

KIỂM SOÁT NỘI BỘ ĐỐI VỚI TÀI SẢN CỐ ĐỊNH :

1- Mục đích của kiểm soát nội bộ đối với tài sản cố định.

Mục tiêu chính của kiểm soát nội bộ là nâng cao hiệu quả sử dụng vốn đầu tư vào tài sản cố định thông qua việc đầu tư đúng mục đích, không lãng phí và quản lý, sử dụng có hiệu quả tài sản cố định. Ngoài ra, kiểm soát nội bộ còn phải giúp hạch toán đúng đắn các chi phí cấu thành nguyên giá tài sản cố định, chi phí sửa chữa, chi phí khấu hao..

2- Các thủ tục kiểm soát :

Các thủ tục kiểm soát thường được xây dựng dựa trên những nguyên tắc sau :

2.1- Áp dụng nguyên tắc phân chia trách nhiệm giữa các chức năng, như bảo quản tài sản, ghi sổ và phê chuẩn việc mua, thanh lý, nhượng bán tài sản.

2.2- Kế hoạch và dự toán về tài sản cố định :

Ở các công ty lớn, hàng năm người ta thường thiết lập kế hoạch và dự toán ngân sách cho tài sản cố định. Tại các công ty nhỏ, đôi khi người ta cũng lập dự toán về tài sản cố định.

2.3- Các công cụ kiểm soát khác :

- Hệ thống sổ chi tiết tài sản cố định : Các đơn vị cần phải mở sổ chi tiết cho từng loại tài sản cố định bao gồm sổ chi tiết, thẻ chi tiết, hồ sơ chi tiết.

- Thủ tục mua sắm tài sản cố định và đầu tư xây dựng cơ bản : Nhằm bảo đảm việc đầu tư tài sản cố định đạt hiệu quả cao, các doanh nghiệp thường xây dựng chính sách chung về vấn đề này, đồng thời quy định về các thủ tục cần thiết khi mua sắm tài sản cố định, đầu tư xây dựng cơ bản.

- Thủ tục thanh lý tài sản cố định : Các doanh nghiệp thường xây dựng các quy định liên quan đến việc thanh lý tài sản.

- Các quy định về phân biệt giữa chi phí được tính vào nguyên giá, hay đưa vào chi phí của

niên độ : Các doanh nghiệp nên thiết lập tiêu chuẩn để xác định về hai khoản chi phí này. Các tiêu chuẩn cần dựa trên chuẩn mực hay chế độ kế toán hiện hành, và được cụ thể hóa theo thực tiễn đơn vị.

- Chế độ kiểm kê định kỳ tài sản cố định : Nhằm kiểm tra về sự hiện hữu, địa điểm đặt tài

sản, điều kiện sử dụng, cũng như phát hiện các tài sản để ngoài sổ sách, hoặc bị thiếu hụt, mất mát ...

- Các quy định bảo vệ vật chất đối với tài sản cố định : Như thiết kế các biện pháp bảo vệ tài sản, chống trộm cắp, hỏa hoạn, mua bảo hiểm đầy đủ cho tài sản .

- Các quy định về tính khấu hao : Thông thường thời gian tính khấu hao đối với từng loại tài sản cố định phải được ban giám đốc phê chuẩn trong khuôn khổ quy định của Nhà nước trước khi đăng ký để áp dụng

III- KIỂM TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH.

1- Nghiên cứu và đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ.

1.1- Tìm hiểu về hệ thống kiểm soát nội bộ.

Khi tìm hiểu, cần chú ý các nội dung có liên quan đến các bộ phận của kiểm soát nội bộ như các thủ tục kiểm soát, các quy định về kế toán ...

1.2- Đánh giá sơ bộ rủi ro kiểm soát :

Được tiến hành tương tự như trình tự chung đã được trình bày trong các chương trước.

1.3 - Thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát :

Loại thử nghiệm này dùng để đánh giá xem hệ thống kiểm soát nội bộ đã được thiết lập có được vận hành hữu hiệu trong thực tế hay không ?

1.4 - Đánh giá lại rủi ro kiểm soát và thiết kế lại các thử nghiệm cơ bản : tương tự các chương trước.

2- Các thử nghiệm cơ bản :

2.1- Thực hiện thủ tục phân tích :

Ngoài ra, kiểm toán viên sẽ thực hiện một số thủ tục phân tích khác như :

- So sánh giữa chi phí sửa chữa, bảo trì với doanh thu thuần.
- So sánh giữa chi phí sửa chữa, bảo trì của từng tháng với cùng kỳ năm trước. - So sánh giá trị của các tài sản mua trong năm với năm trước.
- So sánh giá trị của các tài sản giảm trong năm với năm trước.

2.2- Thử nghiệm chi tiết :

a) Thu thập hay tự lập bảng phân tích tổng quát về các thay đổi của tài sản và đối chiếu với sổ cái :

Trước khi kiểm tra chi tiết về số tăng hay giảm trong năm, kiểm toán viên cần bảo đảm rằng số liệu trên các sổ chi tiết bằng với số liệu phản ánh ở tài khoản tổng hợp trên sổ cái. Muốn vậy, cần đối chiếu giữa số tổng cộng từ các sổ chi tiết với số liệu trên sổ cái, công việc này thường không tốn nhiều thời gian.

Sau đó, kiểm toán viên cần thu thập hay tự lập ra một bảng phân tích trong đó có liệt kê số dư đầu kỳ và các chi tiết về số phát sinh tăng, giảm trong năm, để từ đó tính ra số dư cuối kỳ. Số dư đầu kỳ sẽ được kiểm tra thông qua sự đối chiếu với các tài liệu kiểm toán của năm trước. Còn các tài sản tăng và giảm trong năm, thì trong quá trình kiểm toán, kiểm toán viên sẽ thu thập thêm bằng chứng chi tiết về các khoản tăng hay giảm này.

b) Kiểm tra chứng từ gốc của các nghiệp vụ tăng tài sản cố định:

Các công việc thường thực hiện khi kiểm toán nghiệp vụ này như sau :

- Xem xét sự phê chuẩn đối với mọi tài sản tăng trong kỳ, gồm cả tài sản mua và xây dựng.
- Duyệt xét lại tất cả các chi phí liên quan đến xây dựng cơ bản dở dang đã phát sinh trong năm, cũng như xem xét các hợp đồng thi công của cả hai trường hợp chưa hoàn tất và đã hoàn tất.
- Lăn theo việc kết chuyển từ tài khoản Xây dựng cơ bản dở dang cho đến tài khoản Tài sản cố định. Mục đích thử nghiệm nhằm xác định xem mọi khoản mục liên quan đều đã được kết chuyển hay chưa ?
- Chọn mẫu từ các nghiệp vụ mua tài sản, và lăn theo đến các chứng từ có liên quan như hợp đồng, và các tài liệu khác. Đồng thời cần kiểm tra số tổng cộng, và việc hạch toán các khoản chiết khấu. Mục đích kiểm tra nhằm phát hiện các chi phí phát sinh nhưng không được hạch toán vào nguyên giá tài sản cố định.
- Điều tra các trường hợp mà chi phí mua tài sản cao hơn dự toán. Xác định xem các chi phí này có được xét duyệt của người có thẩm quyền hay không?
- Điều tra mọi khoản ghi Nợ tài khoản Tài sản cố định, nhưng lại không do mua vào, hay

không do tự xây dựng. Những trường hợp ghi tăng nguyên giá tài sản cố định cần phải phù hợp với chuẩn mực hay chế độ kế toán hiện hành.

- Xem các tài sản cố định mua dưới hình thức trả góp có được ghi tăng tài sản hay không ? Phần chưa trả có được ghi tăng nợ phải trả hay không ?

- Xem các tài sản thuê tài chính được hạch toán vào tài khoản tài sản cố định, hay được hạch toán là tài sản thuê hoạt động ?

- Xem xét việc xác định nguyên giá của tài sản cố định, thí dụ như các chi phí tiền lãi vay có hạch toán vào nguyên giá của tài sản cố định hay không ?

- Xem xét việc đánh giá các tài sản do doanh nghiệp tự xây dựng : nên áp dụng các thử nghiệm bổ sung để so sánh giữa tổng chi phí xây dựng thực tế phát sinh với giá ước tính do

bên ngoài cung cấp. Cần lưu ý đặc biệt đến các tài sản mà chi phí thực tế phát sinh cao hơn giá thị công của thị trường.

c) Quan sát các tài sản tăng lên trong kỳ và có thể sẽ quan sát toàn bộ tài sản cố định (nếu cần thiết) :

Thông thường, kiểm toán viên chỉ quan sát đa số tài sản mua trong năm chứ không quan sát toàn bộ tài sản cố định.

Việc quan sát đối với các tài sản có thể chỉ giới hạn trong các tài sản được mua trong năm, hay cũng có thể mở rộng ra đến các tài sản đã mua trong các năm trước. Trong một số ít các trường hợp, đặc biệt là khi kiểm soát nội bộ yếu kém, kiểm toán viên có thể yêu cầu kiểm kê toàn bộ tài sản cố định.

d) Kiểm tra quyền sở hữu hợp pháp đối với tài sản cố định :

Để kiểm tra, kiểm toán viên cần thu thập các bằng chứng có liên quan như văn bản pháp lý về quyền sở hữu tài sản, các hóa đơn đóng bảo hiểm, hóa đơn thuế, biên nhận chi trả tiền cho các tài sản đã thế chấp ...

Việc kiểm tra quyền sở hữu đối với tài sản cần dựa trên sự hiểu biết về các quy định pháp lý liên quan của mỗi quốc gia ở từng thời kỳ. Trong một số trường hợp, kiểm toán viên có thể cần phải sử dụng ý kiến chuyên gia.

e) Phân tích và kiểm tra chi phí sửa chữa và bảo trì tài sản cố định:

Mục tiêu chính là nhằm xác định các chi phí nào sẽ ghi tăng nguyên giá tài sản cố định, hoặc nên tính vào chi phí của niên độ.

Muốn vậy, trước tiên cần xem lại về bản chất của chi phí - ví dụ như làm tăng thời gian sử dụng - và nghiên cứu những quy định của Nhà nước hoặc chính sách của đơn vị về điều kiện

ghi tăng nguyên giá tài sản cố định khi tiến hành sửa chữa, khôi phục hay thay đổi kết cấu tài sản.

Ngoài ra, còn cần kiểm tra tính hợp lý của chi phí sửa chữa và bảo trì, bằng cách lấy mẫu một số chi phí và đối chiếu với chứng từ có liên quan như hóa đơn của người bán, phiếu xuất kho vật tư dùng cho việc sửa chữa, các tài liệu về lương và tài liệu khác có liên quan.

Đồng thời nên duyệt xét lại các chi phí trả trước, hoặc chi phí phải trả có liên quan đến chi phí bảo trì và sửa chữa để xác định mức chi phí thực tế.

f) Kiểm tra các nghiệp vụ ghi giảm tài sản trong kỳ :

Thông thường khi kiểm tra các nghiệp vụ ghi giảm tài sản trong kỳ, kiểm toán viên thực hiện các bước công việc như sau :

- Nếu có mua tài sản mới trong năm, thì phải xem các tài sản cũ có được mang đi trao đổi, hay được thanh lý hay không ?

- Phân tích tài khoản thu nhập bất thường để xác định xem có khoản thu nhập nào thu được từ việc bán tài sản hay không ?

- Nếu có sản phẩm bị ngưng sản xuất trong năm, cần điều tra về việc sử dụng các thiết bị dùng để sản xuất sản phẩm này ?

- Phỏng vấn các nhân viên và quản đốc để tìm xem có tài sản nào được thanh lý trong năm hay không ?

- Khi thanh lý tài sản có thành lập Hội đồng thanh lý gồm các thành viên theo quy định hiện hành hay không ?

- Điều tra các khoản giảm về bảo hiểm tài sản, để xem liệu có phải bắt nguồn từ nguyên nhân giảm tài sản hay không ?

- Đối chiếu giữa số liệu sổ sách với số liệu kiểm kê để xem có bị mất mát, thiếu hụt tài sản hay không ?

g) Xem xét các hợp đồng cho thuê tài sản cố định để kiểm tra doanh thu cho thuê:

Khi kiểm tra thu nhập cho thuê bất động sản, kiểm toán viên nên thu thập các họa đồ chi tiết về mọi bất động sản và quan sát trực tiếp. Họa đồ sẽ giúp cho kiểm toán viên phát hiện

những tài sản được khai là không sử dụng, nhưng thực tế là đã cho thuê và không ghi vào sổ

sách kế toán. Họa đồ còn giúp kiểm toán viên ước tính phần doanh thu cho thuê của đơn vị.

Ngoài ra, kiểm toán viên sẽ phân tích doanh thu cho thuê và so sánh với hợp đồng cho thuê và nhật ký thu tiền.

h) Xem xét việc trình bày và công bố :

Theo quy định hiện hành, trên bảng cân đối kế toán, số dư của tài sản cố định và giá trị hao mòn lũy kế được trình bày riêng theo từng loại là tài sản cố định hữu hình, tài sản cố định vô hình, tài sản cố định thuê tài chính.

Ngoài ra, đơn vị phải công bố trong thuyết minh báo cáo tài chính về : ? Phương pháp kế toán tài sản cố định.

? Tình hình tăng giảm tài sản cố định theo từng loại và từng nhóm tài sản cố định (đất đai, nhà cửa ...).

--