

VIỆN HÀN LÂM
KHOA HỌC XÃ HỘI VIỆT NAM
HỌC VIỆN KHOA HỌC XÃ HỘI

PHAN THỊ THÙY LINH

**HOÀN THIỆN TỔ CHỨC BỘ MÁY CỦA KIỂM TOÁN
NHÀ NƯỚC VIỆT NAM**

Chuyên ngành: Luật Hiến pháp và Luật hành chính
Mã số: 60.38.01.02

LUẬN VĂN THẠC SĨ LUẬT HỌC

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC: GS.TS THÁI VĨNH THẮNG

Hà Nội, 2016

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan rằng luận văn thạc sĩ luật học “Hoàn thiện tổ chức bộ máy của kiểm toán nhà nước Việt Nam” là công trình nghiên cứu của riêng tôi, không sao chép lại của người khác. Trong toàn bộ nội dung của luận văn, những điều đã được trình bày hoặc là của chính cá nhân tôi hoặc là được tổng hợp từ nhiều nguồn tài liệu. Tất cả các nguồn tài liệu tham khảo đều có xuất xứ rõ ràng và hợp pháp.

Tôi xin hoàn toàn chịu trách nhiệm và chịu mọi hình thức kỷ luật theo quy định cho lời cam đoan này.

Hà Nội, ngày tháng năm 2016

TÊN TÁC GIẢ

Phan Thị Thùy Linh

MỤC LỤC

MỞ ĐẦU	1
CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ TỔ CHỨC BỘ MÁY	6
CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC	6
1.1. Tổng quan về Kiểm toán nhà nước và vai trò của hoạt động kiểm toán nhà nước..	6
1.2. Những vấn đề cơ bản về tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước.....	14
1.3. Hướng dẫn của INTOSAI và kinh nghiệm nước ngoài về tổ chức bộ máy của các cơ quan Kiểm toán nhà nước	25
CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG TỔ CHỨC BỘ MÁY CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VIỆT NAM.....	31
2.1. Khái quát về sự ra đời và phát triển của Kiểm toán nhà nước Việt Nam.....	31
2.2. Hiện trạng tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước Việt Nam	36
2.3. Đánh giá hiện trạng tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước Việt Nam.....	53
CHƯƠNG 3: PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN TỔ CHỨC BỘ MÁY CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VIỆT NAM	57
3.1. Phương hướng hoàn thiện tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước	57
3.2. Những giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước	61
3.3. Kiến nghị thực hiện các giải pháp.....	78
KẾT LUẬN	78

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

INTOSAI	International supreme audit institutions (Tổ chức quốc tế các cơ quan Kiểm toán tối cao)
SAI	Supreme audit institution (Cơ quan Kiểm toán tối cao)
BCTC	Báo cáo Tài chính
CNTT	Công nghệ thông tin
KSCLKT	Kiểm soát chất lượng kiểm toán
KTNN	Cơ quan Kiểm toán nhà nước
KTNB	Kiểm toán nội bộ
KTĐL	Kiểm toán độc lập
KTHĐ	Kiểm toán hoạt động
KTTT	Kiểm toán tuân thủ
KTV	Kiểm toán viên
NSNN	Ngân sách nhà nước

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

KTNN đã ra đời trên 2 thế kỷ trong điều kiện nhà nước pháp quyền. KTNN Việt Nam ra đời năm 1994, căn cứ Nghị định số 70/CP, ngày 11/7/1994 của Chính phủ về việc thành lập KTNN. Năm 2005, Quốc hội đã ban hành Luật KTNN (có hiệu lực từ 1/1/2006), năm 2015, Luật KTNN mới được ban hành (có hiệu lực từ 1/1/2016); năm 2013, địa vị và chức năng của KTNN đã được quy định trong Hiến pháp. Sau hơn 20 năm kể từ khi ra đời, KTNN đã ngày càng phát triển cả về quy mô và chất lượng hoạt động; qua kiểm toán góp phần vào việc đảm bảo sự tuân thủ pháp luật, nâng cao hiệu quả quản lý, sử dụng tài chính và tài sản công.

Tổ chức bộ máy của KTNN là điều kiện cơ bản cho sự tồn tại và phát triển của KTNN. Tổ chức bộ máy KTNN thường được quy định trong Hiến pháp (tổng quan) và trong luật KTNN; ngoài ra, được cụ thể hóa trong các văn bản quy phạm pháp luật của KTNN. Thực tiễn lịch sử phát triển của KTNN các nước và Việt Nam cho thấy: tổ chức bộ máy của KTNN không phải là những yếu tố bất biến mà có quá trình vận động, thay đổi cùng với quá trình phát triển chức năng và nhiệm vụ của KTNN trong từng thời kỳ.

Hệ thống pháp luật về KTNN hiện hành đã quy định khá đồng bộ về mặt hình thức pháp lý tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam; trong thực tiễn hơn 20 năm qua, bộ máy tổ chức của KTNN đã không ngừng phát triển cả về quy mô, số lượng các đơn vị, số lượng KTV nhà nước; cả về chất lượng: điều chỉnh, cải tiến, đổi mới về sự phân công nhiệm vụ, phân cấp quản lý, nâng cao chất lượng đội ngũ KTV nhà nước, từ đó tạo nên sự phát triển nhanh về cả tổ chức bộ máy và hoạt động của KTNN. Tuy nhiên, nhìn lại cả quá trình phát triển và nhìn lại thực trạng tổ chức bộ máy của KTNN, cho thấy: bên cạnh những kết quả đạt được về sự phát triển, tổ chức bộ máy của KTNN vẫn còn không ít những hạn chế cả về hình thức tổ chức bộ máy (mô hình tổ chức còn có yếu tố chưa phù hợp với thông lệ quốc tế; cơ cấu tổ chức bộ máy còn thiếu những bộ phận thực hiện các chức năng kiểm toán hoạt động, kiểm toán nội bộ ...) và nội dung của tổ chức bộ máy (phân công nhiệm vụ

còn có các bộ phận phân công trùng lặp, không hết nhiệm vụ ...; phân cấp quản lý kiểm toán còn chưa rõ ràng giữa 2 cấp quản lý kiểm toán, một số chức năng: kế hoạch, kiểm soát chất lượng kiểm toán, việc phân cấp còn chưa hợp lý; lực lượng KTV nhà nước còn thiếu về số lượng và hạn chế về tính chuyên nghiệp ...). Mặt khác, với chiến lược phát triển KTNN trong giai đoạn mới (Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2020), đòi hỏi, tổ chức bộ máy của KTNN không chỉ cần khắc phục những hạn chế hiện nay, mà còn phải phát triển, hoàn thiện phù hợp với yêu cầu của giai đoạn mới.

Thực trạng đó đòi hỏi cần nghiên cứu đề tài: “Hoàn thiện tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam” một cách toàn diện cả về lý luận và thực tiễn nhằm góp phần phát triển của KTNN Việt Nam.

2. Tình hình nghiên cứu đề tài

Qua khảo sát về các công trình nghiên cứu khoa học đã được công bố về tổ chức bộ máy của KTNN và các vấn đề liên quan, có một số công trình chính như sau:

a) “Hoàn thiện Pháp luật về Kiểm toán nhà nước Việt Nam” là đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ của KTNN do ông Hà Ngọc Sơn, Phó Tổng KTNN chủ trì; đề tài được hoàn thành năm 2002. Đề tài được nghiên cứu trong giai đoạn Việt Nam chưa ban hành Luật KTNN; do vậy, đề tài tập trung nghiên cứu về cơ sở lý luận, kinh nghiệm quốc tế; thực trạng pháp luật về KTNN của Việt Nam; trên cơ sở đó, đề xuất việc ban hành và những nội dung cơ bản của Luật KTNN Việt Nam. Trong nội dung của đề tài có nội dung nghiên cứu (tương đối khái quát) về tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam.

b) “Hoàn thiện phân công, phân cấp quản lý và hoạt động kiểm toán của KTNN” (Việt Nam) là đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ của KTNN do PGS, TS. Đinh Trọng Hanh chủ trì; đề tài hoàn thành năm 2004. Đề tài tập trung nghiên cứu về cơ sở lý luận, kinh nghiệm quốc tế; thực trạng và giải pháp hoàn thiện trong quản lý và trong thực hiện hoạt động kiểm toán của KTNN (một nội dung trọng tâm về tổ chức bộ máy quản lý của KTNN Việt Nam).

c) “Hoàn thiện tổ chức và hoạt động kiểm toán của KTNN Việt Nam” là Luận án TS của NCS Ngô Văn Nhuận tại Trường Đại học KTQD, hoàn thành năm 2007.

Luận án đã nghiên cứu về cơ sở lý luận và kinh nghiệm quốc tế; thực trạng và giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy và tổ chức thực hiện nhiệm vụ kiểm toán của các cơ quan trực tiếp tổ chức hoạt động kiểm toán (các KTNN chuyên ngành, khu vực, các đoàn kiểm toán) của KTNN.

d) Một số đề tài và các công trình nghiên cứu khoa học khác của KTNN nghiên cứu đến các vấn đề liên quan đến địa vị pháp lý, tổ chức bộ máy, cơ chế quản lý, phát triển lực lượng KTV nhà nước và hoạt động của KTNN Việt Nam.

Mỗi công trình, đặc biệt là 3 công trình cụ thể nêu trên, mặc dù nghiên cứu từ cách đây khoảng 8 – 14 năm và ở những góc độ khác nhau liên quan đến tổ chức bộ máy của KTNN, song, là những kết quả nghiên cứu quan trọng mà Học viên đã tham khảo, chất lọc cả về lý luận và thực tiễn để tiếp tục phát triển, hoàn thiện trong đề tài nghiên cứu của mình.

3. Mục đích và nhiệm vụ nghiên cứu

3.1. Mục đích nghiên cứu

Trên cơ sở nghiên cứu về cơ sở lý luận và thực trạng về tổ chức bộ máy của KTNN để đề xuất phương hướng và đề xuất các giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam.

3.2. Nhiệm vụ nghiên cứu

Hệ thống những vấn đề lý luận về tổ chức bộ máy của KTNN;

Tổng hợp, phân tích thực trạng về tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam;

Đề xuất phương hướng, giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam.

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của đề tài là hình thức tổ chức bộ máy (mô hình tổ chức và cơ cấu tổ chức) và nội dung tổ chức bộ máy (phân công nhiệm vụ, phân cấp quản lý và nhân sự - đội ngũ KTV) của KTNN.

Phạm vi nghiên cứu của đề tài gồm nghiên cứu cả về lý luận, thực tiễn của Việt Nam và kinh nghiệm quốc tế trong việc xác lập, phát triển về tổ chức bộ máy của KTNN. Trong nghiên cứu thực tiễn Việt Nam đề tài tập trung nghiên cứu giai đoạn từ năm 2006 (Luật KTNN ra đời và có hiệu lực) đến nay; đề tài tập trung nghiên cứu trên góc độ hệ thống pháp luật và những quy định của KTNN và hiệu

lực của nó mà không tập trung vào hoạt động thực tiễn của KTNN. Ngoài ra, vì đây là một đề tài có phạm vi rộng, nên việc nghiên cứu về tổ chức bộ máy chỉ tập trung vào hệ thống các đơn vị liên quan trực tiếp đến việc quản lý và thực hiện chức năng chủ đạo của KTNN là chức năng kiểm toán; các chức năng khác của KTNN: chức năng hậu cần, quản trị nhân sự, quản trị hoạt động sự nghiệp, công tác đảng, đoàn thể ... chỉ nghiên cứu những nội dung có mối quan hệ trực tiếp đến hoạt động kiểm toán của KTNN.

5. Phương pháp luận và phương pháp nghiên cứu

Để thực hiện các nội dung nghiên cứu, tác giả sử dụng đồng thời nhiều phương pháp, bao gồm:

- Phương pháp tiếp cận hệ thống và lịch sử trong nghiên cứu toàn bộ đề tài;
- Sử dụng phương pháp tổng hợp, phân tích, hệ thống hoá và suy luận logic để nghiên cứu cơ sở lý luận về tổ chức bộ máy của KTNN.
- Sử dụng phương pháp khảo sát thực tiễn, thống kê, tổng hợp, phân tích để tổng kết, đánh giá thực tiễn và rút ra những kết luận, đánh giá về tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam;
- Sử dụng phương pháp dự đoán, mô hình hoá, phân tích hệ thống để xác định phương hướng và giải pháp hoàn thiện về tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam.

6. Ý nghĩa lý luận và thực tiễn của luận văn

Với mục đích và nhiệm vụ nghiên cứu như trên, Luận văn có giá trị cả về lý luận và thực tiễn:

- Về lý luận: trên cơ sở hệ thống những vấn đề lý luận về tổ chức bộ máy của KTNN để làm rõ cơ sở, nguyên tắc, hình thức và nội dung của tổ chức bộ máy của KTNN.
- Về thực tiễn: trên cơ sở tổng hợp, phân tích thực trạng tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam để làm rõ xu hướng phát triển, thay đổi và những ưu điểm, hạn chế về tổ chức bộ máy KTNN Việt Nam; từ đó, đề xuất phương hướng và giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam.

7. Cơ cấu của luận văn

Ngoài phần Mở đầu, Kết luận và các Phụ lục, luận văn được kết cấu thành 3 chương:

- Chương 1: Cơ sở lý luận về tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước
- Chương 2: Thực trạng tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước Việt Nam
- Chương 3: Phương hướng và giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước Việt Nam

CHƯƠNG 1

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ TỔ CHỨC BỘ MÁY CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

1.1. Tổng quan về Kiểm toán nhà nước và vai trò của hoạt động kiểm toán nhà nước

1.1.1. Khái niệm hoạt động kiểm toán nhà nước và cơ quan Kiểm toán nhà nước

1.1.1.1. Hoạt động kiểm toán nhà nước

Trên thế giới, hoạt động KTNN hiện đại đã xuất hiện từ lâu (KTNN Pháp (1807); KTNN Anh (1834); KTNN Nhật (1880); KTNN Hà Lan (1814); KTNN Bỉ (1830); KTNN Nga (1990); KTNN Trung Quốc (1984); KTNN Việt Nam (1994)...) và đương nhiên, thuật ngữ kiểm toán (hoạt động kiểm toán) đã xuất hiện cùng với hoạt động đó. Do tổ chức kiểm toán độc lập (công ty kiểm toán) xuất hiện trước và hoạt động phổ biến tại các nước, nên thuật ngữ kiểm toán ra đời, cơ bản được gắn liền với tổ chức này. Hiện nay, có nhiều định nghĩa có sự khác nhau nhất định về kiểm toán; sau đây là 2 định nghĩa được chấp nhận phổ biến:

Theo định nghĩa của Liên đoàn quốc tế các nhà kế toán (International Federation of Accountants – IFAC) thì “*Kiểm toán là việc các KTV độc lập kiểm tra và trình bày ý kiến của mình về các bản báo cáo tài chính*” [7, tr.15]. Theo định nghĩa này, kiểm toán chỉ đề cập đến hoạt động kiểm toán của các công ty kiểm toán (ở Việt Nam gọi là Kiểm toán độc lập); chỉ đề cập đến chức năng kiểm toán BCTC và chưa đề cập đến các chức năng khác của kiểm toán nên nó chưa đầy đủ.

Trong cuốn “Kiểm toán” của các tác giả Alvin A. Rens và James K. Loebbecker đã định nghĩa: “*Kiểm toán là quá trình các chuyên gia độc lập và có thẩm quyền thu thập và đánh giá các bằng chứng về các thông tin có thể định lượng được của một đơn vị cụ thể nhằm mục đích xác nhận và báo cáo về mức độ phù hợp giữa các thông tin này với các chuẩn mực đã được thiết lập*” [1, tr.10].

Định nghĩa này có tính khái quát cao, đề cập đến các chức năng cơ bản của kiểm toán và không giới hạn về nội dung và chủ thể kiểm toán nên có thể là cơ sở cho việc hình thành định nghĩa về hoạt động kiểm toán nhà nước.

KTNN Việt Nam, trên cơ sở nghiên cứu kinh nghiệm nước ngoài và những khuyến cáo của INTOSAI, trong Luật KTNN năm 2015 đã định nghĩa về hoạt động KTNN (có sự tương đồng với định nghĩa của các nước khác): “*Hoạt động kiểm toán của KTNN* là việc đánh giá và xác nhận tính đúng đắn, trung thực của các thông tin tài chính công, tài sản công hoặc báo cáo tài chính liên quan đến quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công; việc chấp hành pháp luật và hiệu quả trong việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công” [21, điều 3].

Từ định nghĩa trên có thể xác định những đặc trưng của hoạt động kiểm toán của KTNN (sau đây gọi tắt là hoạt động KTNN) như sau:

- Chủ thể của hoạt động KTNN là cơ quan KTNN, là cơ quan công quyền (sẽ được trình bày sâu hơn ở phần dưới); điều này là cơ sở xác định địa vị pháp lý, phạm vi, nhiệm vụ của hoạt động của KTNN;

- Mục tiêu chủ yếu của hoạt động KTNN là: “việc đánh giá và xác nhận ..., liên quan đến quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công; mục tiêu tổng quát này sẽ được cụ thể hóa đối với từng cuộc kiểm toán, từng nội dung KTNN”;

- Đối tượng của hoạt động KTNN là hoạt động “quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công”. Với đối tượng kiểm toán như vậy nên phạm vi của hoạt động KTNN rất rộng;

- Nội dung (Luật KTNN 2005 còn gọi là chức năng kiểm toán) của hoạt động KTNN bao gồm: kiểm toán BCTC, KTTT, KTHĐ; điều đó thể hiện yêu cầu về nội dung kiểm toán nhà nước rất toàn diện.

Mặt khác, tuy không chỉ ra trực tiếp trong định nghĩa trên, song, cũng ẩn chứa những nội dung cần được xác định từ định nghĩa về hoạt động kiểm toán nhà nước:

- Khách thể của hoạt động KTNN là: các cơ quan, tổ chức được nhà nước giao quản lý tài chính, tài sản công; như vậy, các cơ quan, đơn vị được kiểm toán phân bố rộng khắp, có địa bàn trên toàn quốc, gồm các đơn vị từ cấp trung ương đến cấp xã; hoạt động trong rất nhiều lĩnh vực khác nhau;

- Chức năng của hoạt động KTNN, bao gồm: chức năng kiểm tra; chức năng đánh giá và xác nhận (chức năng trung tâm, đồng thời cũng thể hiện mục tiêu cụ thể của hoạt động KTNN) và chức năng tư vấn.

1.1.1.2. Cơ quan Kiểm toán nhà nước

Một trong yếu tố cơ bản, quyết định hoạt động kiểm toán nhà nước là chủ thể của hoạt động đó, đó chính là cơ quan KTNN (theo thông lệ quốc tế, gọi chung là cơ quan kiểm toán tối cao – SAI). Cơ quan KTNN là tổ chức công quyền được giao quyền và trách nhiệm trong hoạt động kiểm toán tài chính và tài sản công; những đặc điểm cơ bản, phổ biến về tổ chức của cơ quan KTNN các nước như sau :

- Là tổ chức nhà nước, sử dụng các quyền lực của nhà nước trong thực hiện nhiệm vụ kiểm toán;
- Địa vị pháp lý được quy định trong Hiến pháp (ví dụ Hiến pháp 2013 của Việt Nam quy định: “*KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện nhiệm vụ kiểm toán việc quản lý và sử dụng tài chính và tài sản công*” [19, điều 118]);
- Tổ chức và hoạt động được quy định trong đạo luật riêng về KTNN (ở Việt Nam: Luật KTNN 2005, Luật KTNN 2015);
- Tổ chức và hoạt động có tính độc lập cao, đặc biệt là độc lập với Chính phủ vì là cơ quan ngoại kiểm đối với hoạt động quản lý và sử dụng tài chính, tài sản công của Chính phủ;
- Tổ chức bộ máy (gồm mô hình tổ chức, cơ cấu bộ máy lãnh đạo và bộ máy của các đơn vị trực thuộc) do Luật định.

Như vậy, KTNN là cơ quan công quyền, do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật; KTNN không thuộc hệ thống các cơ quan hành pháp để đảm bảo tính độc lập và thực hiện “ngoại kiểm” đối với các cơ quan, tổ chức quản lý và sử dụng tài chính, tài sản công.

1.1.2. Cơ sở và tiền đề ra đời Kiểm toán nhà nước

KTNN, mà Hiệp hội các cơ quan Kiểm toán tối cao quốc tế gọi chung là Cơ quan Kiểm toán tối cao là một cơ quan được thành lập, hoạt động độc lập với Chính phủ, thực hiện ngoại kiểm đối với việc quản lý và sử dụng tài chính, tài sản công thì chỉ được ra đời trong những điều kiện kinh tế, chính trị, pháp luật nhất định.

1.1.2.1. Cơ sở kinh tế: yêu cầu kiểm tra, đánh giá một cách trung thực, khách quan việc nhà nước quản lý và sử dụng tài chính, tài sản công

Tài chính, tài sản công là những nguồn lực kinh tế cơ bản, quan trọng của mỗi quốc gia, do vậy, là đối tượng đặc biệt của quản lý nhà nước. Để thực hiện kiểm tra, kiểm soát tài chính, tài sản công, ngoài các công cụ quản lý như kiểm tra, thanh tra, giám sát, từ hàng trăm năm nay, nhiều quốc gia đã sử dụng công cụ KTNN nhằm ngăn ngừa các sai phạm và nâng cao hiệu quả quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công.

Việc hình thành tổ chức và hoạt động kiểm toán của KTNN tại Việt Nam từ năm 1994 là phù hợp với thông lệ quốc tế, đồng thời, được coi là một giải pháp quan trọng để đảm bảo các nguồn lực tài chính, tài sản công được sử dụng đúng đắn, tiết kiệm, hiệu quả, ngăn chặn và tiến tới đẩy lùi tình trạng tham nhũng, lãng phí, gây thất thoát nguồn lực tài chính và tài sản nhà nước.

1.1.2.2. Cơ sở chính trị - xã hội: hình thành nhà nước pháp quyền

Thực tiễn lịch sử đã khẳng định, KTNN đã phát triển qua hai hình thái tổ chức: i) KTNN là hình thái hoạt động “nội kiểm” (đã tồn tại các hình thức tổ chức cụ thể khác nhau trong các nhà nước chuyên chế - phong kiến) và ii) hình thái “ngoại kiểm” (phát triển trong các nhà nước dân chủ và thể hiện rõ nhất khi ra đời nhà nước pháp quyền; ngoại kiểm được coi là đặc trưng của KTNN hiện đại). Nhà nước quản lý và sử dụng tài chính công để duy trì hoạt động của bộ máy nhà nước, để phát triển kinh tế xã hội và đảm bảo an ninh quốc phòng, đây cũng chính là công cụ để nhà nước điều chỉnh vĩ mô đối với nền kinh tế.

Chức năng kiểm tra tài chính công là chức năng vốn có và quan trọng của mọi nhà nước. Chức năng này thể hiện quyền lực của nhà nước và được thực hiện thông qua các công cụ kiểm tra, kiểm soát của các cơ quan chức năng có thẩm quyền, nhằm tăng cường sự quản lý của nhà nước về tài chính, đảm bảo cho sự phát triển ổn định của nhà nước và của xã hội.

Việc hình thành KTNN là một tất yếu khách quan. Do đặc trưng của nhà nước pháp quyền là: pháp luật là tối thượng và sự dân chủ ngày càng rộng rãi. Đặc trưng đó, đòi hỏi hoạt động quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công phải tuân thủ pháp luật, vì lợi ích của nhân dân; do vậy, kiểm tra, đánh giá việc quản lý tài chính và tài

sản công cần được thực hiện một cách trung thực, khách quan của một tổ chức quyền lực nhà nước, có địa vị độc lập, chuyên nghiệp, đó là cơ quan KTNN.

1.1.2.3. Tiền đề pháp luật: Tổ chức và hoạt động của KTNN phải được pháp luật hóa

Trong một nhà nước pháp quyền, tổ chức và hoạt động của bộ máy nhà nước đều phải tuân thủ pháp luật. Hoạt động của KTNN là hoạt động kiểm tra, kiểm soát tài chính và tài sản công, do vậy, cũng phải dựa trên cơ sở các quy định của pháp luật, có nghĩa là phải phù hợp với Hiến pháp và các đạo luật. Tiền đề pháp luật cho sự ra đời của KTNN dựa trên các cơ sở:

- KTNN ra đời trên cơ sở nhà nước pháp quyền và phục vụ cho nhà nước pháp quyền; do vậy, cũng như mọi tổ chức khác, tổ chức và hoạt động KTNN phải tuân thủ pháp luật; pháp luật là tiền đề cho sự ra đời và hoạt động của KTNN. Cho đến nay, ở các nước và Việt Nam, các quy định về KTNN được thể hiện trong Hiến pháp, Luật KTNN và các đạo luật khác có liên quan;

- Hoạt động KTNN đòi hỏi không chỉ pháp luật tạo tiền đề cho KTNN ra đời mà còn xác lập các quy định cho KTNN hoạt động, đó là các quy định về tổ chức, chức năng, quyền và trách nhiệm của KTNN nhằm đảm bảo tính độc lập và quyền, trách nhiệm phù hợp cho KTNN thực hiện được sứ mệnh của mình.

- Pháp luật về KTNN không chỉ tạo cơ sở cho sự ra đời và hoạt động của KTNN mà còn tạo hành lang pháp lý cho sự phát triển của KTNN phù hợp với yêu cầu của nhà nước đặt ra cho KTNN trong từng thời kỳ.

1.1.3. Chức năng và nguyên tắc hoạt động kiểm toán nhà nước

1.1.3.1. Chức năng của kiểm toán nhà nước

Hoạt động KTNN có các chức năng sau:

- Chức năng kiểm tra. Theo tuyên bố Lima [4], KTNN là cơ quan kiểm tra, kiểm soát tài chính công cao nhất; là hoạt động kiểm tra chuyên trách, độc lập. Nội dung của chức năng kiểm tra của KTNN gồm: i) Kiểm tra việc chấp hành những quy định về nghĩa vụ nộp NSNN theo quy định của pháp luật; ii) Kiểm tra việc sử dụng NSNN nhằm đảm bảo chỉ tiêu đạt được hiệu quả kinh tế - xã hội đã đề ra.

Chức năng kiểm tra của KTNN là một công cụ cung cấp thông tin quan trọng cho Quốc hội, Chính phủ và các cơ quan quản lý nhà nước khác trong việc giải quyết các vấn đề tiêu cực có tính thời sự, giảm thiểu những thiệt hại do các hành vi sai phạm gây ra.

- Chức năng đánh giá và xác nhận. Đánh giá và xác nhận các BCTC, báo cáo quyết toán của các đơn vị, tổ chức quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công là một trong những chức năng quan trọng nhất của KTNN. Chức năng này chú trọng đến các thông tin kế toán đã xảy ra trong quá khứ và được gọi là “kiểm toán sau”. Tuyên bố Lima của INTOSAI, khẳng định: “Kiểm toán sau là một nhiệm vụ không thể thiếu được của cơ quan KTNN, không lệ thuộc vào việc nó có được kiểm tra kiểm toán trước hay không” [4]. Thời điểm tiến hành các cuộc kiểm toán là hết năm tài chính.

KTNN thực hiện kiểm toán quyết toán NSNN, cung cấp cho Quốc hội, Chính phủ những thông tin khách quan, chính xác về NSNN để Quốc hội phán quyết quyết toán và Chính phủ có căn cứ để đưa ra các quyết định về quản lý NSNN.

- Chức năng tư vấn. Chức năng tư vấn xuất phát từ mục tiêu của hoạt động KTNN là giúp các cơ quan, tổ chức hoàn thiện hoạt động quản lý tài chính, tài sản công. Hình thức biểu hiện của tư vấn là các kiến nghị, đề xuất về các giải pháp, biện pháp khắc phục những hạn chế và nâng cao chất lượng quản lý tài chính, tài sản công. Ngoài ra, thông qua tổng hợp kết quả kiểm toán, KTNN còn đề xuất với các cấp quản lý và Chính phủ về các giải pháp, biện pháp nhằm tăng cường quản lý và nâng cao chất lượng, hiệu quả quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công.

- Chức năng công khai. Trong các nhà nước dân chủ, hoạt động của nhà nước nói chung và của KTNN nói riêng, là hoạt động “của dân, do dân, vì dân”; do vậy, một trong những hoạt động không thể thiếu và dần phát triển thành một chức năng của KTNN là chức năng Công khai. Chức năng công khai thể hiện ở những nội dung chủ yếu: tổ chức bộ máy và nhiệm vụ theo luật định; thông báo công khai kế hoạch, nhiệm vụ kiểm toán hàng năm; thông báo công khai kết quả kiểm toán và kết quả thực hiện kiến nghị kiểm toán của các đơn vị được kiểm toán. Chức năng công

khai tạo cơ sở cho quyền lực của nhân dân trong việc giám sát đối với việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công.

1.1.3.2. Nguyên tắc hoạt động kiểm toán nhà nước

Theo hướng dẫn của INTOSAI và cũng được thể hiện trong luật KTNN (Luật KTNN Việt Nam) thì hoạt động KTNN phải tuân thủ 2 nguyên tắc cơ bản sau:

- Nguyên tắc trung thực, khách quan. Trung thực, khách quan là yêu cầu bắt buộc, là điều kiện để hoạt động kiểm toán đạt được mục đích. Yêu cầu của nguyên tắc này là mọi hoạt động KTNN phải hướng đến đảm bảo tính trung thực, khách quan. Chính việc đảm bảo được nguyên tắc này là cơ sở cho sự tồn tại, phát triển của KTNN.

Để đảm bảo thực hiện được nguyên tắc này, hoạt động KTNN phải độc lập và KTV phải có trình độ chuyên nghiệp cao.

- Nguyên tắc độc lập và chỉ tuân theo pháp luật. Độc lập là điều kiện cơ bản để hoạt động KTNN đảm bảo được tính trung thực, khách quan. Trong môi trường nhà nước pháp quyền thì tính độc lập phải được đảm bảo bằng pháp luật và phải tuân theo pháp luật. Yêu cầu của nguyên tắc này là công việc kiểm toán và hoạt động nghề nghiệp kiểm toán do KTNN và KTV nhà nước quyết định phù hợp với các quy định của pháp luật.

Để đảm bảo thực hiện nguyên tắc này, KTNN phải được pháp luật đảm bảo về tính độc lập về tổ chức – nhân sự, độc lập về nguồn lực và độc lập về phương pháp chuyên môn nghiệp vụ kiểm toán; không một tổ chức, cá nhân nào được can thiệp trái pháp luật vào hoạt động kiểm toán nhà nước.

1.1.4. Vai trò của hoạt động kiểm toán nhà nước đối với quản lý tài chính, tài sản công

1.1.4.1. Đảm bảo độ tin cậy của thông tin quản lý tài chính, tài sản công

Trong hoạt động KTNN, báo cáo kiểm toán, ý kiến của KTNN là thông tin và cơ sở pháp lý tin cậy cho việc thảo luận, đánh giá, phục vụ các hoạt động giám sát và quyết định của nhà nước về kinh tế, tài chính và tài sản công; phục vụ cho bản thân các đơn vị được kiểm toán có được những thông tin về kinh tế, tài chính, tài sản tin cậy, phục vụ cho quản lý kinh tế và các hoạt động của đơn vị. Đối với xã hội,

KTNN cung cấp những thông tin kiểm toán tin cậy và công khai nhằm minh bạch hóa hoạt động quản lý tài chính, tài sản công.

1.1.4.2. Đảm bảo sự tuân thủ pháp luật của các cơ quan, tổ chức trong quản lý tài chính và tài sản công

Nhà nước thực hiện việc quản lý tài chính và tài sản công bằng hệ thống pháp luật. Hoạt động KTNN, một mặt giúp cho các đơn vị được kiểm toán giữ vững kỷ cương, kỷ luật, chấp hành các chính sách chế độ quản lý kinh tế tài chính của đất nước; phát hiện và ngăn ngừa những vi phạm trong quá trình hoạt động của các đơn vị; mặt khác, thông qua hoạt động kiểm toán, KTNN có đầy đủ căn cứ thực tiễn để xác định những mặt tích cực, hạn chế của các chế độ, chính sách hiện hành, đặc biệt những chế độ chính sách đã lạc hậu, lỗi thời không còn phù hợp, không sát thực tiễn, trùng lặp chồng chéo, mâu thuẫn nhau... để đề xuất kiến nghị với nhà nước sửa đổi bổ xung, đảm bảo sự tuân thủ pháp luật của các cơ quan, tổ chức trong quản lý tài chính và tài sản công.

1.1.4.3. Đảm bảo cho các cơ quan, đơn vị sử dụng tiết kiệm, hiệu quả các nguồn lực tài chính và tài sản công

Hoạt động KTNN không chỉ dừng lại ở hoạt động kiểm toán BCTC, KTTT mà do yêu cầu quản lý kinh tế của nhà nước, KTNN còn phát triển chức năng KTHĐ mà nội dung trọng tâm là đánh giá tính tiết kiệm, hiệu quả trong quản lý và sử dụng tài chính, tài sản công; từ đó, đề xuất các kiến nghị, tư vấn cho các đơn vị được kiểm toán và các cấp quản lý tiến hành các biện pháp, giải pháp nâng cao chất lượng quản lý tài chính, tài sản công, góp phần sử dụng tiết kiệm, hiệu quả tài chính, tài sản công trong mỗi đơn vị được kiểm toán và trong toàn bộ nền kinh tế.

1.1.4.4. Đảm bảo cho các cơ quan, tổ chức sử dụng tài chính và tài sản công thực hiện được mục tiêu hoạt động

Mỗi đơn vị, tổ chức cũng như toàn bộ hệ thống nhà nước đều hướng đến nhiệm vụ quan trọng nhất là hoàn thành được những mục tiêu hoạt động của mình trong từng năm, từng giai đoạn, từng thời kỳ kế hoạch. Mỗi tổ chức đó được nhà nước giao nhiệm vụ tương ứng với các nguồn lực, trong đó nguồn lực chủ yếu là tài chính và tài sản công.

Thông qua hoạt động kiểm toán, với việc đảm bảo thông tin trung thực; đảm bảo sự tuân thủ pháp luật trong hoạt động; đảm bảo sử dụng tiết kiệm, hiệu quả nguồn lực tài chính, tài sản công, KTNN góp phần có hiệu lực, tác động đến việc thực hiện được các mục tiêu trong hoạt động của các đơn vị được kiểm toán.

1.2. Những vấn đề cơ bản về tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

1.2.1. Khái niệm về tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

Khái niệm “Tổ chức” trong quản lý có 2 nghĩa là: tổ chức bộ máy và tổ chức công việc. Trong phạm vi nghiên cứu của đề tài này, chỉ đề cập đến nghĩa tổ chức bộ máy. Theo Đại từ điển tiếng Việt, tổ chức (bộ máy) là: “Sắp xếp, bố trí thành các bộ phận để cùng thực hiện một nhiệm vụ hoặc một chức năng chung”; trong đó, bộ máy là: “Toàn bộ các cơ quan thực hiện nhiệm vụ chung của một tổ chức”.

Từ khái niệm trên, có thể xác định những đặc điểm cơ bản cần xác định trong tổ chức bộ máy KTNN như sau: i) Tổ chức bộ máy KTNN phải xác định trong phạm vi toàn bộ hệ thống của KTNN với một cơ cấu thích hợp; ii) Mục tiêu tổ chức bộ máy của KTNN phải hướng tới thực hiện chức năng kiểm toán với các nhiệm vụ cụ thể phù hợp với chức năng đó theo quy định của pháp luật về KTNN; iii) Các đơn vị, các bộ phận trong mỗi đơn vị, các cấp quản lý của KTNN phải được xác định rõ trách nhiệm, quyền hạn; đồng thời, giữa chúng tạo nên mối liên hệ thống nhất để cùng thực hiện mục tiêu của KTNN.

Từ những phân tích trên, có thể đưa ra khái niệm: *Tổ chức bộ máy của KTNN là việc sắp xếp, bố trí các đơn vị, các bộ phận trong mỗi đơn vị, các cấp quản lý, với việc xác định trách nhiệm, quyền hạn cho mỗi đơn vị, bộ phận, mỗi cấp quản lý và mối liên hệ giữa các chúng để thực hiện chức năng kiểm toán và các nhiệm vụ theo quy định của pháp luật về KTNN.*

1.2.2. Vai trò tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

1.2.2.1. Là cơ sở cho Kiểm toán nhà nước thực hiện được các mục tiêu phát triển trong từng thời kỳ

Để thực hiện được mục đích hoạt động của mình, KTNN cần có năng lực phù hợp, cần xây dựng hệ thống tổ chức, gồm các đơn vị, các bộ phận trong mỗi đơn vị và đội ngũ công chức, KTV nhà nước. Việc hình thành bộ máy tổ chức và nhân sự

đòi hỏi phải phù hợp cả về số lượng và chất lượng để đáp ứng được yêu cầu thực hiện nhiệm vụ phù hợp đặc điểm hoạt động KTNN, hướng tới thực hiện được mục đích hoạt động của KTNN. Mặt khác, việc tổ chức bộ máy KTNN để thực hiện được mục đích hoạt động cần được xác định cụ thể, phù hợp với từng thời kỳ phát triển; do vậy, tổ chức bộ máy của KTNN cần năng động, không ngừng phát triển, hoàn thiện, từ đó, từng bước thực hiện được mục đích hoạt động của KTNN.

1.2.2.2. Là điều kiện, tiền đề cho Kiểm toán nhà nước thực hiện được chức năng và các nhiệm vụ do nhà nước giao

Mặc dù chức năng KTNN có tính ổn định cao, phù hợp với thông lệ quốc tế; tuy nhiên, nhiệm vụ kiểm toán của KTNN tại mỗi quốc gia có sự khác nhau nhất định giữa các thời kỳ. Vì vậy, tổ chức bộ máy KTNN, một mặt, có tính ổn định về mô hình tổ chức, mặt khác, phải xác định đúng đắn về cơ cấu, quy mô, trình độ công nghệ ... phù hợp với yêu cầu, nhiệm vụ đặt ra trong từng thời kỳ.

1.2.2.3. Nâng cao hiệu quả quản lý hoạt động kiểm toán nhà nước

Tổ chức bộ máy tác động trực tiếp đến hoạt động quản lý của KTNN. Việc bố trí về số lượng và phân công nhiệm vụ theo hướng chuyên môn hóa cho từng đơn vị, từng bộ phận của mỗi đơn vị; việc phân định các cấp quản lý hợp lý; việc tạo lập mối quan hệ phối hợp giữa các đơn vị, bộ phận, giữa các cấp quản lý một cách thống nhất, chặt chẽ, hiệu lực sẽ là cơ sở cho hoạt động quản lý đạt hiệu quả, là tiền đề cho việc hoàn thành những nhiệm vụ của mỗi đơn vị, mỗi cấp quản lý và toàn bộ hệ thống KTNN.

1.2.2.4. Đảm bảo và nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán nhà nước

Một trong những vấn đề then chốt, quyết định vai trò của hoạt động kiểm toán nhà nước là chất lượng hoạt động kiểm toán. Chất lượng hoạt động kiểm toán thể hiện: có phương thức tổ chức và phương pháp kiểm toán khoa học, sử dụng tiết kiệm các nguồn lực kiểm toán; tuân thủ pháp luật; đáp ứng yêu cầu của nhà nước về quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công. Chất lượng hoạt động kiểm toán thể hiện trên 2 mặt thống nhất: chất lượng của từng cuộc kiểm toán và chất lượng hoạt động kiểm toán trong từng giai đoạn, thời kỳ kiểm toán. Để đáp ứng được những yêu cầu đó chỉ có thể dựa trên việc xây dựng được tổ chức bộ máy KTNN hợp lý, hoạt động

hiệu quả trong ngắn hạn và định hướng đúng đắn sự phát triển của hoạt động trong trung hạn và dài hạn.

1.2.3. Nguyên tắc tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

KTNN là một cơ quan nhà nước, là một tổ chức, do vậy, việc xây dựng và phát triển tổ chức bộ máy của KTNN cũng cần được tuân theo những nguyên tắc phổ biến. Những nguyên tắc chủ yếu về tổ chức bộ máy KTNN như sau:

1.2.3.1. Hướng đến thực hiện mục đích, mục tiêu hoạt động của KTNN

Tổ chức bộ máy của KTNN về thực chất là công cụ để thực hiện được mục đích của nhà nước đối với hoạt động KTNN. Mục đích của hoạt động KTNN thể hiện thành những mục tiêu hoạt động cụ thể của từng lĩnh vực hay từng thời kỳ phát triển của KTNN sẽ là nhân tố quyết định tổ chức bộ máy của KTNN. Mục đích, mục tiêu hoạt động của KTNN trong từng thời kỳ sẽ là cơ sở xác lập các nhiệm vụ, đặt ra yêu cầu về hoạt động và quản lý ..., là cơ sở xác định cơ cấu tổ chức, phân công nhiệm vụ, phân cấp quản lý cũng như nhu cầu nhân sự của KTNN.

1.2.3.2. Chuyên môn hoá và cân đối

Yêu cầu của nguyên tắc: tổ chức bộ máy của KTNN phải xác định rõ phạm vi, chức năng và nhiệm vụ của các đơn vị, bộ phận của từng đơn vị trong hệ thống theo hướng chuyên môn hóa; đồng thời, phải đảm bảo sự cân đối: mọi chức năng của các đơn vị phải phù hợp với chức năng chung của KTNN, việc bố trí công việc cho các đơn vị không trùng chéo; mặt khác, việc bố trí số lượng các cấp phải phù hợp với yêu cầu của thực tiễn và khoa học để hướng đến mục tiêu hiệu quả. Việc xác định chức năng, nhiệm vụ cho từng đơn vị, bộ phận phải đảm bảo xác định quyền và trách nhiệm tương ứng; việc xác định các cấp quản lý phải trên cơ sở xác định rõ tầm (phạm vi) quản lý, từ đó xác định quyền và trách nhiệm phù hợp.

1.2.3.3. Ổn định và linh hoạt, thích nghi với yêu cầu thay đổi

Yêu cầu của nguyên tắc: tổ chức bộ máy của KTNN phải có tính ổn định chung, phù hợp với mục đích hoạt động của KTNN; đồng thời, tổ chức bộ máy chung của KTNN, cũng như, tổ chức bộ máy của các đơn vị, bộ phận phải luôn có khả năng thích ứng với yêu cầu của nhiệm vụ, sự thay đổi của môi trường hoạt động ... trong từng thời kỳ. Để đáp ứng những yêu cầu đó, bên cạnh việc xây dựng

những nguyên tắc, quy tắc cho hoạt động của các đơn vị, bộ phận, phải hình thành những quy định, hành lang cho sự sáng tạo, năng động của mỗi tổ chức và cá nhân trong tổ chức; đồng thời, cần chú trọng, tăng cường công tác dự báo trong các kế hoạch để tạo sự chủ động cho sự đổi mới, thích ứng của tổ chức.

1.2.3.4. Bảo đảm hiệu lực và hiệu quả quản lý

Yêu cầu của nguyên tắc: tổ chức bộ máy của KTNN phải đảm bảo hiệu lực tức là phải thực hiện được chức năng, nhiệm vụ được nhà nước giao trong từng giai đoạn, thời kỳ; đồng thời, phải đảm bảo được hiệu quả, thể hiện ở việc đảm bảo được chất lượng hoạt động cao nhất (nhiệm vụ trung tâm là hoạt động KTNN) với các nguồn lực được giao. Để đạt được các yêu cầu đó, tổ chức bộ máy của KTNN phải đạt được các yêu cầu cụ thể: hoạt động quản lý phải đảm bảo sự tập trung, thống nhất cả trong hệ thống và sự thống nhất trong kế hoạch dài hạn, trung hạn, ngắn hạn; hệ thống tổ chức phải đảm bảo hoạt động hiệu lực, hiệu quả trong nội bộ mỗi đơn vị, mỗi cấp quản lý mà phải đảm bảo tạo mối quan hệ phối hợp chặt chẽ theo chiều ngang (giữa các đơn vị) và theo chiều dọc (giữa các cấp) để đảm bảo tính hiệu quả, hiệu lực của cả hệ thống tổ chức; tổ chức bộ máy của mỗi đơn vị, bộ phận phải đảm bảo gọn, xác định rõ quyền, trách nhiệm và phải đủ năng lực để đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ.

1.2.3.5. Đảm bảo tính hệ thống, đồng bộ

Yêu cầu của nguyên tắc: tổ chức bộ máy của KTNN phải hình thành một chỉnh thể thống nhất; có cơ cấu các đơn vị, bộ phận phù hợp để thực hiện toàn diện các nhiệm vụ; quản lý đảm bảo tính hiệu lực và hiệu quả. Để đạt được các yêu cầu đó, việc tổ chức bộ máy KTNN phải thực hiện được những yêu cầu cụ thể: tổng thể các đơn vị, các bộ phận của hệ thống phải được tập hợp thành một chỉnh thể, có mối quan hệ hữu cơ, hướng đến những mục đích và mục tiêu chung; hệ thống phải được duy trì hiệu lực liên tục, năng động.

1.2.4. Hình thức tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

Hình thức tổ chức bộ máy của KTNN là sự thể hiện tổng thể (định hướng có tính nguyên tắc) về cấu trúc và mối quan hệ giữa các bộ phận của hệ thống tổ chức bộ máy của KTNN. Việc nghiên cứu về hình thức tổ chức bộ máy thường được tiếp

cận ở 2 cấp độ: nghiên cứu mô phỏng thành sơ đồ, gọi là mô hình tổ chức bộ máy và nghiên cứu cấu trúc của hệ thống, tức cơ cấu tổ chức bộ máy.

1.2.4.1. Mô hình tổ chức bộ máy

Mô hình tổ chức bộ máy trong nghiên cứu thường đề cập đến 3 mô hình tổ chức bộ máy trong mối quan hệ với hình thức quản lý:

Mô hình cơ cấu tổ chức trực tuyến:

- Đặc điểm của mô hình: i) Là mô hình cơ cấu tổ chức theo “đường thẳng”, mỗi chủ thể cấp dưới chỉ có một chủ thể quản lý cấp trên; ii) Người quản lý trực tiếp phải thực hiện tất cả các hoạt động quản lý, không có các đơn vị, bộ phận giúp việc.

- Ưu điểm của mô hình: i) Tuân thủ chế độ thủ trưởng, hoạt động quản lý chỉ đạo tập trung, thống nhất; ii) Tổ chức đơn giản, thông tin quản lý được xử lý nhanh, trách nhiệm được xác định rõ ràng.

- Hạn chế của mô hình: i) Đòi hỏi nhà quản lý phải có năng lực tổng hợp, toàn diện, sâu sắc; công việc quản lý tập trung vào người đứng đầu, ít có khả năng sử dụng được các chuyên gia; ii) Khó có thể thực hiện mô hình này trong một tổ chức có quy mô lớn, hoạt động quản lý phức tạp, tổ chức chuyên môn hóa cao, đòi hỏi sự phối hợp chặt chẽ, liên tục giữa nhiều bộ phận.

- Vận dụng mô hình trong tổ chức bộ máy của KTNN: KTNN là cơ quan chuyên môn, thường được tổ chức thành một hệ thống thống nhất, có quy mô lớn, phân công chuyên môn hóa cao ...; do vậy, mô hình tổ chức bộ máy trên không phù hợp để thiết kế tổng thể tổ chức bộ máy của KTNN; tuy nhiên, ở các tổ chức có quy mô nhỏ (cấp phòng quản lý) phân công chuyên môn hóa hẹp thì có thể và vận dụng mô hình trên để mang lại hiệu quả cao.

Mô hình cơ cấu tổ chức chức năng:

- Đặc điểm mô hình: i) Mỗi cấp quản lý thành lập các đơn vị, bộ phận được phân công giúp việc theo chức năng quản lý của người đứng đầu; người đứng đầu các đơn vị, bộ phận có thẩm quyền ra quyết định; ii) Mỗi đơn vị, bộ phận được giao chức năng quản lý chuyên môn hóa; đồng thời, phối hợp với các đơn vị chức năng khác phục vụ cho người đứng đầu.

- Ưu điểm của mô hình: i) Tạo điều kiện cho người đứng đầu tập trung vào những nhiệm vụ quan trọng, công tác điều phối, kiểm tra, nâng cao hiệu quả quản lý; ii) Thúc đẩy chuyên môn hóa và việc sử dụng các chuyên gia, nâng cao chất lượng quản lý; tăng cường trách nhiệm phối hợp.

- Hạn chế của mô hình: i) Một cấp quản lý có nhiều người chỉ huy, đòi hỏi sự phối hợp chặt chẽ; thực tế, dễ dẫn đến trùng chéo, dẫm chân lên nhau, bộ máy công kênh, kém hiệu lực; ii) Quyền lực và trách nhiệm quản lý bị phân tán, thiếu tập trung, có phần thiếu rõ ràng (giao thoa giữa các bộ phận); có thể ảnh hưởng không tốt đến năng lực và trách nhiệm của mỗi bộ phận.

- Vận dụng mô hình trong tổ chức bộ máy của KTNN: mô hình này có thể áp dụng phù hợp với các tổ chức có quy mô lớn, quan hệ quản lý phức tạp; do vậy, ở cấp toàn ngành, vận dụng mô hình này trong thiết kế tổ chức bộ máy của KTNN là thích hợp; tuy nhiên, với việc tổ chức hoạt động kiểm toán theo hướng chuyên môn hóa cao tại các đơn vị, bộ phận thuộc cơ quan KTNN thì phải kết hợp với các mô hình cơ cấu tổ chức trực tuyến mới mang lại hiệu quả cao.

Mô hình cơ cấu tổ chức trực tuyến - chức năng:

- Đặc điểm của mô hình: i) Kết hợp cả hai hình thức tổ chức bộ máy trực tuyến và chức năng trong một mô hình thống nhất; ii) Chế độ thủ trưởng vẫn được duy trì mang hình thức trực tuyến; những đơn vị, bộ phận phụ trách các chức năng giữ vai trò tham mưu cho thủ trưởng.

- Ưu điểm của mô hình: i) Kết hợp được 2 mô hình trên để phát huy ưu điểm, hạn chế khuyết điểm vốn có của mỗi mô hình tổ chức bộ máy; ii) Vừa phát huy được ưu điểm của chế độ thủ trưởng, vừa phát huy được hiệu quả của việc sử dụng chuyên gia trong quản lý.

- Hạn chế của mô hình: Việc áp dụng mô hình đối với thiết kế một tổ chức rất phức tạp, dễ dẫn đến hình thành nhiều bộ phận chức năng, công kênh, phản ứng chậm, tăng chi phí quản lý.

- Vận dụng mô hình trong tổ chức bộ máy của KTNN: mô hình kết hợp này là lựa chọn hợp lý trong thiết kế tổ chức bộ máy của KTNN; tuy nhiên, khi vận dụng phải

hết sức thận trọng trong việc phân loại công việc theo quy mô và tính chất phức tạp để áp dụng cho từng đơn vị, bộ phận thích hợp.

1.2.4.2. Cơ cấu tổ chức bộ máy

Theo nghĩa phổ thông, khái niệm “Cơ cấu” thường thể hiện “sự cấu tạo nội bộ” của một vật thể, một tổ chức. Từ đó có thể hiểu, cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN là cấu tạo cơ quan KTNN, hình thành các đơn vị, bộ phận trong đơn vị, các cấp quản lý nhằm tạo thành một hệ thống thống nhất, thực hiện được chức năng và nhiệm vụ của KTNN.

Việc xác định cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN phải tuân thủ 5 nguyên tắc đã trình bày tại mục 1.2.3 ở trên; đồng thời, cần được vận dụng phù hợp với đặc điểm về chức năng, nhiệm vụ của từng đơn vị của KTNN. Do dựa trên cơ cấu tổ chức bộ máy đã hình thành, nên việc nghiên cứu trong Luận văn này nhằm mục tiêu là điều chỉnh, hoàn thiện cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN trong từng thời kỳ, gồm các nhiệm vụ: i) Phân tích, đánh giá thực trạng về cơ cấu tổ chức trong thời kỳ hiện tại; ii) Phân tích, dự báo về nhu cầu hoạt động kiểm toán và quản lý kiểm toán của KTNN trong thời kỳ tiếp theo; iii) Xác định mục tiêu, yêu cầu điều chỉnh, hoàn thiện về cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN cho thời kỳ tiếp theo; iv) Thiết kế cơ cấu tổ chức bộ máy của các phân hệ, các đơn vị, các cấp quản lý trong thời kỳ tiếp; v) Xác định mối quan hệ tổng thể giữa các phân hệ, các đơn vị, các bộ phận trong mỗi đơn vị và giữa các cấp quản lý trong tổ chức bộ máy của KTNN.

1.2.5. Những nội dung tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

Những nội dung tổ chức bộ máy của một tổ chức nói chung và của KTNN nói riêng gồm ba bộ phận: Phân công nhiệm vụ, phân cấp quản lý và lực lượng lao động (đối với KTNN lực lượng lao động quan trọng nhất là KTV nhà nước).

1.2.5.1. Phân công nhiệm vụ

Theo nghĩa phổ thông, khái niệm “Phân công nhiệm vụ” là: giao cho (một tổ chức hoặc một cá nhân) làm một phần việc nhất định nào. Như vậy, sự phân công chính là hoạt động tổ chức nhằm phân bổ, phân chia, bố trí, sắp đặt, sắp xếp công việc để phục vụ cho việc thực hiện một hay nhiều nhiệm vụ trong một tổ chức. Từ đó, có thể hiểu: *sự phân công nhiệm vụ trong tổ chức bộ máy của KTNN là hoạt*

động phân chia, bố trí, sắp đặt các nhiệm vụ tương ứng với quyền và trách nhiệm của các đơn vị hoặc giữa các bộ phận trong mỗi đơn vị của hệ thống KTNN nhằm đảm bảo cho việc thực hiện một cách toàn diện các chức năng, nhiệm vụ của KTNN theo quy định của pháp luật.

Việc phân công nhiệm vụ của bộ máy cơ quan KTNN phải tuân thủ 5 nguyên tắc đã trình bày tại mục 1.2.3 ở trên; đồng thời, cần được vận dụng phù hợp với đặc điểm về chức năng, cơ cấu tổ chức của từng đơn vị trong mỗi cấp quản lý của KTNN. Do dựa trên sự phân công nhiệm vụ trong tổ chức bộ máy đã hình thành, nên việc nghiên cứu trong Luận văn này nhằm mục tiêu điều chỉnh, hoàn thiện phân công nhiệm vụ trong tổ chức bộ máy của KTNN trong từng thời kỳ, gồm các nhiệm vụ: i) Phân tích, đánh giá thực trạng về sự phân công nhiệm vụ giữa các đơn vị, các bộ phận của cùng một cấp quản lý trong thời kỳ hiện tại; ii) Phân tích, dự báo về yêu cầu của sự thay đổi, hoàn thiện về cơ cấu tổ chức và nhiệm vụ trong thời kỳ tiếp theo; iii) Xác định mục tiêu, yêu cầu điều chỉnh, hoàn thiện về phân công nhiệm vụ cho thời kỳ tiếp theo của các đơn vị và các bộ phận của từng đơn vị; iv) Thiết kế nhiệm vụ của từng đơn vị, bộ phận phù hợp với chức năng và cơ cấu đã điều chỉnh; v) Xác định mối quan hệ thông tin và phối hợp giữa các đơn vị, các bộ phận trong cùng một phân hệ, cùng một cấp quản lý.

1.2.5.2. Phân cấp quản lý

Theo nghĩa phổ thông, khái niệm “Phân cấp quản lý” là: việc giao bớt một phần quyền quản lý của cấp trên cho cấp dưới trong cùng một hệ thống nhằm đảm bảo hiệu quả của hệ thống quản lý, thực hiện được các mục tiêu của tổ chức. Cấp quản lý (trong phạm vi hệ thống các cơ quan công quyền) được hình thành theo quy định của pháp luật; các cơ quan hoặc bộ phận này được giao nhiệm vụ với một tầm quản lý xác định, với quyền hạn và trách nhiệm nhất định tương xứng với nhiệm vụ nhằm thực hiện được các mục tiêu của tổ chức.

Tổ chức bộ máy của KTNN gồm nhiều cấp quản lý. Có thể hiểu: *phân cấp quản lý trong tổ chức bộ máy của KTNN là sự xác định về chức năng, phạm vi, nhiệm vụ, quyền hạn và trách nhiệm của các đơn vị, bộ phận trong một cấp quản lý*

và mối quan hệ quản lý giữa các cấp của hệ thống KTNN nhằm đạt được mục tiêu quản lý hoạt động của KTNN một cách hiệu quả.

Việc phân cấp quản lý trong hệ thống tổ chức của KTNN phải tuân thủ 5 nguyên tắc đã trình bày tại mục 1.2.3 ở trên; đồng thời, cần được vận dụng phù hợp với đặc điểm về tầm quản lý và chức năng, nhiệm vụ của từng đơn vị trong một cấp quản lý của cơ quan KTNN. Do dựa trên sự phân cấp quản lý trong tổ chức bộ máy đã hình thành, nên việc nghiên cứu trong Luận văn này nhằm mục tiêu điều chỉnh, hoàn thiện phân cấp quản lý trong tổ chức bộ máy của KTNN trong từng thời kỳ, gồm các nhiệm vụ: i) Phân tích, đánh giá thực trạng về sự phân cấp quyền hạn và trách nhiệm giữa các cấp quản lý trong thời kỳ hiện tại; ii) Phân tích, dự báo về yêu cầu của sự thay đổi, hoàn thiện về nhiệm vụ, quyền, trách nhiệm của mỗi cấp quản lý; iii) Xác định mục tiêu, yêu cầu điều chỉnh, hoàn thiện về phân cấp quản lý cho thời kỳ tiếp theo của từng cấp, từng đơn vị, bộ phận của mỗi cấp quản lý; iv) Thiết kế tầm, phạm vi quản lý cho từng cấp quản lý, từ đó, thiết kế, điều chỉnh nhiệm vụ, trách nhiệm, quyền hạn của từng đơn vị, bộ phận trong từng cấp; v) Xác định mối quan hệ thông tin, quản lý giữa các đơn vị, các bộ phận của cấp trên với cấp dưới trong mỗi phân hệ quản lý.

1.2.5.3. Lực lượng Kiểm toán viên nhà nước

Lực lượng KTV nhà nước chiếm đại bộ phận lực lượng lao động (khoảng 90%) và là lực lượng quyết định toàn bộ hoạt động quản lý và thực hiện kiểm toán. Lực lượng KTV nhà nước có những yêu cầu, thể hiện ở những đặc điểm sau:

- Số lượng KTV nhà nước chịu sự quyết định của yêu cầu kiểm toán đối với tài chính, tài sản công. Vì vậy, việc đáp ứng đủ về số lượng KTV là một yêu cầu cơ bản cần đảm bảo để KTNN hoàn thành nhiệm vụ được nhà nước giao.

- Cơ cấu KTV nhà nước gồm cơ cấu về chuyên môn được đào tạo trong hệ thống giáo dục quốc dân; cơ cấu về năng lực chuyên môn - cơ cấu các ngạch KTV nhà nước. Cơ cấu hợp lý sẽ có đủ lực lượng KTV có đủ năng lực tổ chức các hoạt động chỉ đạo ở tầm toàn ngành, từng lĩnh vực và thực hiện các hoạt động chuyên môn kiểm toán (KTV).

- Trình độ được đào tạo: KTV nhà nước ở tất cả các nước đều có yêu cầu là có trình độ đại học, với ngành học và chuyên ngành thích hợp với yêu cầu của hoạt động kiểm toán; mặt khác, do đặc thù của hoạt động KTNN, những người được tuyển dụng phải tham gia các khóa học về công tác kiểm toán để đủ điều kiện trở thành KTV nhà nước với tính cách là một nghề nghiệp mới của người học.

- Tính chuyên nghiệp kiểm toán: KTV nhà nước trước hết là công chức nhà nước; tuy nhiên, đây là một hoạt động có vai trò quan trọng đối với các nước và đòi hỏi tính nghề nghiệp cao, nên INTOSAI khuyến cáo: KTV nhà nước phải chuyên nghiệp, thành thạo các chuẩn mực đạo đức và nghề nghiệp KTNN.

Tóm lại, sự phân công nhiệm vụ, phân cấp quản lý và lực lượng KTV nhà nước trong tổ chức bộ máy của KTNN có mối quan hệ thống nhất, chặt chẽ; đồng thời, nó có tác động qua lại với nhau, đòi hỏi phải được giải quyết đồng bộ, phù hợp với những yêu cầu của hoạt động kiểm toán nhà nước và hoạt động quản lý của KTNN trong từng thời kỳ.

1.2.6. Những nhân tố tác động đến tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

1.2.6.1. Hệ thống pháp luật về KTNN và các đạo luật liên quan đến hoạt động kiểm toán nhà nước

Pháp luật về KTNN bao gồm Hiến pháp, Luật KTNN và các đạo luật liên quan. Pháp luật KTNN tạo tiền đề cho sự ra đời và hoạt động kiểm toán nhà nước; những nội dung của pháp luật KTNN tác động đến tổ chức bộ máy KTNN như sau:

- Nhóm quy phạm pháp luật điều chỉnh về địa vị pháp lý của KTNN, gồm: Vị trí pháp lý của KTNN trong bộ máy nhà nước, tính độc lập của KTNN. Những quy định này sẽ làm cơ sở cho việc xác lập mô hình tổ chức của KTNN; trên cơ sở đó, định hình cho việc xác định cơ chế quản lý của hệ thống KTNN.

- Nhóm quy phạm pháp luật điều chỉnh về chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn của KTNN. Những quy định này sẽ làm cơ sở định hướng cho hình thành các tổ chức để thực hiện đầy đủ các chức năng, nhiệm vụ của KTNN.

- Nhóm quy phạm pháp luật điều chỉnh về phạm vi kiểm toán của KTNN. Những quy định này trực tiếp định hướng cho việc hình thành các bộ phận thực hiện nhiệm vụ kiểm toán, thực hiện sự phân công nhiệm vụ kiểm toán cho các bộ phận.

- Nhóm quy phạm pháp luật điều chỉnh về cơ chế hoạt động của KTNN, gồm: chế độ lãnh đạo, mối quan hệ giữa KTNN với Quốc hội, chính phủ, đảm bảo hoạt động kiểm toán của KTNN. Những quy định này là cơ sở định hướng cho việc hình thành cơ chế quản lý, bộ máy lãnh đạo cấp cao, việc phân công và phân cấp quản lý.

- Nhóm quy phạm pháp luật điều chỉnh về mô hình tổ chức và nhân sự của KTNN, gồm: mô hình tổ chức và cơ cấu tổ chức của KTNN. Đây là các quy định trực tiếp làm cơ sở cho việc thiết kế mô hình tổ chức, các bộ phận và cơ cấu từng bộ phận của tổ chức; trên cơ sở đó định ra cơ cấu nhân sự cho cả hệ thống KTNN.

Ngoài ra, KTNN còn chịu sự tác động của hình thức tổ chức nhà nước và đặc điểm tổ chức nhà nước của mỗi quốc gia. Hình thức tổ chức các cấp chính quyền nhà nước, quy mô từng cấp chính quyền sẽ tác động đến cơ cấu các đơn vị, sự phân công nhiệm vụ và phân cấp quản lý kiểm toán của KTNN.

1.2.6.2. Cơ chế quản lý của Kiểm toán nhà nước

Đây là yếu tố chi phối trực tiếp cả hình thức và nội dung tổ chức bộ máy của KTNN. Cơ chế quản lý kiểm toán có thể được thể hiện ở Luật KTNN, song, những nội dung cụ thể được thể hiện ở những quy định của KTNN. Những quy định cơ bản của KTNN về chức năng và phân công nhiệm vụ cho các đơn vị; về thẩm quyền của các cấp quản lý kiểm toán; về quan hệ phối hợp giữa các đơn vị, các cấp quản lý kiểm toán ..., sẽ là những nội dung tác động trực tiếp đến xác định cơ cấu tổ chức và những nội dung phân công nhiệm vụ, phân cấp quản lý cũng như yêu cầu về số, chất lượng KTV nhà nước ở từng đơn vị, cấp quản lý.

1.2.6.3. Đặc điểm tổ chức hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước

Hoạt động KTNN là thực hiện phương thức “ngoại kiểm” đối với các chủ thể quản lý và sử dụng tài chính và tài sản công; do vậy, hoạt động KTNN có những điểm đặc thù, tác động đến tổ chức bộ máy của KTNN, cụ thể:

- Tính độc lập, khách quan của hoạt động KTNN. Chính nguyên tắc độc lập, khách quan đã quyết định tính độc lập về tổ chức bộ máy: độc lập với Chính phủ và chính quyền nhà nước các cấp; độc lập với các đơn vị được kiểm toán.

- Phạm vi của hoạt động kiểm toán nhà nước rộng khắp. Với chức năng kiểm toán đối với các cơ quan, tổ chức quản lý và sử dụng tài chính và tài sản công, phạm

vi của hoạt động kiểm toán nhà nước rất rộng: theo hệ thống dọc, gồm tất cả các cấp chính quyền nhà nước; theo hệ thống ngang, gồm tất cả các ngành của nhà nước.

- Đối tượng kiểm toán nhà nước rất đa dạng. Do sự phân bổ tài chính, tài sản công tại các lĩnh vực trong nền kinh tế quốc dân rộng khắp: việc sử dụng tài chính, tài sản công ở các quốc gia đều rất đa dạng về lĩnh vực: NSNN, các quỹ tài chính nhà nước; các doanh nghiệp nhà nước; các dự án đầu tư xây dựng của nhà nước; lĩnh vực hành chính nhà nước; lĩnh vực sự nghiệp công; lĩnh vực đoàn thể chính trị; lĩnh vực an ninh, quốc phòng ...

1.2.6.4. Yêu cầu của nhà nước đối với hoạt động kiểm toán nhà nước trong từng thời kỳ

Hoạt động kiểm toán nhà nước là để phục vụ cho nhà nước nâng cao chất lượng quản lý và sử dụng tài chính, tài sản công. Tuy nhiên, trong mỗi giai đoạn, mỗi thời kỳ phát triển, yêu cầu trong quản lý nhà nước có sự thay đổi và phát triển, dẫn đến các yêu cầu đối với hoạt động kiểm toán có sự thay đổi phù hợp. Sự phụ thuộc của KTNN và yêu cầu trong quản lý tài chính, tài sản công là xu hướng có tính quy luật, song KTNN vẫn đảm bảo tính ổn định tương đối trong sự thay đổi đó để làm cơ sở cho sự phát triển.

1.2.6.5. Công nghệ quản lý và thực hiện kiểm toán của Kiểm toán nhà nước

Đây là yếu tố nội tại của KTNN. Thực tế tại KTNN, đặc biệt đối với cơ quan KTNN mới được thành lập, thì đây là yếu tố tác động rõ nét đến tổ chức bộ máy.

Trình độ công nghệ, một mặt, thể hiện tính chuyên nghiệp của hoạt động quản lý và thực hành kiểm toán; mặt khác, nó thể hiện khả năng ứng dụng công nghệ thông tin vào hoạt động kiểm toán. Đó chính là yếu tố “chất lượng” của tổ chức bộ máy của KTNN. Trình độ công nghệ kiểm toán càng cao, bộ máy quản lý và thực hiện kiểm toán càng gọn, nhẹ và hiệu lực, hiệu quả.

1.3. Hướng dẫn của INTOSAI và kinh nghiệm nước ngoài về tổ chức bộ máy của các cơ quan Kiểm toán nhà nước

Việc nghiên cứu những thông lệ quốc tế nói chung và kinh nghiệm nước ngoài nói riêng trong tổ chức bộ máy KTNN là cần thiết; nó đặc biệt có ý nghĩa đối với các nước mà cơ quan KTNN được thành lập trong thời gian chưa dài.

1.3.1. Hướng dẫn của INTOSAI liên quan đến tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

Hơn hai thập kỷ qua, Tuyên bố Lima về hướng dẫn các nguyên tắc kiểm toán là những hướng dẫn có ý nghĩa quan trọng cho tổ chức, hoạt động của các cơ quan KTNN các nước.

Tuyên bố Lima tuy không có những hướng dẫn cụ thể về tổ chức bộ máy KTNN các nước, song, có chỉ ra các nguyên tắc có tác động trực tiếp hay gián tiếp đến xác lập địa vị pháp lý, mô hình tổ chức, nhiệm vụ... của cơ quan KTNN. Khái quát về các hướng dẫn trong tuyên bố Lima như sau:

1) Quy định chung, gồm: i) Điều 1. Mục tiêu kiểm toán; ii) Điều 2. Kiểm toán trước và kiểm toán sau; iii) Điều 3. KTNB và Kiểm toán từ bên ngoài; iv) Điều 4. Kiểm toán tính hợp pháp, kiểm toán tính hợp thức và kiểm toán hoạt động.

2) Tính độc lập, gồm: i) Điều 5. Tính độc lập của Cơ quan kiểm toán tối cao; ii) Điều 6. Tính độc lập của cán bộ, nhân viên Cơ quan kiểm toán tối cao; iii) Điều 7. Sự độc lập về tài chính của Cơ quan kiểm toán tối cao.

3) Quan hệ với Quốc hội, Chính phủ và Chính quyền, gồm: i) Điều 8. Quan hệ với Quốc hội; ii) Điều 9. Quan hệ với chính phủ và chính quyền.

4) Thẩm quyền của cơ quan Kiểm toán tối cao, gồm: i) Điều 10. Quyền điều tra; ii) Điều 11. Thực hiện các phát hiện của Cơ quan kiểm toán tối cao; iii) Điều 12. Ý kiến chuyên môn và quyền tư vấn.

5) Phương pháp kiểm toán, KTV và trao đổi kinh nghiệm quốc tế, gồm: i) Điều 13. Phương pháp và quy trình kiểm toán; ii) Điều 14. KTV nhà nước; iii) Điều 15. Trao đổi kinh nghiệm quốc tế.

6) Báo cáo: Điều 16. Báo cáo Quốc hội và công chúng.

7) Thẩm quyền kiểm toán của các cơ quan Kiểm toán tối cao, gồm: i) Điều 18. Căn cứ hiến pháp của thẩm quyền kiểm toán; Kiểm toán quản lý tài chính công; ii) Điều 19. Kiểm toán cơ quan công và cơ quan khác ở nước ngoài; iii) Điều 20. Kiểm toán thuế; iv) Điều 21. Hợp đồng công và công trình công; v) Điều 22. Kiểm toán thiết bị xử lý dữ liệu điện tử; vi) Điều 23. Doanh nghiệp có sự tham gia của khu vực

công; vii) Điều 24. Kiểm toán tổ chức được trợ cấp; viii) Điều 25. Kiểm toán tổ chức quốc tế và siêu quốc gia.

Qua các các hướng dẫn trên có thể đưa ra các kết luận sau:

- Tuyên bố Lima không đưa ra những mô hình tổ chức, cơ cấu tổ chức cho các SAI mà chỉ đưa ra các nguyên tắc định hướng cho hoạt động kiểm toán; từ đó, nó tác động đến việc xác định địa vị pháp lý của cơ quan KTNN, mối quan hệ của cơ quan KTNN đối với các cấp chính quyền, đối với các đơn vị được kiểm toán.

- Tuyên bố Lima hướng dẫn về các chức năng, nhiệm vụ, phạm vi cơ bản của hoạt động KTNN, làm cơ sở cho việc xác định chức năng, nhiệm vụ, phạm vi, nội dung kiểm toán của mỗi SAI, từ đó, định hướng cho việc xác định cơ cấu tổ chức bộ máy của mỗi SAI phù hợp với điều kiện của nước mình.

1.3.2. Kinh nghiệm nước ngoài về tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

Theo đề tài cấp nhà nước (Nhánh 3: “Thực trạng và xu thế phát triển hệ thống kiểm toán tại các nước thành viên của tổ chức INTOSAI” [9]), có thể khái quát về kinh nghiệm của các nước về tổ chức bộ máy cơ quan KTNN với 3 nội dung chính, có tính phổ biến như sau:

1.3.2.1. Mô hình tổ chức

Tại các nước tổ chức nhà nước theo hình thức thống nhất, KTNN được cấu trúc theo 2 mô hình sau:

- Mô hình thứ nhất: có một cơ quan KTNN thống nhất. Theo mô hình việc phân công chuyên môn hóa theo lĩnh vực hay địa phương, hình thành các bộ phận chuyên trách, song, nằm trong 1 tổ chức cơ quan KTNN thống nhất. Đây là mô hình phổ biến tại các nước.

- Mô hình thứ hai: tổ chức cơ quan KTNN song trùng với các cấp chính quyền. Mô hình này hiện chỉ tồn tại ở Trung Quốc (có 4 cấp cơ quan KTNN, trực thuộc chính quyền nhà nước các cấp: trung ương, tỉnh, thành phố, huyện). Đây là mô hình có tính cá biệt, do KTNN là cơ quan thuộc Chính phủ.

Mô hình thứ nhất được coi là mô hình “chuẩn”, đảm bảo được tính độc lập của cơ quan KTNN đối với Chính phủ và các cấp chính quyền trong các nhà nước hình thức tổ chức thống nhất.

1.3.2.2. Tổ chức bộ máy quản lý cấp cao

Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý cấp cao của KTNN, hiện đang tồn tại hai mô hình cụ thể:

- Mô hình 1: Mô hình “đồng sự”, trong đó, tổ chức đứng đầu cơ quan KTNN là “Hội đồng KTNN”, có Chủ tịch, Tổng thư ký và các thành viên của Hội đồng. Mô hình này đang là mô hình phổ biến tại các nước.

- Mô hình 2: Người đứng đầu cơ quan KTNN là Tổng KTNN; mô hình này còn được gọi là mô hình tổ chức quản lý theo “chế độ Thủ trưởng”. Mô hình này chỉ áp dụng ở 1 vài nước rất hạn chế (Trung Quốc, Việt Nam,...).

Mô hình tổ chức theo “chế độ đồng sự” là xu thế phổ biến, đáp ứng được yêu cầu quản lý rất phức tạp trong hoạt động của KTNN.

1.3.2.3. Tổ chức các cơ quan trực thuộc Kiểm toán nhà nước

Về bộ máy tham mưu và thực hiện kiểm toán của cơ quan KTNN tại các nước đều có mô hình gần như có sự tương đồng cao, gồm: các đơn vị tham mưu (Văn phòng KTNN; các vụ tham mưu) và các đơn vị thực hiện kiểm toán, được phân thành các đơn vị kiểm toán chuyên ngành (kiểm toán một số ngành thuộc trung ương); các đơn vị kiểm toán khu vực (kiểm toán một số địa phương). Tại mỗi đơn vị trên được hình thành các bộ phận cấp phòng, tổ chức theo hướng chuyên môn hóa hẹp. Ở tất cả các nước có quy mô không quá nhỏ (như Singapo) thì tổ chức bộ máy KTNN đều phân chia nhiệm vụ quản lý và kiểm toán theo hướng chuyên môn hóa và phân quyền và trách nhiệm quản lý cho các cấp quản lý một cách thích hợp.

Ngoài ra, tại một số cơ quan KTNN còn có các đơn vị sự nghiệp nhằm cung cấp các dịch vụ hỗ trợ sự phát triển nhân lực và năng lực của KTNN (Viên nghiên cứu khoa học, Trường đào tạo...).

1.3.3. Những bài học kinh nghiệm cho xây dựng và phát triển tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước Việt Nam

1.3.3.1. Tuân thủ và vận dụng thích hợp các hướng dẫn của INTOSAI để định hướng cho tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

Các nguyên tắc kiểm toán của INTOSAI là các hướng dẫn có tính nguyên tắc, chuẩn mực để hoạt động kiểm toán có hiệu quả, hiệu lực; cụ thể:

- Xác định địa vị pháp lý của KTNN và tính độc lập, trong mối quan hệ với Quốc hội, Chính phủ, chính quyền;
- Xác định rõ phạm vi, lĩnh vực kiểm toán để xây dựng cơ cấu tổ chức các đơn vị, bộ phận thực hiện kiểm toán;
- Xác định yêu cầu chuyên môn hóa trong hoạt động kiểm toán và yêu cầu trong phát triển nghề nghiệp của các KTV nhà nước; đồng thời, định hướng cho sự phát triển về tổ chức bộ máy KTNN trong từng thời kỳ.

1.3.3.2. Tổng kết kinh nghiệm của các nước phát triển để vận dụng phù hợp với điều kiện thực tiễn của Kiểm toán nhà nước Việt Nam

Nghiên cứu kinh nghiệm của các nước cho thấy: KTNN các nước (kể cả các nước phát triển) cũng có quá trình phát triển ở các trình độ khác nhau phù hợp với từng giai đoạn phát triển. Trên cơ sở kinh nghiệm các nước có thể định hướng vận dụng vào KTNN Việt Nam ở những nội dung cụ thể sau:

- Xác định mô hình và cơ cấu tổ chức cụ thể, hiện thực để đáp ứng việc thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm toán theo thông lệ quốc tế;
- Xác định xu hướng phát triển về tổ chức bộ máy của các nước để từ đó vận dụng, xây dựng lộ trình phát triển tổ chức bộ máy KTNN phù hợp với từng thời kỳ;
- Xác định xu hướng phát triển nhiệm vụ kiểm toán để xác định về tổ chức của các đơn vị kiểm toán và sự chuyên môn hóa của các đơn vị kiểm toán.

1.3.3.3. Xây dựng và hoàn thiện tổ chức bộ máy phải phù hợp với từng thời kỳ phát triển của Kiểm toán nhà nước

Tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam nói riêng, của cộng đồng các nước trong tổ chức INTOSAI nói chung, có quá trình phát triển từ thấp đến cao. Sự phát triển này chịu sự chi phối của 2 vấn đề:

- Yêu cầu của công chúng ngày càng cao đối với việc sử dụng hiệu quả và công khai các nguồn lực công, đòi hỏi KTNN cũng phát triển các chức năng để đáp ứng yêu cầu đó (chất lượng kiểm toán; sự công khai ...);
- Yêu cầu của nhà nước đối với hoạt động kiểm toán của KTNN ngày càng cao, đòi hỏi KTNN cần phát triển năng lực theo hướng chuyên môn hóa.

Kết luận chương 1

Từ việc nghiên cứu về lý luận và kinh nghiệm quốc tế ở trên có thể khẳng định: để nghiên cứu, hoàn thiện tổ chức bộ máy của KTNN phải xem xét toàn diện về cả hình thức và nội dung của tổ chức bộ máy, vận dụng những khuyến cáo, hướng dẫn của INTOSAI, học tập kinh nghiệm hợp lý của các nước đi trước và đặc biệt, phải vận dụng tất cả những nội dung trên phù hợp với điều kiện thực tiễn của KTNN Việt Nam.

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG TỔ CHỨC BỘ MÁY

CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VIỆT NAM

2.1. Khái quát về sự ra đời và phát triển của Kiểm toán nhà nước Việt Nam

2.1.1. Cơ sở, tiền đề ra đời, sự phát triển của Kiểm toán nhà nước Việt Nam

2.1.1.1. Cơ sở kinh tế

Năm 1986, nước ta bắt đầu 1 thời kỳ đổi mới kinh tế, chuyển dần từ cơ chế quản lý kinh tế “hành chính, mệnh lệnh, quan liêu, bao cấp” sang “nền kinh tế 5 thành phần” rồi “nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa”; cùng với những định hướng đó là việc nhà nước chuyển từ quản lý theo mệnh lệnh trực tiếp toàn bộ nền kinh tế (kinh tế quốc doanh và kinh tế tập thể) sang tập trung quản lý các nguồn lực do nhà nước quản lý và một bộ phận kinh tế quốc doanh theo định hướng thị trường. Chính sự “chuyển đổi” đó đã tạo nên một động lực, một yêu cầu bức bách của việc hình thành một cơ quan hoạt động độc lập, thực hiện chức năng kiểm toán việc quản lý và sử dụng tài chính nhà nước (giai đoạn trước 2006 là ngân sách, tiền và tài sản nhà nước; giai đoạn từ 2016 là tài chính và tài sản công).

2.1.2.2. Cơ sở chính trị - xã hội

Nền kinh tế đổi mới như đã trình bày ở trên đã tạo nên 3 yếu tố thay đổi rõ nét mang tính chính trị - xã hội: i) Sự đổi mới kinh tế tất yếu đòi hỏi bộ phận thuộc “thượng tầng kiến trúc” phải thay đổi, đó là các thể chế kinh tế mà cụ thể là hệ thống pháp luật về kinh tế, từng bước theo hướng kinh tế thị trường; ii) Sự đổi mới về mục đích, tích chất và phạm vi quản lý tài chính và tài sản công của nhà nước, đòi hỏi hệ thống các cơ quan nhà nước phải thay đổi cả về tổ chức bộ máy, cơ chế quản lý, công khai, minh bạch và trách nhiệm trong quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công theo hướng nhà nước pháp quyền; iii) Cùng với sự đổi mới kinh tế và chính trị - pháp luật, nhà nước thì quyền của các công dân, mà trước hết quyền đối với việc quản lý tài chính tài sản công đã từng bước được thay đổi, dân chủ ngày càng được mở rộng và nâng cao. Chính 3 nhân tố thay đổi đó đã tạo cơ sở, yêu cầu về mặt chính trị - xã hội cho sự ra đời KTNN Việt Nam.

2.1.1.3. Tiền đề pháp luật

Trong giai đoạn chuyển đổi, phát triển của nhà nước, kinh tế, chính trị - xã hội như trên đã tạo cơ sở, điều kiện chín muồi cho sự ra đời của KTNN. Để đáp ứng yêu cầu khách quan đó, ngày 11 tháng 7 năm 1994, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 70/CP về việc thành lập KTNN; đây là những văn bản pháp lý đầu tiên của Việt Nam, quyết định sự ra đời và chức năng, nhiệm vụ, tổ chức hoạt động của KTNN Việt Nam.

Năm 2015, sau 10 ra đời và hoạt động, nhà nước, xã hội đã có nhận thức đầy đủ hơn về vai trò, vị trí của KTNN; từ đó, nhận thức rõ những hạn chế về địa vị và cơ sở pháp lý của KTNN. Ngày 14 tháng 6 năm 2005, Quốc hội đã thông qua và ban hành Luật KTNN (có hiệu lực thi hành từ ngày 1 tháng 1 năm 2006). Luật KTNN đã tạo lập cơ sở cho địa vị pháp lý mới của KTNN.

Để tạo hành lang pháp lý đầy đủ cho sự phát triển của KTNN, sự đồng bộ về hệ thống pháp luật về KTNN và địa vị pháp lý của KTNN phù hợp với thông lệ quốc tế, ngày 28 tháng 11 năm 2013, Quốc hội đã ban hành Hiến pháp mới, trong đó đã quy định về KTNN tại điều 118; tiếp đó, ngày 24 tháng 6 năm 2015, Quốc hội đã thông qua và ban hành Luật KTNN (có hiệu lực thi hành từ ngày 1 tháng 1 năm 2016). Như vậy, đến nay, địa vị pháp lý, tổ chức và hoạt động KTNN đã được quy định cả trong Hiến pháp và trong Luật KTNN được ban hành phù hợp với Hiến pháp.

2.1.2. Địa vị pháp lý, chức năng và cơ chế quản lý của Kiểm toán nhà nước Nam

2.1.2.1. Giai đoạn 1994 - 2005

Nghị định 70/CP ra đời đã đánh dấu sự ra đời của KTNN Việt Nam, trong giai đoạn này địa vị pháp lý, chức năng và cơ chế quản lý KTNN được xác định như sau:

- Nghị định 70/CP, điều 1: “Nay thành lập KTNN để giúp Thủ tướng Chính phủ thực hiện chức năng 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, các đơn vị sự nghiệp, đơn vị kinh tế Nhà nước và các đoàn thể quần chúng, các tổ chức xã hội sử dụng kinh phí do ngân sách Nhà nước cấp.”.

- Quyết định 61/TTg, điều 7: “Đứng đầu KTNN là Tổng KTNN. Giúp Tổng KTNN phụ trách từng lĩnh vực công tác có các Phó Tổng KTNN...”.

Như vậy, giai đoạn 1994 – 2005, KTNN có địa vị pháp lý được quy định tại Nghị định của Chính phủ, là cơ quan trực thuộc chính phủ; thực hiện chức năng kiểm toán tài chính (kiểm toán BCTC và KTTT); cơ chế quản lý là chế độ thủ trưởng (Tổng KTNN).

2.1.2.2. Giai đoạn 2005 đến 2013

Để phù hợp với giai đoạn phát triển mới, Luật KTNN năm 2015 quy định về địa vị pháp lý, cơ chế quản lý và chức năng kiểm toán như sau:

- Điều 13: “KTNN là cơ quan chuyên môn về lĩnh vực kiểm tra tài chính nhà nước do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật”;
- Điều 14: “KTNN có chức năng kiểm toán BCTC, KTTT, KTHĐ đối với cơ quan, tổ chức quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước”;
- Điều 16: “KTNN được tổ chức và quản lý tập trung thống nhất ...”.
- Điều 12: “Tổng KTNN là người đứng đầu KTNN, chịu trách nhiệm trước Quốc hội và Ủy ban thường vụ Quốc hội về tổ chức và hoạt động của KTNN”.

Như vậy, trong giai đoạn này, địa vị pháp lý của KTNN đã được quy định trong Luật KTNN, là cơ quan chuyên môn, độc lập với Chính phủ (được hiểu là cơ quan của Quốc hội); thực hiện chức năng kiểm toán BCTC, KTTT và KTHĐ (chức năng mở rộng hơn); cơ chế quản lý là thực hiện chế độ thủ trưởng (Tổng KTNN).

2.1.2.3. Giai đoạn 2013 đến nay

Để khắc phục những hạn chế về địa vị pháp lý và những quy định về tổ chức hoạt động KTNN trong giai đoạn trước, năm 2013, Hiến pháp và Luật KTNN mới quy định cụ thể như sau:

- Hiến pháp năm 2013, Điều 118: “KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công”.
- Luật KTNN 2015, điều 3: “Hoạt động kiểm toán của KTNN là việc đánh giá và xác nhận tính đúng đắn, trung thực của các thông tin tài chính công, tài sản công hoặc BCTC liên quan đến quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công; việc chấp hành pháp luật và hiệu quả trong việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công”.

Như vậy, trong giai đoạn này, địa vị pháp lý của KTNN đã phù hợp, được quy định trong Hiến pháp, là cơ quan độc lập với Chính phủ.

KTNN quản lý theo nguyên tắc tập trung thống nhất và chế độ thủ trưởng. Cơ chế quản lý này có ưu điểm: i) Việc xử lý và ra quyết định quản lý nhanh, thống nhất; ii) Quản lý tập trung, đảm bảo được khả năng tập trung nguồn lực để giải quyết những hoạt động kiểm toán có phạm vi rộng, toàn quốc.

Tuy nhiên, cơ chế quản lý này cũng có hạn chế: i) Khó khăn khi phải giải quyết và đưa ra các quyết định có tính chiến lược, phức tạp, cần tập trung nhiều chuyên gia có năng lực ở các lĩnh vực khác nhau; ii) Tạo gánh nặng công việc với khối lượng quá lớn lên người đứng đầu. Vì vậy, hiện nay, ở cấp lãnh đạo cao nhất của KTNN, các nước hầu hết áp dụng cơ chế “đồng sự” dựa trên Hội đồng KTNN (Hội đồng quyền lực chứ không phải Hội đồng tư vấn).

Để khắc phục những hạn chế nhất định của “chế độ thủ trưởng”, Luật KTNN 2015, Điều 18 quy định về “Thành lập và giải thể Hội đồng KTNN”; ngoài ra, Tổng KTNN có quyền thành lập các hội đồng tư vấn chuyên môn khi cần thiết.

2.1.3. Những kết quả hoạt động chủ yếu của Kiểm toán nhà nước

Sau đây là kết quả hoạt động kiểm toán của 3 năm gần nhất (2012 – 2014):

2.1.3.1. Phạm vi và quy mô kiểm toán

Phạm vi, quy mô hoạt động kiểm toán, ngày càng được mở rộng do lực lượng KTV đã được tăng cường cả về số lượng và chất lượng; chất lượng quản lý được nâng cao. Phạm vi, quy mô kiểm toán, trong 3 năm gần đây, tổng quát như sau:

Lĩnh vực kiểm toán	2012	2013	2014
1. Ngân sách địa phương	28	34	35
2. Bộ, ngành và các đầu mối tương đương	33	35	32
3. DNNN (gồm cả NHTM)	37	36	42
4. Dự án đầu tư xây dựng (TW quản lý)	51	29	38
5. CTMTQG và các chuyên đề	05	21	24
Tổng	154	155	171

Nguồn: Báo cáo kiểm toán năm 2012, 2013, 2014 của KTNN [13-15].

Trong khoảng 10 năm đầu mới thành lập, chu kỳ kiểm toán (quãng thời gian kiểm toán lần tiếp theo) đối với các đơn vị đầu mối kiểm toán chính (bộ, ngành trung ương, địa phương, các tập đoàn, tổng công ty nhà nước lớn...) là khoảng 3 – 4 năm; đến giai đoạn hiện nay, chu kỳ kiểm toán bình quân là 1,5 – 2 năm; những đơn

vị có tầm quan trọng, có thể thực hiện kiểm toán thường niên (một số địa phương lớn, một số bộ ngành, một số tập đoàn, tổng công ty nhà nước ...).

2.1.3.2. Những kết quả về xử lý tài chính [13-15]

Báo cáo kiểm toán năm 2012 của KTNN (kiểm toán niên độ tài chính 2011), các phát hiện qua kiểm toán tài chính, được kiến nghị xử lý tài chính là: 14.710,8 tỷ VNĐ; trong đó: Tăng thu: 2.184,3 tỷ VNĐ; Giảm chi: 2.458,9 tỷ VNĐ; Tăng nợ đọng (thuế): 957,8 tỷ VNĐ; Xử lý tài chính khác: 9.109,8 tỷ VNĐ.

Báo cáo kiểm toán năm 2013 của KTNN (kiểm toán niên độ tài chính 2012), các phát hiện qua kiểm toán tài chính, được kiến nghị xử lý tài chính là: 22.821,3 tỷ VNĐ; trong đó: Tăng thu: 4.047 tỷ VNĐ; Giảm chi: 5.099,4 tỷ VNĐ; Tăng nợ đọng (thuế): 2.623,4 tỷ VNĐ; Xử lý tài chính khác: 11.051,5 tỷ VNĐ.

Báo cáo kiểm toán năm 2014 của KTNN (kiểm toán niên độ tài chính 2013), các phát hiện qua kiểm toán tài chính, được kiến nghị xử lý tài chính là: 23.103,5 tỷ VNĐ; trong đó: Tăng thu: 4.669,4 tỷ VNĐ; Giảm chi: 7.460,6 tỷ VNĐ; Tăng nợ đọng (thuế): 3.142,2 tỷ VNĐ; Xử lý tài chính khác: 7.831,3 tỷ VNĐ.

Như vậy, trong 3 năm (2012 – 2014), từ kết quả kiểm toán, KTNN đã kiến nghị xử lý về tài chính là: 60.635,6 tỷ VNĐ; bình quân năm là: 20.211,7 tỷ VNĐ/1 năm. Việc xử lý những sai phạm về quản lý tài chính, tài sản công hàng năm khoảng trên 20.000 tỷ VNĐ là tương đối lớn, có tác động đến việc giảm thất thoát nguồn lực tài chính và tài sản công do nhà nước quản lý; tuy nhiên, tác động lớn hơn và thể hiện rõ vai trò của KTNN là: qua kết quả kiểm toán, phát hiện những sai phạm, yếu kém trong quản lý tài chính, tài sản công tại các đơn vị được kiểm toán để kiến nghị với các cấp, các ngành, các đơn vị tăng cường, đổi mới quản lý để việc quản lý sử dụng tài chính, tài sản công ngày càng tiết kiệm, hiệu quả.

2.1.3.3. Những kiến nghị hủy bỏ, sửa đổi văn bản quản lý [13-15]

Ngoài các kiến nghị về xử lý tài chính, kiến nghị về quản lý ..., các báo cáo kiểm toán còn kiến nghị về hủy bỏ, sửa đổi nội dung các văn bản quy phạm pháp luật, quản lý của Quốc hội, Chính phủ, các bộ, ngành, UBND các địa phương và các đơn vị có nội dung không phù hợp; cụ thể:

- Báo cáo kiểm toán năm 2012 của KTNN, kiến nghị đối với 136 văn bản đối với: Quốc hội, Chính phủ, Thủ tướng: 17 văn bản; với 30 UBND tỉnh và các quan bộ, ngành, đơn vị: 119 văn bản.

- Báo cáo kiểm toán năm 2013 của KTNN, kiến nghị đối với 76 văn bản đối với: Chính phủ: 2 văn bản; với 14 UBND tỉnh và các bộ, ngành, đơn vị: 70 văn bản.

- Báo cáo kiểm toán năm 2014 của KTNN, kiến nghị đối với 89 văn bản đối với: Chính phủ: 4 văn bản; với 31 UBND tỉnh và các bộ, ngành, đơn vị: 85 văn bản.

2.2. Hiện trạng tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước Việt Nam

2.2.1. Mô hình thức tổ chức bộ máy

2.2.1.1. Hiện trạng mô hình tổ chức bộ máy

Do cơ chế quản lý của KTNN có tính ổn định và là một đơn vị có quy mô lớn nên mô hình tổ chức bộ máy, lấy quản lý trực tuyến là chủ đạo, song, được kết hợp với mô hình quản lý chức năng; do vậy, mô hình tổ chức bộ máy của KTNN là mô hình trực tuyến – chức năng. Trên cơ sở các quy định của Luật KTNN, có thể xác định đặc điểm mô hình tổ chức bộ máy trực tuyến – chức năng của KTNN như sau:

- Về tổng thể, mô hình trực tuyến – chức năng được phân định gồm 2 cấp quản lý hoạt động kiểm toán: cấp lãnh đạo KTNN (cấp Tổng KTNN) và cấp KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực (cấp Kiểm toán trưởng).

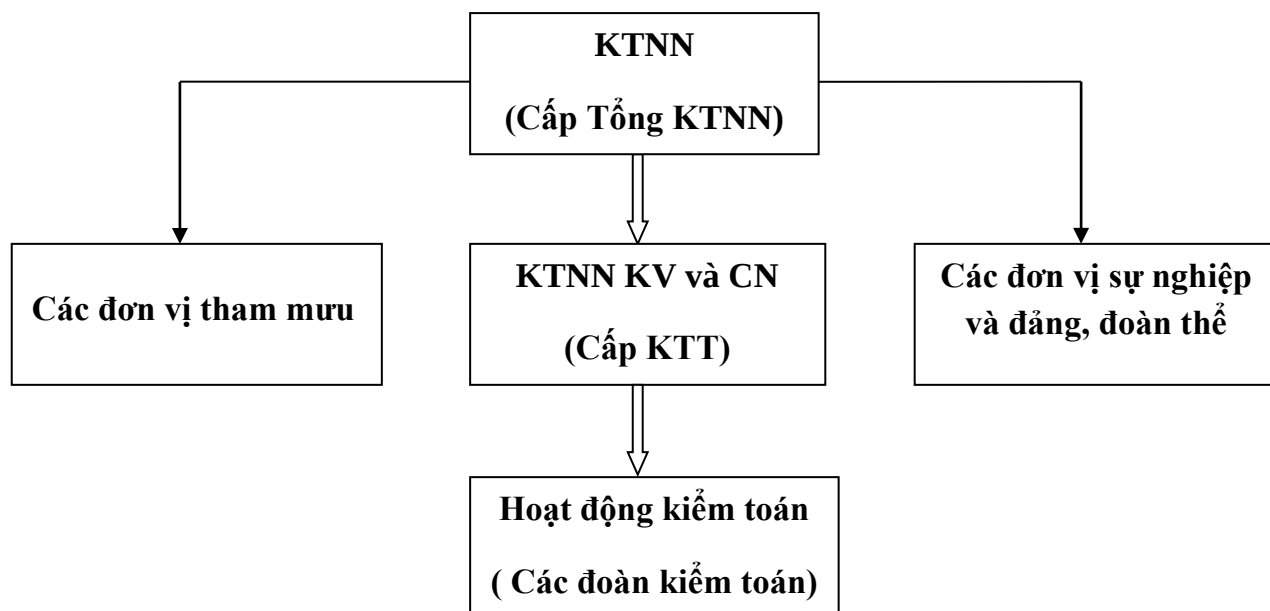
- Lãnh đạo KTNN, thực hiện mô hình quản lý theo chế độ thủ trưởng, quản lý “tập trung thống nhất” trong toàn ngành, đứng đầu KTNN là Tổng KTNN. Tham mưu cho lãnh đạo KTNN có các đơn vị tham mưu và chuyên môn cấp vụ (sau đây gọi chung là các đơn vị tham mưu).

- Cấp KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực là cấp trực tiếp quản lý và tổ chức thực hiện kiểm toán, được Tổng KTNN thực hiện quản lý trực tuyến. Tham mưu cho Kiểm toán trưởng có các bộ phận tham mưu, nghiệp vụ cấp phòng.

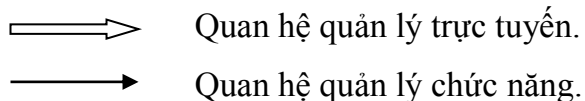
Ngoài ra, KTNN còn thành lập Văn phòng đảng, đoàn thể và ba đơn vị sự nghiệp, là các đơn vị tổ chức các hoạt động nghiên cứu, đào tạo, tuyên truyền và các dịch vụ hỗ trợ sự phát triển của KTNN.

Việc xây dựng và triển khai mô hình tổ chức bộ máy như trên đã được xác định ngay trong giai đoạn KTNN mới thành lập. Đến nay, số đơn vị trực thuộc

KTNN đã tăng thành 32 đơn vị, nên dù vẫn thực hiện theo mô hình cũ, nhưng cơ cấu tổ chức, phân công nhiệm vụ, phân cấp quản lý trong hệ thống KTNN đã từng bước thay đổi, điều chỉnh phù hợp với các điều kiện thực tiễn.



Sơ đồ 1: Mô hình tổ chức bộ máy Kiểm toán Nhà nước



2.2.1.2. Đánh giá về mô hình tổ chức bộ máy

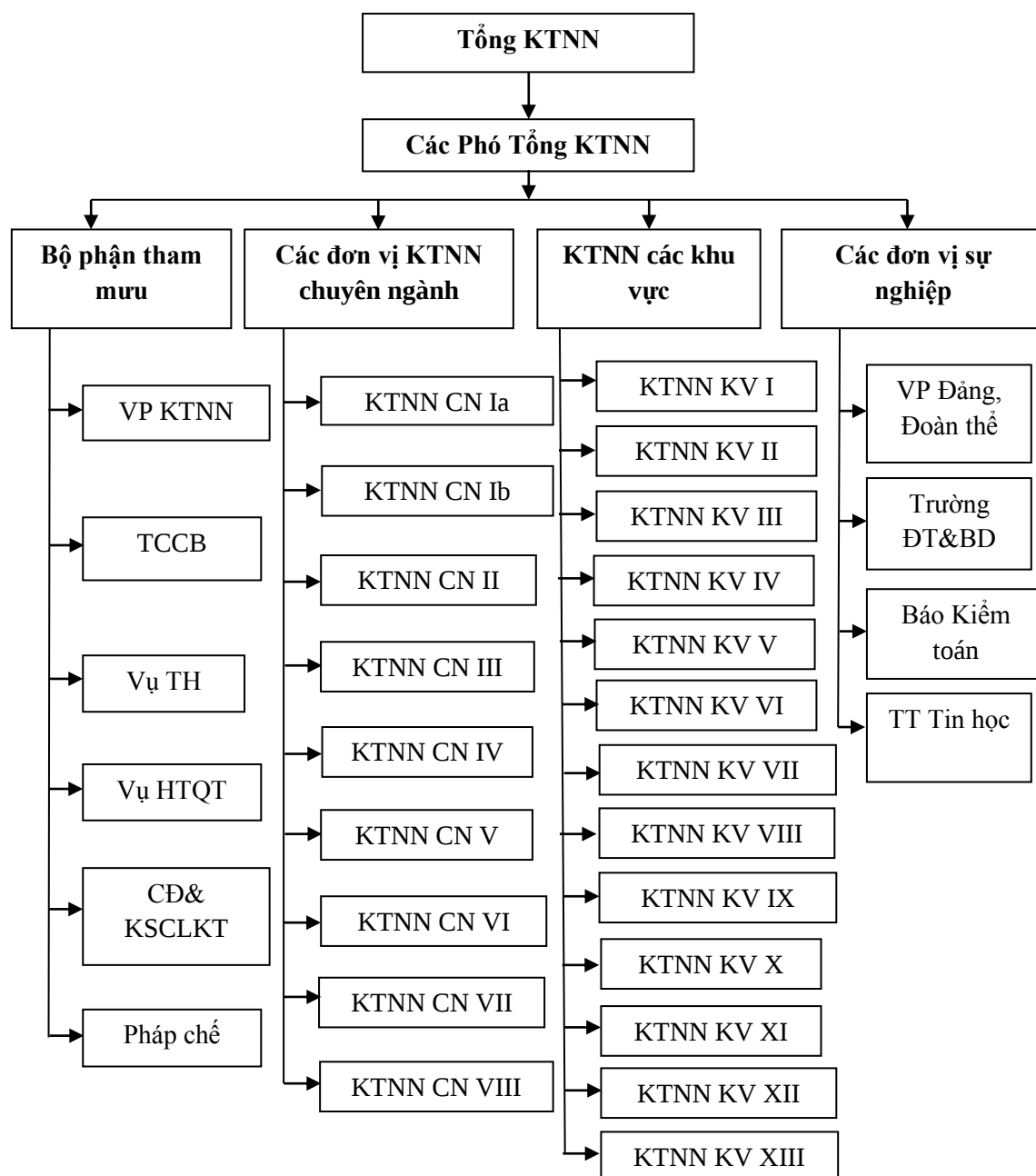
- Những ưu điểm của mô hình tổ chức bộ máy của KTNN: i) Đảm bảo sự ổn định trong dài hạn về tổ chức bộ máy của KTNN; ii) Mô hình tổ chức bộ máy theo cơ chế quản lý trực tuyến - chức năng vừa phát huy được ưu điểm của cơ chế quản lý trực tuyến, vừa phát huy được vai trò của cơ chế quản lý chức năng; iii) Đây là mô hình có tính linh hoạt, dễ điều chỉnh, thay đổi về cơ cấu, tổ chức, phân công, phân cấp quản lý khi các điều kiện về quy mô, tổ chức, nhiệm vụ có sự thay đổi.

- Những hạn chế của mô hình tổ chức bộ máy của KTNN: i) Mô hình chế độ thủ trưởng trong quản lý hệ thống KTNN, thực tế là không phù hợp với “thông lệ quốc tế”; ii) Sự phát triển các đơn vị tham mưu với xu hướng chuyên môn hóa theo chức năng quản lý cũng tiềm ẩn nguy cơ làm cho việc xử lý, đưa ra quyết định quản lý chậm trễ hoặc không thống nhất; iii) Việc phân định quyền và trách nhiệm giữa các cấp quản lý KTNN luôn tiềm ẩn khả năng mất cân đối làm suy giảm hiệu lực quản lý.

2.2.2. Cơ cấu tổ chức bộ máy

2.2.2.1. Hiện trạng cơ cấu tổ chức bộ máy

Hiện trạng cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN thể hiện ở sơ đồ sau:



Cấp KTNN, gồm bộ máy lãnh đạo KTNN và các đơn vị tham mưu:

- Lãnh đạo KTNN, gồm Tổng KTNN và các Phó Tổng KTNN (thường gồm 3-5 Phó Tổng KTNN) giúp Tổng KTNN quản lý từng lĩnh vực hoạt động của KTNN,

được thừa lệnh Tổng KTNN ban hành các quyết định quản lý theo lĩnh vực được phân công và ủy quyền.

- Các đơn vị tham mưu, gồm 6 đơn vị, được phân công thực hiện công tác tham mưu theo các chức năng quản lý hoạt động của KTNN. Đứng đầu mỗi đơn vị tham mưu là Vụ trưởng (hoặc tương đương) và các phó Vụ trưởng (hoặc tương đương) giúp việc; mỗi đơn vị tham mưu được thành lập một số phòng chuyên môn (thường 4–6 phòng) để thực hiện các nhiệm vụ phù hợp với chức năng được giao. Đây chính là sự vận dụng mô hình tổ chức bộ máy trực tuyến trong điều kiện KTNN là cơ quan có quy mô lớn, cần có sự điều chỉnh với việc hình thành các đơn vị tham mưu để đảm bảo hiệu quả và hiệu lực quản lý; các đơn vị tham mưu không được đưa ra quyết định quản lý.

Cấp KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực gồm 21 đơn vị:

- Các KTNN chuyên ngành, gồm 8 đơn vị, được phân công quản lý và thực hiện kiểm toán theo từng chuyên ngành (lĩnh vực), kiểm toán đối với các đơn vị thuộc trung ương quản lý. Đứng đầu mỗi KTNN chuyên ngành là Kiểm toán trưởng (cấp Vụ trưởng) và các Phó Kiểm toán trưởng giúp việc; mỗi KTNN chuyên ngành được thành lập một số phòng, gồm phòng tổng hợp và các phòng chuyên môn (thường 5–6 phòng) để thực hiện các nhiệm vụ kiểm toán phù hợp với chức năng được giao.

- Các KTNN khu vực, gồm 13 đơn vị, được phân công quản lý và thực hiện kiểm toán theo từng khu vực (mỗi khu vực gồm 4–6 đơn vị hành chính cấp tỉnh), kiểm toán đối với các đơn vị thuộc địa phương quản lý. Đứng đầu mỗi KTNN khu vực là Kiểm toán trưởng (cấp Vụ trưởng) và các Phó Kiểm toán trưởng giúp việc; mỗi đơn vị KTNN khu vực được thành lập một số phòng, gồm: Văn phòng, Phòng Tổng hợp và các phòng chuyên môn (thường 3–5 phòng) để thực hiện các nhiệm vụ kiểm toán phù hợp với chức năng được giao.

- Phân hệ các đơn vị sự nghiệp, gồm 3 đơn vị, được phân công thực hiện các hoạt động và dịch vụ nghiên cứu triển, đào tạo, tuyên truyền ..., cung ứng các dịch vụ phục vụ cho sự phát triển của KTNN. Mỗi đơn vị sự nghiệp được thành lập một

số phòng, gồm Văn phòng và các phòng, bộ phận chuyên môn (thường 4–6 đơn vị cấp phòng) để thực hiện các nhiệm vụ phù hợp với chức năng được giao.

2.2.2.2. Đánh giá về cơ cấu tổ chức bộ máy

- Những kết quả của sự phát triển về cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN: i) Cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN từ khi thành lập đến nay đã ổn định, phù hợp với cơ chế quản lý và mô hình tổ chức bộ máy; ii) Số lượng các đơn vị không ngừng phát triển để đáp ứng yêu cầu phát triển hoạt động của KTNN; iii) Chất lượng hoạt động có bước phát triển rõ nét, các đơn vị đã được phân công chức năng theo hướng chuyên môn hóa theo lĩnh vực và khu vực địa phương ngày càng sâu và phân công chuyên môn hóa chức năng quản lý hoặc chuyên ngành hẹp kiểm toán ở cấp phòng.

- Những hạn chế so với yêu cầu phát triển: i) Chưa thành lập đơn vị chuyên thực hiện chức năng KTHĐ: Luật KTNN năm 2005 và Luật KTNN năm 2015 đều xác định KTHĐ là một chức năng - nhiệm vụ kiểm toán quan trọng của KTNN, đòi hỏi có một bộ máy chuyên trách thực hiện; song, đến nay, KTNN vẫn chưa thành lập KTNN chuyên ngành về KTHĐ và tại các KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực vẫn chưa thành lập các phòng KTHĐ; ii) Chưa thành lập đơn vị hoặc bộ phận thực hiện chức năng KTNB: đây là một nhiệm vụ quan trọng trong thực hiện chức năng kiểm tra trong quản trị tài chính, tài sản công nội bộ KTNN. Tại các nước tiên tiến, tại các cơ quan nhà nước cần thành lập bộ phận KTNB, trực thuộc người đứng đầu để thực hiện kiểm toán nhằm đảm bảo việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công tuân thủ pháp luật, tiết kiệm, hiệu quả; iii) Các đơn vị sự nghiệp của KTNN hiện có 3 đơn vị, trong đó, công tác nghiên cứu khoa học và đào tạo còn tách khỏi công nghệ thông tin, đã tạo nên hạn chế việc phát triển khoa học – công nghệ kiểm toán với CNTT.

2.2.3. Phân công nhiệm vụ

Phân công nhiệm vụ là sự phân chia nhiệm vụ cho các đơn vị của từng phân hệ; cho từng bộ phận trong mỗi đơn vị. Việc thực hiện phân công nhiệm vụ phải tuân thủ các nguyên tắc về tổ chức bộ máy đã được trình bày trong chương 1, mục 1.2.3. của Luận văn. Tình hình thực tế như sau:

2.2.3.1. Các đơn vị tham mưu

Với chức năng tham mưu cho công tác quản lý kiểm toán, các đơn vị tham mưu được giao các nhiệm vụ, quyền hạn và trách nhiệm chính (khái quát) như sau:

- Văn phòng KTNN có các nhiệm vụ [25]: Tổng hợp về kế hoạch và hoạt động trong toàn ngành; Công tác hành chính, văn thư, lưu trữ, thư viện của KTNN và hướng dẫn các đơn vị trực thuộc KTNN thực hiện; Công tác mua sắm, quản lý tài sản, cơ sở vật chất, lễ tân, y tế, bảo vệ và an toàn cơ quan; Công tác tài chính – kế toán của đơn vị dự toán cấp I và đơn vị dự toán cấp III; Công tác quản lý đầu tư xây dựng cơ bản; Công tác thi đua, tuyên truyền.

- Vụ tổ chức cán bộ có các nhiệm vụ [26]: Công tác tổ chức bộ máy; biên chế tiền lương; quản lý công chức, viên chức; kiểm tra về công tác tổ chức cán bộ đối với các đơn vị trực thuộc; Công tác quản lý đào tạo, bồi dưỡng công chức, viên chức; Công tác quản lý về tiêu chuẩn chính trị đối với cán bộ.

- Vụ Tổng hợp có các nhiệm vụ [27]: Xây dựng và quản trị kế hoạch kiểm toán dài hạn, trung hạn, ngắn hạn; Là đầu mối quan hệ giữa KTNN với Quốc hội, Chính phủ; Tham gia thẩm tra, xét duyệt kế hoạch và báo cáo kiểm toán do các KTNN chuyên ngành và các KTNN khu vực thực hiện;

- Vụ chế độ và KSCL kiểm toán có các nhiệm vụ [28]: Xây dựng, chuẩn bị ban hành, hướng dẫn kiểm tra việc thực hiện các văn bản chế độ kiểm toán của KTNN; Tổ chức thực hiện công tác KSCLKT;

- Vụ Pháp chế có các nhiệm vụ [29]: Tham mưu và tổ chức xây dựng các văn bản quy phạm pháp luật của KTNN; tổ chức rà soát, hệ thống hóa các văn bản quy phạm pháp luật và quản lý của KTNN; Phổ biến, giáo dục và kiểm tra việc thực hiện pháp luật về KTNN;

- Vụ quan hệ quốc tế có các nhiệm vụ [28]: Quản lý và thực hiện các hoạt động hội nhập và hợp tác quốc tế của KTNN; tổ chức thực hiện công tác đối ngoại của KTNN; Quản lý và tổ chức thực hiện các chương trình, dự án hợp tác quốc tế của KTNN;

- Thanh tra KTNN có các nhiệm vụ [31]: Thanh tra việc thực hiện chính sách, pháp luật, nhiệm vụ, quyền hạn được giao của các đơn vị, tổ chức, cá nhân trực

thuộc KTNN trong hoạt động kiểm toán; Thanh tra các việc có liên quan đến trách nhiệm quản lý của đơn vị và người đứng đầu đơn vị thuộc phạm vi quản lý của Tổng KTNN; Giúp Tổng KTNN thực hiện công tác phòng, chống tham nhũng; công tác thực hành tiết kiệm, chống lãng phí của KTNN.

Ngoài ra, KTNN còn thành lập Văn phòng đảng, đoàn thể của KTNN để thực hiện các nhiệm vụ thuộc chức năng văn phòng cho Đảng ủy, Công đoàn, Đoàn thanh niên và Ban cán sự đảng KTNN.

Tại tất cả các đơn vị tham mưu đều thành lập các bộ phận cấp phòng được phân công chuyên môn hóa theo các nhiệm vụ tham mưu quản lý. Việc phân công chuyên môn hóa nhiệm vụ cho cấp phòng phù hợp với yêu cầu ngày càng cao của hoạt động quản lý của KTNN và yêu cầu chuyên nghiệp hóa hoạt động kiểm toán nhà nước.

2.2.3.2. Các đơn vị KTNN chuyên ngành

Với chức năng quản lý và tổ chức thực hiện kiểm toán đối với các đơn vị do trung ương quản lý, các đơn vị thuộc phân hệ này được giao các nhiệm vụ, quyền hạn và trách nhiệm chính [32-39]: Xây dựng kế hoạch kiểm toán hàng năm và tổ chức thực hiện nhiệm vụ thuộc lĩnh vực được phân công; Tổ chức quản lý và thực hiện các cuộc kiểm toán được giao chủ trì thực hiện; Xây dựng kế hoạch hàng năm và tổ chức kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán tại các đơn vị thuộc lĩnh vực được phân công; Xây dựng kế hoạch hàng năm và tổ chức kiểm tra việc KSCLKT đối với các cuộc kiểm toán được giao thực hiện;

Phân công các lĩnh vực cụ thể cho các KTNN chuyên ngành như sau:

- KTNN chuyên ngành Ia, thực hiện kiểm toán lĩnh vực quốc phòng;
- KTNN chuyên ngành Ib, thực hiện kiểm toán lĩnh vực an ninh và tài chính đảng;
- KTNN chuyên ngành II, thực hiện kiểm toán lĩnh vực các bộ, ngành trung ương thuộc khối tổng hợp, kinh tế và nội chính;
- KTNN chuyên ngành III, thực hiện kiểm toán lĩnh vực các bộ, ngành trung ương thuộc khối văn hóa – xã hội; các tổ chức chính trị - xã hội, các hội có sử dụng kinh phí NSNN;

- KTNN chuyên ngành IV, thực hiện kiểm toán lĩnh vực dự án đầu tư xây dựng cơ bản do các bộ, ngành trung ương quản lý thuộc khối giao thông, công nghiệp, bưu chính viễn thông, thương mại, du lịch;

- KTNN chuyên ngành V, thực hiện kiểm toán lĩnh vực dự án đầu tư xây dựng cơ bản do các bộ, ngành trung ương quản lý thuộc khối nông, lâm, thủy sản; thông tin, y tế, văn hóa, giáo dục, thể thao, khoa học – công nghệ, tài nguyên – môi trường;

- KTNN chuyên ngành VI, thực hiện kiểm toán các DNNN do Chính phủ thành lập và các DNNN do các bộ ngành trung ương là đại diện chủ sở hữu;

- KTNN chuyên ngành VII, thực hiện kiểm toán Ngân hàng nhà nước, các tổ chức tài chính tín dụng, bảo hiểm, dịch vụ tư vấn tài chính – kế toán – kiểm toán của nhà nước.

Tại các KTNN chuyên ngành hình thành các bộ phận cấp phòng, gồm phòng Tổng hợp (thực hiện chức năng tham mưu cho Kiểm toán trưởng) và 5 – 6 phòng nghiệp vụ kiểm toán. Một đặc điểm nổi bật về tổ chức đơn vị cấp phòng của KTNN chuyên ngành là: từ trước năm 2014, các phòng chuyên môn không được phân công chuyên môn hóa; từ 2014, KTNN đã có sự chuyển hướng cơ bản là phân công mỗi phòng nghiệp vụ theo hướng chuyên môn hóa lĩnh vực kiểm toán.

2.2.3.3. Các đơn vị KTNN khu vực

Với chức năng quản lý và tổ chức thực hiện kiểm toán đối với các địa phương thuộc khu vực do KTNN khu vực quản lý, các đơn vị thuộc phân hệ này được giao các nhiệm vụ, quyền hạn và trách nhiệm chính [41-48]: Xây dựng kế hoạch kiểm toán hàng năm và tổ chức thực hiện nhiệm vụ thuộc khu vực được phân công; Tổ chức quản lý và thực hiện các cuộc kiểm toán được giao chủ trì; Xây dựng kế hoạch hàng năm và tổ chức kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán tại các đơn vị thuộc khu vực được phân công; Xây dựng kế hoạch hàng năm và tổ chức kiểm tra việc KSCLKT các cuộc kiểm toán được giao thực hiện;

Tại các KTNN khu vực hình thành các bộ phận cấp phòng, gồm Văn phòng, Phòng Tổng hợp (thực hiện chức năng tham mưu cho Kiểm toán trưởng) và 4 – 6 phòng nghiệp vụ kiểm toán. Cũng như các KTNN chuyên ngành, từ trước năm

2014, các phòng chuyên môn không được phân công chuyên môn hóa; từ 2014, KTNN đã có sự chuyển hướng cơ bản là phân công mỗi phòng nghiệp vụ theo hướng chuyên môn hóa lĩnh vực kiểm toán.

2.2.3.4. Phân hệ các đơn vị sự nghiệp

- Báo kiểm toán thực hiện các nhiệm vụ chính [49]: Xây dựng và tổ chức thực hiện kế hoạch công tác dài hạn, trung hạn và hàng năm của Báo kiểm toán; tổ chức biên tập, xuất bản và phát hành Báo Kiểm toán; Tổ chức các cuộc hội thảo, họp báo, tọa đàm phục vụ công tác thông tin, tuyên truyền của Báo Kiểm toán;

- Trung tâm tin học thực hiện các nhiệm vụ chính [54]: Xây dựng và tổ chức thực hiện kế hoạch dài hạn, trung hạn, hàng năm phát triển CNTT của KTNN; Nghiên cứu, xây dựng và triển khai các ứng dụng công nghệ thông tin trong hoạt động của KTNN; xây dựng, quản lý hệ thống thông tin KTNN; Tổ chức và quản lý các lớp đào tạo, bồi dưỡng về CNTT của KTNN;

- Trường đào tạo và bồi dưỡng nghiệp vụ kiểm toán thực hiện các nhiệm vụ chính [50]: Xây dựng và tổ chức thực hiện kế hoạch hàng năm, trung hạn và dài hạn về đào tạo, bồi dưỡng công chức, nghiên cứu khoa học, xuất bản tạp trí và cung ứng các dịch vụ cho bên ngoài của KTNN; Tổ chức triển khai xây dựng nội dung chương trình, tài liệu và tổ chức thực hiện các lớp đào tạo, bồi dưỡng công chức của KTNN; Tổ chức quản lý hoạt động khoa học của KTNN; tổ chức thực hiện nghiên cứu khoa học về kiểm toán và các ngành khoa học có liên quan; Tổ chức biên tập, xuất bản và phát hành Tạp chí Nghiên cứu khoa học kiểm toán; Tổ chức triển khai thực hiện các dự án trợ giúp kỹ thuật, thực hiện hợp tác, liên kết với các tổ chức quốc tế về đào tạo, bồi dưỡng công chức và nghiên cứu khoa học;

Tại các đơn vị sự nghiệp hình thành các bộ phận cấp phòng, được phân công nhiệm vụ theo hướng chuyên môn hóa.

2.2.3.5. Đánh giá về phân công nhiệm vụ

Những kết quả đạt được:

- Việc phân công nhiệm vụ, về tổng quan, là phù hợp với cơ chế quản lý và mô hình tổ chức bộ máy; đồng thời, luôn được điều chỉnh, phát triển phù hợp với yêu cầu phát triển của KTNN, song, vẫn đảm bảo sự ổn định;

- Sự mở rộng về quy mô của KTNN, số lượng các đơn vị tham mưu tăng lên, dẫn đến sự phân công, tính chuyên môn hóa trong mỗi đơn vị ngày càng cao là cơ sở nâng cao chất lượng quản lý;

- Việc phân công nhiệm vụ cho các KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực theo hướng “chuyên quản – kiểm toán” là hợp lý, tạo sự ổn định trong quản lý khách thể kiểm toán, nâng cao hiệu quả quản lý và kiểm toán;

- Việc chuyển đổi từ các phòng kiểm toán “đa ngành” sang các phòng “chuyên môn hóa” là sự chuyển biến tích cực tạo cơ sở nâng cao trình độ chuyên môn và năng lực cho KTV.

Những hạn chế:

- Chức năng KTNB chưa được xác định trong nhiệm vụ của KTNN (hiện chỉ thực hiện công tác kiểm tra tài chính, kế toán do Ban Tài chính thuộc Văn phòng KTNN thực hiện);

- Nhiệm vụ KTHĐ được coi là chức năng kiểm toán ở cấp độ cao nhằm đánh giá tính kinh tế, hiệu quả, hiệu lực trong quản lý và sử dụng tài chính, tài sản công. Để thực hiện chức năng này đòi hỏi có đội ngũ KTV nhà nước và bộ máy chuyên môn hóa; tuy nhiên, kể từ 2006 đến nay, KTNN chưa thành lập bộ máy để thực hiện chức năng KTHĐ;

- Còn có sự chồng chéo nhất định phân công nhiệm vụ giữa Vụ Chế độ và KSCLKT với Thanh tra KTNN trong việc thực hiện KSCLKT và thanh tra hoạt động kiểm toán tại các đoàn kiểm toán, vi phạm nguyên tắc trong phân công nhiệm vụ của tổ chức bộ máy;

- Chức năng quản lý kế hoạch kiểm toán chưa hoàn chỉnh: chưa xây dựng kế hoạch kiểm toán trung hạn, một công cụ quan trọng trong quản lý hoạt động KTNN;

- Các đơn vị sự nghiệp còn chưa định hình chức năng chuyển giao công nghệ và phương pháp kiểm toán; đồng thời, thiếu sự liên kết giữa nghiên cứu, triển khai công nghệ, phương pháp kiểm toán với công nghệ thông tin làm hạn chế chất lượng dịch vụ cung cấp cho KTNN.

2.2.4. Phân cấp quản lý

Phân cấp quản lý kiểm toán thực chất là sự phân định quyền và trách nhiệm

giữa các cấp quản lý kiểm toán về việc thực hiện các chức năng cơ bản của quản lý kiểm toán: kế hoạch, tổ chức, điều hành, kiểm tra. Việc phân cấp quản lý kiểm toán giữa 2 cấp quản lý thể hiện như sau:

2.2.4.1. Quản lý kế hoạch kiểm toán

Trong các văn bản pháp luật về KTNN từ 1994 đến nay chỉ đề cập đến kế hoạch kiểm toán năm, cụ thể, Điều 10, Luật KTNN 2015 quy định về nhiệm vụ của KTNN: “Quyết định kế hoạch kiểm toán hằng năm và báo cáo Quốc hội trước khi thực hiện. Tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán hằng năm và thực hiện nhiệm vụ kiểm toán theo yêu cầu của Quốc hội, Ủy ban thường vụ Quốc hội, Chủ tịch nước, Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ”.

Hiện nay, KTNN chưa ban hành văn bản quy phạm pháp luật về quản lý kế hoạch kiểm toán, trong đó có cả kế hoạch kiểm toán năm. Việc xây dựng kế hoạch kiểm toán năm được thực hiện theo văn bản hướng dẫn của KTNN hàng năm. Việc quản lý kế hoạch kiểm toán năm do Vụ Tổng hợp thực hiện; về tổng thể, quy trình quản lý kế hoạch kiểm toán năm được thực hiện như sau:

- Lập và quyết định kế hoạch kiểm toán năm: Hàng năm (tháng 7-9) KTNN ban hành văn bản hướng dẫn xây dựng kế hoạch kiểm toán năm sau, gửi các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực; Các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực nghiên cứu, xây dựng kế hoạch kiểm toán năm của đơn vị mình, gửi Vụ Tổng hợp; Vụ Tổng hợp tham mưu cho lãnh đạo KTNN để duyệt kế hoạch kiểm toán của từng KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực và tổng hợp toàn ngành; KTNN giao, chỉ đạo các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực hoàn thiện kế hoạch kiểm toán năm năm trình KTNN; KTNN ban hành quyết định kế hoạch kiểm toán năm toàn ngành và của từng KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực.

- Tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán năm: Căn cứ quyết định kế hoạch kiểm toán năm, các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực xây dựng phương án tổ chức thực hiện kiểm toán trình Tổng KTNN phê duyệt; Vụ Tổng hợp thực hiện việc theo dõi, kiểm soát quá trình thực hiện kế hoạch kiểm toán năm của các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực.

- Báo cáo kết quả thực hiện kế hoạch kiểm toán năm: Kết thúc hoạt động kiểm

toán năm, các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực tổng hợp kết quả kiểm toán năm gửi Vụ Tổng hợp; Vụ tổng hợp tổng hợp kết quả kiểm toán năm, hình thành báo cáo kiểm toán năm để Tổng KTNN báo cáo Quốc hội và phát hành.

Như vậy, với việc chỉ đạo kế hoạch hàng năm cho thấy: việc quản lý kế hoạch kiểm toán năm thống nhất, tập trung vào cấp Tổng KTNN; các KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực được giao thực hiện công tác lập và tổ chức thực hiện.

2.2.4.2. Quản lý tổ chức kiểm toán

Tổ chức kiểm toán gồm 2 nội dung: ban hành các quy định về tổ chức công tác kiểm toán và quyết định về nhân sự thực hiện các cuộc kiểm toán.

- Ban hành các quy định về tổ chức công tác kiểm toán. Hàng năm KTNN đều ban hành quyết định về phương án tổ chức công tác kiểm toán năm của các KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực. Quyết định thể hiện rõ một số nội dung: Số cuộc và tên các đầu mỗi cuộc kiểm toán do từng KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực thực hiện; Lịch trình thực hiện từng cuộc kiểm toán của từng KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực; Nhân sự (Trưởng đoàn kiểm toán và số lượng KTV) tham gia từng đoàn kiểm toán; Phương thức tổ chức thực hiện từng cuộc kiểm toán.

- Tổ chức nhân sự cho từng cuộc kiểm toán. Theo quy định của KTNN trong Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn kiểm toán nhà nước, công tác tổ chức nhân sự được thực hiện: “Đoàn kiểm toán được thành lập để thực hiện nhiệm vụ kiểm toán của KTNN. Tổng KTNN quyết định thành lập Đoàn kiểm toán” [51, điều 4]; “Đoàn kiểm toán gồm có Trưởng đoàn, Phó Trưởng đoàn, các Tổ trưởng, KTV nhà nước và các thành viên khác. Tổng KTNN quyết định danh sách các thành viên của Đoàn kiểm toán” [51, điều 5].

2.2.4.3. Quản lý điều hành kiểm toán

Theo quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn kiểm toán nhà nước [33b], việc điều hành các cuộc kiểm toán được thực hiện theo các bước: Các đoàn kiểm toán triển khai khảo sát và lập kế hoạch từng cuộc kiểm toán trình Tổng KTNN phê duyệt; Tổng KTNN phê duyệt kế hoạch của từng cuộc kiểm toán và ban hành quyết định kiểm toán cho từng cuộc kiểm toán; Các đoàn kiểm toán triển khai từng cuộc kiểm toán, lập báo cáo kiểm toán, trình Tổng KTNN phê duyệt và ban hành.

Tại điều 26 của Quy chế tổ chức và hoạt động của đoàn kiểm toán [33b] quy định về trách nhiệm của Kiểm toán trưởng: Chỉ đạo công tác khảo sát, lập và tổ chức thông qua kế hoạch kiểm toán của đoàn kiểm toán; trình Tổng KTNN ban hành Quyết định kiểm toán; Tổ chức kiểm tra, giám sát hoạt động của đoàn kiểm toán; Chỉ đạo, tổ chức thẩm định báo cáo kiểm toán; thông qua báo cáo kiểm toán của đoàn kiểm toán trước khi trình Tổng KTNN xét duyệt báo cáo kiểm toán;

Như vậy, việc tổ chức thực hiện từng cuộc kiểm toán, Trưởng đoàn kiểm toán chịu trách nhiệm trước Kiểm toán trưởng và Tổng KTNN về hoạt động của đoàn kiểm toán. Việc phân cấp quản lý kiểm toán cho cấp Kiểm toán trưởng không quy định cụ thể trong Luật KTNN nên chủ yếu phụ thuộc vào các quy định của Tổng KTNN trong từng giai đoạn.

2.2.4.4. Quản lý kiểm tra kiểm toán

Hoạt động kiểm tra kiểm toán gồm 3 nhiệm vụ:

- Thực hiện kiểm tra của các đơn vị tham mưu. Các đơn vị tham mưu đều có chức năng kiểm tra, tuy nhiên, tập trung vào một số đơn vị (ngoài chức năng thanh tra và chức năng KSCLKT): Vụ Tổ chức cán bộ: thực hiện công tác kiểm tra về tổ chức, công chức và công vụ, trong đó có tham gia về công tác chuẩn bị nhân sự của đoàn kiểm toán; Vụ Tổng hợp: tham mưu giúp Tổng KTNN kiểm tra, giám sát việc thực hiện kế hoạch kiểm toán năm và từng cuộc kiểm toán; Vụ Chế độ và KSCLKT: ngoài chức năng KSCLKT (trình bày ở nội dung tiếp sau) thực hiện kiểm tra các đơn vị thực hiện chuẩn mực, quy trình và các phương pháp kiểm toán (chế độ kiểm toán); Vụ Pháp chế: thực hiện kiểm tra các đơn vị trong việc thực thi pháp luật, trong đó, trọng tâm là thực thi pháp luật kiểm toán.

- Thanh tra hoạt động KTNN do Thanh tra KTNN thực hiện. Việc tổ chức hoạt động thanh tra gồm các bước [52]: Về hình thức: thực hiện hai hình thức thanh tra: thanh tra theo kế hoạch năm và thanh tra đột xuất (giải quyết đơn thư khiếu nại, tố cáo, theo yêu cầu của Tổng KTNN); “Đoàn thanh tra được thành lập để thực hiện nhiệm vụ thanh tra của KTNN theo kế hoạch thanh tra hàng năm đã được Tổng KTNN phê duyệt; Đoàn thanh tra tự giải thể sau khi phát hành Kết luận thanh tra” [52, điều 6]; “Thanh tra KTNN có trách nhiệm tổ chức, tiến hành cuộc thanh tra

theo các quy định của pháp luật về công tác thanh tra; Chánh Thanh tra KTNN có trách nhiệm chỉ đạo, theo dõi, kiểm tra, đôn đốc việc thực hiện kết luận thanh tra và quyết định xử lý về thanh tra của các cấp có thẩm quyền theo quy định của Luật Thanh tra và các quy định của pháp luật có liên quan” [52, điều 19].

- Kiểm soát chất lượng kiểm toán là hoạt động kiểm tra chuyên môn kiểm toán của KTNN. Trước năm 2014, hoạt động KSCLKT chỉ do Vụ Chế độ và KSCLKT thực hiện; từ tháng 3 năm 2014, hoạt động KSCLKT được phân cấp cho các KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực thực hiện [53].

Trách nhiệm (khái quát) của Vụ chế độ và KSCLKT [53, điều 30]: Chịu trách nhiệm về tổ chức, hoạt động, kết quả hoạt động KSCLKT trong phạm vi nhiệm vụ được giao; Tổ chức KSCLKT đối với các đoàn kiểm toán của KTNN; giải trình các vấn đề có liên quan đến hoạt động KSCLKT do đơn vị thực hiện theo yêu cầu của cấp có thẩm quyền; Kiểm tra, hướng dẫn chuyên môn, nghiệp vụ trong hoạt động KSCLKT tại các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực theo chức năng, nhiệm vụ được giao.

Trách nhiệm (khái quát) của Kiểm toán trưởng trong KSCLKT [53, điều 21]: Tổ chức thực hiện và chịu trách nhiệm về hoạt động KSCLKT của đơn vị; Chịu trách nhiệm về chất lượng kiểm toán của các cuộc kiểm toán do đơn vị chủ trì và việc thực hiện đạo đức nghề nghiệp của các thành viên các đoàn kiểm toán thuộc phạm vi quản lý; Phòng Tổng hợp giúp Kiểm toán trưởng thực hiện KSCLKT đối với các giai đoạn của cuộc kiểm toán theo chức năng, nhiệm vụ được giao.

Hàng năm, Vụ Chế độ và KSCLKT chọn 1- 2 cuộc kiểm toán tại mỗi đơn vị để thực hiện; các KTNN chuyên ngành và các KTNN khu vực phải thực hiện kiểm toán 100% số cuộc kiểm toán do đơn vị mình thực hiện.

2.2.4.5. Đánh giá về công tác phân cấp quản lý kiểm toán

Những kết quả đạt được:

- Từ mô hình sơ khai, thực chất chỉ có 1 cấp quản lý kiểm toán (mới hình thành chỉ có 4 KTNN chuyên ngành), t đến nay, KTNN đã dần định hình 2 cấp quản lý kiểm toán. Việc phân cấp quản lý kiểm toán không những không mâu thuẫn mà còn góp phần nâng cao hiệu lực của nguyên tắc quản lý “tập trung thống nhất”

của KTNN. Công tác quản lý kế hoạch, tuy chưa có quy định đầy đủ, song, đã định hình việc quản lý kế hoạch kiểm toán năm theo hướng “tập trung, thống nhất”, đã góp phần tích cực vào việc quản lý và chỉ đạo hoạt động kiểm toán trong cả hệ thống.

- Công tác tổ chức (tổ chức hoạt động và tổ chức nhân sự cho hoạt động kiểm toán) được thực hiện tập trung, thống nhất, không phân cấp có tác dụng nhất định đối với việc tổ chức hoạt động và nhân sự kiểm toán thống nhất trong cả hệ thống.

- Công tác điều hành kiểm toán, trong thực tế là sự kết hợp cả hoạt động chỉ huy tập trung của KTNN và giao quyền cho các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực cũng đã tạo điều kiện cho cả 2 cấp quản lý tập trung vào quản lý hoạt động thực hiện các cuộc kiểm toán.

- Công tác kiểm tra được chú trọng, đã hình thành 3 phân hệ kiểm tra. Đây là hoạt động kết hợp cả phân cấp quản lý (công tác KSCKKT) và không phân cấp (thanh tra) đã phát huy được việc thực hiện chức năng kiểm tra trong toàn hệ thống.

Những hạn chế:

- Việc phân cấp giữa 2 cấp quản lý hiện nay chưa được quy định cụ thể trong Luật KTNN (tối thiểu là những nội dung có tính nguyên tắc) mà chủ yếu thực hiện theo các quy định cụ thể của KTNN, đã tạo cơ sở cho sự không ổn định về các nội dung phân cấp giữa 2 cấp quản lý; từ đó, có thể tạo sự không ổn định về nhiệm vụ và về tổ chức bộ máy của 2 cấp quản lý.

- Công tác kế hoạch kiểm toán năm cũng chưa có quy định cụ thể về quản lý kế hoạch, không rõ và chưa ổn định trách nhiệm của các KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực trong quản lý kế hoạch kiểm toán năm.

- Trong công tác quản lý kế hoạch còn chưa phân biệt rõ chủ thể quản lý kế hoạch (chủ trì là cấp KTNN) và các biện pháp tổ chức thực hiện (xây dựng, tổ chức thực hiện từng cuộc kiểm toán) của các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực, dẫn đến, cấp KTNN ôm đồm trong công tác tổ chức, trong chỉ đạo thực hiện từng cuộc kiểm toán làm ảnh hưởng xấu đến hiệu lực của cả 2 cấp quản lý kiểm toán.

- Công tác KSCLKT chưa được phân cấp rõ ràng, dẫn đến hoạt động KSCLKT trùng lặp giữa 2 cấp quản lý; trong khi nhiệm vụ KSCLKT của cấp

KTNN vừa chưa đáp ứng được yêu cầu về “tầm quản lý”, vừa lãng phí; hoạt động của cấp KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực thiếu định hướng phù hợp, vừa lãng phí, vừa hạn chế về hiệu lực.

2.2.5. Lực lượng Kiểm toán viên nhà nước

2.2.5.1. Hiện trạng và tính chuyên nghiệp của KTV nhà nước

KTV nhà nước là lực lượng quyết định hoạt động kiểm toán (gồm cả hoạt động quản lý và thực hiện kiểm toán). Tại Báo cáo 20 năm xây dựng và phát triển KTNN, sự phát triển về lực lượng KTV nhà nước được khái quát: “Khi mới thành lập, biên chế của KTNN chỉ có 60 người; đến năm 2009, KTNN có 1300 người; 5 năm trở lại đây (đến 2014), đội ngũ cán bộ, công chức, viên chức và người lao động của KTNN liên tục phát triển, đến nay có 1994 người; trong đó, KTV là 1410 người, chiếm 71,4%. 100% KTV có trình độ đại học trở lên (có 1 Giáo sư, 5 Phó Giáo sư, 21 Tiến sĩ, 414 Thạc sĩ” [12, tr.26].

Việc phát triển về số lượng đội ngũ KTV nhà nước là một yêu cầu tất yếu; song, một trong những vấn đề quyết định năng lực đội ngũ KTV nhà nước là cơ cấu (ngạch) và tính chuyên nghiệp trong hoạt động kiểm toán được thể hiện như sau:

- Về số lượng KTV: hiện số KTV 1.410 người; so với nhu cầu cần thiết của hoạt động kiểm toán thì giai đoạn này KTNN cần có lực lượng KTV là 2.080 người [16]. Đây là vấn đề chưa được giải quyết (kể cả đến năm 2017) do giai đoạn 2014 – 2016 nhà nước không tăng biên chế cho các cơ quan, trong đó có cả KTNN.

- Cơ cấu theo ngạch KTV nhà nước: KTV nhà nước gồm các ngạch KTV cao cấp, KTV chính, KTV và KTV dự bị. Số liệu về lực lượng KTV nhà nước năm 2000: KTV cao cấp: 1,1% (4 người); KTV chính: 10,8% (38 người); KTV: 310 người (88,1%) [17, tr.42]. Số liệu về hiện trạng KTV nhà nước đến 31/12/2015, có: tổng số: 1.410 KTV nhà nước; trong đó, KTV cao cấp 32 người (2,2%); KTV chính; 245 người (17%); KTV và KTV dự bị: 1133 người (80,8%) [12].

Như vậy, nếu so với định hướng phát triển KTNN đến 2017 [16] thì tỉ lệ KTV cao cấp và KTV chính còn thấp nhiều so với nhu cầu. Đến 2017, số lượng KTV nhà nước cần có là: 2080 (tăng thêm so với hiện tại là 670 người), trong đó, số KTV cao cấp là 3%, KTV chính là 20%, KTV là 50%, KTV dự bị là 27% [16, chiến lược 2].

- Tính chuyên nghiệp của KTV nhà nước thể hiện những nội dung cơ bản: việc tổ chức cuộc kiểm toán và áp dụng các phương pháp kiểm toán phải tuân thủ theo đúng chuẩn mực, quy trình nghiệp vụ kiểm toán (phù hợp với thông lệ quốc tế); KTNN thực hiện toàn diện cả các chức năng kiểm toán: kiểm toán BCTC, KTTT, KTHĐ; phong cách ứng xử của KTV nhà nước tuân thủ đúng các chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp. Hiện nay, KTNN đã ban hành hệ thống chuẩn mực, các quy trình kiểm toán và tổ chức đào tạo bồi dưỡng về phương pháp nghiệp vụ kiểm toán cho KTV nhà nước. Tuy nhiên, do hệ thống chuẩn mực kiểm toán, chưa có hướng dẫn chi tiết nên KTV nhà nước chưa thật sự áp dụng tốt các chuẩn mực này trong thực tế kiểm toán.

- Hiện nay, công nghệ kiểm toán của KTNN có thể khái quát: việc thực hiện kiểm toán chủ yếu theo công nghệ “kiểm tra kế toán” khá đơn giản, chưa phù hợp với yêu cầu của kiểm toán hiện đại; mặt khác, cho đến nay, ngoài việc sử dụng các chức năng truyền, lưu trữ thông tin và hỗ trợ công tác văn phòng, KTNN Việt Nam hầu như chưa xây dựng được các chương trình (phần mềm) tin học hỗ trợ hoạt động kiểm toán nên CNTT chưa tác động đến đổi mới công nghệ kiểm toán. Công nghệ kiểm toán của KTNN còn khá lạc hậu, chậm được hiện đại hóa.

2.2.5.2. Đánh giá về KTV nhà nước và tính chuyên nghiệp kiểm toán

Những kết quả đạt được:

- Số lượng, cơ cấu, chất lượng được đào tạo của KTV nhà nước được phát triển khá liên tục. Đây là yếu tố quan trọng tạo nguồn lực cơ bản cho hoạt động kiểm toán của KTNN liên tục mở rộng và từng bước phát triển chức năng kiểm toán để đáp ứng yêu cầu quản lý tài chính, tài sản công của nhà nước.

- Mặc dù còn hạn chế về tính chuyên nghiệp và công nghệ kiểm toán, song, trong 20 năm qua, hoạt động kiểm toán đã định hình rõ nét về phương thức tổ chức, quy trình nghiệp vụ và từng bước thoát khỏi công nghệ “kiểm tra kế toán” để định hình công nghệ kiểm toán.

Những hạn chế:

- Trong thời gian dài, KTNN có số lượng KTV nhà nước chưa đáp ứng đủ nhu cầu hoạt động kiểm toán; mặt khác, tỷ lệ KTV cao cấp rất thấp, thiếu KTV chính, trong khi số KTV dự bị lớn đã tác động làm hạn chế đến việc hoạch định và tổ chức

thực hiện các chiến lược phát triển KTNN; việc triển khai tổ chức các chương trình hoạt động đổi mới, tiếp cận với thông lệ quốc tế và phương pháp kiểm toán hiện đại; các kỹ năng thực hành của lực lượng KTV nhà nước hiện nay còn yếu.

- Cho đến nay, tính chuyên nghiệp của KTV nhà nước còn nhiều hạn chế cả về phong cách ứng xử, tổ chức quy trình kiểm toán, năng lực tiến hành KTHĐ và đặc biệt là việc áp dụng các chuẩn mực kiểm toán (ví dụ: đánh giá rủi ro kiểm toán, trọng yếu kiểm toán ... còn khá xa lạ đối với KTV nhà nước) còn rất yếu so với các SAI trong khu vực và trên thế giới.

- Công nghệ kiểm toán (cả về phương pháp công nghệ và việc ứng dụng CNTT vào hoạt động kiểm toán) của KTNN Việt Nam còn khá lạc hậu so với khu vực là một sức cản không những đối với công tác kiểm toán mà còn là sức cản đối với quản lý kiểm toán và việc đổi mới tổ chức bộ máy của KTNN.

2.3. Đánh giá hiện trạng tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước Việt Nam

2.3.1. Những kết quả

2.3.1.1. Mô hình tổ chức bộ máy

Mô hình tổ chức bộ máy theo cơ chế quản lý trực tuyến - chức năng phù hợp với cơ chế và hoạt động của KTNN được duy trì ổn định và điều chỉnh trong từng giai đoạn phát triển đã thể hiện sự hợp lý của mô hình tổ chức bộ máy của KTNN.

2.3.1.2. Cơ cấu tổ chức bộ máy

Cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN được điều chỉnh trong từng thời kỳ phát triển, phù hợp với cơ chế quản lý và mô hình tổ chức bộ máy; số lượng các đơn vị được tăng lên tạo cơ sở cho sự chuyên môn hóa cho mỗi đơn vị ngày càng sâu; tính năng động và chất lượng cơ cấu tổ chức bộ máy ngày càng cải thiện.

2.3.1.3. Phân công nhiệm vụ

Việc phân công nhiệm vụ về tổng quan là phù hợp với cơ chế quản lý và mô hình tổ chức bộ máy; đồng thời, luôn được điều chỉnh, phát triển phù hợp với yêu cầu phát triển của KTNN; sự phân công, tính chuyên môn hóa trong mỗi đơn vị và trong mỗi bộ phận ngày càng cao, phù hợp với yêu cầu nâng cao chất lượng quản lý và hoạt động kiểm toán.

2.3.1.4. Phân cấp quản lý kiểm toán

Từ 1 cấp quản lý kiểm toán, KTNN đã dần định hình 2 cấp quản lý kiểm toán, tạo cơ sở cho việc nâng cao chất lượng quản lý và chất lượng hoạt động kiểm toán nhà nước. Các chức năng quản lý: kế hoạch, tổ chức, điều hành, kiểm tra đã định hình sự phân cấp quản lý nhằm nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán và đã phát huy ở mức độ nhất định vai trò của mỗi cấp trong quản lý kiểm toán.

2.3.1.5. Lực lượng Kiểm toán viên nhà nước

Số lượng, cơ cấu, chất lượng được đào tạo của KTV nhà nước được phát triển khá liên tục về cả số lượng, cơ cấu ngạch KTV và trình độ được đào tạo. Đây là yếu tố quan trọng tạo cơ sở cho sự phát triển hoạt động kiểm toán của KTNN. Sau 20 năm, hoạt động kiểm toán đã định hình rõ nét về phương thức tổ chức, quy trình nghiệp vụ kiểm toán.

2.3.2. Những hạn chế

2.3.2.1. Mô hình tổ chức bộ máy

Mô hình chế độ (một) thủ trưởng trong quản lý toàn bộ hệ thống KTNN, thực tế là không phù hợp với “thông lệ quốc tế”; mặt khác, mô hình tổ chức trên được thể hiện trong thực tiễn còn có hạn chế cả về sự phân công nhiệm vụ cho các đơn vị và phân cấp quản lý, đòi hỏi phải luôn điều chỉnh cho phù hợp.

2.3.2.2. Cơ cấu tổ chức bộ máy

Cơ cấu tổ chức bộ máy hiện nay vẫn còn hạn chế: chưa xây dựng đủ số đơn vị, bộ phận để thực hiện các chức năng quản lý và chức năng kiểm toán (KTNB và KTHĐ); tổ chức bộ máy của đơn vị sự nghiệp còn chưa phù hợp làm hạn chế chất lượng dịch vụ cung cấp cho KTNN.

2.3.2.3. Phân công nhiệm vụ

Sự phân công nhiệm vụ còn một số hạn chế: chưa xác định, phân công hết nhiệm vụ cho hệ thống KTNN (KTNB và KTHĐ); còn có sự chồng chéo giữa các đơn vị trong thực hiện chức năng kiểm tra, kiểm soát hoạt động kiểm toán (Thanh tra KTNN và Vụ Chế độ và KSCLKT); chức năng kế hoạch chưa hoàn chỉnh; chức năng chuyển giao công nghệ và phát triển CNTT còn chưa phát triển thích hợp.

2.3.2.4. Phân cấp quản lý kiểm toán

Việc phân cấp giữa 2 cấp quản lý không được quy định cụ thể trong Luật KTNN mà chủ yếu thực hiện theo các quy định cụ thể của KTNN, đã tạo cơ sở cho sự không ổn định về các nội dung phân cấp giữa 2 cấp quản lý; từ đó, có thể tạo sự không ổn định về nhiệm vụ và không ổn định về tổ chức bộ máy của 2 cấp quản lý kiểm toán. Thực tế, một số nội dung của cả 4 chức năng quản lý còn chưa hợp lý: công tác kế hoạch, tổ chức, điều hành và kiểm tra đã làm hạn chế chất lượng, hiệu quả, hiệu lực của hệ thống quản lý.

2.3.2.5. Lực lượng Kiểm toán viên nhà nước

Trong thời gian dài, KTNN có số lượng KTV nhà nước chưa đáp ứng đủ nhu cầu hoạt động kiểm toán; tỷ lệ KTV cao cấp rất thấp, thiếu KTV chính, trong khi số KTV dự bị lớn (tập sự) đã tác động làm hạn chế đến sự phát triển của KTNN. Mặt khác, tính chuyên nghiệp của KTV nhà nước Việt Nam còn nhiều hạn chế cả về phong cách ứng xử và nghiệp vụ; công nghệ kiểm toán lạc hậu ... đang là những cản trở cho sự phát triển của quản lý và hoạt động kiểm toán.

2.3.3. Những nguyên nhân hạn chế

2.3.3.1. Luật KTNN và các đạo luật liên quan còn có những quy định chưa phù hợp

Luật KTNN và các đạo luật liên quan đến hoạt động KTNN là những đạo luật chi phối trực tiếp đến hoạt động kiểm toán. Hiện nay, Luật KTNN, tuy mới ra đời, song, cũng đã thể hiện những hạn chế: xác định cơ chế quản lý theo mô hình cứng (chế độ thủ trưởng) còn chưa tương đồng với quốc tế; chưa xác định rõ các nội dung về phân cấp giữa 2 cấp quản lý kiểm toán. Mặt khác, nhiều đạo luật liên quan, trong đó có Luật về thực hành tiết kiệm và chống tham nhũng chưa có quy định chặt chẽ đối với những cá nhân, tập thể trong việc đề xảy ra lãng phí làm cho hiệu lực của KTHĐ hạn chế; chức năng KTHĐ chưa thực hiện tốt.

2.3.3.2. Cơ chế quản lý của KTNN còn có nội dung chưa phù hợp với thông lệ quốc tế

Cơ chế quản lý kiểm toán không những được quy định trong Luật KTNN mà còn thể hiện trong những quy định của KTNN. “Chế độ thủ trưởng” đã là cơ sở, tác động đến mô hình tổ chức bộ máy của KTNN, tuy nhiên hiện chưa phù hợp với

thông lệ quốc tế.

2.3.3.3. Kiểm toán nhà nước thiếu những định hướng về nguyên tắc trong phân công nhiệm vụ, phân cấp quản lý kiểm toán

Phân công nhiệm vụ, phân cấp quản lý kiểm toán là những nội dung quyết định hiệu lực quản lý của KTNN. Do trong Luật KTNN không quy định rõ về phân công nhiệm vụ, phân cấp quản lý kiểm toán nên các quy định này phải được quy định trong các văn bản của KTNN. Tuy nhiên, thực tế, các quy định này chưa được xác lập trong các văn bản của KTNN, do vậy, việc phân công nhiệm vụ, phân cấp quản lý kiểm toán trong KTNN vẫn ở tình trạng còn nhiều hạn chế, tính ổn định thấp.

2.3.3.4. Tính chuyên nghiệp trong hoạt động kiểm toán còn nhiều hạn chế, chậm tiếp cận với thông lệ quốc tế

Đây là một sức cản lớn đối với sự phát triển của KTNN và từ đó hạn chế hoạt động chuyên môn, hoạt động quản lý kiểm toán và từ đó tác động chung đến tổ chức bộ máy của KTNN. Tính chuyên nghiệp trong hoạt động kiểm toán chịu sự tác động của hai yếu tố: i) Việc triển khai xây dựng các chuẩn mực nghề nghiệp và việc đào tạo, bồi dưỡng cho KTV nhà nước còn chưa đáp ứng được yêu cầu kiểm toán; ii) Hiệu lực của hoạt động quản lý của KTNN trong thực tiễn còn nhiều hạn chế, chưa tác động mạnh để chuyển năng lực của KTV nhà nước từ “kinh nghiệm” trong kiểm tra kế toán lên cấp độ KTV nhà nước chuyên nghiệp.

Kết luận chương 2

Tóm lại, từ thực tiễn tổ chức bộ máy của KTNN trong 20 năm qua cho thấy: tổ chức bộ máy của KTNN đã không ngừng được điều chỉnh, phát triển để đáp ứng yêu cầu của hoạt động kiểm toán nhà nước trong từng thời kỳ; tuy nhiên, cũng từ thực tiễn đó cho thấy, tổ chức bộ máy của KTNN hiện nay cũng còn nhiều hạn chế, khuyết tật cùng với nhiều nguyên nhân dẫn đến những hạn chế đó, đòi hỏi cần có những định hướng và những giải pháp thích hợp để hoàn thiện tổ chức bộ máy của KTNN trong thời kỳ tiếp theo.

CHƯƠNG 3

PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN TỔ CHỨC BỘ MÁY CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VIỆT NAM

Mục tiêu phát triển KTNN đến năm 2020 xác định: "Nâng cao năng lực hoạt động, hiệu lực pháp lý, chất lượng và hiệu quả hoạt động của KTNN như một công cụ hữu hiệu của Nhà nước trong kiểm tra, giám sát quản lý và sử dụng tài chính và tài sản công; xây dựng KTNN có trình độ chuyên nghiệp cao, từng bước hiện đại, trở thành cơ quan kiểm toán tài chính công có trách nhiệm và uy tín, đáp ứng yêu cầu của sự nghiệp công nghiệp hoá, hiện đại hoá đất nước, phù hợp với các thông lệ và chuẩn mực quốc tế" [55,tr.5]. Để thực hiện mục tiêu chiến lược đó, KTNN cần xây dựng và tổ chức thực hiện đồng bộ, toàn diện các giải pháp trên tất cả các chức năng quản lý và lĩnh vực kiểm toán, trong đó, giải pháp về phát triển tổ chức bộ máy là một giải pháp then chốt.

3.1. Phương hướng hoàn thiện tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

3.1.1. Các mục tiêu chiến lược phát triển Kiểm toán nhà nước đến năm 2020

Trên cơ sở Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2020, KTNN đã xây dựng Kế hoạch chiến lược phát triển KTNN 2013 – 2017 [16], nay điều chỉnh cho giai đoạn 2013 – 2020, với 8 mục tiêu chiến lược: i) Mục tiêu 1: Nâng cao địa vị pháp lý và hiệu lực hoạt động của KTNN Việt Nam; ii) Mục tiêu 2: Phát triển hệ thống tổ chức bộ máy và tăng cường năng lực đội ngũ về số lượng, cơ cấu, chất lượng, tính chuyên nghiệp hóa; iii) Mục tiêu 3: Tăng cường năng lực của KTNN Việt Nam trong việc áp dụng thực hiện chuẩn mực quốc tế; iv) Mục tiêu 4: Tăng cường năng lực của KTNN Việt Nam trong việc xây dựng kế hoạch kiểm toán; v) Mục tiêu 5: Nâng cao chất lượng hoạt động KSCLKT; vi) Mục tiêu 6: Tăng cường giá trị và lợi ích trong việc đánh giá tính kinh tế, tính hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và sử dụng ngân sách, tiền và tài sản công; vii) Mục tiêu 7: Phát triển hoạt động kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu kiểm toán; viii) Mục tiêu 8: Tăng cường ứng dụng CNTT trong hoạt động của KTNN.

Các mục tiêu của Kế hoạch chiến lược phát triển KTNN như trên là rất toàn diện, phù hợp với Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2020.

3.1.2. Chiến lược phát triển tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước đến năm 2020

Trong các mục tiêu chiến lược trên, có mục tiêu chiến lược 2: “Phát triển hệ thống tổ chức bộ máy và tăng cường năng lực đội ngũ về số lượng, cơ cấu, chất lượng, tính chuyên nghiệp”, với các mục tiêu cụ thể, khái quát như sau:

3.1.1.1. Hoàn thiện và phát triển hệ thống tổ chức bộ máy, từng bước tiến tới đồng bộ [16, chiến lược 1]

Như đã phân tích trong chương 2 của Luận văn, trong quá trình phát triển KTNN, hệ thống tổ chức bộ máy đã không ngừng được điều chỉnh, tuy nhiên, bản thân hệ thống tổ chức bộ máy đó so với yêu cầu hiện nay còn không ít hạn chế; hơn nữa, với chiến lược phát triển KTNN đến năm 2020, thì việc không những cần khắc phục những hạn chế hiện nay về tổ chức bộ máy mà còn cần phát triển hệ thống đó phù hợp với yêu cầu hoạt động của KTNN đến 2020 và các thời kỳ tiếp theo.

3.1.1.2. Xây dựng nền công vụ chuyên nghiệp, đội ngũ đảm bảo đủ về số lượng, có cơ cấu hợp lý và chất lượng cao [16, chiến lược 1]

Lực lượng công chức của KTNN nói chung và lực lượng KTV nhà nước nói riêng là nhân tố quyết định đối với sự vận hành của của hệ thống tổ chức bộ máy, nhân tố “nội dung” của hệ thống đó. Trong quá trình phát triển, đội ngũ công chức của KTNN đã từng bước phát triển cả về số lượng và chất lượng để đáp ứng yêu cầu phát triển trong hơn 20 năm qua của KTNN. Tuy nhiên, đánh giá lại hiện trạng và hướng tới yêu cầu đến 2020 thì lực lượng này còn cần được hoàn thiện: tăng về số lượng, chuyên nghiệp hóa đồng thời với hiện đại hóa trong hoạt động.

Việc xác định mục tiêu chiến lược về tổ chức bộ máy của KTNN được đặt ở vị trí thứ 2, sau mục tiêu 1: “Nâng cao địa vị pháp lý và hiệu lực hoạt động của KTNN Việt Nam” đã khẳng định tầm quan trọng của công tác tổ chức bộ máy trong chiến lược phát triển KTNN đến 2020.

3.1.2. Định hướng hoàn thiện tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

3.1.2.1. Định hướng hoàn thiện hình thức tổ chức bộ máy

Hình thức tổ chức bộ máy của KTNN thể hiện trên 2 mặt: mô hình tổ chức bộ máy và cơ cấu tổ chức bộ máy. Việc tiếp tục hoàn thiện hình thức tổ chức bộ máy là

cần thiết để nó phù hợp và “chứa đựng” được sự thay đổi có tính liên tục của nội dung tổ chức bộ máy của KTNN. Những định hướng chủ yếu trong hoàn thiện hình thức tổ chức bộ máy của KTNN gồm:

- Tiếp cận với mô hình tổ chức bộ máy của các SAI theo thông lệ quốc tế. Ngành KTNN là một trong những ngành mà mô hình tổ chức bộ máy có sự tương đồng cao giữa các quốc gia, bởi chức năng và địa vị của các SAI có sự tương đồng cao. KTNN Việt Nam đã hình thành tổ chức và hoạt động trên cơ sở tiếp cận với những hướng dẫn của INTOSAI, các thông lệ quốc tế và phù hợp với điều kiện thực tiễn của Việt Nam. Tuy nhiên, còn có những vấn đề về tổ chức bộ máy (Bộ máy lãnh đạo KTNN và cơ chế quản lý) cần tiếp tục nghiên cứu để hoàn thiện để đảm bảo tính hiệu quả của quản lý.

- Hoàn thiện mô hình và cơ cấu tổ chức bộ máy phải phù hợp với tiến trình điều chỉnh cơ chế quản lý kiểm toán. KTNN Việt Nam hiện thực hiện cơ chế quản lý theo “chế độ thủ trưởng”; điều này đã được quy định trong Luật KTNN 2005 và 2015. Tuy nhiên, thông lệ quốc tế trong quản lý KTNN là “chế độ đồng sự”. Mặc dù, mỗi cơ chế quản lý đều có mặt ưu việt và hạn chế nhất định, do vậy, ngay cả trong điều kiện thực hiện “chế độ thủ trưởng” hoặc từng bước chuyển đổi sang “chế độ đồng sự” thì việc cần có sự điều chỉnh để hạn chế những khiếm khuyết của “chế độ thủ trưởng” là cần thiết. Điều đó dẫn đến cần có sự điều chỉnh cụ thể về mô hình và cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN.

- Tạo môi trường ổn định cho sự phát triển, hoàn thiện tương đối thường xuyên của các yếu tố nội dung tổ chức bộ máy của KTNN. Hình thức tổ chức bộ máy phải không những phù hợp với nội dung tổ chức bộ máy mà nó còn cần đảm bảo được tính ổn định, tạo môi trường cho sự phát triển của nội dung tổ chức bộ máy. Điều đó đặt ra cho việc thiết kế, hoàn thiện mô hình tổ chức bộ máy và cơ cấu tổ chức bộ máy phải đảm bảo tính ổn định lâu dài hơn so với sự thay đổi, điều chỉnh của những yếu tố về phân công nhiệm vụ, phân cấp quản lý, sự phát triển của lượng lượng KTV nhà nước và công nghệ kiểm toán.

3.1.2.2. Định hướng hoàn thiện nội dung tổ chức bộ máy.

Ba yếu tố về nội dung tổ chức bộ máy có quan hệ với nhau và chịu sự chi phối của chức năng và cơ chế quản lý của KTNN. Những định hướng chủ yếu trong hoàn thiện nội dung tổ chức bộ máy của KTNN gồm:

- Việc bổ sung, điều chỉnh, hoàn thiện sự phân công nhiệm vụ trong tổ chức bộ máy của KTNN phải đảm bảo toàn diện, hợp lý theo hướng chuyên môn hóa, đồng thời, tạo lập mối quan hệ giữa các đơn vị chặt chẽ, hiệu quả, hiệu lực. Theo một xu hướng có tính quy luật: hoạt động của KTNN trong thời kỳ mới thành lập thường chỉ giới hạn trong những chức năng, nhiệm vụ cơ bản; trong quá trình phát triển về số lượng, chất lượng lực lượng KTV nhà nước và quản lý hoạt động kiểm toán, KTNN sẽ từng bước phát triển, hoàn thiện các chức năng, nhiệm vụ của mình. Điều đó thể hiện rất rõ nét đối với KTNN Việt Nam: chức năng, phạm vi hoạt động của KTNN được mở rộng (Luật KTNN 2015) thì việc tiếp tục hoàn thiện phân công nhiệm vụ theo hướng chuyên môn hóa là cần thiết. Mặt khác, sự phân công chuyên môn hóa ngày càng sâu lại đòi hỏi hoạt động phối hợp giữa các đơn vị, bộ phận cần được tổ chức ở trình độ cao hơn để không dẫn đến chuyên môn hóa trở thành sức cản đối với hiệu quả hoạt động.

- Đẩy mạnh phân cấp quản lý kiểm toán của KTNN cho các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực nhằm phát huy hiệu quả, hiệu lực quản lý của 2 cấp quản lý kiểm toán. Việc định hình 2 cấp quản lý như hiện tại của KTNN là phù hợp với quy mô và phạm vi hoạt động kiểm toán; tuy nhiên, hiện tại, sự phân cấp quản lý giữa 2 cấp quản lý kiểm toán còn nhiều bất cập, đặc biệt là việc phân cấp quản lý kiểm toán cho cấp KTNN khu vực và KTNN chuyên ngành chưa phù hợp với “tầm quản lý”, dẫn đến vừa không phát huy được hiệu quả, hiệu lực của cấp này, vừa tạo sự “ôm đồm”, hạn chế hiệu quả của cấp KTNN. Việc hoàn thiện phân cấp quản lý kiểm toán là một yêu cầu cấp thiết.

- Phát triển lực lượng KTV nhà nước theo hướng chuyên nghiệp hóa kết hợp với hiện đại hóa hoạt động KTNN. Việc phát triển lực lượng KTV nhà nước của KTNN Việt Nam là yêu cầu cấp bách. Trong ngắn hạn, việc tăng số lượng KTV nhà nước là cần thiết; tuy nhiên, trong trung hạn và dài hạn, vấn đề chất lượng lực lượng

KTV nhà nước mới là yếu tố quyết định lực lượng kiểm toán. Do vậy, vấn đề chuyên nghiệp hóa và hiện đại hóa hoạt động kiểm toán nhà nước là vấn đề quyết định trong sự phát triển về tổ chức bộ máy và hiệu lực hoạt động KTNN.

3.2. Những giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

3.2.1. Nhóm giải pháp hoàn thiện mô hình tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

3.2.1.1. Hoàn thiện các quy định về mô hình tổ chức bộ máy quản lý trực tuyến – chức năng

Từ thực tiễn, KTNN đã khẳng định sự hợp lý, hiệu quả của mô hình tổ chức bộ máy quản lý trực tuyến – chức năng.

- Nội dung hoàn thiện các quy định về mô hình tổ chức bộ máy của KTNN được thể hiện: i) Xác định rõ nguyên tắc cơ bản của mô hình tổ chức bộ máy quản lý của KTNN là mô hình Trực tuyến – Chức năng; trong đó, quản lý trực tuyến là chủ đạo, quản lý chức năng là hỗ trợ; ii) Xác định đối tượng của bộ máy quản lý trực tuyến là hoạt động kiểm toán nhà nước, bao gồm các cấp độ kế hoạch: dài hạn, trung hạn, hàng năm và từng cuộc kiểm toán; các chức năng: kế hoạch, tổ chức, điều hành, kiểm tra; iii) Nguyên tắc quản lý trực tuyến là dựa trên sự phân cấp quản lý giữa Tổng KTNN và các Kiểm toán trưởng phù hợp với phạm vi quản lý của mỗi cấp; iv) Nguyên tắc quản lý chức năng là dựa trên sự phân công nhiệm vụ tham mưu cho các đơn vị, bộ phận tham mưu của mỗi cấp quản lý phù hợp với chức năng, quyền và trách nhiệm của mỗi cấp quản lý kiểm toán; v) Các đơn vị, bộ phận tham mưu quản lý chức năng cho mỗi cấp quản lý kiểm toán có thể được ủy quyền một cách thích hợp để đảm bảo quá trình thực hiện nhanh và thông suốt; tuy nhiên, các quyết định quản lý thì không được ủy quyền.

- Các biện pháp để thực hiện những nội dung hoạt động trên: i) Nghiên cứu, xây dựng các quy định, xác định rõ, đầy đủ các nhiệm vụ, quyền hạn, trách nhiệm của mỗi cấp quản lý đối với hoạt động kiểm toán (sẽ nghiên cứu sâu hơn ở Nhóm giải pháp hoàn thiện phân cấp quản lý ở các mục sau); ii) Nghiên cứu, xây dựng các quy định về việc phân công và ủy quyền của mỗi cấp quản lý kiểm toán cho các đơn vị, bộ phận tham mưu của mỗi cấp (sẽ nghiên cứu sâu hơn ở Nhóm giải pháp hoàn

thiện phân công nhiệm vụ ở các mục sau).

3.2.1.2. Từng bước hoàn thiện mô hình tổ chức bộ máy lãnh đạo Kiểm toán nhà nước theo thông lệ quốc tế

Việc hoàn thiện mô hình tổ chức bộ máy lãnh đạo KTNN được thể hiện ở các nội dung chính sau:

- Định hướng trong dài hạn: i) Mô hình tổ chức bộ máy lãnh đạo KTNN theo “chế độ đồng sự” cần được quy định trong Luật KTNN; bộ máy lãnh đạo KTNN là một tập thể (Hội đồng KTNN), trong đó gồm có: Chủ tịch KTNN, các Phó Chủ tịch KTNN, Tổng thư ký (giữ vai trò giám đốc điều hành) và một số ủy viên hội đồng KTNN (cấp Vụ trưởng); ii) Hội đồng KTNN (theo chế độ đồng sự) có chức năng, nhiệm vụ: quyết định tất cả các hoạt động, chương trình trong dài hạn, trung hạn, ngắn hạn của KTNN; các quy định về tổ chức, hoạt động của KTNN; đồng thời, xử lý các hoạt động phức tạp, quan trọng, có tác động rộng (các báo cáo kiểm toán năm, báo cáo kiểm toán phức tạp ...). Bộ máy điều hành (đứng đầu là Tổng thư ký) thực hiện chức năng, nhiệm vụ điều hành hoạt động của KTNN theo kế hoạch, chương trình, các quy định ... đã được Hội đồng KTNN phê chuẩn.

- Định hướng trong ngắn hạn và trung hạn: i) Duy trì mô hình tổ chức bộ máy lãnh đạo KTNN theo Luật KTNN hiện hành; tuy nhiên, để khắc phục những hạn chế của “chế độ thủ trưởng” hiện hành, cần có giải pháp tăng cường chức năng, nhiệm vụ của Hội đồng KTNN. ii) Vai trò và chức năng, nhiệm vụ của Hội đồng KTNN cần được bổ sung thêm: tư vấn cho Tổng KTNN khi quyết định các hoạt động, chương trình trong dài hạn, trung hạn, ngắn hạn của KTNN; các quy định về tổ chức, hoạt động của KTNN; đồng thời, xử lý các hoạt động phức tạp, quan trọng, có tác động rộng (các báo cáo kiểm toán năm, báo cáo kiểm toán phức tạp ...).

- Những biện pháp để thực hiện những nội dung hoạt động trên: i) Tiếp tục nghiên cứu về mô hình và cơ chế hoạt động của mô hình tổ chức bộ máy lãnh đạo KTNN theo “chế độ đồng sự” để tạo lập cơ sở lý luận và thực tiễn cho hoàn thiện mô hình tổ chức và cơ chế quản lý KTNN. ii) Nghiên cứu, xây dựng và ban hành quy định về tổ chức, chức năng, nhiệm vụ của Hội đồng KTNN theo hướng mở rộng chức năng nhiệm vụ, có sự tương đồng với Hội đồng KTNN trong “chế độ đồng

sự”; tuy nhiên, chỉ dừng lại ở vai trò tư vấn cho Tổng KTNN trong các quyết định quản lý để phù hợp với các quy định của Luật KTNN 2015.

3.2.2. Nhóm giải pháp hoàn thiện cơ cấu tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

3.2.2.1. Thành lập KTNN chuyên ngành Kiểm toán hoạt động và các phòng Kiểm toán hoạt động tại các đơn vị kiểm toán

Việc bổ sung thêm chức năng KTHĐ của KTNN là vấn đề đã được dự liệu trước, đòi hỏi phải bổ sung thêm đơn vị KTNN chuyên ngành KTHĐ và các phòng KTHĐ của các KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực. Những cơ sở xây dựng và cho giải pháp này như sau:

- KTHĐ là một chức năng kiểm toán phát triển ở trình độ cao để đáp ứng yêu cầu nâng cao chất lượng quản lý tài chính, tài sản công của nhà nước. Do vậy, một mặt, KTHĐ cần hướng đến những mục tiêu “xuyên suốt” trong từng ngành, lĩnh vực của toàn quốc hoặc từng địa phương, đòi hỏi mỗi cấp quản lý kiểm toán cần có đơn vị, bộ phận tham mưu, chuyên môn hóa về KTHĐ để định hướng cho hoạt động và phương pháp nghiệp vụ kiểm toán cho toàn ngành hoặc từng khu vực; mặt khác, KTHĐ, do tính phức tạp cao nên đòi hỏi sự chuyên môn hóa theo từng chuyên ngành kiểm toán, nên tại mỗi KTNN chuyên ngành và mỗi KTNN khu vực cần thành lập một số bộ phận cấp phòng để chuyên thực hiện KTHĐ tại ngành, khu vực được phân công.

- Những nhiệm vụ chính của đơn vị, bộ phận KTHĐ: thực hiện cả 2 chức năng là tham mưu và tổ chức thực hiện KTHĐ, cụ thể: i) Tham mưu cho cấp quản lý về định hướng và kế hoạch kiểm toán trung hạn và hàng năm về KTHĐ; ii) Tổ chức hướng dẫn nghiệp vụ và tham mưu trong chỉ đạo KTHĐ thuộc cấp quản lý; iii) Chủ trì tổ chức thực hiện các cuộc KTHĐ do nhiều đơn vị, bộ phận tổ chức thực hiện và các cuộc kiểm toán chuyên về KTHĐ do đơn vị tổ chức thực hiện.

- Những biện pháp để thực hiện những nội dung hoạt động trên: i) Nghiên cứu, xây dựng đề án về tổ chức - nhân sự của việc thành lập đơn vị, bộ phận KTHĐ; ii) Nghiên cứu, xây dựng các quy định về tổ chức và hoạt động của các đơn vị, bộ phận KTHĐ.

Việc thành lập các đơn vị, bộ phận KTHĐ trong cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN sẽ tạo tiền đề về tổ chức bộ máy cho sự chuyển hướng, phát triển về chất trong hoạt động kiểm toán của KTNN.

3.2.2.2. Thành lập bộ phận Kiểm toán nội bộ

Việc bổ sung thêm chức năng KTNB của KTNN đòi hỏi phải cần bổ sung thêm một tổ chức thực hiện KTNB của KTNN. Những cơ sở, mô hình tổ chức của bộ phận KTNB như sau:

- Cơ sở xây dựng bộ máy chuyên về KTNB: i) KTNB là một công cụ quan trọng và phổ biến đối với các tổ chức công; nó giúp cho người đứng đầu có thể có những thông tin trung thực, khách quan về tình hình quản lý và sử dụng tài chính, tài sản công trong tổ chức mình để đưa ra các quyết định quản lý đúng đắn; ii) Nguyên tắc về tổ chức và hoạt động của KTNB có sự tương đồng với nguyên tắc của kiểm toán chung, đó là: độc lập; trung thực, khách quan.

- Mô hình tổ chức KTNB của KTNN có thể lựa chọn như sau: i) Thành lập một đơn vị cấp vụ về KTNB, trực thuộc Tổng KTNN, hoạt động theo sự chỉ đạo của Tổng KTNN (hoặc Phó Tổng KTNN do Tổng KTNN ủy quyền). Mô hình này là phù hợp với đặc điểm và nguyên tắc về tổ chức và hoạt động của KTNB; tuy nhiên, trong điều kiện ở Việt Nam hiện nay, Nhà nước đang hạn chế việc tăng các đầu mối đơn vị cấp vụ thì việc thành lập KTNB theo mô hình này là chưa khả thi; ii) Thành lập Phòng KTNB thuộc Thanh tra KTNN; hoạt động kiểm toán nội bộ trực thuộc Tổng KTNN (hoặc Phó Tổng KTNN được Tổng KTNN ủy quyền). Mô hình tổ chức này tương đối gọn, phù hợp với quy mô quản lý tài chính, tài sản công của KTNN và không tăng thêm đơn vị cấp Vụ của KTNN, thuộc thẩm quyền quyết định của Tổng KTNN; mặt khác, với mô hình tổ chức này, ngoài hoạt động KTNB (thường hoạt động tương đối mang tính thời vụ), Phòng KTNB có thể phối hợp thực hiện với các phòng khác thuộc Thanh tra KTNN trong thanh tra công chức công vụ, liên quan đến quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công.

- Các biện pháp để thực hiện những nội dung hoạt động trên: i) Nghiên cứu, xây dựng đề án về tổ chức - nhân sự của việc thành lập Phòng KTNB thuộc Thanh tra KTNN; ii) Nghiên cứu và quy định với cơ chế hoạt động có tính đặc thù của

Phòng KTNN trong mối quan hệ với Tổng KTNN và với Chánh Thanh tra KTNN.

3.2.3. Nhóm giải pháp hoàn thiện và phân công chức năng, nhiệm vụ của Kiểm toán nhà nước

3.2.3.1. Xác định và phân công nhiệm vụ kiểm toán hoạt động

Việc triển khai thực hiện chức năng kiểm toán hoạt động trong cơ cấu tổ chức của KTNN gồm các nội dung chính sau:

- Phân công những nhiệm vụ chính cho KTNN chuyên ngành KTHĐ, gồm: i) Nghiên cứu, xây dựng các quy trình, hướng dẫn về nghiệp vụ KTHĐ của KTNN; ii) Chủ trì nghiên cứu để tham mưu cho Tổng KTNN về phương hướng, kế hoạch KTHĐ trung hạn và hàng năm của KTNN; iii) Hướng dẫn các KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực xây dựng kế hoạch KTHĐ trung hạn, hàng năm và phương thức tổ chức các cuộc KTHĐ trong năm; iv) Chủ trì tổ chức các cuộc kiểm toán liên đơn vị (gồm cả các KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực thực hiện) hoặc các cuộc KTHĐ do Tổng KTNN giao cho đơn vị.

- Phân công những nhiệm vụ chính cho các Phòng KTHĐ thuộc các KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực, gồm: i) Nghiên cứu, hướng dẫn về nghiệp vụ KTHĐ cho các phòng nghiệp vụ của đơn vị; ii) Chủ trì nghiên cứu để tham mưu cho Kiểm toán trưởng về phương hướng, kế hoạch KTHĐ trung hạn và hàng năm của đơn vị; iii) Hướng dẫn các Phòng nghiệp vụ kiểm toán của đơn vị trong định hướng các chuyên đề KTHĐ thuộc kế hoạch kiểm toán năm thuộc Phòng quản lý; iv) Chủ trì tổ chức các cuộc kiểm toán liên phòng (gồm cả các phòng nghiệp vụ kiểm toán khác cùng thực hiện) hoặc các cuộc KTHĐ do Kiểm toán trưởng giao cho phòng.

- Các biện pháp để thực hiện những nhiệm vụ trên: i) Nghiên cứu, xây dựng một đề án và lộ trình (ít nhất trong khoảng 5 năm) tổng thể để triển khai, phát triển KTHĐ của KTNN; ii) Thành lập một tổ chức (dưới sự chủ trì của KTNN chuyên ngành KTHĐ) nghiên cứu để xây dựng chuẩn mực, quy trình và hướng dẫn chuyên môn nghiệp vụ KTHĐ của KTNN; iii) Xây dựng chương trình đào tạo, bồi dưỡng về KTHĐ cho KTV nhà nước; iv) Xây dựng kế hoạch KTHĐ trung hạn và các phương thức tổ chức triển khai kiểm toán hoạt động của KTNN.

3.2.3.2. Xác định và phân công nhiệm vụ Kiểm toán nội bộ

Những nhiệm vụ KTNB và những biện pháp để thực hiện giải pháp:

- Nhiệm vụ của Phòng KTNB trực thuộc Thanh tra KTNN: i) Nghiên cứu, xây dựng phương hướng và kế hoạch KTNB trung hạn và hàng năm của KTNN; trong đó, lưu ý là nhiệm vụ KTNB của KTNN gồm cả kiểm toán BCTC, KTTT, KTHĐ đối với tất cả các đơn vị trực thuộc KTNN; ii) Triển khai tổ chức thực hiện KTNB theo kế hoạch hàng năm đã được Tổng KTNN phê duyệt; iii) Hướng dẫn nghiệp vụ KTNB cho các KTNN khu vực và các đơn vị sự nghiệp để các đơn vị này chủ động thực hiện một số hoạt động phục vụ cho quản lý của đơn vị (các đơn vị này được phân cấp quản lý tài chính và tài sản công); iv) Xây dựng kế hoạch hàng năm và tổ chức phối hợp với các phòng thanh tra của Thanh tra KTNN trong nhiệm vụ liên quan để thanh tra quản lý tài chính, tài sản công.

- Các biện pháp để thực hiện những nhiệm vụ trên: i) Nghiên cứu, xây dựng một đề án tổng thể để triển khai, phát triển KTNB của KTNN; trong đó xác định nhiệm vụ KTNB của Phòng KTNB và hướng dẫn hoạt động KTNB (nếu có thể áp dụng cho các đơn vị); ii) Thành lập một tổ chức nghiên cứu để xây dựng chuẩn mực, quy trình và hướng dẫn chuyên môn nghiệp vụ KTNB của KTNN (hiện nay ở Việt Nam chưa có tổ chức nào ban hành các văn bản hướng dẫn này); iii) Tổ chức đào tạo, bồi dưỡng về nghiệp vụ cho KTV nội bộ của KTNN.

3.2.3.3. Điều chỉnh nhiệm vụ thanh tra và kiểm soát chất lượng kiểm toán đối với hoạt động kiểm toán

Trong thực tế, hoạt động KSCLKT và thanh tra hoạt động kiểm toán của KTNN đang trùng lắp, kém hiệu quả đối với trường hợp thanh tra theo kế hoạch (không dựa trên cơ sở có đơn thư tố cáo hoặc phát hiện dấu hiệu vi phạm pháp luật); sự trùng lắp về cả đối tượng, phạm vi, phương pháp ...; đòi hỏi cần điều chỉnh hoạt động này một cách hợp lý.

- Nội dung điều chỉnh để khắc phục sự trùng lắp, kém hiệu quả đối với hai hoạt động của hai đơn vị trên: i) Cần phân định rõ hoạt động kiểm toán thuộc đối tượng thanh tra và KSCLKT, trên cơ sở đó, phân định rõ nhiệm vụ của thanh tra và KSCLKT đối với hoạt động này; ii) Hoạt động KSCLKT là hoạt động thường

xuyên, thực hiện với tất cả các cuộc kiểm toán do Vụ Chế độ và KSCLKT và các Kiểm toán trưởng thực hiện (sự phân cấp giữa các đơn vị này được trình bày trong Nhóm giải pháp về phân cấp quản lý ở các mục sau). Khi thực hiện KSCLKT, các đơn vị phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật thì mới chuyển hồ sơ sang để Thanh tra KTNN tiến hành thanh tra; iii) Thanh tra hoạt động kiểm toán do Thanh tra KTNN thực hiện chỉ tiến hành trong các trường hợp: các đơn vị chuyển hồ sơ có dấu hiệu vi phạm pháp luật của cuộc kiểm toán, đề nghị Thanh tra KTNN tiến hành thanh tra; có đơn thư tố giác và có bằng chứng về vi phạm pháp luật của hoạt động kiểm toán; trường hợp đặc biệt, do Tổng KTNN quyết định, đối với hoạt động kiểm toán có rủi ro lớn, khả năng xảy ra vi phạm pháp luật rất cao.

- Các biện pháp để thực hiện những nhiệm vụ trên: i) Nghiên cứu, xây dựng lại các quy định về tổ chức và hoạt động của Thanh tra KTNN và KSCLKT của KTNN để đáp ứng yêu cầu điều chỉnh nhiệm vụ của các đơn vị trên; ii) Nghiên cứu, xây dựng các hướng dẫn nghiệp vụ KSCLKT và thanh tra KTNN đối với hoạt động kiểm toán phù hợp với mục đích của mỗi loại hoạt động trên; iii) Nghiên cứu, xây dựng các quy định về mối quan hệ phối hợp và các quy định về chuyển giao vụ việc khi KSCLKT phát hiện các dấu hiệu vi phạm pháp luật trong hoạt động kiểm toán, chuyển sang thực hiện thanh tra.

3.2.3.4. Hoàn thiện chức năng và phân công nhiệm vụ thực hiện quản lý kế hoạch kiểm toán

Quản lý kế hoạch kiểm toán là một hoạt động cơ bản trong quản lý kiểm toán của KTNN. Để thực hiện quản lý kiểm toán hiệu quả, các SAI thực hiện quản lý qua công cụ kế hoạch kiểm toán, bao gồm: kế hoạch kiểm toán trung hạn, kế hoạch kiểm toán năm và kế hoạch từng cuộc kiểm toán. KTNN Việt nam đã và đang thực hiện quản lý kiểm toán qua công cụ kế hoạch kiểm toán; tuy nhiên, việc chưa có quy định đầy đủ, chặt chẽ về công tác quản lý kế hoạch và chưa lập kế hoạch kiểm toán trung hạn là một hạn chế lớn đối với công tác quản lý kiểm toán của KTNN.

- Nội dung nhiệm vụ quản lý kế hoạch kiểm toán được thể hiện: i) Phân công Vụ Tổng hợp chịu trách nhiệm giúp Tổng KTNN chủ trì tổ chức thực hiện quản lý kế hoạch kiểm toán của KTNN; ii) Phân công các KTNN chuyên ngành và các

KTNN khu vực chịu trách nhiệm quản lý kế hoạch kiểm toán của đơn vị mình theo phạm vi nhiệm vụ được phân công; iii) Xác định phạm vi quản lý kế hoạch kiểm toán đầy đủ, toàn diện, gồm: kế hoạch kiểm toán trung hạn, kế hoạch kiểm toán năm và kế hoạch từng cuộc kiểm toán; iv) Xác định các nhiệm vụ trong quản lý kế hoạch kiểm toán gồm: chuẩn bị và xây dựng kế hoạch; tổ chức theo dõi việc thực hiện kế hoạch; thực hiện điều chỉnh kế hoạch khi cần thiết; tổng hợp kết quả thực hiện và đánh giá công tác quản lý kế hoạch kiểm toán;

- Các biện pháp để thực hiện những nhiệm vụ trên: i) Nghiên cứu, xây dựng các quy định về công tác kế hoạch kiểm toán của KTNN; trong đó, quy định cụ thể các phần về: kế hoạch kiểm toán trung hạn, kế hoạch kiểm toán năm và kế hoạch kiểm toán từng cuộc kiểm toán. Nội dung quan trọng của các quy định là quy định thẩm quyền của mỗi cấp quản lý kiểm toán trong công tác kế hoạch; quy định quyền và trách nhiệm của đơn vị chủ trì và các đơn vị liên quan trong công tác kế hoạch; ii) Xây dựng các văn bản hướng dẫn về trình tự, phương pháp, thủ tục trong toàn bộ quy trình quản lý kế hoạch đối với từng loại: kế hoạch kiểm toán trung hạn, kế hoạch kiểm toán năm và kế hoạch từng cuộc kiểm toán; iii) Xây dựng hệ thống cơ sở dữ liệu hỗ trợ cho công tác quản lý kế hoạch kiểm toán; trong đó, 2 loại dữ liệu cơ bản: dữ liệu về đơn vị được kiểm toán và dữ liệu về kết quả kiểm toán cần được xây dựng, cập nhật, dựa trên ứng dụng CNTT trong hoạt động của KTNN.

3.2.4. Nhóm giải pháp hoàn thiện phân cấp quản lý hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước

Việc phân cấp quản lý kiểm toán của KTNN là một quá trình phát triển, thay đổi được thể hiện rất rõ nét trong các thời kỳ phát triển của KTNN. Cùng với sự phát triển về quy mô tổ chức và số lượng tổ chức bộ máy của KTNN, việc phân cấp quản lý kiểm toán dần hình thành, mở rộng; tuy nhiên, việc phân cấp quản lý là một trong những hoạt động còn nhiều vấn đề phải tiếp tục nghiên cứu, hoàn thiện.

3.2.4.1. Xác định những nội dung cơ bản trong phân cấp quản lý kiểm toán

Luật KTNN hiện hành không có quy định về phân cấp quản lý kiểm toán, do vậy, mọi nội dung về phân cấp quản lý kiểm toán do Tổng KTNN quy định; Tổng KTNN chưa có văn bản quy định về nguyên tắc trong phân cấp quản lý kiểm toán,

do vậy, những quy định cụ thể trong hoạt động quản lý liên quan đến phân cấp quản lý kiểm toán thường thiếu đồng bộ, thiếu ổn định hoặc không hợp lý, mâu thuẫn giữa các quy định. Do vậy, KTNN cần ban hành văn bản quy định có tính nguyên tắc về phân cấp quản lý kiểm toán.

Việc phân cấp quản lý kiểm toán cần thể hiện những định hướng có tính nguyên tắc, làm cơ sở cho những quy định cụ thể về phân cấp quản lý kiểm toán từng loại hoạt động với các nội dung cụ thể sau:

- Cần định hướng chung về các hoạt động quản lý cần tập trung thống nhất quản lý và những hoạt động quản lý cần được phân cấp quản lý; cụ thể: hoạt động quản lý kiểm toán không phân cấp là: thanh tra; các hoạt động quản lý còn lại: quản lý kế hoạch kiểm toán, quản lý nhân sự kiểm toán, KSCLKT đều được phân cấp quản lý ở các mức độ khác nhau;

- Hoạt động thanh tra KTNN không phân cấp, các KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực chỉ thực hiện hoạt động phối hợp trong hoạt động thanh tra;

- Hoạt động quản lý kế hoạch kiểm toán được phân cấp theo hướng: quản lý kế hoạch kiểm toán trung hạn và hàng năm, chủ yếu tập trung quản lý của cấp KTNN, tại các đơn vị phân cấp quyền và trách nhiệm hạn chế; quản lý kế hoạch từng cuộc kiểm toán, phân cấp toàn diện cho KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực, KTNN chỉ thực hiện giám sát chung;

- Hoạt động tổ chức kiểm toán (tổ chức thực hiện từng cuộc kiểm toán), trong đó, gồm cả tổ chức nhân sự các đoàn kiểm toán, phân cấp hoàn toàn cho KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực; KTNN chỉ thực hiện giám sát chung;

- Hoạt động KSCLKT, thực hiện phân cấp theo hướng: KTNN hướng dẫn nghiệp vụ, thực hiện kiểm soát nhằm duy trì hoạt động KSCLKT tại các đơn vị, kiểm soát kết quả kiểm toán thông qua giám sát, thẩm định báo cáo kiểm toán các cuộc kiểm toán và kết quả kiểm toán năm; toàn bộ hoạt động KSCLKT được phân cấp cho các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực thực hiện.

Những quy định có tính nguyên tắc trong phân cấp quản lý kiểm toán trên được cụ thể hóa thành các quy định cụ thể trong phân cấp từng hoạt động quản lý kiểm toán cụ thể.

3.2.4.2. Hoàn thiện phân cấp quản lý kế hoạch kiểm toán

Việc hoàn thiện phân cấp quản lý kế hoạch kiểm toán cần đảm bảo tuân thủ các nguyên tắc trong tổ chức bộ máy, đặc biệt là phải tuân theo nguyên tắc: phân cấp quản lý kế hoạch kiểm toán phải phù hợp với phạm vi quản lý kiểm toán của mỗi cấp.

Nội dung quy định quyền và trách nhiệm trong quản lý kế hoạch kiểm toán:

- Về tổng quát: i) Cấp KTNN có quyền và trách nhiệm toàn diện trong quản lý kế hoạch kiểm toán toàn ngành; đồng thời, chỉ đạo, duy trì hoạt động quản lý kế hoạch kiểm toán tại mỗi KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực để đảm bảo sự thống nhất hoạt động của toàn ngành; ii) Phân định rõ việc phân cấp quản lý trực tiếp theo tính chất của kế hoạch kiểm toán: kế hoạch kiểm toán trung hạn và kế hoạch kiểm toán năm cần có sự phân cấp quản lý, còn kế hoạch các cuộc kiểm toán của mỗi KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực, thực chất là các biện pháp tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán năm, do vậy, toàn bộ hoạt động thuộc quyền và trách nhiệm của mỗi đơn vị. KTNN chỉ thực hiện chức năng kiểm tra, giám sát chung để đảm bảo sự tuân thủ các quy định trong tổ chức thực hiện kiểm toán;

- Đối với kế hoạch kiểm toán trung hạn, đây được coi là công cụ quản lý cơ bản để thực hiện được các mục tiêu hoạt động kiểm toán gắn với hoạt động quản lý và sử dụng tài chính, tài sản công của nhà nước (thể hiện trong các kế hoạch trung hạn của nhà nước); do vậy, quản lý kế hoạch kiểm toán trung hạn cần được tập trung ở cấp KTNN. KTNN thực hiện quyền và trách nhiệm trong việc hướng dẫn, phê duyệt, quyết định kế hoạch kiểm toán trung hạn; tổ chức theo dõi, điều chỉnh, tổng hợp và đánh giá tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán trung hạn. KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực thực hiện quyền và trách nhiệm trong việc xây dựng, bảo vệ, điều chỉnh theo yêu cầu của KTNN và cụ thể hóa kế hoạch kiểm toán trung hạn thành các kế hoạch kiểm toán các năm trong thời kỳ trung hạn.

- Đối với kế hoạch kiểm toán năm là biện pháp tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán trung hạn, được xây dựng hàng năm dựa trên cụ thể hóa và điều chỉnh kế hoạch kiểm toán trung hạn đã được chia ra hàng năm của đơn vị. Trong giai đoạn hiện nay, KTNN tập trung quản lý kế hoạch kiểm toán năm thể hiện ở quyền và

trách nhiệm trong việc hướng dẫn, phê duyệt, quyết định kế hoạch kiểm toán kiểm toán năm toàn ngành và đối với từng đơn vị kiểm toán; tổ chức tổng hợp và đánh giá kết quả thực hiện kế hoạch kiểm toán năm trong toàn ngành. KTNN chuyên ngành và KTNN khu vực thực hiện quyền và trách nhiệm trong việc xây dựng, bảo vệ, điều chỉnh và các biện pháp tổ chức thực hiện (thông qua tổ chức thực hiện các cuộc kiểm toán trong kế hoạch kiểm toán năm);

- Đối với kế hoạch từng cuộc kiểm toán, đây là biện pháp tổ chức thực hiện, do vậy, cấp KTNN chỉ tổ chức theo dõi thông qua các cơ quan tham mưu để cập nhật quá trình thực hiện tại các đơn vị; còn lại toàn bộ hoạt động quản lý kế hoạch gồm: xây dựng, phê duyệt, tổ chức thực hiện, điều chỉnh, đánh giá kết quả thực hiện và triển khai các biện pháp cụ thể trong tổ chức thực hiện đều thuộc quyền và trách nhiệm của các đơn vị kiểm toán.

Để thực hiện hoàn thiện phân cấp quản lý kế hoạch kiểm toán theo những nội dung trên, KTNN cần thực hiện các biện pháp cụ thể sau:

- Nghiên cứu, xây dựng quy định về công tác quản lý kế hoạch kiểm toán của KTNN; trong đó, quy định cụ thể về quyền và trách nhiệm của từng cấp quản lý kiểm toán về công tác quản lý kế hoạch kiểm toán, cụ thể đối với: kế hoạch kiểm toán trung hạn, kế hoạch kiểm toán năm và kế hoạch kiểm toán từng cuộc kiểm toán;

- Nghiên cứu, xây dựng quy định về Quy trình quản lý kế hoạch kiểm toán của mỗi cấp quản lý kiểm toán đối với từng loại: kế hoạch kiểm toán trung hạn, kế hoạch kiểm toán năm và kế hoạch từng cuộc kiểm toán.

Việc triển khai, tổ chức thực hiện đổi mới phân cấp quản lý kế hoạch kiểm toán của KTNN là một giải pháp để xác định đầy đủ, hợp lý quyền và trách nhiệm của mỗi cấp quản lý kiểm toán để nâng cao chất lượng quản lý kiểm toán.

3.2.4.3. Hoàn thiện phân cấp quản lý nhân sự kiểm toán

Trong điều kiện nguồn lực kiểm toán (KTV nhà nước) luôn tương đối thiếu so với nhu cầu, lại bị ràng buộc bởi thời gian kiểm toán theo Luật KTNN thì việc bố trí KTV nhà nước cần linh hoạt, chủ động. Vì vậy, cùng với việc phân cấp tổ chức thực

hiện kế hoạch kiểm toán năm thì việc quản lý nhân sự đoàn kiểm toán cũng được phân cấp cho các đơn vị kiểm toán là phù hợp, đồng bộ.

- Nội dung xác định quyền và trách nhiệm trong quản lý nhân sự kiểm toán: i) Kế hoạch về nhân sự của các đoàn kiểm toán trong năm cần được xây dựng ngay từ đầu năm phù hợp với phương thức tổ chức thực hiện và tiến độ thực hiện các cuộc kiểm toán trong năm; ii) Kiểm toán trưởng các đơn vị kiểm toán được giao toàn quyền việc bố trí, điều động, thay thế ... nhân sự các đoàn kiểm toán thuộc thẩm quyền quản lý để đảm bảo sử dụng hiệu quả, cân đối năng lực giữa các đoàn kiểm toán và kịp thời xử lý các hoạt động chuyên môn kiểm toán phát sinh trong quá trình thực hiện (điều chỉnh nội dung, thời gian, phạm vi cuộc kiểm toán); iii) Các đơn vị tham mưu (Vụ Tổ chức cán bộ, Vụ Chế độ và KSCLKT, Vụ Tổng hợp) thực hiện các hoạt động giám sát công tác quản lý nhân sự kiểm toán theo thẩm quyền.

- Các biện pháp để thực hiện hoàn thiện phân cấp quản lý nhân sự kiểm toán theo những nội dung trên: i) Nghiên cứu, xây dựng quy định về công tác quản lý nhân sự kiểm toán của KTNN; trong đó, quy định cụ thể về quyền và trách nhiệm của từng cấp quản lý trong quản lý nhân sự kiểm toán theo hướng phân cấp toàn bộ hoạt động quản lý nhân sự kiểm toán cho cấp Kiểm toán trưởng; KTNN thực hiện chức năng kiểm tra, giám sát đối với công tác quản trị nhân sự kiểm toán; ii) Xác định nội dung về hoàn thiện quản lý nhân sự kiểm toán trong Quy chế tổ chức và hoạt động của đoàn kiểm toán, gắn liền với quy trình tổ chức thực hiện cuộc kiểm toán.

3.2.4.4. Đổi mới phân cấp kiểm soát chất lượng kiểm toán

KSCLKT phải là một công cụ cho mỗi cấp quản lý thực hiện tốt nhất công tác kiểm toán của cấp mình, tránh trùng lặp hoặc bỏ trống kiểm soát.

- Những nội dung đổi mới phân cấp KSCLKT: i) Xác định rõ nguyên tắc trong phân định quyền và trách nhiệm KSCLKT của mỗi cấp quản lý phải phù hợp với phạm vi quản lý của mỗi cấp quản lý kiểm toán; ii) Cấp Tổng KTNN, Vụ Chế độ và KSCLKT là cơ quan chuyên môn giúp việc về KSCLKT, với phạm vi quản lý toàn ngành về hoạt động kiểm toán, hoạt động KSCLKT cần tập trung vào các nhiệm vụ: kiểm soát để đảm bảo duy trì một cách hiệu quả hoạt động KSCLKT của cấp Kiểm

toán trưởng; thực hiện một số hoạt động KSCLKT tại các đoàn kiểm toán để đánh giá về chất lượng hoạt động KSCLKT của cấp Kiểm toán trưởng; trực tiếp tổ chức kiểm soát tổng thể về phương án tổ chức kiểm toán năm và báo cáo kết quả kiểm toán năm của cấp Kiểm toán trưởng mỗi đơn vị kiểm toán; iii) Cấp Kiểm toán trưởng được phân quyền và trách nhiệm: tổ chức thực hiện KSCLKT tất cả các cuộc kiểm toán thuộc thẩm quyền quản lý; chủ động lựa chọn các phương thức tổ chức KSCLKT thích hợp với đặc điểm của từng đoàn kiểm toán.

- Các biện pháp để thực hiện đổi mới phân cấp KSCLKT theo những nội dung trên: i) Nghiên cứu, xây dựng lại quy định về KSCLKT của KTNN; trong đó, quy định cụ thể về quyền và trách nhiệm của từng cấp quản lý trong KSCLKT theo hướng phân cấp toàn bộ hoạt động KSCLKT cho cấp Kiểm toán trưởng; cấp Tổng KTNN thực hiện chức năng KSCLKT tổng quát hoạt động và kết quả kiểm toán năm, kiểm tra, giám sát đối với công tác KSCLKT của cấp Kiểm toán trưởng; ii) Nghiên cứu, xây dựng quy định về hướng dẫn về phạm vi giám sát (thông qua các thông tin do các đoàn kiểm toán cung cấp thường xuyên theo quy định) nhằm giảm thiểu sự trùng lặp không cần thiết để tập trung vào những hoạt động quan trọng cần giám sát: kế hoạch, báo cáo của các cuộc kiểm toán.

3.2.5. Nhóm giải pháp phát triển lực lượng Kiểm toán viên nhà nước

Phát triển lực lượng KTV nhà nước là nhiệm vụ thường xuyên của KTNN. Chiến lược phát triển KTNN trong thời kỳ đến năm 2020 đã đặt công tác phát triển KTV nhà nước trước những yêu cầu mới, đó là: chuyên nghiệp hóa và hiện đại hóa hoạt động của KTNN. Những nhiệm vụ đó đòi hỏi phải đổi mới mạnh mẽ công tác quản lý KTV nhà nước.

3.2.5.1. Phát triển về số lượng và xây dựng cơ cấu tuyển dụng Kiểm toán viên nhà nước hợp lý

Việc phát triển về số lượng KTV là cấp thiết; theo dự đoán, kế hoạch về số lượng KTV nhà nước đến năm 2020 (chuyển kế hoạch đến năm 2017 sang 2020 do sự thay đổi chính sách của nhà nước) sẽ là 2080 (tăng thêm so với hiện tại là 670 người), đồng thời, phải đáp ứng được yêu cầu chuyển hướng hoạt động kiểm toán của KTNN.

Những nội dung phát triển về số lượng và xây dựng cơ cấu tuyển dụng KTV nhà nước hợp lý được thể hiện: i) Cần tuyển dụng KTV nhà nước trong giai đoạn 2017 – 2020 để đảm bảo đủ về số lượng, đồng thời, không tạo nên hiện tượng “phát triển nóng” (tạo nên cơ cấu có sự đột biến về KTV dự bị, tập sự), gây bất lợi cho hoạt động kiểm toán; ii) Cơ cấu tuyển dụng cần được xác định theo hướng: sửa chữa sự bất cập trong cơ cấu chuyên ngành đào tạo của KTV nhà nước hiện nay (90% số KTV ngành học kinh tế có chuyên ngành đào tạo là kế toán nên rất thiếu các chuyên ngành về quản lý tài chính và quản lý NSNN; 90% KTV ngành học kỹ thuật có các chuyên ngành đào tạo là kỹ sư kỹ thuật nên rất thiếu các chuyên ngành về kỹ sư kinh tế - kỹ thuật ...); mặt khác, cần tăng cường tuyển dụng các KTV nhà nước từ nguồn đã có kinh nghiệm thực tiễn phù hợp với chuyên ngành được đào tạo (trên 5 năm).

- Các biện pháp để thực hiện những nội dung hoạt động trên: i) Quy hoạch lại về chuyên môn của đội ngũ KTV nhà nước phù hợp với chiến lược phát triển KTNN đến 2020; từ đó, xác định nhu cầu về tuyển dụng mới và nhu cầu đào tạo lại KTV nhà nước; ii) Xây dựng kế hoạch tuyển dụng KTV nhà nước đến năm 2020 phù hợp với nhu cầu theo những định hướng: ưu tiên tuyệt đối cho các dự tuyển viên các chuyên ngành quản lý tài chính, quản lý ngân sách nhà nước, kỹ sư kinh tế - kỹ thuật và những dự tuyển viên có kinh nghiệm thực tiễn các chuyên ngành trên.

3.2.5.2. Chuyên nghiệp hóa hoạt động của Kiểm toán viên nhà nước

Kiểm toán là một loại hoạt động nghề nghiệp đòi hỏi chuyên môn cao và tổ chức hoạt động chuyên nghiệp, phù hợp với luật pháp Việt Nam và những thông lệ kiểm toán công quốc tế.

- Những nội dung để chuyên nghiệp hóa hoạt động của KTV nhà nước: i) Hoàn thiện cơ cấu chuyên ngành của KTV nhà nước phù hợp với yêu cầu phát triển KTNN. Trước yêu cầu phát triển của KTNN, ngoài hoạt động tuyển dụng mới, cần dựa trên cơ cấu chuyên ngành hiện tại của KTV để có kế hoạch và lộ trình đào tạo lại, đào tạo bổ sung dưới nhiều hình thức để đảm bảo cho KTV có năng lực chuyên môn đáp ứng được yêu cầu hoạt động kiểm toán trong thời kỳ mới; ii) Xây dựng và hình thành cơ cấu ngạch KTV hợp lý. Để chuyên nghiệp hóa hoạt động của KTV thì

cần có cơ cấu ngạch KTV hợp lý; đây là một điều kiện cần thiết cho việc đảm bảo chất lượng lực lượng KTV nhà nước. Cơ cấu ngạch KTV nhà nước hợp lý được xác định trong Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2020, có: số KTV cao cấp là 3% (63 người, tăng thêm 31 người); KTV chính là 20% (416 người, tăng thêm 171 người); số còn lại là KTV và KTV dự bị [16, chiến lược 2].

iii) Phát triển năng lực theo hướng phân công chuyên môn hóa KTV nhà nước (hiện tại đã được định hình chuyên môn hóa) theo yêu cầu hoạt động kiểm toán trong thời kỳ mới, đó là, chuyển từ kiểm toán BCTC nâng lên kiểm toán tài chính và tham gia KTHĐ ở lĩnh vực đã được phân công; một bộ phận KTV nhà nước cần được đào tạo hình thành lực lượng KTV chuyên thực hiện KTHĐ; iv) Nâng cao năng lực đội ngũ KTV nhà nước là công chức lãnh đạo, quản lý nhằm đảm bảo tuân thủ đúng đắn hệ thống chuẩn mực, các quy trình và phương pháp nghiệp vụ kiểm toán của KTNN. Đây thực chất là việc phát huy vai trò quản lý nhằm đảm bảo mọi quy định của KTNN được thực thi có hiệu lực trong thực tiễn kiểm toán.

- Các biện pháp để thực hiện những nội dung hoạt động trên: i) Trước hết, cần rà soát, hoàn thiện về quy hoạch và kế hoạch về phát triển đội ngũ KTV lãnh đạo, quản lý, các ngạch KTV nhà nước trên nền chiến lược và kế hoạch phát triển KTNN đến năm 2000; ii) Tiếp tục hoàn thiện đồng bộ hệ thống chuẩn mực, quy trình và phương pháp nghiệp vụ kiểm toán theo hướng, một mặt, cụ thể hóa, hướng dẫn thực hành trong từng chuyên ngành kiểm toán (hiện chuẩn mực kiểm toán chưa hướng dẫn từng lĩnh vực, chuyên ngành kiểm toán), xây dựng và hướng dẫn thực hành KTHĐ (hiện chưa xây dựng); mặt khác, tiếp tục hoàn thiện, cụ thể hóa các quy định cụ thể về đạo đức và ứng xử của KTV nhà nước; iii) Xây dựng lại kế hoạch, các chương trình và tổ chức thực hiện các chương trình đào tạo, đào tạo lại, bồi dưỡng KTV nhà nước theo từng đối tượng và yêu cầu phù hợp (KTV lãnh đạo, quản lý; các ngạch KTV; đào tạo lại, bổ sung chuyên ngành ...); iv) Tăng cường hiệu lực quản lý kiểm toán các cấp: cấp Tổng KTNN, cấp Kiểm toán trưởng, Trưởng đoàn, Tổ trưởng kiểm toán nhằm đảm bảo tính chuyên nghiệp kiểm toán được duy trì trong hiện thực kiểm toán.

Chuyên nghiệp hóa hoạt động kiểm toán là một mục tiêu, nhiệm vụ chiến lược của KTNN, cần được tổ chức thực hiện theo từng giai đoạn và thường xuyên được đánh giá, bổ sung các nội dung phù hợp với sự phát triển của trình độ công nghệ kiểm toán.

3.2.6. Các giải pháp hỗ trợ hoàn thiện tổ chức bộ máy của Kiểm toán nhà nước

Trong thời kỳ hiện nay, có 2 loại hoạt động hết sức quan trọng tác động đến hiện đại hóa hoạt động của KTNN là ứng dụng CNTT và nghiên cứu chuyển giao công nghệ và đào tạo, bồi dưỡng KTV nhà nước.

3.2.6.1. Phát triển ứng dụng công nghệ thông tin trong hoạt động kiểm toán

Ứng dụng CNTT trong hoạt động của KTNN đã được triển khai thực hiện từ năm 2001. Trong hơn 15 năm, hoạt động này đã mang lại những kết quả nhất định; tuy nhiên, hoạt động cơ bản, quyết định việc ứng dụng CNTT trong hoạt động kiểm toán là xây dựng và áp dụng trong thực tiễn những chương trình phần mềm hỗ trợ hoạt động quản lý và thực hiện kiểm toán thì hầu như chưa thực hiện được. Do vậy, đây chính là một nhiệm vụ chiến lược mà KTNN đã đặt ra trong thời kỳ đến 2020.

- Nội dung phát triển ứng dụng CNTT trong hoạt động kiểm toán của KTNN:

i) Xây dựng và triển khai áp dụng 3 chương trình phần mềm về cơ sở dữ liệu kiểm toán: cơ sở dữ liệu về đơn vị được kiểm toán; cơ sở dữ liệu về hoạt động kiểm toán; cơ sở dữ liệu về pháp luật và các quy định phục vụ hoạt động kiểm toán; ii) Xây dựng và triển khai áp dụng các chương trình phần mềm hỗ trợ hoạt động nghiệp vụ kiểm toán của các KTV nhà nước; iii) Xây dựng và triển khai áp dụng các chương trình phần mềm hỗ trợ hoạt động quản lý kiểm toán: quản lý kế hoạch kiểm toán; tổng hợp kết quả kiểm toán; KSCLKT; thanh tra kiểm toán ...

- Các biện pháp để thực hiện những nội dung hoạt động trên: i) Nghiên cứu, xây dựng đề án tổng thể và các đề án thành phần về phát triển ứng dụng CNTT trong quản lý và thực hiện kiểm toán của KTNN đến 2020; ii) Chuẩn bị các nguồn lực để thực hiện đề án (tài chính, tổ chức, nhân sự ...), trong đó, đặc biệt là công tác tổ chức, nhân sự mà vấn đề then chốt là hình thành các tổ chức tạo sự gắn kết giữa 3 lực lượng: viên chức khoa học kiểm toán, những KTV nhà nước giỏi và lực lượng viên chức CNTT để đủ năng lực triển khai xây dựng các chương trình phần mềm hỗ

trợ kiểm toán; iii) Xây dựng kế hoạch và chương trình và phương tiện cập nhật triển khai ứng dụng (mỗi chương trình phần mềm hoàn thành thực hiện triển khai áp dụng ngay vào thực tiễn) các chương trình phần mềm hỗ trợ kiểm toán.

3.2.6.2. Điều chỉnh tổ chức bộ máy của Trường đào tạo và bồi dưỡng nghiệp vụ và Trung tâm tin học

Từ thực trạng về những hạn chế trong ứng dụng CNTT vào hoạt động kiểm toán nhà nước, đòi hỏi cần có nhiều giải pháp như đã trình bày tại mục 3.2.6.1. ở trên; tuy nhiên, để tạo lập sự liên kết giữa khoa học, công nghệ kiểm toán và tin học thì cần có giải pháp về tổ chức bộ máy. Có thể thực hiện một trong hai phương án sau:

- Phương án thứ nhất: hợp nhất Trường đào tạo và bồi dưỡng nghiệp vụ kiểm toán và Trung tâm tin học của KTNN, hình thành Học viện kiểm toán. Đây là phương án tốt nhất vì những lý do: i) Tạo sự thống nhất toàn bộ các hoạt động: nghiên cứu khoa học – công nghệ kiểm toán; chuyển giao công nghệ kiểm toán; đào tạo, bồi dưỡng nghiệp vụ kiểm toán; ứng dụng CNTT vào hoạt động kiểm toán của KTNN; ii) Không tăng số đơn vị sự nghiệp cấp vụ của KTNN (thực ra là giảm một đầu mỗi đơn vị); iii) Phù hợp với quy mô phục vụ KTNN (số đơn vị cấp vụ khoảng 30; số KTV nhà nước khoảng 2000 - 2500 người).

Tuy nhiên, với phương án trên, tạo sự thay đổi lớn về tổ chức bộ máy của 2 đơn vị sự nghiệp trên, cần xây dựng lộ trình thực hiện.

- Phương án thứ hai: bổ sung thêm bộ phận ứng dụng CNTT cho bộ máy Trường đào tạo và bồi dưỡng nghiệp vụ kiểm toán; đồng thời, điều chỉnh chức năng xây dựng chương trình phần mềm hỗ trợ kiểm toán của Trung tâm tin học sang cho Trường đào tạo và bồi dưỡng nghiệp vụ kiểm toán. Phương án này có ưu điểm là không tạo nên sự thay đổi lớn về tổ chức bộ máy của 2 đơn vị sự nghiệp và thực hiện được ngay; song, hạn chế của phương án này là chưa tạo được sự ổn định, hợp lý lâu dài cho sự phát triển của các dịch vụ cung ứng cho sự phát triển của KTNN.

Từ sự phân tích 2 phương án như trên có thể kết luận: Nên lựa chọn phương án thứ nhất, hợp nhất 2 đơn vị để hình thành Học viện kiểm toán phục vụ cho sự phát triển lâu dài của KTNN; Phương án thứ hai, có thể chấp nhận như là việc giải

quyết tình thể, trong quá trình chuẩn bị đề án và các yếu tố để thực hiện phương án thứ nhất.

3.3. Kiến nghị thực hiện các giải pháp

Để đáp ứng được yêu cầu phát triển, hoàn thiện tổ chức bộ máy của KTNN đến năm 2020 và các năm tiếp theo, cần thực hiện đồng bộ 6 nhóm giải pháp mà Tác giả đã đề xuất tại mục 3.2. ở trên. Để thực hiện được các nhóm giải pháp đó, Tác giả kiến nghị với các cơ quan nhà nước một số biện pháp cụ thể như sau:

Kiến nghị với Ủy ban Thường vụ Quốc hội: theo thẩm quyền của mình, Ủy ban thường vụ Quốc hội chấp thuận các giải pháp trên khi ban hành các Nghị quyết về tổ chức bộ máy, biên chế, cơ chế quản lý của KTNN.

Kiến nghị với Chính phủ (và các cơ quan thuộc Chính phủ): theo thẩm quyền của mình, chấp thuận các giải pháp trên khi ban hành các Quyết định liên quan đến công tác nhân sự (thi tuyển, thi nâng ngạch KTV nhà nước) và liên quan đến bố trí nguồn lực tài chính cho hiện đại hóa hoạt động của KTNN (kinh phí cho CNTT ...).

Kiến nghị với KTNN: xây dựng kế hoạch, lộ trình, các đề án và tổ chức thực hiện để triển khai một cách khoa học, đồng bộ 6 nhóm giải pháp trên.

Kết luận chương 3

Mục tiêu phát triển KTNN đến năm 2020 xác định: "Nâng cao năng lực hoạt động, hiệu lực pháp lý, chất lượng và hiệu quả hoạt động của KTNN như một công cụ hữu hiệu của Nhà nước trong kiểm tra, giám sát quản lý và sử dụng tài chính và tài sản công; xây dựng KTNN có trình độ chuyên nghiệp cao, từng bước hiện đại, trở thành cơ quan kiểm toán tài chính công có trách nhiệm và uy tín, đáp ứng yêu cầu của sự nghiệp công nghiệp hoá, hiện đại hoá đất nước, phù hợp với các thông lệ và chuẩn mực quốc tế" [55,tr.5]. Để thực hiện mục tiêu chiến lược đó, KTNN cần xây dựng và tổ chức thực hiện đồng bộ, toàn diện các giải pháp trên tất cả các chức năng quản lý và lĩnh vực kiểm toán, trong đó, giải pháp về phát triển tổ chức bộ máy là một giải pháp then chốt.

KẾT LUẬN

Tổ chức bộ máy của KTNN là điều kiện cơ bản cho sự tồn tại và phát triển của KTNN. “Hoàn thiện tổ chức bộ máy của KTNN” là một vấn đề cấp thiết trong thời kì phát triển đến năm 2020 của KTNN. Bằng các phương pháp tiếp cận hệ thống và lịch sử và vận dụng các phương pháp nghiên cứu khoa học thích hợp, việc nghiên cứu đề tài của Luận văn đã thực hiện được các mục tiêu, kết quả cụ thể như sau:

1) Hệ thống những vấn đề lý luận về tổ chức bộ máy của KTNN, bao gồm: Tổng quan về KTNN và vai trò của hoạt động kiểm toán nhà nước; Những vấn đề cơ bản về tổ chức bộ máy của KTNN (nguyên tắc, hình thức và nội dung tổ chức bộ máy); ngoài ra, còn nghiên cứu về những hướng dẫn của INTOSAI và kinh nghiệm nước ngoài về tổ chức bộ máy của các cơ quan KTNN.

2) Tổng hợp, phân tích thực trạng về tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam, bao gồm: Khái quát về sự ra đời và phát triển của KTNN; Hiện trạng về hình thức và nội dung tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam; trên cơ sở đó, đưa ra những kết luận về thực trạng tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam.

3) Đề xuất phương hướng, giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam, bao gồm: 2 định hướng tổng quan cho việc hoàn thiện tổ chức bộ máy của KTNN và đề xuất 6 nhóm giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy KTNN Việt Nam:

- Nhóm giải pháp hoàn thiện mô hình tổ chức bộ máy của KTNN;
- Nhóm giải pháp hoàn thiện cơ cấu tổ chức bộ máy của KTNN;
- Nhóm giải pháp hoàn thiện và phân công chức năng, nhiệm vụ của KTNN;
- Nhóm giải pháp hoàn thiện phân cấp quản lý hoạt động kiểm toán của KTNN;
- Nhóm giải pháp phát triển lực lượng KTV nhà nước;
- Nhóm các giải pháp hỗ trợ (CNTT và khoa học – đào tạo) hoàn thiện tổ chức bộ máy của KTNN.

Với những kết quả nghiên cứu chủ yếu như trên, Luận văn có giá trị cả về lý luận và thực tiễn:

- Về lý luận: trên cơ sở hệ thống những vấn đề lý luận cơ bản về tổ chức bộ máy của KTNN đã làm rõ cơ sở, nguyên tắc, hình thức và nội dung của tổ chức bộ máy của KTNN;

- Về thực tiễn: trên cơ sở tổng hợp, phân tích thực trạng tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam để làm rõ xu hướng phát triển, thay đổi và những ưu điểm, hạn chế về tổ chức bộ máy KTNN Việt Nam; từ đó, đề xuất phương hướng và các giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy của KTNN Việt Nam./.

DANH MỤC CÁC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Alvin A.Rens và James K.Loebbecker (1995), Kiểm toán (Tr.10), NXB Thống kê, Hà Nội.
2. Chính phủ (1994),Nghị định số 70/CP ngày 11 tháng 7 năm 1994 về việc thành lập Kiểm toán nhà nước, Hà Nội.
3. Đại hội INTOSAI khóa IX(1977), Nghị quyết của INTOSAI (Tuyên bố LIMA về hướng dẫn các nguyên tắc kiểm toán) , Trang TTĐT của KTNN.
4. Dự án GTZ (2004), So sánh địa vị pháp lý và các chức năng của cơ quan Kiểm toán tối cao, Hà Nội.
5. Vũ Hữu Đức (1999) , Kiểm toán nội bộ, NXB Thống kê, Hà Nội.
6. TS. Đinh Trọng Hanh (2004), Hoàn thiện phân công, phân cấp quản lý và hoạt động kiểm toán của KTNN (Việt Nam) là đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ của KTNN; KTNN năm 2004, Hà Nội.
7. PGS.TS. Đinh Trọng Hanh (2011),Những vấn đề lý luận về KTĐL trong quá trình phát triển nền kinh tế thị trường và hội nhập kinh tế quốc tế - Đề tài nhánh 1 của đề tài cấp nhà nước: “Cơ sở lý luận và thực tiễn xây dựng Luật cề KTĐL trong điều kiện Việt Nam(trích KN tr.15), Hà Nội.
8. PGS.TS. Đinh Trọng Hanh (2006), Những luận cứ khoa học về xây dựng và phát triển hệ thống kiểm toán trong nền KTTT định hướng XHCN ở Việt Nam – Đề tài nhánh 1 của đề tài cấp nhà nước: “Định hướng chiến lược và giải pháp xây dựng, phát triển hệ thống kiểm toán ở Việt Nam trong thời kỳ CNH và HĐH đất nước” , Hà Nội.
9. GS.TS. Vương Đình Huệ(2006), Thực trạng và xu thế phát triển hệ thống kiểm toán tại các nước thành viên của tổ chức INTOSAI – Đề tài nhánh 2, Hà Nội.
10. GS, TS. Vương Đình Huệ (2006), Định hướng chiến lược và giải pháp xây dựng hệ thống kiểm toán Việt Nam – Đề tài nhánh 3 của đề tài cấp nhà nước: “Định hướng chiến lược và giải pháp xây dựng, phát triển hệ thống kiểm toán ở Việt Nam trong thời kỳ CNH và HĐH đất nước”, Hà Nội.

11. PGS.TS. Nguyễn Đình Hựu (2004), Nghiệp vụ kiểm toán, NXB Tài chính, Hà Nội.
12. Kiểm toán nhà nước (2014), Báo cáo 20 năm xây dựng, phát triển KTNN, Hà Nội.
13. Kiểm toán nhà nước (2013), Báo cáo kiểm toán năm 2012 của KTNN, Hà Nội.
14. Kiểm toán nhà nước (2014), Báo cáo kiểm toán năm 2013 của KTNN, Hà Nội.
15. Kiểm toán nhà nước (2015), Báo cáo kiểm toán năm 2014 của KTNN, Hà Nội.
16. Kiểm toán nhà nước (2013), Kế hoạch chiến lược phát triển KTNN 2013-2017, (ban hành kèm theo quyết định số 1145/QĐ-KTNN ngày 9/10/2013 của Tổng Kiểm toán nhà nước), Hà Nội.
17. Kiểm toán nhà nước (2000), Cơ sở KH và thực tiễn hình thành phương pháp luận xây dựng quy trình đào tạo, bồi dưỡng các ngạch KTV nhà nước – Đề tài khoa học cấp bộ, Hà Nội.
18. Ngô Văn Nhuận (2007), Hoàn thiện mô hình tổ chức và hoạt động của KTNN Việt Nam, luận án tiến sĩ, Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
19. Quốc hội (2013), Hiến pháp nước CHXHCN Việt Nam đã thông qua ngày 28/11/2013, Hà Nội.
20. Quốc hội (2005), Luật KTNN thông qua ngày 14/6/2005, Hà Nội.
21. Quốc hội (2015), Luật KTNN thông qua ngày 24/6/2015, Hà Nội.
22. GS, TS Nguyễn Quang Quynh (2006), Kiểm toán tài chính, NXB Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
23. GS, TS Nguyễn Quang Quynh (2006), Kiểm toán hoạt động NXB Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
24. Thủ tướng Chính phủ (1995), Quyết định số 61/TTg ngày 24/1/1995 ban hành Điều lệ tổ chức và hoạt động của KTNN, Hà Nội.
25. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số 595/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức bộ máy của Văn phòng Kiểm toán nhà nước, Hà Nội.

26. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số 591/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức bộ máy của Vụ Tổ chức cán bộ, Hà Nội.
27. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số 592/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức bộ máy của Vụ Tổng hợp, Hà Nội.
28. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số 593/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức bộ máy của Vụ Chế độ và KSCLKT, Hà Nội.
29. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số 594/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức bộ máy của Vụ Pháp chế, Hà Nội.
30. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số 593/QĐ-KTNN ngày 28/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức bộ máy của Vụ Quan hệ quốc tế, Hà Nội.
31. Tổng Kiểm toán nhà nước (2013), Quyết định số 217/QĐ-KTNN ngày 25/3/2013 thành lập Thanh tra KTNN và quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức bộ máy của Thanh tra KTNN, Hà Nội.
32. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 596/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN chuyên ngành Ia, Hà Nội.
33. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 597/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN chuyên ngành Ib, Hà Nội.
34. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 598/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN chuyên ngành II, Hà Nội.
35. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 599/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN chuyên ngành III, Hà Nội.

36. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 600/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN chuyên ngành IV, Hà Nội.
37. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 601/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN chuyên ngành V, Hà Nội.
38. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 602/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN các chuyên ngành VI, Hà Nội.
39. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 603/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN chuyên ngành VII, Hà Nội.
40. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 604/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN khu vực I, Hà Nội.
41. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 605/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN khu vực II, Hà Nội.
42. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 606/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN khu vực III, Hà Nội.
43. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 607/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN khu vực IV, Hà Nội.
44. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số: 608/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN khu vực V, Hà Nội.
45. Tổng Kiểm toán nhà nước (2007), Quyết định số: 1263/QĐ-KTNN ngày 26/8/2007 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN khu vực VI, Hà Nội.

46. Tổng Kiểm toán nhà nước (2007), Quyết định số: 1264/QĐ-KTNN ngày 26/8/2007 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN khu vực VII, Hà Nội.
47. Tổng Kiểm toán nhà nước (2007), Quyết định số: 1425/QĐ-KTNN ngày 12/12/2007 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN khu vực VIII, Hà Nội.
48. Tổng Kiểm toán nhà nước (2007), Quyết định số: 1426/QĐ-KTNN ngày 12/12/2007 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của KTNN khu vực IX, Hà Nội.
49. Tổng Kiểm toán nhà nước (2012), Quyết định số 757/QĐ-KTNN ngày 2/5/2012 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của Báo Kiểm toán, Hà Nội.
50. Tổng Kiểm toán nhà nước (2015), Quyết định số 1666/QĐ-KTNN ngày 8/12/2015 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của Trường đào tạo và bồi dưỡng nghiệp vụ kiểm toán, Hà Nội.
51. Tổng Kiểm toán nhà nước (2012), Quyết định số 07/2012/QĐ-KTNN ngày 20/6/2012 ban hành Quy chế tổ chức và hoạt động đoàn kiểm toán nhà nước, Hà Nội.
52. Tổng Kiểm toán nhà nước (2016), Quyết định số 158/QĐ-KTNN 16/2/2016 của Tổng Kiểm toán nhà nước ban hành Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn thanh tra KTNN, Hà Nội.
53. 35. Tổng Kiểm toán nhà nước (2014), Quyết định số 395/QĐ-KTNN ngày 12/3/2014 ban hành Quy chế KSCLKT của KTNN, Hà Nội.
54. Tổng Kiểm toán nhà nước (2006), Quyết định số 611/QĐ-KTNN ngày 2/8/2006 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tổ chức của Trung tâm tin học; Hà Nội.
55. Ủy ban thường vụ Quốc hội (2010), Nghị nghị quyết số: 927/2010/UBTVQH ngày 19 tháng 4 năm 2010 của phê duyệt và ban hành “Chiến lược phát triển Kiểm toán nhà nước đến năm 2020”, Hà Nội.