

MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN

XÁC ĐỊNH GIÁ TRỊ DOANH NGHIỆP

1. Hoàn thiện mục tiêu của kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp

Kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp là sự kết hợp chặt chẽ giữa kiểm toán tài chính, kiểm toán hoạt động và kiểm toán tuân thủ trong cùng một cuộc kiểm toán, trong đó đặc biệt là mối quan hệ giữa kiểm toán tài chính với kiểm toán tuân thủ. Do đó, mục đích của kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp được thể hiện trên các khía cạnh như xem xét Báo cáo kết quả xác định giá trị doanh nghiệp (Chứng thư) có phản ánh trung thực, hợp lý trên cơ sở thực tế của đơn vị hay không. Tính trung thực, hợp lý được thể hiện trên các mặt như xác định về giá trị các tài sản hiện có trong đơn vị, thời gian sử dụng hữu dụng của các tài sản, xác định giá trị thực tế của các khoản phải thu, các khoản nợ vay của đơn vị; xem xét quy trình xác định giá trị doanh nghiệp tuân thủ đúng các quy định của các văn bản pháp luật hay không; xem xét việc sử dụng các phương pháp đánh giá có hợp lý, phù hợp với tình hình hoạt động và thực trạng của doanh nghiệp được xác định giá trị hay không đồng thời xem xét việc xác định giá trị doanh nghiệp có đem lại hiệu quả cho doanh nghiệp được định giá hay không.

Để đạt được các mục đích nêu trên, kiểm toán cần phải đi sâu vào từng mục tiêu cụ thể sau:

- Thứ nhất, xem xét tính tuân thủ trong việc thực hiện quy trình xác định giá trị doanh nghiệp có tuân theo các Tiêu chuẩn mực về thẩm định giá và kế hoạch xác định giá trị đã được xây dựng hay không.

- Thứ hai, xem xét sự tuân thủ, tính hợp lý, hợp pháp của phương pháp định giá được áp dụng trong việc xác định giá trị doanh nghiệp.

- Thứ ba, xem xét các công việc trong quá trình định giá về xác định giá trị TSCĐ, vốn, các khoản công nợ, các khoản vay, định giá thương hiệu... có hợp lý với thực tế tại đơn vị hay không.

- Thứ tư, xem xét tính đúng đắn của việc phê chuẩn trong hoạt động định giá như: giá cơ sở để làm căn cứ đánh giá, kế hoạch xác định giá trị doanh nghiệp, báo cáo kết quả xác định giá trị doanh nghiệp...

- Thứ năm, đánh giá tính hiệu lực trong việc kiểm soát quá trình xác định giá trị theo đúng kế hoạch đã thiết lập.

Như vậy, có thể thấy kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp nổi bật với kiểm toán tuân thủ, vì tất cả quá trình xác định giá trị doanh nghiệp đều phải tuân thủ các Tiêu chuẩn thẩm định giá, các quy định liên quan tới việc định giá. Ngoài các mục đích kiểm toán nói trên, riêng đối với kiểm toán nhà nước còn phải tiến hành các mục tiêu sau:

- Phát hiện các gian lận, vi phạm chính sách chế độ về giá trong quá trình xác định giá trị doanh nghiệp, các hiện tượng tiêu cực làm thất thoát tài sản của nhà nước khi tiến hành cổ phần hóa các doanh nghiệp nhà nước.

- Đánh giá tính hiệu quả, hiệu năng của hoạt động xác định giá trị doanh nghiệp đối với nhà nước nói chung, với các doanh nghiệp nhà nước nói riêng trong tiến trình cổ phần hóa.

- Thông qua kiểm toán nhằm đánh giá về trách nhiệm, sự chấp hành và chất lượng hoạt động xác định giá trị doanh nghiệp để qua đó kiến nghị với các cấp, các cơ quan chức năng để xử lý hạn chế và kiến nghị đề xuất các biện pháp nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động xác định giá trị doanh nghiệp nói riêng, hoạt động thẩm định giá nói chung.

2. Hoàn thiện nội dung kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp

2.1. Hoàn thiện kiểm toán tuân thủ các quy định trong xác định giá trị doanh nghiệp

Xác định giá trị doanh nghiệp là một hoạt động phức tạp, liên quan đến nhiều loại tài sản trong hoạt động của một doanh nghiệp như giá trị TSCĐ hữu hình, giá trị thương hiệu của doanh nghiệp, hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp, giá trị quyền sử dụng đất... Bên cạnh đó, thời gian xác định giá trị doanh nghiệp lại tùy theo quy mô và cơ cấu của tài sản trong doanh nghiệp được định giá. Hơn nữa, khi cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước, việc xác định giá trị doanh nghiệp không chính xác hoặc không có căn cứ cụ thể sẽ làm thất thoát tài sản cũng như vốn của Nhà nước. Vì vậy, việc đánh giá, xem xét hoạt động định giá của kiểm toán cần được tiến hành theo đúng trình tự, đúng quy định... mới đảm bảo mức độ tin cậy của thông tin xác định giá trị doanh nghiệp. Do đó, tính tuân thủ là một đặc trưng nổi bật của kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp thể hiện trên các khía cạnh sau:

Một là, Việc xác định giá trị doanh nghiệp phải tuân thủ quy định của Nhà nước về thẩm định giá (hiện nay là Nghị định Số 101/2005/NĐ-CP ngày 03 tháng 08 năm 2005), Nghị định Số 109/2007/NĐ-CP ngày 26 tháng 06 năm 2007 của Chính phủ về

việc chuyển doanh nghiệp 100% vốn nhà nước thành công ty cổ phần cùng các tiêu chuẩn thẩm định giá do Bộ Tài chính ban hành. Các nội dung cơ bản trong các quy định trên như sau:

Trước hết, doanh nghiệp thẩm định giá cần có đủ điều kiện hoạt động theo quy định của Nhà nước. Cụ thể: Đơn vị thẩm định giá cần phải có từ 03 thẩm định viên về giá trở lên và thuộc danh sách các công ty có đủ điều kiện cung cấp các dịch vụ về thẩm định giá do cơ quan quản lý nhà nước công bố hàng năm.

Tiếp đó, các văn bản, tài liệu liên quan đến việc xác định giá trị doanh nghiệp phải đảm bảo tính pháp lý và tính đầy đủ bao gồm:

- + Báo cáo kết quả thẩm định giá, chứng thư thẩm định giá;
- + Hồ sơ tài sản thẩm định giá phải được xây dựng đúng theo quy định và trình tự thủ tục hợp lý.

Hai là, đánh giá việc chấp hành các quy định và thực hiện quá trình thẩm định giá của những người tham gia có nghiêm chỉnh, đầy đủ, đúng quy định và quyền hạn theo Tiêu chuẩn thẩm định giá đã được ban hành không;

Ba là, kiểm toán tuân thủ về chế độ và quy định về thẩm định giá. Doanh nghiệp thẩm định giá cần phải tuân thủ đúng các quy định do Nhà nước ban hành liên quan đến lĩnh vực thẩm định giá để đảm bảo kết quả thẩm định phù hợp với tình hình thực tế của doanh nghiệp được định giá, đúng trình tự, đúng giá trị và đảm bảo hiệu quả, tiết kiệm;

Bốn là, Kiểm toán tuân thủ về việc lập báo cáo thẩm định giá và chứng thư thẩm định giá theo đúng quy định trong Tiêu chuẩn về thẩm định giá bao gồm cả về hình thức và quy trình lập của các thẩm định viên.

2.2. Kiểm toán báo cáo kết quả xác định giá trị doanh nghiệp

Kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp là một loại hình đặc biệt của kiểm toán BCTC và cũng có những điểm giống với kiểm toán BCTC nói chung. Tuy nhiên, kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp có điểm khác biệt là phải chấp hành và tuân thủ các quy định về xác định giá trị doanh nghiệp như: giá cả làm căn cứ định giá, tùy theo phương pháp để xác định căn cứ định giá, quy trình thẩm định giá... Mục tiêu cần đạt được khi kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp là:

- Kiểm tra, đánh giá sự tuân thủ, tính hợp lý, hợp pháp của phương pháp định giá được áp dụng trong việc xác định giá trị doanh nghiệp.

- Kiểm tra tính trung thực, hợp lý các công việc trong quá trình định giá về xác định giá trị TSCĐ, vốn, các khoản phải thu, các khoản phải trả, các khoản vay, định giá thương hiệu... có hợp lý với thực tế tại đơn vị hay không.

- Kiểm tra tính đúng đắn của việc phê chuẩn trong hoạt động định giá như: giá cơ sở để làm căn cứ đánh giá, kế hoạch xác định giá trị doanh nghiệp, báo cáo kết quả xác định giá trị doanh nghiệp...

- Đánh giá tính hiệu lực trong việc kiểm soát quá trình xác định giá trị theo đúng kế hoạch đã thiết lập.

- Kiểm tra, xác định báo cáo xác định giá trị doanh nghiệp có được lập ra theo đúng các nguyên tắc, tiêu chuẩn thẩm định giá đã được Bộ Tài chính ban hành hay không.

Để đạt được mục tiêu trên của thì nội dung kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp bao gồm:

a. Kiểm toán việc xử lý tài chính trước khi xác định giá trị doanh nghiệp.

Trong quá trình xác định giá trị doanh nghiệp, việc xử lý tài chính trước khi xác định giá trị doanh nghiệp là một công việc hết sức quan trọng, đặc biệt là đối với các doanh nghiệp tiến hành cổ phần hóa. Việc xử lý tài chính nhằm mục đích xác định các loại tài sản, vốn được loại trừ ra trong quá trình xác định giá trị doanh nghiệp để có được giá trị doanh nghiệp phù hợp nhất. Do đó, kiểm toán việc xử lý tài chính trước khi xác định giá trị doanh nghiệp phải xác định được việc xử lý tài chính của đơn vị được định giá có đúng theo quy định của văn bản pháp luật hiện hành không.

- Đối với các doanh nghiệp nhà nước tiến hành cổ phần hóa thì việc xử lý theo quy định tại Nghị định Số 109/2007/NĐ-CP ngày 26 tháng 06 năm 2007 của Chính phủ, Thông tư Số 146/2004/TT-BTC ngày 19 tháng 7 năm 2004 của Bộ Tài chính và các văn bản pháp lý khác.

- Đối với các doanh nghiệp tiến hành xác định giá trị doanh nghiệp để thực hiện việc mua bán, sáp nhập, giải thể, phá sản thì việc xử lý được tiến hành theo các văn bản pháp quy liên quan đến tài chính.

Khi kiểm toán, KTV cần xác định và làm rõ việc kiểm kê, rà soát, phân loại và xử lý các khoản mục trên bảng cân đối kế toán theo đúng các chuẩn mực kế toán Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan. Đồng thời, doanh nghiệp phải khẳng định được BCTC sau điều chỉnh phản ánh trung thực và hợp lý.

Các vấn đề xử lý tài chính cần phải kiểm tra là:

- + Xử lý đối với tài sản;
- + Xử lý nợ phải thu;
- + Xử lý nợ phải trả;
- + Xử lý các khoản dự phòng, lỗ và lãi ;
- + Xử lý vốn đầu tư dài hạn vào các doanh nghiệp khác ;
- + Xử lý quỹ khen thưởng và phúc lợi.

b. Kiểm toán việc định giá theo các phương pháp định giá đã xác định trong quá trình xác định giá trị doanh nghiệp.

Trước hết, KTV cần phải đánh giá được về sự phù hợp của phương pháp định giá đã được áp dụng khi xác định giá trị doanh nghiệp. Trên cơ sở phương pháp định giá đã lựa chọn, KTV tiến hành đánh giá quá trình thực hiện định giá có đảm bảo độ tin cậy của thông tin trên BCTC và kết quả xác định giá trị doanh nghiệp trên báo cáo kết quả xác định giá trị doanh nghiệp. Cụ thể:

* Đối với phương pháp tài sản

Việc kiểm toán được tiến hành thông qua quá trình kiểm tra, xem xét, đối chiếu các chỉ tiêu cấu thành giá trị của doanh nghiệp. Các yếu tố này cần phải được định giá căn cứ vào các thông tin về giá trị thị trường của các tài sản đó. Chính vì vậy, việc kiểm toán cần tập trung xem xét và đánh giá tính trung thực, hợp lý của thông tin về giá trị, cụ thể:

Thứ nhất: Kiểm toán TSCĐ là hiện vật: Trong đó tập trung kiểm tra việc đánh giá đối với những tài sản dự kiến sẽ tiếp tục sử dụng sau khi chuyển đổi Công ty. KTV xem xét đơn vị có loại trừ những tài sản doanh nghiệp không cần dùng, tài sản ứ đọng, tài sản chờ thanh lý khi xác định giá trị thực tế của doanh nghiệp không? Căn cứ vào việc đánh giá đó để xác định giá trị doanh nghiệp theo công thức 3.1:

Giá trị thực tế của tài sản bằng	=	Nguyên giá tính theo giá trị	x	Chất lượng còn lại của tài sản tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp	(3.1)
----------------------------------	---	------------------------------	---	--	-------

Kiểm toán đối với TSCĐ hữu hình được xác định bằng giá trị còn lại theo tỷ lệ % so với nguyên giá TSCĐ mới mua sắm hoặc mới đầu tư xây dựng.

Thứ hai, Kiểm toán TSCĐ là phi hiện vật: Đây là các tài sản không có hình thái vật chất cụ thể do đó KTV căn cứ trên biên bản đối chiếu, thư xác nhận, hồ sơ chứng từ gốc, sổ kế toán, BCTC tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp để xác định. Cụ thể:

- Đối với TSCĐ vô hình, Chi phí trả trước dài hạn và Chi phí xây dựng cơ bản dở dang: cần xác định được độ tin cậy về giá trị của các trên cơ sở số liệu trình bày trong BCTC của doanh nghiệp tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp.

- Đối với giá trị lợi thế kinh doanh: Cần xác định giá trị lợi thế kinh doanh của doanh nghiệp có được xác định đúng đắn theo phương pháp xác định trên cơ sở lợi thế về vị trí địa lý và giá trị thương hiệu:

Giá trị lợi thế kinh doanh của doanh nghiệp	=	Giá trị lợi thế vị trí địa lý	+	Giá trị thương hiệu	(3.2)
---	---	-------------------------------	---	---------------------	-------

Trong đó:

+ Giá trị lợi thế vị trí địa lý áp dụng đối với doanh nghiệp (không phụ thuộc vào ngành nghề và kết quả kinh doanh) sử dụng các lô đất thuộc loại đất đô thị nếu lựa chọn hình thức thuê đất thì phải xác định giá trị lợi thế địa lý của lô đất để tính vào giá trị doanh nghiệp.

+ Giá trị thương hiệu (bao gồm: nhãn hiệu, tên thương mại) được xác định trên cơ sở các chi phí thực tế cho việc sáng chế, xây dựng và bảo vệ nhãn mác, tên thương mại của doanh nghiệp trong 10 năm trước thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp hoặc kể từ ngày thành lập đối với các doanh nghiệp có thời gian hoạt động của doanh nghiệp ít hơn 10 năm (bao gồm cả chi phí quảng cáo, tuyên truyền trong và ngoài nước để quảng bá, giới thiệu sản phẩm, công ty; xây dựng trang web...).

Thứ ba, Kiểm toán tài sản ngắn hạn: Khi kiểm toán cần xem xét về giá trị của các loại tài sản này có được định giá đúng hay không căn cứ vào các thông tin, tài liệu hiện có khi xác định giá trị doanh nghiệp. Cụ thể:

- Đối với tiền mặt tại quỹ cần đánh giá lại theo kết quả kiểm kê thực tế tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp.

- Đối với các khoản phải thu: Cần xác định rõ giá trị các khoản phải thu có thể thu được và việc phản ánh trên BCTC của đơn vị. Đối với các khoản nợ phải thu

không có khả năng thu hồi phải kiểm tra các tài liệu chứng minh và việc xử lý theo qui định hiện hành.

- Đối với hàng tồn kho: Hàng tồn kho trong đơn vị có nhiều loại với đặc điểm khác nhau, chất lượng các khâu, do đó cần xác định được số lượng hàng tồn kho theo biên bản kiểm kê tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp. Bên cạnh đó, KTV cần xem xét việc đánh giá chất lượng hàng tồn kho để xác định giá trị hàng tồn kho.

- Đối với chi phí trả trước ngắn hạn: Cần xác định độ tin cậy về giá trị xác định lại được thể hiện trên tài khoản Chi phí trả trước ngắn hạn.

- Đối với tài sản ngắn hạn khác như các khoản tạm ứng: Cần xác định tính trung thực của bảng xác nhận số dư nợ tạm ứng phù hợp với số liệu BCTC tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp và sổ sách kế toán.

Thứ tư, Kiểm toán đối với khoản nợ phải trả ngắn hạn và dài hạn: Đây là số vốn mà doanh nghiệp đi chiếm dụng của các đơn vị khác, do đó cần phải khẳng định được các thông tin về các khoản nợ phải trả là đáng tin cậy như về giá trị, về chủ nợ, cụ thể:

- Đối với khoản phải trả người bán, các khoản phải trả, phải nộp khác: cần kiểm tra các Biên bản xác nhận nợ và các bằng chứng chứng minh của đơn vị tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp và đã được phản ánh đúng đối tượng, đúng thực tế trên sổ sách kế toán và trên BCTC. KTV cần xác định rõ về từng khoản công nợ phải trả, từng chủ nợ và kiểm tra việc xử lý tiếp theo, chuyển nợ cho các bên liên quan.

- Đối với khoản phải trả người lao động: cần xác định rõ chi phí tiền lương phải trả cho cán bộ công nhân viên có được phản ánh phù hợp trên BCTC và sổ sách kế toán tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp.

- Đối với khoản thuế và các khoản phải nộp nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp cần kiểm tra việc phản ánh đúng đắn trên sổ sách kế toán và BCTC.

Thứ năm, Kiểm toán đối với các khoản dự phòng và các quỹ: Do Quỹ phúc lợi, khen thưởng không được tính vào giá trị của doanh nghiệp nên KTV cần xác định được số dư của các quỹ này theo số liệu sổ sách, BCTC tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp. Đồng thời, KTV xem xét việc xử lý có tuân thủ theo quy định của văn bản pháp luật liên quan hay không.

* Đối với phương pháp dòng tiền chiết khấu:

Quá trình kiểm tra cần tập trung xem xét việc xác định giá trị doanh nghiệp

có tuân thủ các bước tiến hành đã được xây dựng và tập trung kiểm tra các thông tin sau:

+ Kiểm tra thông tin về dự báo dài hạn về các dòng tiền vào, dòng tiền ra có thể phát sinh trong tương lai như dự báo về doanh thu, chi phí, các luồng di chuyển vốn; chu kỳ đầu tư và giá trị doanh nghiệp ở thời điểm cuối chu kỳ đầu tư đó. KTV cần đánh giá được tính hợp lý và đáng tin cậy của các thông tin này đối với đơn vị được định giá.

+ Kiểm tra quá trình xác định tỷ suất chiết khấu luồng tiền trên nguyên tắc vừa tính đến yếu tố giá trị thời gian của tiền, vừa tính đến yếu tố rủi ro đối với hoạt động của đơn vị.

+ Kiểm tra quá trình xác định giá trị hiện tại của dòng tiền thuần theo tỷ suất chiết khấu trên để tìm ra giá trị doanh nghiệp.

KTV cần phải đánh giá được kết quả xác định giá trị doanh nghiệp có phù hợp với tình hình của doanh nghiệp và việc trình bày kết quả định giá trên báo cáo kết quả xác định giá trị doanh nghiệp.

3. Hoàn thiện trình tự kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp

Kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp là một loại hình kiểm toán đặc biệt của kiểm toán. Do đó trình tự kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp cũng tuân theo trình tự chung bao gồm ba giai đoạn: lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán và kết thúc kiểm toán. Nội dung của từng giai đoạn này trong kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp cũng có điểm giống và khác nhau giữa kiểm toán độc lập và kiểm toán nhà nước.

TTBD ĐBDC

3.1. Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán

Việc xây dựng kế hoạch kiểm toán cần phải được vận dụng phù hợp với từng cuộc kiểm toán cụ thể. Kế hoạch kiểm toán càng sát với thực tế thì kết quả kiểm toán càng cao và ý kiến do KTV đưa ra càng đáng tin cậy. Trong giai đoạn này, KTV cần phải hiểu rõ đặc điểm của hoạt động xác định giá trị doanh nghiệp và doanh nghiệp được tiến hành xác định giá trị doanh nghiệp thì mới lập được kế hoạch kiểm toán phù hợp. Trình tự lập kế hoạch kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp bao gồm các bước công việc sau:

a. Thu thập thông tin cơ sở, thông tin về nghĩa vụ pháp lý

Ngay sau khi nhận được thư mời kiểm toán của khách hàng, công ty kiểm toán

độc lập sẽ có thư hẹn kiểm toán và tiến hành thu nhập các thông tin cơ sở và thông tin nghĩa vụ pháp lý của khách hàng liên quan đến giá trị doanh nghiệp.

Các thông tin cần thu thập để phục vụ việc lập kế hoạch kiểm toán như:

- Đặc điểm về doanh nghiệp,
- Lĩnh vực hoạt động của doanh nghiệp.
- Các qui định về quản lý và hệ thống kiểm soát nội bộ.
- Quy trình công nghệ SXKD của doanh nghiệp.

Ngoài ra KTV nên tiến hành thu thập các quy trình mang tính pháp lý của khách hàng, như:

- Quyết định thành lập doanh nghiệp hoặc Giấy chứng nhận đăng kí kinh doanh;
- BCTC của 3 năm liên tiếp đến năm cổ phần hóa đối với các doanh nghiệp nhà nước.
- Biên bản các cuộc họp cổ đông, HĐQT và ban giám đốc liên quan đến doanh nghiệp và tiến độ chuyển đổi doanh nghiệp, quá trình cổ phần hóa...
- Biên bản kiểm kê tài sản, các khoản phải thu, phải trả trước khi tiến hành xác định giá trị doanh nghiệp.
- Các tài liệu liên quan đến việc xác định giá trị doanh nghiệp.

Những thông tin này được KTV thu thập thông qua một số phương pháp như: Thu thập tài liệu và phỏng vấn ban giám đốc, kế toán trưởng, các nhân viên của khách hàng và quan sát thực tế.

b. Thực hiện thủ tục phân tích, đánh giá sơ bộ

Quá trình tiến hành các thủ tục phân tích, đánh giá sơ bộ khi lập kế hoạch kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp là một bước công việc quan trọng giúp cho KTV hiểu được về khách hàng và các vấn đề có khả năng xảy ra khi thực hiện kiểm toán. KTV cần thực hiện các công việc như sau:

- So sánh số liệu về tổng giá trị tài sản trên BCTC năm nay so với năm trước và chi tiết cho từng khoản mục.
- Phân tích tình hình tài chính của đơn vị trước khi tiến hành xác định giá trị doanh nghiệp để đánh giá các rủi ro.

- Đánh giá rủi ro tiềm tàng đối với hoạt động kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp như: Tính chất phức tạp của hoạt động, các thông tin không đầy đủ hoặc không chính xác để làm căn cứ đánh giá, sự đa dạng của tài sản trong đơn vị được xác định giá trị doanh nghiệp...

Thông qua những phân tích sơ bộ này, KTV có thể tìm ra những dấu hiệu bất thường trong hoạt động của đơn vị được xác định giá trị doanh nghiệp từ đó xác định những thủ tục cần thiết để tìm ra những sai sót, gian lận có thể có ảnh hưởng đến giá trị tài sản của doanh nghiệp.

c. Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

Quá trình đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị nhằm xác định mức độ rủi ro kiểm soát có thể xảy ra trong quá trình hoạt động của đơn vị và ảnh hưởng đến hoạt động kiểm toán. Việc đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của khách hàng đạt được thông qua việc tìm hiểu về môi trường kiểm soát, hệ thống kế toán, các thủ tục kiểm soát của khách hàng. Các công việc KTV cần tiến hành:

- KTV tìm hiểu các thủ tục kiểm soát và quy trình tiến hành đối với các loại tài sản và các khoản công nợ phải thu, phải trả của khách hàng có liên quan đến xác định giá trị doanh nghiệp như: Tiền và các khoản tương đương tiền, các khoản phải thu, phải trả, hàng tồn kho, TSCĐ, đầu tư xây dựng cơ bản dở dang, các khoản vay...

- KTV nghiên cứu các tài liệu liên quan đến việc thiết kế và vận hành hệ thống kiểm soát nội bộ thông qua thủ tục quan sát và phỏng vấn các nhân viên trong doanh nghiệp.

- Dựa vào các thông tin đã thu thập được, KTV mô tả hệ thống để giúp nhận thức được các khía cạnh cơ bản của kiểm soát nội bộ liên quan đến giá trị doanh nghiệp như: quy trình quản lý tiền, quy trình hạch toán và quản lý các khoản phải thu, phải trả, tài sản..., hoặc sự phê chuẩn, kiểm tra chéo, nguồn gốc và sự luân chuyển chứng từ, sổ sách kế toán... Tài liệu mô tả về hệ thống kiểm soát nội bộ đối với tài sản của doanh nghiệp chính là bằng chứng chứng minh rằng KTV đã tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ. KTV có thể mô tả bằng những công cụ là bảng tường thuật, bảng câu hỏi và lưu đồ.

Trong kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp, ngoài việc đánh giá về hệ thống kiểm soát nội bộ thì KTV cần phải xem xét đến hệ thống kiểm soát chất lượng của đơn vị tiến hành xác định giá trị doanh nghiệp vì vấn đề này có ảnh hưởng rất nhiều đến kết quả của việc xác định giá trị doanh nghiệp. Quá trình đánh giá hệ thống kiểm soát

chất lượng cần được thực hiện tuân thủ theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220 “Kiểm soát chất lượng kiểm toán”. Theo đó, KTV cần tìm hiểu và đánh giá được hiệu quả của hoạt động kiểm soát chất lượng hiện tại của đơn vị định giá, cách thức tiến hành kiểm toán và những người tiến hành hoạt động này.

d. Đánh giá trọng yếu.

Mặc dù mỗi cuộc kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp đều là cuộc kiểm toán toàn diện đối với tất cả các thông tin có liên quan đến việc xác định giá trị doanh nghiệp nhưng trong quá trình lập kế hoạch kiểm toán kiểm toán viên vẫn cần phải đánh giá trọng yếu. Việc đánh giá này nhằm xác định được vấn đề trọng tâm cần phải tập trung và mức độ sai lệch cho phép. KTV cần tập trung vào các vấn đề có khả năng xảy ra sai phạm như quá trình xử lý tài chính trước khi xác định giá trị doanh nghiệp và việc đánh giá giá trị của TSCĐ, của hàng tồn kho cũng như của các khoản công nợ phải thu, phải trả. Thêm vào đó, KTV cần phải quan tâm đến các xu hướng có thể diễn ra khi kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp của từng loại khách hàng để xác định vấn đề trọng yếu. Ví dụ: các doanh nghiệp nhà nước khi tiến hành cổ phần hóa thường có xu hướng là không muốn tăng giá trị tài sản của doanh nghiệp và muốn giảm phần vốn của Nhà nước trong khi các doanh nghiệp thuộc loại hình khác thì lại có xu hướng ngược lại, muốn tăng giá trị tài sản và phần vốn góp. Do đó, trong quá trình xác định giá trị doanh nghiệp có thể xử lý không đúng các quy định về các khoản đánh giá, xử lý các khoản công nợ phải thu, phải trả và tài sản ứ đọng... .

e. Lập kế hoạch kiểm toán chi tiết (chương trình kiểm toán)

Căn cứ vào các thông tin đã thu thập và các công việc đã tiến hành, công ty kiểm toán lập kế hoạch kiểm toán chi tiết cho cuộc kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp. Việc lập kế hoạch kiểm toán chi tiết phải do trưởng đoàn kiểm toán phụ trách lập cho từng công việc cụ thể. KTV được giao lập kế hoạch từng công việc cần phải thu thập thông tin cũng như có sự trao đổi với khách hàng để có thể xây dựng được kế hoạch kiểm toán phù hợp. Mặc dù vậy, nội dung của mọi kế hoạch chi tiết cho từng công việc phải thể hiện được các nội dung sau:

- Mục tiêu, phạm vi kiểm toán đối với từng hoạt động cụ thể.
- Các công việc cần phải tiến hành kiểm toán đối với từng hoạt động và sắp xếp theo thứ tự.
- Dự kiến thời gian thực hiện và hoàn thành từng công việc.
- Phương pháp kiểm toán được sử dụng cho từng công việc cụ thể như thử

nghiệm cơ bản, thử nghiệm tuân thủ và các kỹ thuật để thu thập bằng chứng...

- Số lượng KTV cần thiết để tiến hành từng công việc, phân công cụ thể các công việc cho từng người tham gia cuộc kiểm toán.

- Dự kiến chi phí và các điều kiện cần thiết khác phục vụ cho cuộc kiểm toán như các phương tiện, thiết bị, các giấy tờ ...

Sau khi lập kế hoạch chi tiết, công ty kiểm toán cần thống nhất với khách hàng về thời gian và kế hoạch đã xây dựng để thuận tiện trong quá trình thực hiện kiểm toán.

3.2. Giai đoạn thực hiện kiểm toán

Đây là giai đoạn KTV triển khai kế hoạch kiểm toán đã xây dựng và sử dụng các phương pháp kỹ thuật của kiểm toán nhằm mục đích thu thập đầy đủ các bằng chứng kiểm toán có hiệu lực làm cơ sở cho việc đưa ra ý kiến kết luận của KTV.

Để có thể tiến hành kiểm toán và triển khai các thủ tục kiểm toán đã dự kiến trong chương trình kiểm toán, KTV yêu cầu khách hàng bàn giao các tài liệu cần thiết phục vụ cho kiểm toán và phải lập biên bản giao nhận cụ thể. Khi tiến hành kiểm toán thì KTV tiến hành các công việc chủ yếu sau:

a. Thực hiện thử nghiệm kiểm soát

Trong kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp, KTV tiến hành thu thập bằng chứng kiểm toán về tính hiệu lực của hệ thống kiểm soát nội bộ nhằm đánh giá tính hiệu lực và để khẳng định lại mức rủi ro kiểm soát ban đầu mà KTV đã đưa ra trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán.

Trong quá trình thực hiện thử nghiệm kiểm soát, KTV phải đánh giá hệ thống kiểm soát và quy chế kiểm soát về sự hiện diện và tính hiệu lực của hệ thống này. Tuy nhiên, việc xác định giá trị doanh nghiệp là sự kết hợp chặt chẽ của các bên tham gia tổ chức và thực hiện việc xác định giá trị doanh nghiệp. Chẳng hạn, với các doanh nghiệp nhà nước tiến hành cổ phần hóa là Ban Chỉ đạo cổ phần hóa, cơ quan quản lý cấp trên, cơ quan tài chính, đơn vị định giá... Do đó, báo cáo kết quả xác định giá trị doanh nghiệp khi hoàn thành là kết quả của quá trình kiểm soát do nhiều bên tham gia. Vì vậy, việc tìm hiểu và thực hiện thử nghiệm kiểm soát không chỉ đối với hệ thống kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp mà còn cả các văn bản, các quy định của các cơ quan quản lý nhà nước. Việc thực hiện thử nghiệm kiểm soát đối với kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp được tập trung vào các vấn đề chính như:

- Đánh giá việc tổ chức bộ máy thực hiện quá trình chuyển đổi doanh nghiệp nhà nước thông qua quá trình cổ phần hóa, trong đó :

+ Đối với các doanh nghiệp nhà nước cần xem xét các văn bản quy định về chức năng, nhiệm vụ của Ban Chỉ đạo cổ phần hóa của doanh nghiệp và tổ giúp việc, cách thức làm việc và các thủ tục cần thiết để kiểm soát quá trình xác định giá trị doanh nghiệp.

+ Đối với các doanh nghiệp khác cần xem xét chức năng, nhiệm vụ của bộ phận chịu trách nhiệm về mua bán, sáp nhập doanh nghiệp hoặc tiến hành chia tách, giải thể doanh nghiệp.

- Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong quá trình xử lý tài chính trước khi xác định giá trị doanh nghiệp;

- Kiểm tra, đánh giá về các thủ tục kiểm soát đối với quá trình thực hiện và kết quả của việc tự phân loại, đánh giá giá trị, chất lượng của tài sản, hàng tồn kho... do Ban Chỉ đạo cổ phần hóa (hoặc Ban chỉ đạo chuyển đổi hoạt động) hoặc ban giám đốc của doanh nghiệp thực hiện theo hướng dẫn của Thông tư Số 126/2004/TT-BTC;

- Kiểm tra việc kiểm soát và sự phê duyệt của Ban Chỉ đạo đối với các vấn đề liên quan đến xác định giá trị doanh nghiệp quy định về thẩm quyền và thời gian quy định;

- Đánh giá kết quả cuối cùng về rủi ro kiểm soát đối với xác định giá trị doanh nghiệp.

+ Nếu kết quả đánh giá không có sự thay đổi so với đánh giá ban đầu trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán thì KTV thực hiện kiểm tra, đánh giá giá trị doanh nghiệp theo như kế hoạch và chương trình kiểm toán đã lập.

+ Nếu kết quả đánh giá có sự thay đổi so với đánh giá ban đầu trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán, KTV thực hiện thêm một số thủ tục kiểm toán cần thiết như kiểm tra chứng từ, trao đổi với khách hàng để thu nhập thêm các thông tin nhằm đưa ra kết luận chính xác về rủi ro kiểm soát. Qua đó KTV có thể điều chỉnh lại kế hoạch kiểm toán và chương trình kiểm toán cho phù hợp.

Các kỹ thuật và thủ tục được KTV sử dụng để thu thập các bằng chứng kiểm toán là:

- Quan sát thực tế các hoạt động của khách hàng để đánh giá việc sử dụng, phân loại các TSCĐ, hàng tồn kho... của khách hàng;

- Phòng văn Ban Chỉ đạo cổ phần hóa, Ban Giám đốc, kế toán trưởng, kế toán các khoản nợ phải thu, phải trả, kế toán TSCĐ, thủ kho... và các phòng, ban khác có liên quan về các quy chế và thủ tục kiểm soát đối với tài sản, các khoản nợ phải thu, phải trả và việc phân loại đánh giá tài sản, các khoản nợ phải thu, phải trả của đơn vị.

b. Thực hiện thử nghiệm cơ bản

Đây là giai đoạn chiếm nhiều thời gian nhất trong cuộc kiểm toán và là cách thức chủ yếu để KTV thu thập bằng chứng kiểm toán. KTV triển khai một cách chủ động và tích cực các kế hoạch kiểm toán chi tiết đã được xây dựng nhằm có được đầy đủ các bằng chứng có hiệu lực để đưa ra các ý kiến xác thực nhất.

Để thực hiện thử nghiệm cơ bản đối với báo cáo kết quả xác định giá trị doanh nghiệp, KTV cần tiến hành các thủ tục sau:

*** Thủ tục phân tích:**

Trong kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp, thủ tục phân tích có những điểm đặc thù riêng do đặc điểm kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp chi phối (như chu kỳ không lặp lại, ...). Do đó, trong kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp, thủ tục phân tích chủ yếu đi vào so sánh, phân tích tính hợp lý của các khoản mục trên BCTC trước khi xác định giá trị doanh nghiệp. Đặc biệt, KTV cần chú ý đến các loại tài sản không được tính vào giá trị doanh nghiệp, các khoản cần phải xử lý trong quá trình xác định giá trị doanh nghiệp, so sánh giữa giá trị trên sổ sách với giá thực tế được xác định làm căn cứ đánh giá... Thủ tục phân tích được sử dụng trong cả 3 giai đoạn của cuộc kiểm toán trong thực hiện kế hoạch kiểm toán, thủ tục phân tích cần được thực hiện chi tiết để thu thập bằng chứng kiểm toán. Thực hiện thủ tục phân tích giúp cho KTV nhận thấy được tính hợp lý của các thông tin làm cơ sở đưa ra ý kiến kết luận phù hợp về hoạt động xác định giá trị doanh nghiệp.

*** Thủ tục kiểm tra chi tiết qua kiểm toán các bộ phận cấu thành báo cáo kết quả xác định giá trị doanh nghiệp:**

Quá trình kiểm tra chi tiết này được tiến hành tùy thuộc vào từng loại báo cáo đã được lập theo phương pháp xác định giá trị doanh nghiệp đã lựa chọn. Các yếu tố trên báo cáo kết quả xác định giá trị doanh nghiệp theo từng phương pháp được quy định rõ trong văn bản pháp luật. Vì vậy, KTV cần áp dụng các phương pháp, kỹ thuật phù hợp đối với từng yếu tố trên báo cáo để có được các bằng chứng xác đáng làm cơ sở cho việc đưa ra kết luận kiểm toán. Đặc trưng của kiểm tra chi tiết ở đây là kiểm toán mang tính toàn diện trên tất cả các yếu tố cấu thành các báo cáo này.

3.3. Giai đoạn kết thúc kiểm toán

Trưởng đoàn kiểm toán tiến hành các công việc sau:

- Tổng hợp các bằng chứng thu thập được trong quá trình thực hiện kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp theo từng khoản mục.
- Kiểm tra, soát xét lại toàn bộ quá trình kiểm toán và đánh giá mức đầy đủ cùng mức hiệu lực của bằng chứng thu thập được;
- Kiểm tra giấy làm việc của từng phần hành kiểm toán, đánh giá kết quả kiểm toán từng phần hành đã được thực hiện theo chương trình, mục tiêu kiểm toán;
- Phân tích, xem xét các căn cứ đánh giá giá trị của các tài sản, các khoản nợ phải thu, phải trả, hàng tồn kho... theo các quy định hiện hành của nhà nước;
- Trên cơ sở kết quả tổng hợp số liệu kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp, KTV lập dự thảo Báo cáo kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp gửi cho khách hàng và thông báo với khách hàng về kết quả xác định giá trị doanh nghiệp.
- Sau khi hai bên rà soát, kiểm tra các nội dung đã thực hiện và kết quả kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp thì đoàn kiểm toán phát hành báo cáo kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp gửi cho khách hàng và cơ quan thẩm tra phê duyệt.

Báo cáo kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp phản ánh các yếu tố sau:

- Tên và địa chỉ công ty kiểm toán: Trong báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp cần nêu rõ tên, biểu tượng, địa chỉ giao dịch, số điện thoại, số fax và số hiệu liên lạc khác của công ty kiểm toán (hoặc chi nhánh) phát hành báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp.
- Số hiệu báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp: Số hiệu báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp là số hiệu phát hành báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp của công ty kiểm toán theo từng năm. Số hiệu báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp cần phải đăng ký chính thức trong hệ thống văn bản của công ty kiểm toán.
- Tiêu đề báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp: Báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp phải có tiêu đề rõ ràng và thích hợp để phân biệt báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp do KTV lập với các loại báo cáo khác.
- Người nhận báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp: Người nhận

báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp là người ký hợp đồng kiểm toán với người thực hiện kiểm toán (công ty kiểm toán hoặc KTV).

- Đoạn mở đầu của báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp: Phần mở đầu của báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp trình bày các vấn đề sau:

+ Các mục tiêu kiểm toán cần đạt được trong cuộc kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp.

+ Đối tượng của cuộc kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp.

+ Trách nhiệm của đơn vị được kiểm toán và trách nhiệm của KTV trong cuộc kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp.

- Đoạn trình bày phạm vi và căn cứ thực hiện cuộc kiểm toán:

+ Báo cáo phải trình bày rõ các căn cứ pháp lý liên quan đến quá trình xác định giá trị doanh nghiệp, đây là căn cứ pháp lý để tiến hành kiểm toán. Báo cáo nêu rõ chuẩn mực kiểm toán (Chuẩn mực kiểm toán quốc gia, hoặc chuẩn mực kiểm toán quốc tế được chấp nhận) được áp dụng.

+ Trình bày các công việc kiểm toán đã được lập kế hoạch và thực hiện để có được sự đảm bảo hợp lý để đưa ra ý kiến trong đó nêu rõ các phương pháp kiểm toán đã áp dụng và phạm vi tiến hành kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp.

- Đoạn trình bày ý kiến của KTV về đối tượng kiểm toán: Báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp phải nêu rõ ý kiến của KTV về kết quả xác định giá trị doanh nghiệp đã thực hiện trên các phương diện:

+ Báo cáo kết quả xác định giá trị doanh nghiệp phản ánh trung thực và hợp lý các thông tin định lượng về thực trạng xác định giá trị doanh nghiệp.

+ Quá trình xác định giá trị doanh nghiệp đã tuân thủ các chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành (hoặc được chấp nhận), cũng như việc tuân thủ các quy định pháp lý có liên quan đến hoạt động xác định giá trị doanh nghiệp của đơn vị được kiểm toán.

- Địa điểm và thời gian lập báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp: Báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp phải ghi rõ ngày, tháng, năm kết thúc toàn bộ công việc kiểm toán và địa điểm (Tỉnh, Thành phố) của công ty hoặc chi nhánh công ty kiểm toán chịu trách nhiệm phát hành báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp.

- Chữ ký và đóng dấu: Báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp phải

ký rõ tên của KTV là người chịu trách nhiệm kiểm toán, và ký rõ tên của Giám đốc (hoặc người được uỷ quyền) của công ty kiểm toán chịu trách nhiệm phát hành báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp. Trên chữ ký của Giám đốc (hoặc người được uỷ quyền) phải đóng dấu của công ty (hoặc chi nhánh) chịu trách nhiệm phát hành báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp. Giữa các trang của báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp phải đóng dấu giáp lai.

Ngôn ngữ trình bày trên báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp là ngôn ngữ sử dụng chính thức của một quốc gia, như đối với báo cáo kiểm toán về xác định giá trị doanh nghiệp của công ty kiểm toán hoạt động tại Việt Nam thì báo cáo phải lập bằng tiếng Việt Nam.

Trình tự kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp có thể minh họa qua sơ đồ 3.1 dưới đây.

4. Hoàn thiện phương pháp kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp

4.1. Hoàn thiện việc đánh giá tính hợp lý của phương pháp xác định giá trị doanh nghiệp

Một nội dung quan trọng mà KTV cần phải tập trung giải quyết trong quá trình kiểm toán xác định giá trị doanh nghiệp là: xem xét việc sử dụng các phương pháp định giá có hợp lý, phù hợp với tình hình hoạt động và thực trạng của doanh nghiệp được xác định giá trị hay không. Trong quá trình tiến hành xác định giá trị doanh nghiệp, các thẩm định viên có thể sử dụng nhiều phương pháp khác nhau để xác định giá trị của doanh nghiệp như phương pháp tài sản, phương pháp chiết khấu dòng tiền, phương pháp định lượng lợi thế thương mại (Goodwill), phương pháp P/E... Mỗi phương pháp đều có ưu điểm, nhược điểm riêng và được áp dụng tùy theo từng đơn vị được định giá.