



Kiểm toán theo luật định các đơn vị có lợi ích công chúng

TS. HÀ THỊ NGỌC HÀ

Phó vụ trưởng Vụ Chế độ kế toán và kiểm toán, Bộ Tài chính

Kiểm toán theo luật định là việc kiểm toán đối với báo cáo tài chính (BCTC) của các đơn vị có lợi ích công chúng theo quy định của pháp luật bắt buộc phải kiểm toán. Kiểm toán theo luật định là một nhân tố quan trọng trong việc đảm bảo độ tin cậy trong BCTC của các đơn vị có lợi ích công chúng. Đặc biệt là trong bối cảnh các tập đoàn kinh tế lớn trên thế giới bị phá sản, gây nên sự thiệt hại kinh tế nghiêm trọng đối với thị trường tài chính và nền kinh tế nói chung. Những sự kiện gây xôn xao dư luận về các tập đoàn kinh tế lớn phá sản trong khi BCTC công khai có nhiều sai sót trọng yếu nhưng vẫn được kiểm toán viên (KTV) và doanh nghiệp kiểm toán (DNKT) xác nhận là trung thực và hợp lý càng khẳng định thêm về tình trạng khẩn cấp và yêu cầu phải tăng cường hơn nữa các quy định bổ sung liên quan đến kiểm toán theo luật định đối với BCTC của các đơn vị có lợi ích công chúng. Trên thực tế các quy định về kiểm toán theo luật định là giải pháp quan trọng góp phần tăng cường công cụ quản lý hiệu quả hoạt

động kinh doanh. Trong pháp luật của nhiều nước đã quy định BCTC của các đơn vị có lợi ích công chúng bắt buộc phải được doanh nghiệp kiểm toán độc lập kiểm toán. Ở các nước có nền kinh tế phát triển như Mỹ, các nước châu Âu... trong hoạt động kiểm toán độc lập, các vấn đề về kiểm toán theo luật định được quy định rất nghiêm ngặt và luôn được bổ sung, sửa đổi cho phù hợp trong từng thời kỳ. Cụ thể, ở châu Âu các quy định về kiểm toán theo luật định có từ năm 1996. Hiện nay tất cả các nước thành viên thuộc khối Liên minh châu Âu đều phải tuân thủ Chỉ thị số 43/2006/EC ngày 17/5/2006 của Nghị viện châu Âu và Hội đồng về kiểm toán theo luật định đối với BCTC thường niên và BCTC hợp nhất, sửa đổi Chỉ thị của Hội đồng số 78/660/EEC và hủy bỏ Chỉ thị của Hội đồng số 84/253/EEC. Các nước này đã luật hóa về các nội dung liên quan đến kiểm toán theo luật định trên cơ sở Chỉ thị số 43/2006/EC ngày 17/5/2006 của Nghị viện châu Âu và Hội đồng. Theo đó ở các nước phát triển luật pháp quy định BCTC của các đơn vị có lợi ích công chúng bắt buộc

phải được kiểm toán bởi các kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán được chấp thuận.

Tuy nhiên, ở VN các vấn đề này còn khá mới mẻ. Pháp luật hiện hành chưa đề cập đến khái niệm các đơn vị có lợi ích công chúng, một số luật chuyên ngành như Luật chứng khoán, Luật các tổ chức tín dụng... đã có qui định về kiểm toán theo luật định nhưng chưa đầy đủ, đồng bộ. Để xác định rõ trách nhiệm của KTV và DNKT theo luật định cũng như đạo đức nghề nghiệp và tính độc lập trong công việc của họ thông qua việc đưa ra các yêu cầu, qui định cho việc đảm bảo chất lượng, đảm bảo sự giám sát chặt chẽ của công chúng đối với hoạt động kiểm toán và tăng cường hợp tác giữa các cơ quan giám sát của các nước trong khu vực và trên thế giới. Hiện nay Bộ Tài chính đang triển khai việc nghiên cứu, xây dựng Luật kiểm toán độc lập, các vấn đề liên quan đến kiểm toán theo luật định đối với BCTC của các đơn vị có lợi ích công chúng

Dưới đây là một số nội dung cơ bản được dự kiến trên cơ sở nghiên cứu thông lệ, kinh nghiệm của các nước, vận dụng phù hợp với hoàn cảnh VN.

1. Khái niệm đơn vị có lợi ích công chúng

Đơn vị có lợi ích công chúng là các doanh nghiệp, tổ chức có liên quan nhiều đến công chúng do tính chất và quy mô hoạt động mà việc kiểm toán theo luật định đối với BCTC của các đơn vị này nếu không đúng đắn sẽ có ảnh hưởng nghiêm trọng đến lòng tin của công chúng đối với báo cáo kiểm toán. Theo đó các đơn vị có lợi ích công chúng cần được xác định và qui định đầy đủ, bao gồm: tổ chức tín dụng, tổ chức tài chính, doanh nghiệp kinh doanh bảo hiểm, tổ chức phát hành, tổ chức niêm yết và tổ chức kinh doanh chứng khoán và

các doanh nghiệp, tổ chức khác có liên quan nhiều đến công chúng do tính chất, quy mô hoạt động của đơn vị đó theo quy định.

2. Chấp thuận kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán theo luật định

Việc chấp thuận kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán theo luật định đóng một vai trò quan trọng trong đảm bảo chất lượng và tính minh bạch của công việc kiểm toán theo luật định. Trong giai đoạn hiện nay, Bộ Tài chính hoặc tổ chức được ủy quyền (dưới đây gọi tắt là Bộ Tài chính) là cơ quan thực hiện vấn đề này. Những giải pháp cơ bản là:

a. Báo cáo tài chính của các đơn vị có lợi ích công chúng bắt buộc phải được kiểm toán và chỉ được thực hiện bởi các kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán được chấp thuận.

b. Định kỳ 1 năm 1 lần, Bộ Tài chính chịu trách nhiệm xem xét, chấp thuận các doanh nghiệp kiểm

toán và kiểm toán viên đủ điều kiện kiểm toán cho các đơn vị có lợi ích công chúng.

c. Bộ Tài chính quy định tiêu chuẩn, điều kiện lựa chọn và thủ tục xem xét, chấp thuận doanh nghiệp kiểm toán và kiểm toán viên được thực hiện kiểm toán theo luật định.

d. Bộ Tài chính quy định các thông tin trong hồ sơ phải đăng ký công khai của doanh nghiệp kiểm toán và kiểm toán viên được chấp thuận, bao gồm: các thông tin về kiểm toán viên hành nghề và doanh nghiệp kiểm toán, các thông tin liên quan đến đảm bảo chất lượng, đến việc thanh tra, xử lý kỷ luật, xử lý vi phạm, giải quyết tranh chấp và giám sát công khai.

Bộ Tài chính thực hiện công khai các thông tin bắt buộc phải công khai của doanh nghiệp kiểm



toán và kiểm toán viên hành nghề được chấp thuận trong hệ thống điện tử để công chúng có thể truy cập ở mọi thời điểm.

đ. Bộ Tài chính quy định các trường hợp và thực hiện đình chỉ hoặc huỷ bỏ tư cách doanh nghiệp kiểm toán và kiểm toán viên được chấp thuận kiểm toán BCTC của đơn vị có lợi ích công chúng.

3. Đảm bảo chất lượng

Bộ Tài chính phải thiết lập hệ thống kiểm soát chất lượng để thực hiện kiểm soát chất lượng dịch vụ kiểm toán các doanh nghiệp kiểm toán theo luật định để đảm bảo lòng tin của công chúng. Hệ thống kiểm soát chất lượng tối thiểu phải đáp ứng được yêu cầu sau:

a) Hệ thống kiểm soát chất lượng phải được tổ chức độc lập với các kiểm toán viên hành nghề và các doanh nghiệp kiểm toán theo luật định và phải được giám sát công khai theo quy định;

b) Kinh phí hoạt động của hệ thống kiểm soát chất lượng do các đơn vị có lợi ích công chúng đóng góp và không chịu bất kỳ ảnh hưởng không hợp lý nào từ phía các đơn vị này;

c) Hệ thống kiểm soát chất lượng phải có các nguồn lực thích đáng;

d) Người thực hiện kiểm tra, soát xét chất lượng phải có trình độ chuyên môn phù hợp, có kinh nghiệm về kiểm toán theo luật định báo cáo tài chính và phải được đào tạo kỹ năng về soát xét đảm bảo chất lượng;

e) Việc chọn lựa cán bộ kiểm tra, soát xét cho từng hồ sơ kiểm toán theo luật định phải đảm bảo không bị xung đột về lợi ích giữa cán bộ kiểm tra, soát xét với kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán được kiểm tra, soát xét;

f) Phạm vi kiểm tra, soát xét đảm bảo chất lượng, bao gồm: kiểm tra các hồ sơ kiểm toán, kiểm tra, đánh giá việc tuân thủ chuẩn mực kiểm toán và các yêu cầu về tính độc lập, đạo đức nghề nghiệp, về số lượng và chất lượng của việc sử dụng các nguồn lực, về phí dịch vụ kiểm toán đã thu và về hệ thống kiểm soát chất lượng nội bộ của doanh nghiệp kiểm toán;

g) Việc kiểm tra, soát xét đảm bảo chất lượng phải có báo cáo kết quả về cuộc kiểm tra, soát xét đảm bảo chất lượng;

h) Việc kiểm tra, soát xét đảm bảo chất lượng phải được thực hiện ít nhất 3 năm một lần;

i) Kết quả tổng thể của hệ thống kiểm soát chất

lượng phải được công khai hàng năm;

j) Doanh nghiệp kiểm toán phải thực hiện đầy đủ, kịp thời các kiến nghị về các tồn tại, sai sót phát hiện các cuộc kiểm tra, soát xét chất lượng. Bộ Tài chính kiểm tra việc thực hiện các kiến nghị trong các cuộc kiểm tra, soát xét chất lượng.

4. Giám sát công khai

Chính phủ phải tổ chức một hệ thống giám sát công khai hiệu quả đối với các kiểm toán viên hành nghề và các doanh nghiệp kiểm toán trên cơ sở những nguyên tắc sau:

a. Tất cả kiểm toán viên hành nghề và doanh nghiệp kiểm toán theo luật định phải tuân thủ việc giám sát công khai.

b. Việc giám sát công khai phải do những người không hành nghề kiểm toán quản lý và thực hiện, những người này phải có kiến thức về các lĩnh vực liên quan đến kiểm toán theo luật định. Những người tham gia quản lý hệ thống giám sát công khai phải được lựa chọn theo các thủ tục bổ nhiệm độc lập và minh bạch.

c. Hệ thống giám sát công khai phải hoàn toàn chịu trách nhiệm giám sát đối với:

- Việc chấp thuận và đăng ký hành nghề của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán theo luật định;

- Việc áp dụng chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp, kiểm soát chất lượng hoạt động của các doanh nghiệp kiểm toán và chất lượng dịch vụ kiểm toán, và

- Việc đào tạo liên tục, đảm bảo chất lượng và các hệ thống thanh tra và kỷ luật

Hệ thống giám sát công khai, khi cần thiết, có quyền thực hiện các cuộc thanh tra liên quan đến kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán theo luật định và có quyền đưa ra những hành động phù hợp.

5. Báo cáo minh bạch

Doanh nghiệp kiểm toán đủ tiêu chuẩn, điều kiện được chấp thuận thực hiện kiểm toán theo luật định cho các đơn vị có lợi ích công chúng cần phải công khai trên trang web của mình báo cáo minh bạch hàng năm trong khoảng thời gian nhất định (các nước thường qui định tối đa 90 ngày) kể từ ngày kết thúc năm tài chính, tối thiểu phải bao gồm những thông tin sau:

(a) Mô tả về cơ cấu tổ chức và loại hình doanh nghiệp;

(b) Trường hợp doanh nghiệp kiểm toán là thành viên của một tập đoàn, cần mô tả về tập đoàn, cơ cấu tổ chức và pháp lý trong tập đoàn;

(c) Mô tả về cơ cấu tổ chức quản lý của doanh nghiệp kiểm toán;

(d) Mô tả hệ thống kiểm soát chất lượng nội bộ của doanh nghiệp kiểm toán và báo cáo về tính phù hợp và hiệu quả trong việc thiết kế và vận hành của hệ thống đó;

(e) Nội dung, lịch trình và phạm vi thực hiện kiểm tra, soát xét đảm bảo chất lượng trong năm;

(f) Danh sách đơn vị có lợi ích công chúng mà doanh nghiệp kiểm toán đã thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính trong năm tài chính trước;

(g) Báo cáo về việc đảm bảo tính độc lập của doanh nghiệp kiểm toán;

(h) Báo cáo về chính sách mà doanh nghiệp kiểm toán áp dụng liên quan đến việc đào tạo, cập nhật kiến thức cho kiểm toán viên hành nghề;

(i) Các thông tin tài chính phản ánh quy mô của doanh nghiệp kiểm toán như tổng doanh thu, trong đó chi tiết phí dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính, báo cáo tài chính hợp nhất theo luật định, phí các dịch vụ khác;

(j) Thông tin về cơ sở tính thù lao cho lãnh đạo doanh nghiệp kiểm toán;

6. Ủy ban kiểm toán

Mỗi đơn vị có lợi ích công chúng cần có một Ủy ban kiểm toán. Các thành viên của Ủy ban kiểm toán không phải là những người chịu trách nhiệm quản lý, điều hành, kế toán trưởng của đơn vị được kiểm toán. Trong Ủy ban kiểm toán phải có ít nhất 1 thành viên là độc lập và có chuyên môn về kế toán hoặc kiểm toán.

Trách nhiệm của Ủy ban kiểm toán:

(a) Giám sát quá trình lập báo cáo tài chính;

(b) Xem xét, đánh giá tính hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ, kiểm toán nội bộ của đơn vị (nếu có) và hệ thống chính sách quản lý rủi ro;

(c) Giám sát hoạt động kiểm toán theo luật định đối với báo cáo tài chính hàng năm và báo cáo tài chính hợp nhất;

(d) Kiểm tra và giám sát tính độc lập của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán theo luật định, đặc biệt là việc cung cấp các dịch vụ khác cho đơn vị được kiểm toán.

Trong đơn vị có lợi ích công chúng, việc bổ nhiệm kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán

theo luật định phải dựa trên đề nghị của Ủy ban kiểm toán.

Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán theo luật định phải báo cáo cho Ủy ban kiểm toán về những nội dung quan trọng phát hiện trong quá trình kiểm toán theo luật định, đặc biệt là những yếu kém quan trọng trong kiểm soát nội bộ liên quan đến quá trình lập báo cáo tài chính.

Doanh nghiệp kiểm toán có Ban kiểm soát thì Ban kiểm soát thực hiện trách nhiệm của Ủy ban kiểm toán.

Vấn đề này ở VN mới chỉ được qui định trong Luật các tổ chức tín dụng là các tổ chức tín dụng phải thực hiện kiểm toán nội bộ, còn các đơn vị có lợi ích công chúng khác theo qui định hiện hành chưa bắt buộc phải tổ chức hoạt động kiểm toán nội bộ và chưa phải thiết lập Ủy ban kiểm toán. Do vậy rủi ro có sai sót trọng yếu trong BCTC vẫn có thể xảy ra mà các đơn vị này không kiểm soát được.

7. Tính độc lập

Hiện nay, tính độc lập của công ty kiểm toán đã được quy định trong chuẩn mực kiểm toán và chuẩn mực về đạo đức nghề nghiệp do Bộ Tài chính ban hành. Tuy nhiên, do tầm quan trọng của thông tin tài chính tại các đơn vị có lợi ích công chúng, các nước thường có những quy định nghiêm ngặt về tính độc lập của doanh nghiệp kiểm toán trong việc thực hiện kiểm toán theo luật định tại các đơn vị nói trên. Dưới đây là những quy định cần thiết để nâng cao tính độc lập của doanh nghiệp kiểm toán ở VN trong lĩnh vực này.

(1) Doanh nghiệp kiểm toán thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính của đơn vị có lợi ích công chúng phải:

(a) Ký cam kết bằng văn bản với Ủy ban kiểm toán về tính độc lập của doanh nghiệp kiểm toán và của kiểm toán viên thuộc doanh nghiệp;

(b) Được Ủy ban kiểm toán xác nhận bằng văn bản về tính độc lập của doanh nghiệp kiểm toán với đơn vị có lợi ích công chúng được kiểm toán;

(c) Báo cáo cho Ủy ban kiểm toán về các dịch vụ đã cung cấp cho đơn vị được kiểm toán; và

(d) Thảo luận với Ủy ban kiểm toán về những nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập của doanh nghiệp kiểm toán và những biện pháp ngăn chặn nguy cơ có thể phát sinh làm ảnh hưởng đến tính độc lập của kiểm toán viên hành nghề và các

thành viên ban lãnh đạo của doanh nghiệp kiểm toán.

(2) Doanh nghiệp kiểm toán không được kiểm toán báo cáo tài chính của một đơn vị có lợi ích công chúng nếu doanh nghiệp kiểm toán đã cung cấp dịch vụ ghi sổ và lập báo cáo tài chính hoặc đã kiểm toán báo cáo tài chính cho đơn vị có lợi ích công chúng đó tại bất kỳ thời điểm nào trong vòng 2 liên kế trước đó.

(3) Doanh nghiệp kiểm toán không được bố trí một kiểm toán viên hành nghề thực hiện kiểm toán cho một đơn vị có lợi ích công chúng nếu kiểm toán viên đó đã chịu trách nhiệm kiểm toán cho đơn vị đó trong 3 năm tài chính liên tục.

(4) Kiểm toán viên hành nghề của doanh nghiệp kiểm toán đã thực hiện kiểm toán theo luật định chỉ được phép giữ vị trí là người chịu trách nhiệm quản lý, điều hành, là kế toán trưởng trong đơn vị được kiểm toán sau tối thiểu là 2 năm tính từ thời điểm người đó thôi không làm kiểm toán cho đơn vị được kiểm toán đó.

8. Hệ thống thanh tra và xử phạt

Trong quá trình thực hiện việc kiểm soát và nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán theo luật định đối với các đơn vị có lợi ích công chúng, cần phải có các biện pháp để bảo đảm các quy định được chấp hành. Hệ thống thanh tra và xử phạt được thiết kế và vận hành trên các nguyên tắc sau:

a. Bộ Tài chính thực hiện thanh tra và xử phạt các sai phạm trong thực hiện kiểm toán theo luật định.

b. Bộ Tài chính quy định xử lý các vi phạm đối với kiểm toán viên hành nghề và doanh nghiệp kiểm toán.

c. Các vi phạm và quyết định xử phạt của Bộ Tài chính đối với kiểm toán viên hành nghề và doanh nghiệp kiểm toán phải được thông báo công khai.

Tóm lại, do đặc thù về tính chất và qui mô hoạt động các đơn vị có lợi ích công chúng có ảnh hưởng rộng lớn đến công chúng. Sự phá sản của một ngân hàng hay một tập đoàn kinh doanh bảo hiểm...có thể lan tỏa, ảnh hưởng sâu rộng thậm chí làm tê liệt cả nền kinh tế vì phạm vi hoạt động của nó có thể liên quan đến mọi thành phần kinh tế và lĩnh vực kinh doanh. Xuất phát từ vai trò quan trọng của các đơn vị này, VN cần khẩn trương nghiên cứu, xây dựng để qui định các vấn đề về kiểm toán

theo luật định như đã nêu trên. Từ đó, về phía các đơn vị có lợi ích công chúng bắt buộc phải thiết kế phù hợp và vận hành có hiệu quả hệ thống kiểm soát nội bộ, phải thiết lập Ủy ban kiểm toán và phải thực hiện kiểm toán nội bộ, đồng thời các đơn vị này chỉ được lựa chọn các KTV và DNKT đủ tiêu chuẩn, điều kiện để kiểm toán BCTC. Về phía các DNKT phải tuân thủ việc giám sát công khai và phải nỗ lực phát triển không chỉ qui mô hoạt động, số lượng KTV hành nghề mà quan trọng nhất là phải đảm bảo và không ngừng nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán, các thông tin về KTV và hoạt động của DNKT phải được công khai, minh bạch, đồng thời qui chế kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán phải được thực hiện tốt trong từng DNKT (nội kiểm) và ngoại kiểm thông qua hoạt động kiểm tra, giám sát soát chất lượng dịch vụ kiểm toán của các cơ quan nhà nước và Tổ chức nghề nghiệp về kiểm toán đối với các DNKT. Về phía Nhà nước phải tổ chức hệ thống giám sát công khai hiệu quả đối với các DNKT và KTV theo luật định, đồng thời phải đảm bảo duy trì hệ thống thanh tra và xử phạt để phát hiện, xử lý và ngăn ngừa các sai phạm trong thực hiện kiểm toán theo luật định. Các nội dung trên khi được luật hóa và triển khai thực hiện tốt sẽ là cách thức tốt nhất đảm bảo cho các thông tin trên BCTC khi công khai được phản ánh trung thực, khách quan, có độ tin cậy cao để làm căn cứ cho các quyết định kinh tế của tổ chức, cá nhân khi sử dụng thông tin trên BCTC. Trong xu thế hội nhập kinh tế quốc tế, phạm vi hoạt động kinh doanh của các đơn vị có lợi ích công chúng đã vượt ra khỏi biên giới một quốc gia, vì vậy việc triển khai nghiên cứu, xây dựng Luật kiểm toán độc lập trong đó có qui định về kiểm toán theo luật định đơn vị có lợi ích công chúng cũng là những công việc chúng ta bắt buộc phải làm để thực hiện cam kết hội nhập trong hoạt động kiểm toán độc lập theo các điều ước quốc tế mà VN đã ký kết hoặc gia nhập ■

Tài liệu tham khảo

The European Parliament And Of The Council , Directive 2006/43/EC 17.5 2006.

Chính Phủ, Nghị định 105/2004/NĐ-CP ngày 30.3.2004 về kiểm toán độc lập.

Bộ Tài chính, Thông tư 64/2004/TT-BTC ngày 29.6.2004, hướng dẫn thực hiện Nghị định 105/2004/NĐ-CP ngày 30.3.2004 về kiểm toán độc lập.

Các luật, quy định về kiểm toán độc lập một số quốc gia.