

# GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN CÁC CHƯƠNG TRÌNH CHO VAY THEO KẾT QUẢ ĐẦU RA CỦA CÁC TỔ CHỨC TÀI CHÍNH DỰA TRÊN ĐIỂN HÌNH CỦA NGÂN HÀNG THẾ GIỚI

NGUYỄN THỊ LINH ĐA\*

**T**rong những năm vừa qua, cùng với tiến trình hội nhập, các tổ chức tài chính quốc tế đã tham gia tích cực vào đời sống kinh tế của Việt Nam và góp phần không nhỏ vào công cuộc phát triển cơ sở hạ tầng, xóa đói, giảm nghèo của đất nước. Một trong những đóng góp rõ rệt nhất của các tổ chức tài chính quốc tế là việc mang lại nguồn hỗ trợ tài chính và kỹ thuật quan trọng cho Việt Nam thông qua việc cung cấp nguồn vốn hỗ trợ phát triển chính thức (ODA).

Vốn ODA của các tổ chức tài chính quốc tế thường được đầu tư vào các chương trình, dự án phát triển cơ sở hạ tầng trọng điểm của đất nước thông qua các khoản vay có giá trị lớn, dài hạn với lãi suất ưu đãi và thời gian ân hạn hợp lý. Các chương trình, dự án này thường tập trung vào các lĩnh vực được ưu tiên cao như: nông nghiệp và phát triển nông thôn, thủy lợi, năng lượng, cơ sở hạ tầng đô thị và nông thôn, giao thông, y tế và giáo dục. Kết quả của các chương trình, dự án đã đóng góp tích cực và có hiệu quả vào việc nâng cấp cơ sở hạ tầng kinh tế, phát triển các dịch vụ xã hội, tăng cường thể chế, phát triển nguồn nhân lực và quản lý tài nguyên thiên nhiên. Những thành quả đạt được trong lĩnh vực phát triển, cải cách nền kinh tế và xây dựng cơ sở hạ tầng là cơ sở giúp Việt Nam đạt được những thành tựu trong công cuộc xóa đói, giảm nghèo và nâng cao mức sống của người dân.

Từ khóa: ODA, cho vay theo kết quả đầu ra, Ngân hàng Thế giới

**Solutions to complete auditing result-based loan programs of financial institutions-the conventional type of the world bank**

In recent years, with the integration process, international financial institutions have been actively involved in the economic life of Vietnam and contributed to the development of infrastructure and hunger eradication, poverty reduction of the country. One of the most significant contributions of international financial institutions is the provision of significant financial and technical support to Vietnam through the provision of official development assistance (ODA).

ODA funds of international financial institutions are often invested in key national infrastructure development programs and projects through large, long-term loans with preferential interest rates and reasonable grace period. These programs and projects often focus on high priority areas such as: agriculture and rural development, irrigation, energy, urban and rural infrastructure, transport, health and education. Results of programs and projects have contributed positively and effectively to the improvement of economic infrastructure, development of social services, institutional strengthening, human resource development and management. natural resources. Achievements in the field of development, economic reform and infrastructure construction are the basis for Vietnam's achievements in hunger eradication and poverty reduction and improvement of people's living standards.

**Keywords: ODA, result based loans, World Bank**

**Khái quát về các chương trình cho vay theo kết quả đầu ra của Ngân hàng Thế giới**

Phương thức cho vay dựa trên kết quả (PforR) là một trong 3 phương thức cho vay mà Ngân hàng

Thế giới (WB) áp dụng tại Việt Nam, bên cạnh phương thức cho vay đầu tư và phương thức cho vay phát triển chính sách.

Phương thức cho vay dựa trên kết quả là phương

\*Phó Trưởng phòng Tổng hợp, KTNN Chuyên ngành V



pháp cho vay mới của WB, hướng trọng tâm một cách trực tiếp hơn vào hiệu quả thông qua việc lấy kết quả thực hiện là cơ sở để giải ngân, hướng đến trọng tâm về kết quả và bền vững. Phương pháp mới này sẽ hướng sự hỗ trợ kỹ thuật và tài chính của World Bank vào phát triển thể chế của quốc gia nhận vay một cách mạnh mẽ hơn, đặc biệt là tập trung vào năng lực giám sát kết quả và tăng cường hệ thống chi tiêu quốc gia.

Theo đó, WB sẽ cung cấp tài chính cho chương trình chi tiêu theo lĩnh vực cụ thể hoặc tiểu lĩnh vực, chỉ giải ngân sau khi đã đạt được kết quả và dựa vào các chỉ số thực hiện, không phải chi phí phát sinh đầu vào. Các khoản cho vay sẽ chú trọng vào việc tăng cường năng lực thể chế cần thiết để đảm bảo các chương trình đạt được kết quả như dự kiến và có tính bền vững; đảm bảo nguồn vốn của WB sẽ được sử dụng phù hợp và các tác động, rủi ro về môi trường - xã hội được xác định hợp lý.

Phương pháp cho vay dựa trên kết quả sẽ góp phần chuyển giao dần quyền chủ động thực hiện và quản lý, giám sát từ phía nhà cho vay sang Chính phủ và chính quyền địa phương. Từ đó, WB có thể nâng cao được năng lực cho hệ thống thể chế cũng

như tăng cường được trách nhiệm giải trình, tính minh bạch cũng như hiệu quả dự án thực hiện; đồng thời, cũng giúp WB cân đối nguồn vốn của mình hiệu quả hơn và hợp tác với các tổ chức phát triển khác nhằm hỗ trợ cho các chương trình quốc gia.

#### **Thực trạng công tác kiểm toán các chương trình cho vay theo kết quả đầu ra của WB do KTNN thực hiện**

Trong những năm gần đây, theo đề nghị của WB, Kiểm toán nhà nước (KTNN) đã thực hiện kiểm toán nhiều chương trình, dự án do WB tài trợ cho Chính phủ Việt Nam, trong đó có Chương trình Nước sạch và vệ sinh nông thôn dựa trên kết quả tại 08 tỉnh đồng bằng sông Hồng (viết tắt là Chương trình Nước sạch) và Chương trình phát triển đô thị quốc gia dựa trên kết quả khu vực miền núi phía Bắc (viết tắt là Chương trình Phát triển đô thị).

KTNN được xác định là cơ quan thực hiện kiểm toán tài chính và xác minh kết quả hàng năm của Chương trình. KTNN thực hiện công tác kiểm tra thực địa, xác minh kết quả thực tế và cung cấp báo cáo xác nhận kết quả đầu ra theo chỉ số giải ngân của Chương trình làm cơ sở cho việc giải ngân

trong suốt thời gian thực hiện Chương trình.

### ***Công tác tổ chức kiểm toán chương trình cho vay theo kết quả đầu ra của KTNN***

Kiểm toán nhà nước thực hiện kiểm toán chương trình cho vay dựa trên kết quả đầu ra theo yêu cầu của WB từ năm 2015. Tính đến tháng 3/2018, KTNN đã phát hành 05 báo cáo kiểm toán cho các chương trình này và đang tiếp tục triển khai 02 đoàn kiểm toán của chương trình trong năm 2018. Mỗi đoàn kiểm toán được bố trí 12 - 16 kiểm toán viên, với cơ cấu kiểm toán viên chuyên ngành kỹ thuật và chuyên ngành kinh tế tương đương nhau. Đứng đầu đoàn kiểm toán là trưởng đoàn, các phó trưởng đoàn (có thể từ 1 đến 2 phó trưởng đoàn). Đoàn kiểm toán được chia thành 3 - 4 tổ, việc phân tổ kiểm toán do trưởng đoàn kiểm toán quyết định nhưng thường được bố trí một tổ kiểm toán gồm 4 kiểm toán viên thực hiện kiểm toán 2 - 3 tỉnh trong khoảng thời gian khoảng 55 đến 60 ngày. Cơ cấu tổ kiểm toán thường được bố trí theo hình thức hỗn hợp, gồm cả kiểm toán viên chuyên ngành tài chính và kiểm toán viên chuyên ngành kỹ thuật. Mỗi tổ sẽ kiểm toán tại cơ quan thực hiện chương trình của địa phương và thực hiện đối chiếu số liệu tại các cơ quan tổng hợp của địa phương như Sở Tài chính, Sở Kế hoạch và Đầu tư và Kho bạc Nhà nước. Riêng đoàn kiểm toán Chương trình 7 tỉnh có một tổ kiểm toán sẽ kiểm toán tại Bộ Xây dựng là cơ quan chủ quản chương trình tại Trung ương.

### ***Một số kết quả kiểm toán chương trình cho vay theo kết quả đầu ra của KTNN***

Từ năm 2014 đến năm 2017, Kiểm toán nhà nước đã thực hiện 6 cuộc kiểm toán các chương trình cho vay dựa trên kết quả đầu ra của WB, trong đó có 4 cuộc kiểm toán Chương trình Nước sạch và Vệ sinh nông thôn và 02 cuộc kiểm toán Chương trình phát triển đô thị quốc gia. Kết quả cụ thể như sau:

- Về kiểm toán báo cáo tài chính của Chương trình.

+ Đối với Chương trình Nước sạch và vệ sinh

nông thôn dựa trên kết quả tại 08 tỉnh đồng bằng sông Hồng (Riêng năm 2016 là 7 tỉnh miền núi phía Bắc): Tổng giá trị kiểm toán các Chương trình là 3.057,8 tỷ đồng.

Đoàn kiểm toán đã kiến nghị giảm chi phí đầu tư 29,64 tỷ đồng do các nguyên nhân: Sai khối lượng 9,09 tỷ đồng; sai đơn giá 2,21 tỷ đồng và chưa đủ điều kiện nghiệm thu, thanh toán 18,34 tỷ đồng.

Qua đó, đoàn kiểm toán đã kiến nghị xử lý tài chính 13,35 tỷ đồng, gồm: thu hồi nộp NSNN 175,8 triệu đồng; giảm thanh toán 7,19 tỷ đồng, xử lý khác 5,75 tỷ đồng và giảm giá trị trúng thầu 226,7 triệu đồng.

+ Đối với Chương trình Phát triển đô thị quốc gia dựa trên kết quả khu vực miền núi phía Bắc: Tổng giá trị kiểm toán 2 Chương trình là 1.141,6 tỷ đồng.

Đoàn kiểm toán đã kiến nghị giảm chi phí đầu tư 19,15 tỷ đồng do các nguyên nhân: sai khối lượng 4,02 tỷ đồng; sai đơn giá 8,02 tỷ đồng, sai định mức 908 triệu đồng và chưa đủ điều kiện nghiệm thu, thanh toán 6,22 tỷ đồng.

Qua đó, đoàn kiểm toán đã kiến nghị xử lý tài chính 18,98 tỷ đồng, gồm: thu hồi nộp NSNN 529,5 triệu đồng; giảm thanh toán 11,32 tỷ đồng, xử lý khác 7,12 tỷ đồng.

- Về kiểm toán việc chấp hành pháp luật, chính sách, chế độ trong quản lý Chương trình:

Qua công tác kiểm toán đã phát hiện một số tồn tại của các đơn vị trong việc chấp hành pháp luật, chính sách, chế độ trong quản lý Chương trình, cụ thể như:

+ Trong công tác quản lý, phân bổ nguồn vốn Chương trình như: giao kế hoạch vốn chi tiết của Chương trình cho các chủ đầu tư còn chậm so với quy định, một số địa phương chưa bố trí vốn đối ứng cho các đơn vị liên quan thực hiện các nhiệm vụ, mục tiêu của Chương trình hoặc tỷ lệ phân bổ vốn cho các mục tiêu còn thấp;

+ Trong công tác thanh, quyết toán kinh phí của Chương trình: Một số chủ đầu tư thực hiện thanh,

quyết toán còn sai lệch so với giá trị khối lượng hoàn thành, chậm tổ chức nghiệm thu, thanh toán khối lượng xây lắp hoàn thành cho các nhà thầu. Tổ chức thẩm định, phê duyệt Báo cáo quyết toán vốn đầu tư của chủ đầu tư thực hiện chậm so với quy định về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn nhà nước.

+ Một số địa phương thực hiện các mục tiêu không đạt được so với kế hoạch đề ra của Chương trình dẫn đến số dư nguồn cuối kỳ của một số tỉnh còn ở mức cao (không đảm bảo tỷ lệ giải ngân);

+ Công tác khảo sát thiết kế chưa phù hợp dẫn đến một số công trình phải điều chỉnh, thay đổi, bổ sung thiết kế. Khối lượng giữa bản vẽ thiết kế với khối lượng dự toán còn chưa phù hợp tại một số công việc xây dựng, một số hạng mục công trình;

+ Công tác thẩm định và phê duyệt dự toán của một số hạng mục công trình chưa chính xác dẫn đến sai lệch khối lượng dự toán được phê duyệt.

+ Nghiệm thu, thanh toán sai khối lượng, đơn giá, định mức đối với khối lượng xây lắp hoàn thành một số công trình;

+ Nghiệm thu, thanh toán đối với những hạng mục chưa đầy đủ hồ sơ nghiệm thu khối lượng xây lắp hoàn thành theo đúng quy định;

+ Hồ sơ quản lý chất lượng công trình lưu trữ chưa đầy đủ theo quy định, cụ thể: thiếu một số biên bản nghiệm thu nội bộ, thiếu biên bản nghiệm thu vật liệu đầu vào, bản vẽ hoàn công.

+ Hồ sơ hoàn công chưa thể hiện một số khối lượng hoàn thành đúng theo thực tế thi công, một số thay đổi phát sinh so với thiết kế được duyệt chưa có hồ sơ đầy đủ theo quy định.

### **Những hạn chế tồn tại về kiểm toán chương trình cho vay theo kết quả đầu ra của KTNN**

Thực tế 3 năm triển khai thực hiện đã cho thấy: việc kiểm toán các chương trình cho vay dựa trên kết quả của KTNN còn có một số hạn chế nhất định:

#### **Hạn chế về kiểm toán tài chính**

Mẫu báo cáo tài chính của Ngân hàng Thế giới

quy định các tình lập cho chương trình được xây dựng theo Chuẩn mực kế toán quốc tế cho khu vực công và các yêu cầu quản lý của Ngân hàng Thế giới nên có sự khác biệt lớn với các báo cáo tài chính theo quy định của phía Việt Nam. Do đó, mẫu Báo cáo tài chính các chương trình cho vay dựa trên kết quả đang áp dụng chỉ đáp ứng yêu cầu quản lý của Ngân hàng Thế giới, không đủ tính pháp lý để phản ánh đầy đủ về tình hình kinh phí và quyết toán kinh phí của Chương trình theo quy định của Luật NSNN của Việt Nam vì Ngân hàng Thế giới chỉ là một trong những đơn vị cung cấp nguồn kinh phí thực hiện Chương trình (còn có nguồn UBND tỉnh vay lại, nguồn cấp phát của NSTW, NSDP và các nguồn vốn khác). Báo cáo tài chính gồm 03 phần: Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động, Báo cáo thu chi và Thuyết minh báo cáo tài chính. Điều này dẫn đến những hạn chế của kiểm toán tài chính thể hiện ở các khía cạnh sau:

+ Nội dung kiểm toán và cách thức thực hiện kiểm toán tài chính chưa thống nhất ở các đoàn kiểm toán, các chương trình được kiểm toán;

+ Một số chương trình chưa thực hiện kiểm toán đầy đủ Báo cáo tài chính và Báo cáo tình hình kinh phí và quyết toán kinh phí của chương trình;

+ Chất lượng kiểm toán Báo cáo tài chính chưa cao, nhiều kiểm toán viên chưa nắm rõ về cách thức và nguyên tắc lập Báo cáo tài chính của chương trình và mối liên hệ giữa Báo cáo tài chính, Báo cáo tình hình kinh phí, Báo cáo giá trị khối lượng hoàn thành;

+ Chưa có một định hướng chung để sử dụng kết quả kiểm toán tài chính hàng năm trong việc tổng hợp, phục vụ đánh giá, quyết toán toàn bộ chương trình khi kết thúc giai đoạn thực hiện chương trình.

#### **Hạn chế về kiểm toán tuân thủ**

Việc kiểm toán các chương trình cho vay dựa trên kết quả trong các năm vừa qua đã thực hiện tương đối đầy đủ nội dung kiểm toán việc chấp hành pháp luật, chính sách, chế độ trong quản lý chương trình. Báo cáo kiểm toán hàng năm luôn có



đánh giá công tác quản lý, chỉ đạo, phối hợp thực hiện chương trình, chấp hành chế độ tài chính, kế toán (chấp hành Luật NSNN và Luật Kế toán) và chấp hành chế độ quản lý đầu tư xây dựng công trình. Tuy nhiên, còn một số tồn tại sau:

+ Các kiểm toán viên chưa có sự quan tâm và đầu tư thời gian đối với việc kiểm toán việc tuân thủ các quy định tại Hiệp định tín dụng, Điều khoản tham chiếu và Sổ tay hướng dẫn thực hiện chương trình;

+ Việc kiểm toán các chương trình cho vay theo kết quả đầu ra hiện đang chủ yếu tập trung vào các nội dung tương tự như kiểm toán dự án đầu tư, cụ thể là: Phần khối lượng thi công xây lắp (dựa vào hồ sơ thiết kế kỹ thuật thi công và hồ sơ hoàn công), chi phí giải phóng mặt bằng, đơn giá chi phí tư vấn, đơn giá và định mức các công trình giao thầu, chi phí ban quản lý dự án là chủ yếu... Đối với các nội dung trên, việc kiểm toán chủ yếu tập trung vào mục tiêu kiểm tra và xác nhận, chưa có điều kiện đi sâu vào chất lượng công tác tư vấn, chất lượng xây lắp hoặc chất lượng vật tư, thiết bị được mua sắm...

+ Đoàn kiểm toán không thực hiện kiểm toán

tại cơ quan chủ trì chương trình ở cấp trung ương, Bộ Kế hoạch & Đầu tư và Bộ Tài chính nên không kiểm toán các nội dung: Sự cần thiết đề xuất, lựa chọn Chương trình, sự cần thiết phải sử dụng vốn vay ODA cho Chương trình so với việc Chính phủ phát hành trái phiếu (về thời hạn, lãi suất, phí thu xếp khoản vay, phí cam kết, bảo hiểm khoản vay, tỷ lệ trượt giá VNĐ...), việc bố trí các nguồn vốn đối ứng thực hiện chương trình; kiểm toán việc xây dựng, thẩm định và phê duyệt chương trình, kiểm toán hiệu năng của bộ máy quản lý, sự phù hợp với chiến lược về nợ công và Chương trình quản lý nợ công trung hạn, định hướng thu hút vốn ODA và vốn vay ưu đãi, kiểm toán tính đúng đắn trong việc bảo lãnh khoản vay của Chính phủ và phí bảo lãnh khoản vay ODA; việc kiểm soát tỷ giá đồng Việt Nam và các ngoại tệ khác trong quá trình rút vốn, giải ngân vốn vay bằng đồng Việt nam... Do vậy, công tác kiểm toán chưa đánh giá được chương trình một cách toàn diện, chưa làm rõ được trách nhiệm của các cơ quan quản lý cấp trung ương trong việc quản lý và sử dụng vốn của chương trình.

#### *Hạn chế về kiểm toán hoạt động*

- Kiểm toán công tác quản lý, điều hành của

Chương trình: Đối với Chương trình Nước sạch và vệ sinh nông thôn dựa trên kết quả 8 tỉnh đồng bằng sông Hồng, theo đề nghị của WB, đoàn kiểm toán chỉ thực hiện kiểm toán 8 tỉnh thực hiện chương trình, không kiểm toán Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn. Do vậy, đoàn kiểm toán không có cơ sở để đưa ra những đánh giá, nhận xét về công tác quản lý, chỉ đạo, phối hợp, điều hành thực hiện Chương trình tại đơn vị đầu mối quản lý Chương trình. Bên cạnh đó, cho đến thời điểm hiện nay, đối với cả 2 chương trình, do không kiểm toán, không thực hiện đối chiếu số liệu tại Bộ Tài chính, Bộ Kế hoạch và Đầu tư nên Báo cáo kiểm toán luôn thiếu những đánh giá toàn diện, đầy đủ về tình hình quản lý, điều hành của chương trình ở cấp Trung ương.

- Kiểm toán tình hình thực hiện các mục tiêu và nội dung của Chương trình: Đoàn kiểm toán chưa chú trọng xem xét các vấn đề về lập đề án, xây dựng mục tiêu có phù hợp với chương trình, phù hợp với tình hình thực tế và quy định của Nhà nước hay chưa? Chưa phân tích, đánh giá, xác định và phân loại mục tiêu của chương trình, chưa xây dựng các mẫu biểu theo các chỉ tiêu để đánh giá sự phù hợp, chưa tập trung cho công tác điều tra, phỏng vấn các đối tượng có liên quan để so sánh, đối chiếu với báo cáo của các cơ quan tham gia thực hiện chương trình để làm căn cứ đánh giá... Do vậy, việc kiểm toán tình hình thực hiện mục tiêu của dự án, đánh giá công tác chỉ đạo điều hành chương trình cũng như đánh giá hiệu quả, tác động của chương trình đến đời sống kinh tế - xã hội còn rất lúng túng và hạn chế do đó đoàn kiểm toán thường lấy theo số liệu báo cáo của các cơ quan chủ quản. Đối với các chương trình cho vay dựa trên kết quả đầu ra của WB, việc đánh giá tình hình thực hiện mục tiêu và nội dung của chương trình được căn cứ vào kết quả kiểm đếm các chỉ số đầu ra và tính toán chỉ tiêu giải ngân. Do nội dung này được giao cho một đơn vị khác thuộc KTNN thực hiện nên đoàn kiểm toán chỉ có thể đưa ra các đánh giá trên cơ sở kết quả kiểm toán. Vì vậy, việc đánh giá mức độ thực hiện mục tiêu của Chương trình thiếu tính tổng thể và

chưa phù hợp đối với đặc điểm các chương trình giải ngân theo kết quả đầu ra của WB.

- Kiểm toán đánh giá tính kinh tế, hiệu quả, hiệu lực của Chương trình: Kết quả kiểm toán còn khá chung chung, mới chỉ là dựa trên những tiêu chí tài chính (nhận xét những tổn tại từ việc quản lý nguồn kinh phí), còn đối với các chỉ tiêu phi tài chính thường dựa trên báo cáo tổng kết của chương trình, cụ thể: Nội dung đánh giá chưa nêu được đầy đủ, cụ thể các lợi ích Chương trình đem lại, bên cạnh đó cũng chưa nêu rõ những tổn tại, hạn chế trong quá trình thực hiện Chương trình đã tác động, ảnh hưởng đến tính kinh tế, hiệu quả, hiệu lực để từ đó có những kiến nghị kiểm toán phù hợp. Chưa xây dựng được các tiêu chí đánh giá cụ thể, trên cơ sở đó để xác định mục tiêu, nội dung, phạm vi và phương pháp kiểm toán khi thực hiện lập kế hoạch kiểm toán Chương trình.

Vì những hạn chế đã nêu trên ở cả 3 loại hình kiểm toán đang thực hiện: Kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động nên việc sử dụng kết quả kiểm toán để cung cấp thông tin, số liệu tin cậy cho các cơ quan chức năng thực hiện quản lý, giám sát quá trình quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước cũng còn những hạn chế nhất định do thông tin trong Báo cáo kiểm toán không có đánh giá bao quát toàn bộ các hoạt động của Chương trình. Kết quả kiểm toán các chương trình cho vay dựa trên kết quả trong các năm vừa qua mới chỉ xác nhận được các khối lượng hoàn thành chương trình trong từng năm tương ứng với giá trị kinh phí đã giải ngân.

### ***Nguyên nhân của những tổn tại hạn chế***

*Thứ nhất*, Kiểm toán nhà nước chưa xây dựng và ban hành các văn bản hướng dẫn quy trình thực hiện, hồ sơ mẫu biểu kiểm toán áp dụng cho các chương trình cho vay dựa trên kết quả.

*Thứ hai*, các chương trình cho vay dựa trên kết quả của WB là các chương trình lớn, kéo dài và tương đối phức tạp.

*Thứ ba*, KTNN chưa có một bộ phận chuyên trách, đầu mối chung để thống nhất chỉ đạo mọi hoạt

động liên quan đến việc thực hiện chương trình.

*Thứ tư*, nhận thức và năng lực của đội ngũ cán bộ, kiểm toán viên về kiểm toán chương trình còn hạn chế.

*Thứ năm*, sự phối hợp giữa KTNN với các đơn vị bên ngoài (WB, các cơ quan thực hiện chương trình tại trung ương, địa phương) và giữa các đơn vị liên quan đến chương trình trong nội bộ KTNN (KTNN chuyên ngành, đơn vị xác minh kết quả, Ban quản lý dự án) còn hạn chế.

### **Giải pháp hoàn thiện công tác kiểm toán các chương trình cho vay theo kết quả đầu ra của Ngân hàng Thế giới do KTNN thực hiện**

*Thứ nhất*, bên cạnh việc tiếp tục duy trì sự kết hợp 03 loại hình kiểm toán thì KTNN cần phải tập trung ưu tiên kiểm toán hoạt động và áp dụng kết hợp Quy trình kiểm toán hoạt động, Quy trình kiểm toán Chương trình Mục tiêu quốc gia và Quy trình kiểm toán Dự án đầu tư.

Xây dựng hướng dẫn kiểm toán các chương trình cho vay theo kết quả đầu ra của WB do Kiểm toán nhà nước thực hiện.

Về hồ sơ, mẫu biểu kiểm toán, để phù hợp với tính chất công việc và thực tế chương trình cũng như thuận lợi cho kiểm toán viên trong quá trình triển khai thực hiện, đoàn kiểm toán tiếp tục sử dụng mẫu biểu, hồ sơ kiểm toán áp dụng cho kiểm toán các chương trình mục tiêu quốc gia có bổ sung, sửa đổi cho phù hợp với các đặc điểm của chương trình. KTNN cũng cần làm việc với WB để thống nhất mẫu Báo cáo tài chính áp dụng cho các chương trình này và thống nhất KTNN sẽ phát hành Báo cáo kiểm toán hay Thông báo kết quả kiểm toán đối với các tỉnh được kiểm toán.

*Thứ hai*, do các cuộc kiểm toán các chương trình cho vay dựa trên kết quả được thực hiện theo đề nghị của WB và có sự hỗ trợ về kinh phí của WB cho đoàn kiểm toán nên KTNN cần xây dựng cơ chế chính sách riêng đối với công tác kiểm toán các chương trình này, cụ thể:

Việc xây dựng dự toán hàng năm đối với cuộc

kiểm toán cần được dựa trên cơ sở tính đúng, tính đủ các chi phí cho đoàn kiểm toán căn cứ trên các điều khoản tham chiếu đã ký giữa KTNN và WB. Để đảm bảo quyền lợi của các kiểm toán viên tham gia đoàn kiểm toán và các bộ phận khác có liên quan, KTNN cần xây dựng được Quy chế chi tiêu từ nguồn kinh phí này để gắn quyền lợi với trách nhiệm của các kiểm toán viên khi tham gia đoàn kiểm toán.

KTNN cần đảm bảo đầy đủ và có chính sách ưu tiên thích đáng các nguồn lực cần thiết cho tổ chức bộ máy và hoạt động của đoàn kiểm toán để đảm bảo tính độc lập, khách quan, chỉ tuân theo pháp luật và thực hiện đầy đủ các nội dung kiểm toán.

*Thứ ba*, KTNN cần giao đầu mối theo dõi và chịu trách nhiệm xuyên suốt trong cả giai đoạn thực hiện kiểm toán chương trình cho một đơn vị KTNN chuyên ngành. Đơn vị này sẽ thực hiện toàn bộ các nhiệm vụ chuyên môn liên quan đến chương trình, bao gồm: Khảo sát lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện xác minh kết quả đầu ra và kiểm toán chương trình, tổng hợp lập báo cáo kiểm toán và kiểm tra thực hiện kiến nghị kiểm toán. Một lãnh đạo cấp vụ của đơn vị sẽ được giao nhiệm vụ Trưởng đoàn kiểm toán hàng năm và là người chịu trách nhiệm chính trong việc phối hợp với các đơn vị trong và ngoài KTNN để đạt được mục tiêu của cuộc kiểm toán.

Các đơn vị khác trong KTNN: Văn phòng Kiểm toán nhà nước, Vụ Hợp tác Quốc tế có trách nhiệm phối hợp với KTNN chuyên ngành để giải quyết các nội dung khác có liên quan đến cuộc kiểm toán (thuê chuyên gia, thuê dịch báo cáo, tiếp nhận và quản lý kinh phí hỗ trợ cho cuộc kiểm toán từ WB...).

*Thứ tư*, xây dựng đội ngũ kiểm toán viên nòng cốt trong công tác kiểm toán chương trình mục tiêu quốc gia nói chung và kiểm toán các chương trình cho vay dựa trên kết quả nói riêng. Do nhân sự tham gia các đoàn kiểm toán các chương trình cho vay dựa trên kết quả được thay đổi hàng năm và mỗi kiểm toán viên chỉ được giao một nội dung

công việc trong cuộc kiểm toán nên để có được một đội ngũ kiểm toán viên am hiểu sâu rộng về công tác kiểm toán các chương trình cho vay dựa trên kết quả đòi hỏi phải có sự thay đổi về định hướng phát triển nguồn nhân lực, về cách thức tổ chức đoàn kiểm toán của lãnh đạo KTNN.

Ngoài ra, cần tăng cường công tác đào tạo, tập huấn về kiểm toán các chương trình cho vay dựa trên kết quả để chuẩn hóa về phương pháp kiểm toán trong các đoàn kiểm toán, chú trọng đào tạo kỹ năng kiểm toán hoạt động. Trong đó, do các cuộc kiểm toán các chương trình cho vay dựa trên kết quả thường được Ngân hàng Thế giới và các tổ chức tài chính đề nghị KTNN kiểm toán thường niên (ngay từ năm đầu tiên triển khai) nên để xây dựng kế hoạch và tổ chức cuộc kiểm toán một cách khoa học, hợp lý thì KTNN cần phải hợp tác chặt chẽ với Ngân hàng Thế giới và các tổ chức tài chính để cử cán bộ cùng tham gia các khóa tập huấn về quản lý tài chính, điều hành ngay từ giai đoạn chuẩn bị thực hiện chương trình. Có như vậy, KTNN mới có được các kiểm toán viên nắm được đầy đủ thông tin về chương trình để làm nòng cốt tổ chức, triển khai, hướng dẫn cho các kiểm toán viên khác trong đoàn kiểm toán.

Cuối cùng, tập trung cho công tác kiểm tra, kiểm soát chất lượng kiểm toán đối với các kiểm toán viên tham gia đoàn kiểm toán các chương trình cho vay dựa trên kết quả. Do các chương trình cho vay dựa trên kết quả là đối tượng kiểm toán mới của KTNN nên việc kiểm toán các chương trình này có những điểm khác biệt so với các đối tượng khác của KTNN. Vì vậy, lãnh đạo đoàn kiểm toán các tổ trưởng và tổ kiểm soát chất lượng của đoàn kiểm toán phải thường xuyên kiểm tra kết quả kiểm toán của các kiểm toán viên trong đoàn kiểm toán để từ đó phát hiện ra những nội dung kiểm toán còn chưa được làm rõ, các phương pháp kiểm toán còn chưa được phù hợp, các kết quả kiểm toán còn chưa có bằng chứng cụ thể, chắc chắn để đánh giá được một cách tương đối chính xác mức độ hoàn thành công việc của mỗi kiểm toán viên, đưa ra cách thức xử lý phù hợp, thống nhất, nâng cao

chất lượng của cuộc kiểm toán.

Có thể nói, KTNN có vai trò quan trọng và không thể thay thế trong tổ chức và quản lý hoạt động kiểm toán đối với các chương trình cho vay dựa trên kết quả đầu ra của các tổ chức tài chính nước ngoài, cụ thể là WB. Kết quả thực hiện kiểm toán 3 năm qua đã được ghi nhận thông qua việc phát hành các Báo cáo kiểm toán làm cơ sở để WB đánh giá được hiệu quả sử dụng vốn của các chương trình, dự án triển khai tại Việt Nam. Tuy nhiên, thực tế cũng cho thấy kiểm toán các chương trình này vẫn còn tồn tại khá nhiều hạn chế. Bài viết nêu ra bức tranh khái quát về công tác kiểm toán đối với các chương trình cho vay dựa trên kết quả đầu ra, từ đó đề xuất một số giải pháp nhằm hoàn thiện hơn công tác kiểm toán của KTNN, phục vụ tốt hơn cho các kiểm toán viên khi triển khai thực hiện nhiệm vụ đối với kiểm toán các chương trình này, qua đó nâng cao tính chuyên nghiệp và hiệu quả hoạt động của KTNN.

#### TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. *Kiểm toán nhà nước, 2015, Luật Kiểm toán nhà nước, Hà Nội;*
2. *Kiểm toán nhà nước, 2017, Quy trình kiểm toán chương trình mục tiêu quốc gia, Hà Nội;*
3. *Chính phủ Việt Nam, Hiệp định tín dụng Chương trình mục tiêu Nước sạch và vệ sinh nông thôn dựa trên kết quả đầu ra tại 8 tỉnh đồng bằng sông Hồng, Hà Nội;*
4. *Chính phủ Việt Nam, Hiệp định tín dụng Chương trình Phát triển đô thị các tỉnh miền núi phía Bắc, Hà Nội;*
5. *Kiểm toán nhà nước 2014, 2015, 2016, 2017, Kế hoạch kiểm toán và Báo cáo kiểm toán Chương trình Nước sạch và vệ sinh nông thôn dựa trên kết quả đầu ra tại 8 tỉnh đồng bằng sông Hồng, Chương trình phát triển đô thị các tỉnh miền núi phía Bắc, Hà Nội.*

**Ngày nhận bài: 16/7/2018**  
**Ngày duyệt đăng: 8/8/2018**