

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

ĐỀ TÀI:

**“XÂY DỰNG CÁC LUẬN CỨ KHOA HỌC
HÌNH THÀNH LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC”**

Số đăng ký : 97 - 98 - 034/ĐT

- Năm 1998 -

3317

6/6/99

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

Tên đề tài : XÂY DỰNG CÁC LUẬN CỨ KHOA HỌC
HÌNH THÀNH LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

Cấp đề tài : Cấp Bộ - Mã số 50211

Số đăng ký : 97 - 98 034/ĐT

Ban chủ nhiệm và các thành viên đề tài :

- PTS. Vương Hữu Nhơn - Tổng Kiểm toán Nhà nước - Chủ nhiệm đề tài
- Cử nhân Hà Ngọc Sơn - Phó Tổng Kiểm toán Nhà nước - Phó chủ nhiệm đề tài
- Cử nhân Đỗ Mạnh Hàn - Trung tâm Khoa học và BDCB Kiểm toán Nhà nước - Thư ký đề tài.
- GS. TS. Nguyễn Quang Quỳnh - Chủ nhiệm khoa kế toán trường Đại học Kinh tế quốc dân - Thành viên.
- PGS. PTS. Lê Thế Tường - Học viện Hành chính Quốc gia - Thành viên.
- PTS. Lê Quang Bình - Trung tâm Khoa học và BDCB Kiểm toán Nhà nước - Thành viên.

MỤC LỤC

MỞ ĐẦU

Chương I:

VAI TRÒ CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC TRONG NỀN KINH TẾ CHUYỂN ĐỔI Ở VIỆT NAM VÀ SỰ CẦN THIẾT HÌNH THÀNH LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

I. Quá trình phát triển và bản chất chức năng của Kiểm toán Nhà nước

1. Kiểm tra, kiểm soát trong quản lý

- 1.1. Kiểm tra - một chức năng của quản lý
- 1.2. Kiểm tra kế toán trong hoạt động tài chính
- 1.3. Quá trình phát triển của kiểm tra

2. Bản chất và chức năng kiểm toán

- 2.1. Bản chất của kiểm toán
- 2.2. Chức năng của kiểm toán
- 2.3. Tác dụng cụ thể của kiểm toán

3. Vai trò của Kiểm toán Nhà nước trong nền kinh tế chuyển đổi ở Việt Nam

II. Thực trạng hệ thống pháp luật Kiểm toán Nhà nước và sự cần thiết khách quan phải hình thành Luật Kiểm toán Nhà nước

1. Thực trạng về hệ thống pháp luật Kiểm toán Nhà nước

2. Sự cần thiết khách quan phải hình thành Luật Kiểm toán Nhà nước Việt Nam

Chương II

PHÂN TÍCH, SO SÁNH LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC MỘT SỐ NƯỚC TRÊN THẾ GIỚI VÀ BÀI HỌC KINH NGHIỆM

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

1. Mục đích và hình thức kiểm toán
2. Địa vị pháp lý và nguyên tắc tổ chức
3. Chức năng, nhiệm vụ
4. Quyền hạn
5. Phương pháp và quy trình kiểm toán
6. Báo cáo kiểm toán

II. Luật Kiểm toán Nhà nước một số nước trên thế giới

1. Luật Kiểm toán Nhà nước Cộng hoà Pháp
2. Luật Kiểm toán Nhà nước CHLB Đức
3. Luật Kiểm toán Nhà nước Hoa Kỳ
4. Luật Kiểm toán Nhà nước Vương quốc Anh
5. Luật Kiểm toán Nhà nước Canada
6. Luật Kiểm toán Nhà nước Liên bang Nga
7. Luật Kiểm toán Nhà nước Ba Lan
8. Luật Kiểm toán Nhà nước CHND Trung Hoa
9. Luật Kiểm toán Nhà nước Hàn Quốc
10. Luật Kiểm toán Nhà nước Nhật Bản

III. Phân tích, so sánh các loại mô hình Kiểm toán Nhà nước trên thế giới và bài học kinh nghiệm

1. Mô hình Napoleon
2. Mô hình Westminster
3. Mô hình Châu á
4. Bài học kinh nghiệm

Chương III

XÁC ĐỊNH NHỮNG NỘI DUNG CƠ BẢN ĐỂ HÌNH THÀNH LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

I. Quan điểm và cách thức xác định địa vị pháp lý của Kiểm toán Nhà nước

1. Quan niệm về địa vị pháp lý của Kiểm toán Nhà nước
2. Những quan điểm để xác định địa vị pháp lý của cơ quan Kiểm toán Nhà nước
3. Xác định địa vị pháp lý của Kiểm toán Nhà nước Việt Nam

II. Quan điểm và cách thức xác định đối tượng, phạm vi kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước

1. Quan điểm về đối tượng, phạm vi kiểm toán trong Tuyên bố Lima của INTOSAI
2. Quan điểm về đối tượng, phạm vi kiểm toán trong Luật Kiểm toán Nhà nước một số nước trên thế giới.
3. Quan điểm về đối tượng, phạm vi kiểm toán trong Luật Kiểm toán Nhà nước Việt Nam.

III. Quan điểm và cách thức xác định nội dung kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước

1. Nghiên cứu nội dung kiểm toán theo Tuyên bố Lima và Luật Kiểm toán Nhà nước một số nước trên thế giới.
2. Nội dung kiểm toán cần chế định trong Luật Kiểm toán Nhà nước Việt Nam.

IV. Quan điểm xác định những vấn đề cơ bản thuộc quyền hạn của cơ quan Kiểm toán Nhà nước, Tổng Kiểm toán Nhà nước và Hội đồng Kiểm toán Nhà nước

1. Cơ quan Kiểm toán Nhà nước
2. Tổng Kiểm toán Nhà nước
3. Hội đồng Kiểm toán Nhà nước

V. Quan điểm lựa chọn mô hình tổ chức bộ máy Kiểm toán Nhà nước

A. Một số nguyên tắc cần tuân thủ khi thiết lập mô hình tổ chức bộ máy Kiểm toán Nhà nước Việt Nam

1. Nguyên tắc thống nhất
2. Nguyên tắc tập trung dân chủ
3. Nguyên tắc bảo đảm quyền lãnh đạo và kiểm tra của cơ quan lập pháp, hành pháp.

B. Lựa chọn mô hình tổ chức bộ máy Kiểm toán Nhà nước Việt Nam

1. Đặc điểm và tính chất của cơ quan Kiểm toán Nhà nước Việt Nam
2. Mô hình để lựa chọn

C. Kiến nghị về tổ chức bộ máy Kiểm toán Nhà nước Việt Nam

1. Lãnh đạo Kiểm toán Nhà nước
2. Các Vụ chức năng
3. Các Vụ chuyên ngành
4. Các đơn vị sự nghiệp
5. Kiểm toán Nhà nước các khu vực
6. Văn phòng Kiểm toán Nhà nước tại một số Bộ, ngành và tỉnh, thành phố quan trọng
7. Hội đồng Kiểm toán Nhà nước

KẾT LUẬN VÀ KIẾN NGHỊ

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Tuyên bố Lima của INTOSAI - Tài liệu dịch
2. Nghị định 70/CP và Quyết định 61/TTg
3. Luật ngân sách Nhà nước
4. Luật kiểm toán các nước - Tài liệu dịch của dự án ADB và ODA
5. So sánh quốc tế địa vị pháp lý và các chức năng của cơ quan Kiểm toán tối cao - GS. TS Luật học ALBERT VON MATIUS - Tài liệu dịch của dự án ODA
6. Nâng cao địa vị pháp lý Kiểm toán Nhà nước - KENNETH M. DYE - Nguyên Tổng Kiểm toán Nhà nước Canada - Tài liệu dịch của dự án ADB.
7. Cơ quan Kiểm toán Nhà nước Việt Nam, địa vị pháp lý, chức năng quyền hạn - KENNERT M. DYE - Nguyên Tổng Kiểm toán Nhà nước Canada - Tài liệu dịch của dự án ADB.
8. Các chuẩn mực kiểm toán INTOSAI - Tài liệu dịch
9. Chức năng của Kiểm toán Nhà nước trong một Nhà nước pháp quyền được tổ chức theo kinh tế thị trường - Tham luận của PTS. Vương Hữu Nhơn - Tổng Kiểm toán Nhà nước tại Hội thảo Dự án GTZ - Kiểm toán Nhà nước Việt Nam - Kiểm toán Liên bang Đức - Hà nội 10/1997.
10. Địa vị pháp lý và chức năng nhiệm vụ của cơ quan Kiểm toán Nhà nước trong sự so sánh quốc tế - Tham luận của ông Hà Ngọc Sơn - Phó Tổng Kiểm toán Nhà nước tại Hội thảo Dự án GTZ - Kiểm toán Nhà nước Việt Nam - Kiểm toán Liên bang Đức - Hà nội 10/1997.

LỜI NÓI ĐẦU

* Xuất phát điểm và cơ sở nhận thức của đề tài :

Kiểm toán Nhà nước (KTNN) đã ra đời và hoạt động trên cơ sở hai văn bản pháp luật là Nghị định 70/CP của Chính phủ và Quyết định 61/TTg của Thủ tướng Chính phủ, và một số điều khoản mới bổ sung trong Luật ngân sách Nhà nước (NSNN).

Mặc dù các văn bản pháp luật về KTNN nói trên được ban hành trong điều kiện hiểu biết về KTNN còn hạn chế, nhưng đã tạo ra khuôn khổ pháp lý có tính định hướng cơ bản cho việc tổ chức và hoạt động của cơ quan KTNN trong thời gian qua. Tuy nhiên, đến nay, sau 3 năm vận dụng vào thực tiễn, đã có nhiều vấn đề mới nảy sinh gây cản trở hoạt động kiểm toán. Đó là các vấn đề về vị trí thẩm quyền chưa tương xứng với chức năng và nhiệm vụ được giao, phạm vi và đối tượng, nội dung kiểm toán cũng cần được làm rõ thêm, trách nhiệm pháp lý, trách nhiệm báo cáo với cấp trên chưa quy định rõ ràng, việc công bố trước công luận cũng cần phải đặt ra v.v...

Từ những điểm phân tích trên đây đã đặt ra nhu cầu phải nghiên cứu, chuẩn bị tiền đề cho việc biên soạn và ban hành Luật KTNN, nhằm tạo ra cơ sở pháp lý đầy đủ cho hoạt động kiểm toán, đáp ứng yêu cầu phát triển của đất nước và hội nhập với những thông lệ, chuẩn mực phổ biến trên thế giới và khu vực. Nhận thấy sự cần thiết như vậy, Hội đồng Khoa học KTNN đã đưa vào chương trình nghiên cứu khoa học và triển khai năm 1997 đề tài "Xây dựng các luận cứ khoa học hình thành Luật KTNN" và được tiến hành nghiên cứu trong 2 năm (1997 - 1998).

* **Nội dung kết cấu đề tài** : gồm 3 chương với 162 trang đánh máy tiêu chuẩn, không kể lời nói đầu và kết luận, gồm 3 chương :

- Chương I** : Vai trò của KTNN trong nền kinh tế chuyển đổi ở Việt Nam và sự cần thiết hình thành Luật KTNN (34 trang).
- Chương II** : So sánh phân tích Luật KTNN một số nước trên thế giới và bài học kinh nghiệm (60 trang).
- Chương III** : Xác định những nội dung cơ bản để hình thành Luật KTNN (68 trang).

Chương I

VAI TRÒ CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC TRONG NỀN KINH TẾ CHUYỂN ĐỔI Ở VIỆT NAM VÀ SỰ CẦN THIẾT HÌNH THÀNH LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

I. QUÁ TRÌNH PHÁT TRIỂN VÀ BẢN CHẤT CHỨC NĂNG CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

1. Kiểm tra, kiểm soát trong quản lý

1.1. Kiểm tra - Một chức năng của quản lý

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

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

Về phân cấp quản lý, có rất nhiều mô hình khác nhau song chung nhất thường phân thành quản lý vĩ mô (của Nhà nước) và quản lý vi mô (của các đơn vị cơ sở). Dĩ nhiên trong nhiều trường hợp giữa 2 cấp quản lý cơ bản nói trên còn có cấp quản lý trung gian vừa chịu sự quản lý vĩ mô của Nhà nước, vừa thực hiện chức năng quản lý các đơn vị cơ sở.

Trong mọi trường hợp, để bảo đảm hiệu quả của hoạt động, tất yếu mỗi đơn vị cơ sở đều tự kiểm tra mọi hoạt động của mình trong tất cả các khâu : rà soát các tiềm lực, xem xét lại các dự báo, các mục tiêu và định mức, đối chiếu và truy tìm các thông số về sự kết hợp, soát xét lại các thông tin thực hiện để điều chỉnh kịp thời trên quan điểm bảo đảm hiệu năng của mọi nguồn lực và hiệu quả kinh tế cuối cùng của các hoạt động. Công việc kiểm tra này có tên gọi là kiểm soát nội bộ hay nội kiểm.

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

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

Về loại hình hoạt động, cũng có nhiều loại cụ thể khác nhau. Theo mục tiêu của các hoạt động có thể quy về 2 loại hoạt động cơ bản: hoạt động kinh doanh và hoạt động sự nghiệp. Với hoạt động kinh doanh, lợi nhuận được coi là mục tiêu và là thước đo chất lượng hoạt động. Do đó, kiểm tra cần hướng tới hiệu quả của vốn, của lao động, tài nguyên. Trong khi đó hoạt động sự nghiệp có mục tiêu chủ yếu là thực hiện tốt mục tiêu cụ thể về xã hội, về quản lý trên cơ sở tiết kiệm kinh phí cho việc thực hiện nhiệm vụ đó. Trong trường hợp này, kiểm tra thường xem xét hiệu năng của quản lý thay cho hiệu quả trong kinh doanh.

Ngay trong bản thân hoạt động kinh doanh cũng rất đa dạng: sản xuất công nghiệp, sản xuất nông nghiệp, xây lắp, vận tải, du lịch v.v... Những hoạt động này tuy đều hướng tới mục tiêu lợi nhuận song lại khác nhau về lĩnh vực tạo ra sản phẩm, dịch vụ và từ đó khác nhau về cơ cấu chi phí, thu nhập v.v... Do vậy, nội dung và phương pháp cụ thể của kiểm tra, đặc biệt là kiểm tra nghiệp vụ kinh doanh, cũng có sự khác biệt đáng kể.

Trong quan hệ sở hữu, cũng cần chỉ rõ hai hình thức sở hữu cơ bản: sở hữu Nhà nước và sở hữu tư nhân. Tất nhiên các đơn vị thuộc hai hình thức sở hữu này thông thường đều chịu sự điều tiết vĩ mô của Nhà nước nên đều cần kiểm tra kết quả hoạt động theo những chuẩn mực chung. Tuy nhiên đối với đơn vị sở hữu Nhà nước, Nhà nước vừa là người sở hữu vừa là người điều tiết, nên công việc kiểm tra thường do một bộ máy chuyên môn của Nhà nước tiến hành. Trong khi đó các đơn vị thuộc sở hữu tư nhân có quyền lựa chọn đơn vị (cá nhân) làm nhiệm vụ kiểm tra kết quả hoạt động trên các báo cáo tài chính của mình.

Ngoài những hình thức sở hữu cơ bản trên còn có hình thức sở hữu hỗn hợp trong đó Nhà nước và tư nhân cùng đầu tư vốn. Ngay trong trường hợp này quyền tự lựa chọn dịch vụ kiểm toán thông thường được tôn trọng.

Trong quan hệ với truyền thống văn hoá và các điều kiện kinh tế xã hội khác có ảnh hưởng đến kiểm tra cần đặc biệt chú trọng trình độ kinh tế và dân trí, trình độ quản lý, nếp kỷ cương và truyền thống luật pháp. Những yếu tố này có ảnh hưởng tới quản lý đồng thời tác động đến sự khác biệt trong cách thức và tổ chức kiểm tra.

Từ tất cả những điều trình bày trên, có thể đi đến những kết luận chủ yếu sau :

- **Một là**, kiểm tra gắn liền với quản lý, đồng thời gắn liền với mọi hoạt động. Ở đâu có quản lý thì ở đó có kiểm tra.
- **Hai là**, quản lý gắn liền với chế độ chính trị, với cơ chế kinh tế, với điều kiện xã hội cụ thể ... Khi các điều kiện tiền đề nói trên thay đổi thì hoạt động kiểm tra cũng có thay đổi theo.
- **Ba là**, kiểm tra nảy sinh và phát triển từ chính nhu cầu quản lý. Khi nhu cầu kiểm tra chưa nhiều và chưa phức tạp, kiểm tra được thực hiện đồng thời với các chức năng quản lý khác trên cùng một con người, một bộ máy thống nhất. Trái lại, khi nhu