



# Những thách thức và giải pháp cho việc nâng cao chất lượng dịch vụ kiểm toán trong điều kiện hội nhập

II TS. ĐẶNG ĐỨC SƠN

(Đại học Kinh tế - Đại học Quốc gia Hà Nội)

**K**iểm toán luôn có vai trò quan trọng trong mối quan hệ cung cấp thông tin tài chính giữa các doanh nghiệp và người sử dụng thông tin. Hoạt động kiểm toán là yếu tố quan trọng trong việc đảm bảo tính trung thực và khách quan của các thông tin tài chính làm cơ sở cho việc ra các quyết định đầu tư và quản lý kinh doanh. Tuy nhiên, trong bối cảnh nền kinh tế chuyển đổi của Việt Nam, vai trò của hoạt động kiểm toán có nhiều thay đổi và chất lượng các dịch vụ kiểm toán đang là vấn đề mà các doanh nghiệp và nhà đầu tư quan tâm. Bài viết này phân tích những nguyên nhân tiềm ẩn cho việc suy giảm giá trị của hoạt động kiểm toán từ đó đưa ra những đề xuất cho việc nâng cao giá trị các dịch vụ kiểm toán trong điều kiện hội nhập nền kinh tế.

## Mối quan hệ giữa kiểm toán viên và doanh nghiệp

Những đặc trưng cơ bản của mối quan hệ kiểm toán viên - doanh nghiệp được kiểm toán (khách hàng):

Mối quan hệ giữa kiểm toán viên và khách hàng mang bản chất là mối quan hệ kinh tế. Các kiểm toán viên thông qua doanh nghiệp kiểm toán có trách nhiệm

cung cấp dịch vụ thoả mãn nhu cầu của các doanh nghiệp khách hàng và nhận được các khoản chi trả của doanh nghiệp cho việc cung cấp các dịch vụ kiểm toán. Tuy nhiên, mối quan hệ giữa các kiểm toán viên và doanh nghiệp không đơn thuần là mối quan hệ cung cấp dịch vụ thông thường vì hai lý do cơ bản:

►► **Thứ nhất**, hoạt động kiểm toán là một hoạt động phức tạp có liên quan chặt chẽ đến các quy định của pháp luật về chất lượng kiểm toán và chuẩn mực nghề nghiệp. Do đó hoạt động kiểm toán chịu sự chi phối mạnh mẽ của yếu tố môi trường kiểm toán. Trong điều kiện chuyển đổi và hội nhập nền kinh tế của Việt Nam, sự hình thành chưa đầy đủ các yếu tố về cơ sở pháp lý, môi trường văn hoá kinh doanh, nhận thức của doanh nghiệp và xã hội đối với nghề nghiệp kiểm toán là những yếu tố có liên quan mật thiết đến chất lượng dịch vụ kiểm toán.

►► **Thứ hai**, hoạt động kiểm toán liên quan đến các bên thứ ba là những đối tượng sử dụng thông tin tài chính của các doanh nghiệp được kiểm toán. Ví dụ, các nhà đầu tư, ngân hàng và các tổ chức tài chính, cơ quan thuế, và các cơ quan quản lý của Nhà nước. Những đối tượng này không phải chỉ trả trực tiếp cho việc sử dụng

dịch vụ kiểm toán nhưng là những thành tố quan trọng trong việc đánh giá chất lượng dịch vụ kiểm toán và nhu cầu sử dụng dịch vụ kiểm toán của các doanh nghiệp.

## Kiểm toán với chức năng tuân thủ và gia tăng giá trị

Chức năng tuân thủ liên quan đến việc các kiểm toán viên bày tỏ ý kiến của mình về tính trung thực và khách quan của các thông tin trên báo cáo tài chính theo các chuẩn mực nghề nghiệp kế toán - kiểm toán. Về mặt vi mô, chức năng này tồn tại với mục đích nâng cao hiệu quả của thị trường thông qua việc tạo lòng tin cho người sử dụng thông tin về những thông tin trên báo cáo tài chính từ đó làm cơ sở cho việc ra các quyết định kinh tế. Việc thực hiện không tốt chức năng tuân thủ sẽ làm suy yếu mối quan hệ đầu tư và kinh doanh và kết quả là các nhà đầu tư phải đối mặt với nhiều rủi ro và chi phí đầu tư cao. Bản thân các doanh nghiệp cũng phải đối mặt với chi phí vốn lớn và tổn thất các cơ hội kinh doanh.

Chức năng gia tăng giá trị thể hiện ở việc làm tăng độ tin cậy của các thông tin tài chính. Chức năng này được thể hiện ở hai mặt: Một mặt hoạt động kiểm toán làm cho các thông tin tài chính trung thực và khách quan trở nên tin cậy hơn do có sự chứng thực của

kiểm toán viên. Mặt khác hoạt động kiểm toán làm cho các thông tin tài chính đáng tin cậy nhất được trình bày trên các báo cáo tài chính. Thực hiện tốt chức năng này không chỉ làm gia tăng giá trị của các doanh nghiệp mà còn làm cho nền kinh tế trở nên hiệu quả hơn: các doanh nghiệp gia tăng khả năng tiếp xúc với nguồn lực tài chính, các nhà đầu tư tiết kiệm được các chi phí, các cơ quan quản lý nhà nước có khả năng xác định chính xác các vấn đề cần giải quyết. Ngay bản thân các công ty kiểm toán cũng nâng cao được giá trị dịch vụ kiểm toán trên thị trường và đương nhiên, họ được chi trả với những mức phí cao hơn.

### **Nhận diện những thách thức đối với chất lượng hoạt động kiểm toán**

►► **Thứ nhất, mối quan hệ kiểm toán - khách hàng và môi trường làm việc của kiểm toán viên.** Một trong những khó khăn lớn của dịch vụ kiểm toán là vừa phải thực hiện chức năng tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp vừa phải duy trì mối quan hệ tốt đẹp đối với các khách hàng. Chính những yếu tố này tiềm ẩn nguy cơ suy giảm vai trò của kiểm toán trong nền kinh tế và xói mòn giá trị của các dịch vụ kiểm toán. Bằng chứng của sự ảnh hưởng của nhân tố trên là sự mờ nhạt cho các hiện tượng gian lận, báo cáo sai số liệu. Trong nhiều trường hợp hiện tượng trên có thể giải thích bằng sự cố gắng của các công ty kiểm toán trong việc gia tăng khả năng cạnh tranh trong việc thỏa mãn nhu cầu khách hàng về dịch vụ kiểm toán. Tuy nhiên, trọng tâm của hiện tượng này là sự thiếu hụt về sự hiểu biết và tầm nhìn về giá trị của hoạt động kiểm toán mà doanh nhân có thể là:

- Sự xung đột lợi ích ngay trong mối quan hệ giữa kiểm toán viên và khách hàng. Vấn đề cơ bản trong mối quan hệ kiểm toán viên

và khách hàng là ở chỗ các kiểm toán viên có xu hướng phụ thuộc vào bộ máy quản lý của doanh nghiệp, những người trực tiếp quyết định tới việc ký các hợp đồng và chi trả các phí dịch vụ kiểm toán. Nhân tố này luôn song hành với mỗi cuộc kiểm toán và kiểm toán viên được các doanh nghiệp trả tiền cho việc tiến hành các dịch vụ kiểm toán hoạt động sản xuất kinh doanh của chính các doanh nghiệp đó;

- Các công ty kiểm toán thiếu sự cân nhắc hợp lý giữa chức năng tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp và việc duy trì và phát triển khách hàng, sự cân nhắc này không được phổ biến chi tiết đến từng kiểm toán viên;

- Đội ngũ kiểm toán viên không đáp ứng nhu cầu trung và dài hạn của thị trường dịch vụ kiểm toán, thiếu sự chú trọng vào sự phát triển nhân tài;

- Sự mất cân đối dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính và tư vấn thuế các dịch vụ khác như tư vấn quản lý.

►► **Thứ hai, quá trình đào tạo và kỹ năng của các kiểm toán viên.** Kỹ năng của kiểm toán viên là một trong những yếu tố quan trọng trong sự thành công của các cuộc kiểm toán. Sự thiếu hụt các kỹ năng cần thiết là tiền đề cho sự suy giảm chất lượng dịch vụ kiểm toán. Do đa số mô hình tổ chức các cuộc kiểm toán theo hình "kim tự tháp" trong đó phần lớn các công việc kiểm toán như đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, thu thập bằng chứng kiểm toán hay lấy mẫu kiểm toán được thực hiện bởi các kiểm toán viên tập sự hoặc ít kinh nghiệm. Mặc dù mô hình này giúp các công ty kiểm toán có được nguồn nhân lực kiểm toán đa dạng và có giá rẻ, nếu các kiểm toán viên này không được đào tạo các kỹ năng cần thiết, sẽ rất dễ dẫn đến những sai lầm trong việc thu thập bằng chứng và sự sai lệch về ý kiến kiểm toán mà biểu hiện cụ thể là:

- Các kỹ năng kiểm toán thiếu

thực tế;

- Thiếu sự nhận dạng đầy đủ các rủi ro khi tiến hành các cuộc kiểm toán;

- Xác định sai quy mô cuộc kiểm toán do việc xác định quy mô kiểm toán dựa vào quy mô kinh doanh của khách hàng hơn là dựa vào mức độ rủi ro đối với hoạt động kiểm toán.

►► **Thứ ba, hiệu lực các chu trình kiểm toán.** Hiệu lực của chu trình kiểm toán có ảnh hưởng lớn đến chất lượng các cuộc kiểm toán và bị chi phối bởi ba nhân tố: Mục đích của quá trình kiểm toán, kiến thức và kinh nghiệm của kiểm toán viên, phương pháp kiểm toán áp dụng. Thông thường, hiệu lực các chu trình kiểm toán thường không đạt mức độ cần thiết trong các trường hợp sau:

- Việc lạm dụng công nghệ thông tin trong nhiều trường hợp sẽ làm giảm khả năng tiếp xúc của kiểm toán viên đối với các khách hàng, tăng thời gian xử lý số liệu và giảm thời gian thu thập bằng chứng kiểm toán;

- Áp dụng cứng nhắc các phương pháp kiểm toán làm xó cứng chu trình kiểm toán và hướng kiểm toán viên tập trung vào việc đưa ra các báo cáo kiểm toán hơn là thực hiện đầy đủ chu trình kiểm toán;

- Tập trung quá mức vào mối quan hệ với khách hàng làm giảm tình khách quan của các bằng chứng kiểm toán.

►► **Thứ tư, độ tin cậy và tính hữu ích của các báo cáo kiểm toán.** Chất lượng của các cuộc kiểm toán được đánh giá bởi chất lượng các ý kiến kiểm toán trong các báo cáo kiểm toán. Ngoài những yêu cầu về tính độc lập, trung thực và khách quan trong việc đưa ra các ý kiến về tình hình tài chính của doanh nghiệp, chất lượng của các cuộc kiểm toán còn chịu sự chi phối bởi tính khuôn mẫu trong các báo cáo kiểm toán và khả năng giải quyết tình huống của các kiểm toán viên khi phát

Hình 1 Các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng hoạt động kiểm toán



hiện các rủi ro hoặc diễn giải về khả năng thông tin tài chính của các khách hàng. Những nhân tố ảnh hưởng làm suy giảm độ tin cậy và tính hữu ích của các báo cáo kiểm toán bao gồm:

- Khả năng các kiểm toán viên không hoàn thành đầy đủ trách nhiệm pháp lý đối với các cuộc kiểm toán khi đánh giá tính đầy đủ của hệ thống số liệu kế toán và hiệu lực của hệ thống kiểm soát nội bộ.

- Thu kiểm toán và các báo cáo kiểm toán thiếu tính thông tin và phụ thuộc quá lớn vào chế độ kế toán hiện hành. Việc phụ thuộc vào chế độ kế toán hiện hành dẫn đến nguy cơ làm giảm tính hữu ích của các thông tin kiểm toán do bản thân chế độ kế toán không tránh khỏi những bất cập trong việc trợ giúp các doanh nghiệp cung cấp những thông tin trung thực và khách quan tới người sử dụng.

Mối quan hệ giữa các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng hoạt động kiểm toán được mô tả trong Hình 1.

**Các giải pháp đề xuất**  
 Những phân tích như trên cho

thấy rằng cần có những giải pháp kịp thời cho việc duy trì và nâng cao chất lượng dịch vụ kiểm toán. Tác giả cho rằng để nâng cao chất lượng dịch vụ kiểm toán trong điều kiện hội nhập kinh tế, cần thực hiện ba giải pháp cơ bản sau:

**►► Thu nhất, hạn chế thời lượng các hợp đồng kiểm toán và luân chuyển các nhà cung cấp dịch vụ kiểm toán.**

Để khắc phục được những thách thức từ mối quan hệ kiểm toán và khách hàng, cần thực hiện việc chuyển đổi các công ty kiểm toán. Các hợp đồng kiểm toán chỉ nên được ký kết với một thời hạn ngắn, từ 1-3 năm. Lý do của sự phụ thuộc của các công ty kiểm toán đối với các khách hàng là muốn duy trì mối quan hệ lâu dài. Bên cạnh những lợi ích kinh tế, những hợp đồng có thời gian dài thường kéo theo những mối quan hệ cá nhân, tâm lý nhượng bộ những khách hàng quen biết và xu hướng dựa vào những số liệu kiểm toán của các năm trước để lập báo cáo kiểm toán cho năm sau. Như đã phân tích ở trên, đây là những yếu tố có vai trò quan trọng trong việc suy giảm tính độc lập và chất lượng của các cuộc

kiểm toán.

►► Thu hai, kiểm soát chặt chẽ cơ cấu các dịch vụ kiểm toán. Các dịch vụ phi kiểm toán, chẳng hạn như tư vấn thuế hoặc tư vấn đầu tư là một phần trong cơ cấu các sản phẩm dịch vụ mà các hãng kiểm toán cung cấp tới khách hàng và là những cơ sở quan trọng cho việc tăng cường chất lượng dịch vụ kiểm toán. Việc cân đối tỷ trọng các dịch vụ kiểm toán này là rất cần thiết đối với sự phát triển của dịch vụ kiểm toán trên cơ sở gia tăng chất lượng thực tế mà khách hàng có thể cảm nhận được từ dịch vụ của các công ty kiểm toán. Những số liệu thống kê gần đây cho thấy đang có hiện tượng tập trung vào các dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính hay tư vấn thuế với hơn 70% doanh thu của các công ty kiểm toán từ hai hoạt động này. Tuy nhiên, sự mất cân đối này sẽ là yếu tố tiềm ẩn làm tăng tính hình thức của dịch vụ kiểm toán từ đó làm giảm chất lượng các dịch vụ kiểm toán.

►► Thu ba, minh bạch hoá các chi phí kiểm toán. Các chi phí kiểm toán cần được cụ thể hoá bằng cách chuyển từ chi phí trọn gói cho các cuộc kiểm toán sang những chi phí để đo lường và kiểm soát (ví dụ như tính phí kiểm toán theo thời gian). Hiệp hội kiểm toán hoặc Ủy ban Chứng khoán Nhà nước cần có biểu phí kiểm toán từ đó có được sự so sánh và phát hiện các mức phí bất thường. Bản thân các công ty kiểm toán cũng cần minh bạch hoá các chi phí kiểm toán bằng việc lưu giữ và trình bày số liệu về thời gian thực hiện mỗi cuộc kiểm toán và mức phí áp dụng cho khách hàng. Ngoài ra cũng cần cần nhắc các yếu tố ảnh hưởng đến chi phí kiểm toán như danh tiếng của các hãng kiểm toán, hiệu suất và kinh nghiệm thực hiện kiểm toán. **KY**