

VẤN ĐỀ XÂY DỰNG CHUẨN MỤC KIỂM TOÁN VIỆT NAM

VŨ HỮU ĐỨC

Ngày 29.01.1994, Nghị định 07/CP của Chính phủ ban hành "Quy chế về kiểm toán độc lập trong nền kinh tế quốc dân" đã đặt nền tảng pháp lý đầu tiên cho hoạt động kiểm toán độc lập tại VN. Tuy nhiên, từ điểm xuất phát này cho đến một môi trường pháp lý đầy đủ cho hoạt động kiểm toán vẫn còn một khoảng cách khá xa, bao gồm hàng loạt vấn đề phải giải quyết. Một trong những vấn đề đó là việc xây dựng hệ thống chuẩn mực kiểm toán VN, mà theo quy chế về kiểm toán độc lập là nhiệm vụ của Bộ tài chính. Dưới đây là một số ý kiến đóng góp chung quanh vấn đề này.

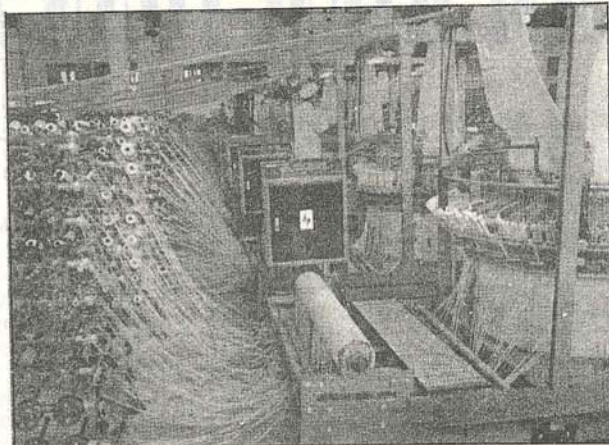
1. PHẠC THẢO VỀ HỆ THỐNG CHUẨN MỤC KIỂM TOÁN VN

Chuẩn mực là những nguyên tắc có hiệu lực để đo lường chất lượng công việc. Các chuẩn mực kiểm toán được ban hành để hướng dẫn kiểm toán viên làm việc với chất lượng cao, đồng thời để đánh giá công việc của kiểm toán viên. Do đó, chuẩn mực kiểm toán đóng một vai trò chủ yếu trong việc chuẩn hóa hoạt động kiểm toán và giải quyết vấn đề trách nhiệm pháp lý của kiểm toán viên. Có thể chia làm 2 loại chuẩn mực kiểm toán.

1. Chuẩn mực kiểm toán quốc gia:

Là hệ thống chuẩn mực kiểm toán có tác dụng trong phạm vi một quốc gia. Mỗi quốc gia đều đi đến việc hình thành một hệ thống chuẩn mực kiểm toán cho mình, thường bao gồm:

- Các chuẩn mực kiểm toán là những nguyên tắc cơ bản trong việc điều hành và thực hiện kiểm toán, có tính chất quyết định trách nhiệm nghề nghiệp của kiểm toán viên, thí dụ: Các chuẩn mực kiểm toán được



chấp nhận rộng rãi (*Generally Accepted Auditing Standards*-viết tắt là GAAS) do Hiệp hội kế toán viên công chứng Mỹ ban hành; Thông báo về chuẩn mực kiểm toán (*Statement of Auditing Standard* viết tắt AUS) do Hiệp hội kế toán viên công chứng Australia ban hành... các chuẩn mực này thường rất ngắn gọn, súc tích và chỉ nêu những vấn đề chung nhất nên ít bị thay đổi. Chẳng hạn chuẩn mực số 1 trong các chuẩn mực thực hành của GAAS viết: "Phải lập kế hoạch chu đáo cho công việc kiểm toán và giám sát chặt chẽ những người giúp việc, nếu có".

- Các nguyên tắc thực hành là những chỉ dẫn có hiệu lực về các thủ tục kiểm toán để áp dụng các chuẩn mực kiểm toán. Các nguyên tắc thực hành được xây dựng trên cơ sở của các chuẩn mực kiểm toán. Thường mỗi nguyên tắc được ban hành để giải quyết một vấn đề, thí dụ: kế hoạch kiểm toán, xem xét và đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, lấy mẫu kiểm toán v.v. khi thực tiễn có những vấn đề mới nảy sinh, các nguyên tắc có thể được sửa đổi, bổ sung hoặc ban hành thêm dựa trên các nguyên lý cơ bản trong chuẩn mực kiểm

toán. Ở Mỹ, các nguyên tắc thực hành này được gọi là các thông báo về chuẩn mực kiểm toán (*Statement of Auditing Standard* - viết tắt là SAS), còn ở Anstralin chúng được gọi là các Thông báo về thực hành kiểm toán (*Statement of Auditing Practice* viết tắt là AUP) các SAS được xây dựng trên cơ sở của GAAS, các AUP được xây dựng trên cơ sở của AUS v.v..

- Các hướng dẫn, giải thích về kiểm toán là những hướng dẫn chi tiết việc áp dụng các nguyên tắc thực hành hoặc những hướng dẫn kiểm toán những ngành đặc thù, những nghiệp vụ đặc biệt... mà kiểm toán viên có thể áp dụng khi thực hành kiểm toán.

Như vậy, chuẩn mực kiểm toán quốc gia là một hệ thống từ chung nhất đến chi tiết. Quá trình chi tiết hóa cũng là quá trình "miền hóa" để có thể vận dụng phù hợp với thực tế:

- Các nguyên tắc thực hành, các hướng dẫn giải thích về kiểm toán có thể điều chỉnh, phát sinh theo thực tiễn kiểm toán phong phú và đa dạng, dựa trên nền tảng các chuẩn mực chung nhất cố định, ít thay đổi.

- Các hướng dẫn, giải thích về kiểm toán không có

tính chất bắt buộc như các chuẩn mực và các nguyên tắc thực hành

2. Chuẩn mực kiểm toán quốc tế

Nhằm "phát triển và tăng cường sự phối hợp nghiệp vụ kế toán trên phạm vi toàn thế giới và những chuẩn mực hài hoà" (Hiến chương của Liên đoàn kế toán quốc tế IFAC), Ủy ban thực hành kiểm toán Quốc tế IAPC đã thay mặt IFAC ban hành các Nguyên tắc chỉ đạo kiểm toán quốc tế (International Auditing Guidelines viết tắt IAG). Các nguyên tắc này được ban hành trên cơ sở tổng hợp ý kiến và biểu quyết của các nước thành viên đối với từng vấn đề. Từ tháng 1.1980 đến tháng 7.1990 đã có 29 nguyên tắc được IAPC phê chuẩn và ban hành về nhiều vấn đề quan trọng của kiểm toán.

Khác với các chuẩn mực kiểm toán quốc gia, chuẩn mực kiểm toán quốc tế không có tính chất bắt buộc. Các quốc gia thành viên của IFAC sẽ căn cứ trên chuẩn mực kiểm toán quốc tế để có những điều chỉnh thích hợp đối với chuẩn mực kiểm toán của mình. Các nước chưa có chuẩn mực kiểm toán quốc gia được khuyến cáo nên dựa vào hệ thống chuẩn mực kiểm toán quốc tế để xây dựng chuẩn mực kiểm toán của mình.

Như vậy, có thể phác thảo một số định hướng trong việc xây dựng hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam như sau:

- Xây dựng trên căn bản chuẩn mực kiểm toán quốc tế, để hệ thống chuẩn mực Việt Nam khi ra đời đã phù hợp với các chuẩn mực quốc tế, thuận lợi trong việc hoà nhập với hoạt động kiểm toán quốc tế, giảm bớt các điều chỉnh sau này.

- Những vấn đề chuẩn mực kiểm toán quốc tế chưa

đề cập tới sẽ tham khảo hệ thống chuẩn mực kiểm toán của các nước phát triển và các nước trong khu vực, kết hợp với việc xem xét thực tiễn VN.

- Hệ thống chuẩn mực kiểm toán VN cũng nên xây dựng thành từng bộ phận từ các nguyên lý cơ bản đến hướng dẫn chi tiết với những mức độ cưỡng bức khác nhau để có thể áp dụng uyển chuyển trong thực tế.

II. QUÁ TRÌNH HÌNH THÀNH HỆ THỐNG CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN

Quá trình hình thành hệ thống chuẩn mực kiểm toán là một quá trình lâu dài trong suốt lịch sử phát triển của hoạt động kiểm toán. Có thể hình dung quá trình này diễn ra trong hai hướng sau:

- Thứ nhất đó là quá trình chuẩn hóa hoạt động kiểm toán từ mức độ một công ty kiểm toán cho đến mức độ toàn thế giới. Từ thực tiễn công tác kiểm toán, các kiểm toán viên hình thành phương thức tiếp cận của riêng mình để làm cơ sở thiết kế các thủ tục kiểm toán cho mỗi hợp đồng kiểm toán cụ thể. Các công ty kiểm toán sẽ tập hợp các phương thức tiếp cận của các kiểm toán viên để xây dựng một quy trình kiểm toán chuẩn cho công ty, làm cơ sở cho việc nâng cao chất lượng kiểm toán của công ty và đào tạo kiểm toán viên. Các hiệp hội nghề nghiệp của kiểm toán viên sẽ dựa trên quy trình của các công ty (là những hội viên của Hiệp hội) để hình thành chuẩn mực kiểm toán quốc gia trên nguyên tắc nâng cao chất lượng công việc kiểm toán và bảo vệ uy tín nghề nghiệp trước xã hội.

Cuối cùng, Liên đoàn kế toán quốc tế phối hợp các chuẩn mực kiểm toán quốc gia để hình thành chuẩn mực kiểm toán quốc tế trên cơ sở nhất trí của các nước hội viên.

- Thứ hai đó là quá trình tác động ngược lại của các chuẩn mực được hình thành. Khi một công ty kiểm toán xây dựng được quy trình kiểm toán chuẩn của mình, các kiểm toán viên có trách nhiệm điều

chỉnh lại phương thức tiếp cận của mình phù hợp với những quy định chung trong quy trình kiểm toán chuẩn của công ty. Các chuẩn mực kiểm toán quốc gia khi hình thành cũng tác động ngược lại quy trình kiểm toán chuẩn của các công ty kiểm toán theo hướng tương tự. Và cuối cùng sự ra đời của chuẩn mực kiểm toán quốc tế cũng có những ảnh hưởng nhất định đến chuẩn mực kiểm toán của các quốc gia.

Từ những phân tích trên chúng ta nhận thấy con đường hình thành chuẩn mực kiểm toán VN phải là sự kết hợp giữa các chuẩn mực kiểm toán quốc tế và thực tiễn công tác kiểm toán VN:

- Một thuận lợi cơ bản của VN là chúng ta đi chậm hơn các nước hàng trăm năm trong lĩnh vực kiểm toán độc lập nên kế thừa được toàn bộ kinh nghiệm của thế giới trong lĩnh vực này. Chuẩn mực kiểm toán quốc tế và chuẩn mực kiểm toán của các nước khác là những cơ sở vững chắc và phong phú để chúng ta xây dựng chuẩn mực kiểm toán VN.

- Mặc dù có chỗ dựa vững chắc là chuẩn mực kiểm toán quốc tế nhưng vai trò của thực tiễn công tác kiểm toán VN trong việc hình thành chuẩn mực kiểm toán VN sẽ không kém phần quan trọng. Bởi vì nếu không phù hợp với thực tiễn kiểm toán VN thì chuẩn mực kiểm toán được xây

dựng nên cũng sẽ không thể thực hiện được. Do đó, mặc dù Bộ tài chính được giao trách nhiệm ban hành chuẩn mực kiểm toán VN nhưng không thể bỏ qua vai trò trọng yếu của hiệp hội kế toán và các công ty kiểm toán VN, là người tổng hợp thực tiễn công tác kiểm toán VN. Điều khó khăn của chúng ta là hoạt động kiểm toán độc lập tại nước ta còn quá mới mẻ. Các công ty kiểm toán VN trong thời gian vừa qua phát triển hết sức nhanh chóng nhưng vẫn còn quá non trẻ, nhân lực và tài lực còn rất hạn chế cho việc xây dựng quy trình kiểm toán chuẩn của mình. Hiệp hội kế toán VN vừa mới thành lập, còn đang trong giai đoạn triển khai hoạt động. Theo tôi đây là những mất xích chủ yếu trong việc tác động đến sự hình thành của chuẩn mực kiểm toán VN. Một số ý kiến xin được đề xuất như sau:

1. Các công ty kiểm toán cần mau chóng xây dựng quy trình kiểm toán chuẩn của mình trên cơ sở vận dụng các chuẩn mực kiểm toán quốc tế vào thực tiễn VN. Giải quyết từng bước những vấn đề cơ bản như lập kế hoạch kiểm toán, nghiên cứu và đánh giá kiểm soát nội bộ, hồ sơ kiểm toán... các biện pháp thực hiện có thể nghĩ đến là:

- Lập một bộ phận chuyên trách để nghiên cứu, soạn thảo quy chế và theo dõi việc áp dụng thí điểm, mở rộng.

- Mời chuyên gia giới

thiệu sâu về chuyên đề, hoặc tham gia trực tiếp quá trình xây dựng quy trình chuẩn.

- Kết hợp với các trường đại học, viện nghiên cứu.

2. Hiệp hội kế toán Việt Nam cần mau chóng mở rộng hoạt động để trở thành một tổ chức nghề nghiệp có thực lực. Hình thành các ủy ban chuyên môn trong đó có ủy ban chuẩn mực kiểm toán. Ủy ban này nghiên cứu việc vận dụng các chuẩn mực kiểm toán quốc tế và chuẩn mực kiểm toán các nước khác vào thực tiễn VN; đồng thời tổ chức các cuộc hội thảo, trao đổi để tổng kết từng vấn đề quan trọng trong chuẩn mực kiểm toán, tư vấn cho nhà nước về việc ban hành chuẩn mực kiểm toán quốc gia.

3. Tất cả những vấn đề trên chỉ thực hiện được với một sự hỗ trợ, tạo điều kiện mọi mặt của Bộ Tài chính và các cấp nhà nước khác.

Nghị định 07/CP đã đặt nền móng đầu tiên cho hoạt động kiểm toán độc lập tại VN. Trong những tháng đầu năm 1994 đến nay, hàng loạt công ty kiểm toán ra đời và chuẩn bị ra đời. Sự đòi hỏi phải có một hệ thống chuẩn mực kiểm toán quốc gia đang được đặt ra và sẽ ngày càng gay gắt theo đà mở rộng hoạt động kiểm toán. Chúng ta cần phải nhanh chóng để khoảng trống này không trở thành một lỗ hổng trong quản lý nhà nước đối với hoạt động kiểm toán.

Hình vẽ sau đây mô tả quá trình hình thành các chuẩn mực kiểm toán

