

CÁC NHÂN TỐ TÁC ĐỘNG ĐẾN KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG HOÀN THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG TẠI CỤC THUẾ TỈNH BÌNH DƯƠNG

● TRẦN THANH HUY

TÓM TẮT:

Cần phải có một sự đảm bảo hợp lý nhằm đạt được các mục tiêu trong kiểm soát hoàn thuế giá trị gia tăng (GTGT) dưới góc độ quản lý Nhà nước. Kết quả nghiên cứu cho thấy, ngoài 5 nhân tố: Môi trường kiểm soát (MTKS), quản lý rủi ro, hoạt động kiểm soát (HĐKS), thông tin truyền thông (TTTT) và hoạt động giám sát (HĐGS), còn có 1 nhân tố mới - ngành nghề hoạt động (NNHD) của DN - là nhân tố thứ sáu có tác động đến kiểm soát nội bộ (KSNB) trong quản lý hoàn thuế GTGT tại Cục Thuế tỉnh Bình Dương.

Từ khóa: Nhân tố tác động, kiểm soát nội bộ, hoàn thuế giá trị gia tăng.

1. Giới thiệu

KSNB có vai trò hết sức quan trọng đối với hiệu quả hoạt động của các doanh nghiệp, các đơn vị hành chính sự nghiệp, vì vậy việc xây dựng hệ thống KSNB là vấn đề mà hầu hết các nhà kinh tế học ở các quốc gia trên thế giới đều quan tâm đến. Mục tiêu hoạt động, báo cáo, tuân thủ và quản lý nguồn lực như trong báo cáo của COSO. Lý thuyết INTOSAI còn nhấn mạnh thêm tầm quan trọng của việc sử dụng hợp lý nguồn ngân sách, tránh lạm dụng, lãng phí nguồn lực quốc gia.

Các nghiên cứu của Ngô Thị Thanh Hào (2016) và Nguyễn Thị Trang (2017) đã dựa vào lý thuyết COSO và INTOSAI để thực hiện kiểm định các nhân tố ảnh hưởng đến hệ thống KSNB, gồm 5 nhân tố: MTKS, đánh giá rủi ro, HĐKS, TTTT và HĐGS. Tuy nhiên, các nghiên cứu mới chỉ nghiên cứu về hệ thống KSNB đối với khu vực công, mà cụ thể là cơ quan thuế các cấp; mà chưa đi sâu vào nghiên cứu hệ thống KSNB trong quản lý hoàn thuế GTGT. Vì vậy, bài nghiên cứu tập trung phân

tích "Các nhân tố tác động đến KSNB trong hoàn thuế GTGT tại Cục Thuế tỉnh Bình Dương".

2. Cơ sở lý thuyết

2.1. KSNB trong đơn vị hành chính công

Theo báo cáo INTOSAI (1992): "KSNB là cơ cấu của một tổ chức, bao gồm: Nhận thức, phương pháp, quy trình và các biện pháp của người lãnh đạo nhằm bảo đảm sự hợp lý để đạt được các mục tiêu của tổ chức". Một định nghĩa khác về KSNB và các mục tiêu cần đạt được theo INTOSAI GOV 9100: "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. Mục tiêu KSNB là 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."

Trong tài liệu này, khía cạnh giá trị đạo đức trong hoạt động được 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.

2.2. Hoàn thuế Giá trị gia tăng

Hoàn thuế GTGT là việc ngân sách nhà nước trả lại cho cơ sở kinh doanh, tổ chức mua hàng hóa, dịch vụ số tiền thuế đầu vào đã trả khi mua hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở kinh doanh, tổ chức đó còn chưa được khấu trừ hết trong kỳ tính thuế. Nói cách khác, khi số tiền thuế phải nộp nhỏ hơn số tiền thuế đầu vào được khấu trừ thì doanh nghiệp có thể được hoàn lại thuế GTGT.

2.3. Phát triển các nhân tố ảnh hưởng đến KSNB trong hoàn thuế GTGT

Theo INTOSAI 1992 có cập nhật INTOSAI 2013 đưa ra 5 bộ phận cấu thành của KSNB, bao gồm: MTKS, đánh giá rủi ro, HĐKS, TTTT và HĐGS.

MTKS: là văn hóa của tổ chức, tác động đến ý thức kiểm soát của toàn bộ cán bộ công chức trong một đơn vị, các nhân tố chính của MTKS bao gồm: tính chính trực và giá trị đạo đức, đảm bảo về năng lực, triết lý quản lý và phong cách lãnh đạo, cơ cấu tổ chức, chính sách nhân sự.

Đánh giá rủi ro: không lệ thuộc vào quy mô, cấu trúc loại hình của bất kỳ tổ chức nào, tất cả các loại hình tổ chức khi hoạt động đều phải đối mặt với các rủi ro, để hạn chế những thiệt hại do rủi ro gây ra, các nhà quản lý cần tuân thủ quy trình đánh giá rủi ro được thể hiện theo từng bước, gồm: nhận dạng rủi ro, đánh giá rủi ro và các biện pháp đối phó.

HĐKS. là những chính sách, thủ tục để đảm bảo cho các chỉ thị của nhà quản lý được thực hiện thể hiện ở việc phân chia trách nhiệm, kiểm soát quá trình xử lý thông tin, bảo vệ tài sản, phân tích và rà soát, để từ đó phát hiện những điều bất thường kịp thời điều chỉnh. HĐKS bao gồm các HĐKS phòng ngừa và phát hiện rủi ro

TTTT: các đơn vị dù sử dụng bằng máy tính cũng như thủ công thì thông tin cung cấp phải đảm bảo được độ chính xác, thích hợp và cập nhật, truy cập thuận tiện. Sự thu nhận và truyền đạt thông tin đảm bảo mọi thành viên trong đơn vị đều phải hiểu rõ công việc của mình, tiếp nhận đầy đủ và chính xác các chỉ thị của cấp trên, hiểu rõ mối quan hệ của các bộ phận.

HĐGS: là quá trình mà nhà quản lý đánh giá chất lượng của hệ thống kiểm soát, xác định KSNB có vận hành như đúng thiết kế hay không, cần phải sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với điều kiện thực tế. Cần phải tiến hành HĐGS thường xuyên đối với những góp ý từ cấp trên, từ các bộ phận phòng ban, từ khách hàng, nhà cung cấp, các biến động bất thường và việc giám sát được thực hiện thường xuyên, định kỳ hoặc kết hợp.

Đồng thời, dựa vào đặc điểm riêng của ngành Thuế, đặc biệt tại Cục Thuế tỉnh Bình Dương, tác giả đề xuất bổ sung thêm một nhân tố là NNHD vào mô hình phân tích hồi quy đa biến.

Ở bước phân tích sơ bộ, tác giả đã gửi bằng câu phỏng vấn chuyên gia và tổng hợp kết quả như sau: Với mục tiêu tìm kiếm và khám phá nhân tố mới, tác giả chọn đối tượng tham gia phỏng vấn là chuyên gia am hiểu về lĩnh vực thuế, những người có kinh nghiệm và kiến thức có thể trả lời khách quan đáng tin cậy. Cụ thể, có 3 chuyên gia trong đó 2 chuyên gia cán bộ cấp Cục thuế và 1 chuyên gia là trưởng phòng thuế.

3. Phương pháp, mô hình và giả thuyết nghiên cứu

3.1. Phương pháp nghiên cứu và thu thập số liệu

Bài viết sử dụng phương pháp nghiên cứu hỗn hợp, gồm: Nghiên cứu định tính và nghiên cứu định lượng. Các dữ liệu sơ cấp được thực hiện thông qua thống kê 201 phiếu khảo sát thu về đã được trả lời và đáp ứng đầy đủ các điều kiện, tiêu chí trong nội dung của bảng câu hỏi.

3.2. Mô hình nghiên cứu

Từ sự phát triển các nhân tố tác động đến KSNB trong hoàn thuế GTGT, bài viết đề xuất mô hình nghiên cứu sau:

Hình 1: Mô hình nghiên cứu đề xuất



3.3. Giả thuyết nghiên cứu

Các giả thuyết nghiên cứu được trình bày trong Bảng 1 như sau:

Bảng 1. Bảng các giả thuyết nghiên cứu

Biến số	Mô tả biến số	Kỳ vọng
Y	KSNB trong hoàn thuế GTGT	
X1	MTKS	+
X2	Đánh giá rủi ro	+
X3	HĐKS	+
X4	TTTT	+
X5	HĐGS	+
X6	NNHD	+

Nguồn: Tác giả phát triển và tổng hợp

4. Kết quả nghiên cứu

4.1. Kiểm định chất lượng thang đo Cronbach's Alpha

Bảng 2. Kết quả Cronbach's Alpha

STT	Tên nhân tố	Biến quan sát	Cronbach's Alpha (Biến tổng)
1	KSNB trong hoàn thuế GTGT	HQ1, HQ2, HQ3, HQ4, HQ5, HQ6, HQ7	0,925
2	MTKS	MT1, MT2, MT3, MT4, MT5, MT6, MT7	0,925
3	Đánh giá rủi ro	RR1, RR2, RR3, RR4, RR5	0,905
4	HĐKS	KS1, KS2, KS3, KS4, KS5, KS6, KS7, KS8	0,934
5	TTTT	TT1, TT2, TT3, TT4, TT5	0,856
6	HĐGS	GS1, GS2, GS3	0,843
7	NNHD	NN1, NN2, NN3	0,760

Nguồn: Kết quả phân tích từ SPSS 23.0

Trong kiểm định chất lượng thang đo Cronbach's Alpha, loại biến GS4 trong thang đo HĐGS và biến NN4 trong thang đo NNHD để giúp cải thiện hệ số Cronbach's Alpha và hệ số tương quan biến tổng hiệu chỉnh và thỏa mãn yêu cầu về độ tin cậy thang đo. Kết quả tại Bảng 2 cho thấy, các biến quan sát trong thang đo đều có hệ số Alpha > 0.6 và hệ số tương quan biến tổng của 38 biến quan sát được giữ lại đều lớn 0.3, nên tất cả các biến quan sát được giữ lại và sử dụng trong phân tích nhân tố khám phá EFA.

4.2. Phân tích nhân tố khám phá (EFA)

4.2.1. Kiểm định KMO (Bảng 3).

Kết quả cho thấy hệ số KMO = 0.771, thỏa mãn điều kiện $0.5 < KMO < 1$ với mức ý nghĩa là 0.000

Bảng 3. Kiểm định KMO

KMO	0,771
Mức ý nghĩa	0,000
Eigenvalue	1,398 > 1
Tổng phương sai trích	70,766

Nguồn: Kết quả phân tích từ SPSS 23.0

trong kiểm định Bartlett's (Sig < 0.05). Hệ số Eigenvalues = 1.398 > 1, số nhân tố trích được là 6 và tổng phương sai trích được là 70,766%, có 31 biến quan sát đều có hệ số tải nhân tố lớn hơn 0.5: điều này cho thấy kết quả phân tích nhân tố là phù hợp với cơ sở lý thuyết về các nhân tố tác động đến KSNB trong hoàn thuế GTGT.

4.2.2. Phân tích hệ số tương quan

Bước đầu tiên khi tiến hành phân tích hồi quy tuyến tính bội là xem xét các mối tương quan tuyến tính giữa các biến độc lập với từng biến phụ thuộc và chính giữa các biến độc lập với nhau. Vì nếu có

bất cứ liên hệ tương quan qua lại chặt chẽ nào giữa các biến độc lập có thể ảnh hưởng đến kết quả của phân tích hồi quy bội. (Bảng 4).

Căn cứ theo kết quả trên, thì giá trị sig của các biến phụ thuộc với biến độc lập < 0.01 cho thấy ở mức ý nghĩa 0,01, thì các biến phụ thuộc đều có tương quan với biến độc lập. Căn cứ giá trị tương quan Pearson thì các biến độc lập và biến phụ thuộc có mức độ tương quan từ trung bình đến mạnh. Như vậy, mô hình đạt điều kiện về sự tương quan giữa biến độc lập và biến phụ thuộc để có thể phân tích hồi quy.

Bên cạnh đó, giá trị sig giữa các biến độc lập cho thấy giữa chúng cũng có sự tương quan với nhau. tuy nhiên trị biến thiên từ 0.043 - 0,556 tức

Bảng 4. Ma trận hệ số lượng quan

	HQ	MT	RR	KS	TT	GS	NN
HQ	1						
MT	,470***	1					
RR	,527**	,237**	1				
KS	,530**	,218**	,375**	1			
TT	,377*	0,043	,307**	0,051	1		
GS	,539**	,280**	,338**	,248**	,295**	1	
NN	,556**	,145**	,315**	,310**	,318**	,329**	1

Ghi chú: N = 201, *, ò mức ý nghĩa 0,05; **, ò mức ý nghĩa 0,01.

Nguồn: Kết quả phân tích từ SPSS 23.0

mức độ tương quan là từ rất yếu đến trung bình. Do đó, cần xem xét việc mô hình có bị đa cộng tuyến hay không. Dấu hiệu đa cộng tuyến sẽ được xem xét thông qua hệ số phóng đại phương sai VIF khi phân tích hồi quy.

4.2.3. Đánh giá mức độ phù hợp của mô hình nghiên cứu

Để đánh giá mức độ phù hợp của mô hình hồi quy, ta dùng hai hệ số là hệ số xác định R² hiệu chỉnh và kiểm định F.

Bảng 5. Chỉ tiêu đánh giá sự phù hợp của mô hình

Mô hình	R	R ²	R ² hiệu chỉnh	Dự báo độ lệch chuẩn	Durbin -Watson
1	,822a	,676	,666	,391	1,844

Qua Bảng 5, hệ số R² = 0,676. Hệ số R² hiệu chỉnh = 0,666 < R², vì vậy dùng hệ số R² hiệu chỉnh

Bảng 6. Kết quả các hệ số hồi quy

Mô hình	Hệ số chưa chuẩn hóa		Hệ số chuẩn hóa	T	Ý nghĩa	Chuẩn đoán hiện tượng đa cộng tuyến	
	Beta	Sai số chuẩn	Beta			Độ chấp nhận	VIF
Hằng số	-1,026	,256		-4,008	,000		
MT	0,243	,040	,268	6,154	,000	,882	1,134
RR	0,144	,040	,173	3,598	,000	,725	1,379
KS	0,257	,044	,266	5,769	,000	,785	1,274
TT	0,147	,044	,154	3,385	,001	,805	1,242
GS	0,200	,045	,207	4,434	,000	,764	1,309
NN	0,287	,051	,264	5,663	,000	,771	1,297

Nguồn: Kết quả phân tích từ SPSS 23.0

để đánh giá độ phù hợp của mô hình sẽ an toàn hơn vì nó không thổi phồng mức độ phù hợp của mô hình chứng tỏ mô hình hồi quy là phù hợp để giải thích các nhân tố MTKS, đánh giá rủi ro, HDKS, TTTT, HDGS tác động đến KSNB trong hoàn thuế GTGT.

Ý nghĩa của hệ số R² hiệu chỉnh là 66,6% sự biến thiên của KSNB trong hoàn thuế GTGT được giải thích bởi 6 biến độc lập đưa ra trong mô hình.

4.2.4. Phân tích mô hình hồi quy bội

Kết quả tại Bảng 6 cho thấy các biến đều có ý nghĩa về mặt thống kê do có mức ý nghĩa nhỏ hơn 0,05. Ngoài ra, hệ số VIF đều nhỏ hơn 2, chứng tỏ không xảy ra hiện tượng đa cộng tuyến.

Phương trình hồi quy bội chuẩn hóa của KSNB trong hoàn thuế GTGT được theo các biến độc lập là: **KSNB trong hoàn thuế GTGT = 0,268*MTKS + 0,173*Đánh giá rủi ro + 0,266*HDKS + 0,154*TTTT + 0,207*HDGS + 0,264*NNHD**

4.2.5. Thảo luận kết quả

Kết quả Bảng 6 của từng biến trong mô hình hồi quy cho thấy tầm quan trọng của các biến này trong mô hình đối với KSNB trong hoàn thuế GTGT như sau:

Yếu tố "MTKS" có hệ số Beta = +0,268 nên có tầm quan trọng nhất đối với KSNB trong hoàn thuế GTGT. Điều này có nghĩa là luật lệ, quy định liên quan quy trình hoàn thuế, quản lý hoàn thuế GTGT cần được cập nhật kịp thời và có sự đồng bộ, có quy định cụ thể hơn về các nội dung thẩm định, thủ tục luân chuyển và giải quyết hồ sơ hoàn thuế

GTGT sẽ giúp nâng cao hiệu quả kiểm soát hoàn thuế. Tiếp đến là "HĐKS" và "NNHD" với hệ số Beta lần lượt là +0,266 và +0,264. Điều này có ý nghĩa là khi có hiểu biết về ngành nghề của hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp sẽ giúp xác định được có thuộc đối tượng, trường hợp được hoàn thuế theo quy định và biết áp dụng các thủ tục kiểm soát phù hợp để kiểm soát rủi ro, phát hiện gian lận liên quan ngành nghề đó. Tiếp đến là các yếu tố: "HĐGS" +0,207. "Đánh giá rủi ro" +0,173, "TTTT" +0,154. các biến này đều có ảnh hưởng dương, điều này cho thấy càng nâng cao các yếu tố này, càng giúp đạt được các mục tiêu về KSNB trong hoàn thuế GTGT.

Tổng hợp kết quả kiểm định mô hình hồi qui với 6 biến độc lập và 1 biến phụ thuộc cho thấy các giả thuyết X1, X2, X3, X4, X5 và X6 đều được chấp nhận, vì khi tăng những yếu tố này sẽ làm gia tăng hiệu quả KSNB trong hoàn thuế GTGT, điều đó có nghĩa là khi tăng cường đầu tư vào các yếu tố trên tăng lên thì hiệu quả KSNB trong hoàn thuế GTGT sẽ tăng theo.

5. Kết luận và hàm ý quản trị

5.1. Kết luận

Tác động đến KSNB trong hoàn thuế GTGT có 6 nhân tố chính: MTKS, đánh giá rủi ro, HĐKS, TTTT, HĐGS và NNHD. Trong đó, thứ nhất yếu tố có tác động mạnh nhất đến việc lựa chọn chính sách kế toán là "MTKS" (0,268); thứ hai là nhân tố "HĐKS" (0,266); thứ ba là nhân tố "NNHD" (0,264); thứ tư là nhân tố "HĐGS" (0,207); thứ năm là nhân tố "Đánh giá rủi ro" (0,173) và thứ sáu là nhân tố "TTTT" (0,154).

5.2. Hàm ý quản trị

Hệ số Beta của nhân tố MTKS, HĐKS và NNHD không chênh lệch nhiều, cho thấy 3 nhân tố này có sự ảnh hưởng mang tính quyết định đến hệ thống KSNB trong hoàn thuế GTGT.

Điều này hàm ý rằng đối với MTKS ở cấp độ Bộ, ngành cần tham mưu xây dựng các văn bản quy phạm quy định rõ ràng về quy trình hoàn thuế, quản lý hoàn thuế GTGT là hành lang pháp lý để cán bộ thuế và người nộp thuế tuân thủ thực hiện. Ở cấp độ Cục Thuế, Chi cục Thuế cần xây dựng bộ quy tắc ứng xử cụ thể cho cán bộ công chức tại đơn vị, điều này giúp tránh tình trạng tha hóa về mặt đạo đức, đồng thời cũng giúp cho hình ảnh về người cán bộ nhà nước trong mắt người dân luôn là một hình ảnh đẹp, người nộp thuế cũng không có tâm lý là mình đi đến chốn quan quyền khi họ được làm việc với một đối ngũ cán bộ công chức thuế chuyên nghiệp có chuyên môn nghiệp vụ tốt.

Bên cạnh đó cũng cần có cơ sở pháp lý rõ ràng liên quan thủ tục kiểm soát và xác định những ngành nghề có rủi ro cao về thuế, hải quan để có thể phát hiện những điều bất thường trong các quy định đã ban hành để kịp thời điều chỉnh cũng như phòng ngừa và phát hiện rủi ro. Ở cấp độ Cục Thuế, Chi cục Thuế cần có những hướng dẫn cụ thể về KSNB đối với hoàn thuế trường hợp xuất khẩu, vì đây là trường hợp hoàn thuế rất phổ biến. Để hoàn thiện yếu tố này tác giả đề xuất nghiên cứu, xây dựng và đưa vào áp dụng hồ sơ chi rà soát hồ sơ hoàn thuế GTGT đối với trường hợp xuất khẩu ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

Tài liệu tiếng Việt:

1. PGS.TS. Trần Thị Giang Tân cùng bà môn Kiểm toán, Khoa Kế toán - Kiểm toán, Trường Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh tổ chức biên soạn cuốn sách "Kiểm soát nội bộ", năm 2012.
2. Nguyễn Đình Tùng (2006), Một số vấn đề cần chú ý trong quá trình khảo sát thu thập thông tin về hệ thống KSNB đối với kiểm toán ngân sách địa phương, Tạp chí Kiểm toán, (8): 37 - 38.
3. Bùi Thành Huyền (2012), Hoàn thiện hệ thống KSNB tại Kho bạc Nhà nước Quận 10 TP. Hồ Chí Minh, Luận văn thạc sĩ.
4. Ngô Thị Thanh Hà (2016), Giải pháp nâng cao hiệu quả KSNB trong hoạt động thu thuế tại Chi cục Thuế quận 9 - TP. HCM, Luận văn thạc sĩ.

5. Nguyễn Thị Trang (2017). Hoàn thiện hệ thống KSNB trong công tác kiểm tra thuế tại Chi cục Thuế TP. Thủ Đức Mới. Luận văn thạc sĩ.

6. Trần Hải Hiệp (2003). Khấu trừ và hoàn thuế GTGT: Thực trạng và những giải pháp hoàn thiện. Kỷ yếu hội thảo khoa học Gian lận trong khấu trừ thuế, hoàn thuế và hưởng hoàn tiền thuế GTGT trong tiến trình hội nhập AFTA (CEPT).

Tài liệu tiếng Anh:

1. Guidelines for Internal Control Standards (June 1992, 2013). Internal Control Standards Committee of the International Organization of Supreme Audit Institutions - INTOSAI.

2. Internal Control (August 2001). Management and Evaluation Tool, Internal Control Standards - GAO.

3. Internal Control (September 1992, 2013), Integrated Framework. Framework - COSO.

4. Internal Control (September 1992, 2013): Integrated Framework, Evaluation Tools - COSO.

Ngày nhận bài: 21/4/2019

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 1/5/2019

Ngày chấp nhận đăng bài: 11/5/2019

Thông tin tác giả:

TRẦN THANH HUY

Cục Thuế tỉnh Bình Dương

FACTORS IMPACTING THE INTERNAL MANAGEMENT IN THE VAT REFUND AT THE DEPARTMENT OF TAX OF BINH DUONG PROVINCE

● TRAN THANH HUY

Department of Tax of Binh Duong Province

ABSTRACT:

From the State management perspective, it is necessary to have a reasonable assurance to achieve the objectives of value-added tax (VAT) refund control. This study's result reveals that there are six factors impacting the internal management in the VAT refund at the Department of Tax of Binh Duong province. These mentioned factors include the control environment, the risk management, the control activities, the communication information, the monitoring activities and the business field of enterprise.

Keywords: Impact factors, internal control, value-added tax refund.