

QUY TRÌNH KIỂM TOÁN TRONG KIỂM TOÁN NỘI BỘ Ở VIỆT NAM AUDIT PROCEDURE FOR IN-HOUSE AUDIT IN VIETNAM

 Ths. Phạm Thị Phương

Trường Đại học Bà Rịa – Vũng Tàu

Tóm tắt

Việc hình thành kiểm toán nội bộ (KTNB) trong các DN (DN) trong điều kiện nền kinh tế thị trường phát triển đa chiều, cạnh tranh gay gắt là một điều cần thiết, để nâng cao tính hiệu quả của hoạt động quản lý của các DN. Xuất phát từ vai trò của kiểm toán nói chung và KTNB nói riêng, trong nền kinh tế thị trường, thì việc hoàn thiện KTNB trong các DN Nhà nước ở nước ta hiện nay là một vấn đề tất yếu cần thiết, để đảm bảo tính trung thực của báo cáo tài chính cũng như tính tuân thủ, tính hoạt động của DN. Trên cơ sở đó, đưa ra các kiến nghị, giải pháp về chế độ kế toán, hình thức quản lý và tính hiệu quả của DN. Đối với Việt Nam, đây là một lĩnh vực mới mẻ nên việc thực hiện còn gặp nhiều khó khăn, việc nghiên cứu một số vấn đề về quy trình kiểm toán trong KTNB, thông qua đó nêu một số kiến nghị, giải pháp nhằm hỗ trợ cho các DN kiểm toán hoạch định chính sách và nâng cao hiệu quả hoạt động của loại hình kiểm tra, kiểm soát trong nền kinh tế.

Từ khóa: KTNB

Abstract:

The formation of in-house audits in enterprises in the context of multi-dimensional market economy, fierce competition is necessary to improve the effectiveness of management activities of enterprises. Starting from the role of audit in general and in-house audit in particular in the market economy, the completion of in-house audit in state-owned enterprises in our country is now a necessary issue. To ensure the truthfulness of the financial statements as well as the compliance, business operation of the business. On that basis, to make proposals, solutions on the accounting regime, management form and efficiency of enterprises. For Vietnam, this is a new field, so the implementation is still difficult. The study of a number of issues in the audit procedure in the in-house audit, through which a number of proposals, solutions. to assist auditing firms in policy making and improve the efficiency of the type of inspection and control in the economy.

Key words: Internal audit

1. Đặt vấn đề

Kể từ khi Việt Nam chuyển từ nền kinh tế kế hoạch hoá tập trung sang nền kinh tế thị trường có sự quản lý của Nhà Nước theo định hướng xã hội chủ nghĩa, thì nhu cầu về kiểm toán đã trở nên tất yếu. Từ khi xuất hiện ngành kiểm toán của Việt Nam, liên tục phát triển cả về lý luận và thực tiễn. Cứ mỗi bước tiến lên thì chúng ta lại gặp những vấn đề mới mẻ trong lĩnh vực quản lý kinh tế, quản lý tài chính đối với các DN, các tổ chức. Công tác quản lý tài chính hiện nay đòi hỏi mỗi DN trong quá trình tổ chức khi đạt đến một quy mô hoạt động nhất định, phải thiết lập và duy trì các bộ phận để kiểm tra, xác nhận và tư vấn cho quá trình quản lý và điều hành các hoạt động kế toán tài chính trong DN, để các hoạt động kiểm tra và tư vấn có hiệu quả thì sự ra đời của KTNB là hết sức quan trọng. KTNB là biện pháp khắc phục hữu hiệu sự buông lỏng và vô hiệu hoá của chế độ kiểm tra kế toán nội bộ ngành,

đơn vị trước đây, tổ chức lại và đưa vào kỷ cương nề nếp hoạt động mới cho DN. Kiểm toán hoạt động cũng là bộ phận hỗ trợ đắc lực cho kiểm toán Nhà nước trong việc thực hiện kiểm toán đối với các đơn vị hưởng thụ ngân sách Nhà nước vì kiểm toán Nhà nước có phát triển đến đâu cũng không thể thực hiện kiểm toán thường xuyên mọi đối tượng. KTNB còn là công cụ kiểm tra, phân tích, đánh giá chất lượng hệ thống kế toán, đánh giá hoạt động của DN ở từng bộ phận, ở tất cả các giai đoạn trước, trong và sau khi kinh doanh.

Như vậy, mục đích của KTNB là tạo ra công cụ để phân tích toàn bộ hoạt động chiến lược, để rút kinh nghiệm trong quản lý và điều hành, đồng thời đề ra chiến lược phát triển của riêng DN.

Trong điều kiện Việt Nam hiện nay, hành lang pháp lý cho cuộc kiểm toán chưa đầy đủ, nội dung, quy trình cũng như phương pháp được vận dụng cho các cuộc kiểm toán ở Việt Nam mới ở giai đoạn đầu, nguồn tài liệu thiếu cả về số lượng, tính đồng bộ và hạn chế về mặt chất lượng. Do vậy, một quy trình kiểm toán hợp lý là điều kiện tiên quyết đảm bảo chất lượng và hiệu quả của cuộc kiểm toán, và đó cũng là một trong nhân tố hàng đầu đưa đến sự thành công của các DN.

2. Khung lý thuyết

2.1. Giới thiệu về KTNB

2.1.1 Khái niệm chung về KTNB

Theo IIA thì: “KTNB là hoạt động đánh giá và tư vấn độc lập trong nội bộ tổ chức, được thiết kế nhằm cải tiến và làm tăng giá trị cho các hoạt động của tổ chức đó. Giúp tổ chức đạt được các mục tiêu bằng việc đánh giá và cải tiến một cách hệ thống và chuẩn tắc tính hiệu lực của quy trình quản trị, kiểm soát và quản lý rủi ro” (nguồn: www.theiia.org)

2.1.2. Vai trò và chức năng của KTNB

2.1.2.1 Vai trò của KTNB

KTNB hiện nay đóng vai trò rất quan trọng trong việc quản lý DN. Các kiểm toán viên nội bộ (KTVNB) có thể thực hiện việc kiểm toán để đánh giá và đưa ra khuyến nghị cải tiến quy trình quản trị hoặc thực hiện tư vấn các vấn đề quản trị do DN thực hiện. Hoạt động tư vấn thường hay được thực hiện đối với hệ thống quản trị chưa hoàn thiện hoặc vấn đề quản trị tồn đọng. Thông thường, hoạt động KTNB đánh giá và đưa ra các khuyến nghị cải tiến các quy trình quản trị ở những nội dung sau:

- Quy trình đưa ra các quyết định về chiến lược và hoạt động có được chính thức thiết lập và vận hành một cách nhất quán hay không?
- Quy trình giám sát công tác quản lý rủi ro và kiểm soát có được thực hiện đầy đủ và hiệu quả không?
- Các hoạt động tăng cường các giá trị và đạo đức phù hợp trong DN có được thiết kế và triển khai hiệu quả hay không?
- Quy trình liên quan đến trách nhiệm báo cáo và công tác quản lý hiệu quả hoạt động trong tổ chức của DN có được thiết kế phù hợp và thực hiện một cách hiệu quả không?
- Quy trình trao đổi thông tin về rủi ro và kiểm soát với các bộ phận liên quan trong DN có đầy đủ, chính xác và kịp thời không?

- Việc điều phối các hoạt động và trao đổi thông tin giữa Hội đồng quản trị/Ban kiểm soát, kiểm toán độc lập, KTNB và các cấp quản lý có được thực hiện một cách hiệu quả không?

2.1.2.2 Chức năng của KTNB

- Rà soát lại hệ thống kế toán và các quy chế KSNB có liên quan, giám sát sự hoạt động của các hệ thống cũng như tham gia hoàn thiện chúng;

- Kiểm tra các thông tin tác nghiệp, thông tin tài chính bao gồm việc rà soát lại các phương tiện đã sử dụng để xác định, tính toán, phân loại và báo cáo những thông tin này, kiểm tra chi tiết các nghiệp vụ, các sổ dự và các bước công việc;

- Kiểm tra tính hiệu quả, sự tiết kiệm và hiệu suất của các hoạt động kể cả các quy định không có tính chất tài chính của DN. Như vậy, lĩnh vực chủ yếu của KTNB là kiểm toán hoạt động của các bộ phận trong DN. Ngoài ra, KTNB cũng tiến hành các nội dung kiểm toán tuân thủ để xem xét việc tiến hành các chính sách, quy định của DN.

2.2. Nội dung hoạt động của KTNB

Dựa vào những chức năng vừa được xem xét ở trên chúng ta có thể có các đặc trưng của KTNB như sau:

- KTNB có tính chất bắt buộc và cưỡng chế theo yêu cầu của hội đồng giám định đối với các DN, đơn vị hoạt động dưới quyền. KTNB có thẩm quyền kiểm tra đối với các đơn vị trực thuộc, các đơn vị chính cũng như đơn vị phụ thuộc. Thẩm quyền không chỉ đối với lĩnh vực kế toán tài chính mà bao gồm mọi lĩnh vực trong hoạt động của đơn vị.

- Theo yêu cầu quản lý của thủ trưởng đơn vị, KTNB là hoạt động không thu phí đối với các đơn vị, bộ phận trực thuộc được kiểm toán.

- KTNB có mục đích là thông qua kiểm toán để cải tiến và hoàn thiện các hoạt động của đơn vị, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động, hiệu quả sử dụng vốn và hiệu quả cuối cùng của hoạt động, của sản xuất kinh doanh, khắc phục những khâu yếu, giúp thủ trưởng đơn vị phát hiện, ngăn chặn và xử lý các gian lận và sai sót trong hoạt động quản lý của đơn vị.

- Các báo cáo của KTNB được chủ DN tin tưởng song không có giá trị pháp lý ở bên ngoài do KTNB là một bộ phận của đơn vị, không thể độc lập hoàn toàn với đơn vị đó được.

3. Phương pháp nghiên cứu

- Phương pháp luận: Sử dụng phương pháp so sánh đối chiếu.

- Phương pháp thu thập thông tin: Tìm kiếm nguồn thông tin.

4. Kết quả nghiên cứu

4.1. Tổ chức bộ máy KTNB trong các DN Việt Nam

Mô hình KTNB

- Kiểm toán xuất hiện ở Việt Nam từ năm 1991 nhưng đến năm 1997, cơ sở pháp lý liên quan tới tổ chức KTNB mới được ban hành. Việc hình thành KTNB ở Việt Nam chủ yếu

là ở các tổng công ty Nhà nước được thành lập theo Quyết định số 90/QĐ-TTg, hoặc Quyết định số 91/QĐ-TTg của Thủ tướng Chính phủ. Các tổ chức này, do xu hướng phát triển về quy mô cũng như sự đa dạng về lĩnh vực kinh doanh, nảy sinh nhu cầu thành lập bộ phận KTNB.

- Bộ phận KTNB được tổ chức trong các tổng công ty hay trong các tập đoàn kinh tế cũng được tổ chức theo nhiều mô hình khác nhau, tùy thuộc vào quan điểm và nhận thức của nhà quản lý đơn vị. Tuy nhiên, về cơ bản đều được tổ chức tuân thủ theo những nguyên tắc chung trong xây dựng bộ máy KTNB, đồng thời đã thể hiện được một số đặc trưng riêng. Một số mô hình tổ chức bộ phận KTNB thực tế tại các DN Việt Nam hiện nay:

- *Thứ nhất*, mô hình KTNB được tổ chức thành một phòng, ban chức năng riêng biệt trực thuộc tổng giám đốc. Tổng giám đốc thực hiện phân công người phụ trách công việc kiểm toán. Trong đó, xu hướng chủ yếu của các công ty hiện nay là phân công một phó tổng giám đốc là người trực tiếp chỉ đạo hoạt động KTNB.

- Đơn cử cho mô hình này là bộ phận KTNB được tổ chức tại tập đoàn Bru chính Viễn thông Việt Nam, hay Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam. Theo mô hình này, bộ phận KTNB tại các tập đoàn thường chịu sự điều hành của Phó Tổng giám đốc phụ trách mảng tài chính, kế toán và kiểm toán. Điều này đã phần nào làm giảm đi tính độc lập của bộ phận KTNB.

- *Thứ hai*, bộ phận KTNB được tổ chức thành một tổ kiểm toán nằm trong ban kiểm soát. KTNB được xây dựng dưới sự chỉ đạo của ban kiểm soát là mô hình được áp dụng phổ biến trong các định chế tài chính, khi các DN này chịu sự chi phối của Luật Các tổ chức tín dụng. Đại diện cho mô hình này là mô hình tổ chức bộ phận KTNB Tập đoàn Tài chính Bảo hiểm Việt Nam.

- KTNB tổ chức theo mô hình này đảm bảo được tính độc lập của việc thực hiện các chức năng của KTNB. Theo mô hình này, tổ KTNB thực hiện kiểm toán theo quyết định của Ủy ban kiểm toán. Ủy ban Kiểm toán chỉ có chức năng chỉ đạo mà không trực tiếp tham gia các công việc kiểm toán.

- Trên cơ sở đó, tổ KTNB sẽ báo cáo công việc thực hiện trước hết là cho Ủy ban Kiểm toán, tổng giám đốc và các đơn vị được kiểm toán. Mô hình tổ chức này đảm bảo được tính độc lập và quyền lực trong công tác KTNB. Tuy nhiên, Ủy ban Kiểm toán lại hoạt động định kỳ theo lịch của HĐQT nên điều này có thể dẫn đến việc chậm trễ trong điều hành hoạt động KTNB theo yêu cầu quản lý của DN.

- *Thứ ba*, bộ phận KTNB được tổ chức thành một tổ KTNB nằm trong bộ phận kế toán của công ty mẹ. Thực tế mô hình này không được áp dụng phổ biến trong các DN Việt Nam hiện nay. Đại diện cho mô hình này là mô hình tổ chức bộ phận KTNB của Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam.

- Theo mô hình này, tổ KTNB thực hiện kiểm toán theo quyết định của Tổng giám đốc. Tổ KTNB sẽ báo cáo công việc thực hiện, trước hết cho ban kiểm soát và tổng giám

đốc. Theo cách thức tổ chức này, DN đã sắp xếp nhân sự theo cách thức kiêm nhiệm: Phó Ban Kiểm soát hoặc Phó Ban Tài chính Kế toán có thể kiêm chức Trưởng bộ phận KTNB.

Hình thức tổ chức bộ máy KTNB

- Trên cơ sở các mô hình tổ chức trên, hình thức tổ chức bộ máy KTNB cũng được lựa chọn tùy thuộc vào đặc trưng của từng DN và phù hợp với hình thức tổ chức bộ máy hoạt động chung. Bộ máy KTNB trong các DN Việt Nam được xây dựng theo một trong ba hình thức tổ chức sau:

- *Hình thức tập trung:* Theo hình thức này bộ phận KTNB được tổ chức tại văn phòng tổng công ty. Tại các đơn vị thành viên, công ty con không tổ chức bộ phận KTNB. Trong hình thức này, bộ phận KTNB thực hiện kiểm toán cho các đơn vị trong công ty. Kết quả kiểm toán sẽ được báo cáo cho tổng giám đốc và giám đốc của đơn vị thành viên (được kiểm toán).

- Trong đó, xu hướng chủ yếu của các công ty hiện nay là phân công một phó tổng giám đốc là người trực tiếp chỉ đạo hoạt động KTNB. Hình thức tổ chức bộ phận KTNB tập trung tại tổng công ty được áp dụng cho các DN có quy mô không lớn lắm.

- Đơn cử cho hình thức tập trung này là bộ phận KTNB được tổ chức tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam. Theo hình thức này, đứng đầu bộ phận KTNB là Trưởng bộ phận KTNB chịu trách nhiệm trước Tổng giám đốc về toàn bộ hoạt động của bộ phận này.

- Nhân viên của bộ phận KTNB thực hiện chuyên trách công việc kiểm toán và chủ yếu được điều chuyển công tác từ các bộ phận khác trong đơn vị như phòng kế toán, phòng kinh doanh hay phòng kỹ thuật,... hoặc được tuyển dụng từ bên ngoài.

- *Hình thức phân tán:* Trong hình thức phân tán, văn phòng KTNB của tổng công ty phải là nơi tổng hợp và xử lý kết quả kiểm toán cuối cùng. Kết quả kiểm toán từ KTVNB được bố trí tại các đơn vị thành viên thực hiện công việc kiểm toán tại đơn vị phụ trách.

- Đây là hình thức đòi hỏi số lượng kiểm toán viên và chi phí kiểm toán lớn, vì vậy hầu hết các DN đã không lựa chọn mô hình này. Một số ít DN lựa chọn theo mô hình này nhưng có điều chỉnh là KTVNB của công ty mẹ sẽ tham gia kiểm toán cùng với KTVNB của công ty con nhằm tiết kiệm chi phí. Tuy nhiên, bộ máy KTNB vẫn cồng kềnh.

- Đại diện cho hình thức này là tổ chức bộ máy KTNB của Tập đoàn Công nghiệp Tàu thủy Việt Nam. Tại các công ty con của Tập đoàn Công nghiệp Tàu thủy Việt Nam, đều có khoảng 2 đến 3 kiểm toán viên dẫn đến chi phí lớn. Đây là lý do khiến các DN Việt Nam áp dụng phổ biến hình thức tập trung hoặc hình thức nửa tập trung, nửa phân tán.

- *Hình thức nửa tập trung, nửa phân tán:* Với hình thức tổ chức này, KTNB được tổ chức tại công ty mẹ và chỉ tổ chức KTNB tại các DN thành viên mà bản thân DN đó cũng là công ty mẹ của nhiều đơn vị thành viên. Hình thức tổ chức này đang được áp dụng tại các DN như Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam, Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản

Việt Nam, Tập đoàn Tài chính Bảo Việt,... Với hình thức tổ chức này, hiệu quả hoạt động KTNB đã được nâng cao một bước.

4.2. Quy trình KTNB

Với mỗi cuộc kiểm toán hoặc tư vấn, quy trình KTNB được chia thành bốn giai đoạn chính: lập kế hoạch, thực hiện kiểm toán, báo cáo kết quả kiểm toán và giám sát triển khai kết quả thực hiện khuyến nghị kiểm toán.

4.2.1 Lập kế hoạch kiểm toán

Chuẩn mực của IIA yêu cầu các KTVNB phải xây dựng và ghi chép một kế hoạch cho mỗi cuộc kiểm toán hoặc tư vấn, bao gồm: Mục tiêu, phạm vi, thời gian và việc phân bổ nguồn lực. Các KTVNB sẽ lập biên bản ghi nhớ về kế hoạch, để ghi lại các mục tiêu, phạm vi kiểm toán, đánh giá rủi ro và nội dung ưu tiên kiểm toán. Biên bản ghi nhớ cũng là tài liệu quan trọng để trao đổi về mục tiêu, phạm vi kiểm toán và các thông tin quan trọng khác cho các thành viên trong nhóm kiểm toán.

4.2.2 Thực hiện kiểm toán

Thông thường, những kiểm soát cơ bản sẽ được tiến hành ở giai đoạn thực hiện đã được xác định ở giai đoạn lập kế hoạch căn cứ vào việc đánh giá tính đầy đủ của thiết kế hệ thống kiểm soát nội bộ (KSNB). Ở giai đoạn thực hiện kiểm toán, các KTVNB tiến hành những thử nghiệm kiểm soát cơ bản đó và ghi chép lại kết quả kiểm toán làm bằng chứng cho việc đánh giá hiệu quả quy trình KSNB.

Trước khi thực hiện kiểm toán, các KTVNB xem xét:

- Tài liệu kế hoạch kiểm toán để nắm rõ mục tiêu, phạm vi, chương trình kiểm toán bao gồm các thủ tục kiểm toán, thời gian và nguồn lực thực hiện kiểm toán.
- Các kỳ vọng của Hội đồng quản trị và lãnh đạo DN để phản ánh thông tin cần thiết, nhằm đạt được mục tiêu kiểm toán.
- Các chính sách và quy định pháp lý liên quan đến thông tin cá nhân trước khi thực hiện kiểm toán tư vấn với luật sư của DN hoặc các chuyên gia để làm rõ các quan ngại và thách thức có thể nảy sinh khi truy cập thông tin cá nhân.

Ngoài ra, trong khi thực hiện kiểm toán, nếu thấy kế hoạch thử nghiệm không được lập đủ chi tiết thì các KTVNB có thể bổ sung các chi tiết thử nghiệm như các tiêu chí cũng như quy mô thử nghiệm, phương pháp chọn mẫu, số lượng mẫu cần thiết để thu thập được thông tin đầy đủ. Nếu các thủ tục thử nghiệm được nêu ở trong chương trình kiểm toán không mang lại được đầy đủ các thông tin để đưa ra kết luận hoặc ý kiến tư vấn, các KTVNB cần điều chỉnh thử nghiệm và tiến hành bổ sung. Mọi điều chỉnh hoặc bổ sung đối với chương trình kiểm toán đều phải được phê duyệt ngay.

Để làm căn cứ cho kết quả kiểm toán và kết luận của mình, các KTVNB xác định thông tin, thực hiện phân tích và đánh giá và ghi chép thông tin thông qua việc thực hiện các thủ tục kiểm toán được lập trong chương trình kiểm toán.

Bằng chứng kiểm toán là những thứ kiểm toán viên thu được, thông qua việc thực hiện các thủ tục quan sát, phỏng vấn và điều tra. Bằng chứng kiểm toán được sử dụng để làm căn cứ cho việc đưa ra kết luận và khuyến nghị đối với những phát hiện của kiểm toán. Bằng chứng kiểm toán có thể được chia thành các nhóm như sau:

- Bằng chứng thu được bằng việc quan sát con người, tài sản, sự kiện như là hình ảnh, phim chụp, sơ đồ, biểu đồ, bản đồ, các ghi chép kết quả quan sát.

- Bằng chứng có tính chứng thực như các thư từ, biên bản ghi nhớ, thư điện tử, các phản hồi từ các cuộc khảo sát, điều tra và phỏng vấn. Bằng chứng có thể là trả lời trực tiếp hoặc bằng văn bản.

- Bằng chứng dưới hình thức tài liệu là loại bằng chứng phổ biến nhất và bao gồm các thông tin được viết lại hoặc được cung cấp bởi các phương tiện truyền thông khác.

- Bằng chứng phân tích là các phân tích, xác nhận, tổng hợp, so sánh sử dụng thông tin được thu thập từ các nguồn khác nhau. Ví dụ như: Dữ liệu chuẩn của ngành, của các DN tương đương, kết quả của năm trước, quyết toán thuế,...

4.2.3 Báo cáo kết quả kiểm toán

Chuẩn mực của IIA yêu cầu Trưởng KTVNB phải thực hiện báo cáo định kỳ cho Hội đồng quản trị và lãnh đạo DN. Tần suất và nội dung báo cáo, tùy thuộc vào tầm quan trọng của báo cáo và mức độ cấp thiết của các hành động cần được lãnh đạo và hội đồng quản trị thực hiện. Các KTVNB phải báo cáo kết quả theo các tiêu chí, chất lượng và các yêu cầu về việc phát hành cũng như gửi báo cáo. Ngoài ra, nếu có yêu cầu về việc đưa ra ý kiến tổng thể thì các KTVNB đưa ra các ý kiến tổng thể theo đúng yêu cầu quy định.

Quy định về công tác trao đổi và báo cáo kết quả kiểm toán thường được xây dựng và bảo hành, nhằm đảm bảo tính nhất quán và hiệu quả trong việc báo cáo kết quả kiểm toán. Quy định này được xây dựng căn cứ vào chính sách và quy trình của các bên liên quan cũng như kỳ vọng của Hội đồng quản trị và lãnh đạo DN về các báo cáo kiểm toán. Các KTVNB có thể xem xét quy trình và chính sách KTVNB, để xác định các mẫu biểu nên sử dụng. Ngoài ra, các KTVNB cũng cần xem xét cả hướng dẫn về văn phòng của DN, trước khi soạn thảo các văn bản trao đổi có thể trình bày kết quả cuối cùng phù hợp với văn phong được DN chấp nhận.

Nội dung chi tiết của quy định về trao đổi thông tin và báo cáo kết quả tùy thuộc vào bản chất của từng DN và mức độ phức tạp của công tác KTVNB, nhưng thông thường sẽ bao gồm hướng dẫn liên quan đến trao đổi và báo cáo về:

- Thông tin, quan sát và kết quả kiểm toán.
- Thông tin giữa kỳ và cuối kỳ.
- Theo dõi và quan sát.
- Các vi phạm pháp luật.
- Thông tin nhạy cảm.
- Thông tin với các bên liên quan bên ngoài DN.

Giám sát triển khai kết quả, thực hiện khuyến nghị kiểm toán

Khi kết thúc cuộc kiểm toán, các phát hiện và khuyến nghị cải tiến phải được trao đổi và báo cáo đến các cấp có liên quan của DN để có biện pháp khắc phục, sửa chữa sai sót kịp thời.

Giám sát triển khai kết quả thực hiện khuyến nghị kiểm toán là hoạt động các KTVNB kiểm tra xem các biện pháp sửa chữa, khắc phục sai sót đã được thực hiện chưa.

Chuẩn mực yêu cầu Trưởng KTNB phải thiết lập và duy trì một hệ thống kiểm soát về việc chuẩn bị giám sát và công tác giám sát kết quả triển khai khuyến nghị đã được báo cáo cho lãnh đạo DN.

Quy trình giám sát có thể phức tạp hoặc đơn giản tùy thuộc vào một số các yếu tố bao gồm quy mô và mức độ phức tạp của DN, cũng như việc sử dụng phần mềm theo dõi giám sát. Khi xây dựng quy trình này, Trưởng KTNB cần nhắc những vấn đề sau:

- Mức độ tự động và chi tiết.
- Các loại phát hiện cần giám sát (cụ thể là, tất cả hay là chỉ có những phát hiện có rủi ro cao).
- Cách thức và tần suất xác định tình trạng của các hành động/biện pháp khắc phục đang triển khai.
- Khi nào KTNB xác nhận một cách độc lập tính hiệu quả của những biện pháp khắc phục.
- Tần suất, thể loại và mức độ báo cáo được thực hiện.

4.3. Ưu điểm và hạn chế của hoạt động KTNB

4.3.1. Ưu điểm

Sau 20 năm hình thành và phát triển, hoạt động KTNB trong DN Việt Nam, đã thể hiện được sự cần thiết trong công tác quản lý DN. KTNB với vai trò kiểm tra, kiểm soát độc lập trong nội bộ, phục vụ cho quản lý. Tổ chức bộ máy KTNB đã vận dụng một cách linh hoạt các mô hình tổ chức bộ máy KTNB trên thế giới.

Mô hình tổ chức KTNB đa dạng, tùy thuộc vào quy mô và yêu cầu cụ thể của mỗi đơn vị. Điều này đã tạo điều kiện cho KTNB phát triển, không những giúp đơn vị xem xét, đánh giá về tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực của các hoạt động (kể cả hoạt động KSNB trong đơn vị), mà còn đề xuất các giải pháp nâng cao, cải thiện tình hình hoạt động đơn vị.

4.3.2. Hạn chế

Bên cạnh những ưu điểm, tổ chức bộ máy KTNB trong các DN Việt Nam đã bộc lộ một số hạn chế sau:

Thứ nhất, do các quy định pháp lý về tổ chức KTNB không mang tính bắt buộc và cũng không quy định một cách rõ ràng, hoặc không xác định rõ vị trí tổ chức cho bộ máy KTNB trong DN. Do đó, trong các DN có tổ chức KTNB chủ yếu tập trung vào các tổng công ty hoặc tập đoàn kinh tế nhà nước. Trong các DN này, bộ máy KTNB cũng được tổ chức theo nhiều mô hình rất khác nhau.

Tại một số DN, bộ phận KTNB tổ chức thành một bộ phận chức năng độc lập trực thuộc Tổng giám đốc; Ủy ban kiểm soát nhưng trong một số DN khác KTNB lại được tổ chức thành một tổ hay một bộ phận (nhỏ) nằm trong phòng kế toán tài chính. Bộ phận kế toán thực hiện chức năng xử lý và cung cấp thông tin, đồng thời cũng thực hiện chức năng kiểm tra kế toán.

Thông tin cung cấp cho các đối tượng sử dụng là các thông tin tài chính đã được kiểm tra. Việc đặt bộ phận KTNB nằm trong bộ phận kế toán (người phụ trách KTNB là bán chuyên trách) sẽ ảnh hưởng đến tính độc lập, khách quan của kiểm toán và dẫn tới những bất cập trong tổ chức, điều hành.

Thứ hai, tổ chức bộ máy KTNB trong DN cũng chưa được quy định hay hướng dẫn khuôn mẫu, hình thức tổ chức phù hợp. Thực tiễn các DN Việt Nam tự mày mò xác định hình thức tổ chức bộ máy KTNB, phù hợp với đặc thù đơn vị. Chẳng hạn như, tổ chức bộ máy KTNB theo hình thức tập trung tại Tập đoàn Bru chính Viễn thông chưa phù hợp với quy mô.

4.4. Một số giải pháp nhằm hoàn thiện công tác KTNB tại Việt Nam

4.4.1. Về phía Nhà nước

Một là, hoàn thiện hệ thống văn bản pháp lý về KTNB. Hệ thống văn bản pháp lý về KTNB cần quy định một cách rõ ràng, xác định vị trí tổ chức cho bộ máy KTNB trong các DN. Các văn bản về KTNB do Bộ Tài chính ban hành, cần phải làm tăng tính hiệu lực trong thực thi. Thay vì những quy định mang tính định hướng, gợi mở hay là hành lang pháp lý chung cho loại hình KTNB trong DN, những quy định này cần hướng dẫn cụ thể tổ chức KTNB trong DN.

Hiện nay, Dự thảo Nghị định KTNB đã có những quy định mới khá chặt chẽ về KTNB như: Xác định rõ một số loại hình DN bắt buộc phải có KTNB, trách nhiệm báo cáo của người đứng đầu bộ phận này. Tuy nhiên, vẫn chưa có những hướng dẫn cụ thể, nhằm hướng hoạt động KTNB theo một khuôn mẫu nhất định.

Hai là, hoàn thiện mô hình tổ chức bộ máy KTNB.

Cần ban hành các mô hình mẫu về tổ chức KTNB trong DN. Mô hình tổ chức bộ máy KTNB có thể thay đổi theo hướng hoàn thiện hơn về tính độc lập của bộ phận này bằng mô hình trực thuộc lãnh đạo cao nhất trong DN, đảm bảo thực hiện tốt các chức năng của bộ phận KTNB.

4.4.2. Về phía DN

Thứ nhất, khi tổ chức KTNB trong các đơn vị cần bắt đầu từ việc xây dựng Điều lệ KTNB. “Điều lệ KTNB là một bản tài liệu chính thức trong đó quy định về mục đích, quyền lợi, trách nhiệm của KTNB. Điều lệ KTNB thiết lập vị trí hoạt động của KTNB trong tổ chức, bao gồm cả chức năng báo cáo, quyền tiếp cận tài liệu, con người và các tài sản của DN, đồng thời đưa ra các phạm vi kiểm toán” (HM Treasury, 2011, tr.12). Tùy thuộc vào mỗi một tổ chức, Điều lệ KTNB sẽ khác nhau nhưng phải bao gồm mục đích, quyền hạn, trách nhiệm của hoạt động KTNB.

Điều lệ KTNB cũng đòi hỏi phải bao gồm được các thông tin về nhiệm vụ công việc giữa chủ nhiệm kiểm toán với các KTVNB, phải xác định được những đòi hỏi về tính đảm bảo và chức năng tư vấn của KTNB cũng như trình độ, kỹ năng kiểm toán. Điều lệ kiểm toán cũng phải quy định về đạo đức kiểm toán và các Chuẩn mực KTNB cần phải tuân theo.

Thứ hai, DN cần tích cực tham gia các hội thảo, hội nghị về lĩnh vực kế toán - kiểm toán nói chung và KTNB nói riêng; Tích cực đóng góp ý kiến, thảo luận về các vấn đề có

liên quan đến KTNB nói chung và tổ chức bộ máy KTNB nói riêng, nhằm góp phần vào quá trình phát triển hoạt động KTNB trong DN.

Thứ ba, DN cần thực hiện tuyển dụng và đào tạo KTV nội bộ đạt chất lượng, đáp ứng yêu cầu kiểm toán trong điều kiện phát triển CNTT cũng như tính phức tạp của các giao dịch kinh tế trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế.

Hoạt động KTNB tại Việt Nam đang trong giai đoạn mới phát triển, hệ thống quản lý chưa đồng bộ, chất lượng hoạt động còn thấp chưa tương xứng với yêu cầu. Do vậy, hoàn thiện tổ chức bộ máy KTNB là vấn đề cần được quan tâm một cách thích đáng trong giai đoạn hiện nay.

Kết luận

Cùng với sự chuyển đổi mạnh mẽ của nền kinh tế thị trường, kiểm toán đã trở thành nhu cầu tất yếu đối với hoạt động kinh doanh và nâng cao chất lượng quản lý của các DN. Tuy mới xuất hiện ở nước ta một quãng thời gian không lâu, song kiểm toán cũng đã có được một địa vị pháp lý vững chắc, được Nhà nước ta bảo hộ, tạo điều kiện cho hoạt động kiểm toán phát triển. Trong cơ chế thị trường cạnh tranh gay gắt, các DN phải tự vươn lên bằng chính sức lực của bản thân mình, KTNB giúp cho các nhà quản trị có đầy đủ các thông tin chính xác về tình hình hoạt động của DN mà từ đó ra các quyết định quản lý, đảm bảo kinh doanh một cách có lãi. Sự phát triển của KTNB diễn ra rộng khắp, xuất phát từ quá trình hoạt động của các bộ phận KTNB tại từng DN và tổ chức chính phủ. Những hoạt động này là cơ sở cho sự thành công của các tổ chức đó. Sự tiến triển trong tương lai của KTNB cũng sẽ lớn hơn qua những nỗ lực nghề nghiệp, trên một phạm vi rộng lớn. Tuy nhiên, về cơ bản, thành công của KTNB bắt nguồn từ những kết quả trong các hoạt động cụ thể của DN, các tổ chức. ■

Tài liệu tham khảo

1. Tập đoàn Báo Việt (2017), *KTNB thực hiện đảm bảo Báo cáo Tích hợp và Báo cáo Phát triển bền vững*, Tạp chí Tài chính;
 2. Ngọc Nhi (2016), *Sẽ hướng KTNB theo chuẩn mực quốc tế, Đầu tư Chứng khoán*;
 3. Thủy Ngọc (2017), *KTNB: Áp lực chuyển dịch, Nhịp cầu Đầu tư*.
 4. Bộ Tài chính Việt Nam (2016), *Dự Thảo Nghị định KTNB*;
 5. Vũ Thùy Linh (2014), *Hoàn thiện quá trình và tổ chức bộ máy KTNB trong các Ngân hàng thương mại Nhà nước Việt Nam*, Luận án Tiến sĩ Kinh tế, Học viện Tài chính, Hà Nội;
-