

HỆ THỐNG CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN VIỆT NAM

Chuẩn mực kiểm toán số 300: Lập kế hoạch kiểm toán báo cáo tài chính

(Ban hành kèm theo Thông tư số 214/2012/TT-BTC

ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài chính)

I/ QUY ĐỊNH CHUNG

Phạm vi áp dụng

01. Chuẩn mực kiểm toán này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán (sau đây gọi là “kiểm toán viên”) trong việc lập kế hoạch kiểm toán báo cáo tài chính. Chuẩn mực kiểm toán này được áp dụng cho các cuộc kiểm toán báo cáo tài chính định kỳ (hoặc năm tiếp theo). Những xem xét bổ sung cho kiểm toán năm đầu tiên được quy định tại đoạn 13 Chuẩn mực này.

Vai trò và lịch trình lập kế hoạch kiểm toán

02. Lập kế hoạch kiểm toán bao gồm việc xây dựng: (1) Chiến lược kiểm toán tổng thể và (2) Kế hoạch kiểm toán cho cuộc kiểm toán. Kế hoạch kiểm toán phù hợp sẽ đem lại lợi ích cho việc kiểm toán báo cáo tài chính (xem hướng dẫn tại đoạn A1 - A3 Chuẩn mực này), như sau:

- (a) Trợ giúp kiểm toán viên tập trung đúng mức vào các phần hành quan trọng của cuộc kiểm toán;
- (b) Trợ giúp kiểm toán viên xác định và giải quyết các vấn đề có thể xảy ra một cách kịp thời;
- (c) Trợ giúp kiểm toán viên tổ chức và quản lý cuộc kiểm toán một cách thích hợp nhằm đảm bảo cuộc kiểm toán được tiến hành một cách hiệu quả;
- (d) Hỗ trợ trong việc lựa chọn thành viên nhóm kiểm toán có năng lực chuyên môn và khả năng phù hợp để xử lý các rủi ro dự kiến, và phân công công việc phù hợp cho từng thành viên;
- (e) Tạo điều kiện cho việc chỉ đạo, giám sát nhóm kiểm toán và soát xét công việc của nhóm;
- (f) Hỗ trợ việc điều phối công việc do các kiểm toán viên đơn vị thành viên và chuyên gia thực hiện, khi cần thiết.

03. Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán phải tuân thủ các quy định của Chuẩn mực này trong quá trình lập và thực hiện kế hoạch kiểm toán.

Đơn vị được kiểm toán (khách hàng) phải có những hiểu biết cần thiết về Chuẩn mực này để phối hợp công việc và xử lý các mối quan hệ liên quan đến quá trình lập và thực hiện kế hoạch kiểm toán.

Mục tiêu

04. Mục tiêu của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán trong việc lập kế hoạch kiểm toán là để đảm bảo cuộc kiểm toán được tiến hành một cách có hiệu quả.

II/ NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Yêu cầu

Vai trò của các thành viên chính trong cuộc kiểm toán

05. Thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán và các thành viên chính trong nhóm kiểm toán phải tham gia vào quá trình lập kế hoạch kiểm toán, bao gồm lập kế hoạch và thảo luận với các thành viên khác trong nhóm kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A4 Chuẩn mực này).

Các thủ tục ban đầu của cuộc kiểm toán

06. Khi bắt đầu cuộc kiểm toán năm hiện tại, kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục sau đây (hướng dẫn tại đoạn A5 - A7 Chuẩn mực này):

- (a) Thực hiện các thủ tục đối với việc chấp nhận, duy trì quan hệ khách hàng và hợp đồng kiểm toán cụ thể theo quy định tại đoạn 12 - 13 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220;
- (b) Đánh giá việc tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, bao gồm tính độc lập theo quy định tại đoạn 09 - 11 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220;
- (c) Hiểu về các điều khoản của hợp đồng kiểm toán theo quy định tại đoạn 09 - 13 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210.

Thủ tục lập kế hoạch kiểm toán

07. Kiểm toán viên phải xây dựng chiến lược kiểm toán tổng thể để xác định phạm vi, lịch trình, định hướng của cuộc kiểm toán và để làm cơ sở lập kế hoạch kiểm toán.

08. Trong việc xây dựng chiến lược kiểm toán tổng thể, kiểm toán viên phải (xem hướng dẫn tại đoạn A8 - A11 Chuẩn mực này):

- (a) Xác định đặc điểm của cuộc kiểm toán nhằm xác định phạm vi kiểm toán;
- (b) Xác định mục tiêu báo cáo của cuộc kiểm toán nhằm thiết lập lịch trình kiểm toán và yêu cầu trao đổi thông tin;
- (c) Xem xét các yếu tố mà theo xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên là có vai trò quan trọng trong việc xác định công việc trọng tâm của nhóm kiểm toán;
- (d) Xem xét kết quả của các thủ tục ban đầu của cuộc kiểm toán cũng như những hiểu biết mà thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán đã thu được từ việc cung cấp các dịch vụ trước đây cho đơn vị được kiểm toán đó có phù hợp với cuộc kiểm toán này không;
- (e) Xác định nội dung, lịch trình và phạm vi các nguồn lực cần thiết để thực hiện cuộc kiểm toán.

09. Kiểm toán viên phải xây dựng kế hoạch kiểm toán, bao gồm:

- (a) Nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục đánh giá rủi ro theo quy định và hướng dẫn tại Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 315;
- (b) Nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục kiểm toán tiếp theo ở cấp độ cơ sở dẫn liệu theo quy định và hướng dẫn tại Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 330;

- (c) Các thủ tục kiểm toán bắt buộc khác để đảm bảo cuộc kiểm toán tuân thủ các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam (xem hướng dẫn tại đoạn A12 Chuẩn mực này).
10. Khi cần thiết, kiểm toán viên phải cập nhật và điều chỉnh chiến lược kiểm toán tổng thể và kế hoạch kiểm toán trong suốt quá trình thực hiện cuộc kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A13 Chuẩn mực này).
11. Kiểm toán viên phải xác định nội dung, lịch trình, phạm vi trong việc chỉ đạo, giám sát các thành viên trong nhóm kiểm toán và soát xét công việc của họ (xem hướng dẫn tại đoạn A14 - A15 Chuẩn mực này).

Tài liệu, hồ sơ kiểm toán

12. Theo quy định tại đoạn 08 - 11 và hướng dẫn tại đoạn A6 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 230, kiểm toán viên phải lưu vào hồ sơ kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A16 - A19 Chuẩn mực này):
- (a) Chiến lược kiểm toán tổng thể;
 - (b) Kế hoạch kiểm toán;
 - (c) Bất kỳ thay đổi quan trọng nào liên quan đến chiến lược kiểm toán tổng thể, kế hoạch kiểm toán và lý do của những thay đổi đó.

Thủ tục bổ sung khi kiểm toán năm đầu tiên

13. Khi bắt đầu một cuộc kiểm toán năm đầu tiên, kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục sau đây (xem hướng dẫn tại đoạn A20 Chuẩn mực này):
- (a) Thực hiện các thủ tục liên quan đến việc chấp nhận khách hàng và cuộc kiểm toán cụ thể theo quy định tại đoạn 12 - 13 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220;
 - (b) Trao đổi với kiểm toán viên tiền nhiệm khi có sự thay đổi doanh nghiệp kiểm toán, nhằm tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan.

III/ HƯỚNG DẪN ÁP DỤNG

Khi thực hiện Chuẩn mực này cần tham khảo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200.

Vai trò và lịch trình lập kế hoạch kiểm toán (hướng dẫn đoạn 02 Chuẩn mực này)

- A1. Nội dung và phạm vi công việc lập kế hoạch kiểm toán có thể khác nhau tùy theo quy mô và sự phức tạp của đơn vị được kiểm toán cũng như kinh nghiệm trước đây của các thành viên trong nhóm kiểm toán đối với đơn vị đó, và những thay đổi phát sinh trong cuộc kiểm toán.
- A2. Lập kế hoạch không phải là một giai đoạn tách rời của cuộc kiểm toán, mà là một quá trình được lặp đi, lặp lại và bắt đầu ngay sau khi hoặc cùng lúc kết thúc cuộc kiểm toán trước và tiếp tục cho đến khi kết thúc cuộc kiểm toán hiện tại. Tuy nhiên, lập kế hoạch kiểm toán bao gồm cả việc xem xét lịch trình của một số hoạt động và các thủ tục kiểm toán cần phải hoàn thành trước khi thực hiện các thủ tục kiểm toán tiếp theo. Ví dụ, trước khi xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu, kiểm toán viên cần phải xem xét các vấn đề sau:

- (1) Các thủ tục phân tích được áp dụng để đánh giá rủi ro;

- (2) Tìm hiểu khuôn khổ pháp luật và các quy định mà đơn vị được kiểm toán phải thực hiện cũng như mức độ tuân thủ của đơn vị;
- (3) Xác định mức trọng yếu;
- (4) Sự tham gia của các chuyên gia;
- (5) Thực hiện các thủ tục đánh giá rủi ro khác.

A3. Kiểm toán viên có thể thảo luận một số vấn đề về lập kế hoạch kiểm toán với Ban Giám đốc của đơn vị được kiểm toán nhằm tạo thuận lợi cho việc thực hiện và quản lý cuộc kiểm toán (ví dụ, kết hợp một số thủ tục trong kế hoạch kiểm toán với công việc của đơn vị được kiểm toán). Mặc dù có thảo luận với đơn vị được kiểm toán nhưng kiểm toán viên vẫn chịu trách nhiệm về chiến lược kiểm toán tổng thể và kế hoạch kiểm toán. Khi thảo luận các vấn đề trong chiến lược kiểm toán tổng thể và kế hoạch kiểm toán, kiểm toán viên cần thận trọng để không làm ảnh hưởng đến hiệu quả của cuộc kiểm toán. Ví dụ, việc thảo luận nội dung và lịch trình của các thủ tục kiểm toán chi tiết với Ban Giám đốc có thể làm ảnh hưởng đến hiệu quả của cuộc kiểm toán do các thủ tục kiểm toán rất dễ dự đoán trước.

Vai trò của các thành viên chính trong cuộc kiểm toán (hướng dẫn đoạn 05 Chuẩn mực này)

A4. Sự tham gia của thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán và các thành viên chính của nhóm kiểm toán trong quá trình lập kế hoạch kiểm toán dựa vào kinh nghiệm và sự hiểu biết của họ sẽ làm tăng hiệu quả và hiệu suất của quá trình lập kế hoạch kiểm toán (xem đoạn 10 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 315 quy định và hướng dẫn việc thảo luận của nhóm kiểm toán về khả năng báo cáo tài chính để có sai sót trọng yếu và đoạn 15 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 240 quy định và hướng dẫn các việc cần nhấn mạnh khi thảo luận về khả năng báo cáo tài chính được kiểm toán để có sai sót trọng yếu do gian lận).

Các thủ tục ban đầu của cuộc kiểm toán (hướng dẫn đoạn 06 Chuẩn mực này)

A5. Các thủ tục ban đầu của cuộc kiểm toán hiện tại quy định tại đoạn 06 Chuẩn mực này nhằm hỗ trợ kiểm toán viên trong việc xác định và đánh giá các sự kiện hoặc tình huống có thể ảnh hưởng tiêu cực đến khả năng của kiểm toán viên trong việc lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán.

A6. Thực hiện các thủ tục ban đầu của cuộc kiểm toán cho phép kiểm toán viên lập kế hoạch cho cuộc kiểm toán để:

- (1) Kiểm toán viên duy trì tính độc lập và khả năng thực hiện hợp đồng kiểm toán;
- (2) Không có vấn đề về tính chính trực của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán có thể ảnh hưởng tới sự chấp thuận của kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* đối với hợp đồng kiểm toán;
- (3) Không có sự hiểu nhầm giữa kiểm toán viên và khách hàng/đơn vị được kiểm toán về các điều khoản của hợp đồng kiểm toán.

A7. Trong suốt cuộc kiểm toán, khi có sự thay đổi hay phát sinh các điều kiện mới, kiểm toán viên cần cân nhắc về việc tiếp tục duy trì khách hàng và chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, bao gồm tính độc lập. Các thủ tục ban đầu về việc tiếp tục chấp nhận khách hàng và đánh giá các yêu cầu về đạo đức, tính độc lập, cần được hoàn thành trước khi thực hiện các thủ tục kiểm toán quan trọng khác cho cuộc kiểm

toán hiện tại. Đối với những hợp đồng kiểm toán năm tiếp theo, các thủ tục ban đầu này thường được thực hiện ngay sau khi hoặc cùng lúc hoàn thành cuộc kiểm toán trước.

Thủ tục lập kế hoạch kiểm toán

Chiến lược kiểm toán tổng thể (hướng dẫn đoạn 07 - 08 Chuẩn mực này)

A8. Tùy thuộc vào việc hoàn thành các thủ tục đánh giá rủi ro, quá trình xây dựng chiến lược kiểm toán tổng thể sẽ hỗ trợ kiểm toán viên xác định các vấn đề sau:

- (1) Nguồn lực cho các phần hành kiểm toán đặc biệt, ví dụ: bố trí các thành viên nhóm kiểm toán có kinh nghiệm phù hợp cho các phần hành kiểm toán có rủi ro cao hay bố trí chuyên gia vào các vấn đề chuyên môn phức tạp;
- (2) Quy mô nguồn lực phân bổ cho các phần hành kiểm toán cụ thể, ví dụ: số lượng thành viên nhóm kiểm toán tham gia quan sát kiểm kê tại các địa điểm trọng yếu, phạm vi soát xét công việc của kiểm toán viên khác trong trường hợp thực hiện kiểm toán cho tập đoàn, hoặc thời gian dành cho các phần hành kiểm toán có rủi ro cao;
- (3) Thời điểm triển khai các nguồn lực, ví dụ: tại giai đoạn kiểm toán sơ bộ hoặc tại thời điểm chia cắt niên độ quan trọng;
- (4) Phương thức quản lý, chỉ đạo và giám sát các nguồn lực, ví dụ: khi nào cần tổ chức cuộc họp nhóm kiểm toán để hướng dẫn và rút kinh nghiệm, cách thức tiến hành soát xét của thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán và chủ nhiệm kiểm toán (như tại đơn vị được kiểm toán hay tại văn phòng), và sự cần thiết phải soát xét việc kiểm soát chất lượng cuộc kiểm toán.

A9. Phụ lục của Chuẩn mực này trình bày các điểm cần chú ý khi xây dựng chiến lược kiểm toán tổng thể.

A10. Sau khi hoàn thành chiến lược kiểm toán tổng thể, kế hoạch kiểm toán cần được xây dựng để xử lý các vấn đề đã được xác định trong chiến lược kiểm toán tổng thể, trên cơ sở đảm bảo đạt được mục đích của cuộc kiểm toán thông qua việc sử dụng có hiệu quả các nguồn lực của kiểm toán viên. Việc xây dựng chiến lược kiểm toán tổng thể và kế hoạch kiểm toán không nhất thiết phải là các quá trình riêng rẽ hoặc liên tiếp mà có mối liên hệ chặt chẽ với nhau khi thay đổi quá trình này có thể làm thay đổi quá trình kia.

Lưu ý khi kiểm toán các đơn vị nhỏ

A11. Để kiểm toán các đơn vị nhỏ, chỉ cần một nhóm kiểm toán nhỏ. *Các cuộc kiểm toán loại này có thể chỉ do một thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán và một kiểm toán viên hành nghề thực hiện.* Với một nhóm kiểm toán nhỏ, sự liên hệ và trao đổi giữa các thành viên trong nhóm được thực hiện dễ dàng hơn. Xây dựng chiến lược kiểm toán tổng thể cho cuộc kiểm toán nhỏ không cần phải phức tạp và mất nhiều thời gian, được thay đổi theo quy mô của từng đơn vị được kiểm toán, độ phức tạp của cuộc kiểm toán và quy mô của nhóm kiểm toán. Ví dụ, một bản ghi nhớ tóm tắt được lập khi kết thúc cuộc kiểm toán năm trước, dựa vào việc soát xét các giấy tờ làm việc và các vấn đề nổi bật đã được xác định trong cuộc kiểm toán vừa hoàn thành, được cập nhật trong kỳ hiện tại dựa vào việc thảo luận với người đứng đầu đơn vị được kiểm toán, có thể được sử dụng như là chiến lược

kiểm toán cho cuộc kiểm toán hiện tại nếu bản ghi nhớ này bao hàm được các công việc quy định ở đoạn 08 Chuẩn mực này.

Kế hoạch kiểm toán (hướng dẫn đoạn 09 Chuẩn mực này)

A12. Kế hoạch kiểm toán được lập chi tiết hơn so với chiến lược kiểm toán tổng thể, bao gồm nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục kiểm toán sẽ được các thành viên của nhóm kiểm toán thực hiện. Việc lập kế hoạch kiểm toán được thực hiện trong suốt quá trình kiểm toán. Ví dụ, lập kế hoạch cho các thủ tục đánh giá rủi ro được thực hiện khi bắt đầu cuộc kiểm toán. Tuy nhiên, lập kế hoạch cho nội dung, lịch trình và phạm vi của thủ tục kiểm toán cụ thể tiếp theo lại phụ thuộc vào kết quả của thủ tục đánh giá rủi ro. Ngoài ra, kiểm toán viên có thể bắt đầu thực hiện một số thủ tục kiểm toán cho một số giao dịch, số dư tài khoản và thuyết minh trước khi lập kế hoạch cho tất cả các thủ tục kiểm toán còn lại.

Thay đổi kế hoạch đã lập trong quá trình kiểm toán (hướng dẫn đoạn 10 Chuẩn mực này)

A13. Khi xảy ra các sự kiện ngoài dự kiến, thay đổi điều kiện hoặc bằng chứng kiểm toán thu thập được từ kết quả của các thủ tục kiểm toán, kiểm toán viên có thể cần phải thay đổi chiến lược kiểm toán tổng thể và kế hoạch kiểm toán, theo đó, dẫn đến thay đổi nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục kiểm toán tiếp theo trong kế hoạch đã lập, dựa vào việc xem xét lại các rủi ro đã được đánh giá. Việc thay đổi này có thể xảy ra trong trường hợp thông tin do kiểm toán viên thu thập được có sự khác biệt lớn so với thông tin sử dụng để lập kế hoạch kiểm toán, hoặc bằng chứng kiểm toán thu thập được từ việc thực hiện các thủ tục kiểm tra chi tiết có thể mâu thuẫn với bằng chứng kiểm toán thu thập được từ việc thực hiện các thử nghiệm kiểm soát.

Chỉ đạo, giám sát và soát xét (hướng dẫn đoạn 11 Chuẩn mực này)

A14. Nội dung, lịch trình và phạm vi của việc chỉ đạo, giám sát các thành viên trong nhóm kiểm toán và sự soát xét công việc của họ thay đổi theo các yếu tố sau:

- (1) Quy mô và mức độ phức tạp của đơn vị được kiểm toán;
- (2) Các phần hành kiểm toán;
- (3) Rủi ro có sai sót trọng yếu đã được đánh giá (ví dụ khi một phần hành kiểm toán có mức độ rủi ro có sai sót trọng yếu được đánh giá là cao thì phạm vi và mức độ kịp thời trong việc chỉ đạo, giám sát đối với thành viên nhóm kiểm toán thường phải được tăng lên, cũng như việc soát xét công việc của họ phải được thực hiện chi tiết hơn);
- (4) Khả năng và năng lực chuyên môn của từng thành viên nhóm kiểm toán khi thực hiện công việc của họ.

Đoạn 15 - 17 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220 quy định cụ thể việc chỉ đạo, giám sát và soát xét công việc kiểm toán.

Lưu ý khi kiểm toán các đơn vị nhỏ

A15. Một cuộc kiểm toán các đơn vị, dù nhỏ thế nào thì cũng phải do một kiểm toán viên hành nghề phụ trách cuộc kiểm toán thực hiện kiểm toán và một thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán chịu trách nhiệm soát xét và ký báo cáo kiểm toán.

Tài liệu, hồ sơ kiểm toán (hướng dẫn đoạn 12 Chuẩn mực này)

- A16. Hồ sơ về chiến lược kiểm toán tổng thể là tài liệu ghi lại các quyết định và thông tin quan trọng cần thiết cho việc lập kế hoạch kiểm toán. Ví dụ, kiểm toán viên có thể tóm tắt chiến lược kiểm toán tổng thể thành một bản ghi nhớ, trong đó bao gồm các quyết định quan trọng về phạm vi, lịch trình và cách thức tổng thể thực hiện cuộc kiểm toán.
- A17. Hồ sơ về kế hoạch kiểm toán là tài liệu ghi lại nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục đánh giá rủi ro và các thủ tục kiểm toán tiếp theo ở cấp độ cơ sở dẫn liệu đối với các rủi ro đã được đánh giá. Việc ghi chép này giúp cho việc soát xét và phê duyệt các thủ tục kiểm toán trước khi thực hiện. Kiểm toán viên có thể sử dụng các chương trình kiểm toán mẫu hoặc danh mục các thủ tục kiểm toán cần hoàn thành, được sửa đổi cho phù hợp với từng cuộc kiểm toán cụ thể.
- A18. Hồ sơ kiểm toán về lập kế hoạch kiểm toán cần ghi chép và lưu lại các thay đổi quan trọng đối với chiến lược kiểm toán tổng thể và kế hoạch kiểm toán, dẫn đến thay đổi nội dung, lịch trình, phạm vi các thủ tục kiểm toán, lý do của các thay đổi quan trọng này, chiến lược kiểm toán tổng thể và kế hoạch kiểm toán cuối cùng được áp dụng cho cuộc kiểm toán, cũng như phản ánh các biện pháp thích hợp để xử lý những thay đổi phát sinh trong quá trình kiểm toán.

Lưu ý khi kiểm toán các đơn vị nhỏ

- A19. Như hướng dẫn ở đoạn A11 Chuẩn mực này, một bản ghi nhớ tóm tắt phù hợp có thể được sử dụng như là chiến lược kiểm toán tổng thể cho một đơn vị được kiểm toán nhỏ. Kiểm toán viên có thể sử dụng chương trình kiểm toán mẫu hay danh mục các thủ tục kiểm toán cần hoàn thành (xem hướng dẫn tại đoạn A17 Chuẩn mực này) được xây dựng dựa trên giả định rằng, đơn vị nhỏ có ít hoạt động kiểm soát liên quan để làm kế hoạch kiểm toán, với điều kiện là các tài liệu này được sửa đổi phù hợp với từng cuộc kiểm toán và bao gồm cả các đánh giá rủi ro của kiểm toán viên.

Thủ tục bổ sung khi kiểm toán năm đầu tiên (hướng dẫn đoạn 13 Chuẩn mực này)

- A20. Mục đích của việc lập kế hoạch kiểm toán trong cuộc kiểm toán hàng năm và kiểm toán năm đầu tiên là như nhau. Tuy nhiên, đối với cuộc kiểm toán năm đầu tiên, kiểm toán viên cần mở rộng các công việc khi lập kế hoạch do kiểm toán viên chưa có kinh nghiệm trong quá khứ về khách hàng đó. Đối với cuộc kiểm toán năm đầu tiên, khi xây dựng chiến lược kiểm toán tổng thể và kế hoạch kiểm toán, kiểm toán viên cần chú ý đến các vấn đề bổ sung sau đây:

- (1) Làm việc với kiểm toán viên tiền nhiệm (ví dụ, để soát xét các giấy làm việc của kiểm toán viên tiền nhiệm), trừ khi pháp luật và các quy định không cho phép;
- (2) Những vấn đề chính như việc áp dụng các nguyên tắc kế toán hay các chuẩn mực kiểm toán và chuẩn mực về lập và trình bày báo cáo tài chính cần thảo luận với Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán khi lần đầu được lựa chọn làm kiểm toán, các vấn đề cần trao đổi với Ban quản trị đơn vị được kiểm toán và sự ảnh hưởng của các vấn đề này tới chiến lược kiểm toán tổng thể và kế hoạch kiểm toán;

- (3) Các thủ tục kiểm toán cần thiết để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về số dư đầu kỳ theo quy định của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 510;
- (4) Các thủ tục kiểm toán khác theo yêu cầu của hệ thống kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán đối với cuộc kiểm toán năm đầu tiên, ví dụ hệ thống kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán có thể yêu cầu thành viên khác trong Ban Giám đốc hay kiểm toán viên cấp cao hơn tham gia soát xét chiến lược kiểm toán tổng thể trước khi tiến hành các thủ tục kiểm toán quan trọng hoặc soát xét báo cáo kiểm toán trước khi phát hành.

CÁC ĐIỂM CẦN CHÚ Ý KHI XÂY DỰNG CHIẾN LƯỢC KIỂM TOÁN TỔNG THỂ

Phụ lục này đưa ra các ví dụ về các vấn đề kiểm toán viên cần chú ý khi xây dựng chiến lược kiểm toán tổng thể. Một số vấn đề cũng có thể ảnh hưởng đến kế hoạch kiểm toán chi tiết. Các ví dụ này bao gồm nhiều vấn đề có thể áp dụng đối với nhiều cuộc kiểm toán. Tuy nhiên, không phải tất cả các vấn đề này đều phù hợp với mọi cuộc kiểm toán và danh sách các điểm này cũng không phải là danh sách đầy đủ tất cả các vấn đề.

A. Đặc điểm của cuộc kiểm toán

- (1) Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được sử dụng làm cơ sở cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính, kể cả yêu cầu phải đối chiếu với một khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính khác;
- (2) Các yêu cầu về lập báo cáo tài chính theo quy định của ngành;
- (3) Phạm vi kiểm toán dự kiến, bao gồm số lượng và địa điểm của các đơn vị thành viên trong tập đoàn;
- (4) Bản chất của mối quan hệ kiểm soát giữa công ty mẹ và các đơn vị thành viên, ảnh hưởng đến cách thức hợp nhất báo cáo tài chính của tập đoàn;
- (5) Phạm vi công việc tại các đơn vị thành viên được kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* khác thực hiện kiểm toán;
- (6) Đặc điểm lĩnh vực kinh doanh của đơn vị được kiểm toán và các yêu cầu về kiến thức chuyên ngành đối với kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán*;
- (7) Đồng tiền kế toán được sử dụng và các trường hợp phải chuyển đổi đồng tiền để lập báo cáo tài chính sẽ được kiểm toán;
- (8) Sự cần thiết phải kiểm toán các báo cáo tài chính riêng đồng thời với kiểm toán báo cáo tài chính hợp nhất;
- (9) Tình hình kiểm toán nội bộ và mức độ tin tưởng của kiểm toán viên đối với công việc của kiểm toán nội bộ;
- (10) Việc đơn vị được kiểm toán sử dụng các tổ chức cung cấp dịch vụ và cách thức kiểm toán viên thu thập bằng chứng liên quan đến việc thiết kế hoặc vận hành các kiểm soát do các tổ chức này thực hiện;
- (11) Sử dụng các bằng chứng kiểm toán thu thập được từ các cuộc kiểm toán trước, như bằng chứng kiểm toán liên quan đến thủ tục đánh giá rủi ro và thử nghiệm kiểm soát;
- (12) Ảnh hưởng của công nghệ thông tin đến thủ tục kiểm toán, mức độ sẵn có của dữ liệu và khả năng áp dụng phương pháp kiểm toán bằng máy tính;
- (13) Sự phối hợp giữa phạm vi và lịch trình kiểm toán với bất kỳ công việc soát xét thông tin giữa kỳ nào và sự ảnh hưởng của các thông tin thu thập được từ công việc soát xét đó;
- (14) Mức độ sẵn có của dữ liệu và nhân sự của đơn vị được kiểm toán.

B. Mục tiêu báo cáo, thời gian kiểm toán và nội dung trao đổi thông tin

- (1) Thời gian lập báo cáo tài chính giữa kỳ và cuối năm của đơn vị được kiểm toán;
- (2) Tổ chức các buổi họp với Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được kiểm toán để thảo luận về nội dung, lịch trình và phạm vi của cuộc kiểm toán;
- (3) Thảo luận với Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được kiểm toán về yêu cầu báo cáo, loại báo cáo, thời gian phát hành và các trao đổi khác, bằng lời và bằng văn bản, bao gồm báo cáo kiểm toán, thư quản lý và các thông tin trao đổi với Ban quản trị đơn vị;
- (4) Thảo luận với Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về nội dung trao đổi dự kiến liên quan đến tình hình công việc kiểm toán trong suốt cuộc kiểm toán;
- (5) Trao đổi với kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* khác kiểm toán các đơn vị thành viên về loại báo cáo, thời gian phát hành báo cáo kiểm toán và các vấn đề khác liên quan đến kiểm toán các đơn vị thành viên;
- (6) Thời gian và nội dung thảo luận giữa các thành viên trong nhóm kiểm toán, bao gồm thời gian và nội dung của cuộc họp và thời gian soát xét công việc đã thực hiện;
- (7) Các thảo luận khác với bên thứ ba, bao gồm trách nhiệm báo cáo, báo cáo bắt buộc hoặc theo quy định trong hợp đồng kiểm toán.

C. Các yếu tố quan trọng, các thủ tục ban đầu của cuộc kiểm toán và kiến thức thu thập được từ các cuộc kiểm toán khác

- (1) Xác định mức trọng yếu theo quy định và hướng dẫn tại Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 320 và:
 - Xác định mức trọng yếu đối với các đơn vị thành viên và trao đổi về mức trọng yếu này với kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* khác kiểm toán đơn vị thành viên theo quy định tại đoạn 21 - 23 và 40(c) Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 600;
 - Xác định sơ bộ các đơn vị thành viên chính và các nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thuyết minh có tính chất trọng yếu.
- (2) Xác định sơ bộ các phân hành có rủi ro cao về sai sót trọng yếu;
- (3) Ảnh hưởng của các rủi ro về sai sót trọng yếu đã được đánh giá ở cấp độ tổng thể báo cáo tài chính đến việc chỉ đạo, giám sát và soát xét cuộc kiểm toán;
- (4) Cách thức kiểm toán viên nhấn mạnh với thành viên nhóm kiểm toán về sự cần thiết phải duy trì tình trạng nghi vấn và hoài nghi nghề nghiệp trong quá trình thu thập và đánh giá bằng chứng kiểm toán;
- (5) Kết quả các cuộc kiểm toán trước trong việc đánh giá tính hiệu quả của kiểm soát nội bộ, bao gồm nội dung của các khiếm khuyết đã được phát hiện và biện pháp khắc phục các khiếm khuyết đó;
- (6) Thảo luận với những cá nhân cùng doanh nghiệp kiểm toán có trách nhiệm cung cấp các dịch vụ khác cho đơn vị được kiểm toán về các vấn đề có thể ảnh hưởng tới cuộc kiểm toán;

- (7) Bằng chứng về các cam kết của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về việc thiết kế, thực hiện và duy trì kiểm soát nội bộ, bao gồm bằng chứng được thể hiện trong hồ sơ về kiểm soát nội bộ đó;
- (8) Khối lượng các giao dịch, từ đó kiểm toán viên có thể xác định tính hiệu quả của việc dựa vào kiểm soát nội bộ;
- (9) Tầm quan trọng của kiểm soát nội bộ trong hoạt động của đơn vị được kiểm toán tác động đến sự thành công của hoạt động kinh doanh;
- (10) Những phát triển kinh doanh quan trọng ảnh hưởng đến đơn vị được kiểm toán, bao gồm những thay đổi về công nghệ thông tin và các chu trình kinh doanh, thay đổi nhân sự quản lý chủ chốt, và hoạt động mua, bán, hợp nhất;
- (11) Những phát triển quan trọng trong ngành như thay đổi các quy định của ngành và các yêu cầu mới về báo cáo;
- (12) Những thay đổi quan trọng trong khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính, như thay đổi chuẩn mực kế toán;
- (13) Các phát triển quan trọng khác có liên quan, như thay đổi môi trường pháp lý có ảnh hưởng đến đơn vị được kiểm toán.

D. Nội dung, lịch trình và phạm vi của các nguồn lực

- (1) Bố trí nhóm kiểm toán (kể cả người soát xét việc kiểm soát chất lượng) và phân công công việc kiểm toán cho các thành viên, kể cả việc phân công người có kinh nghiệm thích hợp cho các phần hành có thể có rủi ro có sai sót trọng yếu cao hơn;
- (2) Bố trí các nguồn lực cho cuộc kiểm toán, kể cả việc bố trí thời gian thích hợp cho các phần hành kiểm toán có thể có rủi ro có sai sót trọng yếu cao hơn./.
