



# KHẢO SÁT HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC CƠ QUAN HÀNH CHÍNH

ThS. LÊ ĐOÀN MINH ĐỨC, HÀ HỮU PHƯỚC, NGUYỄN CAO NGỌC THẢO

*Cơ quan hành chính thuộc Ủy ban nhân dân, thực hiện chức năng tham mưu, giúp việc cho Ủy ban nhân dân. Nguồn tài chính của cơ quan hành chính là từ ngân sách nhà nước. Nhà nước điều hành thông qua các văn bản và công tác kiểm tra giám sát để đảm bảo mục tiêu là các cơ quan hoàn thành nhiệm vụ, chấp hành tốt các quy định về quản lý, bảo vệ tài sản nhà nước. Nhận diện và đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ tại cơ quan hành chính hiện nay, bài viết đưa ra những kiến nghị mang tính định hướng góp phần cho công việc tại các cơ quan hành chính có sự phối hợp, hoạt động hiệu quả, hữu hiệu và có kỷ cương; sử dụng và bảo vệ các nguồn lực; góp phần hoàn thành tốt nhiệm vụ Nhà nước giao và tuân thủ đúng quy định quản lý tài chính.*

• Từ khóa: Kiểm soát nội bộ, cơ quan hành chính, quản lý tài chính, khu vực công.

Nghiên cứu những hướng dẫn của Tổ chức Quốc tế các cơ quan kiểm toán tối cao (INTOSAI) về hệ thống kiểm soát nội bộ (KSNB) cho khu vực công, bài viết sử dụng các phương pháp nghiên cứu hợp lý để nhận diện một cách có hệ thống về KSNB trong các cơ quan hành chính thông qua việc tiến hành gửi bảng khảo sát và tham khảo các tài liệu được các cơ quan công bố. Kết quả là các thành phần trong hệ thống KSNB cũng đang tồn tại trong cơ chế hoạt động tại các cơ quan hành chính nhưng chưa được hệ thống lại, cũng như chưa được ban hành bằng văn bản cụ thể.

Trên cơ sở đó, bài viết có những đánh giá khái quát và đưa ra những kiến nghị mang tính định hướng góp phần cho công việc tại các cơ quan hành chính có sự phối hợp, hoạt động hiệu quả, hữu hiệu và có kỷ cương; sử dụng hiệu quả và bảo vệ các nguồn lực; góp phần hoàn thành tốt nhiệm vụ nhà nước giao và tuân thủ đúng quy định quản lý tài chính.

## Phương pháp và dữ liệu nghiên cứu

Bài viết sử dụng phương pháp nghiên cứu tài liệu Archival Research (Malcolm Smith, 2003) để nghiên cứu văn bản pháp luật, quy chế tại các đơn vị, báo cáo được công khai. Phương pháp khảo sát, tham khảo ý kiến chuyên gia và thống kê mô tả kết quả khảo sát cũng được bài viết nghiên cứu sử dụng.

Dữ liệu: Các báo cáo được công khai của cơ quan hành chính năm 2014-2016. Bảng khảo sát gồm 43

câu hỏi, được gửi đến những người làm tại các cơ quan hành chính trong tỉnh Bình Dương. Số mẫu gửi đi 120. Số mẫu nhận về: 120. Số mẫu không bị lỗi: 117.

## Một số lý luận liên quan kiểm soát nội bộ khu vực hành chính

### Lý thuyết đại diện

Lý thuyết đại diện xuất hiện trong những năm 1970 với nghiên cứu đầu tiên tập trung vào những vấn đề thông tin bất cân xứng giữa người chủ sở hữu và người quản lý trong ngành Bảo hiểm (Spence và Zeckhauser, 1971; Ross, 1973). Sau đó, nó nhanh chóng trở thành một lý thuyết vận dụng vào các lĩnh vực khác về những vấn đề liên quan đến hợp đồng đại diện giữa người chủ sở hữu và người thay mặt người chủ sở hữu để điều hành hoạt động của đơn vị - gọi là người đại diện (Jensen và Meckling, 1976; Harris và Raviv, 1978). Người chủ sở hữu mong muốn người đại diện hoàn thành mục tiêu của mình đặt ra và người đại diện phải thực hiện công việc một cách hiệu quả và trung thực. Người đại diện có nhiều thẩm quyền trong việc điều hành hoạt động của đơn vị. Do đó, tồn tại khả năng người đại diện không thực hiện hết những yêu cầu của người sở hữu vốn đề ra, dẫn tới xung đột lợi ích giữa người sở hữu vốn và người đại diện.

Trong các đơn vị hành chính thì Nhà nước là người chủ sở hữu vốn, còn thủ trưởng các cơ quan hành chính là người đại diện cho Nhà nước để điều

hành hoạt động của đơn vị hành chính. Nhà nước luôn mong muốn các đơn vị hành chính phải hoàn thành nhiệm vụ do Nhà nước giao và các đơn vị hành chính phải hoạt động hiệu quả, bảo vệ tài sản của Nhà nước.

#### **Khuôn mẫu hệ thống kiểm soát nội bộ**

Ủy ban tổ chức đồng bảo trợ của Hội đồng quốc gia chống gian lận về báo cáo tài chính (COSO) đã đưa định nghĩa: “KSNB là một quá trình chịu ảnh hưởng bởi các nhà quản lý và các nhân viên của một tổ chức, được thiết kế để cung cấp một sự đảm bảo hợp lý nhằm thực hiện các mục tiêu sau: (i) Hoạt động hữu hiệu và hiệu quả; (ii) Thông tin đáng tin cậy; (iii) Sự tuân thủ các luật lệ và quy định”.

Theo báo cáo COSO thì một hệ thống KSNB bao gồm 5 bộ phận có mối liên hệ chặt chẽ với nhau: Môi trường kiểm soát; đánh giá rủi ro; hoạt động kiểm soát; thông tin và truyền thông; giám sát. Như vậy, báo cáo COSO đã tạo lập một nền tảng lý luận cơ bản về KSNB. Trong khu vực công, INTOSAI cũng tích hợp những yếu tố cấu thành hệ thống KSNB theo COSO khi ban hành những quy định về KSNB.

#### **Khuôn mẫu hệ thống kiểm soát nội bộ trong đơn vị hành chính**

Mục tiêu của tài liệu INTOSAI GOV 9100 nhằm thiết lập và duy trì KSNB hữu hiệu trong khu vực công. Vì vậy, các nhà lãnh đạo các tổ chức của Nhà nước xem tài liệu này là một nền tảng để thực hiện và giám sát KSNB trong tổ chức.

INTOSAI GOV 9100 định nghĩa: “KSNB là một quá trình xử lý toàn bộ được thực hiện bởi nhà quản lý và các cá nhân trong tổ chức, quá trình này được thiết kế để phát hiện các rủi ro và cung cấp một sự đảm bảo hợp lý để đạt được nhiệm vụ của tổ chức. Sau đây là những mục tiêu cần đạt được: Thực hiện các hoạt động một cách có kỷ cương, có đạo đức, có tính kinh tế và hiệu quả; Thực hiện đúng trách nhiệm; Tuân thủ theo luật pháp và quy định hiện hành; Bảo vệ các nguồn lực chống thất thoát, sử dụng sai mục đích và tổn thất”.

So với định nghĩa của báo cáo COSO, khía cạnh giá trị đạo đức trong hoạt động được thêm vào và nhấn mạnh. Bởi vì kỳ vọng rằng, công chức phải phục vụ lợi ích công với sự công bằng và quản lý nguồn lực công một cách đúng đắn. Công dân phải nhận được sự đối đãi vô tư trên cơ sở pháp luật và công lý. Các yếu tố cụ thể của hệ thống KSNB: Môi trường kiểm soát; đánh giá rủi ro; hoạt động kiểm soát; thông tin và truyền thông; giám sát.

### **Nhận diện và đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ tại cơ quan hành chính hiện nay**

Thông qua báo cáo, tài liệu được các cơ quan công khai và bảng tổng hợp dữ liệu, bài viết đưa ra một vài nhận định như sau:

#### *Về môi trường kiểm soát*

- Nhà quản lý xem việc tổ chức và vận hành hệ thống KSNB là một nhiệm vụ rất quan trọng nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động và giảm thiểu rủi ro cho hoạt động.

- Các cơ quan chú trọng về đạo đức nghề nghiệp và đều có ban hành văn bản quy định cụ thể về đạo đức tương đối chi tiết và đầy đủ. Các quy định này hầu hết được công khai cho mọi người bên trong và bên ngoài cơ quan. Tuy nhiên, cũng còn một vài cơ quan chưa chú trọng đến việc công khai này.

- Số lượng nhân sự tương đối đủ và đảm bảo hoàn thành tốt công việc. Các cơ quan đều tạo điều kiện nâng cao trình độ cho nhân viên. Chức năng nhiệm vụ từng vị trí được quy định cụ thể bằng văn bản. Tuy nhiên, còn một số cơ quan chưa đủ nhân sự theo yêu cầu công việc nên dẫn đến áp lực cao trong công việc cho nhân viên (tỷ lệ trả lời với áp lực công việc cao là 49,57%, rất cao là 2,57%).

- Mối quan hệ giữa nhà quản lý và các bộ phận luôn được duy trì. Ban lãnh đạo thường tổ chức các cuộc họp với các bộ phận và toàn thể người lao động để đánh giá nhiệm vụ và chỉ đạo công tác, đưa ra những giải pháp ngăn ngừa gian lận, sai sót trong đơn vị. Ban lãnh đạo có xây dựng các thủ tục để kiểm soát tính hiệu quả của công việc được thực hiện.

- Cơ quan xây dựng và cập nhật sơ đồ tổ chức. Trách nhiệm và quyền hạn của từng bộ phận được quy định rõ ràng bằng văn bản. Phân công nhiệm vụ có xem xét đến nguyên tắc bất kiêm nhiệm giữa các chức năng phê duyệt, ghi sổ và giữ tài sản. Tuy nhiên, nguyên tắc bất kiêm nhiệm cũng chưa được chú trọng ở nhiều nơi.

- Công việc hàng ngày hầu hết được các cơ quan xây dựng quy trình cụ thể. Nhân viên có sự tự kiểm tra, đối chiếu và giám sát lẫn nhau trong quá trình thực hiện công việc. Bên cạnh đó, cũng còn một số nơi chưa có quy định sự kiểm tra đối chiếu, giám sát lẫn nhau (tỷ lệ trả lời không có sự giám sát lẫn nhau là 18,8%).

- Kế hoạch dự toán luôn được xây dựng và thông qua đơn vị cấp trên. Các quy chế, nội quy được xây dựng chặt chẽ.

- Hiện tại chưa có vị trí kiểm toán nội bộ trong cơ quan hành chính.

- Chính sách tuyển dụng chú trọng đến chuyên môn và đạo đức người lao động.



#### Về đánh giá rủi ro

- Các cơ quan có tiến hành xem xét các rủi ro phát sinh trong hoạt động. Bên cạnh đó, cũng còn một vài cơ quan chưa có đánh giá rủi ro (tỷ lệ trả lời không là 34,19%).

- Hệ thống nhận diện và đánh giá rủi ro trong các nghiệp vụ chưa được chú trọng thiết lập (trả lời chưa xây dựng hệ thống này với tỷ lệ 32,48%).

#### Về hoạt động kiểm soát

- Nhà nước ban hành nhiều văn bản quy định về định mức kinh phí, chế độ, trợ cấp, phụ cấp cụ thể; chế độ kế toán dành cho đơn vị hành chính sự nghiệp, chế độ kiểm soát... Những quy định này nhằm kiểm soát hoạt động tài chính của các đơn vị và là cơ sở phục vụ cho công việc kiểm tra kiểm soát từ cấp trên.

- Các quy định nội bộ được ban hành đầy đủ, đồng bộ và thường xuyên được rà soát, sửa đổi phù hợp. Các đơn vị có phân định chức năng nhiệm vụ và phân cấp ủy quyền rõ ràng.

- Đơn vị cấp trên có quy định cụ thể về công tác khóa sổ kế toán cuối năm là lập báo cáo quyết toán.

- Các đơn vị đều thực hiện công tác đối chiếu số liệu kế toán; đối chiếu xác nhận các khoản công nợ; xác định số dư tài khoản; kiểm kê hàng năm.

#### Về thông tin và truyền thông

- Các nghiệp vụ kinh tế tài chính được ghi chép vào sổ sách kế toán, chấp hành đúng các quy định về chứng từ; hạch toán, mở sổ kế toán, hệ thống và lưu giữ toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh. Hàng năm, các đơn vị có thực hiện báo cáo tài chính theo chế độ kế toán và báo cáo quyết toán năm và nộp về cấp trên và các nơi liên quan. Đơn vị cấp trên thường xuyên có văn bản hướng dẫn về việc lập và nộp báo cáo hàng năm.

- Hệ thống trao đổi thông tin và hệ thống báo cáo đáp ứng được nhu cầu thông tin kịp thời và đầy đủ trong đơn vị. Các đơn vị có sử dụng phần mềm kế toán và phần mềm văn phòng. Tuy nhiên trang thiết bị cũng còn khó khăn nhất định.

- Việc trao đổi thông tin giữa cấp trên và cấp dưới được thực hiện thường xuyên, nội dung truyền tải rõ ràng.

#### Về giám sát

- Hàng năm, các đơn vị đều được đơn vị cấp trên kiểm tra quyết toán thu, chi ngân sách nhà nước.

- Công việc kiểm tra nội bộ định kỳ được thực hiện. Tuy nhiên, công tác kiểm tra, giám sát nội bộ chuyên trách chưa được triển khai toàn diện, bài bản.

- Cơ quan có tổ chức lấy ý kiến từ bên ngoài để hoàn thiện và nâng cao năng lực. Bên cạnh đó, cũng còn một số nơi chưa chú trọng công tác này (trung ứng tỷ lệ người trả lời là 10,26%).

Như vậy, hệ thống KSNB đã đang tồn tại một cách hiệu quả trong các đơn vị hành chính thông qua sự chỉ đạo của Nhà nước và các hoạt động thường ngày tại các đơn vị hành chính. Tuy nhiên, hệ thống KSNB này chưa được hệ thống lại và ban hành bằng văn bản cụ thể. Bên cạnh đó, cũng còn một số điểm liên quan hệ thống kiểm soát cần phải hoàn thiện và phát triển hơn nữa nhằm thực hiện tốt hơn nữa nhiệm vụ do Nhà nước giao phó.

#### Một số khuyến nghị

*Đối với Nhà nước:* Cần tổ chức nhiều hội thảo trong nước và quốc tế nhằm trao đổi kinh nghiệm về hệ thống KSNB trong khu vực công; Cần có nhiều chính sách hỗ trợ trong việc xây dựng kế hoạch và thực hiện việc nâng cao chất lượng hoạt động KSNB tại từng đơn vị; Cần đưa ra tiêu chuẩn nghề nghiệp về KSNB, kiểm toán nội bộ tại các đơn vị hành chính.

*Đối với các cơ quan hành chính:* Cần ban hành KSNB bằng văn bản cụ thể nhằm tập trung nguồn lực hiện có để thực hiện các mục tiêu ngăn ngừa những gian lận, sai sót, bảo quản tài sản và nâng cao hiệu quả công việc; Xây dựng sổ tay hệ thống KSNB để mọi người trong đơn vị đều hiểu rõ mục tiêu và công việc KSNB khi thực hiện công việc hàng ngày; Nâng cao các yếu tố trong môi trường kiểm soát như công khai quy định về đạo đức nghề nghiệp; Tuyên dụng đủ nhân sự có trình độ chuyên môn, đạo đức để thực hiện tốt công việc; Chú trọng nguyên tắc bất kiêm nhiệm trong phân công nhiệm vụ nhằm ngăn ngừa gian lận sai sót; Quy định cụ thể quy trình tự kiểm tra đối chiếu; Lập ra bộ phận kiểm toán nội bộ.

Bên cạnh đó, cần nâng cao công tác đánh giá rủi ro thông qua việc xây dựng hệ thống nhận diện rủi ro và tiến hành công tác đánh giá rủi ro thường xuyên để ngăn ngừa rủi ro một cách kịp thời; Tăng cường trang thiết bị máy tính và phần mềm quản lý để nâng cao thông tin và truyền thông.

*Đối với các cơ sở đào tạo và người lao động:* Đưa hệ thống KSNB trong khu vực công vào giảng dạy trong các học phần kế toán và học phần kiểm toán. Không ngừng nâng cao năng lực chuyên môn, rèn luyện đạo đức phù hợp với công việc và tham gia các hội thảo trong nước và quốc tế về KSNB.

#### Tài liệu tham khảo:

1. COSO (2013), "Internal Control Integrated Framework";
2. INTOSAI Internal Control Standards Committee, Intosai Gov 9100, Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector, 2004;
3. Malcolm Smith, Research method in Accounting, 2003;
4. Eisenhardt, Kathleen M., Agency Theory: An Assessment And Review, The Academy of Management Review; Jan 1989; 14,1;57.