

Kiểm toán hoạt động là loại hình kiểm toán mới được phát triển trên thế giới trong thời gian gần đây. Sự phát triển này được bắt đầu từ những năm 70 của thế kỷ XX ở khu vực công và sau đó lan sang khu vực tư nhân. Ở Mỹ, Canada và một vài nước châu Âu như Thụy Điển, Đức..., những nghị sĩ ở các quốc gia này yêu cầu cung cấp những thông tin về tính hiệu quả và sự hữu hiệu của các khoản chi tiêu công quỹ. Họ tỏ ra không hài lòng với vai trò truyền thống của kiểm toán – chỉ tập trung vào tính tuân thủ các quy định về các khoản chi tiêu mà thôi – mà họ muốn biết đích thực “giá trị của đồng tiền”¹ có được thực hiện khi chi dùng công quỹ hay không. Đồng thời họ cũng mong 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 về những vấn đề đó.

KIỂM TOÁN HOẠT ĐỘNG

Một loại hình kiểm toán cần được áp dụng và phát triển ở Việt Nam

Thạc sĩ ĐOÀN VĂN HOẠT

Những yêu cầu trên 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, sau đó, ở một vài quốc gia trên, Luật kiểm toán và những luật khác có liên quan đã được ban hành (chẳng hạn ở Anh, Luật kiểm toán quốc gia năm 1983, Luật tài chính của chính quyền địa phương năm 1982²) trong đó có quy định cả kiểm toán viên nhà nước và kiểm toán viên nội bộ đều phải xem xét đến giá trị của đồng tiền khi tiến hành công việc kiểm toán của mình.

Ở Việt Nam, thuật ngữ và khái niệm “kiểm toán hoạt động” chỉ mới được biết đến vào những năm đầu của thập kỷ 90 của thế kỷ XX qua các nguồn tài liệu từ nước ngoài. Thế nhưng cho đến nay, số lượng người hiểu biết cũng như điều kiện để tiếp cận kiến thức và nội dung của loại kiểm toán này và vận dụng đó vào trong thực tế vẫn còn rất nhiều hạn chế so với kiểm toán báo cáo tài chính.

Bài viết này nhằm giới thiệu những nét cơ bản về khía cạnh giá trị của đồng tiền qua ba thuật ngữ tính kinh tế, tính hiệu quả và sự hữu hiệu của hoạt động, để giúp hiểu rõ về bản chất, nội dung và phạm vi của loại hình kiểm toán hoạt động, cũng như lợi ích của nó đối với xã hội và đối tượng được kiểm toán.

Nhưng trước khi tìm hiểu về ba khía cạnh trên, chúng ta cần phải có cái nhìn khái quát về kiểm toán hoạt động.

1. Kiểm toán hoạt động là gì?

Khi đề cập đến kiểm toán hoạt động nói chung, có nhiều thuật ngữ khác nhau được sử dụng để diễn đạt. Có thể kể đến một vài thuật ngữ được sử dụng phổ biến hiện nay, đó là Performance Audit, Operational Audit, Value for Money Audit, Management Audit, Comprehensive Audit...³. Sự đa dạng về thuật ngữ đã làm nảy sinh những rắc rối và gây khó

khăn cho nhiều người trong việc nhận thức về bản chất, cũng như xác định nội dung và phạm vi thực hiện của chúng.

Do đến nay vẫn chưa có định nghĩa thống nhất về kiểm toán hoạt động, nên chúng tôi xin giới thiệu một vài định nghĩa như sau :

Cơ quan kiểm toán nhà nước Mỹ (The United States General Accounting Office) định nghĩa như sau:

“Kiểm toán hoạt động bao gồm kiểm toán tính kinh tế, tính hiệu quả và kiểm toán chương trình.

(a) Kiểm toán tính kinh tế và tính hiệu quả bao gồm việc xác định: (1) Đơn vị có được nguồn lực (nhân viên, tài sản, và không gian), bảo vệ và sử dụng chúng có tính kinh tế và hiệu quả không?, (2) Nguyên nhân của những hoạt động thiếu hiệu quả và không có tính kinh tế, và (3) Đơn vị có tuân thủ theo pháp luật và các quy định liên quan đến những vấn

đề về tính kinh tế và sự hiệu quả không?

(b) Kiểm toán chương trình bao gồm việc xác định (1) Mức độ hoàn thành theo kết quả mong muốn hoặc lợi ích do các cơ quan lập pháp hay đơn vị có thẩm quyền đề ra, (2) Sự hữu hiệu của các tổ chức, các chương trình, các hoạt động hoặc chức năng, và (3) Đơn vị có tuân thủ luật pháp hoặc các quy định có liên quan đến chương trình đó không?”⁴

Còn theo Tổ chức kiểm toán toàn diện của Canada (The Canadian Comprehensive Audit Foundation) định nghĩa kiểm toán hoạt động là:

“Một cuộc kiểm toán toàn diện là việc kiểm tra nhằm 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; và
- Mối quan hệ về trách nhiệm giải trình phải được tách biệt rõ ràng.”⁵

Theo quan điểm của Tổ chức kiểm toán toàn diện của Canada, kiểm toán toàn diện có thể được xem xét bao gồm 3 loại công việc kiểm toán mà chúng có mối quan hệ với nhau nhưng cũng có thể tách ra theo từng loại riêng biệt gồm: kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán qua giá trị của đồng tiền (value for money audit).

Hai định nghĩa trên thuộc phạm vi của kiểm toán hoạt động trong khu vực nhà nước, còn trong khu vực tư nhân, Hiệp hội kiểm toán viên nội bộ (IIA) đã định nghĩa về kiểm toán hoạt động như sau :

“Kiểm toán hoạt động là một quá trình đánh giá có hệ thống về sự hữu hiệu, tính hiệu quả, và tính kinh tế của các hoạt động dưới sự kiểm soát của nhà quản lý và báo cáo cho các cá nhân thích hợp về kết quả của việc đánh giá, đồng thời đưa ra những kiến nghị để cải tiến.”⁶

Ngoài ra, còn nhiều định nghĩa khác nữa liên quan đến

kiểm toán hoạt động với những quan điểm có thể khác nhau, nhưng nội dung của các định nghĩa này tập trung trình bày ở ba khía cạnh đó là tính kinh tế (Economy), tính hiệu quả (Efficiency) và sự hữu hiệu (Effectiveness). Do đó, có thể xem đây là những tiêu chuẩn quan trọng dùng để xem xét kết quả của hoạt động được kiểm toán. Vì vậy, người ta còn gọi loại kiểm toán này bằng thuật ngữ đơn giản là kiểm toán 3 E.

2. Những điều cần suy nghĩ về ý nghĩa của 3 chữ E

Do bất kỳ quá trình hoạt động của một bộ phận, tổ chức nào đều liên quan đến yếu tố đầu vào (Input), quá trình thực hiện (Process) và kết quả đầu ra (Output). Để hiểu rõ hơn về nội dung và ý nghĩa của ba chữ E nói trên, trước hết cần thống nhất các thuật ngữ dưới đây:

• **Yếu tố đầu vào:** chính là nguồn lực gồm: con người, máy móc thiết bị, nguyên liệu, công cụ, thông tin, năng lượng, đất đai,... (gọi tắt là nhân lực, vật lực và tài lực) để tạo ra kết quả đã được xác định hoặc mong đợi.

• **Quá trình thực hiện:** là tiến trình sử dụng các nguồn lực nhằm đạt được kết quả như mong muốn. Trong các yếu tố đầu vào, con người và quá trình làm việc quyết định tỷ lệ nguồn lực tiêu hao trong quá trình hoạt động để tạo ra kết quả. Như vậy con người và quá trình làm việc có ảnh hưởng quyết định đến năng suất của hoạt động.

• **Kết quả đầu ra:** là những sản phẩm hoặc dịch vụ thỏa mãn nhu cầu của con người. Kết quả đầu ra được xác định trong giới hạn số lượng và chất lượng và có xem xét đến cả sự ảnh hưởng, tác động của kết quả tạo ra đối với xã hội và môi trường xung quanh.

Sau đây là định nghĩa về 3 E:

■ Tính kinh tế

Tính kinh tế có thể định nghĩa là "tối thiểu hoá chi phí cho các nguồn lực sẽ được sử dụng nhưng vẫn đảm bảo đạt được kết quả đầu ra có chất lượng phù hợp". Như vậy, nội dung của tính kinh tế nhấn mạnh đến yếu tố đầu vào, tức là việc có được tất cả các nguồn lực để sử dụng hoặc cần đến. Khi kiểm toán tính kinh tế, kiểm toán viên cố gắng xem các nguồn lực có được đó có đúng số lượng, đúng địa điểm, đúng thời gian, đúng chủng loại và đúng giá cả hay không. Cụ thể hơn là kiểm toán viên xem đơn vị có khả năng giảm thấp hơn việc chi tiêu so với quy định nhưng vẫn đạt được nguồn lực như mong muốn hay không? Hoặc khi đơn vị đã có những nguồn lực đó rồi, còn có cách lựa chọn nào khác để giảm được chi phí thấp hơn so với hiện tại không? Nếu không còn cách nào khác chứng tỏ rằng đơn vị đã thật sự tiết kiệm chi phí khi mua sắm các nguồn lực đó.

Tuy nhiên, việc xác định được những điều đó không phải lúc nào cũng dễ dàng dù giả sử rằng đã có những tiêu chuẩn có thể dùng để xem xét đến tính kinh tế của các nguồn lực. Vì vậy, đòi hỏi kiểm toán viên phải rất thận trọng khi xây dựng các tiêu chuẩn dùng để đánh giá nó.

Có thể nêu ra đây một ví dụ để thấy được sự khó khăn về tiêu chuẩn dùng để xem xét tính kinh tế, đó là chính sách đấu thầu để chọn nhà cung cấp bỏ giá thấp nhất khi đơn vị mua sắm tài sản. Cho dù đấu thầu là phương pháp áp dụng phổ biến trên thế giới và là phương pháp có hiệu quả để giảm bớt chi phí khi mua sắm tài sản, nhưng ngày nay các nhà thầu

thường thông đồng với nhau để phá vỡ sự cạnh tranh lành mạnh và làm mất đi ý nghĩa của đấu thầu công khai. Vì vậy, việc áp dụng tiêu chuẩn giá thầu thấp nhất để xem xét tính kinh tế của nguồn lực có thể sẽ không được thỏa đáng.

■ Tính hiệu quả

Tính hiệu quả được hiểu là việc sử dụng tối thiểu các nguồn lực nhưng vẫn đảm bảo đạt được các mục tiêu của đơn vị. Có nghĩa là kết quả được tạo ra nhiều hơn so với mục tiêu, mục đích hoặc kế hoạch nhưng vẫn sử dụng đúng nguồn lực đã được xác định, hoặc kết quả tạo ra đúng như mục tiêu, mục đích hoặc kế hoạch nhưng nguồn lực sử dụng lại ít đi. Nói cách khác tính hiệu quả nhằm hướng đến việc cải tiến hoạt động để giảm giá thành hoặc giảm được nguồn lực sử dụng trên một đơn vị kết quả tạo ra. Như vậy, tính hiệu quả liên quan mật thiết giữa "yếu tố đầu vào" và "kết quả đầu ra" và nó được thể hiện qua chỉ tiêu năng suất đạt được. Năng suất là tỷ số giữa số lượng kết quả tạo ra (sản phẩm hoặc dịch vụ) được chấp nhận với lượng yếu tố đầu vào (các nguồn lực) được sử dụng để tạo ra chúng. Sau đây là một vài ví dụ về quan hệ của tính hiệu quả: Tỷ lệ giữa số giường bệnh và số bệnh nhân trong một bệnh viện, tỷ lệ giữa số giáo viên và học sinh trong một trường học, tỷ lệ giữa thời gian vận hành máy móc thiết bị và sản lượng sản phẩm trong một nhà máy...

Rõ ràng tính hiệu quả là một khái niệm tương đối vì nó được đo lường bằng cách so sánh giữa năng suất với các chỉ tiêu, mục đích hoặc tiêu chuẩn được mong đợi. Ta có thể xem tính hiệu quả qua sự so sánh dưới đây:

	Thực tế	>	Mục tiêu hoặc kế hoạch
	Kết quả Nguồn lực		Kết quả Nguồn lực
Hoặc			
	Nguồn lực Kết quả	<	Nguồn lực Kết quả

Để có thể hiểu rõ hơn về vấn đề này, lấy một ví dụ đơn giản sau: Có một dự án khuyến khích sản xuất một mặt hàng để xuất khẩu, mục tiêu đặt ra là giá trị hàng xuất khẩu mỗi năm là 20 tỷ đồng và được ngân sách cấp 20 tỷ/năm/dự án. Giả sử dự án được giao cho 3 đơn vị thực hiện. Sau một năm thực hiện, kết quả như sau:

Đơn vị: Tỷ đồng.

	Chi phí của nguồn lực	Giá trị hàng xuất khẩu	Nguồn lực / Kết quả	Kết quả / Nguồn lực
0	1	2	3 = 1/2	4 = 2/1
Kế hoạch	20,00	20,00	1,00	1,00
Đơn vị 1	20,00	30,00	0,67	1,50
Đơn vị 2	13,40	20,00	0,67	1,50
Đơn vị 3	16,00	24,00	0,67	1,50

Qua ví dụ trên, nhìn vào cột (4) ta thấy cả 3 đơn vị hiệu quả hoạt động gần như bằng nhau. Nhưng tỷ lệ sử dụng nguồn lực và giá trị sản phẩm tạo ra lại khác nhau do điều kiện cụ thể của từng đơn vị.

Về cơ bản, việc đánh giá tính hiệu quả của hoạt

động đã có tiêu chuẩn chung được chấp nhận. Vấn đề đặt ra là kiểm toán viên cần phải triển khai thành các tiêu chuẩn cụ thể. Kiểm toán viên thường phối hợp với nhà lãnh đạo của đơn vị được kiểm toán và các chuyên gia để xác định hoặc xây dựng chúng. Ngay cả khi đã có sẵn những tiêu chuẩn, kiểm toán viên cũng cần xem xét những tiêu chuẩn đó có còn phù hợp không? Bởi lẽ, có thể những tiêu chuẩn đó đã lỗi thời vì tình hình thực tiễn đã có sự thay đổi. Ví dụ, tiêu chuẩn để đánh giá tính hiệu quả đối với quá trình xử lý nghiệp vụ thanh toán khi chưa sử dụng máy vi tính phải được xem xét lại nếu đơn vị chuyển sang xử lý bằng máy vi tính. Lúc này, tuy thời gian cần thiết để xử lý một nghiệp vụ có thể được rút ngắn nhưng chi phí có thể lại tăng lên. Vì vậy, kiểm toán viên cần phải thận trọng với những sự thay đổi trước khi chấp nhận tiêu chuẩn.

Một vấn đề cũng cần phải xem xét là việc đánh giá tính hiệu quả trong trường hợp hoạt động được kiểm toán mang tính chất chu kỳ hoặc tính chất cơ học và kết quả tạo ra là đồng nhất sẽ tương đối dễ dàng xác định hơn là hoạt động được kiểm toán không có những đặc tính trên. Ví dụ, đánh giá tính hiệu quả của một nhà máy phát điện dễ dàng hơn đánh giá tính hiệu quả của một bác sĩ, vì mỗi bệnh nhân có thể mắc một loại bệnh và mức độ bệnh tật cũng khác nhau.

Thông thường tính hiệu quả được hiểu là vấn đề nội bộ của một đơn vị. Tính hiệu quả không ảnh hưởng hay tác động trực tiếp đến các hoạt động của đơn vị đối với môi trường bên ngoài mà nó đang hoạt động. Ví dụ, trong một bệnh viện, đánh giá tính hiệu quả có thể đánh giá qua việc sử dụng số giường bệnh, số ca phẫu thuật, hoặc việc sử dụng thuốc men ... Tuy nhiên, việc đánh giá như thế không cho thấy ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng chăm sóc hay tình trạng bệnh tật hoặc sức khỏe trong cộng đồng mà bệnh viện đó phục vụ.

Tính hiệu quả và tính kinh tế còn có ý nghĩa gần giống nhau nên đôi khi khó tách biệt được một cách rõ ràng. Nếu xét việc có được các nguồn lực như là các hoạt động của đơn vị thì việc tối thiểu hoá chi phí để có được nguồn lực đúng số lượng, đúng địa điểm, đúng thời gian, đúng chủng loại và đúng giá cả sẽ là "tính hiệu quả" của hoạt động tạo ra các nguồn lực đó. Còn nếu xét hoạt động ở phạm vi rộng hơn, tính kinh tế chỉ là một bộ phận của tính hiệu quả, vì tiết kiệm được chi phí cho nguồn lực cuối cùng cũng nhằm để giảm giá thành hoặc nguồn lực trên một đơn vị kết quả tạo ra đã định. Nói cách khác, việc có được các nguồn lực có tính kinh tế góp phần tạo nên tính hiệu quả bằng cách tối thiểu hoá chi phí cho đầu vào được sử dụng.

■ Sự hữu hiệu

Sự hữu hiệu được xác định như là một khái niệm hướng đến cái cuối cùng là đánh giá mức độ thực hiện các mục tiêu, mục đích đã được định trước cho một hoạt động hoặc một chương trình đã được thực hiện (đạt được kết quả thoả đáng từ việc sử dụng các nguồn lực và các hoạt động của tổ chức). Vì vậy, điểm quan trọng trong kiểm toán sự hữu hiệu là phải xem xét giữa kết quả mong

đợi trong kế hoạch với kết quả thực tế qua hoạt động.

Trong tất cả các ngữ nghĩa của từ hữu hiệu thì có lẽ ngữ nghĩa phổ biến nhất nhưng lại phức tạp nhất là liên quan đến việc hoàn thành các mục tiêu. Những nhà nghiên cứu khác nhau, với những hệ thống đánh giá khác nhau, có thể sẽ có những quan điểm riêng của mình về sự hữu hiệu, nhưng điều đưa họ xích lại gần nhau về mặt quan điểm chính là việc hoàn thành mục tiêu hay là những hoạt động để đáp ứng được mục tiêu.

Mặc dù quan điểm cho rằng trọng tâm của kiểm toán sự hữu hiệu là kiểm tra việc hoàn thành mục tiêu là ít gây tranh luận, thế nhưng kiểm toán viên vẫn có thể sẽ gặp phải những rắc rối và khó khăn xung quanh vấn đề này như là :

- Các mục tiêu thường xác định không rõ ràng, phức tạp, thay đổi và đôi khi lại mâu thuẫn với nhau.
 - Việc xác định mức độ hoàn thành và đơn vị dùng để đo lường mức độ hoàn thành thường không rõ ràng.
 - Nhiều kỹ thuật hoặc chiến lược thực hiện tuy khác nhau nhưng đôi khi lại cho ra kết quả giống nhau.
- (Những hoàn cảnh và điều kiện làm căn cứ để xây dựng mục tiêu thường là ý thích của nhà lãnh đạo mà không có sự tham gia của công chúng.

Tóm lại, sự hữu hiệu được nhìn nhận như thế nào phụ thuộc vào người đang nghiên cứu. Công chúng, các cơ quan của chính phủ, nhà lãnh đạo của đơn vị được kiểm toán có thể có những quan điểm khác nhau. Mỗi quan điểm đó đều có sự hợp lý trong bối cảnh riêng của nó.

Sự hữu hiệu cũng có mối quan hệ mật thiết với tính hiệu quả, bởi vì nó được xem như yếu tố quan trọng trong việc xác định mối quan hệ giữa chi phí bỏ ra và sự hữu hiệu của hoạt động (Cost-Effectiveness), đó là việc đạt được các mục đích với một chi phí thấp nhất, hoặc với chi phí ít hơn, hoặc ít nhất là với một chi phí hợp lý trong mối quan hệ với giá trị của kết quả tạo ra.

Từ những vấn đề đã được phân tích ở trên ta có thể thấy giữa ba yếu tố tính kinh tế, tính hiệu quả và sự hữu hiệu có mối quan hệ với nhau, trong đó tính hiệu quả là yếu tố trung gian nối kết giữa tính kinh tế và sự hữu hiệu, được biểu hiện qua sơ đồ dưới đây :



3. Đặc tính cơ bản của kiểm toán hoạt động.

Từ những nội dung đã được trình bày ở trên, ta có thể thấy kiểm toán hoạt động có những đặc tính cơ bản như sau :

- Có tính hệ thống, độc lập và phạm vi kiểm tra rất rộng lớn.

Cũng giống như các loại kiểm toán khác, kiểm toán hoạt động cũng bao gồm một chuỗi các bước công việc hoặc các thủ tục cần thiết phải thực hiện mà giữa chúng có mối quan hệ mật thiết với nhau, như: lập kế hoạch kiểm toán thích hợp, thu thập và đánh giá bằng chứng một cách khách quan liên quan đến đối tượng được kiểm toán, phát hành báo cáo kiểm toán...; khi thực hiện công việc của kiểm toán hoạt động, các kiểm toán viên cũng phải đảm bảo được tính độc lập có như vậy mới tạo được sự tin cậy đối với kết quả của kiểm toán; kiểm toán hoạt động được sử dụng cho tất cả mọi chương trình hoặc hoạt động liên quan đến đời sống, kinh tế, xã hội như: môi trường, giáo dục, y tế... Còn nếu trong một doanh nghiệp, kiểm toán hoạt động có thể được sử dụng cho tất cả các hoạt động quản lý như: lập kế hoạch, tiếp thị, sản xuất, bán hàng, nghiên cứu, nhân sự, kế toán...

- Chú trọng đến những hệ thống quản lý và hoạt động kiểm soát đang có vấn đề khức mắc mà chúng có liên quan đến nhân lực, vật lực và tài lực của đơn vị.

- Tập trung vào việc đánh giá tính kinh tế, tính hiệu quả và sự hữu hiệu của các hoạt động trong đơn vị.

Điều này có nghĩa là công việc chủ yếu của kiểm toán là phải thu thập và đánh giá những bằng chứng để chứng minh các hoạt động được kiểm toán có đảm bảo được tính kinh tế, tính hiệu quả, sự hữu hiệu hay không?

- Tạo ra cơ hội để cải tiến các hệ thống quản lý và hoạt động của đơn vị.

Như trên đã trình bày, mục đích chính của kiểm toán hoạt động là giúp nhà các nhà lãnh đạo của đơn vị được kiểm toán cải tiến tính kinh tế, tính hiệu quả và sự hữu hiệu của các hệ thống quản lý và hoạt động thông qua những kiến nghị được nêu ra trong báo cáo kiểm toán. Như vậy, kiểm toán hoạt động chú trọng đến tương lai của đối tượng được kiểm toán.

4. Lợi ích của kiểm toán hoạt động.

Lợi ích của kiểm toán hoạt động có thể nhận thấy trên hai phương diện sau đây:

- Đối với xã hội:.

Qua thực hiện 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 triển đúng như kế hoạch, chặt chẽ và có hiệu lực, bằng cách phát hiện những vấn đề sai trái 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 các hoạt động cũng như việc tiêu dùng công quỹ.

- Đối với đơn vị được kiểm toán.

Kiểm toán hoạt động đã tạo ra những lợi ích đối với đơn vị được kiểm toán như sau:

- 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.

- Nâng cao nhận thức về khái niệm giá trị của đồng tiền ở những bộ phận trong đơn vị chưa được kiểm toán.

Kết luận

Mặc dù ra đời muộn hơn so với kiểm toán báo cáo tài chính, nhưng do lợi ích của nó, nên nhiều quốc gia ngày càng quan tâm đến kiểm toán hoạt động, không chỉ riêng trong khu vực nhà nước mà cả ở khu vực kinh tế tư nhân. Đối với Việt Nam, kiểm toán hoạt động vẫn chưa được chú trọng, nhưng với những gì đã và đang xảy ra cho thấy ở đất nước ta thì tình trạng lãng phí của công, cũng như tình trạng lãng phí hay thất thoát các nguồn lực sử dụng cho tất cả các hoạt động của nền kinh tế còn rất phổ biến. Theo xu thế chung, tất yếu chúng ta phải thực hiện kiểm toán hoạt động để hạn chế bất tình trạng đó. Vì vậy, có thể xem nó là một hoạt động có nhiều triển vọng và đầy hứa hẹn trong tương lai. Đáp ứng sự mong mỏi đó, các tổ chức hiệp hội nghề nghiệp và các cơ quan chức năng có liên quan nên nhanh chóng tìm hiểu, triển khai và áp dụng loại kiểm toán này để nó thật sự trở thành công cụ đắc lực góp phần vào sự phát triển kinh tế - xã hội của đất nước ■

CHÚ THÍCH

1 Cụm từ "giá trị của đồng tiền" (value for money) thường được sử dụng để diễn tả sự phối hợp của tính kinh tế, tính hiệu quả và sự hữu hiệu.

2 Kiểm toán - Lý thuyết và thực hành, John Dunn, Nhà xuất bản Thống kê, trang 404.

3 Hiện nay ở Việt Nam gần như tất cả những thuật ngữ nêu trên khi dịch thuật hoặc được đề cập đến đều chỉ sử dụng một thuật ngữ duy nhất là "Kiểm toán hoạt động".

4 Auditing and Assurance Services, Jack C. Robertson - Timothy J. Louwers, p 547.

5 Tài liệu của cơ quan kiểm toán và kiểm soát Ấn Độ - Kinh nghiệm về kiểm toán hoạt động và các phương pháp quản lý kiểm toán, Hà Nội, tháng 8/2002.

6 Modern Auditing, Australia, 1996, p 809.

7 Từ Effectiveness hiện nay có nhiều tác giả khác nhau dịch sang tiếng Việt theo nhiều thuật ngữ khác nhau như: Hiệu lực, hiệu năng, hữu hiệu. Vì vậy, có thể dẫn đến có những cách hiểu khác nhau về nội dung và ý nghĩa của nó.

NGUỒN TÀI LIỆU

1. Tài liệu của cơ quan kiểm toán và kiểm soát Ấn Độ - Kinh nghiệm về kiểm toán hoạt động và các phương pháp quản lý kiểm toán, Hà Nội, tháng 8/2002.

2. Tài liệu giảng dạy: Những hiểu biết phổ thông trong kiểm toán hoạt động của ông Prạ Chặc Bun Dăng, Thái lan.

3. Kiểm toán - Lý thuyết và thực hành, John Dunn, Nhà xuất bản Thống kê.

4. Modern Auditing, Australia, 1996.

5. Auditing of Efficiency, October 1995, Office of the Auditor General of Canada.

6. ACCA text books, Published July 1997.

7. Những tài liệu khác trên mạng.