

# KIỂM TOÁN THUẾ GÓP PHẦN NGĂN CHẶN HIỆN TƯỢNG TRỐN THUẾ VÀ TĂNG NGUỒN THU CHO NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

Trong phạm vi hội thảo này chúng tôi xin trình bày tổng quan về sự cần thiết, mục đích, phương pháp kiểm toán thuế và mối quan hệ giữa kiểm toán Nhà nước, Kiểm toán độc lập, cơ quan thuế và đại lý thuế - các hội viên của Hội tư vấn thuế Việt Nam nhằm góp phần nâng cao hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp, đồng thời ngăn chặn các hành vi trốn tránh, gian lận tiền thuế, góp phần tăng thu NSNN.

## 1. Sự cần thiết và vai trò của kiểm toán thuế

Như chúng ta đã biết thuế, phí là nguồn thu chủ yếu của NSNN. (Hiện nay thuế và phí đã chiếm tỷ trọng trên 95% tổng nguồn thu) và ngày càng tăng. Tốc độ tăng trưởng thu NSNN bình quân giai đoạn 2006 - 2010 là 16,5% trong đó doanh nghiệp Nhà nước hiện đang chiếm vị thế quan trọng trong tiến trình phát triển kinh tế của đất nước 22.6%. Vị thế quan trọng đó, được thể hiện trên cả hai phương diện: các lĩnh vực, ngành nghề kinh tế chủ đạo và số thu đóng góp cho Ngân sách Nhà nước.

Theo số liệu thống kê hàng năm, thì số lượng doanh nghiệp Nhà nước không nhiều khoảng 7.500/500.000 doanh nghiệp trong toàn quốc, nhưng số thu NSNN lại chiếm tỷ trọng cao nhất trong các doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế. Tỷ trọng số tiền thuế đóng góp của các khu vực kinh tế so với tổng thu NSNN (không bao gồm số thu từ dầu thô và thu tiền sử dụng đất) qua một số năm như sau:

	Năm 2006 (%)	Năm 2008 (%)	Năm 2009 (%)	Năm 2010 (%)
DN Nhà nước	35,6	34,5	35,9	36,6
DN có vốn ĐTNN	19,8	21,1	21,7	20,6
DN ngoài QĐ	17	20,8	20,5	22,3

Số liệu trên cho thấy các khu vực kinh tế đều phân đầu nâng cao tỷ trọng số thu hàng năm để tạo nên nguồn lực tài chính chủ yếu của đất nước.

Tuy nhiên do công tác quản lý tài chính chưa tốt và hiệu quả kinh doanh chưa cao nên tình trạng nợ đọng, thất thu thuế không còn là hiện tượng cá biệt trong các doanh

ng nghiệp nói chung và doanh nghiệp Nhà nước nói riêng. Ngoài số thuế tính tăng thêm qua công tác thanh tra, kiểm tra thuế của cơ quan thuế các cấp và thanh tra tài chính thì số tiền thuế phát hiện tăng thêm qua kiểm toán doanh nghiệp hàng năm cũng không nhỏ.

Riêng trong năm 2009, Kiểm toán Nhà nước đã thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán của 183/242 doanh nghiệp hạch toán độc lập thuộc 20 Tổng công ty Nhà nước. Qua kiểm toán cho thấy: việc thực hiện nghĩa vụ với ngân sách Nhà nước ở khối Tổng công ty Nhà nước cũng còn nhiều vấn đề cần quan tâm, làm rõ. Theo số liệu kiểm toán thì hầu hết các đơn vị được kiểm toán đều kê khai thiếu thuế và các khoản phải nộp về NSNN. Công tác hạch toán kế toán tại những doanh nghiệp này còn nhiều sai sót, nên sau kiểm toán đã phải điều chỉnh lại. Sau khi điều chỉnh, đã tăng lợi nhuận trước thuế 805,6 tỷ đồng, tăng thuế và các khoản thu phải nộp vào NSNN là 536 tỷ đồng... Con số tăng thu qua kiểm toán Nhà nước tương đương với tổng thu Ngân sách trên địa bàn của vài tỉnh nhỏ.

Những con số trên cho chúng ta thấy vai trò, vị trí quan trọng của công tác kiểm toán báo cáo tài chính và đặc biệt là kiểm toán thuế đối với doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp Nhà nước nói riêng.

Theo Luật Kiểm toán Nhà nước thì nội dung kiểm toán báo cáo tài chính đối với các doanh nghiệp Nhà nước bao gồm:

- a) Tài sản cố định và đầu tư dài hạn; tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn;
- b) Nợ phải trả;
- c) Vốn chủ sở hữu;
- d) Các khoản doanh thu, chi phí kinh doanh, thu nhập khác và chi phí khác;
- đ) Thuế và các khoản nộp ngân sách Nhà nước;
- e) Kết quả và phân chia kết quả hoạt động kinh doanh;
- g) Các tài sản khác là đối tượng kế toán của đơn vị được kiểm toán.

Theo chủ đề hội thảo, chúng tôi muốn tập trung phân tích vào chủ đề chính: Kiểm toán thuế, góp phần ngăn chặn hiện tượng trốn thuế và tăng thu cho NSNN.

## **2. Mục đích của kiểm toán thuế và các khoản nộp ngân sách Nhà nước**

2.1 Mục đích giúp doanh nghiệp khắc phục yếu kém trong hạch toán, quản lý tài chính, chấp hành pháp luật thuế, ngăn chặn trốn thuế

Trước hết chúng tôi muốn chúng ta nhìn nhận đúng mục đích của kiểm toán thuế và các khoản nộp ngân sách Nhà nước. Không ít người cho rằng: thanh tra, kiểm tra, kiểm toán là phải tìm ra sai sót của đối tượng bị thanh tra, kiểm tra, kiểm toán, phải phát hiện, tăng thêm được nhiều tiền thuế cho NSNN, phải tìm ra lỗi của doanh nghiệp, càng nhiều lỗi, càng có nhiều tiền thuế truy thu thì kết quả, chất lượng kiểm toán càng tốt. Kiểm toán doanh nghiệp, nhưng không tăng thu, hoặc truy thu ít là chưa thành công?

Nếu theo quan điểm này thì sẽ mâu thuẫn với mong muốn doanh nghiệp phải tăng cường hạch toán kế toán, nâng cao hiệu quả kinh doanh và tuân thủ pháp luật của doanh nghiệp.

Mục đích của kiểm toán không chỉ phát hiện lỗi lầm, tăng nguồn thu cho Ngân sách Nhà nước mà còn chỉ cho doanh nghiệp các tồn tại, yếu kém trong quản lý tài chính, thu nộp Ngân sách Nhà nước, giúp doanh nghiệp chấn chỉnh hạch toán kế toán, thuế, từ đó giúp doanh nghiệp có thể nâng cao hiệu quả kinh doanh, thực hiện đúng chính sách pháp luật thuế; góp phần nâng cao uy tín, xây dựng thương hiệu của doanh nghiệp, nâng cao tính cạnh tranh trên thương trường.

Trong thực tế, một số đơn vị được kiểm toán đã cảm nhận được lợi ích của Kiểm toán mang lại cho doanh nghiệp, họ thực sự cảm ơn các kiểm toán viên đã góp phần giúp doanh nghiệp khắc phục tồn tại, tái cơ cấu và tiếp tục phát triển thay vì bên bờ vực phá sản.

Việc phát hiện các sai phạm của doanh nghiệp trong quá trình kiểm toán cũng chính góp phần ngăn chặn hiện tượng trốn thuế, nâng cao ý thức trách nhiệm của doanh nghiệp, đảm bảo thực thi đúng chính sách pháp luật thuế của Nhà nước.

2.2. Mục đích phát hiện sai phạm, yêu cầu điều chỉnh hạch toán, xuất toán... tăng thu cho Ngân sách Nhà nước

Qua kết quả kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước cũng như kiểm toán độc lập, thì thông qua kết quả kiểm toán hầu hết các doanh nghiệp dù ít, dù nhiều đều phải điều chỉnh kết quả tài chính, xuất toán các khoản chi sai, tăng thêm doanh thu, giảm tiền thuế được khấu trừ, hoàn hoặc miễn giảm... Nhưng mức độ truy thu và sai phạm khác nhau. Một số doanh nghiệp có sai phạm nhưng không cố tình gian lận thuế: do trình độ nhân viên kế toán, tính thuế yếu kém, dẫn đến sai sót trong hạch toán. Thêm vào đó doanh nghiệp

không nắm vững chính sách chế độ thuế, dẫn đến các nhầm lẫn giữa chi phí thực, chi phí tính thuế, không phân biệt tiền thuế được hoàn, khấu trừ hay không... Bên cạnh các doanh nghiệp sai sót nhưng không cố tình vi phạm thì không ít doanh nghiệp lại cố tình man khai, trốn thuế. Dù vô tình, hay cố tình gian lận, trốn thuế thì thông qua kiểm toán thuế đều mang lại kết quả tăng thu cho Ngân sách Nhà nước.

### **3. Làm thế nào để kiểm toán thuế có hiệu quả cao**

#### **3.1. Chọn đối tượng kiểm toán**

Hiện nay, các doanh nghiệp nói chung và DNNN nói riêng chịu sự điều chỉnh của hệ thống pháp luật thuế bao gồm 10 Luật và pháp lệnh, trong đó 8 Luật chính sách thuế, một Pháp lệnh phí - lệ phí và Luật quản lý thuế. Tùy theo loại hình kinh doanh, doanh nghiệp là đối tượng điều chỉnh của các sắc thuế khác nhau: như thuế Xuất khẩu, thuế nhập khẩu; thuế tài nguyên, thuế tiêu thụ đặc biệt... Nhưng hầu hết các doanh nghiệp đều phải nộp thuế Môn bài, thuế GTGT, thuế Thu nhập doanh nghiệp, thuế Thu nhập cá nhân...

Số tiền thuế đóng góp cho ngân sách Nhà nước cũng phụ thuộc nhiều vào lĩnh vực kinh doanh, điều kiện, địa bàn hoạt động sản xuất kinh doanh: ví dụ hoạt động trong lĩnh vực tìm kiếm, khai thác dầu khí, sản xuất bia, thuốc lá điếu, kinh doanh bất động sản... sẽ có số thuế nộp NSNN khác biệt với các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực khác.

Để thực hiện tốt, có hiệu quả công tác kiểm toán thuế trong lúc số lượng doanh nghiệp lớn, kiểm toán viên có hạn, trước hết chúng ta cần phải lựa chọn đối tượng kiểm toán. Ưu tiên lựa chọn các doanh nghiệp có độ “rủi ro” cao: dễ có khả năng kê khai, nộp thuế không đầy đủ, doanh nghiệp có số thu nộp NSNN lớn; Hoạt động có địa bàn rộng, đa dạng, phức tạp. Để kiểm toán đúng đối tượng này, cần làm tốt công tác thu thập, phân tích thông tin, cơ sở dữ liệu của doanh nghiệp. Ngoài cơ sở dữ liệu có được của cơ quan kiểm toán. Cần phối kết hợp chặt chẽ với các cơ quan hữu quan, trong đó có cơ quan thuế để nắm được nhiều thông tin, nhiều chiều... đảm bảo tiết kiệm thời gian, phát hiện đúng trọng tâm, trọng điểm, nâng cao hiệu quả và chất lượng kiểm toán.

#### **3.2. Chọn nội dung trọng tâm trong quá trình kiểm toán**

Việc kiểm toán thuế được thực hiện tương đối toàn diện đối với các chỉ tiêu kinh tế tài chính tổng hợp vì hầu hết đều liên quan đến quá trình xác định doanh thu, chi phí tính thuế. Tuy nhiên, căn cứ vào đối tượng cụ thể để lựa chọn vấn đề trọng tâm, trọng điểm, mấu chốt trong quá trình kiểm toán.

Ví dụ: Đối với các đơn vị có số thuế hoàn lớn, hoặc có tiền thuế được hoàn nhưng không làm thủ tục hoàn thuế thường có sai sót trong xác định tiền thuế GTGT được khấu trừ, hoàn; Đơn vị có nghi vấn trong vấn đề chuyển giá, giao dịch không đúng giá thị trường, chi phí không tương ứng với doanh thu hoặc doanh thu lớn nhưng kết quả kinh doanh luôn thua lỗ... thường thuộc dạng tránh thuế thu nhập doanh nghiệp. Các đơn vị kinh doanh doanh bất động sản hoặc kinh doanh hàng hoá chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thì giá tính thuế GTGT, tiêu thụ đặc biệt; doanh thu làm cơ sở xác định tính thuế thu nhập doanh nghiệp lại là điều đáng quan tâm... Đối với các doanh nghiệp mà người lao động có thu nhập cao, hoặc doanh nghiệp thường chi trả các khoản chi hoa hồng, môi giới, chi trả cho khách vãng lai... thì phải chú trọng thuế thu nhập cá nhân. Do thuế thu nhập cá nhân thường chiếm tỷ trọng nhỏ trong tổng số tiền thuế phát hiện tăng thu, việc kiểm tra thuế TNCN thường phải chi tiết, đối chiếu số liệu giữa chi phí tính thuế TNDN và kê khai thuế TNCN, đối chiếu các khoản thu nhập khác ngoài tiền lương tiền công... nên một số đoàn kiểm toán thường bỏ qua thuế TNCN, gây thất thu cho NSNN ...

3.3. Phối kết hợp với cơ quan thuế và cơ quan hữu quan trong quá trình thực hiện kiểm toán doanh nghiệp cũng như công tác đào tạo nâng cao trình độ kiểm toán viên, hiệu quả kiểm toán

Như phân tích ở trên, hệ thống chính sách thuế và quản lý thuế ở Việt Nam tương đối phức tạp. Muốn thực hiện kiểm toán thuế tốt, ngoài việc sử dụng cơ sở dữ liệu của cơ quan kiểm toán, sử dụng đội ngũ kiểm toán viên có đạo đức nghề nghiệp, nghiệp vụ chuyên sâu, cần kết nối thông tin, khai thác cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế và phối kết hợp với cán bộ thuế, các chuyên gia thuế giỏi trong quá trình thực hiện kiểm toán, đặc biệt là việc điều chỉnh, xuất toán các khoản doanh thu, chi phí; giảm tiền thuế được khấu trừ, được hoàn, được miễn giảm theo luật định và các văn bản pháp quy hướng dẫn thực hiện. Đảm bảo thực hiện nhất quán, đúng luật pháp trong nội bộ các cơ quan quản lý Nhà nước và cơ quan kiểm toán. Theo đó, cơ quan kiểm toán cần tăng cường, mở rộng thêm việc xây dựng, ban hành các quy chế phối hợp với cơ quan thuế, các cơ quan quản lý và cả các hội nghề nghiệp trong nước, quốc tế: VACPA, VTCA, ACCA, CPA... trong việc triển khai công việc kiểm toán tại doanh nghiệp cũng như trong công tác đào tạo, bồi dưỡng kiến thức nghiệp vụ chuyên môn về kế toán, kiểm toán, thuế cho đội ngũ kiểm toán viên. Trường hợp cần thiết có thể kết hợp với các đại lý thuế (doanh nghiệp đủ điều kiện thay mặt doanh nghiệp làm các thủ tục về thuế) trong quá trình kiểm toán.

**4. Mối quan hệ trong quá trình kiểm toán thuế giữa cơ quan kiểm toán Nhà nước, kiểm toán độc lập và các cơ quan chức năng có trách nhiệm thanh tra, kiểm tra thuế**

#### 4.1. Quan hệ giữa kiểm toán Nhà nước, kiểm toán độc lập

Ở nước ta hiện nay, có hai luật kiểm toán điều chỉnh hoạt động của kiểm toán Nhà nước và kiểm toán độc lập mục đích, chức năng, nhiệm vụ, đối tượng kiểm toán của hai luật này có một số nội dung tương tự giống nhau:

##### **Về mục đích kiểm toán**

- Luật kiểm toán Nhà nước là nhằm thực hiện sự kiểm tra, giám sát của Nhà nước trong quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản Nhà nước; góp phần thực hành tiết kiệm, chống tham nhũng, thất thoát, lãng phí, phát hiện và ngăn chặn hành vi vi phạm pháp luật; nâng cao hiệu quả sử dụng ngân sách, tiền và tài sản Nhà nước.

- Luật kiểm toán độc lập là nhằm góp phần công khai, minh bạch thông tin kinh tế, tài chính của đơn vị được kiểm toán và doanh nghiệp, tổ chức khác; làm lành mạnh môi trường đầu tư; thực hành tiết kiệm, chống lãng phí, phòng, chống tham nhũng; phát hiện và ngăn chặn vi phạm pháp luật; nâng cao hiệu lực, hiệu quả quản lý, điều hành kinh tế, tài chính của Nhà nước và hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

##### **Về chức năng, đối tượng chịu sự kiểm toán đối với Doanh nghiệp Nhà nước**

- Luật kiểm toán Nhà nước qui định: Kiểm toán Nhà nước có chức năng kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động đối với cơ quan, tổ chức quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản Nhà nước. Trong đó có kiểm toán Doanh nghiệp Nhà nước. Doanh nghiệp Nhà nước được hiểu là các doanh nghiệp Nhà nước đầu tư 100% vốn, các công ty cổ phần Nhà nước nắm quyền kiểm soát, các tổng công ty Nhà nước, các công ty mẹ - con tập đoàn kinh tế Nhà nước. Báo cáo tài chính doanh nghiệp gồm: báo cáo tài chính của từng doanh nghiệp lập theo phương pháp giá gốc; báo cáo tài chính tổng hợp của tổng công ty; báo cáo tài chính hợp nhất lập theo phương pháp vốn chủ sở hữu của công ty mẹ - tập đoàn.

- Luật Kiểm toán độc lập qui định: Kiểm toán bắt buộc là kiểm toán đối với báo cáo tài chính hàng năm, báo cáo quyết toán dự án hoàn thành và các thông tin tài chính khác của đơn vị được kiểm toán trong đó có Doanh nghiệp Nhà nước (trừ doanh nghiệp Nhà nước hoạt động trong lĩnh vực thuộc bí mật Nhà nước theo quy định của pháp luật) phải được kiểm toán đối với báo cáo tài chính hàng năm. Tuy nhiên, trong luật này có đề cập: *Việc kiểm toán báo cáo tài chính và báo cáo quyết toán dự án hoàn thành đối với doanh nghiệp Nhà nước này không thay thế cho việc kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước.*

Như vậy, có thể xảy ra trường hợp doanh nghiệp Nhà nước chịu sự kiểm toán báo cáo tài chính của cả hai cơ quan kiểm toán. Để đảm bảo sự phối kết hợp giữa kiểm toán Nhà nước và kiểm toán độc lập, giảm thiểu thời gian kiểm toán, tiết kiệm chi phí cho xã hội và để doanh nghiệp không phải mất nhiều thời gian phục vụ công tác kiểm toán, giành thời gian cho phát triển sản xuất kinh doanh, cần phối hợp về thời gian, nội dung kiểm toán giữa hai bên để không trùng lặp.

4.2. Quan hệ giữa kiểm toán Nhà nước về thuế với thanh tra thuế (thuộc các cấp thanh tra)

Tổng cục thuế và cơ quan thuế các cấp có chức năng nhiệm vụ tổ chức, quản lý thu thuế, phí nội địa, trong đó có thanh tra, kiểm tra thuế.

Tuy có chức năng nhiệm vụ khác nhau, nhưng thanh tra, kiểm tra thuế của cơ quan thuế các cấp và kiểm toán Nhà nước về thuế tại doanh nghiệp Nhà nước đều có một đích chung là xác định đúng nghĩa vụ thuế phải nộp NSNN của doanh nghiệp. Nhằm nâng cao trách nhiệm của cơ quan thuế và không trùng lặp nội dung cần có cơ chế để kiểm toán được sử dụng kết quả thành tra, kiểm tra thuế của cơ quan thuế (đối với các doanh nghiệp cơ quan thuế đã tổ chức thanh tra, lập biên bản biên bản thanh tra theo chế độ quy định). Đồng thời phải có quy định ràng buộc cơ quan thuế phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính xác thực của số liệu cung cấp cho cơ quan kiểm toán.

Trên đây là một số ý kiến tham luận của Hội tư vấn thuế Việt Nam, Chúng tôi mong muốn được tiếp tục chia sẻ, hợp tác với cơ quan kiểm toán, cơ quan thuế, các hội nghề nghiệp trong nước và quốc tế... để cùng góp sức xây dựng môi trường pháp lý về chính sách, quản lý thuế rõ ràng, minh bạch, hiệu quả nhằm hạn chế, ngăn chặn các hành vi vi phạm pháp luật về thuế không chỉ trong xây dựng, hoàn thiện hệ thống chính sách thuế mà cả trong công tác kiểm toán thuế, thanh tra thuế./.

**Nguyễn Thị Cúc**

Chủ tịch Hội Tư vấn thuế Việt Nam