Bàn về thực trạng và giải pháp nâng cao chất lượng thu thập, ghi chép và quản lý tài liệu làm việc, bằng chứng kiểm toán trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước

II PGS.TS. ĐINH TRỌNG HANH
(Vụ Chế độ và KSCL kiểm toán)

Định hướng chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước (KTNN) đến năm 2020 có một nội dung quan trọng là hướng đến chuyên nghiệp hóa hoạt động của Kiểm toán nhà nước. Một trong những hoạt động nghiệp vụ quan trọng đối với bản thân quá trình kiểm toán và đối với việc đảm bảo tính pháp lý của hoạt động kiểm toán nhà nước là việc thu thập, ghi chép, quản lý tài liệu làm việc và bằng chứng kiểm toán; đây cũng là một trong những vấn đề mà KTNN cần tập trung tiếp tục nghiên cứu, đổi mới, hoàn thiện để thúc đẩy quá trình chuyên nghiệp hóa hoạt động kiểm toán của KTNN.

Yêu cầu trong thu thập, ghi chép và quản lý tài liệu làm việc và bằng chứng kiểm toán

Bằng chứng được hiểu "là cái (hiện tượng, sự vật) để chứng minh cho điều gì đó là đúng, là có thật" ((2), 123). Hoạt động kiểm toán của KTNN là một loại hoạt động theo Luật; do vậy, cần có những bằng chứng về việc tổ chức hoạt động của các cuộc kiểm toán và những bằng chứng về những phát hiện kiểm toán để làm cơ sở cho các kết luận, kiến nghị kiểm toán.

Như vậy, bằng chứng về cuộc kiểm toán được hiểu theo 2 nghĩa, căn cứ vào phạm vi (ngoại diên) của các khái niệm, cụ thể:

- Theo nghĩa rộng, bằng chứng cuộc kiểm toán là toàn bộ các tài liệu phản ánh hoạt động của cuộc kiểm toán và các tài liệu chứng minh cho các phát hiện, kết luận kiểm toán.

- Theo nghĩa hẹp, bằng chứng kiểm toán (BCKT) là những thông tin được thu thập, xử lý để chứng minh cho các phát hiện, kết luận của cuộc kiểm toán. Điểm cần lưu ý là: trong kiểm toán báo cáo tài chính, hầu hết các BCKT quan trọng lại là những tài liệu do đơn vị được kiểm toán và các đơn vị liên quan lưu trữ, kiểm toán viên thu thập để có được các phát hiện kiểm toán, song lại không được quyền lưu trữ các BCKT đó.

Trong các nội dung trình bày sau đây, tác giả sẽ sử dụng khái niệm bằng chứng kiểm toán có nội hàm theo nghĩa hẹp, do vậy, vấn đề trình bày sẽ bao gồm tài liệu làm việc (TLLV) của kiểm toán viên và bằng chứng kiểm toán. TLLV và BCKT có ý nghĩa quan trọng cả trong thực hiện và sau khi kết thúc cuộc kiểm toán. Trong thực hiện kiểm toán, TLLV và BCKT làm cơ sở cho công tác điều hành hoạt động kiểm toán và cơ sở cho các phát hiện kiểm toán; Sau khi kết thúc kiểm toán, bằng chứng cuộc kiểm toán là căn cứ cho lập báo cáo kiểm toán, đánh giá hoạt động của cuộc kiểm toán và giải quyết các tranh chấp sau kiểm toán.

Do ý nghĩa quan trọng của TLLV và BCKT nên trong hoạt động kiểm toán việc thu thập, ghi chép và quản lý TLLV và BCKT là một hoạt động nghiệp vụ bắt buộc, phải tuân thủ các quy định và phải đáp ứng được các yêu cầu có tính chất nguyên tắc sau:

- Kiểm toán viên phải thu thập,

ghi chép đầy đủ, đúng quy định mọi hoạt động kiểm toán (hoạt động quản lý và hoạt động nghiệp vụ kiểm toán) và các BCKT phù hợp với chuẩn mực, quy trình kiểm toán, kế hoạch kiểm toán và các quy định có liên quan của KTNN.

- Phải lựa chọn, sắp xếp TLLV và BCKT một cách khoa học, đúng quy định, phục vụ cho việc quản lý, điều hành và thực hiện các nghiệp vụ kiểm toán;

- Các TLLV và BCKT phải được đánh giá đảm bảo được tính đầy đủ và thuyết phục và được lưu trữ theo quy định để làm cơ sở cho kiểm tra, kiểm soát kiểm toán, cho các phát hiện và kết luận kiểm toán và các hoạt động xử lý sau kiểm toán.

Thu thập và quản lý đúng đắn, đầy đủ theo quy định về bằng chứng cuộc kiểm toán là một hoạt động nghiệp vụ quan trọng góp phần nâng cao chất lượng kiểm toán.

Thực trạng thu thập, ghi chép và quản lý TLLV và BCKT

Hiện tại toàn bộ hoạt động thu thập và quản lý bằng chứng cuộc kiểm toán được thực hiện theo Luật KTNN và theo các quy định của KTNN: Quyết định số 02/2007/QĐ-KTNN ngày 26/6/2007 của Tổng KTNN về việc ban hành Hệ thống mẫu biểu hồ sơ kiểm toán, theo Chuẩn mực KTNN và các quy trình kiểm toán của KTNN, theo Quyết định số 05/2008/QĐ-KTNN ngày 01 tháng 04 năm 2008 của Tổng KTNN quy định danh mục hồ sơ kiểm toán, chế độ bảo quản, khai thác và tiêu hủy hồ sơ kiểm toán.

Có thể đánh giá việc thu thập, ghi chép và quản lý TLLV và BCKT theo các quy định trên trong các năm qua như sau:

▸▸▸ Những kết quả đạt được

- Về tổng thể, các hoạt động kiểm toán đã tuân thủ các quy định của KTNN về các nội dung liên quan đến thu thập, ghi chép, quản lý TLLV và BCKT một cách tương đối nghiêm túc; hình thành các hồ sơ kiểm toán theo quy định.

- Các TLLV và BCKT được thu thập và ghi chép trong quá trình kiểm toán đã tạo cơ sở cho công tác điều hành cuộc kiểm toán; thực hiện các nghiệp vụ kiểm toán để đưa ra các phát hiện, kết luận kiểm toán làm cơ sở cho lập biên bản và báo cáo kiểm toán.

- Việc quản lý TLLV và BCKT đã tạo lập được cơ sở cho việc tiến hành hoạt động kiểm tra, kiểm soát trong và sau hoạt động kiểm toán; tạo lập hồ sơ mang tính pháp lý về cuộc kiểm toán đã được thực hiện.

Những kết quả trên thể hiện được sự định hướng đúng đắn trong chỉ đạo, quản lý công tác thu thập, ghi chép và quản lý TLLV và BCKT và bước đầu thể hiện trách nhiệm và trình độ nghiệp vụ của kiểm toán viên trong hoạt động kiểm toán, góp phần từng bước nâng cao chất lượng kiểm toán.

▸▸▸ Những hạn chế và nguyên nhân

Thông qua hoạt động kiểm tra, kiểm soát việc thu thập, ghi chép và quản lý TLLV và BCKT có thể thấy rõ những hạn chế chủ yếu sau:

- Việc ghi chép và quản lý các TLLV của kiểm toán viên là không đầy đủ; kiểm toán viên mới chỉ dừng lại ở việc ghi chép, quản lý các tài liệu có mẫu biểu theo quy định sẵn của KTNN; những tài liệu khác, phản ánh các hoạt động nghiệp vụ quan trọng theo chuẩn mực kiểm toán và quy trình kiểm toán chưa được ghi chép và quản lý (tài liệu khảo sát kiểm toán, phân tích trước và trong kiểm toán, chọn mẫu kiểm toán, đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, đánh giá rủi ro và trọng yếu kiểm toán...).

- Nội dung và phương pháp ghi chép các TLLV còn thiếu thống nhất một cách khá phổ biến (nhật ký kiểm toán viên, các biên bản xác nhận số liệu và tình hình kiểm toán, kế hoạch kiểm toán chi tiết...).

- Chưa hiểu đúng và chưa có phương pháp hợp lý trong ghi chép và quản lý tài liệu về BCKT (hiện trong hồ sơ kiểm toán không lưu trữ các tài liệu có giá trị pháp lý về BCKT), không đáp ứng được yêu cầu kiểm tra, soát xét lại và làm cơ sở pháp lý cho các phát hiện và kết luận kiểm toán.

- Độ tin cậy của một số TLLV được lưu trữ chưa cao, đặc biệt là các tài liệu về kế hoạch kiểm toán chi tiết, nhật ký kiểm toán viên...

Những hạn chế trên do một số nguyên nhân chủ yếu sau:

- Nhận thức của một bộ phận kiểm toán viên về việc thu thập, ghi chép TLLV và BCKT còn chưa đúng dẫn đến tình trạng ghi chép mang tính hình thức hoặc không có phương pháp ghi chép thích hợp đối với một số TLLV và tài

liệu về BCKT.

- Trình độ chuyên môn, đặc biệt là các phương pháp đặc thù trong hoạt động kiểm toán của phần lớn kiểm toán viên còn rất hạn chế, dẫn đến chưa nhận thức đúng về nhiều nội dung ghi chép; chưa biết cần ghi chép tài liệu liên quan đến kiểm toán theo các chuẩn mực kiểm toán và quy trình kiểm toán để phản ánh đúng, đủ hoạt động kiểm toán (ngoài các tài liệu được quy định thống nhất theo mẫu biểu).

- Công tác triển khai, hướng dẫn các đơn vị (Vụ chức năng, các KTNN CN, KTNN KV) chưa đáp ứng được yêu cầu thực tế; ở nhiều Đoàn, Tổ kiểm toán còn chưa thống nhất về nội dung và phương pháp ghi chép.

- Công tác kiểm tra, giám sát của các cấp, đặc biệt là tổ trưởng tổ kiểm toán còn chưa thực hiện đúng, đủ theo quy định, dẫn đến hiệu lực quyết định của KTNN về ghi chép, quản lý TLLV của kiểm toán viên còn chưa cao.

- Việc thiết kế hệ thống mẫu biểu hồ sơ kiểm toán về TLLV của kiểm toán viên còn có những mặt chưa hợp lý, chưa toàn diện, tạo nên sự chưa thống nhất trong cách hiểu và vận dụng.

Các giải pháp nâng cao chất lượng thu thập, ghi chép và quản lý TLLV và BCKT

Trên cơ sở phân tích những hạn chế và nguyên nhân hạn chế trong việc thu thập, ghi chép, quản lý TLLV và BCKT như trên, có thể thấy việc giải quyết vấn đề trên phải được xem xét một cách toàn diện; trong đó, các giải pháp phải có tính đồng bộ: từ hoạt động quản lý đến hoạt động chuyên môn của kiểm toán viên; từ các phương pháp, biện pháp hành chính đến việc nâng cao tính tự giác của kiểm toán viên; từ nâng cao trình độ, năng lực chuyên môn kiểm toán đến các tác nghiệp ghi chép... Sau đây tác giả đề xuất một số giải pháp chính:

Thứ nhất, nâng cao nhận thức của cả hệ thống bộ máy kiểm toán về việc thu thập, ghi chép và quản lý TLLV và BCKT; theo đó, việc kiểm toán viên phải thu thập, ghi chép đầy đủ, đúng đắn, trung thực mọi hoạt động kiểm toán thành TLLV là trách nhiệm và đạo đức nghề nghiệp, là nhiệm vụ chuyên môn quan trọng, không thể thiếu của nghiệp vụ kiểm toán, vì:

- Là cơ sở xác nhận và chứng minh cho các phát hiện và kết luận kiểm toán (mục tiêu tổng quát - quan trọng nhất của cuộc kiểm toán);

- Là cơ sở đảm bảo tính hiệu lực của cuộc kiểm toán vì nó xác nhận một cách đầy đủ, đúng đắn, đồng thời là cơ sở khẳng định tính tuân thủ và hiệu quả của cuộc kiểm toán vì nó chứng minh cho toàn bộ hoạt động kiểm toán được thực hiện tuân thủ pháp luật, chuẩn mực, quy trình, kế hoạch và áp dụng các phương pháp kiểm toán thích hợp;

- Là tài liệu quan trọng nhất phục vụ cho việc giám sát, kiểm tra, kiểm soát kiểm toán nói chung và kiểm tra, đánh giá chất lượng của cuộc kiểm toán;

- Là nguồn thông tin quan trọng để lập biên bản, báo cáo kiểm toán; kiểm tra đơn vị thực hiện kết luận kiểm toán và để giải trình, giải quyết các vấn đề sau kiểm toán (tranh chấp, khiếu kiện);

- Là cơ sở cho pháp luật bảo vệ quyền hợp pháp của kiểm toán viên và KTNN; đồng thời, là cơ sở cho việc phát triển nghề nghiệp kiểm toán;

Thứ hai, đổi mới và hoàn thiện phương pháp thu thập, ghi chép tài liệu về BCKT

Phương pháp thu thập, ghi chép và quản lý tài liệu về BCKT hiện nay là một trong những hạn chế lớn của kiểm toán viên. Giải pháp này phải thực hiện theo hướng: "Kiểm toán viên phải chứng từ hóa đầy đủ BCKT trong các giấy tờ làm việc, bao gồm cơ sở và mức độ của việc lập kế hoạch, công việc được thực hiện và các phát hiện của cuộc kiểm toán". Đây là một phương pháp cơ bản để chuyển từ hiện trạng hoạt động kiểm toán hầu như không có BCKT của đơn vị được kiểm toán được lưu trữ một cách đúng đắn sang có các tài liệu có giá trị tương đương BCKT làm cơ sở pháp lý cho các phát hiện và kết luận kiểm toán (hầu hết các BCKT do đơn vị cung cấp không thể được kiểm toán viên lưu trữ trực tiếp).

Vấn đề cần giải quyết ở đây là: làm thế nào để "chứng từ hóa" các BCKT đó? Có thể hiểu chứng từ hóa BCKT là việc ghi chép các BCKT thành TLLV của kiểm toán viên bằng các phương pháp và thủ tục thích hợp để chúng trở thành có giá trị pháp lý tương đương BCKT thật (trong phạm vi hoạt động kiểm toán và các hoạt động liên quan đến kiểm toán) để phục vụ cho quản lý, sử dụng, lưu trữ trong hoạt động kiểm toán. Có thể đề xuất các thủ tục cụ thể chứng từ hoá các BCKT trong những trường hợp phổ biến như sau:

- Đối với BCKT do đơn vị được kiểm toán cung cấp (chủ yếu gắn liền với tình hình hoạt động của đơn vị hoặc các phát hiện kiểm toán) cần được ghi chép đầy đủ và có xác nhận của đơn vị được kiểm toán (có thể là xác nhận vào các bản chụp BCKT đối với những phát hiện sai phạm trọng yếu hoặc xác nhận vào bản thống kê các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đối với những sai phạm không trọng yếu);

- Đối với những BCKT do bên thứ ba cung cấp cần có xác nhận của bên thứ ba;

- Đối với những bằng chứng kiểm toán do kiểm toán viên tự thu thập, tính toán cần có sự kiểm soát và xác nhận của Tổ trưởng Tổ kiểm toán;

Thứ ba, tài liệu hóa đầy đủ các công việc của kiểm toán viên

Đây là một nội dung về chuẩn

mực nghề nghiệp trong mọi tổ chức kiểm toán. Việc tài liệu hóa công việc của kiểm toán viên được thể hiện ở hai nội dung chính:

- Một là, ghi chép các kế hoạch, nội dung hoạt động kiểm toán và kết quả kiểm toán theo các mẫu biểu được KTNN quy định trong hệ thống mẫu biểu hồ sơ kiểm toán. Đây là quy định nhằm đảm bảo sự thống nhất trong việc ghi chép những nội dung và kết quả quan trọng của cuộc kiểm toán.

- Hai là, ghi chép lại toàn bộ các công việc mà chuẩn mực, quy trình, kế hoạch kiểm toán yêu cầu: mô tả và đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị được kiểm toán; các phương pháp đánh giá rủi ro, trọng yếu kiểm toán; phương pháp và quy mô chọn mẫu; phương pháp tổng hợp kết quả kiểm toán; các tính toán, phân tích của kiểm toán viên... Hiện nay, việc phản ánh những hoạt động nghiệp vụ này chưa thể đưa ra mẫu biểu thống nhất vì tính đa dạng của nó trong thực tế kiểm toán, nhưng đã được xác định trong chuẩn mực kiểm toán, các quy trình kiểm toán và các quy định có liên quan; do vậy, cần có sự hướng dẫn, chỉ đạo và kiểm soát thống nhất trong Đoàn, tổ kiểm toán để đảm bảo tính đầy đủ, trung thực, kịp thời việc ghi chép các thông tin này (thường được thể hiện trong các giải trình kèm theo các tài liệu đã được ghi chép theo mẫu thống nhất hoặc là những tài liệu có tính chất BCKT do kiểm toán viên thu thập, tổng hợp, phân tích).

Để đảm bảo tính hợp pháp của việc tài liệu hóa trên thì phải tuân thủ chuẩn mực kiểm toán về việc thực hiện soát xét và xác nhận của Tổ trưởng Tổ kiểm toán trong hoạt động kiểm toán.

Thứ tư, hoàn thiện các phương pháp chuyên môn nghiệp vụ và kiểm toán báo cáo tài chính của KTNN

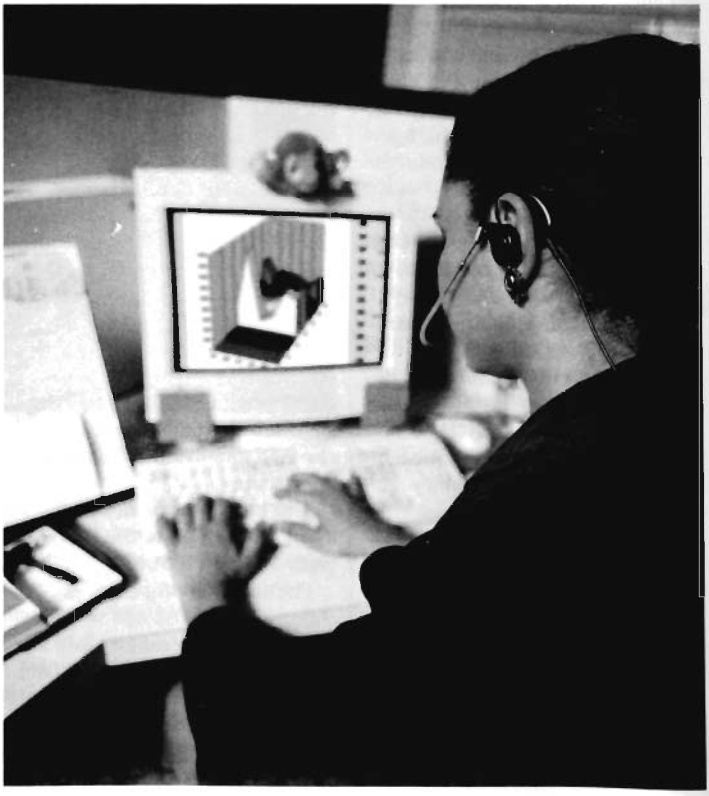
Trong giai đoạn hiện nay cũng như những năm trước mắt, KTNN vẫn coi kiểm toán báo cáo tài chính (BCTC) là nhiệm vụ trọng tâm. Tuy nhiên, mặc dù đã thực hiện kiểm toán BCTC được gần 15 năm nhưng vẫn còn không ít những nghiệp vụ làm cơ sở xác nhận báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán còn chưa được thực hiện đúng, đủ; do vậy, TLLV và BCKT chưa phản ánh đúng, đủ hoạt động kiểm toán; cụ thể:

- Một trong những mục tiêu của cuộc kiểm toán BCTC là phải xác nhận tính trung thực, khách quan của BCTC được kiểm toán đối với mọi chỉ tiêu trên BCTC (trừ những trường hợp đặc biệt do hạn chế khách quan, không đủ điều kiện xác nhận); nhiệm vụ này sẽ là cơ sở cho mọi cuộc kiểm toán phải thực hiện các hoạt động chuyên môn kiểm toán: cần định hướng những trọng tâm kiểm toán, trọng yếu và rủi ro kiểm toán, các phương pháp và quy mô mẫu kiểm toán; phương pháp xác nhận tổng thể từ mẫu kiểm toán...tức là sử dụng đúng các phương pháp kiểm toán sẽ là cơ sở cho thực hiện đúng, đủ các mục tiêu kiểm toán và là cơ sở cho việc ghi chép đúng, đủ TLLV và BCKT.

- Trên cơ sở xác định rõ các mục tiêu trên phải có hướng dẫn và thống nhất chỉ đạo Đoàn kiểm toán áp dụng các phương pháp nghiệp vụ kiểm toán đúng đắn; kiểm toán một cách khoa học dựa trên xác định rủi ro kiểm toán và căn cứ vào trọng yếu kiểm toán để xác nhận sự trung thực, khách quan của BCTC. Đây sẽ là sự chuyển biến quan trọng về phương pháp chuyên môn kiểm toán và phải được phản ánh trong TLLV của kiểm toán viên.

Thứ năm, hoàn thiện hệ thống mẫu biểu hồ sơ kiểm toán

Nội dung, hình thức của mẫu biểu hồ sơ kiểm toán phụ thuộc



và phục vụ trực tiếp cho các nghiệp vụ chuyên môn kiểm toán. Tương ứng với thay đổi trên dẫn đến sự thay đổi các quy trình nghiệp vụ kiểm toán cụ thể, trên cơ sở đó thay đổi, bổ sung, hoàn thiện về hình thức và nội dung TLLV theo định hướng:

- Các mẫu biểu hồ sơ kiểm toán hiện nay cần tiếp tục được thực hiện nghiêm túc dựa trên sự thống nhất chỉ đạo và quản lý của các cơ quan, các cấp.

- Trên cơ sở bổ sung các BCKT được chứng từ hóa, cần thay đổi nội dung và hình thức, tên gọi của các biên bản xác nhận số liệu và tình hình kiểm toán trở thành bảng tổng hợp kết quả kiểm toán của kiểm toán viên và tổ kiểm toán. Đây là một sự thay đổi có tính chất cải cách đối với nghiệp vụ thu thập, ghi chép TLLV và BCKT; đồng thời nâng cao tính độc lập về chuyên môn nghiệp vụ kiểm toán.

- Trên cơ sở các thay đổi và hướng dẫn chi tiết các quy trình, thủ tục kiểm toán cần nghiên cứu, sửa đổi những mẫu biểu còn chưa hợp lý, bổ sung hồ sơ mẫu biểu kiểm toán về đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, xác định rủi ro kiểm toán, chọn mẫu kiểm toán... phù hợp với việc nâng cao trình độ chuyên môn kiểm toán.

Thứ sáu, nâng cao chất lượng và hiệu lực của hệ thống kiểm tra, kiểm soát kiểm toán của KTNN

Ba phân hệ của hệ thống kiểm tra, kiểm soát chủ yếu của KTNN hiện nay gồm: phân hệ kiểm soát nội bộ của Đoàn kiểm toán (kiểm toán viên, tổ trưởng, Trưởng Đoàn kiểm toán); phân hệ kiểm toán quản lý của các KTNN CN và KTNN KV; phân hệ kiểm soát chất lượng kiểm toán của Vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng kiểm toán. Ngoài ra, còn có các bộ phận kiểm tra, kiểm soát có tính chuyên đề của Vụ Tổng hợp, Vụ Pháp chế. Các bộ phận kiểm tra, kiểm soát cần được tăng cường và nâng cao chất lượng hoạt động để góp phần nâng cao chất lượng kiểm toán, trong đó có việc thu thập, ghi chép và quản lý TLLV và BCKT; những biện pháp cụ thể sau:

- Nâng cao vai trò và trên cơ sở đó hoàn thiện về tổ chức và hoạt động của Vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng kiểm toán. Theo Chuẩn mực chung trong kiểm toán của INTOSAI: "Các SAI cần hiệu lực hóa chức năng kiểm toán nội bộ riêng của mình (một bộ phận ngoại vi - không chịu trách nhiệm về cuộc kiểm toán) với những quy định nhằm hỗ trợ SAI đạt được chất lượng quản lý hoạt động một cách hiệu quả và duy trì chất lượng hoạt động một cách ổn định" ((1), 9). Rõ ràng, với tính chất là một công cụ mới mang tính chất kiểm toán nội bộ về hoạt động kiểm toán, độc lập với các hoạt động kiểm toán thì đây là công cụ quan trọng để đảm bảo chất lượng kiểm toán. Vấn đề đặt ra là phải hoàn thiện về tổ chức và hoạt động kiểm soát chất lượng để hướng đến: hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán trong thời gian trước mắt phải kiểm soát đối với toàn bộ các cuộc kiểm toán có mức độ rủi ro từ mức trung bình trở lên (với các hình thức chủ yếu là kiểm soát trực tiếp, kiểm soát trước khi KTNN phát hành báo cáo) và hướng đến kiểm soát toàn bộ các cuộc kiểm toán trước khi phát hành báo cáo kiểm toán. Phạm vi của kiểm soát chất lượng kiểm toán bao gồm cả hoạt động kiểm toán của các Đoàn, Tổ kiểm toán, các kiểm toán viên và hoạt động kiểm soát của hệ thống kiểm soát nội bộ của Đoàn, Tổ kiểm toán và hoạt động kiểm soát của các KTNN CN và KTNN KV. Công cụ này sẽ góp phần quan trọng đảm bảo chất lượng kiểm toán và giảm thiểu rủi ro của việc công bố kết quả kiểm toán của KTNN.

- Tiếp tục hoàn thiện các phương pháp, quy trình, thủ tục trong kiểm soát nội bộ của Đoàn, Tổ kiểm toán và kiểm soát quản lý của các KTNNCN và KTNN KV. Đây là hai phân hệ kiểm tra, kiểm soát đã hình thành ngay từ khi có hoạt động của KTNN, song nó cần tiếp tục được củng cố và phát triển theo hướng: nâng cao và gắn trách nhiệm của Trưởng đoàn, Tổ trưởng Tổ kiểm toán với kết quả và chất lượng kiểm toán, đặc biệt là trách nhiệm của Tổ trưởng Tổ kiểm toán với từng hoạt động nghiệp vụ kiểm toán, trong đó có việc thu thập, ghi chép, quản lý TLLV và BCKT. Mặt khác, cần xác định rõ, đầy đủ hơn quyền, trách nhiệm của Kiểm toán trưởng trong kiểm tra, kiểm soát hoạt động của từng Đoàn kiểm toán do đơn vị phụ trách.

Việc kiểm tra, kiểm soát (và cả hoạt động giám sát) của bộ máy quản lý trực tiếp và gián tiếp đối với hoạt động kiểm toán vẫn luôn là yếu tố quyết định về mặt quản lý đối với chất lượng kiểm toán và tính đầy đủ, đúng đắn trong thu thập, ghi chép TLLV và BCKT của các cuộc kiểm toán của KTNN.

Kết luận

Thu thập, ghi chép, quản lý TLLV và BCKT là một hoạt động nghiệp vụ thể hiện tính chuyên nghiệp trong hoạt động kiểm toán của KTNN, đây không hề là những tác nghiệp đơn giản, mà nó còn phản ánh về mặt hình thức tương đối toàn diện trình độ, năng lực nghề nghiệp kiểm toán. Do vậy, các giải pháp nâng cao chất lượng thu thập, ghi chép, quản lý TLLV và BCKT cũng phải được tiến hành đồng thời và đồng bộ với các giải pháp chuyên nghiệp hóa và nâng cao chất lượng kiểm toán của KTNN. KT

Tài liệu tham khảo

- **(1) Các Chuẩn mực kiểm toán và Hướng dẫn Kiểm toán hoạt động, kiểm toán công nghệ thông tin của INTOSAI và ASOSAI, Nxb Thống kê, 2004.**
- **(2) Đại từ Điển Tiếng Việt - Nxb Văn hóa Thông tin, 1998.**