VĂN BẢN QUY PHẠM PHÁP LUẬT

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

Quyết định số 08/2024/QĐ-KTNN ngày 15 tháng 11 năm 2024 ban hành Hệ thống chuẩn mực kiểm toán nhà nước

(Tiếp theo Công báo số 1319 + 1320)

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 2600 LƯU Ý KHI KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH TỔNG HỢP, BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT

(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 CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước), CMKTNN số 200 (Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính) và ISSAI 2600 (Lưu ý khi kiểm toán báo cáo tài chính tập đoàn (kể cả công việc của kiểm toán viên đơn vị bộ phận)) của INTOSAI.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Khi kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, báo cáo tài chính hợp nhất (sau đây gọi là báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất), kiểm toán viên nhà nước cần áp dụng các chuẩn mực kiểm toán nhà nước. Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn những vấn đề cần lưu ý khi kiểm toán viên nhà nước kiểm toán đối với các trường hợp:

    (i) Kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất; đồng thời kiểm toán báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của đơn vị bộ phận được tổng hợp, hợp nhất do kiểm toán viên nhà nước của một Đoàn kiểm toán thực hiện; hoặc

(ii) Kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất nhưng báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận do các kiểm toán viên nhà nước thuộc Đoàn kiểm toán khác thực hiện.

03. 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.

Giải thích thuật ngữ

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

(i) Đơn vị bộ phận: Là đơn vị hoặc bộ phận có báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính được bao gồm trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất. Đơn vị bộ phận có thể là đơn vị thành viên của một tập đoàn; đơn vị sử dụng dự toán, đơn vị dự toán cấp I hoặc một cấp ngân sách;

(ii) Đơn vị chủ trì: Là đơn vị chịu trách nhiệm chủ trì lập báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất;

(iii) Kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận: Là các kiểm toán viên nhà nước thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính hoặc các thông tin tài chính tại các đơn vị bộ phận phục vụ cho kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất;

(iv) Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất: Là các kiểm toán viên nhà nước thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính được tổng hợp, hợp nhất;

(v) Mức trọng yếu đối với đơn vị bộ phận: Là mức trọng yếu do kiểm toán viên nhà nước xác định để áp dụng đối với một đơn vị bộ phận;

(vi) Báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất: Là thuật ngữ để chỉ báo cáo tài chính tổng hợp hoặc hợp nhất từ báo cáo tài chính của các đơn vị bộ phận có mối quan hệ theo pháp luật và các quy định như: Báo cáo tài chính hợp nhất của một tập đoàn; báo cáo quyết toán của một cấp ngân sách; báo cáo tài chính nhà nước…;

(vii) Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính: Là khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng cho báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất. Quy trình tổng hợp, hợp nhất báo cáo bao gồm:

- Ghi nhận, đo lường, trình bày và thuyết minh thông tin tài chính về các đơn vị bộ phận trong báo cáo tài chính hợp nhất bằng phương pháp hợp nhất toàn bộ, hợp nhất từng phần, hoặc phương pháp vốn chủ sở hữu hoặc phương pháp giá gốc;
- Tổng hợp các báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận vào báo cáo tài chính tổng hợp theo quy định về tổng hợp báo cáo.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Tìm hiểu đơn vị chủ trì, các đơn vị bộ phận

05. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải lập kế hoạch kiểm toán theo quy định tại CMKTNN 2300 (Lập kế hoạch kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính), trong đó cần xác định:

(i) Đơn vị bộ phận sẽ được thực hiện kiểm toán;

(ii) Nguồn lực cần thiết để thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất, bao gồm nội dung, lịch trình và phạm vi kiểm toán mà các kiểm toán viên đơn vị bộ phận có thể liên quan.

Hiểu biết về đơn vị chủ trì và các đơn vị bộ phận

06. Theo quy định tại CMKTNN 2315 (Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong kiểm toán tài chính), kiểm toán viên nhà nước phải xác định và đánh giá các rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua việc tìm hiểu về đơn vị và môi trường hoạt động của đơn vị chủ trì và các đơn vị bộ phận, cụ thể:

(i) Hiểu biết về đơn vị chủ trì và các đơn vị bộ phận thông qua thông tin đã thu thập; hiểu biết về môi trường hoạt động, kể cả các kiểm soát được áp dụng cho đơn vị chủ trì, bao gồm: Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, đặc điểm của đơn vị, các chiến lược, mục tiêu và các rủi ro hoạt động có liên quan và việc đo lường, đánh giá kết quả hoạt động của đơn vị;

(ii) Tìm hiểu về quy trình tổng hợp, hợp nhất, bao gồm cả các hướng dẫn được đưa ra cho các đơn vị bộ phận. Những hướng dẫn này quy định cụ thể về yêu cầu đối với thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận được đưa vào báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất và thường bao gồm các hướng dẫn về thủ tục lập và trình bày báo cáo tài chính như:

- Các quy định để bảo đảm tính thống nhất và khả năng so sánh của báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính, bao gồm cả hướng dẫn về thủ tục lập và trình bày báo cáo tài chính;

- Các chính sách kế toán được áp dụng;
- Các quy định của pháp luật và các yêu cầu thuyết minh khác được áp dụng cho báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất, bao gồm: Xác định và lập báo cáo bộ phận; các mối quan hệ và giao dịch với các bên liên quan; các giao dịch trong nội bộ; lợi nhuận chưa thực hiện; các số dư tài khoản trong nội bộ các đơn vị;
- Thời hạn lập báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất.

07. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất cần có đầy đủ hiểu biết để khẳng định hoặc có thể thay đổi những nhận định ban đầu về đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất, kể cả rủi ro do gian lận hay nhầm lẫn theo quy định tại CMKTNN 2315 (Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong kiểm toán tài chính), dựa trên các thông tin:

(i) Thông tin thu thập được từ việc tìm hiểu về đơn vị chủ trì, các đơn vị bộ phận và môi trường hoạt động, quy trình tổng hợp, hợp nhất, bao gồm cả bằng chứng kiểm toán thu thập được khi đánh giá việc thiết kế và thực hiện các kiểm soát được áp dụng cho cả tất cả các đơn vị và các kiểm soát liên quan đến việc tổng hợp, hợp nhất;

(ii) Thông tin thu thập được từ các kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận.

Hiểu biết về kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận

08. Nếu kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất dự định yêu cầu kiểm toán viên nhà nước tại các đơn vị bộ phận thực hiện kiểm toán hoặc soát xét báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của đơn vị bộ phận, kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải có hiểu biết:

(i) Liệu kiểm toán viên nhà nước tại các đơn vị bộ phận có hiểu và tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan đến kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất;

(ii) Năng lực chuyên môn của các kiểm toán viên nhà nước tại các đơn vị bộ phận có cho phép họ:

- Hiểu biết đầy đủ về các chuẩn mực kiểm toán nhà nước và các chuẩn mực khác áp dụng cho kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất để hoàn thành trách nhiệm của mình trong cuộc kiểm toán;
- Có các kỹ năng phù hợp và cần thiết (như kiến thức về lĩnh vực đặc thù) để thực hiện kiểm toán hoặc soát xét thông tin tài chính hoặc báo cáo tài chính của đơn vị bộ phận;

- Có hiểu biết đầy đủ về khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng để hoàn thành trách nhiệm của mình trong cuộc kiểm toán.

(iii) Liệu kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất có thể tham gia vào công việc của kiểm toán viên nhà nước tại các đơn vị bộ phận ở mức độ cần thiết để thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp hay không.

09. Nếu một kiểm toán viên nhà nước kiểm toán tại các đơn vị bộ phận không đáp ứng được các yêu cầu về tính độc lập liên quan đến kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất thì kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp liên quan đến thông tin tài chính hoặc báo cáo tài chính của đơn vị bộ phận, thay vì yêu cầu kiểm toán viên nhà nước kiểm toán tại đơn vị bộ phận thực hiện kiểm toán hoặc soát xét thông tin tài chính hoặc báo cáo tài chính của đơn vị bộ phận đó.

Xác định trọng yếu kiểm toán

10. Kiểm toán viên nhà nước cần xác định mức trọng yếu cho báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất. Trong đó, mức trọng yếu chi tiết được áp dụng cho các nhóm giao dịch, số dư tài khoản hoặc thuyết minh cụ thể và mức trọng yếu của đơn vị bộ phận có thể được đánh giá ở mức độ thấp hơn đối với các đơn vị sử dụng ngân sách nhà nước do:

(i) Bản chất, đặc điểm của hệ thống quản lý và đơn vị sử dụng ngân sách;

(ii) Yêu cầu về việc đưa ra các ý kiến kiểm toán riêng cho từng đơn vị bộ phận;

(iii) Ngoài ra, trong kiểm toán việc quản lý sử dụng ngân sách nhà nước, một số thủ tục kiểm toán có thể là yêu cầu bắt buộc thực hiện theo quy định hoặc do tính chất của các khoản thu chi.

11. Mức giá trị mà sai sót có giá trị cao hơn mức đó không được coi là sai sót không đáng kể đối với báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất được xác định trên cơ sở bởi tính chất của đối tượng kiểm toán và sự quan tâm của bên thứ ba đến đối tượng kiểm toán. Kiểm toán đối với lĩnh vực ngân sách nhà nước cũng cần quan tâm đến các yêu cầu phải báo cáo về tất cả các sai sót, bao gồm cả các sai sót đã được đơn vị tự sửa chữa, các hạn chế trong kiểm soát cũng như các trường hợp không tuân thủ quy định khác được phát hiện thông qua kiểm toán. Trong trường hợp đó, mức sai sót có thể bỏ qua có thể được xác định bằng không.

Biện pháp xử lý đối với các rủi ro đã đánh giá

12. Theo quy định tại CMKTNN 2330 (Biện pháp xử lý của kiểm toán viên nhà nước đối với rủi ro đã đánh giá trong kiểm toán tài chính), kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải thiết kế và thực hiện các biện pháp xử lý phù hợp đối với các rủi ro có sai sót trọng yếu đã được đánh giá của báo cáo tài chính. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất cần xác định công việc phải kiểm toán hoặc soát xét báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận.

13. Việc soát xét báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận có thể bao gồm:

    (i) Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất thực hiện rà soát kết quả kiểm toán của các kiểm toán viên khác đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận;

    (ii) Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất thực hiện phương pháp kiểm toán phù hợp để soát xét số liệu, thông tin giữa báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất với báo cáo tài chính của đơn vị bộ phận.

14. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải xem xét nội dung, lịch trình và phạm vi của công việc cần thực hiện để kiểm tra quy trình tổng hợp, hợp nhất hoặc kiểm tra báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận do kiểm toán viên nhà nước thuộc các Đoàn kiểm toán khác thực hiện để xác định dựa trên kỳ vọng rằng các kiểm soát áp dụng cho tất cả các đơn vị đang hoạt động hữu hiệu.

15. Khi thực hiện kiểm toán hoặc soát xét báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của một đơn vị bộ phận, kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải tham gia vào quá trình đánh giá rủi ro tại đơn vị bộ phận để xác định các rủi ro đáng kể có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất. Nội dung, lịch trình và phạm vi của việc tham gia này tùy thuộc vào hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất về kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận; tuy nhiên, tối thiểu kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải tham gia vào các công việc sau:

    (i) Trao đổi với kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận hoặc trao đổi với đơn vị bộ phận về các hoạt động kinh doanh của đơn vị bộ phận có ảnh hưởng quan trọng đối với báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất;

(ii) Trao đổi với kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận về khả năng xảy ra sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính hoặc các thông tin tài chính của đơn vị bộ phận do gian lận hoặc nhầm lẫn;

(iii) Soát xét các tài liệu ghi chép của kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận về các rủi ro đáng kể có sai sót trọng yếu đã được xác định trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất. Các tài liệu này phản ánh đánh giá của kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận về các rủi ro đáng kể đó.

16. Nếu các rủi ro đáng kể có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất đã được xác định tại một đơn vị bộ phận do kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận thực hiện kiểm toán hoặc soát xét thì kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải đánh giá mức độ phù hợp của các thủ tục kiểm toán tiếp theo để xử lý các rủi ro đáng kể có sai sót trọng yếu đã được xác định trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất. Dựa vào hiểu biết về kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận, kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải xác định có cần thiết phải thực hiện các thủ tục kiểm toán tiếp theo hay không.

Quy trình tổng hợp, hợp nhất

17. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải tìm hiểu về các kiểm soát được áp dụng cho tất cả các đơn vị và quy trình tổng hợp, hợp nhất, kể cả các hướng dẫn chung ban hành cho các đơn vị bộ phận. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất hoặc kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận theo yêu cầu của kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát được áp dụng cho tất cả các đơn vị nếu nội dung, lịch trình và phạm vi của công việc cần thực hiện để kiểm tra quy trình tổng hợp, hợp nhất hoặc kiểm tra báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận được xác định dựa trên kỳ vọng rằng các kiểm soát áp dụng cho tất cả các đơn vị đang hoạt động hữu hiệu hoặc nếu chỉ thực hiện các thử nghiệm cơ bản thì không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp ở cấp độ cơ sở dẫn liệu.

18. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán tiếp theo đối với quy trình tổng hợp, hợp nhất để xử lý các rủi ro có sai sót trọng yếu đã đánh giá trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phát sinh từ quy trình tổng hợp, hợp nhất.

Việc này bao gồm đánh giá xem liệu tất cả báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận đã được bao gồm trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất hay chưa.

19. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải đánh giá tính phù hợp, tính đầy đủ và tính chính xác của các bút toán điều chỉnh và phân loại lại khi tổng hợp, hợp nhất, và phải đánh giá xem có tồn tại các yếu tố gây rủi ro gian lận hoặc có dấu hiệu về sự sai lệch của báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất hay không.

    Quy trình tổng hợp, hợp nhất có thể yêu cầu phải điều chỉnh lại các số liệu đã báo cáo trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất mà không qua hệ thống xử lý giao dịch thông thường và có thể không phải là đối tượng của các kiểm soát nội bộ như các thông tin tài chính khác. Đánh giá của kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất về tính thích hợp, tính đầy đủ và tính chính xác của các bút toán điều chỉnh có thể bao gồm:

    (i) Đánh giá liệu các bút toán điều chỉnh quan trọng có phản ánh phù hợp về các sự kiện và giao dịch liên quan hay không;

    (ii) Xác định liệu các bút toán điều chỉnh quan trọng đã được tính toán và xử lý chính xác, đơn vị chủ trì và đơn vị bộ phận (trong phạm vi phù hợp) phê duyệt hay chưa;

    (iii) Xác định liệu các bút toán điều chỉnh quan trọng có đủ chứng từ phù hợp để chứng minh và có được ghi chép đầy đủ hay không;

    (iv) Kiểm tra việc đối chiếu và loại trừ các giao dịch trong nội bộ các đơn vị bộ phận, lợi nhuận chưa thực hiện, các số dư tài khoản trong nội bộ các đơn vị…

20. Nếu báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của một đơn vị bộ phận chưa được lập theo các chính sách kế toán được áp dụng cho báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất thì kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải đánh giá xem báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của đơn vị bộ phận đó đã được điều chỉnh phù hợp với mục đích lập và trình bày báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất hay chưa.

21. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải xác định xem các thông tin tài chính hoặc báo cáo tài chính được xác định khi trao đổi với kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận có phải là thông tin tài chính hoặc báo cáo tài chính được tổng hợp vào báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất hay không.

22. Nếu báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất bao gồm báo cáo tài chính của một đơn vị bộ phận có ngày kết thúc kỳ kế toán khác với ngày kết thúc kỳ kế toán của đơn vị chủ trì thì kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải đánh giá xem báo cáo tài chính đã được điều chỉnh phù hợp theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng chưa.

Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán

23. Khi kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất hoặc các kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận thực hiện kiểm toán hoặc soát xét báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận phải thực hiện các thủ tục được thiết kế để xác định các sự kiện xảy ra tại các đơn vị bộ phận trong giai đoạn từ sau ngày kết thúc kỳ kế toán của đơn vị bộ phận đến ngày lập báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất và có thể cần điều chỉnh hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất.

24. Khi kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận thực hiện những công việc khác ngoài việc kiểm toán hoặc soát xét báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận, kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải yêu cầu kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận thông báo cho kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất nếu nhận thấy những sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán có thể cần điều chỉnh hoặc thuyết minh trên báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất.

Trao đổi với kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận

25. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải trao đổi kịp thời với kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận về những yêu cầu của mình. Những vấn đề được trao đổi phải bao gồm những công việc cần thực hiện, việc sử dụng kết quả của công việc đó, hình thức và nội dung trao đổi. Trong đó, nội dung trao đổi bao gồm:

(i) Yêu cầu kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận xác nhận rằng họ sẽ hợp tác, phối hợp với kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất, trên cơ sở biết được bối cảnh mà kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất sẽ sử dụng kết quả công việc của kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận;

(ii) Chuẩn mực và các quy định về đạo đức có liên quan đến kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất;

(iii) Khi thực hiện kiểm toán hoặc soát xét báo cáo tài chính, thông tin tài chính của đơn vị bộ phận cần trao đổi với kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận về mức trọng yếu đối với đơn vị bộ phận (mức hoặc các mức

trọng yếu đối với các nhóm giao dịch, số dư tài khoản hoặc thuyết minh, nếu có) và mức giá trị mà sai sót có giá trị cao hơn mức đó không được coi là sai sót không đáng kể đối với báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất;

(iv) Các rủi ro đáng kể có sai sót trọng yếu đã được xác định trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất do gian lận hoặc nhầm lẫn liên quan tới công việc của kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải yêu cầu kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận trao đổi kịp thời về bất kỳ rủi ro đáng kể có sai sót trọng yếu nào khác liên quan đến báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất do gian lận hoặc nhầm lẫn tại đơn vị bộ phận và biện pháp xử lý của kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận đối với các rủi ro đó;

(v) Danh sách các bên liên quan tới báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất và bất kỳ bên liên quan nào khác mà kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất biết được. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải yêu cầu kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận trao đổi kịp thời về các bên liên quan chưa được đơn vị chủ trì hoặc kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất xác định trước đó. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải quyết định có thông báo về các bên liên quan mới được phát hiện này với các kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận khác hay không.

26. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải yêu cầu kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận trao đổi về các vấn đề liên quan đến ý kiến kiểm toán của kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất. Nội dung trao đổi bao gồm:

(i) Kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận có tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức có liên quan đến kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất không, kể cả tính độc lập và năng lực chuyên môn;

(ii) Kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận có tuân thủ các yêu cầu của kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất không;

(iii) Xác định các báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của đơn vị bộ phận mà kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận đã kiểm toán hoặc soát xét;

(iv) Thông tin về các trường hợp đơn vị bộ phận không tuân thủ pháp luật và các quy định có thể làm phát sinh sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất;

(v) Tổng hợp những sai sót không được điều chỉnh trong thông tin tài chính hoặc báo cáo tài chính của đơn vị bộ phận (không cần bao gồm những sai sót có giá trị thấp hơn mức giá trị được coi là sai sót không đáng kể do kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất thông báo);

(vi) Những dấu hiệu cho thấy sự thiên lệch của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán;

(vii) Mô tả về bất kỳ khiếm khuyết nghiêm trọng nào phát hiện được trong kiểm soát nội bộ ở cấp độ đơn vị bộ phận;

(viii) Những vấn đề quan trọng khác mà kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận đã hoặc sẽ trao đổi với đơn vị bộ phận, bao gồm gian lận hoặc cáo buộc gian lận có sự tham gia của những nhân viên có vai trò quan trọng trong kiểm soát nội bộ ở cấp độ đơn vị bộ phận hoặc các trường hợp khác mà các gian lận đó có thể gây ra sai sót trọng yếu cho báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của đơn vị bộ phận;

(ix) Bất kỳ vấn đề nào khác có thể liên quan đến kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất hoặc những vấn đề mà kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận muốn kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất lưu ý, kể cả những vấn đề ngoại lệ được trình bày trong văn bản giải trình mà kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận yêu cầu lãnh đạo đơn vị lập;

(x) Những phát hiện hoặc ý kiến kiểm toán của kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận.

Đánh giá tính đầy đủ và thích hợp của bằng chứng kiểm toán thu thập được

27. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải đánh giá việc trao đổi thông tin của kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải:

(i) Thảo luận với kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận hoặc đơn vị chủ trì (nếu cần) về những vấn đề quan trọng phát sinh từ việc đánh giá này;

(ii) Xác định xem có cần soát xét những phần liên quan khác trong tài liệu, hồ sơ kiểm toán của kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận không.

28. Nếu kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất nhận định rằng công việc mà kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận đã làm là chưa đầy đủ, kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải xác định các thủ tục kiểm toán bổ sung cần thực hiện và trách nhiệm thực hiện các thủ tục đó thuộc về kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận hay kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất.

29. Theo quy định tại 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), kiểm toán viên nhà nước phải thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm giảm rủi ro kiểm toán xuống một mức thấp có thể chấp nhận được, từ đó, cho phép kiểm toán viên nhà nước đưa ra các đánh giá phù hợp để làm cơ sở hình thành ý kiến kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải đánh giá xem liệu đã thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp từ các thủ tục kiểm toán được thực hiện đối với quy trình tổng hợp, hợp nhất; từ công việc mà kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất và các kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận thực hiện đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất hay chưa.

Nếu kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất khẳng định rằng chưa thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở cho ý kiến kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất, kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất có thể yêu cầu kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận thực hiện các thủ tục kiểm toán bổ sung. Nếu việc này không khả thi, kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất có thể thực hiện các thủ tục kiểm toán riêng của mình đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của đơn vị bộ phận.

30. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải đánh giá ảnh hưởng của bất kỳ sai sót nào không được điều chỉnh (kể cả sai sót do kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phát hiện hoặc sai sót được các kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận trao đổi) đối với ý kiến kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất và bất kỳ trường hợp nào không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp.

Trao đổi với lãnh đạo đơn vị chủ trì

31. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải xác định những khiếm khuyết nào được phát hiện trong kiểm soát nội bộ cần phải trao đổi với lãnh đạo đơn vị chủ trì theo quy định tại CMKTNN 2260 (Trao đổi các vấn đề với đơn vị được kiểm toán trong kiểm toán tài chính). Khi đưa ra quyết định này, kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất cần xem xét:

(i) Những khiếm khuyết trong kiểm soát nội bộ áp dụng chung cho tất cả các đơn vị bộ phận;

(ii) Những khiếm khuyết trong kiểm soát nội bộ phát hiện được áp dụng riêng tại các đơn vị bộ phận;

(iii) Những khiếm khuyết trong kiểm soát nội bộ mà các kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận đã lưu ý.

32. Nếu gian lận được kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phát hiện hoặc được kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận lưu ý với kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất hoặc có thông tin cho thấy có gian lận thì kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải trao đổi kịp thời việc này với cấp quản lý phù hợp để thông báo cho các cá nhân chịu trách nhiệm chính trong việc phát hiện và ngăn ngừa gian lận về các vấn đề liên quan tới trách nhiệm của họ.

33. Trong trường hợp kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất hoặc khi kiểm toán tại đơn vị bộ phận, kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất phải yêu cầu lãnh đạo đơn vị chủ trì thông báo cho lãnh đạo đơn vị bộ phận về bất kỳ vấn đề nào mà kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất biết được và cho rằng có ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính của đơn vị bộ phận mà lãnh đạo đơn vị bộ phận có thể chưa biết về vấn đề đó.

34. Ngoài các vấn đề phải trao đổi theo quy định tại CMKTNN 2260 (Trao đổi các vấn đề với đơn vị được kiểm toán trong kiểm toán tài chính) và các chuẩn mực kiểm toán nhà nước khác, kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất cần trao đổi với đơn vị chủ trì tại những thời điểm khác nhau về các vấn đề sau:

(i) Khái quát về loại công việc cần được thực hiện đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận;

(ii) Khái quát về nội dung mà kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất dự kiến tham gia vào công việc của kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị bộ phận;

(iii) Bất kỳ hạn chế nào gặp phải trong quá trình kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất, chẳng hạn việc tiếp cận thông tin của kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất bị hạn chế;

(iv) Gian lận hoặc cáo buộc gian lận liên quan đến các đơn vị bộ phận, các nhân viên có vai trò quan trọng đối với các kiểm soát được áp dụng chung cho tất cả các đơn vị hoặc các trường hợp khác mà gian lận đó gây ra sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất.

Tài liệu, hồ sơ kiểm toán

35. Kiểm toán viên nhà nước lập và lưu trữ trong tài liệu, hồ sơ kiểm toán theo quy định tại CMKTNN 2230 (Tài liệu, hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính); đồng thời lập và lưu các tài liệu kiểm toán liên quan đến lưu ý khi kiểm toán báo cáo tài chính tổng hợp, báo cáo tài chính hợp nhất.

Phụ lục 01
MỘT SỐ LƯU Ý VỀ KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

Các vấn đề sau đây, kiểm toán viên nhà nước khi kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước có thể tìm hiểu, tuy nhiên, không phải tất cả các vấn đề này đều liên quan đến mọi cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước và các vấn đề này cũng có thể chưa hoàn toàn đầy đủ.

Hiểu biết về khuôn khổ lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước

01. Khuôn khổ lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước là các quy định về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước như:

(i) Báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước được Bộ Tài chính tổng hợp từ báo cáo quyết toán thu, chi ngân sách của các đơn vị dự toán cấp I thuộc ngân sách trung ương và báo cáo quyết toán ngân sách địa phương;

(ii) Báo cáo quyết toán thu, chi ngân sách của đơn vị dự toán cấp I thuộc trung ương và báo cáo quyết toán ngân sách địa phương phải được thẩm tra, phê duyệt bởi cấp có thẩm quyền theo quy định và phân cấp quản lý;

(iii) Số liệu quyết toán ngân sách nhà nước phải chính xác, trung thực, đầy đủ; được ghi nhận và phản ánh theo các quy định như: Số quyết toán thu ngân sách nhà nước là số thu đã thực nộp và số thu đã hạch toán thu ngân sách nhà nước theo quy định; số quyết toán chi ngân sách nhà nước là số chi đã thực thanh toán và số chi đã hạch toán chi ngân sách nhà nước theo quy định;

(iv) Số liệu quyết toán ngân sách của đơn vị sử dụng ngân sách, của chủ đầu tư và của ngân sách các cấp phải được đối chiếu, xác nhận với Kho bạc Nhà nước nơi giao dịch;

(v) Nội dung báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước phải theo đúng các nội dung ghi trong dự toán ngân sách nhà nước được giao (bao gồm cả điều chỉnh dự toán) và theo mục lục ngân sách nhà nước;

(vi) Những khoản thu, chi ngân sách nhà nước không đúng phải xử lý theo quy định;

(vii) Báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước được kiểm toán và được các cơ quan của Quốc hội thẩm tra theo quy định.

02. Kiểm toán viên nhà nước cần có hiểu biết về xử lý thu, chi ngân sách nhà nước cuối năm, quy định quyết toán ngân sách nhà nước và quy trình lập,

thẩm định, xét duyệt, lập báo cáo quyết toán ngân sách. Trong đó, quy định trách nhiệm, thời hạn của các cơ quan, đơn vị theo từng cấp trong việc lập báo cáo quyết toán và trình các cơ quan có thẩm quyền thẩm định, xét duyệt cũng như trách nhiệm của Kiểm toán nhà nước thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước trước khi trình Quốc hội xem xét, phê chuẩn.

03. Kiểm toán viên nhà nước cần thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán để đánh giá quy trình tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách tại các đơn vị được giao chủ trì; xử lý các rủi ro có sai sót trọng yếu phát sinh từ quy trình tổng hợp, lập báo cáo quyết toán.

04. Trong quá trình tổng hợp, lập báo cáo quyết toán có thể yêu cầu phải điều chỉnh lại các số liệu đã báo cáo trong báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước mà không qua hệ thống xử lý giao dịch thu, chi thông thường và có thể không phải là đối tượng của các kiểm soát nội bộ như các thông tin tài chính khác. Kiểm toán viên nhà nước phải xem xét, đánh giá liệu tất cả báo cáo quyết toán hoặc thông tin tài chính của các đơn vị bộ phận đã bao gồm các điều chỉnh này hay chưa.

05. Kiểm toán viên nhà nước phải có hiểu biết đầy đủ về khóa sổ kế toán, xử lý số dư và các khoản thu, chi đặc thù để đánh giá tính phù hợp, đầy đủ và chính xác của các nghiệp vụ điều chỉnh và phân loại lại khi tổng hợp, lập báo cáo quyết toán; đánh giá xem có tồn tại các yếu tố gây rủi ro do gian lận hoặc có dấu hiệu về sự thiên lệch trong báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước hay không.

06. Đánh giá của kiểm toán viên nhà nước về tính thích hợp, đầy đủ và chính xác của các nghiệp vụ điều chỉnh báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước có thể bao gồm:

(i) Đánh giá liệu các nghiệp vụ điều chỉnh quan trọng có phản ánh phù hợp về các sự kiện và nghiệp vụ liên quan hay không, ví dụ: Các bút toán hoặc các điều chỉnh số liệu trong thời gian chỉnh lý quyết toán của ngân sách trung ương có đúng quy định về quản lý thu, chi không; các khoản thu, chi bất thường trước và sau thời điểm khóa sổ kế toán có đúng thời điểm phát sinh không...;

(ii) Xác định liệu các nghiệp vụ điều chỉnh quan trọng đã được xử lý chính xác và được phê duyệt đúng thẩm quyền hay chưa, ví dụ: Các khoản điều chỉnh dự toán trong năm; các khoản chi bổ sung cân đối ngân sách, bổ sung có mục tiêu từ ngân sách trung ương cho các địa phương có được thực hiện đúng quy định và thẩm quyền của Luật Ngân sách nhà nước không;

(iii) Xác định liệu các nghiệp vụ điều chỉnh quan trọng có đủ chứng từ phù hợp để chứng minh và có được ghi chép đầy đủ hay không, ví dụ: Các

khoản phân loại lại nợ chính quyền địa phương so với báo cáo quyết toán ngân sách địa phương đã được Hội đồng nhân dân phê chuẩn, có được Bộ Tài chính phản ánh đầy đủ và phù hợp trên chứng từ và sổ kế toán không;

(iv) Kiểm tra việc đối chiếu và loại trừ các giao dịch trong nội bộ các đơn vị trực thuộc, bao gồm các đơn vị sử dụng ngân sách và các cấp ngân sách, ví dụ: Các khoản thu, chi bổ sung có mục tiêu từ ngân sách trung ương cho ngân sách địa phương phải được loại trừ (tránh tổng hợp trùng) khi tổng hợp báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước.

Tiêu chí kiểm toán việc lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước

07. Kiểm toán viên nhà nước cần thiết lập và thực hiện các thủ tục kiểm toán theo các tiêu chí kiểm toán khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất, cụ thể:

(i) Nội dung báo cáo quyết toán nhà nước phản ánh đúng các nội dung theo dự toán ngân sách nhà nước được giao; số liệu quyết toán thu, chi ngân sách nhà nước phản ánh đúng thực tế đã phát sinh trong năm, phù hợp với các quy định về quản lý và kiểm soát các khoản thu, chi ngân sách nhà nước. Trên cơ sở đó, xác nhận về tính hiện hữu của thông tin, số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước;

(ii) Báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước phải được tổng hợp đầy đủ từ báo cáo quyết toán ngân sách của các địa phương, bộ, cơ quan trung ương và các đơn vị sử dụng ngân sách khác; các khoản thu, chi ngân sách thuộc phạm vi dự toán và phát sinh trong năm đều được ghi nhận trên báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước theo quy định. Trên cơ sở đó, xác nhận về tính đầy đủ của thông tin, số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước;

(iii) Báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước phải được lập đúng quy định về thời hạn và mẫu biểu báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước; nội dung báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước phải theo mục lục ngân sách nhà nước. Trên cơ sở đó, xác nhận về phân loại và trình bày của thông tin, số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước;

(iv) Báo cáo quyết toán ngân sách của bộ, cơ quan trung ương phải được cơ quan tài chính thẩm tra, phê duyệt; báo cáo quyết toán ngân sách của các địa phương phải được cơ quan có thẩm quyền phê chuẩn trước khi tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước; số liệu quyết toán phải được đối chiếu, kiểm tra, kiểm soát theo các quy trình kiểm

soát có hiệu lực. Trên cơ sở đó, xác nhận về tính chính xác số học của thông tin, số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước;

(v) Các chỉ tiêu trên báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước thể hiện đúng quyền và nghĩa vụ của ngân sách nhà nước đối với các bên có liên quan như: Nợ công, các khoản vay bù đắp bội chi; các chi khoản chuyển nguồn; kết dư ngân sách (nếu có), số dư ứng trước, tạm ứng ngân sách nhà nước… đều phản ánh đúng quyền (được phép), nghĩa vụ (trách nhiệm) của ngân sách nhà nước.

08. Kiểm toán viên nhà nước cần thu thập bằng chứng kiểm toán để bảo đảm xem xét, đánh giá đầy đủ và xử lý phù hợp đối với các thông tin, kết quả kiểm toán trọng yếu đã được các kiểm toán viên nhà nước phát hiện và kiến nghị tại các cuộc kiểm toán của các đơn vị cấp dưới hoặc các cuộc kiểm toán trước đây có liên quan đến số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước được kiểm toán. Trường hợp cần thiết phải trao đổi và làm rõ với các kiểm toán viên của các cuộc kiểm toán đã thực hiện về các kết quả kiểm toán có ảnh hưởng trọng yếu đến xác nhận báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước.

Hiểu biết về hệ thống kiểm soát nội bộ áp dụng cho việc lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước

09. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước cần tìm hiểu về các kiểm soát được áp dụng trong việc lập báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước và quy trình tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước, bao gồm cả các hướng dẫn cho các bộ, cơ quan trung ương và địa phương như: Cơ chế phân cấp quản lý tại các đơn vị được kiểm toán; các nghị quyết của Quốc hội; nghị quyết, chính sách, chế độ của Chính phủ điều chỉnh hoạt động quản lý, điều hành thu, chi ngân sách nhà nước năm được kiểm toán…

10. Kiểm toán viên nhà nước cần kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát được áp dụng trong tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước. Trong đó, kiểm toán viên nhà nước phải xem xét nội dung, phạm vi của các thủ tục kiểm soát đối với công việc của quy trình tổng hợp, lập báo cáo quyết toán của các cơ quan tài chính tổng hợp ở trung ương (Bộ Tài chính, Bộ Kế hoạch và Đầu tư, Kho bạc Nhà nước, Tổng cục Thuế, Tổng cục Hải quan…) đã được triển khai, áp dụng cho cả hệ thống đầy đủ; các chế độ kế toán, chính sách và thủ tục trong quá trình lập báo cáo quyết toán, bao gồm các hướng dẫn của Bộ Tài chính, Bộ Kế hoạch và Đầu tư, các quy định riêng do các cơ quan tổng hợp báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước (Kho bạc Nhà nước, Tổng cục Thuế, Tổng cục Hải quan…) ban hành về lập và trình bày báo cáo quyết toán (nếu có) có bảo đảm phù hợp, nhất quán và được triển khai thực hiện.

11. Kiểm toán viên nhà nước cần tìm hiểu thông tin về phân cấp thẩm định, xét duyệt báo cáo quyết toán ngân sách đối với đơn vị dự toán cấp I thuộc ngân sách trung ương; trách nhiệm và thẩm quyền thẩm định nguồn vốn vay, viện trợ, nguồn khác.
12. Kiểm toán viên nhà nước cần hiểu biết về các hoạt động kiểm soát của các Ủy ban của Quốc hội, cơ quan thuộc Chính phủ từ khâu dự toán, theo dõi thực hiện dự toán đến quyết toán ngân sách nhà nước; đánh giá liệu các cơ quan quản lý tài chính quốc gia có thường xuyên theo dõi, kiểm tra công tác quản lý và sử dụng ngân sách nhà nước hay không nhằm bảo đảm sự kiểm soát việc điều chỉnh dự toán và quyết toán ngân sách nhà nước.
13. Kiểm toán viên nhà nước cần hiểu biết hoạt động kiểm soát bao gồm các hoạt động thanh tra, kiểm tra của Thanh tra Chính phủ, thanh tra chuyên ngành và các cơ quan quản lý của Bộ Tài chính, Bộ Kế hoạch và Đầu tư.
14. Kiểm toán viên nhà nước cần hiểu và xem xét các kết quả thẩm định, xét duyệt báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước; những sai sót được phát hiện, các ghi nhớ từ các cuộc kiểm toán trước; các kết quả, kiến nghị kiểm toán liên quan năm được kiểm toán; những vấn đề thanh tra, kiểm tra đã có kết luận liên quan đến hoạt động trong thời kỳ được kiểm toán; những thông tin trên các phương tiện thông tin đại chúng về những vấn đề được dư luận xã hội quan tâm… có được xử lý đầy đủ, phù hợp trong quá trình lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước không.
15. Kiểm toán viên nhà nước cần hiểu cách thức tổ chức hệ thống công nghệ thông tin trong quy trình lập báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước được bảo đảm tính chính xác, giám sát các thay đổi, lưu ý đến quy định thời hạn đóng, mở hệ thống cập nhật, khai thác.

Rủi ro có sai sót trọng yếu về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước

16. Kiểm toán viên nhà nước cần thiết kế và thực hiện đầy đủ các thủ tục kiểm toán nhằm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước theo các chuẩn mực kiểm toán nhà nước có liên quan.
17. Kiểm toán viên nhà nước cần thực hiện các thủ tục phân tích nhằm đánh giá và phát hiện các dấu hiệu về rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước. Các dấu hiệu thay đổi bất thường cần được xem xét dưới góc độ cả định tính và định lượng. Trong đó:
    (i) Một số chỉ tiêu số liệu thay đổi hoặc biến động bất thường như: Các khoản thu có kết quả thực hiện dự toán vượt cao hoặc đạt thấp so với

dự toán (chi tiết theo sắc thuế, phí, lệ phí) đặc biệt là việc vượt cao hoặc đạt thấp so với dự toán do các nguyên nhân chủ quan; việc bổ sung dự toán hoàn thuế giá trị gia tăng so với dự toán được Quốc hội giao đầu năm (nếu có); các khoản tăng, giảm nợ đọng thuế; số dư các tài khoản tạm thu, tạm giữ bất thường so với các năm liền kề; chênh lệch số liệu thu ngân sách giữa các cơ quan thuế, hải quan với số liệu ghi nhận tại Kho bạc Nhà nước; số liệu giải ngân; tạm ứng; ứng trước, kéo dài thời gian thanh toán, chuyển nguồn, điều chuyển kế hoạch vốn thay đổi bất thường trong năm; không báo cáo hoặc báo cáo không phù hợp với số liệu của các bộ, cơ quan trung ương và địa phương về nợ đọng xây dựng cơ bản; mất cân đối giữa kế hoạch đầu tư công trung hạn và kế hoạch đầu tư công hàng năm…;

(ii) Một số chỉ tiêu định tính bất thường như: Việc ban hành các quyết định về tổ chức điều hành thực hiện kế hoạch thu; tổ chức thực hiện các giải pháp của Quốc hội, Chính phủ liên quan đến thu ngân sách nhà nước vào thời điểm cuối năm; các bút toán điều chỉnh thu ngân sách vào thời điểm cuối năm hoặc đầu năm sau trong hệ thống Tabmis của Kho bạc Nhà nước; điều chỉnh dự toán chi đầu tư phát triển chậm, nhiều lần trong năm; cơ quan tài chính chậm thực hiện thẩm định và thông báo kết quả thẩm định quyết toán vốn đầu tư hàng năm gửi các chủ đầu tư và Kho bạc Nhà nước…

18. Rủi ro có sai sót trọng yếu về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước cần được xem xét toàn diện từ các rủi ro phát sinh do hệ thống kiểm soát nội bộ thiếu hiệu quả đến các rủi ro trong việc tổng hợp và trình bày báo cáo quyết toán.

19. Một số rủi ro có sai sót trọng yếu do hệ thống kiểm soát nội bộ cần xem xét gồm:

(i) Các cơ quan chức năng không ban hành đầy đủ các quy định hoặc hướng dẫn về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước để thực hiện;

(ii) Chưa có đầy đủ các báo cáo quyết toán ngân sách của các bộ, cơ quan trung ương và địa phương để làm cơ sở tổng hợp báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước;

(iii) Cơ quan chức năng chưa thực hiện đầy đủ trách nhiệm thẩm định, xét duyệt đối với báo cáo quyết toán ngân sách của các bộ, cơ quan trung ương; Hội đồng nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương chưa phê chuẩn báo cáo quyết toán ngân sách địa phương;

(iv) Công tác thẩm định, xét duyệt báo cáo quyết toán của các bộ, cơ quan trung ương chưa bảo đảm quy định của Luật Ngân sách nhà nước và các quy định pháp luật liên quan. Các nội dung đánh giá, nhận xét, điều chỉnh quyết toán không đầy đủ, thiếu căn cứ hoặc không phù hợp với quy định; các kiến nghị điều chỉnh giữa các bộ, cơ quan trung ương và địa phương chưa bảo đảm đồng nhất, phù hợp quy định; hoặc bỏ sót các sai sót của bộ, cơ quan trung ương trong quá trình thẩm định, xét duyệt hoặc phê duyệt quyết toán ngân sách địa phương;

(v) Số liệu báo cáo quyết toán của các bộ, cơ quan trung ương chưa được đối chiếu, xác nhận của cơ quan Kho bạc Nhà nước; số liệu quyết toán không khớp đúng với số liệu của Kho bạc Nhà nước, quyết toán cả số tạm ứng, số chi chuyển nguồn, nguồn vốn kéo dài chưa giải ngân…

20. Một số rủi ro có sai sót trọng yếu do công tác tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước gồm:

(i) Báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước chưa tổng hợp đầy đủ các báo cáo quyết toán ngân sách của các bộ, cơ quan trung ương và địa phương;

(ii) Số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước không khớp đúng với thông báo thẩm định, xét duyệt quyết toán các bộ, cơ quan trung ương và số liệu tại các báo cáo quyết toán ngân sách địa phương được Hội đồng nhân dân phê chuẩn;

(iii) Số liệu căn cứ để tổng hợp lập báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước là số liệu chưa được điều chỉnh theo kết quả thẩm định của Bộ Tài chính hoặc chưa điều chỉnh theo kết quả của cơ quan thanh tra, Kiểm toán nhà nước kiến nghị;

(iv) Báo cáo quyết toán của đơn vị chưa đầy đủ hoặc không phù hợp các nội dung theo mẫu biểu quy định;

(v) Chỉ tiêu quyết toán không phù hợp với chỉ tiêu dự toán được giao; quyết toán không đúng mục lục ngân sách nhà nước; quyết toán sai chỉ tiêu nguồn kinh phí; lập dự toán thiếu thuyết minh, căn cứ tính toán; lập, giao dự toán nhưng không thực hiện; tính kịp thời, phù hợp, cơ sở của việc giao, phân bổ dự toán; tính hợp pháp, đúng đắn của việc điều chỉnh dự toán trong năm; giao dự toán không khớp đúng với quyết định giao của Thủ tướng Chính phủ; phân bổ sai nguồn kinh phí; giao dự toán chậm so với quy định, điều chỉnh dự toán không bảo đảm quy định theo Luật Ngân sách nhà nước…

Phụ lục 02
MỘT SỐ LƯU Ý VỀ KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN NGÂN SÁCH BỘ, CƠ QUAN TRUNG ƯƠNG

Các lưu ý sau đây, kiểm toán viên nhà nước khi kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương có thể tìm hiểu, tuy nhiên, không phải tất cả các lưu ý này đều liên quan đến mọi cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương và các vấn đề này cũng có thể chưa hoàn toàn đầy đủ.

Hiểu biết về khuôn khổ lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương

01. Khuôn khổ lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương là các quy định về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách như:

    (i) Đơn vị sử dụng ngân sách lập báo cáo quyết toán ngân sách theo chế độ quy định và gửi đơn vị dự toán cấp trên trực tiếp;

    (ii) Đơn vị dự toán cấp trên trực tiếp xét duyệt quyết toán ngân sách của đơn vị trực thuộc và thông báo kết quả xét duyệt gửi đơn vị được xét duyệt; tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách thuộc phạm vi được giao quản lý, gửi bộ, cơ quan trung ương;

    (iii) Bộ, cơ quan trung ương xét duyệt quyết toán ngân sách của đơn vị trực thuộc và thông báo kết quả xét duyệt gửi đơn vị được xét duyệt; tổng hợp, lập báo cáo quyết toán thuộc phạm vi được giao quản lý, gửi cơ quan tài chính cùng cấp;

    (iv) Cơ quan tài chính thẩm định quyết toán ngân sách của các đơn vị dự toán thuộc cấp mình, thông báo thẩm định quyết toán ngân sách gửi đơn vị được thẩm định.

02. Kiểm toán viên nhà nước cần có hiểu biết về xử lý thu, chi ngân sách nhà nước cuối năm đối với các đơn vị dự toán; quy định quyết toán ngân sách nhà nước và quy trình lập, thẩm định, xét duyệt, lập quyết toán ngân sách nhà nước của đơn vị dự toán ngân sách. Trong đó, quy định trách nhiệm, thời hạn của các cơ quan, đơn vị dự toán trong việc lập báo cáo quyết toán ngân sách và trình các cơ quan có thẩm quyền thẩm định, xét duyệt cũng như trách nhiệm của Kiểm toán nhà nước thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước.

03. Kiểm toán viên nhà nước cần thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán để đánh giá quy trình tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan

trung ương; xử lý các rủi ro có sai sót trọng yếu phát sinh từ quy trình tổng hợp, lập báo cáo quyết toán.

04. Trong quá trình tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương có thể yêu cầu phải điều chỉnh lại các số liệu mà không qua hệ thống xử lý giao dịch thu, chi thông thường và có thể không phải là đối tượng của các kiểm soát nội bộ như các thông tin tài chính khác. Kiểm toán viên nhà nước phải xem xét, đánh giá liệu tất cả báo cáo quyết toán hoặc thông tin tài chính của các đơn vị trực thuộc đã được bao gồm các điều chỉnh này hay chưa.

05. Kiểm toán viên nhà nước phải có hiểu biết đầy đủ về khóa sổ kế toán, xử lý số dư và các khoản thu, chi đặc thù để đánh giá tính phù hợp, tính đầy đủ và tính chính xác của các nghiệp vụ điều chỉnh và phân loại lại khi tổng hợp, lập báo cáo quyết toán; đánh giá xem có tồn tại các yếu tố gây rủi ro gian lận hoặc có dấu hiệu về sự thiên lệch trong báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương hay không.

06. Đánh giá của kiểm toán viên nhà nước về tính thích hợp, tính đầy đủ và tính chính xác của các nghiệp vụ điều chỉnh có thể bao gồm:

(i) Đánh giá liệu các nghiệp vụ điều chỉnh quan trọng có phản ánh phù hợp về các sự kiện và nghiệp vụ liên quan hay không;

(ii) Xác định liệu các nghiệp vụ điều chỉnh quan trọng đã được xử lý chính xác và được phê duyệt hay chưa;

(iii) Xác định liệu các nghiệp vụ điều chỉnh quan trọng có đủ chứng từ phù hợp để chứng minh và có được ghi chép đầy đủ hay không;

(iv) Kiểm tra việc đối chiếu và loại trừ các giao dịch trong nội bộ các đơn vị trực thuộc, bao gồm các đơn vị dự toán cấp trên và đơn vị sử dụng ngân sách.

Tiêu chí kiểm toán việc lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương

07. Kiểm toán viên nhà nước cần thiết lập và thực hiện các thủ tục kiểm toán theo các tiêu chí kiểm toán khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất, cụ thể:

(i) Báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương phải được tổng hợp đầy đủ từ báo cáo quyết toán ngân sách của các đơn vị dự toán trực thuộc; các khoản thu, chi phát sinh thuộc phạm vi dự toán và đều được ghi nhận trên báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương

theo quy định. Trên cơ sở đó, xác nhận về tính đầy đủ thông tin của báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương trên các khía cạnh trọng yếu;

(ii) Nội dung báo cáo quyết toán ngân sách phản ánh đúng các nội dung theo dự toán ngân sách nhà nước được giao; số liệu quyết toán thu, chi ngân sách phản ánh đúng thực tế đã phát sinh trong năm, phù hợp với các quy định hiện hành; các khoản mục trên báo cáo quyết toán ngân sách phải bảo đảm đúng các quy định về quyền và nghĩa vụ. Trên cơ sở đó, xác nhận về tính hiện hữu, phản ánh đúng quyền và nghĩa vụ tài chính phát sinh trong niên độ ngân sách trên các khía cạnh trọng yếu;

(iii) Báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương phải được lập đúng quy định về thời hạn và mẫu biểu; nội dung báo cáo quyết toán ngân sách phải theo mục lục ngân sách nhà nước; trên cơ sở đó xác nhận về phân loại và trình bày của thông tin, số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương;

(iv) Số liệu quyết toán ngân sách của đơn vị sử dụng ngân sách, của chủ đầu tư phải được đối chiếu, xác nhận với Kho bạc Nhà nước nơi giao dịch trước khi gửi để tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách của đơn vị dự toán cấp trên; số liệu báo cáo quyết toán ngân sách phải bảo đảm tính chính xác số học, đúng kỳ, đúng niên độ ngân sách;

(v) Báo cáo quyết toán của đơn vị dự toán phải được cơ quan cấp trên xét duyệt hoặc thẩm định trước khi tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương; số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương bảo đảm được kiểm tra, giám sát đầy đủ theo các quy trình kiểm soát có hiệu lực.

08. Kiểm toán viên nhà nước cần thu thập bằng chứng kiểm toán để bảo đảm xem xét, đánh giá đầy đủ và xử lý phù hợp đối với các thông tin, kết quả kiểm toán trọng yếu đã được các kiểm toán viên nhà nước phát hiện và kiến nghị tại các cuộc kiểm toán của các đơn vị trực thuộc hoặc các cuộc kiểm toán trước đây có liên quan đến số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương được kiểm toán. Trường hợp cần thiết phải trao đổi và làm rõ với các kiểm toán viên nhà nước của các cuộc kiểm toán đã thực hiện về các kết quả kiểm toán có ảnh hưởng trọng yếu đến xác nhận báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương.

Hiểu biết về hệ thống kiểm soát nội bộ được áp dụng cho việc lập và trình bày báo cáo quyết toán bộ, cơ quan trung ương

09. Kiểm toán viên nhà nước cần tìm hiểu về các kiểm soát được áp dụng trong việc lập báo cáo quyết toán ngân sách của bộ, cơ quan trung ương và quy trình tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách của bộ, cơ quan trung ương, bao gồm cả các hướng dẫn cho các đơn vị trực thuộc, cơ chế phân cấp quản lý tài chính; điều hành thu, chi ngân sách năm được kiểm toán.

10. Kiểm toán viên nhà nước cần kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát được áp dụng trong tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương. Trong đó, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét nội dung, phạm vi của các thủ tục kiểm soát đối với công việc của quy trình tổng hợp, lập báo cáo quyết toán của các cơ quan tài chính tổng hợp của bộ, cơ quan trung ương; các chế độ kế toán, chính sách và thủ tục trong quá trình lập báo cáo quyết toán, bao gồm các hướng dẫn của Bộ Tài chính, các quy định riêng do bộ, cơ quan trung ương ban hành về lập và trình bày báo cáo quyết toán (nếu có) có bảo đảm phù hợp, nhất quán và được triển khai thực hiện.

11. Kiểm toán viên nhà nước cần tìm hiểu thông tin về phân cấp thẩm định, xét duyệt báo cáo quyết toán đối với đơn vị trung gian, thẩm định nguồn vốn vay, viện trợ, nguồn khác.

12. Kiểm toán viên cần hiểu biết về các hoạt động kiểm soát, giám sát của các cơ quan của Quốc hội, Chính phủ, Bộ Tài chính từ khâu dự toán, theo dõi thực hiện dự toán và quyết toán ngân sách của bộ, cơ quan trung ương; cơ quan quản lý tài chính có thường xuyên theo dõi, kiểm tra công tác quản lý ngân sách hay không, điều này giúp bảo đảm sự kiểm soát trong việc điều chỉnh dự toán, quyết toán phù hợp với dự toán.

13. Kiểm toán viên nhà nước cần hiểu biết hoạt động kiểm soát, bao gồm các hoạt động thanh tra, kiểm tra của Thanh tra Chính phủ, Thanh tra Bộ Tài chính.

14. Kiểm toán viên nhà nước cần hiểu và xem xét các kết quả thẩm định, xét duyệt báo cáo quyết toán; những sai sót được phát hiện, các ghi nhớ từ các cuộc kiểm toán trước; các kết quả, kiến nghị kiểm toán liên quan năm được kiểm toán; những thông tin trên các phương tiện thông tin đại chúng về những vấn đề được dư luận xã hội quan tâm… có được xử lý đầy đủ, phù hợp trong quá trình lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương không.

15. Kiểm toán viên nhà nước phải có hiểu biết cách thức tổ chức hệ thống công nghệ thông tin trong quy trình lập báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương được bảo đảm tính chính xác, giám sát các thay đổi, lưu ý đến quy định thời hạn đóng, mở hệ thống cập nhật, khai thác.

Rủi ro có sai sót trọng yếu về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương

16. Kiểm toán viên nhà nước cần thiết kế và thực hiện thủ tục kiểm toán nhằm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương theo chuẩn mực kiểm toán nhà nước có liên quan.

17. Kiểm toán viên nhà nước cần thực hiện các thủ tục phân tích nhằm đánh giá và phát hiện các dấu hiệu về rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương. Các dấu hiệu thay đổi bất thường cần được xem xét dưới góc độ cả định tính và định lượng.

18. Rủi ro có sai sót trọng yếu về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương cần được xem xét toàn diện từ các rủi ro phát sinh do hệ thống kiểm soát nội bộ thiếu hiệu quả đến các rủi ro trong việc tổng hợp và trình bày báo cáo quyết toán.

19. Một số ví dụ về rủi ro có sai sót trọng yếu trong lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương do hệ thống kiểm soát nội bộ cần xem xét:

    (i) Cơ quan tài chính cấp trên không ban hành đầy đủ các quy định hoặc hướng dẫn về lập và trình bày báo cáo quyết toán đơn vị dự toán;

    (ii) Chưa có đầy đủ các báo cáo quyết toán của các đơn vị dự toán trực thuộc để làm cơ sở tổng hợp báo cáo quyết toán ngân sách của bộ, cơ quan trung ương hoặc báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương chưa tổng hợp đầy đủ các báo cáo quyết toán của các đơn vị dự toán trực thuộc;

    (iii) Cơ quan tài chính của bộ, cơ quan trung ương và của đơn vị dự toán cấp trên chưa thực hiện đầy đủ trách nhiệm thẩm định, xét duyệt đối với báo cáo quyết toán của đơn vị dự toán trực thuộc;

    (iv) Công tác thẩm định, xét duyệt chưa bảo đảm quy định của pháp luật về ngân sách nhà nước và các quy định pháp luật liên quan. Các nội dung đánh giá, nhận xét, điều chỉnh quyết toán không đầy đủ, thiếu căn cứ hoặc không phù hợp với quy định; các kiến nghị điều chỉnh giữa các đơn vị chưa bảo đảm đồng nhất, phù hợp quy định; hoặc đôi khi bỏ sót (bỏ qua) các sai sót của đơn vị sử dụng ngân sách trong quá trình thẩm định, xét duyệt.

20. Một số ví dụ về rủi ro có sai sót trọng yếu trong lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách bộ, cơ quan trung ương do công tác tổng hợp, lập báo cáo quyết toán cần xem xét:

(i) Báo cáo quyết toán của đơn vị chưa đầy đủ hoặc không phù hợp các nội dung theo mẫu biểu theo quy định hiện hành;

(ii) Có thể trong công tác tổng hợp lập báo cáo quyết toán của bộ, cơ quan trung ương đôi khi chú trọng quyết toán theo chỉ tiêu được giao mà không xem xét hoặc xem xét không đúng quyết toán của các đơn vị dự toán trực thuộc;

(iii) Số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách của bộ, cơ quan trung ương không khớp đúng với thông báo xét duyệt quyết toán các đơn vị dự toán trực thuộc. Số liệu căn cứ để tổng hợp lập báo cáo quyết toán ngân sách của bộ, cơ quan trung ương là số liệu chưa được điều chỉnh theo kết quả xét duyệt đối với đơn vị trực thuộc hoặc chưa điều chỉnh theo kết quả của Kiểm toán nhà nước kiến nghị;

(iv) Chỉ tiêu quyết toán không phù hợp với chỉ tiêu dự toán được giao; quyết toán không đúng mục lục ngân sách nhà nước; quyết toán sai chỉ tiêu nguồn kinh phí; lập dự toán thiếu thuyết minh, căn cứ tính toán; lập, giao dự toán nhưng không thực hiện; tính kịp thời, phù hợp, cơ sở của việc giao, phân bổ dự toán; tính hợp pháp, đúng đắn của việc điều chỉnh dự toán trong năm; giao dự toán không khớp đúng với quyết định giao của Thủ tướng Chính phủ; phân bổ sai nguồn kinh phí; giao dự toán, điều chỉnh dự toán không bảo đảm quy định của pháp luật về ngân sách nhà nước.

(v) Số liệu báo cáo quyết toán của các đơn vị dự toán chưa được đối chiếu, xác nhận của cơ quan Kho bạc Nhà nước; số liệu quyết toán không khớp đúng với số liệu của Kho bạc Nhà nước, quyết toán cả số tạm ứng, số chi chuyển nguồn, nguồn vốn kéo dài chưa giải ngân.

Phụ lục số 03
MỘT SỐ LƯU Ý VỀ KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN NGÂN SÁCH ĐỊA PHƯƠNG

Các vấn đề sau đây, kiểm toán viên nhà nước khi kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách địa phương có thể tìm hiểu, tuy nhiên, không phải tất cả các vấn đề này đều liên quan đến mọi cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách địa phương và các vấn đề này cũng có thể chưa hoàn toàn đầy đủ.

Hiểu biết về khuôn khổ lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách địa phương

01. Khuôn khổ lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách địa phương là các quy định về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách địa phương như:

(i) Báo cáo quyết toán ngân sách địa phương được Sở Tài chính tổng hợp từ báo cáo quyết toán thu, chi ngân sách của các đơn vị dự toán cấp I thuộc ngân sách cấp tỉnh, các chủ đầu tư, các đơn vị sử dụng ngân sách cấp tỉnh và báo cáo quyết toán ngân sách của cấp huyện (các quận, huyện, thị xã, thành phố thuộc địa phương);

(ii) Báo cáo quyết toán thu, chi ngân sách của các đơn vị dự toán cấp I thuộc ngân sách cấp tỉnh, các chủ đầu tư, các đơn vị sử dụng ngân sách cấp tỉnh được tổng hợp báo cáo quyết toán ngân sách địa phương phải được lập theo thời gian, mẫu biểu, được thẩm tra và phê duyệt bởi cấp có thẩm quyền theo quy định;

(iii) Báo cáo quyết toán của ngân sách cấp dưới được tổng hợp báo cáo quyết toán ngân sách địa phương phải được lập theo thời gian và mẫu biểu quy định, phải được Hội đồng nhân dân cùng cấp phê chuẩn, cơ quan tài chính cấp trên thẩm tra theo quy định;

(iv) Số liệu quyết toán ngân sách địa phương phải chính xác, trung thực, đầy đủ; được ghi nhận và phản ánh theo các quy định như: Số quyết toán thu ngân sách nhà nước là số thu đã thực nộp và số thu đã hạch toán thu ngân sách nhà nước theo quy định. Số quyết toán chi ngân sách nhà nước là số chi đã thực thanh toán và số chi đã hạch toán chi ngân sách nhà nước theo quy định;

(v) Số liệu quyết toán ngân sách của đơn vị sử dụng ngân sách, của chủ đầu tư và của ngân sách các cấp phải được đối chiếu, xác nhận với Kho bạc Nhà nước nơi giao dịch;

(vi) Nội dung báo cáo quyết toán ngân sách địa phương phải theo đúng các nội dung ghi trong dự toán ngân sách nhà nước được giao (bao gồm cả điều chỉnh dự toán) và theo mục lục ngân sách nhà nước;

(vii) Những khoản thu, chi ngân sách nhà nước không đúng phải xử lý theo quy định.

Tiêu chí kiểm toán việc lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách địa phương

02. Kiểm toán viên nhà nước cần thiết lập và thực hiện các thủ tục kiểm toán theo các tiêu chí kiểm toán khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính tổng hợp, hợp nhất, cụ thể:

(i) Báo cáo quyết toán ngân sách địa phương phải được tổng hợp đầy đủ từ báo cáo quyết toán ngân sách của các cấp ngân sách, các đơn vị dự toán cùng cấp và các đơn vị sử dụng ngân sách khác. Các khoản thu, chi ngân sách thuộc phạm vi dự toán và phát sinh trong năm đều được ghi nhận trên báo cáo quyết toán ngân sách địa phương theo quy định;

(ii) Số liệu tổng hợp tại báo cáo quyết toán ngân sách địa phương phải chính xác, phù hợp với số liệu tại báo cáo quyết toán ngân sách của các cấp ngân sách, các đơn vị dự toán cùng cấp và các đơn vị sử dụng ngân sách khác;

(iii) Các khoản thu, chi ngân sách tại báo cáo quyết toán ngân sách địa phương phải được ghi nhận, hạch toán đúng kỳ, đúng niên độ ngân sách. Các khoản thu, chi không đúng niên độ cần phải được xử lý theo đúng quy định;

(iv) Báo cáo quyết toán ngân sách địa phương phải được lập đúng quy định về thời hạn và mẫu biểu báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước được cấp có thẩm quyền quy định; các khoản thu, chi ngân sách phải phân loại và trình bày theo mục lục ngân sách nhà nước;

(v) Các chỉ tiêu trên báo cáo quyết toán ngân sách địa phương thể hiện đúng quyền và nghĩa vụ của ngân sách nhà nước đối với các bên có liên quan như: Nợ công, các khoản vay bù đắp bội chi; các khoản chi chuyển nguồn; kết dư ngân sách (nếu có)… đều phản ánh đúng quyền (được phép), nghĩa vụ (trách nhiệm) của ngân sách nhà nước;

(vi) Việc lập báo cáo quyết toán ngân sách địa phương phải tuân thủ quy trình được cấp có thẩm quyền quy định. Trong đó: Báo cáo quyết toán của đơn vị dự toán, các đơn vị sử dụng ngân sách phải được cơ quan tài chính kiểm tra, xét duyệt hoặc thẩm định; báo cáo quyết toán của ngân sách cấp dưới phải được Hội đồng nhân dân cùng cấp phê chuẩn trước khi tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách địa phương.

03. Kiểm toán viên nhà nước cần thu thập bằng chứng kiểm toán để bảo đảm xem xét, đánh giá đầy đủ và xử lý phù hợp đối với các thông tin, kết quả kiểm toán trọng yếu đã được các kiểm toán viên nhà nước phát hiện và kiến nghị tại các cuộc kiểm toán của các đơn vị cấp dưới hoặc các cuộc kiểm toán trước đây có liên quan đến số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách địa phương được kiểm toán. Trường hợp cần thiết phải trao đổi và làm rõ với các kiểm toán viên nhà nước của các cuộc kiểm toán đã thực hiện về các kết quả kiểm toán có ảnh hưởng trọng yếu đến xác nhận báo cáo quyết toán ngân sách địa phương.

Hiểu biết về hệ thống kiểm soát nội bộ áp dụng cho việc lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách địa phương

04. Kiểm toán viên nhà nước khi thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách địa phương phải tìm hiểu về các thủ tục kiểm soát được áp dụng trong việc lập báo cáo quyết toán ngân sách địa phương và quy trình tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách địa phương, bao gồm cả các hướng dẫn của các bộ, cơ quan trung ương; các hướng dẫn của địa phương liên quan đến thông tin, số liệu của báo cáo quyết toán ngân sách địa phương như: Cơ chế phân cấp quản lý tại các đơn vị được kiểm toán; các nghị quyết của Quốc hội, Hội đồng nhân dân; nghị quyết, chính sách, chế độ của Chính phủ; quyết định của Ủy ban nhân dân điều chỉnh hoạt động quản lý, điều hành thu, chi ngân sách năm được kiểm toán…

05. Kiểm toán viên nhà nước cần kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát được áp dụng trong tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách địa phương. Trong đó, kiểm toán viên nhà nước phải xem xét nội dung, phạm vi của các thủ tục kiểm soát đối với công việc của quy trình tổng hợp, lập báo cáo quyết toán của các cơ quan tài chính tổng hợp ở địa phương (Sở Tài chính, Sở Kế hoạch và Đầu tư, Kho bạc Nhà nước, Cục Thuế, Cục Hải quan) đã được triển khai, áp dụng cho cả hệ thống đầy đủ; các chế độ kế toán, chính sách và thủ tục trong quá trình lập báo cáo quyết toán, bao gồm các hướng dẫn của Bộ Tài chính, Bộ Kế hoạch và Đầu tư, các quy định riêng do các cơ quan tổng hợp báo cáo quyết toán ngân sách địa phương (Sở Tài chính, Sở Kế hoạch và Đầu tư, Kho bạc Nhà nước, Cục Thuế, Cục Hải quan...) ban hành về lập và trình bày báo cáo quyết toán (nếu có) có bảo đảm phù hợp, nhất quán và được triển khai thực hiện.

06. Kiểm toán viên nhà nước cần tìm hiểu thông tin về phân cấp thẩm định, xét duyệt báo cáo quyết toán đối với đơn vị trung gian; thẩm định nguồn vốn vay, viện trợ, nguồn khác.

07. Kiểm toán viên nhà nước cần hiểu biết về các hoạt động kiểm soát của các đơn vị thuộc Hội đồng nhân dân, của Ủy ban nhân dân từ khâu dự toán, theo dõi thực hiện dự toán và quyết toán ngân sách; các cơ quan quản lý tài chính có thường xuyên theo dõi, kiểm tra công tác quản lý ngân sách hay không, điều này giúp bảo đảm sự kiểm soát trong việc điều chỉnh dự toán, quyết toán phù hợp với dự toán.

08. Kiểm toán viên nhà nước cần hiểu biết hoạt động kiểm soát bao gồm các hoạt động thanh tra, kiểm tra của Thanh tra Chính phủ, thanh tra và các cơ quan quản lý của Bộ Tài chính, Bộ Kế hoạch và Đầu tư và thanh tra của các địa phương (Thanh tra nhà nước và thanh tra chuyên ngành, lĩnh vực của các cơ quan chuyên môn).

09. Kiểm toán viên nhà nước cần hiểu và xem xét các kết quả thẩm định, xét duyệt báo cáo quyết toán; những sai sót được phát hiện, các ghi nhớ từ các cuộc kiểm toán trước; các kết quả, kiến nghị kiểm toán liên quan năm được kiểm toán; những vấn đề thanh tra, kiểm tra đã có kết luận liên quan đến hoạt động trong thời kỳ được kiểm toán; những thông tin trên các phương tiện thông tin đại chúng về những vấn đề được dư luận xã hội quan tâm... có được xử lý đầy đủ, phù hợp trong quá trình lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách địa phương không.

10. Kiểm toán viên nhà nước cần hiểu cách thức tổ chức hệ thống công nghệ thông tin trong quy trình lập báo cáo quyết toán ngân sách địa phương được bảo đảm tính chính xác, giám sát các thay đổi, lưu ý đến quy định thời hạn đóng, mở hệ thống cập nhật, khai thác.

Rủi ro có sai sót trọng yếu về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước

11. Kiểm toán viên nhà nước phải thiết kế và thực hiện đầy đủ các thủ tục kiểm toán nhằm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách địa phương theo các chuẩn mực kiểm toán nhà nước có liên quan.

12. Kiểm toán viên nhà nước phải thực hiện các thủ tục phân tích nhằm đánh giá và phát hiện các dấu hiệu về rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo quyết

toán ngân sách địa phương. Các dấu hiệu thay đổi bất thường cần được xem xét dưới góc độ cả định tính và định lượng. Trong đó:

(i) Một số chỉ tiêu số liệu thay đổi hoặc biến động bất thường như: Các khoản thu có kết quả thực hiện dự toán vượt cao hoặc đạt thấp so với dự toán (chi tiết theo sắc thuế, phí, lệ phí) đặc biệt là việc vượt cao hoặc đạt thấp so với dự toán do các nguyên nhân chủ quan; chênh lệch số liệu thu ngân sách giữa các cơ quan thuế, hải quan với số liệu ghi nhận tại Kho bạc Nhà nước; số liệu giải ngân; tạm ứng; ứng trước, kéo dài thời gian thanh toán, chuyển nguồn, điều chuyển kế hoạch vốn thay đổi bất thường trong năm; không báo cáo hoặc báo cáo không phù hợp với số liệu của các bộ, cơ quan trung ương và địa phương về nợ đọng xây dựng cơ bản; mất cân đối giữa kế hoạch đầu tư công trung hạn và kế hoạch đầu tư công hàng năm…;

(ii) Một số chỉ tiêu định tính bất thường như: Việc ban hành các quyết định về tổ chức điều hành thực hiện kế hoạch thu; tổ chức thực hiện các giải pháp của Quốc hội, Chính phủ, Hội đồng nhân dân, Uỷ ban nhân dân liên quan đến thu ngân sách nhà nước vào thời điểm cuối năm; các bút toán điều chỉnh thu ngân sách vào thời điểm cuối năm hoặc đầu năm sau trong hệ thống Tabmis của Kho bạc Nhà nước; điều chỉnh dự toán chi đầu tư phát triển chậm, nhiều lần trong năm; Cơ quan tài chính chậm thực hiện thẩm định và thông báo kết quả thẩm định quyết toán vốn đầu tư hàng năm gửi các chủ đầu tư và Kho bạc Nhà nước…

13. Rủi ro có sai sót trọng yếu về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách địa phương cần được xem xét toàn diện từ các rủi ro phát sinh do hệ thống kiểm soát nội bộ thiếu hiệu quả đến các rủi ro trong việc tổng hợp và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách địa phương.

14. Một số rủi ro có sai sót trọng yếu do hệ thống kiểm soát nội bộ cần xem xét gồm:

(i) Các cơ quan chức năng không ban hành đầy đủ các quy định hoặc hướng dẫn về lập và trình bày báo cáo quyết toán ngân sách địa phương để thực hiện;

(ii) Chưa có đầy đủ các báo cáo quyết toán ngân sách của các đơn vị dự toán, các cấp chính quyền địa phương và các đơn vị sử dụng ngân sách để làm cơ sở tổng hợp báo cáo quyết toán ngân sách địa phương;

(iii) Cơ quan tài chính chưa thực hiện đầy đủ trách nhiệm trong việc thẩm định, xét duyệt đối với báo cáo quyết toán ngân sách của các đơn vị dự toán, các đơn vị sử dụng ngân sách; Hội đồng nhân dân các cấp chưa phê chuẩn báo cáo quyết toán ngân sách địa phương các cấp;

(iv) Công tác thẩm định, xét duyệt báo cáo quyết toán của các đơn vị dự toán, các đơn vị sử dụng ngân sách chưa bảo đảm quy định của Luật Ngân sách nhà nước và các quy định pháp luật liên quan. Các nội dung đánh giá, nhận xét, điều chỉnh quyết toán không đầy đủ, thiếu căn cứ hoặc không phù hợp với quy định; các kiến nghị điều chỉnh giữa đơn vị chưa bảo đảm đồng nhất, phù hợp quy định hoặc bỏ sót các sai sót trong quá trình thẩm định, xét duyệt;

(v) Số liệu báo cáo quyết toán của các đơn vị dự toán, các đơn vị sử dụng ngân sách chưa được đối chiếu, xác nhận của cơ quan Kho bạc Nhà nước; số liệu quyết toán không khớp đúng với số liệu của Kho bạc Nhà nước, quyết toán cả số tạm ứng, số chi chuyển nguồn, nguồn vốn kéo dài chưa giải ngân…

15. Một số rủi ro có sai sót trọng yếu do công tác tổng hợp, lập báo cáo quyết toán ngân sách địa phương gồm:

(i) Báo cáo quyết toán ngân sách địa phương chưa tổng hợp đầy đủ từ các báo cáo quyết toán ngân sách của các đơn vị dự toán, các cấp chính quyền địa phương và các đơn vị sử dụng ngân sách;

(ii) Số liệu trên báo cáo quyết toán ngân sách địa phương không khớp đúng với thông báo thẩm định, xét duyệt quyết toán của các đơn vị dự toán, các đơn vị sử dụng ngân sách và số liệu tại các báo cáo quyết toán ngân sách cấp dưới được Hội đồng nhân dân cấp dưới phê chuẩn;

(iii) Số liệu căn cứ để tổng hợp lập báo cáo quyết toán ngân sách địa phương là số liệu chưa được điều chỉnh theo kết quả thẩm định của cơ quan tài chính có thẩm quyền hoặc chưa điều chỉnh theo kết quả của cơ quan thanh tra, Kiểm toán nhà nước kiến nghị;

(iv) Báo cáo quyết toán của đơn vị chưa đầy đủ hoặc không phù hợp các nội dung theo mẫu biểu quy định;

(v) Chỉ tiêu quyết toán không phù hợp với chỉ tiêu dự toán được giao (bao gồm cả dự toán được bổ sung, điều chỉnh); quyết toán không đúng mục lục ngân sách nhà nước; quyết toán sai chỉ tiêu nguồn kinh phí; lập dự toán thiếu thuyết minh, căn cứ tính toán; lập, giao dự toán nhưng không thực hiện; tính kịp thời, phù hợp, cơ sở của việc giao, phân bổ dự toán; tính hợp pháp, đúng đắn của việc điều chỉnh dự toán trong năm; giao dự toán không khớp đúng với quyết định giao của Thủ tướng Chính phủ; phân bổ sai nguồn kinh phí; giao dự toán chậm so với quy định, điều chỉnh dự toán không bảo đảm quy định theo Luật Ngân sách nhà nước…;

(vi) Thuyết minh không phù hợp với số liệu (thuyết minh tăng thu không đúng; chi hỗ trợ ngoài nhiệm vụ không đúng quy định…).

Phụ lục 04
MỘT SỐ LƯU Ý KHI KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH TẬP ĐOÀN

Các vấn đề sau đây, kiểm toán viên nhà nước khi kiểm toán báo cáo tài chính tập đoàn có thể tìm hiểu, tuy nhiên, không phải tất cả các vấn đề này đều liên quan đến mọi cuộc kiểm toán báo cáo tài chính tập đoàn và các vấn đề này cũng có thể chưa hoàn toàn đầy đủ.

Hiểu biết về hệ thống kiểm soát nội bộ áp dụng cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính tập đoàn

01. Kiểm toán viên nhà nước kiểm toán báo cáo tài chính tập đoàn cần tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ được áp dụng trong việc lập báo cáo tài chính tập đoàn. Các vấn đề liên quan đến kiểm soát nội bộ có thể hữu ích trong việc hiểu rõ hệ thống kiểm soát nội bộ:

Môi trường kiểm soát

02. Hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước về môi trường kiểm soát có thể bao gồm các vấn đề sau:

(i) Cơ cấu tổ chức của các bộ phận quản trị và quản lý trong toàn tập đoàn và trách nhiệm giám sát của ban lãnh đạo tập đoàn, bao gồm các cơ chế phân công quyền hạn và trách nhiệm cho giám đốc của các đơn vị thành viên hoặc bộ phận kinh doanh trong tập đoàn;

(ii) Cách thức giám sát hệ thống kiểm soát nội bộ tập đoàn của những người chịu trách nhiệm quản trị, quản lý;

(iii) Cách thức mà ban lãnh đạo thể hiện về mặt giá trị đạo đức, triết lý và phong cách điều hành trong thực tế;

(iv) Tính nhất quán của các chính sách và thủ tục trong toàn tập đoàn, bao gồm sổ tay hướng dẫn thủ tục lập báo cáo tài chính của tập đoàn.

Quy trình đánh giá rủi ro của tập đoàn

03. Hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước về quy trình đánh giá rủi ro của tập đoàn có thể bao gồm các vấn đề như quy trình đánh giá rủi ro của ban giám đốc tập đoàn, quy trình xác định, phân tích và quản lý rủi ro kinh doanh, kể cả rủi ro do gian lận có thể dẫn đến sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính của tập đoàn. Có thể bao gồm sự hiểu biết về mức độ phức tạp của quy trình đánh giá rủi ro của tập đoàn và sự tham gia của các đơn vị và bộ phận kinh doanh vào quy trình này.

Quy trình giám sát hệ thống kiểm soát nội bộ của tập đoàn

04. Sự hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước về quy trình giám sát hệ thống kiểm soát nội bộ của tập đoàn như việc giám sát các biện pháp kiểm soát bao gồm cách thức giám sát các biện pháp kiểm soát trong tập đoàn, kể cả các hoạt động của bộ phận kiểm toán nội bộ tập đoàn thực hiện chức năng, nhiệm vụ của mình trong việc giám sát các kiểm soát tại các đơn vị thành viên hoặc bộ phận kinh doanh trong tập đoàn.

Hệ thống thông tin và truyền thông

05. Hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước về hệ thống thông tin và hoạt động trao đổi thông tin của tập đoàn có thể bao gồm các vấn đề sau:

(i) Mức độ tập trung hóa trong môi trường công nghệ thông tin của tập đoàn và tính phổ biến của các ứng dụng công nghệ thông tin, quy trình công nghệ thông tin và cơ sở hạ tầng công nghệ thông tin;

(ii) Giám sát của các bộ phận quản lý tập đoàn về hoạt động và kết quả tài chính của các đơn vị thành viên hoặc bộ phận kinh doanh trong tập đoàn, bao gồm các báo cáo thường xuyên, định kỳ bảo đảm cho ban lãnh đạo tập đoàn giám sát các hoạt động so với tài chính và đưa ra giải pháp phù hợp;

(iii) Theo dõi, kiểm soát, đối chiếu và loại bỏ các giao dịch nội bộ và lợi nhuận chưa thực hiện cũng như số dư tài khoản nội bộ ở cấp tập đoàn;

(iv) Quy trình giám sát tính kịp thời và đánh giá tính chính xác, đầy đủ của thông tin tài chính nhận được từ các đơn vị thành viên hoặc bộ phận kinh doanh trong tập đoàn.

Quy trình hợp nhất

06. Hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước về quy trình hợp nhất có thể bao gồm các vấn đề sau:

Các vấn đề liên quan đến quy trình hợp nhất

(i) Quy trình của ban lãnh đạo tập đoàn nhằm tìm hiểu về các chính sách kế toán được các đơn vị thành viên áp dụng, và nếu có thể, bảo đảm rằng các chính sách kế toán nhất quán được áp dụng cho việc lập báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị thành viên để sử dụng cho báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn và bảo đảm rằng những khác biệt trong các chính sách kế toán được xác định và điều chỉnh khi cần thiết theo quy định của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng. Các chính sách kế toán nhất quán là các

nguyên tắc, cơ sở, quy ước, quy định và thông lệ cụ thể được tập đoàn áp dụng, dựa trên khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng mà các đơn vị thành viên sử dụng các chính sách này để báo cáo các giao dịch tương tự một cách nhất quán. Các chính sách này thường được mô tả trong cẩm nang hướng dẫn các thủ tục lập và trình bày báo cáo tài chính và bộ báo cáo mẫu do tập đoàn phát hành;

(ii) Quy trình của ban lãnh đạo tập đoàn để bảo đảm các đơn vị thành viên lập và trình bày báo cáo tài chính đầy đủ, chính xác và kịp thời phục vụ cho việc hợp nhất;

(iii) Quy trình quy đổi báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị thành viên có đơn vị tiền tệ khác theo đơn vị tiền tệ của báo cáo tài chính tập đoàn;

(iv) Cách thức tổ chức công nghệ thông tin cho việc hợp nhất, bao gồm các giai đoạn thủ công và tự động của quy trình và các kiểm soát thủ công và tự động tại các giai đoạn khác nhau của quy trình hợp nhất;

(v) Quy trình tập đoàn thu thập thông tin về các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán.

Các vấn đề liên quan đến các bút toán điều chỉnh hợp nhất

(i) Quy trình ghi chép các bút toán điều chỉnh hợp nhất, bao gồm việc lập, phê duyệt và xử lý các bút toán ghi sổ có liên quan và kinh nghiệm của những người chịu trách nhiệm về việc hợp nhất;

(ii) Các bút toán điều chỉnh hợp nhất theo yêu cầu của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;

(iii) Lý do kinh tế của các sự kiện và giao dịch làm phát sinh các bút toán điều chỉnh hợp nhất;

(iv) Tần suất, bản chất và quy mô của các giao dịch giữa các đơn vị thành viên;

(v) Các thủ tục giám sát, kiểm soát, đối chiếu và loại trừ các giao dịch trong nội bộ tập đoàn, các khoản lợi nhuận chưa thực hiện và các số dư tài khoản trong nội bộ tập đoàn;

(vi) Các bước đã thực hiện để xác định giá trị hợp lý của tài sản được mua và các khoản nợ phải trả, các thủ tục phân bổ lợi thế thương mại (khi thích hợp) và kiểm tra tổn thất lợi thế thương mại theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;

(vii) Các thỏa thuận với một cổ đông chi phối hoặc các cổ đông thiểu số liên quan đến các khoản lỗ của một đơn vị thành viên.

Hoạt động kiểm soát

07. Hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước về các hoạt động kiểm soát có thể có bao gồm các vấn đề sau:

(i) Sự phổ biến của các biện pháp kiểm soát xử lý thông tin và biện pháp kiểm soát công nghệ thông tin chung cho tất cả đơn vị thành viên hoặc một bộ phận của tập đoàn;

(ii) Mức độ phổ biến của thiết kế các biện pháp kiểm soát đối với toàn bộ hoặc một bộ phận của tập đoàn nhằm xử lý các rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính của tập đoàn ở cấp độ cơ sở dẫn liệu;

(iii) Mức độ mà các biện pháp kiểm soát được thiết kế chung đã được thực hiện một cách nhất quán cho toàn bộ hoặc một bộ phận của tập đoàn;

(iv) Kiểm toán viên nhà nước cần kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát được áp dụng trong tổng hợp, lập báo cáo tài chính tập đoàn;

(v) Kiểm toán viên nhà nước tại tập đoàn cần tìm hiểu về các kiểm soát được áp dụng cho cả tập đoàn và quy trình hợp nhất, kể cả các hướng dẫn do tập đoàn ban hành cho các đơn vị thành viên. Kiểm toán viên nhà nước tại tập đoàn, hoặc kiểm toán viên nhà nước tại đơn vị thành viên theo yêu cầu của kiểm toán nhà nước tại tập đoàn, cần kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát được áp dụng cho cả tập đoàn nếu nội dung, lịch trình và phạm vi của công việc cần thực hiện để kiểm tra quy trình hợp nhất hoặc kiểm tra báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của các đơn vị thành viên được xác định dựa trên kỳ vọng rằng các kiểm soát áp dụng cho cả tập đoàn đang hoạt động hữu hiệu, hoặc nếu chỉ thực hiện các thử nghiệm cơ bản thì không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp ở cấp độ cơ sở dẫn liệu.

Hiểu biết về khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính tập đoàn

08. Kiểm toán viên nhà nước cần có hiểu biết về khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được ban giám đốc, ban quản trị tập đoàn áp dụng trong quá trình lập và trình bày báo cáo tài chính. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính thường bao gồm: Luật Kế toán, chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Trong một số trường hợp, việc lập và trình bày báo cáo tài chính còn phải tuân thủ theo các quy định và hướng dẫn sau:

(i) Môi trường pháp lý và đạo đức, như các luật, các quy định, phán quyết của tòa án, chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp kế toán;

(ii) Các hướng dẫn về chuẩn mực kế toán do các cơ quan, tổ chức có chức năng soạn thảo chuẩn mực hoặc tổ chức nghề nghiệp ban hành;

(iii) Các hướng dẫn xử lý tình huống kế toán cụ thể do các cơ quan, tổ chức có chức năng soạn thảo chuẩn mực hoặc tổ chức nghề nghiệp ban hành;

(iv) Các thông lệ kế toán có tính phổ biến và đặc thù được thừa nhận rộng rãi.

Các hiểu biết về khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính liên quan đến quy trình hợp nhất được áp dụng cần lưu ý:

(i) Mức độ hiểu biết của lãnh đạo đơn vị thành viên về khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;

(ii) Quy trình xác định và hạch toán kế toán cho các đơn vị thành viên theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;

(iii) Quy trình xác định các bộ phận báo cáo cho mục đích báo cáo bộ phận theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;

(iv) Quy trình xác định các mối quan hệ và giao dịch với các bên liên quan cho mục đích báo cáo theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;

(v) Các chính sách kế toán được áp dụng cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính tập đoàn, các thay đổi so với năm tài chính trước và các thay đổi là kết quả do việc áp dụng các chuẩn mực mới hoặc được sửa đổi theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;

(vi) Các thủ tục để xử lý đối với trường hợp đơn vị thành viên có kỳ kế toán năm khác với kỳ kế toán năm của tập đoàn.

09. Kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá tính phù hợp, tính đầy đủ và tính chính xác của các bút toán điều chỉnh, phân loại lại khi hợp nhất và phải đánh giá xem có tồn tại các yếu tố gây rủi ro gian lận hoặc có dấu hiệu về sự thiên lệch của tập đoàn hay không.

10. Đánh giá của kiểm toán viên nhà nước về tính thích hợp, tính đầy đủ và tính chính xác của các bút toán điều chỉnh có thể bao gồm:

(i) Đánh giá liệu các bút toán điều chỉnh quan trọng có phản ánh phù hợp về các sự kiện và giao dịch liên quan hay không;

(ii) Xác định liệu các bút toán điều chỉnh quan trọng đã được tính toán và xử lý chính xác và được tập đoàn và đơn vị thành viên (trong phạm vi phù hợp) phê duyệt hay chưa;

(iii) Xác định liệu các bút toán điều chỉnh quan trọng có đủ chứng từ phù hợp để chứng minh và có được ghi chép đầy đủ hay không;

(iv) Kiểm tra việc đối chiếu và loại trừ các giao dịch trong nội bộ tập đoàn, lợi nhuận chưa thực hiện, các số dư tài khoản trong nội bộ tập đoàn.

11. Nếu báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của một đơn vị thành viên chưa được lập theo các chính sách kế toán được áp dụng cho báo cáo tài chính tập đoàn thì kiểm toán viên nhà nước tại tập đoàn phải đánh giá xem báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính của đơn vị thành viên đó đã được điều chỉnh phù hợp với mục đích lập và trình bày báo cáo tài chính tập đoàn hay chưa.

Tiêu chí kiểm toán việc lập và trình bày báo cáo tài chính tập đoàn

12. Kiểm toán viên nhà nước cần thiết lập và thực hiện các thủ tục kiểm toán theo các tiêu chí kiểm toán, khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính tập đoàn, cụ thể:

(i) Các cơ sở dẫn liệu đối với các nhóm giao dịch, sự kiện và thuyết minh liên quan trong kỳ được kiểm toán:

- Tính phát sinh: Các giao dịch và sự kiện được ghi nhận hoặc thuyết minh đã xảy ra và có liên quan đến đơn vị;
- Tính đầy đủ: Tất cả các giao dịch và sự kiện cần ghi nhận đã được ghi nhận, tất cả các thuyết minh có liên quan cần trình bày trên báo cáo tài chính đã được trình bày;
- Tính chính xác: Số liệu và dữ liệu khác liên quan đến các giao dịch và sự kiện đã ghi nhận được ghi nhận một cách thích hợp và các thuyết minh có liên quan đã được đo lường và trình bày thích hợp;
- Đúng kỳ: Các giao dịch và sự kiện được ghi nhận đúng kỳ kế toán;
- Phân loại: Các giao dịch và sự kiện được ghi nhận vào đúng tài khoản;
- Trình bày: Các giao dịch và sự kiện được tổng hợp hoặc không tổng hợp là thích hợp và được trình bày một cách rõ ràng, và các thuyết minh có liên quan là phù hợp và dễ hiểu theo yêu cầu của khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng.

(ii) Các cơ sở dẫn liệu đối với số dư tài khoản và thông tin thuyết minh liên quan vào cuối kỳ:

- Tính hiện hữu: Tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu thực sự tồn tại;
- Quyền và nghĩa vụ: Đơn vị nắm giữ các quyền liên quan đến tài sản của đơn vị và có nghĩa vụ với các khoản nợ phải trả của đơn vị;

- Tính đầy đủ: Tất cả các tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu cần ghi nhận đã được ghi nhận đầy đủ; tất cả các thuyết minh liên quan cần trình bày trên báo cáo tài chính đã được trình bày;
- Tính chính xác, đánh giá và phân bổ: Tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu đã được thể hiện trên báo cáo tài chính theo giá trị phù hợp và bất kỳ kết quả đánh giá và điều chỉnh liên quan đến phân bổ đã được ghi nhận phù hợp và các thuyết minh liên quan đã được đo lường và trình bày phù hợp;
- Phân loại: Tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu đã được ghi nhận trên khoản mục phù hợp;
- Trình bày: Tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu được tổng hợp và không được tổng hợp là phù hợp và trình bày rõ ràng, dễ hiểu theo yêu cầu của khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng.

13. Kiểm toán viên nhà nước cần thu thập bằng chứng kiểm toán để bảo đảm số liệu trên báo cáo tài chính tập đoàn là đầy đủ xét trên các khía cạnh trọng yếu. Trong đó, báo cáo tài chính hợp nhất được lập từ báo cáo tài chính của công ty mẹ, các công ty con và công ty liên doanh, liên kết hoặc báo cáo tài chính tổng hợp được lập từ báo cáo tài chính của các đơn vị thành viên không có công ty mẹ nhưng đều chịu sự kiểm soát chung.

14. Kiểm toán viên nhà nước cần thu thập bằng chứng kiểm toán để bảo đảm số liệu trên báo cáo tài chính tập đoàn phù hợp với các tiêu chí đánh giá đối với các cơ sở dẫn liệu về lập và trình bày báo cáo tài chính tập đoàn. Trong đó, lưu ý việc cộng các khoản mục tương ứng của các báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ và các công ty con; các bút toán điều chỉnh khi hợp nhất các khoản mục; việc điều chỉnh các khoản phải thu, phải trả nội bộ trong cùng tập đoàn; việc điều chỉnh các khoản lợi nhuận chưa thực sự phát sinh từ các giao dịch nội bộ; các khoản lỗ chưa thực sự phát sinh từ các giao dịch nội bộ; xác định lợi ích của cổ đông thiểu số trên bảng cân đối kế toán hợp nhất và báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất; điều chỉnh lãi, lỗ chưa phân phối; chênh lệch tăng giảm về đánh giá tài sản; chênh lệch tăng, giảm tỷ giá ngoại tệ của các công ty liên doanh, liên kết khi lập báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn.

Rủi ro có sai sót trọng yếu về lập và trình bày báo cáo tài chính tập đoàn

15. Kiểm toán viên nhà nước cần thiết kế và thực hiện đầy đủ các thủ tục kiểm toán nhằm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu về lập và trình bày báo cáo tài chính tập đoàn theo các chuẩn mực kiểm toán nhà nước có liên quan.

16. Kiểm toán viên nhà nước cần thực hiện các thủ tục phân tích nhằm đánh giá và phát hiện các dấu hiệu về rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính tập đoàn do gian lận hoặc nhầm lẫn. Ví dụ về các sự kiện hoặc điều kiện có thể làm phát sinh rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính của tập đoàn:

(i) Yếu tố rủi ro do sự phức tạp:

- Sự tồn tại của các giao dịch phức tạp được hạch toán tại nhiều đơn vị thành viên;
- Các chính sách kế toán mà các đơn vị thành viên áp dụng không nhất quán với các chính sách kế toán áp dụng cho báo cáo tài chính tập đoàn;
- Đơn vị đo lường và công bố thông tin kế toán liên quan đến những quy trình mang tính phức tạp mà các đơn vị thành viên sử dụng, ví dụ như các công cụ tài chính phức tạp;
- Các hoạt động chịu sự điều chỉnh bởi các quy định phức tạp liên quan đến pháp lý hoặc các đơn vị thành viên trong tập đoàn thuộc nhiều ngành nghề khác nhau chịu sự điều chỉnh bởi nhiều chính sách khác nhau.

(ii) Yếu tố rủi ro do mang tính chủ quan:

- Các đánh giá của các đơn vị thành viên phải được tổng hợp trong báo cáo tài chính tập đoàn theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, như liệu có tồn tại các đơn vị có mục đích đặc biệt hoặc đơn vị không kinh doanh hay không và thông tin của các đơn vị đó có cần được tổng hợp hay hợp nhất trong báo cáo tài chính tập đoàn hay không;
- Các đánh giá liên quan đến việc các đơn vị thành viên trong tập đoàn có áp dụng đúng các yêu cầu của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng.

(iii) Yếu tố thay đổi: Thường xuyên có các giao dịch mua bán, giải thể hoặc tái cơ cấu tổ chức;

(iv) Yếu tố mang tính không chắc chắn: Các đơn vị thành viên đang hoạt động tại nước ngoài có thể gặp phải các yếu tố như có sự can thiệp bất thường của Chính phủ vào các lĩnh vực như thương mại và chính sách tài khoá, các hạn chế về tiền tệ và chi trả cổ tức, các biến động về tỷ giá hối đoái.

(v) Yếu tố sai sót do có sự thiên vị của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán hoặc rủi ro cố hữu khác:

- Các mối quan hệ và giao dịch bất thường với các bên liên quan;
- Việc các đơn vị thành viên có thời điểm kết thúc năm tài chính khác nhau có thể bị lợi dụng để làm sai lệch thời điểm của các giao dịch;
- Trước đây đã có trường hợp bút toán điều chỉnh hợp nhất không được phê duyệt hoặc bút toán điều chỉnh hợp nhất không đầy đủ;
- Lập kế hoạch về thuế có lợi cho tập đoàn hoặc có các giao dịch lớn làm tăng lợi nhuận trong các đơn vị được hưởng ưu đãi về thuế;
- Trước đây đã có trường hợp số dư của các tài khoản giữa các đơn vị trong nội bộ tập đoàn không khớp nhau hoặc không được đối chiếu khi hợp nhất;
- Các giao dịch chuyển tiền mặt lớn hoặc bất thường trong tập đoàn, đặc biệt là đối với các tổ chức hoặc đơn vị kinh doanh mới được thành lập hoạt động đặt tại địa điểm có rủi ro gian lận đáng kể hoặc cao.

(vi) Các dấu hiệu cho thấy môi trường kiểm soát, quy trình đánh giá rủi ro của tập đoàn hoặc quy trình giám sát hệ thống kiểm soát nội bộ của tập đoàn là không phù hợp trong điều kiện cụ thể xét theo bản chất và mức độ phức tạp; không phù hợp về hệ thống kiểm soát nội bộ của tập đoàn đối với các đơn vị thành viên, bao gồm:

- Cơ cấu quản trị doanh nghiệp không tốt, bao gồm các quy trình ra quyết định không minh bạch;
- Không có các kiểm soát được áp dụng cho cả tập đoàn hoặc các kiểm soát đó không hiệu quả, kể cả trường hợp không có đủ thông tin của lãnh đạo tập đoàn về việc giám sát và kết quả giám sát hoạt động của các đơn vị thành viên.

(vii) Rủi ro có sai sót trọng yếu về lập và trình bày báo cáo tài chính tập đoàn cần được xem xét toàn diện từ các rủi ro phát sinh do hệ thống kiểm soát nội bộ thiếu hiệu quả đến các rủi ro trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính tập đoàn.

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 2610 SỬ DỤNG CÔNG VIỆC CỦA KIỂM TOÁN VIÊN NỘI BỘ TRONG 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)

QUY ĐỊNH CHUNG

Cơ sở xây dựng

01. Chuẩn mực này được xây dựng và phát triển dựa trên cơ sở CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước), CMKTNN 200 (Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính) và ISSAI 2610 (Sử dụng công việc của kiểm toán viên nội bộ) của INTOSAI.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước trong việc sử dụng công việc của kiểm toán viên nội bộ khi tiến hành cuộc kiểm toán tài chính tại đơn vị được kiểm toán có kiểm toán nội bộ.

03. Kiểm toán viên nhà nước phải chịu trách nhiệm về ý kiến kiểm toán của mình và trách nhiệm này không được giảm nhẹ khi sử dụng công việc của kiểm toán viên nội bộ.

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.

Giải thích thuật ngữ

05. Trong Hệ thống chuẩn mực kiểm toán nhà nước, thuật ngữ "Chức năng kiểm toán nội bộ" được hiểu: Là chức năng của đơn vị được kiểm toán thực hiện các hoạt động kiểm tra, đánh giá và tư vấn để đưa ra các đảm bảo mang tính độc lập, khách quan về tính hữu hiệu quản trị, quản lý rủi ro và quy trình kiểm soát

nội bộ của đơn vị (chức năng kiểm toán nội bộ có thể do các cá nhân, bộ phận kiểm toán nội bộ hoặc một bộ phận có tên khác trong đơn vị thực hiện. Đơn vị cũng có thể thuê ngoài để thực hiện chức năng này).

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước trong việc xác định sự cần thiết và mức độ sử dụng công việc của kiểm toán viên nội bộ

06. Khi tiến hành cuộc kiểm toán tài chính tại đơn vị có kiểm toán nội bộ, kiểm toán viên nhà nước phải xác định sự cần thiết và mức độ sử dụng công việc của kiểm toán viên nội bộ, như:

(i) Mức độ đầy đủ, tính thích hợp trong công việc của kiểm toán viên nội bộ cho mục đích của cuộc kiểm toán;

(ii) Ảnh hưởng dự kiến của việc sử dụng công việc của kiểm toán viên nội bộ đối với nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục của kiểm toán viên nhà nước.

07. Để xem xét sự đầy đủ, thích hợp khi sử dụng công việc của kiểm toán viên nội bộ, kiểm toán viên nhà nước cần đánh giá:

(i) Tính khách quan của kiểm toán nội bộ: Đánh giá thông qua vị trí của kiểm toán nội bộ trong đơn vị được kiểm toán; mối quan hệ giữa kiểm toán viên nội bộ với đơn vị được kiểm toán và các bộ phận khác; hiệu lực hoặc kết quả thực hiện những kiến nghị của kiểm toán nội bộ đối với đơn vị được kiểm toán;

(ii) Năng lực chuyên môn của kiểm toán viên nội bộ: Đánh giá trình độ, năng lực chuyên môn và tính chuyên nghiệp của kiểm toán viên nội bộ; chính sách tuyển dụng và đào tạo kiểm toán viên nội bộ;

(iii) Sự thận trọng nghề nghiệp thích hợp của kiểm toán viên nội bộ: Xem xét sự phù hợp trong lập kế hoạch, giám sát, soát xét và lưu trữ hồ sơ của kiểm toán viên nội bộ; mức độ đầy đủ của quy định, hướng dẫn chuyên môn mà kiểm toán nội bộ thực hiện;

(iv) Tính hiệu quả trong trao đổi thông tin giữa kiểm toán viên nội bộ và kiểm toán viên nhà nước như: Kiểm toán viên nhà nước được biết, được tiếp cận với những báo cáo kiểm toán nội bộ liên quan và được thông báo bất cứ vấn đề quan trọng nào mà kiểm toán viên nội bộ xét thấy có thể ảnh hưởng đến công việc của kiểm toán viên nhà nước.

08. Để xác định ảnh hưởng dự kiến của công việc của kiểm toán viên nội bộ đến nội dung, lịch trình, phạm vi các thủ tục kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét:

(i) Nội dung và phạm vi của các công việc cụ thể mà kiểm toán viên nội bộ đã hoặc sẽ thực hiện liên quan đến nội dung, phạm vi của cuộc kiểm toán;

(ii) Rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu đã được đánh giá đối với các nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh cụ thể;

(iii) Mức độ chủ quan của kiểm toán viên nội bộ trong việc đánh giá các bằng chứng kiểm toán đã thu thập được để chứng minh cho các cơ sở dẫn liệu liên quan, như: Việc xác định mức trọng yếu tổng thể đối với báo cáo tài chính; mức trọng yếu đối với các nhóm giao dịch, số dư tài khoản hay thuyết minh cụ thể; mức trọng yếu thực hiện; các phương pháp chọn mẫu đã được lựa chọn; lưu trữ hồ sơ về các công việc đã thực hiện; các thủ tục soát xét và lập báo cáo mà kiểm toán viên nội bộ đã thực hiện.

Sử dụng công việc cụ thể của kiểm toán viên nội bộ

09. Để sử dụng công việc cụ thể của kiểm toán viên nội bộ, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét mức độ đầy đủ, thích hợp của các công việc cụ thể của kiểm toán viên nội bộ như:

(i) Quá trình đào tạo về chuyên môn và sự thành thạo trong công việc của kiểm toán viên nội bộ;

(ii) Hoạt động giám sát, kiểm tra và lưu lại bằng hồ sơ đối với công việc đã thực hiện;

(iii) Tính đầy đủ và thích hợp của bằng chứng kiểm toán được thu thập để làm cơ sở đưa ra kết luận của kiểm toán viên nội bộ;

(iv) Sự phù hợp trong kết luận của kiểm toán viên nội bộ với tình hình thực tế; tính nhất quán giữa báo cáo với kết quả công việc đã thực hiện của kiểm toán viên nội bộ;

(v) Quá trình xử lý các vấn đề đặc biệt hoặc bất thường mà kiểm toán viên nội bộ nêu ra.

10. Kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá và thực hiện các thủ tục kiểm toán đối với công việc cụ thể của kiểm toán viên nội bộ nhằm khẳng định tính đầy đủ, thích hợp đối với mục tiêu của cuộc kiểm toán. Nội dung, lịch trình, phạm vi

của các thủ tục kiểm toán mà kiểm toán viên nhà nước thực hiện đối với công việc cụ thể của kiểm toán viên nội bộ sẽ dựa vào đánh giá của kiểm toán viên nhà nước về rủi ro có sai sót trọng yếu, đánh giá về kiểm toán nội bộ và đánh giá về công việc cụ thể của kiểm toán viên nội bộ. Các thủ tục kiểm toán có thể bao gồm:

(i) Kiểm tra những khoản mục đã được kiểm toán viên nội bộ kiểm tra;

(ii) Kiểm tra những khoản mục khác tương tự mà kiểm toán viên nội bộ chưa kiểm tra;

(iii) Quan sát các thủ tục mà kiểm toán viên nội bộ thực hiện.

Tài liệu, hồ sơ kiểm toán

11. Kiểm toán viên nhà nước lập và lưu trữ trong tài liệu, hồ sơ kiểm toán theo quy định tại CMKTNN 2230 (Tài liệu, hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính); đồng thời lưu ý lập và lưu trong tài liệu, hồ sơ kiểm toán những vấn đề sau:

(i) Các thủ tục kiểm toán mà kiểm toán viên nhà nước đã thực hiện đối với các công việc của kiểm toán viên nội bộ;

(ii) Các phát hiện rút ra từ việc đánh giá mức độ đầy đủ, thích hợp của công việc của kiểm toán viên nội bộ.

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 2620 SỬ DỤNG CÔNG VIỆC CỦA CHUYÊN GIA TRONG 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)

QUY ĐỊNH CHUNG

Cơ sở xây dựng

01. Chuẩn mực này được xây dựng và phát triển dựa trên cơ sở CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước), CMKTNN 200 (Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính) và ISSAI 2620 (Sử dụng công việc của chuyên gia) của INTOSAI.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước đối với việc sử dụng công việc của chuyên gia là cá nhân hoặc tổ chức hoạt động trong lĩnh vực riêng biệt ngoài lĩnh vực kế toán, kiểm toán để thu thập đầy đủ các bằng chứng kiểm toán thích hợp trong kiểm toán tài chính.

03. Kiểm toán viên nhà nước chịu trách nhiệm toàn bộ về ý kiến kiểm toán đưa ra, việc sử dụng công việc của chuyên gia không làm giảm trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước về ý kiến kiểm toán. Nếu kiểm toán viên nhà nước sử dụng công việc của chuyên gia theo quy định của Chuẩn mực này và xác định rằng công việc của chuyên gia là đầy đủ cho mục đích kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước có thể sử dụng những phát hiện hoặc kết luận của chuyên gia như là bằng chứng kiểm toán thích hợp.

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.

Giải thích thuật ngữ

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

(i) Chuyên gia của Kiểm toán nhà nước (sau đây gọi tắt là "chuyên gia"): Là cá nhân hoặc tổ chức bên ngoài Kiểm toán nhà nước có kinh nghiệm chuyên môn trong một lĩnh vực riêng biệt ngoài lĩnh vực kế toán, kiểm toán mà công việc của chuyên gia trong lĩnh vực đó được kiểm toán viên nhà nước sử dụng nhằm thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp;

(ii) Chuyên môn: Là kỹ năng, kiến thức và kinh nghiệm trong một lĩnh vực riêng biệt;

(iii) Chuyên gia của đơn vị được kiểm toán: Là cá nhân hoặc tổ chức có kinh nghiệm chuyên môn trong một lĩnh vực riêng biệt ngoài lĩnh vực kế toán, kiểm toán mà công việc của chuyên gia trong lĩnh vực đó được đơn vị được kiểm toán sử dụng trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính, thông tin tài chính.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Xác định sự cần thiết phải sử dụng công việc của chuyên gia

06. Trong trường hợp kiểm toán viên nhà nước không đủ năng lực, kinh nghiệm chuyên môn trong một lĩnh vực riêng biệt cần thiết phải sử dụng chuyên gia để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp như:

(i) Việc định giá các công cụ tài chính phức tạp, đất đai, nhà cửa, nhà xưởng và máy móc thiết bị, tác phẩm nghệ thuật, đồ cổ, tài sản vô hình, tài sản được mua và các khoản nợ từ hợp nhất kinh doanh và những tài sản có thể đã bị giảm giá trị;

(ii) Những tính toán thống kê về các khoản công nợ liên quan đến bảo hiểm, chính sách phúc lợi của nhân viên;

(iii) Ước tính về trữ lượng dầu và khí;

(iv) Việc đánh giá các khoản nợ liên quan đến bảo vệ môi trường và chi phí giải phóng mặt bằng;

(v) Việc diễn giải các hợp đồng, pháp luật và các quy định;

(vi) Việc phân tích các vấn đề phức tạp hoặc bất thường liên quan đến việc tuân thủ luật thuế;

(vii) Một số công việc khác cần thiết phải sử dụng chuyên gia ngoài lĩnh vực kế toán, kiểm toán.

07. Sử dụng chuyên gia để trợ giúp kiểm toán viên nhà nước trong việc:

(i) Tìm hiểu về đơn vị được kiểm toán và môi trường của đơn vị được kiểm toán, trong đó có kiểm soát nội bộ;

(ii) Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu;

(iii) Xác định và thực hiện các biện pháp xử lý tổng thể đối với các rủi ro được đánh giá ở cấp độ báo cáo tài chính;

(iv) Thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán tiếp theo đối với các rủi ro được đánh giá ở cấp độ cơ sở dẫn liệu, bao gồm các thử nghiệm kiểm soát và thử nghiệm cơ bản;

(v) Đánh giá tính đầy đủ và thích hợp của bằng chứng kiểm toán đã thu thập để hình thành ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính, thông tin tài chính.

08. Để xác định sự cần thiết phải sử dụng công việc của chuyên gia, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét các nội dung sau:

(i) Đơn vị được kiểm toán có sử dụng chuyên gia của đơn vị khi lập báo cáo tài chính, thông tin tài chính hay không;

(ii) Bản chất, tầm quan trọng và độ phức tạp của vấn đề cần được chuyên gia tư vấn;

(iii) Rủi ro có sai sót trọng yếu liên quan đến vấn đề cần được chuyên gia tư vấn;

(iv) Nội dung của các thủ tục nhằm giải quyết những rủi ro được phát hiện, gồm: Kiến thức hoặc kinh nghiệm với công việc của chuyên gia liên quan đến những vấn đề cần chuyên gia tư vấn và tính sẵn có của các bằng chứng kiểm toán khác.

09. Nếu đơn vị được kiểm toán đã sử dụng chuyên gia trong việc lập báo cáo tài chính, quyết định của kiểm toán viên nhà nước về việc có sử dụng chuyên gia hay không có thể bị ảnh hưởng bởi các yếu tố sau:

(i) Nội dung, phạm vi và mục tiêu công việc của chuyên gia của đơn vị được kiểm toán;

(ii) Chuyên gia của đơn vị được kiểm toán là nhân viên của đơn vị được kiểm toán hay được thuê từ ngoài;

(iii) Mức độ kiểm soát và ảnh hưởng của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán đối với công việc của chuyên gia của đơn vị được kiểm toán;

(iv) Năng lực và khả năng của chuyên gia của đơn vị được kiểm toán;

(v) Việc tuân thủ các quy định về kỹ thuật hay yêu cầu nghề nghiệp hoặc yêu cầu của chuyên ngành của chuyên gia của đơn vị được kiểm toán;

(vi) Các kiểm soát của đơn vị được kiểm toán đối với công việc của chuyên gia.

Năng lực, khả năng và tính khách quan của chuyên gia của đơn vị được kiểm toán đối với độ tin cậy của bằng chứng kiểm toán được quy định và hướng dẫn tại CMKTNN 2500 (Bằng chứng kiểm toán trong kiểm toán tài chính).

Nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục kiểm toán

10. Nội dung, lịch trình, phạm vi các thủ tục kiểm toán theo quy định tại Đoạn 12 đến Đoạn 25 Chuẩn mực này sẽ thay đổi tùy theo từng trường hợp. Để xác định nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét:

(i) Nội dung của vấn đề có liên quan đến công việc của chuyên gia;

(ii) Rủi ro có sai sót trọng yếu của vấn đề có liên quan đến công việc của chuyên gia;

(iii) Tầm quan trọng công việc của chuyên gia đối với cuộc kiểm toán;

(iv) Hiểu biết và kinh nghiệm của kiểm toán viên nhà nước đối với các công việc trước đó của chuyên gia;

(v) Chuyên gia phải tuân thủ các chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng của Kiểm toán nhà nước theo quy định về việc thuê và sử dụng chuyên gia.

11. Chuyên gia không là thành viên Đoàn kiểm toán thực hiện theo các điều khoản hợp đồng giữa Kiểm toán nhà nước với chuyên gia. Trường hợp chuyên gia là một thành viên của Đoàn kiểm toán phải tuân theo các quy định hiện hành của Kiểm toán nhà nước.

Năng lực, khả năng và tính khách quan của chuyên gia

12. Kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá năng lực, khả năng và tính khách quan của chuyên gia cho mục đích kiểm toán vì năng lực, khả năng và tính khách quan của một chuyên gia là những yếu tố ảnh hưởng đáng kể đến mức độ đầy đủ, thích hợp trong công việc của chuyên gia cho mục đích kiểm toán, cụ thể:

(i) Năng lực của chuyên gia được thể hiện thông qua hiểu biết và trình độ chuyên môn của chuyên gia;

(ii) Khả năng của chuyên gia được thể hiện thông qua việc chuyên gia sử dụng năng lực đó trong từng trường hợp cụ thể của cuộc kiểm toán;

(iii) Tính khách quan có thể bị ảnh hưởng do thành kiến, mâu thuẫn lợi ích, hoặc những nhân tố khác có ảnh hưởng đến những xét đoán nghề nghiệp của chuyên gia.

13. Kiểm toán viên nhà nước cần xem xét năng lực, khả năng của chuyên gia thông qua:

(i) Kinh nghiệm của kiểm toán viên nhà nước đối với công việc trước đó của chuyên gia;

(ii) Thảo luận với chuyên gia;

(iii) Thảo luận với các kiểm toán viên nhà nước hoặc cá nhân khác đã có kinh nghiệm với công việc của chuyên gia;

(iv) Xem xét bằng cấp chuyên môn của chuyên gia có đáp ứng yêu cầu về nghề nghiệp hoặc các yêu cầu đạo đức và các yêu cầu khác theo quy định của pháp luật; tham khảo ấn phẩm hoặc tài liệu của chuyên gia đã phát hành;

(v) Xem xét tính phù hợp giữa năng lực của chuyên gia trong tất cả các lĩnh vực thuộc phạm vi chuyên môn của chuyên gia với công việc phải sử dụng chuyên gia.

14. Nhiều trường hợp có thể ảnh hưởng đến tính khách quan của chuyên gia, như nguy cơ do tư lợi, nguy cơ về sự bào chữa, nguy cơ về sự quen thuộc, nguy cơ tự kiểm tra và nguy cơ bị đe dọa. Việc đánh giá mức độ ảnh hưởng của các nguy cơ đối với tính khách quan của chuyên gia và sự cần thiết phải có các biện pháp bảo vệ có thể dựa trên vai trò của chuyên gia và tầm quan trọng của công việc của chuyên gia đối với cuộc kiểm toán. Khi đánh giá tính khách quan của một chuyên gia, kiểm toán viên nhà nước có thể:

(i) Phỏng vấn đơn vị được kiểm toán về những lợi ích hoặc mối quan hệ giữa đơn vị được kiểm toán với chuyên gia mà có thể ảnh hưởng đến tính khách quan của chuyên gia;

(ii) Thảo luận với chuyên gia về các biện pháp bảo vệ và đánh giá tính đầy đủ, phù hợp của những biện pháp bảo vệ để làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Những lợi ích và các mối quan hệ có thể thảo luận với chuyên gia bao gồm: Lợi ích tài chính; các mối quan hệ cá nhân và kinh doanh; các dịch vụ khác do chuyên gia cung cấp bao gồm cả trường hợp tổ chức nếu chuyên gia là tổ chức. Trong trường hợp cần thiết cũng có thể thu thập giải trình bằng văn bản từ chuyên gia về bất kỳ lợi ích hoặc mối quan hệ nào với đơn vị được kiểm toán mà chuyên gia đó biết được.

Hiểu biết về lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia

15. Kiểm toán viên nhà nước phải có hiểu biết đầy đủ về lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia như: Sự phù hợp giữa chuyên môn của chuyên gia với cuộc kiểm toán; các chuẩn mực nghề nghiệp, chuẩn mực khác và những yêu cầu của pháp luật mà chuyên gia phải áp dụng; các giả định và phương pháp được chuyên gia áp dụng, tính phổ biến của các giả định và phương pháp trong lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia và sự phù hợp với mục đích lập báo cáo tài chính, thông tin tài chính; nội dung thông tin hoặc dữ liệu nội bộ và bên ngoài mà chuyên gia sử dụng để:

(i) Xác định nội dung, phạm vi và các mục tiêu công việc của chuyên gia cho mục đích kiểm toán;

(ii) Đánh giá tính đầy đủ, thích hợp công việc của chuyên gia cho mục đích kiểm toán.

Hợp đồng với chuyên gia

16. Kiểm toán nhà nước phải hợp đồng bằng văn bản với chuyên gia về các vấn đề chính sau:

(i) Nội dung, phạm vi và các mục tiêu công việc của chuyên gia. Khi thỏa thuận về nội dung, phạm vi và mục tiêu công việc của chuyên gia, Kiểm toán nhà nước cần thảo luận về những quy định kỹ thuật có liên quan, yêu cầu nghề nghiệp hoặc yêu cầu của chuyên ngành mà chuyên gia phải tuân thủ;

(ii) Vai trò và trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước và của chuyên gia;

(iii) Nội dung, lịch trình và phạm vi trao đổi giữa kiểm toán viên nhà nước và chuyên gia, bao gồm cả hình thức của báo cáo do chuyên gia cung cấp;

(iv) Việc tuân thủ các quy định về bảo mật thông tin đối với chuyên gia.

17. Nội dung, phạm vi, mục tiêu công việc của chuyên gia; nghĩa vụ và trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước và chuyên gia cũng như nội dung, lịch trình, phạm vi của việc trao đổi thông tin giữa kiểm toán viên nhà nước và chuyên gia có thể thay đổi trong từng trường hợp cho phù hợp với thực tế cuộc kiểm toán. Khi có sự thay đổi phải được thể hiện bằng văn bản.

Đánh giá tính đầy đủ, thích hợp của công việc của chuyên gia

18. Kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá tính đầy đủ và thích hợp công việc của chuyên gia cho mục đích kiểm toán, bao gồm:

(i) Tính phù hợp và hợp lý của các phát hiện và kết luận của chuyên gia, tính nhất quán của các phát hiện và kết luận đó với các bằng chứng kiểm toán khác;

(ii) Tính phù hợp và hợp lý của các giả định và phương pháp mà chuyên gia đã sử dụng;

(iii) Tính phù hợp, đầy đủ và chính xác của nguồn dữ liệu mà chuyên gia đã sử dụng, có ảnh hưởng đáng kể đến công việc của chuyên gia.

19. Thủ tục kiểm toán để đánh giá tính đầy đủ, thích hợp của công việc của chuyên gia cho mục đích kiểm toán, gồm:

(i) Phỏng vấn chuyên gia;

(ii) Soát xét báo cáo và giấy tờ làm việc của chuyên gia;

(iii) Thảo luận với chuyên gia khác có kinh nghiệm chuyên môn tương ứng khi những phát hiện và kết luận của chuyên gia không phù hợp với các bằng chứng kiểm toán khác;

(iv) Thảo luận báo cáo của chuyên gia của Kiểm toán nhà nước với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán.

20. Khi đánh giá sự phù hợp và hợp lý của những phát hiện và kết luận của chuyên gia, kiểm toán viên nhà nước phải xem xét những phát hiện và kết luận đó có:

(i) Được trình bày phù hợp với quy định của các chuẩn mực nghề nghiệp hoặc chuẩn mực chuyên ngành của chuyên gia;

(ii) Được trình bày rõ ràng, có tham chiếu đến những mục tiêu đã được thống nhất với kiểm toán viên nhà nước, phạm vi công việc thực hiện và các chuẩn mực áp dụng;

(iii) Phù hợp với thời gian, phạm vi công việc và có tính đến sự kiện xảy ra sau đó;

(iv) Bị ngoại trừ, giới hạn hoặc hạn chế trong việc sử dụng và nếu có thì cần xem sự ảnh hưởng đến chất lượng báo cáo kiểm toán;

(v) Dựa trên những đánh giá phù hợp về những sai sót hoặc chênh lệch mà chuyên gia phát hiện.

21. Khi công việc của chuyên gia là đánh giá những giả định và phương pháp liên quan, bao gồm cả các mô hình (nếu có), được đơn vị được kiểm toán sử dụng trong việc thực hiện một ước tính kế toán, đánh giá chất lượng sản phẩm, công trình xây dựng thì các thủ tục chủ yếu của kiểm toán viên nhà nước là đánh giá xem chuyên gia đã soát xét đầy đủ những giả định và phương pháp đó hay chưa. Khi công việc của chuyên gia là xây dựng một giá trị ước tính hoặc một khoảng giá trị ước tính để so sánh với giá trị ước tính của đơn vị được kiểm toán thì các thủ tục của kiểm toán viên nhà nước chủ yếu là đánh giá các giả định và phương pháp đó, bao gồm cả các mô hình (nếu có) mà chuyên gia sử dụng.

22. Khi công việc của chuyên gia liên quan đến việc sử dụng những giả định và phương pháp quan trọng, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét và đánh giá những giả định và phương pháp đó có:

(i) Được chấp nhận rộng rãi trong lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia;

(ii) Phù hợp với yêu cầu của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;

(iii) Phụ thuộc vào việc sử dụng những mô hình mang tính chuyên môn hóa cao;

(iv) Phù hợp với những giả định và phương pháp của đơn vị được kiểm toán. Trường hợp, nếu không phù hợp cần nêu rõ lý do và ảnh hưởng của sự khác biệt đó.

23. Khi công việc của chuyên gia liên quan đến việc sử dụng nguồn dữ liệu quan trọng, kiểm toán viên nhà nước cần thực hiện các thủ tục sau để kiểm tra nguồn dữ liệu đó:

(i) Xác nhận nguồn gốc của dữ liệu, bao gồm việc tìm hiểu hoặc kiểm tra (nếu có thể) các kiểm soát nội bộ đối với các dữ liệu đó và cách thức dữ liệu đó được chuyển cho chuyên gia;

(ii) Soát xét dữ liệu để kiểm tra tính đầy đủ và tính nhất quán của dữ liệu.

24. Khi công việc của chuyên gia liên quan đến công tác kiểm định, đánh giá chất lượng sản phẩm dự án, công trình, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét tính đầy đủ, thích hợp công việc của chuyên gia theo quy định của Chuẩn mực này.

25. Nếu kiểm toán viên nhà nước nhận thấy kết quả công việc của chuyên gia không đầy đủ, thích hợp cho mục đích kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải thỏa thuận với chuyên gia về nội dung và phạm vi công việc chuyên gia cần tiến hành thêm hoặc thực hiện thêm các thủ tục kiểm toán phù hợp đối với từng trường hợp cụ thể. Trong trường hợp không thể giải quyết được vấn đề này thông qua các thủ tục kiểm toán bổ sung, kiểm toán viên nhà nước có thể phải trình bày ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần trên báo cáo kiểm toán theo quy định tại CMKTNN 2705 (Ý kiến kiểm toán không phải ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán tài chính) do kiểm toán viên nhà nước đã không thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp.

Dẫn chứng công việc của chuyên gia trong báo cáo kiểm toán

26. Khi phát hành báo cáo kiểm toán với ý kiến chấp nhận toàn phần, kiểm toán viên nhà nước không được đề cập đến công việc của chuyên gia trừ khi có yêu cầu của pháp luật. Nếu yêu cầu phải dẫn chứng công việc của chuyên gia trong báo cáo kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải nêu rõ trong báo cáo kiểm toán là việc dẫn chứng này không làm giảm trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước đối với ý kiến kiểm toán.

27. Nếu kiểm toán viên nhà nước dẫn chứng công việc của chuyên gia trong báo cáo kiểm toán mà việc dẫn chứng giúp hiểu rõ lý do ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, kiểm toán viên nhà nước phải nêu rõ trong báo cáo kiểm toán việc dẫn chứng này không làm giảm trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước đối với ý kiến kiểm toán.

Tài liệu, hồ sơ kiểm toán

28. Kiểm toán viên nhà nước lập và lưu trữ trong tài liệu, hồ sơ kiểm toán theo quy định tại CMKTNN 2230 (Tài liệu, hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính); đồng thời lưu ý lập và lưu các tài liệu kiểm toán về việc sử dụng công việc của chuyên gia trong kiểm toán tài chính.

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 2700 HÌNH THÀNH Ý KIẾN KIỂM TOÁN VÀ BÁO CÁO KIỂM TOÁN TRONG 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)

QUY ĐỊNH CHUNG

Cơ sở xây dựng

01. Chuẩn mực này được xây dựng và phát triển dựa trên cơ sở CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước), CMKTNN 200 (Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính) và ISSAI 2700 (Hình thành ý kiến kiểm toán và báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính) của INTOSAI.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước trong việc trình bày ý kiến kiểm toán cùng cơ sở của ý kiến kiểm toán một cách rõ ràng bằng văn bản trong cuộc kiểm toán tài chính trên cơ sở bằng chứng kiểm toán thu thập được và quy định hình thức, nội dung của báo cáo kiểm toán.

03. Chuẩn mực này nhấn mạnh sự nhất quán trong báo cáo kiểm toán. Khi cuộc kiểm toán được tiến hành theo các chuẩn mực kiểm toán nhà nước, sự nhất quán trong báo cáo kiểm toán sẽ nâng cao độ tin cậy của báo cáo kiểm toán, tăng cường sự hiểu biết của người sử dụng báo cáo tài chính và xác định các tình huống bất thường xảy ra.

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.

Giải thích thuật ngữ

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

(i) Ý kiến chấp nhận toàn phần: Là ý kiến được đưa ra khi kiểm toán viên nhà nước xác định rằng báo cáo tài chính đã được lập trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;

(ii) Báo cáo tài chính: Là một bộ báo cáo tài chính cho mục đích chung. Các quy định trong khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng 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.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Hình thành ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính

06. Trên cơ sở đánh giá các phát hiện rút ra từ 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 quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không. Ý kiến kiểm toán phải được trình bày bằng văn bản, trong đó nêu rõ cơ sở của ý kiến đó.

07. Để đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính, kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá liệu kiểm toán viên nhà nước đã đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc báo cáo tài chính, xét trên phương diện tổng thể, có còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn hay không. Đánh giá đó cần tính đến:

(i) Đánh giá của kiểm toán viên nhà nước về việc liệu đã thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp hay chưa;

(ii) Đánh giá của kiểm toán viên nhà nước về việc liệu những sai sót không được điều chỉnh (xét riêng lẻ hoặc tổng hợp lại) có trọng yếu hay không;

(iii) Những đánh giá được quy định tại Đoạn 08, Đoạn 09, Đoạn 10 và Đoạn 11 Chuẩn mực này.

08. Kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá sự phù hợp của báo cáo tài chính với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, xét trên các khía

cạnh trọng yếu. Khi đánh giá, kiểm toán viên nhà nước đồng thời phải xem xét các khía cạnh định tính của công việc kế toán của đơn vị được kiểm toán (bao gồm chính sách kế toán, ước tính kế toán và các thông tin công bố trong báo cáo tài chính…), kể cả các dấu hiệu về sự thiên lệch trong xét đoán của đơn vị được kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước có thể đánh giá rằng tác động cộng hưởng của sự thiên lệch cùng với ảnh hưởng của các sai sót chưa được điều chỉnh làm cho báo cáo tài chính xét trên phương diện tổng thể có sai sót trọng yếu.

09. Khi xem xét các quy định của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, kiểm toán viên nhà nước cần đánh giá:

(i) Tính đầy đủ của thuyết minh về các chính sách kế toán quan trọng được lựa chọn và áp dụng;

(ii) Tính nhất quán và thích hợp của các chính sách kế toán được lựa chọn và áp dụng so với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;

(iii) Tính hợp lý của các ước tính kế toán do đơn vị được kiểm toán đưa ra;

(iv) Tính phù hợp, đáng tin cậy, dễ hiểu và có thể so sánh được của các thông tin được trình bày trong báo cáo tài chính;

(v) Việc cung cấp đầy đủ các thuyết minh giúp người sử dụng báo cáo tài chính hiểu được ảnh hưởng của các giao dịch và sự kiện trọng yếu đối với các thông tin được trình bày trong báo cáo tài chính;

(vi) Tính thích hợp của các thuật ngữ được sử dụng trong báo cáo tài chính bao gồm tiêu đề từng báo cáo tài chính.

10. Khi báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý, việc đánh giá tại Đoạn 08 và Đoạn 09 Chuẩn mực này còn phải bao gồm đánh giá tính hợp lý của việc trình bày báo cáo tài chính. Kiểm toán viên nhà nước đánh giá việc này bằng cách xem xét:

(i) Cách trình bày, cấu trúc và nội dung tổng thể của báo cáo tài chính;

(ii) Tính đầy đủ, thích hợp của báo cáo tài chính bao gồm cả thuyết minh liên quan đến các giao dịch và sự kiện làm cơ sở để chứng minh báo cáo tài chính đạt được mục tiêu trình bày hợp lý.

11. Kiểm toán viên nhà nước đánh giá xem liệu báo cáo tài chính có tham chiếu đến hoặc mô tả đầy đủ khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không.

Dạng ý kiến kiểm toán

12. Có hai loại ý kiến kiểm toán là ý kiến chấp nhận toàn phần và ý kiến không phải ý kiến chấp nhận toàn phần.

13. Kiểm toán viên nhà nước cần đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán trong các trường hợp:

    (i) Dựa trên bằng chứng kiểm toán thu thập được, kiểm toán viên nhà nước xác định rằng tổng thể báo cáo tài chính vẫn còn sai sót trọng yếu; hoặc

    (ii) Kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để xác định rằng tổng thể báo cáo tài chính không còn sai sót trọng yếu.

14. Nếu báo cáo tài chính được lập theo các quy định của khuôn khổ về trình bày hợp lý không đạt được mục tiêu trình bày hợp lý, kiểm toán viên nhà nước phải quyết định xem liệu có cần đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán hay không. Kiểm toán viên nhà nước cần trao đổi vấn đề này với đơn vị được kiểm toán trước khi đưa ra ý kiến kiểm toán.

15. Khi báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về tuân thủ, kiểm toán viên nhà nước không cần phải đánh giá về việc trình bày hợp lý của báo cáo tài chính. Tuy nhiên, nếu kiểm toán viên nhà nước xác định rằng báo cáo tài chính đó gây hiểu sai thì kiểm toán viên nhà nước phải trao đổi vấn đề đó với đơn vị được kiểm toán và dựa vào cách thức vấn đề được giải quyết, kiểm toán viên nhà nước quyết định liệu có cần phải đề cập đến vấn đề này trong báo cáo kiểm toán hay không, nếu có thì sẽ đề cập cho phù hợp.

Báo cáo kiểm toán

16. Báo cáo kiểm toán bằng văn bản bao gồm cả báo cáo dưới dạng in ra giấy và bằng phương tiện điện tử.

17. Báo cáo kiểm toán phải bao gồm một mục có tiêu đề là "Trách nhiệm của đơn vị được kiểm toán", trong đó nêu rõ trách nhiệm của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán và những người chịu trách nhiệm lập và trình bày báo cáo tài chính tại đơn vị được kiểm toán. Báo cáo kiểm toán cũng cần giải thích thêm rằng đơn vị được kiểm toán chịu trách nhiệm lập và trình bày báo cáo tài chính theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng và chịu

trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà đơn vị xác định là cần thiết để bảo đảm cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc do nhầm lẫn.

18. Báo cáo kiểm toán nêu rõ trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước là đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính dựa trên kết quả cuộc kiểm toán.

19. Báo cáo kiểm toán cần nêu rõ rằng công việc kiểm toán đã được tiến hành theo các chuẩn mực kiểm toán nhà nước, trong đó yêu cầu kiểm toán viên nhà nước phải tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc báo cáo tài chính có còn sai sót trọng yếu hay không.

20. Báo cáo kiểm toán cần trình bày khái quát về cuộc kiểm toán:

(i) Công việc kiểm toán bao gồm việc thực hiện các thủ tục để thu thập các bằng chứng kiểm toán về các số liệu và thuyết minh trên báo cáo tài chính;

(ii) Các thủ tục kiểm toán được lựa chọn dựa trên xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên nhà nước, bao gồm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính do gian lận hoặc nhầm lẫn. Khi thực hiện đánh giá rủi ro, kiểm toán viên nhà nước xem xét kiểm soát nội bộ của đơn vị được kiểm toán liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực, hợp lý nhằm thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp với tình hình thực tế;

(iii) Công việc kiểm toán cũng bao gồm việc đánh giá tính thích hợp của các chính sách kế toán được áp dụng và tính hợp lý của các ước tính kế toán của đơn vị được kiểm toán cũng như đánh giá việc trình bày tổng thể báo cáo tài chính.

21. Trong trường hợp báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý, phần khái quát về cuộc kiểm toán trong báo cáo kiểm toán phải đề cập đến trách nhiệm lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán.

22. Báo cáo kiểm toán cần nêu rõ liệu kiểm toán viên nhà nước có tin tưởng rằng các bằng chứng kiểm toán mà kiểm toán viên nhà nước đã thu thập được là đầy đủ và thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán hay không.

23. Khi đưa ra ý kiến chấp nhận toàn phần đối với báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý, trừ khi pháp luật có quy định khác, ý kiến

kiểm toán phải khẳng định: *"Báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu… phù hợp với [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng]"*.

24. Khi đưa ra ý kiến chấp nhận toàn phần đối với báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về tuân thủ, ý kiến kiểm toán phải nêu rõ là: *"Báo cáo tài chính đã được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng]"*.

Các thông tin bổ sung được trình bày cùng báo cáo tài chính

25. Nếu trong báo cáo tài chính đã được kiểm toán có trình bày các thông tin bổ sung không được quy định trong khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá theo xét đoán chuyên môn, liệu thông tin bổ sung có phải là một phần không tách rời của báo cáo tài chính do nội dung và cách trình bày thông tin đó không. Nếu đó là một phần không thể tách rời báo cáo tài chính, ý kiến kiểm toán phải bao gồm cả thông tin bổ sung đó. Nếu đó là phần tách biệt rõ ràng khỏi báo cáo tài chính, kiểm toán viên nhà nước cần giới hạn trong phạm vi kiểm toán việc không kiểm toán các thông tin bổ sung đó.

Tài liệu, hồ sơ kiểm toán

26. Kiểm toán viên nhà nước lập và lưu trữ trong tài liệu, hồ sơ kiểm toán theo quy định tại CMKTNN 2230 (Tài liệu, hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính); đồng thời lập và lưu các tài liệu kiểm toán về hình thành ý kiến kiểm toán và báo cáo kiểm toán trong cuộc kiểm toán tài chính.

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 2701 TRÌNH BÀY CÁC VẤN ĐỀ KIỂM TOÁN QUAN TRỌNG CỦA CUỘC KIỂM TOÁN TRONG BÁO CÁO 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 và phát triển dựa trên cơ sở CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước), CMKTNN 200 (Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính) và ISSAI 2701 (Trình bày các vấn đề quan trọng của cuộc kiểm toán trong báo cáo kiểm toán) của INTOSAI.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước trong việc trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng của cuộc kiểm toán (sau đây gọi chung là các vấn đề kiểm toán quan trọng) trong báo cáo kiểm toán. Chuẩn mực này cũng quy định xét đoán của kiểm toán viên nhà nước về các vấn đề kiểm toán quan trọng và hình thức, nội dung của vấn đề kiểm toán quan trọng cần trình bày trong báo cáo kiểm toán.

03. Mục đích của việc trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng là nhằm nâng cao giá trị thông tin của báo cáo kiểm toán thông qua việc cung cấp thông tin minh bạch hơn về cuộc kiểm toán đã thực hiện. Việc trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng sẽ cung cấp thông tin bổ sung cho người sử dụng báo cáo kiểm toán hiểu những vấn đề mà theo xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên nhà nước là quan trọng nhất của cuộc kiểm toán tài chính. Việc trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng cũng hỗ trợ người sử dụng báo cáo kiểm toán hiểu về đơn vị được kiểm toán và các nội dung có xét đoán quan trọng của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán trong quá trình lập báo cáo tài chính.

04. Việc trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng trong báo cáo kiểm toán được thực hiện trong điều kiện kiểm toán viên nhà nước đã đưa ra ý kiến kiểm toán

về báo cáo tài chính trên phương diện tổng thể. Việc trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng không thay thế cho:

(i) Các thuyết minh trong báo cáo tài chính mà lãnh đạo đơn vị được kiểm toán phải thực hiện theo yêu cầu của khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hoặc các thuyết minh cần thiết khác để đạt được sự trình bày hợp lý;

(ii) Việc kiểm toán viên nhà nước đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần cho phù hợp với hoàn cảnh của cuộc kiểm toán cụ thể theo quy định của CMKTNN 2705 (Ý kiến kiểm toán không phải ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán tài chính);

(iii) Việc báo cáo theo quy định của CMKTNN 2570 (Kiểm toán hoạt động liên tục của đơn vị trong kiểm toán tài chính), khi tồn tại yếu tố không chắc chắn trọng yếu liên quan tới các sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán; hoặc

(iv) Là một ý kiến riêng rẽ về vấn đề cụ thể.

05. Chuẩn mực này áp dụng cho cuộc kiểm toán tài chính và trong trường hợp kiểm toán viên nhà nước quyết định trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng trong báo cáo kiểm toán. Chuẩn mực này cũng áp dụng khi kiểm toán viên nhà nước trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng trong báo cáo kiểm toán theo yêu cầu của pháp luật và các quy định. Tuy nhiên, CMKTNN 2705 (Ý kiến kiểm toán không phải ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán tài chính) không cho phép kiểm toán viên nhà nước trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng khi kiểm toán viên nhà nước từ chối đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính, trừ khi việc báo cáo này là theo yêu cầu của pháp luật và các quy định.

06. 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.

Giải thích thuật ngữ

07. Trong Hệ thống chuẩn mực kiểm toán nhà nước, thuật ngữ "Các vấn đề kiểm toán quan trọng" được hiểu: Là các vấn đề mà theo xét đoán chuyên môn của

kiểm toán viên nhà nước là quan trọng nhất của cuộc kiểm toán báo cáo tài chính. Các vấn đề kiểm toán quan trọng được lựa chọn từ các vấn đề đã trao đổi với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Xác định các vấn đề kiểm toán quan trọng

08. Dựa trên các vấn đề đã trao đổi với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước xác định những vấn đề mà kiểm toán viên nhà nước cần dành sự quan tâm đáng kể trong quá trình thực hiện kiểm toán. Khi thực hiện việc xác định này kiểm toán viên nhà nước cần xem xét:

(i) Các khu vực có rủi ro có sai sót trọng yếu được đánh giá ở mức cao, hoặc có rủi ro đáng kể theo CMKTNN 2315 (Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong kiểm toán tài chính);

(ii) Các xét đoán quan trọng của kiểm toán viên nhà nước liên quan đến các nội dung trong báo cáo tài chính có sử dụng các xét đoán quan trọng của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán, bao gồm các ước tính kế toán có mức độ không chắc chắn cao;

(iii) Ảnh hưởng tới cuộc kiểm toán tài chính do các sự kiện hoặc giao dịch trọng yếu phát sinh trong kỳ.

- Các sự kiện hoặc giao dịch có ảnh hưởng trọng yếu đối với báo cáo tài chính hoặc cuộc kiểm toán tài chính có thể là các nội dung mà kiểm toán viên nhà nước dành sự quan tâm đáng kể và có thể được xác định là rủi ro đáng kể;
- Các thay đổi trong kinh tế, kế toán, quy định, ngành nghề và các vấn đề khác quan trọng ảnh hưởng đến các giả định hoặc xét đoán của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán có thể cũng ảnh hưởng đến phương pháp, thủ tục kiểm toán của kiểm toán viên nhà nước và có thể dẫn đến một vấn đề mà kiểm toán viên nhà nước phải dành sự quan tâm đáng kể.

09. Kiểm toán viên nhà nước cần xác định vấn đề nào trong các vấn đề nêu ở Đoạn 08 Chuẩn mực này là quan trọng nhất đối với cuộc kiểm toán báo cáo tài chính kỳ hiện tại và do đó được coi là các vấn đề kiểm toán quan trọng. Khi thực hiện việc xác định này kiểm toán viên nhà nước lưu ý:

(i) Xem xét lựa chọn một số vấn đề từ các nội dung được trao đổi với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán, dựa trên xét đoán chuyên môn của kiểm

toán viên nhà nước về các vấn đề quan trọng nhất của cuộc kiểm toán báo cáo tài chính kỳ hiện tại;

(ii) Xác định các vấn đề kiểm toán quan trọng trong giới hạn các vấn đề quan trọng nhất của cuộc kiểm toán báo cáo tài chính kỳ hiện tại, kể cả khi báo cáo tài chính kỳ hiện tại bao gồm báo cáo tài chính so sánh;

(iii) Việc xem xét các vấn đề được coi là vấn đề kiểm toán quan trọng trong báo cáo kiểm toán kỳ trước có thể hữu ích cho việc kiểm toán viên nhà nước xác định vấn đề đó có tiếp tục là vấn đề kiểm toán quan trọng của cuộc kiểm toán báo cáo tài chính kỳ hiện tại hay không;

(iv) Các lưu ý khác có thể thích hợp để xác định tầm quan trọng tương đối của một vấn đề được trao đổi với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán và xác định liệu vấn đề đó có phải là vấn đề kiểm toán quan trọng hay không, bao gồm:

- Tầm quan trọng của vấn đề đó đối với hiểu biết về tổng thể báo cáo tài chính của người sử dụng dự kiến, đặc biệt là tính trọng yếu của vấn đề đối với báo cáo tài chính;
- Nội dung của các chính sách kế toán cơ bản liên quan tới vấn đề đó hoặc tính phức tạp hoặc tính chủ quan trong việc lựa chọn chính sách kế toán thích hợp của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán;
- Bản chất và tính trọng yếu (xét cả về định tính và định lượng) của các sai sót đã được điều chỉnh và các sai sót không được điều chỉnh được tổng hợp lại do gian lận hoặc nhầm lẫn liên quan đến vấn đề đó (nếu có);
- Các kỹ năng và hiểu biết cần thiết của kiểm toán viên nhà nước khi áp dụng các thủ tục kiểm toán để xử lý vấn đề đó hoặc khi đánh giá kết quả của các thủ tục này (nếu có);
- Bản chất và mức độ khó khăn khi áp dụng các thủ tục kiểm toán, khi đánh giá kết quả của các thủ tục này và khi thu thập bằng chứng phù hợp và tin cậy để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán;
- Mức độ nghiêm trọng của bất kỳ khiếm khuyết trong kiểm soát nào đã được xác định liên quan đến vấn đề đó…

(v) Kiểm toán viên nhà nước sử dụng xét đoán chuyên môn để xác định những vấn đề quan trọng nhất của cuộc kiểm toán báo cáo tài chính kỳ hiện tại. Số lượng các vấn đề kiểm toán quan trọng trong báo cáo kiểm

toán có thể bị ảnh hưởng bởi quy mô và tính phức tạp của đơn vị được kiểm toán, bản chất hoạt động và môi trường của đơn vị, thực tế và hoàn cảnh của cuộc kiểm toán.

Trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng

10. Kiểm toán viên nhà nước cần mô tả vấn đề kiểm toán quan trọng, sử dụng tiêu đề phụ thích hợp, trong một mục riêng của báo cáo kiểm toán có tiêu đề "Vấn đề kiểm toán quan trọng", trừ trường hợp quy định tại Đoạn 13 hoặc Đoạn 14 Chuẩn mực này. Nội dung trong mục này của báo cáo kiểm toán cần trình bày:

    (i) Các vấn đề kiểm toán quan trọng là các vấn đề quan trọng nhất của cuộc kiểm toán báo cáo tài chính theo xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên nhà nước;

    (ii) Các vấn đề này được xử lý trong phạm vi của cuộc kiểm toán báo cáo tài chính trên phương diện tổng thể và khi hình thành ý kiến kiểm toán của kiểm toán viên nhà nước đối với báo cáo tài chính và kiểm toán viên nhà nước không cung cấp ý kiến riêng rẽ về các vấn đề này cũng như tác động của vấn đề đến loại ý kiến kiểm toán được đưa ra.

Các vấn đề kiểm toán quan trọng không thay thế cho việc đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

11. Kiểm toán viên nhà nước không được trình bày một vấn đề trong mục "Vấn đề kiểm toán quan trọng" trong báo cáo kiểm toán khi vấn đề đó dẫn đến việc phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần theo quy định của CMKTNN 2705 (Ý kiến kiểm toán không phải ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán tài chính).

Mô tả vấn đề kiểm toán quan trọng

12. Việc mô tả từng vấn đề kiểm toán quan trọng trong mục "Vấn đề kiểm toán quan trọng" trong báo cáo kiểm toán bao gồm việc tham chiếu đến thuyết minh liên quan (nếu có) trong báo cáo tài chính và chỉ ra:

    (i) Tại sao vấn đề đó lại được coi là một trong các vấn đề quan trọng nhất của cuộc kiểm toán;

    (ii) Vấn đề đó đã được xử lý như thế nào trong cuộc kiểm toán.

Các trường hợp mà một vấn đề được xác định là vấn đề kiểm toán quan trọng nhưng không được trình bày trong báo cáo kiểm toán

13. Kiểm toán viên nhà nước cần mô tả vấn đề kiểm toán quan trọng trong báo cáo kiểm toán trừ khi:

(i) Pháp luật và các quy định không cho phép công bố rộng rãi về vấn đề đó; hoặc

(ii) Trong một số tình huống rất hãn hữu, kiểm toán viên nhà nước cân nhắc việc trình bày những vấn đề trong báo cáo kiểm toán gây ảnh hưởng bất lợi đến lợi ích của công chúng. Trường hợp này không được áp dụng nếu đơn vị được kiểm toán đã công bố rộng rãi thông tin về vấn đề này.

Mối quan hệ giữa việc mô tả các vấn đề kiểm toán quan trọng và các nội dung khác trong báo cáo kiểm toán

14. Một vấn đề dẫn đến ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, hoặc yếu tố không chắc chắn trọng yếu liên quan tới các sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán, về bản chất là các vấn đề kiểm toán quan trọng. Tuy nhiên, trong những trường hợp này, các vấn đề đó không được mô tả ở mục "Vấn đề kiểm toán quan trọng" trong báo cáo kiểm toán và các quy định tại Đoạn 12 và Đoạn 13 Chuẩn mực này không được áp dụng. Thay vào đó, kiểm toán viên nhà nước cần:

(i) Báo cáo các vấn đề này theo các chuẩn mực kiểm toán nhà nước có liên quan;

(ii) Bổ sung tham chiếu tới đoạn "Cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ (trái ngược)" hoặc mục "Yếu tố không chắc chắn trọng yếu liên quan tới hoạt động liên tục" trong mục "Vấn đề kiểm toán quan trọng".

Trao đổi với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán

15. Kiểm toán viên nhà nước phải trao đổi với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán:

(i) Những vấn đề mà kiểm toán viên nhà nước đã xác định là các vấn đề kiểm toán quan trọng; hoặc

(ii) Kiểm toán viên nhà nước xác định không có vấn đề kiểm toán quan trọng để trình bày trong báo cáo kiểm toán tùy thuộc vào hoàn cảnh cụ thể.

Tài liệu, hồ sơ kiểm toán

16. Kiểm toán viên nhà nước lập và lưu trữ trong tài liệu, hồ sơ kiểm toán theo quy định tại CMKTNN 2230 (Tài liệu, hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính); đồng thời lưu ý lập và lưu các tài liệu kiểm toán liên quan đến việc trình bày vấn đề quan trọng của cuộc kiểm toán trong báo cáo 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 2705 Ý KIẾN KIỂM TOÁN KHÔNG PHẢI Ý KIẾN CHẤP NHẬN TOÀN PHẦN TRONG BÁO CÁO 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)

QUY ĐỊNH CHUNG

Cơ sở xây dựng

01. Chuẩn mực này được xây dựng và phát triển dựa trên cơ sở CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước), CMKTNN 200 (Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính) và ISSAI 2705 (Ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần) của INTOSAI.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước trong quá trình kiểm toán và phát hành báo cáo kiểm toán tài chính trong trường hợp kiểm toán viên nhà nước xác định cần phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.

03. Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn ba dạng ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần: "Ý kiến kiểm toán ngoại trừ", "Ý kiến kiểm toán trái ngược" và "Từ chối đưa ra ý kiến".

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.

Giải thích thuật ngữ

05. Trong Hệ thống chuẩn mực kiểm toán nhà nước, thuật ngữ "Lan tỏa" được hiểu: Là một thuật ngữ được sử dụng trong điều kiện có sai sót để mô tả những ảnh hưởng của sai sót đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài

chính, hoặc mô tả những ảnh hưởng có thể có của sai sót chưa được phát hiện (nếu có) đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính do kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp. Ảnh hưởng lan tỏa đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính là những ảnh hưởng mà theo xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên nhà nước:

(i) Những ảnh hưởng này không chỉ giới hạn đến một số yếu tố, một số tài khoản hoặc khoản mục cụ thể của báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính;

(ii) Kể cả chỉ ảnh hưởng giới hạn đến một số yếu tố, một số tài khoản hoặc khoản mục cụ thể của báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính, những ảnh hưởng này vẫn đại diện hoặc có thể đại diện cho một phần quan trọng của báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính; hoặc

(iii) Những ảnh hưởng này trong trường hợp liên quan đến các thuyết minh là vấn đề căn bản để người sử dụng hiểu được báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Các trường hợp kiểm toán viên nhà nước cần đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

06. Kiểm toán viên nhà nước cần đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính một cách rõ ràng, phù hợp trong báo cáo kiểm toán khi:

(i) Dựa trên bằng chứng kiểm toán đã thu thập được, kiểm toán viên nhà nước xác định là tổng thể báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính vẫn còn sai sót trọng yếu; hoặc

(ii) Kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để xác định rằng tổng thể báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính không còn sai sót trọng yếu.

07. Để đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính, kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá xem đã đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính, xét trên phương diện tổng thể có còn chứa đựng sai sót trọng yếu hay không. Đánh giá này cũng bao gồm cả việc đánh giá của kiểm toán viên nhà nước về những sai sót chưa được điều chỉnh (nếu có) trên báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính. Một sai sót trọng yếu của báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính có thể phát sinh liên quan đến:

(i) Tính thích hợp của các chính sách kế toán được lựa chọn:

- Các chính sách kế toán được lựa chọn không nhất quán với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;
- Báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính mô tả không đúng một chính sách kế toán liên quan đến một khoản mục trọng yếu;
- Báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính không trình bày các giao dịch và sự kiện quan trọng nhằm đạt được sự trình bày hợp lý;
- Báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính không tuân thủ các quy định về ghi chép kế toán và các thuyết minh đối với các thay đổi về chính sách kế toán.

(ii) Việc áp dụng các chính sách kế toán được lựa chọn:

- Đơn vị được kiểm toán không áp dụng các chính sách kế toán được lựa chọn một cách nhất quán với khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính, kể cả việc không nhất quán giữa các kỳ kế toán hoặc giữa các giao dịch và sự kiện;
- Do cách thức áp dụng các chính sách kế toán đã lựa chọn (như sai sót không có chủ ý khi áp dụng).

(iii) Tính thích hợp hoặc tính đầy đủ của các thuyết minh trên báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính:

- Báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính không có đủ tất cả các thuyết minh; các thuyết minh trong báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính không được trình bày theo quy định;
- Báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính không cung cấp các thuyết minh bổ sung cần thiết để đạt được sự trình bày hợp lý ngoài các thuyết minh đã được quy định cụ thể của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng.

08. Việc kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp (cũng được coi là giới hạn của phạm vi kiểm toán) có thể phát sinh từ:

(i) Các tình huống ngoài sự kiểm soát của đơn vị được kiểm toán như: Sổ kế toán, tài liệu kế toán của đơn vị đã bị hư hỏng không thể phục hồi hoặc sổ kế toán, tài liệu kế toán đã bị các cơ quan có thẩm quyền tạm giữ…;

(ii) Các tình huống liên quan đến nội dung hoặc thời gian thực hiện công việc kiểm toán, ví dụ:

- Không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để đánh giá xem phương pháp kế toán đơn vị được kiểm toán áp dụng có phù hợp hay không;
- Không thể chứng kiến kiểm kê hàng tồn kho do thời điểm kiểm toán diễn ra sau ngày đơn vị được kiểm toán thực hiện kiểm kê;
- Xác định rằng chỉ thực hiện các thử nghiệm cơ bản là không đầy đủ nhưng các kiểm soát của đơn vị được kiểm toán lại không hữu hiệu;
- Các thảm họa thiên tai và các thay đổi bất thường.

09. Việc không thể thực hiện được một thủ tục kiểm toán cụ thể nào đó không tạo nên giới hạn của phạm vi kiểm toán nếu như kiểm toán viên nhà nước có thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp bằng cách thực hiện thủ tục thay thế. Nếu không thể thực hiện được thủ tục kiểm toán thay thế, kiểm toán viên nhà nước cần áp dụng các quy định tại Đoạn 11 (ii) và Đoạn 13 Chuẩn mực này.

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

10. Việc quyết định xem dạng ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần nào là phù hợp phụ thuộc vào:

(i) Bản chất của vấn đề dẫn đến việc kiểm toán viên nhà nước đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần do báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính có sai sót trọng yếu, hoặc báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính có thể có sai sót trọng yếu trong trường hợp kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp;

(ii) Xét đoán của kiểm toán viên nhà nước về ảnh hưởng lan tỏa hoặc những ảnh hưởng có thể có của vấn đề nêu tại mục (i) Đoạn này đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính. Bảng dưới đây minh họa cách xét đoán của kiểm toán viên nhà nước về bản chất của vấn đề dẫn tới việc kiểm toán viên nhà nước phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần và tính chất lan tỏa của các ảnh hưởng hoặc ảnh hưởng có thể có của vấn đề đó đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính cũng như tác động của vấn đề đến loại ý kiến kiểm toán được đưa ra.

<table>
<tr><td rowspan="2">Bản chất của vấn đề dẫn tới việc kiểm toán viên nhà nước phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần</td><td colspan="2">Xét đoán của kiểm toán viên nhà nước về tính chất lan tỏa của các ảnh hưởng hoặc ảnh hưởng có thể có của vấn đề đó đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính</td></tr>
<tr><td>Trọng yếu nhưng không lan tỏa</td><td>Trọng yếu và lan tỏa</td></tr>
<tr><td>Báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính có sai sót trọng yếu</td><td>Ý kiến kiểm toán ngoại trừ</td><td>Ý kiến kiểm toán trái ngược</td></tr>
<tr><td>Không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp</td><td>Ý kiến kiểm toán ngoại trừ</td><td>Từ chối đưa ra ý kiến</td></tr>
</table>

Ý kiến kiểm toán ngoại trừ

11. Kiểm toán viên nhà nước cần trình bày "Ý kiến kiểm toán ngoại trừ" khi:

    (i) Dựa trên các bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp đã thu thập được, kiểm toán viên nhà nước xác định là các sai sót (xét riêng lẻ hay tổng hợp lại) có ảnh hưởng trọng yếu nhưng không lan tỏa đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính; hoặc

    (ii) Không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán nhưng kiểm toán viên nhà nước xác định những ảnh hưởng có thể có của các sai sót chưa được phát hiện (nếu có) có thể là trọng yếu nhưng không lan tỏa đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính.

Ý kiến kiểm toán trái ngược

12. Kiểm toán viên nhà nước cần trình bày "Ý kiến kiểm toán trái ngược" khi dựa trên các bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp đã thu thập được, kiểm toán viên nhà nước xác định là các sai sót (xét riêng lẻ hay tổng hợp lại) có ảnh hưởng trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính.

Từ chối đưa ra ý kiến

13. Kiểm toán viên nhà nước cần trình bày "Từ chối đưa ra ý kiến" khi không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán và kiểm toán viên nhà nước xác định những ảnh hưởng có thể có của các sai sót chưa được phát hiện (nếu có) có thể là trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính.

Những vấn đề khác cần xem xét liên quan đến ý kiến kiểm toán trái ngược hoặc từ chối đưa ra ý kiến

14. Khi thấy cần đưa ra ý kiến kiểm toán trái ngược hoặc từ chối đưa ra ý kiến về tổng thể báo cáo tài chính cho mục đích chung, báo cáo kiểm toán không được trình bày đồng thời ý kiến kiểm toán dạng chấp nhận toàn phần đối với một báo cáo tài chính riêng lẻ hoặc đối với một hoặc một số yếu tố, tài khoản, khoản mục cụ thể của một báo cáo tài chính được lập theo cùng khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng cho báo cáo tài chính cho mục đích chung. Những quy định đưa ra ý kiến kiểm toán riêng biệt theo quy định tại 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).

Hình thức và nội dung báo cáo kiểm toán khi ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

Đoạn mô tả cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

15. Khi kiểm toán viên nhà nước đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính ngoài những yếu tố cụ thể phải trình bày theo quy định tại CMKTNN 2700 (Hình thành ý kiến kiểm toán và báo cáo kiểm toán trong kiểm toán tài chính), kiểm toán viên nhà nước phải trình bày trong báo cáo kiểm toán một đoạn mô tả rõ về "Cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ", "Cơ sở của ý kiến kiểm toán trái ngược" hoặc "Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến" một cách thích hợp.

16. Nếu có một sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính liên quan đến những số liệu cụ thể của báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính (kể cả những thuyết minh mang tính định lượng), kiểm toán viên nhà nước phải mô tả và định lượng ảnh hưởng về mặt tài chính của sai sót đó trong phần mô tả cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, trừ khi điều đó là không thể thực hiện được. Nếu không thể định lượng được ảnh hưởng về mặt tài chính của sai sót, kiểm toán viên nhà nước cần trình bày điều này trong phần mô tả cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.

17. Nếu có một sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính liên quan đến các thuyết minh bằng lời trên báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính, kiểm toán viên nhà nước cần giải thích rõ thuyết minh đó bị sai sót như thế nào trong phần mô tả về cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.

18. Nếu có một sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính liên quan đến việc không thuyết minh thông tin cần phải được thuyết minh, kiểm toán viên nhà nước cần:

    (i) Thảo luận về việc không thuyết minh thông tin với đơn vị được kiểm toán;

    (ii) Mô tả tính chất của thông tin bị bỏ sót trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần;

    (iii) Trình bày thông tin bị bỏ sót, trừ khi không thể thực hiện được và nếu kiểm toán viên nhà nước đã thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về thông tin bị bỏ sót, kiểm toán viên nhà nước cần trình bày thông tin bỏ sót trong báo cáo kiểm toán.

19. Nếu việc đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần là do kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, kiểm toán viên nhà nước cần trình bày lý do của việc không thể thu thập được bằng chứng kiểm toán trong đoạn mô tả về cơ sở của ý kiến kiểm toán.

20. Kể cả trường hợp kiểm toán viên nhà nước đưa ra ý kiến kiểm toán dạng trái ngược hoặc từ chối đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính, kiểm toán viên nhà nước phải mô tả trong đoạn mô tả về cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là dạng ý kiến chấp nhận toàn phần về lý do của bất kỳ vấn đề nào khác mà kiểm toán viên nhà nước nhận thấy cần phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần và những ảnh hưởng của vấn đề đó đến báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính được kiểm toán.

21. Khi kiểm toán viên nhà nước đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ hoặc ý kiến kiểm toán trái ngược, kiểm toán viên nhà nước phải sửa đoạn mô tả về cơ sở của ý kiến kiểm toán việc liệu kiểm toán viên nhà nước đã thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ hoặc ý kiến kiểm toán trái ngược đó.

Đoạn ý kiến kiểm toán

22. Trong báo cáo kiểm toán phải trình bày rõ trong mục ý kiến kiểm toán là "Ý kiến kiểm toán ngoại trừ", "Ý kiến kiểm toán trái ngược" hoặc "Từ chối đưa ra ý kiến" cho phù hợp trong trường hợp ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.

23. Khi đưa ra ý kiến kiểm toán dạng ngoại trừ do có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính, kiểm toán viên nhà nước phải nêu trong đoạn ý kiến kiểm toán: *"Ngoại trừ ảnh hưởng của các vấn đề nêu trong đoạn "Cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ", báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với [khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính, trình bày thông tin tài chính được áp dụng] (nếu báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính được lập theo khuôn khổ quy định về trình bày hợp lý) hoặc báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính đã được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ [khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng] (nếu báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính được lập theo khuôn khổ về tuân thủ)".*

Khi đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần do không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, kiểm toán viên nhà nước phải sử dụng cụm từ *"ngoại trừ những ảnh hưởng có thể có của những vấn đề..."* trong đoạn ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.

24. Khi đưa ra ý kiến kiểm toán trái ngược, kiểm toán viên nhà nước phải trình bày rõ trong đoạn ý kiến kiểm toán*: "Do mức độ nghiêm trọng của những vấn đề mô tả trong đoạn "Cơ sở của ý kiến kiểm toán trái ngược", báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính đã phản ánh không trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, không phù hợp với [khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng] (nếu báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính được lập theo khuôn khổ quy định về trình bày hợp lý) hoặc báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính được lập, xét trên các khía cạnh trọng yếu đã không tuân thủ [khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng] (nếu báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính được lập theo khuôn khổ về tuân thủ)".*

25. Khi kiểm toán viên nhà nước từ chối đưa ra ý kiến do không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, kiểm toán viên nhà nước phải nêu trong đoạn ý kiến kiểm toán là: *"Do mức độ nghiêm trọng của vấn đề mô tả trong đoạn "Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến", kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán và do đó kiểm toán viên nhà nước không đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính".*

Mô tả về trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước khi từ chối đưa ra ý kiến

26. Khi từ chối đưa ra ý kiến do không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, kiểm toán viên nhà nước cũng cần sửa đoạn mô tả về trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước và mô tả phạm vi kiểm toán như sau: "*Trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước là đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính trên cơ sở thực hiện kiểm toán theo các chuẩn mực kiểm toán nhà nước. Tuy nhiên, do những vấn đề mô tả tại đoạn "Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến", kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở cho ý kiến kiểm toán*".

Những lưu ý khi kiểm toán viên nhà nước từ chối đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính, thông tin tài chính

27. Khi kiểm toán viên nhà nước từ chối đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính, thông tin tài chính, báo cáo kiểm toán không được trình bày mục "Vấn đề kiểm toán quan trọng" theo quy định tại CMKTNN 2701 (Trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng của cuộc kiểm toán trong báo cáo kiểm toán) hoặc mục "Các thông tin khác" theo 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), trừ khi pháp luật và các quy định khác yêu cầu kiểm toán viên nhà nước phải thông báo các vấn đề kiểm toán quan trọng hoặc các thông tin khác trên báo cáo kiểm toán.

Trao đổi với đơn vị được kiểm toán

28. Khi dự định sẽ đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần trên báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính, kiểm toán viên nhà nước phải trao đổi với đơn vị được kiểm toán nhằm thu thập thêm thông tin và những giải trình bổ sung (nếu có) để ý kiến kiểm toán được phù hợp với hoàn cảnh cụ thể.

Tài liệu, hồ sơ kiểm toán

29. Kiểm toán viên nhà nước lập và lưu trữ trong tài liệu, hồ sơ kiểm toán theo quy định tại CMKTNN 2230 (Tài liệu, hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính); đồng thời lưu ý lập và lưu các tài liệu kiểm toán về những vấn đề liên quan đến ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.

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 2706 ĐOẠN "VẤN ĐỀ CẦN NHẤN MẠNH" VÀ "VẤN ĐỀ KHÁC" TRONG BÁO CÁO 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)

QUY ĐỊNH CHUNG

Cơ sở xây dựng

01. Chuẩn mực này được xây dựng và phát triển dựa trên cơ sở CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước), CMKTNN 200 (Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính) và ISSAI 2706 (Đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" và "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán) của INTOSAI.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước trong việc đưa ra các thông tin bổ sung trong báo cáo kiểm toán tài chính khi kiểm toán viên nhà nước xét thấy cần phải:

    (i) Thu hút sự chú ý của người sử dụng đối với các vấn đề được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính mà các vấn đề này quan trọng tới mức là cơ bản để người sử dụng hiểu được báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính; hoặc

    (ii) Thu hút sự chú ý của người sử dụng đối với các vấn đề khác ngoài các vấn đề được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính mà các vấn đề khác đó là thích hợp để người sử dụng hiểu rõ hơn về cuộc kiểm toán tài chính, về trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước hoặc về báo cáo kiểm toán.

03. 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.

Giải thích thuật ngữ

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

(i) Đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh": Là đoạn trong báo cáo kiểm toán đề cập đến vấn đề đã được trình bày hoặc thuyết minh phù hợp trong báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính mà theo xét đoán của kiểm toán viên nhà nước, vấn đề này quan trọng tới mức là cơ bản để người sử dụng hiểu được báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính;

(ii) Đoạn "Vấn đề khác": Là đoạn trong báo cáo kiểm toán đề cập đến vấn đề khác ngoài các vấn đề đã được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính mà theo xét đoán của kiểm toán viên nhà nước, vấn đề khác đó là thích hợp để người sử dụng hiểu rõ hơn về cuộc kiểm toán tài chính, về trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước hoặc về báo cáo kiểm toán tài chính.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

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

05. Theo xét đoán của kiểm toán viên nhà nước thấy cần phải thu hút sự chú ý của người sử dụng đối với một vấn đề đã được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính mà vấn đề này quan trọng tới mức là cơ bản để người sử dụng hiểu được báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính, kiểm toán viên nhà nước cần trình bày thêm đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" trong báo cáo kiểm toán và lưu ý:

(i) Vấn đề cần nhấn mạnh không phải là lý do dẫn đến việc kiểm toán viên nhà nước đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần theo CMKTNN 2705 (Ý kiến kiểm toán không phải ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán tài chính);

(ii) Vấn đề cần nhấn mạnh không được xác định là vấn đề kiểm toán quan trọng được trình bày trong báo cáo kiểm toán theo CMKTNN 2701 (Trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng của cuộc kiểm toán trong báo cáo kiểm toán).

Tuy nhiên, việc sử dụng rộng rãi đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" sẽ làm giảm tính hữu hiệu của việc trao đổi vấn đề đó.

06. Một số trường hợp kiểm toán viên nhà nước có thể thấy cần phải trình bày đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" bao gồm:

(i) Sự không chắc chắn liên quan tới kết quả trong tương lai của các vụ kiện tụng hoặc các quyết định của cơ quan quản lý;

(ii) Sự kiện quan trọng phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán phát sinh từ ngày lập báo cáo tài chính đến ngày lập báo cáo kiểm toán;

(iii) Việc áp dụng một chuẩn mực kế toán mới trước ngày có hiệu lực (nếu được phép) mà việc áp dụng đó có ảnh hưởng lan tỏa đối với báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính;

(iv) Một biến cố lớn đã ảnh hưởng hoặc tiếp tục có ảnh hưởng đáng kể đến tình hình tài chính của đơn vị.

07. Khi trình bày đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" trong báo cáo kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước cần:

(i) Trình bày thành đoạn trong một mục riêng biệt trên báo cáo kiểm toán với tiêu đề "Vấn đề cần nhấn mạnh". Vị trí của đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" trong báo cáo kiểm toán phụ thuộc vào nội dung của thông tin cần trình bày và xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên nhà nước về tầm quan trọng tương đối của thông tin đó đối với người sử dụng dự kiến so với các yếu tố khác được yêu cầu phải báo cáo theo CMKTNN 2700 (Hình thành ý kiến kiểm toán và báo cáo kiểm toán trong kiểm toán tài chính).

- Khi đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" liên quan đến khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng bao gồm cả trường hợp kiểm toán viên nhà nước xác định rằng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính theo yêu cầu của pháp luật và các quy định là không thể chấp nhận nhưng đơn vị được kiểm toán vẫn phải áp dụng vì đó là yêu cầu bắt buộc của pháp luật và các quy định, kiểm toán viên nhà nước có thể xem xét cần đặt đoạn này ngay sau mục "Cơ sở của ý kiến kiểm toán" để cung cấp bối cảnh phù hợp với ý kiến của kiểm toán viên nhà nước;
- Khi báo cáo kiểm toán có trình bày mục "Vấn đề kiểm toán quan trọng", dựa trên xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên nhà nước về tầm quan trọng tương đối của thông tin có trong đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh", đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" có thể được trình bày ngay trước hoặc ngay sau mục "Vấn đề kiểm toán quan trọng". Kiểm toán viên nhà nước cũng có thể bổ sung nội dung cụ thể vào sau tiêu đề "Vấn đề cần nhấn mạnh" như "Vấn đề cần nhấn mạnh -

Sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán" để phân biệt đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" với các vấn đề cụ thể được mô tả trong mục "Vấn đề kiểm toán quan trọng".

(ii) Thể hiện sự tham chiếu rõ ràng đến vấn đề được nhấn mạnh và đến các thuyết minh liên quan trong báo cáo tài chính có mô tả đầy đủ về vấn đề đó. Đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" chỉ được đề cập đến các thông tin đã được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính;

(iii) Thể hiện là ý kiến của kiểm toán viên nhà nước không bị thay đổi do ảnh hưởng của vấn đề được nhấn mạnh đó. Đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" không thay thế cho:

- Ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần theo CMKTNN 2705 (Ý kiến kiểm toán không phải ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán tài chính) do yêu cầu thực tế của cuộc kiểm toán cụ thể;
- Các thuyết minh mà lãnh đạo đơn vị được kiểm toán trình bày trong báo cáo tài chính theo yêu cầu của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hoặc khi các thuyết minh đó là cần thiết để đạt được sự trình bày hợp lý; hoặc
- Việc lập báo cáo theo quy định tại CMKTNN 2570 (Kiểm toán hoạt động liên tục của đơn vị trong kiểm toán tài chính) khi tồn tại yếu tố không chắc chắn trọng yếu liên quan đến các sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán.

Đoạn "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán

08. Theo xét đoán chuyên môn, nếu kiểm toán viên nhà nước thấy cần phải trao đổi về một vấn đề khác ngoài các vấn đề đã được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính hoặc thông tin tài chính là thích hợp để người sử dụng hiểu rõ hơn về cuộc kiểm toán, về trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước hoặc về báo cáo kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải trình bày đoạn "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán để thể hiện:

(i) Pháp luật và các quy định không cấm việc này;

(ii) Khi áp dụng CMKTNN 2701 (Trình bày các vấn đề kiểm toán quan trọng của cuộc kiểm toán trong báo cáo kiểm toán), vấn đề khác không được xác định là vấn đề kiểm toán quan trọng được trình bày trong báo cáo kiểm toán.

09. Trường hợp báo cáo tài chính được lập cho mục đích đặc biệt do báo cáo kiểm toán được sử dụng cho các đối tượng dự kiến cụ thể theo quy định tại 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), kiểm toán viên nhà nước cần trình bày thêm đoạn "Vấn đề khác", trong đó nêu rõ là báo cáo kiểm toán chỉ đáp ứng yêu cầu của các đối tượng sử dụng dự kiến và không được cung cấp hoặc cho các bên khác sử dụng.

10. Khi trình bày đoạn "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước cần:

(i) Trình bày thành đoạn trong một mục riêng với tiêu đề "Vấn đề khác" hoặc tiêu đề khác phù hợp. Vị trí của đoạn "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán phụ thuộc vào nội dung của thông tin cần trình bày và xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên nhà nước về tầm quan trọng tương đối của thông tin đó đối với người sử dụng dự kiến so với các yếu tố khác được yêu cầu phải báo cáo theo CMKTNN 2700 (Hình thành ý kiến kiểm toán và báo cáo kiểm toán trong kiểm toán tài chính).

- Khi báo cáo kiểm toán có trình bày mục "Vấn đề kiểm toán quan trọng" và đoạn "Vấn đề khác" cũng được coi là cần thiết, kiểm toán viên nhà nước có thể thêm nội dung vào sau tiêu đề "Vấn đề khác" như "Vấn đề khác - Phạm vi kiểm toán" để phân biệt đoạn "Vấn đề khác" với các vấn đề cụ thể được mô tả trong mục "Vấn đề kiểm toán quan trọng";
- Khi liên quan đến tất cả các trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước hoặc hiểu biết của người sử dụng về báo cáo kiểm toán, đoạn "Vấn đề khác" có thể được trình bày thành một mục riêng.

(ii) Nội dung đoạn "Vấn đề khác" cần thể hiện rõ là vấn đề đó không bắt buộc phải trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính. Đoạn "Vấn đề khác" không được bao gồm các thông tin mà kiểm toán viên nhà nước không được phép nêu theo yêu cầu của pháp luật và các quy định hoặc các chuẩn mực nghề nghiệp. Đoạn "Vấn đề khác" cũng không bao gồm các thông tin mà lãnh đạo đơn vị được kiểm toán phải cung cấp theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng.

Trao đổi với đơn vị được kiểm toán

11. Khi kiểm toán viên nhà nước dự định trình bày đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" hoặc "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước cần trao đổi với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán nhằm thu thập thêm thông tin (nếu có) và giúp đơn vị được kiểm toán hiểu được bản chất của các vấn đề cụ thể mà kiểm toán viên nhà nước dự định sẽ làm nổi bật trong báo cáo kiểm toán. Việc trao đổi với đơn vị được kiểm toán được thực hiện theo quy định tại CMKTNN 2260 (Trao đổi các vấn đề với đơn vị được kiểm toán trong kiểm toán tài chính).

Tài liệu, hồ sơ kiểm toán

12. Kiểm toán viên nhà nước lập và lưu trữ trong tài liệu, hồ sơ kiểm toán theo quy định tại CMKTNN 2230 (Tài liệu, hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính); đồng thời lưu ý lập và lưu các tài liệu kiểm toán về "Vấn đề cần nhấn mạnh" hoặc "Vấn đề khác" trong báo cáo 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 2710 THÔNG TIN SO SÁNH - DỮ LIỆU TƯƠNG ỨNG VÀ BÁO CÁO TÀI CHÍNH SO SÁNH

(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 CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước), CMKTNN 200 (Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính) và ISSAI 2710 (Thông tin so sánh - Dữ liệu tương ứng và báo cáo tài chính so sánh) của INTOSAI.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước liên quan tới các thông tin so sánh nhằm:

    (i) Thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về việc liệu các thông tin so sánh trong báo cáo tài chính đã được trình bày (xét trên các khía cạnh trọng yếu) theo quy định về thông tin so sánh trong khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay chưa;

    (ii) Lập báo cáo kiểm toán phù hợp với trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước.

03. Khi thực hiện kiểm toán có liên quan tới các thông tin so sánh kiểm toán viên nhà nước cần áp dụng các quy định tại CMKTNN 2510 (Kiểm toán số dư đầu kỳ trong kiểm toán tài chính) liên quan đến số dư đầu kỳ kế toán khi báo cáo tài chính kỳ trước do kiểm toán viên nhà nước kỳ trước kiểm toán hoặc chưa được 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.

Giải thích thuật ngữ

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

(i) Thông tin so sánh: Là các số liệu và thuyết minh của một hay nhiều kỳ trước được trình bày trong báo cáo tài chính theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng. Hai phương pháp tiếp cận khác nhau liên quan đến thông tin so sánh là: Dữ liệu tương ứng và báo cáo tài chính so sánh;

(ii) Thông tin so sánh - Dữ liệu tương ứng: Là thông tin so sánh mà trong đó các số liệu và thuyết minh của kỳ trước được trình bày như một phần không thể tách rời của báo cáo tài chính kỳ hiện tại và phải được xem xét trong mối liên hệ với các số liệu và thuyết minh liên quan đến kỳ hiện tại (gọi là "dữ liệu kỳ hiện tại"). Mức độ chi tiết của các thông tin được trình bày trong các số liệu và thuyết minh tương ứng phụ thuộc vào mức độ liên quan đến dữ liệu kỳ hiện tại;

(iii) Thông tin so sánh - Báo cáo tài chính so sánh: Là thông tin so sánh mà trong đó các số liệu và thuyết minh của kỳ trước được trình bày nhằm mục đích so sánh với báo cáo tài chính của kỳ hiện tại mà không nhất thiết là một phần của báo cáo tài chính kỳ hiện tại. Mức độ chi tiết của các thông tin được trình bày trong các số liệu và thuyết minh của báo cáo tài chính so sánh này phải tương ứng với mức độ chi tiết của các thông tin trong báo cáo tài chính kỳ hiện tại;

(iv) Trong Chuẩn mực này, cụm từ "kỳ trước" có trường hợp được hiểu là "các kỳ trước" khi thông tin so sánh bao gồm số liệu và thuyết minh của nhiều hơn một kỳ kế toán.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Nội dung của thông tin so sánh

06. Nội dung của các thông tin so sánh được trình bày trên báo cáo tài chính, thông tin tài chính của đơn vị được kiểm toán phụ thuộc vào các quy định của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng. Khi tiến hành kiểm toán, trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước với các loại thông tin có sự khác biệt, cụ thể:

(i) Đối với báo cáo tài chính, thông tin tài chính có thông tin so sánh được trình bày theo phương pháp dữ liệu tương ứng, kiểm toán viên nhà nước chỉ phải đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính kỳ hiện tại;

(ii) Đối với báo cáo tài chính, thông tin tài chính có thông tin so sánh được trình bày theo phương pháp báo cáo tài chính so sánh, kiểm toán viên nhà nước phải đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính, thông tin tài chính của từng kỳ kế toán được trình bày trong báo cáo tài chính.

Thủ tục kiểm toán

07. Kiểm toán viên nhà nước phải xác định xem báo cáo tài chính có bao gồm các thông tin so sánh theo quy định của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng và các thông tin đó có được phân loại phù hợp. Kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá:

(i) Thông tin so sánh có nhất quán với các số liệu và thuyết minh được trình bày trong kỳ trước hay đã được trình bày lại (nếu thích hợp);

(ii) Chính sách kế toán được phản ánh trong thông tin so sánh có nhất quán với chính sách kế toán được áp dụng trong kỳ hiện tại hoặc nếu có thay đổi trong chính sách kế toán thì những thay đổi đó đã được hạch toán, trình bày và thuyết minh đầy đủ, thích hợp hay chưa.

08. Khi thực hiện cuộc kiểm toán kỳ hiện tại, nếu kiểm toán viên nhà nước nhận thấy có thể có sai sót trọng yếu trong thông tin so sánh, kiểm toán viên nhà nước phải thực hiện các thủ tục kiểm toán bổ sung cần thiết cho từng trường hợp cụ thể để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp nhằm xác định xem sai sót trọng yếu còn tồn tại trong báo cáo tài chính hay không. Nếu kiểm toán viên nhà nước đã kiểm toán báo cáo tài chính kỳ trước thì phải tuân thủ các quy định tại CMKTNN 2560 (Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán). Nếu báo cáo tài chính kỳ trước được sửa đổi, kiểm toán viên nhà nước phải xác định xem thông tin so sánh trong báo cáo tài chính kỳ hiện tại có phù hợp với báo cáo tài chính được sửa đổi hay không.

09. Theo quy định tại CMKTNN 2580 (Giải trình bằng văn bản trong kiểm toán tài chính), kiểm toán viên nhà nước cần yêu cầu đơn vị được kiểm toán cung cấp giải trình bằng văn bản về các kỳ được đề cập trong ý kiến kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước cũng cần thu thập giải trình bằng văn bản liên quan đến bất kỳ vấn đề nào được trình bày lại nhằm sửa chữa sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính kỳ trước có ảnh hưởng tới thông tin so sánh trong báo cáo tài chính kỳ hiện tại.

Báo cáo kiểm toán

Dữ liệu tương ứng

10. Khi báo cáo tài chính có thông tin so sánh được trình bày theo phương pháp dữ liệu tương ứng, kiểm toán viên nhà nước không cần đề cập đến ý kiến về các dữ liệu tương ứng này mà chỉ phải đưa ý kiến về tổng thể báo cáo tài chính kỳ hiện tại, trong đó có dữ liệu tương ứng (trừ các trường hợp theo quy định tại Đoạn 11, Đoạn 12 và Đoạn 14 Chuẩn mực này).

11. Nếu báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính kỳ trước đã phát hành có ý kiến kiểm toán ngoại trừ, từ chối đưa ra ý kiến hoặc ý kiến trái ngược và các vấn đề dẫn tới ý kiến kiểm toán đó chưa được xử lý, kiểm toán viên nhà nước phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần về báo cáo tài chính kỳ hiện tại. Trong phần mô tả về cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, kiểm toán viên nhà nước cần trình bày theo một trong hai cách sau:

    (i) Đề cập đến dữ liệu kỳ hiện tại và cả dữ liệu tương ứng khi mô tả vấn đề dẫn đến ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, nếu ảnh hưởng hoặc ảnh hưởng có thể có của vấn đề được mô tả là trọng yếu đối với dữ liệu của kỳ hiện tại; hoặc

    (ii) Giải thích rằng ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần do ảnh hưởng hoặc ảnh hưởng có thể có của những vấn đề chưa được xử lý đối với tính có thể so sánh của dữ liệu tương ứng với số liệu của kỳ hiện tại.

12. Nếu kiểm toán viên nhà nước thu thập được bằng chứng kiểm toán cho thấy có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính kỳ trước, trong khi báo cáo kiểm toán đã phát hành về báo cáo tài chính kỳ trước lại có ý kiến chấp nhận toàn phần và báo cáo tài chính chưa trình bày lại các dữ liệu tương ứng cho phù hợp hay chưa đưa ra các thuyết minh thích hợp, kiểm toán viên nhà nước phải đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ hoặc trái ngược trong báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính kỳ hiện tại do có sai sót trọng yếu trong các dữ liệu tương ứng của báo cáo tài chính. Trường hợp báo cáo tài chính kỳ trước có sai sót nhưng chưa được sửa chữa và báo cáo kiểm toán chưa kiến nghị điều chỉnh, nếu dữ liệu tương ứng đã được trình bày lại một cách hợp lý hoặc đã có các thuyết minh phù hợp trong báo cáo tài chính kỳ hiện tại thì báo cáo kiểm toán kỳ hiện tại có thể có đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" để mô tả rõ tình huống và đề cập đến các thuyết minh trong báo cáo tài chính đã mô tả về những vấn đề đó (nếu cần thiết).

Báo cáo tài chính kỳ trước do kiểm toán viên nhà nước đã kiểm toán

13. Trường hợp báo cáo tài chính kỳ trước do kiểm toán viên nhà nước đã kiểm toán và kiểm toán viên nhà nước quyết định thực hiện dẫn chiếu báo cáo của kiểm toán viên nhà nước kỳ trước về những dữ liệu tương ứng thì kiểm toán viên nhà nước phải trình bày rõ tại đoạn "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán:

    (i) Báo cáo tài chính kỳ trước do kiểm toán viên nhà nước đã kiểm toán;

    (ii) Dạng ý kiến kiểm toán mà kiểm toán viên nhà nước đã kiểm toán đưa ra và nếu ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần thì nêu rõ nguyên nhân dẫn đến ý kiến kiểm toán đó;

    (iii) Ngày lập báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính kỳ trước.

Báo cáo tài chính kỳ trước không được kiểm toán

14. Nếu báo cáo tài chính kỳ trước không được kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải trình bày rõ tại đoạn "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán về dữ liệu tương ứng (báo cáo tài chính kỳ trước) chưa được kiểm toán. Tuy nhiên, theo quy định tại CMKTNN 2510 (Kiểm toán số dư đầu kỳ trong kiểm toán tài chính), việc trình bày như vậy không làm giảm trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước trong việc thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để chứng minh rằng số dư đầu kỳ không chứa đựng sai sót có thể ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính kỳ hiện tại.

Báo cáo tài chính so sánh

15. Nếu báo cáo tài chính so sánh được trình bày nhiều kỳ thì kiểm toán viên nhà nước cần đề cập đến từng kỳ có báo cáo tài chính so sánh đã được kiểm toán. Do báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính so sánh áp dụng cho báo cáo tài chính của từng kỳ được trình bày, kiểm toán viên nhà nước có thể đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ, dạng trái ngược hoặc từ chối đưa ra ý kiến hay đưa thêm đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" về báo cáo tài chính của một hay nhiều kỳ, trong khi đưa ra ý kiến kiểm toán dạng khác về báo cáo tài chính của một kỳ khác.

16. Khi đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính kỳ trước trong mối liên hệ với cuộc kiểm toán kỳ hiện tại, nếu ý kiến của kiểm toán viên nhà nước về báo cáo tài chính kỳ trước có sự khác biệt so với ý kiến kiểm toán viên nhà nước đã đưa ra trước đó, kiểm toán viên nhà nước cần trình bày rõ tại đoạn "Vấn đề khác" về lý do chi tiết của sự khác biệt theo quy định tại CMKTNN 2706 (Đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" và "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán tài chính).

Báo cáo tài chính kỳ trước do kiểm toán viên nhà nước đã kiểm toán

17. Trường hợp báo cáo tài chính kỳ trước do kiểm toán viên nhà nước đã kiểm toán, ngoài việc đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính kỳ hiện tại, kiểm toán viên nhà nước cần trình bày rõ tại đoạn "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán:

    (i) Báo cáo tài chính kỳ trước do kiểm toán viên nhà nước đã kiểm toán;

    (ii) Dạng ý kiến kiểm toán mà kiểm toán viên nhà nước kỳ trước đã đưa ra và nếu ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần thì nêu rõ nguyên nhân dẫn đến ý kiến kiểm toán đó;

    (iii) Ngày lập báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính kỳ trước.

18. Nếu kiểm toán viên nhà nước xác định rằng có sai sót trọng yếu ảnh hưởng đến báo cáo tài chính kỳ trước nhưng kiểm toán viên nhà nước kỳ trước không phát hiện ra và không đề cập trong báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính kỳ trước, kiểm toán viên nhà nước cần trao đổi, làm rõ về sai sót này với đơn vị được kiểm toán để đưa ra ý kiến kiểm toán phù hợp về báo cáo tài chính kỳ hiện tại.

Báo cáo tài chính kỳ trước không được kiểm toán

19. Nếu báo cáo tài chính kỳ trước không được kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải trình bày rõ tại đoạn "Vấn đề khác" rằng báo cáo tài chính so sánh (báo cáo tài chính kỳ trước) đã không được kiểm toán. Tuy nhiên, theo quy định tại CMKTNN 2510 (Kiểm toán số dư đầu kỳ trong kiểm toán tài chính), việc trình bày như vậy không làm giảm trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước trong việc thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để chứng minh rằng số dư đầu kỳ không chứa đựng sai sót có thể ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính kỳ hiện tại.

Tài liệu, hồ sơ kiểm toán

20. Kiểm toán viên nhà nước lập và lưu trữ trong tài liệu, hồ sơ kiểm toán theo quy định tại CMKTNN 2230 (Tài liệu, hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính); đồng thời lưu ý lập và lưu các tài liệu kiểm toán về thông tin so sánh - dữ liệu tương ứng và báo cáo tài chính so sánh trong cuộc kiểm toán tài chính.

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 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

(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 CMKTNN 100 (Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước), CMKTNN 200 (Các nguyên tắc của kiểm toán tài chính) và ISSAI 2720 (Trách nhiệm của kiểm toán viên liên quan đến các thông tin khác trong tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán) của INTOSAI.

Mục đích và phạm vi áp dụng

02. Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước đối với các thông tin khác trong tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán nhằm giúp kiểm toán viên nhà nước:

    (i) Xem xét liệu có điểm không nhất quán trọng yếu giữa các thông tin khác và báo cáo tài chính không;

    (ii) Xem xét liệu có điểm không nhất quán trọng yếu giữa thông tin khác và những hiểu biết mà kiểm toán viên nhà nước đã thu thập trong cuộc kiểm toán không;

    (iii) Xử lý phù hợp khi kiểm toán viên nhà nước phát hiện ra có thể tồn tại các điểm không nhất quán trọng yếu hoặc khi kiểm toán viên nhà nước nhận thấy thông tin khác có thể bị sai sót trọng yếu;

    (iv) Lập báo cáo kiểm toán theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này.

03. Chuẩn mực này yêu cầu kiểm toán viên nhà nước phải xem xét thông tin khác, bởi vì thông tin khác khi có những điểm không nhất quán trọng yếu so với báo cáo tài chính hoặc hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước thu thập được trong quá trình kiểm toán cho thấy có sai sót trọng yếu tồn tại trong báo cáo tài chính hoặc trong thông tin khác và do đó có thể làm giảm độ tin cậy của báo cáo tài chính và báo cáo 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.

Giải thích thuật ngữ

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

(i) Báo cáo thường niên: Là một tài liệu hoặc tập hợp các tài liệu do lãnh đạo đơn vị được kiểm toán lập, thường theo chu kỳ hàng năm nhằm mục đích cung cấp thông tin về hoạt động, kết quả cũng như tình hình tài chính của đơn vị được nêu trong báo cáo tài chính. Báo cáo thường niên thường đi kèm với báo cáo tài chính và báo cáo kiểm toán;

(ii) Sai sót của thông tin khác: Là sai sót khi thông tin khác được trình bày sai hoặc gây hiểu nhầm (bao gồm cả việc bỏ sót hoặc che đậy thông tin cần thiết để hiểu được đúng đắn về một vấn đề được thuyết minh trong các thông tin khác);

(iii) Thông tin khác: Là các thông tin tài chính hoặc phi tài chính (ngoài báo cáo tài chính) theo quy định của pháp luật hoặc thông lệ, được trình bày trong tài liệu được cung cấp cùng báo cáo tài chính, như: Các khoản mục trong bản tóm tắt các kết quả tài chính chủ yếu; thông tin về thanh khoản và nguồn vốn; chỉ tiêu vốn đầu tư theo khu vực địa lý hay lĩnh vực kinh doanh; các khoản mục đặc biệt, như chuyển nhượng tài sản, khoản dự phòng cho các tranh chấp pháp lý; các đo lường và chỉ số tài chính, như tỷ suất lợi nhuận gộp, tỷ lệ thu nhập trên vốn sử dụng, lợi nhuận trên vốn chủ sở hữu…

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Thu thập các thông tin khác

06. Kiểm toán viên nhà nước cần:

(i) Xác định, thông qua trao đổi với đơn vị được kiểm toán, các tài liệu cấu thành báo cáo thường niên, cách thức và thời gian mà đơn vị dự kiến phát hành các tài liệu đó;

(ii) Trao đổi với đơn vị được kiểm toán để thu thập kịp thời các tài liệu bao gồm báo cáo thường niên (nếu có) trước ngày lập báo cáo kiểm toán;

(iii) Nếu không thể thu thập được một số hoặc toàn bộ tài liệu cấu thành báo cáo thường niên trước ngày lập báo cáo kiểm toán, yêu cầu đơn vị được kiểm toán cung cấp giải trình bằng văn bản về việc sẽ cung cấp cho kiểm toán viên nhà nước bản chính thức của tài liệu khi hoàn thành và trước khi đơn vị phát hành các tài liệu này, để kiểm toán viên nhà nước có thể hoàn thành thủ tục theo yêu cầu của Chuẩn mực này.

Nghiên cứu và xem xét các thông tin khác

07. Kiểm toán viên nhà nước cần nghiên cứu các thông tin khác và đồng thời cần:

(i) Xem xét liệu có điểm không nhất quán trọng yếu giữa thông tin khác và báo cáo tài chính hay không. Cơ sở cho việc xem xét này là kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá sự nhất quán của các thông tin, phải so sánh số liệu hoặc các nội dung khác được lựa chọn trong thông tin khác với số liệu hoặc các nội dung đó trong báo cáo tài chính;

(ii) Xem xét liệu có điểm không nhất quán trọng yếu giữa thông tin khác và các hiểu biết mà kiểm toán viên nhà nước đã thu thập được trong cuộc kiểm toán, dựa trên bằng chứng kiểm toán đã thu thập và quá trình hình thành ý kiến kiểm toán trong cuộc kiểm toán hay không.

08. Khi nghiên cứu các thông tin khác, kiểm toán viên nhà nước phải duy trì cảnh giác về các dấu hiệu cho thấy các thông tin khác không liên quan đến báo cáo tài chính hoặc hiểu biết mà kiểm toán viên nhà nước đã thu thập trong cuộc kiểm toán có thể bị sai sót trọng yếu.

Xử lý khi điểm không nhất quán trọng yếu có thể tồn tại hoặc thông tin khác có thể bị sai sót trọng yếu

09. Trường hợp kiểm toán viên nhà nước xác định tồn tại điểm không nhất quán trọng yếu (hoặc nhận thấy thông tin khác bị sai sót trọng yếu), kiểm toán viên nhà nước phải trao đổi vấn đề đó với đơn vị được kiểm toán và thực hiện các thủ tục khác (nếu cần) để xác định:

(i) Có tồn tại sai sót trọng yếu về thông tin khác hay không;

(ii) Có tồn tại sai sót trọng yếu về báo cáo tài chính hay không; hoặc

(iii) Hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị có cần được cập nhật hay không.

Xử lý khi kiểm toán viên nhà nước xác định thông tin khác có sai sót trọng yếu

10. Nếu kiểm toán viên nhà nước khẳng định rằng thông tin khác có tồn tại sai sót trọng yếu, kiểm toán viên nhà nước phải yêu cầu đơn vị được kiểm toán điều chỉnh thông tin khác.

11. Nếu kiểm toán viên nhà nước xác định rằng sai sót trọng yếu tồn tại trong thông tin khác được thu thập trước ngày lập báo cáo kiểm toán và thông tin khác vẫn không được điều chỉnh sau khi đã trao đổi với đơn vị được kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải xem xét ảnh hưởng đến báo cáo kiểm toán và trao đổi với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán về cách thức kiểm toán viên nhà nước dự định để xử lý sai sót trọng yếu trên báo cáo kiểm toán; hoặc kiểm toán viên nhà nước có thể đề nghị cơ quan có thẩm quyền cung cấp chi tiết về vấn đề này hoặc có thể thực hiện các biện pháp phù hợp khác.

12. Nếu kiểm toán viên nhà nước xác định rằng sai sót trọng yếu tồn tại trong thông tin khác được thu thập sau ngày lập báo cáo kiểm toán:

    (i) Nếu thông tin khác được điều chỉnh, kiểm toán viên nhà nước phải xem xét việc điều chỉnh đã được thực hiện đầy đủ theo yêu cầu của kiểm toán viên nhà nước hay chưa và có thể bao gồm xem xét các bước mà đơn vị được kiểm toán đã thực hiện để trao đổi với những cá nhân, đơn vị nhận thông tin khác đã phát hành trước đó để thông báo về việc sửa đổi;

    (ii) Nếu thông tin khác không được điều chỉnh, kiểm toán viên nhà nước phải thực hiện các biện pháp phù hợp có cân nhắc tới quyền và nghĩa vụ của kiểm toán viên nhà nước để lưu ý những người sử dụng báo cáo kiểm toán hoặc có thể gửi báo cáo đến cơ quan có thẩm quyền về các sai sót trọng yếu chưa được điều chỉnh.

Xử lý khi báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu hoặc cần cập nhật hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị được kiểm toán

13. Khi nghiên cứu và xem xét thông tin khác, nếu kiểm toán viên nhà nước xác định rằng báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu hoặc hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị cần cập nhật, kiểm toán viên nhà nước phải xử lý phù hợp theo quy định tại các chuẩn mực kiểm toán nhà nước khác.

14. Khi nghiên cứu các thông tin khác, kiểm toán viên nhà nước có thể nhận thấy các thông tin mới có ảnh hưởng đối với:

    (i) Hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước về đơn vị và môi trường hoạt động của đơn vị, khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính và hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị và theo đó, có thể cho thấy sự cần thiết phải sửa đổi đánh giá rủi ro của kiểm toán viên nhà nước;

    (ii) Trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước trong việc đánh giá ảnh hưởng của các sai sót đã phát hiện trong cuộc kiểm toán và các sai sót không được điều chỉnh (nếu có) đối với báo cáo tài chính;

(iii) Trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước liên quan đến các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán.

Báo cáo

15. Báo cáo kiểm toán có thể bao gồm một mục riêng biệt với tiêu đề "Thông tin khác" hoặc một tiêu đề thích hợp nếu khi phát hành báo cáo kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước đã thu thập được một số hoặc tất cả thông tin khác hoặc dự kiến thu thập được thông tin khác.

16. Khi báo cáo kiểm toán cần trình bày một mục về "Thông tin khác" thì nội dung này bao gồm:

(i) Nội dung khẳng định rằng đơn vị được kiểm toán chịu trách nhiệm đối với thông tin khác;

(ii) Nội dung nêu rõ về thông tin khác (nếu có) do kiểm toán viên nhà nước thu thập đến trước ngày phát hành báo cáo kiểm toán hoặc dự kiến sẽ thu thập được sau ngày phát hành báo cáo kiểm toán (đối với đơn vị niêm yết);

(iii) Nội dung mô tả về trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước liên quan đến việc nghiên cứu, xem xét và xử lý về thông tin khác theo yêu cầu của Chuẩn mực này; đồng thời khẳng định rằng ý kiến kiểm toán không bao gồm ý kiến về thông tin khác hoặc bất kỳ khẳng định bảo đảm nào về thông tin khác.

17. Nếu pháp luật và các quy định yêu cầu kiểm toán viên nhà nước đề cập đến thông tin khác trong báo cáo kiểm toán với một kết cấu hoặc cách diễn đạt cụ thể, báo cáo kiểm toán sẽ chỉ được coi là tuân thủ chuẩn mực kiểm toán nhà nước khi bao gồm tối thiểu:

(i) Việc chỉ rõ thông tin khác được kiểm toán viên nhà nước thu thập cho đến trước ngày lập báo cáo kiểm toán;

(ii) Một nội dung mô tả trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước đối với thông tin khác;

(iii) Một nội dung đề cập đến kết quả công việc của kiểm toán viên nhà nước cho mục đích này.

Tài liệu, hồ sơ kiểm toán

18. Kiểm toán viên nhà nước lập và lưu trữ trong tài liệu, hồ sơ kiểm toán theo quy định tại CMKTNN 2230 (Tài liệu, hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính); đồng thời lưu ý lập và lưu các tài liệu kiểm toán về các thông tin khác trong tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán.

(Xem tiếp Công báo số 1323 + 1324)

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