



# Vai trò của Kiểm toán Nhà nước Trung Quốc đối với quá trình cải cách doanh nghiệp nhà nước

II THS. ĐẶNG THỊ HOÀNG LIÊN

**T**hực tế cho thấy, kiểm toán đã và đang đóng vai trò ngày càng quan trọng trong quá trình cải cách hệ thống doanh nghiệp nhà nước (DNNN) Trung Quốc. Vai trò của kiểm toán được thể hiện ở một số khía cạnh: (1) kiểm tra tình hình tài chính, các kết quả hoạt động và quá trình lưu chuyển tiền tệ của các doanh nghiệp; (2) xác nhận các thông tin kế toán do các doanh nghiệp cung cấp; (3) đưa ra sự đánh giá trung thực và hợp lý về quá trình cải cách của các DNNN. Tuy nhiên, trong tiến trình cải cách các DNNN Trung Quốc, các vấn đề như thông tin kế toán bị bóp méo, hoạt động kiểm toán còn nhiều hạn chế và việc sử dụng tài sản nhà nước sai mục đích, lãng phí đã và đang trở thành những vật cản đối với quá trình này.

Kiểm toán Nhà nước Trung Quốc được coi là cơ quan kiểm soát tài sản nhà nước và hoạt động đảm bảo an ninh kinh tế nên Kiểm toán Nhà nước đóng vai trò chủ đạo đối với công tác giám sát hoạt động kiểm toán nhằm tránh những tổn thất tài sản nhà nước trong quá trình cải cách DNNN, đảm bảo an ninh và tính trung thực trong hoạt động của các doanh nghiệp; đồng thời bảo đảm quyền sở hữu của Nhà nước. Tuy nhiên, trên thực tế, Kiểm toán Nhà nước Trung Quốc không thực hiện vai trò giám sát

hoạt động kiểm toán quá trình cải cách DNNN, do đó để giải quyết những hạn chế tồn tại, cần phải khẳng định vai trò của Kiểm toán Nhà nước trong quá trình cải cách DNNN thông qua việc sử dụng đầy đủ chức năng giám sát của cơ quan này.

## Vấn đề quản lý trong hoạt động kiểm toán quá trình cải cách DNNN

Trong những năm gần đây, cùng với việc điều chỉnh các Chuẩn mực trong lĩnh vực kế toán, kiểm toán; ban hành các quy định về kiểm toán quá trình cải cách DNNN và đúc rút các kinh nghiệm từ hoạt động thực tiễn, Trung Quốc đã thiết lập một hệ thống kiểm toán tài chính tương đối thống nhất đối với quá trình cải cách DNNN. Do đó, những hạn chế trong quản lý hoạt động kiểm toán là nguyên nhân chính dẫn đến các tồn tại trong hoạt động kiểm toán quy trình cải cách DNNN.

Những tồn tại trong quản lý hoạt động kiểm toán quá trình cải cách DNNN đã hạn chế hoạt động kiểm toán tài chính ở 3 khía cạnh sau: (1) công tác định giá tài sản DNNN; (2) công tác kiểm tra và rà soát kết quả của kiểm toán nội bộ; và (3) nội dung kiểm toán quá trình cải cách DNNN.

Về công tác định giá tài sản DNNN, theo thủ tục cải cách DNNN Trung Quốc hiện nay, hoạt động kiểm toán được thực hiện

trước khi định giá tài sản doanh nghiệp; tiếp đó các DNNN trong quá trình cải cách sẽ điều chỉnh các báo cáo tài chính đã được kiểm toán theo kết quả định giá và gửi các kết quả cuối cùng tới Ủy ban Giám sát và Quản lý Tài sản Nhà nước thuộc Hội đồng Nhà nước thông qua. Tuy nhiên, thực tế nảy sinh hai vấn đề. Thứ nhất, mặc dù Ủy ban Giám sát và Quản lý Tài sản Nhà nước thuộc Hội đồng Nhà nước Trung Quốc có quyền kiểm tra và soát xét kết quả kiểm toán và kết quả định giá nhưng không thể đưa ra ý kiến chính xác nếu không có đội ngũ cán bộ có kỹ năng chuyên môn. Thứ hai, việc thiếu các cơ quan chịu trách nhiệm kiểm tra và đánh giá kết quả định giá nên đã dẫn đến tình trạng các DNNN thông đồng với các công ty kế toán, kiểm toán trong việc bóp méo kết quả định giá và điều chỉnh các báo cáo tài chính.

Về công tác quản lý và giám sát hoạt động kiểm toán nội bộ, theo quy định, Bộ Tài chính Trung Quốc, Ủy ban Giám sát Thị trường chứng khoán Trung Quốc, Ủy ban Giám sát và Quản lý Tài sản Nhà nước và Hiệp hội các Kế toán viên công chứng Trung Quốc có quyền giám sát hoạt động kiểm toán nội bộ. Tuy nhiên, trên thực tế, Bộ Tài chính chỉ chịu trách nhiệm đối với các khoản thu - chi tài chính quốc gia, chính sách tài chính, chính sách thuế và các hoạt động khác liên quan đến vốn nhà nước;



Ủy ban Giám sát Thị trường chứng khoán chỉ chịu trách nhiệm giám sát thị trường chứng khoán và thị trường quyền chọn tương lai. Do đó, Trung Quốc hiện đang thiếu sự giám sát hoạt động kiểm toán nội bộ, đặc biệt trong quá trình cải cách DNNN.

Về nội dung kiểm toán quá trình cải cách DNNN, đặc biệt là kiểm toán tài chính hiện nay chỉ nhằm kiểm tra tính trung thực và hợp lý của tài sản - nợ và lãi - lỗ thể hiện trên các báo cáo tài chính. Trong khi đó, mục đích cuối cùng của cải cách DNNN là nhằm nâng cao tính hiệu quả kinh tế; và mục đích cuối cùng của hoạt động kiểm toán quá trình cải cách DNNN là nhằm bảo vệ và xác định đúng giá trị tài sản nhà nước. Do đó, cả hai mục đích trên đều liên quan đến kiểm toán hoạt động và nếu không áp dụng kiểm toán hoạt động thì sẽ không thể đạt được mục đích cuối cùng của quá trình cải cách DNNN.

### Vai trò của Kiểm toán Nhà nước trong quá trình cải cách DNNN

Thực tế cho thấy, Kiểm toán Nhà nước là cơ quan có thẩm quyền và tính độc lập rất cao nên có khả năng tham gia giám sát hoạt động

kiểm toán quá trình cải cách DNNN. Chính vì vậy, việc giám sát hoạt động kiểm toán quá trình cải cách DNNN của Kiểm toán Nhà nước không chỉ đáp ứng yêu cầu thực tế mà còn có đầy đủ cơ sở lý thuyết và cơ sở pháp lý.

Kiểm toán Nhà nước có thể giám sát một cách trực tiếp hoặc gián tiếp hoạt động kiểm toán quá trình cải cách DNNN. Theo hình thức giám sát trực tiếp, Kiểm toán Nhà nước sẽ thực hiện kiểm toán các vấn đề mà các tổ chức khác không thể thực hiện được do hạn chế về trách nhiệm pháp lý hoặc công tác giám sát. Ví dụ, Kiểm toán Nhà nước có thể thực hiện kiểm toán các kết quả định giá tài sản, thực hiện kiểm toán hoạt động đối với các DNNN. Cũng theo hình thức này, Kiểm toán Nhà nước có thể kiểm tra thường xuyên hoặc bất thường các báo cáo kiểm toán của các DNNN do các công ty kế toán lập.

#### ►► Nội dung và phạm vi kiểm toán

Nhìn chung, kiểm toán doanh nghiệp chính là kiểm toán tài chính, tập trung vào tính trung thực và hợp lý của các báo cáo tài chính. Trong quá trình cải cách DNNN, kiểm toán cần tập trung vào không chỉ tính giá trị và trung

thực mà còn tính hiệu quả, hiệu lực của hoạt động cũng như trách nhiệm giải trình của doanh nghiệp. Do đó, cần phải chú trọng đến kiểm toán hoạt động để có thể vừa kiểm tra hoạt động của các DNNN đang trong quá trình cải cách, bảo vệ và đánh giá đúng tài sản nhà nước; vừa kiểm tra tính tuân thủ luật và các quy định cũng như việc thực hiện các nghĩa vụ kinh tế của doanh nghiệp.

#### ►► Quy trình kiểm toán

Khi tiến hành giám sát hoạt động kiểm toán quá trình cải cách DNNN, Kiểm toán Nhà nước cần phải xem xét đến mối quan hệ giữa các loại hình kiểm toán và quy trình kiểm toán. Cách thức phối hợp giữa kiểm toán tài chính và kiểm toán nhà nước, cách thức thực hiện kiểm toán quá trình cải cách DNNN. Thực tế cho thấy, kiểm toán hoạt động và kiểm toán tuân thủ cần phải dựa trên nền tảng của kiểm toán tài chính. Mặc dù có cùng đối tượng, nhưng mỗi loại hình kiểm toán lại tập trung vào các mục tiêu khác nhau. Kiểm toán tài chính nhấn mạnh tính trung thực và hợp lý của các báo cáo tài chính; kiểm toán hoạt động nhấn mạnh tới hoạt động của các DNNN trên cơ sở mối quan hệ giữa đầu vào và đầu ra của vốn nhà nước; trong khi đó kiểm toán tuân thủ nhấn mạnh việc tuân thủ luật pháp và các quy định, việc thực hiện các nghĩa vụ và trách nhiệm kinh tế của doanh nghiệp.

### Những vấn đề đặt ra khi Kiểm toán Nhà nước tham gia giám sát hoạt động kiểm toán quá trình cải cách DNNN

Tại Trung Quốc, cả kiểm toán hoạt động và kiểm toán tuân thủ đều đang bước đầu được áp dụng. Do đó, khi Kiểm toán Nhà nước tham gia giám sát hoạt động kiểm toán quá trình cải cách DNNN sẽ có một số vấn đề đặt ra như sau:

#### ►► Đối với kiểm toán hoạt động

Các vấn đề chính đối với kiểm toán hoạt động hiện nay được tổng kết trên các mặt sau:

- Nội dung của kiểm toán hoạt động

Kiểm toán hoạt động ở Trung Quốc vẫn đang ở giai đoạn khởi đầu nên nội dung và phạm vi của loại hình kiểm toán này chưa thống nhất. Về lý thuyết, kiểm toán hoạt động cần kiểm tra bảo vệ và định giá đúng tài sản nhà nước, phát hiện các khiếm khuyết trong hoạt động của các doanh nghiệp, đưa ra các kế hoạch nâng cao chất lượng hoạt động từ mối quan hệ giữa đầu ra - đầu vào của vốn nhà nước trên cơ sở kiểm toán tính hiệu lực của các DNNN. Do đó, kiểm toán hoạt động đối với quá trình cải cách DNNN cần nhấn mạnh đến tính trung thực của tài sản nhà nước, chất lượng của tài sản, chi phí đầu vào, khả năng sinh lời, phát triển bền vững và tính toàn vẹn của tài sản nhà nước...

- Phương pháp kiểm toán hoạt động

Nội dung kiểm toán sẽ xác định phương pháp kiểm toán. Nội dung kiểm toán hoạt động cụ thể sẽ giúp các kiểm toán viên thu thập được các bằng chứng cần thiết thông qua việc điều tra, quan sát, phỏng vấn, xác nhận và các thủ tục phân tích... tương tự như trong kiểm toán tài chính. Tuy nhiên, trong kiểm toán hoạt động, kiểm toán viên cần phải sử dụng các phương pháp khác để phân tích hoạt động của doanh nghiệp như: phân tích chi phí - lợi ích, phân tích đầu vào - đầu ra, phân tích hệ thống, phân tích nhân tố, phân tích so sánh và phân tích chi số... Ngoài ra, việc thiết kế bảng hỏi và điều tra thực tế cũng là những phương pháp hiệu quả để thu thập bằng chứng khi tiến hành kiểm toán hoạt động.

- Các chỉ số đánh giá kiểm toán hoạt động

Kiểm toán hoạt động bao gồm cả chức năng xác nhận và đánh giá. Do vậy, nó phụ thuộc vào hàng loạt các chỉ số định tính và

định lượng. Trước đây, người ta thường đưa ra các chỉ số đánh giá chất lượng tài sản, chi phí đầu vào và kinh phí thực hiện, khả năng sinh lời, phát triển bền vững, tính toàn vẹn của tài sản nhà nước. Ngày nay, các chỉ số còn cần phải phản ánh được năng suất hoạt động của các trang thiết bị, đổi mới công nghệ, chiến lược kinh doanh, phương pháp quản lý, mức độ cạnh tranh và các chỉ số áp dụng cho từng ngành nghề cụ thể.

- Các tiêu chuẩn đánh giá chất lượng kiểm toán hoạt động

Khi đã đề cập các chỉ số đánh giá thì vấn đề tiếp theo là phải đưa ra các tiêu chuẩn để đánh giá. Đối với các chỉ số định lượng, kiểm toán viên có thể tham chiếu theo các tiêu chuẩn truyền thống, mức độ kỳ vọng/ dự đoán hoặc so sánh đối chiếu để tiến hành đánh giá. Đối với các chỉ số định tính khó đánh giá hơn thì kiểm toán viên cần áp dụng các phương pháp điều tra thực địa kết hợp với phán đoán nghề nghiệp, nghiên cứu môi trường cạnh tranh, tác động của những thay đổi trong chính sách vĩ mô như chính sách giá cả, thuế... Tất cả các nhân tố này sẽ giải quyết những vướng mắc của kiểm toán viên khi thực hiện kiểm toán hoạt động trên thực tế.

**»» Các vấn đề đặt ra đối với kiểm toán tuân thủ**

Hiện nay, các vấn đề đặt ra với kiểm toán tuân thủ là:

- Sự hạn chế về điều kiện kiểm toán

Các nhà quản lý thường có xu hướng chống lại kiểm toán tuân thủ nhằm bảo vệ lợi ích cá nhân, vì vậy, họ có thể cung cấp các thông tin kế toán thiếu trung thực và không đầy đủ, gây khó khăn cho kiểm toán viên trong quá trình thu thập bằng chứng kiểm toán. Ngoài ra, rất khó phát hiện các vấn đề kinh tế của các nhà quản lý như: tham nhũng, biển thủ hay gian lận vì lợi ích cá nhân trong quá trình cải cách

DNNN. Do đó, trong kiểm toán tuân thủ, kiểm toán viên không chỉ áp dụng phương pháp kiểm tra và xác nhận mà còn cần áp dụng các phương pháp quản lý như: điều tra hiện trường, phỏng vấn người lao động, tổ chức các hội nghị chuyên đề... để tìm kiếm các thông tin có giá trị hơn. Bên cạnh đó, kiểm toán viên cũng cần nhờ đến sự giúp đỡ của các điều tra viên, các luật sư để nâng cao tính cường chế của hoạt động kiểm toán.

- Sự khó khăn trong việc phân định trách nhiệm

Có rất nhiều nhân tố cần phải nghiên cứu khi xác định kết quả hoạt động của các DNNN như: nguyên nhân khách quan và nguyên nhân chủ quan; tác động của những thay đổi trong chính sách của Chính phủ hoặc những vấn đề phát sinh trong hoạt động của các doanh nghiệp; tác động của việc ra quyết định hoặc ý chí cá nhân tới hoạt động của doanh nghiệp; trách nhiệm của những người tiền nhiệm hoặc đương nhiệm... Cách thức phân định các trách nhiệm trong doanh nghiệp là một vấn đề hết sức phức tạp. Do đó, kiểm toán viên cần nắm rõ hơn về lịch sử của doanh nghiệp, môi trường kinh doanh, quan điểm của người lao động để từ đó cố gắng phân định trách nhiệm cũng như đánh giá việc tuân thủ các nghĩa vụ kinh tế của doanh nghiệp một cách thích hợp... **KT**

**Tài liệu tham khảo**

■ CAI Chun (2001), Thẩm quyền của Kiểm toán Nhà nước đối với các DNNN và các phương pháp định giá DNNN trong quá trình chuyển đổi, Lý thuyết và Thực tiễn kiểm toán.

■ XU Han-you (2004), Phối hợp giữa Kiểm toán Nhà nước và các cơ quan kiểm toán độc lập, Tạp chí Kiểm toán và Kinh tế Trung Quốc;

■ WANG Bi-hong (2007), Các vấn đề giám sát hoạt động kiểm toán trong quá trình cải cách DNNN, Lý thuyết và Thực tiễn Kinh tế - Tài chính.