

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ QUỐC DÂN**

PHẠM BÌNH NGỌ

**TỔ CHỨC HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ
TRONG CÁC ĐƠN VỊ DỰ TOÁN TRỰC THUỘC
BỘ QUỐC PHÒNG**

**Chuyên ngành: Kế toán Kiểm toán và Phân tích
Mã số: 62.34.30.01**

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

**NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC:
1. GS.TS. Nguyễn Quang Quỳnh
2. PGS.TS. Đinh Trọng Hạnh**

Hà Nội, 2011

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan Luận án này là công trình của riêng tôi. Số liệu sử dụng trong Luận án là trung thực. Những kết quả của Luận án chưa từng được công bố trong bất cứ công trình nào khác.

LỜI CẢM ƠN

Tác giả xin bày tỏ sự biết ơn sâu sắc tới người hướng dẫn khoa học, đã nhiệt tình hướng dẫn Tác giả hoàn thành Luận án.

Tác giả xin bày tỏ sự cảm ơn Trường Đại học Kinh tế quốc dân, Viện Đào tạo Sau đại học Trường Đại học Kinh tế quốc dân, Khoa Kế toán đã giúp đỡ Tác giả trong suốt quá trình học tập và nghiên cứu Luận án.

Tác giả xin trân trọng cảm ơn sự hỗ trợ quý báu trong quá trình thu thập tài liệu, trao đổi kinh nghiệm, góp ý sửa chữa Luận án của thủ trưởng phòng tài chính các đơn vị, Thủ trưởng Cục Tài chính - Bộ Quốc phòng, các chuyên gia kiểm toán tại Phòng Kiểm toán - Cục Tài chính.

Cuối cùng, Tác giả muốn bày tỏ lời cảm ơn tới toàn thể gia đình đã động viên, giúp đỡ Tác giả trong suốt quá trình nghiên cứu và hoàn thành Luận án.

MỤC LỤC

| | <i>Trang</i> |
|---|--------------|
| Lời cam đoan | i |
| Lời cảm ơn | ii |
| Mục lục | iii |
| Danh mục chữ viết tắt | vi |
| Danh mục sơ đồ, bảng | vii |
| LỜI MỞ ĐẦU | 1 |
| Chương 1: NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ TỔ CHỨC HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC ĐƠN VỊ DỰ TOÁN TRỰC THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG | 10 |
| 1.1. Lý luận chung về tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ | 10 |
| 1.1.1. Kiểm tra, kiểm soát trong quản lý | 10 |
| 1.1.2. Bản chất hệ thống kiểm soát nội bộ | 17 |
| 1.1.3. Tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong một đơn vị | 26 |
| 1.2. Đặc điểm của đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng với tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ | 28 |
| 1.2.1. Đặc điểm hoạt động và tổ chức quản lý của đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng với tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ | 28 |
| 1.2.2. Đặc điểm tài chính của đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng với tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ | 32 |
| 1.3. Kinh nghiệm quốc tế về tổ chức kiểm soát ngân sách trong các đơn vị quân đội | 42 |
| 1.3.1. Khái quát chung về kiểm soát ngân sách quốc phòng ở một số quốc gia | 42 |
| 1.3.2. Một số bài học kinh nghiệm đối với tổ chức kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng Việt Nam | 51 |
| Kết luận Chương 1 | 53 |
| Chương 2: THỰC TRẠNG TỔ CHỨC HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC ĐƠN VỊ DỰ TOÁN TRỰC THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG VIỆT NAM | 55 |
| 2.1. Đặc điểm đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng Việt Nam với chọn mẫu nghiên cứu | 55 |

| | |
|---|-----|
| 2.2. Tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng | 58 |
| 2.2.1. Môi trường kiểm soát | 58 |
| 2.2.2. Hệ thống thông tin kế toán | 88 |
| 2.2.3. Thủ tục kiểm soát | 94 |
| 2.3. Đánh giá chung hệ thống kiểm soát nội bộ trong quản lý tài chính ở các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng | 115 |
| 2.3.1. Ưu điểm trong tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ ở các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng | 115 |
| 2.3.2. Một số hạn chế và nguyên nhân hạn chế của tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng | 119 |
| Kết luận Chương 2 | 130 |
| Chương 3. PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN TỔ CHỨC HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC ĐƠN VỊ DỰ TOÁN TRỰC THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG | 131 |
| 3.1. Sự cần thiết và phương hướng hoàn thiện tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng | 131 |
| 3.1.1. Sự cần thiết hoàn thiện tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng | 131 |
| 3.1.2. Phương hướng hoàn thiện tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng | 132 |
| 3.2. Giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng | 133 |
| 3.2.1. Xác định mô hình tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng | 133 |
| 3.2.2. Tạo dựng môi trường kiểm soát vững mạnh | 135 |
| 3.2.3. Hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán | 150 |
| 3.2.4. Hoàn thiện thủ tục kiểm soát | 161 |
| 3.2.5. Nâng cao chất lượng công tác kiểm tra tài chính đối với các đơn vị trực thuộc | 166 |
| 3.3. Một số kiến nghị thực hiện giải pháp | 167 |
| 3.3.1. Kiến nghị với Kiểm toán Nhà nước | 167 |

| | |
|---|---------|
| 3.3.2. Kiến nghị với Quốc hội | 168 |
| 3.3.3. Kiến nghị với Bộ Quốc phòng | 169 |
| 3.3.4. Kiến nghị với Cục Tài chính | 171 |
| Kết luận Chương 3 | 172 |
| KẾT LUẬN | 174 |
| DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO | X |
| Phụ lục I: Danh sách đơn vị trực thuộc BQP và cơ cấu các đơn vị được điều tra | Xvii |
| Phụ lục II: Câu hỏi điều tra và tổng hợp kết quả điều tra | Xix |
| Phụ lục III: Hệ thống chứng từ kế toán | xxxvi |
| Phụ lục IV: Hệ thống tài khoản kế toán | xxxviii |
| Phụ lục V: Hệ thống sổ kế toán | xxxxi |
| Phụ lục VI: Hệ thống báo cáo kế toán | xxxixii |

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT**Chữ viết tắt****Viết đầy đủ****I. Tiếng việt**

| | |
|-------|---------------------------|
| BHXXH | Bảo hiểm xã hội |
| BHYT | Bảo hiểm y tế |
| BQP | Bộ Quốc phòng |
| CNVQP | Công nhân viên quốc phòng |
| CS | Chiến sĩ |
| HSQ | Hạ sĩ quan |
| KSNB | Kiểm soát nội bộ |
| KTNB | Kiểm toán nội bộ |
| NSĐB | Ngân sách đảm bảo |
| NSNN | Ngân sách nhà nước |
| NSQP | Ngân sách Quốc phòng |
| NSSD | Ngân sách sử dụng |
| QNCN | Quân nhân chuyên nghiệp |
| TQTNS | Tổng quyết toán ngân sách |
| TBKT | Trang bị kỹ thuật |
| TSCĐ | Tài sản cố định |
| VK | Vũ khí |
| XDCB | Xây dựng cơ bản |

II. Tiếng Anh

| | |
|---------|--|
| AICPA | Hiệp hội Kế toán viên công chứng Hoa Kỳ |
| AAA | Hội Kế toán Hoa Kỳ |
| ASB | Auditing Standard Board |
| IIA | Hiệp hội Kiểm toán viên nội bộ |
| COBIT | Control Objective For Information and Related Technology |
| COSO | Committed Of Sponsoring Organization |
| IMA | Hiệp hội Kế toán viên quản trị |
| INTOSAI | Tổ chức quốc tế các cơ quan kiểm toán tối cao |
| ERM | Enterprise Risk Management Framework |
| GAO | Cơ quan Kiểm toán Nhà nước Hoa Kỳ |

DANH MỤC SƠ ĐỒ

| Số sơ đồ | Tên sơ đồ | <i>Trang</i> |
|------------|--|--------------|
| Sơ đồ 1.1 | Cơ cấu kiểm soát nội bộ theo COSO | 16 |
| Sơ đồ 1.2 | Cơ cấu hệ thống kiểm soát nội bộ theo IFAC | 24 |
| Sơ đồ 1.3 | Đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng trong cơ cấu tổ chức quân đội | 30 |
| Sơ đồ 2.1 | Đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng trong cơ cấu tổ chức quân đội Việt Nam | 64 |
| Sơ đồ 2.2 | Mô hình tổ chức khối cơ quan Bộ Quốc phòng | 65 |
| Sơ đồ 2.3 | Mô hình tổ chức của quân khu | 66 |
| Sơ đồ 2.4 | Mô hình tổ chức bộ máy của quân đoàn, quân binh chủng | 67 |
| Sơ đồ 2.5 | Hệ thống cơ quan tài chính của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP | 68 |
| Sơ đồ 2.6 | Cơ cấu tổ chức của Phòng Tài chính các đơn vị | 69 |
| Sơ đồ 2.7 | Trình tự lập dự toán ngân sách năm | 74 |
| Sơ đồ 2.8 | Trình tự hạch toán kế toán theo Hình thức Nhật ký Sổ cái <i>(Các đơn vị ghi thủ công)</i> | 92 |
| Sơ đồ 2.9 | Trình tự hạch toán kế toán theo Hình thức Nhật ký Sổ cái <i>(Các đơn vị sử dụng Phần mềm kế toán)</i> | 92 |
| Sơ đồ 2.10 | Nội dung kiểm soát trên các yếu tố của hệ thống KSNB các đơn vị dự toán trực thuộc BQP (thực trạng) | 115 |
| Sơ đồ 3.1 | Mô hình tổ chức hệ thống KSNB đơn vị dự toán trực thuộc BQP (đề xuất) | 134 |

DANH MỤC BẢNG BIỂU

| Số bảng | Tên bảng | Trang |
|-----------|---|-------|
| Bảng 2.1 | Tổng hợp kết quả điều tra về đặc thù quản lý | 58 |
| Bảng 2.2 | Kết quả điều tra về cơ cấu tổ chức | 61 |
| Bảng 2.3 | Kết quả điều tra về chính sách nhân sự | 70 |
| Bảng 2.4 | Kết quả điều tra về công tác kế hoạch của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP | 72 |
| Bảng 2.5 | Hệ thống kế hoạch tài chính của đơn vị dự toán trực thuộc BQP theo quy định hiện hành | 73 |
| Bảng 2.6 | Kết quả điều tra về tổ chức bộ máy kiểm soát | 79 |
| Bảng 2.7 | Kết quả điều tra về tác động môi trường kiểm soát bên ngoài | 82 |
| Bảng 2.8 | Kết quả điều tra về hệ thống kế toán các đơn vị dự toán trực thuộc BQP | 89 |
| Bảng 2.9 | Kết quả điều tra về thủ tục kiểm soát các đơn vị dự toán trực thuộc BQP | 94 |
| Bảng 2.10 | Khái quát thực hiện tổ chức kiểm soát trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP | 114 |

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của Đề tài

Kiểm soát nội bộ (KSNB) là hoạt động tự kiểm soát trong từng đơn vị. Vì vậy, KSNB luôn là một phương sách hữu hiệu trong quản lý từng đơn vị, đặc biệt với những đơn vị có quy mô lớn và KSNB đã trở thành một hệ thống. Bộ Quốc phòng (BQP) hàng năm được giao quản lý, sử dụng một khối lượng lớn tài sản và kinh phí để thực hiện nhiệm vụ bảo vệ Tổ quốc. Việc quản lý, sử dụng có hiệu quả các nguồn lực vật chất và kinh phí được Nhà nước giao vào mục đích quân sự có ý nghĩa to lớn cả về kinh tế và chính trị. Vì vậy, cấp ủy đảng, người chỉ huy các cấp phải tăng cường quản lý tài chính bằng nhiều chủ trương, biện pháp cụ thể. Trong các biện pháp đó, tổ chức hệ thống KSNB là một nội dung quan trọng.

Đối với BQP công tác quản lý, sử dụng tài sản và kinh phí diễn ra trực tiếp từ các đơn vị trực thuộc BQP trở xuống như: các quân khu, quân đoàn, quân binh chủng, học viện nhà trường, tổng cục và các đơn vị cấp dưới. Mặt khác, hoạt động quân sự mang tính đặc thù, trong môi trường khắc nghiệt dẫn đến tính chất chi tiêu ngân sách quốc phòng (NSQP) phức tạp, việc quản lý các khoản chi này gặp nhiều khó khăn. Lãnh đạo, chỉ huy và cán bộ nghiệp vụ trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP thường dựa trên các quy định của pháp luật, kinh nghiệm cá nhân để giải quyết công việc hơn là một cái nhìn tổng quát, khoa học về hệ thống KSNB. Rất ít các đơn vị có được chính sách và thủ tục KSNB riêng, phù hợp với thực tiễn đơn vị và thực sự hiệu lực để thực hiện công tác quản lý tài chính một cách hữu hiệu. Việc thiếu một kỹ năng phân tích về mọi mặt từ mục tiêu, rủi ro đến các hoạt động kiểm soát sẽ dẫn đến lãng phí nguồn lực vào những thủ tục kiểm soát không cần thiết, trong khi lại bỏ sót những rủi ro quan trọng. Vì vậy, hoàn thiện hệ thống KSNB trong những đơn vị này là vấn đề hết sức cấp bách.

Mặt khác, quản lý tài chính ở các đơn vị dự toán trong quân đội có nhiều điểm tương đồng, tổ chức hệ thống KSNB hoàn chỉnh sẽ là biện pháp hữu hiệu để nâng cao hiệu quả công tác quản lý tài chính tại tất cả các đơn vị. Ngoài ra, đối với nước ta khái niệm về hệ thống KSNB trong đơn vị hành chính sự nghiệp còn rất mới mẻ, nghiên cứu này sẽ là cơ sở để tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị có sử dụng ngân sách nhà nước (NSNN). Xuất phát từ những lý do trên, Tác giả đã chọn Đề tài “ ***Tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng***” làm đề tài cho Luận án tiến sĩ kinh tế.

Đề tài không những có tính cấp thiết trước mắt đối với các đơn vị dự toán trực thuộc BQP mà còn có ý nghĩa cơ bản lâu dài trong việc xây dựng hệ thống KSNB cho các đơn vị khác trong BQP, góp phần nâng cao hiệu quả quản lý tài chính trong lĩnh vực quốc phòng – an ninh.

2. Tổng quan tình hình nghiên cứu

Cùng với sự phát triển của thực tiễn quản lý, lý luận về KSNB đã được hình thành, phát triển và được nhiều nhà khoa học trên thế giới quan tâm. Có thể khái quát lịch sử hình thành hệ thống KSNB qua các giai đoạn sau:

Giai đoạn 1992 trở về trước: Năm 1929, trong công bố của Cục Dự trữ Liên bang Hoa Kỳ, lần đầu tiên đưa ra khái niệm về KSNB và chính thức công nhận vai trò của hệ thống KSNB trong doanh nghiệp. Khái niệm KSNB lúc này được sử dụng trong các tài liệu kiểm toán và chỉ được hiểu một cách đơn giản như là một biện pháp góp phần: bảo vệ tiền không bị gian lận; bảo vệ tài sản không bị mất mát; ghi chép kế toán chính xác; tuân thủ chính sách, luật pháp và nâng cao hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp... đồng thời đưa ra cách thức để tìm hiểu hệ thống KSNB trong các cuộc kiểm toán; Đến năm 1970, KSNB được quan tâm đặc biệt trong lĩnh vực thiết kế hệ thống kế toán và kiểm toán hướng tới việc hoàn thiện hệ thống KSNB và để vận dụng trong các cuộc kiểm toán. Năm 1977, sau vụ bê bối với các khoản thanh toán bất hợp pháp cho chính phủ nước ngoài, Quốc hội Mỹ đã thông qua Điều luật hành vi hối lộ ở nước ngoài trong đó lần đầu tiên khái niệm về hệ thống KSNB xuất hiện trong một văn bản pháp luật; Đến thập niên 80 (1980-1988), với sự sụp đổ hàng loạt các công ty cổ phần tại Mỹ, các nhà lập pháp buộc phải quan tâm đến KSNB và ban hành nhiều quy định hướng dẫn như: Ủy ban Quốc gia về Phòng chống gian lận báo cáo tài chính - 1985, đưa ra hàng loạt các quy tắc về đạo đức, kiểm soát, và làm rõ chức năng của KSNB; Năm 1988: Ủy ban Chuẩn mực Kiểm toán Mỹ (ASB) ban hành Bản Điều chỉnh Chuẩn mực Kiểm toán về KSNB: Các nghiên cứu tập trung làm rõ định nghĩa về hệ thống KSNB, Ủy ban Chứng khoán Mỹ ban hành các nguyên tắc về báo cáo trách nhiệm và đánh giá hiệu quả của KSNB..... Những quy định này đều hướng đến mục tiêu phát triển vai trò của KSNB trong tổ chức theo nhiều phương diện. Tuy nhiên, trong các văn bản trên có nhiều điểm không đồng nhất, dẫn đến yêu cầu phải hình thành một hệ thống lý luận khoa học về KSNB. Từ đó nhiều sách chuyên khảo và sau đó là giáo trình về KSNB được ấn hành phục vụ đào tạo sau đại học và cả ở bậc đại học trước hết ở Mỹ và sau đó ở nhiều nước phát triển khác.

Đến năm 1992, các công ty ở Mỹ phát triển và cạnh tranh gay gắt, phát sinh nhiều rủi ro, kèm theo đó là tình trạng gian lận, vi phạm pháp luật gây thiệt hại lớn cho nền kinh tế. Vì vậy, nhiều uỷ ban ra đời để tìm cách hỗ trợ phòng ngừa và ngăn chặn các rủi ro, hỗ trợ phát triển kinh tế. Uỷ ban COSO là một uỷ ban gồm nhiều tổ chức nghề nghiệp nhằm hỗ trợ cho Treadway Commission như: Hiệp hội Kế toán viên công chứng Hoa Kỳ (AICPA), Hội Kế toán Hoa Kỳ (AAA), Hiệp hội Các nhà quản trị tài chính (FEI), Hiệp hội Kiểm toán viên nội bộ (IIA) và Hiệp hội Kế toán viên quản trị (IMA) đã đưa ra khuôn mẫu chung cho KSNB. Đây là hệ thống chuẩn mực chung làm nền tảng cho hệ thống KSNB hiện đại sau này. Đặc biệt trong Báo cáo của COSO gồm 4 phần với nội dung đầy đủ từ yêu cầu lý luận cần có đến hướng dẫn cách thức tổ chức thực hiện. Cụ thể:

Phần 1: Khái quát về KSNB để cung cấp thông tin cho các nhà quản lý các cấp;

Phần 2: Khuôn khổ chung của KSNB bao gồm: định nghĩa về KSNB, các bộ phận cấu thành của KSNB, các tiêu chí để đánh giá hệ thống KSNB;

Phần 3: Báo cáo cho bên ngoài, Phần này là tài liệu bổ sung để hướng dẫn các tổ chức cách thức báo cáo cho các đối tượng bên ngoài về hệ thống KSNB cho mục tiêu báo cáo thông tin tài chính;

Phần 4: Các công cụ đánh giá KSNB đưa ra công cụ hướng dẫn, gợi ý thiết thực cho việc đánh giá hệ thống KSNB.

Như vậy, Báo cáo COSO là tài liệu tạo lập nền tảng cho KSNB giúp nâng cao chất lượng, hiệu quả công tác quản trị và hoạt động kiểm soát;

Sau Báo cáo COSO, đã có hàng loạt nghiên cứu tiếp theo về nội dung hệ thống KSNB trên nhiều lĩnh vực. Cụ thể:

Trước hết, SAS 78_1995 và SAS_2004 Chuẩn mực Kiểm toán Hoa Kỳ chuyển sang sử dụng Báo cáo COSO làm cơ sở đánh giá hệ thống KSNB trong kiểm toán độc lập về kiểm toán báo cáo tài chính và ảnh hưởng của công nghệ thông tin đến việc xem xét KSNB trong kiểm toán báo cáo tài chính;

Tiếp đó, năm 1996, ISACA ban hành COBIT là hệ thống KSNB phát hiện, hoạch định, tổ chức mua và triển khai, phân phối và hỗ trợ, giám sát;

Tiếp nữa, năm 1998, Báo cáo của Uỷ ban Basel về vận dụng KSNB của COSO vào hệ thống ngân hàng và các tổ chức tín dụng;

Gần đây, năm 2001, ERM là Hệ thống đánh giá rủi ro doanh nghiệp phục vụ cho công tác quản trị được định nghĩa bao gồm 8 nhân tố cấu thành: Môi trường nội bộ, thiết

lập mục tiêu, nhận diện sự kiện, đánh giá rủi ro, đối phó rủi ro, các hoạt động kiểm soát, thông tin truyền thông và giám sát.

Đối với các nước kinh tế phát triển, KSNB cũng được quan tâm nhiều trong khu vực công: Hướng dẫn đánh giá hệ thống KSNB của Tổ chức Quốc tế Các cơ quan kiểm toán tối cao (INTOSAI) được ban hành năm 1992 và cập nhật năm 2001 đã đưa ra các quan điểm và hướng dẫn về KSNB trong các đơn vị thuộc khu vực công. Tại Mỹ, Chuẩn mực KSNB trong Chính quyền Liên bang được Cơ quan Kiểm toán Nhà nước Hoa Kỳ (GAO) ban hành năm 1999 với những điểm chính sau:

Thứ nhất: Xác định đánh giá hệ thống KSNB là một quy trình không thể thiếu trong tổ chức nhằm đạt được các mục tiêu về hiệu lực quản lý, hiệu quả của các hoạt động, bao gồm cả việc bảo vệ các nguồn lực không bị thất thoát, hư hỏng hoặc sử dụng sai mục đích; Đảm bảo sự tin cậy của báo cáo tài chính; tuân thủ pháp luật và các quy định;

Thứ hai: Xác định đánh giá hệ thống KSNB qua năm yếu tố: Môi trường kiểm soát, (bao gồm việc tạo lập một cơ cấu và kỷ cương trong toàn bộ hoạt động của đơn vị); Đánh giá rủi ro, (liên quan đến việc nhận biết, phân tích và lựa chọn những giải pháp đối phó với các sự kiện bất lợi cho đơn vị trong việc thực hiện các mục tiêu); Các hoạt động kiểm soát, (bao gồm các phương thức cần thiết để kiểm soát như xét duyệt, phân quyền, kiểm tra, phân tích, rà soát trong từng hoạt động cụ thể của đơn vị); Thông tin và truyền thông (liên quan đến việc tạo lập một hệ thống thông tin và truyền đạt thông tin hữu hiệu trong toàn tổ chức, phục vụ cho việc thực hiện tất cả các mục tiêu KSNB. Trong điều kiện tin học hoá, hệ thống thông tin còn bao gồm cả việc nhận thức, phát triển và duy trì hệ thống công nghệ thông tin phù hợp với đơn vị); giám sát (bao gồm các hoạt động kiểm tra và đánh giá thường xuyên, định kỳ nhằm không ngừng cải thiện KSNB, kể cả việc hình thành và duy trì công tác kiểm toán nội bộ (KTNB));

Như vậy, so với Báo cáo COSO 1992, các chuẩn mực liên quan đến KSNB trong khu vực công tập trung hơn vào chức năng cùng những đặc điểm của đơn vị nhà nước, các quy định có tính chuẩn tắc hơn là chỉ mang tính hướng dẫn.

Có thể thấy, các nghiên cứu đều tập trung làm rõ khái niệm về KSNB, các bộ phận cấu thành hệ thống KSNB, những hạn chế vốn có của hệ thống KSNB, xác định mục tiêu của KSNB, những nhân tố ảnh hưởng đến việc thiết kế, vận hành hệ thống KSNB, phương pháp tìm hiểu, đánh giá hệ thống KSNB của kiểm toán viên.

Ở Việt Nam, sự ra đời và phát triển lý luận về hệ thống KSNB gắn liền với sự ra đời và phát triển của hoạt động kiểm toán và nhu cầu quản trị của các doanh nghiệp lớn: Vào những năm 1980, khi Nhà nước từng bước chuyển nền kinh tế bao cấp sang nền kinh tế thị trường theo định hướng XHCN, đặc biệt là khi xuất hiện các nhà đầu tư nước ngoài cùng hình thức công ty cổ phần với quyền quản lý tài sản tách rời quyền sở hữu tài sản, nhu cầu minh bạch thông tin của các nhà quản lý, các nhà đầu tư, nhu cầu được cung cấp thông tin tin cậy về báo cáo tài chính đòi hỏi phải có hệ thống KSNB. Tiếp đó, sự ra đời các công ty kiểm toán và Cơ quan Kiểm toán Nhà nước dẫn đến yêu cầu đánh giá hệ thống KSNB của các doanh nghiệp. Thực tế đó cũng đòi hỏi phải có một nền tảng lý thuyết căn bản về KSNB. Trước tình hình đó những cuốn giáo trình về lý thuyết kiểm toán và kiểm toán tài chính và kiểm toán hoạt động, về kiểm soát quản lý... lần lượt ra đời từ những năm đầu thập niên 90. Nội dung của các tài liệu này tập trung vào: định nghĩa về hệ thống KSNB; các yếu tố cấu thành hệ thống KSNB; vai trò và trách nhiệm của các đối tượng có liên quan đến KSNB; những hạn chế tiềm tàng của hệ thống KSNB và giới thiệu trình tự nghiên cứu, phương pháp đánh giá hệ thống KSNB.

Về các văn bản pháp lý: tháng 1/1994, Chính phủ ban hành Quy chế Kiểm toán độc lập; Tháng 7/1994 thành lập Cơ quan Kiểm toán Nhà nước; Tháng 10/1994, Bộ Tài chính ban hành Quy chế KTNB áp dụng cho các doanh nghiệp nhà nước; Từ tháng 9/1999, Bộ Tài chính ban hành các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam (VSA); Năm 1998, Thống đốc Ngân hàng Nhà nước Việt Nam ban hành Quyết định 03/1998/QĐ-NHNN ngày 3/1/1998 về Quy chế Kiểm tra, KTNB của các tổ chức tín dụng Việt Nam; Năm 2004 Bộ Tài chính có Quyết định 67/2004/QĐ-BTC ngày 13 tháng 8 năm 2004 về việc ban hành “Quy chế về tự kiểm tra tài chính, kế toán tại các cơ quan, đơn vị có sử dụng kinh phí, Ngân sách nhà nước” đây là văn bản duy nhất có tính chất bắt buộc về việc tự kiểm tra tài chính, kế toán đối với các cơ quan đơn vị có sử dụng kinh phí, Ngân sách nhà nước. Có thể coi Quyết định này là cơ sở pháp lý đầu tiên quy định về KSNB trong các đơn vị thụ hưởng ngân sách. Tuy nhiên, Quyết định mới chỉ đề cập đến quy định có tính chất bắt buộc chung, chưa mang tính hướng dẫn cụ thể, đầy đủ về tổ chức hệ thống KSNB.

Tiếp đó, Luật Kiểm toán nhà nước 2005 quy định trách nhiệm của các cơ quan, tổ chức quản lý sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước trong việc đảm bảo tính chính xác, trung thực của báo cáo tài chính, bao gồm cả việc xây dựng và duy trì hoạt động của

hệ thống KSNB;

Do tầm quan trọng của KSNB trong khu vực công đối với hoạt động kiểm toán nhà nước, Cơ quan Kiểm toán Nhà nước được giao nhiệm vụ ban hành các chuẩn mực này. Tuy nhiên, cho đến nay chưa có một văn bản chính thức hướng dẫn hay quy định cụ thể về tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.

Một số đề tài nghiên cứu cấp bộ về hệ thống KSNB chủ yếu của các tổ chức chuyên ngành hoặc các lĩnh vực cụ thể. Một số luận văn thạc sĩ cũng nghiên cứu về hệ thống KSNB như: “Tổ chức hệ thống Kiểm soát nội bộ tại Công ty trách nhiệm hữu hạn Prime Group” của cao học viên Đinh Thị Liên; “Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ của Trung tâm Bưu chính- Công ty điện tử Viễn thông Quân đội Viettel” của cao học viên Nguyễn thị Mỹ; “Hoàn thiện hệ thống kiểm toán nội bộ tại Tổng công ty Dầu khí Việt Nam” của cao học viên Hà thị Thanh Huyền; Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại Tổng công ty Bay dịch vụ Việt Nam; của cao học viên Đào Thị Tuyết Nhung, “Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ của tổ chức phi chính phủ CARE quốc tế tại Việt Nam của cao học viên Lê Thị Hồng Khanh; “Hoàn thiện tổ chức kiểm toán nội bộ tại Ngân hàng thương mại cổ phần Á Châu” của cao học viên Mai Thị Vân.... Kết quả nghiên cứu của các luận văn trên đều hệ thống hoá được các nguyên lý chung về hệ thống KSNB, chưa có tác giả nào bổ sung lý luận mới về hệ thống KSNB, đặc biệt là phân tích mối quan hệ giữa các nhân tố tác động đến việc thiết kế, vận hành hệ thống KSNB. Phần riêng của các luận văn là quá trình phân tích và đánh giá thực trạng hệ thống KSNB của từng đơn vị cụ thể để đưa ra các giải pháp, kiến nghị nhằm hoàn thiện hệ thống KSNB. Trong Luận văn thạc sĩ của mình, bản thân Tác giả cũng nghiên cứu Đề tài “Hoàn thiện hệ thống KSNB với việc tăng cường quản lý tài chính trong Quân chủng Phòng không-Không quân”, mới chỉ giới hạn trong nội dung cụ thể là hoàn thiện những khâu yếu, mặt yếu của hệ thống KSNB.

Trong thực tiễn quản lý, xây dựng và đánh giá hệ thống KSNB đã được Liên đoàn Kế toán quốc tế (IFAC) chuẩn hoá thành các hướng dẫn có tính định hướng. Tuy nhiên, các hướng dẫn đó chủ yếu hướng đến hệ thống KSNB trong doanh nghiệp. Trong khi đó, quản lý NSNN, đặc biệt là quản lý ngân sách chi cho quốc phòng- an ninh một cách có hiệu lực và hiệu quả trong điều kiện hội nhập đang đặt ra những vấn đề cấp thiết. Vấn đề này đã được một số nước nghiên cứu như những đề án riêng, điển hình như Ca-na-đa, Hoa Kỳ, Cộng hoà Liên bang Đức. Tuy nhiên, không thể có một mô hình hệ thống

KSNB hữu hiệu chung cho tất cả các loại hình đơn vị, ở mọi quốc gia có đặc điểm nhiệm vụ, tổ chức biên chế, các chính sách tác động, tính chất chu trình nghiệp vụ khác nhau.... Do đó, việc nghiên cứu tổ chức hệ thống KSNB riêng cho từng loại hình đơn vị là hết sức cần thiết.

Các đơn vị dự toán trực thuộc BQP cũng là đơn vị thụ hưởng NSNN nhưng mang tính đặc thù trong lĩnh vực quốc phòng. Đặc thù của các hoạt động này là tính chất mệnh lệnh, tính chất cơ mật, quyết liệt, cơ động cao, tính đặc trưng của cơ cấu tổ chức, môi trường hoạt động đặc biệt (có lúc trong thời bình, có lúc trong thời chiến, ...) ảnh hưởng và chi phối một cách trực tiếp, toàn diện mọi hoạt động tài chính quân đội. Hoạt động tài chính quân đội phải lấy việc phục vụ nhiệm vụ quân sự là mục tiêu hàng đầu song không phải chi tiêu với bất cứ giá nào. Tổ chức kiểm soát hoạt động này phải phù hợp với yêu cầu hoạt động quân sự, đạt được hiệu quả toàn diện và thích ứng với các tình huống, các trạng thái sẵn sàng chiến đấu và chiến đấu, đồng thời cũng phải đáp ứng yêu cầu quản lý tài chính của Nhà nước, đảm bảo chặt chẽ, tuân thủ đúng pháp luật.

3. Mục đích và phạm vi nghiên cứu của Luận án

Mục đích nghiên cứu của Luận án: Trên cơ sở hệ thống hoá và phát triển các vấn đề lý luận chung về KSNB gắn với kiểm soát tài chính trong các đơn vị dự toán quân đội và kết quả nghiên cứu thực trạng tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, Luận án đề xuất phương hướng và giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống KSNB phù hợp với đặc thù của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP nhằm mục đích tăng cường quản lý tài chính trong lĩnh vực quốc phòng – an ninh;

Phạm vi nghiên cứu của Luận án được giới hạn ở tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP.

4. Đối tượng và phương pháp nghiên cứu của Luận án

Đối tượng nghiên cứu của Luận án là tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP;

Phương pháp nghiên cứu của Luận án là dựa trên cơ sở phương pháp luận duy vật biện chứng và duy vật lịch sử. Xuất phát từ tính ứng dụng thực tiễn của Luận án và nghiên cứu hoạt động cụ thể là tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, Luận án chủ yếu sử dụng phương pháp khái quát hoá, tổng hợp và phân tích những nguyên lý cơ bản về hệ thống KSNB qua các giáo trình, tài liệu, công trình một số tác giả gắn với hoạt động quân sự để thấy được ảnh hưởng của đặc thù hoạt động quốc

phòng tới tổ chức hệ thống KSNB cùng mối liên hệ giữa các yếu tố trong hệ thống từ đó đưa ra những nhận định, đánh giá.

Luận án còn sử dụng các phương pháp điều tra, thống kê, phân tích và so sánh để đưa ra các nhận định, đánh giá cụ thể về thực trạng tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị, trên cơ sở đó đưa ra các kiến nghị cụ thể về hoàn thiện tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP. Luận án cũng sử dụng kết quả phân tích về tổ chức kiểm soát NSQP ở một số quốc gia trên thế giới để tổng kết kinh nghiệm và bài học có thể vận dụng trong điều kiện Việt Nam. Ngoài ra Luận án còn sử dụng các phương pháp trình bày khác nhau như sơ đồ, bảng biểu và phương pháp diễn giải, quy nạp để mô tả thực trạng cũng như đề xuất mô hình tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP;

Số liệu, tình hình trong Luận án được khai thác từ nhiều nguồn khác nhau bao gồm: từ kết quả đánh giá hệ thống KSNB của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP được kiểm toán trong các Kế hoạch kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước; từ các báo cáo đánh giá công tác tài chính hàng năm của Cục Tài chính và các tài liệu tham khảo; từ kết quả điều tra do Tác giả tiến hành. Phương pháp điều tra được sử dụng kết hợp giữa điều tra trực tiếp và điều tra gián tiếp bằng hệ thống các câu hỏi phỏng vấn sâu (câu hỏi mở) và các câu hỏi đóng (Phụ lục II). Trong quá trình điều tra Tác giả trực tiếp phỏng vấn những người có trách nhiệm và có nhiều năm trong nghề đồng thời trực tiếp quan sát các hoạt động kiểm soát tại một số phòng (ban) tài chính, xem xét trực tiếp các dấu hiệu kiểm soát để lại trên một số sổ sách, chứng từ, tài liệu kế toán.

5. Những đóng góp của Luận án

Luận án có những đóng góp cả lý luận lẫn thực tiễn. Cụ thể:

Thứ nhất, về mặt học thuật, lý luận: Từ lý luận cơ bản về hệ thống kiểm soát nội bộ (KSNB) và đặc thù của quản lý tài chính trong lĩnh vực quốc phòng, luận án đã đề xuất mô hình tổ chức hệ thống KSNB áp dụng trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng (BQP), trong đó khẳng định: (1) Mục tiêu kiểm soát ưu tiên đảm bảo hiệu năng của quản lý thay cho hiệu quả kinh doanh; hoạt động kiểm soát tập trung trên việc xem xét tính tuân thủ hơn đánh giá hiệu quả của vốn, của lao động, của tài nguyên; (2) Là đơn vị dự toán cấp trung gian nên trong mô hình KSNB vừa có kiểm soát trực tiếp vừa có kiểm soát gián tiếp; các chính sách, thủ tục kiểm soát được thiết kế không chỉ để vận hành ở bản thân đơn vị mà còn quy định cho cấp dưới thực hiện; trong mô hình không có

ủy ban kiểm soát; (3) Quy trình, thủ tục kiểm soát đòi hỏi tính linh hoạt nhằm thích ứng với các tình huống, các trạng thái sẵn sàng chiến đấu trong thời bình, linh hoạt khi chuyển sang thời chiến.

Thứ hai, những kết luận và đề xuất mới rút ra từ kết quả nghiên cứu: (1) Luận án khẳng định trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP Việt Nam tồn tại các dấu hiệu cơ bản của hệ thống KSNB với ba bộ phận cấu thành là môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin và thủ tục kiểm soát, nhưng chưa được tổ chức đầy đủ và chặt chẽ do thiếu cơ sở pháp lý và năng lực thực hiện liên quan đến quản lý tài chính phù hợp với đặc thù hoạt động quốc phòng, (2) Từ nghiên cứu hoạt động kiểm soát ngân sách quốc phòng (NSQP) ở một số quốc gia, Luận án rút ra cần có lộ trình xây dựng hệ thống KSNB trong các đơn vị quân đội Việt Nam, trong đó bao gồm các bước hình thành văn bản pháp quy tạo cơ sở pháp lý; đổi mới phương thức kiểm soát NSQP theo hướng kiểm soát theo khối lượng sản phẩm đầu ra; kiểm soát thông qua hệ thống tiêu chuẩn, định mức chi tiêu quốc phòng; chuyên nghiệp hoá các cơ quan đảm bảo; thiết lập mạng truyền số liệu trong nội bộ. (3) Luận án đề xuất giải pháp cụ thể để hoàn thiện tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP gồm 5 nhóm: (a)Đưa ra mô hình tổ chức hệ thống KSNB thích hợp với những đơn vị dự toán cấp II; (b)Tạo dựng môi trường kiểm soát thuận lợi bằng cách gắn trách nhiệm của lãnh đạo các đơn vị trong tổ chức hệ thống KSNB, đồng thời xây dựng chính sách tài chính với các định mức, tiêu chuẩn chế độ phù hợp với thực tế của các đơn vị và thực hiện đúng chế độ công khai tài chính; (c) Nghiên cứu áp dụng hình thức kế toán Nhận ký chung, hình thành kế toán quản trị, mở rộng ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác tài chính kế toán; (d) Xây dựng và thể chế hóa công tác kiểm tra tài chính nội bộ, bao quát các khâu lập, phân bổ, cấp phát và quyết toán ngân sách, đảm bảo tách bạch ba chức năng thực hiện nghiệp vụ, ghi sổ và bảo quản tài sản.

6. Kết cấu của Luận án

Ngoài các phần Mở đầu và Kết luận, Luận án gồm 3 chương:

Chương 1: Những vấn đề lý luận cơ bản về tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng;

Chương 2: Thực trạng tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng Việt Nam;

Chương 3: Phương hướng và giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng.

Chương 1**NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ TỔ CHỨC HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC ĐƠN VỊ DỰ TOÁN TRỰC THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG****1.1. Lý luận chung về tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ****1.1.1. Kiểm tra, kiểm soát trong quản lý**

Hoạt động của mỗi tổ chức trong các lĩnh vực đời sống xã hội đều cần phải quản lý. Quản lý là một quá trình định hướng và tổ chức thực hiện theo hướng đã định trên cơ sở những nguồn lực đã xác định nhằm đạt hiệu quả cao nhất. Quản lý bao gồm các chức năng cơ bản : Xác định mục tiêu và lập kế hoạch ; tổ chức, lựa chọn và bố trí cán bộ ; phối hợp ; kiểm tra, kiểm soát. Trong các chức năng đó, kiểm tra kiểm soát được thực hiện ngay từ khi xác định mục tiêu và lập kế hoạch, cho đến khi mục tiêu đạt được và có mối quan hệ chặt chẽ với các chức năng khác. Điều đó thể hiện ở chỗ : Trong xác định mục tiêu và lập kế hoạch cần có các dự báo và kiểm tra dự báo về nguồn lực, xây dựng và kiểm tra các mục tiêu. Kiểm tra, kiểm soát ở đây đảm bảo cho việc dự báo nguồn lực để xây dựng các mục tiêu tổng quát, mục tiêu cụ thể được phù hợp. Trong tổ chức, kiểm tra, kiểm soát đảm bảo cho việc kết hợp các nguồn lực theo phương án tối ưu, xác lập mối quan hệ giữa các bộ phận được khoa học, hợp lý và vận hành thông suốt. Trong bố trí cán bộ và nguồn lực khác, kiểm tra, kiểm soát đảm bảo việc tuyển dụng cán bộ có đủ phẩm chất và năng lực đáp ứng yêu cầu công việc, quản lý và sử dụng có hiệu quả mọi nguồn lực. Trong phối hợp, kiểm soát góp phần nắm bắt và điều chỉnh kế hoạch, mục tiêu kịp thời để đạt hiệu quả cao.

Như vậy, quá trình quản lý có thể chia làm nhiều giai đoạn với mục tiêu, nội dung và phương pháp triển khai khác nhau. Trong khi đó kiểm tra được thực hiện ở tất cả các giai đoạn của quá trình này và kiểm tra không phải là một giai đoạn của quá trình quản lý mà là chức năng của quản lý được thực hiện trong tất cả các giai đoạn. Chức năng này được thể hiện khác nhau tùy thuộc vào tổ chức và cấp quản lý, vào loại hình hoạt động, phong tục tập quán và cả những điều kiện kinh tế, xã hội nhất định.

Về phân cấp quản lý, có rất nhiều mô hình khác nhau song chung nhất thường phân thành quản lý vĩ mô và quản lý vi mô. Giữa hai cấp cơ bản đó có thể có những cấp quản lý trung gian vừa chịu sự quản lý vĩ mô của cấp trên vừa, vừa thực hiện chức năng quản lý đối với đơn vị cấp dưới. Dù ở cấp quản lý nào, nhà nước hay đơn vị đều phải tự kiểm tra, kiểm soát trong tất cả các khâu, như rà soát các tiềm năng, xem xét lại các dự

báo, các mục tiêu và định mức, tìm hiểu phương pháp kết hợp các nguồn lực. Tất cả công việc đó được gọi là kiểm soát.

Theo Từ điển Tiếng Việt của Nhà xuất bản Khoa học Xã hội, kiểm soát là : “*Xét xem có gì sai quy tắc, điều lệ, kỷ luật không*” [63, tr 684]. Quan niệm này thiên về đánh giá tính tuân thủ song cũng bao hàm cả chức năng soát xét “xét xem” cùng các tiêu chuẩn cho đánh giá. Tuy nhiên, hiểu đầy đủ kiểm soát là đánh giá và chỉnh sửa các lệnh lạc từ tiêu chuẩn. Do đó, kiểm soát bao gồm các hoạt động : thiết lập tiêu chuẩn, đánh giá thực tế bằng cách so sánh thực tế với tiêu chuẩn và chỉnh sửa các lệnh lạc từ thực tế so với tiêu chuẩn đã xác lập. Như vậy, quá trình kiểm soát bao gồm cả sự đo lường thực tế hoạt động so với tiêu chuẩn đã xác lập và điều chỉnh nếu cần để đưa hoạt động vào quỹ đạo đã định. Từ đó, kiểm soát không chỉ là phản ứng lại những sự kiện sau khi đã xảy ra mà còn có nghĩa đảm bảo cho hoạt động của tổ chức theo đúng định hướng và dự kiến đã định. Bản chất của kiểm soát còn được hiểu rõ hơn trong các giai đoạn chủ yếu của toàn bộ quá trình quản lý bắt đầu từ việc lập kế hoạch, xây dựng các mục tiêu đến thực hiện kế hoạch và đạt được các mục tiêu. Trong quá trình đó phải có các biện pháp, các thủ tục nắm bắt, điều hành để phòng ngừa, phát hiện, điều chỉnh những hoạt động chệch hướng. Với cách hiểu như vậy, kiểm soát là tổng hợp những phương sách để nắm lấy và điều hành đối tượng quản lý : Đó là quá trình đo lường, đánh giá và tác động lên đối tượng kiểm soát nhằm đảm bảo thực hiện mục tiêu, kế hoạch của tổ chức một cách có hiệu quả. Từ đó, kiểm soát cũng có thể được hiểu theo nhiều chiều, nhiều cấp như : cấp trên kiểm soát cấp dưới thông qua chính sách hoặc các biện pháp cụ thể ; đơn vị này kiểm soát đơn vị khác thông qua các thoả thuận ràng buộc về sở hữu và lợi ích ; nội bộ đơn vị kiểm soát lẫn nhau thông qua quy chế và thủ tục quản lý. Theo đó, ranh giới giữa kiểm tra và kiểm soát cũng có ý nghĩa tương đối do kiểm tra được hiểu là soát xét của cấp trên đối với cấp dưới. Do đó, ở cấp độ quản lý nhà nước hay cấp trung gian trong kiểm soát có cả hoạt động kiểm tra.

Hoạt động kiểm soát bao gồm nhiều loại nên có thể phân loại kiểm soát theo những tiêu thức khác nhau : theo nội dung kiểm soát, theo phạm vi và đối tượng kiểm soát, theo quan hệ với quá trình tác nghiệp, theo thời điểm kiểm soát hay theo quan hệ giữa chủ thể với khách thể kiểm soát.

Theo nội dung kiểm soát, kiểm soát bao gồm kiểm soát kế toán và kiểm soát tổ chức.

Kiểm soát tổ chức là hệ thống các chính sách, các thủ tục được thiết lập nhằm đảm bảo sự tuân thủ của tổ chức đối với các chính sách, kế hoạch, thủ tục pháp luật và các quy định hiện hành, đề ra những chuẩn mực điều hành rõ ràng để định hướng việc sử dụng các nguồn lực một cách tiết kiệm, có hiệu quả ; xây dựng các mục tiêu, các chương trình hoạt động, triển khai thực hiện các thủ tục kiểm soát đồng thời tìm ra những chính sách, thủ tục tốt hơn, hoàn thiện hơn, từ đó đề ra mục tiêu cao hơn. Nội dung chủ yếu của kiểm soát tổ chức cũng tùy thuộc vào loại hình hoạt động : Với hoạt động kinh doanh hướng tới mục tiêu lợi nhuận, kiểm soát tổ chức cũng hướng vào việc xem xét hiệu quả của vốn, lao động, tài nguyên. Ngay hoạt động kinh doanh cũng rất đa dạng : tùy theo từng ngành, từng lĩnh vực, nội dung và phương pháp kiểm soát cũng được vận dụng phù hợp ; Với hoạt động sự nghiệp, mục tiêu hoạt động là thực hiện tốt các nhiệm vụ với phí tổn hợp lý, tiết kiệm nên kiểm soát tổ chức thường xem xét tính tuân thủ và hiệu năng của quản lý. Kiểm soát tổ chức phù hợp với các hoạt động về nhân sự, về tổ chức tổ chức bộ máy, về chất lượng cũng như các hoạt động nghiên cứu, triển khai ;

Kiểm soát kế toán bao gồm các chính sách và các trình tự hồ sơ cần thiết cho việc bảo vệ tài sản và độ tin cậy của thông tin và do đó phải đảm bảo các nghiệp vụ được tiến hành theo chuẩn mực chung hoặc hướng dẫn cụ thể của quản lý ; Các nghiệp vụ ghi sổ là cần thiết để chuẩn bị các báo cáo tài chính đúng với nguyên tắc kế toán chung được thừa nhận ; Các tài sản được quản lý theo đúng nguyên tắc, hoạt động ghi đúng thời điểm ; Tài sản đã ghi sổ phải được đối chiếu với tài sản thực có tại thời điểm thích hợp và phải có sự điều chỉnh phù hợp khi có chênh lệch.

Như vậy, kiểm soát kế toán thường quan tâm đến hoạt động tài chính của đơn vị được phản ánh trên sổ sách, tài liệu kế toán. Kiểm soát tổ chức quan tâm đến cả cơ cấu tổ chức và quá trình tổ chức việc sử dụng các nguồn lực một cách tiết kiệm, có hiệu quả. Kiểm soát tổ chức có nội dung và mục tiêu rộng hơn tùy theo đối tượng quản lý. Tuy nhiên, giữa hai loại kiểm soát nói trên không loại trừ nhau, trái lại chúng có mối quan hệ mật thiết tương hỗ cho nhau trong quá trình hoạt động.

Căn cứ vào phạm vi cụ thể, có thể chia kiểm soát ra 2 loại kiểm soát toàn diện và kiểm soát chuyên đề.

Kiểm soát toàn diện là kiểm soát đầy đủ các lĩnh vực và quá trình hoạt động từ chủ trương chính sách, tổ chức quản lý đến hệ thống thông tin kế toán và thủ tục kiểm soát.

Kiểm soát chuyên đề đề chỉ hướng vào những yếu tố, những mặt cụ thể, chính yếu

của hoạt động cần tập trung nắm bắt và điều hành kịp thời như kiểm soát chất lượng hoặc kết quả một hoạt động, kiểm soát rủi ro (rủi ro trong kinh doanh nói chung hay rủi ro từng loại tác nghiệp).

Trong quan hệ với mục tiêu kiểm soát thì kiểm soát bao gồm : kiểm soát ngăn ngừa, kiểm soát phát hiện và kiểm soát điều chỉnh.

Kiểm soát ngăn ngừa tập trung chủ yếu vào việc quản lý nhân sự, xây dựng các quy trình, quy phạm thực hiện các thao tác nghề nghiệp ;

Kiểm soát phát hiện tập trung vào việc phát hiện và đánh giá các gian lận, sai sót và rủi ro trong quá trình tác nghiệp một cách nhanh chóng nhằm giúp các cấp lãnh đạo có những quyết định xử lý kịp thời để hạn chế thấp nhất những thiệt hại có thể xảy ra ;

Kiểm soát điều chỉnh hướng tới việc cung cấp những thông tin cần thiết cho việc ra các quyết định nhằm uốn nắn, sửa chữa các sai sót mới được phát hiện.

Xét theo quan hệ giữa thời điểm kiểm soát với thời gian xảy ra nghiệp vụ thì kiểm soát chia ra 3 loại : kiểm soát trước thực hiện, kiểm soát trong thực hiện và kiểm soát sau thực hiện ;

Kiểm soát trước thực hiện là kiểm soát các mục tiêu, các kế hoạch hay dự toán để tiên lượng những diễn biến có thể xảy ra trong quá trình tác nghiệp để phòng ngừa những rủi ro, những khó khăn tiềm ẩn ;

Kiểm soát trong thực hiện là kiểm soát được tiến hành ngay trong quá trình hoạt động hay kiểm tra việc thi hành các quyết định quản lý nhằm phát hiện và khắc phục ngay những sai lầm. Loại kiểm soát này có tác dụng to lớn trong việc làm giảm các rủi ro, các sai sót, đảm bảo hiệu quả công việc.

Kiểm soát sau thực hiện còn gọi là kiểm soát thông tin phản hồi hay kiểm soát thông tin trở về. Đây là loại kiểm soát thông dụng nhất hiện nay.

Theo quan hệ giữa chủ thể với khách thể kiểm soát có thể phân chia kiểm soát thành kiểm soát từ bên ngoài (ngoại kiểm) và KSNB (nội kiểm) : Kiểm soát từ bên ngoài là hoạt động kiểm soát do những những chủ thể bên ngoài đơn vị thực hiện ; Trái lại, KSNB hoàn toàn do những người bên trong đơn vị tiến hành.

Tuy nhiên, như đã trình bày, sự phân định này chỉ có ý nghĩa tương đối cả về lý luận và thực tiễn trong một hoạt động kiểm soát cụ thể. Chẳng hạn, với một đơn vị cấp dưới thì kiểm tra, thanh tra của cấp trên là hoạt động kiểm soát của cấp trên nên mang tính ngoại kiểm nhưng xét trong phạm vi tổng thể của cấp trên thì hoạt động này lại mang

tính nội kiểm. Đây là vấn đề liên quan trực tiếp đến hệ thống KSNB nên cần được tập trung làm rõ hơn.

Trước hết cần khẳng định: KSNB không phải là một sự kiện, một tình huống diễn ra trong thời gian ngắn mà là một quá trình, một chuỗi các hoạt động diễn ra trong mọi lĩnh vực, nó được xây dựng như một phần cơ bản trong hoạt động đơn vị chứ không phải là sự bổ sung cho hoạt động của đơn vị, cũng không phải là gánh nặng bị áp đặt từ các nhà quản lý hay thủ tục hành chính. Trái lại, KSNB được tổ chức tốt sẽ giúp đơn vị đạt được mục tiêu của mình ;

KSNB bị chi phối bởi con người, trước hết là người lãnh đạo cấp cao trong đơn vị : Con người đặt ra mục tiêu và đưa cơ chế kiểm soát vào vận hành để hướng tới mục tiêu đã định. Ngược lại, KSNB cũng tác động đến hành vi của mỗi con người : Mỗi con người có nhận thức, suy nghĩ và dành sự ưu tiên khác nhau trong khi thực hiện nhiệm vụ song không phải lúc nào cũng hiểu rõ nhiệm vụ và trao đổi thông tin để hành động nhất quán. KSNB sẽ tạo ra ý thức kiểm soát ở mỗi cá nhân và hướng các hoạt động của họ đến mục tiêu chung của đơn vị.

Quá trình KSNB có thể chi tiết thành 5 bước : Xác định mục tiêu ; xây dựng mô hình kiểm soát cùng các thước đo cần thiết ; xác minh thực tế đạt được so với tiêu chuẩn đã thiết lập để tìm chênh lệch ; thực hiện điều chỉnh chênh lệch ; giám sát thực hiện điều chỉnh chênh lệch và có thể phải tiếp tục điều chỉnh khi cần thiết.

Để KSNB được thực hiện thống nhất, COSO (Ủy ban thuộc Hội đồng Quốc gia Hoa kỳ về chống gian lận trong báo cáo tài chính) đã ban hành Chuẩn mực về KSNB cho tất cả các công ty dù lớn hay bé đều phải áp dụng nhằm tăng cường kiểm soát các công ty (đặc biệt là công ty niêm yết trên sàn giao dịch). Trong Báo cáo được công bố dưới Tiêu đề “ Kiểm soát nội bộ - Khuôn khổ hợp nhất” COSO đưa ra định nghĩa về KSNB, như sau: ***“Kiểm soát nội bộ là một quá trình do người quản lý, hội đồng quản trị và các nhân viên của đơn vị chi phối, nó được thiết lập để cung cấp một sự đảm bảo hợp lý nhằm thực hiện ba mục tiêu: Báo cáo tài chính đáng tin cậy; các luật lệ và quy định được tuân thủ; Hoạt động hữu hiệu và hiệu quả.”*** [50,80]. Đến nay, định nghĩa này được chấp nhận khá rộng rãi và được cả IFAC thừa nhận vì nó đáp ứng được yêu cầu minh mạch thông tin của các công ty (đặc biệt là các công ty niêm yết).

Theo COSO, KSNB bao gồm 5 bộ phận hợp thành: Môi trường kiểm soát; Đánh giá rủi ro; Hoạt động kiểm soát; Thông tin và truyền thông; Giám sát.

Môi trường kiểm soát phản ánh sắc thái chung của một đơn vị, nó chi phối ý thức kiểm soát của mọi thành viên trong đơn vị và là nền tảng cho các bộ phận khác của KSNB. Các nhân tố chính thuộc về môi trường kiểm soát là tính chính trực và giá trị đạo đức của những người liên quan đến quá trình kiểm soát ; Sự đảm bảo về năng lực giúp nhân viên có được kỹ năng và hiểu biết cần thiết để thực hiện được nhiệm vụ ; Triết lý và phong cách điều hành của những người đứng đầu đơn vị ảnh hưởng đến môi trường kiểm soát và tác động đến việc thực hiện các mục tiêu của đơn vị ; Hội đồng quản trị và uỷ ban kiểm toán có chức năng giám sát sự tuân thủ pháp luật và lập báo cáo tài chính ; Cơ cấu tổ chức là sự phân chia trách nhiệm và quyền hạn giữa các bộ phận trong đơn vị ; Cách thức phân định quyền hạn và trách nhiệm được xem là phần mở rộng của cơ cấu tổ chức : Nó cụ thể hoá về quyền hạn và trách nhiệm của từng thành viên trong hoạt động của đơn vị ; Chính sách nhân sự để thực hiện việc tuyển dụng, huấn luyện, bổ nhiệm, đánh giá, sa thải, đề bạt, khen thưởng và kỷ luật. Chính sách nhân sự tác động đến các nhân tố khác trong môi trường kiểm soát.

Đánh giá rủi ro là hoạt động của nhà quản lý dựa trên mục tiêu đã được xác định để dự đoán, nhận dạng rủi ro có thể phát sinh trong các hoạt động, trên cơ sở đó phân tích, nhận định rủi ro nhằm hạn chế rủi ro ở mức chấp nhận được.

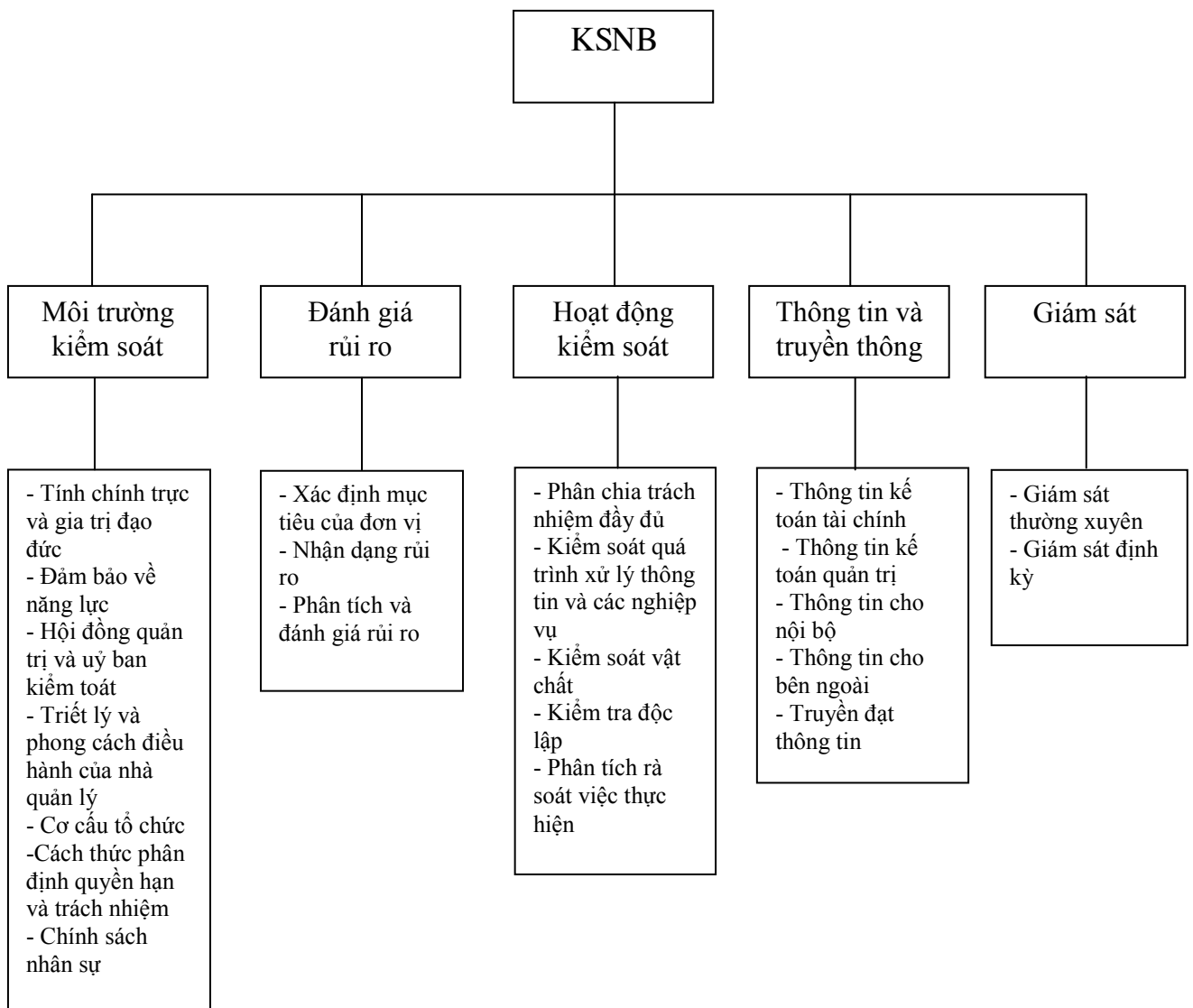
Hoạt động kiểm soát là những chính sách và thủ tục để đảm bảo cho các chỉ thị của nhà quản lý được thực hiện. Các chính sách và thủ tục này giúp nhà quản lý thực thi những hành động với mục đích chính là kiểm soát các rủi ro mà đơn vị thường gặp. Các loại hoạt động kiểm soát chủ yếu của đơn vị bao gồm: Phân chia trách nhiệm đầy đủ giữa các bộ phận, giữa các chức năng; Kiểm soát quá trình xử lý thông tin và các nghiệp vụ; Kiểm soát hệ thống chứng từ, sổ sách; Phê chuẩn đúng đắn cho các nghiệp vụ hoặc hoạt động; kiểm soát vật chất; kiểm tra độc lập việc thực hiện; Phân tích rà soát hay soát xét lại việc thực hiện.

Thông tin và truyền thông là điều kiện không thể thiếu trong việc thiết lập, duy trì và nâng cao năng lực kiểm soát của đơn vị thông qua việc hình thành các báo cáo để cung cấp thông tin về hoạt động tài chính và sự tuân thủ, bao gồm cả cho nội bộ và bên ngoài. Trong hệ thống thông tin, hệ thống thông tin kế toán là một phân hệ quan trọng cung cấp thông tin phản ánh toàn bộ hoạt động của đơn vị. Truyền thông đúng đắn cũng giúp cho các nhân viên sự hiểu biết về vai trò và trách nhiệm của họ liên quan đến quá trình lập báo cáo tài chính. Các nhân viên xử lý thông tin sẽ hiểu được công việc của họ

có liên quan như thế nào đến người khác và họ được yêu cầu phải báo cáo ngay những tình huống bất thường cho cấp trên.

Giám sát là quá trình đánh giá chất lượng của hệ thống KSNB của các nhà quản lý. Điều quan trọng trong giám sát là phải xác định mức độ tuân thủ theo thiết kế trong quá trình vận hành KSNB và sự cần thiết phải sửa đổi chúng cho phù hợp với từng giai đoạn phát triển của đơn vị. Để đạt được kết quả tốt, nhà quản lý cần thực hiện những hoạt động giám sát thường xuyên hoặc định kỳ.

Các yếu tố hợp thành KSNB này được mô tả trong Sơ đồ 1.1



Sơ đồ 1.1: Cơ cấu kiểm soát nội bộ theo COSO

1.1.2. Bản chất hệ thống kiểm soát nội bộ

Sự phát triển của quản lý gắn liền với việc mở rộng quy mô và phân tách các chức năng trong đơn vị, các nhà quản lý phải gắn vào đó sự kiểm soát của mình về mọi phương diện thông qua các chính sách, thủ tục quy định về tổ chức và hoạt động. Hệ thống chính sách và thủ tục đó chính là hệ thống KSNB của một đơn vị.

Liên đoàn Kế toán quốc tế (IFAC), trong Chuẩn mực Kiểm toán (ISA) 400 đánh giá rủi ro và KSNB, đã đưa ra định nghĩa:

Hệ thống kiểm soát bao gồm toàn bộ các chính sách và thủ tục được áp dụng bởi nhà quản lý của đơn vị nhằm bảo đảm việc thực hiện các mục tiêu đã định như: thực hiện hoạt động hiệu quả và tuân thủ pháp luật, bám sát chủ trương mà nhà quản lý đặt ra; bảo vệ tài sản; ngăn ngừa và phát hiện gian lận và sai sót; đảm bảo sự đầy đủ và chính xác của các thông tin kế toán; lập báo cáo tài chính tin cậy, đúng thời hạn [66,82].

Định nghĩa này đề cập tương đối đầy đủ các khía cạnh của hệ thống KSNB và nhấn mạnh đến mục tiêu đảm bảo hiệu quả hoạt động trên cơ sở tuân thủ pháp luật và đảm bảo độ tin cậy của thông tin và độ an toàn của tài sản.

Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam (VSA) 400 “Đánh giá rủi ro và KSNB”, cũng đã đưa ra định nghĩa về hệ thống KSNB như sau:

Hệ thống KSNB là các quy định và các thủ tục kiểm soát do đơn vị được kiểm toán xây dựng và áp dụng nhằm bảo đảm cho đơn vị tuân thủ pháp luật và các quy định, để kiểm tra, kiểm soát, ngăn ngừa và phát hiện gian lận, sai sót; để lập báo cáo tài chính trung thực và hợp lý; nhằm bảo vệ, quản lý và sử dụng có hiệu quả tài sản của đơn vị. [44,176].

Định nghĩa này nhằm thống nhất quá trình đánh giá hệ thống KSNB do kiểm toán viên thực hiện.

Các định nghĩa về hệ thống KSNB tuy ít nhiều có sự khác nhau do đứng trên góc độ khác nhau và mục đích nghiên cứu khác nhau. Tuy nhiên, có thể thấy các định nghĩa nêu trên tương đối bao quát, đề cập đầy đủ đến các khía cạnh của hệ thống KSNB và nhấn mạnh đến mục tiêu (cả đảm bảo hiệu quả hoạt động, cả tuân thủ pháp luật, và bảo vệ tài sản, đảm bảo độ tin cậy của thông tin kế toán). Bên cạnh đó, qua đánh giá hệ thống KSNB kiểm toán viên có thể xác định được rủi ro làm cơ sở cho việc lập kế hoạch kiểm toán.

Từ bản chất của hệ thống KSNB có thể rút ra một số đặc điểm chung của hệ thống KSNB:

Thứ nhất: hệ thống KSNB gắn liền với trách nhiệm và quyền hạn của mọi bộ phận, mọi quy trình nghiệp vụ và mọi nhân viên trong đơn vị. Các cá nhân và các bộ phận đều tham gia vào hệ thống qua công việc KSNB và kiểm soát lẫn nhau (chứ không đơn thuần là chỉ có cấp trên kiểm soát cấp dưới);

Thứ hai: xét về mục tiêu, nói chung hệ thống KSNB gồm bốn mục tiêu: Bảo vệ tài sản của đơn vị; đảm bảo tính chính xác của thông tin kế toán; đảm bảo tuân thủ pháp luật; đảm bảo hiệu quả hoạt động. Tuy nhiên, với mỗi loại hình hoạt động, các mục tiêu có thể được ưu tiên khác nhau: Đối với các đơn vị kinh doanh với mục tiêu là lợi nhuận, hệ thống KSNB ưu tiên hướng tới việc xem xét hiệu quả sử dụng các nguồn lực. Đối với các đơn vị hành chính, sự nghiệp với mục tiêu hoàn thành nhiệm vụ chính trị, xã hội nên hệ thống KSNB ưu tiên hướng tới là đảm bảo tính tuân thủ pháp luật. Tuy nhiên, cả bốn mục tiêu trên đều cần được quán triệt trong mọi đơn vị;

Thứ ba: hệ thống KSNB đã vượt ra khỏi chức năng tài chính và kế toán của đơn vị, sang nhiều chức năng quản lý khác như: tổ chức nhân sự, quản lý sản xuất ...

Như vậy, hệ thống KSNB có ý nghĩa rất quan trọng trong quản lý tài chính, đặc biệt đối với đơn vị có quy mô lớn. Quy mô đơn vị càng lớn thì quyền hạn càng phải phân chia cho nhiều cấp; mối quan hệ giữa các bộ phận và nhân viên càng phức tạp, tài sản càng phân tán cho nhiều đơn vị thành viên trên nhiều địa điểm; Cũng trong điều kiện đó sự hoạt động, sự truyền đạt và phản hồi thông tin càng khó khăn... Bối cảnh đó đòi hỏi phải có một hệ thống KSNB hoàn chỉnh, bao gồm môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin và các thủ tục kiểm soát.

Môi trường kiểm soát bao gồm toàn bộ các nhân tố có tính chất môi trường tác động đến việc thiết kế và vận hành của hệ thống KSNB. Các nhân tố trong môi trường kiểm soát bao gồm:

Thứ nhất: Đặc thù về quản lý đề cập tới nhận thức, quan điểm, thái độ khác nhau trong điều hành hoạt động đơn vị của các nhà quản lý cấp cao. Môi trường kiểm soát chung chủ yếu liên quan tới nhận thức, quan điểm, thái độ của người quản lý cao cấp trong đơn vị về KSNB: Nếu các nhà quản lý cho rằng công tác kiểm tra, kiểm soát là quan trọng và không thể thiếu được đối với hoạt động của đơn vị thì mọi thành viên trong đơn vị sẽ có nhận thức đúng đắn về hoạt động kiểm tra kiểm soát và tuân thủ mọi quy

định cũng như chế độ đề ra. Ngược lại, nếu các nhà quản lý coi nhẹ kiểm tra, kiểm soát thì chắc chắn các quy chế về KSNB nếu có cũng sẽ không được vận hành một cách có hiệu quả từ các thành viên của đơn vị. Đặc thù đó có ảnh hưởng trực tiếp đến chính sách, chế độ, các quy định và cách thức tổ chức kiểm tra, kiểm soát trong đơn vị do chính các nhà quản lý cấp cao là người quyết định chính sách và thủ tục kiểm soát áp dụng tại đơn vị.

Đặc thù quản lý còn là vấn đề phân bổ quyền lực trong một đơn vị. Có nơi, việc đưa ra các quyết định quản lý hoàn toàn bị một cá nhân chi phối; Ở nơi khác, quyền lực lại được phân chia cho quá nhiều người trong bộ máy quản lý. Cả hai trường hợp đều tác động xấu đến việc thực hiện các chính sách và thủ tục kiểm soát áp dụng tại đơn vị.

Thứ hai: Cơ cấu tổ chức của một đơn vị thực chất là sự phân chia quyền hạn, trách nhiệm giữa các bộ phận, các thành viên trong đơn vị. Cơ cấu tổ chức thường được mô tả dưới dạng sơ đồ tổ chức. Một cơ cấu tổ chức tốt là đảm bảo đầu tiên để các nghiệp vụ được thực hiện theo đúng các chính sách và thủ tục của đơn vị, nâng cao hiệu quả hoạt động bảo vệ tài sản của đơn vị và nâng cao độ tin cậy của các thông tin kế toán. Để đạt được mục tiêu đó, cơ cấu tổ chức phải đảm bảo các nguyên tắc sau:

Một là, Thiết lập được sự điều hành và kiểm soát trên toàn bộ hoạt động của đơn vị, không bỏ sót lĩnh vực nào, đồng thời không có sự chồng chéo “dẫm chân lên nhau” giữa các bộ phận;

Hai là, Thực hiện sự phân chia ba chức năng: xử lý nghiệp vụ, ghi chép sổ sách và bảo quản tài sản. Sự phân chia này giúp cho việc kiểm soát lẫn nhau giữa các bộ phận;

Ba là, Đảm bảo sự độc lập tương đối giữa các bộ phận nhằm đạt được hiệu quả cao nhất trong hoạt động của các bộ phận chức năng.

Thứ ba: Chính sách nhân sự bao gồm toàn bộ các phương pháp quản lý nhân sự và các chế độ của đơn vị đối với việc thuê mướn, huấn luyện, đánh giá, cất nhắc, khen thưởng, kỷ luật các nhân viên của mình. Vì vấn đề con người luôn có một vai trò quan trọng trong mọi quá trình quản lý nên chính sách nhân sự là nhân tố ảnh hưởng rất lớn đến việc thực hiện các chính sách, thủ tục của đơn vị. Với một đội ngũ cán bộ nhân viên yếu kém về trình độ, đạo đức và tinh thần làm việc thì mọi chính sách và thủ tục dù đúng đắn và chặt chẽ đến đâu cũng không phát huy được hiệu quả; Ngược lại, một chính sách nhân sự hữu hiệu có thể giảm bớt các yếu kém các thủ tục kiểm soát. Tuy nhiên, cũng như mọi nhân tố thuộc môi trường kiểm soát, chính sách nhân sự tốt không thể tự nhiên

đảm bảo được sự hữu hiệu cho toàn bộ hệ thống KSNB. Do đó, các nhà quản lý phải có chính sách rõ ràng về tuyển dụng, đào tạo, sử dụng nhân sự phù hợp với khả năng chuyên môn và phẩm chất đạo đức của nhân viên.

Thứ tư: Công tác kế hoạch bao gồm một hệ thống các kế hoạch và dự toán như kế hoạch sản xuất, kế hoạch tiêu thụ, các kế hoạch hay dự toán đầu tư và sửa chữa tài sản cố định, kế hoạch thu chi quỹ, đặc biệt kế hoạch tài chính bao gồm các ước tính và cân đối về tình hình tài chính, các kết quả hoạt động và sự luân chuyển tiền cho một thời kỳ trong tương lai sẽ trở thành tiêu chuẩn đo lường cho hoạt động kiểm soát. Nếu công tác kế hoạch được tiến hành khoa học và nghiêm túc sẽ trở thành một công cụ kiểm soát hữu hiệu. Trong thực tế các nhà quản lý thường quan tâm xem xét tiến độ thực hiện kế hoạch, định kỳ đối chiếu giữa số liệu thực tế và số liệu kế hoạch, phát hiện những vấn đề bất thường, kịp thời thông báo cho các cấp quản lý. Mọi sự khác biệt lớn giữa số liệu thực tế và số liệu kế hoạch sẽ được điều tra và xử lý kịp thời.

Thứ năm: Ủy ban kiểm soát bao gồm những người trong bộ máy lãnh đạo của đơn vị như thành viên hội đồng quản trị nhưng không kiêm nhiệm các chức vụ quản lý và những chuyên gia am hiểu về lĩnh vực kiểm soát. Ủy ban kiểm soát thường có nhiệm vụ và quyền hạn giám sát sự chấp hành pháp luật của đơn vị, kiểm tra giám sát công việc của kiểm toán viên nội bộ, giám sát tiến trình lập báo cáo tài chính, dung hoà các bất đồng (nếu có) giữa ban giám đốc với các kiểm toán viên bên ngoài.

Thứ sáu: Bộ phận kiểm toán nội bộ là bộ phận cung cấp một sự giám sát và đánh giá thường xuyên về toàn bộ hoạt động của đơn vị trong đó có cả hệ thống KSNB. Vì vậy, kiểm toán nội bộ là nhân tố quan trọng trong môi trường kiểm soát. Một đơn vị có bộ phận kiểm toán nội bộ hữu hiệu sẽ có được những thông tin kịp thời về tình hình hoạt động nói chung, chất lượng công tác kiểm soát nói riêng để điều chỉnh bổ sung các thủ tục cho phù hợp và hữu hiệu hơn. Tuy nhiên, vai trò trên của kiểm toán nội bộ chỉ có thể phát huy được nếu bộ phận kiểm toán nội bộ đó trực thuộc vào một người lãnh đạo cấp cao, đủ để không giới hạn hoạt động. Đồng thời, bộ phận này phải được giao quyền hạn tương đối rộng rãi, đảm bảo tính độc lập tương đối với các bộ phận còn lại. Về nhân sự, bộ phận kiểm toán nội bộ phải có các nhân viên đủ khả năng để thực hiện nhiệm vụ của mình.

Ngoài các nhân tố bên trong còn một số nhân tố thuộc môi trường bên ngoài. Các nhân tố này tuy không thuộc sự kiểm soát của các nhà quản lý nhưng có ảnh hưởng rất

lớn đến thái độ, phong cách điều hành của các nhà quản lý cũng như sự thiết kế, vận hành các quy chế và thủ tục KSNB. Thuộc các nhân tố này bao gồm: chính sách, pháp luật và sự kiểm soát của các cơ quan chức năng nhà nước, ảnh hưởng của các chủ nợ, môi trường pháp lý, đường lối phát triển đất nước.

Các nhân tố thuộc môi trường kiểm soát có ảnh hưởng đến quá trình thiết kế, vận hành và xử lý dữ liệu của hệ thống KSNB đơn vị, trong đó nhân tố quan trọng là nhận thức về hoạt động kiểm tra, kiểm soát và điều hành hoạt động của các nhà quản lý đơn vị. Do vậy, các nhà quản lý muốn quản lý tốt cần phải tạo lập môi trường kiểm soát hoàn chỉnh.

Hệ thống thông tin chủ yếu là hệ thống kế toán dùng để nhận biết, thu thập, phân loại, ghi sổ và báo cáo nghiệp vụ kinh tế tài chính của đơn vị, thỏa mãn chức năng thông tin và kiểm tra của hoạt động kế toán của đơn vị. Thông qua việc quan sát, đối chiếu, tính toán và ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, hệ thống kế toán không những cung cấp thông tin cần thiết cho việc quản lý mà còn có tác dụng kiểm soát nhiều mặt hoạt động của đơn vị. Bằng việc ghi chép mọi nghiệp vụ nhập, xuất tài sản dựa trên chứng từ hợp lệ, hệ thống thông tin kế toán góp phần bảo vệ tài sản đơn vị không bị thất thoát, gian lận hoặc sử dụng lãng phí. Hệ thống thông tin kế toán cũng thực hiện việc giám sát bằng tiền nhiều lĩnh vực hoạt động trong đơn vị như cung cấp, sản xuất, tiêu thụ bằng cách ghi chép, tính toán và phân tích kết quả kinh doanh từng thời kỳ.

Hệ thống thông tin kế toán trong đơn vị bao gồm: hệ thống chứng từ kế toán, hệ thống sổ kế toán tổng hợp và chi tiết, hệ thống tài khoản kế toán và hệ thống bảng tổng hợp cân đối kế toán.

Hệ thống chứng từ là giai đoạn đầu tiên của quá trình xử lý số liệu kế toán đồng thời cũng là khâu có nhiều rủi ro nhất. Vì vậy, quá trình lập và luân chuyển chứng từ đóng vai trò quan trọng trong công tác KSNB của đơn vị. Số liệu kế toán chỉ đáng tin cậy nếu yếu tố đầu tiên là chứng từ phản ánh đúng và đủ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, mọi nghiệp vụ phát sinh đều được phản ánh trong chứng từ và chứng từ phản ánh nguyên hình nghiệp vụ thực sự phát sinh. Các nghiệp vụ thu chi, nhập xuất tài sản đều phải dựa trên chứng từ có ký duyệt của người có thẩm quyền, thể hiện việc sử dụng tài sản đúng mục đích của đơn vị; Các chứng từ thu – chi, nhập – xuất xác nhận người tiếp tục chịu trách nhiệm quản lý hay sử dụng tài sản. Điều này phục vụ cho việc tiếp tục theo dõi tài sản, chống thất thoát, lãng phí. Quá trình lập và luân chuyển chứng từ thể hiện các bước

kiểm soát của người có thẩm quyền và sự kiểm soát lẫn nhau trong quá trình thực hiện nghiệp vụ. Các chứng từ được đánh số trước, được lưu lại một liên cho người lập và có chữ ký của người lập để xác định trách nhiệm người lập trong việc kiểm soát chính quá trình lập chứng từ, tránh việc lập chứng từ giả, lập chứng từ bổ sung để hợp thức hoá, gian lận. Ngoài ra, một chế độ kiểm kê tài sản định kỳ được thực hiện nghiêm túc và xử lý đúng đắn các sai biệt giữa thực tế và sổ sách là một công cụ kiểm soát quan trọng. Một mặt, nó bảo đảm tính chính xác của số liệu kế toán với tài sản. Mặt khác, nó phát hiện kịp thời các gian lận và sai sót, bảo vệ tài sản đơn vị và nâng cao trách nhiệm người bảo quản tài sản.

Hệ thống sổ sách kế toán thể hiện quá trình phân loại và tổng hợp từng đối tượng cần tính giá: từng loại tài sản, từng loại hoạt động cụ thể, các dữ liệu kế toán trên chứng từ vốn rất phân tán được ghi chép phân loại, tổng hợp, tính toán... để xác định giá của tài sản và chuẩn bị hình thành các thông tin tổng hợp trên tài khoản và báo cáo kế toán. Vai trò của hệ thống sổ sách kế toán trong KSNB là đảm bảo cung cấp thông tin được phân loại và tổng hợp tin cậy cho công tác quản lý đơn vị và đóng vai trò lưu giữ thông tin một cách hệ thống, làm trung gian cho báo cáo kế toán và chứng từ kế toán tạo thành cơ sở cho mọi quyết định kinh doanh cũng như sự kiểm tra, truy cập lại chứng từ của mọi số liệu cung cấp trên báo cáo kế toán. Hệ thống sổ kế toán còn góp phần quan trọng trong việc bảo vệ tài sản.

Tài khoản kế toán thể hiện quá trình phân loại để phản ánh sự biến động của từng loại đối tượng cụ thể của kế toán...theo yêu cầu quản lý của từng đối tượng.

Báo cáo kế toán phản ánh kết quả cuối cùng của quá trình xử lý thông tin kế toán. Các số liệu kế toán trên các sổ sách kế toán sẽ được tổng hợp, cân đối thành các chỉ tiêu trên báo cáo tài chính. Báo cáo kế toán có một vai trò quan trọng trong hệ thống kế toán đối với mục tiêu cung cấp số liệu tin cậy cho quản lý. Số liệu kế toán trên báo cáo tài chính không chỉ đơn thuần là sự mang sang của sổ sách kế toán mà còn được kiểm tra, phân tích để phản ánh trung thực tình hình tài chính và kết quả kinh doanh của đơn vị dựa trên các chuẩn mực lập báo cáo tài chính.

Một hệ thống thông tin kế toán hữu hiệu phải đảm bảo thực hiện các mục tiêu kiểm soát chi tiết như: Tính có thực của nghiệp vụ, sự phê chuẩn hợp lý, tính đầy đủ, sự đánh giá tính toán chính xác, tính kịp thời.

Thủ tục kiểm soát được nhà quản lý đơn vị xây dựng để thực hiện các mục tiêu

KSNB. Các thủ tục kiểm soát được thiết kế phù hợp với từng loại nghiệp vụ cụ thể và với đặc điểm của đơn vị nên rất khác nhau giữa các loại nghiệp vụ và giữa các đơn vị.

Các thủ tục kiểm soát đều được xây dựng trên những nguyên tắc cơ bản là phân công phân nhiệm, bắt kiêm nhiệm và uỷ quyền phê chuẩn.

Nguyên tắc phân công phân nhiệm đòi hỏi công việc và trách nhiệm cần được phân chia phù hợp cho nhiều người trong một bộ phận hoặc nhiều bộ phận trong một tổ chức. Việc phân công, phân nhiệm rõ ràng tạo sự chuyên môn hoá trong công việc, sai sót ít xảy ra và khi xảy ra thường dễ phát hiện do có tự kiểm tra và kiểm tra lẫn nhau. Cơ sở của nguyên tắc này là trong một chế độ làm việc với số đông người các sai sót dễ phát hiện hơn và sự gian lận khó xảy ra hơn. Việc phân công phân nhiệm còn có tác dụng giúp cho nguyên tắc bắt kiêm nhiệm được thực hiện tốt hơn.

Nguyên tắc bắt kiêm nhiệm qui định sự cách ly thích hợp về trách nhiệm trong các nghiệp vụ có liên quan nhằm ngăn ngừa các sai phạm và hành vi lạm dụng quyền hạn. Yêu cầu chung đặt ra là không một cá nhân hay bộ phận nào được thực hiện toàn bộ nghiệp vụ từ khâu đầu đến khâu cuối. Nguyên tắc này đòi hỏi sự tách biệt về trách nhiệm đối với một số công việc để kiểm tra và thúc đẩy lẫn nhau trong công việc như: Trách nhiệm thực hiện nghiệp vụ với trách nhiệm ghi sổ sách; Trách nhiệm bảo quản tài sản với trách nhiệm ghi chép sổ sách kế toán; Trách nhiệm xét duyệt với trách nhiệm ghi chép sổ sách kế toán; Chức năng kế toán với chức năng tài chính; Chức năng thực hiện với chức năng kiểm soát.

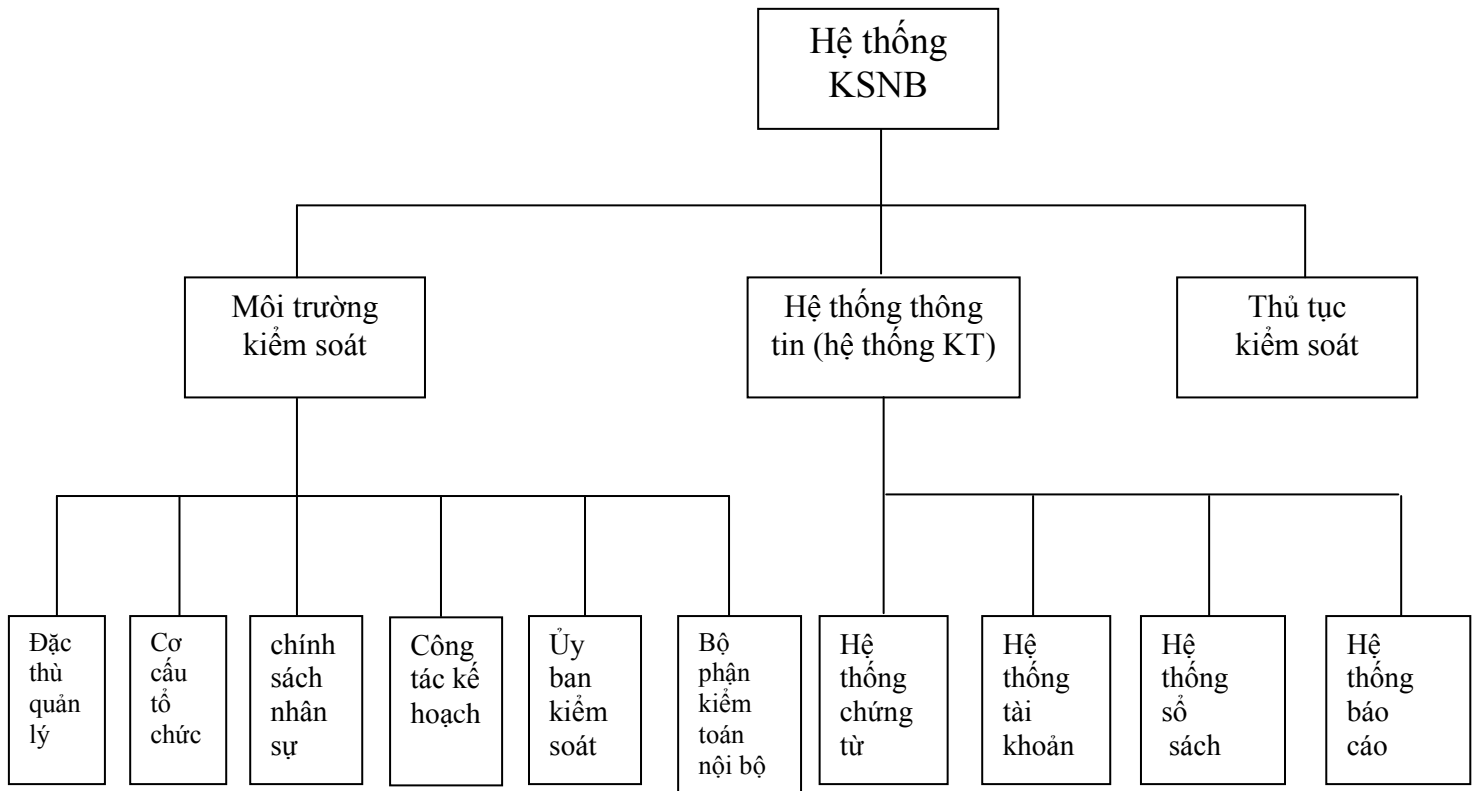
Nguyên tắc này xuất phát từ yêu cầu tạo ra hoạt động tự kiểm soát lẫn nhau trong khi sự kiêm nhiệm dễ dẫn đến gian lận khó phát hiện. Một số công việc còn đòi hỏi không những không được kiêm nhiệm mà còn không giao cho người trong đơn vị có quan hệ gia đình. Chẳng hạn, lãnh đạo đơn vị, kể cả lãnh đạo công tác tài chính, kế toán các đơn vị quốc doanh, công ty hợp doanh, hợp tác xã và các đơn vị có sử dụng kinh phí nhà nước, đoàn thể không được bố trí người thân trong gia đình (bố, mẹ, vợ, chồng, con) làm công tác tài chính, kế toán, thủ kho, thủ quỹ tại đơn vị

Nguyên tắc uỷ quyền và phê chuẩn được đặt ra do người quản lý đơn vị khi không thể và cũng không nên trực tiếp giải quyết mọi vấn đề trong đơn vị. Bằng sự uỷ quyền của nhà quản lý cấp cao, các cấp dưới được giao quyền quyết định và giải quyết một số công việc trong một phạm vi nhất định. Tuy nhiên, nhà quản lý cấp cao vẫn phải chịu trách nhiệm, vẫn phải có sự kiểm tra có chủ định. Quá trình uỷ quyền được tiếp tục mở

rộng xuống các cấp thấp hơn tạo nên một hệ thống phân chia trách nhiệm và quyền hạn mà vẫn không mất đi tính tập trung của đơn vị.

Phê chuẩn là biểu hiện cụ thể của việc quyết định thực thi nhằm giải quyết một công việc trong phạm vi quyền hạn được giao. Các loại công việc cụ thể cần được ủy quyền cho cấp dưới phê chuẩn một cách thích hợp.

Có thể mô tả cơ cấu hệ thống KSNB này trên Sơ đồ 1.2



Sơ đồ 1.2: Cơ cấu hệ thống kiểm soát nội bộ theo IFAC

Đối với các đơn vị dự toán, hệ thống KSNB có vai trò quan trọng trong quản lý, sử dụng ngân sách, thể hiện:

Trước hết, hệ thống KSNB đảm bảo cho việc xây dựng dự toán ngân sách sát với thực tế, thông qua việc tuân thủ đúng quy trình lập ngân sách, giúp cho việc xác định mục tiêu phù hợp, chống lãng phí ngay từ đầu, đảm bảo ngân sách được bố trí đúng trọng tâm trọng điểm. Thông qua số liệu do kế toán cung cấp, có thể điều chỉnh hoặc bổ sung các nội dung chi ngân sách cho phù hợp với nhiệm vụ;

Thứ hai, hệ thống KSNB đảm bảo việc cấp phát kinh phí đầy đủ, kịp thời, đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ. Thông qua việc quy định về thủ tục cấp phát, phân chia trách nhiệm

giữa các cấp, phân công phân nhiệm giữa những người có chức năng nhiệm vụ cấp phát tài chính, công tác cấp phát được rõ ràng, người có trách nhiệm biết được chức trách cụ thể của mình, những việc được làm và những việc không được làm. Việc thực hiện các thủ tục trở nên dễ dàng hơn, không phải làm đi làm lại nhiều lần, đảm bảo kịp thời, tiết kiệm thời gian và chi phí. Mặt khác, thông tin kế toán cung cấp tình hình chi tiêu, sử dụng ngân sách, vật tư tồn kho sẽ giúp chỉ huy đơn vị quyết định kịp thời việc sử dụng lượng tồn kho, hạn chế dư thừa, đồng thời nắm được thực lực của đơn vị để điều chỉnh các nhiệm vụ. Ngoài ra, quá trình thiết kế các thủ tục kiểm soát sẽ phát hiện các tình huống vượt khỏi các quy định thông thường, từ đó có quy định cụ thể quyền hạn của người chỉ huy trong những trường hợp đặc biệt, giúp cho người chỉ huy chủ động ra quyết định quản lý;

Thứ ba, hệ thống KSNB tạo điều kiện cho việc thanh quyết toán ngân sách được nhanh chóng, loại bỏ những khoản chi không hợp lý, đánh giá chính xác hiệu quả sử dụng ngân sách;

Thứ tư, hệ thống KSNB là nền tảng để thực hiện việc quản lý, sử dụng tài sản của đơn vị đúng mục đích, đúng nội dung, tiết kiệm, hiệu quả, ngăn ngừa thất thoát, lãng phí.

Như vậy, KSNB là một phương sách quản lý do chính người quản lý đơn vị xây dựng để phục vụ cho mục đích quản lý của mình. Một hệ thống KSNB tốt có thể sớm phát hiện, phòng ngừa, ngăn chặn được sai sót, rủi ro và nâng cao độ tin cậy của thông tin kế toán. Vấn đề KSNB không những có ý nghĩa đối với mọi tổ chức và cá nhân nhà quản lý các cấp mà còn có ý nghĩa đối với cả các cơ quan quản lý nhà nước và những người có quyền lợi liên quan. Đơn vị có quy mô càng lớn, mức độ phân cấp càng nhiều, tính chất của hoạt động càng phức tạp thì càng đòi hỏi phải có một hệ thống KSNB hữu hiệu để có thể giám sát và điều hành mọi hoạt động của đơn vị.

Tuy nhiên, một hệ thống KSNB dù được thiết kế hoàn hảo đến đâu cũng không thể ngăn chặn hết các gian lận và rủi ro do bản thân hệ thống KSNB thường có những hạn chế về phạm vi, về địa vị pháp lý và về tổ chức thực hiện:

Về phạm vi, hoạt động KSNB bị giới hạn do vấn đề chi phí. Các nhà quản lý luôn đòi hỏi phí cho KSNB phải nhỏ hơn các tổn thất do sai sót và gian lận gây ra;

Về pháp lý, hệ thống KSNB do người quản lý đơn vị tổ chức và điều hành nên nó không thể phát hiện và ngăn chặn được sự gian lận do chính người quản lý thực hiện;

Mặt khác, phần lớn tác dụng của hệ thống KSNB dựa trên sự phân công phân

nhệm. Do đó, hoạt động KSNB có thể bị vô hiệu hoá khi có sự thông đồng giữa các nhân viên và thông đồng với bên ngoài. Trong tổ chức thực hiện, hệ thống KSNB thường tập trung vào việc đối phó với các nghiệp vụ thông thường hoặc dự kiến được chứ không phải đề hướng vào các nghiệp vụ đột xuất. Người quản lý cần biết điều này để không ngừng hoàn thiện hệ thống KSNB và có thái độ đúng đắn khi đánh giá kết quả của hệ thống KSNB.

1.1.3. Tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong một đơn vị

Thuật ngữ “tổ chức” có nhiều cách hiểu khác nhau. Theo Từ điển Tiếng Việt thì khái niệm tổ chức được giới hạn ở sự liên kết giữa con người với con người “*Tổ chức là tập hợp người được tổ chức lại, hoạt động vì những quyền lợi chung, nhằm mục đích chung*” [64, tr 1007]. Tương tự, Từ điển Điện tử Bách khoa toàn thư Việt Nam xác định: “*Tổ chức là hình thức tập hợp, liên kết các thành viên trong xã hội (cá nhân, tập thể) nhằm đáp ứng yêu cầu, nguyện vọng, lợi ích của các thành viên; cùng nhau hành động vì mục tiêu chung*” [47]. Các cách hiểu như vậy mới chỉ bao quát được một mặt: mặt bộ máy tổ chức và chỉ đề cập đến khía cạnh tổ chức nhân sự với những mục tiêu hoạt động chung, chưa đề cập đến mối quan hệ bên trong giữa các yếu tố khác trong hệ thống. Theo nghĩa rộng, thuật ngữ “tổ chức” được sử dụng để chỉ mối liên hệ giữa các yếu tố trong một hệ thống. Mỗi yếu tố cấu thành hệ thống phải được gắn kết với những mục tiêu xác định. Bản thân mỗi hệ thống có các mối quan hệ đan xen nhiều chiều với các mục đích khác nhau đặt ra nhiều mối liên hệ phải được giải quyết như quan hệ giữa các cá thể, các bộ phận và giữa các công việc, nghiệp vụ theo trật tự xác định.

Rõ ràng, “*Tổ chức*” có những đặc điểm chung rất cơ bản là mối liên hệ giữa các yếu tố trong hệ thống chung. Cụ thể, về bộ máy: mọi tổ chức đều là những đơn vị bao gồm nhiều cá thể, nhiều bộ phận có quan hệ theo trật tự cụ thể; Về hoạt động: mọi hoạt động đều bao gồm sự tác động qua lại của nhiều yếu tố qua nhiều bước, có liên hệ theo trật tự xác định để đạt được mục đích; Mọi tổ chức đều bao gồm các nguồn lực và phân bổ các nguồn lực cần thiết để đạt được mục đích của mình. Trong quá trình tồn tại thì tổ chức là mối liên hệ giữa các bước công việc với nhiều người tham gia. Mục tiêu chung của tổ chức là tạo ra mối liên hệ tối ưu giữa các yếu tố của hệ thống. Cũng cần chỉ rõ tính tương đối trong quan hệ giữa hệ thống, phân hệ với yếu tố. Về lý luận, lý thuyết hệ thống đã xác định: yếu tố là những phần tử nhỏ nhất cấu thành hệ thống hay phân hệ. Do đó trong tổ chức, tùy đối tượng hay phạm vi cụ thể, yếu tố có thể trở thành phân hệ, thậm chí

thành hệ thống với sự xuất hiện của các yếu tố nhỏ hơn. Khi đó chức năng của tổ chức là tạo lập mối liên hệ ngay trong các yếu tố cụ thể này

Trong khi đó, bản thân hệ thống KSNB là một hệ thống bao gồm cả chính sách cả thủ tục nhằm bốn mục tiêu: bảo vệ tài sản của đơn vị không bị sử dụng lãng phí, gian lận hoặc không hiệu quả; đảm bảo độ tin cậy của các thông tin; đảm bảo việc thực hiện các chế độ pháp lý và đảm bảo hiệu quả của hoạt động. Vì vậy, khái niệm “tổ chức” nêu trên được hiểu là tạo lập các mối liên hệ tối ưu giữa các yếu tố cơ bản hợp thành hệ thống KSNB bao gồm môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin và thủ tục kiểm soát. Sâu hơn nữa, từng yếu tố lại là một phân hệ với nhiều bộ phận nhỏ hơn. Chẳng hạn: môi trường kiểm soát gồm đặc thù quản lý, cơ cấu tổ chức, công tác kế hoạch, chính sách nhân sự, ủy ban kiểm soát, KTNB. Tương tự hệ thống thông tin kế toán cũng có thể là một hệ thống gồm chứng từ kế toán, tài khoản kế toán, sổ sách kế toán và báo cáo kế toán. Các yếu tố cụ thể này cũng có mối liên hệ, ảnh hưởng qua lại với nhau theo nhiều cách thức khác nhau và mang lại hiệu quả khác nhau. Chẳng hạn: Môi trường kiểm soát là nền tảng cho sự tồn tại và vận hành của hệ thống thông tin và các thủ tục kiểm soát; Các thủ tục kiểm soát cũng chỉ được thực hiện tốt trên cơ sở hệ thống thông tin và chính sách cùng nhận thức và hành động của cán bộ, nhân viên; Ngược lại, nếu thực hiện đúng các thủ tục kiểm soát lại là tiền đề phát huy hiệu lực của các yếu tố môi trường cùng hệ thống thông tin kế toán; Tương tự, hệ thống thông tin kế toán trung thực, kịp thời cũng giúp cho các nhà quản lý nắm được thực trạng hoạt động, những bất cập trong các chính sách, thủ tục đang áp dụng từ đó bổ sung, chỉnh sửa các chính sách, thủ tục cho phù hợp với thực tế đơn vị.

Như vậy, có thể khái quát tổ chức hệ thống KSNB là mối liên hệ giữa môi trường kiểm soát với hệ thống thông tin và thủ tục kiểm soát (kể cả giữa các phần tử cụ thể của từng yếu tố đó) theo trật tự xác định nhằm thực hiện mục tiêu đảm bảo an toàn tài sản của đơn vị; đảm bảo độ tin cậy của các thông tin; đảm bảo việc thực hiện các chế độ và đảm bảo hiệu quả của hoạt động. Theo đó, nội dung của tổ chức hệ thống KSNB là tạo dựng môi trường kiểm soát khoa học, thuận lợi kết hợp với tổ chức tốt hệ thống thông tin kế toán và với việc thực hiện khoa học thủ tục kiểm soát.

Việc xác định mô hình tổ chức hệ thống KSNB của từng đơn vị phụ thuộc vào quy mô, tính chất hoạt động, đặc điểm, loại hình đơn vị và mục tiêu kiểm soát của nhà quản lý: Các đơn vị có quy mô lớn, tính chất hoạt động phức tạp và chứa đựng nhiều rủi ro, tính độc lập cao có thể tổ chức hệ thống KSNB hoàn chỉnh với đầy đủ các yếu tố cấu

thành như mô hình cơ cấu hợp thành hệ thống KSNB của IFAC (trong Sơ đồ 1.1) hoặc mô hình KSNB do COSO đưa ra (trong Sơ đồ 1.2); Ngược lại các đơn vị có quy mô nhỏ hoặc tính chất hoạt động không quá nhiều phức tạp, tính độc lập không cao... có thể vận dụng những yếu tố thích hợp trong các mô hình trên. Chẳng hạn: Các đơn vị nhỏ có thể không cần uỷ ban kiểm soát hoặc không cần bộ phận KTNB (có thể thuê kiểm toán bên ngoài); Các đơn vị thụ hưởng NSNN chịu sự chi phối, điều chỉnh của rất nhiều các quy định cùng thủ tục kiểm soát của cấp trên nên có thể không cần uỷ ban kiểm soát

1.2. Đặc điểm của đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng với tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ

1.2.1. Đặc điểm hoạt động và tổ chức quản lý của đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng với tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ

Ở tất cả các quốc gia, nói tới bộ quốc phòng (BQP) là nói tới quân đội. Tuy nhiên, quân đội là một khái niệm rộng: là tổ chức vũ trang tập trung, thường trực và chuyên nghiệp do một nhà nước hoặc một phong trào chính trị xây dựng nhằm mục tiêu giành chính quyền, giải phóng đất nước, bảo vệ tổ quốc bằng đấu tranh vũ trang hoặc tiến hành đấu tranh vũ trang để thực hiện mục đích chính trị của nhà nước hoặc của phong trào chính trị đó. Quy mô của lực lượng quân đội phụ thuộc vào mục tiêu, nhiệm vụ chính trị của nhà nước hoặc phong trào chính trị trong từng thời kỳ hoặc giai đoạn lịch sử cụ thể.

Tùy thuộc mục tiêu từng quốc gia để quyết định cơ cấu tổ chức quân đội. Có thể dựa trên các tiêu chí khác nhau để phân loại các đơn vị trong quân đội: Theo môi trường tác chiến, quân đội được tổ chức thành các quân chủng: lục quân; không quân, phòng không; hải quân; Theo ngành chức năng và đặc điểm phương tiện, vũ khí: quân đội được chia thành các binh chủng chức năng: bộ binh, pháo binh, công binh, phòng không, tác chiến điện tử, xe tăng hoặc tăng-thiết giáp, hoá học, thủy quân lục chiến, đặc công đổ bộ đường không, vận tải quân sự, tên lửa chiến lược; Theo phân cấp và quy mô tổ chức từ thấp đến cao quân đội được tổ chức thành tiểu đội, trung đội, đại đội, tiểu đoàn, trung đoàn, lữ đoàn, sư đoàn, quân đoàn, tập đoàn quân, phương diện quân; Theo địa bàn lãnh thổ, nhiều nước tổ chức lực lượng quân sự song song với tổ chức biên chế các đơn vị chủ lực, đảm nhận hoạt động quân sự trên địa bàn được phân công. Chẳng hạn *Đại quân khu* (theo cách gọi của Trung Quốc) với phạm vi hoạt động từ 3 đến 6 tỉnh; *Quân khu* (theo cách gọi của Liên Xô (cũ), Nga, Việt Nam và một số nước phương Tây), mỗi quân khu thường đảm nhận hoạt động quân sự trên địa bàn từ 5 đến 10 tỉnh. Theo địa bàn lãnh hải,

các đơn vị hải quân được tổ chức thành: Hạm đội đại dương; Hạm đội biển; Hạm đội tàu sân bay.

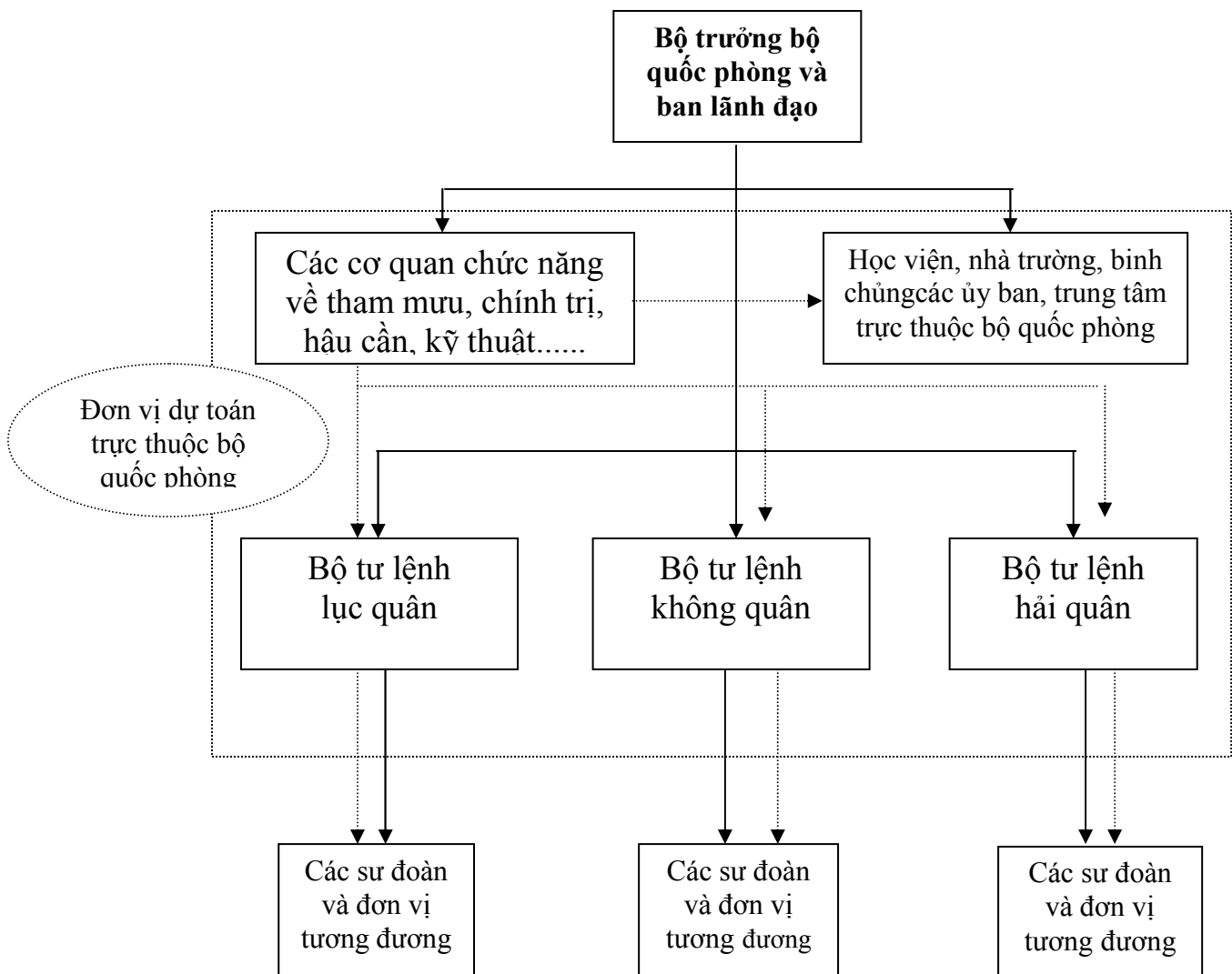
Về tổ chức điều hành, quân đội đặt dưới sự chỉ huy, quản lý và điều hành của BQP. Bộ trưởng BQP là người chỉ huy trực tiếp cao nhất của quân đội. Bộ trưởng BQP có thể là một tướng lĩnh trong quân đội như của Quân đội Nga, Quân đội Trung Quốc hay Quân đội Việt Nam, cũng có thể là một quan chức dân sự như của Quân đội Hoa Kỳ, Quân đội Thụy Điển, Quân đội Na Uy... BQP là một trong những cơ quan cấp bộ lớn nhất trong chính phủ và đóng vai trò quan trọng trong mỗi quốc gia. Chi tiêu NSNN hàng năm của BQP chiếm tỷ lệ cao trong thu nhập quốc dân nên các quyết định chi tiêu ngân sách cho quốc phòng có thể ảnh hưởng lớn và lâu dài đến nền kinh tế, ảnh hưởng đến an ninh quốc gia. BQP có chức năng chính là đảm bảo an ninh quốc gia. Tuy nhiên ở một số nước, trong BQP có cả một số đơn vị làm kinh tế để tạo thu nhập bổ sung cho NSQP vốn luôn luôn bị giới hạn. Tùy theo đặc điểm, phong tục tập quán, truyền thống dân tộc và mục tiêu quân sự của mỗi quốc gia mà cơ cấu tổ chức BQP cũng có sự khác nhau về số lượng, tên gọi. Cơ cấu tổ chức chung của BQP có bộ trưởng, các thứ trưởng, các cơ quan chức năng giúp việc và dưới đó là các đơn vị trực thuộc. Trong các đơn vị trực thuộc có các đơn vị dự toán và một số nước có cả các đơn vị làm kinh tế. (đa số các quốc gia, các đơn vị làm kinh tế không thuộc BQP).

Đơn vị dự toán trong quân đội là đơn vị hành chính, sự nghiệp được thành lập để thực hiện nhiệm vụ huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu, chiến đấu và thực hiện các nhiệm vụ khác theo yêu cầu của nhà nước, được nhà nước cung cấp kinh phí hoạt động hàng năm. Cấp phát tài chính cho đơn vị dự toán được thực hiện theo nguyên tắc cấp phát không hoàn trả trực tiếp, đảm bảo nhu cầu chi của đơn vị không phụ thuộc vào các khoản thu cho NSNN của từng đơn vị, được đảm bảo tài chính từ nguồn NSNN để thực hiện nhiệm vụ chi cho quốc phòng là chủ yếu. Nói cách khác, đơn vị dự toán quân đội là đơn vị thụ hưởng NSNN.

Đơn vị dự toán trực thuộc BQP là đơn vị dự toán quân đội chịu sự chỉ đạo điều hành trực tiếp của Bộ trưởng BQP. Các đơn vị dự toán trực thuộc BQP thường gồm 3 khối: Khối các cơ quan BQP gồm có bộ tổng tham mưu, tổng cục chính trị, tổng cục kỹ thuật, tổng cục hậu cần (theo cách gọi của Trung Quốc, Nga, Việt Nam) hoặc văn phòng BQP và các ủy ban, trung tâm, cơ quan chức năng giúp việc cho bộ trưởng và

thứ trưởng (theo cách gọi của quân đội Mỹ và các nước trong khối NATO); Khối các đơn vị chiến đấu gồm: quân khu, đại quân khu, quân chủng, binh chủng, quân đoàn hoặc tập đoàn quân; Khối các đơn vị phục vụ bao gồm các học viện, nhà trường, bệnh viện, trung tâm nghiên cứu, cơ sở sản xuất, sửa chữa vũ khí trang bị kỹ thuật (Nga, Mỹ và một số quốc gia phương tây thường tách các cơ sở này khỏi BQP và xu hướng dân sự hoá các cơ sở này.

Vị trí của đơn vị dự toán trực thuộc BQP trong cơ cấu tổ chức quân đội được thể hiện theo Sơ đồ 1.3



- > Quan hệ chỉ huy và phục tùng
-> Quan hệ chỉ đạo nghiệp vụ

Sơ đồ 1.3. Đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng trong cơ cấu tổ chức quân đội

Có thể khái quát đặc điểm hoạt động của đơn vị dự toán trực thuộc BQP như sau:

Trước hết: Các đơn vị dự toán trực thuộc BQP thực hiện mệnh lệnh trực tiếp từ bộ trưởng BQP, được đảm bảo tài chính chủ yếu từ NSNN, thực hiện nhiệm vụ huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu và chiến đấu, thực hiện các nhiệm vụ khác theo yêu cầu của nhà nước; Hoạt động quân sự là một loại hoạt động đặc biệt, thể hiện ở tính cơ động, khẩn trương, quyết liệt, tính chất mệnh lệnh, cơ mật, nguy hiểm, cả trong thời bình cả trong thời chiến. Với đặc điểm của đơn vị dự toán trực thuộc BQP là đơn vị trực tiếp quản lý tài sản, NSQP, đối tượng của KSNB trong các đơn vị này là việc quản lý tài sản, ngân sách để thực hiện và hoàn thành nhiệm vụ bảo vệ tổ quốc (nhiệm vụ cụ thể của từng đơn vị do BQP giao). Chủ thể kiểm soát là chỉ huy đơn vị, thủ trưởng các cơ quan, phòng (ban) nghiệp vụ. Mục tiêu của hệ thống KSNB trong các đơn vị là đảm bảo sử dụng có hiệu quả tài sản, ngân sách để hoàn thành nhiệm vụ huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu, chiến đấu thắng lợi. Tuy nhiên, kết quả này không thể đo lường bằng các thước đo thông thường. Đây là vấn đề khó khăn cho hoạt động kiểm soát nên các chính sách, thủ tục kiểm soát ưu tiên hướng đến việc tuân thủ các quy định của nhà nước. Mặt khác các chính sách, thủ tục kiểm soát được thiết kế phải đảm bảo chặt chẽ nhưng linh hoạt để đáp ứng kịp thời nhu cầu tài chính trong cả thời bình và khi chuyển sang thời chiến.

Tiếp đến: Trong các đơn vị trực thuộc BQP có các cơ quan chức năng và các đơn vị cấp dưới (sư đoàn, trung đoàn, tiểu đoàn...). Hệ thống chỉ huy của các đơn vị này gồm nhiều cấp. Qui mô đơn vị lớn, phân tán. Việc sử dụng ngân sách diễn ra không chỉ ở bản thân đơn vị mà còn ở các đơn vị cấp dưới. Vì vậy, kiểm soát trong các đơn vị này gồm kiểm soát trực tiếp đối với nghiệp vụ chi ngân sách của bản thân và kiểm soát gián tiếp đối với nghiệp vụ chi ngân sách của đơn vị trực thuộc thông qua các hoạt động phân bổ ngân sách, cấp phát kinh phí, quyết toán ngân sách và hoạt động kiểm tra thường xuyên hoặc đột xuất.

Tiếp nữa: Về khoảng cách từ trung tâm đến đơn vị cấp nhỏ nhất thường rất xa, cả trên biển cả trên đất liền, bán kính hoạt động lớn, địa bàn tác chiến rộng, điều kiện di chuyển không thuận lợi. Đặc điểm này làm cho việc KSNB gặp nhiều khó khăn đặc biệt là thời gian truyền đạt mệnh lệnh và báo cáo thực hiện, đòi hỏi đơn vị dự toán trực thuộc BQP phải có hệ thống KSNB với đầy đủ bộ phận cấu thành hoàn chỉnh và hiệu lực. Trong đó, hệ thống thông tin phải đảm bảo cung cấp kịp thời (phương pháp thu thập thông tin phản hồi, truyền đạt thông tin, đối chiếu, kiểm tra số liệu) để giúp người chỉ huy

có quyết định về sử dụng ngân sách hiệu quả, đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ.

Sau cùng: Về cấp ngân sách, đơn vị dự toán trực thuộc BQP là đơn vị dự toán cấp hai là cấp trung gian; quy mô ngân sách lớn có tính chất phức tạp, nhiều chế độ tiêu chuẩn, điều kiện đảm bảo có nhiều khó khăn; quy trình chi tiêu, quyết toán ngân sách qua nhiều bước, nhiều người tham gia. Do đó, đơn vị dự toán trực thuộc BQP phải là cấp ban hành các chính sách, thủ tục kiểm soát cụ thể để các đơn vị cấp dưới thực hiện, các chính sách, thủ tục kiểm soát phải phù hợp với từng loại ngân sách và điều kiện từng đơn vị, phải quy định cụ thể chức năng, nhiệm vụ, chức trách từng cá nhân, bộ phận tham gia kiểm soát.

Về tổ chức hệ thống tài chính ở các đơn vị dự toán trực thuộc BQP: Các đơn vị dự toán trực thuộc BQP và các đơn vị cấp dưới đều có cơ quan tài chính. Tài chính đơn vị dự toán trực thuộc BQP vừa là cấp thực hiện, vừa là cấp chỉ đạo. Mối quan hệ giữa các cấp tài chính là mối quan hệ chỉ đạo nghiệp vụ: Cơ quan tài chính cấp trên có trách nhiệm hướng dẫn, chỉ đạo về mặt nghiệp vụ tài chính, kế toán đối với cơ quan tài chính cấp dưới; Cơ quan tài chính cấp dưới theo sự hướng dẫn phải báo cáo người chỉ huy để thực hiện; Cơ quan tài chính cấp trên không thể ra mệnh lệnh trực tiếp cho cơ quan tài chính cấp dưới; Vì phương thức đảm bảo, quản lý tài chính của các cơ quan tài chính rất khác nhau, phương pháp, mức độ kiểm soát cũng khác nhau nên tên gọi và chức năng, nhiệm vụ của cơ quan tài chính ở các đơn vị này rất khác nhau tùy theo quy định của quân đội mỗi quốc gia. Hệ thống cơ quan tài chính được tổ chức ở mỗi cấp là điều kiện thuận lợi cho tổ chức hoạt động kiểm soát, từ khâu phổ biến trình tự, thủ tục, quy định qua khâu giám sát, duy trì việc thực hiện đến khâu đánh giá cuối cùng.

1.2.2. Đặc điểm tài chính của đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng với tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ

Tài chính các đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng là một bộ phận của tài chính quân đội, nó có đặc điểm sau:

Một là, Là đơn vị dự toán trung gian (cấp hai), chức năng chủ yếu của tài chính trong đơn vị dự toán trực thuộc BQP là quản lý và sử dụng NSNN đảm bảo cho việc thực hiện các nhiệm vụ của đơn vị.

Tài chính quân đội là tổng thể các quan hệ tài chính trong các lĩnh vực hoạt động khác nhau của quân đội, đảm bảo cho quân đội thực hiện chức năng, nhiệm vụ của mình trong giới hạn về nguồn tài chính xác định. Do vậy, mục tiêu của tài chính trong đơn vị là

đáp ứng tốt nhất nhu cầu tài chính cho việc đảm bảo trang bị, huấn luyện, nuôi quân. Đặc điểm này đòi hỏi công tác quản lý tài chính phải thực hiện nguyên tắc tiết kiệm. Đồng thời, việc đánh giá hiệu quả công tác tài chính phải xuất phát từ mục tiêu hoàn thành nhiệm vụ quân sự và theo mối tương quan giữa chi phí với nhiệm vụ được giao theo hướng hoàn thành nhiệm vụ ở mức cao nhất với mức chi phí xác định hoặc hoàn thành tốt nhiệm vụ với chi phí thấp nhất.

Đặc điểm này còn cho thấy những nhu cầu đảm bảo tài chính cho các đơn vị dự toán trực thuộc BQP phụ thuộc vào khả năng chi cho quốc phòng, an ninh của NSNN, phụ thuộc vào sự phát triển của nền kinh tế mỗi quốc gia. Do vậy, khi xây dựng kế hoạch NSQP không thể thoát ly khả năng chi của NSNN nói chung. Công tác quản lý tài chính phải tuân thủ chế độ, tiêu chuẩn, chính sách, nguyên tắc, thể lệ được quy định trong các văn bản pháp quy của nhà nước, của quân đội.

Là đơn vị dự toán trung gian, các hoạt động thu, chi ngân sách vừa xảy ra trực tiếp tại cơ quan, vừa xảy ra ở các đơn vị cấp dưới nên hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP phải đảm bảo kiểm soát trực tiếp các nghiệp vụ phát sinh, đồng thời kiểm soát gián tiếp đơn vị cấp dưới thông qua các quy định về chế độ báo cáo, phê duyệt và công tác kiểm tra định kỳ. Mặt khác, mục tiêu KSNB hướng tới việc hoàn thành nhiệm vụ chính trị và quân sự được giao chứ không chỉ là kết quả sử dụng ngân sách.

Hai là, Tài chính của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP chịu tác động của các quy luật kinh tế và các quy luật chiến tranh.

Tài chính của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP trước hết chịu sự chi phối của các quy luật kinh tế vì nó là một bộ phận của tài chính nhà nước, là hệ thống các quan hệ đầu tư, hoạt động phân phối dưới hình thức giá trị nhằm phục vụ cho các hoạt động quân sự. Các quy luật kinh tế như quy luật giá trị, quy luật cung cầu, quy luật lưu thông tiền tệ v.v.. tác động, chi phối đến hoạt động tài chính như một tất yếu khách quan. Mặt khác, tài chính ở những đơn vị này phục vụ cho các hoạt động quân sự. Vì vậy, nó chịu sự chi phối của các hoạt động quân sự, của các quy luật chiến tranh.

Tính đặc thù của các hoạt động quân sự như tính mệnh lệnh, tính cơ mật, quyết liệt và cơ động cao, tính đặc trưng của cơ cấu tổ chức, môi trường hoạt động đặc biệt, có lúc trong thời bình, có lúc trong thời chiến, ... ảnh hưởng và chi phối một cách trực tiếp, toàn diện các mặt hoạt động tài chính. Hoạt động tài chính phải lấy việc phục vụ nhiệm vụ quân sự là mục tiêu hàng đầu, song không phải chi tiêu với bất cứ giá nào; Tổ chức quản

lý hoạt động này phải phù hợp với yêu cầu hoạt động quân sự và thích ứng với hệ thống đảm bảo tài chính ở từng cấp.

Đặc điểm này đòi hỏi các đơn vị dự toán trực thuộc BQP phải nắm vững nội dung, yêu cầu của các quy luật kinh tế và biết vận dụng các quy luật này trong thực tiễn để bảo đảm cho hoạt động tài chính đạt được hiệu quả toàn diện, thích ứng với các tình huống, các trạng thái sẵn sàng chiến đấu và chiến đấu của đơn vị. Khi thiết kế, vận hành hệ thống KSNB phải chú ý tới đặc điểm này để đảm bảo tính hiệu lực của hệ thống.

Ba là, Hệ thống đảm bảo và quản lý của tài chính được xây dựng trên cơ sở kết hợp giữa phân cấp theo ngành với phân cấp theo đơn vị sử dụng ở từng cấp.

Tại đây, quyền quản lý, sử dụng tổng hợp các nguồn tài chính trên cơ sở tuân thủ chế độ, chính sách chung của đơn vị từng cấp được thực hiện nhằm phát huy tính tích cực, chủ động và trách nhiệm cụ thể của đơn vị từng cấp. Vai trò của các ngành đảm bảo vật chất được phát huy nhằm tăng cường tính tập trung, thống nhất trong đảm bảo và quản lý đối với phạm vi toàn đơn vị. Sự kết hợp này được thực hiện thông qua sự chỉ đạo về nghiệp vụ và tổ chức đảm bảo vật chất của các ngành chức năng.

Đặc điểm này ảnh hưởng trực tiếp đến phương thức tổ chức và quản lý việc phân phối, cấp phát, chi tiêu, sử dụng, thanh quyết toán tài chính. Khi tổ chức hệ thống KSNB cần chú ý đến hình thức đảm bảo này để không bỏ sót nội dung, tránh trùng lặp.

Các đặc điểm trên trước hết chi phối rất lớn đến việc thiết kế, vận hành hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng. Việc thiết kế các thủ tục kiểm soát phải phù hợp với các đặc điểm và hoạt động thực tiễn quân sự, có như vậy mới đảm bảo việc duy trì hệ thống KSNB có hiệu lực nhằm mục đích cuối cùng là hoàn thành nhiệm vụ trên giao.

Những đặc điểm trên cũng ảnh hưởng trực tiếp đến việc xác định nhiệm vụ tài chính của các đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng đồng thời cũng thể hiện được chức năng của tài chính trong thực tiễn hoạt động quân sự. Từ đó tài chính các đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng có nhiệm vụ sau:

Thứ nhất : Nắm vững các nguồn tài chính trong đơn vị, khai thác động viên mọi tiềm năng và nguồn lực, thực hiện cân đối tài chính tích cực. Đây là nhiệm vụ quan trọng để thực hiện phân phối tài chính một cách chủ động, có kế hoạch và linh hoạt, kịp thời cho các hoạt động của đơn vị, góp phần nâng cao hiệu quả sử dụng các nguồn tài chính. Các nguồn thu tài chính của đơn vị hiện nay chủ yếu từ nguồn do NSNN cấp; ngoài ra

còn có các nguồn tự bổ sung hoặc tài trợ khác nhưng không thường xuyên. Do tính chất nhiệm vụ, đặc điểm, điều kiện khác nhau, nên ở từng cấp hoặc từng đơn vị các nguồn tài chính có nội dung, cơ cấu cụ thể không giống nhau và biến đổi qua từng thời kỳ;

Thứ hai: Đảm bảo tài chính đúng, đủ và kịp thời cho các nhu cầu của đơn vị, phù hợp với khả năng kinh tế của đất nước trong từng thời kỳ. Đảm bảo tài chính là biểu hiện cụ thể chức năng phân phối của tài chính: Đó là tổng thể các biện pháp tổ chức và nghiệp vụ đảm bảo, đáp ứng kịp thời nhu cầu tài chính để thực hiện các nhiệm vụ trong thời bình cũng như thời chiến. Các phương thức đảm bảo phổ biến của quân đội các nước hiện nay là: Kết hợp đảm bảo theo ngành với phân cấp đảm bảo theo đơn vị trên cơ sở chỉ đạo, điều hành thống nhất; Kết hợp đảm bảo thường xuyên với bảo đảm theo các chương trình, dự án; Phương thức đảm bảo kết hợp giữa đảm bảo bằng tiền với đảm bảo bằng hiện vật. Tuỳ theo đặc điểm, điều kiện và yêu cầu nhiệm vụ từng thời kỳ của các đơn vị mà công tác đảm bảo tài chính có những nội dung cụ thể với trọng tâm, trọng điểm khác nhau;

Thứ ba: Thực hiện quản lý tài chính, bảo đảm cho các nguồn tài chính và các nguồn lực khác được sử dụng hợp lý, tiết kiệm, có hiệu quả; các hoạt động tài chính được thực hiện đúng chế độ, chính sách, pháp luật. Đây là nhiệm vụ thể hiện chức năng giám đốc của tài chính: Quản lý tài chính gồm các hoạt động tổ chức, chỉ huy, điều hành và giám sát, đôn đốc đối với các hoạt động tài chính trong đơn vị. Thông qua công tác quản lý tài chính, các ngành, các đơn vị nắm được thực trạng hoạt động tài chính và những thông tin cần thiết; Trên cơ sở đó từng đơn vị có những biện pháp tác động tới các đối tượng quản lý làm cho quá trình phân phối, sử dụng các nguồn tài chính và các nguồn lực khác đạt hiệu quả tốt. Nội dung cơ bản của quản lý tài chính là quản lý theo kế hoạch, quản lý theo chế độ (quy định pháp quy tài chính có tính chất bắt buộc, là căn cứ để tổ chức hoạt động thu, chi tài chính); quản lý theo nghiệp vụ. Ở mỗi đơn vị hoặc ở những lĩnh vực khác nhau, nhiệm vụ quản lý tài chính có nội dung, yêu cầu, biện pháp cụ thể không giống nhau. Sự phong phú, phức tạp về nội dung của nhiệm vụ quản lý tài chính được biểu hiện trước hết ở chỗ nó xuyên suốt các khâu của quá trình hoạt động tài chính ở đơn vị; nó tác động tới tất cả các đối tượng của chức năng phân phối và giám đốc của tài chính. Khi thực hiện nhiệm vụ quản lý tài chính cần phải chú trọng đáp ứng một số yêu cầu cơ bản là: phải tuân thủ các nguyên tắc tài chính trên cơ sở chấp hành đúng pháp luật của nhà nước và các chế độ, quy định riêng của đơn vị và bộ quốc phòng; thống nhất

chỉ đạo, điều hành, phân cấp quản lý; kết hợp biện pháp hành chính với biện pháp kinh tế; quản lý chuyên trách và thực hiện dân chủ công khai.

Các nhiệm vụ cơ bản của tài chính các đơn vị dự toán trực thuộc BQP có quan hệ chặt chẽ với nhau. Mỗi nhiệm vụ có nội dung, yêu cầu, biện pháp thực hiện cụ thể khác nhau nhưng đều là những biểu hiện của các chức năng tài chính quân đội. Khi tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị này phải đảm bảo cho tài chính hoàn thành được cả 3 nhiệm vụ, không coi nhẹ nhiệm vụ nào.

Về nguồn tài chính: các đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng có bốn nguồn tài chính sau :

Thứ nhất, NSQP là một phần trong NSNN được chi tiêu cho công tác quốc phòng mà chủ yếu là duy trì và tăng cường sức mạnh cho quân đội.

Chi NSQP bao gồm chi đảm bảo đời sống vật chất, tinh thần của quân nhân, công chức quốc phòng; chi bảo quản, sửa chữa và duy trì các hoạt động thường xuyên; chi huấn luyện, diễn tập; xây dựng, huấn luyện và huy động lực lượng dự bị động viên; chi nghiên cứu khoa học kỹ thuật quân sự và đào tạo; chi mua sắm vũ khí- trang bị kỹ thuật (VK-TBKT) quân sự; chi xây dựng, bảo quản các công trình quốc phòng; các khoản chi khác cho quốc phòng. Chi thực hiện nhiệm vụ thuộc các lĩnh vực khác thường được gọi là nhiệm vụ Nhà nước giao như chi cho hoạt động của các cơ quan kiểm soát, tòa án, chi tham gia các chương trình quốc gia phát triển kinh tế - văn hoá - xã hội; chương trình quốc gia về phát triển thể dục thể thao; chương trình quốc gia về y tế ...;

Trong tổng chi NSNN những năm gần đây xu hướng chi cho quốc phòng ngày càng tăng: Năm 2007, tổng chi phí quân sự trên thế giới là 1.164 tỷ USD trong đó Hoa Kỳ là nước có chi quân sự cao nhất với 532 tỉ USD, sau đó là Vương Quốc Anh và Bắc Ireland (66,1 tỷ), Pháp (64,611 tỷ), Đức (57,5 tỷ), Nhật Bản (46 tỷ), Trung Quốc (45,5 tỷ), Nga (32,4 tỷ), Ý (32 tỷ). So với các loại chi khác, chi phí quân sự thường chiếm tỉ lệ cao trong ngân sách. Đặc biệt các nước giàu có thường chú trọng đến chi quân sự (trong khi đó tổng chi phí cho công tác xóa đói giảm nghèo chỉ có khoảng 25 tỷ USD, chiếm chưa đến 2% so với chi phí quân sự). Chi NSQP của các quốc gia thường khó kiểm soát, mặc dù các quốc gia đều cố gắng công khai và minh bạch đối với các khoản chi này. Khó khăn này chủ yếu do tính chất quân sự thường gắn với bí mật quốc gia nên trong chừng mực nào đó chi tiết về các khoản chi khó có thể tiết lộ; Ngoài ra do phải tránh dư luận nên một số nước cũng không thể công bố con số ngân sách chính thức chi cho hoạt động

quân sự. Đồng thời khi sử dụng NSQP để sản xuất hoặc mua bán vũ khí, việc xác định giá trị thật của vũ khí có nhiều khó khăn do ít có thông tin về sản phẩm, do các ràng buộc về thể chế chính trị và do có sự thỏa thuận ngầm giữa các chính phủ. Không những thế, việc mua bán chịu nhiều rủi ro, công tác nghiệm thu đánh giá chất lượng chủ yếu theo mô phỏng, hiệu quả sử dụng không thể đánh giá ngay được nên càng khó có cơ sở đánh giá hiệu quả sử dụng ngân sách.

Phần lớn NSQP được chi tiêu và thanh quyết toán qua các đơn vị dự toán trực thuộc BQP. Do đó, việc nghiên cứu kỹ đặc điểm, tính chất chi tiêu sẽ có tác dụng trong việc thiết kế vận hành hệ thống KSNB ở các đơn vị này.

Thứ hai, Ngân sách quân sự địa phương, là nguồn ngân sách của các địa phương cấp cho các cơ quan quân sự địa phương để đảm bảo thực hiện nhiệm vụ quốc phòng và quân sự địa phương theo quy định của pháp luật. Hoạt động quân sự địa phương gồm hoạt động huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu, tác chiến của lực lượng quân sự địa phương; tuyển quân, động viên quốc phòng; xây dựng khu vực phòng thủ, sửa chữa, bảo quản vũ khí, khí tài, công tác tuyên truyền, giáo dục quốc phòng theo phân cấp. Mỗi quốc gia đều có quy định cụ thể những nội dung hoạt động quốc phòng mà ngân sách địa phương phải đảm bảo;

Thứ ba, Ngân sách bảo hiểm xã hội (BHXH) trong quân đội được thực hiện để đảm bảo chế độ, chính sách cho quân nhân và viên chức quốc phòng khi ốm đau, thai sản, tai nạn, chết, nghỉ hưu hoặc rời khỏi quân đội. Nguồn ngân sách để thực hiện chế độ BHXH trong quân đội một phần do các đơn vị trực thuộc bộ quốc phòng trích từ quỹ lương, một phần do người hưởng lương phải đóng góp. Tỷ lệ trích và tỷ lệ đóng góp tùy theo quy định của mỗi quốc gia, trong mỗi giai đoạn khác nhau. Việc chi trả nguồn ngân sách này cũng khác nhau, có quốc gia BHXH quân đội chi trả các chế độ ngắn hạn như trợ cấp ốm đau, thai sản, tai nạn, bệnh nghề nghiệp, trợ cấp một lần còn chế độ hưu trí do BHXH nhà nước chi trả (Trung Quốc, Việt Nam, Nga). Nhưng cũng có các quốc gia toàn bộ chế độ bảo hiểm xã hội trong quân đội do cơ quan BHXH bộ quốc phòng chi trả toàn bộ (Hoa Kỳ và các nước Bắc Âu).

Thứ tư, Nguồn ngân sách tự bổ sung là nguồn thu có được trong quá trình hoạt động của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP như: nguồn hỗ trợ từ các tổ chức, nguồn thu do hoạt động quốc phòng kết hợp kinh tế, do thanh lý tài sản. Đây là nguồn thu không ổn định, chiếm tỷ lệ nhỏ, quy mô nhiều hay ít là tùy thuộc vào quan điểm sử dụng lực lượng

quân đội ở mỗi quốc gia. Các quốc gia có quân đội mang tính chuyên nghiệp thì không có nguồn thu này.

Như vậy, trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP quy mô ngân sách lớn, tính chất chi phức tạp, nhiều khoản loại, không ổn định dẫn đến đối tượng KSNB trong các đơn vị này đa dạng, ở phạm vi rộng và thường xuyên biến động.

Về nội dung quản lý tài chính trong các đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng: Quản lý tài chính là một bộ phận của quản lý kinh tế - xã hội nói chung. Theo nghĩa rộng, quản lý tài chính được hiểu là việc sử dụng tài chính để làm phương tiện quản lý hệ thống kinh tế - xã hội thông qua việc sử dụng các chức năng vốn có của nó. Theo nghĩa hẹp, quản lý tài chính được xem là việc quản lý của bản thân hoạt động tài chính, trong đó tài chính được coi như là đối tượng của quản lý. Quản lý tài chính trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP có vai trò quan trọng trong việc đảm bảo cho đơn vị thực hiện thắng lợi các nhiệm vụ được giao. Thông qua quản lý tài chính để giám sát tính mục đích, tính hiệu quả các mặt hoạt động quân sự nhằm tăng cường kỷ luật tài chính trong đơn vị góp phần thực hành tiết kiệm, chống lãng phí, không để xảy ra tham nhũng góp phần nâng cao sức mạnh chiến đấu của đơn vị. Quản lý tài chính cần phải đạt được mục tiêu là mọi khoản chi tiêu trong đơn vị phải đảm bảo tiết kiệm, đúng chế độ tiêu chuẩn, đúng nội dung và nằm trong dự toán được duyệt, phù hợp với định mức của nhà nước và BQP. Nội dung quản lý tài chính ở các đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng gồm:

Thứ nhất: Lập dự toán ngân sách năm. Dự toán thường được lập trên cơ sở gia tăng. Dự toán trên cơ sở gia tăng giả thiết tăng trưởng kinh tế luôn diễn ra, nên dự toán năm sau cao hơn so với năm trước. Các hoạt động chức năng của đơn vị không thay đổi nhưng chất lượng hoàn thành nhiệm vụ cao hơn tương ứng với sự tăng trưởng kinh tế và mức độ trượt giá của đồng tiền. Do đó, dự toán năm sau được lập trên cơ sở dự toán năm hiện tại cộng với giá trị tăng thêm ước tính tương ứng với sự tăng trưởng kinh tế và mức độ trượt giá của đồng tiền (tỷ lệ lạm phát). Dự toán được thực hiện theo trình tự: Đơn vị cấp trên thông báo chỉ tiêu số kiểm tra (dự kiến thu - chi) và hướng dẫn lập dự toán ngân sách cho đơn vị cấp dưới; đơn vị cấp dưới tiến hành lập dự toán ngân sách năm gửi lên đơn vị cấp trên; đơn vị cấp trên xét duyệt và thông báo chỉ tiêu chính thức cho đơn vị cấp dưới;

Thứ hai: Cấp phát, thanh toán kinh phí là bước thực hiện dự toán ngân sách; từ việc phân phối kinh phí hàng quý, chuyển tiền cho các ngành, các đơn vị để chi tiêu cho việc thực hiện các nhiệm vụ quân sự đã ấn định. Thông qua cấp phát, thanh toán kinh phí nhằm đảm bảo đầy đủ, kịp thời nguồn kinh phí của ngân sách cho thực hiện nhiệm vụ của đơn vị theo dự toán ngân sách năm, dự toán quý được duyệt. Đồng thời, thông qua cấp phát, thanh toán kinh phí kiểm tra tình hình chấp hành các chính sách, chế độ, tiêu chuẩn, định mức và dự toán kinh phí được giao;

Thứ ba: Quyết toán ngân sách được thực hiện theo tháng, quý và tổng quyết toán ngân sách (TQTNS) năm.

Quyết toán ngân sách tháng, quý, cung cấp số liệu và tình hình chấp hành dự toán ngân sách từng tháng, quý trong năm. Thông qua quyết toán tháng, quý, đơn vị nắm được tình hình để tổ chức triển khai thực hiện dự toán năm được chủ động, kịp thời. Quyết toán ngân sách tháng, quý tạo điều kiện cho đơn vị và cấp trên kịp thời phát hiện, uốn nắn những sai sót trong quá trình quản lý, điều hành ngân sách, trong thực hiện chế độ, tiêu chuẩn, định mức tài chính đồng thời tạo cơ sở pháp lý, điều kiện thuận lợi cho TQTNS được nhanh chóng, chính xác và đầy đủ.

TQTNS năm nhằm tổng kết việc thực hiện chức năng phân phối và giám đốc của tài chính trong năm ngân sách. TQTNS thực chất là việc đánh giá ưu khuyết điểm trong quản lý, sử dụng ngân sách đồng thời tổng hợp số liệu quyết toán cả năm ngân sách. Số liệu tổng quyết toán là số liệu được phản ánh có hệ thống, đầy đủ nhất trong các biểu mẫu quyết toán (theo quy định). Thông qua hệ thống số liệu, tài liệu, tình hình tổng quyết toán, kết hợp với tình hình quản lý tài chính trong năm để phân tích, đánh giá tình hình thực hiện ngân sách, kết quả các mặt của công tác tài chính trong năm, như: bảo đảm tài chính cho thực hiện nhiệm vụ, tình hình chấp hành chính sách, chế độ, tiêu chuẩn. Những kết quả đó cũng là kết quả thực hiện chức năng phân phối và giám đốc của tài chính trong năm ngân sách.

Trong quy trình quản lý tài chính nêu trên, kiểm soát chi là một trong những nội dung quan trọng bắt buộc của quá trình quản lý NSNN nói chung và NSQP nói riêng nhằm đảm bảo sử dụng đúng mục đích, tiết kiệm, có hiệu quả ngân sách, tài sản của nhà nước, hoàn thành các nhiệm vụ của đơn vị. Tất cả các khoản chi của ngân sách phải được kiểm tra, kiểm soát trước, trong và sau quá trình cấp phát, chi tiêu, thanh quyết toán. Trong đó, việc kiểm soát chi trong khâu cấp phát, thanh toán đóng vai trò rất quan trọng.

Chính sách, cơ chế và mức độ kiểm soát chi trong giai đoạn này có ảnh hưởng rất lớn đến hiệu quả sử dụng kinh phí, tác động tích cực đến công tác quản lý tài chính của từng đơn vị, từng ngành. Nội dung kiểm soát chi ngân sách trong khâu cấp phát, thanh toán là việc kiểm soát để bảo đảm các điều kiện chi ngân sách: các khoản chi phải có trong dự toán được duyệt; đúng chế độ, tiêu chuẩn, định mức do cơ quan có thẩm quyền ban hành; được thủ trưởng đơn vị sử dụng ngân sách chuẩn chi; phải thực hiện đúng quy chế đấu thầu và phải có đầy đủ các chứng từ liên quan. Do đặc điểm của BQP nên việc kiểm soát chi NSQP của mỗi quốc gia được tổ chức khác nhau, có quốc gia chú trọng kiểm soát trước khi chi tiêu hoặc ngay từ khâu lập dự toán, như: Hoa Kỳ và các nước trong khối NATO khâu dự toán ngân sách được thực hiện theo trình tự hết sức chặt chẽ và phải chịu sự kiểm soát của nhiều cơ quan có vai trò độc lập (hạ viện, thượng viện, có sự phản biện và tư vấn của nhiều uỷ ban, các chuyên gia thuộc hai viện này), khi dự luật ngân sách quốc phòng được thông qua thì việc kiểm soát chi lại chủ yếu dựa vào hệ thống định mức được ban hành tương đối đầy đủ nhất là những khoản chi liên quan đến quân số. Còn việc kiểm soát đối với các khoản mua sắm VK-TBKT lại được thực hiện bởi các cơ quan quản lý hợp đồng; Một số quốc gia lại chú trọng kiểm soát sau khi chi tiêu tức là đề cao khâu thanh quyết toán ngân sách (điển hình là Trung Quốc, Việt Nam); Một số quốc gia mà việc kiểm soát chi tiêu NSQP giao trách nhiệm cho kho bạc nhà nước, thì chú trọng kiểm soát khâu cấp phát, kho bạc kiểm soát chặt chẽ các điều kiện chi ngân sách.

Những đặc điểm, nhiệm vụ công tác tài chính trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP làm cho hệ thống KSNB ở những đơn vị này mang sắc thái riêng. Điều đó thể hiện ở những điểm cơ bản sau:

Về mục đích hoạt động: khác với hoạt động kinh doanh, lợi nhuận được coi là mục tiêu và là thước đo chất lượng hoạt động. Do đó, kiểm soát cần hướng tới hiệu quả của vốn, của lao động, của tài nguyên. Trong khi đó hoạt động của các đơn vị dự toán quân đội có mục tiêu chủ yếu là hoàn thành nhiệm vụ huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu và chiến đấu thắng lợi trên cơ sở tiết kiệm kinh phí. Trong trường hợp này kiểm soát thường xem xét hiệu năng của quản lý thay cho hiệu quả kinh doanh. Tuy nhiên, việc đánh giá kết quả hoàn thành nhiệm vụ của các đơn vị dự toán quân đội không hề đơn giản vì không có thước đo cụ thể và có nhiều tiêu chí định tính được đánh giá thông qua hội đồng thi đua khen thưởng các cấp (cấp trên đánh giá cấp dưới) trên cơ sở xem xét mức độ hoàn thành nhiệm vụ trong năm để đề nghị khen thưởng. Việc đánh giá của hội đồng thi đua các cấp

cũng thông qua việc chấm điểm của các cơ quan chức năng dựa trên các mục tiêu thi đua nhưng các tiêu chí chấm điểm tập trung vào hoạt động quốc phòng, không có tiêu chí đánh giá về tài chính riêng và có nhiều tiêu chí không rõ ràng cũng ảnh hưởng đến kết quả chấm điểm ngay cả với hoạt động quốc phòng. Vì vậy, cùng là các đơn vị được đánh giá ở mức hoàn thành nhiệm vụ nhưng hiệu quả sử dụng ngân sách của các đơn vị rất khác nhau.

Về đánh giá vai trò của hệ thống KSNB: Vai trò của KSNB trong quản lý tài chính ở đơn vị dự toán trực thuộc BQP trước tiên là đảm bảo giúp người chỉ huy nắm bắt đầy đủ các nguồn lực về tài chính, tài sản trong đơn vị để huy động kịp thời vào thực hiện các nhiệm vụ được giao; Quá trình huy động, phân phối và sử dụng các nguồn lực phải đảm bảo đúng các chế độ quy định của nhà nước. Mặc dù việc sử dụng các nguồn lực không phải vì mục đích tạo ra lợi nhuận mà để thực hiện nhiệm vụ đảm bảo an ninh quốc gia, nhưng không phải bằng bất cứ giá nào. Cho nên, việc quản lý, sử dụng các nguồn lực phải tuân thủ nguyên tắc tiết kiệm, hiệu quả. Tuy nhiên, về đo lường và đánh giá kết quả sử dụng nguồn lực trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP không thể theo các phương pháp thông thường, rất khó được lượng hoá, không có thước đo đánh giá hiệu quả. Mặt khác, chế độ khen thưởng và đãi ngộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP cũng được thực hiện theo hai hình thức vật chất và phi vật chất nhưng chủ yếu là hình thức phi vật chất (vì trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP không có nguồn tài chính và hình thức khen thưởng vật chất ít tác dụng với những cá nhân lựa chọn công việc mang tính ổn định hơn là công việc nhằm tối đa hoá thu nhập). Mặt khác, trong đơn vị dự toán trực thuộc BQP kết quả hoạt động cá nhân trong quản lý, sử dụng ngân sách thường liên quan nhiều đến các cá nhân khác, các bộ phận khác nên việc đánh giá kết quả hoạt động gặp nhiều khó khăn. Những đặc điểm trên ảnh hưởng đến việc xác định vai trò “đảm bảo” của hệ thống KSNB và việc xây dựng các chính sách, thủ tục kiểm soát trong các đơn vị này.

Về đối tượng kiểm soát: Đối tượng kiểm soát là tài sản thuộc sở hữu nhà nước nên chịu sự ràng buộc pháp lý do nhà nước quy định, các quy định mang tính pháp lý cao với nhiều quy định mang tính bắt buộc. Do đó, môi trường kiểm soát bên ngoài (các chính sách, pháp luật của nhà nước) tác động mạnh đến nhận thức, thái độ của người chỉ huy trong việc áp dụng các chính sách, thủ tục kiểm soát; Tài chính đơn vị dự toán trực thuộc BQP là tài chính cấp trung gian nên vừa trực tiếp chi tiêu ngân sách, vừa thực hiện phân cấp cho các đơn vị thuộc quyền. Từ đó KSNB vừa thực hiện kiểm soát trực tiếp đối với

các khoản chi tiêu ngân sách tại cơ quan, vừa phải kiểm soát các khoản ngân sách cấp cho đơn vị cấp dưới; Mặt khác, công tác nhân sự chịu sự chi phối từ nhiều chính sách, quy định của nhà nước, đơn vị không thể tự ý đưa ra chính sách nhân sự riêng trái với các quy định chung; Các chính sách tuyển dụng, khen thưởng, kỷ luật bị bó hẹp trong phạm vi các quy định chung đó, đơn vị không được chủ động và cũng không nặng về vật chất; Đặc biệt trong các đơn vị này hiện không có bộ phận kiểm soát chuyên trách nên hoạt động kiểm soát chỉ được thực hiện thông qua hoạt động của cơ quan chức năng. Do đó, các thủ tục kiểm soát phải được thiết kế kết hợp với hoạt động chức năng trong đơn vị.

1.3. Kinh nghiệm quốc tế về tổ chức kiểm soát ngân sách trong các đơn vị quân đội

1.3.1. Khái quát chung về kiểm soát ngân sách quốc phòng ở một số quốc gia

Tại Hoa Kỳ: NSQP được kiểm soát chặt chẽ ở cả ba khâu: lập dự toán; chi tiêu sử dụng và đánh giá hiệu quả. Đặc biệt, giai đoạn ban hành dự luật NSQP hàng năm được tiến hành tỷ mỉ và chịu sự phản biện, kiểm soát gắt gao của các cơ quan có vị trí, vai trò hoàn toàn độc lập. Trước hết, dự luật NSQP phải được Hội đồng an ninh quốc gia thẩm định về hiệu quả, tính khả thi, phù hợp với chính sách quân sự quốc gia và phải thuyết phục để nhận được sự ủng hộ của Tổng thống. Sau khi Tổng thống nhất trí, dự luật NSQP phải được sự ủng hộ của Hạ viện, Thượng viện với ít nhất 50% số phiếu tán thành, mới được Tổng thống ký ban hành. Quá trình xem xét dự luật, Hội đồng an ninh quốc gia, Hạ viện, Thượng viện thường có rất nhiều thông tin của các đảng phái đối lập, các ý kiến phản biện của các chuyên gia, các tổ chức nghiên cứu và cả thăm dò dư luận, đó là sự kiểm soát mang tính xã hội đối với quá trình xây dựng dự luật NSQP. Dự luật NSQP hàng năm thường được phân chia rất cụ thể cho các mục tiêu, nhiệm vụ quốc phòng, tạo điều kiện thuận lợi cho hoạt động kiểm soát và giám sát: Các nội dung chi cho nghiên cứu sản xuất, cải tiến, sửa chữa, bảo dưỡng vũ khí, trang bị, được thực hiện thông qua các hợp đồng cung cấp vũ khí, dịch vụ với các tổ hợp quân sự là những đơn vị không thuộc Bộ Quốc phòng. Cơ chế này bản thân nó đã tạo ra sự kiểm soát lẫn nhau trong quá trình kiểm soát NSQP. Ngoài ra, Hoa Kỳ còn có cơ quan quản lý hợp đồng quốc phòng (The Defense Contract Management Agency) gọi tắt là DCMA. Cơ quan này là một cục nằm trong Bộ Quốc phòng chịu trách nhiệm đảm bảo tính toàn vẹn của quá trình ký kết và thực hiện hợp đồng dịch vụ quản lý mua sắm trang bị cho quân đội. Hiện nay cơ quan này đang quản lý khoảng 291 nghìn hợp đồng trị giá khoảng 950 tỷ USD. Các nội dung

chi về tiền lương, tiền ăn và các chế độ chính sách, bảo hiểm xã hội cho quân nhân được kiểm soát rất chặt chẽ thông qua chính sách tiền lương và chỉ tiêu số quân được phê chuẩn trong dự luật, riêng các chỉ tiêu dân sự phục vụ quốc phòng được thực hiện thông qua các hợp đồng nhân sự tại các cơ quan quân sự địa phương với mức lương thoả thuận. Trung tâm Dịch vụ Tài chính Kế toán quốc phòng (DFAS) là một cơ quan của Bộ Quốc phòng Hoa kỳ, cung cấp tài chính và các dịch vụ kế toán cho các đơn vị thuộc Bộ Quốc phòng, có chức năng thanh toán lương cho nhân viên quân sự và dân sự phục vụ trong quân đội và cả các hợp đồng dịch vụ. Lương, phụ cấp được cấp qua tài khoản và chia làm 2 kỳ, vào ngày 15 của tháng và 1 tháng sau và phải chịu sự kiểm soát của cơ quan thuế. Sinh hoạt phí đảm bảo việc ăn uống được thanh toán cho các đơn vị cung cấp dịch vụ. Tất cả các khoản chi cho quốc phòng đều chịu sự kiểm soát của cơ quan kiểm toán Hoa Kỳ. Hệ thống văn bản quy định trong quân đội rất đầy đủ, bao gồm 230 văn bản liên quan đến các lĩnh vực khác nhau trong quân đội, như y tế, vận tải hàng không, giáo dục đào tạo quốc phòng xây dựng quân sự, chính sách nhân sự, mua sắm sản xuất trang bị... Trong các văn bản đó có 3 quy chế liên quan trực tiếp đến hoạt động kiểm soát NSQP là: Quy chế quân đội số 36-2 quy định chính sách và hướng dẫn cho các kiểm toán nội bộ và tiến hành kiểm toán trong quân đội; Quy chế quân đội 11-2 quy định chính sách, thủ tục kiểm soát nội bộ quân đội, kèm theo phụ lục các câu hỏi test để đánh giá kiểm soát nội bộ theo từng khoản mục như: các khoản thanh toán, chi phí xây dựng, chi phí cho tù nhân, công tác phí, phép (kỳ nghỉ du lịch)...; Quy chế quản lý tài chính 7000,14-R qui định cụ thể chức năng nhiệm vụ của từng tổ chức, cá nhân có trách nhiệm quản lý tài chính, trình tự thủ tục giải ngân, quy định quản lý tiền mặt, các khoản thanh toán, tài sản phục vụ công tác quản lý... Hoa kỳ rất đề cao việc xây dựng hệ thống tiêu chuẩn định mức gắn với việc đánh giá hiệu quả chi ngân sách, các nhiệm vụ chi được phân định rõ ràng, hệ thống văn bản pháp luật quy định hướng dẫn quản lý và sử dụng chặt chẽ, thông tin được cung cấp tương đối công khai, cơ quan có chức năng kiểm soát được tổ chức tương đối độc lập. Tuy nhiên những số liệu chi tiết ít được công bố [94],[98],[99],[103], [104],[109].

Tại Trung Quốc: Quốc hội ban hành Luật Quốc phòng trong đó đề cập một nguyên tắc phát triển phối hợp quốc phòng và kinh tế. Quy mô NSQP dựa trên sự phát triển kinh tế và tăng trưởng doanh thu. Quản lý, sử dụng NSQP để đảm bảo mua sắm và cung cấp thiết bị, vật liệu quân sự phù hợp với quy định của pháp luật. Ngoài ra còn sử dụng để đảm bảo tiền lương, phụ cấp cho quân nhân, cải thiện hệ thống bảo hiểm xã hội

(BHXH) cho quân nhân và gia đình họ, hỗ trợ cải cách cơ cấu quân đội, đầu tư nâng cao tiềm lực quân sự, nghiên cứu chế tạo vũ khí. Việc kiểm soát NSQP những năm gần đây đã được tiêu chuẩn hóa và trở nên minh bạch, hiệu quả sử dụng đã từng bước được cải thiện. Trung Quốc đã thực hiện cải cách ngân sách cho chi tiêu quốc phòng, trong đó nhấn mạnh đến việc xác định hệ thống căn cứ và phương pháp xây dựng kế hoạch NSQP hàng năm, tăng cường chức năng kiểm soát trong điều chỉnh ngân sách và các quỹ, cải thiện công việc đấu thầu mua sắm, sản xuất vũ khí, thiết bị, vật tư quốc phòng, mở rộng phạm vi các khoản thanh toán tập trung. Trung Quốc còn thành lập một cơ quan của Nhà nước để đảm bảo thu mua và cung cấp vũ khí, trang bị quân sự. Tổng cục Vũ khí có trách nhiệm mua sắm vũ khí, trang bị quân sự, Tổng cục Hậu cần phụ trách mua sắm vật liệu quân sự. Bộ Quốc phòng có quy định về mua sắm vũ khí, Tổng cục Vũ khí đã ban hành quy định có liên quan, bao gồm cả các quy định về quản lý kế hoạch đấu thầu mua sắm, sản xuất vũ khí, các quy định về quản lý hợp đồng mua sắm vũ khí, các quy định về sử dụng, bảo quản vũ khí và chế độ thủ tục về quản lý thi, cấp bằng sử dụng vũ khí. Quy định về sản xuất, mua sắm vũ khí của các trung tâm. Tất cả các quy định này cấu thành một hệ thống mới theo luật định để mua sắm vũ khí. Trong những năm gần đây, việc mua sắm vũ khí đã theo các nguyên tắc cơ bản của hệ thống mua sắm của Chính phủ, dần dần kéo cắt giảm các rào cản trong công nghiệp quân sự, giới thiệu cơ chế cạnh tranh và Nhà nước hỗ trợ doanh nghiệp ngoài ngành công nghiệp quân sự và các doanh nghiệp công nghệ cao tư nhân nhập vào thị trường các sản phẩm quân sự. Chế độ thu mua đã được đẩy mạnh trong quá trình chuyển đổi từ mua sắm tại các doanh nghiệp được chỉ định sang đấu thầu mở, mời thầu, cạnh tranh thương thảo. Điều này góp phần nâng cao hiệu quả của vũ khí mua sắm và đảm bảo thu mua với giá cả hợp lý các loại vũ khí và trang thiết bị tiên tiến có hiệu suất, chất lượng cao và đúng yêu cầu. Mua sắm máy tính quân sự và thiết bị mạng, khung gầm xe, tạo ra các bộ nhà che cơ động và các loại thiết bị chuyên dùng đều để mua sắm tập trung tại Bộ Quốc phòng. Trung Quốc đã thực hiện cải cách trong đấu thầu mua sắm nguyên vật liệu quân sự, Tổng cục Hậu cần đã ban hành Quy định về quản lý cung ứng vật liệu quân sự, mời đấu thầu, quản lý hợp đồng cung ứng vật liệu quân sự, các quy định về quản lý giá của cơ quan cung ứng vật liệu quân sự, thực hiện thanh toán tập trung, các quy định về kiểm toán trong mua sắm nguyên liệu quân sự, thực hiện các dự án và cung cấp dịch. Kết hợp giữa mua sắm tập trung và phân cấp trong mua sắm, tách bạch chức trách giữa các bộ phận phụ trách kinh phí, lập kế hoạch và mua

sắm. Công khai mua sắm thông qua đấu thầu, kết hợp với quản lý bằng hạn ngạch.

Trung Quốc cũng ban hành hơn 30 quy định về quản lý tài sản Nhà nước giao cho quân đội như: đất đai, nhà cửa, công trình chiến đấu, vũ khí, trang bị. Trong đó quy định rõ trách nhiệm của đơn vị được giao, công tác phối hợp của chính quyền, người dân trong bảo vệ tài sản quân sự. Thành lập các cơ quan quản lý tài sản quân sự ở các khu vực, đề cao công tác hợp đồng giữa chính quyền địa phương, người dân và cơ quan quân sự địa phương trong việc bảo vệ các cơ sở quân sự và bảo vệ lợi ích quốc phòng. Tiếp theo nguyên tắc hướng dẫn việc cung cấp phân loại bảo vệ và bảo đảm sự an toàn của các cơ sở trọng điểm, Nhà nước chỉ định các khu quân sự bị cấm và các khu quân sự bị giới hạn như là một cách để bảo vệ các cơ sở quân sự, và cũng có các biện pháp thích hợp để bảo vệ các cơ sở quân sự ở bên ngoài khu vực đó. Đặc biệt là công trình cho các hoạt động quân sự, không phận xung quanh sân bay quân sự, truyền thông quân sự và đường dây tải điện, đường ống dẫn dầu, dẫn nước, môi trường điện từ của bản cài đặt vô tuyến quân sự cố định, các đánh dấu khảo sát quân sự.

Trong những năm gần đây, Bộ Quốc phòng đã thông qua một phương pháp quản lý kiểm tra và đăng ký bất động sản, định giá tài sản vật chất và kế toán, và tiến hành một hệ thống đăng ký quyền sở hữu, tài sản và báo cáo đánh giá tài sản, tiêu chuẩn hóa việc quản lý Nhà nước đối với tài sản, đảm bảo an toàn, nâng cao hiệu quả sử dụng tài sản.

Hàng năm, ngân sách quốc phòng của Trung Quốc được dự thảo trong ngân sách tài chính quốc gia và trình lên Đại hội Quốc gia Nhân dân để xem xét và phê duyệt, là hoàn toàn mở và minh bạch. Trung Quốc cũng cung cấp một bản trình bày tổng số tiền, thành phần, quản lý và phân phối các chi tiêu quốc phòng trong sách trắng quốc phòng của Trung Quốc, bao gồm mục đích chính của chi tiêu quốc phòng hàng năm tăng lên và tất cả các thông tin khác có liên quan, nó là một bước quan trọng trong việc tăng tính minh bạch quân sự của mình.

Trung Quốc đã có những nỗ lực rất lớn và thực hiện nhiều biện pháp tích cực để tăng tính minh bạch quân sự của mình. Đó là công khai và minh bạch trong đánh giá của Trung Quốc về môi trường an ninh, chiến lược quân sự, cơ cấu lực lượng, hệ thống quản lý, công khai tổng quân số và thành phần cơ bản của nó. Hàng năm, Trung Quốc đều công bố sách trắng về quốc phòng và kiểm soát vũ khí [95].

Tại Ba lan: Ba Lan áp dụng Đạo luật Tài chính công ban hành ngày 26/11/1998, trong đó các chính sách và thủ tục kiểm soát đối với NSQP được áp dụng theo tiêu chuẩn

của tổ chức Hiệp ước Bắc Đại Tây Dương. Đây là thủ tục kiểm soát mang tính dân chủ, rõ ràng, minh bạch về ngân sách. Việc xác định quy mô ngân sách được bắt đầu từ chiến lược an ninh và quốc phòng, cơ sở lập kế hoạch NSQP là kế hoạch phát triển lực lượng vũ trang. Quốc hội là cơ quan quyết định mức độ chi tiêu ngân sách cho các mục đích quân sự được mô tả. Khi được Quốc hội thông qua, kế hoạch chi tiêu của Bộ Quốc phòng được phân loại như mục lục ngân sách Nhà nước. Ngoài ra, một số nhiệm vụ khác của quốc phòng, như xây dựng các công trình dân dụng, chi cho dự bị động viên, công trình kinh tế quốc phòng được ngân sách địa phương tài trợ. Sự phân định ngân sách quốc phòng cho địa phương theo tính chất chi, tránh được sự trùng lặp khó kiểm soát.

Việc kiểm soát các khoản chi tiêu quân sự do các tổ chức cộng đồng và xã hội-BQP, Quốc hội, Thượng viện và Ủy ban Quốc phòng, phòng kiểm soát tối cao, phương tiện truyền thông, Kho bạc, Cục kiểm soát của BQP thực hiện.

Bộ Quốc phòng giám sát mức độ quy hoạch và thực hiện các quy hoạch, Bộ trưởng BQP trong quyền hạn và trách nhiệm của mình chuẩn bị các nguyên tắc của chính sách quốc phòng và tổ chức điều hành thực hiện các chính sách đó. Quốc hội xem xét các chính sách quốc phòng do BQP đệ trình, phù hợp với các chính sách ngoại giao, chiến lược an ninh quốc gia và khả năng kinh tế của đất nước, đồng thời đánh giá kết quả thực hiện ngân sách của năm trước, khảo sát nhu cầu và tính cấp bách của nhiệm vụ năm tới để quyết định quy mô ngân sách cho quốc phòng. Phân tích, đánh giá kết quả thực hiện ngân sách thông qua báo cáo của phòng kiểm soát tối cao. Kho bạc Nhà nước chịu trách nhiệm kiểm soát chi tiết các khoản chi cho quốc phòng. Kho bạc Nhà nước do một vụ trưởng trực tiếp chỉ đạo điều hành. Cục kiểm soát của Bộ Quốc phòng chịu trách nhiệm kiểm soát toàn bộ các khoản chi NSQP và kiểm soát tới các hoá đơn, chứng từ chi [106].

Tại Hàn Quốc: Hàn Quốc đã ban hành đạo Luật Cơ bản về cải cách quốc phòng. Đạo luật này là cơ sở để đảm bảo ngân sách cho cải cách quốc phòng, và tạo ra sự ổn định thông qua việc hợp tác trơn tru giữa Chính phủ và các bộ, cơ quan, sự đồng thuận trong dân chúng, đảm bảo tính minh bạch và trách nhiệm trong việc quản lý ngân sách quốc phòng, nâng cao hiệu quả và quản lý chi tiêu quốc phòng.

Các giải pháp do Chính phủ Hàn Quốc thực hiện là quản lý NSQP dựa trên Hệ thống D2B. Đây là hệ thống thương mại điện tử dựa trên đơn mua sắm của các chi nhánh trong lực lượng vũ trang Hàn Quốc. Hệ thống này là sự tích hợp và chia sẻ thông tin liên quan đến việc mua sắm trong Bộ Quốc phòng, như: về đấu thầu và nhà thầu quân sự

thành công trong việc được cung cấp. Thông qua Hệ thống D2B, cũng như Hệ thống G2B, để tất cả các công ty đăng ký tham gia vào việc đấu thầu mua sắm về quân sự, thông báo danh tính của các cán bộ phụ trách đấu thầu tại Acquisition quốc phòng và mỗi chi nhánh của các lực lượng vũ trang, chi tiết cụ thể của các mặt hàng cho đấu thầu. Các công ty mong muốn được tham gia đấu thầu có thể được truy cập bằng cách kết nối đến trang web của Hệ thống D2B trên Internet. Sau đó, họ có thể áp dụng để đấu thầu, gửi các ứng dụng và tiến hành các cuộc đàm phán về hợp đồng và thời gian thực hiện. Các cán bộ phụ trách đấu thầu mua sắm tại các cơ quan quốc phòng và mỗi chi nhánh của lực lượng vũ trang xem lại các thông tin về người nộp hồ sơ đấu thầu và một danh sách các nhà cung cấp tiềm năng trên màn hình tài liệu đấu thầu để tiến hành tham vấn và quyết định nhà thầu thành công.

Hệ thống D2B là một hệ thống đấu thầu minh bạch và tích hợp thay thế cho hệ thống mua sắm cũ được xử lý bằng tay, hệ thống này có thể để xác định nhu cầu mua sắm quân sự theo yêu cầu của từng ngành trong lực lượng vũ trang theo từng thời gian đồng thời ngăn cản việc thực hiện đầu tư chồng chéo, cung cấp những thông tin chi tiết về mua sắm quốc phòng, giúp lựa chọn các công ty tốt nhất tham gia đấu thầu, qua đó đảm bảo nguồn cung cấp quân sự đa dạng, tiết kiệm thời gian và chi phí trong mua sắm quân sự, tăng cường tính minh bạch và công bằng trong quân đội mua sắm. Vì quá trình thu mua toàn bộ được xử lý trực tuyến trong một cách minh bạch. Trong Hệ thống D2B, toàn bộ các bước của quá trình này - bao gồm cả dự báo nhu cầu, nộp đơn xin đấu thầu, và thông báo của các nhà thầu thành công được tiến hành trực tuyến một cách minh bạch và công bằng, tin tưởng.

Theo luật, các chương trình mua sắm quốc phòng được xử lý bởi tám cơ quan khác nhau, như: văn phòng tiếp nhận tại Bộ Quốc phòng; các phòng mua sắm; các phòng đảm bảo chất lượng; Ngoài ra, đạo luật về đấu thầu quốc phòng xác định một vài hệ thống với Mục đích bảo vệ tính minh bạch trong việc mua sắm quốc phòng. Trước tiên, pháp luật quy định một hệ thống công khai về chính sách mua sắm quốc phòng, hệ thống đó lưu giữ tập tin về những người của quốc phòng tham gia mua sắm, các quy trình thực hiện chính sách, biên bản các cuộc họp và các quyết định đạt được tại cuộc họp. Thứ hai, pháp luật yêu cầu các sĩ quan và nhân viên tại cơ quan quốc phòng có liên quan thực hiện một cam kết toàn vẹn, cấm yêu cầu hoặc nhận tiền hoa hồng. Thứ ba, pháp luật quy định các hoạt động của một hệ thống thanh tra giám sát quốc phòng đối với việc mua sắm.

Thứ tư, pháp luật quy định việc thành lập Ủy ban Dân sự để xem xét và tinh chỉnh các chính sách, mua sắm lớn và ngân sách, đồng thời bảo vệ tính minh bạch và chuyên môn trong quá trình ra quyết định.

Quá trình NSQP của Quốc hội Hàn Quốc gồm bốn giai đoạn: xây dựng, nghị án, thực hiện và giải quyết các tài khoản. Trong quá trình này, xây dựng và thực hiện được thực hiện bởi các ngành hành pháp, trong khi thảo luận và giải quyết các tài khoản được thực hiện bởi Quốc hội. Quốc hội Hàn Quốc họp một phiên thường kỳ để xem lại đề xuất NSQP hàng năm của Chính phủ. Trong phiên họp, Quốc hội nghe các bài phát biểu của Tổng thống về chính sách quốc phòng; mỗi ủy ban thường trực có một đánh giá sơ bộ về NSQP cho chương trình quốc phòng của Chính phủ, Ủy ban đặc biệt về ngân sách và tài khoản tạo có báo cáo toàn diện xem xét lại các chương trình NSQP; và một phiên họp toàn thể của Quốc hội chấp thuận các dự luật NSQP.

Quá trình xây dựng ngân sách quốc phòng: Đầu tiên Quốc hội nghe chương trình NSQP của Chính phủ, bao gồm kích thước và các chi tiết của nó. Nhưng trước đó, Chính phủ phải thảo luận dự luật NSQP này với các đảng cầm quyền, Tiếp theo, dự luật ngân sách quốc phòng, Ủy ban quốc gia nghị án của Quốc hội. Các thành viên của Ủy ban quốc gia phòng nghe để sửa chữa chúng. Sau đó, các thành viên của Ủy ban có một cuộc thảo luận sâu, đặt câu hỏi với Bộ trưởng Bộ Quốc phòng, Sau đó, Tiểu ban Ngân sách xem xét cẩn thận ý kiến của các thành viên Ủy ban Quốc phòng và của các chuyên gia của nhân viên Ủy ban. Tiểu ban này ra một dự luật ngân sách sửa đổi và gửi tới Ủy ban Quốc phòng. Các Ủy ban Quốc phòng nghe báo cáo của Tiểu ban và có một vòng thảo luận. Trên cơ sở này, Ủy ban phê duyệt, bình chọn và gửi một báo cáo riêng của mình tới Ủy ban đặc biệt về ngân sách và tài khoản. Các Ủy ban của quốc phòng nghị án của dự luật ngân sách thảo luận sơ bộ trước khi nó được gửi đến Ủy ban đặc biệt về ngân sách và tài khoản. Mặc dù, thảo luận sơ bộ của Ủy ban Quốc phòng không ràng buộc thẩm quyền về Ủy ban đặc biệt, Ủy ban đặc biệt có nghĩa vụ tôn trọng các ý kiến của Ủy ban Quốc phòng. Nếu nó muốn tăng ngân sách quốc phòng hoặc muốn có một mục mới trong chương trình chi tiêu ngân sách, Ủy ban đặc biệt cũng phải được Ủy ban Quốc phòng quốc gia chấp thuận.

Ủy ban đặc biệt về ngân sách và tài khoản gồm 50 thành viên của nhiệm kỳ năm trước, quá trình thảo luận tập trung xem xét kỹ từng dự án cụ thể để tăng hoặc cắt giảm và chốt ngân sách của Chính phủ cho quốc phòng.

Trong quá trình nghị án, các thành viên của Quốc hội nhận được sự hỗ trợ của nhiều chuyên gia chuyên nghiệp trong Quốc hội. Các chuyên gia chuyên nghiệp bao gồm các chuyên gia nhân viên ở mỗi Ủy ban thường trực, tại Văn phòng Lập pháp nghiên cứu và phân tích của các quốc gia Hội Thư viện, và tại Văn phòng Ngân sách Quốc hội, cũng như đội ngũ nhân viên trợ lý tại các văn phòng của các thành viên của Quốc hội. Văn phòng ngân sách Quốc hội phân tích ngân sách, chỉ số kinh tế, và đánh giá dự án. Các văn phòng của các chuyên gia nhân viên ở mỗi Ủy ban phân tích và đánh giá các dữ liệu sản xuất do Văn phòng ngân sách gửi lên, và trình kết quả của các phân tích có liên quan để Ủy ban các thành viên thảo luận, quyết định.

Pháp luật quy định, Quốc hội có quyền đòi hỏi Chính phủ phải bảo đảm minh bạch và báo cáo trách nhiệm trong quản lý ngân sách quốc phòng. Sau khi tất toán các tài khoản của ngân sách quốc phòng năm trước, Ủy ban Quốc phòng nghe báo cáo của kế toán và nhân viên quân sự về các chính sách quốc phòng đã được triển khai thực hiện và kết quả thực hiện ngân sách quốc phòng. Các kết quả kiểm tra được phản ánh trên Kế hoạch ngân sách cho tài chính năm sau,

Để bảo đảm minh bạch, Quốc hội công khai các quy trình, thảo luận ngân sách và kiểm tra của cơ quan Chính phủ thông qua truyền hình, mạng Internet, Thông qua đó công khai thông tin, để các tổ chức và cá nhân luôn luôn có thể có được dữ liệu mà họ cần từ Quốc hội. Điều này, làm tính minh bạch và trách nhiệm về tất cả các chương trình ngân sách, bao gồm cả ngân sách quốc phòng. Tuy nhiên, bản chất của ngân sách quốc phòng của một quốc gia là bí mật, không thể tiết lộ chi tiết và cụ thể nội dung của chương trình ngân sách. Vì an ninh quốc gia là sự sống còn của một quốc gia, nhiều dự án liên quan đến an ninh quốc gia được giữ bí mật. Nên ngân sách quốc phòng chỉ được công khai về tổng thể và quy mô, không thể tiết lộ chi tiết. Do đó, khu vực quân sự cần xây dựng niềm tin công cộng và tạo ra một hình ảnh trong sạch bằng cách tăng cường tự kiểm tra, và phát huy vai trò hệ thống KSNB [110]

Khái quát chung. NSQP là một bộ phận của NSNN dùng để chi phí cho các hoạt động quân sự. Nội dung chi NSQP chủ yếu cho lương, phụ cấp, sinh hoạt phí cho quân nhân và dân sự phục vụ quân đội, sản xuất, mua sắm vũ khí, trang bị kỹ thuật, bảo quản bảo dưỡng và duy trì hoạt động của các trang bị, huấn luyện, đào tạo lực lượng chuyên môn quân đội. Các nội dung chi này thường được xác định rõ ràng trong kế hoạch ngân sách hàng năm.

Việc kiểm soát NSQP được thực hiện trong cả ba khâu: lập dự toán, cấp phát và thanh quyết toán. Ngoài hoạt động kiểm soát của các cơ quan chức năng bộ quốc phòng, đối với NSQP, còn có sự kiểm soát của các cơ quan nhà nước. Tùy theo mỗi quốc gia mà công tác kiểm soát được đề cao ở các giai đoạn khác nhau. Có những quốc gia rất đề cao vai trò kiểm soát trong khâu lập kế hoạch, có quốc gia lại tăng cường kiểm soát trong khâu cấp phát ngân sách và giao quyền kiểm soát cho kho bạc nhà nước, có những quốc gia lại chú trọng kiểm soát trong khâu quyết toán ngân sách. Tuy nhiên, mục tiêu của chính phủ bao giờ cũng là nâng cao hiệu quả sử dụng NSQP.

Phương thức cấp phát NSQP bao giờ cũng được thực hiện dưới 2 hình thức là giá trị và hiện vật, các khoản chi cho cá nhân được cấp bằng tiền, các khoản chi nghiệp vụ được thực hiện cả bằng tiền và hiện vật. Tỷ lệ đảm bảo bằng tiền và hiện vật cao hay thấp tùy thuộc vào quan điểm của mỗi quốc gia, có quốc gia chú trọng tổ chức mua sắm tập trung thì tỷ lệ cấp bằng hiện vật nhiều và ngược lại. Mỗi phương thức cấp phát đều có những ưu điểm và nhược điểm nhất định. Trong thời bình và điều kiện nền kinh tế quốc gia ổn định, phương thức bảo đảm bằng hiện vật tỏ ra không phù hợp, nhưng trong thời chiến và điều kiện nền kinh tế kém ổn định thì phương thức bảo đảm bằng hiện vật lại tỏ ra ưu việt. Quân đội các quốc gia đều tỏ ra khôn khéo khi lựa chọn những mặt hàng mua sắm tập trung để đảm bảo bằng hiện vật, những nội dung có thể cấp bằng tiền, tùy theo yêu cầu và mục tiêu quản lý của mình.

Mức độ công khai NSQP ở mỗi quốc gia có khác nhau, có quốc gia gần như công khai về chương trình, mục tiêu quân sự và ngân sách quốc phòng. Việc công khai này chủ yếu do quy định của luật pháp cũng như sức ép từ phía dân chúng và các đảng phái đối lập, nhưng có những quốc gia chỉ công khai NSQP theo một số liệu chung chung. Nhìn chung con số NSQP mà các quốc gia công bố không bao giờ là con số thật. Điều đó bắt nguồn từ tính đặc thù của các khoản chi cho hoạt động quân sự, có những khoản chi cho hoạt động quân sự nhưng thuộc bí mật quốc gia không thể tiết lộ, có những khoản chi dưới dạng tài trợ cho các hoạt động quân sự không được tính gộp vào vì lý do chính trị. Do vậy kiểm soát NSQP bao giờ cũng gặp nhiều khó khăn hơn các loại ngân sách khác.

Tổ chức cơ quan có chức năng kiểm soát chi NSQP rất khác nhau giữa các quốc gia. Hầu hết các quốc gia đều có cơ quan có chức năng kiểm soát NSQP nằm trong bộ quốc phòng. Một số quốc gia, bên cạnh sự kiểm soát của các cơ quan trong bộ quốc phòng còn giao cho một số cơ quan bên ngoài bộ quốc phòng kiểm soát như: kho bạc,

kiểm toán nhà nước. Một số quốc gia chỉ giao cho các cơ quan trong bộ quốc phòng kiểm soát. Nhưng phổ biến hiện nay ở các quốc gia đều kết hợp sự kiểm soát NSQP của các cơ quan trong và ngoài bộ quốc phòng tùy theo từng tính chất các khoản chi, điều đó được quy định cụ thể bằng các văn bản luật.

Hệ thống văn bản quy định, hướng dẫn việc lập dự toán, cấp phát, chi tiêu thanh quyết toán NSQP của các quốc gia ngày càng đầy đủ, chặt chẽ, theo hướng công khai, minh bạch để phù hợp với xu thế lành mạnh hoá nền tài chính của các quốc gia.

Việc ứng dụng công nghệ tin học vào công tác kiểm soát NSQP ngày càng trở nên phổ biến, là điều kiện để chuyên nghiệp hóa công tác cấp phát, chi tiêu, thanh quyết toán NSQP theo hướng tăng cường đảm bảo trực tiếp, giảm trung gian.

1.3.2. Một số bài học kinh nghiệm đối với tổ chức kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng Việt Nam

Qua tìm hiểu công tác kiểm soát NSQP ở một số quốc gia, có thể rút ra một số kinh nghiệm trong tổ chức hệ thống KSNB, góp phần nâng cao chất lượng công tác quản lý tài chính ở các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng (BQP) Việt Nam.

Thứ nhất, Về mặt luật pháp, cần xây dựng và ban hành hệ thống văn bản hướng dẫn về việc xây dựng và duy trì thường xuyên hoạt động của hệ thống KSNB trong các đơn vị có sử dụng ngân sách, trong đó có các đơn vị quân đội. Trong quy trình kiểm toán đối với các đơn vị có thụ hưởng ngân sách, một trong những nội dung không thể thiếu là đánh giá hệ thống KSNB của đơn vị được kiểm toán, để làm cơ sở lập kế hoạch kiểm toán. Do đó, trong chừng mực nào đó có thể coi hệ thống KSNB ở những đơn vị này là cánh tay nối dài của Kiểm toán Nhà nước. Vì vậy, Kiểm toán Nhà nước là cơ quan thích xây dựng và trình Chính phủ ban hành văn bản này. Trên cơ sở văn bản gốc của Nhà nước, Bộ Quốc phòng nghiên cứu đặc thù hoạt động quân sự để soạn thảo văn bản hướng dẫn với nội dung phù hợp đặc thù hoạt động quân sự.

Thứ hai, Đổi mới công tác lập và chấp hành ngân sách, nâng cao chất lượng xây dựng kế hoạch NSQP. Đối với hầu hết các quốc gia, quy trình ngân sách nói chung và NSQP nói riêng được chuẩn bị kỹ lưỡng, tỷ mỉ và phải trải qua sự kiểm soát của nhiều cơ quan có vai trò độc lập, quá trình xây dựng có sự phản biện của nhiều chuyên gia, nên chất lượng lập kế hoạch ngân sách rất cao, gạt bỏ nhiều khoản chi không hiệu quả. Đối với nước ta, chưa thể thay đổi ngay phương thức truyền thống, trước mắt, cần phát huy vai trò tham mưu của các cơ quan chức năng, đặc biệt là lắng nghe tiếng nói từ cơ sở

trong xây dựng kế hoạch ngân sách cho những khoản đầu tư lớn, trước hết là các cơ sở doanh trại quân đội, mua sắm trang bị. Công khai và tuân thủ nghiêm túc các căn cứ, định mức, tiêu chuẩn dùng làm cơ sở lập và phân cấp ngân sách, khắc phục triệt để cơ chế “xin, cho” ngay từ khâu kế hoạch ngân sách. Đổi mới phương thức kiểm soát theo hướng kiểm soát ngân sách theo khối lượng sản phẩm đầu ra. Thí điểm khoán một số nội dung chi đối với các đơn vị có tính chất ổn định.

Thứ ba, Về nhận thức, cần thay đổi quan điểm đối với ngân sách quốc phòng, cho rằng đó là một lĩnh vực quá bí mật, nên hạn chế việc tham gia kiểm tra, giám sát của các cơ quan chức năng trong việc xác định nội dung chi NSQP, từng bước công khai và minh bạch hóa NSQP. Lần đầu tiên nước ta công bố sách trắng về quốc phòng để công khai chủ trương quốc phòng của Việt Nam, trong đó có ngân sách chi cho quốc phòng, điều đó thể hiện quyết tâm đổi mới của Việt Nam trong tiến trình hội nhập với các nước trên thế giới. Như vậy, vấn đề kiểm soát NSQP sẽ phải theo xu hướng chung của các nước trên thế giới, nhất là các nước trong khu vực.

Thứ tư, Về phương thức đảm bảo vẫn cần kết hợp cả hai phương thức tiền và hiện vật, nhưng cần chuyên nghiệp hóa các cơ quan bảo đảm. Từng bước dân sự hóa các dịch vụ cung cấp cho quân đội góp phần giảm biên chế. Những dịch vụ mà các đơn vị ngoài quân đội đảm nhận được thì mạnh dạn giao thông qua các hợp đồng kinh tế, như: cung cấp thực phẩm, nhiên liệu, xây dựng công trình phổ thông, cung cấp doanh cụ.

Thứ năm, Về mặt tổ chức cần tách bạch chức năng huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu, chiến đấu của Quân đội với chức năng sản xuất làm kinh tế. Trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, không nên giữ lại các doanh nghiệp chỉ đơn thuần làm nhiệm vụ kinh doanh. Những đơn vị kinh doanh đơn thuần thì cổ phần hóa, hoạt động theo Luật Doanh nghiệp, chuyển ra ngoài Quân đội, chỉ giữ lại những đơn vị thật cần thiết cho thực hiện nhiệm vụ của đơn vị.

Thứ sáu, tổ chức các cơ quan có chức năng kiểm soát. Cần xem xét để thành lập cơ quan kiểm toán và cơ quan kế hoạch đầu tư ở cấp trực thuộc Bộ Quốc phòng để đảm bảo tuân thủ đúng nguyên tắc phân công phân nhiệm và nguyên tắc bất kiêm nhiệm. Phân chia phạm vi kiểm soát giữa Kho bạc và đơn vị quân đội.

Thứ bảy, Xây dựng, hoàn chỉnh hệ thống định mức chi tiêu NSQP phù hợp với tình hình thực tiễn, bắt đầu là định mức các khoản chi thanh toán cho cá nhân đến định mức các khoản chi cho cho nghiệp vụ hành chính, chi bảo quản, bảo dưỡng, nhất là các

khoản bảo quản niêm cất vũ khí, trang bị kỹ thuật phù hợp với điều kiện Việt Nam.

Thứ tám, tích cực ứng dụng công nghệ thông tin trong đảm bảo và quản lý tài chính ở các đơn vị quân đội. Trước mắt cần khẩn trương nghiên cứu, thiết lập mạng nội bộ quân đội để phục vụ việc chỉ đạo và cung cấp thông tin phục vụ cho công tác quản lý.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Theo mục tiêu đặt ra, Chương I đã giải quyết được những vấn đề cơ bản sau:

Một là, hệ thống hoá và làm rõ một số luận cứ khoa học cơ bản về kiểm tra, kiểm soát trong quản lý, đặc biệt là làm rõ bản chất khái niệm hệ thống KSNB và các yếu tố của hệ thống KSNB;

Hai là, phân tích, làm rõ tác động của đặc thù hoạt động quân sự, tính chất nhiệm vụ, đặc điểm công tác tài chính trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP (đơn vị dự toán thụ hưởng ngân sách, đặc điểm nhiệm vụ mang tính mệnh lệnh, cơ mật, nguy hiểm, cơ động, khẩn trương, quyết liệt, có lúc trong thời bình có lúc trong thời chiến, khó đánh giá kết quả hoạt động bằng phương pháp thông thường), cơ cấu tổ chức của đơn vị dự toán trực thuộc bộ quốc phòng đối với vấn đề kiểm soát, đồng thời phân tích làm rõ vai trò hệ thống KSNB trong quản lý tài chính tại các đơn vị này;

Ba là, nghiên cứu kinh nghiệm kiểm soát ngân sách quốc phòng ở một số quốc gia, từ đó rút ra một số bài học đối với Việt Nam.

Những vấn đề lý luận cơ bản trên đây về hệ thống KSNB, cùng với những kinh nghiệm quốc tế về quản lý NSQP là căn cứ để đánh giá thực trạng hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, tìm nguyên nhân, từ đó đề xuất và đưa ra những giải pháp mang tính khoa học, phù hợp với thực tiễn, nhằm quản lý tài chính ở các đơn vị dự toán quân đội và ở góc độ nào đó những giải pháp tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP có thể áp dụng rộng hơn cho tất cả các đơn vị quân đội và cả các đơn vị hành chính sự nghiệp.

Việc xây dựng và vận hành một cách có hiệu lực hệ thống KSNB phải trên cơ sở nghiên cứu đặc điểm, điều kiện và yêu cầu quản lý của từng đơn vị. Các đơn vị dự toán trực thuộc BQP có thể vận dụng lý luận về hệ thống KSNB để tổ chức hệ thống KSNB trong đơn vị mình một cách khoa học, hợp lý, phù hợp với tính chất hoạt động quân sự, nhằm đạt được các mục tiêu mà lãnh đạo, chỉ huy đơn vị đề ra, góp phần hoàn thành thắng lợi nhiệm vụ mà Đảng, Nhà nước, quân đội giao cho. Tuy nhiên, để phát huy được

vai trò của hệ thống KSNB trong quản lý tài chính, các đơn vị dự toán trực thuộc BQP phải khảo sát cụ thể, tỷ mỉ, phác họa đầy đủ các hoạt động liên quan đến quản lý, sử dụng ngân sách, tiền, tài sản ở tất cả các lĩnh vực, các quy trình nghiệp vụ thường xảy ra trong đơn vị... ,từ đó xây dựng các chính sách, thủ tục kiểm soát hợp lý, đồng thời xây dựng các cơ quan kiểm soát có đủ năng lực thực hiện nhiệm vụ.

Chương 2

THỰC TRẠNG TỔ CHỨC HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC ĐƠN VỊ DỰ TOÁN TRỰC THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG VIỆT NAM

2.1. Đặc điểm của các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng Việt Nam với chọn mẫu nghiên cứu

BQP Việt Nam hiện có 62 đơn vị trực thuộc, trong đó có 43 đơn vị dự toán và 19 doanh nghiệp. Các đơn vị dự toán trực thuộc BQP bao gồm: Bộ Tổng Tham mưu, Tổng cục Chính trị, Tổng cục Kỹ thuật, Tổng cục Hậu cần; 2 tổng cục nghiệp vụ; 8 quân khu và Bộ Tư lệnh Thủ đô, Bộ Tư lệnh Biên phòng; 2 quân chủng; 4 quân đoàn và bộ tư lệnh chức năng; 9 học viện và trường sĩ quan, 4 viện quân y; 2 trung tâm và viện nghiên cứu. Có thể phân loại các đơn vị dự toán trực thuộc BQP dựa vào các tiêu thức sau:

Căn cứ vào chức năng, nhiệm vụ được giao, đơn vị dự toán trực thuộc BQP gồm:

Khối I: cơ quan BQP gồm Bộ Tổng Tham mưu và 3 tổng cục với chức năng tham mưu giúp Bộ trưởng BQP chỉ đạo, điều hành công tác tham mưu, công tác Đảng, công tác chính trị, công tác kỹ thuật, công tác hậu cần đối với các đơn vị trong toàn quân, trong đó có đơn vị dự toán trực thuộc BQP;

Khối II: các đơn vị chiến đấu gồm: Tổng cục 2, các quân khu, quân đoàn, quân chủng, binh chủng, Bộ Tư lệnh Biên phòng với chức năng triển khai các nhiệm vụ huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu, chiến đấu theo ý định tác chiến của Bộ trưởng BQP;

Khối III: các đơn vị phục vụ gồm Tổng cục Công nghiệp Quốc phòng, các học viện, nhà trường, viện quân y, viện nghiên cứu có chức năng đào tạo cán bộ sĩ quan từ sơ cấp đến cao cấp, chăm sóc sức khỏe cho các lực lượng trong toàn quân, sản xuất, sửa chữa VK, TBKT cung cấp cho quân đội.

Căn cứ vào quân số (người hưởng lương), các đơn vị dự toán gồm: Các đơn vị có qui mô nhỏ, quân số dưới 10 nghìn người gồm các học viện, nhà trường, viện nghiên cứu; các đơn vị có qui mô vừa, quân số từ 10 nghìn đến dưới 15 nghìn người, có các tổng cục, quân đoàn, Bộ Tư lệnh Thủ đô, các binh chủng; các đơn vị có quy mô lớn, quân số từ 15 nghìn người trở lên, có các quân khu, quân chủng, Bộ Tư lệnh Biên phòng.

Căn cứ vào phương thức đảm bảo và cấp phát ngân sách, các đơn vị dự toán trực thuộc BQP gồm các đơn vị dự toán cấp II và cấp III trực thuộc: Đơn vị dự toán cấp II là đơn vị có phân cấp ngân sách cho các đơn vị cấp dưới (cấp III) và các đơn vị này tiếp tục phân cấp tiếp cho đơn vị cấp dưới (cấp IV), gồm: các quân khu, quân đoàn, quân binh

chúng, Bộ Tư lệnh Biên phòng; Đơn vị dự toán cấp III trực thuộc là đơn vị thực hiện phân cấp cho các đơn vị cấp dưới (cấp IV) và các đơn vị này là cấp trực tiếp sử dụng ngân sách, gồm các học viện, trường sĩ quan, viện quân y.

Ngân sách của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP thấp nhất là 800 tỷ/năm, nhiều nhất là 8.500 tỷ/năm, chưa kể các chương trình, dự án của Nhà nước.

(Chi tiết cơ cấu phân loại các đơn vị trong Phụ lục 1)

Đối tượng khảo sát: Dựa vào Bảng Phân loại các đơn vị theo chức năng, nhiệm vụ (trong Phụ lục 1), Tác giả lựa chọn 15 trên tổng số 43 đơn vị dự toán trực thuộc BQP để khảo sát. Trong các đối tượng khảo sát, có:

2 trong số 4 tổng cục là đơn vị dự toán cấp II, quy mô quân số nhỏ, đại diện cho các cơ quan BQP có chức năng chỉ đạo nghiệp vụ đối với các đơn vị trong toàn quân;

7 trong số 13 đơn vị bộ binh (4 quân khu: 2 quân khu ở miền Bắc, 1 quân khu ở miền Nam, 1 quân khu ở miền Trung; 2 quân đoàn và Bộ Tư lệnh Biên phòng) là đơn vị dự toán cấp II, quy mô ngân sách và quân số lớn, địa bàn đóng quân rộng.

2 trong số 2 Quân chủng là đơn vị dự toán cấp II, quy mô ngân sách và quân số lớn, địa bàn đóng quân rộng, nhiều chủng loại vũ khí, đại diện cho các đơn vị kỹ thuật. Các đơn vị này công tác tài chính có nhiều phức tạp nên Tác giả khảo sát toàn bộ.

1 trong số 8 Binh chủng là đơn vị dự toán cấp III, quân số ít, ngân sách nhỏ, địa bàn đóng quân tập trung. Các binh chủng có chức năng, nhiệm vụ, cơ cấu tổ chức giống nhau; công tác tài chính ít phức tạp, lại ổn định cao nên chỉ cần một mẫu khảo sát đại diện cho 8 đơn vị.

1 trong số 9 Học viện, nhà trường là đơn vị dự toán cấp III, quân số trung bình, ngân sách nhỏ, địa bàn đóng quân tập trung; công tác tài chính cũng ít phức tạp và ổn định cao nên cũng chỉ cần một mẫu khảo sát chung cho 9 đơn vị.

1 trong số 4 Viện quân y là đơn vị dự toán cấp III, quân số trung bình, ngân sách nhỏ, địa bàn đóng quân tập trung; công tác tài chính có nhiều điểm tương tự và ổn định. Do đó, cả 4 đơn vị có chung một mẫu khảo sát.

1 trong số 3 đơn vị đảm bảo kỹ thuật, là đơn vị dự toán cấp II, nhưng các đơn vị trực thuộc phần lớn đều là các đơn vị hạch toán (không thụ hưởng ngân sách).

Các mẫu được chọn điều tra, khảo sát mang tính đại diện cho cả 3 khối (khối cơ quan BQP, khối đơn vị chiến đấu và khối phục vụ), đại diện cho các tính chất, nhiệm vụ (tham mưu chỉ đạo, thực hiện, chiến đấu, phục vụ chiến đấu, huấn luyện, đào tạo), quy

mô ngân sách, số lượng cán bộ chiến sĩ (lớn, vừa, nhỏ), đại diện cho cả 3 khu vực (Bắc, Trung, Nam), (*chi tiết các đơn vị được khảo sát trong Phụ lục I*).

Nội dung khảo sát được giới hạn trên các tiêu chí chủ yếu về sự tồn tại và hiệu lực của hệ thống KSNB

Bảng khảo sát được gửi trực tiếp tới những người giữ chức vụ quan trọng trong các đơn vị, như: Thủ trưởng đơn vị, trưởng phòng tài chính, trợ lý kế toán, trợ lý thanh tra, những người làm công tác tài chính có nhiều thâm niên trong nghề.

Mục đích khảo sát : nhằm thu thập những thông tin về hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, như: mối quan hệ giữa các bộ phận; các chu trình nghiệp vụ chủ yếu; Chu trình nghiệp vụ đã thiết lập được thủ tục kiểm soát; thủ tục phù hợp, thủ tục chưa phù hợp; chu trình nghiệp vụ chưa được thiết lập; Việc tuân thủ các thủ tục kiểm soát đã thiết lập; Mức độ rủi ro kiểm soát đối với các chu trình nghiệp vụ trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP; nguyên nhân dẫn đến các rủi ro kiểm soát; Các giải pháp ngăn ngừa, phát hiện và giảm thiểu rủi ro kiểm soát đối với các chu trình nghiệp vụ ở mức thấp nhất.

Phương pháp khảo sát

Trên cơ sở câu hỏi được thiết kế theo bản gốc báo cáo của COSO năm 1992, Tác giả chỉ sử dụng những câu hỏi phù hợp với đơn vị hành chính sự nghiệp và thiết kế thêm một số câu hỏi phù hợp với đơn vị dự toán trực thuộc BQP để phục vụ cho việc đánh giá thực trạng hệ thống KSNB. Nghiên cứu thực hiện khảo sát bằng công cụ đánh giá là bảng câu hỏi và trả lời gồm: 123 câu được thiết kế căn cứ vào các yếu tố cấu thành hệ thống KSNB, phần trả lời là có, không, không biết hoặc không trả lời, một số câu hỏi dạng mở, kết hợp với phỏng vấn và quan sát một số hoạt động tại phòng, ban tài chính các đơn vị để khảo sát về mức độ hiện hữu của hệ thống KSNB; 43 câu hỏi để tìm hiểu về vận hành của của hệ thống KSNB.

Trên cơ sở tổng hợp tình hình chung và kết quả thu được trên 15 phiếu điều tra tại các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, Tác giả tóm tắt thành 8 Bảng với 85 câu trả lời và tiến hành phân tích kết quả điều tra, đưa ra một số nhận định, đánh giá về thực trạng hệ thống KSNB trong các đơn vị được điều tra.

Để mô tả thực trạng hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, tác giả thống nhất tên gọi các chức danh và các cơ quan đơn vị trong Luận án như sau:

Người đứng đầu các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, gồm: Tổng tham mưu trưởng,

Chủ nhiệm các Tổng cục Hậu cần, Kỹ thuật, Chính trị; tư lệnh các quân khu, quân đoàn, quân binh chủng; giám đốc các học viện, nhà trường, bệnh viện, trung tâm gọi chung là tư lệnh. Cấp phó gọi chung là phó tư lệnh. Chính uỷ hoặc chính trị viên gọi chung là chính uỷ; Đảng uỷ, ban chỉ huy đơn vị dự toán trực thuộc BQP gọi chung là lãnh đạo, chỉ huy đơn vị (Đảng uỷ bao gồm cả thường vụ đảng uỷ là cơ quan thường trực); Các cơ quan bộ tham mưu, cục chính trị, cục hậu cần, cục kỹ thuật trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP gọi chung là các cơ quan nghiệp vụ; Người đứng đầu các cơ quan này gọi chung là cục trưởng, cấp phó gọi chung là cục phó; Các phòng chức năng trong các cơ quan nghiệp vụ trên gọi chung là phòng nghiệp vụ; Người đứng đầu các phòng này gọi là trưởng phòng, cấp phó gọi là phó phòng.

2.2. Tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng

2.2.1. Môi trường kiểm soát

Đặc thù quản lý

Bảng 2.1: Tổng hợp kết quả điều tra về đặc thù quản lý

| STT | Nội dung câu hỏi về đặc thù quản lý | | | Không biết | Không trả lời |
|-----|--|----|-------|------------|---------------|
| | | Có | Không | | |
| 1 | Đảng uỷ, chỉ huy đơn vị có thường xuyên quan tâm lãnh đạo, chỉ đạo công tác tài chính không? | 14 | | | 1 |
| 2 | Chỉ huy đơn vị có yêu cầu xây dựng quy chế quản lý tài chính nội bộ không? | | 15 | | |
| 3 | Chỉ huy đơn vị có thường xuyên quán triệt để các đơn vị phải tuân thủ đúng các quy định về quản lý tài chính, tài sản không? | 10 | 2 | 2 | 1 |
| 4 | Trong đơn vị có thường xảy ra biến động nhân sự ở vị trí lãnh đạo chỉ huy không? | 9 | 6 | | |
| 5 | Định kỳ người chỉ huy đơn vị có yêu cầu cơ quan tài chính phải báo cáo tình hình tài chính không? | 11 | 2 | 1 | 1 |
| 6 | Chủ tài khoản có uỷ quyền cho cấp phó và cấp dưới ký duyệt các văn bản về tài chính không? | 11 | 4 | | |
| 7 | Đơn vị có thực hiện phân cấp trong quản lý tài chính không? | 11 | 4 | | |
| 8 | Các quyết định quản lý tài chính chủ yếu có được thông qua tập thể trước khi quyết định không? | 11 | 2 | | 2 |
| 9 | Người chỉ huy có thường xuyên trao đổi với chính uỷ về những vấn đề liên quan đến công tác tài chính không? | 13 | | | 2 |

Nguồn: Tổng hợp từ tài liệu điều tra do Tác giả thực hiện (Phụ lục II)

Kết quả khảo sát cho thấy, Đảng ủy, chỉ huy các đơn vị thường xuyên quan tâm lãnh đạo, chỉ đạo công tác tài chính. Điều đó thể hiện ở chỗ tất cả các đơn vị đều ban hành quy chế lãnh đạo của đảng ủy đơn vị đối với công tác tài chính. Quy chế được xây dựng trên cơ sở Quy chế 402/QC-ĐUQTW ngày 03 tháng 11 năm 2006, Nghị quyết lãnh đạo nhiệm vụ tài chính nhiệm kỳ 2006- 2010 của Đảng ủy Quân sự Trung ương về tăng cường sự lãnh đạo của các cấp ủy Đảng đối với công tác tài chính, Điều 1 Điều lệ Công tác tài chính Quân đội nhân dân Việt Nam và thực tế đơn vị. Phần lớn đơn vị thường xuyên có sự thay đổi nhân sự ban chỉ huy, nhưng mỗi khi thay đổi người chỉ huy cao nhất đều có quyết định phân công công tác trong ban chỉ huy. Chỉ huy các đơn vị đều coi trọng công tác quản lý tài chính nhưng chưa hiểu nhiều về hệ thống KSNB, luôn tôn trọng ý kiến tham mưu, đề xuất của cơ quan tài chính, định kỳ nghe báo cáo tình hình công tác tài chính của toàn đơn vị. Những nội dung chủ yếu của công tác tài chính, như: dự toán ngân sách năm, kế hoạch phân bổ ngân sách, danh mục các dự án đầu tư, các dự án làm kinh tế lớn, đều được thông qua thường vụ đảng ủy trước khi người chỉ huy phê chuẩn. Chỉ huy đơn vị thường xuyên quán triệt trong cơ quan, đơn vị thuộc quyền việc tuân thủ đúng các quy định về quản lý tài chính, tài sản. Những nhân tố trên đây đã tác động tích cực đến hệ thống KSNB ở các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, là nhân tố cơ bản đảm bảo hiệu lực của hệ thống KSNB ở các đơn vị này.

Tuy nhiên, vẫn còn một số đơn vị cấp dưới chưa thực sự quan tâm đến công tác tài chính, phó thác cho cơ quan tài chính, chưa tuân thủ đúng quy chế lãnh đạo về công tác tài chính, độc đoán trong việc quyết định những chủ trương lớn về công tác tài chính. Ở tất cả các đơn vị, mặc dù lãnh đạo chỉ huy thường xuyên quan tâm chỉ đạo công tác tài chính nhưng không yêu cầu cơ quan tài chính tham mưu để ban hành quy chế quản lý tài chính nội bộ. Nguyên nhân là do lãnh đạo chỉ huy phải tập trung cho nhiệm vụ quân sự, không có thời gian bổ sung kiến thức về quản lý kinh tế, nên không am hiểu một cách có hệ thống về phương pháp quản lý tài chính. Cấp trên không yêu cầu và hướng dẫn cấp dưới xây dựng quy chế quản lý tài chính nội bộ. Cơ quan tài chính các cấp trực tiếp dựa vào các văn bản hướng dẫn của ngành nghiệp vụ cấp trên để triển khai thực hiện công tác tài chính ở cấp mình, việc phân công chủ yếu bằng lời nói, các quy trình nghiệp vụ không được cụ thể hóa bằng văn bản. Một số cơ quan tài chính e ngại xây dựng các quy định về tài chính, cho rằng làm như vậy là “tự trói mình”.

Ngoài ra, kết quả khảo sát còn cho thấy, hầu hết chỉ huy đơn vị là những người

dám làm, dám chịu trách nhiệm, nhạy bén, linh hoạt, không thực hiện nguyên tắc một cách máy móc. Điều đó thể hiện qua các quyết định sử dụng ngân sách trong những tình huống phức tạp, như: khi xảy ra thiên tai, phải cứu hộ, cứu nạn kịp thời, trong khi ngân sách chưa được cấp, hoặc trường hợp công trình chiến đấu cần hoàn thành đúng tiến độ mà dự toán chưa được duyệt... nhưng người chỉ huy vẫn quyết định chi, sau đó báo cáo xin bổ sung. Hoặc một số công trình phải đấu thầu, song để đảm bảo tiến độ, có thể người chỉ huy vẫn quyết định chỉ định thầu.... Trong những tình huống, đó phần lớn những người chỉ huy đơn vị dám chấp nhận sai sót trong việc tuân thủ nguyên tắc, kỷ luật tài chính (nhưng không nghiêm trọng), để xử lý kịp thời, hoàn thành nhiệm vụ quân sự được giao. Tuy nhiên, ngay sau đó người chỉ huy đều có báo cáo giải trình trước cấp trên về việc làm của mình.

Kết quả điều tra cũng cho thấy ở các đơn vị dự toán trực thuộc BQP có hai hình thức phân bổ quyền lực chủ yếu trong quản lý tài chính: Đối với các đơn vị quy mô lớn, quyết định về quản lý tài chính được phân công cho cấp phó và thủ trưởng bộ tham mưu, thủ trưởng các cục chính trị, hậu cần, kỹ thuật theo quyết định uỷ quyền của tư lệnh, sự phân bổ này chỉ mang tính tương đối, đôi khi có thể thay thế nhau, người quyết định cuối cùng vẫn là người chỉ huy cao nhất (chủ tài khoản). Nội dung uỷ quyền bao gồm: ký các hợp đồng mua sắm hàng quốc phòng, giấy tạm ứng kinh phí, phê duyệt chứng từ thanh toán, bảng kê chi tiêu, thanh lý hợp đồng, phê duyệt các dự toán, thiết kế, phương án giá. Đối với các đơn vị quy mô nhỏ, quyết định về quản lý tài chính tập trung ở người chỉ huy cao nhất. Trong cả hai hình thức, các quyết định về quản lý tài chính đều tuân thủ nguyên tắc tập thể lãnh đạo, cá nhân phụ trách, được quy định trong quy chế lãnh đạo của cấp uỷ đảng đối với công tác tài chính.

Vấn đề phân bổ quyền lực còn được thể hiện thông qua việc phân cấp ngân sách cho các đơn vị thuộc quyền. Theo kết quả điều tra, tỷ lệ phân cấp ngân sách ở các đơn vị hai năm gần đây đạt từ 72% đến 85%. Điều đó chứng tỏ có sự phân cấp tương đối triệt để, cấp trên không ôm đồm, làm thay, mà chỉ giám sát cấp dưới, thông qua việc kiểm tra, đánh giá hàng năm.

Về cơ cấu tổ chức

Cũng như các nước trên thế giới, các đơn vị dự toán trực thuộc BQP Việt Nam được tổ chức thành 3 khối: khối cơ quan BQP, khối đơn vị chiến đấu và khối các đơn vị phục vụ. Tuy nhiên, do điều kiện lịch sử, địa lý và điều kiện kinh tế xã hội cũng như yêu

cầu nhiệm vụ của quân đội nên cơ cấu tổ chức các đơn vị này có những nét riêng. Đó là: Các cơ quan BQP là cấp chỉ đạo chiến lược nhưng bên dưới có nhiều đơn vị trực thuộc, trong đó, có đơn vị thành lập nhằm phục vụ cho công tác chỉ đạo, có đơn vị được thành lập nhằm mục đích kết hợp kinh tế với quốc phòng, nhưng cũng có các đơn vị được thành lập đơn thuần chỉ làm nhiệm vụ kinh doanh, tạo nguồn thu cho NSNN. Số lượng các đơn vị trực thuộc nhiều, quy mô không đồng đều, phương thức quản lý đối với các đơn vị cũng không có sự đồng nhất. Ví dụ: cùng là bệnh viện nhưng có bệnh viện trực thuộc Tổng cục Hậu cần, có bệnh viện trực thuộc BQP; cùng là học viện và trường sỹ quan, có đơn vị trực thuộc các Quân khu, Quân chủng, có đơn vị trực thuộc BQP. Hầu hết các đơn vị dự toán trực thuộc BQP đều có các nhà máy, doanh nghiệp, có nhà máy, doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên, có doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty cổ phần...

Bảng 2.2: Kết quả điều tra về cơ cấu tổ chức

| STT | Nội dung câu hỏi về cơ cấu tổ chức | Có | Không | Không biết | Không trả lời |
|-----|---|----|-------|------------|---------------|
| 1 | Cơ cấu tổ chức của đơn vị đồng chí có phù hợp với việc triển khai các nhiệm vụ không? | 10 | | 2 | 3 |
| 2 | Có đáp ứng được tất cả các nhiệm vụ về huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu, chiến đấu, làm kinh tế không? | 15 | | | |
| 3 | Giữa các bộ phận có sự chồng chéo nhiệm vụ không? | 14 | | | 1 |
| 4 | Có bộ phận nào phải kiêm nhiệm không đúng với chức năng không? | 3 | 12 | | |
| 5 | Cơ cấu tổ chức của đơn vị có đảm bảo sự phân chia 3 chức năng: xử lý nghiệp vụ, ghi chép sổ sách và bảo quản tài sản không? | 14 | | | 1 |
| 6 | Cơ cấu tổ chức của đơn vị có bảo đảm sự độc lập tương đối giữa các bộ phận? | 15 | | | |
| 7 | Địa vị phòng tài chính có thuận lợi cho thực hiện nhiệm vụ không? | 15 | | | |
| 8 | Tổ chức phòng tài chính hiện nay có đáp ứng yêu cầu quản lý tài chính không? | 13 | 2 | | |
| 9 | Quân số hiện có của phòng tài chính có cao hơn so với biên chế không? | 15 | | | |
| 10 | Đơn vị có kiến nghị thành lập thêm một số phòng chức năng không? | 11 | 4 | | |

Nguồn: Tổng hợp từ tài liệu điều tra do Tác giả thực hiện (Phụ lục II)

Loại hình tổ chức các đơn vị trực thuộc đơn vị dự toán trực thuộc BQP đa dạng, dẫn tới tính chuyên nghiệp không cao, đặc biệt cơ chế quản lý đối với các doanh nghiệp

sản xuất kinh doanh thuộc quyền quản lý của đơn vị dự toán trực thuộc BQP không rõ ràng (trách nhiệm trong sản xuất và quyền lợi trong phân phối kết quả). Mô hình tổ chức có nhiều cấp trung gian, nhiều cấp quản lý (từ cấp trực tiếp huấn luyện, chiến đấu đến bộ tư lệnh có ít nhất 4 cấp, nhiều là 7 cấp; từ cấp trực tiếp chi tiêu sử dụng ngân sách đến cấp tổng hợp quyết toán với BQP có 2 đến 3 cấp). Hệ thống tổ chức đó dẫn đến thời gian truyền đạt thông tin và thu thập thông tin phản hồi dài, việc tổng hợp số liệu dễ sai sót, do vô tình hoặc cố ý.

Cơ cấu tổ chức của các đơn vị dự toán quân đội được xây dựng căn cứ vào đặc điểm, nhiệm vụ của từng đơn vị và trong từng thời kỳ nhất định, nhưng khối cơ quan đều thống nhất có 4 cơ quan tham mưu, chính trị hậu cần kỹ thuật, các cơ quan này được tổ chức theo ngành dọc ở tất cả các cấp. Cụ thể đơn vị dự toán trực thuộc BQP là đơn vị dự toán cấp II, đứng đầu là chỉ huy trưởng, chịu trách nhiệm mọi mặt công tác của đơn vị, trực tiếp chỉ đạo công tác tài chính. Giúp việc chỉ huy trưởng có các phó chỉ huy trưởng, các cơ quan chức năng và các đơn vị trực thuộc:

Khối cơ quan chức năng, gồm có: cục kỹ thuật, cục hậu cần, cục chính trị, bộ tham mưu (là đơn vị dự toán cấp III) và một số cục chức năng của đơn vị đặc thù, như: Cục Phòng không Lục quân trong Quân chủng Phòng không- Không quân; Cục chống buôn lậu trong Bộ Tư lệnh Biên phòng. Các cơ quan này có chức năng tham mưu giúp đảng ủy, chỉ huy đơn vị về các mặt chuyên môn, đồng thời chỉ đạo các ngành nghiệp vụ ở đơn vị cấp dưới. Trong các cục chức năng có các phòng nghiệp vụ với chuyên ngành hẹp hơn, số phòng nhiều hay ít phụ thuộc vào quy mô và tính chất nhiệm vụ từng đơn vị, mỗi phòng được biên chế từ 5 đến 60 người. Ví dụ: Bộ Tham mưu có phòng tác chiến, phòng quân huấn, phòng quân lực... ; Cục Chính trị có phòng cán bộ, phòng bảo vệ, phòng chính sách, phòng tuyên huấn... ; Cục Hậu cần có phòng tài chính, phòng quân nhu, phòng doanh trại, phòng kinh tế... ; Cục Kỹ thuật có phòng Máy bay, phòng Tên lửa, phòng Ra đa, phòng Xe máy.... . Ngoài ra, các cục còn có các đơn vị trực thuộc, như nhà máy, kho, đoàn thể thao, xưởng in, đoàn an dưỡng,... (là những đơn vị dự toán cấp IV).

Khối các đơn vị chiến đấu gồm các sư đoàn (là đơn vị dự toán cấp III) và các trung đoàn, lữ đoàn trực thuộc (là đơn vị dự toán cấp IV), trong mỗi sư đoàn có từ 3 đến 5 trung đoàn (là đơn vị dự toán cấp IV).

Khối nhà trường được xác định là đơn vị dự toán cấp III nhưng là cấp trực tiếp chi tiêu, sử dụng ngân sách (không thực hiện phân cấp).

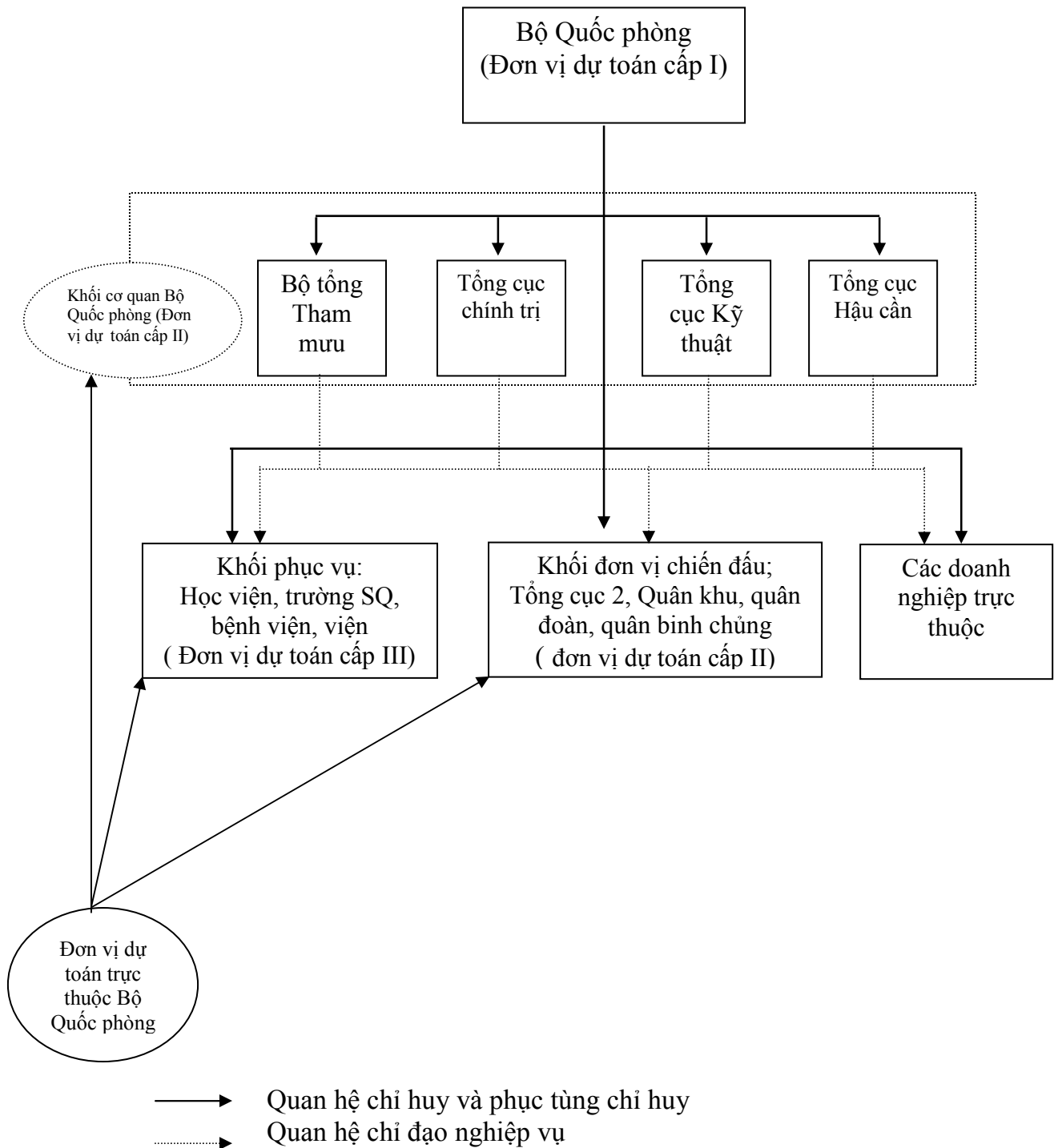
Mối quan hệ giữa bộ tư lệnh và các cơ quan, đơn vị được xác định như sau :

Mối quan hệ giữa bộ tư lệnh và các cục nghiệp vụ, các đơn vị chiến đấu, khối nhà trường là mối quan hệ lãnh đạo chỉ huy và phục tùng; mối quan hệ giữa các cục nghiệp vụ và các phòng nghiệp vụ với các đơn vị sư đoàn, nhà máy, học viện, nhà trường, các đơn vị làm kinh tế là mối quan hệ chỉ đạo nghiệp vụ; mối quan hệ giữa các cục trong khối, giữa các phòng chức năng là mối quan hệ hợp đồng công tác. Riêng về nghiệp vụ, các phòng vật tư, tài chính, cán bộ, kinh tế, quân lực, thanh tra chịu sự chỉ đạo trực tiếp của bộ tư lệnh; khối các nhà máy trực thuộc cục kỹ thuật về mặt quản lý chuyên môn, về nghiệp vụ tài chính trực thuộc bộ tư lệnh.

Nhìn chung, cơ cấu tổ chức trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP được tổ chức theo một mô hình tương đối thống nhất theo kiểu trực tuyến và trực tuyến tham mưu. Ở mỗi cấp đều có cơ quan tài chính riêng, vừa chịu sự lãnh đạo chỉ huy của đảng ủy, chỉ huy đơn vị, vừa chịu sự chỉ đạo của cơ quan tài chính cấp trên. Cơ cấu tổ chức như vậy về cơ bản không có sự chông chéo, bảo đảm tính độc lập tương đối giữa các bộ phận, thuận lợi cho việc phân cấp, phân quyền quản lý, phù hợp với nhiệm vụ huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu và chiến đấu.

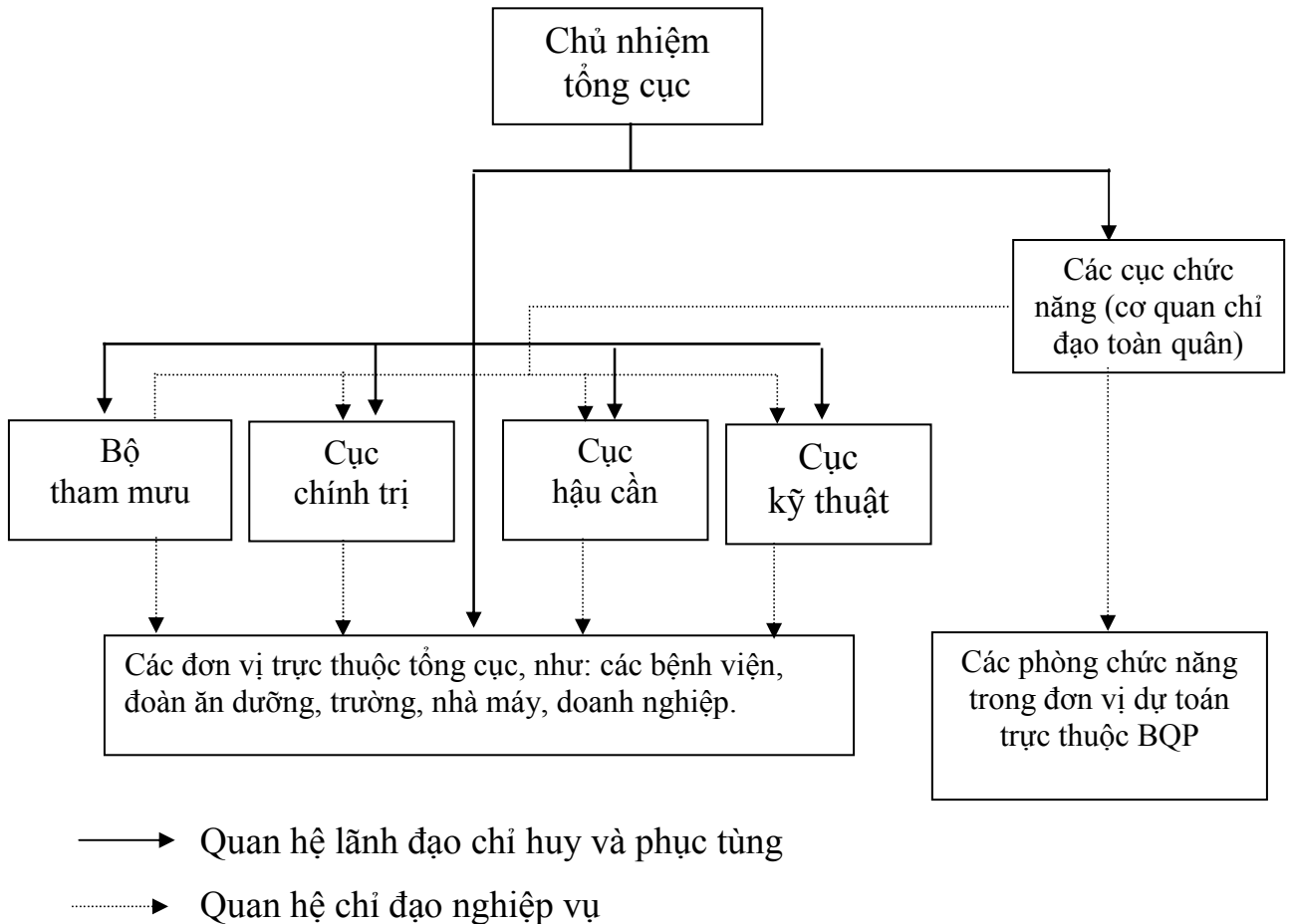
Tuy nhiên, cơ cấu tổ chức các đơn vị vẫn có mặt hạn chế. Một số phòng phải kiêm những nhiệm vụ không đúng chức năng (phòng doanh trại, phòng tài chính cùng lập kế hoạch vốn đầu tư XDCB - một việc làm không đúng chức năng, không đảm bảo theo dõi cả quá trình quản lý vốn đầu tư). Một số phòng được giao thêm nhiệm vụ nhưng không tăng biên chế (phòng cán bộ, phòng quân lực, phòng tài chính đảm nhiệm công tác tài chính BHXH). Một số phòng phân công nhiệm vụ không đảm bảo sự phân chia 3 chức năng: xử lý nghiệp vụ, ghi chép sổ sách và bảo quản tài sản (các phòng nghiệp vụ vừa phân cấp ngân sách, vừa sử dụng kinh phí nghiệp vụ để mua sắm dụng cụ văn phòng, vừa thanh quyết toán và sử dụng, thậm chí có phòng nghiệp vụ, các khâu này cùng do một người thực hiện). Ở các đơn vị cấp đại đội, tiểu đoàn, nhân viên tài chính, quản lý vừa là thủ quỹ, vừa là người ghi sổ, một số còn kiêm việc tiếp phẩm. Điều này dễ dẫn đến rủi ro, lạm dụng chức trách được giao để chiếm đoạt tài sản. Trong thực tế đã xảy ra biển thủ công quỹ, người quản lý dùng tiền ăn của bộ đội hàng trăm triệu đồng để đánh đề, mấy tháng sau mới bị phát hiện.

Có thể khái quát vị trí các đơn vị dự toán trực thuộc BQP trong cơ cấu tổ chức BQP trong Sơ đồ 2.3



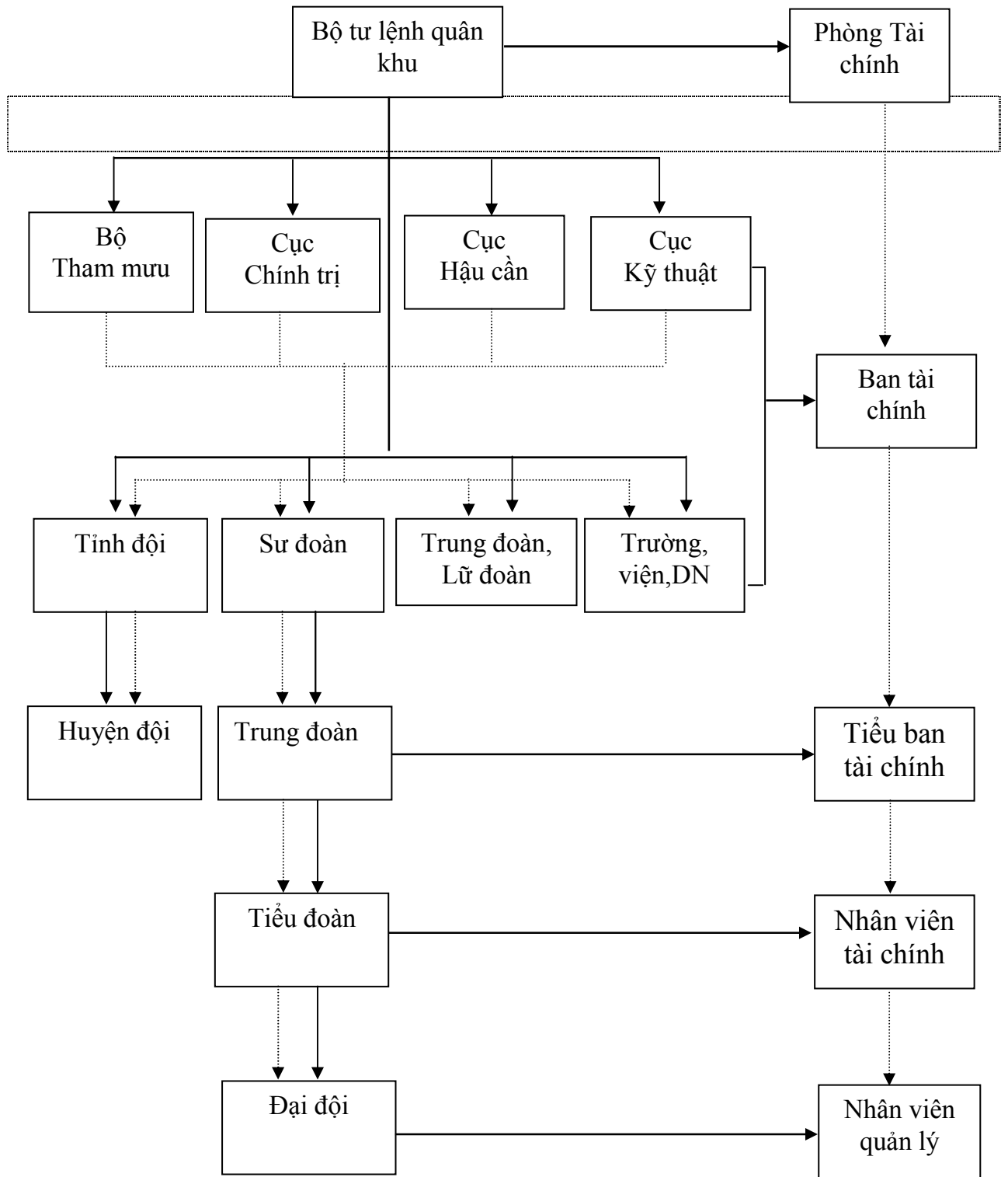
Sơ đồ 2.1: Đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng trong cơ cấu tổ chức quân đội Việt Nam

Loại hình các đơn vị dự toán trực thuộc BQP rất đa dạng, tùy thuộc vào tính chất nhiệm vụ của đơn vị, nhưng cùng một loại hình thì cơ cấu tổ chức giữa các đơn vị có nhiều điểm tương đồng. Có thể khái quát mô hình tổ chức của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP qua các sơ đồ sau:



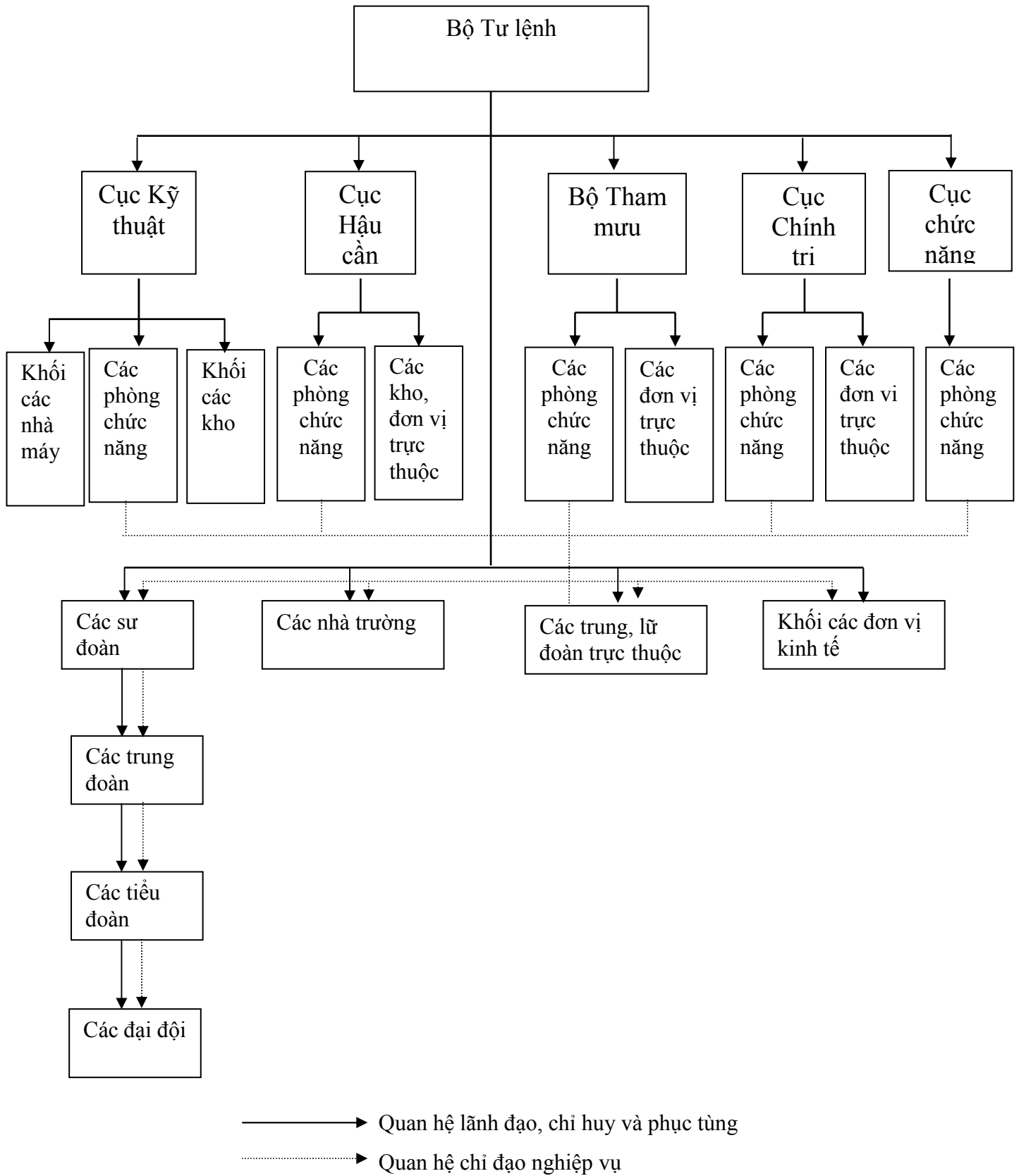
Sơ đồ 2.2 : Mô hình tổ chức khối cơ quan Bộ Quốc phòng

Các cơ quan: bộ tham mưu, cục chính trị, cục kỹ thuật, cục hậu cần trong Bộ Tổng Tham mưu và các tổng cục chỉ có chức năng chỉ đạo nghiệp vụ trong nội bộ đơn vị. Các cục chức năng nằm trong các đơn vị này là cơ quan chỉ đạo toàn quân. Ví dụ: Cục Quân huấn nằm trong Bộ Tổng Tham mưu có chức năng chỉ đạo công tác huấn luyện chiến đấu đối với các đơn vị trong toàn quân; Cục Doanh trại nằm trong Tổng cục Hậu cần có chức năng chỉ đạo công tác đảm bảo, quản lý doanh trại đối với các đơn vị trong toàn quân; Cục Cán bộ nằm trong Tổng cục Chính trị có chức năng thực hiện và chỉ đạo công tác cán bộ của các đơn vị trong toàn quân; Cục Xe máy nằm trong Tổng cục Kỹ thuật có chức năng chỉ đạo công tác đảm bảo, quản lý xe máy cho các đơn vị trong toàn quân...Phần lớn các cục chức năng chịu sự chỉ đạo, điều hành trực tiếp của các thủ trưởng Bộ Tổng Tham mưu và các tổng cục. Riêng một số cục như: Cục Tài chính, Cục Kế hoạch- Đầu tư chịu sự chỉ đạo trực tiếp của Bộ trưởng. Các cục chức năng là đầu mối tổng hợp dự toán ngân sách toàn quân theo phạm vi ngành mình quản lý, là cơ quan đề xuất phương án phân bổ ngân sách cho các ngành cấp dưới, có vai trò quan trọng trong điều hành ngân sách.



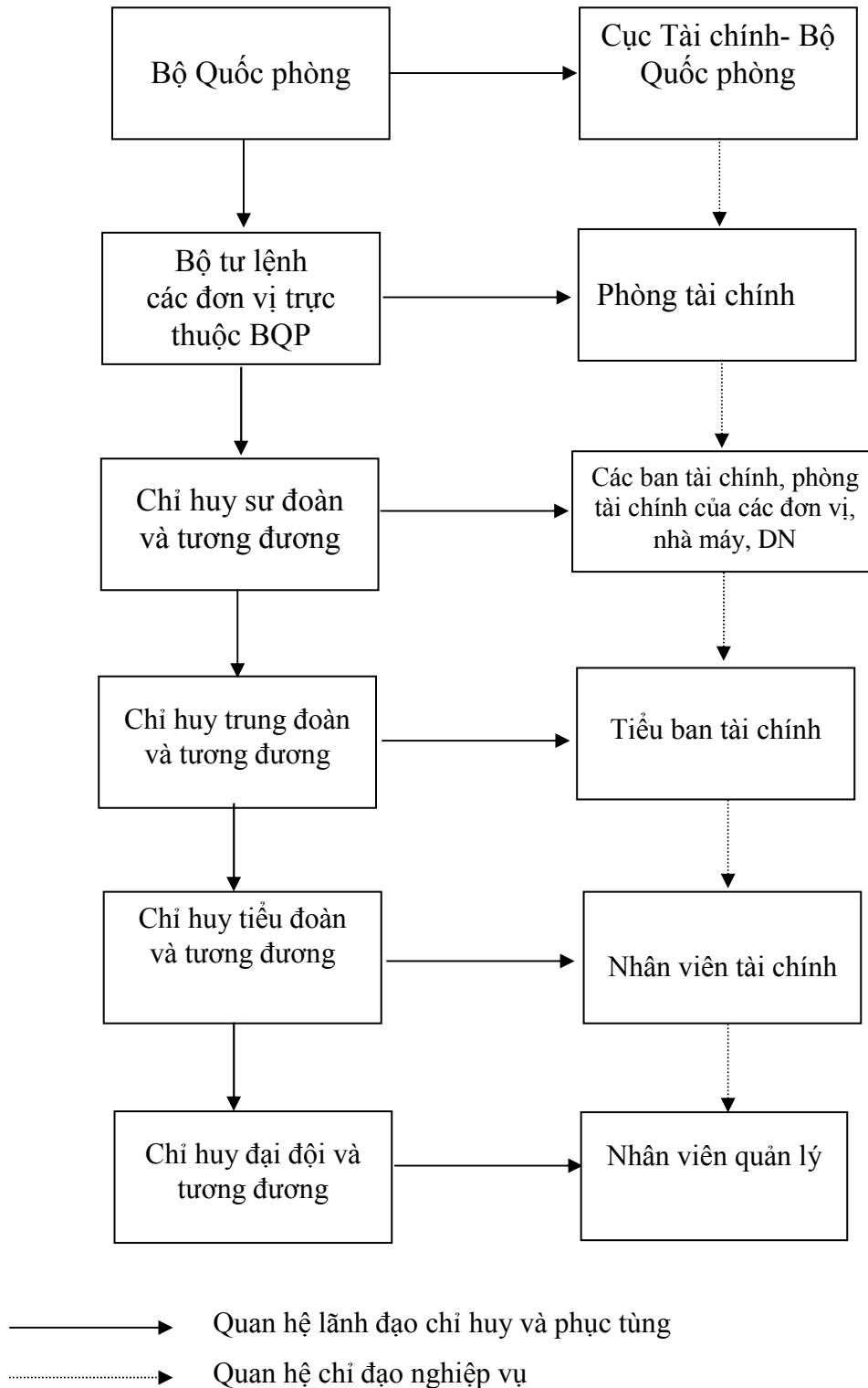
- > Quan hệ lãnh đạo chỉ huy và phục tùng
- .-> Quan hệ chỉ đạo nghiệp vụ

Sơ đồ 2.3 : Mô hình tổ chức của quân khu

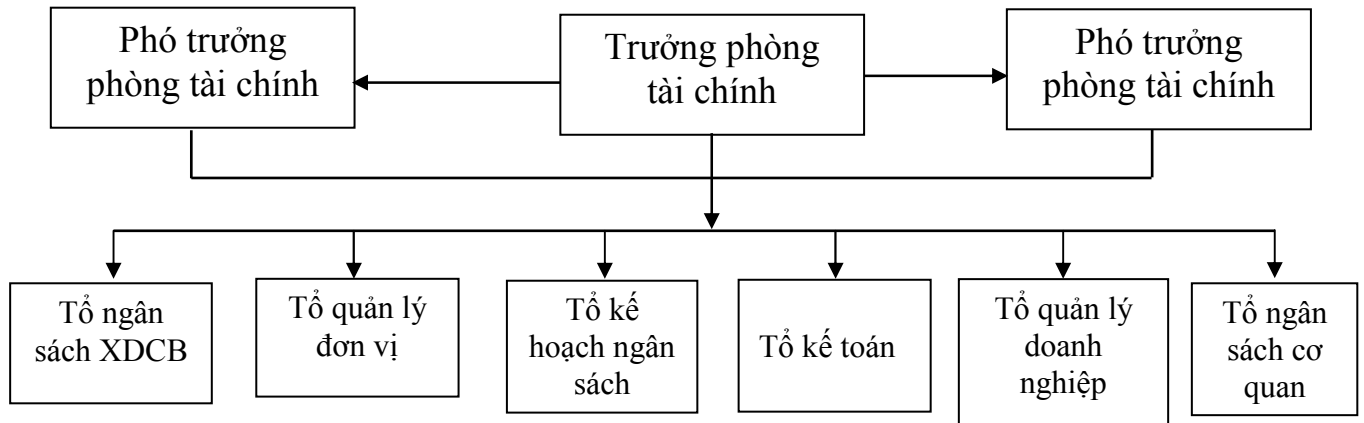


Sơ đồ 2.4 : Mô hình tổ chức bộ máy của quân đoàn, quân binh chủng

Hệ thống cơ quan tài chính được tổ chức ở tất cả các cấp trong đơn vị dự toán trực thuộc BQP. Ở mỗi cấp, cơ quan tài chính chịu sự chỉ huy, điều hành trực tiếp của người chỉ huy cao nhất, đồng thời chịu sự chỉ đạo nghiệp vụ của cơ quan tài chính cấp trên trực tiếp. Có thể khái quát hệ thống cơ quan tài chính trong Sơ đồ 2.5



Sơ đồ 2.5 :Hệ thống cơ quan tài chính của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP



Sơ đồ 2.6: Cơ cấu tổ chức của phòng tài chính các đơn vị

Kết quả điều tra về cơ cấu tổ chức ngành tài chính cho thấy, tùy theo quy mô và tính chất nhiệm vụ ở từng đơn vị, số lượng biên chế của phòng tài chính từ 9 đến 18 người, trong đó có 1 trưởng phòng chịu trách nhiệm chung, một đến hai phó phòng phụ trách các mảng công tác do trưởng phòng phân công và các ban hoặc tổ, gồm: tổ kế hoạch ngân sách, tổ kế toán, tổ theo dõi ngân sách XDCB, tổ theo dõi tài chính các nhà máy, doanh nghiệp, tổ theo dõi các đơn vị, và 1 người phụ trách chi tiêu của các phòng chức năng, 1 thủ quỹ, 1 phụ trách thanh tra. Mỗi ban tài chính biên chế từ 5 đến 6 người, các tiểu ban tài chính được biên chế từ 3 đến 4 người. Nếu theo đúng biên chế các cơ quan tài chính sẽ gặp nhiều khó khăn trong thực hiện nhiệm vụ. Trên thực tế, hầu hết các đơn vị đều phải bố trí quân số ở phòng tài chính cao hơn biên chế từ 2 đến 3 người mới có thể đáp ứng được yêu cầu công việc. Các trưởng phòng, ban, tiểu ban tài chính các cấp, các trợ lý phòng tài chính thuộc diện bố trí là sĩ quan, có trình độ cử nhân trở lên; số còn lại là nhân viên tài chính các cấp thuộc diện bố trí là QNCN hoặc CNVQP, trình độ cử nhân, trung cấp hoặc sơ cấp tài chính; nhân viên quản lý phần lớn là QNCN hoặc CNVQP chuyên trách hoặc kiêm nhiệm, một số ít bố trí hạ sĩ quan, chiến sĩ (HSQ-CS).

Về chính sách nhân sự

Nhân sự các đơn vị dự toán trực thuộc BQP gồm 4 đối tượng: sĩ quan, QNCN, CNVQP, HSQ-CS. Công tác nhân sự được thực hiện trên cơ sở Luật Sĩ quan, Pháp lệnh quân nhân chuyên nghiệp (QNCN), Luật Nghĩa vụ quân sự và Pháp lệnh về công nhân viên quốc phòng (CNVQP). Nghị quyết 93 của Đảng uỷ Quân sự Trung ương về tiêu chuẩn cán bộ và các quy định khác về bổ nhiệm, đề bạt, luân chuyển cán bộ của Tổng cục Chính trị Quân đội nhân dân Việt Nam. Các đơn vị chỉ được tuyển dụng theo chỉ tiêu

BQP giao. Quy trình điều động, bổ nhiệm nhân sự trong các đơn vị được thực hiện qua nhiều khâu với những tiêu chí cụ thể về phẩm chất đạo đức và trình độ học vấn đối với từng cấp. Việc bổ nhiệm cán bộ phải thông qua cấp uỷ các cấp và theo nguyên tắc cấp dưới đề nghị lên, cấp trên hai cấp ra quyết định. Công tác điều động, bổ nhiệm đối với sĩ quan được tiến hành mỗi quý một lần, các đối tượng khác thực hiện theo tháng.

Bảng 2.3 : Kết quả điều tra về chính sách nhân sự

| STT | Nội dung câu hỏi về chính sách nhân sự | Có | Không | Không biết | Không trả lời |
|-----|--|----|-------|------------|---------------|
| 1 | Đơn vị có chính sách bồi dưỡng, phát triển đội ngũ cán bộ, nhân viên có phẩm chất đạo đức, năng lực chuyên môn đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ không? | 14 | | | 1 |
| 2 | Đơn vị có xây dựng quy chế khen thưởng và kỷ luật không? | 15 | | | |
| 3 | Đơn vị có thường xuyên tổ chức huấn luyện, đào tạo nâng cao trình độ cho Quân nhân, CNV không? | 12 | 2 | | 1 |
| 4 | Số lượng cán bộ, nhân viên ngành tài chính của đơn vị hiện nay có đáp ứng được yêu cầu công việc không? | 11 | 4 | | |
| 5 | Chất lượng cán bộ, nhân viên ngành tài chính của đơn vị hiện nay có đáp ứng được yêu cầu công việc không? | 14 | | 1 | |
| 6 | Đơn vị có xây dựng chính sách để phát triển đội ngũ cán bộ ngành tài chính không? | 8 | 7 | | |

Nguồn: Tổng hợp từ tài liệu điều tra do Tác giả thực hiện (Phụ lục II)

Kết quả điều tra cho thấy, phần lớn các đơn vị đều có chính sách bồi dưỡng, phát triển đội ngũ cán bộ, nhân viên có đủ phẩm chất đạo đức, năng lực chuyên môn đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ, có quy chế khen thưởng, kỷ luật rõ ràng, thường xuyên tổ chức huấn luyện tại chỗ. Các đơn vị thực hiện nghiêm các quy định của Đảng uỷ Quân sự Trung ương, BQP và nghị quyết của cấp uỷ về chính sách nhân sự, tuân thủ đúng quy trình tuyển dụng, tiếp nhận, bổ nhiệm, đề bạt, thực hiện chính sách đãi ngộ về tiền lương, phụ cấp, BHXH...đối với quân nhân, CNVQP; quy trình cử cán bộ đi học tập, nghiên cứu ở nước ngoài; quy trình luân chuyển, điều động cán bộ. Có thể đánh giá chính sách nhân sự của các đơn vị những năm qua đã góp phần xây dựng đội ngũ cán bộ, nhân viên tài chính có đủ phẩm chất đạo đức, trình độ chuyên môn để thực hiện nhiệm vụ được giao. Tuy nhiên, qua điều tra cũng cho thấy một số bất cập trong chính sách nhân sự. Nếu thực hiện chính sách về lương như hiện nay thì trong một vài năm tới sẽ khó thu hút được lực

lượng thanh niên tham gia phục vụ quân đội, nhất là những người có trình độ. Các đơn vị ở vùng sâu, các đơn vị phía Nam thiếu nhiều cán bộ so với biên chế. Việc quy hoạch cán bộ theo độ tuổi còn nhiều hạn chế, có lúc rỗng cán bộ; chính sách đãi ngộ, chính sách luân chuyển cán bộ giữa các vùng miền chưa thỏa đáng, dẫn đến tình trạng cán bộ ở các đơn vị gần thành phố, thị xã thì thừa, ở vùng xa lại thiếu. Riêng về nhân sự ngành tài chính hiện nay gặp nhiều khó khăn, số được đào tạo cơ bản, đúng chuyên ngành ngày càng ít. Việc tuyển chọn sinh viên tốt nghiệp các trường kinh tế tài chính có nhiều khó khăn, một số sinh viên có năng lực thì tìm kiếm công việc hấp dẫn hơn, số có nguyện vọng phục vụ trong quân đội thì đa số không được đào tạo đúng chuyên ngành kế toán tài chính, nên phải mất nhiều thời gian đào tạo lại. Đội ngũ nhân viên tài chính chủ yếu do các trường trung cấp tài chính, kinh tế bên ngoài đào tạo, trình độ không đồng đều, kiến thức không sát thực tế, việc đi học phần lớn do tự phát (đầu vào ít được tuyển chọn). Sau khi tốt nghiệp, người học về các cơ quan tài chính phải tự bồi dưỡng theo phương thức người đi trước hướng dẫn người đi sau, cho đến khi thuần thục mới giao việc. Một số nhân viên được tiếp tục học đại học tại chức để tạo nguồn bổ sung vào đội ngũ sĩ quan. Với phương thức tuyển chọn như vậy, phần lớn nhân viên thường thụ động, làm việc theo kinh nghiệm của người đi trước, ít có khả năng độc lập, sáng tạo, kém linh hoạt, trình độ tổ chức công tác kế toán hạn chế. Trong khi đó, hệ thống nhà trường của các đơn vị, nhất là Khoa Tài chính của Học viện Hậu cần năng lực đào tạo sĩ quan và nhân viên tài chính còn đang rất dôi dư (mỗi năm có thể đào tạo 90 sĩ quan và 150 trung cấp, nhưng chỉ tiêu đào tạo chỉ được giao từ 25 đến 30 sĩ quan, không có trung cấp). Những bất cập về chính sách nhân sự nói chung và ngành tài chính nói riêng nếu không được điều chỉnh, khắc phục kịp thời thì công tác tài chính sẽ gặp nhiều khó khăn có thể ảnh hưởng đến việc hoàn thành nhiệm vụ chính trị, quân sự của đơn vị.

Về công tác kế hoạch

Hệ thống kế hoạch của các đơn vị gồm kế hoạch công tác quân sự năm, kế hoạch công tác đảng, công tác chính trị và các kế hoạch của các chuyên ngành. Trong đó, kế hoạch công tác quân sự và kế hoạch công tác đảng, công tác chính trị hàng năm là trung tâm, sau khi được cấp trên phê chuẩn trở thành tài liệu "tối mật" và là cơ sở pháp lý để triển khai các nhiệm vụ trong năm. Các cơ quan, đơn vị căn cứ vào kế hoạch này và nhiệm vụ được giao để xây dựng kế hoạch cho ngành mình, đơn vị mình, như: kế hoạch tài chính, kế hoạch mua sắm vật tư, vũ khí, trang thiết bị kỹ thuật (VK, TBKT), kế hoạch

sửa chữa VK, TBKT, kế hoạch quy hoạch cán bộ, kế hoạch đầu tư XDCB, kế hoạch ra quân, tuyển quân. Hệ thống kế hoạch này là cơ sở đảm bảo và quản lý tài chính. Cơ quan tài chính các cấp căn cứ vào nhiệm vụ đã được duyệt, đảm bảo kinh phí, vật tư và các nhu cầu vật chất khác để thực hiện nhiệm vụ.

Bảng 2.4: Kết quả điều tra về công tác kế hoạch của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP

| STT | Nội dung câu hỏi về công tác kế hoạch | Có | Không | Không biết | Không trả lời |
|-----|---|----|-------|------------|---------------|
| 1 | Đồng chí có cho rằng hệ thống kế hoạch, trong đó có kế hoạch tài chính là rất quan trọng? | 15 | | | |
| 2 | Đơn vị có ban hành các quy định về trình tự và thời gian, trách nhiệm của các cơ quan trong lập kế hoạch? | 11 | 3 | | 1 |
| 3 | Đơn vị có thực hiện đúng quy trình lập dự toán năm không? | 11 | 4 | | |
| 4 | Đơn vị có thường xuyên nộp dự toán đúng thời gian quy định không? | 15 | | | |
| 5 | Đơn vị có phân bổ và giao dự toán ngân sách đúng thời gian quy định không? | 13 | 2 | | |
| 6 | Đơn vị có thường xuyên phải lập kế hoạch bổ sung trong năm? | 8 | 7 | | |
| 7 | Đơn vị có ban hành quy định về các loại kế hoạch phải lập trong năm và cấp phê duyệt kế hoạch? | 4 | 9 | 2 | |
| 8 | Trong 2 năm gần đây, đơn vị có chi vượt chỉ tiêu ngân sách không? | 7 | 6 | 1 | 1 |
| 9 | Đơn vị có cần thay đổi phương thức, phương pháp lập kế hoạch tài chính không? | 9 | 3 | 2 | 1 |
| 10 | Đơn vị có cho rằng quy định thời gian lập và phân bổ ngân sách hiện nay là hợp lý không? | 4 | 11 | | |

Nguồn: Tổng hợp từ tài liệu điều tra do Tác giả thực hiện (Phụ lục II)

Kết quả điều tra cho thấy, những năm gần đây các đơn vị đều chú trọng nâng cao chất lượng công tác kế hoạch, đặc biệt là kế hoạch tài chính. Hệ thống kế hoạch tài chính của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP gồm nhiều loại, nhưng trọng tâm là dự toán ngân sách năm, bao gồm các biểu được liệt kê trong Bảng 2.5

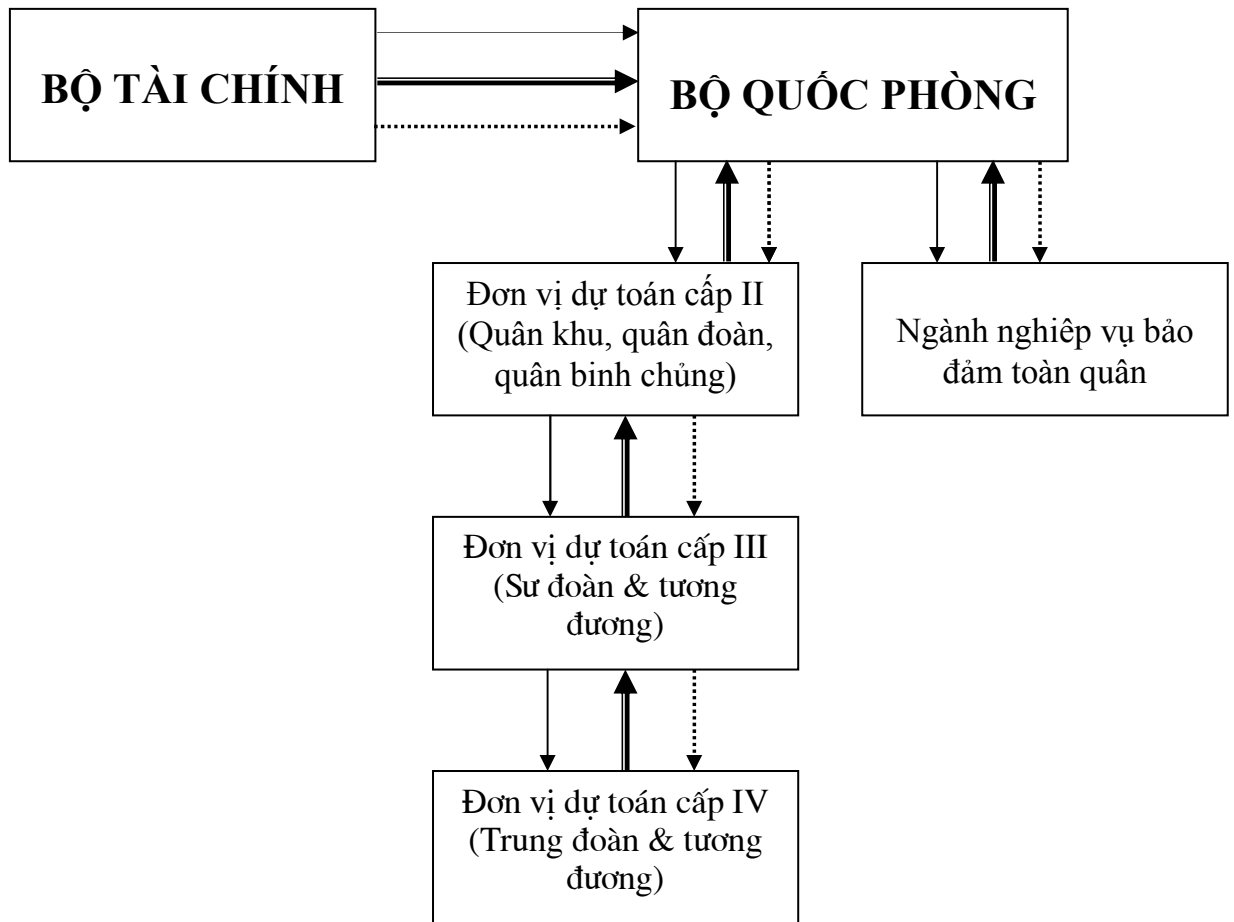
Bảng 2.5: Hệ thống kế hoạch tài chính của đơn vị dự toán trực thuộc BQP theo quy định hiện hành

| STT | Biểu số | Tên biểu | Đối tượng áp dụng |
|-----|--------------|-------------------------------------|-------------------------------|
| 1 | I-01, I-02 | Dự toán thu chi ngân sách bảo đảm | Đơn vị dự toán trực thuộc BQP |
| 2 | II-01, II-02 | Dự toán thu chi ngân sách sử dụng | Đơn vị dự toán trực thuộc BQP |
| 3 | III-01 | Dự toán thu chi NSNN giao | Đơn vị dự toán trực thuộc BQP |
| 4 | IV-01 | Dự toán chi đầu tư XDCB | Đơn vị dự toán trực thuộc BQP |
| 5 | V-01 | Dự toán chi tài chính doanh nghiệp | Đơn vị dự toán trực thuộc BQP |
| 6 | VI-01 | Quyết định giao dự toán | Đơn vị dự toán trực thuộc BQP |
| 7 | VII-01 | Dự toán chi NS của các ngành để lại | Các ngành nghiệp vụ |
| 8 | VIII-01 | Đăng ký nhu cầu chi hàng quý | Đơn vị trực thuộc |

Nguồn trích từ Chế độ kế toán đơn vị dự toán [33]

Các đơn vị đã quan tâm đến lập dự toán thu, ngoài nguồn thu chủ yếu do NSQP cấp, các đơn vị đưa ra chỉ tiêu khai thác các nguồn thu từ nội bộ đơn vị, như: thu về hoạt động liên doanh, liên kết; thu từ nhượng bán, thanh lý tài sản, hiện vật tồn kho và các nguồn thu khác. Dự toán chi được phân định thành 4 loại là: dự toán chi ngân sách đảm bảo (NSĐB), dự toán chi ngân sách sử dụng (NSSD), dự toán chi NSNN giao, dự toán chi đầu tư và XDCB. Ngoài ra, các đơn vị còn lập kế hoạch thu chi BHXH, BHYT, kế hoạch thu chi tài chính doanh nghiệp. Trước khi lập dự toán ngân sách năm, các đơn vị hướng dẫn nội dung và thông báo số kiểm tra dưới dạng chỉ thị của tư lệnh, trong đó đưa ra các yêu cầu và những trọng tâm cần ưu tiên thực hiện trong năm. Số kiểm tra được thông báo dưới dạng số tương đối, bao gồm tỷ lệ tăng của một số loại ngân sách. Các cơ quan, đơn vị được giao nhiệm vụ lập kế hoạch gồm đơn vị từ cấp trung đoàn trở lên, phòng chức năng thuộc bộ tham mưu, cục chính trị, cục hậu cần và cục kỹ thuật. Mỗi ngành nghiệp vụ tự chịu trách nhiệm lập dự toán chi của ngành mình; Cơ quan tài chính chịu trách nhiệm lập dự toán các khoản chi cho tiền lương, phụ cấp, trợ cấp, tiền ăn, các khoản phúc lợi xã hội, công tác phí, nghỉ phép, đồng thời chịu trách nhiệm tổng hợp dự toán ngân sách của các ngành, các đơn vị cấp dưới thành dự toán ngân sách của toàn đơn vị. Các nhà máy, doanh nghiệp cũng lập kế hoạch thu chi tài chính của đơn vị mình. Ngoài ra, đơn vị còn phải lập dự toán chi ngoại tệ để báo cáo Nhà nước cân đối ngoại tệ.

Có thể khái quát trình tự lập dự toán năm của các đơn vị trong Sơ đồ 2.7



————> Bộ Tài chính hướng dẫn và thông báo số kiểm tra về dự toán ngân sách năm cho BQP (chậm nhất là ngày 30/6 hàng năm). BQP thông báo số kiểm tra cho đơn vị cấp dưới theo từng cấp. Thời gian thông báo cho đơn vị cấp II chậm nhất vào ngày 10/7 hàng năm.

————> Các ngành lập dự toán gửi BQP (Cục Tài chính) trước ngày 01/8 hàng năm. Các đơn vị dự toán cấp II gửi dự toán trước ngày 30/9 hàng năm. BQP tổng hợp, lập dự toán gửi Bộ Tài chính trước ngày 15/8 hàng năm.

.....> Bộ Tài chính thông báo số chính thức đã được Chính phủ phê duyệt cho BQP. BQP thông báo cho các ngành, các đơn vị theo từng cấp trước ngày 05/01 năm ngân sách.

Sơ đồ 2.7: Trình tự lập dự toán ngân sách năm

Giai đoạn hai của công tác kế hoạch tài chính là phân bổ và giao dự toán ngân sách, được thực hiện qua 4 bước:

Bước 1. Căn cứ vào dự toán ngân sách BQP chính thức giao cho các đơn vị và kết quả làm việc với các ngành, phòng tài chính thông báo số dự toán cho các ngành.

Bước 2. Từng ngành nghiệp vụ lập kế hoạch phân cấp sử dụng ngân sách trình thủ trưởng cục phê duyệt, ban tài chính các cục tổng hợp trình cục trưởng phê duyệt gửi phòng tài chính tổng hợp trình tư lệnh xem xét, lấy ý kiến của thường vụ Đảng uỷ.

Bước 3. Thủ trưởng bộ tham mưu và thủ trưởng các cục trực tiếp báo cáo giải trình với người chỉ huy và thường vụ đảng uỷ đơn vị về kế hoạch phân cấp, sử dụng ngân sách năm. Trên cơ sở ý kiến của thường vụ Đảng uỷ các cơ quan hoàn chỉnh trình tư lệnh phê duyệt gửi Cục Tài chính thẩm định.

Bước 4. Trên cơ sở kết quả thẩm định, phòng tài chính hoàn chỉnh kế hoạch phân cấp ngân sách trình người chỉ huy ký quyết định giao chỉ tiêu ngân sách cho các đơn vị dự toán cấp III. Việc giao dự toán cho các đơn vị thông qua tổ chức hội nghị và hoàn thành trước ngày 31/12 năm trước.

Giai đoạn phân bổ ngân sách rất quan trọng, thể hiện trình độ của những người có trách nhiệm trong điều hành ngân sách, sao cho với số tiền đã giao đủ để thực hiện nhiệm vụ. Việc phân bổ ngân sách có trọng tâm, trọng điểm và kịp thời là điều kiện thuận lợi để các ngành, các đơn vị chủ động trong chỉ tiêu thực hiện nhiệm vụ, tránh tình trạng chờ đợi, chi dồn, chi ép. Đối với cơ quan tài chính các cấp, đó chính là cơ sở để kiểm soát nội dung chi ngân sách và khắc phục tình trạng chi vượt chỉ tiêu ngân sách.

Những năm gần đây việc lập dự toán và phân bổ ngân sách của các đơn vị đã có nhiều chuyển biến, kế hoạch tài chính ngày càng phù hợp hơn với kế hoạch công tác quân sự, cơ bản đã xác định được nội dung và nhu cầu chi tiêu của ngành trong năm kế hoạch, phản ánh đầy đủ các khoản thu và số chi theo đúng nội dung, mẫu biểu và thời gian quy định, phân bổ ngân sách đúng trọng tâm trọng điểm, không vượt số giao dự toán cả về tổng mức và chi tiết được thông báo. Các đơn vị đều có văn bản quy định về quy trình lập và phân bổ ngân sách với nhiều thủ tục kiểm soát cần thiết, đảm bảo sự giám sát lẫn nhau giữa các cơ quan, đơn vị, góp phần hạn chế từ đầu, cơ chế “xin- cho”, thúc đẩy các đơn vị chi tiêu ngân sách đúng nội dung.

Tuy nhiên, công tác kế hoạch của các đơn vị còn nhiều bất cập: Hầu hết các đơn vị chưa có quy định thống nhất về hệ thống kế hoạch áp dụng trong đơn vị; một nửa số đơn vị (được điều tra) phải lập kế hoạch bổ sung trong năm, một số đơn vị chi vượt chỉ tiêu ngân sách (tuy số lượng không lớn), chủ yếu là các khoản chi liên quan đến quân số; Sự gắn kết giữa các kế hoạch rất lỏng lẻo (khác với các doanh nghiệp, kế hoạch sản xuất, kế hoạch lợi nhuận, kế hoạch chi phí, kế hoạch tiêu thụ có mối quan hệ chặt chẽ). Kế hoạch

công tác quân sự năm, kế hoạch công tác đảng, công tác chính trị thường chỉ thể hiện khối lượng, tiến độ, biện pháp thực hiện các công việc chính, không gắn với kinh phí và vật tư đảm bảo, nội dung kinh phí (nếu có), chỉ đề cập ở từng kế hoạch riêng lẻ, không thành hệ thống, một số chỉ tiêu, biện pháp còn chung chung, không có khả năng lượng hóa. Kế hoạch tài chính chỉ thể hiện phần tiền, không thể hiện khối lượng công việc thực hiện, nếu có cũng chỉ thể hiện trong phần hướng dẫn nội dung chi ngân sách của các ngành nghiệp vụ. Điều đó đã làm giảm vai trò của công tác kế hoạch trong kiểm soát chi ngân sách. Một số kế hoạch cụ thể cũng tính đến ngân sách đảm bảo, như kế hoạch diễn tập, kế hoạch bắn đạn thật, nhưng việc tính toán thường có dự phòng, nhất là phần quân số và thời gian tham gia, một số chỉ tiêu vật chất không tính thành tiền nên cũng khó kiểm soát. Khi đề cập việc đổi mới phương pháp công tác kế hoạch, nhiều đơn vị không muốn cải tiến, thay đổi phương pháp, mà làm theo kinh nghiệm vốn có.

Một số ý kiến khi trả lời phỏng vấn cho rằng, khó khăn nhất trong quá trình lập dự toán là lập dự toán NSĐB, vì hệ thống định mức bảo quản VK, TBKT thiếu đồng bộ, không sát thực tế, nhất là các định mức cho công tác bảo quản, bảo dưỡng, niêm cất, sửa chữa VK, TBKT. Chúng loại VK, TBKT cũ, xuống cấp, khó dự báo tình trạng hỏng hóc. Để có thể lập dự toán được chính xác, sát với tình hình nhiệm vụ thì ngay từ đầu năm, các ngành nghiệp vụ phải nắm chắc thực lực trang bị, tình trạng kỹ thuật của các loại VK, TBKT thông qua các cuộc kiểm tra, các báo cáo của các đơn vị để dự kiến số khí tài phải sửa chữa, bảo quản và các hư hỏng có thể xảy ra. Riêng đối với ngân sách dành cho lương, phụ cấp, tiền ăn và chi cho việc ra quân, việc lập dự toán tiến hành từ đơn vị dự toán cấp IV là không hợp lý vì dự toán khoản chi này phải căn cứ vào chế độ tiêu chuẩn và quân số, đơn vị dự toán cấp IV không có cơ sở xác định biến động quân số. Để dự kiến quân số chính xác, đòi hỏi các cơ quan cán bộ, quân lực và tài chính các cấp phải hợp đồng chặt chẽ, thường xuyên, đồng thời phải có sự nỗ lực của các cơ quan đơn vị trong việc chấp hành chính sách ra quân, tuyển quân và điều động.

Tổ chức bộ máy kiểm soát

Cơ quan tài chính các cấp có vai trò chính trong kiểm soát hoạt động tài chính tại các đơn vị dự toán trực thuộc BQP. Ngoài ra, các cơ quan như uỷ ban kiểm tra Đảng uỷ, phòng thanh tra, hội đồng liên thẩm quân số, hội đồng kiểm tra tài chính, hội đồng quân nhân các cấp cũng tham gia kiểm tra, kiểm soát các mặt hoạt động của đơn vị, trong đó có công tác tài chính. Cụ thể :

Cơ quan tài chính có chức năng phê duyệt báo cáo tài chính của các đơn vị cấp dưới trực tiếp theo tháng, quý, năm, định kỳ kiểm tra tài chính các đơn vị thuộc quyền. Theo quy định, cơ quan tài chính cấp trung đoàn và tương đương (đơn vị dự toán cấp IV) kiểm tra đơn vị thuộc quyền 3 tháng một lần. Cơ quan tài chính cấp sư đoàn và tương đương (đơn vị dự toán cấp III) kiểm tra tài chính các đơn vị thuộc quyền 6 tháng một lần. Cơ quan tài chính cấp tổng cục, quân khu, quân đoàn, quân binh chủng và tương đương (đơn vị dự toán cấp II) kiểm tra các đơn vị thuộc quyền mỗi năm một lần.

Ủy ban Kiểm tra Đảng ủy đơn vị, vừa kiểm tra tổ chức Đảng và đảng viên theo Điều lệ Đảng, vừa kiểm tra việc thực hiện sự lãnh đạo của đảng ủy các cấp về mọi mặt công tác trong các đơn vị trực thuộc, thực hiện kiểm tra sâu về tài chính khi cần thiết.

Thanh tra quốc phòng của các đơn vị, vừa thanh tra thực hiện nhiệm vụ chính trị, quân sự của các đơn vị, vừa thực hiện thanh tra về công tác tài chính khi cần thiết.

Hội đồng liên thẩm quân số gồm các cơ quan quân lực, cán bộ, tài chính cùng kiểm tra xác nhận quân số, làm cơ sở chi trả tiền lương, phụ cấp, tiền ăn cho quân nhân, công nhân viên và các chế độ khác có liên quan đến quân số;

Hội đồng quân nhân của các đơn vị có chức năng kiểm tra việc thực hiện 3 chế độ dân chủ trong đơn vị (dân chủ về quân sự, dân chủ về chính trị, dân chủ về kinh tế), tổ chức các hội nghị kinh tế công khai ở cấp đại đội, tiểu đoàn (chủ yếu công khai về thu chi quỹ vốn của đơn vị)

Hội đồng Kiểm tra tài chính nội bộ là một tổ chức kiểm tra tài chính có tính chất tư vấn của người chỉ huy nhằm giúp lãnh đạo, chỉ huy về công tác tài chính, về kiểm tra cơ quan tài chính. Hội đồng Kiểm tra tài chính nội bộ là biểu hiện đặc trưng của chế độ dân chủ kinh tế, thực hiện sự giám sát của tập thể và cá nhân đối với công tác tài chính của đơn vị. Điều lệnh Quản lý bộ đội quy định: Hội đồng Kiểm tra tài chính nội bộ được thành lập tại đơn vị từ cấp trung đoàn và tương đương trở lên. Hội đồng kiểm tra tài chính gồm những quân nhân, cán bộ công chức quốc phòng trong Hội đồng quân nhân có hiểu biết về công tác tài chính, có thể có đại diện của cơ quan tài chính. Hội đồng Kiểm tra tài chính ở cấp nào làm nhiệm vụ kiểm tra tài chính ở cấp đó, thực hiện đúng quy định, quyền hạn đã được chỉ huy giao và những quy định khác về công tác kiểm tra tài chính của quân đội. Hội đồng Kiểm tra tài chính tiến hành kiểm tra tài chính ở cơ quan, bộ phận ở đơn vị mình mỗi quý 1 lần. Ngoài ra, có thể tiến hành kiểm tra đột xuất về tồn quỹ tiền mặt, tồn khoản tiền gửi kho bạc, theo lệnh của chỉ huy đơn vị.

Hội đồng Kiểm tra tài chính nội bộ tiến hành kiểm tra tập trung vào các nội dung sau: Kiểm tra đảm bảo tài chính cho việc thực hiện các nhiệm vụ, việc quản lý chi tiêu, sử dụng tài chính; Phát hiện tiềm năng sẵn có ở các ngành, các đơn vị trực thuộc phục vụ cho việc hoàn thành nhiệm vụ được giao và bổ sung, cải thiện đời sống bộ đội trong đơn vị; Nêu gương tốt trong quản lý, sử dụng tài chính; đề xuất, tham mưu cho lãnh đạo, chỉ huy tổ chức các phong trào thi đua quản lý tài chính tiết kiệm, hiệu quả, và kiến nghị việc bảo đảm tài chính phù hợp với điều kiện thực tế của đơn vị; Trong quá trình kiểm tra tài chính, nếu phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật, kỷ luật tài chính, Hội đồng Kiểm tra tài chính nội bộ phải kịp thời báo cáo lãnh đạo, chỉ huy đơn vị và các cơ quan chức năng để làm rõ nguyên nhân sai phạm và quy rõ trách nhiệm.

Về phân chia trách nhiệm kiểm soát, có ba cơ quan tham gia kiểm soát chi ngân sách trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, đó là: Kho bạc Nhà nước, Cục Tài chính và các đơn vị sử dụng.

Kiểm soát chi của Kho bạc Nhà nước được phân theo hai loại chi: Loại I gồm các khoản chi có độ mật cao, Kho bạc Nhà nước cấp phát, thanh toán cho các đơn vị sử dụng ngân sách, thực hiện kiểm soát lệnh chuẩn chi của thủ trưởng đơn vị, không kiểm soát dự toán, chế độ, tiêu chuẩn, định mức và các chứng từ có liên quan. Các đơn vị dự toán phải tự tiến hành việc kiểm soát và chịu trách nhiệm về nội dung các khoản chi này; Loại II gồm các khoản chi thuộc các mục chi còn lại, Kho bạc Nhà nước thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát các điều kiện chi ngân sách và tính hợp pháp, hợp lệ của hồ sơ chi tiêu. Kho bạc Nhà nước không kiểm soát chế độ, tiêu chuẩn, định mức và các chứng từ có liên quan trong trường hợp đơn vị dự toán cấp trên cấp kinh phí NSNN cho các đơn vị dự toán cấp dưới thông qua tài khoản hạn mức kinh phí hoặc tài khoản tiền gửi đơn vị dự toán bằng giấy rút hạn mức kinh phí, séc hoặc uỷ nhiệm chi.

Cục Tài chính thực hiện việc kiểm soát chi, trước khi làm các thủ tục đề nghị Kho bạc Nhà nước cấp phát, thanh toán các khoản chi tập trung của BQP.

Các đơn vị sử dụng NSNN thực hiện việc chuẩn chi đúng chế độ, tiêu chuẩn, định mức do cơ quan có thẩm quyền ban hành, theo chế độ dự toán được duyệt. Cơ quan tài chính đơn vị thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát, đảm bảo tất cả các khoản chi ngân sách của đơn vị mình phải đáp ứng đầy đủ các điều kiện chi ngân sách.

Kết quả điều tra trong Bảng 2.6 cho thấy, bộ máy kiểm soát ở các đơn vị tương đối đầy đủ, duy trì hoạt động theo đúng chức năng, trong đó có cơ quan hoạt động thường

xuyên, có chất lượng, đó là:

Ủy ban Kiểm tra đảng uỷ các cấp đều có chương trình giám sát đối với hoạt động của đảng uỷ về lãnh đạo thực hiện nhiệm vụ, trong đó có quản lý, sử dụng tài chính. Đây là sự kiểm soát từ xa, nếu có biểu hiện vi phạm pháp luật sẽ cảnh báo, thông qua báo cáo giám sát gửi đảng uỷ cấp trên. Mỗi năm giám sát từ 5 đến 6 tổ chức cơ sở đảng, kiểm tra từ 4 đến 5 tổ chức đảng, chiếm khoảng 25 đến 30% đảng bộ trực thuộc;

Bảng 2.6 : Kết quả điều tra về tổ chức bộ máy kiểm soát

| STT | Nội dung câu hỏi về tổ chức bộ máy kiểm soát | Có | Không | Không biết | Không trả lời |
|-----|---|----|-------|------------|---------------|
| 1 | Ủy ban kiểm tra đảng uỷ đơn vị có chương trình giám sát về quản lý sử dụng ngân sách không? | 15 | | | |
| 2 | Thanh tra quốc phòng hàng năm có kế hoạch thanh tra thực hiện nhiệm vụ của đơn vị, trong đó có thanh tra tài chính không? | 15 | | | |
| 3 | Đơn vị có văn bản quyết định thành lập Hội đồng liên thẩm quân số của đơn vị không? | 2 | 13 | | |
| 4 | Hội đồng liên thẩm quân số có hoạt động thường xuyên không? | 14 | 1 | | |
| 5 | Phòng tài chính có xây dựng kế hoạch, thẩm định và tổng quyết toán năm cho các đơn vị trực thuộc không? | 15 | | | |
| 6 | Phòng tài chính có kế hoạch kiểm tra tài chính năm được người chỉ huy phê duyệt không? | 11 | 4 | | |
| 7 | Đơn vị có tổ chức hội đồng quân nhân không? | 15 | | | |
| 8 | Hội đồng quân nhân có hoạt động thường xuyên không? | 8 | 7 | | |
| 9 | Đơn vị có tổ chức Hội đồng kiểm tra tài chính nội bộ không? | 3 | 12 | | |
| 10 | Hội đồng kiểm tra tài chính nội bộ có hoạt động thường xuyên không? | | 15 | | |
| 11 | Đơn vị có bộ phận kiểm toán nội bộ không? | | 15 | | |

Nguồn: Tổng hợp từ tài liệu điều tra do Tác giả thực hiện (Phụ lục V)

Cơ quan thanh tra chỉ được tổ chức ở cấp đơn vị trực thuộc BQP (cấp sư đoàn trở xuống không có), tùy theo quy mô từng đơn vị, cơ quan thanh tra được biên chế từ 8 đến 9 người, trong đó có một thanh tra viên về tài chính hậu cần, có nhiệm vụ thanh tra về thực hiện chính sách, pháp luật, nhiệm vụ, kế hoạch nhà nước về quốc phòng, việc thực hiện nhiệm vụ quân sự, các chỉ thị, mệnh lệnh quy định của BQP và của bản thân đơn vị

đối với tất cả các cơ quan, đơn vị thuộc quyền, làm tham mưu và tổ chức thực hiện giúp người chỉ huy giải quyết khiếu nại, tố cáo, công tác tiếp dân, công tác phòng, chống tham nhũng, buôn lậu. Mỗi năm, thực hiện từ 6 đến 8 cuộc thanh tra, thời gian mỗi cuộc từ 30 đến 45 ngày. Nội dung thanh tra chủ yếu là kết quả thực hiện nhiệm vụ của đơn vị cấp dưới và được phê duyệt trong kế hoạch thanh tra hàng năm; Căn cứ vào kế hoạch được duyệt, phòng thanh tra lập kế hoạch thanh tra chi tiết trình người chỉ huy phê duyệt; tiến hành thanh tra theo kế hoạch và báo cáo kết quả với người chỉ huy. Ngoài ra, cơ quan thanh tra có thể tiến hành thanh tra đột xuất theo đơn thư tố cáo, khiếu nại. Những thiếu sót, tồn tại của đơn vị đều phải báo cáo người chỉ huy bằng văn bản và đề xuất cách xử lý để người chỉ huy quyết định. Chỉ huy các đơn vị thường phân công một cấp phó trực tiếp chỉ đạo công tác pháp chế thanh tra, kiểm soát, hàng quý chủ trì họp với các cơ quan nói trên để nghe báo cáo về hoạt động của các ngành, đồng thời chỉ đạo giải quyết những công việc thuộc trách nhiệm và quyền hạn của từng cơ quan đơn vị. Việc tổ chức phối hợp hoạt động của các ngành trong kiểm soát các hoạt động do thủ trưởng các cơ quan chủ động thực hiện.

Hầu hết các đơn vị đều không có văn bản thành lập Hội đồng liên thẩm quân số, các cơ quan tự phân công thành phần tham gia. Định kỳ, tổ chức hội nghị do một thủ trưởng bộ tham mưu chủ trì, nhưng trước đó các thành viên trong từng cơ quan chủ động liên thẩm theo quân số ngành mình quản lý, khi có chênh lệch thì chủ động liên hệ với các cơ quan để xác định.

Tất cả các đơn vị đều thành lập Hội đồng quân nhân, hoạt động theo tháng hoặc quý, chủ yếu tập trung vào vấn đề thực hiện “ba dân chủ”, trong đó có dân chủ về kinh tế, tài chính, trọng tâm là chế độ, tiêu chuẩn đối với quân nhân và thu chi vốn quỹ đơn vị. Tuy nhiên, vì ban chấp hành do đại hội bầu, các thành phần hầu hết kiêm nhiệm, thời gian hoạt động ít, cá biệt có đơn vị cả năm chỉ hoạt động một lần, nên chất lượng và phạm vi giám sát còn hạn chế.

Mặc dù có quy định việc thành lập hội đồng kiểm tra tài chính nội bộ, nhưng rất ít đơn vị thực hiện, chỉ thành lập khi đơn vị có vụ việc liên quan đến quản lý, sử dụng tài chính, tài sản. Hoạt động của hội đồng cũng không thường xuyên, nên không thực hiện được vai trò giám sát đối với công tác tài chính.

Việc kiểm soát chi tiêu kinh phí, sử dụng tài sản của đơn vị chủ yếu tập trung ở cơ quan tài chính các cấp, thông qua các hoạt động cấp phát, thanh quyết toán kinh phí,

thẩm định số liệu, quyết toán ngân sách tháng, quý, năm và hoạt động kiểm tra. Phần lớn các đơn vị có kế hoạch thẩm định và quyết toán năm, được người chỉ huy phê duyệt, là cơ sở pháp lý quan trọng để cơ quan tài chính thực hiện kiểm soát. Kế hoạch kiểm tra tài chính năm chỉ có ở những đơn vị có quy mô lớn, không thể kết hợp thẩm định số liệu và kiểm tra tất cả chứng từ cùng một lúc. Các đơn vị có quy mô nhỏ thường không có kế hoạch kiểm tra tài chính năm, mà kết hợp kiểm tra tài chính vào thời gian thẩm định số liệu tổng quyết toán ngân sách năm.

Kết quả điều tra cũng cho thấy, trong lĩnh vực quốc phòng – an ninh, KTNB thuộc BQP hình thành khá sớm, (Phòng KTNB được thành lập theo quyết định số 592/QĐ-TM ngày 11 tháng 10 năm 1995, trực thuộc Cục Tài chính-Bộ Quốc phòng). Một số đơn vị như: Tổng công ty Bay dịch vụ Việt Nam, Công ty xây dựng 319... đã hình thành phòng hoặc ban KTNB trực thuộc. Tuy nhiên, cho đến nay trong tất cả các đơn vị dự toán trực thuộc BQP không có cơ quan KTNB. Vì không có hệ thống KTNB ở các đơn vị cơ sở trực thuộc BQP, trong khi khối lượng công việc của Phòng KTNB nhiều nên các văn bản hướng dẫn về nghiệp vụ của Kiểm toán Nhà nước đối với các đơn vị cơ sở chậm được triển khai. Biên chế của Phòng Kiểm toán ít nên trong mỗi cuộc kiểm toán không thể triển khai toàn bộ các nội dung của kiểm toán về NSQP, ngân sách đặc biệt, ngân sách XDCB và các doanh nghiệp.... Không có đủ cán bộ để phối hợp với Kiểm toán Nhà nước một cách thường xuyên, liên tục trong các cuộc kiểm toán tại các đơn vị trong toàn quân. Không có kinh phí để triển khai các hoạt động, như: hội thảo, tập huấn trước, sau mỗi cuộc kiểm toán; mua văn phòng phẩm, tài liệu; học phí cử cán bộ đi học nghiệp vụ kiểm toán... Không chủ động được kế hoạch kiểm toán hằng năm, bởi ngoài nhiệm vụ kiểm toán, Phòng còn phải thực hiện nhiều nhiệm vụ khác. Hiệu quả hoạt động KTNB chưa cao. Trong quá trình kiểm toán ở các đơn vị có KTNB, các đoàn Kiểm toán Nhà nước hầu như chưa sử dụng được kết quả kiểm toán của KTNB. Bởi vì thực chất hoạt động KTNB chỉ là công tác kiểm tra, kiểm soát, uốn nắn thường xuyên trong năm của các phòng KTNB thuộc Tổng công ty hoặc Công ty. Đối với Phòng KTNB thuộc Cục Tài chính-Bộ Quốc phòng, chủ yếu tham gia kiểm toán chương trình dự án, tham gia thẩm định quyết toán hàng năm của đơn vị, năm 2008 bắt đầu kiểm toán khoản chi đặc biệt. Việc thiếu vắng tổ chức KTNB ở các đơn vị dự toán trực thuộc BQP và các đơn vị cơ sở không những làm cho hệ thống KSNB ở những đơn vị này không đầy đủ bộ phận cấu thành, hạn chế vai trò tác dụng trong quản lý tài chính mà còn khiến cho Phòng KTNB

của Cục tài chính thiếu hệ thống chân rết, khó khăn trong triển khai nhiệm vụ và không đảm bảo thực hiện hết chức năng được giao.

Môi trường kiểm soát bên ngoài

Công tác tài chính trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP vừa chịu sự điều chỉnh của hệ thống các văn bản pháp luật của Nhà nước về kinh tế - tài chính (Luật NSNN, Luật Kế toán, Luật Kiểm toán nhà nước, Luật Đấu thầu, Luật Thực hành tiết kiệm, chống lãng phí, Luật Phòng, Chống tham nhũng...) và hệ thống các văn bản dưới luật của Chính phủ và các bộ, ngành về quản lý kinh tế - tài chính, vừa chịu sự quy định của BQP trong lĩnh vực quốc phòng, an ninh. Các văn bản quy phạm pháp luật nói trên là cơ sở pháp lý giúp cho lãnh đạo, chỉ huy và toàn thể quân nhân, công nhân viên trong đơn vị nâng cao ý thức chấp hành pháp luật, nhận thức rõ hơn sự cần thiết của việc thiết lập và duy trì hoạt động hệ thống KSNB.

Bảng 2.7: Kết quả điều tra về tác động môi trường kiểm soát bên ngoài

| STT | Nội dung câu hỏi về tác động của môi trường bên ngoài | Có | Không | Không biết | Không trả lời |
|-----|--|----|-------|------------|---------------|
| 1 | Các chính sách của Nhà nước, quân đội có đủ điều chỉnh các quan hệ tài chính trong đơn vị không? | 15 | | | |
| 2 | Các quy định về quản lý tài chính có rõ ràng không? | 6 | 9 | | |
| 3 | Các quy định về quản lý tài chính có chồng chéo không? | 7 | 8 | | |
| 4 | Các quy định về quản lý ngân sách, tài sản hiện nay có cần phải bổ sung, sửa đổi không? | 1 | 14 | | |
| 5 | Trong 3 năm gần đây, Kiểm toán Nhà nước có kiểm toán đơn vị không? | 12 | 3 | | |
| 6 | Trong 3 năm gần đây, Cục Tài chính có thanh tra, kiểm tra đơn vị không? | 14 | 1 | | |
| 7 | Trong 3 năm gần đây, Thanh tra Bộ Quốc phòng có thanh tra, kiểm tra đơn vị không? | 13 | 2 | | |
| 8 | Trong 3 năm gần đây, Ủy ban Kiểm tra Đảng uỷ Quân sự Trung ương có kiểm tra đơn vị không? | 9 | 6 | | |

Nguồn: Tổng hợp từ tài liệu điều tra do Tác giả thực hiện (Phụ lục V)

Kết quả điều tra cho thấy, các chính sách, quy định của Nhà nước, BQP đủ để điều chỉnh các quan hệ kinh tế, tài chính trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, như: Luật Ngân sách, Nghị định số 10/2004/NĐ-CP ngày 7 tháng 01 năm 2004 của Chính phủ về quản lý, sử dụng ngân sách và tài sản nhà nước đối với một số hoạt động thuộc lĩnh vực

quốc phòng - an ninh, Thông tư liên bộ số 23/2004/TTLT-BTC-BQP ngày 26 tháng 3 năm 2004 của Bộ Tài chính- Bộ Quốc phòng, hướng dẫn lập và chấp hành, quyết toán NSNN và quản lý tài sản đối với một số hoạt động thuộc lĩnh vực quốc phòng - an ninh, Điều lệ công tác tài chính Quân đội nhân dân Việt Nam ban hành kèm theo Quyết định số 27/2007/QĐ-BQP ngày 14/2/2007 của Bộ trưởng BQP... Tuy nhiên, các văn bản trên điều chỉnh chung cho tất cả đơn vị thụ hưởng ngân sách nên không thể chi tiết để phù hợp với từng đơn vị, nội dung một số văn bản thiếu cụ thể, không rõ ràng, khó áp dụng, đặc biệt là quy định về thẩm quyền phê duyệt dự án đầu tư, về quản lý sử dụng đất quốc phòng, về phân phối sử dụng nguồn thu từ hoạt động liên doanh liên kết. Các đơn vị đều mong muốn có sự phân cấp triệt để và rõ ràng về thẩm quyền phê duyệt các dự án đầu tư, các dự án sản xuất làm kinh tế có sử dụng đất quốc phòng, phê duyệt giá đồng thời gắn quyền hạn với trách nhiệm của cá nhân trong phê duyệt. BQP không nên quản lý bằng cách thẩm định toàn bộ công việc nói trên. Hệ thống văn bản pháp quy về quản lý tài chính, tài sản trong quân đội là cơ sở pháp lý cho việc triển khai công tác tài chính ở đơn vị, đồng thời có vai trò quan trọng trong hướng dẫn thiết kế, vận hành các chính sách và thủ tục kiểm soát, nên Nhà nước, BQP cần rà soát để ban hành đồng bộ các văn bản, trước mắt là hướng dẫn về tổ chức hệ thống KSNB.

Ngoài ra, kết quả điều tra còn cho thấy hầu hết các đơn vị dự toán trực thuộc BQP đều chịu sự kiểm tra của các cơ quan nhà nước và BQP. Cụ thể: Kiểm toán Nhà nước thực hiện kiểm toán định kỳ 3 hoặc 5 năm một lần; Ủy ban Kiểm tra Đảng uỷ Quân sự Trung ương kiểm tra về lãnh đạo của đảng uỷ đối với công tác tài chính, mỗi nhiệm kỳ tiến hành kiểm tra 1 đến 2 lần; Thanh tra BQP thanh tra toàn diện việc thực hiện nhiệm vụ, trong đó có nhiệm vụ liên quan đến quản lý sử dụng ngân sách, những năm gần đây tập trung thanh tra việc sử dụng đất quốc phòng để liên doanh liên kết và việc phân phối sử dụng nguồn thu do hoạt động liên kết mang lại; Cục Tài chính- BQP kiểm tra việc lập và quyết toán ngân sách, chấp hành các chế độ, chính sách định mức, tiêu chuẩn thu, chi ngân sách, tình hình sử dụng và quản lý vốn tài sản, tình hình tổ chức thống kê - kế toán và tình hình tổ chức thanh tra, kiểm tra tài chính của các đơn vị. Hoạt động thanh tra, kiểm tra của Cục Tài chính được tiến hành thường xuyên dưới hình thức kết hợp với thẩm định số liệu hàng năm hoặc tổ chức các cuộc kiểm tra riêng biệt. Công tác thanh tra, kiểm tra, kiểm toán của các cơ quan trong và ngoài quân đội chi phối mạnh đến nhận thức và phong cách điều hành của lãnh đạo, chỉ huy các cấp, đồng thời làm thay đổi nhận thức trong việc chấp hành pháp luật của những người trực tiếp chi tiêu, sử dụng ngân

sách, tăng dần tính chuyên nghiệp trong hoạt động kiểm tra kiểm soát, nâng cao ý thức về xây dựng và duy trì hoạt động hệ thống KSNB

Các nhân tố khác

Ngoài các yếu tố thuộc môi trường kiểm soát trên, trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP còn có các nhân tố khác ảnh hưởng đến thiết kế, vận hành hệ thống KSNB đó là:

Về chỉ huy điều hành, đơn vị dự toán trực thuộc BQP phục tùng sự chỉ huy điều hành của Bộ trưởng BQP, chịu sự chỉ đạo nghiệp vụ của Bộ Tổng Tham mưu, Tổng cục Chính trị, Tổng cục Kỹ thuật, Tổng cục Hậu cần và chịu sự lãnh đạo của cấp uỷ đảng cùng cấp, thực hiện chế độ một người chỉ huy gắn với chế độ chính uỷ, chính trị viên trong Quân đội nhân dân Việt Nam theo Nghị quyết 51/NQ-BTC của Bộ Chính trị (khoá IX). Người chỉ huy đơn vị chịu trách nhiệm cao nhất về công tác quân sự, gồm: công tác tham mưu, hậu cần, kỹ thuật, tài chính. Chính uỷ, chính trị viên là người chịu trách nhiệm cao nhất về mọi mặt công tác Đảng, công tác chính trị trong đơn vị. Thực chất của cơ chế này là trong một đơn vị có hai thủ trưởng quân chính, (một quân sự và một chính trị) đều có vai trò độc lập như nhau, quyền hạn ngang nhau, hỗ trợ nhau thực hiện nhiệm vụ đồng thời kiểm soát lẫn nhau về mọi mặt hoạt động, trong đó có công tác tài chính.

Nguyên tắc tập thể lãnh đạo, cá nhân phụ trách chi phối mạnh mọi mặt hoạt động của đơn vị dự toán quân đội, cấp quản lý càng cao nguyên tắc này càng biểu hiện rõ nét. Đây là một trong những nguyên tắc cơ bản đối với người chỉ huy các cấp, khi có ý định làm gì, người chỉ huy không thể tự mình quyết định mọi vấn đề, mà chỉ được quyết định những nội dung đã được cấp uỷ thông qua. Như vậy, bản thân các đơn vị dự toán trực thuộc BQP và cấp dưới, chủ thể quản lý không chỉ có một người chỉ huy mà là cả ban chỉ huy, cả tập thể cấp uỷ đơn vị với quyền hạn và trách nhiệm được quy định trong chức trách nhiệm vụ của từng vị trí, từng bộ phận trong đó các phòng chức năng đóng vai trò tham mưu giúp việc theo từng lĩnh vực chuyên môn.

Về tính chất nhiệm vụ, các đơn vị dự toán trực thuộc BQP ngoài nhiệm vụ huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu, chiến đấu, còn có nhiệm vụ sản xuất, làm kinh tế và thực hiện các nhiệm vụ khác theo yêu cầu của Nhà nước. Quá trình thực hiện nhiệm vụ chịu sự chỉ đạo của nhiều cấp, nhiều ngành, ví dụ: các học viện, nhà trường ngoài việc chịu sự chỉ huy điều hành của đơn vị chủ quản cấp trên còn chịu sự chỉ đạo nghiệp vụ của Bộ Giáo dục và Đào tạo, của Cục Nhà trường; các bệnh viện còn chịu sự chỉ đạo về nghiệp vụ của

Bộ Y tế, Cục Quân y... Các quân khu còn có các mối quan hệ với địa phương nơi đóng quân; các bộ chỉ huy quân sự tỉnh, thành phố có quan hệ với các sở tài chính địa phương. Tính chất nhiệm vụ đa dạng, phức tạp, quyết liệt, khẩn trương, nhiều tình huống bất ngờ, có lúc trong thời bình, có lúc trong thời chiến.

Về phạm vi và điều kiện thực hiện nhiệm vụ: các đơn vị đóng quân trên địa bàn rộng (vài tỉnh hoặc toàn quốc), cả trên biển và trên đất liền, phần lớn ở biên giới, hải đảo, trong điều kiện khí hậu khắc nghiệt, cơ sở hạ tầng thiếu thốn, đường xá đi lại khó khăn. Bán kính hoạt động, tác chiến lớn, các đơn vị thường xuyên phải cơ động để thực hiện nhiệm vụ, mỗi đơn vị phải mở hàng trăm tài khoản để giao dịch, nên việc đảm bảo bảo an toàn tài sản cũng như công tác kiểm tra, kiểm soát tài chính của cấp trên đối với các đơn vị trực thuộc gặp nhiều trở ngại.

Về nguồn tài chính, các đơn vị dự toán trực thuộc BQP có 4 nguồn chủ yếu là: NSNN cấp, kinh phí địa phương, kinh phí BHXH, nguồn thu được để lại theo chế độ. Trong đó, nguồn NSNN cấp là chủ yếu, nguồn kinh phí địa phương cấp không ổn định, phụ thuộc vào tình hình phát triển kinh tế - xã hội của từng địa phương, nguồn thu được để lại theo chế độ có xu hướng ngày càng tăng. Trong cơ cấu NSNN cấp, chi cho nuôi quân chiếm từ 65% đến 70%, việc kiểm soát khoản chi này gặp nhiều khó khăn vì có nhiều chế độ, tiêu chuẩn, quân số thường xuyên biến động (đi học, đi viện, ra quân, xuất ngũ, chuyển ngành, điều động, hy sinh, tử trần...). Các khoản kinh phí nghiệp vụ, hệ thống định mức chi tiêu chưa hoàn chỉnh, đồng bộ. Một số định mức đã có (định mức tiêu chuẩn vật chất hậu cần, đời sống văn hoá tinh thần) so với thực tế đảm bảo ngân sách còn có khoảng cách.

Về phân cấp quản lý tài chính trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, nguyên tắc chung là đơn vị nào được giao chỉ tiêu ngân sách thì đơn vị đó chịu trách nhiệm về quản lý, sử dụng ngân sách được giao, cụ thể như sau:

Việc quản lý ngân sách trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP được phân cho 3 cấp: đơn vị dự toán cấp IV, cấp III trực thuộc và các phòng (ban) nghiệp vụ ở đơn vị dự toán cấp II. Trong từng đơn vị, chủ tài khoản là người chịu trách nhiệm mọi mặt công tác tài chính trước cấp uỷ cấp mình và cấp trên, chủ tài khoản phân công cho cấp phó, phụ trách cơ quan tham mưu, chính trị, hậu cần, kỹ thuật. Trong từng cơ quan, người đứng đầu các ngành nghiệp vụ chịu trách nhiệm lập kế hoạch chi tiêu ngân sách và tổ chức chi tiêu, thanh quyết toán kinh phí theo các nhiệm vụ của ngành.

Đối với ngân sách đặc biệt việc phân cấp có quy định riêng, Cục Tài chính trực tiếp quản lý và chịu trách nhiệm cấp phát, thanh toán ngân sách theo đề nghị của đơn vị trực thuộc Bộ. Đơn vị dự toán trực thuộc BQP được giao ngân sách đặc biệt để mua sắm VK, TBKT lập kế hoạch mua sắm, xây dựng đề án, đàm phán ký kết hợp đồng nhập khẩu. Hợp đồng nhập khẩu trị giá từ 500.000 USD trở lên do Bộ trưởng BQP phê duyệt, hợp đồng nhập khẩu dưới 500.000USD do thủ trưởng đơn vị trực thuộc BQP phê duyệt.

Việc phân cấp quản lý ngân sách đầu tư XDCB được thực hiện theo Thông tư 108/2010/TT-BQP ngày 30/08/2010, tùy thuộc vào đối tượng được phân cấp, tính chất nguồn ngân sách và hạn mức đầu tư. Theo đó, đối tượng được phân cấp bao gồm 3 nhóm: Nhóm 1 gồm Bộ Tổng Tham mưu, các tổng cục, quân khu, quân đoàn, quân chủng BTL Biên phòng, BTL Thủ đô; Nhóm 2 gồm các binh chủng, học viện nhà trường, bệnh viện trực thuộc Bộ; Nhóm 3 gồm các cơ quan, đơn vị trực thuộc các đơn vị trực thuộc BQP. Đối tượng được BQP uỷ quyền quản lý là chỉ huy các đơn vị thuộc 3 nhóm trên. Nội dung và phạm vi phân cấp cụ thể là: Các dự án đầu tư từ nguồn vốn ngân sách quốc phòng thường xuyên để xây dựng doanh trại của các đơn vị theo thiết kế mẫu hoặc thiết kế điển hình được BQP ban hành thì không hạn chế tổng mức đầu tư; Các dự án đầu tư xây dựng không theo thiết kế mẫu từ nguồn NSQP thường xuyên, nguồn NSNN đầu tư theo các chương trình Biển đông, hải đảo thì không quá 15 tỷ đối với đối tượng thuộc Nhóm 1 và không quá 7 tỷ đối với đối tượng thuộc Nhóm 2; Các dự án từ nguồn NSNN theo các chương trình, mục tiêu quốc gia thì không quá 5 tỷ đối với đối tượng thuộc Nhóm 1 và không quá 3 tỷ đối với đối tượng thuộc Nhóm 2. Đối với dự án do BQP quyết định đầu tư, BQP chỉ phê duyệt dự án đầu tư, kế hoạch đấu thầu, quyết toán vốn đầu tư hoàn thành, còn lại giao cho các đối tượng thuộc các Nhóm 1 và 2 thẩm định phê duyệt hồ sơ thiết kế dự toán và các nội dung của quá trình đấu thầu.

Việc phân cấp quản lý, sử dụng tài sản được quy định trong Nghị định 106/NĐ-CP ngày 16/11/2009. Theo đó, tài sản của BQP được chia thành 3 loại: tài sản đặc biệt, tài sản chuyên dùng và tài sản phục vụ công tác quản lý. Mỗi loại tài sản có yêu cầu, nội dung quản lý khác nhau. Đối với tài sản đặc biệt, không quy định phải phản ánh trên sổ sách kế toán đơn vị. Đối với tài sản chuyên dùng và tài sản phục vụ công tác quản lý thì phải thực hiện theo dõi trên sổ sách kế toán đơn vị. Phân cấp quản lý được thể hiện qua các nội dung sau:

Đối với tài sản đặc biệt, Thủ tướng Chính phủ có thẩm quyền phê duyệt đề án đầu

tư xây dựng, mua sắm từ nguồn NSNN đầu tư tập trung, nguồn ngân sách đặc biệt; Bộ trưởng BQP phê duyệt thủ tục để đầu tư xây dựng, mua sắm tài sản đặc biệt, phê duyệt quyết định đầu tư tài sản đặc biệt mua bằng nguồn ngân sách khác; Thủ trưởng đơn vị trực thuộc BQP có trách nhiệm tổ chức thực hiện việc đầu tư xây dựng và mua sắm tài sản (tìm nguồn hàng, đàm phán, ký hợp đồng mua sắm, tiếp nhận đưa vào sử dụng...). Thủ trưởng đơn vị được giao tài sản có trách nhiệm bảo quản, bảo dưỡng, lập hồ sơ theo dõi tài sản đặc biệt.

Đối với tài sản chuyên dùng, được đầu tư xây dựng hoặc mua sắm bằng hai hình thức tập trung, hoặc giao cho đơn vị quản lý tài sản thực hiện. Nếu đầu tư xây dựng hoặc mua sắm tập trung, Bộ trưởng BQP quyết định đầu tư, mua sắm, thuê, thu hồi, điều chuyển, bán, thanh lý tài sản chuyên dùng (trừ công trình chiến đấu gắn liền với đất) trong phạm vi toàn quân. Thủ trưởng đơn vị trực thuộc BQP quyết định đầu tư, mua sắm, thuê, thu hồi, điều chuyển, bán, thanh lý tài sản chuyên dùng trong phạm vi đơn vị (đầu tư, mua sắm bằng ngân sách được phân cấp). Thủ trưởng đơn vị được giao tài sản có trách nhiệm bảo quản, bảo dưỡng, sửa chữa tài sản theo kế hoạch và dự toán ngân sách được giao, lập hồ sơ theo dõi và hạch toán trên sổ sách kế toán của đơn vị.

Đối với tài sản phục vụ công tác quản lý, chủ yếu do đơn vị được giao quản lý, sử dụng tài sản thực hiện việc đầu tư, mua sắm bằng nguồn ngân sách được giao, chịu trách nhiệm toàn bộ về quản lý tài sản.

Về cơ chế đảm bảo, các đơn vị dự toán trực thuộc BQP không có cơ quan chuyên trách việc mua sắm và thanh lý tài sản mà do nhiều ngành tham gia. Thông thường, mua sắm trang bị nhóm I do cơ quan quân lực chủ trì, mua sắm trang bị nhóm II và các tài sản phục vụ công tác quản lý thì thuộc ngành nào ngành đó chủ trì. Do không chuyên trách nên tính chuyên nghiệp của công tác mua sắm không cao, thực hiện các thủ tục mua sắm có nhiều lúng túng, nhất là thủ tục đấu thầu.

Về mối quan hệ của người chỉ huy, trong chỉ đạo công tác tài chính, người chỉ huy phải giải quyết rất nhiều mối quan hệ, như: quan hệ giữa người chỉ huy với bí thư và cấp uỷ đảng cùng cấp; quan hệ với cấp phó cùng cấp, quan hệ với các cơ quan, đơn vị thuộc quyền, quan hệ với các cơ quan, đơn vị, tổ chức chính trị- xã hội khác; đặc biệt mối quan hệ giữa người chỉ huy và cơ quan tài chính thuộc quyền là mối quan hệ giữa chỉ huy và phục tùng chỉ huy. Thông thường, người chỉ huy và cơ quan tài chính phải tạo thành một tập thể thống nhất, trên dưới gắn bó chặt chẽ, cùng hoàn thành nhiệm vụ. Tuy nhiên, để

phù hợp với đặc thù quân sự, Điều lệ Công tác Tài chính Quân đội nhân dân Việt Nam cho phép: Trong trường hợp người chỉ huy ra mệnh lệnh không đúng với điều lệ, nguyên tắc, chế độ tài chính thì cơ quan tài chính phải báo cáo với người chỉ huy. Nếu người chỉ huy vẫn ra lệnh thì người phụ trách cơ quan tài chính phải thực hiện, đồng thời báo cáo lên cơ quan tài chính cấp trên để có biện pháp giải quyết. Điều này khác với mối quan hệ giữa thủ trưởng và kế toán trưởng trong đơn vị hành chính sự nghiệp. Sự khác biệt này chi phối rất lớn đến hoạt động kiểm soát, nếu người chỉ huy lạm dụng, dùng mệnh lệnh thay cho các căn cứ pháp lý và cơ sở khoa học để ra quyết định về tài chính thì rất dễ gặp rủi ro, dẫn đến sai phạm.

Ngoài ra, trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, các phong trào thi đua, như: “ngành hậu cần làm theo lời Bác Hồ dạy”; “Xây dựng đơn vị quản lý tài chính tốt”; “Cuộc vận động giữ tốt, dùng bền, an toàn, tiết kiệm” được duy trì thường xuyên là những nhân tố tác động tích cực đến hoạt động kiểm soát. Bởi vì, trong quá trình duy trì các phong trào, các ban chỉ đạo, ban giám khảo phải thường xuyên theo dõi, đánh giá kết quả để chấm điểm thi đua, nên cũng kiểm soát được việc quản lý, sử dụng ngân sách, tài sản giữa các đơn vị, bộ phận.

2.2.2. Hệ thống thông tin kế toán

Các đơn vị dự toán trực thuộc BQP áp dụng Chế độ Kế toán đơn vị dự toán Quân đội theo Quyết định 1754/QĐ-CTC ngày 17/7/2006 của Cục Tài chính. Chế độ Kế toán này dựa trên cơ sở Chế độ Kế toán Hành chính sự nghiệp ban hành theo Quyết định 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/3/2006 của Bộ Tài chính, có điều chỉnh cho phù hợp với đặc thù các đơn vị dự toán quân đội. Tình hình chung về hệ thống thông tin kế toán được khái quát trên Bảng 2.8.

Tình hình cụ thể trên từng yếu tố của hệ thống thông tin kế toán như sau:

Hệ thống Chứng từ kế toán, gồm có: 25 chứng từ theo Chế độ Kế toán Hành chính sự nghiệp của Nhà nước; 15 chứng từ ban hành trong nội bộ Quân đội và 26 chứng từ thuộc các văn bản pháp quy khác. Trong số chứng từ đó chỉ có 10 mẫu bắt buộc, còn lại là mẫu hướng dẫn. Đây là điểm mới so với Chế độ Kế toán trước đây, đảm bảo sự thống nhất nhưng cũng phù hợp với thực tế đơn vị. (Danh mục chứng từ kế toán ghi trong Phụ lục III). Với danh mục chứng từ kế toán đã ban hành, phần lớn các đơn vị vận dụng đủ để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ở đơn vị, chỉ một số ít đơn vị có các hoạt động đặc thù phải đề nghị Cục Tài chính cho vận dụng các mẫu ngoài danh mục.

Bảng 2.8: Kết quả điều tra về hệ thống kế toán các đơn vị dự toán trực thuộc BQP

| STT | Nội dung câu hỏi về hệ thống thông tin kế toán | Có | Không | Không biết | Không trả lời |
|-----|--|----|-------|------------|---------------|
| 1 | Đơn vị có áp dụng chế độ kế toán đơn vị dự toán quân đội theo Quyết định 1754/QĐ-CTC ngày 17/7/2006 không? | 15 | | | |
| 2 | Hệ thống chứng từ ban hành trong Quyết định 1754/QĐ-CTC ngày 17/7/2006 có đủ phản ánh hết các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ở đơn vị không? | 13 | 2 | | |
| 3 | Đơn vị có văn bản quy định phân công trách nhiệm cá nhân trong việc lập các loại chứng từ không? | | 15 | | |
| 4 | Đơn vị có quy định, hướng dẫn việc sử dụng các loại mẫu biểu chứng từ không? | | 15 | | |
| 5 | Đơn vị có xây dựng quy trình luân chuyển và xử lý các loại chứng từ chủ yếu không? | | 15 | | |
| 6 | Đơn vị có quy định nơi lưu giữ chứng từ, tài liệu kế toán không? | 11 | 4 | | |
| 7 | Hệ thống tài khoản quy định trong Quyết định 1754/QĐ-CTC ngày 17/7/2006 có đủ phản ánh hết các đối tượng kế toán ở đơn vị không? | 15 | | | |
| 8 | Đơn vị có mở thêm các tài khoản cấp 2, cấp 3 không? | 9 | 6 | | |
| 9 | Đơn vị có triển khai hạch toán tài sản cố định trên sổ sách kế toán không? | | 15 | | |
| 10 | Có cần phải bổ sung các văn bản quy định hay hướng dẫn không? | 15 | | | |
| 11 | Có nên thay đổi chế độ quản lý hiện vật theo Quyết định 1812/QĐ-BQP ngày 18/12/ 2002 không? | 6 | 8 | | 1 |
| 12 | Đơn vị có áp dụng hình thức kế toán trên máy, sử dụng phần mềm do Cục Tài chính cài đặt không? | 15 | | | |
| 13 | Đơn vị có thường xuyên đối chiếu số liệu giữa sổ kế toán tổng hợp và sổ chi tiết không? | 15 | | | |
| 14 | Đơn vị có thường xuyên đối chiếu số liệu tồn quỹ, tồn kho với thực tế không? tồn khoản với kho bạc, ngân hàng không? | 11 | 2 | 1 | 1 |
| 15 | Hàng tháng đơn vị có in sổ kế toán không? | 15 | | | |
| 16 | Hệ thống báo cáo tài chính quy định trong Quyết định 1754/QĐ-CTC ngày 17/7/2006 có phù hợp với việc cung cấp thông tin theo yêu cầu quản lý không? | 8 | 2 | 5 | |
| 17 | Báo cáo tài chính có quan trọng và cần thiết cho chỉ huy đơn vị không? | 9 | 1 | 5 | |
| 18 | Báo cáo tài chính có quan trọng và rất cần thiết cho cơ quan tài chính cấp trên không? | 15 | | | |
| 19 | Đơn vị có quy định về thời gian lập và nơi nhận các loại báo cáo của cấp dưới gửi đến không? | 14 | 1 | | |

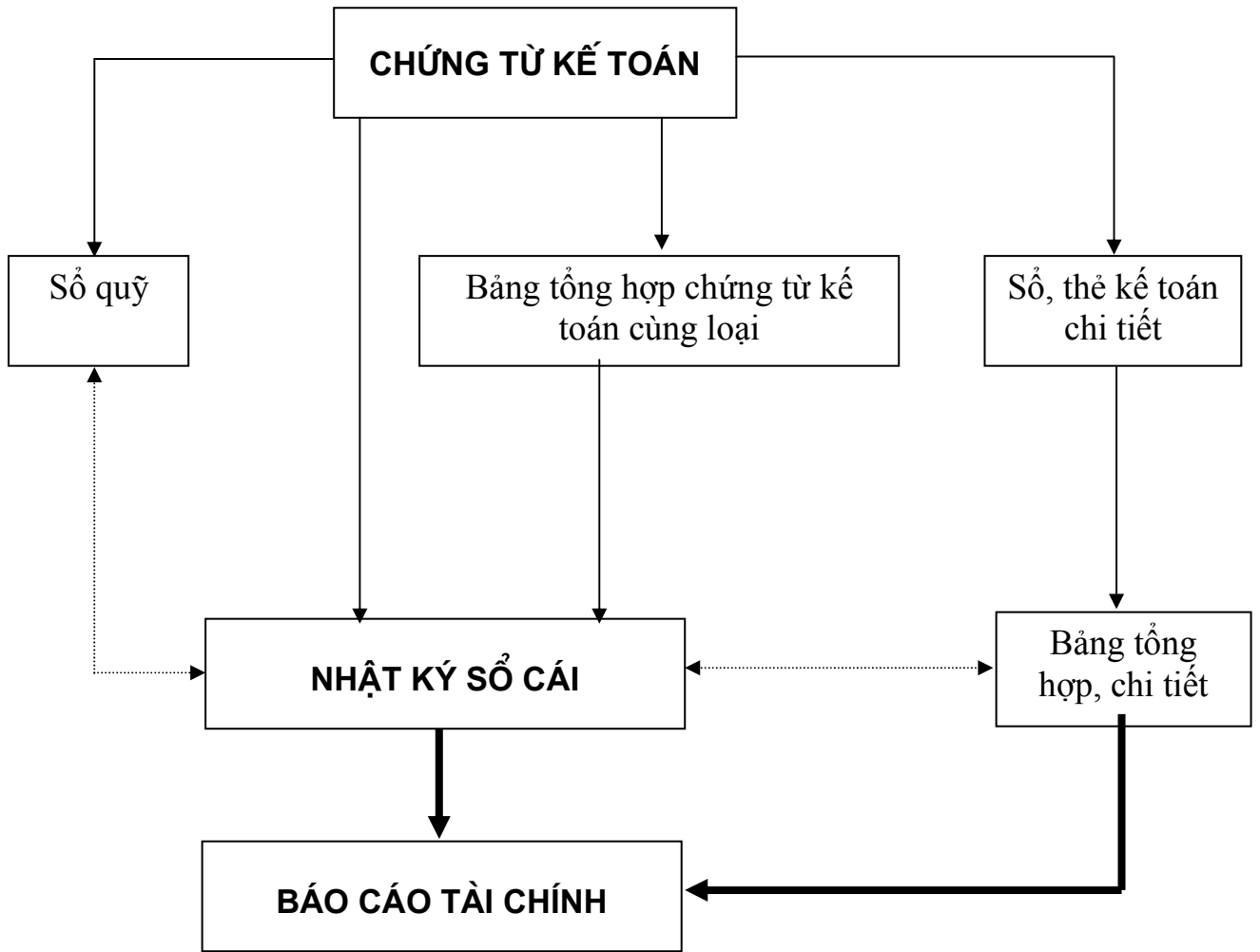
Nguồn: Tổng hợp từ tài liệu điều tra do Tác giả thực hiện (Phụ lục V)

Các đơn vị trực tiếp áp dụng quy định của Cục Tài chính về mục đích, phương pháp lập và trách nhiệm ghi từng loại chứng từ để lập chứng từ phát sinh trong đơn vị, không ban hành văn bản phân công, quy định trách nhiệm của từng bộ phận và cá nhân trong việc lập các loại chứng từ, không có quy định hướng dẫn cụ thể việc sử dụng các loại mẫu biểu chứng từ trong đơn vị, không xây dựng quy trình luân chuyển và xử lý các loại chứng từ chủ yếu. Việc kiểm tra, xử lý chứng từ được tiến hành không chỉ ở bộ phận kế toán mà cả ở các bộ phận khác (bộ phận kế toán kiểm tra thủ tục cấp phát kinh phí, điều kiện chi ngân sách và kiểm tra tất cả các chứng từ do các bộ phận khác chuyển đến; bộ phận ngân sách cơ quan kiểm tra hồ sơ thanh quyết toán các khoản chi ngân sách của các ngành nghiệp vụ; bộ phận xây dựng cơ bản kiểm tra hồ sơ quyết toán công trình xây dựng cơ bản, bộ phận quản lý đơn vị kiểm tra báo cáo quyết toán của các đơn vị cấp dưới; bộ phận quản lý doanh nghiệp kiểm tra hồ sơ thanh toán sản phẩm của các nhà máy). Nội dung của việc kiểm tra chứng từ kế toán gồm: kiểm tra tính rõ ràng, trung thực, đầy đủ của các khoản chi tiêu, các yếu tố ghi chép trên chứng từ kế toán; kiểm tra tính hợp pháp, hợp lệ của hoạt động kinh tế - tài chính phát sinh ghi trong chứng từ kế toán; kiểm tra tính chính xác của số liệu, thông tin trên chứng từ kế toán; kiểm tra việc quản lý, luân chuyển, xét duyệt chứng từ kế toán. Qua kiểm tra, nếu phát hiện có những vi phạm chính sách, chế độ, thể lệ quy định thì giải quyết theo hai cách: Trường hợp ghi thiếu yếu tố hoặc tính toán sai trong chứng từ thì tiến hành các công việc hoàn chỉnh cần thiết, nếu thiếu sót về yếu tố thì tùy theo tính chất sự việc có thể sửa chữa hoặc bổ sung, nếu sai nội dung sự việc, số tiền của chứng từ thì không được sửa chữa mà yêu cầu cơ quan phát hành lập lại; Trường hợp chứng từ chi quá dự toán, sai nội dung, vi phạm chế độ, tiêu chuẩn, chính sách Nhà nước, Quân đội ban hành thì báo cáo chỉ huy đơn vị hoặc cơ quan tài chính cấp trên để xử lý; Trường hợp mất chứng từ thì người phụ trách chi tiêu phải làm tường trình lý do mất chứng từ, có cam kết của bản thân về việc mất và lập bản kê khai nêu rõ số tiền đã chi, có chữ ký chứng thực của thủ trưởng trực tiếp (trước khi chứng thực phải đối chiếu với hiện vật đã mua sắm hoặc đối chiếu với số nhập kho). Bộ phận kế toán là nơi cuối cùng xử lý chứng từ kế toán, nhưng một số chứng từ được chuyển đến dưới dạng chứng từ tổng hợp hoặc thông tri do các bộ phận khác lập (không kèm theo chứng từ gốc), nên sau khi xử lý, bộ phận kế toán chỉ lưu các chứng từ tổng hợp, còn một số hồ sơ gốc được lưu ở các bộ phận khác.

Hệ thống Tài khoản (TK) kế toán, gồm có: 48 TK, chia làm 6 loại TK ghi kép và loại 0 (TK ngoài Bảng) bao gồm 8 TK ghi đơn. Trong đó, phòng tài chính sử dụng 35 TK, các sư đoàn và tương đương sử dụng 37 TK, cấp trung đoàn và tương đương sử dụng 36 TK, cấp tiểu đoàn sử dụng 11 TK, cấp đại đội và tương đương sử dụng 10 TK. (Chi tiết các TK vận dụng ở từng cấp được phản ánh trong Phụ lục IV).

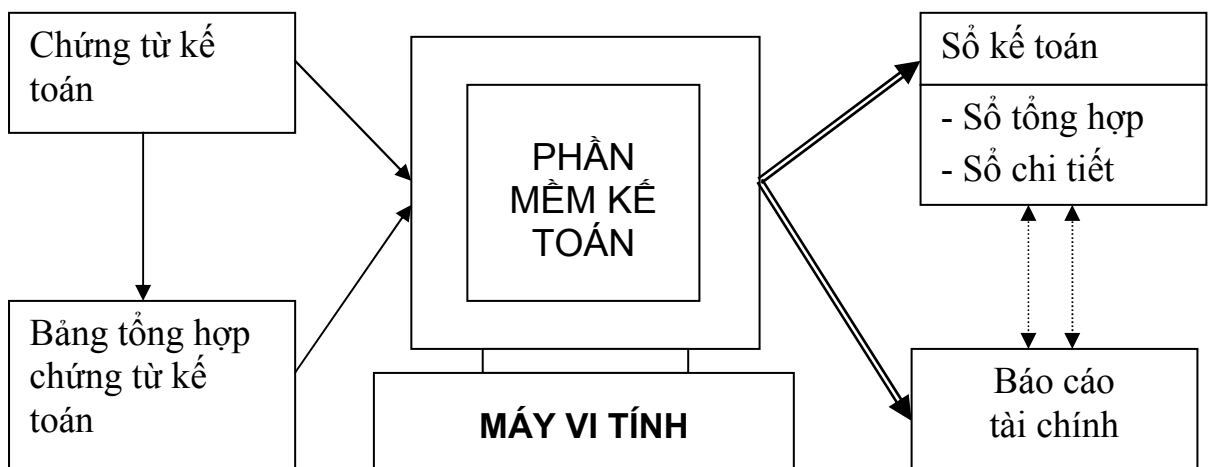
Với hệ thống tài khoản ban hành, phần lớn các đơn vị sử dụng gần đủ để phản ánh các đối tượng kế toán hiện có, chỉ một số đơn vị có tính chất đặc thù cần bổ sung một số tài khoản chi tiết cấp 2 để phù hợp với đối tượng kế toán ở đơn vị. Kết quả khảo sát cũng cho thấy, chưa có đơn vị nào tổ chức hạch toán tài sản cố định trên sổ sách kế toán, các đơn vị đều cho rằng, để hạch toán được tài sản cố định (TSCĐ) trong các đơn vị, BQP cần có văn bản hướng dẫn chi tiết cách phân loại TSCĐ và chế độ phân cấp quản lý tài sản. Các đơn vị đều thực hiện đúng chu trình hạch toán hiện vật sau quyết toán, nhưng cho rằng quy định về hạch toán như hiện nay là không phù hợp, vì không phản ánh đúng bản chất của nghiệp vụ kinh tế phát sinh, không có tác dụng trong quản lý, gây khó khăn cho công tác đối chiếu số liệu. Đa số các đơn vị không có văn bản quy định thống nhất việc áp dụng hệ thống tài khoản cho từng cấp, việc lựa chọn tài khoản hoàn toàn trao quyền chủ động cho các đơn vị cấp dưới, chỉ một số ít đơn vị cấp tiểu đoàn có chi tiêu sử dụng ngân sách lớn mới có văn bản cho phép áp dụng hệ thống tài khoản ở cấp trung đoàn.

Hệ thống sổ kế toán, gồm hai loại là sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết. Sổ kế toán tổng hợp chỉ có một loại sổ là "Nhật ký - Sổ cái" sử dụng để ghi chép, phản ánh các hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị theo thứ tự thời gian và theo hệ thống. Kết cấu mẫu sổ "Nhật ký - Sổ cái" gồm 2 phần: Phần Nhật ký phản ánh các căn cứ nội dung của nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo thứ tự thời gian; Phần Sổ cái phản ánh số tiền của nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào tài khoản kế toán theo mối quan hệ đối ứng. Sổ chi tiết bao gồm: sổ chi tiết đơn vị và sổ chi tiết tài khoản được mở theo yêu cầu quản lý của từng đơn vị. (chi tiết các loại sổ kế toán ghi trong Phụ lục V). Đa số các đơn vị đang áp dụng Hình thức Nhật ký - Sổ cái có sử dụng phần mềm kế toán do Cục Tài chính - BQP thiết kế, cài đặt. Cụ thể: 100% các đơn vị dự toán cấp II và cấp III đã thực hiện kế toán trên máy tính và sử dụng thống nhất. Riêng các đơn vị dự toán cấp IV và tương đương có khoảng 90% đơn vị thực hiện kế toán trên máy, 10% đơn vị vẫn ghi thủ công, cấp đại đội, tiểu đoàn và tương đương có khoảng 25% đơn vị thực hiện kế toán máy, 75% đơn vị ghi thủ công. Có thể khái quát trình tự ghi sổ theo hình thức này qua Sơ đồ 2.8 và 2.9



- > Ghi hàng ngày
- > Ghi cuối tháng
- > Đối chiếu số liệu cuối tháng

Sơ đồ 2.8: Trình tự kế toán theo Hình thức Nhật ký - Sổ Cái (Ghi thủ công)



- > Nhập số liệu hàng ngày
- ====> In báo cáo cuối tháng
- > Tổng hợp số liệu

Sơ đồ 2.9. Trình tự hạch toán theo Hình thức Nhật ký - Sổ cái (Các đơn vị có sử dụng phần mềm)

Các đơn vị sử dụng kế toán trên máy, hàng tháng đều khoá sổ, in sổ, đối chiếu số liệu giữa sổ tổng hợp và sổ chi tiết, hoàn chỉnh thủ tục hành chính và đưa vào lưu trữ, chỉ một số ít đơn vị in sổ chi tiết theo quý. Hàng tháng các đơn vị đều kiểm quỹ, đối chiếu số dư với kho bạc nhưng đa số không xử lý số liệu thực tế thừa quỹ (do có tiền lẻ trong quá trình cấp phát), một số ít đơn vị không làm thủ tục xác minh số dư của kho bạc

Hệ thống Báo cáo kế toán gồm báo cáo tháng, báo cáo quý, báo cáo năm, được quy định cho từng cấp, phòng tài chính có 21 loại, cấp sư đoàn 19 loại, cấp trung đoàn 18 loại, cấp tiểu đoàn, đại đội 2 loại (chi tiết các loại báo cáo tài chính trong Phụ lục VI). Phần lớn các đơn vị được điều tra đều cho rằng hệ thống báo cáo tài chính hiện nay tương đối phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin phục vụ cho công tác quản lý tài chính của cơ quan tài chính cấp trên. Các đơn vị đều quy định cụ thể và chấp hành nghiêm thời gian nộp từng loại báo cáo. Tuy nhiên, đa số các đơn vị cho rằng báo cáo kế toán (Bảng cân đối tài TK và chi tiết số dư TK 312, TK 311, TK331) chỉ đáp ứng nhu cầu cung cấp thông tin cho cơ quan tài chính cấp trên về tình hình cấp phát, thanh quyết toán kinh phí, quản lý tài chính, tài sản của đơn vị cấp dưới, nó không phù hợp với việc cung cấp thông tin cho người chỉ huy đơn vị để chỉ đạo, điều hành ngân sách. Trong thực tế, người chỉ huy cần những thông tin kịp thời về tổng số ngân sách, số đã chi, số đã quyết toán, số đã chi nhưng chưa quyết toán từng loại ngân sách, của từng cơ quan, đơn vị, tình hình thu chi quỹ vốn. Những số liệu này chỉ có được khi lập báo cáo quyết toán ngân sách nghiệp vụ hàng quý, vì vậy báo cáo kế toán không đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin kịp thời. Hơn nữa, người chỉ huy cũng không được trang bị kiến thức về tài chính, kế toán để đọc và hiểu, phân tích được các số liệu trên bảng cân đối tài khoản. Mặt khác, các đơn vị không thực hiện việc thanh toán kinh phí nghiệp vụ sau khi kết thúc việc chi tiêu (thường thanh toán theo quý), một số khoản chi vẫn phản ánh trên số dư TK312 nhưng thực tế đã hoàn thành, nếu chỉ nhìn vào số dư TK 312 để đánh giá tình hình quyết toán ngân sách thì chưa thật chính xác.

2.2.3. Thủ tục kiểm soát

Thủ tục KSNB áp dụng trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP cần được xây dựng trên cơ sở Luật NSNN, Luật Kế toán, Luật Kiểm toán nhà nước và một số quy định của Chính phủ cùng các bộ, các ngành chức năng đồng thời quán triệt các nguyên tắc phân công, phân nhiệm; ủy quyền, phê chuẩn và bất kiêm nhiệm. Căn cứ vào các quy định quản lý tài chính của Nhà nước, BQP đã ban hành Điều lệ Công tác Tài chính Quân đội nhân dân Việt Nam, trong đó quy định quản lý tài chính, bao gồm: Quản lý các khoản

tiền lương, phụ cấp, trợ cấp, tiền ăn; quản lý kinh phí nghiệp vụ; quản lý vốn đầu tư XDCB; quản lý tài chính doanh nghiệp; quản lý giá; quản lý các hoạt động sản xuất, làm kinh tế và các khoản thu khác ở đơn vị dự toán; quản lý ngân sách địa phương chi cho quốc phòng; quản lý quỹ bảo hiểm xã hội; quản lý quỹ đơn vị; quản lý tiền mặt và các tài sản khác ở đơn vị. Điều lệ Công tác Tài chính Quân đội nhân dân Việt Nam là nền tảng để các đơn vị thiết kế các thủ tục kiểm soát áp dụng trong đơn vị và được thể hiện qua Bảng 2.6.

Bảng 2.9: Kết quả điều tra về thủ tục kiểm soát các đơn vị dự toán trực thuộc BQP

| STT | Nội dung câu hỏi về thủ tục kiểm soát | Có | Không | Không biết | Không trả lời |
|-----|--|----|-------|------------|---------------|
| 1 | Đơn vị có quy chế lãnh đạo của cấp ủy đối với công tác tài chính không? | 15 | | | |
| 2 | Ban chỉ huy đơn vị có văn bản phân công công tác trong ban chỉ huy đơn vị không? | 15 | | | |
| 3 | Các cơ quan, đơn vị có văn bản phân công công tác cho các bộ phận và cá nhân không? | 6 | 8 | 1 | |
| 4 | Các cơ quan, đơn vị có xây dựng quy chế làm việc không? | 9 | 5 | | 1 |
| 5 | Từng cá nhân có bảng mô tả công việc không? | | 15 | | |
| 6 | Đơn vị có quy chế quản lý tài chính không? | | 15 | | |
| 7 | Đơn vị có quy chế quản lý vốn đầu tư XDCB không? | 11 | 4 | | |
| 8 | Đơn vị có quy chế nhập khẩu, mua sắm hàng quốc phòng không? | 7 | 5 | 1 | 2 |
| 9 | Đơn vị có quy chế sản xuất làm kinh tế không? | 6 | 5 | 2 | 2 |
| 10 | Đơn vị có quy chế sử dụng vốn quỹ không? | 15 | | | |
| 11 | Đơn vị có văn bản ủy quyền ký duyệt các nội dung liên quan đến chi tiêu, sử dụng ngân sách không? | 11 | 4 | | |
| 12 | Chỉ huy đơn vị có văn bản ủy quyền cho trưởng phòng tài chính ký chủ tài khoản giao dịch với kho bạc, và một số nội dung khác không? | 15 | | | |

Nguồn: Tổng hợp từ tài liệu điều tra do Tác giả thực hiện (Phụ lục V)

Kết quả điều tra cho thấy, các đơn vị đều có quy chế lãnh đạo của cấp ủy Đảng đối với công tác tài chính, có văn bản phân công công tác trong ban chỉ huy đơn vị, có quy chế sử dụng quỹ vốn đơn vị, có văn bản ủy quyền cho trưởng phòng (ban) tài chính được ký chủ tài khoản để giao dịch với kho bạc, ngân hàng, ủy quyền ký một số nội dung khác, như phiếu thu, chi, xác nhận quyết toán, thông báo ngân sách nhưng không bằng văn bản.

Đối với các đơn vị có quy mô lớn, người chỉ huy thường có văn bản ủy quyền cho cấp phó và thủ trưởng bộ tham mưu, thủ trưởng các cục được ký hợp đồng, giấy tạm ứng

tiền, chứng từ quyết toán kinh phí sử dụng con dấu của đơn vị, các đơn vị có quy mô nhỏ phạm vi ủy quyền chỉ đến các cấp phó. Đối với các phòng chức năng, chỉ có một số phòng có quy chế làm việc, có văn bản phân công công tác cho các bộ phận và cá nhân, còn lại hơn một nửa số phòng không có văn bản phân công công tác cho bộ phận, cá nhân. Các phòng đều không có bản mô tả công việc của cá nhân. Tất cả các đơn vị không xây dựng quy chế quản lý tài chính nội bộ, một số đơn vị có xây dựng quy chế về quản lý vốn đầu tư xây dựng cơ bản, mua sắm hàng quốc phòng, quy chế sản xuất, làm kinh tế.

Việc thiết lập các thủ tục KSNB về cơ bản đã tuân thủ các nguyên tắc: phân công, phân nhiệm; ủy quyền, phê chuẩn và bất kiêm nhiệm. Cụ thể:

Với nguyên tắc phân công, phân nhiệm

Trước hết, trong Quy chế Lãnh đạo của cấp ủy Đảng đối với công tác tài chính, đây được coi là nguyên tắc chính trong quá trình quản lý, điều hành ngân sách, tài sản của lãnh đạo, chỉ huy đơn vị. Quy chế xác định:

Công tác tài chính đặt dưới sự lãnh đạo trực tiếp của các cấp ủy Đảng: thực hiện theo nguyên tắc tập thể lãnh đạo, phân công cá nhân phụ trách. Người chỉ huy đơn vị và cơ quan tài chính các cấp phải tuyệt đối phục tùng sự lãnh đạo của cấp ủy cấp mình, chịu sự giám sát về công tác quản lý và sử dụng tài chính của cấp có thẩm quyền; chấp hành nghiêm chỉnh các nguyên tắc tài chính, làm tham mưu cho cấp ủy Đảng về lãnh đạo công tác tài chính. [35, tr.10].

Quy chế lãnh đạo của cấp ủy đảng đối với công tác tài chính ở các đơn vị đã quán triệt đầy đủ nguyên tắc phân công, phân nhiệm, trong đó xác định trách nhiệm của cấp ủy các cấp là:

lãnh đạo công tác lập, chấp hành dự toán và thanh quyết toán ngân sách hàng năm; thông qua nội dung thu chi từ nguồn thu của đơn vị; quyết định các chủ trương, phương hướng sử dụng NSNN và Quân đội đảm bảo cho các nhiệm vụ; quy hoạch, đào tạo, bố trí, sử dụng đội ngũ cán bộ tài chính trong các đơn vị; định kỳ 6 tháng một lần, Đảng ủy trực tiếp nghe người chỉ huy báo cáo tình hình quản lý, sử dụng tài chính của đơn vị. [35, tr.14].

Nội dung lãnh đạo bao gồm:

giáo dục, quán triệt cho cán bộ, chiến sĩ chấp hành nghiêm chỉnh chủ trương, chính sách của Đảng, pháp luật của Nhà nước, quy định của Quân

đội, đơn vị về công tác tài chính, nâng cao ý thức trách nhiệm trong việc quản lý và sử dụng tài chính, tài sản của Nhà nước và Quân đội; quyết định những chủ trương, phương hướng sử dụng, bảo đảm tài chính cho thực hiện các nhiệm vụ ở đơn vị, kết hợp kinh tế với quốc phòng, sản xuất kinh doanh và đảm bảo đời sống cho bộ đội, kiểm tra giám sát mọi hoạt động tài chính của đơn vị, lãnh đạo phát huy dân chủ thực hành tiết kiệm, chống lãng phí, tham ô; xây dựng cơ quan tài chính trong sạch, vững mạnh, xây dựng đội ngũ cán bộ, nhân viên tài chính có năng lực chuyên môn, có phẩm chất đạo đức đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ. [35, tr.11]

Cấp uỷ phân công cho người chỉ huy chịu trách nhiệm thay mặt cấp uỷ để tổ chức quản lý, điều hành mọi mặt công tác tài chính trong đơn vị, định kỳ báo cáo tình hình quản lý, sử dụng tài chính của đơn vị trước cấp uỷ, xin ý kiến giải quyết một số vấn đề vượt quá thẩm quyền.

Thứ hai, nguyên tắc phân công, phân nhiệm còn được thể hiện thông qua các quyết định phân công công tác trong bộ tư lệnh, chỉ huy cơ quan, chỉ huy các phòng nghiệp vụ. Cụ thể:

Phân công trong bộ tư lệnh: tư lệnh chủ trì toàn bộ các mặt công tác và các lĩnh vực hoạt động của đơn vị, trong đó có công tác tài chính, là người chịu trách nhiệm mọi mặt công tác tài chính, bao gồm: Tổ chức triển khai các chủ trương chính sách của Đảng, pháp luật của Nhà nước, chế độ tiêu chuẩn về tài chính trong phạm vi đơn vị; chỉ đạo các cơ quan, đơn vị lập dự toán thu, chi ngân sách; phân bổ và giao chỉ tiêu ngân sách cho các đơn vị cấp dưới thực hiện; chỉ đạo thực hiện dự toán ngân sách; là chủ tài khoản của đơn vị mở tại kho bạc; quyết định chi đúng các chế độ, tiêu chuẩn trong phạm vi ngân sách được giao; tổ chức quản lý vốn và tài sản trong đơn vị; kiểm tra ký duyệt các chứng từ, báo cáo tài chính, sổ sách kế toán theo quy định; tổ chức thanh tra, kiểm tra tài chính các đơn vị thuộc quyền; chịu trách nhiệm trước cấp uỷ cùng cấp và Bộ trưởng BQP về mọi mặt công tác tài chính.

Chính uỷ đơn vị chủ trì công tác Đảng, công tác chính trị trong đơn vị, trực tiếp chỉ đạo công tác cán bộ, tổ chức, bảo vệ chính trị nội bộ, tổ chức triển khai các biện pháp phòng chống tham nhũng, lãng phí, quan liêu và thực hành tiết kiệm, chịu trách nhiệm phê duyệt các kế hoạch sử dụng ngân sách ngành công tác đảng, công tác chính trị.

Phó tư lệnh- tham mưu trưởng đơn vị là người thay thế tư lệnh khi tư lệnh vắng

mặt, trực tiếp chỉ đạo và chịu trách nhiệm toàn bộ công việc thuộc chức năng nhiệm vụ của bộ tham mưu, tổ chức điều hành kế hoạch công tác quân sự của đơn vị, công tác tác chiến, huấn luyện, quản lý đất quốc phòng, cải cách hành chính, giúp tư lệnh quản lý tài sản, ngân sách ngành tham mưu.

Phó tư lệnh phụ trách công tác kỹ thuật: trực tiếp chỉ đạo và chịu trách nhiệm về công tác kỹ thuật, các dự án cải tiến VK, TBKT, công tác khoa học công nghệ môi trường, xử lý bom, mìn, đạt được cấp 5; giúp tư lệnh quản lý ngân sách, tài sản ngành kỹ thuật.

Phó tư lệnh phụ trách hậu cần: trực tiếp chỉ đạo và chịu trách nhiệm về công tác hậu cần, nhiệm vụ sản xuất, làm kinh tế, phòng chống bệnh nghề nghiệp và tai nạn lao động trong đơn vị; là trưởng ban chỉ đạo phong trào thi đua “Ngành Hậu cần quân đội làm theo lời Bác Hồ dạy”, “Xây dựng đơn vị quản lý tài chính tốt”; giúp tư lệnh quản lý tài sản, ngân sách ngành hậu cần.

Ngoài ra, tùy theo quy mô các đơn vị có thể có thêm một số cấp phó khác đảm nhiệm các nhiệm vụ về giáo dục đào tạo, huấn luyện tại các nhà trường, quy hoạch hệ thống trận địa, công trình chiến đấu, công trình sân bay, công tác nghiên cứu khoa học quân sự và tổng kết chiến tranh; công tác thanh tra, pháp chế...

Chế độ làm việc của bộ tư lệnh: Hàng tuần tư lệnh phân công một phó tư lệnh thường trực, giúp tư lệnh duy trì toàn bộ hoạt động của đơn vị, cuối tuần có hội ý và giao ban để đánh giá những việc đã làm được, chưa làm được, những việc cần xin ý kiến xử lý và thông qua kế hoạch tuần tiếp theo; Hàng tháng bộ tư lệnh họp vào cuối tháng để đánh giá công việc của từng người đã giải quyết trong tháng (việc nào làm xong, việc nào đang tiến hành, việc nào đang trong dự kiến, việc cần xin ý kiến chỉ đạo của tư lệnh, chính ủy hoặc cần đưa ra tập thể thống nhất giải quyết) và xác định nội dung công tác tháng sau. Văn phòng bộ tư lệnh là cơ quan giúp việc cho bộ tư lệnh, có trách nhiệm tổng hợp tình hình chung, thông báo những kết luận của tư lệnh hoặc người chủ trì giao ban, lịch công tác tuần, chương trình công tác tháng đến các cơ quan, đơn vị liên quan để thực hiện.

Phó tư lệnh được giao phụ trách lĩnh vực công tác nào thì đồng thời chịu trách nhiệm trong quản lý, sử dụng tài chính, tài sản thuộc lĩnh vực đó.

Phân công trong thủ trưởng cơ quan nghiệp vụ: Các cơ quan tham mưu, chính trị, hậu cần, kỹ thuật là cơ quan giúp việc cho bộ tư lệnh để triển khai các mặt công tác thuộc lĩnh vực trên. Trong chỉ huy của các cơ quan trên cũng có sự phân công tương tự. Cấp

trưởng chủ trì toàn bộ các mặt công tác và các lĩnh vực hoạt động chuyên ngành, trong đó trực tiếp chỉ đạo và chịu trách nhiệm về công tác tài chính trong phạm vi cơ quan mình quản lý (phần tài sản của đơn vị và ngân sách được giao). Ngoài ra còn có trách nhiệm giúp tư lệnh chỉ đạo, hướng dẫn các đơn vị cấp dưới sử dụng ngân sách có hiệu quả, theo đúng nội dung toàn bộ ngân sách thuộc phạm vi ngành mình quản lý. Chính uỷ cơ quan hậu cần, kỹ thuật trực tiếp chỉ đạo công tác tổ chức, bảo vệ chính trị nội bộ, quản lý, sử dụng ngân sách đảng, đảng phí trong phạm vi cơ quan. Mỗi cấp phó được cấp trưởng phân công theo dõi, chỉ đạo một số phòng nghiệp vụ và một số lĩnh vực công tác cụ thể, được sử dụng quyền của cấp trưởng để giải quyết công việc; chịu trách nhiệm trước cấp trưởng về những lĩnh vực được phân công.

Phân công trong các phòng nghiệp vụ: Trưởng phòng nghiệp vụ chịu trách nhiệm mọi mặt công tác liên quan đến ngành mình quản lý. Phó trưởng phòng giúp trưởng phòng những công việc và nhiệm vụ được phân công. Trợ lý thực hiện các nhiệm vụ cụ thể theo sự phân công của trưởng phòng.

Thứ ba, trong tổ chức bộ máy quản lý của các cơ quan, phòng (ban) nghiệp vụ đơn vị dự toán trực thuộc BQP cũng được xây dựng trên nguyên tắc phân công, phân nhiệm:

Nhiệm vụ của bộ tham mưu: chỉ đạo các ngành hiệp đồng với các cơ quan chính trị, hậu cần, kỹ thuật dự kiến tình hình để người chỉ huy hạ quyết tâm đề ra chủ trương, xây dựng các kế hoạch huấn luyện, chiến đấu. Phối hợp với địa phương để tổ chức thực hiện nhiệm vụ. Hiệp đồng với các cơ quan, đơn vị bạn trong tác chiến; nắm bắt các tình huống để báo cáo chỉ huy xử lý, điều chỉnh kịp thời.

Nhiệm vụ của cục chính trị: Nắm tình hình số lượng, chất lượng cán bộ trong toàn đơn vị, giúp lãnh đạo, chỉ huy đơn vị trong việc điều động, bổ nhiệm, đào tạo cán bộ. Thực hiện chế độ chính sách đối với cán bộ và gia đình cán bộ. Quản lý, giáo dục chính trị, tư tưởng; bảo vệ chính trị nội bộ. Lập kế hoạch và dự kiến phương án phân bổ ngân sách ngành chính trị; hướng dẫn các cơ quan đơn vị sử dụng ngân sách đúng nội dung, hiệu quả.

Nhiệm vụ của cục kỹ thuật: giúp lãnh đạo, chỉ huy đơn vị chỉ đạo công tác quản lý, bảo đảm trang bị, bảo đảm kỹ thuật cho các đơn vị thuộc quyền. Nghiên cứu cải tiến VK, TBKT, nghiên cứu khai thác, ứng dụng VK, TBKT mới, trực tiếp quản lý các cơ sở sửa chữa VK, TBKT thuộc quyền. Lập kế hoạch và dự kiến phương án phân bổ ngân sách cho đảm bảo kỹ thuật. Hướng dẫn các đơn vị sử dụng ngân sách đúng mục đích,

hiệu quả cao.

Nhiệm vụ của cục hậu cần: Đảm bảo hậu cần cho toàn đơn vị, động viên hậu cần địa phương, xây dựng kế hoạch đảm bảo hậu cần trong các tình huống, trạng thái sẵn sàng chiến đấu. Lập kế hoạch và dự kiến phương án phân bổ ngân sách cho đảm bảo hậu cần. Hướng dẫn các đơn vị sử dụng ngân sách hậu cần đúng mục đích, hiệu quả cao.

Nhiệm vụ của một số phòng chức năng liên quan đến công tác quản lý tài chính:

Phòng tài chính giúp tư lệnh thực hiện công tác tài chính trong đơn vị, có nhiệm vụ chủ trì việc lập dự toán thu chi ngân sách, tổng hợp phương án phân bổ ngân sách trình người chỉ huy phê duyệt, thông báo cho các ngành các đơn vị. Tổ chức cấp phát, quản lý, thanh toán, quyết toán kinh phí cho các ngành, các đơn vị và tổng hợp báo cáo quyết toán trình chỉ huy đơn vị. Tổ chức quản lý vốn và tài sản của Nhà nước trong đơn vị. Tổ chức thực hiện chế độ kế toán - thống kê tài chính. Tổ chức kiểm tra hoạt động tài chính tại các ngành, các đơn vị trực thuộc; Tổ chức hướng dẫn, thực hiện các chính sách, chế độ, tiêu chuẩn liên quan đến công tác tài chính trong phạm vi đơn vị. Định kỳ và đột xuất tiến hành kiểm tra quỹ và việc ghi sổ của thủ quỹ, trợ lý kế toán. Sau khi thủ quỹ lĩnh tiền ở kho bạc về, phải kiểm tra việc ghi sổ nhập quỹ và báo cáo chỉ huy đơn vị. Được ký uỷ quyền chủ tài khoản giao dịch với kho bạc, ngân hàng. Tổ chức bảo quản, lưu trữ chứng từ, sổ kế toán và các tài liệu theo chế độ quy định. Tham gia ý kiến với các cơ quan chức năng về quy hoạch đào tạo, bổ nhiệm, miễn nhiệm trưởng phòng (ban) tài chính các đơn vị thuộc quyền. Định kỳ, báo cáo với chỉ huy đơn vị về tình hình công tác tài chính của đơn vị.

Phòng kinh tế giúp tư lệnh trong lĩnh vực hoạt động kinh tế trong đơn vị, có nhiệm vụ tham mưu giúp đảng uỷ, chỉ huy đơn vị quản lý, chỉ đạo các loại hình sản xuất, làm kinh tế trong các đơn vị và doanh nghiệp thuộc quyền; các chương trình kinh tế - xã hội được BQP và Nhà nước giao. Hướng dẫn các đơn vị xây dựng, thông qua kế hoạch sản xuất ngắn hạn và dài hạn, xây dựng đơn giá tiền lương, giá thành sản phẩm quốc phòng; chủ trì thẩm định và báo cáo BQP về các dự án đầu tư kinh tế - quốc phòng, dự án liên doanh, liên kết. Phối hợp với các cơ quan chức năng thẩm định hồ sơ giải thể, sát nhập doanh nghiệp. Chỉ đạo và phối hợp với cơ quan tài chính các doanh nghiệp trong việc kiểm tra quản lý vốn, tài sản của Nhà nước trong doanh nghiệp.

Phòng doanh trại tham mưu giúp chủ nhiệm hậu cần, chỉ huy đơn vị và trực tiếp tổ chức, chỉ đạo, thực hiện các mặt doanh trại, có nhiệm vụ: Tổ chức triển khai công tác quản lý xây dựng công trình, nhà, đất theo phân cấp của BQP, chỉ đạo việc quản lý xây

dựng, lập và thẩm định các dự án đầu tư xây dựng, quản lý chất lượng công trình theo phân cấp; chỉ đạo đảm bảo doanh cụ, điện, nước cho các đơn vị theo đúng chế độ tiêu chuẩn. Hàng năm phối hợp với Phòng tài chính lập dự toán, dự kiến phân cấp ngân sách cho các đơn vị thuộc quyền trình cục trưởng phê duyệt.

Phòng quân lực giúp tư lệnh đảm bảo và quản lý các loại VK, TBKT, quản lý các đối tượng là QNCN, CNVCQP, HSQ-CS, có nhiệm vụ: Phối hợp với các ngành chức năng xây dựng kế hoạch mua sắm, cải tiến VK, TBKT, điều động các loại VK, TBKT giữa các đơn vị theo ý định tác chiến của người chỉ huy. Quản lý và thực hiện các chính sách tuyển dụng, đào tạo, điều động, ra quân, các chế độ BHXH, BHYT đối với các đối tượng là QNCN, CNVQP, HSQ-CS.

Phòng cán bộ giúp tư lệnh thực hiện công tác cán bộ đối với các đối tượng là sĩ quan, QNCN, CNVCQP thuộc diện cán bộ quản lý, có nhiệm vụ: Tuyển chọn, đào tạo, điều động, bổ nhiệm, đề bạt, phong quân hàm, nâng lương, giải quyết chính sách (ra quân, xuất ngũ, chuyên ngành, hưu trí), chính sách hậu phương gia đình, chính sách nhà ở, BHYT cho thân nhân các đối tượng là sĩ quan và QNCN, CNVCQP thuộc diện cán bộ quản lý.

Phòng tham mưu kế hoạch là cơ quan phối hợp các hoạt động chung của các phòng chức năng trong các cơ quan, trung tâm điều hành huấn luyện, hợp đồng tác chiến, phối hợp với các ngành xây dựng các phương án đảm bảo hậu cần, kỹ thuật; phương án chuyển trạng thái sẵn sàng chiến đấu.

Có thể thấy các đơn vị dự toán trực thuộc BQP có sự phân công, phân nhiệm tương đối rõ ràng, cụ thể. Hầu hết các cơ quan đều hiểu rõ nhiệm vụ, chức trách được giao. Đây là điều kiện thuận lợi để tuân thủ đúng nguyên tắc uỷ quyền, phê chuẩn.

Với nguyên tắc uỷ quyền, phê chuẩn

Nguyên tắc này được quán triệt trong quá trình thực hiện nhiệm vụ của các tổ chức, cá nhân và được thể hiện thông qua các quyết định uỷ quyền. Cụ thể:

Đối với tư lệnh, thực hiện chức trách trong công tác tài chính thường phải phê duyệt rất nhiều các tài liệu liên quan. Vì vậy, đa số tư lệnh các đơn vị chỉ đảm nhận việc phê chuẩn dự toán thu, chi ngân sách hàng năm, phê duyệt kế hoạch phân bổ ngân sách và quyết định giao chỉ tiêu ngân sách cho các cơ quan, đơn vị, phê duyệt các loại báo cáo quyết toán ngân sách tháng, quý, năm gửi lên cấp trên; báo cáo kế toán và sổ kế toán tổng hợp; một số hợp đồng mua sắm và quyết định đầu tư có giá trị lớn. Tư lệnh uỷ quyền cho

các phó tư lệnh ký một số quyết định về thực hiện các dự án đầu tư, quyết định phê duyệt thiết kế- dự toán các công trình, hạng mục công trình, quyết định phê duyệt vốn đầu tư hoàn thành, thẩm định các phương án phân bổ ngân sách của các cơ quan tham mưu, chính trị, hậu cần, kỹ thuật. Ủy quyền cho thủ trưởng bộ tham mưu và các cục được ký hợp đồng mua sắm hàng hoá quốc phòng, được phép sử dụng tài khoản và con dấu của đơn vị, ký các thủ tục để nhận và thanh quyết toán kinh phí, như: giấy đề nghị tạm ứng, giấy thanh toán tạm ứng, quyết định lựa chọn nhà thầu, phê duyệt kết quả đấu thầu...theo nguyên tắc cấp phó được giao phụ trách mảng công tác nào thì ký duyệt thủ tục chi tiêu, thanh quyết toán ngân sách liên quan đến mảng công tác đó. Ủy quyền cho thủ trưởng phòng tài chính được ký chủ tài khoản để giao dịch với kho bạc, ngân hàng và được ký vào chức danh “thủ trưởng đơn vị” trong phiếu thu, phiếu chi tiền, các thông tri thu, cấp kinh phí, thông tri chuẩn quyết toán, báo cáo quyết toán tháng, quý và báo cáo cân đối kế toán của các đơn vị thuộc quyền.

Đối với cục trưởng các cơ quan tham mưu, chính trị, hậu cần kỹ thuật, là chủ tài khoản của cơ quan nhưng thường chỉ phê duyệt dự toán ngân sách, kế hoạch phân cấp ngân sách thuộc cơ quan quản lý, thủ tục chi ngân sách và ký kết các hợp đồng mua sắm có giá trị lớn của một số phòng nghiệp vụ. Ủy quyền cho một cấp phó và trưởng ban tài chính ký giao dịch với kho bạc; ủy quyền cho thủ trưởng các phòng nghiệp vụ được ký thông báo hướng dẫn chi ngân sách cho các đơn vị.

Với nguyên tắc bất kiêm nhiệm

Nguyên tắc này về cơ bản cũng được quán triệt trong việc điều động, bổ nhiệm cán bộ và phân công giao nhiệm vụ cho các cơ quan, đơn vị nhằm đảm bảo đúng chức năng, đúng người, đúng việc, không để xảy ra hiện tượng “vừa đá bóng, vừa thổi còi” trong quá trình mua sắm hàng quốc phòng...trong duyệt chi, cấp phát kinh phí, thanh toán ngân sách, ghi sổ kế toán, bảo quản và sử dụng tài sản.

Các thủ tục kiểm soát cơ bản: Trong đơn vị dự toán trực thuộc BQP thủ tục kiểm soát đối với từng chu trình nghiệp vụ được thiết kế trên cơ sở quy định của pháp luật và ba nguyên tắc cơ bản nêu trên. Cụ thể:

Với lập ngân sách. Đây là một nội dung quan trọng trong quản lý tài chính của các đơn vị. Lập ngân sách sát đúng tạo điều kiện thuận lợi cho quá trình kiểm soát và là cơ sở bảo đảm việc chi tiêu ngân sách đạt hiệu quả. Quá trình lập ngân sách tư lệnh phân công cho nhiều cơ quan, đơn vị cùng tham gia, như: các đơn vị từ cấp trung đoàn và tương

đương, cấp sự đoàn và tương đương, các phòng ban và cơ quan nghiệp vụ các cấp (ngành nghiệp vụ lập dự toán chi ngân sách cho bản thân và cho cấp dưới thuộc lĩnh vực ngành mình quản lý; ngành tài chính lập dự toán các khoản chi tiền lương, phụ cấp tiền ăn, phép, công tác phí, nghiệp vụ ngành và các khoản chi thực hiện chế độ chính sách, đồng thời chịu trách nhiệm tổng hợp dự toán của toàn đơn vị). Dự toán được tổng hợp từ đơn vị cơ sở và ngành nghiệp vụ, được đối chiếu giữa phần chi của các ngành với phần tổng hợp của cơ quan tài chính. Dự toán do các ngành nghiệp vụ lập gửi cho cơ quan tài chính để tổng hợp, đồng thời gửi lên ngành nghiệp vụ cấp trên. Ngành tài chính đối chiếu giữa dự toán do các đơn vị gửi lên và số liệu của các ngành nghiệp vụ để kiểm tra đảm bảo tính chính xác, tính cân đối, không bị trùng nội dung. Ngoài ra còn thực hiện đối chiếu với tiêu chuẩn, định mức và so sánh với các chỉ tiêu thực hiện của năm kế hoạch, so sánh với lượng tồn kho và phần ngân sách tự huy động. Dự toán do các ngành lập, thông qua thủ trưởng các đơn vị phê duyệt trước khi gửi cho cơ quan tài chính cấp trên tổng hợp. Các thủ tục trên nhằm đạt mục tiêu của kiểm soát quá trình lập ngân sách đảm bảo dự toán có tính khả thi, sát thực tế, khai thác mọi nguồn thu.

Với phân bổ ngân sách. Quy trình này phải qua 3 cấp và nhiều cơ quan tham gia, như: Phòng nghiệp vụ; thủ trưởng các cơ quan tham mưu, chính trị hậu cần, kỹ thuật; thủ trưởng bộ tư lệnh; cấp uỷ các cấp. Các phòng nghiệp vụ chịu trách nhiệm lập phương án phân bổ ngân sách dựa trên cơ sở ngân sách trên cấp và nhu cầu chi của bản thân ngành mình và của đơn vị cấp dưới, các chế độ, tiêu chuẩn, định mức trình chỉ huy cơ quan phê duyệt, gửi cơ quan tài chính tổng hợp. Cơ quan tài chính đối chiếu giữa số phân bổ và số ngân sách giao, tổng hợp phân bổ ngân sách của các ngành thành chỉ tiêu ngân sách của từng đơn vị, báo cáo tư lệnh và thông qua thường vụ đảng uỷ đơn vị cho ý kiến. Cơ quan tài chính chỉnh sửa theo ý kiến của thường vụ đảng uỷ và tư lệnh, trình tư lệnh ký, gửi Cục Tài chính thẩm định. Căn cứ vào ý kiến thẩm định của Cục Tài chính tư lệnh chính thức quyết định giao chỉ tiêu ngân sách cho các ngành, các đơn vị. Yêu cầu của phân cấp ngân sách là phải theo thứ tự ưu tiên, không vượt chỉ tiêu ngân sách trên giao. Do đó, phòng tài chính phải có trách nhiệm đối chiếu giữa số liệu chi tiết và số tổng hợp, đối chiếu với dự toán các ngành, các đơn vị cấp dưới lập. Như vậy, quá trình phân bổ ngân sách đã quán triệt được đầy đủ nguyên tắc: phân công, phân nhiệm; uỷ quyền, phê chuẩn. Không một khoản phân cấp ngân sách nào do một người tự quyết định.

Trình tự, thủ tục phân bổ ngân sách dự phòng và ngân sách bổ sung cũng diễn ra

tương tự. Tuy nhiên, để thuận lợi cho công việc tư lệnh uỷ quyền cho thủ trưởng các cục phê chuẩn đối với một số khoản ngân sách bổ sung và giao cho các phòng nghiệp vụ và phòng tài chính ra thông báo liên ngành để hướng dẫn các cơ quan, đơn vị cấp dưới thực hiện.

Với cấp phát kinh phí. Thủ tục kiểm soát tại phòng tài chính quy định cho hai trường hợp:

Thứ nhất: cấp phát kinh phí cho các đơn vị đã được giao dự toán, ít nhất có ba người tham gia. Đó là, trưởng ban kế toán căn cứ vào dự toán được duyệt và kinh phí trên cấp để lập kế hoạch chuyển tiền cho các đơn vị, trình trưởng phòng tài chính phê duyệt; căn cứ vào kế hoạch được duyệt, Kế toán kho bạc lập uỷ nhiệm chi trình chủ tài khoản ký, gửi kho bạc nơi giao dịch, đồng thời lập thông tri cấp chuyển sang kế toán tổng hợp ghi sổ. Trong quá trình cấp phát kinh phí, kế toán phải thường xuyên đối chiếu số cấp và dự toán được duyệt theo từng khoản mục với số dư trên tài khoản để tránh cấp trùng hoặc phát hành quá số dư. Kiểm tra số hiệu tài khoản để không chuyển nhầm. Khi ký uỷ nhiệm chi phải trình kế hoạch chuyển tiền để đối chiếu;

Thứ hai: cấp phát các khoản chi trực tiếp tại phòng tài chính (cấp phát kinh phí): căn cứ vào giấy đề nghị tạm ứng hoặc giấy đề nghị thanh toán (do các ngành nghiệp vụ lập, được chỉ huy cơ quan phê duyệt), trợ lý theo dõi ngân sách khối cơ quan kiểm tra các chứng từ kèm theo, như: hợp đồng, hồ sơ đấu thầu, quyết định chỉ định thầu, báo giá chào hàng cạnh tranh đồng thời đối chiếu với kế hoạch và chỉ tiêu ngân sách được giao để xác nhận số cấp phát (ký nháy), chuyển cho thủ trưởng phòng tài chính phê duyệt, chuyển sang kế toán kho bạc cấp phát bằng chuyển khoản hoặc thủ quỹ cấp phát bằng tiền mặt. Như vậy, một khoản cấp phát trực tiếp tại phòng tài chính phải chịu sự kiểm soát của ít nhất 6 người liên quan: người trực tiếp chi tiêu, trưởng phòng (ban nghiệp vụ), thủ trưởng cơ quan, trợ lý quản lý ngân sách, nhân viên kế toán hoặc thủ quỹ, trưởng phòng tài chính

Với chi kinh phí. Trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, kinh phí (kinh phí nghiệp vụ hành chính và kinh phí bảo đảm) được chi dưới nhiều hình thức: Chi trực tiếp bằng tiền (tiền mặt hoặc tiền gửi kho bạc, ngân hàng); chi để thanh toán cho công tác bảo quản, sửa chữa tài sản; chi mua sắm vật tư, hàng hoá. Tùy theo hình thức chi mà áp dụng các thủ tục kiểm soát khác nhau. Nguyên tắc chung là, kinh phí của phòng nào phòng đó trực tiếp chi, mỗi phòng nghiệp vụ cử ra một người chuyên phụ trách việc chi tiêu của phòng (thường là trợ lý kế hoạch tổng hợp kiêm nhiệm) làm nhiệm vụ chi tiêu cho bản

thân phòng đó và một phần cho các đơn vị cấp dưới. Một nội dung chi phát sinh phải có ít nhất sáu người tham gia (phụ trách chi tiêu của phòng, thủ trưởng phòng nghiệp vụ, thủ trưởng cơ quan, trợ lý quản lý ngân sách, nhân viên kế toán kho bạc, thủ trưởng phòng tài chính), nhưng chịu trách nhiệm trực tiếp là người phụ trách chi tiêu của phòng nghiệp vụ và trợ lý ngân sách của phòng tài chính. Trình tự, thủ tục các bước thực hiện theo các hình thức sau:

Về chi kinh phí nghiệp vụ hành chính. Mục tiêu KSNB đối với các khoản chi kinh phí nghiệp vụ là chi đúng, chi đủ, không vượt chi tiêu ngân sách. Nội dung chi gồm: chi trực tiếp bằng tiền; chi bảo quản, sửa chữa tài sản; chi mua sắm vật tư, hàng hoá.

Đối các khoản chi trực tiếp bằng tiền (tiền mặt hoặc chuyển khoản) như chi trả nhân công, chi hội nghị, công tác phí, nghỉ phép, thanh toán điện, nước, điện thoại... quy định: kinh phí thuộc phòng nào phòng đó trực tiếp chi, người phụ trách chi tiêu của phòng lập dự trù, thông qua thủ trưởng phòng xác nhận, thủ trưởng cục phê duyệt, chuyển sang cơ quan tài chính cấp phát. Những khoản chi trực tiếp bằng tiền thường là quyết toán ngay do đó dùng giấy đề nghị thanh toán kèm theo dự trù, phiếu báo trả tiền hoặc các chứng từ thanh toán khác. Kiểm soát các khoản chi trực tiếp bằng tiền yêu cầu phải có sự tách bạch giữa người duyệt chi, người nhận và người cấp phát. Do đó, các đơn vị đều quy định: người duyệt chi không đồng thời là người cấp phát hoặc người nhận tiền, người cấp phát không đồng thời là người nhận tiền, nếu nhận thay phải được uỷ quyền, các danh sách cấp phát phải do người nhận trực tiếp ký (không ký thay).

Quy định đối với các khoản chi cho bảo quản, sửa chữa tài sản (doanh cụ, máy móc, thiết bị văn phòng): tài sản ngành nào quản lý ngành đó chịu trách nhiệm bảo quản, sửa chữa bằng kinh phí nghiệp vụ của ngành. Riêng doanh trại, nhà cửa ngành doanh trại chịu trách nhiệm sửa chữa. Thủ tục kiểm soát đối với khoản chi này chủ yếu quy định việc đối chiếu giữa tiêu chuẩn, định mức với các hoá đơn, chứng từ sửa chữa và khối lượng thực hiện, đồng thời trong phiếu báo hỏng phải có xác nhận của người trực tiếp sử dụng, phải có biên bản khảo sát hỏng hóc với ít nhất ba người tham gia. Trong thực tế các đơn vị ít đối chiếu thực tế, không thống kê tần xuất sửa chữa, chỉ khi thấy bất thường mới yêu cầu kiểm tra thực tế.

Đối với các khoản chi cho mua sắm vật tư, hàng hoá (vật tư văn phòng tiêu hao) dùng cho nội bộ các phòng, ban nghiệp vụ, khoản chi này số tiền thường nhỏ. Thủ tục kiểm soát đối với các khoản chi này thường dựa vào định mức và kinh nghiệm sử dụng

hàng năm, đồng thời quy định người đứng ra mua phải khác người cất giữ, khi xuất ra sử dụng phải ghi phiếu xuất và người trực tiếp sử dụng phải ký xác nhận. Trên thực tế, do không có cơ quan mua sắm chuyên trách nên việc chi tiêu nội bộ cho từng phòng nghiệp vụ thường do trợ lý kế hoạch của phòng đảm nhiệm toàn bộ các khâu từ lập dự trù, khảo sát giá, mua sắm, cất giữ và xuất ra sử dụng. Mặt khác, do các khoản chi này có giá trị nhỏ nên các đơn vị ít chú ý đến nguyên tắc bất kiêm nhiệm dẫn đến tình trạng lợi dụng để hợp thức hoá nhiều khoản chi không đúng nội dung (chi tiếp khách thanh toán bằng hoá đơn mua văn phòng phẩm).

Với kiểm soát các khoản chi ngân sách đảm bảo (NSDB). Chi NSDB ở các phòng nghiệp vụ là chi không phải cho bản thân các phòng mà chi cho các đơn vị cấp dưới, bao gồm: mua sắm, đặt hàng sản xuất hay sửa chữa các loại vật tư, phụ tùng, VK, TBKT mà các đơn vị cấp dưới không thể thực hiện được. Trình tự, thủ tục quy định đối với việc mua sắm các loại vật tư, phụ tùng (hàng lưỡng dụng) như sau:

Căn cứ vào nhu cầu vật tư, hàng hoá, nhu cầu sửa chữa VK, TBKT do các đơn vị lập lên, phòng nghiệp vụ tổng hợp, lập kế hoạch, báo cáo thủ trưởng cơ quan phê duyệt. Căn cứ vào kế hoạch mua sắm được duyệt và ngân sách hiện có (ngân sách tự chi giữ lại chi tập trung), phòng nghiệp vụ tìm nguồn hàng, khảo sát giá, thực hiện thủ tục đấu thầu hoặc chào hàng cạnh tranh, ký kết hợp đồng, lập giấy đề nghị tạm ứng kèm theo các tài liệu chứng minh nghiệp vụ phát sinh (giấy báo giá của 2 cơ sở trở lên nếu là mua sắm vật tư hàng hoá thông thường; hợp đồng mua bán nếu giá trị mua từ 30 triệu đồng trở lên, biên bản khảo sát tình trạng kỹ thuật phương tiện nếu là sửa chữa..., nếu giá trị mua bán trên 100 triệu đồng phải có hồ sơ đấu thầu). Giấy tạm ứng phải được thủ trưởng cơ quan ký duyệt. Căn cứ vào tiến độ thực hiện đã ký kết, cơ quan tài chính chuyển tiền để các ngành thực hiện. Khi giao nhận vật tư, hàng hoá mua về hoặc sửa chữa xong phải thành lập hội đồng nghiệm thu, đánh giá chất lượng, số lượng vật tư, hàng hoá, VK, TBKT trước khi nhập kho hoặc cấp phát cho đơn vị.

Phần NSDB được phân cấp cho các nhà máy sửa chữa VK, TBKT, như tên lửa, radar, máy bay, xe tăng, tàu chiến, pháo, xe chuyên dùng... được quản lý theo phương thức: Cấp trên giao chỉ tiêu ngân sách, số lượng VK, TBKT cần sửa chữa, vật tư cần phục hồi. Nhà máy căn cứ vào định mức, xây dựng kế hoạch sửa chữa, trình tư lệnh phê duyệt, tổ chức sản xuất, sửa chữa. Căn cứ vào tiến độ đã xác định, phòng tài chính chuyển kinh phí tạm ứng. Kết thúc sản xuất, sửa chữa, tổ chức nghiệm thu và thanh quyết toán theo

thực tế sửa chữa, sản xuất. Định kỳ hàng quý, các nhà máy thanh toán sản phẩm (tạm tính), cuối năm mới thanh toán theo giá sản phẩm chính thức được duyệt. Các sai sót, gian lận thường hay xảy ra trong cấp phát, thanh quyết toán NSDB là: cấp phát không đúng nội dung, vượt quá chỉ tiêu, duyệt giá thanh toán sản phẩm không sát, chi vượt định mức, định mức sửa chữa lạc hậu. Thủ tục kiểm soát áp dụng thường tập trung vào giai đoạn thanh toán giá sản phẩm quốc phòng, xét duyệt cơ cấu chi phí hợp lý, so sánh với hệ thống định mức.

Với quyết toán kinh phí cũng bao gồm các quy định tương đối hoàn chỉnh. Cụ thể:

Về quyết toán ngân sách lương, phụ cấp, trợ cấp, tiền ăn. Đây là những khoản chi phát sinh từ cấp trung đoàn và tương đương (đơn vị dự toán cấp IV) và một số cơ quan cục (đơn vị dự toán cấp III). Cấp sư đoàn và đơn vị dự toán trực thuộc BQP là cấp xét duyệt quyết toán. Do đó, các đơn vị quy định thủ tục kiểm soát đối với khoản chi này là: người lập bảng lương, phụ cấp và người cấp phát phải riêng biệt, bảng lương phải được chỉ huy đơn vị phê duyệt trước khi cấp phát. Các đơn vị từ cấp trung đoàn và tương đương trở lên phải thành lập Hội đồng liên thẩm quân số gồm cơ quan quân lực, cán bộ, tài chính và do một chỉ huy đơn vị chủ trì. Việc liên thẩm quân số phải tiến hành hàng tháng và được lập thành biên bản. Đây là cơ sở quan trọng để các cấp xét duyệt quyết toán lương, phụ cấp, tiền ăn. Ngoài ra, các đơn vị còn quy định hội đồng tiền lương hàng năm phải rà soát lại danh sách những người được hưởng các loại phụ cấp, như phụ cấp bay, phụ cấp độc hại, phụ cấp khu vực, phụ cấp đặc thù... Danh sách được gửi về phòng tài chính để đối chiếu, kiểm tra.

Về tiền ăn, tùy theo từng loại mà áp dụng các thủ tục kiểm soát thích hợp: Đối với tiền ăn cơ bản của HSQ – CS có một mức duy nhất nên chỉ cần đối chiếu giữa quân số, mức ăn và số ngày ăn trong tháng, chú ý trừ ngày không ăn do quân số đảo, bỏ ngũ; đối với tiền ăn quân binh chủng có nhiều loại, nhiều đối tượng do đó các thủ tục kiểm soát thiết kế đảm bảo xác định đúng đối tượng (ăn thường xuyên và không thường xuyên). Các sai sót, gian lận thường xảy ra trong đảm bảo và quản lý tiền ăn, như: Cho ăn không đúng đối tượng, khai khống số ngày ăn quân binh chủng không thường xuyên, khai tăng số ngày ăn thêm làm nhiệm vụ. Các đơn vị thường áp dụng thủ tục kiểm soát như: Quy định từng bếp ăn phải có sổ theo dõi quân số, sổ xuất nhập lương thực thực phẩm, bảng chấm cơm, bảng chấm công ăn thêm các loại, phải đối chiếu số liệu giữa các tài liệu trên đảm bảo khớp đúng trước khi quyết toán. Ngoài ra các đơn vị còn quy định thủ tục cân

đồng tay ba, kiểm kê kho định kỳ, ghi tài chính công khai hàng ngày tại bếp ăn, một số chế độ ăn bắt buộc phải tổ chức ăn, không thanh toán bằng tiền. Tiền ăn được tổng hợp quyết toán qua rất nhiều cấp trung gian, việc tổng hợp có thể xảy ra sai sót, thủ tục đối chiếu các số liệu liên quan được các đơn vị áp dụng thường xuyên. Các đơn vị quy định: duyệt quyết toán tiền ăn cho cấp phân đội do nhân viên tài chính thẩm định, trợ lý tài chính trung đoàn phê duyệt, thủ trưởng trung đoàn chỉ phê duyệt báo cáo quyết toán tiền ăn của cả trung đoàn; Duyệt quyết toán kinh phí tiền lương, phụ cấp, trợ cấp tiền ăn cho các trung đoàn và tương đương do trợ lý tài chính sư đoàn thẩm định, trưởng ban tài chính sư đoàn phê duyệt. Thủ trưởng sư đoàn chỉ phê duyệt báo cáo quyết toán kinh phí tiền lương, phụ cấp, trợ cấp tiền ăn cho cả sư đoàn; Duyệt quyết toán kinh phí tiền lương, phụ cấp, trợ cấp tiền ăn cho các sư đoàn và tương đương do trợ lý phòng tài chính thẩm định, trưởng phòng tài chính phê duyệt. Tư lệnh đơn vị trực thuộc BQP chỉ phê duyệt báo cáo quyết toán kinh phí tiền lương, phụ cấp, trợ cấp tiền ăn cho cả đơn vị để báo cáo Cục Tài chính.

Về quyết toán kinh phí nghiệp vụ (kinh phí nghiệp vụ hành chính và kinh phí đảm bảo)

Đối với các khoản kinh phí nghiệp vụ do các đơn vị cấp dưới quyết toán lên, các đơn vị trực tiếp chi tiêu, sử dụng kinh phí nghiệp vụ chịu trách nhiệm kiểm soát chứng từ chi tiêu, phòng tài chính chịu trách nhiệm kiểm soát số liệu tổng hợp quyết toán. Báo cáo quyết toán kinh phí do đơn vị cấp dưới gửi lên, trợ lý theo dõi đơn vị có trách nhiệm thẩm định (so sánh chỉ tiêu ngân sách được giao với số thực chi xin quyết toán, bảo đảm không vượt chỉ tiêu ngân sách, không sai mục lục), trình thủ trưởng phòng tài chính phê duyệt

Đối với các khoản kinh phí nghiệp vụ của các ngành chi trực tiếp tại phòng tài chính, trợ lý ngân sách cơ quan chịu trách nhiệm thẩm định toàn bộ chứng từ quyết toán (kiểm tra tính hợp pháp, hợp lệ của chứng từ, đối chiếu với chỉ tiêu, nội dung ngân sách được giao) lập thông tri chuẩn quyết toán gửi bộ phận kế toán ghi sổ, đồng thời lập báo cáo gửi trợ lý kế hoạch để tổng hợp cùng với phần duyệt quyết toán của các đơn vị, tổng hợp chung thành báo cáo quyết toán kinh phí nghiệp vụ của đơn vị, thông qua trưởng phòng tài chính, trình tư lệnh phê duyệt gửi Cục Tài chính.

Như vậy, kiểm soát quyết toán các khoản chi lương, phụ cấp, trợ cấp tiền ăn và kinh phí đã quán triệt nguyên tắc phân công, phân nhiệm; uỷ quyền phê chuẩn và nguyên

tắc bắt kiêm nhiệm. Từ đơn vị chi tiêu trực tiếp đến đơn vị tổng hợp, quyết toán với Cục Tài chính qua nhiều cấp quản lý, cho nên các thủ tục kiểm tra, đối chiếu được sử dụng triệt để nhằm đảm bảo tính chính xác, độ tin cậy của số liệu.

Về các khoản vốn đầu tư XDCCB thường xuyên và đầu tư chiều sâu. Ở các đơn vị dự toán quân đội, về cơ bản tuân thủ theo các quy định của pháp luật về quản lý vốn đầu tư XDCCB như: quy định về cấp phát vốn, quy định về đấu thầu, quản lý chất lượng công trình. Đối với công trình chiến đấu, BQP có quy định quản lý riêng.

Cục Tài chính quản lý vốn đầu tư XDCCB tới từng hạng mục công trình. Khi giao ngân sách có kèm theo danh mục công trình. Căn cứ vào kinh phí được bố trí trong năm, phòng tài chính làm thủ tục thông báo vốn cho các đơn vị. Căn cứ vào chỉ tiêu ngân sách được giao, các đơn vị lập dự toán thiết kế (nếu là công trình đơn giản) hoặc thuê các đơn vị lập dự toán thiết kế, sau đó gửi tờ trình xin thẩm định. Theo qui chế của các đơn vị, phòng doanh trại là cơ quan chủ trì thẩm định thiết kế dự toán. Thẩm định và lập tờ trình kèm theo dự thảo quyết định phê duyệt thiết kế dự toán gửi người chỉ huy phê duyệt. Căn cứ vào quyết định phê duyệt thiết kế dự toán, đơn vị tổ chức đấu thầu hoặc ra quyết định chỉ định thầu và tổ chức ký hợp đồng xây lắp. Tổ chức triển khai thi công, ghi chép nhật ký công trình theo đúng các qui định và làm thủ tục nghiệm thu. Kết thúc, tổ chức nghiệm thu, bàn giao công trình đưa vào sử dụng và lập hồ sơ quyết toán vốn đầu tư hoàn thành. Phòng tài chính chủ trì thẩm định quyết toán vốn đầu tư hoàn thành, chịu trách nhiệm thẩm định về đơn giá, về thực hiện các chế độ, nguyên tắc tài chính hiện hành trình người chỉ huy phê duyệt. Phòng doanh trại thẩm định công trình phổ thông, phòng công binh thẩm định công trình chiến đấu, chịu trách nhiệm thẩm định về kết cấu, định mức, nội dung.

Sai sót và gian lận thường xảy ra trong đảm bảo quản lý vốn đầu tư XDCCB là: ứng vốn quá tỷ lệ ghi trong hợp đồng, cấp vốn quá khối lượng công việc hoàn thành, khai khống khối lượng, vật liệu thi công không đúng chủng loại, áp dụng đơn giá không phù hợp.

Các đơn vị quy định thủ tục kiểm soát đối với hoạt động này là: Dự toán, thiết kế lập đúng quy định, được các phòng chức năng thẩm định, thủ trưởng đơn vị phê duyệt đúng thẩm quyền, chỉ định thầu hoặc lựa chọn nhà thầu có đủ tư cách pháp nhân, đủ năng lực thi công, có ký kết hợp đồng với đầy đủ các điều khoản. Trong quá trình thi công, yêu cầu phải ghi nhật ký đầy đủ, thường xuyên. Thi công xong các phần khuất, trước khi san

lắp phải nghiệm thu, đồng thời phải thực hiện nghiệm thu giai đoạn xây lắp. Cấp phát theo tiến độ, không cấp ứng quá quy định. Khi quyết toán, phải đối chiếu khối lượng thanh toán với khối lượng ghi trong biên bản nghiệm thu, đối chiếu chủng loại vật tư quyết toán với biên bản nghiệm thu vật liệu đưa vào thi công. Thực hiện các quy định về tổ chức nghiệm thu cơ sở, nghiệm thu giai đoạn, nghiệm thu hoàn thành. Bộ phận nghiệm thu phải có đủ thành phần và có kiến thức; đối chiếu với các định mức kinh tế kỹ thuật và đối tượng áp dụng, các qui định về cấp phát vốn đầu tư; đối chiếu giữa thiết kế dự toán và thực tế công trình hoàn thành.

Mua sắm VK, TBKT và vật tư kỹ thuật bằng ngân sách đặc biệt. Hàng năm, ngân sách dành cho mua sắm VK, TBKT và vật tư kỹ thuật của các đơn vị rất lớn. Chất lượng của VK, TBKT ảnh hưởng trực tiếp đến sức mạnh chiến đấu của đơn vị và sinh mạng của bộ đội. Nhận thức đúng vị trí và tầm quan trọng đó, đảng uỷ và chỉ huy các đơn vị thường xuyên quan tâm, chỉ đạo công tác này. Đã ban hành quy chế bảo đảm trang bị quân sự và công tác vật tư của đơn vị, quy định người chỉ huy cao nhất thống nhất quản lý công tác mua sắm trang bị vật tư bằng mọi nguồn ngân sách và chịu trách nhiệm trước đảng uỷ đơn vị, Đảng uỷ Quân sự Trung ương và Bộ trưởng BQP về việc quản lý, sử dụng ngân sách theo đúng sự chỉ đạo của cấp trên có thẩm quyền, đạt hiệu quả và tuân thủ theo pháp luật. Các chuyên ngành kỹ thuật, vật tư, tài chính, quân lực, theo chức năng, làm tham mưu giúp người chỉ huy trong công tác mua sắm.

Trình tự mua sắm VK, TBKT bao gồm các bước: Lập kế hoạch, nhu cầu ngân sách, do các chuyên ngành và đơn vị cơ sở tiến hành, phòng vật tư và phòng quân lực tổng hợp trình người chỉ huy phê duyệt, gửi lên cơ quan BQP. Khi kế hoạch ngân sách mua sắm được BQP phê duyệt, triển khai kế hoạch mua sắm thì phòng vật tư phối hợp cùng phòng quân lực, phòng tài chính làm thủ tục thông báo cho các ngành, các đơn vị biết những nội dung được Bộ chấp thuận. Tổ chức mua sắm theo nguyên tắc chung là: chỉ được mua sắm những trang bị, vật tư đã có trong kế hoạch và được bố trí ngân sách; Đối với trang bị, vật tư nhập ngoại, trình tự thực hiện hợp đồng nhập khẩu bao gồm: Tìm nguồn hàng và tìm đối tác; đàm phán để xác định chủng loại, số lượng, chất lượng, các tiêu chuẩn kỹ thuật, chiến thuật, giá cả và các điều khoản khác có liên quan; Sau khi đàm phán xong các điều khoản của hợp đồng, công ty xuất nhập khẩu được BQP giao nhiệm vụ là đơn vị đứng tên ký hợp đồng nhập khẩu với đối tác; Đơn vị ký hợp đồng uỷ thác nhập khẩu với công ty nhập khẩu, đồng thời cùng báo cáo, trình thủ trưởng BQP phê

duyet để thực hiện hợp đồng. Quá trình đàm phán và ký hợp đồng có sự tham gia của một số cơ quan BQP với tư cách vừa hướng dẫn nghiệp vụ vừa thực hiện chức năng giám sát. Quá trình tiếp nhận vật tư, VK, TBKT các đơn vị thành lập hội đồng kiểm tra chất lượng, nghiệm thu kỹ thuật (cấp quân chủng, binh chủng đối với trang bị chính nhóm I, cấp ngành đối với trang bị, vật tư thuộc nhóm II). Hội đồng tiến hành kiểm tra chất lượng, nghiệm thu kỹ thuật và làm biên bản kết luận. Căn cứ vào biên bản nghiệm thu, phòng vật tư, phòng quân lực làm lệnh nhập kho để quản lý. Thanh toán và thanh lý hợp đồng uỷ thác nhập khẩu giữa đơn vị với công ty xuất nhập khẩu BQP. Đối với những hợp đồng nhập khẩu trang bị, vật tư tiêu hao thường xuyên, đối tác đã quen, có đủ độ tin cậy và giá cả tương đối ổn định (khách hàng truyền thống), có thể không cần đàm phán. Việc đàm phán có thể tiến hành trực tiếp hoặc gián tiếp.

Trình tự mua sắm trang bị, vật tư trong nước bao gồm: Tìm nguồn hàng; cơ sở sản xuất, sửa chữa, phục hồi, công ty có khả năng cung cấp trang bị vật tư theo nhu cầu. Chọn đối tác có đủ tư cách pháp nhân được Nhà nước cho phép, có khả năng về tài chính, có độ tin cậy trong quá trình mua bán. Nêu nhu cầu về chủng loại, số lượng, chất lượng, tính năng kỹ chiến thuật và những yêu cầu cần thiết khác, và thông báo cho đối tác biết. Xác định nguồn gốc xuất xứ của trang bị vật tư, nước sản xuất, chứng chỉ chất lượng, sản xuất trong nước hay nhập khẩu, nếu là nhập khẩu phải thực hiện đầy đủ nghĩa vụ theo quy định của Nhà nước để được lưu hành trên thị trường Việt Nam (như tờ khai hải quan, đóng thuế nhập khẩu...). Giấy báo giá của ít nhất 2 cơ sở kinh doanh, chủ cơ sở kinh doanh ký tên và đóng dấu. Tiến hành các thủ tục để tổ chức đấu thầu hay chỉ định thầu chào hàng, cạnh tranh. Tiến hành đàm phán (nếu cần thiết) để ký hợp đồng kinh tế. Hợp đồng do thủ trưởng các ngành ký. Tổ chức thực hiện hợp đồng mua bán theo pháp luật, đúng quy định của Nhà nước, Quân đội. Trang bị, vật tư mua về, trước khi nhập kho phải kiểm tra chất lượng, nghiệm thu theo đúng quy trình, nội dung.

Thông thường các đơn vị yêu cầu những lô hàng có giá trị từ 30 triệu đồng trở lên phải thực hiện ký hợp đồng, có giá trị từ 100 triệu đồng trở lên phải thực hiện đấu thầu, có giá trị từ 500 triệu đồng trở lên phải thành lập hội đồng mua sắm, thành phần của hội đồng mua sắm phải là thủ trưởng các phòng chuyên ngành kỹ thuật, vật tư, quân lực, tài chính, tiêu chuẩn đo lường chất lượng. Trường hợp chỉ định thầu phải do người chỉ huy hoặc cấp phó được uỷ quyền ký. Chủ nhiệm kho là người chịu trách nhiệm tổ chức kiểm nhận toàn bộ trang bị, vật tư theo lệnh nhập kho (chủng loại, số lượng, chất lượng, tính

đồng bộ, hồ sơ lý lịch...). Tổ chức bảo quản, niêm cất và cấp phát theo yêu cầu của đơn vị.

Do đặc thù của việc mua sắm VK, TBKT trong các đơn vị thường có thời gian thực hiện dài, nhất là những hợp đồng đặt hàng và hợp đồng nhập khẩu, do vậy công tác kế toán phải theo dõi tỷ mỉ từng hợp đồng, tiến độ thực hiện, thường xuyên đối chiếu giữa ngân sách được cấp và số tiền đã nhờ chi, đặc biệt là những hợp đồng tiền đã chuyển nhưng chưa có hàng, hoặc hàng đã nhập nhưng chưa trả tiền... Định kỳ, đối chiếu số liệu giữa phòng tài chính, phòng vật tư và phòng quân lực với số nhờ Cục Tài chính chi hộ. Trong nhập khẩu VK, TBKT, rủi ro thường gặp là mua phải VK, TBKT đã lạc hậu, tính năng kỹ chiến thuật thấp, mua giá cao do thiếu thông tin, VK, TBKT thiếu đồng bộ, dịch vụ hậu mãi (sau bán hàng) kém. Để khắc phục rủi ro này, thủ tục kiểm soát mà các đơn vị thường áp dụng là: Sử dụng thông tin tình báo, đàm phán nhiều lần, so sánh tính năng kỹ thuật và giá của các loại VK, TBKT tương đương, và một số kỹ thuật đàm phán khác.

Với các hoạt động có thu, đây là hoạt động ngoài nhiệm vụ huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu nhằm khai thác tiềm năng về lao động, tận dụng năng lực chuyên môn để tiến hành sản xuất, kinh doanh, tạo nguồn thu tài chính bổ sung kinh phí, cải thiện đời sống và đóng góp một phần cho ngân sách. Mục tiêu kiểm soát đối với hoạt động này là: tính đúng, tính đủ các chi phí; ghi chép các khoản doanh thu đầy đủ, kịp thời; tính toán chính xác các loại thuế phải nộp, lãi vốn vay phải trả; kết chuyển lãi kịp thời; phân phối thu nhập đúng tỷ lệ quy định. Rủi ro, gian lận thường gặp trong kiểm soát các hoạt động có thu là: che giấu nguồn thu, tập hợp chi phí không hợp lý, không thu nộp các khoản ngân sách đã chi trả, phân phối nguồn thu không đúng tỷ lệ, thu nộp không kịp thời, trốn thuế. Thủ tục kiểm soát thường áp dụng là: Đăng ký các hoạt động có thu, quy định cấp phê duyệt dự án, phân loại các hoạt động có thu, quy định các chi phí hợp lý, đối chiếu với các tỷ lệ phân phối theo từng loại hình hoạt động. Việc thành lập các tổ chức lao động sản xuất, làm kinh tế, tiến hành các hoạt động có thu đều phải được cấp có thẩm quyền cho phép, phải tự lo nguồn vốn để hoạt động, đạt hiệu quả kinh tế, thực hiện lấy thu bù chi và có lãi, đảm bảo mọi khoản thu chi đúng chính sách, chế độ, định kỳ báo cáo kết quả phân phối và sử dụng nguồn thu. Số thu được để lại bổ sung kinh phí, đơn vị phải lập dự toán báo cáo cấp trên duyệt mới được thực hiện. Các hoạt động có thu của đơn vị phải được phản ánh đầy đủ trên sổ sách kế toán, nghiêm cấm mọi hành vi che giấu nguồn thu (để ngoài sổ sách kế toán). Trong kiểm soát các hoạt động có thu, phòng kinh tế là cơ

quan tham mưu giúp đảng uỷ, chỉ huy đơn vị kiểm tra, nắm bắt tình hình hoạt động có thu của các đơn vị trực thuộc, định kỳ báo cáo người chỉ huy về tiến trình hoạt động có thu, xin ý kiến giải quyết những vướng mắc trong quá trình thực hiện; phối hợp cùng các phòng chức năng giúp đỡ các đơn vị xây dựng dự án sản xuất, kinh doanh, dịch vụ, thẩm định các dự án trình chỉ huy phê duyệt; chỉ đạo các đơn vị thực hiện các hoạt động có thu. Phòng tài chính có chức năng kiểm tra giám sát các hoạt động có thu của đơn vị trực thuộc và của bản thân đơn vị. Nội dung kiểm tra tập trung vào chi phí sản xuất, kinh doanh, cách tính chi phí. Đây là nội dung thường có sai phạm bởi tận dụng sức lao động của bộ đội và phương tiện của đơn vị nên các đơn vị thường bỏ sót hoặc tính không đủ chi phí, dẫn đến tình trạng "lãi giả, lỗ thật". Trong phân phối và sử dụng nguồn thu, tập trung xem xét tỷ lệ trích nộp, các khoản phân phối theo chế độ và làm nghĩa vụ với Nhà nước. Hàng năm, các đơn vị phải lập báo cáo kết quả hoạt động có thu và các khoản thu nộp ngân sách, trên cơ sở đó phòng tài chính chịu trách nhiệm tổng hợp báo cáo người chỉ huy về kết quả hoạt động có thu trong toàn đơn vị.

Với các khoản thu, chi quỹ đơn vị: Quỹ đơn vị được hình thành từ kết quả sản xuất, kinh doanh và các khoản thu khác được trích theo chế độ quy định. Đây là khoản thu có xu hướng ngày càng tăng ở các đơn vị dự toán quân đội. Mục tiêu KSNB đối với quỹ vốn đơn vị là: đảm bảo công bằng, dân chủ, công khai trong chi tiêu vốn quỹ, chi tiêu có hiệu quả, không bị lạm dụng. Rủi ro thường gặp trong sử dụng quỹ đơn vị là: Chi quá quỹ, sử dụng tùy tiện, các nhà quản lý cho rằng đây là vốn tự có, đơn vị được quyền quyết định theo theo ý chủ quan của người chỉ huy. Các cơ quan chức năng cấp trên thường ít kiểm tra việc thu chi quỹ vốn, chủ yếu tôn trọng quyền quyết định của đơn vị có nguồn thu. Thủ tục kiểm soát đối với quỹ đơn vị là xây dựng và công khai quy chế chi tiêu vốn quỹ trong đó xây dựng định mức chi cho từng việc; định kỳ báo cáo chi tiêu quỹ đơn vị, chỉ huy đơn vị thống nhất quản lý quỹ vốn; xây dựng dự toán thu chi quỹ vốn làm căn cứ để cơ quan tài chính cấp phát và thanh toán; quy định các mức tối đa mà cấp trưởng hoặc cấp phó được ủy quyền ký, vượt quá mức đó phải báo cáo thường vụ đảng uỷ.

Khái quát mô hình kiểm soát trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP

Đặc điểm của hoạt động và cơ cấu tổ chức của đơn vị trực thuộc Bộ dẫn tới việc chi tiêu ngân sách vừa diễn ra trực tiếp tại các cấp trực thuộc Bộ (khoảng 15%), vừa diễn ra ở các đơn vị cấp dưới trực thuộc (khoảng 85%). Từ đó tổ chức kiểm soát ở những đơn vị này gồm cả việc kiểm soát trực tiếp từng nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại cơ quan thông

qua các thủ tục kiểm soát cụ thể và kiểm soát gián tiếp các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ở đơn vị cấp dưới thông qua việc ban hành các chính sách cùng thủ tục kiểm soát quy định cho cấp dưới thực hiện kết hợp hoạt động kiểm tra tài chính định kỳ hay đột xuất của đơn vị trực thuộc Bộ.

Kiểm soát trực tiếp đối với các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (chi tiêu ngân sách của các phòng nghiệp vụ) các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ thực hiện thông qua hoạt động thường xuyên của các cơ quan chức năng, như: phòng tài chính, phòng doanh trại, phòng công binh, phòng tiêu chuẩn đo lường chất lượng, phòng quản lý xí nghiệp, phòng quân lực, phòng cán bộ và các phòng chức năng khác: Phòng tài chính có chức năng kiểm soát quá trình chi tiêu ngân sách của đơn vị và giám sát việc sử dụng tài sản đã mua sắm; phòng doanh trại cùng với phòng tài chính kiểm soát chi ngân sách đầu tư XDCB công trình phổ thông; phòng công binh cùng với phòng tài chính kiểm soát chi ngân sách đầu tư XDCB công trình chiến đấu; phòng quản lý xí nghiệp cùng với phòng tài chính kiểm soát ngân sách cấp cho các nhà máy để sửa chữa VK, TBKT; phòng tiêu chuẩn đo lường chất lượng cùng với tất cả các phòng nghiệp vụ kiểm soát chất lượng vật tư, hàng hoá mua sắm hoặc VK, TBKT sửa chữa tại các nhà máy; phòng quân lực và phòng cán bộ cùng với phòng tài chính kiểm soát quân số các loại. Phương thức kiểm soát được thực hiện thông qua hoạt động thường xuyên của các phòng chức năng; Các phòng nghiệp vụ căn cứ vào quy định của Nhà nước và BQP hướng dẫn các ngành trình tự, thủ tục chi ngân sách, sử dụng và quản lý tài sản; các ngành có nhu cầu chi tiêu ngân sách làm thủ tục theo hướng dẫn và thực hiện chi ngân sách, sử dụng tài sản để phục vụ cho nhiệm vụ được giao; Các ngành nghiệp vụ có chức năng kiểm soát việc chi ngân sách và sử dụng tài sản thông qua việc giám sát các ngành nghiệp vụ tuân thủ các thủ tục đã quy định. Quá trình kiểm tra các thủ tục theo chức năng được giao chính là quá trình kiểm soát của các phòng chức năng, đồng thời cũng là sự giám sát lẫn nhau trong đơn vị. Kiểm soát trực tiếp có thể tiến hành cả trước, trong và sau khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Ngoài ra, việc kiểm soát còn được thực hiện bằng việc giám sát của toàn thể cán bộ, chiến sĩ trong đơn vị thông qua chế độ công khai tài chính.

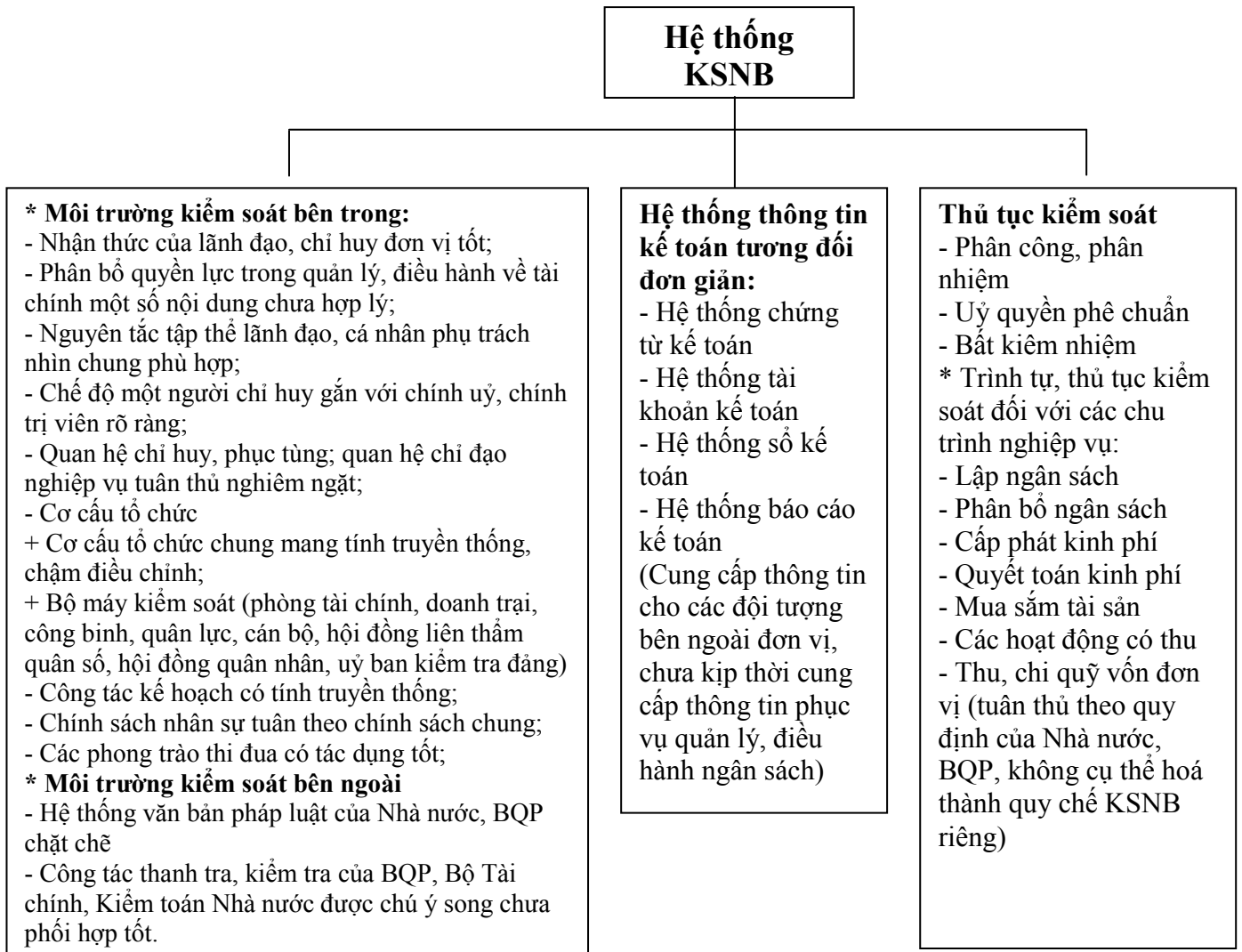
Kiểm soát gián tiếp trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ được thực hiện thông qua hoạt động kiểm tra của các ngành chức năng, công tác kiểm tra của các ngành có thể độc lập hoặc có sự phối hợp giữa các ngành. Trong hoạt động đó kiểm tra của cơ quan tài chính là thường xuyên, bắt buộc nên đóng vai trò quan trọng. Kiểm soát gián tiếp chỉ tiến

hành sau khi nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh. Có thể khái quát thực tiễn tổ chức kiểm soát trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP trong Bảng 2.10

Bảng 2.10. Khái quát thực hiện tổ chức kiểm soát trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP

| Đối tượng kiểm soát | Cơ quan, các nhân có chức năng kiểm soát | Nội dung kiểm soát | Phương thức kiểm soát |
|---|---|---|--|
| 1. Quá trình lập, phân bổ ngân sách | Các phòng nghiệp vụ, thủ trưởng cơ quan, thủ trưởng bộ tư lệnh | Căn cứ lập, phân bổ ngân sách, số được giao, số phân bổ, số dự phòng | Rà soát nội dung, định mức, tiêu chuẩn, đối chiếu, so sánh, phê duyệt |
| 2. Lương, phụ cấp, trợ cấp, tiền ăn, BHXH | Phòng tài chính, phòng quân lực, phòng cán bộ, phòng chính sách | Quân số, chế độ, tiêu chuẩn, định mức | Liên thẩm quân số, xét duyệt quyết toán, kiểm tra định kỳ |
| 3. Các khoản kinh phí chi trực tiếp tại phòng tài chính | Các phòng nghiệp vụ có sử dụng ngân sách, phòng tài chính, phòng tiêu chuẩn đo lường chất lượng, thủ trưởng các cơ quan | Các thủ tục chi ngân sách (Hồ sơ đấu thầu, khảo sát giá, báo giá, hợp đồng, biên bản nghiệp vụ, hoá đơn...) | Kiểm soát trực tiếp các loại chứng từ, hồ sơ |
| 4. Các khoản ngân sách cấp cho đơn vị trực thuộc | Phòng tài chính, - Phòng có ngân sách | - Chấp hành chỉ tiêu ngân sách; - Các thủ tục chi NS - Hiệu quả sử dụng NS | - Xét duyệt quyết toán quý, tổng quyết toán năm - Kiểm tra định kỳ hàng năm - Kiểm tra định kỳ |
| 5. Vốn đầu tư XD CB | Phòng tài chính, công binh, doanh trại | Hồ sơ XD CB | - Kiểm soát trực tiếp từng hồ sơ |
| 5. Các hoạt động có thu | Phòng kinh tế, tài chính, tác chiến | - Chấp hành các quy định của Nhà nước - Phân phối, sử dụng kết quả hoạt động có thu | - Trực tiếp thẩm định các dự án - Kiểm tra kết quả thu nộp, phân phối - Công khai |
| 6. Quỹ vốn đơn vị | Phòng tài chính | - Định mức chi - Nội dung chi - Thủ tục chi | - Lập, phê duyệt kế hoạch, kiểm soát - Công khai |
| 7. Tài sản | Các phòng nghiệp vụ | - Tình hình sử dụng, quản lý, cất trữ tài sản | - Kiểm kê hàng năm, Thông kê |

Về nội dung kiểm soát trên các yếu tố của hệ thống KSNB được thể hiện trên Sơ đồ 2.10



Sơ đồ 2.10: Nội dung kiểm soát trên các yếu tố của hệ thống KSNB

các đơn vị dự toán trực thuộc BQP (*thực trạng*)

2.3. Đánh giá chung hệ thống kiểm soát nội bộ trong quản lý tài chính ở các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng

2.3.1. Ưu điểm trong tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ ở các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng

Thứ nhất: Về môi trường kiểm soát

Các đơn vị dự toán trực thuộc BQP có môi trường kiểm soát bên trong thuận lợi để duy trì và đổi mới tổ chức hệ thống KSNB nhằm phát huy tác dụng của hệ thống này trong quản lý tài chính. Lãnh đạo, chỉ huy đơn vị thường xuyên quan tâm, chỉ đạo công tác tài chính, có nhận thức đúng đắn về vị trí, vai trò của công tác quản lý tài chính ở đơn

vị, tôn trọng và gương mẫu chấp hành nguyên tắc, kỷ luật tài chính, luôn đề cao và yêu cầu cơ quan tài chính thực hiện tốt vai trò kiểm tra, kiểm soát đối với việc chi tiêu, sử dụng ngân sách, tài sản của đơn vị; Đa số các đơn vị thực hiện nguyên tắc lãnh đạo tập thể đi đôi với cá nhân phụ trách trong quản lý, sử dụng tài chính, tài sản. Chỉ huy trưởng các đơn vị đều có văn bản phân công công tác trong ban chỉ huy. Đây là cơ sở pháp lý quan trọng để các cá nhân thực hiện nhiệm vụ theo chức trách, đồng thời cũng là cơ sở để xem xét trách nhiệm cá nhân trong đánh giá kết quả công tác.

Cơ cấu tổ chức của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP theo mô hình tương đối thống nhất; Chức năng các phòng, ban trong các cơ quan rõ ràng, mạch lạc, biểu biên chế được quy định cụ thể cho từng cấp theo chức vụ, chức danh: trần quân hàm, diện bố trí cán bộ, yêu cầu trình độ, phụ cấp lãnh đạo. Đây là điều kiện thuận lợi cho việc lựa chọn, sắp xếp cán bộ, là cơ sở để xây dựng kế hoạch công tác cán bộ ngắn hạn, dài hạn và cũng là điều kiện thuận lợi để phân công công tác, giao nhiệm vụ. Các đơn vị dự toán trực thuộc BQP có nhiều đơn vị cấp dưới, mối quan hệ giữa đơn vị cấp trên với đơn vị cấp dưới là mối quan hệ chỉ huy và phục tùng; Mỗi cấp có đầy đủ các bộ phận chức năng tương ứng: Mối quan hệ giữa các bộ phận chức năng ở đơn vị cấp trên với các bộ phận chức năng cấp dưới là mối quan hệ chỉ đạo nghiệp vụ. Các mối quan hệ cơ bản này là nền tảng triển khai thực hiện các nhiệm vụ chính trị, quân sự, trong đó có nhiệm vụ đảm bảo và quản lý tài chính. Cơ cấu tổ chức đó cũng rất thuận lợi cho việc thực hiện phân cấp, phân quyền; vừa đảm bảo cho các cơ quan, đơn vị giữ được vai trò độc lập trong thực hiện nhiệm vụ theo chức năng của mình, vừa đảm bảo tính thống nhất trong chỉ huy, điều hành, đảm bảo thực hiện nhiệm vụ chung của toàn đơn vị.

Chính sách nhân sự trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP được thực hiện theo đúng quy định trong các luật và văn bản dưới luật. Nhân sự ở các đơn vị được phân chia theo bốn đối tượng và chịu sự quản lý của hai cơ quan riêng biệt là cán bộ và quân lực. Hệ thống các chính sách nhân sự tương đối đầy đủ từ chính sách tuyển dụng, đào tạo, bổ nhiệm, đến chính sách ra quân, về hưu, xuất ngũ, chuyển ngành, các chính sách về BHXH, BHYT đối với quân nhân, công nhân viên. Những năm qua hai cơ quan cán bộ, quân lực đã tham mưu cho đảng ủy, chỉ huy đơn vị thực thi các chính sách nhân sự nêu trên góp phần xây dựng đội ngũ sỹ quan, QNCN, CNVQP và HSQ-CS có đủ phẩm chất đạo đức, trình độ chuyên môn nghiệp vụ để hoàn thành thắng lợi các nhiệm vụ được giao.

Đặc biệt, đã xây dựng đội ngũ nhân viên ngành tài chính cơ bản đáp ứng được yêu cầu công tác đảm bảo, quản lý tài chính trong điều kiện hiện tại.

Công tác kế hoạch cũng từng bước được đổi mới cả về trình tự, nội dung và phương pháp lập, hệ thống các kế hoạch được mở rộng, ngày càng sát thực tế hơn, có tính khả thi cao, một số chỉ tiêu kế hoạch mang tính pháp lệnh được chấp hành nghiêm túc. Đặc biệt, hệ thống kế hoạch tài chính đã từng bước trở thành công cụ quản lý hữu hiệu. Các cơ sở lập kế hoạch được quy định rõ ràng, hệ thống định mức dần hình thành, các yếu tố được tính toán tỷ mỉ, khoa học, những người lập kế hoạch có ý thức tôn trọng thực tế, khắc phục tình trạng “bóc thuốc”. Ngoài kế hoạch chi, các đơn vị đã chú trọng nhiều hơn tới kế hoạch thu, nhằm khai thác triệt để nguồn thu để bổ sung ngân sách luôn thiếu hụt.

Bộ máy kiểm soát tuy không có ủy ban kiểm soát và cơ quan KTNB, nhưng các cơ quan như: ủy ban kiểm tra đảng ủy, thanh tra quốc phòng, hội đồng quân nhân, hội đồng liên thẩm quân số hoạt động tích cực. Phòng Tài chính đóng vai trò quan trọng trong kiểm soát và cung cấp thông tin về tình hình quản lý tài chính của đơn vị cho chỉ huy đơn vị, thông qua hoạt động cấp phát, xét duyệt quyết toán tháng, quý, năm cho các đơn vị và duy trì thường xuyên chế độ kiểm tra tài chính.

Thứ hai: Về hệ thống thông tin kế toán

Tổ chức công tác kế toán trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP tương đối phù hợp với hoạt động trong lĩnh vực quốc phòng, an ninh.

Hệ thống mẫu biểu, chứng từ từng bước được cải tiến, các đơn vị dễ vận dụng, đảm bảo tính thống nhất cao, nội dung ghi trên các mẫu biểu phản ánh tương đối rõ nét bản chất nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Các đơn vị chú trọng chất lượng công tác lập chứng từ, cơ quan tài chính tổ chức tập huấn nghiệp vụ, mở rộng đến các thành phần là trợ lý chi tiêu của các ngành nghiệp vụ, để hướng dẫn một số thủ tục, yếu tố của chứng từ, phương pháp kiểm tra, xem xét các yếu tố của chứng từ. Đây là những người trực tiếp chi tiêu ngân sách, đi mua sắm, yêu cầu đối tác lập chứng từ ban đầu, hoặc tự lập bảng kê khai theo quy định, cũng là người chịu trách nhiệm thu thập hồ sơ, chứng từ để lập bảng kê chứng từ quyết toán. Nhờ vậy, chất lượng chứng từ của các đơn vị những năm gần đây được nâng cao một bước, số chứng từ không đúng mẫu giảm đi rõ rệt.

Việc chọn lựa hệ thống TK để hạch toán của các đơn vị cũng khoa học, hợp lý, đảm bảo theo dõi được tất cả các đối tượng. Các TK cấp 2, cấp 3 được mở tương đối phù

hợp, đảm bảo theo dõi chi tiết từng đối tượng theo yêu cầu quản lý.

Hệ thống sổ sách kế toán được tổ chức đơn giản, phản ánh đủ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Phần lớn mẫu sổ các đơn vị dự toán cấp II, cấp III được thiết kế trên khổ giấy A3, đơn vị dự toán cấp IV trên khổ giấy A4 phù hợp với điều kiện trang bị công nghệ thông tin hiện nay, thuận lợi cho công tác lưu trữ. Việc khoá sổ kế toán được thực hiện theo tháng nhưng khi cần các sổ chi tiết theo TK và theo đơn vị vẫn được liên kết từ đầu năm đến cuối năm thuận lợi cho việc cung cấp thông tin về tình hình biến động của từng đối tượng trong năm.

Hệ thống báo cáo tài chính đơn giản, bao gồm bảng cân đối TK và bảng giải thích chi tiết số dư một số TK, giúp cho chỉ huy đơn vị nắm được tình hình chi tiêu, quyết toán kinh phí; Tình hình xử lý các khoản phải thu, phải trả cùng tiến độ thanh toán các khoản tạm ứng, đáp ứng được yêu cầu của cơ quan quản lý cấp trên đối chiếu số liệu vãng lai (số liệu kinh phí do trên cấp), phát hiện kịp thời những khoản kinh phí trên đã cấp nhưng dưới không nhận được để tìm nguyên nhân và cách giải quyết, khắc phục tình trạng cấp dưới nhận được kinh phí của cấp trên nhưng chậm vào sổ, phòng ngừa hiện tượng biến thủ công quỹ.

Có thể đánh giá công tác kế toán của các đơn vị đã theo dõi việc cấp phát sử dụng kinh phí cho các đơn vị trực thuộc đầy đủ, kịp thời, bảo đảm hoàn thành nhiệm vụ chính trị, quân sự được giao, cung cấp kịp thời thông tin cho lãnh đạo, chỉ huy về tình hình cấp phát, sử dụng, thanh quyết toán ngân sách, phát hiện những khoản tồn đọng có nguy cơ chuyển thành nợ khó đòi, những nguồn thu tiềm năng của đơn vị; Tiến độ thực hiện ngân sách, tiến độ khai thác, tiếp nhận trang bị, vật tư mua từ nguồn ngân sách đặc biệt. Trên cơ sở số liệu, tài liệu do kế toán cung cấp, chỉ huy đơn vị cùng các phòng chức năng đã cho khai thác, sử dụng nhiều vật tư tồn kho, quá niên hạn sử dụng. Ngoài ra qua kiểm tra kế toán, đã nhắc nhở, đôn đốc các đơn vị thực hiện phân phối nguồn thu theo đúng chế độ, chấp hành nghiêm chỉnh chế độ thu nộp, cơ bản thực hiện được chức năng giám sát, bảo vệ tài sản của đơn vị, không để xảy ra tham ô, thâm hụt lớn phải xử lý kỷ luật. Kinh nghiệm về lập, luân chuyển, kiểm tra, xử lý chứng từ đã góp phần đưa công tác quản lý tài chính vào nề nếp, đội ngũ cán bộ phụ trách việc chi tiêu của các phòng chức năng qua nhiều năm tập huấn đã có bước trưởng thành về kiến thức, nghiệp vụ tài chính. Điều đó đã thúc đẩy công tác quản lý tài chính đi dần vào chính quy, khoa học.

Thứ ba: Về thủ tục kiểm soát nội bộ

Một số đơn vị đã cụ thể hoá các thủ tục kiểm soát dưới dạng các quy chế của đơn vị, chỉ thị, quy định của người chỉ huy, các hướng dẫn của cơ quan chức năng. Đây là cơ sở pháp lý quan trọng để các cơ quan, đơn vị thực hiện, đảm bảo tính thống nhất, hạn chế sai sót do hiểu nhầm hoặc hiểu không đầy đủ tinh thần văn bản, phòng ngừa việc lợi dụng kẽ hở của văn bản để thực hiện hành vi gian lận. Về cơ bản, các thủ tục kiểm soát được thiết kế và thực hiện trên cơ sở tôn trọng các nguyên tắc phân công, phân nhiệm; nguyên tắc bất kiêm nhiệm, nguyên tắc uỷ quyền, phê chuẩn và đảm bảo kiểm soát toàn bộ các chu trình nghiệp vụ chủ yếu trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP.

Như vậy, có thể khái quát trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP đã có sự hiện diện của hệ thống KSNB với ba bộ phận cấu thành là môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin kế toán và các thủ tục kiểm soát. Hoạt động thường xuyên của hệ thống này đã có tác dụng quan trọng trong đảm bảo và quản lý tài chính, góp phần thực hiện thắng lợi nhiệm vụ chính trị, quân sự ở từng đơn vị. Tuy nhiên, nhìn nhận một cách nghiêm túc, khách quan thì tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP vẫn chưa hoàn chỉnh.

2.3.2. Một số hạn chế và nguyên nhân hạn chế của tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng

Thứ nhất: Về môi trường kiểm soát

Nhận thức về hệ thống KSNB của một số lãnh đạo, chỉ huy và những người có trách nhiệm chưa đầy đủ: Một số đơn vị đã hình thành ý định xây dựng quy chế quản lý tài chính nội bộ để tăng cường công tác quản lý tài chính nhưng trong quá trình thực hiện còn nhiều lúng túng do thiếu hiểu biết về hệ thống KSNB. Vì vậy, chưa tạo được mối liên kết chặt chẽ giữa các yếu tố trong hệ thống, làm giảm hiệu quả kiểm soát. Một số đơn vị cơ sở chưa thấy hết vai trò của hệ thống KSNB nên chưa có sự quan tâm đúng mức. Thực hiện Quy chế và nghị quyết của cấp uỷ Đảng về công tác tài chính ở một số đơn vị còn mang tính hình thức; Vai trò kiểm tra, kiểm soát có lúc, có nơi còn lu mờ; cá biệt có cán bộ chỉ huy chỉ coi trọng nhiệm vụ quân sự, bỏ qua nguyên tắc, kỷ luật tài chính.

Phân cấp quản lý một số lĩnh vực còn bất cập, giao ngân sách chưa đi đôi với quyền hạn và trách nhiệm. Đặc biệt trong lĩnh vực đầu tư XDCCB, quản lý giá và các hoạt động liên doanh liên kết chưa thật rõ ràng; BQP đã giao cho các đơn vị dự toán trực thuộc BQP thẩm quyền phê duyệt giá một số sản phẩm quốc phòng cùng một số dự án đầu tư XDCCB và một số dự án sản xuất làm kinh tế có sử dụng đất quốc phòng nhưng

trước khi phê duyệt phải có ý kiến thẩm định của các cơ quan BQP (Cục Tác chiến, Cục Kế hoạch - Đầu tư, Cục Tài chính). Quy định như vậy rất khó thực hiện, không phát huy được trách nhiệm của đơn vị cơ sở và thể hiện sự bao biện làm thay của cơ quan quản lý cấp trên; Các khối lượng công việc thẩm định trước khi phê duyệt nhiều song biên chế của cấp trên lại có hạn đã kéo dài thời gian chờ đợi phê duyệt dự án, thủ tục phiền hà, hồ sơ phải trả đi trả lại nhiều lần gây lãng phí thời gian, công sức. Cũng do thiếu người nên chất lượng thẩm định chưa cao, không loại bỏ hết những chi phí bất hợp lý, trong khi một số chi phí trong sản phẩm, dự án lại bị cắt bỏ thiếu cơ sở, thậm chí giá thành một số sản phẩm bị cắt giảm theo tỷ lệ áp đặt chủ quan của người thẩm định gây khó khăn cho đơn vị sản xuất, chủ đầu tư và đơn vị thi công. Người chỉ huy một số đơn vị cơ sở còn ôm đồm, hầu như không uỷ quyền một công đoạn nào trong công tác tài chính cho cấp phó; Một số quyết định về tài chính còn mang tính áp đặt. Tại một số đơn vị, phân cấp ngân sách chưa đi đôi với giao quyền quản lý, sử dụng, (giao ngân sách mua xăng dầu, mua doanh cụ nhưng lại chỉ định nhà thầu cung cấp; giao ngân sách XD CB nhưng chỉ định nhà thầu xây lắp hoặc trực tiếp đứng tên ký hợp đồng xây lắp). Điều đó làm giảm vai trò độc lập của đơn vị, không phát huy được hết trách nhiệm của đơn vị trong thực thi nhiệm vụ.

Đội ngũ cán bộ, nhân viên làm công tác tài chính ở đơn vị cơ sở có trình độ không đồng đều, thiếu số lượng cán bộ tài chính được đào tạo cơ bản, đặc biệt với sĩ quan tài chính ở các trung đoàn chiến đấu. Về chuyên môn nghiệp vụ, phần đông các nhân viên tài chính học tại chức các trường ngoài Quân đội với chương trình đào tạo chung, không sát với thực tiễn tài chính quân đội nên sau khi được tuyển chọn thường phải mất thời gian đào tạo lại, phương pháp đào tạo lại không thống nhất, thiếu bài bản, nên phần đông số nhân viên chưa có khả năng thích ứng với công việc mới, tính độc lập trong công việc không cao, khả năng tham mưu thấp; Việc luân chuyển cán bộ, nhân viên làm công tác kế toán, tài chính chậm được đổi mới; Công tác phổ cập tin học còn hạn chế.

Cơ cấu tổ chức, biên chế các phòng chức năng trong đơn vị dự toán trực thuộc BQP chưa đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ, chậm được điều chỉnh, nếu các cơ quan thực hiện đúng biên chế được duyệt thì khó hoàn thành nhiệm vụ. Ở phần lớn các đơn vị biên chế cơ quan tài chính xác định không sát. Ở tất cả các đơn vị quân số thực tế đều cao từ 130% đến 160%. so với quân số biên chế, Tổ chức và tên gọi của cơ quan tài chính các đơn vị trực thuộc BQP cũng không thống nhất (nơi gọi là ban, nơi gọi là phòng; có nơi lập ban

trong phòng, có nơi lập tổ hay bộ phận). Các đơn vị không thành lập cơ quan KTNB, nhưng không có cơ quan nào đảm nhận chức năng tương tự, làm cho hệ thống KSNB của đơn vị không đầy đủ các bộ phận cấu thành. Trong khối cơ quan, biên chế một số phòng chức năng không hợp lý, đảm đương một số nhiệm vụ mới phát sinh mà chưa được bổ sung biên chế tương ứng, dẫn đến tình trạng phải kiêm nhiệm, mặc dù không đúng chức năng. Việc xây dựng tổ chức biên chế ở các đơn vị không sát thực tế, thiếu cơ sở khoa học, còn mang tính áp đặt theo ý chủ quan, thiếu điều tra, tính toán khối lượng công việc để xác định quân số biên chế. Do đó trong đơn vị có bộ phận làm không hết việc nhưng có bộ phận không có việc làm. Có đơn vị chấp hành biên chế không nghiêm nhưng chưa có biện pháp tháo gỡ, gây khó khăn cho hoạt động kiểm soát.

Hoạt động kiểm soát thiếu sự phối hợp đồng bộ giữa các cơ quan, làm giảm hiệu quả kiểm soát. Hoạt động của uỷ ban kiểm tra đảng uỷ các cấp và phòng thanh tra thực hiện chức năng giám sát, kiểm tra, thanh tra về tài chính không mang tính hệ thống, chuyên sâu. Hoạt động kiểm tra định kỳ của ngành nghiệp vụ cấp trên đối với cấp dưới nhằm phát hiện những sai sót để nhắc nhở, uốn nắn hơn là để xử lý, răn đe nên thường có hiện tượng nể nang, thông cảm... Công tác kiểm tra, thiếu cơ bản, thiếu chuẩn mực, quy trình hướng dẫn; Một số nội dung kiểm tra tài chính thiếu thống nhất giữa các bộ phận do đó chưa phát huy hết vai trò, tác dụng của công tác kiểm tra. Mặt khác, các cuộc kiểm tra thường là hậu kiểm (kiểm tra sau khi nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh trên 1 năm) trong khi các nghiệp vụ phát sinh về chi tiêu ngân sách lại mang tính thời điểm nên việc đối chiếu giữa số liệu trên chứng từ với thực tế có khó khăn, nhất là trong điều kiện công việc sửa chữa, bảo quản chưa có định mức.

Hệ thống định mức không đầy đủ, một số tiêu chuẩn, chế độ chi tiêu chậm được xây dựng. Ngoài định mức, chế độ, tiêu chuẩn do Nhà nước và BQP ban hành, trong thực tế các đơn vị phát sinh rất nhiều khoản chi không có định mức, tiêu chuẩn. Ví dụ: chi ngân sách cho bảo quản, bảo dưỡng, niêm cất các loại VK, TBKT; chi vốn quỹ đơn vị để thực hiện công tác chính sách; chi cho hoạt động nghiên cứu sửa chữa... đều được các đơn vị thực hiện chủ yếu theo phương thức thực thanh, thực chi. Do không có hệ thống định mức, tiêu chuẩn cho các khoản chi nêu trên nên công tác kiểm soát (từ khâu phân bổ ngân sách đến chi tiêu ngân sách) gặp nhiều trở ngại. Mặc dù vậy, cho đến nay vẫn chưa có đơn vị nào chủ động xây dựng các định mức này để phục vụ cho công tác quản lý.

Hệ thống quy chế của đơn vị thiếu đồng bộ, thiếu hệ thống và không cụ thể nên hiệu lực không cao: Các quy định về quản lý tài chính trong lĩnh vực quốc phòng chủ yếu nằm trong các văn bản của Nhà nước và BQP như Luật Ngân sách nhà nước, Luật Đấu thầu, Luật Xây dựng, Thông tư 23/2004/TTLT-BTC-BQP ngày 26 tháng 3 năm 2004 Hướng dẫn lập, chấp hành, quyết toán NSNN và quản lý tài sản đối với một số hoạt động thuộc lĩnh vực quốc phòng - an ninh; Điều lệ Công tác tài chính Quân đội nhân dân Việt Nam, Quyết định 126/2007/QĐ-BQP ngày 15/8/2007 của Bộ trưởng Bộ Quốc phòng về việc Ban hành Quy chế Quản lý, Sử dụng tài sản công trong BQP, Quyết định 94/2008/QĐ-BQP ngày 24/1/2008 của Bộ trưởng BQP về việc Quy định Phân cấp quản lý tài sản nhà nước tại các cơ quan đơn vị thuộc BQP.... Những văn bản trên là cơ sở pháp lý quan trọng để các đơn vị thực hiện công tác tài chính trong đơn vị mình. Tuy nhiên, đây là các văn bản mang tính chất quy định và hướng dẫn chung cho tất cả các đơn vị thụ hưởng ngân sách thuộc BQP nên không thể cụ thể và chi tiết cho từng loại đơn vị, đặc biệt là phần hướng dẫn tổ chức thực hiện tại các đơn vị trực thuộc Bộ. Tình hình phổ biến hiện nay là khi các cơ quan, đơn vị có nhiệm vụ liên quan đến việc chi tiêu, sử dụng ngân sách, tài sản thì lúc đó mới sưu tầm các văn bản để nghiên cứu, vận dụng; ngay bản thân những người làm công tác tài chính có trách nhiệm hướng dẫn thủ tục cho các bộ phận khác thực hiện cũng dựa trên các văn bản của Nhà nước, BQP để hướng dẫn song cùng một nội dung mà cách hướng dẫn của mỗi người lại khác nhau (do cách hiểu văn bản khác nhau). Trong khi đó các đơn vị chỉ xây dựng quy chế khi cấp trên đã có quy chế. Rất ít đơn vị dựa trên các văn bản quy định của Nhà nước và BQP để xây dựng quy chế quản lý tài chính nội bộ riêng cho đơn vị mình. Vì vậy một số nhiệm vụ không được phân công rõ ràng, phạm vi uỷ quyền không rành mạch, quy trình giải quyết các nghiệp vụ không cụ thể. Một số đơn vị có xây dựng quy chế nhưng thiếu chặt chẽ, không đồng bộ, ít chứa đựng thủ tục kiểm soát, nhiều nội dung chung chung. Quy chế bộ phận không đầy đủ, không có bảng mô tả công việc của cá nhân. Không xây dựng quy trình các nghiệp vụ chủ yếu nên việc thực hiện đôi khi không thống nhất, nhiều nhiệm vụ bị làm tắt, làm đi làm lại nhiều lần gây lãng phí thời gian, công sức. Một số đơn vị có quy chế nhưng việc phổ biến, quán triệt các quy chế không thường xuyên.

Ở một số đơn vị, chất lượng công tác kế hoạch không cao, thiếu đồng bộ, còn hình thức. Công tác kế hoạch tài chính tuy đã có nền nếp nhưng một số nội dung lập không sát, thiếu cơ sở khoa học. Kế hoạch thu đã được coi trọng nhưng không triệt để. Kế hoạch

chi ngân sách có một số nội dung còn dàn trải, nhất là về XDCB. Việc xác định nội dung một số khoản ngân sách chưa hợp lý, nhiều nội dung có nhu cầu chi nhưng không được bố trí ngân sách. Trong việc phân bổ chỉ tiêu ngân sách hiện nay, việc áp dụng qui trình đã thúc đẩy công tác lập kế hoạch và phân bổ ngân sách đi vào nề nếp, kịp thời. Tuy nhiên, với cơ chế hiện nay, việc kiểm soát từ khâu lập kế hoạch ngân sách chỉ dừng lại ở việc tổng hợp và kiểm tra số phân bổ trong tổng số mà chưa kiểm tra được hiệu quả bố trí ngân sách và vẫn chưa khắc phục triệt để cơ chế "xin- cho". Ở một vài đơn vị, công tác kế hoạch còn mang tính hình thức, thiếu căn cứ khoa học. Dự toán chưa thực sự là công cụ để giám sát việc chi tiêu, chưa thực sự trở thành căn cứ để chấp hành dự toán. Giữa kế hoạch công tác quân sự và kế hoạch tài chính chưa có sự gắn kết, đồng bộ nên đôi khi những nội dung trong kế hoạch công tác quân sự xác định không phù hợp với lượng kinh phí đã bố trí dẫn đến sử dụng kinh phí không hiệu quả.

Thứ hai: Về hệ thống thông tin kế toán

Chỉ huy và người phụ trách cơ quan tài chính ở một số đơn vị nhận thức không đầy đủ về vị trí, vai trò của các yếu tố cùng quan hệ giữa chúng. Đặc biệt chưa thực sự coi kế toán là một phương sách để quản lý, điều hành ngân sách và bảo vệ tài sản của đơn vị; Việc phân tích số liệu kế toán để phục vụ cho công tác quản lý, điều hành ít được thực hiện; Sử dụng công cụ kế toán kém hiệu quả. Không bố trí những cán bộ, nhân viên có trình độ chuyên môn giỏi làm kế toán, thậm chí có nơi bố trí người có trình độ kế toán hạn chế để dễ điều khiển theo ý định cá nhân trong việc ghi chép kế toán. Chưa thực sự quan tâm bồi dưỡng, động viên cán bộ nhân viên làm công tác kế toán.

Hệ thống thông tin kế toán chủ yếu phục vụ công tác quản lý đối với các cơ quan bên ngoài, chưa đáp ứng yêu cầu quản lý nội bộ. Cách tổ chức thu thập số liệu chưa khoa học, Hình thức Nhật ký - Sổ cái chưa phù hợp (do số lượng tài khoản sử dụng nhiều, khi in khổ giấy có hạn, nội dung ghi ở phần Nhật ký thường không cùng trang với số liệu ghi ở TK nên rất khó xem, khó đối chiếu. Mặt khác, không thấy được quan hệ đối ứng của một đối tượng kế toán với các đối tượng khác. Ví dụ: Một khoản chi cho mua sắm trang bị trong đó bao nhiêu mua bằng tiền mặt, bao nhiêu bằng chuyển khoản; Kinh phí của một phòng tại một thời điểm: số đã chi, số đã quyết toán, số còn ứng...). Số liệu kế toán còn nặng tính chất thống kê, không có tính thời sự; Việc sử dụng một số chứng từ chưa đủ tính hợp pháp, hợp lệ, như lập chứng từ chưa đúng mẫu quy định, thiếu chữ ký của những người có liên quan và thiếu con dấu đơn vị, chứng từ ghi sổ lập cho nhiều nội

dung không cùng tính chất, không cùng ngày. Không có văn bản quy định về trình tự lập và luân chuyển các loại chứng từ. Một số loại chứng từ vận dụng không đảm bảo tính thống nhất. Cách tổ chức lưu trữ chứng từ kế toán hiện nay cũng chưa khoa học. Các đơn vị thường lưu trữ hai hệ thống chứng từ là chứng từ kế toán và chứng từ nghiệp vụ. Chứng từ kế toán lưu theo số ghi sổ, còn chứng từ nghiệp vụ lưu theo mục lục ngân sách, trên thực tế khi kiểm tra thường chú trọng đến bộ chứng từ nghiệp vụ (một mục chi có đủ chứng từ hợp lệ là được) còn thực chất sự luân chuyển luồng tiền của khoản chi đó ít được chú ý, dẫn đến tình trạng hợp pháp hoá bằng hoá đơn chứng từ, và chi sai nội dung, ứng tiền nội dung này nhưng hoá đơn lại thanh toán nội dung khác.

Tổ chức vận dụng TK kế toán còn nhiều bất cập: Việc mở chi tiết TK cấp 2 ở một số đơn vị chưa đúng quy định (chi tiết tài khoản cấp 2 cho TK 152, TK 334); hạch toán giữa TK 311 và TK 312, giữa TK 511 và TK531 còn nhầm lẫn đối tượng; một số đơn vị không mở TK 631 và chi tiết để theo dõi chi và thu về tăng gia sản xuất; ghi chép sổ sách không kịp thời; ghi một bút toán nhiều TK Bên Nợ đối ứng với nhiều TK Bên Có; dùng bút xoá để sửa chữa sổ; phân phối kết quả hoạt động có thu chưa đúng quy định, Kiểm toán Nhà nước phải xác định và phân phối lại kết quả hoạt động có thu và thu nộp cho NSNN nhiều tỷ đồng.

Tổ chức chế độ báo cáo của một số đơn vị không nghiêm, chưa có nền nếp: Báo cáo kế toán, báo cáo kế hoạch tiền mặt hàng quý gửi cấp trên còn thiếu, không kịp thời, chất lượng không cao; Báo cáo cân đối TK hàng tháng cấp trên chưa có nhận xét đối với các đơn vị cấp dưới, phát hiện chênh lệch số liệu không kịp thời điều chỉnh; Thiết kế một số Mẫu báo cáo quyết toán ngân sách năm chưa khoa học, chưa phù hợp cho việc cung cấp số liệu phục vụ công tác quản lý như: Mẫu báo cáo các hoạt động có thu, Mẫu báo cáo luân chuyển vật tư hàng hoá; Quy định nội dung thẩm định số liệu quyết toán ngân sách năm chưa phù hợp với đơn vị quy mô lớn (thẩm định cả tính hợp pháp, hợp lệ của chứng từ), hướng dẫn cách xác định thừa thiếu không rõ ràng (thừa thiếu so với chỉ tiêu ngân sách hay số thực cấp); thông tin kế toán cung cấp chưa đáp ứng yêu cầu quản trị nội bộ; chưa thường xuyên đối chiếu số liệu giữa sổ kế toán tổng hợp với sổ theo dõi tiền gửi kho bạc; sai số giữa tồn quỹ tiền mặt trên sổ sách và thực kiểm (do không có tiền lẻ trong quá trình cấp phát) không được điều chỉnh kịp thời; một số khoản tạm ứng, phải thu, phải trả còn để tồn đọng kéo dài.

Những thiếu sót, khuyết điểm trên đã hạn chế vai trò, tác dụng của hệ thống thông

tin kế toán và hạn chế chất lượng, hiệu quả công tác quản lý tài chính của đơn vị.

Thứ ba: Về thủ tục kiểm soát nội bộ

Về thực hiện nguyên tắc phân công, phân nhiệm. Các quyết định phân công, phân nhiệm về lĩnh vực tài chính của thủ trưởng bộ tư lệnh, thủ trưởng các cơ quan, các phòng (ban) nghiệp vụ còn lồng ghép trong các quyết định phân công công tác nên chưa cụ thể, rõ ràng gây khó khăn cho quá trình thực hiện, không dễ quy trách nhiệm khi xảy ra vụ việc; không quy định rõ những người được phân công có quyền hạn và trách nhiệm đến mức nào đối với việc chi tiêu tài chính liên quan đến lĩnh vực mình phụ trách. Chẳng hạn: Trong quy trình phân cấp ngân sách kỹ thuật (ngân sách đầu năm, ngân sách bổ sung và ngân sách dự phòng) quyền hạn và trách nhiệm của phó tư lệnh phụ trách kỹ thuật đến đâu; Trong quy trình duyệt giá thanh toán sản phẩm quốc phòng, thẩm định dự án kinh tế, dự án đầu tư chưa xác định rõ quyền hạn, trách nhiệm của phòng tài chính, phòng kinh tế, phòng doanh trại dẫn đến tình trạng thẩm định trùng hoặc bị bỏ sót nội dung cần thẩm định; Trong quy trình mua sắm hàng quốc phòng, quy trình nghiệm thu sản phẩm sau sửa chữa, sau mua sắm cũng chưa quy định rõ trách nhiệm của từng cơ quan, đơn vị cũng như trách nhiệm những người liên quan dẫn đến tình trạng đùn đẩy trách nhiệm trong quá trình thực hiện. Việc phân cấp, phân quyền không cụ thể, rõ ràng dẫn đến tình trạng chồng chéo, sơ hở; đơn cử là có phòng đề nghị thủ trưởng phê duyệt hồ sơ quyết toán chi tiêu song chưa đủ thủ tục nên phải chuẩn bị lại nhưng phòng không làm theo yêu cầu của thủ trưởng đó mà xin chữ ký của thủ trưởng khác, thủ trưởng khác vẫn ký và cơ quan tài chính thấy có chữ ký của thủ trưởng là yên tâm cho thanh toán.

Về nguyên tắc uỷ quyền, phê chuẩn: Ở phần lớn các đơn vị, việc uỷ quyền chỉ diễn ra ở cấp trực thuộc BQP: Tư lệnh có quyết định uỷ quyền cho thủ trưởng các cơ quan tham mưu, chính trị, hậu cần, kỹ thuật được sử dụng con dấu và TK của đơn vị để ký kết các hợp đồng kinh tế, nhưng không uỷ quyền chủ TK để giao dịch với kho bạc, ngân hàng. Một số công việc khác tư lệnh cũng uỷ quyền cho thủ trưởng phòng tài chính nhưng không có văn bản, như uỷ quyền ký các phiếu thu, phiếu chi, thông báo ngân sách, thông tri thu cấp kinh phí, quyết toán kinh phí cho các đơn vị cấp dưới, ...Việc uỷ quyền không bằng văn bản dễ dẫn đến tình trạng lạm quyền, vượt quá quyền hạn để thực hiện các công việc nhằm trục lợi cá nhân. Nội dung các quy định về phê chuẩn các chứng từ, tài liệu kế toán cũng rất chung chung, không cụ thể. Ví dụ: Trong phê duyệt giấy đề nghị tạm ứng kinh phí hoặc giấy đề nghị thanh toán tạm ứng của các ngành nghiệp vụ chỉ ghi

là “Thủ trưởng đơn vị”, không rõ là cục trưởng, cục phó hay trưởng, phó phòng (ban). Sự thiếu cụ thể trong các quy định nêu trên gây khó khăn cho cả người thực hiện và cơ quan tài chính khi tiến hành kiểm soát.

Về nguyên tắc bất kiêm nhiệm: Thực tế nguyên tắc này chưa được quán triệt đầy đủ trong việc thiết kế một số thủ tục kiểm soát. Một số việc chưa thực sự tách bạch giữa 3 chức năng. Chẳng hạn: phòng nghiệp vụ là cơ quan quản lý có chức năng phân cấp ngân sách cho các đơn vị cơ sở nhưng một số trợ lý phòng lại ký hợp đồng nghiên cứu chế tạo một số thiết bị, khí tài cho đơn vị cơ sở. Khi nghiệm thu, biên bản lại do chính thủ trưởng phòng phê chuẩn; Việc lập dự toán thiết kế công trình hay hạng mục công trình do một trợ lý phòng doanh trại thực hiện nhưng một trợ lý khác trong phòng làm việc thẩm định đề đề nghị chỉ huy phê duyệt. Các quy định về chi tiêu ngân sách tại các phòng chức năng cũng chưa thật hợp lý: mỗi phòng nghiệp vụ có một trợ lý kế hoạch theo dõi toàn bộ kinh phí cấp cho các đơn vị trực thuộc đồng thời trực tiếp làm công tác chi tiêu phần ngân sách tự chi của phòng. Việc không quán triệt đầy đủ nguyên tắc bất kiêm nhiệm trong thiết kế thủ tục kiểm soát dễ tạo ra tình trạng khép kín trong quản lý tài chính của các phòng là nguyên nhân phát sinh tham ô, tham nhũng tập thể.

Thủ tục kiểm soát một số nghiệp vụ chủ yếu không được thể chế hoá bằng văn bản, không được phổ biến, thông báo đến tất cả những người liên quan có trách nhiệm thực hiện. Do đó, cùng một nghiệp vụ nhưng trình tự thực hiện đôi khi không thống nhất (do người thụ lý hồ sơ hướng dẫn khác nhau), thẩm quyền phê duyệt các nghiệp vụ cũng khác nhau, nhiều hồ sơ phải làm đi làm lại nhiều lần. Một số đơn vị không quy định cụ thể người được ký duyệt chi tiêu của từng phòng, số tiền tối đa được chi và chế độ báo cáo phải thực hiện, chưa quy định trách nhiệm của người ký duyệt đối với nghiệp vụ kinh tế phát sinh, chưa phân công cụ thể người phụ trách chi tiêu trong từng phòng.

Việc thiết kế các thủ tục KSNB còn dập khuôn, máy móc. Các đơn vị không tự xây dựng chức năng, nhiệm vụ cho các cơ quan tham mưu, chính trị, hậu cần, kỹ thuật, các phòng (ban) nghiệp vụ mà sao chép của cơ quan nghiệp vụ cấp trên, vì vậy phân công, phân nhiệm còn chung chung, thiếu cụ thể, không gắn với nhiệm vụ, tổ chức và con người của đơn vị, nhiều việc bị bỏ sót (không giao cho cơ quan nào). Các thủ tục thiết kế rời rạc, rải ra trong nhiều quy chế, quy định, không có hệ thống. Ví dụ: Quy chế nhập khẩu, mua sắm hàng quốc phòng; Quy chế sử dụng kinh phí nghiệp vụ để đặt hàng của các cơ sở trong nội bộ đơn vị; Quy chế quản lý tài chính đối với các hoạt động nghiên

cứu khoa học; Quy định tổ chức ăn thêm làm nhiệm vụ; Quy chế quản lý xăng dầu... Các quy chế thường ít chứa đựng thủ tục kiểm soát, không xác định rõ quy trình, trách nhiệm từng cơ quan, đơn vị, cá nhân trong thực thi nhiệm vụ. Do đó, các cơ quan, đơn vị gặp nhiều khó khăn khi triển khai công việc.

Trong quá trình hoạt động, phần lớn các cơ quan, phòng (ban) nghiệp vụ vận dụng kinh nghiệm của những năm trước, ít khi tuân thủ những thủ tục đã thiết kế nên khi có nhiệm vụ mới phát sinh, hoặc thay đổi phương thức thực hiện thì lúng túng, bị động. Ngoài ra, nhiệm vụ cơ quan, đơn vị có thay đổi, nhưng chức năng, nhiệm vụ chậm được sửa đổi, bổ sung cho nên có việc mới phát sinh không biết giao cơ quan, đơn vị nào giải quyết, chẳng hạn: tiếp nhận khí tài ra, vào xưởng, khí tài mới; đảm bảo xăng dầu cho sửa chữa, bảo dưỡng vũ khí, trang bị kỹ thuật, dọn dịch khí tài... Khi đó, tư lệnh phê duyệt kế hoạch, rồi giao nhiệm vụ và ngân sách cho từng cơ quan, đơn vị theo ý chủ quan, đôi khi không chính xác, dẫn đến việc sử dụng ngân sách sai nội dung và các phòng không chủ động công việc.

Thủ tục kiểm soát các khoản chi tiêu ngân sách tại các ngành nghiệp vụ không ngăn chặn hết các rủi ro. Theo quy định, phần kinh phí tự chi được giữ lại tại các phòng chức năng được chi tiêu tại phòng tài chính. Khối lượng kinh phí của các phòng lớn, các hoạt động mua sắm nhiều nhưng phòng tài chính chỉ phân công một đến hai người đảm nhận việc cấp phát ngân sách cơ quan, nên không đủ thời gian tham gia toàn bộ quá trình mua sắm, chỉ khảo sát giá, nghiệm thu hàng mua về đối với những khoản chi tiêu lớn, bỏ qua việc khảo sát, nghiệm thu nhiều khoản chi tiêu nhỏ. Những năm gần đây, các đơn vị đã yêu cầu các phòng chức năng phân cấp ngân sách triệt để, những nội dung gì chi cho đơn vị mà đơn vị có thể thực hiện được thì kiên quyết phân cấp, các phòng chỉ giữ lại những khoản chi có yêu cầu cao mà cấp dưới khó đảm nhận. Tỷ lệ ngân sách giữ lại tuy đã giảm, song so với yêu cầu vẫn còn tương đối cao. Điều đó chứng tỏ việc chi tiêu ngân sách tại các phòng có gắn với lợi ích của các phòng và các thủ tục thiết kế để kiểm soát nội dung này chưa đảm bảo ngăn chặn rủi ro trong quản lý, sử dụng ngân sách của các phòng nghiệp vụ.

Những hạn chế nêu trên của tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị là do nhiều nguyên nhân chủ quan và khách quan. Cụ thể:

Về nguyên nhân khách quan nổi lên những nguyên nhân chủ yếu sau:

Một là: Cơ sở pháp lý về tổ chức và hoạt động của hệ thống KSNB chưa được

hình thành đồng bộ. Trong các đơn vị quốc phòng hiện chưa có văn bản pháp quy hướng dẫn tổ chức hệ thống KSNB. Từ đó các đơn vị dự toán trực thuộc BQP cũng chưa xây dựng Quy chế KSNB. Hệ thống các văn bản về chế độ kế toán và quản lý tài chính của Nhà nước vận dụng trong lĩnh vực an ninh, quốc phòng chưa thật đầy đủ (chưa quy định về chế độ cung cấp thông tin, yêu cầu trình độ người làm công tác kế toán ở từng cấp, một số đối tượng kế toán mới phát sinh nhưng chậm bổ sung tài khoản). Ngay việc triển khai Quyết định số 67/2004/QĐ-BTC ngày 13 tháng 8 năm 2004 của Bộ Tài chính về việc ban hành. “Quy chế về tự kiểm tra tài chính, kế toán tại các cơ quan, đơn vị có sử dụng kinh phí ngân sách Nhà nước” cũng chưa được cụ thể;

Hai là: Trình độ hiểu biết về hệ thống KSNB của lãnh đạo, chỉ huy đơn vị còn hạn chế. Những người có trách nhiệm trong quản lý chưa từng được đào tạo hay tập huấn những kiến thức cơ bản về hệ thống KSNB, các đơn vị còn thiếu những chuyên gia giỏi về hệ thống KSNB. Tâm lý quản lý theo sự thuận tiện đang còn khá phổ biến trong những người có trách nhiệm, cho rằng việc thực hiện các chính sách, thủ tục kiểm soát sẽ không được nhiều người ủng hộ;

Ba là: Công tác chỉ đạo của cơ quan quản lý cấp trên có lúc thiếu cụ thể, thiếu sâu sát, một số cán bộ cấp trên thiếu am hiểu thực tế. Trong tổ chức xây dựng lực lượng chậm điều chỉnh tổ chức biên chế, trong triển khai nhiệm vụ còn tình trạng ôm đồm, làm thay, can thiệp quá sâu, nên đã hạn chế tính chủ động của đơn vị. Công tác đầu tư để triển khai ứng dụng công nghệ thông tin trong quản lý tài chính còn chậm và chưa tương xứng;

Bốn là: Công tác thanh tra, kiểm tra của cấp trên và của các cơ quan nhà nước (Bộ Tài chính, Kiểm toán Nhà nước) chưa có tác dụng hướng dẫn nghiệp vụ một cách rõ ràng. Nhiều vấn đề nảy sinh trong quá trình thanh tra, kiểm toán nhưng vẫn không giải quyết triệt để, các kiến nghị đối với các cơ quan chức năng có thẩm quyền ban hành văn bản điều chỉnh chậm được giải quyết. Ví dụ: vấn đề điều tiết nguồn thu được do sử dụng đất liên doanh liên kết nhỏ lẻ chưa được phép của BQP; do tận dụng năng lực dôi dư để sản xuất, làm dịch vụ; nguồn hỗ trợ một phần hoạt động cung cấp dịch vụ mang tính đặc thù (rà phá bom mìn, dịch vụ hàng không, đảm bảo an ninh; chế độ thu nộp đối với các doanh nghiệp quân đội nằm trong đơn vị dự toán trực thuộc BQP... Điều đó làm cho hoạt động kiểm soát gặp nhiều khó khăn (thiếu văn bản quy định, hướng dẫn, thiếu tiêu chuẩn kiểm soát).

Về nguyên nhân chủ quan cũng nổi lên những mặt cơ bản sau:

Một là: Phân công, phân nhiệm còn nặng về cảm tính chưa xuất phát từ yêu cầu nhiệm vụ dẫn đến tình trạng ôm đồm, bao biện, làm thay (không phải động cơ tích cực mà vì lợi ích cá nhân); Cán bộ chỉ huy cấp dưới phần lớn thực hiện theo mệnh lệnh, chỉ thị của cấp trên, nhân viên thực hiện chức năng kiểm soát chưa có tính chuyên nghiệp cao, chưa phát huy được tính độc lập trong công việc. Công tác KSNB của các đơn vị chưa được đầu tư đúng mức, đặc biệt là trong nghiên cứu xây dựng các chính sách và thủ tục kiểm soát;

Hai là: Cơ chế tuyển chọn và đào tạo cán bộ, nhân viên ngành tài chính chưa được chú trọng, nặng về giải quyết chính sách. Các đơn vị tuyển chọn cán bộ, nhân viên ngành tài chính không qua thi tuyển, chủ yếu điều động quân số từ các ngành khác sau đó tự đi học tại chức ở các trường kinh tế, tài chính ngoài quân đội, chương trình đào tạo không sát, khi sử dụng phần lớn phải đào tạo lại nhưng chương trình đào tạo lại không thống nhất, chủ yếu theo kinh nghiệm; Chất lượng thi nâng bậc, nâng lương hàng năm không cao, đề thi không sát với từng loại đối tượng và thực tế công việc; Cơ quan tài chính cấp trên không nắm hết được thực lực trình độ chuyên môn nghiệp vụ của tất cả cán bộ cấp dưới;

Ba là: Vai trò tham mưu của cơ quan tài chính cho lãnh đạo, chỉ huy đơn vị về công tác tài chính còn hạn chế. Một số đơn vị, cơ quan tài chính chưa chủ động đề xuất để lãnh đạo, chỉ huy ban hành quy chế công tác tài chính nội bộ, chưa đề ra các biện pháp quản lý tài chính phù hợp với thực tiễn đơn vị. Một số đơn vị dập khuôn, máy móc các quy định nên nhiều công việc bị chậm tiến độ. Cơ quan tài chính bị động, làm việc theo mệnh lệnh, không phát huy được chức năng phân phối và giám đốc;

Bốn là: Chưa hình thành một nhu cầu kiểm soát thật sự. Một số chỉ huy đơn vị không mong muốn duy trì đúng nguyên tắc, kỷ luật tài chính do ngại khó vận dụng linh hoạt để hoàn thành nhiệm vụ. Cơ chế quản lý hiện nay chưa thực sự gắn trách nhiệm của người chỉ huy đơn vị với kết quả quản lý, sử dụng tài chính vì chưa có tiêu chí rõ ràng, ranh giới cụ thể để đánh giá hiệu quả sử dụng tài sản. Điều đó dẫn đến tư tưởng coi nhẹ vai trò của hệ thống KSNB;

Năm là: Công tác đánh giá hiệu lực của hệ thống KSNB không toàn diện, không thường xuyên. Cho đến nay, các đơn vị vẫn chưa giao cho một cơ quan nào xem xét, đánh giá một cách toàn diện sự hiện diện và hiệu lực, hiệu quả của hệ thống KSNB đối với công tác quản lý tài chính của các đơn vị. Việc rà soát các văn bản (quy chế, quy định đã

ban hành), bổ sung hoặc thay thế hoàn toàn bị động, phụ thuộc vào cấp trên, rất ít đơn vị chủ động làm. Vì vậy, có tình trạng là văn bản, chính sách ban hành ra nhiều, thủ tục kiểm soát thiết lập đầy đủ nhưng việc áp dụng và phát huy hiệu quả của văn bản đến đâu thì không được xem xét kịp thời, chỉ đến khi nảy sinh vấn đề mới tiến hành chấn chỉnh, sửa đổi, bổ sung.

Sáu là: Do hoạt động không thường xuyên của các tổ chức kiêm nhiệm như: hội đồng quân nhân các cấp, hội đồng kiểm tra tài chính nội bộ các đơn vị cũng là nguyên nhân của những hạn chế nói trên. Ngoài ra, công tác kiểm tra, giám sát của uỷ ban kiểm tra Đảng các cấp, công tác thanh tra của phòng thanh tra các đơn vị phạm vi hẹp, số lượt đơn vị được thanh tra ít nên không có nhiều thông tin cảnh báo, tính răn đe không cao.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Chương 2 đã trung nghiên cứu đặc điểm các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, phân tích làm rõ ảnh hưởng của nó đến việc thiết kế, vận hành hệ thống KSNB;

Trên cơ sở kết quả khảo sát, điều tra tại 15 đơn vị đại diện cho các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, Tác giả đã tập trung phân tích làm rõ thực trạng hệ thống KSNB ở các đơn vị được điều tra, đánh giá mức độ hiện hữu, hiệu lực của các bộ phận cấu thành hệ thống KSNB ở các đơn vị này và đi sâu phân tích một số chu trình nghiệp vụ chủ yếu; Trên cơ sở đó Luận án đã khái quát ưu, khuyết điểm của hệ thống KSNB đồng thời đi sâu phân tích nguyên nhân chủ quan từ phía các đơn vị và nguyên nhân khách quan từ phía các cơ quan quản lý nhà nước và BQP .

Những đánh giá trên là cơ sở để đề xuất mô hình tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP cũng như các giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống này cùng các kiến nghị để thực hiện giải pháp.

Chương 3**PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN TỔ CHỨC HỆ THỐNG
KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC ĐƠN VỊ DỰ TOÁN TRỰC THUỘC
BỘ QUỐC PHÒNG****3.1. Sự cần thiết và phương hướng hoàn thiện tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng****3.1.1. Sự cần thiết hoàn thiện tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng**

Các đơn vị dự toán trực thuộc BQP Việt Nam đã lập nhiều chiến công trong chiến đấu chống thực dân Pháp và đế quốc Mỹ. Để phát huy thành tích vẻ vang đó, trong giai đoạn mới- giai đoạn xây dựng quân đội nhân dân cách mạng, chính quy, tinh nhuệ, từng bước hiện đại và hiện đại, các đơn vị tiếp tục phấn đấu, kế thừa truyền thống tốt đẹp của các thế hệ đi trước, trong đó có truyền thống đảm bảo và quản lý tài chính. Tuy nhiên, công cuộc phát triển kinh tế - xã hội của đất nước đang đứng trước yêu cầu hội nhập kinh tế quốc tế, yêu cầu đổi mới quản lý nền kinh tế, lành mạnh hóa nền tài chính quốc gia. Các đơn vị dự toán trực thuộc BQP cũng phải đối mặt với nhiều khó khăn trong công tác đảm bảo và quản lý tài chính. Qua phân tích mô hình tổ chức và đặc điểm của các đơn vị dự toán trực thuộc BQP Việt Nam cho thấy, việc tổ chức hệ thống KSNB trong những đơn vị này cũng gặp nhiều trở ngại từ nhiều phía do đặc thù của tổ chức và hoạt động quân sự. Những trở ngại đó được biểu hiện trước hết ở sự công kênh về tổ chức biên chế, mặc dù các đơn vị đã tốn nhiều công sức xây dựng tổ chức biên chế mới nhưng bộ máy cũng không giảm được theo yêu cầu, kể cả một số bộ phận trong thời bình có thể chưa cần song không thể xóa bỏ; Phương thức đảm bảo tài chính cả về tiền lẫn hiện vật có gây khó khăn cho hoạt động kiểm soát, nhưng không thể chuyển sang phương thức đảm bảo toàn bộ dưới hình thức tiền tệ. Địa bàn đóng quân của một số đơn vị cơ sở phân tán, đan xen nhau nhưng không thể quy về một đầu mối quản lý vì không đảm bảo nhiệm vụ chỉ huy tác chiến. Trong hầu hết các đơn vị dự toán trực thuộc BQP đều tồn tại các doanh nghiệp kinh tế đơn thuần hoạt động theo Luật Doanh nghiệp. Việc quản lý tài chính đối với các doanh nghiệp này còn thiếu một cơ chế, thiếu cơ sở pháp lý nhưng chưa thể chuyển ngay ra ngoài quân đội; Hệ thống định mức kinh tế, tài chính về chi tiêu quân sự chưa đầy đủ. Do yêu cầu khẩn trương, kịp thời của công tác đảm bảo tài chính phục vụ nhiệm vụ quân sự nên đôi khi phải bỏ qua các thủ tục kiểm soát thông thường. Tính mệnh

lệnh, kỷ luật cao trong quân đội nhiều khi là áp lực khiến cán bộ kiểm soát phải hành động theo ý kiến của người chỉ huy hơn là tuân thủ các thủ tục quy định. Sự đa dạng của các chủng loại VK, TBKT, các chế độ, tiêu chuẩn trong cùng một đơn vị vượt quá khả năng hiểu biết của nhân viên tài chính cũng ảnh hưởng đến hiệu quả kiểm soát.

Xuất phát từ những khó khăn và những hạn chế trong việc thiết kế và hoạt động của hệ thống KSNB tại các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, KSNB hiện nay còn chưa phù hợp với mục tiêu đặt ra cho chính hệ thống này. Cụ thể:

Thứ nhất: Chưa có văn bản hướng dẫn về tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán quân đội, hệ thống văn bản pháp luật về quản lý tài chính trong lĩnh vực quốc phòng còn thiếu đồng bộ, manh mún, nhiều văn bản chồng chéo, trái ngược nhau;

Thứ hai: Hệ thống thông tin kế toán mới chỉ đáp ứng yêu cầu cung cấp thông tin cho cơ quan quản lý cấp trên, đối với nội bộ chưa đáp ứng đầy đủ, kịp thời cho việc ra quyết định quản lý, điều hành ngân sách, bảo quản và sử dụng tài sản trong đơn vị. Hệ thống kế toán nhiều cấp, việc đối chiếu số liệu giữa các cấp không thường xuyên, thời gian tổng hợp số liệu và phản hồi thông tin dài; chức năng kiểm soát của kế toán chưa được trú trọng; Mỗi đơn vị dự toán trực thuộc Bộ chưa thiết lập được hệ thống thông tin kế toán phù hợp và thống nhất phục vụ quản lý nội bộ (kế toán quản trị);

Thứ ba, KSNB chưa đảm bảo được tính hiệu lực trong việc sử dụng các nguồn lực cho thực hiện nhiệm vụ chính trị, quân sự, vẫn còn nặng tư tưởng “nước sông, công lính”; Thủ tục kiểm soát đã thiết kế chưa ngăn chặn triệt để tình trạng lãng phí, thất thoát tài sản trong mua sắm, trong sửa chữa công trình xây dựng, VK, TBKT. Nguyên nhân chính là do chưa phân cấp tài chính đầy đủ, chưa phân cấp ngân sách triệt để; Một số nội dung quản lý tài chính quá tập trung nhưng phân chia trách nhiệm không rõ ràng, không phát huy được vai trò, trách nhiệm của đơn vị cơ sở trong quản lý tài chính;

Từ thực tiễn trên, để công tác tài chính trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP hoàn thành nhiệm vụ, tất yếu phải tổ chức tốt hệ thống KSNB trong các đơn vị này.

3.1.2. Phương hướng hoàn thiện tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng

Để hệ thống KSNB thực sự là phương sách quản lý tài chính hữu hiệu giúp Đảng ủy, chỉ huy các đơn vị nắm chắc tình hình tài chính, tổ chức điều hành ngân sách có hiệu quả, hệ thống KSNB phải được hoàn thiện theo phương hướng sau:

Một là: Hoàn thiện hệ thống KSNB phải đáp ứng được yêu cầu quản lý tài chính

trong điều kiện mở cửa và hội nhập của nền kinh tế, đặc biệt là xu thế lãnh mạnh hoá nền tài chính quốc gia, phù hợp với Luật Ngân sách, với các quy định của Nhà nước về quản lý tài chính, tài sản nhà nước trong lĩnh vực quốc phòng, an ninh đồng thời phải đáp ứng yêu cầu đầy đủ, kịp thời, phù hợp với đặc thù hoạt động trong môi trường tác chiến quân sự;

Hai là: Hoàn thiện hệ thống KSNB phải phù hợp với xu thế cải cách nền hành chính quốc gia, cải cách thủ tục hành chính gọn nhẹ nhưng vẫn đảm bảo tính chặt chẽ, đúng nguyên tắc. Phải tiến hành đồng bộ cả bốn nội dung: cải cách thể chế; cải cách tổ chức bộ máy; bồi dưỡng, nâng cao chất lượng đội ngũ cán bộ, cải cách tài chính công; cải cách tác phong và phương pháp công tác khoa học; Từ đó cần gắn việc hoàn thiện hệ thống KSNB của các đơn vị với việc xây dựng tác phong chính quy, xây dựng đơn vị từng bước chính quy, hiện đại;

Ba là: Hoàn thiện hệ thống KSNB phải đảm bảo phục vụ hoạt động của cả khối cơ quan, các phòng ban chức năng và các đơn vị trực thuộc, đáp ứng nhu cầu chi tiêu thường xuyên cũng như đột xuất của đơn vị; phải giải quyết hài hoà các mối quan hệ, tránh chông chéo, đảm bảo hệ thống KSNB vươn tới tối đa những lĩnh vực tài chính phải quản lý và không được trái với các chính sách khác;

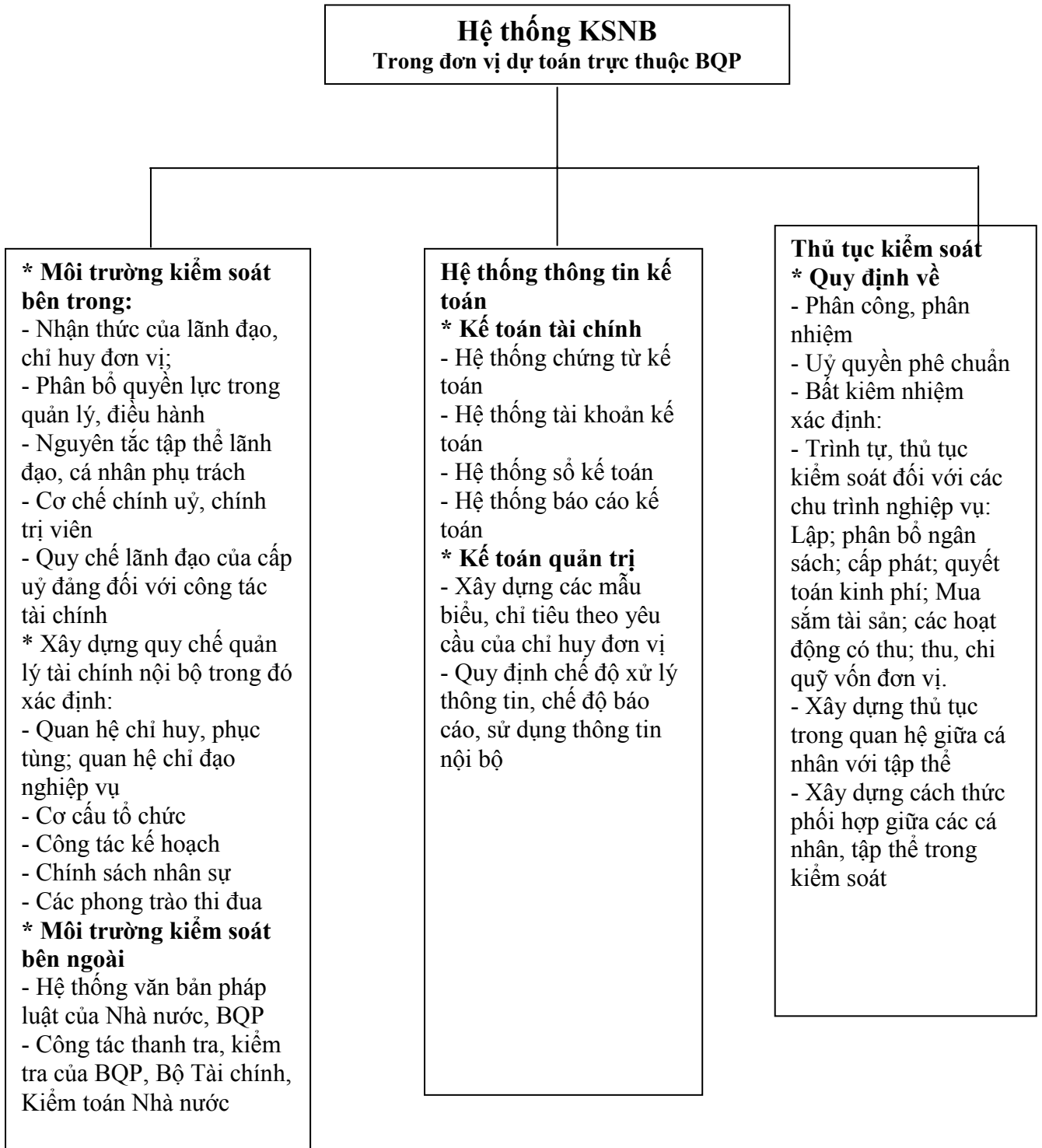
Bốn là: Việc tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP cần được thực hiện trên cơ sở tham khảo kinh nghiệm quốc tế và phù hợp với điều kiện Việt Nam trên cơ sở phát huy truyền thống công tác đảm bảo và quản lý tài chính của các đơn vị trong các thời kỳ trước, rút ra những bài học kinh nghiệm nhằm giảm tới mức thấp nhất các rủi ro, nâng cao hiệu quả sử dụng ngân sách.

3.2. Giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng

3.2.1. Xác định mô hình tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng

Căn cứ vào quy định của Nhà nước và trên cơ sở nghiên cứu thực trạng hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, để phù hợp với đặc điểm quy mô, tính chất nhiệm vụ, Tác giả đề xuất tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị này theo mô hình trong Sơ đồ 3.1 với ba nội dung: Tạo dựng môi trường kiểm soát vững mạnh; tổ chức hệ thống thông tin kế toán gồm cả kế toán tài chính và kế toán quản trị; thiết kế các thủ tục kiểm soát cho các chu trình nghiệp vụ cụ thể. Trong đó đặc biệt chú trọng chất

lượng tổ chức bộ máy kiểm soát và hoạt động kiểm tra tài chính các đơn vị trực thuộc. Để hệ thống KSNB thực sự trở thành phương sách quản lý tài chính hữu hiệu, việc tổ chức hệ thống này trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP phải được tiến hành khoa học, đồng bộ theo lộ trình phù hợp với thông lệ phổ biến và đặc điểm đơn vị dự toán trực thuộc BQP và với các mục tiêu ngắn hạn và dài hạn.



Sơ đồ 3.1: Mô hình tổ chức hệ thống KSNB đơn vị dự toán trực thuộc BQP (đề xuất)

3.2.2. Tạo dựng môi trường kiểm soát vững mạnh

Thứ nhất: Nâng cao nhận thức, quan điểm và chất lượng chỉ đạo của cấp uỷ Đảng và người chỉ huy các cấp về hệ thống KSNB.

Quan điểm, nhận thức và thái độ hành động của Đảng uỷ và người chỉ huy cấp cao trong đơn vị ảnh hưởng trực tiếp đến việc tạo lập nền nếp chấp hành chế độ quản lý tài chính trong đơn vị và hiệu quả hoạt động, hiệu lực của kiểm tra, kiểm soát. Như đã nêu ở mục 2.3.2, một trong những nguyên nhân dẫn đến hệ thống KSNB ở một số đơn vị kém hiệu lực là do sự hiểu biết về hệ thống KSNB không đầy đủ, chưa thấy hết vai trò của hệ thống này trong quản lý tài chính nên chưa tìm ra được khiếm khuyết của hệ thống, chưa có biện pháp chỉ đạo kiên quyết để khắc phục thiếu sót, tồn tại. Lãnh đạo chỉ huy đơn vị là những người có vai trò quyết định chi phối đến việc thiết kế, vận hành của hệ thống KSNB, quyết định các chính sách và thủ tục kiểm soát áp dụng trong đơn vị. Do vậy, để nâng cao hiệu lực hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, trước hết BQP phối hợp với Bộ Tài chính tổ chức các đợt tập huấn nhằm nâng cao nhận thức, quan điểm và chất lượng chỉ đạo của cấp uỷ Đảng và người chỉ huy các cấp về hệ thống KSNB.

Về lâu dài, cần trang bị những kiến thức cơ bản về quản lý kinh tế tài chính cho người chỉ huy các cấp, nhất là những người làm chủ tài khoản, bằng cách đào tạo, bồi dưỡng nâng cao trình độ, năng lực về quản lý tài chính nói chung và hệ thống KSNB nói riêng cho học viên là cán bộ chỉ huy trung đoàn, sư đoàn từ trong nhà trường. Trong nội dung, chương trình giảng dạy của các học viện, nhà trường, bên cạnh các kiến thức quân sự là chủ yếu, cần có một số học trình về tài chính, kế toán (kiến thức phải thường xuyên cập nhật) để những đối tượng này sau khi ra trường, nếu được bổ nhiệm vào vị trí chỉ huy và làm chủ tài khoản của đơn vị sẽ có đủ khả năng đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ. Ngoài ra, cơ quan tài chính đơn vị dự toán trực thuộc BQP cũng cần tổ chức tập huấn một số kiến thức cơ bản về KSNB để chỉ huy các cấp có những hiểu biết nhất định về các yếu tố cấu thành và vai trò của hệ thống KSNB, từ đó có biện pháp phát huy vai trò tham mưu, giúp việc của các cơ quan nghiệp vụ, đặc biệt là cơ quan tài chính, dành sự quan tâm thích đáng để khắc phục những khiếm khuyết, tồn tại, đảm bảo hoàn thiện hệ thống KSNB một cách tốt nhất.

Cụ thể hóa Quy chế Lãnh đạo của cấp uỷ Đảng các cấp về công tác tài chính phù hợp trong từng đơn vị. Trước hết cần quán triệt đầy đủ nội dung Quy chế Lãnh đạo của

cấp uỷ Đảng các cấp về công tác tài chính ban hành kèm theo Quyết định 402/QC-ĐU ngày 3/11/2006 của Đảng uỷ Quân sự Trung ương, chủ động xây dựng quy chế phù hợp cho cấp mình. Trong quy chế cần xác định rõ chức năng, nhiệm vụ, mối quan hệ công tác giữa người chỉ huy và cấp uỷ Đảng đơn vị, cần có hướng dẫn cụ thể về nội dung lãnh đạo, chế độ báo cáo đồng thời tổ chức thực hiện nghiêm túc, tránh hình thức. Trong biện pháp lãnh đạo, cần tăng cường công tác kiểm tra, giám sát. Trong chế độ báo cáo, cần sửa đổi các quy định nhằm rút ngắn kỳ báo cáo; Đối với đơn vị dự toán cấp II, định kỳ 6 tháng một lần cơ quan tài chính phải báo cáo tình hình tài chính của đơn vị, trực tiếp giải trình những vướng mắc về quản lý tài chính trước đảng uỷ và người chỉ huy; Cấp sư đoàn (đơn vị dự toán cấp III) định kỳ 3 tháng một lần, cấp trung đoàn trở xuống (đơn vị dự toán cấp IV) phải báo cáo hàng tháng vì đây là cấp chi tiêu cơ sở, thường có nhiều phát sinh trong quản lý tài chính. Có như vậy, cấp uỷ Đảng và người chỉ huy mới nắm bắt kịp thời tình hình, kết quả cũng như những tồn tại, vướng mắc trong công tác quản lý tài chính của đơn vị để có hướng chỉ đạo giải quyết. Đây cũng là thời điểm để người chỉ huy công khai về tài chính trước cấp uỷ, là kênh thông tin giúp đảng uỷ kiểm soát công tác tài chính của đơn vị. Trong hướng dẫn thực hiện Quy chế, các đơn vị cần cụ thể hóa những nội dung báo cáo về công tác tài chính, tránh sao chép Quy chế của cấp trên. Phải quy định cụ thể cách thức báo cáo, nội dung báo cáo, ghi thành biên bản, lần báo cáo sau phải trả lời chất vấn làm rõ việc khắc phục những thiếu sót nêu trong báo cáo trước. Xây dựng, quán triệt và thực hiện nghiêm Quy chế là một trong những giải pháp quan trọng nhằm nâng cao nhận thức, quan điểm và chỉ đạo của cấp uỷ Đảng và người chỉ huy các cấp về công tác tài chính.

Thứ hai: Mở rộng phạm vi phân bổ quyền lực, phát huy quyền dân chủ của cán bộ chỉ huy trong các quyết định quản lý tài chính

Điều lệnh Quản lý bộ đội quy định: “Chỉ huy đơn vị các cấp chịu trách nhiệm trước pháp luật, trước người chỉ huy cấp trên và đảng uỷ cấp mình về công tác tài chính của đơn vị”[5,46]; Chỉ huy đơn vị là chủ TK của đơn vị mở tại kho bạc có nhiệm vụ chỉ đạo các cơ quan đơn vị lập dự toán thu chi ngân sách; phân bổ dự toán ngân sách được giao cho các cơ quan, đơn vị; quyết định chi đúng chế độ, tiêu chuẩn và định mức chi trong phạm vi dự toán; báo cáo tình hình thực hiện và quyết toán ngân sách; kiểm tra và ký duyệt các chứng từ, báo cáo tài chính, sổ sách kế toán theo quy định; tổ chức quản lý, sử dụng vốn và tài sản của Nhà nước giao cho đơn vị. Đơn vị dự toán trực thuộc BQP có

quy mô lớn, phạm vi rộng, nhiều nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh cần có quyết định của người chỉ huy. Tuy nhiên, người chỉ huy phải giải quyết rất nhiều công việc quân sự khác nên không thể quyết định tất cả những vấn đề liên quan đến quản lý, sử dụng tài chính. Do đó, người chỉ huy cần phân cấp quản lý đến các cấp phó và ngành nghiệp vụ. Việc phân cấp cần phải thể hiện cụ thể bằng văn bản và phân cấp theo lĩnh vực hợp lý. Để thực hiện phân cấp quản lý rõ ràng, các đơn vị cần quy định cụ thể thẩm quyền phê duyệt để các nghiệp vụ kinh tế, tài chính được thực hiện theo hướng từng bước, tự chủ. Thực hiện phân cấp ngân sách triệt để, những nhiệm vụ đơn vị cơ sở có thể làm được thì giao ngân sách để đơn vị cơ sở thực hiện, cấp trên chỉ kiểm soát thông qua hệ thống định mức kinh tế kỹ thuật. Trước mắt, trong lĩnh vực xây dựng cơ bản, việc thi công các công trình nhỏ, bảo quản, sửa chữa công trình phổ thông, củng cố cơ sở đảm bảo kỹ thuật nên quy định cấp có thẩm quyền phê duyệt dự toán, thiết kế, hồ sơ quyết toán chỉ cần trên một cấp. Việc duyệt giá thanh toán sản phẩm quốc phòng, duyệt dự án làm kinh tế liên quan đến sử dụng đất quốc phòng nên uỷ quyền hoàn toàn cho đơn vị đầu mối trực thuộc BQP, BQP chỉ kiểm soát thông qua quyết định giao đất tổng thể và thực hiện kiểm tra định kỳ.

Trong quản lý, sử dụng ngân sách, quyết định của người chỉ huy có ý nghĩa quyết định đến hiệu quả sử dụng ngân sách phục vụ cho các nhiệm vụ chính trị, quân sự được giao. Để có quyết định đúng, người chỉ huy cần tôn trọng nguyên tắc tập trung, dân chủ; tập thể lãnh đạo, cá nhân phụ trách; phát huy vai trò tham mưu của các ngành nghiệp vụ và các cấp phó; Các quyết định chi tiêu ngân sách lớn, tổng thể cần thông qua thường vụ đảng uỷ hoặc lấy ý kiến của các cấp phó trước khi quyết định. Cần thực hiện phân công về lĩnh vực tài chính theo hướng: người chỉ huy trưởng chỉ quyết định giao chi tiêu ngân sách cho các cơ quan, đơn vị; phê duyệt kế hoạch sử dụng ngân sách; phê duyệt các báo cáo quyết toán ngân sách (kiểm soát đầu vào là chỉ tiêu ngân sách và đầu ra là kết quả công việc hoàn thành). Việc ký duyệt các giấy tờ, hồ sơ liên quan đến sử dụng kinh phí, tài sản (các hợp đồng mua bán, thanh lý, nghiệm thu, phiếu nhập, xuất kho, hợp đồng sửa chữa, bảo quản...) phân công cho các cấp phó.

Thứ ba: Từng bước xây dựng đội ngũ cán bộ tài chính có đủ phẩm chất đạo đức, năng lực chuyên môn nghiệp vụ đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ

Đội ngũ cán bộ, nhân viên tài chính có vai trò quan trọng trong quản lý tài chính ở các đơn vị, là nhân tố ảnh hưởng rất lớn đến việc thực thi các chính sách, thủ tục kiểm

soát của đơn vị. Với đội ngũ cán bộ yếu kém về trình độ chuyên môn, về đạo đức và tinh thần làm việc thì mọi chính sách và thủ tục dù đúng đắn và chặt chẽ đến đâu cũng không phát huy hiệu quả. Ngược lại, có đội ngũ cán bộ, nhân viên tài chính trong đó có kiểm toán viên tốt có thể hạn chế các yếu kém của môi trường kiểm soát hay các thủ tục kiểm soát. Hiện nay phần lớn đội ngũ cán bộ tài chính của các đơn vị đều trải qua rèn luyện thử thách, đa số là đảng viên, có bản lĩnh chính trị vững vàng, có phẩm chất đạo đức và lối sống lành mạnh, có kinh nghiệm công tác nên trước mắt đội ngũ này có thể đảm đương được các nhiệm vụ trên giao, đáp ứng yêu cầu quản lý trong điều kiện hội nhập và phát triển. Tuy nhiên, ở một số đơn vị trình độ cán bộ, nhân viên làm công tác tài chính không đồng đều, tính chuyên nghiệp không cao, số lượng phân bố không hợp lý, nơi thừa, nơi thiếu, làm cho công tác tài chính gặp nhiều khó khăn, bị động, một số cán bộ tài chính giữ vị trí chủ chốt (như kế toán trưởng nhà máy, doanh nghiệp, trưởng ban tài chính), nhập ngũ từ năm 1975, sắp hết tuổi phục vụ trong quân đội, trong khi số sĩ quan được đào tạo hàng năm ra trường không đáp ứng đủ nhu cầu. Hơn nữa, thực hiện chủ trương luân chuyển cán bộ, cán bộ tài chính cũng chậm thích ứng với công việc mới. Do vậy, để có đội ngũ cán bộ, nhân viên đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ, các đơn vị cần thực hiện một số giải pháp sau:

Trước mắt cần tập trung nâng cao chất lượng công tác huấn luyện tại chức, tập huấn nghiệp vụ bằng cách xây dựng nội dung giáo trình huấn luyện phù hợp với từng đối tượng: nội dung huấn luyện kế toán gắn với với các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và công tác đảm bảo tài chính ở đơn vị; nội dung huấn luyện tài chính đi sâu vào các tiêu chuẩn chế độ, chính sách đang áp dụng tại đơn vị. Về phương pháp huấn luyện, đi sâu bồi dưỡng kỹ năng thực hành nghiệp vụ; tăng cường công tác kiểm tra, đánh giá kết quả sau huấn luyện, tập huấn; gửi kết quả kiểm tra về đơn vị để đánh giá, bình xét thành tích thi đua quyết thắng hàng năm. Chú trọng huấn luyện toàn diện, đảm bảo cho tất cả nhân viên có thể đảm nhận các việc khác nhau, như: kế toán, tiền lương, ngân sách, kinh phí nghiệp vụ, vốn đầu tư XD CB, để khi luân chuyển đến vị trí công tác mới có thể làm được ngay.

Ở từng cơ quan tài chính cần duy trì nghiêm nền nếp phổ biến các văn bản liên quan đến công tác đảm bảo và quản lý tài chính để mọi cán bộ, nhân viên đều cập nhật kịp thời những nội dung thay đổi trong chính sách, quy định của Nhà nước và Quân đội để tổ chức thực hiện đúng quy định.

Nâng cao chất lượng công tác thi nâng bậc lương hàng năm, hướng dẫn nội dung

ôn luyện thi phù hợp với từng nhóm, từng bậc lương. Ngoài trình độ chuyên môn nghiệp vụ, cần quy định một lượng kiến thức tin học đủ khả năng ứng dụng công nghệ thông tin trong quản lý tài chính. Có chính sách khen thưởng thích đáng cả về vật chất, tinh thần, nâng lương trước thời hạn đối với những cá nhân đạt kết quả cao trong các hội đồng thi.

Đề cao tính chuyên nghiệp của đội ngũ cán bộ, nhân viên trực tiếp làm công việc kiểm soát, xây dựng quy trình giải quyết đối với từng nghiệp vụ, xây dựng tác phong công tác chính quy, làm việc đúng giờ, giải quyết công việc đúng thẩm quyền, đúng quy trình.

Xây dựng và thực hiện đúng quy trình bổ nhiệm cán bộ phụ trách, bố trí làm trưởng hoặc phó phòng tài chính những cán bộ đã từng làm trưởng ban tài chính; bố trí làm trợ lý phòng tài chính những đồng chí đã làm trợ lý ban tài chính. Như vậy sẽ đảm bảo yêu cầu bồi dưỡng và tính kế thừa, cán bộ mới được bổ nhiệm có thể đảm nhiệm công việc được ngay, không bỡ ngỡ.

Về lâu dài cần thực hiện quy hoạch cán bộ cấp phòng, ban tài chính, thường xuyên chăm lo đào tạo, bồi dưỡng, xây dựng đội ngũ cán bộ tài chính chủ chốt ở các đơn vị, các phòng tài chính, ban tài chính và trưởng ngành tài chính các trung đoàn thành một lực lượng tin cậy trong tổ chức thực hiện công tác tài chính của đơn vị.

Xây dựng, ban hành tiêu chuẩn trình độ chuyên môn, nghiệp vụ đối với từng chức danh làm công tác tài chính, nhất là ở những vị trí kiểm soát quan trọng. Từng bước thực hiện theo yêu cầu chức danh đã ban hành, những vị trí chưa đáp ứng được, nếu còn độ tuổi cần đưa đi đào tạo, nếu gần hết tuổi phục vụ thì tạm thời sắp xếp nhưng phải có hướng dẫn, bồi dưỡng tại chỗ.

Các đơn vị cần chủ động tuyển chọn cán bộ để bồi dưỡng lớp kế cận theo hướng tại chỗ, những vị trí còn thiếu sĩ quan có thể đưa quân nhân chuyên nghiệp (QNCN) đi đào tạo để chuyển loại hoặc tuyển chọn sinh viên tốt nghiệp Học viện Tài chính, Đại học Kinh tế chuyên ngành tài chính để đưa đi đào tạo sĩ quan dự bị, sau 2 năm phục vụ sẽ chuyển chính thức. Nếu đào tạo theo hướng này, trong vòng 10 - 15 năm tới sẽ có đủ sĩ quan tài chính đáp ứng nhu cầu nhiệm vụ.

Thứ tư: Xây dựng bộ máy kiểm soát đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ quản lý tài chính; Nâng cao chất lượng công tác hợp đồng giữa các cơ quan trong hoạt động kiểm soát.

Công tác tài chính trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP chịu sự kiểm soát của nhiều cơ quan các cấp, bao gồm:

Một là, Các cơ quan bên ngoài: Kiểm toán Nhà nước kiểm toán định kỳ 3 hoặc 5 năm một lần; Thanh tra Bộ Tài chính phối hợp với BQP thanh tra về các khoản Nhà nước đầu tư tập trung, hàng dự trữ quốc gia, các dự án đầu tư bằng NSNN; Thanh tra BQP thanh tra nhiệm vụ toàn diện, hoặc thanh tra chuyên đề, đột xuất; Cục Tài chính thẩm định số liệu quyết toán ngân sách năm, kiểm tra hoặc thanh tra thường xuyên theo chức năng, nhiệm vụ. Kiểm soát của những cơ quan nói trên thường là kiểm soát sau (hậu kiểm)

Hai là, KSNB do các cơ quan chức năng trong đơn vị thực hiện, như: thanh tra, tài chính, doanh trại, công binh, quân lực, quản lý xí nghiệp và sự kiểm soát lẫn nhau giữa các phòng nghiệp vụ chuyên ngành tham mưu, chính trị, hậu cần, kỹ thuật; ủy ban kiểm tra đảng uỷ các cấp; một số hội đồng có tính chất kiêm nhiệm (hội đồng giá, hội đồng liên thẩm quân số, hội đồng thi đua). Các cơ quan này thực hiện nhiệm vụ kiểm soát đối với các hoạt động của cấp mình và cấp dưới theo quy định, có thể kiểm soát trước, trong và sau khi chi tiêu. Trong hệ thống đó, hoạt động kiểm soát của cơ quan tài chính các cấp đóng vai trò quan trọng trong việc duy trì và thực hiện các thủ tục kiểm soát mà đơn vị đã xây dựng

Ba là, Cán bộ, chiến sĩ giám sát thông qua thực hiện quy chế dân chủ và công khai về kinh tế, tài chính theo Quyết định 156/2005/QĐ-BQP ngày 11/10/2005 và Quyết định 157/QĐ-BQP ngày 12 tháng 10 năm 2005 của Bộ trưởng BQP.

Trong các hoạt động kiểm soát nói trên, KSNB là chủ động, tích cực, có hiệu quả thiết thực vì đó là hoạt động kiểm soát của bản thân đơn vị và có thể kiểm soát cả trước, trong và sau chi tiêu. Tính hiệu quả của KSNB phụ thuộc rất nhiều vào hệ thống KSNB. Tuy nhiên, các chính sách, thủ tục kiểm soát dù được thiết kế hoàn hảo đến đâu cũng phải thông qua bộ máy kiểm soát của đơn vị. Do vậy, xây dựng bộ máy kiểm soát có đủ năng lực thực thi nhiệm vụ là giải pháp cần thiết. Trước tiên cần kiện toàn tổ chức biên chế hệ thống bộ máy tài chính các đơn vị cả về chức năng nhiệm vụ và con người từ phòng tài chính, ban tài chính, tiểu ban tài chính đến nhân viên tài chính ở các đại đội, tiểu đoàn theo hướng biên chế đủ chức danh, bố trí đủ người. Hiện nay, phòng tài chính các đơn vị chưa thống nhất về tổ chức biên chế: có đơn vị bố trí ban ngân sách và ban kế toán trong phòng tài chính, có đơn vị không thực hiện. Theo Tác giả, không cần thiết biên chế 2 ban này vì mỗi phòng chỉ có từ 14 đến 18 người, trong đó đã có 1 trưởng phòng và 2 phó phòng có thể trực tiếp quản lý và chỉ đạo nghiệp vụ đối với các trợ lý. Việc thành lập 2

ban trong khi biên chế của mỗi phòng không nhiều lại thêm một cấp trung gian có thể gây khó khăn cho chỉ đạo nghiệp vụ. Mô hình phân công nhiệm vụ tại phòng tài chính cũng cần được hoàn thiện trên cơ sở kết hợp hai phương thức các đơn vị đang áp dụng hiện nay là phân công quản lý theo đơn vị và phân công quản lý theo loại ngân sách. Với phân theo đơn vị, mỗi trợ lý theo dõi 7 đến 10 đơn vị. Mỗi trợ lý này chịu trách nhiệm quản lý (tính toán nhu cầu để cấp phát, xét duyệt quyết toán) tất cả các loại ngân sách mà đơn vị có, bao gồm ngân sách thường xuyên (tiền lương, phụ cấp, trợ cấp, tiền ăn), nghiệp vụ hành chính, NSĐB, NSNN giao, vốn đầu tư XDCB, BHXH. Phương thức phân công này có ưu điểm là nắm được tổng thể tình hình đơn vị mình quản lý, dễ quy trách nhiệm khi đơn vị cấp dưới có sai phạm; Nhược điểm của phương thức này là không chuyên sâu, một người không thể giỏi tất cả các lĩnh vực, nắm chắc tất cả các chính sách, chế độ, tiêu chuẩn và khép kín theo đơn vị dễ xảy ra tình trạng thông đồng với cấp dưới. Với phương thức phân công quản lý theo loại ngân sách: Mỗi trợ lý chuyên theo dõi một loại ngân sách (một số trợ lý theo dõi ngân sách thường xuyên, một số trợ lý chuyên theo dõi ngân sách nghiệp vụ hành chính, NSĐB và NSNN giao, một số trợ lý chuyên theo dõi ngân sách đầu tư XDCB, một người chuyên theo dõi các quỹ và ngân sách tự bổ sung). Phương thức phân công này có ưu điểm là các trợ lý có thể chuyên sâu theo từng loại ngân sách, có điều kiện để nghiên cứu nắm chắc nghiệp vụ theo sự phân công, tránh khép kín, hạn chế việc thông đồng với cấp dưới. Nhược điểm của phương thức này là không nắm tổng thể tình hình tài chính đơn vị, khó quy trách nhiệm khi đơn vị có sai phạm. Theo Tác giả, việc phân công trong phòng tài chính cần kết hợp cả hai phương thức phân công trên. Cụ thể: Đối với ngân sách đầu tư XDCB, do tính chất quản lý phức tạp nên giao cho một trợ lý chuyên trách theo dõi quản lý tất cả các công trình của các đơn vị. Các loại ngân sách khác giao quản lý theo đơn vị; trợ lý theo dõi đơn vị nào thì quản lý tất cả các loại ngân sách của đơn vị đó. Tuy nhiên, cần tách chức năng phân bổ ngân sách cho trợ lý kế hoạch. Sau khi ngân sách được các ngành phân bổ và thủ trưởng đơn vị phê duyệt, trợ lý kế hoạch làm thủ tục thông báo cho các đơn vị, đồng thời thông báo cho trợ lý theo dõi đơn vị. Tách chức năng cấp phát cho trợ lý kế toán, trợ lý theo dõi đơn vị tính toán nhu cầu của đơn vị trên cơ sở ngân sách được giao báo cáo trưởng phòng duyệt, chuyển sang kế toán cấp phát. Đồng thời thực hiện luân chuyển cán bộ phụ trách đơn vị sau 2 đến 3 năm nhằm phòng ngừa khả năng thông đồng giữa cấp trên và dưới.

Ngoài ra, một số cơ quan chức năng như các phòng công binh, doanh trại, kinh tế,

có nhiệm vụ thẩm định những dự án, công trình xây dựng cũng cần biên chế đủ chức danh và bố trí đủ người để có thể đảm đương được nhiệm vụ.

Cần nghiên cứu thành lập bộ phận KTNB và kiện toàn Hội đồng kiểm tra tài chính nội bộ ở các đơn vị dự toán trực thuộc BQP. Về lý luận, bộ phận KTNB và uỷ ban kiểm soát là một trong những yếu tố quan trọng trong hệ thống KSNB. Uỷ ban kiểm soát gồm những nhà lãnh đạo cấp cao cùng các chuyên gia am hiểu nhưng không trực tiếp lãnh đạo, điều hành hoạt động tài chính. Đây là bộ phận giúp đơn vị kiểm soát toàn bộ hoạt động của tổ chức, kiểm soát sự tuân thủ các chính sách, thủ tục do chính các nhà lãnh đạo cấp cao của đơn vị đề ra; KTNB là bộ phận có chức năng kiểm tra độc lập để xem xét, đánh giá các hoạt động kể cả hoạt động kiểm soát của tổ chức với vai trò đảm bảo, tư vấn, hỗ trợ... cho lãnh đạo cấp cao. Mối quan hệ giữa ban kiểm soát và bộ phận KTNB rất chặt chẽ và cùng thực hiện nhiệm vụ của tổ chức. Trên thực tế, các đơn vị dự toán trực thuộc BQP không có hai bộ phận này: Hiện nay Uỷ ban kiểm tra đảng uỷ các cấp và cơ quan thanh tra thực hiện một phần chức năng của uỷ ban kiểm soát. Đây là các cơ quan pháp chế có chức năng giám sát toàn bộ các hoạt động của đơn vị (trong đó có công tác tài chính) nhưng hoạt động không thường xuyên, không chuyên sâu về tài chính. Hoạt động kiểm soát do các ngành nghiệp vụ và một phần lớn do ngành tài chính thực hiện. Đánh giá công tác kiểm tra, kiểm soát các hoạt động tài chính của bản thân đơn vị và cấp dưới trực thuộc cũng lại do cơ quan tài chính các cấp tiến hành nên phần nào không đảm bảo tính độc lập, khách quan. Vì vậy, để xây dựng bộ máy kiểm soát đáp ứng yêu cầu quản lý, ngoài việc kiện toàn tổ chức cơ quan tài chính các cấp, các đơn vị dự toán trực thuộc BQP cần thành lập bộ phận KTNB để thực hiện nhiệm vụ kiểm tra và đánh giá thường xuyên toàn bộ hoạt động của đơn vị, trong đó có cả hệ thống KSNB. Theo Tác giả, với quy mô hàng nghìn người hưởng lương và ngân sách chi tiêu hàng năm hàng nghìn tỷ đồng lại phân tán trên địa bàn nhiều tỉnh như các đơn vị trực thuộc BQP cần tổ chức bộ phận KTNB dưới hình thức ban KTNB với biên chế từ 3 đến 5 người. Đây là những sĩ quan được đào tạo cơ bản về kế toán tài chính, có thâm niên công tác tại cơ quan tài chính các đơn vị hoặc phòng tài chính, được đưa đi bổ túc từ 6 đến 9 tháng về KTNB. Bộ phận KTNB này có chức năng kiểm tra, đánh giá về tất cả các báo cáo tài chính, các kế hoạch phân bổ ngân sách, các dự án đầu tư, các hợp đồng kinh tế... trước khi người chỉ huy phê duyệt, đánh giá hiệu lực, hiệu quả của hoạt động tài chính với cơ quan kiểm toán cấp trên. Bộ phận KTNB phải được tổ chức ở cả hai cấp, từ BQP đến đơn vị dự toán trực

thuộc Bộ. KTNB chịu sự chỉ huy, điều hành của người chỉ huy cao nhất, đồng thời chịu sự chỉ đạo về nghiệp vụ của cơ quan kiểm toán cấp trên. Trước mắt cần xây dựng quy chế, hoàn chỉnh về tổ chức hoạt động của bộ phận KTNB các cấp, trong đó cần đề cập sâu chức năng, nhiệm vụ, phương thức và phạm vi hoạt động; Hàng năm lập kế hoạch kiểm toán đối với các đơn vị thuộc quyền, tổ chức thực hiện kiểm toán và báo cáo kết quả kiểm toán với người chỉ huy. Trên cơ sở kết quả kiểm toán cần đề xuất các biện pháp khắc phục những sai sót, khuyết điểm trong công tác quản lý tài chính cũng như đề xuất hoàn chỉnh các chính sách, thủ tục kiểm soát không còn phù hợp hoặc không có hiệu lực.

Ngoài ra, cần quy định cụ thể chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của các hội đồng có tính chất kiêm nhiệm. Mỗi hội đồng được thành lập đều phải có quy chế hoạt động. Các hội đồng kiêm nhiệm hàng năm phải có báo cáo đánh giá kết quả hoạt động theo chức năng nhiệm vụ được giao, trong đó có nhiệm vụ kiểm tra, kiểm soát đối với việc thực hiện quân số, công tác quản lý giá và thực hiện nền nếp công tác tài chính. Có chính sách khen thưởng, kỷ luật rõ ràng đối với kết quả hoạt động của hội đồng, lấy kết quả hoạt động làm căn cứ nhận xét, đánh giá cán bộ hàng năm. Đặc biệt cần kiện toàn Hội đồng kiểm tra tài chính nội bộ ở các đơn vị dự toán trực thuộc BQP. Hội đồng gồm một phó tư lệnh phụ trách pháp chế cùng các trợ lý có kiến thức về kế toán, tài chính nhưng không trực tiếp lãnh đạo, điều hành hoạt động tài chính. Hội đồng hoạt động theo chức năng ghi trong Điều lệnh quản lý bộ đội.

Ngoài ra, cần xây dựng quy chế phối hợp giữa các cơ quan trong hoạt động kiểm soát những nhiệm vụ liên quan đến nhiều bộ phận, xây dựng quy chế hợp đồng công tác giữa các cơ quan trong quá trình thực hiện nhiệm vụ chung, phối hợp trong chỉ đạo nghiệp vụ, trong thực hành, kiểm tra, đánh giá, trong sử dụng và cung cấp thông tin, để khắc phục tình trạng đùn đẩy trách nhiệm hoặc lệch pha trong khi cùng thực hiện một nhiệm vụ.

Thứ năm: Hoàn thiện tiêu chuẩn kiểm soát gồm: xây dựng hệ thống các định mức, tiêu chuẩn, chế độ chi tiêu phù hợp với tình hình thực tế của đơn vị; Nâng cao chất lượng công tác kế hoạch đặc biệt là kế hoạch tài chính và công tác thẩm định phân bổ, giao chỉ tiêu ngân sách hàng năm.

Định mức, tiêu chuẩn, chế độ chi tiêu trong quân đội là căn cứ để lập dự toán, cấp phát, chi tiêu, thanh quyết toán ngân sách hàng năm, đồng thời là cơ sở để kiểm tra giám sát quá trình chi tiêu, sử dụng ngân sách. Hiện nay hệ thống định mức, tiêu chuẩn chi tiêu

cho các nhiệm vụ ở đơn vị chưa đầy đủ. Ngoài những khoản chi đã có định mức, tiêu chuẩn do Nhà nước, Quân đội ban hành, như tiền lương, phụ cấp, tiền ăn, tiêu chuẩn hội nghị, tiêu chuẩn điện nước, doanh cụ, vật chất hậu cần, định mức xăng dầu, xe máy... còn rất nhiều khoản chi chưa có định mức, đặc biệt là các khoản chi thường xuyên cho huấn luyện, bảo quản, sửa chữa VK, TBKT ở các đơn vị chiến đấu, chi cho bảo quản, niêm cất VK, TBKT tại các kho. Các đơn vị đang áp dụng phương thức bố trí ngân sách theo khả năng ngân sách và thực tế sử dụng để thực hiện những nội dung chi nói trên nên rất khó kiểm soát. Do vậy, để có cơ sở đảm bảo và kiểm soát chi, các đơn vị phải từng bước xây dựng định mức cho các nội dung chi này, bao gồm: định mức cho 1 giờ huấn luyện bộ binh, 1 giờ huấn luyện quân binh chủng; định mức bảo quản, niêm cất thường xuyên cho từng loại VK, TBKT theo thời hạn 1 năm hoặc 3 năm, hay niêm cất dài hạn; định mức bảo quản thường xuyên cho các loại phương tiện, VK, TBKT đang hoạt động. Định mức xây dựng phải phù hợp với điều kiện Việt Nam, không dập khuôn theo điều kiện nước ngoài. Lộ trình và phương pháp xây dựng định mức cần bắt đầu từ nhu cầu thực tế của từng loại hoạt động: đối với công tác huấn luyện phải tính toán nhu cầu vật chất tiêu hao sử dụng cho các hoạt động huấn luyện; đối với công tác bảo quản, niêm cất phải trên cơ sở yêu cầu về kỹ thuật, tiêu chuẩn VK, TBKT bảo quản, niêm cất để lập quy trình bảo quản, niêm cất khoa học từ đó xác định định mức sử dụng vật tư, tiêu hao nhiên liệu và nhu cầu kinh phí. Các đơn vị cần thành lập các tổ công tác gồm những người am hiểu chuyên môn nghiệp vụ về từng loại VK, TBKT, nghiên cứu, làm thử từng nội dung theo từng quy trình đối với từng loại VK, TBKT. Phân công trách nhiệm theo hướng VK, TBKT do ngành nào quản lý ngành đó chịu trách nhiệm xây dựng định mức. Hệ thống định mức phải được các cơ quan đầu ngành trong Quân đội thẩm định và BQP quyết định ban hành.

Ngoài ra, một số quy định không còn phù hợp cũng cần sửa đổi như: Một số đơn vị quy định người đi dự hội nghị, đi công tác trong nội bộ đơn vị không được thanh toán tiền lưu trú trong khi chế độ tiêu chuẩn tiền ăn, tiền nước uống hội nghị thường thấp so với thực tế và đại biểu dự hội nghị tự trả tiền ăn bằng một phần tiền công tác phí và một phần tiền lương của mình. Trên thực tế các đơn vị vẫn phải chi tiêu chuẩn ăn hội nghị cao hơn mức quy định, phần chênh lệch giữa thực tế chi và chế độ, có đơn vị phải trích từ quỹ vốn đơn vị, có đơn vị phải khai tăng số người, hoặc tăng số ngày hội nghị để bù đắp; Quá trình hoạt động các đơn vị phải tiếp đón nhiều khách trong và ngoài Quân đội (như

cầu tiếp khách chính đáng buộc phải có), song ngân sách trên cấp không bố trí nội dung này nên các đơn vị phải chi bằng quỹ vốn tự có, hoặc lấy kinh phí để tiếp khách sau đó hợp thức hoá hồ sơ, chứng từ thanh quyết toán. Những bất cập nêu trên làm cho công tác thanh tra, kiểm soát gặp nhiều khó khăn khi xử lý sai phạm và là một trong những nguyên nhân dẫn đến sự vận dụng tùy tiện ở các đơn vị cơ sở.

Từ thực tế nêu trên cho thấy, xây dựng hệ thống định mức, tiêu chuẩn, chế độ chi tiêu đầy đủ, phù hợp với thực tế hoạt động của các đơn vị là một trong những giải pháp quan trọng, tạo cơ sở pháp lý để lập dự toán, cấp phát, thanh quyết toán kinh phí, là công cụ kiểm soát hữu hiệu, góp phần tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị. Tuy nhiên, không thể một lúc có thể xây dựng được tất cả hệ thống định mức, tiêu chuẩn phù hợp. Vì vậy, trước mắt các phòng chức năng cần xây dựng hoàn chỉnh quy trình bảo quản, niêm cất từng loại VK, TBKT và phối hợp với các đơn vị cấp dưới làm thử. Quá trình thực hiện cần có lộ trình phù hợp: những khoản chi lớn thường xuyên phát sinh cần tập trung xây dựng trước, những khoản phát sinh không thường xuyên có thể làm sau; những VK, TBKT có cơ quan quản lý là ngành nghiệp vụ đảm bảo toàn quân cần chủ động đề xuất tiến độ xây dựng định mức để phối hợp thực hiện.

Nâng cao chất lượng công tác kế hoạch, trước hết, cần đổi mới quy trình và phương pháp lập kế hoạch. Theo phương pháp truyền thống, dự toán ngân sách hàng năm được lập theo trình tự: trên thông báo số kiểm tra, dưới lập lên, trên cân đối và ấn định số giao ngân sách. Các đơn vị dự toán trực thuộc BQP từ đơn vị chi tiêu cơ sở đến Cục Tài chính có nhiều cấp trung gian nên mất nhiều thời gian tổng hợp dự toán từ đơn vị chi tiêu cơ sở lên, trong khi thời hạn quy định cho từng cấp ngắn. Do vậy, trên thực tế các phòng nghiệp vụ của các đơn vị trực thuộc BQP thường làm thay cấp trung gian nên các số liệu thường khác với nhu cầu đơn vị, khi tổng hợp số liệu các ngành nghiệp vụ đảm bảo toàn quân không sử dụng số liệu này làm cơ sở mà chỉ để tham khảo, chủ yếu theo cách ấn định số chi tiêu theo kinh nghiệm các năm trước, dẫn đến một số khoản dự toán không chính xác, có mục thiếu, mục thừa, như khoản thanh toán tiền điện và bảo quản sửa chữa điện, văn phòng phẩm, chi lương, phụ cấp, tiền ăn. Ngoài ra, một số nội dung chi không được phân định rõ ràng, cùng một nội dung nhưng nhiều ngành lập, ngược lại có nội dung không rõ trách nhiệm thuộc ngành nào. Ví dụ: các khoản chi che đậy VK, TBKT thuộc hàng dự trữ quốc gia không rõ thuộc ngành doanh trại hay ngành vật tư, khoản chi cho bảo hộ lao động, phòng chống cháy nổ thuộc ngành tham mưu hay ngành trạm

xương... Những bất cập nói trên dẫn đến tình trạng: chi sai nội dung ngân sách; ngân sách trong năm phải bổ sung, điều chỉnh nhiều lần; bố trí ngân sách không sát nên mặc dù các đơn vị chi không vượt chỉ tiêu ngân sách nhưng hiệu quả sử dụng một số khoản ngân sách không cao (ngân sách nhiều nhưng khối lượng thực hiện ít). Để khắc phục tình trạng này, cần đổi mới công tác lập kế hoạch ngân sách phù hợp với tính chất từng khoản chi. Các khoản chi liên quan đến quân số, đã có tiêu chuẩn, định mức (như lương, phụ cấp sách báo, điện, nước) thì giao ngân sách gắn với giao chỉ tiêu quân số, như vậy mới có cơ sở đảm bảo và đánh giá việc chấp hành ngân sách. Các khoản chi cho bảo quản, sửa chữa, niêm cất VK, TBKT thì lập dự toán và bảo đảm ngân sách theo kết quả đầu ra; Khi giao số kiểm tra cho đơn vị dự toán cấp II, phần ngân sách nghiệp vụ hành chính và ngân sách bảo đảm nên giao tổng số ngân sách, đơn vị dự toán cấp II lập dự toán phân chia nhóm mục theo thực tế nhiệm vụ báo cáo Cục Tài chính thẩm định, sau đó giao chỉ tiêu ngân sách chính thức theo nhóm mục đơn vị cấp dưới đề nghị và được Cục Tài chính thẩm định, được cơ quan cấp trên thẩm định. Như vậy, đơn vị dự toán cấp II mới chủ động cân đối ngân sách cho các nhiệm vụ theo thứ tự ưu tiên và dự toán có tính khả thi cao, tạo thuận lợi cho quá trình đảm bảo và kiểm soát chi tiêu, khắc phục triệt để tình trạng chi sai nội dung ngân sách.

Chú trọng xây dựng kế hoạch thu, nhất là các khoản thu về hoạt động liên doanh liên kết. Những khoản thu được để lại chi theo chế độ phải lập dự toán, chia thành các khoản, mục theo đúng mục lục ngân sách để thuận tiện cho kiểm tra, kiểm soát. Cấp trên phải thực hiện thu, cấp và xét duyệt quyết toán đối với nguồn vốn này giống như quy trình quản lý NSQP. Các khoản do đơn vị cấp dưới thu nộp theo chế độ khi chi cũng phải lập kế hoạch, ưu tiên bổ sung các khoản chi còn thiếu, các khoản chi của đơn vị có nhu cầu nhưng không được bố trí ngân sách. Tất cả các kế hoạch đó phải được cấp có thẩm quyền phê duyệt, sau khi thông qua thường vụ đảng uỷ đơn vị.

Đối với các đơn vị có phần chi ngân sách địa phương, trên cơ sở các nội dung mà ngân sách địa phương phải đảm bảo, lập nhu cầu đối với từng sở tài chính. Riêng phần ngân sách địa phương hỗ trợ, ngoài các nội dung quy định của địa phương cần phải tổng hợp báo cáo cùng với NSQP để đề phòng chi trùng lặp.

Khuyến khích các đơn vị đổi mới phương thức lập dự toán theo khối lượng công việc đầu ra, trước mắt, làm thử ở các đơn vị mà đầu ra có thể lượng hóa được, như: số lượng VK, TBKT bảo quản, sửa chữa, giờ bay, giờ nổ máy...

Hoàn chỉnh hệ thống kế hoạch tài chính bao gồm: Dự toán thu, chi ngân sách năm; kế hoạch mua sắm VK, TBKT, mua sắm hàng quốc phòng; kế hoạch đầu tư XD CB, kế hoạch sửa chữa lớn tài sản; kế hoạch diễn tập có thực binh và không có thực binh; kế hoạch tổ chức hội nghị, tập huấn; kế hoạch thu chi quỹ vốn đơn vị. Trong hệ thống kế hoạch đó, dự toán thu, chi ngân sách năm là kế hoạch tổng hợp, bao gồm các chỉ tiêu về số thu từ các nguồn khác nhau, như: từ NSNN cấp, từ các quỹ đầu tư tập trung, từ nguồn ngân sách chi đặc biệt, từ nguồn thu các hoạt động sản xuất, kinh doanh, tăng gia sản xuất được để lại chi theo chế độ... và số chi cho các nhiệm vụ, như: chi cho đảm bảo đời sống sinh hoạt của bộ đội, chi mua sắm VK, TBKT và các tài sản phục vụ công tác quản lý, chi đầu tư XD CB, chi đảm bảo huấn luyện sẵn sàng chiến đấu, chi cho bảo quản, sửa chữa TSCĐ... Các kế hoạch còn lại là kế hoạch chi tiết để giải thích rõ hơn về kế hoạch tổng hợp, là hướng dẫn nội dung chi từng loại ngân sách và cung cấp các chỉ tiêu về số lượng (ví dụ trong dự toán năm, mục 9050 mua sắm tài sản dùng cho công tác chuyên môn: 200 tỷ, trong kế hoạch mua sắm phải thể hiện 200 tỷ đó mua những tài sản gì, số lượng bao nhiêu, cấp cho đơn vị nào, thời gian và tiến độ mua sắm...). Song, hiện nay hầu hết cơ quan tài chính các đơn vị chỉ trú trọng đến kế hoạch tổng hợp, nhất là các khoản có nguồn gốc từ ngân sách Nhà nước, chưa quan tâm đến các kế hoạch chi tiết, phó mặc cho các chuyên ngành có ngân sách, vì vậy khi giao chỉ tiêu ngân sách cơ quan tài chính cấp dưới không nắm được nội dung chi ngân sách của từng ngành, gây khó khăn cho hoạt động kiểm soát chi. Do đó, các đơn vị cần tiến hành lập đồng bộ cả kế hoạch tổng hợp và kế hoạch chi tiết, chỉ tiêu phần tiền phải gắn liền với nội dung và chỉ tiêu hiện vật, giao chỉ tiêu ngân sách gắn liền với hướng dẫn nội dung chi ngân sách, phải có sự phối hợp giữa cơ quan tài chính với các ngành nghiệp vụ trong lập kế hoạch tài chính. Cần có quy định về trình tự, nội dung, cấp phê duyệt, trách nhiệm của các cơ quan, đơn vị trong việc lập kế hoạch.

Bổ sung, hoàn chỉnh hệ thống chỉ tiêu tài chính trong kế hoạch công tác quân sự hàng năm. Nghiên cứu cách kết hợp thể hiện các chỉ tiêu khối lượng công việc theo từng chuyên ngành, gắn liền với chỉ tiêu ngân sách từng loại.

Phân bổ và giao chỉ tiêu ngân sách là giai đoạn quan trọng của quá trình chấp hành ngân sách, phân bổ theo đúng thứ tự ưu tiên, giao ngân sách kịp thời, tạo điều kiện cho đơn vị chủ động trong chi tiêu, sử dụng. Các đơn vị khi thẩm định phương án phân bổ ngân sách của các đơn vị trực thuộc thường chỉ chú ý đến tiêu chí, tổng số phân bổ chi

tiết không vượt quá số tổng cộng, ít chú trọng đến cơ cấu phân bổ và đối chiếu với các căn cứ phân bổ nên vẫn có tình trạng “xin- cho”. Để khắc phục tình trạng này, khi thẩm định cần yêu cầu các đơn vị giải trình rõ cơ sở phân cấp ngân sách, đặc biệt là những khoản được phân bổ tăng lên bất thường, yêu cầu công khai những căn cứ phân bổ, quy định hợp lý thời gian nộp kế hoạch để có thời gian thẩm định, phát huy vai trò của trợ lý quản lý đơn vị trong quá trình thẩm định, kiên quyết không để dự phòng ngân sách ở đơn vị dự toán cấp III, những khoản chưa phân cấp ngay được phải có lý do chính đáng.

Ngoài ra, các đơn vị cần chú trọng nâng cao chất lượng kế hoạch triển khai các công việc chi tiết, đây là bước kiểm soát ban đầu, bảo đảm chi tiêu có hiệu quả. Thực hiện tốt bước này sẽ loại bỏ ngay từ đầu những khoản chi không hợp lý, chi sai nội dung, chi không hiệu quả, đồng thời giúp cho lãnh đạo, chỉ huy quản lý được đầu việc, phòng ngừa tình trạng “tiền trăm, hậu tâu”.

Thứ sáu: Hoàn thiện hệ thống nội quy, quy định, quy chế trong các đơn vị

Nội quy, quy định, quy chế trong các đơn vị là cơ sở pháp lý quan trọng để tiến hành các hoạt động huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu, đảm bảo đời sống cán bộ chiến sĩ. Các nội quy, quy định, quy chế thường là sự cụ thể hoá các chủ trương chính sách, chế độ của Đảng, Nhà nước, Quân đội vào tình hình thực tế của đơn vị. Các văn bản trên càng rõ ràng, cụ thể và bao quát bao nhiêu càng tạo điều kiện thuận lợi cho các cơ quan, đơn vị và cá nhân chấp hành tốt bấy nhiêu, và cũng phục vụ tốt cho công tác kiểm soát, dễ dàng xác định trách nhiệm của từng cơ quan, đơn vị hay cá nhân. Một hệ thống nội quy, quy định, quy chế phù hợp sẽ là điều kiện thuận lợi để hệ thống KSNB phát huy tác dụng.

Trong thực tế, hệ thống nội quy do các đơn vị dự toán trực thuộc BQP xây dựng còn rời rạc, không đồng bộ, ít chứa đựng thủ tục kiểm soát, nhiều nội dung còn chung chung. Quy chế bộ phận không đầy đủ, không có bảng mô tả công việc của cá nhân, không xây dựng quy trình các nghiệp vụ chủ yếu nên việc thực hiện đôi khi không thống nhất, nhiều nhiệm vụ bị làm tắt, làm đi làm lại nhiều lần, lãng phí thời gian, công sức. Do đó, để đưa hoạt động của đơn vị vào nề nếp, chính quy, có tính chuyên nghiệp cao đòi hỏi tất cả các hoạt động của đơn vị đều phải được quy định bằng văn bản, theo một trình tự nhất định, xác định rõ nội dung công việc, người phụ trách, các bước tiến hành... Những quy định đó vừa hướng dẫn thực hiện nhiệm vụ, vừa là cơ sở để kiểm soát lẫn nhau giữa các cá nhân, giữa các bộ phận, và do đó cũng tạo môi trường kiểm soát thuận lợi.

Cần ban hành quy chế làm việc của chỉ huy: vì thủ trưởng đơn vị là người có thẩm quyền phê duyệt để thực hiện hoặc kết thúc một nghiệp vụ kinh tế. Việc phân công, uỷ quyền rõ ràng, cụ thể giữa các thủ trưởng về trách nhiệm phê duyệt các nghiệp vụ kinh tế là điều kiện thuận lợi cho quá trình thực hiện đạt được kết quả mong muốn. Chỉ huy các đơn vị thường giao nhiệm vụ cho cấp phó bằng các quyết định phân công công tác theo từng lĩnh vực tham mưu, chính trị, hậu cần, kỹ thuật, riêng công tác tài chính do người chỉ huy trực tiếp phụ trách. Tuy nhiên, trên thực tế, người chỉ huy không thể phê duyệt tất cả các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh mà thường do cấp phó phê duyệt theo lĩnh vực được giao. Việc phê duyệt này không được quy định cụ thể bằng văn bản, gây khó khăn cho cả cơ quan thực hiện và cơ quan kiểm soát. Vì vậy, trong quy chế làm việc của chỉ huy cần quy định chi tiết thẩm quyền phê duyệt cùng phạm vi trách nhiệm đối với từng lĩnh vực thay cho quyết định phân công công tác hiện nay.

Về kiểm soát tài chính cần có quy chế thống nhất về tổ chức và hoạt động.

Về tổ chức cần có quy chế về hoạt động của phòng tài chính các đơn vị: Phòng tài chính các đơn vị giữ vai trò quan trọng trong kiểm soát quá trình chi tiêu, sử dụng ngân sách, tài sản của đơn vị. Mỗi cá nhân trong phòng là một nhân viên kiểm soát, vừa là người thực hiện chức năng kiểm soát, vừa là đối tượng chịu sự kiểm tra, giám sát. Vì vậy, phòng tài chính các đơn vị cần xây dựng quy chế công tác nội bộ và từng cá nhân phải có bảng mô tả công việc. Trong quy chế cần quy định rõ chức năng, nhiệm vụ của từng chức danh, phạm vi, nhiệm vụ phải thực hiện, mối quan hệ công tác giữa các bộ phận và cá nhân trong và ngoài phòng, cơ cấu phân công công việc cho các bộ phận, luân chuyển chứng từ, tài liệu, báo cáo giữa các bộ phận, chế độ làm việc, học tập, sinh hoạt và chế độ báo cáo. Nội dung các quy định càng cụ thể càng đảm bảo sự kiểm soát lẫn nhau giữa các cá nhân và giữa các bộ phận, không bỏ sót nhiệm vụ, hạn chế đùn đẩy trách nhiệm, dễ quy trách nhiệm khi xảy ra sai sót. Bảng mô tả công việc cá nhân giúp cho các bước công việc được thực hiện đầy đủ, không bị bỏ quên hoặc làm tắt, thuận tiện cho công tác kiểm tra, giám sát của người chỉ huy.

Về hoạt động cần có phần quy chế về hoạt động tài chính nội bộ của đơn vị. Hiện nay quy định của các đơn vị liên quan đến công tác quản lý tài chính nằm rải rác trong nhiều văn bản như: Quyết định phân công công tác trong ban chỉ huy, quy chế làm việc của ban chỉ huy, quy chế tăng cường sự lãnh đạo của cấp uỷ Đảng đối với công tác tài chính, quyết định uỷ quyền ký kết hợp đồng kinh tế, quy chế về mua sắm VK, TBKT, quy

chế sử dụng ngân sách kỹ thuật, quy chế nghiệm thu sản phẩm, quy chế sử dụng vốn quỹ, quy chế sản xuất, làm kinh tế. Điều đó làm cho công tác kiểm tra, kiểm soát và thực hiện nhiệm vụ tài chính gặp nhiều khó khăn. Để tiến hành các hoạt động kiểm soát thuận lợi, trước hết, các đơn vị cần xây dựng quy chế tài chính nội bộ đơn vị mình. Trong quy chế đó đề cập đầy đủ chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn, trách nhiệm của các đơn vị, cá nhân trong quá trình lập, chấp hành và quyết toán ngân sách, các quy định về quản lý kinh phí thường xuyên, kinh phí nghiệp vụ hành chính, kinh phí đầu tư XDCB, các nguồn thu nội bộ, quản lý kinh phí địa phương; quản lý kinh phí BHXH, BHYT, quy định về công tác kế toán thống kê, quy định về công tác thanh tra, kiểm tra... Quy chế quản lý tài chính phải chứa đựng các thủ tục kiểm soát đối với toàn bộ hoạt động thu chi các loại kinh phí và sử dụng tài sản của đơn vị cũng như đảm bảo độ tin cậy của thông tin kế toán.

Thứ bảy: Gắn KSNB vào các phong trào thi đua yêu nước

Trong các đơn vị dự toán quân đội luôn tổ chức các phong trào thi đua, như: “Xây dựng đơn vị quản lý tài chính tốt”; “Ngành hậu cần làm theo lời Bác Hồ dạy” và cuộc vận động “Giữ tốt, dùng bền, an toàn, tiết kiệm”. Để duy trì phong trào thi đua, các đơn vị thành lập ban chỉ đạo làm nhiệm vụ theo dõi, chấm điểm, sơ kết, đánh giá. Quá trình hoạt động của ban chỉ đạo đồng thời là quá trình kiểm soát, giám sát việc quản lý, sử dụng tài chính của đơn vị. Vì vậy, duy trì thường xuyên, có nền nếp các phong trào thi đua cũng là tạo lập môi trường kiểm soát thuận lợi.

3.2.3. Hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán

Hệ thống thông tin kế toán là một trong những yếu tố quan trọng của hệ thống KSNB trong một tổ chức. Đối với các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, công tác kế toán những năm qua cơ bản đã cung cấp được thông tin đáp ứng yêu cầu quản lý và kiểm soát nguồn kinh phí, tình hình sử dụng, quyết toán kinh phí, tình hình quản lý và sử dụng các loại vật tư, tài sản công, tình hình chấp hành dự toán thu, chi và thực hiện các tiêu chuẩn, định mức của Nhà nước, của quân đội ở đơn vị. Tuy nhiên, trước yêu cầu quản lý ngày càng cao và sự thay đổi của các chế độ, chính sách cũng như quá trình phát triển không ngừng của cả yêu cầu và khả năng đổi mới hệ thống thông tin, hệ thống thông tin kế toán hiện nay của các đơn vị đã bộc lộ nhiều hạn chế, bất cập, cần hoàn thiện.

Một là, nhận thức đúng về vị trí, vai trò công tác kế toán trong quản lý kinh tế, tài chính.

Kế toán dự toán là công cụ quan trọng để quản lý kinh phí, vốn, tài sản trong đơn vị,

đồng thời là công cụ cần thiết trong việc điều hành các hoạt động có liên quan đến vốn, tài sản của Nhà nước và của quân đội. Kế toán được coi là một quy tắc đầu tiên của quản lý, không có kế toán thì không thể quản lý kinh tế, tài chính được. Kế toán có vai trò giám đốc quá trình thực hiện ngân sách, bảo vệ tài sản và chấp hành chế độ, tiêu chuẩn, chính sách, kỷ luật kinh tế, tài chính của Nhà nước và quân đội trong đơn vị. Để phát huy vai trò đó, phải thực hiện đồng bộ nhiều biện pháp, ở tất cả các khâu, trước hết người chỉ huy và trưởng phòng, ban tài chính các đơn vị cần nhận thức đúng vị trí, vai trò của công tác kế toán. Có nhận thức đúng mới quan tâm đến đội ngũ những người làm kế toán, đầu tư thích đáng về nhân lực, lựa chọn, bồi dưỡng những người có phẩm chất đạo đức tốt, chuyên môn nghiệp vụ giỏi để bố trí làm công tác kế toán; dành nhiều thời gian cho công tác chỉ đạo, kiểm tra, coi trọng việc phân tích số liệu kế toán phục vụ công tác quản lý, điều hành ngân sách. Nếu không có nhận thức đúng sẽ coi công tác kế toán chỉ là công tác thống kê đơn thuần và số liệu kế toán cung cấp chỉ mang ý nghĩa thống kê số học, không phải là con số “biết nói”.

Hai là, hoàn thiện tổ chức hệ thống chứng từ kế toán, tổ chức hạch toán ban đầu, tổ chức luân chuyển chứng từ kế toán một cách khoa học, hợp lý.

Chứng từ kế toán là phần tử chứa đựng thông tin (vật mang tin) về hoạt động kinh tế, tài chính chứng minh cho các hoạt động kinh tế, tài chính phát sinh. Muốn vậy, chứng từ kế toán phải hợp pháp, hợp lệ. Chứng từ kế toán hợp pháp, là chứng từ kế toán được lập đúng mẫu quy định của chế độ kế toán, việc ghi chép trên chứng từ đúng nội dung, bản chất, mức độ nghiệp vụ kế toán phát sinh và được luật pháp cho phép, có đủ chữ ký của người chịu trách nhiệm và dấu của đơn vị. Chứng từ kế toán hợp lệ là chứng từ kế toán được ghi chép đầy đủ, kịp thời các yếu tố, các tiêu chức và theo đúng quy định về thủ tục lập chứng từ từng loại. Thực tế hiện nay nhiều chứng từ kế toán lập không đúng mẫu, không đầy đủ yếu tố nhất là ở đơn vị kế toán cấp III và cấp IV, nhiều người làm công tác kế toán chưa hiểu thế nào là chứng từ hợp pháp, hợp lệ, lúng túng khi vận dụng chứng từ để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Điều đó cho thấy khâu lập và kiểm tra chứng từ còn nhiều hạn chế. Vì vậy, từng đơn vị phải căn cứ vào Chế độ Chứng từ kế toán các đơn vị dự toán quân đội ban hành theo Quyết định 1754/QĐ-CTC ngày 17/7/2006 của Cục Tài chính BQP và căn cứ vào nội dung hoạt động kinh tế, tài chính và yêu cầu quản lý để quy định cụ thể việc sử dụng các mẫu biểu chứng từ kế toán phù hợp; Ở từng cấp kế toán phải quy định cụ thể các trường hợp áp dụng, trình tự, phương pháp

lập, trách nhiệm lập của từng loại chứng từ. Đối với các chứng từ có tính bắt buộc như phiếu thu, phiếu chi, biên lai thu tiền, giấy thanh toán tạm ứng, phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, biên bản giao nhận TSCĐ...các đơn vị nên tổ chức in tập trung để đảm bảo tính thống nhất. Đối với các chứng từ có tính hướng dẫn, như: Phiếu nhập kho, phiếu xuất kho, biên bản giao nhận tài sản, giấy đề nghị tạm ứng... các đơn vị cần thống nhất về kích cỡ, các tiêu chí, vị trí các chức danh ký gắn với từng đơn vị cụ thể. Với những chứng từ mang tính đặc thù, đơn vị cần thiết kế mẫu để báo cáo Cục Tài chính bổ sung. Chẳng hạn: phiếu nhận nợ, phiếu ăn cho người lái máy bay hay thủy thủ lái tàu dùng theo dõi, quản lý, thanh toán tiền ăn cho phi công, thủy thủ lái tàu. Do các đối tượng này thường xuyên phải di chuyển giữa các đơn vị để thực hiện nhiệm vụ, việc đảm bảo tiền ăn lớn, không thể cấp tiền mặt đem theo để nộp tiền ăn ở đơn vị đến. Vì vậy, thay bằng cấp tiền mặt, đơn vị cấp phiếu ăn (gồm 2 phần giống nhau); Khi đến nơi công tác, người ăn nộp cho đơn vị. Đơn vị nơi công tác ghi số ngày ăn và số tiền thực tế đảm bảo vào cả hai phần phiếu ăn để làm cơ sở lập giấy nhờ thu, gửi về cơ quan tài chính cấp trên; Cơ quan tài chính cấp trên của 2 đơn vị sẽ thực hiện thanh toán bù trừ theo số tiền đã xác nhận. Với một số chứng từ tổng hợp trong chế độ kế toán không quy định như bảng tổng hợp bảng kê chứng từ chi tiêu; bảng kê cấp phát lương, cấp phát phụ cấp; bảng kê thanh toán bồi dưỡng độc hại; danh sách tạm thu lương, phụ cấp; danh sách trừ ứng lương, phụ cấp... các đơn vị cần thiết kế mẫu để thực hiện thống nhất trong toàn đơn vị.

Hạch toán ban đầu là khâu có ý nghĩa quyết định đến chất lượng thông tin, tạo điều kiện thuận lợi cho quá trình kiểm tra, xử lý chứng từ tiếp theo. Để việc hạch toán ban đầu kịp thời, đúng quy định các đơn vị cần quy định cụ thể thời gian và nội dung ghi chép các hoạt động kinh tế tài chính vào từng mẫu biểu chứng từ kế toán cụ thể. Quy định này sẽ là tài liệu hướng dẫn (giống như sổ tay công tác) đối với những người có nhiệm vụ lập chứng từ khi nghiệp vụ kinh tế, tài chính xảy ra.

Chứng từ kế toán sau khi được lập thường có nhiều bước kiểm tra và thông tin qua nhiều bộ phận. Mỗi bước kiểm tra và thông tin (sử dụng) chứng từ vừa là bước kiểm soát vừa để lại các dấu hiệu kiểm soát và thông tin cho những nhà quản lý liên quan. Các chứng từ khác nhau có quy trình kiểm tra, thông tin khác nhau. Quy trình kiểm tra, thông tin chứng từ khoa học, hợp lý là tiền đề nâng cao chất lượng và hiệu quả sử dụng thông tin. Trên thực tế, phòng tài chính các đơn vị dự toán trực thuộc BQP được tổ chức thành nhiều bộ phận, mỗi bộ phận có chức năng khác nhau, đảm nhiệm các công đoạn khác

nhau trong quá trình lập, chấp hành và quyết toán ngân sách nên một chứng từ có thể phải đi qua nhiều bộ phận để xử lý, trước khi đến bộ phận kế toán và trước khi ghi sổ. Trong khi đó, chưa có đơn vị nào xây dựng chương trình luân chuyển chứng từ nên nhiều chứng từ bị chuyển tắt, thiếu thủ tục hoặc bị thất lạc; Chứng từ đến bộ phận kế toán bị chậm trễ, nhất là các báo cáo và thông tri chuẩn quyết toán các loại kinh phí, làm cho số liệu về tình hình nhận và quyết toán kinh phí không kịp thời. Vì vậy, các đơn vị cần xây dựng chương trình luân chuyển từng loại chứng từ kế toán một cách khoa học, hợp lý, phù hợp với thực tiễn từng đơn vị. Trong mỗi chương trình phải xác định thời gian, trình tự cũng như các quan hệ trách nhiệm của các bộ phận trong quá trình luân chuyển từng loại chứng từ. Chương trình luân chuyển chứng từ là điều kiện đảm bảo việc ghi sổ kế toán, tổng hợp số liệu thông tin kinh tế được kịp thời, đáp ứng yêu cầu quản lý của đơn vị, là điều kiện để tăng năng suất kế toán, không bỏ sót nhiệm vụ và tạo cơ chế tự kiểm soát giữa các bộ phận.

Ngoài ra, đơn vị dự toán trực thuộc BQP mỗi tháng phải xử lý một khối lượng lớn chứng từ nên cần quy định cụ thể về tổ chức lưu trữ chứng từ phù hợp. Chứng từ sau khi ghi sổ kế toán, các bộ phận vẫn phải sử dụng lại nên không thể lưu trữ toàn bộ ở bộ phận kế toán. Hiện nay, các bộ phận trong phòng tài chính đều luân chuyển một số chứng từ và lưu trữ một số chứng từ do bộ phận mình xử lý. Do vậy, cần thiết phải quy định cụ thể địa chỉ lưu trữ từng loại chứng từ để gắn trách nhiệm của các bộ phận trong quản lý, sử dụng chứng từ và tránh thất lạc.

Ba là, tổ chức vận dụng hệ thống TK kế toán thống nhất.

Trong hệ thống TK kế toán thống nhất đã quy định những TK kế toán áp dụng ở mỗi cấp, quy định rõ số lượng các TK cấp 1, cấp 2, cấp 3. Khi vận dụng hệ thống TK kế toán thống nhất vào công tác kế toán, các đơn vị cần quán triệt nguyên tắc: Hạch toán các TK trong bảng cân đối TK được thực hiện theo phương pháp "Ghi sổ kép". Các TK ngoài bảng cân đối TK được thực hiện theo phương pháp "Ghi đơn" và số dư của các TK ngoài bảng không nằm trong bảng cân đối TK; Căn cứ vào hệ thống TK kế toán thống nhất, các đơn vị lựa chọn những TK kế toán cấp 1, cấp 2, cấp 3, phù hợp với đặc điểm, nội dung các hoạt động và yêu cầu quản lý của đơn vị mình; Các đơn vị không được tự ý mở thêm TK cấp 1, cấp 2 ngoài hệ thống TK kế toán thống nhất. Việc mở thêm TK cấp 3 nhất thiết phải có ý kiến chấp thuận bằng văn bản của Cục Tài chính - Bộ Quốc phòng. Trên thực tế một số đơn vị kế toán cấp III và cấp IV vận dụng hệ thống TK rất tùy tiện, sử dụng các

TK không đúng cho cấp mình, vận dụng sai tên TK, tự ý mở thêm các TK cấp 3. Điều đó gây khó khăn cho công tác kiểm tra, kiểm soát, gây hiểu sai tình hình tài chính khi đọc các báo cáo kế toán. Do vậy, các đơn vị cần quy định hệ thống TK kế toán thống nhất vận dụng cho đơn vị mình và các đơn vị trực thuộc bao gồm cả những TK kế toán tổng hợp và TK kế toán chi tiết. Những đơn vị dự toán cấp III nhưng có nhu cầu sử dụng một số TK quy định chỉ dùng cho đơn vị dự toán cấp IV (bộ tham mưu, cục hậu cần, cục kỹ thuật, cục chính trị ở các quân khu, quân đoàn, quân binh chủng) hoặc các đơn vị cấp tiểu đoàn nhưng có nhu cầu sử dụng một số TK chỉ quy định dùng cho đơn vị dự toán cấp IV (các tiểu đoàn trực thuộc sư đoàn, các kho trực thuộc cục kỹ thuật, các trạm ra đa trực thuộc trung đoàn) để hạch toán nghiệp vụ chi trả tiền lương, hạch toán công cụ, dụng cụ và TSCĐ...phải báo cáo Cục Tài chính để bổ sung, bảo đảm phản ánh đầy đủ các hoạt động kinh tế tài chính trong đơn vị, đáp ứng yêu cầu về thông tin và kiểm tra đối với các hoạt động kinh tế, tài chính.

Cùng với việc hoàn thiện vận dụng hệ thống TK là việc thay đổi quy trình và cách hạch toán một số nghiệp vụ. Cụ thể:

Hạch toán giá trị vật tư, hàng hoá sau quyết toán. Hiện nay quy trình hạch toán, cách quản lý hiện vật sau quyết toán có nhiều kẽ hở cần thay đổi. Vật tư, hàng hoá mua về thường nhập toàn bộ vào kho, sau đó xuất kho, ghi giảm tài sản trong kho và giao cho các đơn vị giữ gìn, sử dụng. Khi đó trên sổ sách kế toán không còn phản ánh số tài sản đó nữa. Như vậy, việc cách ly giữa số liệu kế toán phản ánh tài sản của đơn vị và người sử dụng tài sản đó đã dẫn đến tình trạng giảm tài sản giả tạo và sử dụng tài sản lãng phí, không hiệu quả, thậm chí còn có tình trạng nhập không, xuất không vì kế toán thường không theo dõi quá trình sử dụng tài sản. Đây là nhược điểm lớn nhất hiện nay của công tác hạch toán tài sản sau quyết toán, dễ gây ra lãng phí, tham ô.

Phương pháp hạch toán vật tư, hàng hoá mua bằng kinh phí tự chi theo Quyết định 1812/TC4 ngày 18/12/2002 của Cục Tài chính quy định là:

Ở đơn vị dự toán cấp II: Khi ứng kinh phí để mua sắm vật tư, hàng hoá từ nguồn kinh phí tự chi để cấp cho đơn vị cấp dưới, kế toán ghi:

Nợ TK 312 : Số tiền tạm ứng

Có TK 111 : Số tiền tạm ứng bằng tiền mặt

Có TK 112 : Số tiền tạm ứng bằng tiền gửi Kho bạc.

Cơ quan nghiệp vụ thanh toán chứng từ chi tiêu hoàn ứng.

Nợ TK 661 (66122) : Số tiền thực tế đã chi mua vật tư, hàng hoá

Có TK 312 : Số tiền thực tế đã chi mua vật tư, hàng hoá

Đồng thời ghi:

Nợ TK 152: Giá trị vật tư hàng hoá thực tế nhập kho

Có TK 337 (337.8): Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế nhập kho

Khi xuất kho cho các đơn vị cấp dưới, kế toán ghi:

Nợ TK 337 (337.8) : Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho

Có TK 152 : Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho

Đơn vị dự toán cấp III hoặc cấp IV: Khi nhận vật tư, hàng hóa trên cấp, kế toán ghi:

Nợ TK 152 : Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế nhập kho

Có TK 337 (337.8): Giá trị vật tư hàng hoá thực tế nhập kho

Khi xuất kho cho các đơn vị cấp dưới hoặc sử dụng, kế toán ghi:

Nợ TK 337 (337.8) : Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho

Có TK 152 : Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho

Đây là nghiệp vụ mang tính vãng lai song quy định như vậy không có sự liên kết số liệu giữa cấp trên và cấp dưới, dễ dẫn đến rủi ro, như: cấp dưới nhận vật tư, hàng hóa về, vô tình hoặc cố ý không nhập kho; Cấp trên mua không, nhập không nên cấp không cho cấp dưới để giảm kho...Khi đó rất khó phát hiện vì không có cơ sở để đối chiếu số liệu. Mặt khác, trong trường hợp đơn vị dự toán cấp II cấp vật tư, hàng hóa trực tiếp cho đơn vị dự toán cấp IV, số liệu đó cũng không được thể hiện trên sổ kế toán đơn vị dự toán cấp III. Khi đó báo cáo tài chính của đơn vị dự toán cấp III không thể hiện được sự biến động toàn bộ tài sản của đơn vị. Do vậy, cần quy định lại cách hạch toán theo hướng hạch toán cấp phát ngân sách. Cụ thể:

- Khi cấp vật tư, hàng hoá cho đơn vị cấp dưới,

* đơn vị cấp trên ghi:

Nợ TK 341(3412828) : Giá trị vật tư hàng hoá thực tế xuất kho

Có TK 152 : Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho

* cấp dưới ghi:

Nợ TK 152 : Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế nhập kho

Có TK 461 (46128): Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế nhập kho

- Khi xuất vật tư, hàng hóa sử dụng

Nợ TK 661(66128) : Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho

Có TK 152 : Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho

- Cuối năm, đơn vị lập báo cáo luân chuyển vật tư, hàng hoá, cấp trên duyệt quyết toán số vật tư, hàng hoá xuất sử dụng, kế toán ghi:

Nợ TK 461(46128) : Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho

Có TK 661(66128) : Giá trị vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho

- Số tồn kho làm thủ tục thu cấp sang năm sau để tiếp tục sử dụng:

Nợ TK 461(46118) : Giá trị vật tư, hàng hoá tồn kho chuyển sang năm sau sử dụng

Có TK 461(46128) : Giá trị vật tư, hàng hoá tồn kho chuyển sang năm sau sử dụng

Cách hạch toán như vậy mới tạo điều kiện để cơ quan tài chính cấp trên kiểm soát được vật tư, hàng hoá xuất sử dụng của các ngành nghiệp vụ và đơn vị cấp dưới, thông qua xét duyệt báo cáo luân chuyển vật tư hàng hoá. Mặt khác cách hạch toán này tránh được tình trạng vật tư hàng hoá trên cấp nhưng ngành nghiệp vụ lại lấy kinh phí tự chi để mua mà cơ quan tài chính không kiểm soát được, đồng thời qua đó cũng phát hiện những vật tư, hàng hoá tồn đọng lâu, kịp thời đề xuất hướng sử dụng hoặc xử lý. Cách hạch toán giá trị vật tư hàng hoá sau quyết toán qua TK 337 chỉ áp dụng đối với vật tư, hàng hoá do bản thân đơn vị mua bằng kinh phí tự chi để trực tiếp sử dụng.

Tổ chức thực hiện nghiêm túc việc hạch toán ông cụ dụng cụ và tài sản cố định (TSCĐ). Theo chế độ kế toán hiện hành, các đơn vị phải phản ánh đầy đủ, chính xác, kịp thời cả về số lượng, giá trị và hiện trạng của công cụ dụng cụ, TSCĐ hiện có, tình hình tăng giảm và việc sử dụng tài sản. Thông qua đó giám sát chặt chẽ việc đầu tư, mua sắm, sử dụng TSCĐ của đơn vị. Hạch toán TSCĐ được hạch toán ở đơn vị dự toán cấp IV và tương đương. Thực tế những năm qua chưa có đơn vị nào triển khai công tác này. Trong thời gian tới, các đơn vị cần nghiêm túc thực hiện chế độ này. Tuy nhiên, để thực hiện được, các đơn vị cần quy định các loại TSCĐ được hạch toán và tính khấu hao. Cụ thể: trừ các loại vũ khí, trang thiết bị kỹ thuật nhóm I (thuộc đối tượng phải kiểm kê vào 0h ngày 1/7 hàng năm), TSCĐ còn lại phục vụ sinh hoạt của bộ đội (thuộc đối tượng kiểm kê 0h ngày 01/1 hàng năm) đều phải được hạch toán và tính khấu hao hàng năm. Như vậy, có căn cứ làm rõ trách nhiệm của người sử dụng trong việc bảo quản, giữ gìn tài sản. Các đơn vị dự toán cấp III trực tiếp quản lý, sử dụng tài sản được vận dụng thêm TK 211 và 214 để hạch toán TSCĐ vì không có cấp dưới quản lý.

Hoàn thiện hạch toán chi phí XDCB dở dang. Các đơn vị dự toán thường sử dụng

TK 312 để theo dõi tình hình thanh toán tiền cho các đối tác nhận thầu xây lắp.

Nợ TK 312 : Giá trị thanh toán cho bên nhận thầu xây lắp

Có TK 112 : Giá trị thanh toán cho bên nhận thầu xây lắp

Trong thực tế, thời gian thi công các công trình dài, thời gian lập hồ sơ thanh quyết toán kéo dài nên số tiền ứng chi XDCB ghi trên TK 312 dễ gây hiểu lầm khi cấp trên phân tích báo cáo tài chính về khoản tạm ứng chậm thanh toán. Trong khi đó các đơn vị dự toán có TK 241 *Chi phí xây dựng dở dang*, sử dụng TK này để theo dõi tình hình thanh toán khối lượng với đơn vị nhận thầu xây lắp là phù hợp. Vì vậy nên hạch toán theo quan hệ đối ứng sau:

Nợ TK 241 : Giá trị thanh toán cho bên nhận thầu xây lắp

Có TK 112 : Giá trị thanh toán cho bên nhận thầu xây lắp

Về nội dung hạch toán vốn đầu tư tăng gia tập trung cần hạch toán trên sổ sách kế toán. Những năm gần đây, BQP chủ trương đầu tư vốn cho các đơn vị thực hiện dự án xây dựng khu tăng gia, sản xuất tập trung dưới dạng cấp kinh phí nghiệp vụ cho ngành quân nhu. Sau khi đầu tư, các đơn vị thường chỉ dừng ở quyết toán kinh phí nghiệp vụ và giao cơ sở vật chất cho đơn vị sử dụng. Nếu tính khấu hao toàn bộ vốn đã đầu tư cho đơn vị vào chi phí sản xuất thì không khuyến khích các đơn vị tăng gia sản xuất, nhưng nếu không tính thì các đơn vị sử dụng không hiệu quả, khó bảo toàn được vốn. Vì vậy, các đơn vị cần phải tính một phần khấu hao vào chi phí sản xuất. Vốn khấu hao thu được giao cho đơn vị quản lý để hình thành quỹ tái đầu tư. Cách hạch toán nghiệp vụ này giống như tính khấu hao TSCĐ dùng trong sản xuất, kinh doanh. Thời điểm hạch toán sau khi đơn vị đưa các dự án vào hoạt động một tháng, không chờ đến khi BQP quyết toán dự án.

Bốn là, tổ chức lựa chọn hình thức kế toán phù hợp

Hiện tại tất cả các đơn vị dự toán trực thuộc BQP đều lựa chọn Hình thức kế toán “Nhật ký - Sổ cái” và thực hiện trên máy bằng phần mềm kế toán. Để nâng cao năng suất lao động kế toán, kịp thời cung cấp thông tin cho lãnh đạo chỉ huy điều hành ngân sách, Bộ Tài chính cần xem xét khả năng áp dụng Hình thức Nhật ký chung; Các đơn vị cần đầu tư trang bị máy tính và phần mềm kế toán đến tất cả đầu mỗi đơn vị dự toán cấp IV. Khi thực hiện kế toán trên máy, các đơn vị phải có biện pháp đảm bảo an toàn số liệu, phải in sổ hàng tháng, làm các thủ tục hành chính ký nhận sổ, đóng dấu giáp lai.

Năm là, tổ chức thực hiện chế độ báo cáo kế toán.

Trước mắt các đơn vị cần thực hiện nghiêm túc chế độ báo cáo kế toán theo chế độ hiện hành để cung cấp đầy đủ, kịp thời những tài liệu có tính chất tổng hợp về tình hình hoạt động tài chính của đơn vị theo những chỉ tiêu kinh tế tài chính cần thiết. Tuy nhiên, hiện nay báo cáo tài chính chỉ bao gồm bảng cân đối TK và bảng giải thích số dư TK phải thu, tạm ứng, phải trả (311, 312, 331). Báo cáo với nội dung như vậy không cung cấp đầy đủ những thông tin kế toán cần thiết về các chỉ tiêu kinh tế- tài chính giúp cho người chỉ huy quản lý điều hành ngân sách. Do đó trong báo cáo của các đơn vị cần bổ sung một số loại chỉ tiêu cụ thể về tình hình thực hiện và quyết toán các loại ngân sách; về tình hình nhận và quyết toán các loại ngân sách; về tình hình thu nộp BHXH, BHYT; về tình hình phân phối, thu nộp kết quả các hoạt động có thu và báo cáo bằng lời một số kết quả đảm bảo, quản lý tài chính trong tháng; những đề nghị, kiến nghị về công tác đảm bảo tài chính trong những tháng tiếp theo.

Sáu là, duy trì thường xuyên, có nền nếp và từng bước nâng cao chất lượng công tác kiểm tra kế toán

Kiểm tra kế toán nhằm đảm bảo thực hiện đúng đắn các chế độ, thể lệ kế toán do Nhà nước và quân đội ban hành. Đảm bảo số liệu, tài liệu kế toán thống nhất, trung thực, khách quan, chính xác, kịp thời, đầy đủ, rõ ràng; tổ chức, chỉ đạo công tác kế toán ở đơn vị đạt hiệu quả cao, thực hiện đúng vai trò của kế toán trong quản lý kinh tế tài chính ở đơn vị.

Nội dung kiểm tra kế toán gồm: Kiểm tra việc thực hiện chế độ, thể lệ kế toán, chế độ quản lý kinh tế tài chính trong đơn vị; tình hình tổ chức hệ thống chứng từ kế toán và công tác hạch toán ban đầu; tình hình vận dụng và xây dựng hệ thống tài khoản kế toán, hệ thống sổ kế toán, hệ thống báo cáo kế toán; trình tự và phương pháp ghi chép, tổng hợp và thông tin số liệu kế toán; tính chính xác và kịp thời của số liệu kế toán đã phản ánh. Về tổ chức cần kiểm tra việc tổ chức công tác kế toán; quan hệ giữa bộ phận kế toán với các bộ phận khác trong đơn vị: sự lãnh đạo, chỉ đạo của cấp uỷ đảng, chỉ huy đơn vị và cơ quan nghiệp vụ cấp trên đối với công tác kế toán.

Kiểm tra kế toán là một nội dung quan trọng trong tổ chức công tác kế toán nên cần được tổ chức theo đúng chế độ đã được quy định: kiểm tra thường xuyên, kiểm tra định kỳ, kiểm tra chuyên đề, kiểm tra toàn diện, dưới sự chỉ đạo của người phụ trách công tác tài chính kế toán, của chỉ huy đơn vị hoặc các cơ quan quản lý có thẩm quyền.

Bảy là, tổ chức bộ máy kế toán đáp ứng yêu cầu công việc

Bộ máy kế toán trong đơn vị bao gồm cán bộ, nhân viên kế toán cùng các phương tiện kỹ thuật ghi chép, tính toán, thông tin được trang bị để thực hiện toàn bộ công tác kế toán từ khâu thu nhận, kiểm tra, xử lý đến khâu tổng hợp, phân tích và cung cấp những thông tin kinh tế về các hoạt động của đơn vị, phục vụ công tác quản lý.

Tổ chức bộ máy kế toán là nội dung rất quan trọng của tổ chức kế toán. Các đơn vị cần phải căn cứ vào đặc điểm, yêu cầu quản lý, nội dung hoạt động kinh tế tài chính phát sinh, khối lượng công tác kế toán ở đơn vị... để tổ chức bộ máy kế toán thích hợp, bố trí cơ cấu và phân công trợ lý phụ trách hợp lý, đảm bảo gọn, đủ điều kiện hoàn thành nhiệm vụ hạch toán kế toán, thật sự phát huy được vai trò của kế toán trong quản lý kinh tế tài chính ở đơn vị.

Trong tổ chức bộ máy kế toán cần quán triệt chế độ phân công trách nhiệm và chấp hành đúng quy định của Nhà nước về tổ chức bộ máy kế toán đã được ghi trong Luật Kế toán: Các đơn vị kế toán phải bố trí cán bộ kế toán theo chức danh, tiêu chuẩn quy định cho cán bộ kế toán. Cán bộ kế toán được đảm bảo quyền độc lập về chuyên môn nghiệp vụ quy định trong Chế độ Kế toán.

Tóm lại, Tiếp tục ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác tài chính kế toán và thiết lập đường truyền số liệu kế toán. Thực tiễn phát triển kinh tế - xã hội của đất nước yêu cầu các cơ quan, đơn vị phải thực hiện một khối lượng lớn công việc. Để bảo đảm thực hiện các nhiệm vụ được giao ngày càng nặng nề thì việc ứng dụng tin học vào công tác tài chính kế toán là một xu thế tất yếu nhằm nâng cao chất lượng thông tin, chất lượng và hiệu quả hoạt động. Việc ứng dụng công nghệ thông tin, đặc biệt là các chương trình phần mềm nghiệp vụ chuyên dụng như phần mềm kế toán, quản lý ngân sách, quản lý tiền lương giúp cho người chỉ huy có ngay các thông tin cần thiết, vừa tiết kiệm được lao động kế toán, vừa giúp kế toán kiểm tra, kiểm soát, phân tích, đánh giá số liệu. Việc ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác tài chính sẽ giúp cho lãnh đạo chỉ huy có một công cụ đắc lực trong việc kiểm soát, hoàn thiện hệ thống kế toán, nâng cao hiệu lực hệ thống KSNB phục vụ tốt nhiệm vụ chính trị, quân sự. Trước mắt, cần đầu tư thiết lập đường truyền số liệu kế toán giữa đơn vị dự toán cấp II với các đơn vị dự toán cấp III nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý nội bộ đơn vị. Đặc biệt trong nhận các báo cáo của các đơn vị gửi về: Tại đây có thể xử lý được số liệu trước khi tổng hợp báo cáo (kịp thời phát hiện những chênh lệch trên các tài khoản liên quan giữa cấp trên và cấp dưới, nắm bắt tiến độ thực hiện các khoản chi). Việc nối mạng này có thể sử dụng đường điện thoại

quân sự để đảm bảo bí mật. Như vậy, việc nối mạng sẽ tiết kiệm chi phí (đi công tác, điện thoại) và điều quan trọng là có thể kiểm soát thường xuyên các hoạt động kế toán của đơn vị cấp dưới. Các ban tài chính sẽ phải sử dụng thống nhất một chương trình kế toán. Về lâu dài, cần nối mạng giữa các đơn vị dự toán cấp III với các đơn vị dự toán cấp IV.

Chín là, Hoàn thiện tổ chức thu thập thông tin kế toán, cải tiến một số chỉ tiêu trong hệ thống báo cáo tài chính. Thông tin tài chính là cơ sở để lãnh đạo, chỉ huy đơn vị quản lý và điều hành hoạt động tài chính, Để có thông tin tài chính chính xác, kịp thời, các đơn vị cần hoàn thiện tất cả các khâu: Lập chứng từ, thu thập, xử lý chứng từ và ghi chép phản ánh vào sổ sách kế toán, lập báo cáo kế toán. Chất lượng mỗi khâu đều ảnh hưởng đến chất lượng thông tin kế toán.

Trước mắt, các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ cần tập trung thực hiện và chỉ đạo cơ sở thực hiện nghiêm những quy định có tính chất bắt buộc của chế độ kế toán; Hoàn chỉnh thủ tục pháp lý của các loại sổ kế toán, đặc biệt các loại sổ quỹ tiền mặt, sổ tiền gửi kho bạc, ngân hàng phải ghi chép bằng tay. Cuối tháng, đơn vị sử dụng kế toán trên máy tính phải in ra các loại sổ: tổng hợp, chi tiết và làm thủ tục pháp lý đầy đủ như sổ thủ công; Các loại chứng từ kế toán thuộc loại bắt buộc như các thông tri cấp, thu, quyết toán; phiếu thu, phiếu chi, hoá đơn mua hàng phải thực hiện đúng mẫu hướng dẫn; Các loại chứng từ kế toán thuộc loại hướng dẫn như giấy đề nghị cấp tiền, cấp séc, xin ứng, xin vay, các loại hợp đồng trong nội bộ đơn vị, biên bản nghiệm thu thanh lý hợp đồng, chứng từ điều chỉnh... cần quy định thống nhất trong mỗi đơn vị; Thực hiện lập báo cáo cân đối TK đúng theo mẫu, gửi đúng thời gian, cơ quan cấp trên khi nhận được báo cáo phải tiến hành đối chiếu xác nhận số liệu, nhận xét vào báo cáo của đơn vị, sử dụng báo cáo như một kênh thông tin trao đổi giữa cấp trên và cấp dưới; Trưởng phòng (ban) tài chính các cấp phải thường xuyên kiểm tra công tác kế toán của người làm kế toán đơn vị mình, kịp thời phát hiện, nhắc nhở chỉ đạo thực hiện.

Về lâu dài, cần quy định chế độ định kỳ hàng tháng hoặc hàng quý tổ chức hội nghị phân tích báo cáo cân đối TK để nắm được tình hình thu, chi, quyết toán, thu nộp, số liệu tạm ứng, phải thu, phải trả, từ đó chỉ đạo bản thân và cơ sở liên quan thực hiện khắc phục sai sót, xử lý dây dưa tồn đọng... đảm bảo cho tài chính của đơn vị hoạt động bình thường; Kế toán đơn vị tài chính cấp trên phải nắm được tình hình kế toán của đơn vị cấp dưới trực tiếp, định kỳ kiểm tra tài chính và công tác kế toán, kế hoạch kiểm tra phải thông báo cho người chỉ huy đơn vị cấp dưới. Sau kiểm tra cần có biên bản nêu cụ thể

những thiếu sót cần khắc phục. Thông qua kiểm tra kế toán thường xuyên và thông qua bảng cân đối tài khoản hàng tháng, đôn đốc việc thực hiện đúng và kịp thời các quy định sử dụng tài khoản, chấp hành chế độ thu, chi, quyết toán... đảm bảo số liệu kế toán đủ độ tin cậy và sự lành mạnh.

3.2.4. Hoàn thiện thủ tục kiểm soát

Mọi hoạt động kiểm soát cần được xác định trên cơ sở nội dung cụ thể được sắp xếp theo thứ tự xác định. Trong thực tiễn quản lý tại các đơn vị dự toán trực thuộc BQP các thủ tục này chưa được xác định thành những khuôn mẫu cụ thể. Để tăng cường hiệu lực kiểm soát, các thủ tục kiểm soát cần được hoàn thiện theo những giải pháp sau:

Một là, xây dựng chương trình giám sát phù hợp, duy trì thường xuyên hoạt động giám sát của các uỷ ban kiểm tra Đảng

Công tác tài chính trong Quân đội đặt dưới sự lãnh đạo của cấp ủy đảng các cấp. Cấp ủy, người chỉ huy và cơ quan tài chính phải chấp hành nghiêm quy chế lãnh đạo của cấp ủy đảng đối với công tác tài chính thông qua chế độ báo cáo, kiểm tra và giám sát. Để việc giám sát tài chính có hiệu quả, cấp ủy đảng cần phải xây dựng chương trình giám sát phù hợp, vừa đảm bảo nắm bắt kịp thời, chính xác những thông tin về công tác tài chính, vừa tránh gây rối bận cho người chỉ huy và cơ quan tài chính. Chương trình giám sát tài chính phải cụ thể, nội dung giám sát có thể theo chuyên đề hoặc toàn diện nhưng bắt buộc phải có nội dung quản lý, sử dụng tài chính, tài sản của đơn vị, tập trung vào những khoản chi có rủi ro cao, dễ thất thoát, lãng phí tránh, thực hiện giám sát sâu, tránh dàn trải. Chương trình giám sát này phải được xây dựng thành hệ thống cho cả nhiệm kỳ đại hội, đảm bảo trong một nhiệm kỳ 100% đảng bộ trực thuộc được giám sát, mỗi đảng bộ từ 1 đến 2 lần, mỗi năm thực hiện giám sát 35% đầu mỗi tài chính. Khi xây dựng chương trình cần phải phối hợp với cơ quan thanh tra để tránh trùng lặp; trong năm đơn vị đã được thanh tra thì không thực hiện giám sát.

Đi đôi với việc xây dựng chương trình giám sát, uỷ ban kiểm tra đảng các đơn vị dự toán trực thuộc BQP phải thực hiện nghiêm túc các chương trình đề ra làm cho hoạt động giám sát tài chính trở thành nền nếp thường xuyên. Kết quả giám sát phải được thông báo kịp thời cho các tổ chức đảng được giám sát, những dấu hiệu vi phạm về tài chính cần nêu rõ để cơ quan tài chính và người chỉ huy kịp thời chấn chỉnh đồng thời đưa ra thời hạn để khắc phục và báo kết quả khắc phục.

Hai là, quán triệt đầy đủ nguyên tắc phân công, phân nhiệm; uỷ quyền phê chuẩn; bắt kiêm nhiệm trong việc thiết lập các thủ tục kiểm soát

Trong quy trình lập và phân bổ ngân sách hàng năm phải xây dựng trình tự các bước, trong mỗi bước phải quy định trách nhiệm của các cơ quan đối với từng nội dung thu chi, quy định cơ quan tổng hợp, cơ quan thẩm định, người phê duyệt, đồng thời quy định cụ thể về công khai ngân sách;

Trong quy trình mua sắm hàng quốc phòng phải quy định cụ thể từng bước tiến hành; Trong mỗi bước quy định cơ quan chủ trì, cơ quan phối hợp, cấp phê duyệt; Trong cấp phát kinh phí cần quy định hình thức cấp phát đối với từng loại ngân sách phù hợp với từng đối tượng thụ hưởng; Trong mỗi hình thức cấp phát cần quy định các thủ tục cần thực hiện và cấp phê duyệt;

Trong quản lý quân số cần thực hiện việc liên thẩm quân số theo hướng chỉ tổ chức hội nghị liên thẩm ở cấp trung đoàn và sư đoàn; Ở cấp trực thuộc BQP do các cơ quan chủ động liên thẩm và thủ trưởng đơn vị xác nhận (không tổ chức hội nghị);

Trong xây dựng quy chế cần quán triệt nguyên tắc phân công phân nhiệm đồng thời quán triệt nguyên tắc tập trung dân chủ, tập thể lãnh đạo đi đôi với cá nhân phụ trách; Với nguyên tắc bắt kiêm nhiệm cần đảm bảo tách bạch 3 chức năng thực hiện nghiệp vụ, ghi sổ và bảo quản tài sản. Để khắc phục tình trạng kiêm nhiệm trong mua sắm tài sản phục vụ công tác quản lý của các phòng nghiệp vụ, trong quy chế cần thay đổi phương thức cấp phát và thanh quyết toán số ngân sách này theo hướng chuyển về cơ quan tài chính các cục và giao cho cơ quan hành chính ở các cục đảm nhận việc mua sắm; Với nguyên tắc uỷ quyền phê chuẩn trong quy chế cần xác định rõ trình tự thực hiện và chức danh phê duyệt vào các chứng từ để thực hiện các thủ tục chi tiêu ngân sách. Khi người ký duyệt vào các chứng từ chính là những người có nhiệm vụ thực hiện chức năng kiểm soát của mình đối với các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Ví dụ: thủ tục ứng kinh phí chi tiêu, trong giấy tạm ứng kinh phí có bốn chức danh phải ký là người lập, trưởng phòng (ban) nghiệp vụ, trưởng phòng (ban) tài chính, thủ trưởng đơn vị thì chức danh thủ trưởng đơn vị phải quy định cụ thể là thủ trưởng cục hay thủ trưởng phòng phê duyệt.

Trong quy chế cũng cần xác định rõ nội dung và phạm vi uỷ quyền đối với từng cấp chỉ huy: Thông thường người chỉ huy uỷ quyền cho ba đối tượng là cấp phó, thủ trưởng các cục, thủ trưởng phòng tài chính. Cụ thể: người chỉ huy phê duyệt kế hoạch phân bổ ngân sách, phê duyệt báo cáo quyết toán, sổ sách kế toán và các dự án có giá trị

lớn; uỷ quyền cho cấp phó phê duyệt thẩm định phương án phân bổ ngân sách, hồ sơ quyết toán kinh phí theo lĩnh vực phân công (tham mưu, chính trị, hậu cần, kỹ thuật); uỷ quyền cho thủ trưởng các cục phê duyệt các thủ tục để chi kinh phí như hợp đồng, giấy tạm ứng kinh phí, bảng kê thanh toán...; uỷ quyền cho thủ trưởng phòng tài chính ký chủ TK giao dịch với kho bạc để cấp phát kinh phí khi đã được thủ trưởng các cục ra lệnh chuẩn chi; Đồng thời với chức vụ được uỷ quyền cần quy định cụ thể quyền hạn, trách nhiệm của từng vị trí chỉ huy trong điều hành và xử lý công việc liên quan đến quản lý, sử dụng ngân sách, tài sản.

Các đơn vị trực thuộc BQP dựa trên cơ sở quy chế hoạt động tài chính của cấp mình để chỉ đạo các đơn vị thuộc quyền xây dựng quy chế công tác tài chính phù hợp với thực tế đơn vị. Trong quy chế thủ trưởng đơn vị cấp sư đoàn và tương đương cũng thực hiện uỷ quyền và phân cấp trách nhiệm duy trì công tác KSNB và quản lý tài chính cho từng phòng, từng bộ phận nhằm kiểm soát toàn diện hoạt động của đơn vị. Hàng năm rà soát, bổ sung, sửa đổi các điều khoản trong quy chế để phù hợp với quy định quản lý kinh tế, tài chính của Nhà nước và BQP.

Ba là, hoàn thiện thủ tục kiểm soát một số chu trình nghiệp vụ chủ yếu

Theo quy trình ngân sách trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP có các chu trình nghiệp vụ chủ yếu sau: lập dự toán thu chi ngân sách năm; phân bổ chỉ tiêu ngân sách cho các cơ quan, đơn vị; cấp phát, thanh quyết toán các khoản chi cho đảm bảo đời sống chính sách; cấp phát, thanh quyết toán các khoản kinh phí nghiệp vụ hành chính; cấp phát, thanh quyết toán các khoản cho bảo quản, sửa chữa TSCĐ; chi đầu tư XD CB; các hoạt động có thu; thu chi các quỹ; mua sắm CCDC và TSCĐ. Các chu trình nghiệp vụ nêu trên hầu hết đều có quy định về thủ tục trong cấp phát, chi tiêu, thanh quyết toán. Tuy nhiên, qua thực tiễn khảo sát tại các đơn vị cho thấy việc vận dụng vẫn còn những tồn tại, một số thủ tục còn mang tính hình thức không có tác dụng trong kiểm soát; Một số nội dung thủ tục kiểm soát không rõ ràng, lỏng lẻo, khó thực hiện; Một số quy trình chưa quy định các thủ tục kiểm soát bằng văn bản, Cụ thể:

Trong lập dự toán ngân sách năm, chưa có quy định bắt buộc tất cả các đơn vị phải kê khai nguồn thu trung thực nên một số đơn vị không đưa vào kế hoạch các nguồn thu từ các hoạt động liên doanh, liên kết nhỏ lẻ, dẫn đến phân chi từ các nguồn thu được rất tùy tiện. Vì vậy, cần có chính sách thưởng đối với các đơn vị thực hiện tốt, thu nộp kịp thời như trích một tỷ lệ nhất định bổ sung kinh phí cho các hoạt động của đơn vị đã thu, đồng

thời có chế tài đủ mạnh đối với các đơn vị che dấu nguồn thu, phân phối sai tỷ lệ quy định như thu hồi toàn bộ số đã thu nhưng không bó cáo; không quyết toán các khoản tự ý chi, các khoản chi không có kế hoạch.

Trong phân bổ ngân sách, cần quy định cụ thể trình tự và thủ tục đặc biệt là thẩm quyền phê duyệt phân bổ ngân sách đối với số ngân sách bổ sung và ngân sách dự phòng trong năm để ngăn ngừa cơ chế “xin, cho”. Theo Tác giả cần quy định những khoản ngân sách bổ sung bắt buộc phải có văn bản báo cáo của đơn vị xin bổ sung trong đó nêu rõ lý do xin bổ sung; Những khoản dự phòng nếu trong năm không có nhiệm vụ phát sinh, cho phép chuyển sang năm sau; Người chỉ huy trưởng đơn vị dự toán trực thuộc BQP trực tiếp phê duyệt kế hoạch phân bổ này, không uỷ quyền cho thủ trưởng bộ tham mưu và thủ trưởng các cục. Việc bổ sung, điều chỉnh ngân sách quy định làm 3 đợt vào các quý II, III, IV, không bổ sung làm nhiều đợt. Nội dung chi của các khoản ngân sách bổ sung cần phải được kiểm tra toàn diện, không kiểm tra xác suất.

Hoạt động cấp phát, thanh quyết toán tiền lương, các loại phụ cấp, trợ cấp diễn ra trực tiếp ở cấp trung đoàn và tương đương, các loại tiền ăn diễn ra trực tiếp ở cấp đại đội, tiểu đoàn và tương đương. Cả hai khoản chi này đều liên quan đến quân số trong khi quân số thường xuyên biến động. Do vậy, việc tổng hợp quyết toán qua nhiều cấp rất dễ xảy ra sai sót. Thủ tục kiểm soát hiện đang áp dụng đối với hai khoản chi này vẫn chưa ngăn chặn hết những sai sót như trùng lĩnh, trùng cấp, áp dụng sai chế độ, khai tăng số ngày ăn... Để khắc phục tình trạng này cần quy định lại một số thủ tục như: thẩm quyền ký giấy giới thiệu cung cấp tài chính bắt buộc phải là thủ trưởng cấp trung đoàn và tương đương, không uỷ quyền cho người phụ trách cơ quan tài chính để đảm bảo tách bạch 2 nghiệp vụ phê chuẩn và thực hiện; Viết giấy giới thiệu cung cấp tài chính đi các đơn vị khác phải lập thành hai liên có chữ ký của người được giới thiệu nhằm khắc phục tình trạng quân số giảm nhưng vẫn cấp phát; Thẩm quyền phê duyệt danh sách hưởng phụ cấp đặc thù, phụ cấp độc hại, phụ cấp trách nhiệm nên uỷ quyền cho cấp sư đoàn và tương đương để đảm bảo tính kịp thời, đơn vị cấp trực thuộc BQP chỉ phê duyệt các chức danh áp dụng hưởng các loại phụ cấp nêu trên. Hàng năm các đơn vị cần thực hiện chế độ báo cáo định kỳ tình hình tăng, giảm số người hưởng các loại phụ cấp; Các chế độ tiền ăn quân binh chủng không thường xuyên, ăn thêm làm nhiệm vụ, ăn ốm tại trại, tại bệnh xá phải thực hiện chăm công nhưng giao cho cơ quan quản lý nhân sự (quân lực, cán bộ), không giao cho cơ quan tài chính, chỉ huy đơn vị cấp tiểu đoàn và tương đương phê duyệt

để tách bạch chức năng lập và chức năng cấp phát.

Với thủ tục cấp phát, thanh quyết toán kinh phí nghiệp vụ, kinh phí đảm bảo cần quy định cụ thể trình tự và thẩm quyền ký duyệt giấy tạm ứng kinh phí và giấy đề nghị thanh toán tạm ứng. Hiện nay, giấy đề nghị tạm ứng được sử dụng khi cá nhân hoặc bộ phận muốn nhận tạm ứng tiền chi kinh phí và do người xin tạm ứng lập, được người phụ trách tài chính, người chỉ huy đơn vị ký xác nhận; Giấy thanh toán tạm ứng được sử dụng khi người nhận tạm ứng tiền, thanh toán tiền đã ứng bằng các chứng từ chi tiêu hợp lệ, hợp pháp, do người thanh toán tiền nhận tạm ứng lập, chuyển cho người phụ trách cơ quan tài chính và chỉ huy đơn vị xét duyệt. Nếu quy định 3 thành phần ký như vậy các trưởng ngành nghiệp vụ sẽ không kiểm soát được; mặt khác ghi chung là chỉ huy đơn vị như vậy sẽ không xác định được chỉ huy đơn vị cấp nào, đồng thời không rõ trình tự cơ quan tài chính ký trước hay thủ trưởng đơn vị ký trước. Theo Tác giả cần bổ sung chức danh “Trưởng ngành nghiệp vụ” vào hai loại giấy nêu trên để gắn với trách nhiệm kiểm soát của trưởng ngành nghiệp vụ trong quản lý sử dụng ngân sách. Đồng thời về quyền hạn phê duyệt cần quy định rõ ở đơn vị dự toán cấp IV người phê duyệt là thủ trưởng trung đoàn và tương đương; ở đơn vị dự toán cấp III là thủ trưởng sư đoàn và tương đương, ở đơn vị dự toán cấp II là thủ trưởng bộ tham mưu và các cục chính trị, hậu cần, kỹ thuật; Với giấy đề nghị tạm ứng, thủ trưởng đơn vị phê duyệt trước, cơ quan tài chính cấp phát sau để đảm bảo nguyên tắc thực hiện theo lệnh chuẩn chi; Với giấy thanh toán tạm ứng cơ quan tài chính ký kiểm soát trước, thủ trưởng phê duyệt sau để người chỉ huy biết được toàn bộ kết quả của nghiệp vụ phát sinh, hạn chế tình trạng người chỉ huy phê duyệt rồi nhưng vì thiếu ngân sách hoặc phát hiện chứng từ kèm theo sai thủ tục cơ quan tài chính không quyết toán ảnh hưởng đến mối quan hệ và uy tín của người chỉ huy.

Với cấp phát, thanh quyết toán các khoản chi cho bảo quản, sửa chữa công trình phổ thông và củng cố cơ sở đảm bảo kỹ thuật, các đơn vị đang thực hiện theo quy trình quản lý vốn đầu tư XD CB; tất cả hồ sơ thiết kế, dự toán đều do cấp trực thuộc BQP phê duyệt. Trong thực tế số lượng các công trình cần bảo quản, sửa chữa tại các đơn vị quá nhiều trong khi giá trị không lớn, tính chất sửa chữa không phức tạp. Do vậy, thẩm quyền phê duyệt các công trình nêu trên nên giao cho thủ trưởng cấp sư đoàn và tương đương. Tuy nhiên các đơn vị cần quy định cụ thể về thủ tục và hồ sơ đối với các khoản chi này; Hồ sơ này cần: Biên bản khảo sát tình trạng kỹ thuật, mặt bằng hiện trạng, mặt bằng sau sửa chữa, thiết kế, dự toán, nhật ký công trình, biên bản nghiệm thu, bản vẽ hoàn công,

quyết toán kinh phí. Các tài liệu này đều phải được các cơ quan kiểm tra theo chức năng. Theo đó các chuyên ngành chịu trách nhiệm kiểm tra về khối lượng, tính năng, công năng, yêu cầu kỹ thuật; Cơ quan tài chính kiểm tra về định mức, đơn giá và các chế độ tài chính; Các tài liệu phải được chỉ huy đơn vị phê duyệt.

Cuối cùng, các đơn vị dự toán trực thuộc BQP cần thiết lập thủ tục kiểm soát đối với các thu chi quỹ đơn vị. Do yêu cầu nhiệm vụ, trong các đơn vị đang có xu hướng hình thành rất nhiều các quỹ, như quỹ vốn đơn vị được hình thành do kết quả các hoạt động tăng gia sản xuất, do hoạt động liên doanh liên kết; quỹ đền ơn đáp nghĩa; quỹ vì người nghèo... Việc hình thành các quỹ có ý nghĩa to lớn trong quá trình thực hiện nhiệm vụ chính trị ở đơn vị. Tuy nhiên, các đơn vị chưa thiết lập được thủ tục kiểm soát đối với các khoản thu, chi này: chưa quy định về thẩm quyền quyết định chi quỹ, các nội dung và điều kiện chi quỹ; quy định về đối chiếu số liệu thu chi quỹ giữa cơ quan quản lý với cơ quan tài chính; quy định về chứng từ quyết toán đối với các khoản thu chi quỹ; Việc quản lý các quỹ chủ yếu dựa trên các văn bản hướng dẫn của ngành nghiệp vụ cấp trên. Vì vậy, đối với mỗi quỹ được hình thành, các đơn vị cần xây dựng quy chế quản lý và sử dụng trong đó phải quy định về việc đối chiếu thường xuyên số liệu thu, chi quỹ giữa kế toán với các ngành nghiệp vụ, chế độ báo cáo...

3.2.5. Nâng cao chất lượng công tác kiểm tra tài chính đối với các đơn vị trực thuộc

Trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP, phần lớn kinh phí, tài sản được chi tiêu và sử dụng tại các đơn vị trực thuộc (đơn vị dự toán cấp III, cấp IV). Vì vậy, nâng cao chất lượng công tác kiểm tra tài chính định kỳ đối với các đơn vị đơn vị dự toán cấp III, cấp IV trực thuộc là giải pháp tích cực nhất trong tổ chức hệ thống KSNB tại các đơn vị này. Kiểm tra tài chính của đơn vị dự toán trực thuộc BQP đối với các đơn vị thuộc quyền không những để phát hiện những khuyết điểm tồn tại trong công tác đảm bảo, quản lý tài chính để chấn chỉnh kịp thời mà còn có tác dụng hướng dẫn nghiệp vụ để giúp đỡ các đơn vị trong quản lý tài chính. Công tác kiểm tra cũng có tác dụng chi phối đến nhận thức, thái độ, hành động của người chỉ huy, cơ quan tài chính cấp dưới trong việc chấp hành nguyên tắc, kỷ luật tài chính. Để phát huy tác dụng đó, công tác kiểm tra cần được tiến hành cụ thể, khoa học và hiệu quả. Các đơn vị phải ban hành quy chế kiểm tra. Quy chế kiểm tra phải xác định rõ mục đích, đối tượng kiểm tra; các hình thức kiểm tra; trách nhiệm của các cá nhân, tập thể trong kiểm tra. Đối tượng kiểm tra phải toàn diện,

gồm các khoản thu ngân sách; các khoản chi ngân sách; việc quản lý, sử dụng TSCĐ, vật liệu, dụng cụ, quỹ lương; các khoản vốn bằng tiền; các quan hệ thanh toán; công tác XDCCB; công tác kế toán thống kê. Việc kiểm tra các đối tượng trên cần được cụ thể hoá qua các quy trình, thủ tục kiểm tra đối với từng hoạt động. Hàng năm kế hoạch kiểm tra phải xác định qui mô, cách thức tiến hành và biện pháp thực hiện trình người chỉ huy phê duyệt. Công tác kiểm tra phải được coi trọng trong cả 3 giai đoạn: chuẩn bị kiểm tra, thực hành kiểm tra và kết thúc kiểm tra. Những khuyết điểm tồn tại, những kiến nghị nêu trong biên bản kiểm tra phải yêu cầu đơn vị được kiểm tra khắc phục kịp thời và báo kết quả khắc phục. Phạm vi kiểm tra không dàn trải: mỗi loại ngân sách chỉ chọn lựa những khoản chi chủ yếu nhưng kiểm tra theo chiều sâu từ lập kế hoạch chi tiêu, cấp phát, mua sắm, quản lý sử dụng, đăng ký theo dõi thống kê, ghi chép sổ sách kế toán kết hợp với kiểm kê thực tế. Quá trình kiểm tra đồng thời hướng dẫn nghiệp vụ (đối với những nghiệp vụ sai về thủ tục hoặc thực hiện chưa thống nhất) cho những người trực tiếp thực hiện. Kết quả kiểm tra phải được người chỉ huy đơn vị phê duyệt và công khai cho những cá nhân, tập thể theo thẩm quyền.

3.3. Một số kiến nghị thực hiện giải pháp

3.3.1. Kiến nghị với Kiểm toán Nhà nước

Hướng dẫn ban hành quy chế KSNB trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

Trong điều kiện hiện nay ở nước ta, lý luận về hệ thống KSNB trong các đơn vị sự nghiệp công ít được nghiên cứu. Thậm chí khái niệm về hệ thống KSNB đối với các nhà quản lý trong các đơn vị hành chính sự nghiệp còn khá mới mẻ. Mặc dù một số thành phần của hệ thống KSNB ít nhiều cũng đã tồn tại và đang vận hành trong các đơn vị này nhưng sự hiểu biết đầy đủ, có hệ thống về nó còn hạn chế. Do đó, việc sử dụng công cụ này trong quản lý kinh tế, tài chính ở các đơn vị chưa có hiệu quả cao. Vì vậy, trước mắt cần hình thành lý luận cơ bản về hệ thống KSNB trong các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung và trong BQP nói riêng và tạo cơ sở pháp lý quy định việc duy trì hệ thống KSNB trong các đơn vị này.

Việc hướng dẫn xây dựng và ban hành quy chế KSNB trong các đơn vị sự nghiệp được Quốc hội giao cho Kiểm toán Nhà nước là phù hợp: Thực chất đây cũng là chức năng kiểm tra tài chính công. Mặt khác khi tiến hành kiểm toán các đơn vị, bao giờ Kiểm toán Nhà nước cũng có nội dung đánh giá hệ thống KSNB của đơn vị được kiểm toán. Trong quá trình xây dựng và thực hiện kế hoạch kiểm toán, mọi khía cạnh của KSNB

được tập trung xem xét, đánh giá, đề đề xuất hướng khắc phục. Kiểm toán Nhà nước là cơ quan đánh giá khách quan và nắm rõ nhất những bất cập, yếu kém của hệ thống KSNB trong các đơn vị, nên việc hướng dẫn xây dựng quy chế KSNB rất phù hợp và có tính khả thi cao. Mặt khác, tăng cường hoặc hoàn thiện hệ thống KSNB có tác dụng quan trọng đối với các kết luận, kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước không chỉ trong việc xác nhận sự trung thực của báo cáo tài chính làm cơ sở xử lý các sai phạm mà còn có ý nghĩa quan trọng trong việc khắc phục các yếu kém hiện có trong đơn vị được kiểm toán. Trong chừng mực nhất định, có thể coi việc tăng cường KSNB tại các đơn vị thuộc khu vực công là một mục tiêu hướng đến của Kiểm toán Nhà nước: Thông qua những đánh giá của Kiểm toán Nhà nước sẽ giúp đơn vị nhìn lại hoạt động của mình và điều chỉnh tốt hơn. Hệ thống tự kiểm soát của đơn vị được kiểm toán bao gồm cả KTNB, nếu tổ chức tốt sẽ phát hiện và ngăn chặn một phần lớn các sai phạm và yếu kém trước khi Kiểm toán Nhà nước kiểm tra.

3.3.2. Kiến nghị với Quốc hội

Thực tiễn quản lý tài chính trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP đặt ra những vấn đề cần nghiên cứu một số điểm trong quá trình sửa đổi Luật NSNN. Để phù hợp với đặc thù hoạt động và yêu cầu quản lý ngân sách trong lĩnh vực quốc phòng cần nghiên cứu sửa đổi Luật NSNN, tập trung vào những vấn đề sau đây:

Một là, thời gian xây dựng dự toán dài nhưng thời gian lập dự toán quy định cho mỗi cấp trong Luật lại ngắn ảnh hưởng đến chất lượng dự toán. Để khắc phục tình trạng này, cần sửa đổi Luật NSNN theo hướng dành nhiều thời gian hơn cho mỗi cấp ngân sách. Mặt khác, thời điểm lập dự toán ngân sách nên sớm hơn quy định hiện hành;

Hai là, phân định nhiệm vụ chi cho công tác quốc phòng giữa ngân sách trung ương với ngân sách địa phương cần quy định cụ thể tỉ lệ % tối thiểu so với dự toán chi xây dựng, sửa chữa ở từng địa phương để hỗ trợ kinh phí xây dựng các cơ quan quân sự địa phương, khuyến khích địa phương hỗ trợ kinh phí xây dựng các công trình chiến đấu, phục vụ chiến đấu ở địa phương, quy định phương thức báo cáo để tránh việc bố trí ngân sách trùng lặp;

Ba là, cần quy định thống nhất đầu mối lập dự toán ngân sách chi đầu tư phát triển giữa hai cơ quan tài chính và kế hoạch - đầu tư theo hướng, cơ quan kế hoạch - đầu tư lập kế hoạch đảm bảo, cơ quan tài chính lập kế hoạch phân bổ tài chính. Quá trình lập có sự phối hợp thống nhất giữa hai cơ quan. Như vậy sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho các cơ quan

trong việc theo dõi, chỉ đạo quá trình chấp hành ngân sách của các đơn vị;

Bốn là, Luật NSNN quy định các khoản chi NSNN của BQP được thông báo theo nhóm mục. Khi phân bổ dự toán cho đơn vị sử dụng, BQP phải tuân thủ theo tổng mức và nhóm mục chi. Tuy nhiên, trong BQP có nhiều cấp dự toán, quy định này làm cho dự toán ở đơn vị cấp dưới không sát. Cần sửa đổi quy định này theo hướng: Chính phủ chỉ giao cho BQP tổng mức dự toán; Căn cứ vào đặc điểm nhiệm vụ của mình, BQP phân bổ dự toán cho các đơn vị sử dụng. Việc giao dự toán theo tổng mức và nhóm mục chi được áp dụng từ đơn vị dự toán cấp II trở xuống.

Năm là, Luật cần có quy định riêng về NSQP theo hướng: Nhà nước ủy quyền cho BQP được ban hành những chế độ, định mức chi ngân sách mang tính đặc thù trong lĩnh vực quốc phòng.

3.3.3. Kiến nghị với Bộ Quốc phòng

Phần lớn các đơn vị dự toán trực thuộc BQP đều có các nhà máy thực hiện nhiệm vụ sản xuất, sửa chữa VK, TBKT cho quân đội. Cơ chế quản lý tài chính đối với các nhà máy này có nhiều bất cập, nửa hạch toán, nửa bao cấp, doanh thu phần lớn phụ thuộc vào nguồn ngân sách cấp để sản xuất, sửa chữa VK, TBKT. Một số nhà máy được đầu tư về công nghệ, năng lực sản xuất lớn nhưng chỉ tiêu hàng năm nhỏ, dẫn đến sử dụng TSCĐ không hiệu quả, thực hiện khấu hao hàng năm không phù hợp với thực tế. BQP cần chỉ đạo các cơ quan chức năng phối hợp với các đơn vị nghiên cứu sửa đổi, bổ sung hoàn thiện cơ chế quản lý tài chính đối với các nhà máy này theo hướng chuyển sang hạch toán đầy đủ, để phát huy tính năng động, sáng tạo, tìm kiếm thêm việc làm, khai thác tối đa năng lực của nhà máy, góp phần cải thiện đời sống công nhân.

Trong các văn bản hiện hành, trước hết về chức năng thẩm định giá: Cần nghiên cứu sửa đổi một số điểm trong Thông tư 20/TT-BQP ngày 14/5/2009 hướng dẫn lập, thẩm định phương án giá và quyết định giá hàng hoá, dịch vụ quốc phòng theo hướng: Những mặt hàng đã ủy quyền phê duyệt cho đơn vị trực thuộc BQP thì Cục Tài chính không thẩm định; Cục Tài chính chỉ thẩm định những mặt hàng do BQP phê duyệt; cải tiến quy trình, thủ tục thẩm định giá theo hướng đơn giản, để rút ngắn thời gian phê duyệt, ban hành giá, gắn trách nhiệm của các đơn vị trung gian trong kiểm soát giá, tạo điều kiện thuận lợi cho các đơn vị thực thi nhiệm vụ.

Với chức năng quản lý tài chính các hoạt động có thu cần nghiên cứu sửa đổi Quyết định 3365/2001/QĐ-BQP ngày 17/12/2001 của Bộ trưởng BQP về quy định quản

lý tài chính các hoạt động có thu tại các đơn vị dự toán trong quân đội và Quyết định 178/2007/QĐ-BQP ngày 29/11/2007 sửa đổi, bổ sung một số điều trong Quyết định 3365/2001/QĐ-BQP ngày 17/12/2001 theo hướng: Chi tiết hơn các loại hình hoạt động có thu chịu sự điều tiết của các quyết định này; quy định chi tiết tỷ lệ thu nộp tại các cấp trung gian, không ủy quyền cho đơn vị trực thuộc BQP quy định tỷ lệ này để đảm bảo thống nhất trong toàn quân; ưu tiên tỷ lệ để lại cho đơn vị cơ sở. nhằm khuyến khích, phát huy tính tích cực, chủ động của các đơn vị trong việc tận dụng, khai thác tối đa các nguồn thu;

Về quản lý đất đai, cần nghiên cứu, sửa đổi một số điểm của Quy chế quản lý sử dụng đất vào mục đích quốc phòng, ban hành kèm theo Quyết định 31/2005/QĐ-BQP ngày 24/3/2005 của Bộ trưởng BQP theo hướng phân loại tính chất từng từng khu đất (quy mô, địa bàn, tạm thời hay lâu dài) để có qui định quản lý và phân cấp quản lý phù hợp nhằm phát huy vai trò trách nhiệm của đơn vị sử dụng, tránh lãng phí và tạo cơ sở áp dụng các quy định kiểm soát tài sản của nhà nước tại đơn vị; Nghiên cứu sửa đổi thẩm quyền phê duyệt dự án có sử dụng đất quy hoạch cho mục đích quốc phòng nhưng chưa sử dụng ngay cho nhiệm vụ quốc phòng vào mục đích kinh tế ban hành kèm theo Thông tư 35/2009/TT-BQP ngày 20/7/2009 theo hướng phân cấp cho các đơn vị trực thuộc Bộ. Nếu quy định BQP phê duyệt tất cả các dự án liên doanh, liên kết có sử dụng đất quốc phòng thì rất khó khả thi. Vì có rất nhiều đơn vị có khoảng đất trống nhỏ chưa sử dụng cho mục đích quốc phòng ngay, có điều kiện để đưa vào kinh doanh tạo nguồn thu nhưng không được sử dụng vì không được Bộ duyệt. Do quy mô nhỏ, thời gian sử dụng ngắn không tương xứng để lập dự án báo cáo Bộ duyệt, mặt khác quân số các cơ quan BQP có hạn nên cũng không thể thẩm định tất cả các dự án. Trên thực tế các đơn vị vẫn sử dụng nhưng không báo cáo vì diện tích nhỏ, thời gian liên kết ngắn. Điều này dẫn đến việc kiểm soát của cơ quan tài chính đối với kết quả từ các hoạt động này có nhiều khó khăn. Vì vậy BQP nên nghiên cứu quy định thẩm quyền phê duyệt dự án theo hướng: BQP giao tổng quỹ đất tạm thời chưa sử dụng vào mục đích quốc phòng để làm kinh tế, các dự án cụ thể ủy quyền cho các đơn vị này phê duyệt, BQP chỉ phê duyệt những dự án sử dụng trên 5000 m² và thời gian sử dụng trên 10 năm ; quy định tỷ lệ trích nộp hợp lý giữa các cấp quản lý. Như vậy, vừa tránh lãng phí vừa tạo được nguồn thu mà vẫn đảm bảo quản lý chặt chẽ đất quốc phòng, đồng thời hình thành cơ sở pháp lý cho hoạt động kiểm soát.

Về các văn bản quy định chế độ chính sách, hiện nay cùng một chế độ, tiêu chuẩn

và đều do BQP ban hành, nhưng quy định trong nhiều văn bản khác nhau, như: Phụ cấp trách nhiệm, phụ cấp độc hại, tiêu chuẩn điện thoại, tiền ăn ... gây khó khăn cho công tác đảm bảo và kiểm soát chi. Do đó, BQP cần chỉ đạo các cơ quan, rà soát các chế độ, tiêu chuẩn, nếu cùng một tính chất, cùng một cấp ban hành thì gộp lại trong một văn bản, tạo thuận lợi cho công tác cấp phát, thanh quyết toán, thanh tra, kiểm toán.

Xây dựng hệ thống cơ quan KTNN trong các đơn vị dự toán quân đội theo hướng: chuyển Phòng Kiểm toán nội bộ trực thuộc Cục Tài chính về trực thuộc BQP, sinh hoạt hành chính tại Văn phòng BQP, còn nghiệp vụ trực thuộc Thủ trưởng BQP mà trực tiếp là Bộ trưởng. Thành lập mới cơ quan KTNN ở các đơn vị dự toán cấp II, cấp III. Hoàn chỉnh chức năng, nhiệm vụ, quy chế hoạt động của cơ quan kiểm toán các cấp. Hoàn thiện quy chế phối hợp giữa KTNN và Kiểm toán BQP. Trong khi chờ cơ quan Nhà nước ban hành quy chế KSNB đối với khu vực hành chính sự nghiệp, Phòng Kiểm toán nội bộ cần tham mưu cho BQP ban hành tạm thời quy định về tổ chức và duy trì hoạt động của hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán quân đội.

3.3.4. Kiến nghị với Cục Tài chính

Trong quan hệ với quản lý tài chính nói chung và KSNB nói riêng. Cục cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung một số điểm trong Chế độ Kế toán các đơn vị dự toán quân đội, như:

- Cách hạch toán vật tư, hàng hoá sau quyết toán cần phân biệt phương pháp hạch toán vật tư, hàng hoá mua để cấp cho đơn vị cấp dưới và vật tư, hàng hoá mua bằng kinh phí tự chi để bản thân đơn vị sử dụng;

- Bổ sung một số tài khoản cấp 2 để hoạch toán nguồn vốn tự bổ sung của đơn vị dự toán cấp II điều tiết cho đơn vị dự toán cấp III vì xu hướng nguồn kinh phí này ở các đơn vị ngày càng nhiều;

- Quy định chi tiết tài khoản hạch toán các khoản kinh phí cấp cho các nhà nhận thầu xây lắp ở các đơn vị dự toán quân đội;

- Quy định cụ thể về cách tổng hợp số liệu từ số dư các tài khoản trên sổ kế toán vào mẫu biểu trong báo cáo tổng quyết toán năm, để thống nhất cách hiểu cho người lập và người đọc báo cáo;

- Nghiên cứu thay đổi kết cấu và tên gọi một số mẫu biểu báo cáo tài chính cho phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin, phục vụ công tác quản lý, như: Báo cáo kế toán tháng; mẫu báo cáo luân chuyển vật tư, hàng hoá; báo cáo hoạt động có thu và phân phối

kết quả; báo cáo các khoản thu nộp; phụ lục thẩm định các hoạt động có thu, các khoản chi ngân sách.

Đầu tư, xây dựng, thiết lập hệ thống mạng nội bộ, trước mắt, kết nối từ Cục Tài chính đến các đơn vị trực thuộc BQP, ưu tiên các đơn vị dự toán, nhằm nâng cao chất lượng thu thập thông tin và phân tích số liệu kế toán, đáp ứng yêu cầu quản lý và điều hành ngân sách.

Xây dựng cơ sở dữ liệu điện tử của Cục Tài chính, phục vụ cho việc thống kê, phân tích, nghiên cứu, xây dựng chiến lược phát triển quân đội. Trước mắt, đưa hệ thống các văn bản quy phạm pháp luật liên quan đến công tác đảm bảo và quản lý tài chính, tài sản trong Quân đội; kịp thời bổ sung các văn bản mới ban hành, loại bỏ những văn bản hết hiệu lực.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Trong điều kiện nền kinh tế nước ta đang trong quá trình chuyển đổi, Nhà nước luôn hướng đến việc xây dựng nền tài chính lành mạnh, làm cơ sở để tăng trưởng và phát triển kinh tế bền vững, Chương III phần nào đóng góp thêm những ý kiến mang tính thực tiễn để hoàn chỉnh công tác quản lý tài chính đối với các đơn vị dự toán trực thuộc BQP nói riêng và các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung. Theo mục tiêu đặt ra, Chương III đã giải quyết được những vấn đề sau:

Một là, đưa ra một số giải pháp nâng cao hiệu lực của hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP Việt Nam, cả những giải pháp chung về mô hình tổng quát và mô hình cụ thể về tổ chức KSNB trong đơn vị dự toán trực thuộc BQP. Cùng với mô hình tổ chức Luận án còn đi sâu nghiên cứu, đề xuất các giải pháp cụ thể và hoàn thiện tổ chức các yếu tố trong hệ thống KSNB của các đơn vị này. Các giải pháp cụ thể gồm: chín giải pháp hoàn thiện môi trường kiểm soát; sáu giải pháp hoàn thiện hệ thống kế toán; bốn giải pháp hoàn thiện thủ tục kiểm soát;

Hai là, đưa ra một số kiến nghị để thực hiện giải pháp. Cụ thể: Hai kiến nghị để ban hành hệ thống chuẩn mực về KSNB đối với khu vực hành chính sự nghiệp và sửa đổi, bổ sung một số điểm trong Luật NSNN nhằm hình thành cơ sở pháp lý cho việc xây dựng và duy trì hoạt động của hệ thống KSNB trong các đơn vị quân đội; Sáu kiến nghị sửa đổi trong các văn bản BQP ban hành nhằm hoàn thiện bộ máy kiểm soát và thực hiện phân cấp quản lý phù hợp với thực tế; Ba kiến nghị với Cục Tài chính để bổ sung sửa đổi

Chế độ Kế toán dự toán phù hợp với nhu cầu cung cấp thông tin và xây dựng cơ sở dữ liệu phục vụ công tác quản lý.

Những giải pháp đưa ra dựa trên cơ sở đi sâu nghiên cứu lý luận và thực tiễn, phân tích nguyên nhân những yếu kém, tồn tại của hệ thống KSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP cũng như những bất cập về chính sách, gây khó khăn, vướng mắc trong công tác đảm bảo, quản lý tài chính ở đơn vị. Nếu các kiến nghị được thực hiện đầy đủ, đồng bộ sẽ tạo điều kiện thuận lợi để thực hiện các giải pháp đã nêu, đảm bảo cho các đơn vị hoàn thiện tổ chức hệ thống KSNB nhằm nâng cao hiệu lực quản lý và hiệu quả hoạt động của đơn vị mình.

KẾT LUẬN

Trong quá trình nghiên cứu và xây dựng Luận án, tác giả đã kết hợp giữa nghiên cứu lý luận về hệ thống KSNB với tổng kết thực tiễn tại 15 đơn vị dự toán trực thuộc BQP, từ đó đưa ra giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống KSNB trong tất cả các đơn vị dự toán trực thuộc BQP nhằm tăng cường quản lý tài chính để thúc đẩy quá trình tổ chức và quản lý ngân sách trong quân đội đi vào nề nếp. Khái quát lại Luận án đã đạt được một số kết quả sau:

Một là, Luận án đã trình bày những lý luận cơ bản về hệ thống KSNB nói chung và trong xu thế mới hiện nay, làm sáng tỏ hơn những lý luận về hệ thống KSNB trong quản lý tài chính các đơn vị dự toán quân đội. Bên cạnh đó Luận án đi sâu phân tích ảnh hưởng của đặc thù hoạt động quân sự (đặc điểm về cơ cấu tổ chức, về tổ chức điều hành, về hệ thống tài chính) trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP đến tổ chức hệ thống KSNB trong các đơn vị này làm cơ sở xem xét sự vận dụng các chính sách quản lý kinh tế tài chính của nhà nước trong hoạt động quân sự. Cùng với lý luận chung Luận án còn trình bày kết quả nghiên cứu kinh nghiệm các nước trong tổ chức hệ thống KSNB trong lĩnh vực quốc phòng.

Hai là, kết hợp điều tra điển hình với tích lũy của bản thân trong nghiên cứu thực trạng tổ chức hệ thống KSNB một số đơn vị dự toán trực thuộc BQP, đi sâu phân tích làm sáng tỏ thực trạng về môi trường kiểm soát bên trong và môi trường kiểm soát bên ngoài (thông qua việc xem xét thái độ nhận thức cũng như phương châm hành động của lãnh đạo chỉ huy đơn vị, thông qua cơ cấu tổ chức bộ máy quốc phòng, công tác kế hoạch, chính sách nhân sự, tình hình quản lý tài chính, phân cấp quản lý tài chính từ khâu lập dự toán, chấp hành dự toán đến khâu quyết toán); tổ chức hệ thống thông tin kế toán (từ khâu tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ, tài khoản kế toán, ghi sổ kế toán đến lập báo cáo tài chính); tổ chức thủ tục kiểm soát (từ khâu thể chế hoá và thực hiện các thủ tục kiểm soát theo các nguyên tắc phân công phân nhiệm; ủy quyền phê chuẩn và bất kiêm nhiệm). Trên cơ sở phân tích trên, Luận án đã đánh giá vai trò của hệ thống KSNB trong quản lý tài chính ở các đơn vị này, đưa ra những ưu điểm, khuyết điểm và nguyên nhân tồn tại trong tổ chức hệ thống KSNB của các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc

phòng. Nêu lên sự cần thiết phải hoàn thiện hệ thống KSNB nhằm tăng cường quản lý có hiệu quả tài chính, tài sản của Nhà nước trong Quân đội.

Ba là, cùng với những kết quả nghiên cứu lý luận và thực tiễn, Luận án đã xác định tính tất yếu và phương hướng cùng những giải pháp để hoàn thiện tổ chức hệ thống KSNB trong đơn vị dự toán trực thuộc BQP các với các nội dung sau:

Thứ nhất: xây dựng mô hình tổ chức hệ thống KSNB tại đơn vị sự nghiệp trực thuộc BQP (đơn vị dự toán cấp II) trong quan hệ với các đơn vị dự toán cấp dưới (cấp III và cấp IV);

Thứ hai: Hoàn thiện môi trường kiểm soát, tập trung vào các nội dung nâng cao nhận thức của lãnh đạo chỉ huy các đơn vị; hoàn thiện cơ chế chính sách tài chính; xây dựng hệ thống các định mức, tiêu chuẩn, chế độ chi tiêu của các đơn vị phù hợp với thực tế; tăng cường việc thực hiện công khai tài chính trong các cơ quan đơn vị; tăng cường công tác kiểm tra tài chính của cơ quan thanh tra, uỷ ban kiểm tra Đảng và Hội đồng Kinh tế các cấp; phát huy vai trò của các tổ chức quần chúng trong quản lý tài chính;

Thứ ba: Hoàn thiện hệ thống kế toán từ chứng từ, tài khoản, sổ sách, báo cáo, xây dựng đội ngũ cán bộ tài chính kế toán ngang tầm với nhiệm vụ; Tiếp tục ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác tài chính kế toán và công tác kiểm soát, quản lý tài chính quân đội;

Thứ tư: Hoàn thiện các thủ tục kiểm soát, tăng cường kiểm soát quá trình chấp hành kỷ luật tài chính trong các đơn vị dự toán; thể chế hoá bằng văn bản quy định về KSNB ở các đơn vị; phân định rõ trách nhiệm và quyền hạn của các cấp trong quản lý ngân sách; tăng cường các thủ tục kiểm soát cụ thể trong quản lý tài sản ở các đơn vị.

Các giải pháp và kiến nghị trên được nghiên cứu đề xuất trên cơ sở kết hợp chặt chẽ giữa lý luận với kinh nghiệm tích lũy cùng kết quả điều tra nghiên cứu của Tác giả tại các đơn vị dự toán trực thuộc BQP với lộ trình thực hiện cụ thể, đảm bảo tính khả thi. Tuy nhiên, do tính đa dạng trong tổ chức và hoạt động của 43 đơn vị dự toán trực thuộc BQP và đặc biệt của hàng trăm đơn vị cấp dưới, những giải pháp cần có bước nghiên cứu chuyển giao thành các chế độ, các quy trình cụ thể trước khi áp dụng. Tác giả mong

muốn được tiếp tục đóng góp công sức vào quá trình chuyển giao kết quả nghiên cứu này.

Kính mong nhận được sự nhận xét, cho ý kiến của các thầy giáo, cô giáo, các chuyên gia và đồng nghiệp để các công trình nghiên cứu tiếp sau được hoàn thiện hơn.

**DANH MỤC
CÁC CÔNG TRÌNH ĐÃ CÔNG BỐ
CỦA TÁC GIẢ LUẬN ÁN**

1. Phạm Bính Ngọc (2010), “Hệ thống kiểm soát nội bộ trong quản lý tài chính các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng”, *Tạp chí Nghiên cứu khoa học kiểm toán*, (34), tr. 25-30.
2. Phạm Bính Ngọc (2010), “Tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng”, *Tạp chí Nghiên cứu khoa học kiểm toán*, (39), tr . 33-37.
3. Phạm Bính Ngọc (2010), “Một số giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng”, *Tạp chí Nghiên cứu khoa học kiểm toán*, (38), tr. 56-57.
4. Phạm Bính Ngọc (2010), “Kiểm soát ngân sách quốc phòng ở một số quốc gia”, *Tạp chí Tài chính quân đội*, (1/2011), tr. 20- 21.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO**Tiếng việt**

1. Alvin A Arens và James K. Loebbecke (1997), *Kiểm toán*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
2. Bộ Quốc phòng (2001), *Điều lệ công tác kho học và công nghệ QĐND Việt Nam ban hành kèm theo Quyết định số 728/2001/QĐ-BQP ngày 25/4/2001.*
3. Bộ Quốc phòng (2001), *Điều lệ công tác khoa học và công nghệ QĐND Việt Nam ban hành kèm theo Quyết định số 728/2001/QĐ-BQP ngày 25/4/2001,*
4. Bộ Quốc phòng (2001), *Quyết định 3365/2001/QĐ-BQP ngày 17/12/2001 Quy định quản lý tài chính các hoạt động có thu tại các đơn vị dự toán quân đội.*
5. Bộ Quốc phòng (2002), *Điều lệnh quản lý bộ đội*, Nxb Quân đội Nhân dân, Hà Nội.
6. Bộ Quốc phòng (2003), *Quy chế tổ chức và hoạt động thanh tra quốc phòng. Ban hành kèm theo Quyết định 3450/2001/QĐ-BQP ngày 21/12/2001.*
7. Bộ Quốc phòng (2004), *Điều lệ công tác kỹ thuật QĐND Việt Nam ban hành kèm theo Quyết định 58/2004/QĐ-BQP ngày 10/5/2004.*
8. Bộ Quốc phòng (2005), *Quyết định 140/2005/QĐ-BQP ngày 26/9/2005 ban hành Quy chế nghiệm thu sản phẩm quốc phòng chế thử, sản xuất loạt “0” sửa chữa lớn lần đầu.*
9. Bộ Quốc phòng (2005), *Quyết định 156/2005/QĐ-BQP ngày 11/10/2005 Hướng dẫn thực hiện Quy chế công khai tài chính đối với các đơn vị dự toán ngân sách trong quân đội.*
10. Bộ Quốc phòng (2005), *Quyết định 157/2005/QĐ-BQP ngày 12/10/2005 Hướng dẫn thực hiện Quy chế công khai tài chính đối với việc phân bổ, quản lý, sử dụng vốn đầu tư XD CB thuộc nguồn vốn Nhà nước*
11. Bộ Quốc phòng (2005), *Quyết định số 33/2005/QĐ-BQP ngày 28/3/2005 của Bộ trưởng Bộ Quốc phòng về việc ban hành Quy chế công tác vật tư kỹ thuật Quân đội nhân dân Việt Nam*
12. Bộ Quốc phòng (2007), *Điều lệ công tác tài chính Quân đội nhân dân Việt Nam. ban hành kèm theo Quyết định 27/2007/QĐ-BQP ngày 14/2/2007.*
13. Bộ Quốc phòng (2007), *Quyết định 178/2007/QĐ-BQP ngày 29/11/2007 sửa đổi, bổ sung một số điều của Quyết định 3365/2001/QĐ-BQP ngày 17/12/2001.*
14. Bộ Quốc phòng (2007), *Quyết định số 118/2008/QĐ-BQP ngày 01/08/2007 của Bộ trưởng Bộ Quốc phòng về việc phân cấp, uỷ quyền quyết định dự án đầu tư và*

xây dựng trong Bộ Quốc phòng.

15. Bộ Quốc phòng (2007), *Quyết định số 84/2007/QĐ-BQP ngày 18/5/2007 Ban hành Quy chế xuất khẩu, nhập khẩu, mua sắm hàng quốc phòng.*
16. Bộ Quốc phòng (2008), *Quyết định số 126/2007/QĐ-BQP ngày 15/8/2007 của Bộ trưởng Bộ Quốc phòng về việc ban hành Quy chế quản lý, sử dụng tài sản công trong Bộ Quốc phòng.*
17. Bộ Quốc phòng (2008), *Quyết định số 94/2008/QĐ-BQP ngày 24/1/2008 của Bộ trưởng Bộ Quốc phòng về việc Quy định phân cấp quản lý tài sản nhà nước tại các cơ quan đơn vị thuộc Bộ Quốc phòng.*
18. Bộ Quốc phòng (2009), *Thông tư 35/2009/TT-BQP ngày 20/7/2009 ban hành Quy chế quản lý, sử dụng đất quy hoạch cho mục đích quốc phòng chưa sử dụng ngay cho nhiệm vụ quốc phòng vào mục đích kinh tế.*
19. Bộ Quốc phòng (2009), *Thông tư 55/2009/TT-BQP ngày 17/8/2009 ban hành Quy chế quản lý, sử dụng nguồn thu từ việc khai thác sử dụng đất quốc phòng vào mục đích kinh tế, nguồn thu từ đấu giá quyền sử dụng đất.*
20. Bộ Quốc phòng (2009), *Thông tư số 20/2009/TT-BQP ngày 14/5/2009 của Bộ trưởng Bộ Quốc phòng hướng dẫn lập, trình, thẩm định phương án giá và quyết định giá các loại hàng hoá, dịch vụ quốc phòng.*
21. Bộ Tài chính – BQP (2003), *Thông tư 23/2004/TTLT-BTC-BQP ngày 26 tháng 3 năm 2004. Hướng dẫn lập và chấp hành, quyết toán NSNN và quản lý tài sản đối với một số hoạt động thuộc lĩnh vực Quốc phòng - an ninh.*
22. Bộ Tài chính (2001), *Quyết định 143/2001/QĐ-BTC ngày 21/12/2001 về việc ban hành chuẩn mực kiểm toán 400 “Đánh giá rủi ro và kiểm soát nội bộ”.*
23. Bộ Tài chính (2004), *Quyết định số 67/2004/QĐ-BTC ngày 13 tháng 8 năm 2004 về việc ban hành “Quy chế về tự kiểm tra tài chính, kế toán tại các cơ quan, đơn vị có sử dụng kinh phí ngân sách Nhà nước” .*
24. Bộ Tài chính (2007), *Thông tư số 63/2007/TT-BTC ngày 15/6/2007 hướng dẫn thực hiện đấu thầu mua sắm tài sản nhằm duy trì hoạt động thường xuyên của cơ quan Nhà nước bằng vốn Nhà nước.*
25. Chính phủ (2003), *Nghị định 123/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 10 năm 2003 Tiêu chuẩn vật chất hậu cần đối với quân nhân tại ngũ.*
26. Chính phủ (2004), *Nghị định 10/2004/NĐ-CP ngày 7 tháng 01 năm 2004 về quản lý,*

sử dụng ngân sách và tài sản nhà nước đối với một số hoạt động thuộc lĩnh vực Quốc phòng - an ninh.

27. Chính phủ (2009), *Nghị định 65/2009/NĐ-CP ngày 31 tháng 7 năm 2009 sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định 123/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 10 năm 2003 Tiêu chuẩn vật chất hậu cần đối với quân nhân tại ngũ.*
28. Công ty Kiểm toán Việt nam (1993), *Những chuẩn mực và nguyên tắc kiểm toán quốc tế*, Tài liệu dịch.
29. Cục Tài chính- Bộ Quốc phòng (2001) *Hướng dẫn 1773/TC4 ngày 24/12/2001 hướng dẫn thực hiện Quyết định 3365/2001/QĐ-BQP ngày 17/12/2001.*
30. Cục Tài chính (2008) *Báo cáo đánh giá công tác chấp hành ngân sách năm 2007.*
31. Cục Tài chính- Bộ Quốc phòng (2002), *Tài chính dự toán Quân đội*, Nxb Quân đội nhân dân, Hà Nội.
32. Cục Tài chính- Bộ Quốc phòng (2006), *Chế độ kế toán đơn vị dự toán*, Nxb Quân đội nhân dân, Hà Nội.
33. Cục Tài chính- Bộ Quốc phòng (2007), *Công tác tài chính đối với người chỉ huy*, Nxb Quân đội Nhân dân, Hà Nội.
34. Đậu Ngọc Châu, Ngô Đức Lợi, Lưu Đức Tuyên (2006), *Giáo trình Lý thuyết kiểm toán*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
35. Đảng uỷ Quân sự Trung ương (2006), *Quy chế 402/QC-ĐU ngày 3/11/2006 về lãnh đạo của cấp uỷ Đảng đối với công tác tài chính Quân đội nhiệm kỳ 2006- 2010.*
36. Dự án GTZ- KTNN- KTLB Hà nội (GTZ Projekt- SRK- BRH) (1997), *Cơ sở pháp lý của Kiểm toán Liên bang Đức.*
37. Dự án GTZ- KTNN- KTLB Hà nội (GTZ Projekt- SRK- BRH) (1997), *Kiểm toán Nhà nước Liên bang Đức.*
38. Dự án GTZ- KTNN VN- KTLBĐ (GTZ Projekt- SRK- BRH) (1997), *Báo cáo tổng hợp năm 1996 của KTNN Liên bang về công tác quản lý ngân sách*
39. Dự án GTZ- KTNN VN- KTLBĐ (GTZ Projekt- SRK- BRH) (1997), *So sánh quốc tế địa vị pháp lý và các chức năng của cơ quan kiểm toán tối cao.*
40. Vũ Hữu Đức (1994), *Kiểm toán, phần 1: Đại cương*, Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.
41. Vũ Hữu Đức (2009) *Tăng cường KSNB các đơn vị thuộc khu vực công- Nhìn từ góc độ Kiểm toán Nhà nước*, <http://www.vaa-hcmc.org.vn>.

42. Hà Thị Thanh Huyền (2005), *Hoàn thiện hệ thống kiểm toán nội bộ tại Tổng công ty Dầu khí Việt Nam*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
43. Nguyễn Thị Phương Hoa (2009), *Giáo trình Kiểm soát quản lý*, Nxb Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
44. Nguyễn Việt Hưng - Phạm Quang Huy (2008), *Hệ thống văn bản về chế độ kiểm toán hiện hành*, Nxb Thống kê.
45. Vũ Đức Hòa (2009), “Vai trò của kiểm toán hoạt động đối với các đơn vị sự nghiệp công”, *Tạp chí Kiểm toán*, (11/2009), tr. 37-41.
46. Vương Đình Huệ (1996), *Kiểm toán*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
47. <http://dictionary.bachkhoatoanthu.gov.vn/default.aspx?param=1FC3aWQ9MjyzND10JWUxJWJiJTk1K2NoJWUxJWJiJWE5YWw=>
48. INTOSAI (2004), *Hệ thống chuẩn mực kiểm toán*, Tài liệu dịch, Kiểm toán nhà nước
49. INTOSAI (2004), *Tuyên bố Lima về các chỉ dẫn kiểm toán*, Tài liệu dịch, Kiểm toán nhà nước
50. Khoa Kế toán- Kiểm toán Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh (2007), *Kiểm toán*, Nxb Lao động Xã hội.
51. Kiểm toán Nhà nước (2000), *Cẩm nang kiểm toán viên nhà nước*, Nxb Chính trị Quốc gia, Hà Nội.
52. Kiểm toán Nhà nước (2007), *Báo cáo kiểm toán năm 2007*, Hà Nội
53. Kiểm toán Nhà nước (2008), *Báo cáo kiểm toán nhà nước năm 2008*, Hà Nội
54. Kiểm toán Nhà nước (2009), *Kế hoạch kiểm toán các đơn vị thuộc Bộ Quốc phòng*
55. Kiểm toán Nhà nước (2009), *Kiểm toán Báo cáo tài chính Quân chủng PK-KQ*.
56. Lê Thị Hồng Khanh (2007), *Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ của tổ chức phi chính phủ CARE quốc tế tại Việt Nam*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
57. Đinh Thị Liên (2007) *Tổ chức Hệ thống Kiểm soát nội bộ tại Công ty TNHH Prime Group*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
58. Martin Grimwood (2007), *Sổ tay kiểm toán nội bộ*, Nxb Giao thông Vận tải, Hà Nội.
59. Nguyễn Thị Mỹ (2006), *Hoàn thiện Hệ thống Kiểm soát nội bộ tại Trung tâm bưu chính thuộc Công ty Điện tử Viễn thông Quân đội*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
60. Đào Thị Tuyết Nhung (2004), *Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại Tổng công ty*

Bay dịch vụ Việt Nam, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.

61. Nxb Quân đội nhân dân (2003). *Từ điển bách khoa quân sự Việt Nam*.
62. Vũ Thúy Ngọc (2006) “Hệ thống kiểm soát nội bộ của một ngân hàng hiện đại”, *Tạp chí Ngân hàng*, (Số 9/2006), Tr 29-30.
63. Nxb Khoa học Xã hội (2003), *Từ điển tiếng Việt*, Hà Nội
64. Hoàng Phê chủ biên (2002), *Từ điển Tiếng Việt*, Nxb Đà Nẵng.
65. Lê Hồng Quân (2008), “Một số vấn đề về quản lý ngân sách nhà nước năm 2007 nhìn từ kết quả kiểm toán năm 2008”. *Tạp chí Kiểm toán*, (4/2009), tr 40-43.
66. Nguyễn Quang Quỳnh (2001), *Kiểm toán tài chính*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
67. Nguyễn Quang Quỳnh (2005), *Lý thuyết kiểm toán*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
68. Nguyễn Quang Quỳnh (2009), *Giáo trình Kiểm toán hoạt động*, Nxb Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
69. Nguyễn Quang Quỳnh, Ngô Trí Tuệ (2006), *Giáo trình kiểm toán tài chính*, Nxb Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
70. Quân chủng Hải quân (2004), *Quyết định 316/QĐ-PKKQ ngày 24 tháng 5 năm 2004 của Tư lệnh Quân chủng về phân công công tác trong Bộ Tư lệnh*.
71. Quân chủng PK-KQ (2006), *Quy chế 65 của Đảng uỷ Quân chủng PK-KQ về tăng cường sự lãnh đạo của cấp uỷ Đảng đối với công tác tài chính*.
72. Quân chủng Phòng không- Không quân (2007), *Điều lệ Công tác kỹ thuật Phòng không- Không quân*, Nxb Quân đội Nhân dân, Hà Nội.
73. Quân chủng Phòng không- Không quân (2008), *Quyết định 2600/QĐ-BTL ban hành Quy chế Nhập khẩu, Mua sắm hàng quốc phòng*.
74. Quân chủng PK-KQ (2002), *Quy chế nghiệm thu sản phẩm xuất xưởng*, ban hành kèm theo Quyết định 238/QĐ-BTL ngày 25/3/2002.
75. Quân chủng PK-KQ (2004), *Quy chế sản xuất làm kinh tế và quản lý hoạt động có thu*, Ban hành kèm theo Quyết định 126/QĐ-BGD ngày 12 tháng 3 năm 2004
76. Quân đoàn 3 (2003) *Quyết định 890/QĐ-QĐ ngày 14 tháng 10 năm 2003 của Tư lệnh Quân đoàn về uỷ quyền ký hợp đồng kinh tế và chi ngân sách quốc phòng*
77. Quân khu 1 (2004), *Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng*, ban hành kèm theo Quyết định 671/QĐ -QK ngày 26 tháng 8 năm 2004.
78. Quân khu 3 (2004), *Quyết định 418 ngày 22 tháng 5 năm 2004 ban hành Quy chế*

làm việc của Bộ Tư lệnh.

79. Vĩnh Sang (2002), “Nên kiểm soát trước chi hay trước khi chuẩn bị chi”, *Tạp chí Kiểm toán*, (Số 5/ 2002).
80. Đặng Văn Thanh, Lê Thị Hoà (1997), *Kiểm toán nội bộ - Lý luận và hướng dẫn nghiệp vụ*, Nxb tài chính, Hà Nội.
81. Ngô Trí Tuệ (2006), “Tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong quản lý tài chính tại các tổng công ty và tập đoàn kinh tế Việt Nam”, *Tạp chí Kinh tế Phát triển* (Số 107/ 2006), tr8-10.
82. Phùng Quang Thanh (2009), “Hoạt động của Kiểm toán Nhà nước góp phần nâng cao chất lượng, hiệu quả quản lý, sử dụng ngân sách, tiền, tài sản của Nhà nước trong quân đội”, *Tạp chí Kiểm toán*, (6/2009), tr. 12-15.
83. Thiều Thị Tâm- Nguyễn Việt Hưng- Phạm Quang Huy (2008) *Hệ thống thông tin kế toán*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
84. Tổng cục Kỹ thuật (2000), *Quy chế quản lý ngân sách kỹ thuật, ban hành kèm theo Quyết định 46/QĐ-TCKT ngày 15 tháng 2 năm 2000.*
85. Tổng cục Kỹ thuật (2004), *Quy chế công tác vật tư, ban hành kèm theo Quyết định 126/QĐ-TCKT ngày 14/03/2004.*
86. Trần Thị Hoa Thơm (2009), “Kiểm toán nội bộ trong các đơn vị có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước”, *Tạp chí Kiểm toán*, (10/2009), tr. 30-32.
87. Đức Việt (2002), “Kiểm toán nội bộ ở các cơ quan hành chính sự nghiệp và tổ chức kinh tế”, *Tạp chí Kiểm toán*, (4/ 2002).
88. Mai Thị Vân (2008), *Hoàn thiện tổ chức kiểm toán nội bộ tại Ngân hàng thương mại cổ phần Á Châu*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
89. Mai Vinh (2003), *Kiểm toán Ngân sách nhà nước*, Nxb Đại học Quốc gia, Thành phố Hồ Chí Minh.
90. Vic ton Z Brink and Her bert (bản dịch 2000) *Kiểm toán nội bộ hiện đại- đánh giá các hoạt động và hệ thống kiểm soát*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
91. Giang Thị xuyên (2009), “Một số giải pháp đảm bảo tính độc lập của kiểm toán nội bộ trong đơn vị”, *Tạp chí Kiểm toán*, (10/2009), tr. 33-35

Tiếng Anh

92. Basel (1998), *Committee Publications - Operational Risk Management - Oct 1998*
93. COSO (1992), *Internal control based on the COSO report.*

94. Dauster, William G (1993), *Budget Process Law Annotated* 1993, Edition .
95. Desheng (2003), *China manages and uses its defense Expenditure and Defense Asset*.
96. Gay, G. và Simnett, R (2001), *Auditing and Assurance Services in Australia*, McGraw-Hill.
97. Gill, G.S., Cosserat, G., Leung, P. và Coram, P (1999). *Modern Auditing*, John Wiley & Son.
98. http://www.law.harvard.edu/faculty/hjackson/ReconciliationByrd_35.pdf
99. http://www.armscontrolcenter.org/policy/securityspending/articles/defense_budget_process/
100. <http://www.bis.org/publ/bcbs42.pdf>
101. <http://www.casact.org/research/erm/overview.pdf>
102. http://www.datasecoft.com/archivos/en/PPTS/Presentacion_Control_Interno_COSO-EN.ppt
103. <http://www.heritage.org/research/Budget/bg2012.cfm>) Defense FY 2008 Budget Analysis: Four Percent for Freedom
104. <http://www.scribd.com/doc/48805684/FED-C%E1%BB%A5c-d%E1%BB%B1-tr%E1%BB%AF-Lien-Bang-Hoa-Ki>
105. http://www.tcontas.pt/eurosai/lisboa_etcseminar/Documents/Cobit/executive%20Summary.pdf
106. http://www.wp.mil.pl/en/strona/126/LG_89 (*Defense Expenditure; Military Order Placement and Procurement; Protection of Defense Assets; National Defence—Defence Management System*)
107. INTOSAI (1992), *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*
108. Jerry L. McCaffery và LR Jones (2005), *Budgeting and Financial Management for National Defense (research in public management)*.
109. Keith, Robert (2001), *Introduction to the Federal Budget Process*
110. YOO, Jay Kun (2005), *Republic of Korea's Management of Defense Budget and*, <http://www.parliament.go.th/ipuseminar/asset/PPT005a.pdf?PHPSESSID=5s112tnncvqpf77pemanue4h3>.

Phụ lục I: Danh sách các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng

| STT | Tên đơn vị | CN, NV | Quy mô NS | Cấp DT | Chọn ĐT |
|-----|---------------------------------|-----------|------------|--------|---------|
| 1 | Bộ tổng Tham mưu | Chỉ đạo | Lớn | II | |
| 2 | Tổng cục Kỹ thuật | Chỉ đạo | Lớn | II | x |
| 3 | Tổng cục Hậu cần | Chỉ đạo | Lớn | II | |
| 4 | Tổng cục Chính trị | Chỉ đạo | Lớn | II | x |
| 5 | Tổng cục Công nghiệp Quốc phòng | Phục vụ | Lớn | II | x |
| 6 | Tổng cục 2 | Chiến đấu | Lớn | II | |
| 7 | Quân khu 1 | Chiến đấu | Lớn | II | x |
| 8 | Quân khu 2 | Chiến đấu | Lớn | II | |
| 9 | Quân khu 3 | Chiến đấu | Lớn | II | x |
| 10 | Quân khu 4 | Chiến đấu | Lớn | II | |
| 11 | Quân khu 5 | Chiến đấu | Lớn | II | x |
| 12 | Quân khu 7 | Chiến đấu | Lớn | II | |
| 13 | Quân khu 9 | Chiến đấu | Lớn | II | x |
| 14 | Bộ tư lệnh Thủ đô | Chiến đấu | Lớn | II | |
| 15 | Quân chủng PKKQ | Chiến đấu | Lớn | II | x |
| 16 | Quân chủng Hải Quân | Chiến đấu | Lớn | II | x |
| 17 | Quân đoàn 1 | Chiến đấu | Trung bình | II | x |
| 18 | Quân đoàn 2 | Chiến đấu | Trung bình | II | |
| 19 | Quân đoàn 3 | Chiến đấu | Trung bình | II | x |
| 20 | Quân đoàn 4 | Chiến đấu | Trung bình | II | |
| 21 | Bộ tư lệnh Đặc công | Chiến đấu | Trung bình | II | |
| 22 | Bộ tư lệnh Công binh | Chiến đấu | Trung bình | II | |
| 23 | Bộ tư lệnh Pháo binh | Chiến đấu | Trung bình | II | |
| 24 | Bộ tư lệnh Hoá học | Chiến đấu | Trung bình | II | |
| 25 | Bộ tư lệnh Tăng thiết giáp | Chiến đấu | Trung bình | II | x |
| 26 | Bộ tư lệnh Thông tin | Chiến đấu | Trung bình | II | |
| 27 | Bộ tư lệnh Biên phòng | Chiến đấu | Trung bình | II | x |
| 28 | Học viện Chính trị | Phục vụ | Trung bình | III | |
| 29 | Học viện Kỹ thuật | Phục vụ | Trung bình | III | |
| 30 | Học viện Hậu cần | Phục vụ | Trung bình | III | x |
| 31 | Học viện Quân y | Phục vụ | Trung bình | III | |
| 32 | Học viện Đà Lạt | Phục vụ | Trung bình | III | |
| 33 | Học viện Quốc phòng | Phục vụ | Trung bình | III | |
| 34 | Trường Sĩ quan Chính trị | Phục vụ | Nhỏ | III | |
| 35 | Trường Sĩ quan Lục quân 1 | Phục vụ | Nhỏ | III | |
| 36 | Trường Sĩ quan Lục quân 2 | Phục vụ | Nhỏ | III | |
| 37 | Viện Quân y 108 | Phục vụ | Trung bình | III | |
| 38 | Viện Quân y 175 | Phục vụ | Nhỏ | III | x |
| 39 | Viện Quân y 74 | Phục vụ | Nhỏ | III | |
| 40 | Viện Y học cổ truyền Quân đội | Phục vụ | Nhỏ | III | |
| 41 | Trung tâm nhiệt đới Việt - Nga | Phục vụ | Nhỏ | III | |
| 42 | Viện Khoa học Công nghệ | Phục vụ | Nhỏ | III | |

| | | | | |
|----|---------------|-----------|------------|----|
| 43 | Cảnh sát biển | Chiến đấu | Trung bình | II |
|----|---------------|-----------|------------|----|

Phân loại các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng

Phân theo chức năng

| STT | Loại đơn vị | Số lượng | Tỷ lệ (%) |
|-----|-------------------------------|-----------|------------|
| 1 | Cơ quan chỉ đạo (Cơ quan BQP) | 4 | 9.30 |
| 2 | Khối các đơn vị chiến đấu | 23 | 53.49 |
| 3 | Khối các đơn vị phục vụ | 16 | 37.21 |
| | Cộng | 43 | 100 |

Phân theo tính chất nhiệm vụ

| STT | Loại đơn vị | Số lượng | Tỷ lệ (%) |
|-----|-----------------------------------|-----------|---------------|
| 1 | Cơ quan chỉ đạo (Cơ quan BQP) | 4 | 9.30 |
| 2 | Khối các đơn vị bộ binh | 13 | 30.23 |
| 3 | Quân chủng | 2 | 4.65 |
| 4 | Binh chủng | 8 | 18.60 |
| 5 | Khối học viện, nhà trường | 9 | 20.93 |
| 6 | Viện quân y | 4 | 9.30 |
| 7 | Đảm bảo vũ khí, trang bị kỹ thuật | 3 | 6.98 |
| | Cộng | 43 | 100.00 |

Phân theo cấp dự toán

| STT | Loại đơn vị | Số lượng | Tỷ lệ (%) |
|-----|------------------------|-----------|------------|
| 1 | Đơn vị dự toán cấp II | 28 | 65.12 |
| 2 | Đơn vị dự toán cấp III | 15 | 34.88 |
| | Cộng | 43 | 100 |

Cơ cấu các đơn vị điều tra

| STT | Loại đơn vị | Tổng số | Số ĐVĐT | Tỷ lệ (%) |
|-----|---------------------------------|-----------|-----------|--------------|
| 1 | Cơ quan Bộ Quốc phòng | 4 | 2 | 50.00 |
| 2 | Các đơn vị bộ binh (QK, QĐ, BP) | 13 | 7 | 53.85 |
| 3 | Quân chủng | 2 | 2 | 100.00 |
| 4 | Binh chủng | 8 | 1 | 12.50 |
| 5 | Học viện, nhà trường | 9 | 1 | 11.11 |
| 6 | Viện quân y | 4 | 1 | 25.00 |
| 7 | Đảm bảo kỹ thuật | 3 | 1 | 33.33 |
| | Cộng | 43 | 15 | 34.88 |

Phụ lục II.
Mẫu câu hỏi và tổng hợp kết quả điều tra, khảo sát

CÂU HỎI ĐIỀU TRA, KHẢO SÁT

Số hiệu bảng khảo sát.....

Ngày khảo sát.....

Họ tên người được phỏng vấn..... Vị trí công tác.....

Tên đơn vị.....

Địa chỉ đóng quân.....

Thông tin khái quát về đơn vị được điều tra

- số lượng đơn vị trực thuộc về hành chính:

- Số lượng đơn vị trực thuộc về tài chính (Có đầu mỗi chi tiêu tại Phòng Tài chính): Trong đó:

+ Đầu mỗi cấp dự toán:

+ Đầu mỗi chi tiêu, thanh quyết toán trực tiếp với phòng tài chính:

- Khoảng cách từ trung tâm đến đơn vị trực thuộc xa nhất:

- Quân số bình quân trong năm: Trong đó: Hưởng lương: Chiến sĩ

- Ngân sách bình quân trong 3 năm gần đây:

Xin đồng chí vui lòng trả lời các câu hỏi sau đây bằng cách đánh dấu x vào câu trả lời:

A. Về môi trường kiểm soát

1. Đặc thù quản lý

1. Lãnh đạo, chỉ huy đơn vị có thường xuyên quan tâm, chỉ đạo công tác nắm bắt tình hình tài chính không?

Có: 14/15

Không: 1/15

2. Chỉ huy đơn vị có yêu cầu xây dựng quy chế quản lý tài chính chính nội bộ không?

Có: 0/15

Không: 15/15

3. Chỉ huy đơn vị có thường xuyên quán triệt để các đơn vị phải tuân thủ đúng các quy định về quản lý tài chính, tài sản không?

Có: 10/15 Không: 2/15 Không biết: 2/15 Không trả lời: 1/15

4. Trong đơn vị có thường xảy ra biến động nhân sự ở vị trí lãnh đạo chỉ huy không?

Có : 9/15

Không: 6/12

5. Định kỳ người chỉ huy đơn vị có yêu cầu cơ quan tài chính phải báo cáo tình hình tài chính đơn vị không?

Có: 11/15 Không: 2/15 Không biết: 1/15 Không trả lời: 1/15

6. Kỳ báo cáo tình hình tài chính trước đảng uỷ

Định kì 1 tháng 1 lần: 4/15

Định kỳ 3 tháng 1 lần: 7/15

Định kỳ 6 tháng 1 lần: 3/15

Định kỳ 1 năm 1 lần: 1/15

7. Người chỉ huy quan niệm thế nào về các ý kiến tham mưu của cơ quan tài chính về vấn đề chi tiêu sử dụng ngân sách?

Trên 75% ý kiến tham mưu được chấp thuận : 13/15

Từ 50% đến < 75% ý kiến tham mưu được chấp thuận : 1/15

Từ 25% đến dưới 50% ý kiến tham mưu được chấp thuận : 2/15

Dưới 25% ý kiến tham mưu được chấp thuận :

8. Trong thực hiện nhiệm vụ ở đơn vị gắn với sử dụng kinh phí, nếu xảy ra trường hợp không thể đáp ứng được cả hai mục tiêu hoàn thành nhiệm vụ quân sự và tuân thủ đúng nguyên tắc kỷ luật tài chính, người chỉ huy sẽ chọn tình huống nào sau đây:

a. Phải vận dụng để hoàn thành nhiệm vụ quân sự mặc dù việc vận dụng đó chưa phù hợp với chế độ quản lý tài chính nhưng ở mức độ không nghiêm trọng: 15/15

b. Nếu tuyệt đối tuân thủ đúng quy định quản lý tài chính thì sẽ không hoàn thành nhiệm vụ quân sự : 0/15

c. Có các thức nào đáp ứng được cả hai yêu cầu trên: Không có ý kiến

9. Với chức năng tham mưu cho lãnh đạo, chỉ huy đơn vị về công tác tài chính đồng chí ủng hộ phương án nào?

Phương án a: 15/15

Phương án b

Phương án c

10. Chủ tài khoản có phân công cấp phó theo dõi việc chi tiêu tài chính phục vụ các công việc được giao phụ trách không?

Có: 11/15

Không: 4/15

11. Các quyết định quản lý tài chính chủ yếu có thông qua tập thể trước khi quyết định không?

Có: 11/15

Không: 2/15

Không biết: 2/15

12. Những vấn đề sau đây người chỉ huy tự quyết định hay lấy ý kiến tập thể trước khi quyết định?

- Kế hoạch dự toán năm gửi Bộ Quốc phòng : 15/15

- Kế hoạch phân bổ ngân sách năm : 15/15

- Nhiệm vụ chi đột xuất : 8/15 7/15

- Các quyết định chi vốn quỹ ĐV với số tiền lớn: 0/15 15/15
- Các quyết định chi vốn quỹ với số tiền nhỏ : 9/15 6/15
- Quyết định chi tiêu sử dụng kinh phí : 14/15 1/15
- Phê duyệt các dự án : 7/15 8/15

13. Người chỉ huy có thường xuyên trao đổi với Chính uỷ về những vấn đề liên quan đến công tác tài chính không

Có : 13/15

Không trả lời: 2/15

14. Trong Nghị quyết lãnh đạo thường kỳ ở đơn vị đồng chí có thường xuyên đưa các nội dung lãnh đạo về công tác tài chính không?

- Thường xuyên Có : 10/15 Không: 5/15
- Chỉ khi có nhiệm vụ đột xuất Có : 6/15 Không 9/15
- Chỉ ở nghị quyết năm Có : 15/15 Không 0/15

15. Trong các phiên họp Đảng uỷ, người chỉ huy đơn vị có báo cáo công tác tài chính trước đảng uỷ không?

- Thường xuyên : Có : 10/15 Không: 5/15
- Khi có nhiệm vụ đột xuất : Có : 6/15 Không 9/15
- Chỉ báo cáo năm : Có : 15/15 Không 0/15

16. Trong mỗi phiên họp Đảng uỷ, có nội dung người chỉ huy báo cáo về công tác tài chính, thư ký phiên họp có ghi thành biên bản không?

Có : 12/15

Không: 3/15

2. Cơ cấu tổ chức

17. Cơ cấu tổ chức của đơn vị hiện nay có phù hợp với việc triển khai các nhiệm vụ không?

Có: 10/15 Không: 0/15 Không biết: 2/15 Không trả lời: 3/15

18. Có đáp ứng được tất cả các nhiệm vụ về huấn luyện, sẵn sàng chiến đấu, chiến đấu, làm kinh tế không?

Có: 15/15

Không: 0/15

19. Giữa các bộ phận có sự chồng chéo nhiệm vụ không?

Có: 14/15

Không trả lời: 1/15

20. Có bộ phận nào phải kiêm nhiệm không đúng với chức năng không?

Có 3/15

Không: 12/15

21. Cơ cấu tổ chức của đơn vị có đảm bảo sự phân chia 3 chức năng: xử lý nghiệp vụ, ghi chép sổ sách và bảo quản tài sản không?

Có: 14/15

Không: 0/15

Không trả lời: 1/15

22. Cơ cấu tổ chức của đơn vị có bảo đảm sự độc lập tương đối giữa các bộ phận?

Có: 15/15

Không: 0/15

23. Địa vị phòng tài chính có thuận lợi cho thực hiện nhiệm vụ không?

Có: 15/15

Không: 0/15

24. Tổ chức, biên chế, nhiệm vụ của Phòng Tài chính hiện nay có phù hợp và đáp ứng được yêu cầu nhiệm vụ của đơn vị không?

Có: 13/15

Không: 2/15

25. Quân số hiện có của phòng tài chính có cao hơn so với biên chế không?

Có: 15/15

Không: 0/15

26. Việc giao nhiệm vụ liên quan đến công tác chi tiêu, sử dụng kinh phí, tài sản cho các cơ quan, đơn vị thực hiện có phù hợp với chức năng nhiệm vụ của các cơ quan đơn vị không?

Có: 13/15

Không: 2/15

27. Đơn vị đồng chí có trường hợp nào sau đây?

Ngân sách ngành Hậu cần giao cho ngành khác thực hiện : Có:9/15 Không: 6/15

Ngân sách ngành Tham mưu giao cho ngành khác thực hiện: Có:11/15 Không: 4/15

Ngân sách ngành Kỹ thuật giao cho ngành khác thực hiện : Có:15/15 Không: 0/15

Ngân sách ngành Chính trị giao cho ngành khác thực hiện : Có:2/15 Không: 13/15

28. Đơn vị có đồng ý thành lập thêm một số phòng chức năng:

- Phòng Bảo hiểm

Có: 11/15

Không: 4/15

- Phòng Kế hoạch đầu tư

Có: 11/15

Không: 4/15

Bớt phòng chức năng.....

Các kiến nghị khác:.....

29. Theo đồng chí, ở đơn vị dự toán cấp 2 có nên thành lập Ban Kiểm toán nội không?

Có: 9/15

Không: 6/15

3. Chính sách nhân sự

30. Đơn vị có chính sách bồi dưỡng, phát triển đội ngũ cán bộ, nhân viên có phẩm chất đạo đức, năng lực chuyên môn đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ không?

Có: 14/15

Không: 0/15

Không trả lời: 1/15

31. Đơn vị có xây dựng quy chế khen thưởng và kỷ luật không?

Có: 15/15

Không: 0/15

32. Đơn vị có thường xuyên tổ chức huấn luyện, đào tạo nâng cao trình độ cho Quân nhân, CNV không?

Có: 12/15

Không: 2/15

Không trả lời: 1/15

33. Chất lượng đội ngũ làm công tác tài chính ở đơn vị đồng chí(tính theo %)?

- Phẩm chất đạo đức

Tốt : 93%

Khá: 5%

Trung bình: 2%

- Trình độ học vấn:

Đại học và trên đại học: 42%

Trung cấp: 51,5%

Sơ cấp: 6,5%

- Đối tượng quản lý theo số lượng:

Sỹ quan: 27%

QNCN: 58%

CNV: 15%

- Được đào tạo chuyên môn nghiệp vụ

Kế toán tài chính: 84,5%

Khác: 16%

- Số lượng thừa so với biên chế

Sỹ quan: 0%

QNCN: 19%

CNV: 3%

Số lượng thiếu so với biên chế

Sỹ quan: 17%

QNCN

CNV

34. Trong 3 năm gần đây tỷ lệ đơn vị tuyển chọn đội ngũ cán bộ ngành tài chính, từ các nguồn:

- Xin trên điều động: :24%

- Tuyển từ các trường đại học : 19%

- Tự mở lớp bồi dưỡng nghiệp vụ: 15%

- Chọn các người hưởng lương đã học tại chức: 42%

35. Đơn vị đồng chí có làm công tác qui hoạch cán bộ chủ chốt của ngành tài chính (Trưởng ban, Trưởng phó Phòng tài chính) không?

Có: 13/15

Không: 2/15

36. Số lượng cán bộ nhân viên ngành tài chính của đơn vị hiện nay có đáp ứng được yêu cầu công việc không?

Có: 13/15

Không: 0/15

Không trả lời: 2/15

37. Chất lượng cán bộ nhân viên ngành tài chính của đơn vị hiện nay có đáp ứng được yêu cầu công việc không?

Có: 14/15

Không: 0/15

Không trả lời: 1/15

38. Đơn vị có xây dựng chính sách để phát triển đội ngũ cán bộ ngành tài chính không?

Có: 8/15

Không: 7/15

39. Đơn vị đồng chí đã có biện pháp gì để xây dựng đội ngũ cán bộ, nhân viên ngành tài chính:

- Thi tuyển: Có: 0/15 Không: 15/15
- Cấp học bổng Có: 2/15 Không: 13/15
- Cử người hưởng lương đi học Có: 15/15 Không: 0/15
- Luân chuyển cán bộ Có: 6/15 Không: 9/15
- Mở lớp bồi dưỡng nghiệp vụ Có: 15/15 Không: 0/15
- Tập huấn nghiệp vụ Có: 15/15 Không: 0/15
- Nâng cao chất lượng thi nâng bậc. Có: 11/15 Không: 4/15

4. Công tác kế hoạch

40. Đồng chí có cho rằng hệ thống kế hoạch, trong đó có kế hoạch tài chính là rất quan trọng?

Có: 15/15

Không: 0/15

Không biết: 0/15

Không trả lời: 0/15

41. Đơn vị có ban hành các quy định về trình tự và thời gian, trách nhiệm của các cơ quan trong lập kế hoạch?

Có: 11/15

Không: 3/15

Không biết: 0/15

Không trả lời: 1/15

42. Đơn vị có thực hiện đúng quy trình lập dự toán năm không?

Có: 11/15

Không: 4/15

Không biết: 0/15

Không trả lời: 0/15

43. Đơn vị có thường xuyên nộp dự toán đúng thời gian quy định không?

Có: 15/15

Không: 0/15

Không biết: 0/15

Không trả lời: 0/15

44. Đơn vị có phân bổ và giao dự toán ngân sách đúng thời gian quy định không?

Có: 13/15

Không: 2/15

Không biết: 0/15

Không trả lời: 0/15

45. Đơn vị có thường xuyên phải lập kế hoạch bổ sung trong năm?

Có: 8/715 Không: 715 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

46. Đơn vị có ban hành quy định về các loại kế hoạch phải lập trong năm và cấp phê duyệt kế hoạch?

Có: 4/15 Không: 9/15 Không biết: 2/15 Không trả lời: 0/15

47. Hệ thống kế hoạch của đơn vị đồng chí gồm những kế hoạch nào sau đây?

- | | | |
|------------------------------------|-----------|-------------|
| - Dự toán thu, chi ngân sách | Có :15/15 | Không: 0/15 |
| - Kế hoạch công tác quân sự năm | Có :15/15 | Không: 0/15 |
| - Kế hoạch công tác Đảng- CTCC | Có:15/15 | Không: 0/15 |
| - Kế hoạch mua sắm hàng quốc phòng | Có: 9/15 | Không: 6/15 |
| - Kế hoạch xây dựng cơ bản | Có: 13/15 | Không: 2/15 |
| - Kế hoạch diễn tập năm | Có: 7/15 | Không: 8/15 |
| - Kế hoạch Hội nghị, tập huấn | Có: 8/15 | Không: 7/15 |

48. Trong 2 năm gần đây, đơn vị có chi vượt chỉ tiêu ngân sách không?

Có: 7/15 Không: 6/15 Không biết: 1/15 Không trả lời: 1/15

49. Đơn vị có cần thay đổi phương thức, phương pháp lập kế hoạch tài chính không?

Có: 9/15 Không: 3/15 Không biết: 2/15 Không trả lời: 1/15

50. Đơn vị có cho rằng quy định thời gian lập và phân bổ ngân sách hiện nay là hợp lý không?

Có: 4/15 Không: 11/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

51. Đơn vị đồng chí có biện pháp gì để xây dựng dự toán thu, chi ngân sách sát với tình hình thực tiễn?

- | | | |
|-------------------------------------|-----------|-------------|
| - Phân công trách nhiệm rõ ràng | Có :15/15 | Không: 0/15 |
| - Chủ động nắm bắt như cầu chi | Có :15/15 | Không: 0/15 |
| - Tập huấn phương pháp lập kế hoạch | Có :15/15 | Không: 0/15 |

52. Đơn vị đồng chí có xây dựng hệ thống định mức chi tiêu nội bộ (ngoài định mức của Nhà nước, quân đội) không?

Có: 6/15 Không: 9/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

53. Đồng chí cho biết tỷ lệ phân cấp ngân sách cho các đơn vị trực thuộc trong 3 năm gần đây?

Năm 2007 đạt : 72 %

Năm 2008 đạt : 78 %

Năm 2009 đạt : 85 %

5. Tổ chức bộ máy kiểm soát

54. Đồng chí đánh giá như thế nào về vai trò hệ thống kiểm soát nội bộ trong hoạt động quản lý tài chính?

- Rất quan trọng (theo nghĩa bắt buộc phải có)

Có: 9/15 Không: 5/15 Không biết: 1/15 Không trả lời: 0/15

- Rất quan trọng (ảnh hưởng đến việc ra quyết định)

Có: 11/15 Không: 2/15 Không biết: 1/15 Không trả lời: 1/15

- Không quan trọng (Không ảnh hưởng đến việc ra quyết định)

Có: 2/15 Không: 12/15 Không biết: 1/15 Không trả lời: 0/15

55. Đơn vị đồng chí có những bộ phận nào có chức năng kiểm tra - kiểm soát hoạt động tài chính?

- Ủy ban Kiểm tra Đảng uỷ Có :15/15 Không: 0/15

- Phòng Thanh tra Có :15/15 Không: 0/15

- Phòng Tài chính Có :15/15 Không: 0/15

- Phòng Điều tra hình sự Có :15/15 Không: 0/15

- Hội đồng Quân nhân Có :15/15 Không: 0/15

- Các phòng nghiệp vụ Có :15/15 Không: 0/15

- Hội đồng Kiểm tra tài chính Có :0/15 Không: 15/15

56. Ủy ban kiểm tra đảng uỷ đơn vị có chương trình giám sát về quản lý sử dụng ngân sách không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

57. Thanh tra quốc phòng hàng năm có kế hoạch thanh tra thực hiện nhiệm vụ của đơn vị, trong đó có thanh tra tài chính không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

58. Đơn vị có văn bản quyết định thành lập Hội đồng liên thẩm quân số của đơn vị không?

Có: 2/15 Không: 13/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

59. Hội đồng liên thẩm quân số có hoạt động thường xuyên không?

Có: 14/15 Không: 1/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

60. Phòng tài chính có xây dựng kế hoạch, thẩm định và tổng quyết toán năm cho các đơn vị trực thuộc không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

61. Phòng tài chính có kế hoạch kiểm tra tài chính năm được người chỉ huy phê duyệt không?

Có: 11/15 Không: 4/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

62. Đơn vị có tổ chức hội đồng quân nhân không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

63. Hội đồng quân nhân có hoạt động thường xuyên không?

Có: 8/15 Không: 7/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

64. Đơn vị có tổ chức Hội đồng kiểm tra tài chính nội bộ không?

Có: 0/15 Không: 15/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

65. Nếu có thì Hội đồng Kiểm tra tài chính có hoạt động thường xuyên không?

66. Có quy định về hoạt động của Hội đồng Kiểm tra tài chính không?

67. Đơn vị có bộ phận kiểm toán nội bộ không?

Có: 0/15 Không: 15/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

6. Môi trường kiểm soát bên ngoài

68. Các chính sách của Nhà nước, quân đội có đủ điều chỉnh các quan hệ tài chính trong đơn vị không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

69. Các quy định về quản lý tài chính có rõ ràng không?

Có: 6/15 Không: 9/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

70. Các quy định về quản lý tài chính có chồng chéo không?

Có: 7/15 Không: 8/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

71. Các quy định về quản lý ngân sách, tài sản hiện nay có cần phải bổ sung, sửa đổi không?

Có: 14/15 Không: 1/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

72. Trong 3 năm gần đây Kiểm toán Nhà nước có kiểm toán đơn vị không?

Có: 12/15 Không: 3/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

73. Trong 3 năm gần đây Cục Tài chính có thanh tra, kiểm tra đơn vị không?

Có: 14/15 Không: 1/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

74. Trong 3 năm gần đây Thanh tra Bộ Quốc phòng có thanh tra, kiểm tra đơn vị không?

Có: 13/15 Không: 2/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

75. Trong 3 năm gần đây Ủy ban Kiểm tra Đảng ủy Quân sự Trung ương có kiểm tra đơn vị không?

Có: 9/15 Không: 6/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

B. Câu hỏi về hệ thống kế toán

76. Đơn vị có áp dụng chế độ kế toán đơn vị dự toán quân đội theo Quyết định 1754/QĐ-CTC ngày 17/7/2006 không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

77. Hệ thống chứng từ ban hành trong Quyết định 1754/QĐ-CTC ngày 17/7/2006 có đủ phản ánh hết các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ở đơn vị không?

Có: 13/15 Không: 2/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

78. Đơn vị có văn bản quy định phân công trách nhiệm cá nhân trong việc lập các loại chứng từ không?

Có: 0/15 Không: 15/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

79. Đơn vị có quy định, hướng dẫn việc sử dụng các loại mẫu biểu chứng từ không?

Có: 0/15 Không: 15/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

80. Đơn vị có xây dựng quy trình luân chuyển và xử lý các loại chứng từ chủ yếu không?

Có: 0/15 Không: 15/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

81. Đơn vị có quy định nơi lưu giữ chứng từ, tài liệu kế toán không?

Có: 11/15 Không: 4/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

82. Hệ thống tài khoản quy định trong Quyết định 1754/QĐ-CTC ngày 17/7/2006 có đủ phản ánh hết các đối tượng kế toán ở đơn vị không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

83. Đơn vị có mở thêm các tài khoản cấp 2, cấp 3 không?

Có: 9/15 Không: 6/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

84. Đơn vị có triển khai hạch toán tài sản cố định trên sổ sách kế toán không?

Có: 0/15 Không: 15/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

85. Có cần phải bổ sung các văn bản quy định hay hướng dẫn không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

86. Có nên thay đổi chế độ quản lý hiện vật theo Quyết định 1812/QĐ-BQP ngày 18/12/ 2002 không?

Có: 6/15 Không: 8/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 1/15

87. Đơn vị có áp dụng hình thức kế toán trên máy, sử dụng phần mềm do Cục Tài chính cài đặt không

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

88. Đơn vị có thường xuyên đối chiếu số liệu giữa sổ kế toán tổng hợp và sổ chi tiết không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

89. Đơn vị có thường xuyên đối chiếu số liệu tồn quỹ, tồn kho với thực tế không? tồn khoản với kho bạc, ngân hàng không?

Có: 11/15 Không: 2/15 Không biết: 1/15 Không trả lời: 1/15

90. Hàng tháng đơn vị có in sổ kế toán không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

91. Hệ thống báo cáo tài chính quy định trong Quyết định 1754/QĐ-CTC ngày 17/7/2006 có phù hợp với việc cung cấp thông tin theo yêu cầu quản lý không?

Có: 8/15 Không: 2/15 Không biết: 5/15 Không trả lời: 0/15

92. Báo cáo tài chính có quan trọng và cần thiết cho chỉ huy đơn vị không?

Có: 9/15 Không: 1/15 Không biết: 5/15 Không trả lời: 0/15

93. Báo cáo tài chính có quan trọng và rất cần thiết cho cơ quan tài chính cấp trên không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

94. Đơn vị có quy định về thời gian lập và nơi nhận các loại báo cáo của cấp dưới gửi đến không?

Có: 14/15 Không: 1/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

95. Hình thức kế toán đang áp dụng ở đơn vị?

- Nhật ký chung

Có: 0/15 Không: 15/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

- Nhật ký Sổ cái có sử dụng phần mềm trên máy vi tính

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

- Kế toán thủ công

Có: 0/15 Không: 15/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

96. Hệ thống báo cáo tài chính theo Quyết định 1754/QĐ-TC ngày 17/7/2006 có phù hợp cho việc cung cấp thông tin theo yêu cầu quản lý không?

Có: 7/15 Không: 8/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

97. Sau khi Báo cáo tài chính gửi cho cơ quan tài chính cấp trên, cấp trên có gửi trả lại báo cáo kèm theo nhận xét hay ý kiến chỉ đạo không?

Có: 8/15 Không: 4/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 3/15

98. Để triển khai hạch toán tài sản cố định, công cụ dụng cụ trên hệ thống sổ kế toán của đơn vị có hiệu quả cần phải bổ sung những quy định gì?

- Hệ thống tài khoản Có :0/15 Không: 15/15
- Phương pháp khấu hao Có :0/15 Không: 15/15
- Chế độ khấu hao Có :0/15 Không: 15/15
- Quy định về phân loại tài sản Có :15/15 Không: 0/15
- Quy định về phân cấp quản lý tài sản Có :15/15 Không: 0/15

C. Câu hỏi về thủ tục kiểm soát

99. Đơn vị có quy chế lãnh đạo của cấp uỷ đối với công tác tài chính không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

100. Ban chỉ huy đơn vị có văn bản phân công công tác trong ban chỉ huy đơn vị không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

101. Các cơ quan, đơn vị có văn bản phân công công tác cho các bộ phận và cá nhân không?

Có: 6/15 Không: 8/15 Không biết: 1/15 Không trả lời: 0/15

102. Các cơ quan, đơn vị có xây dựng quy chế làm việc không?

Có: 9/15 Không: 5/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 1/15

103. Từng cá nhân có bảng mô tả công việc không?

Có: 0/15 Không: 15/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

104. Đơn vị có quy chế quản lý tài chính nội bộ riêng không?

Có: 0/15 Không: 15/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

105. Đơn vị có quy chế quản lý vốn đầu tư XDCB không?

Có: 11/15 Không: 4/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

106. Đơn vị có quy chế nhập khẩu, mua sắm hàng quốc phòng không?

Có: 7/15 Không: 5/15 Không biết: 1/15 Không trả lời: 2/15

107. Đơn vị có quy chế sản xuất làm kinh tế không?

Có: 6/15 Không: 5/15 Không biết: 2/15 Không trả lời: 2/15

108. Đơn vị có quy chế sử dụng vốn quỹ không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

109. Đơn vị có văn bản ủy quyền ký duyệt các nội dung liên quan đến chi tiêu, sử dụng ngân sách không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

110. Chỉ huy đơn vị có văn bản ủy quyền cho trưởng phòng tài chính ký chủ tài khoản giao dịch với kho bạc, và một số nội dung khác không?

Có: 15/15 Không: 0/15 Không biết: 0/15 Không trả lời: 0/15

111. Đơn vị đồng chí có những quy chế nào sau đây?

- | | | |
|---|-----------|--------------|
| - Quy chế Lãnh đạo của cấp ủy đảng đối với CTTC | Có :15/15 | Không: 0/15 |
| - Quy chế Quản lý vốn đầu tư XDCB | Có :11/15 | Không: 4/15 |
| - Quy chế Nhập khẩu, mua sắm hàng quốc phòng | Có :7/15 | Không: 5/15 |
| - Quy chế Quản lý tài chính nội bộ | Có : 0/15 | Không: 15/15 |
| - Quy chế Sản xuất, làm kinh tế | Có :6/15 | Không: 5/15 |
| - Quy chế Sử dụng quỹ vốn đơn vị | Có :15/15 | Không: 0/15 |
| - Quy chế Dân chủ ở cơ sở | Có :15/15 | Không: 0/15 |
| - Quy chế Lãnh đạo công tác tư tưởng | Có :15/15 | Không: 0/15 |
| - Quy chế NT sản phẩm sau sản xuất, sửa chữa | Có :5/15 | Không: 9/15 |
| - Quy chế Lãnh đạo đối với cơ quan tư pháp | Có :15/15 | Không: 0/15 |

112. Ở đơn vị đồng chí có các quy trình nào sau đây?

- | | | |
|--|----------|-------------|
| - Lập dự toán, phân bổ chi tiêu ngân sách | Có:15/15 | Không: 0/15 |
| - Chi tiêu, thanh quyết toán tiền lương, phụ cấp tiền ăn | Có:15/15 | Không: 0/15 |
| - Chi tiêu thanh quyết toán kinh phí nghiệp vụ | Có:15/15 | Không: 0/15 |
| - Chi tiêu, thanh quyết toán vốn đầu tư xây dựng | Có:15/15 | Không: 0/15 |
| - Chi tiêu thanh quyết toán kinh phí địa phương | Có:6/15 | Không: 9/15 |
| - Chi tiêu thanh quyết toán Quỹ BHXH và | Có:15/15 | Không: 0/15 |
| - Chi các loại quỹ do cá nhân đóng góp | Có:15/15 | Không: 0/15 |
| - Quản lý, sử dụng các hoạt động có thu tại đơn vị | Có:15/15 | Không: 0/15 |
| - Quy trình duyệt giá thanh toán sản phẩm quốc phòng | Có:13/15 | Không: 2/15 |
| - Quản lý tài chính đối với các doanh nghiệp trực thuộc | Có:12/15 | Không: 3/15 |

113. Đơn vị có mảng công tác nào mà nội dung phân công không rõ ràng?

Có: 4/15 Không: 7/15 Không biết: 2/15 Không trả lời: 2/15

121. Trong việc kiểm soát các hoạt động liên doanh liên kết có sử dụng đất quốc phòng, Bộ Quốc phòng kiểm soát bằng cách phê duyệt tất cả các dự án của các đơn vị trực thuộc bộ. Như vậy có phù hợp không?

Có: 8/15 Không: 2/15 Không biết: 3/15 Không trả lời: 2/15

122. Ở đơn vị đồng chí, Tư lệnh uỷ quyền cho các phó tư lệnh và thủ trưởng Bộ Tham mưu, Cục Hậu cần, Cục Chính trị, Cục Kỹ thuật ký những nội dung nào sau đây:

- Hợp đồng mua, bán vật tư, hàng hoá Có:15/15 Không: 0/15
- Phê duyệt, thiết kế dự toán công trình XDCB Có:15/15 Không: 0/15
- Phương án giá sản xuất, sửa chữa trang thiết bị ngành Có:13/15 Không: 2/15
- Giấy tạm ứng chi kinh phí của các phòng nghiệp Có:11/15 Không: 4/15

123. Ở đơn vị đồng chí, Tư lệnh uỷ quyền cho thủ trưởng Phòng Tài chính được ký những nội dung gì?

- Ký các thủ tục để giao dịch với kho bạc, ngân hàng Có:15/15 Không: 0/15
- Ký các phiếu thu, phiếu chi Có:15/15 Không: 0/15
- Xác nhận số liệu quyết toán cho các ngành, các đơn vị Có:15/15 Không: 0/15
- Thông báo phê duyệt quyết toán ngân sách năm Có:15/15 Không: 0/15

D. Một số câu hỏi về vận hành hệ thống kiểm soát nội bộ

| STT | Nội dung câu hỏi | Có | Không | Không biết | Không trả lời |
|-----|--|----|-------|------------|---------------|
| 1 | Hàng năm, đơn vị có văn bản hướng dẫn các ngành, các đơn vị về lập, phân bổ ngân sách năm không? | 15 | | | |
| 2 | Kế hoạch ngân sách năm của đơn vị có được tổng hợp từ đơn vị cấp dưới lên không? | 12 | 3 | | |
| 3 | Trước khi trình thủ trưởng đơn vị phê duyệt để gửi lên Cục Tài chính, kế hoạch tài chính có được thông qua thường vụ đảng uỷ không? | 15 | | | |
| 4 | Đơn vị có văn bản công khai cơ sở, căn cứ phân cấp ngân sách không? | 9 | 6 | | |
| 5 | Các ngành nghiệp vụ, có biên bản thông qua dự kiến phương án phân bổ ngân sách cho các đơn vị cấp dưới không? | 2 | 13 | | |
| 6 | Kế hoạch phân cấp ngân sách trước khi được thủ trưởng đơn vị phê duyệt để giao chỉ tiêu ngân sách cho đơn vị cấp dưới có được thông qua thường vụ đảng uỷ không? | 15 | | | |
| 7 | Đơn vị có Biên bản Hội nghị giao ngân sách cho các đơn vị cấp dưới không? | | 15 | | |
| | Đơn vị có biên bản thẩm định kế hoạch phân | | | | |

| | | | | | |
|----|---|----|----|--|--|
| 8 | bổ ngân sách năm của các đơn vị trực thuộc không? | 8 | 7 | | |
| 9 | Khi thâm định, có một số khoản ngân sách không đạt tỷ lệ phân cấp, có bắt đơn vị trực thuộc làm lại không? | 13 | 2 | | |
| 10 | Các khoản bổ sung ngân sách trong năm có thực hiện đúng quy trình như phân cấp ngân sách đầu năm không? | 1 | 14 | | |
| 11 | Kế toán có lập Kế hoạch cấp phát kinh phí cho đơn vị trực thuộc, được người có thẩm quyền phê duyệt không? | 15 | | | |
| 12 | Bảng cấp phát lương, phụ cấp trước khi cấp phát có được chỉ huy đơn vị phê duyệt không? | 1 | 14 | | |
| 13 | Có bộ phận nào kiểm tra Bảng lương trước khi cấp phát không? | | 15 | | |
| 14 | Hàng tháng đơn vị đồng chí có tổ chức hội nghị liên thẩm quân số không? | 11 | 4 | | |
| 15 | Các quyết định tuyển dụng, bổ nhiệm, nâng lương có được đăng ký vào sổ theo dõi không? | 15 | | | |
| 16 | Trưởng phòng (ban) Tài chính có ký vào chức danh thủ trưởng đơn vị trong giấy giới thiệu cung cấp tài chính không? | 2 | 13 | | |
| 17 | Trưởng phòng (ban) tài chính có kiểm tra các báo cáo do (đơn vị cấp dưới lập lên) khi phê duyệt báo cáo tổng hợp quyết toán lương, phụ cấp tiền ăn không? | 10 | 5 | | |
| 18 | Định kỳ cơ quan tài chính có rà soát các chế độ tiêu chuẩn đang áp dụng cho các đối tượng tại đơn vị không? | 8 | 7 | | |
| 19 | Khi quyết toán tiền lương, đơn vị có kịp thời trừ tiền của người hưởng lương những ngày hưởng trợ cấp bảo hiểm xã hội không? | 14 | 1 | | |
| 20 | Quyết toán hàng tháng đơn vị có thực hiện đối chiếu giữa số giám trừ tiền lương của người hưởng lương những ngày hưởng trợ cấp bảo hiểm xã hội với số quyết toán trợ cấp bảo hiểm xã hội không? | 7 | 8 | | |
| 21 | Đơn vị có kiểm nghiệm thủ quỹ và kế toán không? | 15 | | | |
| | Đơn vị có kiểm nghiệm giữa thủ kho và kế toán vật tư không? | 15 | | | |
| 22 | Các phiếu thu, phiếu chi có được đánh số thứ tự liên tục trước khi sử dụng không? | 4 | 11 | | |
| 23 | Thủ quỹ có kiểm tra tính hợp lệ của phiếu thu, phiếu chi trước khi thu hay chi tiền không? | 2 | 13 | | |

| | | | | | |
|----|--|----|----|--|--|
| 24 | Có trường hợp nào thủ quỹ lập phiếu thu, phiếu chi không? | 3 | 12 | | |
| 25 | Cuối ngày có kiểm kê quỹ không? | | 15 | | |
| 26 | Có định kỳ đối chiếu giữa nhật ký quỹ và sổ quỹ không? | 15 | | | |
| 27 | Có định kỳ đối chiếu giữa sổ tiền gửi kho bạc với sổ phụ không? | 15 | | | |
| 28 | Có các văn bản quy định về xét duyệt chi trong đơn vị không? | | 15 | | |
| | Đơn vị có văn bản quy quản lý tiền mặt? Quy định về bảo vệ két, quỹ? | | 15 | | |
| 29 | Có khi nào người có thẩm quyền chưa phê duyệt vào phiếu chi, nhưng vẫn chi tiền | 4 | 11 | | |
| 30 | Đối với việc mua sắm vật tư hàng hoá để sử dụng, các chức năng đề nghị mua hàng, nhận hàng, bảo quản và kế toán có được bố trí cho những cá nhân, bộ phận độc lập phụ trách không? | 12 | 13 | | |
| 31 | Kế hoạch mua sắm có luôn được lập dựa trên các công văn đề nghị mua của các cơ quan đơn vị không? | 5 | 10 | | |
| 32 | Đơn vị có thiết lập các thủ tục xét duyệt công văn đề nghị mua hàng và thực hiện nhất quán không? | | 15 | | |
| 33 | Khi mua hàng có giá trị trên 100 triệu đơn vị có tổ chức đấu thầu không? | 4 | 11 | | |
| 34 | Khi mua hàng có giá trị dưới 100 triệu đơn vị có tổ chức chào hàng cạnh tranh không? | 7 | 8 | | |
| 35 | Cơ quan tài chính có thường xuyên tham gia khảo sát giá không? | 8 | 7 | | |
| 36 | Trước khi nhập kho, hàng hoá có được kiểm nghiệm về số lượng, chất lượng và quy cách không? | 15 | | | |
| 37 | Cơ quan tài chính có thường xuyên tham gia nghiệm thu hàng hoá trước khi nhập kho. | 9 | 6 | | |
| 38 | Đơn vị có quy định các thành phần có chức năng tham gia nghiệm thu hàng hoá không? | 12 | 3 | | |
| 39 | Các thành phần theo chức năng có thường xuyên tham gia đủ khi nghiệm thu hàng hoá không? | 8 | 7 | | |
| 40 | Đơn vị định kỳ tổ chức kiểm kê hàng tồn kho không | 15 | | | |
| 41 | Đơn vị có xây dựng kế hoạch cấp phát hàng được người có thẩm quyền phê duyệt không? | 6 | 9 | | |
| 42 | Phiếu xuất kho có dựa trên kế hoạch cấp hàng được duyệt không? | 14 | 1 | | |
| 43 | Phiếu xuất kho có được đánh số thứ tự liên tục trước khi sử dụng không | | 15 | | |

Phụ lục III: Danh mục chứng từ kế toán sử dụng trong đơn vị dự toán trực thuộc BQP

| ST T | Tên chứng từ | Số hiệu chứng từ | BB | HD |
|-------------|---|-------------------------|-----------|-----------|
| A | Các chứng từ ban hành trong chế độ kế toán | | | |
| I | Các chứng từ theo chế độ kế toán HCSN của Nhà nước | | | |
| 1 | Hợp đồng giao khoán công việc, sản phẩm | C08-HD | | x |
| 2 | Biên bản thanh lý hợp đồng giao khoán | C10-HD | | x |
| 3 | Bảng kê công tác phí, phép | C12-HD | | x |
| 4 | Phiếu nhập kho | C20-HD | | x |
| 5 | Phiếu xuất kho | C21-HD | | x |
| 6 | Phiếu báo hỏng, mất công cụ, dụng cụ | C22-HD | | x |
| 7 | Biên bản kiểm kê vật tư, sản phẩm, hàng hoá | C23-HD | | x |
| 8 | Bảng kê mua hàng | C24-HD | | x |
| 9 | Biên bản kiểm nghiệm vật tư, dụng cụ, sản phẩm hàng hóa | C25-HD | | x |
| 10 | Phiếu thu | C30-BB | x | |
| 11 | Phiếu chi | C31-BB | x | |
| 12 | Giấy đề nghị tạm ứng | C32-HD | | x |
| 13 | Giấy thanh toán tạm ứng | C33-BB | x | |
| 14 | Biên bản kiểm kê quỹ tiền mặt | C34-HD | | x |
| 15 | Biên bản kiểm kê quỹ (dùng cho ngoại tệ, vàng, bạc, đá quý) | C35-HD | | x |
| 16 | Giấy đề nghị thanh toán | C37-HD | | x |
| 17 | Biên lai thu tiền | C38-BB | x | |
| 18 | Bảng kê chi tiền cho người tham dự hội thảo, tập huấn | C40a-HD | | x |
| 19 | Bảng kê chi tiền cho người tham dự hội thảo, tập huấn | C40b-HD | | x |
| 20 | Biên bản giao nhận TSCĐ | C50-BB | x | |
| 21 | Biên bản thanh lý TSCĐ | C51-HD | | x |
| 22 | Biên bản đánh giá lại TSCĐ | C52-HD | | x |
| 23 | Biên bản kiểm kê TSCĐ | C53-HD | | x |
| 24 | Biên bản bàn giao sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành | C54-HD | | x |
| 25 | Bảng tính hao mòn TSCĐ | C55-HD | | x |
| II | Các chứng từ ban hành nội bộ Quân đội | | | |
| 1 | Bảng chấm công | Mẫu 01/BHXXH | | x |
| 2 | Bảng thanh toán lương | Mẫu 02/BHXXH | | x |
| 3 | Danh sách lao động và quỹ tiền lương trích nộp BHXH | Mẫu 03/BHXXH | | x |
| 4 | Bảng thanh toán trợ cấp ốm đau, thai sản | Mẫu 04/BHXXH | | x |
| 5 | Bảng thanh toán trợ cấp BHXH | Mẫu 05/BHXXH | | x |
| 6 | Bảng cấp phát trợ cấp, phụ cấp ưu đãi người có công | Mẫu C01-D | | x |
| 7 | Bảng cấp phát phụ cấp | Mẫu C02-D | | x |

| | | | | |
|----------|--|------------|---|---|
| 8 | Giấy giới thiệu cung cấp tài chính | Mẫu C03-D | | x |
| 9 | Giấy nhờ thu | Mẫu C04-D | | x |
| 10 | Giấy nhờ chi | Mẫu C05-D | | x |
| 11 | Bảng kê nộp séc định mức nội bộ | Mẫu C06-D | | x |
| 12 | Bảng kê chứng từ chi tiêu | Mẫu C07-D | | x |
| 13 | Thông tri | Mẫu C08-D | | x |
| 14 | Giấy công tác | Mẫu C09-D | | x |
| 15 | Giấy nghỉ phép | Mẫu C10-D | | x |
| B | Các chứng từ ban hành ở các văn bản pháp quy khác | | | |
| 1 | Vé | | | x |
| 2 | Giấy xác nhận tiền viện trợ không hoàn lại | | | x |
| 3 | Giấy xác nhận hàng viện trợ không hoàn lại | | | x |
| 4 | Bảng kê chứng từ gốc gửi nhà tài trợ | | | x |
| 5 | Đề nghị ghi thu, ghi chi NS tiền, hàng viện trợ | | | x |
| 6 | Hoá đơn giá trị ra tăng | 01GTKT-3LL | x | |
| 7 | Hoá đơn bán hàng thông thường | 02GTGT-4LL | x | |
| 8 | Bảng kê thu mua hàng hóa mua vào không có hóa đơn | 04GTGT | x | |
| 9 | Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ | 03P XK-3LL | x | |
| 10 | Phiếu xuất kho hàng gửi đại lý | 04HDL-3LL | x | |
| 11 | Hóa đơn bán lẻ sử dụng cho máy tính tiền | | | x |
| 12 | Giấy chứng nhận nghỉ ốm hưởng BHXH | | | x |
| 13 | Giấy rút dự toán ngân sách kiêm lĩnh tiền mặt | | | x |
| 14 | Giấy rút dự toán ngân sách kiêm chuyển khoản CTT, | | | x |
| 15 | Giấy đề nghị thanh toán tạm ứng | | | x |
| 16 | Giấy nộp trả lại kinh phí bằng tiền mặt | | | x |
| 17 | Giấy nộp trả lại kinh phí bằng chuyển khoản | | | x |
| 118 | Bảng kê nộp séc | | | x |
| 19 | Ủy nhiệm thu | | | x |
| 20 | Ủy nhiệm chi | | | x |
| 21 | Giấy rút vốn đầu tư kiêm lĩnh tiền mặt | | | x |
| 22 | Giấy rút vốn đầu tư kiêm chuyển khoản, CTT, ĐCSBC | | | x |
| 23 | Giấy đề nghị thanh toán vốn đầu tư | | | x |
| 24 | Giấy nộp trả vốn đầu tư bằng tiền mặt | | | x |
| 25 | Giấy nộp trả vốn đầu tư bằng chuyển khoản | | | x |
| 26 | Giấy ghi thu, ghi chi vốn đầu tư | | | x |

Phụ lục IV

DANH MỤC HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

| STT | Số hiệu | | | Tên tài khoản | Phạm vi áp dụng | | | |
|-----|----------|-----------|------------|--|-----------------------------------|----------------|-----------------|------------------|
| | TK cấp I | TK cấp II | TK cấp III | | Cục Tài chính | Cấp trung gian | Ngành nghiệp vụ | E và tương đương |
| | | | | <u>LOẠI I - TIỀN VÀ VẬT TƯ</u> | | | | |
| 1 | 111 | | | <u>Tiền mặt</u> | * | * | * | * |
| | | 1111 | | Tiền Việt Nam | | | | |
| | | 1112 | | Ngoại tệ | | | | |
| | | 1113 | | Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý | | | | |
| 2 | 112 | | | <u>Tiền gửi ngân hàng, kho bạc</u> | * | * | * | * |
| | | 1121 | | Tiền Việt Nam | * | * | * | * |
| | | 1122 | | Ngoại tệ | | | | |
| | | 1123 | | Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý | | | | |
| 3 | 113 | | | <u>Tiền đang chuyên</u> | * | * | * | * |
| 4 | 114 | | | <u>Tiền bằng séc định mức nội bộ</u> | | * | | |
| 5 | 152 | | | <u>Nguyên liệu, vật liệu</u> | | * | * | * |
| 6 | 153 | | | <u>Công cụ, dụng cụ</u> | | | | |
| 7 | 155 | | | <u>Sản phẩm, hàng hoá</u> | | * | * | * |
| | | 1551 | | Sản phẩm | | | | |
| | | 1552 | | Hàng hoá | | | | |
| | | | | <u>LOẠI II - TÀI SẢN CỐ ĐỊNH</u> | | | | |
| 8 | 211 | | | <u>Tài sản cố định hữu hình</u> | | | | * |
| | | 2111 | | Nhà cửa, vật kiến trúc | | | | |
| | | 2112 | | Máy móc, thiết bị | | | | |
| | | 2113 | | Phương tiện vận tải, truyền dẫn | | | | |
| | | 2114 | | Thiết bị, dụng cụ quản lý | | | | |
| | | 2115 | | Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm | | | | |
| | | 2118 | | Tài sản cố định khác | | | | |
| 9 | 213 | | | <u>Tài sản cố định vô hình</u> | | | | * |
| 10 | 214 | | | <u>Hao mòn tài sản cố định</u> | | | | * |
| | | 2141 | | Hao mòn TSCĐ hữu hình | | | | |
| | | 2142 | | Hao mòn TSCĐ vô hình | | | | |
| 11 | 221 | | | <u>Đầu tư tài chính dài hạn</u> | * | * | * | * |
| | | 2211 | | Đầu tư chứng khoán dài hạn | | | | |
| | | 2212 | | Vốn góp | | | | |
| | | 2218 | | Đầu tư tài chính dài hạn khác | | | | |
| 12 | 241 | | | <u>Xây dựng cơ bản dở dang</u> | | | | * |
| | | 2411 | | Mua sắm TSCĐ | | | | |
| | | 2412 | | Xây dựng cơ bản | | | | |
| | | 2413 | | Sửa chữa lớn TSCĐ | | | | |
| | | | | <u>LOẠI 3 - THANH TOÁN</u> | | | | |
| 13 | 311 | | | <u>Các khoản phải thu</u> | * | * | * | * |
| | | 3111 | | Phải thu của khách hàng | | | | |
| | | 3113 | | Thuế GTGT được khấu trừ | | | | |
| | | 3118 | | Phải thu khác | | | | |
| | | | | | Áp dụng cho các đơn vị có SXKD-DV | | | |
| 14 | 312 | | | <u>Tạm ứng</u> | * | * | * | * |
| 15 | 313 | | | <u>Cho vay</u> | | | | |
| 16 | 315 | | | <u>Tạm ứng bằng séc định mức nội bộ</u> | | * | * | |
| 17 | 331 | | | <u>Các khoản phải trả</u> | * | * | * | * |
| | | 3311 | | Phải trả người cung cấp | | | | |

| | | | | | | | | |
|----|-----|------|--|---|---|---|---|--------------------------------------|
| | | 3312 | Phải trả nợ vay | | | | | |
| | | 3318 | Phải trả khác | | | | | |
| 18 | 332 | | <u>Các khoản phải nộp theo lương</u> | * | * | * | * | |
| | | 3321 | Bảo hiểm xã hội | | | | | |
| | | 3322 | Bảo hiểm y tế | | | | | |
| | | 3323 | Kinh phí công đoàn | | | | | |
| 19 | 333 | | <u>Các khoản phải nộp Nhà nước</u> | * | * | * | * | |
| | | 3331 | Thuế GTGT phải nộp | | | | | Áp dụng cho các đơn vị có SXKD-DV |
| | | 3332 | Phí, lệ phí | | | | | |
| | | 3334 | Thuế thu nhập doanh nghiệp | | | | | |
| | | 3337 | Thuế khác | | | | | |
| | | 3338 | Các khoản phải nộp khác | | | | | |
| 20 | 334 | | <u>Phải trả công chức, viên chức</u> | | | | | * |
| 21 | 335 | | <u>Phải trả các đối tượng khác</u> | | | | | * |
| 22 | 336 | | <u>Tam ứng kinh phí</u> | | * | * | * | |
| 23 | 337 | | <u>Giá trị vật tư hàng hoá sau quyết toán</u> | | * | * | * | |
| | | 3372 | Giá trị VTHH sau quyết toán thuộc NS bảo đảm | | | | | |
| | | 3373 | Giá trị VTHH sau quyết toán thuộc kinh phí dự trữ Nhà nước | | | | | |
| | | 3374 | Giá trị VTHH sau quyết toán dự trữ sẵn sàng chiến đấu | | | | | |
| | | 3378 | Giá trị VTHH sau quyết toán thuộc các nguồn ngân sách khác | | | | | |
| 24 | 338 | | <u>Thanh toán séc định mức nội bộ</u> | * | | | | |
| 25 | 341 | | <u>KP hoạt động cấp cho cấp dưới</u> | * | * | * | * | |
| | | 3411 | Năm trước | | | | | |
| | | 3412 | Năm nay | | | | | |
| | | 3413 | Năm sau | | | | | |
| 26 | 342 | | <u>Thanh toán nội bộ</u> | * | * | * | * | |
| 27 | 343 | | <u>Cấp kinh phí dự án và kinh phí khác</u> | * | * | * | * | |
| | | 3431 | Năm trước | | | | | |
| | | 3432 | Năm nay | | | | | |
| | | 3433 | Năm sau | | | | | |
| 28 | 344 | | <u>Cấp vốn chuyên dùng</u> | * | * | * | * | |
| | | 3441 | Cấp vốn gói đầu | | | | | |
| | | 3442 | Cấp vốn dự trữ | | | | | |
| | | 3443 | Cấp vốn tăng gia sản xuất | | | | | |
| | | 3448 | Cấp vốn khác | | | | | |
| 29 | 346 | | <u>Cấp kinh phí bằng séc định mức nội bộ</u> | * | | | | |
| | | 3461 | Năm trước | | | | | |
| | | 3462 | Năm nay | | | | | |
| | | 3463 | Năm sau | | | | | |
| 30 | 347 | | <u>Cấp vốn hiện vật</u> | * | * | | | |
| | | 3471 | Cấp vốn hiện vật thuộc ngân sách bảo đảm | | | | | |
| | | 3472 | Cấp vốn dự trữ Nhà nước bằng hiện vật | | | | | |
| | | 3473 | Cấp vốn dự trữ sẵn sàng chiến đấu bằng hiện vật | | | | | |
| | | | <u>LOẠI 4 - NGUỒN KINH PHÍ</u> | | | | | |
| 31 | 411 | | <u>Nguồn vốn kinh doanh</u> | | * | * | * | |
| 32 | 412 | | <u>Chênh lệch đánh giá lại tài sản</u> | | | | | * |
| 33 | 413 | | <u>Chênh lệch tỷ giá hối đoái</u> | * | * | * | * | |
| 34 | 421 | | <u>Chênh lệch thu, chi chưa xử lý</u> | | * | * | * | |
| | | 4211 | Chênh lệch thu, chi hoạt động sản | | | | | |

| | | | | | | | | |
|----|-----|------|---|---|---|---|---|---|
| | | | xuất, kinh doanh | | | | | |
| | | 4218 | Chênh lệch thu, chi hoạt động khác | | | | | |
| 35 | 431 | | <u>Các quỹ</u> | | * | * | * | |
| | | 4311 | Quỹ đơn vị | | | | | |
| | | 4312 | Quỹ phát triển hoạt động sự nghiệp | | | | | |
| 36 | 441 | | <u>Nguồn KP đầu tư XD CB</u> | | * | * | * | |
| | | 4411 | Nguồn kinh phí NSNN cấp | | | | | |
| | | 4418 | Nguồn khác | | | | | |
| 37 | 461 | | <u>Nguồn kinh phí hoạt động</u> | * | * | * | * | |
| 38 | 462 | | <u>Nguồn kinh phí dự án và kinh phí khác</u> | * | * | * | * | |
| 39 | 463 | | <u>Nguồn vốn chuyên dùng</u> | * | * | * | * | |
| | | 4631 | Nguồn vốn gọi đầu | | | | | |
| | | 4632 | Nguồn vốn dự trữ | | | | | |
| | | 4633 | Nguồn vốn tăng gia sản xuất | | | | | |
| | | 4638 | Nguồn vốn khác | | | | | |
| 40 | 464 | | <u>Nguồn kinh phí được cấp bằng séc định mức nội bộ</u> | | * | | | |
| 41 | 466 | | <u>Nguồn KP đã hình thành TSCĐ</u> | | | | | * |
| 42 | 467 | | <u>Nguồn vốn hiện vật</u> | * | * | * | * | |
| | | 4671 | Nguồn vốn hiện vật thuộc ngân sách bảo đảm | | | | | |
| | | 4672 | Nguồn vốn dự trữ Nhà nước bằng hiện vật | | | | | |
| | | 4673 | Nguồn vốn dự trữ sẵn sàng chiến đấu bằng hiện vật | | | | | |
| | | | <u>LOẠI 5 - CÁC KHOẢN THU</u> | | | | | |
| 43 | 511 | | <u>Các khoản thu</u> | * | * | * | * | |
| | | 5111 | Thu phí, lệ phí | | | | | |
| | | 5118 | Thu khác | | | | | |
| 44 | 531 | | <u>Thu hoạt động sản xuất kinh doanh</u> | | * | * | * | |
| | | | <u>LOẠI 6 - CÁC KHOẢN CHI</u> | | | | | |
| 45 | 631 | | <u>Chi hoạt động sản xuất KD</u> | | Áp dụng cho các đơn vị có hoạt động SXKD-DV | | | |
| 46 | 661 | | <u>Chi hoạt động</u> | * | * | * | * | |
| 47 | 662 | | <u>Chi dự án và kinh phí khác</u> | * | * | * | * | |
| 48 | 664 | | <u>Chi kinh phí được cấp bằng séc định mức nội bộ</u> | * | * | | | |
| | | | <u>LOẠI 0 - TK NGOẠI BANG</u> | | | | | |
| 1 | 001 | | <u>Tài sản thuê ngoài</u> | | | | | |
| 2 | 002 | | <u>TS nhân giữ hộ, nhân gia công</u> | | | | | |
| 3 | 005 | | <u>Dụng cụ lâu bền đang sử dụng</u> | | | | | |
| 5 | 007 | | <u>Ngoại tệ các loại</u> | | | | | |
| 6 | 008 | | <u>Dự toán chi hoạt động</u> | | | | | |
| | | 0081 | <u>Chi hoạt động năm nay</u> | * | * | | | |
| | | 0082 | <u>Chi hoạt động năm nay</u> | * | * | | | |
| 7 | 009 | | <u>Dự toán chi chương trình, dự án</u> | | | | | |
| | | 0091 | <u>Dự toán chi chương trình, dự án</u> | | | | | |
| | | 0092 | <u>Dự toán chi đầu tư xây dựng cơ bản</u> | | | | | |
| 8 | 010 | | <u>Dự toán chi khác thuộc NSTW</u> | | | | | |
| | 011 | | <u>Dự toán chi kinh phí địa phương</u> | | | | | |

Phụ lục V**Danh mục sổ kế toán dùng trong các đơn vị dự toán trực thuộc BQP**

| STT | Tên sổ | Kí hiệu mẫu sổ | Phạm vi áp dụng | | | |
|-----|--|----------------|-----------------|-------|-------|--------|
| | | | PTC | Cấp F | Cấp E | Cấp CD |
| 1. | Nhật ký - Sổ cái | S01-D | x | x | x | x |
| 2. | Sổ quỹ tiền mặt | S03-D | x | x | x | |
| 3. | Sổ tiền gửi | S04-D | x | x | x | |
| 4. | Sổ theo dõi tiền mặt, tiền gửi bằng ngoại tệ | S05-D | x | | | |
| 5. | Sổ chi tiết vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, hàng hoá | S06-D | x | x | x | |
| 6. | Sổ tài sản cố định | S07-D | | | x | |
| 7. | Sổ theo dõi tài sản cố định và dụng cụ tại nơi sử dụng | S08-D | | | x | |
| 8. | Sổ theo dõi hạn mức kinh phí | S42-H | x | | | |
| 9. | Sổ chi tiết các tài khoản | S09-D | x | x | x | |
| 10. | Sổ xuất nhập lương thực thực phẩm | S10-D | | | | x |

Ghi chú: PTC: Phòng Tài chính

Phụ lục VI: Hệ thống báo cáo kế toán

| TT | Ký hiệu báo cáo | Tên biểu báo cáo | Thời gian lập báo cáo | Phạm vi áp dụng | | | |
|-----|-----------------|---|-----------------------|-----------------|-------|-------|--------|
| | | | | PTC | Cấp F | Cấp E | Cấp CD |
| 1. | B04/T-N | Bảng cân đối tài khoản | Tháng, năm | x | x | x | x |
| 2. | F02-3H | Bảng đối chiếu hạn mức KP | Tháng | x | | | |
| 3. | B02/T | Báo cáo chi tiêu tiền ăn | Tháng | | | | x |
| 4. | B03/T | Báo cáo quyết toán lương, phụ cấp, trợ cấp, tiền ăn | Tháng | x | x | x | |
| 5. | FB03/T | Báo cáo quân số quyết toán | Tháng | x | x | x | |
| 6. | B04/Q | Báo cáo quyết toán kinh phí | Quý | x | x | x | |
| 7. | B05/Q | Báo cáo quyết toán chi BHXH | Quý | x | x | x | |
| 8. | B06/Q | Báo cáo quyết toán phụ cấp, trợ cấp ưu đãi NCC với CM | Quý | x | x | x | |
| 9. | B07/Q-N | Báo cáo thu nộp BHXH | Quý, năm | x | x | x | |
| 10. | B08/Q-N | Báo cáo quyết toán kinh phí XDCB | Năm | x | x | x | |
| 11. | FB08/Q-N1 | Báo cáo quyết toán kinh phí XDCB công trình phổ thông | Quý, năm | x | x | x | |
| 12. | FB08/Q-N2 | Báo cáo quyết toán kinh phí XDCB công trình chiến đấu | Quý, năm | x | x | x | |
| 13. | B09/N | Báo cáo tình hình thực hiện quân số | Năm | x | x | x | |
| 14. | B10/N | Báo cáo tình hình nhận và quyết toán kinh phí | Năm | x | x | x | |
| 15. | B11/N | Báo cáo tổng quyết toán K.phí | Năm | x | x | x | |
| 16. | B12/N | Báo cáo thực hiện ngân sách bảo đảm | Năm | x | x | | |
| 17. | B13/N | Báo cáo quyết toán chi BHXH | Năm | x | x | x | |
| 18. | B14/N | Chi tiết thực hiện chi dự án đề nghị quyết toán | Năm | x | x | x | |
| 19. | B15/N | Báo cáo luân chuyển kho vật tư hàng hoá thuộc vốn cung ứng | Năm | x | x | x | |
| 20. | B16/N | Báo cáo quyết toán giá trị hiện vật sử dụng tại đơn vị (Thuộc NSSD) | Năm | x | x | x | |
| 21. | FB16/N | Bảng tổng hợp thanh toán séc định mức nội bộ | Năm | x | | | |
| 22. | B17/N | Báo cáo kết quả hoạt động có thu và các khoản thu nộp NS | Năm | x | x | x | |

Ghi chú: PTC: Phòng tài chính