

HỌC VIỆN CHÍNH TRỊ QUỐC GIA HỒ CHÍ MINH

PHẠM XUÂN TOÀN

KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG
Ở THÀNH PHỐ HÀ NỘI

LUẬN ÁN TIẾN SĨ
NGÀNH: QUẢN LÝ KINH TẾ

HÀ NỘI - 2025

HỌC VIỆN CHÍNH TRỊ QUỐC GIA HỒ CHÍ MINH

PHẠM XUÂN TOÀN

KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG
Ở THÀNH PHỐ HÀ NỘI

LUẬN ÁN TIẾN SĨ
NGÀNH: QUẢN LÝ KINH TẾ
MÃ SỐ: 9340410

Người hướng dẫn khoa học: PGS, TS. ĐINH THỊ NGÀ

HÀ NỘI - 2025

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu của riêng tôi. Các số liệu, kết quả nêu trong luận án là trung thực, có nguồn gốc rõ ràng và được trích dẫn đầy đủ theo quy định.

Tác giả

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Phạm Xuân Toàn', written over a long, thin horizontal line.

Phạm Xuân Toàn

MỤC LỤC

MỞ ĐẦU	1
Chương 1. TỔNG QUAN CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU LIÊN QUAN ĐẾN ĐỀ TÀI LUẬN ÁN	16
1.1. Tổng quan các công trình	16
1.2. Các kết quả nghiên cứu.....	44
1.3. Khoảng trống nghiên cứu và các vấn đề nghiên cứu của luận án ...	45
Chương 2. CƠ SỞ LÝ LUẬN VÀ THỰC TIỄN VỀ KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG	47
2.1. Những vấn đề lý luận cơ bản về kiểm toán thu ngân sách địa phương ..	47
2.2. Nội dung kiểm toán thu ngân sách địa phương	62
2.3. Tiêu chí đánh giá kiểm toán thu ngân sách địa phương	78
2.4. Nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu ngân sách địa phương	80
2.5. Kinh nghiệm kiểm toán thu ngân sách địa phương và bài học rút ra cho Kiểm toán nhà nước khu vực I.....	93
Chương 3. THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG TẠI THÀNH PHỐ HÀ NỘI CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC KHU VỰC I	106
3.1. Khái quát về Kiểm toán nhà nước khu vực I.....	106
3.2. Thực trạng kiểm toán thu ngân sách địa phương ở Thành phố Hà Nội của Kiểm toán khu vực I.....	109
Chương 4. PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG Ở THÀNH PHỐ HÀ NỘI	158
4.1. Phương hướng hoàn thiện kiểm toán ngân sách địa phương nhằm tăng cường năng lực quản lý ngân sách của các địa phương.....	158
4.2. Giải pháp hoàn thiện kiểm toán thu ngân sách địa phương ở thành phố Hà Nội của Kiểm toán nhà nước khu vực I	162
KẾT LUẬN	187
DANH MỤC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ ĐÃ CÔNG BỐ LIÊN QUAN ĐẾN LUẬN ÁN.....	189
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO	190
PHỤ LỤC	200

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

BCTC	: Báo cáo tài chính
CTKT	: Chương trình kiểm toán
HĐND	: Hội đồng nhân dân
KTNN	: Kiểm toán nhà nước
KTV	: Kiểm toán viên
KTBTC	: Kiểm toán báo cáo tài chính
KTHĐ	: Kiểm toán hoạt động
KTTT	: Kiểm toán tuân thủ
KSNB	: Kiểm soát nội bộ
NSNN	: Ngân sách nhà nước
NSTW	: Ngân sách trung ương
NSDP	: Ngân sách địa phương
TW	: Trung ương
UBND	: Ủy ban nhân dân

DANH MỤC CÁC BẢNG

Bảng 1. Quy trình xác định tiêu chí đánh giá kiểm toán thu ngân sách địa phương	7
Bảng 2. Quy trình xác định các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu ngân sách địa phương	8
Bảng 3. Hệ số tải nhân tố	13
Bảng 1.1. Các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP	40
Bảng 2.1. Các thông tin cần thu thập trong xây dựng kế hoạch kiểm toán	65
Bảng 2.2. Xác định trọng yếu kiểm toán áp dụng cho KTHĐ.....	96
Bảng 2.3. Ma trận kết quả kiểm toán trong KTHĐ	97
Bảng 3.1. Thực trạng thu ngân sách địa phương ở thành phố Hà Nội ừ	107
Bảng 3.2. Các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP	126
Bảng 3.3. Các tiêu chí đo lường biến phụ thuộc - kiểm toán thu NSDP	129
Bảng 3.4. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Năng lực nghề nghiệp Reliability Statistics	130
Bảng 3.5. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Kỹ năng kiểm toán	131
Bảng 3.6. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Kinh nghiệm làm việc.....	131
Bảng 3.7. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Tuân thủ chuẩn mực KTNN	132
Bảng 3.8. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Điều kiện làm việc của KTV ..	132
Bảng 3.9. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán	133
Bảng 3.10. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Phương pháp/quy trình kiểm toán.....	133
Bảng 3.11. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Kiểm soát chất lượng kiểm toán.....	134
Bảng 3.12. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố địa phương được kiểm toán thu NSDP	134
Bảng 3.13. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán.....	135
Bảng 3.14. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố kiểm toán.....	135
Bảng 3.15. Kết quả phân tích EFA cho biến phụ thuộc.....	137
Bảng 3.16. Kết quả kiểm định tương quan Pearson	138
Bảng 3.17. Hệ số ANOVA.....	138
Bảng 3.18. Hệ số Model Summary	139
Bảng 3.19. Hệ số Coefficients	139
Bảng 3.20. Hợp nhất các nhân tố theo mức độ ảnh hưởng.....	140
Bảng 3.21. Số kiến nghị tăng thu KTNN KVI.....	144
Bảng 2.22. Tổng hợp thu NSDP của Thành phố Hà Nội.....	152

DANH MỤC CÁC HÌNH

Hình 2.1. Quy trình kiểm toán NSNN	64
Hình 3.1. Trình tự xét duyệt báo cáo kiểm toán thu NSDP	124
Hình 3.2. Biểu đồ Histogram	141
Hình 3.3. Biểu đồ Normal P-P Plot.....	141
Hình 3.4. Biểu đồ Regression standardized predicted value	142
Hình 3.5. Thu hoạt động xuất nhập khẩu	148

MỞ ĐẦU

1. Lý do lựa chọn đề tài

Sau hơn 30 năm thành lập và phát triển, Kiểm toán Nhà nước (KTNN) đã dần khẳng định được vị trí, vai trò quan trọng trong hệ thống các công cụ kiểm tra, kiểm soát tài chính nhà nước. Kiểm toán ngân sách địa phương (NSDP) do KTNN thực hiện hàng năm đã giúp các địa phương quản lý, điều hành ngân sách được tốt hơn, giúp Hội đồng nhân dân (HĐND) và các cơ quan dân cử có thêm thông tin tin cậy để phê chuẩn quyết toán ngân sách và giám sát việc thực hiện ngân sách. Cùng với việc nâng cao năng lực, hiệu quả và chất lượng kiểm toán của KTNN, tại các cuộc kiểm toán ngân sách, tiền và tài sản nhà nước ở địa phương, các đoàn kiểm toán đã chú trọng tổ chức kiểm toán chuyên sâu theo từng lĩnh vực, từng khâu trong quản lý, điều hành ngân sách và đã đạt được kết quả tích cực. Đối với kiểm toán công tác quản lý thu ngân sách tại cơ quan thuế đã kiến nghị xử lý, khắc phục những hạn chế, sai phạm và kiến nghị tăng thu hàng ngàn tỷ đồng cho ngân sách nhà nước (NSNN). Kết quả kiểm toán với sự đóng góp từ kiểm toán lĩnh vực thu ngân sách tại cơ quan thuế có ý nghĩa quan trọng đối với công tác quản lý, điều hành NSNN.

Tuy nhiên, công tác kiểm toán việc quản lý thu ngân sách tại cơ quan thuế ở địa phương của KTNN khu vực còn hạn chế nhất định, một mặt do tính chất phức tạp của công tác quản lý thuế, mặt khác KTNN khu vực tuy đã tiến hành kiểm toán hàng năm tại các cơ quan thuế nhưng chưa tổng kết, đánh giá thực trạng, xây dựng nội dung, phương pháp kiểm toán để hướng dẫn thống nhất thực hiện, đội ngũ kiểm toán viên (KTV) chưa nắm bắt đầy đủ chính sách thuế và cơ chế vận hành, quản lý thu thuế, chưa có kỹ năng, nghiệp vụ sâu về kiểm toán đối với lĩnh vực này. Kiểm toán NSDP chủ yếu là kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách hàng năm, trong khi đó nhiều nội dung kiểm toán nhất là việc kiểm toán chuyên đề lại tiến hành riêng rẽ dẫn

đến trong một năm tại một địa phương có nhiều cuộc kiểm toán khác nhau, gây nên chồng chéo về công tác kiểm toán cho địa phương. Với yêu cầu chất lượng kiểm toán ngày càng cao giảm bớt thời gian và nhân lực kiểm toán tại địa phương thì việc thực hiện kiểm toán lồng ghép trong kiểm toán thu NSDP là một đòi hỏi khách quan, kiểm toán lồng ghép giúp đánh giá được toàn diện, chuyên sâu hơn và giảm thời gian chi phí trong kiểm toán, giảm chồng chéo cho các địa phương. Thực tế tại KTNN cũng cho thấy việc hướng dẫn kiểm toán cho KTV nói chung và các hướng dẫn kiểm toán NSDP tại các cơ quan quản lý tổng hợp nói riêng mới chỉ dừng ở các chuẩn mực kiểm toán và các quy trình kiểm toán mang tính tổng quát về hoạt động kiểm toán cho các lĩnh vực mà chưa đưa ra được các hướng dẫn mang tính định hướng chi tiết từng nội dung công việc cần thực hiện kiểm toán. Chính vì vậy, việc áp dụng các chuẩn mực kiểm toán và quy trình kiểm toán ngân sách vào thực tiễn hoạt động kiểm toán NSDP tại các cơ quan quản lý tổng hợp chưa có hiệu quả cao, mang tính tự phát, cảm tính và chịu tác động từ năng lực thực tế của từng KTV được giao nhiệm vụ kiểm toán.

Thủ đô Hà Nội giữ vai trò quan trọng nhất trong sự phát triển kinh tế khu vực phía Bắc, kinh tế Hà Nội phát triển mạnh nhất trong các lĩnh vực dịch vụ và du lịch. Thu NSNN trên địa bàn Thủ đô đã tạo nguồn lực cho phát triển kinh tế - xã hội của thành phố đồng thời điều tiết về NSTW. Năm 2024, thu ngân sách của Thành phố Hà Nội đạt kết quả ấn tượng, lần đầu tiên vượt mốc 500.000 tỷ đồng, tăng gần 20% so với năm 2023. Trong đó, thu nội địa ước đạt khoảng 470.000 tỷ đồng, chiếm hơn 29,8% tổng thu nội địa cả nước, đưa Hà Nội trở thành địa phương có thu nội địa lớn nhất cả nước. Quy mô kinh tế của Hà Nội trong năm 2024 đạt khoảng 58,6 tỷ USD, với GRDP bình quân đầu người ước đạt 163,5 triệu đồng. Đáng chú ý, tất cả 30 quận, huyện, thị xã của thành phố đều vượt mức thu và hoàn thành 100% chỉ tiêu về thuế, phí. Thu từ khu vực doanh nghiệp nhà nước, doanh nghiệp

có vốn đầu tư nước ngoài, doanh nghiệp ngoài nhà nước, thuế thu nhập cá nhân và tiền sử dụng đất đều tăng hai con số so với năm 2023.

Kết quả này phản ánh sự tăng trưởng tích cực của kinh tế Thủ đô, cũng như hiệu quả của các giải pháp thu ngân sách được triển khai trên địa bàn. Đồng thời, nó cũng thể hiện sự đồng hành và nỗ lực của cộng đồng doanh nghiệp và người dân trong việc tuân thủ chính sách pháp luật thuế, góp phần vào sự phát triển chung của thành phố.

Mặc dù đã đạt được nhiều kết quả tích cực, nhưng thu ngân sách trên địa bàn còn chưa tương xứng như quản lý nợ thuế không đạt chỉ tiêu thu nợ được giao, chưa kiên quyết áp dụng hết các biện pháp cưỡng chế nợ thuế như: đình chỉ hoá đơn, kê biên tài sản, đóng mã số thuế hoặc kiến nghị thu hồi giấy đăng ký kinh doanh theo quy định pháp luật. Cơ quan Thuế vẫn còn tình trạng bỏ sót hộ kinh doanh, bỏ sót trong quản lý thu thuế xây dựng cơ bản tư nhân; chưa chú trọng kiểm tra hồ sơ khai thuế thu nhập cá nhân đối với các cơ quan, tổ chức doanh nghiệp; chưa quan tâm đến quản lý thu thuế giá trị gia tăng vắng lai trên địa bàn, lập dự toán thu thuế chưa sát với thực tế... Trong năm 2024, Cục Thuế TP Hà Nội đã phát hiện và xử lý nhiều trường hợp vi phạm về thuế, đặc biệt trong lĩnh vực kinh doanh thương mại điện tử (TMĐT). Cụ thể, cơ quan thuế đã chuyển hồ sơ sang cơ quan Công an để kiến nghị phối hợp xác minh, điều tra đối với gần 1.900 người nộp thuế. Đồng thời, nhận được gần 800 đề nghị từ cơ quan Công an về việc cung cấp hồ sơ liên quan đến hơn 2.000 lượt người nộp thuế có dấu hiệu vi phạm.

Để đối phó với hành vi vi phạm này, Cục Thuế TP Hà Nội đã xây dựng cơ sở dữ liệu điện tử của hơn 220.000 người bán hàng trên môi trường điện tử, bao gồm các thông tin chi tiết như tên, địa chỉ, căn cước công dân, email, số điện thoại, địa chỉ kho hàng, tài khoản ngân hàng và giá trị bán trên sàn TMĐT. Việc này nhằm tăng cường theo dõi, kiểm soát và xử lý nghiêm các hành vi vi phạm pháp luật về thuế.

Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2030 đòi hỏi phải đổi mới hoạt động ngành kiểm toán, đặt ra yêu cầu cấp bách trong việc xây dựng và đổi mới phương pháp kiểm toán đặc biệt là các phương pháp kiểm toán đối với kiểm toán NSDP tại các cơ quan quản lý tài chính tổng hợp như cục Thuế. Trong bối cảnh NSNN hạn hẹp, nợ công lớn, KTNN cần phải phát huy hơn nữa vai trò của mình trong việc tăng thu cho NSDP cũng như đưa ra các kiến nghị hoàn thiện chính sách nhằm giảm tình trạng thất thu, trốn tránh thực hiện nghĩa vụ với nhà nước.

Để giải quyết những tồn tại trên, việc nghiên cứu đề tài về “***Kiểm toán thu ngân sách địa phương ở thành phố Hà Nội***” là hết sức cần thiết, góp phần hoàn thiện hoạt động kiểm toán tăng thu cho NSNN địa phương.

2. Mục đích và nhiệm vụ nghiên cứu

2.1. Mục đích nghiên cứu

Trên cơ sở nghiên cứu lý thuyết về kiểm toán thu NSDP, khảo sát, phân tích và đánh giá thực trạng kiểm toán thu NSDP ở địa bàn thành phố Hà Nội do KTNN Khu vực I thực hiện, luận án đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện kiểm toán thu ngân sách ở thành phố Hà Nội của KTNN Khu vực I trong thời gian tới.

2.2. Nhiệm vụ nghiên cứu

- Tổng thuật tình hình nghiên cứu trong và ngoài nước liên quan đến đề tài luận án để xác định khoảng trống nghiên cứu, câu hỏi nghiên cứu và các vấn đề cần giải quyết trong luận án.

- Hệ thống hóa, bổ sung và phát triển lý luận về kiểm toán thu NSDP, nghiên cứu kinh nghiệm kiểm toán thu NSDP và rút ra bài học kinh nghiệm cho KTNN khu vực I trong kiểm toán thu NSDP ở Thành phố Hà Nội.

- Phân tích, đánh giá thực trạng hoạt động của KTNN khu vực I đối với thu NSDP ở Thành phố Hà Nội, chỉ ra các kết quả đạt được, những hạn chế trong hoạt động kiểm toán và nguyên nhân của hạn chế trong hoạt động kiểm toán thu NSDP ở Thành phố Hà Nội của KTNN khu vực I.

- Xác định định hướng và giải pháp hoàn thiện kiểm toán thu NSDP trên địa bàn thành phố Hà Nội của KTNN khu vực I trong thời gian 2025 - 2035.

3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

3.1. Đối tượng nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của Luận án là hoạt động kiểm toán thu NSDP ở Thành phố Hà nội.

3.2. Phạm vi nghiên cứu

- Về chủ thể: KTNN khu vực I.
- Về nội dung kiểm toán: gồm hoạt động kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ và thu ngân sách địa phương (thuế, phí).
- Về không gian: Kiểm toán nhà nước khu vực I ở thành phố Hà nội
- Về thời gian: thực trạng kiểm toán thu NSDP của KTNN khu vực I được thực hiện trong giai đoạn từ 2015 - 2024. Giải pháp hoàn thiện kiểm toán thu NSDP được áp dụng cho giai đoạn 2025 - 2035.

4. Cơ sở lý luận và phương pháp nghiên cứu

4.1. Cơ sở lý luận

- Luận án dựa trên cơ sở, nền tảng lý thuyết của khoa học kiểm toán, quản lý tài chính công, kinh tế học hiện đại.
- Phương pháp luận: Luận án dựa trên cơ sở phương pháp luận của chủ nghĩa duy vật biện chứng và chủ nghĩa duy vật lịch sử trong nghiên cứu luận án và quán triệt xuyên suốt trong sử dụng các phương pháp nghiên cứu cụ thể.

4.2. Phương pháp nghiên cứu cụ thể

Luận án sử dụng các phương pháp cụ thể sau:

- Phương pháp phân tích và tổng hợp: Được sử dụng xuyên suốt trong tất cả luận án để nghiên cứu khung lý thuyết và thực tiễn về kiểm toán thu NSDP. Đặc biệt phương pháp này được sử dụng nhiều nhất và có hiệu quả cao trong phân tích, đánh giá các quan điểm lý luận, các tư liệu, số liệu thu thập được.

- Phương pháp lịch sử và logic: Phương pháp này được sử dụng trong tiếp cận và đi sâu nghiên cứu kiểm toán thu NSDP phù hợp với những điều kiện kinh tế - xã hội và gắn với bối cảnh cụ thể. Đồng thời phương pháp này còn đảm bảo các luận điểm, luận cứ, luận chứng nêu ra trong luận án, tuân theo trình tự logic, chặt chẽ.

- Phương pháp so sánh: Phương pháp này được sử dụng nhiều nhất trong chương 2 để so sánh, đánh giá kinh nghiệm kiểm toán thu NSDP ở một số KTNN các khu vực nhằm rút ra bài học cho kiểm toán thu NSDP ở thành phố Hà Nội của KTNN khu vực I.

- Các phương pháp xây dựng dữ liệu và kiểm chứng giả thiết:

+ Nghiên cứu tài liệu: Thu thập tư liệu, tài liệu liên quan trong và ngoài nước từ cũ đến mới nhất về kiểm toán thu NSDP. Việc nghiên cứu, tổng hợp tài liệu cho phép kế thừa các kết quả nghiên cứu đã công bố, cộng với những phân tích, luận chứng mới, có thể đạt mục tiêu nghiên cứu hiệu quả cao.

Phương pháp phỏng vấn, bảng hỏi

Thông qua trao đổi, phỏng vấn sâu một số chuyên gia đã nghiên cứu về kiểm toán thu NSDP và về các vấn đề liên quan đến đề tài luận án, phương pháp này còn giúp kiểm chứng, điều chỉnh hoặc khẳng định một số giả thiết nghiên cứu trong giai đoạn luận chứng và hoàn chỉnh luận án. Tác giả Luận án cũng trao đổi với một số KTV đã trực tiếp tham gia kiểm toán NSNN, một số chuyên gia trong lĩnh vực kiểm toán NSNN của KTNN Việt Nam để nắm bắt thông tin và thu thập thêm ý kiến nhận xét, đánh giá.

- *Phương pháp này được sử dụng để xác định các tiêu chí đánh giá kiểm toán thu ngân sách địa phương. Phương pháp này được thực hiện theo các bước sau đây.*

**Bảng 1. Quy trình xác định tiêu chí đánh giá kiểm toán
thu ngân sách địa phương**

<u>Bước 1:</u> Phòng vấn sâu 20 chuyên gia	Các nhà khoa học công tác tại Học viện Tài chính, Kiểm toán nhà nước, Đại học Kinh tế quốc dân để biết ý kiến của chuyên gia về các tiêu chí nào có thể được sử dụng để đánh giá kiểm toán thu ngân sách địa phương.
<u>Bước 2:</u> Tổng hợp ý kiến trả lời của các chuyên gia	Tổng hợp từ Tổng quan tình hình nghiên cứu và các công trình nghiên cứu trước đó cũng như quy định của Kiểm toán Nhà nước về Đánh giá chất lượng cuộc kiểm toán để bổ sung tiêu chí
<u>Bước 3:</u> Tổng hợp lại để xây dựng bộ tiêu chí dự kiến sử dụng để đánh giá kiểm toán thu ngân sách địa phương	Các tiêu chí được sắp xếp thành dạng bảng với 5 phương án lựa chọn (Hoàn toàn không đồng ý, Không đồng ý, Bình thường, Đồng ý, Hoàn toàn đồng ý). Bảng hỏi về bộ tiêu chí được gửi trở lại các chuyên gia để các chuyên gia cho ý kiến bằng cách tích vào một trong 5 lựa chọn. NCS tổng hợp phiếu, Tiêu chí nào được trên 30% chuyên gia trả lời từ Bình thường trở lên sẽ được lựa chọn và tổng hợp thành Bảng tiêu chí
<u>Bước 4:</u> Sắp xếp theo thứ tự ưu tiên	Đề nghị các chuyên gia sắp xếp theo thứ tự ưu tiên các tiêu chí (theo thứ tự: ưu tiên 1 là tiêu chí quan trọng nhất)
<u>Bước 5:</u> Tính điểm, sắp xếp	Theo đó, tiêu chí nào có điểm thấp nhất là tiêu chí được ưu tiên nhất.
<u>Bước 6:</u> Góp ý lần cuối và hiệu chỉnh	Chuyển bộ tiêu chí tới các chuyên gia cho ý kiến góp ý lần cuối và hiệu chỉnh.

- Phương pháp này được sử dụng để xác định các nhân tố ảnh hưởng tới kiểm toán thu ngân sách địa phương. Phương pháp này được thực hiện theo các bước sau đây.

Bảng 2. Quy trình xác định các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu ngân sách địa phương

<u>Bước 1:</u> Phỏng vấn sâu 20 chuyên gia	Phỏng vấn sâu 20 chuyên gia là các nhà khoa học công tác tại Học viện Tài chính, Kiểm toán nhà nước, Đại học Kinh tế quốc dân để biết ý kiến của chuyên gia về các nhân tố ảnh hưởng tới kiểm toán thu ngân sách địa phương.
<u>Bước 2:</u> Tổng hợp ý kiến trả lời của các chuyên gia	Tổng hợp ý kiến trả lời của các chuyên gia. Tổng hợp từ Tổng quan tình hình nghiên cứu và các công trình nghiên cứu trước đó để bổ sung các nhân tố ảnh hưởng tới kiểm toán thu ngân sách địa phương.
<u>Bước 3:</u> Tổng hợp lại để xây dựng bộ tiêu chí dự kiến sử dụng để đánh giá kiểm toán thu ngân sách địa phương	Tổng hợp lại để xây dựng bảng các nhân tố ảnh hưởng tới kiểm toán thu ngân sách địa phương dự kiến sử dụng trong luận án. Các nhân tố được sắp xếp thành dạng bảng với 5 phương án lựa chọn (Hoàn toàn không đồng ý, Không đồng ý, Bình thường, Đồng ý, Hoàn toàn đồng ý). Bảng hỏi về các nhân tố được gửi trở lại các chuyên gia để các chuyên gia cho ý kiến bằng cách tích vào một trong 5 lựa chọn. NCS tổng hợp phiếu, Nhân tố nào được trên 30% chuyên gia trả lời từ Bình thường trở lên sẽ được lựa chọn và tổng hợp thành Bảng các nhân tố ảnh hưởng.
<u>Bước 4:</u> Sắp xếp theo thứ tự ưu tiên	Chuyển bảng tổng hợp các nhân tố ảnh hưởng tới kiểm toán thu ngân sách địa phương tới các chuyên gia. Đề nghị các chuyên gia sắp xếp theo thứ tự ưu tiên các nhân tố (theo thứ tự: ưu tiên 1 là nhân tố quan trọng nhất)
<u>Bước 5:</u> Tính điểm, sắp xếp	Tính điểm cho các nhân tố và sắp xếp theo thứ tự từ thấp đến cao. Theo đó, nhân tố nào có điểm thấp nhất là nhân tố được ưu tiên nhất.
<u>Bước 6:</u> Góp ý lần cuối và hiệu chỉnh	Chuyển bảng các nhân tố ảnh hưởng tới các chuyên gia cho ý kiến góp ý lần cuối và hiệu chỉnh.

+ Luận án có sử dụng tài liệu thứ cấp từ số liệu thống kê, các văn bản về kiểm toán thu NSDP, các báo cáo của KTNN, Cục thuế Hà Nội, UBND thành phố Hà Nội, HĐND thành phố Hà Nội. Các công trình nghiên cứu, luận án, các ấn phẩm xuất bản, các bài báo... có liên quan đến đề tài ở trong nước.

Phương pháp định lượng đo lường ảnh hưởng của các nhân tố đến kiểm toán thu NSDP.

Mô hình hồi quy để xác định mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến kiểm toán thu NSDP được xây dựng như sau:

$$\text{KIEMTOAN} = \beta_0 + \beta_1 * \text{NL} + \beta_2 * \text{CM} + \beta_3 * \text{KN} + \beta_4 * \text{CMKT} + \beta_5 * \text{DKLT} +$$

$$\beta_6 * \text{NSU} + \beta_7 * \text{PP} + \beta_8 * \text{KSCL} + \beta_9 * \text{DP} + \beta_{10} * \text{PLY} + \epsilon_i$$

Trong đó: β_0 là hệ số chặn và ϵ_i là sai số của hàm hồi quy

Các giả thuyết liên quan đến mô hình hồi quy đó là:

Giả thuyết 1: Năng lực nghề nghiệp của KTV có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 2: Kỹ năng kiểm toán của KTV có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 3: Kinh nghiệm làm việc của KTV có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 4: Tuân thủ chuẩn mực KTNN của KTV có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 5: Điều kiện làm việc của KTV nhà nước có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 6: Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 7: Phương pháp/Quy trình kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 8: Hệ thống KSCL kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 9: Các nhân tố thuộc về địa phương được kiểm toán Thu NSDP có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán Thu NSDP (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 10: Các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP (kỳ vọng: +).

Các giả thuyết này sẽ được kiểm định dựa trên mô hình hồi quy ở phần sau.

Kết quả nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP

Từ kết quả phỏng vấn cũng như nghiên cứu các công trình trong và ngoài nước, các khuôn mẫu về kiểm toán của FRC (2008), IAASB (2014) và Hệ thống chuẩn mực KTNN ở Việt Nam... cho thấy có ba nhóm yếu tố ảnh hưởng đến kết quả kiểm toán thu NSDP là nhóm nhân tố thuộc về KTV, nhân tố thuộc về KTNN và nhân tố bên ngoài. Tác giả đã xây dựng hệ thống thang đo gồm 10 nhân tố (chia thành 3 nhóm A, B, C) với 43 tiêu chí ảnh hưởng được xây dựng nhằm xác định các nhân tố ảnh hưởng trong đó nhóm nhân tố thuộc về KTV gồm 4 nhân tố (Năng lực nghề nghiệp, kỹ năng kiểm toán, kinh nghiệm làm việc và tuân thủ chuẩn mực KTNN); nhóm nhân tố thuộc về KTNN gồm 4 nhân tố (Điều kiện làm việc của KTV nhà nước, bố trí nhân sự đoàn kiểm toán, phương pháp/ quy trình kiểm toán và hệ thống KSCL kiểm toán) và nhóm nhân tố bên ngoài gồm 02 nhân tố (thuộc về địa phương được kiểm toán BCQTNS và môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán).

Bên cạnh đó, tác giả cũng đã thiết kế các bảng hỏi nhằm đánh giá mức độ ảnh hưởng của các yếu tố trên đối với kiểm toán BCQTNS ở Việt Nam. Các nhóm nhân tố ảnh hưởng và thuộc tính của các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán BCQTNS được đánh giá theo thang đo Likert với mức độ từ 1 đến 5; trong đó 1 là mức thấp nhất và 5 là mức cao nhất (Chi tiết mẫu bảng hỏi tại Phụ lục 01-3 Bảng câu hỏi phỏng vấn nghiên cứu định tính).

Từ kết quả phỏng vấn, Tác giả đã thiết kế 260 phiếu khảo sát qua hình thức **doc.google**. Đối tượng được gửi là các Vụ trưởng cơ quan KTNN, Trưởng đoàn KT, Tổ trưởng, KTV trực tiếp kiểm toán (tại một số KTNN khu vực), bộ phận KSCL cuộc kiểm toán và các cán bộ quận, huyện làm công tác

tài chính được KT nhằm đánh giá mức độ ảnh hưởng của các yếu tố trên đối với kiểm toán BCQTNS địa phương ở Việt Nam

TT	Vị trí công tác	Số năm kinh nghiệm			Tổng số phản hồi	
		Từ 5-10 năm	Từ 10-15 năm	Trên 15 năm	Số lượng	Tỷ lệ %
1	Lãnh đạo cấp Vụ/Sở ban ngành		6	24	30	12%
2	Lãnh đạo cấp phòng	21	58	17	96	37%
3	Kiểm toán viên, chuyên viên...	51	74	9	134	51%
	Tổng cộng	72	139	50	260	100%

Bên cạnh phương pháp định tính, tác giả còn sử dụng kết hợp với phương pháp định lượng trong nghiên cứu. Cả hai phương pháp được tiến hành cùng một lúc (song hành) và có vai trò như nhau trong luận án. Theo Nguyễn Đình Thọ (2013), kết hợp 02 phương pháp này có ưu điểm là nghiên cứu hai dạng dữ liệu định tính và định lượng nên có điều kiện so sánh, kết hợp diễn giải kết quả của chúng với nhau để có thể hiểu biết rõ hơn về vấn đề cần nghiên cứu.

- Phương pháp nghiên cứu định lượng

Căn cứ thông tin thu thập được qua 258 phiếu khảo sát hợp lệ và đầy đủ thông tin, tác giả thực hiện quy trình phân tích định lượng. Phương pháp định lượng dựa trên phần mềm SPSS 20.0 bao gồm: đo lường độ tin cậy của thang đo bằng hệ số Cronbach's alpha, phân tích nhân tố khám phá EFA, kiểm định tương quan Pearson và sử dụng mô hình hồi quy tuyến tính bội để phân tích và đo lường các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán BCQTNS địa phương ở Việt Nam. Quy trình thực hiện nghiên cứu định lượng như sau:

“Đo lường độ tin cậy của thang đo bằng hệ số Cronbach's alpha

“Theo Cronbach's, L. J. (1951), thang đo có độ tin cậy biến thiên trong khoảng (0,1), hệ số Cronbach's alpha từ 0,6 trở lên thì thang đo được chấp nhận. Theo Nunnally (1978), nếu một biến đo lường có hệ số tương quan biến tổng (Corrected Item - Total Correlation) $\geq 0,3$ thì biến đó đạt yêu cầu. Theo

Hoàng Trọng, Chu Nguyễn Mộng Ngọc (2008) thì mức giá trị Cronbach alpha từ 0,8 trở lên đến gần bằng 1 thì thang đo lường rất tốt; từ 0,7 đến gần bằng 0,8 thì thang đo sử dụng tốt. Từ 0,6 trở lên thì thang đo đủ điều kiện.

Phân tích nhân tố khám EFA

Sau khi kiểm định độ tin cậy của thang đo, cần đánh giá giá trị của thang đo. Theo Nguyễn Đình Thọ (2013), thang đo có 02 loại giá trị: “(i) Giá trị hội tụ, tức là các biến quan sát hội tụ về cùng một nhân tố và (ii) Giá trị phân biệt, tức là các biến quan sát thuộc nhân tố này phải phân biệt với nhân tố khác. Phân tích nhân tố khám phá EFA nhằm rút gọn một tập biến quan sát có quan hệ tương quan với nhau thành một biến lớn đại diện cho tập biến đó”. Khác với bước kiểm định độ tin cậy của thang đo ta chỉ xem xét mối quan hệ giữa các biến quan sát trong cùng một biến thì phân tích EFA xem xét mối quan hệ giữa các quan sát của tất cả các nhân tố nhằm tìm ra các biến quan sát hội tụ nhiều nhân tố hoặc các biến quan sát bị tách ra từ nhân tố ban đầu. Các tiêu chí khi phân tích nhân tố khám phá:

Hệ số KMO (Kaiser-Meyer-Olkin) là trị số để xem xét độ thích hợp của nhân tố. Theo Hoàng Trọng, Chu Nguyễn Mộng Ngọc (2008), trị số của KMO phải đạt giá trị 0.5 trở lên ($0.5 < KMO < 1$) là điều kiện đủ để phân tích nhân tố là phù hợp. Theo Nguyễn Đình Thọ (2013): Kiểm định Bartlett, dùng để kiểm tra xem các biến quan sát của nhân tố có tương quan với nhau hay không (giá trị hội tụ của nhân tố), các biến quan sát có tương quan với nhau trong nhân tố nếu Sig. Bartlett test $< 0,05$.

Trị số Eigenvalue, dùng để xác định số lượng nhân tố trong phân tích EFA. Theo Hoàng Trọng, Chu Nguyễn Mộng Ngọc (2008), chỉ những nhân tố nào có Eigenvalue > 1 thì mới được giữ lại trong mô hình nghiên cứu.

Tổng phương sai trích (Total variance explained) $> 50\%$ cho biết số nhân tố được trích đại diện tốt cho dữ liệu (số nhân tố được trích đại diện cho bao nhiêu % biến thiên của dữ liệu các biến quan sát).

Hệ số tải nhân tố (Factor loading), thể hiện mối quan hệ tương quan giữa biến quan sát và nhân tố. Hệ số tải nhân tố càng cao nghĩa là tương quan giữa

biến quan sát và nhân tố càng lớn, tương tự đối với trường hợp hệ số tải nhân tố thấp. Theo Hair và cộng sự (2006), các mức giá trị của Factor loading như sau:

Factor loading: $\pm 0,3$, điều kiện tối thiểu để biến quan sát được giữ lại.

Factor loading: $\pm 0,5$, biến quan sát có ý nghĩa thống kê tốt.

Factor loading: $\pm 0,7$, biến quan sát có ý nghĩa thống kê rất tốt.

Với từng khoảng cỡ mẫu khác nhau, mức trọng số nhân tố để biến quan sát có ý nghĩa thống kê lại khác nhau (Bảng 1.3). Đối với mô hình nghiên cứu của luận án, nghiên cứu xác định hệ số tải là 0,5 ứng với kích thước mẫu tối thiểu bằng 120 trở lên. Đối với biến quan sát tải lên ở cả hai nhân tố, theo Nguyễn Đình Thọ (2013) nếu chênh lệch hệ số tải nhỏ hơn 0,3 thì ta xem xét loại biến quan sát đó khỏi mô hình”

Bảng 3. Hệ số tải nhân tố

Giá trị Factor loading	Kích thước mẫu tối thiểu có ý nghĩa thống kê
0,3	350
0,35	250
0,4	200
0,45	150
0,5	120
0,55	100
0,6	85
0,65	70
0,7	60
0,75	50

“

Kiểm định tương quan Pearson: Sau khi phân tích nhân tố khám phá EFA xác định các giá trị hội tụ tiến hành tạo biến đại diện cho các biến độc lập và biến phụ thuộc ta tiến hành kiểm định tương quan Pearson để kiểm tra mối quan hệ tuyến tính giữa các biến.

Phân tích hồi quy tuyến tính bội: Phân tích hồi quy tuyến tính nhằm xác định có hay không sự tác động của tập hợp các biến độc lập lên biến phụ thuộc. Một số chỉ tiêu cần lưu ý khi phân tích hồi quy đa biến như sau:

Giá trị R square (R^2) và Adjusted R square (R^2 hiệu chỉnh) thể hiện mức độ giải thích biến phụ thuộc của các biến độc lập trong mô hình, giá trị R^2 và R^2 hiệu chỉnh nằm trong khoảng (0,1) và càng gần bằng 1 thì càng phản ánh mức độ thích hợp của mô hình.

Giá trị Sig. của kiểm định F: nếu Sig. < 0,05 nghĩa là mô hình hồi quy phù hợp.

Trị số Durbin-Watson sử dụng để kiểm tra khả năng tự tương quan chuỗi bậc nhất (kiểm định tương quan của các sai số liên kề nhau). Theo Yahua Qiao (2011) nếu trị số Durbin-Watson nằm trong khoảng từ 1,5 đến 2,5 sẽ không xảy ra hiện tượng tự tương quan.

Giá trị Sig. của kiểm định t: Nếu giá trị Sig. của kiểm định t của hệ số hồi quy của biến độc lập nhỏ hơn 0,05 thì ta kết luận rằng biến độc lập có tác động lên biến phụ thuộc và ngược lại.

Hệ số phóng đại phương sai VIF: Theo Nguyễn Đình Thọ (2013), nếu VIF của biến độc lập lớn hơn 10 tức là xảy ra hiện tượng đa cộng tuyến và biến độc lập không có ý nghĩa giải thích cho biến phụ thuộc.

Tác giả mã hóa dữ liệu và xử lý số liệu qua phần mềm SPSS sau khi thu thập các phiếu khảo sát thu được. Nhằm kiểm định các giả thuyết và mô hình nghiên cứu tác giả sử dụng các công cụ phân tích định lượng gồm: phương pháp phân tích độ tin cậy của thang đo qua chỉ số Cronbach's alpha, phân tích nhân tố khám phá (Exploratory factor analysis) và hồi quy đa biến.”

Đo lường độ tin cậy của thang đo: xem xét mức độ phù hợp của các nhân tố con trong cùng một nhóm nhân tố qua cách tính toán hệ số Cronbach's Alpha của từng nhân tố con

5. Những đóng góp mới về khoa học và thực tiễn của luận án

Luận án có những đóng góp mới về khoa học và thực tiễn sau đây:

- Tổng quan gọn, rõ những kết quả nghiên cứu đã đạt được của các nghiên cứu điển hình trước đây về kiểm toán thu NSDP.
- Hệ thống hóa các quan điểm khác nhau của các học giả, các nhà

nghiên cứu và bổ sung lý thuyết về kiểm toán thu NSDP, về kiểm toán thu ngân sách tại cơ quan thuế trong kiểm toán NSDP

- Xây dựng bộ tiêu chí đánh giá kiểm toán thu NSDP
- Đo lường tác động của các nhân tố tới kiểm toán thu NSDP ở thành phố Hà Nội.
- Phân tích, đánh giá thực trạng kiểm toán thu NSDP ở thành phố Hà Nội, gắn với tình hình chấp hành chính sách thuế của đối tượng nộp thuế và công tác quản lý thu ngân sách của cơ quan thuế, chỉ ra những bất cập, hạn chế từ đó đề xuất quan điểm và giải pháp đối với KTNN khu vực I trong việc hoàn thiện kiểm toán NSDP ở thành phố Hà Nội.
- Xây dựng chương trình kiểm toán NSDP thực hiện tại các cơ quan thuế của thành phố trực thuộc trung ương và đề xuất lộ trình triển khai thực hiện chương trình kiểm toán này cho KTNN. “
- Nghiên cứu thực tiễn việc kiểm toán lồng ghép trong kiểm toán NSDP do KTNN thực hiện. Đề xuất cách thức tổ chức, phương thức và quy trình thực hiện kiểm toán lồng ghép.
- Đánh giá tình hình chấp hành chính sách của nhà nước trong tổ chức thu nộp thuế, thực trạng của kiểm toán thu ngân sách tại cơ quan thuế ở địa phương trong cuộc kiểm toán thu ngân sách. Tổng kết những bất cập, hạn chế trong công tác kiểm toán thu ngân sách tại cơ quan thuế ở địa phương.
- Thông qua việc nghiên cứu, phân tích tình hình chấp hành chính sách thuế, chấp hành quy định nhà nước về quản lý thu nộp thuế của đối tượng nộp thuế, của cơ quan thuế và nghiên cứu thực trạng công tác kiểm toán thời gian qua, đề tài đề xuất giải pháp nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán thu ngân sách tại cơ quan thuế trong kiểm toán NSDP”

6. Kết cấu của luận án

Ngoài phần mở đầu, kết luận, danh mục công trình nghiên cứu của tác giả đã công bố liên quan đến luận án, danh mục tài liệu tham khảo và phụ lục, nội dung chính của luận án bao gồm 4 chương, 12 tiết.

Chương 1

TỔNG QUAN CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU LIÊN QUAN ĐẾN ĐỀ TÀI LUẬN ÁN

1.1. TỔNG QUAN CÁC CÔNG TRÌNH

1.1.1. Các nghiên cứu về xây dựng chương trình, kế hoạch kiểm toán thu ngân sách địa phương.

“Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở (2017) “Giải pháp nâng cao chất lượng kế hoạch kiểm toán thu Ngân sách Nhà nước (NSNN) trong kiểm toán Ngân sách địa phương (NSDP)” do tác giả Ngô Xuân Ánh và Trương Xuân Lợi đồng chủ nhiệm [1] đã làm rõ cơ sở lý luận những vấn đề chung về công tác thu NSNN đối với cấp NSDP cũng như vai trò của KTNN trong kiểm toán thu NSNN đối với cấp NSDP; công tác lập kế hoạch kiểm toán trong quy trình kiểm toán NSDP của KTNN. Đồng thời giúp phân tích những kết quả đã đạt được, những vấn đề còn hạn chế, tồn tại và nguyên nhân, trong công tác lập kế hoạch kiểm toán (KHKT) thu NSNN trong cuộc kiểm toán NSDP. Từ đó đề xuất các giải pháp nâng cao chất lượng lập kế hoạch kiểm toán thu NSNN trong cuộc kiểm toán NSDP.”

“Đề tài gồm 03 chương: Chương I - Cơ sở lý luận những vấn đề chung về công tác thu NSNN và công tác lập kế hoạch kiểm toán trong quy trình kiểm toán NSDP của KTNN; Chương II - Đánh giá thực trạng công tác lập kế hoạch kiểm toán của cuộc kiểm toán NSDP nói chung và thực trạng công tác lập kế hoạch kiểm toán thu NSNN nói riêng; Chương III - Các giải pháp nâng cao chất lượng lập kế hoạch kiểm toán thu NSNN trong cuộc kiểm toán NSDP. Chương I gồm các nội dung: Tổng quan về thu NSNN; Tổ chức thu NSNN và chức năng, nhiệm vụ của UBND, cơ quan Tài chính, Thuế, Hải quan, KBNN trong quản lý, điều hành thu NSNN; Các chế độ chính sách chung của nhà nước về quản lý thu NSNN; Mục tiêu và vai trò của KTNN trong kiểm toán thu NSNN đối với cấp NSDP; Những vấn đề chung về lập

KHKT trong qui trình kiểm toán của KTNN. Chương II gồm các nội dung: Khảo sát, thu thập thông tin; Phân tích, đánh giá HTKSNB và các thông tin đã thu thập; Lập KHKT. Chương III gồm các nội dung: Giải pháp những vấn đề cần thiết trong việc khảo sát, thu thập thông tin về đơn vị kiểm toán; Đánh giá HTKSNB và phân tích thông tin thu thập; Đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu kiểm toán; Giải pháp về những vấn đề cần thiết trong khâu lập KHKT và xây dựng chương trình kiểm toán chi tiết về kiểm toán thu NSNN tại các cơ quan Tài chính, Thuế, Hải quan, KBNN; Điều kiện để thực hiện giải pháp nâng cao chất lượng lập KHKT thu NSNN trong kiểm toán NSDP”. Tuy vậy, đề tài chưa nêu rõ giải pháp để nâng cao chất lượng KHKT thu NSNN trong kiểm toán NSDP, điều kiện để thực hiện các giải pháp được nêu ra.

Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở (2017) về “Xây dựng chương trình kiểm toán công tác quản lý thu ngân sách nhà nước ở địa phương” do tác giả Nguyễn Thị Thắng làm chủ nhiệm đã nêu trong Chương 1 những vấn đề quản thu ngân sách nhà nước ở địa phương; Chương 2. Xây dựng chương trình kiểm toán (CTKT) công tác quản lý thu ngân sách nhà nước ở địa phương. Đề tài đã khái quát được một phần lý luận về công tác quản lý thu NSNN ở địa phương. Bước đầu đề tài đã nghiên cứu được thực trạng công tác quản lý thu NSNN tại cơ quan Thuế và Hải quan. Đồng thời, đề xuất Chương trình kiểm toán quản lý thu NSNN tại cơ quan Thuế và Hải quan có ý nghĩa thực tiễn, góp phần “chuẩn hóa” hoạt động nghiệp vụ kiểm toán tại 2 cơ quan thu NSNN trên, với nội dung khá thống nhất (xác định tiêu chí kiểm toán; Phân giao nhiệm vụ cho KTV; Thu thập tài liệu theo phiếu yêu cầu; KTV lưu ý một số sai sót thường gặp; Phân tích nội dung kiểm toán được giao).

“Tuy vậy, những nội dung lý luận về CTKT và CTKT quản lý thu NSNN (khái niệm, mục tiêu, hình thức, kết cấu, nội dung, phạm vi, phân loại CTKT...) là nội dung trọng tâm về lý luận chưa được đề tài nghiên cứu nên khi nghiên cứu chương 2 không rõ định hướng; Chưa xác định định hướng

(các yêu cầu: phạm vi, nội dung, kết cấu...) xây dựng CTKT chuẩn cho các nội dung kiểm toán trong kiểm toán “thu NSNN”... nên CTKT lẫn sang việc chi tiết các công việc của các giai đoạn KT (trong khi CTKT là 1 bộ phận chi tiết hóa để thực hiện KHKT chi tiết đã được lập),...; Xác định nội dung, cấu trúc của CTKT lẫn lộn với KHKT chi tiết (gồm cả các nội dung các phiếu yêu cầu cung cấp thông tin lập KH...thuộc KHKT chi tiết).

1.1.2. Các nghiên cứu về hoàn thiện các hoạt động chuyên môn trong quá trình tổ chức triển khai hoạt động của kiểm toán

Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở (2017) “Nâng cao hiệu quả công tác đối chiếu thuế trong kiểm toán ngân sách địa phương” do tác giả Nguyễn Quốc Tuấn và Đồ Thu Huyền làm đồng chủ nhiệm [47]. Đề tài được kết cấu thành 2 chương, chương 1: Tổng quan những vấn đề chung về công tác kiểm tra, đối chiếu thuế trong kiểm toán ngân sách địa phương; chương 2: Các giải pháp hoàn thiện công tác kiểm tra, đối chiếu thuế trong kiểm toán ngân sách địa phương.

Các tác giả đã chỉ ra rằng, đối chiếu thuế là một trong những công việc quan trọng trong công tác kiểm toán thu ngân sách địa phương. Hiện nay, hiệu quả và hiệu lực của công tác đối chiếu do KTNN thực hiện chưa cao do hành lang pháp lý, phương pháp đối chiếu và sự hợp tác của cơ quan quản lý thu, người nộp thuế cũng như quy trình, hướng dẫn còn hạn chế. Đồng thời, trong điều kiện thực hiện tự khai, tự nộp và việc thanh tra, kiểm tra người nộp thuế tỷ lệ còn thấp, hiện tượng trốn thuế còn diễn ra tương đối phổ biến, qua công tác đối chiếu thuế của KTNN khu vực cho thấy, hầu hết các đơn vị được kiểm tra, đối chiếu thuế đều có tăng thu NSNN.

Đề tài đã hệ thống hóa được những vấn đề lý luận về kiểm tra, đối chiếu thuế về khái niệm, mục đích, vai trò, đặc điểm và các nhân tố ảnh hưởng; phân tích thực trạng công tác đối chiếu thuế trong kiểm toán ngân sách địa phương. Đề tài đã phân tích thực trạng về cơ sở pháp lý và các hướng dẫn kiểm toán về kiểm tra, đối chiếu thuế trong kiểm toán ngân sách địa

phương hiện nay tại KTNN; sự phối hợp và mối quan hệ giữa các cơ quan chính quyền địa phương và KTNN... Đặc biệt là thực trạng công tác kiểm tra, đối chiếu trong kiểm toán ngân sách địa phương của KTNN khu vực VI. Từ việc phân tích thực trạng công tác kiểm tra đối chiếu thuế tại KTNN Khu vực VI, đề tài đề xuất các giải pháp hoàn thiện công tác kiểm tra đối chiếu thuế trong kiểm toán ngân sách địa phương. Một trong số các giải pháp có giá trị thực tiễn cao của đề tài là xây dựng tiêu chí đánh giá, lựa chọn các doanh nghiệp đưa vào diện đối chiếu và giải pháp xây dựng hệ thống cơ sở dữ liệu về các doanh nghiệp để làm căn cứ lựa chọn đối chiếu thuế.

Tuy vậy, đề tài chưa xác định rõ mục tiêu nhằm xác nhận, đánh giá việc chấp hành pháp luật về thuế và nâng cao hiệu quả đối chiếu thuế. Trong đó, chưa đề cập đến trách nhiệm kiểm toán thuế của Cơ quan Kiểm toán tối cao theo Tuyên bố Lima. Đồng thời, chưa có đánh giá của cơ quan quản lý thu, các đánh giá này là trọng tâm của việc kiểm tra, đối chiếu trong kiểm toán ngân sách địa phương. Việc đánh giá công tác phối hợp với cơ quan quản lý thu, cụ thể ở đây là cơ quan thuế còn chưa đánh giá một cách rõ ràng, sắc nét, qua đó chỉ ra những bất cập trong chính sách thuế. Đề tài chưa đi sâu và phân tích hạn chế việc truy cập phần mềm quản lý thuế để thu thập thông tin về người nộp thuế, việc cung cấp tài liệu của cơ quan thuế và của đơn vị thuộc diện đối chiếu... cũng như chưa đi vào phân tích giải pháp đối với việc các kiến nghị của kiểm toán chưa được cơ quan thuế thực hiện mà hiện nay chưa có chế tài xử phạt; chưa đề cập được giải pháp đối với vấn đề cách thức tổ chức kiểm toán còn khác nhau giữa các KTNN khu vực, KTNN chuyên ngành (việc thực hiện kiểm tra, đối chiếu còn được thực hiện tại cơ quan thuế và có thể thực hiện tại đơn vị đối chiếu); quy định về số lượng mẫu chọn kiểm tra đối chiếu...”

Đề tài cấp cơ sở (2019) về “Xác định phương pháp chọn mẫu, cỡ mẫu trên cơ sở đánh giá rủi ro khi thực hiện kiểm toán thu ngân sách địa phương”

do tác giả Cù Hoàng Hanh và Trần Kim Cường đồng chủ nhiệm [12] chỉ ra rằng, qua thực tiễn hoạt động kiểm toán của KTNN hiện nay cho thấy, vấn đề xác định phương pháp chọn mẫu, cỡ mẫu trên cơ sở đánh giá rủi ro khi thực hiện kiểm toán ít được quan tâm; việc đưa tính rủi ro và chọn mẫu vào kế hoạch kiểm toán phần lớn còn mang tính hình thức. Đề tài hướng đến hai mục tiêu, gồm: Hệ thống cơ sở lý luận về xác định phương pháp chọn mẫu, cỡ mẫu và phân tích thực trạng chọn mẫu khi thực hiện kiểm toán thu ngân sách địa phương trên cơ sở đánh giá rủi ro kiểm toán; Đề xuất giải pháp hoàn thiện việc chọn mẫu, cỡ mẫu trên cơ sở đánh giá rủi ro khi thực hiện kiểm toán thu ngân sách địa phương. Ngoài phần mở đầu, kết luận, đề tài được kết cấu làm 2 chương. Chương 1, đề cập đến cơ sở lý luận về phương pháp chọn mẫu, cỡ mẫu trên cơ sở đánh giá rủi ro khi thực hiện kiểm toán thu ngân sách địa phương. Chương 2, nêu thực trạng chọn mẫu, cỡ mẫu trên cơ sở đánh giá rủi ro khi thực hiện kiểm toán thu ngân sách địa phương và giải pháp hoàn thiện.

Đây là đề tài nghiên cứu có ý nghĩa lý luận và thực tiễn đối với hoạt động kiểm toán nói chung, hoạt động kiểm toán thu ngân sách địa phương nói riêng. Đề tài cũng đã bước đầu hệ thống được một số lý luận về phương pháp chọn mẫu, cỡ mẫu; chỉ ra được thực trạng của công tác chọn mẫu trong hoạt động kiểm toán của KTNN, từ đó đề xuất giải pháp nhằm hệ thống hóa phương pháp chọn mẫu, góp thêm vào kinh nghiệm chọn mẫu, cỡ mẫu trong hoạt động kiểm toán.

1.1.3. Các công trình nghiên cứu về kiểm toán và đổi mới, phát triển hoạt động kiểm toán ở Việt Nam

“Trong Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Nhà nước “Định hướng chiến lược và những giải pháp xây dựng, phát triển hệ thống kiểm toán ở Việt Nam trong thời kỳ công nghiệp hoá và hiện đại hoá đất nước” tác giả Vương Đình Huệ (2004) [17] đã bàn về chiến lược phát triển toàn diện hệ thống kiểm toán Việt Nam trong thời kỳ CNH, HĐH đất nước. Với 8 đề tài nhánh, nghiên cứu

về: Cơ sở lý luận và phương pháp luận về hoạt động kiểm toán và sự phát triển hệ thống kiểm toán ở Việt Nam; Vai trò của Kiểm toán đối với sự nghiệp CNH, HĐH và xây dựng Nhà nước pháp quyền XHCN Việt Nam; Định hướng chiến lược và giải pháp xây dựng, phát triển hệ thống kiểm toán ở Việt Nam trong thời kỳ CNH, HĐH đất nước; Định hướng chiến lược và giải pháp phát triển Kiểm toán độc lập ở Việt Nam; Định hướng chiến lược và giải pháp phát triển Kiểm toán nội bộ ở Việt Nam; Cơ sở lý luận và thực tiễn về việc phân định chức năng, nhiệm vụ và xác lập mối quan hệ giữa hệ thống kiểm toán với Thanh tra nhà nước và thanh tra tài chính; Thực trạng và xu thế phát triển hệ thống kiểm toán tại các nước thành viên của tổ chức INTOSAI; Vai trò, vị trí của KTNN trong việc thực hiện chức năng giám sát của Quốc hội và HĐND” các cấp, đề tài đã làm rõ cơ sở khoa học và thực tiễn cũng như đề xuất các giải pháp mang tính định hướng cho việc xây dựng và hoàn thiện hệ thống các công cụ kiểm toán, thanh tra, đặc biệt là KTNN trong công cuộc CNH, HĐH và hội nhập quốc tế ở Việt Nam.

“Đề tài khoa học cấp Bộ 2004 của KTNN với chủ đề “Định hướng và giải pháp đổi mới công tác kiểm toán NSNN trong điều kiện thực hiện Luật NSNN sửa đổi” do tác giả Vương Đình Huệ làm chủ nhiệm [18] đã đi sâu nghiên cứu những đổi mới trong Luật NSNN 2002 và những tác động đến công tác kiểm toán NSNN. Đề tài đã thành công trong việc phân tích những nổi bật trong Luật NSNN 2002 so với Luật NSNN 1996, đánh giá thực trạng kiểm toán NSNN và đề ra các nội dung kiểm toán NSNN phù hợp với Luật NSNN 2002. Đề tài không đi sâu vào việc nghiên cứu tổ chức bộ máy và hoạt động kiểm toán NSNN và được nghiên cứu khi Luật KTNN chưa được ban hành.

Bên cạnh đó, kể từ khi thành lập đến nay, KTNN Việt Nam đã tranh thủ một số nguồn lực từ các dự án và nguồn kinh phí viện trợ để hỗ trợ cho việc nghiên cứu tiếp cận và chuyển giao công nghệ, chủ yếu là liên quan đến

các vấn đề tổng quan kiểm toán. Liên quan đến lĩnh vực kiểm toán NSNN có dự án GTZ (Cộng hoà Liên bang Đức) đã trợ giúp cho KTNN Việt Nam xây dựng các quy trình kiểm toán, trong đó có quy trình kiểm toán NSNN. Bằng hoạt động dự án, KTNN Việt Nam đã ban hành quy trình kiểm toán NSNN năm 1999. Đây cũng là một vấn đề quan trọng trong việc tổ chức thực hiện kiểm toán NSNN. Quy trình này đã đề cập các bước cần tiến hành trong một cuộc kiểm toán NSNN và các nội dung kiểm toán cụ thể. Đặc biệt, thông qua các hoạt động cụ thể của các dự án, KTNN đã tiếp cận được kinh nghiệm tổ chức kiểm toán NSNN của KTNN Cộng hoà Liên bang Đức. Tuy nhiên, quy trình kiểm toán NSNN được xây dựng khi chức năng, nhiệm vụ và địa vị pháp lý của KTNN chưa rõ ràng, đồng thời, quy trình xây dựng khi Luật NSNN chưa được sửa đổi.

Kết quả nghiên cứu của các đề tài, các dự án này về cơ bản đã được ứng dụng trong hoạt động kiểm toán NSNN của KTNN. Tuy nhiên, hầu hết những đề tài này được nghiên cứu trước thời điểm Luật KTNN có hiệu lực hoặc chỉ liên quan đến từng mặt hoặc trong phạm vi tỉnh, thành hoặc đơn vị dự toán cụ thể trong tổ chức kiểm toán NSNN của KTNN Việt Nam. Đa số hướng nghiên cứu của các đề tài này đi sâu vào việc đưa ra các giải pháp nâng cao chất lượng kiểm toán NSNN xét ở góc độ hẹp (ngân sách của các đơn vị, các khoản thu, chi)”

“Hoàng Phú Thọ (2012), “Kiểm soát chất lượng kiểm toán của kiểm toán nhà nước - Thực trạng và giải pháp hoàn thiện”, Luận án Tiến sĩ, Học viện Tài chính [38]. Nghiên cứu khẳng định chất lượng kiểm toán luôn là yếu tố quan trọng, có ý nghĩa quyết định trong việc khẳng định uy tín, hiệu lực, hiệu quả hoạt động KTNN. Để đáp ứng được yêu cầu nhiệm vụ, KTNN phải bảo đảm kết quả kiểm toán tin cậy và được kiểm soát chất lượng đầy đủ, thích hợp. Việc thực hiện kiểm soát chất lượng kiểm toán được thực hiện ở nhiều cấp độ khác nhau, từ bản thân mỗi tổ kiểm toán, đoàn kiểm toán, đến các Kiểm toán trưởng và Tổng Kiểm toán nhà nước.

Nghiên cứu của tác giả Nguyễn Ánh Hồng về “Hoàn thiện công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán tại Đoàn kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước” [15] đã chỉ ra sự cần thiết phải hoàn thiện công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán; thực trạng kiểm soát chất lượng kiểm toán tại Đoàn kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước; giải pháp hoàn thiện. Theo tác giả bài viết, kiểm soát chất lượng kiểm toán tại Đoàn kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước ở nước ta còn nhiều bất cập, thể hiện trên nhiều phương diện. Kiểm soát chất lượng và tính đầy đủ của thông tin thu thập được trong quá trình khảo sát chưa được chú trọng làm ảnh hưởng tới việc đánh giá rủi ro, xác định mục tiêu, trọng tâm kiểm toán qua đó làm ảnh hưởng đến chất lượng của KHKT. Công tác lập, kiểm tra và xét duyệt KHKT kiểm toán chưa tốt, nhiều KHKT trình bày còn sơ sài; mục tiêu và nội dung kiểm toán chưa bám sát với nhiệm vụ kiểm toán được giao và kế hoạch tổng thể về triển khai KHKT năm được Tổng KTNN phê duyệt; phạm vi, nội dung kiểm toán không phù hợp với mục tiêu và trọng tâm kiểm toán... Lãnh đạo đơn vị và lãnh đạo đoàn kiểm toán chưa thực hiện tốt việc quán triệt mục tiêu, yêu cầu, nội dung, phạm vi kiểm toán; quán triệt các chỉ thị của Tổng KTNN, quy định, quy chế của ngành; chưa chú trọng công tác tập huấn, trao đổi kỹ năng, phương pháp kiểm toán và cập nhật kiến thức cho thành viên của Đoàn kiểm toán. Công tác tự kiểm tra, kiểm soát chất lượng kiểm toán của nhiều KTV chưa tốt dẫn tới còn nhiều sai sót, hạn chế trong khâu thu thập bằng chứng, viết nhật ký và lập biên bản kiểm toán của KTV. Nhiều Tổ trưởng chưa thực sự chú trọng trong công tác kiểm tra kiểm soát KTV trong quá trình thực hiện kiểm toán cũng như tài liệu làm việc của KTV. Bên cạnh đó, khâu tổng hợp biên bản kiểm toán và Báo cáo kiểm toán của Tổ trưởng chưa tốt, dẫn đến có nhiều sai sót về số liệu làm giảm chất lượng Báo cáo kiểm toán. Hầu hết các Báo cáo kiểm toán chưa đưa ra được ý kiến rõ ràng và toàn diện về tính trung thực, hợp lý của các số liệu quyết toán tại đơn vị được kiểm toán; phần lớn chỉ trình bày những sai phạm, tồn tại

trong công tác quản lý tài chính, kế toán được phát hiện thông qua quá trình kiểm toán. Một số Báo cáo kiểm toán phạm vi, mục tiêu và nội dung kiểm toán chưa phù hợp với Kế hoạch kiểm toán; các số liệu, kết quả, kết luận và kiến nghị kiểm toán còn tổng hợp thiếu từ các Báo cáo kiểm toán của Tổ kiểm toán hoặc chưa kiến nghị đầy đủ, phù hợp tương ứng với kết quả kiểm toán. Trong một số trường hợp, Báo cáo kiểm toán của Đoàn chưa kiến nghị cơ quan có liên quan kiểm tra nội dung do kiểm toán phát hiện liên quan đến các năm trước. Nhiều dự thảo Báo cáo kiểm toán chưa có sự đầu tư về thời gian và trí tuệ, thiếu tính tổng hợp, khái quát, ý kiến đánh giá, nhận xét thiếu sắc bén, thuyết phục; một số kiến nghị không có tính khả thi, thậm chí chưa phù hợp với pháp luật. Công tác kiểm soát chất lượng Báo cáo kiểm toán tại các Đoàn kiểm toán không tốt, chưa được kiểm soát kỹ lưỡng khi trình lãnh đạo KTNN phê duyệt, còn nhiều sai sót về số liệu, do đó đã gây áp lực, mất nhiều thời gian khi xét duyệt Báo cáo kiểm toán; thời gian chỉnh sửa, phát hành Báo cáo kiểm toán bị kéo dài, chất lượng Báo cáo thấp. Bài viết đã chỉ ra một số giải pháp hoàn thiện công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán tại Đoàn kiểm toán là hoàn thiện các chính sách làm cơ sở pháp lý cho hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán tại Đoàn kiểm toán bao gồm hệ thống chuẩn mực, quy trình, hệ thống mẫu biểu hồ sơ kiểm toán, cẩm nang kiểm toán, chính sách kiểm soát chất lượng KTV về trình độ, năng lực chuyên môn và đạo đức đạo đức nghề nghiệp, đặc biệt là các hướng dẫn kiểm toán trong từng loại hình kiểm toán... Các KTNN chuyên ngành/ khu vực cần thành lập Tổ kiểm soát hồ sơ sau mỗi cuộc kiểm toán.

Đối với một số Đoàn kiểm toán có quy mô lớn, nội dung kiểm toán phức tạp hoặc nghi ngờ có gian lận hay có thông tin phản hồi không tốt từ phía đơn vị được kiểm toán. Kiểm toán trưởng KTNN chuyên ngành/ khu vực Tổ kiểm soát (Tổ kiểm soát là các thành viên do Kiểm toán trưởng quyết định và trực thuộc KTNN chuyên ngành/ khu vực chủ trì cuộc toán) nhằm đảm bảo

tính tuân thủ các quy định của KTNN: Chuẩn mực kiểm toán, Quy trình kiểm toán, Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn kiểm toán, quy tắc ứng xử của KTV... và hạn chế những rủi ro ảnh hưởng đến nguyên tắc độc lập của KTV trong quá trình kiểm toán. Thời gian tiến hành kiểm soát của Tổ phải được thực hiện trước khi phát hành Báo cáo kiểm toán của Đoàn kiểm toán, hình thức kiểm soát là kiểm soát hồ sơ của Đoàn kiểm toán sau khi đã kết thúc kiểm toán tại các đơn vị.

Xây dựng và ban hành Quy chế kiểm soát chất lượng kiểm toán tại Đoàn kiểm toán, bao gồm quy định rõ ràng về nội dung, trình tự, phương pháp và trách nhiệm kiểm soát cho từng cấp kiểm soát. Hoàn thiện công tác kiểm soát chất lượng tại Đoàn kiểm toán tập trung vào các nội dung kỹ năng và trình độ nghiệp vụ của KTV; sự phù hợp của việc phân công nhiệm vụ cho KTV; việc thực hiện các quy chế và giám sát đối với KTV; tính khả thi của mục tiêu kiểm toán và thực hiện mục tiêu kiểm toán; việc thực hiện quy trình kiểm toán; đạo đức nghề nghiệp của KTV theo nguyên tắc: chính trực, độc lập, khách quan và bí mật nghề nghiệp...”

Nguyễn Hữu Vạn (2013) trong bài “Quy định về KTNN trong Hiến pháp, phục vụ đắc lực sự nghiệp phát triển kinh tế - xã hội của đất nước” [49] đã khẳng định việc quy định về KTNN trong Hiến pháp, không những có ý nghĩa quan trọng và cấp bách trong việc hoàn thiện và nâng cao hiệu lực hoạt động của Nhà nước pháp quyền XHCN Việt Nam, phục vụ đắc lực sự nghiệp phát triển kinh tế - xã hội của đất nước, mà còn tạo cơ sở pháp lý đầy đủ và toàn diện cho tổ chức và hoạt động của KTNN, khắc phục những bất cập và hoàn thành tốt hơn chức năng, nhiệm vụ được Đảng, Nhà nước và nhân dân giao phó. Đây là một mốc lịch sử trong tiến trình 20 năm xây dựng và phát triển của cơ quan KTNN. Sự kiện quan trọng này đã nâng tầm KTNN từ cơ quan do “Luật định” thành “Hiến định”, nâng cao vị thế, vai trò, trách nhiệm của KTNN trong kiểm toán hoạt động quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công.

Đồng thời, đề cập đến một số các giải pháp để triển khai thực hiện quy định về KTNN trong Hiến pháp; trong đó nhấn mạnh: Kiện toàn lại tổ chức và tăng cường năng lực cho các đơn vị có chức năng tham mưu. Xây dựng đội ngũ công chức, KTV nhà nước bảo đảm đủ về số lượng, giỏi về chuyên môn nghiệp vụ và đặc biệt là phải có đạo đức nghề nghiệp trong sáng, công minh, chính trực, nghệ tinh, tâm sáng. Tích cực thực hiện chiến lược đào tạo đề trong thời gian không dài có một đội ngũ chuyên gia đầu ngành đối với từng lĩnh vực chuyên môn, tiếp cận trình độ kiểm toán của các nước tiên tiến trong khu vực và trên thế giới. Xây dựng và thực hiện cơ chế kiểm soát chặt chẽ chất lượng kiểm toán và đạo đức nghề nghiệp của KTV nhà nước. Xử lý nghiêm minh các trường hợp vi phạm Quy chế hoạt động kiểm toán, vi phạm đạo đức nghề nghiệp, vi phạm pháp luật để công tác kiểm toán đi vào kỷ cương, nề nếp, chất lượng, hiệu quả, đáp ứng lòng tin của Đảng, Nhà nước và nhân dân đối với KTNN.

Tạp chí Kinh tế và Dự báo có nghiên cứu về Kiểm toán hoạt động việc sử dụng ngân sách địa phương: Kinh nghiệm quốc tế và bài học cho Việt Nam.

Qua phân tích kinh nghiệm từ các nước như Anh, Mỹ về kiểm toán thu NSDP, đề xuất Việt Nam áp dụng kiểm toán hiệu suất để giảm thất thoát thu nội địa. Phân tích kinh nghiệm: Mỹ (GAO) đánh giá hiệu suất chương trình, phát hiện lãng phí, công khai báo cáo trực tuyến; Anh (NAO) tập trung kết quả thực tế trong giáo dục, y tế, thúc đẩy cải cách. Bài học: Áp dụng Big Data, KPI đo lường, minh bạch hóa báo cáo, đào tạo kiểm toán viên, phối hợp trung ương-địa phương. Đề xuất Việt Nam triển khai kiểm toán hiệu suất để giảm thất thoát thu nội địa, tối ưu hóa ngân sách, đảm bảo bền vững.

Enhancing Domestic Revenue Mobilization through Strengthening Revenue Administration của IMF (G20 Background Note)(2025). Nghiên cứu toàn cầu cho thấy cải cách kiểm toán thu có thể tăng thu 1-3% GDP; khuyến nghị địa phương áp dụng kiểm toán kỹ thuật số để giảm thất thoát, áp

dụng cho các nước đang phát triển như Việt Nam. Báo cáo IMF phân tích cải cách quản lý thu để tăng huy động nguồn thu nội địa (DRM), dựa trên dữ liệu toàn cầu cho thấy khoảng cách thuế trung bình 3-4% GDP ở các nước đang phát triển. Cải cách kiểm toán thu có thể tăng thu 1-3% GDP bằng cách kết hợp chính sách thuế, khung pháp lý và quản lý thu. Khuyến nghị: Áp dụng kiểm toán kỹ thuật số (AI, dữ liệu lớn) để giảm thất thoát, cải thiện tuân thủ VAT và thuế nội địa; tăng cường hợp tác quốc tế qua Platform for Collaboration on Tax. Áp dụng cho Việt Nam: Tối ưu hóa thu địa phương, giảm nợ thuế, hỗ trợ phát triển bền vững

Increasing Tax Collections by Local Governments in Developing Countries Georgia State University (ICEPP) (2024) Dựa trên dữ liệu IMF/World Bank, nghiên cứu cấu trúc thu thuế địa phương, đề xuất mô hình kiểm toán dựa trên rủi ro để tăng thu 10-15% ở các nước đang phát triển. Dựa trên dữ liệu IMF/World Bank từ 70 nước đang phát triển (2015-2023), nghiên cứu chỉ ra chính quyền địa phương chỉ thu được 30-40% tiềm năng thuế tài sản và thuế doanh nghiệp nhỏ do thiếu thông tin, năng lực yếu và tham nhũng. Mô hình kiểm toán dựa trên rủi ro (risk-based auditing) kết hợp dữ liệu vệ tinh, GIS và machine learning giúp xác định đối tượng trốn thuế chính xác, tăng thu trung bình 10-15% chỉ trong 2-3 năm. Thành công tại Uganda, Rwanda, Peru. Khuyến nghị Việt Nam áp dụng ngay với thuế sử dụng đất và thuế kinh doanh hộ cá thể.

1.1.4. Các nghiên cứu về phát triển và nâng cao chất lượng đội ngũ kiểm toán viên

Đoàn Xuân Tiên (2016) trong bài “Tăng cường năng lực nội bộ để thực hiện Chiến lược đổi mới của KTNN Việt Nam” [41] đã làm rõ bối cảnh KTNN Việt Nam xây dựng Chiến lược đổi mới, nâng cao năng lực để nâng cao chất lượng kiểm toán theo Nghị quyết số A/66/209 của Liên Hợp Quốc (12/2011) kêu gọi các quốc gia tăng cường tính độc lập cho các cơ quan kiểm

toán tối cao. Đây là lần đầu tiên KTNN xây dựng Kế hoạch chiến lược phát triển KTNN một cách bài bản, toàn diện, cụ thể theo từng mục đích, mục tiêu, các chỉ số đo lường gắn với từng hoạt động và thời gian thực hiện... Toàn bộ nội dung chính trong Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2020 đã được cụ thể hóa thông qua 8 Mục đích với 29 Mục tiêu chiến lược trong bản Kế hoạch chiến lược, hướng tới giá trị cốt lõi “Minh bạch - Chất lượng - Hiệu quả - Không ngừng gia tăng giá trị” và “Công minh - Chính trực - Nghệ tinh - Tâm sáng”. Đồng thời, đưa ra 7 giải pháp để thực hiện chiến lược đổi mới; trong đó nhấn mạnh: Xây dựng đội ngũ KTV đủ về số lượng, cơ cấu hợp lý và chất lượng cao: Hàng năm tuyển dụng thêm đội ngũ KTV để đáp ứng đủ số lượng đảm bảo nhiệm vụ kiểm toán theo yêu cầu chiến lược; nâng cao chất lượng tuyển dụng đầu vào đội ngũ KTV, đáp ứng yêu cầu trình độ cao, kiến thức toàn diện, kinh nghiệm tốt; từng bước cơ cấu, luân chuyển, sắp xếp lại đội ngũ KTV hợp lý; đẩy nhanh việc đổi mới nội dung, chương trình, phương thức đào tạo, bồi dưỡng, tập huấn, hội thảo, chia sẻ kinh nghiệm; tăng cường có hiệu quả và hiệu lực công tác giáo dục và quản lý đạo đức nghề nghiệp đối với KTV, để đảm bảo tính liêm chính, độc lập, khách quan; yêu cầu trình độ, năng lực và kỹ năng chuyên môn; thận trọng nghề nghiệp và bảo mật theo chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp và các chuẩn mực kiểm toán.

Vương Đình Huệ (2009), "Xây dựng đội ngũ cán bộ, công chức, kiểm toán viên nhà nước trong sạch, vững mạnh", Tạp chí Cộng sản số 8/2009 [20]. Bài viết đã đánh giá những kết quả đã đạt được, những tồn tại, hạn chế và nguyên nhân tồn tại, hạn chế của công tác xây dựng đội ngũ cán bộ, công chức, KTV nhà nước trong 15 năm hoạt động của KTNN (1994 - 2009). Bài viết đã nêu ra mục tiêu của công tác cán bộ của KTNN trong thời kỳ mới; đồng thời, đề xuất các nhiệm vụ và giải pháp thực hiện là: (1) Nâng cao chất lượng, phát triển đội ngũ cán bộ, công chức, viên chức đủ về số lượng, cơ cấu chuyên môn và cơ cấu ngạch hợp lý; (2) Đào tạo, nâng cao chất lượng NNL

phù hợp với từng loại hình kiểm toán, theo từng chức danh gắn với tiêu chuẩn hóa cán bộ; (3) Đổi mới và tổ chức thực hiện tốt công tác đánh giá, quy hoạch, bổ nhiệm, bổ nhiệm lại cán bộ; tiếp tục đẩy mạnh công tác luân chuyển cán bộ; (4) Tăng cường công tác quản lý, giám sát đội ngũ cán bộ, công chức, viên chức; (5) Thực hiện tốt chính sách đãi ngộ trong phạm vi nguồn lực được giao và quy định của Nhà nước. Các giải pháp được đề cập trên đây là khá toàn diện, song mới chỉ là những định hướng mang tính chiến lược, chưa có điều kiện đi sâu phân tích về sự cần thiết, cơ sở khoa học và những nhiệm vụ cụ thể để thực hiện giải pháp.

Đoàn Xuân Tiên (2013), “Giải pháp nâng cao chất lượng công tác đào tạo, bồi dưỡng công chức, kiểm toán viên theo định hướng Chiến lược phát triển cơ quan Kiểm toán nhà nước đến năm 2020”, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ của KTNN [40], đã có những đóng góp quan trọng trong việc hoàn thiện cơ sở khoa học và thực tiễn cho việc nâng cao chất lượng công tác đào tạo, bồi dưỡng của KTNN; trên cơ sở xác định được những vấn đề đặt ra đối với công tác đào tạo, bồi dưỡng công chức theo mục tiêu chiến lược, đề tài đã đề xuất các giải pháp về nâng cao chất lượng đào tạo, bồi dưỡng công chức, KTVNN theo định hướng chiến lược phát triển KTNN đến năm 2020.

Hà Thị Mỹ Dung (2015), “Nâng cao chất lượng đội ngũ kiểm toán viên của Kiểm toán nhà nước”, Luận án Tiến sĩ [8], đã có nhiều thành công trong việc nghiên cứu làm rõ cơ sở lý luận và thực tiễn nâng cao chất lượng đội ngũ KTV nhà nước. Tác giả đã chỉ rõ các yếu tố cấu thành chất lượng đội ngũ KTV nhà nước và đã đề xuất các tiêu chí đánh giá chất lượng đội ngũ KTV nhà nước: (1) Phẩm chất chính trị, phẩm chất đạo đức của mỗi KTV nhà nước: Phẩm chất chính trị, phẩm chất đạo đức của KTV nhà nước; (2) Số lượng và cơ cấu đội ngũ KTV nhà nước: Số lượng KTV nhà nước, cơ cấu về ngành, cơ cấu về ngành nghề đào tạo; (3) Năng lực của KTV nhà nước: Trình độ văn hóa, trình độ chuyên môn nghiệp vụ, trình độ lý luận chính trị, tình

trạng sức khỏe (thể chất tâm lý); (4) Khả năng hoàn thành nhiệm vụ của KTV nhà nước.

Đặng Hoàng Đạt (2018), *Tăng hiệu lực, hiệu quả trong thực hiện kiểm toán ngân sách địa phương* [11], nghiên cứu chỉ ra các kết quả nổi bật từ các cuộc kiểm toán ngân sách địa phương của Kiểm toán nhà nước khu vực I; chỉ ra các khó khăn, thách thức như khó khăn trong việc kiểm tra, đối chiếu thuế; khó khăn do giới hạn về thời gian kiểm toán đối với các địa phương có quy mô ngân sách lớn, địa bàn rộng; chồng chéo giữa hoạt động kiểm toán và thanh tra, kiểm tra; khai thác ứng dụng công nghệ thông tin của đơn vị được kiểm toán vào phục vụ hoạt động của đoàn kiểm toán. Một số giải pháp được đề xuất như ban hành quy định và hướng dẫn thực hiện kiểm tra đối chiếu số liệu báo cáo của người nộp thuế theo hướng cụ thể, rõ ràng về đối tượng, nội dung, phạm vi, phương pháp kiểm tra, đối chiếu. Quy định rõ trách nhiệm, nghĩa vụ, quyền lợi của người nộp thuế, doanh nghiệp trong việc kiểm tra, đối chiếu số liệu báo cáo kê khai thuế của doanh nghiệp, người nộp thuế với cơ quan kiểm toán...

1.1.5. Các nghiên cứu về vai trò của kiểm toán đối với hiệu quả hoạt động của chính quyền địa phương, trong đó có quản lý ngân sách

Nghiên cứu *The Impact of Internal Control Effectiveness and Internal Audit Role toward the Performance of Local Government* của Rosma Simangunsong (2014) [110] xem xét tác động của hiệu quả kiểm soát nội bộ và vai trò của kiểm toán nội bộ đối với hoạt động của chính quyền địa phương. Nghiên cứu này chỉ ra ảnh hưởng tích cực của hiệu quả kiểm soát nội bộ và vai trò của kiểm toán nội bộ đến kết quả hoạt động của địa phương, trong đó có quản lý thu và chi tiêu ngân sách địa phương.

Nghiên cứu *The effect of internal audit on governance: maintaining legitimacy of local government* của Carl J Gabrini (2013) [62] chỉ ra mục đích của kiểm toán nội bộ là để đánh giá và cải thiện hiệu quả của việc quản lý,

kiểm soát rủi ro và các quy trình quản trị. Một mô hình logit được sử dụng với dữ liệu từ 162 thành phố Florida. Kết quả của nghiên cứu này chứng minh tầm quan trọng của kiểm toán nội bộ trong việc đảm bảo tuân thủ các quy định của pháp luật trong quá trình hoạt động của các chính quyền địa phương.

Nghiên cứu *The auditing of the local government's financial management in Azerbaijan; comparative analysis* của Center for Economic and Social Development (CESD) Baku, Azerbaijan [64] chỉ ra rằng quản lý tài chính của chính quyền địa phương có sự khác biệt rõ rệt so với khu vực tư nhân. Việc thực hiện các chức năng của chính quyền địa phương phụ thuộc vào ngân sách nhà nước và nó chủ yếu hướng đến việc cung cấp các dịch vụ công. Vì vậy, tiêu chuẩn kế toán chính quyền địa phương sử dụng phải thể hiện thực trạng của việc thực hiện ngân sách, hệ thống kế toán là công cụ chính để quản lý tài chính. Chỉ có thể đánh giá tính hiệu quả của hệ thống kế toán thông qua giám sát bởi cơ quan kiểm toán tài chính. Trong đó, đối với thu ngân sách địa phương, hoạt động của kiểm toán chỉ ra rõ ràng và đầy đủ thông tin thực tế và mức độ hiệu quả của các khoản thu cũng như đề ra giải pháp cho một số vấn đề liên quan đến hiệu quả quản lý thu ngân sách.

Nghiên cứu *Role of Internal Audit In The Public Sector In Kurdistan Recion Of Iraq* của Nawzad Majeed Hamawandy và cộng sự chỉ ra vai trò của kiểm toán nhà nước nội bộ ở Kurdistan [102]. Cuộc điều tra này tập trung vào các bộ và tổ chức ở Arbil, thủ đô và thành phố lớn nhất của Kurdistan. Các kiểm toán viên nội bộ của các văn phòng khu vực công được lựa chọn là nguồn dữ liệu, được thu thập thông qua bảng câu hỏi. Các kết quả của nghiên cứu này cho thấy mối quan hệ trực tiếp giữa hiệu quả của kiểm toán nội bộ và các yếu tố như nhận thức của quản lý, sự hỗ trợ của quản lý, tính độc lập của tổ chức kiểm toán, năng lực của nhân viên kiểm toán và các quy định về kiểm toán. Theo kết quả hồi quy, hỗ trợ quản lý, sự tồn tại của và các kiểm toán

viên có năng lực, và sự sẵn có của các quy định kiểm toán góp phần vào hiệu quả kiểm toán trong khu vực công đáng kể và tích cực.

Những con số 'biết nói' qua kiểm toán NSDP (2020-2025) của KTNN KV IX qua tổng hợp 31 cuộc kiểm toán, xử lý tài chính 5.056 tỷ đồng, tập trung vào thu từ đất đai và thuế, với khuyến nghị minh bạch hóa dữ liệu thu (phụ trách các tỉnh miền Trung), phát hiện và xử lý tài chính 5.056 tỷ đồng sai phạm, chủ yếu từ thu đất đai (chuyển nhượng, sử dụng sai quy định) và thuế phí (nợ đọng, kê khai thiếu). Các "con số biết nói" chỉ ra thất thoát trung bình 163 tỷ đồng/cuộc, nhấn mạnh bất cập quản lý thu nội địa. Khuyến nghị: Minh bạch hóa dữ liệu thu qua nền tảng số, tăng cường phối hợp cơ quan thuế-đất đai, áp dụng kiểm toán rủi ro để giảm thất thoát, hỗ trợ phát triển bền vững địa phương.

1.1.6. Các nghiên cứu về tác động của kiểm toán tới hoạt động tài chính, ngân sách địa phương

Nghiên cứu *The Effect of Internal Audit on Budget Management of Local Government of Rwanda* của Jean Bosco Harelimana [90] chỉ ra tác động của kiểm toán nội bộ đối với quản lý ngân sách của chính quyền địa phương của Rwanda, lấy Quận Musanze làm nghiên cứu điển hình. Nghiên cứu đã phân tích chức năng kiểm toán nội bộ ở chính quyền địa phương của Rwanda; đánh giá quy trình và thực thi ngân sách ở chính quyền địa phương ở Rwanda và phân tích mối quan hệ giữa kiểm toán nội bộ với quy trình và thực thi ngân sách ở Rwanda. Thiết kế nghiên cứu mô tả đã được thông qua cho nghiên cứu này bằng cách sử dụng cả phương pháp thu thập dữ liệu định tính và định lượng. Nghiên cứu sử dụng một mẫu gồm 18 nhân viên của văn phòng quận Musanze được lựa chọn các kỹ thuật lấy mẫu có mục đích từ một nhóm đối tượng có mục tiêu gồm 18 nhân viên từ bộ phận tài chính của Văn phòng quận Musanze. Nghiên cứu sử dụng dữ liệu sơ cấp được thu thập từ bảng câu hỏi bán cấu trúc. Nghiên cứu chỉ ra rằng có mối quan hệ tương quan

đáng kể giữa kiểm toán nội bộ với quy trình ngân sách và việc thực hiện tại văn phòng quận Musanze. Theo khuyến nghị, Quận Musanze nên nỗ lực hơn nữa trong việc tăng thêm nguồn thu để bổ sung cho các khoản chuyển giao của chính phủ và làm thúc đẩy việc thực hiện ngân sách.

Nghiên cứu *Due Process and Budget Implementation: An Evaluation of Nigerian Public Sector Auditing* của Olurankinse, Felix [106] đánh giá một số các biện pháp và xác định tác động của chúng đối với việc thực hiện ngân sách. Bài báo kết luận rằng tất cả các xu hướng kiểm toán mới là không thể thiếu đối với hiệu quả và hiệu lực của thực thi ngân sách. Tuy nhiên, bài báo khuyến nghị sự cần thiết phải ban hành luật tạo điều kiện để đảm bảo tính khả thi của các xu hướng kiểm toán mới này.

Nghiên cứu *Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data* của JinLiua BinLinab (2012) [91] chỉ ra rằng kể từ khi thành lập, hệ thống kiểm toán nhà nước phủ của Trung Quốc đã đóng một vai trò rất quan trọng trong việc duy trì trật tự kinh tế và tài chính cũng như cải thiện trách nhiệm giải trình và tính minh bạch của chính phủ. Mặc dù rất nhiều nghiên cứu đã thảo luận về vai trò của kiểm toán nhà nước trong việc phát hiện và ngăn chặn tham nhũng, nhưng có rất ít bằng chứng thực nghiệm về việc liệu kiểm toán của nhà nước có thực sự giúp giảm tham nhũng hay không. Sử dụng dữ liệu hội đồng cấp tỉnh của Trung Quốc từ năm 1999 đến năm 2008, bài báo này kiểm tra thực nghiệm vai trò của kiểm toán chính phủ trong các sáng kiến kiểm soát tham nhũng của Trung Quốc. Kết quả nghiên cứu chỉ ra rằng số lượng các bất thường được phát hiện trong kiểm toán nhà nước có liên quan cùng chiều đến mức độ tham nhũng ở tỉnh đó, có nghĩa là tình trạng tham nhũng ở tỉnh càng nghiêm trọng thì các cơ quan kiểm toán địa phương càng phát hiện ra nhiều bất thường trong tài khoản chính phủ. Ngoài ra, nỗ lực chấn chỉnh sau kiểm toán có liên quan tiêu cực đến mức độ tham nhũng ở tỉnh đó, cho thấy nỗ lực chấn chỉnh nhiều hơn đi kèm với ít

tham nhũng hơn. Bài báo này cung cấp bằng chứng thực nghiệm về cách kiểm toán của chính phủ có thể góp phần hạn chế tham nhũng, điều này cũng hữu ích để hiểu vai trò của các tổ chức kiểm toán địa phương của Trung Quốc trong quản trị chính phủ và có thể làm phong phú thêm tài liệu về cả kiểm toán chính phủ và kiểm soát tham nhũng.

1.1.7. Các nghiên cứu về tác động của kiểm toán thuế tới hoạt động thu thuế vào ngân sách địa phương

Nghiên cứu *Effects of Tax Audit on Tax Compliance and Remittance of Tax Revenue in Ekiti State* của Clement Olatunji Olaoye và cộng sự [65] chỉ ra việc tuân thủ thuế và nộp thuế thấp hạn chế khả năng của chính phủ trong việc tăng thu ngân sách cho các mục đích phát triển vì thu càng cao, chính phủ càng có nhiều khả năng đưa ra các kế hoạch phát triển để nâng cao mức sống của người dân. Trên cơ sở này, nghiên cứu đã xem xét tác động của kiểm toán thuế đối với việc tuân thủ thuế và doanh thu thuế tại Bang Ekiti. Nghiên cứu chỉ ra cụ thể ảnh hưởng của kiểm toán tại bàn, kiểm toán thực địa, kiểm toán thuế quan và kiểm toán đăng ký đối với việc tuân thủ thuế và nộp doanh thu thuế ở Ekiti State. Nghiên cứu sử dụng bảng câu hỏi để thu thập dữ liệu cần thiết và thực hiện phân tích thông qua ma trận tương quan và hồi quy bội. Nghiên cứu phát hiện ra rằng kiểm toán tại bàn, kiểm toán thực địa có ảnh hưởng tích cực đáng kể đến việc tuân thủ và nộp thuế ở Bang. Đáng lưu ý là kiểm toán thực địa là yếu tố dự báo quan trọng nhất trong số tất cả các biến dự báo. Nghiên cứu cũng kết luận rằng việc kiểm toán thuế có thể đảm bảo việc tuân thủ và nộp thuế ở Bang Ekiti. Do đó, chính quyền Bang Ekiti nên tăng cường công tác kiểm toán thuế thông qua việc tuyển dụng nhiều kiểm toán viên có năng lực hơn và đào tạo liên tục để nâng cao mức độ tuân thủ thuế trong Bang. Ngoài ra, cần chú ý thực hiện nghiêm các kết luận kiểm toán và xử lý nghiêm các vi phạm pháp luật về thuế sau khi có kết luận của kiểm toán.

Bài báo đã xem xét tác động của việc kiểm toán thuế đối với thu ngân

sách ở Bang Ekiti. Dữ liệu được sử dụng cho nghiên cứu này được thu thập bằng cách sử dụng bảng câu hỏi cấu trúc dành cho 312 nhân viên của Sở thuế vụ tiểu bang Ekiti. Kỹ thuật phân tích hồi quy được áp dụng và kết quả cho thấy rằng phần trăm doanh thu nhất định tạo ra ở Bang Ekiti có thể được giải thích bằng việc kiểm toán thuế; Người ta cũng phát hiện ra rằng tiếp cận kiểm toán, cán bộ kiểm toán, kiểm toán thuế hiệu quả, việc không tuân thủ, thực địa kiểm toán, kiểm soát kiểm toán thuế và tham nhũng ảnh hưởng đến việc tạo ra doanh thu lần lượt là 1,188, 0,319, 0,596, 0,148, 0,157, 0,125 và 0,002; giá trị xác suất 0,00, 0,01, 0,00, 0,022 và 0,00 < 0,05 cho thấy khả năng tiếp cận kiểm toán, cán bộ kiểm toán, kiểm toán thuế hiệu quả và khuyến khích có ý nghĩa thống kê ở mức 5%; xác suất của giá trị thống kê F 0,000 < 0,05 cho thấy rằng mô hình phù hợp để xác định tác động của việc kiểm tra thuế đối với việc tạo ra doanh thu ở Bang Ekiti. Do đó, nghiên cứu kết luận rằng kiểm toán thuế nên được chấp nhận vì nó tối đa hóa việc thu ngân sách, cho phép chính phủ giải quyết các dự án phát triển có lợi cho công dân của mình và cũng giúp tăng cường hoạt động kinh doanh của người nộp thuế.

Nghiên cứu *The effect of tax audit and investigation activities on individual tax compliance: evidence from Malaysia* của A. Razak, R., Shukor, Z. A., & Ahmad, N. (2012) [108].

Nghiên cứu *Effects of Tax Audit on Revenue Collection Performance in Ethiopia Evidence from ERCA của Large Taxpayers' Branch Office* Goshu Desalegn (2020) [80] xem xét ảnh hưởng của kiểm toán thuế đối với hoạt động thu ngân sách. Khi đó, kiểm toán thuế được đo lường bằng chín biến số (nguồn lực kiểm toán thuế, lựa chọn trường hợp kiểm toán, năng lực của kiểm toán viên, hệ thống bảo vệ thuế, tự động hóa thuế, trốn thuế và tuân thủ thuế, số tiền trước và sau khi kiểm toán). Nghiên cứu sử dụng thiết kế nghiên cứu giải thích và cách tiếp cận nghiên cứu hỗn hợp với dữ liệu thứ cấp được sử dụng trong giai đoạn nghiên cứu 2005-2011. Nghiên cứu áp dụng mô hình hồi quy bội và phát hiện của nghiên cứu cho thấy rằng tuân thủ thuế, hệ thống bảo

vệ doanh thu và tự động hóa thuế có tác động tích cực và đáng kể đến việc thu ngân sách và có ý nghĩa quan trọng ở mức đáng kể lần lượt là 1%, 1% và 5%. Hơn nữa, việc lựa chọn trường hợp kiểm toán và năng lực của kiểm toán viên có ảnh hưởng tích cực và đáng kể đến hiệu quả thu thập doanh thu ở mức ý nghĩa 10%. Ngoài ra, nguồn lực kiểm toán thuế thay đổi, trốn thuế và trước khi kiểm toán có ảnh hưởng tiêu cực đến việc thu doanh thu và có ý nghĩa quan trọng ở mức ý nghĩa 1%. Mặt khác, số tiền sau kiểm toán có ảnh hưởng tích cực và không đáng kể đến hiệu quả thu thuế.

Nghiên cứu *Audits, audit effectiveness, and post-audit tax compliance* của Matthias Kasper [98]. Nghiên cứu này sử dụng một thử nghiệm để điều tra ảnh hưởng của kiểm toán hiệu quả hoạt động, hoặc phần thu nhập không kê khai mà cơ quan thuế phát hiện trong một cuộc kiểm toán, đối với việc tuân thủ thuế sau kiểm toán. Nghiên cứu xem xét liệu các tác động của kiểm toán có phụ thuộc vào hành vi báo cáo của người nộp thuế trước khi kiểm toán hay không. Các phát hiện của nghiên cứu cho thấy kiểm toán thuế có những ảnh hưởng khác nhau đến việc tuân thủ sau kiểm toán và kiểm toán hiệu quả hoạt động quyết định những phản ứng này. Nghĩa là, trong khi kiểm toán hiệu quả làm tăng tính tuân thủ thuế sau kiểm toán, kiểm toán không hiệu quả lại có tác dụng ngược lại.

Nghiên cứu *The effects of tax audit on revenue collection: case of Kenya revenue authority* của Nyakamba Daniel Mirer (2014) [105]. Nghiên cứu về tác động của việc kiểm toán thuế đối với việc thu ngân sách, cụ thể là trường hợp của cơ quan thu Kenya. Nghiên cứu chỉ giới hạn ở khu vực Tây Nairobi của Kenya. Nghiên cứu này đã áp dụng cách tiếp cận mô tả. Nguồn dữ liệu đã được sử dụng là dữ liệu thứ cấp từ các báo cáo của các cơ quan thu ngân sách của Kenya. Dữ liệu đã được phân tích bằng mô hình phân tích T-test. Từ kết quả thống kê t, tham số Tương quan pearson hoặc giá trị r có ý nghĩa quan trọng đối với thuế đã nộp trước khi kiểm toán và thuế đã nộp sau khi kiểm

toán vì nó chỉ ra rõ ràng là có sự gia tăng trong số thuế đã nộp sau khi kiểm toán, đây là rõ ràng đối với kiểm toán thuế ngẫu nhiên, kiểm toán thuế cắt giảm và kiểm toán thuế có điều kiện. Cũng từ phân tích các khoản thuế thu được từ một công ty nhất định hai năm trước cuộc kiểm toán và hai năm sau cuộc kiểm toán, có sự gia tăng số thuế thu được sau cuộc kiểm toán. Do đó có thể khẳng định rằng kiểm toán thuế liên quan trực tiếp đến thu ngân sách. Vì vậy, rõ ràng rằng, càng tiến hành nhiều cuộc kiểm toán thuế thì càng thu được nhiều thuế hơn trong những năm tiếp theo khi các công ty được cung cấp thông tin tốt hơn. Nghiên cứu khuyến nghị rằng các báo cáo kiểm toán thuế phải được nộp cho công chúng và cần có tiêu chuẩn để lựa chọn các công ty mà kiểm toán ngẫu nhiên được thực hiện. Nên tiến hành nghiên cứu về các thủ tục cần được tuân thủ trong quá trình kiểm toán để xem liệu tất cả các kiểm toán viên có tuân theo các quy trình không và xây dựng quy trình tiêu chuẩn để mọi kiểm toán viên phải tuân theo.

Nghiên cứu *An Empirical Analysis on Effects of Internal Control System on Tax Revenue Audit Performance; Evidence from Ethiopian* [79] phân tích tác động của hệ thống kiểm soát nội bộ đối với hoạt động kiểm toán thu thuế tại cơ quan thu thuế phía Nam và các huyện phía Tây Nam. Nghiên cứu sử dụng các nguồn dữ liệu chính và phân tích bằng phương pháp phân tích hồi quy bội trên phần mềm STATA 14. Kết quả phân tích hồi quy cho thấy các hoạt động kiểm soát, môi trường kiểm soát và các thành phần thông tin và truyền thông đang ảnh hưởng đáng kể đến hoạt động kiểm toán doanh thu thuế của các khu vực phía Nam và Tây Nam của các văn phòng chính tại Ethiopia. Dựa trên những phát hiện của nghiên cứu này, các nhà nghiên cứu khuyến nghị rằng sẽ tốt hơn nếu cơ quan thu ngân sách Ethiopia tăng cường các hoạt động kiểm soát theo phương thức chiến lược vì các hoạt động kiểm soát tốt sẽ dễ dàng ứng phó với các tình huống và ngăn chặn các hành vi gian lận, biến thủ tài sản công. Hơn nữa, cơ cấu tổ chức cần được tích hợp và phối

hợp bằng cách thiết lập các hệ thống phổ biến thông tin và truyền thông hiệu quả vì kiểm toán viên thuế cần bằng chứng phù hợp, kịp thời và thuyết phục, thực sự phản ánh sự công bằng trong vị trí của tổ chức và thúc đẩy việc lập báo cáo tài chính đáng tin cậy.

Nghiên cứu *Factors influencing audit findings of the Indonesian district governments' financial statements* của Bambang Pamungkas (2019) [56] chỉ ra rằng số báo cáo tài chính không đủ tiêu chuẩn của các chính quyền địa phương ở Indonesia đã tăng lên trong những năm gần đây. Tuy nhiên, các phát hiện kiểm toán trên các báo cáo tài chính của chính quyền địa phương cũng đã tăng lên. Những điều kiện đó đã thúc đẩy việc nghiên cứu phân tích thực nghiệm các yếu tố ảnh hưởng đến số lượng ngày càng tăng của các phát hiện kiểm toán ở các chính quyền cấp huyện ở Indonesia trong các năm tài chính 2016 và 2017. Các biến độc lập là quy mô của chính quyền địa phương, thu nhập địa phương, chi tiêu và theo dõi các khuyến nghị kiểm toán. Nghiên cứu đo lường mức độ ảnh hưởng của các biến độc lập này đối với kết luận, phát hiện của kiểm toán về việc không tuân thủ quy định. Kết quả cho thấy quy mô có tác động tích cực, các biến số độc lập khác như thu nhập địa phương và chi tiêu không cho thấy bất kỳ ảnh hưởng nào đến số lượng các phát hiện kiểm toán. Đồng thời, quy mô, thu nhập địa phương, chi tiêu và theo dõi khuyến nghị kiểm toán có mối quan hệ gián tiếp với các phát hiện về việc không tuân thủ quy định. Nghiên cứu nhấn mạnh tầm quan trọng của việc tăng cường kiểm toán đối với chính quyền địa phương, đề xuất giải pháp để thúc đẩy việc hoàn thành các khuyến nghị kiểm toán đối với chính quyền địa phương để tránh tái diễn các phát hiện không tuân thủ tương tự đã được nêu trong báo cáo kiểm toán.

Nghiên cứu *Is Auditing Worth the Effort? The Impact of Internal Auditing on Local Fiscal Outcomes* của Dana R. Vashdi và cộng sự (2022) [69] chỉ ra rằng hệ thống kiểm toán nội bộ nhằm cung cấp các đánh giá độc

lập và khách quan về các quyết định, quy trình và thủ tục và xác định các rào cản đối với tính hiệu quả của tổ chức. Mặc dù nghiên cứu đã chỉ ra rằng các hệ thống như vậy thực sự đạt được mục tiêu của chúng, nhưng vẫn chưa rõ liệu các hệ thống kiểm toán đó có hiệu quả hay không. Nghiên cứu nhằm giải quyết vấn đề này và xem xét, đánh giá sự đóng góp của kiểm toán nội bộ hiệu quả đối với kết quả tài khóa của chính quyền địa phương; nghiên cứu và các yếu tố làm trầm trọng thêm hoặc làm suy giảm mối quan hệ này. Nghiên cứu đã thử nghiệm thực nghiệm mô hình của mình trong môi trường chính quyền địa phương của Israel bằng cách sử dụng dữ liệu đa nguồn từ 644 nhân viên, 277 quản lý và 68 kiểm toán viên tại 68 chính quyền địa phương. Kết quả nghiên cứu chỉ ra mối quan hệ gắn kết giữa một số chỉ số về hiệu quả của kiểm toán nội bộ và kết quả tài khóa địa phương (đo lường bằng tỷ lệ thu nhập và hiệu quả thu ngân sách địa phương).

1.1.8. Các nghiên cứu về nhân tố ảnh hưởng, đảm bảo điều kiện cho hoạt động của cơ quan kiểm toán, góp phần nâng cao chất lượng, hiệu quả kiểm toán

Tổ chức Quốc tế các cơ quan Kiểm toán tối cao (INTOSAI) (2008), trong nghiên cứu "Nâng cao năng lực cho các cơ quan Kiểm toán nhà nước" đã đề cập đến yêu cầu cần nâng cao năng lực cho các cơ quan Kiểm toán tối cao và làm thế nào để nâng cao năng lực kể cả về thể chế và con người thực hiện nhiệm vụ kiểm toán. Tuy nhiên, nghiên cứu mới đề cập đến việc nâng cao năng lực cho các cơ quan Kiểm toán nhà nước ở tầm vĩ mô mang tính nguyên tắc chung theo chuẩn mực kiểm toán quốc tế (địa vị pháp lý, tính độc lập của cơ quan kiểm toán tối cao), chưa đi sâu phân tích về những giải pháp nâng cao chất lượng đội ngũ kiểm toán viên của các cơ quan kiểm toán tối cao của các nước trên thế giới.

"*Quản lý nguồn nhân lực*" của INTOSAI, đây là hướng dẫn do Nhóm làm việc tăng cường năng lực cho các cơ quan Kiểm toán nhà nước của INTOSAI ban hành vào năm 2012. Hướng dẫn này với mục đích giúp cho các

nhà lãnh đạo, quản lý của các cơ quan Kiểm toán nhà nước hiểu được nguồn nhân lực cơ quan Kiểm toán nhà nước là gì và họ cần gì từ đội ngũ cán bộ của mình. Hướng dẫn này cũng là một tài liệu bổ ích dành cho các kiểm toán viên nhà nước nhằm đảm bảo công việc của họ phù hợp với các thông lệ quốc tế tốt nhất. Hơn nữa, hướng dẫn này rất hữu ích đối với tất cả cán bộ trong cơ quan Kiểm toán nhà nước có vai trò lãnh đạo, điều hành. Khi các nhân viên chuyên về công tác quản lý nhân lực xây dựng được cơ sở pháp lý, hệ thống và các chính sách thì những nhà quản lý các cấp trong cơ quan Kiểm toán nhà nước cần tạo cơ hội cho các nhân viên xây dựng và phát triển, khuyến khích nhân viên hoàn thành tốt nhiệm vụ và ngay cả khi họ không đạt được kỳ vọng đề ra thì cũng đảm bảo được rằng họ sẽ có cách ứng xử một cách phù hợp. Hướng dẫn này cũng khẳng định một điều rằng vấn đề cốt lõi của một cơ quan Kiểm toán nhà nước đó là khẳng định được cơ quan đó có khả năng thu hút, sử dụng số lượng cán bộ phù hợp với kinh nghiệm và kỹ năng làm việc hiệu quả. Hướng dẫn đề cập đến cách thức thành lập bộ phận quản lý nguồn nhân lực trong một cơ quan Kiểm toán nhà nước, xây dựng chiến lược và chính sách nguồn nhân lực, xây dựng các tiêu chí khả năng làm việc; tuyển chọn nhân sự; khen thưởng và xử phạt, chế độ đãi ngộ; đào tạo và bồi dưỡng cho kiểm toán viên nhà nước.

Bảng 1.1. Các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP

Thang đo	Nguồn trích dẫn
A. CÁC NHÂN TỐ THUỘC VỀ KTV	
1. Năng lực nghề nghiệp	
1.1. Kiến thức được đào tạo cơ bản (bằng cấp) về các chuyên ngành kiểm toán, kế toán, tài chính, ngân hàng, kinh tế, luật hoặc chuyên ngành khác có liên quan trực tiếp đến hoạt động kiểm toán	DeAngelo (1981), Richard (2006), Boon và cộng sự (2008), FRC (2008), IAASB (2014), Hammersley (2006), Chuẩn mực KTNN
1.2. Đã học các lớp đào tạo KTV của KTNN (có chứng chỉ KTV nhà nước)	

Thang đo	Nguồn trích dẫn
1.3. Tham gia đầy đủ các lớp đào tạo, bồi dưỡng kiến thức hàng năm của KTNN	số 30
2. Kỹ năng kiểm toán	
2.1. Sự hiểu biết về các đơn vị thuộc UBND tỉnh/thành phố được kiểm toán và quy định về tài chính - kế toán liên quan đến lĩnh vực hoạt động của đơn vị.	DeAngelo (1981), Duff (2004), Boon và cộng sự (2008), , Craswell và cộng sự, (1995); Solomon và cộng sự (1999), Maletta và Wright (1996), Kwon (1996), FRC (2008), IAASB (2014)
2.2. Có kiến thức về hệ thống quản lý thông tin của đơn vị như Hệ thống Thông tin Quản lý NS và Kho bạc (TABMIS), Hệ thống quản lý thuế tập trung (TMS),...	
2.3. Khả năng xét đoán và phát hiện các sai sót trọng yếu	
2.4. Khả năng tự nghiên cứu và trau dồi các kiến thức liên quan đến lĩnh vực kiểm toán Thu NSDP ở Việt Nam	
3. Kinh nghiệm làm việc	
3.1. Kinh nghiệm làm việc liên tục từ 05 năm trở lên theo chuyên ngành được đào tạo hoặc có thời gian làm nghiệp vụ kiểm toán ở KTNN từ 03 năm trở lên	Carcello và cộng sự (1992), Behn và cộng sự (1997), Boon và cộng sự (2008), FRC (2008), IAASB (2014)
3.2. Số lần thực hiện kiểm toán của KTV nhà nước đối với cùng đơn vị được kiểm toán hoặc đối với các đơn vị hoạt động trong cùng lĩnh vực	
3.3. Kinh nghiệm chọn mẫu kiểm toán	
3.4. Kinh nghiệm thu thập, đánh giá và lưu trữ bằng chứng kiểm toán	
3.5. Kinh nghiệm của Trưởng đoàn/ Tổ trưởng kiểm toán	
4. Tuân thủ chuẩn mực KTNN	
4.1. Tuân thủ chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp (liêm chính, độc lập, khách quan, thận trọng, hoài nghi nghề nghiệp)	Defond & Zhang (2014), Treadway (1987), Wooten (2003) DeAngelo (1981), Richard (2006), Carcello và cộng sự (1992), Boon và cộng sự (2008), Chen và
4.2. Tuân thủ việc xây dựng và thực hiện KHKT (KHKT của Đoàn kiểm toán và KHKT chi tiết của Tổ kiểm toán)	
4.3. Tuân thủ quy trình kiểm toán và hướng dẫn chuyên môn nghiệp vụ	

Thang đo	Nguồn trích dẫn
4.4. Tuân thủ pháp luật và các quy định pháp lý khác	cộng sự, (2009), Chuẩn mực KTNN số 30, 40
B. CÁC NHÂN TỔ THUỘC VỀ KTNN	
5. Điều kiện làm việc của KTV nhà nước	
5.1. Ứng dụng công nghệ thông tin trong hoạt động kiểm toán: Nhật ký kiểm toán, hệ thống dữ liệu về đầu mối kiểm toán, phương tiện đi lại,...	Simunic và Stein (1987), Nguyễn Mạnh Cường (2017)
5.2. Chế độ lương, thưởng, phụ cấp nhận được	
5.3. Cơ hội thăng tiến và được thừa nhận trong công việc	
5.4. Chế tài xử lý đối với các sai phạm của KTV	
6. Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán	Phát triển mới
6.1. Bố trí nhân sự các tổ kiểm toán hợp lý, phù hợp với năng lực nghiệp vụ của KTV	
6.2. Tăng cường nhân sự kiểm toán tại các cơ quan kiểm toán tổng hợp; kết hợp hài hòa nhiều loại hình kiểm toán	
6.3. Cơ chế bố trí, điều động nhân sự giữa các tổ kiểm toán linh hoạt để cân đối nhiệm vụ kiểm toán trong một số trường hợp cần thiết	
6.4. Sự trao đổi thông tin giữa các tổ trong đoàn kiểm toán thường xuyên và kịp thời	
7. Phương pháp/ Quy trình kiểm toán	
7.1. Xác định trọng tâm, mục tiêu kiểm toán phù hợp	Francis (2011), Knechel và cộng sự (2013), Mock & Samet (1982) FRC (2008), IAASB (2014), Chuẩn mực KTNN, Nguyễn Đăng Khoa (2021)
7.2. Phương pháp chọn mẫu	
7.3. Phương pháp thu thập, đánh giá và lưu trữ bằng chứng kiểm toán, giấy tờ làm việc	
7.4. Quy trình thực hiện kiểm toán	
7.5. Quy trình tổng hợp, lập, thẩm định BCKT	
7.6. Quy trình kiểm tra thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán và công khai kết quả kiểm toán	

Thang đo	Nguồn trích dẫn
8. Kiểm soát chất lượng kiểm toán	
8.1. Mức độ đảm bảo của công tác tự KSCL kiểm toán của các Đoàn kiểm toán: Trưởng đoàn, Tổ trưởng và từng KTV	Cushing (1989), Deis và Giroux (1992), Francis (2011), Knechel và cộng sự (2013), Quy chế KSCL kiểm toán (Quyết định số 1694/QĐ-KTNN ngày 27/1/2020), Chuẩn mực KTNN số 40
8.2. Công tác KSCL kiểm toán thường xuyên và đột xuất của Lãnh đạo KTNN, các Vụ chức năng của KTNN và Kiểm toán trưởng KTNN khu vực	
8.3. Xây dựng các chính sách và thủ tục nhằm đảm bảo chất lượng kiểm toán	
8.4. Nguồn nhân lực đầy đủ, có năng lực và khả năng đảm bảo chất lượng thẩm định KHKT, BCKT của Đoàn kiểm toán	
C. CÁC NHÂN TỐ BÊN NGOÀI	
9. Các nhân tố thuộc về địa phương được kiểm toán Thu NSDP	
9.1. Sự hiểu biết của ban lãnh đạo các Sở, Ban ngành thuộc địa phương về Luật KTNN, chuẩn mực KTNN và các quy định pháp lý hiện hành có liên quan	Mazur và cộng sự (2005), FRC (2008), Francis (2011), Knechel và cộng sự (2013) Nguyễn Đăng Khoa (2021)
9.2. Tính chính trực của Ban lãnh đạo	
9.3. Cơ cấu tổ chức của đơn vị được xây dựng mạch lạc, ổn định	
9.4. KTNN của các Sở, Ban ngành thuộc địa phương được kiểm toán BCQT	
9.5. Sự phối hợp của đơn vị trong việc cung cấp hồ sơ, tài liệu kiểm toán và đơn đốc thực hiện kiến nghị kiểm toán	
10. Các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán	
10.1. Hành lang pháp lý đầy đủ	Theo Francis (2004), Knechel và cộng sự (2013), FRC (2008), IAASB (2014), Nguyễn Đăng Khoa (2021)
10.2. Hành lang pháp lý phù hợp	
10.3. Sự phù hợp, đầy đủ của chuẩn mực kiểm toán	
10.4. Cơ chế phối hợp giữa KTNN và các cơ quan thanh tra, kiểm tra khác để tránh chồng chéo trong hoạt động kiểm toán	

1.2. CÁC KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

Quá trình tổng quan các công trình nghiên cứu trong và ngoài nước cho thấy, đến nay, có khá nhiều nghiên cứu liên quan đến chủ đề kiểm toán nói chung và kiểm toán thu NSNN nói riêng. Các kết quả nghiên cứu, phát hiện của các công trình nghiên cứu được tổng quan trên đây có thể được tóm tắt trên các điểm chủ yếu sau đây:

Một là, kiểm toán có vai trò quan trọng vào quá trình chấp hành pháp luật, nâng cao hiệu quả quản lý tài chính ngân sách ở cả cấp độ quốc gia và địa phương. Các kết luận của cơ quan kiểm toán là căn cứ đảm bảo việc thực hiện các quy định về quản lý tài chính, quản lý thu, chi NSDP được cải thiện, tránh thất thoát tài sản, nguồn lực của nhà nước và giảm thiểu tình trạng tham nhũng trong khu vực công.

Hai là, kiểm toán thu NSDP có tác động khá tích cực tới việc chấp hành pháp luật về thuế của người nộp thuế cũng như cơ quan nhà nước thực thi nhiệm vụ thu ngân sách. Số thu ngân sách từ thuế có thể tăng lên sau các cuộc kiểm toán. Các sai phạm, lỗi trong quản lý thu ngân sách giảm xuống sau các cuộc kiểm toán.

Ba là, có nhiều nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả hoạt động kiểm toán cũng như các phát hiện của cơ quan kiểm toán đối với hoạt động kiểm toán thu NSNN.

Bốn là, để đảm bảo hiệu quả, chất lượng của hoạt động kiểm toán cần nhiều điều kiện, trong đó có những điều kiện quan trọng như chất lượng, năng lực của đội ngũ KTV, nguồn thông tin dữ liệu và khả năng tiếp cận nguồn thông tin, dữ liệu phục vụ hoạt động kiểm toán thu ngân sách, tiêu chí rõ ràng cho việc lựa chọn đơn vị kiểm toán. Xây dựng chương trình, kế hoạch kiểm toán cùng với các điều kiện để phục vụ hoạt động kiểm toán là điều kiện quan trọng để đảm bảo kiểm toán đạt mục tiêu.

1.3. KHOẢNG TRỐNG NGHIÊN CỨU VÀ CÁC VẤN ĐỀ NGHIÊN CỨU CỦA LUẬN ÁN

1.3.1. Khoảng trống nghiên cứu

Qua tổng quan các công trình nghiên cứu trong và ngoài nước nêu trên cho thấy các công trình nghiên cứu đều làm rõ được sự cần thiết và tầm quan trọng của KTNN nói chung và kiểm toán thu NSDP nói riêng. Tuy nhiên, tác giả nhận thấy một số vấn đề sau đây chưa được nghiên cứu hoặc nghiên cứu chưa sâu cần được tiếp tục làm rõ về lý luận và thực tiễn:

- Sau khi Luật NSNN 2015 và Luật NSNN 2020 sửa đổi có hiệu lực, chưa có nhiều nghiên cứu về kiểm toán thu NSDP cũng như chưa có nghiên cứu về kiểm toán thu NSDP ở Hà Nội, trong đó tập trung vào kiểm toán các khoản thu nội địa theo phân cấp quản lý cho cơ quan quản lý thuế cấp thành phố trực thuộc trung ương.

- Chưa có những nghiên cứu về sự thay đổi của môi trường hoạt động, đặc biệt là những nhân tố của cách mạng công nghiệp 4.0 tác động đến hoạt động thu ngân sách và kiểm toán thu NSDP. Những thay đổi của môi trường hoạt động đặt ra những yêu cầu và giải pháp khác cho kiểm toán thu NSDP.

- Chưa xây dựng được nội dung, phương pháp kiểm toán để hướng dẫn thống nhất thực hiện, đội ngũ KTV chưa nắm bắt đầy đủ chính sách thuế và cơ chế vận hành, quản lý thu thuế, chưa có kỹ năng, nghiệp vụ sâu về kiểm toán đối với lĩnh vực này.

- Kiểm toán thu NSDP chủ yếu là kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách hàng năm, việc hướng dẫn kiểm toán cho KTV nói chung và các hướng dẫn kiểm toán NSDP tại các cơ quan quản lý tổng hợp nói riêng mới chỉ dừng ở các chuẩn mực kiểm toán và các quy trình kiểm toán mang tính tổng quát về hoạt động kiểm toán cho các lĩnh vực mà chưa đưa ra được các hướng dẫn mang tính định hướng chi tiết từng nội dung công việc cần thực hiện kiểm toán. Chính vì vậy, việc áp dụng các chuẩn mực kiểm toán và quy trình kiểm

toán ngân sách vào thực tiễn hoạt động kiểm toán NSDP tại các cơ quan quản lý tổng hợp chưa có hiệu quả cao, mang tính tự phát, cảm tính và chịu tác động từ năng lực thực tế của từng KTV được giao nhiệm vụ kiểm toán.

- Hiệu quả và hiệu lực của công tác đối chiếu do KTNN thực hiện chưa cao do hành lang pháp lý, phương pháp đối chiếu và sự hợp tác của cơ quan quản lý thu, người nộp thuế cũng như quy trình, hướng dẫn còn hạn chế. Đồng thời, trong điều kiện thực hiện tự khai, tự nộp và việc thanh tra, kiểm tra người nộp thuế tỷ lệ còn thấp, hiện tượng trốn thuế còn diễn ra tương đối phổ biến, qua công tác đối chiếu thuế của KTNN khu vực cho thấy, hầu hết các đơn vị được kiểm tra, đối chiếu thuế đều có tăng thu NSNN.

- Hoạt động kiểm toán thiên về KTTT và kiểm toán tài chính mà ít chú ý đến kiểm toán hiệu quả hoạt động.

1.3.2. Các vấn đề nghiên cứu của luận án

Để làm sáng tỏ các vấn đề nghiên cứu về kiểm toán thu NSDP, tác giả đặt ra câu hỏi nghiên cứu cụ thể như sau:

+ Câu hỏi 1: Những vấn đề lý luận chung và tiêu chí đánh giá kiểm toán thu ngân sách NSDP ? Nhân tố nào có ảnh hưởng và có ảnh hưởng thế nào đến kiểm toán thu NSDP ?

+ Câu hỏi 2: Thực trạng kiểm toán thu NSDP ở thành phố Hà Nội, ưu điểm và hạn chế như thế nào?

+ Câu hỏi 3: Để hoàn thiện kiểm toán tại cơ quan thuế trong kiểm toán NSDP ở Hà Nội, KTNN Việt Nam cần có các kiến nghị, giải pháp gì ?

Chương 2

CƠ SỞ LÝ LUẬN VÀ THỰC TIỄN VỀ KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG

2.1. NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG

2.1.1. Khái quát về ngân sách địa phương và thu ngân sách địa phương

2.1.1.1. *Ngân sách địa phương*

“Từ “ngân sách” được xuất phát từ thuật ngữ tiếng Anh từ thời trung cổ “budget”, dùng để mô tả chiếc túi của nhà vua trong đó có chứa những khoản tiền cần thiết cho những khoản chi tiêu công cộng. Ở chế độ phong kiến, chi tiêu của nhà vua cho những mục đích chung như: xây dựng đường xá, cầu cống, đắp đê điều, phòng chống thiên tai, công trình công cộng và chi tiêu cho bản thân hoàng gia không có sự tách biệt nhau.”

Sau này, thuật ngữ ngân sách mang ý rộng hơn không còn ý nghĩa như ban đầu, mang nội hàm hoàn toàn mới.

“Từ điển Oxford advanced learn’s Dictionary của Nhà xuất bản Đại học Oxford của Anh giải thích: ngân sách là khoản tiền để cho tổ chức hoặc cá nhân sử dụng với kế hoạch chi tiêu trong một khoảng thời gian nhất định [48, tr.193]. Từ điển Thuật ngữ tài chính tín dụng giải thích: Ngân sách được hiểu là dự toán và thực hiện mọi khoản thu nhập (tiền thu vào) và chi tiêu (tiền xuất ra) của bất kỳ một cơ quan, xí nghiệp, tổ chức, gia đình hoặc cá nhân trong một khoảng thời gian nhất định (thường là một năm)” [2, tr.260]. Bất kỳ ngân sách nào cũng là dự báo các hoạt động của các cá nhân, doanh nghiệp, cơ quan hành chính địa phương và đặc biệt là nhà nước đều tiến hành lập các chương trình tài chính dưới dạng dự báo về hoạt động thu và chi của mình. Khi giai cấp tư sản lớn mạnh và từng bước khống chế nghị viện và đòi hỏi tách bạch hai khoản chi tiêu này, từ đó hình thành khái niệm NSNN.”

NSNN là một phạm trù mang tính lịch sử nó gắn liền với sự ra đời và phát triển của nhà nước. Nhà nước ra đời tất yếu phải có nguồn lực tài chính để duy trì hoạt động của bộ máy và thực hiện chức năng kinh tế xã hội của nhà nước, NSNN là nguồn lực tài chính chủ yếu, cơ bản nhất của nhà nước. Theo nguyên lý chung, NSNN là một bộ phận của công sản và được huy động, cất trữ, sử dụng trong một tổ chức, cơ quan, đơn vị cụ thể. Khái niệm NSNN là khái niệm trừu tượng và cho đến nay vẫn có nhiều quan điểm về khái niệm NSNN.

Theo Từ điển điện tử Bách khoa toàn thư Việt Nam, NSNN là toàn bộ các khoản thu chi của nhà nước trong dự toán đã được cơ quan nhà nước có thẩm quyền (quốc hội) quyết định và thực hiện trong một năm để bảo đảm thực hiện các chức năng, nhiệm vụ của nhà nước. NSNN là kế hoạch tài chính cơ bản của nhà nước trong hệ thống tài chính quốc gia để phát triển kinh tế - xã hội và duy trì bộ máy quản lý nhà nước.

Theo Từ điển Thuật ngữ tài chính tín dụng, NSNN là dự toán và thực hiện các khoản thu chi bằng tiền của nhà nước trong một khoảng thời gian nhất định” (thường là một năm) [2, tr.260].

Sự hình thành của NSNN chịu sự quyết định của sự tồn tại và việc thực hiện các chức năng của nhà nước. Xã hội đã trải qua những phương thức sản xuất và chế độ chính trị khác nhau đã đặt ra yêu cầu ngày càng cao về vai trò của nhà nước trong quản lý nền kinh tế - xã hội của mỗi quốc gia. Thực tế lịch sử đã khẳng định, để đáp ứng yêu cầu đó, mỗi nhà nước cũng không ngừng phát triển cả về tổ chức bộ máy và cơ chế quản lý nền kinh tế - xã hội. Sự phát triển của nhà nước đến một giai đoạn nhất định sẽ dẫn đến sự điều chỉnh từ tập trung thống nhất trong quản lý dần sang phân cấp quyền lực trong quản lý xã hội để đảm bảo yêu cầu của thực tiễn, dẫn đến sự hình thành nhà nước trung ương và các bộ phận nhà nước cấp dưới của nhà nước trung ương, đó là các cấp chính quyền địa phương. Để mỗi cấp chính quyền cấp dưới thực hiện

được những nhiệm vụ của cấp mình, nhà nước dựa trên phân cấp về quản lý hành chính và phân cấp về quản lý kinh tế để tiến hành phân cấp quản lý NSNN, từ đó hình thành ngân sách của các cấp chính quyền địa phương. Như vậy, NSDP là tên chung để chỉ ngân sách của các cấp chính quyền bên dưới (cấp dưới của chính quyền nhà nước trung ương) phù hợp với địa giới hành chính các cấp”

2.1.1.2. Thu ngân sách địa phương

Thu NSNN là quá trình nhà nước sử dụng quyền lực để huy động một bộ phận giá trị của cải xã hội hình thành quỹ NSNN nhằm đáp ứng nhu cầu chi tiêu của nhà nước [10, tr.79].

Thu NSNN bao gồm rất nhiều loại, ngoài các khoản thu chính từ thuế, phí, lệ phí; còn có các khoản thu từ hoạt động kinh tế của nhà nước; các khoản đóng góp của các tổ chức và cá nhân; các khoản viện trợ; các khoản thu khác theo quy định của pháp luật.

* Quy trình thu NSNN bao gồm ba giai đoạn: lập dự toán thu NSNN, chấp hành thu NSNN và quyết toán thu NSNN.

Thứ nhất, là quá trình phân tích và đánh giá khả năng, nhu cầu các nguồn tài chính để tính toán và đưa ra dự toán các khoản thu cho năm NS; giai đoạn này bao gồm các nội dung lập dự toán, thẩm tra dự toán, quyết định dự toán và công bố dự toán. Lập dự toán thu NS là giai đoạn mở đầu của một chu trình NS và có tầm quan trọng đặc biệt, nó được thực hiện trước khi năm NS bắt đầu và chỉ được coi là hoàn thành khi dự toán thu NS được cơ quan NN có thẩm quyền xét duyệt và thông qua. Do vậy, thời gian tiến hành lập dự toán thu NSNN cho một chu trình NSNN kế tiếp phải được thực hiện ngay trong thời gian diễn ra việc chấp hành NS của chu trình NS hiện tại.

Thứ hai, chấp hành thu NSNN

Chấp hành thu NSNN là quá trình sử dụng các biện pháp kinh tế - tài chính và các biện pháp khác để thực hiện dự toán thu NS. Đây là giai đoạn

trọng tâm của chu trình NS với nội dung là tổ chức thực hiện thu NSNN theo dự toán đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt và quyết định.

Thứ ba, quyết toán thu NSNN

Quyết toán thu NSNN là giai đoạn cuối cùng của chu trình NS được thực hiện sau khi năm NS kết thúc. Quyết toán thu NSNN nhằm tổng kết, đánh giá lại tình hình thực hiện nhiệm vụ thu và hiệu quả của các chính sách tài chính trong một năm. Quyết toán thu NSNN là căn cứ pháp lý quan trọng để Quốc hội thảo luận, phê chuẩn và giải tỏa trách nhiệm cho Chính phủ về năm NS đã qua. Mục đích của quyết toán NSNN là tổng kết, đánh giá lại toàn bộ quy trình thu, chi NS trong một năm NS, cung cấp đầy đủ thông tin về quản lý điều hành thu, chi cho những người quan tâm như: Quốc hội, HĐND các cấp, chính phủ, các nhà tài trợ, người dân...lập quyết toán thu NSNN được tiến hành theo trình tự từ dưới lên trên.

Các khoản thu NSDP

** Thuế trực thu và gián thu*

Thuế trực thu là loại thuế mà người có nghĩa vụ nộp thuế đồng thời là người chịu thuế. Nói cách khác, người nộp thuế và người chịu thuế là một (người nộp thuế không thể chuyển nghĩa vụ thuế cho các đối tượng khác).....

Thuế gián thu là thuế gián thu là loại thuế mà người chịu thuế không đồng thời là người nộp thuế. Theo đó, người nộp thuế là người bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ, nhà nhập khẩu và chịu thuế là người mua hàng hóa, sử dụng dịch vụ. Số tiền thuế được tính vào giá bán hàng hóa, sử dụng dịch vụ.

** Phí và lệ phí*

“Phí là khoản thu nhằm thu hồi chi phí đầu tư cung cấp các dịch vụ công cộng không thuần túy theo quy định của pháp luật và là khoản tiền mà các tổ chức, cá nhân phải trả khi sử dụng các dịch vụ công cộng đó.

Lệ phí là khoản thu gắn liền với việc cung cấp trực tiếp các dịch vụ hành chính pháp lý của Nhà nước cho các thể nhân, pháp nhân nhằm phục vụ cho công việc quản lý nhà nước theo quy định của pháp luật.

Với sự phát triển của nền kinh tế, số lượng phí và lệ phí cũng như tính đa dạng của các loại phí, lệ phí ngày càng tăng lên.

*** Các khoản thu khác**

Các khoản thu khác của NSNN bao gồm: Các khoản thu từ hoạt động kinh tế của Nhà nước như thu từ lợi tức góp vốn cổ phần của Nhà nước, thu hồi vốn của Nhà nước đầu tư vào các cơ sở kinh tế; Tiền bán hoặc cho thuê tài nguyên công sản quốc gia như tiền bán nhà thuộc sở hữu nhà nước, tiền bán tài nguyên thiên nhiên; Các khoản đóng góp tự nguyện của các tổ chức, cá nhân ở trong và ngoài nước; các khoản viện trợ không hoàn lại bằng tiền, hiện vật của chính phủ...

Các khoản thu khác của NSNN nói trên được thu nộp trực tiếp vào Kho bạc Nhà nước hoặc thu nộp qua cơ quan thu theo các quy định hiện hành đối với từng khoản thu..

2.1.1.3. Phân cấp thu ngân sách địa phương

Phân cấp quản lý NSNN là quá trình nhà nước trung ương (trung ương) phân giao nhiệm vụ, quyền hạn, trách nhiệm nhất định cho chính quyền địa phương trong hoạt động quản lý ngân sách. NSNN được phân cấp quản lý giữa chính quyền trung ương (hoặc liên bang) và các cấp chính quyền địa phương (hoặc bang) là một tất yếu khách quan khi tổ chức hệ thống NSNN gồm nhiều cấp. Phân cấp quản lý NSNN giải quyết mối quan hệ giữa chính quyền nhà nước trung ương và các cấp chính quyền nhà nước địa phương bao gồm ba nội dung cơ bản sau: Quan hệ về mặt chế độ, chính sách; quan hệ vật chất về nguồn thu và nhiệm vụ chi; quan hệ về quản lý chu trình ngân sách.

Để đảm bảo phân cấp quản lý ngân sách hiệu quả cần quán triệt các nguyên tắc chủ yếu như: phù hợp với phân cấp quản lý kinh tế-xã hội, quốc phòng, an ninh của nhà nước và năng lực quản lý của mỗi cấp trên địa bàn; đảm bảo vai trò chủ đạo của NSTW (NSTW) và vị trí độc lập của NSDP (NSDP) trong hệ thống NSNN trong từng mô hình quản lý NSNN; đảm bảo nguyên tắc công bằng trong phân cấp NSNN.

Phân cấp thu ngân sách phải bảo đảm nguyên tắc công bằng. Trong đó, quy định rõ nguyên tắc nguồn nào trung ương thu (thu NSTW), nguồn thu nào thuộc về NSDP.

Thu NSDP là các khoản thu NSNN phân cấp cho cấp địa phương hưởng, thu bổ sung từ NSTW cho NSDP. Thu NSDP gồm thu ngân sách tỉnh, thành phố; thu ngân sách quận, huyện, thị xã; thu ngân sách xã, phường, thị trấn.

Nguồn thu của NSDP theo phân cấp gồm:

(1) Các khoản thu NSDP hưởng 100% (bao gồm cả khoản tiền chậm nộp theo quy định của Luật quản lý thuế), gồm: Thuế tài nguyên, không kể thuế tài nguyên thu từ hoạt động thăm dò, khai thác dầu, khí; Thuế sử dụng đất nông nghiệp; Thuế sử dụng đất phi nông nghiệp; Tiền sử dụng đất; Tiền cho thuê đất, thuê mặt nước, không kể tiền thuê đất, thuê mặt nước từ hoạt động thăm dò, khai thác dầu, khí; Tiền cho thuê và tiền bán nhà ở thuộc sở hữu nhà nước; Lệ phí môn bài; Lệ phí trước bạ; Thu từ hoạt động xổ số kiến thiết, kể cả hoạt động xổ số điện toán; Các khoản thu hồi vốn của NSDP đầu tư tại các tổ chức kinh tế theo quy định; thu cổ tức, lợi nhuận được chia tại công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn hai thành viên trở lên có vốn góp của nhà nước do UBND các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương đại diện chủ sở hữu; thu phần lợi nhuận sau thuế còn lại sau khi trích lập các quỹ của doanh nghiệp nhà nước do UBND các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương đại diện chủ sở hữu; Thu từ bán tài sản nhà nước, kể cả thu từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất gắn liền với tài sản trên đất, chuyển mục đích sử dụng đất do các Cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, các tổ chức chính trị - xã hội, các đơn vị sự nghiệp công lập, các công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do nhà nước làm chủ sở hữu đơn vị hoặc doanh nghiệp mà có vốn của NSDP tham gia trước khi thực hiện cổ phần hóa, sắp xếp lại và các đơn vị, tổ chức khác thuộc địa phương quản lý; Viện trợ không hoàn lại của các tổ chức quốc tế, các tổ chức khác, các cá nhân ở nước ngoài trực tiếp cho địa phương.”

Phí thu từ các hoạt động dịch vụ do các Cơ quan nhà nước địa phương thực hiện, không kể khoản được cấp có thẩm quyền cho khấu trừ để khoản chi phí hoạt động; phí thu từ các hoạt động dịch vụ do đơn vị sự nghiệp công lập địa phương và doanh nghiệp nhà nước địa phương thực hiện, sau khi trừ phần được trích lại để bù đắp chi phí theo quy định của pháp luật.

Số thu phí được khấu trừ và trích lại để bù đắp chi phí không thuộc phạm vi thu NSNN và được quản lý, sử dụng theo quy định của pháp luật; Lệ phí do các Cơ quan nhà nước địa phương thực hiện thu; Tiền thu từ xử phạt vi phạm hành chính, phạt, tịch thu khác theo quy định của pháp luật do các Cơ quan nhà nước địa phương quyết định thực hiện xử phạt, tịch thu; Thu từ tài sản được xác lập quyền sở hữu của nhà nước do các Cơ quan, đơn vị, tổ chức thuộc địa phương xử lý, sau khi trừ đi các chi phí theo quy định của pháp luật; Thu từ tiền cấp quyền khai thác khoáng sản, cấp quyền khai thác tài nguyên nước phần NSDP được hưởng theo quy định của pháp luật; Tiền sử dụng khu vực biển đối với khu vực biển thuộc thẩm quyền giao của địa phương; Thu từ quỹ đất công ích và thu hoa lợi công sản khác; Huy động đóng góp từ các tổ chức, cá nhân theo quy định của pháp luật; Thu từ quỹ dự trữ tài chính địa phương; Thu kết dư NSDP; Các khoản thu khác theo quy định của pháp luật, bao gồm cả thu tiền bảo vệ, phát triển đất trồng lúa; thu tiền bồi thường cho nhà nước khi gây thiệt hại trong quản lý và sử dụng đất đai; thu ngân sách cấp dưới nộp lên.

(2) Các khoản thu phân chia theo tỷ lệ phần trăm (%) giữa NSTW và NSDP gồm: Thuế giá trị gia tăng, bao gồm cả thuế giá trị gia tăng của các nhà thầu phụ phát sinh từ các hoạt động dịch vụ phục vụ hoạt động thăm dò và khai thác dầu, khí; không kể thuế giá trị gia tăng quy định tại điểm a và điểm đ khoản 1 Điều này; Thuế thu nhập doanh nghiệp, bao gồm cả thuế thu nhập doanh nghiệp của các nhà thầu phụ phát sinh từ các hoạt động dịch vụ phục vụ hoạt động thăm dò và khai thác dầu, khí (kể cả thuế thu nhập từ chuyển

nhượng vốn trong hoạt động dầu, khí); không kể thuế thu nhập doanh nghiệp quy định tại điểm đ khoản 1 Điều này; Thuế thu nhập cá nhân; Thuế tiêu thụ đặc biệt; Thuế bảo vệ môi trường.

(3) Thu bổ sung cân đối ngân sách, bổ sung có mục tiêu từ NSTW.

(4) Thu chuyển nguồn của NSDP từ năm trước chuyển sang.

2.1.2. Khái niệm và mục tiêu kiểm toán thu ngân sách địa phương

“Kiểm toán nhà nước của bất kỳ quốc gia nào cũng phục vụ cho quản lý kinh tế, tài chính của nhà nước. Ở một số quốc gia, cơ quan KTNN được tổ chức tương ứng với mỗi cấp chính quyền và phục vụ cho quản lý kinh tế của các cấp đó. Ở những nước mà KTNN được tổ chức thống nhất, chỉ có một cơ quan KTNN thì KTNN thực hiện kiểm toán đối với mọi cấp chính quyền nhà nước, mọi cơ quan, tổ chức quản lý và sử dụng NSNN. Việc tổ chức cơ quan KTNN thống nhất cũng có thể có mô hình: cơ quan KTNN thành lập các bộ phận (đại diện) của KTNN đặt tại các khu vực, thực hiện kiểm toán đối với các địa phương được phân công. Như vậy, cơ quan KTNN của tất cả các nước, dù được tổ chức theo mô hình nào thì đều thực hiện nhiệm vụ kiểm toán ngân sách của các cấp chính quyền nhà nước ở địa phương để phục vụ cho các cấp chính quyền ở địa phương trong quản lý NSDP. Chức năng chung của KTNN ở tất cả các nước đều được xác định là “cơ quan kiểm tra tài chính (cao nhất) của nhà nước” (được gọi chung là Cơ quan kiểm toán tối cao - SAI); do vậy, nội dung kiểm toán NSNN (trong đó có NSDP) luôn được xác định là nhiệm vụ chủ yếu của KTNN các nước (vì NSNN là khâu tài chính tập trung lớn nhất của nhà nước)”

Kiểm toán thu ngân sách địa phương là một hoạt động của Kiểm toán Nhà nước nhằm đánh giá, xác nhận, kết luận và kiến nghị đối với công tác thu ngân sách địa phương.

Mục tiêu của kiểm toán thu ngân sách địa phương

Một là, xác nhận tính đúng đắn, trung thực, hợp lý của báo cáo quyết

toán thu ngân sách nhà nước, cung cấp thông tin để Hội đồng nhân dân các cấp phê chuẩn Báo cáo quyết toán thu ngân sách nhà nước.

Hai là, đảm bảo nguồn thu ngân sách địa phương được thu thập, ghi nhận đúng đắn và kịp thời. Ngăn chặn thất thoát nguồn thu.

Ba là, đánh giá tính hợp lý của dự toán và việc tuân thủ các quy định hiện hành của Nhà nước về công tác lập và giao dự toán thu NSNN; đánh giá tình hình thực hiện dự toán thu NSNN trên địa bàn năm ngân sách được kiểm toán thuộc phạm vi quản lý của cơ quan quản lý thuế

Bốn là, đánh giá việc tuân thủ Luật Ngân sách Nhà nước, Luật kế toán, các Luật thuế, Luật quản lý thuế và văn bản quy phạm pháp luật khác có liên quan trong quản lý, điều hành thu ngân sách nhà nước của cơ quan Thuế và các cơ quan chức năng tại địa phương

Năm là, đánh giá việc tuân thủ pháp luật về thuế, quản lý thuế và các văn bản quy phạm pháp luật có liên quan trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế đối với người nộp thuế; chỉ ra các thiếu sót, sai phạm của người nộp thuế liên quan đến việc thực hiện nghĩa vụ thuế để kiến nghị với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền xử lý kịp thời, nhằm đảm bảo thu đúng, thu đủ và đúng thời hạn theo quy định của pháp luật cho ngân sách Nhà nước

Sáu là, đánh giá việc tuân thủ pháp luật về thuế, quản lý thuế và các văn bản quy phạm pháp luật có liên quan theo chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn được giao đối với cơ quan quản lý thuế; chỉ ra các thiếu sót, sai phạm để xác định trách nhiệm của tập thể và cá nhân có liên quan.

Bảy là, đánh giá tính hiệu quả, hiệu lực của hoạt động quản lý thuế.

Tám là, chỉ ra các bất cập, tồn tại về chính sách thuế và cơ chế quản lý thuế để kiến nghị với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền chấn chỉnh, sửa đổi, ban hành mới kịp thời hoặc bổ sung các văn bản quy phạm pháp luật về thuế và quản lý thuế nhằm góp phần động viên đầy đủ, kịp thời và đúng đối tượng các nguồn thu cho NSNN.

2.1.3. Phương thức kiểm toán thu ngân sách địa phương

“Kiểm toán thu NSDP là hoạt động kiểm toán đối với các khoản thu NSDP nên cũng được thực hiện theo các phương thức kiểm toán nói chung.

+ Kiểm toán BCTC

Kiểm toán BCTC là việc kiểm tra và xác nhận tính trung thực, tính hợp lý của BCTC cũng như xem xét BCTC có phù hợp với các nguyên tắc, chuẩn mực kế toán và các yêu cầu của pháp luật hay không?.

Mục tiêu của loại hình kiểm toán BCTC là thông qua việc kiểm toán, KTV đưa ra ý kiến nhận xét, đánh giá mang tính độc lập, khách quan về tính trung thực, hợp lý của các thông tin trên BCTC cũng như nhận xét về sự trình bày những thông tin có phù hợp với nguyên tắc, chuẩn mực kế toán và các yêu cầu của pháp luật được thừa nhận hay không.

Trong lĩnh vực kiểm toán NSNN, vấn đề kiểm toán BCTC, báo cáo quyết toán của các cơ quan, tổ chức nhà nước, các đơn vị có sử dụng NSNN, các doanh nghiệp nhà nước (DNNN) có sử dụng vốn của nhà nước là rất cần thiết nhằm đảm bảo sử dụng NSNN ngày càng tiết kiệm và có hiệu quả. Các BCTC thường được kiểm toán nhiều nhất là báo cáo quyết toán ngân sách các cấp, BCTC của các đơn vị dự toán, các doanh nghiệp, báo cáo quyết toán vốn đầu tư xây dựng cơ bản (XD CB) và các bản thuyết minh kèm theo..

“Khi áp dụng loại hình kiểm toán BCTC, KTV phải đưa ra các ý kiến nhận xét của mình về các vấn đề đã trình bày trong BCTC, về tình hình tài chính của đối tượng được kiểm toán. Báo cáo kiểm toán phải trình bày đầy đủ, diễn đạt rõ ràng ý kiến của KTV về nhận xét BCTC, giải trình về tình hình tài chính, kết quả thu - chi ngân sách phù hợp với các qui định về nguyên tắc kế toán và các tiêu chuẩn đã được quy định. KTV có trách nhiệm đưa ra các ý kiến kết luận, xác định mức độ tin cậy về tính trung thực, hợp pháp của thông tin tài chính đã được kiểm toán dựa trên cơ sở các phán xét nghề nghiệp, không nêu những vấn đề nhận xét chung chung. KTV đưa ra ý kiến nhận xét

về các nội dung: BCTC được lập có phù hợp với các thông lệ, nguyên tắc và chuẩn mực kế toán; các thông tin tài chính có phù hợp với các quy định hiện hành và yêu cầu của pháp luật; toàn bộ các thông tin tài chính của đơn vị có nhất quán với hiểu biết của KTV về chức năng nhiệm vụ của đơn vị được kiểm toán” các thông tin tài chính có thể hiện thoả đáng mọi vấn đề trọng yếu, trung thực và hợp lý.

Đặc trưng của kiểm toán BCTC thể hiện ở việc trình bày các ý kiến kết luận kiểm toán, đây là những ý kiến đánh giá tổng quát, các quan điểm của KTV về các số liệu của BCTC và các thông tin tài chính có liên quan của đơn vị. Nhìn chung, kết luận kiểm toán BCTC có 4 loại ý kiến: ý kiến chấp nhận toàn bộ, ý kiến chấp nhận từng phần, ý kiến loại trừ, ý kiến từ bỏ.

+ Kiểm toán tuân thủ

Kiểm toán tuân thủ được hiểu là một loại hình kiểm toán nhằm đánh giá tình hình thực hiện pháp luật và những quy định của cấp có thẩm quyền trong quá trình hoạt động của đơn vị được kiểm toán.

Khái niệm KTTT trước hết liên quan đến các khái niệm về pháp luật và những quy định. Tuân thủ pháp luật được hiểu là tuân thủ những quy định nhằm điều chỉnh và quan hệ liên quan đến hoạt động của đơn vị được kiểm toán do các cơ quan có thẩm quyền ban hành theo luật định.

Hoạt động của các cơ quan, tổ chức đều phải tuân thủ quy định pháp luật. Hoạt động không tuân thủ pháp luật và những quy định chỉ những hành vi thực hiện sai, bỏ sót, thực hiện không đầy đủ, không kịp thời hoặc không thực hiện pháp luật và những quy định dù là vô tình hay cố ý của đơn vị; những hành vi này bao gồm hành vi của tập thể, cá nhân dưới danh nghĩa đơn vị hoặc người đại diện của đơn vị gây ra. Việc không tuân thủ pháp luật của đơn vị, một mặt sẽ làm ảnh hưởng xấu đến lợi ích nhà nước, xã hội, các đơn vị có liên quan hoặc bản thân lợi ích của tập thể người lao động của đơn vị; mặt khác nó còn làm cho việc đánh giá các thông tin, tính hiệu quả...trong

hoạt động của đơn vị thiếu chính xác. Do vậy, KTTT là loại hình kiểm toán không thể thiếu được của KTNN.

“Do chức năng của KTNN trong kiểm toán NSNN, trong trường hợp đó, KTTT có mục tiêu cụ thể và thể hiện những vai trò chủ yếu của mình như sau:

Trước tiên, KTTT nhằm đánh giá hiệu quả, hiệu lực của hệ thống KTNB của đơn vị. Với tư cách là phương thức chủ yếu để đánh giá độ tin cậy của hệ thống KTNB của đơn vị, KTTT là cơ sở quan trọng để xác định mô hình cuộc kiểm toán (trọng yếu, rủi ro, nội dung, phạm vi, phương pháp...kiểm toán) phù hợp với mục tiêu của cuộc kiểm toán. Việc đánh giá độ tin cậy của hệ thống KTNB là một hoạt động được quy định trong quy trình kiểm toán và tuân thủ các yêu cầu của hệ thống chuẩn mực KTNN; nó được coi là một điều kiện, cơ sở không thể thiếu được để lập và điều hành kế hoạch kiểm toán”

Tiếp đến, KTTT nhằm đánh giá sự tuân thủ pháp luật và các quy định trong quá trình hoạt động của đơn vị; qua đó đánh giá tính hợp pháp của các thông tin, tính tuân thủ các quy trình, các nguyên tắc, thủ tục trong các hoạt động của đơn vị; đó cũng là một trong những mục tiêu quan trọng của cuộc kiểm toán BCTC hoặc cuộc KTHĐ; mặt khác chính trên cơ sở đó mới thực hiện được mục tiêu đánh giá tính khách quan việc sử dụng nguồn lực tài chính và tài sản tại đơn vị. Do vậy, hoạt động KTTT được coi là cơ sở cho việc thực hiện các cuộc kiểm toán. Sau cùng, trên cơ sở những đánh giá về tính tuân thủ, KTV tư vấn cho đơn vị về công tác quản lý tài chính và tài sản công đúng luật và các quy định, đưa ra những kết luận nhằm củng cố kỷ luật tài chính-kế toán, bảo vệ và sử dụng tài sản... mà còn tư vấn cho đơn vị trong các hoạt động quản lý mà trước hết là củng cố, nâng cao hiệu quả hoạt động của hệ thống KTNB, từ đó nâng cao chất lượng hoạt động quản lý.

“Tóm lại, với tư cách là một hoạt động của cuộc kiểm toán, KTTT là một nội dung không thể thiếu, cấu thành nên các nội dung của cuộc kiểm

toán. Mặt khác, nó có vai trò hỗ trợ trực tiếp cho việc thực hiện các mục tiêu chính ở tất cả các giai đoạn và đối với mọi loại hình áp dụng trong các cuộc kiểm toán nhằm giảm thiểu rủi ro kiểm toán và thực hiện được các mục tiêu của cuộc kiểm toán một cách toàn diện.

+ Kiểm toán hoạt động

Kiểm toán hoạt động là loại hình kiểm toán mới nhưng đã nhanh chóng được vận dụng vào thực tế và ngày càng trở nên quan trọng hơn đối với hoạt động của KTNN, nhất là trong lĩnh vực kiểm toán NSNN. Theo INTOSAI: KTHĐ là một cuộc kiểm toán nhằm đánh giá tính kinh tế, tính hiệu quả và tính hiệu lực của việc sử dụng các nguồn lực để thực hiện các trách nhiệm được giao của thực thể kiểm toán.”

Kiểm toán hoạt động là một loại hình kiểm toán nên cũng có chức năng xác minh và bày tỏ ý kiến, tuy nhiên do đối tượng kiểm toán là hoạt động cụ thể nên chức năng cũng được thể hiện theo hướng đề xuất hơn là đánh giá. KTHĐ hướng đến cả hoạt động tài chính và hoạt động phi tài chính đang diễn ra trong hiện tại và tương lai và cụ thể hoá thành những chu trình nghiệp vụ cụ thể mang tính liên hoàn trong một hệ thống. Mục tiêu cuối cùng của KTHĐ là nhằm nâng cao chất lượng hoạt động, tối ưu hoá hiệu quả, vì vậy KTHĐ cần thực hiện đánh giá về hiệu lực của quản trị nội bộ, hiệu quả hoạt động cụ thể và nói chung, hiệu năng quản lý. KTHĐ là một loại hình kiểm toán hướng vào việc đánh giá hiệu lực của hệ thống thông tin và quản trị nội bộ, hiệu quả của hoạt động và hiệu năng của quản lý các hoạt động đã và đang diễn ra trong một tổ chức, cơ quan. Trong KTHĐ có thể có các yếu tố của kiểm toán thông tin và KTTT. Khi thực hiện KTHĐ, việc xem xét không chỉ giới hạn về kế toán mà có thể bao gồm việc đánh giá cơ cấu tổ chức, các quy trình quản lý, hoạt động của máy tính, phương pháp điều hành...

Như vậy, việc áp dụng KTHĐ trong lĩnh vực NSNN, một mặt KTNN cung cấp dữ liệu cho quốc hội, chính phủ về chất lượng của việc quản lý, điều

hành, sử dụng NSNN, mặc khác sẽ giúp cho các nhà quản lý, điều hành, sử dụng NSNN nhận ra và tăng cường việc thực hiện quản lý tốt hơn.”

2.1.4. Đặc điểm của kiểm toán thu ngân sách địa phương

Kiểm toán nhà nước đối với thu ngân sách địa phương là một hoạt động giám sát quan trọng, nhằm đảm bảo tính chính xác, minh bạch và hiệu quả trong quá trình thu, quản lý và sử dụng ngân sách tại cấp địa phương. Hoạt động này có những đặc trưng riêng biệt so với các loại hình kiểm toán khác.

Một là, tính hệ thống và định kỳ.: Kiểm toán thu ngân sách địa phương được thực hiện theo một hệ thống quy định pháp luật chặt chẽ và có tính định kỳ hàng năm. Việc kiểm toán được lên kế hoạch chi tiết, bao gồm các giai đoạn, nội dung và tiêu chí kiểm toán cụ thể.

Hai là, tính độc lập. Cơ quan kiểm toán nhà nước hoạt động độc lập với các cơ quan quản lý ngân sách địa phương. Kiểm toán viên có quyền tự do tiếp cận thông tin, tài liệu liên quan và đưa ra kết luận khách quan.

Ba là, tính toàn diện. Kiểm toán bao quát toàn bộ quá trình thu ngân sách, từ khâu lập dự toán, ban hành chính sách thuế, đến việc thu, quản lý và sử dụng tiền thuế. Kiểm toán viên đánh giá cả các quy trình nghiệp vụ, hệ thống thông tin và cả yếu tố con người.

Bốn là, tính chuyên sâu. Kiểm toán thu ngân sách đòi hỏi kiến thức chuyên sâu về luật thuế, tài chính, kế toán và các quy định liên quan đến quản lý ngân sách địa phương. Kiểm toán viên phải có khả năng phân tích, đánh giá các số liệu tài chính và phát hiện các sai sót, vi phạm.

Năm là, tính công khai. Kết quả kiểm toán được công khai rộng rãi, tạo điều kiện cho người dân, doanh nghiệp và các cơ quan có thẩm quyền giám sát việc sử dụng ngân sách.

2.1.5. Vai trò của kiểm toán thu ngân sách địa phương

“Vai trò của KTNN trong kiểm toán thu NSDP có thể có sự khác nhau

nhất định tùy theo yêu cầu quản lý ngân sách của từng giai đoạn phát triển của mỗi nước và tùy theo sự phát triển của KTNN của mỗi nước trong từng thời kỳ. Có thể khái quát vai trò chung của KTNN đối với quản lý thu NSDP thông qua kiểm toán NSDP như sau:

Một là, kiểm toán thu NSDP cung cấp những thông tin quan trọng cho HĐND, UBND các cấp cho việc ra quyết định dự toán, quyết định phương án thu NSNN

Thứ nhất, tiến hành kiểm toán dự toán thu ngân sách địa phương để đưa ra ý kiến đánh giá và tư vấn về tính hợp pháp, hợp lý, tính khả thi của các dự toán, kế hoạch thu ngân sách địa phương. Mục đích của việc kiểm toán dự toán thu NSDP là cung cấp thông tin cho Quốc hội, HĐND quyết định dự toán NS.

Thứ hai, thực hiện phối hợp với chính quyền địa phương để thực hiện kiểm toán giúp cho hoạt động giám sát của cơ quan dân cử đối với NSDP tốt hơn.”

Thứ ba, qua kết quả kiểm toán NSDP của các năm trước để làm cơ sở cho việc xem xét cơ sở thực tiễn, tính hợp lý cả các dự toán, kế hoạch thu”

Hai là, kiểm toán NSDP đưa ra đánh giá, xác nhận và giải tỏa trách nhiệm trong quản lý thu NSDP. Qua thực hiện kiểm toán NSDP bao gồm cả nội dung kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách, KTTT và KTHĐ, KTNN sẽ đưa ra kết luận và kiến nghị kiểm toán. Kết luận và kiến nghị kiểm toán bao gồm ý kiến đánh giá sự trung thực, khách quan của báo cáo quyết toán thu NSDP và xác nhận số liệu trên báo cáo quyết toán thu NSDP. Thứ nữa, KTNN đánh giá và xác nhận sự tuân thủ pháp luật và các quy định trong quản lý thu NSDP. Sau cùng, KTNN đánh giá về tính hiệu quả, hiệu lực trong quản lý thu NSDP. Các đánh giá và xác nhận trên là những nội dung cơ bản cho kết luận về công tác quản lý thu NSDP và trên cơ sở đó khẳng định rõ trách nhiệm của các cơ quan quản lý, điều hành thu NSDP”

Ba là, tư vấn về quản lý thu ngân sách địa phương Một trong những chức năng của kiểm toán là chức năng tư vấn. Chức năng này ngày càng có vị trí quan trọng trong hoạt động của KTNN. Việc thực hiện tư vấn về quản lý thu NSDP được thực hiện dựa trên kết quả kiểm toán. Thứ nhất, tư vấn về xử lý các sai phạm trong quản lý thu NSDP được phát hiện qua kiểm toán. Thứ nhất, tư vấn về xử lý các sai phạm trong quản lý thu NSDP được phát hiện qua kiểm toán trí quan trọng trong. Thứ nhất, tư vấn về xử lý các sai phạm trong quản lý thu NSDP được phát hiện qua kiểm toán trí quan trọng TĐP.

Bốn là, hoạt động kiểm toán thu NSDP góp phần hoàn thiện cơ chế, chính sách, các văn bản pháp luật... qua đó tác động tích cực đến quản lý thu ngân sách của các địa phương.

Như vậy, thông qua kiểm toán NSDP (ở giai đoạn cao thực hiện cả tiền kiểm và hậu kiểm), KTNN có thể có những tác động tích cực và toàn diện đến toàn bộ quá trình quyết định, quản lý thu NSDP; sự tác động đó thể hiện trên cả mặt phát hiện, ngăn ngừa những sai phạm, yếu kém và trên cả mặt kiến nghị các ý kiến tư vấn hoàn thiện tổ chức quản lý và nâng cao chất lượng quản lý thu NSDP”

2.2. NỘI DUNG KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG

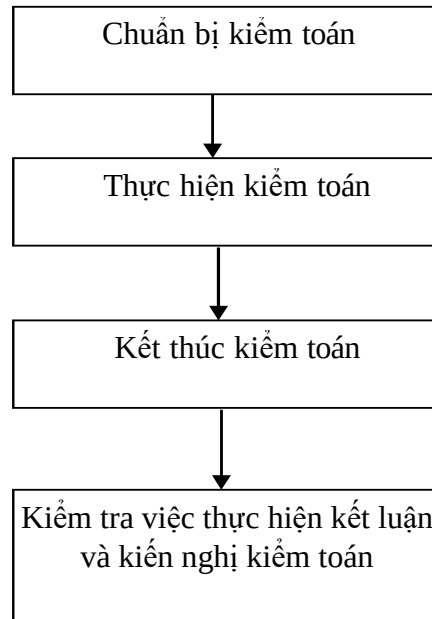
2.2.1. Lập kế hoạch kiểm toán thu ngân sách địa phương

Lập kế hoạch kiểm toán thu ngân sách địa phương là một quá trình quan trọng trong công tác kiểm toán nhằm đảm bảo tính minh bạch, chính xác và hiệu quả trong việc thu, quản lý thu ngân sách tại các địa phương. Kế hoạch này giúp xác định phạm vi, mục tiêu, phương pháp và các bước thực hiện kiểm toán, đồng thời cũng là cơ sở để đánh giá hiệu quả của công tác thu ngân sách.

Các bước cơ bản trong lập kế hoạch kiểm toán thu ngân sách địa phương thường bao gồm 6 bước cơ bản. Một là, xác định mục tiêu kiểm

toán. Xác định rõ mục tiêu của kiểm toán, chẳng hạn như kiểm tra tính hợp pháp, hợp lý trong việc thu ngân sách, xem xét sự tuân thủ các quy định, chính sách thuế, hoặc đánh giá hiệu quả sử dụng ngân sách thu được. Hai là, xác định phạm vi kiểm toán. Phạm vi này có thể bao gồm toàn bộ các khoản thu ngân sách địa phương, từ thuế, phí, lệ phí cho đến các khoản thu khác. Đồng thời, xác định các đơn vị, cơ quan, tổ chức liên quan sẽ được kiểm toán. Ba là, lập kế hoạch thời gian. Xác định khoảng thời gian thực hiện kiểm toán và các mốc thời gian quan trọng trong suốt quá trình kiểm toán. Bốn là, xác định phương pháp kiểm toán. Quyết định phương pháp kiểm toán sẽ áp dụng, có thể là kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hiệu quả, hoặc kết hợp giữa các phương pháp. Năm là, lập danh sách các nguồn tài liệu và dữ liệu cần thu thập: Xác định các báo cáo tài chính, sổ sách kế toán, biên lai thu thuế, hợp đồng, các văn bản quy phạm pháp luật liên quan để phục vụ cho việc kiểm toán. Sáu là, phân công nhân sự: Chọn các kiểm toán viên và phân công nhiệm vụ cụ thể cho từng người trong nhóm kiểm toán. Bảy là, đưa ra các rủi ro và vấn đề cần chú ý, xác định trọng yếu kiểm toán. Đánh giá các yếu tố rủi ro, xác định trọng yếu kiểm toán có thể ảnh hưởng đến chất lượng và hiệu quả của quá trình kiểm toán, như sự không minh bạch trong các khoản thu hoặc sự sai lệch trong số liệu. Trong nội dung của 7 bước nêu trên cần chú ý một số hoạt động quan trọng, cốt lõi thể hiện cụ thể ở các phân tích dưới đây.

Nhiệm vụ thu thập thông tin ở bước này cần đặt ra tương ứng với mục tiêu và phạm vi kiểm toán NSNN, song nói chung cần quan tâm đến chiều rộng hơn là chiều sâu. Trong thu thập thông tin, trước hết cần tận dụng tối đa nguồn tài liệu đã có, song khi cần thiết vẫn phải có những biện pháp thu thập bổ sung.



Hình 2.1. Quy trình kiểm toán NSNN

Nguồn: Tác giả tổng hợp

Khảo sát và thu thập các thông tin về đơn vị được kiểm toán: Quá trình thành lập, chức năng, nhiệm vụ, hệ thống tổ chức quản lý, hệ thống pháp luật có hiệu lực đối với đơn vị; thông tin về hệ thống KTNB: môi trường KTNB, hoạt động kiểm soát và các thủ tục kiểm soát, công tác kế toán, kiểm toán, thanh tra và kiểm tra nội bộ. Thông tin thu thập được từ bước khảo sát sẽ là cơ sở cho KTV đánh giá các rủi ro kiểm toán và tính trọng yếu. Đây là hai vấn đề quan trọng phải cân nhắc khi hình thành kế hoạch kiểm toán phù hợp nhất, hoàn thành mục tiêu kiểm toán với chi phí thấp nhất

Trong nhiều trường hợp, nguồn thông tin đã có chưa đủ cần tiến hành khảo sát, thu thập bổ sung bằng cách khảo sát tại khách thể kiểm toán thông qua phỏng vấn, thu thập tài liệu, quan sát, song cũng ở mức khái quát phục vụ cho việc lập kế hoạch kiểm toán”

Bảng 2.1. Các thông tin cần thu thập trong xây dựng kế hoạch kiểm toán

- Thông tin về tình hình kinh tế, xã hội và tổng quát về ngân sách của địa phương;
- Thông tin khái quát về những yếu tố có tác động đến sự phát triển kinh tế địa phương (tăng trưởng, lạm phát, khủng hoảng, dịch bệnh...);
- Tình hình triển khai, thực hiện các nghị quyết của Quốc hội, Chính phủ về chính sách tài khóa, tiền tệ và các giải pháp để quản lý, điều hành thu ngân sách, phát triển kinh tế - xã hội...;
- Các chỉ tiêu kinh tế của địa phương như: tốc độ tăng trưởng kinh tế năm được kiểm toán và các năm trước; tỷ lệ huy động thuế, phí vào NSNN trên GDP;
- Thông tin tổng quát về NSDP năm được kiểm toán: tổng thu, tổng chi NSNN, bội chi, bội thu, kết dư NSNN, tỷ lệ thực hiện so với dự toán;
- Kết quả thực hiện thu NSNN, tình hình quản lý thu NSNN;
- Thông tin về số quyết toán năm trước liền kề năm được kiểm toán và số liệu về dự toán, kết quả thực hiện dự toán của năm được kiểm toán (số ước thực hiện căn cứ theo báo cáo mới nhất của Chính phủ tại thời điểm khảo sát, lập kế hoạch kiểm toán) đối với các chỉ tiêu thu NSNN theo lĩnh vực, theo sắc thuế;
- Thông tin về tình hình quản lý thu NSNN như: nợ thuế do ngành thuế quản lý, hoàn thuế GTGT, công tác quản lý miễn, giảm thuế và các thông tin khác cần lưu ý trong quản lý thu NSNN;
- Cơ chế phân cấp quản lý tại các đơn vị được kiểm toán;
- Các nghị quyết của Quốc hội, nghị quyết, chính sách, chế độ của Chính phủ điều chỉnh hoạt động quản lý, điều hành thu, chi ngân sách năm được kiểm toán;
- Hệ thống chế độ kế toán áp dụng;
- Tổ chức bộ máy kế toán và tình hình chấp hành chế độ kế toán;
- Thông tin liên quan đến các thủ tục kiểm soát;
- Thu thập thông tin về các thủ tục kiểm soát chủ yếu liên quan đến lập, chấp hành, quyết toán thu NSNN;
- Các quy định về tổ chức hoạt động và các quy chế, quy định về kiểm tra, giám sát của đơn vị trong công tác lập Báo cáo quyết toán NSNN;
- Những sai sót được phát hiện, các ghi nhớ từ các cuộc kiểm toán trước; các kết quả, kiến nghị kiểm toán liên quan năm được kiểm toán;
- Những vấn đề thanh tra, kiểm tra đã có kết luận liên quan đến hoạt động trong thời kỳ được kiểm toán...;
- Những thông tin trên các phương tiện thông tin đại chúng về những vấn đề được dư luận xã hội quan tâm...;

Phương pháp thu thập thông tin phục vụ công tác kiểm toán rất đa dạng, dưới nhiều hình thức. Chẳng hạn, gửi văn bản yêu cầu cung cấp; phỏng vấn trực tiếp; sử dụng các tài liệu có liên quan của các cuộc kiểm toán trước.

Đánh giá hệ thống KSNB và các thông tin đã thu thập, xác định và đánh giá rủi ro kiểm toán, xác định trọng yếu kiểm toán

Một trong những vấn đề quan trọng trong lập kế hoạch kiểm toán nói chung và kiểm toán NSNN nói riêng là nghiên cứu cơ cấu KSNB của đơn vị được kiểm toán để giúp KTV đánh giá về rủi ro kiểm soát, đề ra phương pháp kiểm toán thích hợp áp dụng cho cuộc kiểm toán. Hệ thống KSNB bao gồm nhiều hệ thống con, mỗi hệ thống con lại gồm các quy chế kiểm soát có tác dụng tương hỗ. Trong lĩnh vực kiểm toán NSNN, việc nghiên cứu và đánh giá hệ thống KSNB có ý nghĩa quan trọng đối với KTV trong việc xác định nội dung cơ bản, trọng yếu của cuộc kiểm toán. Nếu kết quả đánh giá hệ thống KSNB là hoạt động tốt, có độ tin cậy cao thì có thể thu hẹp phạm vi, khối lượng kiểm toán mà vẫn đảm bảo không bỏ sót những nội dung trọng yếu của cuộc kiểm toán”. Nghiên cứu và đánh giá hiệu lực của hệ thống KSNB trong quá trình kiểm toán NSNN sẽ giúp KTV đánh giá được các rủi ro kiểm soát để lập kế hoạch kiểm toán và sử dụng phương pháp kiểm toán thích hợp. Chất lượng của việc đánh giá hệ thống KSNB có ảnh hưởng đến hiệu quả của cuộc kiểm toán về thời gian, chi phí, nhân sự và hạn chế tối đa các rủi ro kiểm toán có thể phát sinh.

Đánh giá hệ thống KSNB và các thông tin đã thu thập cần tập trung: Đánh giá tính đầy đủ, độ tin cậy, tính hợp pháp, hợp lệ của các thông tin thu thập được; đánh giá sơ bộ về tình hình tài chính; đánh giá những hệ thống các quy định về quản lý NSNN, chính sách tài khóa năm được kiểm toán, những biến động bất thường trong thu NSNN, hoạt động điều hành thu NSNN chủ yếu trong năm được kiểm toán; đánh giá hệ thống KSNB của các đơn vị được kiểm toán trên các mặt: Độ tin cậy, tính đầy đủ, tính liên tục, tính hiệu lực

thông qua sự hiểu biết và đánh giá về môi trường kiểm soát thu NSNN, công tác kế toán, các thủ tục kiểm soát và kiểm toán nội bộ; đánh giá về các quy định nội bộ (tổ chức và hoạt động), kiểm soát, kiểm tra, thanh tra thu NSNN; việc chấp hành các quy định, quy chế nội bộ trong lập, chấp hành, quyết toán thu NSNN; đánh giá tổng hợp về độ tin cậy của hệ thống KSNB.

Việc xác định và đánh giá rủi ro kiểm toán là đánh giá rủi ro tiềm tàng: Đánh giá những sai sót có thể xảy ra đối với các chỉ tiêu, các nội dung trong Báo cáo quyết toán NSNN trước khi xem xét tính hiệu lực của hệ thống KSNB của đơn vị được kiểm toán; đồng thời đánh giá rủi ro kiểm soát: Đánh giá, xem xét tính hiệu lực của hệ thống KSNB của đơn vị được kiểm toán.

Việc xác định nội dung kiểm toán NSNN phải gắn với chu trình NSNN khép kín, tức là từ khâu lập dự toán, chấp hành ngân sách đến khâu cuối cùng là quyết toán NSNN, tuy nhiên phải chú ý đến việc chuyển tiếp nhiệm vụ thu và tính liên hoàn trong quản lý NSNN. Việc xác định nội dung kiểm toán NSNN phải bao quát được nội dung kiểm toán ở các đầu mối quản lý NSNN chính, như NSTW và NSDP, trong mỗi cấp ngân sách phải bao quát được các chủ thể quản lý. Nội dung kiểm toán phải gồm cả kiểm toán các khoản thu NSNN, trong đó thu NSNN gồm có thu nội địa và thu xuất nhập khẩu. Việc xây dựng các mục tiêu, nội dung và trọng yếu trong kiểm toán NSNN phải dựa vào đặc điểm quản lý của chủ thể quản lý NSNN được kiểm toán và mối quan hệ giữa các cấp quản lý NSNN.

“Do tính chất và quy mô của mỗi cuộc kiểm toán NSNN rất khác nhau, vấn đề quan trọng đối với KTV là vận dụng tính trọng yếu kiểm toán trong khi lập kế hoạch kiểm toán và thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp với đặc thù của mỗi cuộc kiểm toán. Chính vì vậy, KTNN cần lựa chọn nội dung kiểm toán tối ưu để đánh giá đúng bản chất của đối tượng kiểm toán nhằm đáp ứng yêu cầu của người quan tâm trên cơ sở thực hiện tốt chức năng kiểm toán và đảm bảo hiệu quả của cuộc kiểm toán.

Để giải quyết vấn đề này, tính trọng yếu phải bao hàm cả hai mặt liên quan đến nhận thức đối tượng là quy mô xét về mặt lượng và vị trí hay tính hệ trọng xét về mặt chất. Việc xét đoán và ước lượng sơ bộ về tính trọng yếu là công việc xét đoán nghề nghiệp mang tính chủ quan của KTV, một sai sót có thể đối với một đơn vị này là nhỏ nhưng đối với một đơn vị khác lại là lớn. Xét về quy mô cần xem cả về số tuyệt đối và số tương đối và sự ảnh hưởng lũy kế sai phạm của đối tượng xem xét để đánh giá tính trọng yếu. Một số sai sót rất nhỏ nhưng nó có tính dây chuyền làm ảnh hưởng nghiêm trọng đến BCTC cũng có thể là một sai sót trọng yếu. Một số sai sót luôn coi là trọng yếu bất kể số lượng là bao nhiêu như sự gian lận của nhà quản lý, các sai sót ảnh hưởng đến thu nhập lãi thành lỗ. Tất cả các khoản mục, nghiệp vụ thuộc bản chất của đối tượng kiểm toán đều liên quan trực tiếp đến nhận thức đúng đối tượng và đưa ra ý kiến kiểm toán”. Vì vậy, về nguyên tắc không được bỏ qua các khoản mục, các nghiệp vụ có quy mô lớn và tính hệ trọng trong kiểm toán nói chung và kiểm toán NSNN nói riêng. Xác định trọng yếu kiểm toán thu NSDP cần dựa trên đánh giá rủi ro kiểm toán; quy mô thu NSNN và các chỉ tiêu quan trọng khác trên Báo cáo quyết toán NSNN; các chỉ tiêu thu chủ yếu và các chỉ tiêu không hoàn thành dự toán; các chỉ tiêu có số quyết toán vượt cao so với số dự toán được Quốc hội quyết định; các chỉ tiêu có điều chỉnh dự toán trong năm; việc hoàn thuế GTGT; các khoản tạm thu, tạm giữ; số liệu nợ đọng thuế đến cuối năm được kiểm toán, việc thu hồi nợ đọng thuế; nguyên nhân tăng hoặc giảm nợ đọng thuế. Trong quá trình thực hiện kiểm toán thu ngân sách địa phương, việc nhận diện và phân tích các vấn đề trọng yếu có ý nghĩa đặc biệt quan trọng nhằm nâng cao hiệu quả quản lý tài chính công và bảo đảm tuân thủ pháp luật. Trước hết, cần đánh giá mức độ đầy đủ, chính xác và kịp thời trong việc xác định, kê khai và nộp các khoản thu ngân sách theo đúng quy định pháp lý hiện hành. Đây là cơ sở để phát hiện các sai sót phổ biến như bỏ sót nguồn thu, áp dụng sai mức thu hoặc thực hiện thu nộp không đúng thời hạn. Đồng thời, việc kiểm tra tính tuân thủ trong áp

dụng các chính sách liên quan đến thuế, phí, lệ phí cũng như các cơ chế miễn, giảm, giãn thu cần được tiến hành một cách toàn diện và có hệ thống, nhằm đảm bảo tính công bằng và minh bạch trong thực thi chính sách tài khóa tại địa phương. Một nội dung khác đáng lưu ý là công tác quản lý và sử dụng các khoản thu được để lại cho các đơn vị sử dụng ngân sách, bao gồm các khoản phí, lệ phí. Việc hạch toán, quản lý và sử dụng các khoản thu này cần được thực hiện đúng mục đích, tuân thủ chế độ tài chính hiện hành để tránh hiện tượng chi sai, chi vượt định mức hoặc sử dụng ngân sách không đúng quy định. Ngoài ra, hệ thống công nghệ thông tin phục vụ quản lý thu ngân sách cũng là một yếu tố then chốt, đặc biệt là khả năng liên thông, đồng bộ giữa các cơ quan như cơ quan thuế, kho bạc và tài chính địa phương. Việc thiếu liên kết hoặc không đảm bảo tính chính xác của dữ liệu có thể dẫn đến rủi ro sai lệch số liệu và gian lận ngân sách.

Đặc biệt, các khoản thu từ đất đai và tài sản công thường chiếm tỷ trọng lớn trong cơ cấu thu ngân sách địa phương, song cũng tiềm ẩn nhiều rủi ro do liên quan đến công tác định giá, đấu giá và quy trình giao quyền sử dụng tài sản. Do đó, kiểm toán cần tập trung làm rõ tính pháp lý, minh bạch và tuân thủ quy trình trong từng khoản thu cụ thể. Bên cạnh đó, hoạt động giám sát và kiểm tra nội bộ của các cơ quan chức năng như Hội đồng nhân dân, Ủy ban nhân dân, cơ quan thuế, kho bạc và tài chính cấp tỉnh/huyện cũng cần được xem xét kỹ lưỡng, nhằm đánh giá mức độ phối hợp, tránh tình trạng chồng chéo hoặc buông lỏng trong công tác quản lý thu. Ngoài ra, chất lượng công tác dự toán thu ngân sách địa phương và việc phân tích chênh lệch giữa số thực thu với dự toán là cơ sở để đánh giá năng lực quản trị ngân sách và xác định nguyên nhân của các sai lệch, từ đó đề xuất giải pháp phù hợp. Một nội dung không thể bỏ qua là tình hình nợ đọng thuế, trong đó cần làm rõ nguyên nhân phát sinh, khả năng thu hồi và các biện pháp xử lý đã được áp dụng.

Lập và xét duyệt kế hoạch kiểm toán tổng quát không chỉ xuất phát từ yêu cầu chính của cuộc kiểm toán nhằm chuẩn bị những điều kiện cơ bản trong công tác kiểm toán, cho cuộc kiểm toán mà còn là nguyên tắc cơ bản trong công tác kiểm toán đã được quy định thành chuẩn mực và đòi hỏi các KTV phải tuân theo đầy đủ nhằm đảm bảo tiến hành công tác kiểm toán có hiệu quả và chất lượng:

“Một là, thu thập đầy đủ các thông tin cơ bản về đặc điểm chủ yếu, cơ sở pháp lý và môi trường hoạt động của đơn vị được kiểm toán; chức năng, nhiệm vụ, cơ cấu tổ chức, quá trình hoạt động... của đơn vị được kiểm toán, tình hình hoạt động của bộ máy quản lý, bộ máy kế toán và hệ thống KTNB của đơn vị được kiểm toán.”

Hai là, phân tích các thông tin thu thập được, đánh giá hiệu lực của hệ thống KTNB, xác định những nội dung trọng yếu, rủi ro của cuộc kiểm toán, mục tiêu, phạm vi, quy mô, phương pháp cho từng nội dung kiểm toán. Khi phát hiện những điểm yếu cơ bản của hệ thống KTNB cần bố trí kế hoạch tập trung kiểm tra nhằm tìm ra những sai sót hoặc gian lận hoặc nhằm kiến nghị hoàn thiện hệ thống KTNB.

Ba là, chuẩn bị đầy đủ các tài liệu cần thiết, nguồn lực, nhân lực thích hợp cho cuộc kiểm toán;

Bốn là, “kế hoạch của một cuộc kiểm toán phải bao gồm các phần chủ yếu: mục tiêu, nội dung, phạm vi, phương pháp kiểm toán, trọng yếu kiểm toán, rủi ro kiểm toán, thời gian cho cuộc kiểm toán, tổ chức đoàn, tổ kiểm toán và các điều kiện cần thiết bảo đảm cho cuộc kiểm toán. Kế hoạch kiểm toán phải được cấp có thẩm quyền phê duyệt trước khi thực hiện. Tổ kiểm toán và KTV phải thực hiện đúng nội dung quy định trong kế hoạch kiểm toán đã được phê duyệt, chỉ được điều chỉnh kế hoạch khi cần thiết và phải được sự đồng ý của cấp có thẩm quyền;

Lập kế hoạch kiểm toán giúp KTV lựa chọn phương pháp kiểm toán

thích hợp, hiệu quả để thu thập bằng chứng kiểm toán, bố trí hợp lý các yếu tố nguồn lực và thời gian kiểm toán; thống nhất những hoạt động phối hợp giữa KTV và đơn vị được kiểm toán, nhằm tạo ra các điều kiện cần thiết cho cuộc kiểm toán đảm bảo chất lượng, đúng tiến độ và tiết kiệm.”

Trong lĩnh vực kiểm toán thu NSDP, cơ quan KTNN cần xây dựng kế hoạch kiểm toán hàng năm và xác định rõ đối tượng kiểm toán về tổng thể và chi tiết theo đầu mối quản lý thu NSNN. Kế hoạch kiểm toán năm đối với lĩnh vực thu NSNN cũng phải được xây dựng phù hợp với từng loại hình kiểm toán để xác định phạm vi, đối tượng, phương pháp kiểm toán áp dụng. Trên cơ sở kế hoạch năm, các đơn vị được giao nhiệm vụ kiểm toán thu NSNN sẽ triển khai lập kế hoạch cho từng cuộc kiểm toán thu NSNN gắn với đối tượng cụ thể. Do tính chất liên hoàn của chu trình NSNN và đặc thù của quản lý thu NSNN gắn với kế hoạch phát triển kinh tế xã hội trong trung hạn và dài hạn, ngoài kế hoạch kiểm toán thu NSNN hàng năm, KTNN cần hướng tới việc xây dựng kế hoạch kiểm toán dài hạn trong 3-5 năm gắn với mục tiêu kiểm toán thu NSNN về tổng thể trong trung hạn và dài hạn cũng như từng năm và cập nhật, bổ sung hàng năm đối tượng kiểm toán thu NSNN theo đặc thù quản lý và yêu cầu, mục tiêu kiểm toán thu NSNN hàng năm”

2.2.2. Thực hiện kế hoạch kiểm toán thu NSDP

“Thực hiện kế hoạch kiểm toán thu ngân sách địa phương là quá trình triển khai các hoạt động kiểm toán theo kế hoạch đã được lập ra, nhằm kiểm tra, đánh giá tính hợp pháp, chính xác và hiệu quả của công tác thu ngân sách tại các địa phương. Quá trình này bao gồm việc thu thập, phân tích và kiểm tra các thông tin liên quan đến các khoản thu ngân sách, từ thuế, phí, lệ phí cho đến các nguồn thu khác, nhằm đảm bảo ngân sách được thu đúng, đủ và hợp pháp.

Thực hiện kế hoạch kiểm toán thu ngân sách địa phương gồm các nội dung công việc. Một là, thu thập thông tin và dữ liệu. Kiểm toán viên thu thập

các tài liệu, báo cáo tài chính, chứng từ thu ngân sách như biên lai thu thuế, sổ sách kế toán, hợp đồng, văn bản quy phạm pháp luật liên quan đến thu ngân sách. Xác minh thông tin với các cơ quan, tổ chức có liên quan như cơ quan thuế, tài chính, các đơn vị thu ngân sách. Hai là, kiểm tra và đối chiếu số liệu. Kiểm toán viên kiểm tra tính chính xác của các số liệu thu ngân sách được báo cáo, đối chiếu với các hồ sơ, tài liệu có sẵn. Kiểm tra việc thực hiện các quy trình, thủ tục thu ngân sách có tuân thủ đúng các quy định của pháp luật không. Ba là, đánh giá sự tuân thủ các quy định pháp luật. Kiểm tra xem các cơ quan, tổ chức thực hiện việc thu ngân sách có tuân thủ các quy định pháp luật, nghị định, quyết định của Nhà nước về thuế, phí, lệ phí và các khoản thu khác không. Xem xét việc áp dụng chính sách thu ngân sách có hợp lý, có công bằng và không có sự phân biệt không chính đáng. Bốn là, đánh giá hiệu quả và tính hợp lý trong quản lý thu ngân sách. Kiểm tra xem công tác quản lý thu ngân sách có hiệu quả, có phòng ngừa được tình trạng thất thu hay lãng phí trong quá trình thu không. Đánh giá khả năng huy động nguồn thu, cũng như sự đóng góp của các khoản thu vào ngân sách địa phương. Năm là, phân tích và đánh giá các rủi ro. Xác định các yếu tố rủi ro có thể ảnh hưởng đến việc thu ngân sách như gian lận, sai sót trong báo cáo tài chính, thiếu sót trong quy trình thu, hoặc việc sử dụng sai mục đích nguồn thu ngân sách. Sáu là, thực hiện các biện pháp kiểm tra bổ sung (nếu cần thiết). Khi phát hiện có dấu hiệu sai phạm hoặc cần làm rõ thông tin, kiểm toán viên có thể thực hiện các biện pháp kiểm tra bổ sung, điều tra sâu hơn để xác minh và làm rõ các vấn đề liên quan.”

“Thực hiện kiểm toán là quá trình sử dụng các phương pháp kỹ thuật kiểm toán thích ứng với đối tượng kiểm toán cụ thể để thu thập bằng chứng kiểm toán. Đó là quá trình triển khai một cách chủ động và tích cực các kế hoạch, chương trình kiểm toán nhằm đạt được mục tiêu kiểm toán. Nguyên tắc cơ bản gồm: phải tuyệt đối tuân thủ kế hoạch chi tiết đã được xây dựng và

điều chỉnh; trong quá trình kiểm toán phải thường xuyên ghi chép những phát hiện, những nhận định về các nghiệp vụ, sự kiện, con số nhằm thu thập bằng chứng, nhận định cho những đánh giá, kết luận kiểm toán; định kỳ tổng hợp thông tin, phát hiện cho từng cấp KTHĐ kiểm toán.

Từ đó, có thể thấy thực hiện kiểm toán là hướng tới bằng chứng cho những ý kiến kết luận kiểm toán. Bằng chứng kiểm toán bao gồm các tài liệu, các ghi chép kế toán, BCTC và các thông tin khác có liên quan đến việc kiểm tra của KTV nhằm trợ giúp cho việc hình thành các nhận xét, đánh giá, kết luận và kiến nghị kiểm toán. Trong kiểm toán báo cáo quyết toán thu NSDP, KTV cần thu thập được những bằng chứng kiểm toán đầy đủ và thích hợp thông qua việc thực hiện các phương pháp kiểm toán cơ bản và phương pháp KTTT.

Phương pháp kiểm toán cơ bản là phương pháp được thiết lập để thu thập các bằng chứng có liên quan đến các tài liệu do hệ thống kế toán cung cấp đầy đủ, chính xác thông qua kiểm tra chi tiết các nghiệp vụ, số dư và phân tích các chỉ số, tỷ lệ có ý nghĩa, KTV thực hiện các phương pháp kiểm toán chi tiết các nghiệp vụ, các số dư tài khoản kế toán và phương pháp phân tích đánh giá tổng quát.

Phương pháp KTTT là các thủ tục và những biện pháp nghiệp vụ kiểm tra được thiết lập để thu thập sự bảo đảm hợp lý về hệ thống KSNB của đơn vị hoạt động có hiệu quả, KTV có thể dựa vào đó để thực hiện kiểm toán. Đặc trưng của phương pháp này là các thử nghiệm, kiểm tra đều dựa vào các quy chế kiểm soát trong hệ thống KSNB của đơn vị.

“Thông qua việc thực hiện các phương pháp kiểm toán, giúp KTV thu thập được những bằng chứng kiểm toán đầy đủ và thích hợp làm cơ sở cho việc nhận xét các thông tin tài chính. Việc xác định số lượng bằng chứng kiểm toán đã thu thập được còn tùy thuộc vào chất lượng của bằng chứng kiểm toán. Thông thường KTV thu thập bằng chứng kiểm toán từ

nhiều nguồn khác nhau hoặc từ nhiều loại bằng chứng khác nhau để chứng minh cho một vấn đề, một nội dung cụ thể để bảo đảm tính đầy đủ và tính thích hợp của bằng chứng kiểm toán. Khi tiến hành kiểm toán, KTV phải chú ý về mức độ trọng yếu, xét đoán rủi ro tiềm tàng và rủi ro kiểm soát, tính thuyết phục của bằng chứng kiểm toán. KTV phải đánh giá toàn bộ các bằng chứng mà mình thu thập được xem những bằng chứng ấy đã đầy đủ thích hợp chưa trước khi đưa ra ý kiến đánh giá, nhận xét và kết luận của mình”

2.2.3. Kết thúc hoạt động kiểm toán

Kết thúc kiểm toán thu ngân sách địa phương là quá trình hoàn tất việc đánh giá, kiểm tra và xác nhận các khoản thu từ ngân sách của các cấp địa phương. Quá trình này nhằm đảm bảo tính chính xác, hợp pháp và hiệu quả trong việc thu, chi ngân sách của chính quyền địa phương. Kiểm toán viên thu thập các báo cáo tài chính, hồ sơ thu ngân sách, chứng từ liên quan đến việc thu thuế, phí và các khoản thu khác của địa phương. KTV xác minh các khoản thu có tuân thủ đúng quy định pháp luật, đồng thời kiểm tra sự đầy đủ và chính xác của các khoản thu được ghi nhận. KTV kiểm tra các biện pháp quản lý, giám sát thu ngân sách có hiệu quả hay không, đánh giá việc sử dụng nguồn thu để phát triển địa phương. Đánh giá mức độ tuân thủ các quy định pháp luật liên quan đến thu ngân sách, bao gồm các quy định về thu thuế, phí, và các khoản thu khác. Kiểm tra các khoản thu có phù hợp với các chính sách và nghị quyết của nhà nước hay không. So sánh kết quả thực tế với các dự báo, kế hoạch thu ngân sách đã được phê duyệt trước đó. Xác định xem có sự chênh lệch nào và nguyên nhân của sự chênh lệch này. Sau khi hoàn thành các bước kiểm tra, kiểm toán viên sẽ lập báo cáo, chỉ ra những điểm yếu, thiếu sót nếu có, đồng thời đưa ra những khuyến nghị để cải thiện quản lý thu ngân sách địa phương trong tương lai. Báo cáo kiểm toán cần được phê duyệt bởi các cơ quan có thẩm quyền và công bố công khai để các bên liên quan

(như các cơ quan nhà nước, tổ chức, cộng đồng) có thể giám sát và theo dõi việc thực hiện các khuyến nghị. Nếu có sai sót hoặc vi phạm, phải đưa ra các biện pháp khắc phục hoặc yêu cầu xử lý theo quy định.

Để kết thúc kiểm toán, KTV cần đưa ra kết luận và kiến nghị kiểm toán trong báo cáo kiểm toán và công bố báo cáo kiểm toán. Báo cáo kiểm toán là sản phẩm của một cuộc kiểm toán, do KTNN phát hành để trình bày đánh giá kết luận của KTV về các thông tin tài chính của đơn vị được kiểm toán dựa trên cơ sở các bằng chứng đã thu thập được. Kết luận kiểm toán là sự khái quát kết quả thực hiện các chức năng kiểm toán, vì vậy kết luận kiểm toán phải đảm bảo yêu cầu về nội dung cũng như tính pháp lý. Nội dung của kết luận kiểm toán phải phù hợp, đầy đủ trên cơ sở bằng chứng kiểm toán tương xứng. Giai đoạn này thường bao gồm các nội dung cơ bản được phân tích dưới đây.”

Một là, chuẩn bị lập báo cáo kiểm toán. KTV tập hợp các biên bản kiểm toán; tập hợp các bằng chứng kiểm toán; tổng hợp kết quả kiểm toán, bảng biểu, số liệu giải trình những nhận xét kiến nghị.

Hai là, soạn thảo dự thảo báo cáo kiểm toán. Dự thảo báo cáo phải được lập trên cơ sở các thông tin về hồ sơ tài liệu, tài liệu đã được kiểm toán, các bằng chứng kiểm toán đã thu thập được, chuẩn mực về hình thức và nội dung của báo cáo; thông qua dự thảo báo cáo trong đoàn kiểm toán.

Ba là, xét duyệt báo cáo kiểm toán. Xét duyệt ở cấp thực hiện kiểm toán và cấp KTNN chuyên ngành hoặc KTNN khu vực, cấp lãnh đạo KTNN theo phân cấp.

“Bốn là, công bố và phát hành báo cáo kiểm toán. Dự thảo báo cáo quyết toán kiểm toán được gửi lấy ý kiến của đơn vị được kiểm toán. Báo cáo kiểm toán chính thức sau khi hoàn thành, sẽ được ký phát hành gửi tới đơn vị được kiểm toán, cấp chủ quản, các cơ quan chức năng có liên quan theo quy định. Báo cáo kiểm toán có giá trị pháp lý kể từ ngày được phát hành và sau đó được công bố công khai theo quy định của pháp luật.

Việc công khai kết quả kiểm toán nói chung và NSNN nói riêng sẽ bảo đảm tính minh bạch trong quản lý và sử dụng NSNN, đồng thời tạo điều kiện nâng cao chất lượng quản lý, điều hành, sử dụng NSNN và tạo sức ép để nâng cao chất lượng kiểm toán NSNN. Một số cơ quan KTTN còn thiết kế riêng một bước trong quy trình kiểm toán đó là kiểm tra việc thực hiện kết luận và kiến nghị kiểm toán”

2.2.4. Kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán thu ngân sách địa phương

Kiểm tra thực hiện kết luận và kiến nghị kiểm toán là giai đoạn cuối cùng của quy trình kiểm toán, nhằm đảm bảo kết quả của cuộc kiểm toán có tác dụng và hiệu lực trong thực tiễn; đồng thời xác định lại tính đúng đắn của những kiến nghị kiểm toán và nguyên nhân của những sai sót có thể có trong kết luận kiểm toán, từ đó đề ra giải pháp để khắc phục.

Kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán thu NSDP là một bước quan trọng trong quá trình đảm bảo các khuyến nghị và kết luận của kiểm toán được thực hiện hiệu quả. Các nội dung chính trong việc kiểm tra này thường bao gồm các điểm sau đây. Một là, kiểm tra việc thực hiện các kiến nghị sửa chữa, khắc phục sai sót. KTV xem xét các biện pháp đã được thực hiện để khắc phục các sai sót hoặc bất cập mà kiểm toán đã chỉ ra trong báo cáo trước đó, đánh giá hiệu quả của những biện pháp này, liệu có giải quyết triệt để các vấn đề mà kiểm toán đã nêu ra hay không. Kiểm tra các trường hợp chưa khắc phục được, lý do chưa thực hiện hoặc việc thực hiện bị trì hoãn. Hai là, đánh giá mức độ tuân thủ các kết luận kiểm toán thông qua kiểm tra xem các kết luận kiểm toán đã được các cơ quan có thẩm quyền chấp nhận và thực hiện hay chưa, đánh giá mức độ tuân thủ các chỉ đạo, yêu cầu của cơ quan kiểm toán về việc điều chỉnh, cải tiến các quy trình thu ngân sách tại địa phương. Ba là, kiểm tra các biện pháp cải cách trong quản lý thu ngân sách. Cơ quan kiểm toán đánh giá các biện pháp cải cách mà cơ quan chức

năng tại địa phương đã thực hiện sau khi nhận được kết luận và kiến nghị từ kiểm toán, kiểm tra các thay đổi trong quy trình thu ngân sách, việc áp dụng công nghệ hoặc các phương pháp mới trong việc thu ngân sách. Bốn là, kiểm tra công tác đào tạo, nâng cao năng lực quản lý thu ngân sách, xem xét liệu các chương trình đào tạo, bồi dưỡng nghiệp vụ quản lý ngân sách, thuế, kiểm toán đã được triển khai nhằm nâng cao năng lực cho cán bộ, công chức làm việc trong lĩnh vực thu ngân sách, đánh giá hiệu quả của các chương trình này trong việc cải thiện quy trình và nâng cao khả năng kiểm soát ngân sách tại địa phương. Năm là, giám sát việc thực hiện các biện pháp tăng cường giám sát và kiểm tra. Kiểm tra xem các biện pháp giám sát và kiểm tra nội bộ đã được tăng cường sau kết luận kiểm toán hay chưa, đánh giá việc cải thiện công tác giám sát thu ngân sách và việc xử lý các trường hợp vi phạm. Sáu là, kiểm tra tính công khai, minh bạch trong thu ngân sách, đánh giá việc thực hiện các yêu cầu về công khai, minh bạch thông tin ngân sách của địa phương. Việc công khai các khoản thu ngân sách và các báo cáo tài chính có được thực hiện đầy đủ và đúng quy định không. Kiểm tra sự tham gia của cộng đồng và các tổ chức giám sát trong việc theo dõi và kiểm tra ngân sách. Bảy là, đánh giá kết quả cải thiện hiệu quả thu ngân sách. Kiểm tra và đánh giá xem những cải thiện trong quản lý thu ngân sách đã giúp tăng cường hiệu quả thu ngân sách như thế nào. Đo lường sự thay đổi trong các chỉ số tài chính, mức độ tăng trưởng thu ngân sách, giảm thất thoát ngân sách, hay tăng cường khả năng thu hồi nợ thuế. Tám là, kiểm tra các báo cáo thực hiện kiến nghị. Xem xét các báo cáo về việc thực hiện các kết luận, kiến nghị từ kiểm toán. Đảm bảo các báo cáo này đầy đủ, chính xác và có giải trình rõ ràng về quá trình thực hiện. Chín là, đánh giá việc xử lý các sai phạm nếu có. Kiểm tra xem các sai phạm hoặc vi phạm liên quan đến thu ngân sách đã được xử lý như thế nào. Các biện pháp xử lý có hiệu quả và đúng quy định không. Đánh giá mức độ nghiêm khắc trong việc xử lý các trường hợp vi phạm, đảm bảo

tính công bằng và tuân thủ pháp luật. Mười là, đánh giá khả năng duy trì và phát triển các cải cách về thu NSDP trong tương lai. Đánh giá tính bền vững của các cải cách và các biện pháp đã thực hiện. Xem liệu các biện pháp này có được duy trì lâu dài và có thể phát triển thêm trong tương lai hay không từ đó đưa ra các khuyến nghị về các bước tiếp theo cần thực hiện để tiếp tục cải thiện hiệu quả quản lý ngân sách địa phương. Các quá trình này giúp đảm bảo rằng các kết luận và kiến nghị từ kiểm toán không chỉ được thực hiện đầy đủ mà còn mang lại hiệu quả trong việc cải thiện công tác thu ngân sách và quản lý tài chính tại địa phương”

2.3. TIÊU CHÍ ĐÁNH GIÁ KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG

Sau khi tổng quan, thực hiện phương pháp khảo sát lấy ý kiến chuyên gia, kết quả xác định các tiêu chí đánh giá kiểm toán thu ngân sách địa phương bao gồm 5 nhóm tiêu chí tương ứng với các hoạt động kiểm toán thu.

Một là, nhóm tiêu chí về Xây dựng kế hoạch kiểm toán tổng quát

- Kế hoạch kiểm toán tổng quát được lập và phê duyệt trước khi thực hiện cuộc kiểm toán và theo đúng trình tự, thủ tục quy định

- Nội dung và thể thức của Kế hoạch kiểm toán tổng quát tuân thủ quy định của KTNN

- Số liệu và tình hình đơn vị được kiểm toán thể hiện đầy đủ trong Kế hoạch kiểm toán tổng quát

- Căn cứ chọn mẫu kiểm toán phù hợp

- Các nội dung của kế hoạch kiểm toán đảm bảo tính thống nhất

Hai là, nhóm tiêu chí về xây dựng kế hoạch kiểm toán chi tiết

- Kế hoạch kiểm toán chi tiết được lập và phê duyệt theo quy định

- Mục tiêu, nội dung, phạm vi kiểm toán chi tiết phù hợp với Kế hoạch kiểm toán tổng quát và thực tế đơn vị được kiểm toán

- Đánh giá đúng rủi ro, xác định đúng trọng yếu kiểm toán

- Phân tích thông tin, xác định đúng khoản mục, nội dung trọng yếu

kiểm toán, phương pháp, thủ tục kiểm toán

- Lập đầy đủ phụ lục xác định khoảng cách mẫu chọn cho các khoản mục trọng yếu

- Phân công công việc cho các thành viên đầy đủ, đúng quy định, có phương pháp cụ thể để hướng dẫn công việc cho Tổ kiểm toán và KTV

- Nội dung và thể thức của kế hoạch kiểm toán chi tiết tuân thủ quy định của KTNN.

Ba là, nhóm tiêu chí về tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán

- Tuân thủ Kế hoạch kiểm toán được duyệt

- Các thành viên thực hiện đúng các phương pháp, thủ tục, phạm vi, giới hạn, địa điểm, đơn vị được kiểm toán phù hợp với từng nội dung kiểm toán.

- Đảm bảo hoặc rút ngắn thời gian thực hiện so với Kế hoạch

- Lập biên bản kiểm toán và thực hiện các công việc khác tuân thủ thời gian quy định.

- Thu thập, xử lý, đánh giá bằng chứng kiểm toán đúng quy định

- Thành viên Đoàn kiểm toán ghi nhật ký kiểm toán, nhật ký công tác đầy đủ theo quy định

- Biên bản kiểm toán tổng hợp đúng, đủ kết quả kiểm toán của thành viên Tổ kiểm toán

- Có đầy đủ ý kiến xác nhận, đánh giá các nội dung kiểm toán (theo quy định về mẫu biểu, hồ sơ kiểm toán) phù hợp với kết quả kiểm toán, đúng đối tượng.

Bốn là, nhóm tiêu chí về kết thúc kiểm toán

- Báo cáo kiểm toán phản ánh đầy đủ, trung thực và khách quan kết quả, kết luận và kiến nghị kiểm toán

- Xác nhận tính đúng đắn, trung thực của thông tin và báo cáo được kiểm toán

- Đánh giá việc tuân thủ pháp luật, tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả

trong quản lý, sử dụng các nguồn lực tại đơn vị được kiểm toán

- Nội dung, thể thức và việc trình bày tuân thủ quy định của KTNN
- Phát hành Báo cáo theo thời gian quy định.
- Thông báo kết quả kiểm toán tổng hợp đầy đủ kết quả kiểm toán, có đầy đủ bằng chứng kiểm toán
- Kiến nghị kiểm toán phù hợp với kết quả kiểm toán và Báo cáo kiểm toán của Đoàn kiểm toán.

Năm là, nhóm tiêu chí về kiểm tra kết luận kiểm toán

- Có kế hoạch kiểm tra thực hiện kết luận
- Đôn đốc thực hiện các kết luận
- Có biện pháp xử lý việc chấp hành thực hiện kết luận

2.4. NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG

2.4.1. Các nhân tố thuộc về đoàn kiểm toán

Một là, năng lực của kiểm toán viên

Năng lực của kiểm toán viên thể hiện ở các kiến thức được đào tạo cơ bản, bao gồm các kiến thức được đào tạo về các chuyên ngành kiểm toán, kế toán, tài chính, ngân hàng, kinh tế, luật hoặc chuyên ngành khác có liên quan trực tiếp đến hoạt động kiểm toán. Theo nhiều nhà nghiên cứu, KTV thể hiện tính chuyên sâu nếu có hiểu biết sâu về lĩnh vực chuyên ngành của đơn vị được kiểm toán qua quá trình đào tạo và kinh nghiệm thực tế đạt được trong quá trình kiểm toán như DeAngelo (1981), Boon và cộng sự (2008), FRC (2008). Nếu KTV có kiến thức về các lĩnh vực này sẽ góp phần thực hiện tốt hoạt động kiểm toán thu NSDP. Ngược lại, nếu kiểm toán viên không có kiến thức chuyên môn được đào tạo trong các lĩnh vực này thì sẽ không đủ năng lực thực hiện các nghiệp vụ chuyên môn. Bên cạnh đó, do thực tiễn luôn thay đổi, KTV còn phải cập nhật kiến thức thông qua các lớp đào tạo, bồi dưỡng kiến thức hàng năm mới có thể đảm nhận được công việc. Nếu được cập nhật

kiến thức và các nghiệp vụ kiểm toán, KTV có thể thực hiện được tốt việc kiểm toán thu NSDP và ngược lại. Theo Richard (2006), năng lực nghề nghiệp thể hiện trình độ của KTV (chủ yếu nói đến các bằng cấp mà KTV đã đạt được hoặc tham gia các lớp nâng cao trình độ bắt buộc theo quy định), qua đó thể hiện sự hiểu biết và kiến thức cá nhân của KTV.

Năng lực của KTV có ảnh hưởng rất lớn đến hiệu quả thu ngân sách địa phương, bởi kiểm toán viên đóng vai trò quan trọng trong việc đánh giá, giám sát, và cung cấp các khuyến nghị để cải thiện công tác quản lý ngân sách. Kiểm toán viên có năng lực sẽ phát hiện ra các sai sót trong việc tính toán, kê khai thuế, thu phí, hay các khoản thu khác từ ngân sách. Điều này giúp đảm bảo rằng các khoản thu được ghi nhận đầy đủ và chính xác, tránh thất thoát tài chính. Kiểm toán viên có năng lực sẽ yêu cầu và kiểm tra việc công khai, minh bạch các thông tin liên quan đến ngân sách. Các KTV có năng lực sẽ phát hiện ra các dấu hiệu tham nhũng, gian lận, có khả năng nhận diện những bất thường trong các giao dịch tài chính. Với kinh nghiệm và kiến thức chuyên môn, KTV có thể đề xuất các cải cách trong quy trình thu ngân sách, giúp giảm thiểu thủ tục hành chính, tăng cường sự minh bạch và hiệu quả trong công tác thu ngân sách. Kiểm toán viên có thể giúp xác định những điểm yếu trong hệ thống kiểm soát nội bộ, từ đó đề xuất các biện pháp nâng cao năng lực giám sát và kiểm tra thu ngân sách, giúp ngăn ngừa sai phạm. Kiểm toán viên có năng lực sẽ đánh giá mức độ hiệu quả của việc thu ngân sách địa phương, từ đó giúp các cơ quan quản lý ngân sách có cái nhìn rõ ràng hơn về tình hình tài chính và đưa ra các chiến lược thu ngân sách hợp lý. Kiểm toán viên không chỉ làm nhiệm vụ kiểm tra mà còn đóng vai trò tư vấn cho các cơ quan quản lý về các phương pháp thu thuế hợp lý, công bằng và hiệu quả, góp phần nâng cao chất lượng chính sách thu ngân sách tại địa phương. Một đội ngũ KTV có năng lực sẽ tạo ra sự tin tưởng từ cộng đồng đối với hệ thống quản lý ngân sách địa phương. Khi người dân và các doanh

nghiệp thấy rằng công tác thu ngân sách được thực hiện một cách công bằng và minh bạch, họ sẽ có xu hướng tuân thủ nghĩa vụ thuế và đóng góp vào ngân sách địa phương, giúp củng cố mối quan hệ giữa chính quyền địa phương và các tổ chức, doanh nghiệp trong việc tuân thủ nghĩa vụ thuế, từ đó tạo điều kiện thuận lợi cho công tác thu ngân sách. Kiểm toán viên có năng lực sẽ đảm bảo các báo cáo tài chính về thu ngân sách địa phương chính xác và tuân thủ đầy đủ các quy định pháp luật. Điều này không chỉ giúp chính quyền địa phương nắm bắt tình hình tài chính một cách rõ ràng mà còn giúp các cơ quan, tổ chức liên quan đưa ra các quyết định chính sách đúng đắn, các báo cáo kiểm toán chất lượng sẽ cung cấp thông tin đáng tin cậy cho các cơ quan nhà nước, tổ chức tài chính, và các đối tác trong việc đánh giá tình hình tài chính của địa phương. Năng lực của KTV không chỉ ảnh hưởng đến tính chính xác trong việc thu ngân sách mà còn đóng vai trò quyết định trong việc cải thiện hệ thống quản lý tài chính, phát hiện sai phạm, và nâng cao sự minh bạch trong thu ngân sách địa phương. Một đội ngũ KTV có năng lực cao sẽ góp phần quan trọng vào việc tăng cường hiệu quả công tác thu ngân sách, thúc đẩy sự phát triển bền vững của địa phương.

Hai là, kỹ năng kiểm toán

Theo Craswell và cộng sự (1995), kỹ năng kiểm toán thể hiện hiểu biết sâu về lĩnh vực chuyên ngành của đơn vị được kiểm toán và có năng lực nhận biết rủi ro, cơ hội và thực tế kế toán tại đơn vị được mỗi KTV tích lũy thông qua quá trình đào tạo và kinh nghiệm thực tế đạt được trong quá trình kiểm toán. Theo Duff (2004), có rất nhiều yếu tố đầu vào tác động đến chất lượng và kết quả kiểm toán bên cạnh các yếu tố thuộc về CMKT. Thuộc tính cá nhân KTV như kỹ năng và kinh nghiệm kiểm toán, các giá trị đạo đức và tư duy cũng là yếu tố đầu vào có vai trò quan trọng. Theo nghiên cứu của DeAngelo (1981), kỹ năng kiểm toán có vai trò quan trọng trong việc phát hiện các sai sót trọng yếu trong hệ thống kế toán của khách. Đồng quan điểm trên, Boon và

cộng sự (2008), Kwon (1996) cho rằng KTV hay nhóm kiểm toán có hiểu biết càng sâu về lĩnh vực chuyên ngành của đơn vị kiểm toán sẽ có khả năng đánh giá tính hợp lý trong ước tính kế toán và các xét đoán quan trọng của báo cáo được kiểm toán. Quan điểm của Maletta và Wright (1996) cho rằng, luôn tiềm ẩn những rủi ro kiểm toán đặc trưng tùy thuộc lĩnh vực hoạt động khác nhau của mỗi đơn vị nên KTV cần am hiểu sâu để giảm thiểu các rủi ro này.

Hầu hết các nghiên cứu và báo cáo của nhiều tổ chức hành nghề như FRC (2008), IAASB (2014) đều cho rằng tính chuyên sâu ngành nghề của KTV hay nhóm kiểm toán tác động lớn tới kết quả kiểm toán, xét trên cả khía cạnh khả năng phát hiện và báo cáo sai phạm trọng yếu lẫn khía cạnh mức độ thỏa mãn của đối tượng sử dụng thông tin. Kỹ năng kiểm toán bao gồm sự hiểu biết về các đơn vị thuộc UBND tỉnh/thành phố được kiểm toán và quy định về tài chính - kế toán liên quan đến lĩnh vực hoạt động của đơn vị; có kiến thức về hệ thống quản lý thông tin của đơn vị như Hệ thống Thông tin Quản lý NS và Kho bạc (TABMIS), Hệ thống quản lý thuế tập trung (TMS),...; khả năng xét đoán và phát hiện các sai sót trọng yếu; Khả năng tự nghiên cứu và tra cứu các kiến thức liên quan đến lĩnh vực kiểm toán Thu NSDP ở Việt Nam. Nếu KTV có đủ kỹ năng kiểm toán sẽ thực hiện tốt hoạt động kiểm toán. Ngược lại, nếu kiểm toán viên không có đầy đủ kỹ năng kiểm toán sẽ gặp nhiều hạn chế trong thực hiện hoạt động kiểm toán

Ba là, kinh nghiệm làm việc

Kinh nghiệm làm việc bao gồm thời gian KTV thực hiện hoạt động kiểm toán theo chuyên ngành được đào tạo hoặc có thời gian làm nghiệp vụ kiểm toán ở KTNN; số lần thực hiện kiểm toán của KTV nhà nước đối với cùng đơn vị được kiểm toán hoặc đối với các đơn vị hoạt động trong cùng lĩnh vực; kinh nghiệm chọn mẫu kiểm toán; kinh nghiệm thu thập, đánh giá và lưu trữ bằng chứng kiểm toán. Kinh nghiệm này bao gồm kinh nghiệm của của Trưởng đoàn, Tổ trưởng kiểm toán và các KTV. Nếu Trưởng đoàn, Tổ trưởng

kiểm toán và các KTV có bề dày kinh nghiệm thì kết quả hoạt động kiểm toán sẽ tốt và ngược lại. Các nghiên cứu của FRC (2008), Boon và cộng sự (2008), IAASB (2014) đều thừa nhận KTV có đủ kinh nghiệm sẽ là phẩm chất cần thiết để đảm bảo thực hiện kiểm toán.

Kinh nghiệm của kiểm toán viên có ảnh hưởng rất lớn đến hoạt động kiểm toán thu ngân sách địa phương. Một kiểm toán viên có kinh nghiệm sẽ có khả năng phát hiện ra các vấn đề, phân tích thông tin và đưa ra những khuyến nghị hợp lý, góp phần nâng cao hiệu quả công tác kiểm toán. Kiểm toán viên có kinh nghiệm thường có khả năng nhận diện những sai sót, bất thường trong các báo cáo tài chính hoặc các giao dịch thu ngân sách mà kiểm toán viên ít kinh nghiệm có thể bỏ sót. Kinh nghiệm giúp họ biết phải kiểm tra những yếu tố nào để phát hiện các vấn đề tiềm ẩn. Những kiểm toán viên với nhiều năm kinh nghiệm sẽ có khả năng giảm thiểu rủi ro sai sót trong quá trình kiểm toán, từ đó đảm bảo tính chính xác của kết quả kiểm toán. Kiểm toán viên có kinh nghiệm có khả năng phân tích và đánh giá dữ liệu tài chính một cách chi tiết và hiệu quả hơn, từ đó phát hiện các vấn đề bất thường trong thu ngân sách hoặc các vấn đề liên quan đến quản lý tài chính. Kinh nghiệm giúp kiểm toán viên nhận diện các yếu tố có thể ảnh hưởng đến thu ngân sách, chẳng hạn như thay đổi trong chính sách thuế, thay đổi trong nền kinh tế địa phương hoặc sai sót trong quá trình thu thuế. Với kinh nghiệm, kiểm toán viên có thể đưa ra các kết luận rõ ràng, chính xác và có tính thuyết phục hơn về tình hình thu ngân sách địa phương. Báo cáo của họ sẽ đầy đủ và chi tiết, làm cơ sở cho việc ra quyết định của các cơ quan chức năng, những khuyến nghị thiết thực và khả thi, giúp cải thiện quy trình thu ngân sách tại địa phương. Những kiểm toán viên có nhiều kinh nghiệm sẽ dễ dàng đối mặt và xử lý các tình huống phức tạp, chẳng hạn như khi có sự mâu thuẫn trong số liệu hoặc khi có các vấn đề liên quan đến pháp lý, hợp đồng hoặc những tình huống thuế phức tạp. Kiểm toán viên có kinh nghiệm thường có khả năng

giao tiếp rõ ràng và hiệu quả hơn với các cơ quan, tổ chức liên quan, đặc biệt là trong việc làm rõ các vấn đề về thu ngân sách và yêu cầu cải tiến quy trình. Kinh nghiệm giúp kiểm toán viên biết cách làm việc với các cơ quan và tổ chức địa phương để đảm bảo công tác kiểm toán được thực hiện suôn sẻ, giảm thiểu xung đột và tạo ra sự hợp tác hiệu quả. Kiểm toán viên có kinh nghiệm sẽ biết cách xây dựng và điều chỉnh chiến lược kiểm toán sao cho phù hợp với đặc thù của từng địa phương, đồng thời nâng cao hiệu quả trong việc thu thập và xử lý thông tin. Kinh nghiệm cho phép kiểm toán viên đánh giá rủi ro kiểm toán một cách chính xác hơn, từ đó đưa ra chiến lược kiểm toán phù hợp, giúp hạn chế rủi ro và tối ưu hóa quá trình kiểm toán. Kiểm toán viên có kinh nghiệm thường có kỹ năng nghề nghiệp tốt hơn và hiểu rõ các quy định đạo đức trong nghề kiểm toán. Điều này giúp họ thực hiện công việc kiểm toán một cách chính trực, công bằng và minh bạch. Với kinh nghiệm, kiểm toán viên có thể đưa ra những khuyến nghị cải cách mạnh mẽ, giúp nâng cao hiệu quả thu ngân sách và tối ưu hóa quy trình quản lý tài chính địa phương. Bên cạnh đó, KTV giàu kinh nghiệm không chỉ giúp phát hiện và sửa chữa sai sót, mà còn có thể góp phần xây dựng các giải pháp dài hạn giúp cải thiện và phát triển hệ thống thu ngân sách địa phương bền vững.

Bốn là, ý thức tuân thủ chuẩn mực kiểm toán

Ý thức tuân thủ chuẩn mực kiểm toán bao gồm tuân thủ đạo đức nghề nghiệp (liêm chính, độc lập, khách quan, thận trọng, hoài nghi nghề nghiệp); tuân thủ việc xây dựng và thực hiện KHKT (KHKT của Đoàn kiểm toán và KHKT chi tiết của Tổ kiểm toán); tuân thủ quy trình kiểm toán và hướng dẫn chuyên môn nghiệp vụ; tuân thủ pháp luật và các quy định pháp lý khác liên quan đến hoạt động kiểm toán. Nếu thành viên đoàn kiểm toán có ý thức tuân thủ chuẩn mực kiểm toán thì chất lượng kiểm toán sẽ được đảm bảo và ngược lại. Theo chuẩn mực KTNN, khi tiến hành kiểm toán, KTV cần độc lập, chỉ tuân theo pháp luật, các chuẩn mực, quy trình, phương pháp chuyên môn

nghiệp vụ; thẳng thắn khi đưa ra các kết luận và kiến nghị mà không chịu tác động bởi sự can thiệp từ bên ngoài. Ở khía cạnh khác, chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp cũng yêu cầu KTV luôn duy trì thái độ thận trọng, hoài nghi nghề nghiệp trong suốt quá trình kiểm toán. Boon và cộng sự (2008) cho rằng KTV thực hiện kiểm toán với thái độ thận trọng đúng mức trong quá trình kiểm toán sẽ có ảnh hưởng tích cực đến kiểm toán và các đối tượng sử dụng kết quả kiểm toán sẽ thỏa mãn hơn khi thấy các KTV duy trì thái độ thận trọng trong suốt quá trình kiểm toán. Theo chuẩn mực KTNN số 30 và số 40, KTV phải thực hiện công việc với sự thận trọng cần thiết trong mọi giai đoạn của cuộc kiểm toán. KTV không vội vàng đưa ra những đánh giá, kết luận, kiến nghị khi chưa nắm chắc và luôn giữ thái độ luôn nghi vấn, cảnh giác đối với tình huống cụ thể có thể là dấu hiệu của sai sót do nhầm lẫn hay do gian lận và đánh giá cẩn trọng đối với các bằng chứng kiểm toán.

Khi kiểm toán viên tuân thủ các chuẩn mực kiểm toán, họ sẽ tiến hành kiểm toán một cách độc lập, không bị ảnh hưởng bởi các yếu tố bên ngoài hoặc áp lực từ các bên liên quan. Điều này giúp kết quả kiểm toán chính xác và đáng tin cậy. Kiểm toán viên có ý thức tuân thủ chuẩn mực sẽ thực hiện các bước kiểm tra đầy đủ và kỹ lưỡng, giảm thiểu sai sót trong quá trình kiểm toán thu ngân sách, từ đó đảm bảo số liệu tài chính phản ánh đúng thực tế. Kiểm toán viên tuân thủ chuẩn mực sẽ trình bày báo cáo kiểm toán rõ ràng, chi tiết và minh bạch, giúp các cơ quan chức năng và cộng đồng dễ dàng hiểu được kết quả và các vấn đề phát sinh trong quá trình thu ngân sách. Việc tuân thủ chuẩn mực kiểm toán giúp kiểm toán viên thực hiện công việc của mình đúng theo các quy định của pháp luật, tránh vi phạm pháp lý. Điều này đặc biệt quan trọng trong công tác kiểm toán thu ngân sách, vì các khoản thu ngân sách địa phương có thể liên quan đến nhiều quy định pháp lý phức tạp. Khi kiểm toán viên tuân thủ đúng các quy trình và chuẩn mực kiểm toán, họ sẽ chịu trách nhiệm rõ ràng về kết quả công việc

của mình. Điều này giúp bảo vệ uy tín và sự minh bạch của cơ quan kiểm toán cũng như đảm bảo công tác kiểm toán không bị tác động bởi yếu tố không chính thức.

2.4.2. Các nhân tố thuộc về kiểm toán nhà nước

Một là, điều kiện làm việc của kiểm toán.

Theo nghiên cứu của Nguyễn Mạnh Cường (2017) về lĩnh vực kiểm toán dự án ODA của KTTN, nếu các thuộc tính của điều kiện làm việc này được đảm bảo thì việc thực hiện kiểm toán nói chung và kiểm toán dự án đầu tư sử dụng nguồn vốn ODA sẽ càng được nâng cao. Điều kiện làm việc của kiểm toán bao gồm việc ứng dụng công nghệ thông tin trong hoạt động kiểm toán để ghi Nhật ký kiểm toán, hệ thống dữ liệu...; chế độ lương, thưởng, phụ cấp kiểm toán viên nhận được; cơ hội thăng tiến và được thừa nhận trong công việc; chế tài xử lý đối với các sai phạm của KTV. Nếu điều kiện làm việc tốt thì hoạt động kiểm toán sẽ được thực hiện tốt và ngược lại.

Kiểm toán viên cần có các công cụ và phần mềm chuyên dụng để thu thập, phân tích và xử lý dữ liệu tài chính. Điều kiện làm việc tốt, với đầy đủ các công cụ và thiết bị hỗ trợ, giúp kiểm toán viên làm việc nhanh chóng, chính xác và hiệu quả hơn, từ đó rút ngắn thời gian hoàn thành kiểm toán thu ngân sách nhà nước. Môi trường làm việc chuyên nghiệp, có sự hỗ trợ từ các đồng nghiệp và lãnh đạo sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho kiểm toán viên trong việc phối hợp, giải quyết các vấn đề phức tạp. Nếu môi trường làm việc thiếu sự hỗ trợ hoặc bị căng thẳng, hiệu quả công việc có thể giảm sút. Một điều kiện làm việc thuận lợi sẽ khuyến khích sự hợp tác giữa các kiểm toán viên trong nhóm và giữa các phòng ban khác nhau. Kiểm toán thu ngân sách là một quá trình phức tạp, đòi hỏi sự phối hợp chặt chẽ giữa các kiểm toán viên và các cơ quan, tổ chức liên quan. Điều kiện làm việc tốt sẽ tạo ra môi trường hợp tác hiệu quả, giúp tăng cường chất lượng kiểm toán.

Hai là, bố trí nhân sự đoàn kiểm toán.

“Bàn về tổ chức công tác kiểm toán, Nguyễn Hữu Phúc (2009) cho rằng, để nâng cao chất lượng tổ chức công tác kiểm toán cần thiết phải bố trí đoàn kiểm toán, tổ kiểm toán gọn nhẹ, theo phòng nghiệp vụ và có cơ chế linh hoạt trong việc bố trí nhân sự và trao đổi thông tin giữa các tổ kiểm toán. Theo Nguyễn Thị Thanh Diệp (2016) khi bàn về hoàn thiện kiểm toán NSDP, công tác bố trí nhân sự đoàn, tổ kiểm toán NSDP cần thay đổi theo hướng chú trọng cơ cấu KTV có năng lực; tăng cường trao đổi thông tin giữa tổ kiểm toán tại các cơ quan quản lý tổng hợp và tổ kiểm toán chi tiết là những giải pháp hoàn thiện kiểm toán NSDP.

Công tác bố trí nhân sự các tổ kiểm toán hợp lý, phù hợp với năng lực nghiệp vụ của KTV; việc tăng cường nhân sự kiểm toán tại các cơ quan kiểm toán tổng hợp; kết hợp hài hòa nhiều loại hình kiểm toán; cơ chế bố trí, điều động nhân sự giữa các tổ kiểm toán linh hoạt để cân đối nhiệm vụ kiểm toán trong một số trường hợp cần thiết; việc trao đổi thông tin giữa các tổ trong đoàn kiểm toán thường xuyên và kịp thời đều ảnh hưởng tới chất lượng và hiệu quả hoạt động kiểm toán. Nếu việc bố trí phù hợp sẽ thúc đẩy chất lượng, hiệu quả công tác kiểm toán. Ngược lại sẽ gây nên tình trạng khó khăn trong thực hiện nhiệm vụ kiểm toán. Việc bố trí nhân sự với các kiểm toán viên có chuyên môn sâu về thu ngân sách, tài chính công hoặc các lĩnh vực liên quan sẽ giúp quá trình kiểm toán được thực hiện chính xác và đầy đủ. Các kiểm toán viên có kinh nghiệm và kiến thức chuyên sâu sẽ dễ dàng phát hiện các vấn đề trong việc thu ngân sách, từ đó đưa ra các giải pháp cải thiện. Nếu đoàn kiểm toán được bố trí hợp lý với sự kết hợp giữa các kiểm toán viên có chuyên môn trong các lĩnh vực khác nhau (thuế, kế toán, tài chính), họ sẽ có khả năng phân tích và đánh giá các số liệu tài chính một cách toàn diện hơn, từ đó tăng cường độ chính xác và hiệu quả của quá trình kiểm toán. Việc bố trí nhân sự một cách hợp lý sẽ giúp tối ưu hóa tiến độ kiểm toán. Các kiểm toán viên sẽ được giao các nhiệm vụ phù hợp với năng lực và chuyên môn của

mình, từ đó nâng cao hiệu quả công việc và đảm bảo hoàn thành đúng tiến độ. Một đoàn kiểm toán được bố trí hợp lý sẽ giúp các thành viên phối hợp nhịp nhàng, đảm bảo rằng các bước kiểm toán được thực hiện liên tục và không bị gián đoạn. Điều này không chỉ giúp tiết kiệm thời gian mà còn giúp đảm bảo chất lượng công việc ở mức cao nhất. Đoàn kiểm toán có thể có nhiều kiểm toán viên với các chuyên môn khác nhau, vì vậy việc phân công nhiệm vụ đúng cách sẽ giúp tăng cường khả năng phối hợp giữa các thành viên. Sự phối hợp tốt giúp giải quyết nhanh chóng các vấn đề phát sinh trong quá trình kiểm toán và giảm thiểu rủi ro bỏ sót các yếu tố quan trọng. Bố trí các kiểm toán viên có khả năng giải quyết tình huống phức tạp sẽ giúp đoàn kiểm toán xử lý hiệu quả các vấn đề phát sinh trong quá trình kiểm toán thu ngân sách. Điều này đặc biệt quan trọng trong trường hợp gặp phải các tình huống tài chính phức tạp hoặc có dấu hiệu gian lận. Bố trí nhân sự hợp lý sẽ giúp các kiểm toán viên chia sẻ và kiểm tra các báo cáo kiểm toán một cách kỹ lưỡng hơn. Khi các thành viên có thể phối hợp tốt với nhau, báo cáo kiểm toán sẽ được kiểm tra và xác minh một cách cẩn thận, từ đó đảm bảo rằng các kết luận và khuyến nghị là chính xác và đầy đủ”

Ba là, phương pháp và quy trình kiểm toán

Kết quả nghiên cứu của Francis (2011), Knechel và cộng sự (2013) cho rằng quy trình kiểm toán là một trong 4 nhóm tiêu chí đánh giá chất lượng của việc thực hiện kiểm toán. Theo IAASB (2014), thời gian cho kiểm toán, hiệu quả của các thủ tục kiểm toán, quy trình kiểm toán và giám sát chất lượng là một nhân tố quan trọng có tác động tới công tác kiểm toán. Phương pháp các KTV sử dụng trong quá trình thực hiện quy trình kiểm toán như phương pháp chọn mẫu, phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong kiểm toán báo cáo các tổ chức ngân hàng là những nhân tố có ảnh hưởng đáng kể đến kiểm toán các đối tượng này.

Xác định trọng tâm, mục tiêu kiểm toán phù hợp; phương pháp chọn mẫu; phương pháp thu thập, đánh giá và lưu trữ bằng chứng kiểm toán, giấy tờ làm việc; quy trình thực hiện kiểm toán; quy trình tổng hợp, lập, thẩm định báo cáo kiểm toán; quy trình kiểm tra thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán và công khai kết quả kiểm toán đều có ảnh hưởng đến kết quả và sự chính xác của công tác kiểm toán.

Việc lựa chọn phương pháp kiểm toán (kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hiệu quả, kiểm toán tài chính) có ảnh hưởng đến phạm vi và độ sâu của quá trình kiểm toán. Phương pháp kiểm toán đúng đắn giúp phát hiện những sai sót hoặc lỗ hổng trong quy trình thu ngân sách, từ đó đảm bảo kết quả kiểm toán chính xác và đầy đủ. Ví dụ, KTV có thể áp dụng phương pháp kiểm toán dựa trên rủi ro để tập trung vào các khu vực có khả năng xảy ra sai sót lớn, hoặc kiểm toán so sánh để đối chiếu các số liệu thực tế với dự toán ngân sách. Một quy trình kiểm toán rõ ràng, với các bước kiểm tra được chuẩn hóa, sẽ giúp kiểm toán viên xem xét tất cả các yếu tố quan trọng liên quan đến thu ngân sách, đảm bảo không bỏ sót bất kỳ phần quan trọng nào trong quá trình kiểm toán. Quy trình kiểm toán chuẩn mực và có cấu trúc rõ ràng giúp kiểm toán viên có kế hoạch kiểm tra đầy đủ và tỉ mỉ các yếu tố liên quan đến thu ngân sách. Điều này giảm thiểu nguy cơ bỏ sót các sai phạm, gian lận hoặc các khoản thu chưa được ghi nhận đúng. Quy trình kiểm toán có thể bao gồm việc đối chiếu số liệu thu ngân sách giữa các cơ quan thuế, kiểm tra tính hợp lý của các khoản thu từ các nguồn thu khác nhau, và phân tích các khoản chi phí có thể ảnh hưởng đến thu ngân sách. Phương pháp kiểm toán áp dụng các kỹ thuật phân tích dữ liệu, kiểm tra xác suất hoặc phỏng đoán có thể giúp phát hiện các hành vi gian lận hoặc lãng phí trong việc thu ngân sách địa phương. Các quy trình kiểm toán đầy đủ giúp xác định những khu vực dễ bị gian lận hoặc có các bất thường trong quy trình thu ngân sách. Quy trình kiểm toán

chuẩn mực, có sự phân công nhiệm vụ rõ ràng và thông tin được công khai minh bạch, giúp báo cáo kiểm toán trở nên dễ hiểu và dễ kiểm tra lại. Điều này không chỉ làm tăng tính chính xác mà còn giúp các bên liên quan (như cơ quan nhà nước, cộng đồng) dễ dàng theo dõi và giám sát kết quả kiểm toán.

Bốn là, kiểm soát chất lượng kiểm toán

Nhiều CMKT quốc tế thường phân chia KSCL gồm 02 cấp độ: KSCL từ bên ngoài và KSCL từ nội bộ của Đoàn KTNN. Cụ thể nhất, Chuẩn mực kiểm toán ISSAI 40 của INTOSAI quy định việc xây dựng các chính sách và thủ tục; nguồn nhân lực đầy đủ, có năng lực và khả năng đảm bảo chất lượng việc thực hiện kiểm toán cũng là một trong các nhân tố cấu thành nên hệ thống KSCL kiểm toán. Bao gồm các quy định về mức độ đảm bảo của công tác tự KSCL kiểm toán của các Đoàn kiểm toán: Trưởng đoàn, Tổ trưởng và từng KTV; Công tác KSCL kiểm toán thường xuyên và đột xuất của Lãnh đạo KTNN, các Vụ chức năng của KTNN và Kiểm toán trưởng KTNN khu vực; việc xây dựng các chính sách và thủ tục nhằm đảm bảo chất lượng kiểm toán; nguồn nhân lực đầy đủ, có năng lực và khả năng đảm bảo chất lượng thẩm định KHKT, BCKT của Đoàn kiểm toán. Quy định và hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán tốt sẽ có tác động tích cực đến chất lượng, hiệu quả của công tác kiểm toán.

Kiểm soát chất lượng giúp giảm thiểu các sai sót trong quá trình kiểm toán, đảm bảo rằng các số liệu thu ngân sách được kiểm tra chính xác và phản ánh đúng thực trạng. Một cuộc kiểm toán có kiểm soát chất lượng chặt chẽ giúp đảm bảo rằng báo cáo kiểm toán phản ánh chính xác tình hình thu ngân sách, qua đó cung cấp thông tin có giá trị cho các bên liên quan như cơ quan nhà nước, các tổ chức tài chính và cộng đồng. Kiểm soát chất lượng giúp đảm bảo rằng quá trình kiểm toán được thực hiện một cách toàn diện, giúp phát hiện các dấu hiệu gian lận, trốn thuế hoặc các sai phạm trong việc thu ngân sách. Việc kiểm soát chất lượng giúp kiểm toán viên không bỏ sót những khu vực có

nguy cơ cao gian lận hoặc vi phạm pháp luật. Kiểm soát chất lượng giúp đảm bảo rằng các kiểm toán viên thực hiện công việc của mình một cách khách quan, không bị ảnh hưởng bởi các yếu tố bên ngoài như áp lực chính trị hay lợi ích cá nhân. Điều này giúp tăng tính minh bạch và công bằng trong quá trình kiểm toán thu ngân sách. Quy trình kiểm soát chất lượng yêu cầu kiểm toán viên tuân thủ các chuẩn mực quốc tế và quy định pháp lý về kiểm toán, từ đó đảm bảo rằng công tác kiểm toán không bị sai lệch và phản ánh đúng tình hình tài chính thực tế.

2.4.3. Các nhân tố bên ngoài

Một là, các nhân tố thuộc về địa phương được kiểm toán. Bao gồm sự hiểu biết của ban lãnh đạo các Sở, Ban ngành thuộc địa phương về Luật KTNN, chuẩn mực KTNN và các quy định pháp lý hiện hành có liên quan; tính chính trực, năng lực của cán bộ, của Ban lãnh đạo; cơ cấu tổ chức của các đơn vị thực hiện thu NSDP sự phối hợp của đơn vị trong việc cung cấp hồ sơ, tài liệu kiểm toán và đơn đốc thực hiện kiến nghị kiểm toán. Nếu các yếu tố này phát huy được tính tích cực, tuân thủ đúng quy định sẽ có ảnh hưởng tích cực đến công tác kiểm toán và ngược lại. Francis (2004), Knechel và cộng sự (2013) khi đưa ra khuôn mẫu về kiểm toán cũng khẳng định rằng kiểm toán sẽ phụ thuộc vào đặc điểm của đơn vị được kiểm toán. Môi trường pháp lý hoàn thiện và sự phối hợp, tương tác tốt của đơn vị được kiểm toán sẽ thúc đẩy việc cung cấp hồ sơ, tài liệu và thông tin để cuộc kiểm toán diễn ra thuận lợi, hiệu quả.

Hai là, các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán. Các yếu tố này bao gồm hành lang pháp lý đầy đủ; hành lang pháp lý phù hợp; sự phù hợp, đầy đủ của chuẩn mực kiểm toán; cơ chế phối hợp giữa KTNN và các cơ quan thanh tra, kiểm tra khác để tránh chồng chéo trong hoạt động kiểm toán. Các yếu tố này đều có thể tạo ra những tác động tích cực hoặc tiêu cực tới hoạt động kiểm toán. Ở các quốc gia có hệ thống chuẩn mực kế

toán kiểm toán được xây dựng một cách có hệ thống và đầy đủ như Đức, Anh, Mỹ, Úc, Canada. Theo Francis (2004), một trong ba nguyên nhân chính của sự khác biệt về việc thực hiện kiểm toán là sự khác biệt về thể chế giữa các quốc gia (khác biệt xuyên quốc gia). Knechel và cộng sự (2013) đã đề xuất hai khuôn mẫu trên cơ sở hệ thống hóa các nghiên cứu trước đây, đồng thời mở rộng định nghĩa của DeAngelo (1981) về kiểm toán. Các học giả đều đồng nhất quan điểm cho rằng hệ thống pháp luật là nhân tố quan trọng ảnh hưởng tới kiểm toán.

2.5. KINH NGHIỆM KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG VÀ BÀI HỌC RÚT RA CHO KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC KHU VỰC I

2.5.1. Kinh nghiệm kiểm toán thu ngân sách địa phương

2.5.1.1. Kinh nghiệm của Kiểm toán nhà nước Ấn Độ

Kiểm toán nhà nước Ấn Độ (CAG) đã ban hành các hướng dẫn kiểm toán cho từng loại hình kiểm toán như tuân thủ, tài chính và hoạt động trong các lĩnh vực kiểm toán trong đó có kiểm toán thu NSDP. Hệ thống khuôn mẫu hướng dẫn thực hiện kiểm toán của CAG hiện nay bao gồm 4 cấp độ (i) Chuẩn mực kiểm toán (nguyên tắc và các tiêu chí nhằm đánh giá chất lượng và kết quả kiểm toán; (ii) quy trình kiểm toán (nhằm hướng dẫn trình tự, thủ tục thực hiện các bước, nội dung kiểm toán trên cơ sở các chuẩn mực kiểm toán); (ii) Sổ tay hướng dẫn kiểm toán (nhằm hướng dẫn chi tiết cách thức xác định và thực hiện các thủ tục kiểm toán trên cơ sở chuẩn mực và quy trình kiểm toán); (iv) Đề cương kiểm toán (áp dụng cho từng cuộc kiểm toán cụ thể). Hệ thống khuôn mẫu hướng dẫn thực hiện kiểm toán của CAG như đã nêu ở trên được áp dụng cho nhiều lĩnh vực trong đó có kiểm toán thu NSDP.

Liên quan đến việc xác định và vận dụng trọng yếu trong kiểm toán, hiện CAG đã ban hành khá đầy đủ quy trình, sổ tay hướng dẫn cho cả 3 loại hình kiểm toán là tuân thủ, tài chính và hoạt động. Trong đó, có đề cập đến

việc xác định và vận dụng trọng yếu là yêu cầu bắt buộc trong cả 3 loại hình kiểm toán. Tuy nhiên, hướng dẫn trên khía cạnh định lượng để xác định trọng yếu hiện chỉ có hướng dẫn trong kiểm toán tài chính.

Hướng dẫn kiểm toán mới nhất đối với KTTT được CAG ban hành năm 2016. Trong đó, quy định về mặt nguyên tắc, KTV phải xem xét trọng yếu trong suốt quá trình KTTT. Trong đó, trọng yếu được hiểu là “vấn đề” mà KTV cần sử dụng xét đoán nghề nghiệp để xác định mức trọng yếu thông qua hiểu biết về yêu cầu của người sử dụng BCKT (CAG 2017; p.8). Để xác định trọng yếu KTV cần phải xem xét trong từng tình huống chấp hành luật và các quy định. Nếu việc chấp hành hoặc không chấp hành luật và các quy định (đã xảy ra hoặc dự kiến) có thể ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng thì vấn đề đó được coi là trọng yếu. Các yếu tố mà KTV có thể xác định trọng yếu gồm yêu cầu thực hiện nhiệm vụ, lợi ích hoặc mong đợi của công chúng, quy định pháp luật, quy mô tài chính công, tài sản cộng mà đơn vị chịu trách nhiệm quản lý và sử dụng, số tiền gian lận, biển thủ, thất thoát... Từ định nghĩa trọng yếu dựa trên vấn đề quan trọng ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng. CAG cũng yêu cầu các KTV phải xác định và vận dụng trọng yếu trong cả ba giai đoạn lập, thực hiện và phát hành BCKT.

Mức trọng yếu được xem xét chủ yếu trên các khía cạnh định tính. Hướng dẫn yêu cầu KTV phải xây dựng các tiêu chí kiểm toán tương ứng để đo lường từng nội dung trọng yếu đã được xác định. Để thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp đối với từng mục tiêu kiểm toán CAG yêu cầu các KTV phải lập chương trình kiểm toán dưới dạng bảng ma trận cho mỗi đơn vị được kiểm toán.

Để xác định trọng yếu KTV cần phải xem xét trong từng tình huống chấp hành luật, các quy định và các tiêu chí đề ra. Nếu việc chấp hành hoặc không chấp hành luật, các quy định (đã xảy ra hoặc dự kiến) và các tiêu chí đề ra có thể ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng thì vấn đề đó được coi

là trọng yếu. Các yếu tố mà KTV có thể xác định trọng yếu gồm yêu cầu thực hiện nhiệm vụ, lợi ích hoặc mong đợi của công chúng, quy định pháp luật, quy mô tài chính công, tài sản công mà đơn vị chịu trách nhiệm quản lý và sử dụng, số tiền gian lận thuế, biển thủ, thất thoát thuế... Từ định nghĩa trọng yếu dựa trên vấn đề quan trọng ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng yêu cầu các KTV phải xác định và vận dụng trọng yếu trong cả ba giai đoạn lập, thực hiện và phát hành BCKT.

* Trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán, KTV phải thu thập thông tin về đơn vị được kiểm toán để đánh giá rủi ro và thiết lập mức trọng yếu cho việc thiết kế các tiêu chí đánh giá. Một vấn đề được xem là trọng yếu ngay cả khi số tiền nhỏ không quan trọng nếu thuộc các trường hợp sau:

Kết quả thanh tra kiểm tra của Cơ quan Thuế phát hiện ra các hành vi gian lận, trốn thuế, vi phạm pháp luật;

- Kết quả thanh tra kiểm tra của Cơ quan Thuế phát hiện ra các hành vi báo cáo không đầy đủ, thiếu trung thực tới cấp có thẩm quyền hoặc cơ quan lập pháp.

- Cán bộ thanh tra, kiểm tra thuế lạm quyền, quyết định sai thẩm quyền. Xác định trọng yếu và đánh giá rủi ro trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán của Đoàn kiểm toán trong bước này đối với KTHĐ nhằm giúp xác định phạm vi, mục tiêu và các mẫu chọn cũng như đơn vị được kiểm toán là Cơ quan Thuế có liên quan đến trọng yếu và rủi ro.

Mức trọng yếu được xem xét chủ yếu trên các khía cạnh định tính. Hướng dẫn yêu cầu KTV phải xây dựng các tiêu chí kiểm toán tương ứng để đo lường từng nội dung trọng yếu đã được xác định. Để thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp đối với từng mục tiêu kiểm toán yêu cầu các KTV phải lập chương trình kiểm toán dưới dạng bảng ma trận cho đơn vị được kiểm toán.

Bảng 2.2. Xác định trọng yếu kiểm toán áp dụng cho KTHĐ

Mục tiêu kiểm toán tổng thể/mục tiêu chi tiết	Câu hỏi kiểm toán dựa trên các vấn đề trọng yếu	Tiêu chí kiểm toán đo lường vấn đề trọng yếu	Phương pháp phân tích và thu thập dữ liệu	Bằng chứng kiểm toán
Mục tiêu 1	Câu hỏi 1	Tiêu chí 1	Phương pháp phân tích, so sánh, đối chiếu, phỏng vấn	Tài liệu thu thập liên quan đến đánh giá nhận xét
Mục tiêu 2	Câu hỏi 2	Tiêu chí 2	Phương pháp phân tích, so sánh, đối chiếu, phỏng vấn...	Tài liệu thu thập liên quan đến đánh giá nhận xét
Mục tiêu 3	Câu hỏi 3	Tiêu chí 3	Phương pháp phân tích, so sánh, đối chiếu, phỏng vấn	Tài liệu thu thập liên quan đến đánh giá nhận xét

Nguồn: Hướng dẫn kiểm toán tài chính của KTNN Ấn Độ

Trong giai đoạn thực hiện kiểm toán, KTV có trách nhiệm thực hiện các thao tác kiểm toán để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp liên quan các nội dung trọng yếu kiểm toán nhằm trả lời cho các câu hỏi kiểm toán, liệu rằng, thông tin từ các bằng chứng kiểm toán được thu thập có phù hợp với các tiêu chí kiểm toán được thiết lập. Nếu có bằng chứng kiểm toán cho thấy tồn tại việc không thực hiện pháp luật, KTV phải sử dụng xét đoán chuyên môn để xem xét trong từng hoàn cảnh, trên cả khía cạnh định lượng và định tính. Các yếu tố mà KTV phải xem xét áp dụng khi sử dụng xét đoán chuyên môn để vận dụng trọng yếu gồm:

- Mức độ, tầm đo định lượng khác; quan trọng về quy mô bao gồm cả số tiền hoặc các thước đo định lượng khác;
- Bản chất của việc không thực hiện pháp luật;
- Nguyên nhân dẫn đến việc không thực hiện pháp luật;

- Tác động và hậu quả từ việc không thực hiện pháp luật;
- Quan điểm và mức độ nhạy cảm đối với hành vi không thực hiện luật pháp;
- Nhu cầu và kỳ vọng của cơ quan lập pháp, công chúng và người sử dụng BCKT.

KTV được khuyến khích lập Bảng ma trận các kết quả kiểm toán theo mẫu chính thức nhằm cung cấp liên kết logic giữa kế hoạch kiểm toán và kết quả thực hiện kiểm toán cũng như liên kết giữa mục tiêu, tiêu chí, bằng chứng kiểm toán và các ý kiến đánh giá thực hiện trong quá trình kiểm toán là cơ sở để hình thành ý kiến kiểm toán:

Bảng 2.3. Ma trận kết quả kiểm toán trong KTHD

Mục tiêu kiểm toán tổng thể/mục tiêu chi tiết	Câu hỏi kiểm toán dựa trên các vấn đề trọng yếu	Tiêu chí kiểm toán đo lường vấn đề trọng yếu	Bằng chứng kiểm toán	Kết luận kiểm toán
Mục tiêu 1	Câu hỏi 1	Tiêu chí 1	Tài liệu thu thập liên quan đến đánh giá, nhận xét.	Đúng/ Sai
Mục tiêu 2	Câu hỏi 2	Tiêu chí 2	Tài liệu thu thập liên quan đến đánh giá, nhận xét.	Đúng/Sai

Nguồn: Hướng dẫn kiểm toán tài chính của KTNN Ấn Độ

* Đánh giá mức trọng yếu cũng được sử dụng để quyết định hình thức trình bày BCKT. Chẳng hạn các phát hiện kiểm toán được sắp xếp theo thứ tự giảm dần dựa trên mức độ trọng yếu của các phát hiện kiểm toán (CAG 2016, p.36).

2.5.1.2. Kinh nghiệm của Tòa Thẩm kế Kiểm toán Châu Âu (ECA)

Tòa Thẩm kế Kiểm toán châu Âu (ECA) là tổ chức thứ năm của Liên minh châu Âu, được thành lập vào năm 1977 tại Luxembourg, có nhiệm vụ chủ yếu là kiểm toán thu - chi ngân sách, công quỹ được đề xuất, phân bổ, quản lý và chi tiêu có đúng mục đích, đối tượng và hiệu quả; kiểm tra các tổ

chức, cá nhân được nhận hỗ trợ, tài trợ từ công quỹ của Liên minh Châu Âu để báo cáo tới Ủy ban Châu Âu và chính phủ các quốc gia thuộc Liên minh này bao gồm cả gian lận, tham nhũng và không tuân thủ pháp luật.

ECA độc lập với các cơ quan, tổ chức được kiểm toán và được quyền độc lập tự do lựa chọn đối tượng, chủ đề kiểm toán. Có ba hình thức kiểm toán chính mà ECA chủ yếu hiện đang áp dụng là kiểm toán tài chính, KTTT và KTHĐ.

Để hoạt động kiểm toán đảm bảo chất lượng, hiệu quả, ECA đã ban hành 3 cấp độ hướng dẫn nghề nghiệp kiểm toán gồm (i) chuẩn mực kiểm toán (áp dụng theo chuẩn mực do INTOSAI và có tham chiếu chuẩn: kiểm toán quốc tế (ISA) trong lĩnh vực kiểm toán tài chính; (ii) Sổ tay hướng dẫn kiểm toán, hiện ECA đã ban hành được hai cuốn sổ tay, một áp dụng cho kiểm toán tài chính và tuân thủ và hai áp dụng cho KTHĐ; (iii) là hướng dẫn chi tiết việc áp dụng các thủ tục kiểm toán trong từng giai đoạn của một cuộc kiểm toán (10 hướng dẫn).

Tất cả các Hướng dẫn kiểm toán của ECA đều yêu cầu KTV khi xác định trọng yếu phải tập trung vào người sử dụng thông tin (ECA 2017, p.21). Nghĩa là KTV phải thu thập thông tin về kỳ vọng của người sử dụng thông tin. Trong EU, người sử dụng thông tin trên BCKT chính là Nghị viện Châu Âu, các Hội đồng, các Ủy ban và Tổ chức khác thuộc EU, các thành viên thuộc EU, phương tiện truyền thông và công chúng. Trường hợp người sử dụng thông tin không cung cấp hoặc không thể cung cấp cho KTV biết đâu là thông tin, vấn đề trọng yếu cần quan tâm thì KTV phải sử dụng xét đoán chuyên môn của mình để xác định trọng yếu trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán (ECA 2017, p.21).

KTV cần phải xem xét trọng yếu trong cả ba giai đoạn của quá trình kiểm toán trên cả hai khía cạnh định tính và định lượng. Về mặt định lượng hướng dẫn quy định, KTV phải xác định mức trọng yếu về mặt giá trị. Giá trị trọng yếu được xác định bằng tích số giữa tỷ lệ phần trăm (thường từ 0,5%-

2%) và cơ sở (tiêu chí) xác định trọng yếu (thường là tổng các khoản chi hoặc thu). Về mặt định tính, KTV phải xem xét trọng yếu dựa vào bản chất của vấn đề, sự kiện, khoản mục hoặc nghiệp vụ và hoàn cảnh. Bản chất của vấn đề xem xét được coi là trọng yếu nếu nó liên quan đến lạm quyền, gian lận trong quản lý, không tuân thủ pháp luật, cố tình trình bày sai hoặc thiếu thông tin. Bối cảnh để xem xét vấn đề đó có trọng yếu hay không phụ thuộc vào người sử dụng và mức độ quan tâm của họ đến thông tin trình bày trong BCKT.

Đối với loại hình KTTT, chính sách trọng yếu của ECA quy định rằng mức tối đa cho hành vi không tuân thủ pháp luật có thể chấp nhận được, xác định theo tỷ lệ là 2%, trung bình từ 0,5%-2%. Tỷ lệ 2% được KTV áp dụng để đánh giá xem hệ thống KTNB của đơn vị có ngăn ngừa, phát hiện và xử lý kịp thời các sai sót do không tuân thủ pháp luật gây ra hay không. Trường hợp, KTV chỉ ra điểm yếu của hệ thống KTNB của đơn vị nhưng có thể điểm yếu này không dẫn đến sai sót trọng yếu hoặc có sai sót nhưng không vượt quá mức 2%, KTV có thể kết luận hệ thống KTNB là “hữu hiệu”. Trường hợp, KTV phát hiện điểm yếu của hệ thống KTNB dẫn tới không phát hiện được sai sót trọng yếu cao hơn 2% hoặc thấp hơn 2% nhưng KTV chưa thể tiến hành được toàn bộ các thủ tục kiểm toán, khi đó, KTV đánh giá hệ thống KTNB của đơn vị là “hữu hiệu một phần” hoặc “không hữu hiệu”.

2.5.1.3. Bài học kinh nghiệm của kiểm toán nhà nước khu vực IV kiểm toán thu ngân sách địa phương tại Thành phố Hồ Chí Minh

KTNN Khu vực IV tổ chức việc chuẩn bị, nghiên cứu về quy trình, phương pháp kiểm toán để áp dụng phù hợp trong điều kiện, nguồn lực của cuộc kiểm toán NSDP, thể hiện trên các phương diện sau đây:

- Về phương pháp kiểm toán: trên cơ sở kết quả kiểm toán tổng hợp (phân tích, tính toán; So sánh, đối chiếu giữa tổng hợp và chi tiết của các báo cáo do các cơ quan: tài chính, thuế, tài nguyên - môi trường...), thực hiện phân tích, rà soát, lựa chọn phương pháp chọn mẫu thích hợp để xác định cụ thể danh mục các hồ sơ thu, hồ sơ miễn, giảm để kiểm toán chi tiết.

- Về thực hiện quy trình kiểm toán:

+ Khâu khảo sát, lập kế hoạch kiểm toán của Đoàn kiểm toán và lập kế hoạch kiểm toán chi tiết của Tổ kiểm toán: chú trọng thu thập thông tin, nghiên cứu những đặc điểm riêng của địa phương được kiểm toán về quy trình thu; chức năng nhiệm vụ của từng cơ quan chức năng có liên quan; thu thập thông tin cơ bản; xác định thời kỳ cần thu thập thông tin. Trên cơ sở các thông tin này, thực hiện rà soát, đối chiếu các thông tin trên với tình hình lập bộ và thu của cơ quan thuế, qua đó đánh giá tổng hợp tình hình quản lý thu và đánh giá khả năng sai phạm trong chấp hành chính sách, xác định trọng tâm để thực hiện kiểm toán.

+ Khâu thực hiện kiểm toán: Kiểm toán tổng hợp, so sánh, đối chiếu về số lượng hồ sơ theo quy định để cơ quan thuế có căn cứ pháp lý thu; Tình hình nợ đọng thuế... Về kiểm toán chi tiết các hồ sơ, các Đoàn kiểm toán chú trọng các nội dung: hồ sơ pháp lý; mốc thời gian để xác định cụ thể các văn bản pháp quy áp; các yếu tố tính thuế của cơ quan thuế (VD: đơn giá đất, diện tích, tiền bồi thường được khấu trừ) và các căn cứ pháp lý cơ quan thuế xác định các yếu tố này (quy định pháp luật và tài liệu làm căn cứ xác định); điều kiện miễn, giảm tiền thuế; chú ý các vấn đề có liên quan, như: thời điểm nộp đủ hồ sơ hợp lệ, thời điểm nộp tiền, phương thức nộp tiền (một lần, nhiều lần, hay nợ tiền)... để áp dụng các điều khoản bổ sung theo quy định của chế độ thu.

Tuy vậy quá trình thực hiện kiểm toán thu NSDP của KTNN khu vực IV cũng bộc lộ những hạn chế, vướng mắc.

Một là, về mục tiêu, nội dung kiểm toán:

+ Chủ yếu tập trung đánh giá việc tuân thủ pháp luật, chưa đánh giá tính kinh tế, hiệu quả, hiệu lực trong quản lý thu, trong quản lý sử dụng nguồn thu.

+ Việc tổ chức phối hợp giữa các Tổ kiểm toán tại các cơ quan tài chính tổng hợp (Sở Tài chính, Kho bạc Nhà nước, Cục thuế) chưa đảm bảo

yêu cầu nhằm kiểm tra tính hợp lý, khớp đúng của số báo cáo quyết toán thu, và kiểm tra việc thực hiện xử phạt chậm nộp.

Hai là, về phương pháp kiểm toán: chủ yếu kiểm toán tổng hợp và chi tiết trên cơ sở hồ sơ, tài liệu do các cơ quan chức năng địa phương cung cấp. Do vậy, các bằng chứng kiểm toán chưa được củng cố chắc chắn hoặc thông qua phương pháp kiểm toán phù hợp để có phát hiện sai lệch như phỏng vấn, thử nghiệm, kiểm tra thực địa.

Ba là, về tổ chức nguồn lực cho kiểm toán: kiểm toán thu là nội dung tiềm ẩn nhiều rủi ro, chính sách thu thay đổi qua nhiều thời kỳ, nhưng bị giới hạn về nhân sự về thời gian của cuộc kiểm toán.

Bốn là, về các phát hiện kiểm toán: do hạn chế về việc áp dụng phương pháp kiểm toán, việc thu thập bằng chứng kiểm toán và do nắm bắt chưa đầy đủ, áp dụng chưa đúng quy định pháp luật, nên trong nhiều trường hợp xác định của KTV chưa phù hợp, dẫn đến kiến nghị kiểm toán không phù hợp. Ngược lại, cũng không loại trừ các sai phạm không được phát hiện, kiến nghị xử lý.

Năm là, về thực hiện kiến nghị kiểm toán: việc thực hiện kiến nghị kiểm toán với số tiền truy thu lớn gây khó khăn cho đối tượng thực hiện, thông thường các đối tượng được kiểm toán tìm mọi cách trốn tránh nghĩa vụ.

2.5.2. Bài học kinh nghiệm rút ra cho Kiểm toán nhà nước khu vực I trong thực hiện kiểm toán thu ngân sách địa phương

“Từ những kinh nghiệm quốc tế và trong nước nêu trên, để trở thành cơ quan kiểm tra tài sản công, tài chính công cao và chuyên nghiệp nhất theo đúng chiến lược phát triển kiểm toán đến năm 2020 và tầm nhìn 2030, đòi hỏi KTNN khu vực I phải có những thay đổi căn bản và nâng lên về chất lượng nhằm đáp ứng tốt nhất mong đợi và kỳ vọng của người sử dụng BCKT qua việc cung cấp thông tin đầy đủ, kịp thời, đáng tin cậy cho đối tượng bên trong và ngoài đơn vị được kiểm toán nhằm thoả mãn các yêu cầu về quản trị, phân tích dự báo kinh tế - tài chính cũng như cho cơ quan lập pháp và hành pháp thực hiện chức năng giám sát trong kiểm toán thu NSDP.

Một là, cần tiếp tục nghiên cứu tổng kết lý thuyết và kinh nghiệm thực tiễn để ban hành thành hướng dẫn kiểm toán thu NSDP. Từ kinh nghiệm xây dựng và phát triển khuôn mẫu khái niệm trọng yếu của các tổ chức quốc tế như IAASB, INTOSAI đến việc phát triển khung hướng dẫn kiểm toán theo 3 cấp độ (Chuẩn mực, quy trình/sổ tay, hướng dẫn chi tiết) của EU hay 4 cấp độ như CAG của Ấn Độ (chuẩn mực, quy trình/sổ tay, hướng dẫn chi tiết, đề cương) cho thấy sự cần thiết phải xây dựng khung hướng dẫn thực hành kiểm toán cho kiểm toán viên trên thực tế áp dụng trong kiểm toán thu NSDP.

Hai là, cần bổ sung hướng dẫn chi tiết về xác lập mức trọng yếu trong kiểm toán thu NSDP. Chuẩn mực kiểm toán chỉ là những nguyên tắc cơ bản về nghiệp vụ, trong khi đó giữa chính sách và thực tiễn luôn tồn tại khoảng cách nhất định. Do vậy, để áp dụng vào thực tế luôn cần những hướng dẫn chi tiết. Vì vậy, KTNN khu vực I cần phải ban hành hướng dẫn chi tiết cách thức xác định và vận dụng trọng yếu trong từng loại hình kiểm toán và trong từng lĩnh vực kiểm toán.

Để nâng cao vai trò của tính trọng yếu trong kiểm toán thu NSDP, các SAI đều chọn cách áp dụng các chuẩn mực ISSAI của INTOSAI làm khung hướng dẫn nền tảng, trong đó, các chuẩn mực kiểm toán đều có định nghĩa trọng yếu, quy định các nguyên tắc xác định và vận dụng trọng yếu trong kiểm toán tài chính, tuân thủ và hoạt động. Mặc dù, INTOSAI chỉ ban hành nguyên tắc vận dụng khái niệm trọng yếu trong kiểm toán nói chung, kiểm toán thu NSDP nói riêng và hướng dẫn tham chiếu áp dụng chuẩn mực quốc tế về kiểm toán báo cáo tài chính của IAASB (có hướng dẫn cả khía cạnh định lượng xác định mức trọng yếu). Đối với kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động, chuẩn mực kiểm toán ISSAI cũng đã gợi mở cách thức áp dụng khái niệm trọng yếu này trong việc lựa chọn chủ đề, đối tượng và đơn kiểm toán (cấp độ trọng yếu tổng thể) và chọn mẫu trong kiểm toán chi tiết tại từng đơn vị (trọng yếu thực hiện). Tuy nhiên, ISSAI 3000 và 4000 chưa có hướng

dẫn chi tiết cách thức xác lập trọng yếu về mặt định lượng và giao nhiệm vụ dở dang này cho các SAI hướng dẫn cho KTV thực hiện phù hợp với đặc điểm thể chế kinh tế, chính trị quốc gia mình.

Khảo sát kinh nghiệm kiểm toán của CAG và CEA cho thấy, thứ nhất, các cơ quan này đã ban hành các hướng dẫn cụ thể hơn rất nhiều so với chuẩn mực kiểm toán. Cả hai cơ quan ngoài việc bổ sung ví dụ hướng dẫn cơ sở xác định giá trị trọng yếu trong kiểm toán tài chính, còn bổ sung thêm cơ sở xác định trọng yếu trong kiểm toán tuân thủ mặc dù trọng tâm vẫn dựa nhiều vào cách tiếp cận định tính.

Điểm đáng lưu ý thứ hai, các hướng dẫn về trọng yếu của các cơ quan này đã chỉ rõ được chính sách tiếp cận trọng yếu là dựa trên nhu cầu hoặc mong đợi của người sử dụng thông tin trên BCKT, đã phân loại và quy định rõ đâu là người sử dụng BCKT quan trọng cân ưu tiên để thu thập thông tin cho việc xác lập và xét đoán tính trọng yếu trong kiểm toán thu NSDP.

Từ kinh nghiệm trên cho thấy, việc chỉ có các nguyên tắc xác định và vận dụng trọng yếu quy định trong các chuẩn mực sẽ khó có thể đủ cho KTV áp dụng trong thực tiễn kiểm toán thu NSDP. Do vậy cần phải ban hành các chính sách xác định trọng yếu giúp KTV thực hiện trên thực tế. Hướng dẫn này phải giúp KTV vận dụng được khái niệm trọng yếu từ chuẩn mực, nghĩa là quy định đâu là đối tượng sử dụng chính thông tin trên BCKT, cách thức thu thập thông tin về mong đợi hoặc nhu cầu của người sử dụng BCKT, cơ sở(tiêu chí) xác định trọng yếu và phương pháp xác định trọng yếu trong kiểm toán thu NSDP.

Ba là, kiểm toán việc quản lý thu dưới góc độ là một bộ phận kiểm toán quyết toán ngân sách địa phương nên mục tiêu, quy trình kiểm toán cũng phải là một bộ phận của cuộc kiểm toán ngân sách. Để đảm bảo phục vụ cho mục tiêu chung đồng thời đảm bảo nâng cao chất lượng nội dung kiểm toán thu cần quy định, hướng dẫn mục tiêu chung và mục tiêu cụ thể theo từng lĩnh

vực; quy định, hướng dẫn việc thu thập thông tin để lập kế hoạch kiểm toán nhằm chỉ ra trọng yếu, rủi ro để đề ra mục tiêu, nội dung kiểm toán chi tiết đối với lĩnh vực này. Đoàn kiểm toán, kiểm toán viên cần lưu ý áp dụng các phương pháp kiểm toán phù hợp, thực hiện khảo sát, lập kế hoạch kiểm toán đảm bảo yêu cầu, phục vụ tốt thông tin, tài liệu cho khâu thực hiện kiểm toán thu NSDP.

Bốn là, hoàn thiện các vấn đề về mục tiêu, nội dung kiểm toán thu NSDP để đảm bảo kết hợp việc xác nhận tính đúng đắn, hợp lý của báo cáo tài chính, đánh giá việc tuân thủ pháp luật, tính kinh tế, hiệu lực, hiệu quả trong quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản Nhà nước, nội dung kiểm toán cần thiết đi sâu về quản lý, sử dụng các nguồn lực quan trọng để phát triển kinh tế - xã hội và việc quản lý, sử dụng nguồn thu tại các địa phương.

Năm là, bổ sung, sửa đổi biểu mẫu, hồ sơ kiểm toán cả về nội dung, hình thức biên bản kiểm toán thu NSDP tại cơ quan tổng hợp và các đối tượng có liên quan; biểu mẫu và nội dung biên bản xác nhận số liệu Kiểm toán viên cần lập, trong đó cần phân loại nội dung bắt buộc và nội dung hướng dẫn (tùy theo giới hạn, phạm vi, mục tiêu kiểm toán cụ thể và thực tế có thể phát sinh hoặc không phát sinh để Đoàn kiểm toán, Kiểm toán viên lựa chọn thực hiện).

Sáu là, nâng cao trình độ, năng lực đội ngũ Kiểm toán viên trong kiểm toán thu NSDP theo hướng chuyên môn hoá theo từng lĩnh vực chuyên môn sâu, tuyển dụng bổ sung kiểm toán viên từ nguồn cán bộ công chức đã từng công tác lĩnh vực có liên quan; đào tạo, bồi dưỡng một cách có chất lượng cho kiểm toán viên kiến thức về pháp luật, chuyên môn, kỹ năng nghiệp vụ kiểm toán.

Bảy là, kiện toàn tổ chức nâng cao năng lực đơn vị, bộ phận chuyên môn của Kiểm toán Nhà nước khu vực I đảm trách nhiệm vụ nghiên cứu, chủ động hướng dẫn, giải đáp các vướng mắc về chính sách, chế độ, về nghiệp vụ

kiểm toán, theo hướng chuyên trách theo từng lĩnh vực chuyên môn sâu cho Kiểm toán Khu vực trong thực hiện kiểm toán thu NSDP.

Tám là, ngoài việc tăng cường công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán, Kiểm toán Nhà nước khu vực I cần ký kết quy chế phối hợp giữa Kiểm toán Nhà nước chuyên ngành với Kiểm toán Nhà nước khu vực và giữa các Kiểm toán Nhà nước khu vực trong cung cấp, trao đổi thông tin, trao đổi kinh nghiệm, các phát hiện mới trong công tác kiểm toán nói chung và kiểm toán lĩnh vực thu nói riêng.

Chín là, xây dựng hệ thống dữ liệu thông tin của Kiểm toán Nhà nước khu vực I, bao gồm quy định bắt buộc trình tự các khâu thu thập, lưu trữ, khai thác thông tin về đối tượng kiểm toán và các đối tượng liên quan để phục vụ kiểm toán từ khâu lập kế hoạch, thực hiện kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán.”

Chương 3

THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG TẠI THÀNH PHỐ HÀ NỘI CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC KHU VỰC I

3.1. KHÁI QUÁT VỀ KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC KHU VỰC I

3.1.1. Cơ cấu tổ chức, bộ máy của kiểm toán nhà nước khu vực I

Lãnh đạo Kiểm toán nhà nước khu vực I gồm: Kiểm toán trưởng và các Phó Kiểm toán trưởng. Tổ chức của Kiểm toán nhà nước khu vực I gồm: Văn phòng, Phòng Tổng hợp và tối đa không quá 05 phòng nghiệp vụ, việc thành lập, sáp nhập, nhiệm vụ cụ thể của từng phòng do Kiểm toán trưởng quy định sau khi có ý kiến phê duyệt của Tổng Kiểm toán Nhà nước. KTNN KV I có 80 KTV với 100% trình độ đại học; 60% trình độ thạc sỹ; 5 % trình độ tiến sỹ các chuyên ngành phục vụ kiểm toán.

3.1.2. Chức năng, nhiệm vụ của kiểm toán nhà nước khu vực I

Kiểm toán nhà nước KV I là đơn vị kiểm toán trực thuộc Kiểm toán nhà nước gồm các đối tượng sau đây: Các cấp chính quyền địa phương trên địa bàn khu vực; Các cơ quan, đơn vị, tổ chức của địa phương trên địa bàn khu vực có sử dụng ngân sách địa phương hoặc ngân sách trung ương uỷ quyền; Các công trình, dự án đầu tư do Ủy ban nhân dân các cấp trên địa bàn khu vực hoặc do các đơn vị thuộc Ủy ban nhân dân các cấp trên địa bàn khu vực quản lý làm chủ đầu tư; Các doanh nghiệp nhà nước do các cấp có thẩm quyền của chính quyền địa phương thành lập thuộc địa bàn khu vực; Kiểm toán một số đối tượng khác do trung ương quản lý đóng trên địa bàn khu vực theo sự uỷ nhiệm của Tổng Kiểm toán nhà nước.

Kiểm toán nhà nước khu vực I đặt trụ sở tại thành phố Hà Nội, là đơn vị có tư cách pháp nhân, có con dấu và tài khoản riêng; kinh phí hoạt động do ngân sách nhà nước cấp trong ngân sách chung của Kiểm toán nhà nước.

Đối với kiểm toán thu NSDP, KTNN KVI nắm tình hình về tài chính, ngân sách, đầu tư xây dựng cơ bản, doanh nghiệp nhà nước của các địa phương trên địa bàn khu vực phục vụ cho công tác kiểm toán; xây dựng kế hoạch kiểm toán hàng năm của đơn vị trình Tổng Kiểm toán nhà nước quyết định; đề xuất Tổng Kiểm toán nhà nước quyết định kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách địa phương sau khi Hội đồng nhân dân phê chuẩn quyết toán ngân sách mà trước đó chưa kiểm toán; tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán được Tổng Kiểm toán nhà nước giao;

Kiểm toán nhà nước KV I tham gia với Vụ Tổng hợp và các đơn vị có liên quan chuẩn bị ý kiến về dự toán ngân sách nhà nước, phương án phân bổ ngân sách trung ương và quyết toán ngân sách nhà nước hàng năm để Tổng Kiểm toán nhà nước trình Quốc hội; Trong trường hợp đã thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách địa phương nhưng báo cáo quyết toán ngân sách chưa được Hội đồng nhân dân phê chuẩn thì trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình, Kiểm toán nhà nước khu vực I phải tiếp tục làm rõ những vấn đề Hội đồng nhân dân đề nghị để Tổng Kiểm toán nhà nước gửi Hội đồng nhân dân quyết định;

Bảng 3.1. Thực trạng thu ngân sách địa phương ở thành phố Hà Nội ừ

DVT: Tỷ đồng - Unit: Bill. dong

	2019	2020	2021	2022	2023
TỔNG THU NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC	270.019	287.572	324.133	333.756	411.680
I. Thu nội địa - Domestic revenue	247.765	266.749	299.550	303.912	381.449
<i>Trong đó - Of which:</i>					
1. Thu từ doanh nghiệp nhà nước <i>Revenue form State owned enterprises</i>	54.176	51.128	55.277	55.507	66.869
2. Thu từ doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài - <i>Revenue form foreign invested enterprises</i>	23.681	20.148	24.517	24.063	28.438
3. Thu từ khu vực kinh tế ngoài nhà nước <i>Revenue from non State sector</i>	47.958	48.979	63.455	63.397	75.307

	2019	2020	2021	2022	2023
4. Lệ phí trước bạ - <i>Registration fee</i>	7.722	7.070	7.801	8.485	6716
5. Thuế sử dụng đất phi nông nghiệp <i>Incomes from houses, land</i>	544	550	551	677	670
6. Thuế thu nhập cá nhân <i>Personal income tax</i>	24.764	26.194	31643	37.550	39.593
7. Thuế môi trường - <i>Environmental tax</i>	6.510	6.284	5.226	3.434	3.117
8. Thu phí, lệ phí - <i>Charge, fee</i>	17.923	15.584	16.283	18.593	20.007
9. Thu tiền sử dụng đất - <i>Land use tax</i>	21.974	26.819	16.526	14.483	15.008
10. Thu tiền cấp quyền khai thác khoáng sản - <i>Revenue from natural resources exploring rights</i>	35	24	47	26	32
11. Thu từ hoạt động xổ số kiến thiết <i>Revenue from lottery activities</i>	277	333	303	292	330
12. Thu từ quỹ đất công ích, hoa lợi công sản khác - <i>Revenue from the public land fund and other public benefits</i>	274	318	239	224	324
13. Thu cổ tức và lợi nhuận sau thuế <i>Revenue from collecting dividends and remaining profit after tax after setting up funds of State enterprises</i>	2.952	22.941	57.953	56.289	71.735
14. Thu khác ngân sách - <i>Other revenue</i>	12.520	19.347	5.082	6.128	8.526

Nguồn: Niên giám thống kê Thành phố Hà Nội, 2023

Ghi chú: Tỷ lệ phân chia ngân sách giữa Trung ương và Hà Nội được xác định theo các khoản thu phân chia theo tỷ lệ phần trăm (%) giữa ngân sách trung ương và ngân sách địa phương, bao gồm: Thuế giá trị gia tăng (trừ thuế giá trị gia tăng thu từ hàng hóa nhập khẩu); Thuế thu nhập doanh nghiệp; Thuế thu nhập cá nhân; Thuế tiêu thụ đặc biệt (không bao gồm thuế tiêu thụ đặc biệt thu từ hàng hóa nhập khẩu); Thuế bảo vệ môi trường (không bao gồm thuế bảo vệ môi trường thu từ hàng hóa nhập khẩu).

Trước năm 2017, tỉ lệ ngân sách giữ lại của Hà Nội là 42%. Giai đoạn 2017-2020, Hà Nội có tỉ lệ ngân sách giữ lại là 35%; năm 2021 là 35%; năm 2022- nay là 32%

3.2. THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG Ở THÀNH PHỐ HÀ NỘI CỦA KIỂM TOÁN KHU VỰC I

3.2.1. Thực trạng khảo sát, thu thập thông tin, phân tích, đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ và các thông tin đã thu thập

Để thực hiện kiểm toán, đoàn khảo sát của KTNN KV I tiến hành tổng hợp, nghiên cứu và phân tích các tài liệu do địa phương báo cáo. Phân tích, đánh giá về môi trường kiểm soát thu NSDP. Đánh giá về các quy định nội bộ (về tổ chức và hoạt động) về kiểm soát, kiểm tra, thanh tra thu NSDP, về các quy định quản lý, điều hành thu, chi ngân sách. Đánh giá về hoạt động kiểm soát, kiểm tra, thanh tra thu NSDP như:

- Về môi trường kiểm soát các đoàn kiểm toán đã nghiên cứu các văn bản quy định, quản lý, điều hành thu NSDP do HĐND cấp thành phố ban hành và các văn bản hướng dẫn, điều hành thực hiện dự toán thu của UBND các cấp.

- Trong tổ chức và hoạt động của bộ máy KSNB đã tìm hiểu được chức năng, nhiệm vụ của các đơn vị có liên quan về thu NSDP, như Cục Thuế, cơ quan tài chính, KBNN, thanh tra nhà nước các cấp thuộc địa phương.

- Đánh giá hoạt động của HTKTNB, các đoàn kiểm toán đã tổng hợp thu thập được kết quả thực hiện kế hoạch thanh, kiểm tra năm ngân sách và kế hoạch thanh, kiểm tra năm sau (năm thực hiện kiểm toán); công tác quản lý, kiểm soát đối tượng nộp thuế và kết quả thực hiện dự toán thu NSDP, việc thực hiện các quy định về miễn, giảm, giãn, hoàn thuế.

Các thông tin thu thập về HTKSNB còn sơ sài, đi theo lối mòn, không xác định những tồn tại, hạn chế trong HTKSNB hoặc những phát triển tiến bộ tích cực so với năm trước của hoạt động HTKSNB tại địa phương, các KHKT đều nêu lại các văn bản cũ về phân cấp quản lý, về tỷ lệ điều tiết các nguồn thu của NSDP. Chưa tìm hiểu, so sánh để nêu được những nguồn thu mới hoặc những thay đổi về mức độ phát triển nguồn thu tại địa phương trong từng lĩnh vực nhà nước, tư nhân.

- Các thông tin cần thu thập về HTKSNB trong thu NSDP rất đa dạng, phức tạp nhưng chưa được thu thập đầy đủ và có đánh giá xác đáng, Cụ thể như:

+ Về môi trường kiểm soát: yêu cầu của quy trình kiểm toán là phải thu thập được đầy đủ các văn bản, các quy định đã được địa phương ban hành trong lĩnh vực thu NSNN. Tuy nhiên, các đoàn kiểm toán mới chỉ thu thập các quy định, quy trình quản lý do các cơ quan quản lý nhà nước Trung ương (BTC; TCT; KBNN) ban hành, hầu như chưa thu thập được đầy đủ các quy định của địa phương trong phân cấp quản lý, phân cấp nhiệm vụ thu, quản lý đối tượng nộp thuế để có đánh giá một cách đầy đủ, toàn diện về môi trường kiểm soát thu NSNN tại địa phương. Nhiều quy định về cơ chế phối hợp giữa cơ quan thu và các cơ quan quản lý nhà nước liên quan khác của địa phương chưa được các đoàn kiểm toán quan tâm nghiên cứu kỹ, như quy định về hồ sơ và trình tự, thủ tục tiếp nhận, luân chuyển hồ sơ xác định nghĩa vụ tài chính về đất đai của người SDD ban hành tại Thông tư liên tịch số 30/2005/TTLT-BTC-BTNMT ngày 18/4/2005 và 88/2016/TTLT/BTC-BTNMT, ngày 22/6/2016 của BTC - Bộ TN&MT nếu không được khảo sát đối chiếu kỹ về số lượng hồ sơ của cơ quan TN&MT chuyển sang và số hồ sơ của cơ quan thuế đã thực hiện xử lý trong năm thì không thể có thông tin về tình hình quản lý, thu tiền SDD, tiền thuê đất, tiền cấp quyền khai thác khoáng sản trong năm được. Chưa quan tâm đối với chính sách điều hành, quản lý thu phí, lệ phí của địa phương, như việc ban hành đơn giá, chính sách thu đối với một số khoản thu phí, lệ phí, thu khác có liên quan đến quản lý tài sản nhà nước, đất đai có phù hợp với các quy định của Luật NSNN không, và việc quản lý, sử dụng các nguồn thu đó có đúng quy định không.

+ Tổ chức HTKSNB: Về nghiên cứu tìm hiểu tổ chức HTKSNB, các đoàn kiểm toán mới khảo sát thống kê các đơn vị trong cơ cấu HTKSNB, mới xem xét chức năng, nhiệm vụ của một số đơn vị thuộc ngân sách cấp thành phố, chưa tìm hiểu thu thập, đánh giá được HTKSNB của cấp huyện,

xã. Mặt khác, chưa có phân tích đánh giá liệu các cơ quan đó đã tuyển đủ nhân sự, hoặc nhân sự đã đáp ứng tiêu chuẩn về chuyên môn chưa để hoạt động, việc chưa đủ nhân sự hoặc nhân sự không có chuyên môn nghiệp vụ phù hợp sẽ dẫn đến áp lực trong công tác. Ví dụ như Phòng kiểm tra thuế tại các Cục thuế hiện nay phần lớn chưa đủ biên chế để giám sát số lượng DN trên địa bàn, do đó không thể giám sát toàn bộ hồ sơ khai thuế của DN trong năm được.

+ Về hoạt động kiểm soát và các thủ tục kiểm soát được thực hiện: Do thời gian khảo sát ngắn, thường chỉ từ 05 đến 07 ngày làm việc, do đó hầu như các Đoàn khảo sát không có thời gian để thu thập, đánh giá mặt này, dẫn đến không có thông tin để đánh giá các hoạt động kiểm soát như việc kiểm soát có tuân thủ theo luật pháp và các qui trình, quy định hiện hành, có đảm bảo chống thất thoát, thất thu thuế...

+ Tình hình và kết quả KSNB: Các Đoàn kiểm toán mới nêu lên một số số liệu về kết quả kiểm soát của các cơ quan thực hiện nhiệm vụ kiểm tra, thanh tra đối tượng nộp thuế và đối tượng sử dụng ngân sách, chưa có đánh giá toàn diện về hiệu lực, hiệu quả của HTKSNB. Đã đảm bảo, quản lý, khai thác tất cả nguồn thu chưa. Không có thời gian xem xét hồ sơ để nhận xét đánh giá sơ bộ việc tổ chức thực hiện cuộc thanh kiểm tra có đúng qui trình không và kết quả xử lý có đảm bảo tuân thủ các quy định pháp luật.

3.2.2. Thực trạng lập kế hoạch kiểm toán

* Xây dựng kế hoạch kiểm toán tổng quát: xác định nội dung kiểm toán tổng quát theo từng trọng yếu, rủi ro kiểm toán trong kiểm toán thu NSDP.

“Mục tiêu của cuộc kiểm toán được xác định căn cứ vào định hướng kiểm toán hàng năm của KTNN; yêu cầu và tính chất của cuộc kiểm toán; đặc điểm và tình hình thực tế của đơn vị được kiểm toán hoặc vấn đề được kiểm toán. Kiểm toán thu NSDP trong cuộc kiểm toán NSDP có thể kết hợp cả ba loại hình kiểm toán là kiểm toán tài chính kết hợp với KTTT và KTHĐ vì vậy mục tiêu có thể xác định như sau:

- Xác nhận tính đúng đắn, trung thực, hợp lý của BCQT thu NSDP, cung cấp thông tin để HĐND các cấp phê chuẩn Báo cáo quyết toán NSDP;

- Đánh giá việc tuân thủ Luật NSNN, Luật kế toán, các Luật thuế, Luật quản lý thuế và văn bản quy phạm pháp luật khác có liên quan trong quản lý, điều hành thu NSDP của cơ quan Thuế, Hải quan, Tài chính, Kho bạc và các cơ quan chức năng tại địa phương;

- Thông qua kiểm toán tại cơ quan Thuế, Hải Quan đánh giá việc tuân thủ pháp luật về thuế, QLT và các văn bản QPPL có liên quan trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế đối với NNT; chỉ ra các thiếu sót, sai phạm (nếu có) của NNT liên quan đến việc thực hiện nghĩa vụ thuế để kiến nghị với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền xử lý kịp thời, nhằm đảm bảo thu đúng, thu đủ và đúng thời hạn theo quy định của pháp luật cho NSDP; chỉ ra các bất cập, tồn tại về chính sách thuế và cơ chế quản lý thuế để kiến nghị với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền chấn chỉnh, sửa đổi, ban hành mới kịp thời hoặc bổ sung các văn bản QPPL về thuế và QLT nhằm góp phần động viên đầy đủ, kịp thời và đúng đối tượng các nguồn thu cho NSDP; Đánh giá việc tuân thủ pháp luật về thuế, QLT và các văn bản QPPL có liên quan theo chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn được giao đối với cơ quan quản lý thuế; chỉ ra các thiếu sót, sai phạm để xác định trách nhiệm của tập thể và cá nhân có liên quan.

Để thực hiện đánh giá tổng quát độ tin cậy của của các số liệu trên báo cáo (tổng hợp) quyết toán NSDP của địa phương (gồm thu NSDP trên địa bàn, thu ngân sách các cấp của địa phương); Đánh giá tổng quát việc tuân thủ pháp luật trong lập, chấp hành, quyết toán NSDP.

Đánh giá về tính đúng đắn, trung thực, hợp pháp của BCQT thu NSDP được hiểu như sau:

- + Về tính đúng đắn: Sự phù hợp đối với dự toán thu NSDP; Đúng với chính sách thuế, phí, lệ phí và thu khác theo quy định; Đúng nội dung kinh tế và thành phần kinh tế đã thu nộp vào NSDP theo ML NSNN; Nhầm lẫn

nguồn thu trong cân đối và ngoài cân đối NSNN; Nguồn thu NSDP có tập trung đầy đủ kịp thời vào NSNN; Số liệu giữa các CQT - Tài chính - KBNN; CQHQ - KBNN.

+ Về tính trung thực: Lập BCQT thu NSDP do cơ quan Tài chính lập có được tổng hợp từ nguồn số liệu của huyện, thành phố và thị xã (theo số liệu tại thời điểm UBND huyện phê duyệt và HĐND phê chuẩn hay chưa); số liệu được thẩm tra của CQTC cấp trên. STC lập quyết toán thu NSNN theo phân cấp quản lý nguồn thu NS cấp thành phố không, phù hợp với số tổng hợp thu của Cục thuế và Cục Hải quan quản lý thu theo dự toán thu NSDP của các cấp giao không và có đối chiếu, xác nhận của KBNN. Lập BCQT chính xác theo từng nguồn, có đủ căn cứ chứng từ theo quy định của luật NSNN; luật Kế toán; luật Thống kê. Phân chia nguồn thu giữa các cấp NS có đúng với tỷ lệ điều tiết giữa các cấp NSDP. Thực hiện công khai, minh bạch BCQT thu NSDP theo quy định. Đánh giá mức độ đạt được dự toán thu ngân sách của các cấp giao có hợp lý không.

Trên cơ sở xác định nguồn thu NSNN để xác nhận thu NSDP, gồm: Các khoản địa phương hưởng 100%; các khoản phân chia theo tỷ lệ giữa NSTW-NSDP; các khoản thu từ đất và tài sản nhà nước; thu kết dư; thu chuyển nguồn; các khoản thu để lại quản lý qua NSNN, trong đó thu XSKT; thu viện trợ trực tiếp cho địa phương; thu bổ sung cân đối; thu bổ sung có mục tiêu; thu vay, huy động khác.

+ Về tính hợp pháp: Cấp độ hợp pháp của BCQT thu NSNN hàng năm giữa các cơ quan Tài chính - KBNN - Thuế - Hải quan; UBND các cấp đã được thông qua HĐND các cấp chưa.

Nội dung kiểm toán tổng quát: Để đạt được mục tiêu kiểm toán nêu trên và đánh giá một cách toàn diện về báo cáo quyết toán NSDP thì cần kết hợp cả 3 loại hình kiểm toán (kiểm toán tài chính; KTTT và KTHĐ để kiểm toán báo cáo quyết toán thu NSNN trong cuộc kiểm toán NSDP, vì: Kiểm

toán tài chính là việc kiểm toán để đánh giá, xác nhận tính đúng đắn, trung thực của các thông tin tài chính và BCTC của NSDP; KTTT là việc kiểm toán để đánh giá và xác nhận việc tuân thủ pháp luật, nội quy, quy chế mà địa phương thực hiện trong công tác quản lý, điều hành thu NSNN và lập báo cáo quyết toán NSDP phải thực hiện; KTHĐ là việc kiểm toán để đánh giá tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và sử dụng nguồn thu NSNN”.

Thông qua việc phân tích thông tin đánh giá HTKTNB, rủi ro, trọng yếu kiểm toán từ đó xác định đơn vị, nội dung, vấn đề cần tập trung kiểm toán. Đối với thu NSNN trong cuộc kiểm toán NSDP cần tập trung kiểm toán công tác tổ chức thực hiện thu NSNN trên địa bàn; Số thu nộp NSNN và việc chấp hành nghĩa vụ NSNN của NNT thuế tại các cơ quan tổng hợp của thành phố như Sở Tài chính, KBNN thành phố, Cục thuế; Cục Hải quan, sở TN&MT nhằm đánh giá hoạt động quản lý, điều hành thu NSNN của UBND thành phố và của các cơ quan chức năng thuộc UBND thành phố để xác nhận báo cáo QT thu NSDP.

Chọn mẫu một số huyện để KTHĐ quản lý, điều hành thu của UBND cấp huyện; Số thu NSNN và hoạt động quản lý, chỉ đạo và tổ chức thực hiện thu NSNN trên địa bàn của các cơ quan tổ chức thu NSNN cấp huyện; Số thu nộp NSNN và việc chấp hành nghĩa vụ NSNN của NNT do cơ quan tổ chức thu NSNN cấp huyện quản lý.

Nội dung kiểm toán chi tiết

Tại Sở Tài chính

- Kiểm toán công tác lập và giao dự toán thu ngân sách: Kiểm toán tổng hợp tình hình lập dự toán thu NSNN tại địa phương trên cơ sở sử dụng kết quả kiểm toán lập dự toán thu ngân sách tại Sở Tài chính, Cục Thuế, Cục Hải quan, trong đó:

+ Phân tích cơ sở lập, giao dự toán thu NSNN (các khoản thu trong cân đối, ngoài cân đối) trong đó lưu ý kiểm tra mức phấn đấu thu của địa phương

thông qua đối chiếu, so sánh giữa dự toán do UBND thành phố (TP) lập với số kiểm tra về dự toán thu đã được BTC thông báo.

- + Kiểm tra tính tuân thủ trình tự, thủ tục, thời gian của việc lập dự toán thu NSNN, trong đó lưu ý kiểm tra tính đầy đủ của dự toán thu do UBND thành phố (TP) lập thông qua việc đối chiếu, so sánh với dự toán thu do cơ quan Hải quan, cơ quan Thuế và tài chính các cấp lập.

- + Tính hợp lý của các chỉ tiêu dự toán các khoản thu để lại chi quản lý qua ngân sách.

- + Đánh giá sự phù hợp của dự toán thu được hưởng theo phân cấp (dự toán lập, giao) so với dự toán thu NSNN trên địa bàn (dự toán lập, giao).

- Kiểm toán việc chấp hành ngân sách:

- + Kiểm toán đánh giá tình hình thực hiện dự toán thu NSNN, trong đó tập trung đánh giá cơ cấu thu, một số khoản thu chủ yếu, một số khoản tăng thu, hụt thu lớn, nguyên nhân tăng thu, hụt thu để đánh giá tính bền vững của nguồn thu ngân sách đại phương.

- + Kiểm toán công tác quản lý, điều hành một số khoản thu do Sở Tài chính quản lý thu.

- + Kiểm toán các tài khoản tạm thu, tạm giữ, tiền gửi do Sở Tài chính quản lý.

- + Kiểm toán việc tham mưu ban hành quy định về thu, quản lý, sử dụng phí, lệ phí trên địa bàn thuộc thẩm quyền của HĐND thành phố (TP).

- + Tham mưu xác định tỷ lệ điều tiết nguồn thu giữa các cấp NSDP trong năm đầu thời kỳ ổn định ngân sách.

- Kiểm toán công tác quyết toán thu ngân sách:

- + Đối chiếu số thu tại Báo cáo quyết toán NSDP do Sở Tài chính lập với số thu do KBNN hạch toán và báo cáo quyết toán thu của cơ quan Thuế, Hải quan; phân tích, làm rõ nguyên nhân chênh lệch (nếu có).

- + Kiểm tra việc phản ánh đúng, đủ, kịp thời số thu ngân sách trên địa bàn theo quy định của Luật NSNN và các văn bản hướng dẫn.

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong khóa sổ, tổng hợp và lập báo cáo quyết toán thu NSDP theo quy định.

Tại Cục Thuế

- Kiểm toán công tác lập, giao dự toán thu:

+ Kiểm toán cơ sở lập, giao dự toán thu nội địa năm được kiểm toán: Phân tích tính hợp lý của số liệu ước thực hiện thu năm trước; phân tích, đánh giá sự phù hợp của việc tính toán, thuyết minh của cơ quan Thuế với số liệu quản lý của cơ quan thuế đối với các yếu tố tăng, giảm thu năm được kiểm toán; đánh giá mức phân đầu thu nội địa của địa phương thông qua việc so sánh dự toán thu nội địa năm được kiểm toán do địa phương lập với ước thực hiện năm trước, trong đó lưu ý định hướng phân đầu của trung ương: (i) Dự toán thu nội địa (không kể thu từ dầu thô, thu tiền SDD) đảm bảo mức phân đầu tăng bình quân theo hướng dẫn xây dựng dự toán hàng năm của BTC (ii) mức tăng thu phải đảm bảo phù hợp với điều kiện, đặc điểm và tốc độ tăng trưởng kinh tế trên địa bàn.

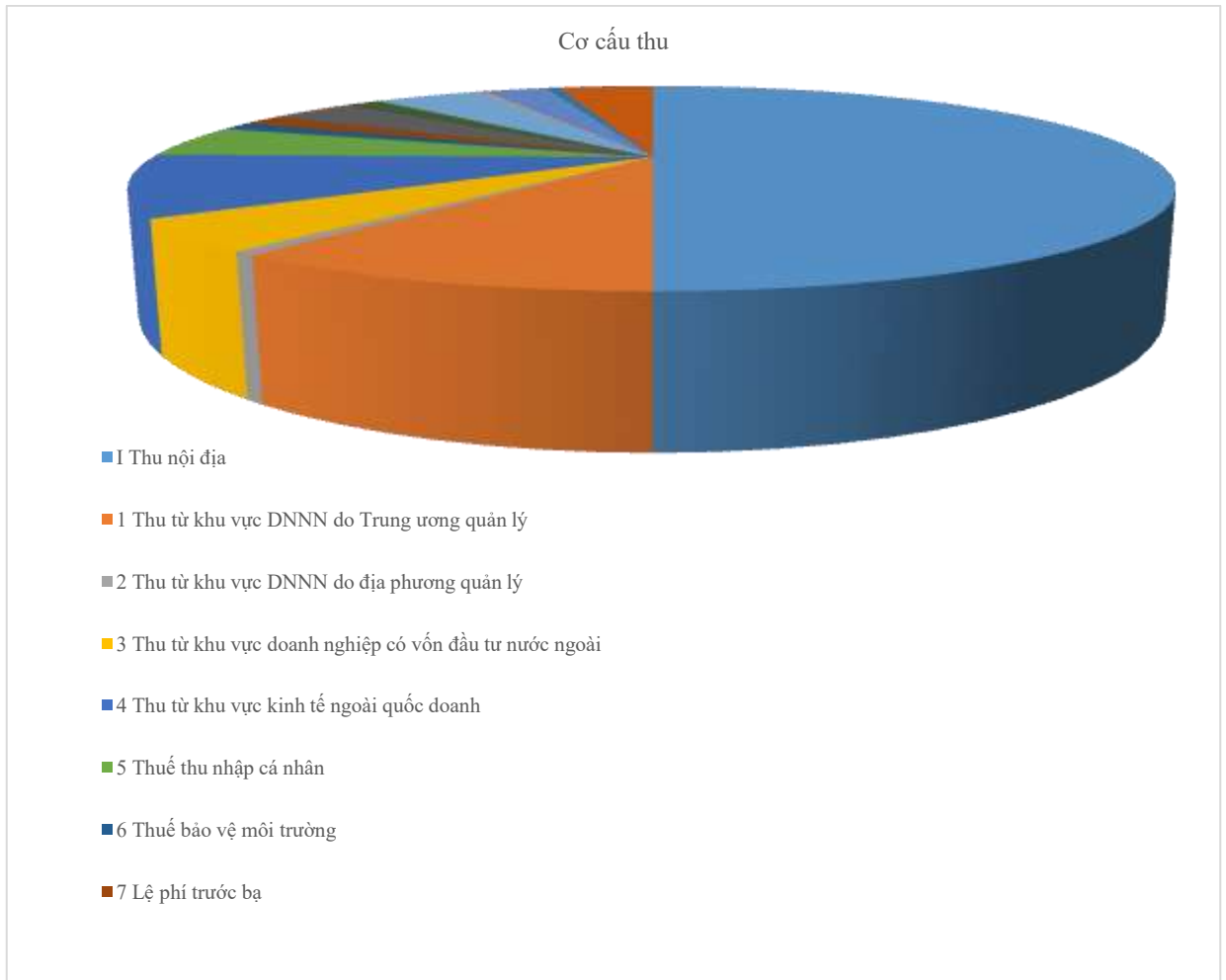
+ Kiểm toán công tác giao dự toán thu NSNN trên địa bàn của Cục thuế cho các Phòng, Chi cục trực thuộc.

+ Trên cơ sở kết quả kiểm toán công tác lập, giao dự toán tại Cục Thuế đánh giá tính hiệu lực của việc triển khai thực hiện NQ và Chỉ thị (nếu có)”

- Kiểm toán công tác chấp hành dự toán thu nội địa:

+ Kiểm toán việc tổ chức điều hành thực hiện dự toán thu, tiến độ thu ngân sách, trong đó chú trọng kiểm tra việc phản ánh đúng, đủ nguồn thu giữa các niên độ, giữa các cấp ngân sách, mục lục ngân sách theo quy định của Luật NSNN và các văn bản hướng dẫn.

+ Phân tích, đánh giá kết quả thực hiện dự toán thu nội địa đối với một số khoản thu chủ yếu, một số khoản tăng thu, hụt thu lớn, làm rõ nguyên nhân tăng, giảm thu.



- Kiểm toán công tác quản lý thu theo quy định của các Luật thuế, Luật quản lý thuế và các quy trình quản lý thuế:

- + Quản lý đăng ký MST, quản lý thông tin NNT và kê khai, kế toán thuế.
- + Công tác miễn, giảm thuế;
- + Công tác hoàn thuế.
- + Công tác kiểm tra, thanh tra thuế; chống thất thu NSNN của cơ quan Thuế địa phương.

- + Công tác quản lý nợ thuế, xoá nợ thuế và tiền phạt.

- Kiểm toán công tác quản lý thu phí, lệ phí

- Kiểm toán công tác quản lý các khoản thu từ đất:

- + Kiểm toán tổng hợp công tác quản lý thu, nộp các khoản liên quan đến đất (tiền SDD, tiền thuê đất); kiểm toán việc chấp hành chế độ trong giải quyết miễn, giảm tiền SDD và tiền thuê đất.

- + Kiểm toán công tác quản lý thu tiền cấp quyền khai thác khoáng sản.
- Kiểm toán công tác kế toán thuế và tổng hợp các khoản thu nội địa, đánh giá việc tuân thủ Luật Kế toán, Chế độ kế toán thuế nội địa; đánh giá tính đúng đắn, trung thực của số liệu kế toán thuế và Báo cáo tổng hợp thu nội địa:
 - + Đối chiếu, so sánh việc lập hệ thống mẫu biểu, sổ kế toán, báo cáo của Cục Thuế với quy định của ngành Thuế.
 - + Kiểm tra việc phản ánh đầy đủ và kịp thời các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ kế toán, mẫu biểu, báo cáo theo quy định của Ngành Thuế. Trong đó lưu ý việc hạch toán hoàn trả, bù trừ, thu hồi hoàn tiền thuế, tiền phạt có đảm bảo phù hợp với quy định của ngành thuế.
 - + Phân tích, so sánh, đối chiếu giữa báo cáo tổng hợp và báo cáo chi tiết có liên quan; xác định nguyên nhân chênh lệch (nếu có) để đánh giá sự phù hợp của số liệu kế toán thuế và tổng hợp thu nội địa.
 - + So sánh, phân tích, đối chiếu số liệu thu của cơ quan thuế với số hạch toán thu ngân sách trong năm của KBNN, số liệu quyết toán thu ngân sách của cơ quan tài chính để xác định chính xác số liệu thu nội địa.
 - + Kiểm tra việc lập báo cáo thu nội địa của Cục thuế có đảm bảo: Tổng hợp đầy đủ từ kết quả thu ngân sách của các cấp (huyện, thành phố) do ngành thuế quản lý; phù hợp với chỉ tiêu, dự toán thu ngân sách được giao; phù hợp với mẫu biểu theo quy định; phù hợp với số liệu quyết toán thu nội địa do Sở Tài chính lập; đã được KBNN đối chiếu xác nhận.
 - Kiểm tra, đối chiếu số liệu tình hình thực hiện nghĩa vụ với NSNN của NNT.

Trong quá trình kiểm toán tổng hợp tại Cục Thuế, trên cơ sở phân tích BCTC, số liệu kê khai, nộp NSNN của NNT, trường hợp cần thiết thực hiện kiểm tra, đối chiếu số liệu tình hình thực hiện nghĩa vụ với NSNN của NNT. Việc kiểm tra, đối chiếu số liệu của NNT phải được xây dựng kế hoạch chi tiết và thực hiện theo hướng dẫn của KTNN (hiện tại đang thực hiện theo Công văn số 275/KTNN-CD ngày 18/3/2016 của Tổng KTNN).

Tại Kho bạc nhà nước thành phố

- Lập báo cáo thu và vay NSNN đầy đủ, kịp thời các khoản thu NSNN;
- + Kiểm tra việc phản ánh số thu ngân sách đảm bảo về thời gian, niên độ, mục lục ngân sách theo quy định của Luật NSNN và các văn bản hướng dẫn.
- + Kiểm tra việc phản ánh, hạch toán các khoản thu trong cân đối và ngoài cân đối.

- Kiểm tra việc điều tiết nguồn thu giữa TRUNG ƯƠNG và ĐP; giữa các cấp ngân sách tại ĐP theo quy định của Luật NSNN và Nghị quyết của HĐND, trong đó lưu ý kiểm tra sự phù hợp của các chỉ tiêu thu NS trên địa bàn và thu cân đối NSĐP; đối chiếu giữa số liệu tổng hợp và chi tiết của KBNN.

- Kiểm toán công tác khóa sổ kế toán, lập BCQT ngân sách; đánh giá việc chấp hành quy định về chế độ báo cáo và mẫu biểu báo cáo:

+ Đánh giá sự phù hợp và tính đúng đắn, trung thực giữa số liệu kế toán về thu ngân sách của KBNN với số liệu quyết toán thu ngân sách trên Báo cáo quyết toán NSĐP (số liệu tổng hợp và chi tiết theo chỉ tiêu thu ngân sách);

+ Đối chiếu số thu ngân sách do KBNN hạch toán với số thu do CQT, Hải quan và Tài chính theo dõi; đối chiếu số thu do KBNN hạch toán với số thu tại Báo cáo quyết toán NSĐP do STC lập; phân tích, làm rõ nguyên nhân chênh lệch (nếu có). Lưu ý, các khoản thu điều chỉnh trong thời gian chỉnh lý quyết toán. Từ đó, xác định số liệu quyết toán thu NSĐP năm được kiểm toán.

Tại Sở Tài nguyên và Môi trường

Một số nội dung kiểm toán công tác quản lý về đất đai tại Sở TN&MT làm cơ sở đối chiếu số liệu nghĩa vụ nộp ngân sách về thu tiền SDĐ, tiền thuê đất và tiền cấp quyền khai thác khoáng sản như sau:

- Kiểm toán việc quản lý đối tượng, diện tích cho thuê đất đến thời điểm kiểm toán (đối chiếu với số liệu lập bộ tiền thuế đất của cơ quan thuế). Tùy theo phân cấp của địa phương để lấy số liệu đối chiếu cho phù hợp.

- Kiểm toán việc thẩm định hồ sơ về cho thuê đất, thu hồi đất làm đề tham mưu cho UBND thành phố ban hành quyết định cho thuê đất; Công tác bàn giao đất, ký kết hợp đồng cho thuê đất.

- Kiểm toán tổng hợp việc giao đất, chuyển đổi mục đích SDD có thu tiền và không thu tiền phát sinh năm được kiểm toán;

- Kiểm toán việc tham mưu và ban hành các quyết định giao đất, chuyển mục đích SDD thực hiện dự án; Việc tuân thủ thẩm quyền, trình tự, thủ tục trong việc bàn giao đất dự án cấp thành phố

- Kiểm toán việc xác định diện tích, giá đất để làm căn cứ xác định thu tiền SDD, tiền thuê đất;

- Kiểm toán đánh giá tình hình thực hiện công tác tính tiền cấp quyền khai thác khoáng sản, việc tham mưu cho ban hành các quyết định phê duyệt tiền cấp quyền khai thác khoáng sản;

Trường hợp không tổ chức kiểm toán tại Sở TN&MT thì Đoàn khảo sát gửi yêu cầu cung cấp các hồ sơ tài liệu (Báo cáo chi tiết danh sách dự án giao đất có thu tiền, danh sách dự án giao đất không thu tiền trong được kiểm toán; Báo cáo chi tiết danh sách dự án giao đất cho thuê đất, thuê mặt nước còn hiệu lực đến thời điểm 31/12/năm được kiểm toán; Báo cáo chi tiết danh sách các đơn vị có giấy phép KTKS còn hiệu lực đến 31/12/ năm được kiểm toán; Báo cáo tình hình triển khai thực hiện Nghị định số 203/2013/NĐ-CP V/v tính tiền cấp quyền khai thác khoáng sản đến 31/12/năm được kiểm toán; Danh sách các đơn vị phải tính tiền khai thác khoáng sản; các đơn vị đã có Quyết định thu tiền cấp quyền khai thác khoáng sản; các đơn vị chưa nộp hồ sơ kê khai thông tin tính tiền KTKS; các biểu mẫu đã gửi đính kèm (Phụ biểu số 09, 10, 11/KHKT-NSDP) để Tổ kiểm toán thu tại Cục thuế lấy số liệu làm cơ sở đối chiếu, xác định số phải nộp tiền SDD, tiền thuê đất và tiền cấp quyền khai thác khoáng sản.

Tại Cục Hải Quan

a. Nội dung kiểm toán chi tiết

- Kiểm toán công tác lập dự toán thu thuế đối với hàng hóa XNK.
- + Cơ sở lập, giao dự toán thu thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu; tính tích cực của dự toán thu XNK; khả năng dự đoán các nguồn thu.
- + Lập và giao dự toán thu thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu có đảm bảo phần đầu tăng bình quân theo hướng dẫn của BTC.
- Kiểm toán công tác chấp hành dự toán thu thuế đối với hàng hóa XNK
- + Kiểm toán việc tổ chức điều hành thực hiện dự toán thu, tiến độ thu thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu.
- + Kiểm toán việc thực hiện các chương trình, giải pháp quản lý thu thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu liên quan đến việc triển khai thực hiện NQ, Chỉ thị của Quốc hội và của Chính phủ;
- + Phân tích, đánh giá kết quả thực hiện dự toán thu thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu, trong đó tập trung kiểm toán để làm rõ nguyên nhân tăng thu, hụt thu lớn.
- Kiểm toán công tác quản lý thu theo quy trình
- + Việc tuân thủ quy trình, thủ tục Hải quan trong tiếp nhận, đăng ký tờ khai, phân luồng, kiểm tra hàng hóa, thông quan; quản lý hàng tạm nhập tái xuất, tạm xuất tái nhập;
- + Công tác kiểm tra sau thông quan (Nguyên nhân không đạt kế hoạch kiểm tra đã được Tổng cục Hải quan phê duyệt; việc xử lý sai phạm có phù hợp với quy định Pháp luật hiện hành).
- + Công tác miễn thuế và xét miễn thuế, giảm thuế, ân hạn thuế, hoàn thuế
- + Công tác quản lý nợ đọng thuế; xóa nợ thuế: phân tích nguyên nhân nợ đọng, đi sâu phân tích các khoản nợ đọng lớn, các khoản nợ đọng đã quá hạn; công tác xóa nợ và xử lý không thu nợ.
- + Công tác thanh tra, kiểm tra.

+ Công tác chống buôn lậu, gian lận thương mại.

+ Việc xử lý các khoản tạm thu, tạm giữ do cơ quan Hải quan quản lý.

Chú ý từ ngày 18/4/2014, triển khai thủ tục hải quan điện tử trên hệ thống thông quan tự động VNACCS/VCIS không còn nghiệp vụ phức tạp hồ sơ hải quan

- Kiểm toán công tác kế toán, quyết toán thuế:

+ Tính đầy đủ, phù hợp của sổ kế toán, mẫu biểu, báo cáo theo quy định.

+ Tính kịp thời, đầy đủ, chính xác của việc hạch toán các khoản thu do cơ quan Hải quan quản lý.

+ Việc đối chiếu số liệu với Sở Tài chính, KBNN địa phương.

+ Tính khớp đúng, chính xác của số liệu quyết toán thu do cơ quan Hải quan quản lý.

Điều kiện để thực hiện giải pháp nâng cao chất lượng lập KHKT thu NSNN trong kiểm toán NSDP

KHKT của cuộc kiểm toán do KTNN khu vực lập đảm bảo tuân thủ nguyên tắc chung trong xây dựng KHKT của cuộc kiểm toán như phù hợp với KHKT năm, KHKT trung hạn của KTNN khu vực đã được Tổng KTNN phê duyệt; phù hợp với mục tiêu, nội dung kiểm toán của toàn ngành. KHKT được xây dựng phù hợp với nguồn nhân lực và các điều kiện vật chất phục vụ cho cuộc kiểm toán của KTNN khu vực trong giai đoạn lập kế hoạch; đảm bảo nguyên tắc chọn mẫu. KHKT được lập tuân theo mẫu biểu quy định của KTNN. Tuân thủ quy trình và quy định về hồ sơ kiểm toán do KTNN ban hành.

Tất cả các kế hoạch của các đoàn kiểm toán đã nêu đầy đủ mục tiêu kiểm toán theo từng năm của ngành xác định; cơ bản đã xác định trọng tâm kiểm toán và nội dung kiểm toán tại các cơ quan kiểm toán tổng hợp và các đơn vị chọn kiểm toán chi tiết.

* Những hạn chế

“Do các tồn tại và hạn chế về khảo sát thu thập thông tin và phân tích, đánh giá HTKTNB và các thông tin đã thu thập dẫn đến việc xây dựng KHKT

ở một số đoàn chưa đánh giá và xác định đầy đủ trọng yếu, rủi ro kiểm toán và trọng tâm kiểm toán còn chung chung hoặc xác định quá nhiều trọng tâm dẫn đến không còn là trọng tâm nữa; chưa căn cứ vào thông tin và số liệu qua khảo sát để xác định trọng tâm quan trọng, chủ yếu xác định trọng tâm theo kinh nghiệm và theo đề cương hướng dẫn của ngành. Một số đơn vị được chọn kiểm toán còn thiếu thông tin và chưa nêu đầy đủ lý do chọn kiểm toán.

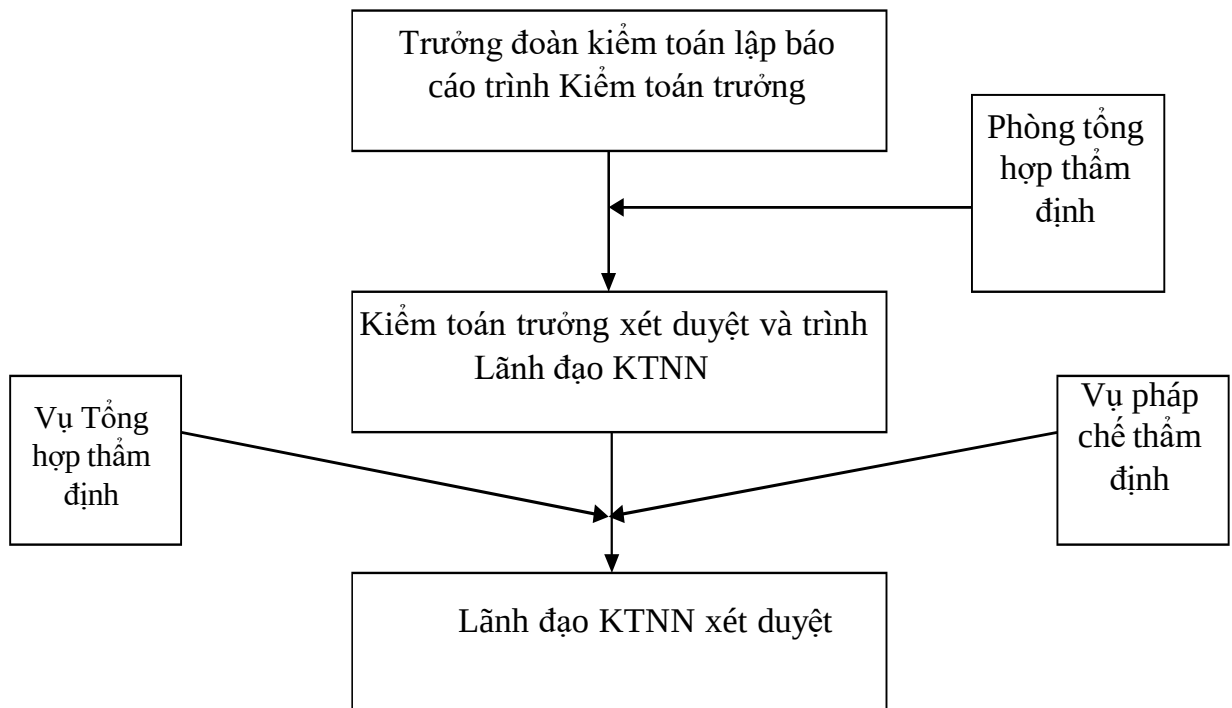
Nội dung kiểm toán đánh giá công tác quản lý, điều hành thu NSDP được thể hiện tại kế hoạch kiểm toán tổng quát; đây là sản phẩm của quá trình khảo sát, thu thập thông tin. Nội dung đánh giá bao trùm các khía cạnh thu và được thể hiện tại cả 3 khâu: lập dự toán, chấp hành ngân sách và quyết toán thu ngân sách. Quá trình kiểm toán, các KTVNN đi sâu phân tích, đánh giá những nội dung quan trọng, nổi bật của công tác quản lý, điều hành thu ngân sách do địa phương thực hiện. Qua đó làm rõ những kết quả đạt được; những tồn tại, lỗ hổng trong quản lý, điều hành; tính hiệu lực, hiệu quả mà các biện pháp quản lý, điều hành phát huy trên thực tiễn. Việc tập trung đánh giá có trọng tâm, trọng điểm giúp KTVNN phản ánh những vấn đề cốt lõi trong quản lý, điều hành thu ngân sách của các địa phương và tiếp tục phát triển việc đánh giá sang các khía cạnh khác có liên quan”

Thực trạng lập và gửi báo cáo kiểm toán

Trong khâu lập và gửi báo cáo kiểm toán, Trưởng Đoàn kiểm toán chịu trách nhiệm tổ chức tập hợp các bằng chứng kiểm toán thích hợp và kết quả kiểm toán để lập dự thảo báo cáo kiểm toán theo quy định của KTVNN. Ngoài ra, các thành viên trong Đoàn kiểm toán đã tập hợp, hệ thống đầy đủ các văn bản pháp luật có liên quan; các tài liệu cần thiết khác có liên quan đến cuộc kiểm toán và công tác quản lý, điều hành thu ngân sách của địa phương. Nội dung quan trọng nhất trong giai đoạn này là kiểm tra, rà soát, đánh giá tính hợp pháp, hợp lệ của bằng chứng kiểm toán, kết quả kiểm toán để phản ánh trên Báo cáo kiểm toán. Quy trình này được

thực hiện qua nhiều bước: từ lập dự thảo Báo cáo kiểm toán, thảo luận lấy ý kiến trong Đoàn kiểm toán, Kiểm toán trưởng tổ chức xét duyệt dự thảo Báo cáo kiểm toán, Tổng KTNN tổ chức xét duyệt dự thảo Báo cáo kiểm toán cho đến bước hoàn thiện dự thảo báo cáo kiểm toán, gửi lấy ý kiến của đơn vị được kiểm toán. Tại mỗi bước, từng đánh giá về công tác quản lý, điều hành thu ngân sách và kiến nghị tương ứng được các cấp thẩm quyền xem xét, rà soát, để đảm bảo tính pháp lý, cũng như phù hợp với tình hình thực tiễn của địa phương.

Trình tự xét duyệt báo cáo kiểm toán thu NSDP có thể khái quát như sau:



Hình 3.1. Trình tự xét duyệt báo cáo kiểm toán thu NSDP

(Nguồn: Tác giả tổng hợp)

Trong giai đoạn này, trên cơ sở ý kiến góp ý, dự thảo Báo cáo có thể điều chỉnh bổ sung hay thay đổi kiến nghị so với ban đầu. Mỗi thay đổi đều được giải trình một cách rõ ràng cụ thể và báo cáo đầy đủ để Lãnh đạo KTNN xem xét, quyết định. Các đánh giá trong Báo cáo kiểm toán được trình bày cụ

thể, rõ ràng các sai sót, dẫn chứng các căn cứ pháp lý phù hợp. Các đánh giá đều có kết luận, kiến nghị tương ứng để xử lý các vi phạm, giúp đơn vị, địa phương hoàn chỉnh công tác quản lý, điều hành thu ngân sách. Thông thường, kiến nghị của KTNN gồm: Kiến nghị xử lý tài chính, kiến nghị khác; Kiến nghị kiểm điểm trách nhiệm tập thể, cá nhân vi phạm các quy định pháp luật (tùy mức độ có thể kiến nghị chuyển hồ sơ cho cơ quan cảnh sát điều tra). Các kiến nghị của KTNN chi tiết, cụ thể theo từng lĩnh vực thu ngân sách, từng đơn vị thực hiện (UBND thành phố/thành phố, các Sở, Ban, Ngành, cơ quan thuế, quận, huyện...) nhằm giúp cho các đơn vị, địa phương được kiểm toán dễ dàng trong việc tổ chức thực hiện.

Sau khi Báo cáo kiểm toán được phát hành, KTNN thực hiện gửi Báo cáo kiểm toán cho địa phương, kết quả kiến nghị xử lý tài chính cho Kho bạc Nhà nước Trung ương và thành phố, thành phố, đồng thời thông báo kết quả kiểm toán, kết quả kiểm tra, đối chiếu cho các đơn vị liên quan để tổ chức, phối hợp thực hiện. Ngoài ra, KTNN gửi Báo cáo kiểm toán cho HĐND thành phố, Đoàn đại biểu Quốc hội để giám sát việc tổ chức thực hiện và làm cơ sở cho công tác phê chuẩn quyết toán NSDP. Hằng năm, KTNN tổng hợp kết quả kiểm toán thu NSDP để báo cáo Ủy ban Thường vụ Quốc hội và Quốc hội; gửi báo cáo cho Chủ tịch nước, Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ, Hội đồng dân tộc, các Ủy ban của Quốc hội; cung cấp kết quả kiểm toán cho Bộ Tài chính và các cơ quan khác. Trên thực tế, hiện nay, ngoài các cấp chính quyền thì các cơ quan khác (cơ quan đảng...) cũng sử dụng, khai thác thông tin kiểm toán để phục vụ công tác chuyên môn của các cơ quan này. Qua đó, cho thấy thông tin kiểm toán do KTNN cung cấp ngày càng có giá trị sử dụng, hữu ích, khẳng định vị thế của KTNN là cơ quan kiểm toán tối cao việc quản lý tài chính công.

3.2.3. Phân tích thực trạng nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu ngân sách địa phương

Bảng 3.2. Các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP

Thang đo	Mã hóa	Nguồn trích dẫn
A. CÁC NHÂN TỐ THUỘC VỀ KTV		
1. Năng lực nghề nghiệp	NL	
1.1. Kiến thức được đào tạo cơ bản (bằng cấp) về các chuyên ngành kiểm toán, kế toán, tài chính, ngân hàng, kinh tế, luật hoặc chuyên ngành khác có liên quan trực tiếp đến hoạt động kiểm toán	NL1	DeAngelo (1981), Richard (2006), Boon và cộng sự (2008), FRC (2008), IAASB (2014), Hammersley (2006), Chuẩn mực KTNN số 30
1.2. Đã học các lớp đào tạo KTV của KTNN (có chứng chỉ KTV nhà nước)	NL2	
1.3. Tham gia đầy đủ các lớp đào tạo, bồi dưỡng kiến thức hàng năm của KTNN	NL3	
2. Kỹ năng kiểm toán	CM	
2.1. Sự hiểu biết về các đơn vị thuộc UBND tỉnh/thành phố được kiểm toán và quy định về tài chính - kế toán liên quan đến lĩnh vực hoạt động của đơn vị.	CM1	DeAngelo (1981), Duff (2004), Boon và cộng sự (2008), Craswell và cộng sự, (1995); Solomon và cộng sự (1999), Maletta và Wright (1996), Kwon (1996), FRC (2008), IAASB (2014)
2.2. Có kiến thức về hệ thống quản lý thông tin của đơn vị như Hệ thống Thông tin Quản lý NS và Kho bạc (TABMIS), Hệ thống quản lý thuế tập trung (TMS),...	CM2	
2.3. Khả năng xét đoán và phát hiện các sai sót trọng yếu	CM3	
2.4. Khả năng tự nghiên cứu và trau dồi các kiến thức liên quan đến lĩnh vực kiểm toán Thu NSDP ở Việt Nam	CM4	
3. Kinh nghiệm làm việc	KN	
3.1. Kinh nghiệm làm việc liên tục từ 05 năm trở lên theo chuyên ngành được đào tạo hoặc có thời gian làm nghiệp vụ kiểm toán ở KTNN từ 03 năm trở lên	KN1	Carcello và cộng sự (1992), Behn và cộng sự (1997), Boon và cộng sự (2008), FRC (2008), IAASB (2014)
3.2. Số lần thực hiện kiểm toán của KTV nhà nước đối với cùng đơn vị được kiểm toán hoặc đối với các đơn vị hoạt động trong cùng lĩnh vực	KN2	
3.3. Kinh nghiệm chọn mẫu kiểm toán	KN3	
3.4. Kinh nghiệm thu thập, đánh giá và lưu trữ bằng chứng kiểm toán	KN4	
3.5. Kinh nghiệm của Trưởng đoàn/ Tổ trưởng kiểm toán	KN5	

Thang đo	Mã hóa	Nguồn trích dẫn
4. Tuân thủ chuẩn mực KTNN	CMKT	
4.1. Tuân thủ chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp (liêm chính, độc lập, khách quan, thận trọng, hoài nghi nghề nghiệp)	CMKT1	Defond & Zhang (2014), Treadway (1987), Wooten (2003)
4.2. Tuân thủ việc xây dựng và thực hiện KHKT (KHKT của Đoàn kiểm toán và KHKT chi tiết của Tổ kiểm toán)	CMKT2	DeAngelo (1981), Richard (2006),
4.3. Tuân thủ quy trình kiểm toán và hướng dẫn chuyên môn nghiệp vụ	CMKT3	Carcello và cộng sự (1992), Boon và cộng sự (2008), Chen và cộng sự, (2009), Chuẩn mực KTNN số 30, 40
4.4. Tuân thủ pháp luật và các quy định pháp lý khác	CMKT4	
B. CÁC NHÂN TỐ THUỘC VỀ KTNN		
5. Điều kiện làm việc của KTV nhà nước	DKLV	
5.1. Ứng dụng công nghệ thông tin trong hoạt động kiểm toán: Nhật ký kiểm toán, hệ thống dữ liệu về đầu mối kiểm toán, phương tiện đi lại,...	DKLV1	Simunic và Stein (1987), Nguyễn Mạnh Cường (2017)
5.2. Chế độ lương, thưởng, phụ cấp nhận được	DKLV2	
5.3. Cơ hội thăng tiến và được thừa nhận trong công việc	DKLV3	
5.4. Chế tài xử lý đối với các sai phạm của KTV	DKLV4	
6. Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán	NSU	Phát triển mới
6.1. Bố trí nhân sự các tổ kiểm toán hợp lý, phù hợp với năng lực nghiệp vụ của KTV	NSU1	
6.2. Tăng cường nhân sự kiểm toán tại các cơ quan kiểm toán tổng hợp; kết hợp hài hòa nhiều loại hình kiểm toán	NSU2	
6.3. Cơ chế bố trí, điều động nhân sự giữa các tổ kiểm toán linh hoạt để cân đối nhiệm vụ kiểm toán trong một số trường hợp cần thiết	NSU3	
6.4. Sự trao đổi thông tin giữa các tổ trong đoàn kiểm toán thường xuyên và kịp thời	NSU4	
7. Phương pháp/ Quy trình kiểm toán	PP	
7.1. Xác định trọng tâm, mục tiêu kiểm toán phù hợp	PP1	Francis (2011), Knechel và cộng sự (2013), Mock & Samet (1982) FRC (2008), IAASB (2014), Chuẩn mực KTNN, Nguyễn Đăng Khoa (2021)
7.2. Phương pháp chọn mẫu	PP2	
7.3. Phương pháp thu thập, đánh giá và lưu trữ bằng chứng kiểm toán, giấy tờ làm việc	PP3	
7.4. Quy trình thực hiện kiểm toán	PP4	
7.5. Quy trình tổng hợp, lập, thẩm định BCKT	PP5	
7.6. Quy trình kiểm tra thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán và công khai kết quả kiểm toán	PP6	

Thang đo	Mã hóa	Nguồn trích dẫn
8. Kiểm soát chất lượng kiểm toán	KSCL	
8.1. Mức độ đảm bảo của công tác tự KSCL kiểm toán của các Đoàn kiểm toán: Trưởng đoàn, Tổ trưởng và từng KTV	KSCL1	Cushing (1989), Deis và Giroux (1992), Francis (2011), Knechel và cộng sự (2013), Quy chế KSCL kiểm toán (<i>Quyết định số 1694/QĐ-KTNN ngày 27/1/2020</i>), Chuẩn mực KTNN số 40
8.2. Công tác KSCL kiểm toán thường xuyên và đột xuất của Lãnh đạo KTNN, các Vụ chức năng của KTNN và Kiểm toán trưởng KTNN khu vực	KSCL2	
8.3. Xây dựng các chính sách và thủ tục nhằm đảm bảo chất lượng kiểm toán	KSCL3	
8.4. Nguồn nhân lực đầy đủ, có năng lực và khả năng đảm bảo chất lượng thẩm định KHKT, BCKT của Đoàn kiểm toán	KSCL4	
C. CÁC NHÂN TỔ BÊN NGOÀI		
9. Các nhân tố thuộc về địa phương được kiểm toán Thu NSDP	DP	
9.1. Sự hiểu biết của ban lãnh đạo các Sở, Ban ngành thuộc địa phương về Luật KTNN, chuẩn mực KTNN và các quy định pháp lý hiện hành có liên quan	DP1	Mazur và cộng sự (2005), FRC (2008), Francis (2011), Knechel và cộng sự (2013) Nguyễn Đăng Khoa (2021)
9.2. Tính chính trực của Ban lãnh đạo	DP2	
9.3. Cơ cấu tổ chức của đơn vị được xây dựng mạch lạc, ổn định	DP3	
9.4. KTNN của các Sở, Ban ngành thuộc địa phương được kiểm toán BCQT	DP4	
9.5. Sự phối hợp của đơn vị trong việc cung cấp hồ sơ, tài liệu kiểm toán và đôn đốc thực hiện kiến nghị kiểm toán	DP5	
10. Các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán		
10.1. Hành lang pháp lý đầy đủ	PLY1	Theo Francis (2004), Knechel và cộng sự (2013), FRC (2008), IAASB (2014), Nguyễn Đăng Khoa (2021)
10.2. Hành lang pháp lý phù hợp	PLY2	
10.3. Sự phù hợp, đầy đủ của chuẩn mực kiểm toán	PLY3	
10.4. Cơ chế phối hợp giữa KTNN và các cơ quan thanh tra, kiểm tra khác để tránh chồng chéo trong hoạt động kiểm toán	PLY4	
Tổng cộng: 10 nhân tố (43 tiêu chí)		

Bên cạnh đó, dựa vào hệ thống Chuẩn mực KTNN (2016), bốn tiêu chí để đo lường kiểm toán Thu NSDP ở Việt Nam như sau:

Bảng 3.3. Các tiêu chí đo lường biến phụ thuộc - kiểm toán thu NSDP

Biến độc lập	Ký hiệu
Kiểm toán Thu NSDP ở Việt Nam	KT
1. BCKT đáp ứng yêu cầu sử dụng thông tin về thu NSDP của các đối tượng liên quan	KT1
2. Các kết quả và kết luận kiểm toán của KTNN về thu NSDP đảm bảo yêu cầu trung thực, khách quan và tin cậy	KT2
3. Các kiến nghị kiểm toán của KTNN khách quan, đúng đối tượng và khả thi	KT3
4. Các nguồn lực phân bổ, sử dụng cho hoạt động kiểm toán của KTNN hợp lý, phù hợp với quy mô, tính chất và tầm quan trọng của cuộc kiểm toán, đảm bảo tiết kiệm và hiệu quả	KT4

Nguồn: Tài liệu bồi dưỡng KSCL kiểm toán, 2015

Mô hình hồi quy để xác định mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến kiểm toán thu NSDP được xây dựng như sau:

$$\text{KIEMTOAN} = \beta_0 + \beta_1 * \text{NL} + \beta_2 * \text{CM} + \beta_3 * \text{KN} + \beta_4 * \text{CMKT} + \beta_5 * \text{DKLT} +$$

$$\beta_6 * \text{NSU} + \beta_7 * \text{PP} + \beta_8 * \text{KSCL} + \beta_9 * \text{DP} + \beta_{10} * \text{PLY} + \varepsilon_i$$

Trong đó: β_0 là hệ số chặn và ε_i là sai số của hàm hồi quy

Các giả thuyết liên quan đến mô hình hồi quy đó là:

Giả thuyết 1: Năng lực nghề nghiệp của KTV có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP ở Việt Nam (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 2: Kỹ năng kiểm toán của KTV có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP ở Việt Nam (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 3: Kinh nghiệm làm việc của KTV có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP ở Việt Nam (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 4: Tuân thủ chuẩn mực KTNN của KTV có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP ở Việt Nam (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 5: Điều kiện làm việc của KTV nhà nước có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP ở Việt Nam (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 6: Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP ở Việt Nam (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 7: Phương pháp/Quy trình kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP ở Việt Nam (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 8: Hệ thống KSCL kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP ở Việt Nam (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 9: Các nhân tố thuộc về địa phương được kiểm toán Thu NSDP có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán Thu NSDP ở Việt Nam (kỳ vọng: +).

Giả thuyết 10: Các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều với kiểm toán thu NSDP ở Việt Nam (kỳ vọng: +).

Bảng 3.4. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Năng lực nghề nghiệp

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.781	3

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item- Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
NL1	6.68	2.117	.580	.762
NL2	7.41	2.454	.622	.705
NL3	7.42	2.315	.671	.651

Kết quả kiểm định cho thấy thang đo đạt yêu cầu về độ tin cậy do hệ số Cronbach's alpha $0,781 > 0,6$, tương quan biến tổng (Corrected Item-Total Correlation) đều lớn hơn 0,3. Do đó, thang đo biến Năng lực nghề nghiệp là phù hợp với mô hình nghiên cứu của luận án.

Bảng 3.5. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Kỹ năng kiểm toán

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.839	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
CM1	11.20	5.553	.683	.795
CM2	10.44	5.029	.644	.812
CM3	10.50	5.110	.649	.809
CM4	11.21	5.268	.731	.773

Tất cả các biến quan sát đều có tương quan biến tổng (Corrected Item-Total Correlation) lớn hơn 0.3. Hệ số Cronbach's Alpha của thang đo bằng 0,839 (lớn hơn 0.6), như vậy thang đo đảm bảo độ tin cậy.

Bảng 3.6. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Kinh nghiệm làm việc

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.839	5

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
KN1	14.07	9.995	.664	.801
KN2	13.91	9.594	.693	.792
KN3	13.97	10.655	.554	.829
KN4	13.36	9.357	.631	.811
KN5	14.01	9.719	.676	.797

Tất cả các biến quan sát đều có tương quan biến tổng (Corrected Item-Total Correlation) lớn hơn 0.3. Hệ số Cronbach's Alpha của thang đo bằng 0,839 (lớn hơn 0.6), như vậy thang đo đảm bảo độ tin cậy.

Bảng 3.7. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Tuân thủ chuẩn mực KTNN

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.773	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
CMKT1	10.81	4.567	.595	.707
CMKT2	11.20	4.685	.580	.715
CMKT3	10.41	4.696	.522	.748
CMKT4	11.22	4.845	.610	.703
CMKT1	10.81	4.567	.595	.707

Tất cả các biến quan sát đều có tương quan biến tổng (Corrected Item-Total Correlation) lớn hơn 0.3. Hệ số Cronbach's Alpha của thang đo bằng 0,839 (lớn hơn 0.6), như vậy thang đo đảm bảo độ tin cậy.

Bảng 3.8. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Điều kiện làm việc của KTV

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.836	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
DKLV1	10.24	4.963	.713	.772
DKLV2	10.22	5.421	.660	.796
DKLV3	10.18	5.382	.667	.793
DKLV4	10.16	5.567	.631	.809
DKLV1	10.24	4.963	.713	.772

Tất cả các biến quan sát đều có tương quan biến tổng (Corrected Item-Total Correlation) lớn hơn 0.3. Hệ số Cronbach's Alpha của thang đo bằng 0,836 (lớn hơn 0.6), như vậy thang đo đảm bảo độ tin cậy.

Bảng 3.9. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.784	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
NSU1	10.73	5.142	.625	.713
NSU2	10.08	5.033	.565	.746
NSU3	10.77	5.336	.588	.732
NSU4	10.75	5.360	.587	.733

Tất cả các biến quan sát đều có tương quan biến tổng (Corrected Item-Total Correlation) lớn hơn 0.3. Hệ số Cronbach's Alpha của thang đo bằng 0,784 (lớn hơn 0.6), như vậy thang đo đảm bảo độ tin cậy.

Bảng 3.10. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Phương pháp/quy trình kiểm toán

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.865	6

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
PP1	17.98	13.519	.702	.834
PP2	18.68	14.781	.664	.842
PP3	18.04	14.221	.632	.847
PP4	18.00	14.004	.631	.848
PP5	18.66	14.460	.696	.836
PP6	18.68	14.702	.647	.844

Tất cả các biến quan sát đều có tương quan biến tổng (Corrected Item-Total Correlation) lớn hơn 0.3. Hệ số Cronbach's Alpha của thang đo bằng 0,784 (lớn hơn 0.6), như vậy thang đo đảm bảo độ tin cậy.

Bảng 3.11. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Kiểm soát chất lượng kiểm toán

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.855	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
KSCL1	10.15	5.207	.723	.805
KSCL2	10.15	5.614	.663	.830
KSCL3	10.13	5.076	.724	.804
KSCL4	10.09	5.296	.682	.822

Tất cả các biến quan sát đều có tương quan biến tổng (Corrected Item-Total Correlation) lớn hơn 0.3. Hệ số Cronbach's Alpha của thang đo bằng 0,855 (lớn hơn 0.6), như vậy thang đo đảm bảo độ tin cậy.

Bảng 3.12. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố địa phương được kiểm toán thu NSDP

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.866	5

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
DP1	13.93	7.628	.659	.845
DP2	13.95	7.392	.681	.839
DP3	13.95	7.459	.680	.839
DP4	13.96	7.167	.761	.819
DP5	13.46	7.711	.655	.845

Tất cả các biến quan sát đều có tương quan biến tổng (Corrected Item-Total Correlation) lớn hơn 0.3. Hệ số Cronbach's Alpha của thang đo bằng 0,866 (lớn hơn 0.6), như vậy thang đo đảm bảo độ tin cậy.

Bảng 3.13. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.822	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
PLY1	10.01	4.785	.648	.775
PLY2	10.04	4.916	.652	.773
PLY3	10.07	4.920	.621	.788
PLY4	10.10	4.893	.661	.769

Tất cả các biến quan sát đều có tương quan biến tổng (Corrected Item-Total Correlation) lớn hơn 0.3. Hệ số Cronbach's Alpha của thang đo bằng 0,822 (lớn hơn 0.6), như vậy thang đo đảm bảo độ tin cậy.

Kết quả kiểm tra độ tin cậy thang đo biến phụ thuộc

Bảng 3.14. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố kiểm toán

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.858	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
KT1	10.69	2.698	.713	.815
KT2	10.65	2.730	.680	.829
KT3	10.66	2.664	.697	.822
KT4	10.68	2.687	.721	.812

Tất cả các biến quan sát đều có tương quan biến tổng (Corrected Item-Total Correlation) lớn hơn 0.3. Hệ số Cronbach's Alpha của thang đo bằng 0,822 (lớn hơn 0.6), như vậy thang đo đảm bảo độ tin cậy.

Phân tích nhân tố khám phá EFA: Sau khi đánh giá bằng chỉ số Cronbach's Alpha cho thấy các đều đạt giá trị tin cậy. Bước tiếp theo, luận án đánh giá các thang đo bằng phương pháp phân tích nhân tố khám phá (EFA - exploratory factor analysis) để kiểm tra tính đơn hướng của thang đo nhằm loại bỏ một số tiêu chí đo lường không phù hợp. Trước hết, tác giả phân tích nhân tố khám phá với từng biến đơn lẻ, cho thấy kết quả như sau:

(a) Phân tích nhân tố khám phá cho biến độc lập

Qua kết quả phân tích EFA cho biến độc lập (Chi tiết Phụ lục 06), cho thấy: Hệ số KMO: $0,5 < KMO = 0,883 < 1$, phân tích nhân tố được chấp nhận với tập dữ liệu nghiên cứu;

Kiểm định Bartlett's test: Sig. Bartlett's test = $0,000 < 0,05$, chứng tỏ các biến quan sát có tương quan với nhau trong tổng thể.

Trị số Eigenvalues = $1.161 > 1$ tại nhân tố thứ 10, như vậy 10 nhân tố trích được từ EFA có ý nghĩa tóm tắt thông tin các biến quan sát đưa vào tốt nhất. Tổng phương sai trích: Rotation Sums of Squared Loadings (Cumulative %)= $65.996\% > 50\%$. Điều này chứng tỏ 65.996% biến thiên của dữ liệu được giải thích bởi 10 nhân tố.

Kết quả ma trận xoay cho thấy, 43 biến quan sát được gom thành 10 nhân tố, tất cả các biến quan sát đều có hệ số tải nhân tố Factor loading $> 0,5$ là phù hợp.

(b) Phân tích nhân tố khám phá cho biến phụ thuộc

Bảng 3.15. Kết quả phân tích EFA cho biến phụ thuộc

KMO and Bartlett's Test									
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.							.826		
Bartlett's Test of Sphericity			Approx. Chi-Square				442.658		
			df				6		
			Sig.				.000		
Total Variance Explained									
Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	2.807	70.170	70.170	2.807	70.170	70.170	1	2.807	70.170
2	.439	10.970	81.140				2	.439	10.970
3	.395	9.878	91.017				3	.395	9.878
4	.359	8.983	100.000				4	.359	8.983
Extraction Method: Principal Component Analysis.									

Component Matrixa

	Component
	1
KT4	.850
KT1	.845
KT3	.834
KT2	.821
Extraction Method: Principal Component Analysis.	
a. 1 components extracted.	

Nhận xét kết quả phân tích nhân tố khám phá cho biến phụ thuộc:

Hệ số KMO: $0,5 < KMO = 0,826 < 1$, phân tích nhân tố được chấp nhận với tập dữ liệu nghiên cứu. Kết quả ma trận xoay cho thấy, có một nhân

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	51.049	10	5.105	56.741	.000 ^b
	Residual	22.132	246	.090		
	Total	73.182	256			
a. Dependent Variable: KT						
b. Predictors: (Constant), PP, CM, CMKT, PLY, NL, DKL, KSCL, KN, NSU, DP						

Bảng 3.18. Hệ số Model Summary

Model Summary^b					
Mod	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.835 ^a	.698	.685	.29995	2.009
a. Predictors: (Constant), PP, CM, CMKT, PLY, NL, DKLV, KSCL, KN, NSU, DP					
b. Dependent Variable: KT					

Bảng 3.19. Hệ số Coefficients

Coefficients^a								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-.065	.156		-.415	.679		
	KN	.117	.030	.169	3.881	.000	.651	1.536
	KSCL	.077	.030	.108	2.545	.012	.680	1.470
	CM	.151	.029	.210	5.236	.000	.761	1.313
	PLY	.078	.032	.104	2.465	.014	.684	1.461
	DKLV	.066	.031	.092	2.094	.037	.637	1.569
	DP	.104	.037	.131	2.781	.006	.554	1.807
	CMKT	.092	.033	.120	2.798	.006	.670	1.492
	NL	.117	.030	.157	3.894	.000	.752	1.330
	NSU	.115	.032	.158	3.621	.000	.647	1.546
	PP	.110	.033	.153	3.302	.001	.572	1.749
a. Dependent Variable: KT								

Nhận xét kết quả kiểm định hồi quy của luận án:

Bảng ANOVA: Trị số Sig kiểm định $F = 0.00 < 0.05$, như vậy mô hình hồi quy có ý nghĩa.

Bảng Model Summary: giá trị R bình phương hiệu chỉnh là $0.685 = 68.5\%$. Như vậy các biến độc lập đưa vào chạy hồi quy ảnh hưởng tới 68.5% sự thay đổi của biến phụ thuộc.

Bảng Coefficients: Kết quả hồi quy cho thấy tất cả các biến đều có sự tác động lên biến phụ thuộc do sig kiểm định t của từng biến độc lập đều nhỏ hơn 0.05.

Hệ số VIF các biến độc lập đều nhỏ hơn 10, như vậy không có đa cộng tuyến xảy ra.

Hệ số hồi quy chuẩn hóa Beta của các biến độc lập được giữ lại trong mô hình được xếp theo thứ tự tác động từ mạnh nhất đến yếu nhất của các biến độc lập lên biến phụ thuộc như sau: CM (0,210) > KN (0,169) > NSU (0,158) > NL(0,157) > PP (0,153) > DP (0,131) > CMKT (0,120) > KSCL (0,108) > PL (0,104) > DKLV)

(0,092). Mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố được thể hiện như sau:

Bảng 3.20. Hợp nhất các nhân tố theo mức độ ảnh hưởng

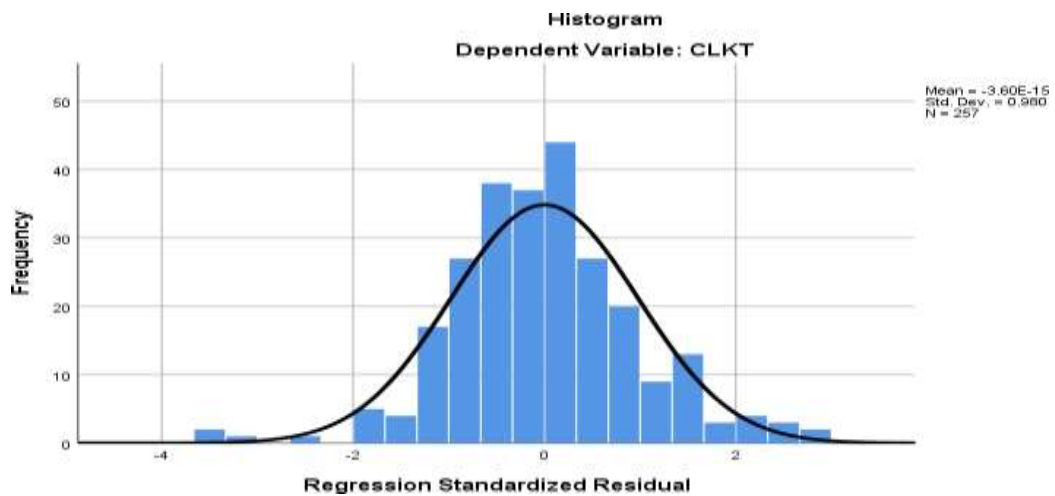
STT	Nhân tố	Hệ số hồi quy chuẩn hóa Beta	Thứ tự ảnh hưởng
1	Kỹ năng kiểm toán	0,210	1
2	Kinh nghiệm làm việc	0,169	2
3	Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán	0,158	3
4	Năng lực nghề nghiệp	0,157	4
5	Phương pháp/Quy trình kiểm toán	0,153	5
6	Các nhân tố thuộc về địa phương được kiểm toán BCQTNS địa phương	0,131	6
7	Tuân thủ chuẩn mực KTNN	0,120	7
8	Hệ thống KSCL kiểm toán	0,108	8
9	Các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán	0,104	9
10	Điều kiện làm việc của KTV nhà nước	0,092	10

Phương trình hồi quy được chuẩn hóa như sau:

$$KT = 0,210*CM + 0,169*KN + 0,158*NSU + 0,157*NL + 0,153*PP + 0,131*DP + 0,120*CMKT + 0,108*KSCL + 0,104*PL + 0,092*DKLV$$

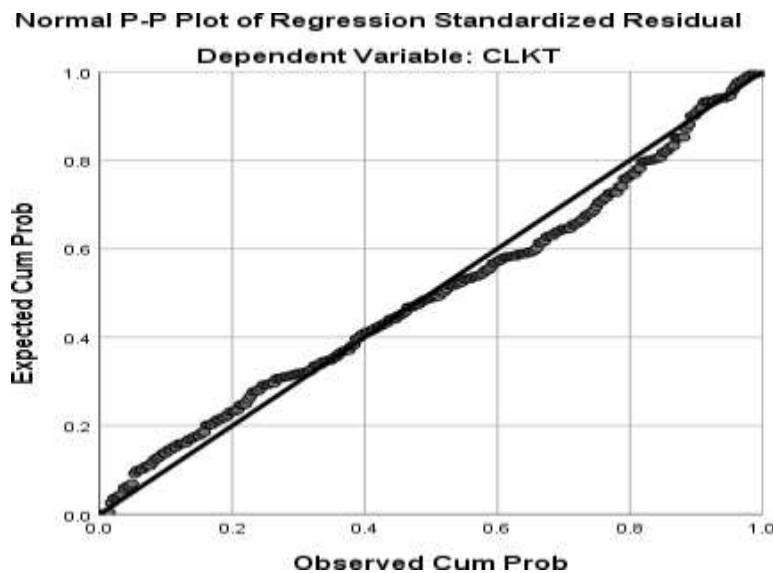
Kiểm tra vi phạm giả định phân phối chuẩn phần dư:

Kiểm tra vi phạm giả định phân phối chuẩn phần dư:



Hình 3.2. Biểu đồ Histogram

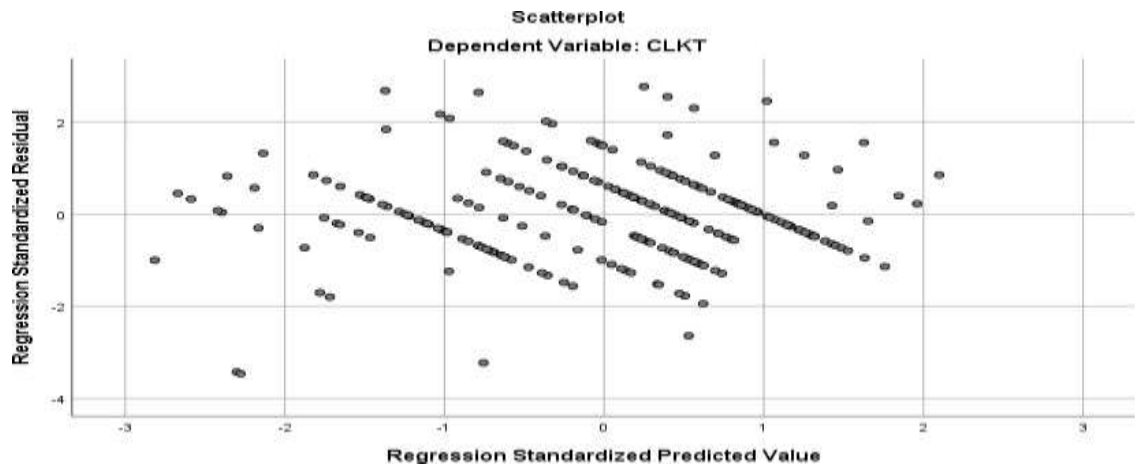
Tại biểu đồ Histogram: Giá trị trung bình Mean gần bằng 0, độ lệch chuẩn là 0.980 gần bằng 1, như vậy có thể nói, phân phối phần dư xấp xỉ chuẩn. Do đó, có thể kết luận rằng: Giả thiết phân phối chuẩn của phần dư không bị vi phạm.



Hình 3.3. Biểu đồ Normal P-P Plot

Tại biểu đồ Normal P-P Plot: Các điểm phân vị trong phân phối của phần dư tập trung thành 1 đường chéo, như vậy, giả định phân phối chuẩn của phần dư không bị vi phạm.

* Kiểm tra vi phạm giả định liên hệ tuyến tính:



Hình 3.4. Biểu đồ Regression standardized predicted value

“Phần dư chuẩn hóa phân định ngẫu nhiên tập trung xung quanh đường tung độ 0 tạo thành dạng đường thẳng, do đó, giả định quan hệ tuyến tính giữa biến phụ thuộc và các biến độc lập không bị vi phạm.

Tóm lại qua nghiên cứu định lượng xác định được 03 nhóm nhân tố gồm 10 biến độc lập có ảnh hưởng thuận chiều đến kiểm toán thu NSDP và đáp ứng với các giả thuyết nghiên cứu ban đầu. Các nhóm nhân tố gồm:

(i) Nhóm nhân tố thuộc về KTV gồm 04 nhân tố: Năng lực nghề nghiệp; Kỹ năng kiểm toán; Kinh nghiệm làm việc; Tuân thủ chuẩn mực KTNN.

(i) Nhóm nhân tố thuộc về KTNN gồm 04 nhân tố: Điều kiện làm việc của KTV; Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán; Phương pháp/ Quy trình kiểm toán; Hệ thống KSCL kiểm toán.

(iii) Nhóm nhân tố bên ngoài gồm 02 nhân tố: Các nhân tố thuộc về địa phương được kiểm toán Thu NSDP và các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán.

Mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố đến kiểm toán thu NSDP ở Việt Nam được xếp theo thứ tự giảm dần như sau: (1). Kỹ năng kiểm toán - (2). Kinh nghiệm làm việc - (3). Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán - (4). Năng lực

ngành nghiệp - (5). Phương pháp/ Quy trình kiểm toán - (6). Các nhân tố thuộc về địa phương được kiểm toán - (7). Tuân thủ chuẩn mực KTVNN - (8). Hệ thống KSCL kiểm toán - (9). Các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán- (10). Điều kiện làm việc của KTV”

3.2.4. Đánh giá chung về kiểm toán thu ngân sách địa phương ở Thành phố Hà Nội của Kiểm toán nhà nước KV I

3.2.4.1. Kết quả đạt được

“Trong giai đoạn thực hiện kiểm toán, KTV nhà nước (KTVNN) thực hiện các thủ tục kiểm toán, phương pháp kiểm toán cần thiết để thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp, đưa ra các đánh giá về các phát hiện kiểm toán. Ở giai đoạn này, các KTVNN trực tiếp kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán, các đơn vị được kiểm tra, đối chiếu về các nội dung kiểm toán trong phạm vi kiểm toán được cấp có thẩm quyền phê duyệt. KTVNN thực hiện soát xét trực tiếp các quyết định quản lý, điều hành thu ngân sách của địa phương. Với mỗi nội dung cụ thể, KTVNN đã đưa ra được những nhận định về tính tuân thủ pháp luật, đồng thời, đưa ra đánh giá bổ sung về tính hiệu lực, hiệu quả của các quyết định điều hành thu ngân sách. Thông thường, KTVNN thu thập bằng chứng kiểm toán về công tác lập, giao dự toán thu ngân sách; công tác quản lý thu ngân sách (tại cơ quan thuế và cơ quan tài chính). Những vấn đề trong quản lý, điều hành thu ngân sách được các KTVNN phát hiện trong quá trình kiểm toán liên quan đến cả 3 khâu trong chu trình quản lý ngân sách. Các kiến nghị xử lý tài chính, hoàn thiện hệ thống văn bản quản lý, điều hành thu NSDP có ý nghĩa tích cực, góp phần nâng cao hiệu quả, hiệu lực quản lý thu ngân sách.

Thời gian qua, các cuộc kiểm toán thu NSDP, trong đó có nội dung quản lý, điều hành thu ngân sách đã đạt nhiều kết quả tích cực, được Quốc hội, HĐND các cấp, các cơ quan chức năng và dư luận xã hội đánh giá cao. Hầu hết kiến nghị kiểm toán được các đơn vị có liên quan nghiêm túc thực hiện.

Nội dung kiểm toán đánh giá công tác quản lý, điều hành thu NSDP bao trùm các khía cạnh thu và được thể hiện tại cả ba khâu: lập dự toán, chấp hành ngân sách và quyết toán thu ngân sách. Việc đánh giá có trọng tâm, trọng điểm giúp KTV nhà nước phản ánh những vấn đề cốt lõi trong quản lý, điều hành thu ngân sách của các địa phương và tiếp tục phát triển việc đánh giá sang các khía cạnh khác có liên quan.

Thực tế hiện nay, ngoài các cấp chính quyền thì các cơ quan khác cũng sử dụng, khai thác thông tin kiểm toán để phục vụ công tác chuyên môn của các cơ quan này. Qua đó cho thấy, thông tin kiểm toán do KTNN cung cấp ngày càng có giá trị sử dụng, hữu ích, khẳng định vị thế của KTNN là cơ quan kiểm toán tối cao việc quản lý tài chính công”

Bảng 3.21. Số kiến nghị tăng thu KTNN KVI

Đơn vị: đồng

1	2015	88.826.916.344
2	2016	272.724.327.147
3	2017	274.461.614.519
4	2018	343.035.359.272
5	2019	177.461.088.116
6	2020	3.078.430.732
7	2021	54.964.641.142
8	2022	239.252.016.119
9	2023	22.810.914.463

Nguồn tổng hợp từ Báo cáo Kiểm toán NSDP KTNN KVI

3.2.4.2. Hạn chế

“Tồn tại những hạn chế nhất định trong kiểm toán thu NSDP qua công tác kiểm toán của KTNN Khu vực I ở thành phố Hà Nội, thể hiện ở một số nội dung sau:

Một là, công tác khảo sát thu thập thông tin về quản lý, điều hành thu NSDP đôi lúc chưa được chú trọng.

Thông tin kiểm toán được các KTVNN chủ yếu khai thác từ các hồ sơ, tài liệu do đơn vị được kiểm toán cung cấp. Tuy nhiên, trong một số trường hợp, hồ sơ, tài liệu do đơn vị được kiểm toán cung cấp không đầy đủ, KTVNN đưa ra các đánh giá chưa phù hợp nhưng không trao đổi kịp thời các phát hiện kiểm toán, các đánh giá kiểm toán với đơn vị được kiểm toán nên việc đánh giá công tác quản lý, điều hành thu ngân sách của địa phương nhiều khi chưa sát thực tế hoặc chưa dựa trên bằng chứng đầy đủ và thích hợp.

- Việc khảo sát thu thập thông tin ban đầu chưa được thực hiện tốt, công việc khảo sát thường rất đơn điệu, thời gian khảo sát ngắn, thông tin khảo sát chưa phong phú, do đề cương khảo sát, thu thập thông tin chưa được chuẩn bị đầy đủ và có sự thống nhất giữa các đoàn kiểm toán. Hiện nay, về thu NSNN các đoàn khảo sát mới lập đề cương khảo sát tại các cơ quan tài chính tổng hợp thuộc ngân sách cấp thành phố, như Sở Tài chính, Cục thuế, Hải quan, KBNN mà chưa đi sâu xuống các đơn vị cấp huyện, các đơn vị trực tiếp thu NSNN. Mặt khác, một số cơ quan chưa được quan tâm khảo sát trong những nội dung liên quan đến thu NSNN, như Sở Kế hoạch Đầu tư thu thập thông tin về tình hình cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, ưu đãi đầu tư; Sở TN&MT là cơ quan cung cấp thông tin liên quan đến công tác giao đất, cho thuê đất, cấp quyền khai thác khoáng sản...

- Công tác tổ chức khảo sát chưa toàn diện, việc nghiên cứu đánh giá HTKTNB và tiến hành các thủ tục kiểm tra chi tiết về công tác kiểm soát chưa được quan tâm đúng mức, do đó không sử dụng kết quả KTNB để đánh giá mức độ trọng yếu, rủi ro làm căn cứ xác định nội dung, trọng tâm kiểm toán. Thực tế tại các địa phương tổ chức HTKTNB có cơ cấu tổ chức gần như nhau nhưng hoạt động rất đa dạng và có sắc thái riêng, nếu không nghiên cứu tìm hiểu kỹ sẽ làm cho công việc kiểm toán bị dàn trải, không đúng trọng tâm ảnh hưởng đến chất lượng và hiệu quả kiểm toán.

- Chưa khai thác được đầy đủ các ứng dụng công nghệ thông tin trong quản lý thu NSNN: Đối với cơ quan Tài chính đã quản lý, theo dõi số liệu thu NSNN trên hệ thống quản lý ngân sách TABMIS. Đối với cơ quan thuế hiện nay đã theo dõi NNT và quản lý công tác kê khai, kế toán thuế theo chương trình TMS.

- Kết quả khảo sát không được tập hợp và thể hiện đầy đủ trong các tài liệu hay báo cáo khảo sát. Chưa giải thích được đầy đủ việc xác định lý do chọn đơn vị và nội dung kiểm toán. Hoặc chọn quá nhiều nội dung kiểm toán nhưng xác định đơn vị, đối tượng kiểm toán không tương thích, không mang tính đại diện dẫn đến kết quả kiểm toán chưa cao.

- Thời gian khảo sát, thu thập thông tin kiểm toán NSDP đợt 1 thường trước tháng 3 còn trong giai đoạn chỉnh lý ngân sách, vì vậy các địa phương chưa có số liệu quyết toán chính thức do đó việc thu thập thông tin còn hạn chế. Một số biểu mẫu các đoàn khảo sát soạn thảo phục vụ công tác khảo sát để thu thập thêm thông tin, số liệu chi tiết chưa tương thích với biểu mẫu theo quy định của BTC và quy trình quản lý thuế làm cho việc cung cấp số liệu của địa phương chậm ảnh hưởng đến công tác khảo sát thu thập thông tin, số liệu lập KHKT.

Hai là, chất lượng lập kế hoạch kiểm toán về việc đánh giá công tác quản lý, điều hành thu NSDP chưa cao.

Việc đổi mới trong công tác xây dựng kế hoạch kiểm toán tuy đã có nhiều chuyển biến tích cực trong những năm gần đây, nhưng còn khoảng cách so với yêu cầu ngày càng cao của việc nâng cao chất lượng kiểm toán. Bên cạnh hạn chế về thông tin thu thập được, quá trình xử lý thông tin để đánh giá rủi ro, xác định trọng yếu kiểm toán có tính thuyết phục chưa cao. Kế hoạch kiểm toán đánh giá công tác quản lý, điều hành thu NSDP chưa lồng ghép được những yêu cầu cung cấp thông tin của các chủ thể sử dụng thông tin kiểm toán. Tính hữu dụng của thông tin kiểm toán về quản lý, điều hành thu NSDP cũng bị ảnh hưởng.

- Một số thông tin, số liệu thu thập đưa vào KHKT chưa có tác dụng thiết thực phục vụ quá trình kiểm toán như thông tin, số liệu chưa chính xác, chưa phù hợp do vậy khi thực hiện kiểm toán phải thu thập bổ sung lại từ đầu dẫn đến ảnh hưởng đến thời gian, tiến độ và kết quả kiểm toán.

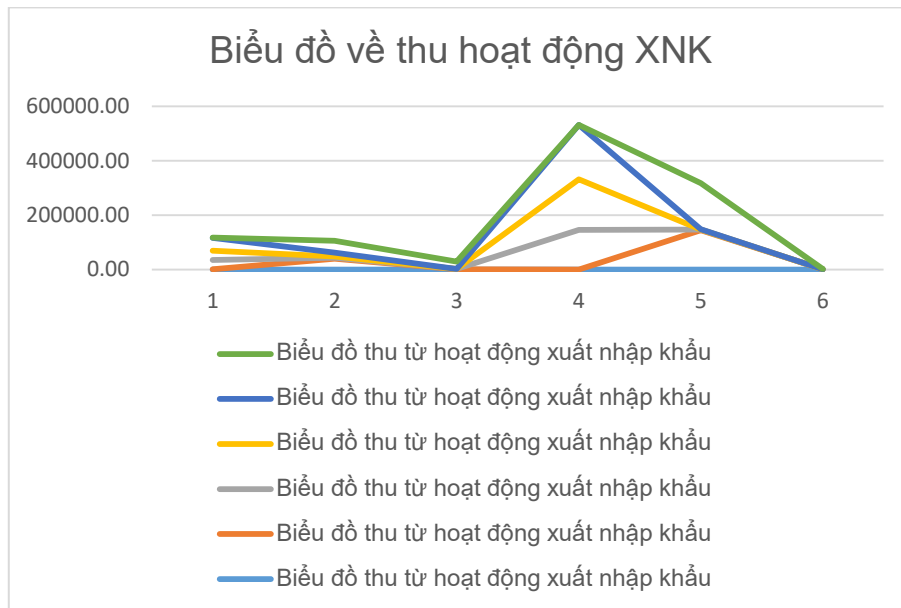
- Chưa tận dụng khai thác và đánh giá các tài liệu trong hồ sơ kiểm toán của các lần kiểm toán trước. Chưa chú trọng đối với việc khắc phục những tồn đọng sai sót, hạn chế của địa phương nêu trong BCKT các năm trước, kế thừa thông tin đưa vào tâm tâm trong KHKT năm nay.

- Thông tin về tình hình thu NSNN chủ yếu thu thập số liệu theo Báo cáo thống kê quy định của TCT do đơn vị cung cấp chưa đi sâu tìm hiểu thực tế công tác điều hành thu, để phân tích đánh giá rủi ro đưa vào trọng tâm kiểm toán. Chưa đầu tư thời gian khai thác thông tin số liệu trên phần mềm Tabmis của KBNN, phần mềm quản lý thuế để đối chiếu với số liệu báo cáo của địa phương.

- Việc theo dõi, thu thập thông tin về đầu mối kiểm toán chưa xây dựng đồng nhất về bộ tiêu chí đối với các chỉ tiêu cơ bản và phương pháp theo dõi và thu thập thông tin cụ thể. Do đó chưa cập nhật kịp thời tình hình tài chính ngân sách của địa phương dẫn đến khi xây dựng đề cương, và thực hiện khảo sát lập KHKT còn bị động. Công tác thu thập thông tin về các đầu mối kiểm toán còn gặp khó khăn do hạn chế về hạ tầng CNTT.

Ba là, việc đánh giá công tác quản lý, điều hành thu NSDP chưa được quan tâm tương xứng với vai trò của công tác quản lý, điều hành. Tại không ít đoàn kiểm toán vẫn còn nặng quan điểm ưu tiên kiểm toán đối chiếu thuế. Những phân tích, đánh giá về công tác quản lý, điều hành thu ngân sách chưa được coi trọng tương xứng với ý nghĩa của công tác quản lý, điều hành và ảnh hưởng của công tác này đối với kết quả thu ngân sách. Việc đánh giá công tác quản lý, điều hành thu ngân sách chủ yếu thực hiện tại khâu kiểm toán tổng hợp tại các cơ quan, như: sở Tài chính, sở Kế hoạch và Đầu tư, cục Thuế... Thời gian và nhân lực cho kiểm toán tổng hợp cũng chưa được chú trọng so

với việc bố trí nhân lực và thời gian thực hiện kiểm toán chi tiết tại các đơn vị hay việc thực hiện kiểm tra, đối chiếu số liệu của đơn lẻ người nộp thuế”



Hình 3.5. Thu hoạt động xuất nhập khẩu

“Việc công khai ngân sách đã được quy định cụ thể tại Luật NSNN và các pháp luật có liên quan. Công khai ngân sách là một nguyên tắc của quản lý ngân sách và cũng là biện pháp quan trọng nâng cao hiệu quả, hiệu lực của công tác quản lý, điều hành thu ngân sách. Nội dung đánh giá công khai ngân sách cũng ít được hoạt động KTNN thực hiện, từ đó đưa ra kết luận và kiến nghị phù hợp.

Bốn là, trong công tác kiểm toán hiện nay, vẫn chú trọng nhiều đến kiểm toán chi tiết, đối chiếu thuế nên các phát hiện kiểm toán mang tính nhỏ lẻ, hiện tượng, mà chưa tập trung để đánh giá công tác quản lý, điều hành thu ngân sách của địa phương. Ngoài ra, KTNN vẫn còn đang thực hiện KTTT, kiểm toán tài chính là chủ yếu, ít có các đánh giá về tính kinh tế, hiệu lực, hiệu quả của các chính sách điều hành vĩ mô ở địa phương, để từ đó, đưa ra các ý kiến mang tính chất tư vấn có giá trị.

Công tác khảo sát, thu thập thông tin, số liệu thông tin chưa đầy đủ để đánh giá tổng quát về công tác quản lý, điều hành thu ngân sách. Đây là khâu cực kỳ quan trọng, nếu thực hiện tốt có thể giúp các Đoàn kiểm toán có thể

nhận định sơ bộ được các sai sót của địa phương, trong quá trình kiểm toán chủ yếu thực hiện các thủ tục để thu thập bằng chứng kiểm toán cho các nhận định của mình. Như vậy sẽ rút ngắn được thời gian thực hiện kiểm toán

KTNN chưa thật sự chú ý đến việc đưa ra ý kiến đối với dự thảo dự toán NSDP. Lực lượng KTV nhà nước tham gia thực hiện nội dung này còn hạn chế về kinh nghiệm và kiến thức tổng hợp liên quan đến lập dự toán NSNN. Việc tổ chức đánh giá công tác giám sát và công khai ngân sách chưa được quan tâm đúng mức.

Trong tổ chức kiểm tra việc thực hiện kiến nghị kiểm toán của địa phương, các Đoàn kiểm toán còn chưa chú trọng kiểm tra việc thực hiện các kiến nghị về việc hoàn thiện văn bản quản lý, điều hành thu ngân sách. Thông thường việc thay đổi văn bản quản lý, điều hành cần thời gian, nhưng việc chậm trễ chỉnh sửa cơ chế, chính sách sẽ ảnh hưởng đến kết quả thu, chi và cân đối ngân sách. Tình trạng này kéo dài cũng làm giảm tính hiệu lực các kiến nghị kiểm toán của KTNN.

Năm là, công tác công khai báo cáo kiểm toán thu NSDP cũng chưa được thực hiện đầy đủ.

“Luật KTNN quy định “Báo cáo kiểm toán sau khi phát hành được công bố công khai, trừ những nội dung thuộc bí mật nhà nước theo quy định của pháp luật”. Luật NSNN cũng xác định “Kết quả kiểm toán NSNN, kết quả thực hiện các kiến nghị của KTNN phải được công khai chậm nhất là 30 ngày kể từ ngày văn bản được ban hành”. Việc công khai kết quả kiểm toán NSNN chủ yếu mới dừng ở mức độ công khai kết quả kiểm toán NSNN tổng thể hàng năm. Các cuộc kiểm toán thu NSDP chưa được công bố một cách rộng rãi để công chúng có thể tiếp cận kết quả kiểm toán. Các kết quả, phát hiện kiểm toán về công tác quản lý tài chính công cần dễ tiếp cận hơn để phát huy vai trò làm chủ của nhân dân.”

Công tác công khai báo cáo kiểm toán thu NSDP cũng chưa được thực hiện đầy đủ. Việc công khai kết quả kiểm toán NSNN chủ yếu mới dừng ở mức độ công khai kết quả kiểm toán NSNN tổng thể hàng năm. Các cuộc

kiểm toán thu NSDP chưa được công bố một cách rộng rãi để người dân có thể tiếp cận kết quả kiểm toán.

Như vậy, có thể thấy rằng, công tác kiểm toán hiện nay vẫn chú trọng nhiều đến kiểm toán chi tiết, đối chiếu thuế nên các phát hiện kiểm toán mang tính nhỏ lẻ, hiện tượng mà chưa tập trung để đánh giá công tác quản lý, điều hành thu ngân sách của địa phương. Công tác khảo sát, thu thập thông tin, số liệu thông tin chưa đầy đủ để đánh giá tổng quát về công tác quản lý, điều hành thu ngân sách. KTNN chưa thật sự chú ý đến việc đưa ra ý kiến đối với dự thảo dự toán NSDP. Việc tổ chức đánh giá công tác giám sát và công khai ngân sách chưa được quan tâm đúng mức”

3.2.4.3. Nguyên nhân của hạn chế

Nguyên nhân chủ quan

- KTV trong thực hiện nhiệm vụ chưa đánh giá được tính đầy đủ, hiệu lực, hiệu quả, độ tin cậy, những hạn chế của HTKTNB làm cơ sở đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu kiểm toán.

- Hiện nay, KTNN vẫn chưa xây dựng xong cơ sở dữ liệu về các đầu mối kiểm toán, do đó công tác khảo sát còn tốn nhiều thời gian cho việc tìm hiểu, khai thác thông tin liên quan đến NNT.

- Sự phối hợp giữa các nhóm kiểm toán, tổ kiểm toán thuộc đoàn kiểm toán để đưa ra đánh giá khái quát về việc quản lý, điều hành thu ngân sách còn hạn chế.

- Chất lượng tham gia ý kiến của KTNN KV II đối với dự toán thu NSDP chưa cao. Việc lập và quyết định dự toán thu NSDP chủ yếu được KTNN đánh giá tại cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán NSDP.

- HĐND các địa phương đã tăng cường thực hiện giám sát các chuyên đề có liên quan đến hoạt động thu NSNN trên địa bàn. Sau giám sát, Thường trực HĐND thường xuyên đôn đốc UBND thực hiện hoặc chỉ đạo thực hiện các kiến nghị của đoàn giám sát. Chất lượng giám sát ngày càng cao, góp phần tích cực đối với công tác quản lý, điều hành thu NSDP. Tuy nhiên, việc

đánh giá hoạt động giám sát của HĐND và của các chủ thể khác đối với quản lý, điều hành thu NSDP chưa được các Đoàn kiểm toán quan tâm, chú ý.

- Thời gian tổ chức khảo sát ngắn (từ 5 đến 7 ngày làm việc) trong khi dữ liệu phụ thuộc vào cơ quan thuế cung cấp. Mặt khác, số liệu của CQT thường là các báo cáo thống kê do đó việc cung cấp dữ liệu ban đầu thường chưa chính xác, KTV thiếu cơ sở kiểm tra, đối chiếu số liệu ngay từ khâu khảo sát. Một số trường hợp không cung cấp kịp thời hoặc cung cấp thiếu thông tin, điều này cũng ảnh hưởng đến chất lượng khảo sát, thu thập thông tin lập KHKT.

Tổ chức đoàn khảo sát lập KHKT vào thời đầu năm, khi địa phương đang trong thời gian chỉnh lý quyết toán số liệu còn mang tính tạm tính; các đơn vị tổng hợp như cơ quan tài chính, thuế, KBNN chưa có sự phối hợp để thông nhất về sơ liệu cung cấp cho tổ khảo sát.

Việc thâm nhập vào phần mềm kế toán NSNN (TABMIS); phần mềm quản lý thuế và kế toán thuế (TMS) cũng trở ngại do KTNN chưa cấp quyền riêng vào khai thác thông tin, số liệu; KTNN chưa tổ chức đào tạo kỹ năng khai thác số liệu trên phần mềm kế toán NSNN; phần mềm quản lý thuế và kế toán thuế nội địa, thuế XNK. Mặt khác trình độ tin học của KTV còn hạn chế về khả năng truy xuất số liệu trên phần mềm kế toán NSNN nếu được quyền khai thác.

- Về theo dõi đầu mối kiểm toán: Chưa có hướng dẫn đưa ra tiêu chí cụ thể những số liệu, thông tin cơ bản cần thiết để thống kê và cập nhật thường xuyên và thống nhất để các phòng thực hiện. KTNN đã xây dựng được phần mềm hệ cơ sở dữ liệu theo dõi đầu mối kiểm toán trong toàn ngành, tuy nhiên mới bước đầu thử nghiệm và đang hoàn thiện.

- Hồ sơ kiểm toán của các lần kiểm toán trước đã đưa vào lưu trữ do đó khó khăn trong việc khai thác cho các lần kiểm toán sau.

- Năng lực của một số KTVNN còn hạn chế trong việc đánh giá công tác quản lý, điều hành thu NSDP. Trong kiểm toán thu NSDP, số cán bộ được đào tạo chuyên sâu, hay đã có thời gian thực tế làm việc có liên quan đến nghiệp vụ quản lý ngân sách, có khả năng phân tích, đánh giá công tác quản

lý, điều hành thu ngân sách chưa nhiều, điều này ảnh hưởng không nhỏ đến chất lượng đánh giá việc quản lý, điều hành thu NSDP. Hơn nữa, thực tế kiểm toán cho thấy không ít KTVNN chưa thật sự nghiêm cứu, cập nhật các văn bản chính sách, chế độ có liên quan đến quản lý, điều hành thu ngân sách. Điều này kiến cho nhiều kết luận, kiến nghị đưa ra đôi chỗ còn chưa chính xác hoặc thiếu cơ sở, căn cứ vững chắc.

Yêu cầu nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán của Quốc hội, Chính phủ và của ngành KTNN ngày càng cao, song cơ cấu đội ngũ KTV theo lĩnh vực chuyên môn đào tạo chưa đồng đều, năng lực chuyên môn còn khoảng cách so với yêu cầu.

- Công tác đào tạo của KTNN còn mang nặng tính lý thuyết, chủ yếu là truyền dạy kiến thức căn bản và các thủ tục kiểm toán riêng lẻ mà chưa đi sâu vào mảng đánh giá tổng hợp, trong đó có công tác quản lý, điều hành thu ngân sách của địa phương.

Bảng 2.22. Tổng hợp thu NSDP của Thành phố Hà Nội

STT	Nội dung	2019	2020	2021	2022	2023
1	Thu ngân sách địa phương được hưởng theo phân cấp	94.397.566	98.970.949	103.007.051	91.451.549	107.325.873
-	<i>Thu NSDP hưởng 100%</i>	41.721.214	47.276.440	41.335.212	33.950.585	40.278.331
-	<i>Thu NSDP hưởng từ các khoản thu phân chia</i>	52.676.352	51.694.509	61.671.839	57.500.964	67.031.587
2	Thu bổ sung từ NSTW	2.440.780	1.711.779	1.908.702	6.008.720	8.915.631
-	<i>Thu bổ sung cân đối</i>					
-	<i>Thu bổ sung có mục tiêu</i>	2.440.780	1.711.779	1.908.702	6.008.720	8.915.631
3	Thu từ quỹ dự trữ tài chính					
4	Thu kết dư	27.826.305	28.681.487	31.621.604	21.031.182	11.926.440
5	Thu chuyển nguồn từ năm trước chuyển sang	57.802.637	73.200.522	80.333.512	111.809.394	125.869.833
6	Thu Quỹ dự trữ tài chính		439.317			

“Nhiều đơn vị được kiểm toán còn chậm trễ trong việc tổng hợp thông tin số liệu cung cấp cho KTVNN trong bối cảnh thời gian khảo sát và thực hiện kiểm toán được giới hạn trong khoảng thời gian nhất định. Trong không ít trường hợp KTVNN không đủ thông tin để thực hiện phân tích, đánh giá công tác quản lý, điều hành thu ngân sách, điều này ảnh hưởng tới chất lượng các kiến nghị của KTNN.

Nguyên nhân khách quan

- Cơ quan nhà nước có thẩm quyền liên quan đến quản lý, điều hành thu NSDP, nhiều đơn vị được kiểm toán còn chậm trễ trong việc tổng hợp thông tin số liệu cung cấp cho KTV nhà nước trong bối cảnh thời gian khảo sát và thực hiện kiểm toán được giới hạn trong khoảng thời gian nhất định. Các văn bản pháp lý hiện hành còn nhiều điểm chưa cụ thể, không rõ ràng, trong khi đó công tác quản lý, điều hành thu ngân sách thường được các địa phương vận dụng đa dạng trên cơ sở tình hình thực tế của địa phương. Việc tham gia và đưa ra ý kiến của KTNN về dự toán NSDP chưa được pháp luật quy định cụ thể.

- Kiểm toán còn gặp khó khăn trong việc kiểm tra, đối chiếu thuế. Do chưa có văn bản quy định cụ thể, rõ ràng về đối tượng, nội dung kiểm tra đối chiếu số liệu báo cáo cũng như chưa quy định rõ trách nhiệm, nghĩa vụ, quyền lợi của người nộp thuế trong việc kiểm tra đối chiếu số liệu báo cáo kê khai thuế, do đó, hiệu lực của công tác kiểm tra đối chiếu chưa cao, nhận thức của một số người nộp thuế về công việc kiểm tra cũng chưa đầy đủ.

- Trong việc tổ chức kiểm toán đối với địa phương có quy mô ngân sách lớn, địa bàn rộng do giới hạn về thời hạn kiểm toán.

- Còn có sự chồng chéo giữa hoạt động kiểm toán và thanh tra, kiểm tra. Thực tế cho thấy, giữa hoạt động thanh tra, kiểm tra với hoạt động kiểm toán của KTNN vẫn còn có sự trùng lặp, chồng chéo. Nguyên nhân chủ yếu là do thiếu cơ chế phối hợp trong việc cung cấp đầy đủ, kịp thời thông tin về

tình hình thanh tra, kiểm tra và việc xây dựng kế hoạch thanh tra, kiểm tra của các bộ, ngành, địa phương hằng năm.

- Công tác quản lý, điều hành thu ngân sách thể hiện tại nhiều quyết định về quản lý, sử dụng ngân sách, liên quan đến nhiều cơ quan, Sở, Ban, Ngành khác nhau. Do thời gian kiểm toán hạn chế, việc cung cấp thông tin, hồ sơ của một số đơn vị được kiểm toán với KTVNN còn chậm trễ, do đó, trong một số trường hợp, các KTVNN gặp khó khăn để đưa ra các đánh giá về công tác quản lý, điều hành thu ngân sách.

- Chất lượng tham gia ý kiến của KTNN các khu vực đối với dự toán thu NSDP chưa cao.

Việc lập và quyết định dự toán thu NSDP chủ yếu được KTNN đánh giá tại cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán NSDP. Hằng năm, KTNN khu vực có tiến hành đánh giá và đưa ra ý kiến về dự toán thu NSDP; tuy vậy, nội dung và mức độ đánh giá chưa sâu khiến các ý kiến tham gia về dự toán thu NSDP của KTNN chưa thực sự phát huy giá trị trên thực tế.

- Trong hầu hết các cuộc kiểm toán thu NSDP chưa đánh giá hoạt động giám sát của cơ quan dân cử đối với quản lý, điều hành thu NSDP và việc công khai thu NSDP.

Trên thực tế thời gian qua, HĐND, Thường trực HĐND, các Ban của HĐND, Tổ đại biểu HĐND, đại biểu HĐND luôn coi trọng công tác giám sát việc chấp hành ngân sách đối với UBND và các cơ quan liên quan trong việc chấp hành các quy định của pháp luật về NSNN ở địa phương. Giám sát ngân sách trở thành một trong những nội dung quan trọng nhằm bảo đảm việc thực hiện Luật NSNN, các văn bản quy phạm pháp luật và nghị quyết của HĐND về ngân sách được thực thi đầy đủ, đúng quy định; góp phần nâng cao hiệu quả quản lý và sử dụng ngân sách. Hình thức giám sát quản lý thu NSDP đa dạng, được áp dụng phù hợp với nội dung, tính chất của đối tượng được giám sát. Tại các kỳ họp, HĐND thực hiện xem xét báo cáo của UBND về kinh tế -

xã hội, về thực hiện NSNN, quyết toán NSNN của địa phương, về công tác phòng, chống tham nhũng, về thực hành tiết kiệm, chống lãng phí và các vi phạm pháp luật tài chính - ngân sách. Hình thức chất vấn cũng được đổi mới cả về nội dung và phương thức tiến hành. Bên cạnh đó, HĐND các địa phương tăng cường thực hiện giám sát các chuyên đề có liên quan đến hoạt động thu NSNN trên địa bàn. Sau giám sát, Thường trực HĐND thường xuyên đôn đốc UBND thực hiện hoặc chỉ đạo thực hiện các kiến nghị của đoàn giám sát. Chất lượng giám sát ngày càng cao, góp phần tích cực đối với công tác quản lý, điều hành thu NSDP.

Tuy vậy, việc đánh giá hoạt động giám sát của HĐND và của các chủ thể khác đối với quản lý, điều hành thu NSDP chưa được các Đoàn kiểm toán quan tâm, chú ý.

- Các văn bản pháp lý hiện hành còn nhiều điểm chưa cụ thể, không rõ ràng, trong khi đó công tác quản lý, điều hành thu ngân sách thường được các địa phương vận dụng đa dạng trên cơ sở tình hình thực tế của địa phương. KTNN đôi khi gặp khó khăn trong việc xin ý kiến các cơ quan chức năng về các phát hiện kiểm toán.

Việc tham gia và đưa ra ý kiến của KTNN về dự toán NSDP chưa được pháp luật quy định cụ thể. Hiện nay, theo quy định KTNN: “Trình ý kiến của KTNN để Quốc hội xem xét, quyết định dự toán NSNN, quyết định phân bổ NSTW, quyết định chủ trương đầu tư chương trình mục tiêu quốc gia, dự án quan trọng quốc gia, phê chuẩn quyết toán NSNN” (Khoản 4, Điều 10, Luật KTNN năm 2015). Như vậy, chưa thấy quy định cụ thể nội dung KTNN tham gia ý kiến về dự toán NSDP. Nghị định số 31/2017/NĐ-CP ngày 23/3/2017 của Chính phủ Ban hành quy chế lập, thẩm tra, quyết định kế hoạch tài chính 05 năm địa phương, kế hoạch đầu tư công trung hạn 05 năm địa phương, kế hoạch tài chính - NSNN 03 năm địa phương, dự toán và phân bổ NSDP, phê chuẩn quyết toán NSDP hằng năm cũng không xác định nhiệm

vụ KTNN cho ý kiến về dự toán NSDP hay tham gia các cuộc họp của các cơ quan có chức năng trong quy trình thẩm định, quyết định dự toán NSDP.

- Khó khăn trong việc kiểm tra, đối chiếu thuế. Thời gian vừa qua, khi kiểm toán NSDP hằng năm của các thành phố, thành phố trực thuộc Trung ương, các đoàn kiểm toán của KTNN đã thực hiện kiểm tra đối chiếu số liệu báo cáo của người nộp thuế tại cơ quan thuế. Kết quả kiểm toán đều phát hiện tăng thu ngân sách về thuế đối với hầu hết các doanh nghiệp được kiểm tra đối chiếu thuế.

Tuy nhiên, do chưa có văn bản quy định cụ thể, rõ ràng về đối tượng, nội dung kiểm tra đối chiếu số liệu báo cáo cũng như chưa quy định rõ trách nhiệm, nghĩa vụ, quyền lợi của người nộp thuế trong việc kiểm tra đối chiếu số liệu báo cáo kê khai thuế, cho nên hiệu lực của công tác kiểm tra đối chiếu chưa cao, nhận thức của một số người nộp thuế về công việc kiểm tra cũng chưa đầy đủ...

Đây là điều dẫn đến tình trạng nhiều đơn vị chưa có sự phối hợp tốt, không nghiêm túc chấp hành; một số đơn vị có biểu hiện chây ì, đưa ra nhiều lý do tránh né việc kiểm tra đối chiếu hoặc kéo dài thời gian cung cấp hồ sơ, cung cấp tài liệu không đủ, không đồng bộ... Về vấn đề này, KTNN cũng chưa có chế tài để xử lý.

Kiểm toán đối với địa phương có quy mô ngân sách lớn, địa bàn rộng do giới hạn về thời hạn kiểm toán.

Thực tế cho thấy đối với các cuộc kiểm toán NSDP có quy mô thu chi ngân sách lớn, địa bàn rộng (gồm 30 quận, huyện) như Thành phố Hà Nội... với thời gian kiểm toán 60 ngày là khó khăn nhất định trong tổ chức thực hiện kiểm toán quyết toán NSDP.

Chồng chéo giữa hoạt động kiểm toán và thanh tra, kiểm tra.

Thực tế cho thấy, giữa hoạt động thanh tra, kiểm tra với hoạt động kiểm toán của KTNN vẫn còn có sự trùng lặp, chồng chéo. Nguyên nhân chủ

yếu là do thiếu cơ chế phối hợp trong việc cung cấp đầy đủ, kịp thời thông tin về tình hình thanh tra, kiểm tra và việc xây dựng kế hoạch thanh tra, kiểm tra của các Bộ, ngành, địa phương hàng năm.

- Khó khăn trong việc khai thác ứng dụng công nghệ thông tin của đơn vị được kiểm toán.

Hiện nay, việc ứng dụng công nghệ thông tin trong quản lý tài chính ngân sách và các hoạt động quản lý khác của các đơn vị, các địa phương là phổ biến và mạnh mẽ, tuy nhiên việc KTV trực tiếp được khai thác phần mềm quản lý của đơn vị được kiểm toán còn có nhiều hạn chế xuất phát từ việc bảo mật thông tin của đơn vị.

- Tính độc lập của KTNN đã được Hiến định, các quy định cụ thể được quy định tại Luật KTNN và các văn bản pháp luật khác có liên quan. KTNN cần đánh giá thực trạng thực hiện Luật KTNN và nghiên cứu, đề xuất sửa đổi, bổ sung Luật KTNN, trong đó có một số điều khoản tiếp cụ thể hóa quy định về tính độc lập của KTNN theo Điều 118, Hiến pháp Nước CHXH chủ nghĩa Việt Nam: “KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công”. Tuy vậy, đây mới chỉ là những quy định của pháp luật. Điều quan trọng hơn đó là cần không ngừng đảm bảo và duy trì tính độc lập của KTNN trên thực tế. HĐND, UBND các cấp và các cơ quan khác có liên quan phối hợp và tạo điều kiện đảm bảo môi trường độc lập của KTNN trong hoạt động chuyên môn của mình, đặc biệt là khi KTNN thực hiện kiểm toán những vấn đề mang tính nhạy cảm về kinh tế - xã hội của địa phương. Những can thiệp từ bên ngoài vào hoạt động của KTNN cần được loại bỏ để đảm bảo tính trung thực, khách quan của hoạt động KTNN. Thông tin của kiểm toán trở nên ngày càng có giá trị và đáng tin cậy, được cơ quan nhà nước sử dụng để góp phần sửa đổi, bổ sung, hoàn thiện phương thức quản lý, điều hành thu ngân sách và cơ quan dân cử thực hiện giám sát quá trình quản lý, điều hành thu ngân sách do các cơ quan nhánh hành pháp thực hiện”

Chương 4

PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG Ở THÀNH PHỐ HÀ NỘI

4.1. PHƯƠNG HƯỚNG HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG NHẪM TĂNG CƯỜNG NĂNG LỰC QUẢN LÝ NGÂN SÁCH CỦA CÁC ĐỊA PHƯƠNG

“Cùng với yêu cầu ngày càng cao về chất lượng kiểm toán NSDP của KTNN, đáp ứng ngày càng tốt hơn nhiệm vụ hỗ trợ Quốc hội, HĐND, các cơ quan quản lý NSNN quản lý và giám sát NSNN, việc hoàn thiện tổ chức kiểm toán NSDP do KTNN Việt Nam thực hiện cần tuân theo những định hướng chủ yếu” sau:

Thứ nhất, trong bối cảnh cuộc Cách mạng công nghiệp lần thứ tư đang diễn ra mạnh mẽ, chuyển đổi số là xu thế tất yếu, khách quan. Kiểm toán áp dụng AI(Trí tuệ nhân tạo) là một xu hướng đang phát triển mạnh mẽ trong lĩnh vực kiểm toán, hứa hẹn mang lại nhiều hiệu quả và cải tiến đáng kể. Bằng cách tận dụng sức mạnh của trí tuệ nhân tạo, các công việc kiểm toán truyền thống sẽ được tự động hóa, nâng cao độ chính xác và hiệu quả, đồng thời mở ra những khả năng mới trong việc phát hiện gian lận và rủi ro. AI có khả năng xử lý và phân tích một lượng lớn dữ liệu tài chính một cách nhanh chóng và chính xác, giúp kiểm toán viên tập trung vào các công việc có giá trị cao hơn. AI có thể phát hiện các mẫu và xu hướng bất thường trong dữ liệu tài chính mà con người khó nhận biết, giúp phát hiện gian lận và rủi ro tiềm ẩn. AI có thể tự động hóa các công việc kiểm toán thủ công, như đối chiếu số liệu, kiểm tra tính hợp lý của dữ liệu, giảm thiểu lỗi sai và tiết kiệm thời gian. AI có thể thực hiện các kiểm toán với độ chính xác cao hơn, giảm thiểu sai sót và tăng cường độ tin cậy của kết quả kiểm toán.

Đẩy mạnh ứng dụng CNTT trong hoạt động kiểm toán là xu hướng tất yếu trong bối cảnh cách mạng công nghiệp 4.0. Trong giai đoạn tới, đề thực

hiện chuyển đổi số trong KTNN, hướng đến “kiểm toán số” và đạt mục tiêu trong “Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2030” và “Chiến lược phát triển và Kiến trúc tổng thể CNTT của KTNN giai đoạn 2019-2025, tầm nhìn đến năm 2030”, KTNN xây dựng hạ tầng kỹ thuật, nền tảng kết nối và chia sẻ dữ liệu đảm bảo tính sẵn sàng cao của hệ thống; từng bước nâng cấp, chuyển đổi sang nền tảng điện toán đám mây nhằm đáp ứng tốt nhất các yêu cầu hạ tầng, tạo nền tảng để áp dụng các công nghệ số vào hoạt động của KTNN.

Cùng với đó, xây dựng hạ tầng dữ liệu, trong đó tập trung triển khai hệ thống định danh, xác thực điện tử và cơ sở dữ liệu (CSDL) dùng chung phục vụ trao đổi, tích hợp dữ liệu; thực hiện kết nối, chia sẻ dữ liệu điện tử với các đơn vị được kiểm toán. Xây dựng Hệ thống thông tin quản lý đối tượng kiểm toán, các CSDL tập trung, như: Các CSDL chuyên ngành, CSDL tri thức kiểm toán, CSDL hồ sơ kiểm toán điện tử... từ nhiều nguồn dữ liệu khác nhau phục vụ cho việc ứng dụng các kỹ thuật phân tích dữ liệu lớn hỗ trợ hoạt động kiểm toán. Hướng đến CSDL tập trung, nhất quán, tăng cường khả năng chia sẻ, liên thông và đảm bảo khả năng thích ứng với các thay đổi của công nghệ số.

Thứ hai, việc hoàn thiện kiểm toán thu NSDP phải hướng tới yêu cầu hội nhập, phù hợp với các nguyên tắc, thông lệ quốc tế và điều kiện thực tiễn của Việt Nam, nhất là đặc điểm về phân cấp quản lý NSNN

Trong lĩnh vực kiểm toán công ngày càng có sự phối hợp chặt chẽ giữa các cơ quan kiểm toán trong thực hiện nhiệm vụ kiểm toán chung liên quốc gia đối với việc đánh giá thực hiện các cam kết theo các hiệp định, nghị định thư hoặc đánh giá hiệu quả sử dụng nguồn vốn tài trợ, nguồn vốn ODA. Đồng thời nhiều cơ quan kiểm toán quốc gia hiện nay đều xem vai trò vô cùng quan trọng của cơ quan KTNN trong việc đánh giá các chỉ số quốc gia như chỉ số về nợ công, mức bội chi NSNN đã đặt ra nhiệm vụ kiểm toán NSNN những vấn đề rất mới, mang tính vĩ mô và tầm nhìn dài hạn. Tuy nhiên, việc hội nhập cần phù hợp với điều kiện chính trị, đặc điểm phân cấp quản lý NSNN

của Việt Nam nói riêng nhằm thực hiện tốt vai trò, nhiệm vụ của KTNN Việt Nam trong kiểm toán NSNN, NSDP”

“*Thứ ba*, hoàn thiện kiểm toán thu NSDP phải hướng tới với hoàn thiện tổ chức cơ quan kiểm toán nói chung và KTNN các khu vực nói riêng theo hướng chuyên nghiệp, tập trung nâng cao năng lực kiểm toán, đảm bảo tính độc lập trong thực thi nhiệm vụ kiểm toán NSDP. Phát triển KTNN để thực sự trở thành công cụ quan trọng và đủ mạnh của Nhà nước, thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát nghiêm ngặt trong việc quản lý và sử dụng NSNN. Việc tổ chức KTNN các khu vực kiểm toán NSDP phải đảm bảo về chất lượng, có chiều sâu và phù hợp với thực tế và mục tiêu hoạt động dài hạn. Việc tăng cường năng lực kiểm toán NSDP gắn với việc KTNN các khu vực phải đảm bảo kiểm toán thường xuyên hàng năm các tỉnh, thành phố trực thuộc TRUNG ƯƠNG để xác nhận báo cáo quyết toán và cung cấp thông tin cho Quốc hội, HĐND hàng năm”

Thứ tư, theo kết quả nghiên cứu nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP địa phương tại chương III cho thấy, nhân tố tiếp theo của nhóm các nhân tố thuộc về KTNN được kiểm định có mối quan hệ thuận chiều với kiểm toán thu NSDP là phương pháp/quy trình kiểm toán (đứng thứ 5/tổng số 10 nhân tố với hệ số hồi quy chuẩn hóa Beta là dương 0,153). Trong đó, “Xác định trọng tâm, mục tiêu kiểm toán” chính là một trong những biến quan sát quan trọng của thang đo “phương pháp/quy trình kiểm toán”. Kết quả này phù hợp với quan điểm của Francis (2011), Knechel và cộng sự (2013), Mock & Samet (1982) FRC (2008), IAASB (2014)... cũng như chuẩn mực KTNN của cơ quan KTNN Việt Nam. Mặt khác, thực trạng kiểm toán thu NS địa phương ở Việt Nam hiện nay cũng cho thấy việc thực hiện kiểm toán còn một số tồn tại, hạn chế về phương pháp và quy trình kiểm toán ảnh hưởng tới chất lượng kiểm toán. Vì vậy hoàn thiện mục tiêu, trọng tâm kiểm toán là một trong những giải pháp quan trọng nhằm nâng cao kiểm toán thu NSDP. Hoàn thiện kiểm

toán thu NSDP cần hướng tới mục tiêu thực hiện đầy đủ chức năng, nhiệm vụ của KTNN trong kiểm toán NSNN thông qua việc áp dụng đa dạng hóa loại hình kiểm toán; hỗ trợ đắc lực, tin cậy cho Quốc hội, HĐND trong việc giám sát và quyết định NSNN, NSDP, Chính phủ và các cơ quan nhà nước có liên quan trong việc quản lý, điều hành và sử dụng NSNN. Đồng thời, KTNN phải là công cụ đủ mạnh để kiểm soát việc quản lý và sử dụng NSNN.

HĐND chỉ có thể thực hiện tốt chức năng, chỉ có thể đảm bảo được thực quyền trong các quyết định dự toán ngân sách, phân bổ ngân sách, phê chuẩn quyết toán ngân sách và giám sát tình hình thực hiện Nghị quyết của HĐND về NSDP khi nhận được sự trợ giúp đắc lực của cơ quan chuyên môn. Với hoạt động độc lập, theo nguyên tắc khách quan và chỉ tuân theo pháp luật, KTNN là công cụ quan trọng thực hiện quyền lực của nhân dân bằng kiểm tra và kiểm soát trong quản lý, điều hành, sử dụng NSNN, NSDP. Chính vì vậy, hoàn thiện kiểm toán NSDP cần đảm bảo thực hiện được các mục tiêu kiểm toán NSDP là: xác định tính đúng đắn, hợp pháp của báo cáo quyết toán NSDP; đánh giá việc tuân thủ, tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong việc quản lý, sử dụng và điều hành NSDP.

KTNN cần xác định mở rộng kiểm toán thu NSDP với các mục tiêu, nội dung KTHĐ, khi đó KTNN sẽ đáp ứng ngày càng tốt hơn trong việc đánh giá hiệu lực, hiệu quả trong quản lý thu NSDP, góp phần tăng cường năng lực quản lý thu NSDP.

Để thực hiện đồng bộ việc đổi mới tổ chức quản lý NSNN, quản lý thu NSDP và chức năng nhiệm vụ của mình theo quy định của Luật KTNN, phân cấp nguồn thu, nhiệm vụ chi; về việc sử dụng đúng mục đích các nguồn thu, chi,...; các phát hiện kiểm toán phải gắn liền với kiến nghị xử lý liên quan đến trách nhiệm của các đơn vị, cá nhân có liên quan;

Thứ năm, tổ chức tốt việc công khai kết quả kiểm toán thu NSDP nhằm đảm bảo tính minh bạch của việc quản lý và điều hành NSDP

KTNN là cơ quan kiểm tra tài chính độc lập của quốc gia, chịu trách nhiệm đánh giá độ trung thực của BCTC; tính kinh tế và hiệu quả của hoạt động quản lý; nếu những thông tin kiểm toán được công bố công khai rộng rãi sẽ làm tăng thêm niềm tin của các nhà đầu tư trong và ngoài nước, đồng thời tạo điều kiện để xã hội và người dân được quyền tham gia giám sát sử dụng NSNN. Chính vì vậy, kết quả kiểm toán quyết toán NSDP cần phải được công bố công khai, đầy đủ và kịp thời, tránh việc có độ trễ làm giảm hiệu quả sử dụng thông tin”

4.2. GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG Ở THÀNH PHỐ HÀ NỘI CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC KHU VỰC I

4.2.1. Giải pháp đối với khâu khảo sát, thu thập thông tin về đơn vị kiểm toán

Theo dõi thông tin về đầu mối kiểm toán trong kiểm toán thu NSDP.

- Cần thiết xây dựng bộ tiêu chí đối với các chỉ tiêu cơ bản thống nhất chung toàn cơ quan để các phòng nghiệp vụ theo dõi, cập nhật thông tin đầu mối kiểm toán, về số liệu tình hình quản lý thu và đối tượng NNT qua từng năm để xây dựng cơ sở dữ liệu của từng địa phương để phục vụ cho công tác kiểm toán.

- Các phòng phân công mỗi CBCC thường xuyên theo dõi cập nhật số liệu, thông tin theo từng lĩnh vực và tổng hợp lại theo từng địa phương.

- Cơ sở dữ liệu đã được cập nhật, tổng hợp cần công khai trên mạng hộp thư điện tử các phòng hay toàn cơ quan để phục vụ cho công tác kiểm toán.

- Trên cơ sở phân công quản lý 01 thành phố của mỗi phòng, các phòng đều có bộ phận được phân công theo dõi NNT trên địa bàn trong các lĩnh vực phối hợp thường xuyên, chặt chẽ, thu thập thông tin về đặc điểm hoạt động của cơ quan Thuế, của các DN, chú ý các DN trọng điểm, DN có số thu nộp ngân sách lớn, hoạt động đặc thù tại địa phương..., nhằm cung cấp dữ liệu, thông tin cho các đoàn khảo sát trước khi đi khảo sát trực tiếp chỉ để làm rõ thêm thông tin cần thiết.

- Một số thông tin cần được cập nhật và theo dõi thường xuyên làm cơ sở dữ liệu đầu mối kiểm toán như sau:

+ Các văn bản quy định về phân cấp nguồn thu giữa các cấp ngân sách và tỷ lệ điều tiết nguồn thu của cấp có thẩm quyền; Các thông tin khác về công tác quản lý thu NSNN ở địa phương; phân cấp quản lý giữa cục Thuế và các chi cục thuế về quản lý các khoản thu và NNT; Các văn bản của UBND và HĐND quy định, hướng dẫn về thu, quản lý, sử dụng phí, lệ phí trên địa bàn (đối với năm đầu thời kỳ ổn định ngân sách, còn các năm tiếp theo thu thập thêm các văn bản bổ sung sửa đổi (nếu có); Thu thập thông tin liên quan đến việc tham mưu chính quyền địa phương trong lĩnh vực thu NSNN; các giải pháp phối hợp với các cơ quan chức năng chống thất thu và phòng ngừa gian lận về thuế¹.

+ Thông tin về quản lý NNT²

+ Số liệu tình hình thực hiện dự toán thu ngân sách năm³; Số liệu tình hình SXKD, nộp ngân sách, miễn giảm thuế, hoàn thuế của các DN trên địa bàn⁴. Theo dõi liên tục qua các năm chú ý một giai đoạn thời kỳ ổn định ngân sách, để có nguồn thông tin, số liệu cần thiết cho việc phân tích, đánh giá, xác định rủi ro, trọng tâm kiểm toán.

4.2.2. Lập phê duyệt và gửi Đề cương khảo sát

Lập đề cương khảo sát: Căn cứ vào Quyết định kiểm toán hàng năm do Tổng KTNN ban hành, mục tiêu kiểm toán của năm và các thông tin, tài liệu cần thu thập liên quan đến quản lý, điều hành thu NSDP của năm được kiểm toán. Lãnh đạo KTNN khu vực chỉ đạo các phòng đã được giao nhiệm vụ phân công phụ trách theo dõi đầu mối kiểm toán địa phương nào thì soạn thảo lập đề cương khảo sát của địa phương đó hoặc Trưởng đoàn khảo sát chỉ đạo các thành viên trong đoàn khảo sát lập đề cương khảo sát (nếu đã có quyết

¹ PL 02: Theo mẫu phần mềm hỗ trợ theo dõi đầu mối kiểm toán phụ lục số 12/TC-NSDP.

² PL 02: Theo mẫu phần mềm hỗ trợ theo dõi đầu mối kiểm toán phụ lục số 01/TC-NSDP)

³ PL 02: Theo mẫu phần mềm hỗ trợ theo dõi đầu mối kiểm toán phụ lục số 03/TC-NSDP)

⁴ PL 02: Theo mẫu phần mềm hỗ trợ theo dõi đầu mối kiểm toán phụ lục số 05/TC-NSDP).

định thành lập đoàn khảo sát). Đề cương khảo sát lập đơn giản, dễ hiểu, tận dụng các mẫu biểu sẵn có theo quy định của Luật ngân sách và các văn bản hướng dẫn; quy trình quản lý thuế. Kế thừa các biểu mẫu năm trước, bổ sung thêm các nội dung, chỉ tiêu phát sinh mới do thay đổi chính sách hoặc cần thiết cho mục tiêu năm kiểm toán. Chú ý các thông tin cơ bản về cơ chế, chính sách năm đầu thời kỳ ổn định ngân sách đã thu thập rồi, thì các năm tiếp theo chỉ thu thập thêm văn bản bổ sung, sửa đổi; Rà soát khai thác các thông tin, số liệu có sẵn từ các lần kiểm toán trước và thông tin, số liệu thu thập, cập nhật bổ sung sau kiểm toán (*Chi tiết nội dung của đề cương kiểm toán thu NSNN tại phụ lục số 03 và 04*).

- KTNN khu vực thành lập đoàn khảo sát NSDP, trong đó tổ hoặc nhóm khảo sát thu NS và sẽ tổ chức khảo sát thu thập thông tin, tài liệu tại địa phương được kiểm toán chủ yếu tại các cơ quan tổng hợp Sở Tài chính, KBNN thành phố, Cục thuế, Cục Hải quan, Sở TN&MT; Bố trí thời gian khảo sát, thu thập thông tin phù hợp với quy mô từng cuộc kiểm toán từ 10 đến 12 ngày làm việc với nhân sự từ 3 đến 4 KTV có chuyên môn sâu trong lĩnh vực kiểm toán thu NSNN. Nên tăng cường thời gian và nhân lực cho khâu khảo sát, thu thập thông tin lập KHKT của Đoàn kiểm toán; Bố trí lực lượng kiểm toán nòng cốt của Đoàn kiểm toán ngay từ khâu khảo sát lập KHKT, sau đó bố trí thực hiện kiểm toán tại các đơn vị đã thực hiện khảo sát, thu thập thông tin thì sẽ rất thuận lợi cho việc lập KHKT chi tiết và thực hiện kiểm toán đạt kết quả cao hơn.

Phê duyệt đề cương khảo sát: Sau khi các phòng chuyên môn được phân công lập đề cương khảo sát xong gửi về phòng Tổng hợp kiểm tra tổng hợp chung một đề cương khảo sát NSDP và trình Kiểm toán trưởng phê duyệt. Trưởng đoàn khảo sát căn cứ vào đề cương khảo sát NSDP đã được phê duyệt yêu cầu bổ sung thêm thông tin về cơ chế, chính sách đặc thù cụ thể của đơn vị được kiểm toán và trình KTT phê duyệt trước khi gửi đơn vị và

triển khai thực hiện khảo sát.

Gửi Đề cương khảo sát: Đề cương khảo sát gửi cho được khảo sát kèm theo Công văn gửi Đề cương khảo sát trước khi thành lập Đoàn khảo sát, thu thập thông tin tại đơn vị.

4.2.3. Phương hướng thực hiện kế hoạch kiểm toán tại Kiểm toán nhà nước Khu vực I

Hoàn thiện quy trình kiểm toán thu NSDP

Để các giải pháp trên thực hiện trong thời gian tới KTNN có thông báo yêu cầu các vụ tham mưu, KTNN các khu vực chuyên ngành tổ chức nghiên cứu, đóng ý kiến bổ sung, sửa đổi hoàn thiện QTKT kiểm toán thu NSDP, trong đó bổ sung một số nội dung chi tiết mang tính hướng dẫn trong khâu khảo sát lập KHKT về thu NSNN trong kiểm toán NSDP, cụ thể như sau:

Đối với việc theo dõi thông tin về đầu mối kiểm toán kiểm toán trong kiểm toán thu NSDP xem đây là khâu đầu tiên của bước chuẩn bị kiểm toán và cần được nghiên cứu, xem xét bổ sung vào quy trình kiểm toán NSDP và cũng là khâu quan trọng trong việc thu thập thông tin, số liệu phục vụ cho công tác lập KHKT hàng năm và lập kế hoạch cho từng cuộc kiểm toán. Để công tác theo dõi thông tin về đầu mối đơn vị kiểm toán được thống nhất trong toàn ngành và đồng nhất bộ tiêu chí cung cấp thông tin, số liệu phục vụ cho việc khảo sát, thu thập thông tin lập KHKT đạt kết quả cao, rút ngắn thời gian đến đơn vị khảo sát trực tiếp. Thông qua phương tiện thông tin, phần mềm hỗ trợ KTV có thể khai thác thông tin ngay tại trụ sở KTNN Khu vực và KTNN chuyên ngành.

- Được quyền khai thác số liệu, thông tin trên phần mềm kế toán NSNN (TABMIS); phần mềm quản lý thuế - kế toán thuế nội địa (TMS); phần mềm quản lý thuế - kế toán thuế XNK; phần mềm quản lý cơ sở dữ liệu đất đai (VILIS). Vì vậy rất thuận tiện cho các KTNN Khu vực theo dõi, cập nhật thông tin của các địa phương mình quản lý từ khâu lập và giao dự toán, chấp

hành và quyết toán ngân sách. Do đó mọi thông tin, tài liệu thu thập được thực sự đáng tin cậy, chính xác làm cơ sở cho việc phân tích, đánh giá, xác định rủi ro, trọng yếu lập KHKT và không phải phụ thuộc nhiều vào đơn vị được kiểm toán, sẽ tiết kiệm rất nhiều thời gian, nhân lực, kinh phí để tổ chức đoàn khảo sát đến tại đơn vị mới thu thập được. Khi thực hiện khảo sát tại đơn vị để làm rõ thêm thông tin, số liệu bổ sung cho KHKT theo mục tiêu chung của ngành và những vấn đề được xác định là trọng tâm kiểm toán.

- Các KTNN Khu vực có quyết định giao nhiệm vụ cụ thể cho mỗi phòng phụ trách một thành phố và các phòng giao nhiệm vụ cụ thể cho từng KTV phụ trách thu thập đầy đủ thông tin ở từng lĩnh vực để làm cơ sở dữ liệu phục vụ khảo sát, thu thập thông tin lập KHKT. Kết thúc mỗi đợt kiểm toán phải có đánh giá kết quả sử dụng thông tin đó, phân tích những mặt làm được, tồn tại và nguyên nhân để có hướng hoàn thiện. Xem đây là tiêu chí bình xét, xếp loại thi đua vào cuối năm.

- KTNN khu vực chuẩn bị thông tin, số liệu cần thiết của các địa phương được KTNN giao đầu mỗi kiểm toán để cập nhật vào phần mềm cơ sở dữ liệu theo dõi đầu mỗi kiểm toán trong toàn ngành khi có quyết định áp dụng chính thức.

Điều kiện thực hiện giải pháp trong việc lập, phê duyệt đề cương khảo sát và tổ chức khảo sát thu thập thông tin

Cần cụ thể hóa một số nội dung chi tiết trong khâu khảo sát lập KHKT về thu NSNN trong cuộc kiểm toán NSDP như:

- Đề cương khảo sát cần được cụ thể hóa nội dung và biểu mẫu chính tại từng cơ quan chuyên môn thuộc thành phố ban hành kèm theo Quy trình kiểm toán NSDP vì hiện nay các bước lập, phê duyệt đề cương khảo sát chưa được quy định trong Quy trình kiểm toán NSNN theo Quyết định 02/2013/QĐ-KTNN; Tại Quyết định số 08/2016/QĐ-KTNN ngày 23/12/2016 ban hành Quy trình kiểm toán của KTNN đã quy định lập và phê duyệt đề

cương khảo sát nhưng chưa quy định cụ thể nội dung, biểu mẫu cần thu thập tại từng đơn vị.

- Thông tin cần thu thập về hệ thống KSNB (Môi trường kiểm soát; tổ chức HTKSNB; hoạt động kiểm soát và các thủ tục kiểm soát được thực hiện; tình hình và kết quả KSNB). Tuy nhiên trong quy trình kiểm toán chưa quy định cụ thể, chưa xác định được hệ thống KSNB từng cấp ngân sách và từng cơ quan chuyên môn. Vì vậy cần cụ thể hóa vào quy trình kiểm toán NSDP giúp cho KTV tiếp cận nhanh hơn về môi trường KSNB của địa phương.

Đối với việc phân tích, đánh giá HTKSNB và các thông tin đã thu thập; xác định rủi ro kiểm toán; xác định trọng yếu kiểm toán: Quyết định 08/2016/QĐ-KTNN ngày 23/12/2016 ban hành Quy trình kiểm toán của KTNN mới chỉ dừng lại hướng dẫn tổng quát và chú ý đến từng lĩnh vực thu, chi ngân sách nhưng chưa có hướng dẫn chi tiết cụ thể đến từng đơn vị quản lý thu ngân sách như cơ quan Tài chính, Thuế, Hải quan, KBNN... Vì vậy trong quy trình kiểm toán NSDP cần được quy định cụ thể hơn về nội dung và phương pháp phân tích, đánh giá HTKTNB và các thông tin đã thu thập tại từng đơn vị làm cơ sở xác định rủi ro, trọng yếu tại từng đơn vị chọn kiểm toán.

Lập KHKT của cuộc kiểm toán NSDP bao gồm lập kế hoạch tổng quát và lập KHKT chi tiết phải được phê duyệt trước khi ký quyết định kiểm toán. Tuy nhiên khi thực hiện Quy trình kiểm toán của KTNN ban hành theo Quyết định số 08/2016/QĐ-KTNN ngày 23 tháng 12 năm 2016 của Tổng KTNN bước đầu tổ chức khảo thu thập thông tin còn lúng túng. Do đó QTKT NSDP cần có hướng dẫn cụ thể hơn cho công tác lập KHKT chi tiết.

Xây dựng, đào tạo lực lượng KTV trong kiểm toán thu NSNN.

“- KTNN ban hành các quy định và thực hiện quy trình, thủ tục để thường xuyên đánh giá trình độ, năng lực và xây dựng kế hoạch đào tạo, bồi dưỡng để phát triển nghề nghiệp cho KTV nhà nước. Quy định về tiêu chuẩn

nghiệp vụ cho các ngành KTV nhà nước phù hợp với từng lĩnh vực, chuyên ngành kiểm toán và thường xuyên đánh giá các tiêu chuẩn nhằm đảm bảo đáp ứng được yêu cầu của hoạt động kiểm toán trong thực tiễn.”

- KTNN xây dựng kế hoạch đào tạo chuyên sâu đối với từng lĩnh vực; Xây dựng chương trình đào tạo hướng dẫn khai thác số liệu trên các phần mềm kế toán ngân sách và phần mềm quản lý thuế, quản lý đất đai; Tổ chức các lớp hướng dẫn vận hành và khai thác thông tin, số liệu trên phần mềm hỗ trợ hệ cơ sở dữ liệu đầu mối kiểm toán tại KTNN Khu vực để KTV dễ dàng tiếp cận và vận hành khi có quyết định áp dụng chính thức trong toàn ngành. Thường xuyên mở các lớp tập huấn, trao đổi nghiệp vụ, tọa đàm đối với các vấn đề còn vướng mắc, tồn tại trong quá trình thực hiện kiểm toán, nhất là đối với các chuẩn mực KTNN mới ban hành được áp dụng vào trong quy trình kiểm toán. Xây dựng chương trình đào tạo về kỹ năng xác định rủi ro và trọng yếu trong kiểm toán báo cáo quyết toán NSDP.

- KTV nhà nước phải hiểu rõ và thực hiện theo quy định Chuẩn mực nhà nước số 30 - Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp và các chuẩn mực kiểm toán khác vào trong hoạt động kiểm toán.

- KTV nhà nước có nghĩa vụ liên tục tự học tập, nghiên cứu, cập nhật các kiến thức và trình độ chuyên môn ở các lĩnh vực phù hợp để phục vụ cho nhiệm vụ kiểm toán, đồng thời phải tham gia đầy đủ các khóa đào tạo do KTNN tự tổ chức hoặc cử tham gia. Thường xuyên cập nhật nghiên cứu văn bản, chính sách mới của lĩnh vực kiểm toán thu NS và các lĩnh vực khác liên quan.

- KTNN khu vực có kế hoạch: sắp xếp, cử đào tạo nhân sự, bồi dưỡng nghiệp vụ theo hướng chuyên sâu và có khả năng tổng hợp để kiểm toán tại các cơ quan tổng hợp.

- KTNN và KTNN khu vực, chuyên ngành liên quan phải xây dựng và duy trì được Hệ thống cơ sở dữ liệu và Tiêu chí, tiêu chuẩn đánh giá hiệu quả

cuộc kiểm toán. Kết thúc mỗi cuộc kiểm toán tổ chức đánh giá rút kinh nghiệm, kịp thời khen thưởng các cá nhân, tập thể có thành tích xuất sắc trong hoạt động kiểm toán. Một là, KTVNN cần thực hiện đánh giá quan điểm, chủ trương và kế hoạch cơ cấu lại ngân sách của chính quyền địa phương.

Cơ sở của đánh giá là Nghị quyết số 07-NQ/TRUNG ƯƠNG ngày 18/11/2016 của Bộ Chính trị về chủ trương, giải pháp cơ cấu lại NSNN, quản lý nợ công để bảo đảm nền tài chính quốc gia an toàn, bền vững và các nội dung có liên quan được thể hiện tại các văn bản pháp luật về NSNN. Về tổng quát, KTVNN phân tích, đánh giá việc ban hành các kế hoạch, chương trình hành động, các văn bản quản lý, điều hành thu ngân sách của địa phương nhằm cơ cấu lại thu NSNN. Tiếp đến cần phân tích, đánh giá nội dung của các kế hoạch, chương trình hành động, các văn bản do địa phương ban hành có phù hợp với định hướng chung về cơ cấu lại thu NSNN? nội dung cụ thể để cơ cấu lại thu NSDP có được xác định phù hợp với điều kiện của địa phương?

- Về cơ cấu nguồn thu ngân sách, KTVNN thực hiện đánh giá sự phát triển nguồn thu của địa phương trên các khía cạnh chủ yếu: quy mô thu ngân sách (theo quá trình), sự phát triển các nguồn thu ngân sách mới; đi sâu để phân tích, đánh giá sự mở rộng cơ sở thu, tính tích cực trong quản lý, điều hành của chính quyền địa phương đối với việc tạo lập các cơ sở thu ngân sách. KTVNN cũng cần xem xét sự biến động tỷ trọng và số thu của thu nội địa trong tổng thu NSDP, từ đó đánh giá tổng quát về tính hợp lý của cơ cấu thu NSDP.

Bên cạnh đó, KTVNN phân tích, đánh giá sự phù hợp của nguồn thu NSDP với tăng trưởng kinh tế địa phương. Ở mức độ cơ bản, KTVNN phân tích, đánh giá mối quan hệ tương quan giữa thu ngân sách với tăng trưởng kinh tế của địa phương. Nội dung chủ yếu cần đánh giá đó là quá trình cơ cấu lại nguồn thu ngân sách của địa phương có mối quan hệ với tăng trưởng kinh tế địa phương không và nếu có thì mối quan hệ này có tích cực không?

** Hoàn thiện kiểm toán công tác lập dự toán NSDP, cụ thể:*

- Phân tích, đánh giá tính phù hợp, đầy đủ và sự kịp thời trong việc ban hành các văn bản hướng dẫn lập dự toán của các cơ quan chức năng ở địa phương.

- Phân tích, đánh giá những biện pháp chính quyền địa phương đã thực hiện để hướng dẫn các cơ quan, đơn vị, tổ chức lập dự toán đảm bảo sự tuân thủ trình tự, thủ tục, thời gian lập dự toán ngân sách.

- Phân tích, đánh giá tính bao quát, tính phân đầu của dự toán ngân sách thể hiện trong các văn bản chỉ đạo, điều hành công tác lập dự toán ngân sách được các cơ quan chức năng địa phương ban hành.

- Phân tích, đánh giá công tác giao dự toán đảm bảo đúng với dự toán ngân sách được giao cả về tổng mức và chi tiết theo từng lĩnh vực, nhiệm vụ thu được giao; đúng chính sách, chế độ, tiêu chuẩn, định mức; và đúng thời hạn.

- KTNN cần nâng cao chất lượng ý kiến khi tham gia các bước trong quy trình lập dự toán NSDP. KTNN khu vực I lập kế hoạch và chủ động tham gia; cử lực lượng công chức có đủ năng lực, trình độ chuyên môn để thực hiện phân tích, đánh giá và đưa ra ý kiến.

Một là, KTNN cũng cần kiến nghị cơ quan nhà nước có thẩm quyền quy định rõ hơn trách nhiệm của KTNN tham gia ý kiến đối với việc lập dự toán NSDP.

Hai là, đánh giá kết quả thực hiện thu NSNN (thông qua việc so sánh số thu với dự toán). Số thu ngân sách được xem là chỉ số tổng hợp phản ánh kết quả công tác quản lý, điều hành thu ngân sách của chính quyền phương. KTVNN cần đánh giá cơ cấu thu NSDP, trong đó lưu ý một số khoản thu chủ yếu. Trên cơ sở đó phân tích, đánh giá tính bền vững của nguồn thu NSDP thông qua phân tích tính ổn định, xu hướng của một số khoản thu có ý nghĩa tích cực, như thu từ các loại thuế. Hoặc ngược lại, đánh giá thu NSDP có dựa nhiều vào các khoản thu có tính chất ngắn hạn, không tích cực không, ví dụ

như thu từ bán tài sản nhà nước, quyền sử dụng đất, thu xổ số kiến thiết, thu tiền phạt...

- Quá trình kiểm toán cần đánh giá tính tuân thủ, hợp pháp trong việc ban hành danh mục, mức thu, quy định về quản lý, sử dụng phí, lệ phí tại địa phương. Cùng với đó là phân tích, đánh giá các biện pháp mà chính quyền địa phương đã thực hiện trong quản lý thu ngân sách, việc thực hiện chỉ đạo của cấp có thẩm quyền trong quản lý thu ngân sách.

- Đánh giá kết quả thanh tra, kiểm tra của cơ quan thuế (số xử lý, truy thu và phạt, số tiền đã nộp NSNN, số còn nợ; việc đôn đốc nộp ngân sách qua thanh tra, kiểm tra thuế...), lưu ý đánh giá công tác chọn mẫu của cơ quan thuế thông qua việc phân tích số lượng hồ sơ qua kiểm tra, thanh tra thuế không có số liệu truy thu, điều chỉnh.

- Đánh giá hiệu quả công tác quản lý thu nợ thuế (theo dõi, đôn đốc, cưỡng chế thu nợ thuế...) tổng số thuế nợ với số thu năm được kiểm toán do ngành thuế quản lý để đánh giá mức phấn đấu so với chỉ tiêu Tổng cục Thuế giao; so sánh số tiền nợ thuế của năm trước với số nợ có khả năng thu tại thời điểm 31/12 năm trước để đánh giá hiệu quả công tác thu nợ thuế; so sánh nợ đọng năm được kiểm toán với các năm trước, phân tích nguyên nhân tăng, giảm; lưu ý đánh giá xu hướng nợ qua các năm. Trên cơ sở đó đưa ra các nhận định, đánh giá về hiệu quả, hiệu lực của các biện pháp thu hồi thuế nợ.

- Đánh giá hiệu quả công tác triển khai kế hoạch thanh tra, kiểm tra thuế thông qua các chỉ tiêu: i) số doanh nghiệp đã thanh tra, kiểm tra/số doanh nghiệp đang hoạt động; ii) số doanh nghiệp được thanh tra, kiểm tra/số doanh nghiệp được thanh tra, kiểm tra theo kế hoạch; iii) số thuế truy thu trung bình một cuộc thanh tra, kiểm tra. Đồng thời, đánh giá sự phù hợp của lực lượng cán bộ thực hiện nhiệm vụ thanh tra, kiểm tra thuế thông qua so sánh chỉ số “Tổng số doanh nghiệp cần thanh tra, kiểm tra thuế/tổng số cán bộ thực hiện nhiệm vụ thanh tra, kiểm tra thuế” giữa các năm.

Ba là, KTVNN cần đánh giá tính hợp lý, trung thực, đầy đủ số liệu quyết toán NSNN. Số quyết toán thu ngân sách có là số đã thực nộp và số thu đã hạch toán thu NSNN không? Số liệu thu ngân sách đã được đối chiếu với Kho bạc Nhà nước chưa? Báo cáo quyết toán ngân sách có tuân thủ mẫu biểu theo quy định, có kèm theo thuyết minh đánh giá tình hình thực hiện dự toán ngân sách được HĐND cấp thành phố, UBND cấp thành phố quyết định giao theo ngành, lĩnh vực, gắn với kết quả cụ thể về tình hình thực hiện các mục tiêu kinh tế - xã hội để đánh giá hiệu quả, kết quả thu?

- KTVNN cần tiến hành đánh giá tiến độ và chất lượng của công tác xét duyệt, thẩm định quyết toán của các cơ quan, đơn vị. Nội dung xét duyệt và thẩm định quyết toán NSNN có đảm bảo theo quy định của Luật NSNN không? Kết thúc việc xét duyệt, thẩm định quyết toán ngân sách, cơ quan, đơn vị xét duyệt, thẩm định cần lập biên bản xét duyệt và ra thông báo xét duyệt kịp thời để đơn vị, cơ quan được xét duyệt, thẩm tra thực hiện. KTVNN cũng cần đánh giá văn bản quản lý, điều hành thu NSDP có quy định cụ thể về thời gian phải hoàn thành việc lập biên bản và ra thông báo xét duyệt, thẩm định quyết toán ngân sách không? Cùng với đó là đánh giá sự tuân thủ đầy đủ quy định của các cá nhân, đơn vị có liên quan đến công tác xét duyệt, thẩm tra quyết toán ngân sách.

- KTVNN đánh giá công tác tổng hợp quyết toán thu NSDP có phù hợp với các quy định của Luật NSNN và các văn bản pháp luật hướng dẫn thi hành không? Có đúng thời hạn không? Có tuân thủ đúng trình tự quyết toán ngân sách không? Những biện pháp xử lý ngân sách khi quyết toán có đúng quy định không, ví dụ như: xử lý kết dư ngân sách, xử lý chuyển nguồn ngân sách sang năm sau...

+ KTVNN thực hiện so sánh số thu thuế, phí với tổng số thực hiện chi thường xuyên. Trong trường hợp tổng số thu thuế, phí nhỏ hơn tổng chi thường xuyên cho thấy nguồn thu chủ yếu của ngân sách chưa được dùng cho đầu tư

phát triển, đồng nghĩa với việc ngân sách không có tích lũy.

Bốn là, KTNN tăng cường cung cấp thông tin về NSDP cho HĐND để phục vụ HĐND phê chuẩn quyết toán NSNN. Một điểm đáng lưu ý để cải thiện về thông tin kiểm toán đó là thông tin đến các đại biểu dân cử ngoài đáp ứng yêu cầu đầy đủ, chính xác, kịp thời còn phải là thông tin có trọng tâm phản ánh được những vấn đề tồn tại mà xã hội, HĐND đang quan tâm. KTNN cần không ngừng hoàn thiện phương thức và hình thức cung cấp thông tin kiểm toán cho HĐND để phục vụ quyết toán NSDP.

- KTNN tham gia tích cực vào quá trình thẩm tra quyết toán thu NSDP. Bên cạnh những thông tin kiểm toán thể hiện tại các báo cáo kiểm toán, các văn bản góp ý trả lời của KTNN thì những ý kiến phát biểu của đại diện KTNN tại các cuộc họp được tổ chức thuộc quy trình thẩm tra ngân sách cũng có giá trị rất lớn, góp phần nâng cao chất lượng thẩm tra ngân sách và gia tăng trách nhiệm giải trình của cơ quan quản lý, điều hành, sử dụng ngân sách.

- KTNN tăng cường trao đổi chuyên môn với HĐND, các cơ quan của HĐND thông qua các tọa đàm, hội thảo... KTNN tăng cường thực hiện bồi dưỡng, chia sẻ kiến thức, kỹ năng khai thác, sử dụng thông tin kiểm toán phục vụ hoạt động thẩm tra và phê chuẩn báo cáo quyết toán NSDP.

Năm là, đổi mới tổ chức kiểm toán thu NSDP theo hướng tăng cường kiểm toán thu NSDP nhằm kiểm toán thường xuyên, hàng năm đối với báo cáo quyết toán NSDP.

- Đề cao và tập trung kiểm toán tổng hợp tại các cơ quan tài chính, kế hoạch và đầu tư và thuế của địa phương. Quá trình thực hiện kiểm toán, nên tăng thời gian kiểm toán tổng hợp và bố trí lực lượng KTVNN phù hợp (về chuyên môn và số lượng) thực hiện kiểm toán đánh giá công tác quản lý, điều hành thu NSDP.

- Nâng cao chất lượng lập kế hoạch kiểm toán thu NSDP, gồm nội dung phân tích, đánh giá công tác quản lý, điều hành thu NSDP. Cần chú trọng thực

hiện có chất lượng việc thu thập, phân tích thông tin về quản lý, điều hành thu NSDP. Ngoài đáp ứng yêu cầu đầy đủ thông tin, các thông tin phải được phân tích tổng quát để có những đánh giá ban đầu về tình hình NSDP, thực trạng quản lý, điều hành thu ngân sách của chính quyền địa phương để làm cơ sở cho việc lập kế hoạch và tổ chức thực hiện kiểm toán. Cùng với đó, nội dung kiểm toán cần lồng ghép được những yêu cầu cung cấp thông tin của các chủ thể sử dụng thông tin kiểm toán (HĐND, các chủ thể khác có liên quan) để góp phần nâng cao tính hữu dụng của thông tin kiểm toán.

- Tăng cường sự phối hợp giữa các nhóm/tổ kiểm toán trong phân tích, đánh giá công tác quản lý, điều hành thu NSDP. Việc chia sẻ thông tin trong Đoàn kiểm toán được thực hiện ngay từ khâu khảo sát, thu thập thông tin; phân tích, đánh giá thông tin thu thập được để lập kế hoạch kiểm toán đến khâu thực hiện kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán. Đoàn kiểm toán phải thiết lập được cơ chế và cần có đánh giá, chỉ đạo thường xuyên của lãnh đạo Đoàn để thông tin kiểm toán được chia sẻ đầy đủ, kịp thời giữa các KTV nhà nước, các nhóm/tổ kiểm toán phục vụ cho việc phân tích, đánh giá thu NSDP.

- Công tác kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán cần tiếp tục được tăng cường trên tất cả các khía cạnh. Liên quan đến công tác quản lý, điều hành thu NSDP, ngoài kiểm tra việc thực hiện các kiến nghị tài chính, các KTVNN cần có đánh giá sâu về việc thực hiện các kiến nghị liên quan đến việc hoàn thiện, bổ sung, chỉnh sửa cơ chế, chính sách. Những nguyên nhân chủ yếu gây chậm trễ (từ phía chính quyền địa phương và từ phía chất lượng kiểm toán của KTNN) phải được phân tích, đánh giá, trên cơ sở đó đề xuất các giải pháp phù hợp nhằm nâng cao tỷ lệ thực hiện kiến nghị, kiểm toán. KTNN cần tăng cường phối hợp chặt chẽ với cơ quan dân cử để giám sát việc thực hiện các kết luận, kiến nghị của KTNN về cơ chế, chính sách do các cơ quan của địa phương ban hành để phục vụ công tác quản lý, điều hành thu ngân sách.

- Tiếp tục tăng cường đào tạo, bồi dưỡng đội ngũ KTVNN có đạo đức nghề nghiệp và giỏi chuyên môn về NSDP. Kiến thức chuyên môn, kỹ năng

làm việc và đạo đức nghề nghiệp của các KTVNN là nhân tố quyết định giá trị của KTNN và nâng cao chất lượng kiểm toán. Yêu cầu đặt ra cho KTVNN trong đánh giá công tác quản lý, điều hành thu NSDP ngoài có kiến thức về kiểm toán, NSNN còn cần nắm vững kiến thức kinh tế - tài chính tổng hợp, vĩ mô, và có khả năng phân tích, tổng hợp, đánh giá và dự báo. KTNN cần chú trọng cập nhật kiến thức pháp luật tài chính - ngân sách, bồi dưỡng kỹ năng phân tích, dự báo cho các KTVNN, đặc biệt các KTVNN khu vực.

KTNN các khu vực tăng cường tổ chức các buổi học tập, chia sẻ kinh nghiệm, tình huống kiểm toán thu NSDP giữa các KTVNN trong cùng Tổ, Đoàn, đơn vị và tham gia các chương trình bồi dưỡng liên kết giữa các đơn vị trong toàn ngành.

KTNN cần xây dựng và thúc đẩy văn hóa đào tạo, tự đào tạo và học tập suốt đời để phát triển đội ngũ KTVNN cao về chuyên môn và trong sáng về đạo đức.

Sáu là, đảm bảo tính độc lập của cơ quan KTNN trong kiểm toán thu NSDP

“Độc lập là nguyên tắc không thể thiếu trong hoạt động kiểm toán. Tuyên bố Lima về hướng dẫn các nguyên tắc kiểm toán của INTOSAI đã khẳng định Cơ quan Kiểm toán tối cao chỉ có thể hoàn thành nhiệm vụ của mình một cách khách quan, hiệu lực khi nó độc lập với đơn vị được kiểm toán và được bảo vệ trước các ảnh hưởng từ bên ngoài”. Tính độc lập ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng và độ tin cậy của thông tin kiểm toán.

4.2.4. Nhóm giải pháp hoàn thiện tổ chức hoạt động kiểm toán thu ngân sách địa phương

“Xác định đầy đủ, toàn diện mục tiêu kiểm toán và thay đổi mục tiêu kiểm toán phù hợp với mục tiêu quản lý thu NSDP

Thứ nhất, việc xác định mục tiêu kiểm toán là cơ sở cho tổ chức toàn bộ công tác kiểm toán thu NSDP. Mục tiêu chung của các cuộc kiểm toán thu NSDP phải được xác định đầy đủ và toàn diện, phù hợp với những nội dung

kiểm toán của KTNN được quy định trong Luật KTNN, bao gồm kiểm toán tài chính, KTTT và KTHĐ.

Một là, mục tiêu kiểm toán báo cáo quyết toán thu NSNN các cấp của địa phương

Mục tiêu kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách các cấp của địa phương phải được xác định phù hợp với mục tiêu kiểm toán BCTC nói chung, đặc biệt là cho phép xác nhận được báo cáo quyết toán ngân sách của từng cấp chính quyền ở địa phương; phù hợp với đặc điểm của NSDP gồm ngân sách của ba cấp chính quyền độc lập, mỗi cấp huyện và xã lại gồm nhiều đơn vị hành chính có ngân sách riêng; phù hợp với tính chất lồng ghép trong quản lý NSDP và phù hợp với đặc thù của hoạt động của KTNN trong giai đoạn hiện nay.

Như vậy, mục tiêu kiểm toán thu các cấp của địa phương cần xác định bao gồm: Đánh giá và xác nhận tính đúng đắn, trung thực của báo cáo quyết toán thu NSDP, ngân sách cấp tỉnh; Đánh giá và xác nhận tính đúng đắn, trung thực của báo cáo quyết toán ngân sách cấp huyện của đơn vị hành chính cấp huyện được kiểm toán; Đánh giá và xác nhận tính đúng đắn, trung thực của báo cáo quyết toán ngân sách cấp xã của đơn vị hành chính cấp xã được kiểm toán; Đánh giá và xác nhận tính đúng đắn, trung thực của báo cáo quyết toán ngân sách của các cơ quan thu ngân sách cấp tỉnh, cấp huyện và các đơn vị dự toán, các ban quản lý dự án đầu tư xây dựng cấp tỉnh, cấp huyện được kiểm toán; Đánh giá tổng quát độ tin cậy của các số liệu trên báo cáo (tổng hợp)

Hai là, mục tiêu KTTT pháp luật và những quy định

Mục tiêu KTTT trong kiểm toán thu NSDP cho phép đánh giá sự tuân thủ bao quát được toàn bộ quá trình quản lý và sử dụng NSNN các cấp ở địa phương, của từng đơn vị quản lý và sử dụng ngân sách của mỗi cấp và các trách nhiệm khác trong quản lý ngân sách của các cấp chính quyền địa phương.

Mục tiêu KTTT cần bao gồm: Đánh giá và xác nhận việc tuân thủ

pháp luật, nội quy, quy chế trong lập, chấp hành, quyết toán NS cấp tỉnh và trong các hoạt động có liên quan; Đánh giá và xác nhận việc tuân thủ pháp luật, nội quy, quy chế trong lập, chấp hành, quyết toán NS cấp huyện và trong các hoạt động có liên quan của các đơn vị hành chính cấp huyện được kiểm toán; Đánh giá và xác nhận việc tuân thủ pháp luật, nội quy, quy chế trong lập, chấp hành, quyết toán NS cấp xã và trong các hoạt động có liên quan của các đơn vị hành chính cấp xã được kiểm toán; Đánh giá và xác nhận việc tuân thủ pháp luật, nội quy, quy chế trong lập, chấp hành, quyết toán ngân sách và trong các hoạt động có liên quan của các cơ quan tổ chức thu ngân sách cấp tỉnh, cấp huyện và các đơn vị dự toán, các ban quản lý chương trình mục tiêu, các ban quản lý dự án đầu tư xây dựng cấp tỉnh, cấp huyện được kiểm toán; Đánh giá tổng quát việc tuân thủ pháp luật trong lập, chấp hành, quyết toán thu NS của địa phương

Ba là, mục tiêu KTHĐ

Mục tiêu KTHĐ cần bao gồm: Đánh giá tính kinh tế, tính hiệu quả trong quản lý và sử dụng các nguồn lực để thực hiện hoạt động tổ chức thu NSNN và thực hiện công tác thanh tra, kiểm tra thu NSNN của các cơ quan tổ chức thu NSNN các cấp; Đánh giá hệ thống KTNB của các đơn vị trực tiếp quản lý và sử dụng thu NS các cấp; Đánh giá tác động của môi trường bên ngoài đối với tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực trong hoạt động của đơn vị được kiểm toán; tổng hợp kết quả KTHĐ của các đơn vị được kiểm toán để đánh giá tính kinh tế, tính hiệu quả, tính hiệu lực trong quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước của mỗi cấp chính quyền địa phương;

Thứ hai, trong điều kiện cải cách khu vực công đang trở nên cấp thiết với trọng tâm là nâng cao tính kinh tế, hiệu quả, hiệu lực trong quản lý thu ngân sách của mỗi cấp chính quyền địa phương, việc thay đổi hướng mục tiêu kiểm toán từ kiểm toán báo cáo quyết toán vốn ngân sách, mục tiêu tuân thủ sang mục tiêu KTHĐ sẽ là sự thay đổi trọng tâm trong công tác kiểm toán thu NSDP của KTNN Việt Nam.

Xác định rõ ràng đối tượng và khách thể kiểm toán thu NSDP

Xác định rõ ràng đối tượng và khách thể kiểm toán thu NSDP để đảm bảo thực hiện tốt chức năng, nhiệm vụ của KTNN trong việc đánh giá, xác nhận báo cáo quyết toán ngân sách các cấp, đánh giá tính tuân thủ trong việc chấp hành chính sách, chế độ của Nhà nước, đánh giá tính kinh tế, tính hiệu quả, tính hiệu lực trong việc quản lý, sử dụng, điều hành NSDP.

Liên quan đến việc đánh giá việc sử dụng, hiệu quả của việc sử dụng kinh phí thì khách thể kiểm toán chính là các đơn vị dự toán và các dự án đầu tư, liên quan đến đánh giá nghĩa vụ thu nộp ngân sách thì khách thể kiểm toán là các doanh nghiệp, cục thuế, cục hải quan.

Hoàn thiện vận dụng quy trình kiểm toán thu NSDP”

Bước 1, chuẩn bị kiểm toán.

Thứ nhất, tăng cường thời gian khảo sát và thu thập thông tin

“Các thông tin về địa phương và NSDP được kiểm toán có ý nghĩa quan trọng giúp KTV nắm bắt được các đặc điểm về tình hình thu, chi ngân sách, danh mục, tình hình tài chính của các doanh nghiệp, đơn vị sự nghiệp, dự án từ đó xác định rủi ro tiềm tàng tại các khách thể kiểm toán. KTV cần tăng cường thời gian khảo sát, thu thập và phân tích thông tin đối với: thu NSNN trên địa bàn địa phương (các cơ quan thu NSNN được tổ chức theo hệ thống thống nhất); chi ngân sách cấp tỉnh (đối với các đơn vị dự toán cấp I, cấp II, cấp III của cấp tỉnh; chi ngân sách cấp huyện của các đơn vị hành chính cấp huyện; chi ngân sách cấp xã của các đơn vị hành chính cấp xã. Trên cơ sở đó giúp KTV đánh giá được rủi ro kiểm toán chung đối với địa phương cũng như đối với các nhóm đơn vị (các đơn vị dự toán ngân sách, các đơn vị sử dụng kinh phí ngân sách cấp tỉnh, ngân sách các huyện, ngân sách các xã), làm cơ sở cho việc lựa chọn đơn vị được kiểm toán và xác định các nhiệm vụ kiểm toán trọng tâm.

Thứ hai, xây dựng phương pháp chọn mẫu trong kiểm toán thu NSDP

Hiện nay, KTNN chưa xây dựng được các tiêu chí chọn mẫu kiểm

toán trong một cuộc kiểm toán, nhất là lĩnh vực NSDP do đó việc lựa chọn đối tượng kiểm toán còn mang tính kinh nghiệm, chủ quan. Để đảm bảo chất lượng kiểm toán, hạn chế rủi ro kiểm toán, đạt được mục tiêu kiểm toán trong điều kiện đặc thù đối tượng kiểm toán thu NSDP rất đa dạng, KTNN cần xây dựng các tiêu chí, phương pháp chọn mẫu các đối tượng kiểm toán NSDP. Việc chọn mẫu kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách của một cấp ngân sách, chọn mẫu đơn vị dự toán, các dự án, các doanh nghiệp, các huyện để kiểm toán có thể chia theo mức độ rủi ro kiểm toán lớn và theo quy mô thu, chi ngân sách, lĩnh vực hoạt động để tiến hành các phương pháp nghiệp vụ thích hợp cho từng đối tượng.

Bước 2, thực hiện kiểm toán

Thứ nhất, việc thực hiện kiểm toán cần đảm bảo những hoạt động chủ yếu sau:

Một là, kiểm toán NSNN cấp Thành phố gồm: kiểm toán tại các cơ quan chức năng giúp UBND Thành phố quản lý, điều hành ngân sách và kiểm toán quỹ dự trữ tài chính cấp tỉnh; kiểm toán tại cơ quan tổ chức thu NSNN thuộc cấp Thành phố, các DNNN do cơ quan quản lý thu NSNN thuộc cấp Thành phố quản lý; kiểm toán tại các đơn vị dự toán cấp I, cấp II và cấp III thuộc cấp Thành phố quản lý; kiểm toán tại các ban quản lý dự án đầu tư xây dựng thuộc cấp Thành phố quản lý (trong đó có kiểm toán các dự án đầu tư xây dựng); kiểm toán kinh phí trung ương ủy quyền;

Hai là, kiểm toán NSNN cấp huyện gồm: kiểm toán tại các cơ quan chức năng giúp UBND cấp huyện quản lý, điều hành ngân sách; kiểm toán tại các cơ quan tổ chức thu NSNN thuộc cấp huyện; kiểm toán tại các đơn vị dự toán thuộc cấp huyện quản lý; kiểm toán tại các ban quản lý dự án đầu tư xây dựng thuộc cấp huyện quản lý; kiểm toán kinh phí cấp trên ủy quyền;

Ba là, kiểm toán NSNN cấp xã gồm: kiểm toán tại UBND xã, kiểm toán tại các dự án đầu tư xây dựng thuộc cấp xã quản lý; kiểm toán kinh phí do ngân sách xã hỗ trợ các đơn vị sự nghiệp thuộc cấp xã quản lý;

Bốn là, tổng hợp kết quả kiểm toán, lập biên bản kiểm toán ngân sách cấp huyện được kiểm toán, biên bản kiểm toán ngân sách cấp tỉnh; báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán NSNN các cấp của địa phương; biên bản kiểm toán quỹ dự trữ tài chính cấp tỉnh và biên bản kiểm toán kinh phí trung ương ủy quyền.

Việc tổ chức thực hiện kiểm toán như trên sẽ đảm bảo được mục tiêu thực hiện kiểm toán ngân sách của mỗi cấp đồng thời đảm bảo được cơ sở cho việc tổng hợp chung kết quả kiểm toán đối với ngân sách của 3 cấp chính quyền địa phương.

Thứ hai, xây dựng hướng dẫn và cụ thể hóa các đánh giá hệ thống KTNB và xác định trọng yếu đối với từng đối tượng kiểm toán thu NSDP;

Thứ ba, hoàn thiện công tác lập và triển khai kế hoạch chi tiết

Kế hoạch kiểm toán chi tiết do Tổ trưởng Tổ kiểm toán lập và là yêu cầu đối với tất cả các tổ kiểm toán. Lập kế hoạch kiểm toán chi tiết không chỉ xuất phát từ yêu cầu chính của cuộc kiểm toán nhằm chuẩn bị những điều kiện cơ bản trong công tác kiểm toán, cho cuộc kiểm toán mà còn là nguyên tắc cơ bản đã được quy định thành chuẩn mực và đòi hỏi các KTV phải tuân theo đầy đủ nhằm đảm bảo tiến hành công tác kiểm toán có hiệu quả và chất lượng. Đây là khâu quan trọng, là căn cứ để phối hợp thực hiện nhiệm vụ kiểm toán giữa các KTV với nhau trong tổ kiểm toán, giữa các tổ trưởng tổ kiểm toán trong đoàn kiểm toán và giữa các đoàn kiểm toán với các đơn vị chức năng trong toàn ngành. Đồng thời, kế hoạch kiểm toán chi tiết còn là cơ sở cho việc kiểm tra, giám sát và soát xét chất lượng kiểm toán; ghi chép nhật ký và lập hồ sơ kiểm toán.

Để xây dựng kế hoạch kiểm toán chi tiết, Tổ trưởng tổ kiểm toán phải nhận biết toàn diện, đầy đủ về đơn vị được kiểm toán để định hướng cho cuộc kiểm toán sát thực, phù hợp với những đặc của từng đơn vị; phải căn cứ vào những mục tiêu, nội dung của kế hoạch kiểm toán của cuộc kiểm toán được

duyet để xác định từng mục tiêu kiểm toán, nội dung kiểm toán cụ thể, phương pháp kiểm toán được áp dụng, phân công tới từng KTV thực hiện. Kế hoạch kiểm toán chi tiết càng cụ thể, càng chất lượng thì chất lượng cuộc kiểm toán càng cao. Kế hoạch kiểm toán chi tiết được xây dựng khoa học và có chất lượng sẽ giúp cho KTV thu thập được những bằng chứng kiểm toán có chất lượng, sắp xếp nội dung và trình tự các bước công việc một cách khoa học nhất. Kế hoạch kiểm toán chi tiết phù hợp sẽ giúp KTV xác định trọng tâm cần kiểm toán, xác định đầy đủ các công việc cần thực hiện, thủ tục và phương pháp kiểm toán cần thiết để thực hiện theo trình tự các bước công việc theo quy trình kiểm toán nhằm thực hiện nhiệm vụ kiểm toán nhanh chóng, tiết kiệm thời gian, đạt được mục tiêu chung.

Ngay từ khi tiếp cận với đơn vị được kiểm toán, Tổ kiểm toán phải nắm bắt được một cách tổng hợp và đầy đủ về tình hình tài chính, ngân sách của đơn vị để từ đó xác định mục tiêu, nội dung kiểm toán chính xác, biết được mức độ yêu cầu của từng công việc để phân công KTV cho phù hợp. Việc lập kế hoạch kiểm toán trong giai đoạn này tùy thuộc từng loại đơn vị khác nhau, dựa trên các thông tin, tài liệu đã thu thập được trong quá trình nghiên cứu tài liệu thực tế tại đơn vị để xem xét, đánh giá, phân tích nhằm xây dựng kế hoạch kiểm toán sát với điều kiện thực tế và phù hợp với đặc điểm của từng đối tượng, khách thể kiểm toán cụ thể.

Sau khi lập kế hoạch kiểm toán chi tiết, Tổ trưởng tổ kiểm toán lấy ý kiến các thành viên trong tổ kiểm toán trước khi trình Trưởng đoàn kiểm toán phê duyệt. Sau khi kế hoạch kiểm toán được phê duyệt, Tổ trưởng tổ kiểm toán chịu trách nhiệm triển khai đến từng thành viên và thực hiện theo đúng kế hoạch nhằm đảm bảo đúng nội dung và mục tiêu đã đề ra đối với từng nhiệm vụ cụ thể. Kết thúc cuộc kiểm toán, kế hoạch kiểm toán chi tiết của tổ kiểm toán được lưu trong hồ sơ của Đoàn KTNN theo quy định về lưu trữ hồ sơ kiểm toán của KTNN.

Thứ tư, chú trọng kiểm toán thu NSNN tại các cơ quan quản lý tổng hợp để định hướng cho việc kiểm toán các đơn vị dự toán và chia nhỏ theo các chuyên đề kiểm toán NSNN.

Thứ năm, nâng cao chất lượng nhật ký KTV

Hiện nay, việc ghi chép bằng chứng trên nhật ký làm việc chưa đầy đủ và khoa học. Nhật ký KTV chỉ quy định nội dung kiểm toán và kết quả kiểm toán, quy định này chưa rõ kết quả kiểm toán có bao gồm các nhận xét, đánh giá của KTV hay không, do vậy, một số nhật ký kiểm toán còn bỏ trống cột kết quả kiểm toán do không phát hiện số liệu chênh lệch. Đặc biệt, nhật ký chưa quy định phải ghi đầy đủ mục tiêu, thủ tục, phương pháp kiểm toán là những nội dung cơ bản của hoạt động kiểm toán, làm căn cứ cho việc kiểm soát chất lượng kiểm toán, đánh giá việc tuân thủ chuẩn mực, quy trình kiểm toán và các phương pháp chuyên môn nghiệp vụ. Do đó, KTNN cần đưa ra các quy định cụ thể việc ghi chép bằng chứng trên nhật ký KTV để đảm bảo tất cả các KTV tuân thủ và triển khai trong thực tế, đảm bảo chất lượng cuộc kiểm toán. Tổ trưởng Tổ kiểm toán cũng cần thường xuyên kiểm tra việc thực hiện ghi chép nhật ký làm việc của KTV để phản ánh đầy đủ kết quả công việc và đầy đủ theo từng ngày kiểm toán.

Bước 3, lập và gửi báo cáo kiểm toán.

Thứ nhất, hoàn thiện về kết cấu, nội dung báo cáo kiểm toán

Thứ hai, cải cách các thủ tục xét duyệt báo cáo và phân biệt rõ chức năng, nhiệm vụ của các đơn vị thẩm định báo cáo kiểm toán

Thứ ba, công khai kết quả kiểm toán thu NSDP theo hướng công khai toàn bộ đến từng đối tượng kiểm toán chi tiết và đảm bảo tính kịp thời của thông tin.

Xây dựng lộ trình và các quy định để phân đầu công khai toàn bộ kết quả kiểm toán NSNN đến từng đối tượng chi tiết trong một cuộc kiểm toán NSDP, kể cả các đơn vị dự toán cấp III, các sở, các đơn vị trực thuộc UBND,

các doanh nghiệp liên quan đến nghĩa vụ nộp NSNN và sử dụng vốn NSNN cấp. Thực hiện công khai kết quả kiểm toán NSDP sẽ đảm bảo tính minh bạch về tình hình quản lý, sử dụng ngân sách, mặt khác đảm bảo cho dân chúng có những thông tin cần thiết để tham gia ý kiến với Nhà nước, kiến nghị xử lý với những tổ chức cá nhân sử dụng lãng phí, không hiệu quả NSNN hoặc có hành vi vi phạm, tiêu cực. Bên cạnh đó KTNN cần tổ chức và giao trách nhiệm xử lý thông tin, kịp thời giải đáp vướng mắc sau khi công khai kết quả kiểm toán nhằm đảm bảo tính minh bạch trong hoạt động kiểm toán; chú trọng các biện pháp và đa dạng hóa phương pháp thu thập thông tin phản hồi sau công khai kết quả kiểm toán để rút kinh nghiệm nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán.

Bước 4, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán.

Một là, xây dựng tiêu chí lựa chọn đối tượng kiểm tra tình hình thực hiện kiến nghị kiểm toán. Yêu cầu các đơn vị cung cấp bằng chứng về việc thực hiện kiến nghị (nếu có) và cung cấp các tài liệu liên quan;

Hai là, không chỉ kiểm tra sau khi kết thúc cuộc kiểm toán mà còn kiểm tra ngay trong quá trình thực hiện kiểm toán, nhất là việc điều chỉnh số liệu kiểm toán nhằm bảo đảm hiệu lực của kiến nghị kiểm toán và là cơ sở đáng tin cậy cho HĐND phê chuẩn quyết toán thu NSDP. Do đó cần phải đổi mới cách thức kiểm tra đề sát hơn với thực tế.

Ba là, theo dõi, kiểm tra tình hình thực hiện kết luận kiểm toán thu NSDP theo từng KTNN khu vực một các hệ thống, minh bạch, gắn với bằng chứng về việc thực hiện kiến nghị của các đối tượng kiểm toán; đôn đốc việc thực hiện nghĩa vụ báo cáo tình hình thực hiện kiến nghị kiểm toán của đơn vị được kiểm toán;

Bốn là, KTNN cần phối hợp chặt chẽ với cơ quan quản lý của đối tượng kiểm toán, với HĐND trong việc theo dõi thực hiện kết luận và kiến nghị kiểm toán, cung cấp thông tin về vấn đề không thực hiện kiến nghị kiểm toán. Đối với các khoản thu nộp NSNN, KTNN có thể phối hợp với các cơ

quan Bộ Tài chính, KBNN, Thuế, Tài chính, Hải quan để theo dõi việc kiểm tra kiến nghị;

Năm là, tổ chức công khai các đơn vị không thực hiện nghiêm túc kiến nghị kiểm toán trên các phương tiện thông tin đại chúng.

Sáu là, tổ chức rút kinh nghiệm sau khi có kết quả kiểm tra việc thực hiện kết luận và kiến nghị kiểm toán.

Hoàn thiện tổ chức kiểm soát chất lượng kiểm toán các cuộc kiểm toán NSDP

Thứ nhất, hoàn thiện việc phân công nhiệm vụ của các Vụ tham mưu trong thực hiện chức năng thẩm tra, thanh tra, kiểm soát kiểm toán của KTNN

Hoạt động thẩm tra, thanh tra, kiểm soát kiểm toán của KTNN do các Vụ tham mưu thực hiện là: Vụ tổng hợp, Vụ pháp chế và Vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng. Việc phân định lại nhiệm vụ của các Vụ này cần thực hiện theo hướng:

Một là, vụ Tổng hợp chỉ thực hiện việc thẩm định đối với kế hoạch (chung) kiểm toán, báo cáo (tổng hợp) kiểm toán thu NSDP để giúp Tổng KTNN phê chuẩn kế hoạch và báo cáo trên. Việc phê duyệt kế hoạch và báo cáo kiểm toán đối với ngân sách của từng cấp chính quyền địa phương sẽ phân cấp cho Kiểm toán trưởng KTNN khu vực thực hiện;

Hai là, vụ Pháp chế chỉ thực hiện thanh tra vụ việc lên quan đến những vấn đề có khiếu kiện hoặc có dấu hiệu vi phạm pháp luật tại các cuộc kiểm toán theo đúng chức năng thanh tra;

Ba là, vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng thực hiện toàn bộ hoạt động kiểm soát chất lượng của tất cả các Đoàn kiểm toán trong đó có các Đoàn kiểm toán NSDP, đối với mọi giai đoạn của cuộc kiểm toán, theo các phương thức kiểm soát thường xuyên và đột xuất theo Quyết định của Tổng KTNN.

Thứ hai, bộ máy kiểm soát chất lượng kiểm toán cần phải được tăng cường các KTV có chuyên môn sâu về tài chính, ngân sách, đặc biệt là NSDP, tăng cường những KTV có kinh nghiệm thực tiễn, có khả năng khái

quát tổng hợp, bảo đảm cơ cấu hợp lý các cán bộ có chuyên môn về lĩnh vực kiểm toán.

Thứ ba, thực hiện phân cấp mạnh về kiểm soát chất lượng cho KTNN khu vực, quy định rõ trách nhiệm kiểm soát của Kiểm toán trưởng; nâng cao trách nhiệm kiểm soát của Trưởng đoàn kiểm toán, Tổ trưởng Tổ kiểm toán và KTV đối với sai sót về kết quả kiểm toán, sai sót đối với việc vi phạm quy định trong hoạt động kiểm toán.

Thứ tư, tiếp tục đổi mới nội dung, phương pháp, quy mô, đa dạng hóa hình thức và phương pháp kiểm soát; tăng cường kiểm soát trực tiếp, bảo đảm kiểm soát đầy đủ hoạt động kiểm toán; giám sát 100% các đoàn kiểm toán thông qua việc ghi chép nhật ký điện tử; tăng cường kiểm soát đột xuất đối với các đoàn, các tổ kiểm toán có dấu hiệu vi phạm và kết quả thấp.

Thứ năm, xây dựng cơ chế giám sát từ phía đơn vị được kiểm toán: Phối hợp với Thành ủy, UBND, HĐND trong việc giám sát, quản lý hoạt động kiểm toán; công khai, minh bạch hoạt động kiểm soát chất lượng để địa phương biết và tham gia phối hợp trong việc giám sát các đoàn kiểm toán; xây dựng đường dây nóng để đơn vị có thể thông tin phản ánh kịp thời các hành vi nhũng nhiễu, vi phạm quy chế kiểm toán của các KTV.

Thứ sáu, hoàn thiện các quy định về kiểm tra, kiểm soát chất lượng kiểm toán

Việc hoàn thiện các quy định của KTNN sẽ là điều kiện cho đổi mới và hoàn thiện công tác kiểm tra, kiểm soát chất lượng kiểm toán. Việc hoàn thiện theo hướng: Ban hành Quy chế KTNB của Đoàn kiểm toán; Phân cấp mạnh về quyền và trách nhiệm quản lý hoạt động kiểm toán NSDP cho Kiểm toán trưởng của KTNN khu vực...

Tăng cường mối quan hệ phối hợp giữa KTNN với chính quyền nhà nước các cấp ở địa phương

Mối quan hệ giữa KTNN và chính quyền địa phương là quan hệ giữa chủ thể kiểm toán và đơn vị được kiểm toán trong hoạt động kiểm toán thu

NSDP. Các quan hệ này cần được hoàn thiện để phục vụ tốt hơn công tác kiểm toán NSDP và nâng cao chất lượng quản lý NSDP theo hướng:

Một là, phối hợp để HĐND thực hiện phê chuẩn dự toán, quyết toán NSDP và tăng cường giám sát của HĐND: KTNN khu vực cung cấp kết quả kiểm toán NSDP để HĐND xem xét, thẩm tra dự toán, quyết toán NSNN các cấp ở địa phương. Mặt khác, HĐND có thể đề nghị KTNN thực hiện những nội dung, chương trình kiểm toán phục vụ cho giám sát về kinh tế, tài chính của HĐND cấp mình;

Hai là, tăng cường mối quan hệ giữa KTNN khu vực với UBND các cấp trong kiểm toán thu NSDP

KTNN cần thể chế hóa quyền và trách nhiệm của KTNN với UBND trong thực hiện các quan hệ phối hợp thông qua việc xây dựng và hoàn thành ký kết Quy chế phối hợp giữa KTNN với HĐND và UBND Thành phố trong việc phối hợp cung cấp thông tin và tài liệu liên quan; phối hợp về nhân sự trong quá trình triển khai thực hiện.”

KẾT LUẬN

Theo Nghị quyết 15 của Bộ chính trị ngày 05/5/2022 của Bộ Chính trị về phương hướng, nhiệm vụ phát triển Thủ đô Hà Nội đến năm 2030, tầm nhìn đến năm 2045, mục tiêu đến năm 2030 Thủ đô Hà Nội là Thành phố "Văn hiến - Văn minh - Hiện đại"; trở thành trung tâm, động lực thúc đẩy phát triển vùng đồng bằng Sông Hồng, vùng kinh tế trọng điểm Bắc Bộ và cả nước; hội nhập quốc tế sâu rộng, có sức cạnh tranh cao với khu vực và thế giới, phấn đấu phát triển ngang tầm thủ đô các nước phát triển trong khu vực.

Thủ đô Hà Nội giữ vai trò quan trọng nhất trong sự phát triển kinh tế khu vực phía Bắc, kinh tế Hà Nội phát triển mạnh nhất trong các lĩnh vực dịch vụ và du lịch và là địa bàn phát sinh thu NSNN lớn thứ 2 sau thành phố Hồ Chí Minh. Thu NSNN trên địa bàn Thủ đô đã tạo nguồn lực cho phát triển kinh tế - xã hội của thành phố đồng thời điều tiết về NSTW. Mặc dù đã đạt được nhiều kết quả tích cực, nhưng thu ngân sách trên địa bàn còn chưa tương xứng như quản lý nợ thuế không đạt chỉ tiêu thu nợ được giao, chưa kiên quyết áp dụng hết các biện pháp cưỡng chế nợ thuế như: đình chỉ hoá đơn, kê biên tài sản, đóng mã số thuế hoặc kiến nghị thu hồi giấy đăng ký kinh doanh theo quy định pháp luật.

Trong bối cảnh NSNN hạn hẹp, nợ công lớn, KTNN cần phải phát huy hơn nữa vai trò của mình trong việc tăng thu cho NSDP cũng như đưa ra các kiến nghị hoàn thiện chính sách nhằm giảm tình trạng thất thu, trốn tránh thực hiện nghĩa vụ với nhà nước. Vấn đề này đã được hiến định tại điều 118 Hiến pháp 2013: “KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công”. Luật KTNN (KTNN) năm 2015 cũng tái khẳng định chức năng của KTNN là “đánh giá, xác nhận, kết luận và kiến nghị đối với việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công” (điều 9). Theo đó, vị thế của cơ quan KTNN đã cơ bản phù hợp với xu hướng chung của thế giới, ngang tầm với

yêu cầu về nhiệm vụ và quyền hạn trong việc thực hiện các quy định pháp luật về kiểm tra, kiểm soát kinh tế - tài chính của đất nước. Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2030 đòi hỏi phải đổi mới hoạt động ngành kiểm toán, đặt ra yêu cầu cấp bách trong việc xây dựng và đổi mới phương pháp kiểm toán đặc biệt là các phương pháp kiểm toán đối với kiểm toán NSDP. Đây mạnh ứng dụng CNTT trong hoạt động kiểm toán là xu hướng tất yếu trong bối cảnh cách mạng công nghiệp 4.0. Trong giai đoạn tới, để thực hiện chuyển đổi số trong KTNN tiếp tục xây dựng Hệ thống thông tin quản lý đối tượng kiểm toán, các CSDL tập trung, như: Các CSDL chuyên ngành, CSDL tri thức kiểm toán, CSDL hồ sơ kiểm toán điện tử... từ nhiều nguồn dữ liệu khác nhau phục vụ cho việc ứng dụng các kỹ thuật phân tích dữ liệu lớn hỗ trợ hoạt động kiểm toán. Hướng đến CSDL tập trung, nhất quán, tăng cường khả năng chia sẻ, liên thông và đảm bảo khả năng thích ứng với các thay đổi của công nghệ số.

Việc nghiên cứu đề tài về ***“Kiểm toán thu ngân sách địa phương ở thành phố Hà Nội”*** là hết sức cần thiết, góp phần hoàn thiện hoạt động kiểm toán tăng thu cho NSNN địa phương. Cùng với yêu cầu ngày càng cao về chất lượng kiểm toán NSDP của KTNN, đáp ứng ngày càng tốt hơn nhiệm vụ hỗ trợ Quốc hội, HĐND, các cơ quan quản lý NSNN quản lý và giám sát NSNN, đề tài đã xây dựng khung lý luận kiểm toán thu NSDP, phân tích thực trạng tổ chức thực hiện kiểm toán thu NSDP ở thành phố Hà Nội và đề xuất giải pháp hoàn thiện tổ chức thực hiện kiểm toán thu NSDP ở thành phố Hà Nội của KTNN Khu vực 1.

DANH MỤC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ ĐÃ CÔNG BỐ LIÊN QUAN ĐẾN LUẬN ÁN

1. Pham Xuan Toan (2022), “Research to innovate value chain-based agricultural production of hanoi city to increase local budget revenue”, *Sustainable Economic Development and Business Management in the Context of Globalisation* (SEDBM-5)
2. Phạm Xuân Toàn (2023), “Áp dụng phương pháp tiếp cận dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong kiểm toán của một số nước”, *Tạp chí Quản lý nhà nước điện tử* ngày 10.10.2023, <https://www.quanlynhanuoc.vn/2023/10/10/ap-dung-phuong-phap-tiep-can-dua-tren-danh-gia-rui-ro-va-xac-dinh-trong-yeu-trong-kiem-toan-cua-mot-so-nuoc>, (10).
3. Phạm Xuân Toàn (2023), “Nâng cao chất lượng công tác lập kế hoạch kiểm toán nhà nước - nghiên cứu trường hợp từ thành phố Hà Nội”, *Tạp chí Quản lý nhà nước*, kỳ 335 tháng 12/2023, (12), 106 - 109.
4. Phạm Xuân Toàn (2024), “Nâng cao chất lượng kiểm toán thu ngân sách địa phương”, *Tạp chí Quản lý nhà nước điện tử*, ngày 18.01.2024, <https://www.quanlynhanuoc.vn/2024/01/18/nang-cao-chat-luong-kiem-toan-thu-ngan-sach-dia-phuong/>, (1).

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

* Tài liệu trong nước

1. Ngô Xuân Ánh, Trương Xuân Lợi (2017) *Giải pháp nâng cao chất lượng kế hoạch kiểm toán thu NSNN trong kiểm toán NSDP*”, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở.
2. Bộ Tài chính (1996), *Từ điển thuật ngữ tài chính tín dụng*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
3. Bộ Tài chính (2003), *Thông tư số 59/2003/TT-BTC ngày 23/6/2003 Hướng dẫn thực hiện Nghị định số 60/2003/NĐ-CP ngày 6/6/2003 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật NSNN*.
4. Bộ Tài chính (2012), *Hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam*. Quyển 1. Nxb Tài chính Hà Nội.
5. Bộ Tài chính (2012), *Hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam*. Quyển 2 Nxb Tài chính Hà Nội. Đâu Ngọc Châu, Nguyễn Viết Lợi (2010), *Kiểm toán BCTC*. Nhà xuất bản tài chính Hà Nội.
6. Đâu Ngọc Châu, Nguyễn Viết Lợi (2010), *Kiểm toán BCTC*, Nxb Tài chính Hà Nội.
7. Dương Đăng Chinh, Phạm Văn Khoan chủ biên (2007), *Giáo trình quản lý tài chính công*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
8. Hà Thị Mỹ Dung (2015), *Nâng cao chất lượng đội ngũ KTV của KTNN*, Luận án Tiến sĩ.
9. Trần Mạnh Dũng (2010), *Giáo trình Kiểm toán tài chính*, Nxb Kinh tế quốc dân.
10. Đại học Kinh tế Quốc dân (2011), *Giáo trình kiểm toán tài chính* NXB ĐH Kinh tế Quốc dân, Hà Nội
11. Đặng Hoàng Đạt (2018), *Tăng hiệu lực, hiệu quả trong thực hiện kiểm toán NSDP*, Baokiemtoan.vn

12. Cù Hoàng Hanh, Trần Kim Cường (2019), *Xác định phương pháp chọn mẫu, cỡ mẫu trên cơ sở đánh giá rủi ro khi thực hiện kiểm toán thu NSDP*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở.
13. Học viện Tài chính (2012), *Giáo trình Lý thuyết kiểm toán*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
14. Học viện Tài chính (2013), *Giáo trình kiểm toán BCTC*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
15. Nguyễn Ánh Hồng, *Hoàn thiện công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán tại Đoàn kiểm toán của KTNN*, Hà Nội.
16. Vương Đình Huệ, Đoàn Xuân Tiên (1997), *Thực hành kiểm toán*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
17. Vương Đình Huệ (2004), *Định hướng chiến lược và những giải pháp xây dựng, phát triển hệ thống kiểm toán ở Việt Nam trong thời kỳ công nghiệp hoá và hiện đại hoá đất nước*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Nhà nước.
18. Vương Đình Huệ (2004), *Định hướng và giải pháp đổi mới công tác kiểm toán NSNN trong điều kiện thực hiện Luật NSNN sửa đổi*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ.
19. Vương Đình Huệ chủ biên, Vũ Huy Cẩm (2004), *Giáo trình kiểm toán: Tài bản có sửa chữa, bổ sung*, Nxb Tài chính. Hà Nội.
20. Vương Đình Huệ (2009), "Xây dựng đội ngũ cán bộ, công chức, KTV nhà nước trong sạch, vững mạnh", *Tạp chí Cộng sản*, số 8.
21. Vương Đình Huệ (2009), *Giáo trình Kiểm toán*, Nxb Tài chính Hà Nội.
22. Nguyễn Đình Hựu (2004), *Kiểm toán căn bản*, Nxb Chính trị quốc gia, Hà Nội.
23. Nguyễn Đình Hựu chủ biên (2004), *Nghiệp vụ kiểm toán*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
24. KTNN Việt Nam, Dự án GTZ/KTNN (2004), *Các chuẩn mực kiểm toán và hướng dẫn KTHĐ, kiểm toán công nghệ thông tin của INTOSAI và ASOSAI*, Nxb Thống kê, Hà Nội.

25. KTNN (2016), *Các Báo cáo kiểm soát chất lượng kiểm toán*, Vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng kiểm toán.
26. KTNN (2017), *Các Báo cáo kiểm soát chất lượng kiểm toán*, Vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng kiểm toán.
27. KTNN (2018), *Các Báo cáo kiểm soát chất lượng kiểm toán*, Vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng kiểm toán.
28. KTNN (2019), *Các báo cáo kiểm soát chất lượng kiểm toán*, Vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng kiểm toán.
29. KTNN (2020), *Các Báo cáo kiểm soát chất lượng kiểm toán*, Vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng kiểm toán.
30. Lê Minh Khái (2011), *Các giải pháp nâng cao chất lượng kiểm soát hoạt động kiểm toán của KTNN chuyên ngành*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ.
31. Vương Văn Quang (2013), *Hoàn thiện Quy chế kiểm soát chất lượng kiểm toán của KTNN*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ.
32. Quốc hội (2015), *Luật KTNN*, Nxb Chính trị quốc gia.
33. Nguyễn Quang Quỳnh, Ngô Trí Tuệ (2013), *Giáo trình Kiểm toán tài chính*, Nxb Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
34. Nguyễn Quang Quỳnh (2013), *Giáo trình KTHĐ*, Nxb Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
35. Nguyễn Quang Quỳnh, *Giáo trình Lý thuyết kiểm toán*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
36. Hà Ngọc Sơn, Nguyễn Đình Hựu, Mai Vinh (2013), *Vai trò KTNN trong công cuộc cải cách nền hành chính nhà nước*, Nxb Chính trị quốc gia, Hà Nội.
37. Nguyễn Thị Thắng (2017), *Xây dựng chương trình kiểm toán công tác quản lý thu NSNN ở địa phương*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở.
38. Hoàng Phú Thọ (2012), *Kiểm soát chất lượng kiểm toán của KTNN - Thực trạng và giải pháp*, Luận án Tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.

39. Nguyễn Trọng Thủy (2010), *Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm tra, kiểm soát chất lượng kiểm toán của KTNN*, Đề tài khoa học nghiên cứu cấp Bộ.
40. Đoàn Xuân Tiên (2013), *Giải pháp nâng cao chất lượng công tác đào tạo, bồi dưỡng công chức, KTV theo định hướng Chiến lược phát triển cơ quan KTNN đến năm 2020*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ của KTNN.
41. Đoàn Xuân Tiên (2016), *Tăng cường năng lực nội bộ để thực hiện Chiến lược đổi mới của KTNN Việt Nam*, Hà Nội.
42. Tổng KTNN (2016), *Quyết định số 01/2016/QĐ-KTNN ngày 20/6/2016 Ban hành Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn KTNN*.
43. Tổng KTNN (2016), *Quyết định số 02/2016/QĐ-KTNN ngày 15/7/2016 Ban hành Hệ thống Chuẩn mực KTNN*.
44. Tổng KTNN (2016), *Quyết định số 08/2016/QĐ-KTNN ngày 23/12/2016 Ban hành Quy trình kiểm toán của KTNN*.
45. Tổng KTNN (2016), *Quyết định số 558/QĐ-KTNN ngày 22/3/2016 Ban hành Quy chế Kiểm soát chất lượng kiểm toán*.
46. Tổng KTNN (2017), *Quyết định số 01/2017/QĐ-KTNN ngày 24/02/2017 Ban hành Quy định trình tự lập, thẩm định, xét duyệt và phát hành báo cáo kiểm toán của KTNN*.
47. Nguyễn Quốc Tuấn, Đỗ Thu Huyền (2017), *Nâng cao hiệu quả công tác đối chiếu thuế trong kiểm toán NSDP*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở.
48. *Từ điển Oxford advanced learn's Dictionary*, Nxb Đại học Oxford của Anh.
49. Nguyễn Hữu Vạn (2013), *Quy định về KTNN trong Hiến pháp, phục vụ đắc lực sự nghiệp phát triển kinh tế - xã hội của đất nước*.

*** Tài liệu nước ngoài**

50. A.Arens, G.Shailer, P.Best (1996), *Auditing in australia: An integrated approach*, 3rd ed, Sydney; Prentice hall Australia: The Mc Graw-hill, Inc.
51. Alvin A. Arens, James K. Loebbecke, W. Morley Lemon (1984), *Auditing: an integrated approach*, 3rd, Scarborough: Prentice-hall canada Inc, 1984.

52. ALVINA.Arens, JAMESK.Loebbecke (1995), *Kiểm toán: Auditing, Thống kê*.
53. Arens, A. và Loebbecker, J. (1984), *Auditing: an integrated approach*, Prentice Hall.
54. Asian Organization of Supreme Audit Institutions (2006), *Guidance on conducting environment audit*, 8th ASOSAI Research Project.
55. *Audit quality: An IAASB Perspective*, New York.
56. Bambang Pamungkas (2019), Factors influencing audit findings of the Indonesian district governments' financial statements.
57. Becker, C. L., Defond, M. L., Jiambalvo, J. & Subramanyam, K. R., (1998), *The Effect of Audit Quality on Earnings Management*, Contemporary Accounting Research.
58. Behn, B.K., Carcello, J.V., Hermanson, D.R. and Hermanson, R.H, (1997), *The Determinants of Audit Client Satisfaction among Clients of Big 6 Firms*, *Accounting Horizons*, American Accounting Association.
59. Boon, K., McKinnon, J., & Ross, P. (2008). *Audit service quality in compulsory audit tendering: Preparer perceptions and satisfaction*, *Accounting Research Journal*.
60. Bruun, R. H. (2013), *INTOSAI's New Fundamental Auditing Principles: Part 2*, *International Journal of Government Auditing*.
61. Carcello, J. V., Hermanson, R. H., & McGrath, N. T. (1992), *Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users*, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*.Craswell, A. T., Francis, J. R., & Taylor, S. L. (1995). *Auditor brand name reputations and industry specialisations*, *Journal of Accounting and Economics*.
62. Carl J Gabrini (2013), The effect of inetrnal audit on governance: maintaining legitimacy of local government, <http://www.researchgate.net/publication/260339731>.

63. Carmichael, Douglas R., Willingham, John J., Schaller, Carol A (1996), *Auditing concepts and methods: A guide to current theory and practice*, 6th ed, New York; St. Louis; San Francisco & Auckland: The McGraw-Hill.
64. Center for Economic and Social Development (CESD) Baku, *The auditing of the local government's financial management in Azerbaijan; comparative analysis*.
65. Clement Olatunji Olaoye, Ayodele Temitope Ekundayo, Effects of Tax Audit on Tax Compliance and Remittance of Tax Revenue in Ekiti State, Department of Accounting, Faculty of Management Sciences, Ekiti State University, Ado Ekiti, Nigeria.
66. Creswell, J. W. (2003), *Research Design: Qualitative, Quantitative and Mixed Methods Approaches (2 ed.)*, Thousand Oaks CA: Sage.
67. Cronbach, L. J. (1951), *Coefficient alpha and the internal structure of tests*, Psychometrika.
68. Cushing, J. M. (1989), *A competition model for size-structured species*,
69. Dana R. Vashdi (2022) et al, Is Auditing Worth the Effort? The Impact of Internal Auditing on Local Fiscal Outcomes, Public Performance & Management Review (PPMR)
70. DeAngelo, L. E. (1981), *Auditor Size and Audit Quality*, Journal of
71. DeFond, M. and Zhang, Z. (2014), *A review of archival auditing research*, Journal of Accounting and Economics.
72. Deis, D., & Giroux, G. (1992), *Determinants of audit quality in the public sector*, The Accounting Review.
73. Duff, A. (2004), *Auditqual: Dimensions of audit quality*, Institute of Chartered Accountants of Scotland.
74. Dye, R. (1993), *Auditing Standards, Legal Liability, and Auditor Wealth*,
75. Financial Reporting Council (FRC), 2006. *Promoting audit quality: Discussion Paper*, London.

76. Francis, J., & Wilson, E. (1988), *Auditor Changes: A Joint Test of Theories Relating to Agency Costs and Auditor Differentiation*, The Accounting Review.
77. Francis, J.R. (2004), *What do we know about audit quality?*, The British Accounting Review.
78. Francis, J.R. (2011), *A framework for understanding and researching audit quality*, Auditing: A Journal of Practice & Theory.
79. Ganfure Kistana Tarekegn et al, *An Empirical Analysis on Effects of Internal Control System on Tax Revenue Audit Performance; Evidence from Ethiopian, Ministry of Revenue South and Southwestern Districts*
80. Goshu Desalegn (2020), *Effects of Tax Audit on Revenue Collection Performance in Ethiopia Evidence from ERCA Large Taxpayers' Branch Office*, Research Journal of Finance and Accounting, www.iiste.org ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online) Vol.11, No.7, 2020
81. Hair, J.F, Anderson, R.E., Tatham, R.L., & Black, W.C. (2006),
82. Hammersley (2006), *Pattern Identification and Industry - Specialist Auditors*, The Accounting Review.
83. *International Audit Quality*, New York: IFAC.
84. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (2011).
85. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (2013).
86. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (2014), *A Framework for Audit Quality - Key Elements that create an environment for Audit Quality*, New York: IFAC.
87. International Congress of Supreme Audit Institutions (INCOSAI) (2009), *Discussion Papers for Theme II of INCOSAI XX*, SAIs of South Korea, Japan, Canada, UK.
88. International Organization of Supreme Audit Institutions (2009), *Financial Audit Guideline - Considering the Relevance and Reliability of Audit Evidence*.

89. International Organization of Supreme Audit Institutions (2020).
90. Jean Bosco Harelimana, *The Effect of Internal Audit on Budget Management of Local Government of Rwanda*, Ruhengeri Institute of Higher Education Musanze, Rwanda
91. JinLiuaBinLinab (2012), *Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data*, China Journal of Accounting Research, Volume 5, Issue 2, June 2012, Pages 163-186.
92. Knechel W. R., Krishnam, V., Pevzner, M (2013), Audit quality: Insights from the Academic Literature Auditing, A Journal of Practice & Theory.
93. Kwon, S. Y. (1996), *The Impact of Competition within the Client's Industry on the Auditor Selection Decision*, Auditing - A Journal of Practice & Theory.
94. Kym, B., McKinnon, J. and Ross (2008), *Audit service quality in compulsory audit tendering: Preparer perceptions and satisfaction*, Accounting research journal.
95. Loeb, Stephen E.; Shamo, Adil E. (1989), *Data audit: Its place in auditing*, Accountability in Research.
96. Maletta, M., & Wright, A. (1996), *Audit evidence planning: An examination of industry error characteristics*, Auditing: A Journal of Practice & Theory.
97. Marshall, C., & Rossman, G. B. (2015), *Designing Qualitative Research*,
98. Matthias Kasper, Audits, audit effectiveness, and post-audit tax compliance, Journal of Economic Behavior and Organization journal homepage: www.elsevier.com/locate/jebo, James Alm a University of Vienna, Department of Applied Psychology, Universitaetsstrasse 7, 1010 Wien, Austria b Tulane University, Department of Economics, Tilton Hall, 6823 St. Charles Avenue, New Orleans, LA 70118, United State

99. Mazur, J., Révész, J., Vella, B. and Havens, H. (2005), *Guidelines on Audit quality*, International journal of government auditing.
100. Mock, T. J., & Samet, M. (1982), *A multi attribute model for audit evaluation*, Journal of Accounting Research.
101. *Multivariate Data Analysis*, Prentical-Hall International, Inc.
102. Nawzad Majeed Hamawandy (2021) et al, Role of Internal Audit In The Public Sector In Kurdistan Recion Of Iraq, Journal of Contemporary Issues in Business and Government Vol. 27, No. 1, 2021 P-ISSN: 2204-1990; E-ISSN: 1323-6903 <https://cibg.org.au>.
103. Nunnally, J.C. (1978), *An Overview of Psychological Measurement*,
104. Nunnally, J.C. and Bernstein, I.H. (1994), *Psychometric Theory* (3 nd), New York: Me Graw-Hill.
105. Nyakamba Daniel Mirer, The effects of tax audit on revenue collection: case of Kenya revenue authority.
106. Olurankinse, Due Process and Budget Implementation: An Evaluation of Nigerian, Public Sector Auditing, Felix Department of Accounting Adekunle Ajasin University Akungba-Akoko, Ondo State, Nigeria
107. *Principal Papers for Theme II of INCOSAI XX*, SAI China.
108. Razak, R., Shukor, Z. A., & Ahmad, N. (2012). The effect of tax audit and investigation activities on individual tax compliance: evidence from Malaysia. *Malaysian Accounting Review*, 11(1), 123-153.
109. Richard, F. (2006), *Does Auditor Retention increase Managerial Fraud? The Effects of Auditor Ability and Auditor Empathy*, University of Bath, School of Management Woring Paper Series.
110. Rosma Simangunsong (2014), The Impact of Internal Control Effectiveness and Internal Audit Role toward the Performance of Local Government, *Research Journal of Finance and Accounting* www.iiste.org ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online) Vol.5, No.7, 2014.

111. Shu, S. (2000), *Auditor resignations: Clientele effects and legal liability*,
112. Simunic, D., & Stein, M. (1987), *Product differentiation in auditing: a study of auditor choice in the market for unseasoned new issues*, Vancouver: Canadian Certified General Accountants' Research Foundation.
113. Treadway, J. C. (1987), *Report of the national commission on fraudulent financial reporting*, The Commission.
114. United States Government Accountability Office (2014), *Standards for Internal Control in the Federal Government*, USA
115. Wooten, T. C., (2003), *Research about audit quality*, The CPA Journal.
116. Yahua Qiao (2011), *Interstate Fiscal Disparities in America (2th ed.)*, New York and London: Routledge.
117. Zuca, S. (2015), *Audit evidence-necessity to qualify a pertinent opinion*, Procedia Economics and Finance.

PHỤ LỤC**PHỤ LỤC 1****MẪU PHIẾU KHẢO SÁT DÀNH CHO CÁN BỘ KIỂM TOÁN****Lời giới thiệu**

Tôi là **Phạm Xuân Toàn**, hiện là nghiên cứu sinh Viện Kinh tế; Học viện chính chính Quốc gia Hồ Chí Minh.

Để phục vụ cho nghiên cứu của mình, tôi rất cảm ơn sự tham gia của anh/chị đối với phiếu điều tra này. Mục đích điều tra là để *hoàn thiện kiểm toán NSDP nhằm tăng cường quản lý ngân sách của các địa phương*. Những thông tin mà anh, chị cung cấp chỉ nhằm *phục vụ cho mục đích nghiên cứu* của đề tài mà không được cung cấp cho ai khác. Tất cả các câu trả lời sẽ được *hoàn toàn giữ kín*.

Nếu anh/chị có điều gì cần trao đổi hoặc quan tâm tới kết quả tổng hợp của nghiên cứu này, xin liên hệ: Phạm Xuân Toàn; Số 9 Ngô Quyền - Hoàn Kiếm - Hà Nội; ĐT: 090458686 - Email: phamxuantoan@hanoi.gov.vn

Xin chân thành cảm ơn sự tham gia của anh/chị!

PHIẾU KHẢO SÁT DÀNH CHO CÁN BỘ KIỂM TOÁN

1. Anh/Chị đánh giá thế nào về hoạt động kiểm toán thu NSDP của KTNN KV1? (Anh/ Chị hãy tích vào 1 trong các ô tương ứng với phương án lựa chọn)

Kế hoạch kiểm toán tổng quát	Phương án lựa chọn				
	Hoàn toàn không đồng ý	Không đồng ý	Bình thường	Đồng ý	Hoàn toàn đồng ý
Kế hoạch kiểm toán tổng quát được lập và phê duyệt trước khi thực hiện cuộc kiểm toán và theo đúng trình tự, thủ tục quy định					
Nội dung và thể thức của bản Kế hoạch kiểm toán tổng quát tuân thủ quy định của KTNN					
Số liệu và tình hình đơn vị được kiểm toán thể hiện đầy đủ trong Kế hoạch kiểm toán tổng quát					
Căn cứ chọn mẫu kiểm toán trong Kế hoạch kiểm toán tổng quát phù hợp					
Các nội dung của kế hoạch kiểm toán đảm bảo tính thống nhất					
Kế hoạch kiểm toán chi tiết					
Kế hoạch kiểm toán chi tiết được lập và phê duyệt theo quy định					
Mục tiêu, nội dung, phạm vi kiểm toán nêu trong Kế hoạch kiểm toán chi tiết phù hợp với Kế hoạch kiểm toán tổng quát và thực tế đơn vị được kiểm toán					
Kế hoạch kiểm toán chi tiết thể hiện việc đánh giá đúng rủi ro, xác định đúng trọng yếu kiểm toán					

Kế hoạch kiểm toán chi tiết đã phân tích thông tin, xác định đúng khoản mục, nội dung trọng yếu kiểm toán, phương pháp, thủ tục kiểm toán					
Kế hoạch kiểm toán chi tiết đã thể hiện đầy đủ phụ lục xác định khoảng cách mẫu chọn cho các khoản mục trọng yếu					
Kế hoạch kiểm toán chi tiết thể hiện việc phân công công việc cho các thành viên đầy đủ, đúng quy định, có phương pháp cụ thể để hướng dẫn công việc cho Tổ kiểm toán và KTV					
Nội dung và thể thức của Kế hoạch kiểm toán chi tiết tuân thủ quy định của KTNN.					
Tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán					
Tuân thủ Kế hoạch kiểm toán được duyệt					
Các thành viên thực hiện đúng các phương pháp, thủ tục, phạm vi, giới hạn, địa điểm, đơn vị được kiểm toán phù hợp với từng nội dung kiểm toán					
Đảm bảo hoặc rút ngắn thời gian thực hiện so với Kế hoạch					
Lập biên bản kiểm toán và thực hiện các công việc khác tuân thủ thời gian quy định					
Thu thập, xử lý, đánh giá bằng chứng kiểm toán đúng quy định					
Thành viên Đoàn kiểm toán ghi nhật ký kiểm toán, nhật ký công tác đầy đủ theo quy định					

Biên bản kiểm toán tổng hợp đúng, đủ kết quả kiểm toán của thành viên Tổ kiểm toán					
Có đầy đủ ý kiến xác nhận, đánh giá các nội dung kiểm toán (theo quy định về mẫu biểu, hồ sơ kiểm toán) phù hợp với kết quả kiểm toán, đúng đối tượng					
Kết thúc kiểm toán					
Báo cáo kiểm toán phản ánh đầy đủ, trung thực và khách quan kết quả, kết luận và kiến nghị kiểm toán					
Xác nhận tính đúng đắn, trung thực của thông tin và báo cáo được kiểm toán					
Đánh giá việc tuân thủ pháp luật, tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý, sử dụng các nguồn lực tại đơn vị được kiểm toán					
Nội dung, thể thức và việc trình bày tuân thủ quy định của KTNN					
Phát hành Báo cáo theo thời gian quy định.					
Thông báo kết quả kiểm toán tổng hợp đầy đủ kết quả kiểm toán, có đầy đủ bằng chứng kiểm toán					
Kiến nghị kiểm toán phù hợp với kết quả kiểm toán và Báo cáo kiểm toán của Đoàn kiểm toán.					
Kiểm tra việc thực hiện kết luận của Kiểm toán					
Có kế hoạch kiểm tra thực hiện kết luận					
Có đơn đốc thực hiện các kết luận					
Có biện pháp xử lý việc chấp hành thực hiện kết luận					

2. Theo Anh/Chị, nguyên nhân của hạn chế trong kiểm toán thu NSDP ở Hà Nội là:

(Anh/ Chị hãy tích vào 1 trong các ô tương ứng với phương án lựa chọn)

	Phương án lựa chọn				
	Hoàn toàn không đồng ý	Không đồng ý	Bình thường	Đồng ý	Hoàn toàn đồng ý
Quy định của pháp luật về hoạt động kiểm toán còn nhiều hạn chế, bất cập					
Địa vị pháp lý của Cơ quan kiểm toán chưa phù hợp					
Số lượng KTV trong Đoàn kiểm toán không đủ đáp ứng yêu cầu công việc					
Năng lực của đội ngũ cán bộ kiểm toán còn nhiều hạn chế					
Nguồn lực thời gian cho công tác kiểm toán bị hạn chế					
Địa bàn/ Đối tượng kiểm toán rộng, phức tạp					
Nguồn thông tin, dữ liệu chưa đầy đủ					
Công tác phối hợp còn hạn chế					

3. Theo Anh/ Chị, ngoài nguyên nhân đã nêu ở trên, còn nguyên nhân nào khác gây ra hạn chế trong kiểm toán thu NSDP ở Hà Nội

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

[illegible]

4. Theo Anh/ Chị cần những giải pháp gì để hoàn thiện kiểm toán thu NSDP ở Hà Nội?

[illegible]

PHỤ LỤC 2

MẪU PHIẾU KHẢO SÁT DÀNH CHO ĐỐI TƯỢNG KIỂM TOÁN

Lời giới thiệu

Tôi là **Phạm Xuân Toàn**, hiện là nghiên cứu sinh Viện Kinh tế; Học viện chính trị Quốc gia Hồ Chí Minh.

Để phục vụ cho nghiên cứu của mình, tôi rất cảm ơn sự tham gia của anh/chị đối với phiếu điều tra này. Mục đích điều tra là để *hoàn thiện kiểm toán NSDP nhằm tăng cường quản lý ngân sách của các địa phương*. Những thông tin mà anh, chị cung cấp chỉ nhằm *phục vụ cho mục đích nghiên cứu* của đề tài mà không được cung cấp cho ai khác. Tất cả các câu trả lời sẽ được *hoàn toàn giữ kín*.

Nếu anh/chị có điều gì cần trao đổi hoặc quan tâm tới kết quả tổng hợp của nghiên cứu này, xin liên hệ: Phạm Xuân Toàn; Số 9 Ngô Quyền - Hoàn Kiếm - Hà Nội; ĐT: 090458686 - Email: phamxuantoan@hanoi.gov.vn

Xin chân thành cảm ơn sự tham gia của anh/chị!

PHIẾU KHẢO SÁT DÀNH CHO ĐỐI TƯỢNG KIỂM TOÁN

1. Anh/Chị đánh giá thế nào về hoạt động kiểm toán thu NSDP của KTNN KV1? (Anh/ Chị hãy tích vào 1 trong các ô tương ứng với phương án lựa chọn)

	Phương án lựa chọn				
	Hoàn toàn không đồng ý	Không đồng ý	Bình thường	Đồng ý	Hoàn toàn đồng ý
Đoàn Kiểm toán thực hiện đúng thời gian theo Kế hoạch kiểm toán					
Kiến nghị kiểm toán phù hợp với kết quả kiểm toán và Báo cáo kiểm toán của Đoàn kiểm toán.					
Đoàn kiểm toán có kế hoạch kiểm tra thực hiện kết luận					
Đoàn kiểm toán có đơn đốc thực hiện các kết luận					
Đoàn kiểm toán có biện pháp xử lý kịp thời việc chấp hành thực hiện kết luận					
KTV có năng lực					
KTV có đạo đức công vụ tốt					
KTV độc lập trong hoạt động					
KTV có thái độ, hành vi tiêu cực					

2. Theo Anh/Chị, nguyên nhân của hạn chế trong kiểm toán thu NSDP ở Hà Nội là:

(Anh/ Chị hãy tích vào 1 trong các ô tương ứng với phương án lựa chọn)

	Phương án lựa chọn				
	Hoàn toàn không đồng ý	Không đồng ý	Bình thường	Đồng ý	Hoàn toàn đồng ý
Quy định của pháp luật về hoạt động kiểm toán còn nhiều hạn chế, bất cập					
Địa vị pháp lý của Cơ quan kiểm toán chưa phù hợp					
Số lượng KTV trong Đoàn kiểm toán không đủ đáp ứng yêu cầu công việc					
Năng lực của đội ngũ cán bộ kiểm toán còn nhiều hạn chế					
Nguồn lực thời gian cho công tác kiểm toán bị hạn chế					
Địa bàn/ Đối tượng kiểm toán rộng, phức tạp					
Nguồn thông tin, dữ liệu chưa đầy đủ					
Công tác phối hợp còn hạn chế					

3. Theo Anh/ Chị, ngoài các nguyên nhân đã nêu, còn nguyên nhân nào khác gây ra hạn chế trong kiểm toán thu NSDP ở Hà Nội.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

[illegible]

4. Theo Anh/ Chị cần những giải pháp gì để hoàn thiện kiểm toán thu NSDP ở Hà Nội?

This image shows a full page of white paper with horizontal dotted lines, typical of primary school writing paper. The lines are evenly spaced and run across the width of the page. There are no margins, text, or other markings on the paper.

This image shows a single sheet of white paper with horizontal ruling lines. The lines are evenly spaced and run across the width of the page. There are no margins, text, or other markings on the paper.

2. Anh/chị hãy cho biết ý kiến của mình về việc sử dụng các tiêu chí sau đây làm tiêu chí đo lường đánh giá hoạt động kiểm toán ?

(Anh/ Chị hãy tích vào 1 trong các ô tương ứng với phương án lựa chọn)

Kế hoạch kiểm toán tổng quát	Phương án lựa chọn				
	Hoàn toàn không đồng ý	Không đồng ý	Bình thường	Đồng ý	Hoàn toàn đồng ý
Kế hoạch kiểm toán tổng quát được lập và phê duyệt trước khi thực hiện cuộc kiểm toán và theo đúng trình tự, thủ tục quy định					
Nội dung và thể thức của bản Kế hoạch kiểm toán tổng quát tuân thủ quy định của KTN					
Số liệu và tình hình đơn vị được kiểm toán thể hiện đầy đủ trong Kế hoạch kiểm toán tổng quát					
Căn cứ chọn mẫu kiểm toán trong Kế hoạch kiểm toán tổng quát phù hợp					
Các nội dung của kế hoạch kiểm toán đảm bảo tính thống nhất					
Kế hoạch kiểm toán chi tiết					
Kế hoạch kiểm toán chi tiết được lập và phê duyệt theo quy định					
Mục tiêu, nội dung, phạm vi kiểm toán nêu trong Kế hoạch kiểm toán chi tiết phù hợp với Kế hoạch kiểm toán tổng quát và thực tế đơn vị được kiểm toán					
Kế hoạch kiểm toán chi tiết thể hiện việc đánh giá đúng rủi ro, xác định đúng trọng yếu kiểm toán					

Kế hoạch kiểm toán chi tiết đã phân tích thông tin, xác định đúng khoản mục, nội dung trọng yếu kiểm toán, phương pháp, thủ tục kiểm toán					
Kế hoạch kiểm toán chi tiết đã thể hiện đầy đủ phụ lục xác định khoảng cách mẫu chọn cho các khoản mục trọng yếu					
Kế hoạch kiểm toán chi tiết thể hiện việc phân công công việc cho các thành viên đầy đủ, đúng quy định, có phương pháp cụ thể để hướng dẫn công việc cho Tổ kiểm toán và KTV					
Nội dung và thể thức của Kế hoạch kiểm toán chi tiết tuân thủ quy định của KTN.					
Tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán					
Tuân thủ Kế hoạch kiểm toán được duyệt					
Các thành viên thực hiện đúng các phương pháp, thủ tục, phạm vi, giới hạn, địa điểm, đơn vị được kiểm toán phù hợp với từng nội dung kiểm toán					
Đảm bảo hoặc rút ngắn thời gian thực hiện so với Kế hoạch					
Lập biên bản kiểm toán và thực hiện các công việc khác tuân thủ thời gian quy định					
Thu thập, xử lý, đánh giá bằng chứng kiểm toán đúng quy định					
Thành viên Đoàn kiểm toán ghi nhật ký kiểm toán, nhật ký công tác đầy đủ theo quy định					

Biên bản kiểm toán tổng hợp đúng, đủ kết quả kiểm toán của thành viên Tổ kiểm toán					
Có đầy đủ ý kiến xác nhận, đánh giá các nội dung kiểm toán (theo quy định về mẫu biểu, hồ sơ kiểm toán) phù hợp với kết quả kiểm toán, đúng đối tượng					
Kết thúc kiểm toán					
Báo cáo kiểm toán phản ánh đầy đủ, trung thực và khách quan kết quả, kết luận và kiến nghị kiểm toán					
Xác nhận tính đúng đắn, trung thực của thông tin và báo cáo được kiểm toán					
Đánh giá việc tuân thủ pháp luật, tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý, sử dụng các nguồn lực tại đơn vị được kiểm toán					
Nội dung, thể thức và việc trình bày tuân thủ quy định của KTNN					
Phát hành Báo cáo theo thời gian quy định.					
Thông báo kết quả kiểm toán tổng hợp đầy đủ kết quả kiểm toán, có đầy đủ bằng chứng kiểm toán					
Kiến nghị kiểm toán phù hợp với kết quả kiểm toán và Báo cáo kiểm toán của Đoàn kiểm toán.					
Kiểm tra việc thực hiện kết luận của Kiểm toán					
Có kế hoạch kiểm tra thực hiện kết luận					
Có đơn đốc thực hiện các kết luận					
Có biện pháp xử lý việc chấp hành thực hiện kết luận					

3. Theo Anh/Chị nhân tố nào có ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP?

This image shows a full page of white paper with horizontal dotted lines, typical of primary school handwriting practice paper. The lines are evenly spaced and run across the entire width of the page. There are no margins, text, or other markings present.

**4. Theo Anh/ Chị, đây có phải là các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP?
(Anh/ Chị hãy tích vào 1 trong các ô tương ứng với phương án lựa chọn)**

	Phương án lựa chọn				
	Hoàn toàn không đồng ý	Không đồng ý	Bình thường	Đồng ý	Hoàn toàn đồng ý
Quy định của pháp luật về hoạt động kiểm toán					
Địa vị pháp lý của Cơ quan kiểm toán					
Số lượng KTV trong Đoàn kiểm toán					
Năng lực của đội ngũ cán bộ kiểm toán					
Nguồn lực thời gian					
Địa bàn/ Đối tượng kiểm toán					
Nguồn thông tin, dữ liệu					
Công tác phối hợp					

5. Theo Anh/Chị hãy các nhân tố sau đây có ảnh hưởng thế nào đến kiểm toán thu NSDP

Ở mỗi dòng, khoanh vào **một** trong các số từ 1 đến 8 (trong đó, 1 là ảnh hưởng lớn nhất và 8 là ít ảnh hưởng nhất)

	Phương án lựa chọn							
Quy định của pháp luật về hoạt động kiểm toán	1	2	3	4	5	6	7	8
Địa vị pháp lý của Cơ quan kiểm toán	1	2	3	4	5	6	7	8
Số lượng KTV trong Đoàn kiểm toán	1	2	3	4	5	6	7	8
Năng lực của đội ngũ cán bộ kiểm toán	1	2	3	4	5	6	7	8
Nguồn lực thời gian	1	2	3	4	5	6	7	8
Địa bàn/ Đối tượng kiểm toán	1	2	3	4	5	6	7	8
Nguồn thông tin, dữ liệu	1	2	3	4	5	6	7	8
Công tác phối hợp	1	2	3	4	5	6	7	8