KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: 04/2014/QĐ-KTNN

Hà Nội, ngày 31 tháng 7 năm 2014

QUYẾT ĐỊNH
Ban hành Chuẩn mực kiểm toán nhà nước số 200 Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán tài chính

TỔNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

Căn cứ Luật Kiểm toán nhà nước;

Căn cứ Nghị quyết số 916/2005/NQ-UBTVQH11 ngày 15/9/2005 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội về cơ cấu tổ chức của Kiểm toán nhà nước;

Căn cứ Nghị quyết số 917/2005/NQ-UBTVQH 11 ngày 15/9/2005 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội về việc Quy định quy trình xây dựng và ban hành Hệ thống chuẩn mực Kiểm toán nhà nước;

Theo đề nghị của Vụ trưởng Vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng kiểm toán và Vụ trưởng Vụ Pháp chế,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Ban hành kèm theo Quyết định này Chuẩn mực kiểm toán nhà nước số 200 - Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán tài chính.

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

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

TỔNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

Nguyễn Hữu Vạn

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC SỐ 200 (CMKTNN 200)
CÁC NGUYÊN TẮC CƠ BẢN CỦA KIỂM TOÁN TÀI CHÍNH

(Ban hành kèm theo Quyết định số 04/2014/QĐ-KTNN ngày 31 tháng 7 năm 2014 của Tổng Kiểm toán Nhà nước)

GIỚI THIỆU CHUNG

Cơ sở xây dựng

1. Chuẩn mực này được xây dựng và phát triển dựa trên cơ sở Luật Kiểm toán nhà nước, CMKTNN 100 - Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và ISSAI 200 của INTOSAI - Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán tài chính. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực này được phát triển thành các hướng dẫn thực hành kiểm toán tài chính (CMTKNN cấp độ 4) và được sử dụng trong quá trình kiểm toán.

Mục đích và phạm vi áp dụng

2. Chuẩn mực này đưa ra các nguyên tắc cơ bản cho cuộc kiểm toán các báo cáo tài chính được trình bày theo khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính. Các nguyên tắc này cũng được áp dụng trong các trường hợp: kiểm toán báo cáo tài chính riêng lẻ; kiểm toán các yếu tố, tài khoản hoặc khoản mục nhất định của báo cáo tài chính; kiểm toán các báo cáo tài chính được lập và trình bày cho mục đích đặc biệt; hoặc kiểm toán báo cáo tài chính tóm tắt.

3. Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán tài chính được áp dụng cho tất cả các cuộc kiểm toán tài chính (kiểm toán báo cáo tài chính được trình bày theo khuôn khổ quy định về lập, trình bày báo cáo tài chính; kiểm toán báo cáo tài chính riêng lẻ; kiểm toán các yếu tố, tài khoản hoặc khoản mục nhất định của báo cáo tài chính; kiểm toán các báo cáo tài chính được lập và trình bày cho mục đích đặc biệt; hoặc kiểm toán báo cáo tài chính tóm tắt) của các tổ chức, đơn vị thuộc lĩnh vực công và các đối tượng khác theo quy định của Luật Kiểm toán nhà nước.

4. Chuẩn mực này trình bày những vấn đề cốt lõi của các chuẩn mực kiểm toán tài chính cấp độ 3 trong hệ thống chuẩn mực kiểm toán của Kiểm toán nhà nước. Các nguyên tắc trong Chuẩn mực này được sử dụng làm cơ sở để xây dựng và thực hiện các chuẩn mực kiểm toán tài chính cấp độ 4 một cách nhất quán.

5. Trường hợp cuộc kiểm toán tài chính có kết hợp với kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động các kiểm toán viên nhà nước phải tuân thủ cả các chuẩn mực kiểm toán tài chính, chuẩn mực kiểm toán tuân thủ và chuẩn mực kiểm toán hoạt động. Trường hợp có sự khác biệt giữa các chuẩn mực của các loại hình kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải ưu tiên áp dụng nhóm chuẩn mực cho phù hợp với loại hình kiểm toán được áp dụng, nội dung chủ yếu của cuộc kiểm toán.

Quy định thực hiện

6. Chuẩn mực này đề cập các nguyên tắc cơ bản áp dụng cho một cuộc kiểm toán tài chính của Kiểm toán nhà nước.

7. Kiểm toán tài chính chủ yếu nhằm mục tiêu xác định xem báo cáo tài chính hoặc các thông tin tài chính của đơn vị được kiểm toán có phù hợp với khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính hiện hành không, qua đó đánh giá, xác nhận tính đúng đắn, trung thực của báo cáo tài chính, thông tin tài chính. Ngoài ra, còn có các mục tiêu khác gắn liền với các nội dung kiểm toán như:

(i) Các tài khoản hoặc các báo cáo tài chính khác không được lập và trình bày theo khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính dành cho các mục đích chung;

(ii) Ngân sách, các khoản mục ngân sách, các khoản phân bổ ngân sách và các quyết định về phân bổ và sử dụng các nguồn lực;

(iii) Các chính sách, chương trình và hoạt động được thực hiện theo quy định hoặc theo yêu cầu của các nhà tài trợ;

(iv) Việc thực hiện trách nhiệm theo quy định pháp luật (ví dụ như việc thực hiện trách nhiệm quản lý nhà nước của các Bộ, ngành);

(v) Các khoản thu, chi, các loại tài sản hoặc các khoản nợ.

Nguyên tắc sử dụng thuật ngữ trong chuẩn mực

8. Thuật ngữ sử dụng trong chuẩn mực này được định nghĩa giống như trong các chuẩn mực kiểm toán do Kiểm toán nhà nước ban hành.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

9. Chuẩn mực này bao gồm các nội dung: Các quy định chung đối với kiểm toán tài chính; Các yếu tố của kiểm toán tài chính; Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán tài chính.

Các quy định chung đối với kiểm toán tài chính

Mục tiêu của kiểm toán tài chính

10. Mục đích của kiểm toán tài chính là làm tăng độ tin cậy của người sử dụng các báo cáo tài chính và thông tin tài chính. Để đạt được mục đích trên, kiểm toán viên nhà nước phải đưa ra ý kiến về việc liệu báo cáo tài chính, các thông tin tài chính có được lập và trình bày trung thực, hợp lý trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với các quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không.

11. Khi thực hiện kiểm toán tài chính, mục tiêu chung của kiểm toán viên nhà nước là:

(i) Đạt được sự đảm bảo hợp lý rằng, xét trên các khía cạnh trọng yếu, liệu báo cáo tài chính, các thông tin tài chính có còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn hay không, báo cáo tài chính có được lập và trình bày phù hợp với khuôn khổ quy định hiện hành về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không;

(ii) Lập báo cáo kiểm toán và công bố kết quả của cuộc kiểm toán phù hợp với các phát hiện kiểm toán.

Điều kiện tiên quyết để thực hiện một cuộc kiểm toán tài chính theo chuẩn mực kiểm toán tài chính

12. Đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán phải đánh giá xem cuộc kiểm toán có đủ điều kiện tiên quyết để thực hiện theo Chuẩn mực kiểm toán nhà nước hay không.

13. Điều kiện tiên quyết để thực hiện một cuộc kiểm toán tài chính theo Chuẩn mực kiểm toán nhà nước phải đáp ứng được các điều kiện sau:

(i) Khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính áp dụng để lập các báo cáo tài chính là phù hợp với quy định hiện hành.

(ii) Lãnh đạo đơn vị được kiểm toán thừa nhận và hiểu rõ trách nhiệm của họ đối với:

- Lập báo cáo tài chính phù hợp với khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính hiện hành, bao gồm cả thuyết minh, giải trình (nếu có);
- Hệ thống kiểm soát nội bộ để đảm bảo việc lập và trình bày báo cáo tài chính không còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn;
- Tạo điều kiện để kiểm toán viên nhà nước có thể tiếp cận không hạn chế các thông tin, tài liệu có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

14. Đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán, Đoàn kiểm toán phải xem xét đơn vị dự kiến kiểm toán có thuộc đối tượng kiểm toán theo quy định của Luật Kiểm toán nhà nước và các quy định có liên quan hay không; báo cáo tài chính dự kiến được kiểm toán có được trình bày theo khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính hay không.

15. Khuôn khổ quy định về lập báo cáo tài chính có thể sử dụng cho mục đích chung hoặc mục đích đặc biệt. Khuôn khổ quy định cũng có thể là quy định trình bày hợp lý hoặc quy định trình bày tuân thủ.

(i) Khuôn khổ quy định về lập báo cáo tài chính cho mục đích chung là khuôn khổ được thiết kế nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin cho nhiều đối tượng phổ biến.

(ii) Khuôn khổ quy định về lập báo cáo tài chính cho những mục đích đặc biệt là khuôn khổ được thiết kế nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin cụ thể của một số đối tượng nhất định.

(iii) Khuôn khổ quy định về trình bày tuân thủ yêu cầu việc lập báo cáo tài chính phải tuân theo các yêu cầu quy định và không cho phép thoát ly khỏi quy định.

(iv) Khuôn khổ quy định về trình bày hợp lý yêu cầu phải tuân thủ theo quy định, nhưng cho phép có thể thoát ly hoặc bổ sung thêm các thông tin để đảm bảo báo cáo tài chính được trình bày rõ ràng và đúng đắn hơn.

16. Một bộ báo cáo tài chính đầy đủ của một đơn vị phải bao gồm các loại báo cáo được lập và trình bày theo quy định hiện hành về báo cáo tài chính. Ví dụ đối với một doanh nghiệp thì bộ báo cáo tài chính năm thường bao gồm: Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ và Bản thuyết minh báo cáo tài chính được lập theo mẫu quy định; đối với một đơn vị hành chính sự nghiệp, bộ báo cáo tài chính thường bao gồm: Bảng cân đối tài khoản, Tổng hợp tình hình kinh phí và quyết toán kinh phí đã sử dụng, Báo cáo chi tiết kinh phí hoạt động, Báo cáo chi tiết kinh phí dự án, Bảng đối chiếu dự toán kinh phí ngân sách tại Kho bạc nhà nước, Bảng đối chiếu tình hình tạm ứng và thanh toán tạm ứng kinh phí ngân sách tại Kho bạc nhà nước, Báo cáo thu - chi hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất, kinh doanh, Báo cáo tình hình tăng, giảm tài sản cố định, Báo cáo số kinh phí chưa sử dụng năm trước chuyển sang, Thuyết minh báo cáo tài chính.

17. Kiểm toán viên nhà nước phải xác định xem khuôn khổ được đơn vị áp dụng để lập và trình bày báo cáo tài chính có phù hợp với quy định pháp luật hiện hành hay không. Nếu kiểm toán viên nhà nước xét thấy là không phù hợp, thì việc áp dụng các quy định đó vẫn xem là có thể được phép áp dụng nếu:

(i) Lãnh đạo đơn vị được kiểm toán cung cấp thêm các thông tin cần thiết về báo cáo tài chính nhằm tránh sự hiểu nhầm.

(ii) Báo cáo kiểm toán phải trình bày thêm đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" nhằm lưu ý người sử dụng về những thông tin bổ sung này.

Trường hợp các điều kiện trên không được đáp ứng, báo cáo kiểm toán và ý kiến của kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá ảnh hưởng của tình trạng thiếu các thông tin bổ sung đó. Nếu xét thấy nghiêm trọng phải thông báo cho các cơ quan có thẩm quyền liên quan để có biện pháp xử lý phù hợp với quy định.

18. Trường hợp kiểm toán các báo cáo tài chính có khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính thì kiểm toán viên nhà nước thực hiện kiểm toán theo Chuẩn mực kiểm toán nhà nước về kiểm toán tài chính. Trường hợp kiểm toán tài chính không có khuôn khổ quy định về lập và trình bày các báo cáo tài chính (ví dụ một số chương trình; dự án, chương trình thực hiện theo yêu cầu của các nhà tài trợ,...), khi đó kiểm toán viên nhà nước có thể sử dụng các chuẩn mực, các hướng dẫn được phát triển dựa trên CMKTNN 200 làm hướng dẫn thực hành, phù hợp với những yêu cầu nhất định của từng cuộc kiểm toán.

19. Khi nhiệm vụ kiểm toán tài chính là bắt buộc, nhưng hoàn cảnh cụ thể của cuộc kiểm toán không hội tụ đủ các điều kiện tiên quyết để thực hiện kiểm toán theo chuẩn mực kiểm toán tài chính, thì chuẩn mực kiểm toán tài chính vẫn được xem là hướng dẫn thực hành tốt nhất và hoạt động kiểm toán cần được điều chỉnh cho phù hợp với điều kiện cụ thể.

20. Khi nội dung chủ yếu của cuộc kiểm toán là kiểm toán tuân thủ, thì kiểm toán viên nhà nước cần tuân thủ các quy định tại CMKTNN 400 và các chuẩn mực liên quan về kiểm toán tuân thủ. Khi nội dung chủ yếu của cuộc kiểm toán là kiểm toán hoạt động, thì kiểm toán viên nhà nước cần tuân thủ các quy định tại CMKTNN 300 và các chuẩn mực liên quan về kiểm toán hoạt động.

Kiểm toán báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo cho các mục đích đặc biệt

21. Các nguyên tắc của Chuẩn mực này được áp dụng cho các cuộc kiểm toán tài chính đối với các báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo cho các mục đích chung cũng như các mục đích đặc biệt.

22. Một số khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính cho các mục đích đặc biệt liên quan đến các tổ chức thuộc khu vực công có thể là:

(i) Báo cáo về các khoản thu, chi trên cơ sở kế toán tiền mặt mà một tổ chức có thể phải lập theo yêu cầu của các cơ quan quản lý;

(ii) Báo cáo tình hình tài chính theo yêu cầu của các cơ quan, tổ chức hoặc các nhà tài trợ;

(iii) Báo cáo tình hình tài chính theo yêu cầu riêng của cơ quan quản lý, cơ quan lập pháp hoặc các bên khác thực hiện chức năng giám sát; hoặc

(iv) Báo cáo tình hình tài chính theo các quy định của hợp đồng hay một văn bản thỏa thuận.

Kiểm toán các báo cáo tài chính riêng lẻ, các yếu tố, các tài khoản hoặc khoản mục cụ thể của một báo cáo tài chính

23. Chuẩn mực này áp dụng cho cuộc kiểm toán đối với bộ báo cáo tài chính đầy đủ, tuy nhiên cũng có thể áp dụng để kiểm toán các báo cáo tài chính riêng lẻ, các yếu tố, các tài khoản, các khoản mục, thuyết minh nhất định của báo cáo tài chính.

Các yếu tố của kiểm toán tài chính

24. Các yếu tố cơ bản trong kiểm toán lĩnh vực công đã được quy định tại CMKTNN 100 - Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước. Chuẩn mực này cung cấp thêm các khía cạnh của các yếu tố liên quan đến một cuộc kiểm toán tài chính.

Ba bên liên quan trong kiểm toán tài chính

25. Ba bên liên quan trong kiểm toán tài chính là: Kiểm toán nhà nước, Đối tượng chịu trách nhiệm về báo cáo tài chính và Đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán. Các nội dung này được quy định tại CMKTNN 100 - Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Nội dung và các thông tin liên quan đến kiểm toán tài chính

26. Nội dung kiểm toán trong kiểm toán tài chính là các thông tin, tình hình tài chính, các hoạt động tài chính, các dòng tiền và các thuyết minh được trình bày trong báo cáo tài chính.

27. Kiểm toán viên nhà nước phải thực hiện các thủ tục để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp có liên quan đến nội dung được kiểm toán để đưa ra các ý kiến, kết luận hoặc kiến nghị trong báo cáo kiểm toán.

Tiêu chí sử dụng trong kiểm toán tài chính

28. Tiêu chí sử dụng trong kiểm toán tài chính là những tiêu chuẩn được sử dụng để đánh giá hay đo lường về một hoặc một số nội dung kiểm toán tài chính, bao gồm: Luật, chuẩn mực, các quy định, các khuôn khổ quy định về lập, trình bày và công khai báo cáo tài chính, được ban hành bởi các cơ quan có thẩm quyền.

29. Kiểm toán viên nhà nước có trách nhiệm lựa chọn các tiêu chí phù hợp cho từng cuộc kiểm toán tài chính mà mình thực hiện. Để xác định sự phù hợp của các tiêu chí kiểm toán trong cuộc kiểm toán tài chính, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét các tiêu chí đó có liên quan đến nội dung kiểm toán tài chính không, liệu đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán hiểu và thực hiện theo các tiêu chí đó không. Kiểm toán viên nhà nước cũng cần xem xét các yếu tố khác của các tiêu chí áp dụng cho mỗi cuộc kiểm toán như: Sự đầy đủ, tin cậy, khách quan, được chấp nhận rộng rãi và có thể so sánh được trong các cuộc kiểm toán tài chính tương tự.

30. Tiêu chí sử dụng trong kiểm toán tài chính phải được thông tin cho đơn vị được kiểm toán và các đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán để giúp họ hiểu được cách thức đánh giá, đo lường nội dung kiểm toán.

Các mức độ đảm bảo

31. Trong hoạt động kiểm toán tài chính có hai mức độ đảm bảo: Đảm bảo hợp lý và đảm bảo hạn chế.

(i) Đảm bảo hợp lý: Là sự đảm bảo ở mức độ cao nhưng không phải tuyệt đối. Sự đảm bảo hợp lý được thiết kế để đưa ra ý kiến kết luận dưới dạng khẳng định, như "theo ý kiến của Kiểm toán nhà nước, xét trên các khía cạnh trọng yếu, thông tin tài chính, báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán đã được lập và trình bày hợp lý (hoặc trung thực và đúng đắn) và phù hợp với khuôn khổ quy định hiện hành.

(ii) Đảm bảo hạn chế: Là sự đảm bảo ở mức độ thấp hơn sự đảm bảo hợp lý, và được thực hiện nhằm đưa ra các ý kiến kết luận dưới dạng phủ định, như "không có điều gì khiến chúng tôi tin tưởng rằng, xét trên các khía cạnh trọng yếu, thông tin tài chính, báo cáo tài chính không được trình bày đúng đắn và hợp lý". Các kiểm toán viên nhà nước thực hiện những công việc kiểm toán dạng này có thể phải áp dụng những hướng dẫn khác ngoài Chuẩn mực kiểm toán nhà nước về kiểm toán tài chính như tham khảo các nguyên tắc kiểm toán cơ bản tại CMKTNN 100 - Các nguyên tắc cơ bản trong hoạt động kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán tài chính

Các nguyên tắc chung

Điều kiện tiên quyết để thực hiện kiểm toán tài chính

Đạo đức nghề nghiệp và tính độc lập

32. Kiểm toán viên nhà nước phải tuân thủ các nguyên tắc về đạo đức nghề nghiệp và đảm bảo tính độc lập. Khi thực hiện kiểm toán tài chính, kiểm toán viên nhà nước phải hiểu và tuân thủ các nguyên tắc về đạo đức nghề nghiệp được quy định tại CMKTNN 30 - Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp.

Kiểm soát chất lượng kiểm toán

33. Tất cả các cuộc kiểm toán tài chính đều phải được thực hiện các thủ tục kiểm soát chất lượng, nhằm đảm bảo hợp lý rằng cuộc kiểm toán đã tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp và các quy định có liên quan; báo cáo kiểm toán phát hành phù hợp với hoàn cảnh cụ thể.

34. Kiểm toán viên nhà nước phải hiểu và tuân thủ các quy định, các thủ tục kiểm soát chất lượng theo quy định tại CMKTNN 40 - Kiểm soát chất lượng kiểm toán.

35. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về kiểm soát chất lượng kiểm toán tài chính được quy định tại CMKTNN 1220.

Năng lực và kỹ năng cần thiết

36. Đơn vị chủ trì kiểm toán cần phải đảm bảo Đoàn kiểm toán và các chuyên gia bên ngoài tham gia cuộc kiểm toán có năng lực và kỹ năng cần thiết để:

(i) Thực hiện cuộc kiểm toán theo các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan;

(ii) Báo cáo kiểm toán phát hành phù hợp với hoàn cảnh cụ thể (phù hợp với mục tiêu, nội dung kiểm toán; các quy định pháp luật về thông tin tài chính được kiểm toán;…).

37. Các năng lực và kỹ năng cần thiết để thực hiện cuộc kiểm toán bao gồm:

(i) Sự hiểu biết và kinh nghiệm thực tiễn tham gia các cuộc kiểm toán có nội dung và mức độ phức tạp tương đương;

(ii) Am hiểu về các chuẩn mực nghề nghiệp và các quy định pháp luật được áp dụng;

(iii) Năng lực chuyên môn về kỹ thuật, gồm các kỹ năng về công nghệ thông tin có liên quan, hiểu biết về các lĩnh vực chuyên môn kế toán, kiểm toán;

(iv) Hiểu biết về các ngành có liên quan thuộc các lĩnh vực được kiểm toán;

(v) Có khả năng áp dụng các xét đoán chuyên môn;

(vi) Hiểu biết về các chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng của Kiểm toán nhà nước;

(vii) Khả năng triển khai nhiệm vụ, trong điều kiện phù hợp, gồm cả sự hiểu biết về cách thức tổ chức phân cấp lập báo cáo được áp dụng, đồng thời có khả năng báo cáo với các cơ quan lập pháp, với các cơ quan giám sát khác, hoặc công bố, thuyết trình trước công chúng;

(viii) Kỹ năng về kiểm toán hoạt động và kiểm toán tuân thủ.

38. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về năng lực và kỹ năng cần thiết được quy định tại CMKTNN 1200.

Rủi ro kiểm toán

39. Kiểm toán viên nhà nước cần giảm thiểu các rủi ro kiểm toán đến mức thấp có thể chấp nhận được trong hoàn cảnh cụ thể của cuộc kiểm toán, nhằm đạt được sự đảm bảo hợp lý làm căn cứ cho ý kiến kiểm toán được trình bày ở dạng khẳng định.

40. Rủi ro kiểm toán trong kiểm toán tài chính là những rủi ro mà kiểm toán viên nhà nước đưa ra ý kiến không phù hợp khi báo cáo tài chính được kiểm toán còn chứa đựng sai sót trọng yếu.

41. Rủi ro kiểm toán phụ thuộc vào rủi ro có sai sót trọng yếu và rủi ro phát hiện. Rủi ro kiểm toán là kết quả của rủi ro có sai sót trọng yếu và rủi ro phát hiện. Trong đó:

(i) Rủi ro có sai sót trọng yếu là khả năng báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn. Rủi ro có sai sót trọng yếu bao gồm rủi ro tiềm tàng và rủi ro kiểm soát.

• Rủi ro tiềm tàng là rủi ro tiềm ẩn vốn có do khả năng trong báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu mà không liên quan đến hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị được kiểm toán;

• Rủi ro kiểm soát là khả năng có sai sót trọng yếu mà hoạt động kiểm soát nội bộ của đơn vị không thể ngăn chặn, phát hiện và sửa chữa kịp thời. Thông thường một vài rủi ro kiểm soát luôn tồn tại do những hạn chế vốn có trong việc xây dựng và vận hành hệ thống kiểm soát nội bộ.

(ii) Rủi ro phát hiện là rủi ro kiểm toán viên không phát hiện ra các sai sót trọng yếu.

42. Việc đánh giá các rủi ro dựa trên các thủ tục kiểm toán nhằm thu thập thông tin cần thiết và các bằng chứng kiểm toán. Đánh giá rủi ro là vấn đề thuộc về xét đoán chuyên môn và không thể đo lường một cách chính xác. Tùy thuộc vào từng hoàn cảnh của cuộc kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước cần xem xét mức độ của từng yếu tố rủi ro.

43. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về xác định và đánh giá rủi ro kiểm toán được quy định tại CMKTNN 1315.

Xét đoán chuyên môn và thái độ hoài nghi nghề nghiệp

44. Trong quá trình lập kế hoạch, thực hiện kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải thực hiện các xét đoán chuyên môn và duy trì thái độ hoài nghi nghề nghiệp.

45. Thuật ngữ "thái độ hoài nghi nghề nghiệp" và "xét đoán chuyên môn" được kiểm toán viên nhà nước sử dụng khi thiết lập các yêu cầu trước khi đưa ra quyết định về các thủ tục kiểm toán phù hợp với từng vấn đề của cuộc kiểm toán.

46. Xét đoán chuyên môn được kiểm toán viên sử dụng trong suốt quá trình kiểm toán, bằng việc áp dụng các kỹ năng và kinh nghiệm phù hợp với các chuẩn mực kế toán, kiểm toán và đạo đức nghề nghiệp, giúp kiểm toán viên đưa ra quyết định phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của cuộc kiểm toán.

47. Các xét đoán chuyên môn được sử dụng khi ra quyết định về:

(i) Mức trọng yếu và rủi ro kiểm toán;

(ii) Nội dung, thời gian và phạm vi các thủ tục kiểm toán được sử dụng để đáp ứng các yêu cầu của Chuẩn mực kiểm toán nhà nước và thu thập bằng chứng kiểm toán;

(iii) Đánh giá tính đầy đủ và thích hợp của các bằng chứng kiểm toán đã thu thập và sự cần thiết phải thu thập thêm các bằng chứng để đạt được mục tiêu kiểm toán;

(iv) Đánh giá các thủ tục đã thực hiện của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán trong việc áp dụng khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính;

(v) Đưa ra kết luận dựa trên các bằng chứng kiểm toán đã thu thập.

48. Thái độ hoài nghi nghề nghiệp là cần thiết đối với mọi cuộc kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước cần lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán với thái độ hoài nghi nghề nghiệp để nhận biết các khả năng, tình huống có thể dẫn đến báo cáo tài chính chứa đựng những sai sót trọng yếu. Hoài nghi nghề nghiệp là thái độ mà kiểm toán viên phải đánh giá nghiêm túc, luôn nghi ngờ về giá trị của bằng chứng kiểm toán thu thập được, đồng thời cảnh giác về các bằng chứng có sự trái ngược, mâu thuẫn và luôn nghi vấn về mức độ tin cậy của các tài liệu, các giải trình do bên chịu trách nhiệm cung cấp.

49. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về xét đoán chuyên môn và thái độ hoài nghi nghề nghiệp được quy định tại CMKTNN 1200.

Trọng yếu kiểm toán

50. Kiểm toán viên nhà nước cần vận dụng khái niệm trọng yếu kiểm toán theo cách thức phù hợp trong suốt quá trình kiểm toán.

51. Một sai sót được coi là trọng yếu khi xét riêng lẻ hoặc tổng hợp lại nếu sai sót đó có thể gây ảnh hưởng tới quyết định của người sử dụng thông tin, báo cáo

tài chính. Trọng yếu thường được xem xét dưới cả hai khía cạnh định tính và định lượng. Trong lĩnh vực công, thông tin trên báo cáo tài chính có thể được sử dụng để đưa ra các quyết định khác ngoài quyết định kinh tế, vì vậy khía cạnh định tính của trọng yếu thường đóng vai trò quan trọng hơn so với các đơn vị thuộc lĩnh vực khác. Việc xác định trọng yếu và đánh giá các khía cạnh định tính của trọng yếu trong một cuộc kiểm toán cần các xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên nhà nước.

52. Kiểm toán viên nhà nước cần phải xem xét vận dụng khái niệm trọng yếu trong suốt quá trình kiểm toán nhằm xác định, đánh giá rủi ro, hình thành ý kiến và phát hành báo cáo kiểm toán phù hợp với hoàn cảnh cụ thể. Kiểm toán viên nhà nước phải xem xét trọng yếu đối với từng nghiệp vụ, khoản mục, nhóm khoản mục và tổng thể báo cáo tài chính.

53. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về xác định và vận dụng trọng yếu kiểm toán được quy định tại CMKTNN 1320.

Hồ sơ kiểm toán

54. Hồ sơ kiểm toán phải được lập đầy đủ, kịp thời theo quy định. Hồ sơ kiểm toán phải đảm bảo đầy đủ, chi tiết để cung cấp đầy đủ thông tin rõ ràng về công việc đã thực hiện, bằng chứng thu thập và các kết luận đã đưa ra, sao cho một kiểm toán viên nhà nước có kinh nghiệm không tham gia kiểm toán, thông qua hồ sơ kiểm toán, có thể hiểu được các công việc đã thực hiện, các vấn đề phát sinh, các bằng chứng đã thu thập được, các xét đoán chuyên môn quan trọng, quá trình hình thành các ý kiến, kết luận và kiến nghị kiểm toán.

55. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về hồ sơ kiểm toán được quy định tại CMKTNN 1230.

Trao đổi thông tin

56. Kiểm toán viên nhà nước phải xác định những người có trách nhiệm hoặc có liên quan để trao đổi thông tin về phạm vi, thời gian thực hiện kiểm toán và các phát hiện kiểm toán quan trọng.

57. Kiểm toán viên nhà nước cần trao đổi với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán. Việc trao đổi thông tin giúp kiểm toán viên nhà nước thu thập thông tin có liên quan đến cuộc kiểm toán, đồng thời cung cấp kịp thời cho lãnh đạo đơn vị những vấn đề quan trọng và liên quan đến quá trình lập báo cáo tài chính của đơn vị. Điều quan trọng là phải phát huy được hiệu quả của việc trao đổi hai chiều giữa kiểm toán viên nhà nước và đơn vị được kiểm toán.

58. Việc trao đổi thông tin có thể được thực hiện bằng nhiều cách thức và có thể trao đổi với nhiều bên liên quan (không nhất thiết chỉ trong phạm vi đơn vị được kiểm toán). Việc trao đổi cần được thực hiện bằng văn bản nếu kiểm toán viên nhận thấy việc trao đổi bằng lời là chưa đủ.

59. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về trao đổi thông tin được quy định tại CMKTNN 1260.

Các nguyên tắc liên quan đến quá trình kiểm toán

Lập kế hoạch

60. Đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán phải tổ chức khảo sát, lập kế hoạch kiểm toán đối với tất cả các cuộc kiểm toán, đảm bảo hiệu quả và hiệu lực. Việc lập kế hoạch kiểm toán của cuộc kiểm toán phải xác định được mục tiêu, phạm vi, nội dung trọng tâm, lịch trình và các nguồn lực để làm căn cứ để lập kế hoạch kiểm toán chi tiết và chỉ đạo, tổ chức thực hiện cuộc kiểm toán một cách tiết kiệm, hiệu quả và giảm thiểu rủi ro kiểm toán.

61. Kế hoạch kiểm toán của mỗi cuộc kiểm toán bao gồm kế hoạch kiểm toán tổng quát của cuộc kiểm toán và kế hoạch kiểm toán chi tiết.

62. Khi xây dựng kế hoạch kiểm toán tổng quát, đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán phải:

(i) Tổ chức khảo sát, thu thập thông tin có liên quan về đơn vị được kiểm toán và cuộc kiểm toán;

(ii) Phân tích thông tin thu thập để làm cơ sở xây dựng kế hoạch kiểm toán tổng quát;

(iii) Xác định mục tiêu, phạm vi, nội dung, phương pháp kiểm toán, lịch trình và các nguồn lực cần thiết để thực hiện cuộc kiểm toán.

63. Kế hoạch kiểm toán tổng quát thông thường bao gồm những nội dung chính sau:

(i) Mục tiêu kiểm toán;

(ii) Đánh giá rủi ro kiểm toán; Xác định trọng yếu kiểm toán;

(iii) Nội dung kiểm toán; phương pháp kiểm toán;

(iv) Phạm vi kiểm toán;

(v) Xác định phương thức tổ chức và lịch trình thực hiện cuộc kiểm toán;

64. Kế hoạch kiểm toán tổng quát phải được lập và phê duyệt trước khi thực hiện mỗi cuộc kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

65. Khi xây dựng kế hoạch kiểm toán chi tiết, Tổ trưởng Tổ kiểm toán và kiểm toán viên nhà nước phải:

(i) Khảo sát chi tiết tình hình và hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị được kiểm toán;

(ii) Phân tích thông tin đã thu thập được để làm cơ sở xác định trọng yếu kiểm toán, rủi ro kiểm toán, chọn mẫu và quy mô mẫu kiểm toán; các phương pháp kiểm toán cho từng khoản mục, nội dung kiểm toán, từng cơ sở dẫn liệu.

66. Nội dung kế hoạch kiểm toán chi tiết thường bao gồm:

(i) Mục tiêu kiểm toán chi tiết đối với từng cơ sở dẫn liệu của các khoản mục trên báo cáo tài chính;

(ii) Nội dung kiểm toán;

(iii) Phạm vi, đối tượng kiểm toán;

(iv) Rủi ro, trọng yếu kiểm toán và quy mô mẫu kiểm toán được xác định cho từng khoản mục, nội dung kiểm toán;

(v) Các phương pháp, thủ tục kiểm toán áp dụng trong kiểm toán từng khoản mục, từng nội dung, từng cơ sở dẫn liệu.

67. Chương trình kiểm toán: các nhiệm vụ kiểm toán được xác định cụ thể đến từng khoản mục, nội dung kiểm toán và việc bố trí nhân sự, lịch trình, các phương pháp, thủ tục thực hiện từng nhiệm vụ kiểm toán.

68. Kế hoạch kiểm toán tổng quát và kế hoạch kiểm toán chi tiết đều phải được ghi chép và lưu giữ. Kiểm toán viên cần cập nhật và điều chỉnh kế hoạch kiểm toán khi cần thiết trong suốt quá trình kiểm toán.

69. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về lập kế hoạch kiểm toán tài chính được quy định tại CMKTNN 1300.

Tìm hiểu về đơn vị được kiểm toán

70. Kiểm toán viên nhà nước phải có hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị, trong đó có các thủ tục kiểm soát nội bộ liên quan.

71. Hiểu biết về bản chất, cơ cấu tổ chức, các nguồn lực và khả năng huy động các nguồn lực, môi trường hoạt động, môi trường kiểm soát, việc nhận diện và đánh giá rủi ro, hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị được kiểm toán giúp kiểm toán viên nhà nước xác định và đánh giá các rủi ro, từ đó lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán một cách hiệu quả.

72. Kiểm toán viên nhà nước không bắt buộc phải tìm hiểu toàn bộ các hoạt động kiểm soát liên quan đến từng nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thuyết minh trên báo cáo tài chính hoặc từng cơ sở dẫn liệu có liên quan. Tuy nhiên, kiểm toán viên nhà nước phải chú trọng đánh giá mức độ nhất quán trong vận hành hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị được kiểm toán.

73. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về tìm hiểu về đơn vị được kiểm toán được quy định tại CMKTNN 1315.

Đánh giá rủi ro kiểm toán

74. Kiểm toán viên nhà nước phải đánh giá các rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ báo cáo tài chính và cấp độ cơ sở dẫn liệu đối với các nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh để làm cơ sở cho việc thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán tiếp theo.

75. Thủ tục đánh giá rủi ro gồm các bước sau:

(i) Phỏng vấn lãnh đạo và các nhân viên trong đơn vị được kiểm toán, mà theo xét đoán của kiểm toán viên nhà nước có khả năng cung cấp thông tin hỗ trợ cho việc xác định rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn;

(ii) Thực hiện thủ tục phân tích;

(iii) Quan sát và điều tra.

76. Để xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở các cấp độ báo cáo tài chính và cấp độ cơ sở dẫn liệu, kiểm toán viên nhà nước cần:

(i) Xác định rủi ro thông qua quá trình tìm hiểu về đơn vị và môi trường của đơn vị được kiểm toán, bao gồm kiểm tra các thủ tục kiểm soát phù hợp liên quan đến rủi ro và xem xét các nhóm giao dịch, số dư tài khoản, thông tin thuyết minh trong báo cáo tài chính;

(ii) Đánh giá liệu những rủi ro đã xác định có ảnh hưởng phổ biến đến tổng thể báo cáo tài chính và ảnh hưởng đến nhiều cơ sở dẫn liệu hay không;

(iii) Liên hệ những rủi ro đã nhận diện với các sai sót có thể xảy ra ở cấp độ cơ sở dẫn liệu và cân nhắc xem những thủ tục kiểm soát mà kiểm toán viên nhà nước dự định kiểm tra;

(iv) Cân nhắc khả năng xảy ra sai sót, kể cả khả năng xảy ra sai sót kép và liệu những sai sót đó có dẫn đến sai sót trọng yếu hay không.

77. Kiểm toán viên nhà nước phải lưu lại trong hồ sơ kiểm toán những thông tin liên quan đến việc xác định và đánh giá các rủi ro có sai sót trọng yếu tại cấp độ báo cáo tài chính và cấp độ cơ sở dẫn liệu, và các thủ tục kiểm soát có liên quan mà kiểm toán viên đã tìm hiểu.

78. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về xác định và đánh giá rủi ro kiểm toán được quy định tại CMKTNN 1315.

Biện pháp xử lý đối với rủi ro đã đánh giá

79. Kiểm toán viên nhà nước phải có biện pháp xử lý thích hợp đối với các rủi ro có sai sót trọng yếu đã được đánh giá trong báo cáo tài chính. Các biện pháp xử lý đối với rủi ro đã được đánh giá là việc thiết kế các thủ tục kiểm toán để đối phó với các rủi ro. Các thủ tục kiểm toán gồm: thử nghiệm cơ bản và thử nghiệm kiểm soát.

80. Nội dung, thời gian và phạm vi của các thủ tục kiểm toán phải được thiết kế và thực hiện dựa trên kết quả đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu. Khi thiết kế các thủ tục kiểm toán cần thiết, kiểm toán viên nhà nước phải xem xét các lý do đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu cho từng nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh. Các lý do này có thể là rủi ro tiềm tàng của các giao dịch (khả năng xảy ra sai sót trọng yếu do các đặc tính cụ thể của các

nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh có liên quan) và rủi ro kiểm soát (việc đánh giá rủi ro có tính đến các hoạt động kiểm soát có liên quan hay không).

81. Kiểm toán viên nhà nước phải thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát để thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp về tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát có liên quan. Kiểm toán viên nhà nước cần ghi nhớ rằng khi thiết kế và thực hiện thử nghiệm kiểm soát, nếu muốn tin tưởng vào tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát thì cần phải thu thập bằng chứng kiểm toán thuyết phục hơn.

82. Cho dù kết quả đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu như thế nào, kiểm toán viên nhà nước vẫn phải thiết kế và thực hiện các thử nghiệm cơ bản đối với từng nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh quan trọng. Hơn nữa, nếu kiểm toán viên nhà nước đã xác định rủi ro có sai sót trọng yếu đã được đánh giá ở cấp độ cơ sở dẫn liệu là rủi ro đáng kể thì phải thực hiện các thử nghiệm cơ bản để xử lý rủi ro này. Nếu chỉ thực hiện thử nghiệm cơ bản đối với một rủi ro đáng kể thì thử nghiệm cơ bản phải bao gồm cả thủ tục kiểm tra chi tiết.

83. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về các biện pháp xử lý đối với rủi ro đã đánh giá được quy định tại CMKTNN 1330.

Xem xét gian lận trong kiểm toán báo cáo tài chính

84. Kiểm toán viên nhà nước phải xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận đã xác định trong báo cáo tài chính và phải thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về các rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận đó, đồng thời có biện pháp xử lý thích hợp đối với các gian lận hay nghi ngờ có gian lận.

85. Việc ngăn ngừa và phát hiện gian lận trước hết thuộc về trách nhiệm của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán. Trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước là phải đạt được sự đảm bảo hợp lý rằng tổng thể báo cáo tài chính đã được kiểm toán, xét trên các khía cạnh trọng yếu, không còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc do nhầm lẫn.

86. Các sai sót trong báo cáo tài chính có thể phát sinh từ gian lận hoặc nhầm lẫn. Để phân biệt giữa gian lận và nhầm lẫn, kiểm toán viên nhà nước cần phải xem xét xem hành vi dẫn đến sai sót trong báo cáo tài chính là cố ý hay không cố ý. Có hai loại sai sót do cố ý mà kiểm toán viên nhà nước cần quan tâm là sai sót xuất phát từ việc lập báo cáo tài chính do gian lận và sai sót do biển thủ tài sản.

87. Kiểm toán viên nhà nước phải duy trì thái độ hoài nghi nghề nghiệp trong suốt quá trình kiểm toán, phải nhận thức được rằng khả năng sai sót trọng yếu do gian lận ở cấp độ báo cáo tài chính và cấp độ cơ sở dẫn liệu đối với nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh không phụ thuộc vào nhận định, đánh giá trước đây của kiểm toán viên nhà nước về mức độ trung thực và tính chính trực của lãnh đạo đơn vị được kiểm toán.

88. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về xem xét gian lận trong kiểm toán báo cáo tài chính được quy định tại CMKTNN 1240.

Xem xét về hoạt động liên tục

89. Kiểm toán viên nhà nước phải xem xét liệu có sự kiện hay điều kiện nào có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán hay không.

90. Thông thường báo cáo tài chính được trình bày dựa trên giả định về hoạt động liên tục của đơn vị được kiểm toán và sẽ tiếp tục hoạt động trong tương lai. Báo cáo tài chính cho mục đích chung được lập trên cơ sở hoạt động liên tục, trừ khi các cơ quan có thẩm quyền bắt buộc giải thể đơn vị hoặc phải ngừng hoạt động.

91. Khái niệm hoạt động liên tục trong lĩnh vực công thường liên quan đến các doanh nghiệp nhà nước, các tổ chức kinh tế do nhà nước thành lập để thực hiện những mục tiêu nhất định.

92. Kiểm toán viên nhà nước có trách nhiệm thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về tính hợp lý của giả định hoạt động liên tục mà lãnh đạo đơn vị được kiểm toán đã sử dụng khi lập và trình bày báo cáo tài chính và phải kết luận liệu còn có yếu tố không chắc chắn trọng yếu nào liên quan tới khả năng hoạt động liên tục của đơn vị hay không.

93. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về đánh giá khả năng hoạt động liên tục được quy định tại CMKTNN 1570.

Xem xét về quy định pháp luật trong kiểm toán tài chính

94. Kiểm toán viên nhà nước phải xác định các rủi ro có sai sót trọng yếu do hành vi không tuân thủ các quy định pháp luật. Việc xác định những rủi ro này dựa trên cơ sở hiểu biết về quy định pháp luật được áp dụng đối với các lĩnh vực hoạt động cụ thể của đơn vị được kiểm toán, bao gồm cả việc tuân thủ pháp luật của đơn vị.

Kiểm toán viên nhà nước phải thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về việc tuân thủ pháp luật và các quy định mà có ảnh hưởng trực tiếp và trọng yếu đến các quyết định liên quan đến các số liệu, thông tin quan trọng trong báo cáo tài chính.

95. Kiểm toán viên nhà nước cần phải đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc xác định liệu báo cáo tài chính, xét trên các khía cạnh trọng yếu, có còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc do nhầm lẫn hay không. Do những hạn chế vốn có của cuộc kiểm toán tài chính thường có các rủi ro không thể tránh được là một số sai sót trọng yếu có thể không được phát hiện, kể cả khi cuộc kiểm toán đã được lập kế hoạch kiểm toán và thực hiện phù hợp với các Chuẩn mực kiểm toán nhà nước. Vì vậy, trong trường hợp này kiểm toán viên nhà nước không thể đáp ứng kỳ vọng là sẽ phát hiện tất cả các hành vi vi phạm pháp luật và quy định liên quan.

96. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về việc xem xét các quy định pháp luật trong báo cáo tài chính được quy định tại CMKTNN 1250.

Bằng chứng kiểm toán

97. Kiểm toán viên nhà nước phải xác định và thực hiện các thủ tục kiểm toán phù hợp với từng hoàn cảnh của cuộc kiểm toán nhằm thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp để đưa ra các kết luận hợp lý làm cơ sở hình thành ý kiến kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước phải xem xét tính phù hợp và độ tin cậy của thông tin được sử dụng làm bằng chứng kiểm toán.

98. Bằng chứng kiểm toán phải đảm bảo tính đầy đủ và thích hợp. Tính đầy đủ là tiêu chuẩn đánh giá về số lượng của bằng chứng kiểm toán, còn tính thích hợp là tiêu chuẩn đánh giá về chất lượng của các bằng chứng kiểm toán. Tính đầy đủ và thích hợp của bằng chứng kiểm toán có mối liên hệ tương quan. Số lượng bằng chứng kiểm toán cần thu thập chịu ảnh hưởng bởi đánh giá của kiểm toán viên nhà nước đối với rủi ro có sai sót trọng yếu của báo cáo tài chính và chất lượng của mỗi bằng chứng kiểm toán. Rủi ro được đánh giá ở mức độ càng cao thì thường cần nhiều bằng chứng kiểm toán, chất lượng của mỗi bằng chứng kiểm toán càng cao thì có thể cần ít bằng chứng kiểm toán hơn. Tuy nhiên, nhiều bằng chứng kiểm toán được thu thập không có nghĩa là chất lượng bằng chứng kiểm toán được đảm bảo.

99. Độ tin cậy của bằng chứng kiểm toán phụ thuộc vào nguồn gốc, nội dung của bằng chứng kiểm toán và hoàn cảnh cụ thể mà kiểm toán viên thu thập được bằng chứng.

100. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về bằng chứng kiểm toán được quy định tại CMKTNN 1500.

Xem xét các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán

101. Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán là những sự kiện phát sinh kể từ sau ngày kết thúc kỳ kế toán đến ngày lập báo cáo kiểm toán và những sự việc mà kiểm toán viên nhà nước biết được sau ngày lập báo cáo kiểm toán.

102. Kiểm toán viên nhà nước phải thực hiện các thủ tục kiểm toán nhằm thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về việc kiểm toán viên nhà nước đã nhận biết toàn bộ các sự kiện phát sinh từ sau ngày kết thúc kỳ kế toán đến ngày lập báo cáo kiểm toán cần được điều chỉnh hoặc bổ sung thuyết minh trong báo cáo tài chính. **Kiểm toán viên nhà nước phải xử lý một cách thích hợp đối với những sự việc được biết sau ngày lập báo cáo kiểm toán, mà nếu sự việc này được biết đến tại ngày lập báo cáo kiểm toán thì có thể phải điều chỉnh báo cáo kiểm toán.** Tuy nhiên, kiểm toán viên nhà nước không bắt buộc phải thực hiện các thủ tục kiểm toán bổ sung đối với các vấn đề mà những thủ tục kiểm toán áp dụng trước đó đã đưa ra kết luận thỏa đáng.

103. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về xem xét các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán được quy định tại CMKTNN 1560.

Đánh giá các sai sót

104. Sai sót là sự khác biệt giữa giá trị, cách phân loại, trình bày hoặc thuyết minh của một khoản mục trên báo cáo tài chính với giá trị, cách phân loại, trình bày hoặc thuyết minh của khoản mục đó theo khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng. Sai sót có thể phát sinh do nhầm lẫn hoặc gian lận.

105. Kiểm toán viên nhà nước phải ghi chép, tập hợp đầy đủ những sai sót được phát hiện trong quá trình kiểm toán và trao đổi kịp thời với cấp quản lý phù hợp đối với tất cả các sai sót đó, trừ khi quy định pháp luật không cho phép.

106. Kiểm toán viên nhà nước phải xác định liệu các sai sót không được điều chỉnh có trọng yếu hay không khi xét riêng lẻ hoặc tổng hợp lại để làm căn cứ đưa ra ý kiến kiểm toán. Kiểm toán viên nhà nước phải xác định liệu các sai sót được phát hiện có trọng yếu hay không khi xét riêng lẻ hoặc gộp lại, bằng cách xem xét:

(i) Quy mô và bản chất của các sai sót trong mối quan hệ với từng nhóm giao dịch, số dư tài khoản hoặc thông tin thuyết minh và mối quan hệ với tổng thể báo cáo tài chính cũng như các tình huống cụ thể phát sinh sai sót;

(ii) Ảnh hưởng của các sai sót không được điều chỉnh của kỳ trước đối với các nhóm giao dịch, số dư tài khoản hoặc thông tin thuyết minh liên quan và đối với tổng thể báo cáo tài chính.

107. Kiểm toán viên nhà nước phải trao đổi với lãnh đạo đơn vị được kiểm toán về những sai sót và ảnh hưởng của các sai sót này khi xét riêng lẻ hoặc tổng hợp lại đối với ý kiến kiểm toán, nhất là những sai sót trọng yếu. Khi đơn vị được kiểm toán không chấp nhận điều chỉnh các sai sót trọng yếu được phát hiện trong quá trình kiểm toán, kiểm toán viên phải tìm hiểu nguyên nhân của việc từ chối đó và đánh giá ảnh hưởng của việc không điều chỉnh này đến các ý kiến kiểm toán.

108. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về đánh giá các sai sót phát hiện trong quá trình kiểm toán được quy định tại CMKTNN 1450.

Hình thành ý kiến kiểm toán và báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính

109. Trên cơ sở đánh giá các kết luận rút ra từ bằng chứng kiểm toán thu thập được, kiểm toán viên nhà nước phải đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính liệu báo cáo tài chính, xét trên các khía cạnh trọng yếu, có được lập phù hợp với khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không. Ý kiến kiểm toán phải được trình bày một cách rõ ràng bằng văn bản, trong đó nêu rõ cơ sở của ý kiến đó.

110. Mục tiêu của kiểm toán tài chính trong lĩnh vực công ngoài việc đưa ra ý kiến kiểm toán xem báo cáo tài chính, xét trên các khía cạnh trọng yếu, có được

lập và trình bày theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính hay không, còn có các mục tiêu kiểm toán khác như: đánh giá việc tuân thủ, đánh giá tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực. Vì vậy, trên cơ sở bằng chứng kiểm toán đã thu thập, kiểm toán viên nhà nước cần phải đưa ra ý kiến đánh giá về tính tuân thủ, tính kinh tế, hiệu quả, hiệu lực của các hoạt động trong phạm vi kiểm toán.

111. Trường hợp cuộc kiểm toán có thêm mục tiêu kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả của các hoạt động, kiểm toán viên cần tuân thủ các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán hoạt động và các hướng dẫn liên quan (CMKTNN 300 và CMKTNN 3000). Trường hợp cuộc kiểm toán có thêm mục tiêu kiểm toán tính tuân thủ kiểm toán viên nhà nước phải tuân thủ các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán tuân thủ và các hướng dẫn liên quan (CMKTNN 400, CMKTNN 4000 và CMKTNN 4200).

112. Để đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính, trước hết kiểm toán viên nhà nước phải kết luận liệu đã đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc báo cáo tài chính xét trên phương diện tổng thể, có còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc do nhầm lẫn hay không.

113. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về việc hình thành ý kiến kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán được quy định tại CMKTNN 1700.

Các dạng ý kiến kiểm toán

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

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

(ii) Ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần là ý kiến được đưa ra khi:

- Dựa trên bằng chứng kiểm toán thu thập được, kiểm toán viên nhà nước kết luận rằng tổng thể báo cáo tài chính vẫn còn sai sót trọng yếu; hoặc
- Kiểm toán viên nhà nước không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để kết luận rằng tổng thể báo cáo tài chính không còn sai sót trọng yếu.

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

115. Có ba dạng ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần:

(i) Ý kiến kiểm toán ngoại trừ;

(ii) Ý kiến kiểm toán trái ngược;

(iii) Từ chối đưa ra ý kiến.

116. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về các loại ý kiến kiểm toán và các dạng ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán được quy định tại CMKTNN 1700 và CMKTNN 1705.

Các yêu cầu của báo cáo kiểm toán

117. Báo cáo kiểm toán tài chính của Kiểm toán nhà nước là văn bản do Kiểm toán nhà nước lập và công bố để đánh giá, xác nhận, kết luận và kiến nghị về những nội dung đã kiểm toán đối với các thông tin tài chính và báo cáo tài chính.

118. Báo cáo kiểm toán phải phản ánh đầy đủ, chính xác, trung thực và khách quan kết quả, kết luận và kiến nghị kiểm toán; xác nhận tính đúng đắn, trung thực của báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách.

119. Báo cáo kiểm toán phải được thể hiện theo đúng quy định về hình thức văn bản của Kiểm toán nhà nước và có giá trị pháp lý để các bên có quyền lợi và nghĩa vụ liên quan (đối tượng chịu trách nhiệm) phải thực hiện.

120. Báo cáo kiểm toán phải tuân thủ các yêu cầu:

(i) Chính xác: Nội dung, số liệu trong báo cáo kiểm toán phải chính xác; các kết luận, kiến nghị kiểm toán phải dựa trên những bằng chứng kiểm toán đảm bảo yêu cầu đầy đủ và thích hợp;

(ii) Có tính xây dựng: Các kết luận, kiến nghị trong báo cáo kiểm toán phải có tính xây dựng, giúp đơn vị phát huy được những ưu điểm, thế mạnh và khắc phục, sửa chữa những sai sót, hạn chế;

(iii) Rõ ràng, súc tích: Văn phong dùng trong trình bày báo cáo kiểm toán phải trong sáng, ngắn gọn, rõ ràng, dễ hiểu, không gây ra nhiều cách hiểu khác nhau cho người sử dụng báo cáo; cấu trúc báo cáo phải chặt chẽ, hợp lý;

(iv) Kịp thời: Báo cáo kiểm toán phải được lập và gửi đúng thời hạn theo quy định.

121. Nội dung và kết cấu của Báo cáo kiểm toán phải tuân thủ quy định về mẫu biểu, hồ sơ kiểm toán của Kiểm toán nhà nước, trong đó nội dung của báo cáo kiểm toán thường bao gồm: thông tin về đơn vị được kiểm toán, kết quả kiểm toán (cơ sở lập báo cáo kiểm toán, căn cứ hình thành ý kiến kiểm toán, ý kiến kiểm toán, các vấn đề cần nhấn mạnh và các vấn đề khác, các kết luận, kiến nghị và các nội dung khác nếu có), chữ ký, đóng dấu, ngày ký báo cáo kiểm toán và các thuyết minh, phụ biểu (nếu có).

122. Nếu kiểm toán viên nhà nước thấy cần phải thu hút sự chú ý của người sử dụng đối với một vấn đề đã được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính, mà theo xét đoán của kiểm toán viên, vấn đề đó là đặc biệt quan trọng để người sử dụng hiểu rõ hơn báo cáo tài chính, thì kiểm toán viên nhà nước phải trình bày thêm đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" trong báo cáo kiểm toán, để thể hiện là kiểm toán viên nhà nước đã thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp cho thấy vấn đề đó không bị sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính. Đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" chỉ để giải thích những vấn đề đã được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính.

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

(i) Trình bày đoạn này ngay sau đoạn "Ý kiến kiểm toán";

(ii) Sử dụng tiêu đề "Vấn đề cần nhấn mạnh", hoặc các tiêu đề khác phù hợp;

(iii) Thể hiện sự tham chiếu rõ ràng đến vấn đề được nhấn mạnh và đến các thuyết minh liên quan trong báo cáo tài chính có mô tả đầy đủ về vấn đề đó;

(iv) Thể hiện là ý kiến của kiểm toán viên nhà nước không bị thay đổi do ảnh hưởng của vấn đề được nhấn mạnh đó.

124. Nếu kiểm toán viên nhà nước thấy cần phải trao đổi về một vấn đề khác ngoài các vấn đề đã được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính, mà theo xét đoán của kiểm toán viên, vấn đề khác đó giúp người sử dụng hiểu rõ hơn về cuộc kiểm toán, về trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước hoặc về báo cáo kiểm toán thì kiểm toán viên nhà nước phải trình bày về vấn đề đó trong báo cáo kiểm toán, với tiêu đề "Vấn đề khác" hoặc tiêu đề khác phù hợp. Đoạn này phải được trình bày ngay sau đoạn "Ý kiến kiểm toán của kiểm toán viên" và đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" (nếu có).

125. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về "Vấn đề cần nhấn mạnh" và "Vấn đề khác" trong báo cáo kiểm toán được quy định tại CMKTNN 1706.

Thông tin so sánh - dữ liệu tương ứng và báo cáo tài chính so sánh

126. Kiểm toán viên nhà nước xem xét thông tin so sánh - dữ liệu tương ứng và báo cáo tài chính so sánh nhằm xác định các thông tin so sánh - dữ liệu tương ứng trên báo cáo tài chính có được trình bày đầy đủ và phù hợp với khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không; đồng thời xác định xem liệu đơn vị được kiểm toán có trình bày thông tin trên báo cáo tài chính, sử dụng các phương pháp, chính sách, chế độ kế toán có nhất quán hay không.

127. Khi thực hiện cuộc kiểm toán báo cáo tài chính kỳ hiện tại, nếu nhận thấy có thể có sai sót trọng yếu trong thông tin so sánh, kiểm toán viên nhà nước phải thực hiện các thủ tục kiểm toán bổ sung cần thiết cho từng trường hợp cụ thể để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp nhằm xác định xem sai sót trọng yếu có tồn tại hay không.

128. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về thông tin so sánh - dữ liệu tương ứng và báo cáo tài chính so sánh được quy định tại CMKTNN 1710.

Trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước đối với các thông tin khác trong tài liệu liên quan đến báo cáo tài chính được kiểm toán

129. Kiểm toán viên nhà nước phải xem xét các thông tin khác trong tài liệu có liên quan đến báo cáo tài chính được kiểm toán để xác định các vấn đề

không nhất quán trọng yếu hoặc các sai sót trọng yếu so với báo cáo tài chính đã được kiểm toán. Nếu phát hiện ra các vấn đề không nhất quán trọng yếu hoặc các sai sót trọng yếu thì kiểm toán viên nhà nước cần trao đổi với lãnh đạo của đơn vị được kiểm toán, đồng thời phải thu thập và đánh giá các ảnh hưởng của chúng đến báo cáo tài chính để hình thành ý kiến kiểm toán trong báo cáo kiểm toán.

130. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về trách nhiệm của kiểm toán viên nhà nước liên quan đến các thông tin khác trong tài liệu liên quan đến báo cáo tài chính được kiểm toán được quy định tại CMKTNN 1720.

Lưu ý khi kiểm toán báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt

131. Kiểm toán viên nhà nước phải xác định xem khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính mà đơn vị được kiểm toán áp dụng để lập và trình bày báo cáo tài chính có phù hợp hay không. Các khía cạnh cần xem xét bao gồm:

- Mục đích lập báo cáo tài chính;
- Đối tượng dự kiến sử dụng báo cáo tài chính;
- Các thủ tục mà lãnh đạo đơn vị được kiểm toán đã thực hiện để xác định rằng khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng là có thể chấp nhận được trong hoàn cảnh cụ thể của đơn vị.

132. Khi lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, kiểm toán viên nhà nước phải xác định xem các Chuẩn mực kiểm toán nhà nước liên quan có yêu cầu các vấn đề cần lưu ý trong hoàn cảnh cụ thể của cuộc kiểm toán hay không.

133. Khi hình thành ý kiến kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, kiểm toán viên nhà nước phải áp dụng các quy định và hướng dẫn như đối với kiểm toán báo cáo tài chính cho mục đích chung.

134. Kiểm toán viên nhà nước phải thêm vào đoạn "Vấn đề cần nhấn mạnh" nhằm thông báo cho người sử dụng báo cáo kiểm toán là báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt và do đó, báo cáo tài chính này có thể không phù hợp cho mục đích khác.

135. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về các lưu ý khi kiểm toán các báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt được quy định tại CMKTNN 1800.

Lưu ý khi kiểm toán báo cáo tài chính riêng lẻ và khi kiểm toán các yếu tố, tài khoản hoặc khoản mục cụ thể của báo cáo tài chính

136. Khi kiểm toán báo cáo tài chính riêng lẻ hoặc kiểm toán các yếu tố, tài khoản, khoản mục cụ thể của một báo cáo tài chính, kiểm toán viên nhà

nước phải xác định xem việc áp dụng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán có cung cấp đầy đủ các thuyết minh thích hợp để người sử dụng có thể hiểu rõ các thông tin trên báo cáo tài chính và ảnh hưởng của các giao dịch, sự kiện trọng yếu đối với các thông tin đó hay không.

137. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về lưu ý khi kiểm toán báo cáo tài chính riêng lẻ và các yếu tố, tài khoản, hoặc khoản mục cụ thể của báo cáo tài chính được quy định tại CMKTNN 1805.

Lưu ý khi kiểm toán các báo cáo tài chính được lập từ nhiều báo cáo tài chính của những đơn vị thành viên hoặc trực thuộc (kể cả các báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước)

138. Khi thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính được lập từ nhiều báo cáo tài chính của các đơn vị thành viên hoặc trực thuộc, kiểm toán viên nhà nước phải thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về tất cả các thông tin tài chính và báo cáo tài chính liên quan đến các đơn vị đó và quá trình tổng hợp hoặc hợp nhất để đưa ra ý kiến kiểm toán xem báo cáo tài chính, xét trên các khía cạnh trọng yếu, có được lập và trình bày phù hợp với khuôn khổ quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính hay không.

139. Ngay từ khâu lập kế hoạch kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước phải xem xét các yêu cầu và quy định về việc lập và trình bày báo cáo tài chính được lập từ nhiều báo cáo tài chính của các đơn vị thành viên hoặc trực thuộc, cũng như yêu cầu đối với việc phối hợp trong quá trình kiểm toán và sử dụng các kết quả kiểm toán tại các đơn vị thành viên hoặc trực thuộc được kiểm toán và báo cáo tài chính của các đơn vị chưa được kiểm toán.

140. Kiểm toán viên nhà nước phải tìm hiểu về các đơn vị có thông tin tài chính được tổng hợp hoặc hợp nhất, bao gồm cả quá trình tập hợp và lập báo cáo tài chính, để đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính được kiểm toán. Việc tìm hiểu bao gồm: Hiểu biết về toàn bộ cơ cấu tổ chức; vai trò và mối quan hệ của các đơn vị thành viên hoặc trực thuộc; môi trường hoạt động; vấn đề kiểm soát của toàn bộ hệ thống kiểm soát nội bộ và quá trình giám sát việc lập các báo cáo tài chính; vấn đề xác định trọng yếu khi kiểm toán báo cáo tài chính của các đơn vị thành viên hoặc trực thuộc được kiểm toán và khi kiểm toán báo cáo tài chính được lập từ tất cả các báo cáo tài chính của các đơn vị đó, gồm cả những báo cáo tài chính của các đơn vị chưa được kiểm toán.

141. Các yêu cầu và hướng dẫn cụ thể về các xem xét đặc biệt khi kiểm toán báo cáo tài chính được lập từ những báo cáo tài chính của các đơn vị thành viên hoặc trực thuộc được quy định tại CMKTNN 1600.

Theo dõi, kiểm tra thực hiện kiến nghị kiểm toán trong kiểm toán tài chính

142. Tất cả các cuộc kiểm toán tài chính đều phải được theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán. Việc theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán phải đảm bảo các nguyên tắc sau:

(i) Công tác tổng hợp, theo dõi, xử lý, báo cáo kết quả được tiến hành thường xuyên, định kỳ hoặc đột xuất theo yêu cầu của cấp có thẩm quyền;

(ii) Việc theo dõi, kiểm tra được thực hiện thông qua các bằng chứng chứng minh việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán mà đơn vị được kiểm toán cung cấp, gửi về Kiểm toán nhà nước; kiểm tra trực tiếp tại đơn vị được kiểm toán và các đơn vị liên quan;

(iii) Trình tự, nội dung công việc, nhiệm vụ và trách nhiệm của các đơn vị, bộ phận có liên quan trong việc kiểm tra, tổng hợp, theo dõi, xử lý và báo cáo kết quả việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán phải tuân thủ Luật Kiểm toán nhà nước và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước.

VĂN PHÒNG CHÍNH PHỦ XUẤT BẢN

Địa chỉ: Số 1, Hoàng Hoa Thám, Ba Đình, Hà Nội
Điện thoại liên hệ:
- Nội dung: 080.44417; Fax: 080.44517
- Phát hành: 080.48543
Email: congbao@chinhphu.vn
Website: http://congbao.chinhphu.vn
In tại: Xí nghiệp Bản đồ 1- Bộ Quốc phòng

Giá: 10.000 đồng