



VỀ ĐẨY MẠNH TRIỂN KHAI KIỂM TOÁN HOẠT ĐỘNG TẠI VIỆT NAM

ThS. LÊ THỊ THÚY THANH - Khoa Kế toán, Đại học Công đoàn

Dù ra đời muộn hơn so với kiểm toán báo cáo tài chính nhưng do mang lại nhiều lợi ích nên ngày càng nhiều quốc gia quan tâm đến kiểm toán hoạt động. Đối với Việt Nam, kiểm toán hoạt động mới bắt đầu được chú trọng vài năm trở lại đây. Bài viết bàn về lợi ích của kiểm toán hoạt động, đánh giá thực trạng và đưa ra một số đề xuất, khuyến nghị tại Việt Nam, qua đó giúp các nhà quản lý, nhà hoạch định chính sách nhận diện được thách thức và khó khăn, góp phần tiếp tục đưa ra được những định hướng nhằm nâng tầm kiểm toán hoạt động trong tương lai.

Từ khóa: Kiểm toán hoạt động, báo cáo tài chính, kiểm toán viên, ngân sách nhà nước

Despite its later existence compared to financial statement auditing, operation auditing has been in popularity due to the large benefit it brings about. In Vietnam, operation auditing has been applied for just few years when losses, wastes and extravagance of state assets and resources for national economy have been popular. This paper discusses the benefits that the operation auditing brings in, evaluates practical situation and proposes recommendations to solve arisen problems of operation auditing in Vietnam. Thereby, the paper attempts to assist managers, policy makers recognize emerging difficulties and challenges to further improve operation auditing in the future.

Keywords: Operation auditing, financial statement, auditors, state budget

Ngày nhận bài: 15/6/2017

Ngày hoàn thiện biên tập: 15/7/2017

Ngày duyệt đăng: 20/7/2017

Vai trò của kiểm toán hoạt động

Kiểm toán hoạt động là loại hình kiểm toán mới được phát triển trên thế giới, chủ yếu bắt đầu từ những năm 70 của thế kỷ XX ở khu vực công và sau đó lan sang khu vực tư nhân. Vào thời điểm đó, những nghị sĩ và người dân ở Mỹ, Canada, Thụy Điển, Đức... yêu cầu cung cấp những thông tin về

tính hiệu quả và sự hữu hiệu của các khoản chi tiêu công quỹ vì không hài lòng với vai trò truyền thống của kiểm toán - vốn chỉ tập trung vào tính tuân thủ các quy định về các khoản chi tiêu mà lại không đề cập đến việc “giá trị của đồng tiền” được thực hiện như thế nào khi chi dùng công quỹ hay không. Đồng thời, họ cũng muốn những người có trách nhiệm trong việc thu, chi và quản lý công quỹ phải nâng cao hơn nữa trách nhiệm giải trình của mình. Yêu cầu này đã tạo nên những thách thức buộc các kiểm toán viên phải cố gắng đáp ứng bằng cách mở rộng phạm vi hoạt động của mình. Vì thế, họ bắt đầu triển khai kiểm toán hoạt động. Đến nay, nhiều Cơ quan Kiểm toán Tối cao của các nước có nền kinh tế phát triển như: Mỹ, Canada, Anh, Pháp, Đức, Hà Lan, Đan Mạch... xem kiểm toán hoạt động là hoạt động chính và chủ yếu trong hoạt động kiểm toán.

Hiện có khá nhiều quan điểm về kiểm toán hoạt động. Theo Cơ quan Kiểm toán Nhà nước (KTNN) Mỹ, kiểm toán hoạt động bao gồm kiểm toán tính kinh tế, tính hiệu quả và kiểm toán chương trình. Trong khi đó, theo Quỹ Kiểm toán toàn diện Canada (CCAF), tại Canada, kiểm toán hoạt động tập trung vào việc thực hiện các chính sách, chương trình và việc cung cấp các dịch vụ công. Các cuộc kiểm toán hoạt động tập trung vào đánh giá: Các kết quả, hệ thống và quy trình, quản trị và giám sát, quản lý rủi ro, sự tuân thủ. Kiểm toán hoạt động bao gồm các yếu tố cốt lõi: Các mục tiêu kiểm toán; Kết luận theo mục tiêu kiểm toán; Phạm vi được xác định; Các tiêu chí đánh giá; Các phát hiện dựa trên bằng chứng đầy đủ thích hợp; Các kiến nghị cho đơn vị được kiểm toán. Theo CCAF, thông qua việc kiểm



toán nhằm kiểm tra, đánh giá một cách khách quan và có tính xây dựng trong phạm vi các nguồn tài lực, nhân lực và vật lực được quản lý có quan tâm đến tính kinh tế, tính hiệu quả và sự hữu hiệu; Mỗi quan hệ về trách nhiệm giải trình phải được tách biệt rõ ràng. Như vậy, về cơ bản, kiểm toán hoạt động là việc kiểm tra một cách độc lập, khách quan và đáng tin cậy về việc liệu các chương trình, hoạt động hoặc cơ quan của Chính phủ có đang hoạt động theo các nguyên tắc về tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả hay không. Kiểm toán hoạt động tập trung vào sự thực hiện các chính sách, chương trình và cung cấp các dịch vụ công. Hoạt động này cũng hỗ trợ Quốc hội tăng cường năng lực giám sát đối với quá trình và kết quả quản lý điều hành của Chính phủ; đề xuất kiến nghị và cung cấp thông tin cho Quốc hội làm căn cứ điều chỉnh cơ chế, chính sách cho phù hợp với thực tiễn...

Kiểm toán hoạt động là việc kiểm tra một cách độc lập, khách quan và đáng tin cậy về việc liệu các chương trình, hoạt động hoặc cơ quan của chính phủ có đang hoạt động theo các nguyên tắc về tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả hay không. Kiểm toán hoạt động tập trung vào sự thực hiện các chính sách, chương trình và sự cung cấp các dịch vụ công.

Nhìn một cách tổng thể, lợi ích của kiểm toán hoạt động có thể nhận thấy trên hai phương diện sau:

Thứ nhất, đối với cộng đồng xã hội: Kiểm toán hoạt động sẽ giúp việc sử dụng nguồn tài nguyên của đất nước được hữu hiệu, tiết kiệm và tránh được những lãng phí; Giúp những hoạt động của Chính phủ được tiến hành theo đúng kế hoạch, chặt chẽ và có hiệu lực, bằng cách phát hiện những sai sót và kiến nghị hướng khắc phục hoặc lựa chọn một phương hướng khác tốt hơn; Giúp Chính phủ xem xét việc chi tiêu công quỹ sao cho thật sự có lợi cho nhân dân; Tạo sự an tâm và tin tưởng của xã hội đối với mọi hoạt động của Chính phủ thông qua việc nâng cao trách nhiệm giải trình của các cá nhân có liên quan đến việc quản lý và sử dụng công quỹ.

Thứ hai, đối với đơn vị được kiểm toán: Kiểm toán hoạt động giúp xác định những phạm vi trong hệ thống quản lý và kiểm soát cần phải được cải tiến; Thu hút sự chú ý của nhà quản lý đến những nhân tố tiêu cực có ảnh hưởng đến tính kinh tế, tính hiệu quả và sự hữu hiệu của các hoạt động; Giúp cho nhà quản lý có cơ hội để hiểu biết sâu sắc về những cái mới nảy sinh trong hoạt động và quá trình thực hiện của đơn vị...

Thực trạng kiểm toán hoạt động ở Việt Nam

Ở Việt Nam, khái niệm “kiểm toán hoạt động” chỉ mới được biết đến vào những năm đầu thập kỷ 90 của thế kỷ XX. Gần đây, kiểm toán hoạt động mới được chú trọng trước tình trạng thất thoát, lãng phí tài sản công và các nguồn lực sử dụng cho tất cả các hoạt động của nền kinh tế. Theo xu thế chung, Việt Nam phải thực hiện kiểm toán hoạt động để hạn chế bớt tình trạng đó. Hiện nay, kiểm toán hoạt động là một trong ba loại hình kiểm toán do Kiểm toán Nhà nước (KTNN) thực hiện theo quy định của Luật KTNN. Thực hiện Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2020, KTNN đã thành lập thí điểm phòng kiểm toán hoạt động tại một số chuyên ngành, khu vực, đẩy mạnh kiểm toán hoạt động nhằm tăng cường thực hiện chức năng tư vấn của KTNN.

Cụ thể, năm 2014, KTNN đã thành lập phòng Kiểm toán hoạt động có chức năng nhiệm vụ làm đầu mối xây dựng chính sách, phát triển hệ thống văn bản pháp lý, hướng dẫn kiểm toán hoạt động; Xây dựng kế hoạch triển khai kiểm toán hoạt động. Đến nay, Phòng Kiểm toán hoạt động đã triển khai được một số cuộc kiểm toán hoạt động độc lập thí điểm thành công. Trên cơ sở kế hoạch tổng thể năm đã được lãnh đạo KTNN phê duyệt, đoàn kiểm toán xây dựng kế hoạch kiểm toán trên cơ sở khảo sát, thu thập và đánh giá thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ, thông tin về tài chính và các thông tin khác về đơn vị được kiểm toán; Xác định được các trọng yếu kiểm toán, đánh giá được các vấn đề nhạy cảm, nhiều rủi ro, kèm theo các tài liệu làm bằng chứng xác định trọng tâm để xây dựng và bảo vệ kế hoạch kiểm toán. Các cuộc kiểm toán hoạt động cũng đã đánh giá được tính đúng đắn trung thực của các số liệu quyết toán; Việc tuân thủ hệ thống các văn bản về quản lý tài chính, tài sản của Nhà nước; Kiến nghị xử lý các sai phạm về công tác quản lý kinh tế, tài chính tại đơn vị được kiểm toán... Về nội dung kiểm toán, bên cạnh các nội dung kiểm toán như tình hình lập, giao và chấp hành ngân sách cho các đơn vị, lĩnh vực của địa phương... còn tập trung vào các nội dung tuân thủ các quy định của Nhà nước trong quản lý tài chính, tài sản, kế toán, quyết toán ngân sách...

Tuy nhiên, số lượng các cuộc kiểm toán vẫn còn ít và chưa đa dạng về chủ đề kiểm toán. Chẳng hạn như việc kiểm toán hoạt động đối với một cấp ngân sách đến hết năm 2016, KTNN mới thực hiện 08 cuộc kiểm toán hoạt động ngân sách cấp huyện. Trong các cuộc kiểm toán ngân sách, tiền và tài sản nhà nước, ngoài mục tiêu là đánh giá tính tuân thủ, chấp hành quy định luật pháp, chính sách, phát hiện và kiến nghị xử lý tài chính những sai sót về số liệu tài chính, kế



toán, KTNN đặt ra mục tiêu đánh giá tính kinh tế, tính hiệu quả và sự hữu hiệu trong quản lý và sử dụng ngân sách, tiền và tài sản của Nhà nước của các đơn vị, trong các hoạt động đầu tư công, các chương trình, dự án dùng nguồn lực ngân sách...

Nhằm tạo tăng cường hiệu quả và đẩy mạnh kiểm toán hoạt động, ngày 20/6/2017, KTNN cũng đã ban hành Quyết định số 07/2017/QĐ-KTNN ban hành Quy trình kiểm toán hoạt động của KTNN với mục tiêu bảo đảm tính thống nhất trong việc tổ chức, quản lý hoạt động kiểm toán và kiểm soát chất lượng kiểm toán của KTNN, Đoàn KTNN, Kiểm toán viên nhà nước và thành viên Đoàn kiểm toán không phải là kiểm toán viên nhà nước đối với cuộc kiểm toán hoạt động; Tạo cơ sở pháp lý và khuôn khổ nghề nghiệp để tổ chức các công việc trong một cuộc kiểm toán hoạt động; đồng thời là cơ sở để thực hiện việc kiểm tra, giám sát, đánh giá chất lượng các cuộc kiểm toán hoạt động và đạo đức nghề nghiệp của Kiểm toán viên nhà nước... Quyết định này cũng quy định rõ các nội dung khác như: Khảo sát, thu thập thông tin về chủ đề kiểm toán; Đánh giá điều kiện đảm bảo tiến hành cuộc kiểm toán; Lập Kế hoạch kiểm toán tổng quát; Tiến hành kiểm toán; Lập dự thảo báo cáo kiểm toán; Theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán...

Một số đề xuất, kiến nghị

Thực hiện mục tiêu Chiến lược phát triển đến năm 2020 của KTNN, đáp ứng yêu cầu của Chiến lược phát triển kinh tế - xã hội giai đoạn 2011-2020, KTNN xác định nhiệm vụ: Đa dạng hóa các loại hình kiểm toán theo quy định của Luật KTNN, trọng tâm là kiểm toán báo cáo tài chính và kiểm toán tuân thủ, từng bước thực hiện kiểm toán hoạt động để đánh giá hiệu quả quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước. Việc mở rộng, tăng cường loại hình kiểm toán hoạt động phải đáp ứng mục tiêu một nền kinh tế tăng trưởng bền vững, tăng trưởng xanh; từ đó ưu tiên kiểm toán hoạt động đối với các chương trình mục tiêu quốc gia, các công trình, dự án trọng điểm quốc gia và một số tỉnh, thành phố, bộ, ngành trực thuộc Trung ương có quy mô ngân sách tương đối lớn; Mở rộng và đẩy mạnh kiểm toán đánh giá hiệu quả hoạt động sự nghiệp công lập như giáo dục và đào tạo, y tế, khoa học công nghệ, môi trường... Để thực hiện được mục tiêu này, trong thời gian tới cần chú ý một số vấn đề sau:

- Tạo sự thống nhất trong nhận thức về việc đẩy mạnh triển khai và nâng cao chất lượng của kiểm toán hoạt động thông qua việc sớm hoàn thành chiến lược phát triển và kế hoạch hành động để xác định lộ trình, bước đi cho việc nâng cao chất lượng kiểm toán hoạt động và xây dựng đội ngũ kiểm toán viên

thực hiện kiểm toán hoạt động, đưa kiểm toán hoạt động phát triển phù hợp với nhịp độ và xu hướng phát triển của KTNN Việt Nam. Tổ chức kiểm toán hoạt động kiểm toán hợp lý trên cơ sở phù hợp với trình độ của kiểm toán viên, địa vị pháp lý và năng lực của KTNN Việt Nam.

- Nội dung và tiêu chí của kiểm toán hoạt động cần cụ thể rõ ràng. Hiện nay, khi thực hiện, các kiểm toán viên vẫn chủ yếu dựa vào kinh nghiệm và xét đoán chuyên môn nên bản thân kiểm toán viên cũng còn lúng túng. Điều này khiến cho đơn vị kiểm toán khó nhận diện tiêu chí và từ đó cung cấp bằng chứng dàn trải, tốn thời gian cho cả hai bên. Cần chú ý bám sát các hướng dẫn tại Quyết định số 07/2017/QĐ-KTNN ngày 20/6/2017 của KTNN về ban hành Quy trình kiểm toán hoạt động của KTNN.

- Tăng cường nâng cao chất lượng nguồn nhân lực kiểm toán. Do đặc thù của cuộc kiểm toán hoạt động đòi hỏi sự hiểu biết sâu rộng về nhiều lĩnh vực, đặc biệt là khả năng phân tích, tổng hợp và đánh giá 3E (gồm tính kinh tế - Economy, tính hiệu quả - Efficiency và tính hữu hiệu - Effectiveness) hoạt động tại đơn vị, do đó cần phải có lực lượng kiểm toán viên cả về số lượng và chất lượng và kinh nghiệm công tác. KTNN cần tạo điều kiện cho cán bộ nâng cao trình độ chuyên môn nghiệp vụ thông qua việc đào tạo và bồi dưỡng một cách liên tục cả trong và ngoài nước, cả lý luận và thực tiễn kiểm toán; Cử cán bộ đi đào tạo ở nước ngoài (các lớp ngắn hạn để học hỏi kinh nghiệm; Các lớp dài hạn để có đội ngũ kiểm toán viên được đào tạo cơ bản về kiểm toán hoạt động nhằm phát triển kiểm toán hoạt động một cách bền vững)...

- Tăng cường hợp tác quốc tế về lĩnh vực kiểm toán hoạt động, chú trọng vào các quốc gia có kiểm toán hoạt động phát triển để học tập kinh nghiệm nhằm áp dụng hiệu quả tại Việt Nam. Tận dụng cơ hội hợp tác giao lưu về đào tạo nhân lực, trao đổi kinh nghiệm triển khai trong thực tiễn. Tổ chức hội thảo để trao đổi học tập kinh nghiệm kiểm toán hoạt động, cả hội thảo trong nước và hội thảo quốc tế có sự tham gia của các KTNN của các nước khác, chuyên gia nước ngoài...

Tài liệu tham khảo:

1. Quốc hội (2011), Luật Kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12;
2. KTNN (2017), Quyết định số 07/2017/QĐ-KTNN ngày 20/6/2017 ban hành Quy trình kiểm toán hoạt động của KTNN;
3. Ngô Thị Thúy Quỳnh (2015), Giải pháp thu hẹp khoảng cách kỳ vọng giữa kiểm toán viên và nhà quản lý trong kiểm toán báo cáo tài chính;
4. ThS. Trương Hải Yến (2014), Khả năng thực hiện kiểm toán hoạt động của Việt Nam;
5. ThS. Vũ Thị Thu Huyền (2017), Kiểm toán hoạt động: Thực trạng và những vấn đề đặt ra, Tạp chí Tài chính.