Tạp chí Phát triển Khoa học và Công nghệ – Kinh tế-Luật và Quản lý 2022, 6(4):3762-3770

Open Access Full Text Article

Bài nghiên cứu

Những thách thức đối với nghề nghiệp kế toán điều tra tại Việt Nam

Nguyễn Ngọc Khánh Dung*

Use your smartphone to scan this QR code and download this article

TÓM TẮT

Trên thế giới, kế toán điều tra (FA) đã trở thành nghề phổ biến nhằm giúp ngăn ngừa và giảm thiểu gian lận tài chính với các chức năng chủ yếu gồm điều tra gian lận, hỗ trợ kiện tụng, khiếu nại và làm nhân chứng. Tuy nhiên, tại Việt Nam, kế toán điều tra còn khá lạ lẫm trong cả lĩnh vực nghiên cứu cũng như thực tiễn nghề nghiệp. Nguyên nhân do mức độ quan tâm và hiểu biết về kế toán điều tra còn hạn chế. Dữ liệu nghiên cứu gồm (i) khung chương trình đào tạo kế toán - kiểm toán hiện hành của 45 trường đại học tại Việt Nam, (ii) các nghiên cứu về kế toán điều tra và (iii) hoạt động dịch vụ do các công ty kế toán, kiểm toán ở Việt Nam cung cấp. Kết quả nghiên cứu chỉ ra rằng (i) còn khoảng trống trong nghiên cứu về kế toán điều tra; (ii) tồn tại điều kiện cho thấy nhu cầu phát triển kế toán điều tra tại Việt Nam. Theo đó, nghiên cứu cung cấp hai gợi ý chính sách chủ yếu thúc đẩy phát triển kế toán điều tra ở Việt Nam bắt đầu từ việc (i) khắc phục những thách thức mà nghề nghiệp kế toán điều tra đang đối mặt qua việc ban hành các quy định và hướng dẫn kế toán điều tra dựa trên những lợi ích mà nghề nghiệp này đóng góp cho xã hội và (ii) bước đầu cần tích hợp các học phần kế toán điều tra trong chương trình đào tạo kế toán, kiểm toán của các trường đại học tại Việt Nam.

Từ khoá: Đào tạo kế toán điều tra, Gian lận, Kế toán toán điều tra, Kiểm toán

GIỚI THIỆU

Kế toán điều tra (FA) với các hoạt động chính như kiểm tra gian lận, chống tham nhũng, hối lộ, xác định giá trị doanh nghiệp, hỗ trợ pháp lý, chứng thực và an ninh mạng đã nổi lên như một trong những hoạt động chính của nghề nghiệp kế toán trong thời gian gần đây[1] khi các doanh nghiệp, cơ quan quản lý và nhà đầu tư tiếp tục lo ngại về các vụ gian lận, thao túng tài chính, tham nhũng và hối lộ. Theo báo cáo của Hiệp hội Các nhà điều tra gian lận được công chứng (ACFE[2]), mỗi năm các tổ chức kinh doanh mất khoảng 5% doanh thu do gian lận với giá trị hơn 3,5 tỷ đô la Mỹ trên toàn thế giới. Việc các vụ gian lận và tội phạm tài chính có xu hướng gia tăng, đặc biệt khi những ứng dụng công nghệ ngày càng phát triển đặt ra yêu cầu FA[3,4]. Trong lĩnh vực giáo dục, có khá nhiều trường đại học trên thế giới đã xây dựng chuyên ngành đào tạo riêng hoặc lồng ghép học phần FA trong chương trình đào tạo kế toán và kiểm toán nhằm trang bị cho người học kiến thức tổng quan và các kỹ năng điều tra để phát hiện các vụ việc gian lận tài chính[5] để đáp ứng mong đợi của xã hội bởi những lợi ích mà nó mang lại[6].

Ở Việt Nam, FA còn khá mới cả trong nhận thức, lý luận và thực tiễn bởi có rất ít nghiên cứu thực nghiệm tìm hiểu vai trò, giá trị và lợi ích của FA ngoài một số bài báo giới thiệu khái niệm FA và những ứng dụng của FA trên thế giới. Trong lĩnh vực đào tạo, kết quả khảo sát cho thấy hiện chỉ có 4/45 trường đại học (tỷ lệ 9%) đã xây dựng học phần FA trong chương trình và rất ít người học cũng như những người hành nghề kế toán - kiểm toán biết FA là gì. Theo đó, mục tiêu của nghiên cứu này là (1) cung cấp cái nhìn toàn diện về lợi ích của việc đào tạo FA, (2) giải thích rõ tầm quan trọng của đào tạo FA tại Việt Nam. Kết quả nghiên cứu gợi ý cho các đơn vị đào tạo tại Việt Nam, đặc biệt các đơn vị đào tạo kế toán - kiểm toán nội dung và cách thức xây dựng chương trình đào tạo FA lồng ghép trong chương trình giảng dạy kế toán - kiểm toán nhằm giúp người học sau khi ra trường có thể thích ứng ngay với môi trường kinh doanh toàn cầu, tổ chức nghề nghiệp.

TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN ĐIỀU TRA

Khái niệm kế toán điều tra

Bolgna & Linquist[7] đã định nghĩa FA là việc áp dụng các kỹ năng tài chính và tâm lý học điều tra vào giải quyết các vấn đề trên cơ sở tuân thủ các yêu cầu thu thập bằng chứng. Theo định nghĩa này, trọng tâm của FA là phát hiện các giao dịch gian lận nhằm xác định mục đích thực sự của thủ phạm gian lận là gì. Việc xem xét đó có thể dưới hình thức kiểm tra tài liệu, dữ liệu điện tử và phỏng vấn, … v.v.

Khoa Kế toán - Kiểm toán, Trường Đại học Công nghiệp TP.HCM

Liên hệ

Nguyễn Ngọc Khánh Dung, Khoa Kế toán - Kiểm toán, Trường Đại học Công nghiệp TP.HCM

Email: nguyenngockhanhdung@iuh.edu.vn

Lịch sử

- Ngày nhận: 10-10-2022
- Ngày chấp nhận: 13-12-2022
- Ngày đăng: 31-1-2023

DOI :

https://doi.org/10.32508/stdjelm.v6i4.1147

Check for updates

Bản quyền

© ĐHQG Tp.HCM. Đây là bài báo công bố mở được phát hành theo các điều khoản của the Creative Commons Attribution 4.0 International license.

VNU-HCM Press

Trích dẫn bài báo này: Dung N N K. **Những thách thức đối với nghề nghiệp kế toán điều tra tại Việt Nam**. *Sci. Tech. Dev. J. - Eco. Law Manag.;* 6(4):3762-3770.

Từ góc độ kiểm toán viên, FA đề cập đến việc áp dụng các phương pháp, kỹ thuật hoặc thủ tục kiểm toán liên quan đến khiếu kiện pháp lý đòi hỏi sự tích hợp của các kỹ năng điều tra, kế toán và kiểm toán[8]. Từ quan điểm của giới luật sư hoặc bên khởi kiện, FA liên quan đến việc thu thập, diễn giải, tóm tắt và trình bày các vấn đề tài chính phức tạp một cách rõ ràng, ngắn gọn và thực tế trước tòa án với tư cách là một chuyên gia[9]. Bằng chứng pháp lý do kế toán viên điều tra cung cấp phải đáp ứng các tiêu chuẩn theo yêu cầu của luật tố tụng và được diễn giải theo đúng trình tự tố tụng. Từ quan điểm của một chuyên gia giám định tư pháp về gian lận, FA có chức năng giám định tư pháp tài chính qua việc áp dụng các kỹ năng và phân tích điều tra các giao dịch hoặc sự kiện tài chính theo yêu cầu của toà án[10]. Nhìn chung, FA sẽ liên quan đến các dịch vụ của kiểm toán viên, luật sư và người giám định tư pháp. Theo Jubouri & Salah[11], các mục tiêu chính của FA gồm:

- Xác minh các khiếu nại của các bên liên quan.
- Điều tra và phát hiện các hành vi lừa đảo và gian lận.
- Xác định mức thiệt hại kinh tế có thể xảy ra và thu thập bằng chứng hỗ trợ cho các yêu cầu điều tra.
- Tiến hành tất cả các cuộc điều tra và xác minh tính chính xác của việc tính toán số tiền bồi thường và những khoản tài chính khác trước tòa.
- Giảm thiểu khoảng cách kỳ vọng bằng cách tích hợp chúng với nghề nghiệp kiểm toán.
- Đưa ra mức độ đảm bảo và độ tin cậy cao nhất của các báo cáo tài chính.

Kỹ năng và đào tạo kế toán điều tra

Kỹ năng của kế toán điều tra

Theo phân loại của Davis & cộng sự[12], kỹ năng điều tra của FA được phân thành hai loại: kỹ năng cốt lõi và kỹ năng nâng cao. Nghiên cứu xác định các kỹ năng cốt lõi hàng đầu và mức độ quan trọng các kỹ năng đối với từng nhóm đối tượng là (i) giới hàn lâm, (ii) người hành nghề kế toán và kiểm toán và (iii) luật sư. Kỹ năng cốt lõi được coi là yếu tố nền tảng để một người trở thành kế toán viên điều tra (Bảng 1). Kỹ năng nâng cao là những kỹ năng được hình thành và phát triển từ kinh nghiệm (Bảng 2).

Đào tạo kế toán điều tra

Các nghiên cứu trước đây cung cấp bằng chứng cho thấy nghề nghiệp FA ngày càng trở nên quan trọng và nhận được sự quan tâm của giới hàn lâm[1]. Việc nghiên cứu FA như một nhánh của kế toán, đòi hỏi kiến thức đa ngành, nhất là những kiến thức hoạt động kinh doanh, hành vi con người (tâm lý), kiến thức làm việc về hệ thống pháp luật, v.v. Điều này có thể mang đến cảm nhận về bản chất đa ngành của FA[13]. Việc tập trung đào tạo FA giữa các trường đại học có một số lợi ích cho các bên liên quan đến giáo dục. Buckhoff & Schrader[14] cho rằng việc kết hợp FA như một khóa học trong chương trình đào tạo kế toán mang lại lợi ích cho ba bên liên quan chính trong các cơ sở giáo dục kế toán gồm tổ chức nghiên cứu, người học và người sử dụng lao động. Trong một cuộc khảo sát về tầm quan trọng của FA giữa các trường đại học, Peterson & Reider[15] báo cáo rằng các giảng viên kế toán ở các trường đại học thừa nhận tầm quan trọng của FA.

Các nghiên cứu khác kiểm tra mức độ mà các khóa học liên quan đến FA được giảng dạy trong chương trình đào tạo kế toán giữa các cơ sở giáo dục đại học. Groomer & Heinz[16] đã điều tra xem các chủ đề liên quan đến FA có được giảng dạy trong các trường đại học hay không. Họ tìm thấy bằng chứng cho thấy các chủ đề liên quan đến gian lận đã được giảng dạy trong các khóa học kiểm toán nội bộ. Rezaee & cộng sự[17] phát hiện ra rằng một số trường đại học cung cấp một khóa học về gian lận hoặc FA. Buckhoff & Schrader[14] đã đo lường mức độ giáo dục FA ở Mỹ và nhận thấy rằng các trường đại học Hoa Kỳ coi FA có tầm quan trọng mức độ trung bình để đưa vào chương trình giảng dạy kế toán.

Ngoài ra, một số nghiên cứu ghi lại các quan điểm khác nhau về việc liệu các khóa học FA có nên đưa vào chương trình giảng dạy chính hay không. Rezaee & Burton[18] nhận thấy rằng kế toán viên điều tra muốn FA là một khóa học độc lập trong khi các nhà nghiên cứu muốn tích hợp FA vào các khóa học kế toán hiện có. Rezaee & cộng sự[19] cũng chỉ ra một số bất đồng quan điểm giữa người học và giới nghiên cứu về nội dung chương trình đào tạo FA. Cho đến nay, nội dung đào tạo FA vẫn còn là vấn đề gây tranh cãi và đây vẫn là một lĩnh vực cần được tiếp tục nghiên cứu trong tương lai.

Lợi ích đào tạo kế toán điều tra

Lợi ích của đào tạo FA đối với người học

Nhiều nghiên cứu cung cấp bằng chứng về các lợi ích mà các bên liên quan nhận được từ việc đào tạo FA bắt nguồn từ phạm vi công việc rộng khắp được gói

Bảng 1: Năm kỹ năng cốt lõi hàng đầu của kế toán điều tra [12]

Xếp hạng	Kỹ năng cốt lõi và xếp hạng					
	Giới hàn lâm	Xếp hạng (tỷ lệ phản hồi)	Giới hành nghề	Xếp hạng (tỷ lệ phản hồi)	Giới luật sư	Xếp hạng (tỷ lệ phản hồi)
1	Tư duy phản biện và tư duy chiến lược	1 (62%)	Tư duy phản biện và tư duy chiến lược	1 (50%)	Kỹ năng điều khiển quá trình giao tiếp	1 (61%)
2	Kỹ năng kiểm toán	2 (53%)	Giao tiếp bằng văn bản hiệu quả	2 (43%)	Kỹ năng đơn giản hóa thông tin	2 (57%)
3	Kỹ năng điều tra	3 (45%)	Kỹ năng điều khiển quá trình giao tiếp	3 (43%)	Tư duy phản biện và tư duy chiến lược	3 (49%)
4	Kỹ năng phân tích và tổng hợp	4 (43%)	Kỹ năng điều tra	4 (41%)	Kỹ năng xác định vấn đề	4 (38%)
5	Kỹ năng đọc vị	5 (38%)	Kỹ năng phán đoán	5 (39%)	Kỹ năng kiểm toán	5 (37%)

Nguồn: Davis và cộng sự (2010, p.10)

Bảng 2: Năm kỹ năng hàng đầu nâng cao của kế toán điều tra [12]

Xếp hạng	Kỹ năng nâng cao và xếp hạng					
	Giới hàn lâm	Xếp hạng (tỷ lệ phản hồi)	Giới hành nghề	Xếp hạng (tỷ lệ phản hồi)	Giới luật sư	Xếp hạng (tỷ lệ phản hồi)
1	Phát hiện gian lận	1 (79%)	Phân tích và diễn giải các báo cáo và thông tin tài chính	1 (79%)	Phân tích và diễn giải các báo cáo và thông tin tài chính	1 (91%)
2	hỏng vấn	2 (70%)	Phỏng vấn	2 (63%)	Làm chứng	2 (74%)
3	hân tích và diễn giải các báo cáo và thông tin tài chính	3 (64%)	Phát hiện gian lận	3 (56%)	Kiến thức về các tiêu chuẩn nghề nghiệp liên quan	3 (70%)
4	Khám phá dữ liệu điện tử	4 (43%)	Làm chứng	4 (49%)	Bằng chứng kiểm toán	4 (53%)
5	Kiến thức chung về chứng cứ và tố tụng dân sự	4 (43%)	Kiến thức chung về quy tắc chứng cứ và tố tụng dân sự	4 (39%)	Phát hiện gian lận	4 (53%)

Nguồn : Davis và cộng sự (2010, p.10)

gọn trong nghề nghiệp FA [20,21]. Cụ thể, FA có thể dạy sinh viên chứng thực trước toà án qua việc phân tích kế toán. Kleinman & Anandarajan [22] tin tưởng rằng việc tham gia vào khóa học FA có thể cho sinh viên thấy một hướng đi khác của ngành kế toán. Chương trình đào tạo FA có thể kết hợp nhiều khối kiến thức khác nhau bao gồm kiểm toán, kế toán, thống kê, công nghệ thông tin, xã hội học pháp luật và tâm lý học. Hơn nữa, sinh viên FA sẽ được tiếp xúc với nhiều kiến thức và kỹ năng hữu ích trong suốt thời gian học. Brickner & cộng sự [23] cho biết sau khi hoàn thành học phần FA, sinh viên có sự cải thiện đáng kể trong việc đạt được các kỹ năng và khả năng phát hiện gian lận liên quan đến (1) thu thập, tổ chức và đánh giá bằng chứng; (2) sử dụng các công cụ điều tra khác nhau để xác định bằng chứng gian lận; (3) thực hiện các cuộc phỏng vấn nhằm mục đích thu thập bằng chứng và (4) giao tiếp.

Heitger & Heitger [24] khẳng định với phạm vi nghề nghiệp rộng khắp liên quan đến tất cả các lĩnh vực, ngành nghề thì FA có thể thu hút nhiều sinh viên tham gia vào các khóa đào tạo khác nhau và do đó giúp họ bổ sung thêm kiến thức và kỹ năng giải quyết vấn đề. Bên cạnh đó, kỹ năng FA còn hữu ích cho tất cả sinh viên kế toán, bất kể con đường sự nghiệp đã chọn của họ là gì. Các nghiên cứu thực nghiệm về lợi ích của đào tạo FA cho thấy sinh viên có kiến thức và kỹ năng đối phó với gian lận sẽ có nhiều cơ hội việc làm sau khi tốt nghiệp [25] như cơ hội làm việc trong các cơ quan nhà nước, các tổ chức phòng chống tham nhũng, kiểm toán nội bộ, cơ quan điều tra, an ninh, thuế và cơ quan kiểm toán.

Tăng giá trị của nghề nghiệp

FA được coi là một nghề quan trọng và được đánh giá là một trong "10 công việc hàng đầu" [26] bởi nó kết hợp kiến thức đa ngành, bao gồm kế toán, kiểm toán, luật, tài chính, công nghệ thông tin và tội phạm học. Crumbley & cộng sự [1] cho rằng tầm quan trọng của nghề FA bngunguồn từ vai trò phân xử và điều tra của FA, đặc biệt là trong môi trường kinh doanh với áp lực cạnh tranh ngày càng gay gắt và sự xuất hiện ngày càng nhiều hình thức gian lận mới có sự góp mặt của yếu tố công nghệ. Ngoài ra, FA còn cung cấp cho người hành nghề kiến thức sâu sắc về cả kế toán và luật. Một chuyên gia như vậy sẽ không chỉ có thể điều tra các vấn đề kế toán mà còn có thể thu thập bằng chứng, hỗ trợ kiện tụng cũng như làm chứng trước tòa.

Giảm thiểu gian lận

Gian lận là mối đe dọa đối với mọi tổ chức ở mọi nơi trên thế giới và FA được xem là một nghề hợp pháp vì nó có thể đề xuất một bộ công cụ hữu hiệu để phát hiện thủ phạm gian lận và gian lận [27]. Hiệp hội các nhà điều tra gian lận đã công bố trong năm 2018 có tới 2.690 trường hợp gian lận được phát hiện từ 125 quốc gia với tổng số hơn 7 tỷ đô la và trung bình 130.000 đô la cho mỗi trường hợp, trong khi kiểm toán viên không thể phát hiện được thủ phạm gian lận. Mehta & Bhavani [28] đã cung cấp bằng chứng thực nghiệm chứng tỏ rằng những ai được học FA sẽ sử dụng các công cụ điều tra khác nhau để phát hiện gian lận. Các công cụ này bao gồm các phương pháp thống kê phát hiện các dấu hiệu bất thường như mô hình Z-Score của Altman, mô hình của Benford, mô hình M-score của Beneish. Hơn nữa, các công cụ này tập trung vào phân tích báo cáo tài chính. Do đó, việc kết hợp các kỹ thuật FA hiện đại trong kế toán và kiểm toán được coi là cần thiết để phát hiện hình thức gian lận tinh vi mà bản thân hoạt động kiểm toán không thể phát hiện [27]. Ngoài ra, đào tạo FA phù hợp có thể đảm bảo nhân viên và khách hàng nhận thức được hậu quả của hành vi gian lận tài chính đối với công ty và cung cấp cho nhân viên về các bước cần thiết để bảo vệ thông tin có thể dẫn đến tội phạm tài chính.

Đáp ứng các nhu cầu xã hội.

Có khá nhiều nghiên cứu về sự cần thiết đào tạo FA ghi nhận rằng nhu cầu về FA, dịch vụ FA và đào tạo FA đã có xu hướng tăng lên [29]. Alshurafat & cộng sự [20] báo cáo ngày càng nhiều trường đại học ở Úc giảng dạy FA. Tương tự, nhiều nghiên cứu đã công bố các trường đại học đã tăng cường đào tạo FA để đáp ứng nhu cầu xã hội, như các trường ở Mỹ (Seda & Kramer [30]), Úc (Tarr & cộng sự [31]), Trung Quốc (Rezaee & cộng sự [19]), Canada (Gosselin [32]) và Ireland (Brennan [33]), …v.v.

PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

Phương pháp nghiên cứu lý thuyết hệ thống (Systematic Literature Review – SLR) được sử dụng để xem xét các tài liệu hiện có trong lĩnh vực kế toán điều tra. Với mục tiêu xác định các lợi ích nhận được từ đào tạo FA, từ khoá "kế toán điều tra" được sử dụng để tìm kiếm các nghiên cứu, tài liệu về FA và các lợi ích của đào tạo FA được công bố trên các tạp chí trên thế giới và trong nước. Nghiên cứu tổng quan các bài báo liên quan đến kế toán điều tra được công bố từ năm 2004 đến nay trên các tạp chí trong nước và quốc tế.

Phân tích nội dung (1) khung chương trình đào tạo ngành/chuyên ngành, học phần FA/điều tra gian lận hiện hành của 45 trường đại học tại Thành phố Hồ Chí Minh và Hà Nội đào tạo kế toán, kiểm toán, (2) các quy định/hướng dẫn hiện hành về FA, (3) các dịch vụ FA đang được các công ty kiểm toán cung cấp

(Danh sách 33 công ty kiểm toán được chấp thuận kiểm toán các công ty niêm yết) nhằm xác định những thách thức đối với nghề nghiệp FA tại Việt Nam. Từ đó đề xuất hàm ý chính sách thúc đẩy đào tạo FA tại Việt Nam.

KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ THẢO LUẬN

Kết quả khảo sát thực trạng kế toán điều tra tại Việt Nam

Về chương trình đào tạo kế toán điều tra

Phân tích nội dung khung chương trình đào tạo kế toán và kiểm toán của 45 trường đại học ở Thành phố Hồ Chí Minh và Hà Nội (được công bố trên trang web) về ngành/chuyên ngành/học phần FA và điều tra gian lận. Kết quả khảo sát cho thấy (i) không có ngành/chuyên ngành FA, (ii) có 4/45 (tỷ lệ 9%) trường đại học xây dựng học phần FA (học phần tự chọn) trong chương trình đào tạo, (iii) không có học phần bắt buộc điều tra gian lận như là một nội dung trong chương trình đào tạo kế toán, kiểm toán.

Kết quả nghiên cứu cho thấy có một khoảng trống về đào tạo FA ở các trường đại học, đặc biệt là các trường có đào tạo ngành/chuyên ngành kế toán và kiểm toán ở Việt Nam. Trong khi nhiều trường đại học trên thế giới đã xây dựng học phần riêng về FA và/hoặc điều tra gian lận, mà còn xây dựng một ngành/chuyên ngành về FA hoặc cung cấp bằng cấp, chứng nhận và/hoặc chứng chỉ cụ thể trong lĩnh vực này. Kết quả khảo sát trên cho thấy lĩnh vực đào tạo này ở Việt Nam vẫn chưa được chú ý tới. Điều này cũng lý giải phần nào thực trạng số lượng người học kế toán, kiểm toán được đào tạo ra trường và có việc làm ngày càng nhiều nhưng số lượng và mức độ gian lận tài chính ở Việt Nam vẫn có xu hướng đi lên. Theo Báo cáo của Kiểm toán Nhà nước (2020) [34], sai phạm tài chính giai đoạn 2010-2019 do Kiểm toán Nhà nước phát hiện và kiến nghị xử lý tài chính là 333.898 tỷ đồng, số xử lý tài chính có xu hướng tăng lên năm sau cao hơn năm trước. Trong năm 2022, thị trường chứng khoán chứng kiến hàng loạt vụ việc có liên quan đến gian lận trên BCTC như tăng vốn ảo, phát hành cổ phiếu, trái phiếu "rác", lừa đảo nhà đầu tư theo hình thức đa cấp, lừa đảo bằng công nghệ.

Về nghề nghiệp kế toán điều tra

Trên thế giới, đặc biệt là ở các nước phát triển đã có nhiều đơn vị cung cấp dịch vụ FA. Tuy nhiên, ở Việt Nam khái niệm FA và nghề nghiệp FA còn tương đối mới. Nghiên cứu tổng hợp các dịch vụ mà 33 công ty dịch vụ kế toán, kiểm toán Việt Nam hiện đang cung cấp theo như công bố trên trang thông tin điện tử của 33 công ty này. Sau khi phân tích, kết quả cho thấy không có đơn vị nào cung cấp dịch vụ FA, các công ty này chỉ cung cấp các dịch vụ có liên quan FA là (i) hoạt động kiểm tra kế toán, (ii) hoạt động điều tra kế toán và (iii) hoạt động tư vấn.

Hoạt động điều tra gian lận trong lĩnh vực kế toán và tài chính ở Việt Nam có hình thức gần giống nhất với FA được các quốc gia trên thế giới áp dụng hiện chỉ tập trung chủ yếu vào các cơ quan thanh tra, kiểm tra như Kiểm toán nhà nước, Thanh tra chính phủ và Thanh tra nhà nước. Khi phát hiện các vụ việc có dấu hiệu gian lận, các cơ quan điều tra thuộc Viện kiểm soát, Công an, Quốc phòng thực hiện điều tra, truy tố và xét xử theo quy định của pháp luật. Tuy nhiên, phạm vi thanh tra, kiểm tra và kiểm toán của các cơ quan thanh tra và kiểm toán chỉ giới hạn trong lĩnh vực quản lý tài chính công và tài sản công. Trong khi đó, gian lận tài chính chủ yếu diễn ra trong khu vực tư liên quan đến các cá nhân, doanh nghiệp. Với thiết chế như trên về mặt địa vị pháp lý, rõ ràng còn tồn tại khoảng trống trong việc thực hiện FA đối với các giao dịch tài chính do khu vực tư thực hiện.

Ngoài ra, theo quy định tại Điều 4 và Điều 8 Luật Tổ chức cơ quan Điều tra hình sự 2015 thì chỉ có ba cơ quan có chức năng điều tra: Công an nhân dân; Quân đội nhân dân; Viện kiểm sát nhân dân. Có thể nhận thấy về thể chế pháp lý chỉ có các cơ quan này có đủ thẩm quyền để thực hiện hoạt động điều tra nói chung và hoạt động điều tra tội phạm tài chính nói riêng. Tuy nhiên, các cơ quan này phải đảm nhận chức năng điều tra trong nhiều lĩnh vực tội phạm khác nhau và thường không có đủ nhân sự có kiến thức và kỹ năng cần thiết về lĩnh vực tài chính, kế toán để điều tra, xác định hành vi và mức độ thiệt hại do gian lận gây ra. Do đó, để truy tố, các cơ quan này phải đề nghị các cơ quan chuyên môn về tài chính thực hiện giám định tư pháp để xác mức độ thiệt hại.

Nghịch lý trên được chỉ ra sau khi hàng loạt các vụ án liên quan đến vi phạm pháp luật về đất đai như không định giá đất theo giá thị trường trước khi giao đất, không tổ chức đấu giá quyền sử dụng đất đã được các cơ quan có thẩm quyền điều tra, truy tố và xét xử nhưng việc xác định hậu quả và mức độ thiệt hại để quy trách nhiệm vẫn còn là vấn đề gây tranh cãi và chưa đạt được sự đồng thuận giữa các cơ quan. Chẳng hạn, việc xác định mức giá đất tại thời điểm giao đất hay thời điểm khởi tố để xác định số tiền bị thất thoát. Những hạn chế này cũng được chỉ ra trong Báo cáo tổng kết 5 năm thực hiện Luật Giám định tư pháp năm 2018 của Bộ Tư pháp (trích Tạp chí tài chính, 2021) "…Giám định tư pháp tài chính chủ yếu là hoạt động kiêm nhiệm, chưa có đội ngũ nhân lực dành riêng cho hoạt động giám định tư pháp tài

chính. Đội ngũ tư vấn kế toán, kiểm toán, thẩm định giá cung cấp dịch vụ dựa trên chuyên môn và kinh nghiệm làm việc, không trải qua đào tạo kỹ năng điều tra".

Về quy định/hướng dẫn về kế toán điều tra

Hiện nay, Luật kế toán, Chuẩn mực kế toán, Chuẩn mực kiểm toán, Luật doanh nghiệp, Luật chứng khoán là những quy định chi phối các hoạt động nghề nghiệp kế toán, kiểm toán. Trong lĩnh vực điều tra chỉ có một số văn bản pháp quy quy định nhiệm vụ, quyền hạn và trách nhiệm của Điều tra viên trong Bộ luật Tố tụng hình sự năm 2015, sửa đổi, bổ sung năm 2021. Theo cách phân loại FA dựa trên thông lệ trên thế giới giữa FA và điều tra gian lận có những điểm khác biệt nhưng lại có liên quan mật thiết với nhau trong lĩnh vực kế toán - tài chính. Công việc FA được thực hiện bởi các kế toán viên để để phòng các vụ kiện tụng và có thể bao gồm gian lận, định giá, giải thể, phá sản và một loạt các dịch vụ chuyên nghiệp khác. Điều tra gian lận có thể được tiến hành bởi kế toán hoặc không phải kế toán và chỉ để cập đến các vấn đề chống gian lận. Như vậy, ở Việt Nam nghề FA chưa được ghi nhận, do đó, chưa có các quy định pháp lý hoặc các hướng dẫn FA tại Việt Nam. Trong khi đó, trên thế giới, đặc biệt là các nước phát triển, như Mỹ, Úc, Canada, Newzealand…v.v, nghề FA đã nhận được sự quan tâm từ các tổ chức nghề nghiệp (Bảng 3).

Như vậy, có thể thấy tồn tại một khoảng trống pháp lý/quy định/hướng dẫn về FA cho phép điều tra gian lận, tham nhũng, lãng phí liên quan đến lĩnh vực tài chính, kế toán tại Việt Nam.

Các nghiên cứu về kế toán điều tra tại Việt Nam

Tổng quan các nghiên cứu về FA được công bố trên các tạp chí chuyên ngành kế toán, kiểm toán (theo Danh mục tạp chí khoa học được tính điểm năm 2021 được phê duyệt theo Quyết định số 26/QĐ-HĐGSNN) cho thấy có rất ít các nghiên cứu về lĩnh vực này. Chỉ có nghiên cứu của Trần Ngọc Diệp[35] nhằm xác định dịch vụ FA đã hình thành hay chưa, nhu cầu nghiên cứu và vận dụng FA tại Việt Nam như thế nào, còn lại một số bài báo chỉ dừng lại ở việc giới thiệu sơ lược một số nội dung lý thuyết liên quan đến FA. Trong khi đó, các nghiên cứu về FA đã thực hiện nhiều trên thế giới[29]. Như vậy, tồn tại một khoảng trống nghiên cứu về FA ở Việt Nam.

Thảo luận kết quả phân tích thực trạng kế toán điều tra ở Việt Nam

Trong bối cảnh hội nhập quốc tế cùng sự phát triển nhanh chóng khoa học công nghệ, các mối quan hệ kinh tế đan xen, phức tạp và xung đột lợi ích ngày càng nhiều. Số vụ kiện tụng liên quan đến tài chính, tranh chấp về lợi ích kinh tế trở thành đặc điểm chung của tất cả các quốc gia. Theo kết quả khảo sát do PwC thực hiện tại Việt Nam, phần lớn (53%) các vụ phạm tội kinh tế có thủ phạm là người trong nội bộ của tổ chức. Hơn nữa, các cán bộ quản lý cấp trung và quản lý cấp thấp chiếm tới 61% tổng số vụ gian lận nội bộ này. Đa phần các vụ bê bối tài chính liên quan đến tham nhũng, gian lận và rửa tiền được che đậy bằng các báo cáo và thông tin tài chính lành mạnh và ngày càng khó phát hiện hơn. Chúng được phát hiện bởi mật báo trong nội bộ hoặc do tình cờ[36]. Điều này làm phát sinh nhu cầu của xã hội đối với một nghề nghiệp mới - phát hiện và ngăn chặn gian lận. Theo đó, FA được xem là phương tiện hữu hiệu nhất đáp ứng yêu cầu này. Muốn vậy cần phải có những chuyên gia có đủ năng lực và kinh nghiệm để kiểm soát và ngăn chặn các hành vi gian lận này để đảm bảo tính công bằng và trung thực của thông tin kế toán. Các chuyên gia này không ai khác chính là là các kế toán viên điều tra. Từ kết quả khảo sát thực trạng FA ở Việt Nam có thể nhận thấy những thách thức cho nghề nghiệp FA ở Việt Nam là do:

- Thiếu ngành/chuyên ngành/học phần FA.
- Thiếu các quy định/hướng dẫn nghề nghiệp FA.
- Thiếu các chuyên gia FA và các giảng viên đào tạo FA có trình độ cao.
- Thiếu các tài liệu, nghiên cứu trong lĩnh vực FA.

Đây cũng chính là những thách thức đã được nhìn nhận ở các nước trên thế giới trong giai đoạn đầu. Bên cạnh đó, nhiều nghiên cứu thực nghiệm trên thế giới đã chứng minh những thách thức đối với nghề nghiệp FA còn do quan niệm sai lầm về mục đích của FA và chưa có các tổ chức thực hiện việc kiểm soát chất lượng hành nghề FA[29].

KẾT LUẬN

FA đang ngày càng phát triển, trở thành một công cụ quan trọng trong việc phát hiện, phòng ngừa và kéo giảm tội phạm kinh tế[37]. Nhu cầu ngày càng tăng đối với các dịch vụ FA[3,38] trong môi trường kinh doanh ngày nay cho thấy nhu cầu đào tạo FA là hết sức cần thiết, vừa hữu ích cho tổ chức, người học và người hành nghề cũng như cơ sở đào tạo. Cách thức rõ ràng nhất để giảm các vụ việc gian lận, tội phạm kinh tế với thủ phạm là những người có kiến thức, trình độ cao thì việc đào tạo, nâng cao nhận thức, trang bị kỹ năng và bồi đắp về mặt đạo đức là con đường tất yếu để chuyển hoá những cá nhân thành những người trung thực hơn, những tổ chức trở nên có trách nhiệm xã

Bảng 3: Các quy định/các hướng dẫn liên quan đến kế toán điều tra trên thế giới

Quốc gia	Tổ chức ban hành	Tên/số hiệu các quy định/hướng dẫn liên quan FA
Úc	Hội đồng Chuẩn mực Đạo đức & Nghiệp vụ Kế toán (APESB)	APES 215 "Dịch vụ FA"
Mỹ	Hội Kế toán viên Công chứng Hoa Kỳ (AICPA)	SSFS Số. 1 "Tuyên bố về tiêu chuẩn cho Dịch vụ FA số 1"
Ailen	Kế toán Công chứng Ireland (CA Ireland)	Các kỹ năng và kiến thức cốt lõi cần thiết để thực hiện các nhiệm vụ FA
Ấn Độ	Chính phủ Ấn Độ và Viện Kế toán Công chứng của Ấn Độ (ICAI)	FAIS (Các chuẩn mực FA và điều tra): FAS 110, 120, 130, 140, 210, 220, 230, 240, 250, 310, 320, 330, 340, 350, 370, 510, 520, 530, 540,
Nam Phi	Hội nghề nghiệp pháp lý thương mại (ICFP) Hiệp hội các nhà Điều tra gian lận (ACFE SA)	Các tiêu chuẩn về ứng xử nghề nghiệp và phát triển/ duy trì hình ảnh công khai của ngành trong xã hội Hướng dẫn Điều tra Gian lận
Canada	Viện Kế toán Công chứng Canada (CICA)	Bộ tiêu chuẩn cho các hoạt động FA và điều tra
Nigeria	Hiệp hội nghề nghiệp FA ở Nigeria (IFA)	Cẩm nang cung cấp các yêu cầu bắt buộc phải tuân theo khi cung cấp dịch vụ FA

Nguồn: Tác giả tổng hợp

hội cao hơn. Cùng với đó tạo nên môi trường cạnh tranh lành mạnh để không ai có ý định hoặc dám thực hiện các hành vi gian lận và khi càng có nhiều người ý thức được những điều này thì tỷ lệ gian lận tài chính sẽ càng giảm. Theo đó, các đơn vị đào tạo kế toán tại Việt Nam nên xem xét tích hợp FA vào chương trình giảng dạy nhằm giúp người học đáp ứng được nhu cầu xã hội và phù hợp với xu hướng đào tạo của các trường trên toàn cầu [5].

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

FA: Forensic accounting
PwC: PricewaterhouseCoopers
APESB: Accounting Professional & Ethical Standards Board
AICPA: Association of International Certified Professional Accountants
ACFE SA: The South African Chapter of the Association of Certified Fraud Examiners
CA Ireland: Chartered Accountants Ireland
CICA: Canada Institute of Certified Accountants
ICAI: Institute of Chartered Accountants of India
ICFP: Institute of Commercial Forensic Practitioners
IFA: Institute of Forensic Accountants of Nigeria

TUYÊN BỐ XUNG ĐỘT LỢI ÍCH

Tác giả xin cam đoan rằng không có bất kì xung đột lợi ích nào trong công bố bài báo.

TUYÊN BỐ ĐÓNG GÓP CỦA CÁC TÁC GIẢ

Tác giả Nguyễn Ngọc Khánh Dung chịu trách nhiệm toàn bộ nội dung bài báo.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Crumbley DL, Heitger LE, Smith GS 2003. Forensic and investigative accounting. Chicago: CCH incorporated;.
2. ACFE (Association of Certified Fraud Examiners). Report to the nation on occupational fraud & abuse. Association of Certified Fraud Examiners, Austin, TX: ACFE; 2016;.
3. Kramer B, Seda M, Bobashev G. Current opinions on forensic accounting education. Acc Res J. 2017;30(3):249-64;Available from: https://doi.org/10.1108/ARJ-06-2015-0082.
4. Seda M, Kramer B. The emergence of forensic accounting programs in higher Education. Manag Acc Q. 2008;9(3):15-23;.
5. Howieson B. What is the 'good' forensic accountant? A virtue ethics perspective. Pac Acc Rev. 2018;30(2):155-67;Available from: https://doi.org/10.1108/PAR-01-2017-0005.
6. Apostolou B, Hassell JM, Rebele JE, Watson SF. Accounting education literature review (2006-2009). J Acc Educ. 2010;28(3-4):145-97;Available from: https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2011.08.001.
7. Bolgna G, Linquist R. Fraud auditing and forensic accounting: new tools and technique. 2nd ed. New York: John Wiley & Sons; 1995;.
8. Dhar P, Sarkar A. Forensic accounting: an accountant's vision. Vidyasagar Univ J Com. 2010;15(3):93-104;.
9. Howard S, Sheetz M. Forensic accounting and fraud investigation for nonexperts. NJ: John Wiley & Sons Inc; 2006;.
10. Hopwood WS, Leiner JJ, Young GR. Forensic accounting. New York: Mcgraw-Hill. Irwin Publishing; 2008;.
11. Jubouri NJ, Salah WadiM Al. Khalidi. 2013. The Role of Forensic Accounting in the Discovery of Fraud the. Baghdad Journal of the Economic and Administrative Commons;19(70):461;.
12. Davis C, Farrell R, Ogilby S. Characteristics and skills of the forensic accountant. American Institute of Certified Public Accountants; 2010;.

13. Enofe AO, Okpako PO, Atube EN. The impact of forensic accounting on fraud detection. Eur J Bus Manag. 2013;5(26):61-72;.
14. Buckhoff TA, Schrader RW. The teaching of forensic accounting. J Forensic Acc. 2000;1(1):135-46;.
15. Peterson BK, Reider BP. An examination of forensic accounting courses: content and learning activities. J Forensic Acc. 2001;2(1):25-42;.
16. Groomer SM, Heinz J. A survey of advanced auditing courses in the United States and Canada. Issues Acc Educ. 1994;9:91-108;.
17. Rezaee Z, Reinstein A, Lander GH. Integrating forensic accounting into the accounting curriculum. Acc Educ. 1996;1(2):147-62;.
18. Rezaee Z, Burton EJ. Forensic accounting education: insights from academicians and certified fraud examiner practitioners. Manag Aud J. 1997;12(9):479-89;Available from: https://doi.org/10.1108/02686909710185206.
19. Rezaee Z, Lo D, Ha M, Suen A. Forensic accounting education and practice: insights from China. J Forensic Investig Acc. 2016;8(1):106-19;.
20. Alshurafat H, Beattie C, Jones G, Sands J. Perceptions of the usefulness of various teaching methods in forensic accounting education. Acc Educ. 2020;29(2):177-204;Available from: https://doi.org/10.1080/09639284.2020.1719425.
21. Kumari Tiwari RK, Debnath J. Forensic accounting: a blend of knowledge. J Financ Regul Compliance. 2017;25(1):73-85;Available from: https://doi.org/10.1108/JFRC-05-2016-0043.
22. Kleinman G, Anandarajan A. Inattentional blindness and its relevance to teaching forensic accounting and auditing. J Acc Educ. 2011;29(1):37-49;Available from: https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2011.08.002.
23. Brickner DR, Mahoney LS, Moore SJ. Providing an applied-learning exercise in teaching fraud detection: a case of academic partnering with IRS Criminal Investigation. Issues Acc Educ. 2010;25(4):695-708;Available from: https://doi.org/10.2308/iace.2010.25.4.695.
24. Heitger LE, Heitger DL. Incorporating forensic accounting and litigation advisory services into the classroom. Issues Acc Educ. 2008;23(4):561-72;Available from: 10.2308/iace.2008.23.4.561.
25. Carpenter TD, Durtschi C, Gaynor LM. The incremental benefits of a forensic accounting course on skepticism and fraud-related judgments. Issues Acc Educ. 2011;26(1):1-21;Available from: https://doi.org/10.2308/iace.2011.26.1.1.
26. Kleyman Y. A course in forensic accounting. Honors college theses. 2006;.
27. Honigsberg C. Forensic accounting. Annu Rev Law Soc Sci. 2020;16(1):147-64;Available from: https://doi.org/10.1146/annurev-lawsocsci-020320-022159.
28. Mehta A, Bhavani G. Application of forensic tools to detect fraud: the case of Toshiba. J Forensic Investig Acc. 2017;9(1):692-710;.
29. Alshurafat H, Al Shbail MO, Mansour E. Strengths and weaknesses of forensic accounting: an implication on the socio-economic development. J Bus Socioecon Dev. 2021;1(2):135-48;Available from: 10.1108/JBSED-03-2021-0026.
30. Seda M, Kramer B. An examination of the availability and composition of forensic accounting education in the United States and other countries. J Forensic Investig Acc. 2014;6(1):1-46;.
31. Tarr JA, Van Akkeren J, Buckby S. Forensic accounting: professional regulation of a multidisciplinary field. Aust Bus Law Rev. 2016;44(3):204-15;.
32. Gosselin M. Forensic accounting in Quebec: the context of a distinct society in Canada. J Forensic Investig Acc. 2014;6(3):48-61;.
33. Brennan NM. Forensic accounting in a constitutional parliamentary democracy: the case of Ireland. J Forensic Investig Acc. 2014;6(3):62-97;.
34. Kiểm toán Nhà nước 2020. Chiến lược phát triển Kiểm toán nhà nước đến năm 2030 (giai đoạn 2020-2030) và tầm nhìn đến năm 2035. Tổng Kiểm toán Nhà nước;.
35. Diệp TN. Một số vấn đề lý luận về kế toán pháp lý tại Việt Nam. Tạp Chí Tài Chính. 2020;2;.
36. PwC. Tội phạm kinh tế và gian lận không ngừng gia tăng. truy cập ngày 10 tháng 9 năm 2022; 2022;.
37. Ogutu GO, Ngahu S. Application of auditing skills in fraud mitigation: A survey of accounting firms in the county of Nakuru, Kenya. IOSR JBM. 2016;18(4):73-9;.
38. Zeytinoglu E, Anadolu Z. Forensic accounting education: an evaluation of perception of students and certified public accountants. Contemp Issues Audit Manag Forensic Acc. 2020;102:27-40;Available from: https://doi.org/10.1108/S1569-375920200000102006.

Science & Technology Development Journal – Economics - Law and Management 2022, 6(4):3762-3770

Open Access Full Text Article

The challenges for forensic accouting profession in Vietnam

Nguyen Ngoc Khanh Dung*

Use your smartphone to scan this QR code and download this article

ABSTRACT

Around the world, forensic accounting (FA) has become a popular profession to help prevent and reduce financial fraud with functions primarily including fraud investigation, litigation support, complaints, and witness. However, in Vietnam, forensic accounting is still quite strange in both the field of research as well as professional practice. The reason is that the level of interest and understanding of forensic accounting is still limited. The research data includes (i) the current accounting-auditing training program framework of 45 universities in Vietnam (ii) studies on forensic accounting, and (iii) service activities provided by accounting firms in Vietnam. Research results indicate that (i) there are gaps in research on forensic accounting; (ii) there exist conditions indicating the need for forensic accounting development in Vietnam. Accordingly, the study provides two key policy suggestions to promote the development of forensic accounting in Vietnam, starting from (i) overcoming the challenges facing the forensic accounting profession by promulgating regulations and guidelines guide forensic accounting based on the benefits that this profession contributes to society, and (ii) an initial approach is needed to integrate forensic accounting modules in the accounting and auditing training programs of universities in Vietnam.

Key words: Auditing, Education and profession, Forensic accounting, Fraud

Faculty of Accounting and Auditing, Industrial University of Ho Chi Minh City

Correspondence

Nguyen Ngoc Khanh Dung, Faculty of Accounting and Auditing, Industrial University of Ho Chi Minh City

Email: nguyenngockhanhdung@iuh.edu.vn

History

- Received: 10-10-2022
- Accepted: 13-12-2022
- Published: 31-1-2023

DOI : https://doi.org/10.32508/stdjelm.v6i4.1147

Check for updates

Copyright

© VNU-HCM Press. This is an open-access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution 4.0 International license.

VNU-HCM Press

Cite this article : Dung N N K. **The challenges for forensic accouting profession in Vietnam**. *Sci. Tech. Dev. J. - Eco. Law Manag.;* 2022, 6(4):3762-3770.