



**ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**  
**TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ**

**TRẦN LÊ ANH THƯ**

**HOÀN THIỆN KỸ THUẬT CHỌN MẪU TRONG KIỂM  
TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH DO CÔNG TY TNHH  
KIỂM TOÁN THÁI DƯƠNG - CHI NHÁNH MIỀN  
TRUNG THỰC HIỆN**

**TÓM TẮT ĐỀ ÁN TỐT NGHIỆP THẠC SĨ**

**Ngành: Kế toán**

**Mã số:**

**Đà Nẵng - 2024**

Công trình được hoàn thành tại

TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ, ĐHQĐHN

Người hướng dẫn khoa học: TS. Lê Thị Trúc Loan

Phản biện 1:

Phản biện 2:

Đề án tốt nghiệp sẽ được bảo vệ trước Hội đồng chấm Đề án tốt nghiệp thạc sĩ ngành Kế toán hợp tại Trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng vào ngày ..... tháng ..... năm.....

Có thể tìm hiểu đề án tại:

- Thư viện trường Đại học Kinh tế, ĐHQĐHN

## MỞ ĐẦU

### 1. Lý do chọn đề án

Trong môi trường kinh doanh ngày càng cạnh tranh, kiểm toán độc lập đã trở thành một hoạt động không thể thiếu. Bằng việc đánh giá tính trung thực và hợp lý của thông tin tài chính, kiểm toán giúp tăng cường niềm tin của các nhà đầu tư, bảo vệ quyền lợi của các cổ đông và góp phần đảm bảo sự ổn định của thị trường. Để đạt được mục tiêu này, quy trình kiểm toán phải được thiết kế và thực hiện một cách khoa học, chặt chẽ, nhằm phát hiện và ngăn chặn các sai sót, gian lận có thể xảy ra.

Kiểm toán báo cáo tài chính (BCTC) là dịch vụ cốt lõi mà các công ty kiểm toán cung cấp. Để đảm bảo tính chính xác và trung thực của BCTC, kiểm toán viên (KTV) phải tiến hành kiểm tra, đánh giá toàn diện các khoản mục. Tuy nhiên, do hạn chế về thời gian và nguồn lực, việc kiểm tra chi tiết 100% dữ liệu là không khả thi. Vì vậy, kỹ thuật chọn mẫu đóng vai trò quan trọng trong quá trình kiểm toán. Việc áp dụng hiệu quả kỹ thuật này đòi hỏi KTV phải có kiến thức chuyên môn sâu rộng và kinh nghiệm thực tế, đồng thời cần linh hoạt điều chỉnh để phù hợp với đặc điểm cụ thể của từng doanh nghiệp.

Đến thời điểm hiện tại, kỹ thuật chọn mẫu do Công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương - Chi nhánh Miền Trung thực hiện vẫn tuân theo CMKT về việc lấy mẫu kiểm toán cũng như các thủ tục chọn mẫu khác, nhưng bên cạnh đó vẫn còn nhiều bất cập chưa được giải quyết. Nhận thức được tầm quan trọng của kỹ thuật chọn mẫu trong

kiểm toán BCTC và với mong muốn được nghiên cứu và tìm hiểu sâu về khía cạnh này của công ty, tác giả đã quyết định chọn đề án “Hoàn thiện kỹ thuật chọn mẫu trong kiểm toán báo cáo tài chính do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương - Chi nhánh Miền Trung thực hiện” làm đề tài nghiên cứu cho đề án của mình.

## **2. Mục tiêu, phạm vi của đề án**

### **2.1. Mục tiêu**

Mục tiêu của đề án là đánh giá những ưu điểm, hạn chế còn tồn đọng và đề xuất giải pháp hoàn thiện nhằm góp phần nâng cao việc vận dụng kỹ thuật chọn mẫu trong kiểm toán báo cáo tài chính do Công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương - Chi nhánh miền Trung thực hiện.

### **2.2. Phạm vi của đề án**

Đề án tập trung nghiên cứu kỹ thuật chọn mẫu trong kiểm toán báo cáo tài chính do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương - Chi nhánh Miền Trung thực hiện trong năm 2023.

## **3. Tầm quan trọng và tác động của đề án**

Trên nhiều khía cạnh khác nhau, niềm tin của những người quan tâm đến tình hình tài chính của đơn vị được kiểm toán cũng đòi hỏi kiểm toán viên phải đưa ra được những đánh giá chính xác nhất trong những điều kiện cho phép về chất lượng của báo cáo tài chính. Vì vậy, chất lượng kiểm toán luôn là mục tiêu của mỗi cuộc kiểm toán. Trong điều kiện nguồn kinh phí, nhân lực và thời gian bị giới hạn, để đảm bảo được chất lượng của cuộc kiểm toán, hạn chế những rủi ro, thì chọn mẫu là công cụ hữu hiệu để giải quyết vấn đề nêu

trên. Vì thế, việc nghiên cứu giải pháp nâng cao chất lượng chọn mẫu trong kiểm toán báo cáo tài chính là cần thiết.

Tại Công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương – Chi nhánh miền Trung, việc áp dụng phương pháp chọn mẫu của KTV là tương đối đơn giản. Do đó, việc nghiên cứu về các phương pháp chọn mẫu đang được áp dụng tại công ty là quan trọng và cần thiết. Sau đó đề án rút ra được những vấn đề còn tồn đọng và đồng thời xây dựng các phương pháp chọn mẫu khắc phục được tối đa hạn chế còn tồn đọng. Việc chọn mẫu sẽ luôn hướng về mục đích cuối cùng là chọn được mẫu có tính đại diện cao để có thể đại diện cho tổng thể.

#### **4. Kết cấu của đề án**

Đề án gồm có 2 chương:

Chương 1: Thực tế kỹ thuật chọn mẫu trong kiểm toán báo cáo tài chính do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương – CN Miền Trung thực hiện.

Chương 2: Đề xuất giải pháp nhằm hoàn thiện kỹ thuật chọn mẫu trong kiểm toán báo cáo tài chính do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương - Chi nhánh Miền Trung thực hiện.

**CHƯƠNG 1. THỰC TẾ KỸ THUẬT CHỌN MẪU  
TRONG KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH DO CÔNG  
TY TNHH KIỂM TOÁN THÁI DƯƠNG – CN MIỀN  
TRUNG THỰC HIỆN**

**1.1. Khái quát về Công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương –  
Chi nhánh miền Trung**

***1.1.1. Giới thiệu về Công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương***

Tên tiếng Việt: CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN THÁI  
DƯƠNG

Tên tiếng Anh: THAI DUONG AUDIT COMPANY  
LIMITED

Tên giao dịch: Thái Dương Audit

Logo công ty:



Trụ sở chính: CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN THÁI  
DƯƠNG

Địa chỉ: Tầng 9, Tòa nhà Diamond Plaza, 34 Lê Duẩn, P. Bến  
Nghé, Quận 1, Thành phố Hồ Chí Minh

Mã số thuế: 2901568779

**Chi nhánh tại Đà Nẵng: CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN  
THÁI DƯƠNG - CHI NHÁNH MIỀN TRUNG**

Địa chỉ: Số 227 Vũ Đình Liên, Phường Hoà Xuân, Quận Cẩm  
Lệ, Thành phố Đà Nẵng, Việt Nam

Mã số thuế: 2901568779-006

Người đại diện: Lê Duy

Ngày hoạt động: 15 – 04 – 2021

Loại hình doanh nghiệp: Công ty trách nhiệm hữu hạn 2 thành viên trở lên ngoài NN.

Công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương được thành lập và hoạt động theo Giấy chứng nhận kinh doanh số 2901568779 cấp ngày 17/08/2012, đã được Bộ Tài chính cấp phép hoạt động dịch vụ kiểm toán, hoạt động tại Phường Hưng Phúc, Thành phố Vinh, Tỉnh Nghệ An, Việt Nam.

Nhằm mở rộng quy mô trên các tỉnh thành đáp ứng nhu cầu của thị trường với mục tiêu hướng đến các khách hàng ở khu vực miền Trung, ngày 15/04/2021, Công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương đã mở thêm chi nhánh tại Thành phố Đà Nẵng theo giấy phép kinh doanh số 2901568779-006 ngày 15/04/2021, đã được Bộ Tài chính cấp phép hoạt động dịch vụ kiểm toán. Công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương – Chi nhánh Miền Trung được đặt tại Số 227 Vũ Đình Liên, Phường Hoà Xuân, Quận Cẩm Lệ, Thành phố Đà Nẵng, Việt Nam.

Vì mới thành lập 3 năm nên công ty còn gặp nhiều khó khăn, trở ngại nhưng công ty đang không ngừng nỗ lực để ngày một hoàn thiện và phát triển hơn. Đạo đức nghề nghiệp và chất lượng dịch vụ luôn là những nguyên tắc và ưu tiên hàng đầu mà công ty luôn luôn ghi nhớ và tuân thủ. Hoạt động với nguyên tắc độc lập, khách quan, trung thực, bảo mật và tuân thủ các quy định của chuẩn mực kiểm toán. Luôn chu đáo, nhiệt tình, chuyên nghiệp trong tác nghiệp, luôn quan tâm bảo vệ lợi ích hợp pháp cho khách hàng, giữ uy tín với khách hàng, đảm bảo sự hài lòng của khách hàng.

### ***1.1.2. Tổ chức quản lý kinh doanh của công ty***

Bộ máy tổ chức của công ty được phân chia cấp bậc rõ ràng, dưới sự chỉ đạo của Tổng Giám đốc. Trong hệ thống của công ty có 5 phòng ban: Phòng Kiểm toán BCTC, phòng Kiểm toán xây dựng, phòng Hành chính – Nhân sự, phòng Dịch vụ kế toán, phòng soát xét. Mỗi phòng ban, mỗi vị trí sẽ đảm nhận mỗi nhiệm vụ riêng.

### ***1.1.3. Đặc điểm công tác kế toán của Trung tâm Y khoa – Đại học Đà Nẵng***

Công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương – Chi nhánh Miền Trung cung cấp đa dạng lĩnh vực về kiểm toán BCTC, kiểm toán quyết toán dự án hoàn thành, tư vấn tài chính kế toán, kế toán – thuế.

\* Dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính:

Là dịch vụ chính cũng như là thế mạnh của công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương – Chi nhánh Miền Trung. Với đội ngũ KTV dày dặn kinh nghiệm và chuyên nghiệp, công ty đảm bảo sẽ cung cấp cho công ty khách hàng và các bên liên quan có nhu cầu sử dụng thông tin về BCTC với thông tin trung thực, hợp lí.

+ Kiểm toán báo cáo tài chính theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam và chuẩn mực quốc tế.

+ Kiểm tra thông tin tài chính dựa trên cơ sở các thủ tục thỏa thuận trước.

**1.2. Đánh giá thực trạng về thực tế áp dụng kỹ thuật chọn mẫu trong kiểm toán báo cáo tài chính do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương - Chi nhánh Miền Trung thực hiện**



### **1.2.1. Kỹ thuật chọn mẫu trong thử nghiệm kiểm soát**

*1.2.1.1. Quy trình chọn mẫu trong thử nghiệm kiểm soát do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương – CN Miền Trung áp dụng*

Các phương pháp mà công ty thường sử dụng trong kỹ thuật chọn mẫu trong thủ tục kiểm soát là phương pháp chọn mẫu theo khối và phương pháp chọn mẫu theo nhận định. Các bước cơ bản của quy trình chọn mẫu là: Thiết kế mẫu, Thực hiện chọn mẫu, Kiểm tra mẫu – Đánh giá mẫu chọn.

*1.2.1.2. Minh họa việc áp dụng kỹ thuật chọn mẫu trong thử nghiệm kiểm soát do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương – chi nhánh miền Trung thực hiện*

#### *a. Chọn mẫu theo khối*

+ Kỹ thuật chọn mẫu theo khối áp dụng trong kiểm toán khoản mục tiền mặt

#### *b. Chọn mẫu theo nhận định*

+ Kỹ thuật chọn mẫu theo nhận định áp dụng trong kiểm toán khoản mục hàng tồn kho

### **1.2.2. Kỹ thuật chọn mẫu trong thử nghiệm chi tiết.**

*1.2.2.1. Quy trình chọn mẫu trong thử nghiệm chi tiết do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương – CN Miền Trung áp dụng*

Đối với kỹ thuật chọn mẫu trong thử nghiệm chi tiết tại công ty Thái Dương, KTV áp dụng hai phương pháp chọn mẫu là phi thống kê và thống kê..

#### *a. Kỹ thuật chọn mẫu phi thống kê trong thử nghiệm chi tiết*

Phương pháp chọn mẫu được công ty Thái Dương áp dụng

trong thử nghiệm chi tiết gồm có bốn phương pháp: chọn mẫu theo nghiệp vụ đối ứng, chọn mẫu theo khối, chọn mẫu theo phán đoán nghề nghiệp và chọn mẫu theo giá trị phần tử.

*b. Kỹ thuật chọn mẫu thống kê trong thử nghiệm chi tiết*

Trong thử nghiệm chi tiết tại Thái Dương, kỹ thuật chọn mẫu thống kê được chọn là kỹ thuật chọn mẫu theo đơn vị tiền tệ Cumulative Monetary Amounts (CMA) được lựa chọn áp dụng trong chương trình kiểm toán mẫu ban hành bởi VACPA.

Kỹ thuật chọn mẫu CMA thực chất là chọn mẫu theo đơn vị tiền tệ, quá trình chọn mẫu CMA được thực hiện trên cơ sở tính toán các công thức toán học. Toàn bộ các nghiệp vụ có giá trị tiền tệ trong một số dư tài khoản sẽ có khả năng được chọn vào mẫu như nhau.

Chương trình chọn mẫu CMA được thiết kế chạy theo tool trong một file Excel riêng biệt, KTV sẽ điền và nhập thông tin vào các chỉ tiêu có ô màu trắng, các thông tin còn lại chương trình sẽ tự động tính toán.

*1.2.2.2. Minh họa việc áp dụng kỹ thuật chọn mẫu trong thử nghiệm chi tiết do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương - chi nhánh Miền Trung thực hiện tại khách hàng Y*

*a. Minh họa phương pháp chọn mẫu phi thống kê*

- Chọn mẫu theo nghiệp vụ đối ứng, theo giá trị phần tử và chọn mẫu theo khối áp dụng trong thử nghiệm chi tiết khoản mục tiền mặt

- Chọn mẫu theo phán đoán nghề nghiệp áp dụng trong kiểm toán khoản phải thu khách hàng

*b. Minh họa phương pháp chọn mẫu thống kê*

- Chọn mẫu theo đơn vị tiền tệ CMA (Cumulative Monetary Amount) áp dụng trong kiểm toán khoản mục doanh thu

***1.2.3. Nhận xét về kỹ thuật chọn mẫu áp dụng trong kiểm toán BCTC do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương – CN Miền Trung thực hiện.***

Công ty Thái Dương đều áp dụng chọn mẫu ở cả hai thử nghiệm kiểm soát và thử nghiệm chi tiết trong quá trình kiểm toán tại công ty khách hàng. Đối với thử nghiệm kiểm soát và thử nghiệm chi tiết, KTV đều vận dụng kỹ thuật chọn mẫu phi thống kê. Riêng ở thử nghiệm chi tiết, KTV phối hợp vận dụng thêm kỹ thuật chọn mẫu thống kê trong quá trình thực hiện. Sau đây, tác giả sẽ đưa ra nhận xét của mình về ưu điểm cũng như hạn chế trong thực tiễn áp dụng kỹ thuật chọn mẫu kiểm toán BCTC do công ty Thái Dương thực hiện.

***1.2.4 Ưu điểm của kỹ thuật chọn mẫu trong kiểm toán BCTC do công ty TNHH Thái Dương – chi nhánh miền Trung thực hiện***

***1.2.4.1. Đối với thử nghiệm kiểm soát***

Phương pháp chọn mẫu phi thống kê là phương pháp được công ty áp dụng trong thử nghiệm kiểm soát. KTV sẽ vận dụng khả năng phán đoán cũng như kinh nghiệm nghề nghiệp của mình để lựa chọn các phần tử trong tổng thể. Dựa vào sự hiểu biết về hệ thống kiểm soát nội bộ, KTV sẽ khoanh vùng và tập trung vào những khoản mục dễ xảy ra sai sót và có rủi ro cao. Vì vậy, khối lượng công việc của KTV sẽ được giảm bớt cũng như giảm xác suất các

phần tử chứa đựng khả năng sai phạm nghiêm trọng.

KTV chủ yếu dựa vào kinh nghiệm nghề nghiệp của mình để phán đoán, không cần sử dụng các công thức toán học phức tạp để xác định cỡ mẫu. Do đó, việc lựa chọn phương pháp chọn mẫu phi thống kê sẽ được tiến hành một cách dễ dàng, không phức tạp cũng như không tốn nhiều thời gian thực hiện.

Trong thử nghiệm kiểm soát, việc kiểm tra của KTV sẽ thiên về việc đánh giá về các sai phạm để đưa ra kết luận về hệ thống KSNB hơn là phân tích thống kê tần suất xảy ra của sai sót để suy ra cho tổng thể. Trong trường hợp này thì áp dụng chọn mẫu phi thống kê vào thử nghiệm kiểm soát là phù hợp hơn.

#### *1.2.4.2. Đối với thử nghiệm chi tiết*

##### *a. Chọn mẫu thống kê*

Phương pháp chọn mẫu theo giá trị tiền tệ lũy kế (CMA) là phương pháp được thực hiện trên cơ sở tính toán các công thức toán học. Đảm bảo cả tính trọng yếu và tính ngẫu nhiên của các phần tử. Các phần tử có giá trị lớn sẽ ảnh hưởng trực tiếp đến mức trọng yếu cũng như kết quả của cuộc kiểm toán. Vì vậy, giá trị của phần tử càng lớn thì khả năng chọn vào mẫu càng cao. Ưu điểm của phương pháp này có thể thấy rõ đó là định lượng được rủi ro chọn mẫu, từ đó có thể đánh giá kết quả mẫu và suy rộng cho tổng thể.

##### *b. Chọn mẫu phi thống kê*

Chọn mẫu theo nghiệp vụ đối ứng là phương pháp chọn mẫu được KTV áp dụng cho hầu hết các khoản mục (thường là đối ứng chi phí). KTV có thể gián tiếp kiểm tra khoản mục đối ứng trong lúc

trực tiếp kiểm tra tài khoản đang làm việc. Do đó, có thể giảm bớt khối lượng công việc cần thực hiện, rút ngắn được thời gian cho cuộc kiểm toán.

Phương pháp chọn mẫu theo khối và chọn mẫu theo nhận định cũng được KTV áp dụng trong thử nghiệm chi tiết. Tương tự như thử nghiệm kiểm soát, phương pháp này không cần phải sử dụng những công thức toán học cầu kỳ, KTV sẽ dựa vào kinh nghiệm và phán đoán của bản thân để đưa ra quyết định trong việc lựa chọn phần tử để xác định cỡ mẫu. Việc tiến hành sẽ diễn ra nhanh chóng, dễ dàng hơn.

Chọn mẫu dựa vào giá trị của phần tử, tức là chọn các nghiệp vụ, số dư có khoản tiền lớn hơn một giá trị nhất định. Cách chọn như vậy sẽ làm cho các phần tử có số tiền càng lớn thì chắc chắn càng được chọn vào mẫu. Điều này giúp KTV tập trung vào các phần tử có giá trị lớn là các phần tử có nhiều khả năng xảy ra sai phạm.

### ***1.2.5. Hạn chế của kỹ thuật chọn mẫu trong kiểm toán BCTC do công ty TNHH Thái Dương – chi nhánh miền Trung thực hiện.***

#### ***1.2.5.1. Đối với kỹ thuật chọn mẫu trong thử nghiệm kiểm soát***

Trong quá trình chọn mẫu đối với thử nghiệm kiểm soát, KTV hiện đang chọn mẫu theo khối và theo nhận định. Điều này dẫn đến việc mẫu được chọn không mang tính đại diện cho tổng thể. Do đó, rủi ro KTV sẽ đưa ra kết luận không chính xác về hệ thống kiểm soát nội bộ của khách hàng.

Vì vậy, trong thử nghiệm kiểm soát công ty cần vận dụng kỹ thuật chọn mẫu thuộc tính trong phương pháp chọn mẫu thống kê.

### *1.2.5.2. Đối với kỹ thuật chọn mẫu theo đơn vị tiền tệ CMA*

Trong kỹ thuật chọn mẫu theo đơn vị tiền tệ CMA, việc xác định hệ số rủi ro R và mức trọng yếu sẽ phụ thuộc hoàn toàn vào khả năng và phán đoán của KTV. Nếu năng lực và kiến thức nghề nghiệp của KTV còn hạn chế, việc chọn lựa và xác định hệ số cũng như mức trọng yếu sẽ không khả thi dẫn đến kết quả mẫu được chọn sẽ không đảm bảo. Chương trình chọn mẫu sẽ bị ảnh hưởng và kết luận của KTV đưa ra là không đáng tin cậy.

Thêm vào đó, kỹ thuật chọn mẫu CMA thực chất là chọn mẫu theo đơn vị tiền tệ, vì vậy quy mô tiền tệ được chú ý nhiều. Điều này có nghĩa là các nghiệp vụ có giá trị tiền tệ lớn thì cơ hội được chọn vào mẫu sẽ cao hơn, nhưng các sai phạm không chỉ xuất hiện tại các phần tử giá trị lớn mà có thể nằm trong những phần tử có giá trị nhỏ. Ngoài ra, những trường hợp xuất hiện các giá trị âm như các bút toán điều chỉnh hay dư Nợ của khoản phải trả hoặc dư Có của khoản phải thu sẽ bị loại bỏ không được đưa vào mẫu. Vì vậy, khi chọn mẫu bằng chương trình CMA rủi ro mẫu được chọn không mang tính đại diện là rất cao.

### *1.2.5.3. Việc trình bày kỹ thuật chọn mẫu trên giấy làm việc*

Quá trình chọn mẫu do công ty Thái Dương thực hiện còn có mặt hạn chế trong việc ghi chép quy trình chọn mẫu trên GLV.

Trong thử nghiệm kiểm soát, các quy trình chọn mẫu cũng như sai sót phát hiện khi kiểm tra mẫu không được KTV thể hiện trên GLV mà chỉ trình bày trên một file excel riêng. Việc này dẫn đến thất lạc các dấu vết kiểm toán, quy trình chọn mẫu không được rõ

ràng, ảnh hưởng đến chất lượng của cuộc kiểm toán.

Tương tự như trong chọn mẫu thống kê, kiểm toán viên chỉ ghi lại trên giấy làm việc các sai sót phát hiện khi kiểm tra mẫu, không thể hiện các yếu tố như tổng thể chọn mẫu, số phần tử của mẫu, kỹ thuật chọn mẫu áp dụng hay phương pháp lựa chọn các phần tử của mẫu trong quy trình chọn mẫu. Việc trình bày như thế này gây khó khăn trong quá trình tra cứu, đánh giá tính hiệu quả cũng như tính minh bạch, rõ ràng. Chất lượng cuộc kiểm toán sẽ không được đảm bảo.

### **1.3. Nguyên nhân của những hạn chế về kỹ thuật chọn mẫu áp dụng trong kiểm toán BCTC**

Tại Thái Dương, sự hình thành các hạn chế của phương pháp chọn mẫu trong kiểm toán BCTC đều xuất phát từ cả nguyên nhân chủ quan và nguyên nhân khách quan, xuất phát từ những nguyên nhân sau đây:

- Đặc điểm và quy mô của công ty khách hàng
- Quan điểm về kiểm toán trên góc nhìn của đơn vị khách hàng
- Sự phán đoán của KTV
- Chi phí và nguồn lực

## **CHƯƠNG 2. CHƯƠNG 2. ĐỀ XUẤT GIẢI PHÁP NHẪM HOÀN THIỆN KỸ THUẬT CHỌN MẪU TRONG KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH DO CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN THÁI DƯƠNG – CN MIỀN TRUNG THỰC HIỆN**

### **2.1. Mục tiêu của giải pháp**

Mục tiêu của giải pháp được xây dựng xuất phát từ 03 hạn chế đã nêu ở mục 1.2.5. Do đó, mục tiêu của giải pháp là hoàn thiện kỹ thuật chọn mẫu trong thử nghiệm kiểm soát, khắc phục những hạn chế trong phương pháp chọn mẫu theo đơn vị tiền tệ CMA, đồng thời thể hiện rõ quy trình chọn mẫu cũng như dấu vết kiểm toán trên GLV trong kỹ thuật chọn mẫu kiểm toán BCTC do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương – Chi nhánh miền Trung thực hiện.

**2.2. Cơ sở lý thuyết của giải pháp nhằm hoàn thiện kỹ thuật chọn mẫu BCTC do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương – CN Miền Trung thực hiện.**

*2.2.1. Vận dụng kỹ thuật chọn mẫu thuộc tính trong phương pháp chọn mẫu thống kê ở thử nghiệm kiểm soát*

*2.2.2. Áp dụng kỹ thuật chọn mẫu phân tổ (Stratified sampling) kết hợp với chọn mẫu CMA*

*2.2.2.1. Kỹ thuật chọn mẫu phân tổ (Stratified sampling)*

*2.2.2.2. Kỹ thuật chọn mẫu theo đơn vị tiền tệ (CMA)*

*2.2.3. Thiết kế giấy làm việc cho quá trình thực hiện chọn mẫu*



## **2.3. Nội dung của các giải pháp đề xuất trong kỹ thuật chọn mẫu BCTC tại công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương – CN miền Trung**

### **2.3.1. Vận dụng kỹ thuật chọn mẫu thuộc tính trong phương pháp chọn mẫu thống kê ở thử nghiệm kiểm soát**

- Xác định các thuộc tính và sai phạm cho từng khoản mục
  - Xác định tổng thể được chọn mẫu và đơn vị chọn mẫu
  - Xây dựng các chỉ tiêu ROR, TDR, EDR
- + Rủi ro về độ tin cậy cao vào hệ thống kiểm soát nội bộ (ROR): mức rủi ro sẽ luôn được xác định trong khoảng từ 5% đến 10%. Đối với công ty khách hàng Y là khách hàng cũ, kiểm toán viên đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ có hữu hiệu và đáng tin cậy theo kinh nghiệm của những năm trước. Tuy nhiên, vào cuối năm công ty Y có sự thay đổi về bộ phận kế toán, có thể ảnh hưởng đến quá trình kiểm soát. Vì vậy, kiểm toán viên nhận định mức rủi ro này là 10%, đồng nghĩa với mức tin cậy vào hệ thống kiểm soát nội bộ là 90%.
- + Tỷ lệ sai phạm chấp nhận được (TDR): kiểm toán viên đánh giá mức rủi ro kiểm soát ban đầu đối với khoản mục tiền mặt là thấp, TDR sẽ nằm trong khoảng từ 2% đến 6%. Kết hợp với phán xét kiểm toán viên về tầm quan trọng của thủ tục kiểm soát và TDR đối với từng thuộc tính trong khoản mục doanh thu, ta có bảng sau.

<b>Khoản mục</b>	<b>Thuộc tính</b>	<b>Đánh giá sơ bộ về thuộc tính</b>	<b>Xác định mức TDR</b>
Tiền mặt	1	Thuộc tính này là quan trọng.	3%
	2	Thuộc tính này tương đối quan trọng.	6%
	3	Thuộc tính này tương đối quan trọng.	5%

- Ước lượng tỷ lệ sai lệch dự kiến tổng thể (EDR): Theo lý thuyết, KTV có thể sử dụng kết quả mẫu của năm trước hoặc kiểm toán viên có thể ước đoán tỉ lệ này dựa vào kinh nghiệm của mình với các thử nghiệm tương tự đã thực hiện với cuộc kiểm toán khác, hoặc bằng kiểm tra mẫu nhỏ. Ở đây, tỉ lệ sai phạm dự kiến của tổng thể được dựa trên kết quả của những năm trước, được sửa đổi tăng nhẹ do sự thay đổi nhân sự kế toán.

<b>Khoản mục</b>	<b>Thuộc tính</b>	<b>Tỷ lệ sai phạm dự kiến</b>
Tiền mặt	1	1%
	2	1%
	3	2%

- Xác định cỡ mẫu

Sau khi xác định các chỉ tiêu ở trên, kiểm toán viên sẽ có bảng xác định cỡ mẫu như sau:

<b>Thuộc tính</b>	<b>EDR</b>	<b>TDR</b>	<b>ROR</b>	<b>Cỡ mẫu</b>
1	1	3	10	176
2	1	6	10	64
3	2	5	10	132

Đối với thuộc tính 2 của khoản mục doanh thu, kiểm toán viên sẽ chọn mẫu 64 phần tử để kiểm tra, thuộc tính 1 là 176 phần tử và thuộc tính 3 sẽ là 132 phần tử.

- Thực hiện các thủ tục chọn mẫu:

Đối với phương pháp chọn mẫu ngẫu nhiên, kiểm toán viên có thể sử dụng phương pháp chọn mẫu theo bảng số ngẫu nhiên, chọn mẫu hệ thống và chọn mẫu bằng máy tính. Ở đây, KTV lựa chọn các phần tử của mẫu bằng cách chọn mẫu hệ thống được thực hiện trên Excel bằng các hàm, giúp cho việc chọn mẫu dễ dàng hơn và tiết kiệm được thời gian.

Đối với thuộc tính 2 của khoản mục tiền mặt tổng thể là tất cả các phiếu chi phát sinh trong năm 2023. Tại công ty khách hàng Y, trong năm 2023 phát sinh tổng 1752 phiếu chi. Như vậy, kích cỡ tổng thể sẽ là 1752 đơn vị.

$$\text{Tổng thể } N = 1.752$$

$$\text{Cỡ mẫu } n = 64$$

$$\text{Suy ra, khoảng cách mẫu } d = N/n = 1.752/64 = 27,38$$

Để chọn đủ số phần tử theo mẫu yêu cầu, kết quả sẽ được làm tròn xuống 27.

Để các phần tử được chọn ngẫu nhiên và cơ hội chọn vào mẫu như nhau thì kiểm toán viên sẽ sử dụng 5 điểm xuất phát. Khi đó, khoảng cách mẫu sẽ được điều chỉnh với thay đổi như sau:

$$d' = d * 5 = 27 * 5 = 135$$

Như vậy, 5 điểm xuất phát ngẫu nhiên sẽ có giá trị từ 1 đến 135. Thực hiện chọn mẫu hệ thống trên Excel bằng việc sử dụng các

hàm, kiểm toán viên sẽ có bảng như hình sau

STT	Điểm xuất phát thứ 1	Điểm xuất phát thứ 2	Điểm xuất phát thứ 3	Điểm xuất phát thứ 4	Điểm xuất phát thứ 5
1	8	93	2	77	31
2	140	225	134	209	163
3	272	357	266	341	295
4	404	489	398	473	427
5	536	621	530	605	559
6	668	753	662	737	691
7	800	885	794	869	823
8	932	1017	926	1001	955
9	1064	1149	1058	1133	1087
10	1196	1281	1190	1265	1219
11	1328	1413	1322	1397	1351
12	1460	1545	1454	1529	1483
13	1592	1677	1586	1661	1615
14	1724	1809	1718	1793	1747

Từ các giá trị được thể hiện ở hình trên, kiểm toán viên sẽ đối chiếu với tổng thể để chọn các phiếu chi tương ứng. Lưu ý các giá trị này sẽ là số thứ tự từ trên xuống của phiếu chi.

Đối với thuộc tính thứ 1 và thứ 3, cách thức chọn mẫu cũng sẽ được tiến hành tương tự. Tổng thể là tất cả các phiếu chi phát sinh trong năm 2023, kích cỡ tổng thể sẽ là 1752 đơn vị.

$$\text{Tổng thể } N = 1.752$$

\* Ở thuộc tính thứ 1:

$$n1 = 176 \Rightarrow \text{Suy ra, khoảng cách mẫu } d1 = 1.752/176 = 9,95$$

Kết quả sẽ được làm tròn xuống 9 để chọn đủ số phần tử theo mẫu yêu cầu.

Khoảng cách mẫu sẽ được điều chỉnh khi KTV sử dụng 5 điểm xuất phát với thay đổi như sau:

$$d1' = d1 * 5 = 9 * 5 = 45$$

\* Ở thuộc tính thứ 3:

$$n2 = 132 \Rightarrow \text{Suy ra, khoảng cách mẫu } d2 = 1.752/132 = 13,27$$

Kết quả sẽ được làm tròn xuống 13 để chọn đủ số phần tử theo

mẫu yêu cầu.

Khoảng cách mẫu sẽ được điều chỉnh khi KTV sử dụng 5 điểm xuất phát với thay đổi như sau:

$$d2' = d2 * 5 = 13 * 5 = 65$$

Sau đó, các bước chọn mẫu sẽ được tiến hành tương tự như thuộc tính 1 và thuộc tính 3 đã minh họa ở trên.

- Đưa ra đánh giá mẫu chọn:

Kiểm toán viên sẽ thực hiện các thủ tục kiểm toán đối với từng phần tử của mẫu, nếu có phát hiện sai phạm trong quá trình thực hiện KTV có thể lập bảng để ghi chú lại đối với từng phần tử, minh họa bằng bảng sau đây

Số thứ tự	Sai phạm được phát hiện		
	1	2	3
134			x
228		y	
536			x
618		y	
739			x
864			x
926			x
989		y	
1013			x
1128		y	
1279			x

1344		y	
1449			x
1629		y	
<b>Tổng số sai sót</b>	<b>0</b>	<b>6</b>	<b>8</b>
<b>Cỡ mẫu</b>	<b>176</b>	<b>64</b>	<b>132</b>
<p><i>Ngày xuất hóa đơn bán hàng</i></p> <p><i>Kí hiệu: x không trùng khớp với ngày trên chứng từ vận chuyển</i></p> <p><i>y Hóa đơn bán hàng không được đính kèm chứng từ vận chuyển</i></p>			

Sau khi tập hợp các sai phạm đối với từng phần tử của mẫu, căn cứ vào phụ lục 6, kiểm toán viên sẽ xác định tỷ lệ sai phạm chấp nhận được:

<b>Thuộc tính</b>	<b>EDR (%)</b>	<b>TDR (%)</b>	<b>ROR (%)</b>	<b>Cỡ mẫu</b>	<b>Số sai phạm thực tế của mẫu</b>	<b>Tỷ lệ sai phạm cao nhất</b>
<b>1</b>	1	3	10	176	0	1,4
<b>2</b>	1	6	10	64	6	16,9
<b>3</b>	2	5	10	132	8	10,6

Kiểm toán viên đưa ra kết luận về kết quả mẫu:

- Qua quá trình kiểm soát và kết quả của cuộc khảo sát, thuộc

tính 1 có tỷ lệ sai phạm cao nhất của tổng thể thấp hơn tỷ lệ sai phạm chấp nhận được. Kiểm toán viên đưa ra kết luận có thể tin tưởng và dựa vào hệ thống kiểm soát.

- Đối với thuộc tính 2 và 3 tỷ lệ sai phạm cao nhất theo tính toán lớn hơn tỷ lệ sai phạm chấp nhận được, kiểm toán viên đưa ra kết luận: hệ thống kiểm soát đang hoạt động thấp hơn mức có thể bỏ qua, cho nên không thể dựa vào hệ thống kiểm soát nội bộ, cần tăng cường các thử nghiệm kiểm soát.

- KTV sẽ trao đổi với khách hàng các sai phạm được phát hiện, thảo luận tư vấn và đưa ra hướng giải quyết đối với từng trường hợp vi phạm.

### ***2.3.2. Áp dụng kỹ thuật chọn mẫu phân tổ (Stratified sampling) kết hợp với chọn mẫu CMA***

Tác giả xin lấy ví dụ minh họa trong trường hợp kết hợp kỹ thuật chọn mẫu phân tổ và chọn mẫu CMA đối với khoản mục doanh thu.

- Xác định và tính toán các chỉ tiêu: PM, MP, R, J để áp dụng vào chương trình chọn mẫu CMA đối với khoản mục cần chọn mẫu.

Các chỉ tiêu này đã được tính cụ thể ở mục 1.2.2.2 với các chỉ số như sau:

- + Giá trị tổng thể chọn mẫu:  $P = 15.768.995.013$
- + Mức trọng yếu tổng thể:  $PM = 315.379.900$
- + Mức trọng yếu chi tiết:  $MP = 157.689.950$
- + Hệ số rủi ro:  $R = 0,75$
- + Bước nhảy:  $J = 315.379.900$

- Chia tổng thể thành 3 tổ:

+ Tổ 1 (G1): Chọn các phần tử có giá trị âm. KTV sẽ tiến hành lọc các nghiệp vụ mang giá trị âm và để riêng. Kết quả có 4 phần tử mang giá trị âm như hình

Số CT	Ngày CT	Diễn giải	TK Nợ	TK Có	So tiền	Tháng
46	21/02/2023	Giảm giá hàng bán lẻ số JD1003245 ngày 10/02/2023	131111	51111	(2.027.200)	2
156	28/04/2023	Giảm giá hàng bán lẻ số JH04287900 ngày 28/04/2023	131111	51111	(21.630.000)	4
195	26/05/2023	Giảm giá hàng bán lẻ số JK05260014 ngày 26/05/2023	131111	51111	(27.554.000)	5
255	29/06/2023	Giảm giá hàng bán lẻ số JL06291007 ngày 29/06/2023	131112	51111	(48.717.138)	6

+ Tổ 2 (G2): Chọn các phần tử lớn hơn bước nhảy J. Các phần tử sau khi lọc các nghiệp vụ lớn hơn 315.379.900 VNĐ gồm có 12 phần tử, được thể hiện như hình dưới đây.

Số CT	Ngày CT	Diễn giải	TK Nợ	TK Có	So tiền	Tháng
24	31/01/2023	Xuất bán theo phiếu xuất kho số XK004162 ngày 31/01/23	131111	51111	393.722.100	1
54	27/02/2023	Xuất bán theo phiếu xuất kho số XK004192 ngày 27/02/23	131111	51111	527.769.900	2
110	31/03/2023	Xuất bán theo phiếu xuất kho số XK004248 ngày 31/03/23	131111	51111	410.582.400	3
154	28/04/2023	Xuất bán theo phiếu xuất kho số XK004292 ngày 28/04/23	131111	51111	430.317.800	4
194	26/05/2023	Xuất bán theo phiếu xuất kho số XK004332 ngày 26/05/23	131111	51111	524.427.300	5
254	29/06/2023	Xuất bán theo phiếu xuất kho số XK004391 ngày 29/06/23	131111	51111	640.751.200	6
306	28/07/2023	Xuất bán theo phiếu xuất kho số XK004443 ngày 28/07/23	131111	51111	423.957.400	7
340	25/08/2023	Xuất bán theo phiếu xuất kho số XK004477 ngày 25/08/23	131112	51111	643.211.100	8
344	29/08/2023	Xuất bán theo phiếu xuất kho số XK004481 ngày 29/08/23	131111	51111	542.230.200	8
427	30/10/2023	Xuất bán theo phiếu xuất kho số XK004564 ngày 30/10/23	131111	51111	709.787.300	10
468	29/11/2023	Xuất bán theo phiếu xuất kho số XK004604 ngày 29/11/23	131111	51111	732.012.000	11
526	29/12/2023	Xuất bán theo phiếu xuất kho số XK004658 ngày 29/12/23	131111	51111	778.897.700	12

+ Tổ 3 (G3): Chọn các phần tử còn lại lớn hơn G1 và nhỏ hơn G2 (lớn hơn 0 và nhỏ hơn bước nhảy J).

$$G3 = P - (G1 + G2)$$

$$G3 = 15.768.995.013 - (-99.928.338 + 6.757.666.400)$$

$$G3 = 9.111.256.951$$

Tổng thể mới sẽ được tính với các chỉ tiêu MP, R, J không đổi. G3 sẽ được kiểm toán viên đưa vào chương trình CMA để tiến hành chọn mẫu. Sau khi kiểm toán viên điền các chỉ số và tiến hành chạy mẫu trên file tính Excel, kết quả số mẫu được chọn là 44, vậy số phần tử của mẫu chọn để kiểm tra chi tiết là 44 phần tử.



Như vậy, tổng kết quả của ba tổ  $G1 + G2 + G3$  sẽ là 60 phần tử (bao gồm các phần tử nhỏ và bé hơn 0). So sánh với kết quả của phương pháp chỉ chọn mẫu theo đơn vị tiền tệ CMA là 75 phần tử (không bao gồm các phần tử nhỏ và bé hơn 0) thì tác giả đưa ra kết luận rằng: với nguyên tắc chọn mẫu kết hợp như trên sẽ hạn chế được việc bỏ qua các phần tử nhỏ và có giá trị bé hơn 0 trong chương trình chọn mẫu CMA, đồng thời có thể làm giảm cỡ mẫu nhưng vẫn đảm bảo được tính đại diện của mẫu. Giúp tiết kiệm thời gian và công sức của KTV.

### ***2.3.3. Thiết kế giấy làm việc cho quá trình thực hiện chọn mẫu***

Tất cả quá trình chọn mẫu tại Thái Dương đều không được thể hiện trên giấy làm việc như tác giả đã trình bày trước đó. Các cách xác định tổng thể hay quy trình chọn mẫu, các phương pháp lựa chọn các phần tử của mẫu, tỷ lệ % được chọn để tính các chỉ số liên quan,... đều không được thể hiện trong GLV. Sau khi hoàn thành xong quá trình chọn mẫu đối với các khoản mục, KTV chỉ tổng hợp ghi chú lại các sai sót được đánh giá là sai phạm. Việc này dẫn đến các thủ tục trong quy trình chọn mẫu không được trình bày rõ ràng, quy trình kiểm toán không cụ thể dẫn đến ảnh hưởng xấu tới chất lượng của cuộc kiểm toán.

Để giải quyết vấn đề trên, công ty nên quy định cụ thể trong quá trình thực hiện kiểm toán, KTV phải trình bày đầy đủ phương pháp chọn mẫu trên GLV của từng khoản mục. Việc này giúp hoàn thiện cách thức trình bày trên GLV, cũng như thể hiện tính đầy đủ,

minh bạch của cuộc kiểm toán.

Tác giả xin đề xuất trình bày giấy làm việc thành ba phần:

Phần 1: Trình bày cụ thể lí do lựa chọn phương pháp để chọn mẫu và nguồn số liệu để lấy mẫu. KTV cần nêu rõ phương pháp được áp dụng trong khoản mục cần chọn mẫu là phương pháp gì, dựa trên cơ sở nào để chọn phương pháp đó. Đặc biệt đối với chọn mẫu phi thống kê, vì cỡ mẫu được chọn phụ thuộc phần nhiều vào nhận định của KTV.

Phần 2: Trình bày nguyên tắc chọn mẫu và đánh giá kết quả mẫu chọn. KTV trình bày tóm tắt các yếu tố trong quá trình thiết kế mẫu và đưa ra kết luận kết quả mẫu.

Phần 3: Xây dựng bảng tổng hợp các sai phạm trong quá trình kiểm tra mẫu. KTV tạo ra bảng tổng hợp các sai phạm được phát hiện khi thực hiện kiểm tra đối với các phần tử trong mẫu.

Việc thiết kế mẫu GLV cho quá trình thực hiện chọn mẫu là thật sự cần thiết. Các dấu vết kiểm toán trong khi thực hiện kỹ thuật chọn mẫu đều được trình bày rõ ràng và chính xác, giúp cho việc kiểm tra, đánh giá trở nên thuận lợi và nhanh chóng. Mặt khác, những KTV trong quá trình tham khảo hồ sơ làm việc sẽ hiểu rõ hơn về cách thức mà KTV tiền nhiệm đã tiến hành, giúp cho các cuộc kiểm toán sau thuận tiện hơn.

## KẾT LUẬN

Đề án: “Hoàn thiện kỹ thuật chọn mẫu trong kiểm toán báo cáo tài chính tại Công ty TNHH Thái Dương – CN Miền Trung” được thực hiện đã đạt được những kết quả nhất định.

Đề án đã mô tả và phân tích chi tiết về thực trạng vận dụng kỹ thuật chọn mẫu do công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương thực hiện. Đề án đã chỉ ra được những ưu điểm và hạn chế còn tồn tại qua quá trình tìm hiểu và phân tích thực trạng kỹ thuật chọn mẫu. Trên cơ sở chỉ ra những hạn chế, đề án cũng đưa ra những khuyến cáo trong kỹ thuật chọn mẫu nhằm giảm thiểu tối đa những vấn đề còn tồn đọng. Những khuyến cáo này được trình bày sau khi tác giả đã tìm hiểu thực tế vận dụng nên tính ứng dụng sẽ cao, phù hợp với đặc điểm của công ty. Theo đó đề án nêu ra được những giải pháp nhằm tiết kiệm thời gian và tạo ra sự thuận lợi trong quá trình thực hiện chọn mẫu như vận dụng kỹ thuật chọn mẫu thuộc tính trong phương pháp chọn mẫu thống kê ở thử nghiệm kiểm soát, áp dụng kỹ thuật chọn mẫu phân tổ (Stratified sampling) kết hợp với chọn mẫu CMA và thiết kế giấy làm việc cho quá trình chọn mẫu.