

KHÓA LUẬN TỐT NGHIỆP

QUI TRÌNH KIỂM TOÁN NỢ PHẢI THU KHÁCH HÀNG TẠI CÔNG TY

TNHH KIỂM TOÁN TƯ VẤN RỒNG VIỆT

Ngành: **KẾ TOÁN**

Chuyên ngành: **KẾ TOÁN - KIỂM TOÁN**

Giảng viên hướng dẫn : **ThS. Trịnh Xuân Hưng**

Sinh viên thực hiện: **Nguyễn Kiều Hạnh**

MSSV: 1154030236 Lớp: 11DKKT3

TP. Hồ Chí Minh, 2015

KHÓA LUẬN TỐT NGHIỆP

QUI TRÌNH KIỂM TOÁN NỢ PHẢI THU KHÁCH HÀNG TẠI CÔNG TY

TNHH KIỂM TOÁN TƯ VẤN RỒNG VIỆT

Ngành: **KẾ TOÁN**

Chuyên ngành: **KẾ TOÁN - KIỂM TOÁN**

Giảng viên hướng dẫn : **ThS. Trịnh Xuân Hưng**

Sinh viên thực hiện: **Nguyễn Kiều Hạnh**

MSSV: 1154030236 Lớp: 11DKKT3

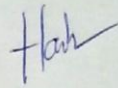
TP. Hồ Chí Minh, 2015

LỜI CAM ĐOAN

Tôi cam đoan đây là đề tài nghiên cứu của tôi. Những kết quả và số liệu trong khóa luận được tôi thực hiện tại công ty TNHH Kiểm Toán Tư Vấn Rộng Việt, không sao sao chép ở bất kì nguồn nào khác. Tôi hoàn toàn chịu trách nhiệm trước nhà trường về sự cam đoan này.

TP Hồ Chí Minh ngày 10 tháng 8 năm 2015

Người thực hiện



Nguyễn Kiều Hạnh

LỜI CẢM ƠN



Em xin chân thành cảm ơn đến quý thầy cô khoa Kế Toán-Tài Chính-Ngân hàng trường Đại học Công Nghệ Thành Phố Hồ Chí Minh đã tận tình giảng dạy và truyền đạt kiến thức trong suốt thời gian em học tập vừa qua. Đặc biệt em xin gửi lời cảm ơn của em đến giáo viên hướng dẫn Th.s Trịnh Xuân Hưng - người đã trực tiếp hướng dẫn và giúp đỡ em hoàn thành tốt khóa luận tốt nghiệp này.

Đồng thời, em xin gửi lời cảm ơn đến Ban giám đốc Công ty TNHH Kiểm Toán Tư Vấn Rồng Việt đã tạo điều kiện cho em được thực tập trong môi trường thuận lợi, chuyên nghiệp, thân thiện và có nhiều cơ hội cho em học hỏi thêm nhiều điều. Em muốn gửi lời cảm ơn đến anh Sĩ, anh Tường, anh Thanh, anh Thiện và chị Hà đã giúp đỡ em tận tình trong thời gian em thực tập tại công ty.

Do hạn chế về kiến thức và thời gian thực tập nên khóa luận của em không tránh khỏi những sai sót, vì vậy, em rất mong nhận được sự đóng góp quý báu từ quý thầy cô và các anh chị kiểm toán viên để khóa luận của em được hoàn thiện hơn.

Em xin chân thành cảm ơn!

Tp.Hồ Chí Minh, ngày 10 tháng 8 năm 2015

Ký tên

Nguyễn Kiều Hạnh

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM

Độc lập – Tự do – Hạnh phúc

NHẬN XÉT THỰC TẬP

Tên đơn vị thực tập: Công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt (VDAC)

Địa chỉ: 59 Nguyễn Quý Đức, phường An Phú, quận 2, Tp. Hồ Chí Minh

Điện thoại liên lạc: (08) 62 871 142 - (08) 62 871 151

Email: vdac@vdac.com.vn - info@vdac.com.vn

NHẬN XÉT VỀ QUÁ TRÌNH THỰC TẬP CỦA SINH VIÊN:

Họ và tên sinh viên : Nguyễn Kiều Hạnh

Mã số sinh viên : 1154030236

Lớp : 11DKKT03

Thời gian thực tập tại đơn vị: Từ ngày 20/12/2014 đến ngày 21/03/2015

Tại bộ phận thực tập: Phòng kiểm toán Công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt

Trong quá trình thực tập tại đơn vị sinh viên đã thể hiện:

1. Tinh thần trách nhiệm với công việc và ý thức chấp hành kỷ luật:
☐ Tốt ☒ Khá ☐ Bình thường ☐ Không đạt
2. Số buổi thực tập thực tế tại đơn vị:
☒ >3 buổi/tuần ☐ 1-2 buổi/tuần ☐ ít đến công ty
3. Đề tài phản ánh được thực trạng hoạt động của đơn vị:
☐ Tốt ☒ Khá ☐ Trung bình ☐ Không đạt
4. Nắm bắt được những quy trình nghiệp vụ chuyên ngành Kiểm toán
☐ Tốt ☒ Khá ☐ Trung bình ☐ Không đạt

TP. Hồ Chí Minh, ngày 29 tháng 05 năm 2015

Đơn vị thực tập

(Ký tên và đóng dấu)



[Handwritten signature]
[Handwritten signature]

TRƯỜNG ĐẠI HỌC CÔNG NGHỆ TP. HCM
KHOA KẾ TOÁN – TÀI CHÍNH – NGÂN HÀNG

NHẬN XÉT CỦA GIÁO VIÊN HƯỚNG DẪN

NHẬN XÉT VỀ QUÁ TRÌNH THỰC TẬP CỦA SINH VIÊN :

Họ và tên sinh viên : NGUYỄN KIỀU HẠNH

MSSV : 1154030236

Lớp : MĐKKTO3

Thời gian thực tập: Từ 20/12/2014 đến 21/03/2015

Tại đơn vị : Công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Công Việt

Trong quá trình viết báo cáo thực tập sinh viên đã thể hiện :

1. Thực hiện viết báo cáo thực tập theo quy định:

☒ Tốt ☐ Khá ☐ Trung bình ☐ Không đạt

2. Thường xuyên liên hệ và trao đổi chuyên môn với Giảng viên hướng dẫn :

☒ Thường xuyên ☐ Ít liên hệ ☐ Không

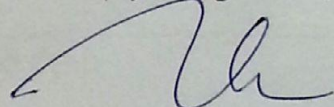
3. Đề tài đạt chất lượng theo yêu cầu :

☒ Tốt ☐ Khá ☐ Trung bình ☐ Không đạt

TP. HCM, ngày 18 tháng 3 năm 2015

Giảng viên hướng dẫn

(Ký tên, ghi rõ họ tên)


Thieu Quan Hung

DANH MỤC CÁC TỪ VIẾT TẮT

CHỮ VIẾT TẮT	CHỮ VIẾT ĐẦY ĐỦ
VDAC	Công ty TNHH Kiểm toán tư vấn Rồng Việt
KTV	Kiểm toán viên
NVKD	Nguồn vốn kinh doanh
TNHH	Trách nhiệm hữu hạn
BCTC	Báo cáo tài chính
GTGT	Giá trị gia tăng
CĐKT	Cân đối kế toán
KQHĐKD	Kết quả hoạt động kinh doanh
CP	Chi phí
PT	Phải thu
DT	Doanh thu
HĐKT	Hợp đồng kiểm toán
TSCĐ	Tài sản cố định
NKC	Nhật ký chung
TK	Tài khoản
KSNB	Kiểm soát nội bộ
TN	Thử nghiệm

DANH MỤC CÁC BẢNG BIỂU, HÌNH ẢNH, SƠ ĐỒ

Sơ đồ 1.1: Sơ đồ hạch toán khoản mục nợ phải thu khách hàng

Sơ đồ 1.2: Sơ đồ hạch toán khoản mục dự phòng nợ phải thu khó đòi

Sơ đồ 2.1: Tổ chức bộ máy công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt

Bảng 1.2: Các thử nghiệm cơ bản đối với nợ phải thu khách hàng

Bảng 2.1: Phân tích kết quả KD của Công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt

Bảng 2.2: Tỷ lệ xác lập mức trọng yếu ở công ty VDAC

Bảng 2.3: Câu hỏi đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

Bảng 2.4: Đánh giá mức trọng yếu

Bảng 2.5: Kiểm tra thủ tục chung

Bảng 2.6 : So sánh hệ số khoản mục nợ phải thu năm nay và năm trước công ty Cổ phần TVT

Bảng 2.7 Bảng cân đối phát sinh công ty TVT

Bảng 2.8 Tài khoản chữ T công ty TVT

Hình 2.1: Biểu đồ biến động tình hình nhân sự của VDAC

Hình 2.2: Cơ cấu tỷ trọng doanh thu theo dịch vụ cung cấp của Rồng Việt năm 2014

Hình 2.3 Kế hoạch kiểm toán

MỤC LỤC

LỜI MỞ ĐẦU	1
1.1 Những vấn đề chung về kiểm toán báo cáo tài chính	4
1.1.1 Quy trình kiểm toán BCTC4	
1.1.1.1 Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán	4
1.1.1.2 Giai đoạn thực hiện kiểm toán	9
1.1.1.3 Giai đoạn tổng hợp, kết luận và lập báo cáo	9
1.2 Nội dung, đặc điểm của khoản mục nợ phải thu khách hàng	10
1.2.1 Nội dung của khoản mục nợ phải thu khách hàng	10
1.2.2 Đặc điểm của khoản mục nợ phải thu khách hàng	10
1.2.3 Đặc điểm hạch toán các nghiệp vụ nợ phải thu với khách hàng	10
1.2.4 Hệ thống chứng từ sổ sách sử dụng trong hạch toán các khoản phải thu khách hàng	12
1.2.5 Chu trình hạch toán nợ phải thu khách hàng	13
1.3 Kiểm soát nội bộ đối với các khoản nợ phải thu khách hàng	14
1.3.1 Rủi ro tiềm tàng của chu trình nợ phải thu khách hàng	14
1.3.2 Các thủ tục kiểm soát khoản mục nợ phải thu khách hàng	15
1.3.2.1 Lập lệnh bán hàng (hay phiếu xuất kho)	15
1.3.2.2 Xét duyệt bán chịu	15
1.3.2.3 Xuất kho hàng hóa	15
1.3.2.4 Gửi hàng	15
1.3.2.5 Lập và kiểm tra hóa đơn	15
1.3.2.6 Theo dõi thanh toán	16
1.3.2.7 Xét duyệt hàng bán bị trả lại và giảm giá	16
1.3.2.8 Cho phép xóa sổ các khoản nợ không thu hồi được	16
1.4 Mục tiêu kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng	17
1.5 Quy trình kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng	17
1.5.1 Nghiên cứu và đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của chu trình bán hàng	17
1.5.1.1 Tìm hiểu về kiểm soát nội bộ đối với nợ phải thu khách hàng	17
1.5.1.2 Đánh giá sơ bộ rủi ro kiểm soát	17
1.5.1.3 Thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát	17

1.5.1.4	Đánh giá lại rủi ro kiểm soát và thiết kế lại các thử nghiệm cơ bản.....	19
1.5.2	Thử nghiệm cơ bản	19
1.5.2.1	Thủ tục phân tích đối với nợ phải thu khách hàng	20
1.5.2.2	Thử nghiệm chi tiết	21
CHƯƠNG II: THỰC TRẠNG QUY TRÌNH KIỂM TOÁN KHOẢN MỤC NỢ PHẢI THU KHÁCH HÀNG TẠI CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN TƯ VẤN RỒNG VIỆT (VDAC)		27
2.1	Tổng quan về công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt	27
2.1.1	Giới thiệu chung về công ty VDAC	27
2.1.2	Quá trình hình thành và phát triển công ty VDAC	27
2.1.3	Nguyên tắc mục tiêu hoạt động và định hướng phát triển của D C	28
2.1.3.1	Nguyên tắc hoạt động	28
2.1.3.2	Mục tiêu hoạt động	28
2.1.3.3	Định hướng phát triển.....	28
2.1.4	Cơ cấu tổ chức và quản lý của D C	29
2.1.4.1	Cơ cấu tổ chức của công ty.....	29
2.1.4.2	Các phòng ban trách nhiệm và quyền hạn.....	30
2.1.5	Thị trường và khách hàng của D C	30
2.1.6	Tình hình hoạt động của VDAC	31
2.1.6.1	Tình hình nhân sự	31
2.1.6.2	Doanh thu.....	32
2.2	Thực trạng về quy trình kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng tại VDAC	34
2.2.1	Quy trình kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng tại D C	34
2.2.1.1	Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán	34
2.2.1.2	Giai đoạn thực hiện kế hoạch và chương trình Kiểm toán.....	37
2.2.1.3	Giai đoạn tổng hợp, kết luận và lập báo cáo.....	39
2.2.2	Quy trình kiểm toán thực tế khoản mục nợ phải thu khách hàng tại công ty Cổ phần TVT	39
CHƯƠNG III: NHẬN XÉT VÀ KIẾN NGHỊ		58
3.1	Nhận xét về những ưu điểm, hạn chế trong quá trình thực hiện các thủ tục kiểm toán trong quy trình kiểm toán nợ phải thu khách hàng tại VDAC	58
3.2	Kiến nghị về quy trình kiểm toán nợ phải thu khách hàng tại công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt	60
3.2.1	Kiến nghị chung về tổ chức cũng như quy trình kiểm toán chung tại VDAC.....	61

3.2.2 Kiến nghị và giải pháp về quy trình kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng tại VDAC	61
KẾT LUẬN	65
TÀI LIỆU THAM KHẢO	67

LỜI MỞ ĐẦU

- Lí do chọn đề tài:

Trong thời gian gần đây, hoạt động kiểm toán ở Việt Nam không ngừng phát triển và lớn mạnh và ngày càng phổ biến hơn trong đời sống kinh tế. Đây là một xu hướng tất yếu trước sự phát triển mạnh mẽ của nền kinh tế, trước làn sóng đầu tư trực tiếp nước ngoài và sự ra đời của các công ty cổ phần.

Kiểm toán báo cáo tài chính là một bộ phận của hoạt động kiểm toán độc lập. Trong kiểm toán báo cáo tài chính, các kiểm toán viên sẽ kiểm tra và đưa ra ý kiến về sự trình bày trung thực và hợp lí của báo cáo tài chính của một đơn vị. Kết quả kiểm toán báo cáo tài chính phục vụ cho nhiều đối tượng như đơn vị được kiểm toán, nhà nước, cổ đông, nhà đầu tư, ngân hàng...

Trong số các khoản mục trên báo cáo tài chính, khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ và kèm theo là nợ phải thu là những khoản mục nhận được nhiều sự quan tâm nhất của người sử dụng báo cáo tài chính, bởi lẽ đây là khoản mục phản ánh hiệu quả hoạt động cũng như tình hình tài chính của một doanh nghiệp. Cũng chính vì vậy, các kiểm toán viên thường rất thận trọng khi kiểm toán khoản mục này với mục tiêu cung cấp cho người sử dụng báo cáo tài chính một cái nhìn chính xác đối với hoạt động của doanh nghiệp.

Trong nội dung của đề tài này, dựa trên những kiến thức đã học và thời gian tìm hiểu tại công ty TNHH Kiểm Toán Tư Vấn Rộng Việt, em xin trình bày và phân tích cách thức kiểm toán khoản mục doanh thu, nợ phải thu khách hàng tại công ty VDAC với tên đề tài là: “Quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu và nợ phải thu khách hàng trong kiểm toán báo cáo tài chính tại công ty TNHH Kiểm Toán Tư Vấn Rộng Việt”.

- Tình hình nghiên cứu:

Đề tài đi sâu vào nghiên cứu, tìm hiểu các vấn đề liên quan đến một số giải pháp hoàn thiện qui trình kiểm toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ và nợ phải thu khách hàng tại công ty TNHH Kiểm Toán Tư Vấn Rộng Việt.

- Mục đích nghiên cứu:

Sau khi nghiên cứu vấn đề này, doanh nghiệp đã có cái nhìn khách quan về qui trình kiểm toán nói chung và qui trình kiểm toán doanh thu và nợ phải thu nói riêng, bởi lẽ để hoàn thành đề tài này em đã thu thập một số tài liệu liên quan đến công ty và tiến hành phỏng vấn một vài nhân viên trong công ty. Bài nghiên cứu này đã tổng hợp một số ý kiến của những người đã và đang làm công tác kiểm toán khoản mục doanh thu và nợ phải thu khách hàng hoặc đã từng nghiên cứu về qui trình này. Từ sự tổng hợp đó, đưa ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện qui trình kiểm toán doanh thu và nợ phải thu, cụ thể là: giải pháp về công tác tìm hiểu và đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, giải pháp về các thủ tục phân tích trong kiểm toán doanh thu và nợ phải thu khách hàng,... Đây sẽ là một tài liệu để công ty có thể tham khảo, từ đó xem xét và áp dụng vào thực tế công việc kiểm toán, nhằm hoàn thiện qui trình kiểm toán doanh thu và nợ phải thu khách hàng, đảm bảo tính hiệu quả và phù hợp với nền kinh tế hiện nay.

- Phạm vi nghiên cứu:

Do thời gian có hạn nên đề tài này chỉ giới hạn nghiên cứu trong phạm vi không gian và thời gian nhất định. Cụ thể là:

Phạm vi nghiên cứu của đề tài: Qui trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng & cung cấp dịch vụ và nợ phải thu khách hàng.

Không gian nghiên cứu: tại công ty TNHH Kiểm Toán Tư Vấn Rộng Việt

Số liệu nghiên cứu: tài liệu và số liệu làm việc tại công ty VDAC năm 2014.

- Phương pháp nghiên cứu:

- Thu thập thông tin chuẩn mực có liên quan
- Thông qua quá trình thực tập
- Quan sát
- Nghiên cứu hồ sơ kiểm toán năm trước của công ty Cổ phần TVT
- Tham khảo ý kiến của các anh chị kiểm toán viên và của giáo viên hướng dẫn

- Kết cấu của đề tài:

Ngoài lời mở đầu, kết luận, phụ lục, nội dung bài luận của em được chia làm 3 chương, cụ thể là:

Chương 1: Cơ sở lí luận về kiểm toán doanh thu và nợ phải thu khách hàng trong kiểm toán báo cáo tài chính của doanh nghiệp

Chương 2: Công tác kiểm toán doanh thu và nợ phải thu khách hàng trong kiểm toán báo cáo tài chính tại công ty TNHH Kiểm Toán Tư vấn Rồng

Việt Chương 3: Nhận xét và kiến nghị

Do kiến thức và kinh nghiệm còn nhiều hạn chế, đề tài của em chắc chắn sẽ không tránh khỏi những thiếu sót nhất định, vì vậy em rất mong nhận được sự đóng góp từ quý thầy cô, các anh chị và các bạn.

Em xin chân thành cảm ơn thầy Trịnh Xuân Hưng, ban lãnh đạo và các anh chị kiểm toán viên trong công ty đã nhiệt tình giúp đỡ em hoàn thành đề tài này.

CHƯƠNG I: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ QUI TRÌNH KIỂM TOÁN KHOẢN MỤC NỢ PHẢI THU KHÁCH HÀNG TRONG QUI TRÌNH KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH

1.1 Những vấn đề chung về kiểm toán báo cáo tài chính

1.1.1 Quy trình kiểm toán BCTC

Quy trình kiểm toán BCTC gồm 3 giai đoạn cơ bản:

- Lập kế hoạch kiểm toán
- Thực hiện kiểm toán
- Tổng hợp, kết luận và lập báo cáo

1.1.1.1 Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán

➤ Chuẩn b kế hoạch kiểm toán

Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán có ảnh hưởng quan trọng đến sự hữu hiệu và tính hiệu quả của một cuộc kiểm toán BCTC, giúp giới hạn rủi ro kiểm toán ở mức chấp nhận được, đồng thời tối ưu hóa chi phí kiểm tra. Các bước công việc thực hiện trong giai đoạn này được khái quát như sau:

- **Tiếp cận khách hàng**

Đối với khách hàng mới: Đầu tiên, KTV sẽ tìm hiểu lý do mời kiểm toán của khách hàng tiềm năng, thu thập thông tin về các khía cạnh như lĩnh vực kinh doanh, tình hình tài chính...thông qua các phương tiện thông tin như: sách báo, tạp chí chuyên ngành, các ngân hàng dữ liệu hay các doanh nghiệp có mối quan hệ với khách hàng.

Ngoài ra KTV có thể tìm hiểu thông qua KTV tiền nhiệm nếu khách hàng đã được kiểm toán trước đó theo chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp.

Đối với khách hàng cũ: Hàng năm, sau khi hoàn thành cuộc kiểm toán thì KTV cần cập nhật thông tin nhằm đánh giá lại về các khách hàng hiện hữu của mình để xem nên tiếp tục kiểm toán cho họ hay có cần thay đổi nội dung của hợp đồng kiểm toán hay không?

- **Phân công KTV**

Theo đoạn 14 VSA 220 “KSCL hoạt động kiểm toán” ban hành theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06/12/2012 của Bộ Tài Chính, yêu cầu: “Thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán phải đảm bảo cho nhóm kiểm toán và các chuyên gia không thuộc nhóm kiểm toán có năng lực chuyên môn và khả năng phù hợp để:

- (a) Thực hiện cuộc kiểm toán phù hợp với các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan;
- (b) Tạo điều kiện để báo cáo kiểm toán được phát hành phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của cuộc kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A10 - A12 Chuẩn mực này)”.

Việc lựa chọn đội ngũ KTV dựa trên: yêu cầu về số người, trình độ khả năng của KTV, yêu cầu về chuyên môn và có kinh nghiệm kiến thức về ngành nghề kinh doanh của khách hàng, đảm bảo tính khách quan độc lập.

- *Thỏa thuận sơ bộ với khách hàng*

Khi nhận thấy có thể nhận lời kiểm toán, KTV sẽ trao đổi và thỏa thuận sơ bộ với khách hàng về một số vấn đề như mục đích và phạm vi kiểm toán, các dịch vụ khác mà KTV có thể phục vụ khách hàng, vấn đề khách hàng cung cấp tài liệu kế toán và các phương tiện để phục vụ cho cuộc kiểm toán, việc sử dụng nhân viên của khách hàng để tiết kiệm thời gian và phí kiểm toán...

- *Hợp đồng kiểm toán*

Đoạn 3 chuẩn mực kiểm toán VSA số 210 - Hợp đồng kiểm toán, ban hành theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài Chính: “Mục tiêu của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán là chỉ chấp nhận hoặc tiếp tục thực hiện hợp đồng kiểm toán khi đã thống nhất được các cơ sở để thực hiện hợp đồng kiểm toán, thông qua việc:

- (a) Thiết lập được các tiền đề của một cuộc kiểm toán;
- (b) Xác nhận rằng kiểm toán viên, doanh nghiệp kiểm toán và Ban Giám đốc, Ban quản trị đơn vị được kiểm toán (trong phạm vi phù hợp) đã thống nhất được các điều khoản của hợp đồng kiểm toán.”

Như vậy hợp đồng kiểm toán phải được thiết lập và ký chính thức trước khi tiến hành công việc kiểm toán nhằm bảo vệ quyền lợi ích của khách hàng và của công ty kiểm toán.

➤ ***Tìm hiểu về khách hàng và môi trường hoạt động***

Trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán tổng quát, KTV cần có hiểu biết rộng rãi và sâu sắc trên nhiều phương diện, như sau:

- Hiểu biết chung về nền kinh tế như: thực trạng nền kinh tế, mức độ lạm phát, các chính sách của chính phủ ...

- Hiểu biết về môi trường và lĩnh vực hoạt động của khách hàng như: tình hình thị trường và cạnh tranh, các đặc điểm của ngành nghề kinh doanh, các chuẩn mực, chế độ kế toán cũng như các quy định của pháp lý có liên quan đến ngành nghề.
- Hiểu biết về những yếu tố nội tại của chính khách hàng được kiểm toán như: tình hình kinh doanh, khả năng tài chính, hệ thống kế toán, hệ thống KSNB, hình thức sở hữu và nghĩa vụ pháp lý của khách hàng...

Những thông tin trên có thể được thu thập thông qua việc trao đổi với KTV tiền nhiệm, xem xét hồ sơ kiểm toán năm trước, trao đổi phỏng vấn với nhân viên hay ban giám đốc, tham quan nhà xưởng, xem xét giấy phép thành lập và điều lệ công ty, qua tạp chí...

Thông qua thu thập hiểu biết về khách hàng và môi trường hoạt động để xác định và hiểu các sự kiện, giao dịch và thông lệ kinh doanh của khách hàng có ảnh hưởng trọng yếu tới BCTC, qua đó giúp xác định rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

➤ ***Tìm hiểu chính sách kế toán và chu trình kinh doanh***

Thông qua tìm hiểu về các chu trình kinh doanh nhằm xác định và hiểu được các giao dịch, sự kiện liên quan tới chu trình kinh doanh quan trọng, có ảnh hưởng trực tiếp tới các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, các thủ tục kiểm tra, kiểm soát các nghiệp vụ kinh tế và lập chứng từ kế toán. Đánh giá về mặt thiết kế và thực hiện đối với các thủ tục kiểm soát chính của chu trình kinh doanh này từ đó quyết định xem có kiểm tra hệ thống KSNB hay không.

Các chu trình kinh doanh quan trọng như:

- Chu trình bán hàng, phải thu và thu tiền.
- Chu trình mua hàng, phải trả và chi tiền.
- Chu trình hàng tồn kho, giá thành, giá vốn.
- Chu trình lương và trích theo lương.
- Chu trình tài sản cố định và xây dựng cơ bản.

Từ đó KTV tìm hiểu về các khía cạnh kinh doanh chủ yếu, các chính sách kế toán áp dụng, mô tả các chu trình kinh doanh bằng cách trường thuật bằng văn bản hoặc sơ đồ.

➤ ***Phân tích sơ bộ BCTC***

KTV tiến hành phân tích bảng CĐKT và bảng báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, trong nhiều trường hợp cần thiết có thể phân tích cả báo cáo lưu chuyển tiền tệ và thuyết minh BCTC.

Khi thực hiện KTV sẽ tiến hành phân tích biến động, phân tích hệ số, phân tích các số dư bất thường từ đó giúp KTV xác định được rủi ro có sai sót trọng yếu hay các rủi ro phát hiện được trong quá trình phân tích BCTC để tiến hành trao đổi với chủ nhiệm kế toán.

➤ ***Đánh giá hệ thống KSNB và rủi ro gian lận***

• *Đánh giá hệ thống KSNB ở cấp độ doanh nghiệp*

Hệ thống KSNB ở cấp độ DN thường có ảnh hưởng rộng khắp tới các mặt hoạt động của DN. Do đó, hệ thống KSNB ở cấp độ DN đặt ra tiêu chuẩn cho các cấu phần khác của hệ thống KSNB. Hiểu biết tốt về hệ thống KSNB ở cấp độ DN sẽ cung cấp một cơ sở quan trọng cho việc đánh giá hệ thống KSNB đối với các chu trình kinh doanh quan trọng. KTV sử dụng các xét đoán chuyên môn của mình để đánh giá hệ thống KSNB ở cấp độ DN bằng cách phỏng vấn, quan sát hoặc kiểm tra tài liệu. Việc đánh giá này chỉ giới hạn trong 03 thành phần cấu thành của hệ thống KSNB: (1) Môi trường kiểm soát; (2) Quy trình đánh giá rủi ro; và (3) Giám sát các hoạt động kiểm soát.

• *Trao đổi với ban giám đốc về gian lận*

KTV xem xét đánh giá các rủi ro sai sót trọng yếu do gian lận ở cấp độ tổng thể BCTC và ở cấp độ cơ sở dẫn liệu của các nghiệp vụ, số dư tài khoản và thuyết minh BCTC. KTV xem xét các yếu tố dẫn đến gian lận như: Động cơ/Áp lực, Các cơ hội, Thái độ sự hợp lý hóa thành công.

• *Trao đổi với bộ phận kiểm toán nội bộ.*

➤ ***Xác định mức trọng yếu và đánh giá rủi ro kiểm toán***

• *Xác định mức trọng yếu*

Đoạn 09 VSA 320 “Mức trọng yếu trong lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán”, ban hành theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài Chính – Tính trọng yếu trong BCTC: Là một mức giá trị hoặc các mức giá trị do kiểm toán viên xác định ở mức thấp hơn mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính nhằm giảm khả năng sai sót tới một mức độ thấp hợp lý để tổng hợp ảnh hưởng của các sai sót không được điều chỉnh và không được phát hiện không vượt quá mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính. Trong một số trường hợp, “mức trọng yếu thực hiện” có thể hiểu là mức giá trị hoặc các mức giá trị do kiểm toán viên xác định thấp hơn mức hoặc các mức trọng yếu của một nhóm các giao dịch, số dư tài khoản hoặc thông tin thuyết minh trên báo cáo tài chính.

- *Đánh giá rủi ro*

Đoạn 4 VSA 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, ban hành theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài Chính: “Thủ tục đánh giá rủi ro: Là thủ tục kiểm toán được thực hiện để thu thập các hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường của đơn vị, trong đó có kiểm soát nội bộ, nhằm xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn ở cấp độ báo cáo tài chính hoặc cấp độ cơ sở dẫn liệu;

Rủi ro đáng kể: Là rủi ro có sai sót trọng yếu đã được xác định và đánh giá mà theo xét đoán của kiểm toán viên phải đặc biệt lưu ý khi kiểm toán”

Để nghiên cứu và đánh giá các nhân tố ảnh hưởng đến rủi ro kiểm toán, người ta phân chia rủi ro kiểm toán thành ba bộ phận là rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát và rủi ro phát hiện.

Ngoài ra, trọng yếu và rủi ro kiểm toán có mối quan hệ chặt chẽ với nhau. Nếu mức sai sót có thể chấp nhận tăng lên, rõ ràng là rủi ro kiểm toán sẽ giảm xuống và ngược lại.

- *Xác định phương pháp chọn mẫu cỡ mẫu*

Xem xét hoạt động kinh doanh của khách hàng để đưa ra kết luận sơ bộ về mức độ rủi ro của các vùng kiểm toán, từ đó xác định phương pháp chọn mẫu và cỡ mẫu cho các vùng kiểm toán chính.

- *Tìm hiểu hệ thống KSNB của khách hàng và rủi ro kiểm soát*

Tìm hiểu hệ thống KSNB của khách hàng thông qua tìm hiểu môi trường kiểm soát, chính sách kế toán, những điểm quan trọng trong hệ thống KSNB, mô tả hệ thống KSNB trên giấy tờ làm việc. Từ các thông tin tìm hiểu được ở trên, KTV có những đánh giá ban đầu về rủi ro kiểm soát đặc thù, nhận diện và đánh giá các nhược điểm của hệ thống KSNB của khách hàng.

- *Xây dựng kế hoạch và chương trình kiểm toán*

Theo đoạn 2, VSA 300 – Lập kế hoạch kiểm toán, Ban hành theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài chính: “Lập kế hoạch kiểm toán bao gồm việc xây dựng: (1) Chiến lược kiểm toán tổng thể và (2) Kế hoạch kiểm toán cho cuộc kiểm toán. Kế hoạch kiểm toán phù hợp sẽ đem lại lợi ích cho việc kiểm toán báo cáo tài chính.”

“Mục tiêu của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán trong việc lập kế hoạch kiểm toán là để đảm bảo cuộc kiểm toán được tiến hành một cách có hiệu quả” (Đoạn 04 VSA 300)

1.1.1.2 Giai đoạn thực hiện kiểm toán

➤ Thực hiện thử nghiệm kiểm soát

KTV kiểm tra, thu thập các bằng chứng về sự thiết kế phù hợp và việc hiện hữu của hệ thống KSNB. Từ đó cho thấy được khả năng đảm bảo ngăn chặn và phát hiện các sai phạm trọng yếu trên BCTC của hệ thống KSNB.

Có ba khía cạnh của hệ thống KSNB mà KTV cần xem xét, kiểm tra. Đó là sự tồn tại, sự hiện hữu, sự liên tục của hệ thống kiểm soát thông qua việc phỏng vấn, kiểm tra tài liệu, quan sát thực hiện hay thực hiện lại các quy trình áp dụng.

➤ Thử nghiệm cơ bản

• Thực hiện thủ tục phân tích

Là việc so sánh các thông tin tài chính, các chỉ số, các tỷ lệ, để phát hiện và nghiên cứu các trường hợp bất thường, hiểu rõ về hoạt động kinh doanh của khách hàng và giới hạn phạm vi kiểm tra chi tiết, như:

- So sánh thông tin tài chính giữa các kỳ, các niên độ, hoặc so sánh thông tin tài chính của đơn vị với thông tin trong ngành tương tự. Chẳng hạn so sánh tỷ lệ giữa khoản phải thu và doanh thu bán hàng của đơn vị với tỷ lệ bình quân ngành.

- Nghiên cứu những mối quan hệ giữa các yếu tố của thông tin tài chính, giữa thông tin tài chính và thông tin không mang tính chất tài chính, chẳng hạn: nghiên cứu mối quan hệ giữa chi phí tiền lương với số lượng lao động.

• Thực hiện các thủ tục chi tiết

Là việc kiểm tra trực tiếp các nghiệp vụ hay các số dư.

Kiểm tra nghiệp vụ: là kiểm tra chi tiết một số ít hay toàn bộ nghiệp vụ phát sinh để xem xét về mức độ trung thực của khoản mục. Loại thử nghiệm này được sử dụng khi số phát sinh của tài khoản ít, các tài khoản không có số dư hay trong những trường hợp bất thường.

Kiểm tra số dư: là kiểm tra để đánh giá về mức độ trung thực của số dư tài khoản có nhiều nghiệp vụ phát sinh.

1.1.1.3 Giai đoạn tổng hợp, kết luận và lập báo cáo

Khi kết thúc một cuộc kiểm toán, KTV phải phát hành báo cáo kiểm toán để đưa ra ý kiến của mình về BCTC. Nhưng trước đó, KTV cần tổng hợp các kết quả thu thập được và thực hiện một số thử nghiệm bổ sung có tính chất tổng quát. Đây chính là công việc chuẩn bị hoàn thành kiểm toán bao gồm:

- Xem xét các khoản nợ tiềm tàng.
- Xem xét các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc niên độ.
- Xem xét về giả định hoạt động liên tục của khách hàng.
- Đánh giá tổng quát kết quả kiểm toán.

1.2 Nội dung, đặc điểm của khoản mục nợ phải thu khách hàng

1.2.1 Nội dung của khoản mục nợ phải thu khách hàng

Các khoản phải thu trên BCTC là một phần tài sản mà doanh nghiệp sẽ thu trong tương lai, do đó hạch toán đúng đắn các khoản phải thu là yêu cầu bắt buộc đối với tất cả các doanh nghiệp.

Theo thông tư số 23/2005/TT-BTC ngày 30 tháng 03 năm 2005, các khoản phải thu được phân loại thành các khoản phải thu ngắn hạn và dài hạn. Sự phân chia này căn cứ vào thời gian thu hồi các khoản phải thu.

Trên bảng cân đối kế toán, nợ phải thu khách hàng được trình bày tại phần A “Tài sản ngắn hạn”, gồm các khoản mục phải thu khách hàng ghi theo số phải thu gộp và khoản mục dự phòng phải thu khó đòi sẽ phản ánh số nợ phải thu thuần, tức giá trị thuần có thể thực hiện được. Riêng khoản phải thu dài hạn của khách hàng được trình bày trong phần B “Tài sản dài hạn”.

1.2.2 Đặc điểm của khoản mục nợ phải thu khách hàng

- Nợ phải thu khách hàng là một loại tài sản khá nhạy cảm với những gian lận như bị nhân viên chiếm dụng hoặc tham ô.

- Nợ phải thu khách hàng là khoản mục có liên quan mật thiết đến kết quả kinh doanh, do đó là đối tượng để sử dụng các thủ thuật thổi phồng doanh thu và lợi nhuận của đơn vị.

- Nợ phải thu khách hàng được trình bày theo giá trị thuần có thể thực hiện được. Tuy nhiên, do việc lập dự phòng phải thu khó đòi thường dựa vào ước tính của các nhà quản lý nên có nhiều khả năng sai sót và khó kiểm tra.

1.2.3 Đặc điểm hạch toán các nghiệp vụ nợ phải thu với khách hàng

- *Nguyên tắc ghi nhận các khoản phải thu khách hàng*

Nợ phải thu khách hàng liên quan đến các đối tượng bên trong lẫn bên ngoài doanh nghiệp, đồng thời nội dung của các khoản phải thu cũng có tính chất đa dạng trong các giao dịch phát sinh trong hoạt động của doanh nghiệp. Vì vậy, khi hạch toán các khoản nợ phải thu khách hàng cần tuân thủ một số nguyên tắc sau:

- Phải hạch toán chi tiết cho từng đối tượng, từng nội dung phải thu, theo dõi chi tiết kỳ hạn thu hồi và ghi chép theo từng đợt thanh toán.
- Phải thường xuyên đối chiếu, kiểm tra định kỳ hoặc cuối tháng các khoản nợ phải thu, đặc biệt là các khoản nợ phải thu có số phát sinh lớn.
- Phân loại các khoản nợ, loại nợ có thể trả đúng hạn, khoản nợ khó đòi hoặc có khả năng không thu hồi được để có căn cứ xác định mức trích lập dự phòng phải thu khó đòi hoặc có biện pháp xử lý đối với khoản nợ phải thu không thu hồi được.
- Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết các khoản nợ phải thu khách hàng theo từng loại nguyên tệ. Doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản phải thu của khách hàng có gốc ngoại tệ tại tất cả các thời điểm lập Báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật.

- *Nguyên tắc trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi*

Theo điểm 1, Điều 6, Thông tư 228/2009/TT-BTC ban hành ngày 7 tháng 12 năm 2009

a, “Điều kiện lập dự phòng phải thu khó đòi: là các khoản nợ phải thu khó đòi đảm bảo các điều kiện sau:

- Khoản nợ phải có chứng từ gốc, có đối chiếu xác nhận của khách nợ về số tiền còn nợ, bao gồm: hợp đồng kinh tế, khế ước vay nợ, bản thanh lý hợp đồng, cam kết nợ, đối chiếu công nợ và các chứng từ khác. Các khoản không đủ căn cứ xác định là nợ phải thu theo quy định này phải xử lý như một khoản tổn thất.

- Có đủ căn cứ xác định là khoản nợ phải thu khó đòi:

- + Nợ phải thu đã quá hạn thanh toán ghi trên hợp đồng kinh tế, các khế ước vay nợ hoặc các cam kết nợ khác.

- + Nợ phải thu chưa đến thời hạn thanh toán nhưng tổ chức kinh tế (các công ty, doanh nghiệp tư nhân, hợp tác xã, tổ chức tín dụng...) đã lâm vào tình trạng phá sản hoặc đang làm thủ tục giải thể; người nợ mất tích, bỏ trốn, đang bị các cơ quan pháp luật truy tố, giam giữ, xét xử, đang thi hành án hoặc đã chết.”

b, Phương pháp trích lập dự phòng:

Theo điểm 2, Điều 6, Thông tư 228/2009/TT-BTC ban hành ngày 7 tháng 12 năm 2009:

“Doanh nghiệp phải dự kiến mức tổn thất có thể xảy ra hoặc tuổi nợ quá hạn của các khoản nợ và tiến hành lập dự phòng cho từng khoản nợ phải thu khó đòi, kèm theo các chứng cứ chứng minh các khoản nợ khó đòi nói trên. Trong đó:

- Đối với nợ phải thu quá hạn thanh toán, mức trích lập dự phòng như sau:

- + 30% giá trị đối với khoản nợ phải thu quá hạn từ trên 6 tháng đến dưới 1 năm.
- + 50% giá trị đối với khoản nợ phải thu quá hạn từ 1 năm đến dưới 2 năm.
- + 70% giá trị đối với khoản nợ phải thu quá hạn từ 2 năm đến dưới 3 năm.
- + 100% giá trị đối với khoản nợ phải thu từ 3 năm trở lên.

- Đối với nợ phải thu chưa đến hạn thanh toán nhưng tổ chức kinh tế đã lâm vào tình trạng phá sản hoặc đang làm thủ tục giải thể; người nợ mất tích, bỏ trốn, đang bị các cơ quan pháp luật truy tố, giam giữ, xét xử hoặc đang thi hành án hoặc đã chết... thì doanh nghiệp dự kiến mức tổn thất không thu hồi được để trích lập dự phòng.”

- Sau khi lập dự phòng cho từng khoản nợ phải thu khó đòi, doanh nghiệp tổng hợp toàn bộ khoản dự phòng các khoản nợ vào bảng kê chi tiết để làm căn cứ hạch toán vào chi phí quản lý của doanh nghiệp.

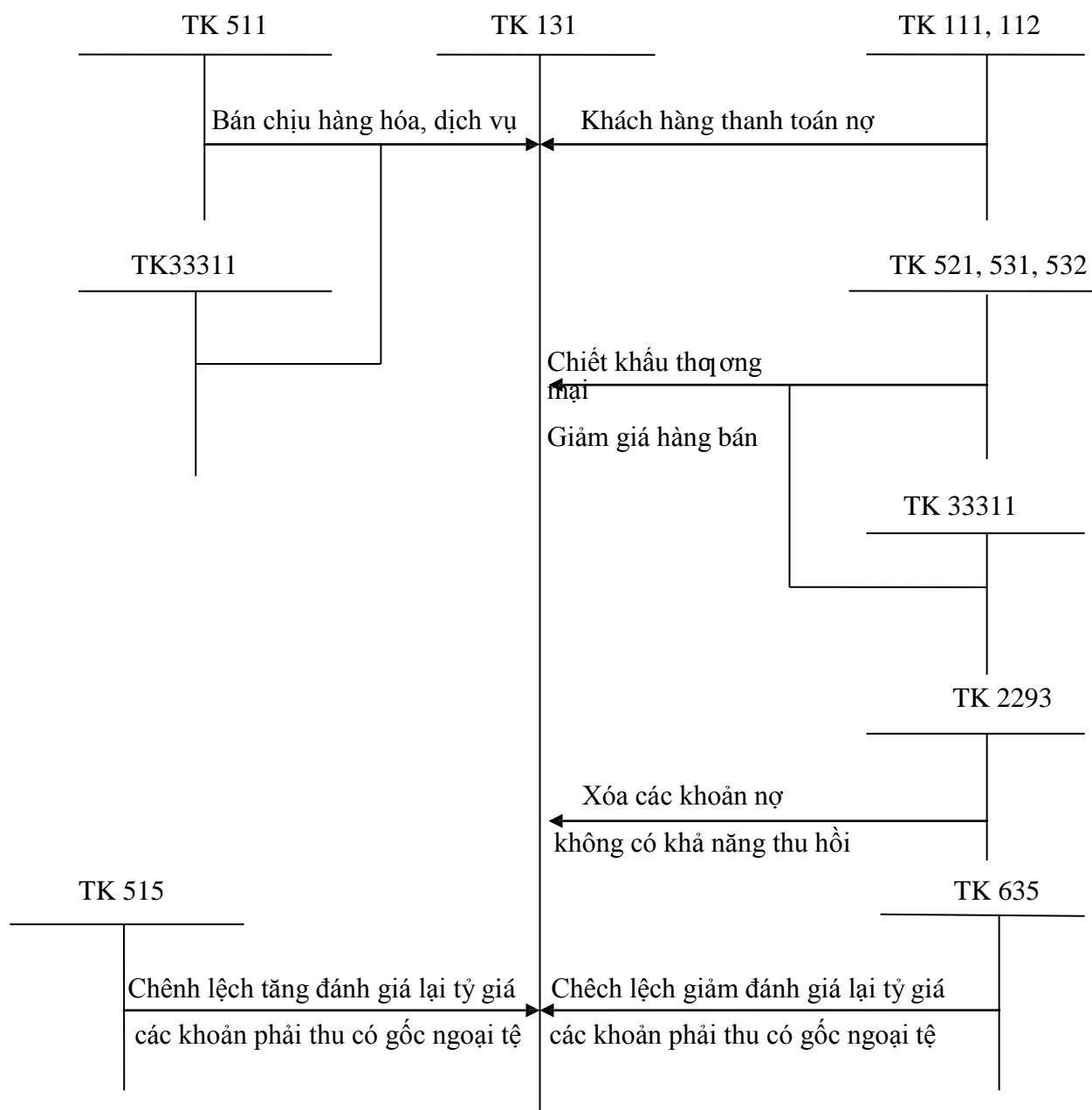
- Dự phòng nợ phải thu khó đòi được trích trước vào chi phí hoạt động kinh doanh năm báo cáo của doanh nghiệp, giúp cho doanh nghiệp có nguồn tài chính để bù đắp tổn thất có thể xảy ra trong năm kế hoạch, nhằm bảo đảm giá trị của các khoản nợ phải thu không cao hơn giá trị có thể thu hồi được tại thời điểm lập BCTC.

- Thời điểm lập và hoàn nhập các khoản dự phòng là thời điểm cuối kỳ kế toán năm. Trường hợp doanh nghiệp được Bộ Tài chính chấp thuận áp dụng năm tài chính khác với năm dương lịch (bắt đầu từ ngày 1 tháng 1 và kết thúc vào ngày 31 tháng 12 hàng năm) thì thời điểm lập và hoàn nhập các khoản dự phòng là ngày cuối cùng của năm tài chính. Đối với các doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán phải lập BCTC giữa niên độ thì được trích lập và hoàn nhập dự phòng ở cả thời điểm lập báo cáo tài chính giữa niên độ.

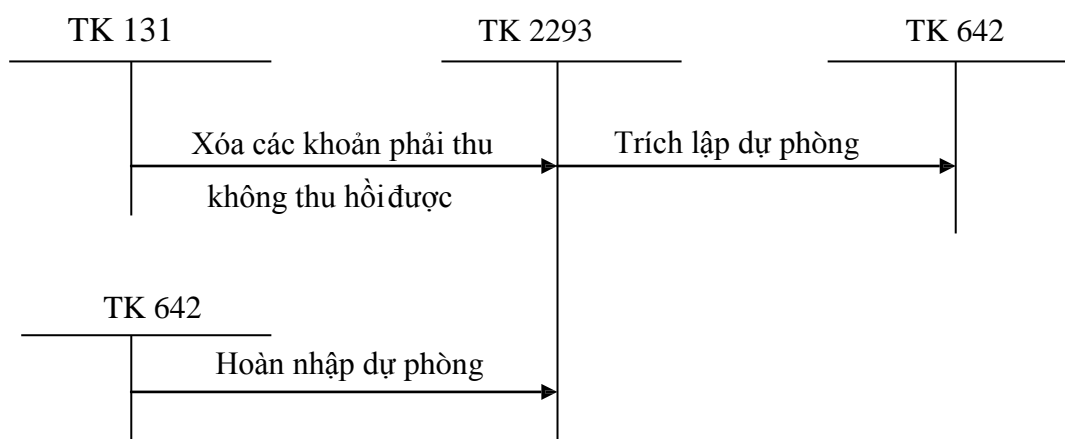
1.2.4 Hệ thống chứng từ sổ sách sử dụng trong hạch toán các khoản phải thu khách hàng Để theo dõi các khoản phải thu có hiệu quả, doanh nghiệp cần có các loại sổ sách kế toán như: Sổ chi tiết theo dõi công nợ phải thu đối với từng khách hàng cụ thể, Sổ cái tài khoản phải thu khách hàng, Bảng tổng hợp công nợ phải thu khách hàng, Bảng phân tích tuổi nợ, Sổ theo dõi chi tiết các khoản dự phòng phải thu khó đòi, Sổ cái tài khoản dự phòng phải thu khó đòi, quyết định xử lý một khoản phải thu khó đòi và các sổ sách có

liên quan. Cuối kì, kế toán lập bảng đối chiếu công nợ gửi đến khách hàng để phát hiện chênh lệch nếu có.

1.2.5 Chu trình hạch toán nợ phải thu khách hàng



Sơ đồ 1.1: Sơ đồ hạch toán khoản mục nợ phải thu khách hàng



Sơ đồ 1.2: Sơ đồ hạch toán khoản mục dự phòng nợ phải thu khó đòi

1.3 Kiểm soát nội bộ đối với các khoản nợ phải thu khách hàng

Khảo sát hệ thống KSNB đối với chu trình bán hàng để đánh giá rủi ro kiểm soát đối với nợ phải thu khách hàng.

KSNB ảnh hưởng rất lớn đến khả năng thu hồi nợ. Nếu hệ thống KSNB không được xây dựng tốt thì khả năng phát sinh những khoản nợ phải thu khó đòi hay khả năng thất thoát, nhầm lẫn trong việc ghi chép và thu hồi nợ là rất lớn, từ đó BCTC cũng không phản ánh đúng các khoản nợ phải thu khách hàng của đơn vị.

Đó là lý do KTV cần đánh giá rủi ro kiểm soát của nợ phải thu khách hàng thông qua việc khảo sát hệ thống KSNB đối với chu trình bán hàng.

1.3.1 Rủi ro tiềm tàng của chu trình nợ phải thu khách hàng

Trong quá trình xử lý đơn đặt hàng của khách hàng, một số rủi ro có thể xảy ra như: đơn đặt hàng có thể chấp nhận nhưng không được phê duyệt; đồng ý bán hàng nhưng không có khả năng cung ứng; ghi sai trên hợp đồng bán hàng về chủng loại, số lượng, đơn giá hay một số điều khoản bán hàng, hoặc nhầm lẫn giữa đơn đặt hàng của khách hàng này với khách hàng khác. Trong quá trình xét duyệt bán chịu cũng có những rủi ro thường thấy như: bán chịu cho những khách hàng không đủ tiêu chuẩn theo chính sách bán chịu dẫn đến mất hàng, không thu được tiền; nhân viên bán hàng có thể cấp quá nhiều hạn mức bán chịu để đẩy mạnh doanh thu bán hàng nên làm cho đơn vị phải gánh chịu rủi ro tín dụng quá mức.

Trong quá trình giao hàng, rủi ro thường thấy là: giao hàng khi chưa được xét duyệt; giao hàng không đúng chủng loại, số lượng hoặc không đúng khách hàng; hàng hóa có thể bị thất thoát trong quá trình giao hàng mà không xác định được người chịu trách nhiệm; phát sinh thêm chi phí ngoài dự kiến trong quá trình giao hàng. Trong quá trình lập hóa

đơn: bán hàng không lập hóa đơn; lập hóa đơn sai về giá trị, tên, mã số thuế, địa chỉ của khách hàng; không bán hàng nhưng vẫn lập hóa đơn. Có rất nhiều rủi ro xảy ra đối với khoản mục nợ phải thu khách hàng, chính vì vậy mà đơn vị cần thiết lập một hệ thống KSNB hữu hiệu để giảm bớt những sai phạm này và góp phần giúp doanh nghiệp hoạt động hiệu quả hơn.

1.3.2 Các thủ tục kiểm soát khoản mục nợ phải thu khách hàng

Để KSNB hữu hiệu về chu trình bán hàng cần phải tách biệt các chức năng và phân nhiệm cho những cá nhân hay bộ phận khác nhau phụ trách. Thường trong các doanh nghiệp chu trình bán hàng được phân thành các chức năng sau:

1.3.2.1 *Lập lệnh bán hàng (hay phiếu xuất kho)*

Khách hàng có thể đặt hàng qua nhiều kênh: đơn đặt hàng, điện thoại, e-mail... Nếu nhận được đơn đặt hàng, các bộ phận có liên quan sẽ căn cứ vào đó để xác nhận khả năng cung ứng hàng và lập lệnh bán hàng (hay phiếu xuất kho, chỉ cần dùng một trong hai loại chứng từ này). Nếu đặt hàng qua điện thoại hay e-mail...thì cần có thêm những thủ tục để đảm bảo cơ sở pháp lý về việc khách hàng đã đặt hàng. Khi đã chấp thuận việc đặt hàng thì nên có một bước hồi báo cho khách hàng nhằm tránh sự tranh chấp có thể xảy ra sau này.

1.3.2.2 *Xét duyệt bán chịu*

Đây là một khâu quan trọng nhằm đảm bảo khả năng thu hồi nợ phải thu của khách hàng. Trước khi quyết định bán chịu cho một khách hàng, bộ phận phụ trách bán chịu cần xem xét khả năng thanh toán của khách hàng từ nhiều nguồn thông tin. Đơn vị cần có một chính sách bán chịu rõ ràng, theo dõi tình hình công nợ một cách chi tiết theo từng đối tượng khách hàng, theo dõi cả tình hình tài chính và khả năng thanh toán nợ của khách hàng.

1.3.2.3 *Xuất kho hàng hóa*

Bộ phận kho căn cứ vào lệnh bán hàng (đã thông qua xét duyệt của bộ phận phụ trách bán chịu) xuất hàng cho bộ phận gửi hàng.

1.3.2.4 *Gửi hàng*

Bộ phận gửi hàng lập chứng từ chuyển hàng và gửi hàng cho khách hàng. Chứng từ chuyển hàng là căn cứ để lập hóa đơn, bao gồm các thông tin về quy cách, chủng loại, số lượng và các thông tin có liên quan.

1.3.2.5 *Lập và kiểm tra hóa đơn*

Hóa đơn là một chứng từ quan trọng, do đó nó cần được lập chính xác và đúng thời điểm. Hóa đơn cần được lập bởi một bộ phận độc lập với phòng kế toán và bộ phận bán hàng. Bộ phận này có trách nhiệm đối chiếu thông tin trên đơn đặt hàng, lệnh bán hàng với chứng từ chuyển hàng và các thông báo điều chỉnh (nếu có phát sinh). Dựa trên các chứng từ đó, bộ phận lập hóa đơn sẽ điền đầy đủ và chính xác các thông tin vào hóa đơn, điền đơn giá và tính tổng số tiền cho từng loại hàng hóa và cho cả hóa đơn. Hóa đơn sau khi lập sẽ là căn cứ để ghi sổ, từng hóa đơn sẽ được ghi vào tài khoản chi tiết của khách hàng, tổng cộng hóa đơn phát hành từng ngày sẽ được ghi vào tài khoản tổng hợp trên sổ cái. Thời điểm ghi nhận nợ phải thu khách hàng phải phù hợp với thời điểm ghi nhận doanh thu. Để tăng cường kiểm soát, hóa đơn trước khi được gửi cho khách hàng nên được kiểm tra lại bởi một người khác người lập hóa đơn.

1.3.2.6 Theo dõi thanh toán

Sau khi đã giao hàng và hóa đơn cho khách, khoản nợ đã ghi vào sổ thì đơn vị cần theo dõi những khoản nợ này. Nợ phải thu khách hàng cần được theo dõi theo tuổi nợ, theo từng nhóm nợ để dễ kiểm soát. Định kì đơn vị nên gửi thông báo nợ đến khách hàng, điều này vừa giúp đơn vị nhanh thu hồi nợ, vừa sớm phát hiện và điều chỉnh chênh lệch kịp thời.

Để tránh xảy ra gian lận, việc theo dõi và thu hồi nợ cần được phân công cho hai người độc lập, tuy nhiên gian lận vẫn có thể xảy ra nếu hai người này thông đồng với nhau. Trong thực tế, chỉ có ở công ty lớn mới đảm bảo việc phân công phân nhiệm, còn tại các công ty vừa và nhỏ thường không thực hiện. Do đó để tránh gian lận còn một biện pháp khác là thường xuyên đối chiếu tình hình thu hồi nợ giữa thực tế và sổ sách để tránh trường hợp nhân viên thu hồi nợ dùng thủ thuật gộp đầu (lapping).

1.3.2.7 Xét duyệt hàng bán bị trả lại và giảm giá

Trong trường hợp hàng bị lỗi, sai quy cách, kém phẩm chất bị khách hàng trả lại, đơn vị nên có một bộ phận tiếp nhận, ghi nhận nghiệp vụ để ghi giảm khoản nợ phải thu khách hàng. Đơn vị nên thiết kế một loại chứng từ dùng trong trường hợp này, chứng từ này sẽ được dùng làm căn cứ ghi sổ nghiệp vụ trên.

1.3.2.8 Cho phép xóa sổ các khoản nợ không thu hồi được

Khi khách hàng không còn khả năng thanh toán thì đơn vị cần đề nghị xóa sổ hoặc cần sự xét duyệt cho vấn đề xóa sổ các khoản nợ. Cần xem xét thật kỹ lưỡng trước khi xóa sổ

một khoản nợ, tránh khả năng gian lận xóa một khoản nợ đã thu được nhưng chưa ghi sổ, cần quy định chặt chẽ thủ tục xét duyệt vấn đề này.

1.4 Mục tiêu kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng

- Hiện hữu: Các khoản nợ phải thu khách hàng đã ghi chép đều có thực tại thời điểm lập báo cáo.

- Đầy đủ: Tất cả các khoản nợ phải thu khách hàng có thực đều phải được ghi nhận đầy đủ.

- Quyền: Các khoản nợ phải thu khách hàng vào ngày lập báo cáo thuộc về đơn vị.

- Ghi chép chính xác: Những khoản nợ phải thu khách hàng phải được ghi chép đúng số tiền gộp trên báo cáo tài chính và phù hợp giữa chi tiết của nợ phải thu khách hàng với sổ cái.

- Đánh giá: Các khoản dự phòng phải thu khó đòi được tính toán hợp lý để giá trị thuần của nợ phải thu khách hàng gần đúng với giá trị thuần có thể thực hiện được.

- Trình bày và công bố: Sự đúng đắn trong trình bày và công bố khoản nợ phải thu khách hàng, bao gồm việc trình bày đúng đắn các khoản nợ phải thu khách hàng, cũng như công bố đầy đủ những vấn đề có liên quan như các khoản cầm cố, thế chấp.

1.5 Quy trình kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng

1.5.1 Nghiên cứu và đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của chu trình bán hàng

1.5.1.1 *Tìm hiểu về kiểm soát nội bộ đối với nợ phải thu khách hàng*

KSNB đối với nợ phải thu khách hàng chỉ là một bộ phận trong KSNB đối với chu trình bán hàng và thu tiền. KSNB đối với khoản mục này gồm có các thủ tục kiểm soát trong việc tổ chức bán hàng và theo dõi nợ phải thu khách hàng, tức từ khi nhận đơn đặt hàng, xem xét phương thức thanh toán, vận chuyển, lập hóa đơn, ghi chép doanh thu, nợ phải thu khách hàng, cho đến khi được khách hàng thanh toán tiền và ghi tăng quỹ. Sau đó, KTV cần thực hiện kỹ thuật walk-through để kiểm tra xem trên thực tế kiểm soát nội bộ có vận hành đúng như mô tả của đơn vị hay không.

1.5.1.2 *Đánh giá sơ bộ rủi ro kiểm soát*

Sau khi tìm hiểu về hệ thống KSNB của đơn vị, KTV đưa ra đánh giá sơ bộ về rủi ro kiểm soát. Lưu ý rằng khi đánh giá rủi ro kiểm soát thấp hơn mức tối đa, KTV phải chứng minh điều này bằng các thử nghiệm kiểm soát.

1.5.1.3 *Thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát*

KTV thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát cho những thủ tục mà mình dự định sẽ giảm các thử nghiệm cơ bản.

➤ **Kiểm tra mẫu các nghiệp vụ bán hàng**

Các thử nghiệm cụ thể sẽ tùy thuộc vào thủ tục kiểm soát hiện hữu tại đơn vị. Thí dụ, KTV thường chọn mẫu các hóa đơn phát hành trong kỳ để:

- Đối chiếu với đơn đặt hàng, lệnh bán hàng, chứng từ chuyển hàng về chủng loại, quy cách, số lượng, giá cả, ngày gửi hàng, chữ ký... nhằm thu thập bằng chứng rằng hóa đơn đã được lập trên cơ sở các nghiệp vụ bán hàng thực sự xảy ra và quá trình thực hiện nghiệp vụ đã tuân thủ đúng các quy định nội bộ của đơn vị.

- Kiểm tra chữ ký xét duyệt bán chịu và cơ sở xét duyệt để xem có tuân thủ các thủ tục xét duyệt bán chịu hay không.

- Xem xét tổng cộng của từng loại hàng, tổng cộng từng hóa đơn, so sánh giá trên hóa đơn với bảng giá được duyệt tại mỗi thời điểm. Thử nghiệm này nhằm chứng minh rằng hóa đơn được tính giá chính xác và việc kiểm tra hóa đơn trước khi gửi đi được thực hiện một cách hữu hiệu.

- Sau khi xem xét về tính chính xác như trên, KTV sẽ lần theo các hóa đơn để kiểm tra việc ghi chép chúng trên sổ sách kế toán. Thử nghiệm này nhằm thu thập bằng chứng về sự hữu hiệu của các thủ tục kiểm soát liên quan đến việc ghi chép đầy đủ và chính xác các nghiệp vụ bán hàng trên sổ sách kế toán.

Khi thử nghiệm, KTV còn cần chú ý về các thủ tục kiểm soát đối với các khoản hàng ký gửi vì chúng có thể đã được ghi nhầm vào doanh thu bán hàng. Nếu đơn vị đã có những thủ tục kiểm soát để ngăn chặn sai sót này như sử dụng biểu mẫu chứng từ riêng để phản ánh hàng gửi bán, KTV sẽ thử nghiệm trên thủ tục kiểm soát này để xem chúng có thực sự hiện hữu và được vận hành đúng hay không.

Ngoài ra KTV cần tìm hiểu chính sách chiết khấu hàng bán của đơn vị, vì một chính sách rõ ràng sẽ là biểu hiện của hệ thống KSNB vững mạnh. KTV có thể xem các sổ sách liên quan để kiểm tra việc thực hiện chính sách này.

➤ **Chọn mẫu đối chiếu giữa chứng từ chuyển hàng với những hóa đơn liên quan**

Thử nghiệm kiểm tra mẫu các nghiệp vụ bán hàng chỉ giúp đảm bảo các hóa đơn được lập chính xác trên cơ sở số hàng được giao, không giúp phát hiện được các trường hợp hàng đã gửi đi nhưng không được lập hóa đơn. Muốn kiểm tra được cần chọn mẫu những

chứng từ chuyển hàng đã lập và đối chiếu với hóa đơn có liên quan. Ngoài ra, KTV cần lưu ý đến số thứ tự liên tục của các chứng từ chuyển hàng và hóa đơn bán hàng.

➤ ***Xem xét sự xét duyệt và ghi chép về hàng bán bị trả lại hay bị mất phẩm chất***

Tất cả hàng hóa bị trả lại hay bị mất phẩm chất đều phải được chứng minh và xét duyệt bởi một người có thẩm quyền và người này phải độc lập với người giữ sổ kế toán. KSNB liên quan đến hàng bị trả lại luôn bao gồm các thủ tục kiểm tra và xét duyệt trước khi nhận lại hàng.

1.5.1.4 Đánh giá lại rủi ro kiểm soát và thiết kế lại các thử nghiệm cơ bản

Sau khi thực hiện các thử nghiệm kiểm soát, KTV sẽ đánh giá mức rủi ro kiểm soát cho mỗi cơ sở dẫn liệu liên quan đến khoản nợ phải thu khách hàng và nghiệp vụ bán hàng. Đối với những điểm yếu của KSNB, KTV cần mở rộng các thử nghiệm cơ bản và giảm thiểu thử nghiệm cơ bản đối với những điểm mạnh.

1.5.2 Thử nghiệm cơ bản

Những thử nghiệm cơ bản tiêu biểu để đáp ứng các mục tiêu kiểm toán của nợ phải thu khách hàng bao gồm thủ tục phân tích và thử nghiệm chi tiết

Bảng 1.2: Các thử nghiệm cơ bản đối với nợ phải thu khách hàng

Loại	Thử nghiệm cơ bản	Mục tiêu kiểm toán
Thủ tục phân tích	Tính các tỷ số: Nợ phải thu khách hàng / Doanh thu. Nợ phải thu khách hàng / Tổng tài sản ngắn hạn. Dự phòng phải thu khó đòi / Doanh thu bán chịu...	Hiện hữu, Đầy đủ, Đánh giá, Ghi chép chính xác
Thử nghiệm chi tiết	Đối chiếu số dư đầu năm của tài khoản phải thu của khách hàng và Dự phòng phải thu khó đòi với số dư cuối kỳ năm trước. Kiểm tra bảng số dư chi tiết phân tích theo tuổi nợ để: <ul style="list-style-type: none"> Kiểm tra số tổng cộng trên bảng và đối chiếu với sổ chi tiết và sổ cái của tài khoản phải thu của khách 	Ghi chép chính xác

	hàng. • Đối chiếu số dư chi tiết của bảng với sổ chi tiết của các khách hàng có liên quan.	
	Gửi thư xác nhận đến khách hàng.	Hiện hữu, Quyền
	Kiểm tra việc lập dự phòng phải thu khó đòi.	Đánh giá
	Kiểm tra việc khóa sổ nghiệp vụ bán hàng.	Hiện hữu, Đầy đủ
	Xem xét các khoản phải thu khách hàng bị cầm cố thế chấp.	Quyền, Công bố
	Xem xét các khoản phải thu khách hàng có được phân loại đúng đắn không.	Trình bày
	Đánh giá chung về sự trình bày và công bố khoản phải thu khách hàng.	Trình bày và Công bố

1.5.2.1 Thủ tục phân tích đối với nợ phải thu khách hàng

➤ **Thủ tục: Tính tỷ lệ lãi gộp trên doanh thu**

KTV thường tính tỷ lệ lãi gộp trên doanh thu và so sánh với tỷ lệ của ngành hoặc của năm trước. Qua đó KTV tìm hiểu sự biến động của tỷ lệ lãi gộp trên doanh thu để hiểu rõ về hoạt động kinh doanh, chính sách giá, hay việc ghi chép doanh thu của doanh nghiệp.

➤ **Thủ tục: Tính số vòng quay nợ phải thu khách hàng**

$$\text{Số vòng quay nợ phải thu} = \frac{\text{Doanh thu bán chịu}}{\text{Nợ phải thu bình quân}}$$

Số vòng quay nợ phải thu cho ta biết khả năng thu hồi nợ của doanh nghiệp. So sánh tỷ số này với số liệu của năm trước có thể giúp KTV hiểu biết về hoạt động kinh doanh của đơn vị cũng như dự đoán khả năng có sai lệch trong BCTC do:

- Sự thay đổi chính sách bán chịu của đơn vị.
- Khả năng tồn đọng nợ phải thu khó đòi trong nợ phải thu khách hàng.
- Sai lệch trong số liệu kế toán.

➤ **Thủ tục: So sánh số dư nợ quá hạn năm nay với năm trước**

Thủ tục này cũng giúp KTV ghi nhận những biến động trong thu hồi nợ và khả năng có sai lệch trong số liệu nợ phải thu khách hàng. Có thể mở rộng thủ tục này bằng cách so sánh bảng phân tích số dư tuổi nợ cuối kì với đầu kì để ghi nhận những biến động của các khoản phải thu quá hạn theo những mức thời gian khác nhau.

➤ **Thủ tục: Tính tỷ số chi phí dự phòng trên số dư nợ phải thu khách hàng**

$$\text{Tỷ số chi phí dự phòng} = \frac{\text{Chi phí dự phòng nợ phải thu khó đòi}}{\text{Doanh thu bán chịu}}$$

Việc so sánh tỷ số này của năm nay và năm trước giúp KTV đánh giá sự hợp lý của việc dự phòng nợ phải thu khó đòi. Ngoài việc phân tích chung, KTV cũng cần xem bảng kê nợ phải thu khách hàng chi tiết theo từng khách hàng để lọc ra những khách hàng có số dư nợ lớn và kéo dài nhiều năm để nghiên cứu chi tiết hơn.

1.5.2.2 *Thử nghiệm chi tiết*

➤ **Thử nghiệm: Kiểm tra bảng số dư chi tiết phân tích theo tuổi nợ và đối chiếu với sổ chi tiết và sổ cái**

Bảng số dư chi tiết phân tích theo tuổi nợ thể hiện rõ số dư và thời hạn nợ của từng khách hàng, nên KTV chủ yếu dựa vào bảng này để thực hiện thử nghiệm chi tiết. Bảng này có thể do đơn vị hoặc KTV lập. Khi kiểm tra bảng này, KTV cần xem lại cách lập bảng, kiểm tra cách tính toán, tổng số hàng ngang và hàng dọc, tính hợp lý trong việc phân loại công nợ. KTV sẽ chọn ra một số khách hàng để đối chiếu với sổ chi tiết các thông tin số dư nợ, thời hạn nợ... và thực hiện đối chiếu số tổng hợp trên bảng số dư chi tiết với sổ cái. Ngoài ra, KTV cũng phải kiểm tra lại cách tính toán trên sổ chi tiết và sổ cái.

➤ **Thử nghiệm: Gửi thư xin xác nhận nợ phải thu đến khách hàng**

Để xác nhận tính có thực của nợ phải thu khách hàng, thử nghiệm phổ biến nhất là gửi thư xác nhận cho khách hàng. Thử nghiệm quan trọng này được đề cập đến trong VSA 505 “Thông tin xác nhận từ bên ngoài”, ban hành theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, đoạn 2, quy định như sau: “...độ tin cậy của bằng chứng kiểm toán chịu ảnh hưởng bởi nguồn gốc, nội dung của bằng chứng kiểm toán và phụ thuộc vào hoàn cảnh cụ thể mà kiểm toán viên đã thu thập được bằng chứng đó. Đoạn A31 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 500 cũng hướng dẫn một số nguyên tắc đánh giá về độ tin cậy của bằng chứng kiểm toán như sau:

- (1) Độ tin cậy của bằng chứng kiểm toán tăng lên khi bằng chứng kiểm toán được thu thập từ các nguồn độc lập bên ngoài đơn vị được kiểm toán;
- (2) Bằng chứng kiểm toán do kiểm toán viên trực tiếp thu thập đáng tin cậy hơn so với bằng chứng kiểm toán được thu thập gián tiếp hoặc do suy luận;
- (3) Bằng chứng kiểm toán dạng văn bản, có thể là trên giấy tờ, phương tiện điện tử, hoặc các dạng khác, đáng tin cậy hơn bằng chứng được thu thập bằng lời.

Do đó, tùy thuộc vào hoàn cảnh cụ thể của cuộc kiểm toán, bằng chứng kiểm toán dưới dạng thông tin xác nhận từ bên ngoài mà kiểm toán viên thu thập được trực tiếp từ các bên xác nhận có thể đáng tin cậy hơn bằng chứng được tạo ra trong nội bộ đơn vị được kiểm toán.”

Thư xác nhận là bằng chứng do bên ngoài cung cấp nên có độ tin cậy cao nhưng chỉ đáng tin cậy về sự hiện hữu và hạch toán đúng kì. Còn về việc xác định giá trị, thư xác nhận sẽ không cung cấp bằng chứng xác thực. Vì việc đề nghị người thiếu nợ xác nhận thông tin chi tiết về khả năng trả nợ sẽ không nhận được kết quả khả quan.

- *Nội dung thông tin cần xác nhận và đối tượng gửi thư xác nhận*

Khi thiết lập các nội dung cần xác nhận, KTV phải cân nhắc về các loại thông tin mà người được yêu cầu có thể sẵn sàng xác nhận ngay, vì điều này sẽ ảnh hưởng đến tỉ lệ phúc đáp và nội dung của bằng chứng thu thập được.

KTV cần lưu ý những điểm sau:

- Đảm bảo rằng số tiền, tên và địa chỉ trên thư xác nhận phù hợp với tài liệu có liên quan với tài khoản phải thu của khách hàng.
- Cần theo dõi cho đến khi biết chắc rằng thư đã được gửi đi.
- Địa chỉ nhận thư hồi âm phải là địa chỉ của KTV.
- Cần nhấn mạnh rằng thư hồi âm nên gửi trực tiếp cho KTV.

- *Hình thức thư xác nhận*

KTV có thể sử dụng thư xác nhận đóng hoặc mở hoặc cả hai với các hình thức được quy định trong VSA 505 “Thông tin xác nhận từ bên ngoài”, ban hành theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài chính:

“(a) Thông tin xác nhận từ bên ngoài: Là bằng chứng kiểm toán thu thập được dưới dạng phản hồi bằng văn bản trực tiếp từ bên thứ ba (bên xác nhận) cho kiểm toán viên, có thể là trên giấy tờ, phương tiện điện tử hoặc phương tiện khác;

(b) Thư xác nhận dạng khẳng định (positive confirmation request): Là đề nghị bên xác nhận phúc đáp trực tiếp cho kiểm toán viên nêu rõ bên xác nhận đồng ý hoặc không đồng ý với thông tin cần xác nhận, hoặc cung cấp thông tin yêu cầu xác nhận;

(c) Thư xác nhận dạng phủ định (negative confirmation request): Là đề nghị bên xác nhận phúc đáp trực tiếp cho kiểm toán viên chỉ khi bên xác nhận không đồng ý với thông tin được nêu trong thư xác nhận;

(d) Không phản hồi: Là bên xác nhận không phúc đáp hoặc không phúc đáp đầy đủ cho thư xác nhận dạng khẳng định, hoặc thư xác nhận bị trả lại;

(e) Ngoại lệ: Là phản hồi cho thấy sự khác nhau giữa thông tin cần xác nhận, hoặc thông tin trong sổ kế toán của đơn vị và thông tin do bên xác nhận cung cấp.”

Tùy từng trường hợp cụ thể, KTV có thể kết hợp cả hai loại thư xác nhận nêu trên.

- *Phương pháp lựa chọn khách hàng để gửi thư xác nhận*

KTV nên cân nhắc kỹ trước khi lựa chọn khách hàng để gửi thư xác nhận. Do phải chọn mẫu để gửi thư xác nhận, nên những mẫu đã chọn phải đại diện cho tổng thể để có thể thu thập được bằng chứng đáng tin cậy. Việc quyết định cỡ mẫu tùy thuộc vào nhiều yếu tố: tỷ trọng của nợ phải thu trong tổng tài sản, rủi ro kiểm soát và kết quả của thư xác nhận năm trước.

Cỡ mẫu thay đổi tùy theo tính trọng yếu của khoản mục nợ phải thu khách hàng so với tổng thể tài sản, nếu khoản mục này chiếm tỉ trọng khá lớn thì cỡ mẫu phải lớn. Mặt khác, cỡ mẫu còn tùy thuộc vào đánh giá về rủi ro kiểm soát, nếu KSNB yếu kém thì cỡ mẫu phải lớn hơn. Ngoài ra, kết quả về thư xác nhận của năm trước cũng là một chỉ dẫn cho KTV khi thiết lập cỡ mẫu. Cuối cùng, việc lựa chọn hình thức thư xác nhận cũng có ảnh hưởng, cỡ mẫu cần gia tăng trong thư xác nhận đóng (dạng phủ định). Ngoài ra, khi số dư khoản nợ phải thu khách hàng bao gồm nhiều khách hàng với các số dư có chênh lệch rất lớn, KTV nên phân nhóm trước khi gửi thư xác nhận. Thông thường, KTV sẽ chọn các khách hàng có mức dư nợ vượt quá một số tiền nào đó và trong những khách hàng còn lại, KTV chọn 1 mẫu ngẫu nhiên.

- *Thời điểm gửi thư xác nhận*

Thời điểm gửi thư xác nhận tốt nhất là ngày kết thúc niên độ. Tuy nhiên, tùy vào mức độ rủi ro KTV có thể gửi thư xác nhận trước hoặc sau ngày kết thúc niên độ.

- *Độ tin cậy của các thông tin phản hồi*

Độ tin cậy của thông tin phản hồi phụ thuộc vào khả năng, kiến thức, thiện chí của khách hàng. Nếu phát hiện một số giao dịch cuối năm có ảnh hưởng trọng yếu tới BCTC thì KTV nên xem xét độ tin cậy của thông tin phản hồi. KTV có thể xác nhận lại qua điện thoại đối với người gửi thông tin đó hoặc đề nghị gửi bản gốc của nguồn thông tin.

- *Giải quyết chênh lệch giữa thư xác nhận của khách hàng với số liệu của đơn vị*

Khi có sự sai khác giữa thư xác nhận và số liệu của đơn vị thì KTV sẽ đề nghị đơn vị giải thích. Thường thì phát sinh chênh lệch là do thời điểm ghi nhận doanh thu, nợ phải thu hay nợ phải trả của hai bên khác nhau. Trong trường hợp, đơn vị không thể giải thích được, không tìm ra nguyên nhân chênh lệch, KTV cần lập bảng chỉnh hợp số liệu trên các sổ chi tiết có liên quan với bảng kê chi tiết do khách hàng gửi đến để xác định số thực tế. Sau khi đã giải quyết khoản chênh lệch, KTV cần đánh giá lại rủi ro đối với khoản mục nợ phải thu khách hàng.

- *Các thủ tục kiểm toán áp dụng đối với các trường hợp không nhận được thư trả lời*

Trường hợp không nhận được thư trả lời, KTV nên xem lại tên khách hàng và địa chỉ người nhận hoặc liên lạc qua điện thoại. Nếu không có cách nào liên lạc được với khách hàng của đơn vị thì KTV sẽ sử dụng thủ tục thay thế như kiểm tra tình hình thanh toán của khách hàng sau ngày khóa sổ. Nếu thủ tục này vẫn không thực hiện được, KTV phải kiểm tra những chứng từ có liên quan đến những giao dịch tạo nên khoản phải thu của khách hàng như đọc sổ phụ ngân hàng sau ngày khóa sổ.

- *Tóm tắt và đánh giá kết quả*

Dựa trên kết quả thư xác nhận và các thủ tục thay thế, KTV xem xét tính thích hợp và đầy đủ của bằng chứng thu thập được. Vì KTV chỉ tiến hành chọn mẫu kiểm tra, nên khi đánh giá kết quả tổng thể, KTV phải tuân thủ theo VSA 530 “Lấy mẫu kiểm toán”, Ban hành theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài chính.

- *Lập hồ sơ kiểm toán*

Kết thúc việc gửi thư xác nhận đến khách hàng, KTV cần lập một bảng tổng hợp để liệt kê các thư đã nhận được và tổng hợp kết quả chung. Đây là một nội dung quan trọng trong hồ sơ kiểm toán, gồm những nội dung như sau:

- Số lượng và số tiền của các thư hồi âm.
- Tỷ lệ mẫu chọn so với tổng thể.
- Mối liên hệ giữa số liệu kiểm toán với số liệu trên sổ sách.

Hồ sơ cần ghi rõ tên của những khách hàng đã được gửi thư xác nhận, kết quả nhận được từ mỗi thư và tổng hợp kết quả đạt được.

➤ ***Thử nghiệm: Kiểm tra việc lập dự phòng và điều chỉnh chênh lệch tỷ giá hối đoái***

Trên Bảng cân đối kế toán, khoản mục nợ phải thu khách hàng được trình bày theo giá trị thuần có thể thực hiện được, do đó, khi kiểm tra việc đánh giá khoản mục này cần xác định được khoản dự phòng phải thu khó đòi. Mức dự phòng cần lập dựa trên kinh nghiệm về tỷ lệ nợ không thu hồi được trong quá khứ so với số liệu của năm hiện hành.

Để xác định đơn vị lập dự phòng đúng hay không, trước tiên cần thu thập hay yêu cầu đơn vị cung cấp bảng phân tích dự phòng phải thu khó đòi. Dựa trên bảng phân tích KTV kiểm tra tính hợp lý của mức dự phòng phải thu khó đòi thông qua các bước sau:

- So sánh chi tiết các khoản nợ phải thu khách hàng phân theo nhóm tuổi của năm nay so với năm trước. Xem xét các nợ còn tồn đọng vào cuối năm nhưng vẫn chưa thu được vào các tháng đầu năm sau.

- Xem xét các khoản bán chịu quá hạn và lớn bất thường.
- Rà soát lại các thư xác nhận của khách hàng.
- Tổng cộng tất cả những khoản nợ phải thu khách hàng có khả năng không thu hồi được ước tính dựa trên các thủ tục kiểm toán đã thực hiện và lập danh sách những khách hàng nghi ngờ sẽ không đòi được, lý do lập và mức ước tính dự phòng cần lập.

- Cùng nhân viên phụ trách bán chịu xem xét lại mọi khoản nợ ước tính không thu hồi được được lập ở bước trên.

- Tính toán và xem xét về số ngày bán chịu, mối liên hệ giữa khoản dự phòng nợ phải thu khó đòi với nợ phải thu khách hàng và với doanh thu bán chịu. Đồng thời phải so sánh với tỷ số của năm trước và nếu có những khoản chênh lệch lớn thì cần xác minh nguyên nhân. Đối với, nợ phải thu khách hàng quá hạn thanh toán, mức trích lập dự phòng theo thông tư 228/2009/TT-BTC ngày 7 tháng 12 năm 2009:

- 30% giá trị đối với khoản nợ quá hạn từ 3 tháng đến dưới 1 năm.
- 50% giá trị đối với khoản nợ quá hạn từ 1 năm đến dưới 2 năm.
- 70% giá trị đối với khoản nợ quá hạn từ 2 năm đến dưới 3 năm.
- 100% giá trị đối với khoản nợ quá hạn trên 3 năm.

Đối với nợ phải thu chưa đến hạn thanh toán nhưng doanh nghiệp đã lâm vào tình trạng phá sản hoặc đang làm thủ tục giải thể; người nợ mất tích, bỏ trốn, đang bị cơ quan pháp

lượt truy tố, giam giữ, xét xử hoặc đang thi hành án...thì doanh nghiệp dự kiến mức tổn thất không thu hồi được để trích lập dự phòng.

➤ ***Thử nghiệm: Kiểm tra việc khóa sổ***

Như đã nói ở trên, đơn vị có thể lợi dụng nợ phải thu khách hàng và doanh thu để thổi phồng kết quả kinh doanh. KTV cần chú ý những nghiệp vụ bán hàng tại thời điểm gần ngày kết thúc niên độ. Doanh thu có thể bị tăng giả đối với nghiệp vụ bán hàng gửi hàng vào tháng 1 năm sau nhưng lại xuất hóa đơn vào tháng 12 năm trước. Một cách làm tăng doanh thu khác là ghi nhận trước một khoản doanh thu cho niên độ hiện hành qua niên độ sau lại điều chỉnh giảm trở lại. Để kiểm tra tính ghi nhận đúng kỳ, KTV lập bảng liệt kê các nghiệp vụ bán hàng diễn ra trong một số ngày trước và sau ngày khóa sổ để so sánh với hóa đơn bán hàng và các chứng từ có liên quan.

➤ ***Thử nghiệm: Xem xét trình bày và công bố Nợ phải thu***

Thông qua kiểm tra bảng số dư chi tiết phân tích theo tuổi nợ, KTV sẽ xem xét khoản phải thu của khách hàng ghi trong bảng này có được phân loại đúng hay không.

Ngoài ra, cần lưu ý khi tài khoản Phải thu khách hàng có số dư bên Có, đơn vị phải trình bày trên Bảng cân đối kế toán trong khoản nợ phải trả. Bên cạnh đó, KTV còn phải xem xét việc trình bày và công bố khoản phải thu khách hàng trên BCTC có tuân thủ đúng chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành hay không.

CHƯƠNG II: THỰC TRẠNG QUI TRÌNH KIỂM TOÁN KHOẢN MỤC NỢ PHẢI THU KHÁCH HÀNG TẠI CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN TƯ VẤN RỒNG VIỆT (VDAC)

2.1 Tổng quan về công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt

2.1.1 Giới thiệu chung về công ty VDAC

Công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt (VDAC) là doanh nghiệp tư nhân, có đầy đủ tư cách pháp nhân và hạch toán kinh tế độc lập. Hiện nay, công ty hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam và công ty cũng đã có con dấu riêng phục vụ cho hoạt động của mình.

Một số thông tin cơ bản:

- Tên công ty: Công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt.
- Tên giao dịch quốc tế: Viet Dragon Auditing Consulting Company Limited.
- Tên viết tắt: VDAC
- Địa chỉ: 59 Nguyễn Quý Đức, phường An Phú, quận 2, Tp. Hồ Chí Minh
- Vốn điều lệ: 5.000.000.000 đồng (Năm tỷ đồng)
- Hình thức sở hữu vốn: Tư nhân
- Hình thức hoạt động: Trách nhiệm hữu hạn
- Giám đốc điều hành: Ông Vũ Tiến Sỹ
- Điện thoại: (84.8) 62 871 142 - (84.8) 62 871 141 - (84.8) 62 871 151
- Fax: (84.8) 62 871 152
- Email: vdac@vdac.com.vn - info@vdac.com.vn
- Website: <http://www.vdac.com.vn/>
- Mã số thuế: 0 3 1 0 1 0 2 2 2 7

2.1.2 Quá trình hình thành và phát triển công ty VDAC

Từ cuối những năm 1980, khi Việt Nam từng bước chuyển sang nền kinh tế thị trường và hội nhập quốc tế, đặc biệt là từ khi có Luật đầu tư nước ngoài, sự xuất hiện của những nhà đầu tư nước ngoài đã tạo nên nhu cầu cần có kiểm toán độc lập để kiểm toán các BCTC. Vì vậy, để tạo điều kiện cho sự ra đời và phát triển của hoạt động kiểm toán độc lập, Chính phủ đã ban hành Nghị định 105/2004/NĐ-CP ngày 30 tháng 03 năm 2004 về Kiểm toán độc lập và Nghị định 133/2005/NĐ-CP ngày 31 tháng 10 năm 2005 về việc sửa đổi và bổ sung một số điều của Nghị định 105/2004/NĐ-CP; Bộ Tài chính cũng đã

ban hành Thông tư 64/2004/TT-TC ngày 29 tháng 6 năm 2004 để hướng dẫn thi hành Nghị định 105/2004/NĐ-CP. Ngoài ra với sự ra đời của luật Kiểm toán Nhà nước 2005 bắt đầu có hiệu lực, từ lúc này, cơ quan Kiểm toán Nhà nước không còn trực thuộc Chính phủ và trở thành cơ quan chuyên môn về lĩnh vực kiểm tra tài chính nhà nước do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, với các hình thức: doanh nghiệp tư nhân, công ty hợp danh, công ty trách nhiệm hữu hạn hoặc công ty cổ phần tùy theo luật pháp của từng quốc gia. Với xu thế phát triển của hoạt động Kiểm toán, Công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt (VDAC) được thành lập theo Nghị định số 133/2005/NĐ-CP ngày 31 tháng 5 năm 2005 của Chính Phủ và Thông tư số 60/2006/TT-TC ngày 28 tháng 6 năm 2006 của Bộ Tài Chính. Công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt (VDAC) là một trong những công ty kiểm toán hàng đầu tại Việt Nam, cung cấp các dịch vụ chuyên nghiệp về kiểm toán, kế toán, thuế, tư vấn, đào tạo cho tất cả các khách hàng thuộc mọi thành phần kinh tế hoạt động tại Việt Nam.

2.1.3 Nguyên tắc, mục tiêu hoạt động và định hướng phát triển của VDAC

2.1.3.1 Nguyên tắc hoạt động

VDAC hoạt động theo nguyên tắc độc lập, chính trực, khách quan, tin cậy, hiệu quả, tính bảo mật, bảo vệ quyền lợi và bí mật kinh doanh của khách hàng. Đặc biệt năng lực chuyên môn và tính thận trọng, tư cách đạo đức nghề nghiệp, tuân thủ chuẩn mực chuyên môn, chất lượng dịch vụ cung cấp, uy tín công ty là những tiêu chuẩn hàng đầu mà mọi nhân viên của VDAC luôn hướng tới và tuân thủ.

2.1.3.2 Mục tiêu hoạt động

Mục tiêu lâu dài của VDAC là trở thành một trong những công ty chuyên ngành hàng đầu tại Việt Nam chuyên cung cấp các dịch vụ chất lượng cao về Kiểm toán và tư vấn tài chính, Kế toán với chi phí hợp lý. Mở rộng thị phần trong lĩnh vực hoạt động, nâng cao sự tin cậy đối với những khách hàng hiện có, và sự uy tín để đáp ứng nhu cầu ngày càng cao và đa dạng của khách hàng, góp phần xây dựng nền kinh tế trong nước và hội nhập vào nền kinh tế thị trường của thế giới. Không ngừng nâng cao chất lượng đội ngũ nhân viên để phục vụ có hiệu quả và chất lượng nhằm hoàn thiện hình ảnh của công ty trong lòng khách hàng.

2.1.3.3 Định hướng phát triển

Công ty sẽ nỗ lực tạo mọi điều kiện để nâng cao trình độ chuyên môn, năng lực, phẩm chất đạo đức nghề nghiệp...của đội ngũ nhân viên bằng các lớp học với các chuyên gia

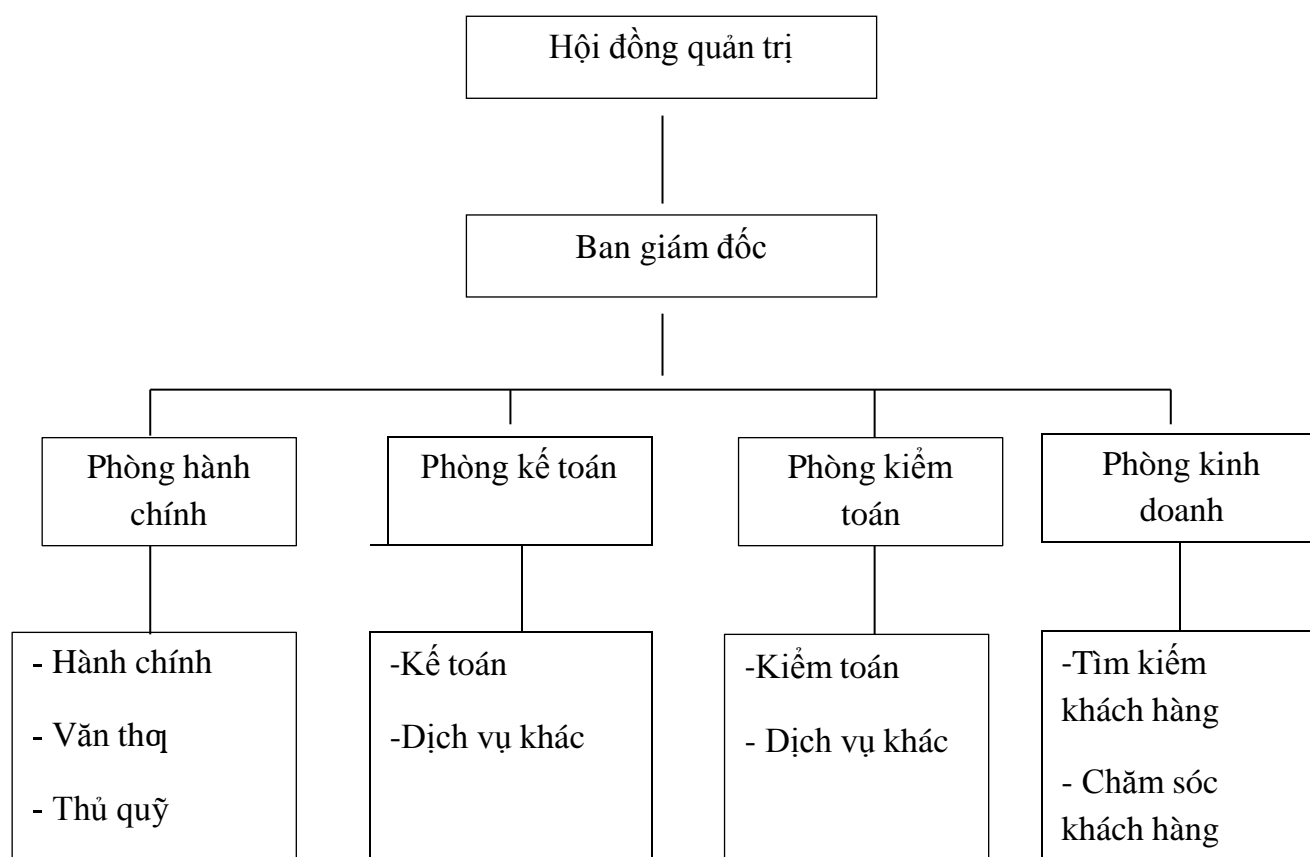
hàng đầu ngành, các lớp huấn luyện nghiệp vụ, thường xuyên cập nhật các quy định chuẩn mực, văn bản mới nhất mà nhà nước ban hành liên quan đến lĩnh vực hoạt động của công ty. Ngoài ra công ty còn tuyển thêm nhân viên có chất lượng để mở rộng quy mô Kiểm toán sang những khách hàng có tiềm năng trên thị trường chứng khoán.

Phục vụ khách hàng với các hình thức dịch vụ đa dạng và chất lượng hơn nữa, nhằm ổn định khách hàng góp phần khuếch trương hình ảnh, vị thế của công ty trong và ngoài khu vực. Sứ mạng của VDAC là cung cấp cho khách hàng những dịch vụ chuyên nghiệp với chất lượng và giá trị gia tăng cao nhất với chi phí hợp lý.

2.1.4 Cơ cấu tổ chức và quản lý của VDAC

2.1.4.1 Cơ cấu tổ chức của công ty

Cơ cấu bộ máy tổ chức của công ty được thành lập theo quyết định của Ban Giám đốc. Đứng đầu là Ông Vũ Tiến Sỹ. Chức vụ: Giám đốc điều hành, là người đại diện cho công ty chịu trách nhiệm trước pháp luật về toàn bộ hoạt động của công ty, điều hành mọi hoạt động của công ty theo quy định của nhà nước, quyết định thành lập các phòng ban, quy định nhiệm vụ và biên chế từng phòng...



Sơ đồ 2.1: Tổ chức bộ máy công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt

2.1.4.2 Các phòng ban trách nhiệm và quyền hạn

Hội đồng thành viên: Gồm các thành viên góp vốn là cơ quan quyết định cao nhất của công ty. Hội đồng thành viên quyết định tăng giảm vốn điều lệ, cơ cấu tổ chức, chiến lược phát triển của công ty...

Ban Giám đốc: là bộ phận điều hành quản lý mọi hoạt động chính của công ty. Đồng thời trực tiếp đứng ra thực hiện giao dịch và ký kết các hợp đồng và cung cấp dịch vụ cho khách hàng.

Phòng Hành chính: là bộ phận thực hiện công tác quản lý và tài chính. Bộ phận này có tác dụng phục vụ và tạo điều kiện cho các phòng ban, các đơn vị hoàn thành nhiệm vụ được giao. Phòng hành chính của công ty là bộ phận có thể bố trí, sắp xếp cán bộ, quản lý việc mua sắm các thiết bị văn phòng phẩm, quản lý văn thư lưu trữ, điều động xe cho kiểm toán viên đi công tác...

Phòng Kế toán: thực hiện toàn bộ về công tác quản lý tài chính, hạch toán kế toán, thống kê kế toán, thống kê thông tin kinh tế của công ty theo đúng pháp lệnh kế toán thống kê, luật kế toán và các quy định của pháp luật, đảm bảo sản xuất kinh doanh có hiệu quả, bảo toàn và phát triển nguồn vốn.

Phòng Kiểm toán: là bộ phận có số lượng nhân viên chuyên nghiệp nhiều nhất trong công ty. Bộ phận này thực hiện tất cả các hợp đồng kiểm toán báo cáo tài chính, các hợp đồng kiểm toán báo cáo đầu tư xây dựng hoàn thành và các hợp đồng kiểm toán theo yêu cầu của khách hàng theo Luật định của công ty. Nhóm kiểm toán thường được thành lập từ bộ phận này và có bổ sung các thành viên thuộc các nhóm khác trong các trường hợp cần thiết.

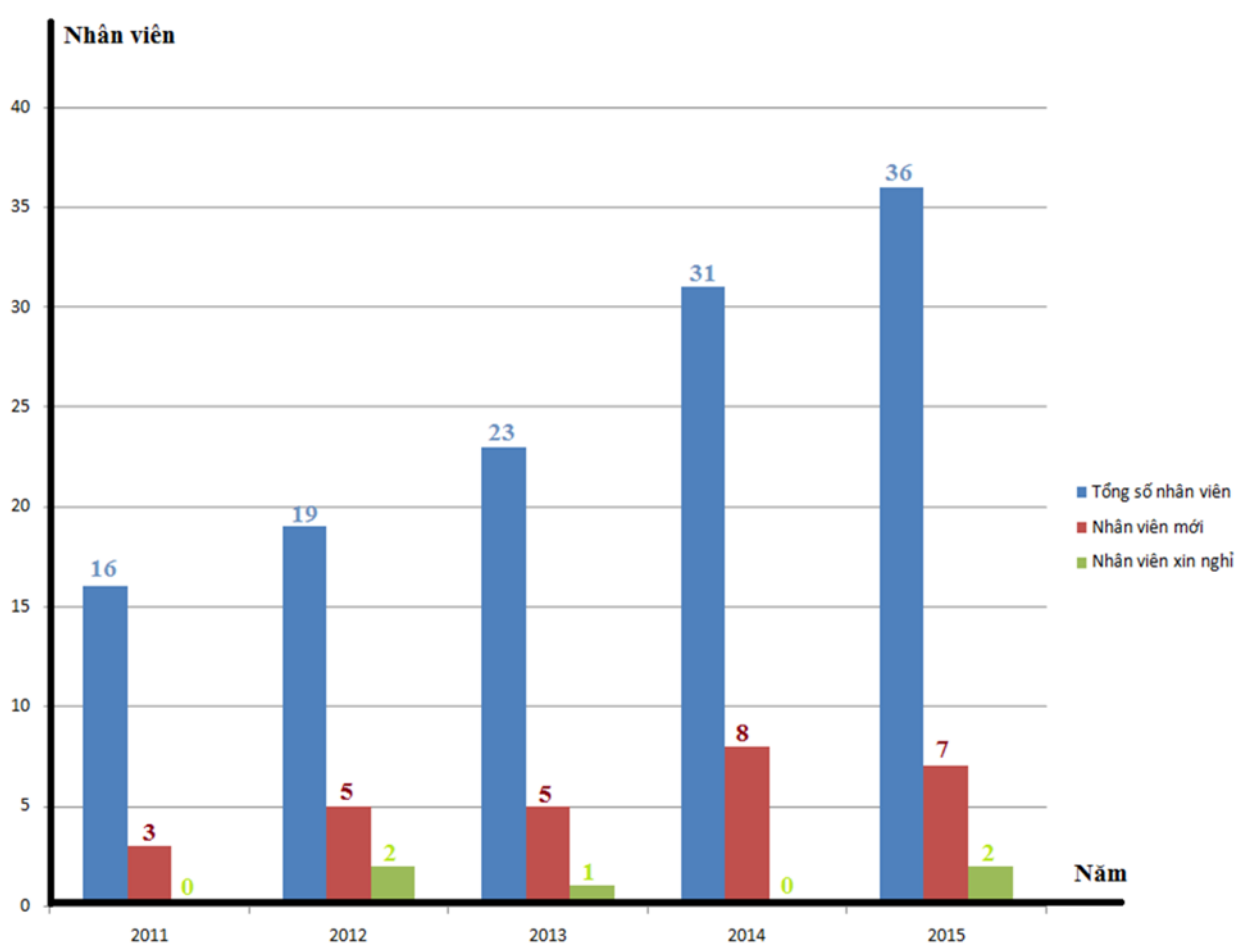
Phòng kinh doanh: Tham gia điều tra, tổng hợp, xử lý thông tin thị trường, khách hàng, đối thủ cạnh tranh...để hoạch định và đề xuất các chiến lược, chính sách và các giải pháp về các dịch vụ của công ty nhằm duy trì và phát triển vị thế của công ty trên thị trường. Có kế hoạch và duy trì giao tiếp với môi trường kinh doanh bên ngoài: các cơ quan ban ngành, khách hàng cũ, các cơ quan, tổ chức kinh tế xã hội...nhằm liên tục nâng cao hình ảnh công ty, tạo nguồn khách hàng dồi dào.

2.1.5 Thị trường và khách hàng của VDAC

Khách hàng của VDAC đa dạng về các lĩnh vực kinh doanh khác nhau, các công ty sản xuất, thương mại, dịch vụ với quy mô từ nhỏ đến lớn, chủ yếu ở các tỉnh miền Trung và miền Nam. Khách hàng của VDAC thường là các công ty tư nhân và các công ty có vốn đầu tư nước ngoài tại các khu công nghiệp và các khu chế xuất: Vũng Tàu, Bình Dương, Đồng Nai, Tp. Hồ Chí Minh và một số tỉnh miền Tây có nhu cầu về tư vấn và kiểm toán BCTC. Trong đó, các công ty có vốn đầu tư nước ngoài chủ yếu là Hàn Quốc, Trung Quốc, Nhật Bản, Singapore...

2.1.6 Tình hình hoạt động của VDAC

2.1.6.1 Tình hình nhân sự



Nguồn: Phòng hành chính Công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt, 2015

Hình 2.1: Biểu đồ biến động tình hình nhân sự của VDAC

(Giai đoạn: 2011 – 2015)

Nhận xét: tình hình nhân sự của VDAC tăng dần qua các năm. Năm 2012 tăng thêm 3 nhân viên so với năm 2011, tương đương 18,8%, năm 2013 tăng thêm 4 nhân viên so với năm 2012, tương đương 21,1% . Giai đoạn 2013–2015 có sự biến động lớn về số lượng nhân viên trong công ty, trong đó năm 2014 tăng thêm 8 nhân viên so với năm 2013, tương đương 34,8%, năm 2015 tăng thêm 5 nhân viên, tương đương 16,1%. VDAC đã xây dựng được đội ngũ nhân viên chuyên nghiệp được đào tạo trong nước và ở nhiều quốc gia khác nhau, có kinh nghiệm trong tất cả các lĩnh vực mà công ty cung cấp. Tuy nhiên, số lượng nhân viên trong công ty còn quá ít, chưa thể đáp ứng đầy đủ các nhu cầu của khách hàng, cùng với đó là sự thay đổi thường xuyên, liên tục của các chính sách, chế độ kế toán, đòi hỏi sự nỗ lực không ngừng của toàn bộ đội ngũ nhân sự trong công ty trong việc cập nhật các kiến thức mới đáp ứng cho sự thay đổi của nền kinh tế thị trường hiện nay.

2.1.6.2 Doanh thu

Bảng 2.1: Phân tích kết quả kinh doanh của Công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt (Giai đoạn 2012-2014)

Chỉ tiêu	Năm 2012	Năm 2013	Năm 2014	Chênh lệch 2013/2012		Chênh lệch 2014/2013	
				Giá trị	Tỷ lệ (%)	Giá trị	Tỷ lệ (%)
Doanh thu	3.904.709.705	4.313.491.985	4.783.391.296	408.782.280	10,5	469.889.311	10,9
Chi phí	3.525.096.800	3.775.449.955	4.070.276.300	250.353.155	7,1	294.826.345	7,8
Lợi nhuận	379.612.905	538.042.030	713.104.996	158.429.125	41,7	175.062.966	32,5

Nguồn: số liệu lấy từ KQKD công ty Rồng Việt, 2014

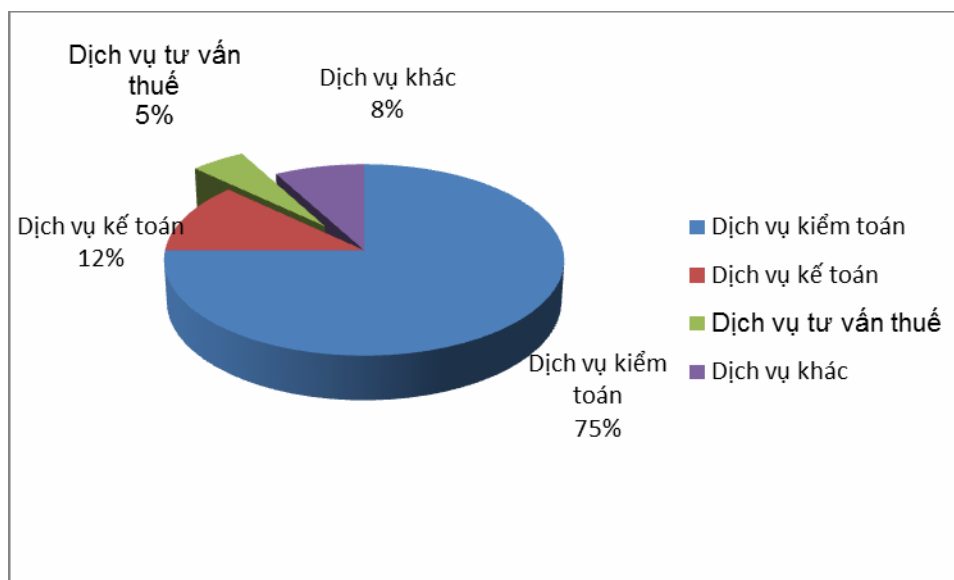
Phân tích và nhận xét:

Qua bảng phân tích kết quả hoạt động của công ty trong giai đoạn từ 2012 -2014 ta thấy các chỉ tiêu về doanh thu, chi phí và lợi nhuận có một số biến động, cụ thể như sau:

Đối với doanh thu năm 2013 so với 2012 có xu hướng tăng và tăng khoảng 408.782.280 đồng tương đương 10,5%. Năm 2014 doanh thu của Công ty tiếp tục tăng và tăng lên 469.889.311 đồng so với 2013 tương đương 10,9%, tăng 878.671.591 đồng so với năm

2012 tương đương 22,5% . Nguyên nhân dẫn đến việc biến động doanh thu là do thời điểm trong năm 2012 nền kinh tế Việt Nam gặp nhiều khó khăn, thị trường tài chính không ổn định, phần lớn các doanh nghiệp sản xuất trì trệ, thua lỗ do giá nguyên liệu đầu vào tăng nhưng đầu ra lại bị thu hẹp. Thế nhưng, bước sang năm 2013 - 2014 nền kinh tế có dấu hiệu khởi sắc và dần phục hồi, nhà nước thực hiện nhiều chính sách, đặc biệt là chính sách ưu đãi về thuế để nhằm khuyến khích các doanh nghiệp đầu tư, phát triển và mở rộng sản xuất kinh doanh.

Trong cơ cấu doanh thu, ta lại thấy doanh thu từ hoạt động kiểm toán luôn chiếm một tỷ trọng cao trong tổng doanh thu của công ty, cụ thể năm 2014 doanh thu kiểm toán ước tính đạt 3.587.535.972 đồng chiếm khoảng 75%, doanh thu kế toán đạt 574.005.755 đồng chiếm khoảng 12%, doanh thu tư vấn thuế và dịch vụ khác đạt gần 621.839.568 tương đương 13% tổng doanh thu. Sở dĩ kết quả đạt được như vậy là do công ty nắm bắt kịp thời tình hình biến động kinh tế thị trường kết hợp với việc hoàn thiện và nâng cao chất lượng các dịch vụ cung cấp, bên cạnh đó công ty còn thực hiện các chính sách giữ chân khách hàng cũ, khai thác, tìm kiếm khách hàng mới, đặc biệt là những khách hàng có vốn đầu tư nước ngoài.



Nguồn: số liệu lấy từ KQKD công ty Rông Việt, 2014

Hình 2.2: Cơ cấu tỷ trọng doanh thu theo dịch vụ cung cấp của Rông Việt năm 2014

Mặt khác, chi phí hoạt động của công ty trong giai đoạn từ năm 2012–2014 cũng có biến động tỷ lệ thuận theo chiều hướng biến động doanh thu, cụ thể: năm 2013 chi phí tăng khoảng 250.353.155 đồng tương đương 7,1%. Tương tự năm 2014 tăng lên 294.826.345

đồng chiếm 7,8%. Việc biến động doanh thu và chi phí kéo theo sự biến động về lợi nhuận qua các năm, như năm 2013 lợi nhuận sau thuế tăng 41,7% so với 2012 và năm 2014 tăng 32,5% so với năm 2013.

Đây là kết quả đáng khích lệ cho quá trình hoạt động của Công ty Ròng Việt. Để đạt được kết quả đó, tập thể nhân viên của Công ty đã luôn nỗ lực phấn đấu không ngừng cho hoạt động của mình, luôn cố gắng khắc phục những hạn chế, thiếu sót trong quá trình kiểm toán, hoàn thiện và nâng cao chất lượng kiểm toán cũng như uy tín nghề nghiệp để góp phần xây dựng lòng tin và sự hài lòng nơi khách hàng. Công ty Ròng Việt đã đáp ứng một cách hiệu quả đối với nhu cầu về lĩnh vực kiểm toán và hứa hẹn sẽ đạt được những thành tựu to lớn trong tương lai.

2.2 Thực trạng về quy trình kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng tại VDAC

2.2.1 Quy trình kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng tại VDAC

2.2.1.1 Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán

➤ **Xem xét chấp nhận khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng**

Có thể là chấp nhận khách hàng mới và đánh giá rủi ro hợp đồng, hoặc chấp nhận duy trì khách hàng cũ và đánh giá rủi ro hợp đồng.

KTV sẽ tiến hành thu thập các thông tin cơ bản của khách hàng như: tên khách hàng, địa chỉ liên lạc; năm tài chính; các cổ đông chính, hội đồng quản trị, ban giám đốc; Mô tả quan hệ kinh doanh; Người đại diện pháp luật; Mô tả ngành nghề kinh doanh của DN, hàng hóa, dịch vụ cung cấp; Các dịch vụ và báo cáo được yêu cầu là gì và ngày hoàn thành; Mô tả tại sao DN muốn có BCTC được kiểm toán và các bên liên quan cần sử dụng BCTC đó...

Đánh giá mức độ rủi ro hợp đồng: qua các mức cao, trung bình hay thấp.

Kết luận: có chấp nhận bổ nhiệm hay không.

➤ **Tìm hiểu khách hàng và môi trường hoạt động**

- Đối với khách hàng kiểm toán năm đầu tiên thì KTV tiến hành thu thập, nghiên cứu tài liệu nội bộ công ty như điều lệ công ty, giấy phép thành lập, biên bản họp hội đồng cổ đông, hội đồng quản trị, ban giám đốc hoặc các cam kết quan trọng, các báo cáo của kiểm toán năm trước, nội quy, chính sách áp dụng của khách hàng.
- Đối với khách hàng cũ thì KTV sẽ xét hồ sơ kiểm toán năm trước bao gồm: các thông tin chung của khách hàng, các thay đổi năm nay nếu có, và hồ sơ kiểm toán năm trước.

Mục tiêu là thu thập hiểu biết về khách hàng và môi trường hoạt động để xác định và hiểu các sự kiện, giao dịch và thông lệ kinh doanh của khách hàng có ảnh hưởng trọng yếu tới BCTC, qua đó giúp xác định rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

Đây là những thông tin cơ bản nhất phải thu thập trong cuộc kiểm toán BCTC, tuy nhiên đối với mỗi loại hình doanh nghiệp khác nhau thì mức độ thu thập thông tin khác nhau.

Thủ tục áp dụng để thu thập thông tin về tình hình kinh doanh của khách hàng là phương pháp phỏng vấn và thu thập thông tin tài liệu tại công ty khách hàng. Nhóm kiểm toán ghi các thông tin thu thập được vào giấy làm việc và lưu vào hồ sơ kiểm toán các trích đoạn văn bản hoặc sao chụp và gạch dưới các phần quan trọng. Ngoài ra đối với những khách hàng hoạt động trong lĩnh vực mới có rủi ro kinh doanh cao thì nhóm kiểm toán còn tham khảo ý kiến của các chuyên gia để có được những hiểu biết chặt chẽ hơn.

➤ ***Tìm hiểu về chính sách kế toán và chu trình bán hàng phải thu thu tiền***

KTV của VDAC sẽ tiến hành tìm hiểu:

- Các khía cạnh chủ yếu liên quan đến bán hàng, phải thu, thu tiền dựa trên sản phẩm và các dịch vụ chủ yếu của doanh nghiệp, các khách hàng lớn của doanh nghiệp.
- Hiểu biết về chính sách kế toán áp dụng.
- Mô tả chu trình bán hàng, phải thu và thu tiền ở công ty khách hàng.
- Soát xét về thiết kế và triển khai các thủ tục kiểm soát chính.

Qua đó KTV sẽ kết luận về hệ thống KSNB của chu trình:

- Hệ thống KSNB đối với chu trình bán hàng, phải thu và thu tiền nhìn chung đã được thiết kế phù hợp với mục tiêu kiểm soát và đã được triển khai thực hiện hay chưa?
- Có thực hiện kiểm tra tính hoạt động hữu hiệu (kiểm tra hệ thống KSNB) đối với chu trình này không?

➤ ***Kiểm tra hệ thống KSNB đối với chu trình bán hàng của công ty khách hàng***

- *Tìm hiểu về KSNB đối với chu trình bán hàng có liên quan đến nợ phải thu khách hàng*

KSNB đối với nợ phải thu khách hàng chỉ là một bộ phận trong KSNB đối với chu trình bán hàng và thu tiền. KSNB đối với khoản mục này KTV của VDAC sẽ thực hiện các thủ tục kiểm soát trong việc tổ chức bán hàng và theo dõi nợ phải thu khách hàng, tức từ khi nhận đơn đặt hàng, xem xét phương thức thanh toán, vận chuyển, lập hóa đơn, ghi chép doanh thu, nợ phải thu khách hàng, cho đến khi được khách hàng thanh toán tiền và ghi tăng quỹ.

- Đánh giá sơ bộ rủi ro kiểm soát đối với công ty khách hàng

Sau khi tìm hiểu về hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị, KTV đưa ra đánh giá sơ bộ về rủi ro kiểm soát. Lưu ý rằng khi đánh giá rủi ro kiểm soát thấp hơn mức tối đa, KTV phải chứng minh điều này bằng các thử nghiệm kiểm soát.

- Thực hiện các thử nghiệm kiểm soát đối với công ty khách hàng

KTV thiết kế và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát cho những thủ tục mà mình dự định sẽ giảm các thử nghiệm cơ bản. Dưới đây là một số thử nghiệm kiểm soát thông dụng mà KTV của VDAC sử dụng:

- Đối chiếu với đơn đặt hàng, lệnh bán hàng, chứng từ chuyển hàng về chủng loại, quy cách, số lượng, giá cả, ngày gửi hàng, chữ ký... nhằm thu thập bằng chứng rằng hóa đơn đã được lập trên cơ sở các nghiệp vụ bán hàng thực sự xảy ra và quá trình thực hiện nghiệp vụ đã tuân thủ đúng các quy định nội bộ của đơn vị.

- Kiểm tra chữ ký xét duyệt bán chịu và cơ sở xét duyệt để xem có tuân thủ các thủ tục xét duyệt bán chịu hay không.

- Xem xét tổng cộng của từng loại hàng, tổng cộng từng hóa đơn, so sánh giá trên hóa đơn với bảng giá được duyệt tại mỗi thời điểm. Thử nghiệm này nhằm chứng minh rằng hóa đơn được tính giá chính xác và việc kiểm tra hóa đơn trước khi gửi đi được thực hiện một cách hữu hiệu.

- Sau khi xem xét về tính chính xác như trên, KTV sẽ lần theo các hóa đơn để kiểm tra việc ghi chép chúng trên sổ sách kế toán.

- Khi thử nghiệm, KTV thực hiện thêm các thủ tục kiểm soát đối với các khoản hàng ký gửi vì chúng có thể đã được ghi nhầm vào doanh thu bán hàng. Nếu đơn vị đã có những thủ tục kiểm soát để ngăn chặn sai sót này như sử dụng biểu mẫu chứng từ riêng để phản ánh hàng gửi bán, KTV sẽ thử nghiệm trên thủ tục kiểm soát này để xem chúng có thực sự hiện hữu và được vận hành đúng hay không.

- Ngoài ra KTV còn tìm hiểu chính sách chiết khấu hàng bán của đơn vị, vì một chính sách rõ ràng sẽ là biểu hiện của KSNB vững mạnh. KTV xem các sổ sách liên quan để kiểm tra việc thực hiện chính sách này.

➤ ***Trao đổi với Ban giám đốc và các cá nhân liên quan về gian lận***

KTV xem xét đánh giá các rủi ro sai sót trọng yếu do gian lận ở cấp độ tổng thể BCTC và ở cấp độ cơ sở dẫn liệu của các nghiệp vụ, số dư tài khoản và thuyết minh BCTC. KTV

xem xét các yếu tố dẫn đến gian lận như: Động cơ/Áp lực, Các cơ hội, Thái độ sự hợp lý hóa thành công.

➤ ***Xác định mức trọng yếu***

Theo quy định Kiểm toán của công ty, sau khi dựa vào kết quả của quá trình tìm hiểu DN, cụ thể là chu trình bán hàng và thu tiền, KTV tiến hành xác định mức trọng yếu.

- ***Mức trọng yếu tổng thể***

Việc xác định mức trọng yếu là vấn đề phức tạp, đòi hỏi những phán xét nghề nghiệp được quyết định dựa trên sự hiểu biết của KTV về khách hàng, đánh giá, rủi ro hợp đồng và các yêu cầu của BCTC.

- Dựa trên những thông tin thu được từ việc tìm hiểu khách hàng, môi trường kinh doanh, các nhân tố tác động đến môi trường kinh doanh, thực trạng hoạt động kinh doanh tại đơn vị, đồng thời cùng với nhu cầu sử dụng thông tin của các đối tượng, KTV tiến hành lựa chọn chỉ tiêu để ước tính mức trọng yếu và đưa ra lý do lựa chọn chỉ tiêu đó.

Bảng 2.2: Tỷ lệ xác lập mức trọng yếu ở công ty VDAC

Chỉ tiêu tài chính	Tỷ lệ xác lập mức trọng yếu
Lợi nhuận sau thuế	5% - 10%
Tổng tài sản	2%
Tổng doanh thu	0.5% - 3%

(Nguồn: Tỷ lệ xác lập mức trọng yếu, Phòng nghiệp vụ VDAC, 2014)

- ***Mức trọng yếu từng khoản mục (MP)***

Theo như quy định Kiểm toán tại công ty thì MP được xác định bằng 50% của mức trọng yếu kế hoạch và đòi hỏi nhiều xét đoán nghề nghiệp của KTV.

- ***Ngưỡng sai sót điều chỉnh***

Là căn cứ để KTV quyết định liệu có bỏ qua các sai sót, nếu sai sót đó không mang tính trọng yếu cho từng khoản mục hoặc tiến hành thủ tục kiểm toán khác chứng minh vì sao có sự khác biệt quá lớn giữa số đã được kiểm toán với số theo sổ sách. Từ đó, KTV sẽ đề nghị các bút toán điều chỉnh thích hợp.

2.2.1.2 Giai đoạn thực hiện kế hoạch và chương trình Kiểm toán

➤ ***Thủ tục chung***

- Kiểm tra các chính sách kế toán

Kiểm tra các chính sách kế toán là kiểm tra hệ thống tài khoản, phương pháp hạch toán và đối chiếu với tài khoản nợ phải thu. Xem xét cách trình bày thông tin khoản mục Nợ phải thu khách hàng trên BCTC.

- Lập bảng số liệu tổng hợp

Qua việc lập bảng số liệu tổng hợp, KTV sẽ có cái nhìn khái quát về tình hình nợ phải thu khách hàng, về sự biến động của năm nay so với năm trước. Từ đó KTV sẽ chú ý và tìm nguyên nhân gây ra những biến động bất thường.

➤ **Kiểm tra phân tích**

Thủ tục phân tích cung cấp bằng chứng về sự đồng bộ, hợp lý chung của số liệu. Thông qua việc phân tích các tỷ số, KTV có thể thấy rõ sự thay đổi bất thường, nếu có, từ đó xác định nguyên nhân và tiến hành các thủ tục kiểm toán thích hợp để phát hiện các sai lệch trong BCTC.

- So sánh hệ số quay vòng các khoản phải thu và số ngày thu tiền bình quân năm nay với năm trước.
- So sánh số nợ phải thu khách hàng năm nay với năm trước.
- Phân tích tuổi nợ của một số khoản nợ có giá trị lớn.
- Phân tích cơ cấu hàng hóa và cơ cấu khách hàng.

➤ **Kiểm tra chi tiết**

- Thu thập bảng kê chi tiết số dư cuối kỳ các khoản phải thu theo từng khách hàng và đối chiếu tổng số phải thu với Bảng cân đối kế toán và so sánh với năm trước.

- Gửi thư xác nhận và thủ tục thay thế.

- Đọc lướt Sổ Cái để phát hiện những nghiệp vụ bất thường về giá trị, về tài khoản đối ứng hoặc về bản chất nghiệp vụ.

- Kiểm tra các khoản dự phòng nợ khó đòi và chi phí dự phòng.

- Thực hiện thủ tục cut-off.

- Thu thập danh sách các khoản khách hàng trả tiền trước.

- Kiểm tra, xử lý chênh lệch tỷ giá của các khoản phải thu khách hàng và khách hàng trả tiền trước có gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối năm.

- Kiểm tra việc trình bày các khoản phải thu khách hàng và dự phòng (nếu có) trên BCTC.

➤ **Thủ tục kiểm toán khác**

Kiểm tra chi tiết các nghiệp vụ phát sinh trong kỳ. Kiểm tra 100% đối với các nghiệp vụ có giá trị trên mức trọng yếu và chọn mẫu phi thống kê đối với các nghiệp vụ còn lại.

Đối chiếu từ Sổ Cái đến các chứng từ như hóa đơn, giấy báo có và chọn một số chứng từ rồi đối chiếu ngược lại vào sổ nhằm đảm bảo mục tiêu phát sinh và đầy đủ.

2.2.1.3 Giai đoạn tổng hợp, kết luận và lập báo cáo

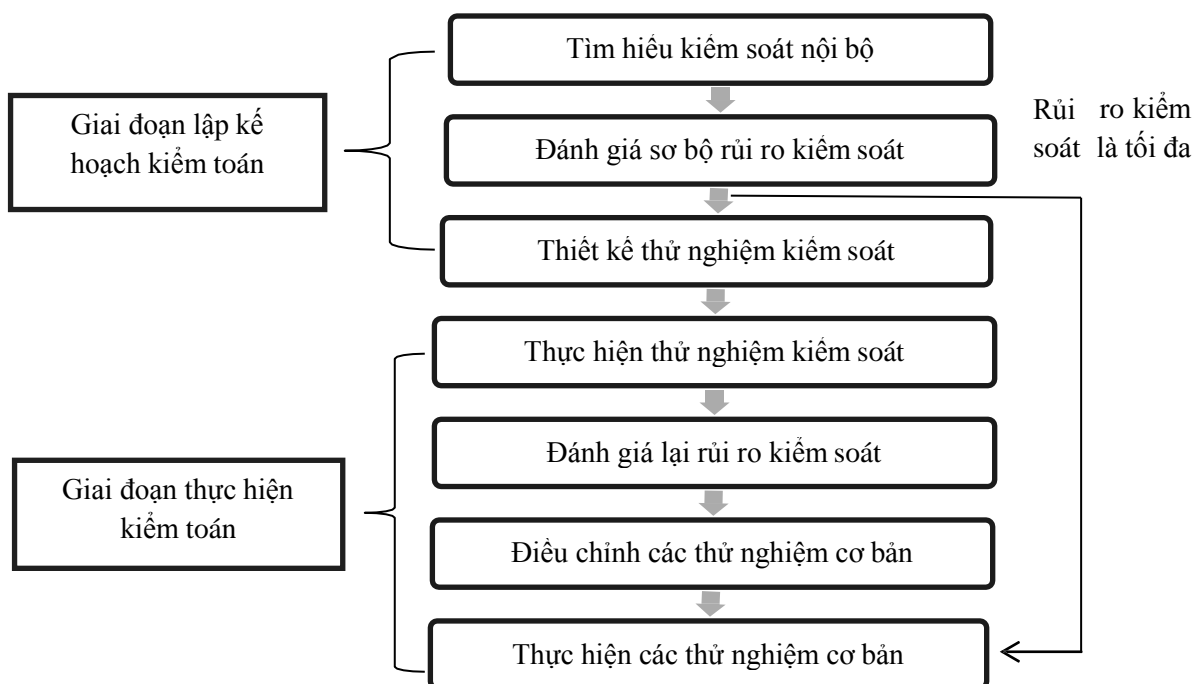
Trong trường hợp KTV phát hiện ra những khoản nợ phải thu khách hàng ngoài dự kiến hoặc có những sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc niên độ, tùy vào mức độ quan trọng mà KTV có thể yêu cầu điều chỉnh BCTC hoặc công bố trên thuyết minh của DN.

2.2.2 Thực tế quy trình kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng tại công ty Cổ phần TVT

♣ Lập kế hoạch kiểm toán:

Được sự hỗ trợ và giúp đỡ từ phía VACPA, bắt đầu từ kỳ kiểm toán 2010 VDAC đã chính thức áp dụng chương trình kiểm toán mẫu ban hành theo Quyết định số 1089/QĐ-VACPA ngày 01/10/2010 của Chủ tịch VACPA.

Hình 2.3 Kế hoạch kiểm toán:



➤ Xem xét chấp nhận khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng đối với công ty Cổ phần TVT:

Công ty Cổ phần TVT là doanh nghiệp tư nhân, hoạt động lĩnh vực sản xuất chế biến thủy sản, kinh doanh bất động sản, sản xuất tiêu dùng hàng nông sản,... Thông qua thu

chào hàng của Công ty Kiểm toán VDAC chuyển đến, BGĐ quyết định mời Công ty Kiểm toán VDAC kiểm toán BCTC kết thúc vào ngày 31/12/2013.

Công ty Cổ phần TVT là khách hàng cũ nên Công ty Kiểm toán VDAC trước khi thực hiện kiểm toán chính thức phải xem xét khả năng tiếp tục kiểm toán cho Công ty Cổ Phần TVT trên cơ sở đánh giá rủi ro kiểm toán, xem xét hồ sơ cuối năm để có hướng kiểm toán. Công ty Kiểm toán VDAC đã liên hệ với Công ty TVT xem xét việc hoàn thiện hồ sơ và có kế hoạch kiểm toán cụ thể.

Xem giấy tờ làm việc A120, phụ lục 1

Kế hoạch kiểm toán Công ty Cổ phần TVT dự kiến Kiểm toán là 05 ngày kể từ ngày bên Công ty Cổ phần TVT và các bên liên quan cung cấp đầy đủ hồ sơ, tài liệu, sổ sách... liên quan đến cuộc kiểm toán và giải trình đầy đủ các số liệu kế toán. Số lượng kiểm toán viên dự kiến là 01 người và 04 trợ lý kiểm toán. Kiểm toán viên thực hiện kiểm toán tại Công ty Cổ phần TVT là người có kinh nghiệm trong lĩnh vực sản xuất, kinh doanh hàng thủy sản.

Xem hợp đồng kiểm toán, phụ lục 2

Trên cơ sở đánh giá rủi ro kiểm toán, khả năng tiến hành kiểm toán và thỏa thuận các điều khoản Công ty Kiểm toán quyết định ký kết hợp đồng với Công ty Cổ phần TVT kiểm toán BCTC kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 201x.

Công ty Cổ phần TVT có trách nhiệm cung cấp đầy đủ thông tin cần thiết cho KTV để phục vụ cho cuộc kiểm toán. Giám đốc chịu trách nhiệm về tính trung thực và hợp lý của BCTC. Công ty Kiểm toán VDAC có trách nhiệm kiểm toán BCTC của công ty TVT kết thúc vào ngày 06 tháng 03 năm 201x+1. BCTC của công ty Cổ phần TVT kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 201x theo đúng chuẩn mực kế toán, kiểm toán hiện hành. Công ty Kiểm toán tiến hành phát hành Thư quản lý và Báo cáo kiểm toán.

➤ Tìm hiểu về công ty, môi trường hoạt động và chu trình bán hàng, phải thu và thu tiền của công ty Cổ phần TVT

❖ Giới thiệu sơ lược công ty:

Công ty Cổ phần TVT là công ty cổ phần niêm yết, được chuyển đổi từ doanh nghiệp nhà nước sang công ty cổ phần theo quyết định của Chủ tịch UBND tỉnh Sóc Trăng. Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh số 2200208753 đăng ký tháng 12/2002 do Sở Kế hoạch và Đầu tư tỉnh Sóc Trăng cấp.

- Tên công ty: CÔNG TY CỔ PHẦN TVT
- Địa chỉ: Km 2132 Quốc lộ 1A, TP.Sóc Trăng, Tỉnh Sóc Trăng
- Điện thoại: (079).3822201 Fax: (079).3822122
- Loại hình doanh nghiệp: Công ty cổ phần
- Năm tài chính: Từ ngày 01/01/201x đến ngày 31/12/201x

❖ Ngành nghề kinh doanh:

Chế biến, bảo quản thủy sản và sản phẩm từ thủy sản, nhập khẩu máy móc, thiết bị, vật tư phục vụ trong ngành chế biến; nuôi trồng thủy sản; mua bán lương thực, thực phẩm, nông sản sơ chế; kinh doanh bất động sản; kinh doanh dịch vụ khách sạn; gieo trồng, sản xuất, xuất khẩu và tiêu thụ nội địa hàng nông sản.

❖ Hình thức sở hữu vốn:

Do các cổ đông là pháp nhân và thể nhân góp vốn, vốn điều lệ của công ty được xác định vào thời điểm 31/12/2012 là 80.000.000.000 VNĐ (Tám mươi tỷ đồng chẵn).

❖ Kỳ kế toán, đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán:

- Kỳ kế toán của Công ty bắt đầu từ ngày 01/01/xx và kết thúc vào ngày 31/12/xx hàng năm.
- Đơn vị tiền tệ sử dụng trong ghi chép kế toán là đồng Việt Nam (VNĐ).

❖ Chuẩn mực và Chế độ kế toán áp dụng:

- *Chế độ kế toán áp dụng:* Công ty áp dụng Chế độ Kế toán Doanh nghiệp ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính và áp dụng thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính kể từ 01/01/2015.
- *Tuyên bố về việc tuân thủ Chuẩn mực kế toán và Chế độ kế toán:* Công ty đã áp dụng các Chuẩn mực kế toán Việt Nam và các văn bản hướng dẫn Chuẩn mực do Nhà nước đã ban hành. Các Báo cáo tài chính được lập và trình bày theo đúng mọi quy định của từng chuẩn mực, thông tư hướng dẫn thực hiện chuẩn mực và Chế độ kế toán hiện hành đang áp dụng.
- *Hình thức kế toán áp dụng:* Công ty áp dụng hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ trên máy vi tính.

❖ Đặc điểm và phương pháp kế toán nợ phải thu khách hàng được áp dụng:

✓ *Đối tượng khách hàng:* Đối tượng khách hàng chính của công ty TVT là những khách hàng nước ngoài vì công ty chủ yếu xuất khẩu những sản phẩm của mình sang các thị trường Nhật, Mỹ, Canada, E.U, Úc, Hàn Quốc, Nga, Singapore, Đài Loan... Bên cạnh đó, công ty cũng bán các sản phẩm của mình cho những khách hàng trong nước, tuy nhiên doanh số chỉ chiếm một phần nhỏ.

✓ *Chính sách bán hàng:* Công ty áp dụng hai hình thức thanh toán tiền gồm thanh toán trực tiếp khi nhận hàng và bán hàng trả sau. Tuy nhiên do khách hàng phần lớn là các công ty nước ngoài nên bán hàng trả sau là hình thức thanh toán chủ yếu. Do đặc thù về ngành nghề kinh doanh của doanh nghiệp và việc thỏa thuận về các chính sách trước khi ký hợp đồng với khách hàng nên công ty không có những quy định cụ thể về việc đổi trả hàng và giảm giá hàng bán. Tùy theo trường hợp xảy ra như thế nào thì công ty sẽ có hướng xử lý phù hợp.

✓ **Tài khoản Nợ phải thu:** Công ty thiết lập 2 tài khoản con cho tài khoản 131, bao gồm: Tài khoản 1311 – Phải thu khách hàng trong nước, Tài khoản 1312 – Phải thu khách hàng nước ngoài.

✓ **Nguyên tắc ghi nhận nợ phải thu khách hàng:** Công ty tuân thủ theo chuẩn mực kế toán Việt Nam và theo hướng dẫn của thông tư 228/2009/TT - BTC và thông tư 89/2013/TT - BTC. Công việc thu thập thông tin trên cơ sở được Kiểm toán viên thực hiện trước khi cuộc kiểm toán bắt đầu. Thông tin thu thập được không chỉ phục vụ cho kiểm toán khoản mục Nợ phải thu mà còn phục vụ cho kiểm toán các khoản mục khác trên BCTC.

* Chính sách kế toán áp dụng đối với bán hàng, phải thu và thu tiền cần tìm hiểu cho từng sản phẩm và dịch vụ chính, cụ thể như sau:

Thời điểm ghi nhận doanh thu, cơ sở cho việc ghi nhận doanh thu, phải thu; Các ước tính kế toán và xét đoán sử dụng như tỷ lệ hoàn thành, ước tính dự phòng phải thu khó đòi; Chính sách thủ tục gửi hàng hoặc bán hàng đại lý; So sánh chính sách kế toán áp dụng có phù hợp với quy định của chuẩn mực, chế độ kế toán; Chính sách kế toán có được áp dụng nhất quán; Các thay đổi chính sách kế toán và ước tính kế toán có được trình bày phù hợp...

* Căn cứ chứng từ xác nhận số tiền được giảm giá của lượng hàng đã bán cho khách hàng không phù hợp với quy cách, chất lượng hàng hoá ghi trong hợp đồng, nếu khách

hàng chưa thanh toán số tiền mua hàng, kế toán ghi giảm trừ số tiền phải thu của khách hàng về số tiền giảm giá hàng bán..

* Mô tả chu trình bán hàng phải thu và thu tiền: Được trình bày cụ thể trong phần đánh giá hệ thống KSNB đối với chu trình bán hàng, phải thu và thu tiền.

Tổng hợp và kết luận: Hệ thống KSNB đối với chu trình bán hàng, phải thu và thu tiền của công ty Cổ phần TVT nhìn chung đã được thiết kế phù hợp với mục tiêu kiểm soát và đã được triển khai thực hiện.

Xem giấy tờ làm việc A310, phụ lục 3.

➤ **Đánh giá chung về HTKSNB và trao đổi với BGĐ về gian lận (A610, A620 – Phụ lục 4,5):**

Kiểm soát nội bộ gồm có các thủ tục kiểm soát trong việc theo dõi nợ phải thu khách hàng, tức từ khi nhận đơn đặt hàng, xem xét phương thức thanh toán, vận chuyển, lập hóa đơn, ghi chép doanh thu, nợ phải thu khách hàng, cho đến khi được khách hàng trả tiền và ghi tăng quỹ. Kiểm soát nội bộ đối với nợ phải thu tại Công ty Cổ phần TVT nhìn tổng thể đã được thiết kế phù hợp với mục tiêu kiểm soát. Để tìm hiểu về kiểm soát nội bộ đối với khoản mục này, kiểm toán viên thiết lập bảng câu hỏi gồm những vấn đề chính. Sau đó dùng kỹ thuật kiểm tra từ đầu đến cuối để kiểm tra xem trên thực tế có vận hành đúng như vậy không.

Bảng 2.3 Câu hỏi đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ

Câu hỏi tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ	Có	Không	Không áp dụng
1. Các phiếu thu, hóa đơn bán hàng có được đánh số thứ tự liên tục trước khi sử dụng không?			
2. Công ty có kiểm tra tính hợp lệ của phiếu thu và hóa đơn bán hàng không?			
3. Thủ quỹ có độc lập với kế toán không?			
4. Công ty có thực hiện việc đối chiếu giữa sổ quỹ và sổ nhật ký không?			
5. Công ty có xét duyệt các khoản bán chịu trước			

khi gửi hàng hay không?			
6. Hàng kỳ công ty có lập báo cáo công nợ không?			
7. Hóa đơn có được kiểm tra độc lập trước khi gửi cho khách hàng hay không?			
8. Công ty có quy định rõ ràng về việc mọi hàng hóa gửi đi phải được lập hóa đơn hay không?			
9. Công tác thực hiện các chính sách về giá, chiết khấu, giảm giá có được kiểm tra chặt chẽ không?			
10. Hàng kỳ công ty có tiến hành đối chiếu công nợ với khách hàng không?			
11. Có tiến hành đối chiếu bảng tổng hợp phải thu khách hàng với sổ cái tài khoản 131 hay không?			
12. Công ty có theo dõi riêng biệt từng khoản phải thu, phải trả của khách hàng không?			
13. Cuối kỳ các khoản nợ phải thu bằng ngoại tệ có được đánh giá lại theo tỷ giá cuối kỳ không?			

Công ty kiểm soát thường xuyên kiểm tra, giám sát hoạt động hệ thống của hệ thống KSNB nên cho thấy hệ thống hoạt động hiệu quả có khả năng phát hiện và ngăn chặn hầu hết các gian lận và sai sót.

➤ **Xác định mức trọng yếu trong kế hoạch (A710 – Phụ lục 6):**

❖ **Mục tiêu:**

Xác định mức trọng yếu (kế hoạch – thực tế) được lập và phê duyệt theo chính sách của công ty để thông báo với nhóm kiểm toán về mức trọng yếu kế hoạch trước khi kiểm toán tại kh và có trách nhiệm xác định lại mức trọng yếu thực tế trong giai đoạn kết thúc kiểm toán để xác định xem các công việc và thủ tục kiểm toán đã được thực hiện đầy đủ hay chưa.

❖ **Đánh giá mức trọng yếu**

Bảng 2.4 Đánh giá mức trọng yếu:

Nội dung		Kế hoạch	Thực tế
Tiêu chí được sử dụng để ước tính mức trọng yếu <i>[Đánh dấu vào ô lựa chọn]</i>		<input type="checkbox"/> LN trước thuế	<input type="checkbox"/> LN trước thuế
		<input checked="" type="checkbox"/> Doanh thu	<input type="checkbox"/> Doanh thu
		<input type="checkbox"/> Vốn chủ sở hữu	<input type="checkbox"/> Vốn chủ sở hữu
		<input type="checkbox"/> Tổng tài sản	<input type="checkbox"/> Tổng tài sản
Nguồn số liệu để xác định mức trọng yếu <i>[Đánh dấu vào ô lựa chọn]</i>		<input checked="" type="checkbox"/> BCTC trước kiểm toán	<input type="checkbox"/> BCTC đã điều chỉnh sau KT
		<input type="checkbox"/> BCTC năm trước	
		<input type="checkbox"/> Kế hoạch SXKD	
		<input type="checkbox"/> Ước tính	
Lý do lựa chọn tiêu chí này			
Giá trị tiêu chí được lựa chọn	(a)	2.187.409.325.488	
Điều chỉnh ảnh hưởng của các biến động bất thường	(b)	-	
Giá trị tiêu chí được lựa chọn sau điều chỉnh	(c)=(a)-(b)	2.187.409.325.488	
Tỷ lệ sử dụng để ước tính	(d)	<input type="checkbox"/> LN trước	<input type="checkbox"/> LN trước thuế

mức trọng yếu <i>[Đánh dấu vào ô lựa chọn và ghi cụ thể tỷ lệ % lựa chọn trong ngoặc vuông]</i>		thuế (1)	
		<input checked="" type="checkbox"/> 2% Doanh thu	<input type="checkbox"/> 2% Doanh thu
		<input type="checkbox"/> Vốn chủ sở hữu	<input type="checkbox"/> Vốn chủ sở hữu
		<input type="checkbox"/> Tổng tài sản	<input type="checkbox"/> Tổng tài sản
Lý do lựa chọn tỷ lệ này			
Mức trọng yếu tổng thể	(e)=(c)*(d)	43.748.186.510	
Tỷ lệ sử dụng để ước tính mức trọng yếu thực hiện.	(f)	60%	60%
Mức trọng yếu thực hiện (1)	(g)=(e)*(f)	26.248.911.910	
Tỷ lệ sử dụng để ước tính ngưỡng sai sót không đáng kể	(h)	2%	2%
Ngưỡng sai sót không đáng kể/ sai sót có thể bỏ qua	(i)=(g)*(h)	524.978.238	

KTV đánh giá Công ty Cổ Phần TVT kinh doanh trong lĩnh vực chế biến hàng thủy sản, sản xuất và xuất khẩu hàng nông sản... nên sẽ đặc biệt khó khăn trong việc hạch toán các khoản phải thu khách hàng.

Số liệu bảng CDKT, KQHĐKD phụ lục 7

➤ Tổng hợp kế hoạch kiểm toán:

❖ Phạm vi công việc và yêu cầu dịch vụ khách hàng

- Kỳ kế toán được yêu cầu kiểm toán: 2013
- Chứng kiến kiểm kê (nội dung, thời gian, nhân sự): kiểm kê tại công ty khách hàng 31/12/2013
- Kiểm toán tại KH: 29/01/2014
- Thời hạn hoàn thành báo cáo:

❖ Mô tả DN, môi trường KD và các thay đổi lớn trong nội bộ DN [A310]

Đặc điểm, lĩnh vực kinh doanh chính	Biến động trong năm
Các yêu cầu về kiến thức chuyên ngành đối với KTV và Doanh nghiệp kiểm toán	
Môi trường kinh doanh và các yếu tố ảnh hưởng chính đến DN	Trong năm không có biến động lớn
Các thay đổi quan trọng trong cơ cấu quản lý và hoạt động kinh doanh DN	Trong năm không có thay đổi
Khuôn khổ về lập & trình bày BCTC áp dụng & thay đổi quan trọng trong năm	Chuẩn mực và chế độ kế toán Việt Nam
Loại dịch vụ, tên tổ chức mà DN sử dụng dịch vụ của chuyên gia	Không có

❖ Phân tích sơ bộ và ác định sơ bộ vùng rủi ro cao:

- Tiền giảm	Cần thực hiện thủ tục gửi TXN số dư ngân hàng
- Phải thu khách hàng tăng mạnh	Cần kiểm tra sự thay đổi chính sách tín dụng, tính có thật (gửi TXN), khả năng thu hồi (tuổi nợ) và lập dự phòng.
- Doanh thu giảm	Kiểm tra các nghiệp vụ sau ngày khóa sổ khoảng 15 ngày để xem xét việc chia cắt niên độ
- Chi phí quản lý doanh nghiệp tăng	Doanh thu giảm, chí phí giảm không tương ứng với doanh thu, phỏng vấn để nắm bắt chính sách của công ty (sao doanh thu giảm mà không cắt giảm chi phí)

❖ Xác định ban đầu chiến lược kiểm toán dựa vào kiểm tra kiểm soát hay kiểm tra cơ bản

- Đánh giá HTKS nội bộ ở mức trung bình
- Các phân hành liên quan đến việc mua, bán chứng khoán kết hợp kiểm tra HTKS nội bộ và kiểm tra chi tiết.
- Các phân hành khác dựa vào kiểm tra chi tiết.

❖ Xác định mức trọng yếu tổng thể và mức trọng yếu thực hiện trong giai đoạn lập kế hoạch [A710]

- Mức trọng yếu tổng thể: **43.748.186.510**
- Mức trọng yếu thực hiện: **26.248.911.910**

❖ **Kết luận:**

Chúng tôi đã hoàn toàn hài lòng rằng hợp đồng kiểm toán này đã được lập kế hoạch một cách thích hợp, qua đó đã đưa ra những xem xét đầy đủ đối với các đánh giá của chúng tôi về tầm quan trọng của các yếu tố rủi ro đã được xác định, bao gồm cả yếu tố rủi ro gian lận và qua đó phê duyệt cho tiến hành công việc tại KH, như đã được lập kế hoạch.

♣ **Thực hiện kiểm toán:**

➤ **Thủ tục kiểm soát:**

Trước tiên, KTV tìm hiểu các quy định về phê duyệt bán chịu, thời hạn thanh toán, mức phạt khi khách hàng thanh toán chậm... KTV thu thập các thông tin này từ việc phỏng vấn nhân viên và Ban Giám đốc công ty Cổ Phần TVT. KTV thu thập các quyết định có liên quan đến chính sách bán chịu, đọc lướt qua các sổ chi tiết báo cáo bán hàng, bảng phân tích tuổi nợ..., xem xét các báo cáo này có được lập một cách đúng đắn và đầy đủ hay không. Kết quả cho thấy, các chứng từ sổ sách này được lập khá đầy đủ. Đồng thời KTV chọn ngẫu nhiên tài liệu của 2 tháng để xem xét việc đối chiếu giữa kế toán thanh toán, kế toán vật tư... có được thực hiện đúng đắn và đảm bảo tính trung thực, khách quan hay không, KTV nhận thấy công việc đối chiếu này không được thực hiện đầy đủ. Theo đánh giá ban đầu của KTV, HTKSNB đối với khoản phải thu khách hàng không hiệu quả. Doanh thu của công ty chủ yếu từ chế biến hàng thủy sản, sản xuất và xuất khẩu hàng nông sản nên khách hàng hướng thanh toán ngay sau khi nhận hàng đủ. Chính sách tín dụng của Công ty khá rõ ràng và chặt chẽ, tuy nhiên việc thực hiện chưa tốt. Theo đánh giá ban đầu của KTV, HTKSNB đối với các khoản phải thu khách hàng không tốt, kế toán không tiến hành phân tích tuổi nợ gây khó khăn cho việc trích lập dự phòng đối với công nợ phải thu khó đòi. Sau đó, KTV tiến hành các thủ tục phân tích nhằm đánh giá tình hình biến động của các khoản phải thu khách hàng và mối liên hệ giữa các chỉ tiêu tài chính.

➤ **Kiểm tra thủ tục chung:**

Bảng 2.5 Kiểm tra thủ tục chung

TK	Diễn giải	Giấy tờ chi tiết	31/12/2012	Điều chỉnh thuần	31/12/2012	31/12/2013	BD
			Trước KT		Sau KT	Sau KT	Tỷ lệ
131N	Phải thu của khách hàng		161.325.125.822	-	161.325.125.822	164.985.745.649	2.27%
131C	Khách hàng trả tiền trước		13.001.368.020	-	13.001.368.020	10.119.360	-99.92%
139	Dự phòng phải thu khó đòi		(25.290.209.429)	-	(25.290.209.429)	(34.907.149.592)	38.03%
		c/c	TB, GL			PY	

TB, GL: Khớp với số liệu trên bảng cân đối phát sinh và sổ cái

c/c: Kiểm tra việc tổng cộng và đồng ý

PY: Khớp với Báo cáo kiểm toán năm trước

(Nguồn: Hồ sơ kiểm toán khách hàng TVT của Công ty kiểm toán VDAC)

• **Nhận xét:**

- Nguyên tắc kế toán nhất quán với năm trước và phù hợp với chế độ kế toán hiện hành.
- Số liệu tổng hợp sau khi kiểm tra thấy chính xác và khớp đúng.

➤ **Thủ tục phân tích:**

Thủ tục 1: So sánh hệ số quay vòng các khoản phải thu và số ngày thu tiền bình quân năm nay với năm trước.

- Mục tiêu: Nhằm đánh giá khả năng thu hồi nợ của công ty. So sánh với số liệu năm trước sẽ giúp KTV hiểu biết về hoạt động kinh doanh của đơn vị cũng như dự đoán khả năng có sai lệch trong BCTC.
- Công việc: Với số liệu được cung cấp KTV sẽ dễ dàng tính được số vòng quay các khoản phải thu. So sánh kì thu tiền năm 2013 với năm 2012, so với chính sách bán chịu của công ty từng năm.

**Bảng 2.6: So sánh hệ số khoản mục nợ phải thu năm nay và năm trước công ty Cổ phần
TVT**

S T T	Nội dung	Năm nay	Năm trước	Chênh lệch (năm nay – năm trước)	Tỷ lệ (%)
1	Phải thu khách hàng	164.985.745.649	161.325.125.822	3.660.619.827	2.27
2	Người mua trả tiền trước	10.119.360	13.001.368.020	(12.991.248.660)	(99.9)
3	Doanh thu thuần	2.184.393.594.808	1.536.074.215.393	648.319.379.415	42.21
4	Tổng tài sản	741.814.436.476	458.960.020.820	282.854.415.656	61.63
5	Vòng quay các khoản phải thu = Doanh thu/(Bình quân phải thu khách hàng năm nay và năm trước)	13.4	9.41	4	42.2
6	Số ngày thu tiền bình quân = 360/ vòng quay các khoản phải thu	26.8	38.2	(11)	(70.32)
7	Tỷ suất nợ phải thu khách hàng = phải thu khách hàng / Tổng tài sản	22.24%	35.15%	(13%)	(63.3)

- Kết luận: Trong năm 2013, Việt Nam may mắn kiểm soát được dịch bệnh trong khi dịch bệnh hoành hành trên thế giới làm lượng tôm toàn cầu giảm mạnh, cùng với đó công ty thành công trong năm nuôi trồng nên giúp đảm bảo nguồn tôm nguyên liệu, khóa lấp

cho sự thiếu hụt từ các nước khác. Điều này đã làm cho doanh thu trong năm 2013 tăng 42,21% so với doanh thu năm 2012. Đó là lý do năm nay số vòng quay các khoản phải thu tăng so với năm ngoái, kỳ thu tiền bình quân giảm tới 11 ngày so với năm ngoái cùng với việc giảm của tỷ suất nợ phải thu khách hàng còn 22,24%. KTV đề nghị công ty Cổ phần TVT nên kiểm soát tốt hơn nữa tình hình thu hồi nợ hiện nay để phù hợp với chính sách ban đầu đề ra.

Thủ tục 2: So sánh số nợ phải thu khách hàng năm nay với năm trước

Theo bảng phải thu khách hàng năm 2013 tăng 3.660.619.827 VND so với năm 2012 tương ứng với 2,3%, doanh thu tăng 648.319.379.415 VND tương ứng với 42,21%, bên cạnh đó khoản người mua trả tiền trước giảm xuống một khoảng (12.991.248.660) VND tương ứng với (99,92)%.

Kết luận: Dựa trên hồ sơ kiểm toán đã hoàn thành, người viết nhận thấy ở thử nghiệm này kiểm toán viên chỉ thực hiện so sánh giá trị nợ phải thu khách hàng giữa năm nay với năm trước. Số liệu so sánh đã được trình bày trong phần thủ tục chung. Kiểm toán viên phân tích và tìm hiểu nguyên nhân của sự biến động bất thường giữa năm nay với năm trước. Tất cả các khoản mục phải thu khách hàng và dự phòng nợ phải thu khó đòi đều không có điểm bất thường, ngoại trừ khoản người mua trả tiền trước có sự chênh lệch rất lớn là do vào năm 2012 công ty đã nhận 10.000.000.000 trả trước của Công ty Cổ phần Hùng Vương.

Thủ tục 3: Phân tích tuổi nợ của một số khoản nợ phải thu có giá trị lớn và thủ tục 4 là phân tích cơ cấu hàng hóa và cơ cấu khách hàng:

- KTV không chú trọng và bỏ qua bước này.

➤ **Thử nghiệm chi tiết:**

❖ **Thử nghiệm 1:** Kiểm tra bảng kê chi tiết số dư cuối kỳ theo từng khách hàng và đối chiếu với bảng cân đối kế toán, và so sánh với năm trước

- Kiểm toán viên lập Bảng cân đối phát sinh, đối chiếu số liệu với Báo cáo kiểm toán năm trước, Sổ cái và Bảng cân đối kế toán để kiểm tra việc chuyển số:

Bảng 2.7 Bảng cân đối phát sinh công ty TVT:

TK	SDDK		PS		SDCK	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
131	161.325.125.822	13.001.368.020	2.627.060.978.568	2.610.409.110.082	164.985.745.649	10.119.360
1311	5,974,141,464	12,000,000,000	67.789.839.716	55.905.037.100	5.858.944.080	0
1312	155.350.984.358	1.001.368.020	2.559.271.138.852	2.554.504.072.981	159.126.801.569	10.119.360
139	-	25.290.209.429	-	9.616.940.164	-	34.907.149.592
	PY				GL, TB, BS	

Chi tiết số dư TK 1311:

Nợ TK 1311 - Phải thu khách hàng 5.858.944.080

Có TK 1311 – Người mua trả tiền trước -

5.858.944.080

Chi tiết số dư TK 1312:

Nợ TK 1312 - Phải thu khách hàng 159.126.801.569

Có TK 1312 – Người mua trả tiền trước 10.119.360

159.116.682.209

PY: Khớp với Báo cáo kiểm toán năm trước

TB, GL: Khớp với số liệu trên Bảng cân đối phát sinh và Sổ cái

BS: Khớp với số liệu trên Bảng cân đối kế toán

(Nguồn: Hồ sơ kiểm toán khách hàng TVT của công ty kiểm toán VDAC)

- Kiểm tra bảng kê chi tiết số dư cuối kỳ theo từng khách hàng: **(Phụ lục 8,9)**

- Lập tài khoản chữ T và kiểm tra những nghiệp vụ bất thường. Những nghiệp vụ bất thường ở đây thường là những nghiệp vụ có số dư lớn, hoặc những nghiệp vụ có tài khoản đối ứng với tài khoản 131 không hợp lý, những khoản phải thu không phải là những khoản phải thu của khách hàng...

Bảng 2.8 Tài khoản chữ T công ty TVT:

TK đối ng	TK 131	
	Nợ	Có
111	-	11,077,459,800
112	16,207,237,056	2,596,745,741,635
131	1,413,741,000	1,413,741,000
333	2,967,692,575	-
413	1,933,165,891	1,102,734,746
511	2,602,265,907,385	-
627	449,487,413	-
641	820,110,884	-
711	1,003,636,363	-
811	-	69,432,900
Total	2,627,060,978,568	2,610,409,110,082

(Nguồn: Hồ sơ kiểm toán khách hàng TVT của công ty kiểm toán VDAC)

Sau khi lập tài khoản chữ T, kiểm toán viên nhận thấy có phát sinh nghiệp vụ mà tài khoản 131 đối ứng với tài khoản 131 nên đã kiểm tra sổ chi tiết. Trường hợp này liên quan đến 2 nghiệp vụ phát sinh. Nghiệp vụ 1 phát sinh khi công ty TVT điều chỉnh mã khách hàng từ NIGA sang NIGA HS . Nghiệp vụ 2 là do kế toán công ty TVT khi thu tiền bán hàng của khách hàng Nguyễn Văn Sinh đã ghi nhầm vào bên Có tài khoản 131 của khách hàng Công ty An San, do đó phải sử dụng bút toán kết chuyển ngược lại làm tăng khoản phải thu của khách hàng Công ty An San và giảm khoản phải thu của khách hàng Nguyễn Văn Sinh.

- **Nhận xét:** Tài khoản 131 của công ty gồm 2 tài khoản con: 1311 dùng cho những khách hàng trong nước và 1312 dùng cho những khách hàng nước ngoài. Số liệu khớp đúng giữa Bảng cân đối phát sinh, Báo cáo kiểm toán, Sổ cái và Báo cáo kiểm toán năm trước. Kiểm toán viên không phát hiện ra sai sót và không cần phải điều chỉnh gì.

❖ **Thử nghiệm 2:** *Gửi thư xác nhận và thử tục thay thế*

Dựa vào bảng tổng hợp chi tiết công nợ theo từng đối tượng do khách hàng cung cấp, kiểm toán viên đã chọn ra một số khách hàng để gửi thư xác nhận.

Kiểm toán viên chọn 12 khách hàng trong nước để gửi thư xác nhận, đây là những khách hàng có khoản nợ phải thu khó đòi và đã được lập dự phòng từ những năm trước. Đối với số dư bên nợ tài khoản 1311 – Phải thu khách hàng trong nước, có 8 khách hàng đã xác nhận và tỉ lệ xác nhận của khách hàng là 81,2%; 1 khách hàng đã thu được nợ vào đầu kỳ năm sau nên kiểm toán viên đã kiểm tra phiếu thu chi của tháng 1 năm sau. Tỷ lệ công nợ được khách hàng xác nhận là đáng tin cậy, do đó không cần thực hiện các thủ tục thay thế khác.

Số dư bên Nợ và bên Có của tài khoản 1312 là khoản phải thu và khoản ứng trước của khách hàng nước ngoài, do đó kiểm toán viên không thể gửi thư xác nhận và đã áp dụng những thủ tục thay thế khác. Kiểm toán viên đã kiểm tra Commercial Invoice và các tờ khai liên quan của 13 khách hàng, 1 khách hàng do không có Commercial Invoice nên kiểm toán viên đã thay bằng việc kiểm tra Hợp đồng và 1 khách hàng đã thanh toán tiền vào đầu năm sau nên kiểm toán viên đã kiểm tra Bảng chi tiết các đối tượng đã thanh toán và Chứng từ phải thu đã thanh toán hết vào tháng 1 năm sau (Giấy báo có).

Tổng hợp kết quả gửi thư xác nhận, phụ lục 10, 11, 12

- **Nhận xét:** Kiểm toán viên không phát hiện ra sai sót nào và không cần phải điều chỉnh.

❖ **Thử nghiệm 3:** *Đọc lướt Sổ cái phát hiện những nghiệp vụ bất thường và kiểm tra đến chứng từ gốc (nếu cần)*

Kiểm toán viên đọc lướt qua Sổ cái và không phát hiện ra những nghiệp vụ bất thường.

Xem phụ lục 13

❖ **Thử nghiệm 4:** *Kiểm tra các khoản dự phòng nợ khó đòi và chi phí dự phòng*

Kiểm toán viên xem xét Báo cáo trích lập dự phòng công nợ khó đòi (**Phụ lục 14**), Biên bản họp trích lập dự phòng (**Phụ lục 15**).

Các khoản trích lập dự phòng của công ty TVT tuân thủ đúng theo thông tư 228/2009/BTC và thông tư 89/2013/BTC. Theo Biên bản họp trích lập dự phòng của khách hàng TVT, khoản trích lập dự phòng năm nay bao gồm khoản trích lập dự phòng nợ phải thu của các tài khoản Phải thu của khách hàng nước ngoài 1312, tài khoản Trả trước cho người bán và tài khoản Phải thu khác.

- **Nhận xét:** Tổng số dự phòng nợ phải thu khó đòi được trích lập là 34.907.149.593 trong đó số được trích năm trước là 25.290.209.429 và số cần lập dự phòng năm nay là 9.616.940.164. Kiểm toán viên đã kiểm tra và không thấy bất cứ sai sót nào cần phải điều chỉnh.

❖ **Thử nghiệm 5:** *Kiểm tra việc hạch toán đúng kỳ của các khoản phải thu kết hợp với tính đúng kỳ của doanh thu*

Kiểm toán viên đã kiểm tra các nghiệp vụ bán hàng diễn ra trước và sau ngày khóa sổ, so sánh với hóa đơn bán hàng và các chứng từ liên quan; sau đó, lập Bảng so sánh khoản phải thu và doanh thu phát sinh qua các tháng để xem xét có sự chênh lệch không hợp lý nào không (**Phụ lục 16**).

- **Nhận xét:** Kiểm toán viên không nhận thấy những điểm bất thường và không có sai sót nào, các khoản doanh thu và nợ phải thu được hạch toán đúng kỳ kế toán.

❖ **Thử nghiệm 6:** *Kiểm tra xem xét các khoản khách hàng trả tiền trước và đối chiếu với Sổ cái*

Các khoản khách hàng trả tiền trước là những khoản tiền của khách hàng nước ngoài trả trước, do đó kiểm toán viên không thể gửi thư xác nhận và đã thực hiện các thủ tục thay thế. Kiểm toán viên đã xem xét và đối chiếu với Sổ cái và chứng từ, không phát hiện ra sai sót nào.

❖ **Thử nghiệm 7:** *Kiểm tra, xử lý chênh lệch tỷ giá của các khoản phải thu, khách hàng trả trước có gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối năm*

Kiểm toán viên đã kiểm tra và xem xét việc xử lý chênh lệch đối với các khoản phải thu, khách hàng trả trước có gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối năm mà công ty TVT đã thực hiện. (**Phụ lục 17**)

Kiểm toán viên đã loại ra những khoản mà khách hàng đã thanh toán nợ trong tháng 1 năm sau (3 khách hàng là HIGASHIMARU INTERNATIONAL TAIWAN CO.,LTD, SAKURA PTE LTD, TOYO INTERNATIONAL TRADING PTE LTD) và những khoản nợ xấu khó đòi và khoản nợ (1 khách hàng là K2 TRADING (K2T)).

Do doanh nghiệp mở tài khoản tại nhiều ngân hàng nên việc đánh giá số dư ngoại tệ cuối kỳ được lấy theo tỷ giá bình quân tại những ngân hàng mà doanh nghiệp đã mở tài khoản,

❖ Phát hành BCTC và báo cáo kiểm toán:

Báo cáo kiểm toán của Công ty Cổ phần TVT được lập thành 4 bộ tiếng Việt và 4 bộ tiếng Hoa theo đúng hợp đồng kiểm toán. Ý kiến của kiểm toán viên trên báo cáo kiểm toán của Công ty Cổ phần TVT:

“Theo ý kiến của chúng tôi, báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của Công ty Cổ phần TVT tại ngày 31 tháng 12 năm 2013, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính.”

Báo cáo kiểm toán (Phụ lục 18)

CHƯƠNG III: NHẬN XÉT VÀ KIẾN NGHỊ

3.1 Nhận xét về những ưu điểm, hạn chế trong quá trình thực hiện các thủ tục kiểm toán trong quy trình kiểm toán nợ phải thu khách hàng tại VDAC

- **Ưu điểm:**

- Đảm bảo tính đầy đủ thích hợp của bằng chứng kiểm toán:

Các KTV của VADC luôn đảm bảo việc thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán nhằm thu thập được những bằng chứng kiểm toán làm cơ sở cho ý kiến của mình trên báo cáo kiểm toán. Các bằng chứng mà KTV thu thập được đảm bảo được yêu cầu đầy đủ và thích hợp theo Chuẩn mực kiểm toán mới VSA số 500- Bằng chứng kiểm toán, ban hành theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài chính.

- Tuân thủ và vận dụng linh hoạt các chuẩn mực Kiểm toán, Kế toán Việt Nam và các văn bản pháp lý hiện hành:

Thứ nhất, tuân thủ chuẩn mực kiểm toán VSA 505: Thông tin xác nhận từ bên ngoài, ban hành theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài chính.

Theo chuẩn mực kiểm toán VSA 505 thì KTV và công ty kiểm toán cần phải xem xét sử dụng thông tin xác nhận từ bên ngoài để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán, dựa trên những bằng chứng thu thập được để đưa ra ý kiến của mình trên báo cáo kiểm toán.

Sau khi xem xét mức độ trọng yếu, rủi ro tiềm tàng và rủi ro của đơn vị được kiểm toán, KTV quyết định sử dụng thông tin từ bên ngoài nhằm giảm rủi ro kiểm toán đến mức thấp nhất. Việc thu thập và đánh giá mức độ tin cậy của bằng chứng dựa trên chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam VSA 505.

Thứ hai, chuẩn mực VSA 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, ban hành theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài chính.

Việc thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán được KTV của VDAC tuân thủ theo nội dung của chuẩn mực VSA số 315. KTV và công ty kiểm toán phải dựa trên hiểu biết về doanh nghiệp được kiểm toán và môi trường hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, trong đó có HTKSNB, từ đó đánh giá được mức độ rủi ro để thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp.

- Ngoài ra, trong quá trình thực hiện kiểm toán, KTV còn tuân thủ các chuẩn mực kế toán, thông tư... Ví dụ như khi đánh giá chênh lệch tỷ giá hối đoái thì áp dụng thông tư

179/2012/TT- BTC, ban hành ngày 24 tháng 10 năm 2012 của Bộ trưởng Bộ Tài Chính: Quy định về ghi nhận, đánh giá, xử lý các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái trong doanh nghiệp.

- **Hạn chế:**

Bên cạnh những ưu điểm đã kể trên, quy trình kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng tại công ty vẫn tồn tại một số hạn chế.

- Chương trình kiểm toán được xây dựng chung cho tất cả loại hình doanh nghiệp sản xuất kinh doanh, vì vậy chưa bao quát được hết tất cả các vấn đề thực tế phát sinh tại mỗi cuộc kiểm toán, đối với những doanh nghiệp mang đặc thù riêng thì chương trình kiểm toán không đáp ứng được yêu cầu, buộc KTV phải linh hoạt cao trong việc xây dựng chương trình và lựa chọn các thủ tục kiểm toán phù hợp.
- VDAC chưa xây dựng chương trình kiểm toán áp dụng đối với các khoản ước tính kế toán, mà hiện tại việc kiểm toán các khoản mục này được tiến hành đồng thời với các khoản mục khác có liên quan. Việc này gây khó khăn cho KTV khi xác định và thiết kế thủ tục cần thực hiện khi tiến hành kiểm toán.
- Việc đóng file hồ sơ và giấy tờ làm việc chưa được toàn thể KTV trong công ty chú ý thực hiện.

Do thời gian để hoàn thành một báo cáo kiểm toán gấp rút nên việc chuẩn bị in đầu file đầy đủ để xuống công ty khách hàng và lên giấy tờ làm việc sau khi hoàn thành kiểm toán tại công ty khách hàng chỉ mới được một phần KTV chú ý thực hiện tốt.

- Chưa phát huy tốt tác dụng của thủ tục phân tích.

Trong quá trình kiểm toán, KTV chỉ áp dụng các thủ tục phân tích đơn giản. Thông thường một mô hình phân tích chung được xây dựng bao gồm các bước như sau: xây dựng các ước tính định kỳ, xác định chênh lệch giữa giá trị ước tính kì vọng và chênh lệch với số thực tế, tìm hiểu nguyên nhân chênh lệch và rút ra kết luận. Nhưng trong thực tế, KTV chỉ thực hiện thủ tục phân tích xu hướng đối với hai năm: năm tài chính hiện thời và năm trước đó. Sau đó, KTV đánh giá sự biến động dựa trên kinh nghiệm của bản thân hay hỏi ý kiến của Ban giám đốc hay kế toán trưởng mà không thực hiện thêm các thủ tục phân tích khác như so sánh với các chỉ tiêu của ngành sản xuất hoặc so sánh với các doanh nghiệp có cùng quy mô, bản chất. Mặc dù thủ tục phân tích xu hướng đơn giản, tốn ít thời gian hơn hai thủ tục phân tích khác đó là phân tích tỷ số và phân tích dự báo nhưng thực tế phân tích xu hướng chỉ cho thấy sự biến động qua các năm mà không

cho thấy mối quan hệ giữa các chỉ tiêu trên BCTC. Do đó, KTV cần kết hợp các thủ tục phân tích để đạt được hiệu quả mong muốn

- Thư xác nhận chưa có độ tin cậy cao.

Thủ tục gửi thư xác nhận là cơ sở quan trọng để KTV kết luận về tính hiện hữu, chính xác của số dư cuối kỳ khoản mục phải trả nhà cung cấp. Trong quá trình thực tập, sinh viên nhận thấy thư xác nhận không do KTV gửi trực tiếp đến bên thứ ba cần xác nhận mà do đơn vị được kiểm toán soạn thảo, gửi, sau đó thu thập và gửi cho KTV. Chỉ đến khi nào không nhận được thư xác nhận, KTV mới trực tiếp soạn thảo hay bổ sung và gửi thư xác nhận. Mặc dù việc làm này sẽ tiết kiệm thời gian cho KTV tuy nhiên sẽ làm giảm đi độ tin cậy, khách quan của bằng chứng kiểm toán. Vì theo như chuẩn mực Kiểm toán VSA số 500- Bằng chứng kiểm toán, ban hành theo quyết định số 219/2000/QĐ-BTC ngày 29 tháng 12 năm 2000 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, nhân tố làm nên tính đáng tin cậy của thông tin xác nhận từ bên ngoài là bằng chứng được cung cấp bởi một bên độc lập thứ ba và được chính KTV thu thập.

- Trong quá trình kiểm toán việc kiểm tra chi tiết là thủ tục quan trọng không thể bỏ qua nhưng lại tiêu tốn nhiều thời gian. Vì vậy để giảm khối lượng công việc, KTV thường tiến hành chọn mẫu để kiểm tra chi tiết.

Theo chuẩn mực Kiểm toán số 530 - Lấy mẫu kiểm toán, ban hành theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài chính: “Khi thiết kế các thủ tục kiểm toán, kiểm toán viên phải xác định các phương pháp thích hợp để chọn ra những phần tử cần kiểm tra.” Các phương pháp có thể chọn lựa đó là: chọn toàn bộ (100%), lựa chọn các phần tử đặc biệt, lấy mẫu kiểm toán. Thông thường, KTV không thực hiện kiểm tra chi tiết 100% các nghiệp vụ mà chỉ tiến hành chọn mẫu. KTV không kiểm tra toàn bộ vì bị giới hạn về thời gian. Tại VDAC, KTV thường chọn ra những nghiệp vụ bất thường, nghiệp vụ có số phát sinh lớn. Phương pháp chọn mẫu này tuy chi phí thấp nhưng lại chứa đựng rủi ro, bởi vì chưa hẳn gian lận và sai sót đã xảy ra ở các nghiệp vụ có số phát sinh lớn, các nghiệp vụ này thường được khách hàng chú ý hạch toán cẩn thận. KTV thường ít lựa chọn nghiệp vụ có phát sinh nhỏ. Các nghiệp vụ có số phát sinh nhỏ tuy khó phát hiện nhưng sai sót lại mang tính hệ thống.

3.2 Kiến nghị về quy trình kiểm toán nợ phải thu khách hàng tại công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt

Trong tình hình hiện nay, khi mà thị trường kiểm toán ngày càng phát triển và có xu hướng cạnh tranh rất cao thì chất lượng của cuộc kiểm toán được coi là hàng đầu. Chính vì vậy, để đảm bảo độ tin cậy cho các báo cáo kiểm toán đã phát hành, thì các công ty phải có chiến lược phát triển lâu dài trong tương lai. Qua những nhận xét nêu trên, sinh viên xin trình bày một số kiến nghị sau.

3.2.1 Kiến nghị chung về tổ chức cũng như quy trình kiểm toán chung tại VDAC

Thứ 1: Sau khi KTV tiến hành tìm hiểu về hệ thống KSNB của khách hàng thông qua các thử nghiệm thì cần được lưu trữ một cách khoa học làm tài liệu thuận tiện cho việc tìm hiểu hệ thống KSNB của khách hàng ở những mùa kiểm toán sau.

Thứ 2: Sau khi tiến hành các thủ tục kiểm tra, KTV cần lên giấy tờ làm việc để hoàn tất file cùng với những bằng chứng thu thập được, KTV cũng cần ghi lại những lưu ý trên giấy tờ làm việc vừa giúp KTV tránh quên hay bỏ sót vừa giúp lưu giữ những vấn đề tồn đọng này cho cuộc kiểm toán sau. Tránh tình trạng như một số KTV của công ty sau khi kiểm toán và phát hành BCKT vẫn chưa lên giấy tờ làm việc.

Thứ 3: Công ty cần duy trì và tạo điều kiện môi trường làm việc thật thoải mái cho đội ngũ nhân viên như cung cấp các công cụ hỗ trợ cho việc kiểm toán, các phần mềm giúp KTV giảm bớt khối lượng công việc...

Thứ 4: Tuy rằng với việc phân chia thành các nhóm trong quá trình làm việc tạo nên sự đoàn kết và làm việc hiệu quả hơn nhưng công ty chưa chú trọng tới việc trao đổi các thành viên nhóm với nhau. Công ty nên luân phiên đổi các thành viên giữa các nhóm từ đó sẽ giúp cho mọi người có thể học hỏi được những cái hay và khắc phục được cái chưa tốt trong phong cách làm việc của tất cả mọi người của bộ phận kiểm toán.

3.2.2 Kiến nghị và giải pháp về quy trình kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng tại VDAC

Thứ 1: Chương trình kiểm toán nợ phải thu khách hàng nên được thiết kế cụ thể cho từng ngành nghề, loại hình sản xuất, kinh doanh, tùy thuộc vào quy mô, đặc điểm của đơn vị được kiểm toán. Như vậy, sẽ định hướng trước cho KTV về công việc và những thủ tục cần áp dụng, hạn chế được trường hợp tiêu tốn thời gian thực hiện những thủ tục mà không đạt được mục tiêu đề ra.

Thứ 2: Nên đưa ra một tiêu chí để đánh giá về hệ thống KSNB của doanh nghiệp được kiểm toán thông qua Bảng tìm hiểu về hệ thống KSNB được xây dựng sẵn. Công ty có thể đưa ra tiêu thức cho điểm đối với một câu trả lời có hoặc không, khi số điểm thấp hơn

một mức nào đó thì HTKSNB được đánh giá là trung bình, yếu. Ngoài việc phỏng vấn nhân viên, kế toán trưởng, và dựa trên xét đoán nghề nghiệp, kinh nghiệm của KTV. Công ty nên áp dụng:

- Sử dụng lưu đồ: sử dụng biểu đồ, ký hiệu các chứng từ tài liệu, cùng quá trình lưu chuyển của chứng từ. Qua đó có cái nhìn tổng quan về HTKSNB đối với những doanh nghiệp có quy mô lớn, hệ thống sổ sách chứng từ phức tạp.
- Bảng tường thuật: Với những doanh nghiệp có quy mô nhỏ nên mô tả trực tiếp HTKSNB.

Thứ 3: Trong quá trình kiểm toán, việc xem xét kiểm tra hệ thống KSNB ở cấp độ doanh nghiệp của VDAC đối với công ty khách hàng chưa được chú ý thực hiện tốt, tuy rằng VDAC có biểu mẫu và các bước quy định thực hiện nhưng KTV thường bỏ qua, vì vậy các KTV cần chú ý thực hiện quá trình kiểm tra hệ thống KSNB đối với công ty khách hàng dựa trên những biểu mẫu và công việc đã được qui định.

Thứ 4: Kết hợp giữa hai kỹ thuật phân tích xu hướng và phân tích tỷ suất nhằm nâng cao hiệu quả của thủ tục phân tích. Từ đó trình bày trên đồ thị theo từng khoảng thời gian tháng, năm, để KTV dễ dàng xem xét biến động, từ đó đưa ra nhận định đúng đắn. KTV nên so sánh với các doanh nghiệp trong cùng ngành để thấy được sự biến động bất thường. Chú ý phân tích cơ cấu hàng hóa của doanh nghiệp.

Thứ 5: KTV cần chú ý phân tích cơ cấu khách hàng, so sánh các chỉ số của công ty khách hàng với các công ty cùng ngành để có nhận xét tổng quan hơn về khoản mục nợ phải thu khách hàng.

Thứ 6: KTV nên trực tiếp soạn thảo, gửi và thu thập thư xác nhận để đảm bảo tính khách quan và độ tin cậy của bằng chứng kiểm toán.

Như đã trình bày ở trên, mặc dù việc gửi thư xác nhận được thực hiện bởi doanh nghiệp sẽ tiết kiệm được nhiều thời gian cho KTV. Tuy nhiên, KTV sẽ phải tiêu tốn thời gian trong việc đánh giá độ tin cậy của bằng chứng thư xác nhận. Sinh viên nghĩ KTV nên trực tiếp soạn thảo, gửi, thu thập thư xác nhận. Như vậy sẽ đảm bảo tính khách quan và độ tin cậy của bằng chứng kiểm toán, hơn thế nữa KTV sẽ chủ động trong việc lựa chọn các đối tượng mẫu cần gửi thư, hay các thủ tục thay thế khác khi không nhận được thư hồi âm.

Thứ 7: KTV nên kết hợp lựa chọn mẫu theo kinh nghiệm và lựa chọn mẫu ngẫu nhiên:

Để đảm bảo rằng các sai sót trọng yếu không bị bỏ qua. KTV nên chọn mẫu những nghiệp vụ có nội dung kinh tế bất thường, các nghiệp vụ có phát sinh lớn hơn một số tiền nào đó, đồng thời đối với những nghiệp vụ có số tiền phát sinh nhỏ, có thể tiến hành chọn mẫu ngẫu nhiên để đảm bảo chọn mẫu mang tính đặc trưng của tổng thể. Điều này sẽ làm giảm rủi ro cho KTV. Ngoài ra song song với phương pháp chọn mẫu KTV cần thực hiện phương pháp tiếp cận, đánh giá và xác định rủi ro tức là đánh giá toàn bộ hệ thống KSNB của một doanh nghiệp từ khâu ban hành nội quy, quy chế, quy trình xuất nhập, mua bán hàng hóa, tổ chức bộ máy,...xem khâu nào yếu, nhiều khả năng xảy ra rủi ro thì tập trung để kiểm toán. Từ đó sẽ nâng cao được kỹ năng xét đoán chuyên môn, kỹ năng đánh giá và nâng cao trách nhiệm của KTV.

Thứ 8: Hầu hết các khách hàng mà công ty kiểm toán đều không chú trọng đến việc trích lập dự phòng, vì vậy công ty cần xây dựng một chương trình kiểm toán các khoản ước tính kế toán này để thực hiện kiểm toán tốt và chủ động trong khoản mục này theo như chuẩn mực kiểm toán 540 Kiểm toán các khoản ước tính kế toán ban hành theo quyết định số 143/2001/QĐ-BTC ngày 21 tháng 12 năm 2001 của Bộ trưởng Bộ Tài Chính.

Dựa vào chuẩn mực 540, sinh viên đưa ra các thủ tục kiểm toán áp dụng cho kiểm toán ước tính kế toán, đặc biệt đối với khoản mục nợ phải thu là trích lập dự phòng:

- KTV cần thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để có thể kết luận về tính hợp lý của các ước tính kế toán trong từng trường hợp cụ thể. Các thông tin cần thiết đủ sức thuyết phục về tính hợp lý của các ước tính kế toán phải được trình bày trong thuyết minh BCTC.
- KTV phải nắm được các phương pháp, thủ tục mà đơn vị đã sử dụng khi lập các ước tính kế toán để xác định nội dung và lịch trình, phạm vi của các thủ tục kiểm toán các ước tính kế toán.
- Xem xét và kiểm tra quá trình lập các ước tính kế toán tại đơn vị.
- KTV lập một ước tính độc lập để so sánh với ước tính của đơn vị.
- Xem xét sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc năm tài chính nhưng trước ngày lập báo cáo kiểm toán để xác nhận các ước tính kế toán đã lập.

Đối với khoản mục nợ phải thu khách hàng thì việc lập dự phòng nợ phải thu khó đòi được dựa trên cơ sở của thông tư 228/2009/TT-BTC ngày 7 tháng 12 năm 2009, nhưng đối với các doanh nghiệp đặc thù như lĩnh vực xây dựng thì do tính chất của ngành nên các khoản phải thu dựa vào thời gian nghiệm thu công trình nên có thể thay đổi sao cho

phù hợp với doanh nghiệp, vì vậy đòi hỏi KTV phải có khả năng xét đoán và trình độ chuyên môn, cũng như kinh nghiệm cao. Ngoài ra, KTV có thể tham khảo ở các chuyên gia trong ngành trong khi thực hiện kiểm toán ước tính kế toán.

KẾT LUẬN

Kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng là một phần không thể thiếu của kiểm toán báo cáo tài chính. Việc thực hiện tốt kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng góp phần hoàn thiện và nâng cao chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính.

Sau một thời gian thực tập tại công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt, sinh viên đã được tìm hiểu thực tế về quy trình kiểm toán của công ty. Kết hợp với những kiến thức đã học, sinh viên đã đạt được những mục tiêu đặt ra ngay từ ban đầu, đó là: “Hiểu được yêu cầu của kế toán, kiểm toán đối với khoản mục nợ phải thu khách hàng, tìm hiểu về quy trình kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng do công ty VDAC thiết kế và vận dụng tại công ty Cổ phần TVT”. Khoản mục nợ phải thu khách hàng là một khoản mục trọng yếu trong báo cáo tài chính, có liên quan đến nhiều khoản mục khác như doanh thu,.. vì vậy khi kiểm toán khoản mục này đòi hỏi phải đảm bảo các mục tiêu kiểm toán: hiện hữu, đầy đủ, chính xác, đánh giá, trình bày và công bố. Trong thực tế, KTV luôn linh hoạt áp dụng các thủ tục kiểm toán nhằm thu thập đầy đủ và thích hợp bằng chứng kiểm toán, dựa vào đó KTV có thể đưa ra ý kiến của mình về khoản mục này trên báo cáo kiểm toán. Khi thực hiện các thủ tục kiểm toán, bên cạnh những ưu điểm còn tồn tại một số điểm hạn chế. Sau khi tìm hiểu và nghiên cứu, bản thân sinh viên cũng đưa ra một số cách khắc phục để hoàn thiện quy trình hơn, đó là:

- Thiết kế chương trình kiểm toán cho từng ngành nghề khác nhau.
- Sử dụng Bảng câu hỏi kết hợp với bảng tường thuật khi đánh giá về HTKSNB.
- Trực tiếp soạn thảo, gửi, thu thập thư xác nhận.
- Kết hợp hai thủ tục phân tích xu hướng và phân tích tỷ suất.
- Kết hợp chọn mẫu theo kinh nghiệm và chọn mẫu ngẫu nhiên khi kiểm tra chi tiết chứng từ.
- Xây dựng chương trình kiểm toán các khoản ước tính kế toán.
- Thực hiện tốt công việc lên giấy tờ làm việc và hoàn tất file sau mỗi cuộc kiểm toán.
- Trong thủ tục phân tích công ty nên chú trọng đến việc phân tích cơ cấu khách hàng, và so sánh các chỉ số của công ty khách hàng với các công ty cùng ngành để có cái nhìn tổng quan hơn về khoản mục nợ phải thu khách hàng.
- KTV cần quan tâm hơn đến các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc niên độ kế toán của công ty khách hàng có liên quan đến khoản mục nợ phải thu khách hàng.

- Tạo môi trường làm việc tốt cho nhân viên, giảm áp lực công việc.

Kiểm toán là một dịch vụ mà các công ty kiểm toán cung cấp cho các công ty có mục đích kiểm toán nhằm đảm bảo một sự trung thực và hợp lý của thông tin đưa ra trên BCTC. Những kết luận đưa ra trên BCKT ảnh hưởng rất lớn đến quyết định của các bên liên quan vì thế việc hoàn thiện quy trình kiểm toán khoản mục nợ phải thu khách hàng là cần thiết, như thế sẽ mang lại chất lượng dịch vụ cao hơn, thỏa mãn nhu cầu của nhiều bên và tác động tích cực đến việc hạn chế sự bất cân xứng thông tin ngày nay.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

Các tài liệu tiếng Việt:

[1] Chuẩn mực kế toán Việt Nam –Bộ tài chính ban hành ngày 06 tháng 12 năm 2012.

[2] Nghị định 105/2004/NĐ-CP của chính phủ về Kiểm toán độc lập, ngày 30 tháng 03 năm 2004.

[3] Thông tư số 64/2004/TT-BTC hướng dẫn thực hiện một số điều của nghị định số 105/2004/NĐ-CP ngày 30 tháng 03 năm 2004 của chính phủ về Kiểm toán độc lập, ngày 29 tháng 6 năm 2004 .

[4] VACPA – Chương trình kiểm toán mẫu của Chủ tịch Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam, ban hành tại quyết định số 1089/QĐ-VACPA ngày 01 tháng 10 năm 2010.

[5] PGS. TS. Võ Văn Nhị (Chủ biên) năm 2009, Kế toán tài chính doanh nghiệp – NXB tài chính, Thành phố Hồ Chí Minh

[6] TS. Vũ Hữu Đức, ThS. Võ Anh Dũng (Đồng chủ biên) năm 2010, Kiểm Toán – NXB Lao Động Xã Hội, Thành phố Hồ Chí Minh

[7] Tài liệu nội bộ của công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Rồng Việt

Website:

- www.ketoan.org
- www.nghiepvuketoan.vn
- www.thuvienphapluat.vn
- www.kiemtoan.com
- www.vaa.com
- www.vdac.com.vn

PHỤ LỤC 1

**VDAC VIET DRAGON AUDITING -
CONSULTING**

A120

Client: Công ty Cổ phần TVT	Prepared by: Hạng	Date:
Period ended: 31/12/2013	Reviewed by: Hà	Date:
Subject: Chấp nhận, duy trì khách hàng cũ và đánh giá rủi ro hợp đồng/ Client Continuance Memo and Assess Engagement Risk		

I. THÔNG TIN CƠ BẢN

1. Tên khách hàng: **Công ty Cổ phần TVT**

2. Địa chỉ liên lạc:

Địa chỉ: Km 2132 Quốc lộ 1A, TP.Sóc Trăng, Tỉnh Sóc Trăng	
Điện thoại: (079).3822201	Fax: (079).382212 2
Email: -	Website:

3. Loại hình doanh nghiệp:

Công ty cổ phần	<input checked="" type="checkbox"/>	Công ty niêm yết	<input type="checkbox"/>	Công ty TNHH	<input type="checkbox"/>
Công ty hợp danh	<input type="checkbox"/>	Công ty Nhà nước	<input type="checkbox"/>	DN có vốn đầu tư NN	<input type="checkbox"/>

4. Năm tài chính: **31/12/2013**

5. Các cổ đông chính, HĐQT và BGĐ:

<u>Tên</u>	<u>Chức vụ</u>
- Hồ Quốc Lực	Giám Đốc
- Tô Minh Chưởng	Kế toán trưởng

6. Mô tả quan hệ kinh doanh ban đầu được thiết lập như thế nào:

Khách hàng liên lạc thực hiện hợp đồng kiểm toán BCTC

7. Họ và tên người đại diện cho Doanh nghiệp:

Ông Hồ Quốc Lực

8. Tên Ngân hàng Doanh nghiệp có quan hệ:

- Ngân hàng TMCP Ngoại Thương Việt Nam – CN Sóc Trăng
- Ngân hàng TMCP Đại Chúng – CN Cần Thơ
- Ngân hàng Đầu Tư và Phát Triển – CN Sóc Trăng
- Ngân hàng Công Thương Việt Nam – CN Sóc Trăng
- Ngân hàng Phát Triển Việt Nam – CN Sóc Trăng
- Ngân hàng TMCP Quốc Tế - VIB Cần Thơ
- Ngân hàng NN & PTNT – CN Sóc Trăng

9. Mô tả ngành nghề kinh doanh của Doanh nghiệp và hàng hóa, dịch vụ cung cấp, bao gồm cả các hoạt động độc lập hoặc liên kết:

Chế biến, bảo quản thủy sản và sản phẩm từ thủy sản, nhập khẩu máy móc, thiết bị, vật tư phục vụ trong ngành chế biến; nuôi trồng thủy sản; mua bán lương thực, thực phẩm, nông sản sơ chế; kinh doanh bất động sản; kinh doanh dịch vụ khách sạn; gieo trồng, sản xuất, xuất khẩu và tiêu thụ nội địa hàng nông sản.

10. Kiểm tra các thông tin liên quan đến Doanh nghiệp và những người lãnh đạo thông qua các phương tiện thông tin đại chúng (báo, tạp chí, internet,...):

Không có thông tin nào nổi bật liên quan đến doanh nghiệp cũng như những người lãnh đạo trong doanh nghiệp.

11. Chuẩn mực và Chế độ kế toán mà DN áp dụng trong việc lập và trình bày BCTC

Công ty áp dụng Chế độ Kế toán Doanh nghiệp ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

12. Các dịch vụ và báo cáo được yêu cầu là gì và ngày hoàn thành:

Kiểm toán BCTC năm 2013, ngày hoàn thành trước 31/3/2014

II. THỦ TỤC KIỂM TOÁN

	Có	Không	Không áp dụng
Các sự kiện của năm hiện tại			
Công ty có đầy đủ nhân sự có đủ trình độ chuyên môn, kinh nghiệm và các nguồn lực cần thiết để tiếp tục phục vụ khách hàng	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Đã có bất cứ nghi ngờ nào phát sinh trong quá trình làm việc liên quan đến tính chính trực của BGĐ	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Đã có các giới hạn về phạm vi kiểm toán dẫn đến việc ngoại trừ trên BCKT năm nay	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Đã có dấu hiệu về sự lặp lại của những giới hạn tương tự như vậy trong tương lai không	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
BCTC năm trước có bị ngoại trừ	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Đã có nghi ngờ về khả năng hoạt động liên tục của khách hàng	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Mức phí			
Tổng phí từ khách hàng có chiếm một phần lớn trong tổng doanh thu của Công ty	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Phí của khách hàng có chiếm phần lớn trong thu nhập của thành viên BGD phụ trách hợp đồng kiểm toán	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Có khoản phí nào quá hạn phải thu trong thời gian quá dài	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Quan hệ với khách hàng			
Công ty hoặc thành viên của nhóm kiểm toán, trong phạm vi chuyên môn có tham gia vào việc bất kỳ tranh chấp nào liên quan đến khách hàng	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Thành viên BGD phụ trách hợp đồng kiểm toán và trưởng nhóm kiểm toán có tham gia nhóm kiểm toán quá lâu (trên 3 năm liên tiếp)	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Thành viên BGD của Công ty hoặc thành viên của nhóm kiểm toán có quan hệ gia đình hoặc quan hệ cá nhân, quan hệ kinh tế gần gũi với khách hàng, nhân viên hoặc BGD của khách hàng	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Công ty hoặc thành viên của nhóm kiểm toán là thành viên của quỹ nắm giữ cổ phiếu của khách hàng	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Có ai trong số những người dưới đây hiện là nhân viên hoặc Giám đốc của khách hàng:		<input checked="" type="checkbox"/>	
- Thành viên dự kiến của nhóm kiểm toán	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
- Thành viên BGD của Công ty	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
- Cựu thành viên BGD của Công ty	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
- Các cá nhân có quan hệ thân thiết hoặc quan hệ gia đình với những người như trên.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Có thành viên BGD hoặc thành viên nào của nhóm kiểm toán sắp trở thành nhân viên của khách hàng	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Liệu có các khoản vay hoặc đảm bảo, không giống với hoạt động kinh doanh thông thường giữa khách hàng và Công ty hoặc thành viên của nhóm kiểm toán	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Mâu thuẫn lợi ích			
Có bất cứ mâu thuẫn về lợi ích giữa khách hàng này với các khách hàng hiện tại khác	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Cung cấp dịch vụ ngoài kiểm toán			
Công ty có cung cấp dịch vụ nào khác cho khách hàng có thể ảnh hưởng đến tính độc lập		<input checked="" type="checkbox"/>	
Khác			
Có các yếu tố khác khiến chúng ta phải cân nhắc việc từ chối bổ nhiệm làm kiểm toán			<input checked="" type="checkbox"/>

III. ĐÁNH GIÁ MỨC ĐỘ RỦI RO HỢP ĐỒNG

<input type="checkbox"/> Cao	<input checked="" type="checkbox"/> Trung bình	<input type="checkbox"/> Thấp
------------------------------	--	-------------------------------

V. KẾT LUẬN

Chấp nhận tái bổ nhiệm:

<input checked="" type="checkbox"/> Có	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> Không
--	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------------

PHỤ LỤC 2
HỢP ĐỒNG KIỂM TOÁN
CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc
-----o0o-----

Số: 037-2013-HD-BCTC

Thành phố Hồ Chí Minh, ngày 27 tháng 12 năm 2013

HỢP ĐỒNG KIỂM TOÁN

*(V/v: Kiểm toán báo cáo tài chính năm tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2013
của Công ty Cổ Phần TVT)*

- Căn cứ Bộ luật dân sự số 33/2005/QH11 ngày 14/6/2005;
- Căn cứ Luật thương mại số 36/2005/QH11 ngày 14/6/2005;
- Căn cứ Luật kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 ngày 29/3/2011;
- Căn cứ Nghị định 17/2012/NĐ - CP ngày 13/3/2012 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật kiểm toán độc lập;
- Căn cứ Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210 về Hợp đồng kiểm toán;

Hợp đồng này được lập bởi và giữa các bên:

BÊN A: Công ty Cổ Phần TVT

Người đại diện : Ông HQL

Chức vụ : Tổng Giám đốc

Địa chỉ : Km 2132 Quốc lộ 1A, TP.Sóc Trăng, Tỉnh Sóc Trăng

Tel: (079).3822201; Fax: (079).3822122

BÊN B: Công ty TNHH Kiểm Toán Tư Vấn Rồng Việt (VDAC)

Người đại diện : Ông Vũ Tiến Sỹ

Chức vụ : Giám đốc

Địa chỉ : 29 Võ Thị Sáu, Phường ĐaKao, Quận 1, TP.HCM

Tel: 39118233; Fax: 08 39118231

ĐIỀU 1 : NỘI DUNG HỢP ĐỒNG

Bên B đồng ý cung cấp cho bên A dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính của bên A cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/2013, bao gồm Bảng cân đối kế toán tại ngày 31 tháng 12 năm 2013, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có), Báo cáo lưu chuyển tiền tệ và Bản thuyết minh báo cáo tài chính cho năm tài chính kết thúc cùng ngày. Cuộc kiểm toán của bên B được thực hiện với mục tiêu đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính của bên A.

ĐIỀU 2: TRÁCH NHIỆM CỦA CÁC BÊN

Trách nhiệm của bên A:

Cuộc kiểm toán của bên B sẽ được thực hiện trên cơ sở Ban Giám đốc và Ban quản trị của bên A (trong phạm vi phù hợp) hiểu và thừa nhận có trách nhiệm:

- (a) Đối với việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực và hợp lý, phù hợp với các chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;
- (b) Đối với kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc do nhầm lẫn;
- (c) Đảm bảo cung cấp kịp thời cho bên B:
 - (i) Quyền tiếp cận với tất cả tài liệu, thông tin mà Ban Giám đốc nhận thấy là có liên quan đến quá trình lập và trình bày báo cáo tài chính như chứng từ kế toán, sổ kế toán, tài liệu và các vấn đề khác;

- (ii) Các thông tin bổ sung mà kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán yêu cầu Ban Giám đốc cung cấp hoặc giải trình để phục vụ cho mục đích của cuộc kiểm toán;
- (iii) Quyền tiếp cận không hạn chế đối với nhân sự của bên A mà kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán xác định là cần thiết để thu thập bằng chứng kiểm toán. Bố trí nhân sự liên quan cùng làm việc với bên B trong quá trình kiểm toán.

Ban Giám đốc và Ban quản trị của bên A (trong phạm vi phù hợp) có trách nhiệm cung cấp và xác nhận bằng văn bản về các giải trình đã cung cấp trong quá trình kiểm toán vào “Thư giải trình của Ban Giám đốc và Ban quản trị”, một trong những yêu cầu của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, trong đó nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc bên A trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính và khẳng định rằng ảnh hưởng của từng sai sót, cũng như tổng hợp các sai sót không được điều chỉnh do bên B phát hiện và tổng hợp trong quá trình kiểm toán cho kỳ hiện tại và các sai sót liên quan đến các kỳ trước là không trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính.

Tạo điều kiện thuận tiện cho các nhân viên của bên B trong quá trình làm việc tại Văn phòng của bên A.

Thanh toán đầy đủ phí dịch vụ kiểm toán và các phí khác (nếu có) cho bên B theo quy định tại Điều 4 của hợp đồng này.

Trách nhiệm của bên B:

Bên B sẽ thực hiện công việc kiểm toán theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, pháp luật và các quy định có liên quan. Các chuẩn mực kiểm toán này quy định bên B phải tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, phải lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc liệu báo cáo tài chính, xét trên phương diện tổng thể, có còn sai sót trọng yếu hay không. Trong cuộc kiểm toán, bên B sẽ thực hiện các thủ tục để thu thập bằng chứng kiểm toán về số liệu và thông tin trình bày trong báo cáo tài chính. Các thủ tục được thực hiện tùy thuộc vào đánh giá của kiểm toán viên, bao gồm việc đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính do gian lận hoặc do nhầm lẫn. Cuộc kiểm toán cũng bao gồm việc đánh giá sự phù hợp

của các chính sách kế toán đã được sử dụng và các ước tính kế toán của Ban Giám đốc, cũng như đánh giá cách trình bày tổng quát của báo cáo tài chính.

Bên B có trách nhiệm thông báo cho bên A về nội dung và kế hoạch kiểm toán, cử kiểm toán viên và các trợ lý có năng lực và kinh nghiệm thực hiện kiểm toán.

Bên B thực hiện công việc kiểm toán theo nguyên tắc độc lập, khách quan và bảo mật số liệu. Theo đó bên B không được quyền tiết lộ cho bất kỳ một bên thứ ba nào mà không có sự đồng ý của bên A, ngoại trừ theo yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan, hoặc trong trường hợp những thông tin như trên đã được các cơ quan quản lý Nhà nước phổ biến rộng rãi hoặc đã được bên A công bố.

Bên B có trách nhiệm yêu cầu bên A xác nhận các giải trình đã cung cấp cho bên B trong quá trình thực hiện kiểm toán. Theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, việc đáp ứng các yêu cầu này và Thư giải trình của Ban Giám đốc và Ban quản trị bên A về những vấn đề liên quan là một trong những cơ sở để bên B đưa ra ý kiến của mình về báo cáo tài chính của bên A.

Do những hạn chế vốn có của kiểm toán cũng như của kiểm soát nội bộ, có rủi ro khó tránh khỏi là kiểm toán viên có thể không phát hiện được các sai sót trọng yếu, mặc dù cuộc kiểm toán đã được lập kế hoạch và thực hiện theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam.

Để đánh giá rủi ro, bên B sẽ xem xét kiểm soát nội bộ mà bên A sử dụng trong quá trình lập báo cáo tài chính để thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp trong từng trường hợp, nhưng không nhằm mục đích đưa ra ý kiến về tính hữu hiệu của kiểm soát nội bộ của bên A. Tuy nhiên, bên B sẽ thông báo tới bên A bằng văn bản về bất kỳ khiếm khuyết nào trong kiểm soát nội bộ mà bên B phát hiện được trong quá trình kiểm toán báo cáo tài chính.

ĐIỀU 3: BÁO CÁO KIỂM TOÁN

Sau khi kết thúc kiểm toán, bên B sẽ cung cấp cho bên A 06 bộ báo cáo kiểm toán kèm theo báo cáo tài chính đã được kiểm toán bằng tiếng Việt, 04 bộ báo cáo kiểm toán kèm

theo báo cáo tài chính đã được kiểm toán bằng tiếng Anh (Bên A giữ 05 bộ tiếng Việt và 03 bộ tiếng Anh, Bên B giữ 01 bộ tiếng Việt và 01 bộ tiếng Anh); 03 bộ Thư quản lý bằng tiếng Việt (nếu có) và 03 bộ Thư quản lý bằng tiếng (Anh - nếu có), đề cập đến các thiếu sót cần khắc phục và các đề xuất của kiểm toán viên nhằm hoàn thiện hệ thống kế toán và hệ thống kiểm soát nội bộ của bên A.

Báo cáo kiểm toán sẽ được lập bằng văn bản, gồm các nội dung theo quy định của Luật kiểm toán độc lập, Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700, các chuẩn mực kiểm toán và quy định pháp lý khác có liên quan.

Trong trường hợp bên A dự định phát hành báo cáo kiểm toán của bên B dưới bất kỳ dạng tài liệu nào, hoặc phát hành các tài liệu trong đó có các thông tin về báo cáo tài chính đã được kiểm toán, Ban Giám đốc bên A đồng ý rằng họ sẽ cung cấp cho bên B một bản của tài liệu này và chỉ phổ biến rộng rãi các tài liệu này sau khi có sự đồng ý của bên B bằng văn bản.

ĐIỀU 4 : PHÍ DỊCH VỤ VÀ PHƯƠNG THỨC THANH TOÁN

Phí dịch vụ

Tổng phí dịch vụ cho các dịch vụ nêu tại Điều 1 là: 23.100.000 VND (bằng chữ: Hai mươi ba triệu một trăm đồng chẵn). Phí dịch vụ chưa bao gồm 10% thuế GTGT.

Điều khoản thanh toán:

Phí kiểm toán sẽ được thanh toán bằng chuyển khoản trực tiếp vào tài khoản của bên B 100% trị giá hợp đồng sau khi Bên B giao dự thảo Báo cáo kiểm toán cho Bên A.

Bên B sẽ phát hành hóa đơn GTGT cho bên A phù hợp với quy định của pháp luật thuế hiện hành.

ĐIỀU 5: CAM KẾT THỰC HIỆN

Hai bên cam kết thực hiện tất cả các điều khoản đã ghi trong hợp đồng. Trong quá trình thực hiện, nếu phát sinh vướng mắc, hai bên phải kịp thời thông báo cho nhau để cùng

tìm phương án giải quyết. Mọi thay đổi phải được thông báo trực tiếp cho mỗi bên bằng văn bản (hoặc qua email) theo địa chỉ trên đây.

Thời gian hoàn thành cuộc kiểm toán dự kiến là 05 ngày kể từ ngày Bên A và các Bên liên quan cung cấp đầy đủ hồ sơ, tài liệu...liên quan đến cuộc kiểm toán và giải trình đầy đủ các số liệu kế toán... mà Bên B yêu cầu theo đúng quy định của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam và pháp luật hiện hành.

Mọi tranh chấp hoặc khiếu kiện phát sinh trong quá trình thực hiện hợp đồng sẽ được giải quyết bằng thương lượng hoặc theo Bộ luật dân sự nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam và tại tòa án kinh tế do hai bên lựa chọn.

ĐIỀU 6: HIỆU LỰC, NGÔN NGỮ VÀ THỜI HẠN HỢP ĐỒNG

Hợp đồng này được lập thành 04 bản (02 bản tiếng Việt và 02 bản tiếng (Anh), mỗi bên giữ 01 bản tiếng Việt và 01 bản tiếng (Anh), có giá trị như nhau và có hiệu lực kể từ ngày có đủ chữ ký, con dấu của cả hai bên.

Hợp đồng này tự động được thanh lý sau khi bên A và bên B đã hoàn thành trách nhiệm của mỗi bên.

Đại diện bên A

Đại diện bên B

CÔNG TY CỔ PHẦN TVT

CÔNG TY KIỂM TOÁN VDAC

Tổng Giám đốc

Giám đốc

HQL

Vũ Tiến Sỹ

PHỤ LỤC 3

VDAC VIET DRAGON AUDITING - CONSULTING

A310

Tên khách hàng: CÔNG TY CỔ PHẦN TVT

Ngày khóa sổ: 31/12/2013

	Tên	Ngày
Người thực hiện	Hạnh	09/01/2014
Người soát xét 1	Hạnh	09/01/2014
Người soát xét 2	Hà	12/01/2014

Nội dung: TÌM HIỂU KHÁCH HÀNG VÀ MÔI TRƯỜNG HOẠT ĐỘNG

Mục tiêu:

Thu thập hiểu biết về KH và môi trường hoạt động để xác định và hiểu các sự kiện, giao dịch và thông lệ kinh doanh của KH có ảnh hưởng trọng yếu tới BCTC, qua đó giúp xác định rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

❖ Hiểu biết về môi trường hoạt động và các yếu tố bên ngoài ảnh hưởng đến doanh nghiệp:

• Môi trường kinh doanh chung:

- **Tình hình thế giới:** Kinh tế thế giới dần dần hồi phục trong năm 2013. Tuy nhiên, chính trị có nhiều bất ổn (IS, Ukraine). Hình thành các phân cực mới về kinh tế và chính trị (Trung Quốc, Nga, EU-Mỹ-Đồng minh khác). Giá dầu thế giới giảm mạnh. ■
- **Tình hình trong nước:** Kinh tế - xã hội nước ta năm 2014 diễn ra trong bối cảnh kinh tế thế giới phục hồi chậm sau suy thoái toàn cầu. Sản xuất kinh doanh chịu áp lực từ những bất ổn về kinh tế và chính trị của thị trường thế giới, cùng với những khó khăn từ những năm trước chưa được giải quyết.
- **Biến động về lãi suất, tỷ giá ngoại tệ, lạm phát:** Lạm phát năm 2014 ở mức thấp, lãi suất thấp (so với các năm trước), tỷ giá ổn định.
- **Khó khăn:** Tuy nhiên, Việt Nam vẫn đang tiếp tục phải đối mặt với 3 khó khăn lớn:

- ✓ Một là, môi trường kinh doanh còn phức tạp.
- ✓ Hai là, hệ thống tài chính bất ổn và kém hiệu quả.
- ✓ Ba là, lạm phát ở mức cao so với các nước ASEAN. Bốn là, rủi ro toàn hệ thống ngân hàng, nợ xấu còn cao. Năm là, hạn chế về nguồn nhân lực chất lượng cao.

- **Các vấn đề về ngành nghề mà DN kinh doanh và xu hướng của ngành nghề**

Công ty chế biến hàng thủy sản, kinh doanh bất động sản, sản xuất và tiêu thụ hàng nông sản. Công ty hoạt động tốt. Không bị ảnh hưởng bởi những khó khăn của thị trường..

- ❖ **Hiểu biết về doanh nghiệp:**

- **Các hoạt động về tình hình kinh doanh chủ yếu:**

Từ việc nuôi trồng, mua bán lương thực, thực phẩm, nhập khẩu máy móc, vật tư phục vụ trong ngành chế biến, kinh doanh dịch vụ khách sạn.

- **Hiểu biết về hệ thống doanh nghiệp:**

Năm tài chính của Công ty bắt đầu vào ngày 01 tháng 01 và kết thúc ngày 31 tháng 12.

- ❖ **Đơn vị tiền tệ và chuyển đổi ngoại tệ**

Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán và lập Báo cáo tài chính của Công ty là Đồng Việt Nam (VND);

Các nghiệp vụ phát sinh bằng tiền tệ khác với đồng tiền báo cáo được chuyển đổi theo tỷ giá tại ngày phát sinh nghiệp vụ. Số dư các tài sản bằng tiền và công nợ phải thu, phải trả có gốc ngoại tệ tại ngày kết thúc niên độ kế toán được quy đổi theo tỷ giá mua vào bình quân của các Ngân hàng thương mại, mà doanh nghiệp mở tài khoản, công bố tại thời điểm lập báo cáo tài chính. Chênh lệch tỷ giá phát sinh do đánh giá lại các khoản này được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ phát sinh.

- ❖ **Cơ sở của việc soạn lập các báo cáo tài chính**

Các báo cáo tài chính được lập phù hợp với các Chuẩn mực Kế toán Việt Nam, Hệ thống Kế toán Việt Nam và các qui định hiện hành khác về kế toán tại Việt Nam.

- ❖ **Chuẩn mực kế toán, Chế độ kế toán và hình thức ghi sổ kế toán áp dụng**

– **Chuẩn mực kế toán:** Báo cáo tài chính của Công ty được lập và trình bày phù hợp với Chuẩn mực kế toán Việt Nam.

– **Chế độ kế toán:** Công ty áp dụng chế độ kế toán Việt Nam ban hành theo quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006 của Bộ Tài chính và Thông tư số 244/2009/TT-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2009 của Bộ tài chính về việc hướng dẫn sửa đổi, bổ sung chế độ kế toán Doanh nghiệp.

– **Hình thức ghi sổ kế toán:** Công ty sử dụng hình thức Chứng từ ghi sổ trên máy tính để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

❖ **Chính sách kế toán áp dụng:**

– **Nguyên tắc ghi nhận các khoản tiền và các khoản tương đương tiền:** Tiền và các khoản tương đương tiền bao gồm tiền mặt và tiền gửi ngân hàng, tiền đang chuyển và các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua, dễ dàng chuyển đổi thành một lượng tiền xác định cũng như không có nhiều rủi ro trong việc chuyển đổi.

– **Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho:** Hàng tồn kho được ghi nhận theo giá gốc và hạch toán theo phương pháp kê khai thường xuyên. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho được ghi nhận khi giá vốn lớn hơn giá trị thuần có thể thực hiện. Hàng xuất kho được tính theo phương pháp bình quân gia quyền. Hàng mua để bán được ghi nhận theo giá mua cộng với các chi phí liên quan.

– **Nguyên tắc ghi nhận các khoản phải thu:** Các khoản phải thu được ghi nhận theo giá gốc tại thời điểm các bên tham gia giao dịch đã thực sự có nghĩa vụ phải thanh toán từ các quan hệ kinh tế đã phát sinh. Dự phòng phải thu khó đòi được ghi nhận vào cuối mỗi kỳ kế toán thể hiện phần giá trị dự kiến bị tổn thất do các khoản phải thu được dự tính là không thể thu hồi được tại ngày này. Giá trị hoàn nhập dự phòng phải thu khó đòi được ghi nhận vào chi phí quản lý trong kỳ.

– **Nguyên tắc ghi nhận và khấu hao tài sản cố định:** Nguyên giá tài sản cố định được ghi nhận theo giá gốc. Trong quá trình sử dụng, tài sản cố định được trình bày theo nguyên giá, hao mòn lũy kế và giá trị còn lại. Khấu hao tài sản cố định được trích theo phương pháp đường thẳng.

– **Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận doanh thu:** Doanh thu cung cấp dịch vụ được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo tỷ lệ hoàn thành của việc cung cấp dịch vụ tại ngày báo cáo. Doanh thu không được ghi nhận khi khả năng thu tiền, ước tính hợp lý các chi phí của việc bán hàng hay khả năng hàng bán bị trả lại là không chắc chắn.

❖ **Kết quả kinh doanh và Thuế:**

Doanh thu được ghi nhận theo kết quả giao dịch hàng hóa được xác định một cách đáng tin cậy và công ty có khả năng thu được lợi ích từ kết quả giao dịch này.

Doanh thu ghi nhận khi giao dịch hàng và chuyển quyền sở hữu cho người mua, doanh thu trong kỳ bao gồm:

Bảng 1.1. Kết quả doanh thu và thuế:

Chỉ tiêu	Năm 2013
Doanh thu bán ra bên ngoài	2.187.409.325.488
Doanh thu giữa các bộ phận	
Tổng doanh thu bộ phận	2.187.409.325.488
Kết quả kinh doanh bộ phận	41.346.800.659
Doanh thu hoạt động tài chính	11.314.463.041
Chi phí hoạt động tài chính	17.674.259.301
Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh	34.987.004.399
Thu nhập khác	837.203.636
Chi phí khác	238.854.115
Thuế TNDN	2.847.376.040
Lợi nhuận sau thuế	32.737.977.880

Các khoản phải thu và dự phòng nợ phải thu khó đòi của công ty được trích lập theo kế toán quy định hiện hành, theo đó công ty được trích lập theo các khoản phải thu khó đòi đã quá hạn thanh toán từ một năm trở lên, hoặc các khoản phải thu mà người nợ khó có khả năng thanh toán do bị thanh lý khóa sản hay có khó khăn tương tự.

❖ **Giao dịch bất thường và các rủi ro phát hiện:**

Qua việc tìm hiểu khách hàng và môi trường kinh doanh, Kiểm toán viên cần xác định sơ bộ các rủi ro và trình bày tại phần này. Đối với các rủi ro phát hiện tại giai đoạn lập kế hoạch cần xác định rõ tài khoản ảnh hưởng, thủ tục kiểm toán cơ bản cho rủi ro đó.

- Rủi ro liên quan tới toàn bộ BCTC: Không có.
- Rủi ro liên quan tới các TK cụ thể: Không có.
- Các thủ tục kiểm toán cơ bản cho rủi ro cụ thể: Không có.

PHỤ LỤC 4

CÔNG TY VDAC

Tên khách hàng: Công ty Cổ Phần TVT

Ngày kết thúc kỳ kế toán: 31/12/2013

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

	Tên	Ngày
Người thực hiện	Hạnh	
Người soát xét 1	Hạnh	
Người soát xét 2	Hà	

A. MỤC TIÊU:

Theo quy định và hướng dẫn của CMKiT Việt Nam 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 này chỉ giới hạn trong 03 thành phần của KSNB: (1) Môi trường kiểm soát; (2) Quy trình đánh giá rủi ro; và (3) Giám sát các kiểm soát.

CÁC THÀNH PHẦN CỦA KSNB	Có	Không	N/A	Mô tả/ Ghi chú	Tham chiếu
1. MÔI TRƯỜNG KIỂM SOÁT					
1.1 Truyền đạt thông tin và yêu cầu thực thi tính chính trực và các giá trị đạo đức trong DN					
- 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 checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		

CÁC THÀNH PHẦN CỦA KSNB	Có	Không	N/A	Mô tả/ Ghi chú	Tham chiếu
- 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"/>	<input checked="" 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 checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
1.2 Cam kết đối với năng lực và trình độ của nhân viên					
- 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 checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- DN có chú trọng đến trình độ, năng lực của nhân viên được tuyển dụng không?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- DN có biện pháp xử lý kịp thời đối với nhân viên không có năng lực không?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>			
1.3 Sự tham gia của BQT					
- Thành viên BQT có độc lập với BGĐ DN không?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- BQT có bao gồm những người có kinh nghiệm, vị thế không?		<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- BQT có thường xuyên tham gia các hoạt động	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		

CÁC THÀNH PHẦN CỦA KSNB	Có	Không	N/A	Mô tả/ Ghi chú	Tham chiếu
quan trọng của DN không?					
- Các vấn đề quan trọng và các sai phạm có được báo cáo kịp thời với BQT không?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		
- BQT có họp thường xuyên hoặc định kỳ và các biên bản họp có được lập kịp thời không?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		
- BQT có giám sát việc thực hiện của BGĐ không?	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- BQT có giám sát cách làm việc của BGĐ với kiểm toán nội bộ và kiểm toán độc lập không?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
1.4 Phong cách điều hành và triết lý của BGĐ					
- 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"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		
- Phương pháp tiếp cận của BGĐ đối với rủi ro?	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- Thu nhập của BGĐ có dựa vào kết quả hoạt động hay không?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<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 checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- Quan điểm của BGĐ đối với việc lập và trình bày BCTC?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- Quan điểm của BGĐ đối với việc xử lý thông tin, công việc kế toán và nhân sự?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
1.5 Cơ cấu tổ chức					
- 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	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		

CÁC THÀNH PHẦN CỦA KSNB	Có	Không	N/A	Mô tả/ Ghi chú	Tham chiếu
đơn vị không?					
- Cơ cấu tổ chức DN có khác biệt với các DN có quy mô tương tự của ngành không?	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
1.6 Phân công quyền hạn và trách nhiệm					
- DN có các chính sách và thủ tục cho việc uỷ quyền và phê duyệt các nghiệp vụ ở từng mức độ phù hợp không?	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- 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"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" 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 checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<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"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- Nguyên tắc bất kiêm nhiệm có được thực hiện phù hợp trong DN không? <i>(ví dụ, tách biệt vị trí kế toán và công việc mua sắm tài sản)</i>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
1.7 Các chính sách và thông lệ về nhân sự					
- 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"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- Các chính sách này có được xem xét và cập nhật thường xuyên không?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		
- Các chính sách này có được truyền đạt đến mọi nhân viên của đơn vị không?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		

CÁC THÀNH PHẦN CỦA KSNB	Có	Không	N/A	Mô tả/ Ghi chú	Tham chiếu
- Những nhân viên mới có nhận thức được trách nhiệm của họ cũng như sự kỳ vọng của BGĐ không?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- Kết quả công việc của mỗi nhân viên có được đánh giá và soát xét định kỳ không?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		
2. QUY TRÌNH ĐÁNH GIÁ RỦI RO					
Rủi ro kinh doanh liên quan tới BCTC					
- BGĐ/BQT đã xây dựng quy trình đánh giá rủi ro kinh doanh liên quan tới BCTC chưa (<i>gồm: đánh giá rủi ro, ước tính mức độ ảnh hưởng, khả năng xảy ra, các hành động...</i>)?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<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?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		
3. GIÁM SÁT CÁC KIỂM SOÁT					
3.1 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? (<i>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</i>)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		
- DN có duy trì bộ phận kiểm toán nội bộ phù hợp không?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		
- Bộ phận kiểm toán nội bộ có đủ kinh nghiệm chuyên môn và được đào tạo đúng đắn không?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- Bộ phận kiểm toán nội bộ có duy trì hồ sơ đầy đủ về KSNB và kiểm tra KSNB của DN không?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		

CÁC THÀNH PHẦN CỦA KSNB	Có	Không	N/A	Mô tả/ Ghi chú	Tham chiếu
- Bộ phận kiểm toán nội bộ có quyền tiếp cận sổ sách, chứng từ kế toán và phạm vi hoạt động của họ không bị hạn chế?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
3.2 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"/>		
- BGĐ có xem xét các ý kiến đề xuất liên quan đến hệ thống KSNB đưa ra bởi KTV độc lập (hoặc KTV nội bộ) và thực hiện các đề xuất đó không?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- Bộ phận kiểm toán nội bộ có gửi báo cáo phát hiện các thiếu sót của KSNB lên BQT hoặc Ban Kiểm soát kịp thời không?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
- Bộ phận kiểm toán nội bộ có theo dõi các biện pháp sửa chữa của BGĐ không?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		

PHỤ LỤC 5

CÔNG TY VDAC

Tên khách hàng: Công ty Cổ phần TVT

Ngày kết thúc kỳ kế toán:

Nội dung: PHÒNG VẤN BGĐ VÀ CÁC CÁ NHÂN LIÊN QUAN
VỀ GIAN LẬN

	Tên	Ngày
Người thực hiện	Thiện	
Người soát xét 1	Thiện	
Người soát xét 2	Tường	

A. MỤC TIÊU

CMKIT VN số 240 yêu cầu KTV phải trao đổi/phỏng vấn Ban Giám đốc và các đối tượng khác trong đơn vị được kiểm toán để thu thập thông tin nhằm xác định rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận.

B. CÔNG VIỆC THỰC HIỆN

Ghi lại danh sách các cá nhân được phỏng vấn và thời điểm phỏng vấn:

Ban Giám đốc:

Người được phỏng vấn 1/Chức vụ: Ngày phỏng vấn:

Người được phỏng vấn 2/Chức vụ: Ngày phỏng vấn:

Cá nhân khác trong DN:

Người được phỏng vấn 1/Chức vụ: Ngày phỏng vấn:

Người được phỏng vấn 2/Chức vụ: Ngày phỏng vấn:

STT	Nội dung câu hỏi	Mô tả/Ghi chú	Tham chiếu
	Ban Giám đốc		
1.	Đánh giá của BGĐ về rủi ro có thể có sai sót do gian lận trong BCTC. Nội dung, phạm vi và tần suất BGĐ thực hiện các đánh giá đó?		
2.	Quy trình BGĐ sử dụng để xác định và xử lý rủi ro có gian lận trong đơn vị (ví dụ, các chính sách, thủ tục và		

STT	Nội dung câu hỏi	Mô tả/Ghi chú	Tham chiếu
	các KSNB để phòng chống gian lận). <i>Nếu có quy trình: đề nghị mô tả chi tiết. Nếu không có quy trình, đề nghị giải thích lý do.</i>		
3.	BGD có thường xuyên trao đổi với Ban quản trị về quy trình xác định và xử lý rủi ro có gian lận trong đơn vị không? Tần suất và cách thức trao đổi?		
4.	BGD có thường xuyên trao đổi với các nhân viên về quan điểm của BGD về các hoạt động kinh doanh và hành vi đạo đức không? Tần suất và cách thức trao đổi?		
5.	BGD có biết về bất kỳ gian lận nào trong thực tế, nghi ngờ có gian lận hoặc cáo buộc gian lận nào ảnh hưởng đến đơn vị hay không?		
6.	<i>Các câu hỏi khác:.....</i>		
	Các cá nhân khác		
7.	Các cá nhân được phỏng vấn có biết về bất kỳ gian lận nào trong thực tế, nghi ngờ có gian lận hoặc cáo buộc gian lận nào ảnh hưởng đến đơn vị hay không, kể cả các gian lận của BGD-nếu có?		
8.	Các cá nhân được phỏng vấn đã bao giờ bị BGD yêu cầu thực hiện các công việc không đúng với KSNB đã xây dựng chưa?		

STT	Nội dung câu hỏi	Mô tả/Ghi chú	Tham chiếu
9.	Các cá nhân được phỏng vấn có biết về bất kỳ vấn đề nào liên quan đến sự thiên lệch trong các ước tính, các bên liên quan chưa được công bố hoặc các giao dịch không có thật?		
10.	Các câu hỏi khác:.....		
	Ban quản trị		
11.	Cách thức Ban quản trị thực hiện chức năng giám sát đối với: (1) quy trình BGĐ xác định và xử lý rủi ro có gian lận trong đơn vị và (2) đối với KSNB mà BGĐ thiết lập để giảm thiểu các rủi ro gian lận?		
12.	Ban quản trị có biết về bất kỳ gian lận nào trong thực tế, nghi ngờ có gian lận hoặc cáo buộc gian lận nào của BGĐ hoặc nhân viên mà có ảnh hưởng đến đơn vị hay không?		
13.	Các câu hỏi khác:.....		

PHỤ LỤC 6

CÔNG TY VDAC

Tên khách hàng: Công ty Cổ Phần TVT

Ngày kết thúc kỳ kế toán: 31/12/2013

Nội dung: XÁC ĐỊNH MỨC TRỌNG YẾU (KẾ HOẠCH – THỰC TẾ)

	Tên	Ngày
Người thực hiện	Hà	
Người soát xét 1	Thiện	
Người soát xét 2		

A. MỤC TIÊU:

Xác định mức trọng yếu (kế hoạch - thực tế) được lập và phê duyệt theo chính sách của Cty để thông báo với nhóm kiểm toán về mức trọng yếu kế hoạch trước khi kiểm toán tại KH và có trách nhiệm xác định lại mức trọng yếu thực tế trong giai đoạn kết thúc kiểm toán để xác định xem các công việc và thủ tục kiểm toán đã được thực hiện đầy đủ hay chưa.

B. XÁC ĐỊNH MỨC TRỌNG YẾU

Nội dung		Kế hoạch	Thực tế
Tiêu chí được sử dụng để ước tính mức trọng yếu <i>[Đánh dấu vào ô lựa chọn]</i>		<input type="checkbox"/> LN trước thuế <input checked="" type="checkbox"/> Doanh thu <input type="checkbox"/> Vốn chủ sở hữu <input type="checkbox"/> Tổng tài sản	<input type="checkbox"/> LN trước thuế <input checked="" type="checkbox"/> Doanh thu <input type="checkbox"/> Vốn chủ sở hữu <input type="checkbox"/> Tổng tài sản
Nguồn số liệu để xác định mức trọng yếu <i>[Đánh dấu vào ô lựa chọn]</i>		<input checked="" type="checkbox"/> BCTC trước kiểm toán BCTC năm trước <input type="checkbox"/> Kế hoạch SXKD <input type="checkbox"/> Ước tính	<input type="checkbox"/> BCTC đã điều chỉnh sau kiểm toán
Lý do lựa chọn tiêu chí này			
Giá trị tiêu chí được lựa chọn	(a)	2.187.409.325.488	
Điều chỉnh ảnh hưởng của các	(b)	0	

biến động bất thường			
Giá trị tiêu chí được lựa chọn sau điều chỉnh	(c)=(a)-(b)	2.187.409.325.488	
Tỷ lệ sử dụng để ước tính mức trọng yếu <i>[Đánh dấu vào ô lựa chọn và ghi cụ thể tỷ lệ % lựa chọn trong ngoặc vuông]</i>	(d)	<input type="checkbox"/> [5%-10%] LN trước thuế (1) <input checked="" type="checkbox"/> 2% Doanh thu <input type="checkbox"/> [1%-5%] Vốn chủ sở hữu <input type="checkbox"/> [1%-2%] Tổng tài sản	<input type="checkbox"/> [5%-10%] LN trước thuế <input type="checkbox"/> [0,5%-3%] Doanh thu <input type="checkbox"/> [1%-5%] Vốn chủ sở hữu <input type="checkbox"/> [1%-2%] Tổng tài sản
Lý do lựa chọn tỷ lệ này			
Mức trọng yếu tổng thể	(e)=(c)*(d)	43.748.186.510	
Tỷ lệ sử dụng để ước tính mức trọng yếu thực hiện	(f)	60%	[50%-75%]
Mức trọng yếu thực hiện (1)	(g)=(e)*(f)	26.248.911.910	
Tỷ lệ sử dụng để ước tính ngưỡng sai sót không đáng kể	(h)	2%	[0%-4%]
Ngưỡng sai sót không đáng kể/sai sót có thể bỏ qua	(i)=(g)*(h)	524.978.238	

Căn cứ vào bảng trên, KTV chọn ra mức trọng yếu để áp dụng khi thực hiện kiểm toán.

Nội dung	Năm nay	Năm trước (2)
Mức trọng yếu tổng thể	43.748.186.510	
Mức trọng yếu thực hiện	26.248.911.910	
Ngưỡng sai sót không đáng kể/sai sót có thể bỏ qua	524.978.238	

PHỤ LỤC 7
BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày 31/12/2013

<u>TÀI SẢN</u>	<u>Mã số</u>	Số cuối kỳ	Số đầu kỳ
		Trước kiểm toán	Sau kiểm toán
TÀI SẢN NGẮN HẠN	100	605,749,100,151	329,652,559,046
<i>Tiền và các khoản tương đương tiền</i>	<i>110</i>	<i>151,574,117,885</i>	<i>12,737,734,830</i>
Tiền	111	33,774,117,885	12,737,734,830
Các khoản tương đương tiền	112	117,800,000,000	-
<i>Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn</i>	<i>120</i>	-	-
Đầu tư ngắn hạn	121		
Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	129		
<i>Các khoản phải thu ngắn hạn</i>	<i>130</i>	<i>161,533,395,440</i>	<i>158,732,736,554</i>
Phải thu khách hàng	131	164.985.745.649	161.325.125.822
Trả trước cho người bán	132	21,796,924,818	13,667,795,599
Phải thu nội bộ ngắn hạn	133		
Phải thu hoạt động giao dịch chứng khoán	134		
Các khoản phải thu khác	135	1,293,861,620	1,702,510,627
Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (*)	139	(34.907.149.592)	(25.290.209.429)
<i>Hàng tồn kho</i>	<i>140</i>	<i>300,126,218,558</i>	<i>181,272,023,434</i>
Hàng tồn kho	141	300,126,218,558	181,272,023,434
Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	149	-	-
<i>Tài sản ngắn hạn khác</i>	<i>150</i>	<i>22,515,368,268</i>	<i>6,910,064,228</i>
Chi phí trả trước ngắn hạn	151	3,150,981,166	247,818,657
Thuế GTGT được khấu trừ	152	18,632,466,344	6,097,283,851
Thuế và các khoản phải thu từ nhà nước	154	13,788,845	10,580,075
Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ	157		-
Tài sản ngắn hạn khác	158	718,131,913	554,381,645
TÀI SẢN DÀI HẠN	200	136,065,336,325	129,307,461,774
<i>Các khoản phải thu dài hạn</i>	<i>210</i>	-	-
Phải thu dài hạn của khách hàng	211	-	-
Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	212	-	-

Phải thu dài hạn nội bộ	213	-	-
Phải thu dài hạn khác	218	-	-
Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (*)	219	-	-
Tài sản cố định	220	118,081,605,597	114,482,232,491
Tài sản cố định hữu hình	221	91,593,863,112	90,635,728,530
- Nguyên giá	222	296,453,475,265	282,240,065,365
- Giá trị hao mòn lũy kế	223	(204,859,612,153)	(191,604,336,835)
Tài sản cố định thuê tài chính	224	-	-
- Nguyên giá	225		
- Giá trị hao mòn lũy kế	226		
Tài sản cố định vô hình	227	10,529,181,695	7,818,503,976
- Nguyên giá	228	11,381,287,100	8,430,787,100
- Giá trị hao mòn lũy kế	229	(852,105,405)	(612,283,124)
Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	230	15,958,560,790	16,027,999,985
Bất động sản đầu tư	240	-	-
- Nguyên giá	241	-	-
- Giá trị hao mòn lũy kế	242	-	-
Các khoản đầu tư tài chính dài hạn	250	10,400,000,000	10,400,000,000
Đầu tư vào công ty con	251		-
Đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh	252		-
Đầu tư dài hạn khác	258	10,400,000,000	10,400,000,000
Dự phòng giảm giá đầu tư tài chính dài hạn (*)	259	-	-
Tài sản dài hạn khác	260	7,583,730,728	4,425,229,283
Chi phí trả trước dài hạn	261	7,583,730,728	4,425,229,283
Tiền nộp quỹ hỗ trợ thanh toán	262		
Tài sản dài hạn khác	268		
TỔNG TÀI SẢN	270	741,814,436,476	458,960,020,820

<u>NGUỒN VỐN</u>	<u>Mã số</u>	Số cuối kỳ	Số đầu kỳ
		trước kiểm toán	sau kiểm toán
NỢ PHẢI TRẢ	300	506,278,057,707	302,493,999,579
<i>Nợ ngắn hạn</i>	310	505,748,057,707	301,963,999,579
Vay và nợ ngắn hạn	311	405,571,149,335	252,111,368,160
Phải trả người bán	312	71,059,109,204	15,097,389,010
Người mua trả tiền trước	313	10.119.360	13.001.368.020
Thuế và các khoản phải nộp nhà nước	314	3,287,294,699	1,203,766,106
Phải trả người lao động	315	17,309,433,906	13,381,978,022
Chi phí phải trả	316	3,035,198,703	5,248,773,961
Phải trả nội bộ	317		-
Phải trả hoạt động giao dịch chứng khoán	318		
Các khoản phải trả, phải nộp khác	319	4,989,325,837	3,649,650,444
Dự phòng phải trả ngắn hạn	320		-
Quỹ khen thưởng, phúc lợi	323	488,113,223	436,600,526
phải trả hộ cổ tức, gốc và lãi trái phiếu	327		
<i>Nợ dài hạn</i>	330	530,000,000	530,000,000
Phải trả dài hạn người bán	331		-
Phải trả dài hạn nội bộ	332		-
Phải trả dài hạn khác	333	530,000,000	530,000,000
Vay và nợ dài hạn	334	-	-
Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	335		-
Dự phòng trợ cấp mất việc làm	336		-
Dự phòng phải trả dài hạn	337		-
Doanh thu chưa thực hiện	338		-
Quỹ phát triển khoa học và công nghệ	339		-
NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU	400	235,492,599,814	156,466,021,241
<i>Vốn chủ sở hữu</i>	410	235,492,599,814	156,466,021,241
Vốn đầu tư của chủ sở hữu	411	130,000,000,000	80,000,000,000

Thặng dư vốn cổ phần	412	36,658,007,111	34,273,007,111
Vốn khác của chủ sở hữu	413		-
Cổ phiếu quỹ	414	(10,535,247,254)	(10,535,247,254)
Chênh lệch đánh giá lại tài sản	415		-
Chênh lệch tỷ giá hối đoái	416		-
Quỹ đầu tư phát triển	417	35,879,284,777	35,879,284,777
Quỹ dự phòng tài chính	418	8,000,000,000	8,000,000,000
Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	419		-
Lợi nhuận chưa phân phối	420	35,490,555,180	8,848,976,607
Nguồn vốn đầu tư XDCB	421		-
Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp	422		-
<i>Nguồn kinh phí và quỹ khác</i>	<i>430</i>	<i>-</i>	<i>-</i>
Nguồn kinh phí	432	-	-
Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	433	-	-
TỔNG NGUỒN VỐN	440	741,770,657,521	458,960,020,820

BẢNG KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Năm 2013

<u>CHỈ TIÊU</u>	<u>Mã số</u>	Số năm nay	Số năm trước
		Trước kiểm toán	sau kiểm toán
<i>Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ</i>	<i>01</i>	<i>2,187,409,325,488</i>	<i>1,548,866,144,312</i>
Các khoản giảm trừ doanh thu	02	3,015,730,680	12,791,928,919
<i>Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ</i>	<i>10</i>	<i>2,184,393,594,808</i>	<i>1,536,074,215,393</i>
Giá vốn hàng bán	<i>11</i>	2,050,790,262,647	1,435,105,381,192
<i>Lợi nhuận gộp/(lỗ) về bán hàng và cung cấp dịch vụ</i>	<i>20</i>	<i>133,603,332,161</i>	<i>100,968,834,201</i>
Doanh thu hoạt động tài chính	21	11,314,463,041	8,981,008,523
Chi phí hoạt động tài chính	22	17,630,480,346	30,405,222,266
<i>Trong đó: chi phí lãi vay</i>	<i>23</i>	<i>10,770,980,700</i>	<i>29,189,859,516</i>
Chi phí bán hàng	24	61,624,751,665	51,696,243,339
Chi phí quản lý doanh nghiệp	25	30,631,779,837	22,073,809,635
<i>Lợi nhuận/(lỗ) thuần từ hoạt động kinh doanh</i>	<i>30</i>	<i>35,030,783,354</i>	<i>5,774,567,484</i>
Thu nhập khác	31	837,203,636	967,849,836
Chi phí khác	32	238,854,115	16,294,272
<i>Lợi nhuận khác</i>	<i>40</i>	<i>598,349,521</i>	<i>951,555,564</i>
<i>Lợi nhuận/(lỗ) kế toán trước thuế</i>	<i>50</i>	<i>35,629,132,875</i>	<i>6,726,123,048</i>
Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành	51	2,847,376,040	629,723,441
Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại	52		-
<i>Lợi nhuận/(lỗ) sau thuế thu nhập doanh</i>	<i>60</i>	<i>32,781,756,835</i>	<i>6,096,399,607</i>

ngiệp			
Lãi cơ bản trên cổ phiếu	70	2,946.00	844

PHỤ LỤC 8

Bảng chi tiết phải thu khách hàng trong nước

Ma_kh	Ten_kh	No_dk	Co_dk	Ps_no	Ps_co	No_ck	Co_ck
04TAMTHA	Chung Thanh Tâm	12,000,000	0	0	0	12,000,000	0
08SCOLVA	Lâm Văn Có (Nuôi tôm)	152,172,000	0	0	0	152,172,000	0
08SDINHT	Trần Văn Đình (nuôi tôm)	2,569,161,600	0	0	0	2,569,161,600	0
08SGIAUH	Huỳnh Phước Giàu (nuôi tôm)	672,296,400	0	0	0	672,296,400	0
08SNGOCL	Lưu Khánh Ngọc (nuôi tôm)	90,380,400	0	0	0	90,380,400	0
08SPHINT	Nguyễn Thanh Phi (Nuôi tôm)	84,097,200	0	0	0	84,097,200	0
08SSAUHV	Huỳnh Văn Sáu (nuôi tôm)	88,104,000	0	0	0	88,104,000	0
08SSONVH	Võ Hồng Sơn	480,528,000	0	0	0	480,528,000	0
08STHANN	Nguyễn Hữu Thanh	603,245,280	0	0	0	603,245,280	0
08STHUYK	Lưu Khánh Thuỳ (nuôi tôm)	130,320,000	0	0	0	130,320,000	0
08SVANLK	Lưu Khánh Vân (nuôi tôm)	970,639,200	0	0	0	970,639,200	0
09SCHONV	Nguyễn Văn Cho	0	0	18,000,000	12,000,000	6,000,000	0
		5,852,944,080.00	0.00	18,000,000.00	12,000,000.00	5,858,944,080.00	0.00

PHỤ LỤC 9

Chi tiết phải thu khách hàng nước ngoài

		No_dk_nt	Co_dk_nt	Ps_no_nt	Ps_co_nt	No_ck_nt	Co_ck_nt	No_dk	Co_dk	Ps_no	Ps_co	No_ck	Co_ck
01ARISTA	ARISTA INDUSTRIES	838,156.80	0.00	9,282,459.60	9,709,100.40	411,516.00	0.00	17,446,233,792	0	195,391,924,596	204,162,378,076	8,675,580,312	0
01CRESC	CRESCENT FOODS CORPORATION (HC	148,869.60	0.00	2,085,031.24	2,165,320.84	68,580.00	0.00	3,098,720,724	0	43,830,361,532	45,483,278,696	1,445,803,560	0
01DRAGON	DRAGON SOURCING GROUPLTD	0.00	0.00	2,120,298.60	2,120,778.60	0.00	480.00	0	0	44,542,003,536	44,552,122,896	0	10,119,360
01FROSTA	FROSTA AG (FROSTA SP. ZO.O.)	54,900.00	0.00	266,586.00	245,133.60	76,352.40	0.00	1,142,743,500	0	5,621,336,885	5,154,419,088	1,609,661,297	0
01GOODMA	GOODMAN PREMIER PARTNERS CO.,L	0.00	0.00	2,990,303.75	2,849,007.35	141,296.40	0.00	0	0	62,892,814,799	59,914,004,094	2,978,810,705	0
01HICSN	HIC SINGAPORE PTE LTD	48,621.72	0.00	884,667.00	878,568.72	54,720.00	0.00	1,012,061,102	0	18,606,253,930	18,464,707,992	1,153,607,040	0
01HIGANS	HIGASHIMARU INTER (Nông sản)	73,975.87	0.00	1,001,977.16	1,015,323.04	60,630.00	0.00	1,539,807,775	0	21,080,489,832	21,342,093,947	1,278,201,660	0
01HIGASH	HIGASHIMARU INTERNATIONAL COR	26,520.00	0.00	9,407,589.60	9,225,069.60	209,040.00	0.00	552,013,800	0	198,064,904,461	194,209,936,981	4,406,981,280	0
01TWHIGA	HIGASHIMARU INTERNATIONAL TAI	0.00	0.00	177,086.64	134,762.64	42,324.00	0.00	0	0	3,726,557,316	2,834,282,748	892,274,568	0
01INTER2	INTERNATIONAL MARKETING SPECI	482,737.58	0.00	6,539,443.56	6,724,269.14	297,912.00	0.00	10,048,182,811	0	137,866,344,727	141,633,946,754	6,280,580,784	0
01K2TRAD	K2 TRADING (K2T)	1,237,211.47	0.00	0.00	0.00	1,237,211.47	0.00	23,422,887,588	0	0	0	23,422,887,588	0
01KYOKUY	KYOKUYO CO.,LTD	1,400,613.36	0.00	35,317,690.46	35,552,415.77	1,165,888.06	0.00	29,153,767,088	0	743,192,937,241	747,767,452,333	24,579,251,996	0
01MAZZET	MAZZETTA COMPANY, LLC.,	1,504,370.40	0.00	24,735,766.44	23,335,935.24	2,904,201.60	0.00	31,313,469,876	0	521,300,412,224	491,387,503,969	61,226,378,131	0
01OCEANB	OCEAN BISTRO CORPORATION	1,138,414.50	0.00	5,261,953.50	5,536,368.00	864,000.00	0.00	23,696,097,817	0	111,052,854,199	116,534,104,016	18,214,848,000	0
01SAKURA	SAKURA PTE LTD	85.50	0.00	1,283,177.04	1,215,084.54	68,178.00	0.00	1,779,683	0	27,052,842,560	25,617,293,647	1,437,328,596	0
01TOYOIN	TOYO INTERNATIONAL TRADING PTE	173,157.00	0.00	917,653.78	1,018,492.87	72,317.90	0.00	3,604,262,956	0	19,302,860,374	21,382,517,278	1,524,606,052	0
		7,127,634	0	102,271,684	101,725,630	7,674,168	480	146,032,028,513	0	2,153,524,898,213	2,140,440,244,517	159,126,801,569	10,119,360

PHỤ LỤC 10

Bảng tổng hợp kết quả gửi thư xác nhận khách hàng trong nước

<i>c</i>	<i>Có thư xác nhận</i>		
<i>ko</i>	<i>Không có thư xác nhận</i>		
<i>x</i>	<i>Nguyễn Văn Cho đã kiểm tra phiếu thu chi T1/2014</i>		

STT	Mã KH		Nợ ĐK	Có ĐK	PS Nợ	PS Có	Nợ CK	Có CK		
1	04TAMTHA	Chung Thanh Tâm	12,000,000	0	0	0	12,000,000	ko		DP
2	08SCOLVA	Lâm Văn Có (Nuôi tôm)	152,172,000	0	0	0	152,172,000	c		DP
3	08SDINH	Trần Văn Đình (nuôi tôm)	2,569,161,600	0	0	0	2,569,161,600	c		DP
4	08SGIAUH	Huỳnh Phước Giàu (nuôi tôm)	672,296,400	0	0	0	672,296,400	c		DP
5	08SNGOCL	Lưu Khánh Ngọc (nuôi tôm)	90,380,400	0	0	0	90,380,400	c		DP
6	08SPHINT	Nguyễn Thanh Phi (Nuôi tôm)	84,097,200	0	0	0	84,097,200	c		DP
7	08SSAUHV	Huỳnh Văn Sáu (nuôi tôm)	88,104,000	0	0	0	88,104,000	c		DP
8	08SSONVH	Võ Hồng Sơn	480,528,000	0	0	0	480,528,000	ko		DP
9	08STHANN	Nguyễn Hữu Thanh	603,245,280	0	0	0	603,245,280	ko		DP
10	08STHUYK	Lưu Khánh Thuý (nuôi tôm)	130,320,000	0	0	0	130,320,000	c		DP
11	08SVANLK	Lưu Khánh Văn (nuôi tôm)	970,639,200	0	0	0	970,639,200	c		DP
12	09SCHONV	Nguyễn Văn Cho	0	0	18,000,000	12,000,000	6,000,000	x		
			5,852,944,080	-	18,000,000	12,000,000	5,858,944,080	-		

PHỤ LỤC 11

Thủ tục thay thế việc gửi thư xác nhận đối với khách hàng nước ngoài

STT	Mã KH		Nợ ngoại tệ ĐK	Có ngoại tệ ĐK	PS Nợ	PS Có	Nợ ngoại tệ CK	Có ngoại tệ CK		Nợ CK- VND	Có CK - VND	Commercial invoice	Chênh lệch
1	01ARISTA	ARISTA INDUSTRIES	838,157	-	9,282,460	9,709,100	411,516	0		8,675,580,312	0	x	
2	01CRESC	CRESCENT FOODSCORPORATION (HOT	148,870	-	2,085,031.24	2,165,320.84	68,580	0		1,445,803,560	0	x	
3	01DRAGON	DRAGON SOURCING GROUP LTD	0	-	2,120,298.60	2,120,778.60	0	480		0	10,119,360		
4	01FROSTA	FROSTA AG (FROSTA SP.ZO.O.)	54,900	-	266,586	245,134	76,352	0		1,609,661,297	0	x	
5	01GOODMA	GOODMAN FRIEMER PARTNERS CO.,LT	0	-	2,990,303.75	2,849,007.35	141,296	0		2,978,810,705	0	x	
6	01HICSIN	HIC SINGAPORE PTE LTD	48,621.72	-	884,667.00	878,568.72	54,720	0		1,153,607,040	0	x	
7	01HIGANS	HIGASHIMARU INTER (Nông sản)	73,975.87	-	1,001,977.16	1,015,323.04	60,630	0		1,278,201,660	0	x	
8	01HIGASH	HIGASHIMARU INTERNATIONAL CORPO	26,520	-	9,407,590	9,225,070	209,040	0		4,406,981,280	0	x	
9	01TWHIGA	HIGASHIMARU INTERNATIONAL TAIWA	0	-	177,086.64	134,762.64	42,324	0		892,274,568	0	x	✓
10	01INTER2	INTERNATIONAL MARKETING SPECIAL	482,737.58	-	6,539,443.56	6,724,269.14	297,912	0		6,280,580,784	0	x	
11	01K2TRAD	K2 TRADING (K2T)	1,237,211.47	-	0	0	1,237,211.47	0		23,422,887,588	0	(*)	
12	01KYOKUY	KYOKUYO CO.,LTD	1,400,613	-	35,317,690.46	35,562,415.77	1,165,888.06	0		24,579,251,996	0	1,178,394.94	12,506.88
13	01MAZZET	MAZZETTA COMPANY, LLC.,	1,504,370	-	24,735,766.44	23,335,935.24	2,904,202	0		61,226,378,131	0	x	
14	01OCEANB	OCEAN BISTRO CORPORATION	1,138,414.50	-	5,261,953.50	5,536,368	864,000	0		18,214,848,000	0	x	
15	01SAKURA	SAKURA PTE LTD	85.50	-	1,283,177.04	1,215,084.54	68,178	0		1,437,328,596	0	x	✓
16	01TOYOIN	TOYO INTERNATIONAL TRADING PTE L	173,157.0	-	917,653.78	1,018,492.87	72,317.90	0		1,524,606,052	0	x	✓
		Tổng	7,127,634	-	102,271,684	101,725,630	7,674,168	480	-	159,126,801,569	10,119,360		
x		đã kiểm tra Commercial Invoice và tờ khai liên quan											
(*)		KH nước ngoài ko có Commercial Invoice, nhưng đã kiểm tra hợp đồng											
✓		đã kiểm tra chứng từ phải thu đã thanh toán hết trong tháng 1/2014 (GBCO											

PHỤ LỤC 12: Bảng tổng hợp kết quả gửi thư xác nhận

Số hiệu	Tên khách hàng	Số định kỳ	Số cuối kỳ				
		Nội	Cả	Du nợ	XÁC NHẬN	Dư có	XÁC NHẬN
01001	Khu quản lý đồng bộ	9,000,000		9,000,000			DP
01002	La Thôn Cañ Vañ	94,800,000		94,800,000			DP
01003	Leñ/Vañ Hung	14,810,874		14,810,874			DP
01004	CT TNHH Sao Gòn Meñ Koñg	108,939,756		108,939,756			DP
01005	Trần Hoàng Sơn	960		960			
01007	Nguyễn Quốc Khánh	4,800,000		4,800,000	4,800,000		
01012	Nguyễn Văn Năm (+Nguyễn Quốc Khiết)	341,314,200		329,314,200	329,314,200		
01016	Nguyễn quốc Khánh (K5)	285,657,930		285,657,930	285,657,930		
01019	Nguyễn Văn Mỗ Ba (DNTN TM Hồ Lôi)		240,000				
01022	Ninh Văn Hưng	5,491,200		11,857,560			
01032	Cty TNHH MTV Ngọc Mỗ	66,213,578		38,179,598			
01036	Leñ Ba Trung	16,800		16,800			
01056	CTy Cp Hàng Hải PM 4	319,261,884					
01058	Nhà Khí tổng Thuỷ Văn khu vực nam bộ	625,633,145		119,594,400			
01063	DNTN Liên Huy (Huy Thôn Ngọc Sóng)	84,000,000		24,000,000			
01065	DNTN Hoàng Cảnh (Leñ Bạch Lan)						
01068	BQL dãi cầu Rañg	31,722,000		31,722,000			
01076	Phạm Ninh Chiết (Ngã Hào 09)		94,247,520				
01083	Đồng Ngọc Trinh Sẵn LA 04356		72,000,000				
01088	Liên Vĩnh Kha Sẵn Sẵn CT 06991						0
01089	Cty TNHH XD Phú Thành Sẵn CM 23787						
01090	Nguyễn Minh Tân Sẵn Sẵn CT06496						
01091	Võ Văn Thôn Sẵn Sẵn CT 02205						
01092	Trần Anh Kiệt Sẵn Sẵn SG - 6128						
01093	Trần Văn Bình						
01094	CN Tổng Cty HH VN - Cty TNHH MTV Cảng Cầu Thô						
01095	Leñ Minh Duy Sẵn BL .1991						
01096	Cty TNHH Khánh Công Sẵn Sẵn Khánh Công						
01097	Sẵn HGI - 0179H Nguyễn Hoàng Nhi						
01098	Sẵn Sẵn Rãnh Sẵn CT 01728						
01099	Sẵn Sẵn VL - 13050						
01100	Sẵn Sẵn Ngã Hào 08 CT - 01377						
01101	Sẵn Sẵn Rãnh Sẵn Khánh Hưng						
01102	Sẵn Sẵn CT 05867						
01104	Lyñ Thôn Trang Sẵn Sẵn kho						
01105	Sẵn Sẵn CT 00304						
01106	Cty TNHH Xañ Đồng Hồñ Nghò						
01107	Trần Quốc Dũng Sẵn BL - 3023					48	
01108	DNTN Văn Tân Sẵn CT 02321						
01109	Huyñ Quang Thoại Sẵn pha 05k						
01110	Hoàng Hoa hân bảnh lẫu						
01111	CTY TNHH Quyết Thắng						
01112	CTy TNHH TM DV Tân Hoàng Lo						
01113	Phạm Ninh Chiết, Sẵn Sẵn Ngã Hào 04						
01114	Cty CP Beñ 620 Chai Thôn						
01115	Leñ Thanh Nhàn Sẵn cabin, giủ Sẵn CT 03998						
01116	Hoñ Minh Lộc Sẵn Sẵn Văn Phú HGI- 4455						
01117	Nguyễn Thôn Huà Sẵn Sẵn AG 12169						
01118	Nguyễn Văn Hải Sẵn Sẵn VL 11078						
01119	Leñ Ba Trung Sẵn Sẵn mô ph 080T					1,063,147,380	
01120	Sẵn Sẵn 0538 Bình Đông					120,000,000	

PHỤ LỤC 13

Bảng tổng hợp kết quả kiểm tra ngẫu nhiên các nghiệp vụ

So ct	Ngày	Diễn giải	tk	No	Co	Checks
0000153	25/12/13	Nợ ứng mô hình phân tích khách 01	5112	970,370,346		✓
0000149	23/12/13	Nợ ứng mô hình thuê nhà ở lâu dài đồng thời thuê và thuê nhà An Giang	5112	934,124,728		✓
0000147	30/09/13	Sở hữu phân 5k	5112	400,118,782		✓
0000108	30/03/13	Sở hữu sản phẩm Mới 02	5112	203,646,677		✓
0000105	28/02/13	Sở hữu sản phẩm Mới 09	5112	118,425,818		✓
0000130	12/07/13	Thẻ tín dụng 8 ly	5111	103,636,363		✓
0000104	28/02/13	Sở hữu sản phẩm 1000T LA 04356	5112	100,294,909		✓
0000145	30/09/13	Sở hữu sản phẩm Mới 06	5112	100,262,618		✓
0000153	25/12/13	Nợ ứng mô hình phân tích khách 01	3331	97,037,034		✓
0000149	23/12/13	Nợ ứng mô hình thuê nhà ở lâu dài đồng thời thuê và thuê nhà An Giang	3331	93,412,472		✓
0000138	21/09/13	Sở hữu sản phẩm BL 3023	5112	86,082,872		✓
PT81/13	07/11/13	Lãi suất tổng nợ tiền ứng mô hình sản phẩm 30T	1111		960,000,000	✓
PT88/13	26/12/13	Thu tiền ứng mô hình 2 phân 0T Ông Tổng	1111		690,554,760	✓
CT7/3	04/07/13	Trên thuê và các chi phí chuyển trả tiền thuê và thuê sản phẩm 20T	11211		625,633,145	✓
TD5	27/12/13	Tài khoản tài chuyển trả tiền và rút 2	11211		599,782,800	✓
CT3	11/10/13	Tài khoản tạm ứng 30% ứng mô hình thuê và thuê	11211		308,160,000	✓
PT82/13	16/11/13	Nợ tiền ứng mô hình phân 0T	1111		240,000,000	✓
PT84/13	22/11/13	Lãi suất tổng, nợ tiền ứng mô hình phân 0T	1111		240,000,000	✓
CT01	07/06/13	Cty Phú Mỹ đã trả tiền sở hữu sản phẩm	11211		120,000,000	✓
CT7/2	04/07/13	Cty XD Hồ Chí Minh chuyển trả tiền và mua thẻ tín dụng	11211		120,000,000	✓
CT1	01/10/13	Cty Phú Mỹ đã thanh toán dứt điểm tiền sở hữu sản phẩm	11211		120,000,000	✓
TD10	08/11/13	Sản phẩm 0368 Bình Dương chuyển trả tiền sở hữu sản phẩm	11214		120,000,000	
✓		đã kiểm tra phiếu nhập kho, hoá đơn				

PHỤ LỤC 14: Bảng trích dự phòng công nợ phải thu khó đòi

[illegible]

BIÊN BẢN HỌP TRÍCH LẬP DỰ PHÒNG

Tại ngày 31 tháng 12 năm 2013

n cứ Luật Doanh nghiệp số 60/2005/QH11 đã được kỳ họp thứ 8 Quốc hội khóa XI nước Cộng Hòa Xã Hội Chủ Nghĩa Việt Nam thông qua ngày 29/11/2005;

n cứ Thông tư số 228/2009/TT-BTC ngày 07/12/2009 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ trích lập các khoản dự phòng;

n cứ điều lệ hoạt động của công ty

n cứ quyết định thành lập Hội đồng kiểm kê, đánh giá, trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi của Tổng Giám đốc Công ty;

n cứ hồ sơ tài liệu liên quan.

đồng kiểm kê, đánh giá, trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi bao gồm:

ig: H.Q.L Chức vụ: Tổng Giám đốc công ty

ig: P.H.V Chức vụ: Phó Tổng Giám đốc kinh doanh công ty

ig: T.M.C Chức vụ: Kế toán trưởng

đồng đã tiến hành kiểm kê, đánh giá, trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi và thống nhất kết quả như sau:

Tên khách hàng	Địa chỉ	Năm phát sinh	Tổng số tiền nợ	Đã trích lập đến 31/12/2012		Trích lập cho 2013		Trích lập đến 31/12/2013	
				Tỷ lệ	Giá trị	Tỷ lệ	Giá trị	Tỷ lệ	Giá trị
Út Em	Thanh Trì, ST	20/05/2010	9,719,400	70%	6,803,580	30%	2,915,820	100%	9,719,400
h Hy	Mỹ Xuyên, ST	05/08/2010	7,140,240	70%	4,998,168	30%	2,142,072	100%	7,140,240
1 Văn Tuấn	Mỹ Tú, ST	15/01/2010	16,584,000	70%	11,608,800	30%	4,975,200	100%	16,584,000
Yến Văn Nhiệm	Sóc Trăng	17/01/2011	1,200,000,000	0%		70%	840,000,000	70%	840,000,000
on Lâm	Cần Thơ	03/12/2009	240,000,000	0%		100%	240,000,000	100%	240,000,000
Hoàng Tuấn Kiệt	Sóc Trăng	15/04/2011	97,872,973	0%		70%	68,511,081	70%	68,511,081
STA (*)	Mỹ	0+24/03/2013	8,675,580,312	0%		30%	2,602,674,094	30%	2,602,674,094
TRADING (*)	Hàn Quốc	Năm 2007	23,422,887,588	75%	17,567,165,691	25%	5,855,721,897	100%	23,422,887,588
Tổng cộng			33,669,784,513		17,590,576,239		9,616,940,164		27,207,516,403

1 giải: (*)

khoản nợ của K2 (Hàn Quốc): Công ty đã có nhiều biện pháp và nhiều lần liên hệ đòi nợ (Lãnh đạo Công ty cũng đã qua đến tận nơi khách hàng ở Hàn Quốc) nhưng khách hàng không trả.

khoản nợ của ARISTA bị hacker thâm nhập làm giả Lệnh chuyển tiền thanh toán cho 2 công ty tại Singapore (theo hồ sơ đính kèm). Công ty đã đề nghị Cơ quan chức năng hỗ trợ điều tra giúp Công ty. Tuy nhiên khả năng thiệt hại theo đánh giá của Hội đồng là có, do đó Hội đồng quyết định trích lập dự phòng ở mức 30%.

luận:

ng giá trị trích lập nợ phải thu khó đòi là: **Chín tỷ sáu trăm mười sáu triệu chín trăm bốn mươi ngàn một trăm sáu mươi bốn đồng.**

ồng Kế toán căn cứ biên bản này xử lý hạch toán vào chi phí năm 2013 theo đúng quy định hiện hành.

Sóc Trăng, ngày 06 tháng 01 năm 2014

Kế toán trưởng

Phó Tổng Giám Đốc

Tổng Giám đốc

PHỤ LỤC 16

Bảng so sánh khoản phải thu và doanh thu phát sinh các tháng ở công ty ABC

	Tháng 1	Tháng 2	Tháng 3	Tháng 4	Tháng 5	Tháng 6	Tháng 7	Tháng 8	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	Tháng 12
Khoản phải thu	-	8,098,801,111	18,113,049,608	19,248,475,122	427,885,786	9,629,954,446	41,952,152,396	27,857,951,133	39,349,668,474	47,223,477,421	-	-
Doanh thu	94,599,078,294	80,567,716,189	121,351,463,730	127,012,016,970	152,802,533,784	172,824,638,378	237,580,469,751	236,931,369,111	279,751,123,696	314,576,384,602	218,291,482,168	151,121,048,815
Tỉ lệ (Phải thu/Doanh thu)	0%	10%	15%	15%	0%	6%	18%	12%	14%	15%	0%	0%

PHỤ LỤC 17: Bảng đánh giá chênh lệch ngoại tệ cuối kỳ

STT	Mã KH	Tên KH	Nguyên tệ	Đơn vị	Kiểm toán	Chênh lệch	
SD Nợ							
1	01ARISTA	ARISTA INDUSTRIES	411,516	8,675,580,312	8,672,699,700	(2,880,612)	
2	01CRESC	CRESCENT FOODS CORPORATION (HOT ONE, FRONTIER, DAIWA)	68,580	1,445,803,560	1,445,323,500	(480,060)	
3	01FROSTA	FROSTA AG (FROSTA SP.ZO.O.)	76,352	1,609,661,297	1,609,126,830	(534,467)	
4	01GOODMA	GOODMAN PREMIER PARTNERS CO.,LTD	141,296	2,978,810,705	2,977,821,630	(989,075)	
5	01HICSIN	HIC SINGAPORE PTE LTD	54,720	1,153,607,040	1,153,224,000	(383,040)	
6	01HIGANS	HIGASHIMARU INTER (Nông sản)	60,630	1,278,201,660	1,277,777,250	(424,410)	
7	01HIGASH	HIGASHIMARU INTERNATIONAL CORPORATION	209,040	4,406,981,280	4,405,518,000	(1,463,280)	
8	01TWHIGA	HIGASHIMARU INTERNATIONAL TAIWAN CO.,LTD	42,324			-	x
9	01INTER2	INTERNATIONAL MARKETING SPECIALIS	297,912	6,280,580,784	6,278,495,400	(2,085,384)	
10	01K2TRAD	K2 TRADING (K2T)	1,237,211.47			-	Khoản nợ xấu khó đòi và khoản nợ
11	01KYOKUY	KYOKUYO CO.,LTD	1,165,888.06	24,579,251,996	24,571,090,780	(8,161,216)	
12	01MAZZET	MAZZETTA COMPANY, LLC,	2,904,202	61,226,378,131	61,206,048,720	(20,329,411)	
13	01OCEANB	OCEAN BISTRO CORPORATION	864,000	18,214,848,000	18,208,800,000	(6,048,000)	
14	01SAKURA	SAKURA PTE LTD	68,178				x
15	01TOYOIN	TOYO INTERNATIONAL TRADING PTE LTD	72,317.90				x
		Tổng cộng	S 7,674,167.83	131,849,704,765	131,805,925,810	(43,778,955)	
SD Có							
1	01DRAGON	DRAGON SOURCING GROUP LTD	480.00	10,119,360	10,116,000.00	(3,360)	
		Tổng cộng	480.00	10,119,360	10,116,000	(3,360)	
	x	tháng 1/2014 DN thu được nợ nên không đánh giá chênh lệch					
	bao gồm:						
		HIGASHIMARU INTERNATIONAL TAIWAN CO.,LTD					
		SAKURA PTE LTD					
		TOYO INTERNATIONAL TRADING PTE LTD					