KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: 10/2017/QĐ-KTNN

Hà Nội, ngày 21 tháng 11 năm 2017

QUYẾT ĐỊNH
Ban hành Quy trình kiểm toán doanh nghiệp

Căn cứ Luật Kiểm toán nhà nước ngày 24/6/2015;

Căn cứ Luật Ban hành văn bản quy phạm pháp luật ngày 22/6/2015;

Theo đề nghị của Kiểm toán trưởng Kiểm toán nhà nước chuyên ngành VI;

Tổng Kiểm toán nhà nước ban hành Quyết định ban hành Quy trình kiểm toán doanh nghiệp.

Điều 1. Ban hành kèm theo Quyết định này Quy trình kiểm toán doanh nghiệp.

Điều 2. Quyết định này có hiệu lực sau 45 ngày kể từ ngày ký, thay thế Quyết định số 04/2012/QĐ-KTNN ngày 06/4/2012 của Tổng Kiểm toán nhà nước ban hành Quy trình kiểm toán doanh nghiệp.

Điều 3. Thủ trưởng các đơn vị trực thuộc Kiểm toán nhà nước và các tổ chức, cá nhân có liên quan chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

TỔNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

Hồ Đức Phớc

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

QUY TRÌNH KIỂM TOÁN DOANH NGHIỆP

(Ban hành kèm theo Quyết định số 10/2017/QĐ-KTNN ngày 21 tháng 11 năm 2017 của Tổng Kiểm toán nhà nước)

Chương I
NHỮNG QUY ĐỊNH CHUNG

Điều 1. Mục đích ban hành quy trình

1. Quy trình Kiểm toán doanh nghiệp được xây dựng nhằm thống nhất trình tự, nội dung, thủ tục tiến hành các công việc của cuộc kiểm toán doanh nghiệp; phục vụ cho việc tổ chức, quản lý hoạt động kiểm toán và kiểm soát chất lượng kiểm toán của Đoàn Kiểm toán nhà nước (Đoàn kiểm toán), Kiểm toán viên nhà nước (Kiểm toán viên) và các thành viên khác của Đoàn kiểm toán.

2. Quy trình là cơ sở để tổ chức các công việc trong một cuộc kiểm toán; đồng thời là cơ sở để thực hiện việc kiểm tra, giám sát, đánh giá chất lượng các cuộc kiểm toán và đạo đức nghề nghiệp của Kiểm toán viên.

Điều 2. Phạm vi điều chỉnh, đối tượng áp dụng

1. Phạm vi điều chỉnh

Quy trình kiểm toán này áp dụng cho các cuộc kiểm toán doanh nghiệp thuộc đối tượng kiểm toán, bao gồm 4 bước:

a) Chuẩn bị kiểm toán;

b) Thực hiện kiểm toán;

c) Lập và gửi báo cáo kiểm toán;

d) Theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán.

2. Đối tượng áp dụng

Quy trình này áp dụng cho các cuộc kiểm toán doanh nghiệp do Kiểm toán nhà nước thực hiện theo quy định của Luật Kiểm toán nhà nước và các cuộc kiểm toán

doanh nghiệp khác do cơ quan Nhà nước có thẩm quyền đề nghị Kiểm toán nhà nước thực hiện kiểm toán, trừ các ngân hàng thương mại, tổ chức tài chính, tín dụng có vốn Nhà nước áp dụng Quy trình kiểm toán Các tổ chức tài chính, ngân hàng của Kiểm toán nhà nước; Doanh nghiệp công ích, doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực an ninh, quốc phòng và lĩnh vực khác có thụ hưởng Ngân sách nhà nước thì riêng phần NSNN cấp cho các doanh nghiệp này được thực hiện kiểm toán theo Quy trình kiểm toán NSNN của Kiểm toán nhà nước; Doanh nghiệp hoạt động liên quan đến quyết toán vốn đầu tư thực hiện của dự án đầu tư xây dựng, việc kiểm toán dự án được thực hiện theo Quy trình kiểm toán Dự án đầu tư của Kiểm toán nhà nước.

Điều 3. Yêu cầu đối với Đoàn kiểm toán và thành viên Đoàn kiểm toán doanh nghiệp

1. Khi thực hiện kiểm toán doanh nghiệp, Đoàn kiểm toán, Kiểm toán viên và các thành viên khác của Đoàn kiểm toán phải tuân thủ và đáp ứng các tiêu chuẩn quy định tại Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn kiểm toán; Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và các quy định tại Quy trình này.

2. Các thông tin về nội dung kiểm toán, kết quả thu thập thông tin khi thực hiện kiểm toán, kết quả kiểm toán phải được các thành viên Đoàn kiểm toán ghi chép đầy đủ, trung thực, kịp thời theo Hệ thống mẫu biểu, hồ sơ kiểm toán của Kiểm toán nhà nước. Hồ sơ kiểm toán phải được sắp xếp theo trình tự thời gian phát sinh công việc, phù hợp với nhiệm vụ phân công và thời gian thực hiện hoạt động kiểm toán phản ánh trên kế hoạch kiểm toán của Tổ và Đoàn kiểm toán.

Điều 4. Loại hình kiểm toán

Quy trình này áp dụng cho cuộc kiểm toán tài chính, cuộc kiểm toán tài chính kết hợp với kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động. Quy trình này quy định những bước công việc thực hiện kiểm toán chung, có tính nguyên tắc, định hướng. Trong hoàn cảnh cụ thể, tùy thuộc mục tiêu kiểm toán của từng cuộc kiểm toán, việc ưu tiên áp dụng nhóm chuẩn mực cho phù hợp với loại hình kiểm toán được áp dụng cho phù hợp với nội dung chủ yếu của cuộc kiểm toán sẽ được xác định cụ thể tại Kế hoạch, Quyết định kiểm toán.

Điều 5. Giải thích từ ngữ

1. Doanh nghiệp được Kiểm toán nhà nước thực hiện kiểm toán được hiểu là:

a) Doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ trên 50% vốn điều lệ;

b) Doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ từ 50% vốn điều lệ trở xuống thuộc đối tượng là đơn vị được kiểm toán theo Quyết định của Tổng Kiểm toán nhà nước;

c) Doanh nghiệp thuộc loại hình khác do Quốc hội, Ủy ban thường vụ Quốc hội, Chủ tịch nước, Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ yêu cầu Kiểm toán nhà nước thực hiện; doanh nghiệp theo đề nghị của Hội đồng dân tộc, các Ủy ban của Quốc hội, Đoàn đại biểu Quốc hội, Thường trực Hội đồng nhân dân, Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương và cơ quan, tổ chức không có trong kế hoạch kiểm toán năm của Kiểm toán nhà nước.

2. Báo cáo tài chính doanh nghiệp gồm:

- Bộ Báo cáo tài chính đầy đủ của doanh nghiệp bao gồm cả các thuyết minh có liên quan, được lập và trình bày theo quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung hoặc báo cáo tài chính được lập và trình bày theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt.

- Báo cáo tài chính hợp nhất của Tập đoàn, Tổng công ty hoặc các doanh nghiệp tổ chức hoạt động theo mô hình nhóm công ty có quan hệ công ty mẹ - công ty con theo quy định của Luật Doanh nghiệp.

Điều 6. Kiểm soát chất lượng kiểm toán

Việc kiểm soát chất lượng kiểm toán đối với các cuộc kiểm toán của Kiểm toán nhà nước được thực hiện theo quy định tại CMKTNN 40 - Kiểm soát chất lượng kiểm toán và các CMKTNN khác có quy định về kiểm soát chất lượng kiểm toán, Quy chế Kiểm soát chất lượng kiểm toán và các quy định khác của Kiểm toán nhà nước có liên quan.

Chương II
CHUẨN BỊ KIỂM TOÁN

Điều 7. Khảo sát, thu thập thông tin về đơn vị được kiểm toán

1. Lập, phê duyệt và gửi Đề cương khảo sát

a) Lập Đề cương khảo sát

Đề cương khảo sát gồm các nội dung chủ yếu sau:

- Căn cứ và yêu cầu khảo sát.

- Thông tin cơ bản cần thu thập theo tính chất của cuộc kiểm toán.

- Các tài liệu, hồ sơ khác cần thu thập liên quan đến vấn đề được kiểm toán.

- Phương thức tổ chức khảo sát.

- Đơn vị được khảo sát chi tiết.

- Thời gian, nhân sự thực hiện.

b) Phê duyệt đề cương khảo sát

Kiểm toán trưởng phê duyệt Đề cương khảo sát trước khi gửi đơn vị được khảo sát và triển khai thực hiện khảo sát.

c) Gửi Đề cương khảo sát

Đề cương khảo sát được gửi cho đơn vị được khảo sát kèm theo Công văn gửi Đề cương khảo sát trước khi thực hiện các thủ tục khảo sát, thu thập thông tin tại đơn vị.

2. Khảo sát thu thập thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ

a) Thông tin cần thu thập về hệ thống kiểm soát nội bộ

- Môi trường kiểm soát;

- Quy trình đánh giá rủi ro của đơn vị;

- Hệ thống thông tin liên quan đến lập và trình bày Báo cáo tài chính bao gồm cả các quy trình hoạt động có liên quan và trao đổi thông tin;

- Giám sát các kiểm soát.

- Hoạt động kiểm soát và các thủ tục kiểm soát được thực hiện.

- Tình hình và kết quả kiểm soát nội bộ.

- Các tài liệu văn bản về điều lệ, quy chế hoạt động, quy trình kiểm soát nội bộ (nếu có) của đơn vị được kiểm toán.

b) Phương pháp thu thập thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ

Các phương pháp chủ yếu:

- Cập nhật đánh giá của các lần kiểm toán trước.

- Trao đổi, phỏng vấn các nhà quản lý và nhân viên có liên quan của đơn vị.

- Kiểm tra, phân tích các báo cáo và tài liệu có liên quan.

- Quan sát trực tiếp một số khâu trong các hoạt động của đơn vị.

- Thử nghiệm một số khâu của quy trình kiểm soát nội bộ.

3. Khảo sát thu thập thông tin về tình hình tài chính và tình hình liên quan

a) Thông tin cần thu thập

Tùy theo loại hình kiểm toán, mục tiêu và yêu cầu của cuộc kiểm toán để xác định các thông tin cần thu thập có thể bao gồm:

- Thông tin về cơ chế quản lý, chế độ và các văn bản quy phạm pháp luật hiện hành; các quy định đặc thù áp dụng đối với đơn vị.

- Chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của đơn vị được kiểm toán.

- Tình hình tài sản, nguồn vốn; kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh; tình hình quản lý, sử dụng, hiệu quả sử dụng các nguồn lực tài chính; công tác quản lý tài chính, các hoạt động, các giao dịch có ảnh hưởng quan trọng.

- Khuôn khổ lập và trình bày thông tin tài chính, báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán.

- Tình hình thực hiện các chỉ tiêu, nhiệm vụ được giao.

- Nghĩa vụ nộp thuế và các nghĩa vụ khác với Nhà nước, trách nhiệm với công chúng, khách hàng và nhà cung cấp,...

- Những sai sót và gian lận được phát hiện từ những cuộc kiểm toán trước; các ghi nhớ từ các cuộc kiểm toán trước.

- Những vấn đề, sự vụ thanh tra, kiểm tra đã có kết luận liên quan đến hoạt động thời kỳ kiểm toán; những khiếu kiện của cán bộ công nhân viên và các đối tượng khác có liên quan đến đơn vị được kiểm toán,... (nếu có)

- Các tranh chấp về hợp đồng kinh tế, tài chính, các vụ kiện đang chờ xét xử liên quan đến đơn vị được kiểm toán.

- Báo cáo tài chính đã được kiểm toán của đơn vị và thư quản lý của công ty kiểm toán độc lập (nếu có).

b) Phương pháp thu thập thông tin

- Xem xét, đối chiếu các tài liệu quy định về quản lý, sử dụng các nguồn lực.

- Trao đổi, phỏng vấn các nhà quản lý và nhân viên có trách nhiệm của đơn vị được kiểm toán.

- Quan sát trực tiếp một số khâu trong các hoạt động của đơn vị.

- Nghiên cứu các tài liệu lưu trữ của Kiểm toán nhà nước liên quan đến đơn vị được kiểm toán.

- Khai thác thông tin có liên quan đến đơn vị được kiểm toán trên các phương tiện thông tin đại chúng.

- Thông tin liên quan theo yêu cầu kiểm toán những vấn đề có tính đặc thù khác.

4. Khảo sát thu thập thông tin phục vụ kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động

a) Thông tin cơ bản liên quan đến hệ thống văn bản pháp luật, nội quy, quy chế mà đơn vị được kiểm toán phải thực hiện phục vụ cho công tác kiểm toán tuân thủ như: Luật Doanh nghiệp; Luật Quản lý, sử dụng vốn nhà nước đầu tư vào sản xuất, kinh doanh tại doanh nghiệp; Luật Đất đai, các văn bản pháp luật thuế, tài chính kế toán... áp dụng chung cho các doanh nghiệp; Luật chuyên ngành..., chiến lược phát triển, kế hoạch sắp xếp đổi mới doanh nghiệp, các nghị quyết của Quốc hội, Chính phủ,...;

b) Thông tin chủ yếu liên quan đến hoạt động của doanh nghiệp có thể sử dụng cho việc kiểm tra, đánh giá tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và sử dụng vốn và tài sản nhà nước tại doanh nghiệp như: Chiến lược, kế hoạch phát triển dài hạn, kế hoạch sản xuất kinh doanh và đầu tư hàng năm,...

Việc khảo sát và thu thập thông tin thực hiện theo quy định tại Đoạn 13 đến Đoạn 44 CMKTNN 1315 - Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị được kiểm toán tài chính, Đoạn 18 đến Đoạn 19 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động, Đoạn 10 đến Đoạn 13 của CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước.

Lưu ý khi khảo sát, thu thập thông tin phải kết hợp thu thập thông tin để lập Kế hoạch kiểm toán tổng quát và lập Kế hoạch kiểm toán chi tiết.

Điều 8. Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ và thông tin đã thu thập

1. Mục đích phân tích, đánh giá

a) Phân tích các thông tin đã thu thập được để đánh giá thực trạng tổ chức, quản lý, điều hành sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp được kiểm toán, theo đó phân tích, đánh giá hiệu lực của hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị;

b) Phân tích thông tin để xác định được các khía cạnh trọng yếu kiểm toán; dự kiến mức độ rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát để lựa chọn mức rủi ro phát hiện phù hợp;

c) Phân tích, đánh giá và xử lý thông tin để dự kiến sắp xếp nhân sự, bố trí thời gian kiểm toán, lựa chọn phương pháp kiểm toán và mẫu kiểm toán phù hợp,... khi xây dựng kế hoạch kiểm toán nhằm đáp ứng mục tiêu, nội dung kiểm toán đã xác định, đồng thời đảm bảo tiết kiệm chi phí, thời gian và nhân lực cho cuộc kiểm toán.

2. Đánh giá, xử lý thông tin

Trên cơ sở thông tin đã thu thập phục vụ kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động, kiểm toán viên phải thực hiện phân tích các thông tin thu thập được để lập Báo cáo kết quả khảo sát thu thập thông tin và xây dựng Kế hoạch kiểm toán. Từ việc phân tích, đánh giá thông tin, kiểm toán viên xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn ở cấp độ báo cáo tài chính và cấp độ cơ sở dẫn liệu (đối với kiểm toán tài chính); Xác định, đánh giá rủi ro tập trung vào thông tin của các nhóm vấn đề dễ xảy ra gian lận, cung cấp thông tin sai lệch hoặc không đầy đủ, coi nhẹ việc tuân thủ các quy định hoặc thực hiện các hành vi, hoạt động khi thiếu hiểu biết về căn cứ pháp lý đối với hành vi hoặc hoạt động đó (đối với kiểm toán tuân thủ); Tập trung nhận diện và phân tích rủi ro cụ thể của từng hoạt động gắn với các sự kiện liên quan đến tính kinh tế, tính hiệu quả, hiệu lực hoặc một số dấu hiệu về các hoạt động phức tạp, hoạt động thực hiện trong một môi trường bất ổn (Đối với kiểm toán hoạt động). Kết quả phân tích, đánh giá thông tin, xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu sẽ cung cấp cơ sở quan trọng cho việc thiết kế và thực hiện các biện pháp xử lý đối với rủi ro có sai sót trọng yếu đã được đánh giá.

Trình tự, thủ tục xác định và đánh giá rủi ro kiểm toán thực hiện theo quy định tại Đoạn 45 đến Đoạn 50 CMKTNN 1315 - Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị trong kiểm toán tài chính; Đoạn 23 đến Đoạn 24 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động; Đoạn 16 đến Đoạn 18 CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước.

3. Đánh giá Hệ thống kiểm soát nội bộ

a) Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị được kiểm toán thực hiện theo Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước. Những nội dung chính trong nghiên cứu, đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ gồm:

- Nghiên cứu, đánh giá về môi trường kiểm soát; chế độ kế toán và thông tin kinh tế; các thủ tục kiểm soát đối với các hoạt động của đơn vị.

- Thu thập các thông tin từ các tài liệu, từ bộ phận quản lý và quan sát trực tiếp các hoạt động của các bộ phận trong đơn vị để đánh giá hiệu quả, hiệu lực của hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị.

- Phân tích, đánh giá những mặt mạnh, mặt yếu trong hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị để xác định những bộ phận, những nội dung trọng yếu cần kiểm toán và xác định rủi ro kiểm soát.

b) Thực hiện nghiên cứu, đánh giá theo các nội dung trên, bộ phận lập kế hoạch kiểm toán phải rút ra nhận xét, đánh giá về hệ thống kiểm soát nội bộ theo các yếu tố cấu thành nên hệ thống kiểm soát nội bộ:

- Môi trường kiểm soát chung: Hệ thống văn bản pháp quy, các quy chế quy trình quản lý có đầy đủ và hiệu lực không. Năng lực của lãnh đạo đơn vị và bộ máy quản lý, điều hành có đảm bảo yêu cầu quản lý hay không.

- Các thủ tục kiểm soát có được đặt ra và được tuân thủ nghiêm túc không, có hiệu quả không.

- Bộ máy thực hiện chức năng kiểm soát độc lập (kiểm toán, thanh tra nội bộ) có được tổ chức và hoạt động hiệu quả hay không.

- Những mặt mạnh, mặt yếu của hệ thống kiểm soát nội bộ sẽ ảnh hưởng như thế nào đến việc lập kế hoạch kiểm toán.

c) Trường hợp kiểm toán báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn, báo cáo tài chính tổng hợp của tổng công ty, phải xem xét thêm các quan hệ, cơ chế kiểm soát của các công ty con, công ty liên doanh, liên kết, các công ty thuộc và trực thuộc.

Thủ tục đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ thực hiện theo quy định tại Đoạn 18 đến Đoạn 44 CMKTNN 1315 - Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị trong kiểm toán tài chính; điểm (ii), Đoạn 24, Đoạn 36 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động; Đoạn 11 CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước.

Điều 9. Xác định và đánh giá rủi ro kiểm toán

Việc đánh giá rủi ro kiểm toán cần được thực hiện một cách liên tục trong tất cả các bước của quy trình kiểm toán. Tuy nhiên ở bước chuẩn bị kiểm toán chỉ tiến hành đánh giá ở mức độ tổng thể để xác định các vấn đề cần lưu ý và cách thức xử lý cho các bước tiếp theo của quy trình.

Trên cơ sở các tài liệu, thông tin thu thập được, kiểm toán viên cần đưa ra các xét đoán sơ bộ về mức độ của rủi ro có sai sót trọng yếu trên cơ sở phân tích các nguyên nhân sau:

+ Do ngành nghề và tính chất hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp tạo ra các cơ hội xảy ra gian lận, sai sót;

+ Do tập quán văn hóa hay thói quen ứng xử làm sai lệch cách nhìn nhận về gian lận cho rằng chúng chỉ là bình thường hoặc giống như các sai sót không đáng kể;

+ Do hệ thống kiểm soát nội bộ yếu (yếu tố quy trình hoặc con người) liên quan đến các hoạt động kinh doanh dễ bị gian lận mà khó phát hiện được;

+ Do ý chí chủ quan của lãnh đạo doanh nghiệp nhằm đạt một mục tiêu nào đó do áp lực của hoạt động kinh doanh hoặc dư luận trong doanh nghiệp và của xã hội;

+ Do quy mô, độ lớn của tập đoàn, tổng công ty, số lượng các công ty con, các doanh nghiệp thuộc và trực thuộc.

Dựa trên sự phân tích các xét đoán trên, kiểm toán viên cần đưa ra các thủ tục phân tích và thủ tục kiểm toán cần thiết để xem xét về rủi ro kiểm toán; trên cơ sở

đó hướng dẫn các biện pháp xử lý trong từng trường hợp cụ thể. Quá trình xem xét này phải được thực hiện phù hợp với mục tiêu, phạm vi và cấp độ của từng cuộc kiểm toán.

Điều 10. Xác định trọng yếu kiểm toán

1. Tuân thủ chuẩn mực kiểm toán về tính trọng yếu, kiểm toán viên cần đưa ra các xét đoán về trọng yếu dựa trên:

a) Mối quan hệ giữa trọng yếu và mức độ rủi ro kiểm toán;

b) Các đánh giá về mặt định tính, định lượng.

Kiểm toán viên cần dựa trên các thông tin thu thập được và từ kinh nghiệm nghề nghiệp để xác định mức độ rủi ro kiểm toán đối với tổng thể báo cáo tài chính và đối với từng khoản mục trong báo cáo tài chính từ đó xác định các mức trọng yếu cho phù hợp để đảm bảo cho báo cáo tài chính sau khi kiểm toán không chứa đựng những sai sót trọng yếu mà kiểm toán viên không phát hiện ra. Kiểm toán viên cũng cần xem xét đánh giá các yếu tố định tính trong kiểm toán tuân thủ; khía cạnh định tính của các vấn đề, nội dung hay hoạt động trong kiểm toán hoạt động.

2. Để xác định trọng yếu kiểm toán, kiểm toán viên dựa trên sự hiểu biết về doanh nghiệp và các quy định của luật pháp, mức độ nhạy cảm cũng như giá trị cụ thể của từng khoản mục trên báo cáo tài chính. Mức độ nhạy cảm bao hàm các vấn đề chủ yếu sau:

a) Việc tuân thủ các quy định của cơ quan có thẩm quyền;

b) Các mối quan tâm của các cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quản lý và điều hành nền kinh tế;

c) Các vấn đề mà dư luận xã hội quan tâm (nếu có).

3. Cần lưu ý là trong giai đoạn chuẩn bị kiểm toán phải xác lập mức trọng yếu. Khi chuẩn bị kết thúc hoạt động kiểm toán, mức trọng yếu có thể phải điều chỉnh lại theo các chỉ tiêu thực tế đã được xác định. Ngoài ra, ngay từ giai đoạn chuẩn bị kiểm toán, kiểm toán viên có thể chủ động xác lập một mức trọng yếu thấp hơn mức dự tính để tăng khả năng phát hiện sai lệch trên báo cáo tài chính và giảm rủi ro kiểm toán.

Trình tự, thủ tục xác định trọng yếu kiểm toán trong giai đoạn chuẩn bị kiểm toán thực hiện theo quy định tại các CMKTNN 1320 - Xác định và vận dụng trọng yếu trong kiểm toán tài chính; Đoạn 21 đến Đoạn 22 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động; Đoạn 19 đến Đoạn 24 CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước.

Trình tự, thủ tục xác định và đánh giá rủi ro kiểm toán thực hiện theo quy định tại Đoạn 45 đến Đoạn 56 CMKTNN 1315 - Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị được kiểm toán tài chính; Đoạn 23 đến Đoạn 24 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động; Đoạn 16 đến Đoạn 18 CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước.

4. Trọng tâm kiểm toán

Trên cơ sở mục tiêu, nội dung kiểm toán đối với lĩnh vực doanh nghiệp theo hướng dẫn của Kiểm toán nhà nước, sau khi phân tích, đánh giá các thông tin tài chính, tình hình tuân thủ quy định và hiệu quả hoạt động đã thu thập được; phân tích đánh giá thực trạng quản lý và hiệu lực của hệ thống kiểm soát nội bộ, căn cứ vào mục tiêu kiểm toán của Kiểm toán nhà nước, hàng năm bộ phận lập kế hoạch kiểm toán phải xác định những mục tiêu, nội dung trọng tâm của cuộc kiểm toán, gắn với thực tế hoạt động của doanh nghiệp.

Điều 11. Lập kế hoạch kiểm toán của Đoàn kiểm toán

Trên cơ sở khảo sát, thu thập và đánh giá thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ, thông tin về tài chính và các thông tin khác về đơn vị được kiểm toán, đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu kiểm toán, Kế hoạch kiểm toán tổng quát được lập theo quy định tại Đoạn 11 đến Đoạn 35 CMKTNN 1300 - Lập kế hoạch kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính, Đoạn 21 đến Đoạn 48 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động, Đoạn 8 đến Đoạn 38 CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước. Kế hoạch kiểm toán tổng quát bao gồm các nội dung cơ bản sau:

1. Mục tiêu kiểm toán

- Xây dựng mục tiêu kiểm toán của cuộc kiểm toán phải phù hợp với chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn của đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán; phù hợp và cụ thể

hóa mục tiêu kiểm toán dài hạn, trung hạn và đặc biệt là mục tiêu kiểm toán xác định tại kế hoạch kiểm toán năm của Kiểm toán nhà nước.

- Mục tiêu kiểm toán phù hợp với khả năng và nguồn lực hiện có của đơn vị nhằm đảm bảo cho kế hoạch kiểm toán mang tính khả thi và cuộc kiểm toán thực hiện có chất lượng. Đồng thời mục tiêu kiểm toán phù hợp với đối tượng kiểm toán cũng như đặc điểm của khách thể kiểm toán.

Tùy theo loại hình kiểm toán, mục tiêu chủ yếu của cuộc kiểm toán có thể là:

+ Xác nhận tính đúng đắn, trung thực của thông tin tài chính, báo cáo tài chính.

+ Kiểm tra, đánh giá và xác nhận việc tuân thủ pháp luật, tuân thủ các quy định nội bộ của đơn vị được kiểm toán.

+ Đánh giá tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và sử dụng vốn tài sản nhà nước tại doanh nghiệp.

+ Thông qua hoạt động kiểm toán chỉ ra các sai phạm và kiến nghị với đơn vị được kiểm toán về biện pháp khắc phục, chấn chỉnh công tác quản lý nội bộ; kiến nghị với cấp có thẩm quyền xử lý các vi phạm về chính sách, chế độ và pháp luật của Nhà nước; đề xuất với Chính phủ và cơ quan liên quan những kiến nghị sửa đổi, cải tiến cơ chế quản lý nhằm bảo đảm các nguồn lực tài chính, tài sản công được sử dụng tiết kiệm và có hiệu quả.

2. Nội dung kiểm toán

Nội dung kiểm toán được xác định theo quy định của Luật Kiểm toán nhà nước, hướng dẫn của Kiểm toán nhà nước và đặc thù cho mỗi cuộc kiểm toán, nhằm đáp ứng mục tiêu của cuộc kiểm toán.

3. Xác định tiêu chí kiểm toán

Tiêu chí kiểm toán được xác định cho từng cuộc kiểm toán phù hợp với mục đích, nội dung của cuộc kiểm toán, phù hợp với các dạng công việc là kiểm tra xác nhận hoặc kiểm tra đánh giá.

a) Đối với kiểm toán tài chính, việc xác định tiêu chí kiểm toán thực hiện theo quy định tại các Đoạn 26 đến Đoạn 28 CMKTNN 1300 - Lập kế hoạch kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính;

b) Đối với kiểm toán hoạt động, việc xác định tiêu chí kiểm toán thực hiện theo quy định tại các Đoạn 37 đến Đoạn 43 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động;

c) Đối với kiểm toán tuân thủ, việc xác định tiêu chí kiểm toán thực hiện theo quy định tại các Đoạn 28 đến Đoạn 32 CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ.

4. Phạm vi kiểm toán

Tùy theo từng cuộc kiểm toán, loại hình kiểm toán mà có phạm vi kiểm toán thích hợp, đảm bảo tuân thủ các quy định của Kiểm toán nhà nước.

5. Phương pháp và thủ tục kiểm toán

- Sử dụng các phương pháp kiểm toán đã được quy định, hướng dẫn tại Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước, Hệ thống Chuẩn mực kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

- Đối với các cuộc kiểm toán đặc thù, có tích chất phức tạp thì có thể áp dụng thêm các phương pháp khác cho phù hợp với cuộc kiểm toán.

6. Thời hạn kiểm toán

Thời hạn kiểm toán phải đảm bảo tuân thủ theo quy định trong Luật Kiểm toán nhà nước và phù hợp với kế hoạch kiểm toán tổng thể hàng năm của đơn vị.

7. Bố trí nhân sự kiểm toán

Trên cơ sở khảo sát thu thập và đánh giá thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ, thông tin về tài chính và các thông tin khác của doanh nghiệp, số lượng kiểm toán viên và trình độ, năng lực của các kiểm toán viên, đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán bố trí, sắp xếp Lãnh đạo Đoàn kiểm toán, Tổ trưởng Tổ kiểm toán, thành viên Đoàn kiểm toán.

8. Kinh phí và điều kiện vật chất cần thiết cho Đoàn kiểm toán

Kế hoạch kiểm toán phải xác định rõ kinh phí và các điều kiện cần thiết cho cuộc kiểm toán như: Chi phí ăn, ở, đi lại và các phương tiện làm việc phục vụ cho hoạt động của Đoàn kiểm toán theo chế độ quy định và quy định của Kiểm toán nhà nước.

Điều 12. Xét duyệt kế hoạch kiểm toán tổng quát

1. Kiểm toán trưởng hoặc thủ trưởng đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán (gọi tắt là Kiểm toán trưởng) xét duyệt kế hoạch kiểm toán tổng quát.

Kiểm toán trưởng chỉ đạo Tổ kiểm soát chất lượng kiểm toán đối với cuộc kiểm toán tổ chức thẩm định và lập báo cáo kết quả thẩm định kế hoạch kiểm toán theo những nội dung sau:

a) Việc tuân thủ quy định mẫu kế hoạch kiểm toán về kết cấu, nội dung kế hoạch kiểm toán;

b) Tính đầy đủ, hợp lý của các thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ, tình hình tài chính và các thông tin khác; tính hợp lý trong việc đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ và các thông tin thu thập được, đặc biệt là tính đầy đủ và phù hợp của việc đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, xác định trọng yếu, rủi ro kiểm toán;

c) Việc tuân thủ hướng dẫn mục tiêu, trọng tâm, nội dung kiểm toán chủ yếu năm của Kiểm toán nhà nước trong xác định mục tiêu, nội dung kiểm toán;

d) Tính phù hợp, thống nhất giữa mục tiêu, trọng yếu, nội dung, tiêu chí kiểm toán, phạm vi kiểm toán, phương pháp và thủ tục kiểm toán với các thông tin thu thập và đánh giá về hệ thống kiểm soát nội bộ, thông tin tài chính và các thông tin khác và giữa các nội dung này;

đ) Việc xác định phạm vi (tiêu chí lựa chọn đơn vị, đầu mối được kiểm toán; sự phù hợp giữa đơn vị, đầu mối được kiểm toán với tiêu chí lựa chọn); việc áp dụng phương pháp kiểm toán dựa trên cơ sở đánh giá rủi ro, xác định trọng yếu kiểm toán; sự phù hợp giữa phương pháp kiểm toán với phạm vi, đối tượng, mục tiêu kiểm toán, nội dung kiểm toán;

e) Về bố trí thời gian, lịch kiểm toán, lãnh đạo Đoàn kiểm toán và cơ cấu nhân sự của các Tổ kiểm toán: Mức độ hợp lý, phù hợp với đối tượng, quy mô và yêu cầu công việc; phù hợp với năng lực, trình độ nghiệp vụ, sở trường của kiểm toán viên; tiết kiệm, đúng quy định của Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn kiểm toán nhà nước, quy định khác có liên quan;

g) Vấn đề khác: Việc tuân thủ ý kiến chỉ đạo và kết luận của cấp có thẩm quyền (nếu có); văn phạm, kỹ thuật trình bày, chính tả, đơn vị tính, dấu ngăn cách các chữ số,…

2. Tổng Kiểm toán nhà nước xét duyệt kế hoạch kiểm toán

- Các đơn vị thuộc bộ máy điều hành của Kiểm toán nhà nước giúp Tổng Kiểm toán nhà nước thẩm định kế hoạch kiểm toán tổng quát trước khi Tổng Kiểm toán nhà nước tổ chức xét duyệt. Nội dung thẩm định kế hoạch kiểm toán tổng quát theo quy định của Kiểm toán nhà nước.

- Tổng Kiểm toán nhà nước tổ chức họp xét duyệt kế hoạch kiểm toán; thời gian, địa điểm, thành phần họp xét duyệt kế hoạch kiểm toán tổng quát do Tổng Kiểm toán nhà nước quyết định.

Kiểm toán trưởng chỉ đạo Trưởng đoàn hoàn thiện kế hoạch kiểm toán theo kết luận của Tổng Kiểm toán nhà nước hoặc người được Tổng Kiểm toán nhà nước ủy quyền, ký, gửi các đơn vị thuộc bộ máy điều hành theo quy định của Kiểm toán nhà nước.

Điều 13. Lập và xét duyệt Kế hoạch kiểm toán chi tiết

1. Nghiên cứu, đánh giá các thông tin về đơn vị

Để lập kế hoạch kiểm toán chi tiết, Kiểm toán viên có trách nhiệm:

- Lập phiếu yêu cầu đơn vị được kiểm toán cung cấp thông tin, tài liệu liên quan đến hoạt động kiểm toán.

- Thu thập và phân tích, đánh giá các thông tin sau:

+ Thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ;

+ Thông tin về tình hình tài chính và các thông tin liên quan;

+ Thông tin phục vụ kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động.

Việc thu thập thông tin; phân tích, đánh giá và xử lý thông tin theo CMKTNN 1315 - Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị trong kiểm toán tài chính, CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động, CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước và Điều 7, Điều 8, Điều 9, Chương II của Quy trình này.

2. Lập kế hoạch kiểm toán chi tiết

Trên cơ sở kết quả nghiên cứu, đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, các thông tin tài chính và các thông tin có liên quan, xác định được các trọng yếu kiểm toán,

đánh giá mức độ rủi ro; căn cứ vào kế hoạch kiểm toán tổng quát, Tổ trưởng Tổ kiểm toán xây dựng kế hoạch kiểm toán chi tiết theo quy định tại Đoạn 36 đến Đoạn 39 Chuẩn mực KTNN số 1300 - Lập kế hoạch kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính. Trường hợp thực hiện tổ chức kiểm toán tài chính kết hợp với kiểm toán tuân thủ hoặc kiểm toán hoạt động, Kiểm toán viên cần xem xét vận dụng Đoạn 49 đến Đoạn 54 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động, Đoạn 39 đến Đoạn 42 của CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước.

Nội dung và các chỉ tiêu của Kế hoạch kiểm toán chi tiết thực hiện theo mẫu Kế hoạch kiểm toán chi tiết trong Hệ thống mẫu biểu, hồ sơ kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

3. Xét duyệt kế hoạch kiểm toán chi tiết

a) Tổ trưởng trình Trưởng đoàn xem xét, phê duyệt kế hoạch kiểm toán chi tiết. Trưởng đoàn căn cứ vào Kế hoạch kiểm toán tổng quát của cuộc kiểm toán, các thông tin thu thập được về đơn vị được kiểm toán... để kiểm tra, yêu cầu Tổ trưởng bổ sung, sửa đổi, hoàn chỉnh và phê duyệt Kế hoạch kiểm toán chi tiết;

b) Kế hoạch kiểm toán chi tiết có thể được xem xét, điều chỉnh trong các trường hợp xét thấy cần thiết; việc điều chỉnh kế hoạch kiểm toán chi tiết do Tổ trưởng đề nghị với Trưởng đoàn bằng văn bản và chỉ được thực hiện khi đã được Trưởng đoàn phê duyệt.

Điều 14. Quyết định kiểm toán

Sau khi Kế hoạch kiểm toán tổng quát và Kế hoạch kiểm toán chi tiết được phê duyệt, Tổng Kiểm toán nhà nước (hoặc người được ủy quyền) ký Quyết định kiểm toán.

Nội dung của Quyết định kiểm toán thực hiện theo quy định tại Điều 31 Luật Kiểm toán nhà nước, cụ thể như sau:

+ Căn cứ pháp lý để thực hiện kiểm toán;

+ Đơn vị được kiểm toán;

+ Mục tiêu, nội dung, phạm vi kiểm toán;

+ Địa điểm kiểm toán, thời hạn kiểm toán;

+ Trưởng đoàn và các thành viên khác của Đoàn kiểm toán.

Điều 15. Phổ biến quyết định, kế hoạch kiểm toán và cập nhật kiến thức cho thành viên Đoàn kiểm toán

1. Trưởng đoàn kiểm toán phổ biến Quyết định, Kế hoạch kiểm toán tổng quát, Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn kiểm toán nhà nước để thành viên Đoàn kiểm toán nắm vững và hiểu thống nhất về mục tiêu, yêu cầu, nội dung, phạm vi và thời hạn tiến hành cuộc kiểm toán.

2. Cập nhật kiến thức cần thiết cho thành viên Đoàn kiểm toán với những nội dung và hình thức chủ yếu sau:

a) Báo cáo thực tế về tổ chức hoạt động, kinh nghiệm quản lý, kiểm soát nội bộ, nghiệp vụ kế toán, phân tích hoạt động kinh tế… của các chuyên gia trong và ngoài ngành;

b) Phổ biến cơ chế, chính sách, chế độ quản lý kinh tế, tài chính, kế toán của Nhà nước mà đơn vị được kiểm toán phải tuân thủ hoặc được phép áp dụng. Đặc biệt, phải cập nhật các quy định mới về tài chính, kế toán có liên quan đến hoạt động của đơn vị được kiểm toán.

Điều 16. Chuẩn bị các điều kiện cần thiết cho Đoàn kiểm toán

1. Tài liệu làm căn cứ pháp lý cho cuộc kiểm toán và các văn bản về chính sách, chế độ tài chính, kế toán cần thiết,…

2. Tài liệu về quá trình hoạt động của đơn vị được kiểm toán trong các năm trước.

3. Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn Kiểm toán nhà nước và các văn bản hướng dẫn nghiệp vụ của Kiểm toán nhà nước.

4. Giấy tờ khác phục vụ cho liên hệ công tác trong quá trình kiểm toán.

5. Các phương tiện, thiết bị hỗ trợ kiểm toán.

Chương III
THỰC HIỆN KIỂM TOÁN

Điều 17. Công bố Quyết định kiểm toán tại đơn vị kiểm toán

1. Công bố Quyết định kiểm toán của Đoàn kiểm toán

a) Tổ chức công bố Quyết định kiểm toán tại đơn vị được kiểm toán; thành phần tham dự cuộc họp công bố Quyết định kiểm toán do Tổng Kiểm toán nhà nước quyết định;

b) Trưởng đoàn công bố Quyết định kiểm toán; thông báo kế hoạch kiểm toán của Đoàn kiểm toán; nêu rõ nhiệm vụ, trách nhiệm, quyền hạn của Trưởng đoàn và thành viên Đoàn kiểm toán, quyền và nghĩa vụ của đơn vị được kiểm toán theo quy định của Luật Kiểm toán nhà nước; thống nhất sự phối hợp hoạt động giữa Đoàn kiểm toán và đơn vị được kiểm toán.

2. Công bố Quyết định kiểm toán của Tổ kiểm toán

a) Tổ chức công bố quyết định kiểm toán tại đơn vị được kiểm toán; thành phần tham dự cuộc họp công bố quyết định kiểm toán do Trưởng Đoàn Kiểm toán quyết định;

b) Tổ trưởng Tổ kiểm toán công bố quyết định kiểm toán, thông báo kế hoạch kiểm toán của Tổ kiểm toán, nêu rõ nhiệm vụ, trách nhiệm, quyền hạn của Trưởng Đoàn, Phó Trưởng đoàn, Tổ trưởng và thành viên Tổ kiểm toán cũng như quyền và nghĩa vụ của đơn vị được kiểm toán theo quy định của Luật Kiểm toán nhà nước trong việc phối hợp hoạt động kiểm toán.

Điều 18. Thu thập thông tin để hoàn thiện hoặc sửa đổi Kế hoạch kiểm toán chi tiết (nếu cần thiết)

Khi triển khai kiểm toán tại đơn vị, trường hợp cần thiết Tổ kiểm toán sẽ thu thập bổ sung các thông tin còn thiếu để hoàn thiện Kế hoạch kiểm toán chi tiết và trình Trưởng đoàn phê duyệt bổ sung, nhưng thời hạn phải hoàn thành không được vượt quá thời hạn quy định của Kiểm toán nhà nước.

Nếu có phát sinh cần thay đổi Kế hoạch kiểm toán chi tiết, Tổ trưởng phải có tờ trình Trưởng đoàn nêu rõ lý do thay đổi để Trưởng đoàn xem xét phê duyệt (nếu thuộc thẩm quyền phân cấp của Trưởng đoàn theo quy định của Kiểm toán nhà nước) hoặc để Trưởng đoàn trình xin ý kiến của cấp có thẩm quyền phê duyệt (nếu thuộc thẩm quyền phân cấp của cấp trên theo quy định của Kiểm toán nhà nước) và chỉ được thực hiện khi đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt.

Điều 19. Kiểm toán báo cáo tài chính

1. Kiểm toán số dư đầu kỳ (đầu năm):

Kiểm toán số dư đầu kỳ được thực hiện trên cơ sở hướng dẫn tại Chuẩn mực KTNN số 1510 - Kiểm toán số dư đầu kỳ trong kiểm toán tài chính.

Các nội dung cơ bản của kiểm toán số dư đầu kỳ như sau:

a) Kiểm toán việc chuyển các số dư cuối kỳ của niên độ trước sang số dư đầu kỳ của niên độ kiểm toán;

b) Kiểm toán đánh giá sự phù hợp trong áp dụng chính sách kế toán giữa hai kỳ kế toán;

c) Các giao dịch của năm trước ảnh hưởng đến năm nay, đặc biệt chú ý giao dịch cuối niên độ trước có tác động trọng yếu đến thông tin báo cáo tài chính niên độ kiểm toán.

2. Kiểm toán đối với các khoản mục trên báo cáo tài chính.

Thủ tục kiểm toán các khoản mục trên Báo cáo tài chính doanh nghiệp thực hiện theo Phụ lục 01 kèm theo Quy trình này.

Điều 20. Kiểm toán tính tuân thủ các quy định pháp luật và các quy định khác

1. Kiểm toán tính tuân thủ các quy định của pháp luật: Sau khi thực hiện các thủ tục kiểm toán cơ bản (phân tích, thử nghiệm, kiểm soát chi tiết...), kiểm toán viên cần xem xét quy định pháp lý và các quy chế, quy định nội bộ để đánh giá tính tuân thủ trong việc chấp hành pháp luật, nội quy quy chế của đơn vị được kiểm toán. Kiểm toán tính tuân thủ gồm 3 nội dung:

a) Tuân thủ luật pháp chung;

b) Tuân thủ các quy định cụ thể liên quan đến ngành nghề sản xuất kinh doanh của đơn vị được kiểm toán;

c) Tuân thủ các quy chế, quy định nội bộ.

2. Các thủ tục kiểm toán có thể áp dụng:

a) Đối chiếu, xác minh để làm rõ:

+ Môi trường pháp lý mà doanh nghiệp đang hoạt động;

+ Các biện pháp ban lãnh đạo sử dụng để đảm bảo không có các vi phạm;

+ Các hoạt động nghiệp vụ, giao dịch của đơn vị có đảm bảo tuân thủ các quy định pháp luật và các quy định khác có liên quan.

b) Đánh giá (kiểm tra):

+ Lập danh sách các tài liệu, hồ sơ kiểm tra;

+ Kiểm tra các hồ sơ, tài liệu về các hoạt động, giao dịch của đơn vị;

+ Các thủ tục khác.

Điều 21. Kiểm toán đánh giá tính kinh tế, hiệu quả, hiệu lực của doanh nghiệp

1. Cơ sở xác định mục tiêu, nội dung, phương pháp, tiêu chí kiểm toán đánh giá tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực hoạt động của doanh nghiệp khi lập Kế hoạch kiểm toán:

a) Cơ sở xác định: Mục tiêu, nội dung kiểm toán chủ yếu hàng năm của Kiểm toán nhà nước;

b) Nội dung, mục tiêu phương pháp, tiêu chí kiểm toán đánh giá tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực hoạt động của doanh nghiệp được xác định khi xây dựng Kế hoạch kiểm toán tổng quát cho từng cuộc kiểm toán (kế hoạch riêng hoặc lồng ghép với Kế hoạch kiểm toán Báo cáo tài chính, kiểm toán chuyên đề tùy thuộc vào yêu cầu từng cuộc kiểm toán) và gắn với thực tế hoạt động của doanh nghiệp nhưng phải đảm bảo phù hợp với mục tiêu, nội dung, phương pháp, tiêu chí kiểm toán chung theo định hướng của Kiểm toán nhà nước và Kế hoạch kiểm toán tổng quát.

2. Tiêu chí kiểm toán đánh giá tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực:

a) Tiêu chí kiểm toán đánh giá tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực của từng cuộc kiểm toán cần được xác định cụ thể, nhằm gắn với mục tiêu, nội dung đã xác định, đồng thời đảm bảo yếu tố phù hợp với thực tiễn hoạt động của đối tượng được kiểm toán;

b) Khi xác định tiêu chí phải đảm bảo các yêu cầu về tính khoa học, phù hợp với quy định của Nhà nước đối với doanh nghiệp, phù hợp với thông lệ được thừa nhận để đánh giá, kết luận kiểm toán thuyết phục, gắn với thực tế, hợp lý và có tính khả thi.

3. Một số tiêu chí cơ bản thường được lựa chọn khi tiến hành công việc kiểm toán đánh giá tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực của doanh nghiệp:

a) Tiêu chí đánh giá hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp;

b) Tiêu chí đánh giá khả năng bảo toàn, phát triển và sử dụng đúng mục đích nguồn vốn chủ sở hữu;

c) Tiêu chí đánh giá hiệu quả quản trị doanh nghiệp;

d) Tiêu chí đánh giá tính hiệu quả, hiệu lực trong thực hiện chủ trương của nhà nước theo quy định của pháp luật; trong thực hiện kế hoạch, chiến lược của doanh nghiệp được kiểm toán.

Một số định hướng, gợi ý xây dựng tiêu chí đánh giá tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực hoạt động của doanh nghiệp được trình bày tại Phụ lục số 02 kèm theo Quy trình này.

Điều 22. Ghi chép giấy tờ làm việc và tập hợp bằng chứng kiểm toán

1. Căn cứ Kế hoạch kiểm toán chi tiết đã được duyệt và nhiệm vụ được giao, kiểm toán viên sử dụng các phương pháp kiểm toán để thực hiện kiểm toán từng nội dung, khoản mục nhằm thu thập và đánh giá các bằng chứng kiểm toán.

2. Trong quá trình thực hiện kiểm toán, kiểm toán viên phải vận dụng hợp lý các phương pháp kiểm toán, kiến thức và kinh nghiệm kiểm toán; thực hiện các thẩm quyền theo quy định của pháp luật để tiến hành kiểm toán các phần việc được phân công.

3. Kiểm toán viên tập hợp các bằng chứng kiểm toán, các phát hiện kiểm toán, tổng hợp kết quả kiểm toán, đưa ra các nhận xét, đánh giá, kết luận, kiến nghị về những nội dung đã kiểm toán; dự thảo biên bản xác nhận số liệu và tình hình kiểm toán và báo cáo Tổ trưởng Tổ kiểm toán trước khi tiếp thu ý kiến giải trình của đơn vị được kiểm toán.

Việc đánh giá bằng chứng kiểm toán thu thập được, thực hiện theo quy định tại CMKTNN 1500 - Bằng chứng kiểm toán trong kiểm toán tài chính; từ Đoạn 55 đến Đoạn 84 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động và từ Đoạn 43 đến Đoạn 61 CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ.

4. Ghi chép tài liệu, hồ sơ kiểm toán

Kiểm toán viên thực hiện việc ghi chép tài liệu, hồ sơ kiểm toán theo quy định tại CMKTNN 1230 - Tài liệu, hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính; từ Đoạn 123 đến Đoạn 127 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động; từ Đoạn 98 đến Đoạn 103 CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ và các quy định khác của Kiểm toán nhà nước về mẫu biểu hồ sơ kiểm toán.

Điều 23. Kiểm tra, soát xét của Tổ trưởng Tổ kiểm toán

Tổ trưởng Tổ kiểm toán kiểm tra tính đầy đủ và thích hợp của các bằng chứng kiểm toán mà kiểm toán viên đã thực hiện, các trọng yếu và rủi ro kiểm toán, so sánh với Kế hoạch kiểm toán chi tiết. Kiểm tra các bằng chứng kiểm toán mà kiểm toán viên đã thu thập được, kết quả kiểm toán và các ý kiến của kiểm toán viên; đánh giá mức độ công việc kiểm toán viên đã thực hiện; yêu cầu kiểm toán viên thực hiện các thủ tục, nội dung kiểm toán bổ sung, thu thập bằng chứng kiểm toán mới.

Điều 24. Tổng hợp kết quả kiểm toán

Kiểm toán viên tổng hợp kết quả kiểm toán, trao đổi và tiếp thu ý kiến giải trình của đơn vị được kiểm toán; củng cố các bằng chứng, kết luận kiểm toán; thống nhất và ký Biên bản xác nhận số liệu và tình hình kiểm toán với người có trách nhiệm liên quan đến phần việc kiểm toán của đơn vị được kiểm toán.

Điều 25. Các thủ tục kiểm toán khác

1. Một số thủ tục kiểm toán khác (không liên quan đến quy trình kiểm toán cụ thể) kiểm toán viên có thể tiến hành bổ sung trong quá trình kiểm toán:

a) Xem xét các vụ kiện tụng, tranh chấp: Rà soát các vụ kiện tụng và tranh chấp đang tồn đọng hoặc có thể phát sinh và xem xét ảnh hưởng của nó đến các báo cáo tài chính của đơn vị. Một số phương pháp có thể áp dụng như: Xem xét thư từ liên hệ với luật sư, xem xét các chi phí pháp lý,…;

b) Đánh giá yêu cầu bồi thường: Rà soát và đánh giá các yêu cầu đòi bồi thường và ảnh hưởng của nó tới các báo cáo tài chính;

c) Xem xét, rà soát biên bản các cuộc họp của Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên, Ban giám đốc và Đại hội đồng cổ đông;

d) Nguyên tắc hoạt động liên tục: Trong quá trình lập kế hoạch và tiến hành kiểm toán, kiểm toán viên cần xem xét giả định rằng doanh nghiệp sẽ tiếp tục hoạt động liên tục trong tương lai hoặc ít ra không bị phá sản trong tương lai gần có thể xác định được và không có ý định cũng như không bắt buộc phải giải thể, ngừng kinh doanh hoặc phải tìm sự bảo đảm của bên chủ nợ theo luật định.

2. Tài sản và nguồn vốn được ghi nhận trên cơ sở doanh nghiệp có khả năng thực hiện quyền và nghĩa vụ trong điều kiện kinh doanh bình thường:

a) Các bên liên quan: Giao dịch với các bên liên quan thường bị nghi ngờ bất bình thường. Kiểm toán viên cần đặc biệt chú đến các giao dịch với các bên liên quan, như: giao dịch giữa công ty mẹ với công ty con, giao dịch có liên quan đến người thân của các lãnh đạo doanh nghiệp, các doanh nghiệp mà các lãnh đạo doanh nghiệp có góp vốn,…;

b) Xem xét các sự kiện phát sinh sau ngày lập báo cáo tài chính:

Sự kiện phát sinh sau ngày lập báo cáo tài chính là các sự kiện gây khó khăn hay tạo thuận lợi cho doanh nghiệp xảy ra sau ngày lập báo cáo và trước ngày đưa ra ý kiến kiểm toán của kiểm toán viên. Sự kiện sau ngày lập báo cáo tài chính cũng có thể tính đến các sự kiện xảy ra sau ngày báo cáo kiểm toán.

Điều 26. Xác định và giải quyết các vấn đề trọng yếu

1. Xác định vấn đề trọng yếu: Sau khi thực hiện các thủ tục kiểm toán khoản mục báo cáo tài chính, việc tuân thủ các quy định pháp luật, hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp, kiểm toán viên, Tổ trưởng Tổ kiểm toán, Trưởng đoàn kiểm toán phải tiếp tục xem xét các vấn đề trọng yếu của cuộc kiểm toán. Việc xem xét này là cơ sở để đưa ra các đánh giá, kết luận khi lập báo cáo kiểm toán. Nội dung xác định vấn đề trọng yếu kiểm toán vận dụng theo hướng dẫn tại Điều 10, Chương II của Quy trình này.

a) Vấn đề được coi là trọng yếu hay không phụ thuộc vào một số yếu tố như quy mô, nội dung, tính chất của vấn đề,… mà do kiểm toán viên tự xét đoán dựa trên cơ sở các Chuẩn mực kiểm toán nhà nước hướng dẫn về tính trọng yếu;

b) Các vấn đề trọng yếu cần phải tuân thủ tính bảo mật trước khi công khai các thông tin liên quan đến vấn đề trọng yếu đó theo quy định của Kiểm toán nhà nước và các quy định của pháp luật.

2. Ghi chép các vấn đề trọng yếu: Các vấn đề trọng yếu cần được ghi chép chi tiết và đầy đủ kể cả các ý kiến bất đồng của các thành viên trong tổ kiểm toán. Các vấn đề có thể được ghi chép liên quan đến một vấn đề cụ thể bao gồm:

a) Mô tả vấn đề;

b) Ảnh hưởng của vấn đề;

c) Các bước kiểm toán đã thực hiện để xử lý vấn đề;

d) Các bằng chứng bổ sung mà kiểm toán viên có được;

đ) Kết quả tham vấn với các bên khác (ví dụ: luật sư, kiến trúc sư, những người có kinh nghiệm trong các lĩnh vực khác);

e) Kết luận cuối cùng của Tổ kiểm toán hoặc Đoàn kiểm toán và cơ sở đưa ra kết luận;

g) Ý kiến của Tổ trưởng Tổ kiểm toán và Trưởng đoàn kiểm toán.

3. Đánh giá và giải quyết các vấn đề trọng yếu:

a) Tổng hợp và đánh giá các phát hiện trong quá trình kiểm toán trên các khía cạnh: Mức độ trọng yếu, các ảnh hưởng của các vấn đề trọng yếu đối với các báo cáo tài chính, báo cáo kiểm toán và những vấn đề có liên quan khác;

b) Xem xét các vấn đề trọng yếu trong một tổng thể để đảm bảo không bỏ sót các vấn đề quan trọng;

c) Tổng hợp các vấn đề trọng yếu, mô tả vấn đề, ảnh hưởng và các đề xuất;

d) Các sai phạm có liên quan đến tính trọng yếu cần được báo cáo kịp thời đến Tổ trưởng Tổ kiểm toán và Trưởng đoàn kiểm toán để đảm bảo vấn đề đó được giải quyết cẩn trọng, hợp lý và thỏa đáng.

Điều 27. Lập và thông qua đơn vị được kiểm toán Biên bản kiểm toán của Tổ kiểm toán và Dự thảo thông qua kết quả kiểm toán

1. Lập dự thảo Biên bản kiểm toán

a) Tổ trưởng Tổ kiểm toán có trách nhiệm tổng hợp các kết quả kiểm toán trong các biên bản xác nhận số liệu và tình hình kiểm toán của kiểm toán viên, các biên bản kiểm toán tại các đơn vị được chọn mẫu kiểm toán chi tiết, các biên bản kiểm tra đối chiếu với bên thứ ba,… để lập dự thảo Biên bản kiểm toán của Tổ kiểm toán;

b) Tổ trưởng Tổ kiểm toán tổ chức họp Tổ kiểm toán để thảo luận thống nhất về những đánh giá, xác nhận và kiến nghị trong dự thảo Biên bản kiểm toán; trường hợp còn có ý kiến khác với ý kiến kết luận của Tổ trưởng, thì kiểm toán viên có quyền bảo lưu ý kiến theo Quy chế Tổ chức và hoạt động của Đoàn Kiểm toán nhà nước;

c) Tổ trưởng hoàn thiện dự thảo Biên bản kiểm toán sau khi thảo luận;

d) Tổ trưởng trình Trưởng đoàn dự thảo Biên bản kiểm toán đã hoàn thiện để phê duyệt.

2. Bảo vệ kết quả kiểm toán được ghi trong Biên bản kiểm toán trước Trưởng đoàn.

a) Tổ trưởng phải bảo vệ kết quả kiểm toán trong dự thảo Biên bản kiểm toán của Tổ kiểm toán và dự thảo thông báo kết quả kiểm toán tại đơn vị kiểm toán chi tiết trước Trưởng đoàn; báo cáo Trưởng đoàn xem xét, giải quyết theo thẩm quyền về những vấn đề còn có các ý kiến khác nhau trong Tổ kiểm toán. Trưởng đoàn kiểm tra, soát xét biên bản kiểm toán, các bằng chứng kiểm toán; yêu cầu Tổ kiểm toán làm rõ, giải trình những nội dung ghi trong dự thảo biên bản kiểm toán của Tổ kiểm toán và dự thảo thông báo kết quả kiểm toán tại đơn vị kiểm toán chi tiết; đánh giá mức độ hoàn thành Kế hoạch kiểm toán và mục tiêu kiểm toán; xem xét, giải quyết những đề nghị của Tổ kiểm toán; chỉ đạo Tổ kiểm toán tiếp tục thực hiện các thủ tục kiểm toán bổ sung nếu thấy cần thiết. Đồng thời Trưởng đoàn phải lập báo cáo kết quả trọng yếu báo cáo Kiểm toán trưởng và Tổng Kiểm toán nhà nước để xin ý kiến chỉ đạo;

b) Tổ trưởng Tổ kiểm toán và các Kiểm toán viên có trách nhiệm chấp hành các ý kiến chỉ đạo, kết luận của Trưởng đoàn, hoàn thiện biên bản kiểm toán;

c) Trong trường hợp còn có các ý kiến khác với ý kiến kết luận của Trưởng đoàn, thì Tổ kiểm toán có quyền bảo lưu ý kiến theo Quy chế Tổ chức và hoạt động của Đoàn Kiểm toán nhà nước.

3. Thông qua dự thảo biên bản kiểm toán

a) Tổ kiểm toán thực hiện thông qua dự thảo Biên bản kiểm toán đã được Trưởng đoàn phê duyệt với đơn vị được kiểm toán; xem xét các ý kiến giải trình, đề nghị của đơn vị được kiểm toán để hoàn thiện biên bản kiểm toán; thống nhất

và ký Biên bản kiểm toán. Tổ trưởng phải gửi biên bản kiểm toán cho Trưởng đoàn đúng thời hạn quy định theo Quy chế Tổ chức và hoạt động của Đoàn Kiểm toán nhà nước;

b) Trường hợp Tổ kiểm toán không thống nhất với các ý kiến giải trình và đề nghị của đơn vị được kiểm toán hoặc vượt quá thẩm quyền, Tổ trưởng phải yêu cầu Thủ trưởng đơn vị được kiểm toán có ý kiến giải trình bằng văn bản, báo cáo Trưởng đoàn xem xét, quyết định. Trong trường hợp còn có ý kiến khác với ý kiến kết luận của Trưởng đoàn thì Tổ kiểm toán được quyền bảo lưu ý kiến theo Quy chế Tổ chức và hoạt động của Đoàn Kiểm toán nhà nước;

c) Việc hoàn thiện, phát hành biên bản kiểm toán và thông báo kết quả kiểm toán được thực hiện theo quy định của Kiểm toán nhà nước.

Điều 28. Hoàn tất thủ tục kiểm toán

1. Yêu cầu

a) Thông tin Báo cáo tài chính tổng thể qua kiểm toán phải đảm bảo trung thực, khách quan dựa trên kết quả kiểm toán, hoạt động chính của doanh nghiệp và hiểu biết của kiểm toán viên về doanh nghiệp và lĩnh vực kinh doanh của doanh nghiệp;

b) Tất cả những khác biệt và khoản mục bất thường phải được giải thích đầy đủ;

c) Các sự kiện phát sinh sau ngày lập Báo cáo tài chính đã được xem xét.

2. Các thủ tục kết thúc giai đoạn kiểm toán

a) Thủ tục cuối cùng: Nếu kiểm toán viên nhận thấy chưa thỏa mãn về kết quả kiểm toán các khoản mục báo cáo tài chính, các hoạt động của doanh nghiệp hoặc kết quả kiểm toán chưa đảm bảo tính logic, chưa thống nhất thì kiểm toán viên phải báo cáo với Tổ trưởng Tổ kiểm toán và Tổ trưởng Tổ kiểm toán báo cáo với Trưởng đoàn kiểm toán để báo cáo Lãnh đạo Kiểm toán nhà nước thực hiện kiểm toán bổ sung hoặc có thể đề nghị đơn vị được kiểm toán cung cấp bổ sung các tài liệu làm rõ các nội dung trên. Kiểm toán viên thực hiện các thủ tục kiểm toán chi tiết để thực hiện các nội dung kiểm toán bổ sung.

b) Cập nhật thông tin về:

+ Kết quả rà soát;

+ Những thông tin được báo cáo ra bên ngoài do doanh nghiệp lập;

+ Kết quả những sự kiện không chắc chắn hoặc các khoản nợ tiềm tàng tại ngày lập bảng cân đối kế toán;

+ Kết quả của các thủ tục liên quan tới sự kiện phát sinh sau ngày lập Báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

c) Xem xét những thay đổi trong các nội dung chủ yếu sau:

+ Các hợp đồng với ngân hàng;

+ Đơn vị tiền tệ và lãi suất;

+ Các thị trường chủ yếu;

+ Các sản phẩm, khách hàng và nhà cung cấp chủ yếu;

+ Quản lý hoặc nhân viên chủ chốt;

+ Quy định hoặc chính sách của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

d) Tiến hành trao đổi với doanh nghiệp được kiểm toán về những nội dung liên quan đến việc hoàn tất thủ tục kiểm toán.

Điều 29. Hồ sơ kiểm toán

1. Hồ sơ kiểm toán là các tài liệu do kiểm toán viên lập, thu thập, phân loại, sử dụng và lưu trữ. Tài liệu trong hồ sơ kiểm toán được thể hiện trên giấy, trên phim, ảnh, trên phương tiện tin học hay bất kỳ phương tiện lưu trữ nào khác theo quy định của pháp luật hiện hành.

2. Phân loại: Hồ sơ kiểm toán được phân loại theo Quy định danh mục hồ sơ kiểm toán; chế độ bảo lưu, bảo quản, khai thác và tiêu hủy hồ sơ ban hành theo Quy định của Tổng Kiểm toán nhà nước. Thông thường hồ sơ một cuộc kiểm toán bao gồm:

a) Các tài liệu thuộc Danh mục hồ sơ kiểm toán của một cuộc kiểm toán theo Quy định Danh mục hồ sơ kiểm toán của Kiểm toán nhà nước;

b) Các tài liệu khác do kiểm toán viên thu thập trong quá trình khảo sát và thực hiện kiểm toán, như: Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp; thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ, thông tin về tình hình tài chính, tổ chức bộ máy,… (các thông tin đã khảo sát và thu thập theo quy định tại Chương II khi thực hiện chuẩn bị kiểm toán).

3. Lưu trữ hồ sơ kiểm toán: Theo quy định hiện hành của Kiểm toán nhà nước.

Điều 30. Rà soát công việc kiểm toán

Công việc kiểm toán phải được rà soát bởi chính kiểm toán viên, Tổ trưởng Tổ kiểm toán và Trưởng đoàn kiểm toán hoặc người được phân công:

- Rà soát công việc kiểm toán và ghi chép kiểm toán: Người rà soát thực hiện việc rà soát hồ sơ kiểm toán; kết thúc rà soát, người rà soát phải liệt kê nội dung rà soát và ký vào giấy tờ làm việc;

- Rà soát và phê duyệt các kết luận: Trước khi kết thúc kiểm toán tại doanh nghiệp được kiểm toán, người rà soát phải đảm bảo rằng các bằng chứng kiểm toán đã được thu thập đầy đủ và phù hợp; trước khi phát hành báo cáo kiểm toán, người rà soát phải bảo đảm tính đồng bộ, thống nhất, logic giữa các tài liệu kiểm toán và được lưu trữ đầy đủ theo quy định hiện hành của Kiểm toán nhà nước.

Chương IV
LẬP, PHÁT HÀNH BÁO CÁO KIỂM TOÁN

Điều 31. Lập Dự thảo Báo cáo kiểm toán

1. Trình tự, thủ tục lập Báo cáo kiểm toán của Đoàn kiểm toán thực hiện theo Quy định trình tự lập, thẩm định, xét duyệt và phát hành Báo cáo kiểm toán do Kiểm toán nhà nước ban hành.

2. Trưởng đoàn kiểm toán có trách nhiệm tập hợp đầy đủ các bằng chứng kiểm toán thích hợp và kết quả kiểm toán để lập Dự thảo Báo cáo kiểm toán theo quy định của Kiểm toán nhà nước; Kiểm toán viên phải hệ thống, tập hợp đầy đủ các văn bản pháp luật có liên quan làm căn cứ pháp lý cho các ý kiến kiểm toán, các tài liệu cần thiết khác có liên quan đến cuộc kiểm toán.

3. Trưởng đoàn kiểm toán phải kiểm tra, rà soát tính hợp pháp, hợp lệ của bằng chứng kiểm toán, kết quả kiểm toán; Phân loại và tổng hợp bằng chứng kiểm toán, kết quả kiểm toán theo tiêu chí phù hợp với từng lĩnh vực kiểm toán, phù hợp với các nội dung, biểu mẫu báo cáo kiểm toán theo quy định của Kiểm toán nhà nước.

Trường hợp không thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để kết luận về nội dung kiểm toán và lập dự thảo Báo cáo kiểm toán, thì Đoàn Kiểm toán phải đề xuất tiến hành bổ sung một số thủ tục kiểm toán tiếp theo, hoặc lựa

chọn việc đưa ra ý kiến kiểm toán thích hợp về nội dung kiểm toán đó theo quy định tại CMKTNN 1700 - Hình thành ý kiến kiểm toán và báo cáo kiểm toán trong kiểm toán tài chính, CMKTNN 1705 - Ý kiến kiểm toán không phải ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán tài chính, Đoạn 80 đến Đoạn 84 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động, Đoạn 58 đến Đoạn 61 CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước.

4. Lập dự thảo Báo cáo kiểm toán

Trên cơ sở kết quả tổng hợp tình hình, số liệu kiểm toán, Trưởng đoàn kiểm toán lập dự thảo Báo cáo kiểm toán.

Báo cáo kiểm toán phải bảo đảm các yêu cầu chung quy định tại Hệ thống chuẩn mực Kiểm toán nhà nước và theo mẫu quy định của Tổng Kiểm toán nhà nước. Báo cáo kiểm toán thường gồm những nội dung cơ bản sau:

a) Thông tin về đơn vị được kiểm toán; trong đó có nội dung về "Trách nhiệm của đơn vị được kiểm toán";

b) Khái quát về cuộc kiểm toán; cơ sở lập báo cáo kiểm toán, căn cứ hình thành ý kiến kiểm toán (bao gồm cả tiêu chí kiểm toán), trong đó có đoạn nêu trách nhiệm của kiểm toán viên; nêu rõ rằng công việc kiểm toán đã được tiến hành theo các chuẩn mực kiểm toán nhà nước;

c) Ý kiến kiểm toán; các vấn đề cần nhấn mạnh và các vấn đề khác (nếu có);

d) Các kết luận, kiến nghị và các nội dung khác (nếu có);

đ) Các thuyết minh, phụ biểu (nếu có);

e) Các nội dung theo thể thức văn bản: chữ ký, đóng dấu, ngày ký báo cáo kiểm toán thực hiện theo quy định.

Lập dự thảo Báo cáo kiểm toán phải xem xét mục tiêu và loại hình kiểm toán áp dụng của cuộc kiểm toán để lựa chọn tuân thủ các nội dung hướng dẫn về lập báo cáo kiểm toán đã được quy định tại Hệ thống CMKTNN một cách phù hợp, như: CMKTNN 1700 - Hình thành ý kiến kiểm toán và báo cáo kiểm toán trong kiểm toán tài chính; CMKTNN 1705 - Ý kiến kiểm toán không phải ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán tài chính; CMKTNN 1706 - Đoạn

"Vấn đề cần nhấn mạnh" và "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán tài chính; CMKTNN 1710 - Thông tin so sánh - Dữ liệu tương ứng và báo cáo tài chính so sánh, trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước liên quan đến các thông tin khác trong kiểm toán tài chính; CMKTNN 1800 - Lưu ý khi kiểm toán báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt; CMKTNN 1805 - Lưu ý khi kiểm toán báo cáo tài chính riêng lẻ và khi kiểm toán các yếu tố, tài khoản hoặc khoản mục cụ thể của báo cáo tài chính; CMKTNN 1600 - Lưu ý khi kiểm toán báo cáo tài chính tập đoàn; Đoạn 88 đến Đoạn 111 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động; Đoạn 67 đến Đoạn 88 CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ.

5. Thảo luận, lấy ý kiến thành viên Đoàn kiểm toán

Trưởng đoàn tổ chức thảo luận trong Đoàn kiểm toán để lấy ý kiến tham gia của các thành viên Đoàn kiểm toán về đánh giá, nhận xét, kết luận và kiến nghị trong dự thảo Báo cáo kiểm toán; xem xét, tiếp thu các ý kiến đóng góp của các thành viên trong Đoàn kiểm toán, hoàn chỉnh dự thảo Báo cáo kiểm toán để trình Kiểm toán trưởng xét duyệt.

Việc thảo luận trong Đoàn kiểm toán về dự thảo Báo cáo kiểm toán phải được lập thành biên bản theo mẫu quy định của Tổng Kiểm toán nhà nước. Trong trường hợp còn có các ý kiến khác với ý kiến kết luận của Trưởng đoàn thì Kiểm toán viên nhà nước được quyền bảo lưu ý kiến theo Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn Kiểm toán nhà nước.

Điều 32. Xét duyệt Dự thảo Báo cáo kiểm toán

1. Kiểm toán trưởng xét duyệt dự thảo báo cáo kiểm toán

1.1. Trưởng đoàn kiểm toán lập báo cáo gửi Kiểm toán trưởng đồng thời lập dự thảo báo cáo tóm tắt các vấn đề trọng tâm về kết quả kiểm toán, các kết luận, kiến nghị kiểm toán gửi Kiểm toán trưởng để cùng báo cáo Tổng Kiểm toán nhà nước xem xét cho ý kiến chỉ đạo.

1.2. Căn cứ vào kết quả kiểm soát của Tổ kiểm soát chất lượng kiểm toán của đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán, Thủ trưởng đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán lựa chọn nhân sự để thẩm định dự thảo Báo cáo kiểm toán trước khi trình Tổng Kiểm toán nhà nước.

Nội dung kiểm soát, thẩm định gồm:

a) Kết quả thực hiện Kế hoạch kiểm toán tổng quát đã được Tổng Kiểm toán nhà nước phê duyệt về mục tiêu, nội dung, phạm vi, giới hạn, đơn vị được kiểm toán, thời hạn kiểm toán,…;

b) Tính đầy đủ, thích hợp của các bằng chứng kiểm toán làm cơ sở cho các nhận xét, đánh giá, kết luận và kiến nghị kiểm toán;

c) Tính đúng đắn, đầy đủ và chính xác của số liệu; tính hợp lý, hợp pháp của những nhận xét, đánh giá, kết luận, kiến nghị và tính khả thi của những kiến nghị kiểm toán;

d) Việc tuân thủ các yêu cầu về Báo cáo kiểm toán quy định trong chuẩn mực kiểm toán nhà nước;

đ) Tuân thủ mẫu Báo cáo kiểm toán về kết cấu, nội dung Báo cáo kiểm toán; tính hợp lý, chặt chẽ trong trình bày báo cáo, văn phạm và lỗi chính tả;

e) Việc tuân thủ quy định về tài liệu, hồ sơ của cuộc kiểm toán.

Bộ phận được giao thẩm định phải lập báo cáo thẩm định trình Kiểm toán trưởng.

1.3. Kiểm toán trưởng tổ chức họp xét duyệt dự thảo Báo cáo kiểm toán

Kiểm toán trưởng phải hoàn thành việc xét duyệt dự thảo Báo cáo kiểm toán theo quy định. Nội dung, kết quả họp xét duyệt dự thảo Báo cáo kiểm toán được phản ánh vào biên bản họp xét duyệt báo cáo kiểm toán theo mẫu quy định.

Trưởng đoàn hoàn thiện dự thảo báo cáo kiểm toán theo kết luận của Kiểm toán trưởng tại cuộc họp xét duyệt Báo cáo kiểm toán. Trong trường hợp còn có các ý kiến khác với ý kiến kết luận của Kiểm toán trưởng, thì Trưởng Đoàn được quyền bảo lưu ý kiến theo Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn Kiểm toán nhà nước.

Kiểm toán trưởng trình Tổng Kiểm toán nhà nước dự thảo Báo cáo kiểm toán đã được hoàn chỉnh kèm theo các hồ sơ trình và tài liệu có liên quan theo quy định.

2. Tổng Kiểm toán nhà nước xét duyệt dự thảo báo cáo kiểm toán

Để giúp Tổng Kiểm toán nhà nước xét duyệt dự thảo Báo cáo kiểm toán, Tổng Kiểm toán nhà nước giao cho các đơn vị có chức năng kiểm soát, thẩm định dự thảo Báo cáo kiểm toán.

Nội dung kiểm soát, thẩm định cụ thể như sau:

a) Kết quả thực hiện mục tiêu, trọng yếu, nội dung, phạm vi, giới hạn kiểm toán, đơn vị được kiểm toán trong Kế hoạch kiểm toán tổng quát;

b) Việc tuân thủ các quy định chung về báo cáo kiểm toán; tính lôgíc, phù hợp giữa kết quả kiểm toán với nhận xét, kết luận, kiến nghị kiểm toán; tính đúng đắn, hợp lý của những ý kiến nhận xét, đánh giá, kết luận kiểm toán và tính khả thi của những kiến nghị kiểm toán;

c) Thẩm định tính hợp pháp của các nhận xét, đánh giá, kết luận, kiến nghị kiểm toán trong dự thảo Báo cáo kiểm toán; việc viện dẫn áp dụng các văn bản quy phạm pháp luật trong kết luận, kiến nghị kiểm toán;

d) Những nội dung cần phải làm rõ để đảm bảo cơ sở pháp lý cho việc đưa ra các nhận xét, đánh giá, kết luận, kiến nghị kiểm toán;

đ) Các kết luận, kiến nghị cần bổ sung để đảm bảo đúng quy định của pháp luật;

e) Việc tuân thủ các quy định về hồ sơ kiểm toán, mẫu, thể thức trong việc lập báo cáo kiểm toán; tuân thủ Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn Kiểm toán nhà nước;

g) Việc tuân thủ chuẩn mực, quy trình kiểm toán và các xử lý về chuyên môn của kết quả kiểm toán phản ánh tại báo cáo kiểm toán;

h) Những nội dung cần phải làm rõ để đảm bảo cho báo cáo kiểm toán được lập và trình bày đúng quy định, các nội dung chuyên môn phù hợp với quy định của Hệ thống Chuẩn mực kiểm toán và các quy định khác của pháp luật có liên quan.

Điều 33. Hoàn thiện dự thảo Báo cáo kiểm toán, lấy ý kiến tham gia của đơn vị được kiểm toán

1. Kiểm toán trưởng chỉ đạo Trưởng đoàn kiểm toán hoàn chỉnh dự thảo Báo cáo kiểm toán theo ý kiến kết luận của Tổng Kiểm toán nhà nước hoặc người được Tổng Kiểm toán nhà nước ủy quyền tại cuộc họp xét duyệt dự thảo Báo cáo kiểm toán.

2. Dự thảo Báo cáo kiểm toán hoàn thiện sau xét duyệt phải gửi lấy ý kiến đơn vị được kiểm toán theo quy định của Luật Kiểm toán nhà nước. Sau khi nhận được

ý kiến của đơn vị được kiểm toán, Kiểm toán trưởng chỉ đạo Trưởng đoàn đề xuất ý kiến xử lý trình Tổng Kiểm toán nhà nước xem xét, quyết định.

Điều 34. Thông báo kết quả kiểm toán

1. Trưởng đoàn kiểm toán tổ chức thông báo kết quả kiểm toán đã được Tổng Kiểm toán nhà nước xét duyệt với đơn vị được kiểm toán. Nội dung cuộc họp thông báo kết quả kiểm toán được phản ánh vào Biên bản họp thông báo kết quả kiểm toán theo mẫu quy định của Tổng Kiểm toán nhà nước.

2. Kiểm toán trưởng chỉ đạo Trưởng đoàn kiểm toán hoàn thiện dự thảo Báo cáo kiểm toán theo ý kiến kết luận của Tổng Kiểm toán nhà nước hoặc người được Tổng Kiểm toán nhà nước ủy quyền tại hội nghị thông báo kết quả kiểm toán với đơn vị được kiểm toán.

Điều 35. Phát hành Báo cáo kiểm toán

1. Kiểm toán trưởng trình Tổng Kiểm toán nhà nước Báo cáo kiểm toán đã hoàn chỉnh (qua đơn vị đầu mối tổng hợp kết quả thẩm định).

2. Đơn vị tham mưu được phân công rà soát, kiểm tra và đảm bảo về nội dung, các thủ tục, trình tự lập báo cáo kiểm toán đúng quy định; soạn thảo công văn gửi Báo cáo kiểm toán trình Tổng Kiểm toán nhà nước ký phát hành.

3. Tổ kiểm toán lập Thông báo kết quả kiểm toán tại đơn vị kiểm toán chi tiết phù hợp với Báo cáo kiểm toán phát hành, trình Trưởng đoàn kiểm toán soát xét để trình Kiểm toán trưởng ký ban hành.

4. Việc phát hành, gửi Báo cáo kiểm toán phải đảm bảo thời gian theo quy định của Luật Kiểm toán nhà nước và các quy định cụ thể của Kiểm toán nhà nước.

Chương V
THEO DÕI, KIỂM TRA THỰC HIỆN KẾT LUẬN, KIẾN NGHỊ KIỂM TOÁN

Điều 36. Theo dõi, đôn đốc việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán

Đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán có trách nhiệm:

- Tổ chức theo dõi tình hình thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán của đơn vị được kiểm toán (gồm cả các kiến nghị chưa thực hiện của các năm trước);

- Đôn đốc các đơn vị được kiểm toán thực hiện đầy đủ, kịp thời kết luận, kiến nghị kiểm toán;

- Yêu cầu đơn vị được kiểm toán báo cáo tình hình thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán;

- Báo cáo Tổng Kiểm toán nhà nước tình hình thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán của các đơn vị được kiểm toán trong phạm vi được phân công thực hiện kiểm toán

Điều 37. Lập, phê duyệt và thông báo kế hoạch kiểm tra

Đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán có trách nhiệm:

- Lập kế hoạch kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán cùng với Kế hoạch kiểm toán năm của đơn vị;

- Thông báo kế hoạch kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán tới đơn vị được kiểm tra.

Điều 38. Tiến hành kiểm tra thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán

Căn cứ kế hoạch kiểm tra, đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán tổ chức kiểm tra đơn vị được kiểm toán trong việc thực hiện đầy đủ, kịp thời kết luận, kiến nghị kiểm toán của Kiểm toán nhà nước

1. Nội dung kiểm tra thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán gồm:

a) Kiểm tra việc lãnh đạo, chỉ đạo của tập thể lãnh đạo, người đứng đầu trong việc chỉ đạo, điều hành thực hiện kiến nghị kiểm toán của Kiểm toán nhà nước;

b) Kiểm tra thời hạn nộp báo cáo kết quả thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán so với quy định tại Thông báo kết quả kiểm toán và báo cáo kiểm toán;

c) Kiểm tra nội dung báo cáo của đơn vị được kiểm toán (nếu có) về kết quả thực hiện các kết luận, kiến nghị của Kiểm toán nhà nước;

d) Kiểm tra việc điều chỉnh sổ kế toán, báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán; việc xử lý số liệu theo kiến nghị kiểm toán; việc chấn chỉnh, khắc phục sai sót, yếu

kém trong công tác quản lý tài chính kế toán tại đơn vị được kiểm toán đã nêu trong Thông báo kết quả kiểm toán và Báo cáo kiểm toán;

đ) Kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán về thời gian, nội dung, kết quả những công việc mà đơn vị được kiểm toán đã thực hiện.

2. Thu thập bằng chứng

Thu thập các bằng chứng về việc đơn vị được kiểm toán đã thực hiện các kết luận, kiến nghị của Kiểm toán nhà nước làm cơ sở lập biên bản xác nhận số liệu, biên bản kiểm tra thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán, như giấy nộp tiền vào Kho bạc Nhà nước, phiếu thu tiền, văn bản ban hành để xử lý, khắc phục các kiến nghị về chấn chỉnh công tác quản lý tài chính, kế toán; bằng chứng về việc kiểm điểm trách nhiệm tập thể, cá nhân; bằng chứng về việc hoàn thiện cơ chế, chính sách…

3. Lập biên bản xác nhận số liệu và biên bản kiểm tra kết quả thực hiện kiến nghị kiểm toán

a) Đối với các đơn vị thuộc và trực thuộc của đơn vị được kiểm tra, Tổ kiểm tra lập biên bản xác nhận số liệu và kết quả thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán theo mẫu do Kiểm toán nhà nước quy định;

b) Đối với đơn vị được kiểm tra, Tổ kiểm tra căn cứ vào các biên bản xác nhận số liệu tại các đơn vị thuộc, trực thuộc và tình hình kiểm tra thực tế tại đơn vị được kiểm tra để lập Biên bản kiểm tra kết quả thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán theo mẫu quy định của Kiểm toán nhà nước.

Điều 39. Báo cáo tổng hợp kết quả thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán

1. Lập báo cáo tổng hợp kết quả thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán của đơn vị

Căn cứ kết quả kiểm tra, báo cáo tình hình thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán của đơn vị được kiểm toán, đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán thực hiện tổng hợp kết quả, lập báo cáo kết quả kiểm tra thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán theo các quy định và hướng dẫn của Kiểm toán nhà nước.

2. Lập báo cáo kết quả thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Đơn vị thực hiện chế độ báo cáo tổng hợp kết quả thực hiện kiến nghị kiểm toán hàng năm trong phạm vi được phân công cho Kiểm toán nhà nước.

Kịp thời báo cáo cấp có thẩm quyền các khó khăn vướng mắc trong quá trình thực hiện kiểm tra kiến nghị của đơn vị cho Kiểm toán nhà nước./.

TỔNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

Hồ Đức Phớc

Phụ lục 01
HƯỚNG DẪN NỘI DUNG THỦ TỤC KIỂM TOÁN CÁC KHOẢN MỤC CHỦ YẾU CỦA BÁO CÁO TÀI CHÍNH DOANH NGHIỆP

Mục I. PHẠM VI, CƠ SỞ DẪN LIỆU VÀ RỦI RO CÁC KHOẢN MỤC CHỦ YẾU

1. Phạm vi

- Giới hạn về nội dung kiểm toán, số đơn vị cần tiến hành kiểm toán.

- Giới hạn về thời kỳ kiểm toán, xác định rõ niên độ kế toán (năm tài khóa) hoặc khoảng thời gian từ khi bắt đầu cho tới khi kết thúc của chương trình, dự án hay công trình xây dựng cơ bản.

- Kiểm toán các khoản mục chủ yếu trên báo cáo tài chính (BCTC) như tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn, doanh thu, thu nhập, giá vốn, chi phí, thuế... và giá thành sản xuất.

2. Cơ sở dẫn liệu và rủi ro kiểm toán

- Tính hiện hữu: số dư các khoản mục ghi nhận có thể không tồn tại;

- Tính đầy đủ: các khoản mục có thể không được ghi chép đầy đủ;

- Tính chính xác: các khoản mục không được ghi nhận một cách chính xác;

- Tính đúng kỳ: Các khoản mục không được ghi nhận đúng kỳ kế toán;

- Đánh giá: Các khoản mục có thể không được đánh giá đúng. Các khoản mục có thể được đánh giá cao hơn giá trị thuần có thể thực hiện được;

- Phân loại, trình bày: Các khoản mục có thể không được phân loại và trình bày hợp lý trên BCTC;

- Quyền và nghĩa vụ: doanh nghiệp có thể không sở hữu hoặc không có quyền kiểm soát.

Mục II. CÁC THỦ TỤC KIỂM TOÁN CỤ THỂ MỘT SỐ KHOẢN MỤC CHỦ YẾU

1. Kiểm toán các khoản đầu tư tài chính

a) Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

- Đánh giá việc đối chiếu giữa các báo cáo chi tiết, báo cáo tổng hợp;

- Đánh giá việc phê duyệt các Quyết định đầu tư chứng khoán ngắn hạn, lựa chọn ngân hàng để gửi tiền có kỳ hạn, đầu tư trái phiếu.

- Đánh giá việc phê duyệt các phương án đầu tư; lĩnh vực đầu tư; tỷ trọng đầu tư.

b) Thủ tục phân tích

- Phân tích, so sánh giữa giá trị danh nghĩa và giá trị ghi sổ.

- Phân tích mối quan hệ giữa thu nhập từ hoạt động đầu tư với giá trị các khoản đầu tư.

c) Thủ tục kiểm soát chi tiết

- Kiểm tra, xem xét sự trình bày và phân loại của các khoản đầu tư.

- Kiểm tra, xem xét quyền sở hữu đối với các khoản đầu tư;

- Kiểm tra việc định giá đối với các khoản đầu tư (Kiểm toán viên cần đánh giá riêng về các khoản đầu tư để có cơ sở so sánh);

- Kiểm tra thẩm quyền phê duyệt các khoản đầu tư;

- Kiểm tra việc trích lập dự phòng giảm giá cho từng khoản đầu tư;

- Phân tích, đánh giá cơ cấu (lĩnh vực, ngành nghề, tỷ lệ vốn góp…);

- Đánh giá hiệu quả của các khoản đầu tư;

- Đánh giá việc thoái vốn đầu tư;

- Kiểm tra chi tiết hồ sơ, trình tự, thủ tục của quá trình đầu tư;

- Một số lưu ý khác khi kiểm toán các khoản đầu tư tài chính:

+ Đầu tư tài chính phải phù hợp với chiến lược, quy hoạch, kế hoạch phát triển của doanh nghiệp.

+ Đầu tư tài chính phải đảm bảo nguyên tắc hiệu quả, bảo toàn và phát triển vốn, tăng thu nhập.

+ Sử dụng vốn đầu tư vào các hoạt động trong các lĩnh vực thuộc ngành nghề kinh doanh chính.

+ Tổng mức đầu tư ra ngoài doanh nghiệp không được vượt quá mức vốn theo tỷ lệ quy định.

+ Tham gia góp vốn mua cổ phần có liên quan đến mối quan hệ gia đình phải tuân thủ theo quy định; không được góp vốn hoặc mua cổ phần tại Quỹ đầu tư mạo hiểm, quỹ đầu tư chứng khoán hoặc công ty đầu tư chứng khoán.

+ Việc đầu tư ra ngoài công ty liên quan đến đất đai phải tuân thủ các quy định của pháp luật về đất đai.

+ Ngoài việc xem xét các trường hợp không được tham gia góp vốn, các kiểm toán viên cần đánh giá việc hạn chế đầu tư theo quy định như: công ty con đầu tư vào công ty mẹ; công ty con cùng công ty mẹ góp vốn thành lập doanh nghiệp mới; góp vốn mua cổ phần khi cổ phần hóa tổ hợp Công ty mẹ - công ty con, v.v...

d) Nội dung, phương pháp kiểm toán

Yêu cầu cung cấp hồ sơ tài liệu phục vụ cho kiểm toán:

- Sổ cái và các sổ kế toán chi tiết.

- Bảng kê chi tiết phản ánh số đầu năm, phát sinh tăng, giảm trong năm, số cuối năm của các khoản đầu tư tài chính trong năm.

- Bảng tính và cơ sở để ghi nhận dự phòng giảm giá cho các khoản đầu tư tài chính.

- Các hợp đồng, hồ sơ pháp lý về các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, dài hạn.

- Các chứng từ kế toán liên quan đến các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, dài hạn.

Phương pháp kiểm toán:

Đánh giá thực trạng đầu tư tài chính:

- Đánh giá cơ cấu các khoản đầu tư theo lĩnh vực ngành, nghề; cơ cấu theo tỷ lệ góp vốn (Công ty con, công ty liên kết, công ty khác).

- Đánh giá việc doanh nghiệp đầu tư vào các lĩnh vực, đầu tư ra ngoài ngành nghề kinh doanh chính, việc đầu tư có vượt tỷ lệ hay không?

2. Kiểm toán nợ phải thu, nợ phải trả

a) Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

- Đánh giá các quy định, quy chế như về hạn mức tín dụng, hạn mức nợ; quy trình quản lý ghi chép và đối chiếu các khoản nợ.

- Đánh giá các báo cáo tuổi nợ và phân tích tuổi nợ;

- Đánh giá chính sách dự phòng nợ phải thu khó đòi.

- Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ đối với quá trình mua hàng, bán hàng chưa thanh toán.

- Đánh giá việc đối chiếu nợ phải thu, phải trả.

b) Thủ tục phân tích

- So sánh tỷ lệ dự phòng nợ khó đòi trên tổng doanh thu qua các năm;

- So sánh tỷ lệ dự phòng nợ khó đòi trên tổng số các khoản phải thu;

- Phân tích các khoản phải thu, phải trả có số tiền quá lớn, chưa được thanh toán trong thời gian dài.

c) Các thủ tục kiểm soát chi tiết

* Yêu cầu cung cấp đủ hồ sơ tài liệu phục vụ cho kiểm toán:

+ Sổ cái và các sổ chi tiết theo dõi nợ phải thu khách hàng, phải trả người bán, phải trả khác, các biên bản đối chiếu nợ và các chứng từ có liên quan.

+ Bảng kê chi tiết số dư tài khoản phải thu khách hàng theo từng đối tượng, nội dung phải thu, chi tiết phải thu ngắn hạn và phải thu dài hạn. Bảng kê này cần có thông tin về các khoản nợ khó đòi hoặc không có khả năng thu hồi.

+ Bảng phân tích tuổi nợ của các khoản nợ phải thu khách hàng.

+ Các thư xác nhận, biên bản đối chiếu công nợ tại ngày kết thúc năm tài chính

+ Các chính sách, quy định có liên quan đến bán hàng trả chậm, chiết khấu, giảm giá trong từng giai đoạn.

+ Bảng kê chi tiết các công trình còn phải thu/phải trả

+ Các giao dịch về bán hoặc trao đổi hàng với các bên liên quan (nếu có).

* Phương pháp kiểm toán:

- Đối chiếu số dư giữa báo cáo tổng hợp với sổ chi tiết.

- Xác nhận số dư hoặc xem xét biên bản đối chiếu nợ.

- Đối chiếu các chứng từ tiền mặt, chứng từ ngân hàng với chi tiết nợ. Đối chiếu nợ phải thu với doanh thu, nợ phải trả với chi phí.

- Kiểm tra nghiệp vụ hàng đã bán nhưng chưa ghi sổ, hàng gửi bán.

- Đánh giá lại các khoản nợ bằng ngoại tệ. Kiểm tra việc chuyển đổi số dư ngoại tệ, phương pháp xử lý chênh lệch tỷ giá.

- Kiểm tra các nghiệp vụ hàng bán bị trả lại hay các bút toán ghi giảm doanh thu, các khoản trả nợ sau ngày lập bảng cân đối kế toán;

- Kiểm tra một số nghiệp vụ thanh toán trên giấy báo có của ngân hàng và sổ quỹ tiền mặt đầu kỳ và sau ngày lập bảng cân đối số phát sinh.

- Kiểm tra các khoản phải thu được xóa nợ trong năm.

- Kiểm tra dự phòng các khoản nợ phải thu khó đòi.

- Kiểm tra các khoản phải thu rà soát chi tiết nợ phải thu khác và đối chiếu với chứng từ, hóa đơn gốc; đối chiếu với bản xác nhận nợ nhằm phát hiện những khoản nợ phải thu khác nhưng thực tế không thu được hoặc không phải thu ai; những khoản phải trả khác nhưng thực tế không phải trả ai.

3. Kiểm toán hàng tồn kho

a) Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

* Hiểu biết về các khía cạnh kinh doanh chủ yếu

- Thông tin về hàng tồn kho, các loại hàng tồn kho quan trọng phân theo nguyên vật liệu, dở dang, thành phẩm, công cụ dụng cụ;

- Các thông tin liên quan đến kho chứa hàng, tình trạng hiện tại của hàng tồn kho;

- Tính chất mùa vụ của hàng tồn kho;

- Các thông tin về sản xuất, năng lực sản xuất của doanh nghiệp, các nhân tố ảnh hưởng tới khả năng mở rộng và duy trì sản xuất;

- Quy mô và tần suất đơn hàng, thời gian từ khi đặt hàng đến xuất hàng, số sản phẩm và bán thành phẩm;

* Hiểu biết về các chính sách kế toán

- Phương pháp kế toán và tính giá hàng tồn kho;

- Các ước tính kế toán sử dụng và xét đoán như tỷ lệ hoàn thành, ước tính dự phòng giảm giá hàng tồn kho, ước tính sản phẩm dở dang;

- Các thủ tục chia cắt niên độ cho hàng tồn kho;

- Phương pháp tính giá thành, phương pháp phân bổ chi phí nhân công và chi phí quản lý chung, các ghi chép phục vụ quá trình tính giá thành;

- So sánh chính sách kế toán áp dụng có phù hợp với quy định của chuẩn mực, chế độ kế toán;

- Chính sách kế toán có được áp dụng nhất quán, các thay đổi chính sách kế toán và ước tính kế toán có được trình bày phù hợp;...

* Đánh giá kiểm soát nội bộ đối với quá trình mua hàng, nhập kho

- Đánh giá quá trình xử lý, sự phê chuẩn của đơn đặt mua hàng;

- Đánh giá thủ tục nhận hàng, sự độc lập của nhân viên mua hàng với nhân viên kho và nhân viên kế toán kho hàng,...

- Đánh giá việc tổ chức kiểm nhận hàng nhập;

- Đánh giá quy trình nhập kho và việc luân chuyển chứng từ mua hàng;

- Thủ tục trong khi nhận: Chữ ký ngày tháng khi nhận; Có kiểm tra đơn đặt hàng không. Có đếm lại không; Nguyên vật liệu hỏng có được kiểm tra không...

* Đánh giá kiểm soát nội bộ đối với quản lý hàng tồn kho

- Đánh giá công tác tổ chức, bảo quản hàng tồn kho: Có ngăn nắp, dễ kiểm kê và an toàn không, hệ thống chống trộm tốt không. Ai là người bảo vệ hàng tồn kho. Người thủ kho có năng lực, trách nhiệm không. Các báo cáo có được phê duyệt không và ký duyệt không;...

- Đánh giá việc quản lý hàng tồn kho lỗi thời: Những chính sách đối với xử lý hàng tồn kho kém phẩm chất. Ai là người quyết định cuối cùng về hàng kém chất lượng. Hàng tồn kho kém phẩm chất có được dán nhãn để phân biệt không...

* Đánh giá kiểm soát nội bộ đối với công tác kiểm kê hàng tồn kho

- Đánh giá thủ tục kiểm kê: Ai là người tiến hành kiểm kê; Kiểm kê được thực hiện bao lâu; Những thủ tục nào được làm; Việc lập Biên bản kiểm kê và ký nhận;...

- Đánh giá phương pháp kiểm kê: Sắp xếp hàng tồn kho, hàng tồn kho lỗi thời có được giữ tách biệt. Sản phẩm dở dang được kiểm kê và tính giá trị như thế nào; Công ty có hàng gửi bán không; Việc quản lý hàng gửi bán như thế nào;...

* Đánh giá kiểm soát nội bộ đối với quá trình xuất kho

- Đánh giá trình tự, thủ tục xuất kho hàng.

- Đánh giá việc theo dõi ghi sổ nhật ký hàng chuyển ra ngoài cổng của bộ phận bảo vệ cơ quan.

- Khảo sát quá trình bảo vệ hàng ở kho về cơ sở vật chất, hạ tầng (nhà kho, tường rào, thiết bị bảo vệ...).

- Đánh giá việc tôn trọng nguyên tắc kiểm tra chất lượng hàng nhập, xuất kho, quy trình làm việc và xác nhận chất lượng của bộ phận KCS.

- Đánh giá tính độc lập giữa thủ kho quản lý kho hàng với người giao hàng, nhận hàng và nhân viên kế toán kho hàng, hoặc tính độc lập giữa người sản xuất, người giao hàng với người ký xác nhận vào biên bản KCS.

b) Thủ tục phân tích

- So sánh tỷ lệ số dư hàng tồn kho so với kỳ trước. (Lưu ý: cần phải loại trừ sự ảnh hưởng của biến động giá).

- So sánh tỷ trọng của hàng tồn kho trên tổng tài sản lưu động giữa kỳ này so với kỳ trước xem có biến động lớn nào không.

- So sánh hệ số quay vòng hàng tồn kho kỳ này so với các kỳ trước. So với hệ số quay vòng hàng tồn kho bình quân của ngành

- So sánh hàng tồn kho tiêu hao thực tế với định mức

- Xem xét sự biến động của hàng mua, hàng xuất qua các tháng và tìm nguyên nhân đột biến.

Ngoài ra có thể sử dụng thủ tục phân tích xu hướng số dư hàng tồn kho.

c) Kiểm tra chi tiết hàng tồn kho

* Kiểm tra các nghiệp vụ mua hàng trong kỳ

- Kiểm tra chọn mẫu các nghiệp vụ mua hàng nhập kho trong kỳ, đối chiếu nghiệp vụ ghi trên Sổ Cái với các chứng từ liên quan;

- Căn cứ vào các hóa đơn, chứng từ nhập, xuất kho, sổ kế toán chi tiết hàng tồn kho để xem xét tính đầy đủ của số lượng hàng nhập, xuất kho;

- Một số lưu ý trong quá trình mua hàng:

+ Kiểm tra xem có quy chế, quy định về mua bán hàng hóa không, quy trình mua hàng có chặt chẽ, đúng chế độ, có đấu thầu, chào giá cạnh tranh không? Hàng hóa, vật tư mua vào có đầy đủ hồ sơ, chứng từ hợp lệ không? Cơ sở của việc quyết định số lượng và giá cả có hợp lý không;

+ Việc ước tính nhu cầu: Phải căn cứ vào kế hoạch chu kỳ sản xuất kinh doanh và phù hợp với đặc điểm tính chất từng loại nguyên nhiên vật liệu, hàng hóa (đánh giá việc lập kế hoạch sản xuất kinh doanh, xem xét cơ sở lập kế hoạch: tình hình thực hiện năm trước, dự báo biến động thị trường đầu vào, năng lực sản xuất và tiêu thụ sản phẩm của doanh nghiệp...);

+ Việc xét duyệt yêu cầu mua: xem xét thủ tục, trình tự của quá trình xét duyệt, thẩm quyền của người xét duyệt có đúng quy định;

+ Việc tìm kiếm nhà cung cấp: xem xét trình tự, phương pháp tìm kiếm thị trường tiềm năng, cách thức lựa chọn nhà cung cấp (tiến hành đấu thầu, chào giá, chào hàng cạnh tranh, lập hội đồng duyệt giá, thẩm định giá...);

+ Lựa chọn nhà cung cấp chính thức: Xem xét tiêu chuẩn để lựa chọn nhà cung cấp có khả năng đảm bảo số lượng, chủng loại, chất lượng, xuất sứ, giá cả cạnh tranh và các dịch vụ đi kèm. Nếu có điều kiện thì so sánh với nhà cung cấp tương đương;

+ Xem xét trong quá trình mua hàng thực tế thì nguyên vật liệu, hàng hóa có được cung cấp đầy đủ, đúng tiến độ và đảm bảo chất lượng không, có đảm bảo và phù hợp với nhu cầu sản xuất, kinh doanh không;

* Kiểm tra nghiệp vụ xuất hàng trong kỳ

- Đối chiếu và xem xét chi tiết nguyên vật liệu xuất dùng cho các đối tượng có được hạch toán đúng vào tài khoản chi phí của đối tượng đó không;

- Đối chiếu phiếu xuất vật tư sử dụng với phiếu yêu cầu sử dụng vật tư của bộ phận sử dụng và sự phê chuẩn; hoặc xem xét, đối chiếu với báo cáo sử dụng vật tư của phân xưởng sản xuất;

- Đối chiếu số liệu trên bảng tính giá thành với số lượng hàng hóa theo báo cáo sản xuất và chi phí sản xuất trong kỳ;

- Đối chiếu số lượng hàng gửi bán hoặc gửi thư xác nhận cho bên nhận gửi (nếu cần) hoặc chứng từ vận chuyển, hợp đồng hoặc biên bản giao nhận hàng sau ngày kết thúc niên độ kế toán để đảm bảo tính hợp lý của việc ghi nhận.

* Khảo sát chi tiết quá trình tính giá và hạch toán hàng tồn kho

* Kiểm tra phương pháp tính giá và hạch toán hàng tồn kho

- Kiểm tra Cân đối xuất - nhập - tồn hàng tồn kho;

- Rà soát, đối chiếu với biên bản kiểm kê hàng tồn kho thực tế;

- Căn cứ vào hóa đơn chứng từ mua hàng, chi phí phát sinh để tính giá hàng nhập kho;

- Xác định rõ ràng, nhất quán phương pháp lựa chọn được thừa nhận để tính trị giá hàng xuất kho và trị giá hàng tồn kho: Phương pháp tính giá nào được sử dụng ví dụ nhập trước, xuất trước; nhập sau, xuất trước, bình quân gia quyền;

- Xác định phương pháp tính giá thành, phương pháp phân bổ chi phí nhân công và chi phí quản lý chung, các ghi chép phục vụ quá trình tính giá thành;

- Đối chiếu và xem xét chi tiết nguyên vật liệu xuất dùng cho các đối tượng có được hạch toán đúng vào tài khoản chi phí của đối tượng đó không;

- Chi phí nhân công và chi phí chung được phân bổ vào sản phẩm dở dang như thế nào. Nhân công được theo dõi như thế nào. Xác định tiêu thức phân bổ;

- Đối chiếu phiếu xuất vật tư sử dụng với phiếu yêu cầu sử dụng vật tư của bộ phận sử dụng và sự phê chuẩn chúng, hoặc xem xét, đối chiếu với báo cáo sử dụng vật tư của phân xưởng sản xuất;

- Tính toán và xác định số lượng vật tư tiêu hao, so sánh đối chiếu với định mức đã được ban hành của cấp có thẩm quyền. Định mức chi phí, những định mức có thể được điều chỉnh trong năm không và bởi ai.

* Kiểm tra lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho

- Kiểm tra cơ sở của việc trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho;

- Tìm hiểu và đánh giá tính hợp lý của các phương pháp tính dự phòng áp dụng (nếu có).

- Kiểm tra giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho. So sánh với giá trên sổ sách kế toán.

- Kiểm tra việc trích lập xem có đúng tuân thủ chế độ và đảm bảo điều kiện, có đầy đủ hồ sơ (Có hóa đơn, chứng từ hợp pháp chứng minh vật tư, hàng hóa tồn kho thuộc sở hữu của doanh nghiệp, chứng minh được giá vốn hàng tồn kho; các Biên bản kiểm kê, phân loại hàng hóa, vật tư; Hồ sơ trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho; các tài liệu khác phát sinh trong quá trình kiểm toán).

4. Kiểm toán tài sản cố định

a) Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

* Hiểu biết về các khía cạnh kinh doanh chủ yếu

- Thông tin về các loại tài sản chính của doanh nghiệp;

- Tỷ trọng các loại tài sản trong tổng tài sản của doanh nghiệp;

- Thẩm quyền mua sắm tài sản cố định theo điều lệ và quy chế của doanh nghiệp; Quy chế phương thức mua sắm tài sản cố định;

- Các quy định khác về quản lý tài sản cố định, sửa chữa, thay thế tài sản cố định.

* Hiểu biết về các chính sách kế toán

- Phương pháp kế toán tài sản cố định và trích khấu hao tài sản cố định;

- Các ước tính kế toán và xét đoán như ước tính thời gian sử dụng hữu ích; phương pháp phân bổ vào chi phí kinh doanh.

- So sánh chính sách kế toán áp dụng có phù hợp với quy định của Chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành, chính sách kế toán có được áp dụng nhất quán. Các thay đổi chính sách kế toán và ước tính kế toán có được trình bày phù hợp.

* Đánh giá kiểm soát nội bộ đối với nghiệp vụ mua sắm, thanh lý TSCĐ

- Đánh giá bộ phận chịu trách nhiệm đề nghị mua sắm/đầu tư TSCĐ;

- Đánh giá các hồ sơ liên quan tới mua sắm; Sự phê duyệt và phân quyền;

- Đánh giá tính thường xuyên của việc theo dõi tài sản cố định;

- Đánh giá việc theo dõi chi tiết theo đơn vị sử dụng (phòng, ban, phân xưởng, đội sản xuất) hoặc theo cá nhân sử dụng và bảo quản tài sản;

- Đánh giá những quy định rõ ràng về mua bán, thanh lý và khấu hao: Đối với việc mua sắm, nhượng bán, thanh lý, góp vốn… cần đánh giá sự phê chuẩn và phù hợp với các quy định của chế độ tài chính hiện hành.

- Đối với dự án xây dựng cơ bản cần đánh giá việc tuân thủ nghiêm ngặt các luật định về đầu tư xây dựng cơ bản.

- Đánh giá quá trình kiểm tra nội bộ các nghiệp vụ tăng, giảm tài sản cố định và có thông tin cho phòng kế toán tất cả các nghiệp vụ tăng, giảm.

* Đánh giá kiểm soát nội bộ đối với công tác quản lý, kiểm kê TSCĐ

- Đánh giá việc kiểm kê vật chất định kỳ;

- Đánh giá việc lưu bộ hồ sơ cho từng tài sản riêng biệt. Cách thức lưu trữ thế nào. Ai chịu trách nhiệm lưu trữ. Hồ sơ tài sản có được cập nhật thường xuyên không.

b) Thủ tục phân tích

- Phân tích tổng chi phí khấu hao/tổng nguyên giá tài sản cố định;

- Phân tích tổng khấu hao lũy kế/tổng nguyên giá tài sản cố định;

- Phân tích tổng chi phí sửa chữa lớn/tổng nguyên giá tài sản cố định;

- Phân tích, so sánh tổng chi phí sửa chữa lớn so với năm trước;

- Phân tích, so sánh tổng nguyên giá tài sản cố định/Giá trị tổng sản lượng với các năm trước.

- Phân tích chi phí khấu hao khi có sự thay đổi phương pháp trích khấu hao, như: Khấu hao nhanh, giãn thời gian khấu hao, điều chỉnh thời gian khấu hao...

c) Thủ tục kiểm toán chi tiết

* Kiểm toán các nghiệp vụ tăng tài sản cố định trong năm kiểm toán

- Đánh giá tính hợp lý của việc tăng tài sản cố định so với công việc kinh doanh của doanh nghiệp;

- Liệt kê mua sắm, đầu tư, nhập, cấp phát… tài sản cố định trong năm và đối chiếu với sổ kế toán;

- Kiểm tra quá trình mua sắm, chi phí để hình thành tài sản cố định:

+ Đối với những TSCĐ mua sắm mới: Kiểm tra các hóa đơn của người bán, thủ tục mua sắm, các biên bản giao nhận tài sản cố định;

+ Đối với TSCĐ tăng do chuyển từ XDCB dở dang: Kiểm tra hồ sơ, bản quyết toán công trình đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành; biên bản bàn giao đưa vào sử dụng;

+ Đối với TSCĐ tăng do điều chuyển đến: Kiểm tra hồ sơ, thủ tục điều chuyển, biên bản giao nhận;

+ Đối với TSCĐ tăng do nhận lại từ góp vốn liên doanh, liên kết: Kiểm tra hồ sơ, thủ tục giao nhận, biên bản đánh giá lại giá trị TSCĐ, biên bản bàn giao;

- Kiểm tra lại các hợp đồng thuê tài sản và hợp đồng thuê nhà. Kiểm tra các điều khoản của hợp đồng thuê tài chính;

- Kiểm tra các tài sản cố định vô hình có được hình thành bằng tiền của doanh nghiệp hoặc có phải bỏ chi phí để có tài sản cố định đó hay không.

- Kiểm tra các nghiệp vụ tăng tài sản cố định vào gần ngày lập báo cáo tài chính (trước và sau) để xem việc ghi sổ có đúng niên độ không.

* Kiểm toán các nghiệp vụ giảm tài sản cố định

- Kiểm tra tài sản cố định mới xây dựng, mua sắm... có thay thế cho các tài sản cũ hay không (khi thay thế, phá dỡ,... phải có giá trị thu hồi);

- Kiểm kê cụ thể hoặc xem xét Biên bản kiểm kê các tài sản cố định;

- Kiểm tra các chứng từ giảm TSCĐ;

+ Đối với TSCĐ giảm do điều chuyển: Kiểm tra các quyết định điều chuyển của bộ phận có thẩm quyền;

+ Đối với TSCĐ giảm do thanh lý, nhượng bán: Kiểm tra thủ tục thanh lý, hợp đồng mua bán; kiểm tra về cách thức định giá bán, giá thanh lý TSCĐ

+ Đối với TSCĐ giảm do mang đi góp vốn liên doanh: Kiểm tra biên bản đánh giá lại, biên bản bàn giao hoặc thỏa thuận giá trị vốn góp của tài sản giữa các bên tham gia liên doanh;

- So sánh khấu hao lũy kế và chi phí liên quan đến các nghiệp vụ giảm TSCĐ trong sổ chi tiết và các bút toán trong sổ nhật ký;

- Tính toán lại số lãi (hoặc lỗ) về thanh lý, nhượng bán để so sánh với số liệu ghi chép trên sổ kế toán.

* Kiểm tra chi tiết số dư TSCĐ đến thời điểm lập BCTC

- Căn cứ vào số dư đầu kỳ và kết quả kiểm toán các nghiệp vụ tăng, giảm trong kỳ để xác định số dư cuối kỳ của TSCĐ.

- So sánh, đối chiếu chi tiết danh mục TSCĐ với Biên bản kiểm kê;

- Chọn mẫu một số TSCĐ để đối chiếu với tài sản thực tế.

- Kiểm tra sự phân loại tài sản cố định theo tiêu chuẩn chế độ quy định;

- Kiểm tra tình trạng thế chấp của TSCĐ;

- Kiểm tra tình trạng chờ thanh lý của TSCĐ;

* Kiểm tra chi tiết tính khấu hao TSCĐ:

- Kiểm tra phương pháp khấu hao, tỷ lệ khấu hao, thời gian khấu hao áp dụng cho từng TSCĐ;

- Đối chiếu biên bản bàn giao đưa vào sử dụng hoặc ngừng sử dụng để đảm bảo rằng thời điểm bắt đầu tính khấu hao hay thôi tính khấu hao là hợp lý.

- Kiểm tra việc phân bổ chi phí khấu hao phát sinh trong kỳ (phân bổ vào chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp..) để đảm bảo chi phí khấu hao được tập hợp đúng theo mục đích và bộ phận sử dụng.

5. Kiểm toán các khoản vay

a) Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

* Hiểu biết về các khía cạnh kinh doanh chủ yếu

- Tính chất các khoản vay (ngắn hạn, trung hạn, dài hạn);

- Cơ cấu các khoản vay/Tổng nguồn vốn;

- Phương án vay, kế hoạch hoàn trả; Phương thức đảm bảo tiền vay và nợ;

- Chính sách đầu tư, mục đích đầu tư, mục đích vay;

- Đánh giá việc đối chiếu với tổ chức, cá nhân cho vay;

- Đánh giá sự tuân thủ các điều khoản được quy định trong hợp đồng với từng khoản vay.

* Hiểu biết về các chính sách kế toán

- Cơ sở ghi nhận các khoản vay và chi phí lãi vay;

- Các ước tính kế toán sử dụng chi phí lãi vay;

- Các ước tính kế toán sử dụng về thu nhập lãi của khoản đầu tư;

- So sánh chính sách kế toán áp dụng có phù hợp với quy định của chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành; Tính nhất quán của chính sách kế toán đang áp dụng.

b) Thủ tục phân tích

Phân tích xu hướng kết hợp với phân tích luồng tiền.

c) Thủ tục kiểm toán chi tiết

* Các khảo sát nghiệp vụ phát sinh tiền vay

- Kiểm tra về việc phê chuẩn thủ tục, chứng từ, hợp đồng khế ước vay;

- Kiểm tra, tính toán về số tiền vay, lãi suất, thời hạn vay, phương thức hoàn trả, tài sản thế chấp...

- Kiểm tra quá trình hạch toán các khoản tiền vay trên sổ kế toán;

- Kiểm tra quá trình hoàn trả vốn vay và tiền lãi vay;

- Kiểm tra quá trình quy đổi ngoại tệ vay;

- Đối chiếu nghiệp vụ phát sinh tiền vay với nghiệp vụ về thu, chi tiền mặt, tiền gửi ngân hàng;

- Kiểm tra mục đích của các khoản vay..

* Các khảo sát chi tiết số dư vốn vay

- Kiểm tra các Biên bản xác nhận, đối chiếu với ngân hàng, chủ vốn vay hoặc yêu cầu ngân hàng, chủ vốn vay xác nhận các khoản vay (nếu cần thiết);

- So sánh các khoản vay còn hiệu lực với niên độ trước;

- Tính toán lãi vay dựa trên lãi suất và số tiền vay phải trả;

- Kiểm tra các khoản tiền vay đã thanh toán và chưa thanh toán đến thời điểm ngày lập Báo cáo tài chính so với Biên bản đối chiếu, xác nhận nợ và sổ chi tiết;

- Đối chiếu giữa các sổ kế toán chi tiết, sổ kế toán tổng hợp...

- Đối chiếu chứng từ các khoản vay với sổ chi tiết tiền vay;

- Tính toán chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại số dư nợ vay phải trả;

- Kiểm tra thời hạn vay, ngày đến hạn phải trả của từng khoản vay để phân loại, hạch toán theo quy định;

- Kiểm tra việc sử dụng tiền vay;

- Kiểm tra tính pháp lý của các tài sản thế chấp và cầm cố tiền vay;

- Kiểm tra việc tính toán và hạch toán các khoản chi phí tiền lãi trong kỳ, phải trả cuối kỳ dựa trên số tiền gốc và kế hoạch trả nợ;

- Kiểm tra chi phí lãi vay cần được vốn hóa trong kỳ.

- Kiểm tra việc cân đối nguồn để trả nợ, việc theo dõi các khoản nợ phải trả (khoản nào ưu tiên trả trước, khoản nào trả sau), việc phê duyệt kế hoạch trả nợ…

6. Kiểm toán tiền lương

a) Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

* Hiểu biết về các khía cạnh kinh doanh chủ yếu

- Cơ cấu tiền lương (bộ phận trực tiếp sản xuất, bộ phận quản lý, bán hàng) Cơ cấu chi phí tiền lương/Tổng chi phí;

- Tính thời vụ của sản xuất kinh doanh (ví dụ: DN Xây dựng, DN Dệt may,...)

- Chính sách ghi nhận tiền lương (quyết định giao đơn giá tiền lương, tiền thưởng,...).

* Hiểu biết về các chính sách kế toán

- Cơ sở ghi nhận chi phí lương, các ước tính kế toán sử dụng và xét đoán;

- Chính sách thưởng phạt, tăng lương.

- So sánh chính sách kế toán áp dụng có phù hợp với quy định của chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành; Tính nhất quán của chính sách kế toán đang áp dụng.

* Đánh giá kiểm soát nội bộ đối với việc quản lý tiền lương

- Đánh giá các quy định về tiền lương được cụ thể hóa trong định mức chi phí, giá thành sản phẩm, dịch vụ như thế nào;

- Đánh giá việc chấm công và theo dõi thời gian lao động;

- Đánh giá việc kiểm tra, nhập kho sản phẩm đối với chi phí tiền lương theo sản phẩm;

- Đánh giá về quy chế trả lương, quy trình quản lý ghi chép;

- Đánh giá việc quyết toán quỹ tiền lương với các cơ quan có thẩm quyền;

- Đánh giá việc hướng dẫn xây dựng, phê duyệt quỹ lương kế hoạch và hướng dẫn việc quyết toán quỹ lương thực hiện của cơ quan cấp trên (nếu có)

b) Các thủ tục phân tích

- Phân tích tỷ suất tiền lương/giá thành của năm nay so với năm trước;

- Phân tích xu thế chi phí tiền lương;

- So sánh tỷ lệ chi phí tiền lương của sản phẩm, dịch vụ cùng loại của các doanh nghiệp khác;

- Phân tích tỷ trọng tiền lương chưa chi đến thời điểm nộp hồ sơ quyết toán năm có phù hợp với chính sách, chế độ không;

- So sánh, phân tích biến động chi phí lương năm nay với năm trước, hàng tháng trong năm trên cơ sở kết hợp với những biến động về nhân sự và chính sách thay đổi lương, đánh giá tính hợp lý;

- So sánh tiền lương bình quân với niên độ trước, tỷ lệ tiền lương trên doanh thu, chi phí của các kỳ.

c) Thủ tục kiểm toán chi tiết

- Kiểm tra cơ sở xây dựng và phê duyệt quyết toán quỹ lương kế hoạch;

- Kiểm tra việc hạch toán kế toán tiền lương;

- Kiểm tra cách phân bổ chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương giữa bảng lương và Sổ Cái để đảm bảo chi phí tiền lương đã được phân bổ phù hợp vào giá thành và chi phí SXKD;

- Kiểm tra việc sử dụng quỹ tiền lương đảm bảo đúng mục đích, các quy chế trả lương, thưởng có phù hợp với quy định;

- Kiểm tra chứng từ, ký nhận của việc chi trả lương;

- Kiểm tra việc lập quỹ tiền lương dự phòng (nếu có);

- Kiểm tra việc quyết toán và phê duyệt quyết toán quỹ lương thực hiện.

7. Kiểm toán doanh thu, thu nhập

a) Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

* Hiểu biết về các khía cạnh kinh doanh chủ yếu

- Cơ cấu doanh thu/Tổng doanh thu;

- Phương thức bán hàng (bán buôn, bán lẻ, đại lý…);

- Thị phần của sản phẩm, dịch vụ; mức độ cạnh tranh Loại khách hàng và mức độ phụ thuộc vào khách hàng;

- Kênh phân phối; Tính thời vụ của hàng hóa sản phẩm dịch vụ, khả năng phát triển sản phẩm mới;

- Chính sách giá bán, chính sách chiết khấu, giảm giá, khuyến mại.

* Hiểu biết về các chính sách kế toán

- Cơ sở ghi nhận doanh thu, phải thu;

- Các ước tính kế toán sử dụng và xét đoán (tỷ lệ hoàn thành…);

- Chính sách hoặc thủ tục gửi hàng, hàng bán đại lý;

- So sánh chính sách kế toán áp dụng có phù hợp với quy định của chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành; Tính nhất quán của chính sách kế toán đang áp dụng.

* Đánh giá kiểm soát nội bộ đối với quản lý doanh thu, thu nhập

- Đánh giá các biện pháp kiểm soát quy trình bán hàng;

- Đánh giá về quy định việc tính tiền và ghi sổ doanh thu hàng ngày;

- Đánh giá sự phê duyệt hóa đơn bán hàng, đơn đặt hàng, hủy đơn hàng, chiết khấu, tỷ lệ chiết khấu, hàng bán trả lại,

- Đánh giá sự phê chuẩn phương thức bán hàng chịu, phương thức thanh toán, cước vận chuyển;

- Đánh giá về quy định Hợp đồng bán hàng; quy định mức giá, chiết khấu, hạn mức tín dụng không;

b) Thủ tục phân tích

- Phân tích xu hướng.

- Phân tích theo sản phẩm.

- Phân tích theo vùng.

- Phân tích theo thị trường (khách hàng).

- Phân tích hệ số.

c) Thủ tục kiểm toán chi tiết

* Kiểm toán doanh thu bán hàng

- Kiểm tra điều kiện cần và đủ để ghi nhận doanh thu;

- Đối chiếu Nhật ký bán hàng với các chứng từ phê chuẩn việc bán hàng, với các hóa đơn bán hàng và chứng từ vận chuyển;

- Đối chiếu doanh thu theo từng khách hàng, hoặc từng loại hàng hóa dịch vụ với các tài liệu độc lập khác như: Báo cáo tổng hợp doanh thu bán hàng của phòng bán hàng (tiêu thụ), phòng xuất khẩu,… về số lượng, giá trị và giải thích chênh lệch lớn (nếu có).

- Đối chiếu doanh thu hạch toán với doanh thu theo tờ khai VAT trong năm. Phân loại doanh thu bán hàng có thuế suất khác nhau;

- Đối chiếu các nghiệp vụ phát sinh doanh thu với các nghiệp vụ phát sinh nợ và thu chi tiền mặt;

- Kiểm tra chế độ bán hàng trả chậm, việc giao hàng (quy cách, phẩm chất) và định giá bán hàng của doanh nghiệp;

- Kiểm tra việc xây dựng chính sách bán hàng: chính sách bán chịu, khuyến mại, giảm giá, hoa hồng đại lý... Chính sách có được công khai, công bố rộng rãi không? Có đảm bảo công bằng giữa các khách hàng không?

- Tính toán lại số liệu trên hóa đơn bán hàng hoặc hóa đơn kiêm phiếu xuất kho về tổng doanh thu, doanh thu bán hàng bằng ngoại tệ...;

- Đối chiếu giá bán trên hóa đơn với bảng giá của doanh nghiệp;

- Đối chiếu sổ Nhật ký bán hàng với các hóa đơn bán hàng;

- Đối chiếu số liệu trên hóa đơn bán hàng với các chứng từ vận chuyển, với đơn đặt hàng của khách hàng về mặt hàng, số lượng, họ tên khách hàng...

- Phân loại doanh thu bán hàng có thuế suất khác nhau;

- So sánh ngày của các nghiệp vụ tiêu thụ với ngày trên sổ giao hàng, chứng từ vận chuyển; đặc biệt các nghiệp vụ tiêu thụ vào cuối và đầu kỳ kế toán;

- Cộng lại các sổ Nhật ký bán hàng, đối chiếu với các sổ kế toán.

* Kiểm toán doanh thu hoạt động tài chính

- Xác định các loại hoạt động tài chính của đơn vị;

- Kiểm tra về thời điểm ghi nhận doanh thu;

- Kiểm tra số tiền đã được hạch toán;

- Kiểm tra việc hạch toán chênh lệch tỷ giá đối với các khoản phát sinh có gốc ngoại tệ;

- Đối với các khoản doanh thu có tính chất định kỳ (tiền cho thuê tài sản, lãi cho vay...) cần lập bảng kê doanh thu từng tháng để phát hiện những khoản chưa được ghi chép.

* Kiểm toán thu nhập khác

- Kiểm tra điều kiện ghi nhận thu nhập;

- Xác định đúng đắn giá trị của khoản thu nhập;

- Tìm kiếm các khoản thu nhập khác không được ghi chép;

- Kiểm tra nghiệp vụ thu tiền bất thường hoặc nội dung không rõ ràng;

- Rà soát các khoản phải trả khác trong kỳ nhằm phát hiện các khoản thu nhập được treo, gác cho kỳ sau.

* Kiểm toán các khoản giảm trừ doanh thu

- Kiểm tra các khoản chiết khấu (thương mại, thanh toán);

- Kiểm tra giảm giá hàng bán;

- Kiểm tra hàng bán bị trả lại.

8. Kiểm toán giá vốn hàng bán

a) Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ và thử nghiệm kiểm soát

* Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

Đánh giá và kiểm tra thủ tục kiểm soát nội bộ đối với hàng tồn kho có thể áp dụng cho việc kiểm toán giá vốn hàng bán;

Đánh giá phương pháp hạch toán và ghi chép giá vốn hàng bán.

* Thử nghiệm kiểm soát

- Chọn một số bước trong quy trình hạch toán và quản lý giá vốn hoặc cả quy trình để tiến hành thử nghiệm kiểm soát nhằm đánh giá tính hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ và từ đó kết luận xem các đánh giá về hệ thống kiểm soát nội bộ có ở trên có đúng không. Qua đó xác định xem cần tăng cường thử nghiệm cơ bản hay có thể giảm bớt thử nhiệm cơ bản. Lưu ý chọn mẫu để thử nghiệm kiểm soát không phụ thuộc vào giá trị mà chỉ đánh giá về tính hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ)

b) Xác định và vận dụng trọng yếu

- Từ việc xác định trọng yếu tổng thể của báo cáo kết quả kinh doanh, ta phân bổ trọng yếu cho khoản mục giá vốn hoặc xác định trọng yếu riêng của khoản mục giá vốn theo chuẩn mực 1320 - Xác định và vận dụng trọng yếu kiểm toán và theo các quy định chi tiết của KTNN về xác định trọng yếu kiểm toán theo từng thời kỳ và từng lĩnh vực, nội dung kiểm toán.

- Trường hợp đơn vị được kiểm toán có hệ thống kiểm soát nội bộ thiếu tin cậy, có nhiều sai sót với giá trị lớn từ các cuộc kiểm toán trước, dự kiến có nhiều khả năng sai sót trong cuộc kiểm toán lần này hoặc kết quả đánh giá rủi ro ở mức cao thì mức trọng yếu thực hiện được xác định ở mức thấp.

c) Thử nghiệm cơ bản

* Thủ tục phân tích

Phân tích biến động theo dòng sản phẩm, nhóm sản phẩm, hoặc theo giá trị hàng tháng hay hàng quý;

Phân tích xu hướng biến động giá vốn hàng bán trước và sau ngày lập báo cáo tài chính,

So sánh giá vốn với doanh thu, so sánh các dữ liệu với xu hướng ngành.

Phân tích xu hướng biến động giá vốn hàng bán với biến động số dư hàng tồn kho hàng tháng, hàng quý hoặc hàng năm.

* Thủ tục kiểm toán chi tiết

- Từ việc xác định trọng yếu, vận dụng trọng yếu để lấy mẫu kiểm toán theo hướng dẫn của chuẩn mực kiểm toán 1530 - Lấy mẫu kiểm toán trong kiểm toán tài chính và các quyết định hướng dẫn chi tiết khác của KTNN.

- Đối chiếu các sổ kế toán chi tiết, tổng hợp;

- Đối chiếu giá trị lô hàng (số lượng, số tiền) với cân đối nhập xuất tồn hàng tồn kho;

- Đối chiếu giá vốn hàng bán tương ứng với doanh thu bán hàng;

- Đối chiếu với hóa đơn và chứng từ vận chuyển bán hàng;

- Kiểm tra điều kiện ghi nhận giá vốn;

- Phân loại chi tiết giá vốn để xác định kết quả kinh doanh từng mặt hàng;

- Kiểm tra ngày của các nghiệp vụ hàng bán tiêu thụ vào cuối kỳ và đầu kỳ kế toán.

9. Kiểm toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

a) Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ và thử nghiệm kiểm soát

* Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

- Đánh giá việc tổ chức quản lý và theo dõi sản xuất;

- Đánh giá cách thức làm việc, ghi chép của nhân viên thống kê;

- Đánh giá việc giám sát của quản đốc hoặc đội trưởng;

- Quan sát quy trình làm việc của bộ phận KCS ở phân xưởng, tổ đội;

- Đánh giá việc lập báo cáo sản xuất của phân xưởng,

- Đánh giá quá trình kiểm soát công tác kế toán chi phí;

- Đánh giá quy trình và thủ tục kiểm kê, đánh giá sản phẩm dở dang;

* Thử nghiệm kiểm soát

Chọn một số bước trong quy trình chi phí giá thành hoặc cả quy trình để tiến hành thử nghiệm kiểm soát nhằm đánh giá tính hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ và từ đó kết luận xem các đánh giá về hệ thống kiểm soát nội bộ có ở trên có đúng không. Qua đó xác định xem cần tăng cường thử nghiệm cơ bản hay có thể giảm bớt thử nhiệm cơ bản. Lưu ý chọn mẫu để thử nghiệm kiểm soát không phụ thuộc vào giá trị mà chỉ đánh giá về tính hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ).

b) Thử nghiệm cơ bản

* Thủ tục phân tích

- Phân tích xu hướng biến động chi phí so với năm trước cả về mặt tổng cộng và từng nhân tố cấu thành trong giá thành.

- Phân tích giá thành đơn vị, xác định mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố trong giá thành;

- Phân tích để xác định nhân tố khách quan, chủ quan làm tăng giá thành

* Thủ tục kiểm toán chi tiết

- Xác định đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành;

- Xác định phạm vi chi phí sản xuất được tính vào giá thành sản xuất;

- Kiểm tra phương pháp tính toán và phương pháp phân bổ chi phí; phương pháp tính giá thành sản xuất;

- Kiểm tra chi tiết từng yếu tố chi phí sản xuất trong giá thành:

+ Đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Tham khảo ở phần kiểm toán hàng tồn kho.

+ Đối với chi phí nhân công trực tiếp: Tham khảo kiểm toán tiền lương.

+ Đối với chi phí sản xuất chung: Tham khảo phần kiểm toán hàng tồn kho, kiểm toán tiền lương, kiểm toán tài sản cố định...

+ Kiểm toán chi phí sửa chữa lớn TSCĐ lưu ý cơ sở pháp lý của việc trích trước chi phí sửa chữa và chi phí sửa chữa phân bổ cho kỳ kế toán sau; xem xét thiết kế, nội dung, tính chất, công việc sửa chữa lớn nhằm phân biệt rõ ràng chi phí sửa chữa với tính chất nâng cấp TSCĐ; công việc sửa chữa lớn phải được nghiệm thu đầy đủ, đồng thời vật tư, thiết bị thay thế phải được thu hồi.

- Kiểm tra việc đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ:

+ Kiểm tra chi tiết kết quả kiểm kê vật chất sản phẩm dở dang cuối kỳ;

+ Kiểm tra quá trình đánh giá, phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang của doanh nghiệp,

+ Đối chiếu phương pháp đánh giá so với kỳ trước về tính nhất quán;

+ Kiểm tra hàng gửi bán, xác nhận với đơn vị nhận hàng gửi bán;

10. Kiểm toán chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp

a) Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ và thử nghiệm kiểm soát

* Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

Đánh giá quy chế quản lý chi phí, quy chế, chính sách hoa hồng bán hàng;

Đánh giá hạn mức phê duyệt chi phí bởi các cấp có thẩm quyền;

Đánh giá định mức các khoản chi phí;

* Thử nghiệm kiểm soát

Chọn mẫu một số nghiệp vụ ghi sổ để kiểm tra tính tuân thủ hệ thống kiểm soát nội bộ từ đó kết luận xem các đánh giá về hệ thống kiểm soát nội bộ có ở trên có đúng không. Qua đó xác định xem cần tăng cường thử nghiệm cơ bản hay có thể giảm bớt thử nhiệm cơ bản. Lưu ý chọn mẫu để thử nghiệm kiểm soát không phụ thuộc vào giá trị mà chỉ đánh giá về tính hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ)

b) Xác định và vận dụng trọng yếu

- Từ việc xác định trọng yếu tổng thể của báo cáo kết quả kinh doanh, ta phân bổ trọng yếu cho từng khoản mục chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp hoặc xác định trọng yếu riêng của từng khoản mục này theo chuẩn mực 1320 - Xác định và vận dụng trọng yếu kiểm toán và theo các quy định chi tiết của KTNN về xác định trọng yếu kiểm toán theo từng thời kỳ và từng lĩnh vực, nội dung kiểm toán.

- Trường hợp đơn vị được kiểm toán có hệ thống kiểm soát nội bộ thiếu tin cậy, có nhiều sai sót với giá trị lớn từ các cuộc kiểm toán trước, dự kiến có nhiều khả năng sai sót trong cuộc kiểm toán lần này hoặc kết quả đánh giá rủi ro ở mức cao thì mức trọng yếu thực hiện được xác định ở mức thấp.

c) Thử nghiệm cơ bản

* Thủ tục phân tích

- So sánh chi phí kỳ này với kỳ trước, so sánh với bình quân trong ngành;

- So sánh chi phí thực tế với chi phí dự toán, chi phí định mức;

- Phân tích tính hợp lý so với doanh thu, tăng trưởng của doanh nghiệp;

- Phân tích cơ cấu từng loại chi phí, so sánh với năm trước và với ngành.

* Kiểm tra chi tiết

- Từ việc xác định trọng yếu, vận dụng trọng yếu để lấy mẫu kiểm toán theo hướng dẫn của chuẩn mực kiểm toán 1530 - Lấy mẫu kiểm toán trong kiểm toán tài chính và các quyết định hướng dẫn chi tiết khác của KTNN.

- Kiểm tra bản chất của các khoản chi phí để xem chi phí trong kỳ hay chi phí cho nhiều năm; chi phí sản xuất kinh doanh hay chỉ mang tính chất lương, thưởng, phúc lợi có nguồn khác tài trợ;

- Đối chiếu các khoản chi phí với các phần hành khác: chi phí phải trả, chi phí dự phòng, chi phí chờ phân bổ...;

Kiểm tra chứng từ các khoản chi phí, các khoản chi phải đảm bảo:

+ Hợp lý, hợp lệ, đầy đủ chứng từ, hóa đơn theo quy định;

+ Phát sinh thực tế, đã thực chi, có đối tượng, có ký nhận...

+ Các khoản chi có phê chuẩn của người có thẩm quyền;

+ Có xây dựng mức chi tiêu tương ứng với hiệu quả đem lại, có quy định bằng hợp đồng, cam kết...

+ Không vượt mức khống chế theo quy định hiện hành

+ Không tính vào chi phí hoạt động kinh doanh do các nguồn khác tài trợ

(Xem tiếp Công báo số 861 + 862)

VĂN PHÒNG CHÍNH PHỦ XUẤT BẢN

Địa chỉ: Số 01, Hoàng Hoa Thám, Ba Đình, Hà Nội
Điện thoại liên hệ:
- Nội dung: 080.44417
- Phát hành: 080.48543
Email: congbao@chinhphu.vn
Website: http://congbao.chinhphu.vn
In tại: Xí nghiệp Bản đồ 1- Bộ Quốc phòng

Giá: 10.000 đồng