

BO GIAO DUC VA NHAO TAO
TRONG NAI HOI KINH TE TP. HO CHI MINH



LÊ HOÀI PHƯƠNG

**ĐỊNH HƯỚNG CHIẾN LƯỢC PHÁT TRIỂN
NGÀNH KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM
ĐẾN NĂM 2015**

Chuyên ngành: Quản trị kinh doanh
Mã số: 60.34.05

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC:
TS. PHẠM THỊ HÀ

TP. HỒ CHÍ MINH – NĂM 2006

MỤC LỤC

Trang

Danh mục các chữ viết tắt.

Danh mục các bảng, hình, biểu đồ.

Danh mục các phụ lục.

MỞ ĐẦU

CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ CHIẾN LƯỢC	4
1.1 TỔNG QUAN VỀ CHIẾN LƯỢC	4
1.1.1 Khái niệm chiến lược	4
1.1.2 Phân loại chiến lược	5
1.1.3 Các yêu cầu cơ bản khi hoạch định chiến lược phát triển ngành	7
1.2 QUI TRÌNH XÂY DỰNG CHIẾN LƯỢC	8
1.2.1 Hoạch định mục tiêu phát triển	8
1.2.2 Phân tích môi trường bên ngoài	8
1.2.2.1 Phân tích môi trường vĩ mô	8
1.2.2.2 Phân tích môi trường vi mô	10
1.2.3 Phân tích môi trường bên trong	11
1.2.4 Các công cụ xây dựng chiến lược	12
1.2.4.1 Ma trận đánh giá các yếu tố bên ngoài	12
1.2.4.2 Ma trận đánh giá các yếu tố nội bộ	14
1.2.5 Xây dựng và lựa chọn chiến lược phát triển	15
1.3 VAI TRÒ CỦA ĐỊNH HƯỚNG CHIẾN LƯỢC	16
Kết luận chương 1	17

CHƯƠNG 2: PHÂN TÍCH THỰC TRẠNG XÂY DỰNG VÀ THỰC THI CHIẾN LƯỢC CỦA NGÀNH KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM

2.1 TỔNG QUAN VỀ HOẠT ĐỘNG KTĐL	18
2.3.2 Lịch sử hình thành và phát triển	18
2.3.2 Phân loại kiểm toán	19
2.1.1 Căn cứ vào mục đích	19

2.1.2	Căn cứ vào chủ thể kiểm toán-----	19
2.3.2	Chuẩn mực kiểm toán -----	20
2.2	TỔNG QUAN VỀ NGÀNH KTĐL VIỆT NAM -----	20
2.3.2	Quá trình hình thành và phát triển -----	20
2.3.2	Các đặc điểm cơ bản của ngành KTĐL Việt Nam -----	21
2.3.2	Chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của ngành KTĐL Việt Nam-----	23
2.3.2	Cơ cấu tổ chức quản lý-----	25
2.3.2	Cơ sở vật chất, kỹ thuật -----	27
2.3	PHÂN TÍCH THỰC TRẠNG XÂY DỰNG CHIẾN LƯỢC PHÁT TRIỂN CỦA NGÀNH KTĐL VIỆT NAM-----	29
2.3.2	Thực trạng hoạch định mục tiêu phát triển -----	29
2.3.2	Phân tích thực trạng môi trường hoạt động của ngành kiểm toán độc lập Việt Nam -----	31
2.3.2	Thực trạng xây dựng và lựa chọn chiến lược -----	34
2.4	KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG CỦA NGÀNH KTĐL VIỆT NAM -----	34
2.5	ĐÁNH GIÁ CHUNG-----	40
2.3.2	Những thành tựu -----	40
2.3.2	Những mặt tồn tại-----	42
	Kết luận chương 2 -----	43

<u>CHƯƠNG 3: ĐỊNH HƯỚNG CHIẾN LƯỢC PHÁT TRIỂN NGÀNH KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM ĐẾN NĂM 2015-----</u>	44
3.1 QUAN ĐIỂM PHÁT TRIỂN NGÀNH KTĐL VIỆT NAM -----	44
3.2 MỤC TIÊU PHÁT TRIỂN NGÀNH KTĐL VIỆT NAM-----	46
3.2.1 Mục tiêu tổng quát -----	46
3.2.2 Mục tiêu cụ thể -----	46
3.3 ĐỊNH HƯỚNG CHIẾN LƯỢC PHÁT TRIỂN NGÀNH KTĐL VIỆT NAM --	48
3.3.1 Phân tích môi trường -----	48
3.3.1.1 Phân tích môi trường bên ngoài -----	48
3.3.1.2 Phân tích môi trường bên trong-----	62
3.3.2 Công cụ hoạch định-----	69

3.3.3	Lựa chọn chiến lược -----	71
3.4	MỘT SỐ GIẢI PHÁP CHỦ YẾU ĐỂ THỰC HIỆN CÁC CHIẾN LƯỢC -----	76
3.4.1	Hoàn thiện môi trường pháp lý đối với ngành KTĐL-----	76
3.4.2	Phát triển nguồn nhân lực-----	78
3.4.3	Nâng cao chất lượng dịch vụ cung cấp-----	79
3.4.4	Đẩy mạnh hoạt động marketing-----	81
3.4.5	Nâng cao năng lực tài chính -----	82
3.4.6	Đẩy mạnh hoạt động nghiên cứu và phát triển-----	82
3.4.7	Giải pháp khác-----	83
3.5	CÁC KIẾN NGHỊ-----	83
3.5.1	Đối với Bộ tài chính -----	83
3.5.2	Đối với Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam -----	84
3.5.3	Đối với các công ty kiểm toán-----	85
	Kết luận chương 3 -----	85

KẾT LUẬN

TÀI LIỆU THAM KHẢO

PHỤ LỤC

NHỮNG CHỮ VIẾT TẮT

A&C	Công ty kiểm toán và tư vấn.
AA	Công ty kiểm toán Arthur Anderson.
AASC	Công ty dịch vụ tư vấn tài chính kế toán và kiểm toán.
AFC	Công ty kiểm toán và tư vấn tài chính kế toán.
AISC	Công ty kiểm toán và dịch vụ tin học.
BCKT	Báo cáo kiểm toán.
BTC	Bộ tài chính.
BCTC	Báo cáo tài chính.
CBCNV	Cán bộ công nhân viên.
CNTT	Công nghệ thông tin
CP	Cổ phần.
CTCP	Công ty cổ phần.
DN	Doanh nghiệp.
DNNN	Doanh nghiệp nhà nước.
DNTN	Doanh nghiệp tư nhân.
ĐTNN	Đầu tư nước ngoài.
E&Y	Công ty kiểm toán Ernst & Young.
EFE	Ma trận đánh giá các yếu tố bên ngoài.
GDP	Tổng sản phẩm trong nước.
GT	Công ty kiểm toán Grant Thornton.
HCSN	Hành chính sự nghiệp.
HTX	Hợp tác xã.
IFAC	Liên đoàn kế toán quốc tế.
IFE	Ma trận đánh giá các yếu tố bên trong.
KTĐL	Kiểm toán độc lập.
KTV	Kiểm toán viên.
PwC	Công ty kiểm toán PriceWaterHouseCoopers.
SWOT	Ma trận phân tích điểm mạnh, điểm yếu, cơ hội và nguy cơ.
TNHH	Trách nhiệm hữu hạn.
VACO	Công ty kiểm toán Việt Nam.
VACPA	Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam.
WTO	Tổ chức thương mại thế giới.
XHCN	Xã hội chủ nghĩa.

DANH MỤC CÁC BẢNG, HÌNH VÀ BIỂU ĐỒ

Bảng 1.1:	Ma trận đánh giá các yếu tố bên ngoài của Winn-Dixie -----	13
Bảng 1.2:	Ma trận đánh giá các yếu tố nội bộ của công ty ABC-----	15
Bảng 1.3:	Mẫu ma trận SWOT -----	16
Bảng 2.1:	Các sản phẩm dịch vụ của ngành KTĐL Việt Nam -----	23
Bảng 2.2:	Cơ cấu nhân sự của ngành KTĐL Việt Nam -----	28
Bảng 2.3:	Tổng doanh thu toàn ngành KTĐL theo loại dịch vụ -----	35
Bảng 2.4:	Tổng doanh thu toàn ngành KTĐL theo đối tượng khách hàng -----	37
Bảng 2.5:	Tổng doanh thu toàn ngành KTĐL theo loại hình công ty kiểm toán-----	38
Bảng 2.6:	Lợi nhuận sau thuế và một số chỉ tiêu tài chính của ngành KTĐL Việt Nam -----	39
Bảng 3.1:	Mục tiêu về phát triển nguồn nhân lực năm 2015 -----	47
Bảng 3.2:	Tốc độ tăng trưởng kinh tế và tỷ lệ lạm phát giai đoạn 1998-2005 ---	48
Bảng 3.3:	Tóm tắt văn bản pháp luật qui định về KTĐL-----	51
Bảng 3.4:	Tình hình khách hàng của ngành KTĐL Việt Nam -----	57
Bảng 3.5:	Số KTV hành nghề giai đoạn 2003-2005 -----	62
Bảng 3.6:	Mức độ đáp ứng nhu cầu về dịch vụ hỗ trợ DN về dịch vụ kế toán, kiểm toán và tư vấn quản lý -----	64
Bảng 3.7:	Danh sách các công ty kiểm toán là thành viên của các hãng kiểm toán quốc tế -----	65
Bảng 3.8:	Số lượng công ty kiểm toán theo hình thức sở hữu đến ngày 31/07/2006 -----	67
Bảng 3.9:	Ma trận đánh giá các yếu tố bên ngoài -----	69

Bảng 3.10: Ma trận đánh giá các yếu tố nội bộ-----	70
Bảng 3.11: Ma trận SWOT ngành KTĐL Việt Nam -----	71
.....	
Hình 1.1: Mạng lưới ô vuông thay đổi chiến lược-----	6
Hình 1.2: Mô hình xây dựng chiến lược -----	8
.....	
Biểu đồ 2.1: Tình hình tổng doanh thu toàn ngành KTĐL qua các năm-----	34
Biểu đồ 3.1: Thị phần (theo doanh thu) của ba công ty kiểm toán nước ngoài năm 2005-----	56

DANH MỤC CÁC PHỤ LỤC

Phụ lục 1: 04 chỉ tiêu hoạt động chủ yếu của các công ty kiểm toán năm 2005.

Phụ lục 2: Hệ thống chuẩn mực quốc tế về kiểm toán.

Phụ lục 3: Hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam.

Phụ lục 4: Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam.

MỞ ĐẦU

1. Lý do chọn đề tài

Kiểm toán độc lập là một ngành dịch vụ mang tính chuyên nghiệp cao, không chỉ cung cấp dịch vụ kiểm toán nhằm xác nhận sự tin cậy của các thông tin kinh tế, đặc biệt là thông tin tài chính, mà còn cung cấp các dịch vụ tư vấn nhằm giúp khách hàng đưa ra các giải pháp tối ưu về tài chính, kế toán, thuế, quản trị doanh nghiệp v.v. Các dịch vụ này rất cần thiết trong nền kinh tế thị trường.

Kinh tế Việt Nam đang trong giai đoạn phát triển mạnh, đầu tư trực tiếp nước ngoài ngày càng tăng, hội nhập kinh tế quốc tế ngày càng sâu rộng, đặc biệt là cánh cửa gia nhập WTO đang được mở rộng. Mặt khác, chủ trương cổ phần hoá DNNN, phát triển thị trường chứng khoán của Nhà nước đang có những bước phát triển nhất định. Những sự kiện này yêu cầu Việt Nam phải phát triển và mở cửa thị trường KTĐL để đáp ứng nhu cầu sử dụng dịch vụ kiểm toán và dịch vụ tư vấn ngày càng cao.

Thực tế, ngành KTĐL Việt Nam đang còn non trẻ, nhiều vấn đề còn tồn tại, yếu kém và phát triển chưa ổn định và bền vững, do đó chưa đáp ứng được nhu cầu của thị trường.

Vì tầm quan trọng của ngành KTĐL Việt Nam đối với sự phát triển của kinh tế thị trường và thực trạng phát triển của nó, nên việc xây dựng chiến lược phát triển cho ngành KTĐL cho những năm tới trở nên cần thiết và cấp bách nhằm định ra một hướng đi thích hợp để phát triển bền vững trong nền kinh tế thị trường.

2. Mục đích nghiên cứu

Hệ thống hóa lại những vấn đề cơ bản nhất của chiến lược phát triển và những vấn đề cơ bản về hoạt động KTĐL để làm cơ sở lý luận cho việc định hướng chiến lược phát triển ngành KTĐL Việt Nam.

Đánh giá thực trạng xây dựng và thực thi chiến lược phát triển của ngành KTĐL Việt Nam trong thời gian qua và hiện nay, đồng thời đánh giá những thành

tự và những mặt còn tồn tại của ngành trong thời gian qua để có cái nhìn tổng quát về ngành KTĐL.

Phân tích các yếu tố của môi trường bên ngoài có tác động đến sự phát triển của ngành KTĐL để thấy được những cơ hội và những mối đe dọa đến ngành. Đồng thời phân tích các yếu tố nội bộ của ngành để nhận diện những điểm mạnh và điểm yếu của nó. Trên cơ sở phân tích môi trường bên ngoài và nội bộ của ngành KTĐL Việt Nam, kết hợp với việc sử dụng các công cụ như ma trận EFE, IEF và SWOT để xây dựng các chiến lược phát triển cho ngành đến năm 2015. Đồng thời trên cơ sở đó, đưa ra các giải pháp định hướng để có thể thực hiện các chiến lược phát triển đã lựa chọn.

3. Phương pháp nghiên cứu

Phương pháp nghiên cứu được sử dụng trong luận văn này là phương pháp duy vật biện chứng, phương pháp mô tả kết hợp với phương pháp phân tích, tổng hợp, thống kê, so sánh và phương pháp chuyên gia.

4. Đối tượng nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu là ngành KTĐL Việt Nam trong đó bao gồm các công ty kiểm toán đang hoạt động tại Việt Nam.

5. Phạm vi nghiên cứu

Tập trung phân tích, đánh giá tình hình hoạt động kinh doanh của các công ty kiểm toán Việt Nam chủ yếu từ giai đoạn 2002-2005, trong đó nhấn mạnh đến các công ty kiểm toán trong nước. Phân tích các yếu tố của môi trường có tác động đến tình hình kinh doanh của các công ty kiểm toán Việt Nam, nhằm mục đích xây dựng chiến lược phát triển cho ngành KTĐL Việt Nam đến nay 2015.

6. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn của đề tài

Đề tài này đưa ra một cách nhìn tổng quát về sự phát triển của ngành kiểm toán độc lập Việt Nam trong thời điểm hiện tại cũng như trong tương lai.

Các chiến lược phát triển và giải pháp của nó được đề cập trong đề tài này sẽ có ý nghĩa hết sức quan trọng cho việc hoạch định các chính sách vĩ mô về ngành KTĐL Việt Nam. Đồng thời nó cũng giúp cho các công ty kiểm toán có cơ sở và

thông tin trong việc hoạch định chiến lược kinh doanh cho riêng công ty mình sao cho phù hợp với chiến lược phát triển của ngành.

7. Bố cục của luận văn

Luận văn này gồm 87 trang, 20 bảng biểu, 02 hình, 02 đồ thị và 04 phụ lục. Ngoài phần mở đầu và kết luận, nội dung của luận văn gồm ba chương sau đây:

Chương 1: Cơ sở lý luận về chiến lược;

Chương 2: Phân tích thực trạng xây dựng và thực thi chiến lược của ngành kiểm toán độc lập Việt Nam;

Chương 3: Định hướng chiến lược phát triển ngành kiểm toán độc lập Việt Nam đến năm 2015.

Chương 1:

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ CHIẾN LƯỢC

1.4 TỔNG QUAN VỀ CHIẾN LƯỢC

Trước những yêu cầu của thực tế, nhiều DN/ngành hiện nay ngày càng quan tâm nhiều hơn đến việc xây dựng chiến lược. Trong thực tế có nhiều cách hiểu khác nhau về chiến lược, do đó, việc xây dựng chiến lược cũng khác nhau. Vì vậy, việc làm rõ khái niệm chiến lược là hết sức cần thiết.

1.4.1 Khái niệm chiến lược

Thực ra thuật ngữ “chiến lược” đã xuất hiện từ lâu trong lịch sử và nó bắt nguồn từ trong lĩnh vực quân sự với ý nghĩa “khoa học về hoạch định và điều khiển các hoạt động quân sự” [14, trang 38]. Các nhà quân sự thường xây dựng chiến lược để nghiên cứu và tấn công vào các điểm yếu của đối phương nhằm giành thế thắng về mình.

Hiện nay, có rất nhiều khái niệm khác nhau về thuật ngữ này trong nghiên cứu.

Theo Alfred Chandler (Đại học Harvard): “Chiến lược là tiến trình xác định các mục tiêu cơ bản dài hạn của DN, lựa chọn cách thức hoặc phương hướng hành động và phân bổ các tài nguyên thiết yếu để thực hiện các mục tiêu đó” [14, trang 38].

Chiến lược là một dạng thức hoặc một kế hoạch phối hợp các mục tiêu chính, các chính sách và các trình tự hành động thành một tổng thể kết dính. (James B. Quinn-Đại học Dartmouth). [14, trang 39].

Theo Fred R. David thì “chiến lược là những phương tiện đạt tới những mục tiêu dài hạn”. [10, trang 20].

Trên đây chúng ta thấy các định nghĩa đều có điểm chung: Chiến lược là phương thức phối hợp nhằm đạt được các mục tiêu dài hạn. *Do đó, theo chúng tôi, chiến lược là quá trình đề ra các mục tiêu dài hạn, nghiên cứu sự ảnh hưởng của môi trường bên ngoài và bên trong, trên cơ sở đó phối hợp các nguồn lực của tổ chức nhằm đạt được những mục tiêu đã đề ra.*

1.4.2 Phân loại chiến lược

Tùy theo cách tiếp cận mà chiến lược được phân chia thành nhiều loại khác nhau. Dưới đây là hai cách tiếp cận cơ bản về phân loại chiến lược:

Căn cứ vào phạm vi của chiến lược: có hai nhóm:

Chiến lược chung: chiến lược này đề cập đến những vấn đề quan trọng nhất, liên quan đến sự sống còn của DN.

Chiến lược bộ phận: chiến lược này đề cập đến mỗi mục tiêu cụ thể như: chiến lược sản phẩm; chiến lược giá; chiến lược phân phối, chiến lược hỗ trợ bán hàng...

Căn cứ vào quan hệ giữa sản phẩm-thị trường-ngành-trình độ sản xuất-công nghệ:

Chiến lược tăng trưởng tập trung

- Chiến lược xâm nhập thị trường: chiến lược này nhằm mục đích tăng thị phần cho các sản phẩm hiện có trong thị trường hiện tại bằng cách nỗ lực tiếp thị nhiều hơn.
- Chiến lược phát triển thị trường: chiến lược này nhằm mục đích gia nhập thị trường mới với những sản phẩm hiện có.
- Chiến lược phát triển sản phẩm: chiến lược này nhằm mục đích phát triển thị trường hiện tại cho những sản phẩm mới.

Chiến lược phát triển hội nhập

- Chiến lược hội nhập về phía sau: là chiến lược tìm kiếm quyền sở hữu hoặc quyền kiểm soát đối với những nguồn cung cấp cho DN.
- Chiến lược hội nhập về phía trước: nhằm mục đích tìm kiếm sự tăng trưởng bằng cách tăng quyền sở hữu hoặc sự kiểm soát đối với các nhà phân phối hoặc các nhà bán lẻ.

Chiến lược tăng trưởng đa dạng

- Chiến lược đa dạng hóa đồng tâm: nhằm mục đích phát triển thêm sản phẩm mới nhưng có liên hệ với nhau. Chiến lược này được thực hiện trên cơ sở phát triển sản phẩm mới ở thị trường mới trong ngành sản xuất hiện tại hoặc mới với trình độ sản xuất hiện tại và qui trình công nghệ hiện tại hoặc mới.

- Chiến lược đa dạng hóa hàng ngang: nhằm mục đích phát triển thêm sản phẩm mới, không có liên hệ gì với nhau cho những khách hàng hiện có. Chiến lược này được thực hiện trên cơ sở phát triển sản phẩm mới ở thị trường hiện tại trong ngành sản xuất hiện tại hoặc mới với trình độ sản xuất hiện tại và qui trình công nghệ mới.
- Chiến lược đa dạng hóa kết hợp: nhằm tìm kiếm sự tăng trưởng bằng cách lôi cuốn thị trường mới với sản phẩm mới không có liên hệ gì về qui trình công nghệ với sản phẩm sẵn có.

Các chiến lược khác

Ngoài các chiến lược đã nêu trên, trong thực tế các chiến lược được sử dụng như các chiến lược liên doanh; thu hẹp bớt hoạt động, cắt bỏ bớt hoạt động; thanh lý; chiến lược tổng hợp v.v.

Tóm lại, hình 1.1 dưới đây sẽ tóm lược nội dung của một số loại chiến lược chính như sau:

Hình 1.1: Mạng lưới ô vuông thay đổi chiến lược.

Chiến lược	Sản phẩm	Thị trường	Ngành sản xuất	Trình độ sản xuất	Qui trình công nghệ
Xâm nhập thị trường	Hiện tại	Hiện tại	Hiện tại	Hiện tại	Hiện tại
Phát triển thị trường	Hiện tại	Mới	Hiện tại	Hiện tại	Hiện tại
Phát triển sản phẩm	Mới	Hiện tại	Hiện tại	Hiện tại	Hiện tại
Phát triển hội nhập	Hiện tại	Hiện tại	Hiện tại	Mới	Hiện tại
Đa dạng hóa đồng tâm	Mới	Mới	Hiện tại/mới	Hiện tại	Hiện tại/mới
Đa dạng hóa hàng ngang	Mới	Hiện tại	Hiện tại/mới	Hiện tại	Mới
Đa dạng hóa kết hợp	Mới	Mới	Mới	Hiện tại/mới	Mới

Ghi chú: Các ô bôi đen của từng chiến lược nói lên bản chất của chiến lược và để phân biệt với các chiến lược khác.

1.4.3 Các yêu cầu cơ bản khi hoạch định chiến lược phát triển ngành

Chiến lược có vai trò hết sức quan trọng trong hoạt động sản xuất kinh doanh của DN. Vì vậy, để hoạch định một chiến lược tốt phải đáp ứng những yêu cầu cơ bản sau đây:

Một là, chiến lược phải đáp ứng yêu cầu nâng cao năng lực cạnh tranh của các DN trong ngành. Đây là yêu cầu đầu tiên của việc hoạch định chiến lược vì chiến lược thực sự cần thiết khi có cạnh tranh. Yêu cầu này đòi hỏi việc hoạch định chiến lược phải đưa ra các biện pháp nhằm khai thác tối đa những thế mạnh hơn là tập trung vào khắc phục các điểm yếu.

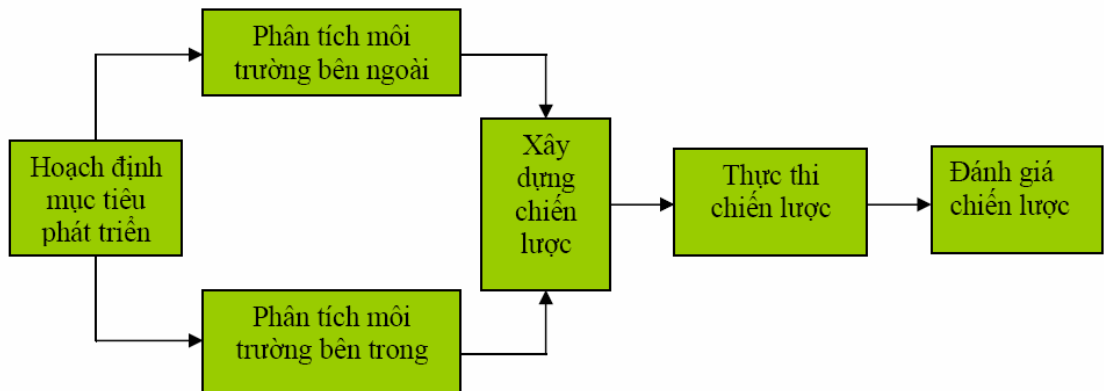
Hai là, chiến lược phải xác định rõ ràng mục tiêu phát triển của ngành trong tương lai. Mọi nỗ lực của ngành sẽ trở thành vô nghĩa nếu một chiến lược không chỉ ra được mục tiêu phát triển. Việc xác định rõ mục tiêu phát triển sẽ giúp cho ngành phân bổ nguồn lực tốt hơn nhằm đạt được mục tiêu đã đề ra.

Ba là, chiến lược phải dự đoán được những thay đổi của môi trường trong tương lai. Việc hoạch định chiến lược đồng nghĩa với việc dự đoán những công việc phải thực hiện trong tương lai, trong khi đó tương lai hàm chứa nhiều vấn đề không chắc chắn vì có nhiều thay đổi có thể xảy ra. Do vậy, chiến lược càng dự đoán chính xác những thay đổi của môi trường thì chiến lược càng tốt, càng khả thi.

Bốn là, chiến lược phải mang tính khả thi cao và phù hợp với năng lực hiện tại cũng như tương lai của ngành. Rõ ràng, nếu chiến lược được xây dựng không dựa trên cơ sở năng lực của ngành thì khó có thể khả thi và mục tiêu đề ra vì thế khó thực hiện được.

Ngoài ra, chiến lược phải được xây dựng kịp thời. Việc xây dựng chiến lược không ngoài mục đích tận dụng những cơ hội, hạn chế hoặc né tránh rủi ro. Do vậy, tính kịp thời trong xây dựng chiến lược sẽ giúp cho ngành có khả năng thành công nhiều hơn.

1.5 QUI TRÌNH XÂY DỰNG CHIẾN LƯỢC



Hình 1.2: Mô hình xây dựng chiến lược.

Luận văn này là xây dựng chiến lược phát triển nên qui trình xây dựng chiến lược chỉ giới hạn ở những nội dung sau: hoạch định mục tiêu, phân tích môi trường và xây dựng chiến lược.

1.5.1 Hoạch định mục tiêu phát triển

Mục tiêu là kết quả hay trạng thái mong đợi sẽ có và cần phải có của một tổ chức sau một khoảng thời gian nhất định. Do đó, mục tiêu là cơ sở để hình thành và lựa chọn chiến lược. Trong thực tế, khi xây dựng mục tiêu phát triển người ta chia mục tiêu thành mục tiêu tổng quát và mục tiêu cụ thể. Xuất phát từ tầm quan trọng của việc hoạch định mục tiêu trong xây dựng chiến lược, cho nên, mục tiêu được xác định phải đảm bảo yếu tố cụ thể, có thể đo lường được, có tính khả thi và đặc biệt là mục tiêu phải được xác định trong một khoảng thời gian nhất định.

1.5.2 Phân tích môi trường bên ngoài

Chúng ta có thể khẳng định rằng môi trường bên ngoài là những yếu tố nằm bên ngoài ngành mà ngành không thể kiểm soát được nhưng chúng lại có ảnh hưởng đến hoạt động sản xuất kinh doanh của ngành. Môi trường bên ngoài được chia thành hai loại: môi trường vĩ mô và môi trường vi mô.

1.5.2.1 Phân tích môi trường vĩ mô

Môi trường vĩ mô là loại môi trường mà có ảnh hưởng đến tất các ngành kinh doanh, tùy theo tính chất của từng ngành kinh doanh, môi trường vĩ mô sẽ có những ảnh hưởng khác nhau đến ngành đó. Môi trường vĩ mô gồm các yếu tố sau:

Các yếu tố kinh tế

Các yếu tố kinh tế có ảnh hưởng đặc biệt quan trọng đến ngành kinh doanh, bao gồm các yếu tố chủ yếu như: giai đoạn của một chu kỳ kinh tế; xu hướng của GDP; tỷ lệ lạm phát; xu hướng thu nhập quốc dân; lãi suất ngân hàng; chính sách tài chính, tiền tệ; tỷ lệ thất nghiệp v.v. Khi phân tích các yếu tố này không chỉ dừng lại ở việc phân tích những thông tin hiện tại mà còn phải phân tích những dự báo trong tương lai có ảnh hưởng đến sự phát triển của ngành kinh doanh.

Các yếu tố chính trị, chính phủ và pháp luật

Khi phân tích các yếu tố này cần đặc biệt chú ý đến tình hình chính trị có ổn định hay không; các chính sách của chính phủ như chính sách thuế khóa, chính sách khuyến khích đầu tư; các đạo luật hiện hành v.v. Trong môi trường kinh doanh hiện đại, các yếu tố chính trị, chính phủ và pháp luật ngày càng có ảnh hưởng sâu rộng đến sự phát triển của các ngành kinh tế và DN.

Các yếu tố xã hội

Các yếu tố xã hội thường thay đổi chậm chạp và khó nhận ra, nhưng có tác động rất lớn đến việc xây dựng chiến lược phát triển cho một ngành hay một DN. Các yếu tố xã hội bao gồm qui mô dân số, lực lượng lao động, lối sống, các quan điểm, thái độ của công chúng v.v.

Các yếu tố tự nhiên

Các yếu tố tự nhiên đem lại cho một số DN những cơ hội phát triển như ưu thế về nguồn tài nguyên thiên nhiên, đồng thời cũng đem lại những mối đe dọa như vấn đề ô nhiễm môi trường, sự lãng phí và sự khan hiếm về nguồn tài nguyên thiên nhiên v.v.

Các yếu tố công nghệ và kỹ thuật

Sự tiến bộ của công nghệ và kỹ thuật tác động rất mạnh mẽ đến hoạt động sản xuất kinh doanh của các DN. Mức độ tác động đối với mỗi DN sẽ khác nhau tùy theo từng ngành nghề hoạt động. Nhưng nhìn chung sự phát triển của công nghệ phần lớn tạo ra cơ hội tốt, song cũng đưa đến nguy cơ đối với các DN. Sự tiến bộ của công nghệ và kỹ thuật có thể làm cho chu kỳ sống của sản phẩm rút ngắn và dễ dàng bị lạc hậu.

1.5.2.2 Phân tích môi trường vi mô

Môi trường vi mô là loại môi trường được xác định đối với một ngành kinh doanh cụ thể. Tất cả các DN trong một ngành kinh doanh đều chịu ảnh hưởng bởi những tác động của nó. Môi trường này gồm các yếu tố sau:

Đối thủ cạnh tranh

Đối thủ cạnh tranh bao gồm các đối thủ trong ngành. Khi phân tích đối thủ cạnh tranh phải đặc biệt chú ý đến những điểm mạnh và điểm yếu, các chiến lược hiện tại và tương lai của đối thủ cạnh tranh.

Các đối thủ hiện có ứng dụng những tiến bộ khoa học kỹ thuật để làm gia tăng khối lượng sản phẩm, thay đổi chất lượng sản phẩm, giảm chi phí. Từ đó, làm thay đổi tương quan trong cạnh tranh.

Các đối thủ mới xuất hiện sẽ làm tăng thêm số lượng các đối thủ cạnh tranh trong ngành. Mặt khác, nếu chúng tìm được đúng đối tượng khách hàng có khả năng thanh toán và quan điểm tiêu dùng thay đổi thì sẽ làm cho các đối thủ cũ mất lợi thế.

Các đối thủ mới tham gia thị trường có thể làm giảm lợi nhuận của ngành. Theo M. Porter, nguy cơ nhập cuộc của các đối thủ tiềm ẩn mới phụ thuộc vào các rào cản như hiệu quả kinh tế theo qui mô; sự dị biệt của sản phẩm; chi phí chuyển đổi; yêu cầu về vốn; tiếp cận hệ thống phân phối và các chính sách của Nhà nước.

Khách hàng

Khách hàng là tài sản quý giá nhất đối với các DN, vì khách hàng ảnh hưởng đến sự thành bại của mỗi DN. Do đó, khi phân tích khách hàng phải xem xét khả năng mặc cả của khách hàng. Theo M. Porter, thông thường khả năng mặc cả của khách hàng lớn phụ thuộc vào các yếu tố như: lượng hàng mà họ mua hay dịch vụ mà họ sử dụng chiếm tỷ trọng lớn trong khối lượng hàng hóa bán ra hay dịch vụ cung cấp; chi phí chuyển đổi sang tiêu dùng hàng hóa hay sử dụng dịch vụ khác thấp; sản phẩm của ngành có tính tiêu chuẩn cao và không có tính dị biệt.

Nhà cung cấp

Nhà cung cấp chủ yếu bao gồm người bán vật tư, thiết bị; cộng đồng tài chính và nguồn lao động. Các nhà cung cấp này sẽ có ảnh hưởng rất lớn đến các yếu tố đầu vào của các DN.

Nhà cung cấp có thể tác động một lực lên DN hay ngành bằng việc tăng giá, giảm chất lượng dịch vụ hay đe dọa sẽ làm như vậy. Những nhân tố quyết định mức độ của các áp lực này bao gồm: số lượng các nhà cung cấp là nhiều hay ít; có ít hay nhiều sản phẩm thay thế; người mua có phải là một khách hàng quan trọng đối với người bán hay không; loại sản phẩm mà công ty cần mua có phải sẽ rất quan trọng, quyết định đến sự thành công của công ty hay không; tính chất dị biệt của sản phẩm; mức độ ngăn chặn một sự liên kết sau của nhà cung cấp; chi phí chuyển đổi của nhà cung cấp là cao hay thấp.

Sản phẩm thay thế

Trong thời đại bùng nổ của khoa học và công nghệ như hiện nay, nguy cơ xuất hiện các sản phẩm thay thế cho các sản phẩm hiện tại với tính năng ưu việt hơn là rất lớn. Nguy cơ xuất hiện của sản phẩm thay thế sẽ làm hạn chế tiềm năng lợi nhuận của ngành.

Tóm lại, phân tích môi trường bên ngoài giúp cho ngành thấy được những cơ hội và các mối đe dọa mà nó sẽ gặp phải. Từ đó giúp cho ngành đưa ra những chiến lược thích hợp nhằm tận dụng những cơ hội và hạn chế những ảnh hưởng của các mối đe dọa đó.

1.5.3 Phân tích môi trường bên trong

Mục đích của phân tích môi trường bên trong (hay phân tích nội bộ) nhằm chỉ ra những điểm mạnh và những điểm yếu của ngành, từ đó xây dựng những chiến lược thích hợp nhằm phát huy những điểm mạnh và khắc phục những điểm yếu của ngành. Phân tích nội bộ chủ yếu phân tích về hoạt động sản xuất kinh doanh, marketing, tài chính, nguồn nhân lực, nghiên cứu và phát triển, hệ thống thông tin...

1.5.4 Các công cụ xây dựng chiến lược

1.5.4.1 Ma trận đánh giá các yếu tố bên ngoài

Cách xây dựng và đánh giá

Ma trận EEF được sử dụng để tóm tắt và đánh giá mức độ ảnh hưởng của các yếu tố thuộc môi trường bên ngoài. Theo Fred R. David, [10, trang 178-180] để xây dựng ma trận EFE chúng ta phải trải qua năm bước sau đây:

Bước 1: Lập danh mục các yếu tố có vai trò quyết định đối với sự thành công như đã nhận diện trong quá trình kiểm tra các yếu tố từ bên ngoài (tổng số từ 10 đến 20 yếu tố) bao gồm cả những cơ hội và mối đe dọa ảnh hưởng đến công ty và ngành kinh doanh.

Bước 2: Phân loại tầm quan trọng từ 0,0 (không quan trọng) đến 1,0 (rất quan trọng) cho mỗi yếu tố. Sự phân loại này cho thấy tầm quan trọng tương ứng của yếu tố đó đối với sự thành công trong ngành kinh doanh của công ty. Các cơ hội thường có mức độ phân loại cao hơn mối đe dọa. Tuy nhiên, mối đe dọa cũng có thể nhận được mức phân loại cao nếu nó đặc biệt nghiêm trọng hay mang tính đe dọa. Mức phân loại thích hợp có thể xác định được bằng cách so sánh những nhà cạnh tranh thành công với những nhà cạnh tranh không thành công, hoặc bằng cách thảo luận về yếu tố này và đạt được sự nhất trí của nhóm. Tổng số các mức phân loại được ấn định cho các nhân tố này phải bằng 1,0.

Bước 3: Phân loại từ 1 đến 4 cho mỗi yếu tố quyết định sự thành công để cho thấy cách thức mà các chiến lược hiện tại của công ty phản ứng với yếu tố này, trong đó 4 là phản ứng tốt, 3 là phản ứng trên trung bình, 2 là phản ứng trung bình, 1 là phản ứng ít. Các mức này dựa trên hiệu quả của chiến lược công ty.

Bước 4: Nhân tầm quan trọng của mỗi biến số với loại của nó để xác định số điểm quan trọng.

Bước 5: Cộng số điểm về tầm quan trọng cho mỗi biến số để xác định tổng số điểm quan trọng cho tổ chức.

Bất kể số các cơ hội chủ yếu và mối đe dọa được bao nhiêu trong ma trận EFE, tổng số điểm quan trọng cao nhất mà một tổ chức có thể có là 4,0 và thấp nhất là

1,0. Căn cứ vào tổng điểm này để đánh giá mức độ phản ứng của DN đối với môi trường như sau:

- Tổng số điểm quan trọng là 4 cho thấy rằng tổ chức đang phản ứng rất tốt với các cơ hội và mối đe dọa hiện tại trong môi trường của họ.

- Tổng số điểm quan trọng là 1 cho thấy những chiến lược mà tổ chức đề ra không tận dụng được các cơ hội hoặc né tránh được các mối đe dọa từ bên ngoài.

- Tổng số điểm quan trọng là 2,5 cho thấy rằng tổ chức đang phản ứng ở mức trung bình với các cơ hội và mối đe dọa hiện tại trong môi trường của họ.

Ví dụ về ma trận EFE

Để thấy rõ hơn về ma trận EFE, chúng ta có thể xem một ví dụ về ma trận EFE của một công ty dưới đây [10, trang 181-182].

Bảng 1.1: Ma trận đánh giá các yếu tố bên ngoài của Winn-Dixie.

Yếu tố bên ngoài	Mức quan trọng	Phân loại	Số điểm quan trọng
Cải cách thuế	0,10	3	0,30
Tăng chi phí bảo hiểm	0,09	2	0,18
Thay đổi công nghệ	0,04	2	0,08
Tăng lãi suất	0,10	2	0,20
Sự di chuyển của dân số xuống miền Nam	0,14	4	0,56
Những phụ nữ có việc làm	0,09	3	0,27
Những người đi mua hàng là nam giới	0,07	3	0,21
Thị trường bị lão hóa	0,10	4	0,40
Các nhóm dân tộc	0,12	3	0,36
Cạnh tranh khốc liệt hơn	0,15	1	0,15
Tổng cộng	1,00		2,71

Tổng số điểm của Winn-Dixie là 2,71 cho thấy công ty chỉ ở trên mức trung bình về vấn đề các chiến lược của họ, và họ ứng phó có hiệu quả với các nhân tố bên ngoài.

1.5.4.2 Ma trận đánh giá các yếu tố nội bộ

Cách xây dựng và đánh giá

Ma trận IFE được sử dụng để tóm tắt và đánh giá những mặt mạnh và mặt yếu quan trọng của các bộ phận kinh doanh chức năng và nó cũng cung cấp cơ sở để xác định và đánh giá mối quan hệ giữa các bộ phận này. Theo Fred R. David, [10, trang 248-249] để xây dựng ma trận IFE chúng ta cũng phải trải qua năm bước sau đây:

Bước 1: Liệt kê các yếu tố thành công then chốt như đã xác định trong qui trình phân tích nội bộ. Sử dụng tất cả (thường từ 10 đến 20) yếu tố bên trong, bao gồm cả những điểm mạnh và điểm yếu.

Bước 2: Ấn định tầm quan trọng bằng cách phân loại từ 0,0 (không quan trọng) tới 1,0 (quan trọng nhất) cho mỗi yếu tố. Tầm quan trọng được ấn định cho mỗi yếu tố nhất định cho thấy tầm quan trọng tương đối của yếu tố đó đối với sự thành công của công ty trong ngành. Tổng cộng tất cả các mức độ quan trọng này phải bằng 1,0.

Bước 3: Phân loại từ 1 đến 4 cho mỗi yếu tố đại diện cho điểm yếu lớn nhất (phân loại bằng 1), điểm yếu nhỏ nhất (phân loại bằng 2), điểm mạnh nhỏ nhất (phân loại bằng 3), điểm mạnh lớn nhất (phân loại bằng 4). Như vậy, sự phân loại này dựa trên cơ sở công ty trong khi mức độ quan trọng ở bước 2 dựa trên cơ sở ngành.

Bước 4: Nhân mỗi mức độ quan trọng của mỗi yếu tố với loại của nó để xác định số điểm quan trọng cho mỗi biến số.

Bước 5: Cộng tất cả số điểm quan trọng cho mỗi biến số để xác định tổng điểm quan trọng của tổ chức.

Không kể ma trận IFE có bao nhiêu yếu tố, tổng điểm quan trọng có thể được phân loại từ thấp nhất là 1,0 cho đến cao nhất là 4,0 và trung bình là 2,5. Tổng điểm quan trọng thấp hơn 2,5 cho thấy công ty yếu về nội bộ và cao hơn 2,5 cho thấy công ty mạnh về nội bộ.

Ví dụ về ma trận IFE

Để thấy rõ hơn về ma trận IFE, chúng ta có thể xem một ví dụ về ma trận IFE của một công ty dưới đây [10, trang 248-249].

Bảng 1.2: Ma trận đánh giá các yếu tố nội bộ của công ty ABC.

Yếu tố bên trong	Mức quan trọng	Phân loại	Số điểm quan trọng
Tinh thần nhân viên thấp	0,22	2	0,44
Chất lượng sản phẩm hoàn hảo	0,18	4	0,72
Lợi nhuận biên cao hơn mức trung bình ngành	0,10	3	0,30
Vốn luân chuyển đang quá cao	0,15	3	0,45
Không có cơ cấu tổ chức	0,30	1	0,30
Không có lực lượng nghiên cứu phát triển	0,05	2	0,10
Tổng cộng	1,00		2,31

Tổng điểm quan trọng là 2,31 cho thấy công ty thấp hơn mức trung bình, tức khả năng nội bộ kém.

1.5.5 Xây dựng và lựa chọn chiến lược phát triển

Sau khi phân tích môi trường bên ngoài và bên trong, bước tiếp theo là xây dựng nên các chiến lược có thể có. Quy trình để xây dựng chiến lược bao gồm hai giai đoạn: giai đoạn nhập vào và giai đoạn kết hợp. Để xây dựng chiến lược chúng ta có rất nhiều công cụ khác nhau. Tuy nhiên, trong luận văn này chúng tôi sử dụng ma trận SWOT. Ma trận SWOT được lập qua tám bước như sau [15, trang 159-160]:

Bước 1: Liệt kê các điểm mạnh chủ yếu bên trong.

Bước 2: Liệt kê những điểm yếu bên trong.

Bước 3: Liệt kê các cơ hội lớn bên ngoài.

Bước 4: Liệt kê mối đe dọa quan trọng bên ngoài.

Bước 5: Kết hợp điểm mạnh bên trong với cơ hội bên ngoài và ghi kết quả của chiến lược SO vào ô thích hợp.

Bước 6: Kết hợp những điểm yếu bên trong với những cơ hội bên ngoài và ghi kết quả của chiến lược WO.

Bước 7: Kết hợp điểm mạnh bên trong với mỗi đe dọa bên ngoài và ghi kết quả của chiến lược ST.

Bước 8: Kết hợp điểm yếu bên trong với nguy cơ bên ngoài và ghi kết quả chiến lược WT.

Ma trận SWOT có dạng như sau (xem bảng 1.3):

Bảng 1.3: Mẫu ma trận SWOT.

	Các cơ hội (O) [Liệt kê các cơ hội]	Các đe dọa (T) [Liệt kê các đe dọa]
Các điểm mạnh (S) [Liệt kê các điểm mạnh]	<u>Các chiến lược S.O</u> [Sử dụng các điểm mạnh để tận dụng cơ hội]	<u>Các chiến lược S.T</u> [Vượt qua bất trắc bằng tận dụng các điểm mạnh]
Các điểm yếu (W) [Liệt kê các điểm yếu]	<u>Các chiến lược W.O</u> [Hạn chế các mặt yếu để lợi dụng các cơ hội]	<u>Các chiến lược W.T</u> [Tối thiểu hóa các điểm yếu và tránh khỏi các mối đe dọa]

1.6 VAI TRÒ CỦA ĐỊNH HƯỚNG CHIẾN LƯỢC

Trong xu thế các yếu tố của môi trường bên ngoài thường xuyên thay đổi khó có thể lường trước, cùng với sự cạnh tranh giữa các DN ngày càng gay gắt, thì vai trò của chiến lược ngày càng trở nên quan trọng.

Trước hết, chiến lược giúp ngành thấy rõ mục đích và hướng đi trong tương lai của mình. Bất kỳ ngành nào hoạt động cũng phải đặt ra mục đích để phát triển, tương lai của ngành như thế nào. Chức năng chiến lược cho phép ngành hoạch định các mục tiêu đó.

Thứ hai, chiến lược giúp ngành phản ứng tốt hơn đối với những thay đổi của môi trường. Môi trường luôn luôn thay đổi và có ảnh hưởng đến sự phát triển của ngành. Một mặt, môi trường có thể tạo ra nhiều cơ hội cho ngành. Mặt khác, nó còn là mối đe dọa rất lớn đối với ngành. Những ngành nào có xây dựng chiến lược thì đồng nghĩa với việc dự đoán được những cơ hội và mối đe dọa từ môi trường, từ đó họ có thể ứng phó tốt hơn, tận dụng tốt hơn những thay đổi của môi trường.

Thứ ba, chiến lược giúp ngành nhận diện và sử dụng nội lực của nó tốt hơn. Chiến lược không những yêu cầu ngành nhận diện những tác động của môi trường mà còn nhận diện, phân tích nội lực trong hiện tại cũng như trong tương lai. Việc nhận diện, phân tích nội lực sẽ giúp ngành xác định được những điểm mạnh, điểm yếu của mình. Từ đó, giúp cho ngành có những chiến lược phân bổ nguồn lực hợp lý để phát huy những mặt mạnh và khắc phục những yếu kém của mình.

Cuối cùng, chiến lược là công cụ giúp ngành đánh giá hiệu quả hoạt động kinh doanh của mình. Mục tiêu được đặt ra không phải lúc nào cũng đạt được. Do đó, thông qua việc xây dựng chiến lược mà ngành có cơ sở để đánh giá kết quả đạt được so với mục tiêu đã đề ra. Các công trình nghiên cứu gần đây cho thấy những DN có xây dựng chiến lược thì kết quả tốt hơn so với kết quả trước mà họ đạt được trước đó và kết quả của những DN không xây dựng chiến lược.

Kết luận chương 1

Ngày nay vấn đề xây dựng chiến lược phát triển được các ngành, các DN rất quan tâm. Để có thể xây dựng tốt chiến lược phát triển cho một ngành thì phải tuân theo một qui trình nhất định. Qui trình xây dựng chiến lược thường trải qua các bước sau: hoạch định mục tiêu phát triển; phân tích môi trường bên ngoài để xác định những cơ hội và nguy cơ đối với ngành, phân tích môi trường bên trong để xác định điểm mạnh và điểm yếu của ngành; xây dựng chiến lược; thực thi chiến lược và đánh giá chiến lược. Các công cụ để xây dựng chiến lược được sử dụng là ma trận EFE, ma trận IEF và ma trận SWOT.

Do đó, việc nghiên cứu lý thuyết về chiến lược rất cần thiết để xây dựng chiến lược phát triển cho ngành KTĐL Việt Nam./.

Chương 2:

PHÂN TÍCH THỰC TRẠNG XÂY DỰNG VÀ THỰC THI CHIẾN LƯỢC CỦA NGÀNH KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM

2.6 TỔNG QUAN VỀ HOẠT ĐỘNG KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

2.1.1 Lịch sử hình thành và phát triển

Kiểm toán (tên tiếng Anh là audit) được bắt nguồn từ chữ la-tinh là “auditus” có nghĩa là “nghe”. Trong thời cổ đại, người ta kiểm tra sự chính xác của con số bằng cách một người đọc lên cho người khác nghe lại. Đó là nguồn gốc của khái niệm kiểm toán.

Ngày nay, có rất nhiều khái niệm khác nhau về kiểm toán, nhưng khái niệm được nhiều người chấp nhận là: “Kiểm toán là quá trình các chuyên gia độc lập thu thập và đánh giá các bằng chứng về các thông tin có thể định lượng được của một đơn vị cụ thể nhằm mục đích xác nhận và báo cáo về mức độ phù hợp giữa các thông tin này với các chuẩn mực đã được thiết lập.” (Alvin A. Aen và James K. Leobbecker trong giáo trình “kiểm toán”).

Hoạt động kiểm toán đã xuất hiện từ lâu trong lịch sử và nó gắn liền với sự phát triển của kinh tế thị trường, nó bắt nguồn từ việc xác nhận sự đúng đắn của thông tin.

Đến thế kỷ 19, sự xuất hiện các công ty CP tại Anh, từ đó có sự tách rời giữa quyền sở hữu và chức năng quản lý. Có thể nói rằng chính đây thực sự làm xuất hiện hoạt động kiểm toán đúng nghĩa của nó. Khi người sở hữu không còn trực tiếp quản lý công ty thì nhu cầu về kiểm tra khả năng gian lận của những người quản lý trở nên cần thiết.

Sang thế kỷ 20, thị trường chứng khoán phát triển mạnh mẽ, xuất hiện nhiều nhà đầu tư. Khi đó, nhu cầu xác nhận về tính trung thực và hợp lý về BCTC của các công ty niêm yết ngày càng cao. Hoạt động kiểm toán ra đời nhằm xác nhận những thông tin tài chính đáng tin cậy cho bên thứ ba. Vì vậy, hoạt động kiểm toán trở nên chuyên nghiệp hơn và các công ty kiểm toán lần lượt ra đời.

2.1.2 Phân loại kiểm toán

2.1.2.1 Căn cứ vào mục đích

Kiểm toán BCTC

Kiểm toán BCTC là việc kiểm tra và xác nhận về tính trung thực và hợp lý của BCTC của một đơn vị. Kiểm toán BCTC thường do các công ty kiểm toán thực hiện nhằm phục vụ cho nhà quản lý, chính phủ, ngân hàng, các nhà đầu tư, người bán, người mua.

Kiểm toán tuân thủ

Kiểm toán tuân thủ là việc kiểm tra và đánh giá xem đơn vị được kiểm toán có tuân thủ pháp luật và các qui định hay không.

Kiểm toán hoạt động

Là việc kiểm tra và đánh giá tính hữu hiệu và tính hiệu quả trong hoạt động của một bộ phận hay toàn bộ một tổ chức, một đơn vị. Tính hữu hiệu là mức độ hoàn thành các nhiệm vụ hay mục tiêu đã đề ra. Tính hiệu quả là việc đạt được kết quả cao nhất với chi phí bỏ ra thấp nhất.

2.1.2.2 Căn cứ vào chủ thể kiểm toán

Kiểm toán độc lập

Đây là loại kiểm toán được thực hiện bởi các KTV chuyên nghiệp, độc lập làm việc trong các công ty kiểm toán. KTĐL là loại hình dịch vụ nên chỉ được thực hiện khi khách hàng có yêu cầu và đồng ý trả phí thông qua việc ký kết hợp đồng kinh tế.

Kiểm toán nhà nước

Kiểm toán nhà nước là công việc được thực hiện bởi các KTV làm việc trong cơ quan kiểm toán nhà nước-là tổ chức kiểm toán thuộc bộ máy hành chính Nhà nước. Kiểm toán nhà nước thực hiện kiểm toán theo luật định và kiểm toán tính tuân thủ, chủ yếu phục vụ cho việc kiểm tra và giám sát của nhà nước trong quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản của nhà nước.

Kiểm toán nội bộ

Kiểm toán nội bộ là công việc kiểm toán do các KTV của tổ chức tiến hành, chủ yếu để đánh giá về thực hiện pháp luật và qui chế nội bộ, kiểm tra tính hữu hiệu

của hệ thống kiểm soát nội bộ và việc thực thi công tác kế toán, tài chính của tổ chức đó.

2.1.3 Chuẩn mực kiểm toán

Chuẩn mực kiểm toán là những nguyên tắc cơ bản về nghiệp vụ và về việc xử lý các mối quan hệ phát sinh trong quá trình kiểm toán. Hiểu theo nghĩa rộng, chuẩn mực kiểm toán bao gồm cả những hướng dẫn, những giải thích về những nguyên tắc cơ bản để KTV có thể áp dụng trong thực tế, để đo lường và đánh giá chất lượng công việc kiểm toán [19, trang 20].

Trên bình diện quốc tế, IFAC ban hành chuẩn mực kiểm toán quốc tế để mỗi quốc gia có thể tự do lựa chọn để áp dụng (xem phụ lục 2). Tuy nhiên, trên thực tế, mỗi quốc gia thường xây dựng cho mình một hệ thống chuẩn mực kiểm toán riêng. Việc xây dựng hệ thống chuẩn mực kiểm toán được đảm nhiệm bởi hội nghề nghiệp của mỗi quốc gia. Riêng đối với Việt Nam, công việc này do BTC thực hiện (xem phụ lục 3).

2.7 TỔNG QUAN VỀ NGÀNH KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM

2.2.1 Quá trình hình thành và phát triển

Trước năm 1975

Ở miền Bắc, không có hoạt động KTĐL. Ở miền Nam, đã bắt đầu xuất hiện các văn phòng của một số công ty kiểm toán nước ngoài.

Giai đoạn 1975-1990

Việt Nam bắt tay vào xây dựng nền kinh tế kế hoạch hóa tập trung và năm 1986 là năm đánh dấu một bước ngoặt đổi mới, đó là chuyển nền kinh tế kế hoạch hóa sang kinh tế thị trường, thừa nhận sự tồn tại các thành phần kinh tế. Tuy nhiên, với sự manh nha của kinh tế thị trường, hoạt động kiểm toán vẫn chưa có cơ hội xuất hiện, các văn phòng kiểm toán ở miền Nam trước đây chấm dứt hoạt động.

Giai đoạn 1991 đến nay

Giai đoạn này đánh dấu một bước ngoặt thực sự cho sự ra đời của hoạt động KTĐL. Trước làn sóng đầu tư nước ngoài ồ ạt vào Việt Nam, yêu cầu BCTC của

các DN có vốn ĐTNN phải được một tổ chức KTĐL kiểm toán. Từ đó các công ty kiểm toán bắt đầu xuất hiện với các sự kiện sau:

Ngày 13/5/1991: BTC ký quyết định thành lập công ty kiểm toán Việt Nam (VACO) và công ty dịch vụ kế toán Việt Nam (ASC), với số nhân viên ban đầu là 13 người. Đến ngày 14/9/1993, công ty ASC được bổ sung thêm chức năng cung cấp dịch vụ kiểm toán và được đổi tên là công ty dịch vụ tư vấn tài chính kế toán và kiểm toán (AASC). Đây là hai công ty kiểm toán thuộc sở hữu nhà nước đầu tiên tại Việt Nam.

Tiếp đến là sự ra đời của: công ty kiểm toán AISC (1994); công ty kiểm toán AFC Sài Gòn (sau này đổi thành AFC), công ty kiểm toán A&C (1995).

Cùng với việc các công ty nước ngoài đầu tư mạnh mẽ vào Việt Nam, các công ty kiểm toán quốc tế cũng lần lượt được thành lập ở Việt Nam và hoạt động theo Luật đầu tư nước ngoài như: công ty E&Y Việt Nam (1992); công ty AA Việt Nam¹, công ty PwC Việt Nam, công ty KPMG Việt Nam (1994); công ty GT Việt Nam (1999).

Từ năm 1996 trở đi hàng loạt các công ty kiểm toán TNHH, CP, hợp danh lần lượt ra đời. Các công ty này có qui mô nhỏ nhưng góp phần đáng kể vào sự phát triển của ngành KTĐL Việt Nam.

2.2.2 Các đặc điểm cơ bản của ngành KTĐL Việt Nam

Trong quá trình hình thành và phát triển ngành KTĐL Việt Nam có những đặc điểm nổi bật, khác với các nước trên thế giới, cụ thể như sau:

Ra đời muộn so với các nước trên thế giới

Rõ ràng, hoạt động KTĐL đã xuất hiện ở các nước cách đây hàng trăm năm. Nhưng đối với Việt Nam, mới phôi thai từ năm 1991. Do xuất hiện muộn nên ngành KTĐL Việt Nam có thể tận dụng những thành quả mà ngành kiểm toán thế giới tồn hàng trăm năm mới xây dựng được như kỹ thuật kiểm toán, kỹ năng cung cấp dịch vụ và cho đến việc xây dựng các chuẩn mực kiểm toán.

¹ Sự kiện tập đoàn năng lượng Enron sụp đổ tại Hoa Kỳ vào năm 2002 buộc công ty kiểm toán AA phải đóng cửa. Sau đó AA Việt Nam được sáp nhập vào KPMG Việt Nam.

Tuy nhiên, việc ra đời muộn đã làm cho ngành KTĐL Việt Nam thiếu nhiều kinh nghiệm kinh doanh trong lĩnh vực kiểm toán, uy tín các công ty kiểm toán Việt Nam chưa được xác lập, trình độ quản lý về ngành bộc lộ nhiều yếu kém.

Qui mô thị trường nhỏ bé, chưa chuyên nghiệp

Qua mười lăm năm phát triển, ngành KTĐL Việt Nam đã có những thành tựu nhất định, mở ra một trang mới cho ngành, góp phần hoàn thiện môi trường đầu tư, minh bạch hóa thông tin tài chính và tạo dựng thói quen cho các DN về sử dụng dịch vụ kiểm toán, dịch vụ tư vấn, nhưng đó chỉ là những thành quả ban đầu.

Trên thực tế, thị trường KTĐL còn quá nhỏ bé, khả năng cung cấp dịch vụ còn hạn chế, nhiều dịch vụ tư vấn còn kém chất lượng, số KTV hành nghề chưa đáp ứng được yêu cầu thực tế và vì thế các công ty kiểm toán Việt Nam cũng chưa thể cung cấp dịch vụ ra nước ngoài.

Nhà nước can thiệp quá sâu vào ngành kiểm toán

Theo thông lệ quốc tế, KTĐL ra đời một cách tự phát gắn liền với yêu cầu xác nhận tính trung thực của thông tin trong quá trình phát triển kinh tế thị trường từ mức độ thấp đến mức độ cao. Theo qui luật này, các Hiệp hội nghề nghiệp xuất hiện với tư cách là quản lý về mặt nghề nghiệp đối với các KTV và công ty kiểm toán. Các hiệp hội nghề nghiệp soạn thảo và ban hành các chuẩn mực kiểm toán để các KTV có cơ sở để hành nghề. Ngoài ra, việc đào tạo, cấp chứng chỉ hành nghề kiểm toán cũng do các hiệp hội nghề nghiệp đảm nhận.

Đối với Việt Nam, hoạt động KTĐL có những đặc điểm khác với thông lệ quốc tế. Thật vậy, hoạt động kiểm toán xuất hiện chủ yếu là để đáp ứng yêu cầu quản lý nhà nước, mà cụ thể là để quản lý đầu tư nước ngoài, chứ không phải xuất hiện do nhu cầu từ phía những người sử dụng thông tin có liên quan. Việc ban hành chuẩn mực kiểm toán, cấp chứng chỉ hành nghề, quản lý các KTV đều do BTC đảm nhiệm. Trong khi đó, Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (VACPA) không có vai trò quan trọng nào về thực hiện chức năng quản lý nghề nghiệp của mình. Theo Quyết định số 47/2005/QĐ-BTC ngày 14/7/2005, BTC sẽ “chuyển giao cho hội nghề nghiệp thực hiện một số nội dung công việc quản lý hành nghề kế toán, kiểm toán”. Theo đó, lộ trình chuyển giao hoàn tất vào năm 2007. Song, “từ năm 2008,

hiệp hội nghề nghiệp phối hợp cùng BTC tổ chức thi tuyển và cùng ký tên trên chứng chỉ KTV, chứng chỉ hành nghề kế toán”. Rõ ràng, quả là một sự “chuyển giao có kiểm soát”. Như vậy, sự can thiệp không cần thiết vào hoạt động kiểm toán của nhà nước vẫn tiếp tục tồn tại.

2.2.3 Chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của ngành KTĐL Việt Nam

Chức năng

Chức năng của hoạt động KTĐL được thể hiện qua hai chức năng cơ bản. Đó là, chức năng xác nhận và chức năng tư vấn. Theo đó, chức năng xác nhận được thể hiện qua việc KTV thu thập bằng chứng và đưa ra ý kiến nhận xét về sự phù hợp giữa các thông tin so với các chuẩn mực đã được thiết lập, chức năng này gắn liền với sản phẩm của nó là các dịch vụ kiểm toán. Chức năng tư vấn gắn liền với các dịch vụ tư vấn.

Bảng 2.1: Các sản phẩm dịch vụ của ngành KTĐL Việt Nam.

Dịch vụ kiểm toán	Dịch vụ tư vấn
- Kiểm toán BCTC.	- Tư vấn tài chính.
- Kiểm toán BCTC vì mục đích thuế và dịch vụ quyết toán thuế.	- Tư vấn thuế.
- Kiểm toán hoạt động.	- Tư vấn nguồn nhân lực.
- Kiểm toán tuân thủ.	- Tư vấn ứng dụng CNTT.
- Kiểm toán nội bộ.	- Tư vấn quản lý.
- Kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành.	- Dịch vụ kế toán.
- Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án.	- Dịch vụ định giá tài sản.
- Kiểm toán thông tin tài chính.	- Dịch vụ bồi dưỡng, cập nhật kiến thức tài chính, kế toán, kiểm toán.
- Kiểm tra thông tin tài chính trên cơ sở các thủ tục thỏa thuận trước.	- Dịch vụ soát xét BCTC.
	- Các dịch vụ khác liên quan đến tài chính, kế toán, thuế.

Như vậy, xuất phát từ chức năng của hoạt động KTĐL, sản phẩm dịch vụ của ngành KTĐL Việt Nam có thể được chia thành hai nhóm: dịch vụ kiểm toán và dịch

vụ tư vấn (xem bảng 2.1). Trong đó, dịch vụ kiểm toán thường chiếm tỷ trọng lớn nhất trong tổng doanh thu của các công ty kiểm toán.

Theo qui định hiện hành của Việt Nam [7, trang 5-9], nhiệm vụ và quyền hạn của KTV và công ty kiểm toán được thể hiện ở nội dung cơ bản sau:

Nhiệm vụ

Đối với kiểm toán viên

1. Chấp hành các nguyên tắc của hoạt động KTĐL: tuân thủ pháp luật, chuẩn mực kiểm toán Việt Nam; chịu trách nhiệm trước pháp luật về hoạt động nghề nghiệp và kết quả kiểm toán; tuân thủ đạo đức nghề nghiệp kiểm toán; bảo đảm tính độc lập về chuyên môn, nghiệp vụ, lợi ích và trung thực, đúng pháp luật, khách quan của hoạt động KTĐL; bảo mật thông tin của khách hàng.
2. Không được can thiệp vào công việc của khách hàng.
3. Ký BCKT và chịu trách nhiệm về hoạt động nghề nghiệp của mình.
4. Từ chối cung cấp dịch vụ kiểm toán trong trường hợp xét thấy không đủ năng lực chuyên môn, không đủ điều kiện hoặc khách hàng vi phạm pháp luật.
5. Thường xuyên trao đổi kiến thức chuyên môn và kinh nghiệm nghề nghiệp.

Đối với công ty kiểm toán

1. Trực tiếp quản lý hoạt động nghề nghiệp của KTV đăng ký hành nghề; chịu trách nhiệm dân sự đối với hoạt động nghề nghiệp do KTV thực hiện liên quan đến công ty.
2. Mọi dịch vụ cung cấp cho khách hàng phải lập hợp đồng dịch vụ hoặc văn bản cam kết.
3. Thực hiện đầy đủ các điều khoản trong hợp đồng đã cam kết.
4. Chịu trách nhiệm trước pháp luật, trước khách hàng và người sử dụng kết quả dịch vụ đã cung cấp.
5. Tổ chức kiểm soát chất lượng dịch vụ hoạt động và chịu sự kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán của BTC hoặc tổ chức nghề nghiệp kiểm toán.

Quyền hạn

Đối với kiểm toán viên

1. Độc lập về chuyên môn nghiệp vụ.
2. Được thực hiện kiểm toán BCTC và các dịch vụ khác của công ty kiểm toán.
3. Yêu cầu khách hàng cung cấp đầy đủ, kịp thời tài liệu kế toán và các tài liệu, thông tin khác có liên quan đến hợp đồng dịch vụ.
4. Kiểm tra, xác nhận các thông tin kinh tế, tài chính có liên quan đến khách hàng. Đề nghị các đơn vị, cá nhân có thẩm quyền giám định về mặt chuyên môn hoặc làm tư vấn khi cần thiết.

Đối với công ty kiểm toán

1. Thực hiện các dịch vụ đã được ghi trong giấy phép đầu tư/giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh; từ chối thực hiện các dịch vụ khi xét thấy không đủ điều kiện và năng lực hoặc vi phạm nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp.
2. Thuê chuyên gia trong nước và ngoài nước để thực hiện hợp đồng dịch vụ hoặc hợp tác kiểm toán với các công ty kiểm toán khác.
3. Thành lập chi nhánh, hoặc đặt cơ sở hoạt động ở nước ngoài.
4. Tham gia tổ chức nghề nghiệp về kiểm toán; tham gia thành viên của tổ chức kiểm toán quốc tế.
5. Các quyền hạn khác giống như mục 3 và 4 đối với kiểm toán viên.

2.2.4 Cơ cấu tổ chức quản lý

Về mặt tổ chức quản lý vĩ mô

Trước năm 2004, BTC chịu trách nhiệm trực tiếp quản lý nhà nước về hoạt động KTĐL ở Việt Nam. Nội dung quản lý chủ yếu bao gồm [7, trang 12]:

- Xây dựng, chỉ đạo thực hiện chiến lược, qui hoạch, kế hoạch phát triển nghề nghiệp KTĐL ở Việt Nam.
- Ban hành, phổ biến, chỉ đạo và tổ chức thực hiện chuẩn mực kiểm toán và hướng dẫn thực hiện chuẩn mực kiểm toán và phương pháp chuyên môn nghiệp vụ kiểm toán.

- Ban hành và tổ chức thực hiện qui chế đào tạo, bồi dưỡng nghiệp vụ kiểm toán và cập nhật kiến thức hàng năm; qui định thể thức thi tuyển và cấp chứng chỉ KTV.
- Quản lý danh sách KTV và công ty kiểm toán.
- Thực hiện kiểm tra tuân thủ pháp luật về KTĐL và chuẩn mực kiểm toán.
- Hỗ trợ phát triển nghề nghiệp KTĐL.
- Quản lý hoạt động hợp tác quốc tế về kiểm toán.
- Giải quyết các khiếu nại, tố cáo và xử lý vi phạm pháp luật về kiểm toán.

Trong hai năm 2005 và 2006, BTC chuyển giao một số nội dung hoạt động của ngành KTĐL cho VACPA quản lý bao gồm: VACPA phối hợp với Vụ chế độ kế toán và kiểm toán (BTC) tổ chức bồi dưỡng chuyên môn nghiệp vụ, cập nhật kiến thức cho KTV; quản lý danh sách KTV hành nghề, danh sách các công ty kiểm toán; công khai danh sách KTV, tham gia kiểm tra tuân thủ pháp luật và chất lượng dịch vụ. Đây là một trong những lộ trình chuyển giao quan trọng trong việc chuyển giao chức năng quản lý nghề nghiệp cho các tổ chức nghề nghiệp.

Như vậy, cho đến nay, ngành KTĐL Việt Nam chịu sự quản lý vĩ mô từ BTC và VACPA, trong đó, BTC quản lý phần lớn các nội dung có liên quan đến KTĐL, còn VACPA là một tổ chức còn non trẻ nên chỉ phối hợp với BTC quản lý một số nội dung cơ bản có liên quan đến hành nghề của KTV như đã đề cập trên đây.

Về mặt tổ chức quản lý vĩ mô

Ở Việt Nam, các công ty kiểm toán đang tồn tại dưới các hình thức sau: DNNN, công ty TNHH (công ty có vốn ĐTNN cũng tồn tại dưới hình thức này), CTCP, công ty hợp danh. Vì thế, cơ cấu tổ chức quản lý sẽ tương ứng với các hình thức sở hữu của nó. Tuy nhiên, về mặt nghiệp vụ, các công ty kiểm toán đều có cơ cấu tổ chức giống nhau như cơ cấu tổ chức của công ty hợp danh (trừ các chủ sở hữu). Cơ cấu tổ chức tại các công ty kiểm toán ở Việt Nam như sau:

- Chủ phần hùn² (đối với công ty hợp danh), cổ đông (đối với CTCP), thành viên góp vốn (đối với công ty TNHH), cơ quan chủ quản (đối với DNNN). Đây là những người có phần góp vốn trong công ty.
- Chủ nhiệm kiểm toán: là những KTV nhiều kinh nghiệm, thường được giao nhiệm vụ giám sát một số hợp đồng kiểm toán như lập kế hoạch kiểm toán, tổ chức công việc, đánh giá nhân viên, thảo luận, thiết lập mối quan hệ với khách hàng, xem xét hồ sơ kiểm toán...
- KTV chính: là người chịu trách nhiệm lập kế hoạch kiểm toán, trực tiếp điều hành cuộc kiểm toán và báo cáo kết quả kiểm toán.
- Trợ lý kiểm toán: là người trực tiếp thực hiện các nội dung chi tiết của công việc kiểm toán.

Cơ cấu quản lý trên đây cho phép hạn chế được các rủi ro phát sinh và công việc kiểm tra chất lượng dịch vụ sẽ tốt hơn.

2.2.5 Cơ sở vật chất, kỹ thuật

Nhân sự

Ngành KTĐL Việt Nam tuy còn non trẻ nhưng đã thu hút được nhiều người vào làm việc trong ngành, số lao động không ngừng phát triển. Theo số liệu của BTC, khi mới ra đời (năm 1991), toàn ngành chỉ có 13 nhân viên. Đến ngày 31/05/2006, BTC đã tổ chức 12 kỳ thi tuyển KTV cho người Việt Nam, 7 kỳ thi sát hạch cho người nước ngoài và đã cấp cho 1.096 chứng chỉ KTV (bao gồm số người đang còn làm việc trong ngành kiểm toán và số người đang làm việc trong các ngành khác).

Bảng 2.2 dưới đây cho thấy số lượng và cơ cấu nhân sự của ngành KTĐL Việt Nam đến ngày 31/05/2006.

² Chủ phần hùn là các KTV cao cấp, có phần hùn trong công ty. Họ có thẩm quyền đại diện cho công ty kiểm toán tiếp xúc, ký hợp đồng với khách hàng, giải quyết các mọi vấn đề phát sinh liên quan. Họ là người ký BCKT.

Bảng 2.2: Cơ cấu nhân sự của ngành KTĐL Việt Nam.

Nhân viên	Đến ngày 31/05/2006	
	Số lượng	Tỷ trọng
Nhân viên chuyên nghiệp	3.061	79,0%
- Số người có chứng chỉ KTV Việt Nam	749	22,0%
+ Người Việt Nam	740	19,0%
+ Người nước ngoài	9	0,2%
- Số người có chứng chỉ KTV nước ngoài	34	0,9%
+ Người Việt Nam	16	0,4%
+ Người nước ngoài	18	0,5%
- Số người vừa có chứng chỉ KTV Việt Nam, vừa có chứng chỉ KTV nước ngoài	57	1,5%
+ Người Việt Nam	40	1,0%
+ Người nước ngoài	17	0,4%
- Nhân viên chưa có chứng chỉ KTV	2.221	57,0%
Nhân viên khác	836	21,0%
Cộng	3.897	100%

Nguồn: BTC.

Vốn kinh doanh

KTĐL là hoạt động cung cấp dịch vụ chuyên nghiệp, do đó, tài sản quan trọng và quý giá nhất chính là con người, việc đầu tư vào con người trở thành chiến lược hàng đầu đối với các công ty kiểm toán. Mặt khác, thị trường KTĐL Việt Nam còn nhỏ bé nên vốn của các công ty kiểm toán còn yếu, chủ yếu do tích lũy nội bộ vì huy động bên ngoài rất khó khăn. Theo thống kê của BTC, tổng số vốn kinh doanh của ngành KTĐL Việt Nam năm 2005 là 212.513 triệu đồng, năm 2004 là 192.639 triệu đồng. Như vậy, vốn kinh doanh trung bình cho một công ty kiểm toán khoảng 2 tỷ đồng (tính bình quân cho 100 công ty kiểm toán). Chỉ xét riêng vốn điều lệ (vốn đầu tư) thì chỉ có các công ty kiểm toán nước ngoài trên 300.000 USD, các công ty kiểm toán nhà nước, (bao gồm công ty kiểm toán CP hóa từ DNNN, công ty TNHH nhà nước) có vốn điều lệ trên 2 tỷ đồng, các công ty kiểm toán còn lại chỉ từ 1-1,5 tỷ đồng.

Cơ sở vật chất

Cơ sở vật chất của các công ty kiểm toán Việt Nam chủ yếu là trang thiết bị làm việc như trang bị máy tính xách tay cho nhân viên; các phương tiện đi lại. Ngoài ra, văn phòng làm việc chủ yếu là đi thuê. Một số ít công ty kiểm toán khác có văn phòng làm việc riêng.

2.8 PHÂN TÍCH THỰC TRẠNG XÂY DỰNG CHIẾN LƯỢC PHÁT TRIỂN CỦA NGÀNH KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM

Việc xây dựng chiến lược phát triển ngành KTĐL ở Việt Nam được diễn ra tại hai thời điểm khác nhau, đó là vào năm 2001 và năm 2006. Năm 2001, BTC tổng kết 10 năm hoạt động KTĐL, trong báo cáo tổng kết, BTC có đưa ra “mục tiêu và định hướng phát triển cho ngành KTĐL đến năm 2010”. Nhưng do tình hình kinh tế-xã hội Việt Nam có nhiều thay đổi, 5 năm sau, tại hội nghị tổng kết 15 năm hoạt động KTĐL, BTC lại tiếp tục đưa ra “mục tiêu và định hướng phát triển ngành KTĐL Việt Nam đến năm 2010” có sửa đổi bổ sung.

2.3.1 Thực trạng hoạch định mục tiêu phát triển

Hoạt động KTĐL ngày càng phát triển mạnh; nhu cầu của xã hội về sử dụng các dịch vụ của ngành KTĐL có chất lượng ngày càng cao. Trước thực tế này, BTC đã hai lần tổ chức hội nghị tổng kết về hoạt động KTĐL tại Việt Nam và đề ra chiến lược phát triển đến năm 2010. Tháng 8/2006, tại Hà Nội, BTC đã tổ chức hội nghị tổng kết 15 năm hoạt động KTĐL ở Việt Nam, trong đó có đặt ra mục tiêu phát triển đến năm 2010 bao gồm mục tiêu chung và mục tiêu cụ thể.

Mục tiêu chung: Có thể khẳng định rằng mục tiêu chung của định hướng lần này là sự tiếp tục kế thừa của định hướng trước đây như:

-Về qui mô: “tiếp tục tăng số lượng công ty kiểm toán; mở rộng qui mô từng công ty; mở rộng số lượng khách hàng; đa dạng hóa dịch vụ cung cấp, đạt tốc độ tăng trưởng cao về doanh thu và lợi nhuận”.

-Về chất lượng dịch vụ: “nâng cao năng lực chuyên môn và chất lượng cung cấp dịch vụ để giảm rủi ro nghề nghiệp, đầu tư công nghệ, kỹ thuật dịch vụ như chuẩn mực, qui trình, kỹ thuật kiểm toán, kiểm soát chất lượng dịch vụ, nâng cao kiến thức quản lý nhà nước đối với hoạt động kiểm toán, kế toán, thực hiện quốc tế

hóa đội ngũ nhân viên chuyên nghiệp, nhanh chóng đưa ngành KTĐL Việt Nam hòa nhập với thị trường khu vực ASEAN cũng như thị trường quốc tế, tiến tới sự công nhận của khu vực và quốc tế”.

Mục tiêu cụ thể:

- Số lượng công ty kiểm toán: dự kiến đạt 150 công ty;
- Nhân viên: khoảng 8.000 nhân viên làm việc trong ngành;
- Doanh thu: dự kiến đạt 1.000 tỷ đồng với tốc độ tăng trưởng doanh thu hàng năm 10-15%;
- Thuế và các khoản nộp cho ngân sách nhà nước: dự kiến đạt 70 tỷ đồng.

Nếu như so sánh với mục tiêu cụ thể của định hướng trước đây, thì có nhiều thay đổi lớn. Định hướng trước đây đề ra là đến năm 2010:

- Số lượng công ty kiểm toán: 100 công ty;
- Số nhân viên: 20.000 người;
- Doanh thu: đạt 2.800 tỷ đồng và tăng trưởng bình quân hàng năm là 10-20%;
- Thuế phải nộp cho ngân sách nhà nước: 150 tỷ đồng.

Rõ ràng, việc đưa ra các mục tiêu này còn nhiều vấn đề chưa hợp lý nên phải điều chỉnh mục tiêu vì thiếu sự phân tích các ảnh hưởng của môi trường hiện tại cũng như trong tương lai trước khi đưa ra định hướng phát triển.

Các mục tiêu cụ thể khác (chủ yếu là những nội dung được nêu ra trong định hướng trước đây) là:

- Tăng số lượng, mở rộng qui mô, nâng cao chất lượng dịch vụ của các công ty kiểm toán.
- Chuyển đổi hình thức sở hữu các công ty kiểm toán là DNNN, công ty CP thành công ty TNHH (hoặc công ty hợp danh), cơ cấu lại tổ chức và điều kiện hoạt động của các công ty TNHH, công ty hợp danh và DNTN đã thành lập trước Nghị định 105 và 133 có hiệu lực.
- Nâng cao năng lực và phát huy thế mạnh của các công ty kiểm toán trong nước cũng như công ty 100% vốn nước ngoài bằng cách tăng cường, mở rộng hoạt động liên doanh, liên kết giữa công ty kiểm toán trong và ngoài

nước trong việc đấu thầu cung cấp dịch vụ kiểm toán cho các dự án quốc tế lớn.

- Đa dạng hóa loại hình dịch vụ cung cấp.
- Tiếp tục hoàn thiện khuôn khổ pháp lý.
- Tăng cường vai trò của tổ chức nghề nghiệp.

Các nội dung mục tiêu cụ thể khác trên đây nên xem đây là “các giải pháp để thực hiện mục tiêu” thì sẽ hợp lý hơn.

Tóm lại, việc định ra mục tiêu phát triển chung cho ngành KTĐL Việt Nam trong thời gian tới là đúng đắn, phản ánh sự đi lên của ngành và được giới trong ngành hưởng ứng. Tuy nhiên, việc đặt ra mục tiêu cụ thể trong thời gian qua còn nhiều điểm chưa phù hợp, gây nhiều khó khăn trong việc hoạch định chiến lược của các công ty kiểm toán.

2.3.2 Phân tích thực trạng môi trường hoạt động của ngành KTĐL Việt Nam

2.3.2.1 Môi trường bên ngoài

Định hướng phát triển ngành KTĐL Việt Nam đến năm 2010 sửa đổi, bổ sung (sau đây gọi tắt là định hướng năm 2010) chưa phân tích đầy đủ các yếu tố thuộc môi trường bên ngoài. Do đó, chưa chỉ ra rõ các cơ hội và đe dọa từ môi trường bên ngoài có ảnh hưởng đến sự phát triển của ngành.

Đối với môi trường vĩ mô

Định hướng năm 2010 chỉ mới dừng lại ở chỗ là chỉ ra được bối cảnh phát triển kinh tế Việt Nam hiện nay: “Đảng và nhà nước ta đã thực hiện công cuộc đổi mới sang kinh tế thị trường định hướng XHCN, tạo ra động lực mạnh mẽ phát triển kinh tế và đẩy mạnh công nghiệp hóa, hiện đại hóa đất nước” [5, trang 8]. Như vậy, các yếu tố như xu hướng của GDP, tỷ lệ lạm phát, thu nhập quốc dân v.v. chưa được đề cập trong định hướng 2010. Do đó, chưa phân tích được ảnh hưởng của các yếu tố này như thế nào đến sự phát triển của ngành trong tương lai.

Định hướng năm 2010 đã nêu ra được ảnh hưởng của yếu tố pháp luật đến sự phát triển của các công ty kiểm toán Việt Nam như Luật DN năm 1999 ra đời đã tạo điều kiện cho các công ty kiểm toán thành lập mới ngày càng nhiều: Số liệu thống

kê cho thấy số lượng công ty kiểm toán thành lập mới như sau: 2 công ty (năm 1999); 7 công ty (năm 2000); 20 công ty (năm 2001); 10 công ty (năm 2002); 14 công ty (năm 2003); 10 công ty (năm 2004). Nghị định 105/2004/NĐ-CP ngày 30/03/2004 chỉ cho phép công ty kiểm toán thành lập dưới hình thức công ty hợp danh hoặc DNTN làm cho công ty kiểm toán tăng chậm hơn trước (trong 18 tháng chỉ có 8 công ty thành lập). Nghị định 133/2005/NĐ-CP ngày 31/10/2005, cho phép thành lập công ty kiểm toán dưới hình thức TNHH nên công ty kiểm toán đã tăng trở lại (trong 8 tháng đã thành lập 17 công ty). Tuy nhiên, sự ảnh hưởng của nhiều yếu tố pháp luật khác đến ngành vẫn chưa được nêu ra trong định hướng năm 2010 cụ thể là luật kế toán, luật các tổ chức tín dụng, luật kinh doanh bảo hiểm, đặc biệt là các chuẩn mực kiểm toán, kế toán. Do đó, định hướng năm 2010 không chỉ ra được các cơ hội và mối đe dọa của các yếu tố pháp luật đến sự phát triển của ngành KTĐL Việt Nam trong thời gian tới. Vấn đề này sẽ được phân tích chi tiết hơn trong chương 3.

Các yếu tố xã hội, yếu tố công nghệ và kỹ thuật cũng có ảnh hưởng đáng kể nhưng chưa được đề cập trong định hướng năm 2010. Nếu bỏ qua các yếu tố này sẽ không đầy đủ trong việc xây dựng chiến lược phát triển ngành vì hiện nay các yếu tố này ngày càng có vai trò quan trọng trong việc tạo ra lợi thế cạnh tranh cho các công ty kiểm toán.

Đối với môi trường vi mô

Định hướng năm 2010 chỉ ra được sự cạnh tranh trong nội bộ ngành nhưng chưa xác định rõ các đối thủ cạnh tranh và ngoài ngành kiểm toán; chưa phân tích được điểm mạnh các đối thủ cạnh tranh mà chỉ tập trung vào phân tích điểm yếu. Từ đó, không thấy được nguy cơ và cơ hội từ đối thủ cạnh tranh. Thật vậy, cạnh tranh giữa các công ty kiểm toán mang nặng lợi ích cục bộ bằng các biện pháp như giảm giá phí, đưa tin thiếu trung thực về công ty kiểm toán cạnh tranh. Mặt khác, đối với DNNN kiểm toán, khả năng cạnh tranh bị hạn chế so với các công ty kiểm toán khác do bị khống chế về tiền lương. Các công ty kiểm toán CP, TNHH, hợp danh khó khăn về công tác đào tạo, tuyển dụng nhân viên, khách hàng v.v. Đây là những vấn đề cạnh tranh liên quan đến nội bộ ngành, trong khi đó, dịch vụ của các công ty kiểm toán ngày càng đa dạng vượt ra khỏi dịch vụ kiểm toán, do đó, xuất

hiện các đối thủ ngoài ngành khá mạnh có kinh doanh cùng sản phẩm của ngành KTĐL như công ty chứng khoán, công ty “săn đầu người”. Các đối thủ này cũng là mối đe dọa lớn đối với các công ty trong ngành KTĐL, nhưng từ trước đến nay chưa được phân tích rõ.

Khách hàng là yếu tố quan trọng của các ngành dịch vụ, đặc biệt là dịch vụ kiểm toán. Vì vậy, nó được phân tích khá rõ trong định hướng năm 2010. Thống kê của BTC cho thấy năm 2005, khách hàng là DN có vốn ĐTNN chiếm tỷ trọng lớn (49%), DNNN (23%). Do đó, doanh thu của ngành KTĐL chủ yếu từ hai nhóm khách hàng này.

Trong định hướng của mình, ngành kiểm toán chưa xác định các cơ hội cũng như đe dọa từ nhà cung cấp, trong đó hai nhà cung cấp quan trọng là nhà cung cấp nhân lực và tài chính. Ngoài ra, các đối thủ tiềm ẩn mới, sản phẩm thay thế cũng chưa được đề cập.

2.3.2.2 Môi trường bên trong

Nhân lực và chất lượng dịch vụ của ngành kiểm toán là những yếu tố quan trọng của môi trường bên trong nên đã được phân tích khá kỹ trong định hướng năm 2010. Theo đó, cho thấy đội ngũ KTV chuyên nghiệp đã tăng nhanh và chiếm tỷ trọng khá cao so với tổng số nhân viên chuyên nghiệp, thêm vào đó trình độ, kinh nghiệm nghề nghiệp ngày càng được tăng lên, nhưng chưa phân tích rõ điểm yếu của nguồn nhân lực của ngành. Đối với chất lượng dịch vụ thì cho rằng “còn có sự chênh lệch khá lớn giữa các công ty kiểm toán”. Thực tế là như vậy, các công ty kiểm toán lớn, đặc biệt là công ty kiểm toán có vốn ĐTNN đảm bảo được chất lượng dịch vụ cao, cả dịch vụ kiểm toán và dịch vụ tư vấn, trong khi đó các dịch vụ mà công ty kiểm toán nhỏ, mà cụ thể là các công ty kiểm toán TNHH, CP và hợp danh có chất lượng thấp, đặc biệt là dịch vụ tư vấn.

Tuy nhiên, nội dung định hướng năm 2010 không đề cập đến các yếu tố không kém phần quan trọng như thương hiệu, marketing, hoạt động nghiên cứu và phát triển v.v.

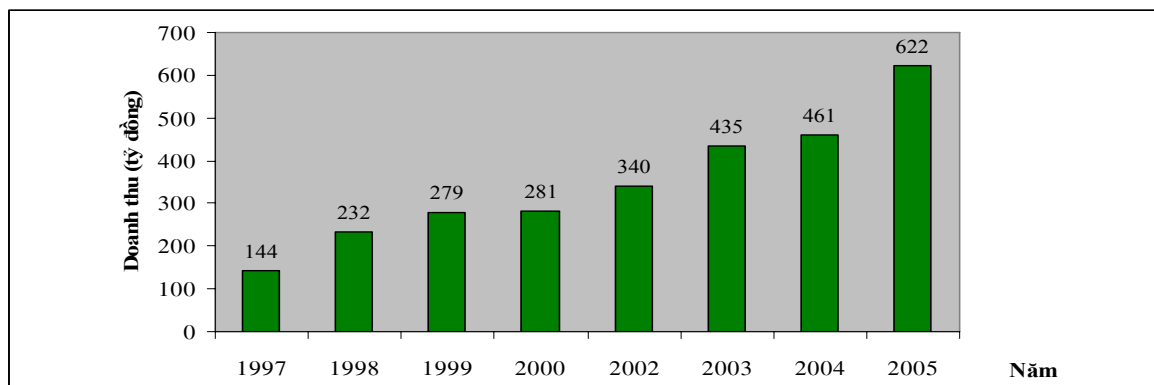
2.3.3 Thực trạng xây dựng và lựa chọn chiến lược

Có thể khẳng định rằng, đến nay ngành KTĐL Việt Nam chưa thực sự xây dựng chiến lược phát triển của mình nên chưa có các chiến lược thích hợp để định hướng phát triển cho ngành. Thật vậy, trước đây BTC nhận định rằng số lượng công ty kiểm toán chưa đủ để đáp ứng nhu cầu của thị trường và chủ trương phát triển mạnh các công ty kiểm toán. Được một thời gian, cho đến năm 2004, BTC lại ban hành Nghị định 105 để làm hạn chế thành lập công ty kiểm toán mới. Năm 2005, Nghị định 133 lại mở đường và khuyến khích cho thành lập mới công ty kiểm toán. Thông tư 60 ban hành năm 2006, qui định một số điều kiện khi thành lập công ty kiểm toán mới. Cho đến nay, một lần nữa, BTC vẫn khẳng định rằng số lượng công ty kiểm toán hiện tại (105 công ty) vẫn không thể đáp ứng đủ yêu cầu của thị trường và chủ trương tăng số lượng công ty kiểm toán vẫn còn tiếp tục. Rõ ràng, có sự mâu thuẫn trong chủ trương phát triển số lượng công ty kiểm toán của BTC ít nhất cho đến hiện nay. Mặt khác, do việc chưa phân tích rõ các cơ hội, nguy cơ, điểm mạnh và điểm yếu của ngành nên việc sử dụng các công cụ để đưa ra các chiến lược phát triển gặp nhiều khó khăn, kéo theo đó là các chiến lược thường mang nhiều tính chủ quan hơn là có cơ sở khoa học.

2.4 KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG CỦA NGÀNH KTĐL VIỆT NAM

2.4.1 Doanh thu

Tình hình doanh thu qua các năm



Biểu đồ 2.1: Tình hình tổng doanh thu toàn ngành KTĐL qua các năm.

Nguồn: BTC.

Qua biểu đồ 2.1, ta thấy ngành KTĐL tuy còn mới mẻ ở Việt Nam, nhưng ngành đã có những kết quả nhất định. Doanh thu toàn ngành KTĐL Việt Nam có xu hướng tăng qua các năm, đặc biệt doanh thu đã có mức tăng trưởng cao từ năm 2004 do một số DN bắt buộc phải được kiểm toán BCTC như DNNN, báo cáo quyết toán vốn đầu tư xây dựng các dự án thuộc nhóm A. Ngoài ra, các DN ngày càng nhận ra sự cần thiết của việc sử dụng dịch kiểm toán và các dịch vụ tư vấn. Rõ ràng, doanh thu từ 144 tỷ đồng (năm 1997) tăng đến 622 tỷ đồng (năm 2005) là một trong những thành công của ngành KTĐL Việt Nam trong thời gian qua.

Tình hình doanh thu theo loại hình dịch vụ

Ngành KTĐL Việt Nam trong thời gian qua đã cung cấp nhiều sản phẩm dịch vụ khác nhau, đáp ứng mọi nhu cầu của khách hàng. Các loại hình dịch vụ cung cấp không ngừng tăng trưởng. Song nhìn chung, ngành KTĐL trong thời gian qua và hiện nay vẫn tập trung khai thác dịch vụ kiểm toán là chủ yếu.

Bảng 2.3: Tổng doanh thu toàn ngành KTĐL theo loại dịch vụ.

Loại dịch vụ	Năm 2004		Năm 2005		Tăng (giảm)	
	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ trọng	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ trọng	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ lệ
Kiểm toán BCTC	264.767	57,3%	353.879	56,9%	89.112	33,7%
Kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành	24.421	5,3%	32.782	5,3%	8.361	34,2%
Tư vấn tài chính, thuế, dịch vụ kế toán	105.387	22,8%	146.976	23,6%	41.589	39,5%
Dịch vụ tư vấn nguồn nhân lực, quản lý, định giá tài sản	52.509	11,4%	71.701	11,5%	19.192	36,5%
Dịch vụ bồi dưỡng tài chính, kế toán, kiểm toán	3.519	0,8%	4.590	0,7%	1.071	30,4%
Dịch vụ liên quan khác	11.096	2,4%	12.327	2,0%	1.231	11,1%
Tổng cộng	461.699	100%	622.255	100%	160.556	34,8%

Nguồn: BTC [5, trang 103].

Bảng 2.3 cho thấy rằng dịch vụ kiểm toán BCTC vẫn chiếm tỷ trọng lớn (khoảng 57%) trong tổng doanh thu toàn ngành. Trong khi đó, các dịch vụ tư vấn còn chiếm tỷ trọng nhỏ như dịch vụ tư vấn tài chính, thuế, dịch vụ kế toán chiếm 22,8% (năm 2004) và 23,6% (năm 2005), dịch vụ tư vấn nguồn nhân lực, tư vấn quản lý, định giá tài sản chiếm 11,4% (năm 2004), năm 2005 chỉ tăng thêm khoảng 1%.

*Nguyên nhân:

- Tổng doanh thu ngành tăng chủ yếu là do sự gia tăng doanh thu của dịch vụ kiểm toán BCTC, vì số lượng khách hàng tăng (năm 2004: 4.883 khách hàng; năm 2005: 6.565 khách hàng): đây là loại dịch vụ mà khách hàng ở Việt Nam có nhiều nhu cầu sử dụng hơn các loại dịch vụ khác vì theo qui định hiện hành các DN có vốn ĐTNN, DNNN, ngân hàng, tổ chức tín dụng, công ty bảo hiểm, công ty niêm yết v.v. bắt buộc phải kiểm toán BCTC.

- Có sự mất cân đối giữa dịch vụ kiểm toán và dịch vụ tư vấn vì:

+ *Về phía khách hàng:* khách hàng sử dụng dịch vụ kiểm toán BCTC phần lớn do bắt buộc của pháp luật. Mặt khác, khách hàng chưa có thói quen sử dụng hoặc chưa thực sự tin tưởng vào các dịch vụ tư vấn tài chính, thuế, dịch vụ kế toán v.v. vì chất lượng dịch vụ của các công ty kiểm toán còn thấp, đặc biệt là các công ty kiểm toán trong nước. Do vậy, khách hàng thường tìm đến sự hướng dẫn, giúp đỡ của các cơ quan nhà nước.

+ *Về phía các công ty kiểm toán:* Dịch vụ kiểm toán, đặc biệt là dịch vụ kiểm toán BCTC là thế mạnh của các công ty kiểm toán, trong khi đó, dịch vụ tư vấn là điểm yếu của họ nên chưa được quan tâm khai thác vì nhân lực và kinh nghiệm còn hạn chế.

Tình hình doanh thu theo đối tượng khách hàng

Khách hàng của ngành KTĐL Việt Nam chủ yếu là các DN có vốn ĐTNN. Bảng 2.4 cho thấy, nhóm khách hàng này đã đóng góp rất lớn vào doanh thu của toàn ngành: chiếm tỷ trọng đến 65,9% (năm 2004) và 59% (năm 2005) trong tổng doanh thu. Ngoài ra, khách hàng là các DNNN cũng chiếm tỷ lệ đáng kể (chiếm

khoảng 20% hàng năm). Mặt khác, tỷ trọng doanh thu từ khách hàng là DN có vốn ĐTNN năm 2005 giảm so với năm 2004 (6,9%).

Bảng 2.4: Tổng doanh thu toàn ngành KTĐL theo đối tượng khách hàng.

Đối tượng khách hàng	Năm 2004		Năm 2005		Tăng (giảm)	
	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ trọng	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ trọng	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ lệ
DN có vốn ĐTNN	304.455	65,9%	366.968	59,0%	62.513	20,5%
Công ty TNHH, công ty CP, DNTN, HTX	30.421	6,6%	63.178	10,2%	32.757	107,7%
DNNN	85.658	18,6%	125.826	20,2%	40.168	46,9%
Đơn vị HCSN, tổ chức đoàn thể xã hội	7.356	1,6%	8.524	1,4%	1.168	15,9%
Tổ chức, dự án quốc tế	31.252	6,8%	49.929	8,0%	18.677	59,8%
Đối tượng khác	2.557	0,5%	7.830	1,2%	5.273	206,2%
Tổng cộng	461.699	100%	622.255	100%	160.556	34,8%

Nguồn: BTC [5, trang 103].

*Nguyên nhân:

- Tổng doanh thu của ngành tăng chủ yếu do doanh thu từ khách hàng là DN có vốn ĐTNN và DNNN tăng vì hai nhóm khách hàng này thuộc đối tượng phải được kiểm toán BCTC. Trong đó, doanh thu từ khách hàng là DN có vốn ĐTNN tăng nhiều hơn khách hàng là DNNN do đầu tư trực tiếp nước ngoài gia tăng, vì thế ngày càng nhiều DN có vốn ĐTNN sử dụng các dịch vụ của ngành kiểm toán (năm 2005: số khách hàng là DN có vốn ĐTNN gấp hơn hai lần DNNN), mặt khác, giá phí dịch vụ đối với nhóm khách hàng DN có vốn ĐTNN cũng khá cao (năm 2005: trung bình khoảng 65 triệu đồng/khách hàng). Trong khi đó, DNNN mới được đưa vào đối tượng bắt buộc phải kiểm toán BCTC từ năm 2004, các DN khác như công ty TNHH, CP (trừ công ty niêm yết, tổ chức tín dụng...), DNTN, HTX chỉ khuyến khích sử dụng dịch vụ kiểm toán BCTC. Giá phí dịch vụ đối với các nhóm khách hàng này thấp hơn (năm 2005: trung bình khoảng 47 triệu đồng/khách hàng đối với DNNN; 28 triệu đồng/khách hàng đối với công ty TNHH, CP, DNTN, HTX).

- Trước đây, khách hàng của ngành phần lớn là các DN có vốn ĐTNN. Kể từ năm 2004 trở đi, do các DN thuộc thành phần kinh tế khác có xu hướng sử dụng các

dịch vụ của ngành KTĐL nhiều hơn (do bắt buộc hoặc tự nguyện), đặc biệt là các DNNN, công ty TNHH, công ty CP. Do vậy, tỷ trọng doanh thu từ khách hàng có vốn ĐTNN giảm, trong khi đó, tỷ trọng doanh thu từ các nhóm khách hàng khác tăng lên.

Tình hình doanh thu theo loại hình công ty kiểm toán

Nếu phân tích doanh thu thực hiện theo các công ty kiểm toán, thì các công ty kiểm toán có vốn ĐTNN có tỷ trọng doanh thu rất lớn: 50% (năm 2005). Điều này cho thấy các công ty kiểm toán này đang chi phối thị trường KTĐL Việt Nam. Mặt khác, tỷ trọng doanh thu của các công ty kiểm toán có vốn ĐTNN, công ty kiểm toán nhà nước những năm gần đây có xu hướng giảm. Bảng 2.5 dưới đây thể hiện rõ vấn đề này.

Bảng 2.5: Tổng doanh thu toàn ngành KTĐL theo loại hình công ty kiểm toán.

Loại hình công ty kiểm toán	Năm 2004		Năm 2005		Tăng (giảm)	
	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ trọng	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ trọng	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ lệ
DNNN	143.153	31,0%	174.595	28,0%	31.442	22,0%
TNHH, CP, hợp danh	74.108	16,1%	136.691	22,0%	62.583	84,4%
DN ĐTNN	244.438	52,9%	310.969	50,0%	66.531	27,2%
Tổng cộng	461.699	100%	622.255	100%	160.556	34,8%

Nguồn: BTC [5, trang 14].

*Nguyên nhân:

- Doanh thu của các công ty kiểm toán nước ngoài vẫn chiếm tỷ trọng lớn do họ có nhiều kinh nghiệm và uy tín trong ngành KTĐL nên dịch vụ của họ có chất lượng cao, vì thế được khách hàng tin cậy và sẵn sàng trả phí cao khi sử dụng các dịch vụ của họ cung cấp (năm 2005: giá phí trung bình 158 triệu đồng/khách hàng). Trong khi đó, công ty kiểm toán là DNNN, công ty TNHH, CP, hợp danh mới tham gia thị trường kiểm toán, chưa có nhiều kinh nghiệm và uy tín nên giá phí thấp. Vì thế, doanh thu chiếm tỷ trọng ít hơn. Giá phí dịch vụ trung bình của các công ty kiểm toán khác như sau (năm 2005):

- + Công ty kiểm toán nhà nước: 35 triệu đồng/khách hàng;
- + Công ty kiểm toán TNHH: 31 triệu đồng/khách hàng;

- + Công ty kiểm toán cổ phần: 23 triệu đồng/khách hàng;
- + Công ty kiểm toán hợp danh: 29 triệu đồng/khách hàng.

- Các công ty kiểm toán có qui mô nhỏ như công ty TNHH, CP, hợp danh gia nhập ngành ngày càng nhiều. Tính đến 31/07/2006, số lượng các công ty này là 95 công ty, chiếm đến 90,5% trong tổng số công ty kiểm toán tại Việt Nam. Thị phần kiểm toán đang bị phân chia lại. Vì vậy, tỷ trọng doanh thu của các công ty kiểm toán có vốn ĐTNN, công ty kiểm toán nhà nước những năm gần đây có xu hướng giảm do bị chia sẻ bởi các công ty kiểm toán này.

2.4.2 Lợi nhuận và một số chỉ tiêu tài chính

Cạnh tranh gay gắt giữa các công ty kiểm toán như hiện nay chủ yếu bằng biện pháp hạ giá phí dịch vụ làm cho lợi nhuận cũng như tỷ suất lợi nhuận của ngành KTĐL giảm xuống. Bảng 2.6, cho thấy lợi nhuận sau thuế năm 2005 đã giảm hơn 5 tỷ đồng, trong đó giảm mạnh nhất là công ty kiểm toán ĐTNN: giảm hơn 11 tỷ đồng. Tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu giảm 2,4%; tỷ suất lợi nhuận trên vốn giảm đến 4,1%.

Bảng 2.6: Lợi nhuận sau thuế và một số chỉ tiêu tài chính của ngành KTĐL Việt Nam.

Chỉ tiêu	Năm 2004	Tỷ trọng	Năm 2005	Tỷ trọng	Tăng (giảm)
Lợi nhuận sau thuế (triệu đồng)	29.902	100%	24.386	100%	(5.516)
Trong đó:					-
<i>DNN</i>	6.279	21,0%	6.124	25,1%	(155)
<i>Công ty TNHH, CP, hợp danh</i>	4.736	15,8%	11.272	46,2%	6.536
<i>DN ĐTNN</i>	18.887	63,2%	6.990	28,7%	(11.897)
Tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu	6,4%		4,0%		-2,4%
Tỷ suất lợi nhuận trên vốn	15,5%		11,4%		-4,1%

Nguồn: BTC [5, trang 103].

*Nguyên nhân:

- Lợi nhuận của các công ty kiểm toán ĐTNN giảm nhiều hơn các công ty kiểm toán nhà nước là do chi phí tiền lương và chi phí đào tạo của các công ty kiểm toán ĐTNN luôn cao hơn các công ty kiểm toán nhà nước. Theo thống kê của BTC, chi phí tiền lương tại các công ty kiểm toán ĐTNN thường chiếm 70%-80% doanh thu. Trong khi đó, tại các công ty kiểm toán nhà nước là 27%-35% doanh thu.

- Lợi nhuận của các công ty kiểm toán TNHH, CP, hợp danh tăng là do chi phí tiền lương thấp (do số lượng nhân viên ít) và chi phí đào tạo cũng thấp (chủ yếu do khả năng tài chính bị hạn chế).

2.5 ĐÁNH GIÁ CHUNG

Việc xây dựng và thực thi chiến lược của ngành kiểm toán Việt Nam chưa đúng với nghĩa của nó. Hay nói cách khác là cho đến nay, ngành KTĐL Việt Nam vẫn chưa xây dựng được cho mình một chiến lược phát triển “bài bản” nào, mà chỉ dừng lại ở chỗ định hướng phát triển là chủ yếu. Vì vậy, chỉ dừng lại ở việc đưa ra mục tiêu phát triển và một số nội dung giải pháp cần thực hiện (nhưng lại được xem là mục tiêu như đã phân tích trên) và chưa chú trọng đến việc phân tích môi trường, để nhận dạng ra các cơ hội, đe dọa, điểm mạnh, điểm yếu của ngành để từ đó đưa ra các chiến lược phát triển thích hợp cho ngành KTĐL Việt Nam.

Tuy nhiên cũng phải nhận định rằng, trong thời gian qua ngành KTĐL Việt Nam đã đạt những thành quả đáng ghi nhận và bên cạnh đó còn có những mặt tồn tại của nó. Dưới đây là một số nội dung chủ yếu rút ra từ ngành KTĐL Việt Nam trong thời gian qua.

2.5.1 Những thành tựu

KTĐL Việt Nam là ngành còn non trẻ, mới xuất hiện ở nước ta khoảng được 15 năm nay nhưng đã có những thành quả nhất định xét trên phương diện quản lý nhà nước, phương diện xã hội cũng như chính bản thân các công ty kiểm toán.

Về phương diện quản lý nhà nước

- Qua quá trình học tập, nghiên cứu kinh nghiệm quốc tế, cũng như với sự trợ giúp của quốc tế về lĩnh vực kiểm toán, Nhà nước bước đầu tạo dựng được một khuôn khổ pháp lý khá đầy đủ nhằm tạo môi trường pháp lý cho hoạt động KTĐL phát triển.

- Đã ban hành khá đầy đủ các chuẩn mực kế toán và chuẩn mực kiểm toán nhằm tạo điều kiện nâng cao chất lượng dịch vụ kiểm toán trong nền kinh tế quốc dân. Tính đến nay đã có 26 chuẩn mực kế toán và 37 chuẩn mực kiểm toán và 1 chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp. Những chuẩn mực này được soạn thảo dựa trên cơ sở của chuẩn mực quốc tế nên đã được quốc tế đánh giá khá cao.

- Lập lại kỷ cương, nề nếp về quản lý kế toán, tài chính đối với các DN. Trước đây, cùng với nền kinh tế kế hoạch hóa cao độ, các DN ít chú trọng đến công tác tài chính kế toán vì họ không nhận ra được tầm quan trọng trong việc cung cấp thông tin của kế toán, mặt khác, việc kiểm tra kế toán do một bên thứ ba không được chú trọng nên dẫn đến nhiều sai phạm trong quản lý tài chính, kế toán.

- Hoàn thiện môi trường đầu tư, tạo niềm tin cho các nhà đầu tư nước ngoài, các nhà tài trợ quốc tế thông qua việc minh bạch tài chính của các DN.

Về phương diện xã hội

- Thông qua việc cung cấp dịch vụ kiểm toán của các công ty kiểm toán, đã tạo dựng một nền tài chính quốc gia lành mạnh, công khai cho xã hội.

- Tuy mới phát triển nhưng ngành KTĐL Việt Nam đã bước đầu được xã hội thừa nhận là một ngành nghề chuyên nghiệp, độc lập, khách quan có uy tín về dịch vụ kiểm toán và dịch vụ tư vấn.

- Hình thành nên một ngành kinh doanh dịch vụ mới, góp phần tạo công ăn việc làm và đóng góp vào tăng trưởng kinh tế đất nước.

Về phương diện DN

- Hình thành thói quen minh bạch hóa tài chính và thói quen sử dụng dịch vụ tư vấn. Trước khi có sự hiện diện của KTĐL, các DN Việt Nam rất sợ phải công bố thông tin tài chính bên ngoài vì họ cho rằng làm như thế sẽ mất bí quyết kinh doanh và chẳng khác nào “vạch áo cho người xem lưng”. Tuy nhiên, cho đến nay, vì yêu cầu của hội nhập đã phần nào góp phần xóa bỏ quan điểm này (tuy vẫn còn không ít DN chưa có ý thức được vấn đề minh bạch hóa tài chính).

- Sự phát triển của ngành kiểm toán đã có những thành công nhất định và hình thành nên đáng kể các công ty kiểm toán, đội ngũ kiểm toán chuyên nghiệp. Năm 1991, hai công ty kiểm toán hoạt động với 13 nhân viên đến nay đã có 105 công ty với số nhân viên làm việc trong ngành hơn 3.897 người, doanh thu từ 144 tỷ (năm 1997) đã tăng lên 622 tỷ (năm 2005); số lượng khách hàng đã lên đến 11.518 khách hàng (năm 2005).

2.5.2 Những mặt tồn tại

Tuy đã đạt được những thành tựu nhất định trong thời gian qua, nhưng ngành KTĐL Việt Nam còn nhiều mặt tồn tại.

Thứ nhất, khung pháp lý chưa hoàn chỉnh và nhất quán làm cho các công ty khó khăn trong việc kinh doanh. Ngành KTĐL là ngành hoạt động chuyên nghiệp, chịu nhiều ảnh hưởng của các qui định của pháp luật nên dễ dàng bị tổn thương nếu luật pháp không có tính ổn định cao và nhất quán. Thật vậy, việc Luật KTĐL chưa được ra đời, việc thừa nhận hay không thừa nhận công ty kiểm toán hoạt động dưới hình thức công ty CP, công ty TNHH đang làm cho nhiều công ty lúng túng trong việc hoạch định các chiến lược kinh doanh.

Thứ hai, ngành kiểm toán còn non trẻ, qui mô thị trường nhỏ bé chưa đáp ứng được nhu cầu sử dụng dịch vụ kiểm toán và dịch vụ tư vấn hiện nay. Tuy doanh thu hàng năm tăng trưởng cao trung bình 20%/năm, nhưng sự đóng góp của ngành trong GDP của đất nước rất thấp (trung bình khoảng 0,06%/năm).

Thứ ba, KTV thiếu về số lượng, yếu kém về chất lượng. Mặc dù trong thời gian qua ngành kiểm toán đang cố gắng tạo dựng một đội ngũ KTV được đào tạo chuyên nghiệp về chuyên môn, đạo đức nghề nghiệp nhưng với khoảng hơn 870 KTV hiện nay chủ yếu được đào tạo trong nước chưa thể đáp ứng nhu cầu sử dụng các dịch vụ hiện nay của khách hàng.

Thứ tư, các dịch vụ của ngành KTĐL Việt Nam chưa được quốc tế thừa nhận vì chất lượng dịch vụ kiểm toán và dịch vụ tư vấn còn thấp; chưa tạo ra được giá trị gia tăng cho khách hàng khi sử dụng dịch vụ.

Thứ năm, các công ty kiểm toán cạnh tranh không lành mạnh trên thị trường kiểm toán. Các công ty kiểm toán có qui mô nhỏ xuất hiện ngày càng nhiều, họ lôi kéo khách hàng bằng mọi cách như giảm giá phí (đôi khi còn phá giá), chi hoa hồng cao cho khách hàng, từ đó làm cho giá phí trung bình của ngành bị giảm xuống.

Kết luận chương 2

Hoạt động KTĐL Việt Nam xuất hiện là một yêu cầu khách quan của quá trình đổi mới kinh tế đất nước nên nó có những đặc thù riêng so với quốc tế. Là một hoạt động dịch vụ chuyên nghiệp còn nhiều mới mẻ nên cơ sở vật chất, kỹ thuật, cơ cấu tổ chức quản lý còn nhiều yếu kém. Do chưa có kinh nghiệm, nên quá trình xây dựng và thực thi chiến lược phát triển của ngành KTĐL Việt Nam còn nhiều điểm yếu. Kết quả sau 15 năm hình thành và phát triển đáng được ghi nhận, nhưng so với thực lực, cơ hội và nhu cầu sử dụng dịch vụ kiểm toán và tư vấn hiện nay thì ngành còn phải nỗ lực nhiều hơn nữa mà đặc biệt là phải xây dựng một chiến lược phát triển dài hạn và toàn diện hơn nhằm đưa ngành phát triển đúng hướng, có hiệu quả và bền vững.

Chương 3

ĐỊNH HƯỚNG CHIẾN LƯỢC PHÁT TRIỂN NGÀNH KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM ĐẾN NĂM 2015

3.5 QUAN ĐIỂM PHÁT TRIỂN NGÀNH KTĐL VIỆT NAM

3.1.1 Phát triển KTĐL là điều kiện tiên quyết để làm minh bạch hóa thông tin tài chính, nhằm cải thiện môi trường đầu tư ở Việt Nam

Bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế ngày càng sâu rộng, nhất là Việt Nam sẽ gia nhập WTO trong năm 2006 đã và sẽ tạo ra ngày càng nhiều cơ hội kinh doanh cho các DN. Từ chỗ nhận thức được rằng Việt Nam là một trong những nước đang phát triển, các nguồn lực bị hạn chế nhất là vốn và công nghệ. Do đó, việc thu hút đầu tư nước ngoài trong thời gian tới phải khuyến khích nhiều hơn. Để thu hút đầu tư nước ngoài có hiệu quả, thì nền tài chính quốc gia phải minh bạch, các DN phải công khai BCTC. Điều này chỉ có thể đạt được khi và chỉ khi Việt Nam chú trọng phát triển ngành KTĐL có chất lượng và đáng tin cậy.

3.1.2 Chất lượng dịch vụ kiểm toán chỉ có được khi lợi ích của xã hội và lợi ích khách hàng được thỏa mãn, trong đó lợi ích của xã hội phải được đặt lên cao hơn

Chúng ta biết rằng kết quả của dịch vụ kiểm toán (đặc biệt là kiểm toán BCTC) nhằm phục vụ cho hai đối tượng cơ bản, đó là những người sử dụng bên thứ ba và khách hàng. Trong đó, các bên thứ ba bao gồm các nhà đầu tư, ngân hàng, nhà cung cấp, khách hàng và kể cả các cơ quan quản lý nhà nước. Các thông tin tài chính đã được kiểm toán là cơ sở đáng tin cậy để nhà đầu tư ra quyết định đầu tư, ngân hàng quyết định cho vay, nhà cung cấp và khách hàng thiết lập quan hệ kinh doanh với DN, các cơ quan nhà nước cần có thông tin đáng tin cậy để hoạch định các chính sách kinh tế vĩ mô của nhà nước. Trong khi đó, thông qua việc sử dụng dịch vụ kiểm toán, khách hàng có thể có cơ sở để đánh giá tình hình quản lý về tài chính, tuân thủ pháp luật hay hiệu quả kinh doanh của mình.

Xét về nguồn gốc ra đời của nó, chúng ta thấy rằng KTĐL nhằm chú trọng bảo vệ quyền lợi của các bên thứ ba, hay nói cách khác lợi ích chung của xã hội cao hơn lợi ích của khách hàng. Nhưng đối với hoạt động KTĐL hiện đại thì quan điểm phát triển là cung cấp dịch vụ phải thỏa mãn lợi ích của hai đối tượng này, trong đó cũng phải xem lợi ích của xã hội phải được ưu tiên hơn.

3.1.3 Đa dạng hóa các dịch vụ tư vấn nhằm đáp ứng nhu cầu ngày càng đa dạng của khách hàng, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động cho khách hàng

Môi trường kinh doanh ngày càng phức tạp, các quyết định về tài chính, kinh doanh ngày càng khó khăn. Từ đó, nhu cầu sử dụng dịch vụ tư vấn trở nên quan trọng đối với các DN hiện nay. Theo số liệu thống kê của BTC, hiện nay dịch vụ kiểm toán (mà chủ yếu là dịch vụ kiểm toán BCTC) chiếm tỷ trọng rất lớn (hơn 62%) trong tổng doanh thu dịch vụ thực hiện. Trong xu hướng kiểm toán hiện đại, cần phải giảm dần tỷ trọng dịch vụ kiểm toán, tăng dần tỷ trọng của dịch vụ tư vấn, trong đó chú trọng phát triển dịch vụ tư vấn quản lý, tư vấn tài chính, tư vấn thuế. Vì vậy, đa dạng hóa các dịch vụ tư vấn trở nên cần thiết.

3.1.4 Ngành KTĐL Việt Nam sẽ hoạt động theo hướng chuyên nghiệp, có đội ngũ chuyên gia kiểm toán, chuyên gia tư vấn có trình độ chuyên môn cao

Là một ngành cung cấp dịch vụ nên yếu tố quyết định cho sự thành công hay thất bại chính là nguồn nhân lực. Việc phát triển nguồn nhân lực cho ngành phải theo hướng chuyên nghiệp, có khả năng thực hiện các dịch vụ tư vấn có chất lượng cao, làm thỏa mãn nhu cầu của khách hàng.

3.1.5 Hoạt động KTĐL gắn liền với quản lý về mặt nghề nghiệp của Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam, BTC chỉ quản lý về mặt nhà nước

Trong thời gian tới mọi vấn đề liên quan đến hoạt động nghề nghiệp như tổ chức thi cử, cấp chứng chỉ hành nghề cho KTV, đào tạo, đăng ký hành nghề, kiểm tra, giám sát và kể cả việc ban hành, sửa đổi các chuẩn mực phải do Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam đảm nhận. BTC phải chuyển giao toàn bộ nội dung này cho Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam và BTC chỉ điều tiết sự phát triển của ngành KTĐL thông qua các chính sách, văn bản pháp luật nhằm tạo ra hành lang pháp lý cho ngành hoạt động.

3.1.6 Phát triển ngành KTĐL trên cơ sở tiếp thu kinh nghiệm của quốc tế, tiếp thu có chọn lọc sao cho phù hợp với tình hình kinh tế-xã hội của Việt Nam

Ngành KTĐL Việt Nam ra đời rất muộn so với các nước, nên có nhiều cơ hội để tiếp nhận kinh nghiệm thực tiễn của các nước phát triển trong việc xây dựng chiến lược phát triển cho ngành. Việc tiếp thu kinh nghiệm quốc tế phải mang tính chọn lọc cao sao cho phù hợp tình hình kinh tế - xã hội của đất nước trong từng giai đoạn. Điều quan trọng phải lưu ý là cần học hỏi từ các nước có nền kinh tế thị trường phát triển, đồng thời cũng phải học hỏi về kinh nghiệm của các nước đang phát triển tương tự như chúng ta.

3.2 MỤC TIÊU PHÁT TRIỂN NGÀNH KTĐL VIỆT NAM

3.2.1 Mục tiêu tổng quát

Trên cơ sở các quan điểm phát triển của ngành KTĐL Việt Nam trong thời gian tới, việc xây dựng chiến lược phát triển của ngành phải đạt được các mục tiêu cơ bản sau:

- Đến năm 2015, hoạt động KTĐL Việt Nam phải trở thành một ngành dịch vụ chuyên nghiệp và đáng tin cậy góp phần làm minh bạch thông tin tài chính, cải thiện môi trường đầu tư và đáp ứng tốt nhu cầu sử dụng dịch vụ tư vấn của các DN.
- Mở rộng thị phần các sản phẩm dịch vụ, nâng cao tỷ trọng dịch vụ tư vấn trong tổng doanh thu của ngành, góp phần vào sự tăng trưởng GDP của Việt Nam.
- Nâng cao chất lượng nguồn nhân lực cho ngành, trong đó chú trọng đào tạo, bồi dưỡng về nghiệp vụ chuyên môn và đạo đức nghề nghiệp.

3.2.2 Mục tiêu cụ thể

Về nguồn nhân lực

Phấn đấu đến năm 2015, số nhân viên làm việc trong ngành đạt khoảng 24.000 người, để đạt con số này tốc độ tăng trưởng nhân viên phải đạt bình quân là 20%/năm. Phải nâng dần tỷ trọng nhân viên chuyên nghiệp có bằng KTV và giảm dần tỷ trọng nhân viên chuyên nghiệp chưa có bằng KTV, theo đó, đến năm 2015 tỷ lệ này theo thứ tự tương ứng là 50% và 30% (xem bảng 3.1).

Bảng 3.1: Mục tiêu về phát triển nguồn nhân lực năm 2015.

Nhân viên	Năm 2005		Năm 2015	
	Số lượng	Tỷ trọng	Số lượng	Tỷ trọng
Nhân viên chuyên nghiệp	3.091	79%	19.200	80%
+ Nhân viên có chứng chỉ KTV	870	22%	12.000	50%
+ Nhân viên chưa có chứng chỉ KTV	2.221	57%	7.200	30%
Nhân viên khác	806	21%	4.800	20%
Cộng	3.897	100%	24.000	100%

Nguồn: Số liệu năm 2005 của BTC.

Ghi chú: Số liệu năm 2015, là số liệu dự báo trên cơ sở mức tăng trưởng bình quân hàng năm hiện nay là 20% đối với tổng nhân viên và 30% đối với nhân viên có chứng chỉ KTV.

Về số lượng công ty kiểm toán và khách hàng

Số lượng công ty kiểm toán sẽ phải tiếp tục tăng trung bình 10%/năm, nâng số công ty kiểm toán từ 96 công ty năm 2005 lên khoảng 250 công ty vào năm 2015. Trong đó cần phải tiếp tục thừa nhận công ty kiểm toán tồn tại dưới hình thức công ty TNHH, đồng thời khuyến khích mở rộng hình thức hợp danh, và khuyến khích các công ty kiểm toán trong nước trở thành thành viên của các hãng kiểm toán quốc tế nhằm đưa số công ty này lên khoảng 20% trong tổng số công ty kiểm toán vào năm 2015.

Khách hàng tiếp tục tăng trưởng trung bình khoảng 25%/năm, đưa số lượng khách hàng từ 11.518 năm 2005 lên khoảng 108.000 khách hàng vào năm 2015. Trong đó, tốc độ tăng trưởng trung bình của nhóm khách hàng công ty CP, công ty TNHH, DNTN, HTX là khoảng 38%/năm nhằm nâng cao tỷ trọng của nhóm khách hàng này lên khoảng 50% vào năm 2015.

Về doanh thu và sản phẩm dịch vụ

Doanh thu tăng trưởng trung bình hàng năm khoảng 15%, đưa doanh thu toàn ngành từ 622 tỷ năm 2005 lên 2.500 tỷ vào năm 2015.

Tốc độ tăng trưởng trung bình hàng năm khoảng 12,5% đối với dịch vụ kiểm toán và khoảng 18% đối với dịch vụ tư vấn. Đa dạng hóa các dịch vụ cung cấp theo hướng giảm dần tỷ trọng dịch vụ kiểm toán, tăng dần tỷ trọng dịch vụ tư vấn trong cơ cấu sản phẩm. Cụ thể là giảm dần tỷ trọng dịch vụ kiểm toán từ 62,2% năm 2005

xuống còn 50% vào năm 2015, đồng thời tăng dần tỷ trọng dịch vụ tư vấn từ 37,8% năm 2005 lên 50% năm 2015.

3.3 ĐỊNH HƯỚNG CHIẾN LƯỢC PHÁT TRIỂN NGÀNH KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM

3.3.1 Phân tích môi trường

3.3.1.1 Phân tích môi trường bên ngoài

3.3.1.1.1 Môi trường vĩ mô

Các yếu tố kinh tế

Thực hiện chính sách đổi mới kinh tế từ kế hoạch hóa tập trung sang cơ chế thị trường định hướng XHCN, những năm gần đây, kinh tế Việt Nam đã có những thành tựu đáng kể; được quốc tế đánh giá cao, góp phần cải thiện và nâng cao mức sống người dân.

Những năm gần đây, tỷ lệ tăng trưởng trung bình hàng năm trên 7%. Dự kiến tốc độ tăng trưởng sẽ đạt 8,0% vào năm 2006 và còn tăng trưởng khá nhanh và ổn định đến năm 2015 nhất là sau khi Việt Nam gia nhập WTO.

Bảng 3.2: Tốc độ tăng trưởng kinh tế và tỷ lệ lạm phát giai đoạn 1998-2005.

Năm	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
GDP (%)	5,8	4,8	6,8	6,8	7,0	7,3	7,6	8,4
Lạm phát (%)	7,8	4,1	-1,7	0,8	1,5	3,0	9,5	8,4

Nguồn: Tổng cục thống kê.

Theo bảng 3.2, ta thấy tỷ lệ lạm phát hiện nay có thể kiểm soát được, không có biến động nhiều ngoại trừ tỷ lệ lạm phát của năm 2004 (9,5%), năm 2005 (8,4%) khá cao.

Đầu tư trực tiếp nước ngoài tiếp tục gia tăng, đặc biệt là khi Việt Nam mở cửa một số ngành kinh tế đã cam kết với WTO. Theo số liệu thống kê của Bộ kế hoạch và đầu tư, tổng vốn đăng ký đã tăng liên tục từ 2,8 tỷ USD vào năm 2002 lên 3,1 tỷ USD năm 2003, trên 4,2 tỷ năm 2004. Năm 2005 (tính đến 15/12) có 771 dự án mới được cấp phép đầu tư với tổng số vốn đăng ký là 3,9 tỷ USD; có 509 dự án tăng thêm vốn hơn 1,8 tỷ USD. Như vậy, trong năm 2005, tính cả vốn cấp mới và tăng thêm đạt khoảng 5,7 tỷ USD. Đây là mức đầu tư trực tiếp nước ngoài khá cao so với

những năm gần đây. Dự báo đầu tư nước ngoài còn tiếp tục tăng khi Việt Nam gia nhập WTO (dự kiến vào tháng 11/2006).

Thu nhập bình quân trên đầu người ngày càng được cải thiện. Do tỷ lệ tăng trưởng kinh tế khá cao và tỷ lệ tăng dân số ổn định, làm cho thu nhập bình quân trên đầu người tăng đáng kể. Theo số liệu thống kê, thu nhập bình quân trên đầu người năm 2005 là khoảng 640 USD, cao hơn năm 2004 gần 100 USD.

Cùng với sự phát triển kinh tế thị trường, thị trường chứng khoán Việt Nam đã ra đời, đang trên đà phát triển và đang được các nhà đầu tư quan tâm. Vì vậy, xu hướng các công ty CP niêm yết trên thị trường chứng khoán ngày càng tăng, nên sẽ mở ra cho ngành KTĐL nhiều tiềm năng mới để khai thác nhóm khách hàng này.

Tóm lại, các yếu tố kinh tế nêu trên làm môi trường đầu tư của Việt Nam ngày càng hấp dẫn hơn. Do đó, đầu tư trực tiếp nước ngoài sẽ tiếp tục tăng trong những năm sắp tới. Rõ ràng, *các công ty kiểm toán sẽ có cơ hội rất lớn để phát triển thêm khách hàng.*

Các yếu tố chính trị, chính phủ và pháp luật

Theo đánh giá của các nhà đầu tư, Việt Nam là một trong những quốc gia có chế độ chính trị rất ổn định. Nhờ đó các DN hoạt động trên lãnh thổ Việt Nam có rất nhiều cơ hội để ổn định sản xuất, kinh doanh và cung ứng dịch vụ.

Môi trường pháp lý khá đầy đủ tạo cơ sở cho hoạt động các ngành kinh tế nói chung và ngành KTĐL nói riêng phát triển như luật kinh doanh bảo hiểm, luật các tổ chức tín dụng, luật kế toán. Đặc biệt hai đạo luật được ban hành năm 2005 là luật DN, luật đầu tư sẽ tạo điều kiện cho việc thành lập mới các DN trong thời gian tới đây.

Đối với ngành kiểm toán, cho đến nay Chính phủ đã ban hành nhiều văn bản pháp luật, các chuẩn mực để làm cơ sở cho hoạt động KTĐL Việt Nam:

Về phương diện văn bản pháp luật

Trước những yêu cầu cấp bách của hoạt động KTĐL, ngày 29/01/1994, Chính phủ ban hành nghị định số 07/CP về “Quy chế KTĐL trong nền kinh tế quốc dân”. Đây là văn bản pháp lý đầu tiên tạo tiền đề cho hoạt động KTĐL, chủ yếu đề cập đến những vấn đề chung về KTĐL; tổ chức kiểm toán; trình độ của KTV; quyền và

trách nhiệm của KTV; quản lý nhà nước về hoạt động kiểm toán. Tuy nhiên, Nghị định này vẫn còn mang nhiều điểm bất cập như các đối tượng kiểm toán chỉ khuyến khích sử dụng dịch vụ kiểm toán chứ không phải bắt buộc kiểm toán; mức giá phí phải phù hợp khung giá phí của BTC v.v.

Ngày 01/09/1997, BTC ban hành thông tư số 60/TC/CĐKT để hướng dẫn kế toán và kiểm toán đối với DN có vốn ĐTNN. Theo đó, BCTC hàng năm của các công ty có vốn ĐTNN bắt buộc phải được kiểm toán bởi công ty kiểm toán trước khi nộp cho các cơ quan có liên quan. Đây là một bước đột phá quan trọng nhằm tạo dựng cho thị trường dịch vụ kiểm toán phát triển.

Ngày 14/09/1999, Ngân hàng nhà nước ban hành quyết định số 322/1999/QĐ-NHNN5. Theo đó, BCTC của các tổ chức tín dụng (ngân hàng và phi ngân hàng) cũng phải được kiểm toán bởi một công ty kiểm toán.

Sự phát triển nhanh chóng của hoạt động KTĐL đặt ra cho các công ty kiểm toán phải có cơ sở pháp lý cụ thể và tiên tiến hơn. Ngày 30/03/2004, Chính phủ ban hành nghị định số 105/2004/NĐ-CP về KTĐL. Nghị định này đã khắc phục những mặt còn tồn tại mà các văn bản trước đây chưa được đề cập. Một điểm mới quan trọng trong Nghị định này là qui định bắt buộc các đối tượng phải được kiểm toán, trong đó có DNNN, báo cáo quyết toán vốn đầu tư xây dựng các dự án thuộc nhóm A. Ngoài ra, Nghị định còn qui định các loại dịch vụ mà các công ty kiểm toán được cung cấp v.v. Song, theo điều 20 của Nghị định này, các DN kiểm toán chỉ được thành lập dưới các hình thức: công ty hợp danh, DNTN và DN theo Luật đầu tư nước ngoài. Như vậy, các công ty kiểm toán nhà nước, CP và công ty kiểm toán TNHH phải chuyển đổi sang một trong các hình thức trên.

Ngày 31/10/2005, Chính phủ ban hành nghị định 133/2005/NĐ-CP về việc sửa đổi bổ sung một số điều của Nghị định 105. Điểm mới và quan trọng nhất của Nghị định này là thừa nhận sự tồn tại của công ty kiểm toán dưới *hình thức TNHH*, các công ty kiểm toán nhà nước, công ty kiểm toán CP phải chuyển đổi sang một trong hình thức: công ty hợp danh, DNTN, công ty TNHH và DN theo Luật đầu tư nước ngoài.

Tuy nhiên, ngày 28/06/2006, BTC ban hành thông tư số 60/2006/TT-BTC hướng dẫn tiêu chuẩn, điều kiện thành lập và hoạt động đối với DN kiểm toán. Theo

đó khi thành lập và hoạt động, công ty kiểm toán TNHH, công ty kiểm toán hợp danh và DNTN kiểm toán phải tuân thủ theo những điều kiện nhất định. Một trong những điều kiện quan trọng nhất là: Đối với công ty kiểm toán TNHH, công ty kiểm toán hợp danh: giám đốc phải có chứng chỉ KTV và phải có thời gian thực tế về kiểm toán từ 3 năm trở lên kể từ khi được cấp chứng chỉ KTV và góp ít nhất 10% vốn điều lệ. Đối với DNTN kiểm toán: chủ DNTN phải làm giám đốc, phải có chứng chỉ KTV và phải có thời gian thực tế về kiểm toán từ 3 năm trở lên kể từ khi được cấp chứng chỉ KTV. Những qui định mới này buộc các công ty kiểm toán hiện tại phải cơ cấu lại và có thể làm “giảm nhiệt” đối với sự xuất hiện các công ty kiểm toán mới như hiện nay.

Vì vậy, cơ sở pháp lý cho KTĐL hoạt động hiện nay là Thông tư 60 ngày 28/06/2006, Nghị định 133, Nghị định 105, Quyết định 322 và Thông tư 60 ngày 01/01/1994.

Bảng 3.3: Tóm tắt văn bản pháp luật qui định về KTĐL.

Ngày ban hành	Tên văn bản	Nội dung
29/01/1994	Nghị định 07/CP	Qui định về KTĐL trong nền kinh tế quốc dân.
01/09/1997	Thông tư 60/TC-CĐKT	Hướng dẫn kế toán và kiểm toán đối với DN có vốn ĐTNN.
14/09/1999	Quyết định 322/1999/QĐ-NHNN5	Kiểm toán nội bộ các tổ chức tín dụng.
30/03/2004	Nghị định 105/2004/NĐ-CP	KTĐL (thay thế nghị định 07).
31/10/2005	Nghị định 133/2005/NĐ-CP	Sửa đổi, bổ sung nghị định 105.
28/06/2006	Thông tư 60/2006/TT-BTC	Hướng dẫn tiêu chuẩn, điều kiện thành lập và hoạt động đối với DN kiểm toán.

Trong những năm tới đây, các văn bản pháp luật trên đây sẽ được thay thế bằng Luật kiểm toán độc lập, khi đó hoạt động KTĐL Việt Nam sẽ có những hành lang pháp lý đầy đủ hơn.

Về phương diện chuẩn mực

Chuẩn mực là thước đo quan trọng, làm cơ sở cho hoạt động KTĐL. Đối với chuẩn mực kế toán, BTC đã ban hành được 26 chuẩn mực và 05 thông tư hướng dẫn. BTC cũng đã ban hành được 37 chuẩn mực kiểm toán và 01 chuẩn mực đạo

đức nghề nghiệp. Các chuẩn mực này chủ yếu được soạn thảo và ban hành dựa trên cơ sở của chuẩn mực quốc tế nên được các nước đánh giá cao. Đối với chuẩn mực kiểm toán, BTC đã ban hành khá đầy đủ so với chuẩn mực kiểm toán quốc tế. Tuy nhiên, chuẩn mực kế toán sẽ còn tiếp tục được ban hành trong những năm tới đây khi mà nền kinh tế thị trường Việt Nam có những bước phát triển nhất định.

Tóm lại, việc phân tích các yếu tố chính trị, chính phủ và pháp luật chúng ta rút ra được các cơ hội và các mối đe dọa sau đây:

Cơ hội:

1. Chính trị ổn định tạo điều kiện để thu hút đầu tư nước ngoài. Do đó tạo cơ hội cho ngành kiểm toán phát triển thêm khách hàng.
2. Môi trường pháp lý khá đầy đủ tạo điều kiện cho hoạt động KTĐL phát triển như luật kinh doanh bảo hiểm, luật các tổ chức tín dụng, luật kế toán, luật đầu tư, luật DN.
3. Hoạt động KTĐL đã có khá đầy đủ các nghị định, thông tư qui định, hướng dẫn các vấn đề liên quan đến hoạt động KTĐL. Đồng thời, các chuẩn mực kiểm toán và kế toán lần lượt ra đời nhằm tạo điều kiện để nâng cao chất lượng hoạt động KTĐL.

Đe dọa:

1. Hệ thống pháp luật Việt Nam không đồng bộ, chưa nhất quán và không ổn định sẽ đe dọa đến hoạt động các ngành kinh tế nói chung và ngành KTĐL nói riêng.
2. Chính sách phát triển ngành KTĐL chưa rõ ràng, còn nhiều lúng túng trong chiến lược phát triển.
3. Với qui định hiện hành, rào cản gia nhập ngành KTĐL rất thấp sẽ là mối đe dọa rất lớn đến các công ty kiểm toán hiện tại.

Các yếu tố xã hội

Việt Nam là nước có dân số trẻ, lực lượng lao động dồi dào, giá nhân công rẻ. Hiện nay, dân số Việt Nam trên 83 triệu người, trong đó dân số trẻ chiếm chủ yếu; tốc độ dân số tăng hàng năm ở mức 1,4%. Đây là nguồn nhân lực quan trọng cho các công ty kiểm toán.

Minh bạch hóa tài chính, thói quen sử dụng các dịch vụ tư vấn đang trở nên cần thiết đối với các DN. Xu thế hội nhập kinh tế quốc tế, các DN phải đối phó với sự cạnh tranh với nhau rất gay gắt, đặc biệt là với các công ty nước ngoài. Đồng thời mở ra cho các DN nhiều cơ hội kinh doanh mới. Minh bạch hóa tài chính đã trở thành thói quen tốt nếu như không mới nói là một “văn hóa kinh doanh” trong xã hội hiện đại tại các nước Tây Âu, Mỹ và Nhật Bản. Đối với các DN Việt Nam, việc minh bạch hóa tài chính đang phải gặp nhiều trở ngại, nhưng chắc chắn vấn đề này sẽ loại bỏ khi phải kinh doanh trong môi trường hiện đại mà nơi đó vấn đề minh bạch tài chính DN được đặt ra hàng đầu, nếu không họ sẽ bị loại ra khỏi cuộc chơi.

Mặt khác, uy tín của ngành KTĐL đang bị đe dọa vì “biến cố Enron” xảy ra vào năm 2002 tại Hoa Kỳ. Enron là tập đoàn năng lượng lớn nhất thế giới, hoạt động trên 40 quốc gia, với tổng giá trị tài sản lên tới 101 tỷ USD (năm 2000), được xếp là tập đoàn đứng thứ bảy trong tổng số 500 tập đoàn lớn nhất nước Mỹ. Enron là khách hàng quan trọng của AA-hãng kiểm toán đứng thứ năm thế giới. AA vừa cung cấp dịch vụ kiểm toán, vừa cung cấp dịch vụ tư vấn cho Enron. AA giúp Enron công bố sai lệch thông tin về tình hình tài chính của nó. Kết quả là Enron phá sản và AA cũng buộc phải đóng cửa vào năm 2002. Sự cố này đã chấm dứt hơn “100 năm hào hùng” của KTĐL. Uy tín của KTĐL bị giảm sút. Trước sự kiện này, buộc các nhà làm luật đưa ra các điều luật bắt buộc tách bạch giữa hoạt động kiểm toán và tư vấn.

Tóm lại, qua sự phân tích trên, chúng ta thấy rõ các cơ hội và mối đe dọa từ các yếu tố xã hội như sau:

Cơ hội:

1. Lực lượng lao động dồi dào, chi phí nhân công rẻ;
2. Minh bạch hóa tài chính và sử dụng dịch vụ tư vấn đang trở thành xu thế chủ đạo;

Đe dọa:

1. Uy tín KTĐL đang giảm sút;
2. Hoạt động KTĐL đang bị nhà nước siết chặt hơn.

Các yếu tố công nghệ và kỹ thuật

Ngày nay, công nghệ và kỹ thuật phát triển mạnh mẽ và được ứng dụng vào nhiều lĩnh vực khác nhau. Các qui trình sản xuất, quản lý đang thay đổi theo hướng giảm chi phí và làm nâng cao giá trị gia tăng của sản phẩm, đáp ứng nhu cầu của khách hàng ngày càng đa dạng và phong phú hơn. Có thể nói rằng, sự phát triển mạnh mẽ của công nghệ thông tin đã có ứng dụng nhiều nhất trong quản lý và sản xuất.

Trong xu thế đó, hoạt động KTĐL cũng thừa hưởng được nhiều lợi ích. Nhờ sự phát triển của công nghệ thông tin mà việc thu thập dữ liệu từ khách hàng, xử lý dữ liệu trong quá trình kiểm toán nhanh chóng hơn, tiết kiệm thời gian và chi phí cung cấp dịch vụ thấp. Các công ty kiểm toán lớn trên thế giới sử dụng phần mềm kiểm toán, thông tin từ internet để thu thập thông tin và đánh giá rủi ro cho từng khách hàng. Phần mềm kiểm toán là công cụ hữu hiệu nhất, cùng với công nghệ kiểm toán hiện đại nên dịch vụ cung cấp cho khách hàng có chất lượng hơn và rủi ro cho các công ty kiểm toán được hạn chế.

3.3.1.1.2 Môi trường vi mô

Đối thủ cạnh tranh

Ngành KTĐL Việt Nam tuy còn non trẻ, nhưng khá sôi động, nhiều công ty, đối thủ cạnh tranh lẫn nhau. Để phân tích đối thủ cạnh tranh, chúng tôi chia thành hai nhóm.

- Nhóm 1: Các đối thủ cạnh tranh ngoài ngành

Nhóm này cũng cung cấp một số dịch vụ tương tự như các công ty kiểm toán. Bao gồm:

- Các công ty chứng khoán: các công ty này cạnh tranh với các công ty kiểm toán về dịch vụ định giá DN, dịch vụ tư vấn tài chính. Hiện nay đã có 15 công ty chứng khoán đang hoạt động tại Việt Nam (tính đến 28/06/2006).
- Các trung tâm thẩm định giá: Hiện nay có 5 trung tâm thẩm định giá của nhà nước, các trung tâm này chỉ cạnh tranh với các công ty kiểm toán về dịch vụ định giá. Có thể nói rằng dịch vụ định giá của họ khá chuyên nghiệp và là sản phẩm chính của họ.

- Các trung tâm của các trường đại học, viện nghiên cứu có chuyên ngành về kinh tế: đây là các đối thủ cạnh tranh lớn nhất về dịch vụ đào tạo kiến thức về tài chính, kế toán. Hiện nay, rất nhiều trường đại học, viện nghiên cứu có chuyên ngành kinh tế đang đào tạo hàng ngàn các đối tượng về tài chính kế toán như Trung tâm nghiên cứu tư vấn kinh tế & kinh doanh (Đại học Kinh tế Quốc dân Hà Nội), Trung tâm bồi dưỡng nghiệp vụ kế toán (Đại học mở-bán công TP.HCM) v.v. Điểm mạnh của các đối thủ này là khả năng đào tạo kiến thức tổng hợp, bài bản hơn các công ty kiểm toán. Nhưng điểm yếu của họ là việc đào tạo mang tính hàn lâm, ít chú trọng vào thực hành. Trong khi đó, các công ty kiểm toán đào tạo thiên về thực hành, mang tính ứng dụng cao.
- Các công ty, trung tâm dịch vụ việc làm: gần đây trên thị trường Việt Nam xuất hiện các công ty, trung tâm dịch vụ việc làm và họ đã khá thành công trong kinh doanh, đặc biệt phải kể đến vietnamworks.com hay kiemviet.com. Có thể khẳng định rằng đây là những đối thủ cạnh tranh trực tiếp đối với dịch vụ tư vấn nguồn nhân lực của các công ty kiểm toán.
- Các công ty tin học: đây là những công ty kinh doanh về các sản phẩm tin học rất chuyên nghiệp, các công ty kiểm toán chịu sự cạnh tranh rất gay gắt từ các công ty này về các sản phẩm tin học như phần mềm kế toán, phần mềm quản lý.

Tóm lại, các đối thủ cạnh tranh ngoài ngành chỉ cạnh tranh với các công ty kiểm toán về dịch vụ tư vấn và sự cạnh tranh này ngày càng trở nên gay gắt.

- Nhóm 2: Các đối thủ cạnh tranh trong ngành

Các đối thủ cùng ngành chủ yếu cạnh tranh nhau về dịch vụ kiểm toán và tư vấn. Bao gồm các đối thủ cạnh tranh sau đây:

Cạnh tranh giữa các công ty kiểm toán nước ngoài và các công ty kiểm toán nhà nước

Các công ty kiểm toán lớn nước ngoài tại Việt Nam bao gồm: Công ty E&Y, công ty PwC, công ty KPMG. Đây là những công ty kiểm toán hàng đầu thế giới có bề dày lịch sử về kiểm toán, nên họ đã có nhiều kinh nghiệm về kiểm toán từ hàng trăm năm nay. Khách hàng của họ là những công ty đa quốc gia đã từng gắn bó với họ rất lâu như CocaCola, BP, Castrol, Unilever, P&G... Các công ty này phần lớn

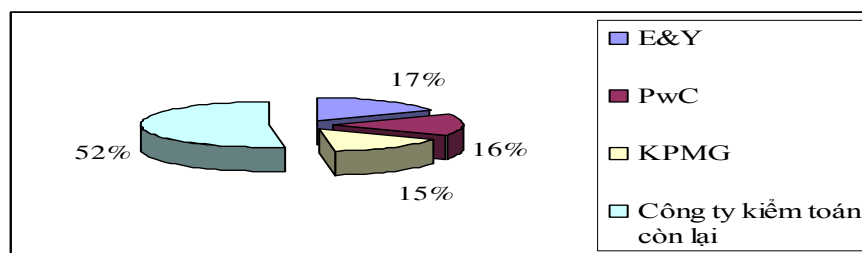
tập trung vào khai thác nhóm khách hàng là các công ty có vốn ĐTNN có qui lớn, các tổ chức tín dụng, ít chú trọng vào các khách hàng có qui mô vừa và nhỏ. Vì vậy, các công ty kiểm toán Việt Nam vẫn có cơ hội khai thác nhóm khách hàng còn bỏ ngỏ này.

Các công ty kiểm toán lớn của Việt Nam như VACO, AASC, A&C, AFC, AISC và AAC là những công ty nhà nước. Khách hàng mục tiêu của các công ty này là các tổng công ty, công ty nhà nước và một số khách hàng là các công ty có vốn ĐTNN có qui mô vừa và nhỏ. Các công ty này được hỗ trợ từ phía nhà nước về khách hàng, tài chính.

Thị phần (theo doanh thu) của các công ty kiểm toán nước ngoài rất lớn ở mức 50% năm 2005, 52,9% năm 2004. Trong khi đó thị phần của các công ty kiểm toán nhà nước là 28% năm 2005, 31% năm 2004. Hiện nay, thị phần của các công ty kiểm toán nhà nước và công ty kiểm toán nước ngoài đang có xu hướng giảm sút, vì phải cạnh tranh với các công ty kiểm toán TNHH, CP và hợp danh (thị phần của các công ty này là 16% (năm 2004), 22% (năm 2005)). Thị phần của các công ty kiểm toán nước ngoài vẫn chi phối thị trường KTĐL Việt Nam.

Cạnh tranh giữa các công ty kiểm toán nước ngoài với nhau

Như đã phân tích trên, thị trường kiểm toán của Việt Nam vẫn bị chi phối bởi ba công ty kiểm toán nước ngoài. Tuy nhiên, các công ty này vẫn đang cạnh tranh gay gắt với nhau. Các công ty này tập trung khai thác các nhóm khách hàng mà mình có thế mạnh. Thật vậy, công ty KPMG mạnh về kiểm toán ngân hàng, PwC mạnh về tư vấn thuế, E&Y mạnh về kiểm toán ngân hàng, các khách sạn lớn. Thị phần của ba công ty kiểm toán lớn nước ngoài năm 2005 là E&Y: 17%, PwC: 16% và KPMG: 15% (biểu đồ 3.1).



Biểu đồ 3.1: Thị phần (theo doanh thu) của ba công ty kiểm toán nước ngoài năm 2005.

Nguồn: BTC.

Cạnh tranh giữa các công ty kiểm toán trong nước

Là cạnh tranh giữa các công ty kiểm toán nhà nước với các công ty kiểm toán TNHH, CP, hợp danh về giá phí kiểm toán để giành khách hàng. Các công ty kiểm toán nhỏ này chào giá phí rất thấp, đồng thời chi hoa hồng cho khách hàng khá cao, nhưng chất lượng cung cấp dịch vụ kiểm toán cũng không thua kém gì các công ty kiểm toán nhà nước vì các nhân viên của các công ty này là những người đã từng làm việc cho các công ty kiểm toán nhà nước hay công ty kiểm toán nước ngoài. Thị phần (theo doanh thu) của các công ty kiểm toán TNHH, CP và hợp danh ngày càng cao từ 16% năm 2004, lên 22% năm 2005.

Tóm lại, sự cạnh tranh giữa các đối thủ làm khách hàng được sử dụng dịch vụ tốt hơn. Mặt khác, làm giá phí trung bình của ngành giảm xuống, rủi ro kiểm toán đối với công ty kiểm toán tăng lên vì họ có thể bỏ qua một số thủ tục kiểm tra cần thiết để giành lấy khách hàng.

Khách hàng

Cũng như các ngành khác, khách hàng là yếu tố sống còn của ngành KTĐL Việt Nam. Theo số liệu của BTC, năm 2005, tổng số khách hàng của toàn ngành kiểm toán là 11.518 khách hàng, tăng hơn 34% so với năm 2004 (bảng 3.4). Khách hàng của ngành chủ yếu vẫn là các DN có vốn ĐTNN. Theo dự báo từ đây đến năm 2015, số khách hàng sẽ tăng hàng năm là hơn 25%.

Bảng 3.4: Tình hình khách hàng của ngành KTĐL Việt Nam.

Đối tượng khách hàng	Năm 2004		Năm 2005		Tăng (giảm)	
	Số lượng	Tỷ trọng	Số lượng	Tỷ trọng	Số lượng	Tỷ lệ
DN có vốn ĐTNN	4.302	50,2%	5.640	49,0%	1.338	31,1%
Công ty TNHH, công ty CP, DNTN, HTX	1.354	15,8%	2.198	19,1%	844	62,3%
DNNN	1.940	22,6%	2.653	23,0%	713	36,8%
Đơn vị HCSN, tổ chức đoàn thể xã hội	738	8,6%	686	6,0%	-52	-7,0%
Tổ chức, dự án quốc tế	233	2,8%	341	2,9%	108	46,4%
Tổng cộng	8.567	100%	11.518	100%	2.951	34,4%

Nguồn: BTC [5, trang 103].

- Đối với dịch vụ kiểm toán

Dịch vụ kiểm toán chiếm tỷ trọng chủ yếu 62,2% doanh thu (năm 2005).

Nhóm khách hàng bắt buộc kiểm toán theo pháp luật

Đây là nhóm khách hàng buộc phải thuê các công ty kiểm toán kiểm toán BCTC hàng năm của họ. Nhu cầu kiểm toán của nhóm khách hàng này hàng năm ít thay đổi. Theo qui định, các đối tượng sau đây phải được kiểm toán hàng năm [7, trang 3]:

- DN có vốn ĐTNN;
- Tổ chức có hoạt động tín dụng, ngân hàng và Quỹ hỗ trợ phát triển;
- Tổ chức tài chính và DN kinh doanh bảo hiểm;
- Công ty CP niêm yết trên thị trường chứng khoán;
- DNNN;
- Báo cáo quyết toán vốn đầu tư xây dựng của dự án thuộc nhóm A.

Nhóm khách hàng không bắt buộc kiểm toán

Nhóm khách hàng này chỉ sử dụng dịch vụ kiểm toán khi họ có nhu cầu như vay ngân hàng, tham gia đấu thầu, kêu gọi đầu tư hay chỉ đơn thuần là phục vụ cho mục đích quản lý. Nhóm khách hàng này bao gồm các công ty TNHH, CTCP, DNTN, HTX... Theo số liệu thống kê, số lượng của các khách hàng nhóm này ngày càng tăng, đặc biệt là sự phát triển khá nhanh chóng của các CTCP và công ty TNHH, số lượng đạt 48.653 công ty và chiếm tỷ trọng trên 53% trong tổng số DN (năm 2004). Tính đến tháng 06/2005 tổng số DN tại Việt Nam là 128.000 và sẽ còn tiếp tục tăng khi Luật DN mới có hiệu lực. Rõ ràng, đây là nhóm khách hàng tiềm năng rất lớn cho ngành kiểm toán.

- Đối với dịch vụ tư vấn

Các DN hiện nay sử dụng dịch vụ tư vấn của ngành kiểm toán tương đối ít. Các khách hàng chỉ sử dụng khi có nhu cầu thật cần thiết, nhóm khách hàng sử dụng dịch vụ tư vấn chủ yếu là các DNNN có kế hoạch CP hóa, họ mời công ty kiểm toán cung cấp dịch vụ định giá DN. Các công ty có vốn ĐTNN sử dụng dịch vụ tư vấn thuế, các công ty TNHH, tư nhân sử dụng dịch vụ tư vấn kế toán. Nhìn

chung dịch vụ tư vấn vẫn chiếm tỷ trọng nhỏ trong tổng doanh thu của toàn ngành (chiếm khoảng 37,8%).

Tóm lại, cũng như các ngành khác, khách hàng là yếu tố sống còn của ngành kiểm toán, có những đặc điểm riêng của nó. Có thể nói rằng áp lực của khách hàng của ngành kiểm toán là rất lớn thể hiện như sau:

- Khách hàng dễ dàng chuyển đổi việc sử dụng dịch vụ kiểm toán từ các công ty kiểm toán khác nhau. Toàn ngành kiểm toán hiện nay có hơn 105 công ty kiểm toán cạnh tranh với nhau về giá phí rất gay gắt, nhưng sản phẩm dịch vụ kiểm toán có tính tiêu chuẩn cao, không có khác biệt đáng kể, hơn nữa, các khách hàng sử dụng dịch vụ kiểm toán nhằm mục đích tuân thủ luật pháp hơn là cho mục đích quản lý.
- Số lần mà khách hàng sử dụng dịch vụ kiểm toán rất ít. Đối với dịch vụ kiểm toán BCTC, một công ty kiểm toán thường chỉ cung cấp cho mỗi khách hàng của mình duy nhất chỉ một lần trong một năm. Ngoài ra, các loại dịch vụ kiểm toán khác như kiểm toán quyết toán vốn đầu tư, kiểm toán hoạt động cũng không nhiều trong năm (chiếm khoảng 5,3%).
- Đối với dịch vụ tư vấn, khách hàng có thể dễ dàng chuyển sang các tổ chức tư vấn khác ngoài ngành như các trung tâm của các trường đại học, viện nghiên cứu có chuyên ngành kinh tế hay các công ty chứng khoán v.v.

Theo những phân tích trên ta rút ra được những cơ hội và đe dọa từ phía khách hàng như sau:

Cơ hội: khách hàng tiềm năng là rất lớn đối với dịch vụ kiểm toán cũng như dịch vụ tư vấn.

Đe dọa: Áp lực từ khách hàng rất lớn.

Nhà cung cấp

Trong nền kinh tế thị trường hiện nay với môi trường cạnh tranh gay gắt, các DN không những giải tốt bài toán đầu ra mà còn phải giải bài toán đầu vào. Vì vậy, các nhà cung cấp ngày càng trở nên quan trọng đối với các DN. DN nào kiểm soát được các nhà cung cấp thì sẽ có nhiều lợi thế trong kinh doanh. Các ngành kinh tế

khác nhau sẽ có những nhà cung cấp quan trọng khác nhau. Đối với các ngành sản xuất thì việc kiểm soát được nhà cung cấp nguyên vật liệu có ý nghĩa quan trọng hơn cả. Nhưng đối ngành dịch vụ thì việc kiểm soát được nguồn cung cấp nhân lực phải đặt lên hàng đầu. Chúng tôi sẽ phân tích ở hai nội dung sau:

Nguồn cung cấp nhân lực

Như đã đề cập trên, KTĐL là một trong những ngành dịch vụ nên nguồn cung cấp nhân lực rất quan trọng. Nguồn cung cấp nhân lực chủ yếu cho ngành KTĐL là các trường đại học, cao đẳng có đào tạo các chuyên ngành kinh tế. Hiện nay, ngày càng nhiều các trường đại học có đào tạo các chuyên ngành kinh tế như Đại học Kinh tế TP.HCM, Đại học Quốc gia TP.HCM, Đại học Kinh tế Quốc dân Hà Nội, Học viện ngân hàng, Học viện tài chính, Đại học thương mại và các trường đại học dân lập khác trên toàn quốc có đủ điều kiện để có thể cung cấp nguồn nhân lực cho các công ty kiểm toán. Vì vậy, nguồn cung cấp nhân lực cho ngành kiểm toán khá dồi dào, được đào tạo và chi phí rẻ.

Nguồn cung cấp tài chính

Để huy động vốn các DN thường sử dụng qua hai kênh: vay và vốn chủ sở hữu. Tuy nhiên, do đặc thù của ngành kiểm toán nên việc huy động vốn qua kênh tăng vốn chủ sở hữu rất khó khăn nên buộc phải huy động bằng nguồn vốn vay. Vì vậy, nguồn cung cấp tài chính quan trọng nhất vẫn là các ngân hàng. Vì ngành ngân hàng đang trong giai đoạn tăng trưởng mạnh, nguồn vốn khá phong phú thêm vào đó là với uy tín của mình nên các công ty kiểm toán khá dễ dàng trong việc tiếp cận vốn vay từ các ngân hàng.

Đối thủ tiềm ẩn mới

Chúng ta biết rằng sự xuất hiện các đối thủ tiềm ẩn mới có thể làm thay đổi thị phần của các công ty hiện tại trong ngành, từ đó sẽ làm giảm lợi nhuận.

Khả năng xuất hiện các công ty kiểm toán mới

Ngành KTĐL Việt Nam hiện nay đang chịu nhiều áp lực lớn từ những người mới nhập cuộc vì rào cản vào ngành rất thấp. Ngành kiểm toán không phải là ngành có tính hiệu quả theo quy mô, sản phẩm không có sự dị biệt đáng kể, chi phí chuyển

đổi vào ngành thấp, yêu cầu về vốn không cao vì chỉ cần đầu tư vào con người thì có thể dễ dàng thành lập công ty kiểm toán mới.

Như đã phân tích trước đây, nghị định 105 chỉ cho phép các công ty kiểm toán tồn tại dưới một trong các hình thức sở hữu là công ty 100% vốn ĐTNN, DNTN và công ty hợp danh. Các hình thức sở hữu khác trước đây phải chuyển sang công ty hợp danh trong thời hạn qui định. Chính các qui định này đã làm hạn chế khả năng hoạt động kinh doanh và tính sáng tạo của các công ty kiểm toán, đồng thời làm hạn chế sự ra đời các công ty kiểm toán mới. Tuy nhiên, ngày 30/11/2005 chính phủ ban hành nghị định 133 cho phép công ty kiểm toán tồn tại dưới hình thức công ty TNHH. Chính nghị định 133 đã tạo nhiều điều kiện cho nhiều người khác nhập cuộc vào ngành kiểm toán.

Khi Việt Nam gia nhập WTO sẽ có nhiều công ty kiểm toán nước ngoài vào Việt Nam. Rõ ràng, nguy cơ phân chia lại thị phần kiểm toán rất lớn.

Khả năng xuất hiện các đối thủ tiềm ẩn khác cung cấp dịch vụ tư vấn

Các dịch vụ tư vấn như tư vấn kế toán, tư vấn quản lý, tư vấn nguồn nhân lực v.v sẽ còn bị cạnh tranh nhiều hơn trong tương lai vì khả năng xuất hiện các công ty cung cấp tư vấn tương tự như vậy khá dễ dàng do đòi hỏi nguồn tài chính để thâm nhập ngành cũng không cao.

Sản phẩm thay thế

Theo qui định về các đối tượng bắt buộc kiểm toán của Nghị định 105: “DN nhà nước, Quỹ hỗ trợ phát triển và dự án đầu tư đã có trong thông báo kế hoạch kiểm toán năm của cơ quan kiểm toán Nhà nước thì BCTC năm đó không bắt buộc phải được DN kiểm toán kiểm toán”. Rõ ràng, trong trường hợp này kiểm toán nhà nước sẽ thay thế KTĐL. Nếu chỉ xét riêng các DNNN thì có 4.596 DN (năm 2004), mặc dù số lượng DN này rất lớn nhưng chỉ có một trong số nhỏ các DN này được kiểm toán nhà nước thực hiện (chủ yếu là các Tổng công ty). Do vậy, có thể đánh giá là khả năng thay thế này ảnh hưởng không đáng kể.

Mặt khác, có thể nói rằng ngành kiểm toán cung cấp các dịch vụ mang tính đặc thù cho khách hàng, những dịch vụ này ít bị đe dọa của các dịch vụ thay thế, vì vậy, sản phẩm của ngành kiểm toán có tính ổn định cao. Thực tế cho thấy, ngành

KTĐL thế giới đã tồn tại và phát triển hơn 100 năm qua, sản phẩm của ngành ngày càng chất lượng, và đã định vị trong tâm trí khách hàng. Vì vậy, ngành kiểm toán hiện nay ít phải đối phó với các sản phẩm thay thế.

3.3.1.2 Phân tích môi trường bên trong

Việc phân tích môi trường bên trong (hay phân tích nội bộ) giúp ngành kiểm toán thấy được những điểm mạnh và những điểm yếu của mình. Từ đó, giúp chúng ta có thể đưa ra những chiến lược phù hợp nhằm phát huy những điểm mạnh và hạn chế những điểm yếu của nó.

Nguồn nhân lực

Nguồn nhân lực là yếu tố quan trọng nhất đối với sự thành công của các công ty kiểm toán. Nguồn nhân lực của ngành KTĐL Việt Nam có các điểm mạnh như lực lượng lao động trẻ, chi phí tiền lương nhân viên thấp; được đào tạo thực tế về chuyên môn nghiệp vụ như kiểm toán, tài chính, kế toán, thuế v.v. Ngoài ra, thông qua việc kiểm toán các đối tượng khách hàng khác nhau, nên nhân viên của ngành rất am hiểu về các lĩnh vực kinh doanh khác nhau. Có thể nói rằng đây chính là năng lực lõi của ngành mà các ngành khác khó có thể có được. Tuy nhiên, nhân lực của ngành KTĐL Việt Nam cũng còn nhiều điểm yếu:

Trong số lao động làm việc tại các công ty kiểm toán thì những người có chứng chỉ hành nghề (gọi là KTV) rất quan trọng, có ảnh hưởng đến chất lượng cung cấp dịch vụ. Mặc dù số lượng KTV trong ngành năm 2005 là 870 tăng 31% so với năm 2004, nhưng thực tế lực lượng KTV này còn ít, chưa đáp ứng nhu cầu hiện nay. Theo số liệu của bảng 3.5 ta thấy tỷ lệ số KTV/số nhân viên còn khiêm tốn chỉ đạt ở mức trên 22%. Hơn nữa, trung bình 1 công ty chỉ có khoảng 8-9 KTV làm việc. Đây quả là những con số còn khiêm tốn.

Bảng 3.5: Số KTV hành nghề giai đoạn 2003-2005.

	Năm 2003	Năm 2004	Năm 2005
Số KTV	675	664	870
Số nhân viên	2.874	3.124	3.897
Số công ty	72	86	96
Số KTV/Số nhân viên	23,5%	21,3%	22,3%
Số KTV/Số công ty	9	8	9

Nguồn: BTC & Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam.

Chúng ta có thể khẳng định rằng số KTV làm việc trong ngành chưa đáp ứng được nhu cầu hiện nay, thêm vào đó là số KTV luôn biến động. Theo thống kê, cứ sau 3-5 năm, có đến 60-80% các KTV bỏ ngành, chuyển sang làm việc cho các công ty khác với thu nhập cao hơn. Nguyên nhân của tình trạng này là sau một thời gian làm việc có kinh nghiệm, thêm vào đó là tính chất công việc quá nhiều áp lực, trong khi đó thu nhập không tương xứng. Vì vậy, hiện nay các công ty kiểm toán đang đau đầu với tình trạng này.

Chất lượng lao động của ngành kiểm toán hiện nay còn thấp. Về mặt chuyên môn, theo số liệu của BTC thì số KTV có chứng chỉ quốc tế hiện nay khoảng 10%, số còn lại có chứng chỉ KTV Việt Nam. Tuy nhiên, chứng chỉ KTV Việt Nam chưa được quốc tế thừa nhận; do vậy, chưa tạo được niềm tin cho khách hàng, đặc biệt khách hàng là công ty có vốn ĐTNN và các dự án quốc tế. Về mặt các kỹ năng khác như kỹ năng làm việc theo nhóm, kỹ năng quản lý, trình độ ngoại ngữ còn rất yếu. Đây cũng là các mặt hạn chế chung của người lao động trong các ngành kinh tế ở Việt Nam hiện nay.

Quản lý chất lượng hoạt động kiểm toán

Để tồn tại và phát triển các DN luôn phải coi trọng vấn đề chất lượng sản phẩm mà mình cung cấp. Là một hoạt động có tính chuyên nghiệp, yêu cầu khá nghiêm ngặt của xã hội đối với các sản phẩm dịch vụ mà các công ty kiểm toán cung cấp, ngành KTĐL Việt Nam hiện nay đang nỗ lực để nâng cao chất lượng dịch vụ, tuy nhiên, để đánh giá được chất lượng hoạt động kiểm toán là không phải dễ dàng.

Vấn đề quản lý chất lượng hoạt động kiểm toán đã được quy định khá rõ trong chuẩn mực kiểm toán, buộc các công ty kiểm toán phải tuân thủ. Theo chuẩn mực kiểm toán số 220 [2, trang 25], “chất lượng hoạt động kiểm toán là mức độ thỏa mãn của các đối tượng sử dụng kết quả kiểm toán về tính khách quan và độ tin cậy vào ý kiến kiểm toán của KTV; đồng thời thỏa mãn mong muốn của đơn vị được kiểm toán về những ý kiến đóng góp của KTV nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh, trong thời gian định trước với giá phí hợp lý”. Như vậy, quản lý chất lượng hoạt động kiểm toán không ngoài mục đích làm sao đem lại sự hài lòng cho

khách hàng và các đối tượng sử dụng khi sử dụng dịch vụ của các công ty kiểm toán.

Cũng theo yêu cầu của chuẩn mực kiểm toán số 220 [2, trang 24] “Công ty kiểm toán phải thực hiện các chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng đối với toàn bộ hoạt động kiểm toán của công ty kiểm toán và đối với từng cuộc kiểm toán”. Các chính sách để thực hiện bao gồm: đánh giá việc tuân thủ nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp; kỹ năng và năng lực chuyên môn của CBCNV; giao việc cho nhân viên; hướng dẫn và giám sát của nhà quản lý và tham khảo ý kiến chuyên gia trong và ngoài công ty kiểm toán; duy trì và chấp nhận khách hàng; kiểm tra tính hiệu quả của các chính sách quản lý chất lượng. Trên thực tế, vấn đề quản lý chất lượng ít được các công ty kiểm toán tuân thủ, hoặc tuân thủ một cách không đầy đủ bởi nhiều lý do như các công ty kiểm toán chạy theo doanh thu và lợi nhuận; giá phí dịch vụ giảm xuống buộc các công ty kiểm toán phải cắt giảm bớt chi phí như chi phí đào tạo, bỏ bớt các qui trình đánh giá rủi ro, xét duyệt hồ sơ kiểm toán. Bảng 3.6 là kết quả khảo sát của Viện Nghiên cứu quản lý kinh tế Trung ương về mức độ hài lòng của khách hàng đối với chất lượng một số dịch vụ cung cấp. Theo đó, tuy chưa đầy đủ, nhưng phần nào cho chúng ta thấy rằng chất lượng các loại dịch vụ mà ngành kiểm toán đang cung cấp chỉ ở mức “tạm được”.

Bảng 3.6: Mức độ đáp ứng nhu cầu về dịch vụ hỗ trợ DN về dịch vụ kế toán, kiểm toán và tư vấn quản lý.

Loại dịch vụ	Số DN trả lời	Tỷ lệ DN đánh giá (%DN)		
		Tốt	Tạm được	Chưa tốt
Kế toán	49	26,5	73,5	-
Kiểm toán	11	27,3	72,7	-
Tư vấn quản lý	11	27,3	63,6	9,1

Nguồn: Viện Nghiên cứu quản lý kinh tế Trung ương. “Các dịch vụ hỗ trợ phát triển công nghiệp Việt Nam” (trang 52).

Thương hiệu

Hiện nay, trên thị trường kiểm toán Việt Nam đã xuất hiện các thành viên của “Big 4” với thương hiệu nổi tiếng như PwC, KPMG; E&Y, các thương hiệu này

làm cho thị trường kiểm toán Việt Nam có thêm phần hấp dẫn hơn, tạo ra môi trường cạnh tranh cho các công ty kiểm toán khác.

Đối với một số công ty kiểm toán lớn của Việt Nam cũng khá quan tâm đến thương hiệu và đã được các hãng kiểm toán quốc tế thừa nhận là thành viên của mình như VACO là thành viên của Deloitte Touche Tohmatsu; AFC là thành viên BDO international v.v (xem bảng 3.7). Phần lớn các công ty kiểm toán nhỏ khác chưa định vị được thương hiệu.

Bảng 3.7: Danh sách các công ty kiểm toán là thành viên của các hãng kiểm toán quốc tế.

STT	Công ty kiểm toán	Hãng kiểm toán quốc tế
1	VACO	Deloitte Touche Tohmatsu.
2	A&C	HLB international.
3	AFC	BDO international.
4	AASC	INPACT international.
5	AISC	Inpact Asia Pacific.
6	Thủy Chung	Morison international.
7	DTL	Horwardth international.
8	STT	RSM international.
9	M&H	Jeffey Henry international.
10	U&I	Baker Tilly international.
11	Tiên Phong	ASNAF.

Nguồn: BTC [5, trang 102].

Tổ chức quản lý

Như đã đề cập trong chương 2, ngành KTĐL Việt Nam có cơ cấu tổ chức đặc thù riêng khác với thông lệ quốc tế.

Hiện nay ngành KTĐL chịu sự quản lý của BTC và VACPA, nhưng trong giai đoạn chuyên giao hiện nay, BTC vẫn chịu trách nhiệm quản lý nhà nước và quản lý nghề nghiệp của KTĐL.

Đến ngày 31/07/2006, đã có 105 công ty kiểm toán tại Việt Nam hoạt động tại 105 văn phòng chính và 51 chi nhánh, văn phòng đại diện, tồn tại dưới năm hình thức sở hữu: công ty có vốn ĐTNN, DNNN, công ty CP, công ty TNHH và công ty hợp danh, Theo bảng 3.8, xét về qui mô, các công ty kiểm toán có qui mô lớn là 4

công ty có vốn ĐTNN, 6 DNNN (bao gồm 3 công ty nhà nước, 2 công ty CP nhà nước, 1 công ty TNHH một thành viên nhà nước), các hình thức sở hữu còn lại thuộc về các công ty có qui mô nhỏ. Xét về số lượng, các công ty kiểm toán ở Việt Nam chủ yếu là các công ty TNHH chiếm 61,9%, công ty hợp danh (17,2%), công ty CP (11,4%).

Qua phân tích thực trạng về cơ cấu tổ chức các công ty kiểm toán tại Việt Nam về mặt vĩ mô cũng như về mặt vi mô, chúng ta thấy các mặt còn tồn tại của nó (không phù hợp với thông lệ quốc tế) là:

- BTC quản lý về nhà nước cũng như quản lý về mặt nghề nghiệp đối với hoạt động KTĐL. Theo thông lệ quốc tế, nhà nước chỉ quản lý vĩ mô về hoạt động kiểm toán như ban hành các đạo luật hay các qui định có liên quan đến quản lý nhà nước về hoạt động kiểm toán, trong khi đó, các hội nghề nghiệp chịu trách nhiệm quản lý về mặt nghề nghiệp như ban hành các chuẩn mực, đào tạo, cấp chứng chỉ hành nghề. Việc BTC đảm nhiệm quản lý mọi mặt như hiện nay, một mặt, tạo điều kiện và hướng dẫn ngành KTĐL còn non trẻ đi vào nền nếp, mặt khác hỗ trợ các Hội nghề nghiệp khi mà chúng cũng còn non yếu. Song, việc BTC can thiệp quá sâu và chậm chuyển giao chức năng quản lý về nghề nghiệp cho các Hội nghề nghiệp cho đến thời điểm này là không cần thiết, dẫn đến làm hạn chế sự phát triển của ngành kiểm toán.
- Theo thông lệ quốc tế, để nhằm nâng cao chất lượng của hoạt động kiểm toán buộc các công ty kiểm toán phải hoạt động dưới hình thức công ty hợp danh. Khi đó, các KTV phải chịu trách nhiệm vô hạn nếu có thiệt hại xảy ra cho khách hàng. Các công ty kiểm toán trên thế giới thường hoạt động dưới dạng hợp danh hữu hạn (trong đó bao gồm các chủ phần hùn chịu trách nhiệm hữu hạn và vô hạn). Song thực tế hiện nay tại Việt Nam vẫn cho phép tồn tại dưới các hình thức khác nhau, đặc biệt hình thức công ty TNHH vẫn chiếm số lượng lớn như đã đề cập trên. Điều này, chứng tỏ rằng, chất lượng hoạt động kiểm toán tại Việt Nam vẫn chưa cao, chưa tạo được niềm tin cho khách hàng. Việc đa dạng hóa các hình thức sở hữu này sẽ góp phần làm lớn mạnh ngành kiểm toán bằng việc ngày càng có nhiều công ty kiểm toán xâm nhập ngành, tạo sự cạnh tranh trong ngành. Tuy nhiên, trách nhiệm của KTV

về dịch vụ họ cung cấp không được chế tài, làm cho chất lượng hoạt động kiểm toán có phần hạn chế.

Bảng 3.8: Số lượng công ty kiểm toán theo hình thức sở hữu đến ngày 31/07/2006.

STT	Hình thức sở hữu	Số lượng	Tỷ trọng (%)
1	Đầu tư nước ngoài	4	3,8
2	DN Nhà nước	6	5,7
3	Công ty CP	12	11,4
4	Công ty TNHH	65	61,9
5	Công ty hợp danh	18	17,2
Tổng cộng		105	100

Nguồn: BTC.

Năng lực tài chính

Chính sách tài chính

Tài chính ngày càng trở nên quan trọng trong chiến lược kinh doanh của các DN. Như đã đề cập trước đây, các công ty kiểm toán chủ yếu sử dụng kênh huy động bằng vốn vay vì những đặc thù riêng của ngành kiểm toán là khó có thể huy động vốn từ bên ngoài. Ngoài ra, nguồn tài chính còn được bổ sung từ lợi nhuận. Do những khó khăn về các kênh huy động vốn nên các công ty kiểm toán khá thận trọng trong việc sử dụng nguồn tài chính cho mục đích quảng bá thương hiệu, đặc biệt là các công ty kiểm toán của Việt Nam.

Tình hình tài chính

Đối với công ty kiểm toán nước ngoài, tương đối mạnh do có sự hỗ trợ tài chính từ công ty mẹ. Trong khi đó khả năng tài chính của các công ty kiểm toán Việt Nam còn rất yếu. Các công ty kiểm toán TNHH, CP và hợp danh chiếm phần lớn trong ngành kiểm toán với nhân viên chỉ có 3-5 người chỉ có vốn điều lệ bình quân từ 1-1,5 tỷ đồng. Theo Quy chế mới về lựa chọn công ty kiểm toán cho tổ chức phát hành, tổ chức niêm yết hoặc tổ chức kinh doanh chứng khoán vừa ban hành, các DN đạt yêu cầu phải có vốn Điều lệ hoặc vốn chủ sở hữu từ 2 tỷ đồng trở lên đối với DN kiểm toán trong nước; vốn điều lệ tối thiểu là 300.000 USD đối với DN kiểm toán có vốn ĐTNN..., thì chỉ có 8 trong số 105 công ty kiểm toán đạt yêu cầu, trong đó có 3 công ty kiểm toán nước ngoài: E&Y, KPMG, PwC và 5 công ty

kiểm toán trong nước: AFC, VACO, A&C, AASC, AISC. Như đã đề cập trước đây, vốn bình quân trên 1 công ty kiểm toán là khoảng 2 tỷ đồng, con số này còn quá nhỏ. Nhìn chung năng lực tài chính của các công ty trong ngành còn rất hạn chế.

Hoạt động marketing

Hoạt động marketing ngày càng trở nên quan trọng đối với các DN, nó không chỉ giúp DN tiếp cận được thị trường mà còn giúp DN đánh giá mình thông qua các hành vi của khách hàng đối với sản phẩm đã và đang cung cấp.

Có thể khẳng định rằng hoạt động marketing của các công ty kiểm toán Việt Nam còn nhiều yếu kém, đặc biệt là trong công tác chiêu thị. Theo khảo sát, nhiều DN trả lời rằng phần lớn họ chỉ biết đến các công ty kiểm toán qua giới thiệu của bạn bè, người quen.

Hoạt động nghiên cứu và phát triển

Công ty kiểm toán nước ngoài có bề dày lịch sử phát triển nên công nghệ kiểm toán của họ phục vụ tốt cho việc cung cấp dịch vụ có chất lượng và nhanh chóng. Trong khi đó, hiện nay, các công ty kiểm toán Việt Nam sử dụng công nghệ kiểm toán khá lạc hậu. Cụ thể là, vẫn thực hiện kiểm toán theo hướng tiếp cận chi tiết, nghĩa là đi sâu vào chi tiết từng đối tượng cụ thể cần kiểm tra. Ví dụ: cần đánh giá sự hợp lý của 100 khoản phải thu khách hàng, thì KTV phải kiểm tra 100 khách hàng. Phương pháp tiếp cận này mất nhiều thời gian và tốn kém. Trong khi đó, kiểm toán theo phương pháp hiện đại là theo hướng tiếp cận hệ thống và sử dụng kỹ thuật lấy mẫu để đánh giá. Phương pháp này đòi hỏi KTV phải có am hiểu về các lĩnh vực khác nhau của khách hàng, phải được hỗ trợ bằng các chương trình điện toán.

Sở dĩ các công ty kiểm toán Việt Nam vẫn chưa áp dụng được phương pháp tiếp cận hệ thống và kỹ thuật lấy mẫu vì:

- Trình độ chuyên môn của KTV thấp, không đủ khả năng đánh giá mức độ rủi ro có thể xảy ra nếu thực hiện theo kỹ thuật chọn mẫu.
- Khách hàng tại Việt Nam hầu hết là các DN vừa và nhỏ nên khó có thể thực hiện kỹ thuật chọn mẫu trong kiểm toán.
- Phương pháp tiếp cận chi tiết tuy tốn kém thời gian nhưng có thể hạn chế được rủi ro cho KTV.

Trong xu hướng phát triển, các DN ngày càng lớn mạnh, đòi hỏi các công ty kiểm toán phải thay đổi công nghệ kiểm toán, để có thể nâng cao khả năng cạnh tranh trên thị trường kiểm toán.

3.3.2 Công cụ hoạch định

3.3.2.1 Ma trận đánh giá các yếu tố bên ngoài

Từ những phân tích các yếu tố thuộc môi trường vĩ mô và vi mô trên đây, chúng tôi xây dựng ma trận EFE để phân tích các cơ hội và mối đe dọa của môi trường bên ngoài đến ngành KTĐL Việt Nam như sau:

Bảng 3.9: Ma trận đánh giá các yếu tố bên ngoài.

TT	Các yếu tố bên ngoài	Mức độ quan trọng	Phân loại	Số điểm quan trọng
1	Nền kinh tế Việt Nam trong giai đoạn tăng trưởng mạnh.	0,11	3	0,33
2	Môi trường đầu tư thuận lợi	0,10	3	0,30
3	Pháp luật về hoạt động kiểm toán đang thuận lợi	0,14	4	0,56
4	Nguồn lao động dồi dào, chi phí nhân công rẻ	0,08	3	0,24
5	Xu hướng minh bạch hóa tài chính và sử dụng dịch vụ tư vấn	0,09	2	0,18
6	Công nghệ thông tin phát triển mạnh	0,07	2	0,14
7	Khách hàng tiềm năng rất lớn	0,12	2	0,24
8	Sự không ổn định về mặt pháp luật đối với hoạt động kiểm toán	0,05	1	0,05
9	Uy tín ngành kiểm toán đang bị giảm sút	0,01	3	0,03
10	Hoạt động KTĐL đang bị siết chặt	0,02	2	0,04
11	Cạnh tranh gay gắt giữa các công ty kiểm toán	0,06	3	0,18
12	Áp lực từ khách hàng rất lớn	0,05	3	0,15
13	Hàng rào gia nhập ngành rất thấp, nguy cơ xuất hiện các đối thủ mới	0,10	2	0,20
Tổng cộng		1,00		2,64

Nhận xét: Theo ma trận trên (bảng 3.9) ta thấy các yếu tố như pháp luật về hoạt động kiểm toán đang thuận lợi, khách hàng tiềm năng rất lớn, nền kinh tế Việt Nam trong giai đoạn tăng trưởng mạnh và môi trường đầu tư thuận lợi ảnh hưởng quan trọng nhất đến sự thành công của ngành KTĐL nên có mức độ quan trọng theo thứ tự là 0,14; 0,12; 0,11 và 0,10. Ngành KTĐL phản ứng tốt đối với yếu tố pháp

luật về hoạt động kiểm toán đang thuận lợi nên được phân loại là 4 và phản ứng không hiệu quả đối với yếu tố sự không ổn định về mặt pháp luật đối với hoạt động kiểm toán nên được phân loại là 1.

Tổng số điểm quan trọng là $2,64 > 2,5$ (mức trung bình) cho thấy khả năng phản ứng của ngành KTĐL Việt Nam trên mức trung bình đối với cơ hội và đe dọa từ môi trường bên ngoài.

3.3.2.2 Ma trận đánh giá nội bộ

Từ những phân tích nội bộ trên đây, chúng tôi xây dựng ma trận IFE để phân tích các điểm mạnh và điểm yếu của ngành như sau:

Bảng 3.10: Ma trận đánh giá các yếu tố nội bộ.

TT	Các yếu tố bên trong	Mức độ quan trọng	Phân loại	Số điểm quan trọng
1	Nhân viên rất am hiểu về các lĩnh vực kinh doanh khác nhau	0,09	4	0,36
2	Nhân viên được đào tạo thực tế chuyên môn nghiệp vụ	0,14	3	0,42
3	Công ty kiểm toán được phép tồn tại nhiều hình thức sở hữu	0,05	4	0,20
4	Giá phí dịch vụ thấp	0,04	4	0,16
5	KTV còn ít, chất lượng chưa cao, luôn biến động	0,02	2	0,04
6	Chất lượng hoạt động kiểm toán còn thấp	0,15	2	0,30
7	Phần lớn công ty kiểm toán chưa định vị được thương hiệu	0,13	1	0,13
8	Tổ chức quản lý chưa hợp lý	0,11	3	0,33
9	Khả năng tài chính yếu	0,07	3	0,21
10	Hoạt động marketing còn yếu	0,08	2	0,16
11	Công nghệ kiểm toán lạc hậu	0,12	1	0,12
Tổng cộng		1,00		2,43

Nhận xét: Theo ma trận trên (bảng 3.10) ta thấy các yếu tố nội bộ như chất lượng hoạt động kiểm toán, nhân viên được đào tạo thực tế chuyên môn nghiệp vụ, thương hiệu, công nghệ kiểm toán và tổ chức quản lý có ảnh hưởng nhiều nhất đến sự thành công của ngành KTĐL Việt Nam nên có mức độ quan trọng là 0,15; 0,14; 0,13; 0,12 và 0,11. Mặt khác, nhân viên rất am hiểu về các lĩnh vực kinh doanh khác nhau, công ty kiểm toán được phép tồn tại nhiều thức sở hữu, giá phí dịch vụ


thấp là những điểm mạnh nhất nên được phân loại là 4. Trong khi đó, yếu tố phần lớn công ty kiểm toán chưa định vị được thương hiệu, công nghệ kiểm toán lạc hậu là điểm yếu nhất của ngành nên được phân loại là 1.

Tổng số điểm quan trọng của ngành là $2,43 < 2,5$ (mức trung bình) cho thấy ngành KTĐL Việt Nam yếu về nội bộ. Do đó các chiến lược đề ra phải khắc phục các điểm yếu của ngành.

3.3.3 Lựa chọn chiến lược

Sau khi phân tích các cơ hội, mỗi đe dọa có ảnh hưởng đến sự phát triển của ngành KTĐL Việt Nam và phân tích các điểm mạnh, điểm yếu của ngành. Chúng tôi rút ra và xây dựng ma trận SWOT cho ngành để làm cơ sở xây dựng và lựa chọn chiến lược phát triển như sau (bảng 3.11):

Bảng 3.11: Ma trận SWOT ngành KTĐL Việt Nam.

	<p>Các cơ hội (O)</p> <ol style="list-style-type: none"> Nền kinh tế Việt Nam trong giai đoạn tăng trưởng mạnh. Môi trường đầu tư thuận lợi. Pháp luật về hoạt động kiểm toán đang thuận lợi. Nguồn lao động dồi dào, chi phí nhân công rẻ. Xu hướng minh bạch hóa tài chính và sử dụng dịch vụ tư vấn. Công nghệ thông tin phát triển mạnh. Khách hàng tiềm năng rất lớn. 	<p>Các đe dọa (T)</p> <ol style="list-style-type: none"> Sự không ổn định về mặt pháp luật đối với hoạt động kiểm toán. Uy tín ngành kiểm toán đang bị giảm sút. Hoạt động KTĐL đang bị siết chặt. Cạnh tranh gay gắt giữa các công ty kiểm toán. Áp lực từ khách hàng rất lớn. Hàng rào gia nhập ngành rất thấp, nguy cơ xuất hiện các đối thủ mới.
<p>Các điểm mạnh (S)</p> <ol style="list-style-type: none"> Nhân viên rất am hiểu về các lĩnh vực kinh doanh khác nhau. Nhân viên được đào tạo thực tế về chuyên môn nghiệp vụ. 	<p><u>Kết hợp S.O</u></p> <p>1. (S1, S2, S3, S4) + (O1, O2, O3): Sử dụng sức mạnh của nhân viên, các loại hình công ty kiểm toán, giá phí dịch vụ thấp để khai thác khách hàng hiện tại trên cơ sở tận dụng sự tăng kinh tế đất nước, môi trường đầu tư, pháp luật hành</p>	<p><u>Kết hợp S.T</u></p> <p>1. (S1, S2) + (T1, T4, T6): Sử dụng các sức mạnh của nhân viên để đa dạng hóa các sản phẩm dịch vụ nhằm hạn chế rủi ro về sự không ổn định về mặt pháp luật đối với hoạt động kiểm toán, cạnh tranh giữa các công ty kiểm</p>

<p>3. Công ty kiểm toán được phép tồn tại nhiều hình thức sở hữu.</p> <p>4. Giá phí dịch vụ thấp.</p>	<p>nghề thuận lợi: Chiến lược xâm nhập thị trường.</p> <p>2. (S1, S2, S4) + (O1, O2, O3, O5, O7): Sử dụng sức mạnh của KTV, giá phí dịch vụ rẻ kết hợp với các cơ hội của môi trường vĩ mô, xu hướng sử dụng dịch vụ kiểm toán, dịch vụ tư vấn ngày càng tăng nhằm khai thác khách hàng tiềm năng: Chiến lược phát triển thị trường.</p>	<p>toán và nguy cơ gia nhập ngành của các đối thủ tiềm tàng: Chiến lược đa dạng hóa sản phẩm</p> <p>2. S4 + (T4, T5): Sử dụng giá phí thấp để khai thác, và lôi kéo khách hàng: chiến lược lôi kéo khách hàng.</p> <p>3. (S1, S4) + T4: Tận dụng nhân viên rất am hiểu về các lĩnh vực kinh doanh khác nhau, giá phí dịch vụ thấp để đưa ra các sản phẩm mới nhằm nâng cao năng lực cạnh tranh: chiến lược phát triển sản phẩm</p>
<p>Các điểm yếu (W)</p> <p>1. KTV còn ít, chất lượng chưa cao, luôn biến động.</p> <p>2. Chất lượng hoạt động kiểm toán còn thấp.</p> <p>3. Phần lớn công ty kiểm toán nhỏ chưa có thương hiệu.</p> <p>4. Tổ chức quản lý chưa hợp lý.</p> <p>5. Khả năng tài chính yếu.</p> <p>6. Hoạt động marketing còn yếu.</p> <p>7. Công nghệ kiểm toán lạc hậu.</p>	<p><u>Kết hợp W.O</u></p> <p>1. (W1, W2, W6) + (O1, O4, O7): Tận dụng cơ hội kinh tế đang tăng trưởng, nguồn lao động rẻ, khách hàng tiềm năng lớn để mở rộng đào tạo, tăng cường kiểm soát nguồn cung cấp đầu vào nhằm hạn chế các mặt yếu về chất lượng nhân viên, chất lượng dịch vụ, quản lý và marketing: chiến lược phát triển nguồn nhân lực.</p> <p>2. W7+O6: Tận dụng công nghệ thông tin đang phát triển mạnh nhằm đổi mới công nghệ kiểm toán: chiến lược đổi mới công nghệ kiểm toán.</p>	<p><u>Kết hợp W.T</u></p> <p>1. (W2, W3, W5, W7) + (T2, T5, T6): Chiến lược liên doanh, sát nhập: nhằm tạo nên sức mạnh cần thiết để tránh được đe dọa từ khách hàng và đối thủ tiềm ẩn.</p>

Nội dung của các chiến lược

Kết hợp S.O

Chiến lược xâm nhập thị trường: nội dung của chiến lược này là sử dụng sức mạnh của nhân viên như được đào tạo qua thực tế, am hiểu về nhiều lĩnh vực kinh doanh, đồng thời kết hợp với những ưu điểm của tất cả các loại hình công ty kiểm toán và giá phí dịch vụ thấp để khai thác khách hàng hiện tại trên cơ sở tận dụng cơ

hội của sự tăng kinh tế đất nước, môi trường đầu tư và pháp luật hành nghề kiểm toán đang thuận lợi. Chiến lược này nhằm tăng doanh thu cho ngành bằng cách tiếp tục tăng cường khai thác, cung cấp dịch vụ kiểm toán BCTC, dịch vụ kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành và các dịch vụ tư vấn khác cho các khách hàng là các DN đang sử dụng hoặc chưa sử dụng các dịch vụ của ngành KTĐL. Chiến lược này có thể thực thi bằng cách kích cầu sử dụng dịch vụ của ngành thông qua các giải pháp marketing và một số giải pháp khác.

Chiến lược phát triển thị trường: sử dụng sức mạnh của nhân viên và lợi thế về giá phí dịch vụ, kết hợp với các cơ hội của môi trường vĩ mô, xu hướng sử dụng dịch vụ kiểm toán, dịch vụ tư vấn ngày càng tăng nhằm khai thác khách hàng ở các thị trường mới.

- Đối với khách hàng trong nước: khai thác thêm các khách hàng mới là các DN vừa và nhỏ như các công ty TNHH, CP, DNTN v.v. Đồng thời cung cấp dịch vụ tư vấn thuế thu nhập cá nhân khi mà các đối tượng nộp thuế thu nhập cá nhân sẽ được mở rộng trong thời gian tới.

- Đối với khách hàng nước ngoài: từng bước nghiên cứu, khảo sát nhu cầu và tiến tới cung cấp dịch vụ tư vấn cho các khách hàng là các nhà đầu tư nước ngoài có nhu cầu đầu tư vào Việt Nam, trong đó, đặc biệt là tập trung khai thác dịch vụ như tư vấn đầu tư, tư vấn thuế, tư vấn nguồn nhân lực, trên cơ sở đó khai thác dịch vụ kiểm toán nếu họ đầu tư vào Việt Nam. Ngoài ra, các công ty kiểm toán lớn cần phải phát triển thêm thị trường dịch vụ tại các nước ASEAN bằng cách mở văn phòng đại diện ở các nước như Lào, Campuchia...

Chiến lược phát triển thị trường có hiệu quả khi nội lực của các công ty kiểm toán đủ mạnh như nguồn nhân lực, nguồn tài chính, chiến lược marketing v.v.

Kết hợp S.T

Chiến lược đa dạng hóa sản phẩm: sử dụng các sức mạnh của nhân viên để đa dạng hóa các sản phẩm dịch vụ nhằm hạn chế rủi ro do sự không ổn định về mặt pháp luật đối với hoạt động kiểm toán, cạnh tranh giữa các công ty kiểm toán và nguy cơ gia nhập ngành của các đối thủ tiềm tàng. Dịch vụ kiểm toán đang chiếm ưu thế ở các công ty kiểm toán, và các công ty kiểm toán cũng đang cạnh tranh với

nhau gay gắt về dịch vụ này. Trong những năm tới, dịch vụ kiểm toán sẽ được qui định khắt khe hơn. Để hạn chế rủi ro, các công ty kiểm toán phải cân đối phát triển dịch vụ kiểm toán và dịch vụ tư vấn, giữa các loại dịch vụ kiểm toán, các loại dịch vụ tư vấn. Chiến lược đa dạng hóa sản phẩm bao gồm trong đó là chiến lược khác biệt hóa sản phẩm nhằm tăng khả năng cạnh tranh cho các công ty kiểm toán.

Để chiến lược đa dạng hóa sản phẩm khả thi, đòi hỏi giải pháp marketing, nghiên cứu và phát triển thích hợp.

Chiến lược lôi kéo khách hàng: nội dung của chiến lược này là sử dụng mức giá phí dịch vụ thấp để khai thác và lôi kéo khách hàng. Chiến lược này thích hợp cho các công ty kiểm toán vừa mới gia nhập ngành và kể cả cho các công ty kiểm toán có qui mô nhỏ.

Chiến lược phát triển sản phẩm: Tận dụng nhân viên rất am hiểu về các lĩnh vực kinh doanh khác nhau, giá phí dịch vụ thấp để đưa ra các sản phẩm mới nhằm nâng cao năng lực cạnh tranh.

- Đối với dịch vụ kiểm toán: triển khai các loại sản phẩm mới về kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động.

- Đối với dịch vụ tư vấn: các dịch vụ tư vấn cần triển khai như dịch vụ chuyển đổi BCTC theo chuẩn mực kế toán quốc tế hay theo chuẩn mực kế toán của một nước cụ thể; tư vấn quản lý về tái cấu trúc DN, tư vấn về lập kế hoạch kinh doanh, marketing, bán hàng v.v.

Chiến lược phát triển sản phẩm cần được sự hỗ trợ giải pháp về nghiên cứu và phát triển, giải pháp marketing.

Kết hợp W.O

Chiến lược phát triển nguồn nhân lực: Nội dung của chiến lược này là tận dụng cơ hội kinh tế đang tăng trưởng, nguồn lao động rẻ, khách hàng tiềm năng lớn để mở rộng đào tạo nguồn nhân lực, tăng cường kiểm soát nguồn cung cấp đầu vào nhằm hạn chế các mặt yếu về chất lượng nhân viên, chất lượng dịch vụ, quản lý và marketing. Chiến lược phát triển nguồn nhân lực nhằm tạo ra một đội ngũ nhân viên không chỉ đủ về kiến thức chuyên môn được quốc tế thừa nhận mà còn tạo ra các nhà quản lý giỏi.

Chiến lược đổi mới công nghệ kiểm toán: Nội dung của chiến lược này là tận dụng công nghệ thông tin đang phát triển mạnh nhằm đổi mới công nghệ kiểm toán. Trên cơ sở ứng dụng những thành tựu của công nghệ thông tin để thiết lập cơ sở dữ liệu về khách hàng; sử dụng phần mềm kiểm toán; đánh giá rủi ro kiểm toán; thu thập thông tin, tài liệu phục vụ cho công tác kiểm toán; trang bị phương tiện làm việc cho nhân viên v.v. Để thực hiện chiến lược này cần đẩy mạnh giải pháp nghiên cứu và phát triển, giải pháp về tài chính.

Kết hợp W.T

Chiến lược liên doanh, sát nhập: chiến lược này nhằm tạo nên sức mạnh cần thiết để tránh được đe dọa từ khách hàng và đối thủ tiềm ẩn. Nội dung của chiến lược này là các công ty kiểm toán có thể liên kết với nhau nhằm hạn chế các điểm yếu của mình, tận dụng các mặt mạnh của công ty khác để cùng thực hiện cung cấp dịch vụ cho khách hàng, tạo dựng lại uy tín của ngành kiểm toán đối với khách hàng. Mặt khác, các công ty kiểm toán nhỏ cũng nên thực hiện sát nhập lại với nhau để tạo nên những công ty kiểm toán có qui mô lớn mà những công ty sẽ mang lại nhiều lợi ích hơn so với từng các công ty riêng rẽ. Chiến lược sát nhập này cũng đã từng diễn ra trên thế giới như vụ sát nhập giữa Ernst & Whinney và Arthur Young để cho ra đời Ernst & Young năm 1989. Hay Price Waterhouse sát nhập với Coopers & Lybrand để hình thành nên tập đoàn kiểm toán lớn nhất thế giới là PriceWaterhouseCoopers vào năm 1998. Chiến lược này tạo nên sức mạnh cần thiết nhằm tăng khả năng cạnh tranh đối với các công ty kiểm toán nước ngoài sẽ tham gia vào thị trường kiểm toán khi Việt Nam gia nhập WTO.

Lựa chọn chiến lược

Bằng cách kết hợp các thành phần của ma trận SWOT, chúng ta hình thành được các chiến lược trên. Trong đó, chiến lược lôi kéo khách hàng hiện nay được các công ty kiểm toán nhỏ thường xuyên sử dụng nhằm phân chia lại thị phần bằng các hình thức cạnh tranh không lành mạnh như đã đề cập trước đây. Chiến lược này chỉ có tác dụng trước mắt, nhưng sẽ không thích hợp cho tương lai phát triển của ngành kiểm toán độc lập vì không thể sử dụng giá phí thấp lôi kéo khách hàng, phá vỡ mức giá chung của ngành. Do vậy, chiến lược này sẽ không nên được lựa chọn trong giai đoạn phát triển tới.

Căn cứ vào thực trạng phát triển của ngành KTĐL như hiện nay, những cơ hội trong thời gian tới nên các chiến lược còn lại có tính khả thi và nên được lựa chọn để phát triển ngành KTĐL Việt Nam cho giai đoạn từ đây đến năm 2015. Trong đó, Trước mắt, cần ưu tiên triển khai chiến lược phát triển nguồn nhân lực nhằm tạo cơ sở để thực hiện các chiến lược khác.

Tóm lại, các chiến lược phát triển cho ngành KTĐL Việt Nam đến năm 2015 là:

1. Chiến lược phát triển nguồn nhân lực;
2. Chiến lược đổi mới công nghệ kiểm toán;
3. Chiến lược phát triển sản phẩm;
4. Chiến lược đa dạng hóa sản phẩm;
5. Chiến lược xâm nhập thị trường;
6. Chiến lược phát triển thị trường;
7. Chiến lược liên doanh, sát nhập.

Trong đó, chiến lược phát triển nguồn nhân lực cần được ưu tiên hàng đầu. Tùy theo từng giai đoạn phát triển và tình hình cụ thể của ngành mà lựa chọn các chiến lược ưu tiên cho thích hợp.

3.4 MỘT SỐ GIẢI PHÁP CHỦ YẾU ĐỂ THỰC HIỆN CHIẾN LƯỢC

Để có thể thực hiện tốt các chiến lược trên, ngành KTĐL Việt Nam phải triển khai một số giải pháp chủ yếu sau đây.

3.4.1 Hoàn thiện môi trường pháp lý đối với hoạt động KTĐL

Pháp luật là một trong những yếu tố cần thiết cho ngành KTĐL Việt Nam phát triển. Do vậy, chúng tôi cho rằng việc hoàn thiện môi trường pháp lý nhằm tạo điều kiện cho sự phát triển các DN nói chung và các công ty kiểm toán nói riêng. Các giải pháp cơ bản về hoàn thiện môi trường pháp lý được đề xuất như sau:

- Cần rà soát lại để sửa đổi, bổ sung các văn bản pháp luật nhằm tạo môi trường đầu tư thông thoáng cho các DN. Thông qua việc tạo môi trường đầu tư thuận lợi, các DN sẽ tiếp tục ra đời, làm tăng thêm khách hàng tiềm năng cho ngành KTĐL.

- Sửa đổi những điều bất cập của các văn bản pháp luật có liên quan đến hoạt động KTĐL Việt Nam nhằm tháo gỡ những trở ngại, vướng mắc đối với sự phát triển của ngành, đặc biệt là điều kiện thành lập DN kiểm toán. Như đã đề cập trước đây, thông tư 60/2006/TT-BTC ngày 28/06/2006 qui định rằng khi thành lập công ty kiểm toán phải có ít nhất là 3 người có chứng chỉ KTV trở lên. Qui định này không phù hợp với thông lệ quốc tế vì theo thông lệ quốc tế, không có qui định về số lượng người có chứng chỉ KTV làm việc trong công ty kiểm toán ngoại trừ người chủ phải có chứng chỉ KTV.

- Cần sớm ban hành Luật kiểm toán độc lập để tạo cơ sở pháp lý cho các công ty kiểm toán và các KTV hành nghề. Thực tế, cho thấy rằng cơ sở pháp lý cho ngành KTĐL Việt Nam hoạt động chỉ dừng lại ở mức nghị định mà nó chưa đủ tầm để điều chỉnh các vấn đề liên quan đến hoạt động KTĐL. Ở các nước trên thế giới hoạt động KTĐL đều có một Luật chi phối riêng như Luật qui định về nghề nghiệp kiểm toán (Đức), Luật kế toán viên công chứng (Trung Quốc), Luật về kế toán viên công chứng (Nhật). Vì vậy, trước năm 2010, cần phải nâng các nghị định hiện nay thành Luật kiểm toán độc lập để có cơ sở pháp lý vững chắc hơn cho sự phát triển của ngành.

- Trước mắt, BTC phối hợp với VACPA nghiên cứu và ban hành một số chuẩn mực kiểm toán sửa đổi sao cho phù hợp với quốc tế, đồng thời tiếp tục ban hành thêm các chuẩn mực kế toán để hoàn thiện chế độ kế toán Việt Nam theo thông lệ quốc tế (vì hiện nay chuẩn mực kế toán vẫn chưa đầy đủ), từ đó tạo cơ sở tốt hơn cho dịch vụ kiểm toán phát triển.

- Ngoài ra, cần phải có sự nhất quán trong chính sách phát triển ngành. Có thể khẳng định rằng các công ty kiểm toán hiện nay rất bị động trong chiến lược kinh doanh của mình chỉ vì chính sách phát triển ngành quá nhiều thay đổi, mà cụ thể là việc thừa nhận hay không thừa nhận công ty kiểm toán dưới hình thức sở hữu là công ty TNHH hay công ty CP và buộc các công ty kiểm toán phải tiến hành cơ cấu lại trong thời gian quá ngắn (thông tư 60 ban hành tháng 28/06/2006 nhưng buộc các công ty kiểm toán phải cơ cấu lại trước ngày 21/04/2007).

Giải pháp về hoàn thiện môi trường pháp lý có tác động rất lớn đến việc các công ty kiểm toán triển khai bất kỳ chiến lược gì. Hay nói cách khác, đây là giải pháp chung cho tất cả chiến lược.

3.4.2 Phát triển nguồn nhân lực

Vai trò của phát triển nguồn nhân lực hết sức quan trọng trong việc triển khai các chiến lược phát triển ngành KTĐL Việt Nam, nhất là trong giai đoạn hiện nay. Là một ngành dịch vụ chuyên nghiệp chủ yếu dựa vào việc khai thác trí tuệ của nhân viên, nên chất lượng nhân viên vẫn được đặt lên hàng đầu. Ngành cần phải có những chiến lược phát triển nguồn nhân lực thích hợp, trước hết nhằm để khắc phục điểm yếu về nguồn nhân lực hiện nay như thiếu về số lượng, yếu về chất lượng và nhiều kỹ năng khác vẫn chưa đạt yêu cầu. Do đó, chúng tôi đề xuất một số giải pháp quan trọng sau đây:

- Cần có kế hoạch đào tạo đội ngũ các chuyên gia về quản lý nhà nước, nhà quản lý các công ty kiểm toán, đội ngũ KTV và các nhân viên chuyên nghiệp trong ngành. Đối với các nhà quản lý nhà nước về hoạt động kiểm toán cần phải thay đổi tư duy quản lý, phải được đào tạo lại, cần phải thường xuyên học tập kinh nghiệm quản lý của quốc tế về hoạt động KTĐL, đồng thời phải cập nhật kiến thức về những thay đổi của hoạt động KTĐL trên thế giới. Đối với các nhà quản lý công ty kiểm toán, trước hết phải trang bị kiến thức về quản lý doanh nghiệp, kiến thức chuyên môn thông qua các chương trình đào tạo trong và ngoài nước, từ đó, giúp họ có thể trang bị tốt về tư duy chiến lược phát triển cho công ty của mình. Đối với các KTV và nhân viên chuyên nghiệp cần phải được trang bị kiến thức làm việc theo nhóm, nâng cao năng lực chuyên môn. Mặt khác, đội ngũ KTV trong ngành rất yếu về ngoại ngữ nên đã làm hạn chế trong việc khai thác khách hàng là các DN nước ngoài. Vì vậy, bằng mọi cách, cần phải nâng cao khả năng ngoại ngữ cho nhân viên.

- Cần đa dạng hóa các hình thức đào tạo nguồn nhân lực làm việc cho ngành. Trước hết, cần liên kết với các trường đại học có uy tín để đầu tư cho các sinh viên có kết quả học tập tốt hoặc năng khiếu về kiểm toán nhằm bổ sung thêm nguồn nhân lực. Mặt khác, các công ty kiểm toán có thể liên kết, hợp tác với nhau hoặc tự đầu tư để thành lập những trung tâm đào tạo về kế toán, kiểm toán để đào tạo nguồn nhân lực thường xuyên, tránh bị động về nguồn nhân lực.

- Cần thay đổi điều kiện dự thi và cấp chứng chỉ KTV. Theo qui định hiện nay người dự thi chứng chỉ KTV phải có bằng cử nhân kinh tế chuyên ngành Tài chính, Ngân hàng hoặc Kế toán, kiểm toán và thời gian công tác thực tế về tài chính, kế toán, kiểm toán đủ 5 năm trở lên hoặc thời gian thực tế làm trợ lý kiểm toán ở DN kiểm toán đủ 4 năm trở lên. Qui định này không phù hợp với thực tế vì việc qui định thời gian công tác là 4 năm hay 5 năm là quá dài. Ngoài ra, đối tượng dự thi chỉ bó hẹp những người học chuyên ngành trên là chưa hợp lý. Vì vậy, cần mở rộng đối tượng dự thi cho tất cả chuyên ngành kinh tế và cũng không nên qui định thời gian công tác quá dài mà có thể rút ngắn xuống từ 1-2 năm. Mặt khác, để tăng cường số lượng KTV cần phải triển khai ngay một hình thức đào tạo khác ngoài hình thức truyền thống như hiện nay là sau 4 năm tốt nghiệp đại học, cộng thêm 4-5 năm công tác thì mới có khả năng trở thành KTV với điều kiện phải thành công trong cuộc thi chứng chỉ KTV. Tuy nhiên, một hình thức cấp chứng chỉ KTV khác cũng nên cần được triển khai là: không cần phải thông qua trường đại học mà chỉ cần hoàn tất các chương trình đào tạo của VACPA trong thời hạn qui định cũng sẽ được cấp chứng chỉ KTV.

- Nhằm nâng cao chất lượng KTV và tiến tới sự thừa nhận của khu vực và thế giới, các công ty kiểm toán cần đầu tư cho nhân viên đi học lấy bằng KTV quốc tế như ACCA, CPA Australia chẳng hạn. Ngoài ra, cho các KTV đi tu nghiệp nước ngoài cũng là một hình thức nhằm nâng cao chất lượng nhân viên.

- Vì tính chất công việc của ngành kiểm toán rất phức tạp và chịu nhiều áp lực nên cần có chính sách tiền lương và chế độ phúc lợi phù hợp để giữ những KTV có trình độ và kinh nghiệm ở lại ngành (vì thường 3-5 năm có đến 60-80% KTV bỏ ngành).

3.4.3 Nâng cao chất lượng dịch vụ cung cấp

Nâng cao chất lượng dịch vụ là một trong những giải pháp hàng đầu nhằm nâng cao năng lực cạnh tranh cho các công ty kiểm toán. Nhưng làm cách nào để thực hiện được vấn đề này. Chúng tôi sẽ đề xuất theo hướng sau đây:

- Cần ban hành qui chế đánh giá chất lượng hoạt động KTĐL. Hiện nay, chất lượng dịch vụ của ngành KTĐL Việt Nam còn thấp và chưa khắc phục được vì chưa có qui chế để kiểm tra và đánh giá chất lượng hoạt động kiểm toán.

- Các công ty kiểm toán cần phải đổi mới công nghệ kiểm toán nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán. Các nội dung đổi mới bao gồm đổi mới phương pháp kiểm toán theo hướng tiếp cận hệ thống, đổi mới chương trình kiểm toán, triển khai ứng dụng công nghệ thông tin trong kiểm toán, đặc biệt là cần triển khai các phần mềm kiểm toán và phương pháp đánh giá rủi ro kiểm toán cần được hoàn thiện.

- Cần nâng cao trách nhiệm của công ty kiểm toán đối với các dịch vụ mà họ cung cấp. Vì trong điều kiện Việt Nam vẫn chưa cho phép bắt buộc tất cả công ty kiểm toán tồn tại dưới hình thức hợp danh. Cho nên từ nay đến năm 2015, Nhà nước vẫn thừa nhận các công ty kiểm toán tồn tại dưới hình thức công ty hợp danh, công ty TNHH, DNTN, DN có vốn ĐTNN. Song cần có những qui định bắt buộc nhằm xác lập trách nhiệm của các công ty kiểm toán nếu trong trường hợp gây ra thiệt hại cho khách hàng, chẳng hạn như mức bồi thường thiệt hại cho khách hàng, cho người sử dụng sản phẩm dịch vụ của ngành. Nội dung này phải được đưa vào luật kiểm toán độc lập.

- Tăng cường công tác giám sát nhân viên trong quá trình cung cấp dịch vụ để phát hiện, ngăn chặn kịp thời những sai sót có thể xảy ra, đồng thời cần có qui trình tuyển dụng nhân viên hợp lý nhằm tuyển chọn nhân viên có năng lực và trình độ.

- Các công ty kiểm toán cần phải hoàn thiện qui trình cung cấp dịch vụ. Trong đó, bao gồm việc lập kế hoạch cung cấp dịch vụ, phân công nhân viên thực hiện, công tác kiểm tra, giám sát và xét duyệt báo cáo.

- Tăng cường kiểm tra chéo giữa các công ty, nghĩa là một công ty kiểm toán này sẽ được kiểm tra về việc tuân thủ các qui chế về chất lượng bởi một công ty khác và ngược lại. Trong thời gian qua BTC đã phối hợp với các công ty kiểm toán thực hiện một số cuộc kiểm tra chất lượng tại một số công ty kiểm toán nhằm kiểm tra sự tuân thủ pháp luật kiểm toán hơn là tập trung vào đánh giá chất lượng dịch vụ mà các công ty này cung cấp. Vì vậy, công tác kiểm tra chất lượng cần tăng cường nhiều hơn. Song cần lưu ý là công tác này phải được VACPA đảm nhiệm trên cơ sở phối hợp với các hội viên vì VACPA mới đủ năng lực để kiểm tra chất lượng chuyên môn hơn.

- Để nâng cao chất lượng dịch vụ và dần dần được quốc tế thừa nhận thì các công ty kiểm toán Việt Nam cũng nên triển khai chiến lược trở thành thành viên của

tập đoàn kiểm toán quốc tế như công ty kiểm toán ở các nước vẫn làm. Việc trở thành thành viên của tập đoàn kiểm toán quốc tế mang lại nhiều lợi ích như tiếp thu được công nghệ kiểm toán hiện đại của nước ngoài thông qua các chương trình đào tạo và huấn luyện của họ. Mặt khác, nhờ giá trị thương hiệu của họ mà các công ty kiểm toán Việt Nam có thể dễ dàng hơn trong việc khai thác khách hàng, nhất là các công ty có vốn ĐTNN.

3.4.4 Đẩy mạnh hoạt động marketing

Hoạt động marketing hiện nay còn yếu nên việc khai thác khách hàng còn bị nhiều hạn chế nhất là đối với các khách hàng sử dụng các dịch vụ tư vấn. Để có thể triển khai được chiến lược xâm nhập và phát triển thị trường, các công ty kiểm toán cần nghiên cứu, rà soát lại và triển khai nhanh chóng hoạt động marketing. Do đó, hoạt động marketing cần tập trung ở các nội dung sau:

- Cần có chiến lược đa dạng hóa các loại dịch vụ, trong đó cần triển khai, nghiên cứu các sản phẩm mới, nhất là các sản phẩm dịch vụ như dịch vụ tư vấn đầu tư, tư vấn quản lý DN... Nhưng đối với dịch vụ kiểm toán cần phát triển theo hướng đầu tư sang loại dịch vụ kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động nhằm khai thác nhiều hơn nhu cầu của khách hàng.

- Cần phải xác định lại mức giá phí hiện nay cho phù hợp, theo hướng phải dần dần nâng cao mức giá phí dịch vụ cho ngành nhằm chấm dứt tình trạng cạnh tranh không lành mạnh bằng cách phá giá thị trường mà cuối cùng làm thiệt hại cho ngành (đẩy mức giá chung của toàn ngành giảm xuống). Để làm được điều này, các công ty cần ngồi lại với nhau thông qua VACPA để thống nhất mức giá tối thiểu về các loại hình dịch vụ. Trên cơ sở đó, các công ty kiểm toán có thể tự đề ra mức giá riêng cho mình dựa trên qui mô, ngành nghề kinh doanh, mức độ phức tạp của công việc v.v. đối với từng khách hàng.

- Nhằm khai thác các khách hàng tiềm năng, các công ty kiểm toán phải mở rộng thêm các chi nhánh, văn phòng đại diện. Đối với các công ty kiểm toán lớn như VACO, AASC, A&C, AFC cần mở rộng thêm chi nhánh ở một số tỉnh thu hút nhiều ĐTNN, đồng thời cũng cần có chiến lược để mở rộng thêm văn phòng đại diện ở nước ngoài, mà trước mắt là ở thị trường Campuchia, Lào nhằm khai thác các khách hàng là các DN Việt Nam đầu tư ở hai nước này, từ đó làm bàn đạp để

khai thác thêm khách hàng tại đây. Đối với công ty kiểm toán nhỏ cũng cần tái cấu trúc, tăng qui mô, mở rộng thêm chi nhánh nhằm khai thác thêm khách hàng. Nếu thực hiện được vấn đề này thì ngành kiểm toán Việt Nam mới lớn mạnh được, mới có khả năng được quốc tế thừa nhận.

- Cần phải giải thích cho công chúng, DN hiểu về tầm quan trọng của KTĐL trong việc xác nhận thông tin tài chính của DN và các dịch vụ khác thông qua mở rộng các cuộc hội thảo chuyên đề, tổ chức các khóa đào tạo ngắn hạn về kiểm toán. Ngoài ra, cần phải thông tin cho các DN biết nhiều hơn về các công ty kiểm toán như thực hiện các chương trình tài trợ, giới thiệu về mình thông qua các trang web, xuất bản tạp chí kiểm toán độc lập.

3.4.5 Nâng cao năng lực tài chính

Nâng cao năng lực tài chính là cơ sở vững chắc để triển khai các chiến lược phát triển cho ngành KTĐL Việt Nam. Như đã phân tích trước đây các công ty kiểm toán Việt Nam hiện nay phần lớn là nhỏ, nên năng lực tài chính còn yếu, việc mở rộng thị trường, đa dạng hóa sản phẩm gặp rất nhiều khó khăn. Vì vậy, các công ty kiểm toán cần phải phát huy nguồn tạo vốn bằng các giải pháp sau:

- Vay ngân hàng nhằm tăng thêm nguồn vốn cho công ty nhằm triển khai các chiến lược phát triển .

- Huy động thêm vốn từ các thành viên hoặc các thành viên bên ngoài bằng cách cơ cấu lại vốn điều lệ theo hướng tăng dần qui mô công ty kiểm toán.

- Cần có kế hoạch trích lợi nhuận sau thuế để tăng vốn điều lệ.

- Nhằm cải thiện tình hình tài chính hiện nay, các công ty kiểm toán nên sát nhập với nhau để hình thành các công ty kiểm toán lớn mạnh.

Ngoài ra, các công ty kiểm toán cần nên có chính sách sử dụng vốn có hiệu quả, cần dành một khoản ngân sách để tăng cường đầu tư cho phát triển nguồn nhân lực và hoạt động nghiên cứu và phát triển.

3.4.6 Đẩy mạnh hoạt động nghiên cứu và phát triển

Để triển khai chiến lược đa dạng hóa sản phẩm, các công ty kiểm toán cần đẩy mạnh công tác nghiên cứu và phát triển theo các hướng sau đây:

- Cải tiến qui trình cung cấp dịch vụ bao gồm các giai đoạn lập kế hoạch, thực hiện và hoàn tất cung cấp dịch vụ, trong đó chú trọng đến cải tiến giai đoạn thực hiện cung cấp dịch vụ. Hiện nay, giai đoạn thực hiện cung cấp dịch vụ của các công ty kiểm toán mất nhiều thời gian và không hiệu quả vì đội ngũ nhân viên không đủ và trình độ chuyên môn chưa cao, các phương tiện hỗ trợ làm việc như máy vi tính, phương tiện đi lại...không đảm bảo, do đó, đã làm cho thời gian thực hiện cung cấp dịch vụ cho khách hàng bị kéo dài nhất là dịch vụ kiểm toán.

- Nghiên cứu cải tiến các dịch vụ kiểm toán và dịch vụ tư vấn hiện nay nhằm nâng cao chất lượng cung cấp dịch vụ cho khách hàng, đồng thời tập trung nghiên cứu cho ra các sản phẩm dịch vụ mới như dịch vụ tư vấn đầu tư, dịch vụ khai thuế thu nhập cá nhân, dịch vụ soát xét BCTC, dịch vụ chứng thực.

- Việc nghiên cứu qui trình cung cấp dịch vụ, công nghệ kiểm toán, sản phẩm mới theo hướng tự nghiên cứu và theo hướng ứng dụng trên cơ sở học tập kinh nghiệm của các công ty kiểm toán nước ngoài. Các công ty kiểm toán cần lập ra một bộ chuyên trách về vấn đề này vì hiện nay rất ít các công ty kiểm toán có bộ phận nghiên cứu & phát triển.

3.4.7 Giải pháp khác

Cho phép KTV là cá nhân tự do được cung cấp dịch vụ kiểm toán và dịch vụ tư vấn bằng cách hình thành nên các văn phòng kiểm toán mà không cần phải làm việc cho một công ty kiểm toán. Vấn đề này rất phù hợp với thông lệ quốc tế, ưu điểm của mô hình này là nhằm cung cấp các dịch vụ tư vấn thuế, dịch vụ kế toán, dịch vụ quản lý cho các khách hàng là các DN địa phương.

3.5 CÁC KIẾN NGHỊ

Để thực hiện các giải pháp nhằm hỗ trợ các chiến lược phát triển, chúng tôi có một số kiến nghị đối với Bộ tài chính, Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam và các công ty kiểm toán dưới đây.

3.5.1 Đối với Bộ tài chính

- Sớm nghiên cứu và ban hành Luật kiểm toán độc lập, trong đó qui định cụ thể hơn về KTV, DN kiểm toán và quản lý nhà nước về KTĐL.

- Sớm ban hành Quy chế về kiểm soát chất lượng dịch vụ kiểm toán áp dụng cho các công ty kiểm toán nhằm nâng cao chất lượng dịch vụ cung cấp cho khách hàng và những người quan tâm.

- Cần mở rộng quan hệ hợp tác với các nước trên thế giới về lĩnh vực KTĐL nhằm nghiên cứu, học tập kinh nghiệm quản lý nhà nước về hoạt động KTĐL.

- Cần ban hành các chính sách ưu đãi về thuế nhằm khuyến khích các công ty kiểm toán mở rộng các chi nhánh, văn phòng đại diện ở nước ngoài hay khuyến khích các công ty kiểm toán nhỏ sát nhập để trở thành các công ty có qui mô lớn.

- Trước mắt, Bộ tài chính cần có chính sách kích cầu kiểm toán bằng cách đưa thêm vào danh sách các DN bắt buộc phải kiểm toán hàng năm đối với các công ty cổ phần, công ty TNHH có qui mô lớn về vốn, doanh thu.

- Nhanh chóng bàn giao toàn bộ công việc cho VACPA nhằm hướng hoạt động kiểm toán đi vào chuyên nghiệp, dành thời gian nghiên cứu các chính sách phát triển ngành KTĐL hơn là thực hiện những công việc quản lý nghề nghiệp của VACPA.

3.5.2 Đối với Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam

- Cần chuẩn bị đội ngũ cán bộ để tiếp nhận các nội dung chuyển giao từ BTC về quản lý nghề nghiệp.

- Tăng cường hợp tác với các Hiệp hội có uy tín trên thế giới về kiểm toán như hội kế toán viên công chứng Anh Quốc (ACCA), Hội kế toán viên công chứng Hoa Kỳ (AICPA), để học tập kinh nghiệm về quản lý và đào tạo.

- Soạn thảo, ban hành nội dung đào tạo và cấp chứng chỉ KTV theo tiêu chuẩn quốc tế nhằm nâng cao trình độ KTV trong thời gian tới và từ đó, tiến tới đạt được sự thừa nhận của quốc tế về giá trị chứng chỉ KTV Việt Nam.

- Cần nghiên cứu các chuẩn mực kiểm toán quốc tế đã sửa đổi, kiến nghị Bộ tài chính sửa đổi, bổ sung các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam sao cho phù hợp với những thông lệ quốc tế.

3.5.3 Đối với các công ty kiểm toán

- Các công ty kiểm toán cần phải xem xét lại chiến lược phát triển của mình nhằm điều chỉnh cho phù hợp với chiến lược phát triển của ngành.

- Cần tăng cường chiến lược phát triển nguồn nhân lực nhằm nâng cao trình độ chuyên môn và kỹ năng quản lý cho đội ngũ KTV thông qua chính sách tuyển dụng, đào tạo, huấn luyện.

- Cần thiết kế qui trình kiểm soát chất lượng nhằm nâng cao chất lượng dịch vụ cung cấp và hạn chế rủi ro nghề nghiệp.

- Đẩy mạnh chiến lược marketing, trong đó đặc biệt tập trung vào việc nghiên cứu các sản phẩm mới nhằm đa dạng hóa dịch vụ cung cấp cho khách hàng, đồng thời phải cần xác định một tỷ lệ hợp lý về ngân sách dành cho hoạt động PR, nghiên cứu nhằm cải tiến qui trình cung cấp dịch vụ.

Kết luận chương 3

Qua việc phân tích môi trường bên ngoài và môi trường bên trong, cùng với việc sử dụng công cụ phân tích ma trận SWOT, chúng tôi cho rằng để thực hiện được mục tiêu chung và mục tiêu cụ thể đề ra cho giai đoạn phát triển ngành KTĐL Việt Nam từ nay đến năm 2015 cần thiết phải thực hiện các chiến lược phát triển thị trường, chiến lược đa dạng hóa sản phẩm, chiến lược phát triển sản phẩm, chiến lược phát triển nguồn nhân lực, chiến lược đổi mới công nghệ kiểm toán, chiến lược liên doanh, sát nhập, trong đó chiến lược phát triển nguồn nhân lực được ưu tiên hàng đầu.

Các giải pháp trên đây đều cần thiết để hỗ trợ cho tất cả chiến lược, nhưng mỗi chiến lược cần có một hay một số giải pháp hỗ trợ cốt lõi. Chiến lược xâm nhập thị trường cần hỗ trợ nhiều hơn bằng giải pháp marketing. Chiến lược phát triển thị trường cần hỗ trợ bằng giải pháp tài chính và nguồn nhân lực. Chiến lược đa dạng hóa sản phẩm cần hỗ trợ từ giải pháp nghiên cứu và phát triển, và giải pháp marketing. Chiến lược phát triển nguồn nhân lực được hỗ trợ từ giải pháp phát triển nguồn nhân lực và giải pháp về tài chính. Chiến lược liên doanh, sát nhập cần hỗ trợ từ giải pháp về pháp lý và nhân lực v.v.

KẾT LUẬN

Việt Nam đang trong quá trình chuyển đổi nền kinh tế sang cơ chế thị trường, nên những yêu cầu quản lý nhà nước về thị trường, những yêu cầu của các nhà đầu tư, DN trong việc thực hiện các quyết định đầu tư, mua bán ngày càng trở nên quan trọng. Vì vậy, việc minh bạch hóa thông tin tài chính trở nên cần thiết cho các quyết định này. Do đó, hoạt động KTĐL ra đời là một tất yếu khách quan.

Ngành KTĐL manh nha từ đầu những năm 90 bằng việc khai sinh ra hai công ty kiểm toán thuộc sở hữu nhà nước đầu tiên với 13 nhân viên làm việc. Từ đó tới nay, ngành KTĐL Việt Nam có những bước phát triển nhất định. Hiện nay đã có hơn 3.897 người làm việc trong 105 công ty kiểm toán với doanh số đạt 622 tỷ đồng (năm 2005). Tuy nhiên, bên cạnh đó, ngành KTĐL Việt Nam còn rất nhiều tồn tại cần phải khắc phục. Một trong những nguyên nhân của các vấn đề tồn tại này là chưa xây dựng được chiến lược phát triển cho ngành một cách khoa học dựa trên cơ sở phân tích điểm mạnh, điểm yếu của ngành và những cơ hội, đe dọa của môi trường bên ngoài đối với ngành.

Vì vậy, việc xây dựng chiến lược phát triển cho ngành KTĐL Việt Nam trở nên cần thiết trên cơ sở thiết lập ra mục tiêu phát triển dài hạn. Mục tiêu phát triển đến năm 2015 của hoạt động KTĐL là đưa hoạt động KTĐL Việt Nam phải trở thành một ngành dịch vụ chuyên nghiệp và đáng tin cậy góp phần làm minh bạch thông tin tài chính, cải thiện môi trường đầu tư và đáp ứng tốt nhu cầu sử dụng dịch vụ tư vấn của các DN. Mở rộng thị phần các sản phẩm dịch vụ, nâng cao tỷ trọng dịch vụ tư vấn trong tổng doanh thu của ngành, góp phần vào sự tăng trưởng GDP của Việt Nam. Nâng cao chất lượng nguồn nhân lực cho ngành, trong đó chú trọng đào tạo, bồi dưỡng về nghiệp vụ chuyên môn và đạo đức nghề nghiệp. Để đạt được mục tiêu này, trên cơ sở phân tích điểm mạnh, điểm yếu, cơ hội và nguy cơ đối với ngành, ngành KTĐL Việt Nam cần phải triển khai bảy chiến lược phát triển cơ bản là chiến lược xâm nhập thị trường, chiến lược phát triển thị trường, chiến lược phát triển sản phẩm, chiến lược đa dạng hóa sản phẩm, chiến lược phát triển nguồn nhân lực, chiến lược đổi mới công nghệ kiểm toán, chiến lược liên doanh, sát nhập.

Trong đó, trước mắt phải ưu tiên chiến lược phát triển nguồn nhân lực để tạo cơ sở vững chắc nhằm thực hiện các chiến lược khác.

Các chiến lược phát triển của ngành KTĐL Việt Nam có thể được thực thi khi và chỉ khi ngành phải có những giải pháp hỗ trợ như hoàn thiện môi trường pháp lý, phát triển nguồn nhân lực, nâng cao chất lượng dịch vụ, đẩy mạnh hoạt động marketing, nâng cao năng lực tài chính và tăng cường hoạt động nghiên cứu và phát triển. Các giải pháp này phải vận dụng linh hoạt trong thực tế tùy theo từng giai đoạn phát triển. Và các giải pháp này cần được phối hợp tốt nhất giữa Bộ tài chính, Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam và các công ty kiểm toán.

Việc xây dựng chiến lược phát triển ngành là một vấn đề mang tính vĩ mô cao và rất cần thiết để định hướng phát triển của một ngành. Vì vậy, để xây dựng chiến lược phát triển ngành cần phải nghiên cứu sâu hơn về sự phát triển của ngành trong quá khứ, hiện tại và cả việc phân tích, dự đoán những thay đổi trong tương lai của môi trường kinh tế, xã hội, luật pháp v.v. Trong thời hạn cho phép, tôi đã mạnh dạn thực hiện đề tài về xây dựng chiến lược phát triển cho ngành kiểm toán là “Định hướng chiến lược phát triển ngành kiểm toán độc lập Việt Nam đến năm 2015” nhằm góp một phần nhỏ trong việc hoạch định các chính sách kinh tế vĩ mô của nhà nước. Song do những hạn chế về thời gian và trình độ chắc sẽ không tránh khỏi những sai sót về nhận định và đánh giá. Qua đây, rất mong được các thầy (cô), các nhà quản lý nhà nước về hoạt động KTĐL, các chuyên gia trong ngành và những ai quan tâm đến đề tài này có những ý kiến phê bình, đóng góp để đề tài này được hoàn thiện hơn và sẽ có những đóng góp nhất định cho tương lai phát triển của ngành KTĐL Việt Nam trong thời gian tới./.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ tài chính (1997), “Thông tư 60/TC-CĐKT về việc hướng dẫn kế toán và kiểm toán đối với doanh nghiệp có vốn ĐTNN”.
2. Bộ tài chính (2003), *Hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, Quyển IV*. NXB Tài chính, Hà Nội.
3. Bộ tài chính (2005), “Quyết định 47/2005/QĐ-BTC về việc chuyển giao cho hội nghề nghiệp thực hiện một số nội dung công việc quản lý hành nghề kế toán, kiểm toán”.
4. Bộ tài chính (2001), *Hội nghị tổng kết 10 năm hoạt động kiểm toán độc lập 1991-2001*, Hà Nội.
5. Bộ tài chính (2006), *Hội nghị tổng kết 15 năm hoạt động kiểm toán độc lập 1991-2006*, Hà Nội.
6. Bộ tài chính (2006), *Tài liệu họp thường niên giám đốc các công ty kiểm toán năm 2005*, Hà Nội.
7. Chính phủ (2004), “Nghị định 105/2004/NĐ-CP về kiểm toán độc lập”.
8. Chính phủ (2005), “Nghị định 133/2005/NĐ-CP về việc bổ sung, sửa đổi Nghị định 105/2004/NĐ-CP”.
9. Đặng Hồng Tân (2003), *Chiến lược tiếp thị dịch vụ kiểm toán độc lập tại công ty kiểm toán và tư vấn tài chính kế toán Sài Gòn (AFC SAIGON)*, Luận văn thạc sĩ kinh tế, Trường Đại học mở-bán công TP.HCM, TP.HCM.
10. Fred R. David (2003), *Khái luận về quản trị chiến lược*. NXB thống kê, TP.HCM.
11. Hugh A. Adams, Đỗ Thùy Linh (2005), *Hội nhập với các nguyên tắc kế toán và kiểm toán quốc tế*, NXB chính trị quốc gia, Hà Nội.
12. Ngân hàng nhà nước (1999), “Quyết định 322/1999/QĐ-NHNN5 về việc Kiểm toán nội bộ các tổ chức tín dụng”.

13. Nguyễn Quang Quỳnh (1994), *Những vấn đề kiểm toán trong cơ chế thị trường*. Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
14. Nguyễn Tấn Phước (1999), *Quản trị chiến lược & chính sách kinh doanh*. NXB Đồng Nai.
15. Nguyễn Thị Liên Diệp, Phạm Văn Nam (2003), *Chiến lược & chính sách kinh doanh*, NXB thống kê, TP.HCM.
16. Nguyễn Thu An (2005), *Kiểm toán*, NXB trẻ, TP.HCM.
17. Phạm Lan Anh (2004), *Quản lý chiến lược*, NXB khoa học và kỹ thuật, TP.HCM.
18. Rudolf Grünig, Richrad Kühn (2002), *Hoạch định chiến lược theo quá trình*, NXB khoa học kỹ thuật, TP.HCM.
19. Tập thể tác giả khoa kế toán-kiểm toán Trường đại học Kinh tế TP.HCM (1997), *Kiểm toán*, NXB Tài chính, TP.HCM.
20. Tập thể tác giả khoa kế toán-kiểm toán Trường đại học Kinh tế TP.HCM (2004), *Kiểm toán*, NXB Thống kê, TP.HCM.
21. Trần Quốc Dân (2005), *Sự hấp dẫn một giá trị văn hóa doanh nghiệp*, NXB Chính trị quốc gia, Hà Nội.
22. Vũ Hữu Đức (2002), *Xây dựng hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Đại học kinh tế TP.HCM, TP.HCM.

PHỤ LỤC

Phụ lục 1: 05 chỉ tiêu hoạt động chủ yếu của các công ty kiểm toán năm 2005.

Loại hình công ty kiểm toán	Số lượng công ty	Tổng số nhân viên	Tổng số KTV	Tổng số doanh thu (triệu đồng)	Số lượng khách hàng
DN có vốn ĐTNN	4	791	117	310.969	1.959
DNNN	6	1.389	362	174.595	4.977
Công ty TNHH	58	1.234	245	106.409	3.401
Công ty cổ phần	12	273	56	18.227	772
Công ty hợp danh	16	210	60	12.055	409
Tổng cộng	96	3.897	840	622.255	11.518

Nguồn: Bộ tài chính [5, trang 104-107].

Phụ lục 2: Hệ thống chuẩn mực quốc tế về kiểm toán

<u>Nhóm 1</u>	Những vấn đề chung
IAS 120	Khuôn mẫu của ISA.
<u>Nhóm 2</u>	Trách nhiệm
ISA 200	Mục tiêu và nguyên tắc cơ bản chi phối kiểm toán BCTC (*).
ISA 210	Hợp đồng kiểm toán (*).
ISA 220	Kiểm soát chất lượng công việc kiểm toán.
ISA 230	Hồ sơ kiểm toán.
ISA 240	Trách nhiệm của KTV đối với gian lận và sai sót khi kiểm toán BCTC.
ISA 250	Xem xét tính tuân thủ pháp luật và các qui định trong kiểm toán BCTC.
ISA 260	Trao đổi với bộ phận có chức năng giám sát về các vấn đề phát sinh trong quá trình kiểm toán.
<u>Nhóm 3</u>	Kế hoạch
ISA 300	Lập kế hoạch kiểm toán.
ISA 310	Hiểu biết về tình hình kinh doanh.
ISA 315	Hiểu biết về doanh nghiệp, môi trường và đánh giá rủi ro có sai lệch trọng yếu.
ISA 320	Tính trọng yếu trong kiểm toán.
ISA 330	Thủ tục kiểm toán trên cơ sở đánh giá rủi ro.

<u>Nhóm 4</u>	Kiểm soát nội bộ
ISA 400	Đánh giá rủi ro và kiểm soát nội bộ.
ISA 401	Kiểm toán trong môi trường xử lý dữ liệu bằng phương pháp điện tử.
ISA 402	Kiểm toán các đơn vị có sử dụng dịch vụ bên ngoài.
<u>Nhóm 5</u>	Bảng chứng kiểm toán
ISA 500	Bảng chứng kiểm toán.
ISA 501	Bảng chứng kiểm toán-Các chỉ dẫn bổ sung đối với một số khoản mục đặc biệt.
ISA 505	Xác nhận từ bên ngoài.
ISA 510	Kiểm toán năm đầu tiên-Số dư đầu kỳ.
ISA 520	Các thủ tục phân tích.
ISA 530	Lấy mẫu kiểm toán và các thủ tục lựa chọn khác.
ISA 540	Kiểm toán các ước tính kế toán.
ISA 545	Kiểm toán phương pháp xác định giá trị hợp lý và các khai báo có liên quan.
ISA 550	Các bên liên quan.
ISA 560	Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc niên độ (**)
ISA 570	Hoạt động liên tục.
<u>Nhóm 6</u>	Sử dụng tư liệu của các bên khác
ISA 600	Sử dụng công việc của KTV khác.
ISA 610	Xem xét công việc của kiểm toán nội bộ.
ISA 620	Sử dụng công việc của chuyên gia.
<u>Nhóm 7</u>	Kết luận và báo cáo kiểm toán
ISA 700	Báo cáo kiểm toán về BCTC (**)
ISA 710	Dữ liệu mang tính so sánh.
ISA 720	Những thông tin khác đính kèm với BCTC đã kiểm toán.
<u>Nhóm 8</u>	Những lĩnh vực đặc biệt
ISA 800	Báo cáo kiểm toán đối với những hợp đồng đặc biệt (**)
ISA 810	Kiểm tra các thông tin tài chính tương lai.
<u>Nhóm 9</u>	Các dịch vụ liên quan
ISA 910	Hợp đồng soát xét.
ISA 920	Hợp đồng kiểm tra theo thủ tục thỏa thuận.
ISA 930	Hợp đồng soạn thảo BCTC.

(*): Đã sửa đổi, bổ sung (có hiệu lực ngày 15/12/2005).

(**): Đã sửa đổi, bổ sung (có hiệu lực ngày 31/12/2006).

Tổng cộng 38 chuẩn mực.

Phụ lục 3: Hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam

<u>Đợt 1</u>	
Chuẩn mực số 200	Mục tiêu và nguyên tắc cơ bản chi phối kiểm toán BCTC.
Chuẩn mực số 210	Hợp đồng kiểm toán.
Chuẩn mực số 230	Hồ sơ kiểm toán.
Chuẩn mực số 700	Báo cáo kiểm toán về BCTC.
<u>Đợt 2</u>	
Chuẩn mực số 250	Xem xét tính tuân thủ pháp luật và các qui định trong kiểm toán BCTC.
Chuẩn mực số 310	Hiểu biết về tình hình kinh doanh.
Chuẩn mực số 500	Bảng chứng kiểm toán.
Chuẩn mực số 510	Kiểm toán năm đầu tiên – Số dư đầu năm tài chính.
Chuẩn mực số 520	Quy trình phân tích.
Chuẩn mực số 580	Giải trình của giám đốc.
<u>Đợt 3</u>	
Chuẩn mực số 240	Gian lận và sai sót.
Chuẩn mực số 300	Lập kế hoạch kiểm toán.
Chuẩn mực số 400	Đánh giá rủi ro và kiểm soát nội bộ.
Chuẩn mực số 530	Lấy mẫu kiểm toán và các thủ tục lựa chọn khác.
Chuẩn mực số 540	Kiểm toán các ước tính kế toán.
Chuẩn mực số 610	Sử dụng tư liệu của kiểm toán nội bộ.
<u>Đợt 4</u>	
Chuẩn mực số 220	Kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán.
Chuẩn mực số 320	Tính trọng yếu trong kiểm toán.
Chuẩn mực số 501	Bảng chứng kiểm toán bổ sung đối với các khoản mục và sự kiện đặc biệt.
Chuẩn mực số 560	Các sự kiện phát sinh sau ngày khoá sổ kế toán lập BCTC.
Chuẩn mực số 600	Sử dụng tư liệu của KTV khác.
<u>Đợt 5</u>	
Chuẩn mực số 401	Thực hiện kiểm toán trong môi trường tin học.
Chuẩn mực số 550	Các bên liên quan.
Chuẩn mực số 570	Hoạt động liên tục.

Chuẩn mực số 800	Báo cáo kiểm toán về những công việc kiểm toán đặc biệt.
Chuẩn mực số 910	Công tác soát xét báo cáo tài chính.
Chuẩn mực số 920	Kiểm tra thông tin tài chính trên cơ sở các thủ tục thoả thuận trước.
<u>Đot 6</u>	
Chuẩn mực số 402	Các yếu tố cần xem xét khi kiểm toán đơn vị có sử dụng dịch vụ bên ngoài.
Chuẩn mực số 620	Sử dụng tư liệu của chuyên gia.
Chuẩn mực số 710	Thông tin có tính so sánh.
Chuẩn mực số 720	Những thông tin khác trong tài liệu có báo cáo tài chính đã kiểm toán.
Chuẩn mực số 930	Dịch vụ tổng hợp thông tin tài chính.
Chuẩn mực số 1000	Kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành.
<u>Đot 7</u>	
Chuẩn mực số 260	Trao đổi các vấn đề quan trọng phát sinh khi kiểm toán với Ban lãnh đạo đơn vị được kiểm toán.
Chuẩn mực số 330	Thủ tục kiểm toán trên cơ sở đánh giá rủi ro.
Chuẩn mực số 505	Thông tin xác nhận từ bên ngoài.
Chuẩn mực số 545	Kiểm toán việc xác định và trình bày giá trị hợp lý.

Tổng cộng: 37 chuẩn mực

Phụ lục 4: Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam

<u>Đợt 1</u>	
Chuẩn mực số 02	Hàng tồn kho.
Chuẩn mực số 03	Tài sản cố định hữu hình.
Chuẩn mực số 04	Tài sản cố định vô hình.
Chuẩn mực số 14	Doanh thu và thu nhập khác.
<u>Đợt 2</u>	
Chuẩn mực số 01	Chuẩn mực chung.
Chuẩn mực số 06	Thuê tài sản.
Chuẩn mực số 10	Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái.
Chuẩn mực số 15	Hợp đồng xây dựng.
Chuẩn mực số 16	Chi phí đi vay.
Chuẩn mực số 24	Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.
<u>Đợt 3</u>	
Chuẩn mực số 05	Bất động sản đầu tư.
Chuẩn mực số 07	Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết.
Chuẩn mực số 08	Thông tin tài chính về các khoản góp vốn liên doanh.
Chuẩn mực số 21	Trình bày báo cáo tài chính.
Chuẩn mực số 25	Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con.
Chuẩn mực số 26	Thông tin về các bên liên quan.
<u>Đợt 4</u>	
Chuẩn mực số 17	Thuế thu nhập doanh nghiệp.
Chuẩn mực số 22	Trình bày bổ sung BCTC của các ngân hàng và tổ chức tài chính tương tự.
Chuẩn mực số 23	Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm.
Chuẩn mực số 27	Báo cáo tài chính giữa niên độ.
Chuẩn mực số 28	Báo cáo bộ phận.
Chuẩn mực số 29	Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót.

Tổng cộng: 22 chuẩn mực.