**TÌM HIỂU CÁCH XÁC ĐỊNH TRỌNG YẾU THEO QUYẾT ĐỊNH SỐ 01/2018/QĐ-KTNN CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VỀ HƯỚNG DẪN PHƯƠNG PHÁP TIẾP CẬN KIỂM TOÁN DỰA TRÊN ĐÁNH GIÁ RỦI RO VÀ XÁC ĐỊNH TRỌNG YẾU TRONG KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ.**

Ngày 12/11/2018 KTNN ban hành quyết định số 01/2018/QĐ-KTNN về việc ban hành hướng dẫn phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư. Theo đó chính sách xác định trọng yếu kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư được Hướng dẫn như sau:

**1.** **Nội dung chính sách xác định trọng yếu kiểm toán BCQTDAĐT**

a) Xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT.

b) Xác định mức trọng yếu đối với các hạng mục, khoản mục, gói thầu, nhóm chi phí, số dư tài khoản, nhóm giao dịch và thông tin thuyết minh *(gọi tắt là khoản mục)* cần lưu ý.

c) Xác định mức trọng yếu thực hiện.

d) Xác định ngưỡng sai sót không đáng kể.

**2. Khung hướng dẫn xác định trọng yếu kiểm toán BCQTDAĐT về định lượng**

***2.1. Xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT***

a) Mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT hoặc thông tin tài chính được kiểm toán: Là giá trị tối đa của toàn bộ sai sót trên BCQTDAĐT hoặc thông tin tài chính được kiểm toán mà KTVNN cho rằng ở mức đó BCQTDAĐT có thể bị sai nhưng chưa ảnh hưởng đến quyết định của các đối tượng sử dụng thông tin.

b) Mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT được xác định bằng:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Mức trọng yếu tổng thể** | **=** | **Tỷ lệ phần trăm (%) xác định mức trọng yếu tổng thể** | **X** | **Giá trị tiêu chí được lựa chọn xác định mức trọng yếu tổng thể** |

c) Lựa chọn tiêu chí để xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT

- Tùy từng dự án đầu tư, tiêu chí phù hợp để xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT có thể được lựa chọn từ một hoặc một số chỉ tiêu quan trọng nhất trong các yếu tố của BCQTDAĐT: nguồn vốn đầu tư; chi phí đầu tư thực hiện; chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản; giá trị hình thành tài sản sau đầu tư; công nợ, vật tư, thiết bị tồn đọng; các chỉ tiêu khác *(nếu có)*.

- Tiêu chí được lựa chọn để xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT phụ thuộc vào xét đoán chuyên môn của KTVNN về nhu cầu thông tin của đa số người sử dụng báo cáo như: chi phí đầu tư thực hiện; nguồn vốn đầu tư;...

- Trường hợp chọn nhiều tiêu chí để xác định mức trọng yếu thì mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT là giá trị thấp nhất xác định được từ các tiêu chí trên.

d) Khung tỷ lệ để xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT

- KTNN xây dựng khung tỷ lệ để xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT **ở mức tối đa không quá 1%** giá trị tiêu chí được lựa chọn *(nguồn vốn đầu tư, chi phí đầu tư thực hiện hoặc một bộ phận của nguồn vốn đầu tư, chi phí đầu tư thực hiện, giá trị tổng tài sản...)*.

- Khung tỷ lệ nêu trên cung cấp định hướng cho KTVNN khi đưa ra các xét đoán trong việc xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT. Trong một số trường hợp, tỷ lệ % xác định mức trọng yếu có thể vượt khung hướng dẫn nói trên nếu như KTVNN xét đoán rằng mức trọng yếu đó là phù hợp. KTVNN cần phản ánh trong hồ sơ kiểm toán những diễn giải chi tiết hơn về nguyên nhân xác định mức trọng yếu vượt quá khung và mức trọng yếu vượt khung này phải được sự đồng ý của Lãnh đạo KTNN.

***2.2. Xác định mức trọng yếu đối với các khoản mục cần lưu ý***

a) Xác định các khoản mục cần lưu ý dựa trên các yếu tố sau:

- Pháp luật, các quy định hoặc khuôn khổ về lập và trình bày BCQTDAĐT được áp dụng có thể gây ảnh hưởng đến kỳ vọng của đối tượng sử dụng thông tin tài chính đối với một số khoản mục trên BCQTDAĐT.

 *Ví dụ: Chế độ kế toán chủ đầu tư hiện hành yêu cầu việc trình bày chi tiết chi phí thực hiện đầu tư của dự án theo từng hạng mục công trình, từng loại chi phí như: chi phí xây dựng, chi phí thiết bị, chi phí bồi thường hỗ trợ và tái định cư, chi phí quản lý dự án, chi phí tư vấn, chi phí khác,..... Quy định này có thể hướng sự quan tâm của các đối tượng sử dụng thông tin tài chính đối với các hạng mục hoặc các loại chi phí có quy mô lớn, chiếm tỷ trọng chủ yếu hoặc quan trọng đối với dự án.*

- Các thuyết minh quan trọng liên quan đến đặc điểm của dự án được kiểm toán.

*Ví dụ: Chi phí thiết bị đối với dự án lắp đặt trang thiết bị; chi phí xây dựng đối với dự án hạ tầng kỹ thuật, dân dụng; chi phí bồi thường hỗ trợ giải phóng mặt bằng đối với dự án tái định canh, định cư,...*

- Đối tượng sử dụng BCQTDAĐT quan tâm đến một hạng mục, khoản mục, gói thầu, nhóm chi phí, số dư tài khoản, nhóm giao dịch và thông tin nhất định được thuyết minh riêng rẽ trên BCQTDAĐT.

 *Ví dụ: Khi đối tượng sử dụng BCQTDAĐT quan tâm đến chi phí tư vấn thiết kế thì chi phí đó sẽ có thể cần được lưu ý.*

b) Một số lưu ý khi xác định mức trọng yếu đối với các khoản mục cần lưu ý

- Mức trọng yếu đối với khoản mục cần lưu ý là giá trị tối đa của toàn bộ sai sót đối với từng khoản mục trên BCQTDAĐT được kiểm toán mà KTVNN cho rằng ở mức đó khoản mục có thể bị sai nhưng chưa ảnh hưởng đến quyết định của các đối tượng sử dụng thông tin.

- Tùy vào hoàn cảnh cụ thể, có thể có các khoản mục có sai sót với mức thấp hơn mức trọng yếu tổng thể đối với BCQTDAĐT nhưng vẫn ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng thì KTVNN phải xác định mức trọng yếu hoặc các mức trọng yếu áp dụng cho từng khoản mục này. Tuy nhiên, mức trọng yếu riêng cho các khoản mục trên BCQTDAĐT không được lớn hơn mức trọng yếu tổng thể đối với BCQTDAĐT.

 - Đối với những khoản mục trọng yếu về bản chất hoặc hậu quả của sai sót tại khoản mục đó nếu xảy ra là nghiêm trọng thì mức trọng yếu được xác định ở mức tỷ lệ thấp trong khung.

- Trường hợp có những khoản mục, thông tin thuyết minh có yêu cầu chính xác cao về số liệu, mức trọng yếu đối với khoản mục, thông tin thuyết minh đó có thể được xác định ở mức tỷ lệ rất thấp trong khung *(mức trọng yếu gần bằng 0)*. Khi đó, KTVNN có thể kiểm toán gần như toàn bộ các giao dịch có liên quan nhằm phát hiện các sai sót có liên quan đến khoản mục, thông tin thuyết minh.

***2.3. Xác định mức trọng yếu thực hiện***

 a) Mức trọng yếu thực hiện là mức giá trị do KTVNN xác định ở mức thấp hơn mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT, nhằm giảm khả năng sai sót tới mức thấp hợp lý để tổng hợp ảnh hưởng của các sai sót không được điều chỉnh và các sai sót không được phát hiện không vượt quá mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT. Trong trường hợp liên quan đến mức trọng yếu đối với khoản mục chi phí, mức trọng yếu thực hiện cũng được xác định để làm giảm khả năng xảy ra các sai sót không được điều chỉnh hoặc không được phát hiện trong nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh đó tới mức thấp có thể chấp nhận được.

 b) Xác định mức trọng yếu thực hiện dựa trên mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT và tỷ lệ phần trăm (%) tương ứng:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Mức trọng yếu thực hiện** | **=** | **Tỷ lệ phần trăm (%) xác định mức trọng yếu thực hiện** | **X** | **Mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT** |

c) KTNN xây dựng khung tỷ lệ để xác định mức trọng yếu thực hiện đối với kiểm toán BCQTDAĐT áp dụng theo thông lệ kiểm toán báo cáo tài chính trong khoảng từ **50% - 75%** mức trọng yếu tổng thể đã xác định ở trên.

d) Việc chọn tỷ lệ nào (trong khung) áp dụng cho từng cuộc kiểm toán cụ thể là tùy thuộc vào xét đoán chuyên môn của KTVNN. Tuy nhiên khi áp dụng tỷ lệ nào, KTVNN cần giải thích rõ lý do lựa chọn. Thông qua quá trình tìm hiểu đơn vị được kiểm toán và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu, nếu KTVNN xác định rủi ro có sai sót trọng yếu của BCQTDAĐT càng cao thì mức trọng yếu thực hiện càng nhỏ (tương ứng tỷ lệ xác định mức trọng yếu thực hiện trên mức trọng yếu tổng thể càng nhỏ) để phần chênh lệch giữa mức trọng yếu tổng thể và mức trọng yếu thực hiện có thể bao phủ được các sai sót không phát hiện được và các sai sót không điều chỉnh.

đ) Mức trọng yếu thực hiện đối với khoản mục cần lưu ý thường được xác định ở mức thấp trong khung tỷ lệ xác định mức trọng yếu thực hiện tại Chính sách xác định trọng yếu kiểm toán của KTNN.

e) Trong một số trường hợp đặc biệt, tùy thuộc hoàn cảnh của cuộc kiểm toán, tỷ lệ % xác định mức trọng yếu thực hiện có thể vượt khung hướng dẫn tại Điểm c Khoản 3 Điều này nếu như KTVNN xét đoán rằng mức trọng yếu đó là phù hợp. Tuy nhiên, mức trọng yếu thực hiện luôn luôn phải thấp hơn mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT do khi lập kế hoạch kiểm toán, việc thiết kế các thủ tục kiểm toán để phát hiện các sai sót trọng yếu một cách đơn lẻ dẫn tới khả năng ảnh hưởng kết hợp của các sai sót không trọng yếu đơn lẻ có thể làm cho BCQTDAĐT còn chứa đựng các sai sót trọng yếu hoặc còn có những sai sót có thể không được phát hiện qua quá trình kiểm toán. KTVNN cần phản ánh trong hồ sơ kiểm toán những diễn giải chi tiết hơn về nguyên nhân xác định mức trọng yếu thực hiện vượt quá khung và mức trọng yếu thực hiện vượt khung này phải được sự phê duyệt của Lãnh đạo KTNN *(Đoàn kiểm toán phải nêu rõ trong tờ trình khi xét duyệt KHKT tổng quát hoặc điều chỉnh KHKT tổng quát - nếu có)*.

***2.4. Xác định ngưỡng sai sót không đáng kể***

 a)Ngưỡng sai sót không đáng kể là mức giá trị do KTVNN xác định mà sai sót dưới mức đó được coi là sai sót không đáng kể và tổng hợp các sai sót đó không ảnh hưởng trọng yếu đến BCQTDAĐT.

 b) Xác định ngưỡng sai sót không đáng kể dựa trên mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT và tỷ lệ phần trăm (%) tương ứng:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Ngưỡng sai sót không đáng kể** | **=** | **Tỷ lệ phần trăm (%) xác định ngưỡng sai sót không đáng kể** | **X** | **Mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT** |

c) KTNN xây dựng khung tỷ lệ để xác định ngưỡng sai sót không đáng kể khi kiểm toán BCQTDAĐT ở mức tối đa **không quá 3% mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐT**.

d) Khung tỷ lệ quy định ở trên cung cấp định hướng cho KTVNN khi đưa ra các xét đoán trong việc xác định ngưỡng sai sót không đáng kể. Đối với từng cuộc kiểm toán cụ thể, KTVNN dựa trên xét đoán lựa chọn một tỷ lệ trong khung phù hợp với đặc điểm của cuộc kiểm toán. Những xét đoán của KTVNN và cơ sở chọn tỷ lệ đều phải phản ánh trên hồ sơ kiểm toán.

đ) Trong một số trường hợp, ngưỡng sai sót không đáng kể có thể vượt khung hướng dẫn nói trên nếu như KTVNN xét đoán rằng ngưỡng đó là phù hợp. KTVNN cần phản ánh trong hồ sơ kiểm toán những diễn giải chi tiết hơn về nguyên nhân xác định ngưỡng sai sót không đáng kể vượt khung và ngưỡng sai sót không đáng kể vượt khung này phải được sự phê duyệt của Lãnh đạo KTNN

e) Đối với khoản mục nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh cần lưu ý: ngưỡng sai sót không đáng kể cũng xác định dựa trên mức trọng yếu đã xác định đối với nhóm giao dịch số dư tài khoản và thông tin thuyết minh cần lưu ý.

**3. Các nguyên tắc xác định trọng yếu về định tính**

 Trọng yếu trong kiểm toán cần được xem xét cả về mặt định lượng và định tính. Khi xét đoán tính trọng yếu của các sai sót đối với BCQTDAĐT, KTVNN không chỉ dựa vào quy mô sai sót *(khía cạnh định lượng)* mà còn phải xem xét bản chất của sai sót trong từng hoàn cảnh cụ thể *(khía cạnh định tính)*.

 Về mặt định tính, các sai sót, thông tin thiếu hoặc thông tin không chính xác được coi là trọng yếu khi bản chất, tính chất và tầm quan trọng của nó có thể gây ảnh hưởng đến quyết định của các đối tượng sử dụng thông tin tài chính cho dù quy mô sai sót có thể nhỏ.

Khi xem xét trọng yếu về định tính, KTVNN cần lưu ý các trường hợp sau:

 a) Đối tượng sử dụng thông tin được kiểm toán cần quan tâm đến một khoản mục nhất định của dự án đầu tư, cần được thuyết minh riêng rẽ trên BCQTDAĐT *(ví dụ: Nhà tài trợ quan tâm đến việc sử dụng tiền đúng mục đích, tiết kiệm; hay chính phù quan tâm đến chỉ tiêu nợ xây dựng cơ bản;...)*.

b) Các vấn đề được Quốc hội, Chính phủ, dư luận xã hội đang quan tâm ngoài lĩnh vực kinh tế; các nội dung thuộc trọng tâm, định hướng của ngành liên quan đến cuộc kiểm toán.

 c) Tác động của dự án đến môi trường kinh tế - xã hội *(ví dụ: Số người được hưởng lợi từ dự án, số phương tiện lưu thông qua dự án giao thông,...)*.

d) Những thông tin thuyết minh quan trọng liên quan đến các báo cáo hoạt động hoặc đối với việc thiếu tuân thủ *(ví dụ: Liên quan đến nghĩa vụ thuế với NSNN; các hành vi, sai phạm liên quan đến gian lận, biển thủ công quỹ, tài sản…)*.

Trong một số trường hợp, khi kết hợp việc xem xét trọng yếu về định tính và định lượng, các sai sót, khi xét riêng lẻ hoặc tổng hợp lại vẫn được coi là trọng yếu mặc dù giá trị của các sai sót này có thể thấp hơn mức trọng yếu áp dụng cho tổng thể BCQTDAĐT, bao gồm: các sai sót ảnh hưởng đến việc tuân thủ pháp luật *(đặc biệt là gây thất thoát tài sản hoặc thiệt hại đến mức truy cứu trách nhiệm hình sự)*; việc tuân thủ điều khoản hoặc các yêu cầu khác của hợp đồng kinh tế; thông tin mà KTVNN cho là ảnh hưởng đáng kể đối với người sử dụng BCQTDAĐT; làm tăng chi phí của dự án liên quan đến gian lận, lãng phí;...

*Ví dụ: Số tiền lãng phí do đầu tư xây dựng công trình không phù hợp với quy hoạch, quy mô, cấp công trình và xác định nhu cầu chưa chính xác; chi phí đầu tư tăng lên không hợp lý do: phương án sử dụng vật liệu xây dựng, giải pháp công nghệ, nội dung thiết kế (kiến trúc, kết cấu, hạ tầng, …) không phù hợp; sai sót trong công tác khảo sát (địa hình, địa chất, thủy văn, …) giai đoạn lập dự án và giai đoạn thực hiện dự án; thời gian lập và phê duyệt dự án kéo dài; phương án giải phóng mặt bằng, tái định cư không phù hợp; sai sót trong công tác lập, thẩm định và phê duyệt dự toán; sai sót giá gói thầu, công tác chấm thầu ảnh hưởng đến kết quả trúng thầu trong công tác lựa chọn nhà thầu; sai sót trong công tác thương thảo, ký hợp đồng; sai sót trong công tác quản lý thực hiện hợp đồng về tiến độ, chất lượng công trình; sai sót trong công tác nghiệm thu, thanh toán, quyết toán khối lượng hoàn thành;...*