

KHOA TÀI CHÍNH NGÂN HÀNG

TIỂU LUẬN KẾ TOÁN

**Kiểm toán và các vấn đề có liên quan tới
kiểm toán ở việt nam**

Đề tài : kiểm toán và các vấn đề có liên quan tới kiểm toán ở việt nam

LỜI MỞ ĐẦU.

Trong những năm gần đây, sự vận hành của nền kinh tế thị trường đã bộc lộ mặt trái của nó, đòi hỏi chúng ta phải có những nguyên tắc, hình thức và phương pháp quản lý thích hợp. Thực tiễn, sau gần 10 năm đổi mới, mặt trái của nền kinh tế thị trường càng bộc lộ sâu sắc, nổi cộm và nhức nhối nhất là nạn tham nhũng: việc lãng phí tài sản quốc gia có xu hướng ngày một gia tăng; tình trạng trốn lậu thuế, nợ đọng và chiếm dụng thuế còn phổ biến; nhiều hoạt động của doanh nghiệp còn nằm ngoài sự kiểm soát của nhà nước; việc chi tiêu lãng phí, chi sai mục đích, sai chế độ vẫn không giảm bớt...

Để đáp ứng yêu cầu đòi hỏi của thực tiễn, nhằm tăng cường sự kiểm soát của nhà nước trong việc quản lý, sử dụng ngân sách và tài sản quốc gia, Chính phủ đã ban hành nghị định số 70/CP ngày 11 tháng 7 năm 1994 tạo lập cơ sở pháp lý cho kiểm toán nhà nước ra đời. Việc ra đời của kiểm toán nhà nước là tất yếu, là sản phẩm của quá trình đổi mới, quá trình công nghiệp hiện đại hoá đất nước Việt Nam hiện nay, và kiểm toán ngày càng tự khẳng định được vai trò của mình trong việc xác minh và bày tỏ ý kiến về thực trạng hoạt động cần được kiểm toán bằng hệ thống phương pháp kỹ thuật của kiểm toán chứng từ và kiểm toán ngoài chứng từ do các kiểm toán viên có trình độ nghiệp vụ tương xứng thực hiện trên cơ sở hệ thống pháp lý có hiệu lực.

Là sinh viên kiểm toán thì việc trang bị cho mình một kiến thức, một sự hiểu biết về lĩnh vực kiểm toán, xác định đối tượng kiểm toán và hình thành phương pháp kiểm toán trong các ngành nghề hiện nay là hết sức cần thiết và vô cùng quan trọng, chính vì lý do đó mà em đã chọn đề tài này.

PHẦN II.

NỘI DUNG

1. Đối tượng kiểm toán.

1.1. Đối tượng kiểm toán và khách thể kiểm toán.

Phù hợp với tính tất yếu của lịch sử và logic biện chứng, kiểm toán phải được hình thành một khoa học độc lập, kiểm toán cần phải có đối tượng riêng và hệ thống những thông tin phản ánh thực chất hoạt động và phong pháp riêng. Đối tượng kiểm toán là thực trạng tài chính cùng hiệu quả hiệu năng của các nghiệp vụ hay dự án cụ thể. Cả thực trạng hoạt động tài chính cũng nh hiệu năng, hiệu quả phải được thể hiện trong một đơn vị cụ thể (doanh nghiệp, xí nghiệp công cộng, đơn vị sự nghiệp, cơ quan kinh tế và hành chính) hoặc một dự án một công trình cụ thể. Trong quan hệ chủ sở hữu, các đơn vị đó thuộc sở hữu nhà nước, sở hữu tư nhân hoặc hỗn hợp. Trong quan hệ phạm vi một quốc gia, các đơn vị này có thể hình thành từ nguồn đầu tư trong nước, đầu tư nước ngoài hoặc liên doanh trong và ngoài nước... Tổng hợp các tiêu thức trên có thể phân chia các đơn vị thành các khách thể kiểm toán trong quan hệ với chủ thể kiểm toán. Thông thường, khách thể kiểm toán được phân chia trong quan hệ với chủ thể kiểm toán như sau:

+) Khách thể kiểm toán nhà nước thông thường bao gồm tất cả các đơn vị, cá nhân có sử dụng nguồn ngân sách nhà nước như:

- Các dự án, công trình do ngân sách đầu tư.
- Các doanh nghiệp nhà nước có 100% vốn ngân sách nhà nước.
- Các xí nghiệp công cộng thuộc sở hữu nhà nước(100% vốn NSNN).
- Các cơ quan kinh tế, quản lý của nhà nước và các đoàn thể xã hội.
- Các cá nhân (tài khoản cá nhân) có nguồn từ NSNN...

+) Khách thể của kiểm toán độc lập thông thường bao gồm:

- Các doanh nghiệp và xí nghiệp tư (kể cả các công ty trách nhiệm hữu hạn).
- Các doanh nghiệp có 100% vốn đầu tư nước ngoài.

- Các liên doanh các tổ chức trong và ngoài nước.
 - Các hợp tác xã và doanh nghiệp cổ phần.
 - Các chương trình, dự án có nguồn kinh phí từ bên ngoài ngân sách nhà nước...
- +) Khách thể của kiểm toán nội bộ có thể bao gồm:
- Các bộ phận cấu thành đơn vị.
 - Các hoạt động, các chương trình, dự án cụ thể trong đơn vị.
 - Các cá nhân trong đơn vị.

Nh vậy, khách thể của kiểm toán có thể là đơn vị kế toán nh các xí nghiệp, các đơn vị sự nghiệp hoặc quản lý hay cá nhân... Song khách thể của kiểm toán cũng có thể là một công trình hay dự án... với sự tham gia của nhiều đơn vị kế toán hoặc một bộ phận của một đơn vị nào đó.

Tất nhiên, việc phân chia các khách thể trong quan hệ với chủ thể kiểm toán chỉ là những nguyên tắc và nghệ thuật tổ chức kiểm toán. Trong khi đó, đối tượng kiểm toán lại không thể phân cho từng khách thể riêng biệt. Đó là đối tượng chung của kiểm toán. Tùy thuộc mục tiêu đặt ra cho từng cuộc kiểm toán của từng khách thể để xác định đối tượng trực tiếp và gián tiếp cho cuộc kiểm toán đó.

Mặt khác, do tính nghệ thuật của tổ chức kiểm toán nên trong thực tế, các chủ thể kiểm toán không nhất thiết bắt buộc kiểm toán tất cả các khách thể của mình: tùy nhu cầu quản lý, khả năng kiểm toán và các quan hệ xã hội khác, luật pháp có quy định cụ thể khách thể phải được kiểm toán. Chẳng hạn, khách thể của kiểm toán nhà nước còn tùy thuộc vào khả năng thực hiện kiểm toán hàng năm (thể hiện qua kế hoạch kiểm toán), tùy thuộc vào hệ thống bộ máy quản lý và bộ máy kiểm toán... Theo đó ngân sách các địa phương có thể thuộc các khách thể cụ thể khác nhau theo quy định của luật pháp và theo đó có thể một số tài khoản của cá nhân hoặc tổ chức đặc biệt không được kiểm toán..., Khách thể của kiểm toán độc lập thông thường quy định cụ thể gắn với mức doanh số hoặc lợi tức đạt được của từng khách thể.

Ngoài ra khách thể được pháp luật quy định thuộc chủ thể kiểm toán này cũng có thể tự nguyện mời chủ thể kiểm toán khác song không thay thế cho kiểm toán đã được pháp luật quy định.

Ở nước ta, khách thể kiểm toán nhà nước được quy định cụ thể trong điều 2 của “ Điều lệ tổ chức và hoạt động của kiểm toán nhà nước” (Ban hành theo Quyết định 61/TTG ngày 24/1/1995 của Thủ tướng Chính phủ). Trong quy định này, giữa khách thể và đối tượng cụ thể của kiểm toán đã được gắn chặt với nhau để đảm bảo tính chặt chẽ của văn bản quy định.

Khách thể bắt buộc của kiểm toán độc lập ở nước ta xác định trong các văn bản quy phạm pháp luật bao gồm: các đơn vị có vốn đầu tư nước ngoài (Luật đầu tư nước ngoài và nghị định 12/CP ngày 18 tháng 12 năm 1997 của Chính phủ); các doanh nghiệp nhà nước đang tiến hành cổ phần hoá được kiểm toán 3 năm liên tục (Nghị định số 44/1998/NĐ-CP ngày 29 tháng 6 năm 1998 của Chính phủ về chuyển doanh nghiệp nhà nước thành công ty cổ phần); các công ty cổ phần được niêm yết trên thị trường chứng khoán (Nghị định 48/1998/NĐ-CP ngày 11/7/ 1998 của chính phủ về chứng khoán và thị trường chứng khoán); các tổ chức tín dụng (Quyết định số 322/1998/QĐ-NHNN ngày 14/09/99 của thống đốc Ngân hàng Nhà nước về việc ban hành quy chế thực hiện kiểm toán độc lập đối với các tổ chức tín dụng)... Như vậy khách thể bắt buộc của kiểm toán độc lập ở Việt nam còn khá hạn hẹp so với các nước trên thế giới do khả năng của kiểm toán độc lập còn có những giới hạn nhất định và các doanh nghiệp thuộc khách thể này mới được hình thành và nói chung còn ở quy mô nhỏ. Với đà phát triển của kiểm toán hiện nay, đối tượng này sẽ được mở rộng trong những năm tới.

Trong mỗi lần kiểm toán, một chủ thể kiểm toán được gắn với một khách thể kiểm toán để thực hiện một nhiệm vụ xác định được gọi là một cuộc kiểm toán. Như vậy, khái niệm “Cuộc kiểm toán” trong thực tế đã bao gồm các yếu tố xác định:

- Đối tượng kiểm toán cụ thể.
- Chủ thể kiểm toán xác định.
- Khách thể kiểm toán tương ứng.
- Thời hạn kiểm toán cụ thể.
- Cơ sở pháp lý thực hiện kiểm toán.

1.2. Các yếu tố cấu thành đối tượng kiểm toán.

1.2.1. Tài liệu kế toán.

a. Khái niệm.

Tài liệu kế toán là toàn bộ các chứng từ sổ sách kế toán, báo cáo kế toán, bảng biểu kế toán.

Tài liệu kế toán, trước hết là báo cáo tài chính là đối tượng trực tiếp được mọi người quan tâm, nên tài liệu này là đối tượng trực tiếp và thông xuyên của mọi cuộc kiểm toán. Điều đó được lý giải trước hết ở tài liệu kế toán, đặc biệt là báo cáo tài chính vì trong cơ chế thị trường, có nhiều người quan tâm đến thông tin tổng hợp và thực trạng tài chính của đơn vị. Trong cơ chế này, tài liệu kế toán không chỉ là cơ sở để tổng hợp các chỉ tiêu ở phạm vi rộng hơn, cũng không chỉ để kiểm tra, lưu trữ tài liệu và bảo quản tài sản mà là cơ sở cho

mọi người quan tâm ra quyết định về quản lý, về đầu t, về thanh toán, về phân phối,... Mặt khác, trong cơ chế thị trường với tự do cạnh tranh, rủi ro trong kinh doanh, trong đầu t lớn. Trong điều kiện đó, số lượng người quan tâm đến tài liệu kế toán cũng tăng lên, song quan trọng là họ quan tâm đến chất lượng của tài liệu kế toán cũng cao hơn... Ngoài ra cũng phải kể đến tính phức tạp của quá trình xử lý thông tin kế toán cũng nh kết cấu của các báo cáo tài chính. Hậu quả của tình trạng này không phải mọi người quan tâm đều am hiểu đọc tài liệu đó mà đôi khi chính kế toán viên cũng gặp khó khăn trong việc phản ánh các quan hệ phức tạp, đặc biệt là những quan hệ mới phát sinh. Ngay cả nội dung và phương pháp tính một khoản mục trên các bảng cân đối kế toán cũng có thể rất nhiều quan niệm khác nhau và mang lại kết quả khác nhau. Tính phức tạp này ngày càng tăng lên do quy mô của các khách thể kiểm toán không ngừng mở rộng và do tính phức tạp của đối tượng kế toán, các hoạt động tài chính ngày càng tăng lên, nhiều bên tham gia với các phương thức khác nhau, nhiều quan hệ kinh tế mới phát sinh thâm nhập vào hoạt động tài chính.

Ngoài ra cũng phải kể đến sự cách biệt về chuẩn mực kế toán và các điều kiện thực hiện nó giữa các nớc, các thời kỳ... dẫn tới sự nhận thức khác nhau và tổ chức khác nhau, nhất là sự thay đổi của chế độ kế toán... Tất cả những thực tế đó đòi hỏi kiểm toán để tạo niềm tin cho mọi người quan tâm và thông xuyên hớng dẫn nghiệp vụ, củng cố nề nếp và cải tiến tổ chức... để nâng cao chất lượng của tài liệu kế toán.

b. Các nguyên tắc khi tiến hành tài liệu kế toán, kiểm toán viên cần làm:

- Tính hiện thực của các con số các thông tin trên báo cáo tài chính:

. Tính hiệu lực của các nghiệp vụ các tài sản đã đọc ghi chép trên sổ sách phải thực tế có xảy ra.

. Tính trọn vẹn các nghiệp vụ kinh tế phát sinh phải đọc ghi chép đầy đủ.

- Tính hợp pháp của các biểu mẫu của trình tự lập và luân chuyển các tài liệu kế toán.

- Tính hợp lý của các đối tượng kế toán phù hợp với nội dung của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

- Tính pháp lý trong việc thực hiện luật pháp chế độ chuẩn mực tài chính kế toán.

Trong trường hợp kế toán chỉ giới hạn đối tượng là tài liệu kế toán thì kiểm toán đọc gọi là kiểm toán chứng từ. Tuy nhiên trong thực tế, để kiểm toán các đối tượng trên thông phải điều tra, thử nghiệm hoặc là kiểm kê thực tế, lấy thực tế làm tiêu chuẩn đánh giá tính trung thực của tài liệu và tính hợp pháp trong việc thực hiện các luật pháp, chuẩn mực và chế độ kế toán.

1.2.2. Thực trạng tài sản và nghiệp vụ tài chính.

a. Khái niệm:

Thực trạng tài sản trong mỗi đơn vị kinh doanh hay hành chính sự nghiệp đều được biểu hiện dưới nhiều hình thái vật chất khác nhau, với yêu cầu về quy cách, phẩm chất, bảo quản, bảo dưỡng... khác nhau, và được lưu giữ trên nhiều kho, nhiều bãi khác nhau và những ngôi quản lý khác nhau.

b. Nội dung:

Giữa những ngôi quản lý, cũng như giữa ngôi quản lý và ngôi sở hữu tài sản, họ thực hiện theo phong hóng và xu hướng khác nhau, nhưng đều có xu hướng tăng dần sự cách biệt giữa ngôi sở hữu với ngôi bảo quản và sử dụng tài sản. Mặt khác khi sản xuất phát triển, quy mô kinh doanh mở rộng, các mối liên hệ kinh tế ngày càng đa dạng phức tạp, thêm vào đó, sự phong phú thêm của khái niệm truyền thống về tài sản đặc biệt là sự xuất hiện của các tài sản vô hình, các quan hệ vay- mua, thuê - mua, các hậu quả của rủi ro dẫn đến thu nhập hoặc tổn thất (chi phí) bất thường về tài sản, sự thâm nhập của các quan hệ thị trường, giá cảm tử giá mở ra trong phạm vi quốc tế... Tất cả những yếu tố này dẫn đến khả năng thông tin kế toán... Tất cả những thực tế đó đã thúc đẩy sự ra đời của kiểm toán cùng tính tất yếu phải đặt tài sản vào đối tượng của kiểm toán.

Tài sản của Nhà nước, của các doanh nghiệp trong kinh doanh cũng như trong mọi lĩnh vực hoạt động khác thường xuyên vận động. Quá trình vận động này được cấu thành bởi các nghiệp vụ cụ thể. Các nghiệp vụ cụ thể này có thể quy về các nghiệp vụ cơ bản như: cấp vốn – nhận vốn, vay – cho vay, cấp phát – thụ hưởng, xuất – nhập – tồn kho hoặc mua – bán – sản xuất (hoặc dịch vụ). Tuy nhiên, do đặc tính của từng loại tài sản cũng như mối quan hệ kinh tế của mỗi loại tài sản cũng khác nhau, sự đa dạng về chủng loại nghiệp vụ cũng như đặc tính của tài sản chứa đựng trong nghiệp vụ đòi hỏi phải chia công tác kiểm toán các nghiệp vụ này thành những phần hành kiểm toán khác nhau. Khác với các phần hành kế toán, phần hành kiểm toán trước hết được phân chia trên cơ sở đầu mối quan hệ tài chính và sau nữa là vị trí và đặc điểm của từng loại nghiệp vụ. Trên cơ sở đó, các phần hành kiểm toán cơ bản có thể gồm:

- Các nghiệp vụ về tiền mặt (thu – chi – tồn quỹ).
- Các nghiệp vụ về thanh toán (không phân biệt vay, nợ, phải thu, phải trả).
- Các nghiệp vụ về tài sản cố định (đầu tư, xây dựng, mua sắm, sử dụng, khấu hao, tăng giảm tài sản cố định).
- Các nghiệp vụ về hàng hoá (bảo quản, sử dụng).
- Các nghiệp vụ về kinh doanh (mua, bán, sản xuất hoặc dịch vụ) hoặc các

ng nghiệp vụ sự nghiệp, xã hội... đối với các đơn vị kinh doanh.

- Các nghiệp vụ tài chính (tạo vốn, liên doanh, liên kết, kết quả tài chính).

Tuỳ theo đặc điểm của mỗi đơn vị về quy mô, về phong hóng hoạt động, về tổ chức kinh doanh và tổ chức quản lý, và tuỳ thuộc loại hình cũng nh yêu cầu kiểm toán cụ thể, có thể lọc bỏ, tách riêng hay sát nhập, các loại nghiệp vụ cơ bản trên để có những phần hành kiểm toán phù hợp với đơn vị cụ thể và mục tiêu kiểm toán cụ thể. Tuy nhiên trong bất kỳ điều kiện nào, các nghiệp vụ tài chính vẫn là đối tượng kiểm toán.

1.2.3. Thực trạng của hoạt động tài chính.

a. Khái niệm hoạt động tài chính.

Hoạt động tài chính là hoạt động dùng tiền để giải quyết các mối quan hệ kinh tế trong đầu t, trong thanh toán trong sản xuất, trong kinh doanh và trong phân phối nhằm đạt đợc một lợi ích nhất định.

Tiền là biểu hiện bên ngoài của hoạt động tài chính còn nội dung bên trong là các mối quan hệ kinh tế.

b. Các nguyên tắc khi tiến hành hoạt động tài chính.

- Hoạt động tài chính phải có mục tiêu phong án kế hoạch cụ thể.

Trong việc giải quyết các mối quan hệ kinh tế có liên quan đến nhiều chủ thể khác nhau, mỗi cân đối cụ thể giữa các khâu, các giai đoạn khác nhau của hoạt động này đều có những hiệu quả khác nhau về kinh tế và về xã hội. Do đó, trong hoạt động tài chính phải có định hóng và cụ thể hoá bằng các mục tiêu cho từng thời kỳ cụ thể, ở từng công việc cụ thể. Hơn nữa những định hóng này cần đợc lợng hoá thành những cân đối khác nhau thành những phong án cụ thể khác nhau và lựa chọn phong án tốt nhất. Trong đó đặc biệt lu ý các tong quan giữa tiền – hiện vật, giữa mục tiêu và chi phí cho việc thực hiện, giữa đầu vào và đầu ra ...

- Hoạt động tài chính phải đảm bảo có lợi và trên cơ sở tiết kiệm.

Lợi ích là mục tiêu của hoạt động tài chính. Trong kinh doanh, lợi ích này là lợi nhuận thực hiện. Trong lĩnh vực xã hội, lợi ích này là hiệu quả kinh tế, xã hội, là kết quả thực hiện mục tiêu của chương trình, dự án cụ thể. Trong mọi trường hợp phải đảm bảo việc tiết kiệm trên từng công việc, từng khoản chi, là nhằm hóng tới lợi ích cuối cùng, lợi ích toàn cục.

- Hoạt động tài chính phải đảm bảo tuân thủ pháp luật thể lệ chế độ tài chính.

Giải quyết các mối quan hệ kinh tế có liên quan đến nhiều khách thể khác nhau là nội dung của hoạt động tài chính. Mặt khác, các mối quan hệ giữa các bên có liên quan đã đợc

xác định trong pháp luật và đã được cụ thể hoá trong các chế độ tài chính cụ thể. Để giải quyết tốt các mối quan hệ kinh tế, nhất thiết phải tuân thủ các chuẩn mực đã được xác định trong hệ thống pháp lý trong từng thời kỳ cụ thể. Hoạt động tài chính với nội dung nêu trên là đối tượng của nhiều môn học. Kiểm toán chỉ quan tâm tới thực trạng của hoạt động này, tức là xét trên bình diện hiện thực việc xử lý các quan hệ tài chính, việc bố trí, sử dụng và quản lý các nguồn lực, là hiệu quả của hoạt động tài chính, là việc tuân thủ các chế định về tài chính.

c. Đặc điểm của hoạt động tài chính:

Hoạt động tài chính có 2 đặc điểm:

- **Một là:** Thực trạng hoạt động tài chính một phần được phản ánh trên các tài liệu kế toán và một phần chưa được phản ánh trên các tài liệu kế toán, dựa vào phần được phản ánh trên tài liệu kế toán kiểm toán xây dựng ra phân hệ phong pháp kiểm toán chứng từ để thu thập bằng chứng kiểm toán, còn phần chưa được phản ánh kiểm toán phải xây dựng ra một phân hệ (hệ thống) phong pháp kiểm toán để thu thập các chứng từ, đó là hệ thống phong pháp kiểm toán ngoài chứng từ.

- **Hai là:** Do trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp bao gồm nhiều loại tài sản diễn ra nhiều nghiệp vụ kinh tế khác nhau biến đổi liên tục các tài sản được hình thành từ nhiều nguồn vốn khác nhau, do đó trong kiểm toán, kiểm toán viên không thể tiến hành kiểm toán toàn bộ tất cả các tài sản các nghiệp vụ, hơn nữa kiểm toán viên cũng không nhất thiết phải kiểm toán toàn bộ vì vậy kiểm toán đã xây dựng phong pháp kiểm toán chọn điểm hay trọng điểm hay chọn mẫu.

1.2.4. Hiệu quả và hiệu năng.

a. Nội dung.

Tài liệu kế toán, thực trạng tài sản và nghiệp vụ tài chính là những đối tượng gắn liền với sự phát sinh phát triển của kiểm toán. Song theo quan điểm hiện đại đối tượng kiểm toán còn bao gồm hiệu quả và hiệu năng quản lý. Việc mở rộng đối tượng kiểm toán như vậy xuất phát từ những đòi hỏi thực tế của hoạt động quản lý trong điều kiện quy mô kinh doanh ngày càng mở rộng trong khi nguồn lực xã hội ngày càng khan hiếm, đặc biệt trong quá trình cạnh tranh ngày càng được thể hiện tiết kiệm và dành được lợi thế trong cạnh tranh thì vấn đề hiệu quả và hiệu năng cần được đặt ra đối với từng nhiệm vụ cụ thể.

b. Đặc điểm:

- Đây là đối tượng mới của kiểm toán và nó bắt đầu phát triển mạnh mẽ từ thập kỷ 80 của thế kỷ 20.

- Hiệu quả và hiệu năng là một bộ phận của kiểm toán nghiệp vụ gắn liền với một nghiệp vụ, một dự án, một hoạt động cụ thể.
- Trước khi tiến hành kiểm toán hiệu quả và kiểm toán hiệu năng cần phải xác định các tiêu chí các chuẩn mực cụ thể và rõ ràng làm cơ sở cho quá trình kiểm toán.
- Đối với việc đặt ra các chuẩn mực cho tính hiệu quả thông đọc xác định bởi mối quan hệ giữa chi phí đầu vào và kết quả đầu ra, còn đối với hiệu năng thì luôn bao gồm các mục tiêu cụ thể của từng nghiệp vụ, từng hoạt động.

Tóm lại: Từ những nghiên cứu cụ thể về đối tượng kiểm toán có thể thấy, đối tượng kiểm toán là thực trạng hoạt động tài chính và hiệu quả thực hiện các hoạt động, chương trình hay dự án. Có thể phân chia đối tượng đó thành các đối tượng cụ thể hoàn toàn khác nhau nh tài liệu kế toán, thực trạng tài sản và nghiệp vụ tài chính, cùng hiệu quả, hiệu năng của các nghiệp vụ, các chương trình, các dự án... Tùy theo tính trọn vẹn của sự thể hiện đối tượng đó trong một hay nhiều đơn vị kế toán để xác định khách thể kiểm toán là một xí nghiệp, một đơn vị sự nghiệp hay một công trình, một dự án cụ thể. Từ đó, có thể thấy đối tượng kiểm toán rất rộng lại đọc thể hiện trên rất nhiều khách thể. Để thực hiện tốt chức năng kiểm toán rõ ràng phải có nghệ thuật trong tổ chức kiểm toán: Lý luận kiểm toán cũng không thể né tránh những vấn đề cơ bản nảy sinh từ đối tượng kiểm toán và liên quan đến thực hiện các chức năng của kiểm toán nh gian lận và sai sót, trọng yếu và rủi ro, cơ sở dẫn liệu và bằng chứng kiểm toán.

2. Hệ thống phương pháp kiểm toán.

2.1. Khái quát về hệ thống phương pháp kiểm toán.

Kiểm toán là một hoạt động độc lập với chức năng cơ bản là xác minh và bày tỏ ý kiến thuyết phục để tạo niềm tin, đáp ứng mong đợi của những người quan tâm thông qua kết luận kiểm toán đối với thực trạng tài chính của đơn vị. Trong khi đó hoạt động tài chính lại chứa đựng lại chứa đựng nhiều mối quan hệ hết sức phức tạp với mức độ và phạm vi biểu hiện khác nhau.... Vì vậy để thực hiện chức năng của mình, đòi hỏi kiểm toán phải hình thành một hệ thống phương pháp kiểm toán khoa học và hoàn chỉnh sao cho phát huy đọc tối đa tính thích ứng linh động, mở rộng và tạo điều kiện cho mọi cuộc kiểm toán đi tới kết quả mong đợi. Song nh chúng ta đã biết, ở Việt Nam kiểm toán là một lĩnh vực khoa học còn nhiều mới mẻ, quá trình hình thành và phát triển của nó quả thực cha đủ cơ sở thực tiễn để chúng ta có thể đúc kết, hình thành nên những kỹ thuật và phương pháp kiểm toán khoa học hoàn chỉnh đọc chuẩn hoá thật đầy đủ bằng những mô hình và chương trình cụ thể. Điều này cũng nói lên rằng, không thể có một hệ thống phương pháp kiểm toán

mang tính chất chuẩn mực chung áp dụng được cho mọi nội dung và mọi đối tượng kiểm toán cụ thể mà trong mỗi cuộc kiểm toán cụ thể đòi hỏi kiểm toán viên phải hết sức linh động lựa chọn những phương pháp kiểm toán thích hợp trên tinh thần kế thừa kinh nghiệm và phát huy năng lực sáng tạo thích ứng với từng hoàn cảnh cụ thể. Song dẫu kinh nghiệm cha nhiều, nhưng cũng đã đủ để khẳng định tính độc lập của kiểm toán ở Việt Nam cả lý luận và thực tiễn.

Nh vậy, để xây dựng một hệ thống phương pháp kiểm toán khoa học hoàn chỉnh mang đậm màu sắc thực tiễn thì trong hoạt động lý luận của khoa học kiểm toán trước hết cần làm rõ phương pháp kiểm toán chung, cơ sở lý luận cũng như cơ sở phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ của kiểm toán.

Phương pháp nói chung được hiểu là các biện pháp, cách thức, thủ pháp sử dụng để theo đuổi và đạt mục tiêu đề ra. Phương pháp khoa học chung của các nhà khoa học sử dụng trong nghiên cứu có thể khái quát thành các bước sau:

- Lựa chọn đề tài.
- Lập giả thuyết để kiểm tra.
- Phân tích và kiểm tra giả thuyết thông qua các chứng cứ thu thập được.
- Ra quyết định về việc chấp thuận giả thuyết.
- Lập và kiểm tra thêm các giả thuyết để xây dựng và đi tới kết luận khoa học tổng quát.

Liên hệ với một cuộc kiểm toán cụ thể, phương pháp kiểm toán – một trường hợp vận dụng đặc biệt của phương pháp khoa học là những biện pháp, cách thức được sử dụng trong công tác kiểm toán nhằm thực hiện mục đích kiểm toán đã đặt ra. Quá trình kiểm toán, nhìn chung cũng được tiến hành như sau:

- Kiểm toán viên nhận công việc cụ thể: kiểm tra một báo cáo tài chính, quyết toán cuối niên độ... và quyết định cần xem xét nội dung nào.

- Kiểm toán viên nêu ra các giả thuyết để kiểm tra (các giả định về trọng yếu, về rủi ro...).

- Kiểm toán viên tiến hành các thử nghiệm kiểm soát, thử nghiệm kiểm chứng, thu thập và xử lý các thông tin cần thiết để tìm kiếm bằng chứng và tiến hành đánh giá các giả thuyết.

- Kiểm toán viên đưa ra quyết định về việc chấp nhận giả thuyết (có hay không), tức là làm cho kết luận xác nhận, đánh giá, nhận xét về những giải quyết liên quan đến nội dung kiểm toán.

- Kiểm toán viên đưa ra ý kiến phân tích tổng thể và kiến nghị cần thiết (thể hiện trên kết luận kiểm toán).

Thường khi tiến hành kiểm toán, ý kiến của các kiểm toán viên đã có sự khác nhau từ góc hai : đó là lựa chọn giả thuyết nào và vì sao lựa chọn giả thuyết đó (điều này còn phụ thuộc vào kinh nghiệm, trình độ kiểm toán viên). Có thể nói đây cũng là giai đoạn phức tạp và khó khăn nhất bởi lẽ kiểm toán viên cần phải đảm bảo rằng họ nhận biết được tất cả những điều cần khẳng định nằm bên trong và phía sau các giả thuyết đưa ra và chứa đựng trong kho các dữ liệu đã có mà các thông tin kiểm toán viên thu thập qua các thông tin kiểm toán. Đây cũng là nguyên nhân làm xuất hiện những quan điểm và ý kiến khác nhau về từng phần hành kiểm toán cụ thể (chẳng hạn đối với các khoản mục của báo cáo tài chính) và có thể dẫn tới sự không nhất quán của kết luận kiểm toán.

2.1.1. Cơ sở hình thành phong pháp kiểm toán.

a. Cơ sở phong pháp luận.

Cơ sở phong pháp luận của hệ thống phong pháp kiểm toán là phép duy vật biện chứng là khả năng nhìn nhận các hoạt động phức tạp thông qua quy luật biện chứng. Phép duy vật biện chứng chỉ ra tính logic của quá trình nhận thức đi từ trực quan sinh động đến tư duy trừu tượng đối với mỗi sự vật mỗi hiện tượng và được thể hiện thông qua các cặp phạm trù cụ thể. Trong quá trình xây dựng phong pháp kiểm toán cần quán triệt các quan hệ và các quy luật khách quan sau:

+ Mọi sự vật và hiện tượng cũng như giữa các mặt của sự vật hiện tượng đó có mối quan hệ chặt chẽ với nhau vì vậy khi xác minh và hoàn định về một sự vật hiện tượng hay một mặt của sự vật hiện tượng đó cần phải đặt trong mối quan hệ với các sự vật hiện tượng và các mặt của sự vật hiện tượng khác.

+ Mọi sự vật hiện tượng đều vận động. Vận động là tuyệt đối, đứng im là tương đối vì vậy khi nghiên cứu và xem xét về một sự vật hiện tượng tại một thời điểm kiểm toán phải có phong pháp nghiên cứu trạng thái động của nó.

+ Nội tại mỗi sự vật hiện tượng đều có tính thống nhất và đấu tranh giữa các mặt đối lập, thống nhất là tương đối, mâu thuẫn là tuyệt đối và đấu tranh giữa các mặt đối lập phá vỡ sự thống nhất tạm thời và tạo ra một sự thống nhất mới, đây là một cơ sở để kiểm toán hình thành phong pháp kiểm toán cân đối.

+ Mỗi sự vật, hiện tượng đều có bản chất riêng và được biểu hiện dưới nhiều hình thức cụ thể. Điều này đòi hỏi việc nghiên cứu và kết luận về bản chất sự vật và hiện tượng phải thấy được tính phổ biến và sự đa dạng trong hình thức biểu hiện của chúng. Theo tinh thần

đó, các phương pháp kiểm toán cũng không thể tách rời những quy luật và mối quan hệ biện chứng giữa cái chung và cái riêng, giữa cái phổ biến, cái đặc thù và cái đơn giản nhất, giữa vận động vô cùng vô tận trong không gian và thời gian và tính không mất đi của vật chất trong quá trình vận động. Điều minh chứng cho nguyên lý này rất nhiều, chỉ dẫn ra trùng hợp khi ta tính khấu hao tài sản cố định, giá trị hao mòn đã chuyển nhập vào chi phí sản xuất, và về phía nguồn vốn, một bộ phận cố định đã chuyển hoá thành nguồn vốn lưu động.

Nh vậy nhận xét về phương pháp luận của kiểm toán đòi hỏi chúng ta phải đứng trên quan điểm duy vật biện chứng khi phân tích, lý giải các đối tượng kiểm toán. Điều này là cơ sở đảm bảo từ ban đầu tính độc lập và khách quan của hoạt động kiểm toán, đảm bảo tính chuẩn xác của các xét đoán mà kiểm toán viên nêu ra.

Tuy nhiên, để có thể phân tích diễn giải vấn đề và tiến tới lựa chọn, sử dụng một phương pháp kiểm toán thích hợp và hiệu quả nhất cho mỗi phần hành kiểm toán thì việc nắm bắt một cách khoa học và hệ thống những phương pháp chung và cơ sở phương pháp luận là chưa đủ mà kiểm toán viên còn phải biết vận dụng nhuần nhuyễn các phương pháp, kỹ thuật chuyên ngành liên quan của khoa học thống kê, toán học phân tích kinh tế.

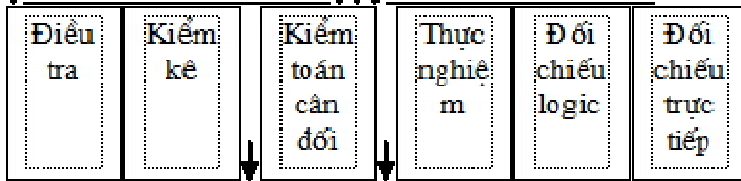
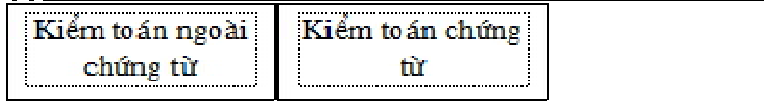
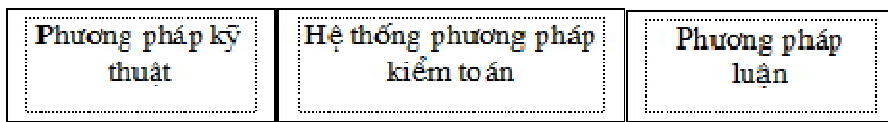
b. Cơ sở phương pháp kỹ thuật.

Kiểm toán sử dụng các phương pháp kỹ thuật của một số môn khoa học để xây dựng ra hệ thống phương pháp kỹ thuật cụ thể trong kiểm toán:

- + Kiểm toán sử dụng phương pháp kỹ thuật của môn: toán học, nh số học ớc lợng, dự báo, chọn mẫu...
- + Kiểm toán sử dụng phương pháp kỹ thuật của môn: kế toán nh phương pháp chứng từ, phương pháp tính giá, phương pháp đối ứng tài khoản, phương pháp tổng hợp cân đối.
- + Kiểm toán sử dụng phương pháp kỹ thuật của môn: phân tích hoạt động kinh doanh nh phân tích xu hướng, phân tích tỷ suất, phân tích tình hình thực hiện kế hoạch...

Qua phân tích trên, chúng ta thấy phương pháp kiểm toán là sự vận dụng phương pháp luận duy vật biện chứng và các bộ môn khoa học tự nhiên và kinh tế vào quá trình thu thập bằng chứng, xác minh, đánh giá, nhận xét những nội dung kiểm toán đọc thể hiện qua các thông tin do đối tượng kiểm toán cung cấp và các tài liệu khác có liên quan, nhằm đảm bảo tính độc lập, khách quan cho kết luận kiểm toán. Chúng ta có thể mô tả khái quát về hệ thống phương pháp kiểm toán trên sơ đồ 1.

2.1.2. Khái quát về các phương pháp. (sơ đồ 1).



2.2. Phương pháp kiểm toán chứng từ.

Khái niệm: Phương pháp kiểm toán chứng từ là phương pháp trong đó kiểm toán viên dựa trên phần thông tin tài chính được phản ánh ở trên các tài liệu kế toán để thu thập bằng chứng.

Thực ra có thể coi phương pháp kiểm toán chứng từ như một phân hệ bao gồm những phương pháp kiểm toán sau đây:

2.2.1. Phương pháp kiểm toán cân đối.

a. Khái niệm: Kiểm toán cân đối là phương pháp dựa trên các cân đối cụ thể các phương trình kế toán để kiểm tra các quan hệ nội tại của các yếu tố cấu thành quan hệ cân đối đó.

b. Nội dung phương pháp:

+ Cân đối tổng quát:

Cân đối tổng quát là đọc xem xét nghiên cứu mối tương quan trong một phương trình kế toán cơ bản.

Các cân đối này trong một số trường hợp thường xuyên không được duy trì hoặc bị phá vỡ do vậy kiểm toán viên phải xem xét nguyên nhân dẫn đến sự mất cân đối đó.

Tổng tài sản = Tổng nguồn vốn.

Tổng tài sản = Tài sản lu động + Tài sản cố định.

Tổng nguồn vốn = Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu.

Tổng tài sản = Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu.

Tổng phát sinh bên nợ = Tổng phát sinh bên có.

Số d cuối kỳ = Số d đầu kỳ + Phát sinh tăng – Phát sinh giảm.

Các nguyên nhân dẫn đến sự mất cân đối.

. Do bản thân các quy định về tài chính kế toán về các chế độ nói chung làm cho các mối quan hệ không cân bằng về lợng.

. Do lỗi xử lý trong kế toán.

+ Cân đối cụ thể.

Cân đối cụ thể là biểu hiện thông qua các định khoản kế toán thể hiện trong các sổ sách khác nhau nh sổ nhật ký, bảng kê sổ cái...

Khi tiến hành kiểm toán, kiểm toán viên cần xem xét các đối ứng có hợp lý hay không qui mô tiền tệ có phù hợp hay không và phải chú ý vào các khoản vay thêm.

c. Điều kiện áp dụng.

. Nắm bắt đọc một cách chính xác và bản chất của các quan hệ, cân đối tài chính kế toán, vì nó có ý nghĩa hết sức quan trọng đối với việc thiết lập và sử dụng phương pháp kiểm toán cân đối.

. Xem xét các cân đối tổng quát có luôn đọc duy trì một cách hợp lý không.

. Xem lại bản chất riêng của từng mối liên hệ cụ thể để tìm kiếm nguồn gốc phát sinh ra sự không cân đối đó.

. Khi tiến hành kiểm toán, các kiểm toán viên trớc hết phải xác định xem các cân đối tổng quát có cân bằng không và nếu không cân bằng thì do nguyên nhân nào.

2.2.2. Phương pháp đối chiếu trực tiếp.

a. Khái niệm:

Đối chiếu trực tiếp là so sánh xem xét đối chiếu về mặt trị số của cùng một chỉ tiêu trên các tài liệu khác nhau.

b. Các loại đối chiếu trực tiếp.

- Loại1: Đối chiếu giữa số cuối kỳ và số đầu năm hoặc giữa vài kỳ kế toán để xem xét xu hớng biến động của các mặt hoạt động tương ứng với chỉ tiêu đó trên bảng cân đối kế toán (đối chiếu ngang).

- Loại2: Đối chiếu trị số giữa các bộ phận của tổng thể để xem xét cơ cấu phân bố nhờ các tỷ suất (đối chiếu dọc).

Tổng tài sản cố định

Tài sản cố định = . 100%

Tổng tài sản.

- Loại3: Đối chiếu giữa số dự đoán định mức kế hoạch với số thực tế để xem xét đánh giá mức độ phấn đấu thực hiện các mục tiêu thể hiện trên các chỉ tiêu tương ứng.
- Loại4: Đối chiếu chỉ số của cùng một chỉ tiêu trong cùng một kỳ kế toán trên các tài liệu khác nhau.
- Loại5: Đối chiếu trị số của các bộ phận với trị số của các yếu tố cấu thành chỉ tiêu đó.
- Loại6: Đối chiếu trị số của các chỉ tiêu trong công ty với các chỉ tiêu của các công ty khác cùng ngành, cùng quy mô.

c. Điều kiện áp dụng:

. Xác định những tính chất hay những sai lệch không bình thường trong bảng cân đối kế toán hay trong báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

. Chỉ tiêu quan tâm hạch toán theo cùng một chuẩn mực (về nội dung, về phong pháp và đơn vị hạch toán, về phạm vi biểu hiện) và phải trong cùng một thời gian và điều kiện tương tự nhau tức là chỉ tiêu so sánh phải đồng nhất và cùng một phong pháp tính toán.

2.2.3. Đối chiếu logic.

a. Khái niệm:

Đối chiếu logic là đối chiếu các trị số của các chỉ tiêu có quan hệ với nhau theo xu hướng nhất định hay theo tỷ lệ nhất định.

b. Các loại phân tích logic:

Phân tích xu hướng của các nghiệp vụ các khoản mục, đây là quá trình phân tích những thay đổi của một số d tài khoản nhất định của một loại nghiệp vụ giữa kỳ hiện tại và những kỳ trước hoặc trong suốt một vài kỳ kế toán dựa trên sự hiểu biết về các yếu tố tạo ra xu hướng của số d tài khoản, loại hình nghiệp vụ kiểm toán viên có thể xác định số dự toán của năm hiện tại để so sánh xem xét với số thực tế. Nhằm đánh giá sự tương quan giữa các tài sản giữa các loại hình nghiệp vụ với nhau để xem xét tính hợp lý, các mối quan hệ các yếu tố.

+ Tỷ suất giữa loại hình nghiệp vụ và số d tài sản.

+ Tỷ suất giữa loại hình nghiệp vụ này với loại hình nghiệp vụ khác.

Ví dụ:

Chiết khấu thương mại

Tổng doanh thu.

+ Tỷ suất giữa số d tài khoản này với số d tài khoản khác.

Ví dụ:

Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Hàng tồn kho.

+ Tỷ suất giữa dữ liệu tài chính với dữ liệu hoạt động.

Ví dụ:

Chi phí tiền lương công nhân viên.

Tổng số lao động.

+ Các tài sản tài chính nh tài sản lợi nhuận.

. Nhóm tài sản cấu trúc tài chính:

Tổng tài sản cố định

Tỷ suất đầu t tài sản cố định =

Tổng nguồn vốn.

→ 70% - 80% là hợp lý đối với ngành công nghiệp nặng.

→ Khoảng 50%: đối với ngành công nghiệp nhẹ.

→ Khoảng 20% - 30%: đối với ngành thương mại dịch vụ.

Nguồn vốn chủ sở hữu.

Tỷ suất tự tài trợ =

Tổng tài sản.

Nhóm tỷ suất thanh toán.

Tổng tài sản lu động.

Tỷ suất thanh toán hiện hành =

Nợ ngắn hạn.

Tỷ suất này khoảng: 200% là tốt.

Tiền + Đầu t ngắn hạn.

Tỷ suất thanh toán tức thời =

Nợ ngắn hạn.

Tỷ suất này bằng 0,5 là tốt nhất.

c. Điều kiện áp dụng:

. Kiểm toán viên phải phát hiện được những điểm không hợp lý của các mối quan hệ mang tính tất yếu, hiển nhiên để có thử nghiệm, thủ tục kiểm toán kịp thời và cần thiết đối với các đối tượng cụ thể nhằm lượng hoá cho những chênh lệch cùng nguyên nhân của chúng, phục vụ cho việc tạo lập bằng chứng kiểm toán.

Ví dụ nh:

Khi tài khoản tiền giảm đi đáng kể thì các khoản mục tương ứng cũng phải có biến động với mức độ phù hợp. Có thể xảy ra các trường hợp sau:

+ Công ty xuất tiền để mua nguyên vật liệu (đối với đơn vị sản xuất) hoặc để mua hàng hoá (đối với đơn vị kinh doanh thương mại) thì các tài khoản vật t hàng hoá phải tăng thêm.

+ Nếu số tiền mặt được xuất ra được dùng để chi trả các khoản phải trả (cho người bán, cho công nhân viên, nộp lệ phí cấp trên...) thì các khoản phải trả sẽ giảm đi.

+ Nếu tài khoản tiền gửi ngân hàng được chuyển khoản để mua sắm tài sản cố định, đầu t xây dựng cơ bản... thì các khoản giá trị tài sản cố định hoặc chi phí đầu t xây dựng dở dang phải tăng lên.

Tương tự nh vậy khi thành phẩm hoặc hàng tồn kho giảm thì cũng có nghĩa tiền mặt, tiền gửi hoặc các khoản phải thu phải tăng lên. Kiểm toán viên phải lưu ý hướng biến động của hàng tồn kho và các khoản mục liên quan là ngược nhau, nghĩa là nếu khối lượng hàng tồn kho tăng (hoặc giảm) thì các khoản mục liên quan nh tiền, chi phí sản xuất... phải giảm (hoặc tăng lên). Hơn nữa mức biến động cũng có thể không đồng nhất trên từng khoản mục, bởi lẽ ở đây số lượng và đơn vị tham gia vào tính toán là khác nhau song tất nhiên phải ở một xu hướng biến động có thể chấp nhận được.

Nh vậy, phương pháp đối chiếu logic sẽ rất hữu ích trong việc giúp kiểm toán viên phát hiện một cách nhanh nhất các gian lận, sai sót khi tiến hành xem xét khái quát các mối quan hệ kinh tế, tài chính thuộc đối tượng kiểm toán và trên cơ sở đó sẽ định hướng cho việc kiểm toán từng khoản mục, nghiệp vụ cụ thể khi phát hiện thấy những mâu thuẫn (chênh lệch quá lớn) hay xu hướng biến động của các chỉ tiêu có liên quan trái với xu hướng bình thường.

Nh vậy, khi sử dụng hai phương pháp kiểm toán đối chiếu trực tiếp và đối chiếu logic, một công việc chung và mang tính bắt buộc mà kiểm toán viên phải thực hiện là đối chiếu, soát xét tài liệu, tất nhiên là trên các phương tiện khác nhau do đặc thù và đòi hỏi của từng phương pháp. Chính vì vậy trong kiểm toán, sự kết hợp của hai phương pháp trên còn được gọi là “Phương pháp kiểm toán rà soát tài liệu”. Song cũng cần lưu ý rằng khi việc rà soát tài liệu được sử dụng một cách rộng rãi hơn nh những cách t duy, suy lý cho mỗi quan hệ. Và

theo đó kiểm toán tài chính đã hình thành 3 loại trắc nghiệm là: Trắc nghiệm công việc, trắc nghiệm trực tiếp số d, trắc nghiệm phân tích.

2.3. Phong pháp kiểm toán ngoài chứng từ:

Khái niệm: Kiểm toán ngoài chứng từ là phong pháp mà trong đó kiểm toán viên cha có cơ sở dữ liệu và phải dùng các phong pháp thích hợp để thu thập bằng chứng kiểm toán.

Phong pháp kiểm toán ngoài chứng từ bao gồm 3 phong pháp: kiểm kê, điều tra và thực nghiệm.

2.3.1. Phong pháp kiểm kê:

a. Khái niệm: Kiểm kê là một phong pháp truyền thống của kế toán, là phong thức kiểm đếm tại chỗ số vật t, tài sản, tiền vốn, hoặc có để nhằm đối chiếu với các phản ánh trên sổ sách để làm cho sự ghi chép của kế toán đúng với số thực có của tài sản.

b. Các bước tiến hành kiểm kê:

- Bước1: Chuẩn bị kiểm kê đây là khâu đầu tiên và có ảnh hưởng tới kết quả kiểm kê, trong khâu này cần phải xác định mục tiêu kiểm kê, các trang thiết bị kiểm kê.
- Bước2: Thực hiện kiểm kê, kiểm kê phải tiến hành theo trình tự đã xác định và thông xuyên ghi chép trên các phiếu kiểm kê để tạo lập bằng chứng kiểm toán.
- Bước3: Kết thúc kiểm kê, phải lập biên bản kiểm kê, ghi rõ mục tiêu kiểm kê, nội dung trình tự tiến hành các chênh lệch đã đọc phát hiện và đưa ra các kiến nghị xử lý các chênh lệch đó.

c. Điều kiện tiến hành kiểm kê:

. Tiến hành kiểm kê vào thời điểm nào để có thể loại trừ mọi ảnh hưởng xấu đến kết quả kiểm kê. Trường hợp này thì kinh nghiệm và trình độ thể hiện ở khả năng phán đoán của kiểm toán viên có ý nghĩa rất quan trọng. Kiểm toán viên căn cứ vào đặc thù của từng cuộc kiểm toán cụ thể hơn nữa chức năng của kiểm toán đọc thực hiện với nhiều đối tượng khác nhau, trong nhiều khách thể với những chủ thể khác nhau để từ đó đề ra một phong pháp kiểm kê thích ứng về thời điểm.

. Về không gian: kiểm toán viên phải xác định một phạm vi kiểm kê phù hợp.

. Kiểm toán viên cần căn cứ vào tính chất của các loại vật t, tài sản cần kiểm kê về số lượng, giá trị cũng nh đặc tính kinh tế, kỹ thuật của chúng... để chọn một loại hình kiểm kê tối u nhất.

Tổng kiểm kê hay kiểm kê toàn diện.

Kiểm kê điển hình.

Kiểm kê chọn mẫu.

. Lập một kế hoạch kiểm kê hay quy trình kiểm kê theo hướng đơn giản, kinh tế nhưng hiệu quả.

. Căn cứ vào mục tiêu, hay qui mô và thời hạn kiểm kê để tiến hành bố trí lực lượng, cơ cấu nhân viên kể cả những chuyên gia về kỹ thuật (nh kỹ s hoá chất, kỹ s điện, các chuyên viên về vật t...) và cũng nh các phong tiện kỹ thuật đo lường cần thiết, bởi lẽ đây là những yếu tố quyết định chất lượng của kiểm kê nói riêng và của kiểm toán nói chung.

. Tiến hành kiểm kê phải theo đúng yêu cầu và mục đích đề ra.

Nh vậy, kiểm kê là một phong pháp kiểm toán ngoài chứng từ với kỹ năng kiểm tra đơn giản, rất có cơ sở thực tế và hơn nữa lại rất phù hợp với chức năng của kiểm toán (thông qua thực tế để khẳng định số liệu trên sổ sách). Do đó trong kiểm toán phải luôn luôn gắn chặt kiểm kê vào quy trình chung của kiểm toán, nhất là ngoại kiểm. Vấn đề mấu chốt của phong pháp này là kiểm toán viên phải chứng kiến một cách trực tiếp việc kiểm kê và đếm tài sản để chứng minh số lượng cũng nh chất lượng và tình trạng của tài sản là đúng với bảng kê khai và xác nhận tình trạng tài sản đó. Do tính ưu việt và lợi thế nh trên, phong pháp kiểm kê thông đợc áp dụng với việc kiểm kê tiền mặt, tín phiếu, tài sản thế chấp, hàng hoá, nguyên vật liệu và tài sản cố định hữu hình.

2.3.2. Thực nghiệm (còn gọi là phong pháp trắc nghiệm).

a. Khái niệm: Phong pháp thực nghiệm là phong pháp tái diễn các hoạt động hay nghiệp vụ để xác minh lại kết quả một quá trình, một sự việc đã qua, hoặc sử dụng các thủ pháp kỹ thuật nghiệp vụ để tiến hành các phép thử nhằm xác định một cách khách quan chất lượng công việc, mức độ chi phí phù hợp.

b. Điều kiện áp dụng phong pháp này:

- Khi tiến hành kiểm toán viên quan tâm độ tin cậy của kết quả các quá trình đã diễn ra, các tài sản đã tồn tại...

- Cần sử dụng cả những cách thức, kỹ thuật trong khoa học hoá nghiệm hay trong kỹ thuật hình sự... để khẳng định một vụ việc trớc khi đưa ra kết luận.

- Đôi khi kiểm toán viên phải vận dụng cả những kỹ thuật chuyên ngành khác nh: phải thuê chuyên gia giám định... trong các lĩnh vực hoá học, cơ lý học, xây dựng...

2.3.3. Phong pháp điều tra.

a. Khái niệm: Điều tra là phong pháp kiểm toán mà theo đó bằng những cách thức khác nhau kiểm toán viên tiếp cận đối tượng kiểm toán nhằm tìm hiểu, thu nhận những thông tin cần thiết để đánh giá và xác định lại một tài liệu hoặc một thực trạng rồi đi đến những đánh giá, nhận xét hay kết luận kiểm toán.

b. Nội dung:

Theo yêu cầu của từng cuộc kiểm toán và đặc điểm của từng đối tượng kiểm toán cụ thể, kiểm toán viên có thể sử dụng các phong pháp điều tra khác nhau:

- Phỏng vấn, điều tra trực tiếp: kiểm toán viên gặp gỡ và trao đổi trực tiếp với các đối tượng có liên quan.
- Điều tra gián tiếp: sử dụng các bảng, phiếu có sẵn câu hỏi cần quan tâm. Chẳng hạn một tờ giấy có chứa sẵn các câu hỏi dạng trả lời Có hoặc Không.

Do cách thức tiến hành đơn giản, hiệu quả cao nên phong pháp này được sử dụng rất phổ biến trong kiểm toán. Một số trường hợp điển hình là:

- . Tiếp cận với bên có liên quan, dò hỏi, phỏng vấn, thu lượm và tích lũy dữ liệu, loại dần và thu gọn đối tượng xác minh cho những nội dung kiểm toán, cụ thể và đang cần thẩm định lại các thông tin bổ sung cho các dữ liệu đã có.

- . Chọn mẫu hoặc chọn điển hình các đối tượng kiểm toán, xác minh làm rõ các vấn đề cần kiểm toán.

- . Tìm hiểu khách thể kiểm toán hay làm quen với khách hàng, coi nh bóc khảo sát, điều tra sơ bộ để đưa ra quyết định chấp nhận hay không quyết định chấp nhận th hện kiểm toán của khách hàng (đối với kiểm toán độc lập) hoặc lập kế hoạch kiểm toán đối với kiểm toán (đối với kiểm toán nhà nước)...

2.4. Phong pháp kiểm toán chọn mẫu.

Khái niệm: Chọn mẫu kiểm toán là chọn một số phần tử gọi là mẫu trong một hệ thống các phần tử gọi là tổng thể để từ các đặc trng của mẫu được chọn sẽ suy đoán và rút ra kết luận về các phần tử đặc trng của tổng thể mẫu.

2.4.1. Sự cần thiết và ý nghĩa của phong pháp chọn mẫu.

Chúng ta biết rằng đối tượng kiểm toán là thực trạng hoạt động tài chính – kế toán bao gồm những nghiệp vụ cụ thể, những tài sản cụ thể, những chứng từ cụ thể và thông đọc biểu hiện bằng số tiền xác định. Trong khi đó số lượng các nghiệp vụ, tài sản hay chứng từ

đó lại là những đám đông bao gồm nhiều quần thể với số lượng rất lớn các phần tử cụ thể. Đối với những đối tượng có phạm vi địa lý và quy mô hoạt động rộng (nh hoạt động của một cấp ngân sách, một tổng công ty có nhiều thành viên, mỗi công ty thành viên lại có nhiều xí nghiệp...) thì không thể kiểm toán tất cả mọi nội dung và mọi đơn vị có liên quan. Do đó, trong nhiều trường hợp (mà nhất là trong kiểm toán báo cáo tài chính hay kiểm toán định kỳ) không thể kiểm soát tất cả các đối tượng, các tài sản, cũng không thể soát xét và đối chiếu tất cả các chứng từ kế toán, các số d của các tài khoản đợc.

Trong khi đó, chuẩn mực thận trọng thích đáng lại không cho phép công tác kiểm toán bỏ qua những sai phạm trọng yếu để loại trừ những rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát, giảm tối đa rủi ro phát hiện. Trên giác độ khác nhau, niềm tin của những ngời quan tâm đến tình hình tài chính của đơn vị đợc kiểm toán cũng đòi hỏi kiểm toán viên phải đả ra đợc những đánh giá chính xác nhất trong những điều kiện cho phép về chất lượng của bảng công bố tài chính.

Nh vậy, giữa yêu cầu về chất lượng kiểm toán và khả năng xác minh toàn diện các đối tượng kiểm toán đã phát sinh mâu thuẫn. Chìa khoá để mở ra bí quyết mâu thuẫn trên chính là phương pháp kiểm toán chọn mẫu theo tinh thần: với số lượng xác định, với tính đại diện cao của mẫu chọn sẽ giúp cho kiểm toán viên vẫn đảm bảo chất lượng kiểm toán với thời lượng có hạn và chi phí kiểm toán thấp. Tính đại diện của mẫu càng cao thì số lượng mẫu kiểm toán sẽ càng ít, chi phí kiểm toán càng giảm trong khi vẫn đảm bảo yêu cầu chất lượng kiểm toán.

2.4.2. Rủi ro trong chọn mẫu và loại hình chọn mẫu trong kiểm toán.

Trớc hết chúng ta cần hiểu khái niệm tổng thể và mẫu đại diện:

- Tổng thể là toàn bộ số liệu mà kiểm toán viên phải chọn mẫu đại diện để kiểm toán và từ đó đánh giá kiểm tra mẫu đại diện đó.
- Mẫu đại diện là mẫu mà các đặc điểm của mẫu cũng giống nh những đặc điểm tổng thể. Vấn đề đặt ra là chọn mẫu bằng cách nào và chọn mẫu với đặc điểm và số lượng ra sao để đảm bảo chất lượng mẫu cao nhất, nghĩa là chọn đợc mẫu tiêu chuẩn với những đặc điểm tổng thể có mẫu đợc chọn ra. Chẳng hạn qua kiểm soát nội bộ xác định có 3% phiếu chi không có chứng từ gốc kèm theo. Nếu trong một tập phiếu chi chỉ chọn ra 100 phiếu thấy có đúng 3 lần thiếu chứng từ gốc thì mẫu đợc chọn là tiêu biểu. Có hai khả năng dẫn đến phiếu đợc chọn là không tiêu biểu là: Rủi ro do chọn mẫu và rủi ro không do chọn mẫu. Tuy vậy, cả hai đều có thể kiểm soát khi kiểm toán viên thận trọng trong việc chọn mẫu.

- Rủi ro chọn mẫu: là sai lầm vốn có trong chọn mẫu do không khảo sát (trắc nghiệm) toàn bộ chứng từ nghiệp vụ. Khả năng này luôn tồn tại do hạn chế vốn có của chọn mẫu. Dù sai lầm không do chọn mẫu là không có thì vẫn có khả năng có mẫu chọn không tiêu biểu.

Ví dụ nh: Quần thể chứng từ có tỷ lệ khác biệt là 3% thì kiểm toán viên vẫn có thể chọn một mẫu có chứa ít hơn hoặc nhiều hơn 3%.

Kiểm toán viên có thể sử dụng một trong hai cách hoặc cả hai cách sau để giảm bớt rủi ro do chọn mẫu:

Một là: Tăng quy mô mẫu.

Hai là: Lựa chọn phương pháp thích hợp cho quá trình lựa chọn các khoản mục mẫu từ tổng thể, Kiểm toán viên có thể lựa chọn phương pháp chọn mẫu ngẫu nhiên hay chọn mẫu hệ thống.

- Rủi ro không do chọn mẫu xảy ra khi các trắc nghiệm không thấy khác biệt trong mẫu chọn. Nh trong ví dụ nêu trên, có 3 phiếu chi không gắn chứng từ gốc, nên kiểm toán viên không thấy có những biểu hiện khác biệt thì rủi ro không phải do mẫu chọn ra. Có hai nguyên nhân dẫn tới sai sót không do mẫu chọn là:

+ Kiểm toán viên không thấy có sự khác biệt trong mẫu chọn do không nhận biết rõ về nội dung, phạm vi cụ thể của kiểm toán.

+ Trình tự kiểm tra không thích hợp, đó là mục tiêu và bước đi không rõ ràng. Nh ví dụ nêu trên, mục tiêu chọn mẫu là xem xét các thủ tục chứng từ trong đó buộc phiếu chi phải kèm theo chứng từ gốc.

Do đó, thiết kế thận trọng các thủ tục kiểm toán, giám sát đúng đắn và có hướng dẫn là cách hạn chế rủi ro trong chọn mẫu. Trong chọn mẫu kiểm toán cần đặc biệt chú trọng đặc điểm hình thức biểu hiện phổ biến của đối tượng kiểm toán là thước đo tiền tệ, nghĩa là: Mỗi loại nghiệp vụ hay tài sản được phản ánh vào chứng từ, tài khoản và hình thành các khoản mục của các bảng cân đối tài chính đều bằng tiền tệ. Cho nên có thể có hai căn cứ để chọn mẫu: Đơn vị hiện vật về số lượng các khoản mục, các chứng từ trong một đám đông hay giá trị của đám đông đó. Với mỗi một căn cứ cụ thể mức đại diện của mẫu chọn lại khác nhau. Muốn nâng cao chất lượng của mẫu chọn, phải tùy trường hợp cụ thể để xác định căn cứ và cách thức tiến hành chọn mẫu.

Nh vậy, trong tất cả các vấn đề nêu trên, loại hình và phương pháp chọn mẫu cùng quy mô tương ứng của mẫu chọn là vấn đề trung tâm trong chọn mẫu kiểm toán.

Nói chung có nhiều phương pháp chọn mẫu đại diện và mỗi phương pháp đều có những ưu và nhược điểm nhất định. Các phương pháp thông thường áp dụng là:

- Nếu phân theo hình thức biểu hiện của kiểm toán (đặc tính của đám đông) thì có thể chọn mẫu theo đơn vị hiện vật hoặc theo giá trị tiền tệ.
- Nếu phân chia theo cách thức cụ thể để chọn mẫu có thể chọn mẫu ngẫu nhiên và chọn mẫu hệ thống (còn gọi là chọn mẫu phi xác suất).
- Nếu phân theo cơ sở của chọn mẫu thì có chọn mẫu xác suất và chọn mẫu phi xác suất. Sau đây chúng ta sẽ đi vào phương pháp chọn mẫu tiêu biểu.

2.4.3. Phương pháp chọn mẫu ngẫu nhiên.

- Khái niệm: Chọn mẫu ngẫu nhiên là phương pháp chọn khách quan máy móc theo một phương pháp đã xác định và các phần tử trong tổng thể có cơ hội nh nhau để trở thành mẫu chọn.

Đặc trưng:

+ áp dụng phương pháp máy móc và tiến hành đánh giá một cách khách quan về kết quả nhận được.

+ Các phần tử có cơ hội nh nhau.

Do đó, để đảm bảo là mẫu chọn ngẫu nhiên mang tính đại diện cao đòi hỏi kiểm toán viên phải sử dụng một phương pháp có tính hệ thống hoá cao. Trong kiểm toán, chọn mẫu ngẫu nhiên được thể hiện theo ba cách sau:

- Thông qua bảng số ngẫu nhiên.
- Chọn qua máy tính.
- Chọn thống kê.

a. Chọn mẫu thông qua bảng số ngẫu nhiên.

- Bảng số ngẫu nhiên là tập hợp các con số ngẫu nhiên được sắp xếp hoàn toàn ngẫu nhiên sử dụng trong quá trình chọn mẫu.
- Các con số ngẫu nhiên là số có 5 chữ số được xếp theo hàng và theo cột do hiệp hội thương mại liên quốc gia tiến hành.
- Các bước tiến hành.

+ **Bước 1.** Định lượng các đối tượng kiểm toán và định dạng các phần tử bằng một hệ thống các con số duy nhất.

+ **Bước 2.** Xác định mối liên hệ giữa các số chữ số của phần tử đã được định dạng với số chữ số của số ngẫu nhiên trên bảng số ngẫu nhiên.

. Trường hợp 1: Số chữ số của phần tử đã đọc định dạng bằng chữ số của số ngẫu nhiên trên bảng số trong trường hợp này kiểm toán viên lấy toàn bộ 5 chữ số của số ngẫu nhiên để tiến hành chọn mẫu.

. Trường hợp 2: Số chữ số của phần tử đã đọc định dạng nhỏ hơn 5 chữ số.

. Trường hợp 2 (1). Trường hợp số chữ số = 2 trong trường hợp này kiểm toán viên có 4 cách lựa chọn số ngẫu nhiên lấy 2 chữ số đầu hoặc 2 chữ số gần đầu hoặc 2 chữ số gần cuối của số ngẫu nhiên trên bảng số.

. Trường hợp 2 (2). Trường hợp số chữ số = 3 trong trường hợp này kiểm toán viên có 3 cách lựa chọn, 3 chữ số đầu, 3 chữ số giữa, hoặc 3 chữ số cuối.

. Trường hợp 2 (3). Trường hợp số chữ số = 4 trong trường hợp này kiểm toán viên có 2 cách lựa chọn: 4 chữ số đầu hoặc 4 chữ số cuối.

. Trường hợp 3: Số chữ số của phần tử đã định dạng lớn hơn 5, trong trường hợp này kiểm toán viên sẽ quy định đâu là cột chủ đâu là cột phụ và khi tiến hành chọn mẫu sẽ lấy toàn bộ 5 chữ số của số ngẫu nhiên trên cột chủ, và lấy thêm số chữ số tương ứng trên cột phụ để có được số ngẫu nhiên có chữ số phù hợp.

+ **Bước 3.** Xác định lộ trình sử dụng bảng số ngẫu nhiên.

- Lộ trình từ trên xuống dưới và từ dưới lên trên.

- Chọn từ trái qua phải và từ phải qua trái

+ **Bước 4.** Chọn điểm xuất phát lựa chọn phải hoàn toàn ngẫu nhiên.

b. Chọn mẫu ngẫu nhiên qua máy tính.

Ngày nay phần lớn các hãng, công ty kiểm toán đã thuê hoặc xây dựng các chương trình chọn mẫu ngẫu nhiên qua máy tính nhằm tiết kiệm thời gian, giảm sai sót trong chọn mẫu. Nói chung các chương trình chuyên dùng này rất đa dạng song vẫn tôn trọng 2 bước đầu tiên của chọn mẫu theo “Bảng số ngẫu nhiên” là lộn hoá mỗi khoản mục, chứng từ, tài sản... bằng con số riêng theo thứ tự nhất định và xác lập mối quan hệ giữa số thứ tự và số ngẫu nhiên. Tuy vậy, điểm khác là ở chỗ các con số ngẫu nhiên không phải lấy từ bảng số ngẫu nhiên mà do máy tính tạo ra.

Nh vậy, ở đầu vào chương trình cần có: Số nhỏ nhất và số lớn nhất trong số dãy số thứ tự của đối tượng kiểm toán, số lộn các con số ngẫu nhiên cần có và có thể có một số ngẫu nhiên là điểm xuất phát. Còn đầu ra thông thường là một bảng kê số ngẫu nhiên theo trật tự lựa chọn hoặc theo dãy số tăng dần hoặc cả hai. Máy tính có thể nhanh chóng thoả mãn các yêu cầu đặt ra là kể cả ở đầu ra cũng như trong quá trình lựa chọn (nh các số cần loại trừ).

c. Chọn mẫu theo hệ thống.

Đây là phương pháp chọn máy móc theo khoảng cách xác định trên cơ sở kích cỡ của quần thể và số lượng mẫu chọn. Nếu lấy khoảng cách hàng là đều nhau ta có:

$$\frac{\text{Kích cỡ quần thể}}{\text{Số lượng mẫu chọn}} = \text{Khoảng cách mẫu} = K$$

Trong đó các chỉ tiêu trên có ý nghĩa như sau:

Kích cỡ quần thể là tổng số các phần tử cấu thành quần thể.

Số lượng mẫu chọn là số lượng mẫu cần có để đảm bảo tính tiêu biểu của mẫu. Mẫu chọn đầu sẽ nằm trong khoảng cách phần tử bé nhất đến phần tử đó cộng với số gia là khoảng cách mẫu, nghĩa là:

$$X_1 \hat{=} M_1 \hat{=} X_1 + K$$

Mẫu chọn thứ 2 sẽ là tổng của mẫu chọn thứ nhất với khoảng cách mẫu:

$$M_2 = M_1 + K$$

Khái quát hơn ta có công thức xác định mẫu trạng thái:

$$M_i = M_{i+1} + K$$

Khi chọn mẫu hệ thống, điều quan trọng là phải xác định được các mẫu đại diện thoả mãn yêu cầu:

- Các phần tử của mẫu đại diện trong tổng thể phải có những đặc điểm giống nhau.
- Các phần tử của mẫu được chọn phải được sắp xếp có hệ thống tuần tự.
- Không để một phần tử nào trong tổng thể bị bỏ sót.

Nh vậy có thể thấy:

Ưu điểm cơ bản của chọn mẫu hệ thống là đơn giản, dễ làm và bảo đảm phân bố đều đặn các mẫu chọn vào các đối tượng cụ thể (các loại khoản mục, loại tài sản hoặc loại chứng từ theo thời gian thành lập...).

Nhược điểm cơ bản của chọn mẫu hệ thống là tính tiêu biểu của mẫu chọn phụ thuộc hoàn toàn vào việc ấn định chọn đầu tiên. Một khi mẫu đầu tiên đã được chọn thì tự nhiên sẽ không có vấn đề gì phát sinh nếu sai sót trọng yếu cũng phân bố như vậy. Song thực tế, rất ít có sự trùng hợp này. Do đó để ứng dụng phương pháp này phải nghiên cứu kỹ quần thể được kê ra để đánh giá khả năng có sai sót hệ thống. Trong thực tế phương pháp này không được đánh giá cao lắm.

2.4.4. Phương pháp chọn mẫu phi xác suất.

- Khái niệm: Chọn mẫu phi xác suất là phương pháp chọn mẫu theo phán đoán chủ quan không theo một phương pháp cố định.

- Các phương pháp chọn mẫu phi xác suất thông dụng sử dụng là chọn mẫu theo khối và chọn mẫu theo nhận định, ngoài ra còn một phương pháp chọn mẫu là chọn mẫu tình cờ nhưng phương pháp này ít được sử dụng.

a. Chọn mẫu theo khối:

- Khái niệm: là việc chọn một tập hợp các mẫu liên tục trong một dãy nhất định.

- Phần tử đầu tiên trong khối đã được chọn thì phần còn lại cũng được chọn tất yếu. Mẫu chọn có thể là một khối hoặc nhiều khối. Chẳng hạn có thể chọn một dãy liên tục tới 100 nghiệp vụ chỉ tiêu trong một tuần cuối tháng 10. Mẫu 100 nghiệp vụ này cũng có thể lấy 5 khối với 20 khoản mục với mỗi khối hoặc 50 khối với 2 khoản mục mỗi khối...

Việc chọn mẫu theo khối để kiểm toán các nghiệp vụ, tài sản, khoản mục chỉ áp dụng khi đã nắm chắc tình hình của đơn vị kiểm toán và khi có số lượng các khối vừa đủ. Do đó trong việc xác định các mẫu cụ thể cần đặc biệt chú ý đến các tình huống đặc biệt nh: Thay đổi nhân viên, thay đổi hệ thống kế toán và chính sách kinh tế, tính thời vụ của ngành kinh doanh... Tuy nhiên theo các chuyên gia kiểm toán thì con số hợp lý số lượng ít nhất là 9 khối từ 9 tháng khác nhau trong năm.

b. Chọn mẫu theo xét đoán:

Việc chọn mẫu theo nhận định sẽ tạo cơ hội tốt cho sự xuất hiện của những mẫu đại diện, trong những trường hợp khi có kích cỡ mẫu nhỏ hoặc có tình huống không bình thường... Để tăng hiệu quả của các phương pháp nhận định, kiểm toán viên phải tập trung chú ý vào phân bổ mẫu chọn theo các hớng khác nhau nh sau:

- Theo loại nghiệp vụ kinh tế chủ yếu: chẳng hạn nh khi khảo sát các nghiệp vụ cung ứng và dịch vụ, không nên chỉ xem xét các nghiệp vụ mua nguyên vật liệu mà phải quan tâm đến các nghiệp vụ quảng cáo, sửa chữa và quyên tặng.

- Theo phần việc do các nhân viên khác nhau phụ trách. Cần căn cứ vào số lượng nghiệp vụ do mỗi người thực hiện, chúng phải được kiểm toán. Nếu nhận thấy có thay đổi nhân viên hoặc nếu các nghiệp vụ ở các địa điểm khác nhau sẽ dễ có mẫu chọn không đại diện khi giới hạn phạm vi chọn mẫu.

- Theo quy mô: Khi chọn các mẫu có quy mô tiền tệ khác nhau thì các khoản mục, nghiệp vụ, tài khoản... có số d lớn sẽ chọn để kiểm toán.

c. Chọn mẫu tình cờ:

Các phương pháp chọn mẫu phi xác suất có nhiều ưu việt trong nhiều tình huống, nhất là khi phí cho những phương pháp chọn mẫu phức tạp vượt quá lợi ích mang lại và khi mục tiêu kiểm toán đã gắn chặt với phạm vi xác định của đối tượng kiểm toán...

Trong trường hợp này, các phương pháp chọn mẫu xác suất không chỉ tốn nhiều chi phí, mà còn ảnh hưởng xấu tới kết luận kiểm toán do không chọn được những mẫu điển hình.

2.4.5. Chọn mẫu theo đơn vị tiền tệ.

a. Đặc điểm: Có thể nói chọn mẫu theo đơn vị tiền tệ là sáng tạo mới và là đặc trưng có trong khoa học kiểm toán.

Có 5 đặc điểm:

- + Điểm nổi bật nhất của chọn mẫu tiền tệ là đơn vị mẫu được chuyển hoá từ đơn vị hiện vật (các hoá đơn, chứng từ, các nghiệp vụ...) kể cả đơn vị tự nhiên, song đơn vị đo lường là đơn vị tiền tệ.
- + Mỗi đơn vị tiền tệ trở thành một phần tử của tập hợp.
- + Kích cỡ của mẫu chọn theo đơn vị tiền tệ thường lớn hơn rất nhiều so với đơn vị hiện vật.
- + Trọng tâm kiểm toán thường rơi vào các khoản mục có giá trị lớn.
- + Chọn mẫu theo đơn vị tiền tệ cũng áp dụng các phương pháp chọn mẫu theo các đơn vị hiện vật.

b. Chọn mẫu ngẫu nhiên theo đơn vị tiền tệ theo bảng số ngẫu nhiên.

Các bước tiến hành:

Bước1: Xác định số lũy kế hay còn gọi là số cộng dồn.

Bước2: Định dạng các phần tử.

Bước3: Xác định mối liên hệ giữa lũy kế với số ngẫu nhiên trên bảng số.

Bước4: Xác định lộ trình sử dụng bảng số (Xác định theo 2 hướng).

Bước5: Chọn điểm xuất phát và xác định số chữ số ngẫu nhiên được chọn

Lu ý: Cần quy định chọn mẫu lặp lại hay chọn mẫu không lặp lại.

Bước6: Xác định số lũy kế từ số ngẫu nhiên đã được chọn. Có 2 cách lựa chọn số lũy kế từ số ngẫu nhiên:

- Cách1: Theo thông lệ quốc tế sẽ lấy số lũy kế có giá trị lớn hơn số ngẫu nhiên.
- Cách2: Chọn số lũy kế có khoảng cách gần hơn đến số ngẫu nhiên.

Bước7: Xác định số d (số tiền) từ số lũy kế đã được lựa chọn.

Số ngẫu nhiên	Số lũy kế	Số d (số tiền)	Số thứ tự

c. Chọn mẫu ngẫu nhiên theo đơn vị tiền tệ theo khoảng cách.

Các bước tiến hành:

Bước1: Xác định số lũy kế (hay số cộng dồn).

Bước2: Xác định quy mô tổng thể.

Bước3: Xác định kích cỡ mẫu.

Bước4: Xác định khoảng cách cố định.

Bước5: Xác định điểm xuất phát và lựa chọn các số ngẫu nhiên.

Bước6: Xác định số lũy kế từ số ngẫu nhiên đã đọc lựa chọn.

Bước7: Xác định số d hay số tiền từ số lũy kế đã đọc chọn.

3. Đối tượng kiểm toán với việc hình thành phương pháp kiểm toán.

Qua những phân tích nêu ở trên cũng chỉ phản ánh đối tượng và phương pháp kiểm toán trên giác độ lý luận còn vấn đề đó trên thực tiễn đọc áp dụng nh thế nào?.

3.1. Kiểm toán các chương trình mục tiêu quốc gia.

(Bàn về nội dung và phương pháp).

- Chương trình mục tiêu quốc gia (CTMT) là một tập hợp các mục tiêu, nhiệm vụ và giải pháp đồng bộ về kinh tế, xã hội, khoa học, công nghệ, môi trường, cơ chế, chính sách, tổ chức để thực hiện một số mục tiêu đã đọc xác định trong chiến lược phát triển kinh tế – xã hội chung của đất nớc trong một thời gian xác định. Một chương trình mục tiêu quốc gia gồm nhiều dự án khác nhau để thực hiện các mục tiêu của chương trình.

- Chương trình mục tiêu quốc gia là một trong những đối tượng kiểm toán quan trọng của kiểm toán nhà nớc. Trong những năm qua KTNN thực hiện kiểm toán các CTMT dưới 2 hình thức:

. Kiểm toán chuyên đề về CTMT .

. Kiểm toán về CTMT là một nội dung kiểm toán khi kiểm toán ngân sách một bộ, ngành, địa phương (do kiểm toán NSNN và KTNN khu vực thực hiện).

Tuy nhiên phần lớn các cuộc kiểm toán mới chỉ coi là một nội dung trong phạm vi kiểm toán Báo cáo tài chính và kiểm toán tuân thủ, mà chưa đi sâu kiểm toán đánh giá về hiệu quả thực hiện các CTMT.

- Một số nội dung và phương pháp kiểm toán hoạt động đối với các CTMT.

. Một là: kiểm tra đánh giá tình hình thực hiện mục tiêu chương trình.

Mỗi một CTMT đều có mục tiêu xác định rõ ràng và đo lường cụ thể. Kết quả thực hiện được xem là tốt và có hiệu quả khi mục tiêu của chương trình đạt tính kinh tế, tức là với một lượng kinh phí tối thiểu mà vẫn hoàn thành được CTMT đề ra. Khi tiến hành kiểm toán, KTV phải nắm vững các mục tiêu của chương trình cả về định tính và định lượng. Đánh giá việc thực hiện mục tiêu của chương trình cần phải dựa trên cơ sở mục tiêu của mỗi dự án thuộc CTMT và phải lưu ý đến đặc điểm, yêu cầu, mục tiêu thực hiện của từng ngành, địa phương, lĩnh vực cụ thể, tránh việc đánh giá cứng nhắc, thiếu khách quan. Mặt khác còn phải kiểm tra xem xét nội dung của các dự án có phù hợp với điều kiện kinh tế – xã hội của địa phương hay không? Căn cứ vào các mục tiêu cụ thể của chương trình, Kiểm toán viên thiết lập các tiêu chuẩn đánh giá tình hình thực hiện mục tiêu của chương trình. Các tiêu chuẩn có thể được thể hiện dưới dạng các câu hỏi mà KTV phải tìm ra câu trả lời bằng phương pháp tự tìm kiếm hoặc thông qua phỏng vấn, điều tra. Để có thể thiết lập các tiêu chuẩn đánh giá hợp lý KTV phải thể hiện rõ các tiêu chí của chương trình. Chẳng hạn tiêu chí về mù chữ thì trình độ do người học đạt đến mức độ nào thì được gọi là hết mù chữ... Hơn nữa cần xem xét đến khả năng có thể có sự khác nhau về tiêu chí thực hiện ở mỗi ngành, mỗi địa phương.

. Hai là: Kiểm tra đánh giá việc sử dụng các nguồn lực.

Trong quá trình tổ chức thực hiện các CTMT ngoài nguồn kinh phí do ngân sách cấp, các đơn vị thường huy động các nguồn lực (kinh phí, ngày công lao động, các yếu tố vật chất...) khác để đạt được các mục tiêu của chương trình. Việc bố trí sử dụng các nguồn lực một cách hợp lý có tác động trực tiếp đến hiệu quả của chương trình. Do đó kiểm toán viên phải xác định xem việc phân bổ, sử dụng các nguồn lực cho các dự án có hợp lý, có tương ứng với tầm quan trọng và kết quả đạt được hay không? Ngoài ra còn phải xem xét tới khả năng huy động và tận dụng các nguồn lực của ngành, địa phương, khả năng lồng ghép các nguồn lực và tập trung nguồn lực cho mục tiêu ưu tiên.

Có thể xem xét đánh giá việc sử dụng các nguồn lực thông qua một số chỉ tiêu cơ bản sau:

+ Các nguồn lực vật chất: vật tư, máy móc, hàng hoá được huy động từ các tổ chức, cá nhân để thực hiện chương trình. Khi kiểm toán KTV cần phải xác định tính chất và giá trị của các nguồn lực này, đánh giá việc sử dụng nó vào thực hiện chương trình có kinh tế và hợp lý hay không? Các đơn vị quản lý và thực hiện chương trình đã biết cách khai thác, huy động và quản lý tốt các nguồn lực vật chất hay chưa?

+ Các nguồn lực tài chính: Đây là nguồn lực chủ yếu để thực hiện các CTMT, bao gồm kinh phí NSNN cấp, địa phương hỗ trợ, nguồn khác (viện trợ, hỗ trợ...). Đối với các nguồn lực tài chính KTV cần xác định rõ nguồn gốc, giá trị và đánh giá đúng đắn hiệu quả sử dụng chúng. Hiệu quả sử dụng các nguồn lực tài chính thể hiện trên các mặt:

.. Mục đích sử dụng: có sử dụng đúng mục đích của chương trình hay không.

.. Đối tượng sử dụng: cấp phát có đúng chỗ không hay là nơi cần vốn thì cha cấp, nơi cha cần lại cấp? Cấp có đúng đối tượng, đúng tiêu chuẩn hay không?

.. Việc bố trí các nguồn lực: có được phân bổ hợp lý không? Số lượng và chất lượng nguồn lực.

.. Thời gian sử dụng: có đúng tiến độ thực hiện chương trình hay không?

.. Tính tiết kiệm: sử dụng tiết kiệm hay lãng phí số vốn được cấp?

+ Các nguồn nhân lực: nhân viên quản lý, nhân viên trực tiếp thực hiện, người dân được huy động để thực hiện chương trình. Đối với nguồn lực này KTV cần xem xét, đánh giá tác động của nó tới công tác quản lý, điều hành và thực hiện chương trình, mức độ thích ứng về cách tổ chức.

Để có thể đánh giá chính xác việc sử dụng các nguồn lực KTV cần phải kiểm tra các tài liệu từ khâu lập dự án, lập dự toán kinh phí đến khâu ra quyết định, giao chỉ tiêu cho các đơn vị quản lý, thực hiện dự án. So sánh các chỉ tiêu về nguồn lực với thực tế thực hiện. Xem xét khả năng huy động các nguồn lực, khả năng lồng ghép và phối hợp các nguồn lực, sự tập trung nguồn lực cho mục tiêu ưu tiên. Đánh giá các biện pháp sử dụng các nguồn lực tại các đơn vị quản lý, thể hiện dự án.

. Ba là: Kiểm tra, đánh giá việc tổ chức thực hiện và kiểm soát.

Thông thường các CTMT đều có sự tham gia quản lý, kiểm soát và thực hiện của nhiều ngành, nhiều cấp, nhiều đoàn thể khác nhau. Do vậy cần phải xem xét, đánh giá việc tổ chức thực hiện CTMT có đảm bảo tốt tính kinh tế hay không? để có thể đánh giá đúng công tác tổ chức thực hiện CTMT, KTV phải xem xét trên một số khía cạnh chủ yếu sau:

+ Việc phân cấp và phối hợp quản lý, thực hiện các ngành, các cấp, các đoàn thể; có rõ ràng không? Có tạo điều kiện thuận lợi và chủ động cho các đơn vị thực hiện không? Có đúng chức năng, nhiệm vụ không? Có hạn chế và ngăn chặn được tiêu cực không? Có làm xé lẻ, chia nhỏ vốn của chương trình không?

+ Cơ chế kiểm soát có chặt chẽ không?

+ Trình độ nhân viên, cán bộ làm công tác quản lý, tổ chức thực hiện có được đào tạo, bồi dưỡng để đáp ứng với yêu cầu của công việc hay không? Nhiệm vụ mà họ đảm nhiệm có phù hợp với khả năng của họ hay không?

+ Những điều kiện tự nhiên và xã hội ảnh hưởng đến việc tổ chức thực hiện chương trình.

+ Những thay đổi, sáng kiến cải tiến trong quá trình thực hiện chương trình.

Trình tự kiểm tra.

+ Kiểm tra, đánh giá việc phân cấp và phối kết hợp giữa các ngành, các cấp, các đơn vị trong việc thực hiện chương trình thông qua các văn bản, tài liệu có liên quan tới việc chỉ đạo tổ chức thực hiện, hướng dẫn thực hiện của các phong pháp phòng vấn, điều tra thực tế để nắm bắt thực tế thực hiện. So sánh việc tổ chức thực hiện giữa các đơn vị để tìm ra những ưu, nhược điểm, những cải tiến, sáng kiến trong quá trình thực hiện chương trình.

+ Đánh giá khả năng thích ứng của nhân viên đối với công việc mà họ đảm nhiệm qua chất lượng công việc họ làm và so sánh năng lực, trình độ của họ với yêu cầu của công việc.

+ Đánh giá tiến độ thực hiện chương trình, chất lượng thực hiện các dự án của chương trình so với yêu cầu của chương trình.

.Bốn là: Kiểm tra, đánh giá việc quản lý, kiểm tra, giám sát thực hiện chương trình.

Hiệu quả của công tác quản lý, kiểm tra, giám sát việc thực hiện CTMT có tác động trực tiếp đến hiệu quả của chương trình, đảm bảo cho chương trình thực hiện đúng mục tiêu. Đặc biệt là với cơ chế phân cấp quản lý toàn diện cho các địa phương như hiện nay thì việc kiểm tra, giám sát lại càng quan trọng hơn. Bởi vậy đây là một trọng tâm kiểm toán mà KTV cần quan tâm. Khi kiểm toán, KTV phải kiểm tra, đánh giá một số nội dung cụ thể sau:

+ Trách nhiệm của cơ quan quản lý có thẩm quyền trong việc xây dựng và ban hành các chế độ, chính sách để quản lý việc thực hiện chương trình như:

.. Cơ chế quản lý tài chính và quy định về kế toán, thống kê.

.. Quy định về chế độ báo cáo: định kỳ, hàng năm, đánh giá tổng kết chương trình từng giai đoạn và khi kết thúc.

.. Xây dựng các mục tiêu chuẩn và định mức cho chương trình.

+ Sự phù hợp của chế độ, chính sách đã ban hành với thực tiễn: có phù hợp với hoàn cảnh thực tiễn khi thực hiện chương trình không? Có tạo điều kiện thuận lợi và chủ động cho việc thực hiện chương trình không?

+ Việc hóng dẫn, kiểm tra của các cơ quan quản lý chương trình có thông xuyên không? Tác dụng của việc hóng dẫn, nội dung kiểm tra..

Để đánh giá chính xác, khách quan quản lý, kiểm tra, giám sát thực hiện chương trình của các cơ quan quản lý, thực hiện chương trình đòi hỏi KTV phải xây dựng các tiêu chuẩn đánh giá phù hợp. Các tiêu chuẩn đánh giá có thể xây dựng trên cơ sở: so sánh với chế độ, cơ chế quản lý, kiểm tra, so sánh với kết quả thực hiện của giai đoạn trước, so sánh với tình hình thực hiện CTMT ở các đơn vị khác. Trên cơ sở các tiêu chuẩn đánh giá đã xây dựng và từ kết quả của quá trình phỏng vấn, quan sát thực hiện tại đơn vị, kiểm toán viên đánh giá chất lượng, hiệu quả của công tác quản lý CTMT tại đơn vị được kiểm toán.

Chương trình mục tiêu quốc gia được tổ chức thực hiện nhằm giải quyết những mục tiêu kinh tế – xã hội nhất định nằm trong chiến lược chung về phát triển kinh tế – xã hội của đất nước. Mục tiêu đó có đạt được hay không và đạt tới đâu phụ thuộc vào quá trình thực hiện chương trình, bao gồm việc sử dụng các nguồn lực, việc tổ chức thực hiện, việc quản lý, kiểm tra, giám sát thực hiện chương trình. Bởi vậy kiểm toán các chương trình cần phải coi trọng kiểm toán quá trình thực hiện chương trình, tức là phải đánh giá việc thực hiện chương trình trên các giác độ kinh tế, tính hiệu quả và tính hiệu lực.

3.2. Kiểm toán việc phát hành, quản lý và sử dụng hoá đơn ấn chỉ thuế.

- Thực trạng của công tác quản lý và sử dụng ấn chỉ thuế: hệ thống chứng từ ban đầu là một trong những căn cứ pháp lý quan trọng để lập báo cáo quyết toán của các đối tượng nộp thuế. Tuy nhiên tình hình sử dụng hóa đơn chứng từ kế toán không đúng quy định của bộ tài chính hoặc không được cơ quan có thẩm quyền cho phép, kể cả việc gian dối nội dung kinh tế trên hoá đơn, sử dụng hoá đơn giả... tình hình này ngày càng nổi cộm.

Ví dụ: Theo số liệu của cơ quan chức năng tỉnh Đồng Nai, tính đến tháng 8/ 2001, có đến 22 doanh nghiệp hoạt động trên địa bàn lợi dụng sự thông thoáng của luật doanh nghiệp, làm trò “ảo thuật” qua 260 cuốn hoá đơn không để hoàn thuế GTGT chiếm đoạt tiền NSNN, thực hiện hành vi đó chủ yếu là các công ty TNHH và doanh nghiệp t nhân:

- Công ty TNHH PT với 30 cuốn hoá đơn được sử dụng đạt doanh số 460 tỷ đồng, tạo điều kiện cho hàng trăm công ty lớn nhỏ làm ăn bất chính ở khắp 3 miền (Bắc – Trung – Nam).

- Công ty TNHH LTI với 35 cuốn hoá đơn không với doanh số gần 299 tỷ đồng....

Tại Hà Nội: Theo báo cáo của sơ kế hoạch Đầu tư Hà Nội năm 2002 Cục thuế thành phố phát hiện 124 chủ doanh nghiệp bỏ trốn mang theo 31.735 số hoá đơn.

Nh vậy việc lợi dụng kẽ hở của pháp luật để ăn gian dối, trục lợi cá nhân, tham nhũng và bòn rút NSNN của các đối tượng có sử dụng hóa đơn đơn chứng từ ngày càng phức tạp, nghiêm trọng và thách thức Luật pháp, gây hậu quả khôn lường.

Có nhiều nguyên nhân khác nhau dẫn tới sai phạm làm thất thoát NSNN nhng tựu chung đều lợi dụng kẽ hở của luật doanh nghiệp và luật thuế GTGT: quy trình quản lý, in, phát hành và sử dụng hoá đơn chậm, một số văn bản quản lý sử dụng hoá đơn chưa phù hợp với tình hình thực tế...

- Trước tình hình đó thì vai trò của kiểm toán viên, kiểm toán ẩn chỉ thuế:

Nhằm tăng cường hơn nữa công tác quản lý, sử dụng ẩn chỉ của cơ quan thuế, duy trì kỷ cương trong quản lý ẩn chỉ thuế đáp ứng yêu cầu quản lý tài chính vĩ mô nền kinh tế, thúc đẩy các đơn vị sản xuất kinh doanh thực hiện nghiêm chỉnh chế độ kế toán, chế độ quản lý, sử dụng hoá đơn chứng từ đảm bảo quyền lợi hợp pháp của các tổ chức kinh tế, các đơn vị sự nghiệp, và các cá nhân trong hoạt động sản xuất kinh doanh và dịch vụ thuộc mọi thành phần kinh tế. Thông qua công tác kiểm toán hoá đơn, ẩn chỉ thuế, tính thuyết phục của bằng chứng kiểm toán đợc khẳng định và góp phần nâng cao chất lượng báo cáo kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và là cơ sở cho việc thực hiện kiểm toán hoạt động.

- Đối tượng kiểm toán ở đây:

. Cơ quan cục thuế các cấp: Tổng cục thuế, các cục thuế tỉnh, thành phố trực thuộc TW, các chi cục thuế Quận, huyện, thị xã, các cán bộ trực tiếp thu thuế, thu phí, lệ phí.

. Các doanh nghiệp nhà nước, doanh nghiệp ngoài quốc doanh, đơn vị sự nghiệp, hộ kinh doanh có sử dụng hoá đơn, biên lai thu thuế, biên lai thu phí lệ phí...

- Phong pháp kiểm toán công tác quản lý, sử dụng ẩn chỉ thuế:

. Kiểm toán tổng hợp tại cơ quan thuế: kiểm toán viên cần tập trung vào: Thủ tục cấp, nhận hoá đơn giữa cơ quan thuế các cấp...

. Kiểm toán tại tổng cục thuế (TCT): Kiểm tra việc ban hành các văn bản hướng dẫn thực hiện các quy định có liên quan đến công tác quản lý, sử dụng hoá đơn (hoá đơn, biên lai thuế...). Nội dung các văn bản hướng dẫn chỉ đạo do BTC ban hành so với các văn bản pháp quy của nhà nước. Kiểm tra việc cấp phép các đơn vị đợc in mẫu hoá đơn và cho phép các đơn vị đợc phép sử dụng hoá đơn tự in, Kiểm tra công tác lập sổ theo dõi, các thủ tục ký hợp đồng với các công ty in, đối với các loại hoá đơn, biên lai và các ẩn chỉ thuộc NSNN, kiểm tra việc cấp phát biên lai thu thuế và hoá đơn do tổng cục thuế in cho các cục thuế địa phương. ...

3.3. Kiểm toán nhà nước với doanh nghiệp nhà nước.

- DNNN là đối tượng quản lý là nơi phản ánh thành quả của cơ chế, chính sách và biện pháp quản lý của Nhà nước. DNNN là một bộ phận quan trọng của kinh tế nhà nước, có vai trò chủ đạo trong nền kinh tế, hiện nay đang tồn tại hàng nghìn doanh nghiệp lớn nhỏ thuộc trung ương và địa phương quản lý. Với định hướng phát triển nhà nước chỉ nắm những doanh nghiệp lớn, đủ điều kiện về kinh tế, kỹ thuật và con người để trở thành những doanh nghiệp chủ lực, tiến tới thành lập những tập đoàn kinh tế vững mạnh của cả nước, từng khu vực kinh tế trong nước.

- Trách nhiệm quản lý doanh nghiệp nhà nước phải là Nhà nước, ngoài cơ quan quản lý và điều hành DNNN hiện nay đang có cả hệ thống các cơ quan kiểm tra (Thanh tra tài chính, Thanh tra Nhà Nước, Viện kiểm sát, Kiểm toán nhà nước và một số cơ quan khác) với DNNN.

Những năm gần đây, chính phủ đã có quy định phối kết hợp giữa các cơ quan trên trong công tác kiểm tra, đảm bảo một năm có không qua một lần việc kiểm tra, kiểm toán với DNNN. Muốn vậy phải sắp xếp nhiệm vụ kiểm tra với từng ngành, thực hiện phối hợp công tác, tránh trùng chéo kiểm tra của nhiều cơ quan trong năm đối với từng DNNN.

- Trên phạm vi được phép, Kiểm toán nhà nước có thể kiểm toán tất cả các DNNN trung ương và địa phương. Nhưng thực tế DNNN chỉ là một loại đối tượng kiểm toán, vì vậy kiểm toán DNNN phải được cân đối với nhiệm vụ kiểm toán các đối tượng khác. Tổ chức kiểm toán DNNN thuộc kiểm toán nhà nước trung ương là lực lượng đảm nhiệm kiểm toán toàn diện với các Tổng công ty Nhà nước (90 và 91), bao gồm các đơn vị thành viên trực thuộc khắp các tỉnh thành phố. Các đơn vị thành viên trực thuộc ở các địa bàn xa, không có điều kiện kiểm toán, sẽ giao cho các kiểm toán Nhà nước khu vực thực hiện.

- Với DNNN, hoạt động kiểm toán nhà nước trước tiên là kiểm tra, đối chiếu số liệu trên quyết toán với tình hình thực tế của tài sản nguồn vốn, với tình hình kinh doanh, chi phí thực tế hợp lý, hợp lệ, tính đầy đủ, trung thực chính xác về kết quả hoạt động, nghĩa vụ nộp NSNN... Việc kiểm toán nhà nước xác nhận báo cáo quyết toán tài chính hàng năm của DNNN có ý nghĩa quan trọng, thể hiện trách nhiệm của một cơ quan công quyền ghi nhận sự thật của báo cáo quyết toán, từ đó thấy được mức độ tin cậy của báo cáo, giúp công tác lãnh đạo khái quát được trình độ lãnh đạo, điều hành công việc của giám đốc, tiềm năng hay sự phát triển (thụt lùi) của DN Trên cơ sở xác nhận kiểm toán nhà nước có thể giúp DN bằng những nhận xét khách quan, trung thực, đầy đủ trong khâu kinh doanh, tổ chức quản lý, chấp hành thuế, chế độ tài chính Nhà nước, công tác kế toán và kiểm soát nội bộ trong DN.

Hoạt động kiểm toán vừa là thực hiện chức năng kiểm tra của cơ quan công quyền , vừa phục vụ thúc đẩy sự đổi mới, hoàn thiện quản lý doanh nghiệp, đem lại hiệu quả cho nền kinh tế. Việc kiểm toán các DN, các tổng công ty...không chỉ là trách nhiệm của nhà nước mà ngay chính bản thân các DN, Tổng công ty cũng mong muốn, có nhu cầu được kiểm toán nh: Tổng công ty bay dịch vụ Việt Nam, Tổng công ty bu chính viễn thông Việt Nam:

- *Tổng công ty bay dịch vụ Việt Nam:*

Một công ty thực hiện chức năng : cung cấp dịch vụ trực thăng phục vụ thăm dò và khai thác dầu khí, khai thác mỏ, khai thác gỗ, lắp đặt và bảo dưỡng tiền điện, bay phục vụ quay phim, chụp lập bản đồ, khảo sát, cấp cứu y tế... và các nhu cầu khác của nền kinh tế quốc dân. Tình hình kinh doanh của công ty đã đi vào thế ổn định và liên tục có những bước phát triển mới ... Có được nh vậy cũng có công rất lớn của kiểm toán nhà nước. Tổng công ty đã quán triệt các đơn vị thành viên quán triệt đầy đủ và chấp hành nghiêm túc quyết định kiểm toán của Tổng KTNN.

Vừa qua, đoàn kiểm toán đã tiến hành kiểm toán một số ddn vị thành viên với 2 nội dung chính, đó là: Việc quản lý, sử dụng tài sản và nguồn vốn của NSNN, ngân sách quốc phòng và các nguồn vốn khác, xác định doanh thu và chi phí, kết quả hoạt động kinh doanh và thực hiện nghĩa vụ đối với NSNN và ngân sách quốc phòng. Thông qua kiểm toán, lãnh đạo Tổng công ty bay dịch vụ việt nam nhân thấy rằng, những số liệu kiểm toán là chính xác và phản ánh một cách khách quan, trung thực về thực trạng tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh doanh.

PHẦN III.

KẾT LUẬN.

Kiểm toán ở Việt Nam là một lĩnh vực còn nhiều mới mẻ, song chúng ta không thể phủ nhận lợi ích mà nó đã mang lại cho đất nước, công việc của kiểm toán luôn ảnh hưởng tới sự thịnh vượng của xã hội dưới nhiều góc độ, những thông tin mà kiểm toán cung cấp luôn đòi hỏi phải có một sự chính xác tuyệt đối. Chính vì vậy trước mỗi cuộc kiểm toán cần xác định chính xác đối tượng cần kiểm toán, để từ đó hình thành lên các phương pháp kiểm toán thích hợp.

