



ĐẠI HỌC CÔNG NGHIỆP TP.HỒ CHÍ MINH
KHOA KẾ TOÁN – KIỂM TOÁN

KIỂM TOÁN (Phần 1)

GV: Th.S Nguyễn Văn Thịnh
Email: thinhfetc@gmail.com

Bài giảng được xây dựng trên cơ sở có kế thừa Bài giảng của T.S Trần Phước, Trưởng khoa Kế toán – Kiểm toán, ĐH Công nghiệp TPHCM

GIỚI THIỆU VỀ MÔN HỌC

- ❖ **Mục đích:** Trang bị kiến thức cơ bản về Kiểm toán và tìm hiểu khái quát thực tiễn hoạt động của kiểm toán.
- ❖ **Thời lượng:** 45 tiết
- ❖ **Tiểu luận:** Thảo luận tình huống BBT và Viết bài luận.
- ❖ **Đánh giá học viên:** Theo quy chế học vụ Trường đại học Công nghiệp TP HCM

GIỚI THIỆU VỀ MÔN HỌC

❖ Tài liệu tham khảo:

- Giáo trình Kiểm toán (Phần 1) – T.S Trần Phước và các tác giả.
- Luật kiểm toán độc lập và các văn bản pháp luật trong lĩnh vực kiểm toán
- Giáo trình Kiểm toán cơ bản của các trường đại học.

Nội dung





ĐẠI HỌC CÔNG NGHIỆP TP.HỒ CHÍ MINH
KHOA KẾ TOÁN – KIỂM TOÁN

Chương 1: TỔNG QUAN VỀ KIỂM TOÁN



Nội dung

- 1.1 Khái niệm kiểm toán
- 1.2 Đối tượng của kiểm toán
- 1.3 Các loại kiểm toán
- 1.4 Doanh nghiệp kiểm toán
- 1.5 Chuẩn mực kiểm toán và đạo đức nghề nghiệp

1.1 Khái niệm kiểm toán



- Theo định nghĩa của Liên đoàn Kế toán quốc tế (IFAC):
 - *“Kiểm toán là việc các kiểm toán viên độc lập kiểm tra và trình bày ý kiến của mình về BCTC”*



1.1 Khái niệm kiểm toán



- Theo tiến sĩ Rober N. Anthon (Đại học Harvard):
“Kiểm toán là việc xem xét, kiểm tra các ghi chép kế toán bởi các Kiểm toán viên công cộng được thừa nhận độc lập và ở bên ngoài tổ chức kiểm tra.

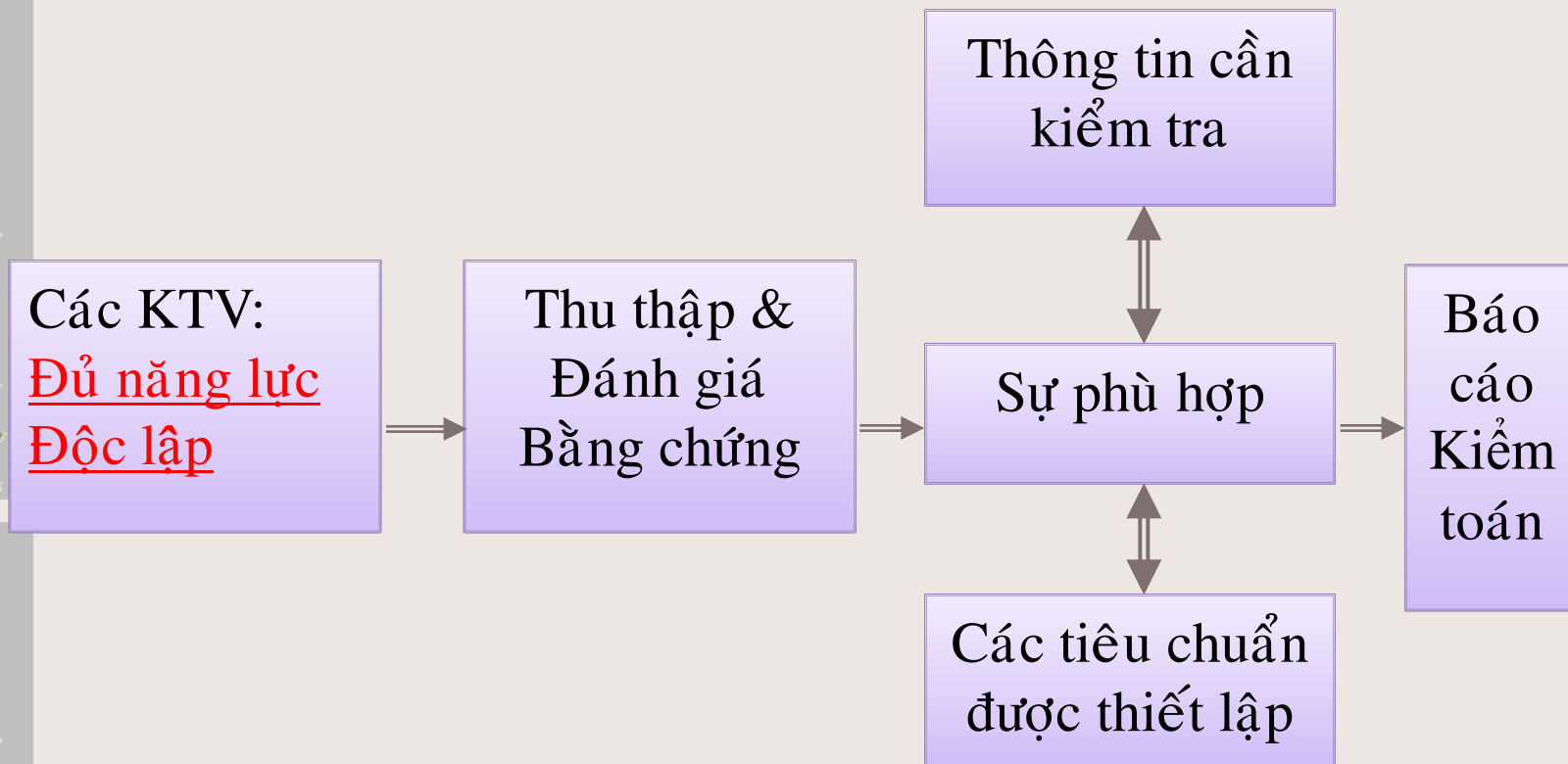


1.1 Khái niệm kiểm toán

- *“Kiểm toán là quá trình các chuyên gia độc lập thu thập và đánh giá các bằng chứng về các thông tin có thể định lượng được của một đơn vị cụ thể, nhằm mục đích xác nhận và báo cáo về mức độ phù hợp giữa các thông tin này với các chuẩn mực đã được thiết lập”*

(Theo tác giả Alvin A.Aen và James K.Loebbecker)

1.1 Khái niệm kiểm toán



1.1 Khái niệm kiểm toán



**Kiểm toán
viên là ai ?**

**Tại sao cần
phải có
kiểm toán?**

1.2 Đối tượng kiểm toán

- * Đối tượng của kiểm toán là **các thông tin**:
 - Có thể định lượng
 - Có thể kiểm tra được
 - Tuân thủ các chuẩn mực kế toán, kiểm toán

1.2 Đối tượng kiểm toán

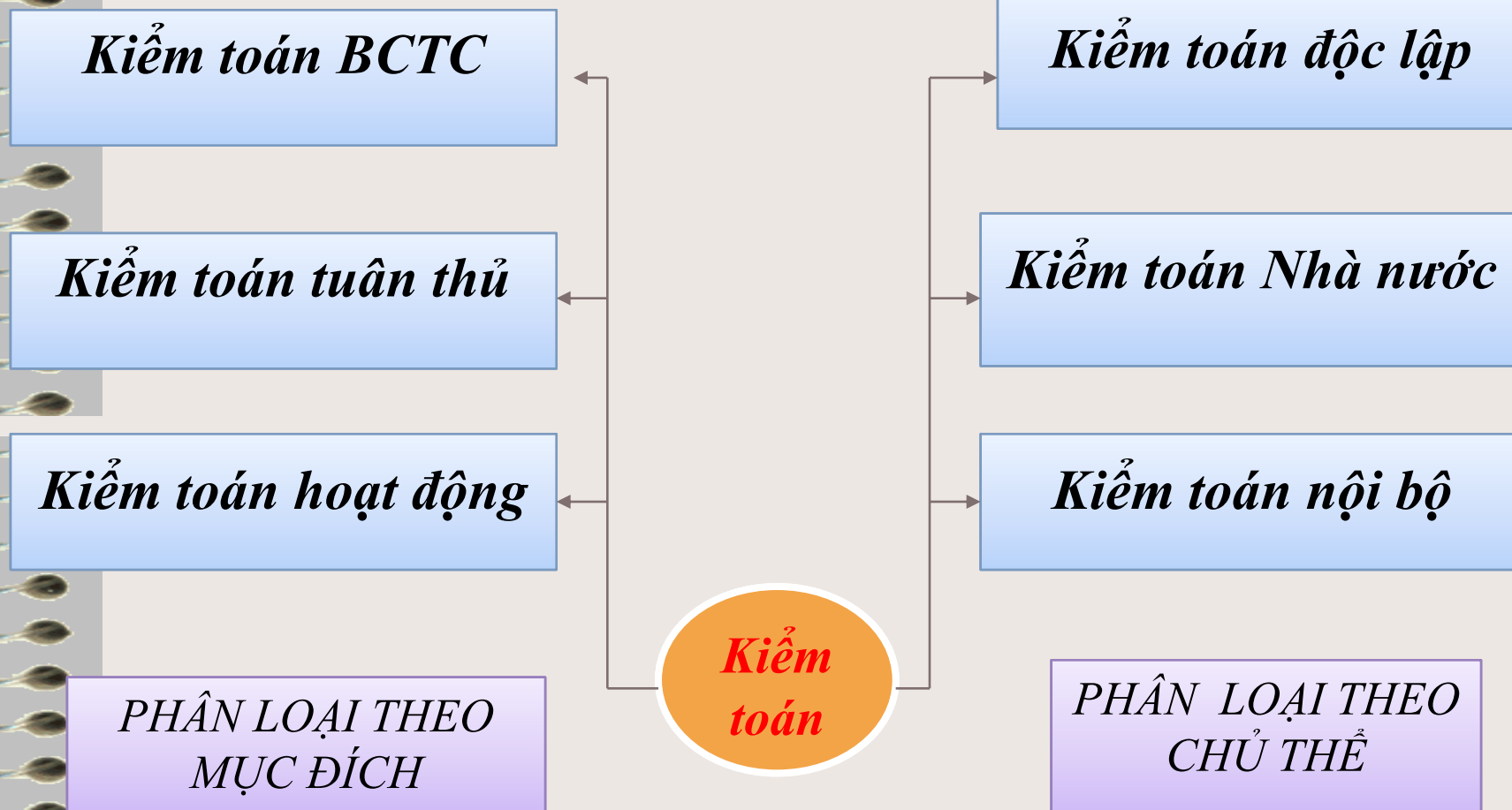
- Một số đối tượng kiểm toán cụ thể:
 - Đối tượng kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước: BCTC, Báo cáo quyết toán vốn đầu tư,...
 - Đối tượng kiểm toán của Kiểm toán độc lập: BCTC, Báo cáo quyết toán,...
 - Đối tượng kiểm toán của Kiểm toán nội bộ: BCTC, BC Thu/Chi, Dây chuyền sản xuất,...



1.3. Công việc của kiểm toán viên

- 1. Lập kế hoạch kiểm toán**
- 2. Xây dựng chương trình kiểm toán**
- 3. Thu thập thông tin bằng các phương pháp kiểm toán**
- 4. Ghi chép**
- 5. Lập báo cáo**

1.4 Phân loại kiểm toán



1.3.1. Phân loại theo mục đích

❖ *Kiểm toán BCTC:*

Là việc kiểm tra và xác nhận về tính trung thực và hợp lý của các tài liệu, số liệu kế toán và BCTC của đơn vị kế toán phục vụ đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin trên BCTC của đơn vị.

1.3.1. Phân loại theo mục đích

❖ *Kiểm toán tuân thủ:*

Là việc kiểm tra và đánh giá xem đơn vị được kiểm toán có tuân thủ pháp luật và các quy định (do các cơ quan có thẩm quyền và đơn vị đã quy định) hay không để kết luận về sự chấp hành pháp luật và các quy định của đơn vị.

1.3.1. Phân loại theo mục đích

❖ *Kiểm toán hoạt động:*

Là việc kiểm tra và đánh giá tính hữu hiệu và tính hiệu quả trong hoạt động của một bộ phận hay toàn bộ một tổ chức, một đơn vị.

- Tính hữu hiệu là mức độ hoàn thành các nhiệm vụ hay mục tiêu đã đề ra.*
- Tính hiệu quả là việc đạt được kết quả cao nhất với chi phí bỏ ra thấp nhất.*

1.3.2. Phân loại theo chủ thể

❖ *Kiểm toán độc lập:*

- Là công việc kiểm toán được thực hiện bởi các KTV chuyên nghiệp, độc lập làm việc trong các doanh nghiệp kiểm toán.
- Là loại hình dịch vụ

1.3.2. Phân loại theo chủ thể

❖ *Kiểm toán Nhà nước:*

- Được thực hiện bởi các KTV làm việc trong cơ quan Kiểm toán Nhà nước, là tổ chức kiểm toán chuyên nghiệp thuộc bộ máy hành chính nhà nước

- Là kiểm toán theo luật định và kiểm toán tính tuân thủ, chủ yếu phục vụ việc kiểm tra và giám sát của Nhà nước trong quản lý, sử dụng Ngân sách, tiền và tài sản của Nhà nước

1.3.2. Phân loại theo chủ thể

❖ *Kiểm toán nội bộ:*

- Là công việc kiểm toán do các KTV của đơn vị tiến hành.
- Chủ yếu đánh giá về việc thực hiện pháp luật và quy chế nội bộ; tính hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ và việc thực thi công tác kế toán, tài chính... của đơn vị.

1.3.2. Phân loại theo chủ thể

Tiêu thức	Kiểm toán nội bộ	Kiểm toán Nhà nước	Kiểm toán độc lập
Thời gian ra đời	<i>Đầu tiên ở Mỹ năm 1941, Pháp 1960, Việt Nam 1997.</i>	Văn phòng Tổng Kiểm toán trưởng của Mỹ thành lập năm 1921	Từ khi có nền kinh tế thị trường: Ở đâu có nền kinh tế thị trường ở đó có kiểm toán độc lập.
Khái niệm	<i>Là loại kiểm toán do các Kiểm toán viên nội bộ của đơn vị tiến hành. Thực chất: kiểm tra, đánh giá tính hiệu lực, hiệu quả của hệ thống kế toán, HTKSNB, chất lượng công việc.</i>	Là công việc kiểm toán do các cơ quan quản lý của Nhà Nước và cơ quan kiểm toán Nhà nước tiến hành theo chức năng quản lý Nhà nước.	<i>Là công việc kiểm toán do các Kiểm toán viên độc lập của các Hãng, các công ty kiểm toán chuyên nghiệp thực hiện. Là loại dịch vụ tư vấn được pháp luật thừa nhận, bảo hộ, được quản lý chặt chẽ bởi hiệp hội chuyên ngành kiểm toán.</i>

1.3.2. Phân loại theo chủ thể

Tiêu thức	Kiểm toán nội bộ	Kiểm toán Nhà nước	Kiểm toán độc lập
Chức năng	<i>Chủ yếu là kiểm toán hoạt động. Ngoài ra, còn kiểm toán tuân thủ, kiểm toán BC TC</i>	<i>Chủ yếu: kiểm toán tuân thủ. Ngoài ra: kiểm toán BCTC, kiểm toán HĐ.</i>	<i>Chủ yếu: kiểm toán BCTC. Ngoài ra: kiểm toán tuân thủ, hoạt động, dịch vụ tư vấn về thuế, kế toán, tài chính.</i>
Phạm vi	<i>Trong nội bộ từng đơn vị (chính, phụ thuộc)</i>	<i>Thực hiện ở các đơn vị sử dụng vốn, kinh phí ngân sách Nhà nước.</i>	<i>Thực hiện ở mọi đơn vị, mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế.</i>
KTV	<i>KTV nội bộ là người làm công ăn lương, không nhất thiết phải có chứng chỉ hành nghề kiểm toán.</i>	<i>Là công chức Nhà nước, không nhất thiết phải có chứng chỉ hành nghề kiểm toán.</i>	<i>Là KTV độc lập, hành nghề kiểm toán chuyên nghiệp. Phải qua thi quốc gia có chứng chỉ hành nghề kiểm toán.</i>

1.3.2. Phân loại theo chủ thể

Tiêu thức	Kiểm toán nội bộ	Kiểm toán Nhà nước	Kiểm toán độc lập
Tổ chức	<i>Thuộc cấp cao nhất của đơn vị và độc lập với các bộ phận được kiểm toán.</i>	Là cơ quan chuyên môn trong cơ cấu quản lý của Nhà nước.	<i>Hình thành và hoạt động như một doanh nghiệp với mục đích kinh doanh, có thu phí kiểm toán.</i>
Đặc trưng cơ bản	<i>Thực hiện theo yêu cầu quản lý của chủ doanh nghiệp. Có tính chất bắt buộc đối với các hoạt động, đơn vị trong nội bộ.</i>	Mang tính chất cưỡng chế theo luật định, theo yêu cầu quản lý Nhà Nước	<i>Thực hiện theo yêu cầu của khách hàng.</i>

1.4. Doanh nghiệp kiểm toán và hiệp hội nghề nghiệp

1.4.1 Doanh nghiệp kiểm toán

- Các loại hình DN kiểm toán cho phép:
 - Công ty hợp danh
 - Công ty TNHH 2 TV trở lên: vốn pháp định 3 tỷ đồng, từ ngày 1/1/2015 là 5 tỷ đồng
 - Doanh nghiệp tư nhân
 - Chi nhánh doanh nghiệp kiểm toán nước ngoài tại Việt Nam được kinh doanh dịch vụ kiểm toán.

*(Tham khảo Luật Kiểm toán độc lập và Nghị định Số:
17/2012/NĐ-CP)*

1.4.1 Doanh nghiệp kiểm toán

- Các dịch vụ kiểm toán được quyền cung cấp:
 - a) Kiểm toán báo cáo tài chính;
 - b) Kiểm toán BCTC vì mục đích thuế và dịch vụ quyết toán thuế;
 - c) Kiểm toán hoạt động;
 - d) Kiểm toán tuân thủ;

1.4.1 Doanh nghiệp kiểm toán

- đ) Kiểm toán nội bộ;
- e) Kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành (kể cả báo cáo tài chính hàng năm);
- g) Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án;
- h) Kiểm toán thông tin tài chính;
- i) Kiểm tra thông tin tài chính trên cơ sở các thủ tục thỏa thuận trước.

1.4.1 Doanh nghiệp kiểm toán

- Các dịch vụ khác được cung cấp:
 - a) Tư vấn tài chính;
 - b) Tư vấn thuế;
 - c) Tư vấn nguồn nhân lực;
 - d) Tư vấn ứng dụng công nghệ thông tin;
 - đ) Tư vấn quản lý;

1.4.1 Doanh nghiệp kiểm toán

- e) Dịch vụ kế toán;
- g) Dịch vụ định giá tài sản;
- h) Dịch vụ bồi dưỡng, cập nhật kiến thức tài chính, kế toán, kiểm toán;
- i) Các dịch vụ liên quan khác về tài chính, kế toán, thuế theo quy định của pháp luật;
- k) Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính.

1.4.1 Doanh nghiệp kiểm toán

- Điều kiện thành lập và hoạt động

Chỉ được thành lập khi có ít nhất 5 KTV có CCHNKV, trong đó có tối thiểu 2 TV góp vốn.

Giám đốc có kinh nghiệm 3 năm kể từ ngày cấp bằng.

(Tham khảo Luật Kiểm toán độc lập và nghị định số: 17/2012/NĐ-CP)

1.4.2 Hiệp hội nghề nghiệp

1.4.2.1 Trên thế giới

- Liên đoàn Kế toán Quốc tế (International Federation of Accountants – IFAC) được thành lập vào ngày 7/10/1977.
- IFAC được điều hành bởi một Hội đồng với sự giúp việc của 7 Ủy ban:

7 Ủy ban của IFAC

- Ủy ban thực hành kiểm toán quốc tế (*International Auditing Practices Committee – IAPC*)
- Ủy ban Đạo đức nghề nghiệp
- Ủy ban về Kế toán quản trị và tài chính
- Ủy ban Lĩnh vực công
- Ủy ban Công nghệ thông tin
- Ủy ban đào tạo
- Ủy ban Kết nạp thành viên

1.4.2.2 Tại các quốc gia

- Hiệp hội kế toán viên Hoa Kỳ (American Accounting Association – AAA).
- Học viện kế toán viên công chứng Hoa Kỳ (American Institute of Certified Public Accountants – AICPA).
- Học viện kế toán viên công chứng Canada (Canada Institute of Certified Accountants – CICA).
- Học viện giám định viên kế toán Anh quốc và xứ Wales (Institute of Chartered Accountants in England and Wales – ICAEW)...

1.4.2.3 Tại Việt Nam

- 1994 đã thành lập Hội kế toán Việt Nam (nay là Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam – VAA)
- 2005: Hội nghề nghiệp về kiểm toán ra đời với tên gọi là: *Hội kiểm toán viên hành nghề của Việt Nam – viết tắt VACPA (Vietnam Association of Certified Public Accountants).*



1.5 Chuẩn mực kiểm toán và Đạo đức nghề nghiệp

1.5.1 Chuẩn mực kiểm toán

- ❖ Là các nguyên tắc cơ bản về nghiệp vụ và về việc xử lý các mối quan hệ phát sinh trong quá trình kiểm toán.
- ❖ Sự cần thiết
 - Đối với kiểm toán viên
 - Đối với người sử dụng kết quả
 - Đối với xã hội
- ❖ Chuẩn mực quốc gia/Chuẩn mực quốc tế

Giới thiệu về chuẩn mực quốc tế

- ❖ Do IAASB (tiền thân là IAPC - một ủy ban thuộc IFAC) ban hành.
- ❖ IFAC là tổ chức phi chính phủ thành lập năm 1977. Sứ mệnh là phát triển và nâng cao nghề nghiệp để có thể cung cấp dịch vụ chất lượng cao và ổn định vì lợi ích xã hội. Hiện có 163 thành viên ở 119 quốc gia. VAA là thành viên IFAC từ năm 1998.
- ❖ Hiện nay, IAASB đã ban hành được khoảng 40 ISA
- ❖ Tìm hiểu tại www.ifac.org

Giới thiệu về chuẩn mực kiểm toán Việt nam

- ❖ Bắt đầu soạn thảo từ năm 1997, đến nay đã ban hành được **37 VSA**.
- ❖ Soạn thảo dựa trên các chuẩn mực quốc tế có điều chỉnh cho phù hợp với Việt Nam.
- ❖ Ban hành theo quyết định của Bộ trưởng Bộ Tài chính
- ❖ Có kết cấu 2 phần (Quy định chung và Nội dung chuẩn mực), các đoạn in đậm có tính chất nguyên tắc.

1.5.2 Đạo đức nghề nghiệp

- **Quyết định 87/2005/QĐ-BTC, 1/12/2005**
- **Khái niệm:** *Đạo đức nghề nghiệp là các nguyên tắc, tiêu chuẩn cho người hành nghề kế toán, kiểm toán nhằm đảm bảo đạt được những tiêu chuẩn cao nhất về trình độ chuyên môn, về mức độ hoạt động và đáp ứng được sự quan tâm ngày càng cao của công chúng.*

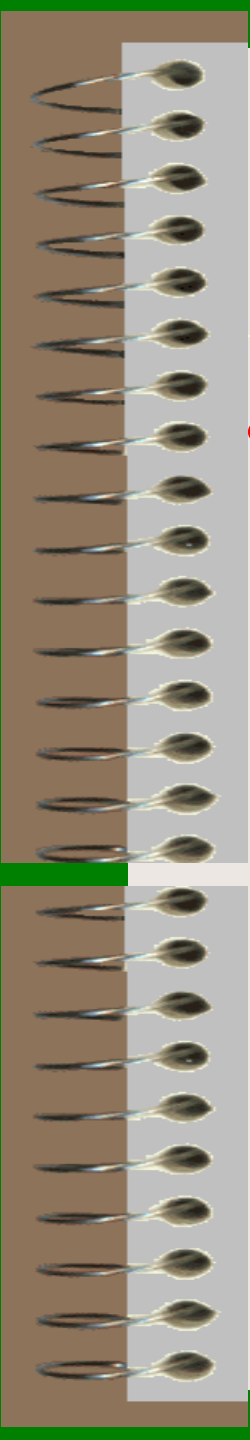
Yêu cầu:


Bốn yêu cầu cơ bản sau:

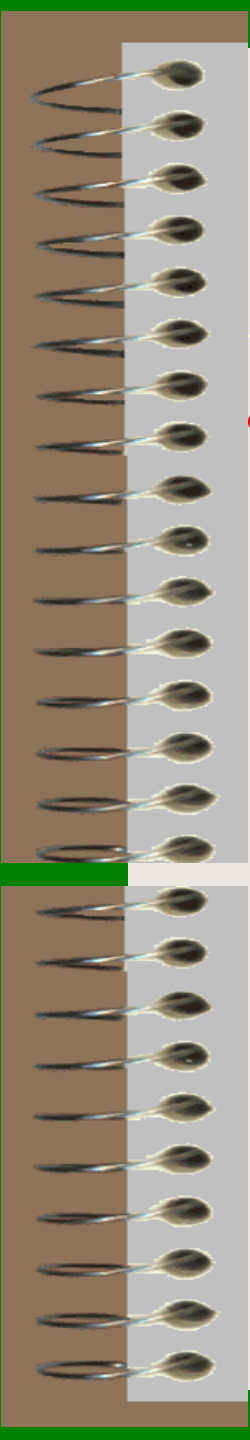
- **Sự tín nhiệm:** Nâng cao sự tín nhiệm của xã hội đối với hệ thống thông tin của kế toán và kiểm toán;
- **Tính chuyên nghiệp:** Tạo lập sự công nhận của chủ doanh nghiệp, tổ chức, khách hàng và các bên liên quan về tính chuyên nghiệp của người làm kế toán và người làm kiểm toán, đặc biệt là người hành nghề kế toán và kiểm toán viên hành nghề;
- **Chất lượng dịch vụ:** Đảm bảo chất lượng dịch vụ kế toán, kiểm toán đạt được các chuẩn mực cao nhất;
- **Sự tin cậy:** Tạo ra sự tin cậy của người sử dụng dịch vụ kế toán, kiểm toán về khả năng chi phối của chuẩn mực đạo đức đối với việc cung cấp các dịch vụ đó.

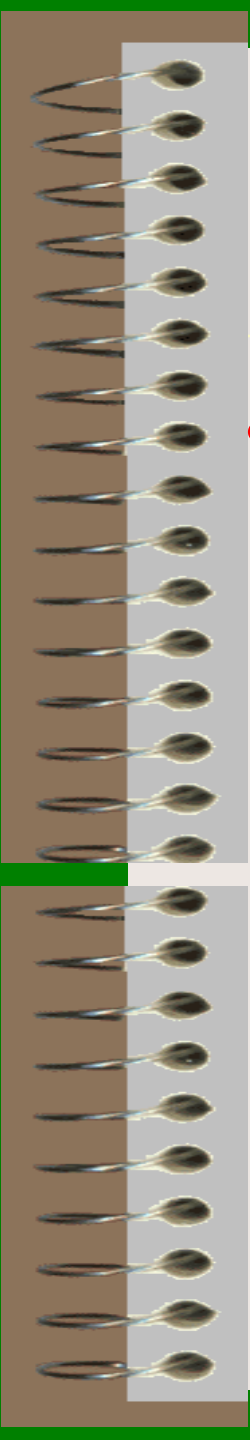
Nguyên tắc cơ bản: 7 nguyên tắc


- (1) Độc lập (áp dụng chủ yếu cho kiểm toán viên hành nghề và người hành nghề kế toán);
- (2) Chính trực;
- (3) Khách quan;
- (4) Năng lực chuyên môn và tính thận trọng;
- (5) Tính bảo mật;
- (6) Tư cách nghề nghiệp;
- (7) Tuân thủ chuẩn mực chuyên môn.

- 
- **(1) 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 kỳ lợi ích vật chất hoặc tinh thần nào làm ảnh hưởng đến sự trung thực, khách quan và độc lập nghề nghiệp của mình.

- 
- **(2) Chính trực:** Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải thẳng thắn, trung thực và có chính kiến rõ ràng.
 - **(3) Khách quan:** Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải công bằng, tôn trọng sự thật và không được thành kiến, thiên vị.


- 
- ***(4) Năng lực chuyên môn và tinh thần trọng:*** Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải thực hiện công việc kiểm toán, kế toán với đầy đủ năng lực chuyên môn cần thiết, với sự thận trọng cao nhất và tinh thần làm việc chuyên cần. Kiểm toán viên có nhiệm vụ duy trì, cập nhật và nâng cao kiến thức trong hoạt động thực tiễn, trong môi trường pháp lý và các tiến bộ kỹ thuật để đáp ứng yêu cầu công việc.

- 
- **(5) Tính bảo mật:** Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải bảo mật các thông tin có được trong quá trình kiểm toán; không được tiết lộ bất cứ một thông tin nào khi chưa được phép của người có thẩm quyền, trừ khi có nghĩa vụ phải công khai theo yêu cầu của pháp luật hoặc trong phạm vi quyền hạn nghề nghiệp của mình.

- 
- **(6) Tư cách nghề nghiệp:** 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.
 - **(7) Tuân thủ chuẩn mực chuyên môn:** Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải thực hiện công việc kế toán, kiểm toán theo những kỹ thuật và chuẩn mực chuyên môn đã quy định trong chuẩn mực kế toán, chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, quy định của Hội nghề nghiệp và các quy định pháp luật hiện hành.

Các nguy cơ: 5 nguy cơ

- ***Nguy cơ do tư lợi:*** Nguy cơ này có thể xảy ra do việc người làm kế toán và người làm kiểm toán hoặc thành viên trong quan hệ gia đình ruột thịt hay quan hệ gia đình trực tiếp của người làm kế toán và người làm kiểm toán có các lợi ích tài chính hay lợi ích khác;
- ***Nguy cơ tự kiểm tra:*** Nguy cơ này có thể xảy ra khi người làm kế toán và người làm kiểm toán phải xem xét lại các đánh giá trước đây do mình chịu trách nhiệm;
- ***Nguy cơ về sự bào chữa:*** Nguy cơ này có thể xảy ra khi người làm kế toán và người làm kiểm toán ủng hộ một quan điểm hay ý kiến tới mức độ mà tính khách quan có thể bị ảnh hưởng;

- 
- ***Nguy cơ từ sự quen thuộc:*** Nguy cơ này có thể xảy ra khi, do các mối quan hệ quen thuộc mà người làm kế toán và người làm kiểm toán trở nên quá đồng tình đối với lợi ích của những người khác; và
 - ***Nguy cơ bị đe dọa:*** Nguy cơ này có thể 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).



Biện pháp phòng vệ

- a) Các biện pháp bảo vệ do pháp luật và chuẩn mực quy định;
- b) Các biện pháp bảo vệ do môi trường làm việc tạo ra.

a) Các biện pháp bảo vệ do pháp luật và chuẩn mực quy định:

- Yêu cầu về học vấn, đào tạo và kinh nghiệm làm nghề kế toán và kiểm toán.
- Các yêu cầu về cập nhật chuyên môn liên tục.
- Các quy định về bộ máy quản lý điều hành doanh nghiệp.
- Các chuẩn mực nghề nghiệp và quy định về thủ tục soát xét.
- Các quy trình kiểm soát của Hội nghề nghiệp hay của cơ quan quản lý nhà nước và các biện pháp kỷ luật.
- Kiểm soát từ bên ngoài do một bên thứ ba được ủy quyền hợp pháp đối với các báo cáo, tờ khai, thông báo hay thông tin do người làm kế toán và người làm kiểm toán lập.

b) Các biện pháp bảo vệ do môi trường làm việc tạo ra:

- Một số biện pháp bảo vệ có thể nâng cao khả năng phát hiện hay ngăn cản hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp:
 - Có hệ thống khiếu nại hữu hiệu, được quảng bá rộng rãi, được tổ chức sử dụng lao động, Hội nghề nghiệp kế toán hay cơ quan quản lý nhà nước thực hiện. Những hệ thống này tạo điều kiện cho các đồng nghiệp, chủ doanh nghiệp và công chúng chú ý đến các hành vi thiếu tính chuyên nghiệp hay vi phạm đạo đức nghề nghiệp.
 - Quy định rõ ràng trách nhiệm báo cáo các vi phạm về đạo đức nghề nghiệp.



ĐẠI HỌC CÔNG NGHIỆP TP.HỒ CHÍ MINH
KHOA KẾ TOÁN – KIỂM TOÁN



Chương 2

CÁC KHÁI NIỆM TRONG KIỂM TOÁN

NỘI DUNG CHƯƠNG 2

1. Bảng chứng kiểm toán
2. Hệ thống kiểm soát nội bộ
3. Trọng yếu
4. Rủi ro kiểm toán
5. Gian lận và Sai sót
6. Hoạt động liên tục



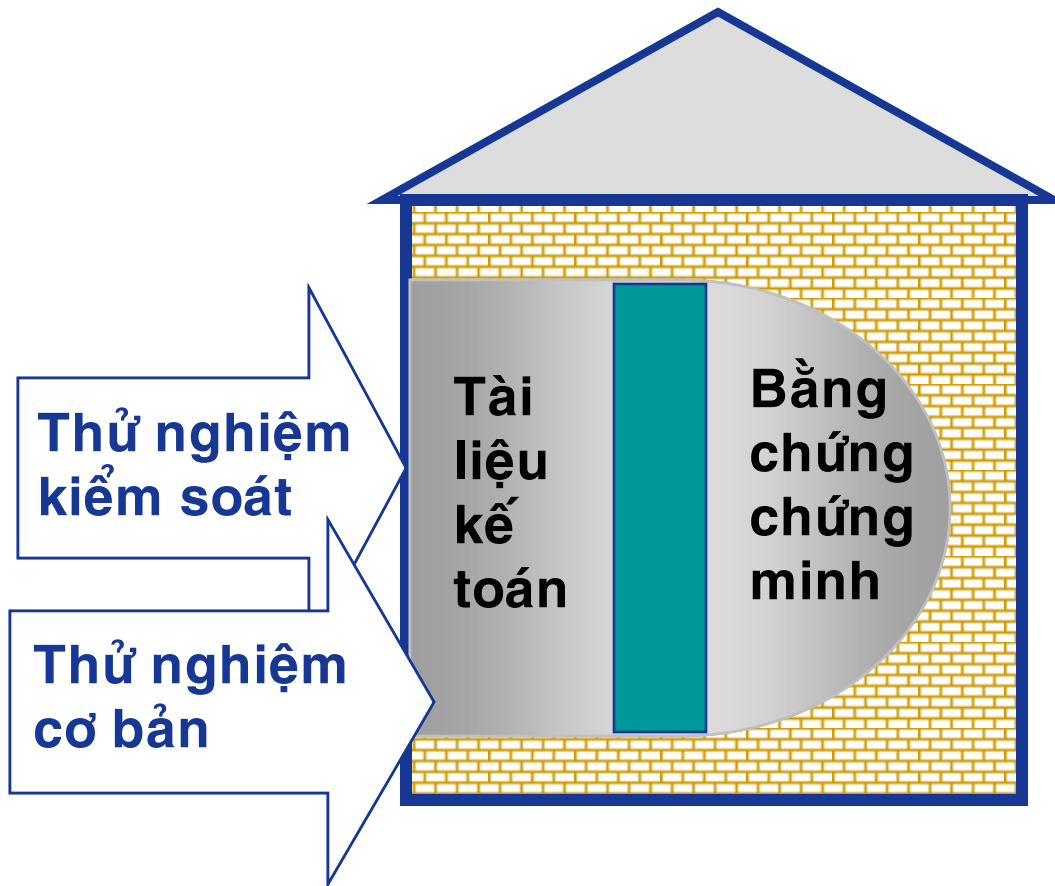
ĐẠI HỌC CÔNG NGHIỆP TP.HỒ CHÍ MINH

KHOA KẾ TOÁN – KIỂM TOÁN



2.1 Bảng chứng kiểm toán

2.1.1 Khái niệm và Phân loại



- ❖ *Là thông tin, tài liệu chi tiết mà KTV thu thập để làm cơ sở cho ý kiến về BCTC*

Các loại bằng chứng

- ❖ Tài liệu kế toán
 - Chứng từ, sổ sách
- ❖ Bằng chứng chứng minh
 - Bằng chứng vật chất
 - Bằng chứng xác nhận
 - Bằng chứng phân tích
 - Bằng chứng phỏng vấn
 - ...

2.1.2 Yêu cầu của bằng chứng

1. Thích hợp

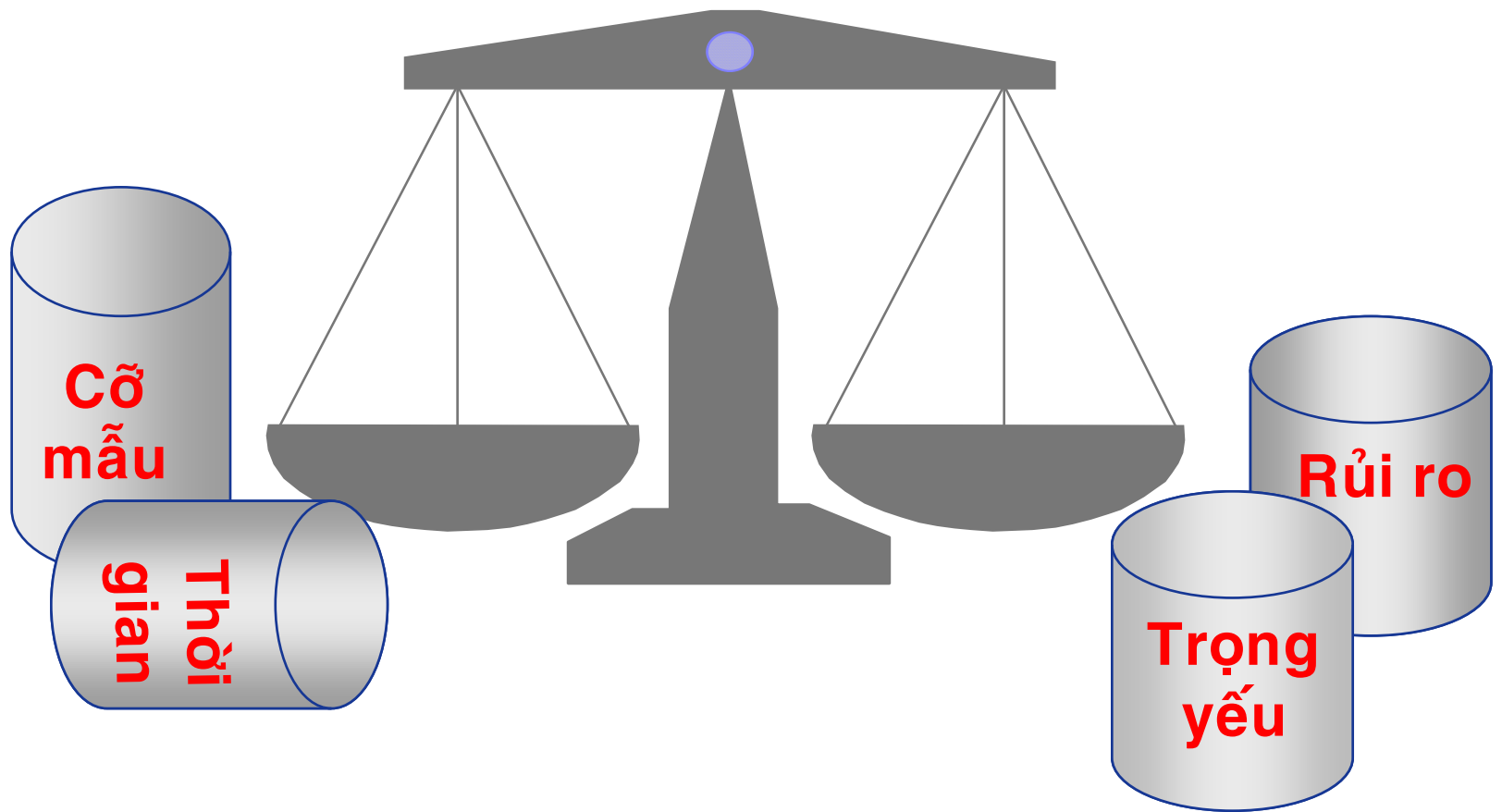
- *Độ tin cậy:*
 - ✓ *Dạng của BC*
 - ✓ *Nguồn gốc BC*
 - ✓ *Hiểu biết chuyên môn về BC*
 - ✓ *Sự kết hợp các loại BC*
- *Phù hợp với cơ sở dẫn liệu*

2.1.2 Yêu cầu của bằng chứng

2. Đầy đủ

- *Thời gian*
- *Cỡ mẫu*

Số lượng bằng chứng cần thiết ?



a. Kiểm tra

- ❖ Kiểm tra là việc xem xét chứng từ, sổ kế toán, báo cáo tài chính và các tài liệu có liên quan hoặc việc kiểm tra các tài sản hữu hình, rà soát đối chiếu giữa chúng với nhau, giữa sổ kế toán và thực tế, giữa quy định và thực hiện....,
- ❖ Thông thường có hai loại kiểm tra: kiểm tra vật chất và kiểm tra chứng từ

a.1. Kiểm tra vật chất

- ❖ Kiểm tra vật chất là việc trực tiếp kiểm tra, tham gia kiểm kê tài sản thực tế về tiền mặt tồn quỹ, hàng tồn kho, tài sản cố định hữu hình,

a.2. Kiểm tra tài liệu

- ❖ Là việc xem xét, đối chiếu tài liệu, văn bản, sổ kế toán, báo cáo kế toán và các tài liệu có liên quan.

b. Quan sát

- ❖ Quan sát là việc tận mắt chứng kiến các bước công việc, các quá trình thực hiện công việc do người khác làm.
- ❖ Việc quan sát sẽ cho bằng chứng có độ tin cậy cao về phương pháp thực thi vào thời điểm quan sát nhưng có nhược điểm là không thể chắc chắn vào những thời điểm khác, chính vì vậy, phương pháp này thường được đi kèm với phương pháp kiểm tra khác

c. Điều tra

- ❖ Điều tra là việc là việc tìm kiếm thông tin từ những người bên trong hoặc bên ngoài đơn vị có những hiểu biết về những thông tin đó, như trao đổi với các cá nhân trong đơn vị, hoặc với người kiểm toán viên tiền nhiệm

d. Xác nhận

- ❖ Xác nhận là sự trả lời cho một yêu cầu cung cấp thông tin nhằm xác minh lại những thông tin đã có trong các tài liệu kế toán như kiểm toán viên yêu cầu đơn vị gửi thư cho khách hàng xác nhận trực tiếp đối với số dư các khoản phải thu của khách hàng

e. Tính toán

- ❖ Tính toán là sự kiểm tra lại những phép tính số học của các thông tin do đơn vị cung cấp cũng như sổ kế toán của đơn vị như kiểm tra lại việc tính toán trên các hóa đơn, tính lại khấu hao hay tính toán lại các khoản dự phòng của đơn vị.....

f. Thủ tục phân tích

- ❖ Khái niệm
- ❖ Các kỹ thuật và nguồn dữ liệu phân tích
- ❖ Phạm vi áp dụng
- ❖ Mức độ tin cậy

f. Thủ tục phân tích

❖ Khái niệm:

- Thuật ngữ được dùng trong chuẩn mực là “Quy trình phân tích”.
- Là việc phân tích các số liệu, thông tin, các tỷ suất quan trọng, qua đó tìm ra những xu hướng, biến động và tìm ra những mối quan hệ có mâu thuẫn với các thông tin liên quan khác hoặc có sự chênh lệch lớn so với giá trị đã dự kiến.

f. Thủ tục phân tích

❖ Kỹ thuật và nguồn dữ liệu:

Các phương pháp phân tích chủ yếu

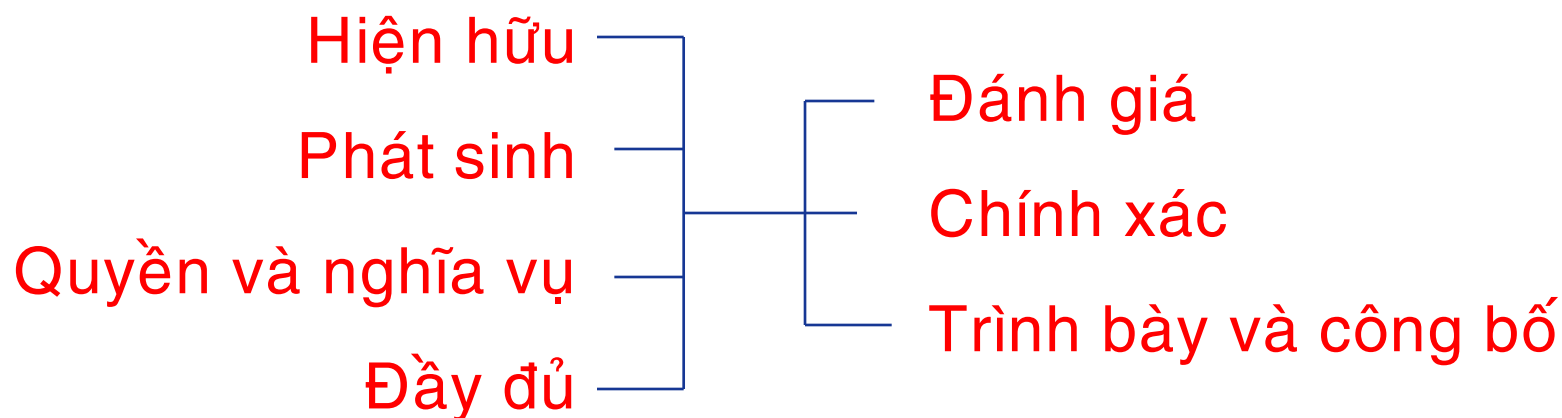
- i. Phân tích xu hướng (Trend Analysis)
- ii. Phân tích tỷ số (Ratio Analysis)
- iii. Phân tích dự báo (Expectation Analysis)

Các nguồn dữ liệu cho phân tích

- i. Số liệu kỳ này - kỳ trước
- ii. Số liệu thực tế - kế hoạch
- iii. Số liệu đơn vị - Bình quân ngành
- iv. Số liệu tài chính - Phi tài chính

2.1.4 Cơ sở dẫn liệu (Management assertions)

- ❖ Theo chuẩn mực kiểm toán 500: “*Cơ sở dẫn liệu của BCTC là căn cứ của các khoản mục và thông tin trình bày trong BCTC do Giám đốc (hoặc người đứng đầu) đơn vị chịu trách nhiệm lập trên cơ sở các chuẩn mực và chế độ kế toán qui định phải được thể hiện rõ ràng hoặc có cơ sở đối với từng chỉ tiêu trong BCTC*”
- ❖ Cơ sở dẫn liệu của BCTC phải có các tiêu chuẩn sau:



1. Hiện hữu

Kiểm toán viên phải chứng minh rằng các **TÀI SẢN VÀ NỢ PHẢI TRẢ** mà đơn vị khai báo trên báo cáo tài chính thì hiện hữu trong thực tế

Phát hiện các **tài sản** hoặc **khoản phải trả** không có thực

- Kiểm kê tài sản hữu hình
- Xác nhận tài sản do người khác quản lý, sử dụng
- Kiểm tra giá gốc và lợi ích tương lai của tài sản vô hình
- Xác nhận nợ phải trả
- Kiểm tra chứng từ nợ phải trả

2. Phát sinh

Kiểm toán viên phải chứng minh rằng các **NGHIỆP VỤ** mà đơn vị khai báo trên báo cáo tài chính thì phát sinh trong thực tế và thuộc về đơn vị



Kiểm tra chứng từ gốc của các nghiệp vụ phát sinh

Kiểm tra gián tiếp thông qua kiểm tra sự hiện hữu của tài sản và nợ phải trả

Phát hiện các nghiệp vụ không có thực hoặc thuộc về đơn vị

3. Quyền và Nghĩa vụ

Kiểm toán viên phải chứng minh rằng các **TÀI SẢN** thì thuộc quyền kiểm soát của đơn vị và các **KHOẢN PHẢI TRẢ** là nghĩa vụ của đơn vị



Kiểm tra chứng từ về quyền sở hữu/kiểm soát của đơn vị đối với tài sản

Kiểm tra về nghĩa vụ của đơn vị đối với các khoản phải trả

Phát hiện các tài sản hoặc khoản phải trả không thuộc về đơn vị

4. Đầy đủ

Kiểm toán viên phải chứng minh rằng đơn vị đã khai báo trên báo cáo tài chính tất cả TÀI SẢN, NỢ PHẢI TRẢ VÀ NGHIỆP VỤ



Tìm hiểu kiểm soát nội bộ

Kết hợp kiểm tra sự hiện hữu và phát sinh

Kiểm tra tài khoản liên quan

Kiểm tra việc khóa sổ

Thủ tục phân tích

Phát hiện các tài sản, nợ phải trả hoặc nghiệp vụ chưa khai báo

5. Ghi chép chính xác

Kiểm toán viên phải chứng minh rằng đơn vị đã tính toán, cộng dồn chính xác và số liệu trên báo cáo khớp đúng với Sổ cái và sổ chi tiết



Yêu cầu đơn vị cung cấp số dư hoặc phát sinh chi tiết

Đối chiếu với sổ chi tiết

Kiểm tra tổng cộng và đối chiếu tổng cộng với sổ cái

Phát hiện sự không thống nhất giữa tổng hợp và chi tiết

6. Đánh giá

Kiểm toán viên phải chứng minh rằng đơn vị đã đánh giá TÀI SẢN, NỢ PHẢI TRẢ VÀ NGHIỆP VỤ phù hợp với chế độ, chuẩn mực kế toán hiện hành

Xem xét phương pháp đánh giá mà đơn vị sử dụng có phù hợp chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành không

Xem xét phương pháp đánh giá có được áp dụng nhất quán không

Phát hiện việc áp dụng các phương pháp đánh giá không phù hợp hoặc không nhất quán

7. Trình bày và công bố

Kiểm toán viên phải chứng minh rằng báo cáo tài chính được trình bày và công bố phù hợp với yêu cầu của chế độ, chuẩn mực kế toán hiện hành



Xem xét vấn đề trình bày báo cáo tài chính:

Phân loại khoản mục

Việc căn trừ số liệu

Xem xét các yêu cầu về công bố thông tin bổ sung trên báo cáo tài chính

Phát hiện việc trình bày không phù hợp hoặc các công bố sai, thiếu

1. Hiện hữu

Tất cả hàng tồn kho được khai trên báo cáo tài chính thì được giữ tại đơn vị hoặc do người khác giữ cho đơn vị

Chứng kiến kiểm kê hàng tồn kho

Xác nhận hàng gửi kho

2. Quyền & nghĩa vụ

Đơn vị là chủ sở hữu của tất cả hàng tồn kho trên báo cáo tài chính

Kiểm tra có hàng tồn kho đã thế chấp, hàng người khác gửi kho...

3. Phát sinh

Không áp dụng

4. Đầy đủ

Tất cả hàng tồn kho thuộc về đơn vị đã được khai trên báo cáo tài chính

Kiểm tra việc khóa sổ đối với nghiệp vụ mua hàng...

5&6. Đánh giá & Chính xác

Hàng tồn kho được ghi chép theo giá trị thích hợp

Kiểm tra việc tính giá hàng tồn kho phù hợp với chế độ kế toán hiện hành và nhất quán

7. Trình bày và công bố

Hàng tồn kho được khai báo, phân loại và diễn giải phù hợp với yêu cầu của chế độ kế toán hiện hành.

Kiểm tra việc phân loại hàng tồn kho
Kiểm tra việc khai báo về phương pháp tính giá hàng tồn kho... 27

Chương 2 (tiếp)

2.2 HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ

2.2.1. Khái niệm kiểm soát nội bộ

- Kiểm soát nội bộ là **một quá trình** do ban giám đốc, nhà quản lý và các nhân viên của đơn vị chi phối, được thiết lập để cung cấp một **sự đảm bảo hợp lý** nhằm thực hiện **ba mục tiêu**:
 - Các luật lệ và qui định được tuân thủ
 - Báo cáo tài chính đáng tin cậy
 - Mọi hoạt động trong đơn vị đều hữu hiệu và hiệu quả.

2.2.2 Các bộ phận hợp thành Hệ thống kiểm soát nội bộ

a. Môi trường kiểm soát

b. Hệ thống kế toán

c. Thủ tục kiểm soát

a. Môi trường kiểm soát

Các nhân tố phản ánh sắc thái chung của đơn vị:

- Nhận thức, quan điểm và thái độ của người quản lý liên quan đến vấn đề kiểm soát
- Trình độ, nhận thức của nhân viên về KSNB

Các nhân tố

- Triết lý quản lý và phong cách hoạt động
- Cơ cấu tổ chức
- Phương pháp ủy quyền
- Khả năng đội ngũ nhân viên
- Chính sách nguồn nhân lực
- Sự trung thực và các giá trị đạo đức
- Hội đồng quản trị và Ban kiểm soát

b. Hệ thống kế toán

- Hệ thống kế toán là các quy định về kế toán và các thủ tục kế toán mà đơn vị được kiểm toán áp dụng để thực hiện ghi chép kế toán và lập Báo cáo tài chính.

Một hệ thống kế toán hữu hiệu phải đảm bảo các mục tiêu:

- ❑ **Tính có thực (Validity):** các nghiệp vụ kinh tế chỉ được ghi chép phải có căn cứ pháp lý, phải thực sự xảy ra;
- ❑ **Sự phê chuẩn (Authorization):** mọi nghiệp vụ, hoạt động phải được phê chuẩn đúng đắn, nếu một nghiệp vụ không được phê chuẩn, có thể dẫn đến nghiệp vụ lừa đảo, ảnh hưởng lãng phí hoặc phá hoại công ty;
- ❑ **Tính đầy đủ (Completeness):** không được bỏ, dấu bớt ngoài sổ sách mọi nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

c. Thủ tục kiểm soát

- Thủ tục kiểm soát là các **quy chế** và **thủ tục** do ban lãnh đạo đơn vị thiết lập và chỉ đạo thực hiện trong đơn vị nhằm đạt được mục tiêu quản lý cụ thể.

Các thủ tục kiểm soát chủ yếu:

- Lập, kiểm tra, so sánh và phê duyệt các số liệu, tài liệu liên quan đến đơn vị;
- Kiểm tra tính chính xác các số liệu tính toán;
- Kiểm tra chương trình ứng dụng và môi trường tin học;
- Kiểm tra số liệu giữa sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết;

Các thủ tục kiểm soát chủ yếu:

- Kiểm tra và phê duyệt các chứng từ kế toán, tài liệu kế toán;
- Đối chiếu số liệu nội bộ với bên ngoài;
- So sánh, đối chiếu kết quả kiểm kê thực tế với tài liệu trên sổ kế toán;
- Giới hạn việc tiếp cận trực tiếp với tài sản, và tài liệu kế toán;
- Phân tích, so sánh số liệu thực tế với dự toán, kế hoạch;

Việc xây dựng các thủ tục kiểm soát theo các nguyên tắc:

- ❑ Phân chia trách nhiệm theo nguyên tắc bất kiêm nhiệm: nhằm ngăn chặn các hành vi lạm dụng quyền hạn
- ❑ Ủy quyền cho những người có thẩm quyền phê chuẩn các nghiệp vụ đúng đắn
- ❑ Chứng từ và sổ kế toán phải đầy đủ để cung cấp sự đảm bảo hợp lý là tất cả các tài sản đã được phản ánh đầy đủ vào BCTC

Việc xây dựng các thủ tục kiểm soát theo các nguyên tắc:

- Kiểm soát vật chất đối với tài sản và sổ kế toán.
- Kiểm soát độc lập việc thực hiện
- Quy mô của doanh nghiệp và các quá trình kiểm soát.

2.2.3 Trình tự nghiên cứu hệ thống kiểm soát nội bộ:

a. Tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ để lập kế hoạch kiểm toán.

- Tìm hiểu môi trường kiểm soát: cần chú ý thực chất, nội dung hơn hình thức*
- Tìm hiểu về hệ thống kế toán: các loại nghiệp vụ chủ yếu, nguồn gốc, tổ chức bộ máy, quy trình kế toán.*
- Tìm hiểu về các thủ tục kiểm soát: tìm hiểu các quy chế, thủ tục ... Nhằm đánh giá những rủi ro có thể xảy ra.*

b. Đánh giá sơ bộ rủi ro kiểm soát

- Đánh giá rủi ro kiểm soát là đánh giá sự hữu hiệu của HTKS NB trong việc ngăn chặn và phát hiện các sai sót.
- Yêu cầu: Đánh giá rủi ro kiểm soát ở mức độ cơ sở dẫn liệu đối với mỗi số dư tài khoản hoặc loại nghiệp vụ chủ yếu.

c. Thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm soát

- Điều tra
- Kiểm tra tài liệu
- Quan sát việc áp dụng các thủ tục kiểm soát
- Thực hiện lại các thủ tục kiểm soát.

d. Đánh giá lại rủi ro kiểm soát và thay đổi những thử nghiệm cơ bản đã được dự kiến.

- Đánh giá lại rủi ro kiểm soát dự trên những bằng chứng thu thập được.
- Xét những nguyên nhân sai phạm để biết được mức rủi ro kiểm soát thực tế có giống như mức đánh giá sơ bộ ban đầu hay không, để điều chỉnh phạm vi và thời gian các thử nghiệm cơ bản dự kiến./.

Chương 2 (tiếp)

2.3. TRỌNG YẾU

2.3.1 Khái niệm

- *Trọng yếu* là thuật ngữ dùng để thể hiện tầm quan trọng của một thông tin trong báo cáo tài chính. Thông tin được coi là trọng yếu nghĩa là nếu thiếu thông tin đó hay thông tin không chính xác sẽ ảnh hưởng quyết định đến người sử dụng báo cáo tài chính.

-
- Việc xác định tính trọng yếu mang tính xét đoán nghề nghiệp (chủ yếu là kinh nghiệm của kiểm toán viên) và tính trọng yếu được xem xét trên cả 02 tiêu chuẩn: định lượng (số tiền cụ thể) và định tính (tính chất của thông tin).

Định lượng:

- Kiểm toán viên có thể sử dụng một con số tuyệt đối để đánh giá tính trọng yếu, tuy nhiên vấn đề này cần xem xét, vì 100.000 USD là trọng yếu đối với những công ty có quy mô nhỏ, nhưng đối với các công ty có quy mô lớn với số vốn hàng trăm triệu USD thì là một con số nhỏ, không quan trọng.

Định tính:

- ❑ Là việc xem xét bản chất của vấn đề, có những trường hợp, tuy giá trị thấp do bản chất của sai phạm vẫn có thể xem là trọng yếu.
 - ❑ ***Một số trường hợp về định tính có thể xem xét là trọng yếu:***
 - Sai phạm có tác động dây chuyền, ảnh hưởng nghiêm trọng đến báo cáo tài chính: như các khoản chi bất hợp pháp, ảnh hưởng đến công nợ, tài sản, kết quả kinh doanh.
 - Sự mô tả không chính xác về chính sách kế toán của đơn vị, làm cho người đọc hiểu sai về bản chất của các thông tin như thay đổi cách tính khấu hao nhưng không khai báo.
-

2.3.2 Các bước trong quá trình vận dụng khái niệm trọng yếu

Bước 1: Ước lượng sơ bộ về tính trọng yếu

Bước 2: Phân bổ ước lượng ban đầu về tính trọng yếu cho các bộ phận

Bước 3: Ước tính sai sót trong từng bộ phận

Bước 4: Ước tính sai số kết hợp

Bước 5: So sánh sai số tổng hợp ước tính với ước lượng ban đầu về tính trọng yếu

Chương 2 (tiếp)

2.4. RỦI RO KIỂM TOÁN (VSA 400)

Bất kỳ cuộc kiểm toán nào cũng có những hạn chế tiềm tàng do:

- ❑ Kiểm toán viên chỉ lấy mẫu kiểm tra, không kiểm tra toàn bộ;
- ❑ Nếu kiểm tra toàn bộ cũng không chắc chắn là các khoản đã kiểm tra là trung thực, chính xác;
- ❑ Thu thập bằng chứng chỉ có tính thuyết phục chứ không nhằm chứng minh số liệu báo cáo tài chính là tuyệt đối chính xác;
- ❑ Các gian lận thường khó phát hiện hơn các sai sót

.....

2.4.1 Khái niệm

- *Rủi ro kiểm toán là rủi ro do kiểm toán viên và công ty kiểm toán đưa ra ý kiến nhận xét không thích hợp, khi báo cáo tài chính đã được kiểm toán còn có những sai sót trọng yếu.*
- Rủi ro kiểm toán gồm 3 bộ phận:
 - Rủi ro tiềm tàng
 - Rủi ro kiểm soát
 - và Rủi ro phát hiện.

Rủ ro tiềm tàng (Inherent Risk – IR)

- Rủ ro tiềm tàng là rủi ro tiềm ẩn, vốn có do khả năng từng khoản mục, từng nghiệp vụ trong báo cáo tài chính chứa đựng sai sót trọng yếu khi tính riêng lẻ hoặc gộp lại, mặc dù có hay không có hệ thống kiểm soát nội bộ.

Rủ ro kiểm soát (Control Risk – CR)

- Rủ ro kiểm soát “là rủi ro xảy ra sai sót trọng yếu trong từng nghiệp vụ, từng khoản mục trong báo cáo tài chính khi tính riêng lẻ hay tính gộp lại mà hệ thống kế toán và hệ thống kiểm soát nội bộ không ngăn ngừa hết hoặc không phát hiện sửa chữa kịp thời”

Rủi ro phát hiện (Detection Risk – DR)

- Rủi ro phát hiện “là rủi ro mà kiểm toán viên và công ty kiểm toán không phát hiện được các sai sót, sai phạm trọng yếu, làm ảnh hưởng đến báo cáo tài chính”

Mối quan hệ giữa các loại rủi ro

		<i>Rủi ro kiểm soát</i>		
		<i>Cao</i>	<i>Trung bình</i>	<i>Thấp</i>
<i>Rủi ro tiềm tàng</i>	<i>Cao</i>	Thấp nhất	Thấp	Trung bình
	<i>Trung bình</i>	Thấp	Trung bình	Cao
	<i>Thấp</i>	Trung bình	Cao	Cao nhất

Công thức

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

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

2.5. Gian lận và sai sót

(Nguồn: VSA 240)

- Khái niệm
- Phân biệt trách nhiệm KTV - Giám đốc
- Công việc của KTV

Đánh giá rủi ro

Phát hiện

Thủ tục khi có dấu hiệu GL-SS

Thông báo về GL-SS

2.5.1 Các Khái niệm

Gian lận

Hành vi cố ý của BGD, HĐQT, nhân viên hoặc các bên thứ ba gây ra những sai lệch thông tin ảnh hưởng đến báo cáo tài chính

Sửa đổi, giả mạo chứng từ
Không ghi chép các nghiệp vụ phát sinh
Ghi các nghiệp vụ không xảy ra
Áp dụng sai phương pháp kế toán

Sai sót

Lỗi không cố ý ảnh hưởng báo cáo tài chính

Lỗi về số học, ghi chép
Hiểu sai các nghiệp vụ
Áp dụng sai phương pháp kế toán

2.5.2 CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN KHẢ NĂNG CÓ GIAN LẬN, SAI SÓT

Những vấn đề về tính chính trực và năng lực của Ban Giám đốc

- Quyền lực tập trung vào tay một người hay một nhóm người rất nhỏ, không có sự hoạt động hữu hiệu.
- Bất lực trong việc sửa chữa những yếu kém quan trọng của kiểm soát nội bộ
- ...

2.5.2 CÁC NHÂN TỐ...

Các sức ép bất thường bên trong hay từ bên ngoài đơn vị.

- Ngành nghề đang gặp khó khăn.
- Thiếu vốn kinh doanh vì lỗ hay phát triển quá nhanh.
- ...

2.5.2. CÁC NHÂN TỐ...

Các nghiệp vụ và sự kiện không bình thường:

- Các nghiệp vụ bất thường, đặc biệt là gần thời điểm khóa sổ, có thể ảnh hưởng đáng kể đến lợi nhuận.
- Các nghiệp vụ hay phương pháp xử lý kế toán phức tạp.
- ...

Một số nhân tố chỉ liên quan đến môi trường kế toán xử lý bằng máy tính. Thí dụ như:

- Không lấy được thông tin từ máy tính ...

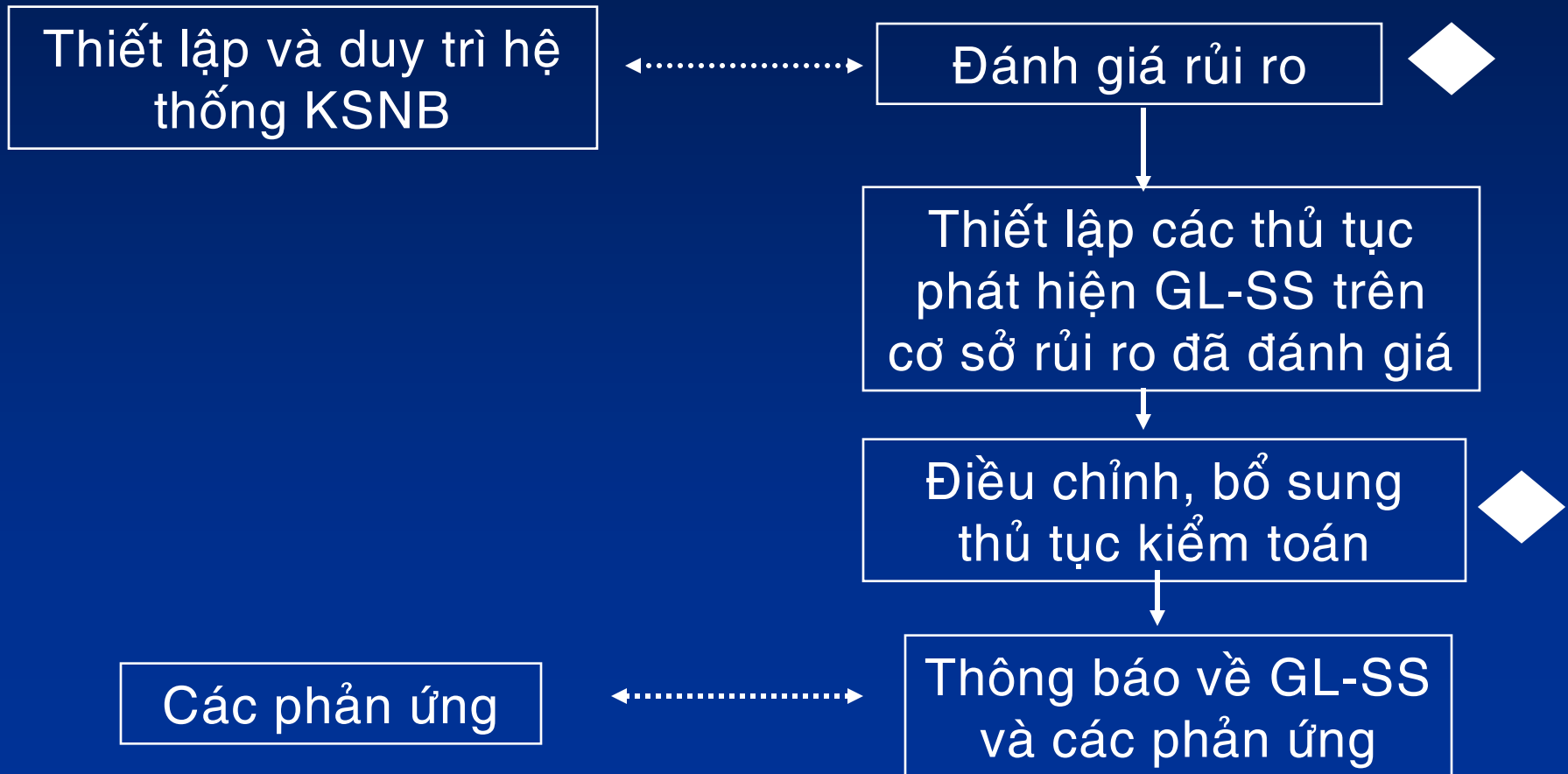
2.5.3 Trách nhiệm KTV

Giám đốc

*Ngăn chặn và
Phát hiện GL-SS*

Kiểm toán viên

*Xem xét có GL_SS làm ảnh
hưởng trọng yếu BCTC*



Phân định trách nhiệm

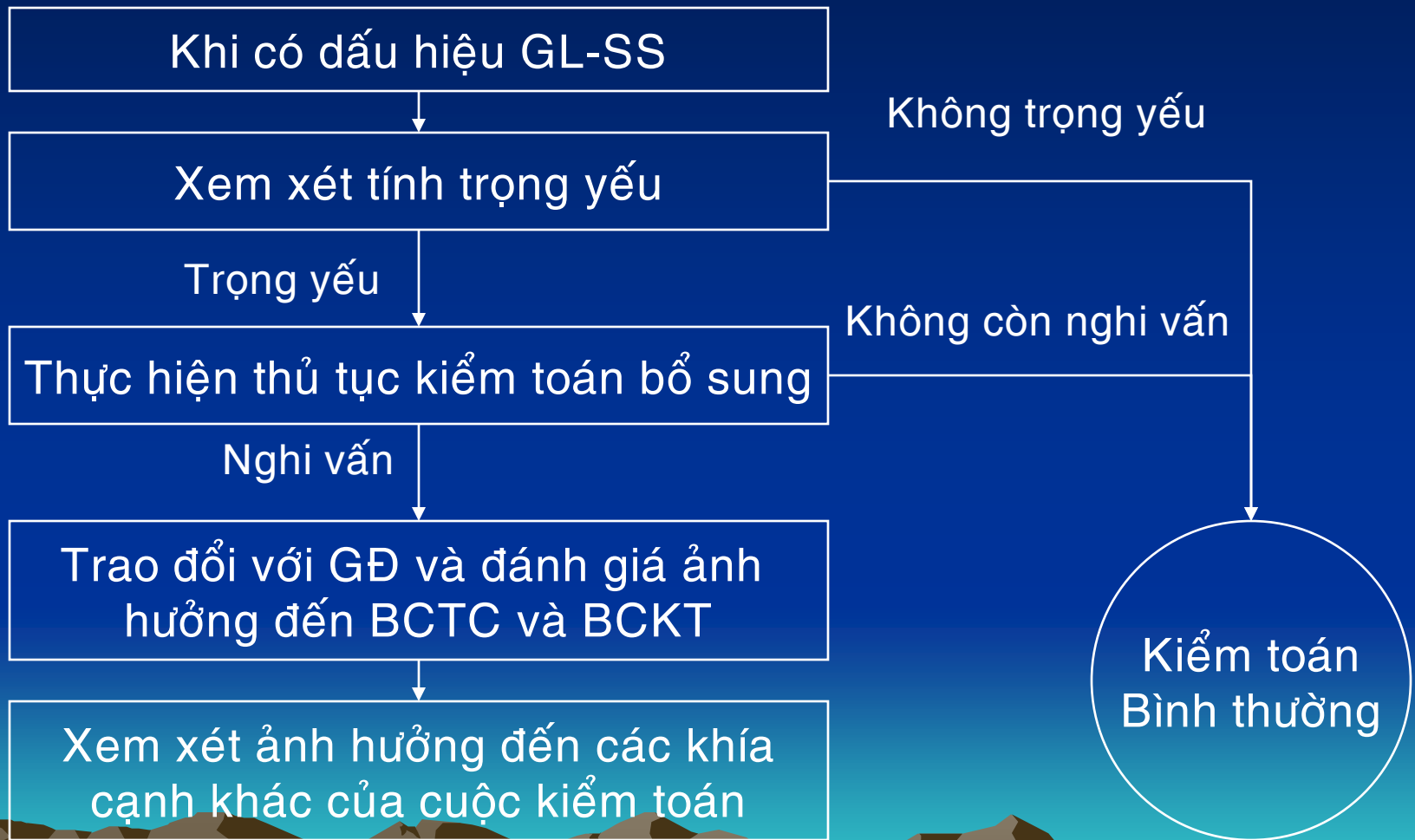
- Giám đốc đơn vị chịu trách nhiệm trực tiếp trong việc ngăn ngừa, phát hiện và xử lý các gian lận và sai sót trong đơn vị thông qua việc xây dựng và duy trì thực hiện thường xuyên hệ thống kế toán và hệ thống kiểm soát nội bộ thích hợp
- Trong quá trình kiểm toán, KTV và CTKT phải xem xét xem có các sai phạm do gian lận hoặc sai sót gây ra làm ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính không?

Đánh giá rủi ro

- Khi lập kế hoạch và khi thực hiện kiểm toán, KTV phải đánh giá rủi ro về những gian lận và sai sót có thể có, làm ảnh hưởng trọng yếu đến BCTC và phải trao đổi với Giám đốc đơn vị về mọi gian lận hoặc sai sót quan trọng phát hiện được.
- Việc đánh giá rủi ro được tiến hành trên cơ sở xem xét hệ thống KSNB và các nhân tố ảnh hưởng đến khả năng có GL-SS.

Phát hiện

- Trên cơ sở đánh giá rủi ro, kiểm toán viên phải thiết lập các thủ tục kiểm toán thích hợp nhằm đảm bảo các GL-SS có ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính đều được phát hiện.
- KTV phải có thái độ hoài nghi mang tính nghề nghiệp trong quá trình lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán và phải luôn ý thức được rằng có thể tồn tại những tình huống hoặc sự kiện dẫn đến những sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính.



Thông báo về GL-SS

- Cho Giám đốc
 - Nghi vấn có gian lận
 - Có gian lận
 - Có sai sót trọng yếu
- Cho người sử dụng BCKT
- Cho cơ quan chức năng

Chương 2 (tiếp)

2.6. HOẠT ĐỘNG LIÊN TỤC

2.6.1 Khái niệm

- Hoạt động liên tục là doanh nghiệp “tiếp tục hoạt động kinh doanh bình thường trong tương lai gần, nghĩa là doanh nghiệp không có ý định cũng như không buộc phải ngừng hoạt động hoặc phải thu hẹp đáng kể quy mô hoạt động của mình”.

2.6.2 Các dấu hiệu ảnh hưởng đến hoạt động liên tục

a. Các dấu hiệu về mặt tài chính

- Nợ phải trả lớn hơn tài sản hoặc nợ ngắn hạn lớn hơn tài sản ngắn hạn;*
- Nợ dài hạn đã đến hạn thanh toán mà không có khả năng chi trả hoặc đảo nợ. Sử dụng quá nhiều nợ ngắn hạn tài trợ cho tài sản dài hạn;*
- Các tỷ suất tài chính chủ yếu ở tình trạng xấu;*
- ...*

b. Các dấu hiệu về hoạt động

- Thiếu cán bộ chủ chốt lãnh đạo hoạt động, chưa bổ sung kịp;
- Thiếu thị trường tiêu thụ sản phẩm, đặc quyền, hoặc các nguồn cung cấp nguyên vật liệu chủ yếu;
- Khó khăn hoặc khan hiếm nguồn lực lao động

c. Các dấu hiệu khác

- Không đủ vốn pháp định hoặc các yêu cầu khác của pháp luật;
- Hết hạn hoạt động theo giấy phép;
- Những tai hoạ nghiêm trọng như thiên tai, hỏa hoạn;
- Vướng vào những vụ kiện tranh chấp kéo dài, gây thiệt hại lớn về tài chính;
- Những thay đổi về luật pháp, chính sách của nhà nước tạo ra những bất lợi cho doanh nghiệp

Chương 3

PHƯƠNG PHÁP KIỂM TOÁN

“Phương pháp kiểm toán là các biện pháp, thủ tục được sử dụng trong công tác kiểm toán nhằm thực hiện mục đích kiểm toán đã đặt ra”

Mục tiêu chương 3:

3.1. PHƯƠNG PHÁP KHOA HỌC CHUNG

3.2 . CÁC PHƯƠNG PHÁP KIỂM TOÁN CƠ BẢN

3.3 . KỸ THUẬT LẤY MẪU KIỂM TOÁN

3.1. PHƯƠNG PHÁP KHOA HỌC CHUNG

□ Phương pháp khoa học chung của các nhà khoa học sử dụng trong nghiên cứu có thể khái quát thành các bước sau:

1. Chọn đề tài điều tra, nghiên cứu;
2. Lập giả thuyết để kiểm tra;

-
3. Kiểm tra, phân tích giả thuyết bằng cách thu thập và đánh giá các chứng cứ thích hợp;
 4. Chấp nhận hay không chấp nhận giả thuyết trên cơ sở các chứng cứ;
 5. Lập thêm và kiểm tra thêm các giả thuyết.

* Quy trình kiểm toán, thông thường được tiến hành theo trình tự như sau:

1. Nhân viên kiểm toán nhận kiểm tra một hệ thống báo cáo tài chính và quyết định cần xem xét khoản mục nào;
2. Kiểm toán viên đưa các giả thuyết cần kiểm tra;
3. Kiểm toán viên thử nghiệm, kiểm tra các giả thuyết bằng cách tìm kiếm các bằng chứng và đánh giá nó;

-
4. Kiểm toán viên đưa ra ý kiến để khẳng định hay phủ nhận giả thuyết về vấn đề chuyên môn đã nêu lên trong báo cáo tài chính và sổ kế toán;
 5. Kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến tổng thể về báo cáo tài chính dựa trên kết quả kiểm tra những bộ phận, những khoản mục riêng biệt do các thành viên trong tổ kiểm toán đã tiến hành.

3.2. CÁC PHƯƠNG PHÁP KIỂM TOÁN CƠ BẢN

Hai loại phương pháp kiểm toán:

- 1. Phương pháp thử nghiệm cơ bản*
- 2. Phương pháp thử nghiệm kiểm soát*

→ Nhằm thu thập bằng chứng kiểm toán

3.2. CÁC PHƯƠNG PHÁP KIỂM TOÁN CƠ BẢN

Thử nghiệm kiểm soát

Là việc kiểm tra để thu thập bằng chứng kiểm toán về sự thiết kế phù hợp & sự vận hành hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ.

Thử nghiệm cơ bản

Là việc kiểm tra để thu thập bằng chứng kiểm toán liên quan đến BCTC nhằm phát hiện ra những sai lệch trọng yếu làm ảnh hưởng đến BCTC.

3.2.1 Phương pháp thử nghiệm cơ bản

Thử nghiệm cơ bản

Là việc kiểm tra để thu thập bằng chứng kiểm toán liên quan đến BCTC nhằm phát hiện ra những sai lệch trọng yếu làm ảnh hưởng đến BCTC.

Gồm hai thủ tục:

- *Thủ tục phân tích đánh giá tổng quát (gọi tắt là thủ tục phân tích)*
- *Và Thủ tục kiểm tra chi tiết các nghiệp vụ và số dư*

3.2.1.1 Thủ tục phân tích đánh giá tổng quát - VSA 520

Khái niệm

- Thuật ngữ được dùng trong chuẩn mực là **“Quy trình phân tích”**:
- *Là việc phân tích các số liệu, thông tin, các tỷ suất quan trọng, qua đó tìm ra những xu hướng, biến động và tìm ra những mối quan hệ có mâu thuẫn với các thông tin liên quan khác hoặc có sự chênh lệch lớn so với giá trị đã dự kiến.*

Kỹ thuật và nguồn dữ liệu

Các phương pháp phân tích chủ yếu

Phân tích xu hướng (Trend Analysis)

Phân tích tỷ số (Ratio Analysis)

Phân tích dự báo (Expectation Analysis)

Các nguồn dữ liệu cho phân tích

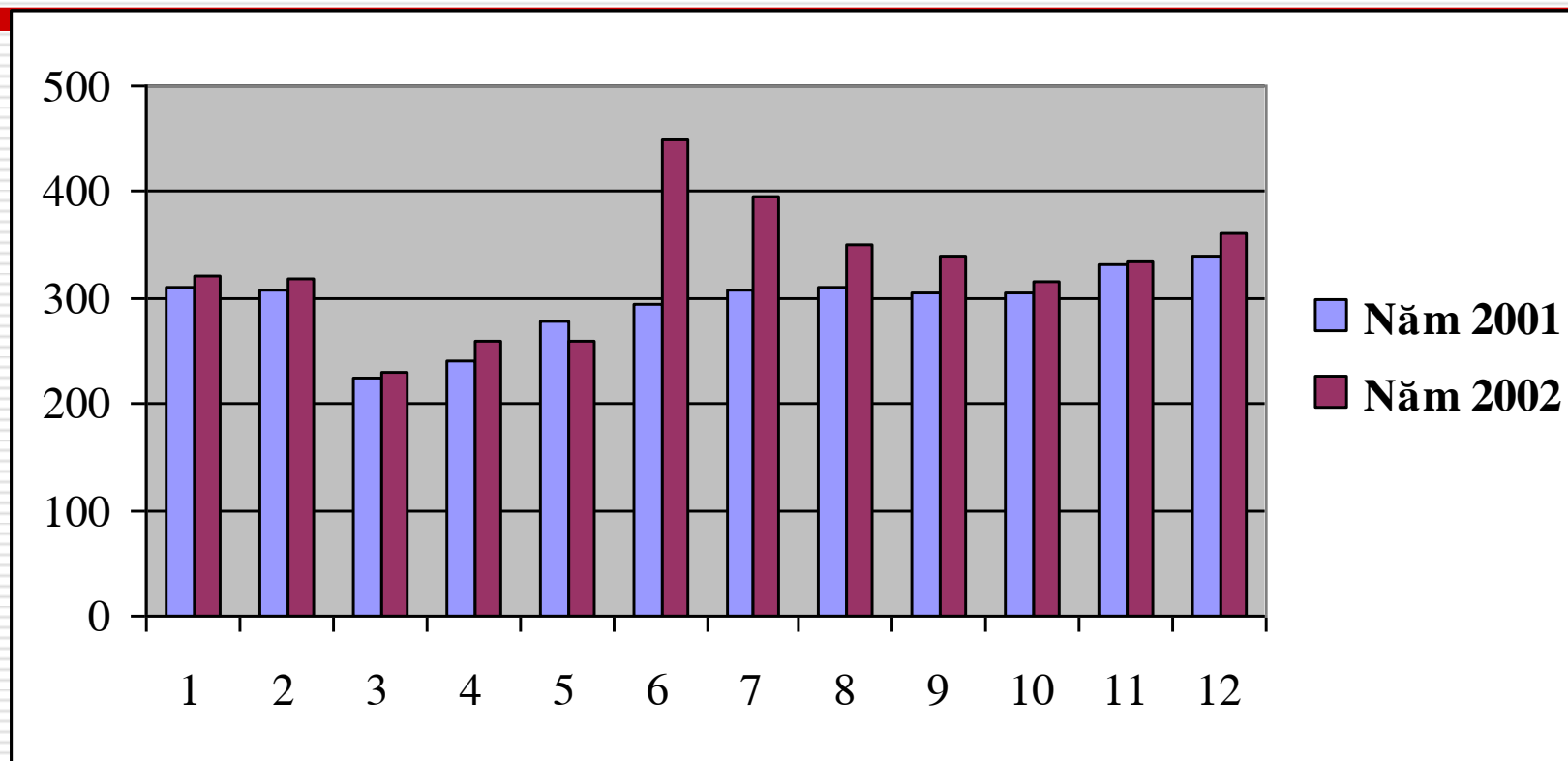
Số liệu kỳ này - kỳ trước

Số liệu thực tế - kế hoạch

Số liệu đơn vị - Bình quân ngành

Số liệu tài chính - Phi tài chính

Phân tích xu hướng



Biểu đồ biến động doanh thu qua các tháng năm 2002, so với 2001. Nhận xét?

Phân tích tỷ số

□ Một thí dụ

- X là một công ty thương mại. Năm nay, tỷ lệ lãi gộp của đơn vị sụt giảm từ 20% xuống còn 14%.
- Dự đoán các khả năng?
- Các thủ tục kiểm toán cần thiết?

Các tỷ số quan trọng

- Tỷ số nợ
- Hệ số thanh toán hiện hành
- Số vòng quay hàng tồn kho
- Số vòng quay nợ phải thu
- ROS, ROA, ROE
- Mối quan hệ giữa các tỷ số

Phân tích dự báo

Trong năm 2007, chi phí lãi vay phải trả theo sổ sách là 390 triệu đồng. Tình hình dư nợ vay như sau (tỷ đồng)

Tháng	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Dư nợ	2	3	4	2	1	4	2	3	2	1	4	8

Lãi suất 20% năm.

Hãy xem xét sự hợp lý của chi phí lãi vay sổ sách.

Dư nợ vay bình quân : 36 tỷ : 12 = 3 tỷ

Chi phí lãi vay hợp lý : 3 tỷ x 20% = 600 triệu

Kết luận : Chi phí lãi vay theo sổ sách là 390 triệu là không hợp lý, cần kiểm tra chi tiết để tìm hiểu nguyên nhân.

Tình huống 1

Sau khi phỏng vấn Ban giám đốc, kiểm toán viên biết đơn vị có một số khoản vay ưu đãi với lãi suất thấp là 10% năm.

Kết quả tính toán lại :

Lãi suất 20% : Dư nợ vay bình quân 1 tỷ, chi phí lãi vay ước tính là 200 triệu

Lãi suất 10% : Dư nợ vay bình quân là 2 tỷ, chi phí lãi vay ước tính là 200 triệu

Tổng chi phí lãi vay ước tính là 400 triệu

Kết luận : Chi phí lãi vay 390 triệu hợp lý

Tình huống 2

Kết quả kiểm tra cho thấy một số khoản chi phí lãi vay của Ngân hàng X chưa ghi chép là 195 triệu .

Sau khi điều chỉnh sai sót này, chi phí lãi vay đã điều chỉnh:
 $390 \text{ triệu} + 195 \text{ triệu} = 585 \text{ triệu}$ thì hợp lý.

Thủ tục phân tích (thí dụ 2)

Số liệu năm trước : Sản phẩm

Doanh thu

A 20.000

B 28.000

Khác 2.000

Cộng 50.000

Doanh thu theo báo cáo năm nay : 63.200

Dữ liệu từ bộ phận kinh doanh về tình hình tiêu thụ năm nay

Sản phẩm

Giá bán

Sản lượng

A

Tăng 20%

Tăng 10%

B

Giảm 3%

Tăng 30%

Khác

Tăng từ 1% đến 7%

Tăng từ 10% đến 15%

Doanh thu ước tính năm nay :

Sản phẩm A :

Doanh thu năm trước :	20.000
Tăng lên do sản lượng : (20.000 x 10%)	2.000
Tăng lên do giá bán : (22.000 x 20%)	4.400
Doanh thu ước tính năm nay :	26.400

Sản phẩm B :

Doanh thu năm trước :	28.000
Tăng lên do sản lượng :(28.000 x 30%)	8.400
Giảm do giá bán : (36.400 x3%)	(1.092)
Doanh thu ước tính năm nay :	35.308

Sản phẩm khác :

Doanh thu năm trước :	2.000
Tăng do sản lượng : (2.000 x 12,5%)	250
Tăng do giá bán : (2.250 x 4%)	90
Doanh thu ước tính năm nay :	2.340

Tổng doanh thu ước tính năm nay : 64.048

Doanh thu theo báo cáo năm nay : 63.200

Chênh lệch : 848

Phạm vi áp dụng thủ tục phân tích

- PHẢI áp dụng trong giai đoạn lập kế hoạch
- CÓ THỂ áp dụng trong giai đoạn thực hiện kiểm toán
- PHẢI áp dụng trong giai đoạn soát xét tổng thể BCTC

Phân tích trong giai đoạn lập kế hoạch

Mục đích

- + Tìm hiểu tình hình kinh doanh
- + Phát hiện những khu vực có rủi ro
- + Lưu ý về tính hoạt động liên tục

a. Phân tích trong giai đoạn lập kế hoạch

Trình tự

- + Lập Bảng so sánh
- + Tính tỷ số
- + Xem xét các quan hệ bất thường:
 - _ So sánh và ghi nhận các biến động tuyệt đối lớn
 - _ So sánh và ghi nhận các xu hướng biến động bất thường
 - _ So sánh và ghi nhận quan hệ bất thường giữa các tỷ số

b. Phân tích giai đoạn thực hiện

Mục đích Trong giai đoạn này, quy trình phân tích được sử dụng như **một thử nghiệm cơ bản** nhằm giảm rủi ro phát hiện.

Các yếu tố phải xem xét Đặc điểm của đơn vị và mức độ chi tiết của thông tin

Khả năng sẵn có; Độ tin cậy; Tính thích đáng của các thông tin

Nguồn gốc thông tin

Khả năng so sánh của thông tin

Những hiểu biết có được từ cuộc kiểm toán trước

c. Phân tích giai đoạn hoàn thành kiểm toán

Phân tích đánh giá tổng quát vào cuối hoặc gần cuối cuộc kiểm toán:

- Sẽ củng cố cho các kết luận đã hình thành trong khi kiểm tra từng yếu tố riêng biệt của các thông tin tài chính.
- Giúp kiểm toán viên đi đến một kết luận tổng quát về tính hợp lý của các thông tin tài chính

Mức tin cậy (Lợi ích) của thủ tục phân tích

- Tính trọng yếu của các tài khoản.
- Các thủ tục kiểm toán khác có cùng mục tiêu kiểm toán.
- Đánh giá rủi ro tiềm tàng & rủi ro kiểm soát.
- Độ chính xác có thể dự kiến của quy trình.

3.2.1.2 Thủ tục kiểm tra chi tiết các nghiệp vụ và các số dư tài khoản:

- Kiểm toán số dư đầu năm
- Kiểm tra chi tiết
- Kiểm toán số dư cuối năm

a. KIỂM TOÁN SỐ DƯ ĐẦU NĂM

Những vấn đề
khi kiểm toán
năm đầu tiên

- Số dư đầu năm
- Số dư khóa sổ kỳ trước
- Chính sách kế toán

Ảnh hưởng của
số dư đầu năm

- Bảng cân đối kế toán
 - Các khoản mục ngắn hạn
 - Các khoản mục dài hạn
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Thủ tục kiểm toán

- Tùy theo trường hợp

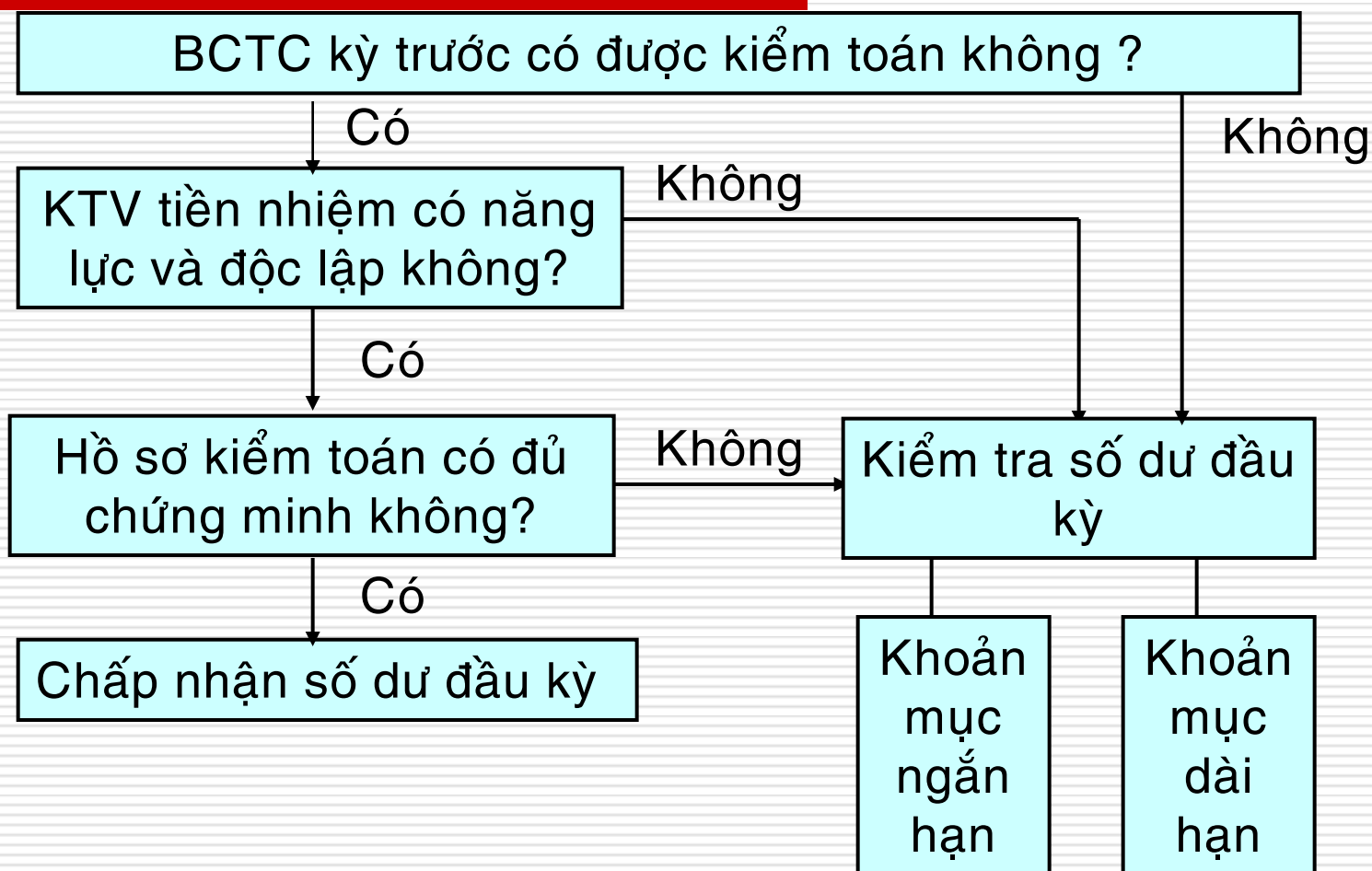


a. KIỂM TOÁN SỐ DƯ ĐẦU NĂM

Kết luận và báo cáo kiểm toán

- Không thu thập được bằng chứng
- Số dư đầu kỳ sai lệch ảnh hưởng trọng yếu đến kỳ này mà không có sự điều chỉnh thích hợp.
- Báo cáo kiểm toán kỳ trước không phải là báo cáo chấp nhận toàn phần

a. KIỂM TOÁN SỐ DƯ ĐẦU NĂM



b. KIỂM TRA CHI TIẾT

Là kiểm tra và ghi chép từng loại hoạt động sản xuất kinh doanh.

Phương pháp này thích hợp để kiểm tra các doanh nghiệp có quy mô nhỏ, các loại nghiệp vụ có tính chất không phức tạp, hoặc những bộ phận, những khoản mục “nhạy cảm” trong kinh doanh.

c. KIỂM TOÁN SỐ DƯ CUỐI NĂM

Những vấn đề
khi kiểm toán

- Số dư khóa sổ kỳ này
- Chính sách kế toán

Ảnh hưởng của
số dư cuối năm

- Bảng cân đối kế toán
 - Các khoản mục ngắn hạn
 - Các khoản mục dài hạn
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Thủ tục kiểm toán

- Tùy theo trường hợp
-

c. KIỂM TOÁN SỐ DƯ CUỐI NĂM

Kết luận và báo cáo kiểm toán

- Không thu thập được bằng chứng
 - Số dư cuối kỳ sai lệch ảnh hưởng trọng yếu đến BCTC mà không có sự điều chỉnh thích hợp.
 - Ý kiến Báo cáo kiểm toán kỳ này
-

Những tồn tại của K.tra chi tiết và Số dư

- Phương pháp kiểm tra chi tiết từng loại hoạt động, từng nghiệp vụ và số dư trở nên không thực tế khi quy mô hoạt động và khối lượng giao dịch ngày càng tăng lên.
- Bởi vậy, kiểm toán hiện đại thường ít kiểm tra chi tiết toàn bộ các nghiệp vụ và các số dư tài khoản.
- Khi kiểm tra chi tiết, kiểm toán viên có thể lấy mẫu kiểm toán.

3.2.2 Phương pháp thử nghiệm kiểm soát:

K/n: Thử nghiệm kiểm soát

Là việc kiểm tra để thu thập bằng chứng kiểm toán về sự thiết kế phù hợp & sự vận hành hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ.

- Mục đích: để thu thập các bằng chứng về tính thích hợp và hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ

* Thủ tục:

Câu hỏi: Liệu công việc kiểm toán có thể dựa vào hệ thống kiểm soát của doanh nghiệp được hay không?

Trả lời: KTV xem xét mức độ thỏa mãn về kiểm soát trong từng trường hợp cụ thể:

- Nếu RRKS (CR) khi lập kế hoạch kiểm toán được đánh giá là cao, thì mức thỏa mãn về kiểm soát thấp và KTV không thể tin tưởng và không thể dựa vào hệ thống kiểm soát nội bộ doanh nghiệp.
- Nếu CR được đánh giá là thấp, thì mức thỏa mãn về kiểm soát còn tùy thuộc vào mức độ đánh giá thực tế hiệu quả của hệ thống kiểm soát trong quá trình kiểm toán của kiểm toán viên.

*** Dựa mức độ thỏa mãn về kiểm soát,
KTV có thể áp dụng các phương pháp sau:**

**(1) Phương pháp cập nhật cho các hệ thống
(hay còn gọi là P.pháp điều tra hệ thống):**

□ Kiểm tra chi tiết một loạt các nghiệp vụ cùng loại ghi chép từ đầu đến cuối để xem xét, đánh giá các bước kiểm soát áp dụng trong hệ thống điều hành nội bộ.

(2) Các thử nghiệm chi tiết đối với kiểm soát

- Nếu mức độ CR được đánh giá là không cao ở mức tối đa hoặc kiểm toán viên xét thấy có thể giảm được rủi ro kiểm soát đã đánh giá sơ bộ khi lập kế hoạch xuống một mức thấp hơn, kiểm toán viên sẽ tiến hành các thử nghiệm chi tiết về kiểm soát cần thiết để có được những bằng chứng về sự hữu hiệu tương ứng của kiểm soát nội bộ.

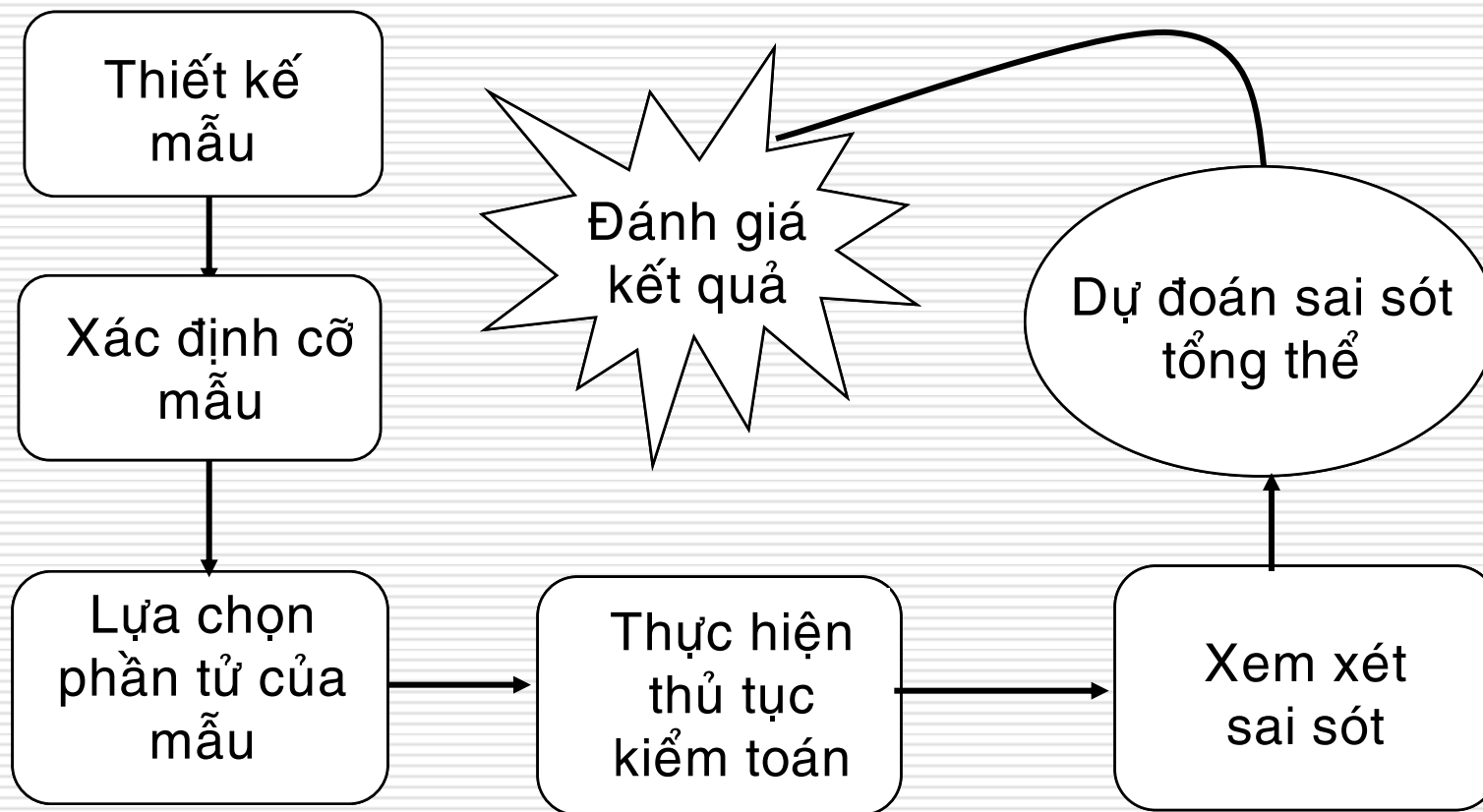
-
- Nếu mức CR được đánh giá ở mức cao và xét thấy không có khả năng giảm được trong thực tế, kiểm toán viên sẽ không thực hiện các thử nghiệm chi tiết về kiểm soát mà phải tiến hành ngay các thử nghiệm cơ bản ở mức độ phù hợp.

3.3 PHƯƠNG PHÁP LẤY MẪU KIỂM TOÁN

3.3.1 Khái niệm:

- *Lấy mẫu kiểm toán (gọi tắt là lấy mẫu): Là áp dụng các thủ tục kiểm toán trên số phần tử ít hơn 100% tổng số phần tử của một số dư tài khoản hay một loại nghiệp vụ, sao cho mọi phần tử đều có cơ hội để được chọn.*

3.3.2. Phương pháp lấy mẫu (Quy trình)



Thí dụ

- Lấy mẫu trong thử nghiệm kiểm soát
- Trong kỳ có **10.000 hóa đơn**. Kiểm toán viên muốn đánh giá sự chính xác của việc tính tiền trên hóa đơn nên chọn một **mẫu 200 hóa đơn** để kiểm tra. Việc tính tiền trên hóa đơn được coi là đạt yêu cầu nếu có tỷ lệ sai phạm là 1,5%.
- Kết quả kiểm tra mẫu cho thấy có 2 hóa đơn tính tiền sai. Tỷ lệ sai phạm của mẫu là 1%. Tỷ lệ sai phạm của tổng thể dự đoán là $1\% \pm 1\%$.
- Kết luận: Việc tính tiền trên hóa đơn không đạt yêu cầu vì tỷ lệ sai phạm tối đa của tổng thể (2%) đã vượt khỏi tỷ lệ sai phạm cho phép (1,5%)

Thí dụ

- Lấy mẫu trong thử nghiệm cơ bản
- Cuối kỳ có 10.000 khoản phải thu trị giá 200 triệu. Kiểm toán viên muốn đánh giá sự chính xác của số dư nợ phải thu nên chọn một mẫu 200 khoản để gửi thư xác nhận. Số dư nợ phải thu được chấp nhận nếu số tiền sai phạm của toàn bộ các khoản phải thu không vượt quá 10 triệu đồng.
- Kết quả kiểm tra mẫu cho thấy số tiền sai phạm của mẫu là 140.000 đồng. Như vậy, bình quân một phần tử mẫu sai lệch 700 đồng. Sai sót dự kiến của tổng thể là 7 triệu \pm 1 triệu đồng.
- Kết luận: Khoản mục nợ phải thu có thể chấp nhận được vì sai sót dự kiến (8 triệu) không vượt khỏi sai số tiền sai sót cho phép (10 triệu)

Thiết kế mẫu

□ Xác định sai phạm

- Sai sót nào được xem là sai phạm trong thử nghiệm?

□ Xác định tổng thể

- Phải phù hợp với mục tiêu kiểm toán
- Phải đầy đủ
- Vấn đề phân nhóm tổng thể

Thí dụ về phân nhóm đối với nợ phải thu

Nhóm	Thành phần của nhóm	Phương pháp kiểm tra	Loại yêu cầu xác nhận
1	Các khoản từ 100 triệu trở lên	Xác nhận 100%	Yêu cầu gửi thư trả lời trong mọi trường hợp
2	Các khoản từ 10 triệu đến 100 triệu	Chọn mẫu xác nhận 30%	Yêu cầu gửi thư trả lời trong mọi trường hợp
3	Các khoản nhỏ hơn 10 triệu	Chọn mẫu xác nhận 5%	Chỉ yêu cầu trả lời nếu không đồng ý với thông tin đề nghị xác nhận

Xác định cỡ mẫu

- Thử nghiệm kiểm soát
 - Mức độ tin cậy dự định dựa vào TTKS
 - Tỷ lệ sai phạm chấp nhận được
 - Tỷ lệ sai phạm dự kiến
 - Mức rủi ro lấy mẫu chấp nhận được (RR về tin cậy cao vào KSNB)

Lựa chọn phần tử của mẫu

- Bảng số ngẫu nhiên
- Chương trình chọn số ngẫu nhiên
- Lựa chọn hệ thống
- Lựa chọn bất kỳ

Dòng	Cột							
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
1000	37039	97547	64673	31546	99314	66854	97855	99965
1001	25145	84834	23009	51584	66754	77785	52357	25532
1002	98433	54725	18864	65866	76918	78825	58210	76835
1003	97965	68548	81545	82933	93545	85959	63282	61454
1004	78049	67830	14624	17563	25697	07734	48243	94318
1005	50203	25658	91478	08509	23308	48130	65047	77873
1006	40059	67825	18934	64998	49807	71126	77818	56893
1007	84350	67241	54031	34535	04093	35062	58163	14205
1008	30954	51637	91500	48722	69088	60029	60873	37423
1009	86723	36464	98305	08009	00666	29255	18514	49158
1010	50188	22554	86160	92250	14021	65859	16237	72296
1011	50014	00463	13906	35936	71761	95755	87002	71667
1012	66023	21428	14742	94874	23308	58533	26507	11208
1013	04458	61862	63119	09541	01715	87901	91260	03079
1014	57510	36314	30452	09712	37714	95482	30507	68475
1015	43373	58939	98548	28288	60341	52174	11879	18115
1016	61500	12763	64433	02268	57905	72347	49498	21871

Xem xét sai sót

- Sai sót hay gian lận?
- Ảnh hưởng đến báo cáo tài chính (các nghiệp vụ cùng loại, cùng lĩnh vực, cùng người chịu trách nhiệm)
- Có phải là sai sót cá biệt không?

Dự đoán sai sót tổng thể

□ Trong thử nghiệm kiểm soát, SS của tổng thể = SS mẫu ($\pm \mathcal{E}$)

□ Trong thử nghiệm cơ bản,

SS của tổng thể = $\{[(SS \text{ mẫu} - R) \times \alpha] \pm \mathcal{E}\} + R$

\mathcal{E} là sai số do cỡ mẫu

- R là sai sót cá biệt

α là độ phóng đại từ mẫu lên tổng thể

Đánh giá kết quả

- Xem xét kết quả so với dự kiến ban đầu:
 - Nếu thấp hơn, chấp nhận.
 - Nếu cao hơn điều chỉnh đánh giá ban đầu (thử nghiệm kiểm soát) hoặc yêu cầu điều chỉnh sai sót/thay đổi kế hoạch kiểm toán (thử nghiệm cơ bản)



Chương 4

QUY TRÌNH KIỂM TOÁN

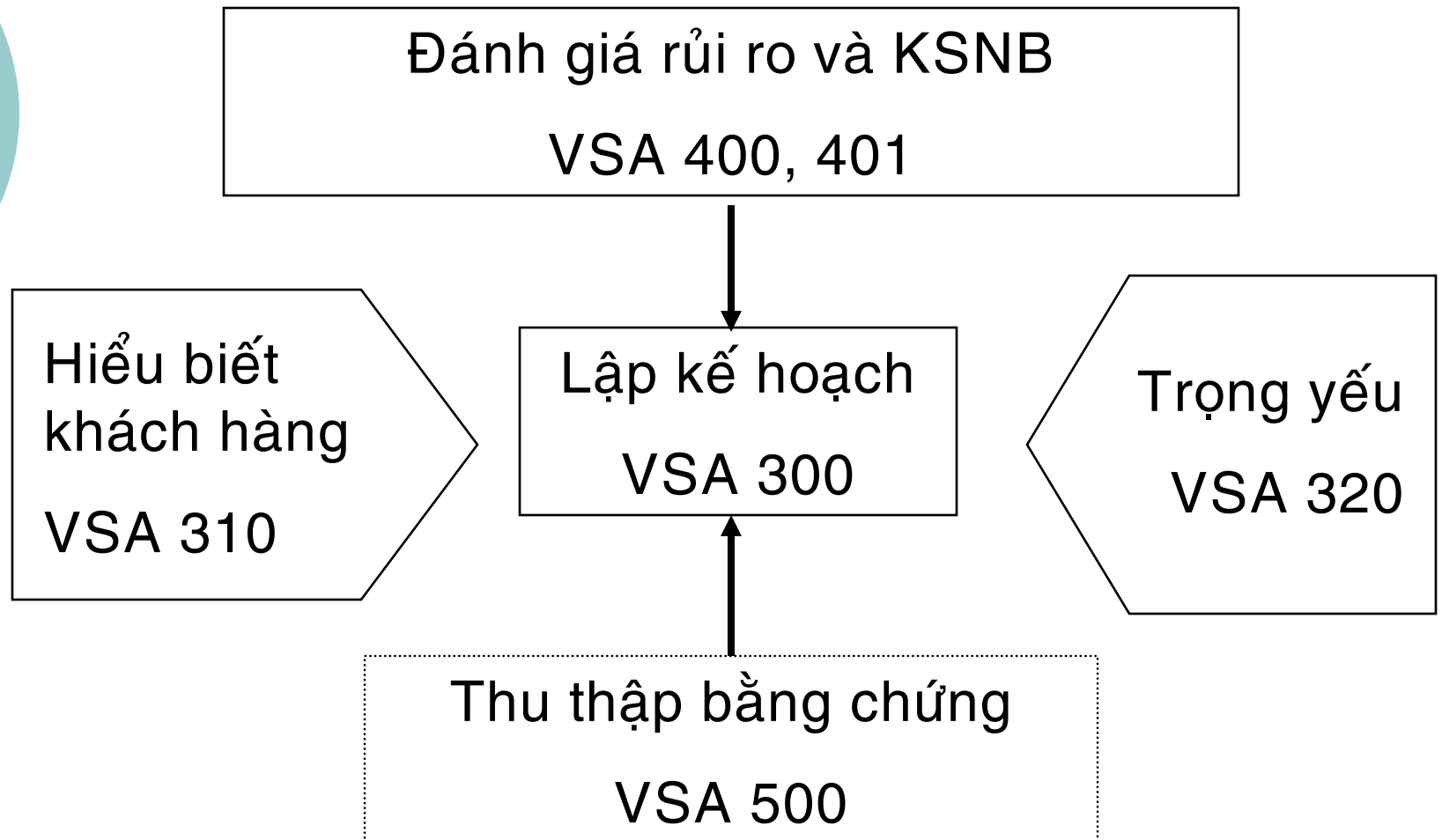
4.1 Lập kế hoạch kiểm toán

4.2 Thực hiện kiểm toán

4.3 Hoàn thành kiểm toán

4.1 Lập kế hoạch kiểm toán

- Tổng quan



Trình tự lập kế hoạch



Hiểu biết về tình hình kinh doanh

Các nội dung phải hiểu biết

Hiểu biết chung về nền kinh tế

Môi trường và lĩnh vực hoạt động

Các nhân tố nội tại của đơn vị

Sử dụng các hiểu biết

Cho các công việc

Cho các xét đoán cụ thể

Các phương pháp tìm hiểu

Có thể phân tích
được ý nghĩa của
các hiểu biết cụ thể

Có thể nêu khái quát
nhưng đầy đủ về các
phương pháp và các
nguồn thông tin

- Thực trạng nền kinh tế
- Lãi suất và khả năng tài chính
- Mức lạm phát và giá trị tiền tệ
- Các chính sách của Chính phủ
- Tỷ giá ngoại tệ và kiểm soát ngoại hối

-
- Các yêu cầu về môi trường
 - Thị trường và cạnh tranh
 - Đặc điểm hoạt động (chu kỳ, thời vụ...)
 - Sự thay đổi công nghệ
 - Rủi ro kinh doanh
 - Những điều kiện bất lợi
 - Các tỷ số quan trọng và số liệu thống kê
 - Chuẩn mực chế độ kế toán
 - Quy định pháp luật
 - Nguồn cung cấp và giá cả.

-
- Các đặc điểm về sở hữu và quản lý
 - Tình hình kinh doanh của đơn vị
 - Khả năng tài chính
 - Môi trường lập báo cáo
 - Yếu tố luật pháp



**Hiểu biết chung
về nền kinh tế**

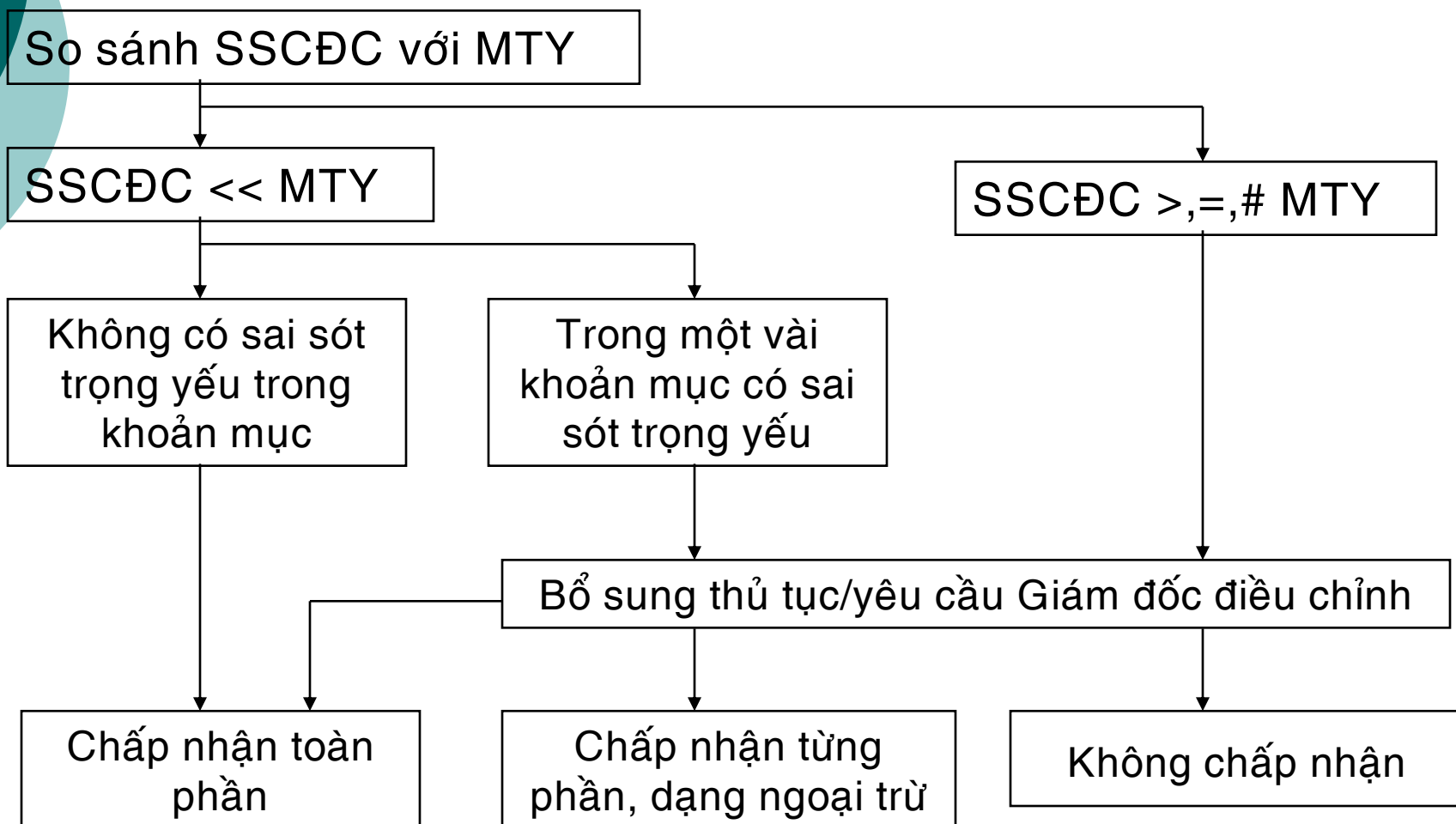
**Môi
trường và
lĩnh vực
hoạt động**

**Các nhân
tố nội tại
của đơn vị**

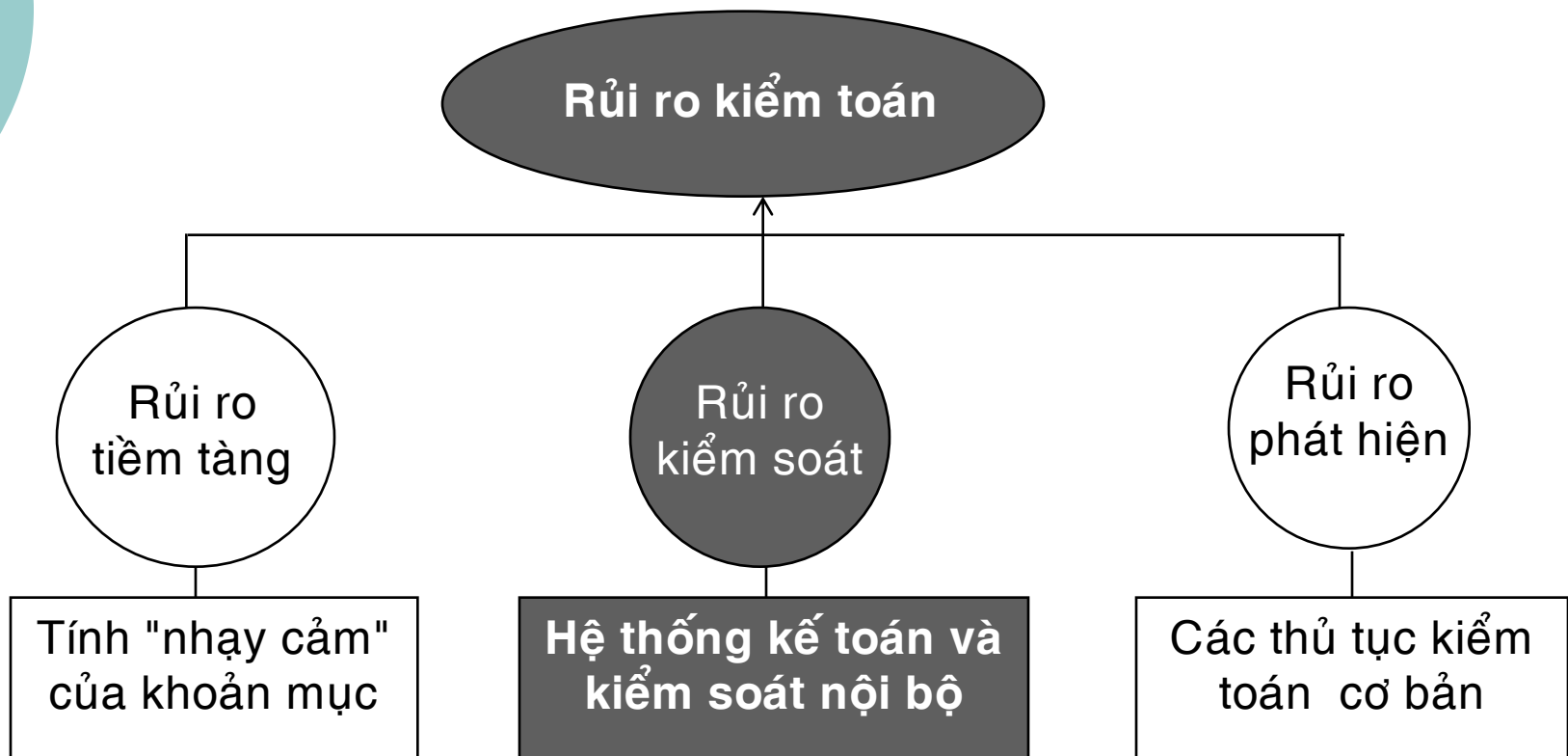
Trọng yếu trong kiểm toán

- Khái niệm
- Ý nghĩa trọng yếu trong kiểm toán báo cáo tài chính
 - Xác định nội dung, lịch trình và phạm vi thủ tục kiểm toán
 - Đánh giá ảnh hưởng của các sai sót
- Trình tự và phương pháp đánh giá mức trọng yếu
- Quan hệ giữa mức trọng yếu, rủi ro và bằng chứng
- Quan hệ giữa mức trọng yếu với ý kiến của KTV

Mức trọng yếu và ý kiến KTV



Đánh giá rủi ro và hệ thống kiểm soát nội bộ





4.2 Thực hiện kiểm toán



Các loại thử nghiệm kiểm toán

Thử nghiệm kiểm soát

Là việc kiểm tra để thu thập bằng chứng kiểm toán về sự thiết kế phù hợp & sự vận hành hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ.

Thử nghiệm cơ bản

Là việc kiểm tra để thu thập bằng chứng kiểm toán liên quan đến BCTC nhằm phát hiện ra những sai lệch trọng yếu làm ảnh hưởng đến BCTC.

Xem lại Chương 3, Mục 3.2, 3.3 PP Kiểm toán

4.3 Hoàn thành kiểm toán

4.3.1 Báo cáo kiểm toán

4.3.1.1 Khái niệm

- Báo cáo kiểm toán là sản phẩm cuối cùng của một cuộc kiểm toán độc lập, là loại báo cáo bằng văn bản do kiểm toán viên và công ty kiểm toán lập và công bố để nêu rõ ý kiến chính thức của mình về Báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán

4.3.1.1 Khái niệm

Báo cáo kiểm toán được sử dụng để:

- a) Cổ đông, nhà đầu tư, bên tham gia liên doanh, liên kết, khách hàng và tổ chức, cá nhân khác có quyền lợi trực tiếp hoặc liên quan đến đơn vị được kiểm toán xử lý các quan hệ về quyền lợi và nghĩa vụ của các bên có liên quan;
- b) Cơ quan nhà nước quản lý, điều hành theo chức năng, nhiệm vụ được giao;
- c) Đơn vị được kiểm toán phát hiện, xử lý và ngăn ngừa kịp thời sai sót, yếu kém trong hoạt động của đơn vị.

- Các chuẩn mực liên quan



4.3.1.2 Các yếu tố của Báo cáo kiểm toán

Tên và địa chỉ CTKT

Số hiệu BCKT

Tiêu đề BCKT

Người nhận BCKT

- Đối tượng kiểm toán
- Trách nhiệm người quản lý và kiểm toán viên

Đoạn mở đầu

- Chuẩn mực kiểm toán
- Bảo đảm hợp lý
- Công việc và thủ tục đã thực hiện
 - Kiểm tra trên cơ sở chọn mẫu
 - Đánh giá việc tuân thủ
 - Đánh giá các ước tình và xét đoán
 - Đánh giá việc trình bày toàn bộ
- Cơ sở hợp lý

Phạm vi và căn cứ thực hiện

Ý kiến của kiểm toán viên

Địa điểm và thời gian lập BCKT

Chữ ký và đóng dấu

4.3.1.3 Các loại ý kiến

	<u>NM/ GT</u>	<u>Trước/sau</u>
<u>-Chấp nhận toàn phần</u>		
•Không có nhấn mạnh	Không	
•Có đoạn nhấn mạnh	Nhấn mạnh	S
<u>- Chấp nhận từng phần</u>		
•Tùy thuộc vào	Giải thích	T/S
•Ngoại trừ	Giải thích	T
<u>- Từ chối nhận xét</u>	Giải thích	T
<u>- Không chấp nhận</u>	Giải thích	T

Chấp nhận toàn phần không có đoạn nhấn mạnh

- Báo cáo Tài chính không có sai lệch trọng yếu
- Báo cáo tài chính có sai lệch trọng yếu nhưng đã điều chỉnh
- Các thay đổi chính sách kế toán đã được khai báo đầy đủ.

Chấp nhận toàn phần không có đoạn nhấn mạnh

"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 ABC tại ngày 31/12/X, cũng như kết quả kinh doanh và các luồng lưu chuyển tiền tệ trong năm tài chính kết thúc tại ngày 31/12/X, phù hợp với chuẩn mực và chế độ kế toán Việt Nam hiện hành và các quy định pháp lý có liên quan./.

Chấp nhận toàn phần có đoạn nhấn mạnh

- Khi muốn lưu ý người đọc BCTC về một vấn đề không ảnh hưởng đến ý kiến của KTV:
 - Thông tin đính kèm với BCTC không nhất quán với BCTC
 - Giả thiết tính hoạt động liên tục có thể bị vi phạm ...

Chấp nhận toàn phần có đoạn nhấn mạnh

"Theo ý kiến của chúng tôi, báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý trên các khía cạnh trọng yếu phù hợp với chuẩn mực và chế độ kế toán Việt Nam hiện hành và các quy định pháp lý có liên quan.

Ở đây chúng tôi không phủ nhận ý kiến chấp nhận toàn phần như trên, mà chỉ muốn lưu ý người đọc báo cáo tài chính đến điểm X trong phần thuyết minh báo cáo tài chính: khoản lỗ thuần của đơn vị là ZZZ trong năm tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 20X0 và tại ngày này, khoản nợ ngắn hạn của đơn vị vượt quá tổng tài sản là ZZZ. Những điều kiện này, cùng với những vấn đề khác được nêu trong điểm X trong phần thuyết minh, chỉ ra sự tồn tại của yếu tố không chắc chắn trọng yếu có thể gây ra sự nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị".

Chấp nhận từng phần, dạng tùy thuộc vào

- Khi tồn tại một tình huống chưa rõ ràng, phụ thuộc vào một sự kiện trong tương lai nằm ngoài khả năng kiểm soát của KTV và đơn vị.

Chấp nhận từng phần, dạng tùy thuộc vào

"Theo ý kiến của chúng tôi, báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý trên các khía cạnh trọng yếu ... phù hợp với chuẩn mực và chế độ kế toán Việt Nam hiện hành và các quy định pháp lý có liên quan, **tùy thuộc vào:**

- Khoản doanh thu XX VNĐ được chấp nhận;
- Khoản chi XY VNĐ được Hội đồng quản trị thông qua.

Chấp nhận từng phần, dạng ngoại trừ do giới hạn phạm vi kiểm toán

- Giới hạn phạm vi kiểm toán khi kiểm toán viên không thực hiện được các thủ tục kiểm toán cần thiết mà không có thủ tục thay thế phù hợp.
- Vấn đề giới hạn phạm vi chưa ảnh hưởng đến tổng thể của BCTC.

Chấp nhận từng phần, dạng ngoại trừ do giới hạn phạm vi kiểm toán

Chúng tôi đã không thể tham gia kiểm kê hàng tồn kho vào ngày 31/12/X, vì tại thời điểm đó chúng tôi chưa được bổ nhiệm làm kiểm toán. Với những tài liệu hiện có ở đơn vị, chúng tôi cũng không thể kiểm tra được tính đúng đắn của số lượng hàng tồn kho tại thời điểm trên bằng các thủ tục kiểm toán khác.

Theo ý kiến chúng tôi, **ngoại trừ** những ảnh hưởng đến báo cáo tài chính vì lý do nêu trên, báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý trên các khía cạnh trọng yếu ... phù hợp với chuẩn mực và chế độ kế toán Việt Nam hiện hành và các quy định pháp lý có liên quan.

Chấp nhận từng phần, dạng ngoại trừ do không nhất trí với giám đốc

- Khi không nhất trí với Giám đốc dẫn đến các sai lệch trọng yếu trên BCTC
- Tuy nhiên, sai lệch chưa ảnh hưởng đến tổng thể BCTC

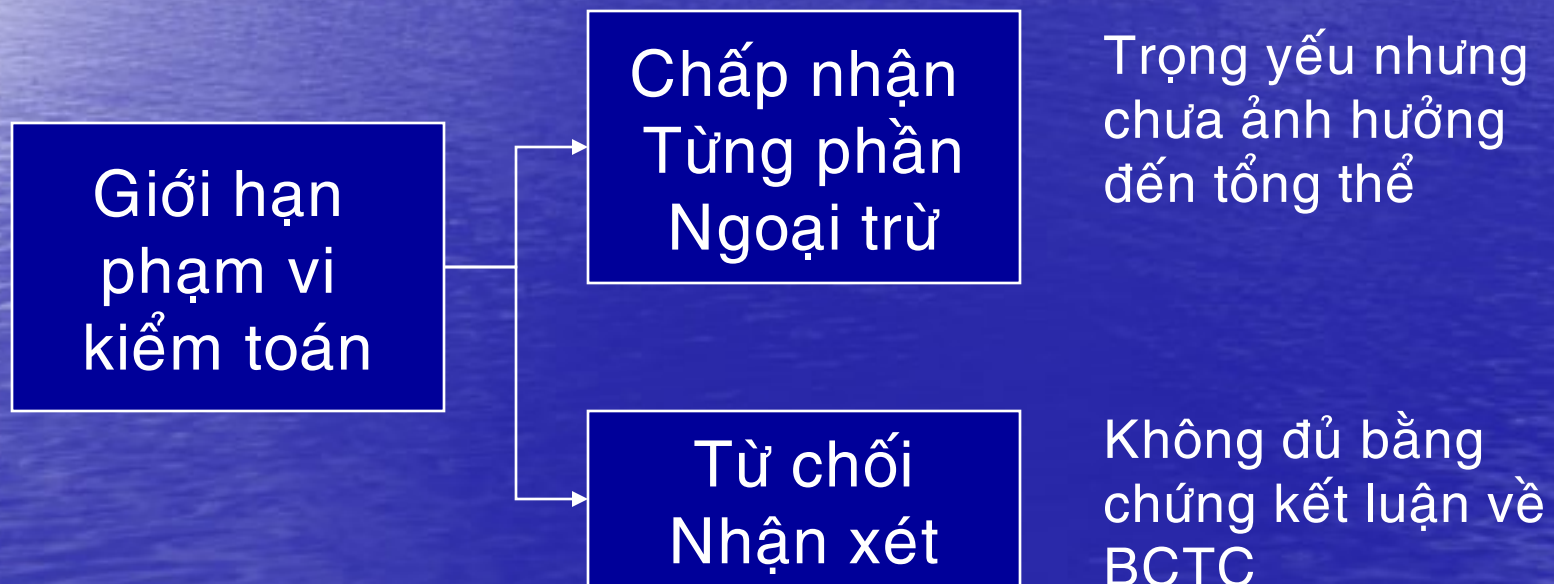
Chấp nhận từng phần, dạng ngoại trừ do không nhất trí với giám đốc

"... Như đã nêu trong phần thuyết minh X của báo cáo tài chính, đơn vị đã không tính khấu hao TSCĐ, trong khi TSCĐ này đã thực sự được sử dụng trên 6 tháng, với mức khấu hao đáng lẽ phải tính là XXX VNĐ. Do vậy, chi phí kinh doanh đã bị thiếu và giá trị thuần của TSCĐ đã cao hơn thực tế với giá trị tương đương XXX VNĐ, làm cho lãi tăng giả tạo XXX VNĐ.

Theo ý kiến của chúng tôi, **ngoại trừ** ảnh hưởng (nếu có) đến báo cáo tài chính của sự kiện trên, báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý trên các khía cạnh trọng yếu..."

Từ chối nhận xét

- Giới hạn về phạm vi kiểm toán đã ảnh hưởng đến tổng thể, khiến cho KTV không đủ bằng chứng đưa ra ý kiến về BCTC như là một tổng thể.

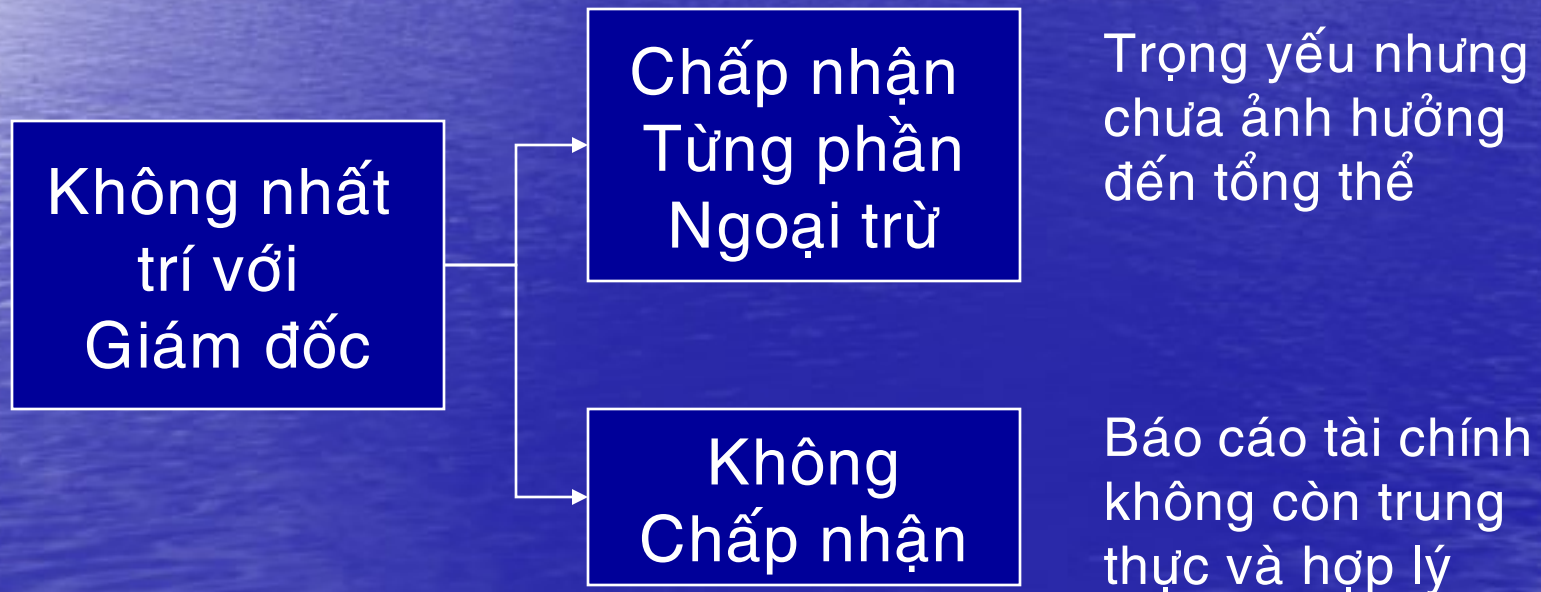


Từ chối nhận xét

Do những hạn chế từ phía đơn vị mà chúng tôi đã không thể kiểm tra được toàn bộ doanh thu, cũng không nhận được đủ các bản xác nhận nợ phải thu từ khách hàng, và vì tính trọng yếu của các sự kiện này, chúng tôi không thể đưa ra ý kiến của mình về báo cáo tài chính của đơn vị.

Không chấp nhận

- Khi không nhất trí với Giám đốc mà vấn đề này đã ảnh hưởng đến tổng thể BCTC, khiến cho BCTC không còn trung thực và hợp lý nữa.



Không chấp nhận

Trong báo cáo tài chính, giá trị TSCĐ là XXX VNĐ; khoản vay công ty B là XY VNĐ đã không phản ánh trong sổ kế toán và không có chứng từ kế toán xác minh...

Theo ý kiến của chúng tôi, vì ảnh hưởng trọng yếu của những vấn đề nói trên, báo cáo tài chính đã phản ánh **không trung thực và không hợp lý** trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của công ty ABC tại ngày 31/12/X, cũng như kết quả kinh doanh và các luồng lưu chuyển tiền tệ trong năm tài chính kết thúc tại ngày 31/12/X, **không phù hợp** với chuẩn mực và chế độ kế toán Việt Nam hiện hành và các quy định pháp lý có liên quan.

4.3.2 Hồ sơ kiểm toán

Khái niệm Tài liệu do KTV lập, thu thập, phân loại, sử dụng và lưu giữ dưới mọi hình thức lưu trữ theo pháp luật.

Yêu cầu KTV phải lập và lưu trữ HSKT đủ để làm cơ sở cho ý kiến của mình và chứng minh cuộc kiểm toán tuân thủ các chuẩn mực kiểm toán

Hồ sơ kiểm toán ...

**Mục đích/
Ý nghĩa**

Lưu trữ bằng chứng và làm cơ sở cho việc đưa ra ý kiến

Giúp quá trình lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán

Phục vụ việc kiểm tra, soát xét và đánh giá chất lượng công việc kiểm toán

Giúp xử lý các phát sinh sau cuộc kiểm toán

Hồ sơ kiểm toán ...

**Nội dung,
hình thức**

Phải đầy đủ và chi tiết để cung cấp một sự hiểu biết tổng thể về cuộc kiểm toán, bao gồm các thông tin về:

Kế hoạch kiểm toán

Các thủ tục đã tiến hành

Các bằng chứng đã đạt được

Các kết luận dựa trên các bằng chứng

Hồ sơ kiểm toán ...

Phân loại Hồ sơ kiểm toán chung
 Hồ sơ kiểm toán năm

**Bảo
quản, lưu
trữ** Lưu trữ an toàn và bảo mật trong thời
 gian cần thiết (10 năm theo NĐ129)
 Hồ sơ kiểm toán thuộc quyền sở hữu
 của công ty kiểm toán