốc gia có quyền thu thập các thông tin về ngân sách, các báo cáo về việc thực thi ngân sách, các báo cáo quyết toán và báo cáo tài chính, các báo cáo kiểm toán do các cơ quan Kiểm toán công phát hành. Các kiểm toán viên còn có thể kiểm tra các tài liệu và báo cáo kế toán đồng thời yêu cầu cung cấp các giấy tờ chứng cứ có liên quan.

Việc không cung cấp các thông tin cần thiết có thể bị điều tra để quy trách nhiệm theo pháp luật. Các hình thức trừng phạt hành chính có thể được đem ra áp dụng nếu đơn vị được kiểm toán có hành vi giả mạo, hủy hoặc che đậy các tài liệu đó. Các hình thức trừng phạt này đơn vị được kiểm toán hoặc cơ quan giám sát thực thi theo kiến nghị của cơ quan Kiểm toán Quốc gia.

#### **2.5.4. Bài học kinh nghiệm rút ra từ việc nghiên cứu mô hình KTNN một số nước trên thế giới**

KTNN Việt Nam là tổ chức mới trong hệ thống các cơ quan quyền lực Nhà nước. Nhu cầu định hướng chiến lược phát triển của KTNN là rất cần thiết. Qua việc nghiên cứu các định hướng cơ bản về kiểm tra tài chính công của Tuyên bố Lima của INTOSAI, những nhận thức có được thông qua việc nghiên cứu xem xét các khía cạnh quan trọng của 3 loại mô hình KTNN phổ biến trên thế giới và Luật KTNN của 3 nước điển hình là Pháp, Nga và Trung Quốc. Từ đó cho chúng ta có những kinh nghiệm cần thiết, làm cơ sở để định hướng cho việc lựa chọn mô hình tổ chức hoạt động KTNN.

Với những kết quả nghiên cứu về mô hình KTNN ở trên kết hợp với các yêu cầu mới của việc nâng cao vai trò của KTNN trong việc thực hiện chức năng kiểm tra, kiểm soát việc quản lý và sử dụng các nguồn lực tài chính của Nhà nước, phục vụ công cuộc đổi mới, xây dựng Nhà nước pháp quyền XHCN của Đảng và Nhà nước ta, như Nghị quyết Hội nghị lần thứ 3 BCH Trung ương Đảng Khoá VIII đã chỉ rõ: ***"Đề cao vai trò của cơ quan KTNN trong việc kiểm toán mọi cơ quan, tổ chức có sử dụng NSNN, cơ quan KTNN báo cáo kết quả kiểm toán cho Quốc hội, Chính phủ và công bố công khai cho dân biết"***. Chúng tôi xin kiến nghị định hướng về mô hình tổ chức và hoạt động KTNN trong chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2001 -2010.

**a) Về cơ sở pháp lý :** Hoàn thiện cơ sở pháp lý, môi trường pháp lý đầy đủ cho hoạt động KTNN theo lộ trình:

- Trước hết trình Ủy ban Thường vụ Quốc hội thông qua Pháp lệnh KTNN tiếp theo cần nhanh chóng đưa vào chương trình nghiên cứu.
- Xây dựng và ban hành Luật KTNN và đề xuất để đưa một số điều khoản về KTNN vào Hiến pháp.

**b) Về mô hình tổ chức KTNN:**

- Xuất phát từ chế độ kinh tế - chính trị - xã hội nước ta, và dựa trên nguyên tắc quyền lực Nhà nước là thống nhất, cơ quan KTNN chỉ nên áp dụng

một trong hai mô hình: KTNN thành một cơ quan ngang Bộ trong Chính phủ hoặc là một cơ quan chuyên môn của Quốc hội (nếu được Quốc hội quyết định).

- Tiếp tục phát triển KTNN theo mô hình tập trung thống nhất trực tuyến bao gồm các bộ phận giúp việc Tổng KTNN, các KTNN chuyên ngành ở Trung ương và các KTNN khu vực ở địa phương. Đảm bảo đến năm 2010 hình thành cho đủ 12 KTNN khu vực để đáp ứng yêu cầu kiểm toán theo quy định của Luật NSNN sửa đổi.

- Nghiên cứu lập dự án khả thi để thành lập một số Văn phòng đại diện KTNN tại một số Bộ, ngành có số thu - chi ngân sách lớn.

***c) Về chức năng, nhiệm vụ:***

Ngoài chức năng kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ đã được quy định trong Nghị định số 70/CP của Thủ tướng Chính phủ cần thực hiện chức năng kiểm toán hoạt động để thực hiện việc kiểm tra đánh giá tình hình kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong việc sử dụng NSNN và tài sản công, qua đó để đánh giá trách nhiệm quản lý của lãnh đạo.

## CHƯƠNG 3

### CHIẾN LƯỢC PHÁT TRIỂN CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC GIAI ĐOẠN 2001 - 2010

#### **3.1 Mục tiêu chiến lược phát triển KTNN đến năm 2010**

##### **3.1.1 Mục tiêu chung**

Để đảm bảo thực hiện đầy đủ các chức năng và nhiệm vụ của KTNN, tất yếu phải *đồng thời phát triển KTNN cả về số lượng và chất lượng*. Tuy nhiên trong bối cảnh cải cách hành chính hiện nay ở nước ta và xu thế hiện đại hoá tổ chức và hoạt động của KTNN trên thế giới, trong khoảng 10 năm tới cũng như định hướng lâu dài, chiến lược phát triển KTNN cần *ưu tiên phát triển về chất lượng hơn là số lượng*. Mục tiêu chung, có tính tổng quát là phấn đấu đến năm 2010, KTNN Việt nam đạt quy mô trung bình nhưng đạt trình độ kiểm toán vào loại khá so với các nước tiên tiến trong khu vực. Vì vậy, mục tiêu chung phát triển KTNN đến năm 2010 được xác định là:

*Nâng cao năng lực hoạt động, hiệu lực pháp lý, chất lượng và hiệu quả của KTNN như một công cụ mạnh của Nhà nước trong kiểm tra tài chính nhà nước và tài sản nhà nước; phấn đấu đến năm 2010 đưa KTNN Việt nam đạt quy mô và trình độ kiểm toán ngang với các nước tiên tiến trong khu vực, đáp ứng các yêu cầu thực tiễn của Việt nam và phù hợp với các thông lệ quốc tế.*

##### **3.1.2 Mục tiêu cụ thể**

Mục tiêu phát triển cụ thể của KTNN cần phải được xác định đồng bộ trên cả 3 mặt, đó là *năng lực hoạt động, hiệu lực kiểm toán và hiệu quả kiểm toán*.

##### **a) Về năng lực kiểm toán**

Năng lực kiểm toán của KTNN được hiểu là khả năng đáp ứng được khối lượng các công việc theo chức năng và nhiệm vụ được giao. Về nguyên tắc, cơ quan KTNN phải đảm bảo kiểm toán đầy đủ báo cáo quyết toán ngân

sách nhà nước (NSNN) và mọi đơn vị thuộc đối tượng của KTNN theo quy định của Luật NSNN và Luật (Pháp lệnh) KTNN. Tuy nhiên, để có năng lực đáp ứng cơ bản nhiệm vụ kiểm toán nói trên, ngay trong một thời gian ngắn, quy mô của cơ quan KTNN phải phát triển một cách nhanh chóng, gấp nhiều lần so với quy mô hiện tại. Điều này là rất khó thực hiện trong giai đoạn chúng ta đang tiến hành cải cách hành chính. Mặt khác, một trong các đặc trưng của nghề nghiệp kiểm toán là việc kiểm tra trên cơ sở chọn mẫu các đối tượng kiểm toán và trong mỗi đối tượng kiểm toán cũng chọn mẫu để kiểm tra, đánh giá để đưa ra các kết luận kiểm toán, vì vậy, việc kiểm tra hàng năm toàn bộ các đối tượng kiểm toán là không cần thiết. Do đó, *chiến lược phát triển KTNN trong từng giai đoạn chỉ nên xác định một năng lực tổ chức bộ máy, số lượng kiểm toán viên để đáp ứng kiểm toán một tỷ lệ nhất định các đối tượng kiểm toán theo từng lĩnh vực*. Cụ thể giai đoạn 2001-2010 được dự kiến như sau:

+ **Giai đoạn đến 2005**, KTNN hàng năm phải đảm bảo kiểm toán được báo cáo tổng quyết toán NSNN với tư cách là một báo cáo tài chính độc lập, đồng thời đảm bảo kiểm toán định kỳ hàng năm khoảng 40-50% đầu mỗi các bộ, ngành ở trung ương; khoảng 50% báo cáo quyết toán NSNN cấp tỉnh và thành phố trực thuộc trung ương; 50-60% cấp quận - huyện và 30% số xã - phường, thị trấn; kiểm toán được khoảng 50% các dự án nhóm A hoàn thành trong năm; kiểm toán 2 năm 1 lần các Tổng công ty nhà nước.

+ **Giai đoạn đến 2010**, phấn đấu kiểm toán được hàng năm tất cả các đầu mối NSNN của các bộ, ngành, các tỉnh; khoảng 75% số huyện và 50% xã, phường, thị trấn; 100% các tổng công ty nhà nước và khoảng 75% các dự án nhóm A hoàn thành trong năm. Đồng thời, trong mỗi đối tượng kiểm toán cần tăng quy mô mẫu kiểm toán lên 1,5-2 lần để nâng cao chất lượng kiểm toán, hạn chế rủi ro kiểm toán và đáp ứng mục tiêu kiểm tra, xác nhận độ tin cậy của báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán.

### **b) Về hiệu lực kiểm toán**

Hiệu lực kiểm toán của KTNN thể hiện trước hết và chủ yếu ở địa vị pháp lý của cơ quan KTNN và ở tính hiệu lực của việc thực hiện các kiến nghị, kết luận kiểm toán. Vì vậy, chiến lược phát triển KTNN cần xác định rõ các nội dung và tập trung các giải pháp nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán (đào tạo đội ngũ KTV có trình độ cao; sử dụng được các phương pháp, kỹ thuật kiểm toán tiên tiến, hiện đại; nâng cao chất lượng của báo cáo kiểm toán...). Đồng thời, cần khẳng định trong Luật (Pháp lệnh) KTNN giá trị pháp lý của báo cáo kết quả kiểm toán và việc công bố công khai kết quả kiểm toán.

### **c) Về hiệu quả kiểm toán**

Hiệu quả kiểm toán chỉ có thể đạt được khi đảm bảo tính kinh tế của kiểm toán. Theo quan điểm kinh tế, lợi ích của kiểm toán mang lại phải lớn hơn chi phí cho tổ chức và hoạt động của KTNN. Tuy đây là một tiêu thức định tính, khó có thể lượng hoá một cách cụ thể, song các tổ chức KTNN trên thế giới đều hết sức coi trọng vấn đề này. Trên thực tế, để đảm bảo tính hiệu quả, bản thân tổ chức và hoạt động của KTNN phải dựa trên cơ sở tiết kiệm, sử dụng có hiệu quả nhất các nguồn lực được Nhà nước cung cấp; trang bị và sử dụng các phương tiện kiểm toán hiện đại, đặc biệt về công nghệ thông tin, áp dụng các phương pháp và kỹ thuật kiểm toán tiên tiến ...trên cơ sở một đội ngũ KTV có đạo đức phẩm chất tốt, tinh thông nghiệp vụ chuyên môn.

Các mục tiêu cụ thể trên đây vừa có tính độc lập nhất định, vừa có quan hệ biện chứng và hữu cơ với nhau, và nếu thực hiện tốt, đồng bộ các mục tiêu này sẽ đạt được mục tiêu chung phát triển KTNN trở thành một công cụ kiểm tra tài chính mạnh của Nhà nước.

## **3.2 Nội dung cơ bản, các giải pháp và lộ trình thực hiện của Chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2001 - 2010**

### **3.2.1 Hoàn thiện cơ sở pháp lý toàn diện và đầy đủ cho hoạt động KTNN**

Đây là nội dung có ý nghĩa tiên đề và điều kiện cho tổ chức và hoạt động của KTNN. Để xây dựng hệ thống pháp luật về kiểm toán nhà nước đáp ứng các yêu cầu nêu trên, Nhà nước cần ban hành đầy đủ, kịp thời, đồng bộ



các văn bản quy phạm pháp luật (từ sửa đổi, bổ sung Hiến pháp, ban hành Luật kiểm toán nhà nước đến các văn bản hướng dẫn thi hành Luật kiểm toán nhà nước và các luật khác có liên quan) tạo cơ sở pháp lý đầy đủ cho việc kiện toàn tổ chức và tăng cường hoạt động của Kiểm toán Nhà nước.

#### **a) Về bổ sung một số vấn đề về KTNN trong Hiến pháp**

Hiến pháp là luật cơ bản của Nhà nước, có hiệu lực pháp lý cao nhất. Căn cứ vào các quy định của Hiến pháp, hệ thống các ngành luật, trong đó có luật về kiểm toán nhà nước được xây dựng và hoàn thiện. Ở các nước, dù Kiểm toán Nhà nước đã có lịch sử hàng trăm năm hay mới thành lập (như Trung Quốc, Nga...) địa vị pháp lý của Kiểm toán Nhà nước đều được xác định trong Hiến pháp vì nó liên quan trực tiếp đến nguyên tắc tổ chức và hoạt động của Nhà nước. Những quy định về kiểm toán nhà nước trong Hiến pháp của các nước có hàm lượng nội dung và tính cụ thể khác nhau, song đều xác định các quan hệ cơ bản sau:

+ Vị trí của cơ quan Kiểm toán Nhà nước trong mối quan hệ với các cơ quan lập pháp, hành pháp, tư pháp. Hiện nay, trên thế giới có ba mô hình chủ yếu về vị trí của cơ quan Kiểm toán Nhà nước trong tổ chức bộ máy nhà nước là: Kiểm toán Nhà nước thuộc Quốc hội; Kiểm toán Nhà nước thuộc Chính phủ; Kiểm toán Nhà nước độc lập với cả Quốc hội và Chính phủ (Cộng hoà liên bang Đức);

+ Chức năng của Kiểm toán Nhà nước cần phải bao gồm cả kiểm toán báo cáo tài chính; kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động;

+ Đối tượng của Kiểm toán Nhà nước bao gồm tất cả các cơ quan, tổ chức có quản lý và sử dụng tài chính nhà nước và tài sản nhà nước, kể cả ngân sách nhà nước, tín dụng nhà nước, các quỹ tài chính tập trung của nhà nước ngoài ngân sách nhà nước và doanh nghiệp nhà nước;

+ Nguyên tắc cơ bản trong hoạt động của Kiểm toán Nhà nước là độc lập và chỉ tuân theo pháp luật;

+ KTNN có nghĩa vụ báo cáo kết quả kiểm toán với Quốc hội, Chính phủ và công bố công khai trước công luận.

Ở nước ta, do KTNN mới được thành lập năm 1994, Hiến pháp (1992) chưa có quy định về địa vị pháp lý, chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn của Kiểm toán Nhà nước. Hiện nay, mặc dù Hiến pháp năm 1992 đã được Quốc hội khoá X sửa đổi, bổ sung, nhưng địa vị pháp lý, chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn của Kiểm toán Nhà nước vẫn chưa được quy định, lý do là việc sửa đổi, bổ sung Hiến pháp lần này chỉ tập trung vào những nội dung đã rõ và đã có sự nhất trí cao.

Căn cứ vào các chủ trương, đường lối của Đảng, lịch sử và kinh nghiệm phát triển của Kiểm toán Nhà nước các nước trên thế giới và thực tiễn hoạt động của Kiểm toán Nhà nước gần 10 năm qua, có thể bổ sung vào Hiến pháp những quy định về Kiểm toán Nhà nước như sau:

#### **+ Về vị trí của cơ quan KTNN trong tổ chức bộ máy nhà nước**

Cơ quan Kiểm toán Nhà nước có thể trực thuộc Chính phủ hoặc Quốc hội, song vấn đề mấu chốt để đảm bảo hiệu lực, hiệu quả của Kiểm toán Nhà nước là hoạt động kiểm toán phải có tính độc lập cao (độc lập về tổ chức, nhân sự và ngân sách hoạt động); do vậy, có thể có 2 phương án như sau:

**- Phương án 1:** *KTNN là cơ quan của Chính phủ trong kiểm tra tài chính nhà nước, công quỹ và tài sản nhà nước.*

Phương án này phù hợp với chủ trương cải cách hành chính, sắp xếp lại cơ cấu tổ chức của Chính phủ hiện nay. Theo cơ cấu hiện hành thì Chính phủ gồm hai loại cơ quan: các bộ, cơ quan ngang bộ (thường được gọi là cơ quan

của Chính phủ và người đứng đầu là thành viên của Chính phủ) và một số cơ quan thuộc Chính phủ, người đứng đầu không phải là thành viên Chính phủ. Sự phân biệt trên có nhiều bất cập là: Thứ nhất, với tư cách là cơ quan thống nhất quản lý nhà nước, Chính phủ phải bao quát toàn bộ các ngành, lĩnh vực quản lý. Thành viên của Chính phủ phải gồm người đứng đầu tất cả các cơ quan thực hiện chức năng quản lý nhà nước đối các ngành, lĩnh vực. Do vậy, việc quy định Thành viên của Chính phủ chỉ gồm các Bộ trưởng, Thủ trưởng cơ quan ngang bộ là chưa thật hợp lý; đồng thời làm cho tư cách pháp lý của người đứng đầu các cơ quan thuộc Chính phủ không thật rõ ràng. Thứ hai, chưa quy định việc trả lời chất vấn của các đại biểu Quốc hội đối với Thủ trưởng các cơ quan thuộc Chính phủ (tại các kỳ họp Quốc hội các đại biểu Quốc hội thực hiện quyền chất vấn chỉ đặt ra đối với các Bộ trưởng, thành viên Chính phủ, còn Thủ trưởng các cơ quan thuộc Chính phủ không thuộc đối tượng này); cũng không đặt vấn đề trách nhiệm của các chức danh này trước Quốc hội, vì Quốc hội không thực hiện quyền phê chuẩn việc bổ nhiệm họ. Vì vậy, phương hướng chung là giảm bớt và tiến tới xoá bỏ các cơ quan thuộc Chính phủ, thực hiện phương hướng thành lập các bộ quản lý đa ngành, đối với các cơ quan thuộc Chính phủ nếu cần thiết và có điều kiện thì sẽ nâng thành cơ quan ngang bộ.

Như vậy, trong tình hình hiện nay, mô hình cơ quan Kiểm toán Nhà nước trực thuộc Chính phủ là phù hợp, Kiểm toán Nhà nước là cơ quan của Chính phủ - một cơ quan có vị trí ngang bộ trong cơ cấu tổ chức của Chính phủ, vừa thực hiện chức năng kiểm toán vừa thực hiện quản lý nhà nước về kiểm toán bao gồm cả kiểm toán nhà nước, kiểm toán độc lập và kiểm toán nội bộ.

Nội dung bổ sung: Theo phương án này, cần bổ sung thêm nhiệm vụ và quyền hạn của Chính phủ như sau: ***"Tổ chức và lãnh đạo công tác kiểm toán nhà nước để kiểm tra tính đúng đắn, tính tuân thủ và tính kinh tế đối với***

*các cơ quan, tổ chức trong việc quản lý, sử dụng ngân sách nhà nước, công quỹ và tài sản nhà nước". Đồng thời bổ sung thêm nhiệm vụ và quyền hạn của Thủ tướng Chính phủ như sau: "Thực hiện chế độ báo cáo trước nhân dân qua các phương tiện thông tin đại chúng về kết quả kiểm toán nhà nước".*

**- Phương án 2:** *KTNN là cơ quan kiểm tra tài chính nhà nước, công quỹ và tài sản nhà nước trực thuộc Quốc hội.*

Phương án này xuất phát từ "**Quyền giám sát tối cao của Quốc hội đối với toàn bộ hoạt động của Nhà nước**" là một trong ba quyền năng của Quốc hội với tính cách là cơ quan cao nhất của quyền lực nhà nước được Hiến Pháp năm 1992 quy định. Trong đó, giám sát việc lập, chấp hành và quyết toán ngân sách nhà nước, việc quản lý, sử dụng tiết kiệm có hiệu quả các nguồn lực tài chính nhà nước và tài sản công là một nhiệm vụ rất quan trọng của Quốc hội, nhất là trong điều kiện chúng ta đang xây dựng Nhà nước pháp quyền và hội nhập kinh tế quốc tế hiện nay. Để Quốc hội thực hiện quyền giám sát việc thu, chi ngân sách nhà nước, quản lý và sử dụng tài sản công một cách thực quyền, chắc chắn Quốc hội phải lập ra một cơ quan của Quốc hội để thực hiện nhiệm vụ này.

Nội dung bổ sung: Theo phương án này cần bổ sung nội dung: "**Quốc hội lập Ủy ban Kiểm toán của Quốc hội, bầu Chủ nhiệm, các Phó chủ nhiệm của Ủy ban. Ủy ban Kiểm toán là cơ quan chuyên môn của Quốc hội giúp Quốc hội kiểm tra, giám sát tính đúng đắn, tính tuân thủ và tính kinh tế trong việc quản lý và sử dụng các nguồn lực tài chính nhà nước, công quỹ và tài sản nhà nước; tham mưu giúp Quốc hội những vấn đề về chính sách tài chính, tiền tệ quốc gia và cân đối ngân sách nhà nước**"

#### **+ Về Chức năng, đối tượng và nguyên tắc hoạt động của KTNN**

Chức năng, đối tượng và nguyên tắc hoạt động của KTNN dù theo phương án nào cũng cần được xác định: Kiểm toán Nhà nước thực hiện chức năng kiểm tra tính đúng đắn; tính tuân thủ pháp luật; tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả đối với các cơ quan, tổ chức trong việc quản lý và sử dụng các nguồn lực tài chính nhà nước, công quỹ và tài sản nhà nước.

Như vậy, chức năng, đối tượng của KTNN đều được mở rộng so với hiện nay và phù hợp thông lệ chung trong hoạt động của KTNN ở các nước trên thế giới.

Nguyên tắc cơ bản trong hoạt động của Kiểm toán Nhà nước là: Độc lập chỉ tuân theo pháp luật; không chịu sự can thiệp của bất cứ tổ chức, cá nhân nào.

Các quy định cơ bản về Kiểm toán Nhà nước trong Hiến pháp như trên đảm bảo cơ sở pháp lý đầy đủ về địa vị pháp lý của Kiểm toán Nhà nước, đồng thời là cơ sở pháp lý cho những quy định cụ thể về tổ chức và hoạt động của Kiểm toán Nhà nước trong các luật và văn bản dưới luật.

#### **b) Về việc xây dựng Luật Kiểm toán nhà nước**

Luật Kiểm toán nhà nước là văn bản pháp luật có hiệu lực pháp lý sau Hiến pháp, được ban hành để cụ thể hoá các quy định của Hiến pháp về tổ chức và hoạt động của Kiểm toán Nhà nước. Luật Kiểm toán nhà nước có phạm vi điều chỉnh toàn bộ các vấn đề về tổ chức và hoạt động của Kiểm toán Nhà nước: Vị trí, vai trò, cơ cấu tổ chức, chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của Kiểm toán Nhà nước; đối tượng kiểm toán, phạm vi kiểm toán và nguyên tắc hoạt động của Kiểm toán Nhà nước; kiểm toán viên nhà nước; quy trình kiểm toán và giá trị pháp lý của báo cáo kiểm toán.

Luật KTNN cần có các định chế sau:

##### **+ Chức năng của KTNN**

Kiểm toán Nhà nước thực hiện chức năng kiểm toán để đánh giá và xác nhận tính đúng đắn, hợp pháp của các thông tin trên báo cáo tài chính; đánh giá tính tuân thủ, tính kinh tế, tính hiệu lực và tính hiệu quả đối với các cơ quan, đơn vị, tổ chức có sử dụng ngân sách nhà nước, công quỹ và tài sản nhà nước.

### **+ Nhiệm vụ của KTNN**

Nhiệm vụ của KTNN phải cụ thể hoá tất cả các chức năng kiểm toán (kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động).

### **+ Đối tượng và phạm vi kiểm toán**

Phải thể hiện đầy đủ tất cả các chủ thể được giao quản lý và sử dụng các nguồn lực tài chính nhà nước, công quỹ và tài sản nhà nước, gồm:

- Cơ quan nhà nước;
- Đơn vị vũ trang nhân dân;
- Đơn vị sự nghiệp công;
- Tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội;
- Doanh nghiệp Nhà nước;
- Tổ chức quản lý công quỹ nhà nước;
- Các cơ quan, đơn vị, tổ chức khác có quản lý, sử dụng NSNN và tài sản nhà nước.

### **+ Mô hình tổ chức tổ chức KTNN**

Cần quy định KTNN được tổ chức tập trung, thống nhất theo chế độ thủ trưởng, gồm bộ máy KTNN chuyên ngành và các vụ chức năng ở trung ương; các KTNN khu vực và các tổ chức sự nghiệp phụ thuộc. Từ thực tiễn hoạt động của ngành cho thấy mô hình này là phù hợp, không nên tổ chức theo cấp chính quyền địa phương để đảm bảo tính độc lập trong tổ chức và hoạt động, đồng thời tinh giản được biên chế.

### **+ Thảm quyền của KTNN và của kiểm toán viên KTNN**

Ngoài các quy định hiện hành trong Nghị định 93 CP ngày 13/8/2003 của Chính phủ và những nội dung vẫn có hiệu lực pháp lý tại Quyết định số 61/TTg ngày 25/1/1995 của Thủ tướng Chính phủ, cần bổ sung thêm một số quyền sau:

- Quyền được độc lập trong việc xây dựng và thực hiện kế hoạch kiểm toán hàng năm (ngoài những nhiệm vụ kiểm toán do Quốc hội, Ủy ban Thường vụ Quốc hội và Chính phủ yêu cầu);
- Quyền được cung cấp thường xuyên các thông tin về hoạt động của đơn vị thuộc đối tượng kiểm toán của KTNN;

- Quyền được công bố trước công luận về kết quả kiểm toán;
- Các quyền khác nhằm đảm bảo thực hiện đầy đủ chức năng và nhiệm vụ trong kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động;
- Quyền được đảm bảo kinh phí hoạt động để thực hiện các nhiệm vụ một cách độc lập;
- Quyền ban hành các văn bản pháp quy dưới luật để tổ chức và chỉ đạo hoạt động KTNN.

#### **+ Trách nhiệm của KTNN và KTV KTNN**

Ngoài các trách nhiệm trong tổ chức quản lý và thực hiện hoạt động kiểm toán, cần xác định rõ thêm:

- Trách nhiệm tuân thủ pháp luật và những vi phạm pháp luật của KTNN và KTV Nhà nước;
- Trách nhiệm về các kết luận của cơ quan KTNN và KTVNN đối với đơn vị được kiểm toán đối với pháp luật.

#### **+ Quy trình kiểm toán**

Cần khẳng định quy trình 4 bước (có thêm bước kiểm tra việc thực hiện kiến nghị kiểm toán) vì khác với dịch vụ của các công ty kiểm toán, KTNN là một *công cụ quản lý* của nhà nước. Đồng thời, cần phải để cho các đối tượng được kiểm toán có quyền giải trình về kết quả kiểm toán, đảm bảo tính dân chủ, công khai, công bằng và tính thận trọng trong hoạt động kiểm toán.

#### **c) Đối với các luật có liên quan**

Ngoài luật KTNN còn có nhiều luật khác điều chỉnh các quan hệ phát sinh trong các lĩnh vực hoạt động có liên quan đến kiểm toán nhà nước: Luật NSNN, Luật DNNN, Luật Ngân hàng Nhà nước... Các luật này có các quy phạm quy định về trách nhiệm cụ thể của các chủ thể liên quan trong việc tuân thủ pháp luật về KTNN.

Cần soát xét để có kế hoạch sửa đổi, bổ sung những vấn đề có liên quan đến tổ chức và hoạt động của KTNN trong các văn bản luật có liên quan. Đồng thời, các văn bản quy phạm pháp luật hướng dẫn thực hiện các luật này cũng phải đảm bảo tính tương thích và đảm bảo các điều kiện cần và đủ cho

việc thực hiện chức năng và nhiệm vụ của KTNN theo luật định (ví dụ: trách nhiệm lập và gửi báo cáo quyết toán, báo cáo tài chính; thời điểm cung cấp báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán cho KTNN...).

#### **d) Các văn bản dưới Luật**

Các văn bản dưới luật nhằm chi tiết hoá và hướng dẫn thi hành Luật Kiểm toán nhà nước có vai trò hết sức quan trọng trong việc đưa luật vào thực tiễn đời sống kinh tế, xã hội.

Các văn bản dưới luật hướng dẫn thi hành Luật Kiểm toán nhà nước bao gồm:

- Các Nghị quyết của Quốc hội; Pháp lệnh, nghị quyết của Ủy ban thường vụ Quốc hội; Nghị định, quyết định của Chính phủ quy định chi tiết để thi hành Luật Kiểm toán nhà nước về tổ chức và hoạt động của Kiểm toán Nhà nước;

- Các văn bản do Kiểm toán Nhà nước ban hành để áp dụng trong nội bộ Kiểm toán Nhà nước phù hợp với quy định của pháp luật về kiểm toán nhà nước: hệ thống các chuẩn mực, quy trình kiểm toán nhà nước, các phương pháp, chế độ kiểm toán, các chuẩn mực đạo đức kiểm toán viên nhà nước...).

#### **Về lộ trình xây dựng Luật**

Hoạt động xây dựng hệ thống pháp luật về kiểm toán nhà nước nêu trên được chia làm 2 giai đoạn:

(1) Giai đoạn từ 2003 - 2005: Xây dựng các văn bản quy phạm pháp luật tạo cơ sở pháp lý cho việc nâng cao địa vị pháp lý và tăng cường hoạt động của Kiểm toán Nhà nước, bao gồm:

+ Sửa đổi Luật Tổ chức Chính phủ và các luật có liên quan để bổ sung quy định xác định Kiểm toán Nhà nước là cơ quan của Chính phủ;

+ Ban hành Nghị định của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Kiểm toán Nhà nước (trong năm 2003);

+ Ban hành Pháp lệnh Kiểm toán nhà nước và các văn bản hướng dẫn thi hành (trong năm 2003);



+ Rà soát sửa đổi, bổ sung các quy định về kiểm toán nhà nước trong các luật có liên quan để đảm bảo tính thống nhất, tính đồng bộ của hệ thống pháp luật;

+ Ban hành Chỉ thị của Thủ tướng Chính phủ về tăng cường công tác kiểm toán nhà nước trong tình hình mới.

(2) Giai đoạn từ 2006 - 2010: Xây dựng các văn bản quy phạm pháp luật tạo cơ sở pháp lý đầy đủ cho hoạt động kiểm toán nhà nước đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ của công cuộc đổi mới và hội nhập kinh tế quốc tế, bao gồm:

+ Sửa đổi cơ bản, toàn diện Hiến pháp hiện hành để bổ sung các quy định về địa vị pháp lý, đối tượng, nguyên tắc hoạt động, nhiệm vụ và quyền hạn của Kiểm toán Nhà nước (với các nội dung đã nêu ở phần III trên đây);

+ Ban hành Luật Kiểm toán nhà nước, các văn bản hướng dẫn thi hành Luật và các văn bản quy phạm pháp luật khác có liên quan, đảm bảo xây dựng được một hệ thống các văn bản pháp luật về kiểm toán nhà nước tương đối đầy đủ, đồng bộ, thống nhất và có tính khả thi cao.

Hoàn thiện hệ thống pháp luật về kiểm toán nhà nước - tạo cơ sở pháp lý đầy đủ để phát triển Kiểm toán Nhà nước ngang tầm với vị trí, vai trò là công cụ kiểm tra tài chính và tài sản công của Nhà nước; tăng cường sự kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước về tài chính, góp phần làm lành mạnh nền tài chính quốc gia, ngăn ngừa các hành vi tiêu cực, sử dụng kém hiệu quả, lãng phí công quỹ, vốn và tài sản của Nhà nước.

### **3.2.2. Chiến lược phát triển hệ thống tổ chức bộ máy Kiểm toán Nhà nước**

#### ***3.2.2.1. Hoàn chỉnh cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN***

Tiến hành kiện toàn mô hình tổ chức của Kiểm toán Nhà nước theo hướng đề cao vai trò của Kiểm toán Nhà nước trong việc kiểm toán mọi cơ quan, tổ chức có sử dụng ngân sách Nhà nước, nâng cao hiệu lực pháp lý và chất lượng kiểm toán nhà nước như một công cụ mạnh của Nhà nước, đúng

như tinh thần Nghị quyết Hội nghị lần thứ 3 Ban chấp hành Trung ương khoá VIII và Nghị quyết Đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ IX.

Trên tinh thần đó, Kiểm toán Nhà nước được tổ chức là cơ quan kiểm toán công cao nhất của Nhà nước, nằm trong cơ cấu tổ chức bộ máy Nhà nước, có tính chất là cơ quan độc lập với cơ quan lập pháp và cơ quan hành pháp, được thiết lập và hoạt động theo luật định. Kiểm toán Nhà nước thực hiện chức năng kiểm toán nền tài chính công của quốc gia mà trọng tâm là ngân sách Nhà nước. Kiểm toán Nhà nước có trách nhiệm báo cáo kết quả kiểm toán cho Quốc hội, Ủy ban thường vụ Quốc hội và Chính phủ.

Cùng với việc xác lập đầy đủ và tương xứng địa vị pháp lý của KTNN trong bộ máy nhà nước, cần phải hoàn thiện cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN để thực hiện được mục tiêu phát triển chiến lược đã xác định.

Xuất phát từ việc nghiên cứu kinh nghiệm quốc tế và thực tiễn hoạt động của KTNN Việt Nam gần 10 năm qua, có thể khẳng định rằng Kiểm toán Nhà nước được tổ chức theo mô hình tập trung thống nhất (chế độ thủ trưởng) như hiện nay là phù hợp. Đứng đầu Kiểm toán Nhà nước là Tổng Kiểm toán Nhà nước. Trường hợp KTNN là cơ quan chuyên môn của Quốc hội thì Tổng Kiểm toán Nhà nước do Quốc hội bầu theo nhiệm kỳ 6 năm và một người không quá 2 nhiệm kỳ. Mọi công dân Việt Nam đều có thể được bổ nhiệm làm Tổng Kiểm toán Nhà nước. Để đảm bảo tính độc lập, trong trường hợp KTNN trực thuộc Quốc hội, theo thông lệ quốc tế thì Tổng KTNN không phải là đại biểu Quốc hội.

Nhiệm vụ, quyền hạn của Tổng Kiểm toán Nhà nước:

- Thực hiện sự lãnh đạo đối với hoạt động của Kiểm toán Nhà nước, tổ chức công việc của Kiểm toán Nhà nước phù hợp với quy định của pháp luật. Đại diện cho Kiểm toán Nhà nước tại các cơ quan quyền lực Nhà nước và tại nước ngoài.

- Ban hành hệ thống chuẩn mực, quy trình và các phương pháp chế độ kiểm toán nhà nước phù hợp với quy định của pháp luật về kiểm toán.

- Quyết định thành lập Hội đồng Kiểm toán.

- Quyết định tổ chức bộ máy của Kiểm toán Nhà nước.
- Quyết định việc tuyển dụng, sa thải, bổ nhiệm, miễn nhiệm, bãi nhiệm, điều động, luân chuyển, nghỉ hưu, khen thưởng kỷ luật mọi cán bộ công chức thuộc phạm vi quản lý của Kiểm toán Nhà nước.
- Ban hành các văn bản quy phạm pháp luật về kiểm toán nhà nước.
- Tham dự các phiên họp của Quốc hội, Ủy ban thường vụ Quốc hội, Chính phủ.
- Báo cáo kết quả hoạt động kiểm toán hàng năm với Quốc hội, Ủy ban thường vụ Quốc hội và Chính phủ.

Giúp việc Tổng KTNN có các Phó Tổng Kiểm toán nhà nước do Quốc hội bầu theo nhiệm kỳ của Tổng KTNN. Mọi công dân Việt Nam đều có thể được bổ nhiệm làm Phó Tổng Kiểm toán Nhà nước.

Ngoài cơ cấu cứng của KTNN, để bổ sung cho cơ chế thủ trưởng trong lĩnh vực chuyên môn, khi cần thiết Tổng Kiểm toán Nhà nước sẽ thành lập Hội đồng kiểm toán. Hội đồng kiểm toán được thành lập ra nhằm thảo luận về kế hoạch, mục tiêu và chương trình kiểm toán hàng năm; thảo luận về cách thức tiến hành kiểm toán, báo cáo kết quả kiểm toán cũng như những thông tin sẽ được trình bày lên Quốc hội, Ủy ban thường vụ Quốc hội.

Bộ máy của Kiểm toán Nhà nước được thiết kế theo hướng, ở Trung ương có cơ quan Kiểm toán Nhà nước Trung ương, trên địa bàn khu vực một số tỉnh, thành phố có các Kiểm toán nhà nước khu vực, không tổ chức KTNN theo các cấp chính quyền địa phương để đảm bảo tính độc lập khách quan trong kiểm toán NSNN các cấp và tinh giản bộ máy biên chế. Tuy nhiên, theo yêu cầu của Luật NSNN, số lượng các KTNN khu vực phải đủ để đáp ứng nhiệm vụ kiểm toán quyết toán NS địa phương trước khi Hội đồng Nhân dân phê chuẩn quyết toán. Theo hướng này, cần tổ chức từ 10 đến 12 KTNN khu vực, phân bổ hợp lý trên các vùng lãnh thổ, mỗi KTNN khu vực sẽ chỉ đảm bảo thực hiện kiểm toán các đối tượng trên địa bàn từ 5 đến 6 tỉnh.

Ở Trung ương, ngoài các Vụ thực hiện chức năng tham mưu và Văn phòng còn có các đơn vị chuyên làm công tác kiểm toán, được tổ chức chuyên sâu theo từng nhóm đối tượng kiểm toán gọi là các Kiểm toán Nhà nước chuyên ngành. Cần nhanh chóng hoàn thiện cơ cấu tổ chức bộ máy KTNN ở trung ương theo hướng chuyên môn hoá theo ngành hẹp để có thể chuyên quản và theo dõi liên tục một số đối tượng kiểm toán; tăng cường năng lực cho các bộ phận có chức năng tham mưu, tổng hợp chuyên môn nghiệp vụ; sớm thành lập và đưa vào hoạt động Vụ giám định và kiểm tra chất lượng kiểm toán để kiểm soát chất lượng kiểm toán và đạo đức nghề nghiệp của KTV. Về lâu dài, cần nghiên cứu phương án chuyển đổi các KTNN chuyên ngành hiện nay thành các Cục kiểm toán, mỗi Cục kiểm toán sẽ chuyên kiểm toán đối với một số đối tượng kiểm toán nhất định có nhiệm vụ quản lý và sử dụng ngân sách trung ương. Đồng thời nghiên cứu phương án tổ chức một số văn phòng đại diện của KTNN tại một số bộ, cơ quan ngang bộ có số thu và chi NSNN lớn.

Kiểm toán Nhà nước khu vực là đại diện của Kiểm toán Nhà nước tại từng khu vực, chuyên kiểm toán các đối tượng có nhiệm vụ quản lý và sử dụng ngân sách địa phương và một số đối tượng thuộc NS trung ương trên địa bàn khi có sự uỷ nhiệm của Tổng KTNN.

Đến năm 2010, cơ cấu tổ chức của Kiểm toán Nhà nước có thể gồm:

***\* Các tổ chức giúp Tổng KTNN thực hiện chức năng, nhiệm vụ ở Trung ương:***

1. Văn phòng Kiểm toán Nhà nước;
2. Vụ Tổ chức Cán bộ;
3. Vụ Giám định và Kiểm tra chất lượng kiểm toán;
4. Vụ Tổng hợp và phương pháp chế độ;

5. Vụ Pháp chế;
6. Vụ hợp tác quốc tế;
7. Cục kiểm toán 1: ( Kiểm toán Bộ Quốc phòng, Bộ Công an );
8. Cục kiểm toán 2: ( Kiểm toán các Bộ: Tài chính, Kế hoạch và Đầu tư, Giáo dục và đào tạo, Tài nguyên và Môi trường, Lao động - Thương binh và xã hội, Y tế, Ngoại giao, Nội vụ, Thanh tra Nhà nước, Tư Pháp );
9. Cục kiểm toán 3: ( Kiểm toán các Bộ: Công nghiệp, Nông nghiệp và phát triển nông thôn, Thủy sản, Xây dựng, Giao thông vận tải, Thương mại, Bưu chính viễn thông, Văn hoá thông tin ).
10. Cục kiểm toán 4: ( Kiểm toán Ngân hàng Nhà nước Việt nam và các ngân hàng thương mại Nhà nước, các doanh nghiệp Nhà nước kinh doanh trong lĩnh vực tài chính, bảo hiểm, chứng khoán ).
11. Cục kiểm toán 5: ( Kiểm toán: Văn phòng Chính phủ, Uỷ Ban dân tộc, Uỷ Ban Thể dục thể thao, Uỷ ban Dân số Gia đình và Trẻ em, Tổng cục Bưu điện, Tổng cục Du lịch, Thông tấn xã Việt nam, Đài truyền hình Việt nam, Đài tiếng nói Việt nam, Tổng cục Thống kê, Cục Hàng không dân dụng Việt nam, Ban Tôn giáo Chính phủ, Ban Biên giới Chính phủ, Ban Cơ yếu Chính phủ, Trung tâm Khoa học xã hội và nhân văn, Trung tâm Khoa học tự nhiên và công nghệ quốc gia, Bảo hiểm xã hội Việt nam, Uỷ ban chứng khoán, Học viện Chính trị quốc gia Hồ Chí Minh, Học viện Hành chính quốc gia, Ban quản lý lăng Chủ tịch Hồ Chí Minh ).
12. Cục kiểm toán 6: Kiểm toán các cơ quan thuộc Quốc hội, Tòa án Nhân dân, Viện kiểm sát nhân dân, các tổ chức chính trị - xã hội, các tổ chức đoàn thể quần chúng, các tổ chức phi chính phủ có sử dụng ngân sách nhà nước.
13. Cục kiểm toán 7: ( Kiểm toán các đối tượng được tổ chức ra để quản lý các khoản đầu tư phát triển theo chương trình, dự án mục tiêu hoặc quản lý các quỹ tài chính công không thuộc ngân sách Nhà nước, các khoản vay nợ, viện trợ và khoản nguồn thu, chi khác của nhà nước).

**\* Các kiểm toán Nhà nước khu vực:**

Mỗi Kiểm toán Nhà nước khu vực đảm nhận việc kiểm toán trên địa bàn 5 - 6 tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương. Đến năm 2010 Kiểm toán Nhà nước có 10 đến 12 Kiểm toán Nhà nước khu vực, gồm:

1. KTNN khu vực 1: Kiểm toán các tỉnh Lai Châu, Sơn La, Hoà Bình; Lào cai, Yên Bái.

2. KTNN khu vực 2: Hà Giang, Cao Bằng, Bắc Cạn, Tuyên Quang, Thái Nguyên;

3. KTNN khu vực 3: Hà Nội, Hà Tây, Phú thọ, Vĩnh phú, Bắc Ninh.

4. KTNN khu vực 4: Bắc Giang, Lạng sơn, Hưng Yên, Hải Dương; Thái bình.

5. KTNN khu vực 5: Quảng Ninh, Hải Phòng, Nam Định, Nam Hà, Ninh Bình;

6. KTNN khu vực 6: Thanh Hoá, Nghệ An, Hà Tĩnh, Quảng Bình, Quảng Trị, Thừa Thiên Huế;

7. KTNN khu vực 7: Đà Nẵng, Quảng Nam, Quảng Ngãi, Gia lai, Kon Tum;

8. KTNN khu vực 8: Bình định, Phú yên, Đắc lăc, Khánh Hoà, Lâm Đồng;

9. KTNN khu vực 9: Ninh thuận, Bình thuận, Đồng Nai, Bà rịa-Vũng tàu, Bình Phước, Bình Dương;

10. KTNN khu vực 10: Thành phố Hồ Chí Minh, Tây Ninh, Long An; Vĩnh Long,

11. KTNN khu vực 11: Trà Vinh, Bến tre, Tiền giang, Đồng tháp; Kiên giang;

12. KTNN khu vực 12: Cần Thơ, An Giang, Sóc Trăng, Bạc Liêu, Cà Mau.

**\* Các tổ chức sự nghiệp:**

1. Học viện kiểm toán;
2. Trung tâm Tin học;
3. Trung tâm thông tin và lưu trữ;
4. Tạp chí Kiểm toán;
5. Thời báo Kiểm toán.

**3.2.3. Chiến lược phát triển các loại hình và phương pháp kiểm toán**

Hoàn thiện mục tiêu, nội dung hoạt động bao gồm một số nội dung chính là thực hiện kiểm toán với các loại hình kiểm toán, lập kế hoạch kiểm toán, hoàn thiện hệ thống chuẩn mực, quy trình kiểm toán và hoàn thiện công tác soát xét chất lượng kiểm toán, ứng dụng các phương pháp chuyên môn kỹ thuật vào kiểm toán.

***3.2.3.1. Áp dụng đầy đủ các loại hình kiểm toán: Kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động, kiểm toán trước, trong và sau***

Tùy thuộc vào sự phát triển, bề dày kinh nghiệm của mỗi cơ quan Kiểm toán Nhà nước mà tiến hành từng loại hình kiểm toán hay đồng thời cả ba loại hình kiểm toán. Đối với cơ quan Kiểm toán Nhà nước thì kiểm toán tính tuân thủ và kiểm toán hoạt động là những loại hình kiểm toán được chú trọng. Ở Việt Nam, từ khi thành lập đến nay chủ yếu thực hiện kiểm toán quyết toán năm. Tuy nhiên trong quá trình kiểm cơ quan kiểm toán kết hợp các loại hình kiểm toán như đánh giá tính tuân thủ về quản lý kinh tế tài chính của đơn vị được kiểm toán. Trong quá trình kiểm toán cũng phân nào đánh giá tính kinh tế, hiệu lực của công tác quản lý ở các đơn vị được kiểm toán. Trong tương lai, để đáp ứng được yêu cầu của công tác quản lý tài chính quốc gia, phù hợp với xu thế hội nhập và phát triển, cơ quan Kiểm toán Nhà nước cần triển khai một

cách đồng bộ để thực hiện đầy đủ ba loại hình kiểm toán trong đó chú trọng đến kiểm toán hoạt động, một loại hình kiểm toán rất phát triển ở nhiều nước trên thế giới.

- *Kiểm toán báo cáo quyết toán hàng năm*: Mục đích của việc kiểm toán báo cáo quyết toán năm nhằm xác nhận tính trung thực, hợp pháp của số liệu tài liệu quyết toán hàng năm có phản ánh trung thực các khoản thu, chi hay không; Có chứa đựng đầy đủ các thông tin cần thiết đối với các cơ quan cần quan tâm (Quốc hội, Chính phủ, Hội đồng nhân dân, Hội đồng quản trị ...) hay không; báo cáo được lập dựa trên những chuẩn mực, nguyên tắc chung đã được thừa nhận hay không.

Báo cáo quyết toán năm bao gồm: Báo cáo quyết toán ngân sách Nhà nước các cấp; báo cáo tài chính của các cửa các đơn vị có sử dụng ngân sách; báo cáo tài chính của các doanh nghiệp Nhà nước; báo cáo quyết toán công trình xây dựng cơ bản, chương trình dự án...

Đến năm 2005, Kiểm toán Nhà nước có thể kiểm toán được báo cáo quyết toán của các đơn vị có sử dụng ngân sách thuộc ngân sách trung ương; quyết toán ngân sách Nhà nước các cấp; Tổng quyết toán ngân sách Nhà nước; và báo cáo tài chính của các tổng công ty 91, một số doanh nghiệp Nhà nước có quy mô lớn.

Phấn đấu đến năm 2010 có thể thực hiện kiểm toán tất các các báo cáo quyết toán năm của các đơn vị thuộc nhiệm vụ của Kiểm toán Nhà nước.

- *Kiểm toán tuân thủ*: Mục đích của kiểm toán tuân thủ nhằm xác định xem các biện pháp được thực hiện có phù hợp với các quy định pháp lý, với hệ thống pháp luật hiện hành hay không. Khi kiểm toán tính tuân thủ cần chú ý phân tích một số điểm mang tính trọng yếu sau:

- Các khoản thu, chi có phù hợp với quy định của pháp luật, thông lệ quốc tế hay không;



- Tất cả các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến đơn vị được kiểm toán có được lập, tổng hợp và ghi chép đầy đủ vào sổ sách hay không;
- Các cơ quan, đơn vị đã áp dụng các biện pháp cần thiết nhằm bảo vệ tài sản của cơ quan mình và để ngăn ngừa, phát hiện những gian lận trong bảo vệ tài sản hay chưa.

Để thực hiện loại hình kiểm toán này đòi hỏi Kiểm toán Nhà nước phải kết hợp với loại hình kiểm toán quyết toán năm. Đến năm 2005, thực hiện kiểm toán tính tuân thủ đối với các cơ quan sử dụng ngân sách trung ương, các cấp ngân sách, các Tổng công ty 90, 91.

Đến năm 2010, Kiểm toán Nhà nước có thể thực hiện kiểm toán tính tuân thủ như một cuộc kiểm toán riêng rẽ đối với tất cả các cơ quan, đơn vị thuộc đối tượng kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước.

- *Kiểm toán hoạt động*: Kiểm toán hoạt động liên quan đến một cuộc kiểm toán tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực, bao gồm:

- Kiểm toán tính kinh tế của các hoạt động quản lý phù hợp với các nguyên tắc và chính sách về quản lý. Tính kinh tế được hiểu là việc sử dụng chi phí tối thiểu nhất của các nguồn lực sử dụng cho một hoạt động mà có tính đến chất lượng phù hợp;

- Kiểm toán tính hiệu quả của việc sử dụng các nguồn lực bao gồm việc sử dụng con người, các nguồn lực tài chính và các nguồn lực khác. Tính hiệu quả được hiểu là mối quan hệ giữa đầu ra, dưới góc độ của các hàng hoá, dịch vụ hoặc các kết quả khác với các nguồn lực được sử dụng để tạo ra chúng;

- Kiểm toán tính hiệu lực của sự hoạt động trong mối liên hệ với việc đạt được các mục tiêu của đơn vị được kiểm toán và kiểm toán ảnh hưởng của hoạt động so sánh với ảnh hưởng thực tế. Tính hiệu lực được hiểu là phạm

vi mà theo đó để đạt được các mục tiêu và mối quan hệ giữa ảnh hưởng dự kiến và ảnh hưởng thực tế của hoạt động.

Mục đích của kiểm toán hoạt động ngoài việc đánh giá tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực của việc sử dụng nguồn lực trong hoạt động của đơn vị, kiểm toán hoạt động còn kiểm toán tính trách nhiệm và trung thực trong việc sử dụng các nguồn lực. Thông qua kiểm toán hoạt động đưa ra những giải pháp để việc sử dụng nguồn lực được tối ưu hơn, tăng cường trách nhiệm hơn.

Để thực hiện loại hình kiểm toán hoạt động đòi hỏi phải được triển khai đồng bộ các mặt công tác của Kiểm toán Nhà nước trong đó giải pháp hoàn thiện cơ sở pháp lý cho kiểm toán hoạt động là một điều kiện không thể thiếu. Mặt khác, Kiểm toán Nhà nước phải thực hiện đào tạo đội ngũ kiểm toán viên để có thể tiếp cận với loại hình kiểm toán này.

Đến năm 2005, Kiểm toán Nhà nước hoàn chỉnh điều kiện pháp lý cho kiểm toán hoạt động. Trên cơ sở đó kết hợp một số cuộc kiểm toán quyết toán năm, kiểm toán tính tuân thủ và kiểm toán hoạt động. Thực hiện một số cuộc kiểm toán hoạt động riêng rẽ để rút kinh nghiệm trong những năm tiếp theo.

Đến năm 2010, Kiểm toán Nhà nước có thể thực hiện kiểm toán hoạt động đối với các cơ quan trung ương có sử dụng ngân sách lớn, một số tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương có quy mô ngân sách tương đối lớn. Kiểm toán hoạt động đối với công trình dự án lớn, các chương trình mục tiêu Quốc gia, các tổng công ty 91 và một số tổng công ty 90.

- Kiểm toán trước (tiền kiểm): Kiểm toán trước được thực hiện đối với dự toán ngân sách các cấp, dự toán ngân sách Nhà nước, các công trình, dự án quốc gia... Thực chất của việc kiểm toán trước là kiểm tra tính khả thi, tính kinh tế, tiết kiệm và hiệu quả của dự toán ngân sách, các công trình dự án

quốc gia. Mục đích của hoạt động này là nhằm ngăn ngừa những sai sót, gian lận, lãng phí trước khi dự toán ngân sách, công trình dự án được các cấp có thẩm quyền phê chuẩn.

Để thực hiện được kiểm toán trước đòi hỏi một giải pháp có tính bắt buộc là hoàn thiện khung pháp lý cho kiểm toán trước. Hiện nay, chưa có quy định Kiểm toán Nhà nước thực hiện kiểm toán trước.

Đến năm 2005, Kiểm toán Nhà nước hoàn chỉnh điều kiện pháp lý cho kiểm toán trước. Thực hiện kiểm toán trước đối với dự toán ngân sách các cấp, dự toán ngân sách của một số cơ quan trung ương, dự toán ngân sách Nhà nước hàng năm, một số chương trình, dự án trọng điểm Quốc gia.

Đến năm 2010, Thực hiện kiểm toán đầy đủ dự toán của các cấp ngân sách, dự toán ngân sách Nhà nước hàng năm, dự toán của các bộ, cơ quan trung ương, các công trình, dự án và chương trình mục tiêu quốc gia.

- Kiểm toán trong quá trình thực hiện: Kiểm toán trong quá trình thực hiện thực chất gắn với kiểm toán hoạt động và kiểm toán tuân thủ. Để thực hiện được kiểm toán trong quá trình thực hiện khi Kiểm toán Nhà nước hoàn thiện đầy đủ khung pháp lý và các điều kiện cần thiết cho kiểm toán hoạt động, kiểm toán tuân thủ.

- Kiểm toán sau (hậu kiểm): Kiểm toán sau chủ yếu gắn với kiểm toán quyết toán năm và kiểm toán tuân thủ. Thực hiện kiểm toán sau được thực hiện thực hiện khi công việc đã hoàn thành kết thúc và lập quyết toán. Thực hiện kiểm toán sau chủ yếu đối với quyết toán năm hoặc quyết toán công trình, dự án, chương trình mục tiêu đã hoàn thành.

Đến năm 2005, Kiểm toán Nhà nước có thể kiểm toán được quyết toán ngân sách Nhà nước các cấp; Tổng quyết toán ngân sách Nhà nước; báo cáo tài chính của các tổng công ty 91, một số doanh nghiệp Nhà nước có quy mô lớn, quyết toán công trình, dự án, chương trình mục tiêu quốc gia đã hoàn thành.

### ***3.2.3.2. Tăng cường ứng dụng rộng rãi phương pháp kỹ thuật kiểm toán tiên tiến, hiện đại***

Phương pháp kiểm toán là một trong những yếu tố quan trọng có tính chất quyết định của quá trình hiện đại hoá hoạt động kiểm toán nói chung, Kiểm toán Nhà nước nói riêng. Trong Tuyên bố Lima của INTOSAI nêu rõ ***“Các phương pháp kiểm toán phải thường xuyên thích ứng với tiến bộ khoa học kỹ thuật có liên quan đến công tác quản lý ngân sách và kinh tế”***.

Trong điều kiện Kiểm toán Nhà nước Việt Nam mới ra đời và đi vào hoạt động thì việc tăng cường ứng dụng rộng rãi các phương pháp kỹ thuật kiểm toán là yêu cầu không những thích ứng với tiến bộ khoa học kỹ thuật mà còn là cơ sở để tăng cường hội nhập quốc tế. Không ngừng nâng cao năng lực và hiệu quả hoạt động Kiểm toán Nhà nước thông qua việc áp dụng những biện pháp kỹ thuật nghiệp vụ tiên tiến, hiện đại hoá công tác kiểm toán. Trên cơ sở đặc điểm của từng loại hình kiểm toán sẽ ứng dụng các phương pháp kỹ thuật kiểm toán khác nhau cho từng loại hình kiểm toán.

#### ***- Ứng dụng phương pháp kỹ thuật kiểm toán cho kiểm toán báo cáo tài chính.***

Mục đích của kiểm toán báo cáo tài chính là thông qua việc kiểm tra để đưa ra ý kiến xác nhận tính đúng đắn, hợp pháp của các số liệu tài liệu và các thông tin trên báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán.

Việc ứng dụng hệ thống các phương pháp - kỹ thuật kiểm toán trong kiểm toán báo cáo tài chính có thể được thực hiện theo 2 phương pháp cơ bản sau:

### **\* Ứng dụng phương pháp kiểm toán cơ bản**

Phương pháp kiểm toán cơ bản (còn gọi là phương pháp kiểm tra dựa vào số liệu) được sử dụng để kiểm tra sự đúng đắn của số liệu, tài liệu kế toán, không dựa vào hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị, áp dụng trong những trường hợp kiểm soát nội bộ yếu kém, những nghiệp vụ không thường xuyên và các ước tính kế toán.

Tùy thuộc vào tính chất, đặc điểm của các loại nghiệp vụ, độ tin cậy của thông tin tài chính, phương pháp này sẽ thực hiện hai loại kỹ thuật kiểm toán cơ bản là:

#### *Kỹ thuật phân tích*

Kỹ thuật phân tích bao gồm việc áp dụng các kỹ thuật tính toán, so sánh, kết hợp với phỏng vấn, điều tra, quan sát để phân tích, xem xét về mối quan hệ giữa các dữ liệu tài chính với nhau và với các dữ liệu hoạt động nhằm phát hiện ra các chênh lệch trọng yếu hoặc những tỷ số không phù hợp với những thông tin tương ứng. Chuẩn mực kiểm toán của INTOSAI nhấn mạnh tới phân tích như: ***"Phân tích báo cáo tài chính nhằm mục đích xác định sự tồn tại mối quan hệ mong muốn bên trong và giữa các yếu tố khác nhau của báo cáo tài chính, nhận biết bất kỳ mối quan hệ không mong muốn và khuynh hướng không bình thường nào. Do đó kiểm toán viên phải phân tích kỹ lưỡng các báo cáo tài chính"***.\*

Áp dụng thủ tục phân tích nhằm mục đích: Hỗ trợ cho quá trình lập kế hoạch kiểm toán nhằm xác định các bộ phận trọng yếu và rủi ro; giúp cho kiểm toán viên xác định tính chất lịch trình và phạm vi các thủ tục kiểm toán; Áp dụng thủ tục phân tích để kiểm tra các khoản mục cụ thể nhằm thu thập bằng chứng kiểm toán, trong trường hợp áp dụng phương pháp này có hiệu quả hơn kiểm tra chi tiết và tiết kiệm thời gian hơn; Hỗ trợ trong quá trình xem xét và diễn giải các phát hiện kiểm toán; Là phương tiện hỗ trợ quá trình

phát triển thông tin hữu ích, kiểm tra tính hợp lý của các báo cáo tài chính, ở giai đoạn soát xét cuối cùng trong quá trình lập báo cáo kiểm toán.

### *Kiểm tra chi tiết các nghiệp vụ và số dư*

Kiểm tra chi tiết hay còn gọi là kiểm tra chi tiết các nghiệp vụ và các số dư tài khoản là việc kiểm tra ghi chép đối với từng khoản mục hoặc nghiệp vụ tạo nên số dư tài khoản hay loại hình nghiệp vụ.

Mục đích kiểm tra chi tiết là nhằm thu nhận bằng chứng kiểm toán để đánh giá các cơ sở dẫn liệu trong từng số dư tài khoản hoặc loại nghiệp vụ xem có tồn tại các sai sót đáng kể hay không, cụ thể các nghiệp vụ kinh tế được ghi nhận có các cơ sở dẫn liệu đầy đủ đúng đắn.

Việc thực hiện kiểm tra chi tiết là dựa trên cơ sở các tài liệu, số liệu chứng từ, sổ kế toán của đơn vị. Đồng thời kiểm tra chi tiết số liệu cũng cần được kết hợp với các kỹ thuật kiểm toán khác thích hợp như phỏng vấn, quan sát, xác nhận... đối với mỗi số dư tài khoản hoặc các loại hình nghiệp vụ nhằm xác định chênh lệch kiểm toán.

Kiểm tra chi tiết giúp kiểm toán viên thu nhận được những bằng chứng có độ tin cậy cao, mặc dù vậy kiểm toán viên cũng cần phải kết hợp với các kỹ thuật kiểm toán khác để bổ sung như: Phỏng vấn, quan sát kiểm kê, đối chiếu...

### **\* Ứng dụng phương pháp kiểm toán tuân thủ**

Phương pháp kiểm toán tuân thủ là cách thức kết hợp giữa biện pháp, kỹ thuật kiểm tra hệ thống và thử nghiệm chi tiết đối với hệ thống kiểm soát nội bộ. Việc áp dụng biện pháp nào là tùy thuộc vào mức độ thoả mãn về kiểm soát nội bộ đối với mỗi mục tiêu kiểm toán. Nội dung gồm:

#### *Kỹ thuật kiểm tra hệ thống*

Là việc kiểm tra (chi tiết) một loạt các nghiệp vụ cùng loại ghi chép từ đầu đến cuối (walk/through) hay còn gọi là theo sơ đồ dòng chảy, kết hợp với các kỹ thuật khác như phỏng vấn, trao đổi, điều tra, quan sát.

*Áp dụng các thử nghiệm kiểm tra chi tiết đối với hệ thống kiểm soát nội bộ (hay còn gọi là thử nghiệm kiểm soát tuân thủ)*

Đây là một biện pháp kỹ thuật kiểm tra mẫu các chứng từ, các nghiệp vụ và kết hợp với các kỹ thuật khác như phỏng vấn, quan sát, thẩm định và xác nhận. Kỹ thuật thử nghiệm kiểm soát được áp dụng trong trường hợp mà mức rủi ro kiểm soát được đánh giá là không cao, kiểm toán viên sẽ thực hiện kiểm tra nhằm thu nhận bằng chứng kiểm toán để đánh giá mức độ tự tuân thủ các chính sách và thủ tục kiểm soát nội bộ đã được đơn vị thiết lập đối với các loại kiểm soát như: Kiểm soát quản lý, kiểm soát độc lập và kiểm soát bảo vệ tài sản.

**\* Ứng dụng các phương pháp kỹ thuật kiểm toán trong điều kiện môi trường tin học hoá và kiểm toán bằng máy vi tính**

Ngày nay công nghệ thông tin đã được ứng dụng rộng rãi vào hầu hết các lĩnh vực của hoạt động đời sống kinh tế - xã hội, tạo ra môi trường làm việc mới đem lại năng suất và hiệu quả hơn, ngay cả trong tác chuyên ngành thuộc công cụ quản lý như tài chính, kế toán, kiểm toán. Do đó, các phương pháp - kỹ thuật kiểm toán ở trên sẽ không hoàn toàn thích hợp và không hoàn thiện nếu không đề cập đến việc vận dụng các phương pháp này trong điều kiện môi trường tin học và sử dụng công cụ kiểm toán bằng máy vi tính.

Ứng dụng phương pháp - kỹ thuật kiểm toán trong môi trường tin học: Kiểm toán trong môi trường tin học là việc thực hiện kiểm toán ở những đơn vị đã áp dụng hệ thống xử lý dữ liệu kế toán bằng máy vi tính trong công tác kế toán, hay nói cách khác là sử dụng phần mềm máy vi tính trong công tác kế toán. Do đó, môi trường tin học này sẽ có những ảnh hưởng tác động làm thay đổi cách thức ứng dụng phương pháp - kỹ thuật kiểm toán của kiểm toán viên.

Do những đặc thù của môi trường tin học thì ngoài những hiểu biết chung về kiểm toán, kiểm toán viên phải có kiến thức về máy vi tính, có kiến thức sâu về tin học hoá công tác kế toán và phần mềm kế toán cũng như một yếu tố quan trọng là máy vi tính để tiến hành các phương pháp - kỹ thuật kiểm toán tùy theo cách tiếp cận đã lựa chọn.

### *Ứng dụng phương pháp - kỹ thuật kiểm toán trong điều kiện môi trường tin học*

Tùy theo cơ cấu tổ chức tin học và mức độ tập trung (nối mạng- kết nối giữa các máy tính cá nhân và hệ máy tính lớn) hoặc phi tập trung trong việc xử lý các thông tin kế toán để kiểm toán viên quyết định cách tiếp cận phương pháp - kỹ thuật kiểm toán cần áp dụng để thực hiện mục tiêu kiểm toán.

Các phương pháp - kỹ thuật cơ bản đặc thù được áp dụng thực hiện kiểm toán trong môi trường tin học bao gồm:

+ Phương pháp kiểm tra, đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ trong môi trường tin học, kiểm toán viên sử dụng máy tính để kiểm tra công dụng của máy tính; kiểm tra độ tin cậy của việc xử lý dữ liệu của chương trình phần mềm kế toán của đơn vị được kiểm toán.

+ Kiểm tra các bằng chứng “không hữu hình” để xử lý tự động như: số khấu hao TSCĐ, lập dự phòng, phân bổ chi phí ...

+ Kiểm tra các dữ liệu đầu ra của chương trình xem có kết suất đầy đủ các loại chỉ tiêu, các loại sổ kế toán và báo cáo kế toán theo đúng quy định của Nhà nước hay không.

### *Ứng dụng phương pháp - kỹ thuật kiểm toán bằng máy vi tính*

Ứng dụng phương pháp - kỹ thuật kiểm toán bằng máy vi tính là việc kiểm toán viên sử dụng máy vi tính và phần mềm kiểm toán đã khái quát hoá như là một công cụ kỹ thuật để thực hiện các công việc kiểm toán.



Việc ứng dụng công nghệ thông tin kiểm toán sẽ giúp cho kiểm toán viên nâng cao hiệu quả, chất lượng và tiết kiệm được thời gian trong kiểm toán.

Yêu cầu đối với việc ứng dụng phương pháp kỹ thuật kiểm toán bằng máy tính:

+ Yêu cầu đối với việc ứng dụng phương pháp - kỹ thuật kiểm toán bằng máy vi tính, ngoài những yêu cầu chung đối với kiểm toán viên, thì yêu cầu đặc thù cần phải có là: Phải có kiến thức, kỹ năng, kinh nghiệm về kiểm toán bằng máy vi tính.

+ Ứng dụng phương pháp - kỹ thuật kiểm toán bằng máy vi tính, dựa vào công cụ kiểm toán là máy vi tính và phần mềm kiểm toán đã lập, kiểm toán viên sử dụng để kiểm tra các thông tin tài chính nhằm thực hiện các mục tiêu kiểm toán cụ thể.

### **3.2.4. Chiến lược nâng cao chất lượng hoạt động KTNN**

#### ***3.2.4.1 Nâng cao chất lượng kế hoạch kiểm toán***

Kế hoạch, chương trình kiểm toán là một trong những công cụ để quản lý hoạt động kiểm toán; chất lượng của kế hoạch kiểm toán có ảnh hưởng đến hiệu lực hoạt động và chất lượng kiểm toán. Việc nâng cao chất lượng kế hoạch kiểm toán là một trong những yếu tố quan trọng để nâng cao chất lượng kiểm toán.

Kế hoạch kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước Nhà nước bao gồm hai bộ phận đó là:

#### ***- Kế hoạch tổng thể***

Kế hoạch tổng thể được hiểu là toàn bộ kế hoạch kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước trong một thời gian nhất định. Kế hoạch này thường được xác định trong một thời gian trung hạn và kế hoạch thực hiện hàng năm.

Để chất lượng của kế hoạch kiểm toán được nâng cao đòi hỏi phải thay đổi phương pháp lập kế hoạch kiểm toán hiện hành. Phương pháp lập kế hoạch mới đòi hỏi trước hết phải tiếp cận với những vấn đề mà công tác quản lý tài chính Nhà nước đặt ra, yêu cầu quản lý của các nhà chính trị như Quốc hội, Chính phủ, Hội đồng nhân dân... Trên cơ sở đó, Kiểm toán Nhà nước sẽ lựa chọn những vấn đề cần quan tâm. Các vấn đề này có thể trong thời hạn một năm hoặc trong thời hạn trung hạn 3 năm hoặc trong dài hạn. Việc lựa chọn vấn đề kiểm toán chính là lựa chọn "đầu ra" của hoạt động kiểm toán, đảm bảo xác định được hoạt động kiểm toán phục vụ công tác quản lý tài chính Nhà nước.

Mục đích của kế hoạch kiểm toán tổng thể là xác định được nhiệm vụ mà Kiểm toán Nhà nước thực hiện trong một khoảng thời gian nhằm cải thiện được môi trường quản lý, nâng cao chất lượng của công tác quản lý, cung cấp thông tin phục vụ quản lý của các cơ quan chức năng của Nhà nước.

Lập kế hoạch kiểm toán tổng thể phải phù hợp với việc áp dụng đầy đủ các loại hình kiểm toán, kiểm toán trước, trong và sau. Mỗi loại hình kiểm toán đòi hỏi một cách tiếp cận kế hoạch khác nhau nên công tác lập kế hoạch kiểm toán đòi hỏi đáp ứng được yêu cầu cho từng loại hình này.

Việc lập kế hoạch kiểm toán hay lựa chọn vấn đề được kiểm toán trước hết được thực hiện ở cấp cơ sở đó là kiểm toán chuyên ngành, Kiểm toán Nhà nước khu vực sau đó tổng hợp chung vào kế hoạch kiểm toán tổng thể của Kiểm toán Nhà nước.

#### ***- Chương trình kiểm toán chi tiết***

Chương trình kiểm toán chi tiết chính từ việc lập kế hoạch cho từng cuộc kiểm toán cụ thể đã được Kiểm toán Nhà nước lựa chọn. Việc lập kế hoạch kiểm toán cho từng cuộc kiểm toán do đoàn kiểm toán lập. Kế hoạch kiểm toán của từng cuộc kiểm toán phải được Lãnh đạo Kiểm toán Nhà nước phê duyệt về nội dung, mục đích, phương pháp kiểm toán, phạm vi kiểm toán... việc phê duyệt này đảm bảo cho từng cuộc kiểm toán thực hiện những nội dung, mục tiêu thống nhất với mục tiêu, chiến lược chung của Kiểm toán

Nhà nước. Ngoài ra việc phê duyệt kế hoạch kiểm toán còn đảm bảo thống nhất phương pháp chuyên môn, nghiệp vụ, nguồn lực đáp ứng cho cuộc kiểm toán đảm bảo hiệu quả hoạt động kiểm toán.

Ngoài ra, để thực hiện kế hoạch kiểm toán đã được Tổng Kiểm toán Nhà nước phê duyệt cho từng cuộc kiểm toán, các đoàn kiểm toán phải triển khai cho từng tổ kiểm toán. Khi thực hiện kiểm toán, từng tổ kiểm toán phải lập kế hoạch kiểm toán chi tiết chi từng đơn vị kiểm toán, từng nội dung và công việc của từng kiểm toán viên của tổ kiểm toán. Việc lập kế hoạch chi tiết phải được Trưởng đoàn kiểm toán chỉ đạo các tổ thực hiện và chi thực hiện kiểm toán khi đã lập kế hoạch chi tiết.

Mục đích của việc hoàn thiện công tác kế hoạch chính là công cụ để giám sát việc thực hiện chương trình kiểm toán tổng thể của Kiểm toán Nhà nước, của đoàn kiểm toán, tổ kiểm toán và kiểm toán viên. Đây là một trong những công cụ hữu hiệu để kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước. Thông qua kế hoạch kiểm toán có thể nắm bắt được toàn bộ hoạt động của Kiểm toán Nhà nước, đoàn kiểm toán, tổ kiểm toán và kiểm toán viên từ đó kiểm tra, giám sát được hoạt động kiểm toán, chất lượng kiểm toán.

Để nâng cao chất lượng công tác lập kế hoạch, chương trình kiểm toán, Kiểm toán Nhà nước phải thực hiện các giải pháp:

*Thứ nhất*, tiếp cận phương pháp lập kế hoạch tổng thể theo phương pháp tiếp cận với đầu ra. Theo đó hàng năm trên cơ sở yêu cầu của công tác quản lý, lựa chọn các vấn đề kiểm toán phù hợp với kế hoạch phát triển kinh tế, xã hội và yêu cầu công tác quản lý.

*Thứ hai*, lựa chọn nội dung và đơn vị được kiểm toán. Nội dung kiểm toán lựa chọn hàng năm trên cơ sở lựa chọn của các kiểm toán chuyên ngành,

kiểm toán Nhà nước khu vực. các nội dung kiểm toán được cập nhật trên cơ sở yêu cầu của công tác quản lý kinh tế, tài chính của quốc gia.

*Thứ ba*, lập kế hoạch cho từng cuộc kiểm toán. Khi lập kế hoạch kiểm toán cho từng cuộc kiểm toán phải thực hiện đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị được kiểm toán, các thông tin thu thập được trong quá trình khảo sát. Trên cơ sở đó lựa chọn các phương pháp kiểm toán, bố trí nguồn lực cho cuộc kiểm toán.

*Thứ tư*, Lập kế hoạch chi tiết của từng tổ kiểm toán. Để nâng cao chất lượng kiểm toán, yêu cầu bắt buộc đối với từng tổ kiểm toán phải lập kế hoạch chi tiết trước khi thực hiện kiểm toán. Kế hoạch chi tiết của tổ kiểm toán phải thể hiện được nội dung kiểm toán, các phương pháp kiểm toán áp dụng, công việc của từng kiểm toán viên, thời gian và nguồn lực phục vụ cho công việc kiểm toán.

#### ***3.2.4.2. Hoàn thiện chuẩn mực, quy trình kiểm toán***

Hoạt động kiểm toán là một trong những hoạt động nghề nghiệp cao, luôn phải tuân thủ theo hệ thống chuẩn mực, quy trình nghề nghiệp thống nhất. Hệ thống chuẩn mực kiểm toán không chỉ là cơ sở trong hoạt động nghề nghiệp mà còn làm cơ sở để kiểm tra, đánh giá hoạt động của kiểm toán viên.

Trong những năm qua, hoạt động của Kiểm toán Nhà nước đã đi vào nề nếp bằng việc ban hành hệ thống chuẩn mực kiểm toán Nhà nước áp dụng trong kiểm toán báo cáo tài chính. Hệ thống chuẩn mực này đã phần nào phù hợp với hệ thống chuẩn mực của tổ chức các cơ quan kiểm toán tối cao trên thế giới. Tuy nhiên về nội dung các chuẩn mực, số lượng các chuẩn mực chưa đầy đủ; mới chỉ là những chuẩn mực chung nhất, chưa có những hướng dẫn cụ thể để kiểm toán viên có thể áp dụng một cách dễ dàng.

Hệ thống chuẩn mực của Kiểm toán Nhà nước phải thống nhất với hệ thống chuẩn mực kiểm toán của quốc gia và phù hợp với hệ thống chuẩn mực chung của INTOSAI, tiến tới hội nhập quốc tế về kiểm toán. Do vậy trong tương lai việc hoàn thiện hệ thống chuẩn mực kiểm toán hiện có, đồng thời ban hành hệ thống chuẩn mực kiểm toán hoạt động là một yêu cầu đối với hoạt động của Kiểm toán Nhà nước và sự phát triển trong tương lai.

Hệ thống chuẩn mực hiện hành của Kiểm toán Nhà nước do kiểm toán Nhà nước ban hành trong điều kiện chưa có chuẩn mực quốc gia về kiểm toán. Cơ quan Kiểm toán Nhà nước ban hành để phục vụ cho hoạt động của Kiểm toán Nhà nước, có ý nghĩa mang tính nội bộ cơ quan Kiểm toán Nhà nước. Hệ thống chuẩn mực này đã tương đối phù hợp với hệ thống chuẩn mực kiểm toán của INTOSAI, bao gồm các nhóm chuẩn mực chung, nhóm chuẩn mực thực hành và nhóm chuẩn mực báo cáo. Hệ thống chuẩn mực này mang tính khái quát cao, chưa có hướng dẫn cụ thể để áp dụng trong quá trình thực hành kiểm toán của kiểm toán viên. Mặt khác, do trong điều kiện cơ quan Kiểm toán Nhà nước mới thành lập, do vậy việc áp dụng đầy đủ hệ thống chuẩn mực kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước cũng chưa được đầy đủ từ trình độ chuyên môn của kiểm toán viên đến công tác lập kế hoạch kiểm toán, thực hành kiểm toán, báo cáo kiểm toán, kiểm tra, soát xét chất lượng kiểm toán.

Trong tương lai, để hoạt động của Kiểm toán Nhà nước đáp ứng được yêu cầu của công tác quản lý của nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa; phát triển kiểm toán thành công cụ mạnh của Nhà nước trong công tác quản lý tài chính Nhà nước và tài sản công, thì một trong những điều kiện tiên quyết phải đưa hoạt động kiểm toán vào nề nếp, mọi hoạt động của kiểm toán viên và đoàn kiểm toán phải tuân theo chuẩn mực kiểm toán. Để thực hiện được điều đó, phải thực hiện một số giải pháp sau:

- Từng bước áp dụng đầy đủ các chuẩn mực kiểm toán đã ban hành

Mọi hoạt động của đoàn kiểm toán và của kiểm toán viên phải theo chuẩn mực. Chuẩn mực kiểm toán là căn cứ để thực hành kiểm toán và kiểm tra, soát xét chất lượng kiểm toán, do vậy việc áp dụng đầy đủ các chuẩn mực

kiểm toán đã ban hành là một yêu cầu không thể thiếu trong hoạt động kiểm toán.

Yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp và khả năng trình độ: Kiểm toán Nhà nước có kế hoạch đào tạo bồi dưỡng kiểm toán viên để có đủ khả năng, trình độ đáp ứng được yêu cầu chuyên môn nghiệp vụ. Hoạt động của Kiểm toán Nhà nước chỉ có thể phát triển khi xây dựng được đội ngũ kiểm toán viên có đầy đủ phẩm chất nghề nghiệp và khả năng, trình độ đáp ứng được yêu cầu chuyên môn. do vậy phải thường xuyên đào tạo, bồi dưỡng, cập nhật kiến thức, nâng cao bản lĩnh chính trị để khi thực hiện kiểm toán, kiểm toán viên chỉ tuân thủ theo pháp luật và chuẩn mực nghề nghiệp; kiểm toán viên có đầy đủ kiến thức chuyên môn để hoàn thành nhiệm vụ được giao.

Yêu cầu về thực hành kiểm toán: Chuẩn mực thực hành kiểm toán yêu cầu kiểm toán viên phải tuân thủ từ khâu lập kế hoạch kiểm toán cho đến khi kết thúc kiểm toán. Thực tế, trong những qua mặc dù các đoàn kiểm toán, kiểm toán viên đã thực hiện các khâu lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán nhưng chưa đầy đủ, như chưa thực hiện đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, chưa lập kế hoạch chi tiết cho từng nội dung công việc được giao, chưa thực hiện đánh giá trọng yếu, rủi ro... Để đáp ứng được yêu cầu phát triển của Kiểm toán Nhà nước cũng như nâng cao chất lượng kiểm toán, tăng cường kiểm tra, soát xét chất lượng kiểm toán đòi hỏi Kiểm toán Nhà nước phải thực hiện đầy đủ nhóm chuẩn mực thực hành kiểm toán. Áp dụng đầy đủ các chuẩn mực trong quá trình thực hành từ khâu lập kế hoạch đến khâu kiểm toán. Khi lập kế hoạch yêu cầu đoàn kiểm toán phải thực hiện đầy đủ các khâu lập kế hoạch tổng thể, kế hoạch chi tiết, đánh giá trọng yếu, rủi ro. Toàn bộ công việc của kiểm toán viên và của đoàn kiểm toán phải được lập kế hoạch chi tiết, cụ thể. Bằng chứng thu thập được phải có sức thuyết phục đáp ứng được yêu cầu của chuẩn mực. Tăng cường công tác kiểm tra soát xét chất lượng kiểm toán; đưa hoạt động kiểm tra soát xét chất lượng kiểm toán vào hoạt động thường xuyên, thực hiện quy trình kiểm tra, soát xét chất lượng kiểm toán.

Thực hiện kiểm tra soát xét chất lượng kiểm toán ở tất cả các khâu, các bộ phận của quá trình kiểm toán.

Yêu cầu báo cáo kiểm toán: Chuẩn mực báo cáo kiểm toán quy định hình thức và nội dung báo cáo kiểm toán. Do vậy, để báo cáo kiểm toán có chất lượng cao đòi hỏi phải áp dụng đầy đủ chuẩn mực báo cáo trong quá trình lập báo cáo kiểm toán. Báo cáo kiểm toán phải tuân thủ đầy đủ các yêu cầu chuẩn mực của báo cáo kiểm toán. Lập báo cáo theo chuẩn mực báo cáo không những đảm bảo chất lượng của báo cáo kiểm toán mà còn tránh rủi ro kiểm toán, thuận tiện cho công tác soát xét chất lượng kiểm toán.

- Cụ thể hoá hệ thống chuẩn mực hiện hành

Để hệ thống chuẩn mực là cơ sở vững chắc có hoạt động nghề nghiệp của kiểm toán viên, là căn cứ pháp lý quan trọng để kiểm tra soát xét chất lượng và đạo đức hành nghề của kiểm toán viên, đòi hỏi Kiểm toán Nhà nước phải từng bước hoàn thiện hệ thống chuẩn mực kiểm toán hiện hành. Phương hướng hoàn thiện hệ thống chuẩn mực kiểm toán là từng bước cụ thể hoá hệ thống chuẩn mực, để chuẩn mực là những hướng dẫn cụ thể chi tiết trong hoạt động thực hành kiểm toán của kiểm toán viên.

Trong thực hành kiểm toán, hệ thống chuẩn mực thực hành cần phải cụ thể, chi tiết mang tính chất hướng dẫn nghề nghiệp cho kiểm toán viên từ quá trình lập kế hoạch kiểm toán, đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, chọn mẫu kiểm toán, quá trình thu thập bằng chứng kiểm toán, đánh giá trọng yếu rủi ro kiểm toán; kỹ năng đọc, phân tích báo cáo tài chính...

Với nhóm chuẩn mực báo cáo là những yêu cầu, quy định về hình thức và nội dung báo cáo kiểm toán. Do vậy để chất lượng báo cáo kiểm toán ngày càng được nâng cao đòi hỏi phải cụ thể hoá chuẩn mực báo cáo thành những quy định cụ thể làm căn cứ cho kiểm toán viên và đoàn kiểm toán lập báo cáo kiểm toán. Chuẩn mực cần cụ thể hoá những nội dung cụ thể nội dung báo cáo từ hình thức, nội dung cụ thể của báo cáo. Mặt khác Kiểm toán Nhà nước cũng có kế hoạch để ban hành các loại hình, mẫu biểu báo cáo kiểm toán để

áp dụng thống nhất, và làm căn cứ cho kiểm toán viên, đoàn kiểm toán lập báo cáo kiểm toán, cơ sở để kiểm tra, soát xét chất lượng kiểm toán.

- Ban hành thêm chuẩn mực phục vụ cho kiểm toán báo cáo tài chính

Ngoài các chuẩn mực kiểm toán đã ban hành phục vụ cho kiểm toán báo cáo tài chính, Kiểm toán Nhà nước tiếp tục nghiên cứu ban hành các chuẩn mực để áp dụng cho hoạt động kiểm toán. Các chuẩn mực mới ban hành phù hợp với chuẩn mực quốc gia về kiểm toán, phù hợp với thông lệ quốc tế và cụ thể, chi tiết để thuận tiện cho việc áp dụng cũng như kiểm tra, soát xét chất lượng kiểm toán.

Các chuẩn mực mới ban hành cần chú ý đến chuẩn mực thực hành, chuẩn mực báo cáo để làm cơ sở cho hoạt động của kiểm toán viên cũng như công tác kiểm tra, soát xét chất lượng kiểm toán.

- Ban hành chuẩn mực kiểm toán hoạt động

Kiểm toán hoạt động là một trong những hoạt động luôn được các cơ quan kiểm toán Nhà nước trên thế giới quan tâm. ở Việt Nam hiện tại quy định pháp luật về kiểm toán chưa quy định cụ thể về kiểm toán hoạt động do vậy kiểm toán hoạt động chưa được thực hiện ở Việt Nam như một cuộc kiểm toán riêng rẽ. Hiện tại chỉ có một số cuộc kiểm toán có sự kết hợp những ở mức độ sơ khai. Mặt khác cũng chưa có chuẩn mực riêng để trợ giúp cho kiểm toán viên trong thực hành kiểm toán và phục vụ cho công tác kiểm tra, soát xét chất lượng kiểm toán.

Để đưa kiểm toán hoạt động vào Việt Nam thì một trong những yêu cầu quan trọng và không thể thiếu được là phải ban hành các chuẩn mực về kiểm toán hoạt động.

- Hoàn thiện hệ thống quy trình hiện có đã ban hành

Để hoạt động kiểm toán đạt được kết quả, làm cơ sở cho hoạt động của kiểm toán viên và kiểm tra, soát xét chất lượng của Kiểm toán Nhà nước. Trên cơ sở hệ thống quy trình hiện có, thực hiện rà soát, hoàn thiện hệ thống quy



trình. Việc rà soát, hoàn thiện được thực hiện theo hướng quy trình phải cụ thể, chi tiết, làm tài liệu để hướng dẫn hoạt động kiểm toán. Trong đó, chú trọng hoàn thiện hệ thống quy trình kiểm toán ngân sách, đảm bảo thực hiện kiểm toán quyết toán ngân sách hàng năm của ngân sách các cấp theo quy định của Luật Ngân sách Nhà nước có hiệu lực thi hành từ năm 2004 và thực hiện kiểm toán vào năm 2005.

- **Cụ thể hoá một số quy trình chuyên ngành**

Đối với những chuyên ngành rộng, thực hiện cụ thể hoá quy trình theo từng chuyên ngành hẹp để thuận tiện cho việc thực hiện kiểm toán và kiểm tra chất lượng kiểm toán. Cụ thể:

- Cụ thể hoá quy trình kiểm toán ngân sách thành quy trình kiểm toán ngân sách địa phương và quy trình kiểm toán Bộ, cơ quan trung ương. Trên cơ sở quy trình kiểm toán ngân sách hiện hành, cụ thể thành quy trình kiểm toán ngân sách địa phương, quy trình kiểm toán ngân sách một bộ, cơ quan trung ương. Trong quy trình ngân sách lại cụ thể hoá thành các quy trình chuyên sâu riêng biệt như quy trình kiểm toán kinh phí uỷ quyền, kiểm toán chương trình mục tiêu, kiểm toán chi thường xuyên, chi đầu tư xây dựng cơ bản...

- Cụ thể hoá quy trình kiểm toán đầu tư dự án thành quy trình kiểm toán đầu tư, quy trình kiểm toán xây dựng cơ bản.

- **Ban hành quy trình kiểm toán hoạt động, kiểm toán tuân thủ**

Để cho kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động được thực hiện, ngoài yếu tố pháp lý liên quan đến địa vị pháp lý của Kiểm toán Nhà nước thì một yếu tố hết sức quan trọng là hệ thống chuẩn mực, quy trình kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động. Từ nay đến năm 2005, Kiểm toán Nhà nước thực hiện nghiên cứu ban hành quy trình kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động.

Sau khi áp dụng quy trình kiểm toán vào hoạt động kiểm toán thử nghiệm về kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động. Thực hiện rà soát hoàn

chỉnh hệ thống quy trình này trong khoảng năm 2006 , 2007 và các năm tiếp theo để phấn đấu đến năm 2010, Kiểm toán Nhà nước có hệ thống quy trình đầy đủ về kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động làm cơ sở cho việc kiểm toán đầy đủ các loại hình kiểm toán từ năm 2010.

- Ban hành quy trình kiểm tra, soát xét chất lượng kiểm toán

Cho tới nay, quy trình kiểm tra, soát xét chất lượng kiểm toán chưa được ban hành. Để làm cơ sở cho việc kiểm tra soát xét chất lượng kiểm toán và giám sát hoạt động kiểm tra, soát xét chất lượng kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước. Từ nay đến năm 2005, nghiên cứu ban hành quy trình kiểm tra, soát xét chất lượng kiểm toán chung cho Kiểm toán Nhà nước.

Giai đoạn tiếp theo đến năm 2010 ban hành đầy đủ quy trình kiểm tra soát xét chất lượng kiểm toán cho từng loại hình kiểm toán.

#### ***3.2.4.4. Tăng cường công tác kiểm tra, kiểm soát các giai đoạn của quy trình kiểm toán nhằm nâng cao chất lượng, giá trị pháp lý của báo cáo kiểm toán***

Một trong những yêu cầu cấp thiết là tăng cường soát xét chất lượng kiểm toán; bảo đảm hoạt động Kiểm toán Nhà nước và Kiểm toán viên tuân thủ đúng pháp luật Nhà nước; cung cấp thông tin trung thực, khách quan. Hạn chế những trường hợp cung cấp thông tin sai lệch vụ lợi cá nhân, vi phạm pháp luật, ảnh hưởng đến chất lượng và uy tín của cơ quan Kiểm toán Nhà nước.

Để hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán đảm bảo hiệu lực và hiệu quả, Kiểm toán Nhà nước cần tăng cường hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán ở các cấp kiểm soát, giai đoạn kiểm soát và phương pháp, quy trình kiểm soát; nội dung cụ thể như sau:

- *Về giai đoạn kiểm soát:* Giai đoạn kiểm toán cần phải tăng cường hoạt động kiểm soát hiện nay là giai đoạn chuẩn bị kiểm toán, thực hiện kiểm toán và kiểm tra thực hiện kiến nghị kiểm toán. Đây là những giai đoạn ảnh hưởng quyết định đến chất lượng, hiệu quả hoạt động kiểm

toán. Trong các giai đoạn trên, giai đoạn chuẩn bị kiểm toán ảnh hưởng toàn diện đến chất lượng cuộc kiểm toán; giai đoạn thực hiện kiểm toán có thể xảy ra sai sót và gian lận.

- *Về cấp kiểm soát:* Tăng cường kiểm soát của trưởng đoàn kiểm toán và thiết lập hoạt động kiểm soát của bộ phận kiểm soát chuyên trách.

*- Đối với hoạt động kiểm soát của trưởng đoàn kiểm toán*

Kiểm soát chất lượng kiểm toán của trưởng đoàn kiểm toán có ý nghĩa rất quan trọng, ảnh hưởng đến chất lượng, hiệu quả kiểm soát. Trưởng đoàn kiểm toán có điều kiện và hiểu rõ những vấn đề trọng tâm cần kiểm soát trong đoàn kiểm toán. Trưởng đoàn kiểm toán cần tăng cường tham gia trực tiếp kiểm toán và kiểm tra, giám sát quá trình thu thập bằng chứng kiểm toán của kiểm toán viên.

*- Kiểm soát của bộ phận kiểm soát chuyên trách*

Kiểm toán Nhà nước cần nhanh chóng thành lập bộ phận kiểm soát chất lượng chuyên trách. Bộ phận kiểm soát chuyên trách có chức năng giúp Tổng Kiểm toán Nhà nước Tổng hợp kết quả kiểm toán, kiểm soát chất lượng kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước. Thực hiện kiểm tra, giám sát lại hoạt động kiểm toán, kiểm soát hoạt động kiểm toán của tổ kiểm toán, đoàn kiểm toán, kiểm toán chuyên ngành, kiểm toán khu vực trong giai đoạn thực hiện kiểm toán đặc biệt là thực hiện kiểm soát độc lập sau khi hoạt động kiểm toán đã kết thúc, nhằm đánh giá hiệu lực của hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán, từ đó kiến nghị với Tổng Kiểm toán Nhà nước những nội dung cần điều chỉnh, sửa đổi, bổ sung và hoàn thiện hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán. Đây là hình thức kiểm soát hạt nhân trong hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước bảo đảm duy trì chất lượng kiểm soát của đoàn kiểm toán, kiểm toán chuyên ngành, khu vực và của toàn bộ hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước.

- Xác định nội dung, phương thức kiểm soát chất lượng cuộc kiểm toán

Nội dung và phương thức kiểm soát chất lượng cuộc kiểm toán là những bước, những công việc cần phải kiểm soát, những phương pháp để thực hiện các hoạt động kiểm soát và trách nhiệm của các cấp kiểm soát. Gồm một số nội dung sau:

**\*Kiểm soát chất lượng kiểm toán trong quá trình thực hiện cuộc**

**kiểm toán:** Hình thức kiểm soát này thực hiện thường xuyên và bắt buộc đối với tất cả các cuộc kiểm toán; bảo đảm việc thực hiện cuộc kiểm toán tuân thủ đúng chuẩn mực, quy trình kiểm toán và các quy định của KTNN. Bao gồm các công việc kiểm soát giai chuẩn bị kiểm toán, giai đoạn thực hiện kiểm toán, giai đoạn lập báo cáo kiểm toán.

**\* Kiểm soát chất lượng sau khi cuộc kiểm toán đã kết thúc**

Hình thức kiểm soát này chủ yếu do bộ phận kiểm soát chất lượng chuyên trách thực hiện một cách độc lập khi cuộc kiểm toán đã kết thúc. Mục đích nhằm kiểm tra lại hoạt động kiểm toán và kiểm soát của các đoàn kiểm toán, kiểm toán chuyên ngành về việc tuân thủ chuẩn mực, quy trình kiểm toán, quy chế tổ chức và hoạt động của đoàn kiểm toán, quy định về trình tự lập và xét duyệt báo cáo kiểm toán, quy định về hồ sơ kiểm toán, quy chế giao việc, quy chế kiểm soát chất lượng kiểm toán...Từ đó đánh giá việc chấp hành và hiệu lực của hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán, kiến nghị với Tổng KTNN các biện pháp để hoàn thiện, củng cố, tăng cường hệ thống kiểm soát nội bộ chất lượng kiểm toán.

Hàng năm, trên cơ sở giám sát thực hiện các cuộc kiểm toán và kết quả nghiên cứu hồ sơ các cuộc kiểm toán, Bộ phận kiểm soát chất lượng chuyên trách lựa chọn những cuộc kiểm toán cần kiểm soát và xây dựng kế hoạch kiểm soát trình Tổng KTNN phê duyệt. Đối tượng kiểm tra kiểm soát chất

lượng kiểm toán sau khi cuộc kiểm toán đã kết thúc là hồ sơ cuộc kiểm toán và hồ sơ kiểm soát chất lượng cuộc kiểm toán.

Nội dung, phương thức kiểm soát gồm: Kiểm tra giai đoạn chuẩn bị kiểm toán, kiểm tra soát xét các bằng chứng kiểm toán, kiểm tra biên bản kiểm toán, kiểm tra việc lập và nội dung báo cáo kiểm toán, kiểm soát giai đoạn kiểm tra thực hiện kiến nghị kiểm toán, kiểm tra hồ sơ kiểm toán, kiểm tra hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán của đoàn kiểm toán, kiểm toán chuyên ngành.

**\* Quy trình kiểm soát chất lượng kiểm toán và vận dụng phương pháp kiểm soát chất lượng kiểm toán**

Quy trình kiểm soát chất lượng kiểm toán là trình tự thực hiện các bước công việc kiểm soát, bao gồm ba giai đoạn: Chuẩn bị kiểm soát, thực hiện kiểm soát và theo dõi sau kiểm soát.

*Giai đoạn chuẩn bị kiểm soát:* Mục tiêu của giai đoạn này là thu thập thông tin về các cuộc kiểm toán đã hoàn thành, lựa chọn những cuộc kiểm toán có những nội dung cần thực hiện kiểm tra làm rõ

*Thực hiện kiểm soát:* Kiểm tra viên sử dụng các phương pháp, thủ tục kiểm soát để thực hiện kế hoạch kiểm soát đã đề ra và lập báo cáo kết quả kiểm tra.

*Theo dõi sau kiểm soát:* Nội dung giai đoạn này là theo dõi, kiểm tra, đánh giá việc thực hiện các kiến nghị kiểm soát, nhằm bảo đảm hiệu lực của hoạt động kiểm soát. Những vướng mắc trong quá trình thực hiện những kiến nghị kiểm soát sẽ được xem xét và điều chỉnh, bảo đảm tính khả thi, hiệu quả của việc thực hiện các kiến giải về kiểm soát.

Quy trình này áp dụng bắt buộc đối với hoạt động kiểm soát của bộ phận kiểm soát chuyên trách và chủ yếu là với hình thức kiểm soát sau cuộc kiểm toán.

***Điều kiện để thực hiện các giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán***

Điều kiện thực hiện các giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán đối với KTNN: Việc hoàn thiện hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán hiện nay là cấp thiết và cần phải được thực hiện đồng bộ. Để thực hiện được những giải pháp này, trong những năm tới (2003, 2004) cần thực hiện được một số nội dung sau:

*Thứ nhất:* Cơ quan KTNN đề nghị Chính phủ cho phép thành lập Bộ phận kiểm soát chất lượng kiểm toán chuyên trách. Đồng thời xây dựng cơ chế hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán, quy trình kiểm soát chất lượng kiểm toán.

*Thứ hai:* Hoàn thiện cơ sở pháp lý cho hoạt động nghiệp vụ kiểm toán với trọng tâm là quy định về hồ sơ kiểm toán, kiểm soát chất lượng kiểm toán; xây dựng Quy chế đạo đức nghề nghiệp kiểm toán viên, từng bước hoàn thiện Hệ thống chuẩn mực kiểm toán. Đây là những căn cứ pháp lý về nghiệp vụ hết sức quan trọng cho hoạt động kiểm toán, đồng thời là căn cứ pháp lý không thể thiếu đối với kiểm soát chất lượng kiểm toán.

*Thứ ba:* Xây dựng chính sách đào tạo bồi dưỡng kiểm toán viên. Trước mắt tổ chức thi ngạch kiểm toán viên và xây dựng, thực hiện chương trình đào tạo, đào tạo lại kiểm toán viên chuyên sâu về lý thuyết kiểm toán và thực hành kiểm toán. Để bảo đảm có đội ngũ kiểm toán viên có đủ trình độ nghiệp vụ, đạo đức nghề nghiệp đáp ứng được yêu cầu nhiệm vụ kiểm toán, KTNN phải tổ chức đào tạo và thi ngạch kiểm toán viên, làm cơ sở cho việc phân công công việc và khuyến khích cán bộ tự nghiên cứu học tập đáp ứng được yêu cầu về trình độ và chất lượng công việc được giao.

### **3.2.5. Chiến lược phát triển nguồn nhân lực**

Phát triển đội ngũ kiểm toán viên đảm bảo đủ về số lượng, hợp lý về cơ cấu, trong đó chất lượng đội ngũ kiểm toán viên là yếu tố quan trọng hàng đầu. Chuẩn hoá tiêu chuẩn kiểm toán viên. Chỉ có những người đủ tiêu chuẩn về trình độ chuyên môn, phẩm chất đạo đức mới được bổ nhiệm làm kiểm toán viên. Những người chưa đủ tiêu chuẩn kiểm toán viên hoặc không còn đủ

tiêu chuẩn kiểm toán viên thì không được bổ nhiệm làm kiểm toán viên.

### ***3.2.51. Tiêu chuẩn chung của kiểm toán viên nhà nước***

Kiểm toán viên nhà nước gồm 3 ngạch: Kiểm toán viên cao cấp, kiểm toán viên chính, kiểm toán viên. Tiêu chuẩn cụ thể từng ngạch kiểm toán do Tổng kiểm toán Nhà nước quy định phù hợp với quy định của pháp luật về cán bộ, công chức.

Tiêu chuẩn chung của Kiểm toán viên là:

- Là công dân Việt Nam, tốt nghiệp đại học chuyên ngành kinh tế, tài chính, kế toán, luật và một số chuyên ngành kỹ thuật khác có liên quan đến hoạt động kiểm toán. Có thời gian công tác thực tế theo chuyên ngành được đào tạo trên 5 năm; Hoàn thành chương trình bồi dưỡng nghiệp vụ kiểm toán do Kiểm toán Nhà nước tổ chức. Biết một ngoại ngữ (đọc hiểu sách chuyên môn).

- Nắm vững chính sách chế độ về quản lý kinh tế, tài chính, luật pháp kinh tế thuộc ngành hoặc lĩnh vực công tác; Nắm vững hệ thống các chế độ kế toán nhà nước, chế độ kế toán ngành, lĩnh vực công tác, các hình thức và phương pháp kế toán áp dụng trong các đơn vị cơ sở của ngành, lĩnh vực công tác;

- Nắm vững quy trình, phương pháp, nghiệp vụ kiểm toán. Nắm được các chuẩn mực kiểm toán quốc gia và quốc tế.

- Có phẩm chất đạo đức tốt, độc lập, khách quan và chính trực;

- Có đủ sức khỏe để thực hiện nhiệm vụ.

Những người làm công tác kiểm toán nhưng không đủ tiêu chuẩn làm kiểm toán viên thì xếp vào trợ lý kiểm toán (có chức trách, nhiệm vụ, tiêu chuẩn và ngạch bậc lương trợ lý kiểm toán riêng).

### ***3.2.5.2. Tuyển dụng công chức***

Việc tuyển dụng công chức được thực hiện trên cơ sở chỉ tiêu biên chế được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt, đảm bảo đúng cơ cấu và tiêu chuẩn.

Công khai nhu cầu, tiêu chuẩn, cách thức tuyển nhân viên. Thực hiện việc tuyển nhân viên theo đúng qui định của Nhà nước về tuyển dụng cán bộ, công chức.

Xây dựng và phát triển đội ngũ nhân viên với một cơ cấu hợp lý:

- Kiểm toán viên cao cấp: 5% trên tổng số kiểm toán viên
- Kiểm toán viên chính : 25% "
- Kiểm toán viên : 70% "

Số trợ lý kiểm toán không vượt quá 20% tổng số kiểm toán viên kiểm toán viên. Số công chức, viên chức làm công tác tham mưu, quản lý không vượt quá 20% tổng số kiểm toán viên và trợ lý kiểm toán.

Dự kiến đến năm 2010 đội ngũ kiểm toán viên Nhà nước có khoảng 1200 - 1500 người, trong đó kiểm toán viên 850 - 1000 người, trợ lý kiểm toán 150 - 250 người, cán bộ công chức làm công tác tham mưu quản lý, sự nghiệp 200 - 250 người. Được cơ cấu (tính bình quân):

- Mỗi Cục kiểm toán có 60 - 70 người
- Mỗi Kiểm toán Nhà nước khu vực có 50 - 70 người.
- Mỗi Vụ chức năng từ có 15 - 20 người
- Văn Phòng kiểm toán Nhà nước có 50 - 60 người.
- Học viện Kiểm toán có 40 - 50 người.
- Trung tâm Tin học có 15 - 20 người.
- Trung tâm thông tin lưu trữ có 20 người.

### ***3.2.5.3. Đào tạo bồi dưỡng công chức***

Đào tạo bồi dưỡng công chức là giải pháp then chốt, tạo khả năng phát triển vượt bậc của Kiểm toán Nhà nước.

Mục tiêu của công tác đào tạo bồi dưỡng công chức là tạo ra đội ngũ kiểm toán viên nắm vững và thường xuyên được cập nhật kiến thức chuyên môn, được trang bị các kiến thức bổ trợ cần thiết khác, thành thục trong nghề và sử dụng được phương tiện kỹ thuật tiên tiến trong chuyên môn, sử dụng



được ngoại ngữ trong sử lý công việc; có bản lĩnh nghề nghiệp và đạo đức vững vàng.

- Lấy quy hoạch về tổ chức và cán bộ làm cơ sở định hướng cho công tác đào tạo bồi dưỡng để đảm bảo cơ cấu cán bộ hợp lý, đáp ứng yêu cầu chất lượng hoạt động kiểm toán;

- Đào tạo theo từng ngạch công chức, trong đó chú trọng đào tạo theo từng ngạch kiểm toán viên, chuyên viên, nghiên cứu viên và theo từng loại chức danh nhằm đảm bảo hiệu quả trong đào tạo, bồi dưỡng và sử dụng công chức.

- Đào tạo bồi dưỡng hướng vào chuyên môn hoá, phù hợp với tổ chức bộ máy và yêu cầu chuyên sâu trong hoạt động kiểm toán;

- Lấy đào tạo làm chủ đạo, kết hợp với bồi dưỡng cập nhật kiến thức cho công chức một cách hợp lý;

- Gắn đào tạo với sử dụng và bổ nhiệm công chức.

Phấn đấu đến năm 2010 toàn bộ 100% kiểm toán viên được đào tạo theo ngạch; 100% cán bộ cấp Vụ, cấp Phòng có đủ tiêu chuẩn về trình độ chuyên môn, đồng thời được bồi dưỡng thêm về kiến thức quản lý; 100% cán bộ cấp vụ, Trưởng phòng và cán bộ quy hoạch cấp Vụ, cấp Trưởng phòng được đào tạo cao cấp lý luận chính trị hoặc cử nhân chính trị; 80% công chức được đào tạo ngoại ngữ; đào tạo tin học và bồi dưỡng cập nhật kiến thức được thực hiện thường xuyên hàng năm.

#### ***3.2.5.4. Định hướng sử dụng và chế độ đãi ngộ đối với kiểm toán viên nhà nước***

Công chức đủ tiêu chuẩn kiểm toán viên thì được bổ nhiệm vào ngạch kiểm toán viên và được sử dụng để thực thi nhiệm vụ, chức trách của kiểm toán viên; công chức không đủ tiêu chuẩn hoặc không còn đủ tiêu chuẩn kiểm toán viên thì không được bổ nhiệm vào ngạch kiểm toán viên, nếu tham gia công tác kiểm toán thì xếp ngạch trợ lý kiểm toán và được sử dụng để thực thi nhiệm vụ, chức trách trợ lý kiểm toán, hưởng lương trợ lý kiểm toán.

Kiểm toán viên được kiểm tra đánh giá về trình độ, năng lực, phẩm chất trước khi bổ nhiệm. Định kỳ (3 năm) được kiểm tra đánh giá lại, nếu đạt yêu cầu thì giữ lại ngạch kiểm toán viên và được xét nâng bậc, nâng ngạch. Nếu không đạt yêu cầu thì chuyển sang làm trợ lý kiểm toán.

Tổng Kiểm toán Nhà nước quy định việc kiểm tra, đánh giá trình độ năng lực, phẩm chất kiểm toán viên.

Nhà nước có chế độ ưu đãi đối với đội ngũ kiểm toán viên, lương kiểm toán viên được xây dựng cao hơn lương công chức 20%- 30%, kiểm toán viên có chế độ trang phục và chế độ phụ cấp thâm niên.

Lương và các chế độ khác của Tổng kiểm toán Nhà nước tương đương lương và chế độ khác của Phó Thủ tướng. Lương và chế độ khác của Phó Tổng Kiểm toán Nhà nước tương đương lương và chế độ khác của Bộ trưởng.

### **3.2.6. Chiến lược ứng dụng công nghệ thông tin**

#### ***3.2.6.1. Mục tiêu chung***

Việc phát triển CNTT trong KTNN nhằm đáp ứng đầy đủ nhất về công cụ, phương tiện tiên tiến, hiện đại cho việc thực hiện một cách hiệu quả chức năng, nhiệm vụ của KTNN đồng thời thúc đẩy sự phát triển, hoàn thiện về hoạt động của KTNN trên tất cả các lĩnh vực nghiệp vụ được đảm nhận trong giai đoạn hiện nay và đến năm 2010.

#### ***3.2.6.2. Các nội dung cụ thể và mục tiêu cần đạt được***

Giai đoạn 2001-2005: xây dựng hạ tầng CNTT của KTNN và triển khai tin học hoá các hoạt động QLHCNN trong KTNN và bước đầu ứng dụng tin học trong nghiệp vụ kiểm toán

(1). Xây dựng xong hệ thống thông tin điện tử trong KTNN và đưa vào sử dụng, khai thác có hiệu quả phục vụ cho các công tác quản lý và điều hành bao gồm:

+ Hệ thống mạng diện rộng (WAN) của KTNN: 100% các đơn vị có mạng LAN được kết nối với TTTHDL của KTNN;

+ Xây dựng xong các CSDL điện tử quan trọng, các phần mềm ứng dụng phục vụ cho công tác quản lý, điều hành trong KTNN;

+ 100% các cán bộ quản lý, 60% các KTV có máy tính làm việc;

(2). Xây dựng bộ máy chỉ đạo, quản lý CNTT: xây dựng và phát triển TTTH và đội ngũ chuyên trách tin học tại các đơn vị đảm bảo đủ lực lượng để quản lý và vận hành hệ thống thông tin điện tử KTNN ( TTTH có 10-15 người, tại mỗi đơn vị có từ 1-2 người chuyên trách)

(3). Đào tạo và nâng cao trình độ tin học cho công chức KTNN đủ khả năng sử dụng, khai thác hệ thống thông tin điện tử KTNN :

+100% KTV và các chuyên viên quản lý biết sử dụng thành thạo tin học văn phòng.

+ 50% KTV có đủ trình độ ngoại ngữ để sử dụng các phương tiện CNTT.

+50% số công chức KTNN biết sử dụng và khai thác Internet.

(4). Bước đầu xây dựng các phần mềm chuyên dụng phục vụ nghiệp vụ kiểm toán:

+ Xây dựng và ứng dụng phần mềm KT BCTC cho doanh nghiệp Nhà nước;

+Chuẩn bị cơ sở cho việc xây dựng và ứng dụng phần mềm KT NSNN, XDCCB

(5). Xây dựng hạ tầng pháp lý cho việc phát triển CNTT trong KTNN:

- Các qui chế quản lý và phát triển CNTT trong KTNN :

+ Qui chế quản lý, sử dụng thiết bị tin học( bao gồm cả phần cứng và phần mềm);

+ Qui chế sử dụng, khai thác mạng KTNN và internet

+ Qui chế về việc đào tạo tin học

+ Chế độ khuyến khích việc sử dụng và phát triển CNTT

- Đề xuất kiến nghị việc chuẩn hoá chế độ, qui trình kế toán phục vụ cho công tác kiểm toán đối với các đối tượng được kiểm toán:

+ Chuẩn hoá yêu cầu với phần mềm kế toán

+ Yêu cầu cung cấp các CSDL tài chính, kế toán máy

### ***Giai đoạn 2006 - 2010***

Giai đoạn hoàn thiện và phát triển ứng dụng CNTT trong KTNN phục vụ cho việc triển khai các hoạt động của KTNN trong môi trường, yêu cầu mới: mạng điện tử- tin học diện rộng phát triển, chính phủ điện tử, thực hiện KT hoạt động...

Trong giai đoạn này nội dung phát triển CNTT sẽ bao gồm:

1) Hoàn thiện và nâng cấp hệ thống thông tin điện tử KTNN:

+Củng cố và nâng cấp mạng diện rộng (WAN) của KTNN, xây dựng và kết nối các mạng LAN tại các đơn vị mới thành lập.

+ Xây dựng xong các CSDL điện tử, các phần mềm phục vụ cho các nhu cầu quản lý, thực hiện nghiệp vụ kiểm toán, các dịch vụ công của KTNN.

+ 100% các KTV và cán bộ quản lý có máy tính để sử dụng vào công tác chuyên môn.

2) Phát triển TTTH và đội ngũ chuyên trách tin học ở các đơn vị đảm bảo 100% việc quản lý, nâng cấp, sửa chữa, phát triển hệ thống mạng, thiết bị tin học trong KTNN( *TTTH có khoảng 20 - 30 người, tại mỗi đơn vị có từ 2-3 người*).

3) Nâng cao trình độ tin học, ngoại ngữ của công chức KTNN phù hợp với môi trường và nhiệm vụ mới:

+ 100% công chức KTNN biết sử dụng mạng, internet vào phục vụ công tác chuyên môn;

+ 100% các KTV có đủ trình độ ngoại ngữ, tin học để làm chủ(sử dụng và khai thác) được các phần mềm ứng dụng thuộc chuyên môn của mình.

+ 10% các KTV có khả năng lập trình phát triển các phần mềm đang sử dụng.

4) Xây dựng và đưa vào sử dụng có hiệu quả các phần mềm kiểm toán NSNN và kiểm toán ĐT - DA.

5) Ứng dụng tin học có hiệu quả trong việc kết hợp phương thức kiểm toán truyền thống (cử các đoàn KT tới các đơn vị được KT, dữ liệu thông tin giấy) với phương thức mới (kiểm toán tại chỗ, dữ liệu thông tin điện tử);

### **3.2.6.3. Một số biện pháp**

- Quán triệt và thực hiện tốt các chủ trương, đường lối phát triển CNTT của Đảng và Nhà nước;

- Hoàn thiện bộ máy chỉ đạo và quản lý CNTT (Tổ chức bộ máy, cơ chế hoạt động)

- Lập kế hoạch cụ thể và khả thi cho việc phát triển CNTT trong từng giai đoạn và đưa thành một trong các nội dung ưu tiên trong KH phát triển KT -XH của đơn vị;

- Xây dựng, đăng ký các dự án phát triển CNTT và chủ động tìm nguồn kinh phí (NSNN cấp, tài trợ của các dự án, nguồn vốn khác) cho việc triển khai các dự án này;

- Tăng cường các biện pháp nhằm nâng cao trình độ tin học, ngoại ngữ cho đội ngũ công chức nhất là các KTV của KTNN;

- Đẩy mạnh việc hợp tác với các tổ chức trong và ngoài nước, huy động nhiều nguồn vốn khác nhau cho việc nghiên cứu, phát triển CNTT;

- Tuyên truyền, giáo dục nâng cao nhận thức về vai trò, tầm quan trọng của việc phát triển CNTT trong các hoạt động của KTNN.

Lộ trình cụ thể được xác định như sau:

+ 2001- Xây dựng dự án khả thi ***“Tin học hoá quản lý hành chính Nhà nước của Kiểm toán Nhà nước”***, tổ chức thẩm định và trình Tổng KTNN phê duyệt.

+ 2002- 2003: Xây dựng hạ tầng cơ sở kỹ thuật CNTT cho hoạt động quản lý hành chính Nhà nước của KTNN và bước đầu triển khai ứng dụng CNTT trong quản lý hành chính . Thực hiện các nội dung sau:

- Thành lập và xây dựng Trung tâm tin học KTNN
  - Xây dựng Trung tâm tích hợp dữ liệu của KTNN đặt tại Trung tâm tin học KTNN và mạng máy tính khu vực trung ương ( Văn phòng KTNN+Trung tâm tin học) kết nối với mạng Chính Phủ CPNET.
  - Xây dựng mạng LAN tại KTNN khu vực phía nam.
  - Xây dựng WebSite KTNN.
  - Xây dựng áp dụng các phần mềm phục vụ quản lý hành chính, tài chính, nhân sự...
  - Đào tạo kiến thức sử dụng khai thác hệ thống thông tin cho công chức khu vực Trung ương.
  - Đào tạo sử dụng phần mềm quản lý tại tất cả các đơn vị của KTNN
  - Hoàn thiện nốt mạng khu vực trung ương.
  - Xây dựng mạng nội bộ và trạm tin học tại các Kiểm toán khu vực và kết nối với mạng trung ương (5 KTNN khu vực và Trung tâm KH & BDCB ).
  - Xây dựng các CSDL và phần mềm chuyên ngành phục vụ cho quản lý nghiệp vụ kiểm toán.
  - Đào tạo các kiến thức tin học và kỹ năng sử dụng khai thác các phần mềm quản lý nghiệp vụ kiểm toán.
- + 2004- Thực hiện các nội dung :
- Xây dựng các mạng nội bộ tại các KTNN khu vực còn lại (mới thành lập).
  - Hoàn thiện hệ thống thông tin phục vụ quản lý hành chính.
  - Xây dựng tiếp hệ thống CSDL chuyên ngành
  - Xây dựng các phần mềm chuyên ngành phục vụ quản lý nghiệp vụ kiểm toán.
  - Đào tạo kiến thức tin học và kỹ năng sử dụng các phần mềm quản lý, nghiệp vụ kiểm toán.
- + 2005- Hoàn thiện và đưa hệ thống thông tin QLHCNN KTNN vào hoạt động có hiệu quả. Thực hiện các nội dung sau:
- Kiện toàn bộ máy điều hành và sử dụng hệ thống thông tin QLHCNN KTNN.
  - Bảo trì phát triển truyền thông trong hệ thống .
  - Hoàn thiện hệ thống thông tin và cơ chế quản lý, điều hành, sử dụng hệ thống thông tin. Đảm bảo hệ thống thông tin hoạt động có hiệu quả.

+ Từ 2005 -2010: Nâng cấp, hoàn thiện toàn bộ hệ thống hạ tầng công nghệ thông tin, áp dụng khá phổ biến công nghệ thông tin vào quản lý hoạt động kiểm toán và các phần mềm phục vụ nghiệp vụ kiểm toán

### **3.2.7. Chiến lược hội nhập và hợp tác quốc tế**

Mục tiêu cơ bản của chiến lược hội nhập và hợp tác quốc tế của KTNN đến năm 2010 là phải hội nhập tích cực và khá đầy đủ vào các hoạt động của INTOSAI và ASOSAI. Vì vậy, cần duy trì và phát triển các mối quan hệ, hợp tác quốc tế đã có; mở rộng, đa dạng hoá và nâng cao hiệu quả các mối quan hệ, các hình thức hợp tác song phương và đa phương với các SAI, các tổ chức quốc tế trong khu vực và trên thế giới; tranh thủ để có thêm các dự án hỗ trợ kỹ thuật và thực hiện có hiệu quả các dự án này; thiết lập và đề nghị đưa vào chương trình hợp tác liên Chính phủ các mối quan hệ hợp tác với KTNN Trung Quốc, Lào và Cu Ba. Chiến lược hội nhập có thể được thực hiện bằng 2 giai đoạn cơ bản:

+ Giai đoạn 2001 - 2005: *Giai đoạn chuẩn bị các tiền đề, điều kiện cơ bản về hội nhập:*

Trong giai đoạn này tiếp tục duy trì và củng cố các mối quan hệ hợp tác, các chương trình, dự án hiện có; tranh thủ mở rộng quan hệ hợp tác và sự trợ giúp kỹ thuật, nhất là với các tổ chức quốc tế như UNDP, WB, IMF, JICA...; xác lập các khuôn khổ hợp tác với KTNN các nước anh em (Trung Quốc, Lào, Cu Ba...); thực hiện cho bằng được các ***nghĩa vụ tối thiểu*** của KTNN Việt Nam trong INTOAI và ASOSAI; có quy hoạch và kế hoạch đào tạo về chuyên môn, tin học và nhất là tiếng Anh cho một số cán bộ, chuyên viên, kể cả lãnh đạo cấp cao (cấp vụ và lãnh đạo KTNN) để có thể hội nhập thực sự vào các hoạt động của các tổ chức INTOSAI, ASOSAI; đẩy mạnh công tác tuyên truyền quảng bá thông tin về KTNN Việt Nam trên INTERNET và các ấn phẩm của KTNN.

+ Giai đoạn 2006 - 2010: *Giai đoạn hội nhập tích cực:*

Trong giai đoạn này, có thể cử cán bộ ứng cử vào các chức vụ lãnh đạo và các uỷ ban của INTOSAI, ASOSAI; tham gia tích cực vào các hoạt động đào tạo quốc tế và tham gia các cuộc kiểm toán phối hợp với các SAI đối tác đối với các chương trình, dự án ODA; có thể đăng cai chủ trì các hội thảo, các khoá huấn luyện quốc tế và hội nghị, đại hội của ASOSAI tại Việt Nam; phát hành định kỳ các bản tin và ấn phẩm bằng 2 thứ tiếng Việt, Anh.

### **3.2.8. Chiến lược phát triển cơ sở vật chất**

Đối với Kiểm toán nhà nước, việc phát triển cơ sở vật chất, đảm bảo nguồn lực cần thiết cho tổ chức và hoạt động của KTNN có ý nghĩa rất quan trọng, đảm bảo thực hiện được đầy đủ nhất chức năng, nhiệm vụ của KTNN và giữ được tính độc lập trong hoạt động chuyên môn. Về nguyên tắc, dù trực thuộc Quốc Hội hay Chính phủ thì KTNN cũng phải độc lập về ngân sách nhà nước (đơn vị dự toán cấp 1). Đồng thời, trong Luật KTNN, cần có chế định cụ thể Nhà nước đảm bảo đủ các nguồn lực cần thiết cho tổ chức và hoạt động của KTNN.

Trong giai đoạn 2001 - 2010, cùng với chiến lược phát triển công nghệ thông tin như đã nói ở trên, chiến lược phát triển cơ sở vật chất của KTNN phải tập trung vào các trọng điểm sau đây:

- Xây dựng, trang bị đầy đủ trụ sở, trang thiết bị làm việc cho KTNN ở trung ương và KTNN các khu vực. Phần đầu đến 2005 xây dựng xong và cơ bản trang bị đầy đủ, đồng bộ trang thiết bị, phương tiện làm việc tại trụ sở cơ quan KTNN ở trung ương; triển khai xây dựng trụ sở mới cho một số KTNN khu vực, đến năm 2010 cơ bản giải quyết xong trụ sở làm việc cho các KTNN khu vực. Ngoài nguồn vốn đầu tư XDCB và kinh phí thường xuyên được phân bổ hàng năm, cần có biện pháp riêng trình Chính phủ và Uỷ ban Thường vụ Quốc hội để đáp ứng nhu cầu trên (cho sử dụng khoản vượt thu hàng năm của



NSNN; trích trên tỷ lệ % khoản tăng thu cho NSNN qua kết quả kiểm toán...).

- Phối hợp với Bộ Tài chính và các bộ, ngành có liên quan nghiên cứu, xây dựng và ban hành các tiêu chuẩn, định mức sử dụng kinh phí, ngân sách và phương tiện (ô tô, điện thoại, máy tính xách tay, công tác phí, chi phí nghiệp vụ, kinh phí đào tạo, bồi dưỡng cán bộ, KTV...) thích hợp với tính chất và đặc thù của hoạt động kiểm toán và chức trách, nhiệm vụ của KTV.

- Nghiên cứu, đề xuất với Quốc hội, Chính phủ chế độ đãi ngộ thích hợp cho cán bộ, công chức, KTV kiểm toán nhà nước.

## KẾT LUẬN

Chiến lược phát triển KTNN là toàn bộ phương châm kế hoạch tổng thể, có tính chất lâu dài nhằm hướng tới mục tiêu căn bản là củng cố, tăng cường và phát triển KTNN thành một công cụ kiểm tra, kiểm soát việc quản lý và sử dụng các nguồn lực tài chính và tài sản Nhà nước, góp phần củng cố kỷ luật tài chính, nhằm sử dụng có hiệu quả các nguồn lực đó, phục vụ công cuộc xây dựng và phát triển đất nước, xây dựng Nhà nước pháp quyền XHCN ở Việt Nam.

Chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2001 - 2010 đã được tập thể tác giả xây dựng trên cơ sở nghiên cứu và quán triệt đường lối, quan điểm chỉ đạo của Đảng và Nhà nước ta về phát triển KTNN, kết hợp với việc xem xét, vận dụng những nguyên tắc, xu hướng phát triển của các nước trên thế giới và những bài học kinh nghiệm đã được đúc kết qua mười năm hoạt động của KTNN. Nội dung cơ bản của chiến lược bao gồm một hệ thống các thành phần bộ phận hợp thành trong đó trọng tâm là:

- Hoàn thiện cơ sở pháp lý và địa vị pháp lý cho tổ chức và hoạt động KTNN;
- Chiến lược phát triển hệ thống tổ chức bộ máy KTNN;
- Chiến lược phát triển các loại hình và phương pháp kiểm toán;
- Chiến lược nâng cao chất lượng, hiệu quả hoạt động KTNN;
- Chiến lược phát triển nguồn nhân lực...

Mỗi bộ phận, thành phần của chiến lược nêu trên đây vừa có tính độc lập nhất định, vừa có mối quan hệ biện chứng và hữu cơ với nhau. Do đó chiến lược cần được tiến hành đồng bộ, toàn diện, theo một lộ trình đã được xác định để đạt được mục tiêu chung nhằm phát triển KTNN trở thành một công cụ kiểm tra tài chính công của Nhà nước có hiệu lực và hiệu quả. Tuy nhiên để đạt được mục tiêu đó, trong quá trình thực hiện chiến lược phát triển KTNN, bên cạnh sự cố gắng, nỗ lực của bản thân KTNN, còn cần có một sự

nhìn nhận, đánh giá khách quan từ bên ngoài về ý nghĩa, vai trò, vị trí của KTNN và đặc biệt cần được sự quan tâm từ phía Nhà nước trong việc tạo ra các cơ sở pháp lý, địa vị pháp lý cần thiết, tương xứng với chức năng, nhiệm vụ do Nhà nước giao.

Trong Nghị quyết Đại hội lần IX của Đảng Cộng sản Việt Nam đã khẳng định: "***Nâng cao hiệu lực pháp lý và chất lượng KTNN như một công cụ mạnh của Nhà nước***". Việc nghiên cứu xây dựng chiến lược phát triển KTNN và đưa vào ứng dụng là sự thể hiện chủ trương, đường lối của Đảng và Nhà nước về phát triển KTNN vào thực tiễn cuộc sống, được xem như một tất yếu khách quan, phù hợp giữa lý luận và thực tiễn, phù hợp với định chế quốc tế về vai trò của Nhà nước trong quản lý tài chính công trong điều kiện phát triển nền kinh tế thị trường theo định hướng XHCN ở nước ta hiện nay.

Đề tài đã được các tác giả đầu tư nghiên cứu một cách công phu, nghiêm túc cả về lý luận và thực tiễn hoạt động KTNN trong và ngoài nước. Trên cơ sở kết quả thành công của đề tài, tập thể tác giả kiến nghị với Lãnh đạo KTNN nghiên cứu để triển khai ứng dụng một số vấn đề cơ bản sau đây:

**1. Lập dự án khả thi " Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2010"** để trình Chính phủ thông qua.

**2. Chuẩn bị dự án "Luật KTNN"** đệ trình lên Quốc hội xem xét, phê chuẩn, trong đó bao hàm cả việc xác định địa vị pháp lý, chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức bộ máy KTNN theo phương hướng chiến lược phát triển đã đề ra cho KTNN đến năm 2010.

**3. Xây dựng đề án phát triển nguồn nhân lực** bao gồm các vấn đề về số lượng cơ cấu KTV, tuyển chọn; đào tạo bồi dưỡng nâng cao phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, trình độ chuyên môn nghiệp vụ để đáp ứng yêu cầu, đòi hỏi của sự nghiệp phát triển đất nước và những thách thức của quá trình hội nhập khu vực và quốc tế trong lĩnh vực KTNN.

**4. Nghiên cứu và hoàn thiện các quy trình chuẩn mực kiểm toán, báo cáo kiểm toán, phương pháp kỹ thuật chuyên môn nghiệp vụ, có khả năng làm**

chủ và ứng dụng các công nghệ kiểm toán tiên tiến hiện đại vào thực tiễn hoạt động kiểm toán.

5. Cần xây dựng đề án để đổi mới toàn diện công tác tổ chức, quản lý hoạt động kiểm toán, ban hành và thực hiện quy chế kiểm soát, giám sát chặt chẽ chất lượng đối với cả 3 giai đoạn của quy trình kiểm toán: Lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán và báo cáo kiểm toán. Nghiên cứu và sớm đưa vào áp dụng quy chế đạo đức nghề nghiệp KTV; trên cơ sở đó giám sát một cách chặt chẽ nhằm khen thưởng, đề bạt kịp thời những người có trình độ chuyên môn cao và đạo đức nghề nghiệp tốt và xử lý nghiêm minh các trường hợp không tuân thủ các quy định về chuyên môn, vi phạm đạo đức nghề nghiệp để hoạt động KTNN đi vào kỷ cương nề nếp.

6. Xây dựng đề án ứng dụng CNTT vào hoạt động kiểm toán, với cơ sở hạ tầng, trang thiết bị đầy đủ, phần mềm kiểm toán cần thiết, khả năng ứng dụng kỹ thuật để hiện đại hoá công nghệ kiểm toán nhằm nâng cao chất lượng, hiệu quả hiệu lực hoạt động của KTNN.

7. Xây dựng đề án Hội nhập và Hợp tác Quốc tế về lĩnh vực KTNN: Tiếp tục duy trì, củng cố các mối quan hệ hợp tác với các nước và các tổ chức quốc tế như KTNN CHLB Đức, Nhật Bản, Trung Quốc, ASOSAI, INTOSAI, nhằm tranh thủ trợ giúp về kỹ thuật phấn đấu để tiến tới hội nhập và tham gia một cách chủ động, tích cực vào các hoạt động của các tổ chức kiểm toán khu vực và quốc tế như: tổ chức KTNN các nước ASEAN, tổ chức kiểm toán tối cao các nước châu Á (ASOSAI) và tổ chức quốc tế các cơ quan kiểm toán tối cao (INTOSAI).

Đề tài "**Cơ sở lý luận và thực tiễn xây dựng chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 - 2010**" với kết quả đạt được của nó có thể được xem như định hướng của sự phát triển đi lên trong thời gian tới của KTNN, nó cũng có thể được xem như kim chỉ nam, phương hướng, hành động của tất cả các bộ phận cho tới từng thành viên trong hệ thống cơ cấu KTNN, có tính mục đích nhằm nâng cao chất lượng, hiệu quả và hiệu lực của hoạt động kiểm toán, phấn đấu nhanh chóng đưa KTNN thực sự trở thành một công cụ mạnh mẽ của Nhà nước trong vai trò kiểm tra, kiểm soát tài chính công./.

## TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Văn kiện Đại hội Đảng toàn quốc lần thứ IX – NXB Chính trị Quốc gia Hà Nội năm 2002.
2. Tuyên bố Lima của INTOSAI về các định hướng cơ bản trong công tác kiểm tra tài chính công - Tài liệu dịch- KTNN.
3. Luật KTNN của một số nước trên thế giới – Tài liệu dịch- KTNN.
4. So sánh quốc tế địa vị pháp lý và các chức năng của cơ quan Kiểm toán tối cao – GS. TS. Luật học Albert Von Matius -Tài liệu dịch- Dự án GTZ.
5. Vai trò của KTNN trong nền kinh tế thị trường - Tài liệu Hội thảo quốc tế Dự án GTZ.
6. Tăng cường các thể chế KTNN ở các nước đang phát triển -Tài liệu dịch- KTNN Canada, năm 1995.
7. Đề tài khoa học cấp Bộ “Xây dựng các luận cứ khoa học hình thành Luật KTNN” – KTNN năm 1998.
8. Chương trình tổng thể cải cách hành chính Nhà nước giai đoạn 2001 – 2010 (Quyết định số 136/2001/QĐ- TTg ngày 17/9/2001).
9. Tổ chức và hoạt động thanh tra, kiểm tra, giám sát của một số nước trên thế giới – NXB Chính trị Quốc gia, năm 2001.

**KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC**

---

**BÁO CÁO TÓM TẮT ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU**

**CƠ SỞ LÝ LUẬN VÀ THỰC TIỄN  
XÂY DỰNG CHIẾN LƯỢC PHÁT TRIỂN  
KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC GIAI ĐOẠN 2001-2010**

**CHỦ NHIỆM ĐỀ TÀI  
ĐỖ BÌNH DƯƠNG**

**HÀ NỘI - 2003**

# KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

---

## BÁO CÁO TÓM TẮT KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU ĐỀ TÀI KHOA HỌC CẤP BỘ

**"Cơ sở lý luận và thực tiễn xây dựng chiến lược  
phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 - 2010"**

*Mã số: 50211*

**Chủ nhiệm đề tài: Ông Đỗ Bình Dương  
Tổng Kiểm toán Nhà nước**

## BAN CHỦ NHIỆM VÀ CÁC THÀNH VIÊN ĐỀ TÀI

**Chủ nhiệm đề tài:** KS. Đỗ Bình Dương, Tổng KTNN

**Phó Chủ nhiệm:** GS. TS. Vương Đình Huệ, Phó Tổng KTNN

PGS.TS. Nguyễn Đình Hựu, Giám đốc Trung tâm khoa học và Bồi dưỡng cán bộ

**Thư ký đề tài:** CN. Đỗ Mạnh Hàn, Phó trưởng phòng Tổng hợp, Văn phòng Kiểm toán Nhà nước

**Thành viên:** GS. TSKH. Tào Hữu Phùng, Phó Chủ nhiệm Ủy ban Kinh tế và Ngân sách Quốc hội

**Các cộng tác viên:** CN. Nguyễn Trọng Thủy, Vụ trưởng Vụ Giám định và Kiểm tra chất lượng kiểm toán

CN. Võ Huy Tính, Phó Kiểm toán trưởng KTNN Khu vực I

CN. Đặng Văn Hải, Phó Vụ trưởng Vụ Pháp chế

CN. Nguyễn Văn Hiến, Phó Vụ trưởng Vụ Giám định và Kiểm tra chất lượng kiểm toán

ThS. Lê Đình Thăng, Phó Chánh Văn phòng KTNN



# MỤC LỤC

## Lời nói đầu

### Chương 1

#### **Luận cứ khoa học xây dựng chiến lược phát triển KTNN**

##### ***1.1. Bối cảnh kinh tế - xã hội, thực trạng, thành tựu và thách thức của đất nước khi xây dựng chiến lược phát triển***

1.1.1. Tổng quan bối cảnh kinh tế - xã hội

1.1.2. Mục tiêu tổng quát và nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội

##### ***1.2. Cải cách nền hành chính nhà nước và vai trò của KTNN, căn cứ quan trọng cho hoạch định chiến lược phát triển***

1.2.1. Khái niệm về cải cách hành chính

1.2.2. Tổng quan về quan điểm chủ trương cải cách hành chính của Đảng và Nhà nước

1.2.3. Mục tiêu và nội dung cải cách hành chính giai đoạn 2001- 2010

##### ***1.3. Kiểm toán Nhà nước: bản chất chức năng, nhiệm vụ***

1.3.1. Bản chất và sự cần thiết của KTNN

1.3.2. Chức năng, nguyên tắc hoạt động của KTNN

1.3.3. Nhiệm vụ và quyền hạn của KTNN

1.3.4. Tính chất hoạt động KTNN và trách nhiệm của KTNN và các đơn vị được kiểm toán

1.3.5. Mô hình bộ máy của Kiểm toán Nhà nước

##### ***1.4. Sự cần thiết khách quan và quan điểm chủ đạo xây dựng chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước***

1.4.1. Khái niệm về chiến lược và chiến lược phát triển KTNN

1.4.2. Tính cấp thiết của việc xây dựng chiến lược phát triển KTNN

1.4.3. Quan điểm chỉ đạo xây dựng chiến lược phát triển KTNN

### Chương 2

#### **Thực trạng về tổ chức và hoạt động của KTNN**

## ***2.1. Sự hình thành và phát triển Kiểm toán Nhà nước***

2.1.1. Khái quát về sự ra đời của Kiểm toán Nhà nước

2.1.2. Một số thành tựu và kết quả hoạt động KTNN trong thời gian qua

## ***2.2. Thực trạng về tổ chức và hoạt động của KTNN theo pháp luật hiện hành***

2.2.1. Chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của KTNN theo quy định của Pháp luật

2.2.2. Thực trạng về tổ chức bộ máy và hoạt động KTNN

## ***2.3. Những tồn tại hạn chế trong hoạt động của KTNN***

## ***2.4. Nguyên nhân của những tồn tại yếu kém***

## ***2.5. Kinh nghiệm về mô hình phát triển của KTNN (SAI) trên thế giới***

2.5.1. Tuyên bố Lima về các định hướng cơ bản trong công tác kiểm tra tài chính công của INTOSAI

2.5.2. Các loại mô hình phát triển Kiểm toán Nhà nước (SAI) trên thế giới hiện nay

2.5.3. Một số mô hình phát triển KTNN

2.5.4. Bài học kinh nghiệm rút ra từ việc nghiên cứu mô hình phát triển KTNN một số nước trên thế giới

## **Chương 3**

### **Chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 -2010**

#### ***3.1. Mục tiêu chiến lược phát triển KTNN đến năm 2010***

3.1.1. Mục tiêu chung

3.1.2. Mục tiêu cụ thể

#### ***3.2. Nội dung cơ bản, các giải pháp và lộ trình thực hiện của chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2001- 2010***

3.2.1. Hoàn thiện cơ sở pháp lý toàn diện đầy đủ cho tổ chức và hoạt động Kiểm toán Nhà nước

3.2.2. Chiến lược phát triển hệ thống tổ chức bộ máy KTNN

3.2.3. Chiến lược phát triển các loại hình và phương pháp kiểm toán

3.2.4. Chiến lược nâng cao chất lượng hiệu quả hoạt động kiểm toán

3.2.5. Chiến lược phát triển nguồn nhân lực

3.2.6. Chiến lược ứng dụng công nghệ thông tin

3.2.7. Chiến lược hội nhập và hợp tác quốc tế

3.2.8. Chiến lược phát triển cơ sở vật chất

### **Kết luận**

## LỜI NÓI ĐẦU

### *1. Tính cấp thiết của đề tài nghiên cứu*

Kiểm toán Nhà nước được thành lập theo Nghị định 70/CP ngày 11/7/1994 của Chính phủ. Đến nay sau gần 10 năm hoạt động đã dần khẳng định được vai trò vị trí như là một công cụ không thể thiếu được trong hệ thống kiểm tra, kiểm soát nói chung của Nhà nước. Qua hoạt động, KTNN đã góp phần phát hiện, ngăn ngừa các sai phạm, sử dụng lãng phí công quỹ tài sản Nhà nước, cung cấp các thông tin về tình hình lập, chấp hành và quyết toán Ngân sách Nhà nước, làm cơ sở để Quốc hội, Chính phủ đưa ra những quyết sách về tài chính - Ngân sách Nhà nước một cách đúng đắn. Tuy nhiên những kết quả mà KTNN đạt được trong những năm qua vẫn còn chưa tương xứng với yêu cầu nhiệm vụ mà Đảng và Nhà nước giao cho KTNN trong giai đoạn cách mạng hiện nay đó là: Nhiệm vụ phục vụ cho đường lối phát triển kinh tế và quản lý tài chính - ngân sách, xây dựng nền tài chính Quốc gia vững mạnh, công khai, minh bạch, dân chủ, sử dụng có hiệu quả các nguồn lực của đất nước nhằm thúc đẩy nền kinh tế tăng trưởng nhanh và bền vững...

Do đó, để tăng cường hơn nữa hiệu lực pháp lý và hiệu quả các hoạt động kiểm toán, phục vụ đắc lực cho việc tăng cường quyền kiểm soát vĩ mô của Nhà nước đối với nền tài chính công theo đúng chiến lược phát triển kinh tế - xã hội theo chủ trương công nghiệp hoá, hiện đại hoá mà Nghị quyết Đại hội IX của Đảng đã đề ra, Kiểm toán Nhà nước cần đổi mới và hoàn thiện dựa trên cơ sở một chiến lược đúng đắn, toàn diện và được vận hành thông suốt cho cả một giai đoạn khoảng 10 - 15 năm tới. Xuất phát từ mục tiêu, yêu cầu nói trên việc đưa đề tài "Cơ sở lý luận và thực tiễn xây dựng chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 - 2010" thành nhiệm vụ khoa học cấp bộ trọng điểm là rất cần thiết trên cả phương diện lý luận và thực tiễn ở Kiểm toán Nhà nước hiện nay.

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

- Làm rõ cơ sở lý luận về căn cứ, sự cần thiết và các quan điểm chỉ đạo, mục tiêu của chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 - 2010.

- Đánh giá trên quan điểm lịch sử về thực trạng, địa vị pháp lý, chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn, mô hình tổ chức và hoạt động của Kiểm toán Nhà nước hiện nay, phân tích rõ những ưu điểm, những tồn tại, bất cập và rút ra bài học kinh nghiệm cho sự phát triển.

- Trên cơ sở nghiên cứu một cách hệ thống những định hướng cơ bản của sự phát triển KTNN trong Tuyên bố Lima, và một số mô hình phát triển KTNN của một số nước trên thế giới, qua đó để tìm ra phương hướng tiếp cận khoa học trong chiến lược phát triển KTNN.

- Xây dựng các nội dung cơ bản, các giải pháp và lộ trình thực hiện chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 - 2010 có cơ sở khoa học, phù hợp với thực tiễn hoạt động của Kiểm toán Nhà nước trong điều kiện môi trường pháp lý, môi trường kinh tế - xã hội và môi trường kiểm toán ở Việt Nam và phù hợp với thông lệ quốc tế.

### ***3. Phương pháp nghiên cứu***

- Phương pháp tiếp cận chung để thực hiện mục tiêu của đề tài là dựa trên cơ sở đánh giá đúng thực trạng hoạt động của Kiểm toán Nhà nước hiện nay, kết hợp với việc nghiên cứu để nắm vững đường lối, chủ trương của Đảng và Nhà nước về cải cách thể chế hành chính, cải cách tổ chức bộ máy Nhà nước, công khai, minh bạch về tài chính... và những nguyên tắc, chuẩn mực, thông lệ quốc tế, kinh nghiệm của các nước.

- Áp dụng các phương pháp so sánh, phân tích, đánh giá, suy luận logic, mô hình hoá để tiếp cận các mục tiêu và nội dung đặt ra là giải quyết những vấn đề có tính định hướng của chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 - 2010 có tính hiện thực cao.

### ***4. Nội dung của đề tài***

Ngoài phần mở đầu và kết luận, đề tài gồm 145 trang đánh máy, được bố cục thành 3 chương như sau:

- ***Chương 1. Luận cứ khoa học xây dựng chiến lược phát triển KTNN***

- ***Chương 2. Thực trạng về tổ chức và hoạt động của KTNN giai đoạn 1994 - 2002***

- ***Chương 3. Chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2001 - 2010***

## CHƯƠNG 1

### LUẬN CỨ KHOA HỌC XÂY DỰNG CHIẾN LƯỢC

#### PHÁT TRIỂN KTNN GIAI ĐOẠN 2001-2010

#### **1.1. Bối cảnh kinh tế- xã hội, thực trạng, thành tựu và thách thức của đất nước khi xây dựng chiến lược phát triển KTNN**

*1.1.1. Tổng quan bối cảnh kinh tế xã hội:* Phần này nhằm đánh giá tổng quan bối cảnh kinh tế- xã hội ở Việt Nam 10 năm, (giai đoạn 1991-2000) gồm 15 điểm, nhấn mạnh đến các thành tựu ổn định và phát triển kinh tế - xã hội với tốc độ tăng GDP bình quân trong 10 năm qua là 7,5 %, trong đó các lĩnh vực nông nghiệp, công nghiệp, giao thông dịch vụ đều phát triển với tốc độ cao góp phần cải thiện và nâng cao đời sống nhân dân. Đồng thời cũng nhấn mạnh một số vấn đề khó khăn tồn tại là những thách thức của Việt Nam trong giai đoạn tới.

*1.1.2. Mục tiêu tổng quát và nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội:* Trên cơ sở nghiên cứu mục tiêu tổng quát và nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội giai đoạn 2001-2010 và kế hoạch 5 năm 2001-2005 các nhiệm vụ và chỉ tiêu chủ yếu về chiến lược phát triển kinh tế - xã hội để làm tiền đề cho việc hoạch định chiến lược phát triển KTNN.

#### **1.2. Cải cách nền hành chính Nhà nước và vai trò của KTNN, căn cứ quan trọng cho việc hoạch định chiến lược phát triển KTNN**

Trình bày khái quát một số vấn đề về quan điểm, chủ trương, mục tiêu, nội dung cải cách hành chính Nhà nước giai đoạn 2001-2010 và nhấn mạnh đến khía cạnh vai trò của KTNN và mối quan hệ giữa chiến lược phát triển KTNN và công cuộc cải cách hành chính Nhà nước.

#### **1.3. KTNN- bản chất, chức năng và nhiệm vụ**

Trong phần này, đã trình bày một số những vấn đề có tính chất lý luận chung về KTNN như:

##### *1.3.1. Bản chất và sự cần thiết của KTNN*

### ***1.3.2. Chức năng, nguyên tắc hoạt động của KTNN***

### ***1.3.3. Nhiệm vụ và quyền hạn của KTNN***

### ***1.3.4. Tính chất của hoạt động KTNN và trách nhiệm của KTNN và các đơn vị được kiểm toán***

### ***1.3.5. Mô hình bộ máy của KTNN***

## **1.4. Sự cần thiết khách quan và quan điểm chủ đạo xây dựng chiến lược KTNN**

### ***1.4.1. Khái niệm về chiến lược và chiến lược phát triển KTNN***

Chiến lược phát triển KTNN: là toàn bộ phương châm và kế hoạch tổng thể, có tính chất lâu dài nhằm nâng cao địa vị pháp lý, vị trí và vai trò của KTNN trong việc tăng cường quyền và hiệu lực kiểm soát vĩ mô của Nhà nước đối với tài chính Nhà nước và tài sản Nhà nước; Hướng tới mục tiêu công khai, minh bạch, công bằng, hiệu quả trong hoạt động tài chính và tài sản Nhà nước; Đây là một hướng triển khai công cuộc cải cách hành chính trong hoạt động KTNN, góp phần xây dựng và hoàn thiện Nhà nước pháp quyền XHCN ở Việt Nam.

***1.4.2. Tính cấp thiết của việc xây dựng chiến lược phát triển KTNN:***  
Thể hiện trên 3 điểm cơ bản sau:

a. KTNN là một tổ chức chưa có tiền lệ, lần đầu tiên được thành lập ở nước ta. Sau 10 năm hoạt động đến nay nhiều vấn đề về cơ sở pháp lý, vai trò vị trí, chức năng, nhiệm vụ của KTNN cần nhận thức đầy đủ, sâu sắc toàn diện hơn.

b. Đảng và Nhà nước luôn quan tâm, chỉ đạo đưa ra các yêu cầu, định hướng để phát triển KTNN trở thành công cụ mạnh trong kiểm tra tài chính công và tài sản công.

c. Tạo điều kiện để KTNN có căn cứ pháp lý và định hướng rõ ràng trong việc hoạch định và thực hiện các kế hoạch phát triển trung hạn và hàng năm, hoàn thành tốt hơn các chức trách và nhiệm vụ được giao.

**1.4.3. Các quan điểm chủ đạo trong việc xây dựng chiến lược phát triển KTNN gồm:**

**Một là**, phát triển KTNN để thực sự trở thành công cụ quan trọng và đủ mạnh của nhà nước thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát nghiêm ngặt tài chính Nhà nước và tài sản Nhà nước. Đây là một đòi hỏi có tính tất yếu và khách quan khi Nhà nước pháp quyền XHCN Việt Nam sử dụng một cách rộng rãi và có hiệu lực các công cụ quản lý và kiểm soát vĩ mô đối với các hoạt động kinh tế, tài chính trong nền kinh tế thị trường định hướng XHCN.

**Hai là**, phát triển KTNN phải đảm bảo quán triệt và thể chế hoá các quan điểm của Đảng về KTNN đã ghi trong các Nghị quyết của Đảng ta.

Từ trước đến nay, các nghị quyết của Đảng đã nhiều lần đề cập và nhấn mạnh vị trí, vai trò và yêu cầu, định hướng phát triển KTNN:

+ Nghị quyết Hội nghị lần thứ 3 Ban chấp hành Trung ương khoá VIII đã chỉ rõ : **"Đề cao vai trò của cơ quan KTNN trong việc kiểm toán mọi cơ quan, tổ chức có sử dụng NSNN. Cơ quan KTNN báo cáo kết quả kiểm toán cho Quốc hội, Chính phủ và công bố công khai cho dân biết"**.

+ Nghị quyết Hội nghị lần thứ 4 Ban Chấp hành Trung ương Khoá VIII tiếp tục nhấn mạnh : **"... tiếp tục đổi mới và lành mạnh hoá hệ thống tài chính - tiền tệ; thực hành triệt để tiết kiệm. Thực hiện chế độ kiểm toán đối với các đơn vị có sử dụng NSNN"**.

+ Văn kiện Đại hội Đảng toàn quốc lần thứ IX đã khẳng định: **"... thiết lập cơ chế giám sát tài chính - tiền tệ, nhằm đảm bảo an ninh tài chính Quốc gia, kiểm soát các nguồn vốn, các khoản vay nợ, trả nợ, mở rộng hình thức công khai tài chính. Nâng cao hiệu lực pháp lý và chất lượng KTNN như một công cụ mạnh của Nhà nước"**.

+ Nghị quyết Hội nghị lần thứ 5 Ban Chấp hành Trung ương Đảng khoá IX về đổi mới và nâng cao chất lượng hệ thống chính trị ở cơ sở cũng đã chỉ rõ :



***"Thực hiện quy chế định kỳ KTNN, công khai thu, chi ngân sách cho dân biết"***.

***Ba là***, phát triển KTNN phải tuân thủ và đáp ứng các yêu cầu, đòi hỏi của hệ thống pháp luật, chính sách, chế độ của Nhà nước, đảm bảo thực hiện đầy đủ các chức năng, nhiệm vụ của KTNN, đáp ứng ngày càng tốt hơn yêu cầu quản lý tài chính Nhà nước và tài sản Nhà nước trong công cuộc đổi mới.

+ Chương trình tổng thể cải cách hành chính Nhà nước giai đoạn 2001-2010 của Chính phủ đã được phê duyệt tại Quyết định số 136/2001/QĐ- TTg ngày 17/9/2001 của Thủ tướng Chính phủ đã ghi rõ : ***"Đẩy mạnh đấu tranh chống quan liêu, tham nhũng trong bộ máy Nhà nước. Thực hiện chế độ kiểm toán và các chế độ bảo vệ tài sản công và NSNN"***. (Phân đổi mới, nâng cao chất lượng đội ngũ cán bộ, công chức) và ***"Đổi mới công tác kiểm toán đối với các cơ quan hành chính, đơn vị sự nghiệp nhằm nâng cao trách nhiệm và hiệu quả sử dụng kinh phí từ NSNN, xoá bỏ tình trạng nhiều đầu mối thanh tra, kiểm tra, kiểm toán đối với các cơ quan hành chính, đơn vị sự nghiệp"***. (Phần nội dung cải cách tài chính công).

+ Thực hiện chủ trương của Đảng về việc nâng cao hiệu lực pháp lý, phát triển KTNN trở thành một công cụ mạnh của Nhà nước, nhiệm vụ của KTNN được giao ngày một tăng. Trong lĩnh vực NSNN, theo tinh thần Luật NSNN sửa đổi vừa được kỳ họp thứ 2 Quốc hội khoá IX thông qua, hàng năm KTNN phải có trách nhiệm kiểm toán báo cáo quyết toán NSNN các cấp trước khi Quốc hội, Hội đồng nhân dân các cấp phê chuẩn quyết toán NSNN. Điều này có nghĩa là báo cáo quyết toán NSNN đều phải kiểm toán hàng năm. Đối với lĩnh vực doanh nghiệp, Nghị quyết Trung ương 3 khoá IX đã chỉ rõ đến năm 2005, tất cả các doanh nghiệp nhà nước đều phải kiểm toán báo cáo tài chính. Trong sự nghiệp công nghiệp hoá và hiện đại hoá, vốn của NSNN dành cho đầu tư XDCB hàng năm là rất lớn và lĩnh vực này có nhiều lãng phí, thất thoát đòi hỏi phải tăng cường quản lý và kiểm tra của Nhà nước. Ngoài ra, trong hướng dẫn thực hiện quy chế đánh giá cán bộ của Ban Tổ chức Trung ương đã coi kiểm toán trách nhiệm kinh tế người đứng đầu các đơn vị tổ chức như là một trong các phương

pháp đánh giá cán bộ. Đây sẽ là một nhiệm vụ quan trọng mà KTNN phải có trách nhiệm tham gia khi triển khai thực hiện. Như vậy nhiệm vụ KTNN tới đây là rất nặng nề đòi hỏi phải kiện toàn bộ máy tổ chức thì mới có thể đáp ứng được.

**Bốn là**, phát triển KTNN phải đảm bảo xu thế hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với các nguyên tắc, thông lệ quốc tế về cơ quan KTNN và phải sát hợp với thực tiễn và yêu cầu của Việt Nam.

Một trong những yêu cầu quan trọng của quá trình hội nhập kinh tế Quốc tế đòi hỏi phải xây dựng nền tài chính lành mạnh, công khai, đảm bảo tính minh bạch. Để thực hiện yêu cầu nói trên, ở các nước trên thế giới và khu vực đều có một cơ quan độc lập về tổ chức và chức năng làm nhiệm vụ kiểm tra, xác nhận tính đúng đắn, tính hợp pháp và tính kinh tế trong quản lý, sử dụng các nguồn lực tài chính Nhà nước và tài sản Nhà nước- đó là cơ quan Kiểm toán tối cao (cơ quan KTNN). Kinh nghiệm các nước trên thế giới đều cho thấy, việc phát triển cơ quan KTNN cùng với các công cụ kiểm tra khác của Nhà nước là điều kiện và tiền đề cần thiết để có môi trường tài chính lành mạnh, thu hút mạnh mẽ vốn đầu tư trong nước và nước ngoài, đảm bảo cho đất nước phát triển nhanh chóng và bền vững. Việc phát triển cơ quan KTNN cũng phù hợp với các đòi hỏi của các định chế tài chính Quốc tế, đặc biệt là quá trình đàm phán để gia nhập tổ chức thương mại quốc tế (WTO). Do đó việc nghiên cứu và vận dụng các nguyên tắc và thông lệ quốc tế trong chiến lược phát triển KTNN là cần thiết và đặc biệt chú ý đến các vấn đề sau đây:

*a. Tính độc lập của KTNN*

*b. Mối quan hệ của KTNN với Chính phủ và Quốc hội*

*c. Mô hình tổ chức và nhân sự của KTNN*

*d. Các quyền hạn của KTNN*

**Năm là**, nhà nước đảm bảo đầy đủ và có chính sách ưu tiên thích đáng kinh phí và các nguồn lực cần thiết cho tổ chức bộ máy và hoạt động của KTNN. Đây là điều kiện, là tiền đề để đảm bảo tính độc lập của cơ quan KTNN trong việc thực hiện đầy đủ các chức năng, nhiệm vụ được giao.

**CHƯƠNG 2**

**THỰC TRẠNG VỀ TỔ CHỨC VÀ HOẠT ĐỘNG**

**KTNN GIAI ĐOẠN 1994-2002 VÀ KINH NGHIỆM**

**MÔ HÌNH PHÁT TRIỂN KTNN (SAI) TRÊN THẾ GIỚI**

**2.1. Sự hình thành và phát triển Kiểm toán Nhà nước**

**2.1.1. *Khái quát sự ra đời của Kiểm toán Nhà nước***

- Trước hết đề tài phân tích một cách tóm tắt kiểm tra là một chức năng, một công cụ của quản lý và chức năng này lại thể hiện rất khác nhau tùy thuộc vào cơ chế kinh tế, cấp quản lý và truyền thống văn hoá, những điều kiện kinh tế - xã hội khác nhau ở mỗi nước trong từng thời kỳ cụ thể, do đó kiểm tra đã tồn tại nhiều hình thức, tên gọi khác nhau như: kiểm tra nội bộ (nội kiểm), kiểm tra ngoại vi (ngoại kiểm), kiểm tra trước (tiền kiểm), kiểm tra sau (hậu kiểm)...

- Ở Việt Nam các công cụ kiểm tra, kiểm soát tài chính trong thời kỳ kế hoạch hoá, tập trung trước đây đã bộc lộ những nhược điểm không còn đáp ứng được yêu cầu cao hơn của quản lý trong giai đoạn phát triển nền kinh tế thị trường theo định hướng XHCN. Do đó để tăng cường hơn nữa vai trò kiểm tra kiểm soát của Nhà nước đối với việc quản lý sử dụng các nguồn lực tài chính và công sản Quốc gia, đồng thời để đảm bảo hoà nhập với thông lệ trong khu vực và quốc tế KTNN đã được thành lập theo Nghị định 70/CP ngày 11/7/1994 của Chính phủ. Sự ra đời và tồn tại của KTNN, là một tất yếu khách quan đáp ứng yêu cầu quản lý và phục vụ quản lý và được xem như là cơ quan "***Tư pháp tài chính***"

**2.1.2. *Một số thành tựu và kết quả hoạt động KTNN trong thời gian qua***

Đề tài đã tổng hợp những thành tựu và kết quả hoạt động của KTNN trên tất cả các lĩnh vực:

1. *Thực hiện nhiệm vụ kiểm toán:* Gần 10 năm qua KTNN đã thực hiện hàng ngàn cuộc kiểm toán thuộc tất cả các cấp, các ngành, các lĩnh vực. Kết quả cụ thể tính đến năm 2003 đã tăng thu, tiết kiệm chi cho NSNN: **gần 10.000 tỷ đồng**, kết quả về kiểm toán được thể hiện theo các lĩnh vực cụ thể như: Kiểm toán NSNN, Kiểm toán DNNN, Kiểm toán Đầu tư - XDCB. Ngoài thành tựu kết quả kiểm toán đề tài tổng kết đánh giá rõ ràng đầy đủ về các mặt công tác khác:

2. *Củng cố và phát triển tổ chức bộ máy.*

3. *Tuyển chọn cán bộ, KTV*

4. *Công tác đào tạo bồi dưỡng kiến thức, nghiệp vụ.*

5. *Công tác quản lý ngành.*

6. *Về quan hệ quốc tế*

## **2.2. Thực trạng về tổ chức và hoạt động KTNN theo pháp luật hiện hành**

Đánh giá thực trạng về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn tổ chức, thực trạng về bộ máy và hoạt động của KTNN theo quy định của pháp luật hiện hành (Nghị định số 70/CP và Quyết định số 61/TTg).

### **2.3. Những tồn tại hạn chế:**

- Hoạt động KTNN chưa đáp ứng kịp thời các yêu cầu quản lý đang ngày càng tăng lên nhanh chóng của nền kinh tế cũng như yêu cầu về sự phát triển KTNN.

- Chất lượng kiểm toán chưa cao, các phát hiện kiểm toán chưa thật sự đi sâu, tập trung vào những vấn đề lớn, có tính chất vĩ mô.

- Hiệu lực các kết luận của hoạt động kiểm toán chưa ngang tầm với vai trò, chức năng, nhiệm vụ, chưa phát huy cao độ trong đấu tranh chống tiêu cực, tham nhũng.

- Việc tuân thủ quy trình, chuẩn mực, quy chế kiểm toán và đạo đức nghề nghiệp của KTV chưa nghiêm, mặt khác công tác kiểm tra, kiểm soát chất lượng

và đạo đức nghề nghiệp chưa thực hiện một cách thường xuyên và chưa có các quy chế đầy đủ.

- Công tác tuyên truyền về hoạt động KTNN còn nhiều hạn chế, chưa tạo ra môi trường thuận lợi cho hoạt động KTNN.

#### **2.4. Nguyên nhân của những tồn tại hạn chế:**

Phân tích một số nguyên nhân cơ bản chủ yếu của những tồn tại hạn chế sau:

- KTNN là một cơ quan mới, chưa có tiền lệ ở Việt Nam; Nền tảng pháp lý và địa vị pháp lý chưa đầy đủ, chưa tương xứng với chức năng, nhiệm vụ được giao;

- Môi trường kiểm toán còn hạn chế, nhiều người chưa nhận thức đúng vai trò, vị trí KTNN.

- Hệ thống quy trình, chuẩn mực kiểm toán quy chế kiểm toán, soát xét chất lượng ... mới được nghiên cứu, chưa đầy đủ và đồng bộ.

- Trình độ cán bộ, KTV còn hạn chế cả về số lượng và chất lượng so với yêu cầu, nhiệm vụ được giao.

- Điều kiện cơ sở vật chất, phương tiện làm việc cũng còn nhiều thiếu thốn so với yêu cầu.

**2.5. Kinh nghiệm về mô hình phát triển KTNN (SAI) trên thế giới:**  
bao gồm các nội dung

**2.5.1. Tuyên bố Lima của INTOSAI về các định hướng cơ bản trong công tác kiểm tra tài chính công:** Đây là những định hướng của INTOSAI trong việc thiết chế tổ chức bộ máy và hoạt động của các SAI bao gồm các vấn đề:

- Mục đích, hình thức kiểm toán
- Địa vị pháp lý và nguyên tắc tổ chức
- Chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn

- Phương pháp và quy trình kiểm toán
- Báo cáo kiểm toán

**2.5.2. Các loại mô hình phát triển KTNN trên thế giới:** Phân tích 3 loại mô hình phát triển KTNN (SAI) trên thế giới hiện nay: KTNN thuộc ngành Tư pháp (Toà), KTNN thuộc ngành Lập pháp, KTNN thuộc ngành Hành pháp: Nguồn gốc ra đời, những đặc điểm riêng và xu hướng phát triển của các loại mô hình này.

**2.5.3. Một số mô hình KTNN tiêu biểu:** Giới thiệu về mô hình phát triển KTNN của 3 nước điển hình là Pháp (mô hình Tư pháp), Nga (mô hình Lập pháp) và Trung Quốc (mô hình Hành pháp) trên cơ sở so sánh phân tích về những vấn đề:

- Địa vị pháp lý và tính độc lập
- Cơ cấu và tổ chức nhân sự
- Phạm vi kiểm toán và chức năng, nhiệm vụ
- Các yêu cầu về công tác báo cáo

**2.5.4. Bài học kinh nghiệm rút ra từ việc nghiên cứu mô hình KTNN một số nước trên thế giới:** Từ việc nghiên cứu đánh giá ưu, nhược điểm các loại mô hình phát triển KTNN trên thế giới trên cơ sở xem xét tình hình đặc điểm và điều kiện cụ thể ở nước ta để rút ra bài học kinh nghiệm cho KTNN Việt Nam trong việc lựa chọn chiến lược phát triển theo một trong hai loại mô hình: KTNN là một cơ quan ngang Bộ trong Chính phủ (Hành pháp) hoặc là một cơ quan chuyên môn của Quốc hội (Lập pháp). Đồng thời tiếp tục phát triển KTNN theo mô hình tập trung thống nhất, trực tuyến.

## CHƯƠNG 3

### CHIẾN LƯỢC PHÁT TRIỂN KTNN GIAI ĐOẠN 2001-2010

#### 3.1. Mục tiêu chiến lược phát triển KTNN đến năm 2010

**3.1.1. Mục tiêu chung:** Nâng cao năng lực hoạt động hiệu lực pháp lý chất lượng và hiệu quả của KTNN như một công cụ mạnh của Nhà nước trong kiểm tra tài chính Nhà nước và tài sản Nhà nước, phấn đấu năm 2010 đưa KTNN đạt quy mô trình độ kiểm toán ngang với các nước tiên tiến trong khu vực, đáp ứng các yêu cầu thực tiễn của Việt Nam và phù hợp với các thông lệ quốc tế.

#### 3.1.2. Mục tiêu cụ thể:

a. Năng lực kiểm toán: được hiểu là khả năng đáp ứng được khối lượng các công việc theo đúng chức năng và nhiệm vụ được giao. Dự kiến phát triển theo 2 giai đoạn

- Giai đoạn từ nay đến 2005: Hàng năm ngoài kiểm toán quyết toán NSNN với tư cách là Báo cáo tài chính độc lập sẽ thực hiện kiểm toán từ 40 - 50 % Báo cáo tài chính các Bộ, ngành TW, từ 50- 60 % Báo cáo tài chính cấp Quận - Huyện và khoảng 30 % Báo cáo tài chính Xã - Phường, khoảng 50 % Báo cáo quyết toán dự án ĐT- XDCB hoàn thành thuộc nhóm A và Báo cáo tài chính các Tổng công ty tài chính Nhà nước 2 năm /1 lần.

- Giai đoạn đến năm 2010: Hàng năm kiểm toán Báo cáo tài chính tất cả các Bộ, ngành, các tỉnh - thành phố, 100% Báo cáo tài chính các Tổng công ty Nhà nước, 75 % Báo cáo quyết toán các dự án đầu tư XDCB hoàn thành nhóm A, đồng thời mở rộng phạm vi kiểm toán, tăng quy mô mẫu, số lượng các đơn vị cơ sở thành viên để tăng độ tin cậy trong kiểm toán.

b. Về hiệu lực kiểm toán: Thể hiện ở địa vị pháp lý của KTNN và ở tính hiệu lực trong việc thực hiện các kết luận kiến nghị kiểm toán. Vì vậy chiến lược phát triển KTNN tập trung làm rõ địa vị pháp lý của KTNN trong Luật KTNN,

giá trị pháp lý của Báo cáo KTNN, các quy định về chấp hành các kết luận kiến nghị của KTNN và chế độ công khai kết quả kiểm toán.

c. *Về hiệu quả kiểm toán*: Theo quan điểm kinh tế, thì hiệu quả kiểm toán đạt được khi những lợi ích do kiểm toán mang lại lớn hơn chi phí cho hoạt động kiểm toán. Chiến lược phát triển để nâng cao tính hiệu quả phải thực hiện một cách đồng bộ, trên cơ sở tiết kiệm chi phí, sử dụng có hiệu quả các nguồn lực, trang thiết bị, áp dụng các phương pháp kỹ thuật tiên tiến...

### **3.2. Nội dung cơ bản, các giải pháp và lộ trình thực hiện chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2001-2010**

#### ***3.2.1. Hoàn thiện cơ sở pháp lý toàn diện và đầy đủ cho hoạt động KTNN***

1. *Bổ sung một số điều khoản về KTNN vào Hiến pháp*: Vị trí pháp lý KTNN cần phải được xác định rõ ràng trên nguyên tắc là cơ quan kiểm tra tài chính công cao nhất của Nhà nước được tổ chức theo một trong hai phương án: Là cơ quan ngang Bộ (nếu thuộc Hành pháp) hoặc là một cơ quan chuyên môn của Quốc hội; Tương đương một Ủy ban của Quốc hội (nếu thuộc Lập pháp).

2. *Xây dựng và ban hành Luật KTNN*: Hoàn thiện chức năng, nhiệm vụ và xác định đầy đủ, đúng đắn đối tượng phạm vi kiểm toán.

3. *Bổ sung các quy định về KTNN vào các Luật có liên quan*: Như Luật NSNN, Luật DNNN, Luật Ngân hàng Nhà nước...

4. *Hoàn thiện các văn bản dưới Luật*...

#### ***3.2.2. Chiến lược phát triển hệ thống tổ chức bộ máy KTNN***

Kiểm toán Nhà nước tiếp tục tổ chức theo mô hình tập trung thống nhất, ở TW có cơ quan KTNN TW và KTNN các khu vực. Để thực hiện nhiệm vụ KTNN theo quy định của Luật NSNN mới, hệ thống tổ chức bộ máy KTNN phải được tăng cường hơn nữa: bao gồm các Vụ tham mưu cho Tổng KTNN, các Vụ kiểm toán chuyên ngành (07 Vụ), các KTNN khu vực (12 khu vực), các tổ chức



sự nghiệp (05 đơn vị) cũng như tăng thêm số lượng đảm bảo chất lượng đội ngũ KTV Nhà nước (khoảng 1500 người).

**3.2.3. Chiến lược phát triển toàn diện các loại hình và phương pháp kiểm toán:**

1. *Áp dụng đầy đủ các loại hình kiểm toán:* Báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động cũng như phương thức kiểm toán: Kiểm toán trước, kiểm toán trong và kiểm toán sau.

2. *Tăng cường ứng dụng rộng rãi các phương pháp kỹ thuật kiểm toán tiên tiến hiện đại.*

**3.2.4. Nâng cao chất lượng, hiệu quả hoạt động kiểm toán: gồm các nội dung**

1. *Hoàn thiện công tác lập kế hoạch kiểm toán:* Kế hoạch trung hạn, kế hoạch hàng năm, kế hoạch tổng quát kiểm toán, chương trình kiểm toán.

2. *Hoàn thiện việc xây dựng chuẩn mực quy trình kiểm toán đối với từng loại hình kiểm toán:* kiểm toán Báo cáo tài chính, kiểm toán hoạt động và đối với từng lĩnh vực kiểm toán. Kiểm toán NSNN, DNNN, ĐT - DA, Ngân hàng.

3. *Tăng cường công tác kiểm tra, giám sát chất lượng kiểm toán:* về tổ chức bộ máy kiểm tra, giám sát, về nội dung quy trình kiểm tra giám sát chất lượng đối với kế hoạch kiểm toán, thực hiện và Báo cáo kiểm toán.

**3.2.5. Chiến lược phát triển nguồn nhân lực:**

Để đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ KTNN ngày càng tăng, chiến lược phát triển nguồn nhân lực đã tập trung nghiên cứu đề cập đến các vấn đề:

+ Xây dựng tiêu chuẩn KTV Nhà nước: Theo 3 ngạch KTV cao cấp, KTV chính, KTV.

+ Quy chế tuyển dụng, xác định số lượng và cơ cấu đội ngũ KTV hợp lý: Dự kiến đến 2010 cán bộ công chức ngành kiểm toán đạt 1500 người trong đó:

KTV từ 850 - 1000 người, trợ lý kiểm toán từ 150 - 250 người, cán bộ công chức khác từ 200 - 250 người.

+ Đào tạo, bồi dưỡng KTV.

+ Định hướng sử dụng và chế độ đãi ngộ đối với KTV.

### ***3.2.6. Chiến lược ứng dụng công nghệ thông tin:***

Thông qua việc đánh giá thực trạng việc ứng dụng CNTT trong hoạt động KTNN còn đang ở trình độ thấp trên tất cả các phương diện như cơ sở hạ tầng: số lượng máy tính còn thiếu, chưa có hệ thống mạng, các phần mềm ứng dụng các cơ sở dữ liệu điện tử chưa được xác lập... và trình độ tin học của công chức nói chung còn thấp, chưa biết sử dụng mạng máy tính và Internet... Do đó đề tài đã nghiên cứu và đề ra phương hướng, giải pháp nhằm nhanh chóng phát triển CNTT của KTNN nhằm đáp ứng được mục tiêu có đầy đủ công cụ, phương tiện tiên tiến hiện đại cho việc thực hiện một cách có hiệu quả chức năng, nhiệm vụ của KTNN, đồng thời thúc đẩy sự phát triển, hoàn thiện về hoạt động của KTNN trên tất cả các lĩnh vực nghiệp vụ, đáp ứng yêu cầu chung của Nhà nước về Chính phủ điện tử. Chiến lược phát triển CNTT chia ra làm 2 giai đoạn:

- *Giai đoạn 1 từ nay đến 2005*: Xây dựng hạ tầng CNTT của KTNN và triển khai tin học hoá các hoạt động quản lý hành chính Nhà nước và bước đầu ứng dụng tin học trong nghiệp vụ kiểm toán.

- *Giai đoạn 2 từ 2006 -2010*: Hoàn thiện và phát triển ứng dụng CNTT trong KTNN phục vụ cho việc triển khai các hoạt động của KTNN trong môi trường yêu cầu mới: Mạng điện tử- tin học diện rộng, phát triển Chính phủ điện tử, thực hiện kiểm toán hoạt động.

### ***3.2.7. Chiến lược hội nhập và hợp tác quốc tế***

+ Tiếp tục và mở rộng các quan hệ hợp tác song phương, đa phương.

+ Qua hợp tác quốc tế để nhanh chóng nắm bắt được quy trình, công nghệ kiểm toán hiện đại, nghiên cứu ứng dụng phù hợp với thực tiễn Việt Nam.

+ Có kế hoạch để tham gia vào các Ủy ban điều hành của ASOSAI và INTOSAI.

### ***3.2.8. Chiến lược phát triển cơ sở vật chất***

+ Đảm bảo đủ kinh phí hàng năm cho hoạt động kiểm toán.

+ Hoàn thành việc xây dựng trụ sở làm việc cho KTNN Trung ương và KTNN tại các khu vực.

+ Trang bị đủ phương tiện làm việc, và phương tiện đi lại phục vụ tốt cho hoạt động kiểm toán.

+ Tăng cường thêm nguồn kinh phí cho nghiên cứu khoa học, kinh phí đào tạo đội ngũ KTV NN - có phẩm chất và nghiệp vụ cao đáp ứng yêu cầu phát triển.

## KẾT LUẬN

Chiến lược phát triển KTNN là toàn bộ phương châm kế hoạch tổng thể, có tính chất lâu dài nhằm hướng tới mục tiêu căn bản là củng cố, tăng cường và phát triển KTNN thành một công cụ kiểm tra, kiểm soát việc quản lý và sử dụng các nguồn lực tài chính và tài sản Nhà nước, góp phần củng cố kỷ luật tài chính, nhằm sử dụng có hiệu quả các nguồn lực đó, phục vụ công cuộc xây dựng và phát triển đất nước, xây dựng Nhà nước pháp quyền XHCN ở Việt Nam.

Chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2001 - 2010 đã được tập thể tác giả xây dựng trên cơ sở nghiên cứu và quán triệt đường lối, quan điểm chỉ đạo của Đảng và Nhà nước ta về phát triển KTNN, kết hợp với việc xem xét, vận dụng những nguyên tắc, xu hướng phát triển của các nước trên thế giới và những bài học kinh nghiệm đã được đúc kết qua mười năm hoạt động của KTNN. Nội dung cơ bản của chiến lược bao gồm một hệ thống các thành phần bộ phận hợp thành trong đó trọng tâm là:

- Hoàn thiện cơ sở pháp lý và địa vị pháp lý cho tổ chức và hoạt động KTNN;
- Chiến lược phát triển hệ thống tổ chức bộ máy KTNN;
- Chiến lược phát triển các loại hình và phương pháp kiểm toán;
- Chiến lược nâng cao chất lượng, hiệu quả hoạt động KTNN;
- Chiến lược phát triển nguồn nhân lực...

Mỗi bộ phận, thành phần của chiến lược nêu trên đây vừa có tính độc lập nhất định, vừa có mối quan hệ biện chứng và hữu cơ với nhau. Do đó chiến lược cần được tiến hành đồng bộ, toàn diện, theo một lộ trình đã được xác định để đạt được mục tiêu chung nhằm phát triển KTNN trở thành một công cụ kiểm tra tài chính công của Nhà nước có hiệu lực và hiệu quả. Tuy nhiên để đạt được mục tiêu đó, trong quá trình thực hiện chiến lược phát triển KTNN, bên cạnh sự cố gắng, nỗ lực của bản thân KTNN, còn cần có một sự nhìn nhận, đánh giá khách quan từ bên ngoài về ý nghĩa, vai trò, vị trí của KTNN và đặc biệt cần được sự

quan tâm từ phía Nhà nước trong việc tạo ra các cơ sở pháp lý, địa vị pháp lý cần thiết, tương xứng với chức năng, nhiệm vụ do Nhà nước giao.

Trong Nghị quyết Đại hội lần IX của Đảng Cộng sản Việt Nam đã khẳng định: "*Nâng cao hiệu lực pháp lý và chất lượng KTNN như một công cụ mạnh của Nhà nước*". Việc nghiên cứu xây dựng chiến lược phát triển KTNN và đưa vào ứng dụng là sự thể hiện chủ trương, đường lối của Đảng và Nhà nước về phát triển KTNN vào thực tiễn cuộc sống, được xem như một tất yếu khách quan, phù hợp giữa lý luận và thực tiễn, phù hợp với định chế quốc tế về vai trò của Nhà nước trong quản lý tài chính công trong điều kiện phát triển nền kinh tế thị trường theo định hướng XHCN ở nước ta hiện nay.

Đề tài đã được các tác giả đầu tư nghiên cứu một cách công phu, nghiêm túc cả về lý luận và thực tiễn hoạt động KTNN trong và ngoài nước. Trên cơ sở kết quả thành công của đề tài, tập thể tác giả kiến nghị với Lãnh đạo KTNN nghiên cứu để triển khai ứng dụng một số vấn đề cơ bản sau đây:

1. Lập dự án khả thi "**Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2010**" để trình Chính phủ thông qua.

2. Chuẩn bị dự án "**Luật KTNN**" đệ trình lên Quốc hội xem xét, phê chuẩn, trong đó bao hàm cả việc xác định địa vị pháp lý, chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức bộ máy KTNN theo phương hướng chiến lược phát triển đã đề ra cho KTNN đến năm 2010.

3. Xây dựng đề án phát triển nguồn nhân lực bao gồm các vấn đề về số lượng cơ cấu KTV, tuyển chọn; đào tạo bồi dưỡng nâng cao phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, trình độ chuyên môn nghiệp vụ để đáp ứng yêu cầu, đòi hỏi của sự nghiệp phát triển đất nước và những thách thức của quá trình hội nhập khu vực và quốc tế trong lĩnh vực KTNN.

4. Nghiên cứu và hoàn thiện các quy trình chuẩn mực kiểm toán, báo cáo kiểm toán, phương pháp kỹ thuật chuyên môn nghiệp vụ, có khả năng làm chủ và ứng dụng các công nghệ kiểm toán tiên tiến hiện đại vào thực tiễn hoạt động kiểm toán.

5. Cần xây dựng đề án để đổi mới toàn diện công tác tổ chức, quản lý hoạt động kiểm toán, ban hành và thực hiện quy chế kiểm soát, giám sát chặt chẽ chất lượng đối với cả 3 giai đoạn của quy trình kiểm toán: Lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán và báo cáo kiểm toán. Nghiên cứu và sớm đưa vào áp dụng quy chế đạo đức nghề nghiệp KTV; trên cơ sở đó giám sát một cách chặt chẽ nhằm khen thưởng, đề bạt kịp thời những người có trình độ chuyên môn cao và đạo đức nghề nghiệp tốt và xử lý nghiêm minh các trường hợp không tuân thủ các quy định về chuyên môn, vi phạm đạo đức nghề nghiệp để hoạt động KTNN đi vào kỷ cương nề nếp.

6. Xây dựng đề án ứng dụng CNTT vào hoạt động kiểm toán, với cơ sở hạ tầng, trang thiết bị đầy đủ, phần mềm kiểm toán cần thiết, khả năng ứng dụng kỹ thuật để hiện đại hoá công nghệ kiểm toán nhằm nâng cao chất lượng, hiệu quả hiệu lực hoạt động của KTNN.

7. Xây dựng đề án Hội nhập và Hợp tác Quốc tế về lĩnh vực KTNN: Tiếp tục duy trì, củng cố các mối quan hệ hợp tác với các nước và các tổ chức quốc tế như KTNN CHLB Đức, Nhật Bản, Trung Quốc, ASOSAI, INTOSAI, nhằm tranh thủ trợ giúp về kỹ thuật phấn đấu để tiến tới hội nhập và tham gia một cách chủ động, tích cực vào các hoạt động của các tổ chức kiểm toán khu vực và quốc tế như: tổ chức KTNN các nước ASEAN, tổ chức kiểm toán tối cao các nước châu Á (ASOSAI) và tổ chức quốc tế các cơ quan kiểm toán tối cao (INTOSAI).

**Đề tài "Cơ sở lý luận và thực tiễn xây dựng chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2001 - 2010"** với kết quả đạt được của nó có thể được xem như định hướng của sự phát triển đi lên trong thời gian tới của KTNN, nó cũng có thể được xem như kim chỉ nam, phương hướng, hành động của tất cả các bộ phận cho tới từng thành viên trong hệ thống cơ cấu KTNN, có tính mục đích nhằm nâng cao chất lượng, hiệu quả và hiệu lực của hoạt động kiểm toán, phấn đấu nhanh chóng đưa KTNN thực sự trở thành một công cụ mạnh mẽ của Nhà nước trong vai trò kiểm tra, kiểm soát tài chính công./.

## TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Văn kiện Đại hội Đảng toàn quốc lần thứ IX – NXB Chính trị Quốc gia Hà Nội năm 2002.
2. Tuyên bố Lima của INTOSAI về các định hướng cơ bản trong công tác kiểm tra tài chính công - Tài liệu dịch- KTNN.
3. Luật KTNN của một số nước trên thế giới – Tài liệu dịch- KTNN.
4. So sánh quốc tế địa vị pháp lý và các chức năng của cơ quan Kiểm toán tối cao – GS. TS. Luật học Albert Von Matius -Tài liệu dịch- Dự án GTZ.
5. Vai trò của KTNN trong nền kinh tế thị trường - Tài liệu Hội thảo quốc tế Dự án GTZ.
6. Tăng cường các thể chế KTNN ở các nước đang phát triển -Tài liệu dịch- KTNN Canada, năm 1995.
7. Đề tài khoa học cấp Bộ “Xây dựng các luận cứ khoa học hình thành Luật KTNN” – KTNN năm 1998.
8. Chương trình tổng thể cải cách hành chính Nhà nước giai đoạn 2001 – 2010 (Quyết định số 136/2001/QĐ- TTg ngày 17/9/2001).
9. Tổ chức và hoạt động thanh tra, kiểm tra, giám sát của một số nước trên thế giới – NXB Chính trị Quốc gia, năm 2001.

\* \* \*