

PHẦN I: ĐẶT VẤN ĐỀ

1. Sự cần thiết nghiên cứu đề tài

Trong tình hình nền kinh tế đang ngày càng phát triển và hội nhập, mối quan hệ quốc tế với nhiều quốc gia trên thế giới, điều đó khiến nhiều DN với nhiều loại hình khác nhau được thành lập, mặt cạnh tranh giữa các DN ngày càng quyết liệt. Trong bối cảnh đó, tính trung thực và hợp lý của BCTC đóng vai trò vô cùng quan trọng, nó cung cấp thông tin tài chính của DN một cách chính xác và đáng tin cậy thu hút nhiều đối tượng quan tâm. Nên sự ra đời của kiểm toán là thiết yếu. Và trong đó, kiểm toán BCTC là một hoạt động quan trọng, đáp ứng nhu cầu tất yếu của đa số các đối tượng sử dụng thông tin tài chính.

Đa phần đối với tất cả các DN, quy trình hoạt động sản xuất kinh doanh thường trải qua rất nhiều chu trình, giai đoạn: mua hàng, thanh toán, sản xuất, bán hàng, thu tiền,... trong đó chu trình mua hàng đóng vai trò quan trọng đối với DN, vì đây là chu trình khởi đầu, liên quan hầu hết đến các chu trình nghiệp vụ khác của DN đồng thời cung cấp các yếu tố đầu vào cho DN để tiến hành hoạt động khác, liên quan đến việc ghi nhận các khoản NPT của DN. Khả năng chi trả các khoản nợ của DN là một trong những yếu tố để đánh giá tình hình tài chính của DN. Do đó, công tác kiểm toán khoản mục NPT đóng vai trò quan trọng trong kiểm toán BCTC.

Nhìn thấy được tầm quan trọng trên, qua quá trình được thực tập tại CT TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC em đã chọn nghiên cứu đề tài “Kiểm toán khoản mục NPT nghiệp vụ bán tại CT TNHH kiểm toán và kế toán AAC” nhằm tìm hiểu về quy trình kiểm toán NPT nghiệp vụ bán, từ đó có thể rút ra một số kinh nghiệm trong thực tế và đưa ra một số các kiến nghị để xuất nhằm hoàn thiện tốt hơn quy trình trên tại CT.

2. Mục tiêu nghiên cứu

❖ Mục tiêu tổng quát:

Nghiên cứu quy trình trên nhằm tìm ra những ưu nhược điểm của quy trình này, đồng thời từ đó có thể đưa ra được những giải pháp nhằm hoàn thiện quy trình.

❖ Mục tiêu của đề tài:

- Nghiên cứu tìm hiểu những vấn đề lý luận chung về NPT làm cơ sở cho việc tìm hiểu quy trình kiểm toán NPT tại AAC.

- Qua quá trình thực tập, tìm hiểu, quan sát nắm bắt quy trình thực hiện kiểm toán khoản mục NPT nghiệp vụ bán công cụ tài chính CT KH, từ đó rút ra được các kinh nghiệm bài học trong quá trình thực hiện kiểm toán.

- Đề ra được những đề xuất, những cải tiến trong quy trình kiểm toán và đề xuất một số các giải pháp hoàn thiện cho quy trình kiểm toán NPT nghiệp vụ bán công cụ tài chính CT. Đồng thời có thể đưa ra được một số kiến nghị đối với nhà trường, với những nghiên cứu sau.

3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu**❖ Đối tượng nghiên cứu:**

Nghiên cứu thực tế quy trình kiểm toán khoản mục NPT nghiệp vụ bán công cụ tài chính doanh nghiệp được thực hiện bởi CT TNHH kiểm toán và kế toán AAC.

❖ Phạm vi nghiên cứu:

- Nghiên cứu khoản mục NPT nghiệp vụ bán do CT TNHH kiểm toán và kế toán AAC thực hiện trên BCTC của một doanh nghiệp. Đề tài tập trung vào nghiên cứu quy trình kiểm toán khoản mục NPT nghiệp vụ bán công cụ tài chính CT, công cụ là KH của AAC.

- Số liệu để tài thu thập được từ các giấy làm việc lưu trong hồ sơ làm việc của CT kiểm toán AAC và báo cáo kiểm toán của CT năm 2017.

- Thời gian nghiên cứu từ ngày 1/1/2019-10/5/2019.

- Theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam VSA 200, thông tin của KH được kiểm toán cần được báo một nên tên thực của CT KH không nêu trong luận văn, gọi chung là CT ABC.

4. Phương pháp nghiên cứu

- Quan sát trên thực tế cách tiến hành quy trình kiểm toán công cụ tài chính đó có thể nắm bắt được những bước tiến hành của quy trình.

- Phân loại pháp để chi tiêu so sánh để tìm ra những khác biệt trong quy trình kiểm toán khoản mục NPT tại CT TNHH kiểm toán và kế toán AAC so với lý thuyết.

- Phân loại pháp tính toán số liệu, phân tích số liệu để từ đó có thể rút ra các nhận xét từ các số liệu thu thập được. Tiến hành thu thập số liệu thông tin hợp và chọn lọc số liệu phù hợp với mục đích nghiên cứu.

- Phân loại và phân tích nội dung kiểm toán nhằm tìm hiểu và nắm bắt nội dung của các bước trong quy trình kiểm toán liên quan đến tài khoản chi.

5. Kết cấu của đề tài

Đề tài nghiên cứu quy trình kiểm toán khoản mục NPT tại CT TNHH kiểm toán và kế toán AAC gồm ba phần chính:

- Phần I: Đặt vấn đề nghiên cứu.

Trong phần này nêu lên tính cấp thiết của đề tài, mục tiêu nghiên cứu đề tài, đối tượng, phạm vi và phương pháp nghiên cứu.

- Phần II: Nội dung và kết quả nghiên cứu.

+ Chương 1: Cơ sở lý luận về kiểm toán khoản mục NPT tại bán.

+ Chương 2: Thực tiễn quy trình kiểm toán khoản mục NPT tại bán trên thực tế tại một doanh nghiệp là KH của CT TNHH kiểm toán và kế toán AAC.

+ Chương 3: Đề xuất một số nhận xét và đề xuất những điểm của quy trình kiểm toán trên thực tế và đề xuất một số giải pháp nhằm góp phần hoàn thiện quy trình kiểm toán NPT tại bán.

- Phần III: Kết luận và kiến nghị

+ Kết luận chung về nội dung nghiên cứu, đưa ra những nhận xét điểm của đề tài.

+ Đề xuất một số kiến nghị để cải thiện và phát triển công tác kinh tế Hu, để cải thiện hiệu quả nghiên cứu sau.

PHẦN II: NỘI DUNG VÀ KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN CỦA VIỆN ĐỀ NGHIÊN CỨU

1.1 Khái quát chung về kiểm toán BCTC

1.1.1 Khái niệm và kiểm toán BCTC

BCTC là hệ thống báo cáo được lập theo chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành phản ánh các thông tin kinh tế; tài chính chủ yếu của đơn vị. Theo chế độ kế toán nội bộ của ta, các BCTC của đơn vị bao gồm: Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ và Thuyết minh BCTC.

Kiểm toán BCTC là hoạt động của các KTV được lập và có năng lực tiến hành thu thập và đánh giá các bằng chứng kiểm toán và các BCTC được kiểm toán nhằm kiểm tra và báo cáo về mức độ trung thực, chính xác, hợp lý của BCTC được kiểm toán và i các tiêu chuẩn, chuẩn mực đã được thiết lập.

1.1.2 Đối tượng của kiểm toán BCTC

Đối tượng trực tiếp của kiểm toán BCTC là các bằng khai tài chính nội bộ chủ yếu là BCTC.

Ngoài ra bằng khai tài chính gồm có:

- Bảng đồ toán và quy định toán ngân sách nhà nước;
- Bảng quy định toán công trình đầu tư xây dựng công bản;
- Bảng kê khai tài khoản cá nhân;
- Bảng kê khai tài sản được biết (ví dụ kê khai tài sản của DN phá sản hay đầu giá tài sản...).

1.1.3 Mục tiêu của kiểm toán BCTC

Mục tiêu tổng quát của kiểm toán BCTC là “giúp cho KTV và CT kiểm toán đưa ra ý kiến xác nhận rằng BCTC có được lập trên cơ sở chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành (hoặc được chấp nhận), có tuân thủ pháp luật liên quan và có phản ánh trung thực và hợp lý trên các khía cạnh trọng yếu hay không”.

- Ngoài ra mục tiêu của kiểm toán BCTC còn là việc KTV phải cung cấp thông tin về các phát hiện của mình cho Ban GD, Ban quản trị của đơn vị để các kiểm toán giúp cho đơn vị thấy rõ những tồn tại, sai sót để khắc phục nhằm nâng cao chất lượng thông tin tài chính của đơn vị.

- Với mục tiêu kiểm toán trên, KTV chịu trách nhiệm phát hiện các sai sót trọng yếu, chứ không có trách nhiệm phát hiện mọi sai sót trong BCTC. Đôi khi dựa ra ý kiến, KTV phải thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp với việc BCTC không còn sai sót trọng yếu.

- Số đối tượng của các mục tiêu kiểm toán trên đây được biểu hiện thông qua kết quả cuối cùng của cuộc kiểm toán BCTC đó là báo cáo kiểm toán và thủ tục lý.

1.1.4 Các phương pháp kiểm toán BCTC

- Kiểm toán chứng từ: là phương pháp trong đó KTV dựa trên phần thông tin tài chính được phản ánh trên các tài liệu kế toán để thu thập bằng chứng. Phương pháp này gồm có: kiểm toán cân đối, đối chiếu trực tiếp và đối chiếu logic

- Kiểm toán ngoài chứng từ: là phương pháp mà trong đó KTV chưa có cơ sở dữ liệu và phải dùng các phương pháp thích hợp để thu thập bằng chứng kiểm toán. Phương pháp kiểm toán ngoài chứng từ bao gồm 3 phương pháp: kiểm kê, điều tra và thực nghiệm (trực nghiệm).

1.2 Các lý luận khoa học của NPT

1.2.1 Khái niệm khoa học NPT nhà cung cấp

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01 (Chuẩn mực chung):

NPT xác định nghĩa vụ hiện tại của DN khi DN nhận và mất tài sản, tham gia một cam kết hoặc phát sinh các nghĩa vụ pháp lý. NPT phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua, như mua hàng hoá chưa trả tiền, số dư nợ dịch vụ chưa thanh toán, vay nợ, cam kết báo hành hàng hoá, cam kết nghĩa vụ hợp đồng, phải trả nhân viên, thuế phải nộp, phải trả khác.

Việc thanh toán các nghĩa vụ hiện tại có thể được thực hiện bằng nhiều cách như:

a/ Trùng lặp tài sản;

b/ Trùng lặp tài sản khác;

c/ Cung cấp dịch vụ;

d/ Thay thế nghĩa vụ này bằng nghĩa vụ khác;

đ/ Chuyển đổi nghĩa vụ NPT thành vốn chủ sở hữu.

1.2.2 Đặc điểm khoản NPT nhà cung cấp

NPT là một khoản mục quan trọng trên BCTC do đến với số dòng nguồn tài trợ ngoài vốn chủ sở hữu. Nếu sai sót về NPT có thể gây ảnh hưởng trọng yếu đến BCTC và các mặt:

- **Tình hình tài chính:** Các tài sản quan trọng trong việc đánh giá tình hình tài chính thường liên quan đến NPT, ví dụ tài sản nợ hoặc hợp số thanh toán hiện thời. Vì thế sai sót trong việc ghi chép hoặc trình bày NPT trên BCTC có thể làm ngụy tạo số dòng hiệu sai về tình hình tài chính của doanh nghiệp.

- **Kết quả hoạt động kinh doanh:** NPT có mối quan hệ mật thiết với chi phí sản xuất kinh doanh của một DN, ví dụ việc ghi thiếu một khoản chi phí chưa thanh toán sẽ ảnh hưởng đến chi phí trong kỳ và NPT cuối kỳ. Vì thế sai sót trong việc ghi chép và trình bày NPT có thể tác động đến các sai lệch trọng yếu trong kết quả hoạt động kinh doanh.

1.2.3 Phân loại khoản NPT nhà cung cấp

NPT thường được phân chia thành nợ ngắn hạn và nợ dài hạn:

NPT ngắn hạn: là các khoản phải trả trong vòng một năm hoặc một chu kỳ hoạt động kinh doanh bình thường.

NPT dài hạn: là các khoản phải trả trong thời gian nhiều hơn một năm hoặc nhiều hơn một chu kỳ hoạt động kinh doanh bình thường.

1.2.4 Phương pháp kế toán khoản mục NPT nhà cung cấp

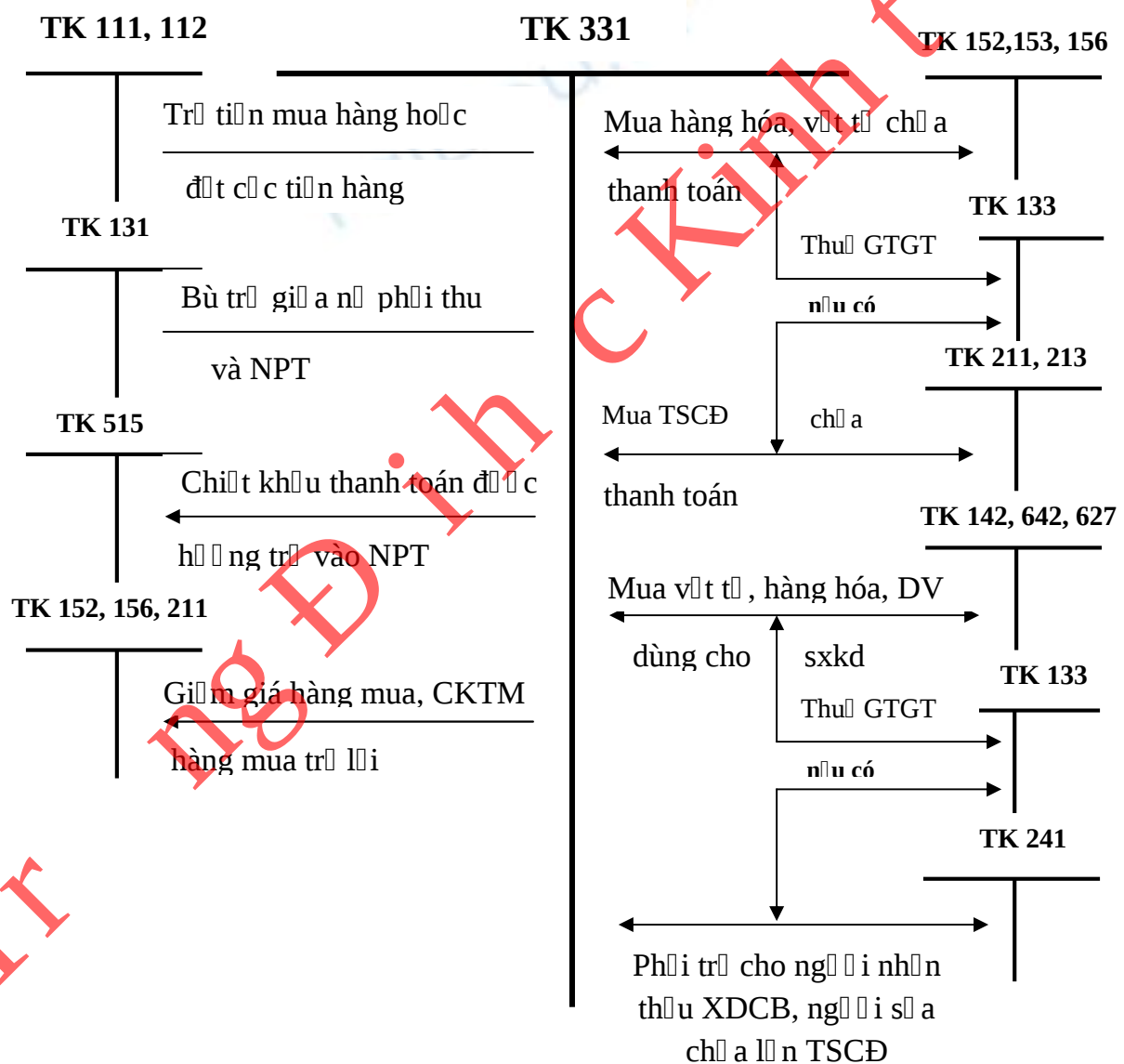
❖ **Tài khoản hạch toán khoản NPT nhà cung cấp:**

Tài khoản số dùng: 331- NPT nhà cung cấp

❖ **Chức năng và số sách liên quan đến kế toán NPT nhà cung cấp:**

Các hình thức mua bán hàng hóa cung cấp dịch vụ giữa nhà cung cấp và DN; các hóa đơn mua hàng và hóa đơn giá trị gia tăng của hàng hóa dịch vụ mà nhà cung cấp đã thực hiện với DN; sổ chi tiết tài khoản; sổ chi tiết theo dõi công nợ; sổ Cái; biên bản xác nhận công nợ; bảng cân đối kế toán; bảng xác định kết quả kinh doanh.

❖ **Sơ đồ hạch toán tài khoản NPT nhà cung cấp:**



Sơ đồ 1.1 - Sơ đồ hạch toán tài khoản NPT nhà cung cấp

1.2.5 Giới thiệu về chu trình mua hàng, phân tích, triển khai

Chu trình mua hàng được hiểu là chu trình thực hiện mua sắm các yếu tố đầu vào phục vụ cho hoạt động SXKD của doanh nghiệp. Mua hàng là bước khởi đầu, có ý nghĩa quan trọng đối với hoạt động sản xuất kinh doanh vì nó cung cấp các yếu tố đầu vào cho DN để tiến hành các hoạt động khác.

Chu trình mua hàng trải qua nhiều khâu, liên quan hầu hết đến các chu trình nghiệp vụ khác nên liên quan đến nhiều khoản mục trên BCTC của doanh nghiệp như tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, hàng hóa, nguyên vật liệu,...trong đó có các khoản mục NPT ngừng bán. Các bước của chu trình mua hàng gồm các bước sau:

➤ Yêu cầu mua hàng

Bắt đầu chu trình là yêu cầu mua hàng của các bộ phận trong DN. Khi có nhu cầu mua hàng, các phòng ban sẽ căn cứ lập Phiếu đề nghị mua hàng. Phiếu đề nghị mua hàng có thể được lập bằng tay hoặc bằng máy và phải được phê duyệt thích hợp.

➤ Đặt hàng

Phiếu đề nghị mua hàng sau khi đã được phê duyệt được chuyển đến bộ phận mua hàng để chuẩn bị đơn đặt hàng và gửi cho nhà cung cấp. Trước khi lập đơn đặt hàng, bộ phận mua hàng cần tiến hành tìm hiểu giá cả, chất lượng sản phẩm, các chính sách bán hàng của các nhà cung cấp qua nhiều cách như: đi thực địa, thu thập các bảng báo giá,... để lựa chọn nhà cung cấp phù hợp. Sau đó, lập Đơn đặt hàng gửi cho nhà cung cấp để lựa chọn. Đơn đặt hàng là chứng từ khi kết hợp với các chứng từ khác có thể cung cấp bằng chứng về sự phát sinh của nghiệp vụ mua hàng hay số hiện hữu của HTK.

➤ Ký Hợp đồng mua hàng

Theo Luật Thương mại, việc mua bán hàng hóa được thực hiện trên cơ sở hợp đồng và hợp đồng mua bán hàng hóa có thể thực hiện bằng lời nói, bằng văn bản hoặc bằng điện báo, fax tùy theo từng trường hợp cụ thể mà pháp luật quy định. Sau khi nhà cung cấp chấp nhận đơn đặt hàng, sẽ tiến hành việc ký Hợp đồng mua hàng. Việc ký

Hợp đồng mua hàng là thủ tục pháp lý cần thiết để bảo vệ quyền lợi của bên và bên có phát sinh tranh chấp sau này.

➤ *Nhận hàng*

Khi hàng được vận chuyển đến địa điểm giao hàng đã được thỏa thuận trước, bộ phận hàng sẽ căn cứ vào Đơn đặt hàng và Hợp đồng mua bán (nếu có) để kiểm tra thực tế số lượng, chất lượng và mẫu mã của hàng nhận. Sau khi kiểm tra, bộ phận nhận hàng cần lập Biên bản nhận hàng để làm bằng chứng cho việc nhận hàng và kiểm hàng. Sau đó, hàng sẽ được chuyển đến kho hoặc trực tiếp đến bộ phận cần sử dụng. Nếu chuyển đến kho, cần lập Phiếu nhập kho để chứng minh hàng đã được nhập kho.

➤ *Trả lại hàng*

Trong giai đoạn nhận hàng, nếu kiểm tra phát hiện hàng nhận không đúng quy cách, chất lượng, số lượng so với Đơn đặt hàng, Hợp đồng mua bán và Hóa đơn, bộ phận nhận hàng có quyền từ chối việc nhận hàng và thực hiện thủ tục trả lại hàng. Đi đến hai bên sẽ tiến hành lập Biên bản trả lại hàng, trong đó ghi rõ số lượng, lý do hàng bị trả lại và cùng ký xác nhận vào biên bản. Biên bản trả hàng thông thường được lập thành 2 liên, 1 liên được lưu tại bộ phận nhận hàng của bên và để chứng từ để vận chuyển hàng đến mua, 1 liên được nhân viên giao hàng chuyển lại cho nhà cung cấp, sau đó sẽ xảy ra hai trường hợp:

- Một là, nhà cung cấp chấp nhận lô hàng bị trả lại. chấp nhận vận chuyển lô hàng khác theo đúng Đơn đặt hàng, Hợp đồng mua bán cho bên và được bên vận chuyển nhận. Các thủ tục nhận hàng sẽ được tiến hành như trên.

- Hai là, hai bên đều không chấp nhận giao nhận lô hàng khác, tiến hành thanh lý Hợp đồng mua bán. Trong trường hợp này, sẽ tiến hành lập biên bản thanh lý hợp đồng chứng minh cho việc hủy bỏ việc mua hàng. Chu trình mua hàng sẽ kết thúc.

➤ *Ghi sổ nghiệp vụ mua hàng*

Căn cứ vào các chứng từ liên quan: Phiếu đăng nhập mua hàng, Đơn đặt hàng, Hợp đồng mua bán (nếu có), Hóa đơn của nhà cung cấp, Phiếu nhập kho, kế toán HTK sẽ

ghi nhận nghiệp vụ mua vào sổ kế toán chi tiết HTK. Bộ chứng từ này sẽ được lưu vào hồ sơ mua hàng theo sơ đồ và được chuyển cho kế toán công nợ để ghi nhận NPT.

➤ Thanh toán cho nhà cung cấp

Thanh toán cho nhà cung cấp là điểm kết thúc của chu trình mua hàng. DN có thể thanh toán bằng tiền mặt hoặc tiền gửi ngân hàng. Tuy nhiên, thông thường DN chỉ thanh toán bằng tiền mặt đối với khoản chi nhỏ và thanh toán bằng vích chuyển khoản đối với các khoản chi có giá trị lớn, điều này làm hạn chế rủi ro khâu thanh toán.



Sơ đồ 1.2 - Chu trình Mua hàng, phôi tr, tr ti n

1.3 Các số lý luận kiểm toán NPT

1.3.1 Mục tiêu kiểm toán khoản mục NPT nhà cung cấp

❖ **Mục tiêu chung:**

Theo chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam số 200 thì: “Mục tiêu Kiểm toán BCTC là giúp cho KTV và CT Kiểm toán đưa ra ý kiến nhận xét rằng BCTC có đúng lập trên cơ sở các chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành, có tuân thủ pháp luật liên quan, phản ánh trung thực hợp lý tình hình tài chính trên các khía cạnh trọng yếu hay không”.

❖ **Mục tiêu đặc thù:**

Đảm bảo các khoản phải trả nhà cung cấp ngắn hạn và dài hạn là có thực, thu có nghĩa vụ thanh toán của DN; đã được hạch toán chính xác, đầy đủ; được đánh giá và trình bày phù hợp với các chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành.

Các mục tiêu kiểm toán cụ thể với NPT nhà cung cấp được mô tả qua bảng sau:

Bảng 1.1 - Mục tiêu kiểm toán khoản mục NPT ngắn hạn

Cơ sở dữ liệu	Mục tiêu kiểm toán cụ thể
Hiện hữu	Tất cả NPT nhà cung cấp trình bày trên BCTC đều thực sự hiện hữu trong thực tế.
Nghĩa vụ	Tất cả các nghiệp vụ NPT nhà cung cấp thể hiện trên BCTC thực sự là nghĩa vụ của đơn vị.
Đầy đủ	Tất cả NPT nhà cung cấp đều được ghi sổ, báo cáo đầy đủ.
Chính xác	Số liệu chi tiết của NPT nhà cung cấp được ghi chép, tính toán chính xác và thống nhất giữa sổ chi tiết và sổ cái.
Đánh giá	NPT nhà cung cấp được ghi nhận và đánh giá theo mặt pháp lý phù hợp với các chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành, đúng thời điểm và phải áp dụng nhất quán phương pháp này.
Trình bày và công bố	NPT nhà cung cấp được phân loại đúng đắn, trình bày thích hợp và công bố đầy đủ.

Trong các mục tiêu trên, do nhu cầu đi tìm riêng của NPT nhà cung cấp, mục tiêu “Đầy đủ” luôn được xem là quan trọng nhất.

1.3.2 Mục tiêu các gian lận, sai sót thường gặp đối với NPT

NPT nhà cung cấp thường chỉ mồi tròng lợi nhuận trong khuôn mục NPT của các doanh nghiệp, các sai phạm thường gặp với khuôn mục:

- Chưa có hạch toán chi tiết cho từng đối tượng phải trả. Chưa thể hiện phân loại các khoản phải trả như phải trả cho bên thứ ba, phải trả tiền lâu ngày hoặc có vấn đề... Khoản giao dịch với số tiền lớn không ký hợp đồng mua hàng với người bán.

- Chưa tiến hành xử lý các khoản phải trả người bán không có đối tượng vào thu nhập khác. Chưa hạch toán tiền lãi phải trả cho người bán nếu mua trả chậm.

- Số dư công NPT trên sổ kế toán chênh lệch với biên bản đối chiếu công NPT nhưng chưa được xử lý. Ghi nhận khoản phải trả không trên cơ sở hóa đơn chứng từ hoặc hóa đơn chứng từ không hợp lệ.

- Theo dõi công nợ chưa phù hợp: theo dõi trên hai mã cho cùng một đối tượng, không tiến hành bù trừ đối với các khoản công nợ của cùng một đối tượng. Bù trừ số dư trên tài khoản cho người bán với số dư phải trả người bán không cùng đối tượng.

- Không theo dõi chi tiết công nợ theo nguyên tắc đối với công NPT có gốc ngoại tệ. Cuối kỳ, chưa đánh giá lại số dư các khoản NPT có gốc ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch liên ngân hàng tại thời điểm lập BCTC.

- Không có bảng phân tích tuổi nợ để có kế hoạch thanh toán, các khoản nợ quá hạn chưa được thanh toán. Không hạch toán giảm công NPT trong trình hợp giảm giá hàng bán hay để cơ sở kinh doanh chi tiết khu vực thuế, chi tiết khu vực thanh toán

- Hạch toán xuất nhập khẩu ủy thác chưa đúng kỳ kế toán và theo dõi công nợ với đối tác nước ngoài chưa thích hợp.

- Trình hợp hàng và nhập khẩu hóa đơn chưa và, đơn vị phản ánh chưa đúng với mức giá trị và chưa điều chỉnh hoặc điều chỉnh không đúng khi có hóa đơn và....

1.3.3 KSNB đối với khoan mua NPT nhà cung cấp

- NPT nhà cung cấp gắn liền với quá trình mua hàng và thanh toán do đó các thủ tục KSNB đối với khoan mua phải từ nhà cung cấp cũng gắn liền với chu trình mua hàng, phải từ, từ từ. Các thủ tục kiểm soát chủ yếu đó là:

- Kho hàng hoặc bộ phận kiểm soát HTK sẽ chuẩn bị và lập phiếu đề nghị mua hàng để gửi cho bộ phận mua hàng. Một liên của chứng từ này sẽ được lưu để theo dõi về tình hình thực hiện các yêu cầu. Khi nghiệp vụ mua hàng đã hoàn thành, sau khi đã đối chiếu, chứng từ này sẽ được lưu trữ và được đính kèm theo các chứng từ liên quan như đơn đặt hàng, phiếu nhập kho...

- Bộ phận mua hàng cần căn cứ vào phiếu đề nghị mua hàng để xem xét về nhu cầu và chủng loại hàng cần mua, đồng thời khảo sát về các nhà cung cấp, chất lượng và giá cả... Sau đó, bộ phận này sẽ được đánh số liên tục và lập thành chuỗi liên. Ngoài liên gửi cho nhà cung cấp, các liên còn lại sẽ được gửi cho bộ phận kho, bộ phận nhận hàng và kế toán NPT.

- Khi tiếp nhận hàng từ kho, bộ phận nhận hàng kiểm tra chất lượng lô hàng và cân đo đong đếm... Một nghiệp vụ nhận hàng đầu phải được lập phiếu nhập kho (hoặc báo cáo nhận hàng) có chữ ký của người giao hàng, bộ phận nhận hàng và thủ kho. Phiếu này phải được đánh số từ cách liên tục, được lập thành chuỗi liên và chuyển ngay cho các bộ phận liên quan như kho hàng, mua hàng, kế toán NPT.

- Trong bộ phận kế toán NPT, các chứng từ cần được đóng dấu ngày nhận. Các chứng từ thanh toán và chứng từ khác phát sinh từ bộ phận này phải được kiểm soát bằng cách đánh số từ liên tục từ khi số dòng. Một công đoạn kiểm tra, đối chiếu như:

+ So sánh số lượng trên hóa đơn đối với số lượng trên phiếu nhập kho (hoặc báo cáo nhận hàng) và đơn đặt hàng, mục đích là để không thanh toán về quá số lượng hàng đặt mua và số lượng thực nhận.

+ So sánh về giá cả, chiết khấu trên đơn đặt hàng và trên hóa đơn để đảm bảo không thanh toán về từ số NPT cho người bán.

+ Việc xét duyệt chi quĩ để thanh toán cho người bán sẽ do bộ phận tài vụ thực hiện. Sẽ tách rời hai chức năng là kiểm tra và chấp thuận thanh toán (do bộ phận kế toán đảm nhận) và xét duyệt chi quĩ để thanh toán (do bộ phận tài vụ đảm nhận) sẽ là một biện pháp kiểm soát hữu hiệu. Trước khi chuyển chi, thông qua xem xét sơ đồ ý đồ, hợp lý và hợp pháp của chi ngân quỹ, bộ phận tài vụ kiểm tra mọi mặt của nghiệp vụ. Người ký duyệt cho quĩ phải đánh dấu các chi ngân quỹ để chúng không bị tái sử dụng. Trong nhiều doanh nghiệp hiện nay chức năng tài vụ và kế toán được kết hợp trong một phòng chức năng, điều này dẫn đến rất dễ xảy ra sai phạm trong công tác tài chính kế toán.

+ Cuối tháng, bộ phận kế toán NPT cần đưa chiểu giá sơ chi tiết người bán (hoặc hồ sơ chi ngân quỹ thanh toán cho nhà cung cấp) với số cái. Việc đưa chiểu này thực hiện trên bảng tổng hợp chi tiết, và bảng này được lưu lại để làm bảng chi ngân là đã đưa chiểu, cũng như để thuận lợi khi kiểm tra lại.

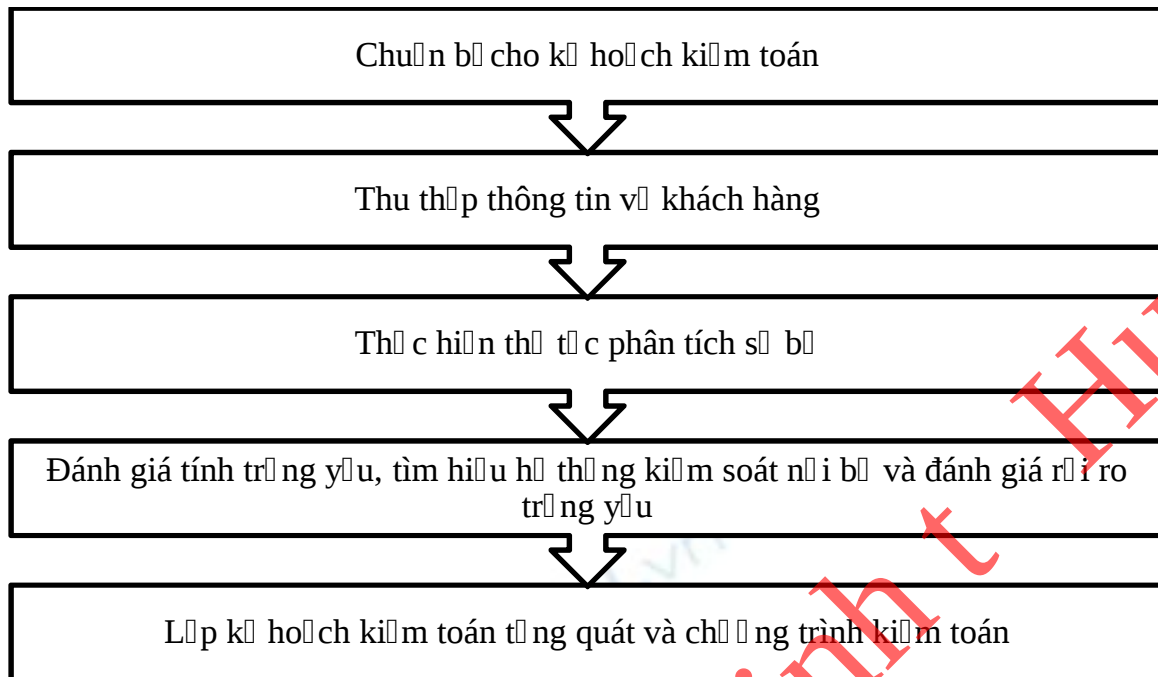
+ Để tăng cường KSNB đưa với việc thu nợ, nhiều nhà cung cấp có thể hiện thực là: hàng tháng gửi cho các KH một bảng kê các hóa đơn đã thực hiện trong tháng, các khoản đã trả và số dư cuối tháng. Vì thế, góc độ là người mua ngay khi nhận được bảng này, kế toán đơn vị phải tiến hành đưa chiểu với số chi tiết để tìm hiểu mọi sai sót (nếu có) và sửa chữa sai sót trên sổ sách hoặc thông báo cho người bán (nếu cần thiết)

1.3.4 Quy trình kiểm toán khoản mục NPT nhà cung cấp

Quy trình kiểm toán khoản mục NPT người bán được thực hiện qua ba giai đoạn: lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán, kết thúc kiểm toán.

❖ Lập kế hoạch kiểm toán

Đây là giai đoạn đầu tiên mà các KTV cần thực hiện trong mọi cuộc kiểm toán nhằm tìm ra các điều kiện pháp lý cũng như những điều kiện cần thiết khác cho kiểm toán. Trong bước lập kế hoạch kiểm toán thường trải qua 5 bước như sau:



Sơ đồ 1.3 - Các bước trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán

➤ **Chuẩn bị kế hoạch kiểm toán**

Đây là quá trình tiếp cận để thu thập những thông tin về KH nhằm giúp KTV tìm hiểu về các nhu cầu của họ, đánh giá về khả năng phục vụ và các vấn đề khác như thời gian thực hiện, phí kiểm toán... Dựa vào đó, nếu đồng ý, KTV sẽ ký hợp đồng kiểm toán với KH. Công việc này được thể hiện qua các bước sau:

- Tiếp nhận KH

Việc đánh giá khả năng chấp nhận kiểm toán là rất cần thiết vì việc chấp nhận một KH mới hay tiếp tục kiểm toán cho một KH cũ có khả năng làm tăng rủi ro cho hoạt động của KTV hay làm giảm uy tín của CT kiểm toán.

Vì thế nên khi được mời kiểm toán, CT kiểm toán phải phân công cho những KTV giàu kinh nghiệm để tham khảo về khả năng đảm nhận công việc, cũng như để kiểm tra thời gian và phí kiểm toán.

Đối với KH mới: KTV cần tìm hiểu lý do mời kiểm toán của KH, thu thập thông tin về các khía cạnh như lĩnh vực kinh doanh, tình trạng tài chính,... KTV phải tăng cường thông tin cần thu thập khi mà BCTC của KH sẽ được sắp xếp rõ ràng, nhất là

đi với các CT CP có niềm yêu trên thị trường chung khoán, nhưng CT có nhiều công việc... KTV cũng cần thu thập thông tin từ các ngân hàng để lưu, từ báo chí, sách báo chuyên ngành,...

Trong trường hợp đã có KTV tiềm năng, KTV cần tìm cách thu thập các thông tin hữu ích từ phía các KTV tiềm năng, chúng hạn chế những thông tin và tính chính xác của các nhà quản lý để xem, các bất đồng giữa hai bên (nếu có), lý do khiến họ không tiếp tục cùng tác với nhau,...

Đối với KH cũ: Hàng năm, sau khi hoàn thành kiểm toán, KTV cần cập nhật thông tin nhằm đánh giá lại với các KH hiện tại để xem có nên tiếp tục kiểm toán cho họ hay không, KTV cũng cần nghiên cứu xem có cần phải thay đổi nội dung của hợp đồng kiểm toán hay không,...

- Phân công KTV: Sau khi đã xem xét khả năng chấp nhận KH, CT kiểm toán cần lập công việc quy mô phức tạp của cuộc kiểm toán, từ đó lựa chọn đội ngũ nhân viên thích hợp để thực hiện cuộc kiểm toán. Việc lựa chọn này dựa trên hành vi trên yêu cầu và số người, trình độ khả năng và yêu cầu chuyên môn kỹ thuật và thẩm định do Ban Giám đốc CT kiểm toán trực tiếp chỉ đạo.

- Ký kết hợp đồng kiểm toán:

Trước khi đi đến ký kết hợp đồng kiểm toán, CT kiểm toán sẽ có những trao đổi và thảo luận sơ bộ với KH về mặt số liệu khoản chính trong hợp đồng kiểm toán như: mục đích và phạm vi kiểm toán, trách nhiệm của Ban giám đốc CT KH và KTV, hình thức thông báo kết quả kiểm toán, thời gian tiến hành cuộc kiểm toán, căn cứ tính giá phí cuộc kiểm toán và hình thức thanh toán,...

Nếu CT KH và CT kiểm toán đều đồng ý với những điều khoản trong hợp đồng kiểm toán thì hai bên sẽ ký kết vào hợp đồng kiểm toán. Đây là sự thỏa thuận chính thức giữa CT kiểm toán và KH về việc thực hiện kiểm toán và các dịch vụ liên quan khác. Và lúc này, CT kiểm toán trở thành chủ thể kiểm toán chính thức của CT KH.

➤ Thu thập thông tin về KH

Đây là nền tảng để KTV có thể đánh giá hệ thống KSNB, từ đó có thể biết được tính trình độ của từng đơn vị trên BCTC. Theo đó, KTV phải có sự hiểu biết đầy đủ về KH, trên mặt phạm vi rộng rộng, bao gồm nhiều phạm vi sau:

- Hiểu biết chung về nền kinh tế như thể chế kinh tế, các chính sách của Chính phủ, mức độ lạm phát,....

- Hiểu biết về môi trường và lĩnh vực hoạt động của đơn vị được kiểm toán như tình hình thị trường, cạnh tranh, các đối thủ của ngành nghề kinh doanh, các chu kỳ mức, chế độ kế toán, các quy định khác của luật pháp có liên quan đến ngành nghề,...

- Nhận diện các bên liên quan với KH, đó là các bộ phận trực thuộc, các chủ sở hữu chính thể của CT KH hay bất kỳ CT chi nhánh, một cá nhân hay tổ chức nào mà CT KH có quan hệ và các cá nhân tổ chức đó có khả năng điều hành, kiểm soát hoặc có ảnh hưởng đáng kể tới các chính sách kinh doanh, chính sách quản trị của CT KH.

- Hiểu biết về những yếu tố nội tại của đơn vị được kiểm toán, bao gồm những đặc điểm về số liệu và quản lý, tình hình kinh doanh của đơn vị, khả năng tài chính của đơn vị,...

Để đạt được những hiểu biết trên, KTV thường thực hiện các phạm vi pháp sau:

- o Thu thập và nghiên cứu tài liệu về tình hình kinh doanh của KH: Điều lệ CT, giấy phép thành lập, các biên bản, hợp đồng hoặc cam kết quan trọng, các nội quy, chính sách của KH, các văn bản luật, chế độ,...
- o Xem xét lại kết quả của cuộc kiểm toán trước và hệ số kiểm toán chung.
- o Tham quan nhà xưởng, kho tàng, cửa hàng, văn phòng làm việc, ... của đơn vị.
- o Phỏng vấn cán bộ quản lý, công nhân viên trong đơn vị.
- o Sử dụng chuyên gia bên ngoài.

➤ **Thực hiện các thủ tục phân tích sơ bộ:**

Thủ tục phân tích là việc so sánh các thông tin tài chính, các chỉ số các tài khoản để phát hiện những biến động bất thường. Thực hiện các thủ tục phân tích sơ bộ trong bước lập kế hoạch kiểm toán có thể giúp xác định bản chất phạm vi và thời hạn công việc hoàn thành. Mục đích của việc sử dụng các thủ tục phân tích là nhằm hiểu được công việc kinh doanh của KH, đánh giá khả năng hoạt động của một CT tiếp tục hoạt

đồng tiền, có thể cho thấy dấu hiệu của các sai sót trên BCTC hay giúp KTV có thể giảm bớt các kiểm tra chi tiết.

Một số các thủ tục phân tích được thể hiện trong giai đoạn này là :

- So sánh số liệu ngành với số liệu của CT KH.
- So sánh chi tiết số dư tổng hợp với số dư tổng tài sản ví dụ như so sánh các chi tiết của NPT vào cuối năm hiện hành với các chi tiết đó vào cuối năm trước.
- Tính toán và mối quan hệ tài khoản để so sánh với năm trước như các tài sản và NPT ngược lại bán được tính theo tài khoản với tổng NPT của năm nay và thể hiện so sánh với năm trước.

➤ *Đánh giá tính trung thực, tìm hiểu hệ thống KSNB, đánh giá rủi ro trung thực:*

- Đánh giá sơ bộ hệ thống KSNB: Để đánh giá được hệ thống KSNB của đơn vị một cách chính xác thì KTV cần tìm hiểu các thủ tục sau:

Tìm hiểu các thủ tục kiểm soát đối với chu trình mua hàng, phải trả, trả tiền.

Tìm hiểu quy trình luân chuyển chứng từ, kế tài giai đoạn mua vào cho đến khi tiêu thụ sản phẩm. Tìm hiểu xem xác chứng từ có được ghi chép chính xác và đầy đủ không? Có được phê duyệt của người có thẩm quyền hay không?...

Tìm hiểu về hệ thống kế toán trong chu trình mua hàng, chi phí.

KTV có thể mô tả hoặc vẽ thành các lưu đồ về hệ thống KSNB đối với chu trình mua hàng để đánh giá và tính hiệu quả của hệ thống KSNB. Ngoài ra, KTV có thể phỏng vấn các nhân sự của CT, kiểm tra các chứng từ hoặc sổ sách và quan sát các hoạt động trong quy trình mua hàng và theo dõi công NPT.

- Xác lập mức trung thực:

KTV có trách nhiệm đảm bảo hợp lý rằng BCTC không có những sai sót trung thực. Vì thế, trong quá trình lập kế hoạch kiểm toán, KTV cần xác lập mức trung thực có thể chấp nhận đối với các sai sót phát hiện được.

Theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01 “Chuẩn mực chung” định nghĩa: Thông tin được coi là trung thực trong trường hợp thiếu thông tin hoặc thiếu chính xác

của thông tin đó có thể làm sai sót đáng kể BCTC, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng BCTC. Tính trung yếu phải thu vào để lên và tính chất của thông tin hoặc các sai sót để có đánh giá trong hoàn cảnh cụ thể. Tính trung yếu của thông tin phải được xem xét trên cơ sở phải có để tính là định lượng.

Theo VSA nhận định mức trung yếu “... để có xác định tùy thuộc vào tầm quan trọng và tính chất của thông tin hay sai sót để có đánh giá trong hoàn cảnh cụ thể” và theo VSA 450 “Đánh giá các sai sót phát hiện trong quá trình kiểm toán”, thì KTV xác lập mức trung yếu cần xác lập mức trung yếu từng thể, mức trung yếu thực hiện và người sai sót không đáng kể.

Việc xác lập mức trung yếu để có tiến hành trong giai đoạn lập kế hoạch nhằm giúp KTV xác định nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục đánh giá rủi ro; dễ dàng nhận biết và đánh giá các rủi ro có sai sót trung yếu trong BCTC; xác định nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục kiểm toán tiếp theo.

- Đánh giá rủi ro kiểm toán:

Theo VSA số 400 về “Đánh giá rủi ro và KSNB” thì: “Rủi ro kiểm toán là rủi ro do CT kiểm toán và KTV đưa ra ý kiến nhận xét không thích hợp khi BCTC đã được kiểm toán còn có những sai sót trung yếu”.

Theo đó, để quản trị rủi ro kiểm toán, người ta sẽ dùng mô hình rủi ro kiểm toán – là sẽ phân tích rủi ro kiểm toán như là kết quả của các rủi ro có thể có trong quá trình kiểm toán BCTC, bao gồm rủi ro tiềm tàng (IR), rủi ro kiểm soát (CR), rủi ro phát hiện (DR). Mối quan hệ của các loại rủi ro thông qua công thức:

$$\text{Rủi ro kiểm toán: } AR = IR \times CR \times DR$$

KTV vận dụng mô hình rủi ro kiểm toán dựa trên việc đánh giá rủi ro kinh doanh và những tác động của chúng đến rủi ro có sai sót trung yếu trên BCTC, từ đó giúp điều chỉnh các thủ tục kiểm toán phù hợp (chỉ cần tập trung vào rủi ro kiểm toán).

➤ *Lập kế hoạch kiểm toán tổng quát và chi tiết trình kiểm toán*

Với những thông tin đã thu thập được, KTV sẽ tiến hành lập kế hoạch kiểm toán. Theo VSA số 300 về “Lập kế hoạch kiểm toán” thì kế hoạch kiểm toán gồm ba bộ phận sau:

- Kế hoạch chiến lược: phải được lập cho các cuộc kiểm toán lớn và quy mô, tính chất phức tạp, địa bàn rộng hoặc kiểm toán BCTC của nhiều năm. Và cần vạch ra mục tiêu, định hướng công việc, nội dung trọng tâm, phương pháp tiếp cận và tiến trình của cuộc kiểm toán.

- Kế hoạch kiểm toán tổng thể: được lập dựa trên kế hoạch chiến lược đã lập và phải được lập cho mỗi cuộc kiểm toán, trong đó mô tả phạm vi kiểm tra và cách thức tiến hành công việc kiểm toán. Kế hoạch kiểm toán tổng thể phải đầy đủ, chi tiết làm cơ sở để lập chương trình kiểm toán.

Những vấn đề chủ yếu KTV phải xem xét và trình bày trong kế hoạch kiểm toán tổng thể gồm: Hiểu biết về hoạt động của đơn vị được kiểm toán, hiểu biết về hệ thống kế toán và hệ thống KSNB, đánh giá rủi ro và mức độ trọng yếu, phải hiểu, chi tiết, giám sát và kiểm tra,...

- Chương trình kiểm toán:

Là những đồ kiểm chi tiết về các công việc kiểm toán cần thực hiện, thời gian hoàn thành và số phân công lao động giữa các KTV cũng như đồ kiểm và những tài liệu, thông tin liên quan cần sử dụng và thu thập.

Chương trình kiểm toán sẽ được thiết kế thành ba phần: trực nghiệm công việc, trực nghiệm phân tích và trực nghiệm trực tiếp số đo. Việc thiết kế các loại hình trực nghiệm kiểm toán trên đều gồm bốn nội dung: xác định thủ tục kiểm toán, quy mô mẫu chọn, khoanh mục được chọn và thời gian thực hiện.

Trên cơ sở kế hoạch kiểm toán tổng thể đã lập, KTV sẽ tiến hành lập chương trình kiểm toán. Đối với kiểm toán các khoản mục như khoản mục NPT ngắn hạn thì lập chương trình kiểm toán cho khoản mục.

❖ **Thức hiện kiểm toán:**