TIỂU LUẬN:

Quy trình kiểm toán tài sản cố định và chi phí khấu hao trong kiểm toán tài sản cố định và chi phí khấu hao trong kiểm toán Báo cáo tài chính tại Nhà máy Thuỷ điện Hoà Bình do Công ty kiểm toán VACO thực hiện và bài học kinh nghiệm rút ra từ quá trình kiểm toán

Lời nói đầu

Kết quả học tập, tiếp thu kiến thức cơ bản về chuyên ngành đào tạo của mỗi sinh viên tại trường được biểu hiện chính qua quá trình học tập, nghiên cứu và quá trình thực tập tại giai đoạn I để viết đề án môn chuyên ngành – Từ đó sinh viên có thể tiếp xúc được với thực tế, so sánh được những lý thuyết đã học tại trường và thực tiễn công việc ở các doanh nghiệp để có thể xác định được khả năng của mỗi sinh viên về mặt chuyên môn sau này ra trường.

Sinh viên nào cũng chọn cho mình một địa điểm thực tập phù hợp với chuyên ngành mình học để phát huy được những kiến thức đã được học tại trường. Quá trình học tập và thực tế giai đoạn I em đã tham khảo các tài liệu của mình và học hỏi kinh nghiệm của các cô, chú, anh, chị đi trước trong ngành mình học để viết đề án môn học " Kiểm toán" với đề tài " ***Quy trình kiểm toán tài sản cố định và chi phí khấu hao trong kiểm toán tài sản cố định và chi phí khấu hao trong kiểm toán Báo cáo tài chính tại Nhà máy Thuỷ điện Hoà Bình do Công ty kiểm toán VACO thực hiện và bài học kinh nghiệm rút ra từ quá trình kiểm toán***", để tăng phần hiểu biết của mình trong quá trình học tập và thực tập môn chuyên ngành sau này.

Phần I

Tìm hiểu chung về Nhà máy Thuỷ điện Hoà Bình trong qúa trình kiểm toán báo cáo tài chính do

Công ty VaCo thực hiện

1. ***Đặc điểm chung của Nhà máy****.*

1.1 – Quá trình hình thành và phát triển.

Nhà máy Thuỷ điện Hoà Bình được thành lập theo Quyết định số 1307 NL/TCTB-LĐ do Bộ năng lượng cấp ngày 09/11/1998 trực thuộc Công ty điện lực I. Nhà máy được chuyển từ Công ty điện lực I sang trực thuộc Tổng Công ty Điện lực Việt Nam theo Quyết định số 109 NL/TCCB-LĐ ngày 04/03/1995.

Qúa trình tìm hiểu và đánh giá được nguồn năng lượng to lớn cuả Sông Đà, cùng với sự giúp đỡ tận tình của các nước bạn Liên Xô cũ, Nhà nước đã có quyết định tổ chức xây dựng công trình Thuỷ điện Sông Đà. Quá trình xây dựng công trình đến khi hoàn tất và khánh thành để chính thức đưa vào hoạt động là khoảng thời gian khá dài:

- Ngày 06/11/1979 khởi công xây dựng công trình.
- Ngày 12/01/1983 Ngăn sông đà đợt 1.
- Ngày 09/01/1986 Ngăn sông đà đợt 2.
- Ngày 30/12/1988 Hoà lưới điện tổ máy số 1.
- Ngày 04/11/1989 Hoà lưới điện tổ máy số 2.
- Ngày 27/03/1991 Hoà lưới điện tổ máy số 3.
- Ngày 08/12/1991 Hoà lưới điện tổ máy số 4.
- Ngày 20/06/1993 Hoà lưới điện tổ máy số 5.
- Ngày 15/09/1993 Hoà lưới điện tổ máy số 6
- Ngày 07/12/1993 Hoà lưới điện tổ máy số 7.
- Ngày 04/04/1994 Hoà lưới điện tổ máy số 8.

Đến ngày 20/12/1994 đã diễn ra buổi khánh thành hoàn thiện toàn bộ công trình và chính thức đưa Nhà máy vào hoạt động sản xuất điện cung cấp cho điện lưới quốc gia với phương châm:

" Khai thác có hiệu quả công trình đem lại phồn vinh cho đất nước"

Các thông số chính.

- Công xuất lắp đặt 1920MW
- Số tổ máy hoạt động 8 tổ.
- Khởi công 06/11/1979 và khánh thành 20/12/1994

1.2. Mục tiêu của Nhà máy:

- Sản xuất và cung cấp điện lưới quốc gia.
- Chống lũ cho khu vực đồng bằng trung du Bắc Bộ.
- Điều kiện thuỷ lợi, chống hạn cho khu vực hạ lưu.
- Kinh doanh du lịch, tham quan Nhà máy.
- Thực hiện các dịch vụ đào tạo các Nhà máy Thuỷ điện
- Thực hiện các hợp đồng xây lắp. Sửa chữa các công trình thiết bị điện phục vụ cho sản xuất và các hoạt động kinh doanh khác trên cơ sở tận dụng năng lực sản xuất và dôi dư của Nhà máy .

1.3. Một số kết quả Nhà máy đạt được trong những năm gần đây.

Có thể tập hợp một số chỉ tiêu qua bảng sau

Bảng 1: Một số chỉ tiêu đạt được của Nhà máy (1997-1999).

Chỉ tiêu	Đơn vị	1997	1998	1999	98/97	99/98
Tổng SL	Tỉ KWh	6.9	7.2	7.9	104.3.%	109.7..5
Tổng quỹ lương	1000đ	14.912.724	13.587.000	15.666.896	91.2%	115.3%

Tổng TN	1000đ	16.551.372	15.015.158	17.752.869	90.7%	118.2%
TNbình quân	1000đ	19.223	17.459	20.084	90.8%	120.75%
Tiễn thưởng	1000đ	1.638.000	1.428.058	2.085.973	87.2%	146.07%
Tiền thưởng bình quân	1000đ	1.093	1.660	2.477	151.8%	149.2%

- Nhìn vào bảng ta thấy được mức sản lượng điện sản xuất ra tăng lên khá nhanh, năm 1998 tăng lên 4,3% so với năm 1997, năm 1999 tăng lên 9,7% so với năm 1998 so với năm 1998 trong năm 1999 các chỉ tiêu về sản lượng , tổng quỹ lương, tổng thu nhập, thu nhập bình quân tổng tiền thưởng, tiền thưởng bình quân đều tăng lên chứng tỏ đây là tín hiệu khả quan trong vấn đề sản xuất và đời sống vật chất của Nhà máy và CBCNV Nhà máy .

1.4 Đặt điểm tổ chức quản lý .

Là một Nhà máy có quy mô tương đối lớn về số lượng hơn 800 cán bộ công nhân viên, tuy vậy với một đặt trưng chỉ sản xuất điện, không thực hiện kinh doanh điện nên Nhà máy đã tổ chức một cơ cấu quản lý gọn nhẹ để đảm bảo thực hiện một cách có hiệu qủa công việc sản xuất, phát huy vai trò, chức năng, nhiệm vụ của các phòng ban phân xưởng.

Nhà máy tổ chức bộ máy sản xuất bao gồm Ban Giám đốc, các phòng ban (bộ máy giúp việc) và các phân xưởng thực hiện công việc sản xuất. Đây là cơ cấu quản lý rất chặt chẽ. Nhà máy thực hiện quản lý theo chế độ một thủ trưởng, từ giám đốc tới thẳng các phòng ban, không qua trung gian.

Đứng đầu bộ máy quản lý là Ban giám đốc bao gồm 3 thành viên: Một Giám đốc và hai phó giám đốc.

- Giám đốc chịu trách nhiệm chỉ đạo, kiểm tra toàn diện các mặt hoạt động của nhà máy, bảo đảm hoạt động với điều lệ tổ chức hoạt động.

Chỉ đạo trực tiếp các mặt công tác sau: Công tác kế hoạch, tổ chức cán bộ, lao động tiền lương, tiền thưởng quản lý tài chính, thanh tra bảo vệ nội bộ, tổ chức đời sống, thi đua khen thưởng, kỷ luật đối ngoại, hoạt động kinh tế, quyết toán công trình.

Đồng thời giữ các chức danh sau: Chủ tịch hội đồng tuyển dụng lao động, Chủ tịch Hội đồng khen thưởng. Chủ tịch Hội đồng kỷ luật. Chủ tịch thanh lý TSCĐ và Chủ tịch Hội đồng đấu giá thầu.

- Phó Giám đốc kỹ luật: Chịu trách nhiệm chỉ đạo các công việc : Đảm bảo cho thiết bị và công trình vận hành an toàn thực hiện đúng phương thức được giao,

bảo đảm chất lượng điện năng; chỉ đạo khắc phục các khiếm khuyết phát sinh, xử lý sự cố nhanh chóng đưa thiết bị vào vận hành an toàn và dự phòng: Chỉ đạo lập kế hoạch sửa chữa thiết bị và công trình để duyệt; chỉ đạo xây dựng các chỉ tiêu kinh tế kỷ luật, các định mức để duyệt hoặc trình duyệt và chỉ đạo thực hiện; chỉ đạo biên soạn hiệu chỉnh quy trình, nội quy an toàn tiêu chuẩn cấp bậc kỹ thuật tham gia đóng góp ý kiến các quy trình điều độ, có hiệu quả quy phạm quản lý kỹ thuật ngành; chỉ đạo công tác an toàn phòng chống cháy nổ; chỉ đạo công tác quan trắc, quản lý công trình thuỷ nông; chỉ đạo vận hành điều tiết hồ chứa nước theo quy định trình được duyệt, công tác tiết kiệm, công tác đột xuất do Giám đốc giao.

Chỉ đạo trực tiếp các phân xưởng: Phân xưởng vận hành, phân xưởng thuỷ lực, phân xưởng máy, phân xưởng điện, phân xưởng tự động, trạm 220-500KV, Ban an toàn đồng thời giữ các chức danh trong nhà máy: Chủ tịch hội đồng sáng kiến cải tiến kỹ thuật, chủ tịch hội đồng thi tay nghề thi thợ giỏi, chủ tịch hội đồng kiểm tra quy trình quy phạm theo phân cấp, Chủ tịch hội đồng điều tra sự cố, tai nạn lao động cấp nhà máy, chủ tịch hội đồng nghiệm thu thiết bị, công trình sau sửa chữa, sau nâng cấp, thay mặt giám đốc giải quyết các công việc chung khi được uỷ quyền.

- Phó giám đốc phụ trách vật tư , dự án: chỉ đạo các công việc lập định mức tiêu hao vật tư, xăng dầu và tổ chức thực hiện kế hoạch mua sắm vật tư phụ tùng theo đúng quy định của Nhà nước và Tổng Công ty, quản lý và sử dụng có hiệu quả, lập đơn hàng vật tư thiết bị trong và ngoài nhằm đáp ứng kế hoạch sản xuất, lập hồ sơ mời thầu các dự án sửa chữa cải tạo nâng cấp (toàn bộ) theo phân cấp, thực hện các công tác đại tu nâng cấp công trình thuê ngoài (nằm ngoài dây chuyền sản xuất); chỉ đạo việc đánh giá thiết bị vật tư thu hồi, phân loại để thanh lý hoặc phục hồi làm lại thiết bị dự phòng thay thế; chỉ đạo công tác bảo vệ môi trường theo pháp lệnh môi trường ; chỉ đạo công tác tiết kiệm vật tư, nhiên liệu; chỉ đạo hoàn chỉnh chương trình quản lý vật tư bằng máy tính; chỉ đạo công tác đột xuất khác do Giám đốc phân công.

*Trực tiếp chỉ đạo các đơn vị: Phòng vật tư, phòng kế hoạch, kỹ thuật, ban bảo vệ, phân xưởng dịch vụ.

* Đồng thời giữ các chức danh của Nhà máy: Chủ tịch hội đồng đánh giá chất lượng và giá trị vật tư thiết bị tồn kho thu hồi. Chủ tịch hội đồng kiểm kê vật tư tài sản hàng năm: Chủ tịch hội đồng nghiệm thu sửa chữa các công trình thuê ngoài: Chủ tịch hội đồng xét duyệt kế hoạch sử dụng vật tư hàng tháng quý năm cho các đơn vị .

Chức năng nhiệm vụ của các phòng ban:

+ Văn phòng: Có nhiệm vụ tiếp nhận ghi sổ lưu, chuyển công văn, các loại giấy tờ của các cơ quan chuyển đến cũng như của các phòng ban trong Nhà máy, lên lịch làm việc tiếp khách.

+ Phòng Tổ chức cán bộ- lao động: Có nhiệm vụ tổ chức sắp xếp nhân sự của Nhà máy, tổ chức việc đào tạo nâng bậc lương cho cán bộ công nhân viên hàng năm, phổ biến hướng dẫn thực hiện các chế độ chính sách của Đảng và Nhà nước đối với cán bộ công nhân viên.

+ Phòng tài chính – Kế toán: Tổ chức thực hiện các công việc sổ sách kế toán, hạch toán kế toán và thống kê tổng hợp, tổ chức thanh toán và hạch toán đúng hạn, kịp thời đầy đủ các khoản thu chi tài chính phát sinh. Tổ chức sử dụng nguồn vốn hợp lý, có hiệu quả, làm các báo cáo của Nhà máy về tình hình tài chính, sử dụng tài sản của Nhà máy về tình hình tài chính, sử dụng tài sản của Nhà máy theo tháng , quý, năm.

Phòng quyết toán công trình: Có nhiệm vụ kiểm tra, thẩm định chất lượng công trình, đưa ra giá trị quyết toán cho công trình hoàn thành.

Phòng kế hoạch kỹ thuật: Có nhiệm vụ lập các chỉ tiêu, định mức kỹ thuật. đưa ra các kế hoạch sửa chữa thường xuyên, sửa chữa lớn cho thiết bị hoạt động trong năm.

Phòng vật tư: Lập kế hoạch vật tư hàng quý, năm, quản lý, nhận cấp vật tư chi các bộ phận sử dụng. Thực hiện các hợp đồng đảm bảo vật tư về mặt, số , chất lượng, tiêu chuẩn về mặt kỹ thuật và giá cả hợp lý.

Ban bảo vệ: Chịu trách nhiệm quản lý quá trình làm việc của các phân xưởng, đảm bảo an toàn trong quá trình lao động, sản xuất điện.

Ban an toàn: Chịu trách nhiệm quản lý quá trình làm việc của các phân xưởng, đảm bảo an toàn trong quá trình lao động, sản xuất điện.

Phân xưởng dịch vụ: Chịu trách nhiệm phục vụ cán bộ công nhân viên Nhà máy ăn ca, nghỉ ngơi giữa ca làm việc, đồng thời tổ chức các hoạt động tham quan Nhà máy thu lợi nhuận kinh doanh.

Phân xưởng vận hành: Chịu trách nhiệm vận hành các tổ máy .

Phân xưởng thuỷ lực: Chịu trách nhiệm bảo quản, sửa chữa thường xuyên các máy móc thiết bị hư hỏng đảm bảo cho các máy móc thiết bị vận hành an toàn có hiệu quả cao, kết hợp với việc sửa chữa lớn, tự làm của Nhà máy .

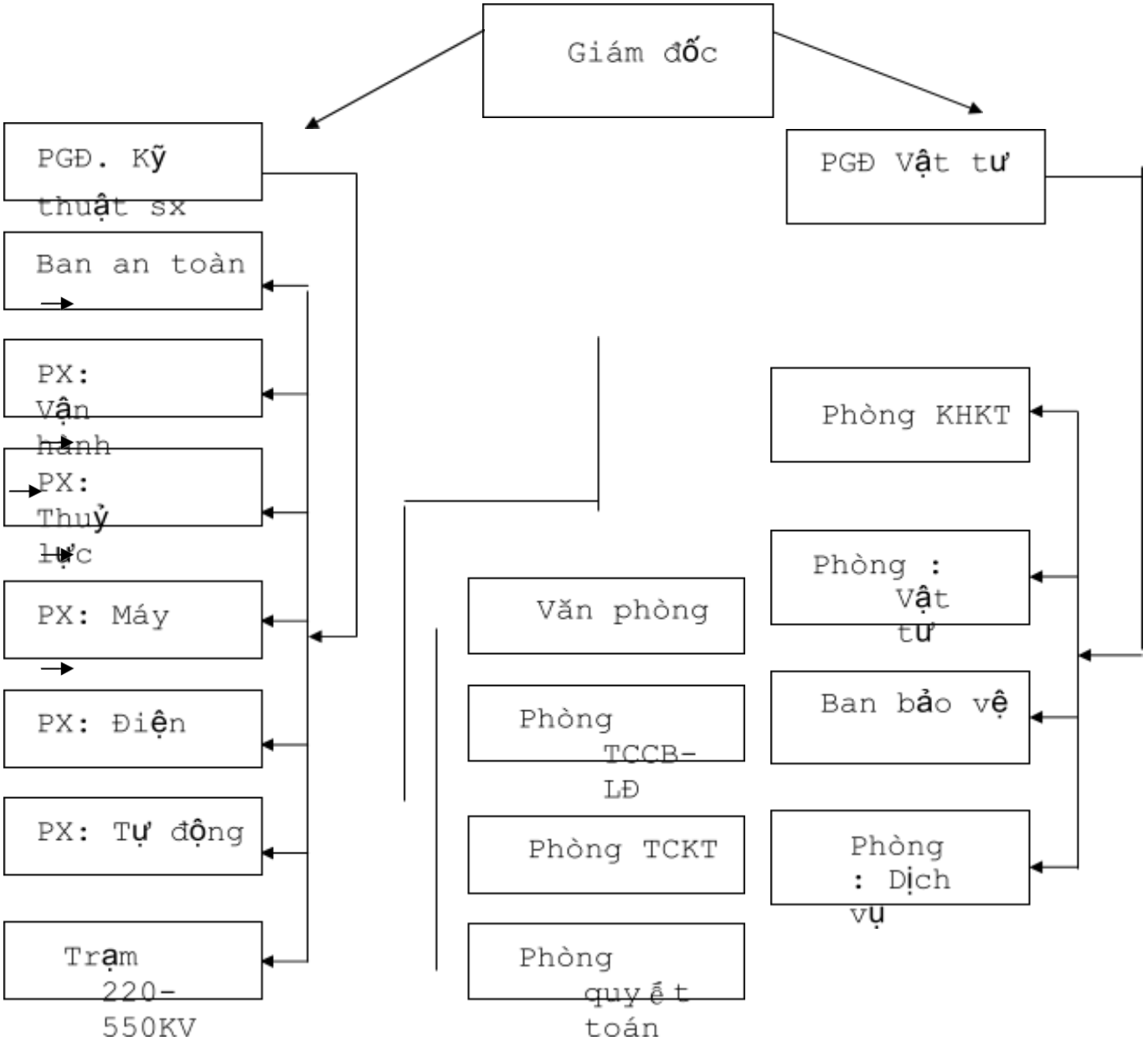
Phân xưởng điện: chịu trách nhiệm về việc quản lý, sửa chữa các thiết bị điện, mạng lưới điện của Nhà máy .

Phân xưởng tự động: Chịu trách nhiệm trong việc điều khiển tự động các tổ máy trong quá trình vận hành.

Trạm 220-500KV: Đây là trạm nhận điện và chia điện cho hai đường dây 500 KV và 220 KV.Tổ chức chính trị của Nhà máy : Gồm có Đảng uỷ và công đoàn, đoàn thanh niên.

Sơ đồ tổ chức Nhà máy Thuỷ điện Hoà Bình

(Sơ đồ 1)



Bảng 2: Cơ cấu tổ chức bộ máy Nhà nước Thuỷ điện Hoà Bình

(31/05/1999)

STT	Tên bộ phận	Tổng	Đh & CĐ	Trung học	Nhân viên, công nhân
1	Ban giám đốc	3	3	2	1
2	Phòng tài chính kế toán	11	8	1	3
4	Phòng kế hoạch kỹ thuật	8	4	2	4
5	Phòng vật tư	24	1	3	1
6	Phòng quyết toán	13	9	1	
7	Ban an toàn	3	2	1	73
9	Văn phòng	64	3	105	5
10	Phân xưởng vận hành	117	7	22	45
11	Phân xưởng điện	74	7	14	90
12	Phân xưởng máy	116	12	36	26
13	Phân xưởng tự động	73	11	11	132
14	Phân xưởng thuỷ lực	164	21	26	23
15	Phân xưởng dịch vụ	27	17		
16	Đảng uỷ	1	2		
17	Công đoàn	1	1		
18	Trạm 220-500	66	1		
	Cộng:	**861**	**126**	**245**	**490**

2.- Tình hình tổ chức kế toán ở Nhà máy.

2.1: Chính sách kế toán.

- Nhà máy Thuỷ điện Hoà Bình đơn vị trực thuộc Tổng Công ty Điện lực Việt Nam do đó công tác kế toán tài chính phải theo chế độ kế toán Việt Nam ban hành theo quy định 1141/QĐ/CĐKT ngày 01/11/1995 của Bộ Tài chính có sửa đổi bổ xung và chi tiết hoá theo đặc điểm hoạt động của Nhà máy .

- Liên độ kế toán bắt đầu từ ngày 01/01 đến ngày 31/12 hàng năm.

- Về phân cấp hạch toán: Nhà máy tổ chức hạch toán phụ thuộc: Chứng từ, sổ sách kế toán áp dụng hình thức Nhật ký chung.

- Tài khoản kế toán sử dụng: Quy trình hệ thống tài khoản kế toán cùng mã số máy tính của Nhà máy quy định

- Báo cáo kế toán: Phải lập đầy đủ cáo cáo theo quy định của bộ tài chính và một số biểu mẫu của Tổng Công ty Điện lực. Báo cáo kế toán phải được in ra trên máy tính sổ sách kế toán theo quy định của Bộ Tài chính.

- Ghi chép sổ sách kinh tế nhất thiết phải căn cứ vào chứng từ kế toán hợp lệ, hợp pháp.

- Nhà máy Thuỷ Điện Hoà Bình thực hiện công tác hạch toán kế toán bằng máy vi tính phải in ra sổ sách kế toán các loại hàng tháng, có luỹ kế từ đầu năm đến hết liên độ kế toán. (Những sổ sách này phải có chữ ký của nhân viên kế toán phụ trách phần việc đó).

- Các báo cáo, chứng từ gốc cùng sổ sách sẽ được lưu lại Nhà máy .

- Tại báo cáo kết quả kinh doanh của Nhà máy không phản ánh doanh thu, giá vốn của hoạt động sản xuất điện mà chỉ phản ánh chi phí phát sinh trong năm thông qua TK 136 – Phải thu nội bộ từ Tổng Công ty và được ghi giảm khi Nhà máy có quyết định thanh toán bù trừ hoặc Tổng Công ty cấp tiền. Các chi phí phát sinh trong kỳ được tập hợp vào tài khoản chi phí liên quan theo khoản mục chi phí quản lý, chi phí sản xuất chung, chi phí sản xuất trực tiếp.

- Doanh thu phản ánh trên báo cáo kết quả kinh doanh của Nhà máy là doanh thu từ hoạt động sản xuất khác như kinh doanh " tham quan du lịch" đào tạo … cùng các chi phí tương ứng của hoạt động này.

- Hàng tồn kho của Nhà máy bao gồm nguyên vật liệu, máy móc, phụ tùng thay thế … giá trị hàng tồn kho tính theo phương pháp bình quân gia quyền.

- Tài sản cố định (TSCĐ) được thể hiện bằng nguyên giá trừ đi khấu hao luỹ kế. TSCĐ được khấu hao theo phương pháp đường thẳng. Tỷ lệ khấu hao được đăng ký thực hiện phù hợp với quyết định 1062/TC/QĐ/CSKT và quyết định 5240 của EVN. Theo qui định của hạch toán kế toán EVN thì giá trị khấu hao trích vào chi phí trong năm sẽ được ghi giảm vốn tương ứng.(EVN là ký hiệu của Tổng Công ty Điện lực Việt Nam.)

- Chi phí sửa chữa lớn trong kỳ được tập hợp trên TK 24131

- Chi phí SCL và sửa chữa thường xuyên hạch toán thẳng vào chi phí trong kỳ, đối ứng với TK 335 – Nguồn chi phí SCL phải trả trong kế hoạch. Giá trị công trình hoàn thành sẽ được kết chuyển giữa TK 2413 bằng số dư Có TK 335. Các chi phí SCL dự tính.

- Các phần hành khác theo chế độ kế toán hiện hành của EVN,

- Vốn: Nguồn vốn kinh doanh được Nhà nước cấp từ khi thành lập Nhà máy và cấp bổ sung bằng TSCĐ hoặc nguồn vốn lưu động trong quá trình hoạt động của Nhà máy thông qua Tổng Công ty Điện lực Việt Nam thì vốn kinh doanh được giảm tương ứng với giá trị khấu hao TSCĐ trong năm.

- Các quỹ Nhà máy: Được trích lập từ lợi nhuận của ngành điện, số liệu trích lập các quỹ được Tổng Công ty thông báo hàng năm. Ngoài ra, các quỹ này được bổ sung từ lợi nhuận sau thuế của hoạt động kinh doanh phụ. Các quỹ được trích lập theo qui định hiện hành của Tổng Công ty, trong đó:

+ Quỹ đầu tư phát triển: Quỹ này được điều tiết chuyển từ quỹ đầu tư và phát triển chung của Tổng Công ty khi có kế hoạch mua sắm, đầu tư tài sản của Nhà máy. Ngoài ra, quỹ còn được bổ sung thêm từ lợi nhuận sau thuế của các hoạt động sản xuất kinh doanh phụ.

+ Quỹ phúc lợi và khen thưởng: Tổng Công ty cũng điều tiết trích chuyển cho các quỹ này tuỳ thuộc vào tình hình kinh doanh của ngành trong các năm

nhưng không quá qui định là 4 tháng lương. Ngoài ra, quỹ còn được bổ sung thêm từ lợi nhuận sau thuế của các hoạt động sản xuất kinh doanh phụ khi đã trích quỹ đầu tư và phát triển.

2.2 Hệ thống sổ sách kế toán.

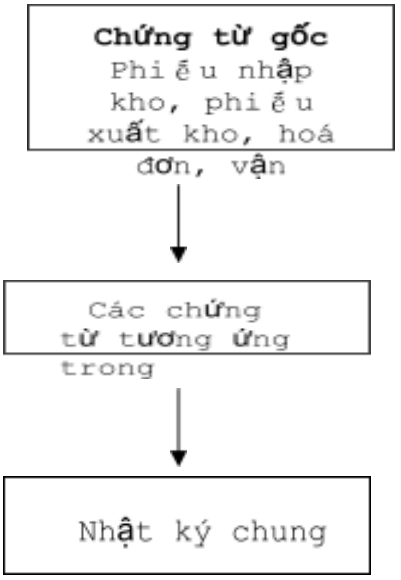
Như đã nói ở trên, hình thức kế toán của Nhà máy là hình thức Nhật ký chung. Công tác kế toán được thực hiện trên máy tính.

Hàng năm, căn cứ vào các chứng từ gốc như: Hoá đơn kiêm phiếu xuất kho, phiếu nhập kho, phiếu thu, phiếu chi, vận đơn, bảng kê khai vật tư, hàng hoá … kế toán ở các phần hành sẽ phản ánh vào các sổ có liên quan và nhập số liệu vào chứng từ tương ứng trong máy tính, lập các bút toán phân bổ, kết chuyển tự động, máy sẽ xử lý số liệu và đưa vào các sổ kế toán có liên quan như các bảng kê, bảng phân bổ, các sổ tổng hợp, chi tiết … của các tài khoản 111, 112, 131, 152, 153, 211, 154, 155 ….

Từ các chứng từ đã được phân chia thành từng nhóm lập ở trên các máy con sẽ được tập hợp về máy chủ sau đó lên các sổ cái, máy sẽ lập bảng cân đối phát sinh, báo cáo tài chính, báo cáo kết quả kinh doanh, bảng cân đối kế toán … Quy trình này được thể hiện qua sơ đồ sau:

Quy trình hạch toán của Nhà máy

(Sơ đồ 2)





Các biểu mẫu báo cáo tài chính kế toán Nhà máy phải lập định kỳ ngoài các biểu do Nhà nước qui định.

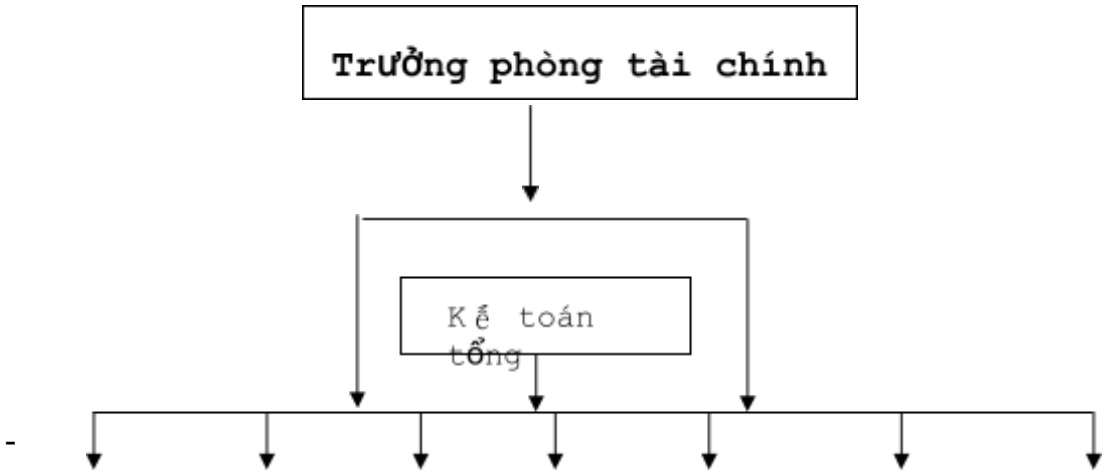
Bảng 3:

Số hiệu	Tên mẫu biểu	Báo cáo tháng	Báo cáo quỹ	Báo cáo năm
01/thk1	Bảng tổng hợp sản lượng điện	*		
02/thkt	Chi phí sản xuất kinh doanh điện	*		
03/thk1	Báo cáo chi tiết than dầu	*		*
05/thk1	Báo cáo các khoản TCT cấp phát	*		
06/thk1	Báo cáo các khoản phải nộp TCT	*		
07/thk1	Bảng tổng hợp thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	*		
08/thk1	Bảng tổng hợp trích KH TSCĐ	*		
09/thk1	Bảng tổng hợp tăng giảm TSCĐ	*		*
10/thk1	Bảng tổng hợp các công trình thuộc nguồn vốn SCL	*		
10b/thkt	Bảng tổng hợp các công trình SCL hoàn thành		*	
11/thk1	Bảng tổng hợp kết quả kinh doanh		*	
12/thk1	Báo cáo thu chi các quỹ		*	
13/thk1	Bảng tổng hợp chi phí sản xuất kinh doanh điện theo yếu tố		*	
13b/thk1	Bảng tổng hợp chi phí sản xuất kinh doanh khác theo yếu tố		*	

2.3 Tổ chức bộ máy kế toán của Nhà máy

Sơ đồ bộ máy kế toán Nhà máy thuỷ điện hoà bình

(sơ đồ 3)



-

-

-

Chức năng của bộ phận kế toán trong Nhà máy

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại Nhà máy là khá lớn trong khi bộ máy kế toán chỉ có 11 người 1 trưởng phòng, 2 phó phòng và 8 nhân viên nên việc quản lý công tác kế toán cũng gặp nhiều khó khăn, một nhân viên phải nắm giữ nhiều chức năng trong công tác kế toán.

- Trưởng phòng tài chính kế toán có nhiệm vụ chỉ đạo thực hiện công tác tài chính kế toán của toàn Nhà máy, tham mưu cho Giám đốc quản lý kinh tế của đơn vị.

- Một phó phòng tài chính – kế toán làm công tác kế toán tổng hợp và kế toán viên.

- Một phó phòng tài chính – kế toán làm công tác kế toán vật tư phải thu phải trả, thuế.

- Một kế toán viên làm công tác kế toán phần SCL tự làm.

- Một kế toán viên làm công tác kế toán phần hành sửa chữa lớn thường xuyên, kế toán thanh toán.

- Một kế toán viên là công tác kế toán phần hành TSCĐ, công cụ dụng cụ, dịch vụ.

- Một kế toán viên là công tác kế toán phần hành thuế GTGT.

- Một kế toán viên là công tác kế toán vật tư.

- Một kế toán viên là công tác thủ quỹ.

- Một kế toán viên là công tác kế toán phần hành kế toán ngân hàng thanh toán với người bán.

Phần II

Quy trình kiểm toán công tác quản lý và hạch toán TSCĐ và chi phí khấu hao tại nhà máy do Công ty VACo thực hiện.

1. Đặc điểm TSCĐ và yêu cầu quản lý của nhà máy.

1.1 Đặc điểm TSCĐ của Nhà máy.

Thuỷ điện Hoà Bình được đặt trong núi với chiều dài 260 m. Tài sản, thiết bị của Nhà máy tương đối hiện đại có giá trị lớn và được nhập từ nhiều nước khác nhau nhưng chủ yếu là từ Liên Xô cũ, hiện nay việc thay thế vẫn chủ yếu được mua từ nước ngoài. Các mục tiêu và hạng mục công trình lớn quan trọng bao gồm đập chính, cửa nhận nước, 8 tổ máy, hai trạm biến áp 250 KV và 500 KV và một số TSCĐ có giá trị lớn khác.

TSCĐ trong Nhà máy là cơ sở vật chất kỹ thuật chủ yếu và chiếm tỷ trọng lớn nhất trong toàn bộ tài sản. TSCĐ đóng vai trò quan trọng trong việc phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh theo kế hoạch của Nhà nước giao.

1.2 Yêu cầu quản lý

Nhằm tăng cường công tác quản lý, bảo vệ an toàn TSCĐ và đảm bảo chất lượng thông tin kế toán, nâng cao vai trò kiểm tra, giám sát quá trình hình thành, sử dụng, đổi mới, sửa chữa TSCĐ, công tác quản lý và hạch toán TSCĐ Nhà máy đề ra các yêu cầu sau:

- Thực hiện hạch toán, ghi chép, phản ánh tình hình TSCĐ hiện có của toàn Nhà máy và sự biến động của các loại TSCĐ hữu hình, vô hình … hao mòn, giá trị còn lại, và phương thức trích khấu hao theo qui định của Nhà nước.

- Phản ánh được tình hình sử dụng TSCĐ trong các đơn vị: TSCĐ đang sử dụng, TSCĐ chưa cần sử dụng, TSCĐ không cần dùng, TSCĐ dùng trong sản xuất kinh doanh, quản lý dự án. Sự nghiệp và phúc lợi. TSCĐ đưa ra sửa chữa lớn, TSCĐ hư hỏng trước thời gian qui định hoặc TSCĐ đã hết thời gian sử dụng nhưng vẫn còn được dùng … Từ đó có kế hoạch sử dụng TSCĐ hiệu quả.

- Tổ chức hạch toán TSCĐ phải đảm bảo thực hiện được việc tính trích và hạch toán kịp thời số khấu hao vào đối tượng chịu chi phí và giá trị hao mòn TSCĐ, giám sát việc sử dụng vốn khấu hao trong quá trình tái đầu tư và đầu tư mở rộng nhằm không ngừng nâng cao năng lực sản xuất, hoàn trả các nguồn vốn vay (nếu có) và đảm bảo hiệu quả trong sản xuất kinh doanh.

- Đối với TSCĐ đưa ra sửa chữa lớn, các đơn vị phải thực hiện đúng qui định của Nhà nước và Tổng Công ty về công tác quản lý chỉ tiêu sửa chữa lớn đảm bảo hạch toán kịp thời, chính xác giá thành và quyết toán các công trình sửa chữa lớn hoàn thành.

- Lập hồ sơ, tổ chức thanh lý TSCĐ và hạch toán kịp thời kết quả về thanh lý TSCĐ theo qui định của Tổng Công ty.

- Thực hiện chế độ kiểm kê định kỳ và kiểm kê đánh giá lại TSCĐ theo qui định của Nhà nước.

- Thực hiện chế độ báo cáo kế toán TSCĐ.

- Việc quản lý và tổ chức hạch toán TSCĐ sẽ được thực hiện bằng phần mềm máy tính, nhằm phục vụ kịp thời và chính xác những yêu cầu quản lý hạch toán TSCĐ của các đơn vị và toàn Tổng Công ty.

2. Các nguyên tắc về quản lý và theo dõi hạch toán TSCĐ và chi phí khấu hao tại Nhà máy.

2.1 Nguyên tắc quản lý.

- TSCĐ phải quản lý theo dõi, hạch toán chi tiết theo từng đối tượng TSCĐ.

- TSCĐ được phản ánh trên thẻ, sổ theo nguyên giá mua săma đầu tư kinh doanh và chuyển giao. Mỗi đối tượng TSCĐ không phân biệt đã sử dụng hay chưa sử dụng phải có mã số thẻ riêng.

- Ngoài việc theo dõi hạch toán TSCĐ, tại phòng kế toán – tài chính của đơn vị, tại các bộ phận phân xưởng, chi nhánh phải lập sổ chi tiết theo dõi các TSCĐ hiện đang sử dụng tại bộ phận.

- Nguyên tắc xác định khấu hao TSCĐ.

+ Tất cả TSCĐ đang sử dụng trong đơn vị sản xuất kinh doanh đều phải trích khấu hao theo chế độ của Tổng Công ty Điện Lực và Nhà nước qui định.

+ Những TSCĐ chưa cần dùng, không cần sử dụng được cấp trên cho phép đưa vào cất giữ hoặc chờ điều động cho đơn vị khác; TSCĐ chờ quyết định thanh lý thì đơn vị không phải tính khấu hao.

+ Những TSCĐ tính đủ khấu hao thì không phải tính khấu hao.

+ Những TSCĐ chưa khấu hao hết (chưa thu hồi đủ vốn) nhưng đã hư hỏng không thể sử dụng được phải thanh lý theo nguyên tắc bảo toàn vốn.

+ Những TSCĐ tăng tháng này thì bắt đầu tính khấu hao từ tháng sau, TSCĐ giảm tháng này thì tháng tiếp theo thôi tính khấu hao.

+ Những TSCĐ được hình thành từ nhiều nguồn vốn thì số tiền đã trích khấu hao của TSCĐ này cũng phải theo dõil riêng biệt cho từng nguồn vốn.

+ Đối với TSCĐ thuộc Ban quản lý dự án được đầu tư xây dựng, mua sắm bằng nguồn kinh phí dự án thì không trích khấu hao mà xác định hao mòn TSCĐ.

2.2 Tổ chức hạch toán kế toán TSCĐ tại Nhà máy.

- Các chứng từ sử dụng: Quyết định đầu tư.

Quyết định cấp phát.

Quyết định điều chuyển

Quyết định thanh lý, nhượng bán.

Quyết định kiểm kê, đánh giá.

Biên bản giao nhận TSCĐ.

Bảng kê TSCĐ

Biên bản nghiệm thu khối lượng sửa chữa lớn hoàn thành.

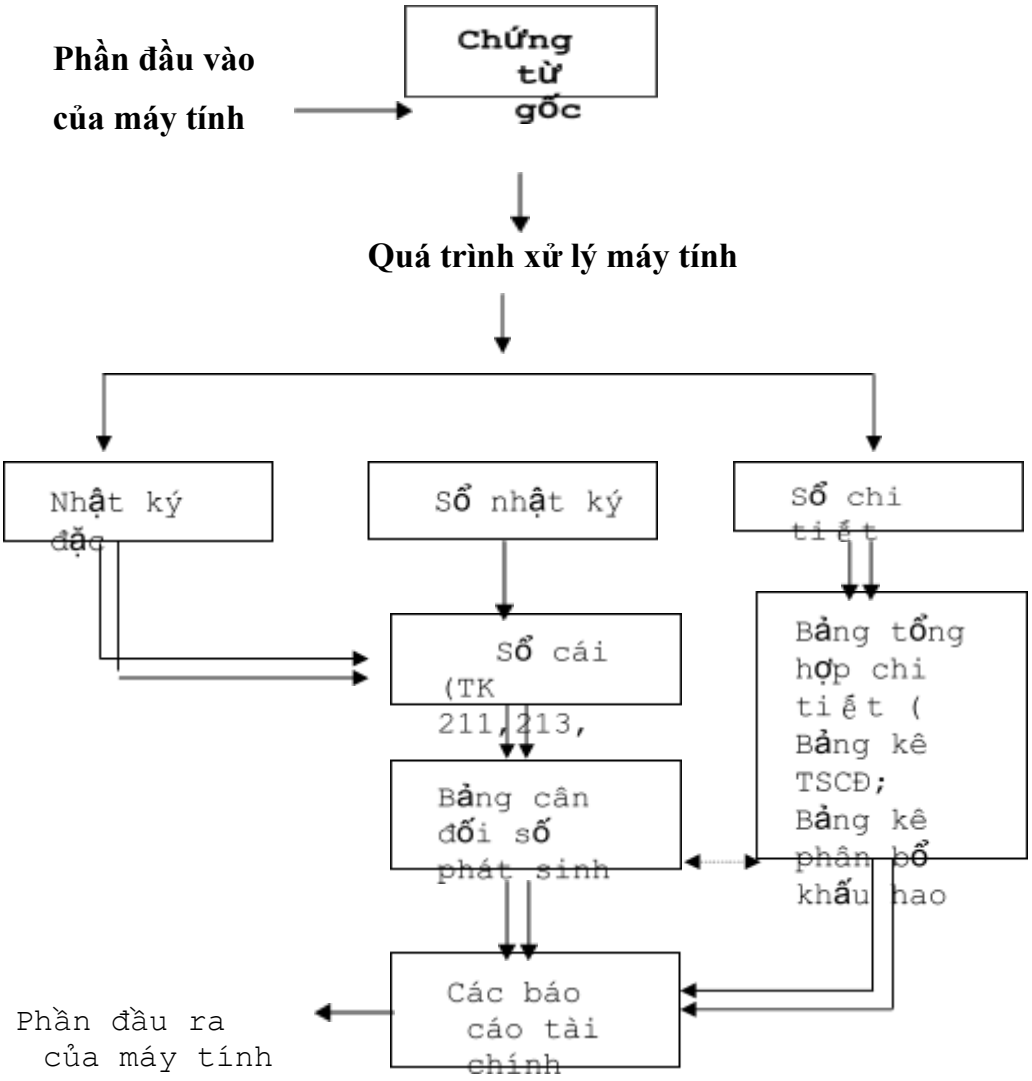
Biên bản kiểm kê TSCĐ

Biên bản thanh lý TSCĐ

Biên bản đánh giá TSCĐ.

Qui trình tổ chức sổ kế toán

Sơ đồ 4



Ghi chú:

- Ghi hàng ngày: →
- Ghi cuối kỳ: ⇒

- Quan hệ đối chiếu: 

3. Qui trình kiểm toán TSCĐ và chi phí khấu hao tại Nhà máy do Công ty VACO thực hiện.

3.1 Đánh giá quá trình kiểm soát nội bộ TSCĐ ở Nhà máy

3.1.1 Tìm hiểu về kiểm soát nội bộ của Nhà máy.

Vai trò của bộ phận kiểm soát nội bộ trong qui trình kiểm toán TSCĐ là hết sức quan trọng, nó được biểu hiện qua các tính chất đặc thù sau đây:

- Doanh nghiệp có thiết lập kế hoạch và dự án ngân sách cho việc mua sắm hay không.

- Bộ máy kiểm soát nội bộ có thường xuyên kiểm tra việc ghi sổ cho tiết TSCĐ với sổ cái hay không.

- Bộ máy kiểm soát nội bộ có kiểm tra việc kiểm kê định kỳ TSCĐ và đối chiếu với sổ kế toán hay không.

- Các chênh lệch giữa giá dự toán và giá thực tế có được xét duyệt và phê chuẩn hay không.

- Khi nhượng bán, thanh lý tài sản có lập Hội đồng thanh lý bao gồm các thành viên qui định không.

- Có chính sách phân biệt giữa chi phí ghi tăng nguyên giá TSCĐ và chi phí của niên độ hay không.

3.1.2 Đánh giá rủi ro kiểm soát và thiết kế thử nghiệm kiểm soát.

Sau khi tìm hiểu về kiểm soát nội bộ của Nhà máy, Công ty kiểm toán lập ra một bảng các câu hỏi về kiểm soát như phần trên để thăm dòi về chức năng cũng như công việc của hệ thống kiểm soát thường làm để thiết kế ra các thử nghiệm kiểm soát.

3.1.3 Thực hiện các thử nghiệm kiểm soát.

Các thử nghiệm kiểm soát được các kiểm soát viên lập ra này dùng để đánh giá tính hữu hiệu của kiểm soát nội bộ về lý thuyết và thực tiễn.

Ví dụ: Kiểm toán viên sẽ xem xét các bảng đối chiếu giữa sổ chi tiết và sổ cái về TSCĐ để kiểm tra xem liệu các bảng đối chiếu này có được một nhân viên có trách nhiệm thực hiện một cách đều đặn không? và cũng có thể kiểm tra những TSCĐ tăng trong kỳ bắt đầu được trích khấu hao khi nào ?, các giấy tờ thủ tục khi mua vào được phê chuẩn của cấp trên có đúng không?, nguồn gốc của TSCĐ này từ đâu ? …

3.1.4 Đánh giá lại rủi ro kiểm soát và thiết kế các thử nghiệm cơ bản.

Kiểm toán viên đánh giá lại những rủi ro kiểm soát mà bộ phận kiểm soát thường gặp đó là những thiếu sót của bộ phận kiểm soát những mặt yếu của kiểm soát cần được khắc phục và sau đó thiết kế thử nghiệm cơ bản.

3.2 Thực hiện các thử nghiệm cơ bản.

3.2.1 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 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 tổng cộng từ các sổ chi tiết với số liệu trên Sổ cái.

Sau đó: Kiểm toán viên thu thập và tự lập ra một bảng phân tích trong đó liệt kê số chi tiết đầu kỳ và các chi tiết về số phát sinh tăng, giảm trong năm kiểm toán để từ đó tính ra số chi cuối kỳ. Số chi đầu kỳ sẽ được kiểm tra thông qua sự đối chiếu với các tài liệu kiểm toán của năm trước. Còn các tài sản cố định tăng hoặc 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. Sau đây là ví dụ về bảng phân tích tổng quát về các thay đổi của tài sản.

Chủng loại	Số dư đầu kỳ	Số phát sinh tăng	Số phát sinh giảm	Số dư cuối kỳ
Nhà xưởng	120.000	17.500	-	137.000
Máy móc	285.000	40.400	26.000	399.400
---	---	---	---	---
Tổng cộng	**927.500**	**62.900**	**26.000**	**964.000**

3.2.2 Kiểm tra chứng từ gốc của các nghiệp vụ tăng tài sản cố định trong kỳ.

Đây là một trong những thử nghiệm cơ bản, quan trọng nhất về tài sản cố định, phạm vi kiểm tra tuỳ thuộc vào sự đánh giá của kiểm toán viên về rủi ro kiểm soát. Trong quá trình kiểm tra kiểm toán viên sử dụng bảng phân tích tổng quát về các thay đổi của tài sản (nêu trên) để lần đến các bút toán trên nhật ký và đến các chứng từ gốc có liên quan như hoá đơn, hợp đồng xây dựng, séc đã chi trả, hay giấy báo nợ của Ngân hàng và sự phê duyệt của Ban giám đốc. Các công việc thường thực hiện khi kiểm toán về nghiệp vụ này như sau:

- Xem xét sự chuẩn y 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 công trình trong hai trường hợp chưa hoàn tất và đã hoàn tất.

- Cần 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 một khoản mục liên quan đều đã được kết chuyển hay chưa?

- Chọn mẫu từ các nghiệp vụ mua tài sản và lần 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 hạch toán các khoản chiết khấu. Mục đích kiểm tra nhằm phát hiện các chi phí đã không được hạch toán vào nguyên giá tài sản cố định.

- Điều tra các trường hợp mà chi phí mua tài sản. Nếu có cần phải xác định xem các chi phí này có được chuẩn y hay không ?

- Điều tra mọi khoản ghi Nợ tài khoản tài sản cố định nhưng lại không do mua vào, hay không do xây dựng nên.

- Xem xét các tài sản cố định mua dưới hình thức trả góp có được ghi nhận vào tài sản hay không? cũng như phần còn chưa trả có được ghi vào khoản nợ phải trả của Nhà máy hay không ?

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

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

- xem xét việc đánh giá các tài sản do Nhà máy tự xây dựng: kiểm toán viên áp dụng các thử nghiệm phụ để so sánh giữa tổng chi phí xây dựng thực tế phát sinh với giá ước tính do bên ngoài cung cấp và cần lưu ý đặc biệt đến các tài sản mà cho phí thực tế phát sinh vượt quá giá thi công của bên ngoài.

3.2.3 Quan sát trực tiếp các tài sản tăng lên trong kỳ

Kiểm toán viên thường phải quan sát trực tiếp phần lớn các tài sản mua trong năm kiểm toán. Công việc này sẽ giúp kiểm toán viên hiểu được đặc điểm kinh doanh của đơn vị và hiểu được các bút toán ghi tăng tài sản trong kỳ. Việc quan sát trực tiếp cũng rất thích hợp đối với các đơn vị có hệ thống kiểm soát nội bộ yếu kém. Khi tiến hành quan sát, kiểm toán viên có thể chọn một trong hai hướng sau đây bắt đầu từ các tài sản cố định hay từ sổ sách kế toán. Khi chọn hướng đi từ số liệu trên các sổ chi tiết lần đến tài sản hiện hữu trên thực tế. Chiều hướng kiểm tra này sẽ giúp kiểm toán viên xác định rằng các tài sản ghi trên sổ sách kế toán là có thật và đang được sử dụng. Ngược lại khi kiểm tra bắt đầu từ một số tài sản được chọn và lần theo đến sổ chi tiết sẽ cung cấp bằng chứng là các tài sản hiện hữu đều được ghi nhận.

Việc quan sát trực tiếp đối với các tài sản có thể giới hạn trong 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 TSCĐ tuy nhiên điều này Công ty VACO ít thực hiện.

3.2.4. 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 tăng nguyên giá TSCĐ 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 chính sách của đơn vị. Tại nhiều Nhà máy có qui định mức chi phí tối thiểu để có thể được ghi tăng nguyên giá của TSCĐ. Chẳng hạn dựa theo tính trọng yếu, chính sách của Nhà máy có thể qui định là " Không cho phép khoản chi nào dưới XXX đồng được ghi tăng nguyên giá TSCĐ, dù rằng các chi phí này có thể làm tăng thời gian sử dụng của tài sản.

Ngoài ra, còn cần kiểm tra tính thích hợp 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 hoá đơn của người bán, phiếu xuất kho vật liệu tự 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.

Cuối cùng có thể lập ra một bảng phân tích chi phí phát sinh hàng tháng rồi đối chiếu với số phát sinh của năm trước. Bất cứ chênh lệch trọng yếu nào giữa số liệu của các tháng trong hai năm đều cần làm rõ.

3.2.5. Kiểm tra các nghiệp vụ ghi giảm tài sản cố định trong kỳ.

Mục tiêu kiểm tra là để xem liệu có tài sản cố định nào bị thanh lý, nhượng bán trong kỳ không được phản ánh vào sổ sách kế toán hay không? Thông thường

khi kiểm tra các nghiệp vụ ghi giảm TSCĐ trong kỳ kiểm toán viên thực hiện các bước công việc sau đây:

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

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

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

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

- Khi thanh lý tài sản Nhà máy có lập Hội đồng thanh lý gồm các thành viên theo qui định hiện hành 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?

3.2.6. Kiểm tra quyền sở hữu hợp pháp đới 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 hoá đơn đóng bảo hiểm, hoá đơn thuê, biên nhận khi trả tiền cho các tài sản đã bị thế chấp.

Khi thu thập bằng chứng đối với các bất động sản, kiểm toán viên lưu ý đến giấy chứng nhận quyền sở hữu chưa hẳn là một bằng chứng về sở hữu, bởi lẽ khi bán tài sản cố định thì giấy chứng nhận mới sẽ được lập, nhưng có thể vẫn còn giấy chứng nhận cũ. Do vậy, bằng chứng tốt nhất là truy tìm các chứng từ khác có liên quan như là hoá đơn nộp thuế, các hợp đồng bảo hiểm, các phiếu thu tiền cho thuê - nếu tài sản đem cho thuê, cũng như các khoản chi để hoàn trả vốn và lãi cho

các tài sản đem thế chấp. Ngoài ra, cũng cần kiểm tra các hợp đồng mua tài sản để xác định số tiền còn chưa trả cho người bán.

3.2.7. Xem xét các hợp đồng cho thuê TSCĐ kiểm tra doanh thu cho thuê.

Khi kiểm tra thu nhập cho thuê động sản, kiểm toán viên thu thập các hoạ đồ chi tiết về mọi bất động sản và quan sát trực tiếp. Hoạ 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. Hoạ 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 sách với hợp đồng cho thuê và nhật ký thu tiền.

Cuối cùng, cần xem việc hạch toán có tuân thủ các chuẩn mực kế toán hay không? Muốn vậy, kiểm toán viên chú ý xem xét cẩn thận các hợp đồng cho thuê để xác định xem kế toán cho ghi chép đúng đắn hay không? Mặt khác, nhờ sự nghiên cứu các hợp đồng, kiểm toán viên cũng phải xác định được các chi phí như điện nước, gas, điện thoại … sẽ do ai trả, và đôi chiếu với tài khoản chi phí có liên quan.

3.2.8 Thực hiện các thủ tục phân tích.

Do Nhà máy có đặc điểm kinh doanh khác với các doanh nghiệp sản xuất nên kiểm toán viên đã dùng các thủ tục phân tích sau:

- Tỷ suất của từng loại tài sản cố định so với tổng số giữa các năm.

- Tỷ suất giữa tổng giá trị tài sản cố định với giá vốn hàng hoá bán ra của các năm.

- 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.

Cần chú ý là việc mua sắm và thanh lý tài sản có thể có sự thay đổi rất lớn giữa các năm. Tuy nhiên các tỷ suất này vẫn giúp kiểm toán viên nhận thức về xu hướng thay đổi và phán xét tính hợp lý chung.

3.2.9. Xem xét việc trình bày và khai báo.

Theo qui định hiện hành, trên bảng cân đối kế toán, số dư của tài sản cố định được trình bày riêng theo từng loại là TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình, TSCĐ thuê tài chính, khoản mục hao mòn TSCĐ cũng được trình bày riêng theo từng loại như trên. Ngoài ra đơn vị còn cần phải khai báo về:

- Nguyên giá của TSCĐ theo từng nhóm vào cuối niêm độ.

- Tổng số tăng, giảm của từng nhóm TSCĐ trong kỳ kiểm toán, lý do tăng, giảm chủ yếu.

- Giá trị hao mòn của từng nhóm TSCĐ.

- Giá trị còn lại của từng nhóm TSCĐ.

- Phương pháp tính khấu hao.

3.3 Kiểm toán chi phí khấu hao TSCĐ của Nhà máy

3.3.1 Đặc điểm của chi phí khấu hao.

Khác với chi chi phí thông thường khác, chi phí khấu hao có hai đặc điểm riêng như sau:

- Trước hết, chi phí khấu hao của Nhà máy là một loại chi phí ước tính. Nghĩa là việc xác định chi phí phải trích hằng năm là một ước tính chứ không phải là chi phí thực tế phát sinh. Ta biết rằng mức khấu hao phụ thuộc vào hai nhân tố là nguyên giá và thời gian tính khấu hao. Trong đó nguyên giá là một nhân tố khách quan còn thời gian khấu hao lại phụ thuộc và sự ước tính của đơn vị, chính vì thế mức khấu hao phải trích mang tính chất ước tính.

- Thứ hai: Kiểm toán viên sẽ không xem xét chi phí khấu hao trong tương quan với kiểm soát nội bộ như các loại chi phí khác. Mà khi kiểm toán TSCĐ,

kiểm toán viên thường chú trọng đến việc xác định số dư vào cuối thời khoá cũng như kiểm tra các tài sản tăng trong năm để xác định về mức khấu hao.

3.3.2. Mục tiêu của kiểm toán khấu hao.

Mục tiêu chủ yếu của kiểm toán khấu hao là sự đánh giá hay sự phân bố. Để đáp ứng mục tiêu này, kiểm toán viên cần xem xét phương pháp tính khấu hao và mức khấu hao đã trích để xác định xem.

- Phương pháp và thời gian tính khấu hao có tuân thủ theo qui định hiện hành không.

- Thời gian tính khấu hao đã đăng ký có được áp dụng một cách nhất quán hay không? Nếu có thay đổi có được sự cho phép hay không ?

- Việc tính toán mức khấu hao có chính xác không ?

3.3.3. Quy trình kiểm toán chi phí khấu hao tại Nhà máy do Công ty kiểm toán VACO lập và thực hiện.

3.3.3.1Duyệt xét lại các chính sách về khấu hao do Ban quản lý (Ban giám đốc) vạch ra.

- Xem xét các phương pháp sử dụng có phù hợp với qui định không?

- Xem xét mức độ sử dụng TSCĐ trong kỳ, để xác định xem cường độ sử dụng tài sản có tăng cao hay giảm so với mức bình thường hay không? Nếu có mức khấu hao có được điều chỉnh tương ứng hay không?

- Thảo luận với các nhân viên có trách nhiệm về sự cần thiết thay đổi thời gian tính khấu hao, mức khấu hao do hao mòn vô hình gây ra.

3.3.3.2. Thu thập và tự soạn một bảng phân tích tổng quát về khấu hao.

Chủng loại	Số khấu hao trích năm N	Số khấu hao trích thêm của những TSCĐ tăng trong năm N-1	Số KH giảm của những TSCĐ giảm trong năm N-1	Số phải trích trong năm N-1
1. Nhà xưởng	5.000.000	250.000	50.000	5.200.000
2. Máy móc	600.000	200.000	250.000	550.000
Cộng	…..	……	……	…….

Trong đó ghi sổ về số dư đầu kỳ (số khấu hao trích năm N số khấu hao trích trong năm, số khấu hao tăng, giảm trong năm và số dư cuối kỳ, số khấu hao phải trích năm N – 1) trên cơ sở đó kiểm toán viên sẽ:

- So sánh số dư đầu kỳ với số liệu kiểm toán năm trước.

- So sánh tổng số khấu hao tăng, giảm ở số liệu chi tiết với tổng số ghi trên sổ cái.

- So sánh tổng số dư cuối kỳ trên các sổ chi tiết với số dư cuối kỳ trên sổ cái.

3.3.3.3 Kiểm tra mức khấu hao.

- So sánh tỷ lệ khấu hao của năm hiện hành với năm trước và điều tra các chênh lệch (nếu có).

- Tính toán lại mức khấu hao cho một số tài sản và lần theo số liệu của nó trên sổ cái. Chú ý phát hiện có trường hợp tài sản đã khấu hao hết nhưng vẫn còn tiếp tục tính khấu hao.

- So sánh số phát sinh có của tài khoản Hao mòn tài sản cố định với chi phí khấu hao ghi trên các tài khoản chi phí.

3.3.3.4Kiểm tra các khoản ghi giảm giá trị hao mòn do thanh lý hay nhượng bán tài sản.

- Lần theo các khoản ghi giảm này đến các bảng phân tích các tài sản giảm trong năm.

- Kiểm tra tính chính xác của việc tính khấu hao cho đến ngày nhượng bán, thanh lý.

3.3.3.5. Xem lại các văn bản mới nhất có liên quan đến việc điều chỉnh mức khấu hao.

Các văn bản qui định định mức trích khấu hao là những điều bắt buộc kiểm toán viên phải xem xét lại về việc điều chỉnh tỷ lệ và mức khấu hao cho phù hợp của đơn vị được kiểm toán.

3.3.3.6 Thực hiện thủ tục phân tích đối với khấu hao.

Khi tiến hành phân tích có thể sử dụng một số tỷ suất như sau:

- Tỷ suất giữa chi phí khấu hao với tổng nguyên giá TSCĐ và so sánh với năm trước.

- Tỷ suất giữa mức khấu hao với nguyên giá của từng nhóm tài sản cố định của năm nay so với năm trước.

- Thảo luận về các chênh lệch phát sinh với đơn vị để tìm kiếm nguyên nhân gây ra thiếu hụt.

3.4 Kiểm toán TSCĐ vô hình trong Nhà máy.

3.4.1 Đặc điểm của TSCĐ vô hình của Nhà máy.

Tài sản cố định vô hình của Nhà máy là một khoản mục có giá trị rất lớn nằm trên bảng cân đối kế toán và bao gồm nhiều loại tài sản khác nhau, nhưng chúng có đặc điểm chung là không có hình thái vật chất, vì thế mà việc xác định khó hơn các tài sản cố định hữu hình. Do đó, kiểm toán viên cần thu thập các bằng chứng để xác định về sự tăng giảm của những tài sản này.

3.4.2 Mục tiêu của kiểm toán TSCĐ vô hình là tìm ra những sai sót mà Nhà máy gặp phải trong việc phân loại chi phí thường với chi phí khấu hao TSCĐ vô hình sao cho hợp lý.

3.4.3 Qui trình kiểm toán TSCĐ vô hình.

3.4.3.1Để kiểm toán khoản mục này của Nhà máy kiểm toán viên bắt đầu bằng việc phân tích chi tiết các khoản tăng giảm từng loại.

- Đối với những trường hợp ghi tăng thì cần thu thập các bằng chứng có liên quan.

Ví dụ như phiếu chi, biên bản mua " hợp đồng kinh tế" … nhằm mục đích xác minh rằng đây là tài sản chứ không phải là chi phí và các chi phí bỏ ra mua TSCĐ vô hình là đúng theo qui định của Công ty.

Ví dụ: Công ty mua một bản quyền sáng chế máy phát điện của tổ máy số 8 về để thay thế cho tổ máy cũ trước đây của Liên Xô, với đối tác là một Công ty điện lực của Đức với giá là: 1.500.000 USD sau khi hai bên đã đồng ý với nhau. Vậy chi phí này được ghi tăng vào khoản mục TSCĐ vô hình với cùng giá trị là hợp lý.

- Bên cạnh đó kiểm toán viên cũng thu thập các bằng chứng có liên quan đến việc ghi giảm các TSCĐ vô hình.

Ví dụ: Biên bản quyền sáng chế lắp đặt máy biến áp 350 KV cho Công ty điện lực II với giá 50.000 USD. Vậy giá trị TSCĐ vô hình đã bị giảm đi.

Để kiểm tra được việc tăng, giảm TSCĐ vô hình của Nhà máy kiểm toán viên thường phải xem xét đến các khoản mục chi phí và phân loại chi phí sau đó xếp từng loại chi phí đó theo các khoản mục để phân định rõ đâu là chi phí thường và đâu là chi phí hình thành TSCĐ vô hình.

3.4.3.2Cuối cùng kiểm toán viên kiểm tra tính hợp lý chung của việc tính khấu hao TSCĐ vô hình.

Sau khi phân loại các chi phí hình thành nên TSCĐ vô hình của Nhà máy và các giấy tờ (bằng chứng) xác thực đó là những TSCĐ vô hình đích xác. Kiểm toán viên lần theo các khoản mục TSCĐ vô hình này để xem phương pháp tính khấu hao của Nhà máy có hợp lý không và có được tính toán chính xác hay không.

Ví dụ: Nhà máy có các TSCĐ vô hình sau:

- Chi phí mua bản quyền sáng chế là: 20.000.000 USD

- Chi phí lợi thế thương mại ở bộ kinh doanh du lịch: 500.000 USD

Theo qui định của Nhà nước và Tổng Công ty điện lực thì Nhà máy được phép tính khấu hao những TSCĐ vô hình này từ 4 – 40 năm. Vì vậy mỗi kỳ Nhà nước phải trích một khoản khấu hao là tương đối lớn. Để xem Nhà máy có áp dụng đúng qui tắc hay không. Kiểm toán viên đánh giá việc tính toán cũng như việc thực hiện qui chế của Nhà máy.

4. Những bài học kinh nghiệm rút ra từ quá trình kiểm toán tại Nhà máy.

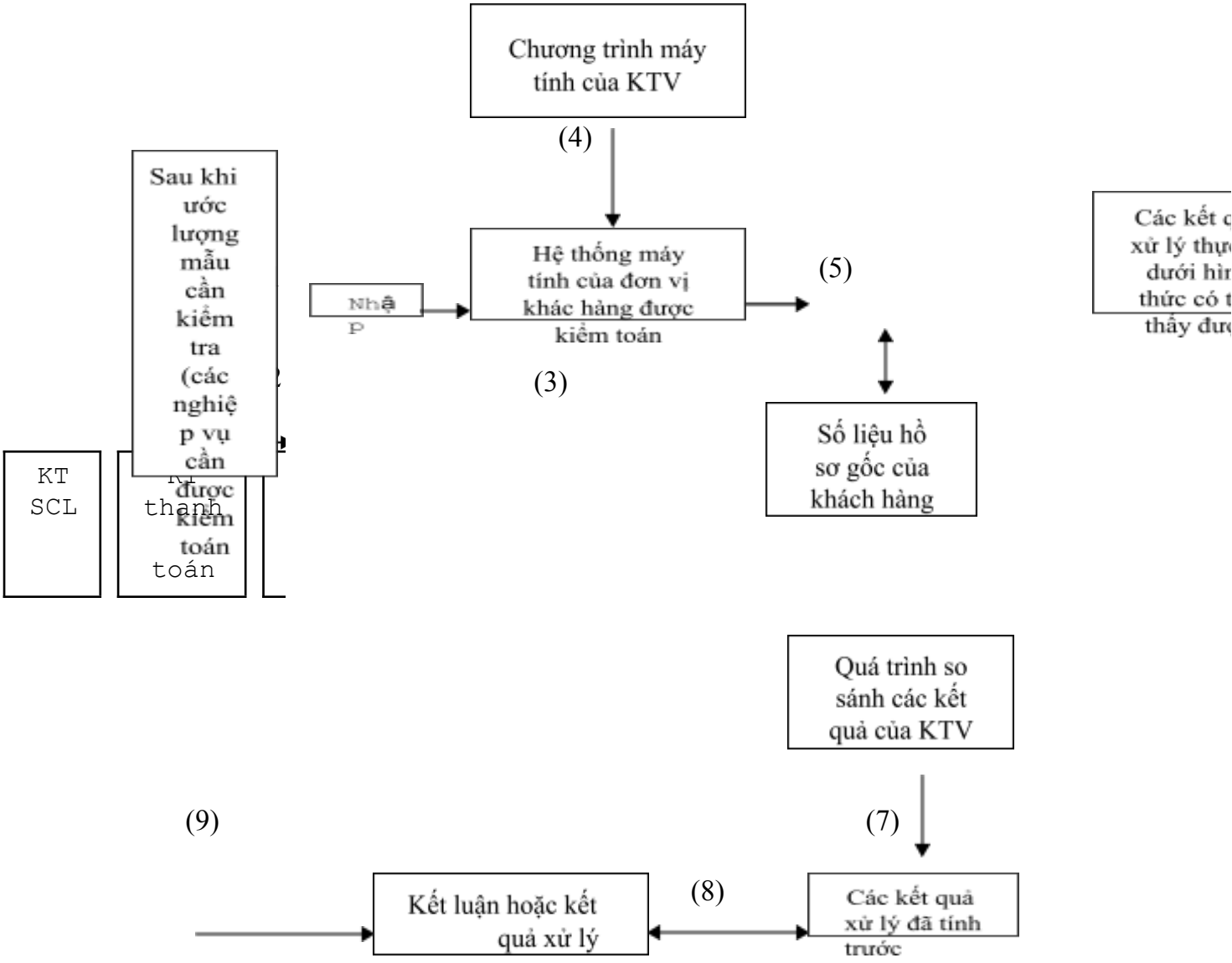
4.1 Qui trình kiểm toán.

- Trong kiểm toán TSCĐ và chi phí khấu hao tại Nhà máy của Công ty kiểm toán VACO ta thấy các qui trình kiểm toán đều đã được lập thành một chương trình từ đầu. Vì vậy, để ước lượng một mẫu ban đầu cho một qui trình thường là khó khăn để phù hợp với từng đơn vị kinh doanh (khách hàng kiểm toán) thì cần có những qui trình hợp lý đối với từng loại hình kinh doanh. Mặt khác để giải quyết vấn đề này các nhà lập trình phải mở rộng phạm vi phân tích và cần thiết kế các bảng câu hỏi sẵn để phỏng vấn bộ máy kiểm soát nội bộ của từng đơn vị để tiết kiệm thời gian và để giảm thiểu phí kiểm toán cho khách hàng. Công ty kiểm toán sau khi nhận thư mời kiểm toán nên tìm hiểu về Công ty khách hàng, loại hình kinh doanh, bộ máy quản lý cũng như bộ máy kiểm soát nội bộ và bộ máy kế toán để thiết lập ra một bảng câu hỏi phỏng vấn từng đối tượng trước khi tiến hành kiểm toán. Sau đó chủ nhiệm kiểm toán có thể cùng với các nhân viên (kiểm toán viên) hay trợ lý kiểm toán thiết lập mẫu để kiểm toán cho phù hợp.

- Công ty kiểm toán VACO là Công ty kiểm toán hàng đầu ở Việt Nam, với chất lượng kiểm toán cao, các thiết bị dụng cụ dùng trong kiểm toán là hiện đại. Sau đây là qui trình sử dụng phương pháp điện tử hóa trong kiểm toán của Công ty.

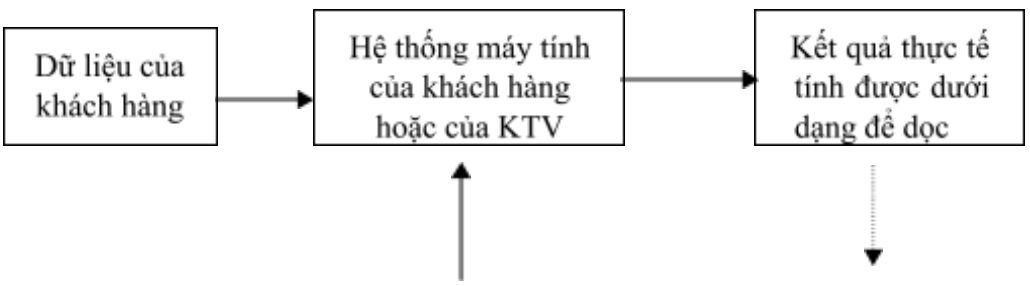
Phương pháp dữ liệu khảo sát

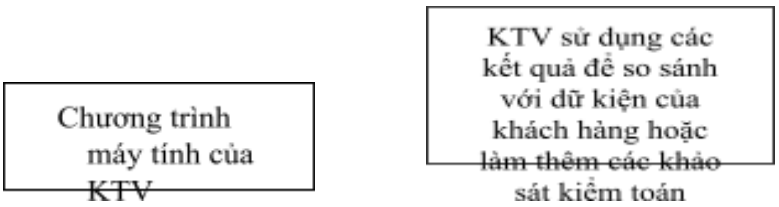
(Sơ đồ 5)



Phương pháp chương trình máy tính của các kiểm toán viên

(Sơ đồ 6)




Chương trình máy tính của KTV
KTV sử dụng các kết quả để so sánh với dữ kiện của khách hàng hoặc làm thêm các khảo sát kiểm toán

<u>Khái quát qui trình như sau:</u>

Sau khi gửi các câu hỏi phỏng vấn đến các bộ phận đặc biệt là bộ máy kiểm sát nội bộ, chủ nhiệm kiểm toán chọn mẫu và nhập vào chương trình máy tính của kiểm toán viên từ máy tính của Nhà máy sau khi đối chiếu với số liệu hồ sơ gốc của khách hàng và máy tính của kiểm toán viên sẽ phân tích từ mẫu đã chọn so sánh với kết quả xử lý từ trước để đưa ra kết luận.

4.2 *Bố trí nhân lực trong cuộc kiểm toán*.

Bố trí nhân sự cho một cuộc kiểm toán là rất quan trọng trong đó chủ nhiệm kiểm toán là người lập ra sao cho công việc kiểm toán diễn ra nhanh nhất, hợp lý và phí tổn là thấp nhất đối với khách hàng. Sau khi tìm hiểu được đặc điểm kinh doanh cũng như bộ máy quản lý và phương pháp kế toán của khách hàng thì việc bố trí nhân sự để chuẩn bị kiểm toán cần phải được lập ra với bao nhiêu kiểm toán viên chuyên về lĩnh vực tài chính kế toán, bao nhiêu chuyên gia … là đủ cho một cuộc kiểm toán. Và tuỳ từng mức độ phức tạp của mỗi đơn vị kinh doanh mà cần đến các chuyên viên kỹ sư nghiên cứu về lĩnh vực kinh doanh đó để kiểm tra là phù hợp.

Kết luận:

Để thực hiện thành công một cuộc kiểm toán cần có nhiều nhân tố, trong đó con người và phương tiện là cần thiết nhất để dịch vụ cung cấp ngày càng được hoàn thiện phù hợp với từng doanh nghiệp thì kiểm toán viên không ngừng học tập kinh nghiệm từ thực tế và cần phải nghiên cứu tìm tòi các phương pháp sao cho chất lượng kiểm toán ngày càng cao, đáp ứng với nhu cầu của các doanh nghiệp trong nền kinh tế hiện nay.

Nghiên cứu tìm tòi và học hỏi kinh nghiệm thực tế của mỗi sinh viên là một phần của quá trình học tập để viết đề án môn học của mình. Sinh viên đã nghiên cứu và học hỏi kinh nghiệm được những gì là tuỳ ở những lĩnh vực mà mình chọn học. Để có được đề án này em cũng như các bạn đã tham khảo tài liệu, học hỏi kinh nghiệm từ những người đi trước sau đó viết theo ý mà mình hiểu là những cái gì ở ngoài thực tế các kiểm toán viên thường làm.