

SỰ PHÁT TRIỂN CỦA BỘ CHỈ SỐ CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH

● NGUYỄN THỊ THANH THÚY

TÓM TẮT:

Bộ chỉ số chất lượng kiểm toán minh bạch hơn thông tin về chất lượng kiểm toán, giúp hỗ trợ doanh nghiệp kiểm toán chứng minh khả năng và thể hiện cam kết trong việc cung cấp dịch vụ kiểm toán có chất lượng cao, từ đó thúc đẩy việc cạnh tranh lành mạnh giữa các doanh nghiệp kiểm toán trên cơ sở chất lượng. Bài viết đưa ra các sự phát triển của bộ chỉ số chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính trên thế giới, từ đó đưa ra một số áp dụng tại Việt Nam.

Từ khóa: bộ chỉ số chất lượng kiểm toán, báo cáo tài chính, doanh nghiệp kiểm toán, kiểm toán viên.

1. Đặt vấn đề

Xu hướng chung của các nước phát triển trên thế giới là xây dựng và ban hành bộ chỉ số chất lượng kiểm toán để đo lường, đánh giá chất lượng kiểm toán phục vụ cho các bên sử dụng dịch vụ kiểm toán, cơ quan quản lý và chính doanh nghiệp kiểm toán (DNKT). Một số nước đã ban hành và triển khai áp dụng nhưng một số nước cũng đang trong quá trình xây dựng và xin ý kiến. Quá trình nghiên cứu, xây dựng và triển khai áp dụng bộ chỉ số chất lượng là một quá trình dài (có thể kéo dài hơn 5 năm), tốn nhiều kinh phí và nguồn lực, kể cả việc truyền thông để các bên liên quan hiểu đúng bản chất, ý nghĩa, cách thức áp dụng bộ chỉ số trong từng hoàn cảnh cụ thể. Mặc dù vậy, để nâng cao chất lượng kiểm toán một cách toàn diện, trên cơ sở thúc đẩy tính minh bạch của kiểm toán độc lập, với sự tham gia hỗ trợ, giám sát của tất cả các bên liên

quan, đặc biệt là đơn vị được kiểm toán thì việc xây dựng bộ chỉ số chất lượng kiểm toán là cần thiết và có ý nghĩa vô cùng to lớn. Đồng thời, bộ chỉ số chất lượng kiểm toán được kỳ vọng là công cụ mạnh mẽ thúc đẩy việc cạnh tranh lành mạnh, dựa trên chất lượng dịch vụ của các DNKT.

2. Sự phát triển bộ chỉ số chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính trên thế giới

Tính đến nay đã có 9 tổ chức trên thế giới đề xuất về bộ chỉ số chất lượng kiểm toán (audit quality indicators) gồm:

- NBA: Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants - Hà Lan;
- FAOA: Federal Audit Oversight Authority - Thụy Sĩ;
- FRC: Financial Reporting Council - Anh;
- PCAOB: Public Company Accounting Oversight Board - Hoa Kỳ;

- US CAQ: United States Center for Audit Quality - Hoa Kỳ;
- CPAB: Canada Public Accountability Board - Canada;
- CAANZ: Chartered Accountants of Australia and New Zealand;
- ACRA: Accounting and Corporate Regulatory Authority - Singapore;
- IOSCO: International Organisation of Securities Commissions.

Tuy nhiên, giữa các quốc gia cũng đang có sự khác nhau trong tiến độ xây dựng và ban hành bộ chỉ số.

Hà Lan: bộ chỉ số chất lượng kiểm toán với 37 chỉ số được đề cập đầu tiên trong tài liệu của Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) phát hành năm 2014. Đến tháng 3/2016, NBA đã công bố “Các chỉ số chất lượng kiểm toán” (Audit Quality Factors) bao gồm các chỉ số chất lượng kiểm toán chung và các chỉ số chất lượng kiểm toán cụ thể. Bộ chỉ số chất lượng kiểm toán được áp dụng cho các DNKT được chấp thuận kiểm toán cho đơn vị có lợi ích công chúng và các DNKT này phải cung cấp thông tin về các chỉ số chung trên báo cáo minh bạch của DN cho năm tài chính bắt đầu từ ngày hoặc sau ngày 15/12/2015.

Thụy Sĩ: việc tập hợp thông tin liên quan đến các thước đo chất lượng kiểm toán được triển khai từ năm 2012, dựa trên dữ liệu của 5 hãng kiểm toán lớn nhất của nước này (BDO, Deloitte, EY, KPMG, PwC). Đến năm 2015, Liên đoàn Giám sát Kiểm toán (FAOA) đã công bố báo cáo hoạt động, trong đó đưa ra các chỉ số đo lường chất lượng kiểm toán.

Anh: Hội đồng Báo cáo tài chính (FRC) đã xây dựng khuôn khổ về chất lượng kiểm toán từ năm 2008, trong đó đưa ra 5 nhân tố cốt lõi để đo lường, đánh giá chất lượng kiểm toán. Trên cơ sở tự nguyện, 6 hãng kiểm toán lớn nhất ở Anh (BDO, Deloitte, EY, Grant Thornton, KPMG, PwC) đã đồng ý trình bày các thông tin về các chỉ số đo lường này trên báo cáo minh bạch của họ.

Hoa Kỳ: Ủy ban Giám sát kế toán các công ty đại chúng (PCAOB) đã triển khai dự án về bộ chỉ số từ năm 2013, đến ngày 1/7/2015, PCAOB đã phát hành rộng rãi tài liệu có đầy đủ thông tin về

bộ chỉ số chất lượng kiểm toán để xin ý kiến các bên liên quan nhằm lựa chọn các chỉ số chính thức, phù hợp nhất trong 28 chỉ số dự thảo. Đến nay, PCAOB vẫn đang trong quá trình tổng hợp, xem xét các ý kiến để tiếp tục hoàn thiện và ban hành bộ chỉ số. Một tổ chức khác ở Hoa Kỳ là Trung tâm Chất lượng kiểm toán Hoa Kỳ (US CAQ) cũng đang thúc đẩy việc xây dựng và áp dụng bộ chỉ số chất lượng kiểm toán thông qua việc xây dựng cách thức để phổ biến bộ chỉ số đến đối tượng sử dụng chính là ủy ban kiểm toán của các đơn vị được kiểm toán.

Canada: Ủy ban Trách nhiệm công chúng (CPAB) cũng đang thúc đẩy ý tưởng xây dựng bộ chỉ số chất lượng kiểm toán. Trong năm 2014, CPAB đã phát hành tài liệu giới thiệu về bộ chỉ số chất lượng kiểm toán. Trong tài liệu này không đưa ra các chỉ số cụ thể mà tập trung mô tả lợi ích của các chỉ số chất lượng kiểm toán, trong đó nhấn mạnh các chỉ số sẽ phục vụ các cuộc kiểm tra, giám sát hàng năm hoặc định kỳ của Ủy ban kiểm toán của đơn vị có lợi ích công chúng,... Đến tháng 3/2016, CPAB tiếp tục phát hành tài liệu “Minh bạch trong kiểm toán - các chỉ số chất lượng kiểm toán và báo cáo minh bạch”, trong đó đưa ra các chỉ số chất lượng kiểm toán tiềm năng và thông báo sẽ triển khai tiếp dự án này trong năm 2017.

Singapore: Cơ quan ban hành chính sách kế toán và doanh nghiệp (ACRA) đã ban hành bộ chỉ số chất lượng kiểm toán của Singapore vào ngày 14/10/2015 với các tài liệu hướng dẫn, hỗ trợ áp dụng khá chi tiết. Bộ chỉ số gồm 8 chỉ số và ủy ban kiểm toán các tổ chức niêm yết ở Singapore có thể tự nguyện sử dụng từ tháng 1/2016.

Tổ chức quốc tế của Các ủy ban chứng khoán (IOSCO) đã trình bày về các chỉ số chất lượng kiểm toán lần đầu tiên trong báo cáo của mình vào năm 2009. Tháng 11/2015, IOSCO đã phát hành báo cáo trong đó đưa ra hướng dẫn về các chỉ số chất lượng kiểm toán mà DNKT có thể tình bày trên báo cáo minh bạch và nhấn mạnh việc này sẽ mang lại nhiều lợi ích cho nhà đầu tư và ủy ban kiểm toán các tổ chức niêm yết.

3. Bài học cho Việt Nam

Việc nghiên cứu sự phát triển của các bộ chỉ số đánh giá chất lượng kiểm toán BCTC của các tổ chức quốc tế và của các quốc gia cho thấy sự

khác nhau đáng kể giữa các quốc gia trên thế giới. Việc xác định chỉ số nào phù hợp để đánh giá chất lượng kiểm toán nói chung, chất lượng kiểm toán của từng quốc gia nói riêng là một việc khó đặc biệt ở Việt Nam, đòi hỏi quá trình nghiên cứu cẩn thận và có thể phải áp dụng mang tính thử nghiệm trước khi ban hành chính thức.

Số lượng và nội dung các chỉ số trong bộ chỉ số cần được cập nhật, bổ sung theo từng giai đoạn để đảm bảo tính khả thi. Những năm đầu áp dụng, cơ quan ban hành có thể ban hành một số ít các chỉ số cơ bản và một số chỉ số bổ sung, mang tính linh hoạt, có thể công bố, trình bày tùy vào quyết định của DNKT và yêu cầu của đơn vị được kiểm toán. Trong các chỉ số cơ bản cần bao gồm các chỉ số ở cấp độ DNKT, đây là các chỉ số mà DNKT có trách nhiệm công bố công khai trên báo cáo minh bạch hoặc tài liệu khác phù hợp để các bên quan tâm có thể xem xét. Các chỉ số được lựa chọn cũng cần đảm bảo yêu cầu về việc tối đa các chỉ số có thể lượng hóa, có khả năng so sánh. Theo thời gian và theo sự phát triển của ngành Kiểm toán độc lập Việt Nam cũng như yêu cầu của người sử dụng BCTC đối với hoạt động kiểm toán độc lập, các chỉ số đã ban hành cần được xem xét sửa đổi cho phù hợp cũng như bổ sung các chỉ số mới nhằm đảm bảo phản ánh đầy đủ, toàn diện các yếu tố quyết định đến chất lượng kiểm toán theo từng thời kỳ.

Các chỉ số chất lượng cơ bản ở cấp độ DNKT cần được công bố công khai để thể hiện được cam kết của DNKT đối với việc cung cấp dịch vụ kiểm toán có chất lượng, đồng thời để các bên liên quan như đơn vị được kiểm toán có thể tiếp cận, sử dụng. Kênh để công bố thông tin của DNKT được chấp thuận kiểm toán cho đơn vị có lợi ích công chúng thường là báo cáo minh bạch. Báo cáo minh bạch được công bố hàng năm và được cập nhật khi DNKT có thay đổi, do đó là kênh phù hợp để thể hiện những nỗ lực của DNKT trong việc cải thiện khả năng cung cấp dịch vụ có chất lượng. Hiện nay, báo cáo minh bạch của DNKT được chấp thuận ở Việt Nam gồm 9 nhóm nội dung, trong đó các nội dung liên quan đến chất lượng kiểm toán, bao gồm:

- Hệ thống kiểm soát chất lượng nội bộ (Mô tả về hệ thống kiểm soát chất lượng nội bộ (có tuân theo chuẩn mực kiểm soát chất lượng VSQC1 không); Thiết kế chính sách và thủ tục để vận

hành hệ thống kiểm soát chất lượng nội bộ; Các chương trình đào tạo để phát triển hệ thống kiểm soát chất lượng nội bộ; Giám sát hệ thống kiểm soát chất lượng nội bộ).

- Danh sách KTV hành nghề được chấp thuận.

- Nội dung, lịch trình và phạm vi thực hiện kiểm tra, soát xét đảm bảo chất lượng trong năm (Yêu cầu trình bày cụ thể những công việc đã làm để kiểm tra, soát xét đảm bảo chất lượng trong năm).

- Thuyết minh về việc đảm bảo tính độc lập của tổ chức kiểm toán.

- Thuyết minh về tình hình đào tạo và cập nhật kiến thức cho KTV hành nghề (Doanh nghiệp có bộ phận đào tạo riêng để thực hiện cập nhật kiến thức cho KTV không; Số giờ cập nhật: trong đó số giờ tự cập nhật (nếu có); Các chương trình đã tham gia cập nhật, tổ chức cập nhật (nếu doanh nghiệp tự tổ chức cập nhật); Giáo viên giảng dạy).

Tuy nhiên, các thông tin này còn mang tính định tính, mô tả. Trên thực tế, báo cáo minh bạch của các DNKT đã công bố trên website của mình đang trình bày rất khác nhau, có những nội dung DNKT mô tả chi tiết, nhưng doanh nghiệp khác lại mô tả vắn tắt, hoặc có doanh nghiệp lượng hóa, nhưng có doanh nghiệp chỉ nhận xét chung chung. Vì vậy, UBCKNN có thể sửa đổi các thông tin này thành các chỉ số chất lượng kiểm toán dưới dạng định lượng hoặc định tính nhưng đảm bảo tính rõ ràng, có thể so sánh được giữa các DNKT.

Chỉ số ở cấp độ hợp đồng dịch vụ nên có một số chỉ số cơ bản, cần thiết phải trình bày trong tất cả các cuộc kiểm toán và nhiều chỉ số được xây dựng theo hướng linh hoạt, để ủy ban kiểm toán của đơn vị được kiểm toán lựa chọn trong quá trình đấu thầu.

Các nhà ban hành bộ chỉ số chất lượng kiểm toán BCTC cũng đề xuất các cách tiếp cận khác nhau khi xây dựng các chỉ số này. Trong khi một số chỉ số rõ ràng mang tính định lượng, một số khác mang tính định tính và có một số thì kết hợp cả hai đặc điểm thông tin này. Bộ chỉ số có thể là công cụ hỗ trợ đánh giá chất lượng kiểm toán. Tuy nhiên, sự khác biệt đáng kể giữa các bộ chỉ số cũng có thể xuất phát từ sự khác biệt về cách tiếp cận mang tính pháp lý, mô hình kinh doanh mà các doanh nghiệp hoạt động khác nhau và các yếu tố khác có thể ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Federation of European Accountants (FEE) (2016), *Overview of Audit Quality Indicator Initiative*, Information Paper.
2. Financial Reporting Council (FRC) (2017), *Audit Tenders Notes on Best Practice*.
3. Canadian Public Accountability Board (CPAB) (2016), *Transparency into the Audit - Audit Quality Indicators and Transparency Reporting*.
4. Financial Reporting Council -FRC, (2008), *The Statutory Auditors (Transparency) Instrument 2008*.

Ngày nhận bài: 12/1/2022

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 12/2/2022

Ngày chấp nhận đăng bài: 22/2/2022

Thông tin tác giả:

ThS. NGUYỄN THỊ THANH THÚY

Khoa Kế toán

Trường Đại học Kinh tế - Kỹ thuật Công nghiệp

**THE DEVELOPMENT OF FINANCIAL STATEMENT
AUDIT QUALITY INDICATORS**

● Master. **NGUYEN THI THANH THUY**

Faculty of Accounting

University of Economics - Technology for Industries

ABSTRACT:

The set of audit quality indicators would improve the transparency of audit, help audit firms to demonstrate their ability and their commitments to provide audit services with high quality. It also promotes a healthy quality-based competition among audit firms. This paper presents the development of financial statement audit quality indicators in the world and draws some lessons learnt for Vietnam. .

Keywords: set of audit quality indicators, financial statements, audit firm, auditor.