

NGHIÊN CỨU CÁC THÀNH PHẦN CỦA HỆ THỐNG KIỂM SOÁT CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN CỦA DOANH NGHIỆP KIỂM TOÁN VIỆT NAM

TS. NGUYỄN TỐ TÂM*

Bài viết nghiên cứu các thành phần của hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán (KSCL) trong các doanh nghiệp kiểm toán độc lập Việt Nam. Nghiên cứu tài liệu nhằm đánh giá thực trạng và quá trình khảo sát về các thành phần của hệ thống kiểm soát chất lượng với các kiểm toán viên. Nhóm tác giả đã đưa ra những kết quả chính: Việc tuân thủ các quy định về đạo đức nghề nghiệp cũng như trách nhiệm của Ban giám đốc được đánh giá là có tác động mạnh nhất, xếp sau đó lần lượt là chấp nhận duy trì khách hàng, thực hiện hợp đồng dịch vụ, nguồn nhân lực, giám sát có mức ảnh hưởng thấp hơn. Các ý kiến được đề xuất theo quan điểm tổng hoà với các thành phần làm ảnh hưởng đến KSCL để đạt hiệu quả tốt nhất trong các doanh nghiệp kiểm toán.

Từ khoá: Kiểm soát chất lượng, công ty kiểm toán độc lập.

The components of the control system of quality of audit of Vietnam auditing enterprises

The paper examines the components of the system of audit quality control (QC) of the independent auditing firms in Vietnam. Studying the documents to assess the situation and the survey process of the components of the quality control system with the auditors. Following results have been produced: Compliance with regulations on professional ethics as well as the responsibility of the board of directors is judged to have the strongest impact, followed by in turn accepting maintenance. customers, implementing service contracts, human resources, and supervision have lower impact levels. Comments are proposed from the standpoint of harmonizing with components that affect quality control to achieve the best performance in auditing enterprises.

Keywords: Quality control, independent auditing firms

1. Giới thiệu

Kiểm toán nhằm xác nhận độ tin cậy, trung thực của các thông tin thực hiện và là cơ sở để đưa ra các kiến nghị, ý kiến tư vấn, hoàn thiện công tác quản lý. Nhằm duy trì niềm tin công chúng, chất lượng kiểm toán có ý nghĩa đặc biệt quan trọng đối với người sử dụng kết quả kiểm toán. Để tương xứng với vị trí của hoạt động kiểm toán trong nền kinh tế thị trường, vai trò của KSCL kiểm toán cũng phải được nhìn nhận một cách thích đáng.

KSCL trên phương diện công ty và cuộc kiểm toán được quy định và có hệ thống đánh giá. Đối với một cuộc kiểm toán, các quy định về KSCL hoạt động kiểm toán báo cáo tài chính được xác định chi tiết, gắn với chức năng kiểm toán; với KSCL doanh nghiệp kiểm toán gồm nhiều yếu tố gắn với kiểm soát công ty. Các yếu tố đánh giá KSCL trong công ty kiểm toán được xác định để đảm bảo sự kiểm soát cả nội bộ và bên ngoài doanh nghiệp.

* Trường Đại học Điện lực



Trong quá trình tìm hiểu, các nghiên cứu tập trung vào chất lượng kiểm toán và đứng trên góc độ người sử dụng thông tin kiểm toán. Các nghiên cứu về KSCL hoạt động kiểm toán báo cáo tài chính có một số nghiên cứu, tuy nhiên các nghiên cứu về KSCL kiểm toán còn rất khiêm tốn cả trong nước và quốc tế. Việc nghiên cứu chủ yếu là các quy định và các hướng dẫn thực hiện. Chuẩn mực kiểm toán về KSCL doanh nghiệp thực hiện kiểm toán, soát xét báo cáo tài chính, dịch vụ đảm bảo và các dịch vụ liên quan khác (VSQC1 của Việt Nam và ISQC1 quốc tế) được nhóm nghiên cứu sử dụng như hướng dẫn chính trong việc đánh giá các yếu tố trong hệ thống đánh giá KSCL doanh nghiệp kiểm toán.

Với mong muốn tìm hiểu các yếu tố trong hệ thống đánh giá KSCL doanh nghiệp kiểm toán, nhóm tác giả thực hiện bài viết “Nghiên cứu các nhân tố trong hệ thống đánh giá kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán Việt Nam”. Từ đó, xác định những yếu tố nào có ảnh hưởng lớn đến chất lượng công ty kiểm toán được nhóm nghiên cứu và đưa ra đề xuất làm tăng hiệu quả

hoạt động kiểm toán, nâng cao uy tín và vị thế cho doanh nghiệp kiểm toán.

2. Cơ sở lý thuyết về kiểm soát chất lượng doanh nghiệp kiểm toán

2.1. Kiểm soát chất lượng

Theo AICPA 2016 hệ thống KSCL bao gồm các chính sách thiết kế nhằm đạt được các mục tiêu của hệ thống và các thủ tục cần thiết để thực hiện và giám sát tuân thủ các chính sách. Tính chất, phạm vi và hình thức của các chính sách và thủ tục KSCL của doanh nghiệp kiểm toán sẽ phụ thuộc vào các nhân tố khác nhau như quy mô doanh nghiệp, số lượng và đặc điểm hoạt động của các văn phòng, chi nhánh, sự trao quyền cho các kiểm toán viên, kiến thức và kinh nghiệm của kiểm toán viên và tính chất và sự phức tạp của dịch vụ thực hiện.

Kiểm soát chất lượng kiểm toán nhằm nâng cao chất lượng dịch vụ của doanh nghiệp kiểm toán, bảo đảm độ tin cậy về nghề nghiệp, đảm bảo chất lượng tối thiểu trong việc tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp và thúc đẩy hoạt động đào tạo và đổi mới.

2.2. Những yếu tố trong hệ thống kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán

Các yếu tố của KSCL trong doanh nghiệp kiểm toán theo ISQC1 2009 và VSQC1 2013 gồm:

- (a) Trách nhiệm của Ban Giám đốc về chất lượng trong doanh nghiệp kiểm toán;
- (b) Chuẩn mực, các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan;
- (c) Chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng và các hợp đồng dịch vụ cụ thể;
- (d) Nguồn nhân lực;
- (e) Thực hiện hợp đồng dịch vụ;
- (f) Giám sát.

Các yếu tố được chi tiết như sau:

Trách nhiệm của Ban Giám đốc về chất lượng trong doanh nghiệp kiểm toán: Doanh nghiệp kiểm toán xây dựng các chính sách và thủ tục để đẩy mạnh văn hóa nội bộ trên cơ sở nhận thức rằng chất lượng là cốt yếu khi thực hiện các hợp đồng dịch vụ.

Các quy định về đạo đức nghề nghiệp: Doanh nghiệp kiểm toán xây dựng các chính sách và thủ tục để có sự đảm bảo hợp lý rằng doanh nghiệp kiểm toán và tất cả cán bộ, nhân viên của doanh nghiệp tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan.

Các quy định về đạo đức nghề nghiệp được coi là nội dung cốt lõi nghề kiểm toán, đặc biệt là tính độc lập của kiểm toán viên.

Chấp nhận, duy trì quan hệ khách hàng và các hợp đồng dịch vụ, cụ thể: Doanh nghiệp kiểm toán xây dựng các chính sách và thủ tục về việc chấp nhận, duy trì quan hệ khách hàng và các hợp đồng dịch vụ cụ thể để có sự đảm bảo hợp lý rằng doanh nghiệp kiểm toán sẽ chỉ chấp nhận hoặc duy trì quan hệ khách hàng và các hợp đồng dịch vụ nếu doanh nghiệp kiểm toán có: năng lực chuyên môn, tuân thủ đạo đức nghề nghiệp, lưu ý các trách nhiệm pháp lý, trách nhiệm nghề nghiệp.

Nguồn nhân lực: Doanh nghiệp kiểm toán phải xây dựng các chính sách và thủ tục để có sự đảm

bảo hợp lý rằng doanh nghiệp kiểm toán có đủ nhân sự với trình độ chuyên môn, năng lực và cam kết tuân thủ các nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp cần thiết để thực hiện hợp đồng dịch vụ theo các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan; phát hành báo cáo phù hợp.

Thực hiện hợp đồng dịch vụ: Doanh nghiệp kiểm toán phải xây dựng các chính sách và thủ tục để có sự đảm bảo hợp lý rằng các hợp đồng dịch vụ được thực hiện theo các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan và doanh nghiệp kiểm toán phát hành báo cáo phù hợp với hoàn cảnh cụ thể.

Giám sát: Thực hiện giám sát việc tuân thủ các chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán; đồng thời đánh giá, trao đổi và khắc phục các khiếm khuyết phát hiện được.

3. Đánh giá các yếu tố của hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán trong công ty kiểm toán độc lập Việt Nam

3.1. Đánh giá chung

Nhắc đến KSCL doanh nghiệp kiểm toán không thể không nhắc đến vụ scandal đã đặt dấu chấm hết cho trong trang sử 89 năm oai hùng của Andersen - đơn vị kiểm toán Enron - mà còn ít nhiều làm xấu đi danh tiếng và uy tín mà Big Five gây dựng hàng trăm năm. Các phân tích đã chỉ ra những nguyên nhân ảnh hưởng đến chất lượng là: Chất lượng nhân sự kiểm toán, vấn đề đạo đức nghề nghiệp (đặc biệt những cam kết về tính độc lập, tính thận trọng), giám sát yếu kém.

Tại Việt Nam, một số vụ việc liên quan đến Công ty TNHH Kiểm toán và Tư vấn A&C (năm 2009), Công ty TNHH Kiểm toán và Dịch vụ Tin học AISC (năm 2009), Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán tại Hà Nội (năm 2017) là những ví dụ về không đảm bảo KSCLKSCL. Các vụ việc tiêu biểu trên đều sai phạm do việc đánh giá và ký phát hành báo cáo từ phía Ban giám đốc. Và trách nhiệm này thuộc về Ban giám đốc. Hệ thống kiểm soát chất lượng công ty kiểm toán còn lỏng lẻo và hoạt động không hiệu quả.

Từ thực trạng trên, ta nhận thấy hệ thống KSCL

trong doanh nghiệp kiểm toán là vô cùng quan trọng. Muốn nâng cao hệ thống KSCL cần xác định sự ảnh hưởng của các yếu tố trong hệ thống và từ đó tìm ra các giải pháp tối ưu giúp cho doanh nghiệp kiểm toán tồn tại và phát triển trong thời buổi cạnh tranh hiện nay.

3.2. Phương pháp thực hiện

Để đánh giá mức độ ảnh hưởng của các yếu tố trong hệ thống KSCL doanh nghiệp kiểm toán, các yếu tố được chi tiết thành nhỏ, dựa vào KPMG 2015, (ISQC1 2009).

Trách nhiệm của Ban Giám đốc về chất lượng trong doanh nghiệp Kiểm toán, được chi tiết:

(i) Trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với hệ thống KSCL.

(ii) Văn hóa doanh nghiệp đối với KSCL.

(iii) Đào tạo truyền đạt thông điệp về KSCL cho nhân viên trong công ty.

(iv) Chiến lược kinh doanh của công ty.

Các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan, được tập trung chi tiết:

(i) Đảm bảo các nguyên tắc về đạo đức nghề nghiệp.

(ii) Quan điểm của thành viên Ban Giám đốc phụ trách về đạo đức nghề nghiệp.

(iii) Việc duy trì, quảng bá và giám sát các vấn đề liên quan đến đạo đức trong tất cả các nhân viên.

Chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng, các hợp đồng dịch vụ cụ thể và thủ tục cho việc chấp nhận và tiếp nối các mối quan hệ với khách hàng, được chi tiết:

(i) Tính độc lập trong quá trình thực hiện dịch vụ.

(ii) Yêu cầu bảo mật thông tin trong doanh nghiệp kiểm toán.

(iii) Việc thiết lập các chính sách và thủ tục cho việc chấp nhận và tiếp nối các mối quan hệ với khách hàng.

(iv) Ảnh hưởng của Ban Giám đốc đến việc chấp nhận khách hàng. (Mối quan hệ của giám đốc

với khách hàng).

(v) Tuân thủ các yêu cầu đạo đức liên quan khi chấp nhận và duy trì khách hàng.

(vi) Tính chính trực của khách hàng.

Nguồn nhân lực, được chi tiết:

(i) Đảm bảo số lượng nhân sự cuộc kiểm toán.

(ii) Đảm bảo chất lượng nhân sự cuộc kiểm toán.

(iii) Quy trình đánh giá kết quả hoạt động của nhân viên hàng năm.

(iv) Sử dụng chuyên gia (bên ngoài doanh nghiệp) thực hiện các cuộc kiểm toán.

(v) Số giờ cập nhật kiến thức của nhân viên.

Thực hiện hợp đồng dịch vụ, được chi tiết:

(i) Quy định về tài liệu, hồ sơ về thực hiện hợp đồng dịch vụ.

(ii) Việc giám sát, soát xét hợp đồng dịch vụ.

Giám sát, được chi tiết:

(i) Việc giám sát thường xuyên các chính sách về thủ tục KSCL bên ngoài.

(ii) Việc xem xét và đánh giá liên tục về hệ thống KSCL của doanh nghiệp kiểm toán.

(iii) Ảnh hưởng của việc công ty có nhiều chi nhánh.

Bảng hỏi được xây dựng trên những khoản mục nhỏ và được chi tiết thành 23 câu hỏi. Số phiếu khảo sát được gửi đi là 120 phiếu, số phiếu nhận được là 52 phiếu (tỷ lệ 43,3%). Trên cơ sở đó, nhóm nghiên cứu đã thực hiện. Với 23 biến quan sát cho sáu yếu tố của KSCL doanh nghiệp kiểm toán, đánh giá ảnh hưởng với biểu điểm từ 1 - 5 với điểm rất ảnh hưởng là 5 và điểm không ảnh hưởng là 1.

3.3. Xác định mức độ ảnh hưởng của các yếu tố của hệ thống kiểm soát chất lượng doanh nghiệp kiểm toán

Kết quả thống kê về các yếu tố của hệ thống KSCL doanh nghiệp kiểm toán được chi tiết theo bảng sau:

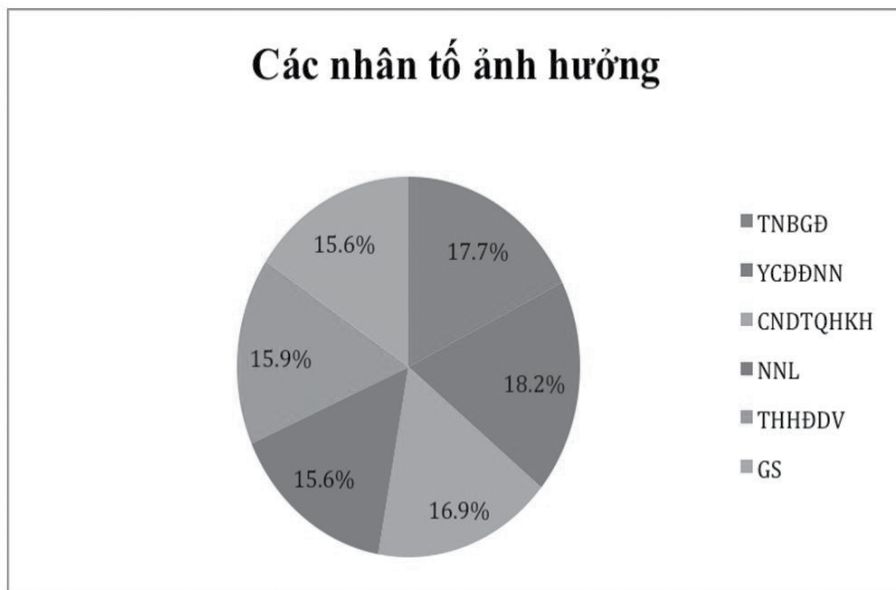
Bảng 1. Kết quả thống kê các yếu tố của hệ thống KSCL doanh nghiệp kiểm toán

| Mã hóa | Nhân tố ảnh hưởng | Điểm số |
|-----------------|--|----------------|
| TNBGD | Trách nhiệm Ban Giám đốc | 4,07 |
| 1 | Trách nhiệm của BGĐ đối với hệ thống KSCL | 4,23 |
| 2 | Văn hóa doanh nghiệp đối với KSCL | 4,13 |
| 3 | Đào tạo truyền đạt thông điệp về KSCL trong công ty | 4,09 |
| 4 | Chiến lược kinh doanh | 3,83 |
| YCĐĐNN | Yêu cầu đạo đức nghề nghiệp | 4,20 |
| 1 | Đảm bảo các nguyên tắc về đạo đức nghề nghiệp | 4,36 |
| 2 | Quan điểm của thành viên Ban Giám đốc phụ trách về đạo đức nghề | 4,29 |
| 3 | Việc duy trì, quảng bá và giám sát các vấn đề liên quan đến đạo đức trong tất cả các nhân viên | 4,11 |
| 4 | Tính độc lập trong suốt quá trình làm dịch vụ | 4,13 |
| 5 | Yêu cầu bảo mật thông tin trong doanh nghiệp kiểm toán | 4,09 |
| CNDTQHKH | Chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng và các hợp đồng cụ thể | 3,89 |
| 1 | Việc thiết lập các chính sách và thủ tục cho việc chấp nhận và tiếp nối các mối quan hệ với khách hàng | 3,9 |
| 2 | Ảnh hưởng của Ban Giám đốc đến việc chấp nhận khách hàng (mối quan hệ của Ban Giám đốc với khách hàng) | 3,78 |
| 3 | Tuân thủ các yêu cầu đạo đức liên quan khi chấp nhận và duy trì khách hàng | 3,9 |
| 4 | Tính chính trực của khách hàng | 3,96 |
| NNL | Nguồn nhân lực | 3,60 |
| 1 | Đảm bảo số lượng nhân sự cuộc kiểm toán | 3,77 |
| 2 | Đảm bảo chất lượng nhân sự cuộc kiểm toán | 4,04 |
| 3 | Quy trình đánh giá kết quả hoạt động của nhân viên hàng năm | 3,59 |
| 4 | Sử dụng chuyên gia (bên ngoài doanh nghiệp) thực hiện cuộc kiểm toán | 3,19 |
| 5 | Số giờ cập nhật kiến thức của nhân viên | 3,35 |
| THHĐDV | Thực hiện hợp đồng dịch vụ | 3,67 |
| 1 | Quy định về tài liệu, hồ sơ về thực hiện hợp đồng dịch vụ | 3,67 |
| 2 | Việc giám sát, soát xét hợp đồng dịch vụ | 3,67 |
| GS | Giám sát | 3,60 |
| 1 | Giám sát thường xuyên các chính sách về thủ tục kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán | 3,67 |
| 2 | Việc xem xét và đánh giá liên tục về hệ thống KSCL của doanh nghiệp kiểm toán | 3,86 |
| 3 | Ảnh hưởng của việc công ty có nhiều chi nhánh đến việc giám sát chất lượng kiểm toán | 3,28 |

(Tổng hợp từ kết quả nghiên cứu)

Tỷ trọng ảnh hưởng của các yếu tố trong hệ thống KSCL doanh nghiệp kiểm toán, được biểu đồ hoá:

Hình 1. Trọng số các nhân tố ảnh hưởng đến KSCLKT tại công ty Kiểm toán



(Tổng hợp từ kết quả nghiên cứu).

Đánh giá chung, yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp luôn là nhân tố ảnh hưởng cao nhất, xếp sau đó là trách nhiệm của Ban Giám đốc, các chính sách duy trì quan hệ khách hàng được xếp tiếp theo và cuối cùng có mức ảnh hưởng vừa phải là vấn đề thực hiện hợp đồng dịch vụ, nguồn nhân lực và giám sát.

4. Kết luận

Với cách tiếp cận các kiểm toán viên hành nghề, những người trực tiếp thực hiện các cuộc kiểm toán và quản lý ở các doanh nghiệp kiểm toán. Chúng ta nhận thấy rằng việc xây dựng hệ thống KSCL là vô cùng cần thiết và quan trọng trong các doanh nghiệp kiểm toán. KSCL với mục tiêu đảm bảo cho kiểm toán viên của mình tuân thủ đúng các chuẩn mực nghề nghiệp hiện hành và các chuẩn mực chất lượng theo quy định đặt ra, nhằm tạo ra những sản phẩm kiểm toán đạt tiêu chuẩn chất lượng, đáp ứng yêu cầu của các đối tượng sử dụng kết quả kiểm toán. Như vậy, việc KSCL giúp các doanh nghiệp kiểm toán đánh giá tốt hơn và đảm bảo hơn về chất lượng của báo cáo kiểm toán, tăng độ tin cậy cho người sử dụng thông tin.

Với phương pháp nghiên cứu các tài liệu liên quan, thực hiện khảo sát, nhóm nghiên cứu đã thực hiện đánh giá mức độ ảnh hưởng của sáu yếu tố của hệ thống KSCL doanh nghiệp kiểm toán. Việc tuân thủ các quy định về đạo đức nghề nghiệp

cũng như trách nhiệm của Ban Giám đốc được đánh giá là có tác động mạnh nhất, tiếp đó là chấp nhận duy trì khách hàng, thực hiện hợp đồng dịch vụ, nguồn nhân lực, giám sát có mức ảnh hưởng thấp hơn.

Tuy nhiên, kết luận trên mới dừng ở mức độ với số mẫu nhỏ. Nghiên cứu sẽ tiếp tục được mở rộng và có thể thêm các nội dung về kiểm định

ảnh hưởng của các yếu tố KSCL đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp kiểm toán.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. AICPA (2016). *Establishing and maintaining a system of quality control for a CPA firm's accounting and auditing practice - For small and medium sized, American Institute of Certified Public Accountants, Inc.*
2. ISQC1 (2009). *Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagements, IAAASB.*
3. KPMG (2015) *Audit quality - Our hands-on process of maintaining integrity, independence, ethics, objectivity, skepticism and quality performance.*
4. VSQC1 (2013). *Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1: Kiểm soát chất lượng doanh nghiệp thực hiện kiểm toán, soát xét báo cáo tài chính, dịch vụ đảm bảo và các dịch vụ liên quan khác (VSQC1), Bộ Tài chính.*