

# ĐẠO ĐỨC NGHỀ NGHIỆP

## ĐIỀU KIỆN HÀNH NGHỀ CỦA KIỂM TOÁN VIÊN

Ths. TRẦN THỊ HẢI VÂN

Việc Công ty TNHH Dịch vụ Tư vấn Tài chính Kế toán và Kiểm toán phía Nam (AASCS) vừa bị xử phạt hành chính 40 triệu đồng do vi phạm nguyên tắc và chuẩn mực kiểm toán Việt nam khi tiến hành kiểm toán báo cáo tài chính năm 2005, 2006 của Công ty cổ phần địa ốc Chợ Lớn (trong hồ sơ đăng ký của công ty tại Trung tâm giao dịch chứng khoán Hà Nội) đã một lần nữa khiến dư luận đặt vấn đề về đạo đức nghề nghiệp của kiểm toán viên gắn với tính đáng tin cậy của các báo cáo tài chính.

### Đạo đức nghề nghiệp – Sự cần thiết

Kiểm toán được hiểu là một quá trình tìm hiểu và thu thập các bằng chứng về những thông tin để từ đó có thể xác nhận sự phù hợp của các thông tin đó với các tiêu chuẩn, các chuẩn mực đã được thiết lập. Quá trình này được thực hiện bởi kiểm toán viên (KTV) - những người đáp ứng được các tiêu chuẩn, điều kiện nhất định. Đạo đức nghề nghiệp chính là một trong những điều kiện mà KTV cần phải có khi hành nghề kiểm toán.

Đạo đức nghề nghiệp là những quy tắc để hướng dẫn cho các thành viên trong nghề nghiệp ứng xử và hoạt động một cách trung thực, phục vụ cho lợi ích chung của nghề nghiệp và xã hội. Lý do cơ bản của các yêu cầu về đạo đức đối với bất kỳ nghề nghiệp nào là để tạo sự tin tưởng của khách hàng vào chất lượng của sản phẩm, dịch vụ mà nghề nghiệp đó cung cấp. Đối với các nghề nghiệp đòi hỏi tính chuyên môn và chuyên nghiệp cao như luật sư, bác sĩ, kiểm toán... điều đó càng cần thiết hơn vì những người sử dụng thực tế không thể đánh giá hết được chất lượng của những dịch vụ mang tính phức

tạp như thế. Một bệnh nhân không thể đánh giá liệu cuộc giải phẫu có được tiến hành đúng đắn không, và một người sử dụng báo cáo tài chính cũng khó có thể đánh giá công việc kiểm toán. Nếu những người sử dụng dịch vụ này không tin tưởng vào bác sĩ, vào quan tòa, hoặc kiểm toán viên thì ý nghĩa cũng như hiệu quả mà các nhà cung cấp chuyên nghiệp này phục vụ xã hội sẽ bị giảm đi rất nhiều.

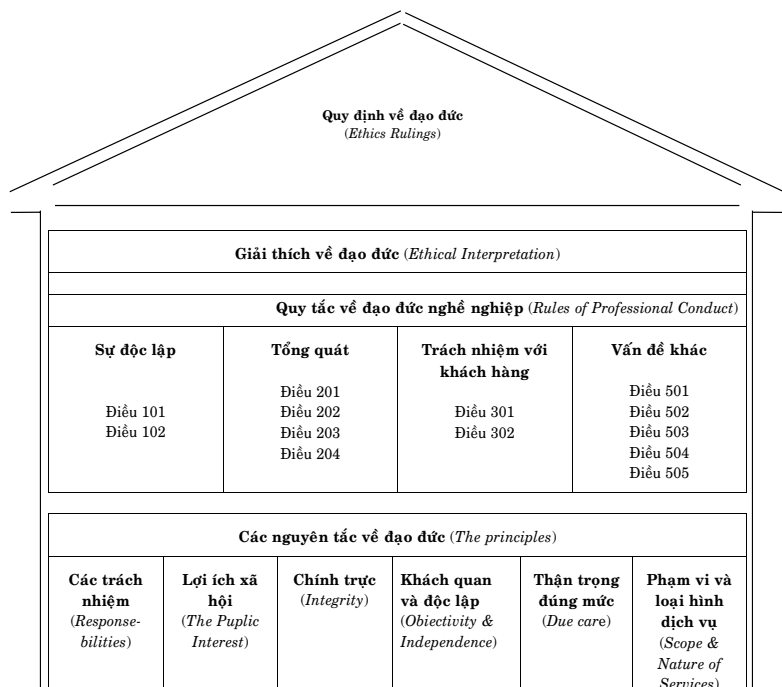
Do đó, bên cạnh luật pháp, chính sự tuân thủ đạo đức nghề nghiệp sẽ giúp các kiểm toán viên duy trì được một thái độ nghề nghiệp đúng đắn nhằm bảo vệ và nâng cao uy tín nghề kiểm toán trong xã hội, tạo nên sự đảm bảo về chất lượng cao của dịch vụ cung ứng cho khách hàng và xã hội.

### Những yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp đối với KTV

Do tầm quan trọng của đạo đức nghề nghiệp mà mỗi quốc gia thường xây dựng hệ thống chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp cho các KTV. Ở Mỹ, Hiệp hội kế toán viên công chứng Hoa Kỳ (AICPA) đã ban hành Điều lệ đạo đức nghề nghiệp bao gồm khái niệm, các nguyên tắc về đạo đức, các hướng dẫn cùng những quy định về đạo đức. Trong đó, các nguyên tắc đạo đức chủ yếu bao gồm tính độc lập, tính liêm chính, tính khách quan, tuân thủ chuẩn mực về năng lực và nghiệp vụ, trách nhiệm đối với khách hàng, đồng nghiệp... Tương tự, ở một số nước khác như Anh, Úc, Canada... các tổ chức nghề nghiệp cũng ban hành những tiêu chuẩn về đạo đức nghề nghiệp. Liên đoàn kế toán quốc tế (IFAC) ban hành Quy tắc về đạo đức nghề nghiệp, và đề nghị sẽ sử dụng để làm cơ sở xây dựng các yêu cầu về đạo đức cho kiểm toán viên tại các quốc gia.

Tại Việt Nam, các tiêu chuẩn

**Hình: Hệ thống nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp của Hoa Kỳ**



(Nguồn: Kiểm toán, ĐH Kinh tế TP HCM, NXB Thống kê 2004)

về đạo đức nghề nghiệp được quy định chủ yếu trong Nghị định 105/2004/NĐ-CP ban hành ngày 30/3/2004 của Chính phủ về Kiểm toán độc lập và Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán ban hành ngày 01/12/2005 theo Quyết định số 87/2005/QĐ-BTC. Theo đó, các nguyên tắc chủ yếu bao gồm:

- **Độc lập:** Trong quá trình kiểm toán hoặc cung cấp dịch vụ kế toán, KTV phải thực sự không bị chi phối hoặc tác động bởi bất kỳ lợi ích vật chất hoặc tinh thần nào làm ảnh hưởng đến sự trung thực, khách quan và độc lập nghề nghiệp của mình.

Tính độc lập của KTV phải được hiểu theo cả hai phương diện: (1) Độc lập về tư tưởng – là trạng thái suy nghĩ cho phép KTV đưa ra ý kiến mà không chịu ảnh hưởng của những tác động trái với những đánh giá chuyên nghiệp, cho phép KTV hành động một cách chính trực, khách quan và có sự thận trọng nghề nghiệp, và (2) Độc lập về hình thức – tức không có các quan hệ thực tế và hoàn cảnh có ảnh hưởng đáng kể làm cho bên thứ ba hiểu là không độc lập, hoặc hiểu là tính chính trực, khách quan và thận trọng nghề nghiệp của KTV không được duy trì.

- **Chính trực:** KTV phải thẳng thắn, trung thực và có chính kiến rõ ràng.

- **Khách quan:** KTV phải công bằng, tôn trọng sự thật và không được thành kiến, thiên vị.

- **Năng lực chuyên môn và tính thận trọng:** KTV phải thực hiện công việc kiểm toán với đầy đủ năng lực chuyên môn cần thiết, với sự thận trọng cao nhất và tinh thần làm việc chuyên cần. KTV có nhiệm vụ duy trì, cập nhật và nâng cao kiến thức trong hoạt động thực tiễn, trong môi trường pháp lý và các tiến bộ kỹ thuật để đáp ứng yêu cầu công việc.

- **Tính bảo mật:** KTV phải bảo mật các thông tin có được trong quá trình kiểm toán; không được tiết lộ bất cứ một thông tin nào khi chưa được phép của người có thẩm quyền, trừ khi có nghĩa vụ phải công khai theo yêu cầu của pháp luật hoặc trong phạm

vi quyền hạn nghề nghiệp của mình.

- **Tư cách nghề nghiệp:** KTV phải trau dồi và bảo vệ uy tín nghề nghiệp, không được gây ra những hành vi làm giảm uy tín nghề nghiệp.

- **Tuân thủ chuẩn mực chuyên môn:** KTV phải thực hiện công việc kiểm toán theo những kỹ thuật và chuẩn mực chuyên môn đã quy định trong chuẩn mực kế toán, chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, quy định của Hội nghề nghiệp và các quy định pháp luật hiện hành.

Nhìn chung, các yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp đối với các KTV hành nghề ở Việt Nam không khác nhiều so với quy định của các nước trên thế giới. Đặc biệt, Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán đã được Bộ tài chính xây dựng và ban hành tương đối bám sát với nội dung chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp quốc tế do IFAC ban hành. Đây là điều hết sức cần thiết tiến đến hội nhập quốc tế và đặc biệt để đạt được sự công nhận của quốc tế đối với Việt Nam.

Có thể nói, việc ban hành đầy đủ các quy định chặt chẽ liên quan đến đạo đức nghề nghiệp trong lĩnh vực kiểm toán đã góp phần làm hoàn thiện và nâng cao chất lượng dịch vụ kiểm toán trong điều kiện hiện nay. Tuy nhiên, thực tiễn hoạt động kiểm toán trong thời gian qua cũng đặt ra nhiều vấn đề cần bàn trong việc nâng cao đạo đức nghề nghiệp của KTV.

**Sự cần thiết trong việc nâng cao đạo đức nghề nghiệp của KTV trong giai đoạn hiện nay**

Ở Việt Nam trong thời gian qua, sự phát triển của ngành kiểm toán độc lập có thể nói đã để lại một dấu ấn tích cực. Nền tảng pháp lý dần được hoàn thiện, nền kinh tế và thị trường chứng khoán đang trong giai đoạn phát triển, các bước tiến trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế... là những nhân tố góp phần tạo nên sự phát triển ấn tượng của các công ty kiểm toán độc lập. Chỉ riêng trong năm 2006 đã có 40 công ty kiểm toán mới được thành lập. Lực lượng lao động

trong ngành kiểm toán cũng tăng lên đáng kể, tính đến 31/12/2006 có 4385 người làm việc trong các công ty kiểm toán, trong đó có 3302 nhân viên chuyên nghiệp và 1083 nhân viên khác.

Sự phát triển của các công ty kiểm toán độc lập là một dấu hiệu đáng mừng của ngành kiểm toán độc lập tuy nhiên chính trong sự phát triển này cũng ẩn chứa những vấn đề cần quan tâm. Cho đến hiện nay, tuy chưa xảy ra nhiều trường hợp dẫn đến hậu quả nghiêm trọng nhưng vẫn tồn tại những nguy cơ có thể làm suy giảm chất lượng kiểm toán nói chung và đạo đức nghề nghiệp của KTV nói riêng.

Hiện nay, sự phát triển đột biến của thị trường chứng khoán đã tạo nên một lượng cầu rất lớn về dịch vụ kiểm toán (số lượng doanh nghiệp, tổ chức có nhu cầu kiểm toán hiện nay tăng gấp khoảng 10 lần so với năm 2004). Trong khi đó, nguồn cung kiểm toán cho thị trường chứng khoán đang còn rất hạn chế do phần lớn các công ty kiểm toán không đáp ứng được những tiêu chuẩn đặt ra cho một doanh nghiệp kiểm toán công ty niêm yết (hiện nay chỉ có 13 công ty kiểm toán đủ tiêu chuẩn). Sự mất cân đối này dẫn đến một nguy cơ mà nhiều người đang lo ngại, đó là sự đảm bảo chất lượng của các ý kiến kiểm toán, đặc biệt liên quan trực tiếp đến “sự thận trọng nghề nghiệp đúng mức” của các KTV trong quá trình làm việc.

Bên cạnh đó, sự phát triển về số lượng cũng như quy mô của các công ty chứng khoán, các quỹ đầu tư... đã kéo theo nhu cầu về nguồn nhân lực có chất lượng, có trình độ chuyên môn cao cũng như sự hiểu biết sâu sắc về thực tiễn phân tích tài chính, kế toán. Nguồn nhân lực này được thu hút từ các KTV có kinh nghiệm của các công ty kiểm toán nhờ các chế độ đãi ngộ đặc biệt. Hậu quả là, trong thời gian qua, hiện tượng thiếu KTV, đặc biệt là KTV cao cấp, đã diễn ra một cách khắc nghiệt tại các công ty kiểm toán. Để giữ người, các công ty kiểm toán cũng phải thay đổi nhiều chính sách đối với KTV, thậm chí trở nên “cứng chiêu” KTV quá mức – một vài sai phạm của

KTV đôi lúc, đôi nơi vẫn có thể được “ngó lơ” hoặc chỉ xử lý nội bộ một cách nhẹ nhàng.

Hiện tượng KTV cho mượn/ thuê chứng chỉ hành nghề nhằm đối phó với các quy định của Nhà nước, ví dụ như để có đủ 3 chứng chỉ hành nghề để thành lập công ty, hoặc có đủ 10 KTV để đăng ký kiểm toán cho các công ty niêm yết, cũng khiến nhiều người quan tâm. Gần đây nhất là trường hợp của Công ty TNHH Dịch vụ Tư vấn Tài chính Kế toán và Kiểm toán phía Nam (AASCS). Ngày 10 tháng 8 năm 2007, Chánh Thanh tra Ủy ban Chứng khoán Nhà nước đã ban hành Quyết định số 12/QĐ-TT về việc xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực chứng khoán và thị trường chứng khoán đối với công ty này do vi phạm nguyên tắc và chuẩn mực kiểm toán Việt Nam khi tiến hành kiểm toán báo cáo tài chính năm 2005, 2006 của Công ty cổ phần Địa ốc Chợ Lớn trong hồ sơ đăng ký của công ty tại Trung tâm Giao dịch Chứng khoán Hà Nội tạo ra những thông tin sai lệch, gây hiểu lầm trong hồ sơ niêm yết. Điều này càng khiến chúng ta phải quan tâm đến việc nâng cao đạo đức nghề nghiệp của KTV.

Trong thực tế, việc thực hiện các nguyên tắc, chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp phần lớn phụ thuộc vào sự tự ý thức của bản thân KTV. Luật pháp và các quy định của chuẩn mực được đặt ra nhằm khuyến khích KTV tự ý thức đó, tất nhiên cũng đi kèm với những hình phạt thích đáng đối với những KTV vi phạm các nguyên tắc này. Trong điều kiện hiện nay, để nâng cao đạo đức nghề nghiệp của KTV đồng thời góp phần nâng cao chất lượng kiểm toán, thiết nghĩ Nhà nước, Hội kiểm toán viên hành nghề và các công ty kiểm toán cần quan tâm đến những vấn đề sau:

● Trước hết, cần tạo ra một lực lượng dồi dào KTV có chất lượng trên thị trường. Cho đến nay, cả nước có khoảng 1300 người có chứng chỉ KTV, lực lượng này còn tương đối mỏng so với nhu cầu của nền kinh tế. Do vậy, Nhà nước cần tăng cường việc tổ chức đào tạo và cấp chứng chỉ KTV đi đôi với việc khuyến khích

các KTV có chứng chỉ kiểm toán nước ngoài về làm việc tại Việt Nam nhằm tháo gỡ các khó khăn về nguồn nhân lực cho các công ty kiểm toán. Đặc biệt, trong chương trình đào tạo và thi để cấp chứng chỉ KTV cần chú trọng đến nội dung về đạo đức nghề nghiệp, có thể xem đây như một trong những nhân tố không thể thiếu bên cạnh các môn thi.

Bên cạnh đó, các công ty kiểm toán cần nỗ lực cải thiện môi trường làm việc và các chính sách nhân sự để giữ chân những nhân viên có năng lực; có chế độ khen thưởng cũng như kỷ luật rõ ràng để khuyến khích các KTV tự giác thực hiện đúng những chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp.

● Thứ hai, cần tạo nên cơ chế để giám sát và kiểm soát việc tuân thủ đạo đức nghề nghiệp của KTV. Để làm được điều này cần sự kết hợp của Nhà nước, Hội KTV hành nghề và bản thân các công ty kiểm toán. Nhà nước cần nhanh chóng triển khai việc soạn thảo Luật kiểm toán độc lập nhằm hoàn thiện môi trường pháp lý cho hoạt động kiểm toán, đồng thời có cơ chế giám sát việc thực hiện của các KTV. Hội

KTV hành nghề sẽ là nơi quản lý chính về đạo đức nghề nghiệp của KTV thông qua việc sinh hoạt trong Hội và kết hợp với Bộ Tài chính để kiểm tra việc hành nghề và đăng ký hành nghề của KTV tại các công ty kiểm toán. Bên cạnh đó, Hội sẽ thường xuyên hỗ trợ cập nhật kiến thức chuyên môn và các kiến thức pháp luật cho các hội viên thông qua các cuộc hội thảo chuyên đề, kết hợp với Bộ Tài chính tổ chức các đợt cập nhật kiến thức hàng năm giúp các hội viên có đủ năng lực về chuyên môn và đạo đức hành nghề nhằm tránh được các sai phạm đạo đức. Cuối cùng, các công ty kiểm toán cần tăng cường giám sát chất lượng KTV, cần bắt buộc KTV ký các cam kết về tuân thủ đạo đức nghề nghiệp nhằm nâng cao tinh thần tự giác của họ trong quá trình hành nghề.

Nếu mỗi KTV là người có đạo đức nghề nghiệp, thì mỗi công ty kiểm toán sẽ là một cộng đồng của những người có đạo đức nghề nghiệp, và do vậy, ngành kiểm toán độc lập sẽ góp phần nâng cao chất lượng nguồn thông tin cho cả nền kinh tế ■

**Hình: Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp Kế toán, kiểm toán Việt Nam**

CHUẨN MỰC ĐẠO ĐỨC NGHỀ NGHIỆP KẾ TOÁN, KIỂM TOÁN		
PHẦN A	PHẦN B	PHẦN C
ÁP DỤNG CHO TẤT CẢ NGƯỜI LÀM KẾ TOÁN VÀ NGƯỜI LÀM KIỂM TOÁN	ÁP DỤNG CHO KIỂM TOÁN VIÊN HÀNH NGHỀ, NHÓM KIỂM TOÁN VÀ CÔNG TY KIỂM TOÁN	ÁP DỤNG CHO NGƯỜI CÓ CHỨNG CHỈ KTV HOẶC CHỨNG CHỈ HÀNH NGHỀ KẾ TOÁN LÀM VIỆC TRONG CÁC DOANH NGHIỆP, TỔ CHỨC
<ul style="list-style-type: none"> <li>Cách tiếp cận về nhận thức</li> <li>Các nguy cơ và biện pháp bảo vệ</li> <li>Chính trực và khách quan</li> <li>Xung đột đạo đức</li> <li>Năng lực chuyên môn và tinh thần trung</li> <li>Tính bảo mật</li> <li>Tỷ vấn thuế hoặc kê khai thuế</li> <li>Áp dụng chuẩn mực cho hoạt động xuyên quốc gia</li> <li>Quảng cáo</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Tính độc lập</li> <li>Khả năng chuyên môn và trách nhiệm khi sử dụng chuyên gia không phải là KTV hành nghề</li> <li>Phí dịch vụ tư vấn</li> <li>Hoa hồng</li> <li>Các hoạt động không phù hợp với nghề nghiệp kế toán, kiểm toán</li> <li>Tiền của khách hàng</li> <li>Quan hệ với KTV hành nghề khác</li> <li>Quảng cáo và giới thiệu</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Vị trí và trách nhiệm</li> <li>Các nguy cơ và biện pháp bảo vệ</li> <li>Các xung đột tiềm năng</li> <li>Chuẩn bị và báo cáo thông tin</li> <li>Hành động với đầy đủ kỹ năng chuyên môn</li> <li>Lợi ích tài chính</li> <li>Hối lộ</li> </ul>

**TÀI LIỆU THAM KHẢO**

1. Alvin A. Arens & James K. Loebecke, *Kiểm toán*, NXB Thống kê năm 1995.
2. Trường ĐH Kinh tế TP.HCM, *Kiểm toán*, NXB Thống kê năm 2004
3. [www.kiemtoan.com.vn](http://www.kiemtoan.com.vn)
4. [www.mof.gov.vn](http://www.mof.gov.vn)