

BÀI HỌC KINH NGHIỆM TRONG KIỂM TOÁN NỘI BỘ TẠI CÁC ĐƠN VỊ GIÁO DỤC CÔNG LẬP

● LÊ MINH THÀNH

TÓM TẮT:

Kiểm toán nội bộ (KTNB) đã trở thành một cơ chế kiểm soát không thể thiếu trong cả khu vực công (KVC) lẫn khu vực tư nhân (Cohen & Sayag, 2010). Đối với KVC, KTNB hữu hiệu đóng một vai trò quan trọng, trong việc đảm bảo tính hữu hiệu của công tác quản lý (Ebrahimpour & Lee 1988; Flynn và cộng sự, 1994) và mục tiêu chính của KTNB là hỗ trợ KVC đạt được mục tiêu của mình, thông qua cách tiếp cận có trật tự và có kỷ luật (Shamsuddin, 2014). Qua việc tìm hiểu về các công trình nghiên cứu về KTNB tại một số quốc gia trên thế giới, bài viết đề xuất một số giải pháp nhằm xây dựng hệ thống KTNB phù hợp với tình hình thực tiễn tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục công lập (GDCL) nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn ngân sách nhà nước (NSNN) một cách hiệu quả và minh bạch.

Từ khóa: Kiểm toán nội bộ, đơn vị sự nghiệp, giáo dục công lập

1. Đặt vấn đề

Các đơn vị công hoạt động trong lĩnh vực giáo dục, đào tạo đối với bất kỳ quốc gia nào trên thế giới đều cần thiết và đóng vai trò quan trọng, góp phần cung cấp lực lượng lao động có trình độ cho xã hội. Do đó, việc các đơn vị này hoạt động có hiệu quả, có trách nhiệm và minh bạch thông tin sẽ làm tăng lợi thế cạnh tranh của nền kinh tế và tạo ra giá trị gia tăng cho xã hội (Trần Thị Yến và Hoàng Thị Thủy, 2018). Giáo dục và đào tạo hiện nay được cả xã hội quan tâm và thực tế đòi hỏi công tác quản lý tài chính phải đáp ứng được yêu cầu vừa phát triển quy mô và đảm bảo nâng cao chất lượng đào tạo, vừa phải huy động và sử dụng một cách hiệu quả các nguồn lực từ NSNN và các nguồn thu sự nghiệp (Bùi Phương Nhung, 2016). Ngoài việc tổ chức công tác kế toán phải được

thực hiện một cách khoa học và hợp lý, các đơn vị cần thiết lập bộ phận KTNB, vì KTNB góp phần đảm bảo công khai minh bạch thông tin tài chính, nâng cao tính hiệu quả, tính hiệu năng và tính kinh tế trong các hoạt động, duy trì sự tuân thủ của các quy định, quy chế nội bộ trong đơn vị, giúp phát hiện những yếu kém, gian lận trong quản lý, bảo vệ tài sản của đơn vị (Đoàn Tất Thành, 2017) và cung cấp thông tin tài chính đáng tin cậy, chính xác cho nhà quản lý trong việc ra quyết định (Emmanuel và cộng sự, 2013). Các tổ chức có hoạt động KTNB hữu hiệu và hiệu quả sẽ kinh doanh có hiệu quả cao hơn những tổ chức không có chức năng phát hiện gian lận trong đơn vị (Corama và cộng sự, 2006; Omar & Abu Bakar, 2012; Radu, 2012). Trên thực tế, KTNB ở Việt Nam chưa phát huy hiệu quả và bóc lột nhiều bả

cập do sự suy thoái nền kinh tế Việt Nam nói chung và các đơn vị thuộc KVC nói riêng. Trong những năm gần đây, cùng với xu hướng cải cách quản lý tài chính công theo hướng tăng cường hiệu quả sử dụng nguồn lực công của Việt Nam (Nguyễn Thị Khánh Vân, 2018) đòi hỏi KTNB đơn vị công Việt Nam nói chung, đơn vị sự nghiệp GDCL nói riêng, phải mang lại hiệu quả. Do đó, việc tìm hiểu về hoạt động KTNB thông qua các nghiên cứu trên thế giới sẽ giúp các đơn vị sự nghiệp GDCL có thêm nhiều bài học kinh nghiệm trong việc thiết lập hệ thống KTNB hoạt động một cách hiệu quả.

2. KTNB tại một số quốc gia trên thế giới

Schylf (2000) thực hiện nghiên cứu KTNB tại một cơ quan chính phủ quốc gia ở Nam Phi đã nhấn mạnh một số yếu tố, bao gồm thiếu trình độ chuyên môn của một bộ phận kiểm toán viên nội bộ (KTVNB) là yếu tố cản trở việc thực hiện chức năng KTNB trong KVC ở Nam Phi. Từ đó, tác giả đề xuất các Ủy ban Kiểm toán trong KVC nên khởi động kế hoạch hướng đến những KTVNB, để thúc đẩy giá trị tiềm năng của hoạt động KTNB trong KVC, cũng như giải quyết các rào cản. Những kết quả này cung cấp cho chính quyền cái nhìn sâu sắc về thực trạng KTNB trong KVC và có biện pháp tối ưu hóa hoạt động thông qua việc tìm nguồn cung ứng KTVNB, nhằm đáp ứng kỳ vọng của các bên liên quan và khắc phục tình trạng kiểm toán viên thực hiện công việc KTNB đều được thuê, tại các nhà cung cấp dịch vụ kiểm toán bên ngoài (Plant, 2014).

Dessalegn G. Mihret và Yismaw (2007), thực hiện nghiên cứu hiệu quả của KTNB trong một tổ chức giáo dục công lớn ở Ethiopia, cho rằng, việc KTNB thiếu hiệu quả sẽ gây ảnh hưởng đến việc kiểm soát về ngân sách tài nguyên và nguồn ngân sách đã sử dụng. Do đó, nhằm nâng cao hiệu quả KTNB cần phải mở rộng phạm vi dịch vụ bằng cách mở rộng phạm vi của các hệ thống và các hoạt động kiểm toán kết hợp với phân tích rủi ro thích hợp. Bên cạnh đó, sự quan tâm của các nhà quản lý đến các kiến nghị của KTVNB và các chính sách đối với nhân viên có trình độ tốt, là nhân tố có ảnh hưởng đáng kể đến hiệu quả KTNB.

Ahmad và cộng sự (2009), thực hiện nghiên cứu KTNB tại KVC và cơ quan hành chính tại Malaysia đã kết luận rằng, các chức năng KTNB trong KVC Malaysia bị cản trở bởi sự hỗ trợ của nhà quản lý hàng đầu và KTVNB ít khi mở rộng hợp tác với họ. Các KTVNB thiếu kiến thức và chương trình đào tạo thích hợp về các phương pháp kiểm toán có hiệu quả. Các quan điểm tiêu cực đối xử dành cho KTNB, dẫn đến ban giám đốc không khuyến khích mà chỉ vô hiệu hóa những đóng góp tích cực của KTNB. Bên cạnh đó, Shamsuddin (2014) cho rằng, các KTVNB trong KVC đang gặp khó khăn trong việc thực hiện các chức năng của họ một cách hiệu quả do thiếu sự độc lập, vì họ phải kiểm toán "ông chủ" của họ và thiếu năng lực, vì họ không chỉ thực hiện chức năng kiểm toán mà còn thực hiện các nhiệm vụ khác theo yêu cầu của nhà quản lý. Hiệu quả của cuộc kiểm toán bị ảnh hưởng rất nhiều, bởi sự độc lập của KTNB. Nếu các KTVNB không độc lập, báo cáo mà họ lập ra sẽ vô ích trong việc cải thiện trách nhiệm giải trình và tính minh bạch của toàn bộ KVC.

Onumah và Krah (2012) thực hiện nghiên cứu hiệu quả của KTNB trong KVC Ghana, cho rằng sẽ bị cản trở bởi một số yếu tố: Trình độ chuyên môn thấp của KTVNB; thiếu sự hỗ trợ cho các hoạt động KTNB và hoạt động yếu kém của Ủy ban Kiểm toán. Dù KTNB đóng góp đáng kể trong quản lý, kiểm soát và đánh giá rủi ro trong KVC nhưng phạm vi hoạt động lại rất hạn chế, tập trung vào các hoạt động kiểm toán thường xuyên như kiểm toán sự tuân thủ chính sách, quy tắc và pháp luật và đánh giá tình hình tài chính. Do KTVNB không thành thạo và không nắm rõ được vai trò của họ, khung pháp lý và quy định về KTNB, hỗ trợ quản lý còn thiếu. Từ đó, tác giả đề xuất cải thiện trình độ chuyên môn của KTVNB, tuyển dụng KTVNB có năng lực, tăng cường hỗ trợ của nhà quản lý. Emmanuel và cộng sự (2013) thực hiện đánh giá về hiệu quả của KTNB tại KVC ở bang Kogi Nigeria cho rằng, KTNB có thể kiểm tra hiệu quả các hành vi gian lận trong KVC. Qua đó, tác giả khuyến nghị Chính phủ nên duy trì môi trường hoạt động, sao cho các KTVNB có đủ sự độc lập để hoàn thành nhiệm vụ một cách hiệu

qua. Ngoài ra, cần tăng cường kỹ năng chuyên môn và sự tuân thủ nghiêm ngặt các tiêu chuẩn pháp lý của KTNB. Nwannebuikwe & Nwadioror (2016) khi đánh giá hiệu quả của KTNB trong KVC của Nigeria, cho rằng, mặc dù có sẵn đầy đủ các hình phạt nhưng một số tổ chức vẫn vi phạm các thủ tục KTNB. Từ đó, tác giả đề xuất nên cập nhật kiến thức cho các KTVNB và thiết lập một quy trình tuyển dụng toàn diện và minh bạch đối với KTNB. Một số khuyến nghị nên được xem xét, bao gồm: Quy trình tuyển dụng cho KTVNB cần được minh bạch để đảm bảo sự tham gia của những nhân viên có trình độ; Quản lý các tổ chức nên thúc đẩy đối ngũ KTVNB thực hiện đầy đủ các thủ tục KTNB một cách cẩn thận; Quản lý tổ chức nên hợp tác với các KTVNB để thúc đẩy hiệu quả của các biện pháp kiểm soát khác nhau; Đào tạo thường xuyên đối ngũ KTVNB là cần thiết, để tăng cường kỹ năng thực hiện các thủ tục cần thiết (Nwannebuikwe & Nwadioror, 2016). Ngoài ra, KTVNB cần tuân thủ nghiêm ngặt khung pháp lý của quốc gia về lập và trình bày BCTC và phải khách quan, độc lập để có đủ khả năng cải thiện độ tin cậy và tính trung thực của các BCTC thuộc KVC (Nwaobia và cộng sự, 2016).

3. Một số bài học kinh nghiệm cho các đơn vị sự nghiệp GDCL sử dụng NSNN

Trên cơ sở nghiên cứu kinh nghiệm của một số nước trong việc xây dựng và phát triển KTNB trong các đơn vị thuộc KVC, bài viết rút ra một số bài học kinh nghiệm cho các đơn vị sự nghiệp GDCL sử dụng NSNN, bao gồm:

Một là, khẩn trương ban hành hệ thống văn bản pháp quy quy định về hoạt động KTNB và quy trình hướng dẫn nghề nghiệp. Để tăng cường quản lý nhà nước đối với hoạt động KTNB, Nhà nước cần xây dựng và ban hành những quy định cho hoạt động KTNB phù hợp với điều kiện môi trường, với nội dung hướng dẫn các đơn vị thiết lập bộ phận KTNB. Nhà nước cần ban hành các quy định và chế tài, bắt buộc các đơn vị phải tổ chức bộ phận KTNB. Về phía Bộ Tài chính (BTC), dù đã đưa ra Dự thảo Nghị định, quy định về tổ chức hoạt động KTNB trong các cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập và DN, dù Dự thảo Nghị định KTNB đã có những quy định

khá chặt chẽ về KTNB như: Xác định rõ một số loại hình đơn vị bắt buộc phải có KTNB, trách nhiệm báo cáo của người đứng đầu bộ phận này. Tuy nhiên, vẫn chưa có những hướng dẫn cụ thể nhằm hướng hoạt động KTNB theo một khuôn mẫu nhất định và đến nay Nghị định vẫn chưa được chính thức ban hành. Do đó, Bộ Tài chính cần sớm hoàn thiện để ban hành quy định về KTNB. Bên cạnh đó, cũng cần có các quy định về địa vị pháp lý, tính độc lập, đạo đức nghề nghiệp, quyền hạn và trách nhiệm của KTNB. Bên cạnh đó, các văn bản về KTNB do Bộ Tài chính ban hành cần phải làm tăng tính hiệu lực tương đương thì thay vì những quy định mang tính định hướng, gợi mở hay là hành lang pháp lý chung cho loại hình KTNB.

Hai là, tăng cường đào tạo nguồn nhân lực KTNB. Đào tạo và phát triển và kiến thức của KTNB là chìa khóa chính hướng tới một Ủy ban Kiểm toán hiệu quả (Shamsuddin, 2014). Do đó, các cơ sở đào tạo cần tập trung trang bị cho người học những kiến thức về KTNB, có thể đưa môn học KTNB vào chương trình học bắt buộc, đối với các sinh viên chuyên ngành Kế toán - Kiểm toán. Các tổ chức Hội nghề nghiệp nên thường xuyên tổ chức các lớp về đào tạo cấp chứng chỉ bồi dưỡng nghiệp vụ KTNB, theo chuẩn mực và thông lệ quốc tế. Bên cạnh đó, cần xem xét hợp tác với các tổ chức kiểm toán hàng đầu trên thế giới, nhằm hỗ trợ trong việc trao đổi kinh nghiệm hoặc đào tạo nguồn nhân lực chất lượng cao, vì có thể cập nhật thêm các xu hướng cho việc áp dụng tại các đơn vị và chuẩn mực mới.

Ba là, tăng cường tính độc lập và khách quan của bộ phận KTNB. Khi KTVNB càng độc lập, hiệu quả của cuộc kiểm toán sẽ càng gia tăng (Karapetrovic & Willborn, 2000; Mizrahi & Ness-Weisman, 2007; Usahawanitchakit and Intakhan, 2011). Bộ phận KTNB phải đảm bảo tách biệt và độc lập với các đơn vị, các bộ chức năng của đơn vị để có thể hoàn thành nhiệm vụ kiểm toán. Mục đích, quyền hạn và trách nhiệm của bộ phận KTNB phải được nêu rõ trong văn bản chính thức. Trong quy chế hoạt động của KTNB phải xác định rõ địa vị của bộ phận KTNB, cho phép bộ phận KTNB được phép tiếp

cần những nguồn thông tin nào để thực hiện công việc có liên quan và phạm vi hoạt động của KTNB. Kiểm toán trưởng có quyền tiếp cận trực tiếp và không hạn chế với quản lý cấp cao. Điều

này có thể đạt được thông qua mối quan hệ báo cáo kép. Các mối đe dọa đối với tính độc lập phải được quản lý ở cấp độ mỗi kiểm toán viên và cấp độ của cả phòng ban và tổ chức ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Bùi Phương Nhung, 2016. Hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong điều kiện ứng dụng CNTT tại các trường đại học công lập. *Tạp chí Công Thương*, Số 7, trang 166-170.
2. Đoàn Tử Thành, 2017. Nâng cao hiệu quả KTNB tại các trường đại học công lập. *Tạp chí Tài chính*, Kỳ 2, Tháng 4/2017 (655), trang 69-70.
3. Nguyễn Thị Khánh Vân, 2018. Xây dựng mô hình nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng hiệu quả KTNB trong các đơn vị thuộc KVC Việt Nam. *Tạp chí Kế toán & Kiểm toán*, Số 1+2 (172+173), trang 43-46.

Ngày nhận bài: 15/1/2020

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 25/1/2020

Ngày chấp nhận đăng bài: 5/2/2020

Thông tin tác giả:

ThS. LÊ MINH THÀNH

Khoa Kế toán - Trường Đại học Kinh tế Kỹ thuật công nghiệp

EXPERIENCES OF INTERNAL AUDITING AT PUBLIC EDUCATION UNITS

● Master. **LE MINH THANH**

Faculty of Accounting,

University of Economics and Technology for Industries

ABSTRACT:

Internal auditing has become an indispensable control mechanism in both the public sector and the private sector (Cohen & Sayag, 2010). For the public sector, the internal audit plays an important role in ensuring the effectiveness of management (Ebrahimpour & Lee 1988; Flynn et al., 1994) and the main objective of internal audit is to support the public sector to achieve its goals via an orderly and disciplined approach (Shamsuddin, 2014). By reviewing some previous foreign researches on internal audit, this article proposes a number of solutions to build an internal audit system in accordance with the practical situation of public education units to improve the efficiency and the transparency of using the state budget.

Key words: Internal audit, public service unit, public education.