

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO  
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

**HUỶNH MINH ĐẠI**

**NGHIÊN CỨU QUY TRÌNH KIỂM TOÁN CÁC KHOẢN  
MỤC ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN TRONG KIỂM TOÁN BÁO  
CÁO TÀI CHÍNH DO CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN &  
KẾ TOÁN AAC THỰC HIỆN**

**Chuyên ngành: Kế toán  
Mã số: 60.34.30**

**TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SĨ QUẢN TRỊ KINH DOANH**

**Đà Nẵng – Năm 2011**

Công trình được hoàn thành tại  
**ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

Người hướng dẫn khoa học: TS. NGUYỄN PHÙNG

Phản biện 1: TS. Đường Nguyễn Hưng

Phản biện 2: PGS.TS. Lê Huy Trọng

Luận văn sẽ được bảo vệ tại Hội đồng chấm Luận văn tốt nghiệp thạc sĩ *Quản trị kinh doanh* họp tại Đại học Đà Nẵng vào ngày 07 tháng 01 năm 2012.

Có thể tìm hiểu luận văn tại:

- Trung tâm Thông tin – Học liệu, Đại học Đà Nẵng
- Thư viện trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng

## MỞ ĐẦU

### 1. LÝ DO CHỌN ĐỀ TÀI

Như chúng ta đã biết trên thế giới ngành kiểm toán đã thực sự tồn tại từ rất lâu và đã góp sức mình phục vụ cho sự phát triển thị trường tài chính, phục vụ tối đa DN, nhà nước, tổ chức kinh tế, nhà đầu tư quan tâm đến tình hình tài chính của DN, phục vụ đắc lực cho việc đưa ra các phương án và các quyết định đầu tư quan trọng tránh những rủi ro. Từ năm 1991, để đáp ứng yêu cầu ngày càng cao trong việc chuyển đổi nền kinh tế theo cơ chế thị trường và hội nhập quốc tế, hoạt động kiểm toán nước ta mà đặc biệt là hoạt động kiểm toán độc lập đã hình thành và phát triển nhanh chóng ở mặt số lượng DN, loại hình dịch vụ mà cả chất lượng kiểm toán ngày càng được nâng cao thoả mãn nhu cầu đa dạng của khách hàng.

Về phía Nhà nước để tạo điều kiện về hành lang pháp lý cho sự ra đời, phát triển và quản lý hoạt động kiểm toán, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 07/CP ngày 29/01/1994 về Quy chế kiểm toán độc lập trong nền kinh tế; Nghị định 105/2004/NĐ-CP ngày 30/3/2004 về kiểm toán độc lập; Thông tư 64/2004/TT-BTC ngày 29/06/2004 hướng dẫn Nghị định 105/2004/NĐ-CP; Nghị định 133/2005/NĐ-CP ngày 31/10/2005 về sửa đổi, bổ sung Nghị định 105/2004/NĐ-CP; Thông tư 60/2006/TT-BTC ngày 28/06/2006 hướng dẫn tiêu chuẩn, điều kiện thành lập và hoạt động đối với DN kiểm toán; Quyết định 32/QĐ-BTC ngày 15/05/2007 của BTC ban hành Quy chế kiểm soát chất lượng dịch vụ kế toán, kiểm toán. BTC đã ban hành Quy chế thi tuyển và cấp Chứng chỉ KTV, Chứng chỉ hành nghề kế toán theo Quyết định 94/2007/QĐ-BTC ngày 16/11/2007. Và hơn hết là sự ra đời của Luật Kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 ngày 29/3/2011 có

hiệu lực từ ngày 01/01/2012 với 64 Điều đã hệ thống hóa các quy định liên quan đến KTV hành nghề, DN kiểm toán, đơn vị được kiểm toán, các quy định đến hoạt động kiểm toán của DN kiểm toán, báo cáo kiểm toán, hồ sơ kiểm toán, kiểm soát chất lượng dịch vụ kiểm toán, quy định kiểm toán BCTC các DN có lợi ích công chúng, quy định về giải quyết các vi phạm và tranh chấp để đảm bảo tính cường chế và bắt buộc cao nhất. ***Như vậy ta thấy các quy định điều nhắm tới mục đích duy nhất đó là nâng cao quản lý hoạt động và nâng cao chất lượng dịch vụ kế toán, kiểm toán trong nền kinh tế.***

Để đáp ứng nhu cầu quản lý, nhu cầu thị trường dịch vụ kiểm toán Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC được thành lập. Đứng trước tình hình mới, Công ty đã đặt mục tiêu hàng đầu cho việc xây dựng và dần hoàn thiện quy trình kiểm toán BCTC theo yêu cầu thực tiễn kiểm toán. Trong thời gian công tác tôi nhận thấy rằng việc đóng góp nghiên cứu và xây dựng là trách nhiệm của cá nhân. Với nhận thức này tôi đã đi sâu nghiên cứu Quy trình kiểm toán nói chung và đi sâu nghiên cứu các khoản mục chứa đựng rủi ro kiểm toán lớn *như các ước tính kế toán*. Như đã biết, các ước tính kế toán được lập dựa vào những xét đoán và trong các điều kiện không có sự chắc chắn về kết quả của các sự kiện đã phát sinh hoặc có thể sẽ phát sinh. Như vậy *mức độ rủi ro, sai sót của BCTC được kiểm toán là rất cao khi có các ước tính kế toán*. Để có thể hạn chế những sai sót trọng yếu có thể gặp khi đưa ra các ý kiến về tính trung thực, hợp lý của BCTC được kiểm toán đòi hỏi KTV phải tuân thủ quy trình kiểm toán đã xây dựng. Qua thời gian làm việc, xét thấy tính chất quan trọng của việc kiểm toán các ước tính kế toán trong BCTC, tôi chọn đề tài ***“Nghiên cứu Quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế***

*toán trong kiểm toán BCTC do Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC thực hiện”* cho đề tài nghiên cứu của mình.

## **2. MỤC ĐÍCH NGHIÊN CỨU CỦA ĐỀ TÀI**

Mục đích nghiên cứu của đề tài là hệ thống hóa lý luận để từ đó xem xét, tìm hiểu kỹ, phân tích, đánh giá thực trạng xây dựng và vận dụng Quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC tại Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC và qua đó đề ra giải pháp hoàn thiện quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán do Công ty thực hiện, đồng thời đề xuất một số điều kiện phù hợp để áp dụng trong thực tế nhằm nâng cao hiệu quả, chất lượng dịch vụ kiểm toán ung cấp.

## **3. PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU**

Phương pháp chủ yếu vận dụng để nghiên cứu đề tài là phương pháp duy vật biện chứng. Đó là phương pháp luận của luận văn mà tác giả sử dụng để làm đề tài. Các phương pháp cụ thể để tổng hợp lý luận và nghiên cứu thực tế là:

- Nghiên cứu lý luận bằng cách hệ thống hóa các nghiên cứu lý luận sẵn có về quy trình kiểm toán các ước tính kế toán.
- Nghiên cứu thực tiễn bằng cách đánh giá dựa trên mức độ xây dựng và vận dụng lý luận về quy trình kiểm toán các ước tính kế toán với thực tế kiểm toán từ đó đưa ra ý kiến về những ưu điểm, nhược điểm và đưa ra các giải pháp hoàn thiện.
- Các phương pháp hỗ trợ: lấy ý kiến chuyên gia, đánh giá sự vận dụng thông qua việc cho điểm các câu hỏi từ đó thống kê.

## **4. ĐỐI TƯỢNG VÀ PHẠM VI NGHIÊN CỨU**

- Đối tượng nghiên cứu: Quy trình kiểm toán chung và chương trình kiểm toán các khoản mục có tính chất ƯTKT trong kiểm toán

BCTC tại AAC. Các hồ sơ kiểm toán các công ty khách hàng do AAC thực hiện

- Phạm vi nghiên cứu: tại Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC

## **5. Ý NGHĨA KHOA HỌC VÀ THỰC TIỄN CỦA ĐỀ TÀI**

Đề tài mang ý nghĩa khoa học là nghiên cứu và hệ thống hóa lý luận về quy trình kiểm toán các khoản mục có tính chất ước tính kế toán tại các doanh nghiệp trong mọi thành phần kinh tế.

Và, đề tài mang lại ý nghĩa thực tiễn trong công việc kiểm toán BCTC cho các KTV và công ty kiểm toán. Nó mang lại cho những người sử dụng giải pháp về mặt quy trình nhằm tiết kiệm thời gian, công sức, chi phí, tránh thiếu sót và hơn hết là mang lại chất lượng cho cuộc kiểm toán góp phần vào việc tránh những sai sót trọng yếu trong báo cáo kiểm toán của KTV, công ty kiểm toán; góp phần tránh rủi ro nghề nghiệp cho KTV và nâng cao chất lượng kiểm toán của Công ty.

## **6. CẤU TRÚC CỦA LUẬN VĂN**

Nội dung luận văn gồm 3 chương:

*Chương 1: Cơ sở lý luận về Quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC tại doanh nghiệp*

*Chương 2: Thực tế việc áp dụng Quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC do Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC thực hiện.*

*Chương 3: Định hướng và giải pháp hoàn thiện Quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC do Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC thực hiện.*

## CHƯƠNG 1

### CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ QUY TRÌNH KIỂM TOÁN CÁC KHOẢN MỤC ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN TRONG KIỂM TOÁN BCTC TẠI DOANH NGHIỆP

#### 1.1. ƯỚC TÍNH TRONG KẾ TOÁN VỚI VẤN ĐỀ KIỂM TOÁN

##### 1.1.1. Khái niệm ước tính kế toán

Theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 540, ước tính kế toán được định nghĩa “là một giá trị gần đúng của một chỉ tiêu liên quan đến BCTC được ước tính trong trường hợp thực tế đã phát sinh nhưng chưa có số liệu chính xác hoặc chưa có phương pháp tính toán chính xác hơn, hoặc một chỉ tiêu thực tế chưa phát sinh nhưng đã được ước tính để lập BCTC”.

##### 1.1.2. Nội dung các khoản ước tính kế toán

###### 1.1.2.1. Nội dung của các ước tính kế toán

Theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 540, thì ước tính trong kế toán được phân thành hai nhóm theo tính chất phát sinh:

**Ước tính chỉ tiêu đã phát sinh:** là một giá trị gần đúng của một chỉ tiêu liên quan đến BCTC được ước tính trong trường hợp thực tế đã phát sinh nhưng chưa có số liệu chính xác hoặc chưa có phương pháp tính toán chính xác hơn. Ước tính chỉ tiêu đã phát sinh gồm:

- Dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính
- Dự phòng nợ phải thu khó đòi
- Dự phòng giảm giá HTK
- Chi phí trả trước ngắn hạn
- Chi phí trả trước dài hạn
- Giá trị SPDD (chi phí SX, KD dở dang cuối kỳ)

- Khấu hao TSCĐ

**Ước tính chỉ tiêu chưa phát sinh:** là một giá trị gần đúng của một chỉ tiêu liên quan đến BCTC được ước tính trong trường hợp thực tế chưa phát sinh nhưng đã được ước tính để lập BCTC.

- Dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây lắp
- Chi phí phải trả (chi phí trích trước)

###### 1.1.2.2. Tính chất của các ước tính kế toán

Việc lập một ước tính kế toán có thể đơn giản hoặc phức tạp tùy theo tính chất của các chỉ tiêu. Tính phức tạp của các ước tính kế toán còn tùy thuộc vào loại hình kinh doanh dịch vụ của đơn vị, như đối với các DN kinh doanh thực phẩm thì dự phòng giảm giá HTK là quan trọng và phức tạp nhất. Đối với các ước tính kế toán phức tạp này đòi hỏi các kế toán viên, KTV phải có nhiều kinh nghiệm, kiến thức chuyên môn và đòi hỏi khả năng xét đoán cao.

###### 1.1.2.3. Sự cần thiết phải có các ước tính kế toán

- **Không thể thiếu sự tồn tại của các ước tính kế toán:** trong các văn bản pháp quy về kiểm toán và kế toán các nhà làm luật và chính sách của cơ quan quản lý tài chính cao nhất Chính phủ (BTC) đã quy định và thừa nhận sự tồn tại của các ước tính trong kế toán. Như “VAS 01 – Chuẩn mực chung” thừa nhận sự tồn tại của các nguyên tắc cơ bản của kế toán, trong đó có **nguyên tắc thận trọng**. Theo đó nguyên tắc này đòi hỏi phải lập các khoản dự phòng... Sự tồn tại của “VSA 540 – Kiểm toán các ước tính kế toán” cũng chứng tỏ rằng cơ quan quản lý tài chính cao nhất Việt Nam cũng đã thừa nhận sự tồn tại của các ước tính kế toán.

- **Đạt được tính khả thi và hiệu quả kinh tế trong việc lập BCTC:** tính khả thi và hiệu quả kinh tế của việc tồn tại các ước tính kế toán trong việc lập các BCTC thật sự được thừa nhận và đánh giá

một cách nghiêm túc. Hiện tại Chế độ kế toán Việt Nam chưa và không thể quy định một cách chi tiết về các ước tính trong kế toán.

**- Lợi ích mang lại đối với công tác kế toán và tài chính**

**DN:** trong kinh doanh, lợi ích của các ước tính kế toán nhằm hạn chế những rủi ro có thể dẫn tới những thiệt hại và để chủ động hơn về tài chính trong các trường hợp xảy ra rủi ro do các nguyên nhân khách quan như giảm giá vật tư, hàng hóa, giảm giá các khoản đầu tư trên thị trường chứng khoán, thị trường vốn, việc thất thu các khoản phải thu phát sinh, tránh các trường hợp phát sinh chi phí làm thay đổi đột biến cho chi phí SX, KD, hoặc những rủi ro làm phát sinh các nghĩa vụ nợ do kết quả từ một sự kiện đã xảy ra hay rủi ro do sự giảm sút những lợi ích kinh tế có thể xảy ra dẫn đến việc phải có nghĩa vụ thanh toán một khoản nợ.

**- Tác động xấu do tâm lý lo ngại từ mối quan hệ đối lập giữa lợi ích của nhà quản trị với cổ đông công ty:** sự đối lập trong lợi ích như những quyền lợi được hưởng từ chính sách phân phối cổ tức, chính sách thưởng cho BGD... của nhà quản trị với cổ đông công ty sẽ dẫn đến thông tin cung cấp mang những rủi ro trọng yếu. Để xóa bỏ tâm lý xấu mang lại từ mối quan hệ đối lập về lợi ích của nhà quản trị với cổ đông công ty thì việc cho phép sử dụng các ước tính kế toán trong việc lập các BCTC và cung cấp thông tin là không thể thiếu.

**- Hiểu biết về sự tồn tại các ước tính kế toán giữa bên sử dụng thông tin trên BCTC và bên lập BCTC đạt được những lợi ích nhất định:** khi đưa ra các quyết định dựa trên thông tin mà BCTC cung cấp thì các nhà đầu tư sẽ dự tính đến các yếu tố này trong các quyết định đầu tư của mình. Vì thế sẽ không mang lại những tâm lý xấu e ngại về mối quan hệ giữa bên lập BCTC lợi dụng

quyền đưa ra các xét đoán chủ quan của mình để làm lợi cho công ty và làm hại những nhà đầu tư, các đối tác cung cấp hàng hóa, dịch vụ từ bên ngoài như: nhà cung cấp, ngân hàng...

**- Các ước tính kế toán tồn tại mang lại sự linh hoạt và lợi ích trong việc cung cấp thông tin cho các đối tượng có liên quan:**

việc tính toán các ước tính không thể làm một cách chi tiết, cụ thể vì nếu như vậy mức độ linh hoạt của thông tin kinh tế tài chính sẽ không còn nữa và như vậy các lợi ích kinh tế từ sự linh hoạt của thông tin sẽ mất.

## **1.2. QUY TRÌNH KIỂM TOÁN CÁC KHOẢN MỤC CÓ TÍNH CHẤT ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN TRONG KIỂM TOÁN BCTC**

### **1.2.1. Rủi ro kiểm toán đối với các ước tính trong kế toán**

Trong kiểm toán, theo VAS 400 thì rủi ro kiểm toán được định nghĩa *“Rủi ro kiểm toán là rủi ro do các KTV và công ty kiểm toán đưa ra ý kiến nhận xét không thích hợp khi báo cáo kiểm toán đã được kiểm toán còn có những sai sót trọng yếu”*.

Theo VAS 400 thì rủi ro kiểm toán là tích số của 3 loại rủi ro: *rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát và rủi ro phát hiện*.

Mức độ rủi ro, sai sót của BCTC thường là rất cao khi có các ước tính kế toán. Một số nguyên nhân chính làm cho các ước tính trong kế toán chứa đựng nhiều rủi ro tiềm tàng:

**Thứ nhất,** các ƯTKT được lập dựa vào những xét đoán chủ quan, phức tạp và đòi hỏi những giả định về ảnh hưởng của những sự kiện trong tương lai và trong các điều kiện không có sự chắc chắn về kết quả của các sự kiện đã phát sinh hoặc có thể sẽ phát sinh.

**Thứ hai,** do các ước tính kế toán thường có các tính toán phức tạp, không có những quy định chi tiết, tính toán những ước tính dựa

trên những dữ liệu không đầy đủ, tính thích hợp và độ tin cậy không cao nên dễ xảy ra sai sót.

**Thứ ba**, một số UTKT thường được thực hiện vào cuối kỳ kế toán năm. Trong hoàn cảnh đó, do áp lực công việc là phải hoàn thành xong đúng tiến độ nên kế toán có thể dễ xảy ra sai sót.

**Thứ tư**, do áp lực đặt ra bởi người quản lý đơn vị, muốn công bố thông tin BCTC sai sự thật, muốn BCTC được phản ánh theo ý đồ, mục đích của riêng mình thì kế toán có thể sử dụng các ước tính kế toán như là một công cụ để thực hiện điều này vì xuất phát từ bản chất của các ước tính kế toán là mang tính chủ quan.

**Thứ năm**, đặc điểm về nhân sự của phòng kế toán như trình độ và kinh nghiệm của các thành viên chủ yếu phòng kế toán liên quan trực tiếp đến quá trình thiết lập, xử lý, tính toán và cung cấp thông tin về các ước tính kế toán trên BCTC.

**Thứ sáu**, các bằng chứng để chứng minh cho các ước tính kế toán thường là khó thu thập hơn và tính thuyết phục thấp hơn các bằng chứng chứng minh cho các chỉ tiêu khác trong BCTC.

### **1.2.2. Kiểm soát nội bộ đối với các ước tính kế toán**

Kiểm soát nội bộ là các quy định, các thủ tục kiểm soát do đơn vị được kiểm toán xây dựng và áp dụng nhằm bảo đảm cho đơn vị tuân thủ pháp luật và các quy định; để kiểm tra, kiểm soát, ngăn ngừa và phát hiện gian lận, sai sót; để lập BCTC trung thực, hợp lý nhằm đạt được 4 mục tiêu: *bảo vệ tài sản của đơn vị; đảm bảo độ tin cậy của thông tin; đảm bảo việc thực hiện các chế độ pháp lý và bảo đảm hiệu quả của hoạt động.*

### **1.2.3. Quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC**

*Quy trình kiểm toán chính là trình tự và nội dung các bước công việc mà KTV (đoàn kiểm toán) phải thực hiện để hoàn thành trách nhiệm nghề nghiệp của mình đã được cụ thể hóa thành các mục tiêu của các cuộc kiểm toán.*

Sự cần thiết khách quan của việc xây dựng quy trình kiểm toán là xuất phát từ thực tiễn nhu cầu quản lý, chất lượng kiểm toán; là xương sống để thực hiện các cuộc kiểm toán; tính hiệu quả, kinh tế, hiệu lực do áp dụng quy trình mang lại.

#### **1.2.3.1. Lập kế hoạch kiểm toán các ước tính kế toán**

Trong khâu lập kế hoạch kiểm toán, tác giả trình bày trình tự 6 bước từ khâu chuẩn bị kế hoạch kiểm toán, đến tìm hiểu khách hàng, thực hiện thủ tục phân tích, đánh giá trọng yếu, đánh giá sơ bộ hệ thống kiểm soát nội bộ và lập kế hoạch kiểm toán tổng thể.

#### **1.2.3.2. Thực hiện kiểm toán các ước tính kế toán**

Trong khâu này tác giả trình bày mục tiêu kiểm toán các ước tính kế toán, đi thực hiện các thử nghiệm kiểm soát và thử nghiệm cơ bản đối với các ước tính kế toán.

#### **1.2.3.3. Tổng hợp, kết luận và lập báo cáo kiểm toán**

Trong phần này tác giả trình bày bốn bước từ khâu tổng hợp kết quả kiểm toán; lập BCTC và báo cáo kiểm toán; phát hành thư quản lý; soát xét, phê duyệt, phát hành báo cáo kiểm toán.

## KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Trong Chương 1, luận văn đã nêu ra những vấn đề chung về các ước tính kế toán, sự cần thiết của các ước tính kế toán, khái quát quy trình kiểm toán chung và quy trình kiểm toán các ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC. Tác giả đã tập trung đi sâu nghiên cứu các Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam; các Chuẩn mực kiểm toán quốc tế; những kiến thức tích góp được thông qua việc nghiên cứu, tìm tòi các nguồn tài liệu khác nhau, phỏng vấn các KTV lâu năm, đọc hồ sơ kiểm toán và dựa trên những kiến thức tích lũy trong quá trình làm công tác kiểm toán để hệ thống hóa thành lý luận về quy trình kiểm toán các khoản mục có tính chất ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC.

Với những lý luận đã được nêu ra ở Chương 1 đó là cơ sở vững chắc để thực hiện nghiên cứu Quy trình kiểm toán các khoản mục có tính chất ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC do Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC thực hiện. Cũng từ cơ sở lý luận chung này tạo ra nền tảng vững chắc để việc nghiên cứu Quy trình kiểm toán các khoản mục có tính chất ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC do AAC thực hiện đạt được những kết quả mang tính khách quan về thực trạng xây dựng và áp dụng Quy trình kiểm toán các khoản mục có tính chất ước tính kế toán trong mỗi cuộc kiểm toán BCTC do AAC thực hiện.

## CHƯƠNG 2

### THỰC TẾ ÁP DỤNG QUY TRÌNH KIỂM TOÁN CÁC KHOẢN MỤC ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN TRONG KIỂM TOÁN BCTC TẠI CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN VÀ KẾ TOÁN AAC

#### 2.1. KHÁI QUÁT VỀ CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN VÀ KẾ TOÁN AAC

##### 2.1.1. Quá trình hình thành và phát triển của Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC

Công ty TNHH Kiểm toán và kế toán AAC được thành lập từ sự hợp nhất hai chi nhánh Công ty Kiểm toán Việt Nam (VACO) và chi nhánh Công ty tư vấn Tài chính Kế toán và Kiểm toán (AASC)

AAC hoạt động theo phương châm: độc lập, khách quan, trung thực và bí mật số liệu của khách hàng. Đó cũng là lời cam kết của Công ty đối với khách hàng.

##### 2.1.2. Đặc điểm hoạt động kinh doanh, tổ chức bộ máy quản lý và hoạt động kiểm toán BCTC

Các dịch vụ do Công ty cung cấp: dịch vụ kiểm toán các loại, dịch vụ tư vấn tài chính và tư vấn quản lý, dịch vụ kế toán, định giá tài sản, đào tạo bồi dưỡng, cập nhật kiến thức tài chính, thuế, kế toán, kiểm toán BCTC...

##### 2.1.3. Tổ chức kiểm soát chất lượng của cuộc kiểm toán

Công ty xây dựng hai sơ đồ tổ chức: tổ chức bộ máy quản lý và tổ chức bộ máy kiểm toán phục vụ quản lý doanh nghiệp và tổ chức cung cấp dịch vụ kiểm toán.

#### 2.2. QUY TRÌNH KIỂM TOÁN CÁC KHOẢN MỤC ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN TRONG KIỂM TOÁN BCTC TẠI CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN VÀ KẾ TOÁN AAC

##### 2.2.1. Lập kế hoạch kiểm toán

Trong phần này, tác giả trình bày các bước như: xem xét chấp nhận khách hàng, lập hợp đồng kiểm toán và lựa chọn, bổ nhiệm đội ngũ KTV kiểm toán, thu thập thông tin tìm hiểu khách hàng, tổng hợp kế hoạch kiểm toán...

### **2.2.2. Thực hiện kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán tại công ty khách hàng do AAC thực hiện**

Trong phần này, tác giả trình bày các bước như: thực hiện các thử nghiệm kiểm soát và thử nghiệm cơ bản liên quan đến các ước tính kế toán.

### **2.2.3. Tổng hợp, kết luận và lập báo cáo kiểm toán**

Trong phần này, tác giả trình bày các bước như: Soát xét, phê duyệt, phát hành báo cáo kiểm toán, tổng hợp kết quả kiểm toán, Lập BCTC và báo cáo kiểm toán, Phát hành thư quản lý.

## **2.3. NHẬN XÉT VÀ ĐÁNH GIÁ QUY TRÌNH KIỂM TOÁN CÁC KHOẢN MỤC ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN TRONG KIỂM TOÁN BCTC DO AAC THỰC HIỆN**

### **2.3.1. Ưu điểm**

Ở khâu lập kế hoạch kiểm toán, KTV của Công ty đã tuân theo những quy định của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Các Chuẩn mực này yêu cầu KTV của Công ty phải thực hiện việc lập kế hoạch theo VSA 300 và thực hiện công việc kiểm toán để có được sự đảm bảo hợp lý rằng BCTC không chứa đựng các sai sót trọng yếu.

Ở giai đoạn thực hiện kiểm toán, AAC đã phân công những trưởng đoàn có trình độ chuyên môn và giàu kinh nghiệm nghề nghiệp.

Giai đoạn kết thúc kiểm toán, thực hiện đầy đủ quy trình kiểm toán chung, thực hiện việc rà soát và đánh giá lại các khoản mục ước tính kế toán, kiểm tra chênh lệch ước tính kế toán, xem xét các sự

kiện phát sinh sau ngày kết thúc niên độ nhưng trước khi phát hành báo cáo kiểm toán. Liên hệ với khách hàng, trao đổi đi đến thống nhất các bút toán điều chỉnh và hình thành ý kiến về các khoản mục ước tính kế toán để lập báo cáo kiểm toán.

### **2.3.2. Nhược điểm**

#### **2.3.2.1. Quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán được xây dựng chưa thực sự đầy đủ**

Công ty đã xây dựng quy trình kiểm toán mẫu chung cho nhiều khách hàng và xây dựng các chương trình kiểm toán các ước tính kế toán lồng vào các chương trình kiểm toán khác như: chương trình kiểm toán HTK, chương trình kiểm toán các khoản phải thu khách hàng, chương trình kiểm toán TSCĐ...Điều này đã ít nhiều ảnh hưởng đến việc bỏ sót các thủ tục kiểm toán quan trọng liên quan đến các ước tính kế toán.

#### **2.3.2.2. Chưa chú trọng thủ tục tìm hiểu và thu thập thông tin khách hàng**

Hiện tại AAC mới chỉ đưa ra bảng các câu hỏi về tìm hiểu khách hàng nhưng chưa chú trọng đến việc phân tích các thông tin thu thập được mà chỉ dừng lại ở việc trả lời dưới mức độ “Có” hay “Không” những vấn đề liên quan đến con người, về sản phẩm, về thị trường, về kết quả hoạt động kinh doanh dự tính trong năm, về tài chính, về tài sản và công nợ, về hệ thống kế toán, về chính sách kế toán và các nhân tố khác hoặc thậm chí đôi khi không thực hiện tìm hiểu cho dù thực tế quy trình đã có.

#### **2.3.2.3. Chưa chú trọng đến thủ tục phân tích**

Theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 520 đã nêu rõ: “Quy trình phân tích là việc phân tích các số liệu, thông tin, các tỷ suất quan trọng, qua đó tìm ra những xu hướng, biến động và tìm ra



những mối quan hệ có mâu thuẫn với các thông tin liên quan khác hoặc có sự chênh lệch lớn so với giá trị đã dự kiến”

#### **2.3.2.4. Chưa chú trọng đánh giá rủi ro kiểm toán**

Trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán chỉ chú trọng vào việc đánh giá rủi ro kiểm soát mà chưa xem xét nhiều đến vấn đề đánh giá rủi ro tiềm tàng. Mà đặc biệt rủi ro tiềm tàng đối với các khoản mục ước tính kế toán là cao.

#### **2.3.2.5. Nhược điểm trong đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ**

Công ty vẫn chưa coi trọng đúng mức, hoặc chỉ mới tập hợp mà chưa xem xét, phân tích môi trường kiểm soát, hệ thống kế toán và các thủ tục kiểm soát đối với các khoản mục UTKT phục vụ việc xây dựng kế hoạch kiểm toán và thiết lập chương trình kiểm toán phù hợp với thực tế, AAC chỉ dừng lại ở việc thực hiện đồng thời với các thử nghiệm cơ bản.

#### **2.3.2.6. Chưa phát huy tối đa vai trò Ban kiểm soát chất lượng**

Ban kiểm soát chất lượng đã được thành lập tuy nhiên vẫn chưa hoạt động đúng nghĩa là phải giám sát tính tuân thủ thực hiện quy trình kiểm toán. Vì thế KTV vẫn chưa theo sát quy trình để kiểm toán mà chủ yếu làm theo kinh nghiệm nghề nghiệp vì vẫn chưa có sự giám sát chặt chẽ, chưa tổ chức phân công, phân nhiệm, chưa đưa ra một quy chế đầy đủ về việc thực hiện quy trình và trách nhiệm của ban kiểm soát chất lượng nên tất yếu sẽ có sự bỏ sót các thủ tục kiểm toán quan trọng.

## **KẾT LUẬN CHƯƠNG 2**

Ở chương 2, tác giả đã trình bày một cách khái quát về Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC. Luận văn đã nêu lên thực trạng việc áp dụng quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC tại AAC.

Qua việc nghiên cứu cơ sở lý luận kết hợp với phân tích thực tiễn kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC hiện nay tại AAC tác giả đã mạnh dạn nêu lên những ưu điểm và những mặt tồn tại trong việc xây dựng và ứng dụng quy trình kiểm toán cho các khoản mục ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC tại AAC.

### CHƯƠNG 3

## ĐỊNH HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN QUY TRÌNH KIỂM TOÁN CÁC KHOẢN MỤC ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN TRONG KIỂM TOÁN BCTC DO AAC THỰC HIỆN

### 3.1. TÍNH TẤT YẾU PHẢI XÂY DỰNG VÀ HOÀN THIỆN QUY TRÌNH KIỂM TOÁN CÁC KHOẢN MỤC ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN TRONG KIỂM TOÁN BCTC CỦA AAC

#### 3.1.1. Tính tất yếu phải hoàn thiện quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong BCTC

- *Trong phần này tác giả nêu ra vai trò của kiểm toán độc lập trong việc cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng, vai trò của kiểm toán độc lập đối với công tác quản lý nhà nước.*

- *Nêu ra những đóng góp của đề tài đó là tính tất yếu phải xây dựng, hoàn thiện quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC:* Đề tài góp phần giúp KTV, công ty kiểm toán thực hiện đầy đủ, phù hợp, tránh bỏ sót các chi tiết quan trọng. Đề tài giúp việc kiểm toán được thực hiện phù hợp với chuẩn mực kiểm toán, quy trình kiểm toán, phù hợp với các quy chế, quy định khác trong hoạt động kiểm toán. Đề tài giúp các thành viên của đoàn kiểm toán hiểu rõ và nhất quán về kế hoạch kiểm toán, tổ chức thực hiện kiểm toán, lập báo cáo kiểm toán. Đề tài giúp ích cho KTV và công ty kiểm toán có được các bằng chứng kiểm toán thích hợp, đầy đủ theo các quy định là cơ sở quan trọng để đưa ra ý kiến kiểm toán về sự trung thực, hợp lý và hợp pháp của BCTC. Đề tài đạt được các mục tiêu kiểm toán đã đặt ra giúp cho KTV đưa ra ý kiến của mình trên báo cáo kiểm toán, giảm thiểu những rủi ro liên quan đến các khoản mục ước tính kế toán. Việc nghiên cứu đề tài nhằm rút ra

những kinh nghiệm để cải thiện hoạt động kiểm toán đạt được chất lượng cao hơn.

**Kết luận:** Việc nghiên cứu đề tài góp phần nâng cao chất lượng, tiết kiệm được chi phí trong kiểm toán nói chung và chất lượng kiểm toán các khoản mục ước tính trong kế toán nói riêng.

#### 3.1.2. Các yếu tố khách quan là động lực để AAC thực hiện xây dựng, hoàn thiện Quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC

Các yếu tố khách quan tác động như: sự xuất hiện của rất nhiều công ty kiểm toán và kế toán trong và ngoài nước đã tạo ra động lực cạnh tranh, chiều hướng hợp tác hóa với các tổ chức kiểm toán có uy tín trên thế giới xảy ra ngày càng nhiều hơn, số lượng khoản mục ước tính kế toán chiếm số lượng lớn trong tổng các khoản mục của BCTC và mang tính chất tương đối được xác lập dựa vào các mục tiêu riêng của DN, và việc nâng cao uy tín và chất lượng của báo cáo kiểm toán, sự tin nhiệm và tin tưởng các báo cáo kiểm toán của nhà đầu tư là chìa khóa thành công của một công ty kiểm toán.

### 3.2. NHỮNG GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN QUY TRÌNH KIỂM TOÁN CÁC KHOẢN MỤC ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN DO CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN VÀ KẾ TOÁN AAC THỰC HIỆN

#### 3.2.1. Hoàn thiện Quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán

##### 3.2.1.1. Xây dựng và hoàn thiện khâu lập kế hoạch kiểm toán

Trong phần này, tác giả trình bày các lợi ích đạt được khi xây dựng và hoàn thiện khâu lập kế hoạch kiểm toán. Tác giả đã xây dựng các thủ tục kiểm toán liên quan đến các bước của khâu lập kế hoạch kiểm toán.

### **3.2.1.2. Xây dựng và hoàn thiện khâu thực hiện kế hoạch kiểm toán**

Trong phần này, tác giả trình bày các lợi ích đạt được khi xây dựng và hoàn thiện khâu thực hiện kế hoạch kiểm toán. Tác giả đã xây dựng các thủ tục kiểm toán liên quan đến các bước của khâu thực hiện kế hoạch kiểm toán.

### **3.2.1.3. Xây dựng và hoàn thiện khâu kết thúc kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán**

Trong phần này, tác giả trình bày các lợi ích đạt được khi xây dựng và hoàn thiện khâu kết thúc kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán. Tác giả đã xây dựng các thủ tục kiểm toán liên quan đến các bước của khâu kết thúc kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán.

### **3.2.2. Hoàn thiện thủ tục tìm hiểu khách hàng và môi trường hoạt động ảnh hưởng đến các ước tính kế toán**

Trong phần này, tác giả trình bày các nội dung tìm hiểu khách hàng có ảnh hưởng, có khả năng gây ra rủi ro đến các ước tính kế toán và đưa ra thủ tục kiểm toán cơ bản.

### **3.2.3. Hoàn thiện thủ tục phân tích các ước tính kế toán**

- **Áp dụng thủ tục phân tích khi lập kế hoạch kiểm toán:** theo quy định tại VSA 520 yêu cầu KTV thực hiện thủ tục phân tích sơ bộ các khoản mục BCTC trong giai đoạn lập kế hoạch như là một thủ tục đánh giá rủi ro.

- **Áp dụng thủ tục phân tích khi thử nghiệm cơ bản**

+ Giai đoạn này KTV cần thực hiện kiểm tra phân tích, kiểm tra chi tiết hoặc kết hợp cả hai. Các phương pháp sử dụng phân tích thường sử dụng như: phân tích ngang (phân tích xu hướng), phân tích dọc (phân tích tỷ suất),...

- **Áp dụng thủ tục phân tích trong giai đoạn soát xét tổng thể cuộc kiểm toán:** Giai đoạn này cần tổng hợp phân tích để đưa ra kết luận tổng quát và đạt được sự hiểu biết về hoạt động kinh doanh của DN.

### **3.2.4. Hoàn thiện đánh giá rủi ro kiểm toán – tăng cường đánh giá rủi ro tiềm tàng**

KTV thường thực hiện các thủ tục sau đây để thu thập thông tin phục vụ công việc đánh giá rủi ro tiềm tàng của khách hàng như: nâng cao nhận thức của đội ngũ nhân viên về tầm quan trọng của đánh giá rủi ro kiểm toán, phỏng vấn các thủ tục phỏng vấn sẽ được tác giả nêu cụ thể trong luận văn chính thức, quan sát thực tế về quy trình làm việc, thực trạng, quá trình hoạt động của DN và xem xét các tài liệu liên quan đến quy chế tài chính nội bộ, các biên bản họp của các chủ sở hữu, biên bản thanh tra, kiểm tra, quyết toán thuế, ...

### **3.2.5. Hoàn thiện thủ tục đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ bằng việc xây dựng các thủ tục thực hiện thử nghiệm kiểm soát**

Theo quy định của Chuẩn mực kiểm toán số 400 thì KTV phải hiểu biết về hệ thống kiểm soát nội bộ gồm các thành phần: *môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, hệ thống kế toán, các thủ tục kiểm soát, giám sát các hoạt động kiểm soát* để đạt được các mục tiêu cho DN là bảo vệ tài sản của đơn vị, bảo đảm sự tin cậy của thông tin kế toán, bảo đảm thực hiện các chế độ pháp lý, bảo đảm hiệu quả hoạt động và năng lực quản lý.

### **3.2.6. Hoàn thiện năng lực hoạt động Ban kiểm soát Công ty**

Để hoàn thiện năng lực hoạt động của Ban kiểm soát Công ty, cần thiết phải thực hiện việc xây dựng nội dung công việc thực hiện, nghĩa vụ, trách nhiệm, quyền hạn được giao của Ban kiểm soát đối với các ước tính kế toán. Nêu rõ vai trò của Ban kiểm soát chất lượng

đôi với việc kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong BCTC. Giám sát chặt chẽ các KTV, trưởng nhóm kiểm toán về tính tuân thủ quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán. Trong phần này tác giả đưa ra đề xuất kiểm tra chéo giữa các công ty kiểm toán, giữa tổ chức quản lý hành nghề với công ty kiểm toán...

### **3.3. KIẾN NGHỊ THỰC HIỆN GIẢI PHÁP**

#### **3.3.1. Ở góc độ các cơ quan quản lý Nhà nước**

Hoàn thiện môi trường pháp lý đối với ngành kiểm toán độc lập thông qua việc ban hành Luật kiểm toán độc. Hoàn thiện về kế toán, kiểm toán, tạo môi trường pháp lý, tạo điều kiện thuận lợi cho các Công ty kiểm toán độc lập hoạt động có hiệu quả. Đào tạo giảng viên theo đề án số 911/QĐ-TTg về đào tạo giảng viên có trình độ tiến sĩ cho trường đại học, cao đẳng giai đoạn 2010 – 2020.

#### **3.3.2. Về phía hội KTV hành nghề**

Nâng cao năng lực thông qua việc sát hạch chất lượng của đội ngũ KTV. Phát triển nguồn nhân lực thông qua tổ chức các kỳ thi cấp chứng chỉ hành nghề kiểm toán, ...

#### **3.3.3. Về phía các trường đào tạo người làm công tác kiểm toán**

Tạo sự gắn kết giữa Công ty kiểm toán với các tổ chức đào tạo để tạo ra một môi trường đào tạo gắn liền với thực tế. Đội ngũ giảng viên phải luôn là đội ngũ tiên phong trong công tác nghiên cứu khoa học, hướng dẫn sinh viên học tập theo hướng kết hợp lý luận với thực tiễn công việc.

#### **3.3.4. Về phía Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC**

Nâng cao năng lực chuyên môn, tập huấn, đào tạo cho đội ngũ nhân viên. Nâng cao chất lượng cung cấp dịch vụ, đẩy mạnh hoạt động nghiên cứu và phát triển, thực hiện các đề tài nghiên cứu cấp Công ty, cấp Tỉnh, Thành phố...

## **KẾT LUẬN CHƯƠNG 3**

Trên cơ sở đối chiếu giữa lý luận về quy trình kiểm toán và thực tiễn thực hiện quy trình kiểm toán, tác giả đưa ra định hướng và các giải pháp hoàn thiện Quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC tại AAC.

Trong Chương 3, sau khi trình bày định hướng về kiểm toán và tính tất yếu phải hoàn thiện quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong BCTC tại AAC thì tác giả đưa ra một số giải pháp hoàn thiện cơ bản phù hợp với nhu cầu kiểm toán thực tế và nhu cầu phát triển trong tương lai của AAC. Đồng thời cũng nêu ra những kiến nghị thiết thực, chi tiết đảm bảo tính khả thi trong việc thực hiện hoàn thiện quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong BCTC tại AAC trong thời gian sắp tới.

## KẾT LUẬN

Kiểm toán độc lập tại Việt Nam là một ngành còn non trẻ. Nhà nước ta đã rất đề cao hoạt động kiểm toán độc lập bằng việc thông qua hàng loạt khung pháp lý như Luật kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 của Quốc hội khóa XII ban hành ngày 29/03/2011, Nghị định 105/2004/NĐ-CP ngày 30/3/2004 về kiểm toán độc lập, Nghị định số 30/2009/NĐ-CP ngày 30/03/2009 của Thủ tướng Chính phủ về việc sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định 105/2004/NĐ-CP, Nghị định số 16/2011/NĐ-CP ngày 22/02/2011 của Chính phủ về việc sửa đổi, bổ sung Nghị định số 105/2004/NĐ-CP, Quyết định số 32/2007/QĐ-BTC ngày 15/05/2007 của Bộ trưởng BTC về việc ban hành "Quy chế kiểm soát chất lượng dịch vụ kế toán, kiểm toán", Quyết định 94/2007/QĐ-BTC ngày 16/11/2007 của Bộ trưởng BTC Ban hành Quy chế thi và cấp Chứng chỉ KTV và Chứng chỉ hành nghề kế toán, Thông tư số 171/2009/TT-BTC ngày 24/08/2009 về việc sửa đổi, bổ sung một số điều của qui chế thi và cấp chứng chỉ KTV... Tất cả các quy định nêu trên điều hướng tới góp phần định hướng, tạo hành lang pháp lý cho hoạt động kiểm toán độc lập phát triển mạnh mẽ và bền vững góp phần nâng cao chất lượng dịch vụ bằng việc cung cấp hệ thống thông tin tài chính minh bạch, trung thực, hợp lý, khách quan, có độ tin cậy cao góp phần vào công cuộc xây dựng và phát triển nền kinh tế.

Qua thời gian học tập, nghiên cứu và làm việc tôi nhận thấy tính chất quan trọng trong việc kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán vì khoản mục này chiếm số lượng lớn trong tất cả các khoản mục trong BCTC và bản thân chứa đựng nhiều rủi ro và sai sót trong việc xác định, lập các ước tính do có sự xét đoán, không có sự chắc chắn của các sự kiện đã phát sinh hoặc sẽ phát sinh.

Do vậy, đến ngày kết thúc khóa học cao học ngành Kế toán tôi nhận thấy việc lựa chọn đề tài "*Nghiên cứu quy trình kiểm toán các khoản mục ước tính kế toán trong kiểm toán BCTC do Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC thực hiện*" là đúng đắn và đã được Hội đồng khoa học nhà trường thông qua, đánh giá cao và chấp nhận thuận duyệt để tôi thực hiện đề tài này.

Trên cơ sở vận dụng một cách tổng hợp các phương pháp nghiên cứu, luận văn đã giải quyết được các vấn đề sau đây:

- Hệ thống hóa lý luận chung về các khoản mục có tính chất ước tính kế toán và quy trình kiểm toán các khoản mục này.

- Qua nghiên cứu thực tế công tác kiểm toán các khoản mục có tính chất ước tính kế toán tại Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC, luận văn đã phản ánh đúng đắn về thực trạng áp dụng quy trình kiểm toán các khoản mục này.

- Trên cơ sở đối chiếu giữa lý luận và thực tiễn kiểm toán các khoản mục có tính chất ước tính kế toán, luận văn đã đưa ra các vấn đề tồn tại và đề ra giải pháp khắc phục trong tương lai.

Trong thời gian thực hiện đề tài bản thân người viết đã cố gắng hết mình nhằm mang lại kết quả cao nhất của bài viết. Tuy nhiên, do còn thiếu nhiều về kinh nghiệm, kiến thức và thời gian nghiên cứu nên chắc chắn sẽ không tránh khỏi những sai sót. Bản thân mong nhận được sự góp ý của Quý Thầy Cô, Hội đồng khoa học nhà trường và bạn đọc để đề tài hoàn thiện hơn.