

**BỘ CÔNG THƯƠNG  
TRƯỜNG ĐẠI HỌC ĐIỆN LỰC**



**NGUYỄN TIỀN ANH**

**ĐÁNH GIÁ KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG  
KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH  
CỦA CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN CPA  
VIETNAM**

**LUẬN VĂN THẠC SĨ TÀI CHÍNH - NGÂN HÀNG**

**HÀ NỘI, 2024**

BỘ CÔNG THƯƠNG  
TRƯỜNG ĐẠI HỌC ĐIỆN LỰC

NGUYỄN TIỀN ANH

ĐÁNH GIÁ KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG  
KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH  
CỦA CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN CPA  
VIETNAM

Chuyên ngành: Tài chính – Ngân hàng  
Mã số: 8340201

LUẬN VĂN THẠC SĨ TÀI CHÍNH - NGÂN HÀNG

Người hướng dẫn khoa học: TS. Nguyễn Tố Tâm

HÀ NỘI, 2024

## LỜI CẢM ƠN

*Để hoàn thành Luận văn bậc cao học, ngoài sự nỗ lực của bản thân còn có sự giúp đỡ tận tình của tập thể thầy, cô, các đồng nghiệp và gia đình.*

*Với tình cảm chân thành nhất, tôi xin bày tỏ lòng biết ơn sâu sắc tới: Trường Đại học Điện Lực và các thầy cô giáo đã giúp đỡ trong thời gian tôi học tập và nghiên cứu tại trường.*

*Ban Lãnh đạo Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM đã tạo điều kiện và cung cấp số liệu phục vụ cho quá trình nghiên cứu và hoàn thành luận văn này.*

*Đặc biệt, tôi xin trân trọng cảm ơn **TS.Nguyễn Tổ Tâm**, người đã trực tiếp hướng dẫn và dành nhiều thời gian, công sức giúp tôi hoàn thành Luận văn này.*

*Mặc dù tôi đã cố gắng và cẩn thận trong việc lựa chọn nội dung cũng như trình bày Luận văn, tuy nhiên Luận văn không thể tránh khỏi những thiếu sót. Tôi mong muốn tiếp tục nhận được những góp ý quý báu để Luận văn được hoàn thiện hơn, nhằm tìm ra nhiều giải pháp hơn nữa để nâng cao hiệu quả đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán Báo cáo tài chính tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.*

*Xin trân trọng cảm ơn!*

## **LỜI CAM ĐOAN**

*Trong quá trình thực hiện Luận văn này, tôi có sử dụng một số tài liệu tham khảo của các tác giả, các nhà khoa học và các anh chị bạn bè đồng nghiệp. Riêng các số liệu và kết quả trong quá trình nghiên cứu là hoàn toàn do quá trình tìm hiểu và nghiên cứu của tôi, chưa được sử dụng cho đề tài bảo vệ một học vị nào.*

*Tôi xin cam đoan rằng các số liệu và mọi thông tin trích dẫn trong Luận văn đều có nguồn gốc rõ ràng ...*

*Tôi xin chân thành cảm ơn!*

*Hà Nội, ngày      tháng 10 năm 2024*

**Tác giả**

**Nguyễn Tiến Anh**

## MỤC LỤC

|                                                                                                                                        |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| LỜI CẢM ƠN .....                                                                                                                       | 3  |
| LỜI CAM ĐOAN .....                                                                                                                     | 4  |
| PHẦN MỞ ĐẦU .....                                                                                                                      | 9  |
| 1. Lý do lựa chọn đề tài.....                                                                                                          | 9  |
| 2. Tổng quan nghiên cứu.....                                                                                                           | 10 |
| 3. Mục tiêu nghiên cứu .....                                                                                                           | 11 |
| 4. Nhiệm vụ nghiên cứu:.....                                                                                                           | 11 |
| 5. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu .....                                                                                               | 11 |
| 6. Phương pháp nghiên cứu:.....                                                                                                        | 12 |
| 7. Kết cấu luận văn .....                                                                                                              | 12 |
| CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KIỂM SOÁT NỘI BỘ VÀ ĐÁNH GIÁ KIỂM<br>SOÁT NỘI BỘ TRONG KIỂM TOÁN BÁO CÁO.....                               | 13 |
| TÀI CHÍNH .....                                                                                                                        | 13 |
| 1.1 Tổng quan về Kiểm soát nội bộ.....                                                                                                 | 13 |
| 1.1.1. Khái niệm về Kiểm soát nội bộ.....                                                                                              | 13 |
| 1.1.2. Các thành phần của kiểm soát nội bộ .....                                                                                       | 14 |
| 1.1.3. Hạn chế của kiểm soát nội bộ.....                                                                                               | 19 |
| 1.2 Khái quát về Kiểm toán BCTC.....                                                                                                   | 20 |
| 1.2.1. Khái niệm kiểm toán BCTC.....                                                                                                   | 20 |
| 1.2.2. Các phương pháp kiểm toán BCTC .....                                                                                            | 21 |
| 1.2.3. Rủi ro trong kiểm toán BCTC.....                                                                                                | 22 |
| 1.2.4. Quy trình kiểm toán BCTC .....                                                                                                  | 23 |
| 1.2.5. Mục đích của việc đánh giá kiểm soát nội bộ.....                                                                                | 25 |
| 1.3 Quy trình đánh giá Kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC.....                                                                      | 27 |
| 1.3.1. Đánh giá KSNB trong giai đoạn Lập kế hoạch kiểm toán .....                                                                      | 27 |
| 1.3.2. Đánh giá KSNB trong giai đoạn Thực hiện kiểm toán.....                                                                          | 31 |
| 1.3.3 Đánh giá KSNB trong giai đoạn Tổng hợp, kết luận và lập báo cáo .....                                                            | 34 |
| CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG VỀ ĐÁNH GIÁ KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG<br>KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH CỦA CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN CPA<br>VIETNAM ..... | 35 |

|        |                                                                                                                                                                        |    |
|--------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2.1.   | Tổng quan về Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM .....                                                                                                                  | 35 |
| 2.1.1. | Lịch sử hình thành và phát triển của công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.....                                                                                           | 35 |
| 2.1.2. | Hệ thống hồ sơ kiểm toán .....                                                                                                                                         | 40 |
| 2.2.   | Các quy định và nội dung trong đánh giá KSNB trong Kiểm toán BCTC tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM .....                                                         | 42 |
| 2.3.   | Thực trạng đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.....                                                                              | 48 |
| 2.3.1. | Mô tả đơn vị khách hàng lựa chọn làm tình huống đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC tại công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.....                             | 48 |
| 2.3.2. | Đánh giá KSNB trong giai đoạn Lập kế hoạch .....                                                                                                                       | 49 |
| 2.3.3. | Đánh giá KSNB trong giai đoạn Thực hiện Kiểm toán.....                                                                                                                 | 62 |
| 2.4.   | Nhận xét và ưu điểm, hạn chế và nguyên nhân trong đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.....                                       | 67 |
| 2.4.1. | Ưu điểm .....                                                                                                                                                          | 67 |
| 2.4.2. | Hạn chế.....                                                                                                                                                           | 70 |
| 2.4.3. | Nguyên nhân .....                                                                                                                                                      | 73 |
|        | CHƯƠNG 3: MỘT SỐ GIẢI PHÁP NHẪM HOÀN THIỆN QUY TRÌNH ĐÁNH GIÁ KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH THỰC HIỆN BỞI CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN CPA VIETNAM..... | 76 |
| 3.1.   | Định hướng phát triển của Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM và xu hướng phát triển các kỹ thuật kiểm toán .....                                                       | 76 |
| 3.2.   | Giải pháp hoàn thiện quy trình đánh giá Kiểm soát nội bộ trong Kiểm toán Báo cáo tài chính do Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM thực hiện .....                       | 78 |
| 3.2.1. | Hoàn thiện việc đánh giá kiểm soát nội bộ trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán .....                                                                                 | 78 |
| 3.2.3. | Hoàn thiện việc đánh giá kiểm soát nội bộ trong giai đoạn tổng hợp và lập báo cáo kiểm toán.....                                                                       | 80 |
| 3.2.4. | Điều kiện thực hiện giải pháp hoàn thiện đánh giá quy trình đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC.....                                                        | 81 |
|        | PHẦN KẾT LUẬN.....                                                                                                                                                     | 84 |
|        | DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO.....                                                                                                                                       | 85 |
|        | PHỤ LỤC.....                                                                                                                                                           | 86 |
|        | PHỤ LỤC 01: A410- TÌM HIỂU CHU TRÌNH BÁN HÀNG, PHẢI THU, THU TIỀN .....                                                                                                | 86 |
|        | Form A411 – Walk – through Test Chu trình bán hàng – phải thu – thu tiền .....                                                                                         | 93 |

|                                                                               |     |
|-------------------------------------------------------------------------------|-----|
| PHỤ LỤC 02: A420- TÌM HIỂU CHU TRÌNH MUA HÀNG, PHẢI TRẢ,.....                 | 96  |
| TRẢ TIỀN.....                                                                 | 96  |
| PHỤ LỤC 03: A430 - Tìm hiểu Chu trình hàng tồn kho - giá thành - giá vốn..... | 104 |
| PHỤ LỤC 04: A610- ĐÁNH GIÁ VỀ KSNB Ở CẤP TOÀN DOANH NGHIỆP                    | 114 |

## DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

| STT | Từ viết tắt | Nguyên nghĩa        |
|-----|-------------|---------------------|
| 1   | KSNB        | Kiểm soát nội bộ    |
| 2   | BCTC        | Báo cáo tài chính   |
| 3   | KTV         | Kiểm toán viên      |
| 4   | CMKT        | Chuẩn mực kiểm toán |
| 5   | HĐQT        | Hội đồng quản trị   |
| 6   | BGD         | Ban giám đốc        |
| 7   | TNHH        | Trách nhiệm hữu hạn |

## **PHẦN MỞ ĐẦU**

### **1. Lý do lựa chọn đề tài**

Với tình hình kinh tế nhiều biến động hiện nay, các doanh nghiệp trong và ngoài nước trong một môi trường kinh doanh tạo nên nhiều kênh thông tin tài chính khác nhau. Nhu cầu sử dụng thông tin tài chính ngày càng nhiều và đa dạng do đó đặt ra yêu cầu cung cấp những thông tin về tính chính xác và kịp thời ngày càng tăng. Khi thông tin quá nhiều nhưng lại thiếu tính xác thực, dịch vụ kiểm toán là có uy tín nhất trong việc thẩm định thông tin tài chính của các doanh nghiệp. Những người quan tâm đến tình hình tài chính của doanh nghiệp coi báo cáo kiểm toán là ý kiến cuối cùng trong việc thẩm định, xác minh tính trung thực, hợp lý của BCTC.

Trong xu thế hội nhập kinh tế quốc tế ngày càng sâu rộng, các doanh nghiệp nghiệp kiểm toán độc lập ở Việt Nam luôn phải đặt ra yêu cầu không ngừng nâng cao chất lượng dịch vụ của mình để đáp ứng nhu cầu của khách hàng trong và ngoài nước; cạnh tranh với các công ty kiểm toán nước ngoài .

Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ là một trong những thủ tục kiểm toán được chuẩn mực kiểm toán xác định là vô cùng quan trọng và cần thiết trong một cuộc kiểm toán . Việc đánh giá kiểm soát nội bộ cung cấp một cách đầy đủ về việc xây dựng và thực hiện các quy chế kiểm soát trong doanh nghiệp, từ đó giúp kiểm toán viên đánh giá rủi ro kiểm soát, xây dựng kế hoạch kiểm toán và thiết kế phương pháp kiểm toán cho phù hợp, đạt hiệu quả cao nhất, từ đó nâng cao được chất lượng kiểm toán. Hiện nay, tất cả các công ty kiểm toán tại Việt Nam đều thực hiện công việc này trong quá trình triển khai nghiệp vụ kiểm toán báo cáo tài chính tại khách hàng. Tuy nhiên, mỗi công ty kiểm toán đánh giá kiểm soát nội bộ theo phương pháp và cách thực hiện riêng; hoặc xét trên khía cạnh cá nhân người kiểm toán viên cũng có những sự khác biệt nhất định. Không có một thước đo chuẩn về độ chính xác của kết quả đánh giá kiểm soát nội bộ mà phụ thuộc khá nhiều vào ý kiến chủ quan của kiểm toán viên nên công tác này thường chưa đạt hiệu quả cao.

Trong thời gian làm việc tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM, được nghiên cứu và thực tế thực hiện quy trình kiểm toán, đặc biệt là quy trình đánh giá kiểm soát nội bộ tại nhiều doanh nghiệp, kết hợp lý luận và thực tiễn đồng thời nhận

thức được tầm quan trọng của việc đánh giá kiểm soát nội bộ, tôi nhận thấy công việc đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC tại công ty chưa có hiệu quả cao. Vì vậy, tôi đã quyết định chọn đề tài: “Đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC của Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM” để nghiên cứu trong luận văn tốt nghiệp của mình.

## **2. Tổng quan nghiên cứu**

Đã có rất nhiều nghiên cứu khác nhau về đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC ở Việt Nam. Điều này chứng tỏ công tác đánh giá kiểm soát nội bộ đang ngày càng được quan tâm.

Luận văn thạc sĩ kinh tế: “Đánh giá hiệu quả của kiểm soát nội bộ đối với Báo cáo tài chính (Evaluate the effectiveness of the internal control over financial reporting)” – Trường Đại học Taru- Lembi Moorvee (năm 2006 đã tổng hợp và phân tích dữ liệu các công ty tại Estonia, kết hợp với lý thuyết đánh giá Kiểm soát nội bộ theo COSO để chỉ ra ảnh hưởng của đánh giá hiệu quả kiểm soát nội bộ đến báo cáo tài chính và đưa ra khuyến nghị với công ty. Tại Việt Nam cũng đã xuất hiện nhiều nghiên cứu về đánh giá KSNB như Luận văn: “Hoàn thiện quy trình đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC do công ty TNHH Kiểm toán VACO thực hiện”- tác giả Nguyễn Ánh Ngọc, luận văn đã tiếp cận lý thuyết về đánh giá kiểm soát nội bộ theo COSO, tuy nhiên, khi áp dụng vào quy trình đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của công ty TNHH Kiểm toán VACO, tác giả lại không tiếp cận theo cơ sở lý thuyết mà đi theo quy trình từng phần hành kiểm toán. Luận văn: “Hoàn thiện quy trình đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của khách hàng do Công ty TNHH Dịch vụ Tư vấn Tài chính Kế toán và Kiểm toán thực hiện” Trường Đại học Kinh tế Quốc dân- tác giả Tô Thị Huyền (năm 2014), luận văn tổng hợp được quy trình đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán Báo cáo tài chính của công ty TNHH Dịch vụ tư vấn Tài chính Kế toán và Kiểm toán và đưa ra các khuyến nghị hoàn thiện quy trình, tuy nhiên, luận văn chưa tổng hợp được cơ sở lý thuyết về đánh giá kiểm soát nội bộ. Bài báo “Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ nhằm nâng cao chất lượng báo cáo tài chính tại Khu vực công Việt Nam” - Tạp chí Kế toán và Kiểm toán của Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam đã chỉ ra sự ảnh hưởng của hệ thống KSNB đến chất lượng của BCTC và các kiến nghị hoàn thiện

hệ thống KSNB nhưng bài báo không đề cập đến việc đánh giá hệ thống KSNB.

Như vậy đề tài về đánh giá kiểm soát nội bộ đã được quan tâm và nghiên cứu tuy nhiên các nghiên cứu trên vẫn tiếp cận kiểm soát nội bộ theo quy trình phân hành kiểm toán. Với sự phát triển và thay đổi cách tiếp cận của công việc kiểm toán dẫn đến cần phải thay đổi cách tiếp cận đánh giá kiểm soát nội bộ. Trong luận văn này hướng đến đánh giá KSNB tiếp cận theo cơ sở lý thuyết và tiếp cận rủi ro.

### **3. Mục tiêu và nhiệm vụ nghiên cứu**

#### **3.1 Mục tiêu tổng quát**

Đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC của Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM và từ đó đưa ra các đề xuất hoàn thiện công tác này tại CPA VIETNAM.

#### **3.2 Mục tiêu cụ thể**

- Khái quát được những vấn đề lý luận liên quan đến Đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán báo cáo tài chính.
- Phân tích và đánh giá kết quả tích cực, những hạn chế, nguyên nhân trong thực hiện đánh giá kiểm soát nội bộ tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM
- Đưa ra các đề xuất giúp Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM hoàn thiện đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC

#### **3.3. Nhiệm vụ nghiên cứu:**

- Xác định các nội dung của đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC: Thu thập hiểu biết về môi trường kiểm soát, quy trình đánh giá rủi ro, hệ thống thông tin và truyền thông, hoạt động kiểm soát, hoạt động giám sát; Mô tả hiểu biết về kiểm soát nội bộ; Thực hiện đánh giá sơ bộ rủi ro kiểm soát; Thực hiện các thử nghiệm kiểm soát;
- Đưa ra ảnh hưởng của đánh giá kiểm soát nội bộ đến hoạt động kiểm toán BCTC: Quyết định các thủ tục kiểm toán tiếp theo, độ tin cậy của các báo cáo nội bộ.
- Đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.

### **4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu**

Đối tượng nghiên cứu là: Đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC

Phạm vi nghiên cứu bao gồm không gian và thời gian nghiên cứu. Không gian nghiên cứu tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM và tại các doanh nghiệp

sử dụng dữ liệu để nghiên cứu. Thời gian nghiên cứu là được chọn là năm 2022 vì có đầy đủ dữ liệu kiểm toán và là năm đã kết thúc dịch COVID 19, các doanh nghiệp đã quay lại hoạt động kinh doanh bình thường nhưng tiềm ẩn nhiều rủi ro do tình hình kinh tế chung vẫn chưa hồi phục hoàn toàn. Từ năm 2022 đến hiện tại, Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM chưa có sự thay đổi về quy trình đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC nên dữ liệu nghiên cứu vẫn đảm bảo tính thời sự.

## **5. Phương pháp nghiên cứu:**

Luận văn có sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính và một số phương pháp sau nhằm đạt được mục tiêu nghiên cứu:

Phương pháp nghiên cứu dữ liệu thứ cấp : Nghiên cứu lý thuyết cơ sở về KSNB, đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC; tổng quan các nghiên cứu liên quan; Trên cơ sở số liệu đã phân tích tác giả tổng hợp lại thành một hệ thống để thấy được mối quan hệ của chúng trong hệ thống đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.

Phương pháp thống kê: Sử dụng tổng hợp dữ liệu thu thập được từ nghiên cứu nhằm cung cấp những thông tin về đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.

Phương pháp nghiên cứu tình huống : tác giả sử dụng 02 dữ liệu của 02 khách hàng khác nhau, có quy mô, ngành nghề kinh doanh khác nhau làm ví dụ thể hiện đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC.

## **6. Kết cấu luận văn**

Luận văn bao gồm: Phần mở đầu, kết luận, phụ lục, danh mục tài liệu tham khảo, và nội dung của đề tài có 03 chương sau:

Chương 1: Cơ sở lý luận về kiểm soát nội bộ và đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán Báo cáo tài chính.

Chương 2: Thực trạng về đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán Báo cáo tài chính của Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.

Chương 3: Một số Giải pháp nhằm hoàn thiện Quy trình đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán Báo cáo tài chính thực hiện bởi công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.

# **CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KIỂM SOÁT NỘI BỘ VÀ ĐÁNH GIÁ KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH**

## **1.1 Tổng quan về Kiểm soát nội bộ**

### **1.1.1. Khái niệm về Kiểm soát nội bộ**

Theo VAS (Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam): KSNB là quy trình do Ban quản trị, Ban giám đốc và các cá nhân khác trong đơn vị thiết kế, thực hiện và duy trì để tạo ra sự đảm bảo hợp lý về khả năng đạt được mục tiêu của đơn vị trong việc đảm bảo độ tin cậy của báo cáo tài chính, đảm bảo hiệu quả hiệu suất hoạt động, tuân thủ pháp luật và các quy định có liên quan.

Theo Liên đoàn kế toán Quốc tế (IFAC) hệ thống KSNB là một hệ thống chính sách và thủ tục nhằm 4 mục tiêu: Bảo vệ tài sản của đơn vị; đảm bảo độ tin cậy của các thông tin; đảm bảo việc thực hiện các chế độ pháp lý; đảm bảo hiệu quả hoạt động.

Theo quan điểm của COSO (2013) KSNB là một quá trình bị ảnh hưởng bởi những chính sách quản lý của giám đốc, nhà quản lý và các nhân viên của đơn vị, được thiết kế để cung cấp một sự đảm bảo hợp lý nhằm đạt được các mục tiêu: Sự hữu hiệu và hiệu quả của hoạt động; Sự tin cậy của Báo cáo tài chính; Sự tuân thủ các luật lệ và quy định.

KSNB là một quá trình bởi hệ thống KSNB không chỉ là một thủ tục hay một chính sách được thực hiện ở một vài thời điểm nhất định, mà nó được đưa vào vận hành liên tục trong tất cả các bộ phận, cấp độ trong doanh nghiệp.

KSNB được thiết kế và vận hành bởi con người bởi KSNB không chỉ là những chính sách, thủ tục, biểu mẫu đơn điệu, độc lập ....mà còn có thêm yếu tố con người. Trong doanh nghiệp thì đó là Hội đồng quản trị, ban giám đốc, nhân viên của tổ chức. Họ lên kế hoạch, định hướng những mục tiêu kiểm soát, thiết lập nên cơ chế kiểm soát và đưa nó vận hành trong doanh nghiệp. Cụ thể hơn thì Hội đồng quản trị và các nhà quản trị cấp cao chịu trách nhiệm cho việc thiết lập một văn hóa phù hợp. Điều này nhằm hỗ trợ cho quy trình KSNB hiệu quả, giám sát tính hiệu quả của

hệ thống này một cách liên tục. Và tất cả các thành viên trong tổ chức đều tham gia quá trình này.

**Đảm bảo tính hợp lý:** Hệ thống KSNB đảm bảo ở mức độ cao nhưng không phải tuyệt đối trong quá trình con người đưa vào vận hành. Các mục tiêu của KSNB hướng tới mục tiêu mà đơn vị thiết lập:

**Mục tiêu về hoạt động:** Các quá trình kiểm soát trong một đơn vị được thiết kế nhằm ngăn ngừa sự lặp lại không cần thiết các hoạt động, gây ra sự lãng phí trong hoạt động và sử dụng kém hiệu quả các nguồn lực trong doanh nghiệp.

**Mục tiêu về BCTC:** Doanh nghiệp phải đảm bảo tính trung thực và đáng tin cậy của BCTC. Thông tin kinh tế, tài chính do bộ máy kế toán xử lý và tổng hợp là căn cứ quan trọng cho việc hình thành các quyết định của các nhà quản lý. Để điều hành có hiệu quả các mặt hoạt động kinh doanh, các nhà quản lý phải được cung cấp những thông tin chính xác và kịp thời, phản ánh đúng thực trạng của đơn vị, trên cơ sở đó đưa ra những quyết định phù hợp.

**Mục tiêu về tuân thủ:** Đơn vị vận hành hoạt động phải dựa trên quy định pháp luật. Trong nghiên cứu này, khái niệm KSNB được tác giả lựa chọn theo quan điểm của COSO (2013). Trong khái niệm này, các mục tiêu hoạt động, mục tiêu tuân thủ cơ bản vẫn giữ nguyên so với khái niệm KSNB trước đây của COSO, nhưng mục tiêu báo cáo đã được mở rộng hơn, không chỉ đảm bảo độ tin cậy của BCTC mà còn liên quan đến độ tin cậy của các báo cáo phi tài chính và các báo cáo nội bộ khác.

### **1.1.2. Các thành phần của kiểm soát nội bộ**

Kiểm soát nội bộ chỉ có hiệu quả khi các yếu tố: Môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro kiểm soát, hoạt động kiểm soát, truyền thông và thông tin và hoạt động giám sát được kiểm soát tốt (Sampson, 1999). Hệ thống kiểm soát nội bộ có hoạt động tốt hay không phụ thuộc vào mức độ mỗi thành phần của kiểm soát nội bộ đang hoạt động cũng như cách chúng được phối hợp với nhau (Oseifuah & Gyekye, 2013).

Theo COSO (2013), KSNB gồm: Môi trường kiểm soát, Đánh giá rủi ro, Hoạt động kiểm soát, Hoạt động giám sát, Truyền thông và thông tin. Cụ thể như sau:

**(1) *Môi trường kiểm soát:*** Tạo ra sắc thái chung trong đơn vị, nơi mỗi người tiến hành các hoạt động và thực hiện nghĩa vụ kiểm soát của mình. Những yếu tố

tạo nên môi trường kiểm soát bao gồm: tính chính trực và giá trị đạo đức, cam kết về năng lực, sự tham gia của ban quản trị, triết lý quản lý và phong cách điều hành, cơ cấu tổ chức, phân định quyền hạn và trách nhiệm, chính sách và thông lệ nhân sự (COSO 2013).

Các nhân tố thuộc môi trường kiểm soát gồm:

- Truyền đạt thông tin và yêu cầu thực thi tính chính trực và các giá trị đạo đức: Tính hữu hiệu của các kiểm soát không thể cao hơn các giá trị đạo đức và tính chính trực của những người tạo ra, quản lý và giám sát các kiểm soát đó. Tính chính trực và hành vi đạo đức là sản phẩm của chuẩn mực về hành vi và đạo đức của đơn vị cũng như việc truyền đạt và thực thi các chuẩn mực này trong thực tế. Việc thực thi tính chính trực và các giá trị đạo đức bao gồm các nội dung như: biện pháp của Ban Giám đốc để loại bỏ hoặc giảm thiểu các động cơ xúi giục nhân viên tham gia vào các hành động thiếu trung thực, bất hợp pháp, hoặc phi đạo đức. Việc truyền đạt các chính sách của đơn vị về tính chính trực và các giá trị đạo đức có thể bao gồm truyền đạt tới nhân viên các chuẩn mực hành vi thông qua các chính sách của đơn vị, các quy tắc đạo đức và bằng tấm gương điển hình;

- Cam kết về năng lực: Năng lực là kiến thức và các kỹ năng cần thiết để hoàn thành nhiệm vụ thuộc phạm vi công việc của từng cá nhân;

- Sự tham gia của Ban quản trị: Ban quản trị có ảnh hưởng đáng kể đến nhận thức về kiểm soát của đơn vị. Ban quản trị có trách nhiệm quan trọng và trách nhiệm đó được đề cập trong các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và quy định khác, hoặc trong các hướng dẫn do Ban quản trị ban hành. Ngoài ra, Ban quản trị còn có trách nhiệm giám sát việc thiết kế và hiệu quả hoạt động của các thủ tục báo cáo sai phạm và các thủ tục soát xét tính hiệu quả của kiểm soát nội bộ của đơn vị;

- Triết lý và phong cách điều hành của Ban Giám đốc: Triết lý và phong cách điều hành của Ban Giám đốc có nhiều đặc điểm, như quan điểm, thái độ và hành động của Ban Giám đốc đối với việc lập và trình bày báo cáo tài chính có thể được thể hiện qua việc lựa chọn các nguyên tắc kế toán một cách thận trọng hoặc ít thận trọng khi có nhiều lựa chọn khác nhau về nguyên tắc kế toán, hoặc sự kín kẽ và thận trọng khi xây dựng các ước tính kế toán;

- Cơ cấu tổ chức: Việc thiết lập một cơ cấu tổ chức thích hợp gồm việc xem

xét, cân nhắc các vấn đề chính về quyền hạn, trách nhiệm và các kênh báo cáo phù hợp. Sự phù hợp của cơ cấu tổ chức phụ thuộc một phần vào quy mô và đặc điểm hoạt động của đơn vị.

- Phân công quyền hạn và trách nhiệm: Việc phân công quyền hạn và trách nhiệm có thể bao gồm các chính sách liên quan đến thông lệ phổ biến, hiểu biết và kinh nghiệm của các nhân sự chủ chốt, và các nguồn lực được cung cấp để thực hiện nhiệm vụ. Ngoài ra, việc phân công có thể bao gồm các chính sách và trao đổi thông tin để đảm bảo rằng tất cả nhân viên đều hiểu được mục tiêu của đơn vị, hiểu được hành động của mỗi cá nhân có liên quan với nhau như thế nào và đóng góp như thế nào vào các mục tiêu đó, và nhận thức được mỗi cá nhân sẽ chịu trách nhiệm như thế nào và chịu trách nhiệm về cái gì.

- Các chính sách và thông lệ về nhân sự: Các chính sách và thông lệ về nhân sự thường cho thấy các vấn đề quan trọng liên quan tới nhận thức về kiểm soát của đơn vị. Ví dụ, tiêu chuẩn về tuyển dụng các ứng viên có trình độ cao nhất (chú trọng về nền tảng giáo dục, kinh nghiệm làm việc trước đó, các thành tích trong quá khứ và các bằng chứng về tính chính trực và hành vi đạo đức) thể hiện cam kết của đơn vị đối với những người có năng lực và đáng tin cậy. Các chính sách đào tạo trong đó truyền đạt vai trò và nhiệm vụ tương lai, gồm các hoạt động như tổ chức trường đào tạo và hội thảo, thể hiện yêu cầu về kết quả công việc và hành vi mong đợi. Việc đề bạt dựa trên đánh giá định kỳ về hiệu quả công việc thể hiện cam kết của đơn vị trong việc bổ nhiệm những nhân sự có khả năng vào những trọng trách cao hơn.

Theo COSO (2013) môi trường kiểm soát có 5 nguyên tắc như sau: Nguyên tắc 1: Đơn vị thể hiện được cam kết về tính chính trực và giá trị đạo đức.

Nguyên tắc 2: HĐQT chứng minh được sự độc lập với nhà quản lý và thực thi việc giám sát sự phát triển và hoạt động của KSNB.

Nguyên tắc 3: Nhà quản lý dưới sự giám sát của HĐQT cần thiết lập cơ cấu tổ chức, quy trình báo cáo, phân định trách nhiệm và quyền hạn nhằm đạt được mục tiêu của đơn vị.

Nguyên tắc 4: Đơn vị phải thể hiện sự cam kết về việc sử dụng nhân viên có năng lực thông qua tuyển dụng, duy trì và phát triển nguồn nhân lực phù hợp với mục tiêu của đơn vị.

Nguyên tắc 5: Đơn vị cần yêu cầu các cá nhân chịu trách nhiệm báo cáo về trách nhiệm của họ trong việc đáp ứng các mục tiêu của tổ chức.

**(2) *Đánh giá rủi ro:*** Không phụ thuộc vào quy mô, cấu trúc, loại hình hay vị trí địa lý. Bất kỳ tổ chức, Doanh nghiệp nào trong quá trình sản xuất đều phải đối mặt với những rủi ro. Những rủi ro này có thể xuất phát từ chính nội bộ trong doanh nghiệp hay từ những yếu tố bên ngoài tác động. Như yếu tố kinh tế, chính trị, xã hội. Việc đánh giá rủi ro đó chính là phải nhận dạng và phân tích các rủi ro từ đó đưa ra những phương pháp xử lý (COSO 2013).

Các rủi ro liên quan đến độ tin cậy của BCTC bao gồm các sự kiện trong hay ngoài đơn vị, các giao dịch hoặc các tình huống có thể phát sinh và có ảnh hưởng bất lợi đến khả năng tạo lập, ghi chép, xử lý và báo cáo dữ liệu tài chính phù hợp với các cơ sở dẫn liệu của Ban Giám đốc trong BCTC. Ban Giám đốc có thể lập các chương trình, kế hoạch hoặc hành động để xử lý những rủi ro cụ thể hoặc quyết định chấp nhận rủi ro do tính đến hiệu quả kinh tế hay do xem xét các yếu tố khác. Các rủi ro có thể phát sinh hoặc thay đổi trong các tình huống như: Những thay đổi trong môi trường pháp lý hoặc môi trường hoạt động có thể dẫn đến những thay đổi về áp lực cạnh tranh và các rủi ro khác nhau đáng kể; Những nhân sự mới có thể có hiểu biết và những trọng tâm khác về KSNB; Những thay đổi quan trọng và nhanh chóng trong hệ thống thông tin có thể làm thay đổi các rủi ro liên quan đến KSNB; Việc mở rộng đáng kể hoạt động quá nhanh chóng có thể tạo áp lực đối với các kiểm soát và làm tăng rủi ro kiểm soát bị thất bại; Việc áp dụng các công nghệ mới vào quá trình SXKD hoặc vào hệ thống thông tin có thể làm thay đổi rủi ro trong KSNB; Việc tham gia vào các khu vực địa lý hoặc lĩnh vực kinh doanh hoặc các giao dịch mà đơn vị có ít kinh nghiệm có thể dẫn tới những rủi ro mới liên quan đến KSNB; Việc tái cơ cấu có thể dẫn đến giảm biên chế, thay đổi cơ chế, cách thức quản lý hay thay đổi sự phân công, phân nhiệm làm thay đổi rủi ro liên quan đến KSNB; Việc mở rộng hay mua lại các hoạt động ở nước ngoài dẫn đến các rủi ro mới và khác thường có thể ảnh hưởng đến KSNB như gia tăng hoặc thay đổi các rủi ro từ các giao dịch ngoại tệ; Việc áp dụng nguyên tắc, chuẩn mực, chế độ kế toán mới hoặc thay đổi chuẩn mực, chế độ kế toán có thể ảnh hưởng đến các rủi ro trong quá trình lập và trình bày BCTC.

Theo COSO (2013) thiết lập các nguyên tắc đánh giá rủi ro như sau:

Nguyên tắc 6: Đơn vị phải thiết lập mục tiêu rõ ràng và đầy đủ để xác định và đánh giá các rủi ro phát sinh trong việc đạt được mục tiêu của đơn vị.

Nguyên tắc 7: Đơn vị phải nhận diện rủi ro trong việc đạt được mục tiêu của đơn vị, tiến hành phân tích rủi ro để xác định rủi ro cần được quản lý như thế nào.

Nguyên tắc 8: Đơn vị cần xem xét các loại gian lận tiềm tàng khi đánh giá rủi ro đối với việc đạt mục tiêu của đơn vị.

Nguyên tắc 9: Đơn vị cần xác định và đánh giá những thay đổi của môi trường ảnh hưởng đến KSNB.

**(3) Hoạt động kiểm soát** Là những chính sách và thủ tục để đảm bảo cho các chỉ thị của nhà quản lý được thực hiện. Hoạt động KSNB được vận hành và diễn ra trong mọi cấp độ, từng đơn vị và mọi hoạt động. Những công việc trong hoạt động KSNB như: phê chuẩn, ủy quyền, xác minh, đối chiếu, đánh giá hiệu quả, bảo vệ tài sản và phân công nhiệm vụ. Hoạt động kiểm soát diễn ra chủ yếu trong doanh nghiệp gồm: Soát xét của nhà quản lý (bao gồm nhà quản lý cấp cao và trung gian); Phân chia trách nhiệm theo quy tắc bất kiêm nhiệm; Ủy quyền cho người có thẩm quyền phê chuẩn các nghiệp vụ một cách thích hợp; Kiểm soát quá trình xử lý thông tin gồm kiểm soát chung và kiểm soát ứng dụng; Kiểm soát vật chất; Phân tích rà soát. (COSO 2013)

Thiết lập các nguyên tắc của Hoạt động kiểm soát như sau:

Nguyên tắc 10: Đơn vị phải lựa chọn và phát triển các hoạt động kiểm soát để góp phần hạn chế các rủi ro giúp đạt mục tiêu trong giới hạn chấp nhận được.

Nguyên tắc 11: Đơn vị lựa chọn và phát triển các hoạt động kiểm soát chung với công nghệ hiện đại để hỗ trợ cho việc đạt được các mục tiêu.

Nguyên tắc 12: Đơn vị tổ chức triển khai hoạt động kiểm soát thông qua nội dung các chính sách đã được thiết lập và triển khai chính sách thành các hành động cụ thể.

**(4) Truyền thông và thông tin:** Các thông tin phải được nhận dạng, thu thập và trao đổi trong đơn vị dưới hình thức và thời gian thích hợp sao cho nó giúp mọi người trong đơn vị thực hiện được nhiệm vụ của mình. Thông tin và truyền thông tạo ra báo cáo, chứa đựng các thông tin cần thiết cho việc kiểm soát và quản lý đơn

vị. Sự trao đổi thông tin đòi hỏi phải diễn ra theo nhiều hướng: Từ cấp trên xuống cấp dưới, từ dưới lên trên và giữa các cấp với nhau (COSO, 2013).

Thiết lập các nguyên tắc Truyền thông và thông tin sau:

Nguyên tắc 13: Đơn vị thu thập, truyền đạt và sử dụng thông tin thích hợp, có chất lượng để hỗ trợ những bộ phận khác của KSNB.

Nguyên tắc 14: Đơn vị cần truyền đạt trong nội bộ những thông tin cần thiết, bao gồm cả mục tiêu và trách nhiệm đối với KSNB, nhằm hỗ trợ cho chức năng kiểm soát.

Nguyên tắc 15: Đơn vị cần truyền đạt cho các đối tượng bên ngoài đơn vị về các vấn đề ảnh hưởng đến KSNB

**(5) Hoạt động giám sát** Là quá trình đánh giá KSNB qua thời gian. Trong quá trình kiểm soát, nhà quản lý đánh giá rủi ro và đe dọa đến việc đạt được các mục tiêu cụ thể. Hoạt động kiểm soát được tiến hành nhằm báo cáo chỉ thị của nhà quản lý có thể ứng phó rủi ro trong thực tế. Thông tin thích hợp cũng cần phải được thu thập và quá trình trao đổi thông tin diễn ra thông suốt trong quá trình tổ chức (COSO, 2013).

Thiết lập các nguyên tắc sau:

Nguyên tắc 16: Đơn vị phải lựa chọn, triển khai và thực hiện việc đánh giá liên tục hoặc định kỳ để biết chắc rằng liệu những thành phần nào của KSNB có hiện hữu và đang hoạt động.

Nguyên tắc 17: Đơn vị phải đánh giá và thông báo những yếu kém của KSNB một cách kịp thời cho các đối tượng có trách nhiệm bao gồm nhà quản lý và HĐQT để có những biện pháp khắc phục

### **1.1.3. Hạn chế của kiểm soát nội bộ**

Kiểm soát nội bộ được thiết lập trong doanh nghiệp là nhằm đáp ứng yêu cầu của quản lý và hướng đến những mục tiêu quan trọng như: Độ tin cậy của quy trình lập và trình bày báo cáo tài chính; Hiệu quả và hữu hiệu (hiệu lực) của hoạt động; Tuân thủ pháp luật và các quy định hiện hành.

Tuy nhiên, mặc dù được thiết kế hoàn hảo đến đâu, kiểm soát nội bộ vẫn không thể đảm bảo hoàn toàn đạt được các mục tiêu quản lý, đó là do những hạn chế vốn có của kiểm soát nội bộ.

Theo Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam số 315 *Xác định và đánh giá rủi ro có*

*sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường của đơn vị, những hạn chế đó được xác định như sau:*

Kiểm soát nội bộ, dù hiệu quả đến mức nào, cũng chỉ có thể cung cấp cho đơn vị một sự đảm bảo hợp lý để đạt được mục tiêu lập và trình bày báo cáo tài chính của đơn vị. Khả năng đạt được mục tiêu chịu ảnh hưởng bởi những hạn chế vốn có của kiểm soát nội bộ. Các hạn chế này bao gồm việc con người có thể có sai lầm khi đưa ra quyết định và sự thất bại của kiểm soát nội bộ có thể xảy ra do sai sót của con người, ví dụ có thể có sai sót trong việc thiết kế hoặc thay đổi một kiểm soát. Tương tự, một kiểm soát có thể hoạt động không hiệu quả, như thông tin thu thập phục vụ việc kiểm soát nội bộ không được sử dụng hợp lý do người chịu trách nhiệm rà soát thông tin này không hiểu rõ mục đích của thông tin hoặc không có những hành động phù hợp.

Ngoài ra, các kiểm soát có thể bị vô hiệu hóa do sự thông đồng của hai hay nhiều người hoặc bị Ban Giám đốc không chế. Ví dụ, Ban Giám đốc có thể có các “thỏa thuận phụ” với khách hàng nhằm thay đổi các điều khoản trong hợp đồng bán hàng mẫu của đơn vị, dẫn đến việc ghi nhận doanh thu không chính xác. Cũng như vậy, chức năng của phần mềm máy tính giúp phát hiện và báo cáo về các giao dịch vượt hạn mức tín dụng cho phép có thể bị khống chế hoặc vô hiệu hóa.

Bên cạnh đó, khi thiết kế và thực hiện các kiểm soát, Ban Giám đốc có thể thực hiện các xét đoán về phạm vi, mức độ các kiểm soát mà Ban Giám đốc lựa chọn thực hiện và về phạm vi, mức độ rủi ro mà họ quyết định chấp nhận.

Trong luận văn này, khái niệm về KSNB và các thành phần của KSNB được hiểu theo định nghĩa của COSO (2013) vì các định nghĩa này đã phổ biến tại nhiều quốc gia và phù hợp với cách tiếp cận KSNB của công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.

## **1.2 Khái quát về Kiểm toán BCTC**

### **1.2.1. Khái niệm kiểm toán BCTC**

Kiểm toán báo cáo tài chính là hoạt động của các kiểm toán viên độc lập và có năng lực tiến hành thu thập và đánh giá các bằng chứng kiểm toán về các báo cáo tài chính được kiểm toán nhằm kiểm tra và báo cáo về mức độ trung thực, chính

xác, hợp lý của báo cáo tài chính được kiểm toán với các tiêu chuẩn, chuẩn mực đã được thiết lập. “Mục đích của kiểm toán báo cáo tài chính là làm tăng độ tin cậy của người sử dụng đối với báo cáo tài chính, thông qua việc kiểm toán viên đưa ra ý kiến về việc liệu báo cáo tài chính có 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 hay không. Đối với hầu hết các khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung, kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến về việc liệu báo cáo tài chính có được lập và trình bày trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không. Một cuộc kiểm toán được thực hiện theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan sẽ giúp kiểm toán viên hình thành ý kiến kiểm toán đó” (theo VSA 200).

### **1.2.2. Các phương pháp kiểm toán BCTC**

Phương pháp kiểm toán là các biện pháp, cách thức và thủ pháp được vận dụng trong công tác kiểm toán nhằm đạt được mục đích kiểm toán đã đặt ra. Dựa trên góc độ quá trình ghi chép xử lý, kiểm soát các nghiệp vụ kinh tế phát sinh để phản ánh vào BCTC, phương pháp kiểm toán gồm 2 loại: kiểm toán cơ bản (thử nghiệm cơ bản) và kiểm toán hệ thống (thử nghiệm kiểm soát).

#### ***Phương pháp kiểm toán cơ bản:***

Phương pháp kiểm toán cơ bản là phương pháp được thiết kế, sử dụng để thu thập bằng chứng kiểm toán có liên quan đến số liệu do hệ thống kế toán xử lý và cung cấp. Mọi thử nghiệm, phân tích, đánh giá của KTV đều dựa vào số liệu, thông tin trong BCTC và do hệ thống kế toán cung cấp. Phương pháp này còn gọi là các bước thử nghiệm cơ bản dựa vào số liệu. Phương pháp này gồm các loại kỹ thuật kiểm toán: phân tích đánh giá tổng quát và kỹ thuật thử nghiệm chi tiết về nghiệp vụ và số dư tài khoản.

Đây là phương pháp được vận dụng cho mọi cuộc kiểm toán, tuy nhiên, phạm vi và mức độ vận dụng lại tùy thuộc vào tính hiệu quả của hệ thống KSNB của doanh nghiệp. Khi hệ thống KSNB của doanh nghiệp tốt, để cuộc kiểm toán được hiệu quả thì KTV luôn phải kết hợp chặt chẽ giữa hai phương pháp.

### ***Phương pháp kiểm toán hệ thống:***

Phương pháp kiểm toán hệ thống là các thủ tục, kỹ thuật kiểm toán được thiết kế và sử dụng để thu thập các bằng chứng kiểm toán có liên quan đến tính thích hợp và hiệu quả của hệ thống KSNB của doanh nghiệp. Đặc trưng của phương pháp này là mọi thử nghiệm phân tích, đánh giá và kiểm tra đều dựa vào quy chế KSNB doanh nghiệp. Phương pháp này gồm các kỹ thuật kiểm toán: kỹ thuật điều tra hệ thống và thử nghiệm chi tiết về kiểm soát.

Phương pháp kiểm toán hệ thống, mà đặc biệt là khảo sát về KSNB có ý nghĩa to lớn trong việc xác định quy mô và phương pháp kiểm toán cơ bản được áp dụng, nó được áp dụng xuyên suốt trong cả 3 giai đoạn của cuộc kiểm toán: lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán và tổng hợp, lập báo cáo kiểm toán để đạt được mục tiêu kiểm toán.

#### **1.2.3. Rủi ro trong kiểm toán BCTC**

Theo chuẩn mực kiểm toán Quốc tế số 200 – Mục tiêu tổng thể của KTV độc lập và thực hiện cuộc kiểm toán theo CKMT quốc tế có đưa ra định nghĩa về rủi ro kiểm toán như sau: “ Rủi ro kiểm toán là rủi ro do KTV và công ty kiểm toán đưa ra ý kiến nhận xét không thích hợp khi báo cáo tài chính đã được kiểm toán còn những sai phạm trọng yếu. Rủi ro kiểm toán là hệ quả của rủi ro có sai phạm trọng yếu và rủi ro phát hiện”.

Để hoạt động kiểm toán được thực hiện một cách hiệu quả, mỗi quốc gia xây dựng hệ thống chuẩn mực áp dụng tại quốc gia đó. Ở Việt Nam, hệ thống chuẩn mực kiểm toán căn bản được dựa trên nền tảng chuẩn mực kiểm toán quốc tế. Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 400 – Đánh giá rủi ro Kiểm soát nội bộ, định nghĩa rủi ro kiểm toán là: “ Rủi ro kiểm toán là rủi ro do KTV và công ty kiểm toán đưa ra ý kiến nhận xét không thích hợp khi BCTC đã kiểm toán còn có những sai sót trọng yếu. Rủi ro kiểm toán bao gồm ba bộ phận: rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát và rủi ro phát hiện”.

Rủi ro tiềm tàng là sự tồn tại sai sót trọng yếu trong bản thân đối tượng kiểm toán (tức là tồn tại ngay trong chức năng hoạt động và môi trường quản lý của doanh nghiệp). Bất kể doanh nghiệp có tiến hành kiểm toán hay không thì rủi ro tiềm tàng

vấn độc lập. Loại rủi ro này thường có nguồn gốc là thay đổi công nghệ, do nguồn cung cấp hay hoạt động của đối tượng cạnh tranh, tình hình kinh tế, điều kiện xã hội có phát triển ổn định, điều kiện về pháp luật, chính trị nhiều thay đổi không.

Rủi ro kiểm soát là sự tồn tại sai sót trọng yếu mà hệ thống kiểm soát nội bộ không phát hiện và ngăn chặn kịp thời. Rủi ro này cao hơn khi doanh nghiệp không có hệ thống kiểm soát nội bộ hoặc hệ thống kiểm soát nội bộ hoạt động không hiệu quả dẫn đến xuất hiện các sai phạm trọng yếu ảnh hưởng đến tính trung thực, hợp lý của BCTC.

Rủi ro phát hiện là sự tồn tại sai sót trọng yếu mà hệ thống kiểm toán hay chuyên gia kiểm toán không phát hiện được. Nguồn gốc của loại rủi ro này là do kiểm toán viên không hiểu rõ bản chất của vấn đề, không có phương pháp kiểm toán thích hợp.

#### **1.2.4. Quy trình kiểm toán BCTC**

Đối với tất cả các công ty kiểm toán, một quy trình kiểm toán hoàn thiện cho mỗi cuộc kiểm toán BCTC đều có các bước sau:

Bước 1: Lập kế hoạch kiểm toán BCTC

Bước 2: Thực hiện kiểm toán BCTC

Bước 3: Tổng hợp và lập báo cáo kiểm toán

##### ***Lập kế hoạch kiểm toán:***

Kế hoạch kiểm toán là những định hướng và những công việc dự kiến phải làm trong quá trình kiểm toán, đồng thời kế hoạch kiểm toán cũng chỉ ra những điều kiện cần thiết để thực hiện một cuộc kiểm toán được sắp xếp theo một trình tự cụ thể nhất định. Trong kiểm toán BCTC, lập kế hoạch kiểm toán bao gồm ba bộ phận: lập kế hoạch chiến lược, lập kế hoạch kiểm toán tổng thể và lập chương trình kiểm toán.

Các kiểm toán viên hoặc công ty kiểm toán lập kế hoạch kiểm toán, cùng với đó là mô tả rõ ràng phạm vi dự kiến và cách thức tiến hành kiểm toán. Ngoài ra, bản kế hoạch cần đầy đủ và rõ ràng để làm cơ sở cho các bước kiểm toán tiếp theo.

Bắt đầu từ thư mời kiểm toán, các kiểm toán viên sẽ tìm hiểu về khách hàng,

đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ. Tiếp theo đó, khi lập kế hoạch các công ty kiểm toán cũng cần có sự chuẩn bị về mặt phương tiện và nhân viên triển khai chương trình. Ngoài ra, công ty kiểm toán và kiểm toán viên cũng cần phải nhận định và đánh giá rủi ro nếu có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn ở cấp độ báo cáo tài chính và cấp độ cơ sở dẫn liệu.

### ***Thực hiện kiểm toán BCTC:***

Thực hiện công việc kiểm toán BCTC là giai đoạn triển khai các phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ và các thủ tục kiểm toán cụ thể để thu thập đầy đủ các bằng chứng kiểm toán thích hợp, liên quan đến quá trình xử lý các nghiệp vụ, tổng hợp và trình bày thông tin vào BCTC của đơn vị thông qua mẫu kiểm toán. Trong giai đoạn này gồm 2 loại khảo sát chủ yếu: khảo sát về kiểm soát nội bộ và các khảo sát cơ bản.

Kiểm toán viên sẽ thực hiện các khảo sát nếu kiểm toán viên tin rằng kết quả khảo sát cho phép đánh giá một mức độ thấp hơn về rủi ro kiểm soát so với mức nhận định ban đầu về rủi ro kiểm soát. Kết quả của loại khảo sát này là những yếu tố cơ bản xác định phạm vi kiểm tra chi tiết các số dư.

Tiếp theo kiểm toán viên thực hiện các thủ tục phân tích và kiểm tra chi tiết số dư cũng như thực hiện các kiểm tra chi tiết bổ sung. Thủ tục phân tích có thể giúp kiểm toán viên xác định sự tồn tại của các giao dịch hay sự kiện bất thường; các số liệu, tỷ trọng và xu hướng có thể là dấu hiệu của các vấn đề có ảnh hưởng đến cuộc kiểm toán.

Kiểm tra chi tiết các số dư là các thủ tục cụ thể cần thực hiện để kiểm tra các sai sót trong các khoản mục, chỉ tiêu trên Báo cáo tài chính của doanh nghiệp. Các thủ tục kiểm toán được hình thành rất đa dạng và căn cứ vào kết quả đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của khách hàng, từ đó đi đến quyết sử dụng các thủ tục kiểm toán khác nhau.

Trong quá trình này ngoài các thủ tục kiểm toán thông thường, các kiểm toán viên cũng có thể dùng các thủ tục như xác nhận đến bên thứ ba, phỏng vấn, kiểm kê để củng cố bằng chứng kiểm toán nhằm đưa ra ý kiến về Báo cáo tài chính

### ***Tổng hợp kiểm toán kiểm toán BCTC:***

Trong giai đoạn Tổng hợp kiểm toán, các bước công việc KTV cần thực hiện:

Bước 1: Đánh giá lại mức độ thỏa mãn về khảo sát kiểm soát để đảm bảo các mục tiêu đối với hệ thống KSNB được thực hiện.

Bước 2: Thực hiện các thủ tục kiểm toán đặc thù: soát xét các khoản nợ bất thường; xem xét các sự kiện sau ngày khóa sổ kế toán, lập BCTC; xem xét giả định hoạt động liên tục; soát xét giao dịch với các bên liên quan...

Bước 3: Tổng hợp kết quả kiểm toán và trao đổi với khách hàng kiểm toán

Bước 4: Lập dự thảo báo cáo kiểm toán và thư quản lý

Bước 5: Soát xét, hoàn thiện báo cáo và hồ sơ kiểm toán

Bước 6: Thống nhất với khách hàng và phát hành báo cáo kiểm toán

Bước 7: Soạn thảo thư quản lý.

#### ***1.2.5. Mục đích của việc đánh giá kiểm soát nội bộ***

Nghiên cứu kiểm soát nội bộ là một phần việc rất quan trọng mà kiểm toán viên phải thực hiện trong một cuộc kiểm toán. Vấn đề này được quy định trong Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam số 315 Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường của đơn vị: “Hiểu biết về kiểm soát nội bộ giúp kiểm toán viên xác định các loại sai sót tiềm tàng và các yếu tố ảnh hưởng đến rủi ro có sai sót trọng yếu và xác định nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục kiểm toán tiếp theo”.

Thứ nhất, kiểm toán viên có thể dựa vào kiểm soát nội bộ để giảm bớt công việc kiểm toán. Bởi vì, trên thực tế, các thông tin tài chính thường được xác minh nhiều lần. Mỗi quan hệ này tạo điều kiện cho việc giảm bớt các thử nghiệm cơ bản nếu kiểm toán viên nghiệm thấy các Báo cáo tài chính đáng tin cậy.

Thứ hai, kiểm toán viên cần phải dựa vào hệ thống kiểm soát nội để nâng cao chất lượng và hiệu quả cuộc kiểm toán. Nguyên tắc thận trọng đúng mức đòi hỏi kiểm toán viên phải đảm bảo chất lượng cuộc kiểm toán, để tránh cho công ty kiểm toán phải đối mặt với những vụ kiện của khách hàng, ảnh hưởng đến uy tín của công ty. Bên cạnh đó, kiểm toán là một loại hình dịch vụ nên kiểm toán viên cũng phải quan tâm đến khía cạnh hiệu quả cuộc kiểm toán. Việc đảm bảo hiệu quả cuộc

kiểm toán góp phần nâng cao khả năng cạnh tranh và tăng lợi nhuận cho công ty kiểm toán. Để thoả mãn đồng thời hai mục tiêu này, đòi hỏi kiểm toán viên phải xây dựng cách tiếp cận kiểm toán khoa học, hiệu quả.

Đánh giá KSNB cần thiết phải thực hiện ở tất cả các giai đoạn của cuộc kiểm toán, từ lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán đến kết thúc kiểm toán.

Chất lượng cuộc kiểm toán liên quan đến việc thu thập bằng chứng kiểm toán. Để đưa ra nhận xét đúng đắn về Báo cáo tài chính, Kiểm toán viên phải thu thập bằng chứng kiểm toán đầy đủ và có hiệu lực. Tính đầy đủ của bằng chứng kiểm toán ảnh hưởng bởi quy mô mẫu chọn, quy mô mẫu chọn chịu ảnh hưởng của nhiều yếu tố trong đó có kiểm soát nội bộ. Chất lượng của kiểm soát nội bộ cũng tác động đến hiệu lực của bằng chứng kiểm toán. Bằng chứng kiểm toán thu thập từ một kiểm soát nội bộ hoạt động có hiệu quả đáng tin cậy hơn từ một kiểm soát nội bộ yếu kém. Do đó, quá trình đánh giá kiểm soát nội bộ đóng vai trò quan trọng trong việc thu thập bằng chứng kiểm toán đầy đủ và tin cậy, góp phần bảo đảm chất lượng cuộc kiểm toán.

Hiệu quả cuộc kiểm toán có liên quan tới giá phí cuộc kiểm toán và chi phí thu thập bằng chứng kiểm toán. Nếu công ty đảm bảo hiệu quả cuộc kiểm toán thì với doanh thu cố định, việc giảm tối đa chi phí giúp họ đạt được lợi nhuận tối đa. Với mức lợi nhuận xác định, chi phí tối thiểu giúp giá phí kiểm toán nhỏ nhất, nâng cao khả năng cạnh tranh của công ty kiểm toán.

Như vậy, việc đánh giá kiểm soát nội bộ của đơn vị cuộc kiểm toán, giúp cho kiểm toán viên xác lập mức độ tin cậy vào kiểm soát nội bộ, giảm tối đa thử nghiệm cơ bản cần phải tiến hành mà vẫn đảm bảo chất lượng cuộc kiểm toán.

Kiểm toán viên cần có hiểu biết đầy đủ về kiểm soát nội bộ, đánh giá chính xác mức độ rủi ro kiểm soát, để vạch kế hoạch kiểm toán và xây dựng trình tự phương pháp kiểm toán thích hợp. Sự hiểu biết về kiểm soát nội bộ, sự đánh giá xác đáng rủi ro kiểm soát, cùng với sự đánh giá về rủi ro tiềm tàng, cũng như mọi cân nhắc khác sẽ giúp cho kiểm toán viên xác định được các loại thông tin sai sót nghiêm trọng có thể xảy ra trong Báo cáo tài chính, xem xét nhân tố tác động đến khả năng có thể xảy ra sai sót nghiêm trọng từ đó thiết kế phương pháp kiểm toán cơ bản cơ bản. Đánh giá KSNB giúp KTV có cái nhìn tổng thể hơn về đơn vị được

kiểm toán từ đó đưa ra tư vấn để cải thiện các khuyết điểm của KSNB tại đơn vị đó.

### **1.3 Quy trình đánh giá Kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC**

Quy trình đánh giá hệ thống KSNB trong kiểm toán BCTC được thực hiện trong 3 giai đoạn: Lập kế hoạch kiểm toán; Thực hiện kiểm toán và Tổng hợp và lập báo cáo kiểm toán.

#### ***1.3.1. Đánh giá KSNB trong giai đoạn Lập kế hoạch kiểm toán***

##### **1.3.1.1 Tìm hiểu đặc điểm hoạt động của Khách hàng và môi trường kinh doanh**

Trong giai đoạn này, KTV cần có hiểu biết sâu hơn, kỹ lưỡng và chi tiết hơn về hệ thống KSNB của khách hàng. KTV phải thu thập những hiểu biết về KSNB trên cả hai phương diện là thiết kế và vận hành, đầy đủ trong từng yếu tố cấu thành KSNB để có thể lập Kế hoạch kiểm toán một cách thích hợp và có hiệu quả.

##### ***Hiểu biết về môi trường kiểm soát***

KTV cần nghiên cứu và có sự hiểu biết về môi trường kiểm soát ngay trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán bởi vì nó bao gồm những yếu tố ảnh hưởng bao trùm đến việc thiết kế và vận hành của các quá trình kiểm soát nội bộ gồm cả hệ thống kế toán và các nguyên tắc, quy chế, thủ tục kiểm soát cụ thể. Các nội dung mà KTV cần tìm hiểu là: Tình hình chung về kinh tế và đặc điểm của lĩnh vực kinh doanh có tác động đến đơn vị được kiểm toán; Các đặc điểm cơ bản của khách hàng, như: lĩnh vực hoạt động, cơ cấu tổ chức, phương châm kinh doanh, chính sách nhân sự, kết quả tài chính và nghĩa vụ cung cấp thông tin kể cả những thay đổi từ lần kiểm toán trước và Năng lực quản lý của Ban giám đốc.

Để có sự hiểu biết về môi trường kiểm soát, KTV thường sử dụng các thủ tục đặc thù:

- Yêu cầu Ban giám đốc cung cấp tài liệu về cơ cấu tổ chức, chính sách nhân sự, quan điểm kinh doanh sau đó đọc, nghiên cứu, tìm hiểu tài liệu hoặc tìm hiểu các giấy tờ làm việc trong hồ sơ kiểm toán năm trước.
- Phỏng vấn Ban giám đốc về quan điểm kinh doanh, triết lý và phong cách điều hành, phỏng vấn nhân viên, Trưởng phòng nhân sự,... những người có liên quan về chính sách nhân sự, chính sách liên quan đến tuyển dụng, định hướng, đào tạo,...; Gửi mẫu điều tra nhân viên.

- Chứng thực kết quả phỏng vấn qua quan sát và điều tra bằng cách xem xét các yếu tố về mặt thiết kế của các quy chế liên quan đến hệ thống KSNB do Ban Giám đốc xây dựng có áp dụng trong thực tế hay không.

- Trao đổi với thành viên nhóm kiểm toán năm trước (trường hợp kiểm toán nhiều năm) về các vấn đề còn tồn tại trong đơn vị được kiểm toán, việc thực hiện các biện pháp do KTV đề ra để hoàn thiện hệ thống KSNB; hoặc trao đổi với chuyên gia, đối tượng bên ngoài có hiểu biết về đối tượng được kiểm toán: chuyên gia kinh tế, cơ quan cấp trên, khách hàng, nhà cung cấp, các đối thủ cạnh tranh.

Các hiểu biết thu thập được về hệ thống KSNB giúp KTV đánh giá về mặt thiết kế của hệ thống này: có được thiết kế đầy đủ, chặt chẽ và phù hợp với tình hình sản xuất kinh doanh của đơn vị hay không.

#### ***Hiểu biết về quy trình đánh giá rủi ro của đơn vị***

Quá trình đánh giá rủi ro sẽ phụ thuộc và quy mô và độ phức tạp của từng khách hàng, đối với các khách hàng càng phức tạp thì càng đòi hỏi KTV thực hiện cẩn thận các thủ tục kiểm toán như phỏng vấn Ban lãnh đạo đơn vị, quan sát việc thực hiện quy trình kết hợp với nghiên cứu tài liệu. KTV cần lưu giấy tờ làm việc liên quan tới quá trình đánh giá rủi ro bao gồm:

- Nhận diện rủi ro kinh doanh liên quan tới Báo cáo tài chính;
- Đánh giá mức độ trọng yếu của rủi ro;
- Đánh giá khả năng xảy ra rủi ro;
- Đề ra những giải pháp để khắc phục rủi ro.

#### ***Hiểu biết về hệ thống thông tin liên quan đến việc lập, trình bày BCTC***

Hệ thống thông tin liên quan đến việc lập, trình bày BCTC là một mắt xích quan trọng trong hệ thống KSNB; là các vật hiện hữu phản ánh một quy trình từ khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh đến khi được tổng hợp và trình bày trên BCTC; do đó KTV cần có hiểu biết sâu sắc về hệ thống thông tin liên quan đến việc lập, trình bày BCTC của đơn vị trên các khía cạnh sau:

- Hệ thống chứng từ, tài khoản và sổ kế toán dùng để ghi chép và theo dõi các nghiệp vụ kinh tế;

- Các loại nghiệp vụ kinh tế chủ yếu;
- Các chính sách kế toán mà đơn vị áp dụng;
- Các chính sách kế toán mà đơn vị áp dụng;
- Quy trình xử lý kế toán các nghiệp vụ kinh tế từ khi chúng được hoàn thành và tổng hợp, trình bày trên BCTC...

Các thủ tục kiểm toán áp dụng:

- Đọc và nghiên cứu các chính sách kế toán áp dụng trong đơn vị được Ban giám đốc cung cấp; đánh giá mức độ tuân thủ các chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành, mức độ phù hợp với tình hình thực tế tại đơn vị;
- Phỏng vấn Ban giám đốc, kế toán về các chính sách kế toán;
- Quan sát thực tế tại đơn vị quá trình xử lý, ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh có tuân theo các chính sách đã được xây dựng hay không;
- Trao đổi với thành viên đoàn kiểm toán năm trước về các vấn đề còn tồn tại trong hệ thống kế toán, việc khắc phục những tồn tại đó;

Những hiểu biết thu được về hệ thống kế toán tại đơn vị giúp KTV đánh giá được việc thiết kế hệ thống kế toán có thực sự được chú trọng, có đầy đủ, chặt chẽ, tuân thủ theo các chế độ, chuẩn mực kế toán hiện hành, có phù hợp với đặc điểm của đơn vị hay không.

### ***Hiểu biết về các hoạt động kiểm soát***

Các hoạt động kiểm soát đóng vai trò quan trọng trong hệ thống KSNB, do đó KTV cần thiết phải có hiểu biết về các hoạt động kiểm soát trên các khía cạnh:

- Việc lập, kiểm tra, so sánh và phê duyệt các số liệu, tài liệu liên quan đến đơn vị;
- Việc kiểm tra tính chính xác của các số liệu tính toán, việc kiểm tra chương trình ứng dụng và môi trường tin học;
- Việc kiểm tra số liệu giữa sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết;
- Việc kiểm tra và phê duyệt các chứng từ kế toán, tài liệu kế toán;
- Việc đối chiếu số liệu nội bộ với bên ngoài;
- Việc so sánh, đối chiếu kết quả kiểm kê thực tế với số liệu trên sổ kế toán;
- Việc giới hạn việc tiếp cận trực tiếp với các tài sản và tài liệu kế toán;

- Việc phân tích, so sánh giữa số liệu thực tế với dự toán, kế hoạch. Các thủ tục KTV cần thực hiện để đạt được sự hiểu biết:
- Nghiên cứu những ghi chép, tài liệu của đơn vị về việc phân công, bố trí công việc cho các nhân viên có rõ ràng, minh bạch và bị trùng lặp hay không;
- Kiểm tra các chứng từ, sổ sách, các dấu hiệu kiểm soát, đánh giá sự tách biệt chức năng ghi chép sổ sách, chứng từ và phê duyệt cho các nghiệp vụ;
- Quan sát các mặt hoạt động và quá trình hoạt động của đơn vị trong việc thực hiện chức năng quyền hạn của mình xem có tách biệt hoặc bị trùng lặp không;
- Phỏng vấn nhân viên đơn vị về việc thực hiện chức năng, nhiệm vụ của mỗi người trong thực tế;
- Trao đổi với thành viên nhóm kiểm toán năm trước về các vấn đề còn tồn tại trong đơn vị;

Những hiểu biết về các hoạt động kiểm soát của đơn vị giúp KTV đánh giá các hoạt động

kiểm soát có được thiết kế đầy đủ, chặt chẽ, phù hợp với tình hình hoạt động của đơn vị hay không.

Hiểu biết về giám sát các thủ tục kiểm soát

Giám sát các kiểm soát là quy trình đánh giá hiệu quả hoạt động của KSNB trong từng giai đoạn. KTV phải tìm hiểu những phương thức chủ yếu mà đơn vị sử dụng để giám sát KSNB về lập và trình bày BCTC, gồm:

- Các hoạt động kiểm soát có liên quan đến cuộc kiểm toán;
- Cách thức đơn vị khắc phục các khiếm khuyết trong các kiểm soát của đơn vị.

Kiểm toán nội bộ của đơn vị được kiểm toán có thể có liên quan đến cuộc kiểm toán nếu trách nhiệm và hoạt động của bộ phận này có liên quan đến việc lập và trình bày BCTC của đơn vị. Nếu KTV xác định công việc của KTNB là có liên quan đến cuộc kiểm toán, KTV cần nghiên cứu tài liệu và phỏng vấn kiểm toán nội bộ của đơn vị về các hoạt động mà KTNB đã hoặc sẽ thực hiện trong kỳ và có thể sử dụng công việc của KTV nội bộ để thay đổi nội dung, lịch trình hoặc thu hẹp phạm vi các thủ tục kiểm toán phải thực hiện.

### **1.3.1.2 Đánh giá và quyết định**

Sau khi đạt được sự hiểu biết về cơ cấu KSNB, KTV có ba đánh giá và một quyết định đặc thù sau:

Đánh giá khả năng có thể kiểm toán được: Việc đánh giá khả năng có thể kiểm toán được chủ yếu dựa vào hai yếu tố chính là tính liêm chính của Hội đồng quản trị, Ban giám đốc và tính đầy đủ của chứng từ, sổ sách kế toán. Nếu hai yếu tố này không được đảm bảo thì khó có thể thực hiện được cuộc kiểm toán có kết quả tốt. Trường hợp không thể kiểm toán được, cần thảo luận với khách hàng và rút khỏi hợp đồng hoặc công bố một báo cáo kiểm toán từ chối.

Đánh giá mức độ rủi ro kiểm soát dựa trên sự hiểu biết đã thu thập được: Sau khi thu thập được sự hiểu biết về cách thiết kế và duy trì của cơ cấu KSNB, KTV phải thực hiện ước lượng ban đầu về rủi ro kiểm soát. Sự ước lượng ban đầu được thực hiện cho từng mục tiêu KSNB của từng nghiệp vụ kinh tế.

Đánh giá khả năng một mức rủi ro kiểm soát thấp hơn có thể được chứng minh: Khi KTV tin rằng rủi ro kiểm soát có thể thấp hơn nhiều so với đánh giá ban đầu thì anh ta phải đánh giá xem liệu một mức rủi ro kiểm soát thấp hơn có được chứng minh hay không. Nếu KTV tin rằng một mức rủi ro thấp hơn sẽ được chứng minh thì các khảo sát kiểm soát cần được thực hiện, và nếu kết quả được chứng minh thì sẽ giúp KTV tăng rủi ro phát hiện và giảm phạm vi, quy mô các khảo sát cơ bản.

Quyết định mức đánh giá thích hợp về rủi ro kiểm soát để sử dụng: Sau khi hoàn thành quá trình đánh giá ban đầu và xem xét khả năng có thể có một mức rủi ro thấp hơn được chứng minh thì KTV cần phải xác định mức nào của rủi ro kiểm soát sẽ được sử dụng để lập kế hoạch kiểm toán. Đây là quyết định mang bản chất kinh tế của kiểm toán, bởi nó sẽ liên quan đến tính cân đối giữa việc tăng cường chi phí cho các cuộc khảo sát kiểm soát nhằm giảm bớt chi phí cho các cuộc khảo sát cơ bản nhưng vẫn đảm bảo được chất lượng của kiểm toán.

Như vậy mục đích của việc thực hiện đánh giá Kiểm soát nội bộ trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán là để đánh giá rủi ro kiểm soát cũng như tổng thể rủi ro kiểm toán, từ đó xác định khối lượng công việc để lập kế hoạch kiểm toán, xác định mức trọng yếu kế hoạch và các sai sót trọng yếu có thể xảy ra.

### **1.3.2. Đánh giá KSNB trong giai đoạn Thực hiện kiểm toán**

Trong giai đoạn này, KTV nghiên cứu và đánh giá hệ thống KSNB tập trung đánh giá mặt vận hành của hệ thống kế toán và các thủ tục kiểm soát, KTV sử dụng các thử nghiệm kiểm soát.

Phương pháp kiểm toán hệ thống là việc kiểm tra chi tiết một loạt các nghiệp

vụ cùng loại các nghiệp vụ cùng loại được theo dõi, ghi chép từ đầu đến cuối của một hệ thống để xem xét, đánh giá các bước kiểm soát áp dụng trong hệ thống đó của đơn vị được kiểm toán.

Thủ tục chủ yếu mà KTV áp dụng đó là điều tra một loạt các nghiệp vụ trong năm chu trình cơ bản, kiểm tra chứng từ, tài liệu chứng minh cho sự hiện hữu của nghiệp vụ. Việc thử nghiệm về hệ thống này cho phép KTV đánh giá lại mức độ rủi ro kiểm soát và thiết kế phương pháp kiểm toán tuân thủ mà cụ thể là các thử nghiệm chi tiết về kiểm soát và qua đó điều chỉnh các thử nghiệm cơ bản.

### **Các thử nghiệm kiểm soát**

Mục đích của thử nghiệm kiểm soát là thu thập bằng chứng về sự hữu hiệu của các quy chế và thủ tục kiểm soát để giảm bớt các thử nghiệm trên số dư và nghiệp vụ.

Thử nghiệm kiểm soát được thực hiện với những phương pháp khác nhau tùy thuộc vào từng trường hợp cụ thể. Phương pháp kiểm tra tài liệu được áp dụng nếu các thủ tục để lại “dấu vết” trực tiếp trên tài liệu như chữ ký phê duyệt, hoá đơn lưu... Ví dụ, kiểm tra phiếu chi tiền xem có được phê duyệt đầy đủ không. Trong trường hợp các “dấu vết” để lại là gián tiếp, kiểm toán viên thực hiện lại các thủ tục kiểm soát. Kiểm tra giá trên hoá đơn bán hàng theo danh sách giá chuẩn của công ty khách hàng.

Nếu các thủ tục kiểm soát không để lại dấu vết trong tài liệu, kiểm toán viên tiến hành quan sát các hoạt động liên quan đến kiểm soát nội bộ hoặc phỏng vấn nhân viên đơn vị về các thủ tục kiểm soát của những người thực thi công việc kiểm soát nội bộ. Ví dụ, kiểm toán viên quan sát hoạt động của thu quỹ và kế toán tiền mặt xem có tách biệt nhau hay không, hoặc phỏng vấn người kiểm soát đĩa vi tính để được khẳng định là những người không được uỷ quyền thì không được phép tra cứu hồ sơ của máy vi tính.

Ngoài thử nghiệm kiểm soát, kiểm toán viên có thể thực hiện các thủ tục kiểm toán khác để thu thập bằng chứng về tính hiệu quả của hệ thống kế toán và kiểm soát nội bộ. Ví dụ phép thử “walk-through” có thể được tiến hành bổ sung đối với một số nghiệp vụ và thủ tục kiểm soát quan trọng trong hoạt động của đơn vị. Với phương pháp này kiểm toán viên có thể theo dõi từng bước thực hiện nghiệp vụ đó trên sổ sách hoặc trên thực tế để đánh giá về kiểm soát đối với nghiệp vụ này.

Phạm vi áp dụng các thử nghiệm kiểm soát phụ thuộc vào mức đánh giá ban đầu của rủi ro kiểm soát. Nếu kiểm toán viên muốn một mức đánh giá thấp hơn của rủi ro kiểm soát, các cuộc khảo sát kiểm soát sâu rộng hơn được áp dụng, cả về số lượng quá trình kiểm soát được khảo sát và phạm vi của các cuộc khảo sát trong từng quá trình khảo sát. Ví dụ, nếu kiểm toán viên muốn sử dụng một mức đánh giá thấp của rủi ro kiểm soát, quy mô mẫu để áp dụng các thủ tục kiểm tra, quan sát và làm lại sẽ lớn hơn.

Các thử nghiệm kiểm soát được thực hiện có đặc điểm sau :

- Dựa vào bằng chứng của các cuộc kiểm toán năm trước: Nếu bằng chứng thu được trong lần kiểm toán của năm trước chỉ rõ rằng một quá trình kiểm soát chủ yếu đã hoạt động hiệu quả và kiểm toán viên xác định rằng nó vẫn như cũ thì phạm vi của cuộc khảo sát kiểm soát này sẽ được thu hẹp lại đến mức độ nào đó trong năm hiện tại.
- Không khảo sát toàn bộ kỳ đang được kiểm toán: để nâng cao hiệu quả cho cuộc kiểm toán, kiểm toán viên sẽ không khảo sát cả kỳ kiểm toán. Khi đó, kiểm toán viên phải xác định xem liệu những thay đổi của quá trình kiểm soát có xảy ra trong thời kỳ không được khảo sát hay không, và phải thu thập những vấn đề về bản chất và phạm vi của mọi thay đổi. Đặc biệt khi có thay đổi nhân sự phụ trách kiểm soát nội bộ thì kiểm toán viên phải thực hiện các thử nghiệm kiểm soát trong thời gian có sự thay đổi đó.

Việc tiến hành hay không tiến hành các thử nghiệm chi tiết phụ thuộc vào việc đánh giá lại rủi ro kiểm soát sau khi đã áp dụng kỹ thuật kiểm tra hệ thống. Nếu mức rủi ro kiểm soát đánh giá là không cao hoặc KTV xét thấy có thể giảm được rủi ro kiểm soát so với mức đã được đánh giá sơ bộ khi lập kế hoạch kiểm toán xuống mức thấp hơn, thì KTV sẽ tiến hành các thử nghiệm chi tiết về kiểm soát cần thiết. Còn nếu rủi ro kiểm soát được đánh giá là cao, không có khả năng giảm được thông qua việc kiểm tra hệ thống thì KTV sẽ không tiến hành thử nghiệm chi tiết về kiểm soát nữa mà phải tiến hành ngay các thử nghiệm cơ bản cho phù hợp.

Sự tiến hành các thử nghiệm này về phạm vi, quy mô nhiều khi phụ thuộc vào tính chủ quan của KTV, nhưng nó luôn phải tiến hành trên cơ sở kinh nghiệm, trình độ năng lực, sự xét đoán và am hiểu tường tận về doanh nghiệp được kiểm toán.

Tuy nhiên, trong thực tế, việc thử nghiệm về hệ thống KSNB doanh nghiệp luôn được tiến hành trong mối quan hệ với kiểm tra chi tiết nghiệp vụ. Nếu việc thử nghiệm chi tiết về kiểm soát cho thấy hệ thống KSNB doanh nghiệp là mạnh thì quy mô kiểm tra chi tiết nghiệp vụ lại giảm đi và ngược lại. Nhiều khi, hệ thống KSNB mạnh, hiệu quả cũng chứng minh và khẳng định thêm cho cơ sở dẫn liệu trong kiểm toán, đặc biệt là cơ sở dẫn liệu có thật.

Mục đích của việc đánh giá kiểm soát nội bộ tại giai đoạn này là đánh giá lại rủi ro kiểm soát làm cơ sở cho việc đánh giá lại rủi ro kiểm toán, so sánh với mức rủi ro kế hoạch, từ đó quyết định có thay đổi phạm vi kiểm toán, mức trọng yếu hay không.

### **1.3.3 Đánh giá KSNB trong giai đoạn Tổng hợp, kết luận và lập báo cáo**

Trong giai đoạn này, các trưởng nhóm kiểm toán và các cấp lãnh đạo cấp cao trong công ty kiểm toán sẽ thực hiện các công việc:

- Đánh giá lại mức độ thỏa mãn về kiểm soát và đưa ra kết luận cuối cùng về tính hiệu lực, hiệu quả của hệ thống KSNB;
- Tổng hợp những vấn đề còn tồn tại trong hệ thống KSNB đã thu thập được trong cuộc kiểm toán;
- Đánh giá ảnh hưởng của những yếu kém đó đối với BCTC và đưa ra những biện pháp khắc phục trong Thư quản lý.

Mục đích của việc đánh giá KSNB trong giai đoạn này là Tổng hợp và đưa ra ý kiến cuối cùng về KSNB đã có hiệu lực và hiệu quả chưa, ảnh hưởng như thế nào đến Báo cáo tài chính và hoạt động của công ty khách hàng.

#### **Kết luận chương 1**

Như vậy, Chương 1 đã làm rõ cơ sở lý luận về kiểm soát nội bộ và đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán Báo cáo tài chính bao gồm định nghĩa KSNB và các thành phần của KSNB theo COSO (2013); Khái niệm về kiểm toán BCTC theo VAS 200 và Quy trình kiểm toán BCTC. Qua đó cho thấy đánh giá KSNB là công việc quan trọng trong kiểm toán BCTC, giúp đánh giá rủi ro của cuộc kiểm toán và ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng kiểm toán.

## **CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG VỀ ĐÁNH GIÁ KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH CỦA CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN CPA VIETNAM**

### **2.1. Tổng quan về Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM**

#### ***2.1.1. Lịch sử hình thành và phát triển của công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM***

Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM tiền thân là Công ty Hợp danh Kiểm toán Việt Nam (CPA VIETNAM) được thành lập vào ngày 23/6/2004, với tư cách là Công ty hợp danh đầu tiên được thành lập trong lĩnh vực kiểm toán, kế toán ở Việt Nam ngay sau khi có quy định số 105/NĐ-CP ngày 30/3/2004 của Chính phủ về kiểm toán độc lập.

- ✓ Tên Công ty: Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM
- ✓ Tên gọi theo quốc tế: CPA VIETNAM Auditing Company Limited
- ✓ Tên viết tắt: CPA VIETNAM
- ✓ Ngày thành lập: 23/06/2004
- ✓ Trụ sở chính tại Hà Nội, địa chỉ: Tầng 8, Cao ốc Văn phòng VG Building, Số 235 phố Nguyễn Trãi, quận Thanh Xuân, TP Hà Nội, Việt Nam.
- ✓ Điện thoại : + 84 24 3783 2121
- ✓ Fax : + 84 24 3783 2122
- ✓ Email : [info@cpavietnam.vn](mailto:info@cpavietnam.vn)
- ✓ Chi nhánh tại thành phố Hồ Chí Minh, địa chỉ: Lầu 11, Tòa nhà Nam Á Bank, Số 201- 203 Cách mạng Tháng 8, Phường 4, Quận 3, TP. Hồ Chí Minh, Việt Nam.
- ✓ Chi nhánh Miền Bắc: Số 97 Trần Quốc Toản, Hoàn Kiếm, TP Hà Nội.
- ✓ Văn phòng đại diện: Tầng 16, Tòa nhà T01-C37 Bắc Hà, Đường Tố Hữu, Quận Nam Từ Liêm, TP. Hà Nội, Việt Nam
- ✓ ***Lịch sử hình thành, phát triển***

Từ khi thành lập, CPA VIETNAM luôn đủ điều kiện cung cấp các dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính năm theo quy định của Bộ Tài chính và Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (VACPA). Từ năm 2007, CPA VIETNAM là một trong số ít các công ty liên tục được Ủy ban Chứng khoán Nhà nước chấp thuận cho phép

được kiểm toán các tổ chức phát hành, tổ chức niêm yết và tổ chức kinh doanh chứng khoán và luôn đủ điều kiện để cung cấp dịch vụ định giá doanh nghiệp phục vụ cho công tác xác định giá trị doanh nghiệp để cổ phần hóa và thực hiện thoái vốn.

Tháng 4 năm 2008, CPA VIETNAM là Hãng thành viên đại diện của Moore Stephens International tại Việt Nam - một trong những Hãng kiểm toán quốc tế và đến ngày 21 tháng 4 năm 2011 trở thành thành viên chính thức của Hãng kiểm toán Quốc tế Moore Stephens - Hãng kiểm toán danh tiếng lớn đứng thứ 10 trên thế giới với 366 hãng thành viên độc lập, 647 văn phòng đại diện và 30.168 nhân viên hoạt động trên 112 quốc gia. Tháng 7/2009 CPA VIETNAM trở thành thành viên chính thức của của Hiệp hội phòng chống hàng giả và bảo vệ thương hiệu Việt Nam (VATAP). Tháng 10/2009 CPA VIETNAM trở thành thành viên chính thức của Hiệp hội Tư vấn Thuế Việt Nam.

Năm 2014, CPA VIETNAM đã vinh dự đón nhận 2 Danh hiệu: Danh hiệu Dịch vụ hoàn hảo do người tiêu dùng bình chọn năm 2014 với các dịch vụ: Kiểm toán, Tư vấn tài chính, Xác định giá trị doanh nghiệp và Danh hiệu: Thương hiệu - Nhãn hiệu Vàng Việt Nam năm 2014.

CPA VIETNAM đã vinh dự nhận giải thưởng Quả Cầu vàng, đây là danh hiệu cao quý của chương trình “Vinh danh Doanh nghiệp hội nhập WTO” do Ban thi đua và khen thưởng Trung ương, Liên hiệp các hội khoa học và kỹ thuật Việt Nam bảo trợ và tổ chức. Các bằng khen thưởng khác như Bằng khen của Trung ương Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam khen tặng Tập thể Chi hội kế toán Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM đã có thành tích trong công tác xây dựng Hội Kế toán và sự nghiệp phát triển Kế toán, Kiểm toán trong nhiều năm qua, Bằng khen của Tổng Cục thuế khen tặng Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM đã có thành tích hoàn thành tốt nghĩa vụ nộp thuế.

Giấy chứng nhận Hội viên Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM là Hội viên chính thức của phòng Thương mại và Công nghiệp Việt Nam, hội viên của Câu lạc bộ Pháp chế doanh nghiệp, hội viên Hội Tư vấn Thuế Việt Nam (VTCA).

CPA VIETNAM là một trong số ít Công ty kiểm toán được Trung tâm Khoa học thẩm định Tín nhiệm Doanh nghiệp - Liên hiệp các Hội Khoa học và Kỹ thuật

Việt Nam cấp Chứng thư thẩm định tín nhiệm doanh nghiệp cao với lĩnh vực hoạt động chính là Dịch vụ kiểm toán, Tư vấn tài chính doanh nghiệp.

Tháng 10 năm 2015, Công ty Hợp danh Kiểm toán Việt Nam (tên viết tắt là CPA VIETNAM) chính thức chuyển đổi hình thức sở hữu và đổi tên thành Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM theo Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp số 0101917917 do Sở Kế hoạch và Đầu tư TP. Hà Nội cấp ngày 01/10/2015.

Ngày 3 tháng 7 năm 2016, Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM đã thành lập Văn phòng Đại diện Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM. Văn phòng Đại diện của CPA VIETNAM tại Hà Nội được thành lập là bước tiến tất yếu trong kế hoạch phát triển thị trường miền Bắc của CPA VIETNAM.

Tháng 9 năm 2020 , CPA VIETNAM trở thành thành viên chính thức của Hãng kiểm toán quốc tế INPACT, sau khi CPA VIETNAM thôi làm thành viên của Moore Global Network.

#### ✓ **Cơ cấu tổ chức bộ máy tổ chức**

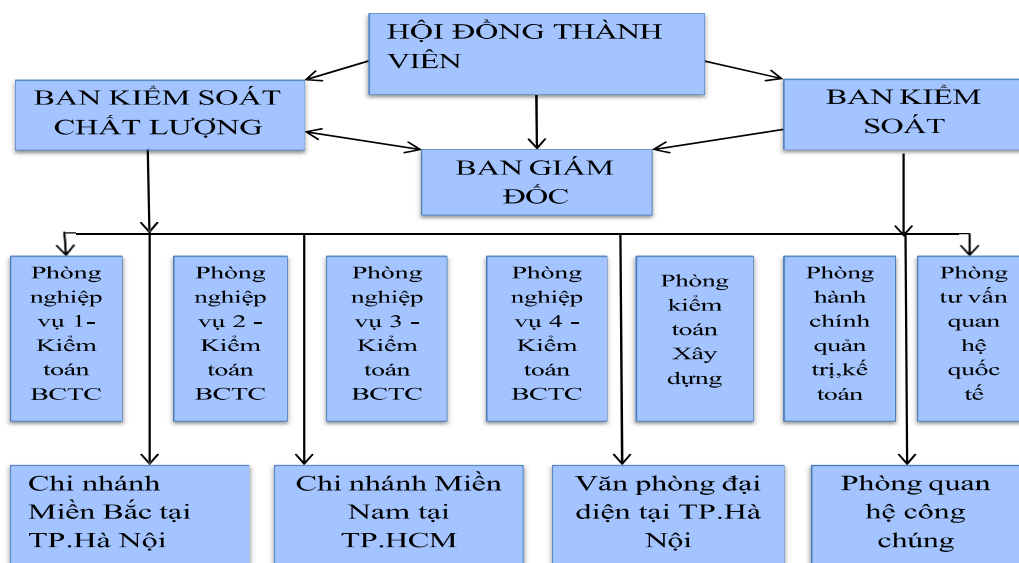
Hội đồng thành viên: là những người đại diện theo pháp luật, là những người quản lý công ty, ký các quyết định của Hội đồng thành viên như tiếp nhận thành viên, bổ sung, sửa đổi Điều lệ Công ty, Tổ chức lại, giải thể Công ty.

Ban Giám đốc: Bao gồm một Tổng giám đốc và các Phó Tổng Giám đốc, có chức năng quản lý công ty cùng với Chủ tịch Hội đồng thành viên, tuyển dụng nhân viên, thay mặt công ty chịu trách nhiệm về các Báo cáo kiểm toán được phát hành.

Phòng Nghiệp vụ: Công ty có các phòng kiểm toán chuyên về kiểm toán BCTC, một phòng kiểm toán chuyên về mảng Xây dựng và các phòng chuyên về mảng dịch vụ tư vấn và quan hệ quốc tế.

Phòng hành chính quản trị, kế toán: chia thành 2 mảng nhỏ: *Mảng kế toán*: Thực hiện những công việc về nghiệp vụ chuyên môn tài chính kế toán theo đúng quy định của Nhà nước về Chuẩn mực kế toán, nguyên tắc kế toán; *Mảng hành chính, quản trị*: Có chức năng quản lý nhân sự, hồ sơ cá nhân, nội vụ, văn thư, lưu trữ hồ sơ nhân viên, tiền lương cho nhân viên, lái xe, bộ phận phiên dịch, giải quyết các công việc hành chính, đối ngoại,...

Có thể khái quát cơ cấu tổ chức của CPA VIETNAM theo sơ đồ sau:



**Sơ đồ 2.1: Bộ máy tổ chức Công ty Kiểm toán CPA VIETNAM**

#### ❖ Ngành nghề kinh doanh và kết quả hoạt động

##### ✓ *Ngành nghề kinh doanh*

Hoạt động của Công ty dựa trên cơ sở các hợp đồng ký kết giữa Công ty với khách hàng và bao gồm những hoạt động sau:

##### • **Dịch vụ kiểm toán:**

Dịch vụ kế toán kiểm toán là dịch vụ chủ yếu trong hoạt động kinh doanh của Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM. Các Phó Tổng giám đốc phụ trách theo sát sự phát triển của nghiệp vụ kiểm toán và đã tiếp cận với công nghệ kiểm toán tiên tiến trên thế giới nhờ vào sự hỗ trợ của hàng thành viên, các hiệp hội ngành nghề và các cuộc hội thảo về kế toán và kiểm toán quốc tế.

Nhờ vào phương pháp tiếp cận và sự hiểu biết của Công ty về hoạt động kinh doanh của khách hàng, Công ty đã đề xuất các giải pháp đối với các vấn đề của khách hàng.

Các dịch vụ kiểm toán của Công ty bao gồm: Kiểm toán Báo cáo tài chính theo luật định; Kiểm toán Báo cáo tài chính vì mục đích thuế và dịch vụ quyết toán thuế; Kiểm toán hoạt động; Kiểm toán tuân thủ; Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án

hoàn thành (bao gồm cả kiểm toán Báo cáo tài chính hàng năm); Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án; Soát xét kiểm soát nội bộ; Kiểm toán các thông tin tài chính trên cơ sở các thủ tục thỏa thuận trước; Các công việc kiểm toán đặc biệt; Soát xét các thông tin tài chính.

- **Dịch vụ kế toán:**

Các dịch vụ của công ty gồm: Xây dựng hệ thống kế toán; Trợ giúp hạch toán kế toán và giữ sổ kế toán; Dịch vụ tư vấn kế toán; Chuyển đổi báo cáo tài chính giữa VAS, IAS, IFRS và các tiêu chuẩn khác.

- **Dịch vụ tư vấn tài chính:**

Các dịch vụ của công ty bao gồm: Tư vấn về hợp nhất và mua lại doanh nghiệp; Cổ phần hoá, tư nhân hoá và thủ tục niêm yết (IPO); Tư vấn sáp nhập, giải thể doanh nghiệp; Tư vấn tái cơ cấu doanh nghiệp.

- **Dịch vụ Tư vấn thuế:**

Lập kế hoạch thuế, tư vấn về các vấn đề có liên quan đến các loại thuế thu nhập (doanh nghiệp, cá nhân) các chính sách ưu đãi về thuế, các loại phí và lệ phí, các loại thuế gián thu; Hoạch định chiến lược thuế; Dịch vụ tư vấn thuế liên quốc gia; Dịch vụ trợ giúp giải quyết vướng mắc về thuế; Cơ cấu doanh nghiệp có hiệu quả cho mục đích tính thuế; Soát xét tính tuân thủ luật thuế của doanh nghiệp; Thuế thu nhập cá nhân và các dịch vụ thuế quốc tế, ....

- **Dịch vụ Tư vấn định giá:**

Các dịch vụ tư vấn định giá gồm: Dịch vụ định giá tài sản; Định giá Bất động sản; Định giá cổ phần doanh nghiệp;

- **Dịch vụ kiểm toán báo cáo quyết toán đầu tư hoàn thành:**

Dịch vụ chủ yếu CPA VIETNAM thực hiện là Kiểm toán Báo cáo tài chính. Công việc Kiểm toán BCTC được tiến hành theo các chuẩn mực kế toán và Quy chế kiểm toán độc lập hiện hành ở Việt Nam. Công việc kiểm toán bao gồm kiểm tra trên cơ sở chọn mẫu các ghi chép kế toán, những bằng chứng liên quan đến các số liệu, thông tin được trình bày trên Báo cáo tài chính. Quá trình kiểm toán không chỉ mang tính chất kiểm tra mà qua đó Công ty có thể tư vấn giúp các doanh nghiệp thực hiện đúng theo các quy định của chế độ kế toán nói riêng cũng như các luật

định mà nhà nước ban hành.

### **2.1.2. Hệ thống hồ sơ kiểm toán**

Hồ sơ kiểm toán là tài liệu do KTV lập, phân loại, sử dụng và lưu trữ cho một cuộc kiểm toán. Tài liệu trong hồ sơ kiểm toán được thể hiện trên giấy tờ làm việc hay trên bất kỳ phương tiện lưu trữ nào khác theo quy định hiện hành.

Hồ sơ kiểm toán tại công ty chứa đựng các thông tin của khách hàng, các bằng chứng kiểm toán viên thu thập được để làm căn cứ cho ý kiến kiểm toán, đây cũng là nơi lưu báo cáo kiểm toán, thư quản lý và các kết quả của cuộc kiểm toán.

Hệ thống chỉ mục hồ sơ của công ty được thiết kế gồm:

#### **<A> Chỉ mục lập kế hoạch kiểm toán bao gồm các mục:**

<A100> Xem xét chấp nhận khách hàng và rủi ro hợp đồng.

<A200> Hợp đồng kiểm toán

<A300> Tìm hiểu khách hàng và môi trường hoạt động

<A400> Tìm hiểu chính sách kế toán và chu trình kinh doanh

<A500> Phân tích sơ bộ báo cáo tài chính

<A600> Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ và rủi ro gian lận

<A700> Xác định mức trọng yếu

<A800> Xác định phương pháp chọn mẫu - cỡ mẫu

<A900> Tổng hợp kế hoạch kiểm toán

#### **<B> Chỉ mục tổng hợp, kết luận và lập báo cáo**

<B100> Soát xét, phê duyệt và phát hành báo cáo kiểm toán.

<B200> Thư quản lý

<B300> Báo cáo tài chính gồm: Báo cáo tài chính năm nay chính thức (đã ký), bảng cân đối phát sinh, các bút toán điều chỉnh, và phân loại lại, báo cáo tài chính năm trước (đã ký) và Báo cáo kiểm toán.

<B400> Tổng hợp kiểm toán: Tổng hợp kết quả kiểm toán, trao đổi với Ban giám

đốc đơn vị về kết quả kiểm toán, phân tích tổng thể BCTC lần cuối, các vấn đề cần giải quyết trước khi phát hành báo cáo kiểm toán, thư giải trình của Ban giám đốc.

<B500> Tài liệu khách hàng cung cấp: Thông tin chung, thông tin về pháp lý, thông tin về kế toán, thuế, nhân sự, hợp đồng, kiểm toán,...

**<C> Chỉ mục kiểm tra hệ thống kiểm soát nội bộ**

<C100> Kiểm tra kiểm soát chu trình bán hàng - phải thu - thu tiền.

<C200> Kiểm tra kiểm soát chu trình mua hàng - phải trả - trả tiền.

<C300> Kiểm tra kiểm soát chu trình hàng tồn kho - giá thành - giá vốn.

<C400> Kiểm tra kiểm soát chu trình lương - phải trả người lao động.

<C500> Kiểm tra kiểm soát chu trình tài sản cố định - xây dựng cơ bản.

**<D> Chỉ mục kiểm tra chi tiết tài sản**

<D100> Tiền và các khoản tương đương tiền

<D200> Các khoản đầu tài chính

<D300> Các khoản phải thu khách hàng

<D400> Phải thu nội bộ và phải thu khác

<D500> Hàng tồn kho

<D600> Chi phí trả trước ngắn hạn, dài hạn và tài sản ngắn hạn khác

<D700> Tài sản cố định hữu hình, vô hình và bất động sản đầu tư

**<E> Chỉ mục kiểm tra chi tiết công nợ phải trả**

<E100> Vay và nợ thuê tài chính

<E200> Phải trả nhà cung cấp

<E300> Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

<E400> Phải trả người lao động

<E500> Chi phí phải trả

<E600> Phải trả nội bộ và các khoản phải trả khác

**<F> Chỉ mục kiểm tra chi tiết vốn chủ sở hữu**

<F100> Nguồn vốn của chủ sở hữu

<F200> Cổ phiếu quỹ

<F300> Nguồn kinh phí và quỹ khác

**<G> Chỉ mục kiểm tra chi tiết kết quả báo cáo kinh doanh**

<G100> Doanh thu

<G200> Giá vốn hàng bán

<G300> Chi phí bán hàng

<G400> Chi phí quản lý doanh nghiệp

<G500> Doanh thu và chi phí tài chính

<G600> Thu nhập và chi phí khác

Trong các chỉ mục D, E, F, G bao gồm các tài liệu bảng tổng hợp ghi chú soát xét hệ thống, Các thủ tục kiểm toán, giấy tờ làm việc... của việc kiểm tra chi tiết các khoản mục tương ứng trên báo cáo tài chính.

## **2.2. Các quy định và nội dung trong đánh giá KSNB trong Kiểm toán BCTC tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM**

### **a. Đánh giá KSNB trong giai đoạn lập kế hoạch**

Thủ tục ban đầu : Tiếp nhận khách hàng

Đây là giai đoạn việc đánh giá KSNB được thực hiện bởi các lãnh đạo cấp cao trong công ty, chủ yếu đánh giá rủi ro hợp đồng kiểm toán và tìm hiểu sơ bộ về lĩnh vực, môi trường hoạt động, loại hình doanh nghiệp và tổ chức bộ máy quản lý của doanh nghiệp. Thu thập hiểu biết về KSNB giai đoạn này chủ yếu thực hiện bằng cách phỏng vấn thành viên ban giám đốc hoặc các đoàn kiểm toán năm trước và sử dụng các tài liệu, hồ sơ pháp lý liên quan của khách hàng. Giấy tờ làm việc cần hoàn thiện trong giai đoạn này là A110 – Chấp nhận khách hàng mới hoặc A120- Chấp nhận và giữ khách hàng cũ và A111 – Thư gửi Kiểm toán viên tiền nhiệm. Trong đó, đối với giấy tờ A110, A120.

Lập kế hoạch:

Giai đoạn này, đánh giá KSNB được thực hiện bởi chủ nhiệm kiểm toán và trưởng nhóm kiểm toán. KTV tìm hiểu sâu và kỹ lưỡng trên cả hai phương diện là thiết kế và vận hành đầy đủ trong từng yếu tố cấu thành KSNB của khách hàng.

Trên phương diện thiết kế, KTV tiến hành tìm hiểu đặc điểm hoạt động của khách hàng và KSNB thông qua phỏng vấn các bộ phận, phòng ban của khách hàng, thu thập các quy định, quyết định liên quan đến các chu trình quan trọng đồng thời thực hiện mô tả KSNB của các chu trình quan trọng của khách hàng. Qua đó KTV đánh giá KSNB của khách hàng đã được thiết kế phù hợp hay chưa, KSNB có khả năng hạn chế được các rủi ro hay không.

Trên phương diện vận hành, KTV tiến hành phỏng vấn sơ bộ về hiệu lực của KSNB.

Sau khi có đầy đủ hiểu biết về hệ thống KSNB của đơn vị, KTV tiến hành đánh giá hệ thống KSNB cấp độ toàn doanh nghiệp, cuối cùng đưa ra ước lượng về rủi ro kiểm soát ban

đầu. Đánh giá hệ thống KSNB cấp độ toàn doanh nghiệp, KTV sử dụng bảng câu hỏi được thiết kế sẵn, câu trả lời có, không và mô tả các ghi chú. Bảng câu hỏi có nội dung chủ yếu là về ba thành phần cấu thành của hệ thống KSNB: môi trường kiểm soát, quy trình đánh giá rủi ro và giám sát các hoạt động kiểm soát. Bảng câu hỏi giúp KTV đánh giá tổng quát về tính đầy đủ, chặt chẽ, hợp lý của các hoạt động kiểm soát trong đơn vị.

#### **- Đánh giá về môi trường kiểm soát:**

Kiểm toán viên tiến hành đánh giá môi trường kiểm soát thông qua việc tập trung xem xét triết lý và phong cách điều hành của Ban lãnh đạo cũng như các quy trình kiểm soát có ảnh hưởng đến hoạt động kinh doanh của khách hàng. Mục đích là đánh giá về thái độ, nhận thức và hoạt động của Ban lãnh đạo khách hàng nhằm khẳng định độ tin cậy của kiểm soát nội bộ.

Đối với khách hàng mới, để có được sự hiểu biết về môi trường kiểm soát, kiểm toán viên sẽ tiến hành những buổi gặp gỡ trực tiếp với Ban Giám đốc công ty khách hàng, qua đó Ban Giám đốc khách hàng sẽ cung cấp cho kiểm toán viên những tài liệu như: Các văn bản quy định cơ cấu tổ chức, chức năng, nhiệm vụ quyền hạn của các cán bộ lãnh đạo chủ chốt trong công ty, các nội quy, quy định được áp dụng

trong Công ty, các kế hoạch dự toán được lập, các văn bản quy định tổ chức công tác kế toán. Ngoài ra, kiểm toán viên còn tiến hành phỏng vấn Hội đồng quản trị, Ban Giám đốc, Kế toán trưởng, các trưởng phòng và quan sát các mặt hoạt động trong Công ty. Qua đó, Kiểm toán viên có thể đánh giá tổng thể về thái độ, nhận thức, hoạt động của các nhà lãnh đạo công ty khách hàng nhằm khẳng định độ tin cậy của môi trường kiểm soát.

Đối với khách hàng thường niên, các thông tin về môi trường kiểm soát thường ít thay đổi qua các năm, vì vậy Kiểm toán viên CPA VIETNAM sẽ cập nhật các thông tin này trong Hồ sơ kiểm toán năm trước.

**- Đánh giá về Quy trình đánh giá rủi ro:**

KTV phải tìm hiểu nội dung và kết quả của quy trình đánh giá rủi ro của Công ty. Trường hợp kiểm toán viên phát hiện có rủi ro có sai sót trọng yếu mà Ban Giám đốc của đơn vị không phát hiện được, kiểm toán viên phải đánh giá liệu rủi ro này có liên quan đến một rủi ro mà quy trình đánh giá rủi ro của đơn vị được cho là có khả năng phát hiện nhưng thực tế lại không phát hiện được hay không. Nếu có rủi ro đó, kiểm toán viên phải tìm hiểu lý do quy trình đánh giá rủi ro của đơn vị không phát hiện được rủi ro đó và đánh giá xem quy trình này có phù hợp với điều kiện của đơn vị hay chưa, hoặc xác định xem có những khiếm khuyết nghiêm trọng trong kiểm soát nội bộ liên quan đến quy trình đánh giá rủi ro của đơn vị hay không.

**- Đánh giá về Hệ thống thông tin:**

KTV thu thập các văn bản về chế độ kế toán, chính sách kế toán áp dụng, những thông tin về hoạt động kế toán như hệ thống chứng từ, chế độ kế toán áp dụng, hình thức ghi sổ, phương pháp tính giá hàng tồn kho, phương pháp ghi nhận doanh thu và thu nhập khác, phương pháp xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái,... được mô tả trong thuyết minh báo cáo tài chính và tìm hiểu thêm các thông tin về thực tế áp dụng để lưu ý những vấn đề cốt lõi trong hạch toán kế toán. Đồng thời, KTV tiến hành phỏng vấn các nhân sự trong phòng tài chính kế toán về nhiệm vụ, chức năng của từng người, tìm hiểu xem họ thực hiện công việc của mình như thế nào, các bước thực hiện ra sao. KTV phải đánh giá tầm quan trọng của hệ thống công nghệ thông tin trong việc hạch toán kế toán và hoạt động kinh doanh của công ty để xác

định xem công ty đã có những kiểm soát phù hợp cho hệ thống thông tin hay chưa.

Việc trao đổi thông tin của đơn vị về vai trò, trách nhiệm và các vấn đề quan trọng liên quan đến báo cáo tài chính cần đồng thời cung cấp những hiểu biết về vai trò và trách nhiệm của cá nhân gắn với kiểm soát nội bộ đối với báo cáo tài chính. Việc trao đổi thông tin gồm các vấn đề như: mức độ hiểu biết của một cá nhân về mối liên hệ giữa công việc của họ trong hệ thống thông tin báo cáo tài chính với công việc của những người khác và cách thức báo cáo các tình huống ngoại lệ tới các cấp quản lý phù hợp trong đơn vị. Việc trao đổi thông tin có thể dưới dạng tài liệu hướng dẫn về chính sách và tài liệu hướng dẫn về lập báo cáo tài chính. Các kênh thông tin mở giúp đảm bảo rằng các trường hợp ngoại lệ được báo cáo và xử lý.

**- Đánh giá về Hoạt động kiểm soát:**

Kiểm toán viên phải tìm hiểu những hoạt động kiểm soát liên quan đến cuộc kiểm toán mà theo xét đoán của kiểm toán viên là cần thiết để có thể đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu và thiết kế các thủ tục kiểm toán tiếp theo đối với rủi ro đã đánh giá. Đối với mỗi cuộc kiểm toán, kiểm toán viên không bắt buộc phải tìm hiểu hết toàn bộ các hoạt động kiểm soát liên quan đến từng nhóm giao dịch, số dư tài khoản, thông tin thuyết minh trên báo cáo tài chính hoặc tới từng cơ sở dẫn liệu có liên quan.

Khi tìm hiểu hoạt động kiểm soát của đơn vị, kiểm toán viên phải tìm hiểu cách thức đơn vị xử lý rủi ro phát sinh từ công nghệ thông tin.

Các hoạt động kiểm soát là các chính sách và thủ tục nhằm đảm bảo rằng các chỉ đạo của Ban Giám đốc được thực hiện. Dù trong hệ thống công nghệ thông tin hay thủ công thì các hoạt động kiểm soát đều có những mục tiêu đa dạng và được áp dụng ở các cấp độ tổ chức và chức năng khác nhau của đơn vị. Ví dụ về các hoạt động kiểm soát cụ thể bao gồm các hoạt động kiểm soát liên quan đến: Phê duyệt; Đánh giá hoạt động; Xử lý thông tin; Các kiểm soát vật chất (khóa an toàn, kết sắt, camera...); Phân chia nhiệm vụ.

Xét đoán của kiểm toán viên về việc liệu một hoạt động kiểm soát có liên quan đến cuộc kiểm toán hay không chịu ảnh hưởng bởi những rủi ro mà kiểm toán viên đã

xác định là có thể làm phát sinh sai sót trọng yếu và liệu kiểm toán viên có cho rằng việc kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát đó là cần thiết để xác định phạm vi thử nghiệm cơ bản hay không. Kiểm toán viên có thể chú trọng vào việc phát hiện và tìm hiểu về các hoạt động kiểm soát ở những khu vực được nhận định thường có mức độ rủi ro có sai sót trọng yếu cao hơn. Khi có nhiều hoạt động kiểm soát cùng hướng đến một mục tiêu, kiểm toán viên không cần thiết phải tìm hiểu về từng hoạt động kiểm soát liên quan đến mục tiêu đó. Từ những hiểu biết về các thành phần khác của kiểm soát nội bộ, kiểm toán viên sẽ biết được các hoạt động kiểm soát đơn vị đã có hoặc không có, từ đó giúp kiểm toán viên xác định xem có cần phải tìm hiểu thêm về các hoạt động kiểm soát hay không.

**- Đánh giá về Các giám sát kiểm soát:**

Các thủ tục kiểm soát là các chính sách và thủ tục về hoạt động kiểm soát do Ban Giám đốc thiết lập để nhằm hạn chế các rủi ro khiến cho đơn vị không đạt được mục tiêu của mình. Các thủ tục kiểm soát trên thực tế tồn tại đan xen với các yếu tố của kiểm soát nội bộ. Do đó, khi tìm hiểu môi trường kiểm soát và hệ thống kế toán của khách hàng, Kiểm toán viên đồng thời tìm hiểu các thủ tục kiểm soát có liên quan.

Xem xét các thủ tục kiểm soát trong bước này, kiểm toán viên chủ yếu tập trung vào các nguyên tắc thiết kế của các thủ tục kiểm soát như: nguyên tắc bất kiêm nhiệm, nguyên tắc phân công phân nhiệm, nguyên tắc uỷ quyền và phê chuẩn

Giấy tờ làm việc cần hoàn thiện trong giai đoạn này là A610 – Đánh giá KSNB ở cấp độ doanh nghiệp ; A410- Tìm hiểu về chu trình bán hàng, phải thu, thu tiền; A420 – Tìm hiểu về chu trình mua hàng, phải trả, trả tiền; A430- Tìm hiểu về chu trình hàng tồn kho, giá thành, giá vốn.....

**b. Đánh giá KSNB trong giai đoạn Thực hiện kiểm toán**

Trong giai đoạn này, KTV nghiên cứu và đánh giá hệ thống KSNB tập trung đánh giá mặt vận hành của hệ thống kế toán và các thủ tục kiểm soát, đánh giá lại các thiết kế KSNB có đúng như đã thu thập trong giai đoạn lập kế hoạch hay không.

**Các thử nghiệm kiểm soát**

Phương pháp kiểm toán hệ thống là việc kiểm tra chi tiết một loạt các nghiệp vụ cùng loại các nghiệp vụ cùng loại được theo dõi, ghi chép từ đầu đến cuối của một hệ thống để xem xét, đánh giá các bước kiểm soát áp dụng trong hệ thống đó của đơn vị được kiểm toán.

Thủ tục chủ yếu mà KTV áp dụng đó là điều tra một loạt các nghiệp vụ trong năm chu trình cơ bản, kiểm tra chứng từ, tài liệu chứng minh cho sự hiện hữu của nghiệp vụ. Việc thử nghiệm về hệ thống này cho phép KTV đánh giá lại mức độ rủi ro kiểm soát và thiết kế phương pháp kiểm toán tuân thủ mà cụ thể là các thử nghiệm chi tiết về kiểm soát và qua đó điều chỉnh các thử nghiệm cơ bản. Giấy tờ làm việc cần hoàn thiện là A411, A421, A431 – Walk- through test các chu trình quan trọng tương ứng với các giấy tờ A410, A420, A430,...

Mục đích của thử nghiệm kiểm soát là thu thập bằng chứng về sự hữu hiệu của các quy chế và thủ tục kiểm soát để giảm bớt các thử nghiệm trên số dư và nghiệp vụ. Thử nghiệm kiểm soát được thực hiện với những phương pháp khác nhau tùy thuộc vào từng trường hợp cụ thể.

Ngoài thử nghiệm kiểm soát, kiểm toán viên có thể thực hiện các thủ tục kiểm toán khác để thu thập bằng chứng về tính hiệu quả của hệ thống kế toán và kiểm soát nội bộ. Ví dụ phép thử “walk-through” có thể được tiến hành bổ sung đối với một số nghiệp vụ và thủ tục kiểm soát quan trọng trong hoạt động của đơn vị. Với phương pháp này kiểm toán viên có thể theo dõi từng bước thực hiện nghiệp vụ đó trên sổ sách hoặc trên thực tế để đánh giá về kiểm soát đối với nghiệp vụ này.

Phạm vi áp dụng các thử nghiệm kiểm soát phụ thuộc vào mức đánh giá ban đầu của rủi ro kiểm soát. Nếu kiểm toán viên muốn một mức đánh giá thấp hơn của rủi ro kiểm soát, các cuộc khảo sát kiểm soát sâu rộng hơn được áp dụng, cả về số lượng quá trình kiểm soát được khảo sát và phạm vi của các cuộc khảo sát trong từng quá trình khảo sát. Ví dụ, nếu kiểm toán viên muốn sử dụng một mức đánh giá thấp của rủi ro kiểm soát, quy mô mẫu để áp dụng các thủ tục kiểm tra, quan sát và làm lại sẽ lớn hơn.

Giấy tờ làm việc cần hoàn thiện trong giai đoạn này là C110, C120, C130 – Kiểm tra kiểm soát các chu trình quan trọng.

### **c. Đánh giá kiểm soát nội bộ trong giai đoạn Tổng hợp kiểm toán**

Trong giai đoạn này, các trưởng nhóm kiểm toán và các cấp lãnh đạo cấp cao trong công ty kiểm toán sẽ thực hiện các công việc theo các bước : Bước đầu tiên là Đánh giá lại mức độ thỏa mãn về kiểm soát và đưa ra kết luận cuối cùng về tính hiệu lực, hiệu quả của hệ thống KSNB; Bước thứ hai là Tổng hợp những vấn đề còn tồn tại trong hệ thống KSNB đã thu thập được trong cuộc kiểm toán và sau đó Đánh giá ảnh hưởng của những yếu kém đó đối với BCTC và đưa ra những biện pháp khắc phục trong Thư quản lý. Giấy tờ làm việc cần hoàn thành trong giai đoạn này là B110

## **2.3. Thực trạng đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM**

### **2.3.1. Mô tả đơn vị khách hàng lựa chọn làm tình huống đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC tại công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.**

Để làm rõ thực trạng đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC tại công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM, hai khách hàng được lựa chọn làm tình huống đánh giá sẽ có ngành nghề kinh doanh khác nhau và kết quả đánh giá KSNB khác nhau.

#### **a. Khách hàng A:**

Khách hàng A là Công ty Thủy điện đang được niêm yết trên sàn chứng khoán. Giá cổ phiếu 5.300 VND tại thời điểm kiểm toán và không có biến động lớn về giá cổ phiếu của công ty trong năm tài chính đang thực hiện kiểm toán. Công ty có vốn điều lệ 405 tỷ đồng. Doanh thu trong năm đạt trên 80 tỷ đồng và lợi nhuận sau thuế trên 25 tỷ đồng. Công ty A áp dụng chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam được ban hành kèm theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 do Bộ Tài chính ban hành và Thông tư số 53/2016/TT-BTC về sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014. Công ty có Ban Kiểm soát độc lập với Ban giám đốc. Công ty A là khách hàng cũ đã kiểm toán nhiều năm. Kết quả Kiểm toán của khách hàng A là ý kiến chấp nhận toàn phần.

#### **b. Khách hàng B:**

Khách hàng B là Công ty TNHH Một thành viên , ngành nghề chính là cho

thuê thiết bị vật liệu xây dựng. Công ty có vốn điều lệ 20 tỷ đồng. Doanh thu trong năm đạt 54 tỷ đồng và lợi nhuận sau thuế đạt 2 tỷ đồng. Công ty A áp dụng chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam được ban hành kèm theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 do Bộ Tài chính ban hành và Thông tư số 53/2016/TT-BTC về sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014. Công ty không có ban kiểm soát độc lập. Công ty B là khách hàng mới kiểm toán năm đầu tiên. Kết quả kiểm toán của khách hàng B là ý kiến ngoại trừ.

### 2.3.2. Đánh giá KSNB trong giai đoạn Lập kế hoạch

#### Thực hiện đánh giá KSNB khi tiếp nhận khách hàng

Giai đoạn này được thực hiện bởi các lãnh đạo cấp cao của công ty và chủ yếu là phỏng vấn khách hàng, tìm hiểu các thông tin cơ bản của KSNB tại công ty khách hàng, liên kết với các thông tin về thị trường cũng như kết quả hoạt động kinh doanh để đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trên báo cáo tài chính, chi tiết như sau:

#### Tại Công ty A:

Ngành nghề sản xuất kinh doanh điện là ngành nghề đặc thù, đối thủ cạnh tranh ít và có sự kiểm soát của nhà nước do người mua chỉ có duy nhất Tổng Công ty Điện lực Việt Nam. Cùng với đó, kết quả kinh doanh của doanh nghiệp không có biến động lớn, lỗi bất thường nên rủi ro tiềm tàng được đánh giá là thấp.

Về KSNB tại khách hàng A, thông tin chi tiết bao gồm:

|                                       | Chi tiết                                                                                                                                                                                                                                                         |
|---------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Chuẩn mực và chế độ kế toán áp dụng   | Áp dụng chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam được ban hành kèm theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 do Bộ Tài chính ban hành và Thông tư số 53/2016/TT-BTC về sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 |
| Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán  | VNĐ                                                                                                                                                                                                                                                              |
| Các thay đổi trong chính sách kế toán | Không                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Các chính sách kế toán đặc biệt       | Không                                                                                                                                                                                                                                                            |

|                                                                                                                                     |                       |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| Đơn vị có sử dụng phần mềm kế toán không?<br>(Nếu có, nêu tên phần mềm, nhà cung cấp phần mềm, có mua bản quyền phần mềm hay không) | Phần mềm Kế toán MISA |
| Có sự thay đổi phần mềm trong năm và ảnh hưởng của sự thay đổi?                                                                     | Không                 |
| Đơn vị có thiết lập các quy trình/các quy định chính thức về KSNB không?                                                            | Có                    |
| Đơn vị có quy chế tài chính không?                                                                                                  | Có                    |
| Đơn vị có quy chế hoạt động liên quan đến bán hàng, mua hàng, sản xuất (thủ công/Sale of point) không?                              | Có                    |
| Có sự thay đổi về quy chế ở trên trong thời gian qua không?                                                                         | Không                 |
| Các đơn vị trực thuộc hạch toán như thế nào?                                                                                        | Hạch toán độc lập     |
| Số lượng nhân viên phòng kế toán                                                                                                    | 5                     |
| Có sự thay đổi nhân sự phòng kế toán trong thời gian qua không?                                                                     | Không                 |
| Thông tin khác về kế toán và KSNB                                                                                                   | Không                 |

Qua các thông tin trên, khách hàng A có đầy đủ các quy trình về KSNB cho các hoạt động kinh doanh chính, không có sự thay đổi nào bất thường về quy chế cũng như nhân sự chủ chốt ảnh hưởng đến BCTC nên rủi ro được đánh giá là thấp. Công ty kiểm toán quyết định chấp nhận tiếp tục kiểm toán khách hàng A.

#### **Tại Công ty B:**

Ngành nghề sản xuất kinh doanh là cho thuê thiết bị xây dựng, ngành nghề này bị ảnh hưởng nghiêm trọng bởi đại dịch Covid 19, các công trình xây dựng bị đình trệ nên việc cho thuê thiết bị cũng giảm đáng kể. Mặc dù hoàn cảnh bất lợi, đối thủ cạnh tranh nhiều nhưng khách hàng B kinh doanh vẫn có lợi nhuận. Người sử dụng dịch vụ của khách hàng B nhiều nhất chính là công ty mẹ của khách hàng B. Như vậy, kiểm toán viên đánh giá rủi ro tiềm tàng có sai sót trọng yếu trên BCTC của khách hàng B là khá cao.

Về KSNB tại khách hàng B, chi tiết bao gồm:

|                                                                                                                                     | Chi tiết                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Chuẩn mực và chế độ kế toán áp dụng                                                                                                 | Áp dụng chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam được ban hành kèm theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 do Bộ Tài chính ban hành và Thông tư số 53/2016/TT-BTC về sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 |
| Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán                                                                                                | VNĐ                                                                                                                                                                                                                                                              |
| Các thay đổi trong chính sách kế toán                                                                                               | Không                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Các chính sách kế toán đặc biệt                                                                                                     | Không                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Đơn vị có sử dụng phần mềm kế toán không?<br>(Nếu có, nêu tên phần mềm, nhà cung cấp phần mềm, có mua bản quyền phần mềm hay không) | Phần mềm Kế toán FAST                                                                                                                                                                                                                                            |
| Có sự thay đổi phần mềm trong năm và ảnh hưởng của sự thay đổi?                                                                     | Không                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Đơn vị có thiết lập các quy trình/các quy định chính thức về KSNB không?                                                            | Có                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Đơn vị có quy chế tài chính không?                                                                                                  | Có                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Đơn vị có quy chế hoạt động liên quan đến bán hàng, mua hàng, sản xuất (thủ công/Sale of point) không?                              | Có                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Có sự thay đổi về quy chế ở trên trong thời gian qua không?                                                                         | Không                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Các đơn vị trực thuộc hạch toán như thế nào?                                                                                        | Không có đơn vị phụ thuộc                                                                                                                                                                                                                                        |
| Số lượng nhân viên phòng kế toán                                                                                                    | 4                                                                                                                                                                                                                                                                |
| Có sự thay đổi nhân sự phòng kế toán trong thời gian qua không?                                                                     | Không                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Thông tin khác về kế toán và KSNB                                                                                                   | Không                                                                                                                                                                                                                                                            |

Qua các thông tin trên, khách hàng B có đầy đủ các quy trình về KSNB cho các hoạt động kinh doanh chính, không có sự thay đổi nào bất thường về quy chế cũng như nhân sự chủ chốt ảnh hưởng đến BCTC nên rủi ro được đánh giá là thấp. Tổng hợp rủi ro tiềm tàng và rủi ro kiểm soát, kiểm toán viên đánh giá khách hàng B có mức độ rủi ro có sai sót trọng yếu trên BCTC ở mức Trung bình. Công ty kiểm toán quyết định chấp nhận khách hàng B.

#### **Thực hiện đánh giá KSNB khi lập kế hoạch kiểm toán**

Giai đoạn này Chủ nhiệm kiểm toán, trưởng nhóm kiểm toán sẽ tập trung xem xét về hệ thống KSNB của khách hàng trên cả hai phương diện là thiết kế và vận hành, đầy đủ trong từng yếu tố cấu thành KSNB.

a. **Đối với khách hàng A:**

Các thông tin về KSNB đã có từ năm trước nhưng kiểm toán viên vẫn tiếp tục thực hiện phỏng vấn cũng như xem xét chứng từ để xác định thông tin về KSNB có thay đổi không.

**Đánh giá về Môi trường kiểm soát:** Khách hàng A có Quy chế nhân viên, nội quy lao động được ban hành đầy đủ trong đó ghi rõ các quy định về tính chính trực và các biện pháp xử lý khi vi phạm chứng tỏ Ban giám đốc có sự quan tâm đến tính chính trực của cán bộ nhân viên. Ban quản trị thường xuyên tham gia các hoạt động của doanh nghiệp và các vấn đề được báo cáo kịp thời tới ban quản trị. Tuy nhiên có một thành viên Ban quản trị là thành viên Ban giám đốc dẫn đến chưa có tính độc lập giữa ban quản trị và ban giám đốc. Khách hàng A có sự phân quyền, ủy quyền phù hợp, Ban giám đốc rất quan tâm đến việc thiết kế và thực hiện KSNB. Kiểm toán viên đánh giá khách hàng A có môi trường kiểm soát khá tốt.

**Đánh giá về Quy trình đánh giá rủi ro:** Do đặc thù ngành nghề kinh doanh điện rủi ro khá thấp nên khách hàng A không xây dựng quy trình đánh giá rủi ro mà chỉ đưa ra các mục tiêu hoạt động, kế hoạch kinh doanh cho các năm. Sản lượng điện sản xuất phụ thuộc vào lượng nước (lượng mưa) trong năm nên có thể dự báo trước tương đối chính xác. Giá bán điện phụ thuộc vào nhà nước thường không có sự thay đổi đột biến. Ngoài hai yếu tố trên ảnh hưởng đến kết quả kinh doanh thì không còn yếu tố nào khác ảnh hưởng lớn. Kiểm toán viên đánh giá khách hàng A có Quy trình đánh giá rủi ro chưa tốt nhưng đáp ứng được hoạt động kinh doanh, khả năng xảy ra sai sót trọng yếu không cao.

**Đánh giá về Hệ thống thông tin và truyền thông:** Khách hàng A áp dụng phần mềm kế toán MISA là một phần mềm kế toán phổ thông, dễ sử dụng và phù hợp với hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Cách thức trao đổi thông tin tại khách hàng A là trao đổi qua email giữa các cấp và trao đổi qua zalo đối với những cán bộ trong cùng phòng ban. Thông tin trong doanh nghiệp được truyền đạt kịp thời đến

các cấp. Hệ thống thông tin là phù hợp với doanh nghiệp tuy nhiên tính bảo mật chưa cao.

### **Đánh giá về Các hoạt động kiểm soát:**

Đối với các chu trình kinh doanh chính, Khách hàng A xây dựng chu trình với các thủ tục kiểm soát để hạn chế tối đa rủi ro xảy ra sai sót và gian lận. Khách hàng A có hai chu trình kinh doanh chính là Chu trình bán hàng, phải thu, thu tiền và Chu trình mua hàng, phải trả, trả tiền, cụ thể như sau:

#### **Chu trình bán hàng, phải thu, thu tiền:**

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                   | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                                                                                                                    | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|
| (1)                                                                                         | (2)                                                                                                                                                                                          | (3)                                 | (4)                                   |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (1): “Tính hiện hữu”:</b> Doanh thu, phải thu đã ghi nhận là có thật. |                                                                                                                                                                                              |                                     |                                       |
| Doanh thu và khoản phải thu đã ghi nhận trên sổ là giả (không có thật)                      | Hợp đồng, phụ lục hợp đồng, biên bản xác nhận chỉ số công tơ hàng tháng phải được người có thẩm quyền phê duyệt <KS1,KS2>                                                                    | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| Doanh thu ghi nhận nhưng chưa giao hàng hóa hoặc chưa cung cấp dịch vụ                      | Biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện năng giữa Công ty và Tổng Công ty điện lực miền Bắc - Công ty điện lực Sơn La được ký bởi 2 bên <KS2>                                     | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| Hóa đơn bán hàng bị ghi nhận trùng                                                          | Không có do mỗi tháng chỉ xuất 1 hoá đơn theo biên bản xác nhận chỉ số công tơ ký xác nhận của hai bên <KS2><br>(Ngoài ra có thêm một số hoá đơn khác như thanh lý tài sản phát sinh rất ít) | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| ...                                                                                         | Các thủ tục khác: [mô tả:.....]                                                                                                                                                              |                                     |                                       |

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                                                              | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                                                                                  | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|
| (1)                                                                                                                                    | (2)                                                                                                                                                        | (3)                                 | (4)                                   |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (2): “Tính đầy đủ”:</b> Doanh thu, các khoản phải thu và đã thu tiền được ghi nhận đầy đủ.                       |                                                                                                                                                            |                                     |                                       |
| Hàng hóa đã bán nhưng chưa được ghi nhận doanh thu, hoặc chưa xuất hóa đơn                                                             | Cuối kỳ phải tiến hành đối chiếu công nợ với khách hàng. Các chênh lệch phải được điều tra, xử lý.                                                         | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| Doanh thu ghi nhận trên sổ kế toán chỉ là một phần của doanh thu thực tế (ví dụ giá bán thực tế cao hơn giá bán trên hóa đơn)          | Giá bán trên hóa đơn được [người có thẩm quyền] kiểm tra, đối chiếu với bảng giá và được cộng lại trước khi chuyển cho khách hàng.                         | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| ...                                                                                                                                    | Các thủ tục khác: [mô tả:.....]                                                                                                                            |                                     |                                       |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (3): “Tính chính xác”:</b> Doanh thu, các khoản phải thu và đã thu tiền được ghi nhận chính xác, đúng đối tượng. |                                                                                                                                                            |                                     |                                       |
| Số lượng, chủng loại hàng bán trên hóa đơn khác với hợp đồng, đơn đặt hàng và thực tế xuất kho                                         | Khi lập hóa đơn bán hàng, [kế toán/nhân viên bán hàng] phải kiểm tra, đối chiếu với hợp đồng, biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện <KS1.2.3> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| Áp sai đơn giá cho các loại mặt hàng khác nhau                                                                                         | Đối chiếu biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện                                                                                               | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| Các nghiệp vụ bán hàng bị ghi sai đối tượng khách hàng.                                                                                | Cuối kỳ kế toán thực hiện đối chiếu nợ phải thu với từng đối tượng khách hàng.                                                                             | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| ...                                                                                                                                    | Các thủ tục khác: [mô tả:.....]                                                                                                                            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                                                     | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                  | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|
| (1)                                                                                                                           | (2)                                                                                        | (3)                                 | (4)                                   |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (4): “Tính đánh giá”:</b> Các khoản phải thu khách hàng được ghi nhận theo giá trị có thể thu hồi được. |                                                                                            |                                     |                                       |
| Không xác định các khoản nợ không có khả năng thu hồi                                                                         | [Người có thẩm quyền] đánh giá khả năng thanh toán của khách hàng trước khi bán chịu.      | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
|                                                                                                                               | Thường xuyên kiểm tra hạn mức tín dụng của các khách hàng và đánh giá khả năng thanh toán. | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| Ước tính giá trị có thể thu hồi các khoản nợ phải thu quá hạn không chính xác                                                 | [Bộ phận chịu trách nhiệm] lập báo cáo phân tích tuổi nợ hàng tháng.                       | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
|                                                                                                                               | Các thủ tục khác: [mô tả:.....]                                                            |                                     |                                       |

**Chu trình mua hàng, phải trả, trả tiền:**

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                                                     | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                                                                                                                                                                              | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|
| (1)                                                                                                                           | (2)                                                                                                                                                                                                                                                    | (3)                                 | (4)                                   |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (1): “Tính hiện hữu”:</b> Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ, phải trả nhà cung cấp đã ghi nhận là có thật |                                                                                                                                                                                                                                                        |                                     |                                       |
| Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ, phải trả nhà cung cấp đã được ghi sổ nhưng thực tế không có thật                             | Đề nghị mua hàng phải được [cấp có thẩm quyền] phê duyệt trước khi thực hiện. [KS1]<br><br>Lựa chọn nhà cung cấp phù hợp. [KS2]<br><br>Kế toán HTK chỉ ghi nhận HTK khi có đơn đặt hàng, phiếu nhập kho, phiếu yêu cầu nhập kho, hóa đơn hợp lệ. [KS3] | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (2): “Tính đầy đủ”:</b> Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ và phải trả nhà cung cấp được ghi nhận đầy đủ.  |                                                                                                                                                                                                                                                        |                                     |                                       |

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                                                                          | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                                                                                                                                              | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|
| (1)                                                                                                                                                | (2)                                                                                                                                                                                                                    | (3)                                 | (4)                                   |
| Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ có thể không được phản ánh vào sổ kế toán                                                                          | [Trong... ngày], hóa đơn mua hàng, phiếu nhập kho phải được chuyển về phòng kế toán để ghi sổ.                                                                                                                         | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (3): “Tính chính xác”:</b> Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ và phải trả nhà cung cấp được ghi nhận chính xác, đúng đối tượng. |                                                                                                                                                                                                                        |                                     |                                       |
| Hàng hóa, dịch vụ có thể không được ghi nhận chính xác về mã hàng, số lượng, giá mua                                                               | Kiểm tra hóa đơn (loại hàng hóa, dịch vụ, số lượng, đơn giá...), đối chiếu với hợp đồng, đơn đặt hàng, phiếu nhập kho... Bất kỳ sai lệch nào về số lượng hoặc chất lượng so với đơn đặt hàng cần phải được ghi chú rõ. | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| Nợ phải trả có thể theo dõi không đúng đối tượng                                                                                                   | [Hàng tháng] đối chiếu số liệu nợ phải trả giữa phòng kế toán với phòng mua hàng.<br>[Hàng quý] thực hiện đối chiếu nợ phải trả với từng nhà cung cấp.                                                                 | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| Chuyển tiền thanh toán không đúng nhà cung cấp                                                                                                     | Việc chuyển tiền thanh toán phải căn cứ vào đề nghị thanh toán của nhà cung cấp và đối chiếu với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ.                                                                                        | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |

Sau khi tìm hiểu hai chu trình, Kiểm toán viên đánh giá các chu trình đã được thiết kế phù hợp, Các hoạt động kiểm soát tại khách hàng A là tốt, có thể kiểm soát được rủi ro.

**Đánh giá về giám sát kiểm soát:** Doanh nghiệp định kỳ và bất thường kiểm tra tính hiệu quả của kiểm soát nội bộ bằng cách thực hiện các chuyên đề do Ban kiểm soát tiến hành. Các báo cáo về thiếu sót và hoàn thiện hệ thống KSNB của doanh nghiệp cũng được Ban kiểm soát gửi trực tiếp đến Ban giám đốc. Kiểm toán viên đánh giá về giám sát kiểm soát của khách hàng A là tốt, có thể kiểm soát được rủi ro.

Sau khi xem xét các khía cạnh của KSNB tại khách hàng A, Kiểm toán viên đánh giá khách hàng A có KSNB khá tốt, được thiết kế hợp lý và hoạt động có hiệu quả. Rủi ro kiểm soát được đánh giá ở mức thấp.

**b. Đối với khách hàng B:**

Khách hàng B là khách hàng kiểm toán năm đầu tiên nên các thông tin về KSNB cần thu thập mới bằng cách phỏng vấn cũng như xem xét hồ sơ, chứng từ kế toán của khách hàng.

**Đánh giá về môi trường kiểm soát:** Khách hàng B có ban hành Quy chế, nội quy đầy đủ, trong đó quy định rõ việc tuân thủ các nguyên tắc về tính chính trực và giá trị đạo đức của cán bộ nhân viên đi kèm với các biện pháp xử lý khi có dấu hiệu vi phạm. Doanh nghiệp thường xuyên đào tạo cán bộ nhân viên để nhân viên đáp ứng về trình độ, năng lực làm việc. Doanh nghiệp cũng ban hành các chính sách và thủ tục cho việc phân quyền, uỷ quyền và thực hiện nguyên tắc bất kiêm nhiệm. Tuy nhiên, doanh nghiệp không có Ban kiểm soát độc lập với Ban giám đốc. Ban giám đốc cũng không có thái độ quan tâm, coi trọng đến việc thiết kế và thực hiện các KSNB. Kiểm toán viên đánh giá môi trường kiểm soát của khách hàng B là chưa tốt.

**Đánh giá về Quy trình đánh giá rủi ro:** Ban Giám đốc có kinh nghiệm lâu năm thường trao đổi rủi ro kinh doanh và ảnh hưởng của nó đến BCTC trong các cuộc họp. Doanh nghiệp đặt ra kế hoạch, mục tiêu hoạt động cho từng năm tài chính dưới hình thức phân tích tình hình thị trường, các nguồn lực của doanh nghiệp, các đối thủ cạnh tranh nhưng chủ yếu dựa vào kinh nghiệm, chưa có quy trình đánh giá rủi ro rõ ràng. Với ngành nghề kinh doanh liên quan đến xây dựng, có nhiều yếu tố tác động đến hoạt động sản xuất kinh doanh, việc dựa vào kinh nghiệm để đánh giá rủi ro là chưa phù hợp. Kiểm toán viên đánh giá Quy trình đánh giá rủi ro của khách hàng B là chưa tốt.

**Đánh giá về Hệ thống thông tin và truyền thông:** Khách hàng B áp dụng phần mềm kế toán FAST là một phần mềm kế toán dễ sử dụng và phù hợp với hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Cách thức trao đổi thông tin tại khách hàng B là trao đổi qua email giữa các cấp và trao đổi qua zalo đối với những cán bộ trong cùng phòng ban. Thông tin trong doanh nghiệp được truyền đạt kịp thời đến các cấp. Hệ thống thông tin là phù hợp với doanh nghiệp do quy mô doanh nghiệp không lớn tuy nhiên tính bảo mật chưa cao. Kiểm toán viên đánh giá hệ thống thông tin và truyền thông của khách hàng B là khá tốt.

**Đánh giá về Các hoạt động kiểm soát:** Đối với các chu trình kinh doanh chính, Khách hàng B xây dựng chu trình với các thủ tục kiểm soát để hạn chế tối đa rủi ro xảy ra sai sót và gian lận. Khách hàng B có hai chu trình kinh doanh chính là Chu trình bán hàng, phải thu, thu tiền và Chu trình mua hàng, phải trả, trả tiền, cụ thể như sau:

**Chu trình bán hàng, phải thu, thu tiền:**

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                                        | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                                                        | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|
| (1)                                                                                                              | (2)                                                                                                                              | (3)                                 | (4)                                   |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (1): “Tính hiện hữu”:</b> Doanh thu, phải thu đã ghi nhận là có thật.                      |                                                                                                                                  |                                     |                                       |
| Doanh thu và khoản phải thu đã ghi nhận trên sổ là giả (không có thật)                                           | Hợp đồng, phụ lục hợp đồng, biên bản thanh lý hợp đồng và nghiệm thu sản lượng phải được người có thẩm quyền phê duyệt <KS1,KS2> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| Doanh thu ghi nhận nhưng chưa giao hàng hóa hoặc chưa cung cấp dịch vụ                                           | Biên bản thanh lý hợp đồng, biên bản nghiệm thu <KS2>                                                                            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| Hóa đơn bán hàng bị ghi nhận trùng                                                                               | Kiểm tra hoá đơn trùng bằng phần mềm xuất hoá đơn, đối chiếu cùng biên bản nghiệm thu.                                           | <input type="checkbox"/>            |                                       |
| ...                                                                                                              | Các thủ tục khác: [mô tả:.....]                                                                                                  |                                     |                                       |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (2): “Tính đầy đủ”:</b> Doanh thu, các khoản phải thu và đã thu tiền được ghi nhận đầy đủ. |                                                                                                                                  |                                     |                                       |
| Hàng hóa đã bán nhưng chưa được ghi nhận doanh thu, hoặc chưa xuất hóa đơn                                       | Cuối kỳ phải tiến hành đối chiếu công nợ với khách hàng. Các chênh lệch phải được điều tra, xử lý.                               | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |

|                                                                                                                               |                                                                                                                                    |                          |                          |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|
| Doanh thu ghi nhận trên sổ kế toán chỉ là một phần của doanh thu thực tế (ví dụ giá bán thực tế cao hơn giá bán trên hóa đơn) | Giá bán trên hóa đơn được [người có thẩm quyền] kiểm tra, đối chiếu với bảng giá và được cộng lại trước khi chuyển cho khách hàng. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                                                              | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                                                                      | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|
| (1)                                                                                                                                    | (2)                                                                                                                                            | (3)                                 | (4)                                   |
| ...                                                                                                                                    | Các thủ tục khác: [mô tả:.....]                                                                                                                |                                     |                                       |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (3): “Tính chính xác”:</b> Doanh thu, các khoản phải thu và đã thu tiền được ghi nhận chính xác, đúng đối tượng. |                                                                                                                                                |                                     |                                       |
| Số lượng, chủng loại hàng bán trên hóa đơn khác với hợp đồng, đơn đặt hàng và thực tế xuất kho                                         | Khi lập hóa đơn bán hàng, [kế toán/nhân viên bán hàng] phải kiểm tra, đối chiếu với hợp đồng, biên bản nghiệm thu, biên bản thanh lý <KS1.2.3> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| Áp sai đơn giá cho các loại mặt hàng khác nhau                                                                                         | Đối chiếu biên bản nghiệm thu và chào giá sản phẩm                                                                                             | <input type="checkbox"/>            |                                       |
| Các nghiệp vụ bán hàng bị ghi sai đối tượng khách hàng.                                                                                | Cuối kỳ kế toán thực hiện đối chiếu nợ phải thu với từng đối tượng khách hàng.                                                                 | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| ...                                                                                                                                    | Các thủ tục khác: [mô tả:.....]                                                                                                                | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (4): “Tính đánh giá”:</b> Các khoản phải thu khách hàng được ghi nhận theo giá trị có thể thu hồi được.          |                                                                                                                                                |                                     |                                       |
| Không xác định các khoản nợ không có khả năng thu hồi                                                                                  | [Người có thẩm quyền] đánh giá khả năng thanh toán của khách hàng trước khi bán chịu.                                                          | <input type="checkbox"/>            |                                       |
|                                                                                                                                        | Thường xuyên kiểm tra hạn mức tín dụng của các khách hàng và đánh giá khả năng thanh toán.                                                     | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |

|                             |                                    |                          |  |
|-----------------------------|------------------------------------|--------------------------|--|
| Ước tính giá trị có thể thu | [Bộ phận chịu trách nhiệm] lập báo |                          |  |
| hồi các khoản nợ phải thu   | cáo phân tích tuổi nợ hàng tháng.  | <input type="checkbox"/> |  |
| quá hạn không chính xác     | Các thủ tục khác: [mô tả:.....]    |                          |  |
|                             |                                    |                          |  |

**Chu trình mua hàng, phải trả, trả tiền:**

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                                                                          | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                                                                                                                                                                                     | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|
| (1)                                                                                                                                                | (2)                                                                                                                                                                                                                                                           | (3)                                 | (4)                                   |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (1): “Tính hiện hữu”:</b> Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ, phải trả nhà cung cấp đã ghi nhận là có thật                      |                                                                                                                                                                                                                                                               |                                     |                                       |
| Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ, phải trả nhà cung cấp đã được ghi sổ nhưng thực tế không có thật                                                  | <p>Đề nghị mua hàng phải được [cấp có thẩm quyền] phê duyệt trước khi thực hiện. [KS1]</p> <p>Lựa chọn nhà cung cấp phù hợp. [KS2]</p> <p>Kế toán HTK chỉ ghi nhận HTK khi có đơn đặt hàng, phiếu nhập kho, phiếu yêu cầu nhập kho, hóa đơn hợp lệ. [KS3]</p> | <input type="checkbox"/>            |                                       |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (2): “Tính đầy đủ”:</b> Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ và phải trả nhà cung cấp được ghi nhận đầy đủ.                       |                                                                                                                                                                                                                                                               |                                     |                                       |
| Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ có thể không được phản ánh vào sổ kế toán                                                                          | [Trong... ngày], hóa đơn mua hàng, phiếu nhập kho phải được chuyển về phòng kế toán để ghi sổ.                                                                                                                                                                | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (3): “Tính chính xác”:</b> Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ và phải trả nhà cung cấp được ghi nhận chính xác, đúng đối tượng. |                                                                                                                                                                                                                                                               |                                     |                                       |

|                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                        |                          |                          |
|--------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|
| Hàng hóa, dịch vụ có thể không được ghi nhận chính xác về mã hàng, số lượng, giá mua | Kiểm tra hóa đơn (loại hàng hóa, dịch vụ, số lượng, đơn giá...), đối chiếu với hợp đồng, đơn đặt hàng, phiếu nhập kho... Bất kỳ sai lệch nào về số lượng hoặc chất lượng so với đơn đặt hàng cần phải được ghi chú rõ. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Nợ phải trả có thể theo dõi không đúng đối tượng                                     | [Hàng tháng] đối chiếu số liệu nợ phải trả giữa phòng kế toán với phòng mua hàng.<br>[Hàng quý] thực hiện đối chiếu nợ phải trả với từng nhà cung cấp.                                                                 | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Chuyển tiền thanh toán không đúng nhà cung cấp                                       | Việc chuyển tiền thanh toán phải căn cứ vào đề nghị thanh toán của nhà cung cấp và đối chiếu với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ.                                                                                        | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

Sau khi tìm hiểu hai chu trình, Kiểm toán viên đánh giá các chu trình đã được thiết kế phù hợp tuy nhiên một số kiểm soát chưa được thực hiện như kiểm tra hoá đơn trùng, đánh giá tuổi nợ, đề nghị mua hàng phải được phê duyệt,.. Vì vậy, Kiểm toán viên đánh giá Các hoạt động kiểm soát tại khách hàng B là chưa tốt.

**Đánh giá về Giám sát kiểm soát:** Doanh nghiệp định kỳ kiểm tra tính hiệu quả của kiểm soát nội bộ bằng cách thực hiện các báo cáo do các phòng chức năng đưa lên do doanh nghiệp không có Ban kiểm soát nội bộ. Các ý kiến về cải thiện, bổ sung các quy trình được gửi đến Ban giám đốc trong các cuộc họp định kỳ. Kiểm toán viên đánh giá về giám sát kiểm soát của khách hàng B là chưa tốt

Sau khi xem xét tất cả các khía cạnh của KSNB, Kiểm toán viên đánh giá KSNB tại khách hàng B là chưa tốt, thiết kế các kiểm soát phù hợp nhưng chưa hiệu quả (chưa được thực hiện), Rủi ro kiểm soát được đánh giá ở mức cao.

### 2.3.3. Đánh giá KSNB trong giai đoạn Thực hiện Kiểm toán

#### a. Đối với khách hàng A:

**Thực hiện các thử nghiệm kiểm soát:** Kiểm toán viên chọn mẫu nghiệp vụ các chu trình kinh doanh chính của khách hàng A (Chu trình bán hàng, phải thu, thu tiền và Chu trình mua hàng, phải trả, trả tiền), Kiểm tra đến các chứng từ, thủ tục

xem có đầy đủ như thiết kế hay không.

Chu trình bán hàng, phải trả, trả tiền: Chọn một nghiệp vụ bán hàng kiểm tra từ đầu đến cuối chu trình.

| Loại chứng từ, tài liệu                                               | Thông tin về chứng từ (số/ngày)                                                                 |
|-----------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Hợp đồng mua bán điện và các phụ lục HĐ                               | Hợp đồng mua bán điện số 18-2009/PC1-P9 tháng 09/2009 và các phụ lục hợp đồng số 01,02,03,04,05 |
| Biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện năng tháng 09/2022 | Ngày 03/10/2022                                                                                 |
| Hoá đơn                                                               | Số 9 ngày 04/10/2022 số tiền 10.595.159.959 VND                                                 |
| Đề nghị thanh toán                                                    | Số 123/VB-KD ngày 04/10/2022                                                                    |
| Bảng thanh toán tiền điện thuế tài nguyên nước và phí môi trường rừng | Ngày 04/10/2022                                                                                 |
| Giấy báo có                                                           | GBC ngày 25/10/2022 số tiền 10.595.159.959 VND                                                  |
| Giấy tờ khác                                                          | Ủy nhiệm chi, giấy nộp tiền vào ngân sách nhà nước                                              |

Kết quả kiểm tra tất cả các kiểm soát được mô tả khi tìm hiểu KSNB tại giai đoạn Lập kế hoạch đều được thực hiện.

Chu trình Mua hàng, phải trả, trả tiền: Chọn một nghiệp vụ mua hàng kiểm tra từ đầu đến cuối chu trình.

| 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   | Bộ phận cần đề nghị mua                 | Đề nghị mua hàng phải được phê duyệt bởi các cấp có thẩm quyền | Phòng vật tư thiết bị | Tổng giám đốc        | Phiếu yêu cầu mua vật tư |
| 2   | Lựa chọn nhà cung cấp                   | Thu thập báo giá, đánh giá nhà cung cấp                        | Phòng vật tư thiết bị | Tổng giám đốc        | Báo giá                  |
| 3   | Thực hiện mua hàng                      | Ký hợp đồng, đơn đặt hàng                                      | Phòng vật tư thiết bị | Tổng giám đốc        | Hợp đồng, đơn đặt hàng   |

|   |                                                                                                                                                     |                                                                                                          |                       |                               |                                                   |
|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|-------------------------------|---------------------------------------------------|
| 4 | Nhận hàng hóa, dịch vụ.                                                                                                                             | Kiểm đếm hàng hóa, nghiệm thu dịch vụ                                                                    | Phòng vật tư thiết bị | Lãnh đạo phòng vật tư         | Biên bản bàn giao, biên bản nghiệm thu, hóa đơn   |
| 5 | Nhận hóa đơn của nhà cung cấp, ghi nhận chi phí/hàng hóa/dịch vụ và thời điểm nhận chuyển giao lợi ích và rủi ro liên quan đến hàng hóa và dịch vụ. | So sánh đối chiếu giá trị hóa đơn và hợp đồng, đối chiếu số lượng trên biên bản nghiệm thu với hợp đồng. | Phòng kế toán         | Kế toán trưởng                | Hóa đơn, biên bản nghiệm thu, biên bản bàn giao   |
| 6 | Thanh toán.                                                                                                                                         | Đối chiếu số tiền thanh toán với đề nghị thanh toán, giá trị hợp đồng                                    | Phòng kế toán         | Tổng giám đốc, kế toán trưởng | Đề nghị thanh toán, chứng từ thanh toán (giấy báo |

| 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                               |
|-----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------------------|-------------------------------------------------|
|     |                                                                                                                                                     |                                                                                                          |                 |                               | nợ, phiếu chi)                                  |
| 7   | Đối chiếu số dư cuối kỳ.                                                                                                                            | Đối chiếu số dư cuối kỳ với thư xác nhận                                                                 | Phòng kế toán   | Tổng giám đốc, kế toán trưởng | Thư xác nhận                                    |
| 8   | Nhận hóa đơn của nhà cung cấp, ghi nhận chi phí/hàng hóa/dịch vụ và thời điểm nhận chuyển giao lợi ích và rủi ro liên quan đến hàng hóa và dịch vụ. | So sánh đối chiếu giá trị hóa đơn và hợp đồng, đối chiếu số lượng trên biên bản nghiệm thu với hợp đồng. | Phòng kế toán   | Kế toán trưởng                | Hóa đơn, biên bản nghiệm thu, biên bản bàn giao |

Kết quả kiểm tra tất cả các kiểm soát được mô tả khi tìm hiểu KSNB tại giai đoạn Lập kế hoạch đều được thực hiện.

**Thực hiện các thử nghiệm kiểm soát:** Kiểm toán viên đánh giá KSNB của công ty A là khá tốt nên số mẫu chọn để thực hiện thử nghiệm kiểm soát là nhỏ. Thực hiện chọn 23 mẫu mỗi chu trình tiến hành kiểm tra tất cả các kiểm soát được mô tả có được thực hiện hay không, tần suất thực hiện các thủ tục kiểm soát như thế nào.

Kết quả kiểm tra: Tất cả các thủ tục kiểm soát đều được thực hiện ở tất cả các nghiệp vụ theo đúng thiết kế, chứng tỏ KSNB tại khách hàng A là có hiệu lực.

Sau khi thực hiện kỹ thuật điều tra hệ thống và thử nghiệm kiểm soát, Kiểm toán viên đánh giá KSNB tại công ty A là có hiệu quả và có hiệu lực. Rủi ro kiểm soát được đánh giá ở mức độ thấp. Kiểm toán viên sẽ thu hẹp phạm vi chọn mẫu kiểm tra chi tiết của khách hàng này với hệ số rủi ro là  $R = 3.0$  khi chọn mẫu.

**b. Đối với khách hàng B:**

Kiểm toán viên đã nhận định KSNB của khách hàng B được thiết kế phù hợp nhưng chưa có hiệu quả từ giai đoạn Lập kế hoạch nên ở giai đoạn Thực hiện kiểm toán, Kiểm toán viên không thực hiện đánh giá lại tính hiệu quả và hiệu lực của KSNB. Rủi ro kiểm toán được đánh giá ở mức cao. Kiểm toán viên sẽ mở rộng phạm vi chọn mẫu kiểm tra chi tiết với hệ số rủi ro là  $R = 1.0$  khi chọn mẫu.

**2.1.2. Đánh giá KSNB trong giai đoạn Tổng hợp kiểm toán**

Các KTV xác định điểm yếu trong KSNB của khách hàng và đưa vào Thư quản lý

**Đối với khách hàng A:** Kiểm toán viên tổng hợp các nội dung cần hoàn thiện KSNB. Như đã đánh giá, KSNB của khách hàng A hoạt động tốt nhưng vẫn có một số vấn đề cần khắc phục. Vấn đề 1: Hệ thống thông tin của khách hàng A còn chưa tốt, tính bảo mật kém, có nguy cơ rò rỉ thông tin quan trọng. Vấn đề 2: Việc kiểm tra đột xuất theo các chuyên đề chưa được thực hiện đầy đủ, dẫn đến có một số nghiệp vụ chưa được hạch toán kịp thời, nhưng các nghiệp vụ đều được rà soát cuối mỗi quý nên không gây ra hậu quả. Mặc dù tồn tại khuyết điểm nhưng các nội dung này không gây ảnh hưởng trọng yếu đến thông tin trên BCTC nên không ảnh hưởng đến ý kiến kiểm toán hay vấn đề cần nhấn mạnh trên BCTC, các nội dung này được đưa vào thư quản lý để khách hàng lưu ý hoàn thiện hơn KSNB của đơn vị mình.

**Đối với khách hàng B:** Kiểm toán viên đưa vào thư quản lý cảnh báo về KSNB của khách hàng hoạt động chưa có hiệu quả. Cụ thể:

- Khách hàng B chưa có bộ phận KSNB độc lập với ban giám đốc dẫn tới rủi ro kiểm soát là rất lớn. Trong quá trình thực hiện kiểm toán, KTV đã phát hiện ra sai sót về số liệu báo cáo quý 1, báo cáo được gửi lên ban giám đốc không trùng khớp với báo cáo gửi cho nhóm kiểm toán. Mặc dù chênh lệch không lớn và là sai sót của người lập báo cáo, sau đó đã phát hiện và sửa lỗi, nhưng điều này thể hiện thông tin tài chính đã không được kiểm tra, kiểm soát kỹ càng trước khi công bố. Đề nghị HĐQT thành lập bộ phận KSNB độc lập với ban giám đốc để kiểm soát.

- Về môi trường kiểm soát: Khách hàng B có môi trường kiểm soát chưa tốt do Ban lãnh đạo chưa quan tâm nhiều đến KSNB, cần có các quy định, chế tài xử phạt để thể hiện quan điểm về KSNB của Ban lãnh đạo cũng như tạo môi trường để các nhân viên có ý thức tốt hơn về thực hiện các quy trình, quy định, nội quy của công ty.

- Về đánh giá rủi ro: Khách hàng B chưa có bộ phận đảm nhiệm nhiệm vụ đánh giá rủi ro. Thông thường, nhiệm vụ này do bộ phận kiểm soát nội bộ hoặc bộ phận kế hoạch thực hiện nhưng tại khách hàng B, kế toán trưởng thực hiện việc đánh giá rủi ro về tài chính tuy nhiên cũng chưa có báo cáo kết quả đánh giá rủi ro, các rủi ro khác chưa được đánh giá. KTV tư vấn đề xuất công ty cần thực hiện việc đánh giá rủi ro về tài chính cũng như về hoạt động của các bộ phận và đưa ra các báo cáo theo quý để có nhận định đưa phương án hoạt động tốt hơn.

- Về hoạt động kiểm soát: Khách hàng B đã có quy trình KSNB khá tốt tuy nhiên chưa có hiệu lực, đề nghị Ban lãnh đạo có các điều chỉnh để quy trình của công ty đưa ra được thực hiện đúng và đủ, tránh các rủi ro khi vận hành bộ máy công ty

- Về hoạt động giám sát: Khách hàng B có hoạt động giám sát rất kém, thường chỉ có cấp lãnh đạo là HĐQT và Ban giám đốc có hoạt động kiểm tra, giám sát các lãnh đạo cấp trung bằng cách yêu cầu nộp các báo cáo liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh nhưng như vậy là chưa đủ để đảm bảo khắc phục kịp thời các thiếu sót của nhà quản lý. Việc tổ chức giám sát định kỳ hoàn toàn là do xét đoán của người quản lý dựa trên các nhân tố: bản chất và mức độ của các thay đổi và những rủi ro, năng lực và kinh nghiệm của người thực hiện kiểm soát, kết quả của các hoạt động giám sát thường xuyên. Giám sát thường xuyên được thực hiện

ngay trong các hoạt động thường ngày và được lặp đi lặp lại, do vậy sẽ hiệu quả hơn so với giám sát định kỳ.

Cả hai khách hàng Kiểm toán viên đều không đánh giá lại mức độ thoả mãn về kiểm soát.

## **2.4. Nhận xét và ưu điểm, hạn chế và nguyên nhân trong đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC tại Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM**

### **2.4.1. Ưu điểm**

#### **a. Về quy trình kiểm toán chung**

CPA VIETNAM có quy trình kiểm toán BCTC khá hiệu quả, từ khâu tiếp cận khách hàng tới khâu phát hành BCKT, gửi thư quản lý và lưu trữ hồ sơ kiểm toán.

#### ***Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán***

*Thứ nhất*, CPA VIETNAM đã xây dựng được chương trình kiểm toán chung và chương trình kiểm toán cho từng khoản mục trên BCTC cụ thể, phân chia trách nhiệm rõ ràng cho các thành viên trong nhóm kiểm toán. Với cách tiếp cận theo khoản mục trên BCTC giúp dễ dàng phân công nhiệm vụ cho mỗi thành viên trong nhóm và hỗ trợ lẫn nhau trong cuộc kiểm toán.

*Thứ hai*, CPA VIETNAM tổ chức đoàn kiểm toán thường dựa trên sự đánh giá mức độ rủi ro cho từng khách hàng cụ thể. Việc lựa chọn, phân công này của công ty đảm bảo cho nhóm kiểm toán có những hiểu biết sâu sắc về tình hình kinh doanh và tài chính của khách hàng, thông thuộc được cơ cấu tổ chức và cách thức làm việc, nắm bắt được những rủi ro có thể xảy ra.

*Thứ ba*, đối với mỗi khách hàng cụ thể CPA VIETNAM xác định được mức trọng yếu cho toàn bộ BCTC và phân bổ cho từng khoản mục trên BCTC, các tiêu chí lựa chọn để xác định mức trọng yếu được sử dụng linh hoạt tùy thuộc vào từng đặc điểm của BCTC và đặc điểm cụ thể của từng khách hàng.

#### ***Giai đoạn thực hiện kiểm toán***

*Thứ nhất*, KTV thường sử dụng các phương pháp chọn mẫu đa dạng tùy thuộc vào nhận định của KTV về khoản mục được kiểm toán để kiểm tra việc phản ánh và hạch toán các tài khoản với các mục tiêu đã đề ra.

*Thứ hai*, KTV kết hợp linh hoạt phương pháp kiểm toán cơ bản và kiểm toán tuân thủ trong quá trình kiểm toán để giảm khối lượng công việc và thời gian kiểm toán, đồng thời mang lại hiệu quả cao.

*Thứ ba*, tất cả các bằng chứng kiểm toán thu được và các thủ tục kiểm toán thực hiện hầu hết được thể hiện trên giấy tờ làm việc; các giấy tờ làm việc được trình bày khoa học, hợp lý, có đầy đủ các thông tin như người thực hiện, người soát xét.

*Thứ tư*, các thủ tục mà KTV áp dụng đảm bảo chứng minh đầy đủ các cơ sở dẫn liệu của BCTC.

### ***Giai đoạn tổng hợp và lập báo cáo kiểm toán***

*Thứ nhất*, trước khi đưa ra ý kiến về các khoản mục được kiểm toán nói riêng và đưa ra ý kiến về BCTC nói chung, trưởng nhóm kiểm toán đều thực hiện việc soát xét và đánh giá lại các bằng chứng kiểm toán cũng như xem xét các sự kiện phát sinh sau ngày lập BCTC có ảnh hưởng đến kết quả kiểm toán. Những sự kiện bất thường đối với các khoản mục được kiểm toán sau ngày kết thúc niên độ kế toán như: sự giảm giá đột biến, ảnh hưởng của các nhân tố khách quan như thiên tai, hỏa hoạn, các tranh chấp về mặt pháp lý...luôn được các thành viên ban giám đốc và trưởng nhóm kiểm toán xem xét và đánh giá một cách thận trọng. Trường hợp cần thiết các KTV có thể thực hiện các thủ tục kiểm toán bổ sung nhằm khẳng định tính chính xác mức độ tin cậy của các bằng chứng kiểm toán. Tất cả những công việc này đều được các KTV thực hiện với thái độ thận trọng cao, do đó kết quả kiểm toán của CPA VIETNAM có tính chính xác và hợp lý cao.

*Thứ hai*, tổng hợp kết quả kiểm toán được thực hiện chặt chẽ: tất cả các sai sót phát hiện trong quá trình kiểm toán đều được các KTV phụ trách mỗi phần hành tổng hợp lại, căn cứ vào tính trọng yếu đã phân bổ cho mỗi khoản mục để đưa ra bút toán cần điều chỉnh và không cần điều chỉnh. Sau đó trưởng nhóm kiểm toán tổng hợp lại, thực hiện soát xét cuối cùng trước khi gửi cho khách hàng.

*Thứ ba*, kết thúc quá trình kiểm toán, các KTV vẫn quan tâm đến đơn vị

khách hàng, đảm bảo các sự kiện phát sinh sau khi phát hành báo cáo kiểm toán không làm ảnh hưởng đến ý kiến kiểm toán đã nêu.

### ***Về cách sắp xếp và lưu giữ hồ sơ kiểm toán***

Quá trình đánh giá KSNB của các Kiểm toán viên CPA VIETNAM được ghi trên giấy tờ làm việc, thư quản lý, biên bản làm việc và đưa ra các cuộc họp với khách hàng. Việc ghi lại quá trình đánh giá trên giấy tờ làm việc, giấy tờ làm việc, thư quản lý, biên bản làm việc giúp cho người đọc Hồ sơ kiểm toán trên giấy tờ làm việc hiểu về tiến trình đánh giá, giúp khách hàng khắc phục những điểm hạn chế trong KSNB, giúp các kiểm toán viên thuận khi tổng hợp các giai đoạn kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán.

Nhìn chung, các bước trong quy trình và các giai đoạn tiến hành một cuộc kiểm toán BCTC của CPA VIETNAM thể hiện tính khoa học, rõ ràng, đầy đủ, tuân thủ theo các quy định và chuẩn mực hiện hành.

### **b. Về quy trình đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC**

Quy trình đánh giá hệ thống KSNB tại CPAVIETNAM được xây dựng khá hoàn thiện. Quy trình đó được tiến hành theo 3 giai đoạn : lập kế hoạch, thực hiện kiểm toán và kết thúc kiểm toán. Toàn bộ quy trình đều dựa trên cơ sở là chuẩn mực kế toán, kiểm toán Việt Nam và phù hợp với nguyên tắc, chuẩn mực kiểm toán quốc tế.

#### ***Giai đoạn lập kế hoạch***

*Thứ nhất*, các nội dung trong quy trình đánh giá hệ thống KSNB được xây dựng khoa học. Tại CPA VIETNAM, quy trình này trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán thường do thành viên trong Ban giám đốc hoặc trưởng nhóm kiểm toán lập và được thông qua bởi lãnh đạo cấp cao của công ty kiểm toán. Việc xây dựng quy trình này được thiết lập đảm bảo các yêu cầu và tuân thủ theo những hướng dẫn trong Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. *Thứ hai*, quy trình đánh giá HTKSNB được thực hiện khá hoàn chỉnh CPA VIETNAM dựa theo chương trình kiểm toán mẫu của VACPA để xây dựng nên chương trình của riêng mình có đầy đủ lý luận về tìm hiểu hệ thống KSNB. Phương pháp sử dụng bảng câu hỏi thiết kế sẵn có được sử dụng triệt để bởi những ưu điểm của nó,

giúp KTV thuận lợi trong việc áp dụng, nhanh chóng tìm hiểu được hệ thống KSNB của đơn vị, nội dung không bị lặp lại và không bị bỏ sót.

*Thứ ba*, quy trình đánh giá hệ thống KSNB được thể hiện rõ ràng trên giấy tờ làm việc. Việc trình bày theo giấy tờ làm việc giúp KTV theo dõi và đánh giá được nội dung những công việc thực hiện, đồng thời, đây cũng là cơ sở để các KTV cấp cao hơn xem xét, kiểm tra.

*Thứ tư*, quy trình này được thực hiện bởi những KTV có đầy đủ năng lực và kinh nghiệm, có kiến thức, kinh nghiệm và khả năng xét đoán nghề nghiệp cao. Do đó, trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán, công việc đánh giá quy trình này thường do trưởng nhóm kiểm toán tiến hành.

#### ***Giai đoạn thực hiện kiểm toán***

*Thứ nhất*, việc áp dụng tin học trong công tác kiểm toán.

Các kiểm toán viên của các Cty kiểm toán đang sử dụng các file excel thiết kế chung làm giấy tờ làm việc, có ưu điểm có dễ dàng tính toán, lưu trữ.

*Thứ hai*, giấy tờ làm việc được sắp xếp khoa học, có hệ thống

Trong giai đoạn này, các thành viên nhóm kiểm toán luôn có ý thức về việc lưu, trình bày hệ thống giấy tờ làm việc, bằng chứng kiểm toán đã thu được trong quá trình kiểm toán nhằm đảm bảo sơ sở để đưa ra ý kiến kiểm toán phù hợp. Mọi giấy tờ làm việc đều được sắp xếp có hệ thống và được tham chiếu logic đến các giấy tờ làm việc khác.

#### ***Giai đoạn kết thúc kiểm toán***

Ở giai đoạn này, CPA VIETNAM thực hiện soát xét lại giấy tờ làm việc và tổng hợp những yếu kém của hệ thống KSNB trong đơn vị khách hàng, đưa ra nhận xét, đánh giá và ý kiến khắc phục trên Thư quản lý gửi Ban giám đốc của khách hàng.

### **2.4.2. Hạn chế**

#### ***a. Về quy trình kiểm toán BCTC***

Quy trình kiểm toán BCTC do CPA VIETNAM thực hiện mặc dù tương đối hiệu quả nhưng vẫn còn một số tồn tại:

#### ***Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán***

Chương trình kiểm toán của CPA VIETNAM được áp dụng chung cho mọi loại hình doanh nghiệp, trong khi mỗi loại hình doanh nghiệp hoạt động trong mỗi lĩnh vực khác nhau lại mang những nét đặc thù riêng, do đó sẽ dẫn đến không thể phản ánh một cách đầy đủ nhất tình hình sản xuất kinh doanh của các khách hàng khác nhau.

### ***Giai đoạn thực hiện kiểm toán***

*Thứ nhất*, phương pháp tiếp cận kiểm toán tại CPA VIETNAM theo khoản mục. Điều này dễ dẫn đến việc thực hiện trùng lặp các công việc, đồng thời các thủ tục kiểm tra chi tiết cũng nhiều hơn so với phương pháp tiếp cận theo chu trình.

*Thứ hai*, trong giai đoạn thực hiện kiểm toán, CPA VIETNAM chưa chú trọng đến việc sử dụng các thủ tục phân tích mặc dù thủ tục này có ý nghĩa rất lớn trong việc xác định nhanh chóng các biến động bất thường, giúp KTV khoanh vùng đối tượng kiểm toán.

*Thứ ba*, một số thủ tục kiểm toán khi thực hiện không lưu lại trên giấy tờ làm việc như phỏng vấn Ban giám đốc và những người có liên quan, quan sát... hoặc đối với một số khoản mục trên BCTC không thực hiện các thủ tục chứng minh đầy đủ cho các cơ sở dẫn liệu như tiền mặt, chi phí và doanh thu tài chính, chi phí và thu nhập khác,...

### ***Giai đoạn tổng hợp và lập báo cáo kiểm toán***

Do tính chất thời gian và chi phí kiểm toán nên một số trường hợp CPA VIETNAM không thực hiện các thủ tục kiểm toán đặc thù trước khi tổng hợp và lập báo cáo kiểm toán.

#### ***b. Về quy trình đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC***

CPA VIETNAM đã xây dựng được quy trình đánh giá hệ thống KSNB tương đối đầy đủ và hợp lý tuy nhiên còn có những mặt hạn chế sau.

#### ***❖ Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán***

*Thứ nhất*, quy trình đánh giá hệ thống KSNB cho mỗi cuộc kiểm toán và các mẫu biểu đánh giá hệ thống KSNB theo từng giai đoạn của cuộc kiểm toán được lập chung cho tất cả các đối tượng khách hàng với những đặc điểm khác

nhau, dẫn đến KTV không nắm bắt cụ thể tính chất ngành nghề, quy mô hoạt động và hệ thống KSNB của từng khách hàng.

*Thứ hai*, đối với những hợp đồng kiểm toán nhiều năm, trong một số trường hợp KTV áp dụng hoàn toàn những hiểu biết thu thập được về hệ thống KSNB từ hồ sơ kiểm toán năm trước mà không đánh giá lại tính phù hợp của những thông tin đó với tình hình hiện tại của khách hàng dẫn đến không phản ánh chính xác thực trạng hệ thống KSNB của đơn vị trong năm kiểm toán.

*Thứ ba*, việc thu thập thông tin để đánh giá hệ thống KSNB mới chỉ dừng lại ở mức độ xây dựng chương trình và giấy tờ một cách khoa học, làm việc trên giấy tờ chỉ với mục đích lưu vào hồ sơ kiểm toán mà chưa thực hiện một cách thực tế, cụ thể, hiệu quả hơn để nắm bắt rõ nhất về hệ thống KSNB.

*Thứ tư*, khi đánh giá hệ thống KSNB chưa mô tả chi tiết và đầy đủ những bước công việc đã thực hiện có liên quan đến việc đánh giá hệ thống KSNB tại đơn vị khách hàng vào giấy tờ làm việc, làm cơ sở xét đoán cho việc đánh giá rủi ro kiểm soát một cách hợp lý.

*Thứ năm*, áp dụng mẫu giấy tờ làm việc của VACPA, chưa thiết kế được mẫu giấy tờ phù hợp với đặc điểm và quy trình đánh giá hệ thống KSNB tại CPA VIETNAM.

*Thứ sáu*, kết quả hiểu biết thu thập được về hệ thống KSNB trong giai đoạn này chưa được sử dụng triệt để giúp đánh giá rủi ro kiểm soát; xác định quy mô cuộc kiểm toán, số lượng các bằng chứng cần thu thập, phạm vi kiểm toán và các phương pháp kiểm toán được áp dụng.

#### ❖ ***Giai đoạn thực hiện kiểm toán***

*Thứ nhất*, quy trình khảo sát về KSNB đã được thiết kế, tuy nhiên thực hiện còn mang tính hình thức hoặc thực hiện không đầy đủ và chưa vận dụng cụ thể vào từng đối tượng khách hàng.

*Thứ hai*, các hiểu biết, bằng chứng thu thập được về hệ thống KSNB chưa được trình bày chi tiết trong giấy tờ làm việc. Đặc biệt trong khi kiểm toán các khoản mục, chu trình, các bằng chứng thu thập được có liên quan đến hệ thống KSNB chưa đưa được những kết luận về tính hiệu quả, hiệu lực của hệ thống này

và kết quả chưa được sử dụng làm căn cứ đánh giá một mức độ rủi ro kiểm soát thấp hoặc cao hơn so với mức ước lượng ban đầu của KTV. Từ đó làm căn cứ để thu hẹp hay mở rộng phạm vi kiểm toán, khối lượng các bằng chứng kiểm toán cần thu thập. Đây là vấn đề mấu chốt chứng minh cho công việc đánh giá hệ thống KSNB trong kiểm toán BCTC là hữu ích và hiệu quả.

*Thứ ba*, chủ yếu áp dụng bảng câu hỏi cho mọi khách hàng nên có nhiều câu hỏi không phù hợp với những đặc điểm khách hàng cụ thể. Mô tả tường thuật và lưu đồ chưa được sử dụng kết hợp dẫn đến không có những hiểu biết sâu, cụ thể và đầy đủ về hệ thống KSNB của khách hàng.

*Thứ tư*, ít thực hiện trao đổi ý kiến với các chuyên gia, các bên thứ ba liên quan đến đơn vị được kiểm toán như: nhà cung cấp, khách hàng, luật sư, các đối thủ cạnh tranh,...bởi vì “trình độ học vấn và kinh nghiệm bản thân KTV không thể là những chuyên gia thông thạo của các chuyên ngành khác” nên đôi khi có những hiểu biết chưa sâu về hệ thống KSNB của đơn vị và môi trường kinh tế xung quanh.

#### ❖ ***Trong giai đoạn tổng hợp và lập báo cáo kiểm toán***

Công ty CPA VIETNAM chưa thực hiện bước đánh giá lại mức độ thỏa mãn về kiểm soát để đưa ra kết luận cuối cùng về rủi ro kiểm soát trong giai đoạn kết thúc kiểm toán mặc dù bước công việc này có vai trò khá quan trọng trong kết quả cuộc kiểm toán. Ở giai đoạn này, các KTV mới chỉ dừng lại ở việc tổng hợp những yếu kém của hệ thống KSNB trong đơn vị khách hàng và đề xuất những giải pháp khắc phục trong Thư quản lý.

#### **2.4.3. Nguyên nhân**

*Thứ nhất*, xuất phát từ phía khách hàng kiểm toán

Sự phối hợp từ phía khách hàng bao giờ cũng là điều quan trọng giúp quá trình thực hiện kiểm toán diễn ra thuận lợi hơn. Tuy nhiên hiện nay, việc các công ty chạy theo lợi nhuận, thổi phồng các số liệu kế toán, làm đẹp BCTC diễn ra ngày càng phổ biến. Đồng thời những thủ thuật này ngày càng tinh vi hơn và các khách hàng kiểm toán đôi khi không hợp tác hoặc gây khó dễ cho công ty kiểm toán như không cung cấp kịp thời các tài liệu đã khiến cho cuộc kiểm toán

tốn nhiều thời gian và chi phí hơn.

Hơn nữa, các khách hàng kiểm toán chưa chú trọng đến việc xây dựng và hoàn thiện hệ thống KSNB dẫn đến việc quản lý lỏng lẻo, sự kém hiểu biết trong quá trình ghi nhận và xử lý kế toán, dễ gây ra nhiều gian lận, sai sót.

Mặt khác, mối quan hệ giữa chi phí kiểm toán và công việc phải thực hiện cũng là nguyên nhân khiến cho việc nghiên cứu KSNB chưa được áp dụng phổ biến khi mà các khách hàng chủ yếu là các doanh nghiệp vừa và nhỏ, nếu dành quá nhiều thời gian vào tìm hiểu KSNB là không hiệu quả. Từ đó, việc xây dựng cũng như áp dụng các thủ tục kiểm toán để đánh giá KSNB của Doanh nghiệp cũng không được chú trọng và đề cao.

*Thứ hai*, xuất phát từ phía đội ngũ kiểm toán viên và công ty kiểm toán.

Công việc kiểm toán đòi hỏi cần có các KTV có trình độ và kinh nghiệm dày dặn về chuyên môn, nghiệp vụ. Tuy nhiên, hiện nay số lượng khách hàng của CPA VIETNAM ngày càng tăng trong khi đội ngũ nhân viên còn trẻ, một số KTV có bề dày kinh nghiệm đã chuyển qua những lĩnh vực khác ít áp lực hơn.

Công ty còn khó khăn về cơ sở vật chất, kỹ thuật, thiết bị, trụ sở, thông tin, năng lực đào tạo....

Hạn chế về mặt áp dụng công nghệ thông tin: Trong thời đại khoa học công nghệ đang không ngừng phát triển, việc áp dụng phần mềm kiểm toán đem lại hiệu quả cao, giúp các KTV tiết kiệm được thời gian kiểm tra, sắp xếp khoa học công việc, hạn chế được rủi ro, đảm bảo hiệu quả chất lượng và giảm thiểu được chi phí cho các cuộc kiểm toán. Tuy nhiên, tại CPA VIETNAM chưa có được một phần mềm kiểm toán phù hợp để đạt hiệu quả như mong muốn.

Những áp lực về mặt thời gian và chi phí: ngành kiểm toán là một ngành có áp lực cao, nhất là vào mùa kiểm toán. Do khối lượng công việc nhiều mà yêu cầu hoàn thành công việc trong thời gian quy định nên đôi khi muốn giảm bớt thời gian và chi phí kiểm toán các KTV đã bỏ qua hoặc tiến hành sơ sài các thủ tục khảo sát hệ thống KSNB.

## **Kết luận Chương 2**

Nội dung Chương 2 đã nêu ra Quy trình đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC của công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM và thực trạng thực hiện đánh giá KSNB tại công ty này qua 2 trường hợp của 2 khách hàng khác nhau. Với khách hàng A, đánh giá KSNB có hiệu lực và hiệu quả. Với khách hàng B, đánh giá KSNB không có hiệu lực nên không thực hiện đánh giá hiệu quả. Cả 2 khách hàng đều không thực hiện đánh giá mức độ thoả mãn của đánh giá KSNB. Qua nghiên cứu 2 trường hợp trên thấy được công việc đánh giá KSNB tại công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM khá rõ ràng và mang lại hiệu quả nhất định song vẫn tồn tại các hạn chế về quy trình và về thực trạng đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC. Nguyên nhân đến từ khách hàng được kiểm toán cũng như kiểm toán viên và công ty kiểm toán.

### **CHƯƠNG 3: MỘT SỐ GIẢI PHÁP NHẪM HOÀN THIỆN QUY TRÌNH ĐÁNH GIÁ KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH THỰC HIỆN BỞI CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN CPA VIETNAM**

#### **3.1. Định hướng phát triển của Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM và xu hướng phát triển các kỹ thuật kiểm toán**

##### **a. Định hướng phát triển của Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM:**

Sau 20 năm hình thành và phát triển, Công ty luôn cập nhật, đổi mới để theo kịp sự phát triển của nền kinh tế cũng như sự phát triển của khoa học kỹ thuật. Nhưng dù cho kinh tế hay khoa học kỹ thuật có thay đổi thế nào, nhiệm vụ của công ty kiểm toán vẫn là mang đến những thông tin chính xác, khách quan, kịp thời và tin cậy. Để đáp ứng được nhiệm vụ đó, công ty cần:

Tạo niềm tin cho những người sử dụng thông tin trên BCTC: Bằng uy tín, cam kết về năng lực của mình, Công ty luôn cố gắng cung cấp dịch vụ tốt nhất cho khách hàng nhưng vẫn luôn luôn giữ thái độ khách quan, độc lập với khách hàng

Thường xuyên cập nhật kiến thức, nâng cao trình độ của cán bộ nhân viên : Để đưa ra được những thông tin chính xác cần có kiến thức chuyên môn vững vàng, cập nhật kiến thức mới mà sắp tới đây là chế độ kế toán mới. Cán bộ nhân viên phải được đào tạo định kỳ để theo kịp sự thay đổi chung.

Nâng cao hiệu quả năng lực quản lý: Với sự phát triển mạnh của công ty kéo theo bộ máy làm việc lớn dần, số lượng cán bộ nhân viên ngày càng nhiều với dịch vụ cung cấp ngày càng đa dạng, những người lãnh đạo phải luôn học tập nâng cao năng lực quản lý để đưa công ty phát triển hơn nữa.

Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM là công ty có tầm nhìn toàn cầu, tham vọng vươn lên thành một trong những công ty kiểm toán hàng đầu trong nước và quốc tế.

##### **b. Xu hướng phát triển các kỹ thuật kiểm toán**

Xu hướng của thế giới hiện nay là phát triển công nghệ số . Cách mạng công nghệ là thời cơ cũng là thách thức với ngành Kế toán, kiểm toán. Các kiểm toán viên hay là các doanh nghiệp dịch vụ kế toán kiểm toán sẽ thua thiệt nếu không thay đổi tư duy, không đổi mới cách cung cấp dịch vụ, không vận dụng công nghệ,

không hội nhập toàn cầu. Trong cuộc cách mạng công nghệ 4.0, nhiều ứng dụng số thực hiện các công việc mà con người đang phải thực hiện. Một số công nghệ mới đang được ứng dụng trong ngành Kế toán, kiểm toán như: Internet kết nối vạn vật (IoT), Trí tuệ nhân tạo (AI), phân tích dữ liệu lớn (Big Data), điện toán đám mây (Cloud computing) và chuỗi khối (Blockchain).

Internet kết nối vạn vật (IoT): Internet kết nối vạn vật là xu thế tất yếu cho quá trình đổi mới. IoT sẽ ứng dụng ở tất cả các ngành nghề, lĩnh vực; có thể tích hợp vào hệ thống CNTT và các hệ thống công nghệ vận hành có sẵn (IT/OT Integration) để nâng cao chất lượng quản lý, quản trị và năng suất lao động.

Điện toán đám mây (Cloud computing): Điện toán đám mây cho phép truy cập tức thì vào các tài nguyên, chẳng hạn như dữ liệu và khả năng tính toán. Hệ thống dựa trên đám mây là cập nhật thông tin liên tục, cho phép kế toán và khách hàng phân tích dữ liệu và đưa ra quyết định dựa trên thông tin tiên tiến. Công nghệ dựa trên đám mây cũng có thể đảm bảo “giám sát liên tục thay vì phân tích gián đoạn” thông tin trên hệ thống.

Trí tuệ nhân tạo (AI): AI có thể cho phép phân tích rộng hơn và khả năng cải tiến việc xác định xu hướng theo thời gian khi các thuật toán máy móc tự học và nhiều dữ liệu hơn. Dữ liệu lớn hơn tạo ra nhiều thông tin đầu vào hơn về khách hàng, giá, cơ cấu chi phí, cho phép các kế toán viên, kiểm toán viên có nhiều thông tin đầu vào yếu tố tạo ra giá trị tương lai cho công ty, hơn là chỉ dựa vào kết quả thực hiện được báo cáo trong quá khứ. AI có thể làm những công việc thủ công của kế toán, kiểm toán như thu thập, xử lý, tính toán số liệu, tuy nhiên với các công đoạn như phân tích, xử lý tình huống thì luôn cần có sự tham gia của con người.

Công nghệ chuỗi khối (Blockchain): Một xu hướng khác tác động đến nhu cầu về kế toán trong tương lai là công nghệ blockchain, một hệ thống ghi chép dựa trên máy tính sử dụng tiền điện tử trong mạng người dùng. Sự hấp dẫn của blockchain đối với kế toán nằm ở “khả năng xuất hiện một loại sổ cái kế toán mới - một loại sổ cái kế toán có thể được cập nhật và xác minh liên tục mà không có nguy

cơ bị thay đổi hoặc bị hỏng”. Bởi vì Blockchain cho phép người dùng truy cập sổ cái trong thời gian thực, cũng như tạo hợp đồng thông minh và ghi lại các giao dịch nên không có gì ngạc nhiên khi hệ thống đang bắt được thông báo của các kế toán viên. Trên thực tế, nhiều công ty kế toán đã triển khai blockchain, bao gồm cả Big Four - EY, PwC, Deloitte và KPMG (Theo Accounting Today)

Dữ liệu lớn (Big Data): Khác với mô hình xử lý dữ liệu truyền thống, công nghệ dữ liệu lớn cho phép lưu trữ không giới hạn tất cả các loại dữ liệu số từ nhiều nguồn khác nhau về một trung tâm dữ liệu và cho phép truy nhập, xử lý, trích xuất các thông tin quan trọng từ kho dữ liệu này. Quá trình chuyển đổi số sẽ thúc đẩy các đơn vị, tổ chức, cơ quan và DN đẩy mạnh ứng dụng công nghệ, nhất là công nghệ thông tin (CNTT) và thực hiện chuyển đổi số.

Với sự thay đổi lớn như vậy về công nghệ thông tin, Kiểm toán viên cũng cần trang bị cho mình kiến thức nhất định về tin học, công nghệ số để có thể áp dụng những kỹ thuật kiểm toán mới nhằm giảm thời gian kiểm toán hoặc nhận biết các rủi ro gian lận về công nghệ thông tin hay tính bảo mật thông tin trong thời đại số.

### **3.2. Giải pháp hoàn thiện quy trình đánh giá Kiểm soát nội bộ trong Kiểm toán Báo cáo tài chính do Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM thực hiện**

#### **3.2.1. Hoàn thiện việc đánh giá kiểm soát nội bộ trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán**

Đối với hạn chế về quy trình kiểm toán chung, để khắc phục hạn chế về chương trình kiểm toán, Công ty cần phải thiết kế các chương trình kiểm toán cho từng đối tượng khách hàng với những đặc điểm ngành nghề khác nhau để nắm bắt được rõ nét tình hình sản xuất kinh doanh, đặc điểm hoạt động của mỗi loại hình khách hàng. Việc thiết kế chương trình kiểm toán nên được lập bởi trưởng nhóm kiểm toán phụ trách cuộc kiểm toán ngay sau khi hợp đồng kiểm toán được ký kết và được trao đổi, thống nhất giữa các thành viên trong nhóm kiểm toán.

Đối với hạn chế về quy trình đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC, để khắc phục các hạn chế có nguyên nhân chủ quan từ KTV như không đánh giá lại tín phù hợp của thông tin đã thu thập từ năm trước, chưa mô tả chi tiết và đầy đủ những bước công việc đã thực hiện có liên quan đến việc đánh giá hệ thống KSNB tại

đơn vị khách hàng vào giấy tờ làm việc, kết quả hiểu biết thu thập được về hệ thống KSNB trong giai đoạn này chưa được sử dụng triệt để giúp đánh giá rủi ro kiểm soát, Công ty cần tổ chức đào tạo nâng cao nghiệp vụ của các cán bộ nhân viên, đảm bảo cho nhân viên có năng lực hoàn thành công việc.

### **3.2.2. Hoàn thiện việc đánh giá kiểm soát nội bộ trong giai đoạn thực hiện kiểm toán**

Đối với các hạn chế của quy trình kiểm toán chung, các giải pháp được đưa ra như sau:

*Thứ nhất*, đối với hạn chế về phương pháp tiếp cận kiểm toán. Để đảm bảo hoạt động kiểm toán có hiệu quả và tránh bị trùng lặp công việc cần kết hợp thực hiện cả 2 cách tiếp cận: theo khoản mục trên BCTC và theo chu trình kinh doanh cơ bản bằng cách xây dựng chương trình kiểm toán riêng đối với từng loại hình doanh nghiệp. Khách hàng của CPA VIETNAM có thể tạm thời chia thành 2 loại hình:

- Đối với doanh nghiệp thương mại dịch vụ: các nghiệp vụ liên quan đến những vấn đề như: TSCĐ, tiền lương có thể xây dựng chương trình kiểm toán theo chu trình; những nghiệp vụ phức tạp, thường xuyên như: bán hàng, thu tiền hay mua hàng thanh toán có thể tách ra thành từng phần hành riêng biệt.

- Đối với doanh nghiệp sản xuất có quy mô lớn: nhà xưởng, thiết bị, hàng tồn kho tương đối nhiều và có giá trị lớn, có thể tách TSCĐ và xây dựng cơ bản dở dang và hàng tồn kho thành một phần hành kiểm toán riêng.

*Thứ hai*, đối với hạn chế về việc vận dụng thủ tục phân tích trong kiểm toán. Hiện nay, CPA VIETNAM mới chỉ áp dụng thủ tục phân tích xu hướng cho một số khoản mục quan trọng trong thực hiện kiểm toán. Nên kết hợp cả kỹ thuật phân tích tỷ suất để đánh giá được nhanh chóng các biến động bất thường, khoanh vùng rủi ro kiểm toán, giúp xác định được phạm vi, quy mô kiểm toán chi tiết nghiệp vụ và số dư trong giai đoạn thực hiện kiểm toán. Kỹ thuật phân tích xu hướng cần được thực hiện cho mọi khoản mục trên BCTC và do KTV chịu trách nhiệm kiểm toán phần hành có liên quan đến khoản mục đó thực hiện. Khi áp dụng kỹ thuật phân tích tỷ suất, cần phải có hiểu biết sâu sắc về đặc điểm ngành nghề của khách hàng cũng như toàn bộ nền kinh tế vì vậy đòi hỏi các KTV phải không ngừng học hỏi để nâng cao hiểu biết của mình.

*Thứ ba*, đối với hạn chế về việc trình bày giấy tờ làm việc Để khắc phục hạn chế liên quan đến việc không trình bày giấy tờ làm việc dẫn đến không đưa ra được các bằng chứng và kết luận liên quan đến tính hiệu quả, hiệu lực của hệ thống, công ty cần áp dụng quy tắc sau: Mọi kỹ thuật kiểm toán thực hiện để thu được bằng chứng kiểm toán cần thiết phải trình bày vào giấy tờ làm việc, kể cả đối với những khoản mục được đánh giá là ít trọng yếu. Các trưởng nhóm kiểm toán nên kiểm tra lại cách thực hiện các thủ tục và việc trình bày vào giấy tờ làm việc.

Đối với hạn chế về quy trình đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC

*Thứ nhất*, đối với việc thực hiện không đầy đủ quy trình được thiết kế. Công ty cần đào tạo nâng cao nghiệp vụ, ý thức trách nhiệm của KTV, đưa ra thêm các chế tài xử phạt nếu KTV không thực hiện đầy đủ các quy trình đánh giá KSNB.

*Thứ hai*, đối với hạn chế về không trình bày các bằng chứng về KSNB trên giấy tờ làm việc. Công ty cần hoãn việc phát hành các báo cáo cho tới khi tất cả các bằng chứng cần thiết về KSNB được trình bày đầy đủ.

*Thứ ba*, đối với hạn chế về việc trao đổi với các chuyên gia. Công ty cần đánh giá các hợp đồng có tính đặc thù, các khách hàng có ngành nghề kinh doanh cần có chuyên gia để xác định được giá trị, số lượng, khối lượng hàng hoá tồn kho và thực hiện mời chuyên gia trong lĩnh vực đó để KTV có đủ căn cứ, bằng chứng đưa ra kết luận phù hợp.

### **3.2.3. Hoàn thiện việc đánh giá kiểm soát nội bộ trong giai đoạn tổng hợp và lập báo cáo kiểm toán**

Đối với hạn chế về quy trình kiểm toán chung, do tính chất thời gian và chi phí kiểm toán nên một số trường hợp công ty không thực hiện các thủ tục kiểm toán đặc thù trước khi tổng hợp. Công ty cần sắp xếp thời gian hợp lý trong các cuộc kiểm toán, tính toán chi phí phù hợp tương đương với lượng thời gian của cuộc kiểm toán

Đối với hạn chế về quy trình đánh giá KSNB. Các trưởng nhóm kiểm toán và các thành viên trong Ban giám đốc cần phải soát xét lại toàn bộ các sai sót tổng hợp từ các phần hành, đánh giá lại mức trọng yếu thực hiện so với kế hoạch; tổng hợp các bút toán cần phải điều chỉnh gửi cho khách hàng. Thêm vào đó, các trưởng nhóm kiểm toán cần thiết thực hiện các thủ tục kiểm toán đặc thù trước khi phát hành báo cáo kiểm toán như: soát xét các khoản nợ bất thường, các sự kiện phát sinh

sau ngày khóa sổ kế toán, lập BCTC; xem xét giả định hoạt động liên tục....để đảm bảo các yếu tố này không ảnh hưởng đến ý kiến kiểm toán.

### **3.2.4. Điều kiện thực hiện giải pháp hoàn thiện đánh giá quy trình đánh giá kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC**

#### ***Về phía Nhà nước, Bộ Tài Chính, Hội KTV hành nghề Việt Nam***

Sự hỗ trợ ở tầm vĩ mô của Nhà nước là rất cần thiết để thống nhất hóa quá trình nghiên cứu, đánh giá KSNB. Hiện tại, Nhà nước đã ban hành nhiều văn bản pháp luật liên quan đến kế toán, kiểm toán. Hầu hết các văn bản cần thiết đều được cập nhật tới các KTV thường xuyên, liên tục. Tuy nhiên, trong điều kiện hành lang pháp lý của nước ta chưa thực sự ổn định thì Nhà nước cần phải có những quy định cụ thể trong việc xây dựng KSNB và các báo cáo về KSNB tại các Doanh nghiệp.

Nhà nước, Bộ Tài Chính và hội KTV hành nghề Việt Nam cần tiếp tục hoàn thiện luật và các văn bản dưới luật theo hướng sau:

- Ban hành kịp thời các văn bản hướng dẫn áp dụng, thi hành luật Kiểm toán độc lập một cách nhanh chóng, có hiệu quả, đồng thời có biện pháp hỗ trợ các doanh nghiệp thi hành luật;
- Ban hành cơ chế kỷ luật đối với các KTV hoặc công ty kiểm toán khi xảy ra vi phạm pháp luật hoặc đạo đức nghề nghiệp;
- Đưa ra các quy định làm cơ sở xác định rõ ràng trách nhiệm của KTV và công ty kiểm toán độc lập khi có rủi ro kiểm toán xảy ra, trong đó phải quy định rõ về trách nhiệm bồi thường, đối tượng được bồi thường và điều kiện bồi thường;
- Bộ Tài Chính nên quy định cụ thể về trách nhiệm của bên thứ ba đối với những thông tin trong thư xác nhận, cụ thể: bên thứ ba phải hoàn toàn chịu trách nhiệm về thông tin được xác nhận. Nếu đơn vị làm sai lệch thông tin mà hậu quả dẫn đến việc KTV đưa ra ý kiến kiểm toán sai do sử dụng thông tin đó thì bên thứ ba sẽ phải chịu một hình thức xử lý nào đó, thậm chí nếu quy mô sai phạm lớn thì có thể bị truy cứu trách nhiệm hình sự.
- Tạo dựng và hoàn thiện đầy đủ, đồng bộ khuôn khổ pháp lý cho việc sử dụng kết quả của kiểm toán độc lập, cụ thể hóa chiến lược phát triển và chiến lược hội nhập của kiểm toán Việt Nam phù hợp với các cam kết quốc tế và điều kiện của Việt Nam.

### ***Về phía các khách hàng***

Các doanh nghiệp là một trong các nhân tố chủ yếu tạo điều kiện giúp hoàn thiện quy trình đánh giá KSNB. Những hạn chế trong KSNB của doanh nghiệp nếu được khắc phục kịp thời sẽ giúp cuộc kiểm toán BCTC đạt hiệu quả hơn. Cụ thể, các doanh nghiệp cần:

- Hoàn thiện hệ thống kế toán theo tiêu chuẩn quốc tế, phù hợp với điều kiện thực tế tại Việt Nam. Đây là một vấn đề lớn không thể thực hiện ngay trong thời gian ngắn, nhưng về lâu dài cần chuẩn bị những điều kiện cụ thể để chuyển đổi. Hiện tại, để thu hẹp khoảng cách giữa Chuẩn mực kế toán Việt Nam và quốc tế, giúp các KTV có cơ sở để xác nhận thông tin;
- Hợp tác với KTV, cung cấp đầy đủ, kịp thời các tài liệu theo yêu cầu của KTV;
- Thực hiện nghiêm chỉnh pháp luật Việt Nam, chế độ và chuẩn mực kế toán Việt Nam;
- Tách biệt rõ ràng chức năng quản lý và giám sát, kiểm soát các hoạt động của đơn vị, tuân thủ đúng ba nguyên tắc kiểm soát;
- Tăng cường tính chính trực và độc lập của Ban giám đốc.

### ***Về phía kiểm toán viên và công ty kiểm toán***

Do đặc điểm là một công ty cung cấp dịch vụ và nên đội ngũ nhân viên là tài sản quý giá của CPA VIETNAM, một chính sách đào tạo và phát triển đội ngũ nhân viên rõ ràng, hợp lý giúp nâng cao chất lượng kiểm toán cũng như góp phần vào sự phát triển bền vững của công ty.

- Cần có chiến lược tuyển dụng và đào tạo bài bản. Việc cử nhân viên tham gia các lớp đào tạo chuyên môn theo bằng cấp quốc tế vừa khuyến khích nhân viên trau dồi trí thức, vừa đạt mục tiêu quốc tế hóa đội ngũ nhân viên chuyên nghiệp. Ban lãnh đạo công ty cần chú ý đào tạo về mặt kỹ thuật, kỹ năng cho nhân viên, dần hình thành phong cách chuyên nghiệp, hiệu quả;
- Xây dựng hệ thống quản trị nhân lực phù hợp và mỗi quyết định quản lý đều phải hướng tới sự phát triển bền vững của nhân viên;
- Chú trọng đến chính sách giữ chân nhân viên như: chính sách tiền lương và cơ hội thăng tiến trong nghề nghiệp; môi trường làm việc chuyên nghiệp, thân thiện,...bởi vì có một thực trạng là các KTV có chuyên môn sau vài năm gắn bó với

ngành kiểm toán đã chuyển sang lĩnh vực khác do không chịu được áp lực công việc;

- Chú trọng đến vấn đề đạo đức nghề nghiệp của KTV; công ty nên thường xuyên kiểm tra sự tuân thủ đạo đức nghề nghiệp của KTV. Hằng năm, công ty cần có quy chế đánh giá nhân viên một cách nghiêm túc làm cơ sở cho việc thưởng phạt và thăng chức;

Đối với bản thân các KTV cần thiết phải thường xuyên trau dồi kiến thức, không ngừng củng cố đạo đức nghề nghiệp. Đây là một điều then chốt trong việc nâng cao hiệu quả, chất lượng kiểm toán nói chung cũng như hoàn thiện quy trình nghiên cứu, đánh giá hệ thống KSNB nói riêng.

### **Kết luận chương 3**

Nội dung chương 3 đã đưa ra các giải pháp nhằm khắc phục các hạn chế của quy trình kiểm toán chung và quy trình đánh giá KSNB trong kiểm toán BCTC đã nêu ra tại chương 2. Trong đó các giải pháp quan trọng và cấp thiết là công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM cần thiết kế các chương trình kiểm toán và đánh giá KSNB cho những khách hàng đặc thù, tăng cường các thủ tục phân tích và đào tạo chuyên sâu cho nhân viên về đánh giá KSNB. Điều kiện để thực hiện các giải pháp nêu trên cần có sự kết hợp của các tổ chức như cơ quan chức năng, hội kiểm toán viên hành nghề, các khách hàng kiểm toán và cả cá nhân các KTV. Tuy nhiên, tác giả cho rằng các giải pháp đưa ra là hoàn toàn có thể thực hiện và mang lại hiệu quả cao cho công tác đánh giá KSNB tại công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM.

## PHẦN KẾT LUẬN

Hoạt động kiểm toán ở Việt Nam tuy đang còn rất mới mẻ nhưng nó cũng phần nào đáp ứng được nhu cầu phát triển kinh tế của đất nước trong giai đoạn hiện nay.

Qua hơn 20 năm hoạt động, hoạt động kiểm toán độc lập ở nước ta ngày càng đóng vai trò quan trọng trong nền kinh tế thị trường. Là một trong những Công ty Kiểm toán hàng đầu Việt Nam, Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM đang nỗ lực rất nhiều trong việc mở rộng loại hình cũng như chất lượng dịch vụ cung cấp khách hàng.

Thực tế cho thấy kiểm soát nội bộ có ý nghĩa rất quan trọng đối với doanh nghiệp, các nhà quản lý khi ra các quyết định nên cân nhắc các ý kiến của kiểm soát nội bộ, còn đối với các kiểm toán viên bên ngoài cũng cần phải đánh giá kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp để có cơ sở cho việc thực hiện các bước kiểm toán của mình.

Qua 3 phần của luận văn, tôi đã đưa ra hệ thống các cơ sở lý luận về KSNB và đánh giá KSNB tương đối đầy đủ, phản ánh đúng thực trạng công tác đánh giá hệ thống KSNB của khách hàng tại công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM, và có đóng góp một số ý kiến đề xuất nhằm hoàn thiện quy trình đánh giá KSNB của công ty. Tuy nhiên do khả năng và kinh nghiệm còn hạn chế nên có thể có những sai sót, tôi rất mong nhận được ý kiến đóng góp của các thầy cô để hoàn thiện luận văn của mình.

Một lần nữa tôi xin chân thành cảm ơn TS.Nguyễn Tố Tâm , người đã trực tiếp hướng dẫn và dành nhiều thời gian, công sức giúp tôi hoàn thành Luận văn này.

## **DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO**

1. Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam (VSA 200)
2. Chương trình kiểm toán mẫu theo VACPA (2019)
3. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2013), Internal Control – Integrated Framework.
4. Luận văn thạc sĩ kinh tế: “Đánh giá hiệu quả của kiểm soát nội bộ đối với Báo cáo tài chính (Evaluate the effectiveness of the internal control over financial reporting)” – Trường Đại học Taru- Lembi Moorvee (năm 2006).
5. Luận văn: “Hoàn thiện quy trình đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ trong kiểm toán BCTC do công ty TNHH Kiểm toán VACO thực hiện”- Học viện Tài chính- Nguyễn Ánh Ngọc- PGS. TS Phạm Tiến Hưng hướng dẫn.
6. Luận văn: “Hoàn thiện quy trình đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của khách hàng do Công ty TNHH Dịch vụ Tư vấn Tài chính Kế toán và Kiểm toán thực hiện” Trường Đại học Kinh tế Quốc dân- Tô Thị Huyền (năm 2014).
7. Các tài liệu của công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM

## PHỤ LỤC

### PHỤ LỤC 01: A410- TÌM HIỂU CHU TRÌNH BÁN HÀNG, PHẢI THU, THU TIỀN

#### CÔNG TY

Tên khách hàng: Công ty A

Ngày kết thúc kỳ kế toán:

Nội dung: TÌM HIỂU CHU TRÌNH BÁN HÀNG,  
PHẢI THU, THU TIỀN

|                  | Tên | Ngày |
|------------------|-----|------|
| Người thực hiện  |     |      |
| Người soát xét 1 |     |      |
| Người soát xét 2 |     |      |
|                  |     |      |

#### A. MỤC TIÊU

- (1) Xác định và hiểu được các giao dịch và sự kiện liên quan tới chu trình KD quan trọng;
- (2) Đánh giá về mặt thiết kế và thực hiện đối với các kiểm soát chính của chu trình KD này;
- (3) Quyết định xem liệu có thực hiện thử nghiệm kiểm soát không;
- (4) Giúp thiết kế các thủ tục kiểm tra cơ bản phù hợp và có hiệu quả.

#### B. CÁC BƯỚC CÔNG VIỆC THỰC HIỆN

##### 1. Hiểu biết về các khía cạnh KD chủ yếu liên quan tới bán hàng, phải thu và thu tiền

*Các thông tin về khía cạnh kinh doanh liên quan chủ yếu tới bán hàng, phải thu và thu tiền, có thể bao gồm nhưng không giới hạn các thông tin sau:*

- (1) Các sản phẩm và dịch vụ chính của DN: Kinh doanh điện năng
- (2) Cơ cấu các loại doanh thu của từng loại sản phẩm, dịch vụ trên tổng doanh thu: Kinh doanh điện năng chiếm 100% doanh thu
- (3) Phương thức bán hàng chủ yếu của DN và các kênh phân phối (*bán buôn, bán lẻ, trả chậm, trả góp, trao đổi hàng, bán hàng thu tiền ngay, bán qua đại lý*): Bán điện duy nhất cho TCT Điện lực Miền Bắc
- (1) Thị phần của sản phẩm và dịch vụ, mức độ cạnh tranh và các kênh phân phối: Không xảy ra cạnh tranh với các kênh phân phối
- (2) Quy mô và loại khách hàng, mức độ phụ thuộc vào khách hàng lớn, hạn mức tín dụng áp dụng cho khách hàng: Khách hàng duy nhất là Tổng công ty điện lực Miền Bắc
- (3) Tính thời vụ của hàng hóa, sản phẩm: Các nhà máy điện chạy quanh năm, sản lượng chủ yếu phụ thuộc vào lượng nước (Vào mùa mưa lượng nước lớn sản lượng điện cao)
- (4) Chính sách giá bán, giảm giá, chiết khấu, khuyến mại, hoa hồng bán hàng và tín dụng: Giá bán được quy định theo biểu giá chi phí tránh được do bộ công thương ban hành (Quyết định mới nhất là QĐ số 131/QĐ-BCT ngày 28/01/2022)

- (5) Chính sách và thủ tục liên quan đến hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán, phạt do cung cấp sai quy cách, chất lượng sản phẩm, hàng hóa: Không có
- (6) Thông tin về bên liên quan và chính sách bán hàng cho bên liên quan: Không có
- (7) Hình thức thanh toán chủ yếu: Chuyển khoản
- (8) Các loại thuế liên quan đến bán hàng hóa, sản phẩm, dịch vụ: Thuế GTGT, thuế tài nguyên
- (9) Công tác quản lý nợ phải thu: Thời hạn thanh toán là 15 ngày kể từ ngày bên mua nhận được hoá đơn thanh toán tiền điện hợp lệ của bên bán. Vậy nên hàng tháng bên mua sẽ thanh toán công nợ tương ứng hoá đơn doanh thu điện tháng trước liên kê. Số dư công nợ phải thu cuối năm là hoá đơn cho doanh thu điện tháng 12 của năm đó
- (10) Các quy định pháp lý có liên quan đến bán hàng và tiêu chuẩn kỹ thuật của sản phẩm: Không có
- (11) Các rủi ro liên quan tới quá trình thu tiền bán hàng: Không có
- (12) Các thông tin khác: Không có

## **2. Hiểu biết về chính sách kế toán áp dụng**

*Các hiểu biết về chính sách kế toán áp dụng đối với bán hàng, phải thu, thu tiền, có thể bao gồm nhưng không giới hạn các thông tin sau:*

- (1) Cơ sở ghi nhận doanh thu, phải thu: Doanh thu cung cấp điện được ghi nhận dựa trên “Biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện năng” hàng tháng với Tổng Công ty Điện lực Miền Bắc - Tập đoàn Điện lực Việt Nam
- (2) Thời điểm ghi nhận doanh thu: Sau khi ký xác nhận 2 bên trên Biên bản xác nhận chỉ số công tơ hàng tháng
- (3) Các ước tính kế toán và xét đoán sử dụng liên quan đến bán hàng, phải thu (*tỷ lệ hoàn thành sản phẩm, tỷ lệ dự phòng bảo hành sản phẩm, dự phòng phải thu khó đòi, doanh thu trích trước, chi phí hoa hồng, khuyến mại trích trước, ...*): Không có
- (4) Thủ tục, chính sách gửi hàng, bán hàng đại lý (thủ tục đối với hàng nhận giữ hộ trong dịch vụ gia công, nếu có): Không có
- (5) Các thay đổi chính sách kế toán và các ước tính kế toán: Không có
- (6) Các chính sách kế toán khác: Không có

## **3. Mô tả chu trình “bán hàng, phải thu, thu tiền”**

*Sử dụng phương pháp trần thuật (narrative) hoặc sơ đồ (flowchart) để mô tả lại chu trình bán hàng, phải thu và thu tiền của DN.*

*Khi mô tả chu trình, cần lưu ý các thông tin sau: (1) các loại nghiệp vụ trọng yếu của chu*

trình từ giai đoạn thực hiện nghiệp vụ, ghi chép nghiệp vụ và bảo vệ các tài sản liên quan; (2) các thủ tục kiểm soát chính của DN đối với chu trình này; (3) thẩm quyền phê duyệt của các bộ phận, phòng ban đối với các khâu trong chu trình; (4) các tài liệu và báo cáo chính được sử dụng cho mục đích kiểm soát trong chu trình; (5) lưu ý về việc phân công phân nhiệm trong chu trình, đảm bảo ghi nhận việc một người đảm nhiệm nhiều khâu trong một chu trình (nếu có).

Nếu sử dụng phương pháp trần thuật để mô tả thì có thể áp dụng bảng sau:

| STT | Mô tả các nghiệp vụ chính của chu trình                                                                                                                                                                                                                                                                                               | Thủ tục kiểm soát | Trình tự thực hiện                                                                                                                                          | Thẩm quyền phê duyệt                     | Tài liệu kèm theo                                                                |
|-----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|
| 1   | Đơn vị ký hợp đồng và các phụ lục hợp đồng (Hợp đồng ký một lần quy định các thông tin chung nhất ví dụ đơn giá sẽ theo Biểu giá chi phí tránh được ban hành bởi Bộ công thương; các phụ lục hợp đồng sửa đổi, bổ sung về thời gian phát điện theo từng thời kỳ)                                                                      | KS1               | Tổng Công ty điện lực Miền Bắc soạn thảo và gửi hợp đồng, phụ lục hợp đồng; phòng kế toán kiểm tra lại các thông tin rồi trình ký duyệt                     | Tổng Giám đốc ký phê duyệt trên hợp đồng | Hợp đồng                                                                         |
| 2   | Biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện năng NMTĐ Nậm Công và Nậm Sỏi giữa Công ty Cổ phần Đầu tư và Phát triển điện Tây Bắc và Tổng Công ty điện lực miền Bắc - Công ty điện lực Sơn La (Thống nhất chỉ số điện năng vào 24:00 cuối tháng của các công tơ tại các điểm đo chính và dự phòng của NMTĐ Nậm Công và Nậm Sỏi) | KS2               | 24:00 cuối tháng, Giám đốc nhà máy chốt số trên công tơ cùng bên đại diện của khách hàng. Soạn Biên bản xác nhận chỉ số công tơ sau đó trình ký duyệt 2 bên | Tổng Giám đốc ký phê duyệt               | Biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện năng NMTĐ Nậm Công và Nậm Sỏi |
| 3   | Sau khi 2 bên ký biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện năng, Công ty Cổ phần Đầu tư và Phát triển điện Tây Bắc xuất hóa đơn bán hàng, ghi nhận doanh thu đồng thời gửi đề nghị thanh toán và bảng thanh toán tiền điện, thuế tài nguyên nước và phí môi trường rừng cho Tổng Công ty điện lực miền Bắc                   | KS3               | Kế toán                                                                                                                                                     | Tổng Giám đốc ký phê duyệt               | Hóa đơn, đề nghị thanh toán, bảng thanh toán tiền điện                           |

#### 4. Soát xét về thiết kế và thực hiện các kiểm soát chính

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                                        | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                                                                                                                                                   | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? | Tham chiếu đến tài liệu “walk-through test” và các giấy làm việc liên quan khác | Có kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát không? | Tham chiếu giấy làm việc thử nghiệm kiểm soát (nếu thực hiện) |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| (1)                                                                                                              | (2)                                                                                                                                                                                                                         | (3)                                 | (4)                                   | (5)                                                                             | (6)                                                      | (7)                                                           |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (1): “Tính hiện hữu”:</b> Doanh thu, phải thu đã ghi nhận là có thật.                      |                                                                                                                                                                                                                             |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
| Doanh thu và khoản phải thu đã ghi nhận trên sổ là giả (không có thật)                                           | Hợp đồng, phụ lục hợp đồng, biên bản xác nhận chỉ số công tơ hàng tháng phải được người có thẩm quyền phê duyệt<br><KS1,KS2>                                                                                                | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A411                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C110                                                          |
| Doanh thu ghi nhận nhưng chưa giao hàng hóa hoặc chưa cung cấp dịch vụ                                           | Biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện năng NMTĐ Nậm Công và Nậm Sỏi giữa Công ty Cổ phần Đầu tư và Phát triển điện Tây Bắc và Tổng Công ty điện lực miền Bắc - Công ty điện lực Sơn La được ký bởi 2 bên <KS2> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A411                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C110                                                          |
| Hóa đơn bán hàng bị ghi nhận trùng                                                                               | Không có do mỗi tháng chỉ xuất 1 hoá đơn theo biên bản xác nhận chỉ số công tơ ký xác nhận của hai bên<br><KS2><br><br>(Ngoài ra có thêm một số hoá đơn khác như thanh lý tài sản phát sinh rất ít)                         | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A411                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C110                                                          |
| ...                                                                                                              | Các thủ tục khác: [mô tả:.....]                                                                                                                                                                                             |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (2): “Tính đầy đủ”:</b> Doanh thu, các khoản phải thu và đã thu tiền được ghi nhận đầy đủ. |                                                                                                                                                                                                                             |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
| Hàng hóa đã bán nhưng                                                                                            | Cuối kỳ phải tiến hành đối chiếu công nợ với khách                                                                                                                                                                          | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A411                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 |                                                               |

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                                                              | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                                                                                  | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? | Tham chiếu đến tài liệu “walk-through test” và các giấy làm việc liên quan khác | Có kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát không? | Tham chiếu giấy làm việc thử nghiệm kiểm soát (nếu thực hiện) |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| (1)                                                                                                                                    | (2)                                                                                                                                                        | (3)                                 | (4)                                   | (5)                                                                             | (6)                                                      | (7)                                                           |
| chưa được ghi nhận doanh thu, hoặc chưa xuất hóa đơn                                                                                   | hàng. Các chênh lệch phải được điều tra, xử lý.                                                                                                            |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          | C110                                                          |
| Doanh thu ghi nhận trên sổ kế toán chỉ là một phần của doanh thu thực tế (ví dụ giá bán thực tế cao hơn giá bán trên hóa đơn)          | Giá bán trên hóa đơn được [người có thẩm quyền] kiểm tra, đối chiếu với bảng giá và được cộng lại trước khi chuyển cho khách hàng.                         | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A411                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C110                                                          |
| ...                                                                                                                                    | Các thủ tục khác: [mô tả:.....]                                                                                                                            |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (3): “Tính chính xác”:</b> Doanh thu, các khoản phải thu và đã thu tiền được ghi nhận chính xác, đúng đối tượng. |                                                                                                                                                            |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
| Số lượng, chủng loại hàng bán trên hóa đơn khác với hợp đồng, đơn đặt hàng                                                             | Khi lập hóa đơn bán hàng, [kế toán/nhân viên bán hàng] phải kiểm tra, đối chiếu với hợp đồng, biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện <KS1.2.3> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A411                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C110                                                          |

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                                                     | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                  | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? | Tham chiếu đến tài liệu “walk-through test” và các giấy làm việc liên quan khác | Có kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát không? | Tham chiếu giấy làm việc thử nghiệm kiểm soát (nếu thực hiện) |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| (1)                                                                                                                           | (2)                                                                                        | (3)                                 | (4)                                   | (5)                                                                             | (6)                                                      | (7)                                                           |
| và thực tế xuất kho                                                                                                           |                                                                                            |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
| Áp sai đơn giá cho các loại mặt hàng khác nhau                                                                                | Đối chiếu biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện                               | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A411                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C110                                                          |
| Các nghiệp vụ bán hàng bị ghi sai đối tượng khách hàng.                                                                       | Cuối kỳ kế toán thực hiện đối chiếu nợ phải thu với từng đối tượng khách hàng.             | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A411                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C110                                                          |
| ...                                                                                                                           | Các thủ tục khác: [mô tả:.....]                                                            | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A411                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C110                                                          |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (4): “Tính đánh giá”:</b> Các khoản phải thu khách hàng được ghi nhận theo giá trị có thể thu hồi được. |                                                                                            |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
| Không xác định các khoản nợ không có khả năng thu hồi                                                                         | [Người có thẩm quyền] đánh giá khả năng thanh toán của khách hàng trước khi bán chịu.      | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A411                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C110                                                          |
|                                                                                                                               | Thường xuyên kiểm tra hạn mức tín dụng của các khách hàng và đánh giá khả năng thanh toán. | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A411                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C110                                                          |
| Ước tính giá trị có thể thu hồi các khoản                                                                                     | [Bộ phận chịu trách nhiệm] lập báo cáo phân tích tuổi nợ hàng tháng.                       | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A411                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C110                                                          |

| Các sai sót có thể xảy ra           | Mô tả kiểm soát chính (1)       | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? | Tham chiếu đến tài liệu “walk-through test” và các giấy làm việc liên quan khác | Có kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát không? | Tham chiếu giấy làm việc thử nghiệm kiểm soát (nếu thực hiện) |
|-------------------------------------|---------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| (1)                                 | (2)                             | (3)                                 | (4)                                   | (5)                                                                             | (6)                                                      | (7)                                                           |
| nợ phải thu quá hạn không chính xác | Các thủ tục khác: [mô tả:.....] |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |

Lưu ý:

- (1) Các mục tiêu kiểm soát nêu trên phải được KTV xem xét, sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của khách hàng;
- (2) Cột (1) – “Các sai sót có thể xảy ra” chỉ có tính minh họa và phải được sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của khách hàng.
- (3) Cột (2) - “Mô tả kiểm soát chính” phải được lựa chọn từ các kiểm soát đã tìm hiểu được tại Mục 3 - “Mô tả chu trình bán hàng, phải thu, thu tiền”. Nếu quyết định thực hiện thử nghiệm kiểm soát, các kiểm soát chính được xác định ở phần này sẽ là các kiểm soát được KTV kiểm tra và trình bày kết quả tại phần C - Kiểm tra KSNB.
- (4) Các kiểm soát chính chỉ có tính minh họa và phải được sửa đổi cho phù hợp với đặc điểm thực tế của khách hàng. Một số kiểm soát có thể được thiết kế để đáp ứng nhiều hơn một mục tiêu kiểm soát hoặc xử lý nhiều hơn một rủi ro.

Để tăng tính hiệu quả của việc tìm hiểu và kiểm tra KSNB của khách hàng, DNKiT nên nghiên cứu và xây dựng thư viện về các mục tiêu kiểm soát, thủ tục kiểm soát chính cho các chu trình kinh doanh chính áp dụng cho các nhóm khách hàng phổ biến (ví dụ: sản xuất, xây lắp, thương mại, bất động sản, ...).

Ngoài ra, KTV cần tham khảo thêm thư viện các thủ tục kiểm soát tại A410.1.

### C. TỔNG HỢP VÀ KẾT LUẬN

#### Các rủi ro phát hiện

KTV cần tổng hợp các rủi ro có sai sót trọng yếu phát hiện trong quá trình thực hiện các bước công việc từ 1 - 4 ở trên và ghi tại A800.

**Form A411 – Walk – through Test Chu trình bán hàng – phải thu – thu tiền**

**CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN CPA VIETNAM**

**Tên khách hàng:** Công ty A

**Ngày kết thúc kỳ kế toán:**

**Nội dung: WALK-THROUGH TEST  
CHU TRÌNH BÁN HÀNG, PHẢI THU, THU  
TIỀN**

|                  | Tên | Ngày |
|------------------|-----|------|
| Người thực hiện  |     |      |
| Người soát xét 1 |     |      |
| Người soát xét 2 |     |      |
|                  |     |      |

**A. MỤC TIÊU**

Kiểm tra việc thực hiện chu trình “Bán hàng, phải thu, thu tiền” có đúng như đã được mô tả tại Mẫu A410 hay không.

**B. CÁC BƯỚC CÔNG VIỆC THỰC HIỆN**

**Chọn 1 nghiệp vụ bán hàng bất kỳ để kiểm tra từ đầu đến cuối chu trình (walk-through test): 1/ Thông tin chi tiết về các chứng từ liên quan đến nghiệp vụ được kiểm tra:**

| Loại chứng từ, tài liệu                                               | Thông tin về chứng từ (số/ngày)                                                                 |
|-----------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Hợp đồng mua bán điện và các phụ lục HĐ                               | Hợp đồng mua bán điện số 18-2009/PC1-P9 tháng 09/2009 và các phụ lục hợp đồng số 01,02,03,04,05 |
| Biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện năng tháng 09/2022 | Ngày 03/10/2022                                                                                 |
| Hoá đơn                                                               | Số 9 ngày 04/10/2022 số tiền 10.595.159.959 VND                                                 |
| Đề nghị thanh toán                                                    | Số 123/VB-KD ngày 04/10/2022                                                                    |
| Bảng thanh toán tiền điện thuế tài nguyên nước và phí môi trường rừng | Ngày 04/10/2022                                                                                 |
| Giấy báo có                                                           | GBC ngày 25/10/2022 số tiền 10.595.159.959 VND                                                  |
| Giấy tờ khác                                                          | Ủy nhiệm chi, giấy nộp tiền vào ngân sách nhà nước                                              |
| .....                                                                 |                                                                                                 |

## 2/ Kết quả kiểm tra các kiểm soát chính:

| Kiểm soát chính (1)                                                                                                                                                                                                          | Có                                  | Không                    | Tham chiếu | Ghi chú |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------|------------|---------|
| (1)                                                                                                                                                                                                                          | (2)                                 | (3)                      | (4)        | (5)     |
| Hợp đồng/đơn đặt hàng phải được người có thẩm quyền phê duyệt<KS1>                                                                                                                                                           | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A411.1     |         |
| Biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện năng NMTĐ Nậm Công và Nậm Sỏi giữa Công ty Cổ phần Dầu khí và Phát triển điện Tây Bắc và Tổng Công ty điện lực miền Bắc - Công ty điện lực Sơn La được ký bởi 2 bên <KS2> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A411.1     |         |
| Đối chiếu độc lập giữa Biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện năng NMTĐ Nậm Công và Nậm Sỏi hàng tháng đồng thời đóng dấu “đã xuất hóa đơn” trên biên bản <KS2>                                                  | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A411.1     |         |
| Cuối kỳ phải tiến hành đối chiếu công nợ với khách hàng. Các chênh lệch phải được điều tra, xử lý.                                                                                                                           | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A411.1     |         |
| Giá bán trên hóa đơn được [người có thẩm quyền] kiểm tra, đối chiếu với bảng giá và được cộng lại trước khi chuyển cho khách hàng.                                                                                           | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A411.1     |         |
| Khi lập hóa đơn bán hàng, [kế toán/nhân viên bán hàng] phải kiểm tra, đối chiếu với hợp đồng, biên bản xác nhận chỉ số công tơ và sản lượng điện <KS1.2.3>                                                                   | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A411.1     |         |
| Cuối kỳ kế toán thực hiện đối chiếu nợ phải thu với từng đối tượng khách hàng.                                                                                                                                               | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A411.1     |         |

### Lưu ý:

- (1) Các kiểm soát chính chỉ có tính minh họa và phải được sửa đổi cho phù hợp với đặc điểm thực tế của khách hàng. Một số kiểm soát có thể được thiết kế để đáp ứng nhiều hơn một mục tiêu kiểm soát.
- (2) Cột (1) - “Kiểm soát chính” phải được trình bày nhất quán với phần 4, Biểu A410 - “Tìm hiểu chu trình bán hàng, phải thu, thu tiền”.
- (3) Cột (2), (3) - Đánh dấu vào ô phù hợp để thể hiện là “Có” hoặc “Không” có kiểm soát chính đã mô tả.
- (4) Cột (4) - Tham chiếu đến bằng chứng kiểm toán đã thu thập.
- (5) Cột (5) - Ghi chú lại các vấn đề bất thường/ngoại lệ phát hiện qua kiểm tra.

### C. KẾT LUẬN

Các KSNB đối với chu trình bán hàng, phải thu và thu tiền đã được thực hiện theo như thiết kế

Có ☒

Không ☐

## PHỤ LỤC 02: A420- TÌM HIỂU CHU TRÌNH MUA HÀNG, PHẢI TRẢ, TRẢ TIỀN

**CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN CPA VIETNAM**

**Tên khách hàng:** Công ty A

**Ngày kết thúc kỳ kế toán:**

**Nội dung: TÌM HIỂU CHU TRÌNH MUA HÀNG, PHẢI TRẢ, TRẢ TIỀN**

|                  | Tên | Ngày |
|------------------|-----|------|
| Người thực hiện  |     |      |
| Người soát xét 1 |     |      |
| Người soát xét 2 |     |      |
|                  |     |      |

### A. MỤC TIÊU

- (1) Xác định và hiểu được các giao dịch và sự kiện liên quan tới chu trình kinh doanh quan trọng;
- (2) Đánh giá về mặt thiết kế và thực hiện đối với các kiểm soát chính của chu trình kinh doanh này;
- (3) Quyết định xem liệu có thực hiện thử nghiệm kiểm soát không;
- (4) Giúp thiết kế các thủ tục kiểm tra cơ bản phù hợp và có hiệu quả.

### B. CÁC BƯỚC CÔNG VIỆC THỰC HIỆN

#### 1. Hiểu biết về các khía cạnh kinh doanh chủ yếu liên quan tới mua hàng, phải trả, trả tiền

*Các thông tin về khía cạnh kinh doanh liên quan chủ yếu tới mua hàng, phải trả, trả tiền, có thể bao gồm nhưng không giới hạn các thông tin sau:*

- (1) Các loại hàng hóa, nguyên vật liệu chính, dịch vụ mà DN thường mua (*phân loại theo cách thức phù hợp với nhu cầu quản lý của DN*): Hàng hóa doanh nghiệp thường mua là các thiết bị đo điện, các dịch vụ gia công, sửa chữa thiết bị điện
- (2) Đặc thù của hàng hóa, nguyên vật liệu, dịch vụ mà DN mua (*chúng loại, giá trị, hàng thời vụ, hàng dễ hư hỏng, hàng có sẵn trên thị trường hay đặc thù riêng, ...*): Hàng hóa, dịch vụ thường có sẵn trên thị trường
- (3) Các phương thức mua hàng của DN (*nhập khẩu, mua trong nước, đấu thầu, chỉ định thầu, kể cả các loại thuế (thuế nhập khẩu, thuế tiêu thu đặc biệt, thuế nhà thầu, ...) và các vấn đề liên quan phát sinh theo từng hình thức mua hàng*): Phương thức mua hàng của doanh nghiệp là mua hàng trong nước, không có loại thuế nào đặc biệt ngoài thuế giá trị gia tăng
- (4) Mua hàng qua nhà cung cấp truyền thống hay vắng lai (*một số nhà cung cấp chính, mặt hàng mua và tỷ lệ % tương ứng*): Đối với hàng hóa là thiết bị điện và các dịch vụ gia công, sửa chữa thiết bị điện, doanh nghiệp mua từ một số nhà cung cấp chính. Đối với

các vật tư tiêu hao nhỏ lẻ, doanh nghiệp mua từ các nhà cung cấp vắng lai

- (5) Phương thức lựa chọn nhà cung cấp (*kể cả tìm hiểu về việc duy trì, cập nhập cơ sở dữ liệu về nhà cung cấp (như thông tin liên quan đến mặt hàng được phép mua, giá bán, thời hạn thanh toán, hạn mức tín dụng thương mại,...) và việc cập nhập đánh giá chất lượng nhà cung cấp định kỳ*)
- (6) DN và các nhân sự quản lý chủ chốt có độc lập với các nhà cung cấp chủ yếu hay không: Doanh nghiệp và nhà quản lý chủ chốt độc lập với các nhà cung cấp chính
- (7) Các cam kết mua hàng và các hợp đồng mua dài hạn (*điều khoản bồi thường khi không thực hiện hợp đồng, tài sản thế chấp, cam kết bảo lãnh của bên thứ ba,...*): Không có các hợp đồng mua dài hạn được ký kết
- (8) Chính sách cấp tín dụng thương mại của nhà cung cấp chính, chiết khấu, giảm giá: Không có chính sách cấp tín dụng thương mại, chiết khấu, giảm giá.
- (9) Phương thức thanh toán (*bằng tiền mặt hay tiền gửi, tỷ lệ của mỗi loại giao dịch, các thủ tục kiểm soát đối với việc thanh toán bằng tiền mặt*): hương thức thanh toán chủ yếu là chuyển khoản, đối với các khoản thanh toán tiền mặt phải được giám đốc phê duyệt, có phiếu chi và có chữ ký của người nhận
- (10) Các thông tin khác: Không có

## **2. Hiểu biết về chính sách kế toán áp dụng:**

*Các hiểu biết về chính sách kế toán áp dụng đối với mua hàng, phải trả, trả tiền, có thể bao gồm nhưng không giới hạn các thông tin sau:*

- (1) Thời điểm và căn cứ ghi nhận hàng hóa, dịch vụ (bao gồm HTK), phải trả nhà cung cấp: Thời điểm ghi nhận hàng hóa, dịch vụ, phải trả nhà cung cấp khi đã nhận được hàng hóa tại kho, dịch vụ đã hoàn thành theo hợp đồng kinh tế
- (2) Chính sách đánh giá các khoản nợ phải trả gốc ngoại tệ, phân loại nợ phải trả ngắn/dài hạn: Phân loại các khoản nợ ngắn hạn và dài hạn dựa trên thời gian phải trả nợ căn cứ theo hợp đồng kinh tế đã ký kết. Ghi nhận khoản phải trả ngắn hạn khi thời hạn phải trả dưới 1 năm và dài hạn khi thời hạn phải trả trên 1 năm.
- (3) Các ước tính kế toán và xét đoán sử dụng liên quan đến hoạt động mua hàng hoá, dịch vụ (trích trước, tỷ lệ hoàn thành,...): Không có
- (4) So sánh chính sách kế toán áp dụng có phù hợp với quy định của chuẩn mực, chế độ kế toán và có nhất quán với năm/kỳ trước hay không: Chính sách kế toán phù hợp với chuẩn mực kế toán Việt Nam và nhất quán với năm trước.
- (5) Các thay đổi chính sách kế toán và ước tính kế toán: Không có thay đổi
- (6) Các chính sách kế toán khác:

### 3. Mô tả chu trình “mua hàng, phải trả, trả tiền”

Sử dụng phương pháp trần thuật (narrative) hoặc sơ đồ (flowchart) để mô tả lại chu trình mua hàng, phải trả, trả tiền của DN.

Khi mô tả chu trình, cần lưu ý các thông tin sau: (1) các loại nghiệp vụ trọng yếu của chu trình từ giai đoạn thực hiện nghiệp vụ, ghi chép nghiệp vụ và bảo vệ các tài sản liên quan; (2) các thủ tục kiểm soát chính của DN đối với chu trình này; (3) thẩm quyền phê duyệt của các bộ phận, phòng ban đối với các khâu trong chu trình; (4) các tài liệu và BCTC được sử dụng cho mục đích kiểm soát trong chu trình;

(5) lưu ý về việc phân công phân nhiệm trong chu trình, đảm bảo ghi nhận việc một người đảm nhiệm nhiều khâu trong một chu trình (nếu có).

Nếu sử dụng phương pháp trần thuật để mô tả thì có thể áp dụng bảng sau:

| 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   | Bộ phận cần đề nghị mua                                                                                                                             | Đề nghị mua hàng phải được phê duyệt bởi các cấp có thẩm quyền                                           | Phòng vật tư thiết bị | Tổng giám đốc         | Phiếu yêu cầu mua vật tư                        |
| 2   | Lựa chọn nhà cung cấp                                                                                                                               | Thu thập báo giá, đánh giá nhà cung cấp                                                                  | Phòng vật tư thiết bị | Tổng giám đốc         | Báo giá                                         |
| 3   | Thực hiện mua hàng                                                                                                                                  | Ký hợp đồng, đơn đặt hàng                                                                                | Phòng vật tư thiết bị | Tổng giám đốc         | Hợp đồng, đơn đặt hàng                          |
| 4   | Nhận hàng hóa, dịch vụ.                                                                                                                             | Kiểm đếm hàng hóa, nghiệm thu dịch vụ                                                                    | Phòng vật tư thiết bị | Lãnh đạo phòng vật tư | Biên bản bàn giao, biên bản nghiệm thu, hóa đơn |
| 5   | Nhận hóa đơn của nhà cung cấp, ghi nhận chi phí/hàng hóa/dịch vụ và thời điểm nhận chuyển giao lợi ích và rủi ro liên quan đến hàng hóa và dịch vụ. | So sánh đối chiếu giá trị hóa đơn và hợp đồng, đối chiếu số lượng trên biên bản nghiệm thu với hợp đồng. | Phòng kế toán         | Kế toán trưởng        | Hóa đơn, biên bản nghiệm thu, biên bản bàn giao |

|   |                                                                                                                                                     |                                                                                                          |               |                               |                                                                  |
|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|-------------------------------|------------------------------------------------------------------|
| 6 | Thanh toán.                                                                                                                                         | Đối chiếu số tiền thanh toán với đề nghị thanh toán, giá trị hợp đồng                                    | Phòng kế toán | Tổng giám đốc, kế toán trưởng | Đề nghị thanh toán, chứng từ thanh toán (giấy báo nợ, phiếu chi) |
| 7 | Đối chiếu số dư cuối kỳ.                                                                                                                            | Đối chiếu số dư cuối kỳ với thư xác nhận                                                                 | Phòng kế toán | Tổng giám đốc, kế toán trưởng | Thư xác nhận                                                     |
| 8 | Nhận hóa đơn của nhà cung cấp, ghi nhận chi phí/hàng hóa/dịch vụ và thời điểm nhận chuyển giao lợi ích và rủi ro liên quan đến hàng hóa và dịch vụ. | So sánh đối chiếu giá trị hóa đơn và hợp đồng, đối chiếu số lượng trên biên bản nghiệm thu với hợp đồng. | Phòng kế toán | Kế toán trưởng                | Hóa đơn, biên bản nghiệm thu, biên bản bàn giao                  |

#### 4. Soát xét về thiết kế và thực hiện các kiểm soát chính

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                                                     | Kiểm soát chính (1)                                                                                                                                                                                                                                    | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? | Tham chiếu đến tài liệu “walk-through test” và các giấy làm việc liên quan khác | Có kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát không? | Tham chiếu giấy làm việc thử nghiệm kiểm soát (nếu thực hiện) |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| (1)                                                                                                                           | (2)                                                                                                                                                                                                                                                    | (3)                                 | (4)                                   | (5)                                                                             | (6)                                                      | (7)                                                           |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (1): “Tính hiện hữu”:</b> Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ, phải trả nhà cung cấp đã ghi nhận là có thật |                                                                                                                                                                                                                                                        |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
| Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ, phải trả nhà cung cấp đã được ghi sổ nhưng thực tế không có thật                             | Đề nghị mua hàng phải được [cấp có thẩm quyền] phê duyệt trước khi thực hiện. [KS1]<br><br>Lựa chọn nhà cung cấp phù hợp. [KS2]<br><br>Kế toán HTK chỉ ghi nhận HTK khi có đơn đặt hàng, phiếu nhập kho, phiếu yêu cầu nhập kho, hóa đơn hợp lệ. [KS3] | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A421                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C210                                                          |

| <b>Mục tiêu kiểm soát (2): “Tính đầy đủ”:</b> Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ và phải trả nhà cung cấp được ghi nhận đầy đủ.                       |                                                                                                                                                                    |                          |                          |      |                          |      |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|------|--------------------------|------|
| Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ có thể không được phản ánh vào sổ kế toán                                                                          | [Trong... ngày], hóa đơn mua hàng, phiếu nhập kho phải được chuyển về phòng kế toán để ghi sổ.                                                                     | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A421 | <input type="checkbox"/> | C210 |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (3): “Tính chính xác”:</b> Các khoản mua hàng hóa, dịch vụ và phải trả nhà cung cấp được ghi nhận chính xác, đúng đối tượng. |                                                                                                                                                                    |                          |                          |      |                          |      |
| Hàng hóa, dịch vụ có thể không được ghi nhận chính xác về mã                                                                                       | Kiểm tra hóa đơn (loại hàng hóa, dịch vụ, số lượng, đơn giá...), đối chiếu với hợp đồng, đơn đặt hàng, phiếu nhập kho... Bất kỳ sai lệch nào về số lượng hoặc chất | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A421 | <input type="checkbox"/> | C210 |

| Các sai sót có thể xảy ra                        | Kiểm soát chính (1)                                                                                                                                    | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? | Tham chiếu đến tài liệu “walk-through test” và các giấy làm việc liên quan khác | Có kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát không? | Tham chiếu giấy làm việc thử nghiệm kiểm soát (nếu thực hiện) |
|--------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| (1)                                              | (2)                                                                                                                                                    | (3)                                 | (4)                                   | (5)                                                                             | (6)                                                      | (7)                                                           |
| hàng, số lượng, giá mua                          | lượng so với đơn đặt hàng cần phải được ghi chú rõ.                                                                                                    |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
| Nợ phải trả có thể theo dõi không đúng đối tượng | [Hàng tháng] đối chiếu số liệu nợ phải trả giữa phòng kế toán với phòng mua hàng.<br>[Hàng quý] thực hiện đối chiếu nợ phải trả với từng nhà cung cấp. | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A421                                                                            | <input type="checkbox"/>                                 | C210                                                          |

|                                                |                                                                                                                                 |                          |                          |      |                          |      |
|------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|------|--------------------------|------|
| Chuyển tiền thanh toán không đúng nhà cung cấp | Việc chuyển tiền thanh toán phải căn cứ vào đề nghị thanh toán của nhà cung cấp và đối chiếu với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A421 | <input type="checkbox"/> | C210 |
|------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|------|--------------------------|------|

Lưu ý:

- (1) Các mục tiêu kiểm soát nêu trên phải được KTV xem xét, sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của khách hàng;
- (2) Cột (1) – “Các sai sót có thể xảy ra” chỉ có tính minh họa và phải được sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của khách hàng.
- (3) Cột (2) - “Mô tả kiểm soát chính” phải được lựa chọn từ các kiểm soát đã tìm hiểu được tại Mục 3 - “Mô tả chu trình mua hàng, phải trả, trả tiền”. Nếu quyết định thực hiện thử nghiệm kiểm soát, các kiểm soát chính được xác định ở phần này sẽ là các kiểm soát được KTV kiểm tra và trình bày kết quả tại phần C - Kiểm tra KSNB.
- (4) Các kiểm soát chính chỉ có tính minh họa và phải được sửa đổi cho phù hợp với đặc điểm thực tế của khách hàng. Một số kiểm soát có thể được thiết kế để đáp ứng nhiều hơn một mục tiêu kiểm soát và nhiều hơn một rủi ro có sai sót trọng yếu.

Để tăng tính hiệu quả của việc tìm hiểu và kiểm tra KSNB của khách hàng, DNKiT nên nghiên cứu và xây dựng thư viện về các mục tiêu kiểm soát, thủ tục kiểm soát chính cho các chu trình kinh doanh chính áp dụng cho các nhóm khách hàng phổ biến (ví dụ: sản xuất, xây lắp, thương mại, bất động sản...).

Ngoài ra, KTV cần tham khảo thêm thư viện các thủ tục kiểm soát tại A420.1

**Kết quả thực hiện: Mẫu A421 – Walk- Through Test Chu trình mua hàng - phải trả - trả tiền**

|                                                                                                                                                                                                                     |                  |            |             |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|------------|-------------|
| <b>CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN CPA VIETNAM</b><br><b>Tên khách hàng:</b> Công ty A<br><b>Ngày kết thúc kỳ kế toán:</b> 31/12/2022<br><b>Nội dung: WALK-THROUGH TEST</b><br><b>CHU TRÌNH MUA HÀNG, PHẢI TRẢ, TRẢ TIỀN</b> |                  | <b>Tên</b> | <b>Ngày</b> |
|                                                                                                                                                                                                                     | Người thực hiện  | NTA        |             |
|                                                                                                                                                                                                                     | Người soát xét 1 | VXH        |             |
|                                                                                                                                                                                                                     | Người soát xét 2 | NT<br>MH   |             |

**A. MỤC TIÊU**

Kiểm tra việc thực hiện chu trình “Mua hàng, phải trả, trả tiền” có đúng như đã được mô tả tại Mẫu A420 hay không.

**B. CÁC BƯỚC CÔNG VIỆC THỰC HIỆN**

Chọn 1 nghiệp vụ mua hàng bất kỳ để kiểm tra từ đầu đến cuối chu trình (walk-through test): 1/ Thông tin chi tiết về các chứng từ liên quan đến nghiệp vụ được kiểm tra:

| Loại chứng từ, tài liệu    | Thông tin về chứng từ (số/ngày)                                     |
|----------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| Phiếu yêu cầu mua vật tư   | Phiếu yêu cầu mua vật tư ngày 14/03/2022                            |
| Báo giá                    | Báo giá thiết bị vật tư kèm xác nhận đặt hàng ngày 20/03/2022       |
| Đơn đặt hàng, hợp đồng     | Báo giá thiết bị vật tư kèm xác nhận đặt hàng ngày 20/03/2022       |
| Biên bản giao nhận hàng    | Biên bản giao hàng kèm bảo hành số 2405TB/2022 GHBH ngày 30/05/2022 |
| Biên bản thanh lý hợp đồng | Biên bản nghiệm thu ngày 01/06/2022                                 |
| Hóa đơn bán hàng           | Hóa đơn số 9/1C22THP ngày 06/07/2022                                |
| Đề nghị chuyển khoản       | Giấy đề nghị chuyển khoản ngày 30/06/2022                           |
| Ủy nhiệm chi               | Ủy nhiệm chi ngày 13/07/2022                                        |

**2/ Kết quả kiểm tra các kiểm soát chính:**

| Kiểm soát chính (1)                                                                    | Có                                  | Không                    | Tham chiếu | Ghi chú |
|----------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------|------------|---------|
| (1)                                                                                    | (2)                                 | (3)                      | (4)        | (5)     |
| Đề nghị mua hàng phải được [cấp có thẩm quyền] phê duyệt trước khi thực hiện (1).[KS1] | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A421.1     |         |

| Kiểm soát chính (1)                                                                                                            | Có                                  | Không                    | Tham chiếu | Ghi chú |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------|------------|---------|
| (1)                                                                                                                            | (2)                                 | (3)                      | (4)        | (5)     |
| Đánh giá năng lực, uy tín của nhà cung cấp trước khi đặt hàng/ký kết hợp đồng.[KS2]                                            | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A421.1     |         |
| • Kế toán HTK chỉ ghi nhận HTK khi có Đơn đặt hàng, Phiếu nhập kho, Phiếu yêu cầu nhập kho, hóa đơn hợp lệ.                    | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A421.1     |         |
| [Trong... ngày], hóa đơn mua hàng, Phiếu nhập kho phải được chuyển về Phòng kế toán để ghi sổ.                                 | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A421.1     |         |
| Kiểm tra hóa đơn (loại hàng hóa, dịch vụ, số lượng, đơn giá...), đối chiếu với hợp đồng, đơn đặt hàng, phiếu nhập kho...       | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A421.1     |         |
| Việc chuyển tiền thanh toán phải căn cứ vào Đề nghị thanh toán của nhà cung cấp và đối chiếu với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A421.1     |         |
| Cuối năm thực hiện đối chiếu nợ phải trả với từng nhà cung cấp.                                                                | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A421.1     |         |
| Đề nghị mua hàng phải được [cấp có thẩm quyền] phê duyệt trước khi thực hiện (1).[KS1]                                         | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A421.1     |         |

Lưu ý:

- (1) Các kiểm soát chính chỉ có tính minh họa và phải được sửa đổi cho phù hợp với đặc điểm thực tế của KH. Một số kiểm soát có thể được thiết kế để đáp ứng nhiều hơn một mục tiêu kiểm soát.
- (2) Cột (1) - “Kiểm soát chính” phải được trình bày nhất quán với phần 4, Biểu A420 - “Tìm hiểu chu trình mua hàng, phải trả, trả tiền”.
- (3) Cột (2), (3) - Đánh dấu vào ô phù hợp để thể hiện là “Có” hoặc “Không” có kiểm soát chính đã mô tả.
- (4) Cột (4) - Tham chiếu đến bằng chứng kiểm toán đã thu thập.
- (5) Cột (5) - Ghi chú lại các vấn đề bất thường/ngoại lệ phát hiện qua kiểm tra.

### C. KẾT LUẬN

Các KSNB đối với chu trình mua hàng, phải trả, trả tiền đã được thực hiện theo như thiết kế

Có ☒

Không ☐

### PHỤ LỤC 03: A430 - Tìm hiểu Chu trình hàng tồn kho - giá thành - giá vốn

#### CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN CPA VIỆT NAM

Tên khách hàng: Công ty A

Ngày kết thúc kỳ kế toán: 31/12/2022

Nội dung: TÌM HIỂU CHU TRÌNH HTK, GIÁ THÀNH, GIÁ VỐN

|                  | Tên  | Ngày |
|------------------|------|------|
| Người thực hiện  | NTA  |      |
| Người soát xét 1 | VXH  |      |
| Người soát xét 2 | NTMH |      |
|                  |      |      |

#### A. MỤC TIÊU

- (1) Xác định và hiểu được các giao dịch và sự kiện liên quan tới chu trình kinh doanh quan trọng;
- (2) Đánh giá về mặt thiết kế và thực hiện đối với các kiểm soát chính của chu trình kinh doanh này;
- (3) Quyết định xem liệu có thực hiện thử nghiệm kiểm soát không;
- (4) Giúp thiết kế các thủ tục kiểm tra cơ bản phù hợp và có hiệu quả.

#### B. CÁC BƯỚC CÔNG VIỆC THỰC HIỆN

##### 1. Hiểu biết về các khía cạnh kinh doanh chủ yếu liên quan tới HTK, giá thành và giá vốn

Các thông tin về khía cạnh kinh doanh liên quan chủ yếu tới HTK, giá thành và giá vốn, có thể bao gồm nhưng không giới hạn các thông tin sau:

- (1) Thông tin về các loại HTK (Các loại HTK chính phân theo nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ, SPDD, thành phẩm, hàng hóa...) và đặc điểm, tính chất của từng loại (về kích thước, giá trị, mức độ phổ biến, thời hạn sử dụng, tính mùa vụ, mức độ nhạy cảm với thay đổi công nghệ, tiêu chuẩn chất lượng, ảnh hưởng từ môi trường (với HTK là mỹ phẩm, thực phẩm, ...), ...):

Hàng tồn kho của Công ty bao gồm các vật tư thiết bị phục vụ sửa chữa, vận hành máy móc thủy điện.

- (2) Cách bảo quản, lưu trữ HTK (tiêu chuẩn bảo quản với một số HTK đặc thù (như dược phẩm, thực phẩm, ...), địa điểm, đặc điểm các kho chứa hàng, kho sở hữu hay đi thuê (bao gồm dịch vụ thuê quản lý và lưu trữ HTK (nếu có)), có gửi hàng không... và biện pháp an ninh đối với HTK giá trị cao dễ mất cắp (nếu có)):

Hàng tồn kho được bảo quản cẩn thận, lưu trữ cụ thể theo từng mã vạch có đánh dấu theo dõi đầy đủ.

Kho của Công ty đặt tại 2 nhà máy thủy điện Nậm Công và Nậm Sỏi thuộc huyện Sông Mã, tỉnh Sơn La.

- (3) Các thông tin về sản xuất: năng lực sản xuất của DN, các yếu tố ảnh hưởng tới khả năng mở rộng và duy trì sản xuất, thời gian sản xuất sản phẩm và các giai đoạn của quá trình sản xuất:

Doanh thu của NED chủ yếu từ Công ty Điện lực miền Bắc. Các hoạt động kinh doanh sản xuất điện phụ thuộc vào khả năng vận hành của Công ty Điện lực miền Bắc.

- (4) Mô tả một số thông tin chung về kiểm kê (như tần suất, phương pháp kiểm kê [còn các thông tin chi tiết về tài liệu hướng dẫn kiểm kê, cách thức kiểm kê, tổng hợp, đối chiếu số liệu, xử lý chênh lệch,... được thực hiện tại D532 – Báo cáo kiểm kê]

Công ty thực hiện kiểm kê gồm các nội dung:

- Kiểm tra số lượng
- Đánh giá chất lượng
- Dán phiếu TSCĐ, CCDC
- Lập biên bản kiểm kê tại từng kho vật tư, xác định nguyên nhân chênh lệch thừa, thiếu
- Lập bảng tổng hợp kiểm kê.....

- (5) Ảnh hưởng của lao động tới sản xuất (lao động kỹ thuật cao, đào tạo,...), phương pháp sản xuất, các thủ tục KSCL, phương pháp quản lý, sử dụng HTK: Lao động ảnh hưởng trọng yếu đến phương pháp sản xuất, quản lý và sử dụng HTK. Việc vận hành máy móc sản xuất điện phụ thuộc vào khả năng vận hành của nguồn lao động kỹ thuật.

- (6) Các thông tin khác : Không có

## **2. Hiểu biết về chính sách kế toán áp dụng**

*Các hiểu biết về chính sách kế toán áp dụng đối với HTK, giá thành và giá vốn, có thể bao gồm nhưng không giới hạn các thông tin sau:*

- (1) Phương pháp kế toán và tính giá HTK: Kế khai thường xuyên
- (2) Phương pháp tính giá HTK: Thực tế đích danh
- (3) Mô tả phương pháp tập hợp chi phí và tính giá thành (*phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp, phân bổ chi phí nhân công và chi phí quản lý chung, các ghi chép phục vụ quá trình tính giá thành*): Giá gốc hàng tồn kho bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí lao động trực tiếp và chi phí sản xuất chung, nếu có, để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.
- (4) So sánh chính sách kế toán áp dụng có phù hợp với quy định của chuẩn mực, chế độ kế toán và có nhất quán với năm/kỳ trước hay không: Phù hợp

### 3. Mô tả chu trình “HTK, giá thành, giá vốn”

Sử dụng phương pháp trần thuật (narrative) hoặc sơ đồ (flowchart) để mô tả lại chu trình HTK, giá thành, giá vốn của DN.

Khi mô tả chu trình, cần lưu ý các thông tin sau: (1) các loại nghiệp vụ trọng yếu của chu trình từ giai đoạn thực hiện nghiệp vụ, ghi chép nghiệp vụ và bảo vệ các tài sản liên quan; (2) các thủ tục kiểm soát chính của DN đối với chu trình này; (3) thẩm quyền phê duyệt của các bộ phận, phòng ban đối với các khâu trong chu trình; (4) các tài liệu và BCTC được sử dụng cho mục đích kiểm soát trong chu trình;

(5) lưu ý về việc phân công phân nhiệm trong chu trình, đảm bảo ghi nhận việc một người đảm nhiệm nhiều khâu trong một chu trình (nếu có).

Nếu sử dụng phương pháp trần thuật để mô tả thì có thể áp dụng bảng sau:

| STT | Mô tả các nghiệp vụ chính của chu trình            | Thủ tục kiểm soát | Thẩm quyền phê duyệt | Tài liệu kèm theo              |
|-----|----------------------------------------------------|-------------------|----------------------|--------------------------------|
| 1.  | Tình trạng sửa chữa, hoạt động của hệ thống        | KS1               | Giám đốc nhà máy     | Phiếu tình trạng sửa chữa      |
| 2.  | Yêu cầu phục vụ sửa chữa, thay thế vật tư hệ thống | KS2               | Giám đốc nhà máy     | Phiếu yêu cầu xuất vật tư CCDC |
| 3.  | Xuất kho vật tư phục vụ sửa chữa, thay thế         | KS3               | Giám đốc nhà máy     | Phiếu xuất kho                 |

### 4. Soát xét về thiết kế và thực hiện các kiểm soát chính

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                     | Mô tả kiểm soát chính (1) | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? | Tham chiếu đến tài liệu “walk-through test” và các giấy làm việc liên quan khác | Có kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát không? | Tham chiếu giấy làm việc thử nghiệm kiểm soát (nếu thực hiện) |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| (1)                                                                                           | (2)                       | (3)                                 | (4)                                   | (5)                                                                             | (6)                                                      | (7)                                                           |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (1): “Tính hiện hữu”:</b> Các loại HTK, giá vốn đã ghi nhận là có thật. |                           |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |

|                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                          |                          |      |  |  |
|----------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|------|--|--|
| Các nghiệp vụ nhập, xuất HTK, giá vốn ghi nhận trên sổ kế toán là không có thật. | Vật tư chỉ được xuất kho căn cứ đề nghị cấp vật tư đã được [người có thẩm quyền] phê duyệt.[KS1]<br><br>Thành phẩm nhập kho phải được kiểm tra và xác nhận bởi [người giám sát độc lập với quy trình sản xuất]. [KS3]<br><br>Việc ghi nhận giá vốn phải căn cứ vào Phiếu xuất kho, biên bản giao nhận hàng, phiếu vận chuyển. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A431 |  |  |
| HTK đã xuất kho nhưng chưa ghi giảm trên sổ kế toán/HTK bị mất.                  | [Định kỳ] tổ chức kiểm kê, đối chiếu số lượng thực tế với sổ kế toán.                                                                                                                                                                                                                                                         | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A431 |  |  |
| ...                                                                              | Các thủ tục tả: khác: [mô .....].                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                          |                          |      |  |  |

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                 | Mô tả kiểm soát chính (1) | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? | Tham chiếu đến tài liệu “walk-through test” và các giấy làm việc liên quan khác | Có kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát không? | Tham chiếu giấy làm việc thử nghiệm kiểm soát (nếu thực hiện) |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| (1)                                                                                       | (2)                       | (3)                                 | (4)                                   | (5)                                                                             | (6)                                                      | (7)                                                           |
|                                                                                           |                           |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (2): “Tính đầy đủ”:</b> Các loại HTK, giá vốn được ghi nhận đầy đủ. |                           |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |

|                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                  |                          |                          |      |  |  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|------|--|--|
| Nguyên liệu, hàng hóa, thành phẩm đã nhập kho nhưng chưa được ghi sổ kế toán kịp thời.          | [Trong ngày], Các hồ sơ chi phí chuyển về bộ phận kế toán và cập nhật kịp thời vào sổ kế toán.<br><br>[Hàng tháng], bộ phận kế toán phải đối chiếu với bộ phận sản xuất về lượng thành phẩm hoàn thành nhập kho. | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A431 |  |  |
| Vật liệu thừa từ quá trình sản xuất không được phản ánh vào sổ kế toán.                         | Vật liệu thừa phải được [người có trách nhiệm] theo dõi, kiểm kê và ghi sổ kịp thời.                                                                                                                             | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | A431 |  |  |
| ...                                                                                             | Các thủ tục.. khác: [mô tả: ..... ].                                                                                                                                                                             |                          |                          |      |  |  |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (3): “Tính chính xác”:</b> Các loại HTK, giá vốn được ghi nhận chính xác. |                                                                                                                                                                                                                  |                          |                          |      |  |  |

| Các sai sót có thể xảy ra                                                                                                                                    | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? | Tham chiếu đến tài liệu “walk-through test” và các giấy làm việc liên quan khác | Có kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát không? | Tham chiếu giấy làm việc thử nghiệm kiểm soát (nếu thực hiện) |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| (1)                                                                                                                                                          | (2)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | (3)                                 | (4)                                   | (5)                                                                             | (6)                                                      | (7)                                                           |
| Các loại HTK, giá vốn không được ghi nhận chính xác (như số lượng, đơn giá, mã hàng không chính xác hoặc nhầm lẫn giữa các mã hàng, các đợt nhập/xuất hàng). | <p>[Người chịu trách nhiệm] phải đối chiếu lượng vật tư thực nhận với phiếu xin lĩnh vật tư và phiếu xuất kho (về loại, số lượng, quy cách, thời gian đề nghị và thực nhận...).</p> <p>[KS2]</p> <p>[Người độc lập] kiểm tra việc tính giá xuất HTK theo phương pháp công bố để đảm bảo tính phù hợp, nhất quán.</p> <p>Bảng chấm công, các bảng kê chi phí của phân xưởng phải được kiểm tra, phê duyệt.</p> <p>Định mức tiêu hao nguyên vật liệu và tiêu thức phân bổ các chi phí chung phải được [người có thẩm quyền] phê duyệt và xem xét lại thường xuyên.</p> <p>Bảng phân bổ chi phí phải được [người độc lập] kiểm tra để đảm bảo tiêu thức phân bổ được áp dụng phù hợp, nhất quán.</p> <p>Bảng tính giá thành phải được [người độc lập] kiểm tra để đảm bảo tính phù hợp, nhất quán.</p> | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A431                                                                            |                                                          |                                                               |
| ...                                                                                                                                                          | Các thủ tục.. khác: [mô tả: ..... ].                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
| <b>Mục tiêu kiểm soát (4): “Tính đánh giá”:</b> HTK được phản ánh theo giá gốc hoặc giá trị thuần có thể thực hiện được                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
| HTK bị lỗi thời, hư hỏng...                                                                                                                                  | [Người chịu trách nhiệm] phải theo dõi các loại HTK chi tiết theo hạn sử dụng và có [người                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A431                                                                            |                                                          |                                                               |

| Các sai sót có thể xảy ra                                     | Mô tả kiểm soát chính (1)                                                                                             | KSNB đã được thiết kế phù hợp chưa? | Thủ tục KSNB có được thực hiện không? | Tham chiếu đến tài liệu “walk-through test” và các giấy làm việc liên quan khác | Có kiểm tra tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát không? | Tham chiếu giấy làm việc thử nghiệm kiểm soát (nếu thực hiện) |
|---------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| (1)                                                           | (2)                                                                                                                   | (3)                                 | (4)                                   | (5)                                                                             | (6)                                                      | (7)                                                           |
| không được phản ánh theo giá trị thuần có thể thực hiện được. | độc lập] kiểm tra, giám sát việc này.                                                                                 |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |
|                                                               | [Định kỳ] phải lập báo cáo về tình trạng HTK đã quá hạn sử dụng và có biện pháp xử lý kịp thời.                       | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A431                                                                            |                                                          |                                                               |
|                                                               | Khi kiểm kê HTK phải thống kê danh mục HTK hư hỏng, mất phẩm chất và có biện pháp xử lý kịp thời.                     | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A431                                                                            |                                                          |                                                               |
|                                                               | [Người chịu trách nhiệm] phải theo dõi các loại HTK dễ bị suy giảm giá trị thị trường để trích lập dự phòng kịp thời. | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/>              | A431                                                                            |                                                          |                                                               |
|                                                               | Các thủ tục.. khác: [mô tả: ..... ]                                                                                   |                                     |                                       |                                                                                 |                                                          |                                                               |

Lưu ý:

- (1) Các mục tiêu kiểm soát nêu trên phải được KTV xem xét, sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của khách hàng.
- (2) Cột (1) – “Các sai sót có thể xảy ra”: Các sai sót trên chỉ có tính minh họa và phải được sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của khách hàng.
- (3) Cột (2) - “Mô tả kiểm soát chính” phải được lựa chọn từ các kiểm soát đã tìm hiểu được tại Mục 3 - “Mô tả chu trình HTK, giá thành, giá vốn”. Nếu quyết định thực hiện thử nghiệm kiểm soát, các kiểm soát chính được xác định ở phần này sẽ là các kiểm soát được KTV kiểm tra và trình bày kết quả tại phần C - Kiểm tra KSNB.
- (4) Các kiểm soát chính chỉ có tính minh họa và phải được sửa đổi cho phù hợp với đặc điểm thực tế của khách hàng. Một số kiểm soát có thể được thiết kế để đáp ứng nhiều hơn một mục tiêu kiểm soát hoặc xử lý nhiều hơn 1 rủi ro.

*Để tăng tính hiệu quả của việc tìm hiểu và kiểm tra KSNB của khách hàng, DNKiT nên nghiên cứu và xây dựng thư viện về các mục tiêu kiểm soát, thủ tục kiểm soát chính cho các chu trình kinh doanh chính áp dụng cho các nhóm khách hàng phổ biến (ví dụ: sản xuất, xây lắp, thương mại, bất động sản, ...).*

### **C. TỔNG HỢP VÀ KẾT LUẬN**

#### **Các rủi ro phát hiện**

KTV cần tổng hợp các rủi ro có sai sót trọng yếu phát hiện trong quá trình thực hiện các bước công việc từ 1 - 4 ở trên và ghi tại A800.

**FORM A431- WALK-THROUGH TEST -CHU TRÌNH HTK, GIÁ THÀNH, GIÁ VỐN**

**CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN CPA VIETNAM**

**Tên khách hàng:** Công ty A

**Ngày kết thúc kỳ kế toán:** 31/12/2022

**Nội dung: WALK-THROUGH TEST  
CHU TRÌNH HTK, GIÁ THÀNH, GIÁ VỐN**

|                  | <i>Tên</i> | <i>Ngày</i> |
|------------------|------------|-------------|
| Người thực hiện  |            |             |
| Người soát xét 1 |            |             |
| Người soát xét 2 |            |             |
|                  |            |             |

**A. MỤC TIÊU**

Kiểm tra việc thực hiện chu trình “HTK, giá thành, giá vốn” có đúng như đã được mô tả tại

Mẫu A430

hay không.

**B. CÁC BƯỚC CÔNG VIỆC THỰC HIỆN**

**Chọn 1 nghiệp vụ nhập kho thành phẩm bất kỳ để kiểm tra từ đầu đến cuối chu trình (walk- through test):**

**1/ Thông tin chi tiết về các chứng từ liên quan đến nghiệp vụ được kiểm tra:**

| <b>Loại chứng từ, tài liệu</b>  | <b>Thông tin về chứng từ (số/ngày)</b> |
|---------------------------------|----------------------------------------|
| Phiếu báo tình trạng sửa chữa   | Phiếu tình trạng tài sản               |
| Phiếu yêu cầu xuất kho sửa chữa | Phiếu yêu cầu xuất vật tư - ccđc       |
| Phiếu xuất kho                  | Phiếu xuất kho số XK39 ngày 7/12/2022  |
|                                 |                                        |

**2/ Kết quả kiểm tra các kiểm soát chính:**

| <b>Kiểm soát chính</b>                                                                                                                                                             | <b>Có</b>                           | <b>Không</b>             | <b>Tham chiếu</b> | <b>Ghi chú</b> |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------|-------------------|----------------|
| <b>(1)</b>                                                                                                                                                                         | <b>(2)</b>                          | <b>(3)</b>               | <b>(4)</b>        | <b>(5)</b>     |
| Vật tư chỉ được xuất kho căn cứ đề nghị cấp vật tư đã được [người có thẩm quyền] phê duyệt. [KS1]                                                                                  | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |                   |                |
| [Người chịu trách nhiệm] phải đối chiếu lượng vật tư thực nhận với phiếu xin lĩnh vật tư và phiếu xuất kho (về loại, số lượng, quy cách, thời gian đề nghị và thực nhận...). [KS2] | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |                   |                |
| Thành phẩm nhập kho phải được kiểm tra và xác nhận bởi [người giám sát độc lập với quy trình sản xuất]. [KS3]                                                                      | <input type="checkbox"/>            | <input type="checkbox"/> |                   |                |

| Kiểm soát chính                                                                                                        | Có                                  | Không                    | Tham chiếu | Ghi chú |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------|------------|---------|
| (1)                                                                                                                    | (2)                                 | (3)                      | (4)        | (5)     |
| Việc ghi nhận giá vốn phải căn cứ vào phiếu xuất kho, biên bản giao nhận hàng, phiếu vận chuyển.                       | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |            |         |
| [Trong... ngày], các phiếu nhập kho, xuất kho phải được chuyển về bộ phận kế toán và cập nhật kịp thời vào sổ kế toán. | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |            |         |
| [Hàng tháng], bộ phận kế toán phải đối chiếu với bộ phận sản xuất về lượng thành phẩm hoàn thành nhập kho.             | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |            |         |
| [Người độc lập] kiểm tra việc tính giá xuất HTK theo phương pháp công bố để đảm bảo tính phù hợp, nhất quán.           | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |            |         |
| Bảng chấm công, các bảng kê chi phí của phân xưởng phải được kiểm tra, phê duyệt.                                      | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |            |         |

**Lưu ý:**

- (1) Các kiểm soát chính chỉ có tính minh họa và phải được sửa đổi cho phù hợp với đặc điểm thực tế của khách hàng. Một số kiểm soát có thể được thiết kế để đáp ứng nhiều hơn một mục tiêu kiểm soát.
- (2) Cột (1) - “Kiểm soát chính” phải được trình bày nhất quán với phần 4, Biểu A430 - “Tìm hiểu chu trình HTK, giá thành, giá vốn”.
- (3) Cột (2), (3) - Đánh dấu vào ô phù hợp để thể hiện là “Có” hoặc “Không” có kiểm soát chính đã mô tả.
- (4) Cột (4) - Tham chiếu đến bằng chứng kiểm toán đã thu thập.
- (5) Cột (5) - Ghi chú lại các vấn đề bất thường/ngoại lệ phát hiện qua kiểm tra.

**C. KẾT LUẬN**

|                                                                                                                                                                                                        |  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
| <p><b>Các KSNB đối với chu trình HTK, giá thành, giá vốn đã được thực hiện theo như thiết kế</b></p> <p><b>Có</b> <input checked="" type="checkbox"/></p> <p><b>Không</b> <input type="checkbox"/></p> |  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|

**PHỤ LỤC 04: A610- ĐÁNH GIÁ VỀ KSNB Ở CẤP TOÀN DOANH NGHIỆP  
CÔNG TY**

**Tên khách hàng:**

**Ngày kết thúc kỳ kế toán:**

**Nội dung: ĐÁNH GIÁ VỀ KSNB Ở CẤP ĐỘ TOÀN DN**

|                  | <i>Tên</i> | <i>Ngày</i> |
|------------------|------------|-------------|
| Người thực hiện  |            |             |
| Người soát xét 1 |            |             |
| Người soát xét 2 |            |             |
|                  |            |             |

**A. MỤC TIÊU**

Theo quy định và hướng dẫn của CMKiT số 315, việc đánh giá KSNB ở cấp độ DN giúp KTV xác định rủi ro có sai sót trọng yếu (đặc biệt là rủi ro do gian lận), từ đó, lập kế hoạch kiểm toán và xác định nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục kiểm toán tiếp theo.

**B. NỘI DUNG CHÍNH**

KSNB ở cấp độ DN thường có ảnh hưởng rộng khắp tới các mặt hoạt động của DN. Do đó, KSNB ở cấp độ DN đặt ra tiêu chuẩn cho các cấu phần khác của KSNB. Hiểu biết tốt về KSNB ở cấp độ DN sẽ cung cấp một cơ sở quan trọng cho việc đánh giá KSNB đối với các chu trình kinh doanh quan trọng. KTV sử dụng các xét đoán chuyên môn của mình để đánh giá KSNB ở cấp độ DN bằng cách phỏng vấn, quan sát hoặc kiểm tra tài liệu. Trong biểu này, việc đánh giá được thực hiện cho 05 thành phần của KSNB: (1) Môi trường kiểm soát; (2) Quy trình đánh giá rủi ro; (3) HTTT; (4) Các hoạt động kiểm soát; (5) Giám sát các kiểm soát.

| IẢN CỦA HỆ THỐNG KSNB                                                                                                                                                                                                             | Có                       | Không                    | N/ A | tả/ Ghi chú                                                                                                                                                       | Tham chiếu |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>1. Môi trường kiểm soát</b>                                                                                                                                                                                                    |                          |                          |      |                                                                                                                                                                   |            |
| <b>1.1 Truyền thông và thực thi tính chính trực và giá trị đạo đức trong DN</b>                                                                                                                                                   |                          |                          |      |                                                                                                                                                                   |            |
| DN có quy định về giá trị đạo đức (ví dụ, trong Quy chế nhân viên, Nội quy lao động, Bộ quy tắc ứng xử...) và các giá trị này có được thông tin đến các bộ phận của DN không (ví dụ, qua đào tạo nhân viên, phổ biến định kỳ...)? | <input type="checkbox"/> |                          |      | Doanh nghiệp có quy chế nhân viên, nội quy lao động và các quy chế quản trị đầy đủ nêu rõ các giá trị đạo đức. Việc đào tạo nhân viên được thực hiện thường xuyên |            |
| - DN có quy định nào để giám sát việc tuân thủ các nguyên tắc về tính chính trực và giá trị đạo đức không?                                                                                                                        | <input type="checkbox"/> |                          |      |                                                                                                                                                                   |            |
| - Có quy định rõ và áp dụng đúng các biện pháp xử lý đối với các sai phạm về tính chính trực và giá trị đạo đức không?                                                                                                            | <input type="checkbox"/> |                          |      |                                                                                                                                                                   |            |
| <b>1.2 Cam kết đối với năng lực và trình độ của nhân viên</b>                                                                                                                                                                     |                          |                          |      |                                                                                                                                                                   |            |
| - DN có cụ thể hóa/mô tả các yêu cầu về trình độ, kỹ năng đối với từng vị trí nhân viên không (ví dụ, trong Quy chế nhân viên)?                                                                                                   | <input type="checkbox"/> |                          |      | Công ty có mô tả công việc đầy đủ trình độ, kỹ năng cho từng vị trí nhân viên                                                                                     |            |
| - DN có chú trọng đến trình độ, năng lực của nhân viên được tuyển dụng không?                                                                                                                                                     | <input type="checkbox"/> |                          |      | Doanh nghiệp rất quan tâm đến trình độ nhân viên                                                                                                                  |            |
| - DN có biện pháp xử lý kịp thời đối với nhân viên không có năng lực không?                                                                                                                                                       | <input type="checkbox"/> |                          |      | Đàm phán ngừng hợp đồng nếu đánh giá nhân viên không phù hợp với năng lực                                                                                         |            |
| <b>1.3 Sự tham gia của BQT</b>                                                                                                                                                                                                    |                          |                          |      |                                                                                                                                                                   |            |
| - Thành viên BQT có độc lập với BGĐ DN không?                                                                                                                                                                                     |                          | <input type="checkbox"/> |      | Một thành viên BQT là BGĐ                                                                                                                                         |            |

|                                                                                                                                                 |                          |  |                          |                                                                     |  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--|--------------------------|---------------------------------------------------------------------|--|
| - BQT có bao gồm những người có kinh nghiệm, vị thế không?                                                                                      | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| - BQT có thường xuyên tham gia các hoạt động quan trọng của DN không?                                                                           | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| - Các vấn đề quan trọng và các sai phạm có được báo cáo kịp thời với BQT không?                                                                 | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| - DN có kênh thông tin kín để báo cáo các trường hợp vi phạm chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp được phát hiện không?             | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| - BQT có họp thường xuyên hoặc định kỳ và các biên bản họp có được lập kịp thời không?                                                          | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| - BQT có giám sát việc thực hiện của BGĐ không?                                                                                                 | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| - BQT Có giám sát cách làm việc của BGĐ với kiểm toán nội bộ và kiểm toán độc lập không?                                                        | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| <b>1.4 Phong cách điều hành và triết lý của BGĐ</b>                                                                                             |                          |  |                          |                                                                     |  |
| - Thái độ của BGĐ đối với KSNB (ví dụ, có quan tâm và coi trọng việc thiết kế, thực hiện các KSNB hiệu quả không)?                              | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| - Phương pháp tiếp cận của BGĐ đối với rủi ro?                                                                                                  |                          |  | <input type="checkbox"/> |                                                                     |  |
| - Thu nhập của BGĐ có dựa vào kết quả hoạt động hay không?                                                                                      | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| - Mức độ tham gia của BGĐ vào quá trình lập BCTC (thông qua việc lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán, xây dựng các ước tính kế toán ...) | <input type="checkbox"/> |  |                          | Mức độ tham gia trung bình                                          |  |
| - Quan điểm của BGĐ đối với việc lập và trình bày BCTC?                                                                                         | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| - Quan điểm của BGĐ đối với việc xử lý thông tin, công việc kế toán và nhân sự?                                                                 | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| <b>1.5 Cấu trúc tổ chức</b>                                                                                                                     |                          |  |                          |                                                                     |  |
| - Cơ cấu tổ chức DN có phù hợp với mục tiêu, quy mô, hoạt động kinh doanh và vị trí địa lý kinh doanh của đơn vị không?                         | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| - Cơ cấu tổ chức DN có khác biệt với các DN có quy mô tương tự của ngành không?                                                                 | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |
| <b>1.6 Phân định quyền hạn và trách nhiệm</b>                                                                                                   |                          |  |                          |                                                                     |  |
| - DN có các chính sách và thủ tục cho việc ủy quyền và phê duyệt các nghiệp vụ ở từng mức độ phù hợp không?                                     | <input type="checkbox"/> |  |                          | Hầu như không phát sinh ủy quyền mọi hoạt động đều do TGD phê duyệt |  |
| - DN có sự giám sát và kiểm tra phù hợp đối với những hoạt động được phân quyền cho nhân viên không?                                            | <input type="checkbox"/> |  |                          |                                                                     |  |

|                                                                                                                                                                          |                          |  |  |                                                                                                                              |  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--|--|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
| - Nhân viên của DN có hiểu rõ nhiệm vụ của mình và của những cá nhân có liên quan đến công việc của mình hay không?                                                      | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |
| - Những người thực hiện công tác giám sát có đủ thời gian để thực hiện công việc giám sát của mình không?                                                                | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |
| - Nguyên tắc bất kiêm nhiệm có được thực hiện phù hợp trong DN không? (ví dụ, tách biệt vị trí kế toán và công việc mua sắm tài sản)                                     | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |
| <b>1.7 Các chính sách và thông lệ về nhân sự</b>                                                                                                                         |                          |  |  |                                                                                                                              |  |
| - DN có chính sách và tiêu chuẩn cho việc tuyển dụng, đào tạo, đánh giá, đề bạt, và sa thải nhân viên không?                                                             | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |
| - Các chính sách này có được xem xét và cập nhật thường xuyên không?                                                                                                     | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |
| - Các chính sách này có được truyền đạt đến mọi nhân viên của đơn vị không?                                                                                              | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |
| - Những nhân viên mới có nhận thức được trách nhiệm của họ cũng như sự kỳ vọng của BGĐ không?                                                                            | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |
| - Kết quả công việc của mỗi nhân viên có được đánh giá và soát xét định kỳ không?                                                                                        | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |
| <b>2. QUY TRÌNH ĐÁNH GIÁ RỦI RO</b>                                                                                                                                      | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |
| Rủi ro kinh doanh liên quan tới mục tiêu lập và trình bày BCTC                                                                                                           | <input type="checkbox"/> |  |  | Ban Giám đốc và BQT có kinh nghiệm lâu năm thường trao đổi rủi ro kinh doanh và ảnh hưởng của nó đến BCTC trong các cuộc họp |  |
| - BGĐ/BQT đã xây dựng quy trình đánh giá rủi ro kinh doanh liên quan tới BCTC chưa (gồm: đánh giá rủi ro, ước tính mức độ ảnh hưởng, khả năng xảy ra, các hành động...)? | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |
| - Ban lãnh đạo có đưa ra các mục tiêu hoạt động và tài chính phù với quy mô và mức độ phức tạp của Công ty không?                                                        | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |
| - Các mục tiêu của DN có thường xuyên được rà soát, cập nhật và được phê duyệt bởi HĐQT, BGĐ không?                                                                      | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |
| - Quá trình đánh giá rủi ro đối với BCTC có sự tham gia của nhân sự phù hợp không, ví dụ nhân sự tài chính cao cấp.                                                      | <input type="checkbox"/> |  |  |                                                                                                                              |  |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                          |                          |                          |  |  |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--|--|
| - DN có xem xét đến các yếu tố rủi ro gian lận trong BCTC cũng như các hành vi phạm pháp và thiết lập việc rà soát BCTC, bút toán kế toán và các giao dịch khác để quản lý rủi ro gian lận không? Đánh giá của KTV về rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận liên quan đến các bút toán ghi sổ/Các kiểm soát được thực hiện đối với các bút toán ghi sổ và các điều chỉnh khác/Nội dung, lịch trình, phạm vi kiểm tra các bút toán ghi sổ và các điều chỉnh khác.                                                                                                  | <input type="checkbox"/> |                          |                          |  |  |
| - Mô tả các rủi ro kinh doanh liên quan tới BCTC được BGĐ xác định, ước tính mức độ ảnh hưởng, khả năng xảy ra và các hành động tương ứng của BGĐ? (ví dụ: Thay đổi môi trường hoạt động, quy định pháp luật, cạnh tranh; Nhân sự mới quan tâm đến các vấn đề khác hơn trong hệ thống KSNB; Thay đổi và cập nhật hệ thống IT; Tăng trưởng quá nhanh và mở rộng kinh doanh; Yếu tố công nghệ mới; Mô hình kinh doanh mới; Thay đổi cấu trúc quản trị DN; Mở rộng hoạt động kinh doanh ở nước ngoài; Thay đổi về chính sách kế toán theo luật định hoặc trong DN...). | <input type="checkbox"/> |                          |                          |  |  |
| - Nếu đơn vị chưa có một quy trình hoặc đã có quy trình nhưng chưa được chuẩn hóa, trao đổi với BGĐ đơn vị xem các rủi ro kinh doanh liên quan tới mục tiêu lập và trình bày BCTC đã được phát hiện và được xử lý thế nào?                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | <input type="checkbox"/> |                          |                          |  |  |
| 3. HTTT                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | <input type="checkbox"/> |                          |                          |  |  |
| 3.1 Tìm hiểu về HTTT liên quan đến việc lập và trình bày BCTC                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | <input type="checkbox"/> |                          |                          |  |  |
| - Xác định các nhóm giao dịch trong hoạt động của đơn vị có tính chất quan trọng đối với BCTC.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| - Các thủ tục được thực hiện trong hệ thống CNTT hoặc thủ công, để tạo lập, ghi chép, xử lý, chỉnh sửa các giao dịch, ghi nhận vào sổ kế toán và trình bày BCTC.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| - Các tài liệu kế toán liên quan, các thông tin hỗ trợ và các khoản mục cụ thể trên BCTC được dùng để tạo lập, ghi chép, xử lý và báo cáo giao dịch, kể cả việc chỉnh sửa các thông tin không chính xác và cách thức dữ liệu được phản ánh vào sổ cái.                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| - Cách thức HTTT tiếp nhận các sự kiện và tình huống có tính chất quan trọng đối với BCTC.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| - Quy trình lập và trình bày BCTC của đơn vị, bao gồm cả các ước tính kế toán và thông tin thuyết minh quan trọng.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                          |                          |                          |  |  |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--|--|
| - Các kiểm soát đối với những bút toán, kể cả bút toán ghi sổ không thông dụng để ghi nhận các giao dịch không thường xuyên, các giao dịch bất thường hoặc các điều chỉnh.                                                                                                                                                                                                             | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| 3.2 Tìm hiểu cách thức đơn vị trao đổi thông tin về vai trò, trách nhiệm và các vấn đề quan trọng khác liên quan đến BCTC (việc trao đổi thông tin gồm các vấn đề như: mức độ hiểu biết của một cá nhân về mối liên hệ giữa công việc của họ trong HTTT BCTC với công việc của những người khác và cách thức báo cáo các tình huống ngoại lệ tới các cấp quản lý phù hợp trong đơn vị) | <input type="checkbox"/> |                          |                          |  |  |
| - Trao đổi giữa BGD và BQT;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| - Thông tin với bên ngoài, ví dụ với các cơ quan quản lý có thẩm quyền.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| 3.3. Đánh giá về các biện pháp KSNB của HTTT                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | <input type="checkbox"/> |                          |                          |  |  |
| - DN có quy trình thu thập các thông tin quan trọng để đạt được các mục tiêu BCTC, lập và trình bày BCTC hay không?                                                                                                                                                                                                                                                                    | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| 1. Hệ thống CNTT có phù hợp hay không, nhân sự CNTT có phù hợp hay không, các quy trình CNTT, ví dụ: xử lý dữ liệu hoặc bảo đảm an toàn của dữ liệu,... có phù hợp hay không?                                                                                                                                                                                                          | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| 2. Các vị trí liên quan như nhân sự tài chính, kế toán, CNTT và các bộ phận chức năng có được truyền đạt rõ ràng về các vấn đề quan trọng liên quan đến BCTC và KSNB hay không?                                                                                                                                                                                                        | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| 3. Thông tin tài chính được truyền đạt kịp thời và rõ ràng cho các đối tượng ngoài DN và các cơ quan chức năng hay không?                                                                                                                                                                                                                                                              | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| 4 CÁC HOẠT ĐỘNG KIỂM SOÁT                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | <input type="checkbox"/> |                          |                          |  |  |
| 4.1 Thu thập sự hiểu biết về kiểm soát cụ thể đối với các nhóm giao dịch, số dư TK hoặc thông tin thuyết minh để ngăn chặn hoặc phát hiện và sửa chữa các sai sót trọng yếu (Tham chiếu đến công việc tìm hiểu các chu trình kinh doanh chính thực hiện tại các biểu mẫu A400)                                                                                                         | <input type="checkbox"/> |                          |                          |  |  |
| 4.2 Thu thập sự hiểu biết về việc làm thế nào đơn vị đối phó với các rủi ro xuất hiện từ CNTT                                                                                                                                                                                                                                                                                          | <input type="checkbox"/> |                          |                          |  |  |
| - Có các thủ tục phù hợp trong việc chấp nhận cho lắp đặt phần cứng và phần mềm bao gồm việc chỉ định nhóm thực hiện dự án để giám sát các dự án về CNTT, hoạt động thử và đánh giá các kế hoạch, kiểm tra và chấp nhận người sử dụng và các vấn đề này có được lưu hồ sơ không?                                                                                                       | <input type="checkbox"/> |                          | <input type="checkbox"/> |  |  |

|                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                     |                          |                          |  |  |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--|--|
| - Tất cả các thay đổi chương trình có được lưu hồ sơ và phê chuẩn không?                                                                                                                                                                                             | <input type="checkbox"/>            |                          |                          |  |  |
| - Các nhân viên trong nhóm CNTT của đơn vị có được hướng dẫn, đào tạo và có kiến thức phù hợp về các vấn đề chính không?                                                                                                                                             | <input type="checkbox"/>            |                          | <input type="checkbox"/> |  |  |
| - Các biện pháp kiểm soát liên quan đến việc tiếp cận HTTT có phù hợp không? (bao gồm các biện pháp bảo vệ nơi để các thiết bị và các chính sách, thủ tục, kỹ thuật để tiếp cận HTTT).                                                                               | <input type="checkbox"/>            |                          |                          |  |  |
| - Có kiểm soát về việc tiếp cận dữ liệu, cập nhật dữ liệu vào sổ kế toán và in ấn dữ liệu không?                                                                                                                                                                     | <input type="checkbox"/>            |                          |                          |  |  |
| - Các số liệu có được kiểm tra trước khi cập nhật vào sổ kế toán không? (đối chiếu với chứng từ gốc của các nghiệp vụ và có dấu vết kiểm tra rõ ràng).                                                                                                               | <input type="checkbox"/>            |                          |                          |  |  |
| - Các bút toán có thể bị xóa mà không có bút toán nhật ký được phê duyệt không?                                                                                                                                                                                      | <input type="checkbox"/>            |                          |                          |  |  |
| - Các bản phô tô dự phòng có được thực hiện thường xuyên và lưu giữ trong tủ có khóa tại nơi an toàn không?                                                                                                                                                          | <input type="checkbox"/>            |                          |                          |  |  |
| - Các bản phô tô dự phòng có được sử dụng lại ngay khi có thảm họa/tình huống khẩn cấp không?                                                                                                                                                                        | <input type="checkbox"/>            |                          |                          |  |  |
| - Có các kế hoạch dự phòng trong trường hợp phần cứng/phần mềm bị hư hỏng không?                                                                                                                                                                                     | <input type="checkbox"/>            |                          |                          |  |  |
| - Chương trình chống virus có được cài đặt và cập nhật thường xuyên không?                                                                                                                                                                                           | <input type="checkbox"/>            |                          |                          |  |  |
| - Có qui định hoặc nghiêm cấm việc sử dụng máy tính cho mục đích cá nhân không?                                                                                                                                                                                      | <input type="checkbox"/>            |                          |                          |  |  |
| 5 Giám sát CÁC KIỂM SOÁT                                                                                                                                                                                                                                             |                                     |                          |                          |  |  |
| 5.1 Giám sát thường xuyên và định kỳ                                                                                                                                                                                                                                 |                                     |                          |                          |  |  |
| DN có chính sách xem xét lại KSNB định kỳ và đánh giá tính hiệu quả của KSNB không? (Mô tả việc đánh giá (nếu có) lưu ý nguồn thông tin sử dụng để giám sát và cơ sở để BGĐ tin tưởng là nguồn thông tin đáng tin cậy cho mục đích giám sát).                        | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| DN có chính sách xem xét lại định kỳ các kiểm soát, các hợp đồng khung, các chính sách và quy trình... để xem có còn phù hợp với DN hay không? (Việc xem xét này có thể do KTNB thực hiện hoặc ban điều hành, ủy viên độc lập của HĐQT hay thậm chí một bên thứ ba). | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| 5.2 Báo cáo các thiếu sót của KSNB                                                                                                                                                                                                                                   |                                     |                          |                          |  |  |

|                                                                                                                                    |                                     |                          |                          |  |  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--|--|
| DN có các chính sách, thủ tục để đảm bảo thực hiện kịp thời các biện pháp sửa chữa đối với các thiếu sót của KSNB không?           | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| BGD có xem xét các ý kiến đề xuất của KTV độc lập (hoặc KTV nội bộ) liên quan đến hệ thống KSNB và thực hiện các đề xuất đó không? | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| Bộ phận KTNB có gửi báo cáo phát hiện các thiếu sót của KSNB lên BQT hoặc BKS kịp thời không?                                      | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| Bộ phận KTNB có theo dõi các biện pháp sửa chữa của BGĐ không?                                                                     | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |
| Bộ phận KTNB có quyền tiếp cận trực tiếp BQT hoặc BKS không?                                                                       | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |  |  |

### C. KẾT LUẬN

KTV cần tổng hợp các rủi ro có sai sót trọng yếu phát hiện trong quá trình thực hiện các bước công việc ở trên và ghi tại A800.

Lưu ý:

Các thủ tục mà KTV sử dụng để thực hiện Biểu A610 này, bao gồm: Phỏng vấn; quan sát; kiểm tra các tài liệu, quy trình, chính sách nội bộ của DN. Các câu trả lời cần được tóm tắt ngắn gọn, tham chiếu đến các giấy làm việc chi tiết (nếu có).