



BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUY NHƠN

KIỂM TOÁN NÂNG CAO

GVGD: TS. Lê Trần Hạnh Phương

Bình Định, 2021

Kết cấu môn học

Chương 1: Tổng quan về hoạt động kiểm toán trong nền kinh tế thị trường

Chương 2: Đạo đức nghề nghiệp - cơ sở nền tảng của hoạt động nghề nghiệp

Chương 3: Trách nhiệm nghề nghiệp

Chương 4: Quy trình kiểm toán

Chương 5: Kiểm toán tài sản ngắn hạn

Chương 6: Kiểm toán thu nhập



Chương 1

Tổng quan về hoạt động kiểm toán trong nền kinh tế thị trường

GVGD: TS. Lê Trần Hạnh Phương

Mục tiêu bài học

- Hiểu biết cơ bản về sự hình thành và phát triển của nghề nghiệp kiểm toán
- Các dịch vụ của công ty kiểm toán
- Tìm hiểu hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam và quốc tế
- Nắm được quy trình kiểm toán báo cáo tài chính

Nội dung bài học

- 1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán
- 1.2. Các dịch vụ của công ty kiểm toán
- 1.3. Hệ thống chuẩn mực kiểm toán
- 1.4. Quy trình kiểm toán BCTC

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

Kiểm toán ra đời trước hết là do nhu cầu kiểm tra độc lập các số liệu kế toán và thực trạng tài chính của DN.

Sau đó, kiểm toán được mở rộng sang lĩnh vực kiểm soát, đánh giá hệ thống quản lý của doanh nghiệp.

Và được mở rộng đến cả các đơn vị sự nghiệp với vấn đề đánh giá hiệu năng quản lý của các đơn vị này.

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

TRÊN THẾ GIỚI

Từ khi hình thành đến năm 1900

- + Mục đích: Nhằm phát hiện sự gian lận của nhân viên
- + Phương pháp: Kiểm tra chi tiết toàn bộ nghiệp vụ
- + Đối tượng phục vụ: Chủ nhân

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

TRÊN THẾ GIỚI

Từ năm 1900 cho đến nay

+ Mục đích: Xác nhận sự trung thực & hợp lý của số liệu kế toán

+ Phương pháp: Chọn mẫu

Dựa vào hệ thống KSNB

Kiểm toán trong môi trường tin học

Mở rộng kỹ thuật tiếp cận kiểm toán trên cơ sở đánh giá rủi ro

+ Đối tượng phục vụ: Các nhà đầu tư, chủ nợ, cổ đông

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

TẠI VIỆT NAM

Quá trình hình thành và phát triển các loại hình kiểm toán như sau:

- Về kiểm toán độc lập:
 - Ngày 13-5-1991, Bộ Tài chính đã ký 2 quyết định thành lập 2 công ty: Công ty kiểm toán Việt Nam (VACO), và công ty dịch vụ kế toán Việt Nam (ASC), sau đổi tên là Công ty dịch vụ tư vấn tài chính kế toán, kiểm toán AASC.
 - Cho đến nay số lượng công ty kiểm toán đã tăng lên đáng kể và loại hình công ty cũng đa dạng hơn.

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

TẠI VIỆT NAM

VỀ KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VIỆT NAM

- Được thành lập theo Nghị định số 70/CP ngày 11-7-1994 của Chính phủ Đến ngày 13-8-2003 được thay thế bằng nghị định số 93/2003/NĐ-CP.
- Nay là Luật kiểm toán Nhà nước, có hiệu lực thi hành từ ngày 01-01-2006

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

- Big4 (4 công ty kiểm toán lớn trên thế giới)
 - Deloitte Touche Tohmatsu
 - Ernst & Young
 - PriceWaterhouse & Coopers
 - KPMG
- Các chuẩn mực quốc tế
 - Chuẩn mực kế toán quốc tế
 - Chuẩn mực kiểm toán quốc tế

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

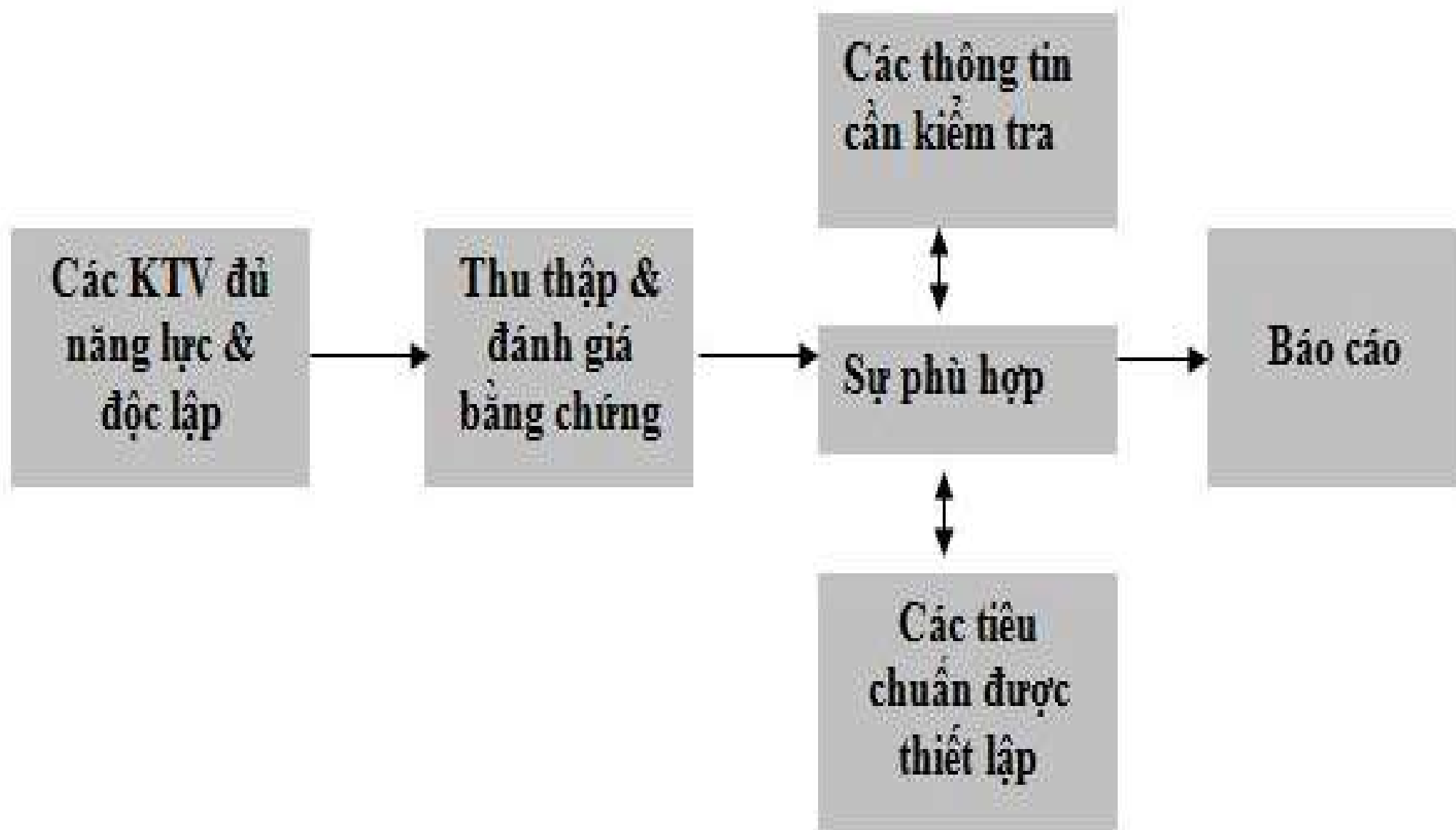
- Tháng 5/1991: Công ty kiểm toán đầu tiên ở VN ra đời (VACO)
- Tháng 01/1994: Ban hành quy chế hoạt động của kiểm toán độc lập (Nghị định 07/CP)
- Tháng 9/1999: Ban hành 4 CMKiT đầu tiên
- Tháng 3/2004: Ban hành quy chế mới về hoạt động của kiểm toán độc lập (Nghị định 105/2004/NĐ-CP)
- Tháng 4/2005: Thành lập VACPA
- Tháng 12/2005: Ban hành tổng cộng 37 CMKiT
- Tháng 12/2012: 41 CMKiT (TT 214/2012/TT-BTC)
- Năm 2020: 47 chuẩn mực kiểm toán
- Năm 2021: Dự thảo chuẩn mực kiểm toán mới

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

- Kiểm toán là quá trình thu thập và đánh giá bằng chứng về những thông tin được kiểm tra nhằm xác định và báo cáo về mức độ phù hợp giữa những thông tin đó với các chuẩn mực đã được thiết lập.
- Quá trình kiểm toán phải được thực hiện bởi các kiểm toán viên đủ năng lực và độc lập.

(Aren & Loebbecke, 2012)

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán



1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

- Thông tin được kiểm tra: Có thể là báo cáo tài chính của các DN, tờ khai nộp thuế, quyết toán ngân sách của các cơ quan nhà nước... Kết quả kiểm toán sẽ giúp cho người sử dụng thông tin đánh giá được độ tin cậy.
- Các chuẩn mực được thiết lập: Là cơ sở để đánh giá các thông tin: các chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành, luật thuế...

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

- *Bảng chứng kiểm toán: tài liệu kiểm toán viên thu thập thư xác nhận công nợ, kết quả kiểm kê HTK, hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị... để chứng minh cho ý kiến nhận xét của mình.*

...,Ngày...tháng...năm...

Đơn vị : <Tên đơn vị gửi thư>
Địa chỉ : <Địa chỉ đơn vị gửi thư>
Kính gửi : <Đại diện khách hàng nhận thư có thể bỏ trống>
Công ty : <Tên khách hàng nhận thư>
Địa chỉ : <Địa chỉ khách hàng nhận thư>

THƯ XÁC NHẬN PHẢI THU KHÁCH HÀNG

Kính thưa Quý vị,

Về việc: xác nhận số dư nợ cho mục đích kiểm toán

"Công ty TNHH Kiểm toán Es-Glocal" đang thực hiện kiểm toán Báo cáo tài chính cho năm tài chính của Công ty chúng tôi. Báo cáo tài chính của chúng tôi đã phản ánh số dư liên quan đến tài khoản của Quý vị tại ngày 31/12/2019 như sau:

Số tiền Quý vị phải trả chúng tôi : <Dư nợ TK131 chi tiết theo đối tượng khách hàng> VND/USD (1)

Số tiền Quý vị đã ứng trước cho chúng tôi : <Dư có TK131 chi tiết theo đối tượng khách hàng> VND/USD (1)

Nhằm mục đích kiểm toán báo cáo tài chính của chúng tôi, rất mong Quý vị xác nhận tính đúng đắn của số dư nêu trên và gửi thư xác nhận này trực tiếp đến kiểm toán viên của chúng tôi trước ngày.... theo địa chỉ sau:

Công ty TNHH Kiểm toán Es-Glocal

Địa chỉ : Phòng 2316, Tháp B, Tòa nhà The Light, đường Tố Hữu, phường Trung Văn, quận Nam Từ Liêm, Hà Nội

Người nhận : Mai Yến Linh

Điện thoại : 024 66 33 69 – 201

Nếu không đồng ý với số dư nêu trên, xin Quý vị cung cấp đầy đủ chi tiết của sự khác biệt cho kiểm toán viên của chúng tôi.

Xin cảm ơn sự hợp tác của Quý vị.

Kính thư

(Chữ ký, họ tên, chức danh, đóng dấu)

Xác nhận của Công ty

Chúng tôi xác nhận các số dư nêu trên là **Đúng** Chữ ký (đóng dấu):

Chúng tôi xác nhận các số dư nêu trên là **Không đúng**

Chi tiết về các khoản chênh lệch như sau:

(đính kèm bảng chi tiết nếu không đủ chỗ trống để trình bày chi tiết):

Tên:
Chức vụ:

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

- Báo cáo kiểm toán: Là văn bản trình bày ý kiến của KTV về sự phù hợp giữa thông tin được kiểm tra với các chuẩn mực đã được thiết lập tương ứng.



1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

- *Kiểm toán viên phải có đủ năng lực và độc lập để có thể thực hiện cuộc kiểm toán đảm bảo chất lượng.*
 - Năng lực của kiểm toán viên là trình độ nghiệp vụ được hình thành qua đào tạo và tích lũy kinh nghiệm trong thực tế.
 - Sự độc lập với đơn vị kiểm toán là yêu cầu cần thiết để duy trì sự khách quan của kiểm toán viên và tạo được sự tin cậy của người sử dụng kết quả kiểm toán.

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

- *Vai trò kiểm toán*

- Đứng ở góc độ xã hội: hoạt động kiểm toán trở thành một công cụ bảo vệ sự ổn định của nền kinh tế.
- Đối với nhà quản lý tại DN: kiểm toán độc lập sẽ tạo nên giá trị gia tăng cho báo cáo tài chính của DN, đồng thời có thể giúp DN hạn chế được khả năng xảy ra các gian lận, sai phạm về kế toán, tài chính.

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

- *Đối tượng kiểm toán*
 - Tài liệu kế toán
 - Thực trạng tài chính của DN

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

- *Đối tượng kiểm toán*

- Tài liệu kế toán

- Các bảng khai tài chính: BCTC, báo cáo quyết toán ngân sách, vốn đầu tư hoàn thành, bảng kê khai thuế TNCN...
- Các chứng từ kế toán



1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

- *Đối tượng kiểm toán*

- Tài liệu kế toán

- Tính có thực của các thông tin kế toán
- Tính hợp pháp của các biểu mẫu, trình tự lập và luân chuyển các tài liệu kế toán
- Tính hợp lý của các đối tượng kế toán với nội dung của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
- Tính pháp lý trong việc thực hiện luật pháp, chuẩn mực và chế độ quy định.

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

- *Đối tượng kiểm toán*

- Thực trạng tài chính của DN

- Thực trạng tài sản

- Các nghiệp vụ kinh tế tài chính

- Tính tuân thủ, hiệu quả và tính hữu hiệu

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

- *Phân loại kiểm toán*

- Theo mục đích kiểm toán

- Kiểm toán tài chính
- Kiểm toán hoạt động
- Kiểm toán tuân thủ

- Theo chủ thể kiểm toán

- Kiểm toán nhà nước
- Kiểm toán độc lập
- Kiểm toán nội bộ

1.1. Tổng quan về nghề nghiệp kiểm toán

PHÂN LOẠI THEO CHỦ THỂ	NGƯỜI SỬ DỤNG THÔNG TIN	PHÂN LOẠI THEO MỤC ĐÍCH
<u>KIỂM TOÁN NỘI BỘ</u>	<u>NHÀ QUẢN LÝ</u>	<u>KIỂM TOÁN HOẠT ĐỘNG</u>
Kiểm toán là nhân viên của đơn vị	Điều hành hoạt động kinh doanh	Đánh giá hoạt động Đề xuất biện pháp
<u>KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC</u>	<u>NHÀ NƯỚC</u>	<u>KIỂM TOÁN TUÂN THỦ</u>
Kiểm toán thuế Kiểm toán nhà nước Thanh tra	Thu thuế Chấp hành luật pháp Chính sách kinh tế	Xem xét việc chấp hành quy định
<u>KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP</u>	<u>NGƯỜI THỨ BA</u>	<u>KIỂM TOÁN BCTC</u>
Công ty kiểm toán	Cho vay Đầu tư Liên doanh	Sự trung thực và hợp lý của BCTC

1.2. Các dịch vụ của công ty kiểm toán

Dịch vụ xác nhận, soát xét BCTC

Dịch vụ kiểm toán

Dịch vụ kế toán

Tư vấn thuế, tài chính, nguồn nhân lực...

Tư vấn về quản trị

Định giá tài sản.....

1.2. Các dịch vụ của công ty kiểm toán

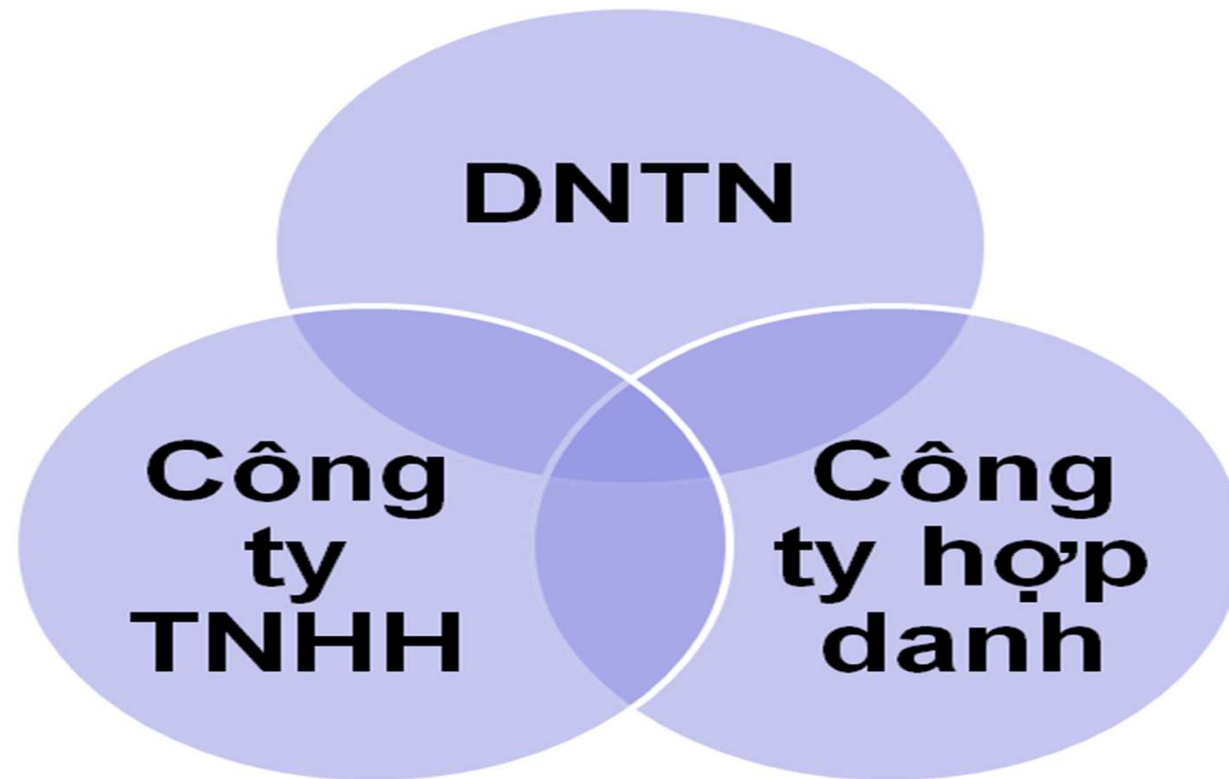
Khái quát về kiểm toán viên độc lập

Điều 14, Luật Kiểm toán độc lập 2011 Việt Nam:

- Có năng lực hành vi dân sự đầy đủ;
- Có phẩm chất đạo đức tốt, có ý thức trách nhiệm, liêm khiết, trung thực, khách quan;
- Có bằng đại học trở lên thuộc chuyên ngành tài chính, ngân hàng, kế toán, kiểm toán hoặc chuyên ngành khác theo quy định của Bộ Tài chính
- Có chứng chỉ kế toán viên theo quy định của Bộ Tài chính

1.2. Các dịch vụ của công ty kiểm toán

Điều 20, Luật Kiểm toán độc lập 2011 Việt Nam quy định hình thức công ty kiểm toán



1.2. Các dịch vụ của công ty kiểm toán

Quy định về kiểm toán

Bộ Tài chính kiểm soát hoạt động kiểm toán

Hội kế toán và kiểm toán VN (VAA) thực hiện một số nội dung việc quản lý hành nghề kế toán, kiểm toán.

Hội KTV hành nghề VN (VACPA) hỗ trợ Bộ Tài chính ban hành chuẩn mực kiểm toán.

1.2. Các dịch vụ của công ty kiểm toán

Hai tổ chức khác liên quan đến quy định kiểm toán:

Sở kế hoạch đầu tư quyết định việc thành lập công ty kiểm toán.

Sở Giao dịch Thị trường CK (SEC)

Hiệp hội kiểm toán viên

- **Hiệp hội kiểm toán viên nội bộ**): <http://www.theiaa.org>
IIA (The Institute of *Internal Auditors*)
- **Hiệp hội kiểm toán viên độc lập (CPA)**
IFAC: www.ifac.org
IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board)
- VACPA (Vietnam Association of Certified Public Accountants): <http://www.vacpa.org.vn>
- **Hiệp hội (học viên) của các tổ chức KTV nhà nước**
INTOSAI: www.intosai.org
ASOSAI: www.asosai.org

1.3. Hệ thống chuẩn mực kiểm toán

- Tháng 1/1994, Chính phủ ban hành Quy chế Kiểm toán độc lập theo Nghị định 07/CP Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam (VSA) được ban hành từ năm 1999 với 04 chuẩn mực.
- Đến tháng 1/2005, ban hành 33 CMKiT
- TT 214/2012/TT-BTC ban hành 37 CMKiT
- 10 CNKiT đợt 2 được ban hành theo Thông tư 65, 66, 67, 68, 69, 70/2015/TT-BTC

1.4. Quy trình kiểm toán BCTC

Quy trình kiểm toán gồm 03 giai đoạn cơ bản:

- Chuẩn bị kiểm toán
- Tiến hành kiểm toán
- Kết thúc kiểm toán



Chương 2

Đạo đức nghề nghiệp – Cơ sở nền tảng của hoạt động nghề nghiệp

GVGD: TS. Lê Trần Hạnh Phương

Mục tiêu bài học

- Hiểu biết về chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp
- Nắm vững các nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp
- Các nguy cơ ảnh hưởng đến việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản của kế toán viên, KTV và biện pháp bảo vệ
- Nắm được quy trình kiểm toán báo cáo tài chính

- 2.1. Giới thiệu về chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp
- 2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực
- 2.3. Các nguy cơ ảnh hưởng đến việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản của kế toán viên, KTV và biện pháp bảo vệ
- 2.4. Quy trình kiểm toán BCTC

2.1. Giới thiệu về chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp

- Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp được ban hành theo Thông tư 70/2015/TT-BTC ngày 8/5/2015 của Bộ Tài chính
- Mục đích của chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp:
 - Giúp kiểm toán viên luôn duy trì thái độ hoài nghi đúng đắn.
 - Giúp bảo vệ và nâng cao sự tín nhiệm của xã hội đối với nghề kế toán, kiểm toán.
 - Đảm bảo chất lượng của dịch vụ kế toán, kiểm toán.
 - Tạo sự tin cậy cho người sử dụng thông tin.

2.1. Giới thiệu về chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp

Nội dung chuẩn mực gồm 3 phần:

- *Phần A: Quy định chung và các nguyên tắc đạo đức cơ bản; (Chương 100)*
- *Phần B: Áp dụng cho kế toán viên, kiểm toán viên hành nghề; (Chương 200)*
- *Phần C: Áp dụng cho kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp. (Chương 300)*

2.1. Giới thiệu về chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp

Đối tượng áp dụng trong chuẩn mực:

- Người có chứng chỉ hành nghề kế toán, người có chứng chỉ kiểm toán viên.
- Kế toán viên, kiểm toán viên đang làm trong DN
- Doanh nghiệp dịch vụ kế toán, DN kiểm toán, chi nhánh DN kiểm toán nước ngoài tại Việt Nam.

2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực

2.2.1. Tính chính trực: C110

2.2.2. Tính khách quan: C120, 280

2.2.3. Năng lực chuyên môn và tính thận trọng:
C130

2.2.4. Tính bảo mật: C140

2.2.5. Tư cách nghề nghiệp: C150

Độc lập (áp dụng chủ yếu cho KTV hành nghề và người hành nghề kế toán): C290, 291

2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực

2.2.1. Tính chính trực: C110

Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp phải thẳng thắn và trung thực trong tất cả các mối quan hệ chuyên môn và kinh doanh.

Tính chính trực cũng yêu cầu việc hành xử một cách công bằng và đáng tin cậy.

2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực

2.2.2. Tính khách quan: C120, 280

Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp không để sự thiên vị, xung đột lợi ích hoặc ảnh hưởng không hợp lý của những đối tượng khác chi phối các xét đoán chuyên môn hay kinh doanh của mình

2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực

2.2.3. Năng lực chuyên môn và tính thận trọng: C130

130.1 Nguyên tắc về năng lực chuyên môn và tính thận trọng yêu cầu tất cả kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp phải:

- Duy trì kiến thức và kỹ năng chuyên môn ở mức cần thiết để đảm bảo cung cấp dịch vụ chuyên môn đạt chất lượng cho khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp;
- Hành động thận trọng theo các quy định tại chuẩn mực nghề nghiệp và kỹ thuật phù hợp khi cung cấp các hoạt động hoặc dịch vụ chuyên môn.

2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực

2.2.4. Tính bảo mật: C140

140.1 Nguyên tắc về tính bảo mật yêu cầu kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp không được:

- **Tiết lộ các thông tin** có được từ mối quan hệ chuyên môn và kinh doanh ra ngoài doanh nghiệp kế toán, kiểm toán hay doanh nghiệp, tổ chức nơi họ làm việc khi chưa có sự đồng ý của người có thẩm quyền, trừ khi có quyền hoặc nghĩa vụ phải công bố theo quy định của pháp luật hoặc hướng dẫn của tổ chức nghề nghiệp;
- Sử dụng những thông tin mật có được từ mối quan hệ chuyên môn và kinh doanh để **phục vụ lợi ích cá nhân hay lợi ích của bên thứ ba.**

2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực

2.2.5. Tư cách nghề nghiệp: C150

Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải **trau dồi và bảo vệ uy tín nghề nghiệp**, không được gây ra những hành vi làm giảm uy tín nghề nghiệp.

- **150.2** Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp phải trung thực, thẳng thắn và không được:
 - **Cường điệu** về các dịch vụ mà họ có thể thực hiện, về trình độ hay kinh nghiệm của bản thân; hoặc
 - Đưa ra những thông tin, giới thiệu **làm mất uy tín** hay đưa ra những **so sánh không có căn cứ** về công việc của các bên khác.

2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực

Độc lập, (áp dụng chủ yếu cho KTV hành nghề và người hành nghề kế toán): C290, 291

* **Tính độc lập:** Là nguyên tắc hành nghề cơ bản của KTV hành nghề và người hành nghề kế toán

- **Tính độc lập bao gồm: 290.6, 291.5**

+ **Độc lập về tư tưởng:** : Là trạng thái tư tưởng cho phép đưa ra kết luận mà không bị tác động bởi những yếu tố có ảnh hưởng đến xét đoán chuyên môn

+ **Độc lập về hình thức:** cần tránh các sự kiện và tình huống nghiêm trọng tới mức một bên thứ ba phù hợp và có đầy đủ thông tin *sau khi đánh giá sự kiện và tình huống thực tế,*

2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực

- *Tính độc lập:*

Trong quá trình kiểm toán hoặc cung cấp dịch vụ kế toán, kiểm toán viên hành nghề và người hành nghề kế toán phải thực sự không bị chi phối hoặc tác động bởi bất cứ **lợi ích tài chính vật chất hoặc tinh thần (290.103, 291.105)** nào làm ảnh hưởng đến sự trung thực, khách quan và độc lập nghề nghiệp của mình.

2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực

- *Tính độc lập:*

Kiểm toán viên hành nghề và người hành nghề kế toán không được nhận làm kiểm toán hoặc làm kế toán cho các đơn vị mà mình **có quan hệ kinh tế hoặc quyền lợi kinh tế (290.123 → 290.125, 291.118 → 291.119)** như góp vốn, cho vay hoặc vay vốn từ khách hàng, hoặc là cổ đông chi phối của khách hàng, hoặc có ký kết hợp đồng gia công, dịch vụ, đại lý tiêu thụ hàng hóa.

2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực

- *Tính độc lập:*

Kiểm toán viên hành nghề và người hành nghề kế toán không được nhận làm kiểm toán hoặc làm kế toán ở những đơn vị mà bản thân có quan hệ gia đình, gần gũi **với người trong bộ máy quản lý điều hành** (Hội đồng quản trị, Ban Giám đốc, kế toán trưởng, các trưởng, phó phòng và các cấp tương đương) trong đơn vị khách hàng. **(290.126 → 290.131, 291.120 → 291.125)**

2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực

- *Tính độc lập:*

Kiểm toán viên hành nghề **không được vừa làm dịch vụ kế toán (290.164 → 290.167) như ghi sổ kế toán, lập báo cáo tài chính, dịch vụ thuế (290.178 → 290.191), kiểm toán nội bộ (290.192, 290.193), định giá tài sản (290.172 → 290.177),... vừa làm dịch vụ kiểm toán cho cùng một khách hàng. Ngược lại, người làm dịch vụ kế toán không được làm kiểm toán cho cùng một khách hàng.**

2.2. Các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực

- *Tính độc lập:*

Trong quá trình kiểm toán hoặc cung cấp dịch vụ kế toán, nếu có sự hạn chế về tính độc lập thì kiểm toán viên hành nghề, người hành nghề kế toán phải tìm mọi cách loại bỏ sự hạn chế này. Nếu không thể loại bỏ được thì phải nêu rõ điều này trong Báo cáo kiểm toán hoặc Báo cáo dịch vụ kế toán.

2.3. Các nguy cơ ảnh hưởng đến việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản của kế toán viên, KTV và biện pháp bảo vệ

2.3.1. Các nguy cơ

2.3.2. Các biện pháp bảo vệ

2.3. Các nguy cơ ảnh hưởng đến việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản của kế toán viên, KTV và biện pháp bảo vệ

2.3.1. Các nguy cơ

- Nguy cơ do **tư lợi** (*self interest threat*): 200.4, 300.8
- Nguy cơ **tự kiểm tra** (*self review threat*): 200.5, 300.9
- Nguy cơ về **sự bào chữa** (*advocacy threat*): 200.6, 300.10
- Nguy cơ **từ sự quen thuộc** (*familiarity threat*): 200.7
- Nguy cơ **bị đe dọa** (*intimidation threat*): 200.8

2.3.1 Các nguy cơ

- **Các trường hợp có thể tạo ra "Nguy cơ do tư lợi": 200.4**
 - Thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo **có lợi ích tài chính trực tiếp** tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;
 - Doanh nghiệp kế toán, kiểm toán **quá phụ thuộc vào phí dịch vụ** từ khách hàng;
 - Thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo có **quan hệ kinh doanh mật thiết** với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;
 - Doanh nghiệp kế toán, kiểm toán **quá quan tâm tới khả năng bị mất khách hàng** quan trọng;
 - Thành viên nhóm kiểm toán có **thương lượng** với khách hàng kiểm toán về cơ hội làm việc tại một vị trí cụ thể tại khách hàng kiểm toán này;
 - Doanh nghiệp kiểm toán cung cấp dịch vụ đảm bảo trên cơ sở có **thỏa thuận về phí tiềm tàng**;
 - Kế toán viên, kiểm toán viên hành nghề phát hiện có sự **nhầm lẫn đáng kể** khi đánh giá kết quả một dịch vụ chuyên môn do chính thành viên của doanh nghiệp kế toán, kiểm toán nơi họ làm việc đã cung cấp trước đó.

2.3.1 Các nguy cơ

- Các trường hợp có thể tạo ra "Nguy cơ do tư lợi": **300.8**

- Nắm giữ **lợi ích tài chính** trong doanh nghiệp, hoặc nhận khoản vay hay bảo lãnh từ doanh nghiệp, tổ chức mà mình đang làm việc;
- Tham gia vào các thỏa thuận về lương, thưởng với doanh nghiệp, tổ chức mà mình đang làm việc;
- Sử dụng tài sản của doanh nghiệp, tổ chức cho mục đích cá nhân;
- Lo lắng về sự ổn định của công việc;
- Áp lực kinh doanh đến từ bên ngoài doanh nghiệp, tổ chức mà mình đang làm việc.

2.3.1 Các nguy cơ

** Các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập:*

Nguy cơ tự kiểm tra: (200.5, 300.9) Diễn ra khi

- + Một hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo hoặc phi đảm bảo nào trước đây cần được đánh giá lại.
- + Một thành viên của nhóm kiểm toán trước đây đã từng là Giám đốc của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, hoặc là nhân viên có chức vụ, có ảnh hưởng đáng kể và trực tiếp đối với vấn đề trọng yếu của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo.

2.3.1 Các nguy cơ

- **200.5** Ví dụ có thể làm phát sinh nguy cơ tự kiểm tra
- Doanh nghiệp kiểm toán đưa ra báo cáo dịch vụ đảm bảo về hiệu quả hoạt động của hệ thống tài chính sau khi thiết kế và triển khai hệ thống đó;
- Doanh nghiệp kiểm toán chuẩn bị thông tin tài chính là đối tượng dịch vụ đảm bảo;
- Thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo năm trước liên kế hoặc hiện đang là Giám đốc, nhân sự cấp cao của khách hàng đó;
- Thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo năm trước liên kế hoặc hiện đang là nhân sự chủ chốt của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, có thể gây ảnh hưởng đáng kể tới đối tượng dịch vụ đảm bảo;
- Doanh nghiệp kiểm toán đồng thời thực hiện dịch vụ khác cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có thể gây ảnh hưởng trực tiếp tới thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo.

2.3.1 Các nguy cơ

** Các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập:*

- Nguy cơ về sự bào chữa: (200.6)

Bản thân ủng hộ một quan điểm hay ý kiến tới mức độ mà tính khách quan có thể bị ảnh hưởng.

2.3.1 Các nguy cơ

- *Một số trường hợp xảy ra:*

- Doanh nghiệp kiểm toán giúp **quảng bá các loại cổ phiếu của khách hàng** kiểm toán;
- Kiểm toán viên hành nghề là **người bào chữa đại diện cho khách hàng** kiểm toán trong vụ kiện hoặc khi giải quyết các tranh chấp với bên thứ ba.

2.3.1 Các nguy cơ

** Các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập:*

- Nguy cơ từ sự quen thuộc: (200.7, 300.11)

Xảy ra do sự quen thuộc nên dẫn đến người làm kế toán, kiểm toán trở nên quá đồng tình đối với lợi ích của những người khác.

2.3.1 Các nguy cơ

- **Một số trường hợp phát sinh: 200.7, 300.11**
- + Thành viên nhóm kiểm toán có quan hệ gia đình gần gũi với thành viên BGD, thành viên HĐQT, kế toán trưởng của khách hàng.
- + Có các quan hệ khác làm ảnh hưởng đến tính độc lập (như thành viên BGD công ty kiểm toán trước đây đang là thành viên BGD của khách hàng).
- + **Nhận quà, dự chiêu đãi hoặc chịu sự ưu ái của khách hàng.**

2.3.1 Các nguy cơ

- **Một số trường hợp phát sinh: 200.7**
- + **Có trên 3 năm giữ chức vụ trưởng nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo của cùng một khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.**
- + Thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán và kiểm toán viên hành nghề ký báo cáo kiểm toán không được phép **ký báo cáo kiểm toán quá 3 năm liên tục** cho một khách hàng kiểm toán.
- Kiểm toán viên hành nghề không được **tham gia thực hiện kiểm toán cho một đơn vị có lợi ích công chúng trong 5 năm tài chính liên tục.** Thời gian nói trên được tính kể từ năm tài chính mà kiểm toán viên bắt đầu ký báo cáo kiểm toán hoặc bắt đầu được giao trách nhiệm là kiểm toán viên hành nghề tham gia cuộc kiểm toán và không phụ thuộc vào vị trí được giao trong cuộc kiểm toán.

2.3.1 Các nguy cơ

** Các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập:*

- Nguy cơ bị đe dọa: (200.8, 300.12)

Xảy ra khi người làm kế toán và người làm kiểm toán có thể bị ngăn cản không được hành động một cách khách quan do các đe dọa (các đe dọa này có thể là có thực hoặc do cảm nhận thấy).

2.3.1 Các nguy cơ

- *Các trường hợp phát sinh :*

+ **Bị đe dọa từ BGD, quan chức, cơ quan khác**

+ **Áp lực thiệt hại về kinh tế**

+ **Áp lực bị mất khách hàng, thu hẹp dịch vụ
hoặc giảm phí**

2.3.1 Các nguy cơ

- + **Biện pháp do pháp luật và chuẩn mực nghề nghiệp**
- + **Các biện pháp bảo vệ của người sử dụng dịch vụ đảm bảo**
- + **Các biện pháp bảo vệ trong các quy định của bản thân công ty kiểm toán**

Một số vấn đề khác

- * Cho vay và bảo lãnh: 290.117 → 290.122, 291.112 → 291.117
- Giá phí dịch vụ và các khoản phụ phí khác: 240
- Quà tặng và ưu đãi: 260, 290.227, 350
- Giữ hộ tài sản của khách hàng: 270
- * Quảng bá dịch vụ: 250



Chương 3

TRÁCH NHIỆM NGHỀ NGHIỆP

GVGD: TS. Lê Trần Hạnh Phương

Mục tiêu bài học

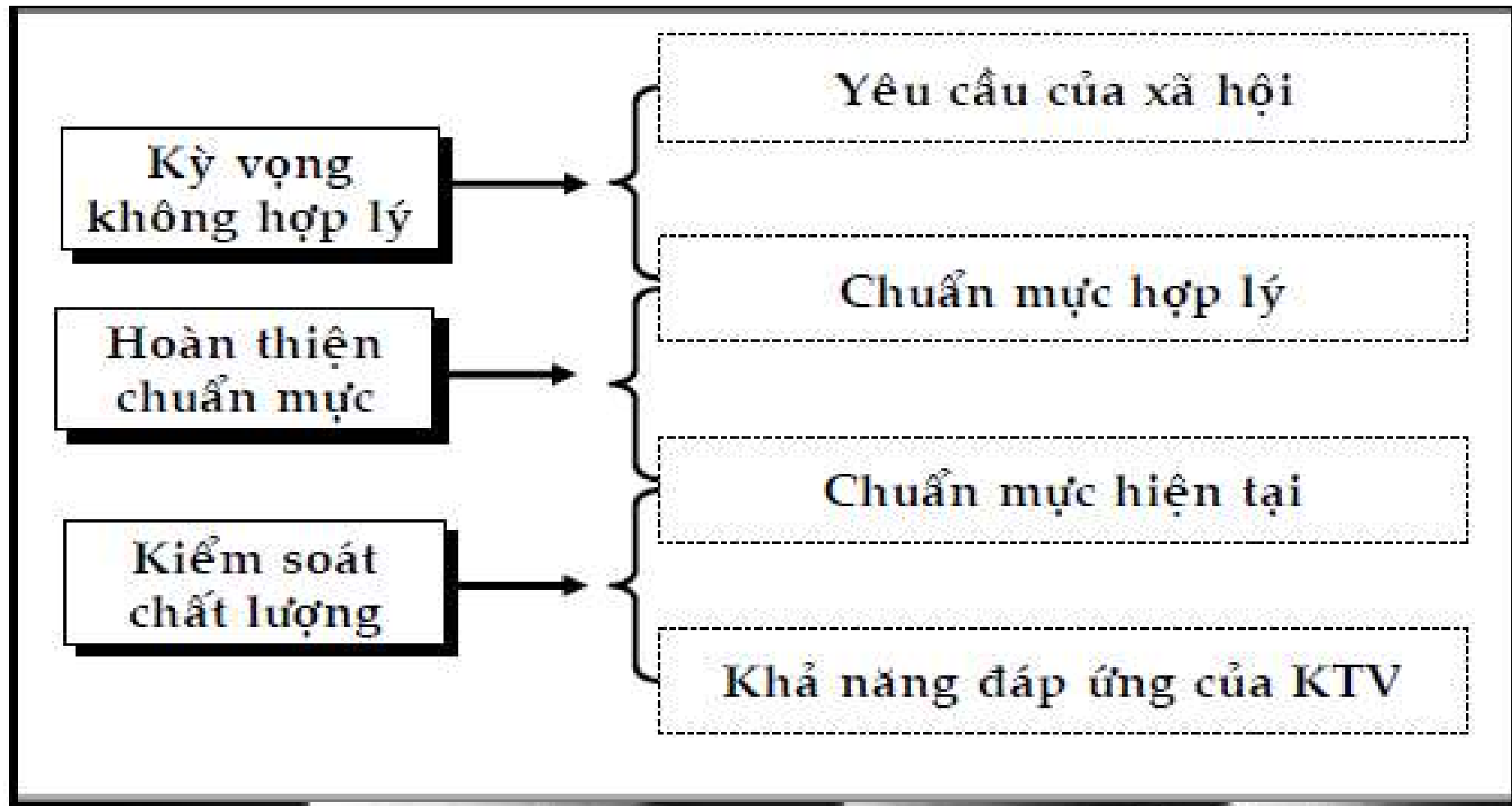
- Hiểu biết về khoảng cách giữa dịch vụ cung cấp và mong đợi xã hội
- Nắm bắt trách nhiệm của KTV độc lập
- Biện pháp kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán độc lập

3.1. Khoảng cách giữa dịch vụ cung cấp và mong đợi xã hội

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

3.3. Kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán độc lập

3.1. Khoảng cách giữa dịch vụ cung cấp và mong đợi xã hội



3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

- Trách nhiệm lập, trình bày trung thực, hợp lý BCTC
GIÁM ĐỐC

- Trách nhiệm kiểm tra, chuẩn bị và trình bày ý kiến về BCTC

KIỂM TOÁN VIÊN VÀ CÔNG TY KIỂM TOÁN

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

- **Trách nhiệm của KTV đối với gian lận, sai sót và hành vi không tuân thủ**
- **Một số thuật ngữ cần chú ý:**
 - *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 so với giá trị, cách phân loại, trình bày hoặc thuyết minh của khoản mục đó theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính đang được áp dụng. **Sai sót có thể phát sinh do nhầm lẫn hoặc gian lận.** (Đoạn 13i, VSA 200)
 - *Gian lận*: Là hành vi **cố ý** do một hay nhiều **người** trong Ban quản trị, Ban Giám đốc, các nhân viên hoặc bên thứ ba thực hiện bằng các hành vi **gian dối để thu lợi bất chính hoặc bất hợp pháp.** (Đoạn 11, VSA 240)

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

- **Gian lận trên BCTC có thể được thể hiện qua các hành vi sau:**
 - + **Xuyên tạc, làm giả chứng từ, tài liệu liên quan đến BCTC**
 - + **Sửa đổi tài liệu, chứng từ kế toán làm sai lệch BCTC**
 - + **Che giấu hoặc cố ý bỏ sót các thông tin, tài liệu hoặc nghiệp vụ kinh tế làm sai lệch báo cáo tài chính;**
 - + **Ghi chép các nghiệp vụ kinh tế không đúng sự thật;**
 - + **Cố ý áp dụng sai các chuẩn mực, nguyên tắc, phương pháp và chế độ kế toán, chính sách tài chính;**
 - + **Cố ý tính toán sai về số học...**

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

- Hành vi biến thủ tài sản được thể hiện thông qua:

- **Biến thủ các khoản thu (ví dụ biến thủ các khoản phải thu đã thu được tiền hoặc chuyển các khoản phải thu đã bị xử lý xóa sổ sang tài khoản cá nhân tại ngân hàng);**
- **Lấy cắp tài sản vật chất hoặc tài sản trí tuệ (ví dụ lấy cắp hàng tồn kho, phế liệu, bán các tài liệu kỹ thuật cho đối thủ cạnh tranh);**

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

- Hành vi biến thủ tài sản được thể hiện thông qua:

- **Làm cho đơn vị phải thanh toán tiền cho HHDV mà đơn vị không nhận được (ví dụ thanh toán cho những người bán không có thực, thanh toán cho người bán với mức cao hơn giá trị thật để cá nhân được hưởng hoa hồng do chênh lệch giá, thanh toán cho các nhân viên không có thực);**
- **Dùng tài sản của đơn vị để đem lại lợi ích cho cá nhân (ví dụ dùng tài sản của đơn vị làm tài sản thế chấp cho khoản vay cá nhân hoặc khoản vay cho bên liên quan).**

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

- Hành vi biển thủ tài sản được thể hiện thông qua:

• Hành vi biển thủ tài sản thường đi kèm với việc giả mạo chứng từ, tài liệu nhằm che giấu sự thật là các tài sản đó đã bị mất hoặc đã được thế chấp mà không được phép. (Đoạn A5 VSA 240)

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

- *Hành vi không tuân thủ*: Là các hành vi **bỏ sót hay vi phạm** của đơn vị được kiểm toán, **bất kể cố ý hay vô ý**, trái với pháp luật và các quy định hiện hành. Các hành vi này bao gồm các giao dịch do đơn vị thực hiện **dưới danh nghĩa của đơn vị** hoặc do Ban quản trị, Ban Giám đốc hoặc nhân viên thực hiện thay mặt đơn vị. Hành vi không tuân thủ **không bao gồm các vấn đề mang tính cá nhân** (không liên quan đến hoạt động kinh doanh của đơn vị) do Ban quản trị, Ban Giám đốc hoặc nhân viên của đơn vị gây ra;

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

* Trách nhiệm của nhà quản lý

- Đối với gian lận: Việc **ngăn ngừa và phát hiện gian lận** trước hết thuộc về trách nhiệm của Ban quản trị và Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán. Trách nhiệm này bao gồm việc cam kết tạo ra văn hóa trung thực và hành vi có đạo đức mà có thể được tăng cường bằng hoạt động giám sát tích cực của Ban quản trị. (Xem thêm đoạn 4 VSA 240)

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

* Trách nhiệm của kiểm toán viên

- Đối với hành vi gian lận: KTV chịu trách nhiệm đạt được sự **đảm bảo hợp lý** rằng liệu BCTC, xét trên phương diện tổng thể, **có còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn hay không**. Do những hạn chế vốn có của kiểm toán, nên có rủi ro không thể tránh khỏi là KTV không phát hiện được một số sai sót làm ảnh hưởng trọng yếu đến BCTC, kể cả khi cuộc kiểm toán đã được lập kế hoạch và thực hiện theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam (Đoạn 5 VSA 240)

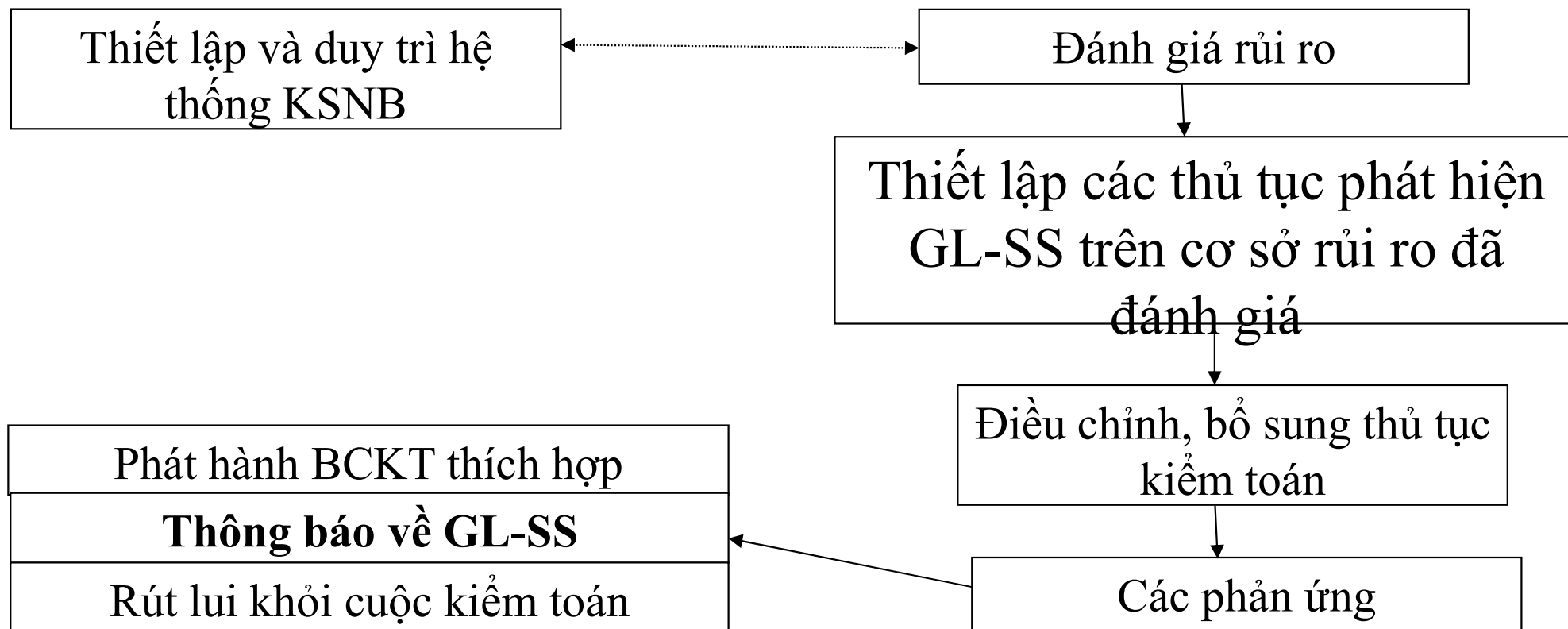
3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

Giám đốc

Ngăn chặn và phát hiện GL-NL

Kiểm toán viên

Xem xét các GL-SS làm ảnh hưởng trọng yếu BCTC



3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

*** Trách nhiệm của nhà quản lý**

- Đối với hành vi không tuân thủ: Trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán, dưới sự giám sát của Ban quản trị, là đảm bảo rằng các hoạt động của đơn vị được thực hiện theo các điều khoản của pháp luật và các quy định, bao gồm việc tuân thủ các điều khoản của luật và các quy định về các số liệu và thuyết minh được trình bày trên báo cáo tài chính. (Đoạn 3 VSA 250)

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

* Trách nhiệm của kiểm toán viên

- Đối với hành vi không tuân thủ: Kiểm toán viên **không có trách nhiệm ngăn ngừa** và không thể kỳ vọng kiểm toán viên phát hiện hành vi không tuân thủ của đơn vị được kiểm toán đối với tất cả các luật và quy định có liên quan. Tuy nhiên nếu KTV biết được hành vi không tuân thủ, thì KTV sẽ **báo cáo với ban quản trị, những người sử dụng thông tin hoặc cơ quan chức năng có thẩm quyền.**
(Xem thêm từ đoạn 11 đến 28 VSA 250)

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

Giám đốc

Tuân thủ pháp luật

Thiết lập và duy trì các thủ tục cần thiết

1. Hiểu biết PL&QĐ
2. Thiết lập KSNB
3. Xây dựng quy tắc
4. Tư vấn PL
5. Kiểm toán nội bộ.
6. Lưu trữ

Phát hành BCKT thích hợp

Thông báo HVKTT

Rút lui khỏi cuộc kiểm toán

Kiểm toán viên

*Chú ý hành vi không tuân thủ (HVKTT)
làm ảnh hưởng trọng yếu BCTC*

Đánh giá rủi ro

Thiết lập các thủ tục xác định HVKTT trên cơ sở rủi ro đã đánh giá

Điều chỉnh, bổ sung thủ tục kiểm toán

Các phản ứng

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

Nếu kiểm toán viên không hoàn thành nghĩa vụ của mình, họ có thể chịu trách nhiệm pháp lý đối với các bên thứ ba có liên quan, khách hàng và những người sở hữu chứng khoán.

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

Trách nhiệm nghề nghiệp

- Trách nhiệm dân sự: + Theo hợp đồng
+ Ngoài hợp đồng
- Trách nhiệm hình sự

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

- * Sai phạm của kiểm toán viên**
 - Vi phạm đạo đức nghề nghiệp**
 - Sơ suất thông thường**
 - Sơ suất nghiêm trọng**
 - Gian lận**

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

** Trách nhiệm dân sự*

Trách nhiệm dân sự là trách nhiệm của một người hay một tổ chức phải khắc phục những thiệt hại mà mình gây ra cho người khác, do một sự kiện mà người đó hay tổ chức đó có trách nhiệm.

- Trách nhiệm dân sự trong hợp đồng
- Trách nhiệm dân sự ngoài hợp đồng.

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

• *Trách nhiệm dân sự trong hợp đồng*

Là trách nhiệm dân sự do không thực hiện hoặc thực hiện không đúng nghĩa vụ theo hợp đồng. Trách nhiệm dân sự trong hợp đồng được hình thành do quan hệ hợp đồng giữa công ty kiểm toán và đơn vị được kiểm toán.

• Ví dụ: khi KTV đưa ra ý kiến không phù hợp, khi KTV vi phạm quy định bảo mật... thì KTV có nghĩa vụ bồi thường cho đơn vị được kiểm toán theo các điều khoản trong hợp đồng phù hợp với quy định của pháp luật dân sự. Ngoài ra, nếu trong hợp đồng kiểm toán có các quy định ràng buộc trách nhiệm với các bên khác, ví dụ khi việc kiểm toán nhằm mục đích để đơn vị được kiểm toán vay vốn một ngân hàng, và KTV đưa ra ý kiến kiểm toán không phù hợp gây thiệt hại cho ngân hàng, thì KTV có thể chịu trách nhiệm bồi thường cho ngân hàng đó.

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

• *Trách nhiệm dân sự ngoài hợp đồng*

Phát sinh giữa một người hành nghề chuyên môn với 1 cá nhân không có mối quan hệ hợp đồng nhưng lại có tổn thất do hành vi sai phạm của người hành nghề

Thông thường cần thỏa 4 điều kiện:

- **Có thiệt hại về vật chất hoặc tinh thần xảy ra**
- **Hành vi gây thiệt hại là hành vi trái pháp luật**
- **Có mối quan hệ nhân quả giữa thiệt hại và hành vi trái pháp luật**
- **Người gây thiệt hại có lỗi**

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

** Trách nhiệm dân sự*

- Nguyên nhân chủ yếu là do kiểm toán viên thiếu thận trọng đúng mức, hoặc do không tôn trọng các chuẩn mực nghề nghiệp... Trách nhiệm này có thể được quy định ngay trong hợp đồng kiểm toán hoặc có thể phát sinh ngoài hợp đồng

- Kiểm toán viên có thể sẽ phải chịu trách nhiệm dân sự trước những đối tượng sau đây:

+ Đối với khách hàng: Là người thuê kiểm toán Báo cáo tài chính, thông thường là do không hoàn thành hợp đồng kiểm toán và gây thiệt hại cho khách hàng.

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

** Trách nhiệm hình sự: Chỉ áp dụng đối với cá nhân, không áp dụng đối với tổ chức*

Trách nhiệm hình sự là trách nhiệm mà KTV phải chịu khi có các hành vi vi phạm luật hình sự, ví dụ như tham gia vào các hành vi gian lận, lừa dối.

Trường hợp chịu trách nhiệm hình sự:

- + Cố ý làm sai quy định
- + Thông đồng, bao che cho người phạm lỗi
- + Dùng thủ thuật để che dấu
- + Nhận hối lộ
- + Phát hành báo cáo thiếu khách quan hay lường gạt

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

** Trách nhiệm hình sự: Chỉ áp dụng đối với cá nhân, không áp dụng đối với tổ chức*

Trách nhiệm hình sự là trách nhiệm mà KTV phải chịu khi có các hành vi vi phạm luật hình sự, ví dụ như tham gia vào các hành vi gian lận, lừa dối.

Trường hợp chịu trách nhiệm hình sự:

- + Cố ý làm sai quy định
- + Thông đồng, bao che cho người phạm lỗi
- + Dùng thủ thuật để che dấu
- + Nhận hối lộ
- + Phát hành báo cáo thiếu khách quan hay lường gạt

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

** Trách nhiệm hình sự*

Ngoài trách nhiệm dân sự, nếu do gian lận, kiểm toán viên còn phải chịu trách nhiệm hình sự về những sai phạm của mình. Tại Việt Nam, các quy định có liên quan trực tiếp đến trách nhiệm pháp lý của Doanh nghiệp kiểm toán và kiểm toán viên được cụ thể hóa trong Nghị định 105/2004/NĐ-CP và Thông tư 64/2004/TT-BTC (Điều 6)

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

** Các biện pháp để hạn chế trách nhiệm pháp lý*

- Để tránh hay giảm thiểu các hậu quả do kiện tụng, kiểm toán viên và tổ chức kiểm toán nên chú ý thực hiện những biện pháp sau đây:

+ Ký hợp đồng trong tất cả các dịch vụ nghề nghiệp và có các ràng buộc rõ ràng về nghĩa vụ của từng bên để tránh mọi sự hiểu lầm có thể xảy ra.

3.2. Trách nhiệm của KTV độc lập

- + Cần phải thận trọng khi tiếp nhận khách hàng, đặc biệt là đối với các khách hàng có tình hình tài chính thiếu lành mạnh, hay được lãnh đạo bởi ban giám đốc đang có vấn đề về năng lực, hay đạo đức...
- + Thực hiện đầy đủ các yêu cầu và hướng dẫn của nghề nghiệp nhất là phải tuân thủ nghiêm ngặt các chuẩn mực kiểm toán.
- + Mua đầy đủ các khoản bảo hiểm nghề nghiệp
- + Tôn trọng chuẩn mực về kiểm tra chất lượng nghề nghiệp.

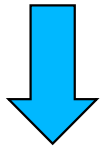
3.3. Kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán độc lập

3.3.1. Kiểm soát chất lượng từ bên trong

3.3.2. Kiểm soát chất lượng từ bên ngoài

CHƯƠNG 4: QUY TRÌNH KIỂM TOÁN

CHUẨN BỊ

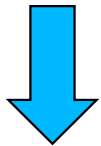


Mục tiêu/Phạm vi/ Nội dung
Thời gian
Nhân sự
Thu thập và xử lý thông tin
Rủi ro/Trọng yếu



**Kế hoạch
kiểm toán**

THỰC HIỆN



Thủ tục kiểm toán
- Thử nghiệm kiểm
soát
- Thử nghiệm cơ bản



**Bảng chứng
kiểm toán**

KẾT THÚC

Tổng hợp sai sót
Xem xét sự kiện
Hoàn chỉnh hồ sơ



**Báo cáo
kiểm toán**

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

4.2. Thực hiện kiểm toán

4.3. Kết thúc kiểm toán

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

Thu thập thông tin chung về khách hàng, môi trường hoạt động



Tìm hiểu chu trình kinh doanh quan trọng, Phân tích sơ bộ BCTC



Đánh giá sơ bộ KSNB, rủi ro gian lận



Đánh giá trọng yếu và rủi ro kiểm toán



Chiến lược kiểm toán tổng thể và Kế hoạch kiểm toán cho cuộc kiểm toán

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

Xác định và đánh giá rủi ro kiểm toán

- Đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ BCTC
 - Mức độ hoài nghi về tính chính trực của lãnh đạo đơn vị dẫn đến việc trình bày sai lệch các thông tin trên báo cáo tài chính;
 - Hoài nghi về điều kiện và độ tin cậy của hồ sơ, tài liệu của đơn vị khó có thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp.
- Đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu
 - Tính phát sinh
 - Tính hiện hữu
 - Tính đầy đủ
 - Tính chính xác
 - Tính đúng kỳ
 - Tính phân loại
 - Đánh giá và phân bổ
 - Quyền và nghĩa vụ

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

Trọng yếu: Là thuật ngữ dùng để **thể hiện tầm quan trọng của một thông tin** (một số liệu kế toán) trong báo cáo tài chính.

Thông tin được coi là trọng yếu có nghĩa là nếu thiếu thông tin đó hoặc thiếu tính chính xác của thông tin đó sẽ ảnh hưởng đến các quyết định của người sử dụng báo cáo tài chính.

Mức trọng yếu tùy thuộc vào tầm quan trọng và tính chất của thông tin hay của sai sót được đánh giá trong hoàn cảnh cụ thể.

Mức trọng yếu là một ngưỡng, một điểm chia cắt chứ không phải là nội dung của thông tin cần phải có.

Tính trọng yếu của thông tin phải xem xét cả trên phương diện định lượng và định tính.

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

- **Mức trọng yếu thực hiện:** Là một mức giá trị hoặc các mức giá trị do kiểm toán viên xác định ở mức thấp hơn mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính nhằm giảm khả năng sai sót tới một mức độ thấp hợp lý để tổng hợp ảnh hưởng của các sai sót không được điều chỉnh và không được phát hiện không vượt quá mức trọng yếu đối với tổng thể BCTC. Trong một số trường hợp, “mức trọng yếu thực hiện” có thể hiểu là mức giá trị hoặc các mức giá trị do kiểm toán viên xác định thấp hơn mức hoặc các mức trọng yếu của một nhóm các giao dịch, số dư tài khoản hoặc thông tin thuyết minh trên BCTC.

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

- * Cơ sở để kiểm toán viên xác định mức trọng yếu:**
- Những sai sót, bao gồm cả việc bỏ sót, được coi là trọng yếu nếu những sai sót này, khi xét riêng lẻ hoặc tổng hợp lại, được xem xét ở mức độ hợp lý, có thể gây ảnh hưởng tới quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính;
 - Những xét đoán về mức trọng yếu được thực hiện trong từng trường hợp cụ thể và bị ảnh hưởng bởi quy mô hay bản chất của sai sót, hoặc được tổng hợp của cả hai yếu tố trên;

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

** Vận dụng khái niệm trọng yếu trong quy trình kiểm toán :*

+ Xác định nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục đánh giá rủi ro;

+ Nhận biết và đánh giá các rủi ro có sai sót trọng yếu;

+ Xác định nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục kiểm toán tiếp theo.

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

Rủi ro kiểm toán: Là rủi ro **do kiểm toán viên** đưa ra **ý kiến kiểm toán không phù hợp** khi báo cáo tài chính đã được kiểm toán còn chứa đựng sai sót trọng yếu. Rủi ro kiểm toán là hệ quả của rủi ro có sai sót trọng yếu (gồm rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát) và rủi ro phát hiện;

- Vậy, khi nào KTV gặp rủi ro kiểm toán, rủi ro và xác suất, rủi ro và trọng yếu có quan hệ như thế nào?

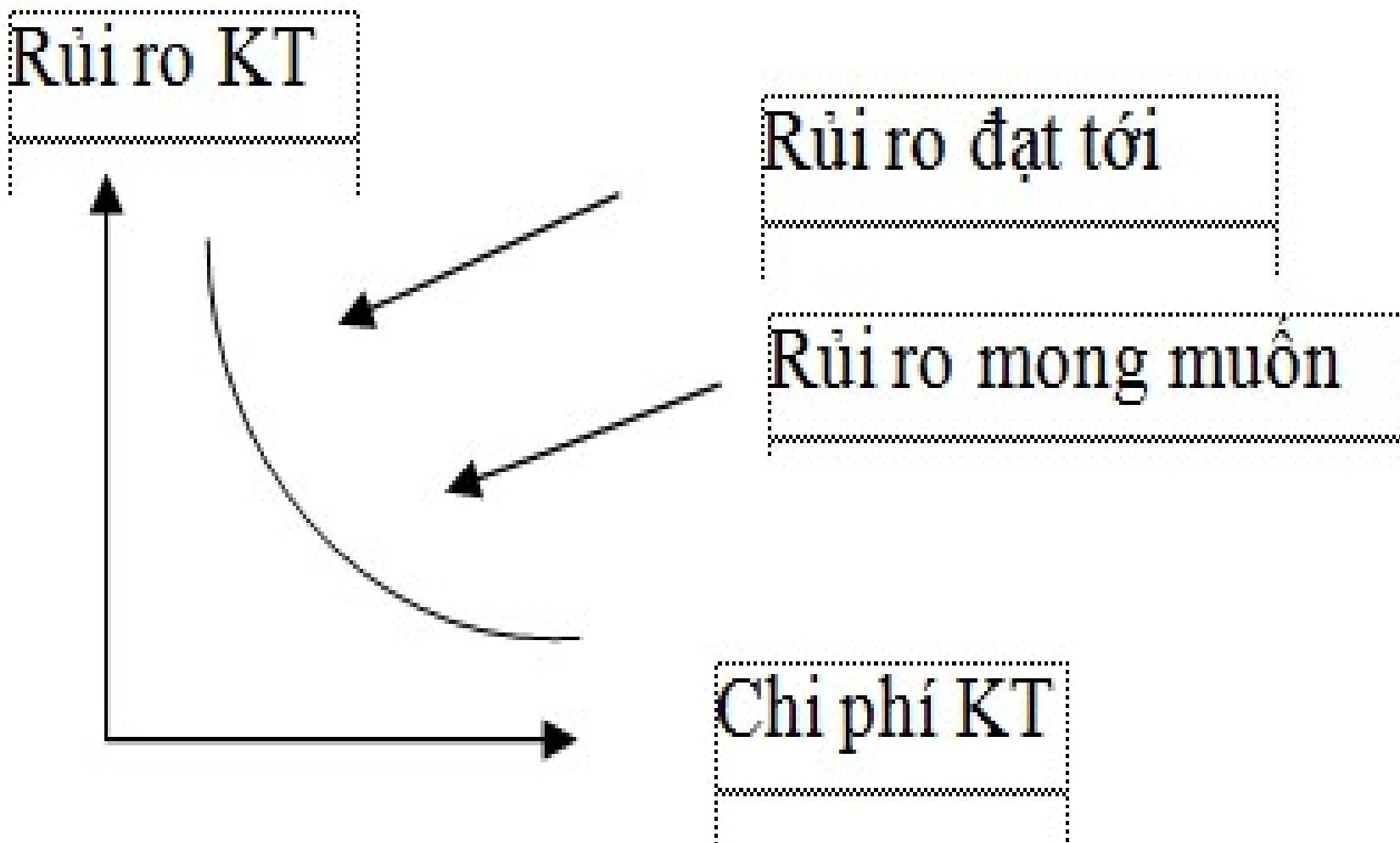
- Rủi ro kiểm toán luôn tồn tại do:

- + Trình độ khả năng thực tế của KTV.
- + Giới hạn về thời gian và chi phí kiểm toán;
- + Kỹ thuật chọn mẫu trong kiểm toán;
- + Gian lận.

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

- - Ở góc độ người sử dụng thông tin, tất nhiên họ luôn muốn rủi ro này ở tỷ lệ thấp, từ đó đòi hỏi KTV phải nỗ lực để có một mức rủi ro kiểm toán ở mức chấp nhận được. Nếu KTV mong muốn có một **tỷ lệ rủi ro kiểm toán thấp**, nghĩa là **kết luận kiểm toán có độ tin cậy cao**, đòi hỏi KTV phải thu thập lượng **bằng chứng nhiều hơn và chi phí kiểm toán sẽ tăng theo**. Vì thế mức rủi ro kiểm toán cao hay thấp sẽ quyết định khối lượng công việc kiểm toán sẽ tiến hành.

4.1. Chuẩn bị kiểm toán



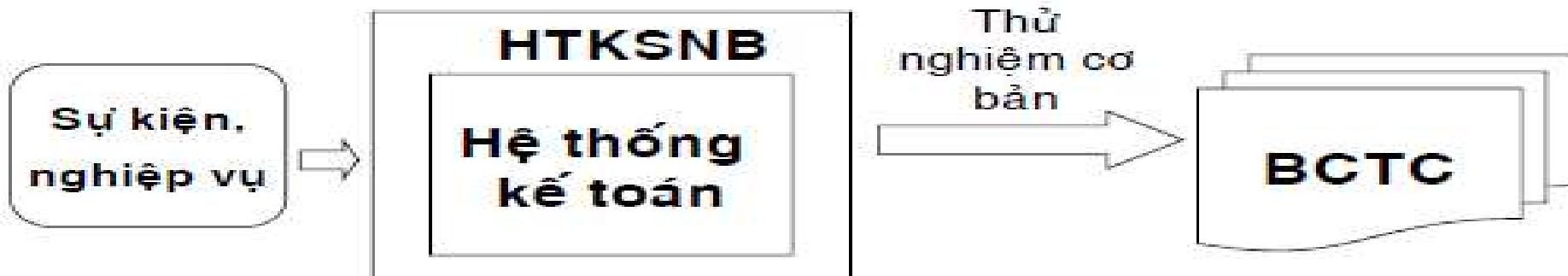
4.1. Chuẩn bị kiểm toán

** Trách nhiệm của kiểm toán viên đối với rủi ro kiểm toán*

Để đảm bảo tính tin cậy cho người sử dụng báo cáo, KTV phải lập kế hoạch và thực thi công việc kiểm toán với thái độ hoài nghi mang tính nghề nghiệp để luôn hạn chế rủi ro kiểm toán ở mức có thể chấp nhận được.

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

MÔ HÌNH RỦI RO TÀI CHÍNH



RRTT Khả năng GL, SS thâm nhập vào hệ thống kế toán, giả sử không có KSNB	RRKS Khả năng GL, SS không được HTKS NB phát hiện, sửa chữa kịp thời	RRPH Khả năng GL, SS không được KTV phát hiện kịp thời thông qua các TNCB	RRKT Khả năng GL, SS tồn tại trong BCTC đã kiểm toán xác định là trung thực
---	--	---	---

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG RRTT

Ở mức độ BCTC

- Cạnh tranh
- Tình hình kinh tế
- Bản chất của ngành nghề
- Tính liêm chính, kinh nghiệm, kiến thức của BGD
- ...

Ở mức độ từng CSDL

- Sai sót ở các cuộc kiểm toán trước
- Tính nhạy cảm của khoản mục với tham ô, trộm cắp
- Khối lượng nghiệp vụ phát sinh
- Tính phức tạp của nghiệp vụ
- Các hướng dẫn mới về xử lý nghiệp vụ
- Sự phụ thuộc vào các xét đoán
- Nghiệp vụ không thường xuyên
-

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG RRKS

- Môi trường kiểm soát của đơn vị
- Sự hiện diện của các thủ tục kiểm soát hữu hiệu
- Các hoạt động giám sát

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG RRPB

- Nội dung, phạm vi và thời gian của các TNCB
 - Rủi ro chọn mẫu: rủi ro mẫu không đại diện được cho tổng thể
 - Rủi ro ngoài chọn mẫu: rủi ro KTV đưa ra kết luận sai dựa trên những bằng chứng có sẵn

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

MỐI QUAN HỆ GIỮA RRPB VÀ TNCB

	<i>RRPB thấp</i>	<i>RRPB cao</i>
Nội dung	Tăng TN chi tiết	Giảm TN chi tiết
Thời gian	Thực hiện tại thời điểm kết thúc niên độ	Có thể thực hiện trước ngày kết thúc niên độ
Phạm vi	Nhiều TN hơn	Ít TN hơn

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

CÔNG THỨC RỦI RO

$$AR = IR \times CR \times DR$$

$$DR = \frac{AR}{(IR \times CR)}$$

AR: Audit Risk – Rủi ro kiểm toán

IR: Inherent Risk – Rủi ro tiềm tàng

CR: Control Risk – Rủi ro kiểm soát

DR: Detection Risk – Rủi ro phát hiện

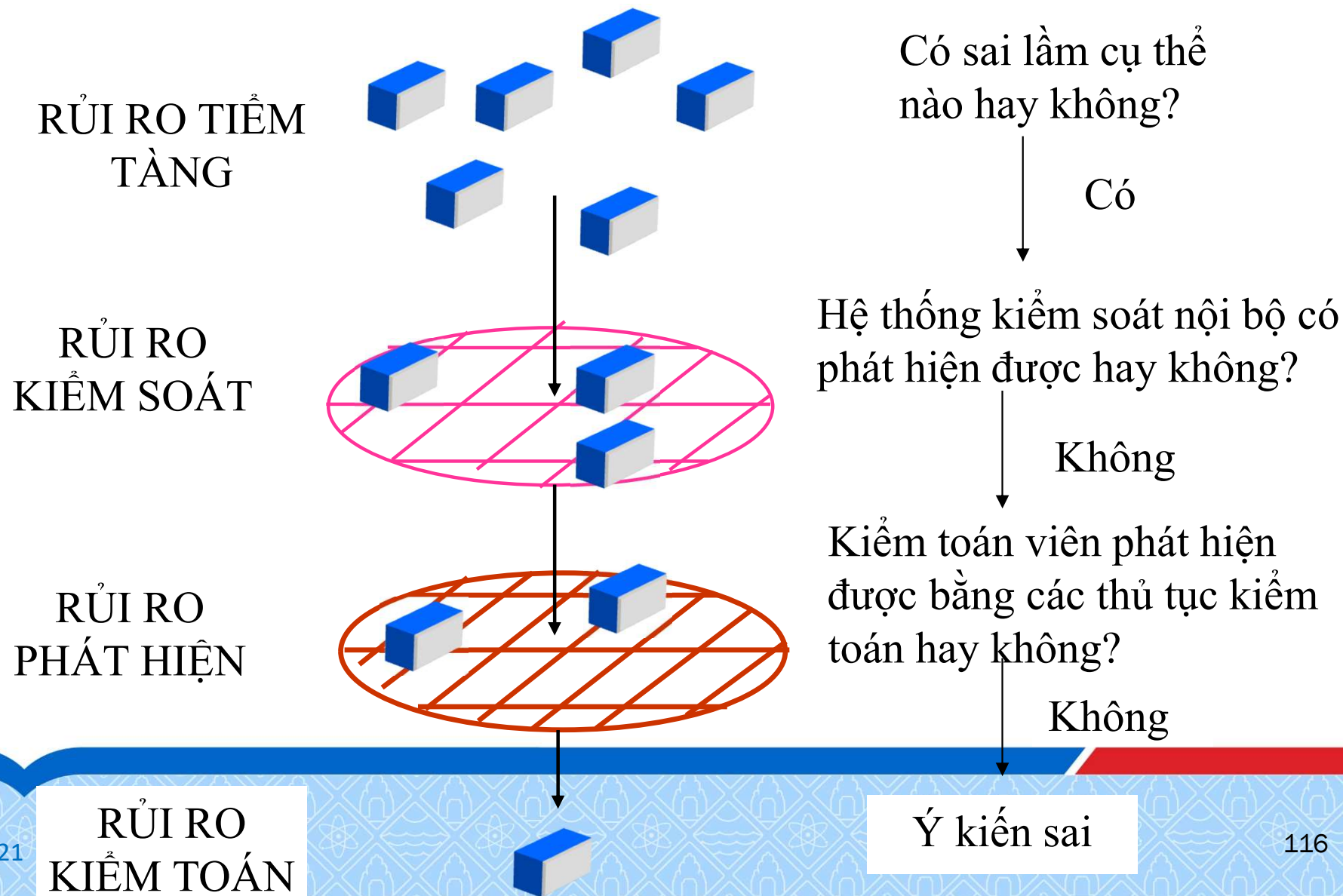
4.1. Chuẩn bị kiểm toán

Mối quan hệ giữa các loại rủi ro kiểm toán

		Đánh giá của ktv về rủi ro kiểm soát (CR)		
		Cao	<i>Trung bình</i>	Thấp
Đánh giá của ktv về rủi ro tiềm tàng (IR)	Cao	Thấp nhất	Thấp	Trung bình
	Trung bình	Thấp	Trung bình	Cao
	Thấp	Trung bình	Cao	Cao nhất

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

Mối quan hệ giữa các loại rủi ro



4.1. Chuẩn bị kiểm toán

MỘT SỐ LƯU Ý

- KTV chỉ có thể ĐÁNH GIÁ chứ không thể tác động đến RRTT và RRKS. Trong trường hợp không đánh giá được thì chấp nhận ở mức tối đa
- KTV chủ động RRPH bằng cách điều chỉnh nội dung, phạm vi và thời gian của các TNCB
- RRPH tỷ lệ nghịch với RRTT và RRKS
- RRPH tỷ lệ nghịch với số lượng và chất lượng của bằng chứng kiểm toán
- Rủi ro không bao giờ bằng không

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

MÔ HÌNH RỦI RO KINH DOANH

Rủi ro kinh doanh là rủi ro đơn vị không đạt được các mục tiêu kinh doanh do ảnh hưởng của các nhân tố và áp lực từ bên trong hay bên ngoài.

4.1. Chuẩn bị kiểm toán



4.1. Chuẩn bị kiểm toán

- *Kết luận*

+ Ở mức độ tổng thể: Tìm hiểu khách hàng trước khi nhận lời, xác định mức rủi ro kiểm toán chấp nhận được ở từng khoản mục.

+ Ở mức độ khoản mục: hiểu biết khách hàng để xác định IR, CR; xác định DR thích hợp, từ đó xác định nội dung, thời gian, phạm vi của các thử nghiệm cơ bản; giám sát chất lượng cuộc kiểm toán.

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

❖ **Mối quan hệ giữa rủi ro kiểm toán và trọng yếu**

*Trong một cuộc kiểm toán, **mức trọng yếu và rủi ro kiểm toán có mối quan hệ tỷ lệ nghịch** với nhau: mức trọng yếu càng cao thì rủi ro kiểm toán càng thấp và ngược lại.*

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

Xác định trọng yếu kiểm toán

Bảng 1. Khung tỷ lệ cho từng tiêu chí để xác định mức trọng yếu tổng thể đối với báo cáo ngân sách bộ, ngành (QĐ 05/2019/QĐ-KTNN)

STT	Mức trọng yếu tổng thể BC ngân sách bộ, ngành
I	Đối với Báo cáo quyết toán kinh phí hoạt động
1	0,5-2% Kinh phí được sử dụng trong năm
2	0,5-2% Kinh phí đề nghị quyết toán
II	Đối với Báo cáo kết quả hoạt động tổng hợp
1	0,5-2% Tổng doanh thu
2	0,5-2% Tổng chi phí
3	3-10% Thặng dư/ thâm hụt trong năm trước thuế
III	Báo cáo tình hình tài chính tổng hợp
1	0,5-2% Tổng tài sản

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

Xác định trọng yếu kiểm toán

Xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCNSBN:

$$\begin{array}{l} \text{Mức trọng} \\ \text{yếu đối với} \\ \text{tổng thể} \\ \text{BCNSBN} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ phần trăm} \\ \text{(\%)} \text{ xác định} \\ \text{mức trọng yếu} \\ \text{đối với tổng thể} \\ \text{BCNSBN} \end{array} * \begin{array}{l} \text{Giá trị tiêu chí} \\ \text{lựa chọn để xác} \\ \text{định mức trọng} \\ \text{yếu đối với tổng} \\ \text{thể BCNSBN} \end{array}$$

Ví dụ: Theo số liệu báo cáo quyết toán của ĐV A có nguồn kinh phí sử dụng đề nghị quyết toán 1.300.000 triệu đồng, tỷ lệ lựa chọn 0,7%. Do đó tỷ lệ xác định mức trọng yếu tổng thể khi lập kế hoạch là 9.100 triệu đồng → nếu sai sót của BCNSBN từ 9.100 triệu đồng trở lên sẽ ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng BCNSBN

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

Xác định trọng yếu kiểm toán BC quyết toán kinh phí hoạt động

Nội dung		Kế hoạch
Tiêu chí sử dụng để ước tính mức T/Y		Tổng kinh phí quyết toán
Nguồn số liệu để xác định mức trọng yếu		BC quyết toán kinh phí hoạt động trước kiểm toán
Lý do lựa chọn tiêu chí này		Kinh phí quyết toán chiếm tỷ trọng lớn chiếm tỷ trọng lớn trong tổng kinh phí được sử dụng (90%)
Giá trị tiêu chí được lựa chọn	(a)	1.300.000trđ
Tỷ lệ sử dụng để ước tính mức trọng yếu	(b)	0,7%
Lý do lựa chọn tỷ lệ này		Trong tổng KP quyết toán có KP chi đầu tư và chi sự nghiệp tăng nhiều so với năm trước; nhiều nghiệp vụ phức tạp, KSNB không hiệu quả.
Mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo quyết toán KPHĐ	(c)= (a)*(b)	9.100trđ
Tỷ lệ sử dụng để UT mức T/Y thực hiện	(d)	50% mức trọng yếu tổng thể
Lý do lựa chọn tỷ lệ này		ĐV A có nhiều nghiệp vụ phức tạp, HTKSNB được đánh giá không hiệu quả.
Mức trọng yếu thực hiện	(e)=(c)*(d)	4.550trđ
Tỷ lệ sử dụng để ước tính ngưỡng sai sót không đáng kể	(f)	1% Mức trọng yếu tổng thể
Lý do lựa chọn tỷ lệ này		ĐV A có nhiều nghiệp vụ phức tạp, KSNB được đánh giá không hiệu quả, tiềm ẩn nhiều sai sót.
Ngưỡng sai sót không đáng kể	(g) = (c)*(f)	91trđ

4.1. Chuẩn bị kiểm toán

Xác định trọng yếu kiểm toán báo cáo tài chính

Nội dung		Kế hoạch
Tiêu chí được sử dụng để ước tính mức trọng yếu		Tổng doanh thu
Nguồn số liệu để xác định mức trọng yếu		BCTC trước kiểm toán
Lý do lựa chọn tiêu chí này		Số thu lớn và tăng đột biến trong năm. Hoạt động trong năm có thặng dư.
Giá trị tiêu chí được lựa chọn	(a)	1.000.000 trđ
Tỷ lệ sử dụng để ước tính mức trọng yếu	(b)	0,7%
Lý do lựa chọn tỷ lệ này		ĐV lớn, nhiều khoản thu, một số khoản thu phức tạp → chọn tỷ lệ 0,7%/DT
Mức trọng yếu đối với tổng thể BCTC	$c=a*b$	7.000 trđ
Tỷ lệ sử dụng để ước tính mức T/Y thực hiện	(d)	[50%-75%]. Chọn: 50%
Lý do lựa chọn tỷ lệ này		Đánh giá KSNB không hiệu quả nên chọn mức thấp 50%
Mức trọng yếu thực hiện (1)	$e=c*d$	3.500 trđ
Tỷ lệ sử dụng để ước tính ngưỡng SS không đáng kể	(f)	[dưới 3%]. Chọn 1%
Lý do lựa chọn tỷ lệ này		ĐV có kinh doanh dịch vụ phức tạp, có thể tiềm ẩn nhiều sai sót
Ngưỡng sai sót không đáng kể	$g=c*f$	70 trđ

4.2. Thực hiện kiểm toán

- Thủ tục kiểm toán là những hướng dẫn chi tiết cho quá trình thu thập một loại bằng chứng cụ thể tại một thời điểm nào đó trong khi tiến hành kiểm toán.
- Có 2 loại thủ tục kiểm toán trong kiểm toán tài chính là thủ tục kiểm tra hệ thống KSNB (thử nghiệm kiểm soát), và thử nghiệm cơ bản (thủ tục phân tích và thủ tục kiểm tra chi tiết các nghiệp vụ và số dư).

4.2. Thực hiện kiểm toán

Thủ tục kiểm toán

CSDL

Thử nghiệm
kiểm soát

Thử nghiệm
cơ bản

Hệ thống kiểm
soát nội bộ

- Thủ tục phân tích
- Thủ tục kiểm tra chi tiết
 - nghiệp vụ
 - số dư

4.2. Thực hiện kiểm toán

**4.2.1.
ĐÁNH GIÁ
KSNB**
(thử nghiệm
kiểm soát)
→cỡ mẫu,
trọng yếu,
rủi ro

4.2.2. THỬ NGHIỆM CƠ BẢN

4.2.2.1. Thủ tục phân tích

Phân tích dọc/Phân tích ngang

→biến động bất thường

4.2.2.2. Thủ nghiệm chi tiết

Số dư

Nghiệp vụ

Trình bày & công bố

4.2.1. Thử nghiệm kiểm soát

- **Thử nghiệm kiểm soát:** Là thủ tục kiểm toán được thiết kế nhằm **đánh giá tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát** trong việc ngăn ngừa, hoặc phát hiện và sửa chữa các sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu.

• KTV phải thực hiện thử nghiệm kiểm soát nhằm thu thập bằng chứng kiểm toán đầy đủ và thích hợp về việc vận hành có hiệu quả của hoạt động kiểm soát tại các thời điểm có liên quan trong suốt quá trình kiểm toán nếu muốn tin cậy vào hệ thống kiểm soát nội bộ.

• Nếu KTV cho rằng chỉ thực hiện thử nghiệm cơ bản sẽ không thể cung cấp đầy đủ bằng chứng cho cơ sở dẫn liệu thì phải thực hiện thử nghiệm kiểm soát.

KIỂM SOÁT NỘI BỘ

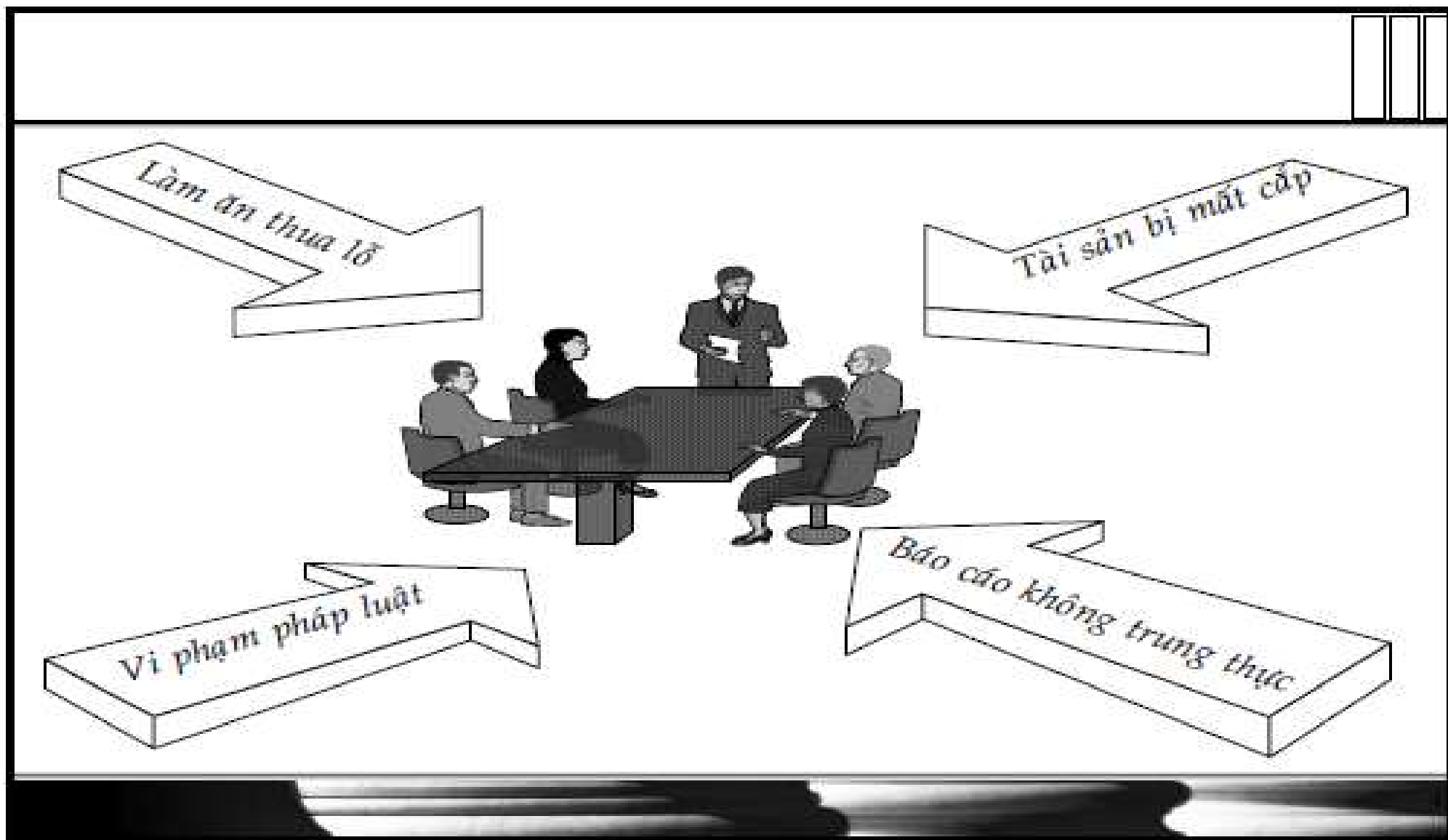
a Khái niệm hệ thống kiểm soát nội bộ

b Các bộ phận hợp thành hệ thống kiểm soát nội bộ

c Hạn chế vốn có của hệ thống kiểm soát nội bộ

d Trình tự nghiên cứu và đánh giá HTKSNB (sv tự nc)

Kiểm soát nội bộ



Hệ thống kiểm soát nội bộ

Theo COSO, KSNB là một quá trình bị chi phối bởi hội đồng quản trị, ban giám đốc và các nhân viên được thiết lập nhằm cung cấp sự đảm bảo hợp lý để đạt được các mục tiêu của tổ chức:



- Hoạt động hữu hiệu và hiệu quả;
- Tính đáng tin cậy của các thông tin tài chính;
- Các quy định và luật lệ được tuân thủ.

Kiểm soát nội bộ

1992 COSO Cube



2013 COSO Cube



- Hạn chế của hệ thống kiểm soát nội bộ

+ *Hạn chế khách quan:*

- Những hạn chế xuất phát từ bản thân con người như sự vô ý, bất cẩn, đãng trí, đánh giá hay ước lượng sai, ...
- Quan hệ lợi ích-chi phí
- Chỉ tập trung vào các nghiệp vụ thường xuyên.
- Những thay đổi trong hoạt động KD, cơ cấu tổ chức, quản lý,...

+ *Hạn chế chủ quan*

- Khả năng đánh lừa, lẩn tránh của nhân viên thông qua sự thông đồng giữa các nhân viên trong tổ chức với nhau hay với các bộ phận bên ngoài đơn vị.
- Luôn có khả năng lạm quyền của các cá nhân có trách nhiệm kiểm soát nhằm phục vụ cho mưu đồ riêng mà bỏ qua các thủ tục kiểm soát có thể làm gia tăng rủi ro.

Môi trường kiểm soát

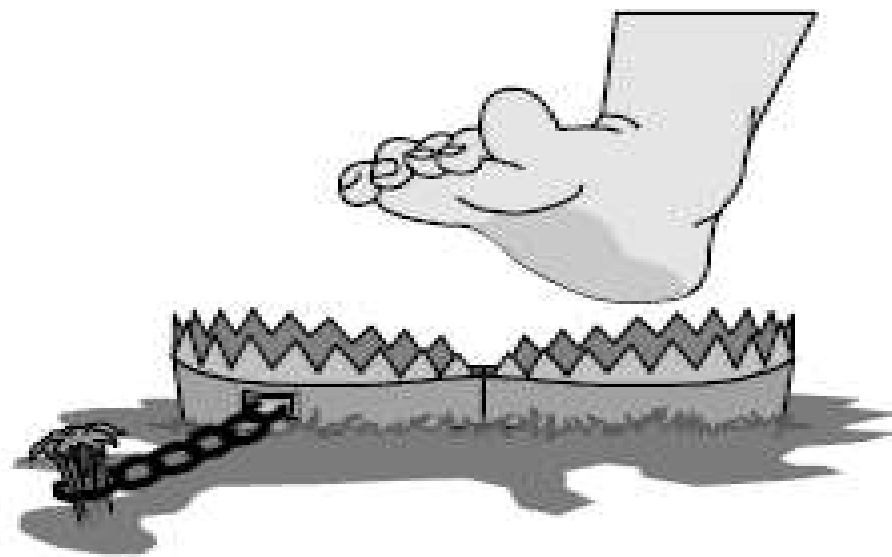


Thiết lập sắc thái riêng của 1 tổ chức, ảnh hưởng đến ý thức kiểm soát của thành viên trong tổ chức.

Là nền tảng của các bộ phận khác.

Đánh giá rủi ro

- Xác định, phân tích rủi ro ảnh hưởng đến tiến trình đạt mục tiêu của tổ chức.
- Xác định cách thức quản trị rủi ro



Các hoạt động kiểm soát

Là các chính sách và thủ tục nhằm đảm bảo các hướng dẫn của các nhà quản lý được thực hiện.

Các bộ phận của hoạt động kiểm soát:

- Phân chia trách nhiệm
- Kiểm soát quá trình xử lý thông tin
- Kiểm soát vật chất
- Kiểm tra độc lập việc thực hiện
- Soát xét việc thực hiện

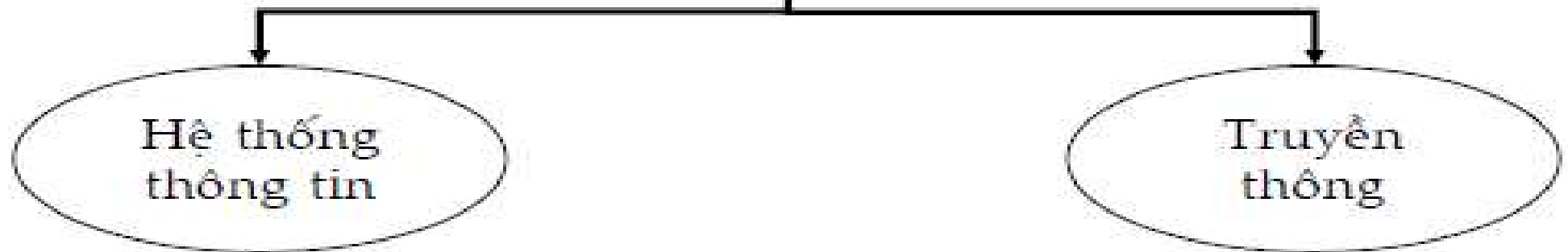
Đánh giá hệ thống KSNB

Yêu cầu của hệ thống KSNB

- Ủy quyền và phê chuẩn
- Phân công phân nhiệm (bất kiêm nhiệm)
 - Ghi nhận sổ sách >< Phê duyệt
 - Ghi nhận sổ sách >< Giữ tài sản
 - Phê duyệt >< Giữ tài sản
- Tự kiểm tra (kiểm tra chéo)

Kiểm soát nội bộ

Thông tin và truyền thông



Hệ thống thông tin bao gồm hệ thống các thủ tục ghi nhận, xử lý và tổng hợp các thông tin cho các đối tượng sử dụng.

Yêu cầu chất lượng thông tin:

Thích hợp; Kịp thời; Cập nhật;
Chính xác; Dễ truy cập

Truyền thông là việc cung cấp thông tin đến các đối tượng sử dụng.

Hoạt động giám sát

Tiến trình đánh giá chất lượng của hoạt động kiểm soát nội bộ nhằm xác định:

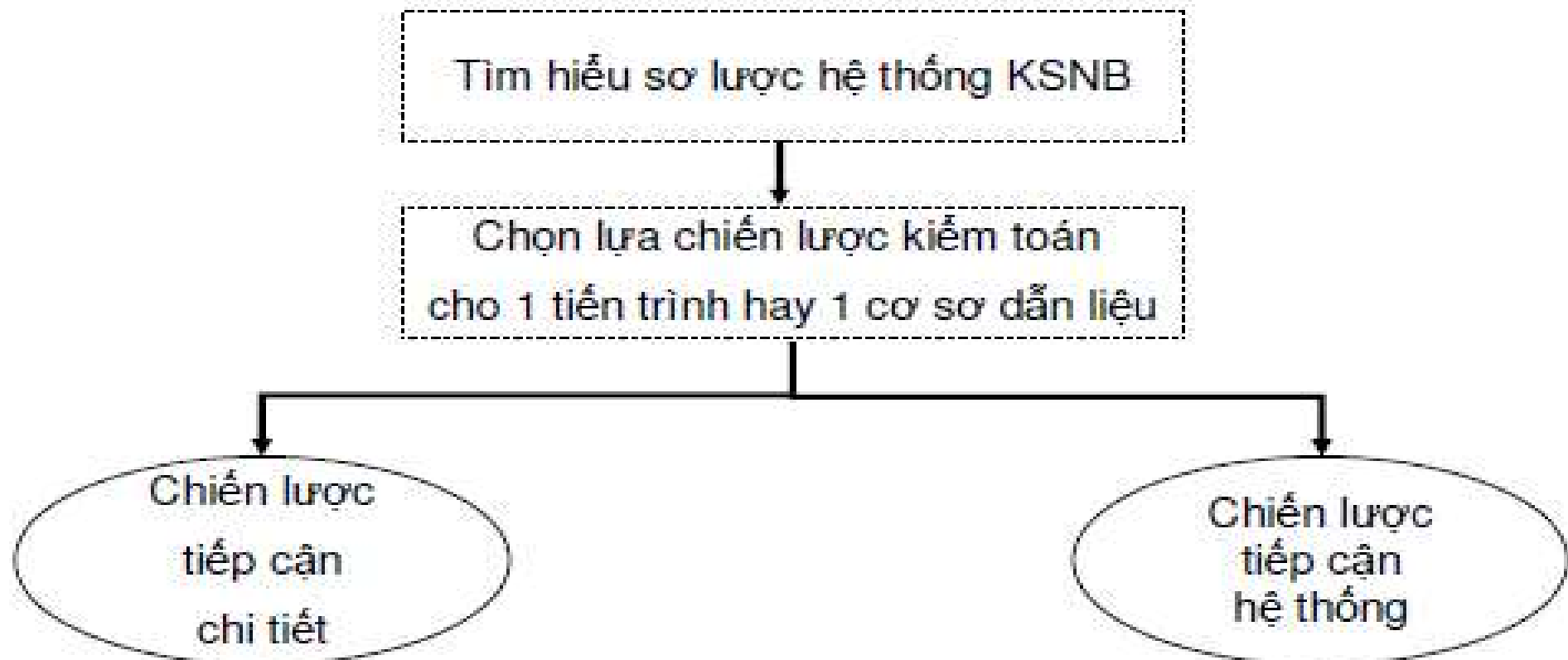
- KSNB có vận hành đúng thiết kế?
- Cần sửa đổi cho phù hợp

Thực hiện

- Giám sát thường xuyên
- Giám sát định kỳ

Kiểm soát nội bộ

Tìm hiểu về hệ thống kiểm soát nội bộ.



Kiểm soát nội bộ

Chiến lược kiểm toán



KTV tiến hành thử nghiệm kiểm soát

- Phỏng vấn
- Quan sát
- Kiểm tra tài liệu
- Thực hiện lại

→ Đánh giá quá trình thiết kế và vận hành của KSNB, không cho biết về tính xác thực của các số liệu trên BCTC

KTV mô tả HTKS NB thông qua các công cụ

- Bảng câu hỏi
- Bảng tường thuật
- Lưu đồ

Kiểm soát nội bộ

KTV đánh giá lại rủi ro kiểm soát

Mức độ tin cậy dự kiến vào thủ tục kiểm soát	Mức độ sai phạm có thể bỏ qua
Cao	2% - 7%
Trung bình	6% - 12%
Thấp	11% - 20%
Không tin cậy	Không kiểm tra

4.2.2 Thử nghiệm cơ bản

- **Thử nghiệm cơ bản:** Là thủ tục kiểm toán được thiết kế nhằm phát hiện các sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu. Các thử nghiệm cơ bản bao gồm:
 - + *Thủ tục phân tích cơ bản.*
 - + *Kiểm tra chi tiết* (các nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh);
- Nếu chưa thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp làm cơ sở cho các dẫn liệu trọng yếu của BCTC, KTV sẽ phải cố gắng thu thập thêm bằng chứng kiểm toán khác. Nếu vẫn không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, KTV phải đưa ra ý kiến không chấp nhận toàn phần (VSA 700, 705, 706).

4.2.2 Thử nghiệm cơ bản

4.2.2.1. Thủ tục phân tích

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

4.2.2 Thử nghiệm cơ bản

4.2.2.1. Thủ tục phân tích

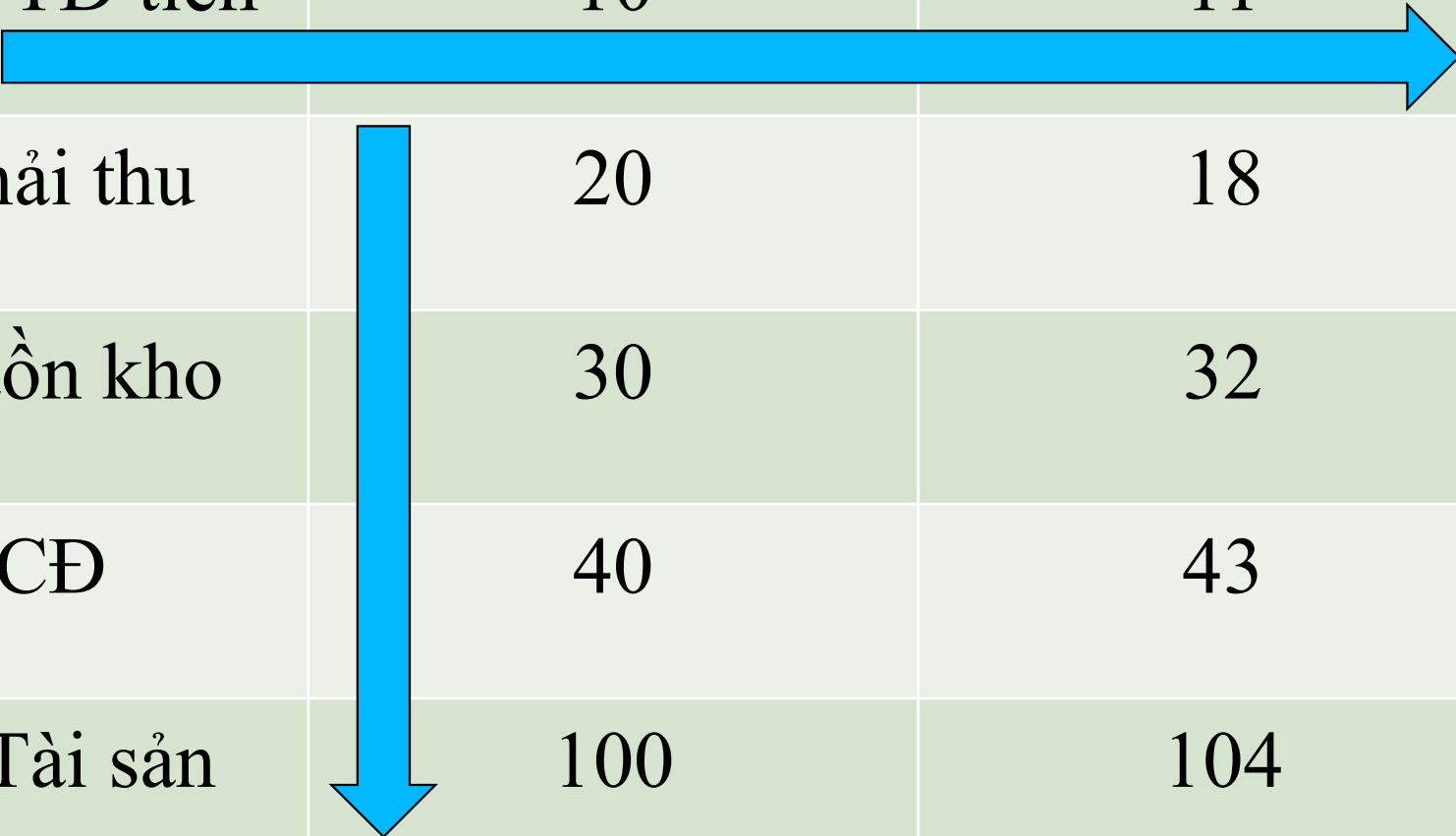
- Sử dụng các tỷ lệ, các mối quan hệ tài chính để xác định những tính chất hay sai lệch không bình thường trong BCTC.
- Kỹ thuật phân tích:
 - Phân tích dọc
 - Phân tích ngang

Bảng cân đối kế toán

Chỉ tiêu	31/12/N	31/12/N+1
Tiền và TĐ tiền	10	11
Nợ phải thu	20	18
Hàng tồn kho	30	32
TSCĐ	40	43
Tổng Tài sản	100	104

Phân tích ngang

Phân tích
Đọc



4.2.2 Thử nghiệm cơ bản

4.2.2.1. Thủ tục phân tích

a. Phân tích dọc

b. Phân tích ngang

4.2.2 Thử nghiệm cơ bản

4.2.2.1. Thủ tục phân tích

a. Phân tích dọc

- Khái niệm: là phân tích các tỷ suất bằng cách so sánh, xác định tỷ lệ tương quan giữa các chỉ tiêu, các khoản mục khác nhau.
- Các tỷ suất thường dùng trong kiểm toán:
 - Nhóm tỷ suất khả năng thanh toán
 - Nhóm tỷ suất phản ánh khả năng sinh lời
 - Nhóm tỷ suất phản ánh cấu trúc tài chính

Nhóm tỷ suất khả năng thanh toán

Tỷ suất thanh toán hiện thời

=

Tổng TSNH

Tổng số nợ ngắn hạn

Khả năng thanh toán của DN đối với các khoản nợ ngắn hạn

Tỷ suất thanh toán nhanh

=

TSNH

-

HTK

Tổng số nợ ngắn hạn

Khả năng thanh toán tức thời của DN đối với các khoản nợ ngắn hạn

Nhóm tỷ suất khả năng thanh toán

**Tỷ suất khả năng
thanh toán
Nợ dài hạn**

=

Tổng giá trị TSDH

Tổng số nợ dài hạn

→ Ngoài việc phản ánh khả năng thanh toán của DN còn phản ánh khả năng tiếp tục hoạt động của DN.

Nhóm tỷ suất khả năng thanh toán

Số vòng thu hồi nợ

=

**Doanh thu thuần từ bán hàng
và cung cấp dịch vụ**

Khả năng thu hồi các khoản nợ của DN/thời gian thu hồi đối với khoản nợ phải thu

Số dư phải thu bình quân

Số vòng luân chuyển hàng tồn kho

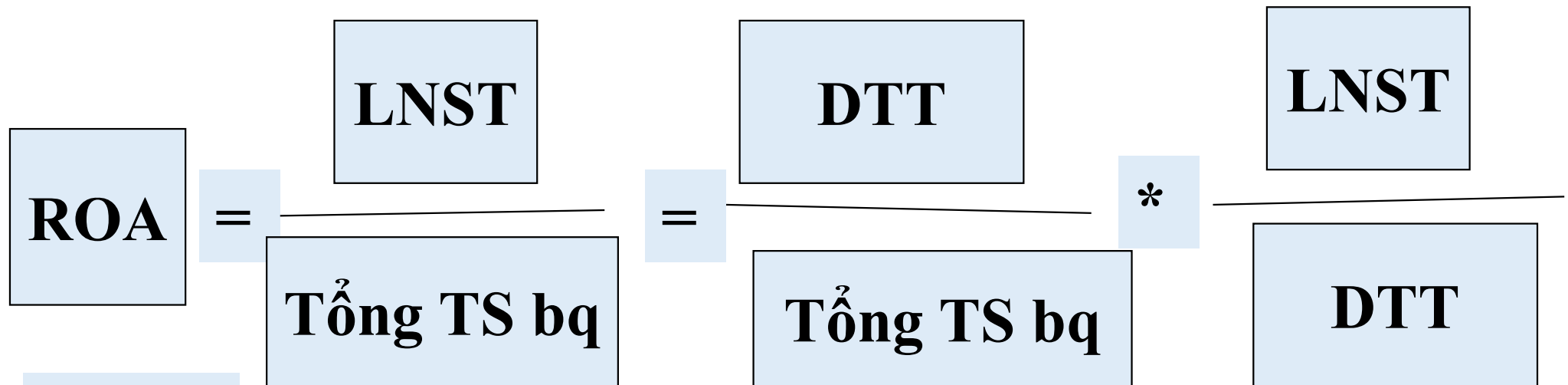
=

Giá vốn hàng bán

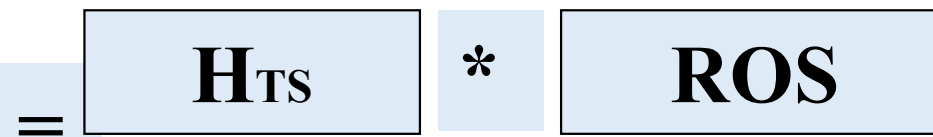
Trong năm HTK luân chuyển được bao nhiêu lần

Số dư tồn kho bình quân

Nhóm tỷ suất phản ánh khả năng sinh lời



sức sinh lợi của tài sản



Một đồng tài sản thì tạo ra bao nhiêu đồng doanh thu

Thu nhập của DN trên mỗi đồng doanh thu là bao nhiêu

Nhóm tỷ suất phản ánh khả năng sinh lời

$$\begin{aligned} \text{ROE} &= \frac{\text{LNST}}{\text{DTT}} * \frac{\text{DTT}}{\text{Tổng TS}} * \frac{\text{Tổng TS}}{\text{VCSH}} * (1-t) \\ &= \text{ROA} * \frac{1}{\text{Tỷ suất tự tài trợ}} * (1-t) \end{aligned}$$

mức độ huy động vốn từ bên ngoài của doanh nghiệp

Nhóm tỷ suất phản ánh cấu trúc tài chính

$$\text{Tỷ suất đầu tư} = \frac{\text{Tổng TSDH – Khoản phải thu dài hạn}}{\text{Tổng giá trị tài sản}}$$

→ Phản ánh tỷ trọng, kết cấu của TSCĐ và các khoản đầu tư dài hạn trong tổng vốn dài hạn của DN, nói lên trình độ trang bị cơ sở vật chất kỹ thuật (MMTB, nhà xưởng, phương tiện vận tải...) và số vốn đầu tư của DN

Nhóm tỷ suất phản ánh cấu trúc tài chính

**Tỷ suất
tự tài trợ**

=

Vốn chủ sở hữu

Tổng giá trị nguồn vốn

→ Phản ánh khả năng tự đảm bảo về nguồn vốn của DN/mức độ độc lập hay phụ thuộc của DN về mặt nguồn vốn đối với các chủ đầu tư, các chủ nợ

Tỷ suất tự tài trợ: phản ánh khả năng của DN về nguồn vốn hình thành của TSCĐ và đầu tư dài hạn, mức độ trang trải bù đắp chúng bằng chính nguồn vốn tự có của DN.

4.2.2.1. Thủ tục phân tích

a. Phân tích dọc

- Ưu điểm: phân tích tổng quát giúp KTV nhanh chóng nhận biết và tiết kiệm được chi phí kiểm toán ở cả 3 giai đoạn: lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán và kết thúc kiểm toán.
- Nhược điểm: độ tin cậy chưa cao khi thông tin trên BCTC có thể có gian lận, sai sót. Phụ thuộc nhiều vào trình độ, năng lực của KTV và ý thức chủ quan của KTV.

4.2.2.1. Thủ tục phân tích

4.2.2.1. Thủ tục phân tích

b. Phân tích ngang

- Là so sánh về lượng trên cùng 1 chỉ tiêu trên BCTC giữa các số liệu của kỳ này với kỳ trước, giữa thực tế với kế hoạch.

→ PP này đơn giản nhưng không thể hiện được mối quan hệ giữa các chỉ tiêu.

- Ý nghĩa: cho biết xu hướng tăng, tính chất biến động hay bất thường của từng chỉ tiêu.

4.2.2.1. Thủ tục phân tích

4.2.2.1. Thủ tục phân tích

b. Phân tích ngang

Phân tích ngang bao gồm

- So sánh số liệu kỳ này với kỳ trước hoặc giữa các kỳ với nhau.
- So sánh số liệu thực tế với số liệu kế hoạch.
- So sánh số liệu giữa các đơn vị cùng ngành, cùng loại hình kinh doanh.

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Kiểm tra chi tiết dựa trên chứng từ, sổ sách kế toán,... về các vấn đề:

- số dư tài khoản
- các nhóm giao dịch
- thông tin thuyết minh

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Phương pháp kiểm toán

- Quan sát
- Kiểm tra, đối chiếu
- Xác nhận
- Tính toán lại
- Điều tra
- Phỏng vấn
- Phân tích
- Thực hiện lại

Phương pháp kiểm toán

- Quan sát
 - KTV theo dõi một quy trình hoặc thủ tục do người trong đơn vị thực hiện.
 - Ví dụ: Kiểm toán viên nhà nước quan sát việc thực hiện các hoạt động kiểm soát của các đơn vị được kiểm toán.
 - Hạn chế: thủ tục nhưng chỉ giới hạn ở thời điểm quan sát

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Phương pháp kiểm toán

- Kiểm tra, đối chiếu
 - KTV nghiên cứu, xem xét sổ sách, ghi chép và các hồ sơ tài liệu khác trên cơ sở đó để đánh giá việc tuân thủ của nội dung kiểm toán so với tiêu chí kiểm toán đã xác định.
 - Công việc tiến hành:
 - Soát xét các tài liệu, chứng từ, tính toán và tiến hành so sánh bằng phương pháp trực tiếp hoặc logic.
 - Tổng hợp các chỉ tiêu đã kiểm tra, đối chiếu, chỉ ra các sai lệch của các chỉ tiêu.
 - Phân tích, tìm nguyên nhân sai lệch của các chỉ tiêu.

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Phương pháp kiểm toán

- Xác nhận
 - KTV thu thập được dưới hình thức phúc đáp trực tiếp của bên thứ ba (bên xác nhận) ở dạng văn bản để xác minh các cơ sở dẫn liệu liên quan đến các số dư tài khoản, các điều khoản của hợp đồng, hoặc các giao dịch của đơn vị với bên thứ ba và các thông tin có liên quan khác.
 - Công việc tiến hành:
 - Gửi văn bản cần xác nhận đến đối tượng cần xác nhận;
 - Thu thập các văn bản phúc đáp, so sánh đối chiếu với thông tin hiện có do đơn vị được kiểm toán cung cấp.

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Phương pháp kiểm toán

- Tính toán lại
 - KTV kiểm tra độ chính xác về mặt toán học của các số liệu bằng phương pháp thủ công hoặc tự động.
 - Ví dụ: KTV tính toán lại nguyên giá TSCĐ, thời gian khấu hao, giá trị khấu hao lũy kế, giá thành, ...

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Phương pháp kiểm toán

- Điều tra
 - KTV tìm hiểu, thu nhận những thông tin cần thiết về tình huống, thực chất, thực trạng của vụ việc, bổ sung căn cứ cho việc đưa ra đánh giá, nhận xét hay kết luận kiểm toán.
 - Phương pháp điều tra:
 - Phỏng vấn điều tra trực tiếp: KTVNN gặp gỡ và trao đổi trực tiếp với các đối tượng liên quan nhằm thu thập những thông tin cần kiểm tra.
 - Điều tra gián tiếp: KTVNN sử dụng các bảng chi tiêu, phiếu câu hỏi... cần quan tâm kiểm tra tới những cá nhân, tổ chức liên quan để thu thập những thông tin cần kiểm tra.

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Phương pháp kiểm toán

- Phỏng vấn
 - KTV tìm kiếm thông tin từ những người có hiểu biết trong nội bộ đơn vị được kiểm toán hoặc từ bên ngoài đơn vị được kiểm toán.
 - Các hình thức phỏng vấn: phỏng vấn bằng văn bản hoặc phỏng vấn bằng lời. Trong một số trường hợp, KTVNN yêu cầu lãnh đạo của đơn vị được kiểm toán phải có giải trình bằng văn bản để xác nhận những câu trả lời phỏng vấn bằng lời.

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Phương pháp kiểm toán

- Phân tích
 - KTV nghiên cứu và so sánh các mối quan hệ đáng tin cậy giữa các số liệu, các thông tin nhằm đánh giá tính hợp lý hoặc không hợp lý của các thông tin trong báo cáo của đơn vị được kiểm toán.
 - Phân loại phân tích: So sánh số liệu giữa các kỳ thực hiện, giữa thực hiện với kế hoạch, giữa thực tế với số liệu dự đoán của KTV, số liệu giữa các đơn vị cùng loại hình...

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Phương pháp kiểm toán

- Thực hiện lại
 - KTV xác minh lại kết quả của một quá trình, một sự việc đã qua, hoặc sử dụng thủ pháp kỹ thuật, nghiệp vụ để tiến hành các phép thử nhằm xác định một cách khách quan chất lượng công việc, mức độ chi phí...
 - Các bước công việc:
 - Thực hiện các quy trình thực hiện lại;
 - Thống kê, tính toán, đo lường các chỉ tiêu, thông số, kết quả của quá trình thực hiện lại;
 - So sánh số liệu, thông tin được rút ra từ thực nghiệm với các số liệu, thông tin trong sổ sách, chứng từ..., tìm ra các sai lệch giữa hai loại số liệu, thông tin trên.
 - Phân tích và tìm nguyên nhân những sai lệch giữa số liệu, thông tin của thực hiện lại và sổ sách;

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Bảng chứng kiểm toán

Bảng chứng kiểm toán: Là tất cả các tài liệu, thông tin **do kiểm toán viên thu thập** được liên quan đến cuộc kiểm toán và dựa trên các tài liệu, thông tin này, kiểm toán viên đưa ra kết luận và **từ đó hình thành ý kiến kiểm toán.**

Bảng chứng kiểm toán bao gồm các tài liệu, chứng từ, sổ kế toán, BCTC và các tài liệu, thông tin từ những nguồn khác.

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Bảng chứng kiểm toán

- Bảng chứng kiểm toán là cơ sở pháp lý để chứng minh các kết luận của KTV trên báo cáo kiểm toán.
- Có hai loại bảng chứng kiểm toán và chúng được thể hiện như sau:

Bảng chứng kiểm toán = Tài liệu kế toán + Các tài liệu, thông tin từ những nguồn khác

- * **Vai trò:** Tính thuyết phục của ý kiến do kiểm toán viên đưa ra cao hay thấp phụ thuộc vào chất lượng bảng chứng kiểm toán thu thập được.

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Yêu cầu đối với bằng chứng kiểm toán

Thích hợp (Chất lượng)

- Nguồn gốc: độc lập
- Dạng bằng chứng:
 - Vật chất và sự hiểu biết
 - Tài liệu
 - Phỏng vấn
- Hệ thống kiểm soát nội bộ
- Sự kết hợp các loại bằng chứng
- Năng lực và sự hiểu biết của đối tượng cung cấp thông tin

Đầy đủ (Số lượng)

- Tính thích hợp
- Tính trọng yếu
- Mức rủi ro.

Xét đoán
nghề nghiệp ???

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Yêu cầu đối với bảng chứng kiểm toán

- Trong thử nghiệm kiểm soát: BCKT làm cơ sở đánh giá rủi ro kiểm soát
 - Trong thiết kế: đánh giá khả năng ngăn ngừa, phát hiện và sửa chữa các sai sót trọng yếu.
 - Trong thực hiện: đánh giá tính hữu hiệu
- Trong thử nghiệm cơ bản: BCKT làm cơ sở khẳng định CSDL của BCTC
 - Thu thập BCKT cho từng cơ sở dẫn liệu

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Bảng chứng kiểm toán

- Các phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán:

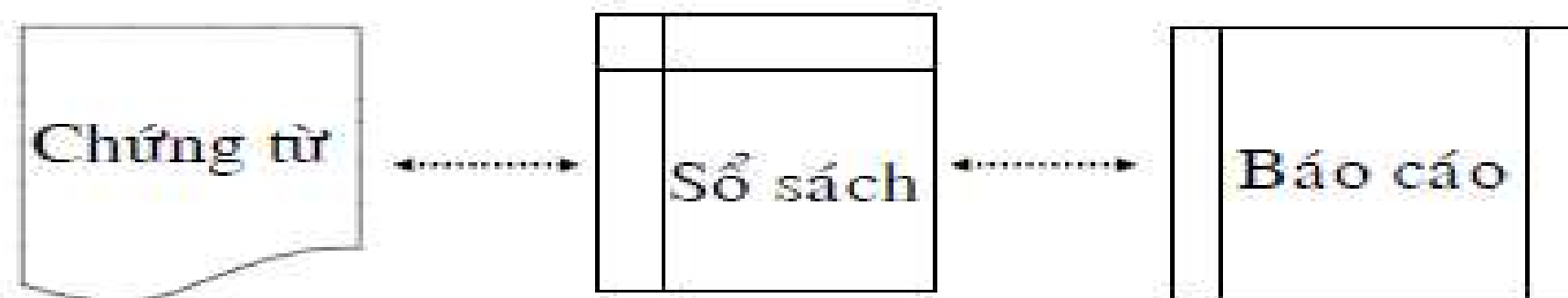
- + Kiểm tra
- + Quan sát
- + Xác nhận từ bên ngoài
- + Tính toán lại
- + Thực hiện lại
- + Phân tích
- + Phỏng vấn



4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

- Các phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán:

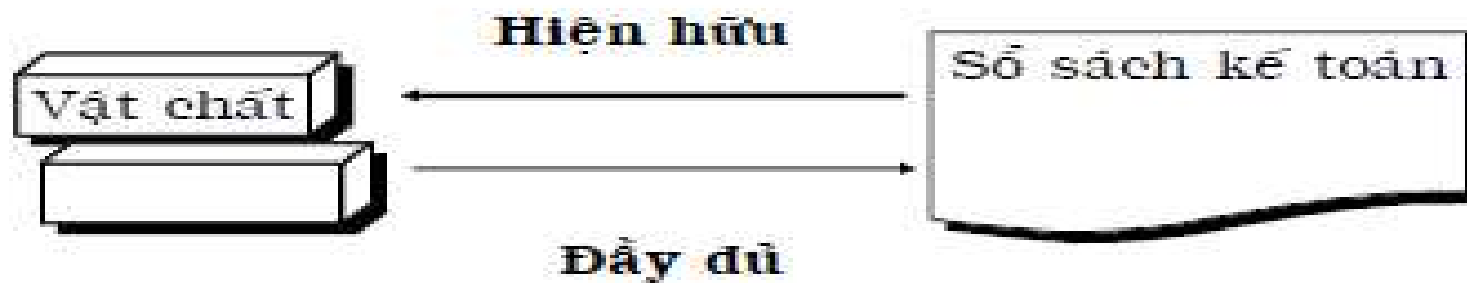
+ **Kiểm tra**: Việc kiểm tra bao gồm kiểm tra tài liệu, sổ kế toán hoặc chứng từ, có thể từ trong hoặc ngoài đơn vị; ở dạng giấy, dạng điện tử, hoặc các dạng thức khác; hoặc kiểm tra tài sản hiện vật.



4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Bảng chứng kiểm toán

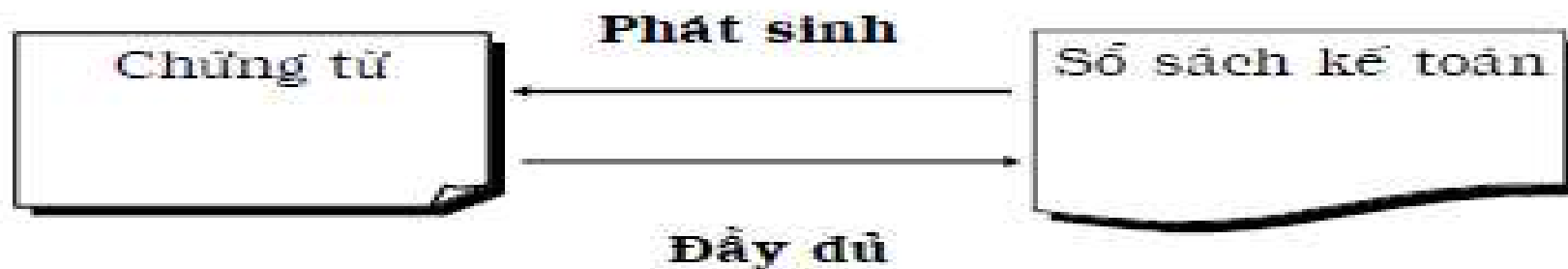
Kiểm tra vật chất và mục tiêu kiểm toán



4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Bảng chứng kiểm toán

Kiểm tra tài liệu và mục tiêu kiểm toán



4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Bảng chứng kiểm toán

- Các phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán:

+ ***Quan sát***: Là việc theo dõi một quy trình hoặc thủ tục do người khác thực hiện, ví dụ như kiểm toán viên quan sát nhân viên của đơn vị được kiểm toán thực hiện kiểm kê, hoặc quan sát việc thực hiện các hoạt động kiểm soát.



4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Bảng chứng kiểm toán

- Các phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán:
 - + *Xác nhận từ bên ngoài*: Là bằng chứng kiểm toán mà kiểm toán viên thu thập được dưới hình thức thư phúc đáp trực tiếp của bên thứ ba (bên xác nhận) ở dạng thư giấy, thư điện tử hoặc một dạng khác.

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Bảng chứng kiểm toán

- Các phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán:

+ *Tính toán lại*: Là việc **kiểm tra độ chính xác về mặt toán học của các số liệu**. Tính toán lại có thể được thực hiện thủ công hoặc tự động.



+ *Thực hiện lại*: Là việc kiểm toán viên thực hiện một cách độc lập các thủ tục hoặc các kiểm soát đã được đơn vị thực hiện trước đó như một phần kiểm soát nội bộ của đơn vị.

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Bảng chứng kiểm toán

- **Các phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán:**
- + ***Phân tích***: Thủ tục phân tích bao gồm đánh giá thông tin tài chính qua việc phân tích các mối quan hệ giữa dữ liệu tài chính và phi tài chính. Thủ tục phân tích cũng bao gồm việc kiểm tra, khi cần thiết, các biến động và các mối quan hệ xác định không nhất quán với các *tài liệu*, thông tin liên quan khác hoặc có sự chênh lệch lớn so với các giá trị dự kiến.

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Bảng chứng kiểm toán

- **Các phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán:**
- + **Phỏng vấn:** Là việc tìm kiếm thông tin tài chính và phi tài chính từ những người có hiểu biết bên trong hoặc bên ngoài đơn vị. Phỏng vấn được sử dụng rộng rãi trong suốt quá trình kiểm toán bên cạnh các thủ tục kiểm toán khác. Phỏng vấn có thể có nhiều hình thức, từ phỏng vấn bằng văn bản chính thức đến phỏng vấn bằng lời không chính thức. Việc đánh giá các câu trả lời phỏng vấn là một phần không thể tách rời của quá trình phỏng vấn

4.2.2.2. Thử nghiệm chi tiết

Bảng chứng kiểm toán đặc biệt

- Giải trình bằng văn bản (VSA 580)
- Sử dụng công việc của KTV nội bộ (VSA 610)
- Ý kiến của chuyên gia (VSA 620)
- Bảng chứng về các bên liên quan

4.3. Kết thúc kiểm toán

4.3.1. Xem xét các khoản nợ tiềm tàng

4.3.2. Xem xét các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

4.3.3. Xem xét về giả thiết hoạt động liên tục

4.3.4. Đánh giá tổng thể kết quả kiểm toán

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

4.3.6. Hồ sơ kiểm toán

4.3.1. Xem xét các khoản nợ tiềm tàng

- Theo VAS 18; Nợ tiềm tàng là những khoản nợ có khả năng phát sinh từ các sự kiện đã xảy ra nhưng:
 - + **Sự tồn tại** của nghĩa vụ nợ này sẽ chỉ được xác nhận bởi khả năng hay xảy ra hoặc không hay xảy ra của một hoặc nhiều sự kiện không chắc chắn trong tương lai mà doanh nghiệp không kiểm soát được; hoặc
 - + **Gía trị** của nghĩa vụ nợ đó không được xác định một cách đáng tin cậy.

4.3.1. Xem xét các khoản nợ tiềm tàng

Các trường hợp làm phát sinh nợ tiềm tàng:

- **Có các vụ kiện nhằm vào doanh nghiệp về vấn đề vi phạm bản quyền sở hữu công nghiệp, về trách nhiệm đối với sản phẩm, về việc vi phạm hợp đồng kinh tế ... nhưng chưa có kết quả xét xử.**
- **Có tranh chấp với cơ quan thuế về các khoản thuế phải nộp.**
- **Có các bảo lãnh về công nợ của đơn vị khác và có dấu hiệu đơn vị đó không có khả năng thanh toán nghĩa vụ nợ.**

4.3.1. Xem xét các khoản nợ tiềm tàng

Xử lý các khoản nợ tiềm tàng:

- + Nếu nghĩa vụ nợ chắc chắn xảy ra và giá trị có thể ước tính được một cách đáng tin cậy thì doanh nghiệp phải ghi nhận một khoản dự phòng vào ngày kết thúc niên độ.**
- + Nếu nghĩa vụ nợ chưa chắc chắn xảy ra hoặc giá trị không thể ước tính được một cách đáng tin cậy thì doanh nghiệp phải khai báo về khoản nợ tiềm tàng trên Thuyết minh báo cáo tài chính,**
- + Nếu khả năng xảy ra nghĩa vụ nợ là rất thấp, doanh nghiệp không cần khai báo trên Thuyết minh báo cáo tài chính.**

4.3.2. Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

Theo VSA 560, các sự kiện xảy ra sau ngày khoá sổ lập báo cáo tài chính là những sự kiện có ảnh hưởng đến báo cáo tài chính:

- + Đã phát sinh trong khoảng thời gian từ sau ngày khoá sổ lập báo cáo tài chính đến ngày ký báo cáo kiểm toán ,**
- + Và các sự kiện được phát hiện sau ngày ký báo cáo kiểm toán.**

4.3.2. Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

Phân loại các sự kiện sau ngày kết thúc niên độ:

+ Các sự kiện cần điều chỉnh BCTC: Đây là các sự kiện cung cấp thêm bằng chứng về các sự kiện đã tồn tại vào ngày kết thúc niên độ, và có ảnh hưởng đến các đánh giá trong quá trình lập báo cáo tài chính .

4.3.2. Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

Ví dụ:

- + **Kết luận của toà án về một vụ kiện đang xét xử trong niên độ, được công bố sau ngày kết thúc niên độ, xác nhận doanh nghiệp có nghĩa vụ phải thanh toán một khoản bồi thường có giá trị lớn.**
- + **Một khách hàng quan trọng của doanh nghiệp bị phá sản sau ngày kết thúc niên độ**
- + **Hàng tồn kho được bán sau ngày kết thúc niên độ với giá trị thấp hơn giá trị ghi sổ.**
- + **Việc phát hiện những gian lận và sai sót trong niên độ đòi hỏi phải điều chỉnh số liệu trên báo cáo tài chính.**

4.3.2. Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

+ Các sự kiện không cần điều chỉnh BCTC:

- . Là những sự kiện chỉ thực sự phát sinh sau ngày khóa sổ, lập BCTC.
- . Nếu những sự kiện này trọng yếu thì phải trình bày trên bảng thuyết minh BCTC.

4.3.2. Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

Ví dụ:

Sau ngày kết thúc niên độ, một trận hoả hoạn đã xảy ra và tiêu huỷ toàn bộ hàng tồn kho của doanh nghiệp, tổng giá trị thiệt hại là 5 tỷ đồng, Trong trường hợp này, không thể điều chỉnh số liệu trên báo cáo tài chính, vì vào ngày kết thúc niên độ, hàng tồn kho của doanh nghiệp vẫn tồn tại và có chất lượng tốt. Tuy nhiên, giá trị thiệt hại của hàng tồn kho cần được khai báo trên Thuyết minh báo cáo tài chính.

-> Vì sao cần khai báo?

4.3.2. Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

Ví dụ: Các sự kiện cần khai báo:

- **Việc hợp nhất kinh doanh hoặc việc thanh lý công ty con của tập đoàn;**
- **Việc công bố kế hoạch ngừng hoạt động, việc thanh lý tài sản hoặc thanh toán các khoản nợ liên quan đến ngừng hoạt động;**
- **Mua sắm hoặc thanh lý tài sản có giá trị lớn;**
- **Nhà xưởng sản xuất bị phá hủy vì hỏa hoạn, bão lụt;**
- **Xuất hiện những vụ kiện tụng lớn....**

4.3.2. Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

Các thủ tục KTV sử dụng để xem xét các sự kiện:

- + Thủ tục kiểm tra số dư cuối năm của các tài khoản**
- + Thủ tục chuyên dùng để phát hiện các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ**

4.3.2. Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

- **Thủ tục kiểm tra số dư cuối năm của các tài khoản**

Đây là loại thử nghiệm cơ bản dùng để đánh giá mức độ trung thực và hợp lý của các khoản mục trên BCTC xoay quanh thời điểm khoá sổ.

Ví dụ: Để đánh giá tính có thật cũng như khả năng thu hồi của các khoản nợ phải thu, KTV thường xem xét các khoản nợ phải thu được thu hồi sau ngày kết thúc niên độ như thế nào. Thủ tục này ngoài việc cung cấp bằng chứng về mức độ trung thực, hợp lý của các khoản phải thu còn giúp cho KTV phát hiện nhiều sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ.

4.3.2. Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

- **Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ nhưng trước ngày ký báo cáo kiểm toán, nếu KTV nhận thấy cần phải điều chỉnh báo cáo tài chính hay cần khai báo nhưng nhà quản lý doanh nghiệp không đồng ý thực hiện, KTV có thể lựa chọn đưa ra ý kiến chấp nhận từng phần hay không chấp nhận trong báo cáo kiểm toán, tùy theo mức độ trọng yếu của vấn đề.**

4.3.2. Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

*** Đối với các sự kiện xảy ra sau ngày ký báo cáo kiểm toán nhưng trước ngày phát hành báo cáo tài chính, nếu KTV biết được các sự kiện có khả năng ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính, KTV cần thảo luận với giám đốc doanh nghiệp**

+ Nếu giám đốc doanh nghiệp đồng ý điều chỉnh báo cáo tài chính, KTV sẽ cung cấp cho doanh nghiệp một báo cáo kiểm toán mới dựa trên báo cáo tài chính đã điều chỉnh.

4.3.2. Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

*** Đối với các sự kiện xảy ra sau ngày ký báo cáo kiểm toán nhưng trước ngày phát hành báo cáo tài chính,**

+ Nếu giám đốc doanh nghiệp không đồng ý điều chỉnh báo cáo tài chính, KTV sẽ lập lại báo cáo kiểm toán với ý kiến chấp nhận từng phần hay không chấp nhận, tùy theo mức độ ảnh hưởng của sự kiện.

4.3.2. Các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ

* **Đối với các sự kiện xảy ra sau ngày phát hành báo cáo tài chính,** về nguyên tắc KTV không bắt buộc phải kiểm tra bất cứ sự kiện nào có liên quan đến báo cáo tài chính đã được kiểm toán. Tuy nhiên, nếu KTV biết được các sự kiện có khả năng ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính và báo cáo kiểm toán, KTV cần thảo luận với giám đốc doanh nghiệp về việc phát hành lại báo cáo tài chính.

4.3.3. Xem xét về giả thiết hoạt động liên tục

*** Đối với các sự kiện xảy ra sau ngày phát hành BCTC**

+ Nếu báo cáo tài chính được phát hành lại, KTV cần chỉnh sửa lại báo cáo kiểm toán mới trên cơ sở báo cáo tài chính đã sửa đổi.

+ Nếu báo cáo tài chính không được phát hành lại, KTV cần thông báo cho giám đốc doanh nghiệp về những biện pháp mà KTV sẽ thực hiện để ngăn chặn việc các bên thứ 3 sử dụng báo cáo tài chính và báo cáo kiểm toán đã phát hành.

4.3.3. Xem xét về giả thiết hoạt động liên tục

Một đơn vị được coi là hoạt động liên tục trong một tương lai gần có thể dự đoán được (ít nhất là một năm kể từ ngày kết thúc niên độ kế toán) khi không có ý định hoặc yêu cầu phải giải thể, ngừng hoạt động hoặc thu hẹp đáng kể quy mô hoạt động, tìm kiếm sự bảo hộ từ các chủ nợ theo pháp luật và các quy định hiện hành.

4.3.3. Xem xét về giả thiết hoạt động liên tục

+ Nếu giả thiết hoạt động liên tục được thỏa mãn thì tài sản được trình bày trên BCTC theo giá gốc.

+ Nếu giả thiết này không được thỏa mãn thì:

. DN cần lập BCTC trên cơ sở khác

. DN cần khai báo điều này trên bảng thuyết minh BCTC.

4.3.3. Xem xét về giả thiết hoạt động liên tục

*** Các dấu hiệu dẫn đến nghi ngờ về khả năng hoạt động liên tục.**

+ Dấu hiệu về mặt tài chính:

- . Nợ phải trả > Tài sản**
- . Phụ thuộc quá nhiều vào vay ngắn hạn để tài trợ cho tài sản dài hạn.**
- . Khách hàng và chủ nợ cắt bỏ các hỗ trợ về tài chính.**
- . Luồng tiền từ hoạt động kinh doanh bị âm**

4.3.3. Xem xét về giả thiết hoạt động liên tục

- . Đơn vị có các chỉ số tài chính xấu dưới mức bình thường;
- . Nợ tồn đọng hoặc ngừng thanh toán cổ tức;
- . Không có khả năng thanh toán nợ khi đến hạn;
- . Không có khả năng tuân thủ các điều khoản của hợp đồng tín dụng;
- . Chuyển đổi từ các giao dịch mua chịu sang mua thanh toán ngay với các nhà cung cấp...

4.3.3. Xem xét về giả thiết hoạt động liên tục

*** Các dấu hiệu dẫn đến nghi ngờ về khả năng hoạt động liên tục.**

+ Dấu hiệu về mặt hoạt động

. Thiếu thành phần lãnh đạo chủ chốt mà không được thay thế.

. Mất một thị trường lớn, mất giấy phép bản quyền.

. Khó khăn về tuyển dụng lao động hoặc tìm kiếm các nguồn cung cấp hỗ trợ

4.3.3. Xem xét về giả thiết hoạt động liên tục

*** Các dấu hiệu dẫn đến nghi ngờ về khả năng hoạt động liên tục.**

+ Dấu hiệu khác

. Đang bị kiện, nếu thua kiện có thể bị bồi thường mà đơn vị không có khả năng chi trả.

. Thay đổi về mặt pháp luật hoặc chính sách của Nhà nước gây bất lợi cho DN.

4.3.4. Đánh giá tổng thể kết quả kiểm toán

Đánh giá kết quả

- Áp dụng các thủ tục phân tích
- Đánh giá sự đầy đủ của bằng chứng
- Đánh giá tổng hợp các sai sót
- rà soát lại hồ sơ kiểm toán
- Thư giải trình của Giám đốc
- Kiểm tra các công bố trên thuyết minh BCTC
- Xem xét các thông tin khác trong báo cáo thường niên.

4.3.4. Đánh giá tổng thể kết quả kiểm toán

- Áp dụng các thủ tục phân tích để đánh giá tính đồng bộ và xác thực của các thông tin tài chính thu thập được, nhất là các số liệu kiểm toán của các khoản mục trên báo cáo tài chính. Thủ tục này giúp kiểm toán viên xác định được những bộ phận cần phải thu thập thêm bằng chứng kiểm toán để làm vững chắc thêm ý kiến của kiểm toán viên, đồng thời nó hạn chế những thiếu sót, tính phiến diện của các thủ tục kiểm toán áp dụng cho từng bộ phận riêng lẻ.

4.3.4. Đánh giá tổng thể kết quả kiểm toán

- **Đánh giá sự đầy đủ của bằng chứng:** Đây là công việc của kiểm toán viên chính để đảm bảo rằng mọi khía cạnh quan trọng của cuộc kiểm toán đã được kiểm tra và đánh giá đầy đủ. Để thực hiện mục tiêu này, cần kiểm tra lại chương trình kiểm toán để xem mọi bộ phận của nó đã được hoàn tất đúng đắn và lập hồ sơ kiểm toán đầy đủ không? Kiểm toán viên cũng cần xem xét chương trình kiểm toán đã điều chỉnh và các thủ tục kiểm toán đã thực hiện đối với các vấn đề phát hiện được trong quá trình kiểm toán. Chẳng hạn, với những sai sót quan trọng phát hiện được trong kiểm soát nội bộ đối với hoạt động tiêu thụ, chương trình kiểm toán doanh thu có được điều chỉnh thích hợp không?

4.3.4. Đánh giá tổng thể kết quả kiểm toán

- Đánh giá tổng hợp các sai sót phát hiện được:

Để có thể đưa ra ý kiến chấp nhận toàn phần kiểm toán viên cần khẳng định rủi ro kiểm toán, hay khả năng xảy ra sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính ở mức độ thấp. Do đó kiểm toán viên cần đánh giá tổng hợp các sai sót phát hiện được trước khi hình thành báo cáo kiểm toán.

4.3.4. Đánh giá tổng thể kết quả kiểm toán

- **Đánh giá tổng hợp các sai sót phát hiện được:**

Đối với các sai sót trọng yếu, KTV lập các bút toán điều chỉnh ngay trong quá trình kiểm toán khoản mục có sai sót đó. Tuy các sai sót còn lại sẽ không trọng yếu nếu xét riêng từng sai sót, nhưng có thể sẽ trở nên trọng yếu khi kết hợp với nhau. Vì vậy, trước tiên KTV đánh giá tổng hợp về các sai sót chưa được điều chỉnh này, xem khi kết hợp lại thì chúng có trở nên trọng yếu hay không? Để thực hiện điều này, KTV cần ghi lại các sai sót chưa được điều chỉnh trong khi kiểm tra các khoản mục. Đến khi chuẩn bị kết thúc kiểm toán, KTV sẽ tiến hành đánh giá tổng hợp ảnh hưởng của chúng đến BCTC.

4.3.4. Đánh giá tổng thể kết quả kiểm toán

- **Đánh giá tổng hợp các sai sót phát hiện được:**

Sau đó, KTV cần đánh giá tổng hợp các sai sót dự kiến của toàn bộ BCTC, vì khi áp dụng kỹ thuật lấy mẫu kiểm toán, KTV không xác định được sai sót thực sự của khoản mục (tổng thể), mà chỉ dựa vào kết quả mẫu để ước tính sai sót của khoản mục, gọi là sai sót dự kiến. Sai sót dự kiến sẽ được so sánh với mức sai sót có thể bỏ qua, để quyết định xem có thể chấp nhận khoản mục đó hay không?

Cuối cùng KTV tổng hợp toàn bộ sai sót dự kiến của các khoản mục để xem xét chúng có vượt mức trọng yếu của BCTC hay không và kết hợp với ảnh hưởng của các sai sót chưa được điều chỉnh. Nếu sai sót tổng hợp này vượt mức trọng yếu hoặc xấp xỉ mức trọng yếu, KTV không nên đưa ra báo cáo kiểm toán chấp nhận toàn phần. KTV sẽ yêu cầu đơn vị điều chỉnh các sai sót chưa được điều chỉnh, hoặc tiến hành thêm các thủ tục kiểm toán bổ sung, hoặc đưa ra một báo cáo kiểm toán *không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần*.

Bảng tổng hợp các sai sót chưa được điều chỉnh

Nội dung	Ảnh hưởng đến BCTC				
	TSNH	TSDH	Nợ	VCSH	LNTT
Sai sót đã phát hiện					
Lập thiếu dự phòng NPThu khó đòi	1500		480	1020	1500
Bỏ sót nợ phải trả	(1000)		(1000)		
Vốn hóa CP sửa chữa		900	288	612	900
Sai sót dự toán					
Tính sai giá HTK	2000		640	1440	2000
SS tổng hợp	2500	900	408	3072	4400
Số liệu BCTC	500.000	900.000	420.000	980.000	280.000
Tỷ lệ (%)	0,5	0,1	0,1	0,3	1,6

4.3.4. Đánh giá tổng thể kết quả kiểm toán

- **Rà soát lại hồ sơ kiểm toán:**

- + Đánh giá công việc của các kiểm toán viên, trợ lý kiểm toán để đảm bảo chất lượng công việc.
- + Bảo đảm sự tuân thủ các chuẩn mực kiểm toán.
- + Khắc phục những thiên lệch trong xét đoán của kiểm toán viên.

Để đảm bảo chất lượng kiểm toán, việc kiểm tra lại hồ sơ kiểm toán thường được tiến hành qua từng cấp. KTV chính kiểm tra hồ sơ kiểm toán do các KTV và trợ lý kiểm toán thực hiện, phó giám đốc hoặc giám đốc công ty kiểm toán kiểm tra lại toàn bộ hồ sơ kiểm toán, tập trung vào công việc của KTV chính.

Trong những cuộc kiểm toán lớn cần có một cuộc kiểm tra toàn bộ hồ sơ kiểm toán do một KTV hoàn toàn độc lập với cuộc kiểm toán đó tiến hành, người kiểm tra sẽ đóng vai trò phản biện để đảm bảo chất lượng của cuộc kiểm toán.

4.3.4. Đánh giá tổng thể kết quả kiểm toán

- Yêu cầu doanh nghiệp cung cấp Thư giải trình của Giám đốc:

- Giải trình của giám đốc doanh nghiệp thường nêu rõ:
- + Báo cáo tài chính của doanh nghiệp đã được lập và trình bày dựa trên các chuẩn mực kế toán hiện hành,
 - + Mọi tài liệu, sổ sách kế toán đã được cung cấp đầy đủ cho KTV.
 - + Doanh nghiệp đã khai báo đầy đủ mọi vấn đề cần thiết theo yêu cầu của các chuẩn mực kế toán hiện hành.
- Tuy chỉ là một bằng chứng kiểm toán có giá trị thấp nhưng thư giải trình của giám đốc là một thủ tục quan trọng. Do đó, nếu giám đốc doanh nghiệp từ chối cung cấp thư giải trình, KTV có thể đánh giá là phạm vi kiểm toán bị giới hạn, và đưa ra ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.

4.3.4. Đánh giá tổng thể kết quả kiểm toán

- **Kiểm tra các khai báo trên báo cáo tài chính:**

KTV có trách nhiệm kiểm tra việc khai báo trên BCTC có đúng đắn và đầy đủ theo yêu cầu của chuẩn mực kế toán hay không? Các khai báo này là những thông tin phải được thể hiện trên Thuyết minh BCTC để tránh hiểu lầm khi sử dụng BCTC đó, hoặc để bổ sung các chi tiết cần thiết cho BCTC.

Ví dụ như cần khai báo về các nguyên tắc và phương pháp kế toán, các khoản nợ tiềm tàng, các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc niên độ...

4.3.4. Đánh giá tổng thể kết quả kiểm toán

- Xem xét các thông tin khác trong báo cáo thường niên:

Tại công ty cổ phần thường cung cấp cho các cổ đông báo cáo thường niên (BCTC năm đã được kiểm toán, báo cáo kiểm toán, các thông tin tài chính và phi tài chính: báo cáo của ban giám đốc hoặc HĐQT về hoạt động của DN, về tình hình nhân lực, danh sách ban lãnh đạo, về các tỉ số tài chính chủ yếu, và những số liệu theo quý đã được chọn lựa...).

Giữa thông tin khác và thông tin trong BCTC có thể có những điểm không nhất quán hay mâu thuẫn trọng yếu. KTV và công ty kiểm toán cần xem xét những thông tin khác này vì tính đáng tin cậy của BCTC đã kiểm toán có thể bị suy giảm vì những điểm không nhất quán giữa thông tin khác và thông tin trong BCTC

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

YES



Đồng ý,
nhưng...

No!



Không đưa ra
ý kiến

Baocaokiemtoan.com

TỔNG HỢP SAI SÓT

Chỉ tiêu	31/12/N	31/12/N+1 DN	31/12/N+1 K'T	Chênh lệch		Ngưỡng sai sót cho phép (%)
				VNĐ	%	
Tiền và TĐ tiền	10	11	11	0	0	< 0,5 %
Nợ phải thu	20	18	19	1	5,26	< 1,5%
Hàng tồn kho	30	32	31,5	(0,5)	(1,58)	< 3%
TSCĐ	40	43	42	(1)	(2,38)	< 3%
Tổng	100	104	103,5	(0,5)	(0,483)	< 3%

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

Báo cáo kiểm toán là văn bản do KTV phát hành để trình bày ý kiến của mình về BCTC được kiểm toán, vì vậy nó có vai trò hết sức quan trọng.

- **Các yếu tố của BCKiT:**
 - + Tên và địa chỉ của Công ty kiểm toán
 - + Số hiệu báo cáo kiểm toán
 - + Tiêu đề báo cáo kiểm toán
 - + Người nhận báo cáo kiểm toán
 - + Mở đầu của báo cáo kiểm toán
 - + Phạm vi và căn cứ thực hiện cuộc kiểm toán
 - + Ý kiến của KTV và công ty kiểm toán
 - + Địa điểm và thời gian lập báo cáo kiểm toán
 - + Chữ ký và đóng dấu

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

CÔNG TY CỔ PHẦN HÓA CHẤT MINH ĐỨC
Thị trấn Minh Đức, huyện Thủy Nguyên,
Thành phố Hải Phòng, CHXHCN VIỆT NAM

BÁO CÁO CỦA BAN GIÁM ĐỐC

Ban Giám đốc Công ty Cổ phần Hóa chất Minh Đức (gọi tắt là "Công ty") đã trình báo cáo này cùng với báo cáo tài chính của Công ty cho niên tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2018.

HỘI ĐỒNG QUẢN TRỊ VÀ BAN GIÁM ĐỐC

Các thành viên của Hội đồng Quản trị và Ban Giám đốc Công ty đã điều hành Công ty trong năm và đã soạn lập báo cáo này gồm:

Hội đồng Quản trị

Ông Phạm Văn Khôn	Chủ tịch
Ông Lại Văn Lương	Phó Chủ tịch Hội đồng Thành viên
Ông Trần Văn Cường	Thành viên
Ông Phạm Tiến Đức	Thành viên
Ông Lê Văn Hòa	Thành viên

Ban Giám đốc

Ông Phạm Văn Khôn	Tổng Giám đốc
Ông Lại Văn Lương	Phó Tổng giám đốc
Ông Trần Văn Cường	Phó Tổng giám đốc
Ông Phạm Tiến Đức	Phó Tổng giám đốc

TRÁCH NHIỆM CỦA BAN GIÁM ĐỐC

Ban Giám đốc Công ty có trách nhiệm lập báo cáo tài chính phản ánh một cách trung thực và hợp lý tình hình tài chính của Công ty tại ngày 31 tháng 12 năm 2018, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Trong việc lập các báo cáo tài chính này, Ban Giám đốc được yêu cầu phải:

- Lựa chọn các chính sách kế toán thích hợp và áp dụng các chính sách đó một cách nhất quán;
- Dự ra các số liệu và ước tính một cách hợp lý và thận trọng;
- Nếu có các quyền lợi kế toán thích hợp có được năm tài này nhưng, có những áp dụng sai lệch trong yêu cầu được công bố và giải thích trong báo cáo tài chính hay không;
- Lập báo cáo tài chính trên cơ sở hoạt động liên tục trừ trường hợp không thể cho rằng Công ty sẽ tiếp tục hoạt động kinh doanh và;
- Thiết kế và thực hiện hệ thống kiểm soát nội bộ một cách hiệu quả cho mục đích lập và trình bày báo cáo tài chính hợp lý nhằm hạn chế rủi ro và gian lận.

Ban Giám đốc đảm bảo các số kế toán có liên quan được lưu giữ đầy đủ để phân tích tình hình tài chính, tình hình hoạt động của Doanh nghiệp với mức độ chính xác hợp lý tại bất kỳ thời điểm nào và các số kế toán và báo cáo tài chính được lập tuân thủ chế độ kế toán áp dụng. Ban Giám đốc cũng chịu trách nhiệm quản lý các tài sản của Doanh nghiệp và do đó đã được biết các biện pháp thích hợp để ngăn chặn và phát hiện các hành vi gian lận và các qui định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày Báo cáo tài chính.

Ban Giám đốc cam kết đã tuân thủ các yêu cầu nêu trên trong việc lập Báo cáo tài chính.

Theo yêu cầu của Ban Giám đốc Báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý tình hình tài chính của Doanh nghiệp tại ngày 31 tháng 12 năm 2018 cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và các bằng lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với các chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày Báo cáo tài chính.


Phạm Văn Khôn
Tổng Giám đốc
Ngày 11 tháng 02 năm 2019



CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN VACO
Chi nhánh Hải Phòng: Số 480 Quán Lớn, Quận Hồng Bàng
Thành phố Hải Phòng, Việt Nam
Tel: 0313 534. 655 / Fax: 0313. 534. 31
www.vaco.com.vn / vaco@vaco.com.vn

Số: 080/2019/CKT-VN

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: Các cổ đông, Hội đồng Quản trị và Ban Giám đốc Công ty Cổ phần Việt Hải L Tracen

Chúng tôi đã kiểm toán báo cáo tài chính năm theo của Công ty Cổ phần Việt Hải L Tracen (gọi tắt là "Công ty"), được lập ngày 11 tháng 02 năm 2019, từ trang 03 đến trang 26, bao gồm Bảng cân đối kế toán tại ngày 31 tháng 12 năm 2018, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày và Bản thuyết minh báo cáo tài chính (gọi chung là "báo cáo tài chính").

Trách nhiệm của Ban Giám đốc

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về việc lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính của Công ty theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính và chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

Trách nhiệm của kiểm toán viên



Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính dựa trên kết quả của cuộc kiểm toán. Chúng tôi đã tiến hành kiểm toán theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Các chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc báo cáo tài chính của Công ty có sai sót trọng yếu hay không.

Công việc kiểm toán bao gồm thực hiện các thủ tục kiểm tra thập các bằng chứng kiểm toán và các số liệu và thuyết minh báo cáo tài chính. Các thủ tục kiểm toán được lựa chọn dựa trên kết quả của kiểm toán viên, bao gồm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính có gian lận hoặc nhầm lẫn. Khi thực hiện đánh giá rủi ro như vậy, kiểm toán viên đã quan sát kiểm soát nội bộ của Công ty liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực, hợp lý nhằm thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp với tình hình thực tế, tuy nhiên không nhằm mục đích đưa ra ý kiến về hiệu quả của kiểm soát nội bộ của Công ty. Công việc kiểm toán cũng bao gồm đánh giá tính thích hợp của các chính sách kế toán được áp dụng và tính hợp lý của các ước tính kế toán của Ban Giám đốc cũng như đánh giá việc trình bày tổng thể báo cáo tài chính.

Chúng tôi tin tưởng rằng các bằng chứng kiểm toán mà chúng tôi đã thu thập được là đầy đủ và thích hợp để cơ sở ý kiến kiểm toán của chúng tôi.

Ý kiến của kiểm toán viên

Theo ý kiến của chúng tôi, báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, tình hình tài chính của Công ty tại ngày 31 tháng 12 năm 2018, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

Nguyễn Hồng Hòa
Giám đốc Chi nhánh
Giấy CNĐK HN kiểm toán số: 1117-2013-156-1

Phụ trách và đại diện của
CHI NHÁNH CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN VACO
TẠI HẢI PHÒNG
Hải Phòng, ngày 17 tháng 02 năm 2019



Lương Thị Thủy
Kiểm toán viên
Giấy CNĐK HN kiểm toán số: 1108-2013-156-1

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

- Đối với người sử dụng thông tin trên BCTC, báo cáo kiểm toán là căn cứ để họ đánh giá các thông tin này và đưa ra các quyết định kinh tế. Để đảm bảo vai trò này, báo cáo phải rõ ràng, dễ hiểu để không gây hiểu lầm.
- Đối với doanh nghiệp được kiểm toán, trong một số trường hợp, báo cáo kiểm toán cùng với thư quản lý còn là căn cứ để đánh giá và cải tiến hoạt động của đơn vị nói chung, công tác kiểm soát nội bộ và công tác kế toán tài chính nói riêng.

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

- **Các loại ý kiến của KTV trên BCTC:**
 - **Ý kiến kiểm toán dạng chấp nhận toàn phần**
 - **Ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần có 3 dạng:**
 - + **Ý kiến kiểm toán ngoại trừ**
 - + **Ý kiến kiểm toán trái ngược**
 - + **Từ chối đưa ra ý kiến**

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

- Các loại ý kiến của KTV trên BCTC:

- + *Ý kiến chấp nhận toàn phần (đoạn 7c - VSA 700)*

Là ý kiến được đưa ra khi kiểm toán viên kết luận rằng báo cáo tài chính đã được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng

*Tuy nhiên cần chú ý rằng chỉ trên những khía cạnh trọng yếu. Vì vậy báo cáo kiểm toán không thể là 1 tài liệu có thể **bảo đảm hoàn hảo cho tất cả những người sử dụng không gặp rủi ro gì.***

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

CPA - SaiGon

028 6265 5120 - 0966 981 027
kiemtoansaigon.vn@gmail.com

11 Đường Đoàn Giỏi,
P.Sơn Kỳ, Q.Tân Phú,
TP.Hồ Chí Minh

Số: 20182003 - 01/BCKT/CPA-SAIGON

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: Ban Giám đốc Công ty TNHH Kỹ Thuật Xây Dựng và Đầu Tư Minh Việt

Chúng tôi đã kiểm toán báo cáo tài chính kèm theo của Công ty TNHH Kỹ Thuật Xây Dựng và Đầu Tư Minh Việt ("Công ty"), được lập ngày 05 tháng 02 năm 2018 và được trình bày từ trang 04 đến trang 19, bao gồm bảng cân đối kế toán vào ngày 31 tháng 12 năm 2017, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày và các thuyết minh báo cáo tài chính kèm theo.

Trách nhiệm của Ban Giám Đốc

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về việc lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính của Công ty theo các Chuẩn mực kế toán Việt Nam. Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính và chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

Trách nhiệm của Kiểm toán viên

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính dựa trên kết quả của cuộc kiểm toán. Chúng tôi đã tiến hành kiểm toán theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Các chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc liệu báo cáo tài chính của Công ty có còn sai sót trọng yếu hay không.

Công việc kiểm toán bao gồm thực hiện các thủ tục nhằm thu thập các bằng chứng kiểm toán về các số liệu và thuyết minh trên báo cáo tài chính. Các thủ tục kiểm toán được lựa chọn dựa trên xét đoán của kiểm toán viên, bao gồm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính do gian lận hoặc nhầm lẫn. Khi thực hiện đánh giá các rủi ro này, kiểm toán viên đã xem xét kiểm soát nội bộ của Công ty liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực, hợp lý nhằm thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp với tình hình thực tế, tuy nhiên không nhằm mục đích đưa ra ý kiến về hiệu quả của kiểm soát nội bộ của Công ty. Công việc kiểm toán cũng bao gồm đánh giá tính thích hợp của các chính sách kế toán được áp dụng và tính hợp lý của các ước tính kế toán của Ban Giám đốc cũng như đánh giá việc trình bày tổng thể báo cáo tài chính.

Chúng tôi tin tưởng rằng các bằng chứng kiểm toán mà chúng tôi đã thu thập được là đầy đủ và thích hợp làm cơ sở cho ý kiến kiểm toán của chúng tôi.

Ý kiến của Kiểm toán viên

Theo ý kiến của chúng tôi, báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của Công ty vào ngày 31 tháng 12 năm 2017, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với Chuẩn mực kế toán Việt Nam, Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

Tp.Hồ Chí Minh, ngày 20 tháng 03 năm 2018

CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN VÀ KẾ TOÁN HÀ NỘI - CHI NHÁNH SÀI GÒN



Phạm Thu Thảo
Giám đốc

Giấy CNĐKHN kiểm toán số: 3256-2017-016-1

Nguyễn Thị Lệ Hồng Thu
Kiểm toán viên

Giấy CNĐKHN kiểm toán số: 2659-2017-016-1

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

Ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

<i>Bản chất của vấn đề dẫn tới việc kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần</i>	<i>Xét đoán của kiểm toán viên về tính chất lan tỏa của các ảnh hưởng hoặc ảnh hưởng có thể có của vấn đề đó đối với báo cáo tài chính</i>	
	<i>Trọng yếu nhưng không lan tỏa</i>	<i>Trọng yếu và lan tỏa</i>
Báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu	Ý kiến kiểm toán ngoại trừ	Ý kiến kiểm toán trái ngược
Không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp	Ý kiến kiểm toán ngoại trừ	Từ chối đưa ra ý kiến

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

- **Các loại ý kiến của KTV trên BCTC:**

+ *Ý kiến kiểm toán ngoại trừ (đoạn 7 - VSA 705)*

KTV phải trình bày “Ý kiến kiểm toán ngoại trừ” khi:

- Dựa trên các bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp đã thu thập được, kiểm toán viên kết luận là các sai sót, xét riêng lẻ hay tổng hợp lại, **có ảnh hưởng trọng yếu nhưng không lan tỏa đối với báo cáo tài chính**; hoặc
- KTV không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán, nhưng kiểm toán viên kết luận rằng những ảnh hưởng có thể có của các sai sót chưa được phát hiện (nếu có) có thể là trọng yếu nhưng không lan tỏa đối với báo cáo tài chính.

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán



CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN VÀ ĐỊNH GIÁ VIỆT NAM
THÀNH VIÊN ĐỘC LẬP HÃNG KIỂM TOÁN LEA GLOBAL
Chuyên ngành Kiểm toán, Định giá, Tư vấn tài chính, kế toán, thuế

Số: 27-18/BC-TC-V&E

Hà Nội, ngày 27 tháng 03 năm 2018

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: **Hội đồng quản trị và Ban Giám đốc**
Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng dân dụng Hà Nội

Chúng tôi đã kiểm toán Báo cáo tài chính kèm theo của Công ty Cổ phần đầu tư xây dựng dân dụng Hà Nội (gọi tắt là "Công ty"), được lập ngày 29 tháng 03 năm 2018, từ ngày 01 đến ngày 30, bao gồm: Bảng cân đối kế toán tại ngày 31-12-2017, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày và Bản Thuyết minh báo cáo tài chính.

Trách nhiệm của Ban Giám đốc

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về việc lập và trình bày trung thực và hợp lý Báo cáo tài chính của Công ty theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày Báo cáo tài chính và chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

Trách nhiệm của Kiểm toán viên

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính dựa trên kết quả của cuộc kiểm toán. Chúng tôi đã tiến hành kiểm toán theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Các chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc liệu báo cáo tài chính của Công ty có còn sai sót trọng yếu hay không.

Công việc kiểm toán bao gồm thực hiện các thủ tục nhằm thu thập các bằng chứng kiểm toán về các số liệu và thuyết minh trên báo cáo tài chính. Các thủ tục kiểm toán được lựa chọn dựa trên xét đoán của kiểm toán viên, bao gồm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong Báo cáo tài chính do gian lận hoặc nhầm lẫn. Khi thực hiện đánh giá các rủi ro này, kiểm toán viên đã xem xét kiểm soát nội bộ của Công ty liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực, hợp lý nhằm thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp với tình hình thực tế, tuy nhiên không nhằm mục đích đưa ra ý kiến về hiệu quả của kiểm soát nội bộ của Công ty. Công việc kiểm toán cũng bao gồm đánh giá tính thích hợp của các chính sách kế toán được áp dụng và tính hợp lý của các ước tính kế toán của Ban Giám đốc cũng như đánh giá việc trình bày tổng thể báo cáo tài chính.

Chúng tôi tin tưởng rằng các bằng chứng kiểm toán mà chúng tôi đã thu thập được là đầy đủ và thích hợp làm cơ sở cho ý kiến kiểm toán ngoại trừ của chúng tôi.

Cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ

Căn cứ theo Biên bản thanh tra thuế ngày 01/12/2017 kèm theo Quyết định số 45514/QĐ-CT-TTr2 ngày 6/7/2017 của Cục thuế Thành phố Hà Nội, Công ty bị truy thu thuế GTGT tương ứng với phần giá trị hàng mua bỏ tăng kỹ thuật hoàn thành bán giao đưa vào sử dụng với số tiền truy thu năm 2015 và 2016 lần lượt là 9.947.828.593 đồng và 1.085.056.455 đồng (Đưa án khu đô thị mới Yên Hòa được Nhà nước giao đất và do Công ty làm chủ đầu tư). Công ty đang ghi nhận khoản truy thu thuế này vào Tài khoản 138 - Phải thu khác và chưa xác định đối tượng phải thu đến khi quyết toán dự án hoàn thành. Với những tài liệu hiện có tại Công ty, chúng tôi không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để đưa ra ý kiến công như những ảnh hưởng (nếu có) đến Báo cáo tài chính tài chính của Công ty.

Tổng hành: Tầng 11 nhà số 100
Số 98, đường Cầu Giấy, quận Cầu Giấy, Hà Nội
ĐT: 047 007 000 000 - Fax: 047 007 000 000
Website: www.v&e.vn

Chứng nhân: Số 04 Nguyễn Huy Tưởng
Phường 1, quận Đan Phượng, TP. Hà Nội
ĐT: 047 000 1111 000 000 - Fax: 047 000 1111



NGOẠI TRỪ


4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

- **Các loại ý kiến của KTV trên BCTC:**

- + *Ý kiến kiểm toán trái ngược (đoạn 8 - VSA 705)*

Kiểm toán viên phải trình bày “ý kiến kiểm toán trái ngược” khi dựa trên các bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp đã thu thập được, kiểm toán viên kết luận là các sai sót, xét riêng lẻ hay tổng hợp lại, **có ảnh hưởng trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính.**

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán



CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN VÀ KẾ TOÁN AAC
THÀNH VIÊN CỦA PRIMEGLOBAL

Trụ sở chính
Lô 78-80 Đường 30 tháng 4, Q. Hải Châu, Tp. Đà Nẵng
Tel: 84.511.3655886; Fax: 84.511.3655887
Email: aac@dng.vn.vn
Website: <http://www.aac.com.vn>

Chi nhánh tại Thành phố Hồ Chí Minh
47-49 Hoàng Sa (Tầng 4 Tòa nhà Hoàng Đan)
Quận 1, Tp. Hồ Chí Minh
Tel: 84.8.39102235; Fax: 84.8.39102349
Email: aac.hcm@aac.com.vn

Số: 420/2016/BCKT-AAC

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: Các Cổ đông, Hội đồng quản trị và Ban Tổng Giám đốc Công ty Cổ phần Lương thực Đà Nẵng

Chúng tôi đã kiểm toán Báo cáo tài chính hợp nhất kèm theo của Công ty Cổ phần Lương thực Đà Nẵng (sau đây gọi tắt là "Công ty") được lập ngày 21/03/2016, từ trang 6 đến trang 46, bao gồm: Bảng cân đối kế toán hợp nhất tại ngày 31/12/2015, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất và Bản thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất cho năm tài chính kết thúc cùng ngày.

Trách nhiệm của Ban Tổng Giám đốc

Ban Tổng Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về việc lập và trình bày trung thực, hợp lý Báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty, theo Chuẩn mực kế toán, Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày Báo cáo tài chính hợp nhất và chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Tổng Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày Báo cáo tài chính hợp nhất không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

Trách nhiệm của Kiểm toán viên

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra ý kiến về Báo cáo tài chính hợp nhất dựa trên kết quả của cuộc kiểm toán. Chúng tôi đã tiến hành kiểm toán theo các Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Các chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc liệu Báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty có còn sai sót trọng yếu hay không.

Công việc kiểm toán bao gồm thực hiện các thủ tục nhằm thu thập các bằng chứng kiểm toán về các số liệu và thuyết minh trên Báo cáo tài chính hợp nhất. Các thủ tục kiểm toán được lựa chọn dựa trên xét đoán của kiểm toán viên, bao gồm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong Báo cáo tài chính hợp nhất do gian lận hoặc nhầm lẫn. Khi thực hiện đánh giá các rủi ro này, kiểm toán viên đã xem xét kiểm soát nội bộ của Công ty liên quan đến việc lập và trình bày Báo cáo tài chính hợp nhất trung thực, hợp lý nhằm thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp với tình hình thực tế, tuy nhiên không nhằm mục đích đưa ra ý kiến về hiệu quả của kiểm soát nội bộ của Công ty. Công việc kiểm toán cũng bao gồm đánh giá tính thích hợp của các chính sách kế toán được áp dụng và tính hợp lý của các ước tính kế toán của Ban Tổng Giám đốc cũng như đánh giá việc trình bày tổng thể Báo cáo tài chính hợp nhất.

Chúng tôi tin tưởng rằng các bằng chứng kiểm toán mà chúng tôi đã thu thập được là đầy đủ và thích hợp để làm cơ sở cho ý kiến kiểm toán trái ngược của chúng tôi.

Cơ sở của ý kiến kiểm toán trái ngược

1. Một số khoản nợ phải thu 25.597.666.778 đồng và nợ phải trả 81.150.146.815 đồng chưa được đối chiếu, xác nhận tại thời điểm 31/12/2015. Kiểm toán viên đã sử dụng thủ tục kiểm toán thay thế bằng cách gửi thư xác nhận nhưng cho đến thời điểm này chúng tôi vẫn không nhận được sự phản hồi từ phía các bên liên quan. Do đó, chúng tôi không đưa ra ý kiến về tình hiện hữu của các khoản nợ nêu trên.
2. Như trình bày tại mục (***) của thuyết minh số 16, Công ty chưa ghi nhận chi phí bán hàng.

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

Cơ sở của ý kiến kiểm toán trái ngược

1. Một số khoản nợ phải thu 25.597.666.778 đồng và nợ phải trả 81.150.146.815 đồng chưa được đối chiếu, xác nhận tại thời điểm 31/12/2015. Kiểm toán viên đã sử dụng thủ tục kiểm toán thay thế bằng cách gửi thư xác nhận nhưng cho đến thời điểm này chúng tôi vẫn không nhận được sự phản hồi từ phía các bên liên quan. Do đó, chúng tôi không đưa ra ý kiến về tính hiện hữu của các khoản nợ nêu trên.
2. Như trình bày tại mục (***) của thuyết minh số 16, Công ty chưa ghi nhận chi phí bán hàng 8.480.849.163 đồng vào kết quả kinh doanh trong kỳ mà đang phản ánh ở khoản mục "Chi phí trả trước dài hạn" là chưa phù hợp với quy định của Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam hiện hành.

Báo cáo này được đọc đồng thời với Báo cáo tài chính hợp nhất và Thuyết minh báo cáo đính kèm

Trang 4

3. Một số khoản nợ phải thu quá hạn thanh toán chưa được trích lập dự phòng theo qui định tại Thông tư số 228/2009/TT-BTC ngày 07/12/2009 của Bộ Tài chính. Theo đó, số dự phòng trích lập thiếu so với qui định là 20.336.403.843 đồng.

Nếu hạch toán đầy đủ chi phí tại mục (1) và (2) theo đúng quy định thì trên Bảng cân đối kế toán hợp nhất, chi tiêu, "Các khoản phải thu ngắn hạn" và "Chi phí trả trước dài hạn" sẽ giảm lần lượt là 20.336.403.843 đồng và 8.480.849.163 đồng, "Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối" sẽ lỗ 48.387.061.617 đồng thay vì lỗ 19.569.808.611 đồng như hiện nay. Đồng thời, khoản mục "Lợi nhuận sau thuế Thu nhập doanh nghiệp" năm 2015 sẽ lỗ 26.709.826.024 đồng thay vì lãi 2.107.426.982 đồng như trình bày tại Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất đính kèm.

Ý kiến kiểm toán trái ngược

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

Ý kiến kiểm toán trái ngược

Theo ý kiến của chúng tôi, xét trên các khía cạnh trọng yếu, do tầm quan trọng của vấn đề nêu tại “Cơ sở của ý kiến kiểm toán trái ngược”, Báo cáo tài chính hợp nhất đã không phản ánh trung thực và hợp lý về tình hình tài chính của Công ty tại ngày 31/12/2015 cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, không phù hợp với Chuẩn mực kế toán, Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày Báo cáo tài chính hợp nhất.

Vấn đề cần nhấn mạnh

Như trình bày tại Thuyết minh số 9, số dư nợ gốc cho vay đối với các thành viên Hội đồng quản trị, thành viên Ban kiểm soát, Tổng Giám đốc, cán bộ quản lý khác và những người có liên quan tới các thành viên nêu trên tại thời điểm 31/12/2015 là 23.903.513.639 đồng (ngoài ra, nợ lãi chưa thu tương ứng 21.397.086.959 đồng). Việc Công ty cấp khoản vay đối với các bên liên quan này là vi phạm quy định tại Điều 23 của Thông tư số 121/2012/TT-BTC ngày 26/07/2012 của Bộ Tài chính quy định về quản trị công ty áp dụng cho các Công ty đại chúng.

Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC



Trần Thị Phương Lan – Phó Tổng Giám đốc
Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán: 0396-2013-010-1

Đà Nẵng, ngày 28 tháng 03 năm 2016

Huỳnh Thu Trang – Kiểm toán viên
Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán: 2298-2013-010-1

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

- **Các loại ý kiến của KTV trên BCTC:**

- + *Từ chối đưa ra ý kiến (đoạn 9 và 10 - VSA 705)*

- Kiểm toán viên phải từ chối đưa ra ý kiến khi kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán và kiểm toán viên kết luận rằng những ảnh hưởng có thể có của các sai sót chưa được phát hiện (nếu có) **có thể là trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính.**
- Trong một số rất ít trường hợp liên quan đến nhiều yếu tố không chắc chắn, kiểm toán viên phải từ chối đưa ra ý kiến khi mặc dù đã thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp liên quan đến từng yếu tố không chắc chắn riêng biệt nhưng kiểm toán viên vẫn kết luận rằng không thể đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính do những ảnh hưởng tương tác có thể có của những yếu tố không chắc chắn và những ảnh hưởng lũy kế của những yếu tố này đến báo cáo tài chính.

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

BỘ GIAO THÔNG VẬN TẢI
TỔNG CÔNG TY HÀNG HẢI
VIỆT NAM

SỐ 775/HHVN-TCKT
Vờ gửi trình tổ chức kiểm toán từ chối đưa ra ý kiến đối với báo cáo tài chính hợp nhất năm 2017.

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

Hà Nội, ngày 10 tháng 10 năm 2018

Kính gửi: Sở giao dịch chứng khoán Hà Nội

Ngày 05/10/2018, Tổng công ty Hàng hải Việt Nam (Tổng công ty) nhận được Công văn số 1191/TB-SGDHN và Công văn số 1548/SGDHN-QLNY của Sở giao dịch chứng khoán Hà Nội về việc giải trình tổ chức từ chối đưa ra ý kiến đối với báo cáo tài chính hợp nhất năm 2017 của Tổng công ty. Tổng công ty Hàng hải Việt Nam xin được giải trình như sau:

Việc đưa ra ý kiến từ chối của đơn vị kiểm toán đối với Báo cáo tài chính hợp nhất năm 2017 do ảnh hưởng về vấn đề hoạt động liên tục của một số công ty con theo quy định của chuẩn mực kế toán về hoạt động liên tục: "Báo cáo kiểm toán về Báo cáo tài chính cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/2017 của Công ty CP Vận tải biển Việt Nam, Công ty CP vận tải và thuê tàu biển Việt Nam, Công ty CP Đầu tư Cảng Cái Lân, Công ty TNHH MTV Vận tải Biển Đông, Công ty CP Vận tải biển Vinaship, Công ty CP Vinelines Nhà Trang cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/2017 có đưa ý kiến ngoại trừ hoặc nhấn mạnh về khả năng hoạt động liên tục của các Công ty này do lỗ lũy kế vượt quá vốn chủ sở hữu và nợ ngắn hạn vượt quá tài sản ngắn hạn. Tuy nhiên, Báo cáo tài chính của các Công ty này vẫn đang được lập trên cơ sở giả định hoạt động liên tục. Các Công ty con nói trên chiếm tỷ trọng đáng kể trong tổng tài sản và tổng nợ phải trả trên Bảng cân đối kế toán hợp nhất. Mặc dù vậy, Ban lãnh đạo Tổng Công ty nhận định rằng các Công ty con này sẽ vẫn đảm bảo yêu cầu về hoạt động liên tục với điều kiện các Công ty con thực hiện thành công việc tái cơ cấu các khoản vay đã quá hạn và đến hạn trả. Bên cạnh đó, các Công ty con cũng đã và đang thực hiện nhiều biện pháp tái cơ cấu về tổ chức, kinh doanh và quản lý tài chính theo chỉ trương tái cơ cấu của Tổng Công ty Hàng hải Việt Nam đã được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt".

Nguyên nhân: Các doanh nghiệp vận tải biển trước đây khi thị trường tốt đã tiến hành đầu tư rất nhiều tàu và vay ngân hàng bằng ngoại tệ để đầu tư. Tuy nhiên từ năm 2009 trở đi kinh tế thế giới suy thoái dẫn đến giá cước tàu biển sụt giảm đáng kể. Trong khi đó giá nhiên liệu liên tục tăng, lạm phát và chênh lệch tỷ giá giữa VND so với USD liên tục được điều chỉnh làm tăng thêm đáng kể chi phí

Từ chối
đưa ý
kiến

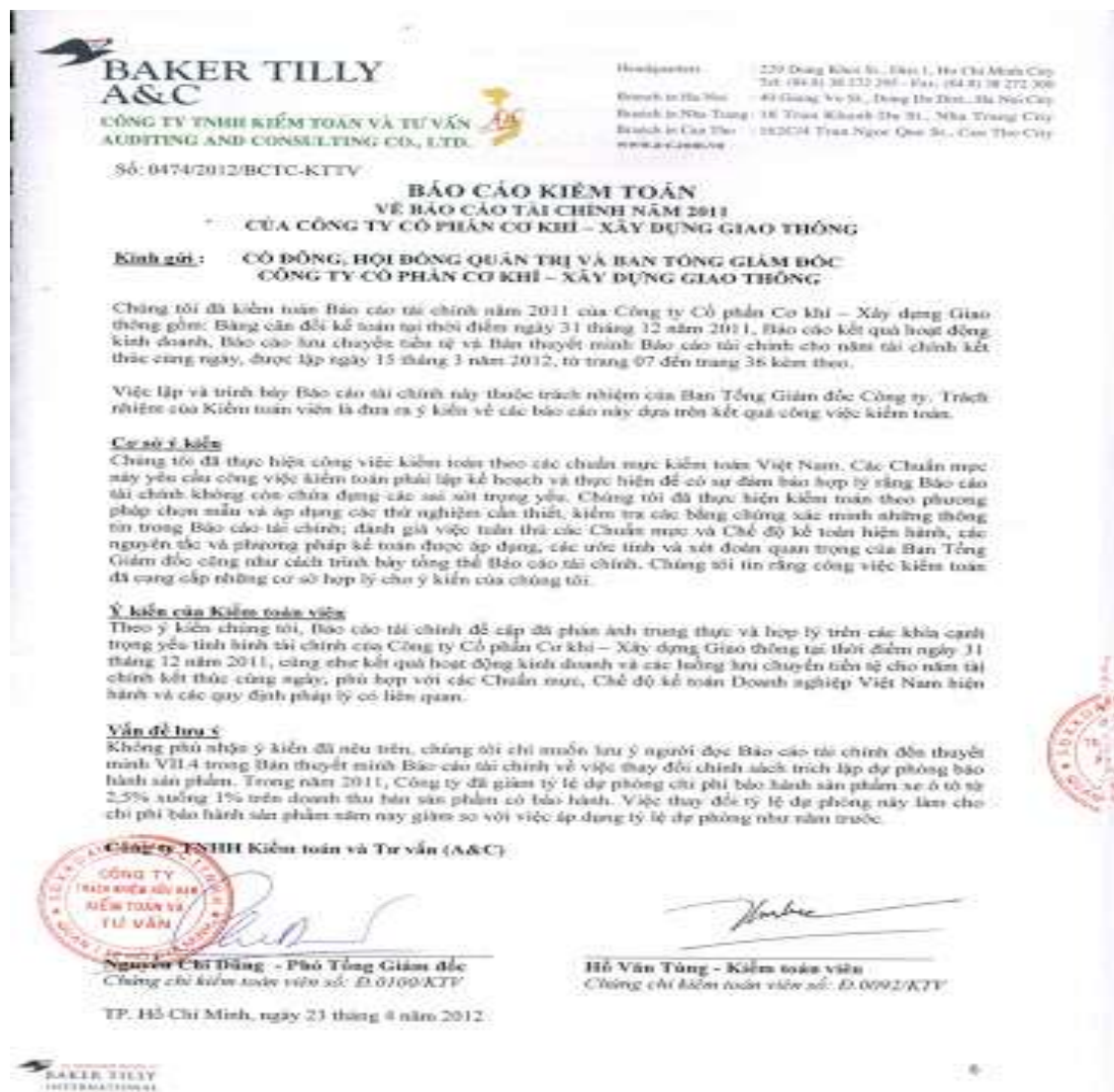


4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

- Ý kiến kiểm toán “Vấn đề cần nhấn mạnh”

“Chúng tôi lưu ý người đọc đến Thuyết minh X trong Bản thuyết minh BCTC, trong đó mô tả sự không chắc chắn liên quan đến kết quả của vụ kiện mà Công ty bị Công ty ABC kiện. Ý kiến kiểm toán ngoại trừ của chúng tôi không liên quan đến vấn đề này”

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán



VẤN ĐỀ
LƯU Ý

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

- Ý kiến kiểm toán “Vấn đề khác”

“Báo cáo tài chính của Công ty ABC cho năm tài chính kết thúc vào ngày 31/12/20xx đã được kiểm toán bởi kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán khác. Kiểm toán viên này đã được ra ý kiến chấp nhận toàn phần đối với BCTC này tại ngày 31/03/20xx”

4.3.5. Lập báo cáo kiểm toán

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP (tiếp theo)

Ý kiến của Kiểm toán viên

Theo ý kiến chúng tôi, báo cáo tài chính hợp nhất đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của Tổng Công ty tại ngày 31/12/2018, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất và tình hình lưu chuyển tiền tệ hợp nhất cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất.

Vấn đề cần nhấn mạnh

Như đã thuyết minh tại mục IV.1 của Bản thuyết minh Báo cáo tài chính hợp nhất, năm tài chính của các công ty liên kết là Công ty Honda Việt Nam và Công ty Ô tô Toyota Việt Nam bắt đầu từ ngày 01/04 năm trước và kết thúc vào ngày 31/3 năm sau. Số liệu trên Báo cáo tài chính hợp nhất cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/2018 của Tổng Công ty bao gồm lợi nhuận của hai Công ty nêu trên cho kỳ hoạt động từ ngày 01/01/2018 đến ngày 31/12/2018 trên cơ sở các Báo cáo tài chính do các Công ty này cung cấp và chưa được kiểm toán.

Vấn đề khác

Đến thời điểm kiểm toán Báo cáo tài chính hợp nhất cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/2018, cơ quan có thẩm quyền chưa thực hiện quyết toán để xác định và phê duyệt số liệu bàn giao Tổng Công ty Máy động lực và Máy nông nghiệp Việt Nam - Công ty TNHH sang Tổng Công ty Máy động lực và Máy nông nghiệp Việt Nam - CTCP. Theo đó, số liệu trên Báo cáo tài chính hợp nhất có thể có sự thay đổi khi có Quyết toán Cổ phần hóa.



Phạm Ngọc Toàn
Phó Tổng giám đốc
Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán: 0024-2018-034-1
Thay mặt và đại diện cho
CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN VÀ ĐỊNH GIÁ VIỆT NAM

Nguyễn Thị Hồng Vân
Kiểm toán viên
Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán: 0946-2018-034-1



4.3.6. Hồ sơ kiểm toán

- Tài liệu kiểm toán: Là các ghi chép và lưu trữ trên giấy và các phương tiện khác về các thủ tục kiểm toán đã thực hiện, các bằng chứng kiểm toán liên quan đã thu thập và kết luận của kiểm toán viên;
- Hồ sơ kiểm toán: Là tập hợp các tài liệu kiểm toán do kiểm toán viên thu thập, phân loại, sử dụng và lưu trữ theo một trật tự nhất định làm bằng chứng cho một cuộc kiểm toán cụ thể. Tài liệu trong hồ sơ kiểm toán được thể hiện trên giấy, trên phim ảnh, trên phương tiện tin học hay bất kỳ phương tiện lưu trữ nào khác theo quy định của pháp luật hiện hành;
- Tài liệu, hồ sơ kiểm toán là tài sản thuộc quyền sở hữu của Cty kiểm toán.

4.3.6. Hồ sơ kiểm toán

* Tác dụng của tài liệu, hồ sơ kiểm toán

- Trợ giúp cho nhóm kiểm toán trong việc lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán;
- Trợ giúp cho các thành viên chịu trách nhiệm giám sát trong nhóm kiểm toán để chỉ đạo, giám sát công việc kiểm toán và thực hiện soát xét
- Trợ giúp cho nhóm kiểm toán có thể giải trình về công việc của họ;
- Lưu trữ bằng chứng về các vấn đề quan trọng cho các cuộc kiểm toán trong tương lai;
- Phục vụ công việc soát xét kiểm soát chất lượng và kiểm tra
- Phục vụ các cuộc kiểm tra, thanh tra từ bên ngoài theo yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan.

4.3.6. Hồ sơ kiểm toán

* **Yêu cầu của hồ sơ kiểm toán (HSKT):**

- + Các tài liệu trong HSKT phải có đề mục rõ ràng:
 - Tên đơn vị được kiểm toán.
 - Đối tượng kiểm toán (tài khoản, tiểu khoản,...)
 - Ngày kết thúc niên độ kiểm toán.
- + TL trong HSKT phải có đầy đủ chữ ký của KTV.
- + Tài liệu trong HSKT phải được chú thích đầy đủ về nguồn gốc dữ liệu, ký hiệu sử dụng.
- + TL trong HSKT phải đầy đủ, chính xác, thích hợp.
- + TL trong HSKT cần trình bày dễ hiểu và rõ ràng.
- + Tài liệu trong HSKT cần được sắp xếp khoa học.

4.3.6. Hồ sơ kiểm toán

* Nội dung hồ sơ kiểm toán

- Báo cáo kiểm toán của năm hiện hành, BCTC đã kiểm toán, thư quản lý (nếu có), các báo cáo khác.
- Tổng kết công việc kiểm toán
- Kế hoạch kiểm toán
- Các sự kiện phát sinh sau khi phát hành báo cáo kiểm toán năm trước
- Bản ghi các sửa chữa kiểm toán
- Các điểm cần theo dõi
- Các điểm chưa được trả lời
- Các sự kiện phát sinh sau khi kết thúc niên độ
- Phí kiểm toán và thời gian làm việc thực tế của tổ KT
- Các tài liệu khác.



Chương 5

Kiểm toán tài sản ngắn hạn

GVGD: TS. Lê Trần Hạnh Phương

Mục tiêu bài học

- Hiểu biết về quy trình kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền
- Hiểu biết về quy trình kiểm toán nợ phải thu khách hàng
- Hiểu biết về quy trình kiểm toán hàng tồn kho

Nội dung bài học

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

- ❖ **Bước 1: Nghiên cứu và đánh giá KSNB để thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát**
- ❖ **Bước 2: Thực hiện các thử nghiệm cơ bản**
 - **Thủ tục phân tích**
 - **Thử nghiệm chi tiết**

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

Bước 1: Nghiên cứu và đánh giá KSNB để thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát

- Tổng cộng nhật ký quỹ và lần theo số tổng cộng đến sổ cái.
- So sánh chi tiết danh sách nhận tiền từ sổ quỹ với nhật ký thu tiền, các bảng kê tiền gửi vào ngân hàng và với tài khoản nợ phải thu. Khi so sánh các bút toán ghi vào nhật ký hàng ngày với tiền gửi ngân hàng giúp KTV phát hiện gian lận gối đầu (lapping)
- Chọn mẫu để so sánh giữa khoản chi đã ghi trong nhật ký chi tiền với tài khoản phải trả và với các chứng từ có liên quan.

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

Nội dung	Các sai phạm thường gặp
Giai đoạn thu tiền	
Thu tiền trực tiếp từ khách hàng	<ul style="list-style-type: none">- Tiền thu từ khách hàng bị Nhân viên bán hàng hay Thu ngân chiếm dụng tạm thời hoặc biến thủ.- Tiền thu không đúng với giá trị hàng bán ra do Hoá đơn bị tính toán sai do nhầm lẫn hoặc gian lận.
Thu nợ khách hàng	<ul style="list-style-type: none">- Nhân viên thu nợ hoặc Kế toán công nợ chiếm dụng tạm thời hoặc biến thủ số tiền thu được và xóa nợ khoản phải thu đã chiếm dụng.- Kế toán ghi chép các khoản tiền thu bị sai kì kế toán, sai đối tượng, ghi thiếu hoặc ghi trùng lặp nghiệp vụ thu tiền.- Nhân viên thu tiền chiếm dụng các Séc khách hàng chi tiền, dùng Séc để đổi lấy tiền mặt.- Đối với trường hợp thu tiền từ thẻ tín dụng, nhân viên không bảo mật thông tin khách hàng hoặc thu lợi từ việc rò rỉ thông tin khách hàng.

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

Nội dung	Các sai phạm thường gặp
Giai đoạn chi tiền	
Chi tiền nhà cung cấp Các chi phí tiếp khách, điện nước, dịch vụ mua ngoài, công tác phí, quảng cáo...	<ul style="list-style-type: none">- Kế toán viên ghi chép các khoản tiền sai kì kế toán, sai số tiền, sai đối tượng, ghi chép thiếu sót hoặc trùng lặp nghiệp vụ.- Kế toán viên đã tiến hành chi trả cho các khoản chi phí, các khoản mua hàng hoặc dịch vụ không có thực, không được phê duyệt- Thủ quỹ và Kế toán thanh toán tiền hành làm giả chứng từ để chi tiền cho mục đích cá nhân.- Chuyển khoản hay rút tiền ngân hàng khi chưa được phép.
Sai phạm đối với số dư tiền	
Các sai phạm thường xảy ra đối với số dư tiền	<ul style="list-style-type: none">- Số dư tồn quỹ thực tế sai lệch so với sổ sách và báo cáo do Kế toán gian lận, biến thủ, ghi chép nghiệp vụ không chính xác.- Tiền có thể bị tráo đổi giữa các quỹ với nhau khi kiểm kê, khiến cho số dư tiền thực tế sai lệch so với sổ sách.- Đơn vị chưa tiến hành đánh giá lại các khoản tiền có gốc ngoại tệ vào cuối kì hoặc đánh giá bị sai.

Thủ thuật gởi đầu (lapping)

Ngày tháng	Thu của khách hàng	Số thực nhận (1.000đ)	Ghi sổ khoản phải thu của	Ghi sổ và gửi vào ngân hàng	Số tiền bị nhân viên chiếm dụng (1.000 đ)
11/12	Minh	750.000			750.000
11/12	Phong	1.035.000	Phong	1.035.000	
12/12	Hoàng	750.000	Minh	750.000	
12/12	Yến	130.000	Yến	130.000	
13/12	Hoa	1.575.000	Hoàng	750.000	825.000
13/12	Tài	400.000	Tài	400.000	
	Tổng	4.640.000		3.065.000	1.575.000

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

Công ty CP Procimex tháng 3/2015

- Theo quy định, cuối năm Công ty phải báo cáo số liệu kế toán đã được đơn vị kiểm toán xác nhận. Công ty Procimex thuê chi nhánh Công ty TNHH kiểm toán PKF (Đà Nẵng) thực hiện và ông Diễm đã chỉ đạo bà Hòa chỉnh sửa số liệu xác nhận số dư trong tài khoản của Công ty tại ngân hàng.
- Theo đó, khi ngân hàng gửi giấy xác nhận về thì Hòa ghi số liệu không cho phù hợp với khoản đã rút trong năm 2011 trên giấy A4 dán chồng lên số liệu trong giấy xác nhận gốc của ngân hàng, sau đó photocopy rồi cung cấp cho PKF nên đơn vị này không phát hiện ra sai phạm. Trong báo cáo tài chính gửi HĐQT và ban kiểm soát của Công ty hàng quý, ông Diễm đã ghi số dư tiền gửi ngân hàng là 10 tỷ đồng, nhưng thực tế chỉ có 847 triệu đồng...
- **RE slymba` uk mi x kməVm14 sh? ?**

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

BUỚC 2: THỰC HIỆN THỬ NGHIỆM CƠ BẢN

- Thực hiện thủ tục phân tích
 - So sánh số dư tài khoản tiền năm hiện hành với số liệu kế hoạch (dự toán), số dư của năm trước.
 - Tính toán tỷ lệ giữa tiền với tổng tài sản ngắn hạn và so sánh với số liệu dự kiến.

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền



5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

- Kiểm kê tiền mặt tồn quỹ:
KTV đề nghị kiểm tra **tất cả các quỹ trong cùng một thời gian** với sự hiện diện của thủ quỹ vào ngày cuối niên độ. Kết quả kiểm kê được trình bày trên “Biên bản kiểm kê”, có chữ ký xác nhận của thủ quỹ.

Đơn vị:  Lê Anh
Bộ phận:

Mẫu số 08a - TT
(Ban hành theo Thông tư số 133/2016/TT-
BTC ngày 26/8/2016 của Bộ Tài chính)

BẢNG KIỂM KÊ QUỸ (Dùng cho VNĐ)

Số:.....

Hôm nay, vào..... giờ..... ngày..... tháng..... năm.....

Chúng tôi gồm:

- Ông/Bà: đại diện kế toán

- Ông/Bà: đại diện thủ quỹ

- Ông/Bà: đại diện.....

Cùng tiến hành kiểm kê quỹ tiền mặt kết quả như sau:

STT	Diễn giải	Số lượng (tờ)	Số tiền
A	B	1	2
I	Số dư theo sổ quỹ:	x	.....
II	Số kiểm kê thực tế:	x	.....
1	Trong đó: - Loại	.....	.....
2	- Loại	.....	.....
3	- Loại	.....	.....
4	- Loại	.....	.....
5	- .....	.....	.....
III	Chênh lệch (III = I - II);	x	.....

- Lý do: + Thừa:

.....

+

Thiếu:

.....

- Kết luận sau khi kiểm kê quỹ:

.....

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Thủ quỹ
(Ký, họ tên)

Người chịu trách nhiệm kiểm kê quỹ
(Ký, họ tên)

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

- **Gửi Thư xác nhận mọi số dư của tài khoản TGNH vào thời điểm khóa sổ: Thư xác nhận** do KTV soạn thảo và có chữ ký của đơn vị.

- Trên Thư xác nhận cũng yêu cầu cung cấp các thông tin khác như:
- - Các khoản vay của đơn vị tại ngân hàng;
- - Các khoản mà đơn vị đang cầm cố, thế chấp tại ngân hàng;
- - Mức lãi suất của các khoản tiền gửi ngân hàng có lãi;
- - Các thoả thuận khác như mở thư tín dụng.

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

THỰC HIỆN THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

- *Phân tích bảng kê chi tiết của tài khoản tiền và đối chiếu với số dư trên sổ Cái.*

-> Lập bảng kê chi tiết các tài khoản tiền mặt, TGNH, tiền đang chuyển theo từng loại tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng bạc...của từng chi nhánh, bao gồm số dư đầu kỳ (đã được kiểm toán) và số dư cuối kỳ theo sổ Cái (chưa được kiểm toán).

Chứng từ	PS Nợ	PS Có
Tháng 1		
Tháng 2		
Tháng 3		
Tháng 4		
Tháng 5		
...		
Tháng 12		
Tổng		

SDCK mỗi tháng
SPS mỗi tháng

Chọn mẫu chứng từ
kiểm tra đối chiếu

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

THỰC HIỆN THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

- *Kiểm tra việc khóa sổ các nghiệp vụ thu chi tiền*

- Đối với tiền mặt:

Xem xét thời điểm phát sinh chứng từ thu, chi được ghi nhận vào sổ kế toán vào khoảng ít nhất 5 ngày ngày trước và sau khi kết thúc niên độ.

Chú ý đến số thứ tự của các phiếu thu, phiếu chi cuối cùng được ghi sổ trong năm.

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

THỰC HIỆN THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

- *Kiểm tra việc khóa sổ các nghiệp vụ thu chi tiền (tt)*

• Đối với tiền gửi ngân hàng

-> KTV yêu cầu đơn vị cung cấp sổ phụ trong khoảng thời gian một tuần trước và sau khi kết thúc niên độ. KTV sẽ kiểm tra SD TGNH và số dư trên sổ phụ và phát hiện chênh lệch.

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

THỰC HIỆN THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

- *Kiểm tra việc khóa sổ các nghiệp vụ thu chi tiền (tt)*

• Đối với tiền đang chuyển

-> KTV lập bảng tổng hợp các séc đã chi, đã nộp nhưng chưa nhận được giấy báo của ngân hàng hay kho bạc và những séc chưa nộp tại thời điểm khóa sổ và đối chiếu với ngân hàng, kho bạc về việc ghi chép đúng niên độ.

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

THỰC HIỆN THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

- Kiểm tra các nghiệp vụ thu, chi bất thường

-> KTV chọn ra một số nghiệp vụ lớn, bất thường và kiểm tra:

. Có chữ ký xét duyệt không?

. Được ghi chép đúng không?

. Được công bố trên thuyết minh BCTC không?

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

THỰC HIỆN THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

- Kiểm tra việc quy đổi ngoại tệ ra tiền Việt Nam

-> KTV cần kiểm tra việc chọn tỷ giá, việc điều chỉnh tỷ giá và phản ánh chênh lệch vào **TK liên quan** ở thời điểm khóa sổ.

Lưu ý: Vào thời điểm khóa sổ, tất cả các ngoại tệ thuộc khoản mục tiền phải được quy đổi về đồng Việt Nam theo tỷ giá hối đoái tại thời điểm đó.

5.1. Kiểm toán tiền và các khoản tương đương tiền

Gian lận tiền mặt hơn 400 tỷ đồng tại CTCP Thiết bị Y tế Việt Nhật

- Theo báo cáo tài chính mới nhất, tại ngày 31/03/2015 – ngày kết thúc năm tài chính của JVC, số dư tiền và các khoản tương đương tiền là 496,4 tỷ đồng bao gồm **465,8 tỷ tiền mặt tại quỹ** và 30,6 tỷ tiền gửi ngân hàng; các khoản đầu tư ngắn hạn (tiền gửi kỳ hạn dưới 12 tháng) là 285,6 tỷ. → Tổng số dư này là 782 tỷ – chiếm 39% tài sản ngắn hạn và 31% tổng tài sản của JVC.
- Với số tiền lên đến 465 tỷ đồng thì JVC cần phải có một cái kho đủ lớn và an toàn chỉ để chứa tiền và việc kiểm kê tiền mặt vào ngày cuối năm có lẽ phải mất cả ngày. Ngay cả một chi nhánh ngân hàng cũng khó có thể tồn số tiền lớn này.

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

- Trình bày trên bảng CĐKT phần tài sản ngắn hạn.
- Bao gồm phải thu khách hàng ghi theo số phải thu gộp và khoản mục dự phòng được ghi theo số âm.
- Nợ phải thu được trình bày theo giá trị thuần có thể thực hiện được. Riêng nợ phải thu dài hạn được trình bày trong phần tài sản dài hạn.

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

- ❖ **Bước 1: Nghiên cứu và đánh giá HTKSNB để thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát**
- ❖ **Bước 2: Thực hiện các thử nghiệm cơ bản**
 - **Thủ tục phân tích**
 - **Thử nghiệm chi tiết**

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

- ❖ **Bước 1: Nghiên cứu và đánh giá HTKSNB để thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát**
 - *Chọn mẫu kiểm tra hóa đơn phát hành trong kỳ:*
 - + Đối chiếu với đơn đặt hàng, lệnh bán hàng, P XK, chứng từ gửi hàng
 - + Kiểm tra chữ ký xét duyệt bán chịu, cơ sở xét duyệt
 - + Xem xét giá cả của từng loại hàng với bảng giá được duyệt, tính toán số tổng cộng...
 - + Từ các hóa đơn đã kiểm tra, đối chiếu với sổ sách kế toán liên quan.
 - + Chú ý đến hàng ký gửi, các chính sách chiết khấu của đơn vị

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

Bước 1: Nghiên cứu và đánh giá HTKS NB để thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát

- *Xem xét sự xét duyệt và ghi chép hàng bán bị trả lại hay bị hư hỏng*

- + Tất cả hàng bị trả lại hay bị hư hỏng cần được kiểm tra kỹ về hóa đơn đã phát hành, chứng từ nhập hàng, hoặc các chứng từ phát sinh khác có liên quan. (có chữ ký xét duyệt hay không).
- + Kiểm tra việc tính giá, ghi sổ kế toán
- + Kiểm tra việc thanh toán với khách hàng

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

Bước 1: Nghiên cứu và đánh giá HTKSNB để thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát

- *Thủ thuật tạo cân bằng giả*
- *Thủ thuật thay đổi hay làm giả thư nhắc nợ*

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

Bước 1: Nghiên cứu và đánh giá HTKS NB để thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát

Sai sót trong khâu hạch toán của kế toán công nợ

- Có một số khoản tiền do khách hàng trả tiền dịch vụ. Tuy nhiên, kế toán viên lại không biết đó là khoản tiền thu về của dịch vụ nào → Nội dung thu tiền vẫn ghi là người mua trả tiền trước. Nhưng thực chất thì khoản tiền mới thu về sẽ thuộc vào mục doanh thu của đơn vị.
- Kế toán viên tiến hành hạch toán sai mã công nợ chi tiết của khách hàng.
- Đơn vị chưa có chính sách tín dụng cụ thể, hoặc không được cập nhật.

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

Bước 1: Nghiên cứu và đánh giá HTKS NB để thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát

Sai sót trong khâu hạch toán của kế toán công nợ

- Kế toán viên tiến hành bù trừ các khoản công nợ phải thu, phải trả cho nhiều khách hàng. Điều này dẫn đến sự nhầm lẫn cho kế toán khi hạch toán. Kế toán viên quên mất việc không tiến hành bù trừ công nợ của khách hàng cho cùng một nội dung công việc.
- Kế toán viên tự ý tiến hành hạch toán các khoản tạm ứng không phục vụ cho mục đích công việc của đơn vị. Kế toán viên tiến hành hạch toán những khoản công nợ phải thu các khoản chi phí treo của đơn vị. Có một số đối tượng tạm ứng của đơn vị, nhưng chưa tiến hành tạm ứng lần tiếp theo như đã quyết định.

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

Bước 1: Nghiên cứu và đánh giá HTKS NB để thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát

Sai sót trong khâu hạch toán của kế toán công nợ

- Cùng một khách hàng nhưng theo dõi theo nhiều đối tượng.
- Không theo dõi tuổi nợ chính xác.
- Ghi nhận các khoản nợ phải thu ảo.
- Các khoản phải thu không rõ đối tượng.
- Không theo dõi chính xác khoản nợ phải thu ngắn và dài hạn.
- Chưa trích lập đầy đủ dự phòng các khoản phải thu quá hạn hoặc không có khả năng thu hồi.
- Chưa tiến hành đánh giá lại các khoản phải thu gốc ngoại tệ cuối kỳ.

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

Bước 1: Nghiên cứu và đánh giá HTKS NB để thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát

Sai sót trong khâu theo dõi và quản lý công nợ

- Công tác quản lý công nợ của Kế toán viên chưa thực sự chặt chẽ. Nhiều đơn vị chưa thực sự tuân thủ về hạng mục thanh toán trong lĩnh vực kinh tế. Kế toán viên không thường xuyên thanh quyết toán → khó khăn trong công tác thu nợ.
- Kế toán viên chưa quan tâm đôn đốc thu hồi nợ, không lập Bảng chi tiết công nợ theo tuổi nợ. Bộ phận kế toán và Phòng kinh doanh chưa kết nối chặt chẽ trong việc xác minh thông tin khách hàng, hạn mức công nợ nên xảy ra nhiều trường hợp khách hàng nợ quá hạn mức vẫn được chấp thuận bán hàng, khách hàng thay đổi thông tin đơn vị nhưng kế toán chưa cập nhật.
- Kế toán viên để tồn tại quá nhiều trường hợp nợ khó đòi.
- Việc tạo các khách hàng mới trong hệ thống không được xét duyệt đầy đủ

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

Bước 1: Nghiên cứu và đánh giá HTKSNB để thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát

Sai sót trong quá trình đối chiếu công nợ

- Thời điểm cuối năm, kế toán viên đã không chuẩn bị đầy đủ Thư đối chiếu xác nhận công nợ.
- Tỷ lệ Thư xác nhận công nợ phản hồi thấp → sai sót trong khâu quản lý công nợ. Khi công nợ phải thu khách hàng chênh lệch lớn so với Biên bản đối chiếu công nợ. Kế toán viên chưa tìm ra nguyên nhân chênh lệch này.
- Kế toán không thực hiện biện pháp bổ sung khi không nhận được phản hồi Thư xác nhận công nợ từ KH.

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

❖ Bước 2: Thực hiện các thử nghiệm cơ bản

- Thử tực phân tích
- Thử nghiệm chi tiết

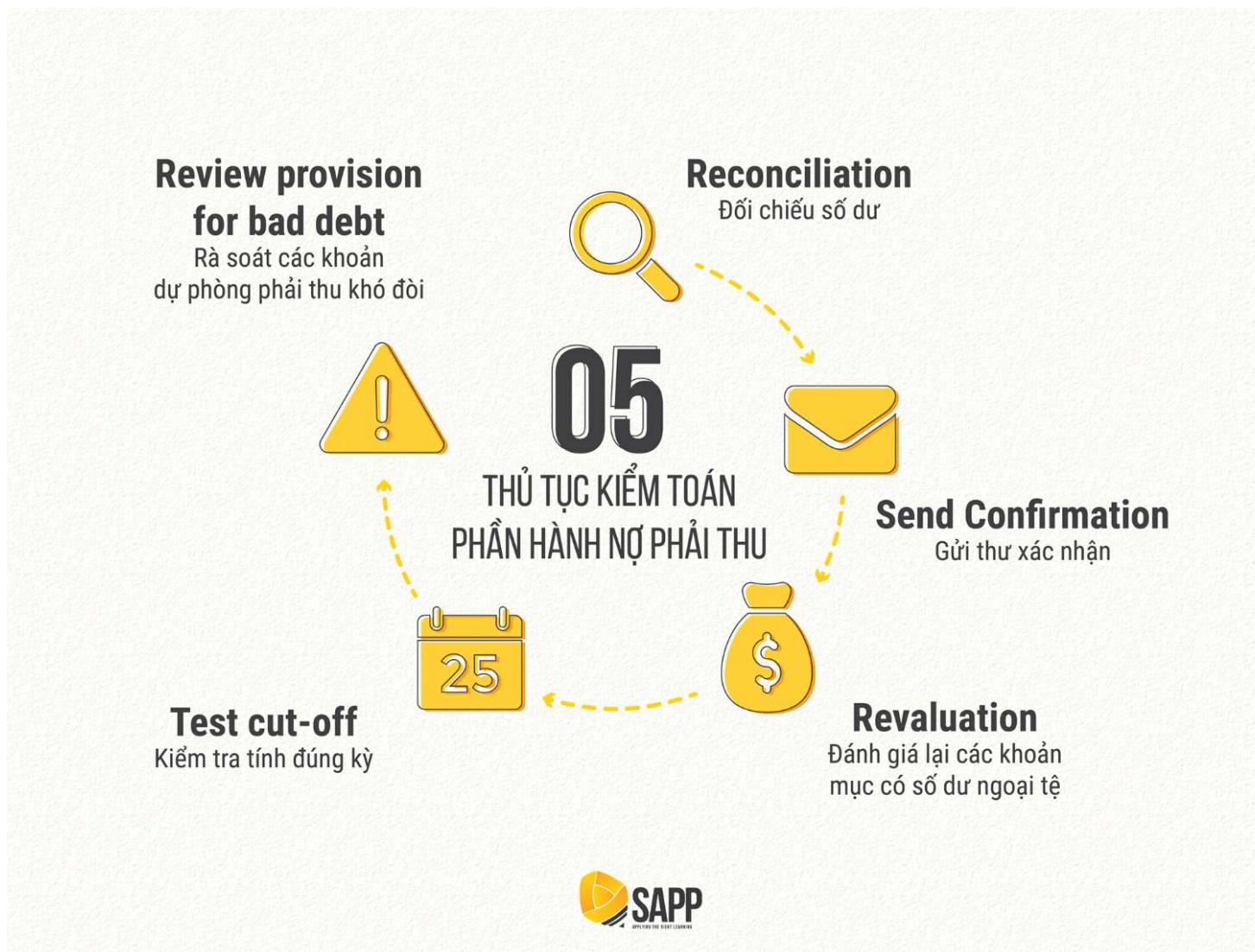
5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

Bước 2: Thực hiện các thử nghiệm cơ bản

- **Thủ tục phân tích**

- Tính tỷ lệ lãi gộp trên doanh thu
- Tính số vòng quay nợ phải thu khách hàng
- So sánh số dư nợ quá hạn năm nay so với năm trước
- Tính tỷ số chi phí dự phòng / số dư nợ phải thu
- Tính tỷ số chi phí dự phòng trên số dư nợ phải thu khách hàng để đánh giá tính hợp lý của lập dự phòng phải thu khó đòi
- > Các tỷ số trên được so sánh với năm trước hoặc trung bình ngành để xem xét xu hướng biến động.

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng



5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

- *Thu thập hay lập bảng số dư chi tiết phân tích theo tuổi nợ để đối chiếu với sổ chi tiết và sổ cái để kiểm tra việc cộng dồn hàng ngang và hàng dọc; sự hợp lý trong phân loại nợ.*
- > **Bảng số dư chi tiết** thường được lập ngay khi kết thúc niên độ. Cần kiểm tra dữ liệu trong bảng và đối chiếu với sổ kế toán có liên quan.

Bảng tổng hợp số dư cuối kỳ nợ phải thu khách hàng và Dự phòng nợ phải thu khó đòi

TK	Diễn giải	31/12/N (VNĐ)			1/1/N Đã kiểm toán (VNĐ)	Biến động		
		Trước kiểm toán	Sau kiểm toán	Điều chỉnh		Giá trị (VNĐ)	Tỷ lệ %	
131N	Phải thu khách hàng							
131C	Khách hàng trả tiền trước							
229	Dự phòng nợ phải thu khó đòi							
		TB, GL			PY			

TB: Khớp đúng số liệu với Bảng cân đối kế toán

GL: Khớp đúng số liệu với Sổ Cái

PY: Khớp đúng số liệu với năm trước

Bảng phân tích biến động phát sinh nợ phải thu

Tháng	Tỷ lệ (%)	PSN	PSC
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
Tổng			

- Xem xét các biến động
- So sánh với các năm trước
- Đánh giá các bất thường (nếu có)
- Tìm hiểu nguyên nhân.

b. Đối với phương thức bán chịu

Công ty TNHH Tam Nguyên
53 Trường Sơn, Gò Vấp

GIẤY THÔNG BÁO NỢ

Kính gửi: DNTN Đại Á

Chúng tôi xin thông báo số tiền quý DN còn nợ chúng tôi đến ngày 30/11/20xx là 56.200.000 đồng, chi tiết như sau:

Ngày	Diễn giải	Giao hàng	Đã trả	Số dư
1/11	Số dư chuyển sang			23.500.000
7/11	Hóa đơn 53226	16.000.000		39.500.000
10/11	Thanh toán		13.500.000	26.000.000
21/11	Hóa đơn 53249	30.200.000		56.200.000

Xin quý DN vui lòng thanh toán số tiền trên trễ nhất là ngày 20/12/20xx. Mọi vướng mắc liên hệ Ông A (Phòng kế toán), điện thoại....

Xin cảm ơn

Ngày 2/12/201x

Giám đốc

b. Đối với phương thức bán chịu

Công ty TNHH An Hòa
12 Lê Thánh Tôn, Quận 1

BCTN 5102
Ngày ... tháng... năm....

BẢNG PHÂN TÍCH SỐ DƯ NỢ PHẢI THU THEO TUỔI NỢ

Tên KH	Số dư	Trong đó				
		Nợ trong hạn	Nợ quá hạn 1-30 ngày	Nợ quá hạn 31-60 ngày	Nợ quá hạn 61-90 ngày	Nợ quá hạn trên 90 ngày
A	10					
B						
C						

Trưởng phòng kế toán

Người lập

Công ty ACC
Tên khách hàng: Công ty XYZ
Ngày kết thúc kỳ kế toán: 31/12/N
Nội dung: Bảng phân loại tuổi nợ

Hồ sơ: D...
Người lập: Ngày:.....
Người kiểm tra: Ngày:.....

BẢNG PHÂN LOẠI TUỔI NỢ

(ĐVT: VNĐ)

Tên khách hàng	Số dư nợ	Trong đó					
		Nợ trong hạn	Nợ quá hạn 1 - 6 tháng	Nợ quá hạn 6 tháng - 1 năm	Nợ quá hạn 1 năm - 2 năm	Nợ quá hạn 2 năm - 3 năm	Nợ quá hạn trên 3 năm
A							
B							
.....							
Tổng							

Ghi chú:

X đã cộng dồn hàng ngang và hàng dọc

V đã kiểm tra ngày của các nghiệp vụ bán hàng chưa thanh toán trên số chi tiết

N các khách hàng được chọn gửi Thư xác nhận công nợ

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

...,Ngày...tháng...năm...

Đơn vị : <Tên đơn vị gửi thư>
Địa chỉ : <Địa chỉ đơn vị gửi thư>
Kính gửi : <Đại diện khách hàng nhận thư có thể bỏ trống>
Công ty : <Tên khách hàng nhận thư>
Địa chỉ : <Địa chỉ khách hàng nhận thư>

THƯ XÁC NHẬN PHẢI THU KHÁCH HÀNG

Kính thưa Quý vị,

Về việc: xác nhận số dư nợ cho mục đích kiểm toán

“Công ty TNHH Kiểm toán Es-Glocal” đang thực hiện kiểm toán Báo cáo tài chính cho năm tài chính của Công ty chúng tôi. Báo cáo tài chính của chúng tôi đã phản ánh số dư liên quan đến tài khoản của Quý vị tại ngày 31/12/2019 như sau:

Số tiền Quý vị phải trả chúng tôi : <Dư nợ TK131 chi tiết theo đối tượng khách hàng> VND/USD (1)

Số tiền Quý vị đã ứng trước cho chúng tôi : <Dư có TK131 chi tiết theo đối tượng khách hàng> VND/USD (1)

Nhằm mục đích kiểm toán báo cáo tài chính của chúng tôi, rất mong Quý vị xác nhận tính đúng đắn của số dư nêu trên và gửi thư xác nhận này **trực tiếp đến kiểm toán viên của chúng tôi trước ngày.....** theo địa chỉ sau:

Công ty TNHH Kiểm toán Es-Glocal
Địa chỉ : Phòng 2316, Tháp B, Tòa nhà The Light, đường Tố Hữu, phường Trung Văn, quận Nam Từ Liêm, Hà Nội
Người nhận : Mai Yến Linh
Điện thoại : 024 66 33 69 – 201

Nếu không đồng ý với số dư nêu trên, xin Quý vị cung cấp đầy đủ chi tiết của sự khác biệt cho kiểm toán viên của chúng tôi.

Xin cảm ơn sự hợp tác của Quý vị.

Kính thư

(Chữ ký, họ tên, chức danh, đóng dấu)

Xác nhận của Công ty

Chúng tôi xác nhận các số dư nêu trên là **Đúng** Chữ ký (đóng dấu):

Chúng tôi xác nhận các số dư nêu trên là **Không đúng**

Chi tiết về các khoản chênh lệch như sau:

(đính kèm bảng chi tiết nếu không đủ chỗ trống để trình bày chi tiết):

Tên:
Chức vụ:

- Gửi thư xin xác nhận đến khách hàng: thư xác nhận do KTV soạn thảo và có chữ ký của đơn vị.

Danh sách chi tiết xác nhận nợ phải thu khách hàng

TK	Tên khách hàng	Số dư cuối kì	Xác nhận lần 1	Xác nhận lần 2
I/ PHẢI THU KHÁCH HÀNG				
131A	A	XXA	V	
131B	B	XXB	V	
131C	C	XXC		L2
131D	D	XXD	Ω	
Tổng		<u>XXX</u>	X1	
II/ KHÁCH HÀNG ỨNG TRƯỚC				
131X	X	<u>XXXX</u>	V	
131Y	Y	<u>XXXY</u>		L2
Tổng		<u>XXXX</u>	X2	

V: đã đối chiếu và khớp đúng với sổ chi tiết công nợ

Ω: có khác biệt với sổ chi tiết công nợ, KTV xem xét nguyên nhân

L2: đã gửi Thư xác nhận lần hai và đỢi hồi âm

Danh sách chi tiết xác nhận nợ phải thu khách hàng

Thư xác nhận nợ phải thu khách hàng	Số lượng	Giá trị
Tổng Thư xác nhận nợ phải thu gửi đi	<u>xxx</u>	<u>XXX</u>
Tổng Thư xác nhận nợ phải thu nhận được	x1	X1
Tỷ lệ được xác nhận		$XN1 = X1 : \underline{XXX}$

Thư xác nhận khách hàng ứng trước	Số lượng	Giá trị
Tổng Thư xác nhận khách hàng ứng trước gửi đi	<u>xxxx</u>	<u>XXXX</u>
Tổng Thư xác nhận khách hàng ứng trước nhận được	x2	X2
Tỷ lệ được xác nhận		$XN2 = X2 : \underline{XXXX}$

Danh sách gửi Thư xác nhận nợ phải thu lần 2

TK	Tên KH	SDCK	Xác nhận L2	Ghi chú
I/ PHẢI THU KHÁCH HÀNG				
131M	M	XXM	V	
131N	N	XXN	Ω	
....				
Tổng		<u>XXX'</u>	X1'	
II/ KHÁCH HÀNG ỨNG TRƯỚC				
131W	W	<u>XXXW</u>		L3
Tổng		<u>XXXX'</u>	X2'	

V: Đã đối chiếu và khớp đúng với sổ chi tiết công nợ.

Ω: Có khác biệt với sổ chi tiết công nợ, KTV xem xét nguyên nhân.

L3: Đã gửi Thư xác nhận lần ba và đợi hồi âm.

Thư xác nhận nợ phải thu khách hàng lần 2	Số lượng	Giá trị
Tổng Thư xác nhận nợ phải thu gửi đi lần 2	<u>xxx'</u>	<u>XXX'</u>
Tổng Thư xác nhận nợ phải thu nhận được	x1'	X1'
Tỷ lệ được xác nhận		$XN1' = X1' : \underline{XXX'}$

Thư xác nhận khách hàng ứng trước	Số lượng	Giá trị
Tổng Thư xác nhận khách hàng ứng trước gửi đi lần 2	<u>xxxx'</u>	<u>XXXX'</u>
Tổng Thư xác nhận khách hàng ứng trước nhận được	x2'	X2'
Tỷ lệ được xác nhận		$XN2' = X2' : \underline{XXXX'}$

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

- Kiểm tra việc lập dự phòng nợ khó đòi. (TT 48/2019/TT-BTC)

+ So sánh chi tiết các khoản nợ phân theo nhóm tuổi của năm này so với năm trước; xem xét mức thanh toán, ngày thanh toán....

+ Xem xét các khoản bán chịu quá hạn và lớn bất thường

+ Rà soát lại các thư xác nhận của KH, đặc biệt đối với các khoản nợ còn đang tranh chấp.

+ Lập danh sách KH cần lập dự phòng, mức trích lập dự phòng...

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

Nợ phải thu khách hàng	Nợ quá hạn 1 – 6 tháng	Nợ quá hạn 6 tháng – 1 năm	Nợ quá hạn 1 năm – 2 năm	Nợ quá hạn 2 năm – 3 năm	Nợ quá hạn trên 3 năm	Tổng cộng
- A - B...						
Tỷ lệ dự phòng lập	0%	30%	50%	70%	100%	
Mức dự phòng lập						

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

-> Cần chú ý đối với những khoản nợ phải thu khách hàng có số tiền đáng kể bị xóa sổ do không thu hồi được. Đối với trường hợp này KTV cần kiểm tra về sự xét duyệt, vì nếu không được xét duyệt chặt chẽ, rất dễ có khả năng nhân viên gian lận và tìm cách xóa sổ một số khoản nợ để che dấu hành vi đánh cắp ngân quỹ.

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

- Kiểm tra việc khóa sổ đối với nghiệp vụ bán hàng
- + Cần kiểm tra các nghiệp vụ bán hàng diễn ra **trong một số ngày trước và sau ngày khóa sổ** → đối chiếu với hóa đơn bán hàng và các chứng từ có liên quan.
- + Xem xét việc phân chia trách nhiệm giữa bộ phận gửi hàng, lập hóa đơn và ghi chép nghiệp vụ.
- + Kiểm tra các khoản hàng trả lại sau ngày kết thúc niên độ có liên quan với số hàng bán trước đó, xác nhận công nợ...

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

- *Xem xét các khoản nợ phải thu khách hàng bị cầm cố, thế chấp.*
- + Thông qua thư xác nhận (gởi cho KH, gởi cho ngân hàng) KTV có thể biết được quyền sở hữu đối với khoản nợ này.
- + Phân tích TK chi phí lãi vay để từ đó phát hiện ra các nghiệp vụ cầm cố, thế chấp nợ phải thu...

5.2. Kiểm toán nợ phải thu khách hàng

THỬ NGHIỆM CHI TIẾT

- *Đánh giá chung về sự trình bày và công bố các khoản nợ phải thu trên BCTC.*
- + KTV cần xem xét việc phân loại các khoản phải thu (thu khách hàng, thu nội bộ, thu tạm ứng nhân viên...)
- + Xem xét các khoản KH ứng trước
- + Trình bày các khoản nợ trên BCTC có tuân thủ đúng chuẩn mực kế toán hiện hành không?

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Căn cứ để kiểm toán hàng tồn kho

- Bảng CĐKT (phần tài sản lưu động)
- Bảng tổng hợp hàng tồn kho (danh mục hàng tồn kho chi tiết)
- Sổ tổng hợp, chi tiết các tài khoản hàng tồn kho
- Sổ kho, các báo cáo, biên bản kiểm kê hàng tồn kho
- Chứng từ tài liệu nhập xuất kho...

Bảng cân đối kế toán

Tại ngày...tháng...năm....

TÀI SẢN	Số đầu kỳ	Số cuối kỳ
A. Tài sản ngắn hạn		
I. Tiền và các khoản tương đương tiền		
II. Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn		
III. Các khoản phải thu ngắn hạn		
IV. HÀNG TỒN KHO		
1. Hàng tồn kho		
6. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	(...)	(...)
B. Tài sản dài hạn		
<i>Tổng tài sản</i>		

Chi tiết HTK?

Ghi theo số âm số dư Có của Tài khoản 2294

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Các sai phạm thường xảy ra

- Hàng tồn kho không có thực.
- Hàng tồn kho để tại bên thứ ba không được xác nhận hoặc số lượng rất ít so với số lượng trên báo cáo.
- Hàng tồn kho không được ghi nhận đầy đủ vào trong sổ sách cả về số lượng lẫn giá trị.
- Phiếu nhập kho, Phiếu xuất kho không liên tục, không được đánh số thứ tự liên tục trước khi sử dụng.

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Các sai phạm thường xảy ra

- Nghiệp vụ liên quan đến giá vốn hàng bán không được ghi nhận đầy đủ, dẫn đến giá vốn phát sinh không phù hợp với doanh thu ghi nhận.
- Không có chứng từ chứng minh (ví dụ: Hợp đồng mua bán, Hóa đơn, Phiếu nhập kho hay Tờ khai hải quan,..) cho lượng hàng tồn kho trong kho là thuộc quyền sở hữu của đơn vị.
- Hàng tồn kho để tại kho đơn vị là hàng giữ hộ nhưng không có biên bản, chứng từ xác nhận gây hiểu lầm khi kiểm kho

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Các sai phạm thường xảy ra

- Số dư trên các Sổ chi tiết và báo cáo tổng hợp không khớp nhau.
- Ghi chép nhầm số lượng và giá trị giữa các mã hàng hóa trong trường hợp đơn vị có hàng tồn kho đa dạng về chủng loại và kích cỡ,...hoặc do quá trình xử lý bằng tay và khối lượng phát sinh hàng ngày là rất lớn.
- Đơn vị sử dụng phần mềm kế toán nhưng không phù hợp với quy mô hoạt động dẫn đến kết quả xử lý không chính xác.

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Các sai phạm thường xảy ra

- Hàng tồn kho mua hoặc nhập kho trong thời điểm chia cắt niên độ không được ghi theo đúng niên độ kế toán dẫn đến xác định giá trị của các khoản mục hàng tồn kho.
- Ghi nhận vào giá vốn hàng bán của hàng gửi đi bán mà chưa được khách hàng chấp nhận là đã mua.
- Hàng tồn kho không được đánh giá theo giá gốc hay theo giá trị thuần có thể thực hiện được trong trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc.
- Phương pháp hạch toán không tuân thủ các quy định, quy chế bán hàng hay không thực hiện một cách nhất quán với hệ thống kế toán áp dụng đã đăng ký với Bộ Tài chính.

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Các sai phạm thường xảy ra

- Các tài khoản thuộc nhóm hàng tồn kho không được phân loại đúng dẫn trên Báo cáo tài chính.
- Những chính sách liên quan đến thay đổi giá, cách xác định chi phí sản phẩm dở dang,...không được công bố trên Thuyết minh Báo cáo tài chính đầy đủ.
- Những vấn đề ảnh hưởng nghiêm trọng đã xảy ra với hàng tồn kho như việc hàng hóa mất giá phải lập dự phòng, hoặc những vụ kiện tụng liên quan đến Hợp đồng thực hiện mua bán hàng hóa không được trình bày trên Thuyết minh Báo cáo tài chính.

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Nghiên cứu và đánh giá KSNB đối với HTK

- KTV thiết kế và thực hiện thử nghiệm kiểm soát.
 - Kiểm tra **chọn mẫu các nghiệp vụ mua hàng**: kiểm tra việc lập và phê duyệt Phiếu đề nghị mua hàng → đối chiếu với Đơn đặt hàng → Hợp đồng mua bán, hóa đơn của nhà cung cấp → Phiếu nhập kho/Báo cáo nhận hàng → Chứng từ thanh toán.
 - Chú ý nghiệp vụ **trả lại hàng** và chứng từ liên quan → **Đối chiếu số tổng cộng của sổ chi tiết với sổ cái.**

STT	Mô tả các nghiệp vụ chính của chu trình	Thủ tục kiểm soát	Người thực hiện	Thẩm quyền phê duyệt	Tài liệu kèm theo
1	Nhận Lệnh sản xuất và xuất nguyên vật liệu thực hiện sản xuất.				
2	Quá trình sản xuất (bao gồm việc luân chuyển và lọc hàng bị lỗi giữa các công đoạn sản xuất).				
3	Hoàn thành thành phẩm, tính giá thành nhập kho.				
4	Bảo quản hàng tồn kho tại kho hàng.				
5	Xuất hàng (bao gồm cả quy trình luân chuyển nội bộ).				
6	Điều chỉnh cuối kỳ.				

Loại chứng từ, tài liệu	Thông tin về chứng từ (Số/ngày)
Lệnh sản xuất	
Bảng định mức tiêu hao nguyên vật liệu	
Phiếu đề nghị xuất vật tư	
Phiếu xuất kho vật tư	
Phiếu xác nhận khối lượng sản phẩm hoàn thành	
Phiếu nhập kho thành phẩm	

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Nghiên cứu và đánh giá KSNB đối với HTK

- KTV thiết kế và thực hiện thử nghiệm kiểm soát
 - Kiểm tra hệ thống kế toán chi phí:
 - Số lượng và đơn giá của nguyên vật liệu trực tiếp.
 - Kiểm tra số giờ lao động trực tiếp đã sử dụng trong kỳ và đơn giá tiền lương.
 - Kiểm tra việc tập hợp và phân bổ chi phí SXC cho các sản phẩm, công việc hay quy trình sản xuất.
 - Kiểm tra hệ thống sổ kế toán chi tiết với các chứng từ gốc.

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Thử nghiệm cơ bản

- **Thủ tục phân tích**
- **Thử nghiệm chi tiết**

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Thủ tục phân tích

- So sánh **số dư** hàng tồn kho với **số dư năm trước**
- So sánh **số vòng quay hàng tồn kho (=Giá vốn hàng bán trong kỳ/số dư HTK bình quân)** của năm hiện hành với năm trước ở từng nhóm HTK.
- So sánh **tỷ lệ lãi gộp (= Lãi gộp/Doanh thu thuần trong kỳ)** của năm hiện hành với năm trước cho từng nhóm hàng hóa, thành phẩm.

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Thủ tục phân tích

- Phân tích **sự biến động của giá trị hàng mua** trong từng tháng trong năm hay một tháng giữa các năm.
- So sánh **giá thành** năm hiện hành với năm trước, **giá thành đơn vị kế hoạch** với **giá thành đơn vị thực tế**.

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Thử nghiệm chi tiết

- a. Chứng kiểm kê hàng tồn kho
- b. Gửi thư xác nhận hay chứng kiến kiểm kê đối với HTK được gửi ở DN khác
- c. Kiểm tra việc đánh giá HTK
- d. Kiểm tra việc chia cắt niên độ
- e. Kiểm tra chứng từ mua hàng sau ngày kết thúc niên độ
- f. Xem xét việc trình bày và công bố

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Thử nghiệm chi tiết

a. **Chúng kiểm kiểm kê hàng tồn kho**

- **Quan sát sự tuân thủ kế hoạch kiểm kê** của nhóm kiểm kê.
- **Quan sát tình trạng HTK**
- **Chọn mẫu kiểm kê trực tiếp** một số mặt hàng với danh sách HTK.
- Ghi nhận các **biến động trước, trong và sau thời điểm kiểm kê** với sự thích hợp trên sổ sách kế toán
- **Lưu bản sao Biên bản kiểm kê.**
- Kiểm tra việc **đối chiếu Biên bản kiểm kê với sổ sách kế toán.**
- Kiểm tra việc xác định nguyên nhân và **xử lý chênh lệch** giữa Biên bản kiểm kê với số liệu sổ sách
- Yêu cầu DN **giải trình** cụ thể việc điều chỉnh HTK.

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Thử nghiệm chi tiết

b. Gửi thư xác nhận hay chứng kiến kiểm kê đối với HTK được gửi ở DN khác

- Yêu cầu DN gửi thư xác nhận với HTK được gửi ở DN khác.
- Trực tiếp tham gia kiểm kê tại kho hàng
- Yêu cầu DN nhận gửi hàng cung cấp chứng từ liên quan đến HTK đang gửi

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Thử nghiệm chi tiết

c. Kiểm tra việc đánh giá HTK

- KTV kiểm tra lại việc tính giá của DN đối với HTK cuối kỳ.
- KTV so sánh giá gốc với giá trị thuần có thể thực hiện được của HTK

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Thử nghiệm chi tiết

d. Kiểm tra việc chia cắt niên độ

Xem xét các nghiệp vụ mua hàng và xuất hàng diễn ra trong **một số ngày quanh thời điểm kết thúc niên độ**; kiểm tra mẫu các chứng từ liên quan.

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Thử nghiệm chi tiết

e. Kiểm tra chứng từ mua hàng sau ngày kết thúc niên độ

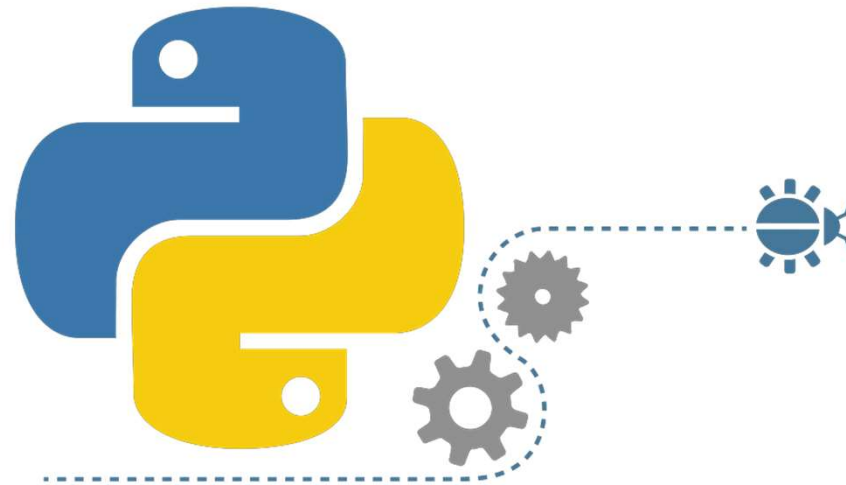
KTV chọn mẫu và đối chiếu sổ mua hàng với các chứng từ mua hàng đã được DN thanh toán từ ngày kết thúc niên độ đến ngày thực hiện kiểm toán

5.3. Kiểm toán hàng tồn kho

Thử nghiệm chi tiết

f. Xem xét việc trình bày và công bố

- KTV xem xét kỹ thư xác nhận số dư các tài khoản tiền gửi ngân hàng và thư xác nhận các khoản vay để tìm ra thông tin liên quan đến việc **cầm cố, thế chấp hàng tồn kho**.
- KTV xem xét các thủ tục của DN trong việc theo dõi, thu thập và **trình bày** đầy đủ các **thông tin về HTK trên BCTC**.



Chương 6: KIỂM TOÁN THU NHẬP

Mục tiêu bài học

- Hiểu biết về nguyên tắc kế toán, đặc điểm của các khoản thu nhập
- Nắm vững phương pháp kiểm toán các khoản thu nhập

Nội dung bài học

6.1. Tổng quan về thu nhập

6.2. Quy trình kiểm toán

6.1. Tổng quan về thu nhập

Theo VAS 14

- **Doanh thu là tổng giá trị các lợi ích kinh tế DN thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động SX KD thông thường của DN, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu. Doanh thu gồm có:**
 - **doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ**
 - **doanh thu hoạt động tài chính.**
- **Thu nhập khác là khoản thu góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu từ những hoạt động ngoài các hoạt động tạo ra doanh thu.**

6.1. Tổng quan về thu nhập

Những sai lệch thường xảy ra đối với doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

- Thời điểm thích hợp và số tiền khi ghi nhận doanh thu.
- Trình bày không trung thực và không hợp lý.
- Doanh thu bị thổi phồng so với thực tế.
- Doanh thu bị khai thấp hơn thực tế để trốn thuế.

....

6.2. Quy trình kiểm toán

- Tìm hiểu về KSNB, thiết kế và thực hiện thử nghiệm kiểm soát đối với nghiệp vụ bán hàng và cung cấp DV.
- Thử nghiệm cơ bản

6.2. Quy trình kiểm toán

Thủ tục phân tích

- Lập bảng phân tích doanh thu theo từng tháng, từng đơn vị trực thuộc và xem xét các trường hợp tăng/giảm bất thường.
- So sánh doanh thu của kỳ này với kỳ trước theo từng tháng và giải thích các biến động bất thường.
- Xác định tỷ lệ lãi gộp của những mặt hàng, loại hình dịch vụ chủ yếu và so sánh với năm trước, phát hiện và giải thích những thay đổi quan trọng.

6.2. Quy trình kiểm toán

Thử nghiệm chi tiết

- Kiểm tra sự có thực của các khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ đã được ghi chép.
- Kiểm tra việc ghi chép đầy đủ của các khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.
- Kiểm tra tính chính xác của số tiền ghi nhận của khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.
- Kiểm tra việc phân loại doanh thu.
- Kiểm tra việc khóa sổ đối với nghiệp vụ bán hàng và cung cấp dịch vụ.

6.2. Quy trình kiểm toán

Kiểm tra sự có thực của các khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ đã được ghi chép.

- Mục tiêu thử nghiệm: phát hiện các nghiệp vụ bán hàng không xảy ra nhưng lại được ghi trên sổ nhật ký bán hàng.
 - Đối chiếu ghi chép trên nhật ký bán hàng với các chứng từ gốc đồng thời lựa chọn thử tục kiểm toán phù hợp sau khi tìm hiểu về hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị.
 - Lấy mẫu các nghiệp vụ bán hàng và xem xét quá trình thu tiền

6.2. Quy trình kiểm toán

Kiểm tra việc ghi chép đầy đủ của các khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

- Mục tiêu: phát hiện các nghiệp vụ bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ không được ghi trên sổ kế toán.
 - Xuất phát từ chứng từ gốc kiểm tra việc ghi chép các nghiệp vụ trên nhật ký bán hàng.
 - Dựa trên đặc điểm hệ thống kiểm soát nội bộ để tiến hành các thử nghiệm chi tiết.

6.2. Quy trình kiểm toán

Kiểm tra tính chính xác của số tiền ghi nhận các khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

- VAS 14 quy định “Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản đã thu hay sẽ thu được”.
- Hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ bình thường, doanh thu được ghi nhận theo số tiền trên hóa đơn.

6.2. Quy trình kiểm toán

- So sánh với vận đơn, đơn đặt hàng, lệnh bán hàng... xác định chủng loại và số lượng hàng hóa tiêu thụ.
- Đối chiếu với bảng giá, bảng xét duyệt giá, hợp đồng...xác định đơn giá của hàng hóa.
- rà soát các khoản chiết khấu, giảm giá xem có phù hợp với chính sách bán hàng của đơn vị và chuẩn mực kế toán.
- Kiểm tra việc tính toán trên hóa đơn.
- Chú ý các trường hợp bán hàng bằng ngoại tệ và việc quy đổi tỷ giá.

Kiểm tra việc phân loại doanh thu.

- Mục tiêu: xem xét các trường hợp không phân loại đúng dẫn đến việc ghi chép hay trình bày sai về doanh thu
 - Doanh thu bán chịu và doanh thu thu tiền ngay.
 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ và doanh thu hoạt động tài chính.
 - Các loại doanh thu là đối tượng của các loại thuế khác nhau (VAT, thuế tiêu thụ đặc biệt...) về thuế suất và cơ sở xác định doanh thu chịu thuế dẫn đến sai sót trong việc tính thuế

6.2. Quy trình kiểm toán

Kiểm tra việc khóa sổ đối với nghiệp vụ bán hàng và cung cấp dịch vụ.

- Phát hiện các nghiệp vụ của niên độ này lại bị ghi sang năm sau và ngược lại tránh dẫn đến sai lệch trong doanh thu và lãi/lỗ.
- Chọn một số nghiệp vụ xảy ra **trước và sau thời điểm khóa sổ** để kiểm tra chứng từ gốc, so sánh giữa ngày trên hóa đơn và vận đơn, nhật ký bán hàng và các sổ chi tiết.

KIỂM TOÁN DOANH THU TÀI CHÍNH

a. Đặc điểm

- Doanh thu hoạt động tài chính là những khoản doanh thu về tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức, lợi nhuận được chia và các khoản doanh thu hoạt động tài chính khác của doanh nghiệp.
- Doanh thu hoạt động tài chính đa dạng về chủng loại và phương pháp xử lý của kế toán về thời điểm ghi nhận, giá trị ghi nhận và chỉ phát sinh trong một số tình huống nhất định.

6.2. Quy trình kiểm toán

Các khoản thu nhập được tính vào doanh thu hoạt động tài chính

- Tiền lãi là số tiền thu được phát sinh từ việc cho người khác sử dụng tiền, các khoản tương đương tiền hoặc các khoản còn nợ DN: lãi cho vay, lãi tiền gửi...
- Tiền bản quyền là số tiền thu được từ cho người khác sử dụng tài sản: bằng sáng chế, nhãn hiệu thương mại, bản quyền tác giả, phần mềm máy tính...
- Cổ tức và lợi nhuận được chia là số tiền lợi nhuận được phân phối từ việc nắm giữ cổ phiếu hay góp vốn.
- Thu nhập về đầu tư mua chứng khoán, chuyển nhượng hay cho thuê CSHT, lãi do bán ngoại tệ....

KIỂM TOÁN DOANH THU TÀI CHÍNH

- Xác định các hoạt động tài chính của đơn vị có khả năng mang lại doanh thu trong kỳ.
- Kiểm tra thời điểm ghi nhận doanh thu có phù hợp với chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành không? → đáp ứng mục tiêu phát sinh và đầy đủ của doanh thu.
- Lập bảng kê doanh thu từng tháng đối với những khoản doanh thu có tính chất định kỳ (lãi cho vay, tiền cho thuê tài sản...) để xác minh mục tiêu đầy đủ của doanh thu hoạt động tài chính.

6.2. Quy trình kiểm toán

KIỂM TOÁN DOANH THU TÀI CHÍNH

- Kiểm tra số tiền đã hạch toán với những nghiệp vụ phát sinh đã được xác định doanh thu
 - Doanh thu tiền lãi tính trên cơ sở phân bổ doanh thu chưa thực hiện → xem xét phương pháp tính toán của đơn vị có nhất quán và phù hợp không?
 - Doanh thu từ hoạt động mua bán chứng khoán hay ngoại tệ là phần chênh lệch giữa giá gốc và giá bán, còn trong hoạt động kinh doanh bất động sản thì doanh thu là toàn bộ số tiền thu được khi bán BĐS.

6.2. Quy trình kiểm toán

- Tiền lãi từ trái phiếu, cổ phiếu chỉ được ghi nhận doanh thu về phần phát sinh trong thời kỳ doanh nghiệp đã mua chứng khoán. Lãi dồn tích của các thời kỳ trước phải ghi giảm giá chứng khoán.
- Lợi nhuận được chia từ hoạt động liên doanh được hạch toán vào doanh thu, nhưng các khoản thu hồi vốn góp, thanh toán vãng lai với đối tác lại không được ghi nhận.
- Chênh lệch do đánh giá lại tài sản mang đi góp vốn vào các cơ sở liên doanh đồng kiểm soát thỏa VAS 08 “Đơn vị chỉ được ghi phần lãi/lỗ tương ứng với phần lợi ích của các bên góp vốn liên doanh khác. Phần lãi/lỗ tương ứng với phần lợi ích của đơn vị phải ghi vào doanh thu chưa thực hiện và phân bổ dần theo tiến độ góp vốn bằng tài sản.

KIỂM TOÁN THU NHẬP KHÁC

a. Đặc điểm

- Thu nhập khác bao gồm các khoản thu nhập tạo ra từ các hoạt động không thường xuyên ngoài các hoạt động tạo ra doanh thu.
- Các khoản này rất đa dạng, không thường xuyên và khó dự đoán được → nhiều đơn vị không phản ánh các nghiệp vụ này khi phát sinh mà chỉ ghi nhận khi thực thu tiền.

6.2. Quy trình kiểm toán

- Thu nhập khác bao gồm:
 - Thu về nhượng bán, thanh lý tài sản cố định
 - Thu tiền phạt vi phạm hợp đồng
 - Thu tiền bảo hiểm được bồi thường
 - Thu từ các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ
 - Thu từ các khoản phải trả không xác định được chủ nợ
 - Thu từ các khoản thuế được giảm, hoàn lại
 - Các khoản thu nhập kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót không ghi sổ kế toán và năm nay mới phát hiện.
 - Quà biếu, quà tặng, tiền thưởng....

6.2. Quy trình kiểm toán

Quy trình kiểm toán thu nhập khác

- Kiểm tra các khoản thu nhập khác đã được ghi nhận.
- Tìm kiếm các khoản thu nhập khác không được ghi chép.

Kiểm tra các khoản thu nhập khác đã được ghi nhận

- Xem xét các khoản thu nhập khác đã đủ điều kiện để ghi nhận chưa?
- Giá trị của khoản thu nhập khác có được xác định đúng đắn hay không?

Tìm kiếm các khoản thu nhập khác không được ghi chép

- Xem xét nghiệp vụ ghi giảm chi phí trong kỳ.
- Xem xét các nghiệp vụ thu tiền bất thường hoặc có nội dung không rõ ràng.
- Xem xét các khoản phải trả khác trong kỳ.
- Những thủ tục áp dụng trong quá trình kiểm toán các khoản mục khác cũng có thể giúp phát hiện những khoản thu nhập khác chưa được ghi chép.



TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUY NHƠN
QUY NHON UNIVERSITY



www.qnu.edu.vn

Thank you

For your attention

