

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

BÁO CÁO TỔNG KẾT ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU

**VẬN DỤNG QUY TRÌNH KIỂM TOÁN NGÂN SÁCH
VÀO KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC, ĐÀO TẠO,
Y TẾ TẠI ĐỊA PHƯƠNG**

**CHỦ NHIỆM ĐỀ TÀI
VÕ HUY TÍNH**

HÀ NỘI - 2003

PHẦN MỞ ĐẦU

1. Sự cần thiết của đề tài

Để thực hiện các hoạt động kiểm toán Nhà nước (KTNN) theo đúng các chuẩn mực quốc tế, đảm bảo chất lượng cao KTNN đã xây dựng hệ thống các văn bản pháp quy để điều chỉnh mọi hoạt động của KTNN, các Đoàn KTNN và các Kiểm toán viên Nhà nước.

Trên cơ sở Quy trình kiểm toán của KTNN ban hành theo Quyết định số 03/1999/QĐ-KTNN ngày 6 tháng 10 năm 1999 của Tổng KTNN; Quy trình kiểm toán ngân sách Nhà nước (NSNN) đã được ban hành theo Quyết định số 08/1999/QĐ-KTNN ngày 15 tháng 12 năm 1999 của Tổng KTNN.

Để vận dụng Quy trình kiểm toán NSNN khi thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán ngân sách địa phương năm 2002 Kiểm toán Khu vực I đã tham gia nghiên cứu và hoàn thiện đề tài khoa học: “Quy trình kiểm toán ngân sách địa phương” đưa ra trình tự tiến hành các công việc của một cuộc kiểm toán quyết toán ngân sách địa phương.

Mỗi lĩnh vực thu, chi ngân sách ngoài các nguyên tắc chung đều có những đặc điểm riêng của từng lĩnh vực. Để việc kiểm toán có hiệu quả, các Kiểm toán viên khi tham gia kiểm toán mỗi lĩnh vực cần phải có những hiểu biết nhất định về lĩnh vực cần kiểm toán.

2. Mục đích nghiên cứu của đề tài

Đề tài nghiên cứu, vận dụng Quy trình kiểm toán ngân sách Nhà nước, Quy trình kiểm toán ngân sách địa phương để xây dựng **“Bản hướng dẫn kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế của địa phương”**.

Với mục đích giúp các Kiểm toán viên hiểu rõ hơn về hoạt động của lĩnh vực sự nghiệp giáo dục - đào tạo và lĩnh vực y tế địa phương; chủ trương của Đảng, Nhà nước về các lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế; hình thức tổ chức,

quản lý Nhà nước, quản lý tài chính và các đặc điểm khác liên quan đến công việc kiểm toán các lĩnh vực này. Chúng tôi nghiên cứu, hệ thống các thông tin về các lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và xây dựng bản hướng dẫn kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục, đào tạo và sự nghiệp y tế của địa phương làm tài liệu tham khảo cho các Kiểm toán viên khi thực hiện kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế tại địa phương.

3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu của đề tài

Các Luật, chính sách, chế độ tài chính, kế toán liên quan đến quản lý, sử dụng và quyết toán ngân sách sự nghiệp nói chung và sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế nói riêng;

Các Văn bản pháp quy liên quan đến hoạt động kiểm toán của KTNN;

Các cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách của các địa phương sau khi ban hành Luật NSNN đến nay của Kiểm toán Nhà nước;

Các trải nghiệm thực tế khi tiến hành các cuộc kiểm toán sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế địa phương.

Đề tài đi sâu vào lĩnh vực chi NSNN cho sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế của các địa phương. Phần kiểm toán hoạt động thu sự nghiệp là phần song hành trong một cuộc kiểm toán tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế nhưng không thuộc nội dung nghiên cứu của đề tài này nên trong nội dung của đề tài các tác giả chỉ nêu sơ qua một cách có hệ thống.

4. Phương pháp nghiên cứu

Sử dụng các phương pháp tổng hợp, so sánh, phân tích, quy nạp từ lý luận và thực tiễn kết quả các cuộc kiểm toán kinh phí sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế địa phương.

5. Kết cấu đề tài :

Tên đề tài: “Vận dụng quy trình kiểm toán ngân sách địa phương vào kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế tại địa phương”.

Chương I: Những vấn đề chung về kiểm toán chi sự nghiệp tại địa phương.

Chương II: Thực trạng kiểm toán chi sự nghiệp trong các cuộc kiểm toán NSNN tại địa phương.

Chương III: Xây dựng “Bản hướng dẫn kiểm toán chi ngân sách giáo dục-đào tạo, y tế tại địa phương”.

Đề tài được hoàn thành với sự cộng tác toàn diện giữa chủ nhiệm đề tài, các thành viên tham gia đề tài, các nhà khoa học của Kiểm toán Nhà nước và Kiểm toán Khu vực I. Do điều kiện tài liệu tham khảo và kinh nghiệm kiểm toán còn phần nào đó chưa đáp ứng được yêu cầu, rất mong sự thông cảm và ý kiến trao đổi từ phía các nhà khoa học và bạn đọc.

CHƯƠNG 1

NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ

KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP TẠI ĐỊA PHƯƠNG

Để thực hiện tốt công tác kiểm toán đối với các lĩnh vực cần có những hiểu biết cụ thể về đặc trưng của lĩnh vực được kiểm toán, công tác tổ chức quản lý đối với các nguồn kinh phí mà lĩnh vực, ngành đó tham gia quản lý.

1.1. CHI SỰ NGHIỆP TRONG CHI NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC (NSNN)

1.1.1. Chi ngân sách Nhà nước và cách phân loại các khoản chi NSNN

1.1.1.1. Khái niệm chi ngân sách Nhà nước.

Chi ngân sách Nhà nước là sự phối hợp giữa hai quá trình phân phối và sử dụng quỹ ngân sách Nhà nước.

Quá trình phân phối là quá trình cấp phát kinh phí từ ngân sách Nhà nước để hình thành các loại quỹ trước khi đưa vào sử dụng.

Quá trình sử dụng là quá trình trực tiếp chi dùng khoản tiền cấp phát từ ngân sách Nhà nước không trải qua việc hình thành các loại quỹ trước khi đưa vào sử dụng.

1.1.1.2. Đặc điểm chung của chi ngân sách Nhà nước.

Chi ngân sách Nhà nước gắn liền với bộ máy Nhà nước và những nhiệm vụ kinh tế, chính trị, xã hội mà Nhà nước đảm đương. Nội dung, cơ cấu chi của ngân sách Nhà nước do Nhà nước quyết định. Mỗi giai đoạn khác nhau, tùy thuộc các biến động về kinh tế, chính trị xã hội và các yếu tố liên quan, cơ cấu chi có sự biến động phù hợp.

Chi ngân sách Nhà nước được xem xét hiệu quả trên tầm vĩ mô. Dựa vào việc thực hiện hoàn thành các mục tiêu kinh - xã hội mà các khoản chi ngân sách đảm nhiệm.

Các khoản chi ngân sách mang tính chất không hoàn trả trực tiếp.

Các khoản chi ngân sách Nhà nước gắn chặt với sự vận động của các phạm trù giá trị khác như tiền lương, giá cả, lãi suất, ... thuộc phạm trù lĩnh vực tiền tệ.

1.1.1.3. Nội dung, cơ cấu chi của ngân sách Nhà nước

- Chi ngân sách Nhà nước theo mục đích kinh tế xã hội gồm: chi cho đầu tư phát triển, sản xuất, chi cho tiêu dùng.

- Theo lĩnh vực chi ngân sách Nhà nước chia thành chi cho giáo dục, chi cho y tế, cho phúc lợi xã hội, chi đầu tư kinh tế.

- Theo yếu tố, (theo thông lệ quốc tế) có thể phân loại chi ngân sách Nhà nước thành chi thường xuyên, chi đầu tư, chi trả khác:

+ Các khoản chi thường xuyên là các khoản chi cho tiêu dùng hiện tại gồm tiêu dùng cá nhân và của các tổ chức sự nghiệp : các khoản chi chủ yếu như lương, tiền công, mua sắm hàng hoá, dịch vụ, chi chuyển giao thường xuyên.

+ Các khoản chi đầu tư là các khoản chi cho tiêu dùng trong tương lai. Các khoản chi này làm tăng cơ sở vật chất của quốc gia, góp phần làm tăng trưởng nền kinh tế. Các khoản chi này gồm chi tiền thuê bất động sản, tài sản tài chính, đầu tư cơ bản, chuyển giao vốn đầu tư.

+ Các khoản chi khác là các khoản chi có tính tín dụng Nhà nước như: vay, cho vay của ngân sách Nhà nước.

- Căn cứ vào chức năng của Nhà nước các khoản chi ngân sách được chia thành chi nghiệp vụ và chi phát triển:

+ Chi nghiệp vụ bao gồm các khoản chi lương, tiền công, trả nợ, hỗ trợ và chuyển giao; hưu trí và thâm niên, cung cấp và dịch vụ; trợ cấp, trợ giá; chi khác.

+ Các khoản chi phát triển bao gồm các khoản: chi dịch vụ kinh tế, an ninh, quốc phòng; chi các dịch vụ xã hội; chi quản lý hành chính.

- Chi ngân sách Nhà nước có vai trò rất quan trọng trong sự nghiệp phát triển kinh tế, xã hội của quốc gia. Trong bối cảnh Nhà nước thu chưa đủ chi việc bố trí các khoản chi ngân sách một cách tùy tiện, ngẫu hứng, thiếu sự phân tích hoàn cảnh cụ thể sẽ có ảnh hưởng không tốt đến quá trình phát triển kinh tế, xã hội của đất nước. Bố trí chi ngân sách Nhà nước không chỉ đảm bảo cho các khoản chi phí của Nhà nước mà còn có ảnh hưởng to lớn tới điều tiết vĩ mô của Nhà nước.

1.1.1.4. Nguyên tắc bố trí nội dung, cơ cấu chi ngân sách Nhà nước

Trong bối cảnh ngân sách và sự phát triển kinh tế, xã hội nước ta hiện nay, việc tổ chức các khoản chi phải được thực hiện theo những nguyên tắc sau:

-Giệc bố trí các khoản chi với khả năng thu.

- Đảm bảo yêu cầu tiết kiệm và hiệu quả trong việc bố trí các khoản chi tiêu của ngân sách Nhà nước.

- Tuân thủ nguyên tắc Nhà nước và nhân dân cùng làm, nhất là các khoản chi liên quan đến phúc lợi xã hội (huy động đóng góp của nhân dân, vốn khác để giảm nhẹ gánh nặng cho ngân sách Nhà nước).

- Tập trung có trọng điểm.

- *Phân biệt rõ nhiệm vụ phát triển kinh tế, xã hội của các cấp để bố trí chi cho phù hợp.*

- Kết hợp các khoản chi ngân sách Nhà nước với khối lượng tiền tệ, lãi suất, tỷ giá hối đoái, tạo công cụ tổng hợp cùng tác động đến các vấn đề kinh tế vĩ mô.

1.1.2. Nhiệm vụ cụ thể của chi ngân sách Nhà nước hàng năm.

1.1.2.1 Chi thường xuyên về:

- Các hoạt động sự nghiệp giáo dục, đào tạo, y tế, xã hội, văn hoá, thông tin, thể dục thể thao, sự nghiệp khoa học, công nghệ và môi trường, các sự nghiệp khác

- Các hoạt động sự nghiệp kinh tế ;

- Quốc phòng, an ninh và trật tự an toàn xã hội;

- Hoạt động của các cơ quan nhà nước các cấp ;

- Hoạt động các cơ quan của Đảng cộng sản Việt Nam;

- Hoạt động các cơ quan của Mặt trận tổ quốc Việt Nam, Đoàn thanh niên cộng sản Hồ Chí Minh, Hội Cựu chiến binh Việt Nam, Hội Liên hiệp phụ nữ Việt Nam, Hội Nông dân Việt Nam;

- Tài trợ cho các tổ chức xã hội, xã hội - nghề nghiệp cấp tỉnh theo quy định của pháp luật;

- Thực hiện các chính sách xã hội ;

- Các chương trình quốc gia;

- Trợ giá theo chính sách của Nhà nước;

- Trả lãi tiền vay cho đầu tư theo quy định tại khoản 3, Điều 8 của Luật Ngân sách nhà nước;

- Các khoản chi khác theo quy định của pháp luật.

1.1.2.2 Chi đầu tư phát triển:

1.1.2.3 Chi trả nợ gốc tiền vay cho đầu tư theo quy định tại khoản 3, Điều 8 của Luật Ngân sách nhà nước.

1.1.2.4 Chi bổ sung quỹ dự trữ tài chính.

1.1.2.5 Chi bổ sung cho ngân sách cấp dưới.

Ngân sách Nhà nước nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam là một hệ thống, thống nhất, bao gồm: ngân sách Trung ương và ngân sách các cấp chính quyền địa phương. Ngân sách địa phương lại bao gồm ngân sách địa phương cấp tỉnh, ngân sách địa phương cấp huyện, ngân sách địa phương cấp xã.

Ngân sách trung ương và ngân sách địa phương đều có đủ các nhiệm vụ chi nêu trên, nhưng tùy mức độ về quy mô, tầm quan trọng, nơi phát sinh khoản chi, mức độ ảnh hưởng của các khoản chi, tính chất và sự phù hợp nguồn thu mà Chính phủ quy định phân cấp giới hạn nhiệm vụ từng khoản chi cho mỗi cấp ngân sách trung ương và địa phương. Tương tự, Ủy ban nhân dân (UBND) tỉnh quy định giới hạn nhiệm vụ thu, chi cho các cấp ngân sách của địa phương. Nhiệm vụ thu, chi của mỗi cấp ngân sách được quy định cụ thể trong Luật ngân sách Nhà nước.

Vốn chi đầu tư xây dựng cơ bản (ĐT XD CB) theo quy định, cơ quan Tài chính chuyển vốn sang quản lý, thanh toán tập trung qua Kho bạc Nhà nước.

Chi thường xuyên được cấp phát trực tiếp đến đơn vị sử dụng ngân sách qua hệ thống Kho bạc Nhà nước và được quản lý, sử dụng, quyết toán theo quy định của Bộ Tài chính phù hợp với từng thời điểm nhất định.

1.1.3. Chi sự nghiệp trong chi thường xuyên

Chi sự nghiệp là các khoản chi phục vụ cho hoạt động của các lĩnh vực: sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế, xã hội, văn hoá, thông tin, thể dục thể thao; sự nghiệp khoa học, công nghệ và môi trường; các hoạt động sự nghiệp kinh tế; các sự nghiệp khác.

Việc quản lý chi sự nghiệp được thực hiện theo các quy định như: Thông tư số 103/1998/TT-BTC ngày 18/7/1998 của Bộ Tài chính "Hướng dẫn việc phân cấp, lập, chấp hành và quyết toán ngân sách nhà nước"; Quyết định số

999 TC/QĐ/CĐKT ngày 2/11/1996 của Bộ Tài chính về việc ban hành hệ thống chế độ kế toán hành chính sự nghiệp. Các Thông tư liên tịch hướng dẫn thêm các điểm đặc thù riêng của mỗi lĩnh vực, các thông tư hướng dẫn các chính sách, chế độ chi tiêu chung khác và công tác khoá sổ, lập báo cáo quyết toán ngân sách hàng năm của Bộ Tài chính.

Kiểm tra xét duyệt quyết toán hàng năm theo hướng dẫn xét duyệt, thẩm định và thông báo quyết toán năm đối với các đơn vị hành chính sự nghiệp của Bộ Tài chính (Từ năm ngân sách 2003 thực hiện theo Thông tư số 10/2004/TT-BTC ngày 19/02/2004 của Bộ Tài chính thay thế Thông tư số 21/2000/TT-BTC ngày 16/03/2000 của Bộ Tài chính).

1.2. ĐẶC ĐIỂM CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC - ĐÀO TẠO, Y TẾ TẠI ĐỊA PHƯƠNG.

1.2.1. Phân cấp nhiệm vụ chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế cho các cấp ngân sách địa phương

- Nhiệm vụ chi của ngân sách cấp tỉnh: các hoạt động sự nghiệp giáo dục, đào tạo, y tế do các cơ quan cấp tỉnh quản lý như:

+ Giáo dục phổ thông, bổ túc văn hoá, nhà trẻ, mẫu giáo, phổ thông dân tộc nội trú và các hoạt động giáo dục khác;

+ Đại học tại chức, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp, đào tạo nghề, đào tạo ngắn hạn và các hình thức đào tạo bồi dưỡng khác;

+ Phòng bệnh, chữa bệnh và các hoạt động y tế khác.

- Nhiệm vụ chi của ngân sách cấp huyện gồm: các hoạt động sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế thực hiện theo phân cấp của cấp tỉnh.

- Nhiệm vụ chi của ngân sách cấp xã gồm: hỗ trợ kinh phí bổ túc văn hoá, nhà trẻ, mẫu giáo do xã, thị trấn quản lý, hoạt động y tế xã, thị trấn.

*** Phân cấp chi hoạt động sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế cho các cấp ngân sách địa phương:**

Việc phân cấp chi thường xuyên về sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế cho cấp huyện các địa phương căn cứ vào trình độ, khả năng quản lý của cấp huyện và nguồn thu trên địa bàn, đồng thời bảo đảm kế hoạch chung của tỉnh về phát triển giáo dục-đào tạo và y tế;

Hàng năm Sở Giáo dục-đào tạo, Sở Y tế có trách nhiệm phối hợp với Sở Tài chính lập dự toán ngân sách toàn ngành trình UBND tỉnh để UBND tỉnh trình Hội đồng nhân dân (HĐND) quyết định.

Việc quản lý và cấp phát kinh phí thực hiện như sau:

- Trường hợp tỉnh không phân cấp cho ngân sách cấp huyện:

+ Đối với các cơ quan, đơn vị trực thuộc các Sở quản lý, Sở Tài chính cấp qua các Sở hoặc cấp phát trực tiếp cho các đơn vị theo quyết định của UBND tỉnh.

+ Đối với các cơ quan đơn vị thuộc cấp huyện quản lý: Việc cấp phát kinh phí do Sở Tài chính cấp trực tiếp cho các đơn vị hoặc cấp phát uỷ quyền qua cơ quan Tài chính huyện.

- Trường hợp tỉnh phân cấp cho ngân sách cấp huyện: việc quản lý, cấp phát kinh phí đối với các sự nghiệp này thực hiện như đối với các đơn vị dự toán của huyện.

1.2.2. Đặc điểm chi sự nghiệp Giáo dục - Đào tạo, y tế địa phương

Sự nghiệp giáo dục-đào tạo và sự nghiệp y tế là hai lĩnh vực trọng tâm, mạng lưới rải đều khắp địa bàn tỉnh từ tỉnh đến toàn bộ các xã, tính xã hội cao. Hai ngành này có quy mô lớn, hoạt động phong phú, hội tụ hầu như đầy đủ các hình thức tổ chức quản lý hiện có của các lĩnh vực hành chính, sự nghiệp. Trong cơ cấu chi ngân sách địa phương hàng năm chi sự nghiệp giáo

dục-đào tạo, y tế thường chiếm từ 20% đến 25% trong tổng chi ngân sách địa phương.

1.2.2.1 Mô hình quản lý và hình thức cấp phát kinh phí của ngành giáo dục-đào tạo, y tế tại địa phương

Chính quyền Nhà nước cấp tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (dưới đây gọi tắt là tỉnh) thực hiện chức năng quản lý Nhà nước của mình đối với các ngành, lĩnh vực thông qua các sở. Sở là các cơ quan chuyên môn thuộc UBND tỉnh chịu sự chỉ đạo trực tiếp của UBND về mặt quản lý Nhà nước và chịu sự chỉ đạo về chuyên môn, nghiệp vụ của Bộ quản lý ngành hay lĩnh vực. Sở giúp UBND tỉnh quản lý Nhà nước về lĩnh vực mình quản lý, đảm bảo sự thống nhất quản lý ngành hay lĩnh vực trong toàn quốc trên phạm vi địa bàn toàn tỉnh.

Trong trường hợp kinh phí sự nghiệp được phân cấp về ngân sách cấp huyện thì cơ quan giúp UBND huyện quản lý Nhà nước về lĩnh vực là Phòng giáo dục-đào tạo huyện và các cán bộ chuyên trách của UBND huyện về lĩnh vực phụ trách.

Sử dụng kinh phí sự nghiệp là các đơn vị dự toán có hoạt động sự nghiệp đó hoặc đơn vị không trực tiếp sử dụng nhưng quản lý và chịu trách nhiệm trực tiếp đối với kinh phí sự nghiệp từ khâu dự toán đến quyết toán.

Ngoài các trường tiểu học không thu học phí, đa số các đơn vị sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế địa phương là các đơn vị sự nghiệp tự đảm bảo một phần kinh phí hoạt động.

Hiện nay, các đơn vị sự nghiệp có thu đã đổi mới quản lý tài chính, được mở rộng một số quyền tự chủ theo quy định tại Nghị định số 10/2002/NĐ-CP ngày 16/01/2002 về chế độ tài chính áp dụng cho đơn vị sự nghiệp có thu. Mục đích quản lý thống nhất nguồn thu, chi tạo điều kiện cho các đơn vị sự nghiệp tăng thu bảo đảm trang trải kinh phí hoạt động. Nhiều địa phương đã

và đang triển khai giao quyền tự chủ quản lý tài chính cho các đơn vị sự nghiệp.

Các đơn vị dự toán cấp tỉnh hoạt động trong lĩnh vực bao gồm các đơn vị trực thuộc sở quản lý lĩnh vực, hoặc các đơn vị hoạt động trong lĩnh vực nhưng trực thuộc trực tiếp UBND tỉnh hay sở quản lý ngành, lĩnh vực khác.

Các đơn vị dự toán ngành giáo dục-đào tạo cấp huyện bao gồm các Trường phổ thông và Trung tâm chính trị huyện được phân cấp ngân sách cho huyện.

Các đơn vị dự toán ngành y tế cấp huyện là các Trung tâm y tế huyện (nếu được phân cấp). Thường mỗi huyện có một trung tâm y tế, một số ít có 2 Trung tâm.

Các đơn vị ngành giáo dục-đào tạo giai đoạn hiện nay thường có hai cấp dự toán là cấp I và cấp III của tỉnh, cấp I và cấp III của huyện. Một số ít địa phương vẫn còn để đơn vị dự toán cấp II của tỉnh là các phòng giáo dục-đào tạo huyện. Các đơn vị ngành y tế chỉ có hai cấp dự toán là cấp I và cấp III.

Tuy nhiên trong thực tế một số địa phương giao cho các phòng ban của Sở chủ quản thực hiện một số nhiệm vụ thuộc hoạt động sự nghiệp, quản lý kinh phí chi các chương trình, mục tiêu quốc gia và các mục tiêu của tỉnh. Trong trường hợp đó, tại các Văn phòng Sở hoặc các Phòng Tài chính kế toán của Sở được giao quản lý một khoản kinh phí chi sự nghiệp.

Tùy từng địa phương theo đặc điểm phân cấp ngân sách và cấp phát mà kinh phí sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế được cấp phát trực tiếp hoặc uỷ quyền qua cơ quan Tài chính huyện.

1.2.2.2 Nguồn tài chính và nội dung chi của đơn vị sự nghiệp có thu.

*** Nguồn tài chính**

Thứ nhất: Ngân sách nhà nước cấp

- Kinh phí hoạt động thường xuyên đối với đơn vị tự bảo đảm một phần chi phí.

- Kinh phí thực hiện các đề tài nghiên cứu khoa học cấp Nhà nước, cấp Bộ, ngành, chương trình mục tiêu quốc gia và các nhiệm vụ đột xuất khác được cấp có thẩm quyền giao.

- Kinh phí thanh toán cho đơn vị theo chế độ đặt hàng để thực hiện các nhiệm vụ của Nhà nước đặt hàng (điều tra, quy hoạch, khảo sát...) theo giá hoặc khung giá do Nhà nước quy định.

- Kinh phí cấp để thực hiện tinh giảm biên chế theo chế độ do Nhà nước quy định đối với số lao động trong biên chế thuộc diện tinh giảm.

- Vốn đầu tư xây dựng cơ sở vật chất, mua sắm trang, thiết bị phục vụ hoạt động sự nghiệp theo dự án và kế hoạch hàng năm; vốn đối ứng cho các dự án được cấp có thẩm quyền quy định.

Thứ hai: Nguồn thu sự nghiệp của đơn vị

- Số thu về học phí và viện phí, phần được để lại từ số lệ phí thi, chấm thi, lệ phí y tế và lệ phí khác thuộc ngân sách Nhà nước do đơn vị thu theo quy định.

- Thu từ hoạt động sản xuất, cung ứng dịch vụ.

- Các khoản thu sự nghiệp khác theo quy định của pháp luật (nếu có).

Thứ ba: Nguồn khác theo quy định của pháp luật : Viện trợ; Vay nợ; Quà biếu, tặng (nếu có).

*** Nội dung chi của đơn vị sự nghiệp có thu**

- Chi hoạt động thường xuyên theo chức năng, nhiệm vụ được cấp có thẩm quyền giao.

- Chi hoạt động sản xuất dịch, cung ứng dịch vụ.

- Chi thực hiện các đề tài nghiên cứu khoa học cấp Nhà nước, cấp Bộ, ngành và cấp Cơ sở; chương trình mục tiêu quốc gia; chi thực hiện đơn đặt hàng (điều tra, quy hoạch, khảo sát ...); chi vốn đối ứng thực hiện các dự án có vốn nước ngoài theo quy định.

- Chi thực hiện tinh giảm biên chế theo chế độ do Nhà nước quy định.

- Chi đầu tư phát triển, gồm chi đầu tư xây dựng cơ sở vật chất, mua sắm trang thiết bị, chi thực hiện các dự án đầu tư theo quy định.

- Chi thực hiện các nhiệm vụ đột xuất được cấp có thẩm quyền giao.

- Các khoản chi khác.

Thủ trưởng đơn vị được quyết định mức chi quản lý, chi nghiệp vụ cao hơn mức chi do Nhà nước quy định tùy theo nội dung và hiệu quả công việc trong phạm vi nguồn tài chính được sử dụng.

Theo quy định tại Nghị định số 10/2002/NĐ-CP ngày 16 tháng 01 năm 2002 về chế độ tài chính áp dụng cho đơn vị sự nghiệp có thu, các đơn vị sự nghiệp có thu giáo dục-đào tạo, y tế địa phương được quyền :

- Vay tín dụng ngân hàng hoặc Quỹ hỗ trợ phát triển để mở rộng và nâng cao chất lượng hoạt động sự nghiệp, tổ chức sản xuất cung ứng dịch vụ và tự chịu trách nhiệm trả nợ vay theo quy định của pháp luật.

- Quản lý, sử dụng tài sản Nhà nước theo quy định đối với đơn vị hành chính sự nghiệp. Đối với tài sản cố định sử dụng vào sản xuất, cung ứng dịch vụ đơn vị thực hiện trích khấu hao thu hồi vốn theo chế độ áp dụng cho các doanh nghiệp nhà nước. Số tiền trích khấu hao tài sản cố định và tiền thu do thanh lý tài sản thuộc nguồn ngân sách Nhà nước được để lại đầu tư tăng cường cơ sở vật chất, đổi mới trang thiết bị của đơn vị.

- Được mở tài khoản tiền gửi tại Ngân hàng hoặc tại Kho bạc Nhà nước để phản ánh các khoản thu, chi của hoạt động sản xuất, cung ứng dịch vụ; mở

tài khoản tại Kho bạc Nhà nước để phản ánh các khoản kinh phí thuộc ngân sách Nhà nước.

- Được chủ động sử dụng số biên chế được cấp có thẩm quyền giao; sắp xếp và quản lý lao động phù hợp với chức năng, nhiệm vụ của đơn vị theo Pháp lệnh cán bộ, công chức và chủ trương tinh giảm biên chế của Nhà nước. Những người thuộc diện giảm biên chế được hưởng chế độ, quyền lợi do Nhà nước quy định.

- Được thực hiện chế độ hợp đồng lao động theo quy định của Bộ Luật Lao động phù hợp với khối lượng công việc và khả năng tài chính của đơn vị.

- Các chế độ về tiền lương, tiền công, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế; chế độ đào tạo, bồi dưỡng nâng cao trình độ nghiệp vụ chuyên môn đối với người lao động, thực hiện theo quy định hiện hành và những quy định của Nghị định số 10/2002/NĐ-CP ngày 16 tháng 01 năm 2002. Trong đó tiền lương, tiền công của người lao động: hệ số điều chỉnh tăng thêm mức lương tối thiểu không quá 2 lần so với mức tiền lương tối thiểu chung do Nhà nước quy định (đối với đơn vị sự nghiệp có thu bảo đảm một phần chi phí).

- Đơn vị sự nghiệp hoạt động sản xuất, cung ứng dịch vụ có thu chịu trách nhiệm thực hiện nghĩa vụ với ngân sách Nhà nước và được hưởng các quyền lợi về miễn, giảm thuế theo quy định hiện hành.

*** Lập và chấp hành dự toán ngân sách Nhà nước**

Đơn vị sự nghiệp có thu căn cứ vào chức năng, nhiệm vụ được cấp có thẩm quyền giao, nhiệm vụ của năm kế hoạch, chế độ chi tiêu tài chính hiện hành; căn cứ vào kết quả hoạt động tài chính của năm trước liền kề lập dự toán thu, chi năm kế hoạch gửi cơ quan quản lý cấp trên.

Thủ trưởng các đơn vị sự nghiệp có thu phối hợp với cơ quan Tài chính cùng cấp căn cứ vào dự toán thu, chi của năm đầu thời kỳ ổn định, tình hình thực hiện dự toán thu, chi của năm trước liền kề (sau khi loại trừ các yếu tố

đột xuất, không thường xuyên) được cấp có thẩm quyền phê duyệt, để xác định loại đơn vị sự nghiệp có thu.

Chủ tịch UBND các cấp thẩm tra dự toán thu, chi của đơn vị sự nghiệp có thu trực thuộc và phê duyệt mức ngân sách Nhà nước bảo đảm hoạt động thường xuyên cho đơn vị sự nghiệp có thu tự bảo đảm một phần chi phí sau khi có ý kiến thống nhất của cơ quan Tài chính các cấp của địa phương .

Trong thời gian được ngân sách Nhà nước bảo đảm kinh phí hoạt động ổn định, hàng năm đơn vị lập dự toán thu, chi gửi cơ quan chủ quản của địa phương, Kho bạc Nhà nước nơi đơn vị mở tài khoản để kiểm soát chi theo quy định hiện hành.

Trong quá trình thực hiện, đơn vị được điều chỉnh dự toán thu, chi trong phạm vi nguồn tài chính được sử dụng cho phù hợp với tình hình thực tế và gửi cơ quan chủ quản, Kho bạc Nhà nước để theo dõi, quản lý.

Kinh phí ngân sách Nhà nước bảo đảm hoạt động thường xuyên và các khoản thu sự nghiệp, cuối năm chưa chi hết đơn vị được chuyển sang năm sau để tiếp tục sử dụng.

*** Trích lập và sử dụng các quỹ**

Hàng năm, sau khi trang trải toàn bộ chi phí hoạt động và thực hiện đầy đủ nghĩa vụ với ngân sách Nhà nước theo quy định của pháp luật; số chênh lệch (nếu có) giữa phân thu (sau khi loại trừ kinh phí nghiên cứu khoa học; chương trình mục tiêu quốc gia; các nhiệm vụ đột xuất được cấp có thẩm quyền giao; kinh phí thực hiện tinh giảm biên chế; vốn đầu tư xây dựng cơ bản, vốn đối ứng của ngân sách Nhà nước; vốn vay, viện trợ) và phân chi tương ứng, đơn vị được trích lập các quỹ: Quỹ Dự phòng ổn định thu nhập, Quỹ Khen thưởng, Quỹ Phúc lợi và Quỹ Phát triển hoạt động sự nghiệp. Việc trích lập các quỹ do Thủ trưởng đơn vị quyết định, sau khi thống nhất với tổ

chức Công đoàn của đơn vị và được thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.

*** Thực hiện chế độ kế toán, thống kê, báo cáo, quyết toán, kiểm tra và công khai tài chính.**

- Các khoản thu, chi của đơn vị sự nghiệp có thu thuộc ngân sách Nhà nước phải được thể hiện trong ngân sách Nhà nước theo đúng quy định hiện hành.

- Các đơn vị sự nghiệp có thu tổ chức công tác kế toán, thống kê và báo cáo tài chính theo các quy định của pháp luật về chế độ kế toán thống kê áp dụng cho các đơn vị hành chính sự nghiệp. Thủ trưởng đơn vị chịu trách nhiệm về những quyết định thu, chi, tài sản, lao động và sự trung thực, khách quan của số liệu kế toán, quyết toán, thống kê và báo cáo tài chính định kỳ.

- Cơ quan quản lý cấp trên có trách nhiệm xét duyệt quyết toán đối với các đơn vị sự nghiệp có thu trực thuộc. Cơ quan Tài chính cùng cấp có trách nhiệm thẩm định báo cáo quyết toán đối với cơ quan quản lý cấp trên theo quy định hiện hành.

1.3. KIỂM TOÁN CHI NGÂN SÁCH GIÁO DỤC-ĐÀO TẠO, Y TẾ TẠI ĐỊA PHƯƠNG

1.3.1. Mục đích kiểm toán chi sự nghiệp nói chung, chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế nói riêng

Chức năng của Kiểm toán Nhà nước là kiểm tra, xác nhận tính đúng đắn, hợp pháp của tài liệu và số liệu kế toán, báo cáo quyết toán của các cơ quan Nhà nước và các đoàn thể quần chúng, các tổ chức xã hội sử dụng kinh phí do ngân sách Nhà nước cấp. Hiệu quả hoạt động của các tổ chức sử dụng ngân sách Nhà nước.

Để thực hiện được chức năng, nhiệm vụ được giao; trong các cuộc kiểm toán Báo cáo quyết toán ngân sách địa phương Kiểm toán Nhà nước phải thực hiện kiểm toán một lượng thông tin tài chính nhất định, đủ giúp cho việc đưa ra các ý kiến cần thiết về báo cáo quyết toán ngân sách của địa phương. Về chi thường xuyên thì chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế là hai nhiệm vụ chi lớn được Đảng, Nhà nước rất quan tâm.

Ngân sách chi cho sự nghiệp giáo dục - đào tạo địa phương là nhiệm vụ được xác định là trọng tâm, là chỉ tiêu pháp lệnh. Hàng năm, Chính phủ và Bộ Tài chính tính toán giao cụ thể lượng ngân sách chi cho hoạt động sự nghiệp thường xuyên. Sự nghiệp y tế cũng là nhiệm vụ được quan tâm, quy mô kinh phí chỉ đứng sau lĩnh vực giáo dục-đào tạo. Ngoài ra còn có các chương trình, mục tiêu giáo dục, y tế được bố trí ngân sách riêng.

Trong các cuộc kiểm toán Báo cáo quyết toán ngân sách địa phương thường chọn các lĩnh vực giáo dục-đào tạo và y tế trong phạm vi kiểm toán. Kiểm toán đối với lĩnh vực giáo dục-đào tạo và y tế có thể nắm bắt được nhiều vấn đề cơ bản trong công tác dự toán, chấp hành ngân sách, kế toán và quyết toán ngân sách của địa phương. Đánh giá được việc thực hiện chủ trương, đường lối của Đảng, Nhà nước về các lĩnh vực giáo dục-đào tạo, y tế.

Khi thực hiện cuộc kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế các Kiểm toán viên cần thu thập thông tin, sao cho qua kiểm toán:

- Đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi của trung ương và của HĐND quyết định về sự nghiệp giáo dục-đào tạo, sự nghiệp y tế của địa phương. Việc thực hiện chi ngân sách Nhà nước có đúng dự toán, đúng mục đích, đúng nhiệm vụ, nội dung được duyệt hay không, các khoản chi tăng, giảm so với dự toán. Nguyên nhân tăng, giảm số thực hiện so với dự toán. Qua đó, góp phần đánh giá việc quản lý, điều hành ngân sách của UBND các cấp.

- Đánh giá việc hướng dẫn, cụ thể hoá các văn bản pháp luật của Nhà nước, các chính sách, chế độ hiện hành trên địa bàn của các cơ quan chức

năng và UBND tỉnh. Phân tích đánh giá để có ý kiến sửa đổi các chế độ, tiêu chuẩn, định mức chi tiêu phù hợp với khả năng thực tế của ngân sách.

- Kiểm tra, đánh giá tình hình thực hiện kỷ luật, kỷ cương chấp hành pháp luật trong lĩnh vực tài chính - ngân sách Nhà nước. Việc thực hiện các chế độ định mức về trang bị, sử dụng điện thoại, chế độ mua sắm và sử dụng tài sản, xe ô tô con, mô tô, các trang thiết bị làm việc, chế độ chi tiêu hội nghị, chi tiêu khác trong các cơ quan.

- Đánh giá hiệu quả sử dụng các nguồn tài chính được Nhà nước giao. Tình hình thực hiện Pháp lệnh thực hành tiết kiệm, Pháp lệnh chống tham nhũng.

- Kiến nghị xuất toán đối với các khoản chi sai chế độ, tiêu chuẩn, định mức.

- Đánh giá việc chấp hành các luật, chính sách chế độ về thu, chi tài chính ngân sách, Pháp lệnh Kế toán - Thống kê của Nhà nước.

Kết quả kiểm toán kinh phí sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế góp phần không nhỏ trong việc đưa ra các đánh giá nhận xét của Kiểm toán Nhà nước trong Báo cáo kết quả kiểm toán về Báo cáo quyết toán ngân sách của địa phương.

Các cuộc kiểm toán kinh phí sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế của địa phương hiện nay có các nội dung, phương pháp kiểm toán, phạm vi giới hạn của cuộc kiểm toán như sau:

1.3.2. Nội dung kiểm toán

Kiểm toán các nguồn thu, nội dung chi của ngân sách Nhà nước cho sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế tại địa phương.

Kiểm toán việc chấp hành các Luật, chế độ chính sách về thu, chi tài chính, Luật Kế toán và hiệu quả sử dụng các nguồn kinh phí thuộc ngân sách Nhà nước.

Cụ thể kiểm toán các nội dung sau:

- Kiểm tra, đánh giá công tác lập, và giao dự toán thu, chi thường xuyên của sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế từ đơn vị sử dụng ngân sách đến đơn vị dự toán cấp I và sở Tài chính, UBND tỉnh, nghị quyết của HĐND tỉnh.

*** Kiểm toán nguồn thu của đơn vị**

- Kiểm tra, đánh giá tình hình thực hiện dự toán thu sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế; các chương trình mục tiêu giáo dục - đào tạo và y tế. Nguyên nhân khách quan, chủ quan thu không đạt hoặc vượt dự toán.

- Phân tích nguồn thu được để lại đơn vị chi quản lý qua NSNN : Có phát sinh thường xuyên không, dự toán giao đã phù hợp khả năng nguồn thu chưa.

- Kiểm toán các khoản thu tại đơn vị có được thu đúng đối tượng, mức thu không, công tác tổ chức thu, quản lý và quyết toán số thu với cơ quan tài chính.

**** Kiểm toán về chi thường xuyên sự nghiệp**

- Đánh giá tính tuân thủ của địa phương trong việc giao dự toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo so với dự toán TW giao.

- Kiểm tra, đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế; các chương trình mục tiêu giáo dục - đào tạo và y tế. Nguyên nhân khách quan, chủ quan chi không đạt hoặc vượt dự toán.

- Các văn bản của các cơ quan chức năng và UBND tỉnh về việc hướng dẫn, cụ thể hoá các văn bản pháp luật của Nhà nước, các chính sách, chế độ hiện hành của lĩnh vực giáo dục- đào tạo và y tế trên địa bàn tỉnh. Các chế độ, tiêu chuẩn, định mức chi tiêu địa phương xây dựng cho lĩnh vực đã phù hợp với thực tiễn khả năng ngân sách không.

- Sự khớp đúng số liệu quyết toán giữa đơn vị dự toán cấp III, đơn vị dự toán cấp I, cơ quan tài chính và KBNN.

- Phân tích đánh giá quyết toán chi NSNN của các đơn vị sử dụng ngân sách và đơn vị quản lý trên cơ sở các nội dung kiểm toán cụ thể:

+ Chú trọng kiểm toán việc thực hiện chủ trương, mục tiêu nằm trong chính sách phát triển kinh tế, xã hội của Chính phủ hàng năm hoặc từng giai đoạn của lĩnh vực được kiểm toán.

+ Việc sử dụng ngân sách ở các đơn vị được kiểm toán có đúng mục đích và theo đúng dự toán được duyệt không; thực hiện đúng hay sai các chế độ định mức về trang bị, sử dụng điện thoại, chế độ mua sắm và sử dụng xe ô tô con, mô tô, các trang thiết bị làm việc, chế độ chi tiêu hội nghị, chi tiêu khác.

+ Công tác kế toán và khoá sổ, lập báo cáo quyết toán theo chế độ quy định không.

1.3.3. Phương pháp kiểm toán

Trên cơ sở đánh giá trọng yếu và rủi ro trong kiểm toán và nội dung kiểm toán. Lựa chọn các phương pháp kiểm toán phù hợp : cân đối, đối chiếu, so sánh, điều tra, chọn mẫu, thực nghiệm, phỏng vấn, phân tích .

- Đối chiếu, so sánh, phân tích công tác lập dự toán, phân bổ và giao dự toán.

- Đối chiếu, so sánh các báo cáo tài chính của đơn vị dự toán các cấp với nhau, với báo cáo của cơ quan tài chính, KBNN.

- Đối chiếu nội dung các văn bản của địa phương điều hành lĩnh vực được kiểm toán với các văn bản quy định chính sách, chế độ lĩnh vực đó của TW.

- Đối chiếu, so sánh việc giao và nhận các nguồn kinh phí NSNN cấp của cơ quan thẩm quyền, có đúng chức năng, nhiệm vụ của đơn vị và nội dung, mục đích nguồn kinh phí không;

Đối chiếu các khoản thu, chi của đơn vị với mức quy định tại các văn bản quy định về chính sách, chế độ của địa phương và TW để kiểm toán việc tuân thủ các chính sách, chế độ của đơn vị so chế độ hiện hành.

- Kiểm tra, đối chiếu nội dung nguồn kinh phí được giao và nội dung các chứng từ thu, chi với sổ kế toán để xác định việc hạch toán có đúng theo Chương - Loại - Khoản - Mục quy định, hạch toán kế toán đúng nội dung tài khoản không, xác định số dư đầu kỳ, phát sinh và dư cuối mỗi kỳ kế toán và chính xác về số lượng, thời điểm không.

- Đối chiếu sổ sách với số liệu kiểm kê hiện vật. Các thủ tục kiểm kê của đơn vị đã thực hiện đúng quy định không.

1.3.4. Phạm vi kiểm toán

Tiêu thức chọn đơn vị được kiểm toán cần đảm bảo các yếu tố :

- Chức năng, vai trò của đơn vị trong lĩnh vực kiểm toán
- Quy mô kinh phí đơn vị quản lý sử dụng, tính đại diện về nguồn thu, nhiệm vụ chi của đơn vị đối với lĩnh vực kiểm toán
- Đại diện các đơn vị sự nghiệp có thu được giao quyền tự chủ tài chính, đơn vị chưa được giao (nếu có đơn vị được giao, đơn vị chưa được giao quyền tự chủ tài chính).

Phạm vi kiểm toán

- Kiểm toán tổng hợp tại các cơ quan quản lý tài chính tổng hợp : Tài chính, Kho bạc Nhà nước, đơn vị dự toán cấp I.
- Kiểm toán chi tiết tại một số đơn vị dự toán cấp II (nếu có), đơn vị dự toán cấp III quản lý và sử dụng kinh phí sự nghiệp.
- Kiểm toán các đơn vị sự nghiệp thuộc lĩnh vực nhưng trực thuộc UBND tỉnh hoặc do các sở khác quản lý .

1.3.5. Giới hạn kiểm toán

Giới hạn nội dung kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán :

- Kiểm toán tổng hợp về công tác dự toán, quyết toán ngân sách và văn bản hướng dẫn các chính sách, chế độ, chủ trương đường lối của TW của cơ quan chức năng địa phương về lĩnh vực được kiểm toán tại các cơ quan quản lý tài chính tổng hợp : Tài chính, Kho bạc Nhà nước, đơn vị dự toán cấp I.

- Tại các đơn vị trực tiếp sử dụng ngân sách : Kiểm toán tình hình thực hiện các nhiệm vụ được giao, việc chấp hành các chính sách, chế độ tài chính và công tác quản lý, quyết toán ngân sách của đơn vị.

Giới hạn tác nghiệp kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán :

Công việc thực hành kiểm toán của các kiểm toán viên tại các đơn vị phụ thuộc vào hình thức cuộc kiểm toán : Kiểm toán trước, kiểm toán sau hay kiểm toán quá trình hoạt động. Tùy thuộc loại hình kiểm toán có các giới hạn khác nhau:

- Các tài liệu lưu giữ tại đơn vị được kiểm toán: Báo cáo quyết toán, sổ kế toán, hồ sơ, chứng từ liên quan.

- Tài liệu làm việc mang tính xác nhận hoặc tài liệu do bên liên quan cung cấp về việc đối chiếu xác minh nghiệp vụ kinh tế phát sinh, công nợ và các hoá đơn chứng từ thanh toán với các nhà cung cấp hàng hoá, dịch vụ.

- Chứng kiến kiểm kê tài sản, vật tư, hàng hoá, kiểm quỹ .

Giới hạn niên độ ngân sách được kiểm toán:

Giới hạn niên độ ngân sách được kiểm toán được xác định tùy thuộc vào hình thức, mục tiêu cuộc kiểm toán. Với các cuộc kiểm toán hiện tại của KTNN Việt Nam là niên độ ngân sách một năm xác định 200x và các thời kỳ trước, sau có liên quan đến nội dung kiểm toán và Báo cáo quyết toán năm đó của đơn vị được kiểm toán.

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP TRONG CÁC CUỘC KIỂM TOÁN NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC TẠI ĐỊA PHƯƠNG

2.1. THỰC TRẠNG CHI SỰ NGHIỆP NÓI CHUNG VÀ CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC - ĐÀO TẠO, SỰ NGHIỆP Y TẾ TẠI ĐỊA PHƯƠNG

2.1.1. Các sai phạm thường gặp tại các cơ quan tài chính và cơ quan quản lý chuyên ngành

2.1.1.1. Công tác tổ chức hệ thống quản lý Nhà nước về kế toán

Các cơ sở, ngành của nhiều tỉnh chưa nhận thức đúng về công tác tổ chức hệ thống cán bộ kế toán trong ngành. Công tác giảm biên chế đã được vận dụng thiếu sự phù hợp khi giảm hơn mức cần thiết số cán bộ và chức năng nhiệm vụ của cán bộ làm công tác kế toán tổng hợp của ngành.

Tại các địa phương này Sở Tài chính và các sở chủ quản không chỉ đạo việc lập Báo cáo tài chính tổng hợp của ngành theo quy định của pháp lệnh kế toán thống kê, Chế độ kế toán, Luật ngân sách và các văn bản hướng dẫn thi hành Luật ngân sách hiện hành; Đa số các đơn vị dự toán trực thuộc không chú trọng việc nộp Báo cáo tài chính cho đơn vị chủ quản cấp trên.

2.1.1.2. Công tác dự toán ngân sách hàng năm

Công tác dự toán về cơ bản đã tuân thủ các bước của trình tự quy định nhưng nhiều tỉnh đơn vị dự toán cấp III và Sở Tài chính trực tiếp thảo luận, quyết định dự toán, các cơ quan chủ quản chưa thực sự chủ động, đôi khi chỉ là tham gia một cách hình thức.

Việc thông báo dự toán đến các đơn vị sử dụng ngân sách còn chậm. Có địa phương, UBND tỉnh trực tiếp thông báo đến từng đơn vị sử dụng ngân sách

trực thuộc các sở, ngành không thông qua đơn vị chủ quản cấp trên biết (bằng văn bản) về mức kinh phí được cấp cho các đơn vị đó.

Hầu hết các địa phương không đảm bảo được kinh phí ngay trong dự toán đầu năm cho các nhiệm vụ chi mua sắm, sửa chữa tài sản cố định (TSCĐ) của các ngành. Một số địa phương còn để lại một phần kinh phí trong cơ cấu chi đã bảo vệ với Bộ Tài chính để phân bổ cho lĩnh vực quản lý Nhà nước. Một phần kinh phí trong dự toán đã phân bổ cho lĩnh vực bố trí dự phòng của ngành, để trong năm UBND tỉnh phê duyệt bổ sung cho các ngành.

Hiện nay Bộ Tài chính thường cấp bổ sung có mục tiêu một số nhiệm vụ chưa được tính đến trong năm nhưng một số tỉnh còn phân bổ số kinh phí được bổ sung không đúng cho nội dung, mục đích được giao.

Qua các sai phạm trên cho thấy cơ chế xin cho vẫn còn tồn tại và khá phổ biến với mức độ khác nhau, nhất là trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế.

Đối với khoản thu sự nghiệp tại các đơn vị ngành giáo dục - đào tạo, y tế, đa số các địa phương đã tính và giao số thu, chi từ nguồn này cho đơn vị. Qua kiểm toán, nhiều địa phương tổ chức xác định và giao khoản này chưa khoa học, chưa sát khả năng nguồn thu, chưa đưa vào quyết định giao dự toán cho đơn vị.

Công tác lập dự toán chi tiết và cấp phát các khoản chi thuộc các lĩnh vực đôi khi còn sai Chương - Loại - Khoản, cấp phát không phù hợp với cấp ngân sách đã được phê duyệt trong dự toán mà không có sự phê duyệt điều chỉnh dự toán, hay điều chỉnh số cấp phát khi quyết toán. Những sai sót này thuộc về trình độ chuyên môn nghiệp vụ của cán bộ kế toán, do đó báo cáo quyết toán chi ngân sách không thể hiện đúng lượng kinh phí đã được sử dụng cho lĩnh vực đó và việc đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi không chính xác.

Tại các địa phương ngoài các chính sách, chế độ quy định chung của trung ương, các cơ quan chức năng tham mưu một số cơ chế chính sách đặc thù

riêng cho ngành giáo dục - đào tạo và y tế. Trong đó một số cơ chế chính sách chưa phù hợp điều kiện kinh tế, xã hội địa phương, trái với quy định của Nhà nước.

2.1.1.3. Cấp phát, thanh toán

Tỷ trọng cấp phát kinh phí bằng lệnh chi cao, cấp phát bằng hình thức lệnh chi tiền ngay với các đơn vị dự toán của tỉnh không đúng quy định của Luật ngân sách Nhà nước.

Nguồn vốn XDCB thuộc chương trình mục tiêu Quốc gia về giáo dục-đào tạo, y tế nhiều tỉnh quản lý, cấp phát, thanh toán không qua phòng quản lý, thanh toán vốn ĐTXDCB của Kho bạc Nhà nước mà giao cho các phòng quản lý tài chính Hành chính sự nghiệp, phòng quản lý ngân sách hoặc phòng quản lý ĐTXDCB của Sở Tài chính cấp phát và thanh toán trực tiếp cho bên nhận thầu như một khoản chi thường xuyên.

Nhiều khoản cấp phát vào các ngày cuối năm không đủ thời gian để đơn vị được cấp tiền chi tiêu.

2.1.1.4. Công tác quyết toán NSNN

Nhiều tỉnh còn hiện tượng đưa vào quyết toán ngân sách cả số kinh phí chưa thực chi tiêu, số tạm ứng, số chi trong năm sau không phù hợp điều kiện quyết toán trong thời gian chẵn lý.

Báo cáo quyết toán của cơ quan Tài chính, của ngành, của Kho Bạc Nhà nước thường không khớp nhau về chi tiết các mục chi, tổng số chi cho lĩnh vực. Nguyên nhân do việc cấp phát theo một số mục chi cơ bản, nhưng khi thực hiện chi nhiều địa phương không có sự phối hợp giữa các cơ quan Tài chính, Kho bạc Nhà nước và đơn vị sử dụng ngân sách để điều chỉnh số cấp phát theo số quyết toán sau khi có sự kiểm soát chi. Số quyết toán của Kho bạc Nhà nước có cả số kinh phí do ngân sách cấp, chi không hết của các đơn vị không nộp trả lại ngân sách và giảm cấp phát kịp thời.

2.1.2. Các dạng sai phạm thường gặp tại các đơn vị sử dụng NSNN

2.1.2.1. Công tác dự toán chi ngân sách hàng năm

Công tác lập dự toán chất lượng chưa cao, không sát thực tế nhu cầu chi của đơn vị, chưa cụ thể hoá được nội dung, nhiệm vụ sự nghiệp đơn vị dự kiến thực hiện trong năm kế hoạch, phải điều chỉnh nhiều kể cả về tổng số và chi tiết mục chi.

2.1.2.2. Về việc quản lý, sử dụng kinh phí được giao

Còn tình trạng sử dụng tùy tiện kinh phí sự nghiệp cũng như kinh phí chương trình mục tiêu không đúng nội dung, mục đích được phê duyệt trong kế hoạch đề ra đầu năm.

Tình trạng chi tiếp khách, quà tặng, thăm quan, du lịch trong và ngoài nước dưới dạng thăm quan học tập hàng năm là phổ biến, nhất là ở các đơn vị có nguồn thu sự nghiệp, các Văn phòng sở của các sở chủ quản.

Hiện tượng chi thanh toán sai chính sách, chế độ cho người lao động ngoài quy định hiện hành vẫn còn nhưng không nhiều.

Việc mua sắm, sửa chữa tài sản công cũng có những biểu hiện chưa tiết kiệm và chưa hiệu quả.

Các đơn vị ngành y tế thường quản lý nhiều loại hoá chất, thuốc, vật tư tiêu hao hình thành từ nhiều nguồn khác nhau nhưng cùng được sử dụng cho mục đích phòng bệnh, chữa bệnh nên việc quản lý kho thuốc thường khó khăn, phức tạp. Nhiều đơn vị chưa làm tốt khâu quản lý và hạch toán kho vật tư, hàng hoá. Giá trị vật tư, hàng hoá trên sổ kế toán và sổ kho không khớp nhau. Có hiện tượng sử dụng thuốc, hoá chất nguồn chương trình mục tiêu quốc gia cho hoạt động dịch vụ tiêm phòng.

Đa số các cơ sở khám chữa bệnh không bố trí đủ kinh phí mua thuốc phục vụ chữa bệnh trong năm. Tuy nhiên, một phần do công suất giường bệnh

cao hơn kế hoạch. Vì vậy kho thuốc dự trữ thấp, nợ tiền thuốc đối với các cơ sở cung cấp thuốc là phổ biến.

Việc sử dụng các khoản thu sự nghiệp không đúng nội dung quy định, thường xảy ra ở khắp các địa phương.

Tại các đơn vị sự nghiệp có thu thực hiện cơ chế khoán chi thường hạn chế việc mua sắm, sửa chữa vật tư văn phòng, cơ sở làm việc, giành kinh phí chi thưởng, hỗ trợ thu nhập cho nhân viên. Tuy nhiên, về chính sách, chế độ tài chính đối với việc sử dụng nguồn thu viện phí của các đơn vị khám chữa bệnh ngành y tế hiện nay có nhiều bất cập, không phù hợp với thực tế nhiệm vụ chi, nhu cầu kinh phí phục vụ cho hoạt động chính của đơn vị. Nếu như trước đây 70% nguồn thu từ viện phí chi phục vụ trực tiếp cho khám chữa bệnh cho người bệnh, 30% giành cho các quỹ khen thưởng, phúc lợi, trích nộp cho cấp trên mà nguồn thu còn chưa đáp ứng nổi nhu cầu chi cho người bệnh và đổi mới, nâng cao trang thiết bị khám chữa bệnh. Nay lại thêm 35% số thu viện phí cho nội dung chi trả tiền lương tăng thêm của cán bộ nhân viên đơn vị thì số thiếu hụt càng lớn và thiếu hụt ngay đối với cơ sở khám chữa bệnh lớn, trung tâm của tỉnh chứ không chỉ các cơ sở khám chữa bệnh tuyến huyện.

Với chính sách sử dụng quỹ thu từ viện phí hiện nay, từ năm 2003 đã có nhiều cơ sở khám chữa bệnh tuyến tỉnh, huyện nhất là các tỉnh miền núi, vùng sâu, vùng xa không chi trả được tiền lương tăng thêm cho cán bộ nhân viên trong đơn vị. Một số đơn vị chi trả được tiền lương tăng thêm thì không còn kinh phí để chi chế độ khen thưởng theo quy định hiện hành. So với thu nhập của các đơn vị hành chính sự nghiệp thì cán bộ, nhân viên ngành y tế vẫn có tổng thu nhập cao hơn song xét về chế độ, họ chưa nhận đủ chế độ quy định về quyền lợi hợp pháp của mình. Kết quả tâm tư của đông đảo cán bộ, nhân viên ngành y tế không yên tâm, thông thoáng khi làm nhiệm vụ, gây khó khăn cho ban lãnh đạo các cơ sở khám chữa bệnh này.

Đối với các đơn vị khám chữa bệnh tại các thành phố lớn như Hà Nội, Thành phố Hồ Chí Minh,... số tiền thu viện phí rất lớn. Theo cơ chế mới, không những các đơn vị này có khả năng tự thu xếp nguồn kinh phí cần chi tăng thêm mà còn mong muốn có cơ chế thông thoáng hơn (hệ số chi tiền lương mong muốn có thể cao hơn mức 2,5 lần lương cơ bản) để các cơ sở này có thể chi tiêu được hết phần 30% thu tiền viện phí cải thiện thu nhập cho cán bộ, nhân viên.

Đối với các đơn vị sự nghiệp ngành giáo dục- đào tạo và ngành y tế hiện nay, đa số các đơn vị sự nghiệp có nguồn thu (dù cho đã thực hiện hay chưa thực hiện cơ chế tự chủ tài chính). Từ thực tế chênh lệch về thu nhập giữa cán bộ, nhân viên làm công tác giảng dạy, cán bộ có chuyên môn y tế với nhân viên hành chính thuần tuý, hầu hết các ngành đều có cơ chế chi tăng thêm tiền lương cho cán bộ, nhân viên hành chính từ nguồn thu tại đơn vị.

2.1.2.4. Công tác kế toán, khoá sổ cuối năm lập báo cáo tài chính

Chúng tôi thanh toán không đảm bảo tính hợp pháp, hợp lý nhiều. Còn phổ biến việc chia nhỏ các khoản chi để tránh phải có hoá đơn tài chính, khó kiểm soát giá cả và hợp thức các khoản chi không đúng chính sách, chế độ. Hoá đơn thanh toán không có ngày tháng, nội dung không rõ ràng. Các khoản chi tiếp khách có hoá đơn hoặc biên nhận của nhà bếp cơ quan, nơi bán với giá trị lớn... Hiện tượng trên hiện nay công tác kiểm toán chưa có giải pháp ngăn chặn khi thực hiện kiểm toán.

Việc tính khấu hao TSCĐ của các đơn vị hành chính sự nghiệp còn chưa được chú trọng. Nhiều đơn vị không mở sổ theo dõi TSCĐ theo bộ phận sử dụng. Một số đơn vị không mở tài khoản ghi sổ theo dõi nguyên giá TSCĐ đầu năm, số cuối năm và không tính giá trị hao mòn TSCĐ theo quy định.

Có đơn vị đưa vào quyết toán các khoản dự kiến chi, chưa có nội dung sử dụng chuyển theo dõi riêng để sử dụng vào các năm sau hoặc chi dùng cho nội dung, mục đích khác.

Nhiều khoản chi cuối năm chưa kịp thực hiện nhưng vẫn được lập hồ sơ, chứng từ để đưa vào quyết toán trong năm. Có những đơn vị do một số nhiệm vụ chi không thực hiện nhưng không nộp lại kinh phí mà chuyển kinh phí thừa cuối năm mua tài sản, vật tư văn phòng, xăng dầu để năm sau sử dụng tiếp.

Hiện tượng khoá sổ kế toán lập báo cáo thu sự nghiệp không đúng thời điểm đối với các đơn vị sự nghiệp có thu ngành giáo dục - đào tạo và y tế là phổ biến. Số thu các tháng cuối năm thường chuyển hạch toán sang năm sau.

2.1.2.5. Công tác lập báo cáo tài chính, quyết toán ngân sách cuối năm

Còn đơn vị dự toán cấp I không lập báo cáo kế toán tổng hợp của đơn vị mình và các đơn vị dự toán trực thuộc. Một số tỉnh đã được kiểm toán, địa phương không quan tâm đúng mức và không chỉ đạo các đơn vị thực hiện các kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước về vấn đề này.

Chức năng quản lý Nhà nước về lĩnh vực tài chính, kế toán của nhiều đơn vị chủ quản chưa được thực hiện. Việc kiểm tra kế toán và quản lý tài chính của kế toán cấp trên đối với các đơn vị trực thuộc vì vậy hạn chế.

Một số địa phương cơ quan chủ quản chưa chủ động trong việc kiểm tra, thẩm tra, phê duyệt, thông báo kết quả phê duyệt báo cáo tài chính của các đơn vị trực thuộc. Có tỉnh số kinh phí đã chi hàng năm của các đơn vị dự toán ngân sách tỉnh, ngành giáo dục - đào tạo không được thông báo phê duyệt quyết toán nên số dư tài khoản “chi hành chính sự nghiệp” và tài khoản “Nguồn kinh phí chi hành chính sự nghiệp” lũy kế mấy năm không được tất toán.

Công tác hạch toán kế toán, ghi sổ và lập các biểu mẫu, báo cáo tài chính còn nhiều sai sót, số liệu không chính xác. Nguyên nhân do trình độ của kế toán còn hạn chế, thiếu linh hoạt trong các trường hợp không thường xuyên xảy ra hoặc là đặc thù riêng của ngành.

2.1.3. Triển khai chế độ tài chính áp dụng cho đơn vị sự nghiệp có thu

Từ năm 2002, Chính phủ đã có chủ trương thực hiện cơ chế quản lý giao quyền tự chủ đối với các đơn vị sự nghiệp có thu theo Nghị định số 10/2002/NĐ-CP ngày 16/01/2002 về chế độ tài chính áp dụng cho đơn vị sự nghiệp có thu. Nhưng qua kiểm toán cho thấy:

- Việc triển khai thực hiện cơ chế quản lý giao quyền tự chủ đối với các đơn vị sự nghiệp có thu tại các địa phương không đồng loạt. Năm 2002 chỉ có một số địa phương triển khai thí điểm. Đa số các địa phương sang năm 2003 mới bắt đầu triển khai giao thí điểm, có địa phương năm 2004 mới bắt đầu thực hiện .

Nguyên nhân ở một số địa phương công tác tổ chức cán bộ chưa xác định được số biên chế phù hợp cho các ngành, một số địa phương chưa xác định được định mức khoán chi phù hợp.

Theo đánh giá của các địa phương, các đơn vị được giao quyền tự chủ tài chính đã chủ động hơn trong quản lý tài chính, đã thực hiện xây dựng quy chế hoạt động, quản lý tài chính, chi tiêu nội bộ, có biện pháp tăng thu tại đơn vị, chi tiêu hợp lý và tiết kiệm. Một số đơn vị đã lập được quỹ, đã tăng thu nhập cho cán bộ nhân viên trong đơn vị.

Đối với cơ chế giao quyền tự chủ tài chính cho các đơn vị sự nghiệp có thu đã có nhiều tích cực trong việc quản lý nguồn thu tại đơn vị. Việc sử dụng nguồn thu này có hiệu quả hơn, tăng sự giám sát của người lao động. Tuy nhiên, do văn bản hướng dẫn liên quan đến việc sử dụng khoản thu tại đơn vị chưa có sự sửa đổi, bổ sung đồng bộ nên cũng còn nhiều bất cập, vướng mắc khi thực hiện. Thực tế cho thấy, có nhiều vướng mắc chưa có khả năng tháo gỡ đối với các đơn vị như: các cơ sở khám chữa bệnh tuyến huyện, các đơn vị khám chữa bệnh cho các đối tượng đặc biệt, mắc bệnh hiểm nghèo, lây nhiễm và các cơ sở thuộc địa phương vùng sâu, vùng xa, vùng núi cao có nhiều hộ

dân có hoàn cảnh khó khăn, đặc biệt khó khăn mà mức chi từ viện phí do Bảo hiểm y tế đài thọ không đủ để chữa bệnh cho nhân dân. Mặt trái của cơ chế trên cũng còn xuất hiện tại một số đơn vị: một số lãnh đạo đơn vị lạm dụng quyền tự chủ và trách nhiệm của mình trong việc quyết định một số nội dung chi tiêu không phù hợp với chính sách, chế độ chung; một số đơn vị không chú trọng đến nhiệm vụ mua sắm, sửa chữa thường xuyên các tài sản, vật tư, thiết bị và dụng cụ văn phòng làm ảnh hưởng đến hoạt động của cơ quan, cơ sở vật chất của cơ quan xuống cấp nhanh chóng.

2.2. THỰC TRẠNG VIỆC VẬN DỤNG QUY TRÌNH KIỂM TOÁN NSNN VÀO KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP NÓI CHUNG VÀ CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC - ĐÀO TẠO, Y TẾ NÓI RIÊNG TẠI ĐỊA PHƯƠNG

Quá trình thực hiện các bước kiểm toán đã tuân theo các bước quy định của Chuẩn mực kiểm toán, Quy trình kiểm toán nhưng cũng còn một số hạn chế nhất định.

2.2.1. Những điểm đã làm được

Các bước của cuộc kiểm toán sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế cũng được tuân thủ theo trình tự 4 bước của Quy trình kiểm toán ngân sách Nhà nước được ban hành kèm theo Quyết định số 08/1999/QĐ-KTNN ngày 15/12/1999 của Tổng Kiểm toán Nhà nước đó là: chuẩn bị kiểm toán, thực hiện kiểm toán, lập báo cáo kiểm toán và lưu hồ sơ kiểm toán, kiểm tra theo dõi việc thực hiện các kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước.

Đã căn cứ vào các văn bản pháp quy để tiến hành cuộc kiểm toán: Quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan Kiểm toán Nhà nước; Luật ngân sách Nhà nước, các chế độ chính sách của Nhà nước trong lĩnh vực tài chính - ngân sách Nhà nước, nhiệm vụ quyền hạn của các cơ quan Nhà

nước các cấp trong lĩnh vực ngân sách Nhà nước; kế hoạch kiểm toán được các cấp có thẩm quyền phê duyệt theo quy định.

Việc tổ chức thực hiện nhiệm vụ kiểm toán đã tuân thủ theo quy chế làm việc của cơ quan Kiểm toán Nhà nước ban hành kèm theo Quyết định số 03/1998/QĐ-KTNN ngày 16/10/1998 của Tổng Kiểm toán Nhà nước. Với mục tiêu: hiệu quả, chống quan liêu, phiền hà, thực hành tiết kiệm, theo quan điểm đổi mới của Đảng và Nhà nước. Thực hiện kiểm toán theo mục đích, yêu cầu, nội dung, quy trình, nguyên tắc, chuẩn mực và phương pháp nghiệp vụ kiểm toán đã được duyệt trong kế hoạch kiểm toán.

Các cuộc kiểm toán ngân sách địa phương nói chung và kiểm toán các lĩnh vực giáo dục-đào tạo và y tế nói riêng đã được tiến hành theo các nội dung của một cuộc kiểm toán ngân sách địa phương. Đó là kiểm tra việc lập, chấp hành và quyết toán ngân sách Nhà nước của lĩnh vực theo luật định; của các cơ quan quản lý Nhà nước về tài chính nói chung; các cơ quan quản lý ngành và đơn vị sử dụng ngân sách. Khi lập kế hoạch kiểm toán, các Đoàn kiểm toán đã xác định được mục đích, yêu cầu, nội dung cụ thể của cuộc kiểm toán nói chung và của kiểm toán chi sự nghiệp nói riêng. Việc thực hiện kiểm toán đối với các lĩnh vực sự nghiệp đã bám theo các nội dung, nhiệm vụ, mục tiêu của từng lĩnh vực, trong từng thời kỳ diễn biến của cả nước nói chung và mỗi địa phương nói riêng. Đã quan tâm tới các yếu tố khách quan, chủ quan của mỗi lĩnh vực, mỗi địa phương. Qua kiểm toán, đưa ra các ý kiến đánh giá, nhận xét dựa trên cơ sở số lượng và chất lượng bằng chứng tương xứng, có tính bao quát, toàn diện hơn.

Công tác khảo sát lập kế hoạch kiểm toán tổng quát: các năm trước, số lượng đơn vị được kiểm toán trong mỗi lĩnh vực được chọn do tổ kiểm toán và lãnh đạo Đoàn kiểm toán lựa chọn khi thực hiện kiểm toán tổng hợp tại cơ quan quản lý cấp trên là các sở, ban, ngành của địa phương. Cách làm này có hạn chế là một số Kiểm toán viên, một số Đoàn kiểm toán còn có biểu hiện chạy theo số lượng đơn vị. Việc chọn đơn vị kiểm toán đôi lúc còn chưa phù

hợp về quy mô, số lượng đơn vị được chọn, thời gian thực hiện kiểm toán đối với mỗi đơn vị sử dụng ngân sách. Rút kinh nghiệm từ thực tế kiểm tra nội bộ ngành và qua phản ánh của các đơn vị được kiểm toán, Kiểm toán Nhà nước đã có sự đổi mới trong công tác khảo sát, lập kế hoạch tổng quát, phê duyệt kế hoạch và ra thông báo kế hoạch kiểm toán đến tận các đơn vị dự toán cấp III thuộc, trực thuộc, có liên quan đến nội dung, yêu cầu cần kiểm toán.

Một số đơn vị thuộc diện được kiểm toán (vì một số lý do khách quan) cần có sự điều chỉnh kế hoạch kiểm toán, trước đây xảy ra nhiều, nay đã hạn chế và đều được báo cáo theo trình tự quy định.

Trưởng Đoàn kiểm toán thường xuyên theo dõi các bước thực hiện cuộc kiểm toán từ trình tự thời gian, tiến độ, khó khăn, thuận lợi và các vướng mắc trong công việc kiểm toán để có sự chỉ đạo, có hướng xử lý kịp thời. Kết quả kiểm toán mỗi lĩnh vực đều được báo cáo và có ý kiến kết luận của lãnh đạo Đoàn kiểm toán. Cho đến nay, hầu như các ý kiến nhận xét, đánh giá của các Kiểm toán viên tổng hợp lên và ý kiến kết luận của lãnh đạo Đoàn kiểm toán không có sự khác biệt về mặt pháp lý.

Trong các cuộc kiểm toán, các Kiểm toán viên cơ bản đã đảm bảo tính độc lập trong hoạt động nghiệp vụ, nhận thức được trách nhiệm của mình về số liệu, các ý kiến nhận xét, đánh giá liên quan đến đơn vị được kiểm toán. Kết quả kiểm toán của Kiểm toán viên được báo cáo cho Tổ trưởng bằng hình thức ghi chép theo quy định của Kiểm toán Nhà nước .

Qua các cuộc kiểm toán đối với các đơn vị thuộc ngành giáo dục-đào tạo và y tế, Kiểm toán Nhà nước đã phát hiện ra nhiều khoản thu, chi được quản lý, sử dụng không đúng quy định của pháp luật; một số văn bản quy phạm pháp luật không phù hợp với thực tế trong các lĩnh vực này của các cơ quan Trung ương, HĐND, UBND các tỉnh. Đã kiến nghị với Bộ Tài chính, UBND các tỉnh và các Sở chủ quản, các đơn vị sử dụng ngân sách trong việc xem xét điều chỉnh chính sách, chế độ, huỷ bỏ các văn bản, cơ chế không phù hợp. Với

mức độ khác nhau, các Đoàn kiểm toán đã chỉ ra các khuyết điểm, yếu kém trong công tác quản lý thu, chi kinh phí hai ngành được giao quản lý. Cụ thể đã chỉ ra các nội dung yếu kém trong khâu tổng hợp, lập dự toán, trình duyệt, giao dự toán cho hai lĩnh vực trên của các cấp có thẩm quyền. Chỉ ra được sự lạc hậu về định mức chi, việc tính toán khả năng thu sự nghiệp của các đơn vị chưa thật phù hợp. Chỉ ra sự thiếu công bằng giữa các đơn vị, bộ phận có hoạt động sự nghiệp có thu và các đơn vị, bộ phận thụ hưởng ngân sách Nhà nước một cách thuần tuý. Phát hiện các khoản thu, chi không đúng chính sách, chế độ, sai nội dung, mục đích nguồn kinh phí được giao, không đủ điều kiện quyết toán của các ngành. Đưa ra một số ý kiến đánh giá tính hiệu quả trong việc sử dụng kinh phí của Nhà nước. Có các kiến nghị giúp đơn vị được kiểm toán có biện pháp quản lý thu, chi khoa học, hiệu quả hơn. Đề nghị đơn vị và các cấp có thẩm quyền liên quan nghiêm túc xem xét và chấn chỉnh, xử lý các sai phạm mà Kiểm toán Nhà nước đã phát hiện. Kết quả kiểm toán đạt được đã góp phần làm lành mạnh hơn công tác điều hành, quản lý, sử dụng ngân sách Nhà nước tại các cơ quan quản lý ngân sách và đơn vị sử dụng ngân sách, góp phần đưa Luật ngân sách Nhà nước đi vào thực tế nhanh hơn và phát huy tác dụng nhiều hơn.

2.2.2. Những điểm còn hạn chế trong từng bước tiến hành một cuộc kiểm toán đối với kiểm toán chi sự nghiệp nói chung, sự nghiệp giáo dục - đào tạo và y tế nói riêng.

2.2.2.1 Bước thứ nhất: Chuẩn bị kiểm toán

a) Công tác khảo sát và thu thập thông tin

Các thông tin cơ bản cần thu thập chưa hoàn toàn đầy đủ và chính xác, khách quan. Nguyên nhân do các thông tin đều được đa số các Kiểm toán viên thu thập dựa trên các bản báo cáo có sẵn của các cơ quan quản lý tài chính và cơ quan chuyên ngành soạn thảo, báo cáo cho cơ quan Kiểm toán Nhà nước

hoặc báo cáo nội bộ, không hoàn toàn xuất phát từ các số liệu thống kê về tình hình kinh tế, xã hội để có sự phân tích độc lập.

Kết quả kiểm toán, thanh tra, kiểm tra trước đây và các kết quả kiểm toán, thẩm định báo cáo quyết toán, báo cáo kiểm toán nội bộ đã được thu thập nhưng chưa đầy đủ, chưa kịp thời.

Thông tin qua các kênh đài, báo, đơn thư đã được quan tâm song chưa thực sự chủ động thu thập phục vụ cho công việc kiểm toán sắp tới. Một số trường hợp còn tránh né khi có đơn thư phản ánh của nhân dân liên quan đến hoạt động quản lý của đơn vị được kiểm toán.

Hầu hết các cuộc khảo sát không thu thập được đầy đủ các tài liệu phục vụ cho công tác lập, tổng hợp, thảo luận, quyết định dự toán ngân sách của các đơn vị sử dụng ngân sách, của các cơ quan tài chính các cấp. Nguyên nhân do nhiều đơn vị, địa phương không thực hiện đầy đủ một số phần công việc cần thiết theo quy định của các bước lập, tổng hợp, thảo luận và quyết định dự toán (ví dụ như không lập định mức làm căn cứ xây dựng dự toán chi ngân sách cho mỗi lĩnh vực theo quy định chung và đặc điểm của địa phương, ...), hoặc do nhiều Kiểm toán viên chưa thật sự chú trọng đến việc khai thác các thông tin từ các dạng tài liệu này.

Các thông tin thu thập qua quá trình khảo sát mới dừng lại ở mức độ thống kê tổng quát về số lượng ngành, lĩnh vực, số đơn vị sử dụng ngân sách, số lượng kinh phí được bố trí cho mỗi lĩnh vực, mỗi đơn vị sử dụng ngân sách, chưa nắm bắt đầy đủ các nội dung, mục đích, nhiệm vụ mà các nguồn kinh phí đảm bảo. Vì vậy, trước khi tiến hành bước thực hiện kiểm toán chưa xác định được những nhiệm vụ trọng tâm của lĩnh vực và của từng đơn vị trong năm ngân sách được kiểm toán.

Giai đoạn khảo sát chưa thực sự hoàn thành được nhiệm vụ tìm hiểu, đánh giá về hệ thống kiểm soát nội bộ của các cơ quan chủ quản cấp trên.

Còn có những trường hợp chưa nắm được đặc thù về phân cấp quản lý Nhà nước cho từng ngành của địa phương, chưa nắm được chính xác tên của đơn vị sử dụng ngân sách dẫn đến việc lập kế hoạch, ra thông báo kế hoạch kiểm toán không phù hợp, thiếu chính xác.

b) Lập kế hoạch kiểm toán

Các cuộc kiểm toán chi sự nghiệp của ngân sách địa phương từ trước tới nay mới dừng ở một cuộc kiểm toán báo cáo tài chính kết hợp với kiểm toán tính tuân thủ và hiệu quả của việc sử dụng ngân sách Nhà nước. Kế hoạch thực hiện kiểm toán xuyên suốt theo chuyên đề để có thể đưa ra một ý kiến đánh giá hiệu quả của mỗi mục tiêu, chương trình, nội dung chi đặc thù trong chi ngân sách địa phương phù hợp mục tiêu kiểm toán đề ra là chưa có. Tuy nhiên, đây là hạn chế khách quan do chức năng, nhiệm vụ của cơ quan Kiểm toán Nhà nước các năm qua chưa được quy định đầy đủ, rõ ràng, chưa theo kịp được với yêu cầu của công tác quản lý Nhà nước toàn diện về kinh tế.

Phạm vi kiểm toán đối với các lĩnh vực sự nghiệp chủ yếu chọn mẫu theo quy mô kinh phí sự nghiệp được cấp trong năm, theo lượng kinh phí các chương trình, mục tiêu của năm ngành quản lý, sử dụng. Chưa có trọng tâm một cách thực sự xem trong tổng kinh phí do ngành, các đơn vị thuộc, trực thuộc đó vấn đề gì, nhiệm vụ chi hay khoản chi tiêu nào là trọng tâm và biện pháp để có thể tập trung kiểm toán xuyên suốt nội dung, mục tiêu chi, khoản chi trọng tâm trong hệ thống. Bởi lẽ kinh phí các chương trình, mục tiêu được phân bổ cho nhiều đơn vị sử dụng, mức kinh phí của mỗi đơn vị không lớn, nhiều đơn vị được giao thực hiện chương trình, mục tiêu nhưng không nằm trong số đơn vị được chọn để kiểm toán, chúng từ chi không tập trung tại đơn vị chủ quản.

Số lượng đơn vị được kiểm toán chưa được lựa chọn cho phù hợp với thời gian thực hiện kiểm toán. Hiện nay, tại ngành giáo dục-đào tạo hoặc y tế, thường có từ 5 đến 7 đơn vị thuộc và trực thuộc. Nếu cùng áp dụng cách thức

tiến hành một cuộc kiểm toán ngân sách nói chung và kiểm toán chi nói riêng tại các đơn vị sử dụng ngân sách được chọn như hiện tại thì tính đại diện thực sự chưa cao. Vì với ngành, như ngành giáo dục - đào tạo, mạng lưới giáo dục địa phương là rất lớn, số lượng kinh phí chi chiếm tới 30% tổng số chi thường xuyên. Nhưng trong đó các khoản chi tiền lương lại chiếm tỷ trọng lớn, các nội dung chi cần quan tâm xuyên suốt là các khoản chi mua sắm, sửa chữa đã được quan tâm như thế nào? Đồng thời với cách chọn đó, mỗi khi địa phương khi được kiểm toán thường là kiểm toán một số ngành với một số đơn vị trực thuộc các ngành đó, còn các ngành khác, đơn vị khác hầu như không được kiểm toán. Điểm này cũng có nguy cơ dẫn đến các sai sót có thể được chuyển địa chỉ đến nơi ít được chú ý khi kiểm tra, kiểm toán.

Chọn lựa phương pháp kiểm toán cho cuộc kiểm toán mới chỉ dừng ở mức nêu chung chung, chưa chỉ ra phương pháp và có sự hướng dẫn cụ thể đối với từng cuộc kiểm toán hoặc định hướng cho việc thực hiện kiểm toán tập trung, hiệu quả.

Về thời gian và nhân sự là hai vấn đề liên quan mật thiết đến chất lượng của cuộc kiểm toán. Hiện tại vẫn còn có trường hợp bố trí các Kiểm toán viên chưa hiểu biết nhiều về lĩnh vực sự nghiệp được phân công kiểm toán. Thậm chí điều đó xảy ra đối với cả Kiểm toán viên được giao trách nhiệm Tổ trưởng Tổ kiểm toán.

c) Chuẩn bị điều kiện, vật chất cho Đoàn kiểm toán

Còn nhiều Đoàn kiểm toán cơ sở vật chất chưa đảm bảo tính độc lập hoàn toàn, ít nhiều ảnh hưởng đến tính độc lập của Kiểm toán viên nhất là với Kiểm toán viên kiểm toán lĩnh vực chi sự nghiệp.

Sau khi khảo sát, hầu hết các Đoàn kiểm toán chưa thực hiện được công tác tập huấn nghiệp vụ chuyên môn và phổ biến các đặc điểm về cơ chế chính sách, công tác tổ chức quản lý,... của địa phương và các nội dung cần chú ý khi thực hiện bước kiểm toán theo yêu cầu của Quy trình kiểm toán NSNN.

***Nguyên nhân dẫn đến các hạn chế**

Một trong những nguyên nhân dẫn đến những hạn chế trong khâu thu thập thông tin, phân tích, đánh giá trọng yếu để lập kế hoạch kiểm toán là do trình độ Kiểm toán viên chưa đạt đến mức yêu cầu. Nhiều Kiểm toán viên được giao nhiệm vụ khảo sát không định hình được các công việc cụ thể, tài liệu gì cần được thu thập, chỉ thực hiện thu thập danh sách đơn vị sử dụng ngân sách, số lượng kinh phí mà mỗi đơn vị được cấp là coi như xong nhiệm vụ. Thậm chí các số liệu, tài liệu đánh giá đặc điểm thực hiện quản lý, chi tiêu và quyết toán ngân sách... thu thập đều do cán bộ Sở Tài chính và Kho bạc Nhà nước thống kê, cung cấp.

Công tác thu thập thông tin khi khảo sát để lập kế hoạch kiểm toán là khâu rất quan trọng. Đó là tài liệu mà trong suốt quá trình thực hiện kiểm toán các Kiểm toán viên dùng làm định hướng kiểm toán, dùng làm tài liệu phục vụ cho việc kiểm toán tổng hợp và quyết định rất nhiều đến kết quả của cuộc kiểm toán. Thực tế hiện nay, tài liệu khảo sát và công tác khảo sát nói chung chưa được tổ chức, khai thác hết tác dụng để thực sự giúp ích cho giai đoạn thực hiện kiểm toán.

2.2.2.2 Bước thứ hai: Thực hiện kiểm toán

Về cơ bản công tác kiểm toán chi sự nghiệp nói chung, chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế nói riêng đã đáp ứng được yêu cầu về mục tiêu, nội dung của cuộc kiểm toán. Các Kiểm toán viên đã thực hiện đúng Quy trình kiểm toán quy định. Qua kiểm toán đã đưa ra những đánh giá về quản lý, sử dụng ngân sách của các đơn vị, những kiến nghị để khắc phục, chấn chỉnh sai phạm, tồn tại trong quản lý, sử dụng ngân sách. Tuy nhiên mức độ đánh giá, nhận xét đối với một số cuộc kiểm toán đưa ra chưa thật tổng quát, chưa thực sự gắn với số liệu thực chi cho lĩnh vực đó và ý kiến kiến nghị xử lý chưa phù hợp với chính sách chế độ hiện hành.

a) Kiểm toán tổng hợp tại các cơ quan quản lý tài chính tổng hợp

Công tác đánh giá quy trình quản lý ngân sách còn đánh giá theo ý kiến đánh giá của địa phương:

- Đánh giá tình hình thực hiện quy trình lập, tổng hợp, giao dự toán chi của địa phương, còn một số Kiểm toán viên chưa phân tích dựa trên quá trình thảo luận, lập, trình, giao dự toán.

- Kiểm toán tình hình thực hiện dự toán chi sự nghiệp, điều hành ngân sách, cấp phát kinh phí theo dự toán được duyệt, dựa trên cơ sở số liệu báo cáo tổng hợp tình hình thực hiện chi của địa phương lập mà không có sự kiểm tra, tính toán lại số thực chi cho lĩnh vực có đúng như số trên báo cáo không. Thực tế, nhiều địa phương lập báo cáo này số liệu không đúng với thực tế chi cho các đơn vị sự nghiệp, do chủ quan của người tổng hợp hoặc do cấp phát sai Chương, Loại, Khoản, Mục. Khi thực hiện kiểm toán nhiều trường hợp Kiểm toán viên không xem xét đến hồ sơ, quyết định phê duyệt bổ sung kinh phí của UBND tỉnh cho ngành.

- Các tài liệu liên quan đến quá trình điều hành ngân sách, sổ kế toán, báo cáo liên quan tại Sở Tài chính, Sở chủ quản và Kho bạc Nhà nước chưa được kiểm tra đầy đủ.

- Còn có quyết định điều hành ngân sách không đúng thẩm quyền, trái quy định của luật ngân sách Nhà nước nhưng chưa được Kiểm toán viên nhận thức đầy đủ và đưa ra ý kiến phù hợp để sửa đổi; báo cáo cấp có thẩm quyền cho ý kiến hoặc huỷ bỏ.

- Với các khoản chi được phê duyệt bổ sung trong năm, hầu hết Kiểm toán viên mới dừng ở mức độ nêu nội dung bổ sung, chưa có được đánh giá về tính cần thiết của các khoản được phê duyệt bổ sung đó.

- Một số nội dung, số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách, số dư trên tài khoản tiền gửi cuối năm của đơn vị sử dụng ngân sách chưa được làm sáng tỏ để

có thể đưa ra các ý kiến về chúng. Thay vào đó là các ý kiến chung chung hoặc bỏ qua.

Các nguyên nhân của tình trạng này thường do thời gian hạn chế, cán bộ quản lý địa phương thiếu tinh thần hợp tác, cách quản lý và sắp xếp tài liệu của địa phương thiếu khoa học, sự vắng mặt do yếu tố khách quan, chủ quan của người chịu trách nhiệm khâu đó. Hơn hẳn là năng lực và nghệ thuật khai thác thông tin của Kiểm toán viên chưa cao, chưa nhận thức được đầy đủ các rủi ro có thể xảy ra trong khâu dự toán và điều hành ngân sách của địa phương.

b) Kiểm toán tại các đơn vị sử dụng ngân sách

Phương pháp kiểm toán chưa được áp dụng đầy đủ và nhuần nhuyễn theo yêu cầu của hoạt động kiểm toán

Kiểm toán việc chi tiêu, mua sắm, sửa chữa tài sản công đã tiết kiệm và hiệu quả chưa? còn nhiều hạn chế do chưa có quy định cụ thể việc kiểm tra tính hợp lý của các hồ sơ, chứng từ. Kiểm toán viên không thể tùy tiện đưa ra đánh giá khi không có sự kiểm tra, đối chiếu tính hợp lý, hợp pháp của các chứng từ. Cũng vì vậy, trong quá trình kiểm toán không chỉ ra được các sai phạm đáng kể trong khi các sai phạm vẫn đang diễn ra.

Đa số Kiểm toán viên chỉ chú trọng kiểm toán việc chấp hành chính sách, chế độ tài chính, tổng kinh phí nhận và đề nghị quyết toán tổng hợp, chi tiết theo Hệ thống Mục lục ngân sách. Ít quan tâm đến kiểm toán các tài khoản kế toán, đến việc định khoản, tính chính xác của bảng cân đối tài khoản và các phụ biểu, báo cáo đi kèm báo cáo tài chính của đơn vị. Có nhiều cuộc kiểm toán tại đơn vị dự toán cấp III không thực hiện được việc kiểm toán số dư các tài khoản trên bảng cân đối kế toán như yêu cầu tại Quyết định số 89/QĐ-KTNN ngày 14/03/2003 của Tổng Kiểm toán Nhà nước, mẫu Biên bản kiểm toán đơn vị dự toán cấp III,.... Các sai sót trong công tác hạch toán tài

khoản kế toán và trong hạch toán chi theo Mục lục ngân sách Nhà nước chưa được chỉ ra đầy đủ, còn dừng ở mức nhận xét chung chung.

Các vấn đề về chủ chương, đường lối phát triển ngành, tính hợp lý trong việc bố trí nhiệm vụ, khoản chi của toàn ngành và từng đơn vị của đơn vị dự toán cấp I, chưa được đa số Kiểm toán viên chú trọng và có đánh giá về vấn đề này. Vì vậy, kết quả kiểm toán mới dừng ở mức nêu các sai phạm đơn lẻ, nhiều khi còn vụn vặt thiếu tính tổng quát, toàn diện.

Tại các đơn vị sự nghiệp đào tạo và sự nghiệp y tế có thu học phí và viện phí, việc thực hiện kiểm toán công tác tổ chức, quản lý thu còn chưa đảm bảo tính cẩn trọng trong kiểm toán. Nhất là đối với khâu thu viện phí, chưa có sự kiểm toán toàn bộ quá trình (từ sổ theo dõi đối tượng nhập viện, hồ sơ bệnh án để thu viện phí đến khâu quyết toán số thu viện phí giữa tổ thu viện phí với kế toán theo dõi tài khoản tạm thu viện phí, tài khoản doanh thu). Nhiều cuộc kiểm toán chưa quan tâm đầy đủ việc kiểm toán các trường hợp được duyệt miễn, giảm viện phí.

Các khoản ghi thu ghi chi về phí, lệ phí đã sử dụng tại đơn vị thường chưa kịp thời nhưng Kiểm toán viên khó tổng hợp đầy đủ số liệu, do số đơn vị sự nghiệp có thu nhiều, các đơn vị chủ quản, cơ quan Tài chính không tổng hợp đầy đủ tình hình thu, sử dụng, quyết toán và ghi thu, ghi chi của các đơn vị .

Còn có trường hợp kiểm toán viên bỏ sót nguồn thu khác được để lại chi quản lý qua ngân sách Nhà nước mà đơn vị không hạch toán, quản lý đối với các khoản thu đó.

Trong giai đoạn tới việc thực hiện kiểm toán tại các đơn vị hành chính, sự nghiệp thực hiện cơ chế mới cần có sự đổi mới phương thức kiểm toán, mục tiêu kiểm toán cho phù hợp quyền tự chủ của Chủ tài khoản. Tuy nhiên cũng cần phải chỉ ra được những điểm tích cực, hạn chế của các đơn vị khi thực hiện cơ chế mới. Nội dung này do việc triển khai cơ chế mới tại cơ sở ngành

của các địa phương còn chậm, do đó các Đoàn kiểm toán, các Tổ kiểm toán chưa kiểm toán, chưa đánh giá được về việc thực hiện cơ chế mới đối với đơn vị sự nghiệp.

2.2.2.3 Bước thứ 3: Lập Biên bản kiểm toán và tổng hợp vào Báo cáo kiểm toán ngân sách địa phương

a) Lập Biên bản kiểm toán

- Căn cứ vào kết quả kiểm toán chi tiết của từng Kiểm toán viên được giao nhiệm vụ kiểm toán thu, chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế, Tổ trưởng Tổ kiểm toán lập Biên bản kiểm toán theo mẫu số 03/BBKT-NS được ban hành theo Quyết định số 292/QĐ-KTNN ngày 05/05/2004 của Tổng KTNN.

- Tổng hợp kết quả kiểm toán của mỗi nội dung kiểm toán của từng Kiểm toán viên được giao nhiệm vụ kiểm toán.

- Đánh giá, nhận xét về công tác quản lý, sử dụng ngân sách; về những ưu điểm, tồn tại trong việc quản lý, sử dụng ngân sách của đơn vị dự toán.

- Đưa ra các kiến nghị với đơn vị được kiểm toán, với cơ quan chủ quản và cơ quan quản lý Tài chính để chấn chỉnh, khắc phục và nâng cao việc quản lý, sử dụng ngân sách Nhà nước.

b) Tổng hợp chung kết quả kiểm toán vào Báo cáo kiểm toán Báo cáo quyết toán ngân sách địa phương

- Đoàn kiểm toán căn cứ vào kết quả kiểm toán tại các Biên bản kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế để tổng hợp vào Báo cáo kiểm toán và đưa ra các ý kiến đánh giá, nhận xét trong quá trình quản lý, sử dụng ngân sách của các đơn vị đối với lĩnh vực chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, chi sự nghiệp y tế trong chi ngân sách địa phương. Đồng thời, đưa ra các kiến nghị với UBND Tỉnh chỉ đạo cơ quan Tài chính, Sở chủ quản xử lý, chấn chỉnh những sai phạm tồn tại trong việc điều hành, quản lý và sử dụng ngân sách.

- Tuy nhiên, trong quá trình tổng hợp và đưa vào Biên bản kiểm toán của các Tổ kiểm toán, Đoàn kiểm toán, tính tổng hợp và khái quát chưa cao; chưa đưa ra được những đánh giá mang tính vĩ mô, còn đi vào sự việc cụ thể, các kiến nghị về quản lý điều hành còn chung chung.

- Công tác kiểm tra, thẩm định và phê duyệt quyết toán của ngành tài chính và cơ quan chủ quản các đơn vị sử dụng ngân sách chưa được chú trọng và thực hiện đầy đủ theo quy định của chế độ kiểm tra, thẩm định và phê duyệt quyết toán ngân sách. Nguyên nhân do:

Một số Đoàn kiểm toán chưa thực hiện nghiêm chỉnh các quy trình của cuộc kiểm toán ngân sách địa phương. Có những đánh giá thiếu chính xác về hệ thống kiểm soát nội bộ, thiếu thông tin về kết quả của công tác thanh tra, kiểm tra của các cơ quan chức năng trung ương, hệ thống kiểm soát nội bộ.

Trình độ Kiểm toán viên còn hạn chế so với yêu cầu công tác kiểm toán, chưa nắm đầy đủ chính sách, chế độ nói chung và chính sách, chế độ đặc thù của lĩnh vực kiểm toán được giao. Một số Kiểm toán viên chỉ dựa vào kinh nghiệm bản thân, chưa có sự nghiên cứu đầy đủ về Chuẩn mực kiểm toán, Quy trình kiểm toán, chưa cập nhật kịp thời các chính sách, chế độ mới. Một số Kiểm toán viên ý thức trách nhiệm, tinh thần làm việc chưa cao, thiếu nghiêm túc.

2.2.2.4 Bước thứ tư: Kiểm tra việc thực hiện các kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước

Qua kiểm tra thực hiện kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước tại các địa phương được kiểm toán cho thấy:

- Một số địa phương đã quan tâm đến việc thực hiện kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước:

+ UBND Tỉnh có công văn chỉ đạo các cơ quan như Sở Tài chính, Cục thuế, Kho bạc Nhà nước kiểm tra và thực hiện các kiến nghị kiểm toán.

+ Các đơn vị được kiểm toán đã thực hiện theo kiến nghị của Đoàn kiểm toán Nhà nước về điều chỉnh sổ kế toán, báo cáo quyết toán, thu nộp vào ngân sách Nhà nước các khoản phải nộp, giảm cấp phát thanh toán,... Chấn chỉnh những tồn tại, thiếu sót trong quản lý, sử dụng ngân sách.

+ Tổng hợp tình hình thực hiện kiến nghị kiểm toán của các đơn vị được kiểm toán, lập báo cáo gửi về Kiểm toán Nhà nước.

- Một số địa phương chưa thực sự quan tâm và xem nhẹ công tác kiểm toán, không chỉ đạo các ngành kiểm tra thực hiện kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước. Các đơn vị được kiểm toán viện nhiều lý do để chậm thực hiện hoặc không thực hiện, chỉ khi có sự kiểm tra và nhắc nhở mới thực hiện. Nguyên nhân do:

+ Chính phủ chưa có chế tài quy định xử lý và quy trách nhiệm đối với đơn vị được kiểm toán không thực hiện kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước.

+ Mặt khác do Kiểm toán Nhà nước chưa thật chú trọng bước kiểm tra thực hiện kiến nghị kiểm toán. Trong những năm qua, việc kiểm tra, theo dõi thực hiện kiến nghị đối với các đơn vị được kiểm toán trước đó còn ở tình trạng: kết quả thu được sau khi thực hiện chỉ sử dụng trong nội bộ cơ quan Kiểm toán Nhà nước. Những đơn vị không thực hiện kiến nghị kiểm toán, cơ quan Kiểm toán Nhà nước chưa có biện pháp giải quyết thích hợp ngoài việc nhắc nhở đơn vị.

CHƯƠNG 3

XÂY DỰNG BẢN HƯỚNG DẪN KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC - ĐÀO TẠO, Y TẾ TẠI ĐỊA PHƯƠNG

3.1. YÊU CẦU CỦA BẢN HƯỚNG DẪN KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC-ĐÀO TẠO, Y TẾ TẠI ĐỊA PHƯƠNG

3.1.1. Nguyên tắc xây dựng bản hướng dẫn kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế tại địa phương

Quy trình kiểm toán NSNN và quy trình kiểm toán ngân sách địa phương là trình tự tiến hành các công việc của một cuộc kiểm toán ngân sách phù hợp với các diễn biến khách quan của quá trình thu, chi NSNN được áp dụng chung cho các cuộc kiểm toán quyết toán NSNN và quyết toán ngân sách địa phương mà các Đoàn kiểm toán, các Kiểm toán viên phải tuân theo .

Vận dụng Quy trình Kiểm toán NSNN và Quy trình Kiểm toán Ngân sách địa phương vào xây dựng Bản hướng dẫn kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục, y tế tại địa phương cần phải đảm bảo các nguyên tắc, yêu cầu sau:

Một là: Tuân thủ quy định của Nhà nước về chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn của Kiểm toán Nhà nước.

Hai là: Tuân thủ Luật NSNN, chính sách, chế độ của Nhà nước trong lĩnh vực tài chính, ngân sách Nhà nước, nhiệm vụ và quyền hạn của cơ quan Nhà nước các cấp trong lĩnh vực NSNN nói chung và lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế nói riêng.

Ba là: Tuân thủ Chuẩn mực Kiểm toán Nhà nước và Quy trình Kiểm toán ngân sách Nhà nước do Tổng Kiểm toán Nhà nước quy định. Đảm bảo tính độc lập, trung thực, khách quan trong quá trình kiểm toán.

Bốn là: Phản ánh đầy đủ các nguồn thu, chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế của địa phương.

3.1.2. Yêu cầu về nội dung bản hướng dẫn kiểm toán kinh phí sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế

Bản hướng dẫn kiểm toán kinh phí sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế phải đảm bảo sao cho các Đoàn Kiểm toán, kiểm toán viên có thể dựa vào Bản hướng dẫn tổ chức thực hiện cuộc kiểm toán và lựa chọn các Phương pháp kiểm toán phù hợp để thực hiện công việc kiểm toán của mình với mức độ bao quát một cách cẩn trọng, rủi ro kiểm toán thấp nhất, đạt được các mục đích, yêu cầu, nội dung của cuộc kiểm toán một cách hiệu quả nhất với *khả năng có thể* của kiểm toán viên thực hiện.

Bản hướng dẫn đưa ra các phương pháp kiểm toán mà kiểm toán viên theo đó có thể thực hiện một cuộc kiểm toán từ khâu chuẩn bị kiểm toán đến khi thực sự kết thúc công việc kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán. Cụ thể các bước:

- Chuẩn bị kiểm toán : kiểm toán viên cần phải làm gì để thu thập thông tin và lập kế hoạch một cuộc kiểm toán. Phương pháp thu thập thông tin.

- Thực hiện kiểm toán : kiểm toán viên cần tổ chức kiểm toán theo một trình tự công việc nào, phương pháp để thu thập được các bằng chứng kiểm toán có giá trị và đảm bảo tính pháp lý.

- Lập báo cáo kiểm toán : Phương pháp giúp kiểm toán viên tổng hợp kết quả kiểm toán để lập báo cáo kiểm toán.

- Phương pháp giúp kiểm toán viên kiểm tra việc thực hiện các kiến nghị của KTNN của các đơn vị đã được kiểm toán.

3.2. NỘI DUNG BẢN HƯỚNG DẪN KIỂM TOÁN CHI KINH PHÍ SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC - ĐÀO TẠO, Y TẾ

3.2.1. Nội dung và phương pháp thực hiện bước chuẩn bị kiểm toán

3.2.1.1. Nội dung và phương pháp thu thập thông tin về lĩnh vực được kiểm toán để lập kế hoạch kiểm toán

Kiểm toán viên khi thực hiện khảo sát thu thập thông tin về các đơn vị sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế để lập kế hoạch kiểm toán cần thu thập các loại thông tin và tài liệu sau:

- Tình hình phân bổ dự toán ngân sách của địa phương cho sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế và các chương trình mục tiêu về giáo dục - đào tạo, y tế.

Tài liệu thu thập là quyết định giao dự toán ngân sách cho địa phương năm được kiểm toán (200x) của Bộ Tài chính, của UBND tỉnh, Nghị quyết của HĐND tỉnh về việc phê duyệt dự toán ngân sách năm được kiểm toán. Quyết định về việc giao dự toán chi chương trình mục tiêu của UBND tỉnh (hoặc của sở Kế hoạch và Đầu tư nếu được uỷ quyền).

- Căn cứ về chế độ, tiêu chuẩn, định mức để xây dựng dự toán chi NSNN tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế được giao nhiệm vụ : Tài liệu thu thập là các văn bản pháp lý của các cơ quan có thẩm quyền địa phương hướng dẫn công tác lập dự toán chi ngân sách, quy định về định mức chi, các chính sách, chế độ chi tiêu của Chính phủ, các Bộ, Ngành.

- Tình hình thực hiện dự toán chi của các lĩnh vực: Tài liệu thu thập là báo cáo quyết toán chi ngân sách của địa phương năm được kiểm toán. Nếu tại thời điểm khảo sát chưa có báo cáo quyết toán ngân sách của địa phương thì tài liệu thu thập là báo cáo tổng hợp thu tháng 12/200x và báo cáo tổng hợp chi tháng 12/200x (hoặc báo cáo cấp phát tháng 12 tháng của năm 200x nếu chưa có báo cáo tổng hợp chi 12 tháng). Số liệu thu thập là các chỉ tiêu liên quan đến lĩnh vực giáo dục - đào tạo và y tế.

- Cơ chế phân cấp quản lý, cấp phát thanh toán của địa phương : tài liệu là văn bản quy định biện pháp điều hành ngân sách của địa phương.

- Công tác quản lý, cấp phát của cơ quan Tài chính và Kho bạc Nhà nước như hình thức cấp phát thanh toán các nguồn kinh phí : Căn cứ vào sổ cấp phát hạn mức kinh phí, sổ cấp phát lệnh chi. Các sổ kế toán theo dõi các quỹ ngoài ngân sách của địa phương.

3.2.1.2. Phương pháp tìm hiểu và đánh giá về Hệ thống kiểm soát nội bộ

Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của địa phương, các ngành qua việc nắm bắt và phân tích về:

Công tác tổ chức của cả hệ thống quản lý tài chính, kế toán của địa phương. Phân cấp về quản lý Nhà nước trong tài chính và kế toán.

Hệ thống các văn bản hướng dẫn về công tác quản lý tài chính, kế toán của địa phương .

Các nội quy, quy chế tổ chức và hoạt động của các đơn vị, quy chế quản lý tài chính của các đơn vị sử dụng ngân sách.

Đề nghị báo cáo về hệ thống các cơ quan thanh tra, kiểm tra của tỉnh như cơ quan Thanh tra Nhà nước tỉnh, Thanh tra sở tài chính, Thanh tra ngành giáo dục - đào tạo, Thanh tra ngành y tế. Việc thực hiện các chức năng nhiệm vụ của các cơ quan thanh tra, kiểm tra.

Tài liệu về kế hoạch thanh tra, kiểm tra năm 200x, các thông báo kết quả thanh tra, kiểm tra liên quan đến tình hình tài chính năm trước năm được kiểm toán và năm 200x của các cơ quan thanh tra, kiểm tra.

Kế hoạch và tiến độ kiểm tra phê duyệt quyết toán của cơ quan tài chính và cơ quan chủ quản (ở đây nói đến Sở Giáo dục - Đào tạo và Sở y tế).

3.2.1.3. Phương pháp đánh giá trọng yếu của kiểm toán sự nghiệp giáo dục - đào tạo, sự nghiệp y tế.

Trên cơ sở các thông tin thu thập được đánh giá trọng yếu của kiểm toán sự nghiệp giáo dục - đào tạo, sự nghiệp y tế.

Căn cứ vào các thông tin tổng quát về công tác dự toán, cấp phát, thanh toán, quyết toán, việc thẩm tra phê duyệt quyết toán của các cơ quan chức năng xác định các khâu trọng yếu như công tác dự toán có thể có những sai phạm gì, cấp phát kinh phí có khả năng có sai phạm không, thực hiện thực hiện dự toán có thể cần quan tâm ở sự nghiệp nào ...

Căn cứ vào hệ thống các văn bản hướng dẫn cơ chế, chính sách của các cơ quan chức năng của địa phương liên quan đến lĩnh vực kiểm toán, việc thẩm tra phê duyệt quyết toán và công tác thanh tra, kiểm tra nội bộ ngành, địa phương liên quan đến lĩnh vực đó cũng như các thông tin thu được từ các nguồn tin khác nhận định khả năng xảy ra các sai phạm có thể xảy ra ở các đơn vị nào, khâu nào thậm chí nội dung, khoản chi nào. Cần chú ý đến các sai phạm thường gặp tại các đơn vị.

3.2.2. Nội dung và phương pháp lập kế hoạch kiểm toán

3.2.2.1. Xác định mục tiêu kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế

Qua kiểm toán đưa ra kết luận chính xác, trung thực làm cơ sở để cơ quan Tài chính và Sở chủ quản phê duyệt quyết toán ngân sách. Đồng thời làm cơ sở để HĐND các cấp phê chuẩn quyết toán ngân sách địa phương và trung ương uỷ quyền cho sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế. Cụ thể :

Xác định tính đúng đắn, hợp pháp của tài liệu, số liệu kế toán và báo cáo quyết toán ngân sách Nhà nước về lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế.

Đánh giá công tác quản lý và sử dụng các nguồn thu, chi NSNN thuộc lĩnh vực giáo dục - đào tạo và y tế; hiệu quả việc sử dụng các nguồn tài chính

Nhà nước chi cho sự nghiệp và các chương trình mục tiêu giáo dục - đào tạo, y tế trên địa bàn của địa phương.

Đánh giá việc chấp hành các luật, chính sách chế độ về thu, chi tài chính ngân sách, Pháp lệnh Kế toán - Thống kê của Nhà nước.

Để thực hiện được các mục tiêu cơ bản trên cần đi sâu vào các mục tiêu cụ thể thuộc từng lĩnh vực sau:

- Đánh giá việc giao dự toán ngân sách của trung ương cho địa phương, của địa phương cho các nhiệm vụ chi có phù hợp với nhu cầu thực tế, bảo đảm khách quan, khoa học và tuân thủ các chủ trương, chính sách của Nhà nước hay không. Nguyên nhân của sự không phù hợp.

- Đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, sự nghiệp y tế của TW giao, của địa phương giao, so với năm trước.

- Đánh giá việc quản lý, điều hành ngân sách của UBND các cấp dựa trên cơ sở khả năng nguồn thu, nhiệm vụ chi và điều kiện kinh tế xã hội của địa phương, đường lối chủ trương của Đảng, Nhà nước và HĐND các cấp. Việc thực hiện chi ngân sách nhà nước có đúng nội dung, nhiệm vụ được ghi trong dự toán hay không.

- Đánh giá việc hướng dẫn, cụ thể hoá các văn bản pháp luật của Nhà nước, các chính sách, chế độ hiện hành trên địa bàn của các cơ quan chức năng quản lý lĩnh vực được kiểm toán và UBND tỉnh. Phân tích đánh giá để có ý kiến sửa đổi các chế độ, tiêu chuẩn, định mức chi tiêu phù hợp với thực tiễn khả năng ngân sách.

- Kết quả, hiệu quả của việc thực hiện chế độ giao quyền tự chủ đối với các đơn vị sự nghiệp có thu.

- Kiểm toán để xác định tính đúng đắn, trung thực, hợp pháp của các tài liệu, số liệu kế toán và quyết toán chi sự nghiệp của các đơn vị dự toán cấp I, II, III.

- Đánh giá kết quả những nội dung, khoản mục chi có đúng tiêu chuẩn, định mức, chính sách chế độ hay không? Việc quản lý và sử dụng kinh phí có tiết kiệm và hiệu quả hay không? Giúp đơn vị chấn chỉnh những sai phạm, tồn tại trong việc quản lý sử dụng ngân sách Nhà nước .

- Kiến nghị cấp có thẩm quyền xử lý các vi phạm và biện pháp chấn chỉnh.

3.2.2.2. Xác định nội dung kiểm toán chi của NSNN cho sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế tại địa phương

- Đánh giá tính tuân thủ của địa phương trong việc giao dự toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo so với dự toán TW giao.

- Kiểm tra, đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi thường xuyên sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế; các chương trình mục tiêu của lĩnh vực giáo dục - đào tạo và y tế. Nguyên nhân khách quan, chủ quan chi không đạt hoặc vượt dự toán.

- Các văn bản của các cơ quan chức năng và UBND tỉnh về việc hướng dẫn, cụ thể hoá các văn bản pháp luật của Nhà nước, các chính sách, chế độ hiện hành của lĩnh vực giáo dục- đào tạo và y tế trên địa bàn tỉnh. Các chế độ, tiêu chuẩn, định mức chi tiêu địa phương xây dựng cho lĩnh vực đã phù hợp với thực tiễn khả năng ngân sách không.

- Phân tích đánh giá quyết toán chi NSNN của các đơn vị sử dụng ngân sách và đơn vị quản lý trên cơ sở các nội dung kiểm toán cụ thể:

+ Chú trọng kiểm toán việc thực hiện chủ trương, mục tiêu nằm trong chính sách phát triển kinh tế, xã hội của Chính phủ hàng năm hoặc từng giai đoạn của lĩnh vực được kiểm toán.

+ Việc sử dụng ngân sách ở các đơn vị được kiểm toán có đúng mục đích và theo đúng dự toán được duyệt không; thực hiện đúng hay sai các chế độ

định mức về trang bị, sử dụng điện thoại, chế độ mua sắm và sử dụng xe ô tô con, mô tô, các trang thiết bị làm việc, chế độ chi tiêu hội nghị, chi tiêu khác.

- Kiểm tra, đánh giá tình hình thực hiện Pháp lệnh thực hành tiết kiệm, Pháp lệnh chống tham nhũng. Hiệu quả sử dụng các nguồn kinh phí thuộc ngân sách Nhà nước.

***) Kiểm toán việc chấp hành Luật Kế toán**

Kiểm toán công tác kế toán và khoá sổ, lập báo cáo quyết toán theo chế độ quy định không:

- Sự khớp đúng số liệu quyết toán giữa đơn vị dự toán cấp III, đơn vị dự toán cấp I, cơ quan tài chính và KBNN.

- Công tác tổ chức kế toán của ngành được kiểm toán, đơn vị được kiểm toán các cấp thuộc ngành đó.

- Kiểm toán và đánh giá việc hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, ghi sổ kế toán theo Hệ thống Tài khoản kế toán, theo Hệ thống Mục lục NSNN của các đơn vị được kiểm toán.

3.2.2.3. Xác định phạm vi kiểm toán

- Kiểm toán tổng hợp tại các cơ quan quản lý tài chính tổng hợp : Tài chính, Kho bạc Nhà nước, đơn vị dự toán cấp I là Sở Giáo dục - Đào tạo, Sở Y tế (là Sở quản lý lĩnh vực).

- Kiểm toán chi tiết tại một số đơn vị dự toán cấp II (Thường là các Phòng Giáo dục - Đào tạo nếu được phân cấp nhiệm vụ), đơn vị dự toán cấp III quản lý và sử dụng kinh phí sự nghiệp giáo dục - đào tạo, sự nghiệp y tế.

- Kiểm toán các đơn vị sự nghiệp thuộc lĩnh vực đào tạo nhưng trực thuộc UBND tỉnh hoặc các sở khác (nếu có là các trường trung cấp, dạy nghề, cao đẳng).

3.2.2.4. Xác định giới hạn kiểm toán

Xác định giới hạn nội dung kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán :

- Kiểm toán tổng hợp về công tác dự toán, quyết toán ngân sách và văn bản hướng dẫn các chính sách, chế độ, chủ trương đường lối của TW, của cơ quan chức năng địa phương về lĩnh vực giáo dục - đào tạo và y tế tại các cơ quan quản lý tài chính tổng hợp : Tài chính, Kho bạc Nhà nước, đơn vị dự toán cấp I.

- Tại các đơn vị trực tiếp sử dụng ngân sách : Kiểm toán tình hình thực hiện các nhiệm vụ được giao, việc chấp hành các chính sách, chế độ tài chính, kế toán và công tác quản lý, quyết toán ngân sách của đơn vị.

Xác định giới hạn tác nghiệp kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán:

Tuỳ thuộc mỗi loại hình kiểm toán mà có các giới hạn khác nhau. Khi kiểm toán các kiểm toán viên cần xác định rõ các giới hạn kiểm toán.

Hiện tại trong quá trình kiểm toán báo cáo quyết toán sự nghiệp giáo dục - đào tạo và y tế, các Đoàn kiểm toán thực hiện kiểm toán sau khi nghiệp vụ tài chính liên quan hoạt động của đơn vị đã được hoàn thành.

Bằng chứng kiểm toán là các tài liệu, số liệu do đối tượng được kiểm toán cung cấp hoặc do bên thứ ba cung cấp, xác nhận:

- Các tài liệu lưu giữ tại đơn vị được kiểm toán: Báo cáo quyết toán, sổ kế toán, hồ sơ, chứng từ liên quan.

- Tài liệu làm việc mang tính xác nhận hoặc tài liệu do bên liên quan cung cấp về việc đối chiếu xác minh nghiệp vụ kinh tế phát sinh, công nợ và các hoá đơn chứng từ thanh toán với các nhà cung cấp hàng hoá, dịch vụ.

- Không chứng kiến kiểm kê tài sản, vật tư, hàng hoá, kiểm quỹ tại thời điểm khoá sổ kế toán lập báo cáo tài chính năm kế toán được kiểm toán..

Xác định giới hạn niên độ ngân sách được kiểm toán:

Giới hạn niên độ ngân sách được kiểm toán được xác định tùy thuộc vào hình thức, mục tiêu cuộc kiểm toán.

Xác định Căn cứ vào Quyết định kiểm toán. Hiện nay thường kiểm toán theo niên độ một năm ngân sách và các thời kỳ trước, sau có liên quan.

3.2.2.5. Xác định phương pháp kiểm toán

Các phương pháp kiểm toán được lựa chọn áp dụng khi kiểm toán:

- Phương pháp cân đối
- Phương pháp đối chiếu, so sánh
- Phương pháp điều tra chọn mẫu
- Phương pháp phân tích
- Phương pháp phỏng vấn

Căn cứ vào chức năng, nhiệm vụ của đơn vị được kiểm toán và các nguồn kinh phí được giao, quyết định giao dự toán ngân sách để đối chiếu, so sánh việc giao và nhận các nguồn kinh phí NSNN cấp của cơ quan thẩm quyền, có đúng chức năng, nhiệm vụ của đơn vị và nội dung, mục đích nguồn kinh phí không;

Đối chiếu nội dung các văn bản hướng dẫn chính sách, chế độ của UBND tỉnh và sở quản lý lĩnh vực với các văn bản quy định chính sách, chế độ nội dung đó của TW để kiểm toán các khoản thu tại đơn vị có được thu đúng chính sách không về đối tượng thu, mức thu, tổ chức thu, quản lý và quyết toán số thu với cơ quan tài chính. Các nguồn thu tại đơn vị được giao phần % nộp NSNN, phần % để lại đơn vị chi quản lý qua NSNN có đúng quy định của cấp có thẩm quyền không.

Đối chiếu các khoản chi tiêu của đơn vị với mức quy định tại các văn bản quy định về chính sách, chế độ của địa phương và TW để kiểm toán việc tuân thủ các chính sách, chế độ của đơn vị so chế độ hiện hành.

Kiểm tra, đối chiếu nội dung nguồn kinh phí được giao và nội dung các chứng từ thu, chi với sổ kế toán để xác định việc hạch toán các nguồn kinh phí có đúng theo Chương - Loại - Khoản - Mục quy định và chính xác về số lượng, thời điểm không.

- Đối chiếu nội dung các chứng từ thu, chi và sổ kế toán để kiểm toán việc hạch toán kế toán trên các tài khoản kế toán đúng nội dung tài khoản không, xác định số dư đầu kỳ, phát sinh và dư cuối mỗi kỳ kế toán.

- Đối chiếu sổ sách với số liệu kiểm kê hiện vật. Các thủ tục kiểm kê của đơn vị đã thực hiện đúng quy định không.

3.2.2.6. Xác định thời gian kiểm toán

Xác định thời gian kiểm toán thích hợp căn cứ vào :

- Thời gian thực hiện cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán NS địa phương
- Mục tiêu, nội dung, trọng tâm, trọng điểm đối với chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế.

3.2.2.7. Kế hoạch nhân sự cho cuộc kiểm toán

Xác định số lượng Tổ kiểm toán, số Kiểm toán viên phù hợp với nội dung, số lượng các đơn vị kiểm toán và thời gian kiểm toán đã xác định.

Để thực hiện công việc kiểm toán các kiểm toán viên phải được thông tin về các đặc điểm hoạt động lĩnh vực giáo dục - đào tạo và y tế của địa phương, hệ thống kiểm soát nội bộ, kết quả và kế hoạch hoạt động của hệ thống kiểm soát nội bộ, mục đích, nội dung, trọng yếu của cuộc kiểm toán và phương pháp kiểm toán đã được lựa chọn để thực hiện cuộc kiểm toán. Vì vậy trước

khi thực hiện kiểm toán tại địa phương cần tổ chức họp Đoàn kiểm toán để quán triệt nội dung bản kế hoạch kiểm toán đến từng kiểm toán viên.

3.2.3. Nội dung và phương pháp thực hiện kiểm toán

Kiểm toán công tác quản lý tài chính, kế toán tại các đơn vị sự nghiệp có thu được thực hiện căn cứ các quy định tại các văn bản pháp luật :

- Luật NSNN số 01/2002/QH11 ngày 16/12/2002;

- Thông tư số 59/2003/TT-BTC ngày 23/6/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Nghị định số 60/NĐ-CP ngày 06/6/2003 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật NSNN;

- Nghị định số 10/2002/NĐ-CP ngày 16/1/2002 của Chính phủ ban hành chế độ tài chính áp dụng cho đơn vị sự nghiệp có thu;

- Thông tư số 25/2002/TT-BTC ngày 28/3/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Nghị định số 10/2002/NĐ-CP.

- Căn cứ Luật kế toán; Chế độ kế toán Hành chính sự nghiệp ban hành theo Quyết định số 999/TC/QĐ/CĐKT ngày 2/11/1996 và các Thông tư sửa đổi, bổ sung Quyết định số 999/CT/QĐ/CĐKT của Bộ Tài chính (Thông tư số 184/1998/TT-BTC ngày 28/12/1998 Hướng dẫn kế toán quyết toán vật tư, hàng hoá tồn kho, giá trị khối lượng sửa chữa lớn , XDCB hoàn thành ở thời điểm cuối năm của đơn vị Hành chính sự nghiệp; Thông tư số 185/1998/TT-BTC ngày 28/12/1998 Hướng dẫn kế toán thuế GTGT và TNDN của đơn vị HCSN; Thông tư số 109/2001/TT-BTC ngày 31/12/2001 Hướng dẫn kế toán tiếp nhận và sử dụng các khoản viện trợ không hoàn lại; Thông tư số 121/2002/TT-BTC ngày 31/12/2002 Hướng dẫn kế toán đơn vị sự nghiệp có thu; Những nội dung liên quan đến tiếp nhận kinh phí NSNN tại Thông tư số 03/2004/TT-BTC ngày 13/1/2004 Hướng dẫn kế toán các đơn vị HCSN thực hiện Luật NSNN và khoản chi hành chính .

Trên cơ sở các mục tiêu, nội dung kiểm toán, các trọng yếu đã được xác định tại bản kế hoạch kiểm toán, các quy phạm pháp luật liên quan đến quản lý tài chính, ngân sách các kiểm toán viên vận dụng các phương pháp kiểm toán đã được xác định một cách linh hoạt để thực hiện công việc kiểm toán.

3.2.3.1. Kiểm toán tổng hợp chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo và chi sự nghiệp y tế tại cơ quan tài chính, KBNN

(Kiểm toán thu sự nghiệp giáo dục - đào tạo, sự nghiệp y tế Không thuộc nội dung đề tài)

Các sai phạm thường gặp

Phân bổ dự toán ngân sách của địa phương cho sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế và các chương trình mục tiêu giáo dục - đào tạo, y tế không kịp thời, không công bằng, không đúng nội dung và mục đích nguồn kinh phí, không đúng đơn vị sử dụng.

Cấp phát kinh phí sự nghiệp không đúng quy định Hệ thống Mục lục NSNN, cấp không hết kinh phí đã được ghi kế hoạch cho đơn vị sử dụng, cho lĩnh vực.

Cơ quan tài chính tham mưu các văn bản hướng dẫn chính sách, chế độ chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo và chi sự nghiệp y tế không đúng thẩm quyền, trái quy định của Chính phủ, Bộ quản lý lĩnh vực và Bộ Tài chính.

Số liệu quyết toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo và thu sự nghiệp y tế giữa đơn vị dự toán cấp I với các cơ quan tài chính và KBNN không khớp đúng nhau.

Phương pháp kiểm toán

Để phân tích, đánh giá việc phân bổ dự toán ngân sách của địa phương cho sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế và các chương trình mục tiêu giáo dục - đào tạo, y tế ... cần so sánh các văn bản pháp lý hướng dẫn công tác lập dự

toán chi ngân sách, quy định về định mức chi, các chính sách, chế độ chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế của các cơ quan có thẩm quyền địa phương với quy định của Chính phủ, các Bộ, Ngành cho lĩnh vực giáo dục - đào tạo và y tế địa phương. Các mục tiêu, nhiệm vụ trọng tâm của Đảng, Nhà nước đối với lĩnh vực này.

- Để đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi của các lĩnh vực giáo dục - đào tạo và lĩnh vực y tế: So sánh chỉ tiêu chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo và y tế trên báo cáo quyết toán tổng hợp chi ngân sách của địa phương sau khi kiểm toán với số giao chi sự nghiệp của Bộ Tài chính, của HĐND và với số thực hiện chi năm trước về cả số tuyệt đối, tỷ lệ % và tỷ trọng trong tổng số chi.

Nguyên nhân chủ quan, khách quan dẫn đến tình hình thực hiện dự toán chi sự nghiệp được kiểm toán: Căn cứ vào bảng phân bổ dự toán của lĩnh vực, các tờ trình phê duyệt kinh phí bổ sung của sự nghiệp cho các đơn vị sử dụng ngân sách để thấy được các khoản được phê duyệt dự toán chi đúng quy định không, cần thiết hay không cần thiết. Các khoản được phê duyệt bổ sung trong năm có cần thiết, đúng định mức, đúng thẩm quyền không. Đã cấp hết dự toán hay chưa hết, nguyên nhân chưa cấp hết dự toán cho đơn vị sử dụng ngân sách.

- Kiểm toán công tác quản lý, cấp phát của cơ quan Tài chính và Kho bạc Nhà nước :

Căn cứ văn bản quy định biện pháp điều hành ngân sách của địa phương xác định cơ chế phân cấp quản lý, cấp phát thanh toán của địa phương, hình thức cấp phát thanh toán các nguồn kinh phí. Căn cứ vào các nội dung chi, đơn vị được sử dụng kinh phí và các ghi chép trên thông báo hạn mức, lệnh chi, sổ cấp phát hạn mức kinh phí, sổ cấp phát lệnh chi để thấy việc cấp phát có đúng quy định phân cấp ngân sách không, có đúng nội dung nguồn kinh phí không, có đúng theo quy định của hệ thống Mục lục NSNN không.

- Kiểm toán tổng quát tính khớp đúng số liệu quyết toán chi : So sánh chỉ tiêu chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo và y tế trên báo cáo quyết toán tổng hợp chi ngân sách của địa phương với báo cáo quyết toán chi theo Chương - Loại - Khoản - Mục của cơ quan tài chính và với báo cáo quyết toán chi của KBNN theo tổng số, chi tiết số chi đến Chương - Loại - Khoản - Mục .

3.2.3.2. Kiểm toán tại các đơn vị quản lý tài chính tổng hợp là đơn vị dự toán cấp I (và cấp II nếu có)

Kết hợp việc kiểm toán cùng một nội dung trên báo cáo tài chính của đơn vị không được kiểm toán tại cơ quan tài chính, đơn vị dự toán cấp I (và II nếu có) và tại các đơn vị dự toán cấp III được kiểm toán để thấy được sự thống nhất hay chưa thống nhất về chỉ đạo quản lý tài chính kế toán, sự khớp đúng hay chưa số liệu và các yếu tố khác liên quan đến nội dung kiểm toán.

a) Kiểm toán thu sự nghiệp tại đơn vị dự toán cấp I (hoặc cấp II)

Các sai phạm thường gặp

Dự toán thu giao thấp hơn khả năng nguồn thu, hấp hơn số đơn vị dự kiến thu, giao không hết nguồn thu tại đơn vị . Tính % số thu phải nộp NSNN để giao dự toán không đúng quy định. Kinh phí viện trợ, tài trợ từ các cơ quan, tổ chức trong và ngoài nước chưa được tổng hợp đầy đủ và hạch toán theo đúng quy định.

Số liệu quyết toán thu sự nghiệp giáo dục - đào tạo và thu sự nghiệp y tế không khớp đúng giữa các đơn vị dự toán cấp dưới với số liệu đơn vị dự toán cấp trên tổng hợp, các cơ quan thuế, tài chính và KBNN, do không tổng hợp đầy đủ các nguồn thu tại các đơn vị dự toán cấp dưới. Chưa đề nghị kịp thời việc ghi thu, ghi chi số thu để lại đơn vị chi mà các đơn vị đã chi dùng và quyết toán trong năm.

Phương pháp kiểm toán

Đối chiếu, so sánh số thực hiện năm kiểm toán với số giao dự toán thu sự nghiệp, số giao thu với số thực hiện năm trước, số thực hiện năm kiểm toán với số thực hiện năm trước của từng đơn vị sự nghiệp, của cả ngành. Đối chiếu, so sánh số thu đơn vị dự kiến và số thông báo của cấp trên. Đối chiếu dự toán về số giao tổng số thu, số phải nộp NSNN với chế độ quy định đối với khoản thu để kiểm tra công tác giao dự toán thu .

Tìm hiểu tính ổn định của nguồn thu qua thực hiện các năm, qua các yếu tố liên quan đến số thu, chỉ tiêu thu một cách tổng quát tại ngành và cụ thể với từng đơn vị dự toán cấp dưới thuộc ngành: Số học sinh, mức thu học phí, đối tượng miễn giảm; về y tế là chỉ tiêu giường bệnh, mức thu viện phí, đối tượng miễn giảm, điều kiện về trang thiết bị y tế tăng thêm, các hoạt động kinh doanh, dịch vụ khác nếu có.

Qua đó thấy được một cách khách quan nhất khả năng nguồn thu, đánh giá được công tác lập, giao dự toán thu sự nghiệp của các cơ quan có thẩm quyền đã sát khả năng nguồn thu chưa, đã tính hết nguồn thu tại đơn vị chưa. Đánh giá mức thu học phí, viện phí phù hợp điều kiện phục vụ về giáo dục, khám chữa bệnh, đời sống của nhân dân địa phương hay còn cao hoặc thấp.

Kiểm tra các giấy tờ, thủ tục thông báo và cách hạch toán trên tài khoản, hạch toán theo Chương - Loại - Khoản - Mục xem có đúng nguồn, đúng tài khoản quy định không.

b) Kiểm toán chi sự nghiệp tại đơn vị dự toán cấp I (hoặc cấp II)

Các sai phạm thường gặp

Trình tự tổng hợp, lập, phân bổ và giao dự toán của đơn vị dự toán cấp I cho các đơn vị cấp dưới không công bằng, để lại dự phòng ngành, để lại chỉ tiêu tại sở nhiều hơn cần thiết, không đúng quy định.

Ra các văn bản hướng dẫn chính sách, chế độ chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo và chi sự nghiệp y tế không đúng chế độ quy định, sai thẩm quyền.

Số liệu các báo cáo tài chính của đơn vị dự toán cấp III với đơn vị dự toán cấp trên không khớp đúng nhau.

Công tác kiểm tra, phối hợp với cơ quan tài chính cùng cấp kiểm tra số liệu và phê duyệt báo cáo tài chính của đơn vị dự toán cấp dưới chưa nghiêm túc, chưa kịp thời.

Phương pháp kiểm toán

- Đối chiếu, so sánh, phân tích công tác lập dự toán, phân bổ và giao dự toán của đơn vị dự toán cấp I, cơ quan tài chính và UBND cùng cấp.

- Đối chiếu nội dung các văn bản của sở chủ quản, sở quản lý ngành, địa phương điều hành lĩnh vực được kiểm toán với các văn bản quy định chính sách, chế độ lĩnh vực đó của TW. Phát hiện và thống kê, phân tích các khoản chi sai chính sách, chế độ của lĩnh vực có tính hệ thống.

- Phỏng vấn đơn vị dự toán cấp I với cơ quan tài chính cùng cấp về công tác kiểm tra, phối hợp kiểm tra số liệu và phê duyệt báo cáo tài chính của đơn vị dự toán cấp dưới. So sánh kết quả kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán với biên bản kiểm tra phê duyệt quyết toán của đơn vị dự toán cấp trên và kiểm tra, xem xét và đánh giá các biên bản kiểm tra phê duyệt quyết toán của đơn vị dự toán cấp trên.

- Đối chiếu, so sánh các báo cáo tài chính của đơn vị dự toán cấp II, cấp III với đơn vị dự toán cấp I một cách toàn diện, với báo cáo của cơ quan tài chính, KBNN về tổng số, chi tiết và theo Chương - Loại - Khoản - Mục của Hệ thống Mục lục Ngân sách Nhà nước. Đối chiếu số liệu báo cáo quyết toán với dự toán được duyệt, số cấp phát cũng theo số liệu tổng số, chi tiết, theo từng nội dung chi và theo Chương - Loại - Khoản - Mục của Hệ thống Mục lục NSNN .

- Căn cứ vào Báo cáo quyết toán tài chính, thông báo phê duyệt quyết toán hoặc biên bản kiểm tra báo cáo tài chính của cơ quan tài chính và sở chủ quản, kết quả bằng chứng kiểm toán tại các đơn vị dự toán cấp II và đơn vị dự toán cấp III Kiểm toán viên đã thu thập để đưa ra ý kiến về tính trung thực, hợp pháp của báo cáo tài chính.

Đối chiếu số thu để lại đơn vị chi đã được đơn vị sử dụng và quyết toán với số thông báo ghi thu, ghi chi để xác định số ghi thu ghi chi chưa đủ.

Kiểm toán, đánh giá việc thực hiện chức năng quản lý Nhà nước về tài chính, kế toán của cơ quan quản lý cấp trên với các đơn vị trực thuộc : qua việc đơn vị tuân thủ có nghiêm không Luật kế toán và các Luật, các văn bản dưới luật quy định, hướng dẫn và kiểm tra việc thực hiện các chính sách, chế độ quản lý tài chính của Nhà nước .

3.2.3.3. Kiểm toán tại các đơn vị trực tiếp sử dụng kinh phí sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế

Đối tượng kiểm toán là các đơn vị dự toán cấp III và các đơn vị dự toán cấp I, cấp II trực tiếp sử dụng một phần kinh phí sự nghiệp .

a) Kiểm toán công tác tổ chức kế toán

Kiểm toán công tác tổ chức kế toán của đơn vị : Số kế toán viên có phù hợp không hay nhiều hơn, ít hơn cần thiết. Kế toán, Thủ quỹ có đảm bảo tính độc lập trong các khâu thanh toán, mua bán vật tư, hàng hoá và Lãnh đạo duyệt chi không : Kế toán hoặc Thủ quỹ, hoặc Lãnh đạo trực tiếp thực hiện các khâu tìm nguồn hàng, thoả thuận giá và thanh toán ..., quan hệ giữa các cán bộ quản lý tài chính, kế toán cơ quan có quan hệ gia đình không.

Kiểm tra xem chu trình luân chuyển chứng từ kế toán, lưu trữ chứng từ kế toán có đúng quy định không.

b) Kiểm toán công tác quản lý, sử dụng tài chính thông qua việc kiểm toán chứng từ thu, chi, sổ kế toán và hạch toán trên các tài khoản kế toán

Ở đây cần lưu ý rằng người kiểm toán viên được giao nhiệm vụ kiểm toán đã có được sự hiểu biết cần thiết về chức năng, nhiệm vụ, đặc điểm chung của đơn vị được kiểm toán.

Khi kiểm toán tại đơn vị sử dụng ngân sách người kiểm toán viên trước tiên cần có cái nhìn tổng quan về đơn vị được kiểm toán. Qua đó đánh giá được các vấn đề trọng yếu, nhiều khả năng rủi ro để định hướng cuộc kiểm toán giúp công việc kiểm toán có thể hiệu quả, tiết kiệm thời gian và công sức hơn.

Cần phân công phân nhiệm cho các kiểm toán viên tham gia cuộc kiểm toán rõ ràng về trách nhiệm, phạm vi chính để tránh sự chồng chéo trong công việc kiểm toán nhưng cũng cần có sự phối hợp giữa các kiểm toán viên sao cho có thể bổ sung, hỗ trợ nhau một cách nhịp nhàng, hiệu quả. Bởi lẽ không thể cắt các phần công việc kiểm toán tại một đơn vị được kiểm toán thành từng mảng hoàn toàn riêng biệt với các sổ kế toán, chứng từ kế toán và các nội dung, mục tiêu kiểm toán riêng biệt. Trên mỗi loại tài liệu thông tin kế toán được cung cấp người kiểm toán viên có thể nhìn thấy những sai phạm về việc chấp hành chính sách, chế độ thu chi, sai phạm về sử dụng sai nguồn kinh phí, về công tác kế toán ...

Để kiểm toán việc tuân thủ các chính sách, chế độ về quản lý và sử dụng ngân sách của đơn vị đối chiếu các khoản chi tiêu của đơn vị với mức quy định tại các văn bản của cơ quan chức năng địa phương và TW hướng dẫn về chính sách, chế độ hiện hành.

Đối chiếu số liệu báo cáo quyết toán với dự toán được duyệt, số cấp phát về tổng số, chi tiết, theo từng nội dung chi và theo Chương - Loại - Khoản - Mục xem khoản chi đó có được cấp có thẩm quyền phê duyệt không.

Kiểm toán các chứng từ kế toán có liên quan khoản chi đó xem chi có đúng dự toán đề nghị không, nếu có tăng, giảm thì nguyên nhân do đâu, có khách quan và đúng chế độ quy định không, có tiết kiệm không.

Thông qua việc kiểm toán các số liệu kế toán được phản ánh trên các sổ kế toán chi tiết và tổng hợp, bảng cân đối kế toán để kiểm toán về nguồn kinh phí được cấp, nguồn thu tại đơn vị ... việc hạch toán có đúng không các nguồn kinh phí được giao quản lý và sử dụng.

Kiểm toán tính cân đối của Bảng cân đối kế toán: Thực hiện đối chiếu giữa tài sản có và tài sản nợ trên bảng cân đối kế toán.

Tại tất cả các tài khoản được kiểm toán đều phải kiểm toán số dư đầu năm, số dư cuối năm dựa trên việc đối chiếu chỉ tiêu, số liệu tương ứng trên Bảng cân đối kế toán, các mẫu biểu báo cáo đi kèm báo cáo tài chính, sổ kế toán tổng hợp năm trước, năm sau và năm ngân sách kiểm toán.

Đối chiếu kiểm tra tính lô gích giữa các chỉ tiêu, tài khoản trong cùng một mẫu biểu báo cáo tài chính, giữa các biểu mẫu báo cáo tài chính với nhau và giữa báo cáo tài chính với hệ thống sổ cái, sổ chi tiết xem số liệu của cùng một chỉ tiêu, tài khoản có khớp đúng không giữa các sổ kế toán và các mẫu biểu của báo cáo tài chính.

Rà soát các tài khoản được ghi đối ứng với tài khoản được kiểm toán xem việc hạch toán có đúng quy định nội dung tài khoản không. Nếu có sai phạm thì kiểm toán viên cần tìm hiểu nguyên nhân và xác định lại cho chính xác.

Cần chú ý rằng hầu hết các đơn vị dự toán đều sử dụng phần mềm kế toán. Nếu việc hạch toán trên các tài khoản theo dõi sự biến động của kinh phí đúng hoặc sai thì các chỉ tiêu tại báo cáo Tổng hợp và báo cáo chi tiết tình hình kinh phí và quyết toán kinh phí đã sử dụng sẽ đúng hoặc sai theo.

(1) Kiểm toán nhóm tài khoản tiền:

Các sai phạm thường xảy ra

Một người kiêm nhiệm cả công việc kế toán và thủ quỹ. Kế toán, thủ quỹ và người duyệt chi có mối quan hệ bố, mẹ với con hoặc vợ chồng. Quy trình luân chuyển chứng từ không hợp lý: chứng từ kế toán trình lên chủ tài khoản không qua việc kiểm tra, kiểm soát của bộ phận kế toán, dẫn tới nhiều trường hợp chủ tài khoản ký duyệt chi sai chế độ, chứng từ không đảm bảo hợp pháp hợp lệ. Để tồn quỹ lớn, số tiền tồn quỹ thực tế thấp hơn số liệu trên sổ kế toán do thủ quỹ tham ô, lợi dụng công quỹ để cho vay, tạm ứng không lập phiếu chi hoặc tiền mặt tại quỹ thực tế nhiều hơn giá trị phản ánh trên báo cáo kế toán do đơn vị để ngoài sổ kế toán sử dụng cho các mục đích riêng của đơn vị.

Phương pháp kiểm toán

Tìm hiểu và đánh giá thực tế công tác quản lý, ghi chép sổ tiền mặt, sổ kế toán chi tiết tài khoản tiền mặt và thẩm quyền duyệt chi. Trách nhiệm của từng người trong quản lý tiền mặt và quy trình luân chuyển của chứng từ kế toán. Đối chiếu giữa kế toán và thủ quỹ, công tác kiểm quỹ tiền mặt...

Kiểm toán số phát sinh trong kỳ : Kiểm tra một số khoản thu, chi theo phương pháp chọn mẫu, nếu ngoại tệ là tiền mặt cần kiểm tra, tính toán lại tỷ giá hối đoái tại thời điểm ghi sổ kế toán. Kiểm tra nội dung ghi trên sổ kế toán chi tiết và sổ quỹ của Thủ quỹ có cùng nội dung không, kết hợp xem các tài khoản đối ứng với TK 111, TK 112 để thấy được thực chất nguồn gốc tiền và dòng tiền từ đâu đến, đi đến đâu, có hợp lý không.

Kiểm kê quỹ tiền mặt và kiểm tra, đối chiếu lùi đến thời điểm khoá sổ để lập báo cáo kế toán. Đối chiếu biên bản kiểm quỹ tiền mặt với số dư TK 111 trên bảng cân đối kế toán và sổ kế toán chi tiết tiền mặt cuối mỗi quý trong năm. Đối chiếu bản xác nhận số dư TK 112 tại thời điểm 31/12/200x của KBNN hoặc Ngân hàng với sổ theo dõi tiền gửi, sổ cái. Trường hợp có chênh lệch tìm hiểu nguyên nhân và kiến nghị hướng xử lý theo chế độ quy định.

Kiểm toán nguồn gốc các khoản tiền cuối năm còn dư trên TK 111, TK 112 đối chiếu với chính sách, chế độ xác định khoản tiền đó phải nộp trả NSNN hay được để lại đơn vị chi tiếp trong năm sau để có đánh giá, nhận xét và kiến nghị phù hợp.

(2) Kiểm toán vật liệu, dụng cụ và sản phẩm hàng hoá :

Kiểm toán vật liệu, dụng cụ và sản phẩm hàng hoá là nhằm xác định tính có thực của giá trị hàng tồn kho; Đánh giá công tác quản lý trong quá trình mua hàng, bảo quản, xuất dùng và quyết toán.

Các sai phạm thường xảy ra

Vật liệu tồn kho thực tế bị khai tăng hoặc giảm so với sổ kế toán, bảng cân đối kế toán. Có sự sai lệch về chủng loại hàng hoá giữa chứng từ, hoá đơn và thực tế. Quy trình mua, nhập, xuất vật tư không có sự kiểm soát của kế toán. Việc kiểm kê hàng hóa không đúng quy định, chỉ căn cứ vào số liệu trên sổ kế toán để lập biên bản kiểm kê.

Phương pháp kiểm toán

Tìm hiểu quy chế nội bộ về thẩm quyền mua, bán, xuất dùng và bảo quản vật tư. Việc mua vật tư có được giám sát chặt chẽ về đơn giá không; Có kiểm tra chất lượng hàng hoá khi nhập kho không; Các biện pháp bảo đảm an toàn, phòng chống hư hỏng, mất mát có thích hợp không; Có kiểm kê kho định kỳ theo đúng chế độ không; Hệ thống sổ kế toán, sổ kho chứng từ kế toán có được lập đầy đủ không; Có tách biệt trách nhiệm giữ kho và kế toán kho không.

Thực hiện kiểm toán công tác tổ chức kiểm kê thường xuyên của đơn vị. Xem xét các biên bản kiểm kê, biên bản đánh giá vật liệu, sản phẩm, hàng hoá thừa, thiếu, hư hỏng, mất phẩm chất... và các biện pháp xử lý khác.

Kiểm tra việc ghi chép trên sổ kế toán chi tiết các TK 152 “Vật liệu, dụng cụ”, TK 155 “Sản phẩm hàng hoá”, sổ kho vật tư, hàng hoá về số lượng, giá trị vật tư, hàng hoá; đối chiếu số liệu sổ kho với số liệu kiểm kê tại thời điểm 31/12 năm trước, năm nay. Đối chiếu tổng số giá trị vật tư, hàng hoá thời điểm kiểm kê 31/12 năm trước, năm nay với số dư tài khoản tương ứng ghi trên bảng cân đối kế toán năm trước, năm nay trên các tài khoản có liên quan.

Kiểm tra lại cách phân loại hàng hoá theo từng chủng loại, phương pháp tính giá nhập, xuất thực tế của từng loại vật liệu, sản phẩm, hàng hoá. Bằng phương pháp cân đối kiểm toán giá trị vật tư nhập, xuất, tồn nhằm xác định chính xác số dư cuối kỳ. Nếu có chênh lệch xác định rõ nguyên nhân và có đánh giá, kiến nghị xử lý phù hợp.

Kiểm toán đối với vật tư hàng hoá xuất dùng có đúng địa chỉ, phù hợp với nội dung, nhiệm vụ của nguồn kinh phí không, có đúng định mức không.

Kết hợp với TK 337 “ Kinh phí đã quyết toán chuyển năm sau” kiểm toán đối với vật tư hàng hoá xuất dùng đã đưa vào quyết toán năm trước theo dõi xuất dùng năm sau : Việc hạch toán có đúng tài khoản quy định không, tránh tình trạng quyết toán trùng lặp.

Với các hoạt động SXKD, dịch vụ kiểm toán nhập xuất tồn vật liệu là một khâu trọng yếu. Cần kiểm toán chọn mẫu báo cáo hoặc bảng kê nhập xuất tồn vật liệu, các chứng từ nhập, xuất vật liệu làm cơ sở xác định tính chính xác giá trị nhập xuất thực tế, tính tuân thủ về mua bán, định mức tiêu hao, mục đích sử dụng.

(3) Kiểm toán tài sản cố định :

Các sai phạm thường xảy ra

Không đấu thầu mua sắm TSCĐ theo quy định. Sử dụng TSCĐ vào hoạt động dịch vụ nhưng không trích khấu hao vào chi phí; sử dụng TSCĐ vào mục đích cá nhân...

Không mở sổ theo dõi TSCĐ đến từng bộ phận, cá nhân sử dụng và chịu trách nhiệm quản lý. Không làm đủ các thủ tục giao, nhận hoặc thanh lý TSCĐ theo quy định, sử dụng sai mục đích, không hiệu quả.

TSCĐ có thể không được ghi sổ hoặc thẻ TSCĐ, ghi tăng hoặc giảm về số lượng, giá trị vào sổ kế toán và báo cáo tài chính. Không kiểm kê TSCĐ theo quy định. Không tính hao mòn hoặc tính không đầy đủ giá trị hao mòn của TSCĐ.

Phương pháp kiểm toán

Tìm hiểu xem đơn vị có ban hành quy chế quản lý và sử dụng tài sản không. Có các biện pháp bảo quản và giữ gìn TSCĐ tránh mất mát hư hỏng không. Có lập đủ hồ sơ và sổ thẻ TSCĐ chi tiết cho từng loại TSCĐ không. Có kiểm kê theo quy định không. Có tuân thủ các quy định về mua bán tài sản không.

Kiểm kê thực tế, đối chiếu kết quả kiểm kê với biên bản kiểm kê, sổ hoặc thẻ TSCĐ. Đối chiếu giá trị Nguyên giá, số đã khấu hao, giá trị còn lại của TSCĐ trên sổ cái, bảng cân đối kế toán.

Với TSCĐ tăng trong kỳ kiểm toán : Kiểm tra, đối chiếu hồ sơ, hoá đơn, biên bản quyết toán, giao nhận TSCĐ để xác định các thông tin về nguồn gốc, chủng loại, số lượng, giá trị ... của từng TSCĐ tăng trong kỳ như TSCĐ mua ngoài, TSCĐ tự xây lắp; TSCĐ nhận viện trợ, điều chuyển... Đồng thời xác định nguồn vốn hình thành TSCĐ để hạch toán tài khoản và Chương - Loại - Khoản - Mục phù hợp.

Kiểm toán về quản lý TSCĐ giảm trong kỳ: kiểm tra hồ sơ nhượng bán, thanh lý, điều chuyển để xác định giá trị TSCĐ giảm trong kỳ và giá trị thu hồi về nhượng bán, thanh lý TSCĐ.

Kiểm toán về khấu hao TSCĐ theo các chỉ tiêu: phương pháp khấu hao đơn vị đang áp dụng, thời gian đăng ký sử dụng và tỷ lệ khấu hao cơ bản, tổng số khấu hao đã trích.

Chú ý toàn bộ số tiền khấu hao TSCĐ dùng cho hoạt động SX, cung ứng dịch vụ và số chênh lệch thu chi thanh lý nhượng bán TSCĐ được hạch toán

vào TK 4314 “ Quỹ phát triển hoạt động sự nghiệp “ để đầu tư, tăng cường cơ sở vật chất và đổi mới trang thiết bị .

Kiểm toán về quản lý TSCĐ vô hình: kiểm tra các tài liệu chứng minh sự tồn tại và quyền sở hữu của TSCĐ vô hình bằng các tài liệu như quyền sử dụng đất, bản quyền... đã được các cơ quan chức năng của Nhà nước ghi nhận. Kiểm tra việc tuân thủ các chế độ về quản lý và sử dụng TSCĐ theo quy định của Nhà nước. Xác định rõ nguyên nhân chênh lệch (nếu có).

(4) Kiểm toán các nghiệp vụ thanh toán:

Các sai phạm thường xảy ra

Nợ phải thu có thể ghi tăng lên nhằm mục đích che dấu sự thiếu hụt về tiền, vật liệu, sản phẩm, hàng hoá đã bị tham ô, chiếm dụng hoặc hao hụt, mất mát. Một số khoản thu không có thực, không xác nhận được đối tượng nhận nợ.

Các khoản thu chi được đơn vị hạch toán trực tiếp vào TK 331.8 để che dấu các khoản thu chi hoặc không tiến hành nộp ngân sách Nhà nước như thu giảm chi tiền điện nước trả hộ, thu tiền ký túc xá... “Treo, gác” doanh thu, không kết chuyển doanh thu mặc dù hợp đồng đã được thanh lý.

Chi tiêu không tiết kiệm dẫn đến chi vượt dự toán phải đi vay ngoài ngân sách Nhà nước để chi hoạt động một cách không cần thiết.

Chi tạm ứng sai đối tượng hoặc không có nội dung làm giảm quỹ tiền mặt để chạy chi ngân sách Nhà nước hoặc không thu hồi kịp thời.

Một số khoản thu, khoản tạm ứng không có khả năng thu hồi công nợ đây đưa kéo dài gây thất thoát tài sản của đơn vị. Kế toán tự ý xoá nợ không đúng chế độ quy định, và các khoản phải thu không được phản ánh đầy đủ vào sổ kế toán.

Hạch toán các khoản đi vay đầu tư nâng cao năng lực hoạt động sự nghiệp và tổ chức SX, cung ứng dịch vụ; đầu tư mua TSCĐ hoặc đầu tư cơ sở hạ tầng vào nguồn vốn ngay khi vay về không đúng quy định .

Phương pháp kiểm toán

Tìm hiểu, đánh giá Quy chế về quản lý các khoản tạm ứng, phải thu của đơn vị có chặt chẽ không. Có tiến hành đối chiếu và xác nhận nợ định kỳ tháng, quý không. Sổ theo dõi công nợ có được mở chi tiết cho từng đối tượng nợ không.

Kiểm tra chi tiết cơ sở pháp lý từng nghiệp vụ phát sinh nợ phải thu, đã thu của từng cá nhân, trực tiếp xác nhận hoặc gửi thư yêu cầu xác nhận nợ các khoản nợ phải thu, phải trả để đưa ra ý kiến của mình về các khoản công nợ đó, việc giải quyết, thu hồi các khoản công nợ theo chế độ hiện hành và có kiến nghị xử lý kịp thời, trong một số trường hợp có thể xác định trách nhiệm vật chất.

Kiểm tra những khoản tạm ứng lớn vào thời điểm cuối năm và xem xét các khoản hoàn tạm ứng vào thời điểm đầu năm sau trên sổ chi tiết tạm ứng.

Kiểm toán việc hạch toán các khoản vốn vay và sử dụng vốn vay qua TK 3312” Phải trả nợ vay” kết hợp với các TK liên quan. Chỉ khi công trình đã hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, đã có nguồn để trả mới ghi chuyển nguồn từ nguồn để trả nợ sang nguồn vốn đã hình thành TSCĐ.

Kiểm tra, cộng dồn số phát sinh từng quý, từng tháng trên sổ kế toán chi tiết, đối chiếu với tài khoản tổng hợp. Nếu có chênh lệch cần xác định rõ nguyên nhân.

(5) Kiểm toán các khoản phải nộp NSNN

Các sai phạm thường gặp

Đơn vị trích tỷ lệ số thu về phí và lệ phí, thu khác phải nộp NSNN không đúng mức quy định.

Các hoạt động SXKD, dịch vụ khác của đơn vị phải nộp thuế nhưng không xác định chính xác số thuế phải nộp (Cần chú ý các hoạt động dịch vụ giáo dục, đào tạo và y tế không phải nộp thuế giá trị gia tăng).

Nợ không đúng hạn số tiền phải nộp ngân sách Nhà nước. Các bút toán phản ánh số trích, nợ NSNN không được ghi đúng tài khoản đối ứng.

Phương pháp kiểm toán

Kiểm toán viên kết hợp việc kiểm toán công tác quản lý thu phí, lệ phí, thu khác và thu từ hoạt động SX, cung ứng dịch vụ để kiểm toán tình hình tính, trích, hạch toán và thực hiện nghĩa vụ với NSNN của đơn vị .

Dựa trên chính sách, chế độ hiện hành xác định lại số phải nộp ngân sách Nhà nước, số đã nộp, còn phải nộp NSNN đối chiếu với số phát sinh, số dư cuối kỳ của tài khoản 333 (Các khoản phải nộp NSNN). Nếu có chênh lệch cần xác định rõ nguyên nhân. Nguyên nhân không nộp kịp thời các khoản phải nộp NSNN.

Đối chiếu giữa số phải nộp, số đã nộp, số còn phải nộp NSNN, số được bổ sung nguồn kinh phí với quyết toán của cơ quan Tài chính, cơ quan Thuế.

(6) Kiểm toán nguồn kinh phí

Nguồn kinh phí hoạt động của các đơn vị sự nghiệp gồm có : Nguồn kinh phí hoạt động, nguồn kinh phí dự án, nguồn kinh phí theo đơn đặt hàng của Nhà nước, nguồn kinh phí kinh doanh, nguồn kinh phí phát sinh do chênh lệch tỷ giá, chênh lệch thu chi chưa xử lý, quỹ cơ quan, nguồn kinh phí đầu tư XD CB, nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ.

Nguồn gốc hình thành nguồn kinh phí các đơn vị sự nghiệp gồm : ngân sách Nhà nước cấp, thu sự nghiệp và bổ sung từ kết quả hoạt động SXKD của đơn vị theo chế độ tài chính hiện hành, điều chuyển từ các quỹ cơ quan, đóng góp, vay tín dụng theo quy định, được biếu tặng hoặc tài trợ, chênh lệch thu chi năm trước được để lại đơn vị chi theo chế độ tài chính hiện hành.

Các sai phạm thường xảy ra

Đơn vị không hạch toán rõ ràng, rành mạch từng loại kinh phí, vốn kinh doanh và từng loại quỹ cơ quan; không theo nguồn gốc hình thành nên nguồn

kinh phí, vốn, không theo mục đích sử dụng kinh phí. Hạch toán không đầy đủ vào nguồn kinh phí của đơn vị các nguồn thu viện trợ, tài trợ, đóng góp.

Hạch toán số thu tại đơn vị, kết quả SXKD được bổ sung nguồn kinh phí hoạt động không đúng với các chuẩn mực quy định.

Kết chuyển các nguồn kinh phí, số chênh lệch thu, chi cuối năm không đúng quy định hạch toán kế toán hoặc khi chưa có phê duyệt của cơ quan thẩm quyền.

Đề nghị quyết toán nguồn kinh phí không đúng mục đích, nội dung dự toán, không đúng tiêu chuẩn, định mức của Nhà nước; Các khoản kinh phí còn tồn cuối năm phải nộp trả NSNN nhưng đơn vị không nộp trả.

Không phản ánh đầy đủ, chính xác và kịp thời tình hình biến động của các nguồn kinh phí phát sinh trong năm, chuyển số dư giữa các năm không chính xác.

Phương pháp kiểm toán

Căn cứ vào chức năng, nhiệm vụ của đơn vị được kiểm toán và các nguồn kinh phí được giao theo quyết định giao dự toán ngân sách để đối chiếu, so sánh việc giao và nhận các nguồn kinh phí NSNN cấp của cơ quan thẩm quyền, có đúng chức năng, nhiệm vụ của đơn vị và nội dung, mục đích nguồn kinh phí không;

Kiểm toán việc quản lý các nguồn kinh phí căn cứ các Sổ kế toán theo dõi Tài khoản ngoài bảng 008 “Dự toán chi hoạt động”; Tài khoản 009 “Dự toán chi chương trình, dự án”; Tài khoản 461 “ Nguồn kinh phí hoạt động”; Tài khoản 462 “Nguồn kinh phí dự án”; Tài khoản 465 “ Nguồn kinh phí theo đơn đặt hàng của Nhà nước “. Thông qua việc kiểm toán các số liệu kế toán được phản ánh trên các sổ kế toán chi tiết và tổng hợp, bảng cân đối kế toán để kiểm toán về nguồn kinh phí được cấp, nguồn thu tại đơn vị - việc hạch toán có đúng không các nguồn kinh phí được giao quản lý và sử dụng.

* Kiểm toán nguồn thu khác tại đơn vị : Căn cứ vào hoạt động sự nghiệp và hoạt động SXKD của đơn vị và các nguồn thu khác Kiểm toán viên xác định lại các nguồn kinh phí của đơn vị. Đối chiếu với số liệu đơn vị báo cáo theo các chỉ tiêu tương ứng, trên cơ sở đó rút ra ý kiến kết luận phù hợp làm bằng chứng kiểm toán.

* Kiểm tra số dư ngân sách cấp năm trước chuyển sang: Kiểm toán nguồn gốc các khoản tiền được theo dõi tại các số dư đầu năm của các tài khoản tiền mặt, tiền gửi theo các chứng từ liên quan nguồn gốc khoản tiền tồn đó và xác nhận của Kho bạc Nhà nước, ngân hàng. Kiểm toán sự cân đối giữa các tài khoản tài sản với tài khoản nguồn vốn để xác định nguồn gốc các nguồn tiền dùng thanh toán cho các vật tư, hàng hoá tồn kho để xác nhận đó là nguồn tiền thuộc sở hữu của đơn vị mà chưa được hạch toán đúng hay thuộc nguồn chiếm dụng, công nợ phải trả.

* Kiểm tra kinh phí được NSNN cấp trong năm : Căn cứ vào hạn mức được thông báo và số phát sinh bên nợ TK ngoài bảng 008 “Dự toán chi hoạt động”.

* Kiểm tra kinh phí ngân sách cấp đơn vị thực rút KBNN trong năm: kiểm tra theo từng nguồn kinh phí được giao và nội dung các chứng từ phản ánh số kinh phí thực rút tại Kho bạc Nhà nước trên bảng đối chiếu dự toán chi hoạt động với Kho bạc Nhà nước, số cấp phát bằng lệnh chi, số bổ sung từ nguồn thu sự nghiệp, nguồn kinh phí khác nếu có. Xác định việc hạch toán các nguồn kinh phí có đúng Tài khoản và chính xác về giá trị, thời điểm, có đúng theo Chương - Loại - Khoản - Mục không. Toàn bộ những số liệu này đều phải được đối chiếu với số phát sinh theo từng nguồn vốn trên các tài khoản kế toán chi tiết trên bảng cân đối kế toán và sổ cái.

* Nguồn kinh phí chưa sử dụng cuối năm: Qua kết quả kiểm toán kinh phí đề nghị quyết toán xác định số đủ điều kiện quyết toán, kiểm tra các phép tính số học để xác định số kinh phí chưa sử dụng theo từng nguồn kinh phí

cuối kỳ. Đối chiếu số liệu kiểm toán viên xác định với số liệu trên báo cáo, số dư trên tài khoản nguồn vốn tương ứng trên Bảng cân đối kế toán, sổ cái. Nếu có chênh lệch cần nêu rõ các nguyên nhân. Xác định số dư nào được để lại đơn vị chuyển năm sau chi tiếp, số nào phải nộp trả NSNN để có nhận xét, đánh giá và kiến nghị phù hợp.

(7) Kiểm toán các tài khoản theo dõi các khoản thu sự nghiệp và SXKD của đơn vị sự nghiệp

(không thuộc nội dung đề tài nên chỉ nêu sơ qua)

*** Kiểm toán thu sự nghiệp (phí và lệ phí), thu khác**

Kiểm tra phát sinh bên có TK 511 "Các khoản thu" phản ánh các khoản thu về phí, lệ phí, thu theo đơn đặt hàng và các khoản thu sự nghiệp khác.

Kiểm toán số phát sinh bên nợ TK 511 với phát sinh bên có TK 333 khi kiểm toán các khoản phí và lệ phí phải nộp NSNN; với phát sinh bên có TK 342 : Thanh toán nội bộ “ khi kiểm toán các khoản phải nộp cấp trên, thành lập các quỹ điều tiết của ngành (nếu có).

**** Kiểm toán hoạt động SX, cung ứng dịch vụ**

Việc tổ chức SX, dịch vụ tại các đơn vị sự nghiệp phải được tổ chức và quản lý độc lập với hoạt động sự nghiệp bằng nguồn kinh phí ngân sách Nhà nước cấp hoặc thu sự nghiệp tại đơn vị. Căn cứ vào kết quả hoạt động SX, dịch vụ và quy định để trích số bổ sung kinh phí hoạt động.

Kiểm toán việc thực hiện nghĩa vụ với NSNN của hoạt động SX, cung ứng dịch vụ : Theo Thông tư số 185/1998/TT-BTC ngày 28/12/1998 của Bộ Tài chính về “Hướng dẫn kế toán thuế GTGT và thuế TNDN của đơn vị Hành chính sự nghiệp “ qua TK 531 “ Thu hoạt động SX, cung ứng dịch vụ “ và TK 333.

Kiểm toán việc kết chuyển thu chi và xử lý chênh lệch thu chi hoạt động SX, cung ứng dịch vụ theo Thông tư số 121/2002/TT-BTC ngày 31/12/2002 của

Bộ Tài chính về “ Hướng dẫn kế toán đơn vị sự nghiệp có thu” trên các 531, TK 631, TK 421 “ Chênh lệch thu chi chưa xử lý “, TK 461 : “Nguồn kinh phí hoạt động “.

(8). Kiểm toán các khoản chi hoạt động của đơn vị sử dụng ngân sách

*** Kiểm toán chi hoạt động là kiểm toán các khoản chi thường xuyên, tinh giản biên chế và các khoản chi khác đề nghị quyết toán**

Kiểm toán kinh phí đề nghị quyết toán là một trong những nội dung quan trọng trong kiểm toán báo cáo tài chính đơn vị dự toán cấp III. Số liệu tổng hợp trên báo cáo quyết toán một cấp ngân sách phụ thuộc vào mức độ chính xác của kinh phí đề nghị quyết toán phát sinh tại các đơn vị trực tiếp sử dụng và quyết toán kinh phí.

Kiểm toán viên thực hiện kiểm toán chi hoạt động theo từng nội dung chi của Mục lục ngân sách Nhà nước.

Số đề nghị quyết toán là số phát sinh bên nợ TK 661 “ Chi hoạt động “ sau khi đã trừ đi số thu giảm chi (nếu có). Cần kiểm toán số phát sinh của từng mục, tiểu mục trên sổ chi tiết chi hoạt động (sổ chi tiết tài khoản 661 “ Chi hoạt động “) theo các phân:

- Kiểm toán chi hoạt động thường xuyên của đơn vị tại phần chi thường xuyên.

- Kiểm toán chi tinh giản biên chế tại phần chi không thường xuyên, chi tiết chi tinh giản biên chế.

- Kiểm toán chi nhiệm vụ đột xuất tại phần chi không thường xuyên, chi tiết chi nhiệm vụ đột xuất.

**** Kiểm toán chi dự án là kiểm toán các khoản chi quản lý dự án, chi thực hiện các chương trình, dự án, đề tài nghiên cứu khoa học bằng nguồn ngân sách cấp , viện trợ, tài trợ đã đủ điều kiện quyết toán.**

Số đề nghị quyết toán là số phát sinh bên nợ TK 662 “ Chi dự án “ sau khi đã trừ đi số thu giảm chi (nếu có).

Kiểm toán theo từng nội dung chi của Mục lục ngân sách Nhà nước, là kiểm toán số phát sinh của từng mục, tiểu mục trên sổ chi tiết chi hoạt động (sổ chi tiết tài khoản 662 “ Chi dự án “).

Các sai phạm thường gặp

Đề nghị chi và quyết toán các khoản chi không đúng chính sách, chế độ hiện hành về tiêu chuẩn, định mức chi, đối tượng được hưởng chế độ. Sử dụng kinh phí không đúng nội dung, mục đích nguồn kinh phí được giao. Quyết toán cả các khoản chi phí cho hoạt động SX, cung ứng dịch vụ vào nguồn ngân sách cấp cho hoạt động thường xuyên. Quyết toán cả các khoản chưa thực chi, mới tạm ứng hoặc vẫn tồn tiền mặt tại thời điểm khoá sổ kế toán cuối năm.

Hạch toán các khoản chi không đúng nguồn kinh phí được các cấp ngân sách cấp, nguồn thu tại đơn vị ; lẫn giữa các nhiệm vụ thuộc hoạt động thường xuyên với không thường xuyên, đột xuất.

Đơn vị theo dõi các khoản chi chi tiết không đúng nội dung quy định của Hệ thống Mục lục ngân sách Nhà nước: đề nghị quyết toán theo những khoản chi được ghi theo ”Mục “ trong dự toán được duyệt, không đúng với nội dung thực tế phát sinh. Hạch toán các khoản chi không đúng nội dung Chương - Loại - Khoản - Mục.

Phương pháp kiểm toán

Thứ nhất, kiểm tra đối chiếu các khoản chi theo các mục với dự toán được duyệt, giữa sổ chi tiết, sổ tổng hợp với báo cáo tài chính, thông báo duyệt quyết toán của cơ quan Tài chính (nếu có), đối chiếu giữa sổ chi tiết với báo cáo chi tiết chi hoạt động.

Thứ hai, kiểm tra việc thực hiện tiêu chuẩn định mức, chế độ chi tiêu theo từng mục chi. Xem xét việc thực hiện các quy định chi tiêu cho từng dự án, hiệu quả của các khoản chi.

Thứ ba, cân đối giữa các khoản chi và nguồn kinh phí đảm bảo thực hiện

Thứ tư, kiểm tra chọn mẫu một số chứng từ chi hoạt động, chi dự án.

Tất cả các khoản chi không có trong dự toán được phê duyệt, không đúng chính sách, chế độ về tiêu chuẩn, định mức, đối tượng và không đúng nội dung, mục đích nguồn kinh phí đều phải xuất toán và thu hồi nộp NSNN.

Tùy thuộc nội dung chi và cơ chế tài chính đơn vị được cấp thẩm quyền cho phép áp dụng mà dự toán chi không hết phải nộp NSNN hay được để lại đơn vị chuyển năm sau chi theo quy định hiện hành. Đối với một số khoản chi đặc thù như tiền lương phải căn cứ vào mức biên chế được giao để xác định số giao quỹ lương được NSNN cấp đúng không, khoản học bổng học sinh, sinh viên phải căn cứ vào chế độ học bổng để giao dự toán. Nếu dự toán giao cao hơn quy định thì phải nộp NSNN.

***** Kiểm toán phát sinh bên nợ TK 661 theo các mục chi:**

+ Mục 100 "Tiền lương", mục 102 "Phụ cấp lương"

Căn cứ vào cơ chế quản lý tài chính được giao, kết quả quản lý tài chính của đơn vị và chế độ tiền lương theo quy định hiện hành để kiểm toán.

Kiểm tra danh sách cán bộ, công chức trong từng bộ phận của đơn vị, nguồn kinh phí đài thọ hoạt động của bộ phận đó, ngạch bậc lương và các khoản phụ cấp được hưởng, bảng chấm công, bảng thanh toán lương;

Kiểm toán số kinh phí được ngân sách cấp, thực rút Kho bạc Nhà nước trong kỳ chi tiền lương;

Tổng số tiền lương, phụ cấp và thanh toán khác đã thanh toán trong kỳ. Nếu đơn vị sử dụng tiền lương không đúng nội dung, hoặc chi sai chế độ quy định thì phải xuất toán, nộp trả lại ngân sách Nhà nước.

Nếu tiền lương, phụ cấp và các khoản thanh toán khác, đơn vị sử dụng không hết thì tùy theo cơ chế quản lý tài chính đơn vị đã được giao quyền tự chủ tài chính hay chưa và lý do có số lương sử dụng không hết đối chiếu chế độ mà phải nộp trả lại ngân sách Nhà nước hay được để lại chi cho hoạt động của đơn vị

+ Mục 101 "Tiền công": Kiểm toán viên kiểm tra lại các điều khoản trong hợp đồng kinh tế đã ký kết giữa đơn vị và người nhận dịch vụ (khối lượng công việc, đơn giá tiền công và tổng số tiền phải trả theo hợp đồng). Kiểm tra số tiền công đã trả, danh sách ký nhận của từng người.

+ Mục 103 "Học bổng học sinh, sinh viên": Kiểm tra số học sinh, sinh viên được ghi trong kế hoạch đào tạo được hưởng học bổng theo từng mức; dự toán được duyệt, số thực cấp, thực rút qua Kho bạc Nhà nước, bảng thanh toán học bổng từng tháng, quý, năm cho học sinh, sinh viên, số đã thanh toán cho học sinh, sinh viên với số kinh phí đã quyết toán chi. Các khoản chi không hết dự toán, sử dụng không đúng nội dung, đối tượng, định mức phải xuất toán đều phải nộp trả lại ngân sách Nhà nước.

+ Mục 104 "Tiền thưởng": Kiểm toán viên kiểm tra việc trích thưởng của đơn vị có áp dụng đúng chế độ quy định. Thủ tục chi tiền thưởng như quyết định khen thưởng, cấp có thẩm quyền, mức và số tiền đã thưởng, nội dung thưởng... Nếu đơn vị thực hiện chế độ tiền thưởng không đúng quy định thì phải kiến nghị xuất toán, nộp ngân sách Nhà nước.

+ Mục 106 "Đối với các khoản đóng góp như bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn": Kiểm toán viên cần xem xét biên bản đối chiếu, quyết toán của đơn vị về các khoản đóng góp, đồng thời đối chiếu số phát sinh và số dư của tài khoản 332 (các khoản phải nộp theo lương) để xem số nộp, còn phải nộp

đã chính xác hay chưa và đơn vị có trích trước bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn cho niên độ tài chính năm sau hay không.

+ Mục 109 "Thanh toán dịch vụ công cộng", mục 110 "Vật tư văn phòng", mục 111 "Thông tin liên lạc": Kiểm toán căn cứ vào dự toán được duyệt, nhu cầu thực tế phát sinh và thủ tục, chứng từ thanh toán như (Hợp đồng kinh tế, Biên bản nghiệm thu, thanh lý hợp đồng, Hoá đơn bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ, Phiếu xuất kho đưa vào sử dụng...). Đối chiếu mức chi thực tế với định mức quy định của Nhà nước. Đối tượng được cấp dùng các dịch vụ và vật tư văn phòng có đúng đối tượng nguồn kinh phí đài thọ không.

+ Mục 112 "Hội nghị": kiểm tra hội nghị có do đơn vị tổ chức không, nội dung hội nghị, chi phí hội nghị có được ghi trong dự toán không, thời gian, thành phần tham dự, giấy mời, danh sách đại biểu tham dự thực tế; định mức chi và các nội dung chi phục vụ hội nghị như in ấn tài liệu, tiền ăn, ngủ, thuê hội trường, phương tiện... Kiểm tra liệu các khoản chi thanh toán công tác phí cho cán bộ nhân viên đi dự hội nghị nơi khác tổ chức có hạch toán vào mục này không.

+Mục 113 "Công tác phí": kiểm tra lại việc thanh toán công tác phí như (Giấy đi đường, Hoá đơn thuê phòng ngủ, vé tàu xe, vé máy bay...) kiểm tra định mức chi và tính toán của kế toán đơn vị.

+ Mục 114 "Chi phí thuê mướn": Căn cứ vào nhu cầu của đơn vị, hợp đồng kinh tế của đơn vị ký với bên cho thuê, số tiền phải thanh toán từng tháng, quý, kiểm tra các phiếu thanh toán chi trả cho người thuê mướn.

+ Mục 115 "Chi đoàn ra", mục 116 "Đoàn vào": căn cứ vào kế hoạch các đoàn đi công tác nước ngoài và nước ngoài vào công tác tại đơn vị đã được cơ quan có thẩm quyền của Nhà nước phê duyệt, kiểm tra các nội dung chi và các chứng từ thanh toán theo định mức chi trả của Nhà nước.

+ Mục 117 "Sửa chữa thường xuyên TSCĐ phục vụ công tác chuyên môn và duy tu, bảo dưỡng các công trình cơ sở hạ tầng ", mục 118 "Sửa chữa lớn

TSCĐ phục vụ chuyên môn và công trình cơ sở hạ tầng": căn cứ vào ý kiến phê duyệt của cơ quan có thẩm quyền của Nhà nước cho đơn vị được sửa chữa, dự toán thiết kế, hợp đồng kinh tế, biên bản nghiệm thu bàn giao, hoá đơn bán hàng. Kiểm tra phương pháp tập hợp chi phí, tính giá và chứng từ thanh toán.

+ Mục 119 "Chi phí nghiệp vụ chuyên môn của từng ngành": căn cứ vào tiêu chuẩn và các định mức kinh tế - kỹ thuật phục vụ cho các hoạt động nghiệp vụ và thực tế đã sử dụng tại đơn vị. Kiểm tra các phiếu xuất vật liệu, vật tư hoặc các phiếu chi tiền có tuân thủ các chế độ quy định không.

+ Mục 134 "Chi khác": Các khoản chi khác cần xem xét việc tuân thủ các chế độ trong quản lý kinh tế - tài chính của Nhà nước. Chú ý các chứng từ thanh toán tiếp khách, giao dịch không rõ địa chỉ, thành phần nội dung và chứng từ không hợp pháp, không hợp lý.

+ Mục 145 "Mua sắm TSCĐ": kiểm tra dự toán mua sắm được cấp có thẩm quyền phê duyệt, hồ sơ mua sắm tài sản (Quyết định mua sắm, Hồ sơ đấu thầu nếu có, Báo giá, Hợp đồng, Thanh lý hợp đồng, Hoá đơn bán hàng, Biên bản giao nhận tài sản, kiểm tra hiện trạng tài sản). Kiểm toán viên có thể xem xét số phát sinh bên có tài khoản 466 (nguồn kinh phí hình thành TSCĐ) để kiểm tra toàn bộ tài sản mua trong năm đã được ghi sổ kế toán hay chưa.

(9). Kiểm toán các tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán

Các sai phạm thường xảy ra

Kế toán không phân loại tài sản để theo dõi chi tiết, giá trị tài sản không được đánh giá và ghi chép theo chế độ quy định. Không ghi các tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán.

Phương pháp kiểm toán

Kiểm toán viên thực hiện phương pháp kiểm kê, đối chiếu, cộng dồn, tính toán xác định lại các thông tin cần thiết và phân tích đánh giá để kiểm toán :

+ TK 001 “Tài sản thuê ngoài “; TK 002 “ Tài sản nhận giữ hộ, nhận gia công” ; TK 005 “Dụng cụ lâu bền đang sử dụng”: Căn cứ vào các hợp đồng kinh tế liên quan tới tài sản, chính sách, chế độ liên quan, sổ kế toán và các tài sản thuộc diện kiểm toán Kiểm toán viên tiến hành kiểm toán tương tự như với tài sản của đơn vị.

+ TK 007 “Ngoại tệ các loại”: Kiểm tra biên bản kiểm quỹ, công nợ bằng ngoại tệ, kiểm tra các nghiệp vụ phát sinh thu chi ngoại tệ.

+ TK 008 “Dự toán chi hoạt động “, TK 009 “ Dự toán chi chương trình, dự án “: Đối chiếu dự toán kinh phí được duyệt trong niên độ kế toán, số kinh phí được thông báo, số thực rút, đã thanh toán qua các thông báo dự toán chi hoạt động của cơ quan Tài chính, giấy xác nhận của Kho bạc Nhà nước. Xác nhận dự toán chi hoạt động còn lại với cơ quan cấp phát kinh phí.

(10). Kiểm toán quyết toán chi chương trình mục tiêu.

- Để quản lý kinh phí cho những chương trình mục tiêu quốc gia về giáo dục-đào tạo, y tế trên địa bàn tỉnh, nguồn kinh phí này có phụ biểu quyết toán riêng. Nội dung kiểm toán nguồn kinh phí này bao gồm:

+ Kiểm toán công tác dự toán, tình hình thực hiện dự toán và quyết toán chi tiết kinh phí chương trình mục tiêu theo quy định hiện hành.

+ Kiểm toán số kinh phí thực nhận với kinh phí đã cấp phát sử dụng, quyết toán theo mục đích, nội dung, việc tuân thủ các chính sách, chế độ tài chính, ngân sách về quản lý kinh phí chương trình mục tiêu quốc gia của Bộ Tài chính.

Các sai phạm thường gặp

Số liệu quyết toán do cơ quan Tài chính và Kho bạc Nhà nước lập thường không khớp đúng, thiếu chính xác. Cấp phát kinh phí dồn vào những ngày cuối năm. Báo cáo quyết toán của đơn vị thụ hưởng kinh phí không được thẩm

tra trước khi tổng hợp quyết toán chi chương trình mục tiêu, nên còn nhiều khoản chi theo số cấp phát, còn nhiều khoản chi không đúng mục đích, chế độ; kinh phí cuối năm chưa sử dụng hoặc sử dụng không hết không nộp trả NSNN.

Phương pháp kiểm toán: Thực hiện kiểm toán như đối với kiểm toán kinh phí chi hoạt động của đơn vị.

Đánh giá hiệu quả của từng chương trình mục tiêu trên, cũng như đánh giá về công tác quản lý, cấp phát, phê duyệt quyết toán của cơ quan chủ quản, cơ quan Tài chính và tình hình sử dụng kinh phí của đơn vị thụ hưởng.

3.2.3.4. Phương pháp lập biên bản kiểm toán

Qua kiểm toán, đưa ra các ý kiến kết luận và đánh giá của Tổ kiểm toán về công tác quản lý, sử dụng và quyết toán ngân sách Nhà nước về sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế và chương trình mục tiêu quốc gia. Trên cơ sở đó đưa ra những kiến nghị với cơ quan quản lý tài chính, với đơn vị dự toán về những sai phạm, tồn tại trong quá trình quản lý, sử dụng ngân sách Nhà nước.

- Soạn thảo biên bản kiểm toán : Tổ trưởng Tổ kiểm toán, các Kiểm toán viên thực hiện tổng hợp số liệu, tình hình từ các bằng chứng mà Kiểm toán viên thu thập được lập Dự thảo biên bản kiểm toán theo các mục tiêu, nội dung kiểm toán đúng mẫu biên bản đã được quy định.

- Sau khi thảo luận các ý kiến đề xuất của các Kiểm toán viên, thông qua dự thảo biên bản kiểm toán với Trưởng đoàn kiểm toán Tổ kiểm toán hoàn thiện Biên bản kiểm toán để làm việc với đơn vị được kiểm toán.

- Tổ chức cuộc họp với đơn vị được kiểm toán để thông qua Dự thảo biên bản kiểm toán. Nếu có các ý kiến trái ngược, không thống nhất giữa đơn vị được kiểm toán, cơ quan chủ quản với Tổ kiểm toán thì theo kết luận của Trưởng Đoàn kiểm toán về từng nội dung. Nếu không thống nhất thì các kiểm toán viên có ý kiến bảo lưu và xử lý theo quy định. Nếu không có Trưởng

đoàn tham dự buổi họp thông qua biên bản kiểm toán thì trường hợp có ý kiến trái ngược, không thống nhất Tổ trưởng Tổ kiểm toán làm tờ trình xin ý kiến chỉ đạo bằng văn bản của Trưởng đoàn kiểm toán để hoàn thiện Biên bản kiểm toán. Trường hợp còn có ý kiến chưa được đơn vị kiểm toán chấp nhận thì Trưởng đoàn kiểm toán trình Kiểm toán trưởng và lãnh đạo Kiểm toán Nhà nước cho ý kiến chỉ đạo về các nội dung chưa được chấp nhận. Căn cứ vào ý kiến chỉ đạo, Tổ kiểm toán hoàn thiện Biên bản kiểm toán để phát hành.

- Phát hành Biên bản kiểm toán: theo quy định hiện hành của Tổng Kiểm toán Nhà nước.

3.2.4. Phương pháp kiểm tra thực hiện các kiến nghị của kiểm toán

Tổ chức kiểm tra đơn vị sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế được kiểm toán thực hiện các kiến nghị của Tổ kiểm toán, Đoàn kiểm toán là công việc không thể thiếu được trong hoạt động kiểm toán, nhằm nâng cao chất lượng và hiệu lực của các cuộc kiểm toán. Nội dung kiểm tra thực hiện kiến nghị gồm:

- Kiểm tra về thời gian và nội dung báo cáo của đơn vị được kiểm toán gửi về Kiểm toán Nhà nước khu vực so với quy định trong Biên bản kiểm toán.

- Kiểm tra việc chỉ đạo của các cơ quan chức năng của địa phương đối với đơn vị được kiểm toán về thực hiện các kiến nghị kiểm toán.

- Thu thập những bằng chứng liên quan đến các kết luận, kiến nghị đơn vị được kiểm toán đã thực hiện. Đối chiếu với những kiến nghị trong Biên bản kiểm toán đã được phát hành với việc thực hiện những kiến nghị của đơn vị được kiểm toán để xác định những nội dung đã thực hiện được, những nội dung chưa hoặc không thực hiện được, nêu nguyên nhân chủ quan và khách quan.

- Lập biên bản về việc kiểm tra thực hiện kiến nghị sau đó thông qua với đơn vị và các cơ quan chức năng theo quy định.

- Tổng hợp kết quả thực hiện kiến nghị của các đơn vị sự nghiệp được kiểm toán vào báo cáo chung kết quả về việc địa phương thực hiện kiến nghị của Đoàn kiểm toán gửi về Kiểm toán Nhà nước theo quy định.

3.3. ĐƯA BẢN HƯỚNG DẪN KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC-ĐÀO TẠO, Y TẾ ĐỊA PHƯƠNG VÀO THỰC TẾ

Sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế là hai lĩnh vực trọng tâm, có tính xã hội cao nên có quy mô lớn, hoạt động phong phú, đại diện các lĩnh vực sự nghiệp. Kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế trong kiểm toán chi ngân sách địa phương có ý nghĩa quan trọng trong việc chấn chỉnh những sai phạm, tồn tại, thiếu sót trong quá trình điều hành, quản lý và sử dụng ngân sách Nhà nước của địa phương.

Trong quá trình thực hiện kiểm toán ngân sách của các sự nghiệp chưa có hướng dẫn cụ thể về trình tự nội dung công việc kiểm toán và các phương pháp kiểm toán cụ thể. Kết quả kiểm toán nhiều Tổ Kiểm toán chưa cao.

Vì vậy vận dụng quy trình kiểm toán ngân sách địa phương, xây dựng bản hướng dẫn kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế trong kiểm toán chi ngân sách địa phương hiện nay là rất cần thiết, là cẩm nang giúp các Kiểm toán viên thực hiện kiểm toán đúng thống nhất theo đúng trình tự các bước kiểm toán, nội dung kiểm toán với các phương pháp kiểm toán phù hợp với từng nội dung và công việc kiểm toán.

Đề tài đã được nghiên cứu có hệ thống từ cơ sở lý luận đến thực tiễn kiểm toán, nhằm xây dựng và cụ thể hoá các bước của Quy trình kiểm toán ngân sách để đưa ra phương pháp kiểm toán chi kinh phí sự nghiệp nói chung và sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế nói riêng trong kiểm toán chi ngân sách.

Đề tài xây dựng Bản hướng dẫn theo hướng đơn giản, dễ hiểu, bao quát được đầy đủ các bước kiểm toán theo Quy trình kiểm toán ngân sách Nhà nước do Tổng Kiểm toán Nhà nước ban hành. Tuy nhiên Bản hướng dẫn cũng

đòi hỏi các kiểm toán viên phải biết vận dụng một cách linh hoạt các phương pháp kiểm toán trước bất kỳ một tài liệu, thông tin kế toán nào được cung cấp để thực hiện việc kiểm toán.

- Đề nghị Tổng Kiểm toán Nhà nước xem xét việc xây dựng Bản hướng dẫn thành “ Sổ tay cẩm nang kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế” và cho phép ban hành làm tài liệu tham khảo, bồi dưỡng nghiệp vụ cho Kiểm toán viên .

- Mở lớp đào tạo, bồi dưỡng nâng cao trình độ nghiệp vụ chuyên môn cho các Kiểm toán viên về kiểm toán chi ngân sách địa phương nói chung và chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế nói riêng.

KẾT LUẬN CỦA ĐỀ TÀI

Ngân sách Nhà nước cần được quản lý và sử dụng một cách tiết kiệm, hiệu quả nhất đảm bảo ổn định chính trị, xã hội và sự phát triển của nền kinh tế quốc dân theo định hướng xã hội chủ nghĩa qua đó ngày càng nâng cao được chất lượng đời sống vật chất, văn hoá, tinh thần của nhân dân.

Mặc dù Hệ thống Pháp luật, kỷ cương đất nước ngày càng được nâng cao về mọi mặt song trong giai đoạn hiện nay ở nước ta, công tác quản lý ngân sách còn chưa được chặt chẽ, đây đó việc sử dụng NSNN chưa tiết kiệm, hiệu quả chưa cao. Kiểm toán Nhà nước được xác định là một công cụ hữu hiệu giúp Quốc hội, Chính phủ giám sát việc quản lý, sử dụng ngân sách Nhà nước sao cho tiết kiệm, hiệu quả nhất.

Việc nghiên cứu đề tài này sẽ góp phần nâng cao chất lượng các cuộc kiểm toán của cơ quan Kiểm toán Nhà nước. Qua đó góp phần làm lành mạnh hoá nền tài chính quốc gia, giữ vững kỷ cương, kỷ luật trong việc quản lý, điều hành, chi tiêu và sử dụng tiết kiệm, có hiệu quả các nguồn lực tài chính.

Hy vọng rằng, đề tài sẽ nhanh chóng được xây dựng thống nhất trong cơ quan Kiểm toán Nhà nước và trở thành cẩm nang hướng dẫn Kiểm toán viên thực hiện kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế tại địa phương./.

=====*=*==

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

BÁO CÁO TÓM TẮT ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU

**VẬN DỤNG QUY TRÌNH KIỂM TOÁN NGÂN SÁCH
VÀO KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC, ĐÀO TẠO,
Y TẾ TẠI ĐỊA PHƯƠNG**

**CHỦ NHIỆM ĐỀ TÀI
VÕ HUY TÍNH**

HÀ NỘI - 2003

PHẦN MỞ ĐẦU

1. Sự cần thiết của đề tài

Để vận dụng Quy trình kiểm toán ngân sách Nhà nước khi thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán ngân sách địa phương năm 2002 Kiểm toán Khu vực I đã tham gia nghiên cứu và hoàn thiện đề tài khoa học: “Quy trình kiểm toán ngân sách địa phương” đưa ra trình tự tiến hành các công việc của một cuộc kiểm toán quyết toán ngân sách địa phương.

Khi tiến hành một cuộc kiểm toán quyết toán ngân sách địa phương, công việc kiểm toán được thực hiện trên tất cả các quá trình thu, chi ngân sách địa phương, các lĩnh vực mà ở đó diễn ra hoạt động thu, chi ngân sách.

Mỗi lĩnh vực thu, chi ngân sách ngoài các nguyên tắc chung đều có những đặc điểm riêng của từng lĩnh vực. Để việc kiểm toán có hiệu quả, các Kiểm toán viên khi tham gia kiểm toán mỗi lĩnh vực cần phải có những hiểu biết nhất định về lĩnh vực cần kiểm toán.

2. Mục đích nghiên cứu của đề tài

Đề tài nghiên cứu, vận dụng Quy trình kiểm toán ngân sách Nhà nước, Quy trình kiểm toán ngân sách địa phương để xây dựng **“Bản hướng dẫn kiểm toán kinh phí sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế của địa phương”**.

Với mục đích giúp các Kiểm toán viên hiểu rõ hơn về hoạt động của lĩnh vực sự nghiệp giáo dục - đào tạo và lĩnh vực y tế của các địa phương; chủ trương đường lối của Đảng, Nhà nước về các lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế; hình thức tổ chức, quản lý Nhà nước, quản lý tài chính và các đặc điểm khác liên quan đến công việc kiểm toán các lĩnh vực này. Chúng tôi nghiên cứu, hệ thống các thông tin về các lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và xây dựng bản hướng dẫn kiểm toán kinh phí sự nghiệp giáo dục, đào tạo và sự nghiệp y tế của địa phương làm tài liệu tham khảo cho các Kiểm toán viên khi thực hiện

kiểm toán kinh phí sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế trong các cuộc kiểm toán quyết toán ngân sách địa phương.

3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu của đề tài

Các Luật, chính sách, chế độ tài chính, kế toán liên quan đến quản lý, sử dụng và quyết toán ngân sách sự nghiệp nói chung và sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế nói riêng;

Các Văn bản pháp quy liên quan đến hoạt động kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước;

Các cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách của các địa phương sau khi ban hành Luật Ngân sách Nhà nước đến nay của Kiểm toán Nhà nước;

Các trải nghiệm thực tế khi tiến hành các cuộc kiểm toán sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế địa phương.

4. Phương pháp nghiên cứu

Sử dụng các phương pháp tổng hợp, so sánh, phân tích, quy nạp từ lý luận và thực tiễn kết quả các cuộc kiểm toán kinh phí sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế địa phương.

5. Kết cấu đề tài

Tên đề tài: “Vận dụng quy trình kiểm toán ngân sách địa phương vào kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế tại địa phương”.

Chương I: Những vấn đề chung về kiểm toán chi sự nghiệp tại địa phương.

Chương II: Thực trạng kiểm toán chi sự nghiệp trong các cuộc kiểm toán ngân sách Nhà nước tại địa phương.

Chương III: Xây dựng “Bản hướng dẫn kiểm toán chi ngân sách giáo dục-đào tạo, y tế tại địa phương”.

CHƯƠNG 1
NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ
KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP TẠI ĐỊA PHƯƠNG

1.1. CHI SỰ NGHIỆP TRONG CHI NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC VÀ CHI SỰ NGHIỆP TRONG NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG.

1.1.1. Chi ngân sách Nhà nước và cách phân loại các khoản chi ngân sách Nhà nước.

1.1.1.1. Khái niệm chi ngân sách Nhà nước

Chi ngân sách Nhà nước là sự phối hợp giữa hai quá trình phân phối và sử dụng quỹ ngân sách Nhà nước.

Quá trình phân phối là quá trình cấp phát kinh phí từ ngân sách Nhà nước để hình thành các loại quỹ trước khi đưa vào sử dụng.

Quá trình sử dụng là quá trình trực tiếp chi dùng khoản tiền cấp phát từ ngân sách Nhà nước không trải qua việc hình thành các loại quỹ trước khi đưa vào sử dụng.

1.1.1.2. Đặc điểm chung của chi ngân sách Nhà nước.

Chi ngân sách Nhà nước gắn liền với bộ máy Nhà nước và những nhiệm vụ kinh tế, chính trị, xã hội mà Nhà nước đảm đương. Nội dung, cơ cấu chi của ngân sách Nhà nước do Nhà nước quyết định. Mỗi giai đoạn khác nhau, tùy thuộc các biến động về kinh tế, chính trị xã hội và các yếu tố liên quan, cơ cấu chi có sự biến động phù hợp.

Chi ngân sách Nhà nước được xem xét hiệu quả trên tầm vĩ mô. Dựa vào việc thực hiện hoàn thành các mục tiêu kinh - xã hội mà các khoản chi ngân sách đảm nhiệm.

Các khoản chi ngân sách mang tính chất không hoàn trả trực tiếp.

Các khoản chi ngân sách Nhà nước gắn chặt với sự vận động của các phạm trù giá trị khác như tiền lương, giá cả, lãi suất, thuộc phạm trù lĩnh vực tiền tệ.

1.1.1.3. Nội dung, cơ cấu chi của ngân sách Nhà nước.

- Chi ngân sách Nhà nước theo mục đích kinh tế xã hội gồm chi cho đầu tư phát triển, sản xuất, chi cho tiêu dùng.

- Theo lĩnh vực chi ngân sách Nhà nước chia thành chi cho giáo dục, chi cho y tế, cho phúc lợi xã hội, chi đầu tư kinh tế.

- Theo yếu tố, (theo thông lệ quốc tế) có thể phân loại chi ngân sách Nhà nước thành chi thường xuyên, chi đầu tư, chi trả khác.

- Căn cứ vào chức năng của Nhà nước các khoản chi ngân sách được chia thành chi nghiệp vụ và chi phát triển.

1.1.1.4. Nguyên tắc bố trí nội dung, cơ cấu chi ngân sách Nhà nước

- Gắn việc bố trí các khoản chi với khả năng thu.

- Đảm bảo yêu cầu tiết kiệm và hiệu quả trong việc bố trí các khoản chi tiêu của ngân sách Nhà nước.

- Tuân thủ nguyên tắc Nhà nước và nhân dân cùng làm, nhất là các khoản chi liên quan đến phúc lợi xã hội (huy động đóng góp của nhân dân, vốn khác để giảm nhẹ gánh nặng cho ngân sách Nhà nước).

- Tập trung có trọng điểm.

- Phân biệt rõ nhiệm vụ phát triển kinh tế, xã hội của các cấp để bố trí chi cho phù hợp.

- Kết hợp các khoản chi ngân sách Nhà nước với khối lượng tiền tệ, lãi suất, tỷ giá hối đoái, tạo công cụ tổng hợp cùng tác động đến các vấn đề kinh tế vĩ mô.

1.1.2. Nhiệm vụ cụ thể của chi ngân sách Nhà nước hàng năm.

1.1.2.1. Chi thường xuyên về:

- Các hoạt động sự nghiệp giáo dục, đào tạo, y tế, xã hội, văn hoá, thông tin, thể dục thể thao, sự nghiệp khoa học, công nghệ và môi trường, các sự nghiệp khác

- Các hoạt động sự nghiệp kinh tế ;

- Quốc phòng, an ninh và trật tự an toàn xã hội;

- Hoạt động của các cơ quan nhà nước các cấp ;

- Hoạt động các cơ quan của Đảng cộng sản Việt Nam;

- Hoạt động các cơ quan của Mặt trận tổ quốc Việt Nam, Đoàn thanh niên cộng sản Hồ Chí Minh, Hội Cựu chiến binh Việt Nam, Hội Liên hiệp phụ nữ Việt Nam, Hội Nông dân Việt Nam;

- Tài trợ cho các tổ chức xã hội, xã hội - nghề nghiệp cấp tỉnh theo quy định của pháp luật;

- Thực hiện các chính sách xã hội ;

- Các chương trình quốc gia;

- Trợ giá theo chính sách của Nhà nước;

- Trả lãi tiền vay cho đầu tư theo quy định tại khoản 3, Điều 8 của Luật Ngân sách nhà nước;

- Các khoản chi thường xuyên khác theo quy định của pháp luật.

1.1.2.2. Chi đầu tư phát triển;

1.1.2.3. Chi trả nợ gốc tiền vay cho đầu tư theo quy định tại khoản 3, Điều 8 của Luật Ngân sách nhà nước;

1.1.2.4. Chi bổ sung quỹ dự trữ tài chính;

1.1.2.5. Chi bổ sung cho ngân sách cấp dưới.

Ngân sách trung ương và ngân sách địa phương đều có đủ các nhiệm vụ chi nêu trên, nhưng tùy mức độ về quy mô, tầm quan trọng, nơi phát sinh khoản chi, mức độ ảnh hưởng của các khoản chi, tính chất và sự phù hợp nguồn thu mà cấp thẩm quyền quy định phân cấp giới hạn nhiệm vụ từng khoản chi cho mỗi cấp ngân sách trung ương và địa phương.

1.1.3. Chi sự nghiệp trong chi thường xuyên

Chi sự nghiệp là các khoản chi phục vụ cho hoạt động của các lĩnh vực: sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế, xã hội, văn hoá, thông tin, thể dục thể thao; sự nghiệp khoa học, công nghệ và môi trường; các hoạt động sự nghiệp kinh tế; các sự nghiệp khác.

1.2. ĐẶC ĐIỂM CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC - ĐÀO TẠO, Y TẾ TẠI ĐỊA PHƯƠNG.

1.2.1. Phân cấp chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế địa phương

Việc phân cấp chi thường xuyên về sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế cho cấp huyện các địa phương căn cứ vào trình độ, khả năng quản lý của cấp huyện và nguồn thu trên địa bàn, đồng thời bảo đảm kế hoạch chung của tỉnh về phát triển giáo dục-đào tạo và y tế.

1.2.2. Đặc điểm chi sự nghiệp Giáo dục - Đào tạo, y tế địa phương

Sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế là hai lĩnh vực trọng tâm, mạng lưới dải đều khắp địa bàn tỉnh từ tỉnh đến toàn bộ các xã, tính xã hội cao. Hai ngành này có quy mô lớn, hoạt động phong phú, hội tụ hầu như đầy đủ các hình thức tổ chức quản lý hiện có của các lĩnh vực hành chính, sự nghiệp. Trong cơ cấu chi ngân sách địa phương hàng năm chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế thường chiếm từ 20% đến 25% trong tổng chi ngân sách địa phương.

1.2.2.1 Mô hình quản lý và hình thức cấp phát kinh phí của ngành giáo dục - đào tạo, y tế tại địa phương

Chính quyền Nhà nước cấp tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (dưới đây gọi tắt là tỉnh) thực hiện chức năng quản lý Nhà nước của mình đối với các ngành, lĩnh vực thông qua các sở.

Sở là các cơ quan chuyên môn thuộc UBND tỉnh chịu sự chỉ đạo trực tiếp của UBND về mặt quản lý Nhà nước và chịu sự chỉ đạo về chuyên môn, nghiệp vụ của Bộ quản lý ngành hay lĩnh vực. Sở giúp UBND tỉnh quản lý Nhà nước về lĩnh vực mình quản lý, đảm bảo sự thống nhất quản lý ngành hay lĩnh vực trong toàn quốc trên phạm vi địa bàn toàn tỉnh.

Trong trường hợp kinh phí sự nghiệp được phân cấp về ngân sách cấp huyện thì cơ quan giúp UBND huyện quản lý Nhà nước về lĩnh vực là Phòng giáo dục-đào tạo huyện và các cán bộ chuyên trách của UBND huyện về lĩnh vực phụ trách.

Ngoài các trường tiểu học không thu học phí, đa số các đơn vị sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế địa phương là các đơn vị sự nghiệp tự đảm bảo một phần chi phí.

Hiện nay, các đơn vị sự nghiệp có thu đã đổi mới quản lý tài chính, được mở rộng một số quyền tự chủ theo quy định tại Nghị định số 10/2002/NĐ-CP ngày 16/01/2002 về chế độ tài chính áp dụng cho đơn vị sự nghiệp có thu. Mục đích quản lý thống nhất nguồn thu, chi tạo điều kiện cho các đơn vị sự nghiệp tăng thu bảo đảm trang trải kinh phí hoạt động.

Trong thực tế một số địa phương giao cho các phòng ban của Sở chủ quản thực hiện một số nhiệm vụ thuộc hoạt động sự nghiệp, quản lý kinh phí chi các chương trình, mục tiêu quốc gia và các mục tiêu của tỉnh.

1.2.2.2 Nguồn tài chính và nội dung chi của đơn vị sự nghiệp có thu.

*** Nguồn tài chính**

Thứ nhất: Ngân sách nhà nước cấp

a) Kinh phí hoạt động thường xuyên đối với đơn vị tự bảo đảm một phần chi phí.

b) Kinh phí thực hiện các đề tài nghiên cứu khoa học cấp Nhà nước, cấp Bộ, ngành, chương trình mục tiêu quốc gia và các nhiệm vụ đột xuất khác được cấp có thẩm quyền giao.

c) Kinh phí thanh toán cho đơn vị theo chế độ đặt hàng để thực hiện các nhiệm vụ của Nhà nước đặt hàng (điều tra, quy hoạch, khảo sát...) theo giá hoặc khung giá do Nhà nước quy định.

d) Kinh phí cấp để thực hiện tinh giản biên chế theo chế độ do Nhà nước quy định đối với số lao động trong biên chế thuộc diện tinh giản.

đ) Vốn đầu tư xây dựng cơ sở vật chất, mua sắm trang, thiết bị phục vụ hoạt động sự nghiệp theo dự án và kế hoạch hàng năm; vốn đối ứng cho các dự án được cấp có thẩm quyền quy định.

Thứ hai: Nguồn thu sự nghiệp của đơn vị

a) Thu về học phí và viện phí, phần được để lại từ số lệ phí thi, chấm thi, lệ phí y tế và lệ phí khác thuộc ngân sách Nhà nước do đơn vị thu theo quy định.

b) Thu từ hoạt động sản xuất, cung ứng dịch vụ.

c) Các khoản thu sự nghiệp khác theo quy định của pháp luật (nếu có).

Thứ ba: Nguồn khác theo quy định của pháp luật :Viện trợ; Vay nợ; Quà biếu, tặng (nếu có).

*** Nội dung chi của đơn vị sự nghiệp có thu**

- Chi hoạt động thường xuyên theo chức năng, nhiệm vụ được cấp có thẩm quyền giao.

- Chi hoạt động sản xuất, cung ứng dịch vụ.

- Chi thực hiện các đề tài nghiên cứu khoa học cấp Nhà nước, cấp Bộ, ngành và cấp Cơ sở; chương trình mục tiêu quốc gia; chi thực hiện đơn đặt hàng (điều tra, quy hoạch, khảo sát ...); chi vốn đối ứng thực hiện các dự án có vốn nước ngoài theo quy định.

- Chi thực hiện tinh giảm biên chế theo chế độ do Nhà nước quy định.

- Chi đầu tư phát triển (gồm: Chi đầu tư xây dựng cơ sở vật chất, mua sắm trang thiết bị, chi thực hiện các dự án đầu tư theo quy định).

- Chi thực hiện các nhiệm vụ đột xuất được cấp có thẩm quyền giao.

- Các khoản chi khác.

Quyền hạn và trách nhiệm của Thủ trưởng đơn vị được giao quyền tự chủ tài chính được quy định tại Nghị định số 10/2002/NĐ-CP ngày 16 tháng 01 năm 2002 về chế độ tài chính áp dụng cho đơn vị sự nghiệp có thu.

*** Lập và chấp hành dự toán thu, chi**

Đơn vị sự nghiệp có thu lập dự toán thu, chi năm kế hoạch gửi cơ quan quản lý cấp trên. Thủ trưởng các đơn vị sự nghiệp có thu phối hợp với cơ quan Tài chính cùng cấp xác định loại đơn vị sự nghiệp có thu, dự kiến mức dự toán thu, chi sự nghiệp.

Chủ tịch UBND các cấp thẩm tra dự toán thu, chi của đơn vị sự nghiệp có thu trực thuộc và phê duyệt mức ngân sách Nhà nước bảo đảm hoạt động thường xuyên cho đơn vị sự nghiệp có thu tự bảo đảm một phần chi phí sau khi có ý kiến thống nhất của cơ quan Tài chính các cấp của địa phương.

Trong thời gian được ngân sách Nhà nước bảo đảm kinh phí hoạt động ổn định, hàng năm đơn vị lập dự toán thu, chi; điều chỉnh dự toán thu, chi trong phạm vi nguồn tài chính được sử dụng cho phù hợp với tình hình thực tế gửi cơ quan chủ quản của địa phương, Kho bạc Nhà nước nơi đơn vị mở tài khoản để kiểm soát chi theo quy định hiện hành.

Kinh phí ngân sách Nhà nước bảo đảm hoạt động thường xuyên và các khoản thu sự nghiệp, cuối năm chưa chi hết đơn vị được chuyển sang năm sau để tiếp tục sử dụng.

*** Trích lập và sử dụng các quỹ**

Hàng năm, sau khi trang trải toàn bộ chi phí hoạt động và thực hiện đầy đủ nghĩa vụ với ngân sách Nhà nước theo quy định của pháp luật; số chênh lệch (nếu có) giữa phần thu (sau khi loại trừ kinh phí nghiên cứu khoa học; chương trình mục tiêu quốc gia; các nhiệm vụ đột xuất được cấp có thẩm quyền giao; kinh phí thực hiện tinh giảm biên chế; vốn đầu tư xây dựng cơ bản, vốn đối ứng của ngân sách Nhà nước; vốn vay, viện trợ) và phần chi tương ứng, đơn vị được trích lập các quỹ theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.

*** Thực hiện chế độ kế toán, thống kê, báo cáo, quyết toán, kiểm tra và công khai tài chính.**

- Các khoản thu, chi của đơn vị sự nghiệp có thu thuộc ngân sách Nhà nước phải được thể hiện trong ngân sách Nhà nước.

- Các đơn vị sự nghiệp có thu tổ chức công tác kế toán, thống kê và báo cáo tài chính theo các quy định của pháp luật về chế độ kế toán thống kê áp dụng cho các đơn vị hành chính sự nghiệp.

- Cơ quan quản lý cấp trên xét duyệt quyết toán đối với các đơn vị sự nghiệp có thu trực thuộc. Cơ quan Tài chính cùng cấp thẩm định báo cáo quyết toán đối với cơ quan quản lý cấp trên theo quy định hiện hành.

1.3. KIỂM TOÁN CHI NGÂN SÁCH GIÁO DỤC - ĐÀO TẠO, Y TẾ TẠI ĐỊA PHƯƠNG

1.3.1. Mục đích kiểm toán chi sự nghiệp nói chung, chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế nói riêng.

Kiểm toán đối với lĩnh vực giáo dục-đào tạo và y tế có thể nắm bắt được nhiều vấn đề cơ bản trong công tác dự toán, chấp hành ngân sách, kế toán và

quyết toán ngân sách của địa phương. Đánh giá được việc thực hiện chủ trương, đường lối của Đảng, Nhà nước về các lĩnh vực giáo dục-đào tạo, y tế.

Đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi của trung ương và của HĐND quyết định về sự nghiệp giáo dục-đào tạo, sự nghiệp y tế của địa phương.

Việc thực hiện chi ngân sách Nhà nước có đúng dự toán, đúng mục đích, đúng nhiệm vụ, nội dung được duyệt hay không, các khoản chi tăng, giảm so với dự toán. Nguyên nhân tăng, giảm số thực hiện so với dự toán. Qua đó, góp phần đánh giá việc quản lý, điều hành ngân sách của UBND các cấp.

Đánh giá việc hướng dẫn, cụ thể hoá các văn bản pháp luật của Nhà nước, các chính sách, chế độ hiện hành trên địa bàn của các cơ quan chức năng và UBND tỉnh. Phân tích đánh giá để có ý kiến sửa đổi các chế độ, tiêu chuẩn, định mức chi tiêu phù hợp với khả năng thực tế của ngân sách.

Kiểm tra, đánh giá tình hình thực hiện kỷ luật, kỷ cương chấp hành pháp luật trong lĩnh vực tài chính - ngân sách Nhà nước.

Đánh giá hiệu quả sử dụng các nguồn tài chính được Nhà nước giao. Tình hình thực hiện Pháp lệnh thực hành tiết kiệm, Pháp lệnh chống tham nhũng.

Kiến nghị xuất toán đối với các khoản chi sai chế độ, tiêu chuẩn, định mức thu hồi nộp NSNN.

1.3.2. Nội dung kiểm toán

Kiểm tra, đánh giá công tác lập, và giao dự toán thu, chi thường xuyên của sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế từ cơ sở sử dụng ngân sách đến đơn vị dự toán cấp I và sở Tài chính, UBND tỉnh, nghị quyết của HĐND tỉnh.

Kiểm toán nguồn kinh phí của đơn vị :

- Kiểm tra, đánh giá tình hình thực hiện dự toán thu sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế do ngân sách Nhà nước cấp; các chương trình mục tiêu của lĩnh vực giáo dục - đào tạo và y tế.

- Phân tích nguồn thu được để lại đơn vị chi quản lý qua NSNN : Có phát sinh thường xuyên không, dự toán giao đã phù hợp khả năng nguồn thu chưa.

Kiểm toán về chi thường xuyên sự nghiệp :

- Đánh giá tính tuân thủ của địa phương trong việc giao dự toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo so với dự toán TW giao.

- Kiểm tra, đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi thường xuyên sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế; các chương trình mục tiêu của lĩnh vực giáo dục - đào tạo và y tế. Nguyên nhân khách quan, chủ quan chi không đạt hoặc vượt dự toán.

- Các văn bản của các cơ quan chức năng và UBND tỉnh về việc hướng dẫn, cụ thể hoá các văn bản pháp luật của Nhà nước, các chính sách, chế độ hiện hành của lĩnh vực giáo dục- đào tạo và y tế trên địa bàn tỉnh. Các chế độ, tiêu chuẩn, định mức chi tiêu địa phương xây dựng cho lĩnh vực đã phù hợp với thực tiễn khả năng ngân sách không.

- Sự khớp đúng số liệu quyết toán giữa đơn vị dự toán cấp III, đơn vị dự toán cấp I, cơ quan tài chính và KBNN.

- Phân tích đánh giá quyết toán chi NSNN của các đơn vị sử dụng ngân sách và đơn vị quản lý trên cơ sở các nội dung kiểm toán cụ thể:

+ Chủ trương, mục tiêu chính sách phát triển kinh tế, xã hội của Chính phủ hàng năm hoặc từng giai đoạn của lĩnh vực được kiểm toán.

+ Việc sử dụng ngân sách ở các đơn vị được kiểm toán có đúng mục đích và theo đúng dự toán được duyệt không; thực hiện đúng hay sai các chế độ định mức về trang bị, sử dụng điện thoại, chế độ mua sắm và sử dụng xe ô tô con, mô tô, các trang thiết bị làm việc, chế độ chi tiêu hội nghị, chi tiêu khác.

+ Công tác kế toán và khoá sổ, lập báo cáo quyết toán theo chế độ quy định không.

1.3.3. Phương pháp kiểm toán

Trên cơ sở đánh giá trọng yếu và rủi ro trong kiểm toán và nội dung kiểm toán. Lựa chọn các phương pháp kiểm toán phù hợp : cân đối, đối chiếu, so sánh, điều tra, chọn mẫu, thực nghiệm, phỏng vấn, phân tích .

- Đối chiếu, so sánh, phân tích công tác lập dự toán, phân bổ và giao dự toán.

- Đối chiếu, so sánh các báo cáo tài chính của đơn vị dự toán các cấp với nhau, với báo cáo của cơ quan tài chính, KBNN.

- Đối chiếu nội dung các văn bản của địa phương điều hành lĩnh vực được kiểm toán với các văn bản quy định chính sách, chế độ lĩnh vực đó của TW.

- Đối chiếu, so sánh việc giao và nhận các nguồn kinh phí NSNN cấp của cơ quan thẩm quyền, có đúng chức năng, nhiệm vụ của đơn vị và nội dung, mục đích nguồn kinh phí không;

Đối chiếu các khoản thu, chi của đơn vị với mức quy định tại các văn bản quy định về chính sách, chế độ của địa phương và TW để kiểm toán việc tuân thủ các chính sách, chế độ của đơn vị so chế độ hiện hành.

- Kiểm tra, đối chiếu nội dung nguồn kinh phí được giao và nội dung các chứng từ thu, chi với sổ kế toán để xác định việc hạch toán có đúng theo Chương - Loại - Khoản - Mục quy định, hạch toán kế toán đúng nội dung tài khoản không, xác định số dư đầu kỳ, phát sinh và dư cuối mỗi kỳ kế toán và chính xác về số lượng, thời điểm không.

- Đối chiếu sổ sách với số liệu kiểm kê hiện vật. Các thủ tục kiểm kê của đơn vị đã thực hiện đúng quy định không.

1.3.4. Phạm vi kiểm toán

Tiêu thức chọn đơn vị được kiểm toán.

Phạm vi kiểm toán : Xác định các đơn vị được chọn trong mẫu kiểm toán.

- Kiểm toán tổng hợp tại các cơ quan quản lý tài chính tổng hợp : Tài chính, Kho bạc Nhà nước, đơn vị dự toán cấp I.

- Kiểm toán chi tiết tại một số đơn vị dự toán cấp II (nếu có), đơn vị dự toán cấp III quản lý và sử dụng kinh phí sự nghiệp.

- Kiểm toán các đơn vị sự nghiệp thuộc lĩnh vực nhưng trực tiếp trực thuộc UBND tỉnh hoặc do các sở khác quản lý .

1.3.5. Giới hạn kiểm toán

Giới hạn nội dung kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán :

- Kiểm toán tổng hợp về công tác dự toán, quyết toán ngân sách và văn bản hướng dẫn các chính sách, chế độ, chủ trương đường lối của TW của cơ quan chức năng địa phương về lĩnh vực được kiểm toán tại các cơ quan quản lý tài chính tổng hợp : Tài chính, Kho bạc Nhà nước, đơn vị dự toán cấp I.

- Tại các đơn vị trực tiếp sử dụng ngân sách : Kiểm toán tình hình thực hiện các nhiệm vụ được giao, việc chấp hành các chính sách, chế độ tài chính và công tác quản lý, quyết toán ngân sách của đơn vị.

Giới hạn tác nghiệp kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán :

Công việc thực hành kiểm toán của các kiểm toán viên tại các đơn vị phụ thuộc vào hình thức cuộc kiểm toán : Kiểm toán trước, kiểm toán sau hay kiểm toán quá trình hoạt động. Tùy thuộc mỗi loại hình kiểm toán mà có các giới hạn khác nhau:

- Các tài liệu lưu giữ tại đơn vị được kiểm toán: Báo cáo quyết toán, sổ kế toán, hồ sơ, chứng từ liên quan.

- Tài liệu làm việc mang tính xác nhận hoặc tài liệu do bên liên quan cung cấp về việc đối chiếu xác minh nghiệp vụ kinh tế phát sinh, công nợ và các hoá đơn chứng từ thanh toán với các nhà cung cấp hàng hoá, dịch vụ.

- Chứng kiến kiểm kê tài sản, vật tư, hàng hoá, kiểm quỹ .

Giới hạn niên độ ngân sách được kiểm toán:

Giới hạn niên độ ngân sách được kiểm toán được xác định tùy thuộc vào hình thức, mục tiêu cuộc kiểm toán. Với các cuộc kiểm toán hiện tại của KTNN Việt Nam là niên độ ngân sách một năm xác định 200x và các thời kỳ trước, sau có liên quan đến nội dung kiểm toán và Báo cáo quyết toán năm đó của đơn vị được kiểm toán.

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP TRONG CÁC CUỘC KIỂM TOÁN NSNN TẠI ĐỊA PHƯƠNG

2.1. THỰC TRẠNG CHI SỰ NGHIỆP NÓI CHUNG VÀ CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC - ĐÀO TẠO, SỰ NGHIỆP Y TẾ TẠI MỘT SỐ ĐỊA PHƯƠNG

2.1.1. Các dạng tồn tại sai sót thường gặp tại các cơ quan tài chính và cơ quan quản lý chuyên ngành

- Các dạng tồn tại sai sót thường gặp trong công tác tổ chức hệ thống quản lý Nhà nước về kế toán.
- Các dạng tồn tại sai sót thường gặp trong công tác dự toán ngân sách hàng năm.
- Các dạng tồn tại sai sót thường gặp trong cấp phát, thanh toán kinh phí
- Các dạng tồn tại sai sót thường gặp trong công tác quyết toán ngân sách

2.1.2. Các dạng tồn tại sai sót thường gặp tại các đơn vị sử dụng ngân sách

- Các dạng tồn tại sai sót thường gặp trong công tác dự toán ngân sách hàng năm
- Các dạng tồn tại sai sót thường gặp trong việc quản lý, sử dụng kinh phí được giao
- Các dạng tồn tại sai sót thường gặp trong công tác kế toán, khoá sổ cuối năm lập báo cáo tài chính
- Các dạng tồn tại sai sót thường gặp trong công tác lập báo cáo tài chính, quyết toán ngân sách cuối năm

2.1.3. Thực trạng việc triển khai thực hiện chế độ tài chính áp dụng cho đơn vị sự nghiệp có thu.

2.2. THỰC TRẠNG VIỆC VẬN DỤNG QUY TRÌNH KIỂM TOÁN NSNN VÀO KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP NÓI CHUNG VÀ CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC- ĐÀO TẠO, Y TẾ NÓI RIÊNG TẠI ĐỊA PHƯƠNG

2.2.1. Những điểm đã làm được

Đã căn cứ vào các văn bản pháp quy của cơ quan Kiểm toán Nhà nước ban hành để tiến hành cuộc kiểm toán, Luật NSNN, các văn bản pháp luật của các cơ quan quản lý Nhà nước về tài chính của cơ quan có thẩm quyền.

Khi lập kế hoạch kiểm toán, các Đoàn kiểm toán đã xác định được mục đích, yêu cầu, nội dung cụ thể của cuộc kiểm toán nói chung và của kiểm toán chi sự nghiệp nói riêng.

Công tác khảo sát lập kế hoạch kiểm toán tổng quát: Kiểm toán Nhà nước đã có sự đổi mới trong công tác khảo sát, lập kế hoạch tổng quát, phê duyệt kế hoạch và ra thông báo kế hoạch kiểm toán đến tận các đơn vị dự toán cấp III thuộc, trực thuộc, có liên quan đến nội dung, yêu cầu cần kiểm toán.

Kết quả kiểm toán mỗi lĩnh vực đều được báo cáo và có ý kiến kết luận của lãnh đạo Đoàn kiểm toán.

Trong các cuộc kiểm toán, các Kiểm toán viên cơ bản đã đảm bảo tính độc lập trong hoạt động nghiệp vụ, nhận thức được trách nhiệm của mình về số liệu, các ý kiến nhận xét, đánh giá liên quan đến đơn vị được kiểm toán.

Kiểm toán Nhà nước đã phát hiện ra nhiều khoản thu, chi được quản lý, sử dụng không đúng quy định của pháp luật; một số văn bản quy phạm pháp luật không phù hợp với thực tế trong các lĩnh vực này của các cơ quan Trung ương, HĐND, UBND các tỉnh. Đã kiến nghị với các cấp có thẩm quyền điều chỉnh chính sách, chế độ, huỷ bỏ các văn bản, cơ chế không phù hợp.

Đã chỉ ra các khuyết điểm, yếu kém trong khâu dự toán, sự lạc hậu về định mức chi, việc tính toán khả năng thu sự nghiệp của các đơn vị chưa thật phù

hợp, sự thiếu công bằng giữa các đơn vị, bộ phận có hoạt động sự nghiệp có thu và các đơn vị, bộ phận thụ hưởng ngân sách Nhà nước một cách thuận tụy.

Phát hiện các khoản thu, chi không đúng chính sách, chế độ, sai nội dung, mục đích nguồn kinh phí được giao, không đủ điều kiện quyết toán của các ngành. Đưa ra một số ý kiến đánh giá tính hiệu quả trong việc sử dụng kinh phí của Nhà nước. Có các kiến nghị giúp đơn vị được kiểm toán có biện pháp quản lý thu, chi khoa học, hiệu quả hơn. Đề nghị đơn vị và các cấp có thẩm quyền liên quan nghiêm túc xem xét và chấn chỉnh, xử lý các sai phạm .

2.2.2. Những điểm còn hạn chế trong từng bước tiến hành một cuộc kiểm toán đối với kiểm toán chi sự nghiệp nói chung, sự nghiệp giáo dục - đào tạo và y tế nói riêng.

*** Những điểm còn hạn chế trong bước chuẩn bị kiểm toán**

Trên cơ sở thực tế kết quả các cuộc khảo sát đề tài đã khái quát các hạn chế của kiểm toán viên khi thực hiện bước chuẩn bị kiểm toán:

- Những điểm còn hạn chế trong khảo sát và thu thập thông tin
- Những điểm còn hạn chế trong lập kế hoạch kiểm toán
- Những điểm còn hạn chế trong khâu chuẩn bị điều kiện, vật chất cho Đoàn kiểm toán .

Nguyên nhân dẫn đến các hạn chế

- Trình độ Kiểm toán viên chưa đạt đến mức yêu cầu.
- Tài liệu khảo sát và công tác khảo sát nói chung chưa được tổ chức, khai thác hết tác dụng để thực sự giúp ích cho giai đoạn thực hiện kiểm toán.

*** Những điểm còn hạn chế trong thực hiện kiểm toán**

Về cơ bản công tác kiểm toán chi sự nghiệp nói chung, chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế nói riêng đã đáp ứng được yêu cầu về mục tiêu, nội

dung của cuộc kiểm toán. Các Kiểm toán viên đã thực hiện đúng Quy trình kiểm toán quy định. Tuy nhiên còn bộc lộ một số hạn chế :

- Những điểm còn hạn chế trong thực hiện kiểm toán tổng hợp tại các cơ quan quản lý tài chính tổng hợp
- Những điểm còn hạn chế trong thực hiện kiểm toán tại các đơn vị sử dụng ngân sách

*** Những điểm còn hạn chế trong bước lập Biên bản kiểm toán và tổng hợp kết quả kiểm toán vào Báo cáo kiểm toán ngân sách địa phương.**

*** Những điểm còn hạn chế trong bước kiểm tra việc thực hiện các kiến nghị của KTNN**

CHƯƠNG 3

XÂY DỰNG BẢN HƯỚNG DẪN KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC - ĐÀO TẠO, Y TẾ TẠI ĐỊA PHƯƠNG

3.1. YÊU CẦU CỦA BẢN HƯỚNG DẪN KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC-ĐÀO TẠO, Y TẾ TẠI ĐỊA PHƯƠNG

3.1.1. Nguyên tắc xây dựng bản hướng dẫn kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế tại địa phương

Một là: Tuân thủ quy định của Nhà nước về chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn của Kiểm toán Nhà nước.

Hai là: Tuân thủ Luật NSNN, chính sách, chế độ của Nhà nước trong lĩnh vực tài chính, ngân sách Nhà nước, nhiệm vụ và quyền hạn của cơ quan Nhà nước các cấp trong lĩnh vực NSNN nói chung và lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế nói riêng.

Ba là: Tuân thủ Chuẩn mực Kiểm toán Nhà nước và Quy trình Kiểm toán ngân sách Nhà nước do Tổng Kiểm toán Nhà nước quy định. Đảm bảo tính độc lập, trung thực, khách quan trong quá trình kiểm toán.

Bốn là: Phản ánh đầy đủ các nguồn thu, chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế của địa phương.

3.1.2. Yêu cầu về nội dung bản hướng dẫn kiểm toán kinh phí sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế

Bản hướng dẫn kiểm toán kinh phí sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế phải đảm bảo sao cho các Đoàn Kiểm toán, kiểm toán viên có thể dựa vào Bản hướng dẫn tổ chức thực hiện cuộc kiểm toán và lựa chọn các Phương pháp kiểm toán phù hợp để thực hiện công việc kiểm toán của mình với mức độ bao quát một cách cẩn trọng, rủi ro kiểm toán thấp nhất, đạt được

các mục đích, yêu cầu, nội dung của cuộc kiểm toán một cách hiệu quả nhất với khả năng có thể của kiểm toán viên thực hiện.

Bản hướng dẫn đưa ra các phương pháp kiểm toán mà kiểm toán viên theo đó có thể thực hiện một cuộc kiểm toán từ khâu chuẩn bị kiểm toán đến khi thực sự kết thúc công việc kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán:

Kiểm toán viên cần phải làm gì để thu thập thông tin và lập kế hoạch một cuộc kiểm toán. Phương pháp thu thập thông tin.

Kiểm toán viên cần tổ chức kiểm toán theo một trình tự công việc nào, phương pháp để thu thập được các bằng chứng kiểm toán có giá trị và đảm bảo tính pháp lý.

Phương pháp giúp kiểm toán viên tổng hợp kết quả kiểm toán để lập báo cáo kiểm toán.

Phương pháp giúp kiểm toán viên kiểm tra việc thực hiện các kiến nghị của KTNN của các đơn vị đã được kiểm toán.

3.2. NỘI DUNG BẢN HƯỚNG DẪN KIỂM TOÁN KINH PHÍ SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC - ĐÀO TẠO, Y TẾ

Đề tài xây dựng phương pháp và quy trình, kỹ thuật kiểm toán trong từng bước thuộc quy trình kiểm toán ngân sách địa phương.

3.2.1. Nội dung và phương pháp thực hiện bước chuẩn bị kiểm toán

- Phương pháp thu thập thông tin về các đơn vị sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế để lập kế hoạch kiểm toán .

- Nội dung và phương pháp tìm hiểu và đánh giá về Hệ thống kiểm soát nội bộ của địa phương và ngành được kiểm toán.

- Phương pháp đánh giá rủi ro, trọng yếu của kiểm toán sự nghiệp giáo dục - đào tạo, sự nghiệp y tế.

3.2.2. Nội dung và phương pháp lập kế hoạch kiểm toán

*** Xác định mục tiêu kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế**

Căn cứ vào từng loại hình của cuộc kiểm toán, mục tiêu của Nhà nước về phát triển lĩnh vực được kiểm toán và các nội dung có liên quan mà xác định mục tiêu kiểm toán của cuộc kiểm toán cho phù hợp.

Mục tiêu kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế

*** Xác định nội dung kiểm toán**

Căn cứ vào mục tiêu và nhiệm vụ của cuộc kiểm toán mà xác định nội dung cuộc kiểm toán theo từng phân hành:

- Nội dung kiểm toán chi của NSNN cho sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế tại địa phương.

- Nội dung kiểm toán việc chấp hành Luật Kế toán.

*** Xác định phạm vi kiểm toán**

*** Xác định giới hạn kiểm toán**

Xác định giới hạn nội dung kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán :

- Kiểm toán tổng hợp tại các cơ quan quản lý tài chính tổng hợp : Tài chính, Kho bạc Nhà nước, đơn vị dự toán cấp I.

- Tại các đơn vị trực tiếp sử dụng ngân sách.

- Xác định giới hạn tác nghiệp kiểm toán tại các đơn vị được kiểm toán.

- Xác định giới hạn niên độ ngân sách được kiểm toán

*** Xác định phương pháp kiểm toán**

Các phương pháp kiểm toán được lựa chọn áp dụng khi kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế : Phương pháp cân đối; đối chiếu, so sánh ; điều tra chọn mẫu; phân tích; phỏng vấn .

Các chỉ dẫn kiểm toán viên với phân công việc cụ thể nào và trên những tài liệu, số liệu kế toán nào nhằm mục đích kiểm toán gì mà áp dụng các phương pháp kiểm toán phù hợp.

*** Xác định thời gian kiểm toán**

*** Kế hoạch nhân sự cho cuộc kiểm toán**

3.2.3. Nội dung và phương pháp thực hiện kiểm toán

Các quy định tại các văn bản pháp luật làm căn cứ thực hiện kiểm toán.

Trên cơ sở các mục tiêu, nội dung kiểm toán, các trọng yếu đã được xác định tại bản kế hoạch kiểm toán, các quy phạm pháp luật liên quan đến quản lý tài chính, ngân sách các kiểm toán viên vận dụng các phương pháp kiểm toán đã được xác định một cách linh hoạt để thực hiện công việc kiểm toán.

3.2.3.1. Phương pháp kiểm toán tổng hợp tại cơ quan tài chính, KBNN

Các sai phạm thường gặp và phương pháp kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, sự nghiệp y tế tại cơ quan tài chính, KBNN.

3.2.3.2. Phương pháp kiểm toán tại các đơn vị quản lý tài chính tổng hợp là đơn vị dự toán cấp I (và cấp II nếu có)

- Các sai phạm thường gặp và phương pháp kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, sự nghiệp y tế tại đơn vị dự toán cấp I.

Đưa ra các sai phạm thường gặp và phương pháp kiểm toán phù hợp từng nội dung kiểm toán qua đó thấy được một cách khách quan nhất khả năng nguồn thu, đánh giá được công tác lập, giao dự toán thu sự nghiệp của các cơ quan có thẩm quyền đã sát khả năng nguồn thu chưa, đã tính hết nguồn thu tại đơn vị chưa. Đánh giá mức thu học phí, viện phí phù hợp điều kiện phục vụ về giáo dục, khám chữa bệnh, đời sống của nhân dân địa phương hay còn cao hoặc thấp.

Kết hợp việc kiểm toán cùng một nội dung trên báo cáo tài chính của đơn vị không được kiểm toán tại cơ quan tài chính, đơn vị dự toán cấp I (và II nếu có) và tại các đơn vị dự toán cấp III được kiểm toán để thấy được sự thống nhất hay chưa thống nhất về chỉ đạo quản lý tài chính kế toán, sự khớp đúng hay chưa số liệu và các yếu tố khác liên quan đến nội dung kiểm toán.

3.2.3.3. Phương pháp kiểm toán tại các đơn vị trực tiếp sử dụng kinh phí sự nghiệp giáo dục - đào tạo và sự nghiệp y tế

*** Phương pháp kiểm toán công tác tổ chức kế toán của đơn vị.**

*** Phương pháp kiểm toán công tác quản lý, sử dụng tài chính thông qua việc kiểm toán chứng từ thu, chi, sổ kế toán và hạch toán trên các tài khoản kế toán**

Khi kiểm toán tại đơn vị sử dụng ngân sách người kiểm toán viên trước tiên cần có cái nhìn tổng quan về đơn vị được kiểm toán. Qua đó đánh giá được các vấn đề trọng yếu, nhiều khả năng rủi ro để định hướng cuộc kiểm toán giúp công việc kiểm toán có thể hiệu quả, tiết kiệm thời gian và công sức hơn.

Cần phân công phân nhiệm cho các kiểm toán viên tham gia cuộc kiểm toán rõ ràng về trách nhiệm, phạm vi chính để tránh sự chồng chéo trong công việc kiểm toán nhưng cũng cần có sự phối hợp giữa các kiểm toán viên sao cho có thể bổ sung, hỗ trợ nhau một cách nhịp nhàng, hiệu quả. Bởi lẽ không thể cắt các phần công việc kiểm toán tại một đơn vị được kiểm toán thành từng mảng hoàn toàn riêng biệt với các sổ kế toán, chứng từ kế toán và các nội dung, mục tiêu kiểm toán riêng biệt. Trên mỗi loại tài liệu thông tin kế toán được cung cấp người kiểm toán viên có thể nhìn thấy những sai phạm về việc chấp hành chính sách, chế độ thu chi, sai phạm về sử dụng sai nguồn kinh phí, sai phạm về công tác kế toán ...

Để kiểm toán việc tuân thủ các chính sách, chế độ về quản lý và sử dụng ngân sách của đơn vị đối chiếu các khoản chi tiêu của đơn vị với mức quy định

tại các văn bản của cơ quan chức năng địa phương và TW hướng dẫn về chính sách, chế độ hiện hành.

Hướng dẫn Kiểm toán viên vận dụng các phương pháp kiểm toán đã được xác định với các chính sách, chế độ quản lý tài chính, ngân sách, tài liệu kế toán để thực hiện công việc kiểm toán cụ thể từng phần việc khi kiểm toán báo cáo tài chính đơn vị sử dụng ngân sách theo tuần tự:

- (1) Kiểm toán nhóm tài khoản tiền.
- (2) Kiểm toán vật liệu, dụng cụ và sản phẩm hàng hoá .
- (3) Kiểm toán tài sản cố định.
- (4) Kiểm toán các nghiệp vụ thanh toán.
- (5). Kiểm toán các khoản phải nộp NSNN.
- (6). Kiểm toán nguồn kinh phí
- (7). Kiểm toán các tài khoản theo dõi các khoản thu sự nghiệp và SXKD của đơn vị sự nghiệp
- (8). Kiểm toán các khoản chi hoạt động của đơn vị sử dụng ngân sách

*** Kiểm toán chi hoạt động là kiểm toán các khoản chi thường xuyên, tình giản biên chế và các khoản chi khác đề nghị quyết toán**

Kiểm toán kinh phí đề nghị quyết toán là một trong những nội dung quan trọng trong kiểm toán báo cáo tài chính đơn vị dự toán cấp III, số liệu tổng hợp trên báo cáo quyết toán một cấp ngân sách phụ thuộc vào mức độ chính xác của kinh phí đề nghị quyết toán phát sinh tại các đơn vị trực tiếp sử dụng và quyết toán kinh phí.

Phương pháp thực hiện kiểm toán số đề nghị quyết toán theo từng mục, tiểu mục của các phần:

- Kiểm toán chi hoạt động thường xuyên của đơn vị tại phần chi thường xuyên.

- Kiểm toán chi tinh giản biên chế tại phân chi không thường xuyên, chi tiết chi tinh giản biên chế.

- Kiểm toán chi nhiệm vụ đột xuất tại phân chi không thường xuyên, chi tiết chi nhiệm vụ đột xuất.

- Kiểm toán chi dự án là kiểm toán các khoản chi quản lý dự án, chi thực hiện các chương trình, dự án, đề tài nghiên cứu khoa học bằng nguồn ngân sách cấp, viện trợ, tài trợ đã đủ điều kiện quyết toán.

(9). Kiểm toán các tài khoản ngoài bảng cân đối tài sản.

(10). Kiểm toán quyết toán chi chương trình mục tiêu.

3.2.3.4. Phương pháp lập biên bản kiểm toán

Hướng dẫn các Tổ kiểm toán lập dự thảo biên bản kiểm toán và tổ chức thảo luận, thông qua biên bản kiểm toán với đơn vị.

3.2.3.5. Phương pháp kiểm tra thực hiện các kiến nghị của kiểm toán

Hướng dẫn các kiểm toán viên thực hiện các công việc thu thập bằng chứng và lập dự thảo biên bản kiểm toán, thông qua biên bản “ Kiểm tra thực hiện các kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước “ với đơn vị.

3.3. ĐƯA BẢN HƯỚNG DẪN KIỂM TOÁN CHI SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC- ĐÀO TẠO, Y TẾ ĐỊA PHƯƠNG VÀO THỰC TẾ

Bản hướng dẫn kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế trong kiểm toán chi ngân sách địa phương hiện nay là rất cần thiết, giúp các Kiểm toán viên thực hiện kiểm toán dụng thống nhất theo đúng trình tự các bước kiểm toán, nội dung kiểm toán với các phương pháp kiểm toán phù hợp với từng nội dung và công việc kiểm toán.

Đề tài đã được nghiên cứu có hệ thống từ cơ sở lý luận đến thực tiễn kiểm toán, nhằm xây dựng và cụ thể hoá các bước của Quy trình kiểm toán

ngân sách để đưa ra phương pháp kiểm toán kinh phí sự nghiệp nói chung và sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế nói riêng trong kiểm toán chi ngân sách.

Đề tài xây dựng Bản hướng dẫn theo hướng đơn giản, dễ hiểu, bao quát được đầy đủ các bước kiểm toán theo Quy trình kiểm toán ngân sách Nhà nước do Tổng Kiểm toán Nhà nước ban hành. Tuy nhiên Bản hướng dẫn cũng đòi hỏi các kiểm toán viên phải biết vận dụng một cách linh hoạt các phương pháp kiểm toán trước bất kỳ một tài liệu, thông tin kế toán nào được cung cấp để thực hiện việc kiểm toán.

- Đề nghị Tổng Kiểm toán Nhà nước xem xét việc xây dựng Bản hướng dẫn thành “ Sổ tay cẩm nang kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục - đào tạo, y tế” và cho phép ban hành làm tài liệu tham khảo, bồi dưỡng nghiệp vụ cho Kiểm toán viên .

KẾT LUẬN CỦA ĐỀ TÀI

Ngân sách Nhà nước cần được quản lý và sử dụng một cách tiết kiệm, hiệu quả nhất đảm bảo ổn định chính trị, xã hội và sự phát triển của nền kinh tế quốc dân theo định hướng xã hội chủ nghĩa qua đó ngày càng nâng cao được chất lượng đời sống vật chất, văn hoá, tinh thần của nhân dân.

Mặc dù Hệ thống Pháp luật, kỷ cương đất nước ngày càng được nâng cao về mọi mặt song trong giai đoạn hiện nay ở nước ta, công tác quản lý ngân sách còn chưa được chặt chẽ, đây đó việc sử dụng NSNN chưa tiết kiệm, hiệu quả chưa cao. Kiểm toán Nhà nước được xác định là một công cụ hữu hiệu giúp Quốc hội, Chính phủ giám sát việc quản lý, sử dụng ngân sách Nhà nước sao cho tiết kiệm, hiệu quả nhất.

Việc nghiên cứu đề tài này sẽ góp phần nâng cao chất lượng các cuộc kiểm toán của cơ quan Kiểm toán Nhà nước. Qua đó góp phần làm lành mạnh hoá nền tài chính quốc gia, giữ vững kỷ cương, kỷ luật trong việc quản lý, điều hành, chi tiêu và sử dụng tiết kiệm, có hiệu quả các nguồn lực tài chính.

Hy vọng rằng, đề tài sẽ nhanh chóng được xây dựng thống nhất trong cơ quan Kiểm toán Nhà nước và trở thành cẩm nang hướng dẫn Kiểm toán viên thực hiện kiểm toán chi sự nghiệp giáo dục-đào tạo, y tế tại địa phương./.

=====*=*==