

Những giải pháp phát triển phương thức kiểm toán chuyên đề của kiểm toán nhà nước

PGS.TS. Đinh Trọng Hạnh*

Kiểm toán chuyên đề là một phương thức tổ chức hoạt

động kiểm toán đã được Kiểm toán nhà nước (KTNN) triển khai thực hiện trong nhiều năm, nhiều lĩnh vực và đã mang lại những kết quả nhất định trong việc đánh giá những hoạt động có tính chất chuyên môn, chuyên sâu của các đơn vị được kiểm toán, từ đó, đưa ra các ý kiến tư vấn, kiến nghị quản

lý có giá trị thực tiễn cho đơn vị. Trong thời gian qua, KTNN đã thực hiện nhiều cuộc kiểm toán chuyên đề, mang lại nhiều kết quả đáng ghi nhận nhưng cũng vẫn còn những tồn tại, vướng mắc. Bài viết trình bày khái quát về phương thức kiểm toán chuyên đề và giải pháp phát triển phương thức kiểm toán này.

Từ khóa: Kiểm toán chuyên đề, Kiểm toán nhà nước

Solutions to the development of thematic audit methods of SAV

Thematic auditing is a method of organizing auditing activities that have been implemented by the State Audit of Vietnam (SAV) for many years and in many fields and have yielded certain results in evaluating professional activities of auditees, and therefore, the management consultancy and management proposals are of practical value. Over the past years, SAV carried out many thematic audits, bringing many remarkable results but also the remaining several problems. This article provides an overview of the method of thematic auditing and solutions to develop this audit method.

Keywords: Thematic audit, SAV

1. Đặt vấn đề

Kiểm toán chuyên đề là một phương thức tổ chức hoạt động kiểm toán đã được Kiểm toán nhà nước (KTNN) triển khai thực hiện trong nhiều năm, nhiều lĩnh vực và đã mang lại những kết quả nhất định trong việc đánh giá những hoạt động có tính chất chuyên môn, chuyên sâu của các đơn vị được kiểm toán, từ đó, đưa ra các ý kiến tư vấn, kiến nghị quản lý có giá trị thực tiễn cho đơn vị.

Việc tổ chức kiểm toán chuyên đề của KTNN có nhiều ưu điểm: giúp cho KTNN có thể đánh giá theo chiều sâu những vấn đề, hoạt động trọng yếu... của đơn vị được kiểm toán, song, đến nay, do nhiều lý do, hoạt động kiểm toán chuyên đề của KTNN còn những hạn chế nhất định, chưa phát

huy đầy đủ những ưu điểm, thế mạnh của kiểm toán chuyên đề đối với hoạt động quản lý tài chính công, tài sản công của đơn vị được kiểm toán.

Hoạt động kiểm toán của KTNN, trong đó, chủ yếu là kiểm toán tài chính, trong hơn 20 năm qua đã khá ổn định và phát huy được những tác động tích cực đối với hoạt động quản lý tài chính công, tài sản công. Tuy nhiên, để đáp ứng yêu cầu nâng cao chất lượng kiểm toán, phát huy ngày càng đầy đủ vai trò, sự tác động của kiểm toán đối với hoạt động quản lý và sử dụng tài chính công, tài sản công thì hoạt động kiểm toán của KTNN cần tiếp tục được phát triển và nâng cao chất lượng kiểm toán mà một trong những giải pháp để thực hiện mục tiêu đó là cần mở rộng, phát triển phương thức tổ chức kiểm toán chuyên đề.

*Chuyên gia, Nguyên Kiểm toán trưởng KTNN Khu vực X

PHÀU TRIỂN PHÒNG THỨC kiểm toán chuyên nề của Kiểm toán nhạo nồu

cuộc kiểm toán tài chính, các KTV được giao các nhiệm vụ, nội dung kiểm toán độc lập).



2. Khái niệm, đặc điểm và những vấn đề đặt ra trong kiểm toán chuyên đề

2.1. Khái niệm

Kiểm toán chuyên đề, trước tiên, thể hiện ở nội dung cuộc kiểm toán: đó là việc thực hiện kiểm toán được giới hạn ở một hoặc một nhóm hoạt động trong quản lý tài chính công, tài sản công (một chủ đề hay một vấn đề kiểm toán) của đơn vị được kiểm toán. Như vậy, kiểm toán chuyên đề hướng đến một phạm vi hoạt động được kiểm toán hẹp và theo chiều sâu của nội dung kiểm toán.

Về hình thức tổ chức, kiểm toán chuyên đề: dù được tổ chức thành cuộc kiểm toán độc lập hoặc là một nội dung trong cuộc kiểm toán toàn diện tại đơn vị thì vẫn phải được tổ chức thành các nhóm, tổ Kiểm toán viên (KTV) có chuyên môn chuyên sâu về hoạt động kiểm toán và giữa các KTV có mối quan hệ chặt chẽ trong phối hợp thực hiện các nội dung nghiệp vụ kiểm toán (khác với

có thể hiểu: kiểm toán chuyên đề là một phương thức tổ chức hoạt động kiểm toán hướng đến một hoặc một nhóm hoạt động quản lý và sử dụng tài chính công, tài sản công tại đơn vị được kiểm toán nhằm đánh giá và đưa ra ý kiến tư vấn, kiến nghị chuyên sâu đối với đơn vị.

2.2. Đặc điểm của kiểm toán chuyên đề

Hoạt động kiểm toán chuyên đề của KTNN có những đặc điểm chủ yếu sau:

- *Mục tiêu kiểm toán*: nhằm đánh giá về một chủ đề hoạt động chuyên sâu trong quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công để tư vấn, kiến nghị về những giải pháp, biện pháp khắc phục những yếu kém, hạn chế của đơn vị được kiểm toán.

- *Đối tượng kiểm toán*: thường tập trung vào một hoặc một nhóm nội dung kiểm toán có tính trọng yếu hoặc có rủi ro lớn hoặc có “vấn đề” (có dấu hiệu yếu kém, sai phạm...) tại đơn vị được kiểm toán.

Như vậy, từ những đặc thù về nội dung và hình thức tổ chức của cuộc kiểm toán chuyên đề như trên

- *Phạm vi về khách thể kiểm toán:* do đặc thù hoạt động kiểm toán của KTNN nên phạm vi khách thể kiểm toán thường rất rộng, có tính hệ thống (thường thực hiện kiểm toán trong cả hệ thống ngành, địa phương hoặc lĩnh vực kiểm toán).

- *Nội dung kiểm toán:* do mục tiêu kiểm toán xác định như ở trên nên nội dung kiểm toán khá đa dạng: kiểm toán tuân thủ, kiểm toán tài chính, kiểm toán hoạt động hoặc cuộc kiểm toán hỗn hợp.

- *Hình thức tổ chức cuộc kiểm toán:* thường được tổ chức theo một “chuỗi” cuộc kiểm toán; trong đó, hình thành các cuộc kiểm toán độc lập hoặc là một nhiệm vụ “chuyên biệt” trong một cuộc kiểm toán toàn diện đối với đơn vị được kiểm toán.

2.3. Những vấn đề đặt ra trong kiểm toán chuyên đề

Từ thực tiễn kiểm toán chuyên đề của KTNN cho thấy: để nâng cao chất lượng, hoàn thiện tổ chức hoạt động kiểm toán chuyên đề thì cần nghiên cứu, giải quyết một số “vấn đề” sau:

- Công tác định hướng và quản lý kiểm toán còn nhiều hạn chế: chưa hoạch định được các định hướng, chương trình kiểm toán chuyên đề cho từng ngành, lĩnh vực để có những đánh giá chuyên sâu, có giá để giải quyết các “vấn đề” của ngành, lĩnh vực...; việc lựa chọn chuyên đề kiểm toán, tạo lập chương trình thực hiện (kế hoạch) các chuyên đề kiểm toán chưa được xây dựng trong “kế hoạch kiểm toán trung hạn” để chủ động thực hiện các giai đoạn cần thiết của hoạt động kiểm toán chuyên đề.

- Việc chọn chủ đề kiểm toán của KTNN hiện nay thường có chủ đề kiểm toán có phạm vi rộng (ví dụ: kiểm toán hoạt động ngân sách huyện; kiểm toán quản lý đất đai của các dự án đô thị, kiểm toán sử dụng vốn trái phiếu Chính phủ...) nên tính chất “chuyên đề”, mục tiêu “chuyên sâu” bị hạn chế; mặt khác, việc lựa chọn và nghiên cứu chuyên đề kiểm toán của các KTNN chuyên ngành hoặc KTNN khu vực thường tương đối thụ động nên thiếu nghiên cứu thận trọng về vấn đề được lựa chọn kiểm toán.

- Việc tổ chức công việc kiểm toán về cơ bản tuân thủ quy trình chung của cuộc kiểm toán, song, một số hoạt động kiểm toán có tính đặc thù của kiểm toán chuyên đề: chọn chuyên đề kiểm toán; tổ chức kiểm toán “thủ” để xây dựng mô hình cuộc kiểm toán; tổng hợp kết quả và kiến nghị kiểm toán... còn chưa được thực hiện hoặc không đảm bảo sự thống nhất làm hạn chế lớn đến chất lượng cuộc kiểm toán.

3. Phát triển và nâng cao chất lượng kiểm toán chuyên đề

3.1. Cơ sở và tính cấp thiết

Việc KTNN thực hiện nội dung kiểm toán truyền thống (kiểm toán tài chính) là cần thiết, song, việc nâng cao chất lượng và vai trò của KTNN đối với hoạt động quản lý tài chính công, tài sản công theo hướng phát triển kiểm toán chuyên đề là một định hướng đúng và cấp thiết; cụ thể:

- Kiểm toán chuyên đề là cơ sở, là điều kiện để kiểm toán đánh giá theo chiều sâu những vấn đề trọng yếu, những hoạt động có rủi ro cao hoặc những hoạt động còn nhiều hạn chế, yếu kém trong quản lý và sử dụng tài chính công, tài sản công của các đơn vị được kiểm toán.

- Việc triển khai, phát triển nội dung kiểm toán hoạt động của KTNN là một yêu cầu cấp bách, đáp ứng yêu cầu tăng cường quản lý của chính quyền nhà nước các cấp và sự giám sát của Quốc hội, Hội đồng nhân dân các cấp đối với các tổ chức quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công mà trong đó, kiểm toán theo “chuyên đề”, “vấn đề” là định hướng chủ đạo của kiểm toán hoạt động.

- KTNN là một cơ quan có vai trò và trách nhiệm trong việc tham gia vào “cuộc chiến” của Đảng, Nhà nước đối với phòng và chống tham nhũng, lãng phí trong quản lý và sử dụng tài chính công, tài sản công; hoạt động kiểm toán chỉ có thể hướng đến phát triển kiểm toán theo chiều sâu, kiểm toán chuyên đề.

3.2. Phương hướng và giải pháp

Để đáp ứng được yêu cầu cấp bách của thực tiễn

trên, hoạt động kiểm toán của KTNN, nói chung, và hoạt động kiểm toán chuyên nề của KTNN, nói riêng, cần được đổi mới, hoàn thiện theo những phương hướng và giải pháp sau:

(1) Đổi mới công tác quản lý hoạt động kiểm toán của KTNN dựa trên cơ sở đổi mới công tác kế hoạch kiểm toán của KTNN; cụ thể gồm 2 giải pháp:

- Tổ chức một cách có hệ thống công tác xây dựng và quản lý kiểm toán theo kế hoạch kiểm toán trung hạn (3 năm liên tục), trong đó, nội dung quan trọng (cốt lõi) là xây dựng các chương trình kiểm toán (kế hoạch và tổ chức thực hiện các cuộc kiểm toán) chuyên nề, kiểm toán hoạt động cho những ngành, lĩnh vực có những “vấn đề” để tổ chức thực hiện đạt được những mục tiêu có giá trị đối với quản lý ngành, lĩnh vực.

- Nâng cao chất lượng công tác lập và quản lý kế hoạch kiểm toán năm trong mối quan hệ hữu cơ với kế hoạch kiểm toán trung hạn; đây là cơ sở cho việc thực hiện các cuộc kiểm toán chuyên nề vượt khỏi giới hạn của từng “cuộc kiểm toán”, giải quyết được những “vấn đề” có tính hệ thống, tác động rộng đối với hệ thống các đơn vị được kiểm toán.

(2) Đa dạng hóa các hình thức tổ chức kiểm toán chuyên nề phù hợp với đặc điểm của “vấn đề” kiểm toán và khách thể kiểm toán; cụ thể gồm 2 hình thức cơ bản sau:

- Tổ chức kiểm toán chuyên nề theo mô hình hình thành “chuỗi” các cuộc kiểm toán đối với những chuyên nề ở phạm vi rộng cả một lĩnh vực, ngành, địa phương. Các chương trình, các “chuỗi” cuộc kiểm toán này có thể được tổ chức trong 2 - 3 năm liên tục để đảm bảo thực hiện được các mục tiêu kiểm toán.

- Tổ chức các cuộc kiểm toán chuyên nề lồng ghép trong các cuộc kiểm toán tài chính (bộ, ngành, địa phương) đối với các chuyên nề hướng vào đánh giá những “vấn đề” phát sinh trong từng đơn vị được kiểm toán (kiểm toán việc thực hiện nghĩa vụ với Nhà nước, bảo vệ và phục hồi môi trường...).

(3) Xây dựng quy trình kiểm toán phù hợp với những đặc thù của các chương trình, các “chuỗi” cuộc kiểm toán chuyên nề; cụ thể gồm các giai đoạn sau:

- *Giai đoạn 1:* Nghiên cứu, khảo sát, lựa chọn chuyên nề cho các chương trình, các “chuỗi” cuộc kiểm toán chuyên nề của KTNN. Đây là giai đoạn đầu tiên của quy trình kiểm toán, có ý nghĩa quyết định trong định hướng hoạt động kiểm toán. Giai đoạn này cần thực hiện cả việc nghiên cứu qua các tài liệu, báo cáo của ngành, lĩnh vực, đồng thời cần thực hiện khảo sát thực tế tại các đơn vị được kiểm toán để chọn đúng “vấn đề” có tính trọng yếu, hoạt động yếu kém hoặc hàm chứa nhiều rủi ro trong hoạt động.

- *Giai đoạn 2:* Tổ chức các “cuộc kiểm toán thử nghiệm” tại một số đơn vị thuộc lĩnh vực, ngành, địa phương có các hoạt động thuộc chuyên nề kiểm toán đến (gồm 3 giai đoạn cơ bản của cuộc kiểm toán theo quy trình kiểm toán của KTNN). Đây là bước triển khai kiểm toán thực tế tại các đơn vị được kiểm toán, việc chọn mẫu các đơn vị được kiểm toán phải đảm bảo đại diện cho các loại hình đơn vị trong chương trình kiểm toán để làm cơ sở thực tiễn cho việc xác định, điều chỉnh chủ đề kiểm toán là xác định đầy đủ, chính xác các đơn vị được kiểm toán.

- *Giai đoạn 3:* Phân tích, đánh giá kết quả kiểm toán và xây dựng “mô hình chuẩn” của cuộc kiểm toán chuyên nề. Dựa trên kết quả kiểm toán của giai đoạn 2, ban chỉ đạo chương trình kiểm toán phải tiến hành phân tích, đánh giá kết quả kiểm toán so với các mục tiêu của cuộc kiểm toán; đánh giá việc xác định nội dung, phạm vi và cách thức tổ chức các cuộc kiểm toán, việc bố trí nhân sự và chỉ đạo hoạt động kiểm toán...; từ đó, xác định, hoàn chỉnh các mục tiêu, nội dung, phạm vi cuộc kiểm toán và “chuẩn hóa” cách thức tổ chức cuộc kiểm toán để mô hình hóa, chuẩn hóa cách tổ chức cuộc kiểm toán. Trong “mô hình chuẩn” cần chú trọng đến xác định thống nhất các tiêu chí kiểm toán và tiêu chuẩn đánh giá kiểm toán để đảm bảo sự thống nhất trong các cuộc kiểm toán thành phần.

- *Giai đoạn 4:* Tổ chức các cuộc kiểm toán chuyên đề thành phần theo “mô hình chuẩn” (gồm 3 giai đoạn cơ bản của cuộc kiểm toán theo quy trình kiểm toán của KTNN). Đây là giai đoạn mở rộng việc thực hiện kiểm toán chuyên đề. Trong giai đoạn này, cần chú trọng đến hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán để đảm bảo cho việc hoàn thành các mục tiêu của cuộc kiểm toán một cách đồng bộ tại tất cả các cuộc kiểm toán thành phần, làm cơ sở trực tiếp cho việc tổng hợp có hệ thống, toàn diện kết quả của chương trình kiểm toán.

- *Giai đoạn 5:* Tổng hợp kết quả và đề xuất các kiến nghị kiểm toán của cuộc kiểm toán chuyên đề tổng hợp của KTNN. Đây là giai đoạn cuối cùng rất quan trọng của việc thực hiện kiểm toán. Kết quả kiểm toán phải được tổng hợp theo những tiêu chí kiểm toán đã được xác định và phải được đánh giá theo các tiêu chuẩn của cuộc kiểm toán. Việc tổng hợp, phân tích kết quả kiểm toán một cách khoa học là cơ sở thực tiễn để KTNN đưa ra những đánh giá chính xác, kết luận và đề xuất các kiến nghị có giá trị đối với ngành về những vấn đề được kiểm toán.

Với việc tổ chức cuộc kiểm toán theo quy trình như trên nên việc tổ chức từ hoạt động định hướng chuyên đề kiểm toán đến tổng hợp kết quả kiểm toán cần được xây dựng và tổ chức thực hiện thống nhất, gắn kết kế hoạch của từng cuộc kiểm toán với kế hoạch kiểm toán trung hạn và kế hoạch kiểm toán năm mới đảm bảo được sự thành công.

(4) Vận dụng các phương pháp kiểm toán phù hợp với đặc thù của kiểm toán chuyên đề; cụ thể gồm các định hướng sau:

- Đổi mới phương pháp tiếp cận kiểm toán: chuyển từ phương pháp tiếp cận kiểm toán toàn diện trong kiểm toán tài chính sang phương pháp tiếp cận “vấn đề” (tập trung vào những hoạt động trọng yếu, có rủi ro cao hoặc đang tồn tại nhiều yếu kém, hạn chế) để tập trung vào các việc “then chốt” mà khi khắc phục được những mặt yếu kém, hạn chế sẽ có tác động “lan tỏa” tích cực đến các hoạt động khác của đơn vị được kiểm toán cũng như đối

với ngành, lĩnh vực, địa phương được kiểm toán;

- Chuyển từ việc áp dụng các phương pháp nghiệp vụ kiểm toán truyền thống trong kiểm toán tài chính (kiểm tra, đối chiếu, so sánh...) sang các phương pháp kiểm toán chuyên sâu (khảo sát, nghiên cứu chuyên sâu; phân tích, điều tra...), đồng thời, mở rộng phạm vi cơ sở dữ liệu kiểm toán từ dữ liệu tài chính, kế toán sang dữ liệu thống kê kinh tế, điều tra xã hội học...;

Ngoài ra, cùng với những phương hướng và giải pháp đổi mới trên, KTNN, các KTNN chuyên ngành, các KTNN khu vực cần đổi mới và hoàn thiện công tác tổ chức thông tin kiểm toán (đặc biệt là xây dựng cơ sở dữ liệu kiểm toán), công tác quản lý hoạt động kiểm toán chuyên đề và các cuộc kiểm toán chuyên đề, công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán phù hợp với đặc điểm của các cuộc kiểm toán chuyên đề.

Kết luận

Việc phát triển kiểm toán chuyên đề trong hoạt động kiểm toán của KTNN là một yêu cầu cấp bách, phù hợp với xu hướng vận động trong hoạt động kiểm toán của các nước có nền kiểm toán phát triển. Yêu cầu của thực tiễn đó đòi hỏi KTNN cần đề ra và thực hiện đồng bộ nhiều giải pháp đổi mới và hoàn thiện kiểm toán chuyên đề: công tác quản lý hoạt động kiểm toán; xây dựng và tổ chức quy trình kiểm toán chuyên đề; phương pháp tiếp cận và áp dụng các phương pháp nghiệp vụ kiểm toán; tổ chức thông tin kiểm toán, quản lý cuộc kiểm toán, kiểm soát chất lượng kiểm toán.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán của KTNN năm 2015, 2016, 2017;
2. Cơ sở lý luận và thực tiễn xây dựng kế hoạch kiểm toán trung hạn của KTNN - Đề tài khoa học cấp bộ của KTTT, năm 2012;
3. Quy trình kiểm toán của KTNN.