KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC	CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM Độc lập - Tự do - Hạnh phúc
Số: 08/2024/QĐ-KTNN	*Hà Nội, ngày 15 tháng 11 năm 2024*

QUYẾT ĐỊNH
Ban hành Hệ thống chuẩn mực kiểm toán nhà nước

Căn cứ Luật Kiểm toán nhà nước ngày 24 tháng 6 năm 2015; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Kiểm toán nhà nước ngày 26 tháng 11 năm 2019;

Căn cứ Luật ban hành văn bản quy phạm pháp luật ngày 22 tháng 6 năm 2015; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật ban hành văn bản quy phạm pháp luật ngày 18 tháng 6 năm 2020;

Theo đề nghị của Vụ trưởng Vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng kiểm toán,

Tổng Kiểm toán nhà nước ban hành Quyết định về Hệ thống chuẩn mực kiểm toán nhà nước.

Điều 1. Ban hành kèm theo Quyết định này Hệ thống chuẩn mực kiểm toán nhà nước (CMKTNN) gồm: Danh mục thuật ngữ và 43 chuẩn mực kiểm toán nhà nước có số hiệu và tên gọi cụ thể như sau:

1. CMKTNN 100 - Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước

2. CMKTNN 130 - Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp

3. CMKTNN 140 - Kiểm soát chất lượng kiểm toán

4. CMKTNN 150 - Năng lực của kiểm toán viên nhà nước

5. CMKTNN 200 - Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính

6. CMKTNN 300 - Các nguyên tắc của kiểm toán hoạt động

7. CMKTNN 400 - Các nguyên tắc của kiểm toán tuân thủ

8. CMKTNN 2200 - Mục tiêu tổng thể và yêu cầu đối với kiểm toán viên nhà nước thực hiện cuộc kiểm toán tài chính theo chuẩn mực kiểm toán nhà nước

9. CMKTNN 2220 - Kiểm soát chất lượng đối với cuộc kiểm toán tài chính

10. CMKTNN 2230 - Tài liệu, hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính

11. CMKTNN 2240 - Trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước liên quan đến gian lận trong cuộc kiểm toán tài chính

12. CMKTNN 2250 - Đánh giá tính tuân thủ pháp luật và các quy định trong kiểm toán tài chính

13. CMKTNN 2260 - Trao đổi các vấn đề với đơn vị được kiểm toán trong kiểm toán tài chính

14. CMKTNN 2300 - Lập kế hoạch kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính

15. CMKTNN 2315 - Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong kiểm toán tài chính

16. CMKTNN 2320 - Xác định và vận dụng trọng yếu kiểm toán trong kiểm toán tài chính

17. CMKTNN 2330 - Biện pháp xử lý của kiểm toán viên nhà nước đối với rủi ro đã đánh giá trong kiểm toán tài chính

18. CMKTNN 2402 - Các yếu tố cần xem xét khi kiểm toán đơn vị có sử dụng dịch vụ bên ngoài trong kiểm toán tài chính

19. CMKTNN 2450 - Đánh giá các sai sót phát hiện trong quá trình kiểm toán tài chính

20. CMKTNN 2500 - Bằng chứng kiểm toán trong kiểm toán tài chính

21. CMKTNN 2505 - Xác nhận từ bên ngoài đối với cuộc kiểm toán tài chính

22. CMKTNN 2510 - Kiểm toán số dư đầu kỳ trong kiểm toán tài chính

23. CMKTNN 2520 - Thủ tục phân tích trong kiểm toán tài chính

24. CMKTNN 2530 - Lấy mẫu kiểm toán trong kiểm toán tài chính

25. CMKTNN 2540 - Kiểm toán các ước tính kế toán trong kiểm toán tài chính

26. CMKTNN 2550 - Các bên liên quan trong kiểm toán tài chính

27. CMKTNN 2560 - Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán

28. CMKTNN 2570 - Kiểm toán hoạt động liên tục của đơn vị trong kiểm toán tài chính

29. CMKTNN 2580 - Giải trình bằng văn bản trong kiểm toán tài chính

30. CMKTNN 2600 - Lưu ý khi kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, báo cáo tài chính hợp nhất

31. CMKTNN 2610 - Sử dụng công việc của kiểm toán viên nội bộ trong kiểm toán tài chính

32. CMKTNN 2620 - Sử dụng công việc của chuyên gia trong kiểm toán tài chính

33. CMKTNN 2700 - Hình thành ý kiến kiểm toán và báo cáo kiểm toán trong kiểm toán tài chính

34. CMKTNN 2701 - Trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng của cuộc kiểm toán trong báo cáo kiểm toán

35. CMKTNN 2705 - Ý kiến kiểm toán không phải ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán tài chính

36. CMKTNN 2706 - Đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" và "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán tài chính

37. CMKTNN 2710 - Thông tin so sánh - Dữ liệu tương ứng và báo cáo tài chính so sánh

38. CMKTNN 2720 - Trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước đối với thông tin khác trong tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán

39. CMKTNN 2800 - 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

40. CMKTNN 2805 - 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

41. CMKTNN 2810 - Đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính tóm tắt

42. CMKTNN 3000 - Chuẩn mực kiểm toán hoạt động

43. CMKTNN 4000 - Chuẩn mực kiểm toán tuân thủ

Điều 2. Quyết định này có hiệu lực thi hành sau 45 ngày kể từ ngày ký và thay thế Quyết định số 02/2016/QĐ-KTNN ngày 15/7/2016 của Tổng Kiểm toán nhà nước về việc ban hành Hệ thống chuẩn mực kiểm toán nhà nước.

Điều 3. Thủ trưởng các đơn vị trực thuộc Kiểm toán nhà nước, các Đoàn kiểm toán nhà nước, các thành viên của Đoàn 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

Ngô Văn Tuấn

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

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

QUY ĐỊNH DANH MỤC THUẬT NGỮ SỬ DỤNG TRONG HỆ THỐNG CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

(Kèm theo Quyết định số 08/2024/QĐ-KTNN ngày 15 tháng 11 năm 2024 của Tổng Kiểm toán nhà nước)

Danh mục thuật ngữ này áp dụng cho tất cả các chuẩn mực kiểm toán nhà nước (CMKTNN) trong Hệ thống CMKTNN; các thuật ngữ áp dụng cho từng CMKTNN được quy định cụ thể trong mục Giải thích thuật ngữ của từng CMKTNN. Các thuật ngữ trong Hệ thống CMKTNN được hiểu như sau:

01. **Ba bên liên quan**: Các cuộc kiểm toán có liên quan đến ít nhất ba bên khác nhau: Kiểm toán nhà nước, đối tượng chịu trách nhiệm và đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán. Mối quan hệ giữa các bên được quy định cụ thể trong Luật Kiểm toán nhà nước và các văn bản pháp luật có liên quan.

    (i) Kiểm toán nhà nước: Là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công. Trách nhiệm của Kiểm toán nhà nước và kiểm toán viên nhà nước được quy định trong Luật Kiểm toán nhà nước, các văn bản pháp luật liên quan và các quy định của Kiểm toán nhà nước;

    (ii) Đối tượng chịu trách nhiệm: Là các đơn vị được kiểm toán; các cơ quan, tổ chức, cá nhân chịu trách nhiệm về các vấn đề liên quan đến đơn vị được kiểm toán, chịu trách nhiệm quản lý đơn vị được kiểm toán hay chịu trách nhiệm thực thi các kiến nghị kiểm toán liên quan. Trách nhiệm của các đối tượng này thực hiện theo pháp luật và các quy định;

    (iii) Đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán: Là các cơ quan, tổ chức, cá nhân sử dụng báo cáo kiểm toán theo quy định của pháp luật hiện hành.

02. **Báo cáo tài chính**: Báo cáo tài chính là hệ thống thông tin kinh tế, tài chính được lập và trình bày theo khuôn khổ quy định. Báo cáo tài chính thường có nghĩa là một bộ báo cáo tài chính đầy đủ cho mục đích chung, bao gồm cả các thuyết minh có liên quan. Các thuyết minh có liên quan thường bao gồm phần tóm tắt các chính sách kế toán quan trọng và các thuyết minh khác. Các quy định trong khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng sẽ

xác định cách trình bày, cấu trúc và nội dung của báo cáo tài chính và các bộ phận cấu thành bộ báo cáo tài chính đầy đủ.

03. **Báo cáo tài chính cho mục đích chung**: Là báo cáo tài chính được lập và trình bày theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung.

04. **Báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt**: Là 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 như: Báo cáo về các khoản thu, chi trên cơ sở kế toán tiền mặt mà một tổ chức có thể phải lập theo yêu cầu của các cơ quan quản lý; báo cáo tình hình tài chính theo yêu cầu của các cơ quan, tổ chức hoặc nhà tài trợ; báo cáo tình hình tài chính theo yêu cầu riêng của cơ quan quản lý, cơ quan lập pháp hoặc các bên khác thực hiện chức năng giám sát; hoặc báo cáo tình hình tài chính theo các quy định của hợp đồng hay một văn bản thỏa thuận...

05. **Báo cáo tài chính riêng lẻ hoặc yếu tố cụ thể của một báo cáo tài chính**: Là một báo cáo tài chính riêng lẻ hoặc một yếu tố cụ thể của một báo cáo tài chính bao gồm cả các thuyết minh liên quan kèm theo. Các thuyết minh liên quan thường bao gồm bản tóm tắt các chính sách kế toán quan trọng và các thông tin giải thích khác liên quan đến báo cáo tài chính riêng lẻ hoặc yếu tố của một báo cáo tài chính.

06. **Bằng chứng kiểm toán**: Là tài liệu, thông tin do kiểm toán viên nhà nước thu thập được liên quan đến cuộc kiểm toán làm cơ sở cho việc đánh giá, xác nhận và kiến nghị kiểm toán. Bằng chứng kiểm toán bao gồm những tài liệu, thông tin chứa đựng trong các tài liệu, sổ kế toán, kể cả báo cáo tài chính và những tài liệu, thông tin khác.

07. **Đảm bảo hợp lý**: Sự đảm bảo hợp lý là sự đảm bảo ở mức độ cao nhưng không phải tuyệt đối.

08. **Đảm bảo hạn chế**: Các thủ tục kiểm toán được thực hiện trong một cuộc kiểm toán có sự đảm bảo hạn chế thường có giới hạn hơn so với các thủ tục cần thực hiện để đạt được sự đảm bảo hợp lý. Tuy nhiên, theo xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên nhà nước, sự đảm bảo hạn chế có giá trị nhất định đối với đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán.

09. **Giải trình bằng văn bản**: Là các giải thích của đơn vị được kiểm toán được thể hiện dưới hình thức văn bản, cung cấp cho kiểm toán viên nhà nước để xác nhận một số vấn đề nhất định hoặc hỗ trợ cho các bằng chứng kiểm toán khác. Giải trình bằng văn bản trong trường hợp này không bao gồm báo cáo tài chính, các cơ sở dẫn liệu của báo cáo tài chính hoặc sổ, chứng từ kế toán.

10. **Hành vi không tuân thủ**: Là các hành vi bỏ sót hay vi phạm, cố ý hay vô ý được thực hiện bởi đơn vị hoặc lãnh đạo đơn vị, các cá nhân làm việc cho đơn vị hoặc dưới sự chỉ đạo của đơn vị, trái với pháp luật và các quy định hiện hành. Hành vi không tuân thủ không bao gồm các vấn đề mang tính cá nhân không liên quan đến hoạt động của đơn vị.

11. **Hoài nghi nghề nghiệp**: Là thái độ luôn nghi vấn, cảnh giác đối với những tình huống cụ thể có thể là dấu hiệu của sai sót do nhầm lẫn hay do gian lận và đánh giá cẩn trọng đối với các bằng chứng kiểm toán. Các tình huống có thể nghi vấn như:

    (i) Các bằng chứng kiểm toán mâu thuẫn với nhau;

    (ii) Thông tin dẫn đến việc nghi ngờ về độ tin cậy của các tài liệu và kết quả phỏng vấn đã được sử dụng làm bằng chứng kiểm toán;

    (iii) Các sự kiện có thể là dấu hiệu của gian lận;

    (iv) Các tình huống yêu cầu phải thực hiện thủ tục kiểm toán bổ sung ngoài những thủ tục mà chuẩn mực kiểm toán yêu cầu.

12. **Hồ sơ kiểm toán**: Là tập hợp các tài liệu kiểm toán do kiểm toán viên nhà nước thu thập, phân loại, sử dụng hoặc các tài liệu làm việc do kiểm toán viên nhà nước lập trên cơ sở dữ liệu thu thập được và lưu trữ theo một trật tự nhất định làm bằng chứng cho một cuộc kiểm toán cụ thể.

13. **Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung**: Là khuôn khổ được thiết kế nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin cho nhiều đối tượng phổ biến. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể là khuôn khổ về trình bày hợp lý hoặc khuôn khổ về trình bày tuân thủ.

    (i) Khuôn khổ về trình bày hợp lý được sử dụng để chỉ khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính yêu cầu phải tuân thủ các quy định của khuôn khổ đó và: (a) Thừa nhận rõ ràng rằng, để đạt được sự trình bày hợp lý của báo cáo tài chính, lãnh đạo đơn vị được kiểm toán có thể phải thuyết minh nhiều hơn so với các quy định cụ thể của khuôn khổ đó hoặc (b)

    (ii) Thừa nhận rõ ràng rằng, lãnh đạo đơn vị được kiểm toán có thể thực hiện khác với yêu cầu của khuôn khổ để đạt được mục đích trình bày báo cáo tài chính một cách hợp lý. Những trường hợp như vậy được coi là cần thiết chỉ trong một số tình huống rất hãn hữu;

(iii) Khuôn khổ về trình bày tuân thủ được sử dụng để chỉ khuôn khổ về việc lập và trình bày báo cáo tài chính mà yêu cầu phải tuân thủ các quy định của khuôn khổ đó nhưng không bao gồm việc thừa nhận điểm (a) hoặc (b) trên đây.

14. **Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt**: Là khuôn khổ được xây dựng nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin tài chính cụ thể của một số đối tượng nhất định.

15. **Khuôn khổ về lập và trình bày thông tin tài chính**: Là các yêu cầu hoặc quy định phải tuân theo khi lập và trình bày báo cáo tài chính riêng lẻ; các yếu tố, tài khoản hoặc khoản mục nhất định của báo cáo tài chính được trình bày theo khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính (báo cáo tài chính đầy đủ); các báo cáo tài chính được lập và trình bày cho mục đích đặc biệt; hoặc báo cáo tài chính tóm tắt.

16. **Kiểm toán hoạt động**: Là việc kiểm toán để đánh giá tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực trong quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công. Kiểm toán hoạt động tập trung vào việc xem xét: Các chương trình, dự án, hoạt động hoặc công quỹ có được vận hành hoặc thực thi theo các nguyên tắc về tính kinh tế, tính hiệu quả và tính hiệu lực không và có cần cải tiến không. Theo đó, kiểm toán viên nhà nước đối chiếu kết quả thực hiện với các tiêu chí phù hợp; phân tích các nguyên nhân dẫn đến sự sai lệch so với các tiêu chí đó cũng như các vấn đề khác để đánh giá tính kinh tế, hiệu quả, hiệu lực và đưa ra kiến nghị để cải thiện tình hình.

17. **Kiểm toán tài chính**: Là việc kiểm toán để đánh giá và xác nhận tính trung thực, hợp lý của báo cáo tài chính hoặc các thông tin tài chính của đơn vị được kiểm toán. Kiểm toán tài chính tập trung vào việc xác định xem báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của đơn vị có được trình bày phù hợp với khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính và các quy định hiện hành khác có liên quan không. Điều này đạt được thông qua việc thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp cho phép kiểm toán viên nhà nước đưa ra ý kiến về việc thông tin tài chính, xét trên các khía cạnh trọng yếu có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn hay không.

18. **Kiểm toán tuân thủ**: Là việc kiểm toán để đánh giá và xác nhận việc tuân thủ pháp luật, nội quy, quy chế mà đơn vị được kiểm toán phải thực hiện. Kiểm toán tuân thủ được thực hiện bằng việc đánh giá sự tuân thủ của các hoạt

động, giao dịch và thông tin, xét trên các khía cạnh trọng yếu theo các quy định áp dụng đối với đơn vị được kiểm toán. Các quy định đó được xác định là các tiêu chí kiểm toán như: Các văn bản quy phạm pháp luật, các quy định, quy chế, chế độ, chính sách mà đơn vị được kiểm toán phải thực hiện. Khi các văn bản quy phạm pháp luật và các quy định không đầy đủ hoặc chưa có văn bản hướng dẫn, kiểm toán tuân thủ có thể kiểm tra sự tuân thủ theo các nguyên tắc chung về quản trị hoạt động hoặc các thông lệ tốt được chấp nhận mà đơn vị phải thực hiện.

19. **Kiểm toán viên nhà nước**: Là công chức nhà nước được Tổng Kiểm toán nhà nước bổ nhiệm vào các ngạch kiểm toán viên nhà nước để thực hiện nhiệm vụ kiểm toán.

20. **Lãnh đạo đơn vị được kiểm toán**: Bao gồm thủ trưởng hoặc người đứng đầu đơn vị và những cá nhân được ủy quyền của thủ trưởng hoặc người đứng đầu đơn vị, Ban lãnh đạo, Hội đồng quản lý, Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên, Ban Giám đốc.

21. **Ngày lập báo cáo kiểm toán**: Là ngày Kiểm toán nhà nước phát hành và ghi trên báo cáo kiểm toán; ngày lập báo cáo kiểm toán không được trước ngày mà kiểm toán viên nhà nước thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp.

22. **Phạm vi kiểm toán**: Là giới hạn về không gian, thời gian và quy mô của cuộc kiểm toán liên quan đến đối tượng kiểm toán. Phạm vi kiểm toán thường được xác định đồng thời với mục tiêu kiểm toán và là một hướng cụ thể hóa mục tiêu này.

23. **Pháp luật và các quy định**: Là những văn bản quy phạm pháp luật do các cơ quan có thẩm quyền ban hành và các quy định khác (kể cả các quy định quốc tế) liên quan phù hợp mà đơn vị được kiểm toán phải tuân thủ.

24. **Tài liệu kiểm toán**: Là các ghi chép được lưu trữ trên giấy, trên phim ảnh, trên các phương tiện tin học và các phương tiện khác theo quy định của pháp luật hiện hành về các thủ tục kiểm toán đã thực hiện, các bằng chứng kiểm toán liên quan đã thu thập, đánh giá của kiểm toán viên nhà nước và các cấp có thẩm quyền của Kiểm toán nhà nước.

25. **Tài liệu kế toán**: Là các ghi chép ban đầu và chứng từ, tài liệu đi kèm như séc, chứng từ chuyển khoản điện tử; hóa đơn; hợp đồng; sổ cái và sổ chi tiết, chứng từ ghi sổ hàng ngày và các điều chỉnh khác cho báo cáo tài chính không được phản ánh trong chứng từ ghi sổ hàng ngày và các tài liệu như bảng phân bổ chi phí, bảng tính toán, đối chiếu, thuyết minh.

26. **Thông tin tài chính**: Là các báo cáo tài chính riêng lẻ; các yếu tố, tài khoản hoặc khoản mục nhất định của báo cáo tài chính được trình bày theo khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính (báo cáo tài chính đầy đủ); các báo cáo tài chính được lập và trình bày cho mục đích đặc biệt; hoặc báo cáo tài chính tóm tắt.

27. **Tính đầy đủ của bằng chứng kiểm toán**: Là tiêu chuẩn đánh giá về số lượng bằng chứng kiểm toán. Số lượng bằng chứng kiểm toán cần thu thập chịu ảnh hưởng bởi đánh giá của kiểm toán viên nhà nước về rủi ro có sai sót trọng yếu và chất lượng của mỗi bằng chứng kiểm toán đó.

28. **Tính thích hợp của bằng chứng kiểm toán**: Là tiêu chuẩn đánh giá về chất lượng của các bằng chứng kiểm toán. Bằng chứng kiểm toán phải bảo đảm phù hợp và đáng tin cậy để hỗ trợ kiểm toán viên nhà nước đưa ra các đánh giá làm cơ sở hình thành ý kiến kiểm toán.

29. **Xét đoán chuyên môn**: Là sự vận dụng các kỹ năng, kiến thức và kinh nghiệm phù hợp về các lĩnh vực như: Tài chính, kế toán, kiểm toán, chuẩn mực kế toán, chuẩn mực kiểm toán… và quy tắc đạo đức nghề nghiệp, giúp kiểm toán viên nhà nước đưa ra quyết định phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của cuộc kiểm toán.

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

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

QUY ĐỊNH CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC SỐ 100 CÁC NGUYÊN TẮC CƠ BẢN TRONG HOẠT ĐỘNG KIỂM TOÁN CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

(Kèm theo Quyết định số 08/2024/QĐ-KTNN ngày 15 tháng 11 năm 2024 của Tổng Kiểm toán nhà nước)

QUY ĐỊNH CHUNG

Cơ sở xây dựng

01. Chuẩn mực này được xây dựng và phát triển dựa trên cơ sở Luật Kiểm toán nhà nước, ISSAI 100 (Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán lĩnh vực công) của INTOSAI, phù hợp với chức năng, nhiệm vụ và điều kiện hoạt động của Kiểm toán nhà nước.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Chuẩn mực này quy định các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước đối với các loại hình kiểm toán (kiểm toán tài chính, kiểm toán hoạt động, kiểm toán tuân thủ).

03. Các nguyên tắc cơ bản của Chuẩn mực này làm cơ sở cho việc xây dựng CMKTNN 200 (Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính), CMKTNN 300 (Các nguyên tắc của kiểm toán hoạt động), CMKTNN 400 (Các nguyên tắc của kiểm toán tuân thủ) và các hướng dẫn thực hành để áp dụng trong quá trình kiểm toán.

04. Kiểm toán viên nhà nước phải tuân thủ các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này trong quá trình thực hiện kiểm toán. Đơn vị được kiểm toán, các bên có liên quan và các bên sử dụng kết quả kiểm toán phải có những hiểu biết cần thiết về các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này để phối hợp công việc với kiểm toán viên nhà nước và giải quyết các mối quan hệ trong quá trình kiểm toán.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Các quy định chung

Thẩm quyền

05. Kiểm toán nhà nước thực hiện kiểm toán theo quy định của Hiến pháp, pháp luật của nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam và trong phạm vi thẩm quyền cho phép, bảo đảm sự độc lập, khách quan trong thực hiện nhiệm vụ.

    Thẩm quyền của Kiểm toán nhà nước được xác định là trách nhiệm, quyền hạn và quy định cụ thể về nhiệm vụ kiểm toán và các công việc khác mà Kiểm toán nhà nước phải thực hiện.

06. Kiểm toán nhà nước đưa ra quyết định để đáp ứng các yêu cầu trong thực hiện trách nhiệm, quyền hạn, nhiệm vụ và các yêu cầu luật định khác như: Lựa chọn chuẩn mực kiểm toán áp dụng, lựa chọn công việc sẽ tiến hành và xác định thứ tự ưu tiên.

Mục tiêu kiểm toán

07. Đơn vị được kiểm toán là các cơ quan, tổ chức quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công. Các cơ quan, tổ chức này chịu trách nhiệm về việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công được giao trước cấp có thẩm quyền và trước công chúng. Kiểm toán nhằm giúp các cơ quan, tổ chức thực hiện chức năng, nhiệm vụ trong việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công bảo đảm tính kinh tế, hiệu quả, hiệu lực, tuân thủ đạo đức nghề nghiệp, pháp luật và các quy định hiện hành.

08. Về tổng quan, kiểm toán là quá trình thu thập và đánh giá bằng chứng một cách khách quan, có hệ thống để xác định việc tuân thủ theo các tiêu chí đã được xác lập của các thông tin hoặc các điều kiện thực tế. Kiểm toán là cần thiết vì cung cấp cho các cơ quan lập pháp, hành pháp và tư pháp, cơ quan giám sát, những người chịu trách nhiệm điều hành và công chúng các thông tin và những đánh giá độc lập, khách quan về việc thực hiện các chính sách, chương trình và hoạt động của các cơ quan, tổ chức quản lý và sử dụng tài chính công, tài sản công.

09. Kiểm toán góp phần quan trọng trong việc nâng cao chất lượng công tác quản trị với việc nhấn mạnh các nguyên tắc về minh bạch, trách nhiệm giải trình, quản trị và thực hiện.

10. Tất cả các cuộc kiểm toán bắt đầu từ việc xác định các mục tiêu kiểm toán và các mục tiêu này có thể khác nhau phụ thuộc vào loại hình kiểm toán. Tuy nhiên, tất cả các cuộc kiểm toán đều nhằm nâng cao chất lượng, hiệu lực, hiệu quả quản lý và sử dụng tài chính công, tài sản công thông qua việc:

(i) Cung cấp cho đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán các thông tin, đánh giá, ý kiến kiểm toán độc lập, khách quan, đáng tin cậy và có đầy đủ bằng chứng thích hợp liên quan;

(ii) Nâng cao trách nhiệm giải trình, sự minh bạch và củng cố niềm tin vào việc sử dụng hợp lý tài chính công, tài sản công và việc quản trị công;

(iii) Nâng cao hiệu lực của các cơ quan có chức năng giám sát và các tổ chức chịu trách nhiệm quản lý các hoạt động có sử dụng công quỹ;

(iv) Tạo ra các động lực cải tiến thông qua các kết quả và kiến nghị kiểm toán.

11. Các cuộc kiểm toán thường được phân thành ba loại hình: Kiểm toán tài chính, kiểm toán hoạt động và kiểm toán tuân thủ. Mục tiêu của mỗi cuộc kiểm toán sẽ xác định các chuẩn mực kiểm toán nhà nước nào được áp dụng.

Các loại hình kiểm toán

12. Ba loại hình kiểm toán:

(i) Kiểm toán tài chính: Là việc kiểm toán để đánh giá và xác nhận tính trung thực, hợp lý của báo cáo tài chính hoặc các thông tin tài chính của đơn vị được kiểm toán. Kiểm toán tài chính tập trung vào việc xác định xem báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của đơn vị có được trình bày phù hợp với khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính và các quy định hiện hành khác có liên quan không. Điều này đạt được thông qua việc thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp cho phép kiểm toán viên nhà nước đưa ra ý kiến về việc báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính, xét trên các khía cạnh trọng yếu có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn hay không;

(ii) Kiểm toán hoạt động: Là việc kiểm toán để đánh giá tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực trong quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công. Kiểm toán hoạt động tập trung vào việc xem xét: Các chương trình, dự án, hoạt động hoặc công quỹ có được vận hành hoặc thực thi theo các nguyên tắc về tính kinh tế, tính hiệu quả, tính hiệu lực và có cần cải tiến không.

Theo đó, kiểm toán viên nhà nước đối chiếu kết quả thực hiện với các tiêu chí phù hợp; phân tích các nguyên nhân dẫn đến sự sai lệch so với các tiêu chí đó cũng như các vấn đề khác để đánh giá tính kinh tế, hiệu quả, hiệu lực và đưa ra kiến nghị để cải thiện tình hình;

(iii) Kiểm toán tuân thủ: Là việc kiểm toán để đánh giá và xác nhận việc tuân thủ pháp luật, nội quy, quy chế mà đơn vị được kiểm toán phải thực hiện. Kiểm toán tuân thủ được thực hiện bằng việc đánh giá sự tuân thủ của các hoạt động, giao dịch và thông tin, xét trên các khía cạnh trọng yếu theo các quy định áp dụng đối với đơn vị được kiểm toán. Các quy định đó được xác định là các tiêu chí kiểm toán, như: Các văn bản quy phạm pháp luật, các quy định, quy chế, chế độ, chính sách mà đơn vị được kiểm toán phải thực hiện. Khi các văn bản quy phạm pháp luật và quy định không đầy đủ hoặc chưa có văn bản hướng dẫn, kiểm toán tuân thủ có thể kiểm tra sự tuân thủ theo các nguyên tắc chung về quản trị hoạt động hoặc các thông lệ tốt được chấp nhận mà đơn vị phải thực hiện.

13. Kiểm toán nhà nước có thể thực hiện riêng rẽ từng loại hình kiểm toán hoặc kết hợp các loại hình kiểm toán trên.

Các yếu tố của cuộc kiểm toán

Ba bên liên quan

14. Các cuộc kiểm toán có liên quan đến ít nhất ba bên khác nhau: Kiểm toán nhà nước, đối tượng chịu trách nhiệm và đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán. Mối quan hệ giữa các bên được quy định cụ thể trong Luật Kiểm toán nhà nước và các văn bản pháp luật có liên quan.

(i) Kiểm toán nhà nước: Là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công. Trách nhiệm của Kiểm toán nhà nước và kiểm toán viên nhà nước được quy định trong Luật Kiểm toán nhà nước, các văn bản pháp luật liên quan và các quy định của Kiểm toán nhà nước;

(ii) Đối tượng chịu trách nhiệm: Là các đơn vị được kiểm toán; các cơ quan, tổ chức, cá nhân chịu trách nhiệm về các vấn đề liên quan đến đơn vị được kiểm toán, chịu trách nhiệm quản lý đơn vị được kiểm toán hay chịu trách nhiệm thực

thi các kiến nghị kiểm toán liên quan. Trách nhiệm của các đối tượng này được thực hiện theo pháp luật và các quy định;

(iii) Đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán: Là các cơ quan, tổ chức, cá nhân sử dụng báo cáo kiểm toán theo quy định của pháp luật hiện hành.

Đối tượng kiểm toán và các thông tin liên quan đến đối tượng kiểm toán, tiêu chí kiểm toán

15. Đối tượng kiểm toán là các thông tin, tình hình hay các hoạt động được đo lường hoặc đánh giá bằng các tiêu chí nhất định. Đối tượng kiểm toán có thể có nhiều loại và có đặc điểm khác nhau phụ thuộc vào mục tiêu kiểm toán. Một đối tượng kiểm toán phù hợp phải bảo đảm rõ ràng và có thể đánh giá, đo lường được bằng các tiêu chí, có thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để đưa ra ý kiến kiểm toán.

Đối tượng kiểm toán và các thông tin liên quan đến đối tượng kiểm toán đối với ba loại hình kiểm toán như sau:

(i) Kiểm toán tài chính: Đối tượng kiểm toán của một cuộc kiểm toán tài chính là các thông tin tài chính, kết quả hoạt động, tình hình tài chính, hoạt động tài chính, dòng tiền và các thuyết minh hay các yếu tố khác đã được phản ánh, đo lường và trình bày trong các báo cáo tài chính. Thông tin liên quan đến đối tượng kiểm toán có thể là các báo cáo tài chính, các sổ kế toán, chứng từ kế toán...;

(ii) Kiểm toán hoạt động: Đối tượng kiểm toán của một cuộc kiểm toán hoạt động được xác định theo các mục tiêu kiểm toán và các vấn đề cần kiểm toán. Đối tượng kiểm toán có thể là các chương trình, dự án, hoạt động hoặc công quỹ cụ thể (có kết quả đầu ra, tác động và ảnh hưởng), tình hình hiện tại (bao gồm nguyên nhân và hậu quả). Các thông tin liên quan đến đối tượng kiểm toán hoạt động có thể là các thông tin tài chính hoặc phi tài chính. Kiểm toán viên nhà nước tiến hành đo lường hay đánh giá các đối tượng kiểm toán để xem xét mức độ đạt được hay không đạt được theo các tiêu chí đã được xác lập;

(iii) Kiểm toán tuân thủ: Đối tượng kiểm toán của một cuộc kiểm toán tuân thủ được xác định theo phạm vi kiểm toán, đó là các hoạt động, các nghiệp vụ, các giao dịch hay các thông tin tài chính có liên quan.

16. Tiêu chí kiểm toán là các tiêu chuẩn được sử dụng để đánh giá đối tượng kiểm toán. Mỗi cuộc kiểm toán cần có các tiêu chí kiểm toán phù hợp. Để xác định sự phù hợp của tiêu chí kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét các tiêu chí đó có liên quan đến đối tượng kiểm toán không, đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán có hiểu được tiêu chí kiểm toán đó không. Kiểm toán viên nhà nước cũng cần xem xét các yếu tố khác như sự đầy đủ, tin cậy, khách quan, được chấp nhận rộng rãi và có thể so sánh được. Tiêu chí kiểm toán sử dụng phụ thuộc vào nhiều yếu tố, trong đó có các mục tiêu kiểm toán và loại hình kiểm toán. Tiêu chí kiểm toán có thể cụ thể hoặc có tính tổng hợp, có thể hình thành từ nhiều nguồn khác nhau như các văn bản quy phạm pháp luật, các quy định, các chuẩn mực, các nguyên tắc phổ biến và các thực hành tốt. Thông tin về các tiêu chí kiểm toán có thể được cung cấp cho đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán để giúp họ hiểu được cách thức đối tượng kiểm toán được đánh giá hay đo lường.

Các dạng công việc kiểm toán

17. Có hai dạng công việc: Kiểm tra xác nhận và kiểm tra đánh giá.

(i) Đối với dạng công việc kiểm tra xác nhận, đơn vị được kiểm toán tiến hành đo lường đối tượng kiểm toán so với các tiêu chí và trình bày các thông tin liên quan đến đối tượng kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp làm căn cứ hợp lý để đưa ra kết quả kiểm toán. Kết quả kiểm toán được trình bày trong báo cáo kiểm toán dưới dạng xác nhận mức độ phù hợp của đối tượng kiểm toán, thông tin, số liệu được kiểm toán so với các tiêu chí;

(ii) Đối với dạng công việc kiểm tra đánh giá, kiểm toán viên nhà nước tiến hành đo lường hoặc đánh giá đối tượng kiểm toán so với tiêu chí kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước lựa chọn đối tượng kiểm toán và tiêu chí kiểm toán trên cơ sở xem xét rủi ro và trọng yếu kiểm toán. Kết quả đo lường đối tượng kiểm toán so với tiêu chí được trình bày trong báo cáo kiểm toán dưới các hình thức như phát hiện, đánh giá, kiến nghị hay ý kiến kiểm toán. Kết quả kiểm toán cũng có thể cung cấp các thông tin, vấn đề, các phân tích mới.

18. Các cuộc kiểm toán tài chính luôn là dạng công việc kiểm tra xác nhận, vì chúng dựa vào các thông tin tài chính do đối tượng chịu trách nhiệm trình bày. Các cuộc kiểm toán hoạt động thông thường là dạng công việc kiểm tra đánh giá. Các cuộc kiểm toán tuân thủ có thể là kiểm tra xác nhận hoặc kiểm tra đánh giá hoặc có thể đồng thời cả hai dạng công việc này.

Sự tin cậy và đảm bảo

Yêu cầu về sự tin cậy và đảm bảo

19. Đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán luôn mong muốn có thể tin tưởng vào các thông tin mà họ sẽ sử dụng. Vì vậy, các cuộc kiểm toán cung cấp thông tin dựa trên bằng chứng đầy đủ và thích hợp đã thu thập được và kiểm toán viên nhà nước phải thực hiện các thủ tục để giảm thiểu và quản lý rủi ro đưa ra các ý kiến kiểm toán không phù hợp. Sự đảm bảo của các thông tin cung cấp phải được thể hiện rõ ràng, minh bạch. Tuy nhiên, do các cuộc kiểm toán đều có hạn chế vốn có nên một cuộc kiểm toán có thể không bao giờ cung cấp được sự đảm bảo tuyệt đối.

Các hình thức thông tin về sự đảm bảo

20. Tùy thuộc vào từng cuộc kiểm toán và yêu cầu của đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán, sự đảm bảo có thể được trình bày theo hai cách sau:

    (i) Thông qua các ý kiến kiểm toán để trình bày sự đảm bảo. Dạng trình bày này được áp dụng cho tất cả các cuộc kiểm toán với công việc là kiểm tra xác nhận và được áp dụng trong một số trường hợp kiểm toán với công việc là kiểm tra đánh giá;

    (ii) Theo các hình thức khác: Đối với một số trường hợp công việc là kiểm tra đánh giá, kiểm toán viên nhà nước không đưa ra một thông tin rõ ràng về sự đảm bảo đối với đối tượng kiểm toán. Trong các trường hợp này, kiểm toán viên nhà nước cung cấp cho đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán mức độ tin cậy cần thiết thông qua việc giải thích cách thức hình thành các phát hiện, tiêu chí, ý kiến kiểm toán và giải thích rõ việc xem xét tổng thể các phát hiện, tiêu chí kiểm toán để đưa ra ý kiến hoặc kiến nghị kiểm toán.

Các mức độ đảm bảo

21. Sự đảm bảo có thể là hợp lý hoặc hạn chế.

(i) Đảm bảo hợp lý: Sự đảm bảo hợp lý là sự đảm bảo ở mức độ cao nhưng không phải tuyệt đối. Ý kiến kiểm toán được trình bày theo hướng khẳng định rõ ràng như: *"Theo ý kiến của kiểm toán viên nhà nước, xét trên các khía cạnh trọng yếu, đối tượng kiểm toán tuân thủ hoặc không tuân thủ với các tiêu chí kiểm toán*", hoặc *"Theo ý kiến của kiểm toán viên nhà nước, xét trên các khía cạnh trọng yếu, các thông tin về đối tượng kiểm toán là trung thực, hợp lý và phù hợp với các quy định được áp dụng"...*;

(ii) Đảm bảo hạn chế: Trong trường hợp cung cấp sự đảm bảo hạn chế, ý kiến kiểm toán đề cập như sau: "*Theo ý kiến của kiểm toán viên nhà nước không có yếu tố nào để kiểm toán viên nhà nước cho rằng đối tượng kiểm toán không tuân thủ với các tiêu chí được áp dụng"*. Các thủ tục kiểm toán được thực hiện trong một cuộc kiểm toán có sự đảm bảo hạn chế thường có giới hạn hơn so với các thủ tục cần thực hiện để đạt được sự đảm bảo hợp lý. Tuy nhiên, theo xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên nhà nước, sự đảm bảo hạn chế có giá trị nhất định đối với đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán.

Các nguyên tắc kiểm toán

22. Các nguyên tắc được cụ thể hóa dưới đây là những nguyên tắc cơ bản để thực hiện một cuộc kiểm toán. Để dễ hiểu, các nguyên tắc cơ bản được trình bày như sau:

(i) Yêu cầu đối với Kiểm toán nhà nước;

(ii) Các nguyên tắc chung là các nguyên tắc mà kiểm toán viên nhà nước cần xem xét trước khi bắt đầu cuộc kiểm toán và tại một số thời điểm trong cuộc kiểm toán. Các nguyên tắc chung thường bao gồm: Đạo đức nghề nghiệp và tính độc lập; xét đoán chuyên môn, thận trọng và hoài nghi nghề nghiệp; kiểm soát chất lượng kiểm toán; các kỹ năng cần thiết và việc sử dụng kết quả thanh tra, kiểm tra, kiểm toán của các đối tượng khác; rủi ro kiểm toán; trọng yếu kiểm toán; hồ sơ kiểm toán; trao đổi thông tin;

(iii) Các nguyên tắc cụ thể cho từng giai đoạn của cuộc kiểm toán: Lập kế hoạch kiểm toán; thực hiện kiểm toán; lập báo cáo kiểm toán; theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán.

Yêu cầu đối với Kiểm toán nhà nước

23. **Kiểm toán nhà nước phải thiết lập và duy trì các quy định phù hợp về đạo đức nghề nghiệp và kiểm soát chất lượng kiểm toán**

Kiểm toán nhà nước phải thiết lập và duy trì các quy định về đạo đức nghề nghiệp và kiểm soát chất lượng kiểm toán để đảm bảo hợp lý rằng Kiểm toán nhà nước, kiểm toán viên nhà nước tuân theo các chuẩn mực nghề nghiệp, các yêu cầu về mặt pháp lý và đạo đức hiện hành theo quy định tại CMKTNN 130 (Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp) và CMKTNN 140 (Kiểm soát chất lượng kiểm toán).

Các nguyên tắc chung

Đạo đức nghề nghiệp và tính độc lập

24. **Kiểm toán viên nhà nước phải tuân thủ các nguyên tắc về đạo đức nghề nghiệp và bảo đảm tính độc lập**

Các nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp cần được thể hiện thông qua hành vi ứng xử chuyên nghiệp của kiểm toán viên nhà nước. Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy tắc đạo đức và nhấn mạnh sự cần thiết mỗi kiểm toán viên nhà nước phải tuân thủ các quy tắc đó. Kiểm toán viên nhà nước phải giữ tính độc lập sao cho báo cáo kiểm toán có tính khách quan và được nhìn nhận là khách quan bởi đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán.

Kiểm toán viên nhà nước cần hiểu được các nguyên tắc chính về đạo đức nghề nghiệp gồm: Liêm chính, độc lập và khách quan; năng lực; thận trọng nghề nghiệp, bảo mật và minh bạch theo quy định tại CMKTNN 130 (Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp).

Xét đoán chuyên môn, thận trọng và hoài nghi nghề nghiệp

25. **Kiểm toán viên nhà nước phải có hành vi ứng xử chuyên nghiệp thông qua xét đoán chuyên môn, thận trọng và hoài nghi nghề nghiệp trong suốt cuộc kiểm toán**

Hành vi ứng xử của kiểm toán viên nhà nước cần được thể hiện thông qua xét đoán chuyên môn và hoài nghi nghề nghiệp khi đưa ra các quyết định. Kiểm toán viên nhà nước cần thận trọng để bảo đảm hành vi của mình là thích hợp.

Kiểm soát chất lượng kiểm toán

26. **Kiểm toán viên nhà nước phải tiến hành kiểm toán theo các chuẩn mực nghề nghiệp về kiểm soát chất lượng kiểm toán của Kiểm toán nhà nước**

Chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng kiểm toán của Kiểm toán nhà nước

phải tuân theo các chuẩn mực nghề nghiệp với mục đích bảo đảm chất lượng kiểm toán, hạn chế rủi ro kiểm toán và các cuộc kiểm toán đều được thực hiện nhất quán cao. Chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng kiểm toán được quy định tại CMKTNN 140 (Kiểm soát chất lượng kiểm toán).

Các kỹ năng cần thiết và việc sử dụng kết quả thanh tra, kiểm tra, kiểm toán của đối tượng khác

27. **Kiểm toán viên nhà nước phải có kỹ năng cần thiết hoặc có khả năng tiếp cận với những kỹ năng cần thiết để hoàn thành cuộc kiểm toán**

Các kỹ năng này bao gồm: Sự hiểu biết và kinh nghiệm thực tiễn về loại hình kiểm toán đang tiến hành; thông thạo các chuẩn mực và quy định hiện hành; hiểu biết về hoạt động của đơn vị và khả năng, kinh nghiệm xét đoán chuyên môn. Để giúp kiểm toán viên nhà nước có được những kỹ năng cần thiết, Kiểm toán nhà nước cần có các văn bản hướng dẫn liên quan đến thực hiện kiểm toán. Các cuộc kiểm toán cần bố trí nhân sự có chuyên môn phù hợp, tạo cơ hội cho kiểm toán viên nhà nước phát triển và đào tạo. Kiểm toán viên nhà nước cần duy trì năng lực chuyên môn thông qua việc phát triển nghề nghiệp liên tục.

Khi cần thiết kiểm toán viên nhà nước có thể sử dụng kết quả thanh tra, kiểm tra, kiểm toán của các đối tượng khác. Trong trường hợp này, kiểm toán viên nhà nước cần đánh giá và bảo đảm rằng việc thực hiện các công việc này phù hợp với các chuẩn mực kiểm toán của Kiểm toán nhà nước. Tuy nhiên, Kiểm toán nhà nước phải chịu trách nhiệm về ý kiến kiểm toán hay báo cáo kiểm toán do Kiểm toán nhà nước phát hành.

Trong trường hợp cuộc kiểm toán đòi hỏi các kỹ thuật, phương pháp, kỹ năng chuyên ngành mà Kiểm toán nhà nước không có, Kiểm toán nhà nước có thể sử dụng chuyên gia cung cấp kiến thức hoặc thực hiện một số công việc cụ thể.

Rủi ro kiểm toán

28. **Kiểm toán viên nhà nước phải quản lý rủi ro đưa ra một báo cáo kiểm toán không phù hợp với hoàn cảnh của cuộc kiểm toán**

Rủi ro kiểm toán là rủi ro mà kiểm toán viên nhà nước đưa ra ý kiến kiểm toán không phù hợp khi báo cáo và thông tin được kiểm toán còn chứa đựng sai sót trọng yếu. Kiểm toán viên nhà nước thực hiện các thủ tục kiểm toán để giảm thiểu hoặc quản lý rủi ro đưa ra ý kiến kiểm toán không phù hợp, thừa nhận rằng các hạn chế vốn có đối với tất cả các cuộc kiểm toán, nghĩa là một cuộc kiểm toán có thể không đưa ra sự đảm bảo tuyệt đối về điều kiện, tình hình của

đối tượng kiểm toán. Khi mục tiêu là đưa ra sự đảm bảo hợp lý thì kiểm toán viên nhà nước phải giảm thiểu rủi ro kiểm toán xuống mức thấp có thể chấp nhận được. Trong trường hợp cuộc kiểm toán đưa ra sự đảm bảo hạn chế thì mức độ rủi ro chấp nhận được lớn hơn so với cuộc kiểm toán đưa ra sự đảm bảo hợp lý.

Trọng yếu kiểm toán

29. **Kiểm toán viên nhà nước phải xem xét trọng yếu trong suốt quá trình kiểm toán**

Trọng yếu có liên quan đến tất cả các cuộc kiểm toán. Một vấn đề có thể được đánh giá là trọng yếu nếu nó tác động đến các quyết định của đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán. Xác định trọng yếu là vấn đề về xét đoán chuyên môn và phụ thuộc vào sự phân tích của kiểm toán viên nhà nước về các yêu cầu của đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán. Sự đánh giá này có thể liên quan đến một khoản mục riêng lẻ hoặc liên quan đồng thời đến một nhóm các khoản mục. Trọng yếu thường được xem xét dưới cả hai khía cạnh định lượng và định tính. Đặc điểm cố hữu của một khoản mục hay nhóm các khoản mục có thể đưa lại một vấn đề có tính trọng yếu ngay từ bản chất vốn có của nó. Một vấn đề cũng có thể coi là trọng yếu do đặc điểm tình huống mà nó phát sinh.

Việc xem xét trọng yếu ảnh hưởng đến các quyết định liên quan đến cách thức, thời gian và phạm vi thực hiện các thủ tục kiểm toán và đánh giá các kết quả kiểm toán. Các khía cạnh xem xét có thể bao gồm sự quan tâm của các bên liên quan, của xã hội, các yêu cầu quy định và các hệ quả đối với xã hội.

Hồ sơ kiểm toán

30. **Kiểm toán viên nhà nước phải lập hồ sơ kiểm toán ở mức độ đủ chi tiết để cung cấp thông tin rõ ràng về công việc đã thực hiện, bằng chứng đã thu thập và các ý kiến kiểm toán đưa ra**

Hồ sơ kiểm toán bao gồm các tài liệu do kiểm toán viên nhà nước thu thập, phân loại, sử dụng, các tài liệu làm việc do kiểm toán viên nhà nước lập trên cơ sở dữ liệu thu thập được và lưu trữ theo một trật tự nhất định. Các thủ tục kiểm toán đã thực hiện được ghi chép và lưu trữ trong hồ sơ kiểm toán. Hồ sơ kiểm toán phải lưu trữ bằng chứng đã thu thập và là căn cứ của kết quả kiểm toán. Hồ sơ kiểm toán phải ở mức độ đủ chi tiết để một kiểm toán viên nhà

nước có kinh nghiệm nhưng không có bất kỳ thông tin nào trước về cuộc kiểm toán có thể hiểu được cách thức, thời gian, phạm vi và kết quả của các thủ tục kiểm toán đã thực hiện, các bằng chứng kiểm toán đã thu thập làm cơ sở để đưa ra các ý kiến và kiến nghị kiểm toán, nắm bắt được tất cả các vấn đề quan trọng và các kết quả kiểm toán.

Trao đổi thông tin

31. **Kiểm toán viên nhà nước phải trao đổi thông tin cần thiết trong các giai đoạn của cuộc kiểm toán**

Các vấn đề liên quan đến cuộc kiểm toán cần được thông báo cho đơn vị được kiểm toán. Đây là nguyên tắc cơ bản để duy trì và phát triển mối quan hệ phối hợp. Việc trao đổi thông tin bao gồm thu thập thông tin liên quan đến cuộc kiểm toán và cung cấp kịp thời các kết quả quan sát được và các phát hiện trong quá trình làm việc cho những đối tượng chịu trách nhiệm quản lý và quản trị. Kiểm toán viên nhà nước cũng có trách nhiệm trao đổi các vấn đề có liên quan đến cuộc kiểm toán với các bên liên quan khác theo quy định của pháp luật.

Các nguyên tắc cụ thể cho từng giai đoạn của cuộc kiểm toán

Lập kế hoạch kiểm toán

32. **Kiểm toán viên nhà nước phải bảo đảm các yếu tố có liên quan đến cuộc kiểm toán đã được xác định rõ ràng**

Các cuộc kiểm toán có thể được thực hiện theo yêu cầu của luật định, yêu cầu của cơ quan lập pháp, giám sát, hay do Kiểm toán nhà nước đề xuất hoặc được thực hiện trên cơ sở đề nghị của đơn vị được kiểm toán. Trong tất cả các trường hợp, kiểm toán viên nhà nước, các đối tượng chịu trách nhiệm quản lý và điều hành của đơn vị được kiểm toán và các tổ chức, cá nhân khác có liên quan phải có sự hiểu biết về các vấn đề liên quan đến cuộc kiểm toán, vai trò và trách nhiệm của các đối tượng này trong cuộc kiểm toán. Các thông tin quan trọng có thể như: Mục tiêu, nội dung, phạm vi của cuộc kiểm toán, tiếp cận dữ liệu thông tin, báo cáo của đơn vị được kiểm toán, quy trình kiểm toán, vai trò và trách nhiệm của các đối tượng liên quan đến cuộc kiểm toán…

33. **Kiểm toán viên nhà nước cần am hiểu về đơn vị hoặc chương trình được kiểm toán**

Sự hiểu biết bao gồm: Mục tiêu, hoạt động, môi trường pháp lý, hệ thống kiểm soát nội bộ, hệ thống tài chính và chu trình hoạt động, đồng thời nghiên cứu các nguồn có khả năng cung cấp bằng chứng kiểm toán. Sự hiểu biết có thể đạt được thông qua việc trao đổi với những đối tượng chịu trách nhiệm quản lý, điều hành và các bên có liên quan khác. Để có được sự hiểu biết đầy đủ về đơn vị hoặc chương trình được kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước có thể tham vấn ý kiến của các chuyên gia và nghiên cứu, kiểm tra các nguồn tài liệu sẵn có.

34. **Kiểm toán viên nhà nước thực hiện đánh giá rủi ro**

Tính chất của những rủi ro đã xác định sẽ thay đổi tùy thuộc vào mục tiêu kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước cần xem xét và đánh giá các loại rủi ro khác nhau về sự thiếu sót, sai lệch hay sai sót có thể xảy ra liên quan đến đối tượng kiểm toán. Cần xem xét cả rủi ro một cách tổng thể và cụ thể. Để đánh giá rủi ro, kiểm toán viên nhà nước áp dụng các thủ tục cần thiết để tìm hiểu về đơn vị hoặc chương trình được kiểm toán, môi trường và các thủ tục kiểm soát nội bộ liên quan. Kiểm toán viên nhà nước cần đánh giá các biện pháp quản lý rủi ro của đơn vị được kiểm toán, như việc thực hiện các thủ tục kiểm soát nội bộ để quản lý rủi ro. Việc xác định các rủi ro và ảnh hưởng của chúng đối với cuộc kiểm toán cần được xem xét trong suốt quá trình kiểm toán.

35. **Kiểm toán viên nhà nước phải xác định và đánh giá các rủi ro do gian lận có liên quan đến các mục tiêu kiểm toán**

Kiểm toán viên nhà nước thực hiện phỏng vấn và các thủ tục kiểm toán để xác định và có biện pháp đối với các rủi ro do gian lận; duy trì hoài nghi nghề nghiệp và cảnh giác với khả năng do gian lận trong suốt quá trình kiểm toán.

36. **Kế hoạch kiểm toán phải được lập để bảo đảm cuộc kiểm toán được thực hiện một cách có hiệu lực và hiệu quả**

Kế hoạch kiểm toán của một cuộc kiểm toán cụ thể bao gồm kế hoạch kiểm toán tổng quát và kế hoạch kiểm toán chi tiết.

Kế hoạch kiểm toán tổng quát xác định một số nội dung chủ yếu như: Mục tiêu, phạm vi và phương pháp kiểm toán. Mục tiêu kiểm toán là yếu tố mà cuộc kiểm toán dự định đạt được. Phạm vi kiểm toán là giới hạn về không gian, thời gian và quy mô của cuộc kiểm toán liên quan đến đối tượng kiểm toán. Phương pháp kiểm toán đề cập đến tính chất và mức độ của các thủ tục kiểm

toán được thực hiện để thu thập bằng chứng kiểm toán. Cuộc kiểm toán phải được lập kế hoạch để giảm thiểu rủi ro kiểm toán xuống mức thấp chấp nhận được.

Kế hoạch kiểm toán chi tiết được xây dựng dựa trên kế hoạch kiểm toán tổng quát bằng cách chi tiết và cụ thể hơn về nội dung, lịch trình và thủ tục kiểm toán.

Trong suốt quá trình kiểm toán, khi có những thay đổi đáng kể về đặc điểm tình hình công việc thì phải điều chỉnh kế hoạch kiểm toán.

Thực hiện kiểm toán

37. **Kiểm toán viên nhà nước thực hiện các thủ tục kiểm toán để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp làm cơ sở để lập báo cáo kiểm toán**

Các quyết định của kiểm toán viên nhà nước về cách thức, thời gian và phạm vi thực hiện các thủ tục kiểm toán sẽ ảnh hưởng đến bằng chứng kiểm toán cần thu thập. Việc lựa chọn các thủ tục kiểm toán cụ thể sẽ phụ thuộc vào đánh giá rủi ro kiểm toán hay phân tích các vấn đề.

Bằng chứng kiểm toán là tất cả các tài liệu, thông tin do kiểm toán viên nhà nước thu thập được liên quan đến cuộc kiểm toán và dựa trên các tài liệu, thông tin này, kiểm toán viên nhà nước đưa ra ý kiến kiểm toán. Bằng chứng kiểm toán được sử dụng để xác định nội dung được kiểm toán có tuân thủ theo các tiêu chí kiểm toán được áp dụng hay không.

Bằng chứng kiểm toán có nhiều hình thức như: Hồ sơ chứng từ bằng giấy, hồ sơ chứng từ điện tử, trao đổi bằng văn bản và thư điện tử với các tổ chức, cá nhân bên ngoài, các ghi chép về những quan sát của kiểm toán viên nhà nước, sự xác nhận của đơn vị được kiểm toán bằng văn bản hoặc bằng lời... Các phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán thông thường bao gồm: Kiểm tra, quan sát, xác nhận từ bên ngoài, tính toán lại, thủ tục phân tích, phỏng vấn và thực hiện lại. Bằng chứng kiểm toán phải bảo đảm tính đầy đủ và tính thích hợp:

(i) Tính đầy đủ của bằng chứng kiểm toán: Là tiêu chuẩn đánh giá về số lượng bằng chứng kiểm toán. Số lượng bằng chứng kiểm toán cần thu thập chịu ảnh hưởng bởi đánh giá của kiểm toán viên nhà nước đối với rủi ro có sai sót trọng yếu và chất lượng của mỗi bằng chứng kiểm toán;

(ii) Tính thích hợp của bằng chứng kiểm toán: Là tiêu chuẩn đánh giá về chất lượng của các bằng chứng kiểm toán. Bằng chứng kiểm toán phải bảo đảm phù hợp và đáng tin cậy để hỗ trợ cho kiểm toán viên nhà nước đưa ra các kết luận làm cơ sở hình thành ý kiến kiểm toán.

Các phát hiện kiểm toán ban đầu cần được thông báo và trao đổi với đơn vị được kiểm toán để bảo đảm sự tin cậy và thuyết phục. Tuy nhiên, kiểm toán viên nhà nước phải tuân thủ đầy đủ các yêu cầu về tính bảo mật theo quy định.

38. **Kiểm toán viên nhà nước đánh giá bằng chứng kiểm toán và đưa ra ý kiến kiểm toán**

Sau khi hoàn thành các thủ tục kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước xem xét lại hồ sơ kiểm toán nhằm xác định đối tượng kiểm toán đã được kiểm toán một cách đầy đủ và thích hợp. Trước khi đưa ra ý kiến kiểm toán, trên cơ sở bằng chứng thu thập được, kiểm toán viên nhà nước phải xem xét lại đánh giá ban đầu về rủi ro và trọng yếu kiểm toán và xác định xem có cần thiết phải tiến hành các thủ tục kiểm toán bổ sung hay không.

Kiểm toán viên nhà nước đánh giá bằng chứng kiểm toán để hình thành các phát hiện kiểm toán. Việc đánh giá bằng chứng kiểm toán phải khách quan và công bằng. Khi đánh giá bằng chứng kiểm toán và xem xét mức độ trọng yếu của các phát hiện kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải xem xét cả hai yếu tố định tính và định lượng.

Trên cơ sở các phát hiện kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước thực hiện các xét đoán chuyên môn để đưa ra ý kiến về đối tượng kiểm toán hoặc ý kiến về các thông tin liên quan đến đối tượng kiểm toán.

Lập báo cáo kiểm toán

39. **Kiểm toán viên nhà nước lập báo cáo kiểm toán trên cơ sở các phát hiện kiểm toán**

Báo cáo kiểm toán nhằm cung cấp thông tin về kết quả kiểm toán cho các cơ quan, tổ chức, cá nhân theo quy định. Báo cáo kiểm toán cũng là cơ sở để kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán và việc thực hiện các biện pháp khắc phục các hạn chế, sai sót.

Báo cáo kiểm toán phải dễ hiểu, đầy đủ, tránh có những thông tin không rõ ràng hoặc mang tính phỏng đoán. Báo cáo kiểm toán phải khách quan và hợp lý, chỉ bao gồm các thông tin có căn cứ đầy đủ, thích hợp và bảo đảm rằng các phát hiện kiểm toán là phù hợp với hoàn cảnh cụ thể.

Hình thức và nội dung báo cáo kiểm toán phụ thuộc vào đặc điểm của cuộc kiểm toán, các đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán, các chuẩn mực áp dụng và các yêu cầu pháp lý. Kiểm toán nhà nước quy định cụ thể về kết cấu hay các nội dung chính của báo cáo kiểm toán, có thể dưới dạng báo cáo kiểm toán đầy đủ hay báo cáo kiểm toán tóm tắt.

Báo cáo kiểm toán đầy đủ thông thường đề cập chi tiết phạm vi, phát hiện, đánh giá kiểm toán, các hệ quả có thể xảy ra do hạn chế, sai sót và các kiến nghị làm cơ sở để thực hiện các biện pháp khắc phục hạn chế, sai sót.

Báo cáo kiểm toán tóm tắt thường súc tích, cô đọng và trọng tâm hơn.

Đối với dạng công việc kiểm tra xác nhận

Báo cáo kiểm toán có thể trình bày dưới dạng xác nhận mức độ phù hợp của các thông tin liên quan đến đối tượng kiểm toán, xét trên các khía cạnh trọng yếu, so với các tiêu chí kiểm toán.

Đối với dạng công việc kiểm tra đánh giá

Báo cáo kiểm toán cần đề cập các mục tiêu kiểm toán và mô tả cách thức thực hiện. Báo cáo kiểm toán có thể được trình bày dưới các hình thức như phát hiện, đánh giá, kiến nghị hay ý kiến kiểm toán về kết quả đo lường, đánh giá đối tượng kiểm toán so với tiêu chí kiểm toán. Ngoài ra, cũng có thể đề cập các thông tin bổ sung về tiêu chí, phương pháp kiểm toán, nguồn dữ liệu sử dụng và các hạn chế vốn có của cuộc kiểm toán.

40. **Ý kiến kiểm toán**

Ý kiến kiểm toán được sử dụng để phản ánh mức độ đảm bảo và cần được trình bày theo mẫu. Ý kiến kiểm toán có thể dưới dạng chấp nhận toàn phần hay không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.

(i) Ý kiến chấp nhận toàn phần: Là ý kiến được đưa ra khi kiểm toán viên nhà nước cho rằng báo cáo của đơn vị được kiểm toán, các thông tin,

tình hình hay các hoạt động, xét trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với các tiêu chí đã được xác lập. Ý kiến chấp nhận toàn phần được sử dụng trong cả hai trường hợp đảm bảo hạn chế hay đảm bảo hợp lý;

(ii) Ý kiến không phải là chấp nhận toàn phần có thể như sau:

- Ý kiến kiểm toán ngoại trừ: Là ý kiến được đưa ra khi: (1) Dựa trên các bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp đã thu thập được, kiểm toán viên nhà nước cho rằng các sai sót, xét riêng lẻ hay tổng hợp lại có ảnh hưởng trọng yếu nhưng chỉ có ảnh hưởng giới hạn đến một số yếu tố, khoản mục cụ thể; hoặc (2) kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm căn cứ đưa ra ý kiến kiểm toán nhưng kiểm toán viên nhà nước xác định rằng những ảnh hưởng có thể có của các sai sót chưa được phát hiện (nếu có) có thể trọng yếu nhưng chỉ có ảnh hưởng giới hạn đến một số yếu tố, khoản mục cụ thể;
- Ý kiến trái ngược: Là ý kiến được đưa ra khi dựa trên các bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp thu thập được, kiểm toán viên nhà nước khẳng định rằng các sai sót, xét riêng lẻ hoặc tổng hợp lại có ảnh hưởng trọng yếu và có ảnh hưởng quan trọng đến tổng thể nội dung được kiểm toán;
- Từ chối đưa ra ý kiến: Kiểm toán viên nhà nước từ chối đưa ra ý kiến khi không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán do sự không chắc chắn hoặc do giới hạn về phạm vi kiểm toán và kiểm toán viên nhà nước khẳng định rằng những ảnh hưởng có thể có của các sai sót chưa được phát hiện (nếu có) có thể là trọng yếu và có ảnh hưởng quan trọng đến tổng thể nội dung được kiểm toán.

Khi ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, trong báo cáo kiểm toán cần trình bày rõ ràng các nguyên nhân, cơ sở dẫn đến việc đưa ra ý kiến không phải là chấp nhận toàn phần.

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

41. **Kiểm toán nhà nước phải theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán**

Kiểm toán nhà nước theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán nhằm đánh giá việc thực hiện các kết luận và kiến nghị của đơn vị được kiểm toán, việc giải quyết các vấn đề đã nêu trong báo cáo kiểm toán của đơn vị được kiểm toán và các bên có liên quan, đồng thời phục vụ cho việc lập kế hoạch kiểm toán lần sau.

Kiểm toán nhà nước lập báo cáo kết quả kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán theo quy định.

Kiểm toán nhà nước có thể điều chỉnh kiến nghị kiểm toán theo quy định khi có đủ cơ sở cho rằng kiến nghị kiểm toán trước đó là chưa phù hợp hoặc có phát sinh thêm các tình tiết mới ảnh hưởng đến kiến nghị kiểm toán.

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

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

QUY ĐỊNH CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC SỐ 130
BỘ QUY TẮC ĐẠO ĐỨC NGHỀ NGHIỆP

(Kèm theo Quyết định số 08/2024/QĐ-KTNN ngày 15 tháng 11 năm 2024 của Tổng Kiểm toán nhà nước)

QUY ĐỊNH CHUNG

Cơ sở xây dựng

01. Chuẩn mực này quy định các nguyên tắc hướng dẫn đạo đức và quy tắc ứng xử của kiểm toán viên nhà nước. Sự độc lập, quyền hạn và trách nhiệm của Kiểm toán nhà nước đặt ra yêu cầu cao về đạo đức đối với Kiểm toán nhà nước, kiểm toán viên nhà nước và các nhân sự khác tham gia vào hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước. Những quy định về đạo đức nghề nghiệp của kiểm toán viên nhà nước được xây dựng phù hợp với những quy định, yêu cầu chung về đạo đức của công chức, viên chức nhà nước và đặc thù nghề nghiệp kiểm toán.

02. Việc xây dựng và ban hành Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp áp dụng cho các kiểm toán viên nhà nước là một yêu cầu quan trọng, là điều kiện bảo đảm cho Kiểm toán nhà nước hoạt động đúng chức năng, nhiệm vụ.

03. Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp được xây dựng trên cơ sở Tuyên bố Lima về hướng dẫn các nguyên tắc kiểm toán, ISSAI 130 (Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp) của INTOSAI, các chuẩn mực khác của INTOSAI; đặc điểm, yêu cầu quản lý cán bộ, công chức, công vụ và hoạt động kiểm toán tại Việt Nam; những quy định về đạo đức nghề nghiệp đóng vai trò quan trọng trong việc định hướng cho các chuẩn mực kiểm toán khác trong Hệ thống chuẩn mực kiểm toán nhà nước.

04. Hành vi đạo đức của kiểm toán viên nhà nước là một trong những yếu tố quan trọng để bảo đảm uy tín của Kiểm toán nhà nước. Bất kỳ sự vi phạm nào về tư cách đạo đức nghề nghiệp hay bất kỳ một thái độ cư xử chưa thỏa đáng nào trong cuộc sống cá nhân của kiểm toán viên nhà nước cũng ảnh hưởng tiêu cực đến tính liêm chính, chất lượng và hiệu lực của hoạt động kiểm toán; ảnh hưởng đến uy tín về năng lực và độ tin cậy của Kiểm toán nhà nước. Vì vậy, việc chấp nhận và áp dụng những quy định về đạo đức đối với các kiểm toán

viên nhà nước sẽ làm tăng uy tín và độ tin cậy của Kiểm toán nhà nước, kiểm toán viên nhà nước và hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

05. Kiểm toán viên nhà nước có trách nhiệm tăng cường, củng cố uy tín và độ tin cậy của cơ quan Kiểm toán nhà nước thông qua việc chấp nhận và tuân thủ các yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp, đó là: Liêm chính, độc lập và khách quan; năng lực; thận trọng nghề nghiệp, bảo mật và minh bạch.

06. Kiểm toán viên nhà nước phải tự giác xây dựng và thúc đẩy mối quan hệ cộng tác, hợp tác tốt với đồng nghiệp. Những hỗ trợ chuyên môn và sự hợp tác đồng nghiệp là những yếu tố quan trọng, đặc trưng của nghề nghiệp kiểm toán. Sự tôn trọng và tin tưởng của công chúng đối với các kiểm toán viên nhà nước là kết quả được ghi nhận từ tất cả hành động liên quan đến các giá trị và nguyên tắc đạo đức của kiểm toán viên nhà nước trong quá khứ và trong hiện tại.

07. Kiểm toán nhà nước phải bảo đảm tất cả các hoạt động của mình là độc lập, minh bạch, công bằng, vô tư và khách quan. Mọi hoạt động của Kiểm toán nhà nước đều phải tuân thủ, chấp hành đầy đủ các quy định của chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp; chịu sự kiểm tra, kiểm soát của các cơ quan nhà nước có thẩm quyền và sự đánh giá của công chúng.

Mục đích và phạm vi áp dụng

08. Duy trì tính liêm chính, độc lập và khách quan của kiểm toán viên nhà nước nhằm bảo đảm các kết quả và kiến nghị kiểm toán xác thực và hợp lý.

09. Quy định về năng lực của kiểm toán viên nhà nước nhằm bảo đảm khả năng hoàn thành nhiệm vụ kiểm toán được giao.

10. Quy định về sự thận trọng nghề nghiệp, bảo mật và minh bạch trong hoạt động kiểm toán nhằm bảo đảm sự đúng đắn, khách quan của các kết quả, kiến nghị kiểm toán; bảo đảm thực hiện trách nhiệm bảo mật và minh bạch trong hoạt động kiểm toán của kiểm toán viên nhà nước.

11. Chuẩn mực này được áp dụng trong mọi loại hình kiểm toán (kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động) và các công việc có liên quan đến hoạt động kiểm toán của kiểm toán viên nhà nước.

12. Kiểm toán viên nhà nước phải tuân thủ các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này trong quá trình thực hiện kiểm toán. Đơn vị được kiểm toán, các bên có liên quan và các bên sử dụng kết quả kiểm toán phải có những hiểu biết

cần thiết về các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này để phối hợp công việc với kiểm toán viên nhà nước và giải quyết các mối quan hệ trong quá trình kiểm toán.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Liêm chính, độc lập và khách quan

Liêm chính

13. Liêm chính là giá trị cốt lõi của chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp. Kiểm toán viên nhà nước có nghĩa vụ tuân thủ triệt để các yêu cầu của Chuẩn mực này và các quy định của Kiểm toán nhà nước đối với việc ứng xử trong hoạt động chuyên môn và trong mối quan hệ với đơn vị được kiểm toán.

14. Trong hoạt động kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải công minh, chính trực, thẳng thắn, trung thực để có chính kiến rõ ràng, trong sáng, gương mẫu, đáng tin và vì lợi ích của công chúng; công bằng, tôn trọng sự thật, không thành kiến và thiên vị. Kiểm toán viên nhà nước phải xem xét tất cả các yếu tố liên quan và các yếu tố trọng yếu để bảo đảm báo cáo kiểm toán bao gồm đầy đủ các thông tin quan trọng và cần thiết, bảo đảm tất cả các bằng chứng được thu thập, các ý kiến xác nhận, đánh giá, kiến nghị kiểm toán phải khách quan và truyền đạt một cách trung thực. Kiểm toán viên nhà nước phải thẳng thắn khi đưa ra các phát hiện và kiến nghị về nội dung kiểm toán; phải bảo vệ ý kiến của mình dựa trên các bằng chứng kiểm toán và những lập luận đúng đắn mà không chịu tác động bởi sự can thiệp từ bên ngoài.

15. Kiểm toán viên nhà nước phải coi trọng cả hình thức, nội dung của chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp và các chuẩn mực kiểm toán khác; coi trọng các nguyên tắc về độc lập, khách quan và chuyên nghiệp; coi trọng sự quan tâm của công chúng khi đưa ra các quyết định; phải trung thực tuyệt đối khi thực hiện nhiệm vụ cũng như trong quản lý các nguồn lực của Kiểm toán nhà nước.

16. Kiểm toán viên nhà nước phải có thái độ ứng xử đúng mực, không được có hành vi sách nhiễu, gây khó khăn, phiền hà cho đơn vị được kiểm toán.

17. Tính liêm chính của kiểm toán viên nhà nước có nguy cơ ảnh hưởng khi: Kiểm toán viên nhà nước lạm dụng chức vụ, quyền hạn được giao vì vụ lợi hoặc động cơ cá nhân khác; nhận tiền, tài sản, lợi ích vật chất khác hoặc lợi ích phi vật chất; tình hình tài chính cá nhân hoặc các mối quan hệ xã hội có thể dẫn đến việc phải nhân nhượng trong kiểm toán.

Độc lập, khách quan

18. Độc lập là nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước. Chuẩn mực này yêu cầu kiểm toán viên nhà nước phải độc lập trong suốt hoạt động kiểm toán, phải thật sự độc lập, khách quan, không bị chi phối hoặc bị tác động bởi bất kỳ lợi ích vật chất hoặc tinh thần khi kiểm toán và đưa ra đánh giá, kiến nghị kiểm toán. Độc lập với đơn vị được kiểm toán và các đơn vị có liên quan là yêu cầu cần thiết đối với kiểm toán viên nhà nước. Kiểm toán viên nhà nước phải nỗ lực để không chỉ độc lập với đơn vị được kiểm toán và các đơn vị có liên quan mà còn phải khách quan khi lựa chọn chủ đề kiểm toán cũng như khi giải quyết các vấn đề phát sinh trong hoạt động kiểm toán. Sự độc lập và khách quan không chỉ biểu hiện hình thức bên ngoài mà phải bảo đảm là độc lập, khách quan thật sự trong mọi hoạt động kiểm toán.

19. Trong hoạt động kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước chỉ tuân theo pháp luật, các chuẩn mực, quy trình, phương pháp chuyên môn nghiệp vụ kiểm toán và các quy định khác của Kiểm toán nhà nước.

20. Kiểm toán viên nhà nước phải báo cáo với người chịu trách nhiệm quản lý hoạt động kiểm toán về bất kỳ sự can thiệp nào từ bên ngoài có thể làm ảnh hưởng đến tính khách quan, trung thực trong hoạt động kiểm toán.

21. Khi kiểm toán viên nhà nước sử dụng kết quả công việc của chuyên gia thì phải đánh giá khả năng và kết quả thực hiện công việc của các chuyên gia đó; nếu xét thấy chuyên gia không bảo đảm duy trì được tính độc lập, khách quan trong khi tiến hành công việc thì kiểm toán viên nhà nước không được sử dụng kết quả công việc của chuyên gia đó.

22. Kiểm toán viên nhà nước phải báo cáo người có thẩm quyền để không tham gia kiểm toán ở đơn vị mà mình có quan hệ kinh tế hoặc có quan hệ gia đình mà theo pháp luật và các quy định là không được tham gia kiểm toán.

23. Kiểm toán viên nhà nước có nghĩa vụ phải kiểm soát bản thân để không bị tác động bởi những vấn đề mà mình có lợi ích liên quan làm ảnh hưởng đến hoạt động kiểm toán. Trong quá trình kiểm toán nếu có sự hạn chế về tính độc lập, khách quan thì kiểm toán viên nhà nước cần có biện pháp loại bỏ sự hạn chế này; nếu không thể loại bỏ được thì phải báo cáo kịp thời cho người có thẩm quyền để có biện pháp giải quyết.

24. Tính độc lập có nguy cơ bị ảnh hưởng do tư lợi, tự kiểm tra, sự bào chữa, quan hệ gia đình, quan hệ khác và sự đe dọa. Theo đó, tính độc lập của Kiểm toán nhà nước có nguy cơ bị ảnh hưởng khi: Kiểm toán viên nhà nước thu được hoặc có thể thu nhận được lợi ích kinh tế (trực tiếp hoặc gián tiếp); kiểm toán viên nhà nước là cán bộ cũ thuộc đơn vị được kiểm toán đã từng chịu trách nhiệm (trực tiếp hoặc gián tiếp) về những công việc liên quan đến nội dung kiểm toán của Kiểm toán nhà nước; kiểm toán viên nhà nước có quan hệ về lợi ích kinh tế với đơn vị được kiểm toán; kiểm toán viên nhà nước có quan hệ công việc, giao dịch ngoài công việc kiểm toán nhưng liên quan đến đơn vị được kiểm toán; kiểm toán viên nhà nước có mối quan hệ là vợ (chồng); bố, mẹ, người trực tiếp nuôi dưỡng hoặc bố, mẹ, người trực tiếp nuôi dưỡng vợ (chồng); con đẻ, con nuôi, con dâu, con rể; anh, chị, em ruột; anh, chị, em ruột của vợ (chồng) theo quy định của pháp luật với người đứng đầu, kế toán trưởng hoặc người phụ trách kế toán của đơn vị được kiểm toán; hoặc bị đe dọa từ phía đơn vị được kiểm toán (đe dọa thực hoặc cảm thấy bị đe dọa) nhằm ngăn cản hành động khách quan và hoài nghi nghề nghiệp của kiểm toán viên nhà nước.

25. Kiểm toán viên nhà nước có trách nhiệm giữ gìn tính độc lập bằng cách xem xét hoàn cảnh thực tế của các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập và áp dụng các biện pháp bảo vệ để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Có thể sử dụng hai biện pháp bảo vệ:

(i) Sử dụng các biện pháp bảo vệ do pháp luật và chuẩn mực nghề nghiệp quy định;

(ii) Tạo ra môi trường làm việc và các biện pháp, kỹ thuật cụ thể nhằm loại bỏ các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập của kiểm toán viên nhà nước trong quá trình thực hiện kiểm toán.

Năng lực

26. Kiểm toán viên nhà nước thực hiện công việc với đầy đủ năng lực chuyên môn cần thiết, với sự thận trọng cao nhất và tinh thần làm việc chuyên cần.

27. Kiểm toán viên nhà nước phải có trình độ, năng lực chuyên môn cần thiết theo quy định để đáp ứng nhiệm vụ kiểm toán được phân công.

28. Việc phân công nhiệm vụ cho kiểm toán viên nhà nước phải phù hợp với năng lực chuyên môn; trường hợp không có đủ năng lực chuyên môn phù hợp, kiểm toán viên nhà nước phải báo cáo kịp thời cho người có thẩm quyền để có biện pháp giải quyết.

Thận trọng nghề nghiệp, bảo mật và minh bạch

Thận trọng nghề nghiệp

29. Kiểm toán viên nhà nước phải thực hiện công việc với sự thận trọng cần thiết trong mọi giai đoạn của cuộc kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước phải có thái độ hoài nghi mang tính nghề nghiệp trong quá trình lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán, luôn có ý thức rằng có thể tồn tại những tình huống dẫn đến những sai sót trọng yếu trong các giải trình, báo cáo của đơn vị được kiểm toán.

30. Kiểm toán viên nhà nước phải sử dụng các phương pháp chuyên môn, nghiệp vụ phù hợp với mức độ phức tạp của nhiệm vụ kiểm toán được giao; thực hiện nhiệm vụ với trách nhiệm nghề nghiệp cao; chủ động trước mọi tình huống, không vội vàng đưa ra những đánh giá, kết quả, kiến nghị khi chưa nắm chắc, chưa hiểu biết đầy đủ vấn đề cũng như chưa có bằng chứng kiểm toán bảo đảm yêu cầu đầy đủ và thích hợp.

31. Kiểm toán viên nhà nước phải có thái độ, tác phong thận trọng, kỹ lưỡng để công việc đạt chất lượng cao; trước khi đưa ra ý kiến đánh giá, xác nhận, kiến nghị kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải kiểm tra, xem xét lại tính trung thực, hợp lý, hợp pháp của các tài liệu, giấy tờ làm việc, tính đầy đủ và thích hợp của các bằng chứng kiểm toán.

32. Khi sử dụng kết quả của các chuyên gia tư vấn hoặc sử dụng các kết quả của thanh tra, kiểm tra, kiểm toán của đối tượng khác, kiểm toán viên nhà nước phải xem xét, kiểm tra, sử dụng có chọn lọc và phải chịu trách nhiệm về tính xác thực của các số liệu, tài liệu và bằng chứng liên quan đến kết quả kiểm toán.

33. Kiểm toán viên nhà nước chỉ tham gia vào các hoạt động kiểm toán mà mình có kiến thức, kỹ năng và kinh nghiệm cần thiết trong lĩnh vực đó. Khi được giao nhiệm vụ kiểm toán, nếu xét thấy không đáp ứng được đầy đủ yêu cầu về kiến thức, kỹ năng và kinh nghiệm cần thiết thì phải báo cáo cho người có thẩm quyền để không tham gia thực hiện kiểm toán hoặc yêu cầu được sử dụng chuyên gia tư vấn.

Bảo mật và minh bạch

34. Kiểm toán nhà nước thực hiện trách nhiệm công khai, minh bạch và giải trình các thông tin liên quan đến hoạt động kiểm toán và các thông tin khác theo quy định của pháp luật.

35. Kiểm toán viên nhà nước phải có trách nhiệm thực hiện theo các quy định của pháp luật về giữ bí mật nhà nước, bí mật của đơn vị được kiểm toán về những thông tin mà kiểm toán viên nhà nước đã thu thập được trong hoạt động kiểm toán; không được tiết lộ thông tin dưới bất kỳ hình thức nào khi chưa được phép của cấp có thẩm quyền, trừ khi có nghĩa vụ phải công khai theo quy định của pháp luật.
36. Kiểm toán viên nhà nước không sử dụng thông tin nội bộ hoặc thông tin bất lợi của đơn vị được kiểm toán nhằm trục lợi hoặc động cơ cá nhân khác.
37. Trong trường hợp các cơ quan chức năng yêu cầu cung cấp thông tin để điều tra các dấu hiệu phạm tội của đơn vị được kiểm toán thì trong phạm vi quyền hạn của mình, kiểm toán viên nhà nước có trách nhiệm hợp tác theo quy định của pháp luật.

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

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

QUY ĐỊNH CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC SỐ 140
KIỂM SOÁT CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN

(Kèm theo Quyết định số 08/2024/QĐ-KTNN ngày 15 tháng 11 năm 2024 của Tổng Kiểm toán nhà nước)

QUY ĐỊNH CHUNG

Cơ sở xây dựng

01. Chuẩn mực này được xây dựng trên cơ sở Luật Kiểm toán nhà nước, ISSAI 140 (Kiểm soát chất lượng) của INTOSAI, phù hợp với chức năng, nhiệm vụ và điều kiện hoạt động của Kiểm toán nhà nước.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Chuẩn mực này quy định các nguyên tắc và hướng dẫn về việc xây dựng và duy trì hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán do Kiểm toán nhà nước thực hiện.

03. Chuẩn mực này được xây dựng nhằm bảo đảm duy trì hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán để quản lý rủi ro, bảo đảm chất lượng kiểm toán và không ngừng nâng cao uy tín, độ tin cậy của Kiểm toán nhà nước. Chuẩn mực này áp dụng cho mọi loại hình kiểm toán (kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động).

04. Chuẩn mực này giúp Kiểm toán nhà nước đạt được sự đảm bảo hợp lý rằng:

    (i) Kiểm toán nhà nước và kiểm toán viên nhà nước, các đối tượng khác tham gia vào hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan;

    (ii) Các báo cáo kiểm toán do Kiểm toán nhà nước phát hành phù hợp với hoàn cảnh cụ thể.

05. Kiểm toán viên nhà nước phải tuân thủ các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này trong quá trình thực hiện kiểm toán. Đơn vị được kiểm toán, các bên có liên quan và các bên sử dụng kết quả kiểm toán phải có những hiểu biết cần thiết về các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này để phối hợp công việc với kiểm toán viên nhà nước và giải quyết các mối quan hệ trong quá trình kiểm toán.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

06. Các yếu tố trong hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán bao gồm:

(i) Trách nhiệm của Người đứng đầu về chất lượng kiểm toán;

(ii) Yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp;

(iii) Điều kiện bảo đảm thực hiện kiểm toán;

(iv) Nguồn nhân lực;

(v) Thực hiện kiểm toán;

(vi) Giám sát.

Trách nhiệm của Người đứng đầu về chất lượng kiểm toán

07. Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy định về kiểm soát chất lượng kiểm toán trên cơ sở bảo đảm, duy trì và nâng cao chất lượng trong việc thực hiện các nhiệm vụ được giao và thúc đẩy văn hóa nội bộ để nhận thức rằng chất lượng là rất quan trọng khi thực hiện tất cả các công việc. Tổng Kiểm toán nhà nước chịu trách nhiệm thiết lập và duy trì hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán, ban hành và tổ chức thực hiện các quy định về kiểm soát chất lượng kiểm toán.

08. Tổng Kiểm toán nhà nước chịu trách nhiệm chỉ đạo về toàn bộ hoạt động của hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

09. Đơn vị và cá nhân được Tổng Kiểm toán nhà nước giao trách nhiệm trong tổ chức thực hiện kiểm soát chất lượng kiểm toán phải bảo đảm có đủ kinh nghiệm, năng lực phù hợp và có quyền hạn cần thiết để thực hiện trách nhiệm đó.

10. Thủ trưởng các đơn vị trực thuộc Kiểm toán nhà nước chịu trách nhiệm tổ chức thực hiện hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán của các cuộc kiểm toán do đơn vị chủ trì và các nhiệm vụ khác có liên quan trong phạm vi các nhiệm vụ được giao.

11. Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy định để đẩy mạnh văn hóa ghi nhận, khuyến khích và khen thưởng cho các công việc đạt chất lượng cao. Để đạt được văn hóa đó, Người đứng đầu phải nhấn mạnh tầm quan trọng của chất lượng và bảo đảm chất lượng trong mọi hoạt động kiểm toán, kể cả các công việc thuê ngoài bằng các hành động và thông điệp rõ ràng, nhất quán và thường xuyên.

12. Các quy định về kiểm soát chất lượng kiểm toán phải được công bố, phổ biến một cách đầy đủ, rõ ràng và thường xuyên đến kiểm toán viên nhà nước và các đối tượng khác tham gia vào hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp

13. Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy định để bảo đảm kiểm toán viên nhà nước và các đối tượng khác tham gia vào hoạt động kiểm toán đều tuân thủ các yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp.

14. Kiểm toán nhà nước phải bảo đảm có các quy định để thực thi các nguyên tắc của CMKTNN 130 (Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp) như: Liêm chính, độc lập và khách quan; năng lực; thận trọng nghề nghiệp, bảo mật và minh bạch.

15. Lãnh đạo Kiểm toán nhà nước và lãnh đạo các cấp phải là những tấm gương điển hình về đạo đức nghề nghiệp.

16. Các yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp theo quy định tại CMKTNN 130 (Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp), các quy định pháp luật về đạo đức của cán bộ, công chức, viên chức và các quy định khác của Kiểm toán nhà nước có liên quan phải được các kiểm toán viên nhà nước và các đối tượng khác tuân thủ trong quá trình thực hiện nhiệm vụ kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

17. Các bên có liên quan khi thực hiện hợp đồng công việc với Kiểm toán nhà nước phải tuân thủ quy định về bảo mật của Kiểm toán nhà nước và các quy định pháp luật có liên quan.

18. Người được tuyển dụng phải cam kết tuân thủ các yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp khi được tuyển dụng vào Kiểm toán nhà nước.

19. Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy định để kịp thời phát hiện và thông báo về hành vi vi phạm yêu cầu đạo đức nghề nghiệp cho người có thẩm quyền nhằm giúp Tổng Kiểm toán nhà nước thực hiện các biện pháp phù hợp giải quyết vấn đề đó.

20. Kiểm toán nhà nước phải xây dựng và ban hành các quy định, quy chế để bảo đảm được thông báo kịp thời về các trường hợp vi phạm quy định về tính độc lập và có các biện pháp thích hợp để giải quyết các trường hợp vi phạm đó.

21. Để giảm thiểu tối đa các rủi ro, nguy cơ thân quen với đơn vị được kiểm toán nhằm bảo đảm tính độc lập, khách quan trong hoạt động kiểm toán, Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy định về chuyển đổi thường xuyên vị trí công tác của cán bộ chủ chốt và các kiểm toán viên nhà nước.

Điều kiện bảo đảm thực hiện kiểm toán

22. Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy định nhằm bảo đảm cuộc kiểm toán được thực hiện khi đáp ứng các điều kiện sau:

(i) Có đủ năng lực chuyên môn và khả năng (thời gian và các nguồn lực) để thực hiện cuộc kiểm toán;

(ii) Tuân thủ các yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp;

(iii) Đánh giá được tính chính trực của đơn vị được kiểm toán và có biện pháp xử lý các rủi ro có thể ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán.

23. Về năng lực chuyên môn và khả năng (thời gian và các nguồn lực) thực hiện cuộc kiểm toán, cần xem xét các yếu tố sau:

(i) Sự hiểu biết về ngành nghề, lĩnh vực hoạt động hoặc các vấn đề có liên quan đối với đơn vị được kiểm toán của kiểm toán viên nhà nước;

(ii) Sự am hiểu về các quy định pháp lý, các yêu cầu báo cáo có liên quan hoặc có khả năng đạt được các kiến thức và kỹ năng cần thiết một cách hiệu quả của kiểm toán viên nhà nước;

(iii) Có đủ nhân sự bảo đảm năng lực chuyên môn và khả năng cần thiết;

(iv) Có sẵn chuyên gia (nếu cần thiết);

(v) Có nhân sự đáp ứng được các tiêu chí và yêu cầu về năng lực để thực hiện việc soát xét kiểm soát chất lượng kiểm toán;

(vi) Khả năng hoàn thành cuộc kiểm toán trong thời hạn quy định.

24. Với nguồn lực có hạn, Kiểm toán nhà nước phải xây dựng một hệ thống sắp xếp ưu tiên công việc nhằm bảo đảm thực hiện được chức năng, nhiệm vụ và duy trì chất lượng kiểm toán. Trong trường hợp không đủ các nguồn lực có thể phát sinh rủi ro ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán, các đơn vị có liên quan phải kịp thời báo cáo với Tổng Kiểm toán nhà nước để giải quyết.

25. Kiểm toán nhà nước xây dựng quy định về lập kế hoạch kiểm toán hàng năm căn cứ vào chức năng, nhiệm vụ và khả năng (thời gian và các nguồn lực). Các quy định đó phải có hướng dẫn cụ thể việc thu thập thông tin về đơn vị được kiểm toán. Cuộc kiểm toán chỉ được thực hiện khi các rủi ro có liên quan đã được đánh giá, quản lý và đã được Tổng Kiểm toán nhà nước phê duyệt kế hoạch kiểm toán của cuộc kiểm toán.

26. Về tính chính trực của đơn vị được kiểm toán, cần xem xét các vấn đề sau:

(i) Danh tính của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán;

(ii) Đặc điểm hoạt động của đơn vị được kiểm toán;

(iii) Thông tin liên quan đến quan điểm của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán về những vấn đề như việc tuân thủ các chuẩn mực kế toán và môi trường kiểm soát nội bộ;

(iv) Xem xét thái độ, phản ứng của đơn vị được kiểm toán đối với việc kiểm toán;

(v) Các dấu hiệu về sự hạn chế cung cấp thông tin của đơn vị được kiểm toán;

(vi) Các dấu hiệu đơn vị được kiểm toán có thể tham gia vào các hoạt động không hợp pháp

27. Thông tin về tính chính trực của đơn vị được kiểm toán được thu thập thông qua việc:

(i) Trao đổi với cơ quan chủ quản, cơ quan thanh tra, kiểm tra và các bên thứ ba như: Ngân hàng, luật sư và các đơn vị thuộc cùng lĩnh vực với đơn vị được kiểm toán;

(ii) Tìm kiếm các cơ sở dữ liệu có liên quan.

28. Trường hợp nghi ngờ về tính chính trực của đơn vị được kiểm toán thì cần phải xem xét và đánh giá rủi ro có thể phát sinh từ năng lực của cán bộ, nhân viên, các nguồn lực và bất kỳ vấn đề đạo đức nào của đơn vị được kiểm toán.

29. Việc duy trì, cập nhật hệ thống thông tin về đơn vị được kiểm toán và đánh giá rủi ro để lựa chọn đơn vị được kiểm toán phải được thực hiện thường xuyên.

30. Các thủ tục quản lý rủi ro phải được ban hành và thực hiện nghiêm. Biện pháp giảm thiểu rủi ro có thể gồm:

(i) Thận trọng xác định phạm vi công việc sẽ thực hiện;

(ii) Phân công công việc cho những người có kinh nghiệm hơn trong những trường hợp khác thường;

(iii) Tăng cường kiểm tra, kiểm soát công việc trước khi phát hành báo cáo kiểm toán.

31. Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy định về xem xét và đánh giá rủi ro phát sinh từ việc thực hiện kiểm toán đối với tất cả các cuộc kiểm toán.

Nguồn nhân lực

32. Kiểm toán nhà nước xây dựng và ban hành các quy định bảo đảm nguồn nhân lực đầy đủ, có năng lực, khả năng và cam kết tuân thủ các yêu cầu đạo đức nghề nghiệp để:

(i) Thực hiện công việc kiểm toán phù hợp với chuẩn mực nghề nghiệp và các quy định pháp luật có liên quan;

(ii) Phát hành báo cáo kiểm toán đúng quy định và phù hợp với hoàn cảnh cụ thể.

33. Để bảo đảm có các kỹ năng và chuyên môn cần thiết thực hiện các công việc, Kiểm toán nhà nước sử dụng nhiều nguồn nhân lực khác nhau, có thể sử dụng chuyên gia bên ngoài. Kiểm toán nhà nước phải có các quy định, tiêu chuẩn đối với các cá nhân, tổ chức bên ngoài được sử dụng thực hiện công việc kiểm toán để bảo đảm đáp ứng phù hợp với công việc được giao.

34. Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy định để bảo đảm các công việc thực hiện được phân giao trách nhiệm rõ ràng và đầy đủ cho từng đơn vị, từng cá nhân tham gia hoạt động kiểm toán.

35. Để bảo đảm chất lượng và tuân thủ các yêu cầu đạo đức nghề nghiệp, Kiểm toán nhà nước ban hành các quy định về nguồn nhân lực gồm:

(i) Tuyển dụng;

(ii) Đánh giá hiệu quả công việc;

(iii) Khả năng thực hiện nhiệm vụ (bao gồm cả thời gian thực hiện công việc được giao theo tiêu chuẩn chất lượng yêu cầu);

(iv) Năng lực chuyên môn;

(v) Phát triển chuyên môn và nghề nghiệp;

(vi) Cơ hội thăng tiến;

(vii) Chế độ đãi ngộ;

(viii) Dự tính nhu cầu nhân sự.

36. Khi phân công nhân sự thực hiện cuộc kiểm toán, quản lý và kiểm soát chất lượng kiểm toán, cần xem xét các vấn đề liên quan đến nhân sự Đoàn kiểm toán bao gồm:

(i) Hiểu biết và kinh nghiệm thực tế về các cuộc kiểm toán có tính chất và mức độ phức tạp tương tự thông qua việc hướng dẫn, đào tạo và tham gia phù hợp;

(ii) Hiểu biết về các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định liên quan;

(iii) Kiến thức chuyên môn, bao gồm cả kiến thức về công nghệ thông tin;

(iv) Kiến thức về các ngành nghề, lĩnh vực hoạt động của đơn vị được kiểm toán;

(v) Khả năng áp dụng các xét đoán chuyên môn;

(vi) Hiểu biết về các quy định kiểm soát chất lượng kiểm toán của Kiểm toán nhà nước;

(vii) Đáp ứng các yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp.

Thực hiện kiểm toán

37. Kiểm toán nhà nước xây dựng và ban hành các quy định để bảo đảm các cuộc kiểm toán được thực hiện theo các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định liên quan và phát hành các báo cáo kiểm toán phù hợp với hoàn cảnh cụ thể. Các quy định đó bao gồm:

(i) Các vấn đề liên quan đến việc tăng cường tính nhất quán về chất lượng thực hiện các hoạt động kiểm toán;

(ii) Trách nhiệm giám sát;

(iii) Trách nhiệm soát xét.

38. Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy định đề cao tính nhất quán về chất lượng thực hiện các hoạt động kiểm toán, bao gồm:

(i) Các quy định và phương pháp, thủ tục kiểm toán phù hợp để thực hiện các cuộc kiểm toán, kể cả công việc được thuê ngoài;

(ii) Các quy định để khuyến khích chất lượng cao và hạn chế hoặc ngăn chặn chất lượng thấp, bao gồm việc tạo lập một môi trường thúc đẩy, khuyến khích sử dụng đúng đắn các xét đoán chuyên môn và thúc đẩy nâng cao chất lượng;

(iii) Khi có những vấn đề khó khăn hoặc bất đồng phát sinh, Kiểm toán nhà nước bảo đảm có đủ các nguồn lực phù hợp để giải quyết các vấn đề phát sinh đó;

(iv) Mọi hoạt động kiểm toán đều phải tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp và nếu có điểm nào chưa tuân thủ chuẩn mực nghề nghiệp thì phải bảo đảm rằng các lý do không tuân thủ phải được ghi lại bằng văn bản và được phê duyệt phù hợp;

(v) Tất cả các ý kiến khác nhau trong nội bộ Kiểm toán nhà nước đều phải được ghi lại bằng văn bản và được xem xét, giải quyết trước khi phát hành báo cáo kiểm toán.

39. Giám sát việc thực hiện cuộc kiểm toán bao gồm:

(i) Theo dõi tiến độ công việc;

(ii) Xem xét về năng lực chuyên môn và khả năng của từng thành viên trong Đoàn kiểm toán, Tổ kiểm toán để xem họ có đủ thời gian thực hiện công việc, hiểu các quy định, hướng dẫn và các công việc có được tiến hành theo đúng kế hoạch kiểm toán hay không;

(iii) Giải quyết những vấn đề quan trọng phát sinh trong quá trình thực hiện cuộc kiểm toán, xem xét tầm quan trọng của các vấn đề đó và điều chỉnh kế hoạch kiểm toán cho phù hợp;

(iv) Xác định các vấn đề cần tham khảo ý kiến tư vấn hoặc cần được xem xét bởi thành viên nhiều kinh nghiệm hơn trong Đoàn kiểm toán, Tổ kiểm toán trong quá trình thực hiện cuộc kiểm toán.

40. Các quy định về trách nhiệm soát xét phải được xác định dựa trên nguyên tắc các thành viên trong Đoàn kiểm toán, Tổ kiểm toán có nhiều kinh nghiệm hơn trong lĩnh vực kiểm toán thực hiện soát xét công việc của các thành viên ít kinh nghiệm hơn. Các vấn đề cần được soát xét bao gồm:

(i) Công việc được thực hiện theo các chuẩn mực nghề nghiệp và các quy định pháp luật có liên quan;

(ii) Những vấn đề quan trọng được nêu ra để xem xét thêm;

(iii) Việc tham khảo ý kiến tư vấn một cách phù hợp đã được tiến hành và kết quả tư vấn đã được lưu trong tài liệu, hồ sơ;

(iv) Việc điều chỉnh kế hoạch kiểm toán (nội dung, lịch trình và phạm vi công việc thực hiện, nếu có);

(v) Công việc đã thực hiện hỗ trợ cho các kết quả kiểm toán đưa ra và được lưu trong tài liệu, hồ sơ một cách phù hợp;

(vi) Việc thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp để làm cơ sở cho việc phát hành báo cáo kiểm toán;

(vii) Mức độ đạt được mục tiêu của cuộc kiểm toán.

41. Việc tham khảo ý kiến tư vấn bao gồm thảo luận với các cá nhân có chuyên môn phù hợp bên trong hoặc bên ngoài Kiểm toán nhà nước. Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy định để có sự đảm bảo hợp lý rằng:

(i) Việc tham khảo ý kiến tư vấn thích hợp được thực hiện đối với các vấn đề phức tạp hoặc dễ gây tranh cãi;

(ii) Nội dung, phạm vi, kết quả từ việc tham khảo ý kiến tư vấn được lưu trong hồ sơ kiểm toán;

(iii) Các kết luận từ việc tham khảo ý kiến tư vấn được thực hiện khi đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt.

42. Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy định về hồ sơ các cuộc kiểm toán để bảo đảm:

(i) Được lập và lưu trữ kịp thời, trong một khoảng thời gian đủ dài để đáp ứng yêu cầu của Kiểm toán nhà nước và yêu cầu của pháp luật;

(ii) Duy trì tính bảo mật, sự an toàn, tính toàn vẹn, khả năng tiếp cận và khả năng khôi phục tài liệu, hồ sơ về cuộc kiểm toán;

(iii) Ngăn chặn khả năng tài liệu, hồ sơ về cuộc kiểm toán bị thay đổi mà không được phép hoặc bị mất.

Giám sát

43. Kiểm toán nhà nước xây dựng các quy định giám sát để bảo đảm sự hợp lý rằng các quy định liên quan đến hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán là phù hợp, đầy đủ và vận hành hiệu lực. Các quy định về giám sát phải bảo đảm:

(i) Xem xét và đánh giá thường xuyên hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán, bao gồm kiểm tra chọn mẫu công việc đã hoàn thành trong toàn bộ các công việc đã thực hiện;

(ii) Quy định một đơn vị của Kiểm toán nhà nước có trình độ và kinh nghiệm phù hợp thực hiện nhiệm vụ giám sát và có đủ quyền hạn thực hiện nhiệm vụ đó;

(iii) Quy định các cán bộ, nhân viên thực hiện công việc giám sát phải độc lập, không được vừa tham gia thực hiện và kiểm soát chất lượng chính công việc đó.

44. Hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán của Kiểm toán nhà nước bao gồm hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán ở tất cả các cấp và hoạt động giám sát độc lập tất cả các công việc kiểm soát chất lượng kiểm toán. Mục đích của việc giám sát tất cả các công việc kiểm soát chất lượng kiểm toán là để đánh giá:

(i) Sự tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp và các quy định pháp luật có liên quan;

(ii) Hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán được thiết kế phù hợp và thực hiện hiệu lực;

(iii) Các quy định về kiểm soát chất lượng kiểm toán được áp dụng phù hợp để bảo đảm các báo cáo kiểm toán phát hành là phù hợp với hoàn cảnh cụ thể.

45. Trường hợp cần thiết, Kiểm toán nhà nước có thể thuê một tổ chức có chuyên môn phù hợp thực hiện cuộc đánh giá độc lập đối với hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán của mình.

46. Có thể sử dụng một số phương pháp giám sát chất lượng kiểm toán sau:

(i) Kiểm tra một cách độc lập;

(ii) Khảo sát kiểm tra các bên có liên quan;

(iii) Kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán;

(iv) Phản hồi của đơn vị được kiểm toán.

47. Đơn vị thực hiện giám sát phải trao đổi với lãnh đạo đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán, lãnh đạo Đoàn kiểm toán về các khiếm khuyết phát hiện được thông qua quá trình giám sát và đề xuất các hành động khắc phục thích hợp. Kết quả giám sát hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán phải bảo đảm được báo cáo kịp thời cho Tổng Kiểm toán nhà nước để có những biện pháp thích hợp khi cần thiết.

48. Các quy định giải quyết các ý kiến phản hồi và khiếu nại về chất lượng kiểm toán phải được xây dựng để bảo đảm Kiểm toán nhà nước xử lý kịp thời, công khai, minh bạch đối với:

(i) Các phản hồi và khiếu nại về những công việc thực hiện không tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp và các quy định pháp luật có liên quan;

(ii) Các ý kiến về hành vi không tuân thủ hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán.

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

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

QUY ĐỊNH CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC SỐ 150 NĂNG LỰC CỦA KIỂM TOÁN VIÊN NHÀ NƯỚC

(Kèm theo Quyết định số 08/2024/QĐ-KTNN ngày 15 tháng 11 năm 2024 của Tổng Kiểm toán nhà nước)

QUY ĐỊNH CHUNG

Cơ sở xây dựng

01. Chuẩn mực này được xây dựng trên cơ sở Luật Kiểm toán nhà nước, ISSAI 150 (Năng lực của kiểm toán viên) của INTOSAI, phù hợp với chức năng, nhiệm vụ và điều kiện hoạt động của Kiểm toán nhà nước.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Chuẩn mực này quy định các yêu cầu mang tính nguyên tắc làm cơ sở để Kiểm toán nhà nước xác định khung năng lực của kiểm toán viên nhà nước cũng như trong công tác tuyển dụng, phát triển và đánh giá năng lực của kiểm toán viên nhà nước.

03. Kiểm toán nhà nước thiết lập và duy trì các thủ tục để quản lý năng lực của kiểm toán viên nhà nước nhằm bảo đảm khả năng hoàn thành nhiệm vụ được giao. Việc quản lý năng lực của kiểm toán viên nhà nước thường liên quan đến các vấn đề sau:

(i) Xác định khung năng lực chuyên môn cần thiết;

(ii) Xây dựng các quy định về quản lý nguồn nhân lực;

(iii) Xác định lộ trình phát triển nghề nghiệp cho kiểm toán viên nhà nước;

(iv) Đánh giá và giám sát năng lực của kiểm toán viên nhà nước.

Giải thích thuật ngữ

04. Trong Hệ thống chuẩn mực kiểm toán nhà nước, các thuật ngữ dưới đây được hiểu như sau:

(i) Năng lực: Là kiến thức, kỹ năng và thái độ nghề nghiệp của kiểm toán viên nhà nước nhằm bảo đảm hoàn thành nhiệm vụ được giao, trong đó:

- Kiến thức là sự hiểu biết về lý thuyết và thực tiễn đối với những vấn đề thuộc nhiệm vụ được giao;

- Kỹ năng là khả năng hoàn thành công việc cụ thể, được phát triển thông qua quá trình học tập và tích lũy kinh nghiệm;
- Thái độ nghề nghiệp là tư duy, phẩm chất, đặc điểm và tư cách của kiểm toán viên nhà nước.

(ii) Khung năng lực: Là hệ thống các tiêu chí mô tả sự kết hợp của kiến thức, kỹ năng và thái độ nghề nghiệp cần thiết của một kiểm toán viên nhà nước tại mỗi vị trí hoặc chức danh để đáp ứng nhiệm vụ được giao. Khung năng lực vừa có tính ổn định, lâu dài vừa bảo đảm tính linh hoạt và thích ứng với sự thay đổi;

(iii) Lộ trình phát triển nghề nghiệp: Là chương trình phát triển nghề nghiệp được Kiểm toán nhà nước xây dựng và áp dụng nhằm phát triển và duy trì đội ngũ kiểm toán viên nhà nước chuyên nghiệp và có năng lực.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Xác định khung năng lực chuyên môn cần thiết

05. **Kiểm toán nhà nước xác định và ban hành quy định khung năng lực chuyên môn cần thiết đối với các cấp độ kiểm toán viên nhà nước để đáp ứng và hoàn thành tốt chức năng, nhiệm vụ.**

06. Kiểm toán nhà nước xây dựng chiến lược phát triển nguồn nhân lực để đáp ứng chức năng, nhiệm vụ kiểm toán, trong đó đội ngũ kiểm toán viên nhà nước đủ về số lượng, cơ cấu hợp lý và phù hợp về năng lực chuyên môn cần thiết.

07. Khi xây dựng khung năng lực chuyên môn cần thiết của kiểm toán viên nhà nước, Kiểm toán nhà nước phải cân nhắc, xem xét mức độ phù hợp về kiến thức, kỹ năng, thái độ nghề nghiệp của kiểm toán viên nhà nước để đáp ứng chức năng, nhiệm vụ và chiến lược phát triển của Kiểm toán nhà nước.

08. Về kiến thức:

(i) Hiểu biết về Hiến pháp, pháp luật, các nguyên tắc và chuẩn mực điều chỉnh hoạt động của đơn vị được kiểm toán; quy định của pháp luật trong các lĩnh vực quản lý nhà nước về kinh tế..; về quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công thuộc lĩnh vực, chuyên môn được phân công kiểm toán;

(ii) Hiểu biết các quy định về hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước; các chuẩn mực kiểm toán, kế toán và quản lý tài chính, quy trình và hướng dẫn thực hành theo yêu cầu của nhiệm vụ kiểm toán;

(iii) Được đào tạo theo các chương trình học phù hợp với tiêu chuẩn từng cấp độ kiểm toán viên nhà nước và theo từng lĩnh vực, chuyên môn kiểm toán được phân công.

09. Về kỹ năng:

(i) Có các kỹ năng chuyên môn để thực hiện các công việc của một cuộc kiểm toán; có khả năng vận dụng các kỹ năng chuyên môn phù hợp với sự đa dạng, mức độ phức tạp của nhiệm vụ được giao;

(ii) Kỹ năng về lập kế hoạch kiểm toán; kỹ năng thu thập, phân tích thông tin, thu thập bằng chứng kiểm toán để đưa ra các kết quả và kiến nghị về những nội dung đã kiểm toán hoặc đưa ra ý kiến để trưng cầu giám định chuyên môn khi cần thiết; kỹ năng lập báo cáo kiểm toán, thuyết trình, thảo luận và các kỹ năng bổ trợ cần thiết khác phục vụ cho công việc kiểm toán;

(iii) Kỹ năng áp dụng các phương pháp nghiệp vụ kiểm toán và có khả năng sử dụng các phương tiện công nghệ tiên tiến, hiện đại, ứng dụng công nghệ thông tin, chuyển đổi số… trong hoạt động kiểm toán;

(iv) Thường xuyên duy trì, cập nhật, bổ sung và nâng cao trình độ để thực hiện thành thạo các kỹ năng chuyên môn phù hợp với yêu cầu thực tiễn kiểm toán trong môi trường pháp lý và tiến bộ khoa học kỹ thuật không ngừng phát triển. Ngoài các kỹ năng chuyên môn, kiểm toán viên nhà nước cũng phải có kỹ năng giao tiếp, có hiểu biết xã hội và văn hóa ứng xử để hoàn thành tốt nhiệm vụ được giao.

10. Về thái độ nghề nghiệp:

(i) Có đạo đức phù hợp với các yêu cầu đạo đức nghề nghiệp được quy định tại CMKTNN 130 (Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp), các quy định pháp luật về đạo đức của cán bộ, công chức, viên chức và các quy định khác của Kiểm toán nhà nước có liên quan;

(ii) Hành vi ứng xử chuyên nghiệp thông qua xét đoán chuyên môn, thận trọng và hoài nghi nghề nghiệp trong suốt quá trình kiểm toán;

(iii) Thực hiện công việc với sự thận trọng cần thiết trong mọi giai đoạn của cuộc kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước phải có hoài nghi nghề nghiệp trong quá trình lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán, phải luôn có ý thức rằng có thể tồn tại những tình huống dẫn đến những sai sót trọng yếu trong các giải trình, báo cáo của đơn vị được kiểm toán;

(iv) Thái độ, tác phong thận trọng, kỹ lưỡng để công việc đạt chất lượng cao; trước khi đưa ra ý kiến đánh giá, xác nhận, kiến nghị kiểm toán phải kiểm tra, xem xét lại tính trung thực, hợp lý, hợp pháp của các tài liệu, giấy tờ làm việc, tính đầy đủ và thích hợp của các bằng chứng kiểm toán.

Xây dựng các quy định về quản lý nguồn nhân lực

11. **Kiểm toán nhà nước cần xây dựng các quy định về quản lý nguồn nhân lực để đội ngũ kiểm toán viên nhà nước có đủ năng lực và đáp ứng yêu cầu công việc.**

12. Để thu hút, phát triển và duy trì năng lực của đội ngũ kiểm toán viên nhà nước, Kiểm toán nhà nước cần xây dựng các quy định về quản lý nguồn nhân lực phù hợp như: Chiến lược hoặc kế hoạch phát triển nguồn nhân lực; chính sách thu hút, tuyển dụng nguồn nhân lực; quy hoạch, điều động, luân chuyển, bổ nhiệm nhân sự; quy định về quản lý, đánh giá và xếp loại công chức, viên chức trong thực hiện nhiệm vụ; quy định về đào tạo, bồi dưỡng và phát triển nguồn nhân lực; quy định về khen thưởng và kỷ luật…

13. Kiểm toán nhà nước cần quan tâm phát triển năng lực của đội ngũ kiểm toán viên nhà nước và xây dựng văn hóa học tập suốt đời thông qua việc:

    (i) Thiết lập lộ trình và giải pháp thực hiện để triển khai chiến lược phát triển nguồn nhân lực gắn với năng lực chuyên môn cần thiết của kiểm toán viên nhà nước;

    (ii) Chú trọng công tác đào tạo, bồi dưỡng cho kiểm toán viên nhà nước dưới nhiều hình thức phù hợp;

    (iii) Tạo điều kiện để kiểm toán viên nhà nước có thể tiếp cận được các cơ hội học tập, chia sẻ kinh nghiệm và phát triển nghề nghiệp phù hợp;

    (iv) Hỗ trợ cho kiểm toán viên nhà nước tiếp cận các tài liệu cập nhật thường xuyên liên quan đến các phương pháp, nghiệp vụ kiểm toán.

Xác định lộ trình phát triển nghề nghiệp cho kiểm toán viên nhà nước

14. **Kiểm toán nhà nước cần xác định lộ trình phát triển nghề nghiệp cho kiểm toán viên nhà nước phù hợp với chức năng, nhiệm vụ của Kiểm toán nhà nước.**

15. Lộ trình phát triển nghề nghiệp cho kiểm toán viên nhà nước có thể gồm hai giai đoạn:

    (i) Đạt được trình độ, năng lực chuyên môn cần thiết: Thể hiện ở cấp độ, trình độ của kiểm toán viên nhà nước thông qua đào tạo theo học vị, chức danh (ngạch, bậc) hoặc đạt được các chứng chỉ chuyên môn nghề nghiệp và kinh nghiệm thực tiễn làm việc;

    (ii) Duy trì trình độ, năng lực chuyên môn: Yêu cầu kiểm toán viên nhà nước có nhiệm vụ duy trì, liên tục cập nhật và không ngừng nâng cao kiến thức, kỹ năng. Việc duy trì năng lực chuyên môn giúp kiểm toán viên nhà nước thực hiện công việc một cách thành thạo và chuyên nghiệp.

16. Để triển khai lộ trình phát triển nghề nghiệp cho kiểm toán viên nhà nước, Kiểm toán nhà nước có thể xem xét các yếu tố:

(i) Tăng cường năng lực cho cơ sở đào tạo, bồi dưỡng hoặc hợp tác với các cơ sở đào tạo, các tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp kế toán và kiểm toán, các cơ quan kiểm toán tối cao trên thế giới… để nâng cao trình độ nghiệp vụ chuyên môn cho kiểm toán viên nhà nước;

(ii) Thực hiện tuyển dụng nhân sự có trình độ chuyên môn phù hợp đồng thời xây dựng chương trình và tổ chức đào tạo, bồi dưỡng phát triển nghề nghiệp cho nhân sự được tuyển dụng.

17. Để duy trì năng lực của kiểm toán viên nhà nước, Kiểm toán nhà nước có thể xem xét các vấn đề:

(i) Khuyến khích kiểm toán viên nhà nước tự lập kế hoạch phát triển nghề nghiệp của bản thân dựa trên lộ trình phát triển nghề nghiệp chung của kiểm toán viên nhà nước;

(ii) Kiểm tra hoặc đánh giá năng lực định kỳ;

(iii) Kiểm toán viên nhà nước tự đánh giá năng lực của mình.

Đánh giá và giám sát năng lực của kiểm toán viên nhà nước

18. **Kiểm toán nhà nước cần xây dựng quy định và thực hiện đánh giá định kỳ năng lực cần thiết của kiểm toán viên nhà nước.**

19. Để xác định mức độ kiểm toán viên nhà nước đạt được và duy trì năng lực cần thiết, Kiểm toán nhà nước cần xây dựng quy định đánh giá và giám sát phù hợp. Việc đánh giá và giám sát năng lực có thể dưới các hình thức:

(i) Đánh giá theo các quy định của pháp luật đối với công chức;

(ii) Kết quả các kỳ thi sát hạch; kết quả học tập các chương trình đào tạo, bồi dưỡng;

(iii) Kết quả đánh giá, xếp loại gắn với các tiêu chí, tiêu chuẩn trong việc thực hiện nhiệm vụ chuyên môn hoặc công việc được giao…

20. Đánh giá và giám sát năng lực cần thiết của kiểm toán viên nhà nước nhằm:

(i) Xác nhận về mức độ phát triển năng lực của kiểm toán viên nhà nước;

(ii) Cung cấp thông tin hữu ích cho Kiểm toán nhà nước về hiệu quả của các giải pháp đã thực hiện đối với lộ trình phát triển năng lực của kiểm toán viên nhà nước.

21. Đối với các trường hợp kiểm toán viên nhà nước không đáp ứng được năng lực cần thiết, Kiểm toán nhà nước cần yêu cầu kiểm toán viên nhà nước đó phải có kế hoạch hoàn thiện năng lực một cách phù hợp.

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

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

QUY ĐỊNH CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC SỐ 200 CÁC NGUYÊN TẮC CỦA KIỂM TOÁN TÀI CHÍNH

(Kèm theo Quyết định số 08/2024/QĐ-KTNN ngày 15 tháng 11 năm 2024 của Tổng Kiểm toán nhà nước)

GIỚI THIỆU CHUNG

Cơ sở xây dựng

01. Chuẩn mực này được xây dựng và phát triển dựa trên cơ sở Luật Kiểm toán nhà nước, CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước) và ISSAI 200 (Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính) của INTOSAI.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Chuẩn mực này quy định các nguyên tắc cơ bản cho cuộc kiểm toán báo cáo tài chính được trình bày theo khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính. Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính được áp dụng cho tất cả các cuộc kiểm toán tài chính (kiểm toán báo cáo tài chính được trình bày theo khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính; kiểm toán báo cáo tài chính được lập và trình bày cho mục đích đặc biệt; kiểm toán báo cáo tài chính riêng lẻ; kiểm toán các yếu tố, tài khoản hoặc khoản mục nhất định của báo cáo tài chính; kiểm toán báo cáo tài chính hợp nhất, báo cáo tài chính tổng hợp) của các tổ chức, đơn vị theo quy định của Luật Kiểm toán nhà nước.

03. Các nguyên tắc trong Chuẩn mực này được sử dụng làm cơ sở để xây dựng và thực hiện các chuẩn mực kiểm toán tài chính một cách nhất quán.

04. Trường hợp cuộc kiểm toán tài chính có kết hợp với kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động thì kiểm toán viên nhà nước phải tuân thủ cả các chuẩn mực kiểm toán tài chính, chuẩn mực kiểm toán tuân thủ và chuẩn mực kiểm toán hoạt động. Trường hợp có sự khác biệt giữa các chuẩn mực của các loại hình kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải ưu tiên áp dụng nhóm chuẩn mực phù hợp với loại hình kiểm toán được áp dụng và nội dung chủ yếu của cuộc kiểm toán.

05. Kiểm toán viên nhà nước phải tuân thủ các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này trong quá trình thực hiện kiểm toán. Đơn vị được kiểm toán, các bên

có liên quan và các bên sử dụng kết quả kiểm toán phải có những hiểu biết cần thiết về các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này để phối hợp công việc với kiểm toán viên nhà nước và giải quyết các mối quan hệ trong quá trình kiểm toán.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Các quy định chung đối với kiểm toán tài chính

Mục tiêu của kiểm toán tài chính

06. Kiểm toán tài chính là việc xác định, thông qua thu thập bằng chứng kiểm toán, xem liệu thông tin tài chính của một đơn vị được trình bày trong báo cáo tài chính có phù hợp với khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính hay không. Trong trường hợp khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính là khuôn khổ dựa trên trình bày hợp lý, kiểm toán viên nhà nước đánh giá xem thông tin có được trình bày hợp lý không. Trong trường hợp các khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính là khuôn khổ dựa trên trình bày tuân thủ, kiểm toán viên nhà nước đánh giá mức độ tuân thủ đạt được.

07. Mục tiêu của kiểm toán tài chính là thông qua thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp cung cấp sự đảm bảo hợp lý cho người sử dụng về việc liệu báo cáo tài chính, các thông tin tài chính có được lập và trình bày trung thực, hợp lý trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với các quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không.

Điều kiện tiên quyết để thực hiện một cuộc kiểm toán tài chính theo chuẩn mực kiểm toán tài chính

08. Điều kiện tiên quyết để thực hiện một cuộc kiểm toán tài chính theo chuẩn mực kiểm toán nhà nước phải đáp ứng được các điều kiện sau:

    (i) Khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính áp dụng để lập các báo cáo tài chính là phù hợp với quy định hiện hành;

    (ii) Lãnh đạo đơn vị được kiểm toán thừa nhận và hiểu rõ trách nhiệm của họ đối với:

    - Lập báo cáo tài chính phù hợp với khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính hiện hành, bao gồm cả thuyết minh, giải trình (nếu có);
    - Xây dựng và vận hành hệ thống kiểm soát nội bộ để bảo đảm việc lập và trình bày báo cáo tài chính không còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn;
    - Tạo điều kiện để kiểm toán viên nhà nước có thể tiếp cận không hạn chế các thông tin, tài liệu có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

Khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính

09. Khuôn khổ lập báo cáo tài chính có thể sử dụng cho mục đích chung hoặc mục đích đặc biệt. Khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính có thể là quy định trình bày hợp lý hoặc quy định trình bày tuân thủ.

(i) Khuôn khổ lập báo cáo tài chính cho mục đích chung là khuôn khổ được thiết kế nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin cho nhiều đối tượng phổ biến;

(ii) Khuôn khổ lập báo cáo tài chính cho những mục đích đặc biệt là khuôn khổ được thiết kế nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin cụ thể của một số đối tượng nhất định;

(iii) Khuôn khổ trình bày tuân thủ yêu cầu việc lập báo cáo tài chính phải tuân theo các quy định và không cho phép thoát ly khỏi quy định;

(iv) Khuôn khổ trình bày hợp lý yêu cầu phải tuân thủ theo quy định nhưng cho phép có thể thoát ly hoặc bổ sung thêm các thông tin để bảo đảm báo cáo tài chính được trình bày rõ ràng và đúng đắn hơn.

10. Trường hợp kiểm toán báo cáo tài chính được lập và trình bày theo khuôn khổ thì kiểm toán viên nhà nước thực hiện kiểm toán theo chuẩn mực kiểm toán nhà nước về kiểm toán tài chính. Trường hợp kiểm toán tài chính được lập và trình bày không theo khuôn khổ (ví dụ một số chương trình, dự án thực hiện theo yêu cầu của các nhà tài trợ…), khi đó, kiểm toán viên nhà nước có thể sử dụng các chuẩn mực, các hướng dẫn được phát triển dựa trên Chuẩn mực này làm hướng dẫn thực hành, phù hợp với những yêu cầu nhất định của từng cuộc kiểm toán.

Đánh giá khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính

11. Khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính thường được quy định trong pháp luật và các quy định.

12. Kiểm toán viên nhà nước phải xác định xem khuôn khổ được đơn vị áp dụng để lập và trình bày báo cáo tài chính có phù hợp với quy định pháp luật hiện hành hay không. Nếu kiểm toán viên nhà nước xét thấy là không phù hợp thì việc áp dụng các quy định đó vẫn xem là có thể được phép áp dụng nếu:

(i) Lãnh đạo đơn vị được kiểm toán cung cấp thêm các thông tin cần thiết về báo cáo tài chính nhằm tránh sự hiểu nhầm;

(ii) Báo cáo kiểm toán phải trình bày thêm đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" nhằm lưu ý người sử dụng về những thông tin bổ sung này.

Trường hợp các điều kiện trên không được đáp ứng, báo cáo kiểm toán và ý

kiến của kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá ảnh hưởng của tình trạng thiếu các thông tin bổ sung đó và có kiến nghị phù hợp.

Các yếu tố của kiểm toán tài chính

13. Các yếu tố cơ bản trong kiểm toán của Kiểm toán nhà nước đã được quy định tại CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước). Tại Chuẩn mực này cung cấp thêm các khía cạnh của các yếu tố liên quan đến một cuộc kiểm toán tài chính.

Đối tượng của kiểm toán tài chính

14. Đối tượng kiểm toán của một cuộc kiểm toán tài chính là các thông tin tài chính, kết quả hoạt động, tình hình tài chính, hoạt động tài chính, dòng tiền và các thuyết minh hay các yếu tố khác đã được phản ánh, đo lường và trình bày trong các báo cáo tài chính. Thông tin liên quan đến đối tượng kiểm toán có thể là các báo cáo tài chính, các sổ kế toán, chứng từ kế toán... (sau đây được gọi là đối tượng kiểm toán).

Ba bên liên quan trong kiểm toán tài chính

15. Ba bên liên quan trong kiểm toán tài chính là: Kiểm toán nhà nước, đối tượng chịu trách nhiệm về báo cáo tài chính và đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán. Các nội dung này được quy định tại CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước).

Tiêu chí sử dụng trong kiểm toán tài chính

16. Tiêu chí là các tiêu chuẩn, thước đo hoặc thuộc tính làm cơ sở so sánh đối tượng kiểm toán và các mục tiêu kiểm toán. Các tiêu chí được sử dụng trong kiểm toán tài chính thường dựa trên khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được đơn vị sử dụng.

Các mức độ đảm bảo

17. Các cuộc kiểm toán báo cáo tài chính được thực hiện theo các chuẩn mực kiểm toán nhà nước là các cuộc kiểm toán nhằm cung cấp sự đảm bảo hợp lý. Sự đảm bảo hợp lý là một mức độ đảm bảo cao nhưng không tuyệt đối, có nghĩa không phải là sự đảm bảo rằng cuộc kiểm toán sẽ phát hiện được tất cả các trường hợp sai sót trọng yếu.

18. Nhìn chung, các cuộc kiểm toán có sự đảm bảo hợp lý được thiết kế để đưa ra ý kiến dưới dạng khẳng định, như: "*theo ý kiến của kiểm toán viên nhà nước, báo cáo tài chính đã trình bày hợp lý, xét trên các khía cạnh trọng yếu (hoặc*

trình bày trung thực và hợp lý) về tình hình tài chính của… và các kết quả hoạt động tài chính và các dòng tiền…" hoặc trong trường hợp khuôn khổ tuân thủ, "*theo ý kiến của kiểm toán viên nhà nước, báo cáo tài chính được lập, xét trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ theo…*".

19. Các cuộc kiểm toán cung cấp sự đảm bảo hạn chế không được xem xét trong các chuẩn mực kiểm toán nhà nước về kiểm toán tài chính.

Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán tài chính

20. Các nguyên tắc tổng quát về kiểm toán được nêu trong CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước), các chuẩn mực về đạo đức nghề nghiệp, kiểm soát chất lượng kiểm toán và trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước trong một cuộc kiểm toán báo cáo tài chính, bao gồm:
    (i) Đạo đức nghề nghiệp và tính độc lập;
    (ii) Xét đoán chuyên môn, thận trọng và hoài nghi nghề nghiệp;
    (iii) Kiểm soát chất lượng kiểm toán;
    (iv) Các kỹ năng cần thiết;
    (v) Rủi ro kiểm toán;
    (vi) Trọng yếu kiểm toán;
    (vii) Hồ sơ kiểm toán;
    (viii) Trao đổi thông tin;
    (ix) Lập báo cáo và theo dõi việc thực hiện kiến nghị kiểm toán.

21. Các đoạn dưới đây đề ra các nguyên tắc cụ thể có liên quan đến kiểm toán tài chính của kiểm toán viên nhà nước.

Lập kế hoạch kiểm toán

22. Kiểm toán viên nhà nước phải lập kế hoạch cuộc kiểm toán để bảo đảm cuộc kiểm toán được thực hiện một cách hiệu lực và hiệu quả thông qua việc xác định phạm vi, thời hạn, phương pháp và các bước thực hiện kiểm toán.

23. Việc lập kế hoạch kiểm toán cần căn cứ vào tính chất của cuộc kiểm toán; quy mô, mức độ phức tạp của đơn vị được kiểm toán và kinh nghiệm, hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước về đơn vị được kiểm toán. Việc lập kế hoạch phải được cập nhật theo tiến độ của cuộc kiểm toán để xem xét các vấn đề hoặc sự kiện phát sinh mới tác động đến thực hiện kiểm toán.

Trọng yếu kiểm toán

24. Kiểm toán viên nhà nước cần áp dụng trọng yếu kiểm toán dưới cả hai khía cạnh định lượng và định tính khi lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán và đánh giá các phát hiện kiểm toán, lập báo cáo kiểm toán.

25. Khi lập kế hoạch kiểm toán tổng quát, kiểm toán viên nhà nước phải xác định mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính, có tính đến mức độ của sai sót mà có thể ảnh hưởng đến các quyết định của người sử dụng báo cáo tài chính. Sau đó, khi thiết kế công việc kiểm toán cần thực hiện, kiểm toán viên nhà nước cần xác định một mức trọng yếu thấp hơn mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính nhằm giảm khả năng sai sót tới một mức độ thấp hợp lý để tổng hợp ảnh hưởng của các sai sót không được điều chỉnh và không được phát hiện không vượt quá mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính.

26. Mức độ trọng yếu thấp hơn mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính này là mức trọng yếu thực hiện. Mức trọng yếu thực hiện được sử dụng để giúp kiểm toán viên nhà nước xác định nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục kiểm toán và để đánh giá các kết quả của các thủ tục kiểm toán đó. Mức độ của các sai sót chưa được điều chỉnh trong báo cáo tài chính phải được so sánh với mức trọng yếu tổng thể, có tính đến tác động định lượng và tính chất của các sai sót đó khi hình thành ý kiến trong báo cáo kiểm toán. Mức trọng yếu được áp dụng khi lập báo cáo kiểm toán có thể được điều chỉnh so với mức trọng yếu được thiết lập khi lập kế hoạch kiểm toán tùy theo các kết quả cuối cùng của đơn vị hoặc các yếu tố khác.

Tìm hiểu về đơn vị được kiểm toán

27. Kiểm toán viên nhà nước cần thu thập đầy đủ thông tin về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động, khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng và hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị để xác định và đánh giá các rủi ro có sai sót trọng yếu. Hệ thống kiểm soát nội bộ của một đơn vị bao gồm năm thành tố: Môi trường kiểm soát, quy trình đánh giá rủi ro của đơn vị, quy trình giám sát hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị, hệ thống thông tin của đơn vị và các hoạt động kiểm soát (bao gồm cả các kiểm soát về công nghệ thông tin).

Xác định và đánh giá rủi ro kiểm toán

28. Việc xác định và đánh giá rủi ro về sai sót trọng yếu của kiểm toán viên nhà nước bao gồm cả rủi ro tiềm tàng (rủi ro một khoản mục hoặc một nhóm các

giao dịch cụ thể có thể có sai sót hoặc sai lệch) và rủi ro kiểm soát (rủi ro hệ thống kiểm soát nội bộ không ngăn chặn hoặc phát hiện và khắc phục được các sai sót hoặc sai lệch cụ thể).

29. Kiểm toán viên nhà nước xác định và đánh giá rủi ro tiềm tàng khi không xem xét tác động của các kiểm soát có liên quan và xác định xem các rủi ro tiềm tàng có ở mức cao không. Kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá việc thiết kế các kiểm soát có liên quan đến cuộc kiểm toán (nhất là có liên quan đến các rủi ro tiềm tàng cao) và xem xét liệu các kiểm soát này có được triển khai trong thực tiễn không.

30. Kiểm toán viên nhà nước phải xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ báo cáo tài chính và ở cấp độ cơ sở dẫn liệu để xác định các thủ tục kiểm toán phù hợp nhằm xử lý các rủi ro đó.

31. Các thủ tục đánh giá rủi ro giúp xác định nội dung và phạm vi của công việc kiểm toán cần thực hiện nhưng bản thân các thủ tục này không cung cấp được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán.

Biện pháp xử lý đối với rủi ro đã đánh giá

32. Kiểm toán viên nhà nước phải thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về rủi ro có sai sót trọng yếu đã được đánh giá bằng cách thiết kế và thực hiện các biện pháp thích hợp để xử lý các rủi ro đó. Rủi ro càng cao, thủ tục kiểm toán càng nhiều và bằng chứng kiểm toán càng cần thuyết phục hơn.

33. Kiểm toán viên nhà nước phải thiết kế và thực hiện các biện pháp xử lý tổng thể đối với các rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ báo cáo tài chính và các thủ tục kiểm toán bổ sung mà nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục này có tính đến các rủi ro về sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu. Các thủ tục kiểm toán này thường bao gồm các thử nghiệm kiểm soát và các thử nghiệm cơ bản (thủ tục phân tích và thử nghiệm chi tiết).

34. Nếu các kiểm soát có hiệu quả, kiểm toán viên nhà nước có thể xem xét thực hiện các thử nghiệm kiểm soát. Nếu kết quả thử nghiệm kiểm soát cho thấy các kiểm soát đang hoạt động hiệu quả, có thể giảm thiểu khối lượng thử nghiệm cơ bản cần thực hiện để giải quyết các rủi ro được xác định. Các kiểm soát cũng cần được kiểm tra trong các tình huống chỉ thực hiện thử nghiệm cơ bản là không đủ.

Xem xét gian lận trong kiểm toán báo cáo tài chính

35. Trong quá trình xác định và đánh giá các rủi ro có sai sót trọng yếu, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét liệu các sai sót trọng yếu có thể phát sinh do gian lận không và thực hiện các biện pháp thích hợp đối với các rủi ro đó.

36. Trách nhiệm chính đối với việc phòng ngừa và phát hiện gian lận thuộc về các cấp quản lý hoặc những người được giao phụ trách quản trị đơn vị. Kiểm toán viên nhà nước có trách nhiệm đưa ra sự đảm bảo hợp lý về việc báo cáo tài chính không có các sai sót trọng yếu. Các sai sót trọng yếu có thể phát sinh từ nhầm lẫn hoặc gian lận. Tuy nhiên, bản chất của gian lận rất khó để kiểm toán viên nhà nước xác định, do đó không có sự bảo đảm rằng tất cả các sai sót trọng yếu do gian lận sẽ được phát hiện. Theo đó, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét thủ tục kiểm toán nào cần được thực hiện cho phù hợp khi rủi ro có gian lận là trọng yếu. Trường hợp xác định được hành vi gian lận hoặc nghi ngờ có hành vi gian lận, kiểm toán viên nhà nước phải báo cáo với cấp có thẩm quyền của Kiểm toán nhà nước để thực hiện theo quy định của pháp luật.

Xem xét về hoạt động liên tục

37. Kiểm toán viên nhà nước phải xem xét và đánh giá xem có các sự kiện hoặc điều kiện tạo ra sự không chắc chắn trọng yếu về dự định và khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán.

38. Khả năng hoạt động liên tục của một đơn vị được kiểm toán là một nguyên tắc cơ bản có tác động đến báo cáo tài chính do ảnh hưởng đến cơ sở kế toán được sử dụng, đặc biệt là giá trị sổ sách của tài sản và công nợ.

39. Kiểm toán viên nhà nước phải thu thập bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp để khẳng định về việc sử dụng giả định hoạt động liên tục của đơn vị khi lập và trình bày báo cáo tài chính và trình bày rõ vấn đề này khi cần thiết.

Đánh giá liên quan đến pháp luật và các quy định trong kiểm toán tài chính

40. Kiểm toán viên nhà nước cần xác định các rủi ro có sai sót trọng yếu do hành vi không tuân thủ pháp luật và các quy định để xử lý một cách phù hợp.

41. Kiểm toán viên nhà nước phải thu thập bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp về việc tuân thủ pháp luật và các quy định có tác động trực tiếp đến việc xác định khoản mục và thuyết minh trọng yếu trên báo cáo tài chính. Kiểm toán viên nhà nước cũng phải thực hiện các thủ tục kiểm toán để xác định các trường hợp không tuân thủ pháp luật và các quy định khác có thể có tác động gián tiếp và trọng yếu đến báo cáo tài chính.

42. Trường hợp cần thiết, kiểm toán viên nhà nước có trách nhiệm kiểm toán bổ sung về việc xem xét pháp luật và các quy định có liên quan đến kiểm toán tài chính hoặc các khía cạnh khác trong hoạt động của đơn vị. Trong trường

hợp này, kiểm toán viên nhà nước cần phân biệt giữa phạm vi công việc được thực hiện để xác nhận sự tuân thủ theo pháp luật và các quy định, phục vụ mục đích đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính, thông tin tài chính và công việc kiểm toán được thực hiện nhằm xác minh các vấn đề tuân thủ khác phục vụ mục đích đưa ra ý kiến kiểm toán về việc tuân thủ.

43. Kiểm toán viên nhà nước phải tìm hiểu đầy đủ về pháp luật và khuôn khổ pháp luật áp dụng cho môi trường hoạt động cụ thể của đơn vị được kiểm toán, bao gồm cả cách thức đơn vị được kiểm toán tuân thủ theo các khuôn khổ pháp luật này.

44. Một số điều khoản của pháp luật và các quy định có tác động trực tiếp đến báo cáo tài chính, thông tin tài chính thông qua việc xác định số liệu và thuyết minh được báo cáo. Pháp luật và các quy định khác cũng được đơn vị được kiểm toán tuân thủ hoặc có các điều khoản để đơn vị thực hiện nhưng chỉ có tác động gián tiếp đến báo cáo tài chính, thông tin tài chính của đơn vị.

Bằng chứng kiểm toán

45. Kiểm toán viên nhà nước phải thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán để thu thập bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp (về số lượng và chất lượng) để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán.

46. Số lượng bằng chứng kiểm toán cần thiết cho ý kiến kiểm toán chịu ảnh hưởng bởi đánh giá của kiểm toán viên nhà nước đối với rủi ro có sai sót trọng yếu và chất lượng của bằng chứng kiểm toán đó. Chất lượng của bằng chứng kiểm toán là sự phù hợp và độ tin cậy của bằng chứng kiểm toán. Độ tin cậy của bằng chứng kiểm toán chịu ảnh hưởng bởi nguồn gốc bằng chứng, nội dung của bằng chứng kiểm toán và phụ thuộc vào hoàn cảnh cụ thể mà kiểm toán viên nhà nước đã thu thập được bằng chứng đó.

Đánh giá các sai sót

47. Kiểm toán viên nhà nước phải ghi chép lại các sai sót xác định được trong suốt cuộc kiểm toán và trao đổi với lãnh đạo của đơn vị được kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá xem các sai sót này có yêu cầu phải thực hiện công việc kiểm toán bổ sung không và tác động của các sai sót này đối với báo cáo tài chính nếu không được điều chỉnh.

48. Kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá xem các sai sót không được điều chỉnh có trọng yếu không (xét riêng lẻ hay tổng hợp lại) để xác định tác động của các sai sót này đến ý kiến kiểm toán.

Hình thành ý kiến kiểm toán và báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính

49. Trên cơ sở bằng chứng kiểm toán thu thập được, kiểm toán viên nhà nước phải đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính liệu báo cáo tài chính (xét trên các khía cạnh trọng yếu) có được lập phù hợp với khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng và không có sai sót trọng yếu không.

50. Để đưa ra ý kiến kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước trước hết phải đưa ra khẳng định về sự đảm bảo hợp lý rằng báo cáo tài chính không còn có sai sót trọng yếu.

51. Kiểm toán viên nhà nước đưa ra ý kiến chấp nhận toàn phần nếu bằng chứng kiểm toán cho thấy rằng báo cáo tài chính (xét trên tất cả các khía cạnh trọng yếu) được lập theo khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng.

52. Nếu kiểm toán viên nhà nước khẳng định rằng dựa trên bằng chứng kiểm toán thu thập được, báo cáo tài chính còn có sai sót trọng yếu hoặc kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để xác định về việc tổng thể báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu hay không, kiểm toán viên nhà nước phải đưa ra ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.

53. Bên cạnh việc đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính, quy định pháp luật có thể yêu cầu kiểm toán viên nhà nước phải báo cáo các nhận định và phát hiện kiểm toán không có tác động làm thay đổi ý kiến kiểm toán và các kiến nghị tương ứng với phát hiện kiểm toán đó. Các yếu tố này cần phải được phân biệt rõ ràng với ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính.

Các dạng ý kiến kiểm toán không phải là chấp nhận toàn phần

54. Kiểm toán viên nhà nước phải đưa ra ý kiến không phải ý kiến chấp nhận toàn phần khi dựa trên các bằng chứng kiểm toán thu thập được, kiểm toán viên nhà nước xác định báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu hoặc nếu kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập được bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp.

55. Có ba dạng ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần:

(i) Ý kiến kiểm toán ngoại trừ: Là ý kiến được đưa ra khi:

- Dựa trên các bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp đã thu thập được, kiểm toán viên nhà nước khẳng định rằng các sai sót (xét riêng lẻ hay tổng hợp) là trọng yếu nhưng không lan tỏa;

- Kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp nhưng kiểm toán viên nhà nước kết luận rằng các sai sót chưa được phát hiện (nếu có) là trọng yếu nhưng không lan tỏa.

(ii) Ý kiến kiểm toán trái ngược: Là ý kiến được đưa ra khi dựa trên các bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp thu thập được, kiểm toán viên nhà nước nhà nước khẳng định rằng các sai sót (xét riêng lẻ hoặc tổng hợp lại) là trọng yếu và lan tỏa;

(iii) Từ chối đưa ra ý kiến: Kiểm toán viên nhà nước phải từ chối đưa ra ý kiến khi không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán do sự không chắc chắn hoặc do giới hạn về phạm vi kiểm toán và kiểm toán viên nhà nước khẳng định rằng những ảnh hưởng có thể có của các sai sót chưa được phát hiện (nếu có) là trọng yếu và lan tỏa.

56. Căn cứ để đưa ra quyết định xem loại ý kiến không phải ý kiến chấp nhận toàn phần nào là phù hợp phụ thuộc vào:

(i) Bản chất của vấn đề dẫn đến ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, nghĩa là báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu hoặc trong trường hợp không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp có thể dẫn đến việc tồn tại sai sót trọng yếu;

(ii) Xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên nhà nước về tính lan tỏa hoặc các khả năng tác động của các vấn đề đến báo cáo tài chính.

Đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" và "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán

57. Kiểm toán viên nhà nước phải đưa ra đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" trong báo cáo kiểm toán nếu kiểm toán viên nhà nước nhận thấy cần phải thu hút sự chú ý của người sử dụng báo cáo tài chính đến một vấn đề được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính mà mức độ quan trọng của vấn đề là thiết yếu cho việc hiểu báo cáo tài chính đó và có bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp về việc vấn đề đó không dẫn đến sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính.

58. Kiểm toán viên nhà nước phải đưa ra đoạn "Vấn đề khác" (hoặc một tiêu đề phù hợp khác) trong báo cáo kiểm toán nếu kiểm toán viên nhà nước thấy cần phải trao đổi một vấn đề ngoài các thông tin đã được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính mà theo xét đoán của kiểm toán viên nhà nước, các vấn đề này có liên quan đến hiểu biết của người sử dụng báo cáo tài chính về cuộc kiểm toán, trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước và báo cáo kiểm toán, trừ các trường hợp pháp luật và các quy định không cho phép.

Xem xét các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán

59. Kiểm toán viên nhà nước phải thu thập bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp về việc các sự kiện phát sinh từ sau ngày phát hành báo cáo tài chính đến ngày lập báo cáo kiểm toán mà yêu cầu phải điều chỉnh hoặc bổ sung thuyết minh trong báo cáo tài chính đã được đơn vị xác định và phản ánh phù hợp trên báo cáo tài chính.

60. Kiểm toán viên nhà nước cần xử lý thích hợp đối với những sự việc được biết sau ngày lập báo cáo kiểm toán mà nếu những sự việc này được biết đến tại ngày lập báo cáo kiểm toán thì có thể phải điều chỉnh báo cáo kiểm toán.

Thông tin so sánh - dữ liệu tương ứng và báo cáo tài chính so sánh

61. Kiểm toán viên nhà nước phải thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, xét trên các khía cạnh trọng yếu, về việc các thông tin so sánh có trong báo cáo tài chính được trình bày theo đúng các yêu cầu về thông tin so sánh của khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng và báo cáo theo đúng quy định về trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước.

62. Thông tin so sánh là các số liệu và thuyết minh trong báo cáo tài chính về một hoặc nhiều kỳ kế toán trước. Chỉ tiêu tương ứng là các số liệu và các thuyết minh cho kỳ trước đã được trình bày như một phần không tách rời của báo cáo tài chính kỳ hiện tại. Báo cáo tài chính so sánh là báo cáo tài chính mà số liệu và thuyết minh của kỳ kế toán trước được đưa vào để so sánh với báo cáo tài chính của kỳ kế toán hiện tại với cùng mức độ thông tin như kỳ kế toán hiện tại.

63. Kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá xem các thông tin so sánh có phù hợp với các số liệu và thuyết minh được trình bày trong kỳ kế toán trước hoặc được trình bày lại trong kỳ kế toán hiện tại (nếu có). Kiểm toán viên nhà nước cũng phải đánh giá xem các chính sách kế toán áp dụng cho thông tin so sánh có nhất quán với các chính sách được áp dụng trong kỳ hiện tại không hoặc nếu có các thay đổi trong các chính sách kế toán thì các thay đổi đó có được ghi nhận đúng đắn và trình bày, thuyết minh đầy đủ trên báo cáo tài chính không.

64. Đối với dữ liệu tương ứng, kiểm toán viên nhà nước chỉ đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính đối với dữ liệu của kỳ kế toán hiện tại. Đối với báo cáo tài chính so sánh, kiểm toán viên nhà nước chỉ đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính cho từng kỳ kế toán mà báo cáo tài chính đó được lập và trình bày.

Trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước đối với các thông tin khác trong tài liệu liên quan đến báo cáo tài chính được kiểm toán

65. Kiểm toán viên nhà nước phải xem xét các thông tin khác trong báo cáo thường niên của đơn vị để xác định liệu có bất kỳ sự không nhất quán trọng yếu hoặc sai sót trọng yếu so với báo cáo tài chính đã được kiểm toán hoặc so với thông tin đã thu thập trong quá trình kiểm toán. Nếu phát hiện ra các vấn đề không nhất quán trọng yếu hoặc các sai sót trọng yếu thì kiểm toán viên nhà nước cần xác định xem báo cáo tài chính được kiểm toán hoặc các thông tin khác có cần được điều chỉnh không.

66. Thông tin khác bao gồm thông tin tài chính hoặc phi tài chính được nêu trong báo cáo thường niên của đơn vị. Thông tin này thường là một tài liệu hoặc nhiều tài liệu kết hợp được thực hiện hàng năm bởi các cấp quản lý hoặc những người phụ trách quản trị theo quy định của pháp luật hoặc thông lệ hoạt động với mục đích cung cấp cho các bên hữu quan thông tin về các hoạt động, kết quả và tình hình tài chính của đơn vị như đã nêu trong báo cáo tài chính.

67. Trong trường hợp có sự không nhất quán trọng yếu, kiểm toán viên nhà nước có thể đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần hoặc đưa ra đoạn "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán.

Các vấn đề có liên quan đến kiểm toán báo cáo tài chính hợp nhất, báo cáo tài chính tổng hợp

68. Kiểm toán viên nhà nước được phân công kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, báo cáo tài chính hợp nhất phải thu thập bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp về tính tin cậy của các thông tin tài chính trong báo cáo tài chính thành phần và báo cáo tài chính tổng hợp, báo cáo tài chính hợp nhất để đưa ra ý kiến về việc liệu báo cáo tài chính tổng hợp, báo cáo tài chính hợp nhất có được lập và trình bày theo đúng các khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính xét trên các khía cạnh trọng yếu.

69. Các nguyên tắc này được áp dụng cho tất cả các cuộc kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, báo cáo tài chính hợp nhất. Trong các trường hợp được phân công kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, báo cáo tài chính hợp nhất, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét và lưu ý đến chất lượng công việc của kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận.

(Xem tiếp Công báo số 1315 + 1316)

VĂN PHÒNG CHÍNH PHỦ XUẤT BẢN

Địa chỉ:	Số 1, Hoàng Hoa Thám, Ba Đình, Hà Nội
Điện thoại liên hệ:	
- Nội dung:	080.44417; Fax: 080.44517
- Phát hành:	080.48543
Email:	congbao@chinhphu.vn
Website:	http://congbao.chinhphu.vn
In tại:	Xí nghiệp Bản đồ 1- Bộ Quốc phòng