

ỦY BAN NHÂN DÂN TỈNH ĐỒNG THÁP
TRƯỜNG CAO ĐẲNG CỘNG ĐỒNG ĐỒNG THÁP



GIÁO TRÌNH

MÔN HỌC: KIỂM TOÁN NỘI BỘ
NGÀNH, NGHỀ: KẾ TOÁN HÀNH CHÍNH SỰ NGHIỆP
TRÌNH ĐỘ: CAO ĐẲNG

*(Ban hành kèm theo Quyết định Số: /QĐ-CD-ĐT ngày... tháng... năm ...
của Hiệu trưởng Trường Cao đẳng Cộng đồng Đồng Tháp)*

Đồng Tháp, Năm 2017

TUYÊN BỐ BẢN QUYỀN

Tài liệu này thuộc loại sách giáo trình nên các nguồn thông tin có thể được phép dùng nguyên bản hoặc trích dùng cho các mục đích về đào tạo và tham khảo.

Mọi mục đích khác mang tính lệch lạc hoặc sử dụng với mục đích kinh doanh thiếu lành mạnh sẽ bị nghiêm cấm.

TaiLieu.vn

LỜI GIỚI THIỆU



Gắn liền với sự phát triển kinh tế xã hội, các doanh nghiệp được thành lập không ngừng, bên đó là nhu cầu sử dụng thông tin của nhà đầu tư với các doanh nghiệp cần độ chính xác và tin cậy, những lĩnh vực và loại hình kiểm toán khác nhau hình thành. Cho thấy sự quan trọng của kiểm toán cũng như KTV.

Với mục đích cung cấp những kiến thức cơ bản về kiểm toán theo nhiều cách tiếp cận khác nhau, đáp ứng được yêu cầu của sinh viên trong học tập, nghiên cứu và quản lý thực tiễn ở các doanh nghiệp.

Trong giáo trình ngoài phần lý thuyết, chúng tôi đưa vào các ví dụ và bài tập mang tính tình huống để giúp sinh viên vận dụng lý thuyết vào thực tiễn một cách cụ thể, từ đó có thể hiểu rõ được ý nghĩa thực tiễn của từng thành tố trong từng công thức của phần lý thuyết.

Nhóm tác giả xin trân trọng giới thiệu đến quý thầy, cô cùng các bạn sinh viên giáo trình “Kiểm toán nội bộ” với bố cục như sau:

- ❖ *Chương 1: Tổng quan về kiểm toán*
- ❖ *Chương 2: Hệ thống kiểm soát nội bộ và bằng chứng kiểm toán*
- ❖ *Chương 3: Kiểm toán nội bộ*
- ❖ *Chương 4: Kiểm toán nội bộ các khoản mục cơ bản*

Tác giả đã có nhiều cố gắng trong biên soạn, song không thể tránh khỏi những sai sót, khiếm khuyết, đồng thời Kiểm toán bao gồm các vấn đề về thực tiễn và lý luận luôn là lĩnh vực khó khăn và phức tạp. Vì vậy, chắc chắn còn nhiều điểm thiếu sót chưa thể thỏa mãn được yêu cầu của thực tế. Chúng tôi rất mong nhận được những ý đóng góp của bạn đọc, sinh viên và các giảng viên.

Đồng Tháp, ngày 20 tháng 05 năm 2017

Chủ biên Phan Thị Tuyết Nhung

MỤC LỤC

Trang

LỜI GIỚI THIỆU.....	ii
Chương 1: Tổng quan về kiểm toán.....	1
1. Những vấn đề chung về kiểm toán.....	1
1.1. Khái niệm.....	1
1.2. Phân loại.....	2
1.3. Vai trò của kiểm toán.....	4
2. Môi trường kiểm toán.....	5
2.1. Đặc điểm của nghề nghiệp kiểm toán.....	5
2.2. Môi trường kiểm toán.....	5
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP VẬN DỤNG.....	10
Chương 2: Hệ thống kiểm soát nội bộ và bằng chứng kiểm toán.....	17
1. Định nghĩa và các bộ phận hợp thành hệ thống kiểm soát nội bộ.....	17
1.1. Định nghĩa.....	17
1.2. Các bộ phận hợp thành hệ thống kiểm soát nội bộ.....	18
1.3. Những hạn chế tiềm tàng của kiểm toán nội bộ.....	23
2. Trình tự nghiên cứu kiểm soát nội bộ của KTV.....	24
2.1. Mục đích nghiên cứu kiểm soát nội bộ.....	24
2.2. Trình tự nghiên cứu.....	24
3. Bằng chứng kiểm toán.....	27
3.1 Khái niệm yêu cầu bằng chứng kiểm toán.....	27
3.2 Các phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán.....	29
3.3 Một số bằng chứng kiểm toán đặc biệt.....	32
4. Bài tập ứng dụng.....	33
Chương 3: Kiểm toán nội bộ.....	36
1. Những vấn đề cơ bản về kiểm toán nội bộ.....	36
1.1. Bản chất của kiểm toán nội bộ.....	36

1.2. Vai trò của kiểm toán nội bộ trong tổ chức.....	37
1.3. Đặc điểm của kiểm toán nội bộ.....	37
1.4. Dịch vụ kiểm toán nội bộ.....	37
2. Kiểm toán nội bộ các doanh nghiệp Việt Nam.....	38
2.1. Kiểm toán nội bộ các doanh nghiệp Việt Nam.....	38
2.2. Quy trình kiểm toán	38
Chương 4: Kiểm toán nội bộ các khoản mục cơ bản.....	41
1. Các khoản mục ảnh hưởng đến việc kiểm toán thành phần trên báo cáo tài chính	41
2. Kiểm toán một số khoản mục cơ bản.....	41
2.1. Kiểm toán tiền	41
2.2. Kiểm toán phải thu khách hàng.....	44
2.3. Kiểm toán hàng tồn kho và giá vốn hàng bán.....	46
2.4. Kiểm toán thu nhập và chi phí	47
3. CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM VÀ BÀI TẬP	52
TÀI LIỆU THAM KHẢO.....	57

CHƯƠNG TRÌNH MÔN HỌC

Tên môn học: KIỂM TOÁN NỘI BỘ

Mã số môn học: TKT485

Thời gian của môn học: 45giờ(Lý thuyết 15 giờ; Thực hành 28 giờ; Kiểm tra 2 giờ)

I. VỊ TRÍ, TÍNH CHẤT CỦA MÔN HỌC:

- Vị trí: Kiểm toán nội bộ thuộc nhóm những môn học chuyên môn tự chọn, được bố trí giảng dạy sau khi sinh viên đã được học lý thuyết kế toán.
- Tính chất: Môn học kiểm toán nội bộ cung cấp những kiến thức cơ bản về kiểm toán, các khái niệm sử dụng trong kiểm toán, phương pháp kiểm toán, quy trình và trình tự kiểm toán, làm nền tảng cho sinh viên nhận thức được vai trò của kiểm toán trong hoạt động của các đơn vị.

II. MỤC TIÊU MÔN HỌC:

- Về kiến thức:
 - + Trình bày được những khái niệm cơ bản sử dụng trong kiểm toán
 - + Xác định được các qui trình và trình tự kiểm toán
 - + Vận dụng kiến thức của kiểm toán vào kiểm tra công tác kế toán tại đơn vị
- Về kỹ năng:
 - + Phân tích các phần hành kế toán, các báo cáo kế toán, thực hiện công tác kiểm toán nội bộ trong đơn vị.
 - + Ứng dụng vào công tác kế toán, kiểm toán tại đơn vị.
- Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:
 - + Có ý thức tích cực, chủ động trong quá trình học tập.
 - + Tuân thủ các chế độ kế toán, kiểm toán tài chính do Nhà nước ban hành
 - + Có đạo đức lương tâm nghề nghiệp, có ý thức tổ chức kỷ luật, sức khỏe giúp cho người học sau khi tốt nghiệp có khả năng tìm kiếm việc làm

III. NỘI DUNG MÔN HỌC:

1. Nội dung tổng quát và phân phối thời gian:

Số TT	Tên chương, mục	Thời gian (giờ)			
		Tổng số	Lý thuyết	Thực hành, thí nghiệm,	Kiểm tra

				thảo luận, bài tập	
1	Chương 1: Tổng quan về kiểm toán. 1.1. Những vấn đề chung về kiểm toán. 1.2. Môi trường kiểm toán.	2	2	-	-
2	Chương 2: Hệ thống kiểm soát nội bộ và bằng chứng kiểm toán 2.1. Định nghĩa và các bộ phận hợp thành hệ thống kiểm soát nội bộ 2.2. Trình tự nghiên cứu kiểm soát nội bộ của kiểm toán viên 2.3. Bằng chứng kiểm toán	13	4	8	1
3	Chương 3: Kiểm toán nội bộ 3.1. Những vấn đề cơ bản về kiểm toán nội bộ 3.2. Kiểm toán nội bộ các doanh nghiệp Việt Nam	14	4	10	-
4	Chương 4: Kiểm toán nội bộ các khoản mục cơ bản 4.1. Các khoản mục ảnh hưởng đến việc kiểm toán thành phần trên báo cáo tài chính 4.2. Kiểm toán một số khoản mục cơ bản	16	5	10	1
	Cộng	45	15	28	2

DANH MỤC CÁC BẢNG HÌNH

Bảng 2.1: Bộ phận hợp thành kiểm soát nội bộ

Bảng 4.1: Các thử nghiệm cơ bản trong kiểm toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Bảng 4.2: Mối quan hệ giữa chi phí và các khoản mục trên Bảng cân đối kế toán

Bảng 4.3: Thủ tục kiểm toán trong kiểm toán chi phí quản lý doanh nghiệp và chi phí bán hàng

Tailieu.vn

DANH MỤC CÁC CỤM TỪ VIẾT TẮT

KTV	KTV
BCTC	Báo cáo tài chính
HTKSNB	Hệ thống kiểm soát nội bộ
BCKT	Bảng chứng kiểm toán
DN	Doanh nghiệp

Tailieu.vn

Chương 1
Tổng quan về kiểm toán
Mã chương 1: TKT485 - 01

Giới thiệu: Chương này giới thiệu các vấn đề chung của hoạt động kiểm toán như khái niệm, phân loại và vai trò của kiểm toán.

Mục tiêu:

Kiến thức:

- + Mô tả được định nghĩa kiểm toán
- + Liệt kê sự khác nhau giữa các loại kiểm toán
- + Mô tả vai trò của kiểm toán độc lập trong nền kinh tế
- + Hiểu đạo đức nghề nghiệp của KTV

Kỹ năng: Vận dụng và giải quyết được các kiến thức cơ bản về kiểm toán doanh nghiệp:

1. Những vấn đề chung về kiểm toán

1.1. Khái niệm

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

Giải thích:

- **Thông tin và các tiêu chuẩn:** kiểm toán được thực hiện nhằm đi đến việc xác định sự phù hợp giữa thông tin được kiểm toán với những tiêu chuẩn đã được thiết lập cho thông tin đó. Các tiêu chuẩn được sử dụng trong kiểm toán rất đa dạng, tùy theo thông tin cần kiểm toán. Tiêu chuẩn càng rõ ràng, chặt chẽ thì việc kiểm toán càng thuận lợi và cho kết quả khách quan.

- **Thu thập và đánh giá bằng chứng:** Bằng chứng kiểm toán là những “chứng cứ” mà KTV (KTV) thu thập và sử dụng làm căn cứ để đưa ra ý kiến về thông tin được kiểm toán. KTV phải đánh giá về sự thích hợp và đầy đủ của bằng chứng kiểm toán trước khi đưa ra ý kiến kiểm toán.

- **KTV:** KTV phải có đủ năng lực nghề nghiệp để có thể thiết kế và thực

hiện quá trình kiểm toán (chính là quá trình thu thập và đánh giá bằng chứng nói trên); KTV cần phải độc lập để các xét đoán và ý kiến kiểm toán được khách quan, không thiên lệch.

Kiểm toán: một dịch vụ mang tính chuyên nghiệp nhằm mục đích kiểm tra đánh giá độ tin cậy của một vấn đề trọng tâm => cung cấp một sự đảm bảo hợp lý về độ tin cậy của thông tin bằng ý kiến nhận xét khách quan.

Đảm bảo hợp lý: trách nhiệm của KTV nhằm cung cấp cho người sử dụng thông tin một sự thỏa mãn về độ tin cậy của thông tin được kiểm tra. Mức độ thỏa mãn có thể đạt được tùy thuộc vào nội dung, thời gian và phạm vi của qui trình và các thủ tục kiểm toán và bằng chứng thu thập được.

1.2. Phân loại

1.2.1. Phân loại theo mục đích

Kiểm toán hoạt động:

– Kiểm toán hoạt động là việc kiểm tra và đánh giá về sự hữu hiệu và tính hiệu quả đối với hoạt động của một bộ phận hay toàn bộ một tổ chức, từ đó đề xuất những biện pháp cải tiến. Có thể là đánh giá về một phương án sản xuất kinh doanh, một quy trình công nghệ, một cơ cấu tổ chức...

– Thường được thực hiện bởi các KTV nội bộ nhưng cũng có thể do KTV Nhà nước hay KTV độc lập tiến hành.

– Kết quả kiểm toán hoạt động chủ yếu phục vụ cho lợi ích của bản thân doanh nghiệp.

Kiểm toán tuân thủ:

– Là việc kiểm tra nhằm đánh giá mức độ chấp hành một quy định nào đó, thí dụ các văn bản luật pháp, các điều khoản của một hợp đồng hay một quy định nội bộ của đơn vị.

– Thường do cấp trên thực hiện kiểm tra đối với cấp dưới, vd: kiểm tra của cơ quan thuế đối với doanh nghiệp về việc chấp hành luật thuế, kiểm toán Nhà nước kiểm tra đối với các đơn vị có sử dụng vốn và kinh phí Nhà nước... kết quả kiểm toán phục vụ cho các cấp có thẩm quyền liên quan.

Kiểm toán báo cáo tài chính:

- Là sự kiểm tra và trình bày ý kiến nhận xét về tính trung thực hợp lý của các báo cáo tài chính của một đơn vị: Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết

quả kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ và thuyết minh BCTC.

- Tiêu chuẩn để đánh giá: là các chuẩn mực, nguyên tắc kế toán, chế độ kế toán hiện hành.

- Thường được thực hiện bởi các KTV độc lập, phục vụ cho nhà quản lý, Nhà nước và chủ yếu là các đối tượng sử dụng thông tin ở bên ngoài đơn vị như nhà đầu tư, chủ nợ, nhà cung cấp...

1.2.2. Phân loại theo chủ thể

- Kiểm toán nội bộ

- + Do các KTV nội bộ thực hiện. (đây là 1 bộ phận trong đơn vị được tổ chức để thực hiện chuyên về nghiệp vụ này)

- + Chủ yếu là thực hiện kiểm toán hoạt động và kiểm toán tuân thủ, phục vụ cho các nhà quản lý trong doanh nghiệp.

- + Tính độc lập không cao, kết quả kiểm toán nội bộ khó được sự tin cậy của người ngoài doanh nghiệp.

- Kiểm toán của nhà nước

- + Là các loại hình kiểm toán được các KTV của các cơ quan Nhà nước tiến hành, ví dụ: kiểm toán thuế, kiểm toán ngân sách...

- + Thực hiện kiểm toán tuân thủ đối với mọi đơn vị và cả kiểm toán hoạt động đối với các đơn vị sử dụng vốn và kinh phí Nhà nước.

- Kiểm toán độc lập

- + Được tiến hành bởi các doanh nghiệp kiểm toán (các công ty kiểm toán độc lập).

- + Thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính, ngoài ra, cũng thực hiện kiểm toán hoạt động hay kiểm toán tuân thủ và các dịch vụ tư vấn tài chính theo yêu cầu của khách hàng.

- + Báo cáo kiểm toán độc lập có tính pháp lý cao và được sử dụng chủ yếu bởi các “đệ tam nhân”.

1.2.3. Phân loại theo người sử dụng thông tin

- Nhà quản lý

- Nhà nước

- Người thứ ba

1.3. Vai trò của kiểm toán

Rủi ro thông tin gia tăng xuất phát từ nhiều nguyên nhân:

- Sự khó khăn trong việc tiếp cận thông tin: Người sử dụng thông tin khó tiếp cận trực tiếp với thông tin tại đơn vị mà họ đầu tư hay chọn làm đối tác kinh doanh,...vì thế họ phải sử dụng thông tin do đơn vị cung cấp, làm tăng rủi ro có thông tin sai lệch.

- Động cơ của người cung cấp thông tin: Những người này thường có xu hướng trình bày thông tin theo chiều hướng thuận lợi nhất cho mình.

- Lượng thông tin phải xử lý và độ phức tạp của các nghiệp vụ kinh tế gia tăng.

Vì thế cần có giải pháp để làm giảm rủi ro như:

- Người sử dụng trực tiếp kiểm tra thông tin.

- Tăng cường trách nhiệm pháp lý của Hội đồng quản trị hay ban Giám đốc.

- Bắt buộc báo cáo tài chính phải được kiểm toán bởi KTV độc lập => Hiệu quả, mang lại độ tin cậy cho báo cáo tài chính và người sử dụng báo cáo tài chính.

Để có thông tin đáng tin cậy, giảm thiểu mức độ rủi ro của thông tin thì thông tin cần được kiểm toán bởi các KTV, KTV chịu trách nhiệm về ý kiến kiểm toán mà mình đưa ra, bảo vệ quyền lợi hợp pháp của những người sử dụng thông tin. Như vậy, khi có kiểm toán thì những người sử dụng thông tin sẽ xác định một cách rõ ràng hơn về mức độ tin cậy đối với thông tin trên báo cáo tài chính đang xem xét. Trên cơ sở đó tạo điều kiện thuận lợi cho những người quan tâm trong các giao dịch kinh tế, đưa ra các quyết định kinh tế đúng đắn.

Chính vì thế Kiểm toán có vai trò và ý nghĩa quan trọng trong nền kinh tế thị trường. Kiểm toán sinh ra từ quản lý và phục vụ cho yêu cầu của quản lý. Khi có sự đa dạng hoá về hình thức đầu tư, hình thức sở hữu đặc biệt là khi thị trường vốn phát triển cụ thể thị trường chứng khoán phát triển thì kiểm toán lại càng cần thiết và có vai trò quan trọng. Sở dĩ như vậy là vì kiểm toán tạo niềm tin cho những người quan tâm, kiểm toán góp phần hướng dẫn nghiệp vụ và củng cố nề nếp hoạt động tài chính, kiểm toán góp phần nâng cao hiệu quả và năng lực quản lý.

2. Môi trường kiểm toán

2.1. Đặc điểm của nghề nghiệp kiểm toán

Lấy lợi ích của đông đảo người sử dụng làm mục tiêu và mục đích hoạt động.

Phải có các tiêu chuẩn riêng cho những người muốn tham gia vào hoạt động này, và phải đảm bảo chất lượng dịch vụ cung ứng.

Được chính phủ chính thức công nhận, thông qua việc cấp giấy phép hành nghề KTV.

Được đào tạo có hệ thống, phải có kiến thức sâu rộng, và phải xem việc đáp ứng những yêu cầu cụ thể của xã hội là mục tiêu hoạt động.

Có tổ chức nghề nghiệp riêng, tổ chức này chuyên nghiên cứu để hoàn thiện và thúc đẩy sự phát triển nghề nghiệp, và là phát ngôn viên chính thức của nghề nghiệp trước xã hội.

Xem việc phục vụ xã hội còn quan trọng hơn cả nhiệm vụ đối với khách hàng.

Công khai thừa nhận trách nhiệm đối với xã hội, đối với việc bảo vệ lợi ích của đông đảo người sử dụng hơn là những lợi ích về vật chất.

2.2. Môi trường kiểm toán

Môi trường của hoạt động kiểm toán xuất phát từ nhiều phía:

- Yêu cầu của xã hội
- Yêu cầu của Nhà nước
- Yêu cầu của tổ chức nghề nghiệp

2.2.1. Chuẩn mực kiểm toán

Khái niệm: Chuẩn mực kiểm toán là những nguyên tắc cơ bản về nghiệp vụ và về việc xử lý các mối quan hệ phát sinh trong quá trình kiểm toán. Chuẩn mực kiểm toán còn bao gồm cả những hướng dẫn, những giải thích về những nguyên tắc cơ bản để các KTV có thể áp dụng trong thực tế, để đo lường và đánh giá chất lượng công việc kiểm toán.

Chuẩn mực kiểm toán là những qui phạm pháp lí, là thước đo chung về chất lượng công việc kiểm toán và cơ sở điều tiết hành vi của kiểm toán viên và các bên liên quan theo hướng đạo và mục tiêu xác định.

Bộ tài chính chịu trách nhiệm soạn thảo và ban hành các chuẩn mực kiểm toán. Dựa trên các chuẩn mực quốc tế về kế toán, chuẩn mực quốc tế về kiểm toán; phù hợp với điều kiện phát triển; Đơn giản, rõ ràng và tuân thủ các thể thức ban hành văn bản pháp luật.

2.2.1. Đạo đức nghề nghiệp

Đạo đức nghề nghiệp là những quy tắc đề hướng dẫn cho các thành viên ứng xử và hoạt động một cách trung thực, phục vụ cho lợi ích chung của nghề nghiệp và xã hội.

7 nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp của KTV độc lập :

- *Độc lập:* Yêu cầu của đạo đức nghề nghiệp theo Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp, KTV phải độc lập về tư tưởng và hình thức.

+ Không được nhận làm kiểm toán hoặc làm kế toán cho các đơn vị mà mình có quan hệ kinh tế hoặc quyền lợi kinh tế.

+ Không được nhận làm kiểm toán hoặc làm kế toán ở những đơn vị mà bản thân có quan hệ gia đình ruột thịt.

+ Không được vừa làm dịch vụ kế toán, vừa làm dịch vụ kiểm toán cho cùng một khách hàng. Ngược lại, người làm dịch vụ kế toán không được làm kiểm toán cho cùng một khách hàng.

+ Nếu có sự hạn chế về tính độc lập thì phải tìm mọi cách loại bỏ sự hạn chế này. Nếu không thể loại bỏ được thì phải nêu rõ điều này trong Báo cáo kiểm toán hoặc Báo cáo dịch vụ kế toán.

- *Chính trực:* Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải thẳng thắn, trung thực và có chính kiến rõ ràng.

- *Khách quan:* Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải công bằng, tôn trọng sự thật và không được thành kiến, thiên vị.

- *Năng lực chuyên môn và tính thận trọng:*

KTV phải thực hiện công việc kiểm toán với đầy đủ năng lực chuyên môn cần thiết, với sự thận trọng cao nhất và tinh thần làm việc chuyên cần.

KTV có nhiệm vụ duy trì, cập nhật và nâng cao kiến thức.

Năng lực chuyên môn chia làm 2 giai đoạn:

○ Đạt được trình độ nghiệp vụ.

- Duy trì năng lực chuyên môn.

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

Thông thường các trường hợp được công bố thông tin:

- + Khi việc công bố được khách hàng cho phép.

- + Việc công bố được yêu cầu bởi luật pháp.

- + Công bố theo yêu cầu của chuẩn mực nghề nghiệp:

- Khi cần che chở cho KTV;

- Khi việc công bố là tuân theo thủ tục tố tụng, đáp ứng yêu cầu của cơ quan điều tra.

- *Tư cách nghề nghiệp*: KTV phải trau dồi và bảo vệ uy tín nghề nghiệp, không được gây ra những hành vi làm giảm uy tín nghề nghiệp.

- *Tuân thủ chuẩn mực chuyên môn*: KTV phải thực hiện công việc kế toán, kiểm toán theo những kỹ thuật và chuẩn mực chuyên môn đã được quy định trong kiểm toán Việt Nam (hoặc chuẩn mực kiểm toán quốc tế được VN chấp nhận) và các quy định pháp luật hiện hành.

2.2.1. Trách nhiệm của KTV độc lập

❖ *Các dạng sai phạm của đơn vị.*

Sai sót: “Sai sót là những lỗi không cố ý có ảnh hưởng đến Báo cáo tài chính” (VSA 240).

- Lỗi về tính toán số học hay ghi chép sai.

- Áp dụng sai các nguyên tắc, phương pháp và chế độ kế toán.

- Bỏ sót hoặc hiểu sai các khoản mục, các nghiệp vụ.

Gian lận: “Gian lận là những hành vi cố ý làm sai lệch thông tin kinh tế, tài chính do một hay nhiều người trong Hội đồng quản trị, Ban giám đốc, các nhân viên hoặc bên thứ ba thực hiện làm ảnh hưởng đến Báo cáo tài chính” (VSA 240)

Gian lận có thể biểu hiện:

- Xử lý chứng từ theo ý muốn chủ quan, sửa đổi, xuyên tạc, làm giả các

chứng từ, tài liệu.

- Ghi chép các nghiệp vụ không đúng sự thật, sai bản chất của các hoạt động kinh tế, tài chính.

- Áp dụng sai các nguyên tắc, phương pháp và chế độ kế toán một cách có chủ định, dẫn đến việc xuyên tạc bản chất của các nội dung hoạt động kinh tế.

Các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ sai sót và gian lận:

- Tính chính trực, năng lực, và trình độ của các nhà quản lý đơn vị.

- Các sức ép bất thường trong đơn vị (như ngành nghề kinh doanh đang suy sụp, khó khăn gia tăng,...)

- Các nghiệp vụ bất thường, có nhiều tình trạng bất khả kháng mà nhà quản lý và kế toán trưởng dù bất lực nhưng không báo cáo, cố tình che giấu, phản ánh sai sự thật.

- Các vấn đề có liên quan đến thu thập chứng cứ hạch toán như ghi chép không phù hợp, các chứng từ hoặc nghiệp vụ không phù hợp, không trung thực và thiếu, làm cho sai sót và gian lận khó được phát hiện và xử lý kịp thời.

❖ *Sai phạm của KTV:*

Một quan điểm được chấp nhận phổ biến là KTV không phải là người đảm bảo cho báo cáo tài chính là hoàn toàn chính xác song KTV có trách nhiệm phải thực hiện kiểm toán theo các chuẩn mực kiểm toán hiện hành và họ luôn phải duy trì một sự thận trọng đúng mức. Sai phạm của KTV có thể phân thành các mức độ:

- Sơ suất thông thường: do KTV không thực hiện kiểm toán với sự thận trọng nghề nghiệp đúng mức, và gây thiệt hại cho một bên nào đó.

- Sơ suất nghiêm trọng: là hành vi vi phạm do KTV đã xem nhẹ hoặc vi phạm chuẩn mực kiểm toán.

- Gian lận: là sự cố ý trình bày sai một vấn đề trọng yếu nhằm lường gạt và gây thiệt hại cho một bên nào đó. (chẳng hạn: không liêm khiết...)

❖ *Trách nhiệm của KTV về các gian lận và sai sót:*

Người quản lý chịu trách nhiệm về việc:

- Lập và trình bày Báo cáo tài chính

– Tổ chức và duy trì một hệ thống KSNB hữu hiệu nhằm đảm bảo một cách hợp lý về việc ngăn chặn và phát hiện sai sót và gian lận; sự tuân thủ luật pháp và các quy định

KTV không có trách nhiệm phát hiện mọi sai phạm, thế nhưng KTV không được bỏ qua các sai phạm trọng yếu. Khi nhận thấy có biểu hiện về các sai phạm và có thể là sai phạm trọng yếu, KTV bắt buộc phải tăng cường kiểm tra để xác minh để có ý kiến nhận xét thích hợp về báo cáo tài chính.

Nếu KTV phát hiện được gian lận và sai sót thì cần thông báo cho lãnh đạo doanh nghiệp biết.

Nếu KTV phát hiện sự gian lận của chính nhà quản lý thì tùy từng trường hợp, KTV sẽ có những ý kiến nhận xét khác nhau trong báo cáo kiểm toán sau này.

✓ Khái niệm về “Trọng yếu”

“Thông tin được xem là trọng yếu khi sự trình bày sai hay thiếu sót về nó sẽ gây ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng báo cáo tài chính.

Mức trọng yếu phụ thuộc vào độ lớn hay tính chất của khoản mục hay sai sót được xét đoán trong từng trường hợp cụ thể.” (CM 01-CM chung).

Như vậy, trọng yếu là khái niệm về tầm cỡ (độ lớn), bản chất của sai phạm (kể cả bỏ sót) thông tin tài chính, hoặc là đơn lẻ hoặc là từng nhóm, mà trong kiểm toán nếu dựa vào các thông tin này để xét đoán, đánh giá, xác nhận thì sẽ không chính xác, hoặc sẽ rút ra các kết luận sai lầm.

Tính trọng yếu được KTV quan tâm xem xét khi xác định nội dung, thời gian và phạm vi của các phương pháp kiểm toán cũng như khi xác định mức độ trung thực và hợp lý của các thông tin trong báo cáo tài chính.

Mục đích của kiểm toán là xác nhận độ tin cậy của các thông tin, trước hết là của báo cáo tài chính, xem xét báo cáo tài chính liệu đã được trình bày trung thực và hợp lý trên mọi khía cạnh trọng yếu.

Trách nhiệm của KTV là xác định xem các thông tin và báo cáo tài chính có bị sai phạm trọng yếu hay không? Nếu KTV xác định có một sai phạm trọng yếu, anh ta sẽ thông báo và đề nghị người cung cấp thông tin phải sửa lại. Nếu KTV cho là cần thiết nhưng đơn vị từ chối sửa lại báo cáo tài chính thì một báo cáo kiểm toán “chấp nhận từng phần” hoặc “bác bỏ từng phần” sẽ được KTV đưa ra tùy theo mức độ trọng yếu của sai phạm. Vì vậy KTV phải có một sự hiểu biết thấu đáo về cách vận dụng tính trọng yếu.

❖ *Trách nhiệm pháp lý của KTV:*

• Thông thường thì KTV và công ty kiểm toán sẽ phải chịu trách nhiệm pháp lý trước những đối tượng sau: Chịu trách nhiệm đối với khách hàng (người thuê kiểm toán báo cáo tài chính) Chịu trách nhiệm đối với người khác có quyền lợi tương đương khách hàng (những người có quyền lợi được xác định trong hợp đồng giữa KTV và khách hàng): Chịu trách nhiệm đối với những người khác, chủ yếu là những người sở hữu chứng khoán của các công ty cổ phần công cộng

Theo Nghị định 105 và thông tư 64, Doanh nghiệp kiểm toán chịu trách nhiệm trước pháp luật, trước khách hàng theo hợp đồng kiểm toán đã ký kết và chịu trách nhiệm một phần với người sử dụng kết quả kiểm toán và các dịch vụ đã cung cấp. Doanh nghiệp kiểm toán chỉ chịu trách nhiệm với người sử dụng kết quả kiểm toán khi người sử dụng kết quả kiểm toán:

- Có lợi ích liên quan trực tiếp tới kết quả dịch vụ kiểm toán; và
- Có hiểu biết một cách hợp lý về báo cáo tài chính và cơ sở lập báo cáo tài chính;
- Đã sử dụng một cách thận trọng thông tin trên báo cáo tài chính được kiểm toán.

Doanh nghiệp kiểm toán phải mua bảo hiểm trách nhiệm nghề nghiệp kiểm toán hoặc lập Quỹ dự phòng rủi ro nghề nghiệp để tạo nguồn chi trả bồi thường thiệt hại do lỗi của doanh nghiệp kiểm toán gây ra cho khách hàng và người sử dụng kết quả kiểm toán.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP VẬN DỤNG

I. Câu hỏi ôn tập:

1. Nêu các dịch vụ mà kiểm toán độc lập có thể cung cấp?
2. So sánh kiểm toán nội bộ, kiểm toán nhà nước và kiểm toán độc lập?
3. Phân biệt kiểm toán báo cáo tài chính với kiểm tra kế toán?
4. Phân biệt điểm giống và khác nhau giữa kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động và kiểm toán tài chính?
5. Trình bày thực trạng phát triển kiểm toán độc lập ở Việt nam?

6. Ngoài việc phân loại kiểm toán theo hai tiêu chí là theo mục đích kiểm toán và theo tổ chức bộ máy, theo anh(chị) còn có thể phân loại kiểm toán theo tiêu chí nào khác hay không?

Câu hỏi trắc nghiệm

A. Hãy nhận định Đúng hoặc Sai cho các câu dưới đây và Giải thích:

1. Bộ máy kiểm toán nhà nước là tổ chức của các KTV chuyên nghiệp kinh doanh dịch vụ kiểm toán và các dịch vụ khác có liên quan
2. KTV nội bộ là những người hành nghề kiểm toán chuyên nghiệp
3. Kiểm toán độc lập là hoạt động kinh doanh hoàn toàn mang tính chất pháp lý bắt buộc
4. Mục đích của kiểm toán độc lập, kiểm toán nhà nước và kiểm toán nội bộ là giống nhau
5. Giá trị thông tin của các loại kiểm toán độc lập, kiểm toán nhà nước và kiểm toán nội bộ đem lại có giá trị pháp lý hoàn toàn như nhau
6. Các loại kiểm toán nội bộ, kiểm toán nhà nước và kiểm toán độc lập là hoàn toàn có thể thay thế cho nhau
7. Hoạt động kiểm toán độc lập ở Việt Nam đã xuất hiện trong thời kỳ kinh tế kế hoạch hoá tập trung
8. Tính độc lập của KTV chỉ được đặt ra đối với cuộc kiểm toán báo cáo tài chính
9. Tính độc lập của KTV chỉ được đặt ra đối với cuộc kiểm toán tuân thủ
10. Chuẩn mực dùng để đánh giá thông tin đối với các loại kiểm toán là hoàn toàn giống nhau
11. Khái niệm hiệu quả và hiệu năng là giống nhau
12. Kiểm toán hoạt động chỉ được thực hiện bởi KTV nội bộ
13. KTV nội bộ chỉ tiến hành kiểm toán hoạt động
14. Trong khi tiến hành kiểm toán nghiệp vụ, mọi KTV bắt buộc phải sử dụng một chương trình kiểm toán chuẩn quốc gia
15. Các tổ chức kiểm toán độc lập ở Việt Nam chính thức ra đời vào đầu thập kỷ 90
16. Mục tiêu của kiểm toán báo cáo tài chính thường hướng về quá khứ
17. Khi tiến hành kiểm toán, KTV nội bộ nhất thiết phải có chứng chỉ KTV