

Số: 07/2017/QĐ-KTNN

Hà Nội, ngày 20 tháng 6 năm 2017

QUYẾT ĐỊNH

BAN HÀNH QUY TRÌNH KIỂM TOÁN HOẠT ĐỘNG CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

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

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

Theo đề nghị của Vụ trưởng Vụ Tổng hợp, Vụ trưởng Vụ Pháp chế;

Tổng Kiểm toán nhà nước ban hành Quyết định về Quy trình kiểm toán hoạt động của Kiểm toán nhà nước:

Điều 1. Ban hành kèm theo Quyết định này Quy trình kiểm toán hoạt động của Kiểm toán nhà nước.

Điều 2. Quyết định này có hiệu lực thi hành sau 45 ngày kể từ ngày ký.

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

TỔNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

Nơi nhận:

- Ban Bí thư Trung ương Đảng;
- Chủ tịch nước, các Phó Chủ tịch nước;
- Chủ tịch Quốc hội, các Phó Chủ tịch Quốc hội;
- Thủ tướng, các Phó Thủ tướng Chính phủ;
- Ủy ban Thường vụ Quốc hội;
- Văn phòng TW và các Ban của Đảng;
- VP Chủ tịch nước; VP Quốc hội; VP Chính phủ;
- Hội đồng dân tộc và các Ủy ban của Quốc hội;
- Các Ban của UBTV Quốc hội;
- Các bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc CP;
- HĐND, UBND các tỉnh, thành phố trực thuộc TW;
- Viện KSND tối cao, Tòa án nhân dân tối cao;
- Cơ quan Trung ương của các đoàn thể;
- Các Tập đoàn kinh tế, Tổng công ty 91;
- Cục Kiểm tra VBQPPL – Bộ Tư pháp;
- Công báo;
- Lãnh đạo KTNN; các đơn vị trực thuộc KTNN;
- Lưu: VT, Vụ Tổng hợp.

Hồ Đức Phớc

QUY TRÌNH

KIỂM TOÁN HOẠT ĐỘNG CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

(Ban hành kèm theo Quyết định số 07/2017/QĐ-KTNN ngày 20 tháng 6 năm 2017 của Tổng Kiểm toán nhà nước)

Chương I

NHỮNG QUY ĐỊNH CHUNG

Điều 1. Phạm vi điều chỉnh

Quy trình kiểm toán hoạt động của Kiểm toán nhà nước (sau đây gọi là *Quy trình kiểm toán hoạt động*) quy định trình tự, thủ tục tiến hành các công việc của cuộc kiểm toán hoạt động do Kiểm toán nhà nước thực hiện. Quy trình kiểm toán hoạt động được xây dựng trên cơ sở quy định của Luật Kiểm toán nhà nước, Chuẩn mực kiểm toán nhà nước (CMKTNN) 300 - Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán hoạt động, CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động, Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và thực tiễn kiểm toán hoạt động.

Quy trình kiểm toán hoạt động bao gồm 4 bước:

- Chuẩn bị kiểm toán;
- Thực hiện kiểm toán;
- Lập và gửi báo cáo kiểm toán;
- Theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán.

Điều 2. Phạm vi, đối tượng áp dụng

1. Phạm vi áp dụng

Quy trình kiểm toán hoạt động này áp dụng cho các cuộc kiểm toán hoạt động do Kiểm toán nhà nước thực hiện.

2. Đối tượng áp dụng

- Quy trình kiểm toán này áp dụng đối với các đơn vị trực thuộc Kiểm toán nhà nước, các Đoàn kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và các tổ chức, cá nhân có liên quan đến việc thực hiện cuộc kiểm toán hoạt động.
- Các đơn vị trực thuộc Kiểm toán nhà nước không phải là Kiểm toán nhà nước chuyên ngành, Kiểm toán nhà nước khu vực được giao nhiệm vụ tổ chức thực hiện các cuộc kiểm toán hoạt động.
- Thành viên Đoàn kiểm toán không phải là Kiểm toán viên nhà nước, khi tham gia Đoàn kiểm toán nhà nước phải áp dụng Quy trình này như đối với Kiểm toán viên nhà nước.

Điều 3. Mục đích ban hành Quy trình kiểm toán hoạt động

1. Bảo đảm tính thống nhất trong việc tổ chức, quản lý hoạt động kiểm toán và kiểm soát chất lượng kiểm toán của Kiểm toán nhà nước, Đoàn Kiểm toán nhà nước, Kiểm toán viên nhà nước và thành viên Đoàn kiểm toán không phải là Kiểm toán viên nhà nước (*sau đây gọi là Đoàn kiểm toán và thành viên Đoàn kiểm toán*) đối với cuộc kiểm toán hoạt động.
2. Tạo cơ sở pháp lý và khuôn khổ nghề nghiệp để tổ chức các công việc trong một cuộc kiểm toán hoạt động; các hoạt động của Đoàn kiểm toán và Kiểm toán viên nhà nước; đồng thời, là cơ sở để thực hiện việc kiểm tra, giám sát, đánh giá chất lượng các cuộc kiểm toán hoạt động và đạo đức nghề nghiệp của Kiểm toán viên nhà nước.
3. Làm căn cứ để xây dựng Sổ tay hướng dẫn kiểm toán hoạt động và hướng dẫn kiểm toán hoạt động cụ thể đối với từng lĩnh vực kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.
4. Tạo cơ sở cho việc xây dựng hệ thống giáo trình, tài liệu đào tạo, bồi dưỡng về kiểm toán hoạt động cho các ngạch Kiểm toán viên nhà nước.

Điều 4. Yêu cầu đối với Đoàn kiểm toán và thành viên Đoàn kiểm toán

1. Tuân thủ Luật Kiểm toán nhà nước, Hệ thống CMKTNN, Quy chế Tổ chức và hoạt động của Đoàn kiểm toán nhà nước và các văn bản pháp luật có liên quan.
2. Tuân thủ Kế hoạch kiểm toán (KHKT) tổng quát đã được Tổng Kiểm toán nhà nước phê duyệt. Mọi điều chỉnh phát sinh so với KHKT tổng quát phải được thực hiện theo đúng quy định của Kiểm toán nhà nước.
3. Tổ chức tiến hành các công việc kiểm toán theo đúng trình tự, thủ tục đã quy định trong Quy trình kiểm toán hoạt động. Trong quá trình thực hiện kiểm toán, Trưởng đoàn kiểm toán (*sau đây gọi là Trưởng đoàn*) hoặc các Tổ trưởng Tổ kiểm toán (*sau đây gọi là Tổ trưởng*) phải chỉ đạo Kiểm toán viên nhà nước ghi chép, tập hợp đầy đủ kết quả cụ thể của từng bước công việc vào hồ sơ kiểm toán, nhằm thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp làm cơ sở cho các ý kiến đánh giá, xác nhận, kết luận, kiến nghị kiểm toán; đồng thời, là cơ sở cho việc giám sát, kiểm tra, điều hành quá trình thực hiện kiểm toán, định kỳ tổng hợp kết quả kiểm toán, báo cáo tiến độ thực hiện kế hoạch với cấp trên để có biện pháp điều chỉnh kịp thời nhằm hoàn thành KHKT theo đúng yêu cầu về tiến độ và chất lượng.
4. Trưởng đoàn có trách nhiệm hướng dẫn các thành viên của Đoàn kiểm toán thực hiện kiểm toán theo quy trình kiểm toán hoạt động, thường xuyên giám sát, kiểm tra công việc của các thành viên để đánh giá kết quả, rút kinh nghiệm và quyết định công việc cho bước tiếp theo.

Điều 5. Kiểm soát chất lượng kiểm toán

Việc kiểm soát chất lượng kiểm toán đối với các cuộc kiểm toán hoạt động của Kiểm toán nhà nước được thực hiện theo quy định tại CMKTNN 40 - Kiểm soát chất lượng kiểm toán, CMKTNN 300 - Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán hoạt động, Quy chế Kiểm soát chất lượng kiểm toán và các quy định khác của Kiểm toán nhà nước có liên quan.

Điều 6. Tài liệu, hồ sơ kiểm toán

Việc lập và lưu trữ tài liệu, hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán hoạt động được thực hiện theo quy định của Luật Kiểm toán nhà nước, CMKTNN 300 - Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán hoạt động, CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động, Quy định Danh mục Hồ sơ kiểm toán, chế độ nộp lưu, bảo quản khai thác và hủy hồ sơ kiểm toán và các quy định khác của Kiểm toán nhà nước có liên quan.

Chương II

CHUẨN BỊ KIỂM TOÁN

Điều 7. Khảo sát, thu thập thông tin về chủ đề kiểm toán

1. Thu thập thông tin

1.1. Mục đích

Thu thập thông tin nhằm tăng cường hiểu biết của kiểm toán viên nhà nước về chủ đề kiểm toán làm cơ sở xây dựng kế hoạch khảo sát.

1.2. Hướng dẫn thực hiện

a) Xác định thông tin cần thu thập

(i) Những thông tin cần thu thập về chương trình, hoạt động của chủ đề kiểm toán

- Quyết định phê duyệt chương trình, hoạt động, các văn bản về chủ trương, đường lối, chính sách điều hành chương trình, hoạt động,... (nêu rõ số, ngày và cấp quyết định của văn bản)...

- Mục tiêu của chương trình, hoạt động; đối tượng được hưởng lợi.

- Nội dung của chương trình, hoạt động.

- Thời gian thực hiện, phạm vi triển khai chương trình, hoạt động.

- Tổng mức đầu tư/tổng kinh phí thực hiện của chương trình, hoạt động (nếu có); tổng nguồn vốn đầu tư cho chương trình, hoạt động (trong đó: ngân sách trung ương, ngân sách địa phương, viện trợ quốc tế, vốn do dân đóng góp, vốn tín dụng, ...); đề án được duyệt của chương trình, hoạt động (Trung ương, địa phương).

- Cơ chế quản lý tài chính chương trình, hoạt động: Lập và phân bổ kế hoạch vốn; cơ chế cấp phát, thanh toán vốn; quản lý chi tiêu (nêu rõ đối với từng loại: Chi sự nghiệp, chi đầu tư xây dựng cơ bản); quyết toán vốn (nêu nhiệm vụ của từng cấp: cơ quan Trung ương, địa phương).

- Kết quả thực hiện mục tiêu của chương trình, hoạt động theo thành phần và tổng thể.

- Tình hình thanh tra, kiểm tra, kiểm toán liên quan đến hoạt động thời kỳ sẽ kiểm toán, kết quả thực hiện các kết luận, kiến nghị thanh tra, kiểm tra, kiểm toán.

- Một số thuận lợi, khó khăn chủ yếu khi thực hiện chương trình, hoạt động.

(ii) Những thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ

- Môi trường kiểm soát nội bộ: Cơ cấu tổ chức, chức năng nhiệm vụ của bộ máy quản lý chương trình, hoạt động (Trung ương, địa phương) và cơ quan chủ trì thực hiện chương trình, hoạt động (khái quát chức năng nhiệm vụ của từng bộ phận); hình thức quản lý thực hiện; chính sách, quy chế quản lý nội bộ của đơn vị về giám sát thực hiện, nghiệm thu, thanh quyết toán; tài chính - kế toán, nhân sự...

- Hoạt động kiểm soát và các thủ tục kiểm soát: Việc thực hiện các quy chế quản lý trong các khâu lập và trình duyệt kế hoạch, giám sát thực hiện, nghiệm thu, thanh quyết toán.

- Công tác kế toán tại các đơn vị thực hiện chương trình, hoạt động: Chính sách kế toán áp dụng; tổ chức bộ máy kế toán; tổ chức hạch toán kế toán: hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ kế toán, báo cáo kế toán; (nêu rõ tại cơ quan quản lý tổng hợp, chủ trì thực hiện và các đơn vị tham gia thực hiện chương trình, hoạt động).

- Hệ thống các văn bản quy phạm pháp luật, các văn bản khác liên quan tới việc chuẩn bị, tổ chức, điều hành, quản lý, thực hiện chương trình, hoạt động; các văn bản cam kết tài trợ, hỗ trợ của các cá nhân, tổ chức doanh nghiệp về kinh phí hỗ trợ thực hiện chương trình, hoạt động.

- Kiểm toán, thanh tra và kiểm tra nội bộ: Tình hình kiểm toán, thanh tra và kiểm tra nội bộ.

- Công tác giám sát, kiểm tra thực hiện chương trình, hoạt động của các cấp từ khâu lập, phê duyệt, tổ chức thực hiện và quyết toán kinh phí.

(iii) Các hoạt động chính của chương trình, hoạt động

(iv) Các bên có liên quan đến chủ đề kiểm toán

(v) Các rủi ro trong quá trình quản lý, thực hiện chương trình, hoạt động

(vi) Các nguồn lực để quản lý, thực hiện chương trình, hoạt động

b) Xác định nguồn thu thập thông tin

(i) Thông tin từ đơn vị quản lý và đơn vị thực hiện chương trình, hoạt động

- Thu thập tài liệu, hồ sơ liên quan đến chương trình, hoạt động: Quyết định phê duyệt chương trình, hoạt động, các quyết định phê duyệt kế hoạch thực hiện của cấp có thẩm quyền (Trung ương, địa phương); quyết định về tổ chức bộ máy quản lý thực hiện chương trình, hoạt động; các văn bản hướng dẫn của các cơ quan có thẩm quyền liên quan đến việc tổ chức thực hiện chương trình, hoạt động; hiệp định vay vốn và những quy định, hướng dẫn của nhà tài trợ liên quan đến quản lý, sử dụng

vốn vay (nếu có); các văn bản trao đổi giữa các bên tham gia quản lý, thực hiện chương trình, hoạt động; báo cáo quyết toán tài chính; báo cáo tình hình thực hiện, tình hình thanh toán, tạm ứng, các báo cáo kế toán, thống kê theo quy định của Nhà nước; báo cáo sơ kết tổng kết, những thông tin, những chỉ tiêu có liên quan đến đối tượng hưởng lợi từ chương trình/hoạt động; báo cáo giám sát việc thực hiện chương trình, hoạt động; các báo cáo thanh tra, kiểm tra, kiểm toán (nếu có).

- Các báo cáo bằng văn bản của đơn vị hoặc phỏng vấn trực tiếp cơ quan quản lý chương trình, hoạt động các nội dung cần thu thập.

(ii) Thông tin từ bên ngoài đơn vị thực hiện chương trình, hoạt động

- Cơ quan cấp trên.
- Cơ quan cấp phát vốn; cơ quan kiểm soát, thanh, quyết toán vốn.
- Cơ quan đã, đang tiến hành thanh tra, kiểm tra, kiểm toán.
- Các phương tiện thông tin đại chúng.
- Các đơn vị khác (nếu có).

(iii) Nguồn thông tin khác

Kiểm toán viên nhà nước có thể thu thập thông tin từ các nguồn tài liệu, như: Kế hoạch phát triển kinh tế - xã hội giai đoạn và hàng năm; dự toán ngân sách nhà nước hàng năm; báo cáo tiến độ các chương trình, dự án; báo cáo của các cơ quan Chính phủ, địa phương hàng năm; các báo cáo kiểm toán và báo cáo kiểm tra thực hiện kiến nghị trước đây; các phiên thảo luận và chất vấn của Quốc hội; các nội dung được đăng tải trên các phương tiện thông tin truyền thông...

c) Xác định phương pháp thu thập thông tin

- Đánh giá tài liệu của các lần kiểm toán trước.
- Thu thập và đánh giá tài liệu từ các nguồn khác nhau.
- Phỏng vấn, trao đổi trực tiếp, sử dụng bảng hỏi.
- Quan sát, thực nghiệm.

2. Khảo sát

2.1. Mục đích

Củng cố thông tin và tăng cường hiểu biết ở mức độ chi tiết về chủ đề kiểm toán trên cơ sở trao đổi thông tin trực tiếp với đơn vị được khảo sát; xác định cụ thể mục tiêu, nội dung, phạm vi và phương pháp tiếp cận kiểm toán phù hợp.

2.2. Hướng dẫn thực hiện

a) Lập, phê duyệt và gửi đề cương khảo sát

- Lập đề cương về những nội dung thông tin cần thu thập; thời gian làm việc với từng đơn vị về các nội dung thu thập thông tin (lịch làm việc cụ thể, ngày, giờ).
- Lãnh đạo đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán phê duyệt Đề cương khảo sát, công văn gửi các đơn vị có liên quan về chương trình khảo sát thu thập thông tin (kèm theo đề cương nội thông tin cần thu thập, đề cương về thời gian làm việc).

(Đề cương khảo sát thu thập thông tin - Mẫu số 01/HSKT-KTHĐ kèm theo).

b) Thực hiện khảo sát

- Tiến hành khảo sát thực tế tại các đơn vị cần thu thập thông tin theo nội dung, thời gian, địa điểm theo đề cương khảo sát.
- Đề nghị cung cấp các tài liệu bằng văn bản về các thông tin theo đề cương khảo sát.
- Phỏng vấn, trao đổi thêm với lãnh đạo đơn vị, cán bộ phụ trách về những thông tin chưa rõ ràng.

c) Lập hồ sơ khảo sát

- Lập danh mục các hồ sơ, tài liệu thu thập được qua quá trình khảo sát theo từng nội dung cụ thể.
- Rà soát, đánh giá những tài liệu thu thập được để có đề nghị cung cấp bổ sung (nếu cần thiết).

d) Tổng hợp kết quả khảo sát

(i) Tổng hợp, đánh giá các thông tin thu thập được qua quá trình khảo sát để củng cố thông tin và tăng cường hiểu biết ở mức độ chi tiết về chủ đề kiểm toán.

(ii) Đưa ra các đánh giá khái quát về kết quả thực hiện chương trình/hoạt động, về hệ thống kiểm soát nội bộ

- Đánh giá khái quát tình hình thực hiện chương trình, hoạt động:

- + Tình hình, đặc điểm của chương trình, hoạt động từ khi bắt đầu thực hiện đến thời điểm kiểm toán: Việc chấp hành trình tự, thủ tục thực hiện chương trình, hoạt động; những thuận lợi và khó khăn trong quá trình thực hiện; nguyên nhân khách quan, chủ quan của những khó khăn, thuận lợi có liên quan đến chương trình, hoạt động.
- + Tình hình thanh, quyết toán vốn chương trình, hoạt động.
- + Hiệu quả kinh tế, xã hội, kết quả thực hiện mục tiêu của chương trình, hoạt động.
- Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ để làm cơ sở xác định rủi ro kiểm soát, bao gồm các nội dung sau:
 - + Việc phân công, phân cấp chức năng và nhiệm vụ của các đơn vị quản lý, thực hiện chương trình, hoạt động: sự rõ ràng, hợp lý, thuận lợi cho quá trình thực hiện.
 - + Các nhân tố ảnh hưởng đến lĩnh vực hoạt động của đơn vị, như: Các biến động về kinh tế, chính sách, quy chế của đơn vị, sự thay đổi về nhân sự, mức độ phức tạp của công việc...
 - + Tổ chức công tác kế toán.
 - + Tính hiệu lực, hiệu quả và độ tin cậy của hệ thống kiểm soát nội bộ.

Điều 8. Đánh giá điều kiện đảm bảo tiến hành cuộc kiểm toán

1. Mục đích

Đánh giá năng lực chuyên môn và khả năng (thời gian và các nguồn lực) nhằm đưa ra quyết định tiếp tục thực hiện kiểm toán hay không và xác định nhu cầu sử dụng chuyên gia (nếu cần thiết).

2. Hướng dẫn thực hiện

- Lãnh đạo đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán đánh giá việc đáp ứng yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp, năng lực của kiểm toán viên nhà nước theo CMKTTN số 30 - Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp và CMKTTN số 40 - Kiểm soát chất lượng kiểm toán để dự kiến thành viên Đoàn kiểm toán.
- Căn cứ vào đặc điểm, tình hình của chương trình, hoạt động dự kiến được kiểm toán và những đánh giá, phân tích các thông tin qua quá trình khảo sát để xác định những lĩnh vực chuyên môn cần thiết cho cuộc kiểm toán như: Kế toán, tài chính; kỹ sư xây dựng, cầu đường; công nghệ thông tin; xác định việc sử dụng chuyên gia (nếu cần thiết)...
- Phân tích các vướng mắc về mặt pháp lý khi tiếp cận chủ đề kiểm toán trên cơ sở chức năng nhiệm vụ Hiến định và Luật định của Kiểm toán nhà nước (nếu có).
- Trên cơ sở các nội dung được đánh giá, thủ trưởng đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán báo cáo lãnh đạo Kiểm toán nhà nước quyết định về việc tiếp tục thực hiện kiểm toán.
- Trên cơ sở xác định đủ điều kiện tiến hành cuộc kiểm toán, thủ trưởng đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán dự kiến phân công Trưởng Đoàn kiểm toán, dự kiến nhân sự Đoàn kiểm toán trình lãnh đạo Kiểm toán nhà nước phê duyệt.

Điều 9. Lập Kế hoạch kiểm toán tổng quát

1. Lập mô hình hoạt động

1.1. Mục đích

Chỉ ra trình tự, mối liên kết logic giữa các yếu tố đầu vào, đầu ra và kết quả giữa các chương trình, hoạt động của chủ đề kiểm toán nhằm xác lập sự hiểu biết đầy đủ về chủ đề kiểm toán.

1.2. Hướng dẫn thực hiện

a) Nghiên cứu bối cảnh hình thành

Các chương trình, hoạt động được hình thành trên cơ sở các vấn đề phát sinh trong quá trình quản lý vận hành kinh tế - xã hội. Nghiên cứu bối cảnh hình thành chương trình, hoạt động để làm rõ được lý do, thực trạng đòi hỏi phải thiết kế, triển khai chương trình, hoạt động cũng như định hướng được những mục tiêu cơ bản mà chương trình, hoạt động cần đạt được.

b) Xác định những hoạt động chính

- Thu thập và phân tích khung pháp lý có liên quan đến chủ đề kiểm toán; các văn bản quy định mục tiêu, nhiệm vụ, chương trình, hoạt động của chủ đề kiểm toán.
- Thu thập, phân tích các văn bản nội bộ đơn vị/cá nhân đóng vai trò lập kế hoạch, vận hành và thụ hưởng kết quả của chương trình, hoạt động (chiến lược, tầm nhìn và sứ mệnh, các nội quy, quy chế về quản lý, điều hành, giám sát, kiểm soát...).
- Xác định những hoạt động chính dựa trên kết quả phân tích các tài liệu thu thập được.

c) Xác định đầu vào

Xác định các nguồn lực cần thiết để vận hành chương trình, hoạt động, thông thường gồm 03 loại chính là nguồn nhân lực (nhân viên chính thức, tình nguyện viên, lãnh đạo, chuyên gia...), nguồn lực tài chính (nguồn thu phí sử dụng dịch vụ, nguồn ngân sách cấp, nguồn tài trợ, các khoản đóng góp...) và các nguồn lực khác (cơ sở vật chất, trang thiết bị...).

d) Mô tả quy trình hoạt động

Mô tả các quy trình nghiệp vụ được thiết kế, áp dụng để tạo ra kết quả đầu ra thông qua việc sử dụng các nguồn lực đầu vào. Việc mô tả các quy trình/nhóm quy trình phụ thuộc vào cấu trúc và bản chất của từng hoạt động chính đã được xác định ở Bước 2. Các quy trình phải thể hiện mối quan hệ trình tự, logic giữa các bộ phận chính tham gia vào hoạt động từ khâu tiếp nhận, sử dụng đầu vào đến khâu tạo ra đầu ra tương ứng.

đ) Xác định đầu ra, kết quả và tác động

Đầu ra được xác định trên cơ sở các sản phẩm, dịch vụ hoặc sự thay đổi được thực hiện hoặc được tạo ra trực tiếp theo thiết kế của chương trình tương ứng với từng hoạt động chính. Đầu ra chỉ chịu tác động của các yếu tố nội tại trong từng chương trình, hoạt động.

Kết quả được xác định trên cơ sở xem xét mối liên hệ giữa đầu ra với mục tiêu của chương trình, hoạt động. Kết quả là sản phẩm gián tiếp của hoạt động thông qua đầu ra, chịu tác động của cả yếu tố bên trong và bên ngoài.

Tác động được xác định trên cơ sở ước lượng mức độ, phạm vi và xu hướng ảnh hưởng từ kết quả của chương trình, hoạt động tới môi trường xã hội và kinh tế xung quanh.

e) Dự thảo mô hình hoạt động

Dự thảo mô hình hoạt động gồm đầu vào, hoạt động, đầu ra, kết quả.

(Mô hình hoạt động - Mẫu số 02/HSKT-KTHĐ kèm theo)

g) Trao đổi với đơn vị dự kiến được kiểm toán và hoàn thiện mô hình hoạt động

Các ý kiến góp ý của đơn vị được kiểm toán đều phải được cân nhắc tiếp thu nhằm đạt được sự đồng thuận tối đa về cách trình bày mô hình hoạt động. Các chương trình, hoạt động luôn có sự cải tiến, thay đổi, do vậy mô hình hoạt động chỉ mang tính thời điểm và cần cập nhật tới thời điểm lập kế hoạch kiểm toán để làm cơ sở đưa ra những phân tích, nhận định phù hợp.

Lưu ý:

- Mô hình hoạt động nhằm đưa ra cái nhìn tổng quan về các hoạt động chính, có tính chất thường xuyên, tránh mô tả những hoạt động mang tính đột xuất, không quan trọng.
- Quy mô và mức độ chi tiết của mô hình hoạt động phụ thuộc vào mục tiêu cụ thể của từng cuộc kiểm toán.
- Mô hình hoạt động luôn có khả năng thay đổi do các chương trình/hoạt động thường xuyên được cải tiến và chỉnh sửa.
- Tránh nhầm lẫn giữa đầu ra/kết quả/tác động.

2. Trọng yếu kiểm toán

2.1. Mục đích

Xác định tầm quan trọng và mức độ ảnh hưởng của vấn đề, nội dung hay hoạt động được kiểm toán trong phạm vi bối cảnh xem xét của cuộc kiểm toán trên cơ sở xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên nhà nước.

2.2. Hướng dẫn thực hiện

Xác định trọng yếu ở giai đoạn này nhằm định hướng xây dựng mục tiêu kiểm toán và nội dung kiểm toán trong kế hoạch kiểm toán. Để xác định trọng yếu cần thực hiện như sau:

a) Mô tả trọng yếu

Trọng yếu được sơ bộ xác định đối với từng phần của mô hình hoạt động. Định hướng mô tả trọng yếu được tập trung vào các yếu tố sau:

- Có tác động, ảnh hưởng quan trọng đến kết quả thực hiện chương trình, hoạt động.
- Quy mô sử dụng kinh phí lớn.
- Qua kiểm toán có thể đưa ra các kiến nghị mang lại cải thiện tình hình đáng kể, cải thiện hoạt động, tăng cường trách nhiệm giải trình.
- Có tính thời sự, được xã hội, Chính phủ và Quốc hội quan tâm.
- Có sự thay đổi đáng kể về cơ chế thực hiện; thay đổi nhân sự, bố trí lại cơ cấu tổ chức; các thay đổi, bổ sung về quy định pháp luật có liên quan.

b) Ước lượng trọng yếu

Khi ước lượng trọng yếu, kiểm toán viên nhà nước phải dùng xét đoán chuyên môn để đánh giá một cách tổng quát về cả khía cạnh định tính lẫn định lượng. Trọng yếu được đánh giá là cao nếu vấn đề, nội dung hay hoạt động được xem xét có ảnh hưởng đặc biệt quan trọng cho sự thành công của chương trình, hoạt động của chủ đề kiểm toán và việc cải tiến sẽ có tác động đáng kể đến toàn bộ chủ đề kiểm toán. Trọng yếu được đánh giá là thấp trong trường hợp vấn đề, nội dung hay hoạt động được xem xét vận hành không tốt nhưng ảnh hưởng của nó bị giới hạn trong một phạm vi nhỏ đến sự thành công của chương trình, hoạt động của chủ đề kiểm toán và việc cải tiến có tác động nhỏ đến toàn bộ chủ đề kiểm toán. Các yếu tố cần xem xét bao gồm:

- Giá trị, quy mô sử dụng các nguồn lực.
- Ước lượng mức độ chênh lệch giữa thực tế và các tiêu chí, tiêu chuẩn của chương trình, hoạt động.
- Quy mô các ảnh hưởng về xã hội, kinh tế, môi trường và tổ chức.
- Mức độ và khả năng xảy ra các tác động ngược, ảnh hưởng đến khả năng đạt được mục tiêu của chương trình, hoạt động.
- Mức độ tác động của các sai sót, hạn chế liên quan đến việc sử dụng nguồn lực và vận hành chương trình trong lĩnh vực tương tự.
- Mức độ quan tâm của xã hội, Chính phủ và Quốc hội.

(Ma trận lựa chọn vấn đề, nội dung hay hoạt động được kiểm toán - Mẫu số 03/HSKT-KTHĐ kèm theo).

3. Rủi ro kiểm toán

3.1. Mục đích

Xác định được các loại rủi ro (rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát và rủi ro còn lại) cũng như mức độ rủi ro (cao, thấp, trung bình) gắn với tính kinh tế, tính hiệu lực và tính hiệu quả trên cơ sở mô hình hoạt động để quyết định các vấn đề, nội dung, hay hoạt động cần được kiểm toán.

3.2. Hướng dẫn thực hiện

Ma trận rủi ro được sử dụng để xác định mức độ cao, thấp, trung bình của từng loại rủi ro và mối quan hệ giữa rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát và rủi ro còn lại.

a) Đánh giá rủi ro tiềm tàng

Đánh giá rủi ro tiềm tàng được thực hiện trên cơ sở hiểu biết đầy đủ mô hình hoạt động. Các rủi ro tiềm tàng được liệt kê cho từng phần của mô hình hoạt động:

- Đầu vào: Rủi ro tiềm tàng được xác định liên quan đến nguồn lực, tài chính và các nguồn lực khác được sử dụng cho chương trình, hoạt động (liên quan đến tính kinh tế).
- Quy trình: Rủi ro tiềm tàng được xác định liên quan đến quá trình biến đổi đầu vào thành đầu ra được mô tả trong mô hình hoạt động (liên quan đến tính hiệu quả).
- Đầu ra: Rủi ro tiềm tàng được xác định liên quan đến chất lượng, tiêu chuẩn sản phẩm dịch vụ tạo ra từ chương trình, hoạt động (liên quan đến tính hiệu lực).
- Kết quả: Rủi ro tiềm tàng được xác định liên quan đến khả năng đạt mục tiêu/nhóm mục tiêu cuối cùng của chương trình, hoạt động (liên quan đến tính hiệu lực).

b) Đánh giá rủi ro kiểm soát

Mô tả và phân tích các thủ tục kiểm soát nội bộ được thiết kế và áp dụng đối với từng phần của mô hình hoạt động để đánh giá được khả năng xảy ra và mức độ tác động của rủi ro kiểm soát.

c) Đánh giá rủi ro còn lại

Trên cơ sở mức độ rủi ro tiềm tàng và rủi ro kiểm soát, rủi ro còn lại được xác định tương ứng (cao, thấp, trung bình - sử dụng ma trận rủi ro) để định hướng xây dựng mục tiêu kiểm toán và nội dung kiểm toán.

(Đánh giá rủi ro kiểm toán - Mẫu số 04/HSKT-KTHĐ kèm theo)

4. Xác định mục tiêu kiểm toán

4.1. Mục đích

Xác định nền tảng cho cuộc kiểm toán (các câu hỏi chính mà cuộc kiểm toán sẽ đưa ra câu trả lời).

4.2. Hướng dẫn thực hiện

a) Xem xét tác động kỳ vọng của cuộc kiểm toán

- Trọng yếu và rủi ro là các yếu tố mang tính quyết định đến việc xác định mục tiêu kiểm toán.

- Trên cơ sở các vấn đề, hoạt động hay nội dung được xác định trọng yếu và rủi ro ở mức độ cao, cần phải cân nhắc thêm tác động kỳ vọng của cuộc kiểm toán để xác định các câu hỏi chính mà cuộc kiểm toán cần đưa ra câu trả lời.

b) Lựa chọn các câu hỏi

- Đưa ra các câu hỏi về tính kinh tế, tính hiệu quả và tính hiệu lực liên quan đến chủ đề kiểm toán.

- Mỗi câu hỏi có thể liên quan đến một, hai hoặc là kết hợp cả ba tính kinh tế, tính hiệu quả và tính hiệu lực.

- Một cuộc kiểm toán xác định một hoặc một vài câu hỏi tổng quát để định hướng rõ ràng mục tiêu của cuộc kiểm toán.

c) Trình bày mục tiêu kiểm toán

- Các mục tiêu kiểm toán được diễn đạt dưới cách thức mà cuộc kiểm toán kỳ vọng sẽ đưa ra kết luận về chủ đề kiểm toán.

- Các mục tiêu cần dựa trên yêu cầu của pháp luật, quy định và chính sách có liên quan đến chủ đề kiểm toán.

5. Xác định nội dung kiểm toán

5.1. Mục đích

Xác định cụ thể các nội dung cần tập trung kiểm toán tương ứng với mục tiêu kiểm toán.

5.2. Hướng dẫn thực hiện

a) Phân tích mục tiêu kiểm toán

- Phân tích bản chất của mục tiêu kiểm toán hướng tới một, hai hay cả ba tính kinh tế, tính hiệu lực và tính hiệu quả.

- Phân tích phạm vi gồm nội dung của chương trình, hoạt động có liên quan, các đơn vị đầu mối và đơn vị chịu trách nhiệm.

- Phân tích mức độ phức tạp của mục tiêu kiểm toán liên quan đến sự phối hợp giữa các bộ phận, nghiệp vụ, đơn vị theo mô hình hoạt động.

b) Xác định các nội dung kiểm toán

- Xác định các nội dung kiểm toán tương ứng với mục tiêu kiểm toán đảm bảo cung cấp đầy đủ thông tin phục vụ cho việc kết luận về mục tiêu kiểm toán.

- Các nội dung kiểm toán phải định hướng được thông tin, giai đoạn hoặc quy trình chi tiết trong tổng thể mô hình hoạt động của chủ đề kiểm toán.

6. Xác định phạm vi và giới hạn kiểm toán

6.1. Mục đích

Xác định rõ khuôn khổ, giới hạn kiểm toán để cuộc kiểm toán có thể thực hiện được với quy mô và chi phí hợp lý.

6.2. Hướng dẫn thực hiện

a) Phân tích mục tiêu kiểm toán và các điều kiện chủ quan, khách quan liên quan đến cuộc kiểm toán

- Phân tích mục tiêu kiểm toán để xác định các yêu cầu đối với cuộc kiểm toán về năng lực chuyên môn, năng lực pháp lý và năng lực tài chính.

- Phân tích các yếu tố khách quan về hoạt động của đơn vị dự kiến được kiểm toán, các thay đổi về chính sách, biến động xã hội có ảnh hưởng tới mục tiêu kiểm toán.

b) Xác định phạm vi kiểm toán

Mô tả phương pháp tiếp cận kiểm toán để giúp người sử dụng báo cáo kiểm toán đánh giá được mức độ toàn diện của cuộc kiểm toán, trong đó xác định rõ thời kỳ được kiểm toán, đơn vị được kiểm toán.

c) Xác định giới hạn kiểm toán

Mô tả bất cứ giới hạn nào trong thực hiện kiểm toán (ví dụ như giới hạn trong việc tiếp cận thông tin; giới hạn trong việc xây dựng tiêu chí kiểm toán; giới hạn trong việc thu thập bằng chứng kiểm toán đầy đủ và thích hợp).

7. Xây dựng tiêu chí kiểm toán

7.1. Mục đích

Xây dựng các tiêu chuẩn làm cơ sở để so sánh với thực tế của các vấn đề, nội dung hay hoạt động của chủ đề kiểm toán nhằm đưa ra các phát hiện kiểm toán để đánh giá về nội dung kiểm toán.

7.2. Hướng dẫn thực hiện

a) *Xác định nguồn xây dựng tiêu chí kiểm toán*

Xác định các nguồn xây dựng tiêu chí phù hợp với mục tiêu kiểm toán và nội dung kiểm toán của cuộc kiểm toán, các nguồn xây dựng tiêu chí gồm:

- Luật và các quy định điều chỉnh hoạt động của đơn vị kiểm toán.
- Các quyết định của cơ quan lập pháp hoặc hành pháp.
- Tham khảo các so sánh đã thực hiện trước đó hoặc so sánh với thông lệ thực hành tốt nhất.
- Các chuẩn mực, kinh nghiệm và giá trị mang tính nghiệp vụ.
- Các chỉ tiêu hoạt động quan trọng do đơn vị kiểm toán hoặc Chính phủ quy định.
- Ý kiến tư vấn của chuyên gia độc lập.
- Kiến thức khoa học mới, các thông tin đáng tin cậy khác.
- Các tiêu chí đã sử dụng trước đó trong các cuộc kiểm toán tương tự hay được áp dụng bởi các cơ quan kiểm toán tối cao khác.
- Các tổ chức (trong và ngoài nước) đang thực hiện các chương trình/hoạt động tương tự.
- Các chuẩn mực hoạt động hay các cuộc điều trần trước đó do Quốc hội tiến hành.
- Tài liệu tham khảo về quản lý nói chung và đối với các vấn đề, nội dung hay hoạt động được kiểm toán cụ thể nói riêng.

b) *Dự thảo tiêu chí kiểm toán*

- Đối với mỗi nội dung kiểm toán, cần xây dựng đầy đủ các tiêu chí để đánh giá khoảng cách giữa thực hiện và yêu cầu của chủ đề kiểm toán.
- Trình bày tiêu chí phải đảm bảo các yêu cầu về tính tin cậy, khách quan, hữu dụng, toàn diện, dễ hiểu, rõ ràng, so sánh được, chấp nhận được.

c) *Trao đổi với đơn vị dự kiến được kiểm toán và chuyên gia*

- Các tiêu chí kiểm toán được dự thảo phải được trao đổi với lãnh đạo đơn vị dự kiến được kiểm toán, các ý kiến của đơn vị về tiêu chí phải được xem xét cân nhắc đầy đủ và thận trọng, giúp tăng độ tin cậy và khả năng được chấp nhận của tiêu chí kiểm toán.
- Nguyên tắc trao đổi được thực hiện theo các cấp: Trao đổi với các cán bộ thực hiện, trao đổi với cán bộ quản lý và trao đổi với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước phải xác định các bên có trách nhiệm, các bên liên quan chính và chủ động thiết lập việc trao đổi thông tin hai chiều một cách hiệu quả thông qua việc lập kế hoạch trao đổi thông tin với đơn vị được kiểm toán và các bên liên quan.
- Nội dung trao đổi bao gồm các mục tiêu, nội dung, tiêu chí kiểm toán. Việc tổ chức trao đổi cũng cần các bên liên quan thống nhất để thực hiện về phương thức, thời gian thực hiện trao đổi, thành phần tham dự trao đổi...
- Có thể trao đổi trực tiếp hoặc lấy ý kiến đơn vị bằng văn bản đối với dự thảo tiêu chí kiểm toán.
- Trong một số trường hợp, nếu cần thiết, có thể tham khảo ý kiến chuyên gia để đảm bảo chất lượng tiêu chí kiểm toán được xây dựng.

(Công văn về việc lấy ý kiến về mục tiêu kiểm toán, nội dung kiểm toán và tiêu chí kiểm toán hoạt động - Mẫu số 05/HSKT-KTHĐ kèm theo).

8. Lập Kế hoạch thu thập bằng chứng kiểm toán

8.1. Mục đích

Chỉ ra quan hệ logic giữa nội dung kiểm toán, tiêu chí kiểm toán, bằng chứng kiểm toán, phương pháp thu thập và phân tích dữ liệu làm cơ sở để xây dựng Kế hoạch kiểm toán tổng quát (và các thủ tục kiểm toán trong Chương trình kiểm toán).

8.2. Hướng dẫn thực hiện

Kế hoạch thu thập bằng chứng kiểm toán là một công cụ lập kế hoạch được thiết kế để hỗ trợ Tổ/Đoàn khảo sát trình bày các nội dung cơ bản của Kế hoạch kiểm toán tổng quát một cách logic bằng cách chỉ ra mối liên hệ giữa các yếu tố, đồng thời nhận biết ngay từ rất sớm các trở ngại có thể có của cuộc kiểm toán.

a) *Tổng hợp các nội dung kiểm toán và tiêu chí kiểm toán*

Trình bày các nội dung kiểm toán và tiêu chí kiểm toán tương ứng đã được xây dựng ở các bước trên.

b) Xác định bằng chứng kiểm toán cần thu thập

Các bằng chứng cần thu thập nhằm cung cấp đủ thông tin về thực trạng chương trình/hoạt động để có thể đưa ra nhận định trên cơ sở so sánh với các tiêu chí kiểm toán tương ứng. Bằng chứng kiểm toán gồm các loại sau:

- Bằng chứng dạng vật chất được thu thập thông qua các cuộc điều tra và quan sát trực tiếp của Kiểm toán viên nhà nước và được hỗ trợ với các bản ghi chép, các bức ảnh chụp và các cuốn băng video được quay.
- Bằng chứng dạng lời nói chứng thực được thu thập từ những người khác thông qua trao đổi trực tiếp bằng lời (phỏng vấn) hoặc văn bản trả lời theo yêu cầu từ phía Kiểm toán viên nhà nước (trả lời yêu cầu trực tiếp hoặc trả lời theo bảng hỏi).
- Bằng chứng dạng tài liệu được thu thập từ các dữ liệu định tính như xem xét tài liệu, báo cáo hoạt động, các cơ sở dữ liệu, biên bản cuộc họp, cơ cấu tổ chức của đơn vị.
- Bằng chứng dạng phân tích được thu thập bằng cách chuyển đổi từ các loại bằng chứng khác thông qua các kỹ thuật phân tích như sử dụng máy tính, so sánh hay phân tích nội dung của các dữ liệu định tính.

c) Xác định nguồn thu thập bằng chứng kiểm toán

- Dữ liệu có thể được thu thập từ các nguồn sơ cấp (do chính Kiểm toán viên nhà nước trực tiếp khai thác và phát hiện) hoặc từ nguồn thứ cấp (do đơn vị được kiểm toán cung cấp hoặc do bên thứ ba cung cấp).
- Trường hợp có một số nguồn dữ liệu để lựa chọn thì bằng chứng cần được thu thập dựa trên việc đánh giá về sự chính xác, độ tin cậy, sự sẵn có và chi phí thu thập.

d) Xác định các phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán

Đối với mỗi loại bằng chứng khác nhau sẽ được áp dụng các phương pháp thu thập phù hợp. Các phương pháp thu thập gồm:

- Phỏng vấn: Phương pháp này thu thập thông tin về thực trạng so với tiêu chí kiểm toán; xác nhận thông tin thu được từ nơi khác hoặc thông qua các phương tiện khác hay tìm hiểu nguyên nhân của các thiếu sót cũng như hệ quả của chúng.
- Xem xét tài liệu: Độ tin cậy và tính phù hợp của các bằng chứng dạng tài liệu cần được đánh giá theo các nội dung kiểm toán của cuộc kiểm toán. Xem xét tài liệu là kỹ thuật cần nhiều thời gian chuyên sâu và thường không thể kiểm tra được tất cả các tài liệu.
- Quan sát trực tiếp: Phương pháp này giúp Kiểm toán viên nhà nước thu thập được các bằng chứng dạng vật chất. Phương pháp này có hiệu quả khi cần thu thập bằng chứng về việc người thực hiện có tuân thủ đúng quy trình hay không.
- Phân tích dữ liệu: Phương pháp này thu thập được bằng chứng dạng phân tích, cụ thể như phân tích dữ liệu (có thể dữ liệu từ các tài liệu thu thập hoặc thông tin phỏng vấn); sử dụng chuỗi kết quả và mô hình hoạt động; so sánh với tiêu chuẩn/thông lệ thực hành tốt; phân tích trường dữ liệu; dựng lại tình huống; lấy mẫu thống kê và phi thống kê.

e) Xác định các phương pháp phân tích bằng chứng kiểm toán

- Sử dụng các phương pháp phân tích định lượng như: phân tích hồi quy, phân tích trường dữ liệu, phân tích tỷ số...
- Sử dụng các phương pháp phân tích định tính như: xem xét tài liệu, điều tra, phân tích nhóm, chi phí - lợi ích, phân tích lưu đồ...

(Kế hoạch thu thập bằng chứng kiểm toán - Phụ lục số .../KHKT-... của Kế hoạch kiểm toán kèm theo).

Các nội dung: Thời hạn kiểm toán; Bố trí nhân sự Đoàn kiểm toán; Kinh phí và các điều kiện vật chất cần thiết cho cuộc kiểm toán thực hiện theo Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và các quy định khác có liên quan.

(Kế hoạch kiểm toán - Mẫu số 06/HSKT-KTHĐ).

Điều 10. Lập Chương trình kiểm toán

1. Mục đích

Chương trình kiểm toán trình bày mối liên hệ giữa mục tiêu kiểm toán, nội dung kiểm toán và tiêu chí kiểm toán với các bước thực hiện kiểm toán sẽ được tiến hành. Chương trình kiểm toán cần chi tiết hóa các thủ tục phải thực hiện để thu thập và phân tích bằng chứng kiểm toán để đưa ra kết luận về các tiêu chí kiểm toán và/hoặc các nội dung kiểm toán đã xác định.

2. Hướng dẫn thực hiện

(i) Trên cơ sở kết quả nghiên cứu các thông tin đã thu thập được, đánh giá về hệ thống kiểm soát nội bộ; xác định trọng yếu kiểm toán và rủi ro kiểm toán; thành viên Đoàn kiểm toán tiến hành lập Chương trình kiểm toán. Chương trình kiểm toán cần được xây dựng chi tiết, trình bày một cách rõ ràng các công việc cần được thực hiện, nhằm đảm bảo các thành viên Đoàn kiểm toán hiểu được trách nhiệm của họ và là căn cứ để theo dõi tiến độ thực hiện.

(ii) Chương trình kiểm toán cần được xây dựng cho từng tiêu chí kiểm toán, bao gồm các nội dung cơ bản sau:

- *Chi tiết hóa các thủ tục và thử nghiệm phải thực hiện* để thu thập và phân tích bằng chứng kiểm toán, từ đó đưa ra kết luận theo các tiêu chí kiểm toán và/hoặc các nội dung kiểm toán. Mức độ chi tiết phụ thuộc vào kinh nghiệm của Kiểm toán viên nhà nước và mức độ phức tạp của cuộc kiểm toán bằng cách sử dụng xét đoán chuyên môn.

- *Dự kiến phân công trách nhiệm cho từng thành viên của Đoàn/Tổ kiểm toán*: Lãnh đạo Đoàn/Tổ kiểm toán cần lưu ý tới năng lực, kinh nghiệm của các thành viên nhằm phân công và ước tính thời gian cần thiết để hoàn thành công việc.

- *Dự tính thời gian thực hiện từng bước, từng nội dung kiểm toán và tiêu chí kiểm toán*.

(iii) Đoàn/Tổ kiểm toán có thể tham khảo ý kiến các chuyên gia trong và/hoặc ngoài cơ quan Kiểm toán nhà nước trong quá trình xây dựng Chương trình kiểm toán.

(Chương trình kiểm toán - Mẫu số 07/HSKT-KTHĐ kèm theo).

Điều 11. Sử dụng chuyên gia

1. Mục đích

Trao đổi, thảo luận với chuyên gia giúp Trưởng đoàn và Kiểm toán viên nhà nước đưa ra các quyết định dựa trên nhận thức đúng đắn về các vấn đề chuyên môn sâu.

2. Hướng dẫn thực hiện

a) Xác định nguyên tắc tham vấn

Kiểm toán nhà nước sử dụng chuyên gia trong trường hợp xác định cần thiết phải sử dụng những người có kinh nghiệm chuyên môn đối với các lĩnh vực riêng biệt để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp.

Chuyên gia tham gia vào cuộc kiểm toán hoạt động cần đảm bảo năng lực và kỹ năng cần thiết để thực hiện và hoàn thành cuộc kiểm toán: Năng lực chuyên gia đối với lĩnh vực chuyên môn cần sự hỗ trợ từ chuyên gia; Tính khách quan và độc lập; Tính bảo mật; Sự hiểu biết (các CMKTNN, môi trường hoạt động của Kiểm toán nhà nước...).

b) Xác định nội dung tham vấn

Tùy yêu cầu của từng cuộc kiểm toán, việc tham vấn có thể được thực hiện ngay từ giai đoạn đầu quá trình kiểm toán để giúp lập Kế hoạch kiểm toán tổng quát, cho đến bước thu thập bằng chứng kiểm toán, phân tích và đưa ra các kết luận kiểm toán, kiến nghị kiểm toán

c) Tổ chức, thực hiện tham vấn

- Xem xét (và văn bản hóa) việc lựa chọn chuyên gia

+ Chuyên môn của chuyên gia.

+ Năng lực của chuyên gia.

+ Tính liêm chính của chuyên gia.

- Kiểm toán viên nhà nước sẽ thảo luận và các vấn đề liên quan đến chuyên gia cần được văn bản hóa, cụ thể:

+ Nội dung, phạm vi và mục tiêu công việc của chuyên gia.

+ Vai trò trách nhiệm của Kiểm toán viên nhà nước và chuyên gia.

+ Nội dung, lịch trình và phạm vi cuộc trao đổi giữa Kiểm toán viên nhà nước và chuyên gia, bao gồm cả hình thức của báo cáo do chuyên gia cung cấp.

+ Sự cần thiết tuân thủ các quy định bảo mật thông tin với chuyên gia.

- Kiểm toán viên nhà nước đánh giá tính đầy đủ, thích hợp của công việc của chuyên gia bao gồm:

+ Tính phù hợp và hợp lý của các phát hiện và kết luận của chuyên gia.

+ Tính phù hợp và hợp lý của các giả định và phương pháp mà chuyên gia đã sử dụng.

+ Tính phù hợp, đầy đủ và chính xác của nguồn dữ liệu mà chuyên gia sử dụng.

- Những thủ tục cụ thể để đánh giá tính đầy đủ, thích hợp của công việc chuyên gia:

+ Phòng vấn chuyên gia.

+ Soát xét báo cáo và giấy tờ làm việc chuyên gia.

+ Các thủ tục chứng thực (quan sát công việc của chuyên gia; kiểm tra những dữ liệu đã được công bố; xác nhận các vấn đề liên quan với bên thứ ba; thực hiện các thủ tục phân tích chi tiết; thực hiện việc tính toán lại...).

+ 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 thu thập được.

Điều 12. Tham khảo ý kiến tư vấn

1. Mục đích

Thảo luận với các cá nhân (tổ chức) có chuyên môn phù hợp bên trong hoặc bên ngoài Kiểm toán nhà nước để trao đổi, thảo luận, tư vấn giúp Đoàn Kiểm toán đưa ra các quyết định về các vấn đề quan trọng, phức tạp, liên quan đến lĩnh vực chuyên môn sâu.

2. Hướng dẫn thực hiện

a) Xác định nguyên tắc tham vấn

Sử dụng ý kiến tư vấn trong trường hợp một số cuộc kiểm toán hoạt động có rủi ro cao đưa ra các quyết định về các vấn đề quan trọng, phức tạp. Các cá nhân (tổ chức) tư vấn không trực tiếp tham gia vào quá trình kiểm toán mà chỉ đưa ra các ý kiến tư vấn đối với Đoàn kiểm toán khi được tham vấn. Cá nhân (tổ chức) tư vấn cần đảm bảo năng lực và kỹ năng cần thiết để đưa ra các tư vấn cho Đoàn kiểm toán.

b) Xác định nội dung tham vấn

Tùy yêu cầu của từng cuộc kiểm toán hoạt động, việc tham vấn có thể được thực hiện ngay từ giai đoạn đầu để giúp lập kế hoạch kiểm toán, cho đến bước thu thập bằng chứng kiểm toán, phân tích và đưa ra các kết luận, kiến nghị kiểm toán.

c) Tổ chức, thực hiện tham vấn

- Xem xét việc lựa chọn các cá nhân (tổ chức) tư vấn căn cứ vào: Chuyên môn, năng lực, tính liêm chính của các cá nhân (tổ chức) tư vấn.

- Các cá nhân (tổ chức) tư vấn cần có hiểu biết đầy đủ về môi trường hoạt động của Kiểm toán nhà nước, hiểu rõ các công việc được yêu cầu, tuân thủ các yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp, các CMKTTN, quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và độc lập, khách quan.

- Đoàn Kiểm toán sẽ thảo luận (văn bản hóa) với các cá nhân (tổ chức) tư vấn về các vấn đề: Nội dung, phạm vi và mục tiêu công việc của các cá nhân (tổ chức) tư vấn; nội dung, lịch trình và phạm vi cuộc trao đổi giữa Kiểm toán viên nhà nước và các cá nhân (tổ chức) tư vấn, bao gồm cả hình thức của báo cáo do cá nhân (tổ chức) tư vấn cung cấp; Sự cần thiết tuân thủ các quy định bảo mật thông tin với các cá nhân (tổ chức) tư vấn.

Các nội dung công việc: Xét duyệt Kế hoạch kiểm toán tổng quát; lập và phê duyệt Kế hoạch kiểm toán chi tiết; Quyết định kiểm toán; phổ biến Quyết định kiểm toán, Kế hoạch kiểm toán tổng quát và cập nhật kiến thức cho thành viên Đoàn kiểm toán; chuẩn bị các điều kiện cần thiết cho Đoàn kiểm toán được thực hiện theo Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước, Quy định trình tự lập, thẩm định, xét duyệt và tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán tổng quát của cuộc kiểm toán và các quy định khác có liên quan.

Chương III

THỰC HIỆN KIỂM TOÁN

Điều 13. Tiến hành kiểm toán

1. Thu thập thông tin để hoàn thiện hoặc sửa đổi KHKT chi tiết (nếu cần thiết)

Thực hiện theo Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

2. Thu thập và phân tích bằng chứng kiểm toán

2.1. Mục đích

Thực hiện các thủ tục kiểm toán đảm bảo thu thập được bằng chứng kiểm toán đầy đủ và thích hợp; phân tích thông tin từ các bằng chứng thu thập được nhằm đưa ra phát hiện kiểm toán và kết luận kiểm toán và đảm bảo các phát hiện và kết luận này phải dễ hiểu, có ý nghĩa, và đáng tin cậy.

2.2. Hướng dẫn thực hiện

a) Thu thập bằng chứng kiểm toán

(i) Xác định các loại bằng chứng kiểm toán cần thu thập

Với các nội dung kiểm toán và tiêu chí kiểm toán khác nhau, Kiểm toán viên nhà nước cần xác định các loại bằng chứng cần thu thập để đảm bảo có được các dữ liệu định tính và định lượng hỗ trợ các phát hiện và kết luận kiểm toán. Các vấn đề cần lưu ý khi xác định các loại bằng chứng kiểm toán như sau:

- Bằng chứng dạng vật chất: Kiểm toán viên nhà nước cần kiểm soát được rủi ro đối với phương pháp thu thập bằng chứng dạng vật chất là sự có mặt của người quan sát có thể làm cho đối tượng được quan sát thay đổi hành vi dẫn tới sự thay đổi hoạt động. Do vậy Đoàn Kiểm toán cần xem xét tới ảnh hưởng của quan sát viên để lựa chọn sẽ công khai hay giữ bí mật các quan sát của mình.
- Bằng chứng dạng lời nói chứng thực: Vì tất cả các cuộc kiểm toán của Kiểm toán nhà nước đều sử dụng bằng chứng dạng lời chứng thực nên Kiểm toán viên nhà nước cũng cần lưu ý rằng nếu chỉ có riêng bằng chứng là lời nói thì thường được coi là kém tin cậy hơn so với các bằng chứng dạng khác.
- Bằng chứng dạng tài liệu: Trong một số trường hợp, các tài liệu về các lĩnh vực mang tính chuyên môn sâu, phức tạp Đoàn Kiểm toán có thể yêu cầu sự phối hợp và hỗ trợ của chuyên gia hoặc tham khảo ý kiến tư vấn trong quá trình xem xét và đánh giá. Bằng chứng dưới dạng tài liệu thường được xem xét là đáng tin cậy hơn bằng chứng thu thập bằng lời nói trong đó tài liệu gốc đáng tin cậy hơn tài liệu bản sao.
- Bằng chứng dạng phân tích: Bằng chứng này thu thập được thông qua phân tích và đưa ra xét đoán về dữ liệu đã thu thập trong suốt quá trình của công việc kiểm toán. Bằng chứng dạng phân tích có độ tin cậy cao hơn so với bằng chứng dạng tài liệu và lời nói.

(ii) Áp dụng các phương pháp phù hợp để thu thập bằng chứng kiểm toán

Đối với mỗi loại bằng chứng kiểm toán sẽ áp dụng các phương pháp tương ứng đã được xây dựng trong Kế hoạch thu thập bằng chứng kiểm toán trong giai đoạn lập Kế hoạch kiểm toán và thủ tục kiểm toán tương ứng đã được xây dựng trong Chương trình kiểm toán.

b) Phân tích bằng chứng kiểm toán

- Phân tích bằng chứng được hiểu là việc phân tích với mục đích hướng tới những phát hiện khách quan và đáng tin cậy để đưa ra các kết luận kiểm toán. Việc phân tích bằng chứng diễn ra trong cả giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán và giai đoạn lập báo cáo kiểm toán.
- Có hai phương pháp phân tích bằng chứng: Phân tích định lượng thông qua các phương pháp như: phân tích hồi quy, phân tích các trường dữ liệu, phân tích dựa trên các tỷ số. Phân tích định tính bao gồm các phương pháp: nghiên cứu hồ sơ, hội thảo, phỏng vấn, phân tích nguyên nhân kết quả, phân tích lưu đồ dòng chảy, ma trận dữ liệu định tính.
- Việc áp dụng từng phương pháp cụ thể sẽ được hướng dẫn trong Sổ tay hướng dẫn kiểm toán hoạt động.

Điều 14. Trao đổi thông tin với đơn vị được kiểm toán

1. Mục đích

Trao đổi, thảo luận với đơn vị được kiểm toán giúp Đoàn kiểm toán thu thập và củng cố được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, đưa ra các phát hiện và kết luận phù hợp với thực tế của đơn vị được kiểm toán.

2. Hướng dẫn thực hiện

- Trong quá trình thực hiện kiểm toán, việc trao đổi, thảo luận với đơn vị được kiểm toán giúp Đoàn kiểm toán thu thập và củng cố được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, cung cấp cơ sở đưa ra các phát hiện và kết luận phù hợp với thực tế của đơn vị được kiểm toán. Do vậy, các cuộc họp và thảo luận thường xuyên với đơn vị kiểm toán là một phần quan trọng của cuộc kiểm toán.
- Nguyên tắc trao đổi thông tin: Việc trao đổi thông tin cần cởi mở, thẳng thắn, trong phạm vi bảo mật cho phép, trên cơ sở tôn trọng và hiểu biết về vai trò, trách nhiệm của mỗi bên nhưng không làm ảnh hưởng đến tính độc lập, khách quan của Kiểm toán nhà nước và phải tuân thủ quy định của pháp luật
- Kiểm toán viên nhà nước cần xây dựng mối quan hệ hợp tác, cởi mở và tin tưởng với đơn vị được kiểm toán ngay từ lần đầu làm việc với đơn vị. Trong quá trình trao đổi thông tin với đơn vị, kiểm toán viên cần nghiêm túc và khách quan. Đồng thời, kiểm toán viên nhà nước cần có tinh thần tiếp thu các quan điểm và lập luận trái chiều, có khả năng nhìn nhận vấn đề từ các khía cạnh khác nhau.
- Nguyên tắc, nội dung, thông tin trao đổi cần phù hợp với Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn kiểm toán và theo sự phân công của Trưởng đoàn, Tổ trưởng.
- Quá trình trao đổi thông tin cũng như ghi nhận các ý kiến phản hồi cần được thể hiện bằng các tài liệu phù hợp theo quy định.

Các nội dung công việc: Công bố Quyết định kiểm toán; ghi chép tài liệu, hồ sơ kiểm toán; kiểm tra, soát xét các phần việc kiểm toán do các thành viên Đoàn kiểm toán thực hiện; ký biên bản xác nhận số liệu và tình hình kiểm toán; lập và thông qua đơn vị được kiểm toán biên bản kiểm toán của Tổ

kiểm toán và dự thảo dự thảo thông báo kết quả kiểm toán tại đơn vị kiểm toán chi tiết được thực hiện theo Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và các quy định khác có liên quan.

(Biên bản kiểm toán của Tổ kiểm toán - Mẫu số 08/HSKT-KTHĐ kèm theo).

Chương IV

LẬP VÀ GỬI BÁO CÁO KIỂM TOÁN

Điều 15. Tổng hợp kết quả kiểm toán

1. Mục đích

Tập hợp, phân tích phát hiện kiểm toán để hình thành khung báo cáo kiểm toán.

2. Hướng dẫn thực hiện

Đoàn kiểm toán cần tập hợp, phân tích các phát hiện kiểm toán để hình thành khung báo cáo kiểm toán.

(i) Phân tích, tổng hợp thực trạng kiểm toán để chỉ ra phát hiện kiểm toán và xác định nguyên nhân, tác động của các phát hiện này

- Căn cứ vào mỗi tiêu chí kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước cần tập hợp các bằng chứng có liên quan để mô tả thực trạng vấn đề. Từ đó, kiểm toán viên so sánh giữa thực trạng với tiêu chí kiểm toán để đánh giá mức độ đạt được tiêu chí theo các mức: đạt, đạt được một phần và không đạt.

- Đối với các trường hợp đạt được một phần, hay không đạt được tiêu chí, kiểm toán viên nhà nước cần thực hiện xét đoán chuyên môn, cân nhắc mức độ quan trọng của phát hiện kiểm toán cùng với nguyên nhân và tác động của chúng để quyết định xem các trường hợp nào cần thực hiện thêm thủ tục kiểm toán nhằm đảm bảo các nhận xét, kết luận và kiến nghị trong các trường hợp đó là quan trọng, sẽ góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động hay tăng cường trách nhiệm giải trình.

- Kiểm toán viên nhà nước có thể cần thu thập thêm bằng chứng kiểm toán hay thảo luận thêm với đơn vị được kiểm toán khi gặp các trường hợp sau:

+ Xác định tồn tại, hạn chế là cá biệt hay mang tính phổ biến, có hệ thống.

+ Đánh giá tác động hoặc tác động tiềm tàng của hạn chế đến kết quả thực hiện. Nếu được, kiểm toán viên nhà nước nên định lượng các tác động này để trình bày về những ảnh hưởng của tác động trong báo cáo kiểm toán.

+ Xác định nguyên nhân của các hạn chế nhằm đảm bảo tính phù hợp của kiến nghị.

+ Xác định liệu hạn chế có thể được giải quyết bởi đơn vị được kiểm toán hay vượt ra khỏi phạm vi của họ.

+ Thu thập thêm bằng chứng kiểm toán, nếu được, để minh họa cho bản chất và sự quan trọng của vấn đề mang tính hạn chế.

+ Xác định đối tượng bị ảnh hưởng của những vấn đề đó (ví dụ: các phòng, ban khác trong đơn vị; cơ quan trung ương; bên thứ ba...).

+ Xác định nhận thức của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán đối với vấn đề. Nhận thức này sẽ ảnh hưởng đến cách thức trình bày vấn đề trong báo cáo (ví dụ: Nếu họ nhận thức được vấn đề và có những biện pháp sửa chữa thì vấn đề đó sẽ bớt mang tính nghiêm trọng hơn trong báo cáo kiểm toán).

- Trên cơ sở so sánh các bằng chứng kiểm toán có liên quan với tiêu chí kiểm toán, và có thể thực hiện thêm công việc như đã nêu ở trên, kiểm toán viên nhà nước trình bày các phát hiện hay nhận xét về: Hiệu quả hoạt động hoặc chỉ ra những tồn tại, hạn chế cũng như bản chất và mức độ nghiêm trọng của chúng; cá nhân, đơn vị chịu trách nhiệm liên quan. Kiểm toán viên nhà nước cũng có thể chỉ ra nguyên nhân và tác động của những hạn chế này.

- Phát hiện, nhận xét sẽ là cơ sở để kiểm toán viên nhà nước rút ra kết luận cho mỗi tiêu chí kiểm toán và/hoặc nội dung kiểm toán. Để có kết luận phù hợp, kiểm toán viên nhà nước phải sử dụng xét đoán chuyên môn.

- Các kết luận kiểm toán cũng như cơ sở của chúng phải được Tổ trưởng, Trưởng đoàn, Thủ trưởng đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán phê duyệt.

- Việc sắp xếp, lập mục lục và dẫn chiếu tài liệu làm việc là rất quan trọng trong khi xem xét và quản lý các phát hiện kiểm toán.

(Bảng tổng hợp kết quả kiểm toán - Mẫu số 09/HSKT-KTHĐ kèm theo)

(ii) Kiến nghị kiểm toán

- Kiến nghị kiểm toán để sửa chữa những hạn chế mang tính nghiêm trọng nhất và không nhất thiết phải có cho từng phát hiện kiểm toán.

- Kiến nghị kiểm toán nhìn chung cần xác định cho các vấn đề quan trọng. Kiểm toán viên đưa kiến nghị cho các lĩnh vực có nhiều rủi ro và có những hạn chế, tồn tại chưa được sửa chữa.

- Khi các công việc sửa chữa những tồn tại đang được thực hiện, thì điều này nên được chỉ ra trong báo cáo kiểm toán;

- Kiến nghị kiểm toán có giá trị thường liên quan đến nhiều tiêu chí kiểm toán.

(iii) Trao đổi với đơn vị được kiểm toán và tham vấn chuyên gia trong trường hợp cần thiết

- Việc trao đổi các phát hiện kiểm toán với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán cần thực hiện trước khi dự thảo báo cáo kiểm toán.

- Trong quá trình tổng hợp kết quả kiểm toán, trên cơ sở các phát hiện kiểm toán, để tăng tính thuyết phục cho kết luận kiểm toán và kiến nghị kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước cần trao đổi, thảo luận thêm với đơn vị như đã trình bày ở trên. Trao đổi thông tin là cần thiết trong quá trình hình thành kết luận kiểm toán sơ bộ vì kiểm toán viên nhà nước phải xem xét bối cảnh, tất cả các luận điểm có liên quan trước khi đưa ra kết luận kiểm toán chính thức. Trong quá trình thảo luận, kiểm toán viên nhà nước cũng phải duy trì quan điểm, thái độ và tuân thủ nguyên tắc như đã trình bày tại Điều 14 Quy trình này.

- Trường hợp các phát hiện kiểm toán hay kết luận kiểm toán, kiến nghị kiểm toán dự kiến vượt quá năng lực trình độ của Đoàn kiểm toán, Đoàn kiểm toán cần cân nhắc, xem xét tham vấn ý kiến chuyên gia. Quá trình đánh giá sự cần thiết phải sử dụng ý kiến chuyên gia cũng như thực hiện các thủ tục và thỏa thuận cần thiết cần tuân thủ các quy định của Kiểm toán nhà nước.

Điều 16. Lập dự thảo báo cáo kiểm toán

1. Mục đích

Trình bày các nội dung theo cấu trúc và yêu cầu của dự thảo báo cáo kiểm toán hoạt động.

2. Hướng dẫn thực hiện

- Trên cơ sở kết quả tổng hợp kết quả kiểm toán, Trưởng Đoàn kiểm toán chủ trì lập dự thảo báo cáo kiểm toán; trình tự, thủ tục lập dự thảo báo cáo kiểm toán hoạt động được thực hiện theo Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và các quy định khác có liên quan.

- Nội dung và kết cấu Báo cáo kiểm toán phải đảm bảo các yêu cầu theo hướng dẫn tại CMKTNN số 300 - Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán hoạt động, CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động.

(Báo cáo kiểm toán - Mẫu số 10/HSKT-KTHĐ kèm theo).

Các nội dung công việc: Thảo luận, lấy ý kiến thành viên Đoàn kiểm toán; Xét duyệt Dự thảo Báo cáo kiểm toán; hoàn thiện dự thảo Báo cáo kiểm toán, gửi lấy ý kiến đơn vị được kiểm toán; Thông báo kết quả kiểm toán và phát hành báo cáo kiểm toán được thực hiện theo Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước, Quy định trình tự lập, thẩm định, xét duyệt và phát hành báo cáo kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và các quy định khác có liên quan.

Chương V

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

Điều 17. Theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán

Thực hiện theo quy định tại Luật Kiểm toán nhà nước, Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước, Quy trình theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và các quy định khác có liên quan.

Trường hợp trong quá trình theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán của Kiểm toán nhà nước có khiếu nại của đơn vị được kiểm toán thì thực hiện theo quy định giải quyết khiếu nại của đơn vị được kiểm toán do Kiểm toán nhà nước ban hành.

FILE ĐƯỢC ĐÍNH KÈM THEO VĂN BẢN



Biểu mẫu