

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 - 2026

HỌC VIỆN CHÍNH TRỊ QUỐC GIA HỒ CHÍ MINH

PHẠM XUÂN TOÀN

PNH
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

Đinh Thị Nga

HÀ NỘI - 2026

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



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.....	39
1.3. Khoảng trống nghiên cứu và các vấn đề nghiên cứu của luận án.....	40
CHƯƠNG 2. CƠ SỞ LÝ LUẬN VÀ THỰC TIỄN VỀ KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG.....	42
2.1. Những vấn đề lý luận cơ bản về kiểm toán thu ngân sách địa phương.....	42
2.2. Nội dung kiểm toán thu ngân sách địa phương	55
2.3. Tiêu chí đánh giá kiểm toán thu ngân sách địa phương	70
2.4. Nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu ngân sách địa phương.....	72
2.5. Kinh nghiệm kiểm toán thu ngân sách địa phương và bài học rút ra cho Kiểm toán nhà nước Khu vực I.....	83
CHƯƠNG 3. THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG TẠI THÀNH PHỐ HÀ NỘI CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC KHU VỰC I.....	96
3.1. Khái quát về kiểm toán nhà nước Khu vực I và thu ngân sách nhà nước Thành phố Hà Nội	96
3.2. Thực trạng kiểm toán thu ngân sách địa phương ở Thành phố Hà Nội của kiểm toán Khu vực I.....	101
3.3. Đánh giá chung về kiểm toán thu ngân sách địa phương ở Thành phố Hà Nội của Kiểm toán nhà nước Khu vực I	151
CHƯƠNG 4. PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG Ở THÀNH PHỐ HÀ NỘI	164
4.1. Phương hướng hoàn thiện kiểm toán thu ngân sách địa phương nhằm tăng cường năng lực quản lý ngân sách của các địa phương.....	164
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	168
KẾT LUẬN	192
DANH MỤC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ ĐÃ CÔNG BỐ LIÊN QUAN ĐẾN LUẬN ÁN	194
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO	195
PHỤ LỤC.....	204

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	14
Bảng 1.1. Các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP.....	36
Bảng 2.1. Các thông tin cần thu thập trong xây dựng kế hoạch kiểm toán	57
Bảng 2.2. Xác định trọng yếu kiểm toán áp dụng cho KTHĐ.....	84
Bảng 2.3. Ma trận kết quả kiểm toán trong KTHĐ.....	85
Bảng 3.1. Thu NSDP của Thành phố Hà Nội giai đoạn 2019 - 2023	97
Bảng 3.2. Các nguồn thu NSDP của thành phố Hà Nội.....	98
Bảng 3.3. Báo cáo thu NSNN năm 2020	107
Bảng 3.4. Số kiến nghị tăng thu KTNN Khu vực I.....	132
Bảng 3.5. Các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP	134
Bảng 3.6. Các tiêu chí đo lường biến phụ thuộc - kiểm toán thu NSDP	138
Bảng 3.7. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Năng lực nghề nghiệp Reliability Statistics	139
Bảng 3.8. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Kỹ năng kiểm toán	139
Bảng 3.9. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Kinh nghiệm làm việc	140
Bảng 3.10. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Tuân thủ chuẩn mực KTNN.....	140
Bảng 3.11. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Điều kiện làm việc của KTV.....	141
Bảng 3.12. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán	142
Bảng 3.13. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Phương pháp/quy trình kiểm toán	142
Bảng 3.14. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Kiểm soát chất lượng kiểm toán .	143
Bảng 3.15. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Địa phương được kiểm toán thu NSDP.....	143
Bảng 3.16. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán	144
Bảng 3.17. Kiểm định Cronbach's alpha nhân tố Kiểm toán	144
Bảng 3.18. Kết quả phân tích EFA cho biến phụ thuộc.....	145
Bảng 3.19. Kết quả kiểm định tương quan Pearson.....	146
Bảng 3.20. Hệ số ANOVA	147
Bảng 3.21. Hệ số Model Summary	147
Bảng 3.22. Hệ số Coefficients	147
Bảng 3.23. Hợp nhất các nhân tố theo mức độ ảnh hưởng.....	148

DANH MỤC CÁC HÌNH

Hình 2.1. Quy trình kiểm toán NSNN	56
Hình 3.1: Cơ cấu nguồn thu NSDP của thành phố Hà Nội.....	100
Hình 3.2. Trình tự xét duyệt báo cáo kiểm toán thu NSDP	123
Hình 3.3. Biểu đồ Histogram	149
Hình 3.4. Biểu đồ Normal P-P Plot.....	149
Hình 3.5. Biểu đồ Regression standardized predicted value.....	150

MỞ ĐẦU

1. Lý do lựa chọn đề tài

Sau hơn 30 năm hình thành và phát triển, Kiểm toán Nhà nước (KTNN) đã khẳng định vị thế trong hệ thống kiểm soát tài chính công, dựa trên các nguyên tắc kiểm toán, độc lập, khách quan, minh bạch và tuân thủ các tiêu chuẩn quốc tế như Hệ thống Chuẩn mực Kiểm toán Tối cao Quốc tế (ISSAI). Kiểm toán ngân sách địa phương (NSĐP) được xây dựng trên cơ sở lý luận về kiểm toán tài chính công, nhằm cung cấp cơ sở khoa học để nâng cao hiệu quả quản lý tài chính nhà nước, hỗ trợ các cơ quan dân cử (như Hội đồng nhân dân) trong việc phê duyệt, giám sát và đảm bảo trách nhiệm giải trình đối với nguồn lực công.

Từ góc nhìn lý thuyết kiểm toán công, kiểm toán NSĐP cần hướng tới kiểm toán chuyên sâu theo lĩnh vực, đặc biệt trong quản lý thu ngân sách tại cơ quan thuế, nhằm phát hiện và khắc phục các bất cập hệ thống theo nguyên tắc kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động. Tuy nhiên, khung lý thuyết hiện hành tại KTNN còn tồn tại hạn chế về phương pháp luận, thể hiện ở việc thiếu tổng kết đánh giá thực trạng hệ thống, chưa xây dựng đầy đủ nội dung và phương pháp kiểm toán chuyên sâu, dẫn đến sự thiếu đồng bộ trong phát triển kỹ năng và nghiệp vụ kiểm toán lĩnh vực thu NSĐP – một lĩnh vực mang tính tổng hợp cao trong quản lý tài chính công.

Về mặt lý thuyết, kiểm toán NSĐP chủ yếu tập trung vào kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách theo nguyên tắc xác nhận tính trung thực và hợp pháp, trong khi kiểm toán chuyên đề thường được thực hiện riêng biệt. Điều này có thể dẫn đến chồng chéo phạm vi và nội dung kiểm toán, vi phạm nguyên tắc hiệu quả và tiết kiệm nguồn lực. Do đó, yêu cầu lý thuyết về kiểm toán tổng hợp và kiểm toán lồng ghép trở nên cấp thiết, nhằm xây dựng mô hình đánh giá toàn diện, chuyên sâu hơn các khía cạnh quản lý ngân sách, tối ưu hóa nguồn lực kiểm toán và giảm thiểu trùng lặp theo nguyên tắc quản trị rủi ro và kiểm toán dựa trên rủi ro.

Các hướng dẫn kiểm toán hiện hành tại KTNN chủ yếu dừng ở mức tiêu chuẩn và quy trình tổng quát (cấp độ 2-3 theo ISSAI), thiếu định hướng chi tiết về

nội dung cụ thể cho kiểm toán NSDP tại cơ quan quản lý thu NSNN, trong đó có cơ quan thuế. Do vậy, việc áp dụng chuẩn mực kiểm toán vào hoạt động thường mang tính chủ quan, phụ thuộc vào năng lực cá nhân kiểm toán viên (KTV), đòi hỏi cần bổ sung khung lý thuyết chi tiết hơn để nâng cao tính hệ thống, khoa học và hiệu quả kiểm toán. Trong bối cảnh lý thuyết tài chính công với nguồn lực hạn chế và nợ công cao, KTNN cần phát huy vai trò cốt lõi trong việc kiến nghị hoàn thiện chính sách, giảm thất thu và tăng cường tuân thủ nghĩa vụ thuế theo nguyên tắc bền vững tài chính và trách nhiệm giải trình công.

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 quản lý thu NSNN, trong đó có 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 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 chông 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 chông 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 về thu ngân sách nhà nước, 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 vãng lai trên địa bàn, lập dự toán thu thuế chưa sát với thực tế,...

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

Nhiệm vụ nghiên cứu cho luận án với đề tài "Kiểm toán thu ngân sách địa phương ở thành phố Hà Nội", được xây dựng dựa trên mục đích nghiên cứu tổng quát (trên cơ sở lý thuyết về kiểm toán thu NSDP, khảo sát, phân tích và đánh giá thực trạng kiểm toán thu NSDP tại địa bàn Hà Nội do KTNN Khu vực I thực hiện, đề xuất giải pháp hoàn thiện). Các nhiệm vụ được cụ thể hóa rõ ràng, logic, khả thi, kết hợp với các

phương pháp nghiên cứu (phân tích tổng hợp, lịch sử-lôgic, so sánh, phỏng vấn, bảng hỏi, định lượng hồi quy), và tập trung vào việc lấp khoảng trống nghiên cứu, ứng dụng thực tiễn tại Hà Nội (địa phương có thu NSNN lớn nhất cả nước, với đặc thù thu từ TMĐT, thuế TNCN, tiền sử dụng đất, và thách thức như nợ thuế, thất thu).

- 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.

Số liệu sơ cấp được thu thập vào năm 2023.

4. Cơ sở lý luận và phương pháp nghiên cứu

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.

Phương pháp thu thập dữ liệu

Phương pháp thu thập dữ liệu thứ cấp

+ Luận án có sử dụng tài liệu thứ cấp được thu thập 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.

+ Số liệu thứ cấp thu thập từ KTNN Khu vực I về thực hiện và kết quả thực hiện các cuộc kiểm toán thu NSDP được sử dụng để minh họa cho các kết quả kiểm toán. Tuy vậy, nhiều số liệu trong hệ thống số liệu này thuộc phạm vi số liệu hạn chế công bố nên việc tiếp cận có hệ thống, đầy đủ gặp nhiều khó khăn. NCS sử dụng các số liệu được công bố để minh họa, dẫn chứng.

Phương pháp thu thập dữ liệu sơ cấp

Dữ liệu sơ cấp được thu thập qua phỏng vấn sâu và 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.

Bên cạnh đó, 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

<p align="center"><u>Bước 1:</u></p> <p align="center">Phỏng vấn sâu 20 chuyên gia</p>	<p>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</p>
<p align="center"><u>Bước 2:</u></p> <p align="center">Tổng hợp ý kiến trả lời của các chuyên gia</p>	<p>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</p>
<p align="center"><u>Bước 3:</u></p> <p align="center">Tổng hợp lại để xây dựng bộ tiêu chí dự kiến sử dụng để đánh giá kiểm toán thu ngân sách địa phương</p>	<p>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</p>
<p align="center"><u>Bước 4:</u></p> <p align="center">Sắp xếp theo thứ tự ưu tiên</p>	<p>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)</p>
<p align="center"><u>Bước 5:</u></p> <p align="center">Tính điểm, sắp xếp</p>	<p>Theo đó, tiêu chí nào có điểm thấp nhất là tiêu chí được ưu tiên nhất</p>
<p align="center"><u>Bước 6:</u></p> <p align="center">Góp ý lần cuối và hiệu chỉnh</p>	<p>Chuyển bộ tiêu chí tới các chuyên gia cho ý kiến góp ý lần cuối và hiệu chỉnh</p>

Đồng thời, phương pháp này được sử dụng để xác định các nhân tố ảnh hưởng tới kiểm toán thu ngân sách địa phương. Qua phương pháp này bổ sung thêm nhân tố Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán là nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP.

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

Bước 1: Phòng vấn sâu 20 chuyên gia	Phòng 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
Bước 2: 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
Bước 3: 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
Bước 4: 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)
Bước 5: 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
Bước 6: 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

Để đo lường ảnh hưởng của các nhân tố đến kiểm toán thu NSDP, luận án phát ra 260 phiếu khảo sát dành cho cán bộ kiểm toán và các đối tượng được kiểm toán.

Theo Hair và cộng sự (2014), kích thước mẫu tối thiểu để sử dụng EFA là

50, tốt hơn là từ 100 trở lên. Tỷ lệ số quan sát trên một biến phân tích là 5:1 hoặc 10:1, một số nhà nghiên cứu cho rằng tỷ lệ này nên là 20:1. “Số quan sát” Bảng khảo sát có 43 câu hỏi sử dụng thang đo Likert 5 mức độ (tương ứng với 43 biến quan sát thuộc các nhân tố khác nhau), 43 câu này được sử dụng để phân tích trong một lần EFA. Áp dụng tỷ lệ 5:1, cỡ mẫu tối thiểu sẽ là $43 \times 5 = 215$, nếu tỷ lệ 10:1 thì cỡ mẫu tối thiểu là $43 \times 10 = 430$.

Căn cứ vào lý thuyết, các nghiên cứu trước đó và thực tiễn khả năng thực hiện, luận án chọn cỡ mẫu tối thiểu là 260 để thực hiện phân tích nhân tố khám phá EFA, kích cỡ này nằm trong khoảng là 215 – 430 và đáp ứng yêu cầu lớn hơn kích thước tối thiểu 50 hoặc 100.

Phương pháp phân tích dữ liệu

- 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 lôgic: 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 lôgic, chặt chẽ.

- Phân tích tình huống: Do dữ liệu liên quan đến tài chính và kiểm toán rất lớn, đồng thời chịu sự quản lý chặt chẽ, cũng như mức độ phổ biến, công khai thông tin về các báo cáo kiểm toán bị hạn chế theo các quy định pháp luật, do đó, NCS sử dụng dữ liệu kiểm toán được phép công bố để minh họa cho quá trình phân tích.

- 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.

- Phương pháp định lượng đo lường ảnh hưởng của các nhân tố 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 và môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán).

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.

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 thu NSDP. Các nhóm nhân tố ảnh hưởng và thuộc tính của các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP 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.

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 làm công tác tài chính ở các cơ quan được kiểm toán nhằm đánh giá mức độ ảnh hưởng của các yếu tố trên đối với kiểm toán thu NSDP.

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 trên 260 phiếu phát ra, 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 thu NSDP. 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 phá 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 (R²) và Adjusted R square (R² hiệu chỉnh) thể hiện mức độ giải thích biến phụ thuộc của các biến độc lập trong mô hình, giá trị R² và R² 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 liền 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:

- 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. Bổ sung thêm nhân tố Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán là nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP.
- 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 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.

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. 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].

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.

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).

Nghiên cứu của Hoàng Phú Thọ (2012), “Kiểm soát chất lượng kiểm toán của KTNN - 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 KTNN.

Nghiên cứu của tác giả Nguyễn Ánh Hồng về “Hoàn thiện công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán tại Đoàn kiểm toán của KTNN” [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 KTNN; giải pháp hoàn thiện. Theo tác giả bài viết, kiểm soát chất lượng kiểm toán tại Đoàn kiểm toán của KTNN 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.

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,..."

Tác giả 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 để 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.

Thông qua hội thảo do Tạp chí Kinh tế và Dự báo tổ chức, có khá nhiều 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 KTV, 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.

Nghiên cứu Enhancing Domestic Revenue Mobilization through Strengthening Revenue Administration của IMF (G20 Background Note)(2025) chỉ ra rằng, các nghiên cứu trên 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.

Trong nghiên cứu Increasing Tax Collections by Local Governments in Developing Countries Georgia State University (ICEPP) (2024), dựa trên dữ liệu

IMF/World Bank, đã phân tích 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

Nghiên cứu của 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.

Nghiên cứu của Vương Đình Huệ (2009), "Xây dựng đội ngũ cán bộ, công chức, KTV nhà nước trong sạch, vững mạnh", đăng trên 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.

Nghiên cứu của Đoàn Xuân Tiên (2013) về "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 [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.

Nghiên cứu của Hà Thị Mỹ Dung (2015) về “Nâng cao chất lượng đội ngũ KTV của KTNN” [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.

Nghiên cứu của Đặng Hoàng Đạt (2018) về *Tăng hiệu lực, hiệu quả trong thực hiện kiểm toán ngân sách địa phương* [11], đã chỉ ra các kết quả nổi bật từ các cuộc kiểm toán ngân sách địa phương của KTNN 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; chông 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) [112] 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) [63] 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 [65] 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 KTNN nội bộ ở Kurdistan [104]. Cuộc điều tra này tập trung vào các bộ và tổ chức ở Arbil, thủ đô và thành phố lớn nhất của Kurdistan. Các KTV 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 KTV

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.

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 [92] 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 [108] 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) [93] chỉ ra rằng kể từ

khi thành lập, hệ thống KTNN 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 KTNN 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 KTNN 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 [66] 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 KTV 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) [110].

Nghiên cứu *Effects of Tax Audit on Revenue Collection Performance in Ethiopia Evidence from ERCA của Large Taxpayers' Branch Office Goshu Desalegn* (2020) [82] 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 KTV, 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 KTV 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 [100]. 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) [107]. 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 là

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 KTV có tuân theo các quy trình không và xây dựng quy trình tiêu chuẩn để mọi KTV phải tuân theo.

Nghiên cứu *An Empirical Analysis on Effects of Internal Control System on Tax Revenue Audit Performance; Evidence from Ethiopian* [81] 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 KTV 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) [70] 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 KTV 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 KTNN" 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 KTNN 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 KTV 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 KTNN 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 KTNN hiểu được nguồn nhân lực cơ quan KTNN 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 KTV 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 KTNN 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 KTNN 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 KTNN 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 KTNN, 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 KTV 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 số 30
1.2. Đã học các lớp đào tạo KTV của KTNN (có chứng chỉ KTV nhà nước)	
1.3. Tham gia đầy đủ các lớp đào tạo, bồi dưỡng kiến thức hàng năm của KTNN	
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	

Thang đo	Nguồn trích dẫn
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 (liên chính, độc lập, khách quan, thận trọng, hoài nghi nghề nghiệp)	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)	DeAngelo (1981), Richard (2006), Carcello và cộng sự (1992), Boon và cộng sự (2008), Chen và cộng sự, (2009), Chuẩn mực KTNN số 30, 40
4.3. Tuân thủ quy trình kiểm toán và hướng dẫn chuyên môn nghiệp vụ	
4.4. Tuân thủ pháp luật và các quy định pháp lý khác	
B. CÁC NHÂN TỐ 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. Phương pháp/ Quy trình kiểm toán	
6.1. Xác định trọng tâm, mục tiêu kiểm toán phù hợp	Francis (2011), Knechel và cộng sự (2013),
6.2. Phương pháp chọn mẫu	

Thang đo	Nguồn trích dẫn
6.3. Phương pháp thu thập, đánh giá và lưu trữ bằng chứng kiểm toán, giấy tờ làm việc	Mock & Samet (1982) FRC (2008), IAASB (2014), Chuẩn mực KTNN, Nguyễn Đăng Khoa (2021)
6.4. Quy trình thực hiện kiểm toán	
6.5. Quy trình tổng hợp, lập, thẩm định BCKT	
6.6. Quy trình kiểm tra thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán và công khai kết quả kiểm toán	
7. Kiểm soát chất lượng kiểm toán	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
7.1. Mức độ đảm bảo của công tác tự KSCL kiểm toán của các Đoàn kiểm toán: Trưởng đoàn, Tổ trưởng và từng KTV	
7.2. 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	
7.3. Xây dựng các chính sách và thủ tục nhằm đảm bảo chất lượng kiểm toán	
7.4. 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	Mazur và cộng sự (2005), FRC (2008), Francis (2011), Knechel và cộng sự (2013) Nguyễn Đăng Khoa (2021)
8. Các nhân tố thuộc về địa phương được kiểm toán Thu NSDP	
8.1. 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	
8.2. Tính chính trực của Ban lãnh đạo	
8.3. Cơ cấu tổ chức của đơn vị được xây dựng mạch lạc, ổn định	
8.4. KTNN của các Sở, Ban ngành thuộc địa phương được kiểm toán	
8.5. 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	

Thang đo	Nguồn trích dẫn
9. Các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán	
9.1. Hành lang pháp lý đầy đủ	Theo Francis (2004), Knechel và cộng sự (2013), FRC (2008), IAASB (2014), Nguyễn Đăng Khoa (2021)
9.2. Hành lang pháp lý phù hợp	
9.3. Sự phù hợp, đầy đủ của chuẩn mực kiểm toán	
9.4. 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 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 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 tin 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 không chế nghị viện và đòi hỏi tách bạch hai khoản chi tiêu này, từ đó hình thành 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 tin 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 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 một nguồn thu của NSNN, 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 có chức năng thu theo các quy định 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 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 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.

Trên cơ sở nguyên tắc phân cấp sẽ hình thành các nguồn thu 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 [33].

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 phân NSĐP 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 NSĐP; 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 [33].

(2) Các khoản thu phân chia theo tỷ lệ phần trăm (%) giữa NSTW và NSĐP 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 NSĐP từ năm trước chuyển sang [33].

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

Hoạt động KTNN 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) [36].

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 báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán. Kiểm toán tuân thủ là việc kiểm toán để đánh giá và xác nhận việc tuân thủ pháp luật, nội quy, quy chế mà đơn vị được kiểm toán phải thực hiện. Kiểm toán hoạt động là việc kiểm toán để đánh giá tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và sử dụng tài chính công, tài sản công. Căn cứ vào yêu cầu của từng cuộc kiểm toán, Tổng KTNN quyết định nội dung kiểm toán của từng cuộc kiểm toán [32].

Như vậy, xét về phạm vi hoạt động, kiểm toán thu ngân sách nhà nước được hiểu là hoạt động do KTNN thực hiện nhằm xem xét, đánh giá và xác nhận tính đúng đắn, hợp pháp và đầy đủ của công tác quản lý, tổ chức thực hiện và kết quả thu ngân sách nhà nước; qua đó đưa ra kết luận và kiến nghị nhằm nâng cao hiệu lực, hiệu quả quản lý thu ngân sách nhà nước.

Từ các quan niệm trên, có thể quan niệm kiểm toán thu ngân sách địa phương được là một hoạt động do KTNN thực hiện 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 [34].

Kiểm toán thu NSĐP là hoạt động chuyên ngành của cơ quan KTNN, nhằm đánh giá, xác nhận, kết luận và kiến nghị về tính trung thực, hợp pháp, kinh tế,

hiệu quả và hiệu lực của việc quản lý, tổ chức thu NSDP theo các loại hình kiểm toán cơ bản.

Nội hàm của kiểm toán thu NSDP bao gồm: (i) Xác nhận tính đúng đắn của báo cáo quyết toán thu NSDP tại các cấp địa phương (tỉnh/thành phố, huyện, xã); (ii) Đánh giá sự tuân thủ pháp luật, chính sách trong lập dự toán, chấp hành thu và quản lý các khoản thu (thuế, phí, lệ phí); (iii) Đánh giá tính kinh tế (tiết kiệm nguồn lực), hiệu quả (tỷ lệ hoàn thành mục tiêu thu) và hiệu lực (tác động đến phát triển kinh tế - xã hội địa phương) của hệ thống quản lý thu.

2.1.3. Phương thức kiểm toán thu ngân sách địa phương

Kiểm toán thu ngân sách địa phương là một nội dung quan trọng trong hoạt động kiểm toán ngân sách nhà nước, nhằm đánh giá tính đúng đắn, trung thực, hợp pháp và hiệu quả của việc quản lý, tổ chức thực hiện các khoản thu ngân sách tại địa phương. Do đặc điểm nguồn thu ngân sách địa phương đa dạng, liên quan đến nhiều cơ quan quản lý và nhiều đối tượng nộp ngân sách, hoạt động kiểm toán cần được triển khai thông qua các phương thức phù hợp nhằm bảo đảm thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán và nâng cao hiệu quả kiểm toán. Trên thực tế, kiểm toán thu ngân sách địa phương thường được thực hiện thông qua một số phương thức chủ yếu sau đây.

Thứ nhất, kiểm toán theo cơ quan quản lý thu ngân sách. Đây là phương thức kiểm toán phổ biến trong kiểm toán thu ngân sách địa phương, theo đó hoạt động kiểm toán được thực hiện trực tiếp tại các cơ quan có chức năng quản lý và tổ chức thực hiện các khoản thu ngân sách nhà nước trên địa bàn. Các đơn vị này thường bao gồm cơ quan thuế, cơ quan tài chính địa phương, kho bạc nhà nước và các cơ quan khác được giao nhiệm vụ quản lý các khoản thu ngân sách.

Thông qua phương thức này, KTV tập trung đánh giá việc tổ chức quản lý thu ngân sách của các cơ quan chức năng, bao gồm các nội dung như công tác lập và giao dự toán thu ngân sách; việc triển khai thực hiện dự toán; công tác quản lý đối tượng nộp ngân sách; việc kiểm tra, thanh tra và xử lý vi phạm trong lĩnh vực thu ngân sách; cũng như việc tổng hợp, báo cáo kết quả thu ngân sách. Đồng thời, KTV cũng xem xét mức độ tuân thủ các quy định của pháp luật trong quá trình quản lý thu, như các quy định về quản lý thuế, phí và lệ phí, các khoản thu từ đất đai, tài nguyên và các nguồn thu khác thuộc ngân sách địa phương.

Phương thức kiểm toán theo cơ quan quản lý thu cho phép KTV đánh giá một cách tổng thể cơ chế tổ chức và hiệu quả quản lý thu ngân sách của chính quyền địa phương, qua đó phát hiện những hạn chế trong công tác quản lý nhà nước về thu ngân sách. Tuy nhiên, nếu chỉ dừng lại ở kiểm toán tại cơ quan quản lý thu thì có thể chưa phát hiện đầy đủ các sai phạm phát sinh tại các đơn vị trực tiếp thực hiện nghĩa vụ nộp ngân sách.

Thứ hai, kiểm toán tại đơn vị nộp ngân sách. Bên cạnh việc kiểm toán tại các cơ quan quản lý thu, kiểm toán thu ngân sách địa phương còn được thực hiện thông qua việc kiểm tra trực tiếp tại các đơn vị nộp ngân sách như doanh nghiệp, tổ chức kinh tế hoặc các tổ chức, cá nhân có nghĩa vụ nộp ngân sách nhà nước. Mục tiêu của phương thức này là kiểm tra tính chính xác, đầy đủ và trung thực của việc kê khai, xác định và thực hiện nghĩa vụ tài chính đối với ngân sách nhà nước.

Trong quá trình kiểm toán, KTV tiến hành đối chiếu giữa báo cáo tài chính, sổ sách kế toán, chứng từ kế toán của đơn vị với hồ sơ kê khai thuế, tờ khai thuế và chứng từ nộp ngân sách. Đồng thời, KTV cũng thực hiện phân tích các giao dịch kinh tế phát sinh, đánh giá việc xác định doanh thu, chi phí và lợi nhuận của doanh nghiệp để xác định đúng nghĩa vụ thuế phải nộp.

Phương thức kiểm toán tại đơn vị nộp ngân sách có ưu điểm là giúp phát hiện trực tiếp các hành vi kê khai sai, trốn thuế hoặc gian lận thuế, qua đó xác định các khoản phải nộp bổ sung vào ngân sách nhà nước. Tuy nhiên, do số lượng đơn vị nộp ngân sách rất lớn, cơ quan kiểm toán thường phải lựa chọn đối tượng kiểm toán trên cơ sở phân tích rủi ro và phương pháp chọn mẫu, nhằm tập trung vào các đối tượng có khả năng phát sinh sai phạm cao.

Thứ ba, kiểm toán theo chuyên đề hoặc theo từng lĩnh vực thu. Phương thức kiểm toán theo chuyên đề được thực hiện khi cơ quan kiểm toán tập trung kiểm tra một loại nguồn thu hoặc một lĩnh vực thu cụ thể trong ngân sách địa phương. Các chuyên đề kiểm toán thường tập trung vào những lĩnh vực có quy mô thu lớn, có nhiều biến động hoặc tiềm ẩn nguy cơ thất thu ngân sách cao, chẳng hạn như các khoản thu từ đất đai, tài nguyên khoáng sản, hoạt động khai thác tài nguyên, hoạt động xuất nhập khẩu hoặc các khoản thu từ khu vực doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài.

Việc triển khai kiểm toán theo chuyên đề cho phép KTV nghiên cứu sâu về cơ chế quản lý, chính sách và thực tiễn tổ chức thực hiện trong từng lĩnh vực thu, qua đó phát hiện những bất cập trong cơ chế chính sách hoặc trong quá trình tổ chức thực hiện. Bên cạnh việc xác định các sai phạm tài chính, kiểm toán chuyên đề còn có ý nghĩa quan trọng trong việc cung cấp cơ sở thực tiễn để kiến nghị sửa đổi, bổ sung và hoàn thiện các chính sách quản lý thu ngân sách nhà nước.

Thứ tư, kiểm toán theo chu trình quản lý thu ngân sách. Theo phương thức này, hoạt động kiểm toán được triển khai trên cơ sở xem xét toàn bộ chu trình quản lý thu ngân sách, từ khâu xây dựng và giao dự toán thu ngân sách, tổ chức thực hiện thu, hạch toán kế toán thu đến công tác quyết toán thu ngân sách.

Trong từng khâu của chu trình quản lý thu ngân sách, KTV tiến hành đánh giá các nội dung như tính hợp lý của việc xây dựng dự toán thu; tính đầy đủ và kịp thời của việc tổ chức thực hiện thu; mức độ tuân thủ các quy định về hạch toán kế toán thu ngân sách; cũng như tính chính xác và minh bạch của số liệu quyết toán thu ngân sách. Thông qua việc kiểm toán theo chu trình, cơ quan kiểm toán có thể đánh giá toàn diện tính hiệu lực và hiệu quả của hệ thống quản lý thu ngân sách địa phương.

Ưu điểm của phương thức này là giúp phát hiện các hạn chế mang tính hệ thống trong công tác quản lý thu ngân sách, chẳng hạn như những bất cập trong quá trình lập dự toán, sự thiếu đồng bộ trong phối hợp giữa các cơ quan quản lý thu hoặc những hạn chế trong công tác tổng hợp và báo cáo số liệu thu ngân sách.

Thứ năm, kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro. Trong bối cảnh quy mô thu ngân sách ngày càng lớn và phạm vi quản lý ngày càng phức tạp, phương thức kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro đang ngày càng được áp dụng rộng rãi trong kiểm toán thu ngân sách địa phương. Theo phương thức này, cơ quan kiểm toán tiến hành phân tích dữ liệu, đánh giá xu hướng biến động của các khoản thu và xác định những lĩnh vực, địa bàn hoặc đối tượng có nguy cơ thất thu ngân sách cao.

Trên cơ sở kết quả đánh giá rủi ro, KTV sẽ xác định các nội dung trọng tâm cần kiểm tra, lựa chọn đối tượng kiểm toán và xây dựng kế hoạch kiểm toán phù hợp. Việc áp dụng phương thức kiểm toán dựa trên rủi ro giúp nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn lực kiểm toán, đồng thời tăng khả năng phát hiện các sai phạm có giá trị lớn đối với ngân sách nhà nước.

Thứ sáu, kết hợp các phương thức kiểm toán. Trên thực tế, kiểm toán thu ngân sách địa phương thường không áp dụng riêng lẻ một phương thức mà kết hợp nhiều phương thức kiểm toán khác nhau nhằm bảo đảm tính toàn diện và hiệu quả của hoạt động kiểm toán. Ví dụ, kiểm toán có thể bắt đầu bằng việc kiểm tra tại cơ quan quản lý thu ngân sách, sau đó lựa chọn một số đơn vị nộp ngân sách để kiểm toán chi tiết, đồng thời thực hiện phân tích chuyên đề đối với các khoản thu có rủi ro cao [36].

Việc kết hợp linh hoạt các phương thức kiểm toán cho phép KTV vừa đánh giá được hiệu quả quản lý thu ngân sách của cơ quan nhà nước, vừa kiểm tra được việc thực hiện nghĩa vụ tài chính của các đối tượng nộp ngân sách, từ đó đưa ra các kết luận và kiến nghị kiểm toán có cơ sở và giá trị thực tiễn cao.

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 KTNN 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 [32].

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, qua đó làm rõ các hạn chế trong quản lý thu ngân sách, 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 các dự toán, kế hoạch thu nói riêng, rộng hơn là chính sách thu ngân sách.

Hai là, kiểm toán NSDP đưa ra đánh giá, xác nhận 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, đồng thời là kinh nghiệm cho

hoàn thiện công tác quản lý.

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.

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, 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

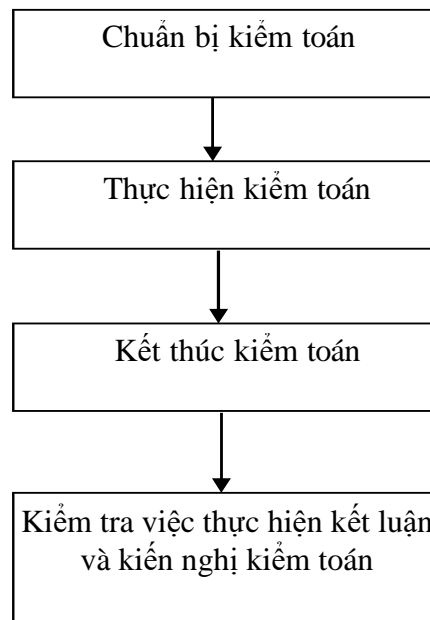
2.2.1. Lập kế hoạch kiểm toán thu ngân sách địa phương

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 [44]. 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. Phạm vi kiểm toán có thể được giới hạn, loại trừ các nội dung đã được kiểm toán chuyên ngành thực hiện, hoặc để thực hiện kiểm toán theo chuyên đề riêng. 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 KTV 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. Bởi lẽ, trong nhiều trường hợp, nguồn thông tin đã có trong hệ thống các cơ quan quản lý chưa đủ, do đó cơ quan kiểm toán 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. Các hoạt động này được thực hiện ở mức độ khái quát nhất nhằm mục tiêu phục vụ cho việc lập kế hoạch kiểm toán [44].

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

<ul style="list-style-type: none"> - 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, đồng

nghĩa với các sai phạm trong hoạt động đã được kiểm soát và phòng ngừa trước, do đó cơ quan kiểm toán có thể thu hẹp phạm vi, khối lượng kiểm toán, tập trung vào vấn đề quan trọng, 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.

Trong hoạt động kiểm toán, tùy từng thời kỳ, bối cảnh cụ thể, yêu cầu cũng như khả năng thực hiện, tính chất và quy mô của mỗi cuộc kiểm toán NSNN có thể rất khác nhau. Vì thế, 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, KTV cần lựa chọn nội dung kiểm toán tối ưu để đánh giá đúng bản chất của đối tượng kiểm toán, phát hiện và xác định đúng trọng yếu cần kiểm toán. 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. 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 chông 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, nhân sự, 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. Đây là căn cứ cho thực hiện xác định các vấn đề 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. Nếu KTNB không hiệu quả, cần bổ sung các biện pháp kịp thời, rà soát lại nội dung trong kế hoạch kiểm toán, để bổ sung hoạt động kiểm toán hoặc xác định lại khâu trọng yếu cần kiểm toán.

Ba là, chuẩn bị đầy đủ các tài liệu cần thiết, nguồn lực, nhân lực thích hợp cho cuộc kiểm toán. Các tài liệu được thu thập từ các đối tượng có liên quan theo yêu cầu của cơ quan kiểm toán. Liên quan đến thu NSDP sẽ gồm các tài liệu về chế độ, chính sách thu, dự toán, quyết toán thu tổng thể và chi tiết các lĩnh vực,... Nguồn lực và nhân lực kiểm toán được cơ quan kiểm toán bố trí cho phù hợp với quy mô, địa bàn, yêu cầu.

Bốn là, bản kế hoạch của một cuộc kiểm toán phải được xây dựng với các phần chính yếu như 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

được xây dựng, rà soát hoàn chỉnh nhiều lần cho tới khi chuyển tới cấp có thẩm quyền phê duyệt. Kế hoạch kiểm toán thu NSDP 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. Kế hoạch kiểm toán chỉ được điều chỉnh khi thật sự cần thiết và phải được sự đồng ý của cấp có thẩm quyền.

Lập kế hoạch kiểm toán là khâu quan trọng giúp KTV lựa chọn phương pháp kiểm toán thích hợp, hiệu quả để thu thập thông tin, thu thập bằng chứng kiểm toán, bố trí hợp lý nguồn lực như con người, phương tiện và thời gian kiểm toán phù hợp; thống nhất những hoạt động phối hợp giữa đoàn kiểm toán, 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 các đơn vị thực hiện chức năng quản lý thu NSNN. Kế hoạch kiểm toán năm đối với thu NSDP 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 kiểm toán thu NSDP gắn với đối tượng cụ thể. Do tính chất quản lý theo 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. Đồng thời, hàng năm cần cập nhật, bổ sung đối tượng kiểm toán thu NSNN theo đặc thù quản lý và yêu cầu, mục tiêu kiểm toán thu NSNN hàng năm cũng như các yêu cầu phát sinh [44].

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 cơ quan quản lý thu. Quá trình thực hiện kiểm toán cần 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. Trong quá trình thực hiện kiểm toán, đoàn kiểm toán, tổ kiểm toán và KTV triển khai một cách chủ động và tích cực các kế hoạch, chương trình kiểm toán đã được xác định. Nguyên tắc cơ bản cần đảm bảo khi thực hiện hoạt động kiểm toán NSDP 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.

Quá trình thực hiện kế hoạch kiểm toán 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 [44]. Thực hiện kế hoạch kiểm toán thu ngân sách địa phương gồm 6 nội dung công việc cụ thể được phân tích dưới đây.

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 thấy cần thiết hoặc trường hợp chưa đầy đủ thông tin, bằng chứng để kết luận. Khi phát hiện có dấu hiệu sai phạm hoặc cần làm rõ thông tin, KTV 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 đến thu NSDP [44 []].

Như vậy, có thể thấy rằng, thực hiện kế hoạch kiểm toán là hướng tới tìm kiếm các 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 về thu NSDP và quản lý thu NSDP 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 kiểm toán 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 liên quan đến các nguồn thu NSDP được kiểm toán, quá trình thực hiện, công tác quyết toán thuế, hoàn thuế.... 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 từ các số liệu chi tiết thu thập được.

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 hoạt động rà soát, đối chiếu số liệu, sổ sách, quy định, kiểm tra đều dựa vào các quy chế kiểm soát trong hệ thống KSNB của đơn vị được kiểm toán.

Như vậy, qua việc áp dụng các phương pháp kiểm toán, KTV có thể thu thập được những bằng chứng kiểm toán đầy đủ và thích hợp làm cơ sở cho việc nhận xét về tính chính xác, phù hợp của các thông tin tài chính. Việc xác định cần bao nhiêu số lượng bằng chứng kiểm toán cần thu thập để có thể kiểm toán được NSDP tùy thuộc vào chất lượng của bằng chứng kiểm toán. Thông thường KTV thu thập bằng chứng kiểm toán NSDP 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 đã thu thập được để xem những bằng chứng ấy đã đầy đủ, thích hợp, thuyết phục chưa, trước khi đưa ra ý kiến đánh giá, nhận xét và kết luận [34].

2.2.3. Kết thúc hoạt động kiểm toán

Kết thúc kiểm toán thu ngân sách địa phương là quá trình hoàn tất việc thu thập thông tin, đánh giá, kiểm tra và xác nhận các khoản thu từ ngân sách của các cấp địa phương cũng như hoạt động thực hiện các khâu trong quy trình quản lý thu NSDP tại các cơ quan quản lý. 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, KTV 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 cùng đoàn kiểm toán cần đưa ra kết luận và kiến nghị kiểm toán trong báo cáo kiểm toán và công bố báo cáo kiểm toán đối với đơn vị được kiểm toán. Báo cáo kiểm toán là sản phẩm của một cuộc kiểm toán, do KTNN khu vực phát hành để trình bày đánh giá kết luận của KTV về các thông tin tài chính liên quan đến thu NSDP của đơn vị được kiểm toán dựa trên cơ sở các bằng chứng đã được các KTV thu thập, phân tích, đánh giá. Kết luận kiểm toán là sự khái quát kết quả thực hiện các chức năng kiểm toán trong quá trình triển khai hoạt động kiểm toán cụ thể, vì vậy kết luận kiểm toán phải đảm bảo yêu cầu về hình thức, 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 đã được thu thập, phân tích, đánh giá. Giai đoạn kết thúc hoạt động kiểm toán thường bao gồm các nội dung cơ bản được phân tích dưới đây.

Một là, chuẩn bị lập báo cáo kiểm toán thu NSDP. KTV tập hợp các biên bản kiểm toán; tập hợp các bằng chứng kiểm toán cụ thể đã thu thập được; tổng hợp thành kết quả kiểm toán, cùng với bảng biểu, số liệu giải trình những nhận xét kiến nghị trong báo cáo kiểm toán thu NSDP.

Hai là, soạn thảo dự thảo báo cáo kiểm toán thu NSDP. Dự thảo báo cáo kiểm toán thu NSDP 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. Dự thảo báo cáo kiểm toán thu NSDP phải được thông qua đoàn kiểm toán trước khi chuyển báo cáo đến các khâu khác trong quy trình kiểm toán.

Ba là, xét duyệt báo cáo kiểm toán thu NSDP. Báo cáo kiểm toán thu NSDP được xét duyệt ở các cấp như cấp thực hiện kiểm toán và cấp KTNN chuyên ngành

hoặc KTNN khu vực, cấp lãnh đạo KTNN theo phân cấp kiểm toán thu NSDP.

Bốn là, công bố báo cáo và phát hành báo cáo kiểm toán thu NSDP. Dự thảo báo cáo quyết toán kiểm toán sau khi được gửi đi các cấp kiểm toán sẽ được gửi lấy ý kiến của đơn vị được kiểm toán. Đơn vị được kiểm toán có thể có ý kiến đối với các nội dung nêu trong báo cáo kiểm toán thu NSDP. Các ý kiến được trao đổi giữa đoàn kiểm toán, KTV và đơn vị được kiểm toán. Sau đó, báo cáo kiểm toán chính thức sẽ được hoàn thiện, 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 của pháp luật. 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 [46].

Việc công khai kết quả kiểm toán thu NSDP góp phần bảo đảm tính minh bạch trong quản lý thu NSDP, đồng thời tạo điều kiện nâng cao chất lượng quản lý, điều hành thu NSNN và cũng là cơ sở để nâng cao chất lượng kiểm toán NSNN. Một số cơ quan KTNN 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 để xem xét, đánh giá các cơ quan quản lý thu NSDP và các bên liên quan đã thực hiện kết luận của kiểm toán thế nào.

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. Hoạt động này nhằm đảm bảo kết quả của cuộc kiểm toán có tác dụng, có hiệu lực trong công tác quản lý tài chính công, cụ thể là thu NSDP. Đồng thời, hoạt động này cũng góp phần xác định lại tính đúng đắn của những kiến nghị kiểm toán, những sai sót và nguyên nhân của những sai sót 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 nội dung sau đây. Một là, kiểm tra việc các bên liên quan thực hiện các kiến nghị sửa chữa, khắc phục sai sót đã được chỉ ra trong kết luận kiểm toán. KTV xem xét các biện pháp đã được các đơn vị thực hiện để khắc phục các sai sót hoặc bất cập trong

quản lý thu NSDP đã được kiểm toán chỉ ra trong báo cáo, đánh giá hiệu quả của những biện pháp khắc phục này, đánh giá tính triệt để của các biện pháp khắc phục. Kiểm tra các trường hợp chưa khắc phục được các hạn chế mà kết luận kiểm toán chỉ ra, phân tích lý do chưa thực hiện hoặc lý do 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

ngihtừ kiểm toán. Đảm bảo các báo cáo này đầy đủ, chính xác và có giải trình rõ ràng về quá trình thực hiện. Chính 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.

Nhà 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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 KTV có ảnh hưởng rất lớn đến hoạt động kiểm toán thu ngân sách địa phương. Một KTV 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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, KTV 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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, KTV 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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.

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 KTV 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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 của đoàn 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 NSĐP, công tác bố trí nhân sự đoàn, tổ kiểm toán NSĐP 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 NSĐP.

Công tác bố trí nhân sự hợp lý thể hiện ở việc sắp xếp các tổ kiểm toán hợp lý, phù hợp với năng lực nghiệp vụ của KTV; KTV am hiểu sâu về thu và quản lý thu NSSĐP; 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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 KTV giỏi, có nhiều kinh nghiệm 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 trong quá

trình kiểm toán hoặc có dấu hiệu gian lận một cách tinh vi. Bố trí nhân sự hợp lý sẽ giúp các KTV 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 của đoàn kiểm toán là chính xác, phù hợp 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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 KTV 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 [45].

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 đôn 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, hoạt động kiểm toán thường được thực hiện hiệu quả. 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.

* 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 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	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 [61].

2.5.1.2. Kinh nghiệm của Toà Thẩm kế Kiểm toán Châu Âu

Toà 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) 10 hướng dẫn chi tiết việc áp dụng các thủ tục kiểm toán trong từng giai đoạn của một cuộc kiểm toán.

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 [76]. 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 [76].

Kiểm toán viên 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 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. Kinh nghiệm của kiểm toán nhà nước Khu vực IV kiểm toán thu ngân sách địa phương tại Thành phố Hồ Chí Minh

Kiểm toán nhà nước 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

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 KTV trên thực tế áp dụng trong kiểm toán thu NSDP.

Hai là, cần hoàn thiện và cụ thể hóa hướng dẫn về việc xác định mức trọng yếu trong kiểm toán thu ngân sách địa phương (NSDP). Các chuẩn mực kiểm toán hiện hành chủ yếu đưa ra những nguyên tắc nền tảng mang tính định hướng chung, trong khi khoảng cách giữa quy định chính sách và điều kiện thực tiễn luôn tồn tại.

Vì vậy, để bảo đảm khả năng áp dụng thống nhất và hiệu quả trong hoạt động kiểm toán thu NSDP, KTNN Khu vực I cần ban hành hướng dẫn chi tiết về phương pháp xác lập và vận dụng mức trọng yếu phù hợp với từng loại hình kiểm toán và từng lĩnh vực cụ thể.

Trên phương diện quốc tế, nhằm nâng cao vai trò của khái niệm trọng yếu trong kiểm toán thu NSDP, nhiều Cơ quan Kiểm toán tối cao (SAI) đã sử dụng hệ thống chuẩn mực ISSAI của INTOSAI làm nền tảng. Các chuẩn mực này đều đề cập đến khái niệm trọng yếu, đồng thời quy định những nguyên tắc chung trong việc xác định và áp dụng trọng yếu đối với kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động. Tuy nhiên, INTOSAI chủ yếu dừng lại ở việc đưa ra nguyên tắc vận dụng khái niệm trọng yếu trong kiểm toán nói chung, bao gồm cả kiểm toán thu NSDP, đồng thời khuyến nghị tham chiếu đến các chuẩn mực quốc tế về kiểm toán báo cáo tài chính của IAASB – trong đó có hướng dẫn về phương pháp xác định trọng yếu trên phương diện định lượng.

Đối với kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động, các chuẩn mực ISSAI cũng đã bước đầu định hướng việc áp dụng trọng yếu trong lựa chọn chủ đề, đối tượng và đơn vị kiểm toán (trọng yếu tổng thể), cũng như trong việc lựa chọn mẫu khi thực hiện kiểm toán chi tiết (trọng yếu thực hiện). Tuy nhiên, ISSAI 3000 và ISSAI 4000 chưa đưa ra phương pháp định lượng cụ thể để xác lập mức trọng yếu, mà giao cho từng SAI chủ động xây dựng hướng dẫn chi tiết phù hợp với đặc điểm thể chế kinh tế, chính trị và hệ thống quản lý tài chính công của quốc gia mình.

Kinh nghiệm thực tiễn của CAG và CEA cho thấy, các cơ quan này không chỉ dừng lại ở việc tuân thủ chuẩn mực, mà còn ban hành các hướng dẫn nội bộ cụ thể và chi tiết hơn nhiều so với nội dung trong chuẩn mực kiểm toán. Bên cạnh việc minh họa cách xác định mức trọng yếu trong kiểm toán tài chính, họ còn xây dựng cơ sở xác định trọng yếu trong kiểm toán tuân thủ, dù cách tiếp cận vẫn thiên về đánh giá định tính.

Một điểm đáng chú ý là các hướng dẫn này đã xác định rõ quan điểm tiếp cận trọng yếu dựa trên nhu cầu và kỳ vọng của người sử dụng Báo cáo kiểm toán (BCKT). Đồng thời, họ phân loại và xác định cụ thể nhóm người sử dụng BCKT

trọng yếu cần ưu tiên xem xét khi thu thập thông tin để làm cơ sở đánh giá và xét đoán mức trọng yếu trong kiểm toán thu NSDP.

Từ những kinh nghiệm trên có thể thấy rằng, việc chỉ quy định các nguyên tắc chung về xác định và vận dụng trọng yếu trong chuẩn mực là chưa đủ để KTV áp dụng hiệu quả trong thực tiễn kiểm toán thu NSDP. Do đó, cần thiết phải ban hành chính sách và hướng dẫn cụ thể về xác định trọng yếu, nhằm hỗ trợ KTV triển khai thống nhất trong thực tế. Hướng dẫn này cần làm rõ: (i) đối tượng sử dụng chủ yếu của thông tin trên BCKT; (ii) phương pháp thu thập thông tin về nhu cầu và kỳ vọng của người sử dụng BCKT; (iii) tiêu chí, cơ sở xác định mức trọng yếu; và (iv) phương pháp xác lập và điều chỉnh mức trọng yếu trong từng cuộc kiểm toán thu NSDP.

Ba là, kiểm toán việc quản lý thu NSDP 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, KTV 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, để nâng cao tính thống nhất, chặt chẽ và hiệu quả của hoạt động kiểm toán thu ngân sách địa phương, KTNN Khu vực I cần rà soát, bổ sung và hoàn thiện hệ thống biểu mẫu, hồ sơ kiểm toán theo hướng đầy đủ, khoa học và phù hợp với thực tiễn. Việc sửa đổi không chỉ dừng ở nội dung chuyên môn mà còn cần

chuẩn hóa về hình thức trình bày, cấu trúc biên bản kiểm toán thu NSDP tại cơ quan tổng hợp (như Sở Tài chính, Cục Thuế, Kho bạc Nhà nước) cũng như tại các đơn vị, tổ chức, cá nhân có liên quan đến quản lý và thực hiện thu ngân sách. Đối với các biểu mẫu và biên bản xác nhận số liệu do KTV lập, cần quy định rõ nội dung, tiêu chí và phương pháp ghi chép, bảo đảm phản ánh đầy đủ căn cứ pháp lý, số liệu đối chiếu, chênh lệch phát hiện và nguyên nhân sai sót (nếu có). Đồng thời, cần phân định rõ phần nội dung bắt buộc và phần nội dung hướng dẫn. Nội dung bắt buộc là những thông tin cốt lõi phải thể hiện trong mọi cuộc kiểm toán thu NSDP, như phạm vi kiểm toán, nguồn số liệu đối chiếu, kết quả xác nhận, ý kiến của đơn vị được kiểm toán. Nội dung hướng dẫn là những yếu tố có thể linh hoạt áp dụng tùy theo đặc điểm từng nguồn thu, từng địa bàn và từng mục tiêu kiểm toán cụ thể.

Hệ thống biểu mẫu cần được thiết kế theo hướng mở, tạo điều kiện để Đoàn kiểm toán và KTV chủ động lựa chọn, điều chỉnh phù hợp với giới hạn, phạm vi và trọng tâm của từng cuộc kiểm toán; đồng thời bảo đảm tính linh hoạt trong trường hợp có hoặc không phát sinh các nội dung đặc thù. Cách tiếp cận này vừa bảo đảm tính chuẩn hóa, thống nhất trong toàn đơn vị, vừa tránh máy móc, hình thức, góp phần nâng cao chất lượng hồ sơ kiểm toán và giá trị pháp lý của các biên bản làm việc, biên bản xác nhận số liệu. Bên cạnh đó, việc hoàn thiện biểu mẫu, hồ sơ kiểm toán thu NSDP còn tạo thuận lợi cho công tác tổng hợp, so sánh số liệu giữa các kỳ, các địa phương; phục vụ công tác kiểm soát chất lượng và lưu trữ hồ sơ điện tử, tiến tới số hóa toàn diện quy trình kiểm toán. Qua đó, góp phần nâng cao tính minh bạch, chuyên nghiệp và hiệu lực của hoạt động kiểm toán thu ngân sách địa phương.

Sáu là, để nâng cao chất lượng kiểm toán thu ngân sách địa phương, KTNN Khu vực I cần chú trọng phát triển đội ngũ KTV theo hướng chuyên môn hóa sâu theo từng lĩnh vực thu. Thay vì phân công mang tính dàn trải, cần xây dựng đội ngũ KTV có kiến thức và kinh nghiệm chuyên sâu đối với từng nhóm nguồn thu như: thuế nội địa, thu từ đất đai và tài nguyên, thu từ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp nhà nước, thu phí, lệ phí và các khoản thu khác của ngân sách địa phương. Việc chuyên môn hóa sẽ giúp KTV nắm vững cơ chế quản lý, quy trình nghiệp vụ, chính sách đặc thù và các rủi ro thường phát sinh trong từng

lĩnh vực, từ đó nâng cao khả năng phát hiện sai sót, thất thu, gian lận hoặc việc áp dụng chính sách chưa đúng quy định.

Bên cạnh đó, cần có chính sách tuyển dụng, thu hút và bổ sung nguồn nhân lực chất lượng cao từ các cán bộ, công chức đã từng công tác trong các cơ quan thuế, tài chính, hải quan, tài nguyên và môi trường hoặc các lĩnh vực có liên quan đến quản lý thu NSDP. Những nhân sự có kinh nghiệm thực tiễn sẽ góp phần bổ sung kiến thức chuyên ngành, tăng cường chiều sâu phân tích và nâng cao tính thực tiễn trong hoạt động kiểm toán. Công tác đào tạo, bồi dưỡng cũng cần được thực hiện bài bản, có trọng tâm, trọng điểm và bảo đảm chất lượng. Nội dung đào tạo không chỉ dừng lại ở việc cập nhật các quy định pháp luật về ngân sách, thuế, phí và lệ phí, mà còn tập trung vào kỹ năng phân tích dữ liệu, đánh giá rủi ro, kỹ thuật chọn mẫu, đối chiếu và xác minh thông tin, kỹ năng khai thác hệ thống cơ sở dữ liệu quản lý thu. Đồng thời, cần tăng cường đào tạo kỹ năng mềm như kỹ năng làm việc với cơ quan quản lý thu, kỹ năng lập luận, tổng hợp và xây dựng kiến nghị kiểm toán có căn cứ pháp lý vững chắc. Việc nâng cao trình độ và năng lực đội ngũ KTV theo hướng chuyên sâu, chuyên nghiệp sẽ góp phần nâng cao chất lượng phát hiện và kiến nghị trong kiểm toán thu NSDP, hạn chế rủi ro bỏ sót sai phạm, đồng thời tăng cường tính thuyết phục và hiệu lực thực thi của kết luận, kiến nghị kiểm toán, qua đó đóng góp tích cực vào việc quản lý, điều hành thu ngân sách địa phương minh bạch, hiệu quả và bền vững.

Bây là, KTNN Khu vực I cần tiếp tục kiện toàn tổ chức bộ máy, nâng cao năng lực của các đơn vị, bộ phận chuyên môn trực thuộc theo hướng chuyên sâu, chuyên trách từng lĩnh vực, nhằm đáp ứng yêu cầu ngày càng cao của công tác kiểm toán thu ngân sách địa phương. Trong đó, cần hình thành hoặc củng cố các nhóm chuyên môn có chức năng nghiên cứu, cập nhật kịp thời các quy định của pháp luật về thuế, phí, lệ phí, tiền sử dụng đất, tài nguyên, cũng như các cơ chế, chính sách đặc thù của địa phương; đồng thời chủ động hướng dẫn, giải đáp những khó khăn, vướng mắc phát sinh trong quá trình triển khai kiểm toán. Bộ phận chuyên môn này cần đóng vai trò là đầu mối tham mưu về nghiệp vụ kiểm toán thu NSDP, hỗ trợ các đoàn kiểm toán trong việc xác định trọng tâm, trọng điểm, xây dựng chương trình

kiểm toán phù hợp với đặc thù từng địa bàn; cung cấp các phân tích chuyên sâu về cơ chế quản lý thu, các rủi ro tiềm ẩn và phương thức kiểm tra, đối chiếu hiệu quả. Việc tổ chức theo hướng chuyên trách từng lĩnh vực (như thuế nội địa, thu từ đất đai, thu từ hoạt động xuất nhập khẩu, thu từ doanh nghiệp nhà nước,...) sẽ giúp nâng cao chất lượng nhận diện sai sót, thất thu, chuyển giá, ưu đãi sai quy định hoặc việc áp dụng chính sách chưa thống nhất giữa các địa phương.

Bên cạnh đó, cần tăng cường đào tạo, bồi dưỡng chuyên môn, kỹ năng phân tích dữ liệu, khai thác hệ thống thông tin quản lý thu cho đội ngũ KTV; xây dựng cơ sở dữ liệu chuyên ngành phục vụ riêng cho kiểm toán thu ngân sách địa phương. Việc kiện toàn tổ chức theo hướng chuyên sâu không chỉ góp phần nâng cao chất lượng, hiệu lực và hiệu quả của các cuộc kiểm toán thu NSDP mà còn tạo nền tảng cho việc phát hiện kịp thời các bất cập trong cơ chế, chính sách, qua đó kiến nghị hoàn thiện hệ thống quản lý thu ngân sách một cách bền vững và minh bạch.

Tóm lại, bên cạnh việc tăng cường công tác kiểm soát và nâng cao chất lượng kiểm toán, KTNN Khu vực I cần chủ động xây dựng và ký kết quy chế phối hợp với các đơn vị KTNN chuyên ngành, đồng thời thiết lập cơ chế hợp tác chặt chẽ với các KTNN khu vực khác. Nội dung phối hợp cần tập trung vào việc cung cấp, trao đổi thông tin, chia sẻ cơ sở dữ liệu, kinh nghiệm thực tiễn, phương pháp kiểm toán, cũng như cập nhật kịp thời các phát hiện, cách làm mới và những vấn đề phát sinh trong quá trình thực hiện nhiệm vụ. Việc thiết lập cơ chế phối hợp thống nhất và thường xuyên sẽ góp phần tránh chồng chéo, trùng lặp trong hoạt động kiểm toán; nâng cao hiệu quả khai thác thông tin; tăng cường khả năng phân tích, đánh giá rủi ro và nhận diện các dấu hiệu sai phạm. Đặc biệt trong lĩnh vực kiểm toán thu ngân sách nhà nước có tính chất phức tạp, liên quan đến nhiều ngành, nhiều cấp và địa bàn khác nhau, sự phối hợp đồng bộ giữa các đơn vị sẽ giúp nâng cao chất lượng phát hiện, kiến nghị xử lý và hoàn thiện cơ chế quản lý thu. Bên cạnh đó, quy chế phối hợp cần quy định rõ trách nhiệm, đầu mối liên hệ, phương thức trao đổi thông tin, chế độ báo cáo và cơ chế bảo mật dữ liệu, bảo đảm thông tin được chia sẻ kịp thời, chính xác và đúng thẩm quyền. Đồng thời, có thể tổ chức các hội nghị chuyên đề, tọa đàm nghiệp vụ, hoặc các đợt trao đổi cán bộ ngắn hạn nhằm học hỏi kinh

nghiệm, cập nhật xu hướng và nâng cao năng lực chuyên môn cho đội ngũ KTV.

Chín là, xây dựng hệ thống dữ liệu thông tin của KTNN Khu vực I, trong đó quy định bắt buộc về trình tự các bước thu thập, cập nhật, lưu trữ, quản lý và khai thác thông tin liên quan đến đối tượng kiểm toán và các tổ chức, cá nhân có liên quan. Hệ thống cần bảo đảm tính đầy đủ, chính xác, kịp thời và thống nhất của dữ liệu, phục vụ xuyên suốt quá trình kiểm toán từ khâu khảo sát, lập kế hoạch, thực hiện kiểm toán đến tổng hợp, lập và phát hành báo cáo kiểm toán. Đồng thời, cần xác định rõ trách nhiệm của từng bộ phận, cá nhân trong việc cung cấp, quản lý và sử dụng thông tin; thiết lập cơ chế kiểm soát, cập nhật và bảo mật dữ liệu nhằm hạn chế rủi ro thất lạc, sai lệch hoặc lộ lọt thông tin. Hệ thống cũng nên được thiết kế theo hướng số hóa, có khả năng tích hợp, chia sẻ và khai thác dữ liệu dùng chung, góp phần nâng cao hiệu quả phân tích, đánh giá rủi ro, tiết kiệm thời gian thu thập thông tin lặp lại và tăng cường tính chuyên nghiệp, minh bạch trong hoạt động kiểm toán. Việc hoàn thiện hệ thống dữ liệu thông tin không chỉ phục vụ trực tiếp cho từng cuộc kiểm toán cụ thể mà còn tạo nền tảng xây dựng cơ sở dữ liệu lịch sử, hỗ trợ công tác theo dõi, so sánh, đánh giá xu hướng và nâng cao chất lượng công tác quản lý, chỉ đạo, điều hành của đơn vị trong dài hạn.

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 VÀ THU NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC THÀNH PHỐ HÀ NỘI

3.1.1. Khái quát về Kiểm toán Nhà nước Khu vực I

Lãnh đạo KTNN 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 Khu vực 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.

Kiểm toán Nhà nước Khu vực I là đơn vị kiểm toán trực thuộc Kiểm toán nhà nước, thực hiện nhiệm vụ kiểm toán đối với 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 Khu vực 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.

3.1.2 Thực trạng thu ngân sách địa phương ở thành phố Hà Nội

Thành phố Hà Nội là địa phương có nhiều đóng góp trong thu ngân sách của cả nước. Cùng với Thành phố Hồ Chí Minh, Hà Nội là địa phương có đóng góp lớn nhất vào thu ngân sách của cả nước.

Bảng 3.1. Thu NSDP của Thành phố Hà Nội giai đoạn 2019 - 2023

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>	<i>41.721.214</i>	<i>47.276.440</i>	<i>41.335.212</i>	<i>33.950.585</i>	<i>40.278.331</i>
-	<i>Thu NSDP hưởng từ các khoản thu phân chia</i>	<i>52.676.352</i>	<i>51.694.509</i>	<i>61.671.839</i>	<i>57.500.964</i>	<i>67.031.587</i>
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>	<i>2.440.780</i>	<i>1.711.779</i>	<i>1.908.702</i>	<i>6.008.720</i>	<i>8.915.631</i>
3	Thu từ quỹ dự trữ tài chính					

STT	Nội dung	2019	2020	2021	2022	2023
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			

Nguồn: Niên giám thống kê Thành phố Hà Nội năm 2023 [7]

Số liệu ở Bảng 3.1 cho thấy thu NSDP của thành phố Hà Nội theo phân cấp quản lý thu NSNN [7].

Bảng 3.2. Các nguồn thu NSDP của thành phố Hà Nội

ĐVT: Tỷ đồng - Unit: Bill. dong

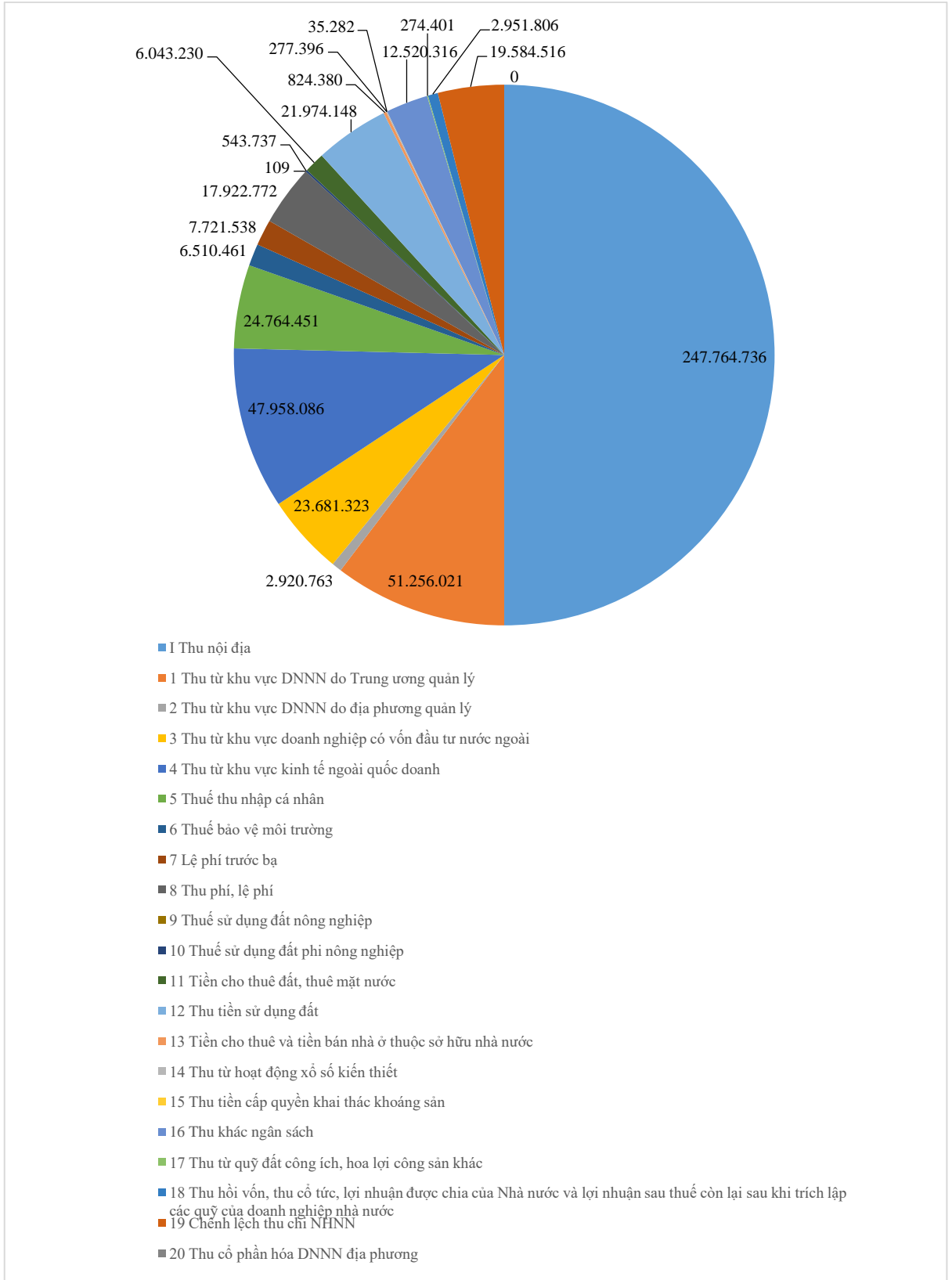
Nội dung	2019	2020	2021	2022	2023
Tổng thu ngân sách nhà nước	270.019	287.572	324.133	333.756	411.680
I. Thu nội địa - Domestic revenue	247.765	266.749	299.550	303.912	381.449
<i>Trong đó - Of which:</i>					
1. Thu từ doanh nghiệp nhà nước <i>Revenue form State owned enterprises</i>	54.176	51.128	55.277	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
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

Nội dung	2019	2020	2021	2022	2023
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	277	333	303	292	330
<i>Revenue from lottery activities</i>					
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 năm 2023 [7]

Theo phân cấp, 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%.

Số liệu ở bảng trên cho thấy thu NSDP của Hà Nội trong những năm qua chủ yếu là các khoản thu từ hoạt động sản xuất kinh doanh của khu vực doanh nghiệp nhà nước và tư nhân. Trong đó, thu từ khu vực tư nhân chiếm tỷ trọng lớn nhất trong tổng thu NSDP.



Hình 3.1: Cơ cấu nguồn thu NSDP của thành phố Hà Nội

Nguồn: Niên giám thống kê Thành phố Hà Nội năm 2023 [7]

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 lập kế hoạch kiểm toán

Lập kế hoạch kiểm toán là khâu đầu tiên và có vai trò đặc biệt quan trọng trong quy trình kiểm toán ngân sách nhà nước nói chung và kiểm toán thu NSDP nói riêng. Chất lượng của công tác lập kế hoạch kiểm toán có ảnh hưởng trực tiếp đến hiệu quả tổ chức thực hiện kiểm toán, phạm vi kiểm toán cũng như khả năng phát hiện sai phạm và kiến nghị xử lý tài chính. Trong thực tiễn kiểm toán ngân sách địa phương tại Hà Nội, công tác lập kế hoạch kiểm toán thu NSDP được thực hiện theo quy định của KTNN Việt Nam và do KTNN Khu vực I trực tiếp triển khai.

Theo quy định của Luật KTNN hiện hành và các văn bản hướng dẫn của ngành, việc lập kế hoạch kiểm toán thu NSDP tại Hà Nội được thực hiện theo quy trình gồm nhiều bước, bao gồm: khảo sát và thu thập thông tin ban đầu; đánh giá rủi ro kiểm toán; xác định trọng yếu; lựa chọn nội dung, phạm vi và đối tượng kiểm toán; xây dựng kế hoạch kiểm toán tổng thể và chương trình kiểm toán chi tiết.

(1) Khảo sát, thu thập thông tin, phân tích, đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ và các thông tin đã thu thập. Trước khi xây dựng kế hoạch kiểm toán, KTV tiến hành thu thập thông tin về tình hình kinh tế – xã hội, cơ cấu nguồn thu ngân sách và kết quả thực hiện thu ngân sách của địa phương. Các nguồn thông tin được sử dụng bao gồm báo cáo quyết toán ngân sách địa phương, báo cáo của cơ quan thuế, báo cáo của cơ quan tài chính, cũng như các thông tin từ các cuộc kiểm toán trước đó. Trên cơ sở các thông tin này, KTV tiến hành phân tích biến động của các khoản thu ngân sách, từ đó xác định các lĩnh vực có khả năng phát sinh sai phạm hoặc thất thu ngân sách.

Để thực hiện kiểm toán, đoàn khảo sát của KTNN Khu vực 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, đoàn kiểm toán 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.

Sau khi hoàn thành bước khảo sát, tổ kiểm toán tiến hành đánh giá rủi ro kiểm toán đối với từng khoản thu ngân sách. Việc đánh giá rủi ro thường tập trung vào các yếu tố như: quy mô và tốc độ tăng trưởng của từng khoản thu, mức độ phức tạp của cơ chế chính sách quản lý thu, mức độ tuân thủ của các đơn vị nộp ngân sách, cũng như kết quả kiểm tra, thanh tra và kiểm toán trong các năm trước.

(2) Xác định trọng yếu và phạm vi kiểm toán. Trên cơ sở kết quả đánh giá rủi ro, KTV tiến hành xác định mức trọng yếu trong kiểm toán thu NSDP. Mức trọng yếu được sử dụng làm cơ sở để lựa chọn nội dung kiểm toán trọng tâm và xác định phạm vi kiểm toán. Trong thực tiễn kiểm toán tại Hà Nội, các khoản thu có giá trị lớn hoặc có nhiều biến động thường được xác định là các nội dung kiểm toán trọng yếu. Đối với một địa phương có quy mô thu ngân sách lớn như Hà Nội, các khoản thu trọng điểm thường bao gồm thu từ thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thu từ đất đai, thu từ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và một số khoản thu khác có tỷ trọng lớn trong tổng thu ngân sách địa phương. Do đó, trong kế hoạch kiểm toán thu NSDP, các khoản thu này thường được lựa chọn là nội dung kiểm toán trọng tâm. Bên cạnh việc xác định nội dung kiểm toán, việc lựa chọn đối tượng kiểm toán cũng là một nội dung quan trọng trong công tác lập kế hoạch kiểm toán. Do số lượng doanh nghiệp và tổ chức kinh tế hoạt động trên địa bàn Hà Nội rất lớn, KTNN Khu vực I thường lựa chọn một số đơn vị nộp ngân sách có quy mô lớn, có dấu hiệu rủi ro cao hoặc có biến động bất thường về nghĩa vụ thuế để thực hiện kiểm toán chi tiết. Kiểm toán NSDP năm 2018, KTNN Khu vực I chọn mẫu 86 hồ sơ khai thuế của các doanh nghiệp tại cơ quan thuế; kiểm tra chọn mẫu 112 hồ sơ tại trụ sở người nộp thuế [27].

Trong từng cuộc kiểm toán, KTNN Khu vực I có thể xác định các phạm vi kiểm toán khác nhau. Kiểm toán năm 2017, KTNN Khu vực I đã loại trừ, tại cơ quan thuế không kiểm toán các nội dung liên quan đến hoàn thuế giá trị gia tăng do nội dung này đã được KTNN chuyên ngành II thực hiện kiểm toán chuyên đề hoàn thuế giá trị gia tăng tại Cục thuế Hà Nội. Các giới hạn chi tiết được thể hiện tại các

biên bản kiểm toán của Tổ Kiểm toán đối với từng đơn vị [26]. Năm 2018, trong phạm vi kiểm toán thu NSDP, không thực hiện kiểm toán tại cơ quan Hải quan Thành phố do thuộc phạm vi kiểm toán của KTNN chuyên ngành II sẽ thực hiện năm 2019. Không kiểm toán các khoản lợi nhuận, cổ tức chia cho phần vốn nhà nước đầu tư tại các doanh nghiệp do địa phương đại diện chủ sở hữu là đầu mối được kiểm toán tại cuộc kiểm toán chuyên đề việc quản lý, sử dụng vốn, tài sản nhà nước tại các doanh nghiệp do UBND thành phố Hà Nội nắm giữ cổ phần chi phối quản lý giai đoạn 2017 – 2018 [27]. Năm 2020, các nội dung kiểm toán tổng hợp tại cơ quan thuế đối với khoản thu từ đất sẽ không thực hiện kiểm toán việc xác định đơn giá thuê đất, tiền sử dụng đất, không kiểm tra nguồn gốc đất. Đối với thực hiện kiểm tra, đối chiếu số liệu báo cáo người nộp thuế, thực hiện kiểm tra, đối chiếu một số nội dung chỉ tiêu và được căn cứ vào sổ kế toán, báo cáo tài chính, hồ sơ kê khai thuế do đơn vị cung cấp tại thời điểm kiểm tra, đối chiếu tại cơ quan thuế theo phương pháp chọn mẫu; không đối chiếu xác nhận nợ phải thu và nợ phải trả; không đối chiếu hóa đơn giá trị gia tăng đầu vào của đơn vị được kiểm tra, đối chiếu; không kiểm tra, đối chiếu chi tiết chứng từ. Số liệu kiểm tra, đối chiếu căn cứ vào số liệu trên báo cáo tài chính, sổ sách kế toán, hóa đơn, chứng từ của đơn vị cung cấp tại thời điểm kiểm tra, đối chiếu; không kiểm tra trình tự thủ tục giao đất, cho thuê đất, việc quản lý sử dụng đất đai và không xác định lại nghĩa vụ tài chính với NSNN của đơn vị khi được giao đất, cho thuê đất. Không kiểm toán khoản thu từ xử phạt vi phạm hành chính của lực lượng quản lý thị trường do các khoản xử phạt được nộp trực tiếp vào KBNN và thực hiện điều tiết 100% số thu về NSTW [29].

Liên quan đến thu NSDP, KTNN Khu vực I còn thực hiện các cuộc kiểm toán chuyên đề như kiểm toán chuyên đề việc thực hiện cơ chế tự chủ các bệnh viện công lập giai đoạn 2016-2018, chuyên đề tự chủ các trường đại học công lập giai đoạn 2016-2018 của thành phố Hà Nội [27].

(3) Xây dựng kế hoạch kiểm toán tổng thể và chương trình kiểm toán.

Sau khi xác định nội dung và phạm vi kiểm toán, đoàn kiểm toán tiến hành xây dựng kế hoạch kiểm toán tổng thể và chương trình kiểm toán chi tiết. Kế hoạch kiểm toán tổng thể xác định mục tiêu kiểm toán, phạm vi kiểm toán, phương pháp

kiểm toán, thời gian thực hiện và phân công nhiệm vụ cho các thành viên trong đoàn kiểm toán.

Trên cơ sở kế hoạch kiểm toán tổng thể, các KTV xây dựng chương trình kiểm toán chi tiết đối với từng nội dung kiểm toán. Chương trình kiểm toán thường bao gồm các thủ tục kiểm toán cụ thể như kiểm tra hồ sơ, đối chiếu số liệu, phân tích dữ liệu tài chính, kiểm tra chứng từ và phỏng vấn các cán bộ quản lý liên quan.

Căn cứ kiểm toán được xác định dựa trên Luật KTNN, Luật Ngân sách nhà nước, Luật Kế toán và các văn bản quy phạm pháp luật khác có liên quan; Hệ thống Chuẩn mực kiểm toán, Quy trình kiểm toán, Quy chế Tổ chức và hoạt động Đoàn kiểm toán của KTNN. Báo cáo kiểm toán được lập trên cơ sở các bằng chứng kiểm toán, Biên bản kiểm toán, Báo cáo thu NSNN các năm của thành phố Hà Nội do Sở Tài chính lập và các tài liệu có liên quan được địa phương cung cấp trong quá trình kiểm toán và hoàn thiện phát hành Báo cáo kiểm toán.

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. Năm 2020, KTNN Khu vực I đã thực hiện kiểm toán trên số liệu Báo cáo thu NSNN năm 2020 của thành phố Hà Nội với các số liệu nêu trong bảng 3.3 [29].

Bảng 3.3: Báo cáo thu NSNN năm 2020

Đơn vị: triệu đồng

Phần thu NSNN	Số báo cáo	Số kiểm toán
I. Thu NSNN trên địa bàn	287.572.028	287.572.028
II. Thu NSDP	203.585.502	203.585.502
A. Tổng số thu cân đối NS	203.004.054	203.004.054
1. Thu điều tiết ngân sách	98.970.949	98.970.949
2. Thu kết dư năm trước	28.681.487	28.681.487
3. Thu chuyển nguồn	73.200.522	73.200.522
4. Thu bổ sung từ ngân sách cấp trên	1.711.779	1.711.779
- Bổ sung có mục tiêu	1.711.779	1.711.779
5. Thu từ Quỹ Dự trữ tài chính	439.317	439.317
B. Vay của ngân sách cấp thành phố	854.448	854.448

Nguồn: KTNN Khu vực I [29]

Đánh giá về tính đúng đắn, trung thực, hợp pháp của BCQT thu NSDP được thực hiện trên cơ sở các tiêu chí như sau:

+ Về tính đúng đắn: KTNN Khu vực I tiến hành đánh giá: (i) sự phù hợp đối với dự toán thu NSDP; (ii) sự đúng đắn với chính sách thuế, phí, lệ phí và thu khác theo quy định; (iii) tính chính xác của các nội dung kinh tế và thành phần kinh tế đã thu nộp vào NSDP theo ML NSNN; (iv) đánh giá xem có sự nhầm lẫn nguồn thu trong cân đối và ngoài cân đối NSNN hay không; (v) đánh giá nguồn thu NSDP có tập trung đầy đủ kịp thời vào NSNN; (vi) đánh giá so sánh số liệu giữa các CQT - Tài chính - KBNN; CQHQ - KBNN.

+ Về tính trung thực: KTNN Khu vực I tiến hành đánh giá: (i) công tác 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; (ii) số liệu đã được thẩm tra của CQTC cấp trên hay chưa; (iii) STC có thực hiện lập quyết toán thu NSNN theo phân cấp quản lý nguồn thu NS cấp thành phố không, số liệu có 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 hay không; (iv) đánh giá việc lập BCQT có đảm bảo tính chính xác theo từng nguồn, có đủ căn cứ chứng từ theo quy định của luật NSNN; luật Kế toán; luật Thống kê hay không; (v) đánh giá việc phân chia nguồn thu giữa các cấp ngân sách có đúng với tỷ lệ điều tiết giữa các cấp NSDP; (vi) đánh giá việc thực hiện công khai, minh bạch BCQT thu NSDP theo quy định; (vii) 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, KTNN Khu vực I 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 chuyên 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: KTNN Khu vực I tiến hành đánh giá 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 các toàn diện về báo cáo quyết toán NSDP, KTNN Khu vực I tiến hành kết hợp cả 3 loại hình kiểm toán bao gồm kiểm toán tài chính; KTTT và KTHĐ. Thông qua kiểm toán tài chính, KTNN Khu vực I đánh giá, xác nhận tính đúng đắn, trung thực của các thông tin tài chính và BCTC của NSDP. Thông qua KTTT, KTNN Khu vực I 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. Thông qua KTHĐ, KTNN Khu vực I đánh giá tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và sử dụng nguồn thu NSDP.

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.

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. Trong các kế hoạch, 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.

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 dự kiến sẽ được thực hiện theo kế hoạch kiểm toán bao trùm các khía cạnh thu và được thể hiện tại cả 3 khâu: lập dự toán thu, chấp hành dự toán thu và quyết toán thu ngân sách.

3.2.2. Thực trạng thực hiện kế hoạch kiểm toán thu ngân sách địa phương ở thành phố Hà Nội

Do đặc điểm của Hà Nội là trung tâm kinh tế – chính trị lớn của cả nước với quy mô thu ngân sách rất lớn và cơ cấu nguồn thu đa dạng, việc thực hiện kế hoạch kiểm toán thu NSDP được triển khai theo nhiều phương thức khác nhau nhằm bảo

đảm đánh giá toàn diện công tác quản lý thu ngân sách, đồng thời phát hiện kịp thời các sai phạm, hạn chế trong quá trình tổ chức thực hiện thu ngân sách.

(1) Thực hiện kiểm toán tại các cơ quan quản lý thu ngân sách.

Một trong những nội dung chủ yếu trong giai đoạn thực hiện kiểm toán thu NSDP tại Hà Nội là kiểm toán tại các cơ quan quản lý thu ngân sách. Các đơn vị được kiểm toán thường bao gồm cơ quan thuế, cơ quan tài chính và các đơn vị có liên quan đến công tác quản lý và tổ chức thực hiện thu ngân sách trên địa bàn.

Tại các đơn vị này, KTV của KTNN Khu vực I tiến hành kiểm tra và đánh giá việc tổ chức thực hiện dự toán thu ngân sách, công tác quản lý người nộp thuế, việc kê khai và nộp thuế của các đối tượng nộp ngân sách, cũng như việc tổng hợp và báo cáo kết quả thu ngân sách. Bên cạnh đó, KTV cũng xem xét công tác thanh tra, kiểm tra thuế của cơ quan quản lý thu nhằm đánh giá mức độ hiệu quả của hoạt động quản lý thu ngân sách.

Trong quá trình kiểm toán, KTV thực hiện đối chiếu số liệu giữa báo cáo của các cơ quan quản lý thu với số liệu quyết toán ngân sách địa phương, đồng thời kiểm tra tính đầy đủ và chính xác của các khoản thu đã được hạch toán vào ngân sách nhà nước. Thông qua hoạt động kiểm toán tại cơ quan quản lý thu, cơ quan kiểm toán có thể đánh giá tổng thể hiệu quả quản lý thu ngân sách và mức độ tuân thủ các quy định pháp luật về thu ngân sách.

Kiểm toán tại Cục thuế Hà Nội năm 2020, KTNN Khu vực I đã phát hiện ra các hạn chế trong quản lý thu NSDP liên quan đến một số doanh nghiệp kinh doanh trong lĩnh vực bất động sản và quản lý nguồn thu liên quan đến đất ở một số địa phương. Công ty cổ phần đầu tư bất động sản Thế kỷ do giá công ty chuyển nhượng 32 thửa đất thấp hơn giá do UBND tỉnh quy định tại Quyết định số 24/QĐ-UBND ngày 20/12/2019 và Quyết định số 25/QĐ-UBND ngày 20/12/2019 của UBND tỉnh Quảng Nam và mức chênh lệch thấp hơn giá do UBND tỉnh ban hành tạm tính ít nhất là 7.775 triệu đồng. Kiểm toán đặt vấn đề về tính xác thực của phụ lục hợp đồng số 01/2020/HĐCN/PLASCHEM-CENINVEST ngày 14/02/2020 chi tiết về giá nhận chuyển nhượng liên quan đến Dự án Khu nhà ở, dịch vụ thương mại và văn phòng Plaschem do Công ty cổ phần đầu tư bất động sản Thế kỷ cung cấp (khi

đã kết thúc kiểm toán) để xác định việc phân bổ chi phí liên quan đến Dự án nêu trên. Công ty cổ phần tập đoàn Mik Group Việt Nam cho vay với lãi suất cho vay thấp hơn lãi suất thông thường theo quy định tại Luật quản lý thuế. Căn cứ lãi suất cho vay thấp nhất của Ngân hàng thương mại cổ phần BIDV trong cùng thời điểm là 6,4% thì doanh thu hoạt động tài chính tăng thêm là 83.176.819.294 đồng. Các xã Tân Lập, Tân Hội thuộc UBND huyện Đan Phượng chưa thực hiện đấu giá để cho thuê đất đối với diện tích đất nông nghiệp sử dụng vào mục đích công ích [29].

(2) Thực hiện kiểm toán tại các đơn vị nộp ngân sách.

Bên cạnh việc kiểm toán tại các cơ quan quản lý thu, KTNN Khu vực I còn thực hiện kiểm toán trực tiếp tại một số doanh nghiệp và tổ chức kinh tế có nghĩa vụ nộp ngân sách nhà nước trên địa bàn Hà Nội. Đây là một nội dung quan trọng trong giai đoạn thực hiện kiểm toán nhằm kiểm tra tính chính xác và trung thực của việc kê khai nghĩa vụ thuế của người nộp ngân sách.

Trong quá trình kiểm toán tại doanh nghiệp, KTV tiến hành kiểm tra hệ thống sổ sách kế toán, báo cáo tài chính và các chứng từ liên quan để xác định tính hợp pháp và hợp lý của các khoản doanh thu, chi phí và lợi nhuận của doanh nghiệp. Đồng thời, KTV thực hiện đối chiếu số liệu giữa hồ sơ kê khai thuế của doanh nghiệp với dữ liệu quản lý thuế của cơ quan thuế để phát hiện các sai lệch hoặc dấu hiệu kê khai chưa đầy đủ nghĩa vụ thuế.

Thông qua hoạt động kiểm toán tại các đơn vị nộp ngân sách, cơ quan kiểm toán có thể phát hiện các sai phạm như kê khai thiếu doanh thu, xác định chi phí không đúng quy định hoặc áp dụng chưa đúng các chính sách ưu đãi thuế, từ đó kiến nghị xử lý tài chính và tăng thu cho ngân sách nhà nước.

(3) Thực hiện kiểm toán đối với các khoản thu trọng điểm

Trong thực tiễn kiểm toán thu NSDP tại Hà Nội, KTNN Khu vực I thường tập trung kiểm toán các khoản thu có quy mô lớn hoặc có mức độ rủi ro cao. Các khoản thu trọng điểm thường bao gồm thu từ thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thu từ đất đai, thu từ hoạt động kinh doanh bất động sản và một số khoản thu khác có tỷ trọng lớn trong tổng thu ngân sách địa phương.

Đối với các khoản thu này, KTV tiến hành phân tích xu hướng biến động của

số thu ngân sách qua các năm, so sánh với tốc độ tăng trưởng kinh tế và tình hình sản xuất kinh doanh trên địa bàn để phát hiện những dấu hiệu bất thường. Đồng thời, KTV cũng kiểm tra việc xác định nghĩa vụ tài chính của các tổ chức, cá nhân liên quan nhằm bảo đảm các khoản thu ngân sách được xác định đúng quy định của pháp luật.

Đặc biệt, đối với các khoản thu từ đất đai – một nguồn thu quan trọng của ngân sách địa phương – hoạt động kiểm toán thường tập trung kiểm tra việc xác định tiền sử dụng đất, tiền thuê đất, tiền đấu giá quyền sử dụng đất cũng như việc thực hiện các nghĩa vụ tài chính liên quan đến hoạt động chuyển nhượng quyền sử dụng đất.

Trong giai đoạn thực hiện kiểm toán thu NSDP tại Hà Nội, các KTV của KTNN Khu vực I thường áp dụng nhiều phương pháp và kỹ thuật kiểm toán khác nhau nhằm thu thập bằng chứng kiểm toán đầy đủ và đáng tin cậy.

Các phương pháp kiểm toán được đoàn kiểm toán sử dụng phổ biến bao gồm kiểm tra hồ sơ và chứng từ kế toán, đối chiếu số liệu giữa các nguồn thông tin khác nhau, phân tích số liệu tài chính, phỏng vấn cán bộ quản lý và quan sát thực tế tại đơn vị được kiểm toán. Bên cạnh đó, trong những năm gần đây, hoạt động kiểm toán cũng từng bước tăng cường ứng dụng công nghệ thông tin và các công cụ phân tích dữ liệu nhằm nâng cao hiệu quả phát hiện sai phạm trong quản lý thu NSDP.

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, KTNN Khu vực I đã làm rõ những kết quả đạt được, những hạn chế, lỗ hổng trong cơ chế, chính sách quản lý, điều hành thu cũng như tính hiệu lực, hiệu quả mà các cơ chế, chính sách, 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 NSDP và tiếp tục phát triển việc đánh giá sang các khía cạnh khác có liên quan đến thu NSDP. Dưới đây sẽ phân tích kết quả kiểm toán do KTNN Khu vực I thực hiện trong năm 2017 và 2020 như 2 tình huống điển hình để minh họa cho thực trạng kiểm toán thu NSDP ở Hà Nội [26], [29].

Năm 2017, kiểm toán đã xác định được công tác lập, giao dự toán thu NSDP cơ bản đảm bảo đúng trình tự, thời gian theo quy định của Luật NSNN và các văn bản hướng dẫn thi hành. Tổng thu NSNN trên địa bàn theo số kiểm toán (không kể thu chuyển giao giữa các cấp ngân sách, thu chuyển nguồn, thu kết dư năm trước, thu vay) thực hiện đạt 212.547.270 triệu đồng đạt 104% dự toán trung ương giao và dự toán HĐND Thành phố quyết nghị, bằng 116% so với thực hiện năm 2016. Trong đó, tổng thu NSDP năm 2017 là 140.251.264 triệu đồng.

Kiểm tra đối chiếu hồ sơ kê khai, quyết toán thuế năm 2017 của 132 DN tại Cơ quan thuế, trong đó: 49 DN tại Cục Thuế Hà Nội và 83 DN tại 08 Chi cục Thuế quận, huyện được kiểm toán cho thấy: (i) Các đơn vị đã thực hiện kê khai và quyết toán thuế, góp phần thực hiện kế hoạch thu ngân sách của Thành phố; (ii) Hầu hết các DN kê khai thiếu doanh thu hoặc xác định sai chi phí tính thuế, sai giá vốn hàng bán... từ đó xác định không đầy đủ nghĩa vụ với NSNN.

Tổng hợp kết quả kiểm tra đối chiếu thuế tại Cục Thuế và 08 Chi cục Thuế quận huyện, kiểm toán tổng hợp tại Cục Thuế, Cục Hải quan và kiểm toán tại các sở, KTNN KVI đã xác định tổng số xử lý: 358.606 triệu đồng, gồm:

(1) Tăng thu NSNN: 272.130 triệu đồng, gồm:

Các khoản thuế, phí của các đơn vị: 115.331 triệu đồng (Thuế GTGT: 66.232 triệu đồng; Thuế TNDN: 46.924 triệu đồng; Thuế TNCN: 269 triệu đồng; thuế tài nguyên 525 triệu đồng; Phí BVMT 1.322 triệu đồng; Phí lệ phí 59 triệu đồng); Nộp vào NSNN số dư Quỹ hỗ trợ và phát triển DN của đơn vị chưa nộp: 152.527 triệu đồng; Nộp vào NSNN các khoản nộp khác 4.272 triệu đồng.

(2) Giảm thuế GTGT còn được khấu trừ cuối kỳ: 70.447 triệu đồng; Giảm nộp thừa thuế TNDN 458 triệu đồng.

(3) Giảm lỗ chuyển kỳ sau của đơn vị được kiểm tra, đối chiếu thuế: 15.571 triệu đồng.

Bên cạnh kết quả kiến nghị xử lý về thuế, thực hiện kiểm toán của KTNN Khu vực I còn chỉ ra nhiều hạn chế trong quản lý thu NSDP.

Công ty cổ phần Đầu tư Xây dựng và Du Lịch, MST 0100107074: qua kiểm tra hồ sơ hạch toán chi phí nguyên vật liệu của Công trình Xây dựng Công viên Văn

hóa TDTT Quận 12, Phường Hiệp Thành, Quận 12, TP Hồ Chí Minh cho thấy hồ sơ giao nhận vật tư mua của Công ty TNHH Đầu tư Xây dựng và Thương mại dịch vụ Tuấn Phát và Công ty không hợp lý (bất hợp lý về khối lượng giao nhận trong ngày, hồ sơ giao nhận). Tổng số vật tư giao nhận có hồ sơ chứng từ không hợp pháp là 12.793 triệu đồng nên loại khỏi chi phí tính thu nhập chịu thuế thì thuế TNDN phải nộp tăng tương ứng 2.559 triệu đồng và thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ là 1.279 triệu đồng.

Công ty cổ phần Đầu tư và Phát triển đô thị Sài Đồng, MST 0104179545: trong kỳ phát sinh chi phí lãi vay 231.520 triệu đồng, đơn vị đã kết chuyển hết vào chi phí tính thuế trong kỳ, tuy nhiên các khoản vay chủ yếu là vay vốn của các Công ty thành viên của Tập đoàn Vingroup và vay của Tập đoàn Vingroup với lý do vay vốn để bổ sung vốn lưu động và bù đắp thiếu hụt vốn tạm thời trong hoạt động kinh doanh của đơn vị. Đến thời điểm kết thúc kiểm toán đơn vị vẫn không cung cấp được đầy đủ hồ sơ chứng minh việc luân chuyển dòng tiền cho các hoạt động kinh doanh và hoạt động đầu tư hình thành TSCĐ, hình thành BĐS đầu tư trong kỳ.

Kiểm toán tổng hợp tại Sở Tài chính và 08 quận, huyện cho thấy các khoản thu chuyển nguồn ngân sách cơ bản đã đảm bảo theo quy định của Luật NSNN và Thông tư 319/2016/TT-BTC của Bộ Tài chính về quy định xử lý chi chuyển nguồn ngân sách nhà nước năm 2016 sang năm 2017. Tổng thu chuyển nguồn NSĐP năm 2016 sang 2017 là: 34.339.389 Tổng thu chuyển nguồn NSĐP năm 2016 sang 2017 là: 34.339.389 triệu đồng. Trong đó, NSTP là 18.809.292 triệu đồng; ngân sách cấp huyện là 14.391.283 triệu đồng; NS cấp xã là 1.138.814 triệu đồng.

Kiểm toán việc quản lý, sử dụng khoản thu tiền bảo vệ, phát triển đất trồng lúa theo quy tại Nghị định số 35/2015/NĐ-CP của Chính phủ cho thấy tiền bảo vệ, phát triển đất trồng lúa theo các quyết định phê duyệt, số tiền phải nộp để bảo vệ, phát triển đất trồng lúa phát sinh đến thời điểm 31/12/2017 là 99.741 triệu đồng; tổng số đã nộp NS 57.963,5 triệu đồng (đã nộp năm 2016: 29.293,3 triệu đồng; đã nộp năm 2017: 28.670,2 triệu đồng); chưa nộp NS 41.777,5 triệu đồng. Kiểm toán cho thấy, dự toán thu, chi NS của Thành phố chưa tách riêng đối với khoản thu tiền bảo vệ, phát triển đất trồng lúa. Sở Tài chính và Sở Tài nguyên và Môi trường

không theo dõi chi tiết số đã nộp NSNN theo từng đơn vị; tiền bảo vệ, phát triển đất trồng lúa chưa thu nộp NSNN 41.777,5 triệu đồng.

KTNN Khu vực I cũng thực hiện đánh giá sự phù hợp với thực tiễn của việc phân cấp nguồn thu giữa ngân sách trung ương và ngân sách địa phương theo quy định của Luật NSNN năm 2015; việc triển khai thực hiện tỷ lệ điều tiết mới. Về sự phù hợp với thực tiễn của việc phân cấp nguồn thu giữa NSTW và NSDP, căn cứ Luật NSNN năm 2015, Nghị quyết số 29/2016/QH14 ngày 14/11/2016 của Quốc hội khóa 14: Tỷ lệ điều tiết các khoản thu phân chia giữa NSTW và NSDP là: NSTW hưởng 65%, NSDP 35%.

Nếu căn cứ cơ cấu các nguồn thu theo báo cáo thu NSNN đến ngày 24/8/2018 và áp dụng tỷ lệ điều tiết giai đoạn ổn định 2011-2015: NSTW 58%; NSDP 42% thì tỷ lệ điều tiết theo Nghị quyết số 29/2016/QH14 ngày 14/11/2016 của Quốc hội khóa 14 không ảnh hưởng đến số thu NSDP được hưởng và khả năng đảm bảo cân đối ngân sách của thành phố Hà Nội [26].

Về việc triển khai thực hiện tỷ lệ điều tiết mới của các cấp NS, căn cứ báo cáo thu NSNN cho thấy việc triển khai tỷ lệ điều tiết giữa NSDP và NSTW, tỷ lệ điều tiết giữa NSTP và NS cấp huyện, xã được UBND Thành phố, các cấp NS và các cơ quan chuyên môn tổ chức thực hiện theo quy định.

Kiểm toán NSDP năm 2020 của thành phố Hà Nội, KTNN Khu vực I xác định việc lập và giao dự toán thu NSDP cơ bản đảm bảo trình tự, thủ tục, thời gian theo quy định của Luật NSNN, các văn bản hướng dẫn thi hành luật NSNN và văn bản về dự toán NSNN năm 2020...Công tác quản lý thu như cấp mã số thuế, thanh tra, kiểm tra, quản lý nợ thuế...qua các mẫu chọn kiểm toán, đối chiếu cho thấy cơ quan thuế đã quan tâm, lãnh đạo, chỉ đạo quyết liệt, cơ bản thực hiện theo đúng quy định của Luật Quản lý thuế để thu đúng, thu đủ số NSNN.

Năm 2020, dựa trên hồ sơ tài liệu do các đơn vị cung cấp, tuân thủ các quy định về đạo đức nghề nghiệp, lập kế hoạch kiểm toán và thực hiện cuộc kiểm toán theo phương pháp chuyên môn cần thiết dựa trên xét đoán của KTV để thu thập bằng chứng kiểm toán trong quá trình thực hiện kiểm toán tại các đơn vị, KTNN Khu vực I đã đánh giá UBND thành phố Hà Nội và Sở Tài chính Hà Nội đã tổng

hợp, lập và trình bày trung thực, hợp lý Báo cáo quyết toán theo khuôn khổ về lập và trình Báo cáo quyết toán được áp dụng theo Luật NSNN; các văn bản hướng dẫn của Chính phủ, Bộ Tài chính, các quy định về KSNB mà UBND thành phố Hà Nội xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày Báo cáo quyết toán không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

Bên cạnh đó, hoạt động của KTNN Khu vực I đã phát hiện những hạn chế trong quản lý thu NSDP của thành phố Hà Nội.

Một là, trong khâu lập và giao dự toán thu ngân sách, có một số khoản được lập và giao thấp như dự toán thu cổ tức và lợi nhuận sau thuế và chênh lệch thu chi của Ngân hàng nhà nước năm 2020 chỉ bằng 69% số ước thực hiện năm 2019 và bằng 27% số thực hiện trong năm 2020; dự toán thu tiền cho thuê đất, mặt nước được lập chỉ bằng 80% ước thực hiện năm 2019 và bằng 51% số thực hiện trong năm 2020.

Hai là, trong khâu chấp hành thu NSDP, việc quản lý thu theo quy trình tại các cơ quan có một số hạn chế [29].

Hạn chế được KTNN Khu vực I phát hiện tại cơ quan thuế.

Đối với công tác quản lý các khoản thu từ đất, việc thu tiền thuê đất, tiền sử dụng đất, thuế sử dụng đất phi nông nghiệp cơ bản đã được cơ quan thuế thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế nhưng việc quyết toán tiền thuê đất, tiền sử dụng đất còn chậm. Theo số liệu tổng hợp quyết toán tiền sử dụng đất năm 2020 toàn ngành thuế Hà Nội ký xác nhận vào ngày 01/10/2021 thì số liệu có thay đổi lớn so với thời điểm trước đó vào ngày 30/6/2021. Nguyên nhân được báo cáo từ Phòng quản lý các khoản thu từ đất là do tình hình dịch bệnh diễn biến phức tạp ảnh hưởng đến tiến độ rà soát số liệu của các chi cục thuế nên số liệu tổng hợp quản lý thu tiền thuê đất năm 2020 của một số chi cục thuế sau rà soát chưa kịp thời gửi báo cáo Cục thuế Hà Nội để cập nhật.

Qua kiểm toán phát hiện có 04/09 chi cục thuế còn tình trạng các đơn vị sử dụng đất thuê nhưng chưa có quyết định thuê đất hoặc hợp đồng thuê đất với tổng diện tích đất lên tới trên 1.997 nghìn m². Đối với các đối tượng chưa có quyết định hay hợp đồng cho thuê đất nhưng thuộc đối tượng phải nộp tiền thuê đất do KTNN

phát hiện, hàng năm, Cục thuế Hà Nội đã xác định giá thuê đất và có thông báo nộp tiền thuê đất cho các đơn vị và yêu cầu người thuê đất có trách nhiệm liên hệ với cơ quan tài nguyên và môi trường để hoàn thiện hồ sơ về đất nhưng đến nay các đơn vị chưa hoàn thiện được hồ sơ và gửi cho cơ quan thuế. Hiện tại các Chi cục thuế tạm tính tiền thuê đất theo thông báo giá hàng năm của Cục thuế thành phố Hà Nội.

Có 2/9 Chi cục thuế có Hợp đồng thuê đất nhiều năm nhưng cơ quan thuế chưa thu tiền thuê đất, nguyên nhân do đơn vị căn cứ vào Công văn số 1721/TTg.KTN ngày 25/9/2015 của Thủ tướng Chính phủ; Công văn số 120/TTg-KTN ngày 30/01/2012 của Thủ tướng Chính phủ quy định về tiền thuê đất của hệ thống đường dây truyền tải điện. Theo đó, Thủ tướng Chính phủ đồng ý chưa thu tiền thuê đất đối với Hợp đồng thuê đất làm đường dây tải điện của Tập đoàn Điện lực Việt Nam. Tuy nhiên căn cứ theo quy định tại Khoản 1 Điều 2 và Điều 24 Nghị định số 46/2014/NĐ-CP ngày 15/5/2014 của Chính phủ quy định về thu tiền thuê đất, thuê mặt nước thì trường hợp của Tổng công ty Điện lực Hà Nội phải nộp tiền thuê đất.

Tại các hồ sơ thuê đất được chọn mẫu kiểm toán tại Chi cục thuế khu vực Sóc Sơn – Mê Linh, hồ sơ thuê đất tại xã Trung Giã, huyện Sóc Sơn, thành phố Hà Nội do Tổng công ty cổ phần thương mại xây dựng đang thuê còn một số tồn tại. Một là, diện tích các loại đất sử dụng trong hồ sơ thuê của điểm đất trong các văn bản lưu trữ tại đơn vị không thống nhất với nhau. Diện tích các loại đất do bộ Giao thông – Vận tải – Bộ chủ quản của Tổng công ty là đơn vị sử dụng trước khi bàn giao cho Tổng công ty, khác với diện tích Tổng công ty kê khai tính tiền thuê đất, tiền thuế sử dụng đất phi nông nghiệp hàng năm. Hai là, hồ sơ lưu trữ chưa có tài liệu thể hiện điểm đất được cơ quan có thẩm quyền ký quyết định giao đất, cho thuê đất hoặc ký hợp đồng thuê đất.

Tại các hồ sơ thuê đất được chọn mẫu kiểm toán tại Chi cục thuế quận Hoàng Mai, hồ sơ thuê đất của Tổng công ty Đầu tư Nhà và Đô thị (HUD) tại điểm lô đất ĐX4 thuộc dự án Khu dịch vụ tổng hợp và nhà ở hồ Linh Đàm, quận Hoàng Mai, thành phố Hà Nội còn tồn tại một số vấn đề. Thứ nhất là hồ sơ về diện tích thuê đất để cơ quan thuế căn cứ tính tiền thuê đất không thống nhất với nhau, diện

tích quy hoạch khác diện tích bàn giao. Thứ hai, cơ quan thuế không có đầy đủ hồ sơ để làm căn cứ tính thời điểm xác định tính tiền thuê đất. Thứ ba là điểm đất chưa được cơ quan có thẩm quyền ký hợp đồng thuê đất.

Đối với công tác quản lý các khoản thu từ hoạt động khai thác khoáng sản, Chi cục thuế khu vực Sóc Sơn – Mê Linh chưa thực hiện bám sát hoạt động của các doanh nghiệp, tổ chức, cá nhân đang khai thác tài nguyên để xác định các trường hợp được cấp phép khai thác phải nộp tiền cấp quyền khai thác tài nguyên theo văn bản hướng dẫn của Tổng cục Thuế.

Công tác quản lý nợ thuế, xóa nợ thuế và cưỡng chế nợ thuế còn hạn chế. Tổng số thuế nợ đọng của Cục thuế đã giảm hơn so với năm 2019 là 8%, nhưng tổng số tiền nợ thuế đến hết năm 2020, thời điểm 31/12/2020 một số lĩnh vực vẫn cao. Ngoài ra chưa điều chỉnh kịp thời các khoản thu về đất đã quá hạn trên hệ thống ứng dụng quản lý của ngành như tiền sử dụng đất 9.957 triệu đồng; tiền thuê đất là 51.017 triệu đồng. Đồng thời các cấp có thẩm quyền chưa có quyết định hủy hết quả trúng đấu giá đối với trường hợp đã quá hạn nộp theo quyết định trúng đấu giá đất số tiền 454 triệu đồng.

Tại 9 chi cục thuế được kiểm toán, qua kiểm toán phát hiện 05/09 chi cục thuế chưa tổng hợp số liệu nợ các khoản thu về đất thời điểm 31/12/2020 vào Mẫu Quy trình quản lý nợ thuế theo quy định của Tổng cục thuế. Kiểm toán phát hiện 05/09 chi cục thuế chưa đạt chỉ tiêu thu nợ theo mức giao tại Quyết định số 4053/QĐ-CT-QLN ngày 04/02/2020 của Cục thuế Hà Nội về việc giao chỉ tiêu thu tiền thuế nợ năm 2020 gồm các chỉ tiêu như tổng số nợ; tổng nợ không bao gồm nợ chờ xử lý và chỉ tiêu thu nợ năm 2019 chuyển sang. 02/09 Chi cục thuế chưa đảm bảo tỷ lệ nợ/ tổng số thu dưới 5% theo các văn bản của Bộ Tài chính, Tổng cục thuế và thông báo của Cục thuế thành phố Hà Nội.

Kiểm toán tại Chi cục thuế quận Hoàng Mai cho thấy còn tình trạng một số hộ gia đình nợ tiền sử dụng đất nhưng chưa đến cơ quan thuế kê khai, nộp tiền sử dụng đất. Có 08 dự án được giao đất thu tiền sử dụng đất có tuổi nợ từ 2-11 năm (tổng số nợ 782.475 triệu đồng). Chi cục thuế đã thực hiện các biện pháp cưỡng chế nợ thuế như cưỡng chế hóa đơn, trích tiền từ tài khoản ngân hàng; và có nhiều báo

cáo gửi UBND quận Hoàng Mai, Cục thuế thành phố Hà Nội về việc hỗ trợ thực hiện các biện pháp đôn đốc nợ, tuy nhiên đến nay các doanh nghiệp không thực hiện nộp NSNN.

Kiểm toán tại Chi cục thuế huyện Đan Phượng có 02 đơn vị kê khai sai chỉ tiêu trên tờ khai thuế với số tiền thuế GTGT là 86.140.000 (trong đó giảm thuế GTGT được khấu trừ 45.000.000; tăng thuế GTGT phải nộp 41.140.000).

Đối với thuế thu nhập cá nhân, công tác kiểm tra thuế đối với người nộp thuế là cá nhân có nhiều nguồn thu nhập, còn trường hợp người nộp thuế có nguồn thu nhập nhận được do nhà mạng Google trả do người nộp thuế cung cấp sản phẩm game cho trang mạng internet google nhưng không có các hợp đồng dịch vụ giữa người nộp thuế với tổ chức nước ngoài. Việc người nộp thuế là cá nhân kinh doanh dịch vụ tiêu dùng tại nước ngoài là loại hình dịch vụ mới, chưa được quy định trong pháp luật Việt Nam.

Đối với việc tuân thủ luật và chế độ thu tại các đối tượng nộp thuế, KTNN Khu vực I đã thực hiện kiểm tra đối chiếu hồ sơ kê khai, quyết toán thuế của 42/45 doanh nghiệp tại Văn phòng Cục thuế Hà Nội, trong đó một số doanh nghiệp đã được Cục thuế đánh giá rủi ro và có trong Kế hoạch thanh tra, kiểm tra của toàn Cục và các doanh nghiệp tại 9 Chi cục thuế. Kết quả kiểm toán cho thấy các đơn vị cơ bản đã kê khai, quyết toán và nộp thuế góp phần thực hiện kế hoạch thu ngân sách của Thành phố. Tuy nhiên, đến thời điểm lập Biên bản kiểm toán còn trên 90% doanh nghiệp kê khai thiếu doanh thu, xác định sai chi phí tính thuế, sai giá vốn hàng bán...từ đó xác định và thực hiện không đầy đủ nghĩa vụ với NSNN. Tổng hợp kết quả xử lý tài chính qua kiểm tra đối chiếu thuế đối với các doanh nghiệp, KTNN Khu vực I xác định 65.809 triệu đồng thuộc nhóm này, trong đó số thuế, phí, thu khác phải nộp NSNN tăng thêm 29.790 triệu đồng; điều chỉnh giảm thuế GTGT còn được khấu trừ chuyển sang kỳ sau 35.900 triệu đồng; giảm thuế TNDN nộp thừa 119 triệu đồng. Khoản giảm lỗ chuyển năm sau là 7.090 triệu đồng [29].

Hạn chế được KTNN Khu vực I phát hiện tại một số doanh nghiệp được đối chiếu thuế.

KTNN Khu vực I phát hiện còn có hiện tượng chưa tuân thủ quy định hoặc quy định còn bất cập cần được xem xét xử lý.

Công ty cổ phần Đầu tư bất động sản Thế kỷ thực hiện chuyển nhượng 32 thửa đất thuộc dự án Khu đô thị Ngocduong Riverside cho 3 cá nhân, các thửa đất này Công ty nhận chuyển nhượng năm 2018 từ chủ đầu tư – Công ty cổ phần đầu tư phát triển Đất Quảng – Quảng Nam. Căn cứ hồ sơ chi tiết các thửa đất chuyển nhượng về vị trí đất cho thấy, giá Công ty chuyển nhượng 32 thửa đất nêu trên chỉ bằng 71-78% so với giá đất do UBND tỉnh quy định. Việc chuyển nhượng giá với giá thấp hơn giá đất do UBND tỉnh quy định chưa phù hợp với quy định về căn cứ tính thuế, số tiền chênh lệch là 7.775 triệu đồng.

Công ty cổ phần tập đoàn Mik Group Việt Nam cho một số doanh nghiệp vay vốn thời hạn 12 tháng với lãi suất 1%/năm và 5%/năm thấp hơn lãi suất cho vay trên thị trường. Lãi cho vay vốn năm 2020 theo báo cáo là 222.928.611.434 đồng. Việc công ty cho các doanh nghiệp vay vốn với lãi suất 1% dẫn đến thu nhập từ cho vay thu về thấp hơn so với việc Công ty cho các doanh nghiệp khác vay 5% là 36.222.734.047 đồng, ngoài ra, trong năm Công ty còn tính thiếu doanh thu do tính sai thuế suất (doanh nghiệp tính lãi suất thấp hơn lãi suất trên hợp đồng vay vốn 5%), số tiền 2.865.614.244 đồng. Tgham khảo Văn bản số 1718/BIDV-ALCO ngày 21/02/2020 của Ngân hàng BIDV về việc điều chỉnh lãi suất, quy định lãi suất cho vay kỳ hạn 12 tháng cho thấy đối với khách hàng thông thường lãi suất 8,9-9,5%/năm; khách hàng ưu tiên lãi suất từ 6,4-7%/năm. Như vậy, nếu công ty cho vay theo lãi suất thông thường là 6,4%/năm thì năm 2020 số lãi thu về cho công ty ít nhất tăng lên 83.176.819.294 đồng. Đây chỉ là kết quả đối chiếu, kiểm tra chỉ tiêu doanh thu hoạt động tài chính thuộc phạm vi niên độ 220, các phát sinh cho vay có thể xảy ra ở các niên độ trước và sau năm 2020, tuy nhiên Đoàn kiểm toán không có đủ thời gian cũng như để thực hiện theo đúng phạm vi đối chiếu đã nêu trong kế hoạch kiểm toán, do đó, chưa xác định được tình hình và số liệu cụ thể của những năm ngoài niên độ 2020.

Công ty cổ phần phát triển đô thị quốc tế Việt Nam thực hiện phân bổ chi phí hạ tầng cho diện tích đất chuyển quyền khi chuyển nhượng bất động sản theo công thức được nêu tại Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính, tuy nhiên từ thực tế của Công ty cho thấy công thức tính phân bổ chi phí hạ tầng tại

Thông tư nêu trên còn có những nội dung chưa phù hợp. Cụ thể, tại tiết b.1, Điểm 1, Điều 17 của Thông tư đã quy định, trường hợp dự án đầu tư hoàn thành từng phần và chuyển nhượng dần theo tiến độ hoàn thành thì các khoản chi phí chung sử dụng cho dự án, chi phí trực tiếp sử dụng cho phần dự án đã hoàn thành được phân bổ theo m² đất chuyển quyền để xác định thu nhập chịu thuế của diện tích đất chuyển quyền; bao gồm: chi phí đường giao thông nội bộ, khuôn viên cây xanh, chi phí đầu tư xây dựng hệ thống cấp, thoát nước; trạm biến thế điện; chi phí bồi thường về tài sản trên đất; chi phí bồi thường hỗ trợ tái định cư và kinh phí tổ chức thực hiện bồi thường giải phóng mặt bằng được cấp có thẩm quyền phê duyệt còn lại chưa được trừ vào tiền sử dụng đất, tiền thuê đất theo quy định của chính sách thu tiền sử dụng đất, thu tiền thuê đất, tiền sử dụng đất, tiền thuê đất phải nộp NSNN, các chi phí khác đầu tư trên đất liên quan đến chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.... Theo đó, khi hướng dẫn công thức phân bổ, Thông tư quy định mẫu số để phân bổ là tổng diện tích đất được giao làm dự án trừ diện tích đất sử dụng vào mục đích công cộng theo quy định pháp luật về đất, trong khi đất công cộng theo quy định của Luật đất đai bao gồm cả trường học, bãi giữ xe là những công trình có thể có cả hoạt động kinh doanh thu phí. Việc quy định của Thông tư chưa rõ ràng về đất công nêu trong công thức dẫn đến cách hiểu không phải phân bổ chi phí chung cho diện tích đất được xem là công cộng nhưng thực tế có hoạt động thu phí của doanh nghiệp là bất cập do đất sử dụng mục đích công cộng nhưng có thu phí không được phân bổ chi phí chung sẽ làm chi phí chung phân bổ cho số m² chuyển quyền tăng lên, giảm lợi nhuận và giảm thuế TNDN phải nộp cho NSNN.

Về số liệu quyết toán thu năm 2020 giữa Cục thuế và KBNN đang chênh lệch có tiền 49.576.904 triệu đồng. Nguyên nhân của vấn đề này là do các khoản thu nộp tại Sở Giao dịch – KBNN Trung ương tính vào thu NSNN trên địa bàn Hà Nội nhưng chưa hạch toán ghi thu cho thành phố Hà Nội [29].

Hạn chế được phát hiện tại Sở Tài chính

Đối với quản lý thu tiền bảo vệ và phát triển đất trồng lúa, KTNN Khu vực I phát hiện có 20 công trình, dự án đã ban hành thông báo số tiền bảo vệ, phát triển đất trồng lúa nhưng đến thời điểm kiểm toán chưa nộp vào NSNN số tiền 24.768

triệu đồng. Trong đó, có 12 công trình, dự án năm 2020 ban hành thông báo tiền bảo vệ, phát triển đất trồng lúa năm 2020 số tiền 12.558 triệu đồng; 08 công trình, dự án năm 2020 ban hành thông báo tiền bảo vệ, phát triển đất trồng lúa năm 2021 là 12.210 triệu đồng. Còn 27 công trình, dự án thu hồi đất, chuyển mục đích đất trồng lúa nước năm 2020 đến nay chưa được xác định và phê duyệt tiền bảo vệ và phát triển đất trồng lúa phải nộp NSNN với tổng diện tích đất trồng lúa nước chuyển đổi là 572.102,67m², số tiền tạp tính là 71.811 triệu đồng. Sở Tài chính báo cáo lý do là các chủ đầu tư chưa đến cơ quan tài chính kê khai.

Qua kiểm toán tại Sở Tài chính, KBNN thành phố Hà Nội và các quận huyện cho thấy trên một số tài khoản tạm thu, tạm giữ của các cơ quan, đơn vị chức năng mở tại KBNN còn tồn những khoản tiền đã quá thời hạn xử lý hoặc đủ điều kiện nộp NSNN nhưng chưa được chuyển nộp NSNN kịp thời. Tại Sở Tài chính có 3 tài khoản với số tiền 241.619 triệu đồng [29].

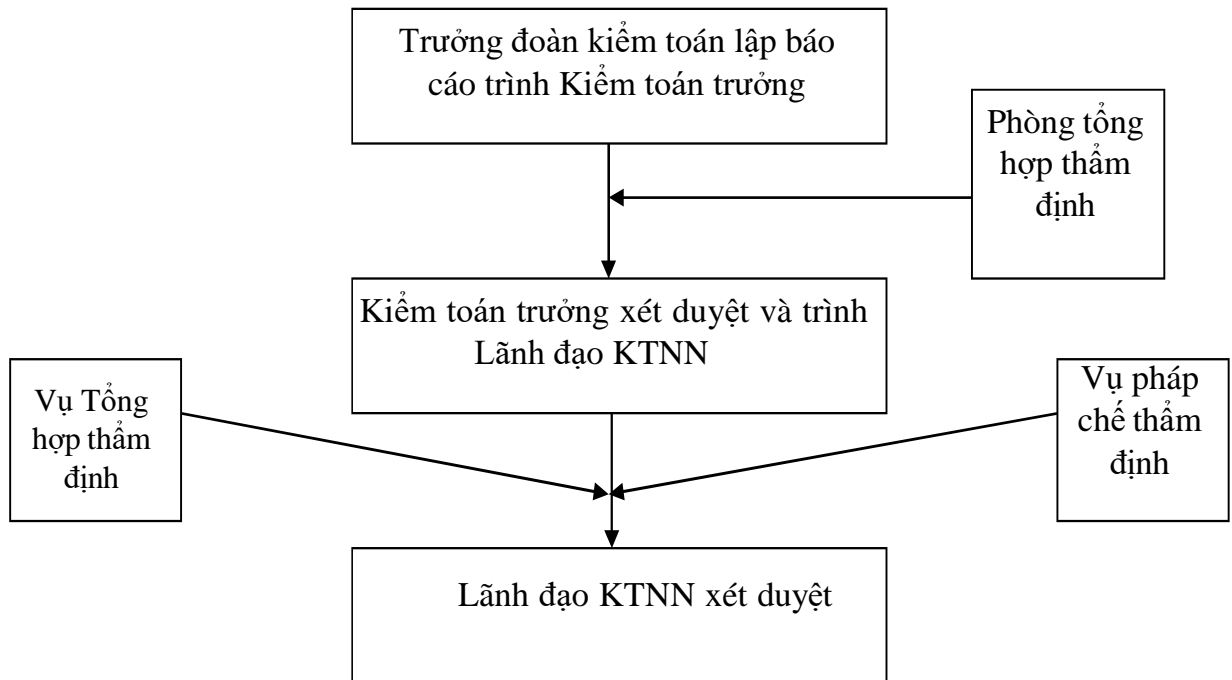
3.2.3. Thực trạng kết thúc hoạt động kiểm toán

Kết thúc hoạt động kiểm toán là giai đoạn cuối cùng trong quy trình kiểm toán thu NSDP do KTNN Khu vực I thực hiện. Bước này có vai trò tổng hợp, đánh giá toàn diện các kết quả kiểm toán và đưa ra các kết luận, kiến nghị nhằm hoàn thiện công tác quản lý thu NSDP. Đối với kiểm toán thu NSDP của thành phố Hà Nội do KTNN Khu vực I thực hiện, giai đoạn kết thúc kiểm toán được triển khai theo các bước cơ bản gồm: tổng hợp kết quả kiểm toán và lập dự thảo báo cáo kiểm toán; tổ chức thông qua dự thảo báo cáo kiểm toán với đơn vị được kiểm toán; phát hành báo cáo kiểm toán chính thức; và theo dõi, kiểm tra việc thực hiện các kiến nghị kiểm toán. Thực tiễn triển khai tại Hà Nội cho thấy công tác kết thúc kiểm toán đã từng bước được chuẩn hóa theo quy trình nghiệp vụ của KTNN.

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 KTNN. 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 3.2. 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 Khu vực I nêu ra đều đảm bảo chi tiết, cụ thể theo từng lĩnh vực thu ngân sách, từng đơn vị thực hiện như UBND thành phố Hà Nội, 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.

(1) Tổng hợp và lập báo cáo kiểm toán

Sau khi hoàn thành các thủ tục kiểm toán tại đơn vị được kiểm toán, đoàn kiểm toán tiến hành tổng hợp kết quả kiểm toán và xây dựng báo cáo kiểm toán. Nội dung báo cáo kiểm toán phản ánh các phát hiện kiểm toán liên quan đến việc quản lý và thực hiện thu NSDP, bao gồm các sai phạm về tài chính, những hạn chế trong công tác quản lý thu ngân sách cũng như các kiến nghị xử lý tài chính và kiến nghị hoàn thiện cơ chế quản lý.

Trong quá trình lập báo cáo kiểm toán, các KTV tiến hành phân tích và đánh giá các bằng chứng kiểm toán đã thu thập được nhằm bảo đảm rằng các kết luận kiểm toán được đưa ra có cơ sở đầy đủ và đáng tin cậy. Các nội dung phát hiện kiểm toán được thảo luận trong đoàn kiểm toán và được tổng hợp theo từng nhóm vấn đề như sai phạm trong xác định nghĩa vụ thuế, sai sót trong hạch toán các khoản thu ngân sách, hạn chế trong công tác quản lý thu của cơ quan chức năng hoặc những bất cập trong cơ chế chính sách.

Báo cáo kiểm toán sau khi được hoàn thiện sẽ được gửi lấy ý kiến của các đơn vị được kiểm toán như UBND thành phố Hà Nội, Sở Tài chính, các Sở, Ban, Ngành, cơ quan thuế, quận, huyện,... trước khi trình cấp có thẩm quyền phê duyệt. Việc lấy ý kiến phản hồi từ các đơn vị được kiểm toán giúp bảo đảm tính khách quan và minh bạch của kết luận kiểm toán, đồng thời tạo điều kiện để các đơn vị giải trình các nội dung liên quan đến kết quả kiểm toán.

Trước hết, trong giai đoạn tổng hợp kết quả và lập dự thảo báo cáo kiểm toán thu NSDP, đoàn kiểm toán tiến hành hệ thống hóa toàn bộ các bằng chứng kiểm toán đã thu thập trong quá trình kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán. Các bằng

chúng này bao gồm hồ sơ tài chính, báo cáo thu ngân sách, biên bản làm việc với các cơ quan quản lý thu, cũng như các kết quả kiểm tra đối chiếu giữa số liệu thực tế và số liệu báo cáo. Trên cơ sở đó, đoàn kiểm toán tiến hành đánh giá mức độ trung thực và hợp lý của số liệu thu ngân sách địa phương, đồng thời xác định các sai sót, vi phạm hoặc bất cập trong quá trình quản lý thu ngân sách. Kết quả tổng hợp được phản ánh trong dự thảo báo cáo kiểm toán, trong đó nêu rõ các nội dung như: tình hình thực hiện dự toán thu NSDP của thành phố Hà Nội; các khoản thu chưa được hạch toán đầy đủ; sai sót trong kê khai, quyết toán và quản lý các nguồn thu; cũng như những tồn tại trong công tác quản lý, điều hành thu ngân sách của thành phố Hà Nội và các cơ quan thuế các cấp.

Thực tế kiểm toán cho thấy, trong quá trình tổng hợp kết quả kiểm toán thu NSDP của thành phố Hà Nội, đoàn kiểm toán đã phát hiện một số tồn tại phổ biến như việc lập dự toán thu ngân sách chưa sát với khả năng thực hiện; một số khoản thu được hạch toán chưa đúng niên độ hoặc chưa đúng mục lục ngân sách; và việc quản lý một số nguồn thu còn chưa chặt chẽ. Các phát hiện này là cơ sở quan trọng để đoàn kiểm toán đưa ra các kiến nghị xử lý tài chính và kiến nghị hoàn thiện cơ chế quản lý thu NSDP của thành phố Hà Nội.

(2) Công bố báo cáo kiểm toán và ban hành kiến nghị kiểm toán

Sau khi được phê duyệt, báo cáo kiểm toán được công bố cho các cơ quan có liên quan, bao gồm các cơ quan quản lý nhà nước và các đơn vị được kiểm toán. Trong báo cáo kiểm toán, KTNN Khu vực I đưa ra các kiến nghị kiểm toán nhằm xử lý các sai phạm đã được phát hiện trong quá trình kiểm toán.

Các kiến nghị kiểm toán trong lĩnh vực thu NSDP thường bao gồm hai nhóm chính. Nhóm thứ nhất là kiến nghị xử lý tài chính, bao gồm các kiến nghị truy thu, nộp bổ sung vào ngân sách nhà nước đối với các khoản thu còn thiếu hoặc xác định chưa đúng quy định. Nhóm thứ hai là kiến nghị hoàn thiện cơ chế quản lý, bao gồm các kiến nghị liên quan đến việc sửa đổi quy trình quản lý thu ngân sách, tăng cường công tác kiểm tra, thanh tra thuế và hoàn thiện các quy định pháp luật liên quan đến quản lý thu ngân sách.

Việc ban hành các kiến nghị kiểm toán có ý nghĩa quan trọng trong việc khắc

phục các sai phạm đã được phát hiện, đồng thời góp phần nâng cao hiệu quả quản lý thu ngân sách tại địa phương.

Sau khi hoàn thành dự thảo báo cáo kiểm toán, KTNN Khu vực I tổ chức hội nghị thông qua dự thảo báo cáo kiểm toán với các cơ quan liên quan của thành phố Hà Nội. Thành phần tham dự hội nghị thường bao gồm đại diện lãnh đạo UBND thành phố Hà Nội, các sở, ngành có liên quan như cơ quan tài chính, cơ quan thuế, kho bạc nhà nước và đại diện các đơn vị được kiểm toán. Mục đích của hội nghị này là để công bố các phát hiện kiểm toán, trao đổi và làm rõ các nội dung còn có ý kiến khác nhau, đồng thời tiếp thu các giải trình của đơn vị được kiểm toán. Thông qua quá trình trao đổi, nhiều nội dung trong dự thảo báo cáo kiểm toán được điều chỉnh hoặc bổ sung nhằm bảo đảm tính khách quan, chính xác và phù hợp với thực tiễn quản lý ngân sách địa phương.

Việc tổ chức hội nghị thông qua dự thảo báo cáo kiểm toán của các cuộc kiểm toán do KTNN Khu vực I thực hiện là một bước quan trọng trong giai đoạn kết thúc kiểm toán, góp phần tăng cường tính minh bạch và tạo sự đồng thuận giữa cơ quan kiểm toán và đơn vị được kiểm toán. Đồng thời, quá trình này cũng đã giúp hạn chế các tranh chấp hoặc khiếu nại liên quan đến kết luận kiểm toán sau khi báo cáo kiểm toán chính thức được ban hành.

Sau khi hoàn thiện dự thảo báo cáo kiểm toán trên cơ sở tiếp thu ý kiến của các đơn vị liên quan, KTNN Khu vực I tiến hành hoàn thiện báo cáo kiểm toán chính thức và trình lãnh đạo KTNN phê duyệt. Báo cáo kiểm toán sau khi được phê duyệt sẽ được phát hành đến các cơ quan có thẩm quyền theo quy định, bao gồm các cơ quan của Quốc hội, Chính phủ và các cơ quan thuộc chính quyền thành phố Hà Nội, cơ quan thuế, hải quan, kho bạc. Nội dung báo cáo kiểm toán thường bao gồm: kết quả xác nhận số liệu thu NSĐP; các sai phạm, hạn chế được phát hiện trong quá trình kiểm toán; kiến nghị xử lý tài chính như tăng thu, giảm thu hoặc điều chỉnh số liệu ngân sách; kiến nghị xử lý vi phạm của các chủ thể, và các kiến nghị nhằm hoàn thiện cơ chế, chính sách quản lý thu ngân sách.

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, 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 Hà Nội, 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.

Qua hoạt động kiểm toán thu NSDP năm 2020 tại Hà Nội, KTNN Khu vực I đã kiến nghị.

Đối với những doanh nghiệp KTNN phát hiện tăng doanh thu và tăng thuế GTGT tương ứng nhưng chưa xác định thuế TNDN liên quan đến doanh thu tăng do chưa đủ cơ sở xác định chi phí tương ứng, KTNN Khu vực I đề nghị Cơ quan Thuế theo dõi việc kê khai tính thuế TNDN của các doanh nghiệp đối với các khoản doanh thu do KTNN xác định tăng thêm.

Kiểm toán nhà nước Khu vực I kiến nghị tăng cường đôn đốc thu nợ thuế nhằm huy động kịp thời các khoản thu vào NSNN, giảm thiểu số nợ thuế; tính tiền chậm nộp tiền thuế đối với các tổ chức, cá nhân chậm nộp thuế; xử phạt theo quy định đối với các doanh nghiệp vi phạm trong việc kê khai, quyết toán thuế dẫn đến xác định thiếu số thuế phải nộp NSNN qua phát hiện của KTNN; tăng cường công tác thanh tra, kiểm tra tại trụ sở NNT đảm bảo hoàn thành kế hoạch; công tác kiểm tra, kiểm soát hồ sơ của NNT để kịp thời phát hiện và ngăn chặn các hành vi vi phạm pháp luật thuế.

Kiểm toán nhà nước Khu vực I đề nghị báo cáo Tổng cục Thuế đối với trường hợp “ Một số doanh nghiệp có năm tài chính khác với năm dương lịch nên Tờ khai quyết toán thuế TNDN khi hạch toán vào hệ thống sẽ ghi nhận là tài khoản nộp chậm”, để có biện pháp khắc phục.

Kiểm toán nhà nước Khu vực I kiến nghị các cơ quan chức năng của Thành

phố Hà Nội quản lý, theo dõi và giám sát chặt chẽ các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến nghĩa vụ với NSNN có nguy cơ lợi dụng sơ hở của pháp luật để kê khai sai, trốn thuế, cụ thể:

Kiểm toán nhà nước Khu vực I kiến nghị về thu bổ sung thuế đối với một số trường hợp. Công ty Cổ phần Tập đoàn FLC, MST 0102683813, có số tiền đã thu được của một số khách hàng trong hoạt động kinh doanh bất động sản 1.507.694 triệu đồng, nhưng hồ sơ của đơn vị ghi nhận và giải trình của đơn vị là số tiền của một số khách hàng nộp tiền nhưng đây là tiền nộp cọc thiện chí, nộp cọc đầu tư ngắn hạn, nhà thầu tạm gán nợ và một số khách hàng khác đã nộp tiền nhưng đến năm 2018 đã có đơn xin thanh lý hợp đồng,...; nếu xác định nghĩa vụ của đơn vị với NSNN đối với số tiền đã thu trên thì thuế GTGT 10% đầu ra phải kê khai xác định nghĩa vụ với NSNN là 137.063 triệu đồng; thuế TNDN theo luật định là 13.706 triệu đồng [27].

Công ty cổ phần Đầu tư địa ốc ALASKA, MST 104102038 có số tiền đã thu được của một số khách hàng trong hoạt động kinh doanh bất động sản 109.879 triệu đồng, nhưng hồ sơ của đơn vị ghi nhận là số tiền của một số khách hàng nộp tiền nhưng năm 2018 đã có đơn xin thanh lý hợp đồng. Nếu xác định nghĩa vụ của đơn vị với NSNN đối với số tiền đã thu trên thì thuế GTGT 10% đầu ra phải kê khai xác định nghĩa vụ với NSNN là 5.359 triệu đồng; thuế TNDN theo luật định là 1.099 triệu đồng [27].

Năm 2019, sau khi kiểm toán, KTNN Khu vực I đưa ra các kiến nghị .

Một là, kiến nghị đối với UBND thành phố Hà Nội về việc chỉ đạo Cơ quan Thuế thực hiện, báo cáo kết quả về KTNN.

(i) Đối với những doanh nghiệp KTNN phát hiện tăng doanh thu và tăng thuế GTGT tương ứng nhưng chưa xác định thuế TNDN liên quan đến doanh thu tăng do chưa đủ cơ sở xác định chi phí tương ứng, KTNN Khu vực I đề nghị Cơ quan Thuế theo dõi việc kê khai tính thuế TNDN của các doanh nghiệp đối với các khoản doanh thu do KTNN xác định tăng thêm.

(ii) KTNN Khu vực I kiến nghị tăng cường đôn đốc thu nợ thuế nhằm huy động kịp thời các khoản thu vào NSNN, giảm thiểu số nợ thuế, chỉ đạo các Chi cục thuế theo dõi đầy đủ nợ tiền sử dụng đất trên địa bàn và phản ánh vào báo cáo nợ

theo quy định; tính tiền chậm nộp tiền thuế đối với các tổ chức, cá nhân chậm nộp thuế; Xử phạt theo quy định đối với các doanh nghiệp vi phạm trong việc kê khai, quyết toán thuế dẫn đến xác định thiếu số thuế phải nộp NSNN qua phát hiện của KTNN; Tăng cường công tác thanh, kiểm tra tại trụ sở NNT khắc phục tình trạng kéo dài thời gian ban hành kết luận thanh tra;

(iii) KTNN Khu vực I kiến nghị thực hiện kiểm tra, thanh tra thuế năm 2018 và các năm chưa thanh tra kiểm tra thuế đối với Công ty cổ phần Tập đoàn Sunshine - MST: 0107397372, Công Ty Cổ Phần Xây Dựng Đồng Tiến, MST: 0101991935 do đơn vị không cung cấp hồ sơ cho Tổ kiểm toán để thực hiện kiểm tra đối chiếu thuế.

Kiểm toán nhà nước Khu vực I kiến nghị thanh tra thuế đối với Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng dân dụng Hà Nội, MST 0100105380, làm rõ và xác định nghĩa vụ với NSNN của đơn vị liên quan đến: (i) Việc kết chuyển giá vốn đối với Công trình Nhà máy inox Phương Anh Giai đoạn 2 (Hợp đồng 32/2018), đơn vị kết chuyển giá vốn 4.170.262.509 đồng (Đoàn kiểm toán chưa có đủ căn cứ để xác định); (ii) Kiểm tra xác định chi phí hợp lý tính vào chi phí tính thuế liên quan đến số dư chi phí phải trả đến 31/12/2018 số tiền 351.456 triệu đồng, trong đó có tiền sử dụng đất chưa có Quyết định của UBND về thu tiền sử dụng đất của Dự án kinh doanh bất động sản tòa E4.

Kiểm toán nhà nước Khu vực I kiến nghị Cục Thuế Hà Nội thực hiện thanh tra thuế đối với Công ty Cổ phần Đông Thành Hà Nội - Mã số thuế 0100161240, xác định tính sát thực về chi phí thu mua cây ngô làm thức ăn cho bò nhập từ nước ngoài của Công ty mua từ người dân lập bảng kê thu mua hàng hóa dịch vụ mua vào không có hóa đơn chỉ trong trường hợp mua của cá nhân trực tiếp sản xuất đối với mặt hàng “cây ngô tươi” để xác định chính xác số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của Công ty, tránh thất thoát NSNN và xử lý theo quy định của pháp luật nếu phát hiện có sai phạm.

Đối với phần doanh thu kinh doanh bò 1.228.046.976.128 đồng, Công ty bán cho các hộ, cá nhân kinh doanh và các tổ chức, cá nhân khác không phải là cho doanh nghiệp, hợp tác xã ở khâu kinh doanh thương mại, Công ty chưa kê khai thuế GTGT đầu ra. Sau khi Bộ Tài chính báo cáo Thủ tướng chính phủ có ý kiến chỉ đạo,

trường hợp Công ty phải kê khai thuế GTGT đối với khoản doanh thu trên số tiền thuế GTGT 61.402 triệu đồng, Cục Thuế Hà Nội xác định thuế GTGT phải kê khai, phải nộp và thông báo để Công ty thực hiện, đồng thời rà soát các trường hợp tương tự và đề xác định nghĩa vụ với NSNN theo quy định.

(iv) Kiểm toán nhà nước Khu vực I kiến nghị Cục Thuế Hà Nội chỉ đạo các đơn vị trực thuộc: (i) Tăng cường rà soát các khoản thu, nộp của các đơn vị theo phân cấp quản lý đảm bảo phản ánh đúng báo cáo quyết toán thu NSNN đối với các khoản thu thuế GTGT và thuế TNDN, tránh việc phản ánh số liệu quyết toán thu NSNN không chính xác như KTNN đã phát hiện (Chi cục thuế quận Nam Từ Liêm, Chi cục thuế quận Cầu Giấy); (ii) Thực hiện xử phạt đầy đủ đối với hành vi chậm nộp hồ sơ khai thuế, không nộp hồ sơ khai thuế theo quy định tại Mục 3.3.1, phần II của Quyết định số 879/QĐ-TCT ngày 15/5/2015 (Tại Văn phòng Cục Thuế, Chi cục Thuế Bắc Từ Liêm, Chi cục Thuế Đan Phượng).

Kiểm toán nhà nước Khu vực I kiến nghị thực hiện theo dõi khoản chi phí lãi vay đã tính vào chi phí tính thuế năm 2018 vượt mức khống chế chi phí lãi vay được tính vào chi phí tính thuế đối với Công ty Cổ phần Vinhomes, MST 0102671977 và Công ty Cổ phần Tập đoàn T&T, MST 0100233223; khi có hướng dẫn cụ thể của Bộ Tài chính, trên cơ sở ý kiến của Bộ Tài chính, trường hợp có phát sinh thuế TNDN phải nộp như ý kiến của KTNN thì thông báo cho đơn vị nộp vào NSNN theo quy định, số tiền 121.707 triệu đồng, đồng thời rà soát các trường hợp tương tự để xác định nghĩa vụ với NSNN của các đơn vị theo quy định.

Hai là, KTNN KHU VỰC I đề nghị UBND thành phố Hà Nội chỉ đạo.

(i) Sở TN&MT, UBND huyện Mỹ Đức xem xét ký hợp đồng thuê đất (đối với các cá nhân, tổ chức chưa ký hợp đồng thuê đất), các phụ lục hợp đồng thuê đất cho chu kỳ ổn định giá mới (đối với các hợp đồng thuê đất hết thời gian ổn định giá) theo quy định.

(ii) Sở Tài nguyên & Môi trường, các quận, huyện, thị xã rà soát, xem xét ký kết, điều chỉnh hoặc thanh lý hợp đồng thuê đất đối với các cá nhân, tổ chức chưa ký hợp đồng thuê đất, chưa ký phụ lục hợp đồng (hoặc ký lại hợp đồng) thuê đất cho chu kỳ ổn định giá mới theo quy định của nhà nước.

(iii) Các cơ quan chức năng của thành phố Hà Nội: Đối với dự án phát triển

hạ tầng kỹ thuật khu ĐTM Yên Hòa tại Quyết định 5905/QĐ-UB, ngày 26/8/2002 của UBND thành phố:

Kiểm tra, rà soát lại việc giao dự án, giao đất, tính tiền sử dụng đất của Dự án để thực hiện theo đúng quy định của pháp luật về Đất đai; đúng Nghị định 02/2006/NĐ-CP ngày 5/01/2006 của Chính phủ về ban hành quy chế khu đô thị mới (nay là Nghị định 11/2013/NĐ-CP) và thực hiện theo quy định tại Điều 3 của Quyết định số 4941/QĐ-UB ngày 10/8/2004: "... Sau 12 tháng kể từ ngày ký quyết định này, nếu Công ty Xây dựng Dân dụng Hà Nội chưa thực hiện xong khoản 1, 2, 3 nêu trong Điều 2 của quyết định này,...";

Thực hiện quyết toán số tiền NSNN 351.456 triệu đồng khấu trừ chi phí hạ tầng kỹ thuật, tiền giải phóng mặt bằng của Dự án để xác định số thu nộp NSNN theo quy định của pháp luật;

Sở TN&MT kiểm tra, rà soát việc tính tiền thu sử dụng đất khi thay đổi quy hoạch của Dự án theo đúng quy định của pháp luật để hướng dẫn đơn vị thực hiện theo chỉ đạo của UBND thành phố Hà Nội.

(iv) Sở Tài chính: Rà soát chứng từ nộp tiền vào ngân sách 87.297 triệu đồng, do cơ quan Tài chính đã báo cáo là các đơn vị đã nộp nhưng qua kiểm toán cho thấy chưa có chứng từ nộp tiền lưu tại cơ quan Tài chính.

(3) Kiểm toán Nhà nước Khu vực I đề nghị UBND Thành phố Hà Nội sửa đổi bổ sung:

(i) Quyết định số 4970/QĐ-UBND ngày 02/10/2015 cho phù hợp với khoản 5 Điều 2 Thông tư số 18/2016/TT-BTC ngày 21/01/2016 trong đó quy định rõ "Sở Tài chính thực hiện ra thông báo nộp tiền bảo vệ phát triển đất trồng lúa theo Quyết định của UBND Thành phố Hà Nội phê duyệt số tiền bảo vệ phát triển đất trồng lúa của các dự án đối với chủ đầu tư và theo dõi đơn đốc các chủ đầu tư nộp vào NSNN theo quy định". Ban hành quy định cụ thể về thời hạn nộp tiền cũng như xử phạt đối với trường hợp chậm nộp tiền vào NSNN.

(ii) Quyết định 04/2017/QĐ-UBND ngày 24/02/2017 của UBND thành phố Hà Nội quy định về đấu giá quyền sử dụng đất trên địa bàn thành phố, trong đó quy định rõ trách nhiệm ra thông báo nộp tiền sử dụng đất đấu giá đối với cơ quan chức năng của Thành phố theo đúng quy định của Chính phủ [27].

Kết quả kiểm toán năm 2020, KTNN Khu vực I đã đề nghị Bộ Tài chính tổ chức, chỉ đạo Cục thuế Hà Nội và các đơn vị trực thuộc Tổng cục thuế có liên quan kiểm tra, xem xét để ấn định thuế theo quy định của pháp luật đối với vấn đề thu ngân sách của hai đơn vị. Một là, Công ty Cổ phần đầu tư bất động sản Thế kỷ do giá Công ty chuyển nhượng 32 lô đất thấp hơn giá do UBND quy định. Hai là, Công ty cổ phần tập đoàn Mik Group Việt Nam do cho vay với lãi suất cho vay thấp hơn lãi suất thông thường theo quy định của Luật Quản lý thuế, căn cứ lãi suất cho vay thấp nhất của Ngân hàng thương mại Cổ phần BIDV trong cùng thời điểm là 6,4% thì tăng thêm doanh thu hoạt động tài chính là 83.176.819.249 đồng. Điều này đồng nghĩa với nghĩa vụ nộp ngân sách của 2 đơn vị này phải thay đổi theo hướng tăng lên.

Qua hoạt động kiểm toán thu NSDP năm 2020 tại Hà Nội, KTNN Khu vực I đã kiến nghị xem xét, sửa đổi Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính tại tiết b.1 Điểm 1 Điều 17 theo hướng làm rõ diện tích đất sử dụng cho mục đích công cộng tại công thức tính được trừ ra trong tổng diện tích của dự án khi phân bổ chi phí chung liên quan đến diện tích đất sử dụng vào mục đích công cộng nhưng trong đó có công trình xây dựng cho hoạt động kinh doanh dịch vụ (như trường học, bãi đỗ xe...) để xác định thu nhập chịu thuế của diện tích đất để tránh thất thu về thuế thu nhập doanh nghiệp [29].

Bảng 3.4. Số kiến nghị tăng thu KTNN Khu vực I

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 KV I

3.2.4. Thực trạng kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán thu ngân sách địa phương

Một nội dung quan trọng trong giai đoạn kết thúc kiểm toán là việc theo dõi và kiểm tra việc thực hiện các kết luận, kiến nghị kiểm toán. Sau khi báo cáo kiểm toán được phát hành, KTNN Khu vực I thực hiện việc đôn đốc các đơn vị được kiểm toán triển khai thực hiện các kiến nghị đã được nêu trong báo cáo kiểm toán.

Kiểm toán nhà nước Khu vực I đã đưa ra nhiều kiến nghị xử lý tài chính nhằm tăng thu cho ngân sách nhà nước, giảm các khoản khấu trừ thuế không đúng quy định và điều chỉnh nghĩa vụ thuế của các tổ chức, doanh nghiệp. Kết quả kiểm toán cho thấy tổng số kiến nghị xử lý liên quan đến thu ngân sách tại Hà Nội đạt giá trị lớn, trong đó có các khoản tăng thu ngân sách, giảm khấu trừ thuế giá trị gia tăng và điều chỉnh thuế thu nhập doanh nghiệp. Những kiến nghị này sau đó được chuyển đến các cơ quan quản lý thu như Cục Thuế thành phố Hà Nội, Sở Tài chính, Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố Hà Nội, KBNN để tổ chức thực hiện và theo dõi việc chấp hành. Các kiến nghị này bao gồm việc nộp bổ sung các khoản thu vào ngân sách nhà nước, điều chỉnh số liệu kế toán, xử lý các sai phạm trong quản lý thu ngân sách, hoặc sửa đổi các quy trình quản lý tài chính.

Trong Báo cáo kết quả thực hiện kiến nghị của kiểm toán, KTNN Khu vực I yêu cầu nêu rõ những kiến nghị đã thực hiện, kiến nghị đang thực hiện, kiến nghị chưa thực hiện. Với những kiến nghị đã thực hiện cần ghi rõ tên bằng chứng, phô tô kèm chứng từ, tài liệu để chứng minh. Với kiến nghị đang thực hiện và kiến nghị chưa thực hiện phải giải thích rõ lý do. Khi đơn vị thực hiện các kiến nghị của KTNN Khu vực I phải ghi chép chứng từ theo hướng dẫn và có công văn gửi kho bạc nhà nước theo hướng dẫn. Các đơn vị có trách nhiệm báo cáo tình hình và kết quả thực hiện kiến nghị kiểm toán theo thời hạn quy định. Trên cơ sở các báo cáo này, KTNN Khu vực I tiến hành tổng hợp, đánh giá mức độ thực hiện và xác định những kiến nghị đã thực hiện, đang thực hiện hoặc chưa thực hiện. Trong trường hợp cần thiết, KTNN Khu vực I có thể tổ chức các đoàn kiểm tra trực tiếp tại đơn vị để xác minh việc thực hiện các kiến nghị kiểm toán.

Đối với kiểm toán thu NSDP của thành phố Hà Nội, nội dung kiểm tra thực

hiện kiến nghị kiểm toán thường tập trung vào các vấn đề như: việc nộp bổ sung các khoản thu còn thiếu vào ngân sách nhà nước; việc điều chỉnh, hạch toán lại các khoản thu ngân sách chưa đúng quy định; việc xử lý các sai phạm trong quản lý thu ngân sách; cũng như việc hoàn thiện cơ chế, quy trình quản lý thu ngân sách của các cơ quan chức năng. Các cơ quan chủ yếu liên quan đến việc thực hiện các kiến nghị kiểm toán gồm cơ quan tài chính các cấp ở Hà Nội, cơ quan thuế, kho bạc nhà nước, các đơn vị quản lý nguồn thu, các doanh nghiệp, cá nhân,...

Trong những năm gần đây, việc thực hiện các kiến nghị kiểm toán tại Hà Nội đã đạt được một số kết quả đáng ghi nhận. Nhiều kiến nghị xử lý tài chính của cơ quan kiểm toán đã được các đơn vị thực hiện nghiêm túc, góp phần tăng thu cho NSDP và nâng cao tính minh bạch trong quản lý tài chính công. Bên cạnh đó, các kiến nghị liên quan đến việc hoàn thiện cơ chế quản lý thu ngân sách cũng đã được các cơ quan quản lý nghiên cứu và từng bước triển khai, góp phần khắc phục những bất cập trong công tác quản lý thu ngân sách địa phương.

3.2.5. Phân tích thực trạng nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu ngân sách địa phương ở thành phố Hà Nội

Bảng 3.5. 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	CM1	DeAngelo (1981), Duff (2004), Boon và

Thang đo	Mã hóa	Nguồn trích dẫn
liên quan đến lĩnh vực hoạt động của đơn vị.		cộng sự (2008),
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	, Craswell và cộng sự, (1995); Solomon và cộng sự (1999), Maletta và Wright (1996),
2.3. Khả năng xét đoán và phát hiện các sai sót trọng yếu	CM3	Kwon (1996), FRC (2008), IAASB (2014)
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	
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	Carcello và cộng sự (1992), Behn và cộng sự (1997), Boon và cộng sự (2008), FRC (2008), IAASB (2014)
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	
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
4.4. Tuân thủ pháp luật và các quy định pháp lý khác	CMKT4	

Thang đo	Mã hóa	Nguồn trích dẫn
		và cộng sự, (2009), Chuẩn mục KTNN số 30, 40
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	
8. Kiểm soát chất lượng kiểm toán	KSCL	

Thang đo	Mã hóa	Nguồn trích dẫn
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 TỐ 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 đơn 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 như sau:

Bảng 3.6. Các tiêu chí đo lường biên phụ thuộc - kiểm toán thu NSDP

Biên độc lập	Ký hiệu
Kiểm toán Thu NSDP	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:

$$\text{KIEMTOAN} = \beta_0 + \beta_1 * \text{NL} + \beta_2 * \text{CM} + \beta_3 * \text{KN} + \beta_4 * \text{CMKT} + \beta_5 * \text{DKLT} + \beta_6 * \text{NSU} + \beta_7 * \text{PP} + \beta_8 * \text{KSCL} + \beta_9 * \text{DP} + \beta_{10} * \text{PLY} + \epsilon_i$$

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: +).

Bảng 3.7. 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 3.8. 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 3.9. 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 3.10. 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 3.11. 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 3.12. 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 3.13. 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 0,865 (lớn hơn 0.6), như vậy thang đo đảm bảo độ tin cậy.

Bảng 3.14. 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 3.15. 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 3.16. 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 3.17. 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 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 3.18. 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 tố được trích từ các biến quan sát đưa vào phân tích EFA. Phương sai trích được giải thích là 70.170% tại eigenvalue là $2.807 > 1$.

Kiểm định tương quan Pearson

Bảng 3.19. Kết quả kiểm định tương quan Pearson

Correlations												
		KT	KN	KSCL	CM	PLY	DKLV	DP	CMKT	NL	NSU	PP
KT	Pearson Correlation	1	.537**	.449**	.454**	.448**	.511**	.510**	.517**	.458**	.546**	.535**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	257	257	257	257	257	257	257	257	257	257	257

Kết quả cho thấy tất cả các giá trị sig tương quan Pearson giữa các biến độc lập với biến phụ thuộc đều nhỏ hơn 0.05. Như vậy các biến độc lập đều có tương quan tuyến tính với biến phụ thuộc.

Phân tích hồi quy tuyến tính nhằm xác định có hay không sự ảnh hưởng của tập hợp biến độc lập lên biến phụ thuộc. Kết quả phân tích hồi quy đa biến của nghiên cứu như sau:

Bảng 3.20. Hệ số ANOVA

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: KINH TẾ - XÃ HỘI						
b. Predictors: (Constant), PP, CM, CMKT, PLY, NL, DKLV, KSCL, KN, NSU, DP						

Bảng 3.21. 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 3.22. 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:

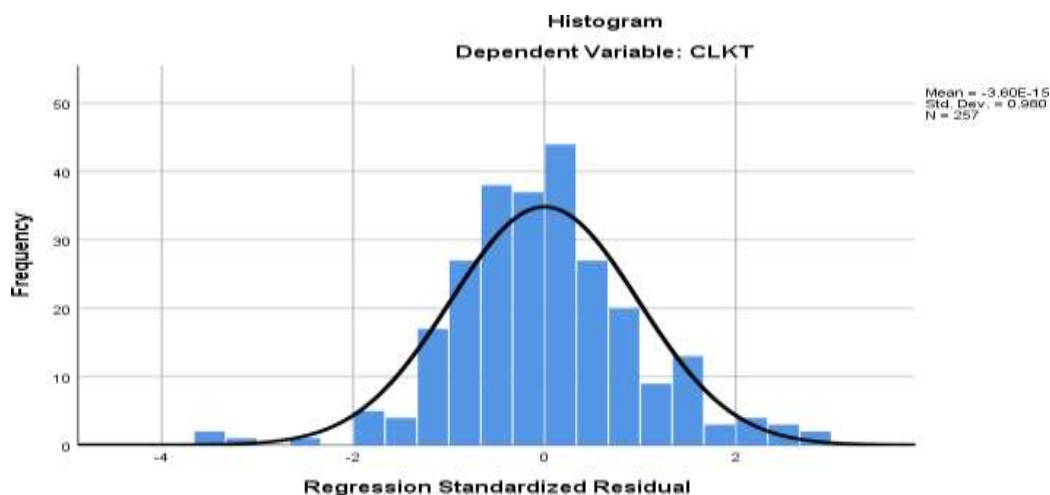
Bảng 3.23. Hợp nhất các nhân tố theo mức độ ảnh hưởng

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:

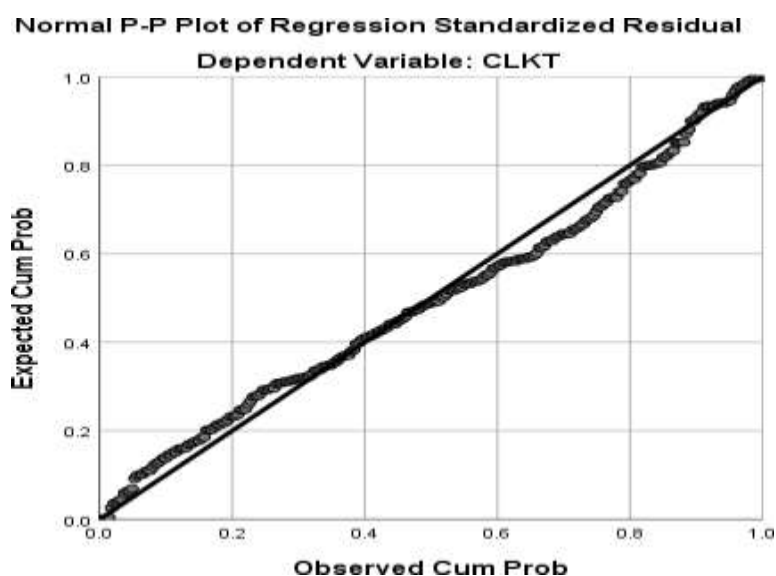
$$KT = 0,210*CM + 0,169*KN + 0,158*NSU + 0,157*NL + 0,153*PP + 0,131*DP + 0,120*CMKT + 0,108*KSCL + 0,104*PL + 0,092*DKLV$$

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



Hình 3.3. Biểu đồ Histogram

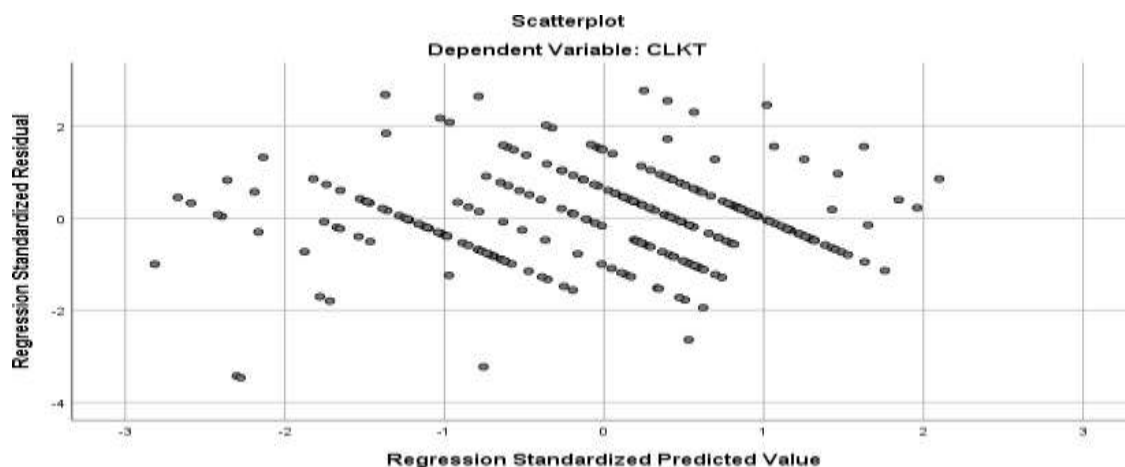
Tại biểu đồ Histogram: Giá trị trung bình Mean gần bằng 0, độ lệch chuẩn là 0.980 gần bằng 1, như vậy có thể nói, phân phối phần dư xấp xỉ chuẩn. Do đó, có thể kết luận rằng giả thiết phân phối chuẩn của phần dư không bị vi phạm.



Hình 3.4. 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 3.5. 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.

(ii) 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 thành phố Hà Nội 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 nghề nghiệp - (5). Phương pháp/ Quy trình kiểm toán - (6). Các nhân tố thuộc về địa phương được kiểm toán - (7). Tuân thủ chuẩn mực KTNN - (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.

3.3. ĐÁNH GIÁ CHUNG VỀ KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG Ở THÀNH PHỐ HÀ NỘI CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC KHU VỰC I

3.3.1. Kết quả đạt được

Một là, công tác lập kế hoạch kiểm toán thu NSĐP tại Hà Nội do KTNN Khu vực I thực hiện đã từng bước được hoàn thiện và tuân thủ tương đối đầy đủ các quy định của KTNN Việt Nam. Việc áp dụng phương pháp đánh giá rủi ro trong lập kế hoạch kiểm toán đã giúp cơ quan kiểm toán xác định được các lĩnh vực trọng tâm, từ đó nâng cao hiệu quả của hoạt động kiểm toán.

Hai là, trong tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán, KTV đã 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 NSĐP có ý nghĩa tích cực, góp phần nâng cao hiệu quả, hiệu lực quản lý thu ngân sách.

Ba là, thực hiện kiểm toán thu NSĐP tại Hà Nội do KTNN Khu vực I thực hiện đầy đủ, bao quát nhiều nội dung. Nội dung kiểm toán đánh giá công tác quản lý, điều hành thu NSĐP bao quát nhiều khía cạnh thu, các sắc thuế và đặc biệt là các khoản thu lớn gắn với đặc thù Hà Nội là đất đai và thu từ dịch vụ. Kiểm toán được thực hiện trên 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 địa phương và tiếp tục phát triển việc đánh giá sang các khía cạnh khác có liên quan. Công tác kiểm toán được thực hiện với nhiều nhóm đối tượng liên quan tới thu NSDP như tại cơ quan quản lý, doanh nghiệp,... Hoạt động kiểm toán đã góp phần quan trọng trong việc phát hiện các sai phạm trong quản lý thu ngân sách, kiến nghị xử lý tài chính và tăng thu cho ngân sách nhà nước. Hoạt động kiểm toán đã giúp nâng cao tính minh bạch trong quản lý tài chính công, đồng thời hỗ trợ các cơ quan quản lý nhà nước trong việc hoàn thiện cơ chế và chính sách quản lý thu ngân sách.

Bốn là, công tác kết thúc kiểm toán và theo dõi thực hiện kiến nghị kiểm toán thu NSDP tại Hà Nội do KTNN Khu vực I thực hiện đã đạt được những kết quả tích cực. Các kiến nghị xử lý tài chính của cơ quan kiểm toán đã góp phần tăng thu cho ngân sách nhà nước và khắc phục các sai phạm trong quản lý thu ngân sách. Đồng thời, các kiến nghị về hoàn thiện cơ chế quản lý cũng đã giúp các cơ quan quản lý nhà nước nâng cao hiệu quả quản lý thu ngân sách và tăng cường kỷ luật, kỷ cương tài chính.

3.3.2. Hạn chế và nguyên nhân

3.3.2.1 Hạn chế

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

Kết quả phỏng vấn sâu chuyên gia cho thấy, 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. Có trường hợp kiểm toán tại doanh nghiệp nhưng doanh nghiệp không cung cấp đủ hồ sơ để đoàn kiểm toán làm việc nên ảnh hưởng tới kết quả kiểm toán.

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. Kết quả phỏng vấn sâu chuyên gia cho thấy, 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. Một số ý kiến của các chuyên gia cho rằng, mặc dù các địa phương tổ chức HTKTNB có cơ cấu tổ chức gần như nhau nhưng tính chất hoạt động có thể khác nha, tùy thuộc đặc điểm 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.

Trong một số cuộc kiểm toán, kết quả khảo sát không được tập hợp và thể hiện đầy đủ trong các tài liệu hay báo cáo khảo sát. Đoàn kiểm toán chưa giải thích được đầy đủ việc xác định lý do chọn đơn vị và nội dung kiểm toán. Hoặc các đoàn kiểm toán 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 thu 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.

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.

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 của KTNN Khu vực I 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. Ý kiến chuyên gia cho rằng, 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.

Cán bộ làm việc tại KTNN Khu vực I cho rằng, 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 Tổng cục Thuế do đơn vị cung cấp, KTNN Khu vực I 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, KTNN Khu vực I 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. Đây là hạn chế được nhiều chuyên gia nhắc tới. Do đó, KTNN Khu vực I 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. Ý kiến chuyên gia cho rằng công tác thu thập thông tin về các đầu mối kiểm toán còn gặp khó khăn do hạn chế về hạ tầng CNTT.

Việc thu thập và khai thác dữ liệu phục vụ cho công tác phân tích rủi ro kiểm toán còn gặp khó khăn do hệ thống dữ liệu tài chính và dữ liệu thuế chưa được kết nối đầy đủ giữa các cơ quan quản lý. Việc xác định mức trọng yếu trong kiểm toán thu NSDP trong một số trường hợp còn mang tính định tính, chưa có hệ thống tiêu chí định lượng cụ thể cho từng loại nguồn thu ngân sách. Do nguồn lực kiểm toán còn hạn chế so với quy mô nền kinh tế của Hà Nội, phạm vi kiểm toán tại các đơn vị nộp ngân sách vẫn còn tương đối hẹp so với tổng số đối tượng nộp ngân sách trên địa bàn. Hạn chế này được đề cập đến trong ý kiến của nhiều nhóm chuyên gia trong lĩnh vực kiểm toán, tài chính, thuế, hải quan...ở Hà Nội.

Ba là, KTNN Khu vực I 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. Trong nhiều cuộc kiểm toán, đoàn kiểm toán vẫn còn nặng quan điểm ưu tiên kiểm toán đối chiếu thuế. Kiểm toán để 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. Chẳng hạn, 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.

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 Hà Nội, Sở Kế hoạch và Đầu tư Hà Nội, cục Thuế Hà Nội... Việc bố trí thời gian và nhân lực cho kiểm toán tổng hợp cũng chưa được chú trọng nhiều 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 của doanh nghiệp, cá nhân người nộp thuế. Các hạn chế này được đề cập nhiều trong ý kiến của các chuyên gia thực hiện kiểm soát chất lượng cuộc kiểm toán của KTNN Việt Nam.

Bốn là, KTNN Khu vực I còn chú trọng thực hiện KTTT, kiểm toán tài chính hơn KTHĐ nên chưa có nhiều các phát hiện, kiến nghị ít về tính kinh tế, hiệu lực, hiệu quả của các chính sách điều hành thu NSDP được thực hiện ở Hà Nội. Vì lý do này, các chuyên gia thực hiện kiểm soát chất lượng cuộc kiểm toán của KTNN Việt Nam cho rằng KTNN Khu vực I chưa có nhiều ý kiến tư vấn có giá trị đột phá trong đổi mới thể chế và chính sách quản lý thu NSDP ở cấp độ vĩ mô.

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. 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.

Năm là, công tác công khai báo cáo kiểm toán thu NSDP chưa được KTNN Khu vực I 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. 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. Kết quả kiểm toán cụ thể, chi tiết các cuộc kiểm toán thu NSDP chưa được công bố một cách rộng rãi.

Sáu là, còn một số hạn chế nhất định trong công tác theo dõi và thực hiện kiến nghị kiểm toán.

Thứ nhất, việc thực hiện một số kiến nghị kiểm toán còn chậm do liên quan đến nhiều cơ quan quản lý khác nhau hoặc do vướng mắc về cơ chế chính sách. Một số kiến nghị kiểm toán, đặc biệt là các kiến nghị truy thu thuế từ doanh nghiệp, còn được thực hiện chậm hoặc chưa được thực hiện đầy đủ do nhiều nguyên nhân khác nhau. Một số kiến nghị xử lý tài chính chưa được thực hiện kịp thời, dẫn đến tình trạng còn tồn đọng các khoản phải nộp ngân sách theo kiến nghị kiểm toán. Nguyên nhân của tình trạng này có thể xuất phát từ nhiều yếu tố như khó khăn trong việc xác định trách nhiệm của các tổ chức, cá nhân liên quan; sự chậm trễ trong quá trình xử lý các thủ tục hành chính; hoặc sự thiếu phối hợp giữa các cơ quan quản lý tài chính tại địa phương. Trong một số trường hợp, doanh nghiệp chậm chấp hành nghĩa vụ nộp ngân sách hoặc phát sinh vướng mắc trong việc xác định nghĩa vụ thuế nên việc thực hiện kiến nghị kiểm toán bị kéo dài

Thứ hai, một số kiến nghị liên quan đến việc hoàn thiện cơ chế quản lý cần thời gian dài để triển khai thực hiện, dẫn đến việc đánh giá kết quả thực hiện kiến nghị kiểm toán còn gặp khó khăn. Các kiến nghị liên quan đến việc hoàn thiện cơ chế, chính sách hoặc sửa đổi quy trình quản lý thu ngân sách, quá trình thực hiện thường kéo dài do cần có sự tham gia của nhiều cơ quan quản lý nhà nước. Trong một số trường hợp, việc triển khai các kiến nghị này phụ thuộc vào việc sửa đổi các văn bản quy phạm pháp luật hoặc điều chỉnh các quy định quản lý tài chính, nên thời gian thực hiện thường vượt quá thời hạn theo dõi thông thường của cơ quan kiểm toán.

Thứ ba, khảo sát ý kiến của chuyên gia trong các lĩnh vực khác nhau có liên quan đến kiểm toán thu NSDP ở thành phố Hà Nội cho thấy, công tác phối hợp giữa cơ quan kiểm toán và các cơ quan quản lý tài chính địa phương trong việc theo dõi thực hiện kiến nghị kiểm toán đôi khi chưa thật sự chặt chẽ. Việc trao đổi thông tin, cập nhật tình hình thực hiện kiến nghị kiểm toán còn phụ thuộc nhiều vào báo cáo của các đơn vị được kiểm toán, trong khi cơ chế kiểm tra trực tiếp chưa được triển khai thường xuyên đối với tất cả các kiến nghị. Điều này phần nào ảnh hưởng đến hiệu quả của công tác kiểm tra sau kiểm toán.

Thứ tư, chưa chú trọng kiểm tra việc thực hiện các kiến nghị về việc hoàn thiện văn bản quản lý, điều hành thu ngân sách. Việc sửa đổi các văn bản quản lý, điều hành thu NSDP cần nhiều thời gian, việc chậm trễ và thiếu sát sao trong kiến nghị chỉnh sửa cơ chế, chính sách sẽ ảnh hưởng, làm giảm tính hiệu lực các kiến nghị kiểm toán của KTNN Khu vực I, từ đó ảnh hưởng đến kết quả thu NSDP. Hạn chế này được chuyên gia trong cơ quan thực hiện chức năng kiểm soát chất lượng cuộc kiểm toán đặc biệt nhấn mạnh.

Thứ năm, việc ứng dụng công nghệ thông tin trong theo dõi và quản lý việc thực hiện kiến nghị kiểm toán còn chưa đồng bộ. Hiện nay, việc tổng hợp và theo dõi tình hình thực hiện kiến nghị kiểm toán vẫn chủ yếu dựa trên các báo cáo định kỳ của các đơn vị được kiểm toán. Điều này có thể làm giảm tính kịp thời và chính xác của thông tin phục vụ công tác quản lý và giám sát.

3.3.2.2. Nguyên nhân của hạn chế

Nguyên nhân chủ quan

Một là, năng lực nghề nghiệp của một số KTV còn hạn chế. 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 đáp ứng yêu cầu. 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 vẫn còn 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. Nguyên nhân này được không ít KTV đề cập đến khi được hỏi về nguyên nhân ảnh hưởng đến chất lượng hoạt động kiểm toán.

Hai là, hạn chế xuất phát từ kỹ năng kiểm toán của KTV. Kiểm toán thu NSDP là lĩnh vực có phạm vi rộng và liên quan đến nhiều chính sách quản lý tài chính công, đặc biệt trong bối cảnh các hoạt động quản lý thu ngày càng được số hóa và tích hợp trên các hệ thống quản lý dữ liệu điện tử. Tuy nhiên, trên thực tế, một bộ phận KTV vẫn còn hạn chế trong việc vận dụng các kỹ năng phân tích dữ liệu, kỹ năng đánh giá rủi ro kiểm toán cũng như kỹ năng sử dụng các công cụ hỗ trợ kiểm toán hiện đại. Điều này dẫn đến việc xác định trọng tâm kiểm toán trong một số cuộc kiểm toán chưa thực sự tối ưu, làm giảm khả năng phát hiện các sai phạm, hạn chế. Ngoài ra, kỹ năng khai thác và xử lý dữ liệu từ các hệ thống thông tin quản lý thu của các cơ quan tài chính và thuế địa phương vẫn còn chưa đồng đều giữa các KTV làm ảnh hưởng đến hiệu quả thu thập và phân tích bằng chứng kiểm toán.

(i) Một số KTV còn hạn chế về kiến thức chuyên sâu liên quan đến các chính sách và cơ chế quản lý thu ngân sách nhà nước. Hoạt động thu ngân sách tại Hà Nội có phạm vi rộng và cấu trúc phức tạp, bao gồm nhiều nguồn thu như thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế giá trị gia tăng, thu từ đất đai, phí và lệ phí, cũng như các khoản thu từ hoạt động kinh doanh bất động sản và đầu tư nước ngoài. Trong khi đó, hệ thống pháp luật về thuế, đất đai và quản lý tài chính công thường xuyên được sửa đổi, bổ sung nhằm phù hợp với sự phát triển của nền kinh tế. Nếu KTV không cập nhật kịp thời hoặc chưa nắm vững các quy định chuyên môn, việc xác định rủi ro kiểm toán, đánh giá tính tuân thủ pháp luật của đơn vị được kiểm toán và phát hiện các sai phạm có thể chưa thật sự chính xác. Điều này làm giảm khả năng phát hiện những sai phạm mang tính kỹ thuật hoặc các hành vi gây thất thu ngân sách.

(ii) Năng lực phân tích và xử lý dữ liệu của một bộ phận KTV vẫn chưa đáp ứng đầy đủ yêu cầu của hoạt động kiểm toán hiện đại. Trong bối cảnh quản lý thu ngân sách ngày càng được số hóa thông qua các hệ thống thông tin quản lý thuế, cơ sở dữ liệu đất đai và các hệ thống quản lý tài chính điện tử, KTV cần có khả năng khai thác và phân tích dữ liệu lớn để nhận diện các dấu hiệu rủi ro và sai phạm. Tuy nhiên, trong thực tế, một số KTV vẫn chủ yếu dựa vào phương pháp kiểm tra hồ sơ, chứng từ theo cách truyền thống, chưa tận dụng hiệu quả các công cụ phân tích dữ

liệu và công nghệ thông tin. Điều này dẫn đến việc phạm vi kiểm tra còn mang tính chọn mẫu thủ công, khó phát hiện các sai phạm có tính hệ thống trong quản lý thu ngân sách, đặc biệt trong bối cảnh Hà Nội là địa phương có quy mô kinh tế lớn và số lượng người nộp thuế rất lớn.

(iii) Năng lực chuyên môn của một số KTV trong các lĩnh vực kinh tế đặc thù còn hạn chế. Kinh tế của Hà Nội có sự phát triển mạnh của nhiều lĩnh vực có tính phức tạp cao như kinh doanh bất động sản, thương mại điện tử, kinh tế số và các hoạt động đầu tư của doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Những lĩnh vực này thường gắn với các phương thức quản lý tài chính và chiến lược kinh doanh đa dạng, đòi hỏi KTV phải có kiến thức chuyên môn sâu và kinh nghiệm thực tiễn phong phú. Trong trường hợp thiếu kinh nghiệm chuyên ngành, KTV có thể gặp khó khăn trong việc phân tích mô hình kinh doanh của doanh nghiệp, đánh giá tính hợp lý của nghĩa vụ thuế hoặc nhận diện các hành vi chuyển giá và trốn thuế tinh vi. Hệ quả là một số sai phạm trong quản lý thu ngân sách có thể chưa được phát hiện đầy đủ.

(iv) Một số KTV còn hạn chế về kỹ năng phối hợp và trao đổi chuyên môn với các cơ quan quản lý thu ngân sách tại địa phương. Trong quá trình kiểm toán thu ngân sách tại Hà Nội, KTV phải làm việc với nhiều cơ quan khác nhau như cơ quan thuế, kho bạc nhà nước, sở tài chính và các cơ quan quản lý chuyên ngành. Nếu KTV chưa có nhiều kinh nghiệm trong việc khai thác thông tin, phân tích dữ liệu hoặc trao đổi chuyên môn với các cơ quan này, việc thu thập và xác minh thông tin có thể gặp khó khăn. Điều này không chỉ ảnh hưởng đến tiến độ thực hiện cuộc kiểm toán mà còn làm giảm hiệu quả trong việc đánh giá toàn diện công tác quản lý thu ngân sách của địa phương.

Ba là, kinh nghiệm làm việc của KTV cũng là một nhân tố ảnh hưởng đáng kể đến chất lượng kiểm toán. Kiểm toán thu NSĐP tại một địa phương có quy mô kinh tế lớn và cơ cấu nguồn thu đa dạng như Hà Nội đòi hỏi KTV phải có kinh nghiệm thực tiễn sâu rộng trong lĩnh vực tài chính công, quản lý thuế và quản lý ngân sách. Tuy nhiên, trong một số trường hợp, KTV tham gia đoàn kiểm toán chưa có nhiều kinh nghiệm trong kiểm toán các khoản thu ngân sách phức tạp, đặc biệt là các khoản thu liên quan đến đất đai, đầu tư, hoặc các chính sách ưu đãi thuế. Việc thiếu kinh

nghiệm thực tiễn có thể làm hạn chế khả năng nhận diện các rủi ro tiềm ẩn trong quản lý thu NSDP, đồng thời ảnh hưởng đến khả năng đánh giá đầy đủ và toàn diện các sai phạm hoặc bất cập trong quá trình quản lý và thực hiện thu ngân sách.

Bốn là, mức độ tuân thủ chuẩn mực KTNN còn hạn chế. Hệ thống chuẩn mực kiểm toán của KTNN Việt Nam được xây dựng trên cơ sở tham khảo các chuẩn mực quốc tế của International Organization of Supreme Audit Institutions nhằm bảo đảm tính chuyên nghiệp và thống nhất trong hoạt động kiểm toán. Tuy nhiên, trong thực tế, việc tuân thủ đầy đủ các chuẩn mực này đôi khi chưa được thực hiện một cách nhất quán giữa các đoàn kiểm toán. Một số bước trong quy trình kiểm toán như đánh giá rủi ro, xác định mức trọng yếu hoặc lập kế hoạch kiểm toán chi tiết chưa được thực hiện một cách đầy đủ và hệ thống, dẫn đến việc triển khai kiểm toán chưa đạt hiệu quả cao nhất.

Năm là, điều kiện làm việc chưa thuận lợi của KTV cũng là một yếu tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán. Hoạt động kiểm toán thu NSDP tại các địa phương có quy mô lớn như Hà Nội thường có khối lượng công việc rất lớn trong khi thời gian kiểm toán có hạn. Nhiều ý kiến của KTV khi được phỏng vấn sâu cho rằng, điều này tạo ra áp lực đáng kể đối với các KTV trong việc hoàn thành nhiệm vụ đúng tiến độ. Bên cạnh đó, mặc dù cơ sở vật chất và hạ tầng công nghệ thông tin của cơ quan kiểm toán đã được cải thiện trong những năm gần đây, nhưng vẫn còn những hạn chế nhất định trong việc cung cấp các công cụ phân tích dữ liệu và hỗ trợ kiểm toán hiện đại. 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. Việc tiếp cận và khai thác dữ liệu quản lý thuế phục vụ kiểm toán trong một số trường hợp còn gặp khó khăn do hệ thống dữ liệu giữa các cơ quan quản lý chưa được kết nối đầy đủ. Kiểm toán nhà nước chưa được cấp quyền riêng vào khai thác thông tin, số liệu; phần mềm kế toán NSNN (TABMIS); phần mềm quản lý thuế và kế toán thuế (TMS). Nhiều ý kiến cho rằng, do chưa có hướng dẫn đưa ra tiêu chí cụ thể về những số liệu, thông tin cơ bản cần được thống kê và cập nhật thường xuyên và thống nhất nên hiệu quả, chất lượng công tác kiểm toán bị hạn chế.

Sáu là, hạn chế do công tác bố trí nhân sự trong đoàn kiểm toán. Trong thực tế, quy mô và cơ cấu nhân sự của một số đoàn kiểm toán chưa thực sự tương xứng

với khối lượng và mức độ phức tạp của nội dung kiểm toán thu NSDP tại Hà Nội. Khối lượng công việc lớn, phạm vi kiểm toán rộng và số lượng đơn vị được kiểm toán nhiều đòi hỏi đoàn kiểm toán phải có sự bố trí nhân sự hợp lý cả về số lượng lẫn cơ cấu chuyên môn. Tuy nhiên, trong một số cuộc kiểm toán, việc phân công nhiệm vụ trong đoàn kiểm toán chưa hoàn toàn phù hợp với chuyên môn và kinh nghiệm của từng KTV, dẫn đến việc khai thác năng lực chuyên môn của các thành viên trong đoàn chưa đạt hiệu quả tối đa. Khảo sát ý kiến một số KTV cho thấy, nhiều KTV phải làm việc quá tải, nhiều thời gian để đảm bảo tiến độ về thời gian của cuộc kiểm toán do số lượng, cơ cấu nhân sự chưa đáp ứng yêu cầu và khối lượng công việc lớn.

Bảy là, phương pháp và quy trình kiểm toán cũng là một nguyên nhân dẫn đến hạn chế trong hoạt động kiểm toán. Mặc dù hệ thống quy trình kiểm toán của KTNN Việt Nam đã được xây dựng tương đối đầy đủ và phù hợp với thông lệ quốc tế trong kiểm toán công, song trong thực tiễn áp dụng vẫn còn một số hạn chế. Một số cuộc kiểm toán vẫn chủ yếu dựa vào phương pháp kiểm tra hồ sơ, chứng từ và đối chiếu số liệu, trong khi việc áp dụng các phương pháp kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro, phân tích dữ liệu lớn hoặc ứng dụng công nghệ thông tin trong kiểm toán chưa được triển khai rộng rãi. Việc chậm đổi mới phương pháp kiểm toán có thể làm giảm hiệu quả phát hiện sai phạm, đặc biệt đối với các hành vi gian lận hoặc thất thu ngân sách được che giấu dưới các hình thức phức tạp. Một số ý kiến khảo sát cho rằng, đây là nguyên nhân quan trọng dẫn đến việc kiểm toán thu đối với các khoản thu mới, thu từ hoạt động kinh doanh trên các nền tảng số, thương mại điện tử có những điểm hạn chế.

Tám là, hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán cũng có những hạn chế nhất định. Mặc dù công tác kiểm soát chất lượng đã được quan tâm và từng bước hoàn thiện, nhưng trong một số trường hợp việc kiểm soát chất lượng vẫn mang tính hình thức, chủ yếu tập trung vào việc rà soát hồ sơ kiểm toán mà chưa thực sự đi sâu vào đánh giá chất lượng chuyên môn của các kết luận và kiến nghị kiểm toán. Điều này có thể làm giảm khả năng phát hiện và khắc phục kịp thời những sai sót trong quá trình thực hiện kiểm toán.

Nguyên nhân khách quan

Một là, các nhân tố thuộc về địa phương được kiểm toán cũng có ảnh hưởng nhất định đến hiệu quả kiểm toán thu NSDP. Thành phố Hà Nội là trung tâm kinh tế – chính trị lớn của cả nước với quy mô ngân sách lớn và hệ thống quản lý thu đa dạng, bao gồm nhiều cơ quan và đơn vị khác nhau. Sự phức tạp của hệ thống quản lý thu, cùng với số lượng lớn các đối tượng nộp ngân sách, khiến quá trình thu thập và xác minh thông tin phục vụ kiểm toán gặp nhiều khó khăn. Trong một số trường hợp, việc cung cấp hồ sơ, tài liệu từ phía các cơ quan quản lý thu tại địa phương còn chậm hoặc chưa đầy đủ, ảnh hưởng đến tiến độ và chất lượng của cuộc kiểm toán. Nhiều đơn vị được kiểm toán còn chậm trễ trong việc tổng hợp thông tin số liệu cung cấp cho KTV dẫn tới không đủ thông tin để thực hiện phân tích, đánh giá, ảnh hưởng tới chất lượng các kiến nghị của KTNN.

Hai là, môi trường pháp lý chưa thuận lợi cũng dẫn đến hạn chế trong kiểm toán thu NSDP. Đây là nguyên nhân quan trọng được nhiều chuyên gia nhấn mạnh. Cụ thể là, còn một số quy định chưa thực sự đồng bộ trong hệ thống pháp luật về ngân sách, thuế và quản lý tài chính công. 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 vận dụng đa dạng trên cơ sở tình hình thực tế của địa phương. Do vậy KTNN Khu vực I đôi khi gặp khó khăn trong việc xác định căn cứ để đưa ra các ý kiến, các phát hiện kiểm toán do sự không rõ ràng, không thống nhất, thậm chí mâu thuẫn trong các quy định của pháp luật. 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 một số trường hợp, cơ chế thực hiện và chế tài đối với việc thực hiện kiến nghị kiểm toán chưa đủ mạnh, dẫn đến tình trạng một số kiến nghị kiểm toán chưa được thực hiện đầy đủ hoặc kịp thời.

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 THU NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG NHẪM TĂNG CƯỜNG NĂNG LỰC QUẢN LÝ NGÂN SÁCH CỦA CÁC ĐỊA PHƯƠNG

4.1.1 Bối cảnh mới ảnh hưởng đến kiểm toán thu ngân sách địa phương ở thành phố Hà Nội

Thứ nhất, bối cảnh cải cách chính sách thuế và quản lý thu ngân sách

Trong những năm gần đây, Việt Nam đang đẩy mạnh cải cách hệ thống thuế và quản lý thu ngân sách nhằm mở rộng cơ sở thu và nâng cao tính minh bạch trong quản lý tài chính công. Ngành thuế đã triển khai nhiều giải pháp cải cách thể chế và quản lý thuế, góp phần làm tăng quy mô thu ngân sách nhà nước. Năm 2025, tổng thu do cơ quan thuế quản lý đã vượt mốc 2,2 triệu tỷ đồng, trong đó riêng Hà Nội đạt khoảng 631 nghìn tỷ đồng, vượt hơn 32% dự toán được giao. Bối cảnh cải cách chính sách thuế và mở rộng nguồn thu ngân sách làm cho quy mô và tính phức tạp của các khoản thu ngày càng tăng. Điều này đòi hỏi hoạt động kiểm toán thu ngân sách phải đổi mới phương pháp kiểm toán, tập trung nhiều hơn vào các lĩnh vực có rủi ro cao như thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế giá trị gia tăng, thu từ đất đai và các hoạt động kinh doanh mới trong nền kinh tế.

Thứ hai, bối cảnh chuyển đổi số trong quản lý thu ngân sách. Chuyển đổi số đang trở thành xu hướng chủ đạo trong quản lý tài chính công tại Việt Nam. Ngành thuế đang triển khai mạnh mẽ các hệ thống quản lý thuế điện tử, hóa đơn điện tử và cơ sở dữ liệu tập trung nhằm nâng cao hiệu quả quản lý thu ngân sách. Việc ứng dụng công nghệ thông tin giúp tăng cường minh bạch, rút ngắn thời gian thực hiện thủ tục và nâng cao mức độ tuân thủ của người nộp thuế. Bối cảnh này đặt ra yêu cầu mới đối với hoạt động kiểm toán thu ngân sách. Kiểm toán viên cần phải tăng cường khả năng khai thác và phân tích dữ liệu lớn từ các hệ thống quản lý thuế điện tử, đồng thời áp dụng các phương pháp kiểm toán dựa trên dữ liệu để phát hiện rủi ro và sai phạm trong quản lý thu ngân sách.

Thứ ba, bối cảnh điều chỉnh chính sách phân cấp nguồn thu giữa trung ương và địa phương

Một xu hướng đáng chú ý trong cải cách tài chính công là việc điều chỉnh cơ chế phân cấp nguồn thu giữa ngân sách trung ương và ngân sách địa phương theo tinh thần của Luật NSNN mới được ban hành năm 2025. Một số đề xuất cho thấy ngân sách địa phương có thể được hưởng tỷ lệ lớn hơn từ một số nguồn thu như thuế giá trị gia tăng sau khi hoàn thuế. Những thay đổi trong cơ chế phân cấp nguồn thu sẽ ảnh hưởng trực tiếp đến cơ cấu thu ngân sách của Hà Nội. Điều này đặt ra yêu cầu đối với kiểm toán thu ngân sách phải đánh giá đầy đủ việc phân chia nguồn thu, việc quản lý và sử dụng các nguồn thu được phân cấp cho địa phương, cũng như tính tuân thủ các quy định của pháp luật về ngân sách nhà nước.

Thứ tư, bối cảnh biến động kinh tế và yêu cầu tăng thu ngân sách

Trong điều kiện kinh tế trong nước và thế giới còn nhiều biến động, yêu cầu đảm bảo nguồn thu ngân sách nhà nước ngày càng trở nên quan trọng. Chính phủ đặt mục tiêu tăng cường quản lý thu, tiết kiệm chi và kiểm soát bội chi ngân sách ở mức hợp lý nhằm đảm bảo ổn định tài chính quốc gia. Yêu cầu tăng thu ngân sách được đặt ra và sẽ triển khai quyết liệt để đảm bảo nguồn lực cho việc thực hiện các mục tiêu tăng trưởng kinh tế trên hai con số.

Đối với Hà Nội – trung tâm kinh tế lớn của cả nước – yêu cầu đảm bảo nguồn thu ngân sách ngày càng cao. Do đó, hoạt động kiểm toán thu ngân sách cần tập trung vào việc phát hiện các nguy cơ thất thu ngân sách, đánh giá hiệu quả quản lý thu và đưa ra các kiến nghị nhằm tăng cường kỷ luật tài chính trong quản lý thu ngân sách.

Thứ năm, bối cảnh mở rộng quy mô và cơ cấu nguồn thu ngân sách

Cùng với quá trình phát triển kinh tế, cơ cấu nguồn thu ngân sách ngày càng đa dạng, bao gồm các khoản thu từ hoạt động kinh doanh dịch vụ, thương mại điện tử, kinh tế số và các hoạt động đầu tư bất động sản. Quy mô nguồn thu ngân sách ngày càng lớn, đặc biệt tại các đô thị lớn như Hà Nội.

Sự mở rộng và đa dạng hóa nguồn thu này làm cho công tác quản lý thu ngân sách trở nên phức tạp hơn, đồng thời đặt ra yêu cầu cao hơn đối với hoạt động kiểm

toán. Kiểm toán thu ngân sách cần mở rộng phạm vi kiểm toán, chú trọng kiểm tra các lĩnh vực mới phát sinh và các hoạt động kinh tế có nguy cơ thất thu ngân sách.

4.1.2 Phương hướng hoàn thiện kiểm toán thu ngân sách địa phương ở thành phố Hà Nội

Trong bối cảnh yêu cầu tăng cường kỷ luật tài chính và nâng cao hiệu quả quản lý ngân sách nhà nước, việc hoàn thiện công tác kiểm toán thu ngân sách địa phương tại thành phố Hà Nội do KTNN Khu vực I thực hiện là cần thiết. Phương hướng hoàn thiện cần tập trung vào các nội dung chủ yếu sau:

Thứ nhất, hoàn thiện công tác lập kế hoạch kiểm toán thu ngân sách địa phương. Công tác lập kế hoạch kiểm toán cần được thực hiện theo hướng nâng cao tính khoa học và tính trọng tâm, trọng điểm. Trong quá trình lập kế hoạch, cơ quan kiểm toán cần tăng cường phân tích, đánh giá rủi ro đối với các nguồn thu ngân sách lớn và các lĩnh vực có nguy cơ thất thu cao như thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế giá trị gia tăng, thu từ hoạt động bất động sản, thu từ đất đai và thu từ hoạt động xuất nhập khẩu. Việc lựa chọn đối tượng kiểm toán cần dựa trên các tiêu chí rủi ro, quy mô nguồn thu và mức độ phức tạp trong quản lý thu ngân sách. Bên cạnh đó, cần tăng cường thu thập thông tin, dữ liệu từ các cơ quan quản lý thu như Cục Thuế thành phố Hà Nội và Sở Tài chính, Sở Nông nghiệp và Môi trường,...

Thứ hai, nâng cao chất lượng thực hiện kiểm toán thu ngân sách. Trong quá trình thực hiện kiểm toán, cần tiếp tục đổi mới phương pháp kiểm toán theo hướng áp dụng mạnh mẽ phương pháp kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và ứng dụng công nghệ thông tin. Kiểm toán viên cần tập trung kiểm tra các nội dung dễ phát sinh sai phạm như kê khai doanh thu, xác định chi phí được trừ khi tính thuế, hoàn thuế giá trị gia tăng, ưu đãi thuế và việc xác định nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp. Đồng thời, cần tăng cường việc kiểm tra thực tế đối với các hoạt động kinh doanh, giao dịch kinh tế phát sinh nhằm đảm bảo việc xác định nghĩa vụ thu ngân sách được chính xác và đầy đủ. Việc nâng cao năng lực chuyên môn, kỹ năng phân tích dữ liệu và kỹ năng phát hiện rủi ro của KTV cũng là yếu tố quan trọng để nâng cao chất lượng kiểm toán thu ngân sách.

Thứ ba, tăng cường kiểm tra việc thực hiện kết luận và kiến nghị kiểm toán. Một trong những phương hướng quan trọng để hoàn thiện công tác kiểm toán thu

ngân sách là nâng cao hiệu quả kiểm tra việc thực hiện kết luận và kiến nghị kiểm toán. Sau khi ban hành báo cáo kiểm toán, cơ quan kiểm toán cần tăng cường theo dõi, đôn đốc các đơn vị được kiểm toán thực hiện đầy đủ các kiến nghị về xử lý tài chính và khắc phục sai phạm. Đồng thời, cần tăng cường phối hợp với các cơ quan quản lý thu để kiểm tra việc thực hiện các kiến nghị liên quan đến truy thu thuế, điều chỉnh nghĩa vụ thuế hoặc xử lý các sai phạm trong quản lý thu ngân sách. Việc xây dựng cơ chế theo dõi, cập nhật thường xuyên tình hình thực hiện kiến nghị kiểm toán sẽ góp phần nâng cao hiệu quả của công tác kiểm toán.

Thứ tư, tăng cường phối hợp giữa cơ quan kiểm toán với các cơ quan quản lý thu ngân sách. Công tác kiểm toán thu ngân sách chỉ đạt hiệu quả cao khi có sự phối hợp chặt chẽ giữa cơ quan kiểm toán và các cơ quan quản lý thu ngân sách. Do đó, cần tăng cường trao đổi thông tin, chia sẻ dữ liệu và phối hợp trong quá trình kiểm tra, xác minh các khoản thu ngân sách. Sự phối hợp này giúp cơ quan kiểm toán có đầy đủ thông tin để đánh giá chính xác việc quản lý và thực hiện nghĩa vụ thu ngân sách của các tổ chức, doanh nghiệp, đồng thời hỗ trợ các cơ quan quản lý thu kịp thời khắc phục các hạn chế trong công tác quản lý thu.

Thứ năm, đẩy mạnh ứng dụng công nghệ thông tin trong kiểm toán thu ngân sách. Trong điều kiện hệ thống quản lý thu ngân sách ngày càng được số hóa, việc ứng dụng công nghệ thông tin trong hoạt động kiểm toán là yêu cầu tất yếu. Cơ quan kiểm toán cần tăng cường khai thác dữ liệu từ các hệ thống quản lý thuế, hải quan và ngân sách để phục vụ cho công tác phân tích và đánh giá rủi ro. Việc sử dụng các phần mềm phân tích dữ liệu, công cụ kiểm toán điện tử và hệ thống cơ sở dữ liệu tập trung sẽ giúp nâng cao hiệu quả phát hiện sai phạm và rút ngắn thời gian thực hiện kiểm toán.

Thứ sáu, nâng cao năng lực đội ngũ KTV. Đội ngũ KTV là yếu tố quyết định đến chất lượng kiểm toán thu ngân sách. Do đó, cần tiếp tục nâng cao trình độ chuyên môn, nghiệp vụ cho KTV thông qua đào tạo, bồi dưỡng chuyên sâu về chính sách thuế, quản lý ngân sách và các lĩnh vực kinh tế có liên quan. Đồng thời, cần tăng cường kỹ năng phân tích tài chính, kỹ năng sử dụng công nghệ thông tin và kỹ năng phát hiện gian lận trong hoạt động tài chính – ngân sách..

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. Hoàn thiện khâu lập kế hoạch

Thứ nhất, nâng cao chất lượng thu thập và phân tích thông tin phục vụ lập kế hoạch kiểm toán. Để nâng cao chất lượng lập kế hoạch kiểm toán thu ngân sách, cần tăng cường công tác thu thập và phân tích thông tin về tình hình quản lý thu NSDP. Trước khi xây dựng kế hoạch kiểm toán, đoàn kiểm toán trong KTNN Khu vực I được giao thực hiện cuộc kiểm toán cân tổng hợp và phân tích các dữ liệu liên quan đến cơ cấu nguồn thu ngân sách, tình hình thực hiện dự toán thu, mức độ tăng trưởng nguồn thu cũng như các lĩnh vực có nguy cơ thất thu ngân sách. Việc khai thác thông tin từ các cơ quan quản lý thu như Cục Thuế thành phố Hà Nội, Cục Hải quan thành phố Hà Nội và các cơ quan quản lý đất đai, tài chính địa phương sẽ giúp cơ quan kiểm toán có cái nhìn toàn diện hơn về tình hình thu ngân sách, từ đó lựa chọn chính xác các nội dung kiểm toán trọng tâm.

Mở rộng nguồn thu thập thông tin phục vụ lập kế hoạch kiểm toán. Trong thực tiễn lập kế hoạch kiểm toán thu NSDP, nguồn thông tin được sử dụng chủ yếu vẫn là các báo cáo quyết toán ngân sách và báo cáo tổng hợp của cơ quan tài chính. Tuy nhiên, đối với Hà Nội là địa bàn có quy mô hoạt động kinh tế lớn và cơ cấu nguồn thu đa dạng, việc chỉ dựa vào các báo cáo tổng hợp sẽ khó phản ánh đầy đủ những rủi ro tiềm ẩn trong quản lý thu NSDP.

Kiểm toán Nhà nước Khu vực I cần mở rộng nguồn thu thập thông tin từ nhiều cơ quan quản lý nhà nước khác nhau. Đặc biệt, cần tăng cường khai thác dữ liệu từ Cục Thuế thành phố Hà Nội về tình hình kê khai thuế, hoàn thuế, nợ thuế và truy thu thuế của doanh nghiệp; đồng thời khai thác dữ liệu từ Cục Hải quan thành phố Hà Nội về tình hình thu thuế xuất nhập khẩu và hoạt động xuất nhập khẩu của các doanh nghiệp trên địa bàn. Ngoài ra, các thông tin về quản lý đất đai, đấu giá quyền sử dụng đất và nghĩa vụ tài chính về đất đai cũng cần được thu thập từ các cơ quan quản lý đất đai của Thành phố nhằm phục vụ phân tích rủi ro trong các khoản thu từ đất.

Tăng cường phân tích dữ liệu thu ngân sách theo từng lĩnh vực và từng nhóm

đối tượng nộp ngân sách. Sau khi thu thập thông tin, cần thực hiện phân tích dữ liệu một cách có hệ thống nhằm nhận diện những lĩnh vực có rủi ro cao trong quản lý thu ngân sách. Đối với Hà Nội, việc phân tích cần được thực hiện theo từng nguồn thu chủ yếu như thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thu từ đất đai và các khoản thu từ hoạt động thương mại – dịch vụ. Cần phân tích dữ liệu thu ngân sách theo từng nhóm đối tượng nộp ngân sách như doanh nghiệp nhà nước, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và doanh nghiệp ngoài quốc doanh. Việc phân tích theo nhóm đối tượng sẽ giúp cơ quan kiểm toán nhận diện các khu vực kinh tế có nguy cơ thất thu ngân sách cao, từ đó lựa chọn đúng trọng tâm kiểm toán trong kế hoạch kiểm toán thu ngân sách địa phương.

Thứ hai, áp dụng phương pháp lập kế hoạch kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro

Một giải pháp quan trọng để hoàn thiện khâu lập kế hoạch kiểm toán là áp dụng phương pháp lập kế hoạch dựa trên đánh giá rủi ro. Theo đó, KTNN Khu vực I cần xác định và đánh giá mức độ rủi ro thất thu ngân sách trong từng lĩnh vực thu cụ thể, như thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế giá trị gia tăng, thu từ hoạt động kinh doanh bất động sản, thu từ đất đai và thu từ hoạt động xuất nhập khẩu. Những lĩnh vực có quy mô nguồn thu lớn, có nhiều biến động hoặc có dấu hiệu rủi ro cao cần được ưu tiên đưa vào kế hoạch kiểm toán. Việc áp dụng phương pháp đánh giá rủi ro không chỉ giúp nâng cao hiệu quả kiểm toán mà còn giúp sử dụng hiệu quả nguồn lực kiểm toán.

Đối với kiểm toán thu ngân sách tại Hà Nội, nơi có cơ cấu nguồn thu rất đa dạng, việc đánh giá rủi ro cần được thực hiện một cách khoa học và có hệ thống. Trong thời gian tới, KTNN Khu vực I cần xây dựng hệ thống tiêu chí đánh giá rủi ro đối với các nguồn thu ngân sách. Các tiêu chí này có thể bao gồm: quy mô nguồn thu, mức độ biến động của nguồn thu, tình trạng nợ thuế, tần suất vi phạm pháp luật thuế và mức độ phức tạp của hoạt động kinh doanh. Trên cơ sở các tiêu chí này, KTV có thể thực hiện phân loại rủi ro đối với từng lĩnh vực thu ngân sách. Ví dụ, trong những năm gần đây, các lĩnh vực như kinh doanh bất động sản, chuyển nhượng vốn và thương mại điện tử thường có rủi ro cao về thất thu ngân sách. Vì vậy, các lĩnh vực này cần được ưu tiên trong kế hoạch kiểm toán. Việc hoàn thiện

phương pháp đánh giá rủi ro sẽ giúp nâng cao hiệu quả phân bổ nguồn lực kiểm toán và đảm bảo rằng các lĩnh vực có nguy cơ thất thu ngân sách cao được kiểm tra một cách đầy đủ và kịp thời.

Tập trung kiểm toán các khoản thu từ đất đai và thị trường bất động sản. Tại Hà Nội, thu từ đất đai là một trong những nguồn thu quan trọng của NSDP, bao gồm các khoản thu lớn như tiền sử dụng đất, tiền thuê đất, thu từ đấu giá quyền sử dụng đất và thu từ chuyển nhượng bất động sản... Đây là lĩnh vực có quy mô nguồn thu lớn nhưng cũng tiềm ẩn nhiều rủi ro trong quá trình quản lý, đặc biệt liên quan đến việc xác định giá đất, tính tiền sử dụng đất, xác định nghĩa vụ tài chính của các dự án bất động sản và việc chậm nộp nghĩa vụ tài chính của các chủ đầu tư.

Do đó, khi xây dựng kế hoạch kiểm toán, KTNN Khu vực I cần ưu tiên lựa chọn các dự án phát triển đô thị, dự án khu nhà ở thương mại, khu đô thị mới hoặc các dự án có giá trị quyền sử dụng đất lớn để kiểm toán. Bên cạnh đó, cần tập trung kiểm tra việc xác định tiền sử dụng đất và tiền thuê đất của các dự án có quy mô lớn, bởi đây là khâu thường phát sinh sai sót hoặc có nguy cơ thất thu ngân sách.

Lựa chọn kiểm toán các doanh nghiệp có quy mô thuế lớn hoặc có rủi ro về chuyển giá. Hà Nội là trung tâm kinh tế lớn với số lượng doanh nghiệp hoạt động rất lớn, trong đó có nhiều doanh nghiệp có quy mô doanh thu và nghĩa vụ thuế lớn. Trong thực tiễn quản lý thu ngân sách, một số doanh nghiệp có thể phát sinh rủi ro về kê khai thuế chưa đầy đủ, hạch toán chi phí không đúng quy định hoặc thực hiện các giao dịch liên kết có dấu hiệu chuyển giá. Khi lựa chọn trọng điểm kiểm toán thu ngân sách, cần tập trung vào các doanh nghiệp có quy mô doanh thu lớn, các doanh nghiệp thuộc các tập đoàn đa quốc gia hoặc các doanh nghiệp có giao dịch liên kết phức tạp. Việc kiểm toán các đối tượng này sẽ giúp phát hiện kịp thời các hành vi gian lận hoặc sai phạm trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế, qua đó góp phần hạn chế thất thu ngân sách.

Chú trọng kiểm toán các khoản thu phát sinh từ thị trường dịch vụ và thương mại của Hà Nội. Với vai trò là trung tâm thương mại và dịch vụ lớn của cả nước, các hoạt động thương mại, dịch vụ và tiêu dùng tại Hà Nội phát triển rất mạnh. Điều này làm cho nguồn thu từ thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập doanh nghiệp trong

lĩnh vực thương mại, dịch vụ chiếm tỷ trọng đáng kể trong tổng thu ngân sách của thành phố. Tuy nhiên, đặc điểm của lĩnh vực này là số lượng doanh nghiệp lớn, quy mô hoạt động đa dạng và có nhiều giao dịch phát sinh, do đó công tác quản lý thuế gặp nhiều khó khăn. Việc lựa chọn trọng điểm kiểm toán của KTNN Khu vực I cần chú trọng kiểm toán việc quản lý thuế đối với các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực thương mại, dịch vụ, đặc biệt là các doanh nghiệp có doanh thu lớn hoặc có dấu hiệu rủi ro trong việc kê khai thuế.

Chú trọng kiểm toán các lĩnh vực kinh doanh có tốc độ tăng trưởng nhanh. Trong những năm gần đây, cơ cấu kinh tế của Hà Nội có nhiều thay đổi với sự phát triển mạnh của các lĩnh vực như thương mại điện tử, dịch vụ tài chính, kinh doanh nền tảng số và các loại hình kinh doanh mới trong nền kinh tế số. Tuy nhiên, việc quản lý thuế đối với các lĩnh vực này còn gặp nhiều khó khăn do đặc điểm hoạt động kinh doanh phức tạp và sự thay đổi nhanh chóng của mô hình kinh doanh. Do đó, khi lập kế hoạch kiểm toán, KTNN KHU VỰC I cần chú trọng lựa chọn các lĩnh vực kinh doanh có tốc độ tăng trưởng nhanh nhưng cơ chế quản lý thuế còn chưa hoàn thiện. Việc kiểm toán các lĩnh vực này sẽ giúp đánh giá hiệu quả của công tác quản lý thu ngân sách đối với các loại hình kinh doanh mới, đồng thời phát hiện các nguy cơ thất thu ngân sách trong nền kinh tế số.

Lựa chọn kiểm toán các khoản thu có dấu hiệu biến động bất thường. Một dấu hiệu quan trọng để xác định trọng điểm kiểm toán là sự biến động bất thường của các khoản thu ngân sách. Trong quá trình phân tích số liệu thu ngân sách, nếu phát hiện một khoản thu có sự tăng hoặc giảm đột biến so với các năm trước hoặc không phù hợp với xu hướng phát triển kinh tế của địa phương thì cần xem xét đưa khoản thu đó vào trọng tâm kiểm toán. Thông qua việc phân tích sự biến động của nguồn thu, KTNN Khu vực I có thể xác định được những lĩnh vực có nguy cơ thất thu ngân sách hoặc có dấu hiệu quản lý thu chưa hiệu quả, từ đó xây dựng kế hoạch kiểm toán phù hợp.

Ưu tiên kiểm toán những lĩnh vực đã từng phát hiện sai phạm trong các cuộc kiểm toán trước. Trong thực tiễn kiểm toán ngân sách địa phương, nhiều sai phạm trong quản lý thu ngân sách có xu hướng lặp lại qua các năm, đặc biệt trong các lĩnh

vực như quản lý thuế đối với doanh nghiệp, quản lý thu từ đất đai và việc thực hiện các chính sách ưu đãi thuế. Vì vậy, khi xây dựng kế hoạch kiểm toán thu ngân sách, KTNN Khu vực I cần đặc biệt quan tâm đến những lĩnh vực đã từng phát hiện sai phạm trong các cuộc kiểm toán trước đây. Việc tiếp tục kiểm toán các lĩnh vực này không chỉ giúp đánh giá việc khắc phục sai phạm của các cơ quan quản lý thu mà còn góp phần ngăn ngừa tình trạng tái diễn các sai phạm trong quản lý thu ngân sách.

Thứ ba, tăng cường phân tích cơ cấu và biến động nguồn thu ngân sách của Hà Nội khi xây dựng kế hoạch kiểm toán. Thành phố Hà Nội là địa phương có quy mô thu ngân sách lớn nhất cả nước, cơ cấu nguồn thu đa dạng. Tuy nhiên, trong thực tế việc lập kế hoạch kiểm toán đôi khi vẫn mang tính định kỳ theo chu kỳ kiểm toán ngân sách địa phương, chưa phân tích sâu sự biến động của từng nguồn thu. Vì vậy, khi lập kế hoạch kiểm toán KTNN Khu vực I cần thực hiện phân tích chi tiết cơ cấu thu ngân sách của Hà Nội theo từng nguồn thu và từng khu vực kinh tế, đặc biệt là các khoản thu chiếm tỷ trọng lớn trong tổng thu ngân sách. Việc phân tích xu hướng biến động của các khoản thu qua nhiều năm sẽ giúp cơ quan kiểm toán nhận diện các lĩnh vực có dấu hiệu rủi ro hoặc thất thu ngân sách, từ đó lựa chọn đúng trọng tâm kiểm toán.

Phân tích cơ cấu các khoản thu ngân sách chủ yếu của Hà Nội. Trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán, cơ quan kiểm toán cần thực hiện phân tích cơ cấu các khoản thu ngân sách theo từng nhóm nguồn thu nhằm xác định những khoản thu chiếm tỷ trọng lớn trong tổng thu ngân sách địa phương. Đối với Hà Nội, các khoản thu quan trọng thường bao gồm thu từ khu vực doanh nghiệp, thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thu từ đất đai, thu từ hoạt động xuất nhập khẩu và các khoản thu phí, lệ phí. Việc xác định tỷ trọng của từng nguồn thu trong tổng thu ngân sách sẽ giúp cơ quan kiểm toán nhận diện các lĩnh vực có ảnh hưởng lớn đến cân đối ngân sách của địa phương. Những khoản thu có tỷ trọng lớn thường gắn với khối lượng quản lý lớn và tiềm ẩn nhiều rủi ro trong quá trình thực hiện nghĩa vụ ngân sách. Do đó, các khoản thu này cần được ưu tiên xem xét trong kế hoạch kiểm toán thu ngân sách.

Phân tích xu hướng biến động nguồn thu ngân sách qua các năm. Bên cạnh

việc phân tích cơ cấu nguồn thu, việc đánh giá xu hướng biến động của các khoản thu ngân sách trong nhiều năm liên tiếp cũng là một nội dung quan trọng trong quá trình lập kế hoạch kiểm toán. Cơ quan kiểm toán cần tiến hành so sánh số thu ngân sách của từng khoản thu trong các năm gần đây để xác định mức độ tăng trưởng hoặc suy giảm của từng nguồn thu. Đối với những khoản thu có sự biến động bất thường so với xu hướng chung của nền kinh tế hoặc so với tốc độ tăng trưởng kinh tế của địa phương, cần thực hiện phân tích sâu hơn để xác định nguyên nhân. Trong nhiều trường hợp, sự biến động bất thường của nguồn thu có thể phản ánh những hạn chế trong công tác quản lý thu ngân sách, từ đó trở thành dấu hiệu rủi ro cần được đưa vào trọng tâm kiểm toán.

Phân tích sự khác biệt về nguồn thu giữa các địa bàn của Hà Nội. Hà Nội có địa bàn quản lý rộng với nhiều địa bàn có đặc điểm kinh tế – xã hội khác nhau. Do đó, khi lập kế hoạch kiểm toán thu ngân sách, cần phân tích sự khác biệt về cơ cấu và quy mô nguồn thu giữa các địa bàn nhằm xác định những khu vực có nguồn thu lớn hoặc có dấu hiệu bất thường trong quản lý thu ngân sách. Thông qua việc so sánh tình hình thu ngân sách giữa các địa phương trong thành phố Hà Nội, cơ quan kiểm toán có thể nhận diện những địa bàn có nguy cơ thất thu ngân sách cao hoặc có dấu hiệu quản lý thu chưa hiệu quả. Những địa bàn này cần được xem xét đưa vào phạm vi kiểm toán hoặc lựa chọn làm trọng điểm kiểm tra trong các cuộc kiểm toán.

Phân tích mối quan hệ giữa biến động nguồn thu và sự thay đổi của chính sách thu ngân sách. Một trong những yếu tố quan trọng ảnh hưởng đến biến động nguồn thu ngân sách là sự thay đổi của các chính sách thuế và chính sách tài chính của Nhà nước. Vì vậy, khi phân tích biến động nguồn thu ngân sách của Hà Nội, cơ quan kiểm toán cần xem xét mối quan hệ giữa sự thay đổi của nguồn thu với việc ban hành hoặc điều chỉnh các chính sách thu ngân sách. Việc phân tích mối quan hệ này sẽ giúp cơ quan kiểm toán đánh giá chính xác hơn nguyên nhân của sự biến động nguồn thu, từ đó phân biệt được sự biến động do yếu tố chính sách với những biến động có thể xuất phát từ hạn chế trong công tác quản lý thu ngân sách.

Thứ tư, lựa chọn trọng điểm kiểm toán gắn với các lĩnh vực thu ngân sách có rủi ro cao tại Hà Nội. KTNN Khu vực I cần sử dụng kết quả phân tích nguồn thu để

xác định trọng tâm kiểm toán. Kết quả phân tích cơ cấu và biến động nguồn thu ngân sách cần được sử dụng trực tiếp trong việc xác định nội dung và phạm vi kiểm toán. Những khoản thu có tỷ trọng lớn, có xu hướng biến động bất thường hoặc có dấu hiệu rủi ro cao cần được ưu tiên đưa vào kế hoạch kiểm toán. Thông qua việc sử dụng kết quả phân tích này, KTNN Khu vực I có thể xây dựng kế hoạch kiểm toán thu ngân sách địa phương một cách khoa học và có trọng tâm hơn, tránh tình trạng kiểm toán dàn trải và nâng cao hiệu quả phát hiện sai phạm trong quản lý thu ngân sách.

Thứ năm, tăng cường khai thác dữ liệu từ các cơ quan quản lý thu ngân sách để phục vụ lập kế hoạch kiểm toán. Trong thực tiễn, dữ liệu phục vụ lập kế hoạch kiểm toán thu ngân sách tại Hà Nội chủ yếu được tổng hợp từ báo cáo quyết toán ngân sách và một số báo cáo quản lý thu. Tuy nhiên, các cơ quan quản lý thu hiện nay đã xây dựng nhiều hệ thống dữ liệu điện tử phục vụ quản lý thuế và hải quan. Vì vậy, KTNN Khu vực I cần tăng cường khai thác dữ liệu từ các cơ quan quản lý thu như Cục Thuế thành phố Hà Nội và Cục Hải quan thành phố Hà Nội, đặc biệt là các dữ liệu về kê khai thuế, hoàn thuế, nợ thuế, truy thu thuế và tình hình chấp hành nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp. Việc sử dụng các dữ liệu này sẽ giúp cơ quan kiểm toán xác định rõ hơn các dấu hiệu rủi ro và lựa chọn chính xác các đối tượng kiểm toán.

Thứ sáu, gắn việc lập kế hoạch kiểm toán với kết quả kiểm toán các năm trước. Một thực tế trong kiểm toán ngân sách địa phương tại Hà Nội là nhiều sai phạm về thu ngân sách có tính chất lặp lại qua các năm, đặc biệt trong các lĩnh vực như quản lý thuế đối với doanh nghiệp, quản lý thu từ đất đai hoặc việc thực hiện các chính sách ưu đãi thuế. Tuy nhiên, trong một số trường hợp việc lập kế hoạch kiểm toán chưa khai thác đầy đủ kết quả kiểm toán của các năm trước để phục vụ việc lựa chọn nội dung kiểm toán. Khi xây dựng kế hoạch kiểm toán, KTNN Khu vực I phân tích kỹ các sai phạm đã được phát hiện trong các cuộc kiểm toán trước đây, đặc biệt là những sai phạm chưa được khắc phục triệt để. Việc này sẽ giúp cơ quan kiểm toán tiếp tục kiểm tra, đánh giá việc khắc phục sai phạm và hạn chế tình trạng tái diễn các vi phạm trong quản lý thu ngân sách.

Thứ bảy, nâng cao năng lực phân tích dữ liệu của KTV trong giai đoạn lập

kế hoạch. Trong bối cảnh chuyển đổi số trong quản lý tài chính công, khối lượng dữ liệu liên quan đến quản lý thu ngân sách ngày càng lớn và phức tạp. Tuy nhiên, khả năng khai thác và phân tích dữ liệu phục vụ lập kế hoạch kiểm toán của KTV vẫn còn hạn chế. Kiểm toán Nhà nước Khu vực I cần tăng cường đào tạo và bồi dưỡng cho KTV về kỹ năng phân tích dữ liệu, kỹ năng đánh giá rủi ro và sử dụng các công cụ phân tích dữ liệu phục vụ kiểm toán. Việc nâng cao năng lực phân tích dữ liệu sẽ giúp công tác lập kế hoạch kiểm toán trở nên khoa học và hiệu quả hơn.

Thứ tám, theo dõi thông tin về đầu mối kiểm toán trong kiểm toán thu NSDP.

Kiểm toán nhà nước Khu vực I cần 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 về đầu mối các cơ quan cần cho hoạt động kiểm toán, số liệu thu, đối tượng NNT, chính sách thu, 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... qua từng năm để xây dựng cơ sở dữ liệu riêng về thu của thành phố Hà Nội để phục vụ cho công tác kiểm toán. Phân công cán bộ thường xuyên theo dõi cập nhật số liệu, thông tin theo từng lĩnh vực và tổng hợp lại theo từng lĩnh vực như thu từ các sắc thuế, đối tượng người nộp thuế hoặc địa bàn. 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, cung cấp dữ liệu, thông tin cho các đoàn khảo sát trước khi đi khảo sát trực tiếp, làm rõ thêm thông tin cần thiết phục vụ công tác khảo sát.

Thông tin cần được cập nhật và theo dõi thường xuyên làm cơ sở dữ liệu cho kế hoạch kiểm toán bao gồm: (i) 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; Văn bản về quản lý thu NSDP; phân cấp quản lý giữa cục Thuế và các chi cục thuế về quản lý các khoản thu và NNT; Các văn bản của HĐND, UBND 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, các năm tiếp theo thu thập thêm các văn bản bổ sung sửa đổi nếu có; Văn bản tham mưu trong lĩnh vực thu NSNN; biện pháp phối hợp với các cơ quan chức năng chống thất thu và phòng ngừa gian lận về thuế; (ii) Thông tin về quản lý người nộp

thuế; (iii) Số liệu tình hình thực hiện dự toán thu ngân sách năm; Số liệu, đánh giá về tình hình sản xuất kinh doanh, nộp ngân sách, miễn giảm thuế, hoàn thuế của các doanh nghiệp, cá nhân trên địa bàn.

Thứ chín, hoàn thiện khâu 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, KTNN Khu vực I chỉ đạo lập đề cương khảo sát hoặc Trưởng đoàn khảo sát chỉ đạo các thành viên trong đoàn khảo sát lập đề cương khảo sát (nếu đã có quyết 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.

Kiểm toán nhà nước Khu vực I thành lập đoàn khảo sát quản lý thu NSDP, trong đó tổ hoặc nhóm khảo sát thu ngân sách 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 các đơn vị được kiểm toán.

4.2.2. Hoàn thiện tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán

Thứ nhất, phân công nhiệm vụ kiểm toán phù hợp với chuyên môn của KTV. Trong thực tiễn kiểm toán thu NSDP Hà Nội, các khoản thu ngân sách có tính chất rất khác nhau, bao gồm thu từ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, khu vực kinh tế tư nhân, hộ kinh doanh, thu từ đất đai, thương mại – dịch vụ, thu từ hoạt động xuất nhập khẩu và các khoản thu phí, lệ phí... Mỗi lĩnh vực thu ngân sách lại có đặc điểm quản lý và hệ thống chính sách riêng, đòi hỏi KTV phải có kiến thức chuyên môn phù hợp. Do đó, khi tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán, cần phân công KTV theo hướng chuyên môn hóa, trong đó những KTV có kinh nghiệm về lĩnh vực thuế cần được bố trí thực hiện kiểm toán các khoản thu từ doanh nghiệp; những KTV có kinh nghiệm về lĩnh vực đất đai cần tham gia kiểm toán các khoản thu từ tiền sử dụng đất và tiền thuê đất. Việc phân công nhiệm vụ phù hợp với chuyên môn sẽ giúp nâng cao hiệu quả kiểm toán và hạn chế sai sót trong quá trình thực hiện kiểm toán.

Cần xác định quy mô và cơ cấu nhân sự của đoàn kiểm toán phù hợp với phạm vi kiểm toán. Đối với các cuộc kiểm toán thu ngân sách tại Hà Nội, đoàn kiểm toán thường phải làm việc với nhiều cơ quan quản lý thu như cơ quan thuế, cơ quan tài chính và các đơn vị liên quan đến quản lý nguồn thu từ đất đai. Do đó, đoàn kiểm toán cần được tổ chức với quy mô đủ lớn và có sự phân công rõ ràng giữa các tổ kiểm toán để bảo đảm việc kiểm tra, đối chiếu số liệu được thực hiện đầy đủ và hiệu quả. Việc xác định quy mô đoàn kiểm toán cần căn cứ vào khối lượng công việc kiểm toán, số lượng đơn vị được kiểm toán và các lĩnh vực thu ngân sách trọng điểm.

Để nâng cao hiệu quả thực hiện kiểm toán thu NSDP tại Hà Nội, việc phân công nhiệm vụ kiểm toán cần được thực hiện theo hướng chuyên môn hóa, phù hợp với đặc điểm cơ cấu nguồn thu ngân sách của địa phương. Theo đó, đoàn kiểm toán thu ngân sách do KTNN Khu vực I thực hiện có thể được tổ chức thành các nhóm chuyên môn khác nhau nhằm đảm bảo mỗi lĩnh vực thu ngân sách quan trọng đều được kiểm toán một cách chuyên sâu. Trước hết là *nhóm kiểm toán thuế doanh nghiệp*, đây là nhóm có vai trò đặc biệt quan trọng trong kiểm toán thu ngân sách tại Hà Nội, bởi nguồn thu từ khu vực doanh nghiệp thường chiếm tỷ trọng lớn trong tổng thu ngân sách của thành phố. Nhóm kiểm toán này tập trung kiểm tra các nội dung như việc kê khai và nộp thuế giá trị gia tăng của doanh nghiệp, việc xác định thu nhập chịu thuế và số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp, việc thực hiện các chính sách ưu đãi thuế, công tác hoàn thuế giá trị gia tăng cũng như việc quản lý và xử lý nợ thuế. Đối tượng kiểm toán chủ yếu của nhóm này là các doanh nghiệp có quy mô lớn, các tập đoàn kinh tế, các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và các doanh nghiệp có giao dịch liên kết – những đối tượng thường có hoạt động tài chính phức tạp và tiềm ẩn nhiều rủi ro trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế đối với ngân sách nhà nước.

Bên cạnh đó, đoàn kiểm toán cần tổ chức *nhóm kiểm toán thu từ đất đai và bất động sản*, bởi thu từ đất đai là một trong những nguồn thu quan trọng của ngân sách tại Hà Nội, đặc biệt trong bối cảnh quá trình đô thị hóa diễn ra nhanh chóng và nhiều dự án bất động sản được triển khai trên địa bàn thành phố. Nhóm kiểm toán này tập trung kiểm tra việc xác định tiền sử dụng đất của các dự án bất động sản, việc xác định tiền thuê đất của các tổ chức và doanh nghiệp, việc thực hiện nghĩa vụ tài chính về đất đai của các chủ đầu tư dự án cũng như việc quản lý thu từ đầu giá quyền sử dụng đất. Do đặc thù của lĩnh vực này liên quan đến nhiều quy định phức tạp về đất đai và tài chính đất đai, các KTV tham gia nhóm kiểm toán cần có hiểu biết sâu về chính sách đất đai, chính sách tài chính đất đai cũng như các quy định về quản lý đầu tư dự án.

Ngoài ra, đoàn kiểm toán cũng cần thành lập *nhóm kiểm toán thu từ hoạt động thương mại – dịch vụ, hộ kinh doanh cá thể* phù hợp với đặc điểm của Hà Nội

là trung tâm kinh tế lớn của cả nước, nơi có hoạt động thương mại và dịch vụ phát triển mạnh với số lượng doanh nghiệp rất lớn. Nhóm kiểm toán này tập trung kiểm tra việc kê khai thuế của các doanh nghiệp thương mại và dịch vụ, việc quản lý hóa đơn, chứng từ và doanh thu của doanh nghiệp, việc thực hiện nghĩa vụ thuế của các doanh nghiệp kinh doanh trên nền tảng số cũng như việc quản lý thu ngân sách đối với các hộ kinh doanh cá thể có quy mô lớn. Việc tổ chức nhóm kiểm toán riêng cho lĩnh vực này sẽ giúp tăng khả năng phát hiện các sai phạm trong việc kê khai và nộp thuế của các doanh nghiệp thương mại – dịch vụ, qua đó góp phần hạn chế thất thu ngân sách.

Trong bối cảnh chuyển đổi số trong quản lý tài chính công và quản lý thu ngân sách, đoàn kiểm toán cũng cần có *nhóm kiểm toán chuyên trách về phân tích dữ liệu và tổng hợp*. Nhóm này có nhiệm vụ thu thập và phân tích dữ liệu về tình hình thu ngân sách từ các cơ quan quản lý thu, phân tích biến động nguồn thu ngân sách theo từng lĩnh vực và từng đối tượng nộp thuế, đồng thời xác định các dấu hiệu rủi ro trong quản lý thu ngân sách. Bên cạnh đó, nhóm phân tích dữ liệu còn có vai trò hỗ trợ các tổ kiểm toán chuyên môn khác trong việc khai thác và xử lý dữ liệu phục vụ kiểm toán. Việc thành lập nhóm chuyên trách về phân tích dữ liệu sẽ góp phần nâng cao chất lượng bằng chứng kiểm toán, tăng hiệu quả phát hiện sai phạm và hỗ trợ đoàn kiểm toán đưa ra các kết luận, kiến nghị kiểm toán có cơ sở vững chắc hơn.

Cần kết hợp giữa các KTV có kinh nghiệm với các KTV trẻ trong từng tổ kiểm toán. Các KTV có nhiều kinh nghiệm thường có khả năng nhận diện rủi ro và phát hiện sai phạm tốt hơn, trong khi các KTV trẻ thường có lợi thế trong việc khai thác dữ liệu và ứng dụng công nghệ thông tin trong kiểm toán. Việc kết hợp các KTV với trình độ và kinh nghiệm khác nhau trong cùng một tổ kiểm toán sẽ giúp phát huy thế mạnh của từng cá nhân và nâng cao hiệu quả chung của đoàn kiểm toán.

Thứ hai, xây dựng chương trình kiểm toán chi tiết phù hợp với từng lĩnh vực thu ngân sách. Đối với kiểm toán thu ngân sách tại Hà Nội, việc tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán cần được cụ thể hóa bằng các chương trình kiểm toán chi tiết cho từng lĩnh vực thu. Trong đó, chương trình kiểm toán cần xác định rõ mục tiêu

kiểm toán, nội dung kiểm toán, phương pháp kiểm toán và phạm vi kiểm toán đối với từng khoản thu ngân sách. Ví dụ, đối với kiểm toán thu từ đất đai, chương trình kiểm toán cần tập trung vào việc kiểm tra việc xác định nghĩa vụ tài chính của các dự án bất động sản, việc tính tiền sử dụng đất và tiền thuê đất cũng như việc thực hiện nghĩa vụ tài chính của các chủ đầu tư. Đối với kiểm toán thuế doanh nghiệp, chương trình kiểm toán cần chú trọng kiểm tra việc kê khai doanh thu, chi phí và xác định thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp. Việc xây dựng chương trình kiểm toán chi tiết sẽ giúp các đoàn kiểm toán triển khai kiểm toán một cách thống nhất và hiệu quả.

Thứ ba, tăng cường phối hợp với các cơ quan quản lý thu ngân sách trong quá trình kiểm toán. Trong hoạt động kiểm toán thu ngân sách địa phương, việc phối hợp hiệu quả giữa cơ quan kiểm toán và các cơ quan quản lý thu có vai trò quan trọng trong việc nâng cao chất lượng kiểm toán và đảm bảo tính đầy đủ của thông tin phục vụ kiểm toán. Đối với địa bàn Hà Nội, nơi có quy mô thu ngân sách lớn và hệ thống cơ quan quản lý thu tương đối phức tạp, việc tăng cường cơ chế phối hợp giữa KTNN Khu vực I với các cơ quan quản lý thu ngân sách là yêu cầu cần thiết. Trước hết, cần thiết lập cơ chế trao đổi thông tin thường xuyên giữa KTNN với cơ quan thuế, kho bạc và các cơ quan quản lý tài chính của thành phố. Thông qua cơ chế này, KTV có thể tiếp cận kịp thời các dữ liệu về tình hình thu ngân sách, tình trạng nợ thuế, cũng như các vấn đề phát sinh trong quá trình quản lý thu ngân sách. Việc chia sẻ thông tin sớm sẽ giúp đoàn kiểm toán có cơ sở xác định các lĩnh vực và đối tượng có rủi ro cao để đưa vào kế hoạch kiểm toán. Bên cạnh đó, cần tăng cường phối hợp trong quá trình thực hiện kiểm toán, đặc biệt trong việc đối chiếu số liệu và xác minh thông tin liên quan đến nghĩa vụ thuế của người nộp thuế. Đối với các nội dung kiểm toán phức tạp, chẳng hạn như xác định nghĩa vụ tài chính về đất đai của các dự án bất động sản hoặc kiểm tra nghĩa vụ thuế của các doanh nghiệp có giao dịch liên kết, sự phối hợp chặt chẽ giữa các cơ quan quản lý sẽ giúp nâng cao độ tin cậy của kết quả kiểm toán. Việc hoàn thiện cơ chế phối hợp không chỉ giúp nâng cao hiệu quả kiểm toán mà còn góp phần tăng cường kỷ luật tài chính và nâng cao hiệu quả quản lý thu ngân sách tại địa phương.

Thứ tư, tăng cường kiểm soát tiến độ và chất lượng thực hiện kế hoạch kiểm toán. Do phạm vi kiểm toán thu ngân sách tại Hà Nội thường rộng và số lượng nội dung kiểm toán lớn, việc kiểm soát tiến độ và chất lượng thực hiện kế hoạch kiểm toán là yêu cầu rất quan trọng. Trong quá trình tổ chức thực hiện kiểm toán, lãnh đạo các đoàn kiểm toán cần thường xuyên theo dõi tiến độ thực hiện các nội dung kiểm toán, kịp thời điều chỉnh kế hoạch kiểm toán nếu phát sinh những vấn đề mới cần kiểm tra. Bên cạnh đó, cần tăng cường công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán thông qua việc rà soát hồ sơ kiểm toán, kiểm tra các bằng chứng kiểm toán và đánh giá tính hợp lý của các kết luận kiểm toán trước khi ban hành báo cáo kiểm toán.

Thứ năm, linh hoạt điều chỉnh nội dung kiểm toán khi phát hiện dấu hiệu rủi ro mới. Trong quá trình thực hiện kiểm toán, nếu phát hiện những dấu hiệu rủi ro mới hoặc những vấn đề có khả năng gây thất thu ngân sách lớn, đoàn kiểm toán cần chủ động báo cáo lãnh đạo để điều chỉnh nội dung kiểm toán cho phù hợp với thực tiễn. Đối với một địa bàn kinh tế lớn và năng động như Hà Nội, các hoạt động kinh tế thường xuyên biến động, do đó việc linh hoạt điều chỉnh nội dung kiểm toán là rất cần thiết nhằm đảm bảo cuộc kiểm toán tập trung vào những lĩnh vực có rủi ro cao nhất.

Ứng dụng phân tích dữ liệu trong kiểm toán thu ngân sách địa phương

Trong bối cảnh chuyển đổi số trong quản lý tài chính công, việc ứng dụng các phương pháp phân tích dữ liệu trong hoạt động kiểm toán ngày càng trở nên cần thiết. Đối với kiểm toán thu ngân sách tại Hà Nội, nơi có số lượng người nộp thuế và doanh nghiệp lớn nhất cả nước, khối lượng dữ liệu quản lý thuế rất lớn và phức tạp. Vì vậy, việc tăng cường ứng dụng công nghệ phân tích dữ liệu sẽ giúp nâng cao hiệu quả phát hiện rủi ro và sai phạm trong quản lý thu ngân sách. Trước hết, KTNN Khu vực I cần đẩy mạnh khai thác dữ liệu từ hệ thống quản lý thuế của cơ quan thuế, bao gồm dữ liệu kê khai thuế, dữ liệu hóa đơn điện tử và dữ liệu quản lý nợ thuế. Trên cơ sở đó, các KTV có thể thực hiện phân tích dữ liệu để xác định những doanh nghiệp có dấu hiệu rủi ro trong việc kê khai và nộp thuế, từ đó lựa chọn các đối tượng kiểm toán trọng điểm. Việc ứng dụng các công cụ phân tích dữ liệu cũng giúp KTV phát hiện các bất thường trong doanh thu, chi phí và nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp. Ví dụ,

thông qua phân tích dữ liệu hóa đơn điện tử, KTV có thể phát hiện các doanh nghiệp có dấu hiệu sử dụng hóa đơn không hợp pháp hoặc kê khai doanh thu không đầy đủ. Việc tăng cường ứng dụng phân tích dữ liệu trong kiểm toán không chỉ giúp nâng cao hiệu quả phát hiện sai phạm mà còn góp phần rút ngắn thời gian thực hiện kiểm toán và nâng cao chất lượng bằng chứng kiểm toán.

Tăng cường kiểm toán các nguồn thu mới của Hà Nội

Sự phát triển nhanh chóng của nền kinh tế số và các mô hình kinh doanh mới đang tạo ra nhiều nguồn thu ngân sách mới nhưng cũng đặt ra nhiều thách thức đối với công tác quản lý thu ngân sách. Tại Hà Nội, các hoạt động kinh doanh trên nền tảng số, thương mại điện tử và các giao dịch bất động sản đang phát triển mạnh, trong khi việc quản lý thu ngân sách đối với các lĩnh vực này vẫn còn nhiều khó khăn. Do đó, trong thời gian tới, KTNN Khu vực I cần tăng cường kiểm toán các nguồn thu mới nhằm phát hiện và ngăn chặn nguy cơ thất thu ngân sách. Đối với lĩnh vực thương mại điện tử, kiểm toán cần tập trung vào việc kiểm tra nghĩa vụ thuế của các doanh nghiệp và cá nhân kinh doanh trên các nền tảng số. Nội dung kiểm toán có thể bao gồm việc đối chiếu doanh thu kê khai thuế với dữ liệu giao dịch trên các sàn thương mại điện tử hoặc dữ liệu thanh toán từ các tổ chức trung gian thanh toán. Đối với lĩnh vực bất động sản, kiểm toán cần tập trung kiểm tra việc xác định nghĩa vụ tài chính về đất đai của các dự án bất động sản, việc kê khai thuế trong các giao dịch chuyển nhượng bất động sản cũng như việc thực hiện nghĩa vụ thuế của các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản. Việc tăng cường kiểm toán các nguồn thu mới sẽ góp phần nâng cao hiệu quả quản lý thu ngân sách, đồng thời giúp cơ quan quản lý nhà nước kịp thời hoàn thiện các chính sách thu ngân sách phù hợp với sự phát triển của nền kinh tế.

4.2.3. Hoàn thiện công tác kết thúc kiểm toán

Cần nâng cao chất lượng tổng hợp và đánh giá kết quả kiểm toán thu ngân sách. Trong quá trình kiểm toán, các tổ kiểm toán thường phát hiện nhiều sai phạm liên quan đến kê khai thuế, xác định nghĩa vụ tài chính, quản lý nợ thuế hoặc quản lý các khoản thu từ đất đai. Tuy nhiên, nếu việc tổng hợp và phân tích các sai phạm này chưa được thực hiện một cách hệ thống thì báo cáo kiểm toán có thể chỉ phản

ánh các sai phạm mang tính đơn lẻ mà chưa chỉ ra được những hạn chế mang tính cơ chế trong quản lý thu ngân sách. Do đó, khi kết thúc kiểm toán, đoàn kiểm toán cần phân loại các sai phạm theo từng nhóm lĩnh vực thu ngân sách như thuế doanh nghiệp, thu từ đất đai, thu từ hoạt động thương mại – dịch vụ hoặc các khoản thu phí và lệ phí. Việc phân tích theo từng nhóm lĩnh vực sẽ giúp làm rõ các nguyên nhân của sai phạm và đưa ra các kiến nghị phù hợp với từng lĩnh vực quản lý thu.

Cần tăng cường phân tích nguyên nhân của các sai phạm trong quản lý thu ngân sách. Trong nhiều trường hợp, sai phạm trong quản lý thu ngân sách không chỉ xuất phát từ việc chấp hành chưa đầy đủ nghĩa vụ thuế của người nộp thuế mà còn do những hạn chế trong công tác quản lý của các cơ quan thu ngân sách. Ví dụ, một số sai phạm có thể xuất phát từ việc áp dụng chưa thống nhất các quy định về chính sách thuế, việc kiểm tra hồ sơ kê khai thuế chưa chặt chẽ hoặc việc quản lý các khoản thu từ đất đai còn thiếu đồng bộ giữa các cơ quan quản lý. Vì vậy, khi kết thúc kiểm toán, đoàn kiểm toán cần phân tích rõ nguyên nhân của các sai phạm để làm cơ sở cho việc đưa ra các kiến nghị kiểm toán có tính khả thi và phù hợp với thực tiễn quản lý thu ngân sách tại Hà Nội.

Hoàn thiện chất lượng xây dựng kiến nghị kiểm toán về thu ngân sách. Các kiến nghị kiểm toán không chỉ dừng lại ở việc xử lý tài chính đối với các sai phạm đã được phát hiện mà cần hướng tới việc khắc phục các bất cập trong cơ chế quản lý thu ngân sách. Do đó, trong quá trình kết thúc kiểm toán, đoàn kiểm toán cần xây dựng hệ thống kiến nghị theo nhiều cấp độ khác nhau, bao gồm kiến nghị xử lý tài chính đối với các khoản thu ngân sách chưa được nộp đầy đủ, kiến nghị hoàn thiện công tác quản lý thu ngân sách của các cơ quan chức năng và kiến nghị sửa đổi các quy định chính sách còn bất cập. Việc xây dựng hệ thống kiến nghị kiểm toán theo hướng toàn diện sẽ giúp nâng cao hiệu quả của hoạt động kiểm toán và góp phần hoàn thiện cơ chế quản lý thu ngân sách.

Cần tăng cường trao đổi và đối thoại với các cơ quan quản lý thu ngân sách trong quá trình hoàn thiện báo cáo kiểm toán. Đối với kiểm toán thu ngân sách địa phương tại Hà Nội, các cơ quan liên quan thường bao gồm cơ quan thuế, cơ quan tài chính và các đơn vị quản lý đất đai. Việc tổ chức các cuộc trao đổi chuyên môn

giữa đoàn kiểm toán và các cơ quan quản lý thu ngân sách trước khi phát hành báo cáo kiểm toán sẽ giúp làm rõ các vấn đề còn có ý kiến khác nhau, đồng thời bảo đảm các kết luận và kiến nghị kiểm toán được xây dựng trên cơ sở thông tin đầy đủ và chính xác.

Kiểm toán Nhà nước Khu vực I cần nâng cao chất lượng thẩm định báo cáo kiểm toán trước khi phát hành. Đối với các cuộc kiểm toán thu ngân sách có quy mô lớn và liên quan đến nhiều lĩnh vực kinh tế như tại Hà Nội, việc thẩm định báo cáo kiểm toán cần được thực hiện chặt chẽ nhằm bảo đảm các kết luận kiểm toán có đầy đủ căn cứ pháp lý và bằng chứng kiểm toán. Quá trình thẩm định cần tập trung xem xét tính hợp lý của các phát hiện kiểm toán, mức độ chính xác của các số liệu xử lý tài chính cũng như tính khả thi của các kiến nghị kiểm toán.

4.2.4. Hoàn thiện công tác theo dõi thực hiện kiến nghị kiểm toán

Kiểm toán Nhà nước Khu vực I cần xây dựng cơ chế theo dõi thực hiện kiến nghị kiểm toán một cách chặt chẽ và có hệ thống. Sau khi báo cáo kiểm toán được ban hành, các kiến nghị liên quan đến thu ngân sách cần được phân loại rõ ràng theo từng nhóm nội dung, như kiến nghị xử lý tài chính, kiến nghị hoàn thiện cơ chế quản lý thu ngân sách và kiến nghị xử lý trách nhiệm của các tổ chức, cá nhân có liên quan. Việc phân loại này giúp cơ quan kiểm toán xác định rõ trách nhiệm của từng cơ quan, đơn vị trong việc thực hiện kiến nghị kiểm toán, đồng thời tạo thuận lợi cho việc theo dõi và tổng hợp kết quả thực hiện. Đối với các kiến nghị liên quan đến xử lý tài chính, đặc biệt là các khoản thuế, phí, tiền sử dụng đất và các khoản thu khác phải nộp bổ sung vào ngân sách, cần xác định rõ thời hạn thực hiện và yêu cầu các cơ quan quản lý thu báo cáo kết quả thực hiện theo định kỳ.

Kiểm toán Nhà nước Khu vực I cần tăng cường phối hợp giữa kiểm toán nhà nước với các cơ quan quản lý thu ngân sách trên địa bàn Hà Nội trong việc theo dõi thực hiện kiến nghị kiểm toán. Các cơ quan như cơ quan thuế, cơ quan tài chính và kho bạc nhà nước có vai trò trực tiếp trong việc tổ chức thu ngân sách và thực hiện các kiến nghị kiểm toán liên quan đến xử lý tài chính. Vì vậy, KTNN Khu vực I cần thiết lập cơ chế trao đổi thông tin thường xuyên với các cơ quan này nhằm kịp thời nắm bắt tiến độ thực hiện các kiến nghị kiểm toán. Thông qua cơ chế phối hợp này,

KTNN có thể theo dõi sát sao việc thực hiện các khoản thu bổ sung vào ngân sách, đồng thời phát hiện và xử lý kịp thời các trường hợp chậm thực hiện hoặc không thực hiện kiến nghị kiểm toán.

Kiểm toán Nhà nước Khu vực I cần tăng cường kiểm tra việc thực hiện kiến nghị kiểm toán đối với các khoản thu ngân sách có giá trị lớn hoặc có nguy cơ thất thu cao. Trong thực tế kiểm toán thu ngân sách tại Hà Nội, nhiều kiến nghị kiểm toán liên quan đến các khoản thu có giá trị lớn như thuế thu nhập doanh nghiệp của các doanh nghiệp lớn, nghĩa vụ tài chính về đất đai của các dự án bất động sản hoặc các khoản thu từ chuyển nhượng vốn. Đối với những nội dung này, KTNN Khu vực I cần tổ chức các cuộc kiểm tra chuyên đề nhằm đánh giá việc thực hiện kiến nghị kiểm toán và xác định rõ nguyên nhân của các trường hợp chậm thực hiện. Kết quả kiểm tra cần được tổng hợp và báo cáo đầy đủ để làm cơ sở cho việc đánh giá hiệu quả của hoạt động kiểm toán.

Kiểm toán Nhà nước Khu vực I cần đẩy mạnh ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác theo dõi thực hiện kiến nghị kiểm toán. Trong bối cảnh chuyển đổi số trong quản lý tài chính công, việc xây dựng hệ thống cơ sở dữ liệu theo dõi kiến nghị kiểm toán sẽ giúp nâng cao hiệu quả quản lý thông tin và giảm thiểu tình trạng chậm cập nhật kết quả thực hiện kiến nghị. Thông qua hệ thống này, KTV có thể theo dõi tiến độ thực hiện từng kiến nghị kiểm toán, cập nhật kết quả thực hiện của các cơ quan, đơn vị liên quan và tổng hợp số liệu về các khoản thu ngân sách đã được thực hiện theo kiến nghị kiểm toán. Hệ thống dữ liệu này cũng giúp phục vụ tốt hơn cho việc đánh giá hiệu quả hoạt động kiểm toán trong những năm tiếp theo.

Kiểm toán Nhà nước Khu vực I cần tăng cường trách nhiệm giải trình của các cơ quan, đơn vị trong việc thực hiện kiến nghị kiểm toán. Đối với các trường hợp chậm thực hiện hoặc không thực hiện kiến nghị kiểm toán, Kiểm toán Nhà nước Khu vực I cần yêu cầu các cơ quan, đơn vị liên quan giải trình rõ nguyên nhân và đề xuất biện pháp khắc phục. Trong trường hợp cần thiết, các nội dung chưa được thực hiện đầy đủ có thể được tổng hợp và báo cáo lên các cơ quan có thẩm quyền nhằm đảm bảo các kiến nghị kiểm toán được thực hiện nghiêm túc.

4.2.5. Nâng cao năng lực chuyên môn và phẩm chất đạo đức nghề nghiệp của kiểm toán viên.

Kiểm toán Nhà nước Khu vực I cần tăng cường đào tạo, bồi dưỡng kiến thức chuyên sâu về các lĩnh vực thu ngân sách cho KTV. Trong thực tế, kiểm toán thu ngân sách tại Hà Nội liên quan đến nhiều lĩnh vực chuyên môn khác nhau như chính sách thuế, quản lý tài chính đất đai, quản lý hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp và các quy định về thương mại điện tử. Do đó, KTV cần được trang bị kiến thức chuyên sâu về các chính sách thu ngân sách cũng như các quy định pháp luật liên quan. Việc tổ chức các khóa đào tạo chuyên đề về thuế doanh nghiệp, thuế giá trị gia tăng, nghĩa vụ tài chính về đất đai hoặc quản lý thu đối với hoạt động thương mại điện tử sẽ giúp KTV nâng cao khả năng phân tích và phát hiện sai phạm trong quản lý thu ngân sách.

Kiểm toán Nhà nước Khu vực I cần tăng cường đào tạo kỹ năng phân tích dữ liệu và ứng dụng công nghệ thông tin trong kiểm toán. Trong bối cảnh chuyển đổi số trong quản lý thu ngân sách, các cơ quan quản lý thu ngày càng sử dụng nhiều hệ thống dữ liệu điện tử để quản lý thông tin về người nộp thuế và các khoản thu ngân sách. Vì vậy, KTV cần được trang bị các kỹ năng khai thác và phân tích dữ liệu từ các hệ thống thông tin này nhằm phục vụ cho việc xác định rủi ro và phát hiện sai phạm trong quản lý thu ngân sách. Việc nâng cao năng lực phân tích dữ liệu sẽ giúp KTV chủ động hơn trong việc phát hiện các dấu hiệu bất thường trong kê khai và nộp thuế của doanh nghiệp.

Kiểm toán Nhà nước Khu vực I tăng cường đào tạo thông qua thực tiễn kiểm toán. Bên cạnh các khóa đào tạo lý thuyết, việc học hỏi kinh nghiệm từ các cuộc kiểm toán thực tế có ý nghĩa rất quan trọng đối với việc nâng cao năng lực của KTV. Trong quá trình thực hiện các cuộc kiểm toán thu ngân sách tại Hà Nội, các KTV trẻ cần được tham gia trực tiếp vào các hoạt động kiểm tra, đối chiếu số liệu và phân tích hồ sơ kiểm toán dưới sự hướng dẫn của các KTV có kinh nghiệm. Việc kết hợp giữa đào tạo lý thuyết và đào tạo thông qua thực tiễn sẽ giúp KTV tích lũy kinh nghiệm và nâng cao khả năng xử lý các tình huống phát sinh trong quá trình kiểm toán.

Nâng cao năng lực chuyên môn, cần đặc biệt chú trọng bồi dưỡng và rèn luyện phẩm chất đạo đức nghề nghiệp của KTV. Hoạt động kiểm toán thu ngân sách thường liên quan trực tiếp đến các khoản tiền lớn và có thể chịu nhiều tác động từ các lợi ích kinh tế khác nhau. Do đó, KTV cần có bản lĩnh nghề nghiệp vững vàng, giữ vững tính độc lập, khách quan và trung thực trong quá trình thực hiện nhiệm vụ kiểm toán. Để đạt được điều này, cần thường xuyên tổ chức các hoạt động giáo dục đạo đức nghề nghiệp, phổ biến các quy định về chuẩn mực đạo đức của KTV và tăng cường ý thức trách nhiệm của KTV trong việc bảo vệ lợi ích của NSNN.

Kiểm toán nhà nước Khu vực I cũng cần tăng cường công tác kiểm tra, giám sát và kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán. Việc kiểm tra, giám sát thường xuyên sẽ giúp phát hiện kịp thời các sai sót trong quá trình thực hiện nhiệm vụ kiểm toán, đồng thời góp phần nâng cao ý thức tuân thủ các quy định nghề nghiệp của KTV. Việc xây dựng cơ chế đánh giá hiệu quả công việc của KTV gắn với chất lượng kết quả kiểm toán cũng sẽ tạo động lực để KTV không ngừng nâng cao trình độ chuyên môn và rèn luyện đạo đức nghề nghiệp.

Kiểm toán nhà nước Khu vực I cần xây dựng môi trường làm việc chuyên nghiệp và minh bạch trong hoạt động kiểm toán. Một môi trường làm việc đề cao tính kỷ luật, trách nhiệm và đạo đức nghề nghiệp sẽ giúp KTV thực hiện nhiệm vụ kiểm toán một cách khách quan và hiệu quả. Đồng thời, việc xây dựng văn hóa nghề nghiệp trong hoạt động kiểm toán cũng sẽ góp phần nâng cao uy tín và vị thế của KTNN trong hệ thống quản lý tài chính công.

Kiểm toán nhà nước Khu vực I xây dựng khung năng lực cho KTV góp phần nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán, tạo cơ sở cho việc đào tạo, bồi dưỡng và phát triển đội ngũ KTV đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ trong giai đoạn mới. Trước hết, KTV cần có nền tảng kiến thức chuyên môn vững chắc về hệ thống pháp luật và chính sách liên quan đến quản lý thu ngân sách nhà nước. Điều này bao gồm việc nắm vững các quy định của pháp luật về ngân sách nhà nước, các chính sách thuế chủ yếu như thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, cũng như các quy định về quản lý các khoản thu khác của ngân sách. Đối với kiểm toán thu NSDP của Hà Nội, KTV cần đặc biệt am hiểu các chính sách về tài chính đất đai, tiền sử dụng

đất và tiền thuê đất, bởi đây là những nguồn thu quan trọng của ngân sách địa phương. Ngoài ra, KTV cũng cần hiểu rõ đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, các mô hình kinh doanh mới trong nền kinh tế số và các hình thức thương mại điện tử đang phát triển mạnh mẽ hiện nay. Bên cạnh kiến thức chuyên môn, KTV cần được trang bị hệ thống kỹ năng nghiệp vụ kiểm toán vững vàng nhằm thực hiện hiệu quả các hoạt động kiểm toán. Các kỹ năng này bao gồm kỹ năng phân tích và đánh giá rủi ro trong quản lý thu ngân sách, kỹ năng thu thập và đánh giá bằng chứng kiểm toán, kỹ năng phân tích dữ liệu và khai thác thông tin phục vụ kiểm toán, cũng như kỹ năng tổng hợp và trình bày kết quả kiểm toán. Trong bối cảnh chuyển đổi số trong quản lý tài chính công, việc nâng cao năng lực phân tích dữ liệu và ứng dụng công nghệ thông tin trong kiểm toán ngày càng trở nên quan trọng, giúp KTV xử lý khối lượng lớn dữ liệu và phát hiện các dấu hiệu bất thường trong việc kê khai và nộp thuế của doanh nghiệp. Bên cạnh năng lực chuyên môn và kỹ năng nghiệp vụ, phẩm chất đạo đức nghề nghiệp của KTV cũng đóng vai trò hết sức quan trọng trong việc bảo đảm tính độc lập, khách quan và minh bạch của hoạt động kiểm toán. Trong quá trình thực hiện kiểm toán thu ngân sách địa phương, KTV thường phải làm việc với nhiều cơ quan quản lý nhà nước và các tổ chức, doanh nghiệp có liên quan đến nghĩa vụ ngân sách. Do đó, KTV cần có bản lĩnh nghề nghiệp vững vàng, giữ vững tính trung thực, liêm chính và khách quan trong quá trình thực hiện nhiệm vụ. Đồng thời, KTV cũng cần có tinh thần trách nhiệm cao trong việc bảo vệ lợi ích của ngân sách nhà nước và tuân thủ nghiêm các chuẩn mực nghề nghiệp của kiểm toán.

4.2.6. Hoàn thiện điều kiện làm việc của kiểm toán viên

Thứ nhất, điều kiện về cơ sở vật chất và trang thiết bị làm việc. Trong các cuộc kiểm toán thu ngân sách địa phương, KTV phải xử lý khối lượng lớn hồ sơ và dữ liệu liên quan đến các khoản thu ngân sách như thuế doanh nghiệp, thu từ đất đai, thu từ hoạt động thương mại – dịch vụ và các khoản thu khác của ngân sách. Vì vậy, việc trang bị đầy đủ các phương tiện làm việc hiện đại là yêu cầu cần thiết. Đối với các đoàn kiểm toán do KTNN Khu vực I thực hiện tại Hà Nội, cần tăng cường trang bị máy tính có cấu hình cao, hệ thống lưu trữ dữ liệu lớn và các phần mềm phân tích dữ liệu phục vụ kiểm toán. Việc sử dụng các công cụ phân tích dữ liệu

hiện đại sẽ giúp KTV xử lý nhanh chóng khối lượng lớn dữ liệu về kê khai và nộp thuế của doanh nghiệp, từ đó nâng cao khả năng phát hiện các sai phạm trong quản lý thu ngân sách.

Thứ hai, điều kiện về hệ thống thông tin và cơ sở dữ liệu phục vụ kiểm toán. Một trong những khó khăn trong hoạt động kiểm toán thu ngân sách là việc tiếp cận và khai thác thông tin từ các cơ quan quản lý thu. Do đó, cần xây dựng hệ thống cơ sở dữ liệu phục vụ kiểm toán, trong đó tích hợp các thông tin về tình hình thu ngân sách, dữ liệu về các doanh nghiệp nộp thuế lớn, các dự án bất động sản và các khoản thu từ đất đai. Hệ thống cơ sở dữ liệu này sẽ giúp KTV nhanh chóng tiếp cận các thông tin cần thiết khi lập kế hoạch kiểm toán cũng như trong quá trình thực hiện kiểm toán, qua đó nâng cao hiệu quả phân tích và đánh giá rủi ro trong quản lý thu ngân sách.

Thứ ba, điều kiện về môi trường và tổ chức làm việc. Các cuộc kiểm toán thu ngân sách thường có phạm vi rộng và liên quan đến nhiều cơ quan quản lý nhà nước. Vì vậy, việc xây dựng môi trường làm việc thuận lợi cho KTV là yếu tố quan trọng giúp nâng cao hiệu quả thực hiện kiểm toán. Đối với các cuộc kiểm toán tại Hà Nội, cần bố trí không gian làm việc phù hợp cho đoàn kiểm toán, bảo đảm các điều kiện cần thiết cho việc trao đổi thông tin, làm việc nhóm và xử lý dữ liệu. Đồng thời, cần tăng cường sự phối hợp giữa các tổ kiểm toán trong đoàn kiểm toán nhằm bảo đảm việc chia sẻ thông tin và kết quả kiểm toán được thực hiện kịp thời và hiệu quả.

Thứ tư, điều kiện về chế độ hỗ trợ và khuyến khích KTV. Hoạt động kiểm toán thu ngân sách địa phương thường đòi hỏi KTV làm việc với cường độ cao và chịu áp lực lớn về thời gian cũng như yêu cầu chuyên môn. Vì vậy, cần có các chế độ hỗ trợ phù hợp nhằm tạo động lực làm việc cho KTV. Các chế độ hỗ trợ có thể bao gồm chế độ công tác phí hợp lý, chế độ khen thưởng đối với các KTV có thành tích tốt trong hoạt động kiểm toán, cũng như các chính sách khuyến khích nâng cao trình độ chuyên môn và kỹ năng nghiệp vụ của KTV.

Thứ năm, điều kiện bảo đảm tính độc lập và an toàn nghề nghiệp. Trong quá trình thực hiện kiểm toán thu ngân sách, KTV thường phải làm việc trực tiếp với các cơ quan quản lý thu và các doanh nghiệp có quy mô lớn. Điều này có thể tạo ra

những áp lực nhất định đối với KTV trong quá trình thực hiện nhiệm vụ. Cần xây dựng các cơ chế bảo KTV, bảo đảm KTV có thể thực hiện nhiệm vụ một cách độc lập, khách quan và tuân thủ nghiêm các chuẩn mực nghề nghiệp của kiểm toán.

Thứ sáu, hình thành môi trường làm việc kiểm toán số.

(i) Xây dựng hệ thống cơ sở dữ liệu kiểm toán. Hệ thống này tích hợp các dữ liệu về tình hình thu ngân sách, dữ liệu kê khai thuế của doanh nghiệp, dữ liệu về các dự án đầu tư và dữ liệu về nghĩa vụ tài chính của các tổ chức và cá nhân. Việc xây dựng hệ thống dữ liệu tập trung sẽ giúp KTV của KTNN Khu vực I có thể khai thác và phân tích dữ liệu một cách nhanh chóng, từ đó nâng cao hiệu quả phát hiện các sai phạm trong quản lý thu ngân sách.

(ii) Xây dựng hệ thống phân tích dữ liệu phục vụ kiểm toán. Hệ thống này cho phép KTV thực hiện các phân tích chuyên sâu về dữ liệu thu ngân sách như phân tích xu hướng tăng trưởng nguồn thu, phân tích rủi ro trong kê khai thuế của doanh nghiệp và phát hiện các giao dịch bất thường. Việc ứng dụng các công cụ phân tích dữ liệu sẽ giúp nâng cao chất lượng bằng chứng kiểm toán và giảm bớt khối lượng công việc thủ công của KTV.

(iii) Xây dựng hệ thống quản lý hồ sơ kiểm toán điện tử. Hệ thống này cho phép quản lý toàn bộ hồ sơ kiểm toán dưới dạng điện tử, bao gồm kế hoạch kiểm toán, giấy tờ làm việc, bằng chứng kiểm toán và báo cáo kiểm toán. Việc sử dụng hồ sơ kiểm toán điện tử không chỉ giúp tiết kiệm thời gian và chi phí lưu trữ mà còn nâng cao tính minh bạch và khả năng truy xuất thông tin trong hoạt động kiểm toán.

4.2.7. Xây dựng cơ sở dữ liệu và tăng cường ứng dụng công nghệ phục vụ kiểm toán thu ngân sách địa phương

(i) Xây dựng cơ sở dữ liệu tổng hợp về tình hình thu ngân sách trên địa bàn Hà Nội. Cơ sở dữ liệu này cần tập hợp các thông tin về quy mô thu ngân sách, cơ cấu các nguồn thu chủ yếu, mức độ hoàn thành dự toán thu ngân sách và xu hướng biến động của từng nguồn thu qua các năm. Việc xây dựng cơ sở dữ liệu tổng hợp sẽ giúp KTV có cái nhìn toàn diện về tình hình thu ngân sách của địa phương, từ đó xác định được những lĩnh vực có biến động bất thường hoặc có nguy cơ thất thu ngân sách cần được đưa vào trọng điểm kiểm toán.

(ii) Xây dựng cơ sở dữ liệu về các đối tượng nộp ngân sách trọng điểm trên

địa bàn thành phố. Trên thực tế, một số doanh nghiệp lớn, các tập đoàn kinh tế và các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài thường đóng góp tỷ trọng lớn trong tổng thu ngân sách của Hà Nội. Do đó, việc xây dựng cơ sở dữ liệu về các đối tượng nộp ngân sách trọng điểm sẽ giúp KTV theo dõi sự biến động về nghĩa vụ thuế của các doanh nghiệp này, đồng thời phát hiện sớm những dấu hiệu bất thường trong việc thực hiện nghĩa vụ ngân sách. Cơ sở dữ liệu này cần bao gồm các thông tin như doanh thu, lợi nhuận, số thuế phải nộp, tình trạng nợ thuế và kết quả thanh tra, kiểm tra thuế trước đây.

(iii) Xây dựng cơ sở dữ liệu về các lĩnh vực thu ngân sách có rủi ro cao. Trong điều kiện phát triển kinh tế nhanh tại Hà Nội, một số lĩnh vực như kinh doanh bất động sản, chuyển nhượng vốn, thương mại điện tử hoặc các hoạt động kinh doanh trên nền tảng số thường tiềm ẩn nhiều nguy cơ thất thu ngân sách. Vì vậy, việc xây dựng cơ sở dữ liệu riêng cho các lĩnh vực này sẽ giúp KTV theo dõi biến động nguồn thu và xác định các đối tượng kiểm toán trọng điểm trong quá trình lập kế hoạch kiểm toán.

(iv) Xây dựng cơ sở dữ liệu về kết quả kiểm toán các năm trước. Cơ sở dữ liệu này cần lưu trữ đầy đủ các sai phạm đã được phát hiện trong các cuộc kiểm toán trước đây, các kiến nghị kiểm toán đã được đưa ra cũng như tình hình thực hiện các kiến nghị đó. Việc hệ thống hóa các thông tin này sẽ giúp KTV đánh giá được mức độ khắc phục sai phạm của các cơ quan, đơn vị liên quan và hỗ trợ cho việc xác định trọng điểm kiểm toán trong các cuộc kiểm toán tiếp theo.

Để đảm bảo hiệu quả khai thác và sử dụng cơ sở dữ liệu kiểm toán, Kiểm toán Nhà nước Khu vực I cũng cần tăng cường ứng dụng công nghệ thông tin trong việc quản lý và phân tích dữ liệu kiểm toán. Thông qua việc xây dựng hệ thống phần mềm quản lý dữ liệu kiểm toán, các thông tin liên quan đến tình hình thu ngân sách, đối tượng nộp thuế và kết quả kiểm toán có thể được lưu trữ, cập nhật và khai thác một cách thuận tiện. Hệ thống dữ liệu này cũng tạo điều kiện cho việc áp dụng các phương pháp phân tích dữ liệu hiện đại nhằm phát hiện các dấu hiệu rủi ro và các sai phạm trong quản lý thu ngân sách.

KẾT LUẬN

Theo Nghị quyết 15 NQ/TW của Bộ chính trị ngày 05/5/2022 về phương hướng, nhiệm vụ phát triển Thủ đô Hà Nội đến năm 2030, tầm nhìn đến năm 2045, đến năm 2030 Thủ đô Hà Nội sẽ trở thành 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 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 nói chung, thu NSDP của Hà Nội nói chung chưa tương xứng với quy mô phát triển kinh tế của Thành phố.

Trong thời gian tới, áp lực thu NSNN nói chung, thu NSDP rất nặng nề nhằm huy động nguồn lực cho phục vụ các mục tiêu phát triển đất nước, đáp ứng nhu cầu vốn cho đầu tư công, các công trình kết cấu hạ tầng.... Vì thế, KTNN Khu vực I cần phải phát huy hơn nữa vai trò 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.

Những kết quả chính mà Luận án đã đạt được là:

- Xây dựng được bộ tiêu chí đánh giá kiểm toán thu NSDP;
- Đo lường được tác động của các nhân tố tới kiểm toán thu NSDP ở thành phố Hà Nội. Bổ sung thêm nhân tố Bộ trí nhân sự đoàn kiểm toán là nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP;
- Phân tích, đánh giá được 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 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.

Bên cạnh đó, kết quả nghiên cứu của luận án còn hạn chế do có những giới hạn về số liệu và cập nhật số liệu. Thứ nhất, do hoạt động kiểm toán không thực hiện thường xuyên nên sẽ không có dữ liệu liên tục hàng năm. Vì thế, dữ liệu trong luận án có thể bị ngắt quãng Thứ hai, do dữ liệu liên quan đến tài chính và kiểm toán rất lớn, đồng thời chịu sự quản lý chặt chẽ, cũng như mức độ phổ biến, công khai thông tin về các báo cáo kiểm toán bị hạn chế theo các quy định pháp luật, do đó, NCS sử dụng dữ liệu kiểm toán được phép công bố để minh họa cho quá trình phân tích. Vì vậy dữ liệu phân tích bị rời rạc, có tính chất minh họa cho các đánh giá, mà không phải là hệ thống dữ liệu nhất quán trong khoảng thời gian liên tục.

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 nội dung, phương pháp kiểm toán trong đó có các phương pháp kiểm toán đối với kiểm toán thu NSDP.

Việc nghiên cứu đề tài về “***Kiểm toán thu ngân sách địa phương ở thành phố Hà Nội***” sẽ tiếp tục góp phần hoàn thiện hoạt động kiểm toán nhằm tăng thu cho NSDP, đồng thời đáp ứng yêu cầu ngày càng cao về chất lượng kiểm toán NSDP của KTNN KVI, đáp ứng ngày càng tốt hơn nhiệm vụ hỗ trợ Quốc hội, HĐND, các cơ quan quản lý NSNN quản lý và giám sát NSDP.

**DANH MỤC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ
ĐÃ CÔNG BỐ LIÊN QUAN ĐẾN LUẬN ÁN**

1. Phạm Xuân Toàn (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 KTNN - 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 Việt Lợi (2010), *Kiểm toán BCTC*. Nhà xuất bản tài chính Hà Nội.
6. Đâu Ngọc Châu, Nguyễn Việt Lợi (2010), *Kiểm toán BCTC*, Nxb Tài chính Hà Nội.
7. Cục Thống kê Hà Nội (2024), *Niên giám thống kê Thành phố Hà Nội năm 2023*, 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 báo cáo tài chính*, 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: Tái 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 (2017), *Báo cáo kiểm toán ngân sách địa phương năm 2016 của thành phố Hà Nội*, Kiểm toán Nhà nước.
26. KTNN (2018), *Báo cáo kiểm toán ngân sách địa phương năm 2017 của thành phố Hà Nội*, Kiểm toán Nhà nước.
27. KTNN (2019), *Báo cáo kiểm toán ngân sách địa phương năm 2018, chuyên đề chương trình mục tiêu quốc gia giảm nghèo bền vững giai đoạn 2016-2020, chuyên đề việc thực hiện cơ chế tự chủ các bệnh viện công lập giai đoạn 2016-2018, chuyên đề tự chủ các trường đại học công lập giai đoạn 2016-2028 của thành phố Hà Nội*, Kiểm toán Nhà nước.

28. KTNN (2020), *Báo cáo kiểm toán ngân sách địa phương năm 2019 của thành phố Hà Nội*, Kiểm toán Nhà nước.
29. KTNN (2021), *Báo cáo kiểm toán ngân sách địa phương năm 2020 của thành phố Hà Nội*, Kiểm toán Nhà nước.
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. Quốc hội (2015), *Luật NSNN*, Nxb Chính trị quốc gia.
34. Nguyễn Quang Quỳnh, Ngô Trí Tuệ (2013), *Giáo trình Kiểm toán tài chính*, Nxb Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
35. Nguyễn Quang Quỳnh (2013), *Giáo trình KTHĐ*, Nxb Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
36. Nguyễn Quang Quỳnh, *Giáo trình Lý thuyết kiểm toán*, Nxb Tài chính, 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 đặc 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, Ine.
51. Alvin A. Arens, James K. Loebbecke, W. Morley Lemon (1984), *Auditing: an integrated approach*, 3rd, Scarborough: Prentice-hall canada Ine, 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. CAG (2016), Guide to the State Audit of India.
62. 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.
63. Carl J Gabrini (2013), The effect of internal audit on governance: maintaining legitimacy of local government, <http://www.researchgate.net/publication/260339731>.
64. 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.
65. Center for Economic and Social Development (CESD) Baku, *The auditing of the local government's financial management in Azerbaijan; comparative analysis*.
66. 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.
67. Creswell, J. W. (2003), *Research Design: Qualitative, Quantitative and Mixed Methods Approaches (2 ed.)*, Thousand Oaks CA: Sage.
68. Cronbach, L. J. (1951), *Coefficient alpha and the internal structure of tests*, Psychometrika.
69. Cushing, J. M. (1989), *A competition model for size-structured species*,
70. 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)

71. DeAngelo, L. E. (1981), *Auditor Size and Audit Quality*, Journal of
72. DeFond, M. and Zhang, Z. (2014), *A review of archival auditing research*, Journal of Accounting and Economics.
73. Deis, D., & Giroux, G. (1992), *Determinants of audit quality in the public sector*, The Accounting Review.
74. Duff, A. (2004), *Auditqual: Dimensions of audit quality*, Institute of Chartered Accountants of Scotland.
75. Dye, R. (1993), *Auditing Standards, Legal Liability, and Auditor Wealth*
76. ECA (2017), *Guidelines for state audit of the audit chamber of the European Court*.
77. Financial Reporting Council (FRC), 2006. *Promoting audit quality: Discussion Paper*, London.
78. Francis, J., & Wilson, E. (1988), *Auditor Changes: A Joint Test of Theories Relating to Agency Costs and Auditor Differentiation*, The Accounting Review.
79. Francis, J.R. (2004), *What do we know about audit quality?*, The British Accounting Review.
80. Francis, J.R. (2011), *A framework for understanding and researching audit quality*, Auditing: A Journal of Practice & Theory.
81. 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*
82. 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
83. Hair, J.F, Anderson, R.E., Tatham, R.L., & Black, W.C. (2006),
84. Hammersley (2006), *Pattern Identification and Industry - Specialist Auditors*, The Accounting Review.
85. *International Audit Quality*, New York: IFAC.

86. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (2011).
87. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (2013).
88. 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.
89. International Congress of Supreme Audit Institutions (INCOSAI) (2009), *Discussion Papers for Theme II of INCOSAI XX*, SAIs of South Korea, Japan, Canada, UK.
90. International Organization of Supreme Audit Institutions (2009), *Financial Audit Guideline - Considering the Relevance and Reliability of Audit Evidence*.
91. International Organization of Supreme Audit Institutions (2020).
92. Jean Bosco Harelimana, *The Effect of Internal Audit on Budget Management of Local Government of Rwanda*, Ruhengeri Institute of Higher Education Musanze, Rwanda
93. JinLiuBinLinab (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.
94. Knechel W. R., Krishnam, V., Pevzner, M (2013), *Audit quality: Insights from the Academic Literature Auditing*, A Journal of Practice & Theory.
95. Kwon, S. Y. (1996), *The Impact of Competition within the Client's Industry on the Auditor Selection Decision*, Auditing - A Journal of Practice & Theory.
96. Kym, B., McKinnon, J. and Ross (2008), *Audit service quality in compulsory audit tendering: Preparer perceptions and satisfaction*, Accounting research journal.
97. Loeb, Stephen E.; Shamo, Adil E. (1989), *Data audit: Its place in auditing*, Accountability in Research.
98. Maletta, M., & Wright, A. (1996), *Audit evidence planning: An examination of industry error characteristics*, Auditing: A Journal of Practice & Theory.
99. Marshall, C., & Rossman, G. B. (2015), *Designing Qualitative Research*,
100. 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

101. Mazur, J., Révész, J., Vella, B. and Havens, H. (2005), *Guidelines on Audit quality*, International journal of government auditing.
102. Mock, T. J., & Samet, M. (1982), *A multi attribute model for audit evaluation*, Journal of Accounting Research.
103. *Multivariate Data Analysis*, Prentical-Hall International, Inc.
104. 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>.
105. Nunnally, J.C. (1978), *An Overview of Psychological Measurement*,
106. Nunnally, J.C. and Bernstein, I.H. (1994), *Psychometric Theory* (3 nd), New York: Me Graw-Hill.
107. Nyakamba Daniel Mirer, The effects of tax audit on revenue collection: case of Kenya revenue authority.
108. 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
109. *Principal Papers for Theme II of INCOSAI XX*, SAI China.
110. 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.
111. 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.
112. 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.

113. Shu, S. (2000), *Auditor resignations: Clientele effects and legal liability*,
114. 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.
115. Treadway, J. C. (1987), *Report of the national commission on fraudulent financial reporting*, The Commission.
116. United States Government Accountability Office (2014), *Standards for Internal Control in the Federal Government*, USA
117. Wooten, T. C., (2003), *Research about audit quality*, The CPA Journal.
118. Yahua Qiao (2011), *Interstate Fiscal Disparities in America (2th ed.)*, New York and London: Routledge.
119. Zuca, S. (2015), *Audit evidence-necessity to qualify a pertinent opinion*, Procedia Economics and Finance.

PHỤ LỤC**PHỤ LỤC 1****BẢNG CÂU HỎI KHẢO SÁT VÀ KẾT QUẢ KHẢO SÁT**

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 thu 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!

PHẦN I. THÔNG TIN CHUNG

Họ tên:.....

Giới tính.....

Đơn vị công tác:.....

Số năm công tác: Trên 03 năm.....; từ 05 -10 năm.....; trên 10 năm:.....

Chức vụ:.....

PHẦN II. CÂU HỎI KHẢO SÁT**CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN KIỂM TOÁN THU NGÂN SÁCH VÀ MỨC ĐỘ ẢNH HƯỞNG CỦA TỪNG NHÂN TỐ**

1. Theo anh/chị các nhân tố dưới đây có ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP của KTNN và mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố?
(Vui lòng đánh dấu "x" vào ô anh/chị chọn):

Kiểm toán thu ngân sách địa phương ở Việt Nam	Mức độ đánh giá				
	1.Rất thấp	2.Thấp	3.Bình thường	4.Cao	5.Rất cao
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					
1.2. Đã học các lớp đào tạo KTV của KTNN (có chứng chỉ KTV nhà nước)					
1.3. Tham gia đầy đủ các lớp đào tạo, bồi dưỡng kiến thức hàng năm của KTNN					
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.					
2.2. Có kiến thức về hệ thống quản lý thông tin của đơn vị như Hệ thống Thông tin Quản lý Ngân sách 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 NS 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					
3.2. Số lần thực hiện kiểm toán của KTV 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 CMKT nhà nước					
4.1. Tuân thủ chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp (liên chính, độc lập, khách quan, thận trọng, hoài nghi nghề nghiệp)					
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					
4.4. Tuân thủ pháp luật và các quy định pháp lý khác					
B. CÁC NHÂN TỐ 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, ...					
5.2. Chế độ lương, thưởng, phụ cấp					
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					
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					
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 báo cáo kiểm toán					
7.6. Quy trình kiểm tra thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán và công khai kết quả kiểm toán					
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					
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 TỔ BÊN NGOÀI					
9. Các nhân tố thuộc về địa phương được kiểm toán Thu NS địa phương					
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					
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. Kiểm soát nội bộ của các Sở, Ban ngành thuộc địa phương được kiểm toán thu NS					
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					

10. Các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán					
10.1. Hành lang pháp lý đầy đủ					
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					

XIN CHÂN THÀNH CẢM ƠN QUÝ ANH/CHỊ!

BẢNG DỮ LIỆU KẾT QUẢ KHẢO SÁT

TT	Các nhân tố ảnh hưởng	Số lượng người đưa ra ý kiến (257/260 người)				
		1. Rất thấp	2. Thấp	3. Bình thường	4. Cao	5. Rất cao
1	Câu hỏi 1.1	1	14	61	70	111
1	Câu hỏi 1.2	2	34	105	103	13
1	Câu hỏi 1.3	3	33	108	99	14
1	Câu hỏi 2.1	3	40	115	87	12
1	Câu hỏi 2.2	3	17	54	84	99
1	Câu hỏi 2.3	3	16	58	93	86
1	Câu hỏi 2.4	6	40	108	92	11
1	Câu hỏi 3.1	12	32	108	85	20
1	Câu hỏi 3.2	10	34	81	101	31
1	Câu hỏi 3.3	6	35	99	92	25
1	Câu hỏi 3.4	8	23	41	80	105
1	Câu hỏi 3.5	10	39	90	92	26
1	Câu hỏi 4.1	7	19	51	136	44
1	Câu hỏi 4.2	10	28	98	104	17
1	Câu hỏi 4.3	2	15	44	80	116
1	Câu hỏi 4.4	7	26	113	97	14
1	Câu hỏi 5.1	10	34	94	92	27
1	Câu hỏi 5.2	5	34	100	94	24
1	Câu hỏi 5.3	6	28	103	94	26
1	Câu hỏi 5.4	4	33	92	103	25
1	Câu hỏi 6.1	6	36	97	91	27
1	Câu hỏi 6.2	6	18	43	91	99
1	Câu hỏi 6.3	7	38	95	98	19
1	Câu hỏi 6.4	7	33	100	95	22
1	Câu hỏi 7.1	7	18	44	83	105
1	Câu hỏi 7.2	7	30	112	90	18
1	Câu hỏi 7.3	6	16	51	95	89
1	Câu hỏi 7.4	4	19	55	71	108

1	Câu hỏi 7.5	6	34	101	96	20
1	Câu hỏi 7.6	8	32	104	94	19
1	Câu hỏi 8.1	6	33	102	95	21
1	Câu hỏi 8.2	5	30	108	97	17
1	Câu hỏi 8.3	6	38	92	97	24
1	Câu hỏi 8.4	6	28	103	93	27
1	Câu hỏi 9.1	2	33	103	102	17
1	Câu hỏi 9.2	5	30	106	96	20
1	Câu hỏi 9.3	5	29	109	96	18
1	Câu hỏi 9.4	4	36	99	104	14
1	Câu hỏi 9.5	1	17	48	144	47
1	Câu hỏi 10.1	8	30	91	106	22
1	Câu hỏi 10.2	5	34	94	106	18
1	Câu hỏi 10.3	8	32	99	100	18
1	Câu hỏi 10.4	6	32	111	90	18

PHỤ LỤC 2
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

.....
.....
.....
.....

4. Theo Anh/ Chị cần những giải pháp gì để hoàn thiện kiểm toán thu NSDP ở Hà Nội?

.....
.....
.....
.....

PHỤ LỤC 3
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
A. CÁC NHÂN TỐ THUỘC VỀ KTV					
1. Năng lực nghề nghiệp					
1.1.Thiếu 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					
1.2. Chưa tham gia/ chưa tham gia đầy đủ các lớp đào tạo KTV của KTNN (có chứng chỉ KTV nhà nước)					
1.3. Chưa hoặc chưa tham gia đầy đủ các lớp đào tạo, bồi dưỡng kiến thức hàng năm của KTNN					
2. Kỹ năng kiểm toán					

2.1. Chưa hiểu biết sâu 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.					
2.2. Chưa có đầy đủ 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 còn hạn chế					
2.4. Thiếu 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. Chưa có 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					
3.2. Số lần tham gia 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 chưa nhiều					
3.3. Thiếu kinh nghiệm chọn mẫu kiểm toán					
3.4. Thiếu kinh nghiệm thu thập, đánh giá và lưu trữ bằng chứng kiểm toán					
3.5. Kinh nghiệm của Trưởng đoàn/ Tổ trưởng kiểm toán còn hạn chế					
4. Tuân thủ chuẩn mực KTNN					
4.1. Chưa tuân thủ chuẩn mực đạo đức					

nghe nghiệp (liêm chính, độc lập, khách quan, thận trọng, hoài nghi nghề nghiệp)					
4.2. Chưa tuân thủ việc xây dựng và thực hiện KHKT (KHKT của Đoàn kiểm toán và KHKT chi tiết của Tổ kiểm toán)					
4.3. Chưa tuân thủ quy trình kiểm toán và hướng dẫn chuyên môn nghiệp vụ					
4.4. Chưa tuân thủ pháp luật và các quy định pháp lý khác					
B. CÁC NHÂN TỐ 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 còn hạn chế					
5.2. Chế độ lương, thưởng, phụ cấp nhận được chưa tương xứng với yêu cầu thực hiện nhiệm vụ					
5.3. Cơ hội thăng tiến và được thừa nhận trong công việc chưa tương xứng					
5.4. Chế tài xử lý đối với các sai phạm của KTV chưa nghiêm minh, chưa đủ sức răn đe					
6. Bố trí nhân sự đoàn kiểm toán					
6.1. Bố trí nhân sự các tổ kiểm toán hợp lý chưa phù hợp, năng lực nghiệp vụ của KTV còn hạn chế					
6.2. Chưa bố trí hài hòa nhân sự kiểm toán tại các cơ quan kiểm toán tổng					

hợp; chưa kết hợp hài hòa nhiều loại hình kiểm toán					
6.3. Cơ chế bố trí, điều động nhân sự giữa các tổ kiểm toán chưa 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 chưa đảm bảo tính thường xuyên và kịp thời					
7. Phương pháp/ Quy trình kiểm toán					
7.1. Chưa xác định trúng trọng tâm, mục tiêu kiểm toán phù hợp					
7.2. Phương pháp chọn mẫu chưa phù hợp, chưa khoa học					
7.3. Phương pháp thu thập, đánh giá và lưu trữ bằng chứng kiểm toán, giấy tờ làm việc chưa khoa học					
7.4. Quy trình thực hiện kiểm toán chưa tuân thủ nghiêm theo quy định					
7.5. Quy trình tổng hợp, lập, thẩm định BCKT chưa tuân thủ nghiêm theo quy định					
7.6. Quy trình kiểm tra thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán và công khai kết quả kiểm toán chưa tuân thủ nghiêm theo quy định					
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 chưa đạt yêu cầu					
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 còn hạn chế					
8.3. Xây dựng các chính sách và thủ tục nhằm đảm bảo chất lượng kiểm toán chưa đầy đủ, đồng bộ					
8.4. Nguồn nhân lực chưa đầy đủ, chưa đảm bảo 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. 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 chưa đầy đủ, chưa đúng					
9.2. Tính chính trực của Ban lãnh đạo chưa đảm bảo					
9.3. Cơ cấu tổ chức của đơn vị chưa phù hợp					
9.4. KTNN của các Sở, Ban ngành thuộc địa phương được kiểm toán BCQT còn yếu, hạn chế					
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 chưa chặt chẽ					
10. Các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán					
10.1. Hành lang pháp lý chưa đầy đủ, đồng bộ					
10.2. Hành lang pháp lý chưa phù hợp					

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					

3. Theo Anh/Chị nhân tố nào có ảnh hưởng đến kiểm toán thu NSDP?

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

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
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					
1.2. Đã học các lớp đào tạo KTV của KTNN (có chứng chỉ KTV nhà nước)					
1.3. Tham gia đầy đủ các lớp đào tạo, bồi dưỡng kiến thức hàng năm của KTNN					
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.					
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					
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)					
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					
4.4. Tuân thủ pháp luật và các quy định pháp lý khác					
B. CÁC NHÂN TỐ 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,...					
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					

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					
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					
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					
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					
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					
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					

5. Theo Anh/Chị hãy các nhân tố sau đây có ảnh hưởng thế nào đến kiểm toán thu NSDP

(Anh/ Chị hãy tích vào 1 trong các ô tương ứng với phương án lựa chọn)

NHÂN TỐ	MỨC ĐỘ ẢNH HƯỞNG				
	Rất mạnh	Mạnh	Vừa phải	Yếu	Không ảnh hưởng
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					
1.2. Đã học các lớp đào tạo KTV của KTNN (có chứng chỉ KTV nhà nước)					
1.3. Tham gia đầy đủ các lớp đào tạo, bồi dưỡng kiến thức hàng năm của KTNN					
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.					
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					
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)					
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					
4.4. Tuân thủ pháp luật và các quy định pháp lý khác					
B. CÁC NHÂN TỐ 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,...					
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					
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					
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					
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					

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					
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. KTNB 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					
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					

**DANH SÁCH CƠ QUAN CHUYÊN GIA THỰC HIỆN
PHÒNG VẤN SÂU**

Nhóm cơ quan	Cơ quan cụ thể	Lý do lựa chọn	Số lượng chuyên gia
Kiểm toán Nhà nước	Kiểm toán Nhà nước Việt Nam; Kiểm toán Nhà nước khu vực I	Trực tiếp thực hiện kiểm toán, có kinh nghiệm phát hiện sai phạm và đánh giá quản lý thu	6
Cơ quan tài chính	Sở Tài chính Hà Nội Phòng tài chính các quận, huyện	Tham mưu và điều hành ngân sách, hiểu rõ cơ chế quản lý thu	3
Cơ quan thuế	Cục Thuế thành phố Hà Nội Chi cục thuế các quận, huyện	Trực tiếp tổ chức thu ngân sách, nắm rõ rủi ro thất thu	8
Hải quan	Cục Hải quan Hà Nội	Quản lý thu từ xuất nhập khẩu, có rủi ro đặc thù	3
Kho bạc Nhà nước	Kho bạc Nhà nước Hà Nội	Kiểm soát dòng tiền thu ngân sách	3
Thanh tra	Thanh tra Bộ Tài chính; Thanh tra TP Hà Nội	Góc nhìn bổ sung về sai phạm tài chính	2
Nhà nghiên cứu	Học viện Tài chính; Đại học Kinh tế Quốc dân	Cung cấp cơ sở lý luận và phản biện khoa học	2
Hội nghề nghiệp	VACPA	Góc nhìn chuẩn mực và nghề nghiệp kiểm toán	1