

## KIỂM TOÁN NỘI BỘ TRONG KHU VỰC CÔNG:

# HƯỚNG DẪN VÀ THỰC TIỄN CỦA CƠ QUAN KIỂM TOÁN BANG SASKATCHEWAN - CANADA

**K**iểm toán nội bộ là một yếu tố quan trọng để quản trị tốt trong lĩnh vực công. Với hoạt động bảo đảm và tư vấn, kiểm toán nội bộ giúp cho cơ quan quản trị và các lãnh đạo cấp cao hiểu rõ hơn về công tác quản trị, hoạt động cũng như quản lý rủi ro của đơn vị. Nhờ cấu trúc chuẩn xác và xem xét toàn diện về rủi ro trong các cơ quan thuộc khu vực công và báo cáo một cách hiệu quả, kiểm toán nội bộ có thể mang lại những giá trị gia tăng rõ rệt. Bài viết sau nhằm đưa ra tổng quan về các mẫu thực hành tốt về kiểm toán nội bộ, đặc biệt trong lĩnh vực công. Bài viết cũng xác định các yếu tố chính cần có để tối đa hóa giá trị của kiểm toán nội bộ, từ đó cung cấp thông tin hỗ trợ cho các cơ quan công quyền trong việc quyết định liệu có nên và bằng cách nào tạo nên hay tăng cường chức năng hiện có của kiểm toán nội bộ.

**Từ khóa:** Kiểm toán nội bộ, lĩnh vực công.

**Internal audit in public sector: guidance and good practices of State Audit of Saskatchewan, Canada**

Internal audit is an important component of good governance in the public sector. By serving as an objective source of assurance and advice, internal audit can provide governing bodies and senior management with insight on an agency's governance, operations and risk management. Through appropriate structuring, comprehensive consideration of public sector agency risks, and effective reporting, internal audit can add significant value. The purpose of this article is to provide an overview of good practices in internal audit, specifically for the public sector. This article defines key elements needed to maximize the value of internal audit. The information in this article should assist public sector agencies in deciding whether and how to establish or enhance an existing internal auditing function.

**Key words:** Internal audit, public sector.

### 1. Tổ chức kiểm toán nội bộ trong các cơ quan thuộc khu vực công

Theo Viện Kiểm toán nội bộ Quốc tế (IIA), kiểm toán nội bộ là hoạt động độc lập, có mục tiêu, mang tính đảm bảo và tư vấn được thiết kế để gia tăng giá trị và nâng cao chất lượng hoạt động của một tổ chức; giúp tổ chức đạt được mục tiêu thông qua việc mang đến một cách thức tiếp cận có hệ thống và kỷ cương nhằm đánh giá và cải thiện hiệu quả quy trình quản lý rủi ro, kiểm soát và quản trị.

Kiểm toán nội bộ của đơn vị công là một bộ phận của chính đơn vị, do đó ở một vị thế thuận

lợi để hiểu rõ về đơn vị cũng như rủi ro của nó. Để gia tăng giá trị, bộ phận kiểm toán nội bộ cần phải được độc lập và khách quan. Để làm được điều này, kiểm toán nội bộ cần phải tách biệt ra khỏi quy trình vận hành của đơn vị - không chịu trách nhiệm trong các hoạt động thường xuyên của đơn vị.

Bộ phận kiểm toán nội bộ có thể mang lại giá trị nhờ vào việc thực hiện các chức năng bao gồm giám sát, tự thị và dự báo. Những chức năng này rộng hơn việc giám sát truyền thống đơn thuần các giao dịch tài chính và đánh giá tính tuân thủ pháp

luật và chính sách. Kiểm toán nội bộ có thể sử dụng các công cụ như kiểm toán, điều tra và tư vấn để hoàn thành các vai trò này.

*Giám sát* – đánh giá liệu các cơ quan thuộc khu vực công có đang thực hiện đúng như những gì họ cần phải làm và cũng nhằm phát hiện và phòng chống tham nhũng. Kiểm toán nội bộ giám sát hiệu quả khi hỗ trợ ban lãnh đạo quản lý và duy trì sự điều hành hợp lý các nguồn lực công. Giám sát thường xuyên quá trình ban lãnh đạo triển khai các kiến nghị cũng là một phần của chức năng giám sát.

*Tự thị* - giúp những người có trách nhiệm và thẩm quyền ra quyết định các đánh giá khách quan về các chương trình, chính sách, hoạt động và kết quả của khu vực công. Kiểm toán nội bộ hiểu biết một cách sâu sắc về đơn vị giúp cho cơ quan cải thiện hiệu quả công tác và cung cấp các thông tin liên quan về mẫu thực hành tốt nhất giúp ban lãnh đạo đưa ra được quyết định đúng đắn. Thực hiện kiến nghị của kiểm toán nội bộ có thể hỗ trợ các cơ quan công trong việc đạt được mục tiêu đề ra.

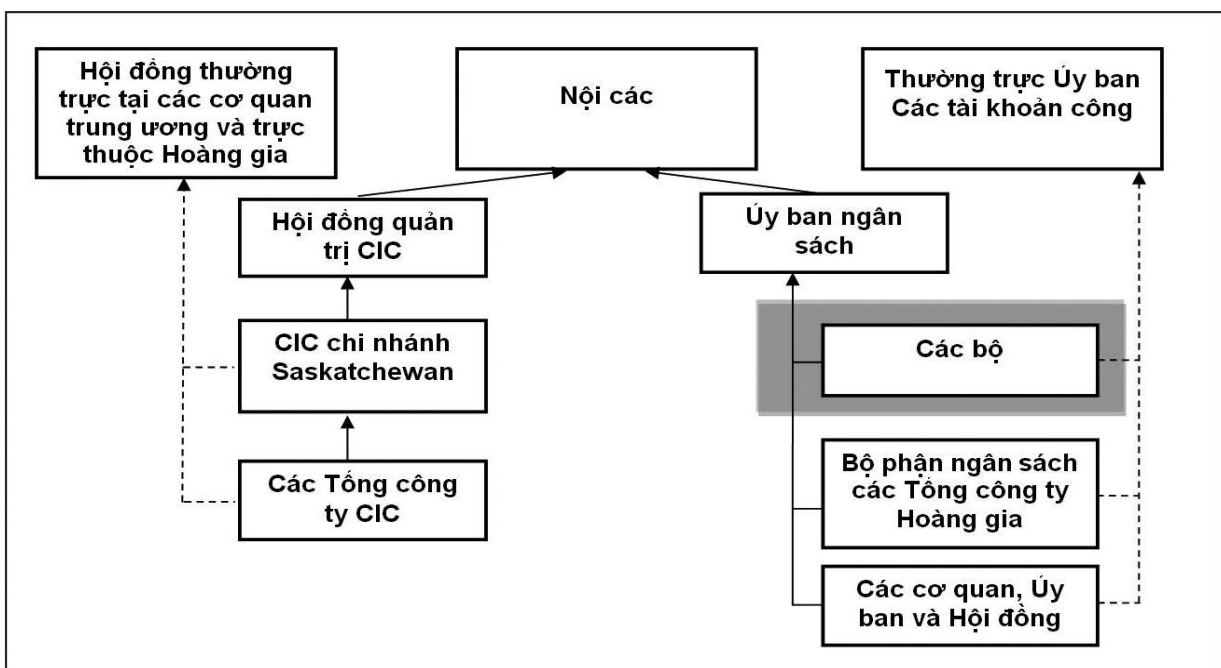
*Dự báo* - xác định các xu hướng và nguy cơ nổi lên trong khu vực công, đặc biệt đối với đơn vị hay lĩnh vực mà bộ phận kiểm toán nội bộ hoạt động. Về mặt dự báo, hiểu về chiến lược kinh doanh và các rủi ro liên quan là chìa khóa cho việc gia tăng giá trị trong cơ quan công. Thông qua công tác lập kế

hoạch trên cơ sở rủi ro, kiểm toán nội bộ có thể tập trung các nguồn lực sẵn có vào các lĩnh vực mà đơn vị xem là có rủi ro cao nhất trong chiến lược tổng thể về mục tiêu, rủi ro, hoạt động và nguồn lực.

## 2. Kiểm toán nội bộ trong các cơ quan thuộc khu vực công ở Saskatchewan

Ở Saskatchewan, có hơn 250 đơn vị thuộc khu vực công. Hiện nay, không có yêu cầu quy định các bộ hay các Tổng công ty của Hoàng gia phải có bộ phận kiểm toán nội bộ. Nhiều bộ và tập đoàn cũng không tính đến giá trị khả thi và tiềm tàng của việc có một bộ phận kiểm toán nội bộ. Kiểm toán nội bộ có thể gia tăng giá trị cho cơ quan công bất kể quy mô và độ phức tạp của hoạt động. Tuy nhiên, thực tiễn trong mỗi cơ quan đơn vị lại không giống nhau. Có một phổ rộng các phương án lựa chọn để quyết định phương án tổ chức bộ máy kiểm toán nội bộ một cách tốt nhất.

Khi thành lập bộ phận kiểm toán nội bộ trong khu vực công, cần phải cân nhắc để đạt được giá trị tốt nhất trên cơ sở quy mô và độ phức tạp của hoạt động của đơn vị như vị thế của bộ phận trong Chính phủ hay trong các cơ quan và cách thức bố trí nhân sự cần phải tối đa hóa giá trị, đem lại hiệu quả tối ưu. Vị thế và vai trò của kiểm toán nội bộ có thể được xem xét trong bối cảnh cơ cấu bộ máy của chính quyền Saskatchewan. (Xem bảng 1)



Nguồn: Các tài khoản công Saskatchewan 2012 – 2013, tập 1, phần 5.

Không có một cách thức tiếp cận nào được xem là phù hợp cho tất cả (one – size – fits – all) các bộ phận kiểm toán trong khu vực công. Kiểm toán nội bộ có thể được tổ chức tập trung, phi tập trung hoặc hỗn hợp. Mỗi cách thức tổ chức này đều có những ưu điểm và hạn chế riêng.

### **2.1. Kiểm toán nội bộ được tổ chức tập trung**

Bộ phận kiểm toán nội bộ hoạt động tập trung trong khu vực công thường có một người đứng đầu, một Ủy ban Kiểm toán và một kế hoạch kiểm toán trên cơ sở rủi ro và do đó một định hướng và cách thức kiểm toán được quy chuẩn hóa. Điều này cho phép gia tăng tính nhất quán và kiểm soát tất cả quá trình kiểm toán nội bộ.

#### **Ưu điểm:**

- Một Ủy ban Kiểm toán duy nhất và một lãnh đạo duy nhất giúp tăng cường tính độc lập của bộ phận kiểm toán nội bộ.
- Gia tăng sự hiểu biết về các rủi ro ở quy mô toàn chính quyền – phân phối nguồn lực kiểm toán nội bộ cho các cơ quan trong hệ thống tùy theo mục tiêu cụ thể của mỗi đơn vị.
- Tạo điều kiện thuận lợi cho sự phát triển của các chuyên gia trong từng lĩnh vực.
- Đồng bộ hóa các hướng dẫn với kết quả là sự chuẩn mực hóa và nhất quán.
- Báo cáo thống nhất.
- Tối ưu hóa chi phí thông qua các hoạt động gắn kết.

#### **Hạn chế:**

- Hạn chế trong việc hiểu về quy trình cụ thể của từng đơn vị.
- Tập trung vào các rủi ro ở quy mô toàn chính quyền có thể dẫn đến ít khả năng nhìn thấy các rủi ro trong từng đơn vị.
- Không duy trì được sự hiện diện thường xuyên cũng như mối quan hệ với các lĩnh vực hoạt động khác nhau.

Một đơn vị kiểm toán nội bộ có thể tập trung ở một phần hay toàn bộ chính quyền. Ví dụ như chính quyền Saskatchewan có thể có một bộ phận kiểm

toán nội bộ tập trung ở một số hay tất cả các bộ và ở một số hay tất cả các Tập đoàn thuộc Hoàng gia hay các Hội đồng của Ủy ban Ngân sách. Đây có thể là các ủy ban đơn lẻ với các đại diện đến từ một số bộ hay tập đoàn nhà nước. Ngoài ra, một bộ phận kiểm toán nội bộ có thể tập trung hóa trong một số bộ nhất định. Ví dụ như Bộ Y tế có một bộ phận kiểm toán nội bộ độc lập thực hiện kiểm toán các hoạt động của Bộ và các cơ quan chăm sóc sức khỏe khác do Bộ quản lý. Các kiểm toán viên nội bộ báo cáo cho người đứng đầu bộ phận kiểm toán nội bộ của Bộ Y tế, người có trách nhiệm báo cáo kết quả về cho một Ủy ban Kiểm toán tập trung.

### **2.2. Tổ chức phi tập trung**

Kiểm toán nội bộ phi tập trung trong khu vực công thường phân bố tại các cơ quan riêng lẻ. Theo đó, mỗi đơn vị kiểm toán nội bộ lại có cách thức báo cáo cũng như Ủy ban Kiểm toán riêng và do đó có định hướng và cách thức kiểm toán riêng. Nhìn từ góc độ toàn chính quyền, cách thức này cho phép gia tăng sự khác biệt trong quy trình kiểm toán nội bộ giữa các đơn vị. Theo cách này, để tạo lập và tận dụng các mẫu thực hành tốt nhất và để hỗ trợ lẫn nhau thì bộ phận kiểm toán nội bộ trong tất cả các cơ quan cần phải có sự kết nối hiệu quả với đơn vị bạn.

#### **Ưu điểm:**

- Có kiến thức và hiểu biết chi tiết về quy trình cũng như rủi ro trong từng cơ quan.
- Mức độ chịu trách nhiệm cao hơn.
- Có khả năng đóng vai trò tư vấn hữu hiệu hơn.
- Đảm bảo sự hiện hữu thường xuyên trong đơn vị.

#### **Hạn chế:**

- Không nhất quán trong cấu trúc và quy trình kiểm toán nội bộ giữa các đơn vị trong cùng khu vực công.
- Báo cáo kém nhất quán hơn.
- Thiếu sự kết nối giữa các bộ phận kiểm toán nội bộ.
- Giảm cơ hội tận dụng các cách thức cũng như ý kiến chuyên môn tốt nhất.



Bộ phận kiểm toán nội bộ có thể phi tập trung ở một số cơ quan cụ thể. Ví dụ như các Tập đoàn hoàng gia hay Bộ Y tế và các cơ quan y tế địa phương có thể chia sẻ bộ phận kiểm toán nội bộ.

### **2.3. Tổ chức hỗn hợp**

Bộ phận kiểm toán nội bộ được tổ chức theo hình thức hỗn hợp sẽ kết hợp các yếu tố của cả cách hoạt động tập trung và phi tập trung. Một Ủy ban Kiểm toán sẽ được sử dụng bao gồm đại diện của một số cơ quan, hỗ trợ tính nhất quán và cho phép xác định các xu hướng cũng như rủi ro lớn.

#### ***Ưu điểm:***

- Một Ủy ban Kiểm toán duy nhất và một người đứng đầu giúp tăng cường tính độc lập khỏi sự ảnh hưởng của các cơ quan trong khu vực công.
- Hiểu biết đầy đủ hơn về mục tiêu cũng như rủi ro trên quy mô toàn chính quyền.
- Tạo điều kiện để so sánh quy trình và các mẫu thực hành tốt nhất giữa các cơ quan.
- Đồng bộ hóa việc ủy nhiệm và quy trình, báo cáo nhất quán.
- Duy trì sự hiện hữu của kiểm toán nội bộ trong các đơn vị.
- Tạo điều kiện tăng cường kết nối giữa các bộ phận kiểm toán nội bộ trong các cơ quan.

- Cho phép hỗ trợ và tận dụng chuyên môn.

#### ***Hạn chế:***

- Khó khăn trong việc xây dựng nhóm làm việc và quản lý.
- Gia tăng mức độ phức tạp trong cơ cấu và trách nhiệm giải trình, vốn có thể dẫn đến kém hiệu quả.

Cấu trúc hỗn hợp thường được sử dụng bởi các cơ quan lớn bao gồm các chính quyền cấp tỉnh. Nhìn chung, cấu trúc này sẽ làm phân tán các tổ kiểm toán nội bộ ra nhiều địa điểm khác nhau nhưng vẫn có báo cáo tập trung. Cấu trúc hỗn hợp tiếp cận hiệu quả hơn hoạt động và rủi ro của các cơ quan trong khu vực và duy trì tính nhất quán trong cách thức kiểm toán và báo cáo.

### **3. Các yếu tố để kiểm toán nội bộ hiệu quả**

Mặc dù bài viết tập trung vào lĩnh vực công, kiểm toán nội bộ hiệu quả thường có chung cơ cấu và quy trình bất kể nó thuộc khu vực công hay tư. IIA đã ban hành Bộ Chuẩn mực thực hành chuyên nghiệp quốc tế (IIA Standards) để hướng dẫn hoạt động kiểm toán nội bộ, áp dụng cho các kiểm toán viên nội bộ, cả tư và công. Phần sau đây chúng tôi tóm lược các IIA Standards liên quan đến khu vực công.

#### **3.1. Cấu trúc kiểm toán nội bộ**

Một cách nền tảng, kiểm toán nội bộ đem lại giá trị cho cơ quan quản lý và lãnh đạo cấp cao thông

qua việc cung cấp dịch vụ bảo đảm và tư vấn khách quan. Bộ phận kiểm toán nội bộ phải cung cấp báo cáo kiểm toán chất lượng, thích đáng, đáng tin cậy, liên quan và kịp thời cùng các khuyến nghị tập trung vào các rủi ro chiến lược chính.

Kiểm toán trưởng (KTT) lãnh đạo bộ phận kiểm toán nội bộ và thực hiện chế độ báo cáo cho một Ủy ban Kiểm toán độc lập. KTT phải là kiểm toán viên nội bộ đứng đầu trong đơn vị và cần đảm bảo các yêu cầu trình độ nhất định. KTT có nhiệm vụ báo cáo lên Ủy ban Kiểm toán cũng như các lãnh đạo cấp cao. Các báo cáo này củng cố tính độc lập của kiểm toán nội bộ - yếu tố cơ bản làm nên thành công. Cùng với đó, Ủy ban Kiểm toán hướng dẫn và hỗ trợ kiểm toán nội bộ ví dụ như thông qua chiến lược và kế hoạch kiểm toán tổng thể. KTT, về bản chất là “người làm thuê” của Ủy ban Kiểm toán và kết quả là Ủy ban Kiểm toán đánh giá hiệu quả hoạt động của kiểm toán nội bộ. KTT cũng cần phải gặp gỡ định kỳ với Chủ tịch Ủy ban Kiểm toán và phải gặp gỡ trao đổi thường xuyên với Ủy ban Kiểm toán. Các đánh giá của bộ phận kiểm toán nội bộ còn bao gồm việc đánh giá thông tin cung cấp cho Ủy ban Kiểm toán. Khi kiểm toán nội bộ không đưa ra báo cáo chính xác, dẫn đến không tiếp cận được thông tin chuẩn xác nhằm lập kế hoạch trên cơ sở rủi ro cũng như để tiến hành kiểm toán. Cần nhắc rủi ro cần phải bao quát tất cả các lĩnh vực hoạt động của đơn vị. Kiểm toán nội bộ cần phải được tiếp cận không giới hạn và tự do các vấn đề về nhân sự, tài liệu, ghi chép và tài sản của đơn vị.

Kiểm toán nội bộ thường phát hành báo cáo sau mỗi cuộc kiểm toán nhằm khái quát các phát hiện, khuyến nghị. Báo cáo kịp thời, chính thức giúp cung cấp các kiến nghị rõ ràng, khuyến khích quản trị tốt thông qua việc tạo điều kiện giám sát của Ủy ban Kiểm toán và giúp cho ban quản lý đưa ra các kế hoạch hành động để giải quyết các vấn đề được phát hiện. Kế hoạch hành động để giải quyết các kiến nghị cung cấp cho Ủy ban Kiểm toán và các lãnh đạo cấp cao sự đảm bảo rằng các khả năng tiềm tàng được phát hiện và các rủi ro và vấn đề được phát hiện được giải quyết chính xác.

### 3.2. Hiến chương và chiến lược kiểm toán nội bộ

Hiến chương kiểm toán nội bộ là văn bản chính thức quan trọng đối với sự thành công trong hoạt động của bộ phận kiểm toán nội bộ. Kiểm toán trưởng, lãnh đạo cấp cao và Ủy ban Kiểm toán cần phải định kỳ xem xét lại hiến chương này để đảm bảo nó tiếp tục hỗ trợ cho việc đạt được chiến lược kiểm toán nội bộ và mục tiêu của đơn vị.

Hiến chương này xác định mục đích, thẩm quyền và trách nhiệm của kiểm toán nội bộ. Nó vạch ra vị trí, quyền hạn của kiểm toán nội bộ để tiếp cận các ghi chép, nhân lực và tài sản liên quan đến hoạt động của đơn vị cũng như xác định phạm vi hoạt động kiểm toán nội bộ. Hiến chương vạch ra một cách rõ ràng cấu trúc của các báo cáo, giúp các KTT tiếp cận trực tiếp với Ủy ban Kiểm toán và hỗ trợ các KTT quyền thiết lập các mục tiêu kiểm toán mà không phải chịu tác động không phù hợp từ ban lãnh đạo. Mặc dù ban lãnh đạo cần phải đồng ý về định hướng chiến lược kiểm toán nội bộ, việc thông qua hiến chương kiểm toán nội bộ thuộc về Ủy ban Kiểm toán.

Phạm vi của hoạt động kiểm toán nội bộ có thể bao gồm các dự án đảm bảo và tư vấn. Dự án đảm bảo và tư vấn khác biệt theo ba khía cạnh: Mục tiêu căn bản của dự án, bên chịu trách nhiệm cho việc xác định bản chất và phạm vi dự án và các bên tham gia dự án.

Các dự án *đảm bảo* đánh giá các bằng chứng liên quan đến mục tiêu và các vấn đề liên quan đến dự án căn cứ vào các tiêu chí xác định. Kiểm toán nội bộ xác định phạm vi cuộc kiểm toán, báo cáo chính thức về kết quả và theo dõi tình hình thực hiện kiến nghị kiểm toán.

Các dự án *tư vấn* đưa ra các lời khuyên theo yêu cầu. Bản chất, phạm vi và báo cáo (nếu có) trên cơ sở đồng ý của tất cả các bên. Việc sử dụng các tiêu chí xác định không nhất thiết hình thành nên khuôn mẫu cơ bản của tư vấn.

Ngoài ra, kiểm toán nội bộ cần phải vạch ra một kế hoạch chiến lược dài hạn phù hợp với kế hoạch chiến lược của cơ quan hay Chính phủ. Kế hoạch chiến lược kiểm toán nội bộ cần phải tập trung giải

quyết các rủi ro chính. Điều này tạo điều kiện cho sự phù hợp của kiểm toán nội bộ với rủi ro kinh doanh của đơn vị và với ưu tiên hoạt động và tài chính của đơn vị. Kế hoạch chiến lược của bộ phận kiểm toán nội bộ cần phải bao gồm tầm nhìn, sứ mệnh, mục tiêu, mục đích với các biện pháp đo lường chính xác và mục tiêu để xác định tiến trình và đạt được thành công.

### **3.3. Lập kế hoạch trên cơ sở rủi ro**

Kiểm toán nội bộ phải đánh giá được mức độ xác định rủi ro của Ban lãnh đạo và hiệu quả của các biện pháp kiểm soát được sử dụng để quản lý rủi ro. Do kiểm toán nội bộ không đủ nguồn lực để có thể giám sát mọi lúc mọi nơi, cách thức tiếp cận trên cơ sở rủi ro là cần thiết – kiểm toán nội bộ trong các cơ quan công cần phải xác định và tập trung vào các rủi ro quan trọng nhất.

Quản lý rủi ro là thành tố quan trọng trong quá trình lập kế hoạch hiệu quả. Quản lý rủi ro bao gồm việc xác định, đánh giá, xác định ưu tiên và giảm nhẹ rủi ro mà các cơ quan công phải đối mặt. Trọng tâm thường là xác định các rủi ro gây ra tác động tiêu cực đến khả năng đạt được mục tiêu của đơn vị. Các rủi ro cần được phân loại thông qua việc cân nhắc khả năng xảy ra các sự kiện rủi ro và tác động nếu nó xảy ra. Sau đó các cơ quan hay Chính phủ cần phải đưa ra quyết định để giảm nhẹ, tránh hoặc chấp nhận các rủi ro được phát hiện.

KTT cần xác định vấn đề ưu tiên trong kiểm toán nội bộ, phù hợp với mục tiêu của cơ quan hay Chính phủ thông qua quá trình lập kế hoạch trên cơ sở rủi ro. Một mẫu thực hành tốt đòi hỏi kế hoạch kiểm toán nội bộ cần phải được lập hàng năm trên cơ sở lộ trình dài hơn (có thể là 3 năm) và cần được xem xét lại thường xuyên. Mục tiêu của các đơn vị trong khu vực công cùng với kết quả đánh giá rủi ro là các yếu tố cần phải xét đến khi lập kế hoạch kiểm toán nội bộ. Một kế hoạch kiểm toán nội bộ trên cơ sở rủi ro hỗ trợ việc đạt được chiến lược kiểm toán nội bộ tổng thể cũng như mục tiêu của đơn vị. Kế hoạch trên cơ sở rủi ro cũng cần phải xét đến các yếu tố bên ngoài có thể có liên quan (như thay đổi cơ sở pháp lý, gian lận ở các đơn vị khác). Cùng với đó, việc lập

kế hoạch kiểm toán cần phải xét đến kỳ vọng của các bên liên quan và cần phải phù hợp với Hiến chương kiểm toán nội bộ. Không có kế hoạch trên cơ sở rủi ro, kiểm toán nội bộ trong các đơn vị công có thể tập trung nguồn lực vào những lĩnh vực không phù hợp.

### **3.4. Năng lực kiểm toán nội bộ**

Mỗi một kiểm toán viên nội bộ phải có kinh nghiệm kiểm toán, kỹ năng chuyên môn và năng lực cơ bản để đảm bảo chất lượng công việc. Năng lực bao gồm hiểu biết về các chuẩn mực IIA, kỹ năng công nghệ, giao tiếp và trình độ chuyên môn trong một lĩnh vực nào đó. Hiểu biết về các lĩnh vực có thể tích lũy thông qua các hoạt động ban đầu như nghiên cứu, khảo sát, phỏng vấn và hỗ trợ của các chuyên gia bên ngoài.

Kiểm toán nội bộ thường có mức độ hiểu biết cao về đơn vị chủ quản. Bộ phận kiểm toán nội bộ có thể sử dụng đội ngũ chuyên gia bên ngoài để học hỏi kiến thức chuyên môn cần thiết nhằm nâng cao trình độ cho đội ngũ, cũng như bổ sung cho các lĩnh vực mà đơn vị không có chuyên gia trong ngành (ví dụ như CNTT). Tuy nhiên, để nâng cao trình độ, các kiểm toán viên cần phải học cách tự đào tạo. Mỗi kiểm toán viên nội bộ cần thường xuyên cập nhật kiến thức chuyên môn và nắm bắt các vấn đề nổi lên.

Với các lĩnh vực yêu cầu kiến thức chuyên biệt hay kỹ thuật, kiểm toán nội bộ có thể mời chuyên gia bên ngoài tham gia kiểm toán trong một thời gian nhất định hoặc theo từng cuộc kiểm toán. Điều này tạo cơ hội học hỏi lẫn nhau khi mà các chuyên gia có thể học cách kiểm toán nội bộ và kiểm toán viên nội bộ nâng cao hiểu biết về một lĩnh vực nào đó. Tính khách quan được duy trì bởi kiểm toán viên bên ngoài không thực hiện kiểm toán chính lĩnh vực hoạt động của mình.

Một điều quan trọng đối với các kiểm toán viên nội bộ là luôn phát triển và duy trì mức độ hoài nghi nghề nghiệp và tính khách quan khi phân tích thông tin và tiến hành giám sát và kiến nghị. Các kiểm toán viên nội bộ đòi hỏi kỹ năng giao tiếp tốt, cả viết và nói. Họ cũng cần phải có tính liêm chính cao.

### 3.5. Tiến hành kiểm toán và báo cáo kịp thời

Thông thường, kiểm toán nội bộ hoàn thành các cuộc kiểm toán đơn lẻ với thời gian và ngân sách đã được vạch ra trong kế hoạch kiểm toán. Ngoài thời gian dành cho việc lập kế hoạch kiểm toán (trên cơ sở rủi ro) tổng thể, từng cuộc kiểm toán đơn lẻ cũng yêu cầu một khoảng thời gian nhất định để lên kế hoạch. Thời gian lập kế hoạch của từng cuộc kiểm toán cần bao gồm cả việc tìm hiểu tài liệu về mục tiêu ngắn gọn và tiêu chí trong kế hoạch kiểm toán. Kế hoạch kiểm toán hỗ trợ cho kiểm toán nội bộ trong việc xây dựng các mối quan hệ và giúp Ban quản lý có hiểu biết rõ ràng về cuộc kiểm toán.

Bộ phận kiểm toán nội bộ cần ban hành các chính sách và thủ tục để hướng dẫn các kiểm toán viên nội bộ thực hiện công việc. Sau khi hoàn thành một cuộc kiểm toán, bộ phận kiểm toán nội bộ phát hành báo cáo về lĩnh vực họ chịu trách nhiệm. Báo cáo kiểm toán tổng hợp lại các phát hiện và kiến nghị và mô tả các phản ứng hay kế hoạch hành động của Ban lãnh đạo.

Mẫu thực hành kiểm toán nội bộ tốt bao gồm việc sử dụng các mẫu thực hành nhất quán cho công việc kiểm toán và vận dụng kỹ thuật thẩm tra trong suốt quy trình kiểm toán. Quá trình thẩm tra bao gồm đảm bảo các bằng chứng chính xác và đầy đủ, các tài liệu được sử dụng hỗ trợ tốt cho các phát hiện và kiến nghị kiểm toán. KTT cũng cần định kỳ báo cáo trực tiếp các vấn đề quan trọng lên Ủy ban Kiểm toán. Đây là cơ sở quan trọng để giải quyết các vấn đề được phát hiện. Đặc biệt, các vấn đề cấp bách cần được báo cáo lên cấp có thẩm quyền. Thêm vào đó, KTT cần báo cáo, ít nhất là hàng năm, kết quả thu được của bộ phận kiểm toán nội bộ gắn với kế hoạch kiểm toán tổng thể. Ủy ban Kiểm toán đồng thời cần yêu cầu Ban lãnh đạo ban hành các kế hoạch hành động bằng văn bản để giải quyết các kiến nghị trong mỗi báo cáo.

### 4. Bài học cho các cơ quan nhà nước Việt Nam

Ở nước ta hiện nay, mới chỉ một số cơ quan đặc thù có bộ phận kiểm toán nội bộ chuyên nghiệp như Ngân hàng Nhà nước hay Kho bạc Nhà nước. Các đơn vị khác thường tận dụng nguồn lực kiểm

nhiệm để làm nhiệm vụ kiểm toán nội bộ hoặc thành lập các tổ kiểm toán nội bộ và tự giải thể sau các cuộc kiểm toán. Để đảm bảo chất lượng hoạt động kiểm toán nội bộ, các cơ quan nhà nước cần:

*Thứ nhất*, thành lập bộ phận kiểm toán nội bộ thường trực trên cơ sở thực tiễn hoạt động của đơn vị. Với đặc điểm hoạt động theo ngành dọc, kiểm toán nội bộ nên được thành lập tập trung ở cơ quan đầu mối và tiến hành kiểm toán tất cả các đơn vị trực thuộc và lập báo cáo tổng thể toàn ngành. Cùng với đó, với các đơn vị hoạt động có dấu hiệu không minh bạch hoặc phức tạp, cần tiến hành thêm các cuộc kiểm toán chuyên đề.

*Thứ hai*, kiểm toán nội bộ trong cơ quan nhà nước không chỉ là kiểm toán tài chính hay kiểm toán tuân thủ mà đặc biệt cần thực hiện kiểm toán hoạt động, nhất là công tác tiền kiểm. Người dân mong muốn các cơ quan công quyền hoạt động hữu hiệu, đảm bảo ngân sách được sử dụng hợp lý và hiệu quả. Chính vì thế, tiến hành kiểm toán hoạt động song song với các chương trình, các dự án, các hoạt động hay thậm chí trước khi dự án được tiến hành giúp đảm bảo cho các cơ quan làm tốt nhiệm vụ được giao.

*Thứ ba*, đảm bảo cơ sở pháp lý cho hoạt động của bộ phận kiểm toán nội bộ. Các phát hiện và kiến nghị của kiểm toán nội bộ cần phải có giá trị pháp lý và mang tính bắt buộc với ban lãnh đạo đơn vị và các bộ phận có liên quan. Cùng với đó, đảm bảo kiểm toán nội bộ có tính độc lập tương đối với hoạt động đơn vị. Đây phải là một bộ phận do Bộ trưởng/Thủ trưởng đơn vị trực tiếp quản lý và chỉ phải chịu trách nhiệm báo cáo đến người cao nhất. Đặc biệt, ngân sách dành cho bộ phận này cần được dành riêng và không liên đới đến các bộ phận khác trong đơn vị. Có như vậy, kiểm toán nội bộ mới đảm bảo được tính độc lập, tách biệt ra khỏi hoạt động thường xuyên, nhất là công tác tài chính của đơn vị.

#### Điều Thúy (Lược dịch)

Theo “*Internal audit in the public sector – Guidance and good practices for Saskatchewan*”, Provincial auditor of Saskatchewan, Canada.