

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC SƯ PHẠM KỸ THUẬT
THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH**



**KHÓA LUẬN TỐT NGHIỆP
NGÀNH KẾ TOÁN**

**QUY TRÌNH KIỂM TOÁN KHOẢN MỤC
DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ
(TẠI CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN & DỊCH VỤ TIN HỌC
TP.HCM)**

**GVHD: NGUYỄN THỊ THU HỒNG
SVTH: NGUYỄN THỊ LÝ
MSSV: 16125144**



Tp. Hồ Chí Minh, tháng 07/2020

BỘ GIÁO DỤC ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC SƯ PHẠM KỸ THUẬT THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
KHOA KINH TẾ



KHÓA LUẬN TỐT NGHIỆP
ĐỀ TÀI:
QUY TRÌNH KIỂM TOÁN KHOẢN MỤC
DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ
(TẠI CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN & DỊCH VỤ TIN HỌC
TP.HCM)

Sinh viên : Nguyễn Thị Lý
Lớp : 161250B
Khóa : K16
Hệ : Đại học chính quy

Thành phố Hồ Chí Minh, tháng 7 năm 2020

LỜI CẢM ƠN

Sau gần bốn năm học tập và rèn luyện, những kiến thức do các thầy cô trường Đại Học Sư Phạm Kỹ Thuật TP. Hồ Chí Minh truyền đạt đã trở thành hành trang quý báu giúp tôi có thể tiếp cận và làm việc trong môi trường thực tế. Qua quá trình làm việc tại Công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ tin học TPHCM tuy không dài nhưng đã cho tôi rất nhiều kiến thức bổ ích về Kế toán - Kiểm toán, cũng như kinh nghiệm làm việc thực tế quý giá trong lĩnh vực này.

Đầu tiên, tôi xin gửi lời cảm ơn chân thành đến Ban Giám hiệu, các thầy cô giảng viên trường Đại Học Sư Phạm Kỹ Thuật TP. Hồ Chí Minh nói chung và thầy cô giảng viên khoa Kinh tế nói riêng đã giảng dạy, truyền đạt cho tôi kiến thức chuyên ngành trong suốt thời gian tôi theo học tại trường.

Đặc biệt, tôi xin gửi lời cảm ơn sâu sắc đến cô Nguyễn Thị Thu Hồng – giảng viên hướng dẫn khóa luận tốt nghiệp của tôi đã tích cực tạo điều kiện, hỗ trợ và giúp đỡ tôi trong suốt quá trình thực hiện khóa luận tốt nghiệp này.

Cuối cùng, tôi xin cảm ơn đến Ban Giám đốc, các anh chị kiểm toán viên, trợ lý kiểm toán Công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ tin học TPHCM đã hướng dẫn, hỗ trợ, chia sẻ kiến thức cũng như kinh nghiệm, giúp tôi có thể tiếp cận công việc, áp dụng những kiến thức đã được học trên giảng đường vào thực tế.

Tuy nhiên, do sự hạn chế về mặt kiến thức chuyên ngành cũng như thời gian thực hiện khóa luận, nên không thể tránh khỏi còn những thiếu sót. Vì vậy, tôi rất mong nhận được những ý kiến đóng góp quý báu từ quý thầy cô và các anh chị trong Công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ tin học TP. HCM để khóa luận này càng được hoàn thiện hơn.

Thành phố Hồ Chí Minh, tháng 7 năm 2020

Sinh viên thực hiện,

Nguyễn Thị Lý

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT SỬ DỤNG

AISC	Công ty TNHH Kiểm toán & dịch vụ tin học TPHCM
BCTC	Báo cáo tài chính
BHXH	Bảo hiểm xã hội
BVMT	Bảo vệ môi trường
GTGT	Giá trị gia tăng
KD	Kinh doanh
KH	Khách hàng
KSNB	Kiểm soát nội bộ
KT	Kế toán
KTV	Kiểm toán viên
TTDB	Tiêu thụ đặc biệt
VACPA	Hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam
XK	Xuất khẩu

DANH MỤC CÁC BẢNG SỬ DỤNG

Bảng 2.1: Mục tiêu kiểm toán của khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	22
Bảng 2.2: Bảng hệ số rủi ro.....	27
Bảng 2.3: Bảng mô tả thủ tục thử nghiệm kiểm soát	28
Bảng 2.4: Thủ tục kiểm toán và mục tiêu kiểm toán.....	31
Bảng 3.1: Danh sách thành viên tham gia nhóm kiểm toán	36
Bảng 3.2: Chu trình “bán hàng - phải thu và thu tiền” bằng phương pháp trần thuật tại công ty ABC	39
Bảng 3.3: Các chứng từ, tài liệu KTV lựa chọn để thực hiện phép thử Walk Through test.....	41
Bảng 3.4: Các thủ tục kiểm soát được thực hiện trong phép thử Walk Through test	41
Bảng 4.1: Quy trình chấp nhận kiểm toán	59
Bảng 4.2: Bảng câu hỏi về KSNB (Môi trường kiểm soát).....	61
Bảng 4.3: Bảng câu hỏi về KSNB đối với chu trình bán hàng- thu tiền	63

DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ SỬ DỤNG

Hình 1.1: Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý tại AISC	13
Hình 1.2: Cơ cấu tổ chức phòng kiểm toán doanh nghiệp	15
Hình 1.3: Chu trình kiểm toán theo chương trình kiểm toán mẫu	18
Hình 3.2: Cơ cấu tổ chức quản lý tại công ty khách hàng ABC	40

MỤC LỤC

LỜI CẢM ƠN	i
DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT SỬ DỤNG	iii
DANH MỤC CÁC BẢNG SỬ DỤNG.....	iv
MỤC LỤC	vi
MỞ ĐẦU	8
1. Lý do chọn đề tài	8
2. Mục tiêu nghiên cứu	8
3. Phạm vi nghiên cứu	8
4. Phương pháp nghiên cứu.....	9
6. Kết cấu đề tài	9
CHƯƠNG 1: GIỚI THIỆU TỔNG QUAN CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN VÀ DỊCH VỤ TIN HỌC TP. HỒ CHÍ MINH (AISC).....	10
1.1 Lịch sử hình thành	10
1.2 Ngành nghề kinh doanh	11
1.2.1 Kiểm toán và đảm bảo.....	11
1.2.2 Thẩm định giá	11
1.2.3 Kế toán	12
1.2.4 Tin học.....	12
1.3 Cơ cấu tổ chức.....	13
1.3.1 Cơ cấu tổ chức Công ty	13
1.3.2 Cơ cấu tổ chức phòng kiểm toán doanh nghiệp	15
1.4 Chương trình kiểm toán công ty AISC đang áp dụng	16
CHƯƠNG 2: CƠ SỞ LÝ LUẬN KIỂM TOÁN KHOẢN MỤC DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ	19
2.1 Khái quát về khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	19
2.1.1 Định nghĩa	19
2.1.2 Các khoản giảm trừ doanh thu.....	19
2.1.3 Các điều kiện ghi nhận doanh thu.....	20
2.1.4 Kết cấu tài khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	20
2.2 Mục tiêu kiểm toán đối với khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	21

2.2.1	Mục tiêu kiểm toán đối với khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	21
2.2.2	Các sai phạm liên quan đến khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.....	21
2.3	Quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.	23
2.3.1	Giai đoạn chuẩn bị kiểm toán	23
2.3.2	Thực hiện kiểm toán.....	28
2.3.3	Giai đoạn hoàn thành kiểm toán	34
CHƯƠNG 3: THỰC TRẠNG QUY TRÌNH KIỂM TOÁN KHOẢN MỤC DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ TẠI AISC ÁP DỤNG CHO CÔNG TY ABC		35
3.1	Quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của AISC áp dụng tại công ty ABC	35
3.1.1	Giai đoạn chuẩn bị kiểm toán	35
3.1.2	Thực hiện kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	44
3.1.3	Tổng hợp, kết luận và lập báo cáo	53
CHƯƠNG 4: NHẬN XÉT VÀ KIẾN NGHỊ VỀ KIỂM TOÁN KHOẢN MỤC DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ TẠI AISC		54
4.1	Đánh giá quy trình kiểm toán tại công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ tin học TP HCM	54
4.1.1	Ưu điểm của quy trình kiểm toán tại AISC.....	54
4.1.2	Một số hạn chế trong công tác kiểm toán tại AISC.....	55
4.2	Một số kiến nghị nhằm hoàn thiện công tác kiểm toán tại công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ TPHCM	58
KẾT LUẬN		67
TÀI LIỆU THAM KHẢO		68

MỞ ĐẦU

1. Lý do chọn đề tài

BCTC đã được kiểm toán là nguồn thông tin của nhiều đối tượng trong nền kinh tế như: Các nhà đầu tư, ngân hàng, chủ nợ...Điều đó đòi hỏi chất lượng của báo cáo kiểm toán luôn phải được đảm bảo trung thực và hợp lý, qua đó cho thấy vai trò rất quan trọng của kiểm toán trong việc đảm bảo độ tin cậy của các khoản mục trên BCTC.

Như chúng ta đã biết, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là một khoản mục trọng yếu trên BCTC, phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Người sử dụng BCTC thường dựa vào giá trị khoản mục này để nhận định năng lực của doanh nghiệp. Vì vậy, khoản mục này thường được doanh nghiệp thổi phồng lên, ghi giả tạo doanh thu ảo nhằm làm tăng lợi nhuận của doanh nghiệp để thu hút các nhà đầu tư hay sử dụng những thông tin đó để vay vốn ngân hàng được dễ dàng hơn. Bên cạnh đó khoản mục này còn tiềm ẩn những rủi ro liên quan đến phải thu khách hàng, hàng tồn kho, giá vốn hàng bán, các khoản giảm trừ doanh thu...Việc tồn tại rủi ro, sai sót trọng yếu ở khoản mục này có ảnh hưởng rất lớn đến các khoản mục khác cũng như tổng thể BCTC. Qua đó cho thấy kiểm toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là quy trình kiểm toán quan trọng trong kiểm toán BCTC.

Chính vì những lý do trên, tôi đã chọn đề tài “Quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại công ty TNHH Kiểm toán và Dịch vụ tin học TPHCM (AISC)” làm đề tài nghiên cứu.

2. Mục tiêu nghiên cứu

- Về lý luận: Nghiên cứu và tìm hiểu quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại AISC
- Về thực tiễn: Làm sáng tỏ quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại AISC áp dụng cho công ty ABC
- Đưa ra nhận xét và kiến nghị nhằm hoàn thiện quy trình thực hiện kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại AISC

3. Phạm vi nghiên cứu

- Tìm hiểu quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại công ty TNHH Kiểm toán & dịch vụ tin học TP. HCM
- Thời gian dữ liệu lấy để nghiên cứu, minh họa: Năm tài chính 2019

4. Phương pháp nghiên cứu

- Mô tả, phân tích, đánh giá quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại AISC và quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại AISC áp dụng tại công ty ABC.
- Tổng hợp, nghiên cứu tài liệu, hồ sơ kiểm toán
- Phỏng vấn người hướng dẫn, khách hàng kiểm toán
- Quan sát, Trực tiếp tham gia vào nhóm kiểm toán

5. Điểm mới của đề tài

Bài nghiên cứu trình bày quy trình kiểm toán BCTC nói chung và quy trình kiểm toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại AISC nói riêng. Từ đó, đưa ra những ưu điểm và những hạn chế còn tại cũng như đề xuất những kiến nghị để hoàn thiện quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ hơn.

6. Kết cấu đề tài

Ngoài phần mở đầu và kết luận, đề tài có kết cấu 4 chương như sau:

Chương 1: Giới thiệu về công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ tin học TPHCM

Chương 2: Cơ sở lý luận kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Chương 3: Thực trạng quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại công ty AISC áp dụng cho công ty ABC

Chương 4: Nhận xét và kiến nghị về kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ AISC

CHƯƠNG 1: GIỚI THIỆU TỔNG QUAN CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN VÀ DỊCH VỤ TIN HỌC TP. HỒ CHÍ MINH (AISC)

1.1 Lịch sử hình thành

Công ty TNHH Kiểm toán và Dịch vụ Tin học TP.HCM, tên tiếng Anh là Auditing & Informatic Service Company Limited (viết tắt là AISC), là tổ chức tư vấn, kiểm toán độc lập hợp pháp có quy mô lớn, hoạt động trên toàn Việt Nam. Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh số 4102064184 ngày 13/08/2008 của Sở Kế hoạch và Đầu tư Thành phố Hồ Chí Minh, công ty đã chuyển đổi thành Công ty TNHH Kiểm toán và Dịch vụ Tin học TPHCM.

Thông tin chung về Công ty:

- Tên công ty: Công ty TNHH Kiểm toán và Dịch vụ Tin học TPHCM.
- Địa chỉ: 389A Điện Biên Phủ, Phường 4, Quận 3, TP. Hồ Chí Minh
- Điện thoại: (84.8)3.832.8964
- Fax: (84.8) 3.834.2957
- Website: <http://www.aisc.com.vn>
- Email: info@aisc.com.vn
- Logo:



AISC là thành viên của *Tổ chức Kế toán và Kiểm toán Quốc tế Impact Asia Pacific*. AISC cũng là một trong các công ty kiểm toán độc lập đầu tiên được Ủy Ban Chứng Khoán Nhà Nước cho phép kiểm toán các tổ chức phát hành và kinh doanh chứng khoán theo Quyết định số 51/2000/QĐ- UBCK2 ngày 19/06/2000 của Chủ tịch Ủy Ban Chứng Khoán Nhà Nước.

AISC đặc biệt có đội ngũ chuyên viên với trình độ nghiệp vụ cao, được đào tạo có hệ thống tại Việt Nam, Anh, Bỉ, Ai- Len và có nhiều năm kinh nghiệm trong lĩnh vực *Kiểm toán, Tin học, Tài chính- Kế toán và Quản lý doanh nghiệp*. Khách hàng của AISC hầu hết trong tất cả các ngành nghề như *Ngân hàng- Thương mại-*

Xây dựng- Dịch vụ- Buu chính Viễn thông- Công nghiệp thuộc nhiều thành phần kinh tế.

AISC hoạt động theo nguyên tắc *độc lập, khách quan, chính trực, bảo vệ quyền lợi và bí mật kinh doanh của khách hàng* như quyền lợi của chính bản thân mình trên cơ sở tuân thủ luật pháp quy định. Nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp, chất lượng dịch vụ được cung cấp luôn cố gắng vượt cả sự mong đợi của khách hàng và uy tín của Công ty là những tiêu chuẩn hàng đầu mà mọi nhân viên của AISC luôn ghi nhớ và tuân thủ.

1.2 Ngành nghề kinh doanh

1.2.1 Kiểm toán và đảm bảo

Dịch vụ kiểm toán và đảm bảo là thế mạnh làm nên thương hiệu AISC. Việc tuân thủ các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam hiện hành, các chuẩn mực và thông lệ chung của quốc tế, các nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp kiểm toán luôn là yêu cầu bắt buộc hàng đầu đối với mọi nhân viên kiểm toán của AISC.

Mục tiêu kiểm toán AISC luôn gắn liền với việc hỗ trợ thông tin, tư vấn góp phần hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ, hoàn thiện công tác tổ chức kế toán, quản lý tài chính, bảo vệ quyền lợi hợp pháp chính đáng và bí mật kinh doanh của khách hàng. Với bề dày kinh nghiệm thực tiễn, công ty luôn sẵn sàng phục vụ tất cả các doanh nghiệp với chất lượng dịch vụ tốt nhất.

Các dịch vụ kiểm toán và đảm bảo của AISC bao gồm:

- Kiểm toán báo cáo tài chính;
- Kiểm toán báo cáo tài chính vì mục đích thuế;
- Kiểm toán hoạt động;
- Kiểm toán tuân thủ;
- Kiểm toán nội bộ;
- Kiểm tra thông tin tài chính trên cơ sở thủ tục thỏa thuận trước;
- Kiểm toán báo cáo quyết toán, dự toán vốn đầu tư xây dựng cơ bản;
- Soát xét báo cáo tài chính.

1.2.2 Thẩm định giá

AISC đã thực hiện dịch vụ định giá tài sản và xác định giá trị doanh nghiệp cho nhiều tổng công ty nhà nước, doanh nghiệp nhà nước hoạt động độc lập tại Việt Nam, doanh nghiệp liên doanh... Các dịch vụ thẩm định của AISC gồm:

- Xác định giá trị doanh nghiệp mục đích cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước theo luật định
- Thẩm định giá trị tài sản và vốn góp liên doanh
- Xác định giá trị doanh nghiệp cho mục đích sáp nhập, chia tách, góp vốn của các cổ đông.

1.2.3 Kế toán

Kinh tế Việt Nam đang hội nhập vào nền kinh tế khu vực và kinh tế thế giới. Do vậy, hệ thống chế độ, chuẩn mực kế toán Việt Nam đã có sự thay đổi liên tục cho phù hợp với thông lệ và chuẩn mực quốc tế. Tuy nhiên, các doanh nghiệp còn gặp nhiều khó khăn trong việc cập nhật và áp dụng sự đổi mới của hệ thống chế độ kế toán và không thể tự mình giải quyết được.

Vì thế, các doanh nghiệp rất cần có sự hỗ trợ từ các chuyên gia tài chính giỏi. Nhằm bắt được vấn đề này của các doanh nghiệp, với đội ngũ các chuyên gia kiểm toán có nhiều kinh nghiệm trong lĩnh vực kế toán và kiểm toán, AISC cung cấp các dịch vụ kế toán đa dạng cho khách hàng thuộc mọi loại hình.

Các dịch vụ kế toán của AISC bao gồm:

- Xây dựng các mô hình tổ chức bộ máy tài chính;
- Tư vấn hoàn thiện bộ máy kế toán- tài chính có sẵn;
- Thiết lập hệ thống kế toán, cập nhật sổ sách kế toán và lập báo cáo tài chính theo định kỳ;
- Lập báo cáo tài chính hợp nhất;
- Rà soát sổ sách và báo cáo kế toán, báo cáo thuế
- Dịch vụ kế toán trưởng.

1.2.4 Tin học

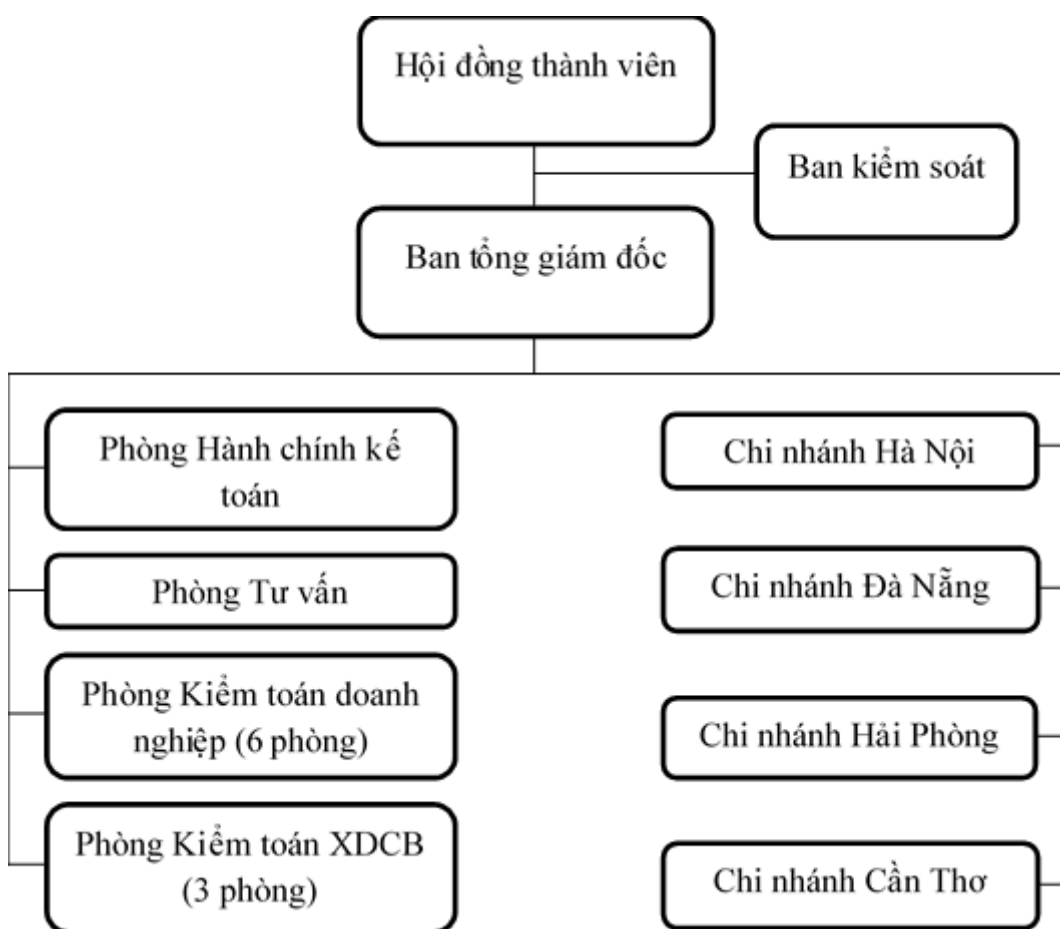
Tư vấn về việc lựa chọn thiết bị tin học, thiết kế và cài đặt mạng máy tính, cung cấp các thiết bị tin học. Cung cấp phần mềm kế toán tài chính, kế toán quản trị cho các doanh nghiệp hoạt động trong nhiều lĩnh vực khác nhau:

- AISC: Phần mềm kế toán dành cho doanh nghiệp sản xuất, thương mại, dịch vụ và xây dựng
- AISC- REAL: Phần mềm kế toán dành cho doanh nghiệp đầu tư bất động sản
- AISC- HOT: Phần mềm kế toán dành cho doanh nghiệp kinh doanh nhà hàng, khách sạn
- AISC- IF: Phần mềm kế toán dành cho quỹ đầu tư phát triển các tỉnh, thành phố
- AISC- SALE: Phần mềm quản lý bán hàng
- AISC- MAR: Phần mềm quản lý siêu thị
- AISC- CON: Phần mềm dự toán xây dựng cơ bản
- AISC- RES: Phần mềm nhân sự và tính lương

Tư vấn và hỗ trợ doanh nghiệp trong việc lựa chọn và sử dụng hiệu quả các phần mềm quản lý doanh nghiệp.

1.3 Cơ cấu tổ chức

1.3.1 Cơ cấu tổ chức Công ty



Hình 1.1: Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý tại AISC

Nguồn: Công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ tin học TP. HCM (AISC), 2019

Tổng Giám đốc:

Ông Phạm Văn Vinh

Phó Tổng Giám đốc:

Ông Nguyễn Minh

Ông Đào Tiến Đạt

Ông Trần Thái Hòa

Ông Lê Hùng Dũng

Bà Dương Thị Phương Anh

Bà Huỳnh Tiểu Phụng

Bà Đậu Nguyễn Lý Hằng

Tư vấn Kế toán, Thuế, Kiểm toán

Bà Đậu Nguyễn Lý Hằng Trưởng phòng Kiểm toán doanh nghiệp 1

Bà Dương Thị Phương Anh Trưởng phòng Kiểm toán doanh nghiệp 2

Bà Hà Quế Nga Trưởng phòng Kiểm toán doanh nghiệp 3

Bà Huỳnh Tiểu Phụng Trưởng phòng Kiểm toán doanh nghiệp 4

Ông Lê Hùng Dũng Trưởng phòng Kiểm toán doanh nghiệp 5

Bà Phạm Thị Thanh Mai Trưởng phòng Kiểm toán doanh nghiệp 6

Tư vấn, Thẩm định, Đầu tư xây dựng cơ bản

Ông Nguyễn Minh Trưởng phòng Xây dựng cơ bản 1

Ông Phạm Văn Mậu Trưởng phòng Xây dựng cơ bản 2

Ông Phạm Thái Hòa Trưởng phòng Xây dựng cơ bản 3

- Ban Tổng giám đốc:

Là người đứng đầu, trực tiếp điều hành và hoạch định chiến lược hoạt động của công ty, đồng thời giám sát và cải tiến những hoạt động chưa hiệu quả. Ban giám đốc là người kí Báo cáo kiểm toán và chịu trách nhiệm về kết quả hoạt động của công ty trước pháp luật.

- Phòng Hành chính – Kế toán:

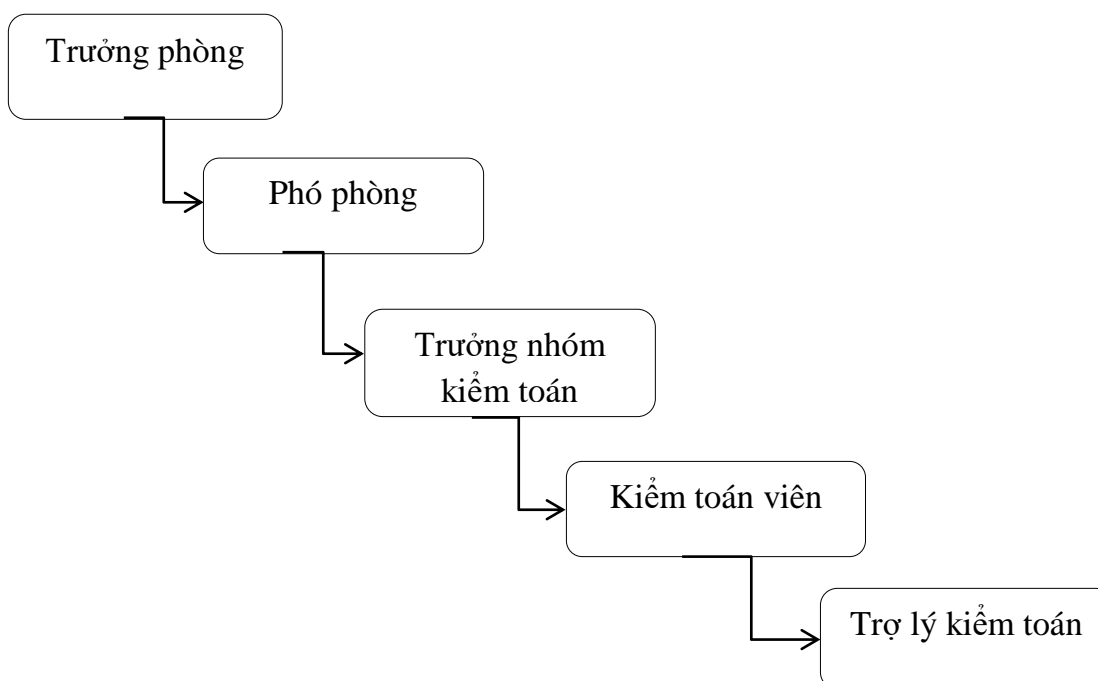
Có chức năng theo dõi tình hình hoạt động kinh doanh và thực hiện các lĩnh vực liên quan đến công tác tài chính, kế toán, quản lý nguồn vốn và tài sản của công ty.

- Các phòng nghiệp vụ:

Hiện nay, AISC có 10 phòng nghiệp vụ, trong đó bao gồm 6 phòng kiểm toán doanh nghiệp; 3 phòng thẩm định, xây dựng cơ bản; 1 phòng tư vấn. Kiểm toán viên được phân bổ phù hợp đến các phòng và mỗi phòng có 5 – 7 nhân viên.

1.3.2 Cơ cấu tổ chức phòng kiểm toán doanh nghiệp

Phòng kiểm toán doanh nghiệp phải có ít nhất các thành viên sau: hai kiểm toán viên hành nghề và ba trợ lý kiểm toán viên. Yêu cầu đội ngũ nhân lực phải có trình độ chuyên môn cao, tâm huyết với nghề... Để duy trì số lượng khách hàng khá lớn và ổn định. Cơ cấu tổ chức phòng kiểm toán doanh nghiệp như sau:



Hình 1.2: Cơ cấu tổ chức phòng kiểm toán doanh nghiệp

Nguồn: Công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ tin học TP. HCM (AISC), 2019

Trưởng phòng: Trực tiếp thảo luận với khách hàng về hợp đồng kiểm toán, tình hình kinh doanh của khách hàng và những thông tin cần thiết cho cuộc kiểm toán... Sắp xếp lịch trình công tác cho các nhóm kiểm toán. Chỉ đạo công tác kiểm toán tại đơn vị, theo dõi và hỗ trợ các KTV trong việc triển khai các thủ tục kiểm toán một cách đúng đắn và phù hợp. Rà soát lại các hồ sơ kiểm toán trước khi trình bày BCTC đã kiểm toán do phòng phụ trách. Đảm nhiệm vai trò liên quan đến nhân sự, tuyển dụng cũng như là cầu nối giữa Ban Giám đốc, ban quản lý và nhân viên.

Phó phòng: Hỗ trợ Trưởng phòng trong việc quản lý các hợp đồng kiểm toán, đối thoại với khách hàng. Phân công công việc, theo dõi tiến trình thực hiện kiểm toán và phát hành báo cáo kiểm toán của từng nhóm kiểm toán. Rà soát chi tiết các hồ sơ làm việc.

Trưởng nhóm kiểm toán: Lập kế hoạch tổng thể, phân tích, đánh giá tình hình kinh doanh của đơn vị khách hàng; làm việc trực tiếp với kế toán trưởng của công ty khách hàng về những vấn đề cần thiết phục vụ cho công tác kiểm toán. Phân công công việc cụ thể cho từng thành viên trong nhóm kiểm toán. Tổng hợp kết quả các phần hành theo nội dung đã phân công, lập dự thảo báo cáo kiểm toán và trình lên Trưởng hoặc Phó phòng rà soát. Là người chịu trách nhiệm về BCTC đã kiểm toán do nhóm phụ trách.

Trợ lý kiểm toán: Thực hiện kiểm toán các phần hành được giao, kiểm tra và thu thập bằng chứng đầy đủ, thích hợp, nhằm mục đích thuyết minh cho số liệu kiểm toán. Trao đổi trực tiếp với trưởng nhóm về những vấn đề thắc mắc trong quá trình kiểm toán. Tổng hợp và hoàn thành giấy tờ làm việc.

Việc phân chia công việc của các thành viên trong phòng rất rõ ràng, các thành viên trong phòng dựa vào phân công công việc để thực hiện. Bên cạnh đó, trong một số trường hợp do vào mùa công việc nhiều nên các thành viên trong phòng hỗ trợ lẫn nhau để hoàn thành trong thời gian quy định.

Hiện tại công ty có 28 kiểm toán viên có chứng chỉ hành nghề trong đó: Trụ sở chính có 20 người, chi nhánh Hà Nội có 5 người, chi nhánh Đà Nẵng có 3 người.

1.4 Chương trình kiểm toán công ty AISC đang áp dụng

Hiện nay, công ty đang áp dụng chương trình kiểm toán mẫu do Hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (VACPA) ban hành số 496-2019/QĐ-VACPA ngày 01/11/2019. Theo VACPA chương trình kiểm toán gồm 8 phần:

Phần A – Kế hoạch kiểm toán

Phần B – Tổng hợp, kết luận và lập báo cáo

Phần C – Thử nghiệm kiểm soát và các thủ tục kiểm toán chung

Phần D – Kiểm tra cơ bản tài sản

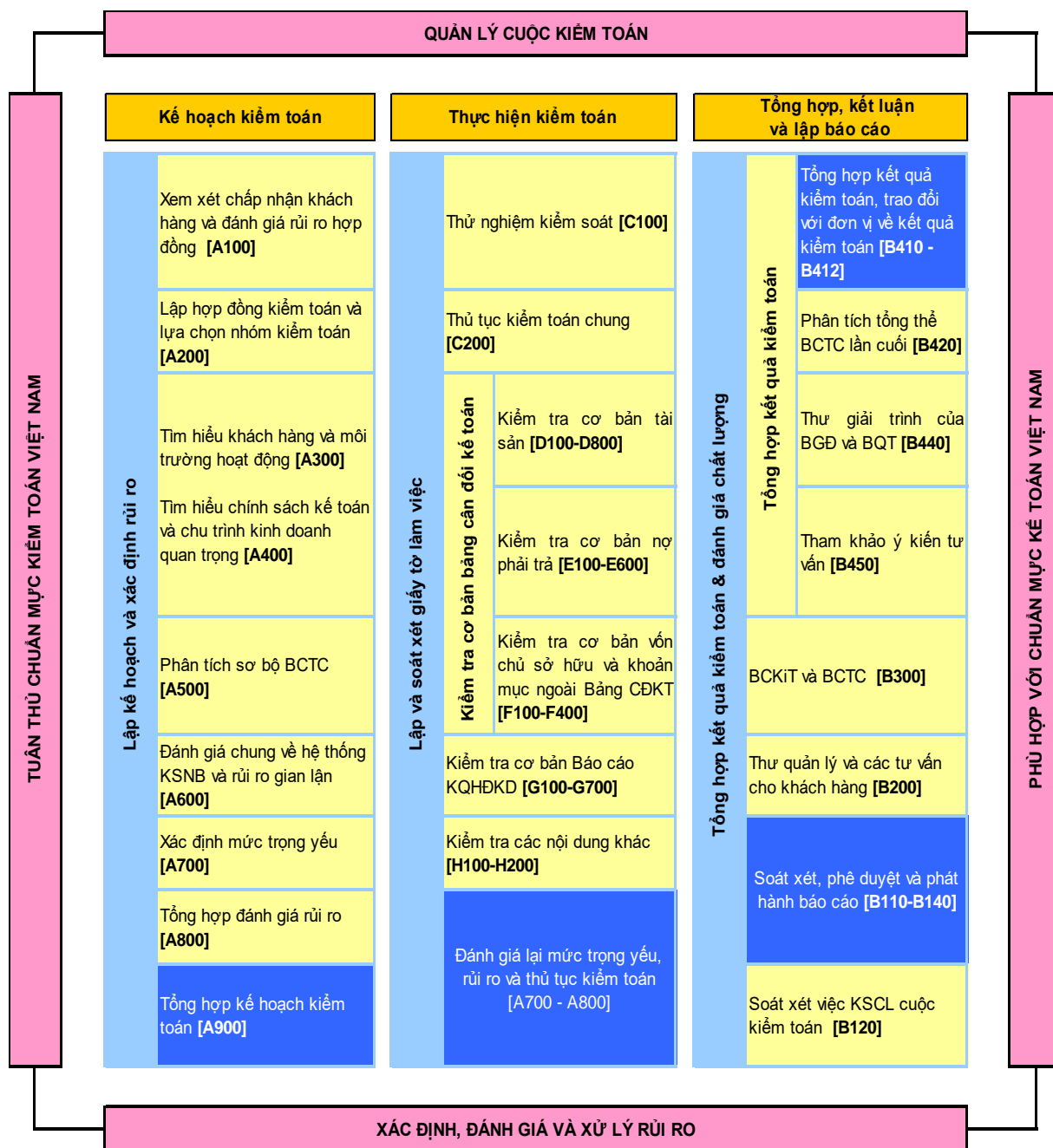
Phần E – Kiểm tra cơ bản nợ phải trả

Phần F – Kiểm tra cơ bản vốn chủ sở hữu và các khoản mục ngoài Bảng CĐKT

Phần G – Kiểm tra cơ bản Báo cáo KQHĐKD

Phần H – Kiểm tra các nội dung khác

Quy trình kiểm toán được mô tả như hình sau:



Hình 1.3: Chu trình kiểm toán theo chương trình kiểm toán mẫu

Nguồn: Chương trình kiểm toán mẫu BCTC của VACPA, 2019

TÓM TẮT CHƯƠNG 1

Trong chương này, tác giả đã khái quát sơ bộ về lịch sử hình thành, ngành nghề kinh doanh, cơ cấu tổ chức cũng như chương trình kiểm toán mà công ty đang áp dụng. Qua đó, giúp người đọc có một cái nhìn tổng quan về công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ tin học TPHCM (AISC) - nơi tác giả thực tập và cũng là nơi tác giả thực hiện nghiên cứu, lấy dữ liệu cho bài khóa luận. Chương 1 là tiền đề giúp người đọc có thể hiểu rõ hơn những nội dung tác giả trình bày ở chương 3 và chương 4.

CHƯƠNG 2: CƠ SỞ LÝ LUẬN KIỂM TOÁN KHOẢN MỤC DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ

2.1 Khái quát về khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

2.1.1 Định nghĩa

Theo điều 78, thông tư 200/2014/TT-BTC: “Doanh thu là lợi ích kinh tế thu được làm tăng vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp ngoại trừ phần đóng góp thêm của các cổ đông. Doanh thu được ghi nhận tại thời điểm giao dịch phát sinh, khi chắc chắn thu được lợi ích kinh tế, được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản được quyền nhận, không phân biệt đã thu tiền hay sẽ thu được tiền.”

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14: “Doanh thu Là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu.”

Doanh thu gồm có doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia (doanh thu hoạt động tài chính)

Bán hàng: Bán sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra và bán hàng hóa mua vào.

Cung cấp dịch vụ: Thực hiện công việc đã thỏa thuận theo hợp đồng trong một hoặc nhiều kỳ kế toán.

2.1.2 Các khoản giảm trừ doanh thu

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14 các khoản giảm trừ doanh thu, bao gồm:

Chiết khấu thương mại: Là khoản doanh nghiệp bán giảm giá niêm yết cho khách hàng mua hàng với khối lượng lớn.

Giảm giá hàng bán: Là khoản giảm trừ cho người mua do hàng hóa kém phẩm chất, sai quy cách hoặc lạc hậu thị hiếu.

Giá trị hàng bán bị trả lại: Là giá trị khối lượng hàng bán đã xác định là tiêu thụ bị khách hàng trả lại và từ chối thanh toán.

2.1.3 Các điều kiện ghi nhận doanh thu

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14, doanh thu bán hàng được ghi nhận khi đồng thời thỏa mãn tất cả năm (5) điều kiện sau:

- Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hóa cho người mua.
- Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hàng hóa hoặc quyền kiểm soát hàng hóa.
- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.
- Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng.
- Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14: “Doanh thu của giao dịch về cung cấp dịch vụ được ghi nhận khi kết quả của giao dịch đó được xác định một cách đáng tin cậy. Trường hợp giao dịch về cung cấp dịch vụ liên quan đến nhiều kỳ thì doanh thu được ghi nhận trong kỳ theo kết quả phần công việc đã hoàn thành vào ngày lập Bảng Cân đối kế toán của kỳ đó.” Kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ được xác định khi thỏa mãn tất cả bốn (4) điều kiện sau:

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.
- Có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó.
- Xác định được phần công việc đã hoàn thành vào ngày lập Bảng Cân đối kế toán.
- Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ đó.

2.1.4 Kết cấu tài khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Theo điều 78, thông tư 200/2014/TT-BTC, kết cấu tài khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ được thể hiện như sau:

Bên Nợ:

- Các khoản thuế gián thu phải nộp (GTGT, TTĐB, XK, BVMT);
- Doanh thu hàng bán bị trả lại kết chuyển cuối kỳ;
- Khoản giảm giá hàng bán kết chuyển cuối kỳ;
- Khoản chiết khấu thương mại kết chuyển cuối kỳ;

- Kết chuyển doanh thu thuần vào tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

Bên Có:

- Doanh thu bán sản phẩm, hàng hoá, bất động sản đầu tư và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp thực hiện trong kỳ kế toán.

Tài khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch không có số dư cuối kỳ

Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch.

Tài khoản 511 có 6 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 5111 - Doanh thu bán hàng hoá: Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng hàng hoá được xác định là đã bán trong một kỳ kế toán của doanh nghiệp.

- Tài khoản 5112 - Doanh thu bán các thành phẩm: Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm (thành phẩm, bán thành phẩm) được xác định là đã bán trong một kỳ kế toán của doanh nghiệp.

- Tài khoản 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ: Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng dịch vụ đã hoàn thành, đã cung cấp cho khách hàng và được xác định là đã bán trong một kỳ kế toán.

- Tài khoản 5114 - Doanh thu trợ cấp, trợ giá: Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản doanh thu từ trợ cấp, trợ giá của Nhà nước khi doanh nghiệp thực hiện các nhiệm vụ cung cấp sản phẩm, hàng hoá và dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước.

- Tài khoản 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư: Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu cho thuê bất động sản đầu tư và doanh thu bán, thanh lý bất động sản đầu tư.

- Tài khoản 5118 - Doanh thu khác: Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản doanh thu ngoài doanh thu bán hàng hoá, doanh thu bán thành phẩm, doanh thu cung cấp dịch vụ, doanh thu được trợ cấp trợ giá và doanh thu kinh doanh bất động sản như: Doanh thu bán vật liệu, phế liệu, nhượng bán công cụ, dụng cụ và các khoản doanh thu khác.

2.2 Mục tiêu kiểm toán đối với khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

2.2.1 Mục tiêu kiểm toán đối với khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Bảng 2.1: Mục tiêu kiểm toán của khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Mục tiêu kiểm toán	Diễn giải
Tính hiện hữu	Các khoản thu nhập được ghi nhận đã xảy ra và liên quan đến đơn vị
Tính đầy đủ	Mọi khoản thu nhập phát sinh đều được ghi nhận
Đúng kỳ và phân loại	Các khoản thu nhập được ghi nhận đúng kỳ và đúng tài khoản
Tính chính xác	Số liệu chi tiết của tài khoản thu nhập khớp đúng với số liệu trên sổ cái Các phép tính liên quan đến xác định thu nhập đều chính xác về số học
Trình bày và thuyết minh	Các khoản thu nhập được trình bày, phân loại đúng, các thuyết minh diễn đạt dễ hiểu và đầy đủ

Nguồn: Giáo trình kiểm toán, trường ĐH Kinh tế TP. Hồ Chí Minh, trang 497

2.2.2 Các sai phạm liên quan đến khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Theo giáo trình bộ môn Kiểm toán trường đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh trang 498: “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là một khoản mục trọng yếu trên báo cáo tài chính, nó là cơ sở để người sử dụng đánh giá về tình hình kinh doanh và khả năng tạo ra tiền trong tương lai của doanh nghiệp.” Chính vì vậy, khoản mục này là đối tượng của nhiều sai phạm dẫn đến BCTC bị sai sót trọng yếu vì những lý do sau:

-Thời điểm xác định doanh thu và số tiền ghi nhận doanh thu trong một số trường hợp đòi hỏi sự xét đoán, ví dụ đối với doanh thu của hợp đồng xây dựng hoặc cung cấp dịch vụ có liên quan đến nhiều niên độ.

-Doanh thu có liên quan mật thiết với kết quả lãi (lỗ) nên những sai phạm về doanh thu thường dẫn đến lãi (lỗ) bị trình bày không trung thực và không hợp lý.

-Tại nhiều doanh nghiệp, doanh thu còn là cơ sở đánh giá kết quả hoặc thành tích nên chúng có khả năng bị thổi phồng cao hơn thực tế.

-Tại Việt Nam, do doanh thu có mối liên hệ chặt chẽ với thuế giá trị gia tăng đầu ra nên cũng có khả năng bị khai thấp hơn thực tế để trốn thuế hay tránh thuế.

2.3 Quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

2.3.1 Giai đoạn chuẩn bị kiểm toán

Xem xét chấp nhận khách hàng mới hoặc giữ khách hàng cũ

Chủ nhiệm kiểm toán là người thực hiện xem xét chấp nhận khách hàng và người phê duyệt là thành viên Ban Giám Đốc phụ trách. Trường hợp hợp đồng được đánh giá là rủi ro cao thì có sự tham khảo ý kiến của thành viên Ban Giám Đốc khác (hoặc toàn bộ Ban Giám Đốc) trước khi chấp nhận khách hàng.

Kiểm toán viên sẽ thu thập thông tin, tài liệu, phỏng vấn khách hàng về các thông tin cơ bản như: Loại hình công ty, ngành nghề kinh doanh, chế độ kế toán áp dụng, các quy định pháp luật có liên quan đến ngành nghề kinh doanh...Sau đó, tiến hành đánh giá rủi ro hợp đồng. Đồng thời, xem xét khả năng của công ty và nhóm kiểm toán trong việc tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp bao gồm tính độc lập để phát hiện các tình huống và mối quan hệ làm xảy ra xung đột lợi ích, ảnh hưởng đến tính độc lập.

Lập hợp đồng kiểm toán, thư hẹn kiểm toán và lựa chọn nhóm kiểm toán

Sau khi hoàn thành việc xem xét chấp nhận khách hàng mới hoặc giữ khách hàng cũ tiến hành lập hợp đồng kiểm toán, thư hẹn kiểm toán. Hợp đồng kiểm toán phải được Tổng Giám Đốc hoặc người được ủy quyền theo quy định của pháp luật xét duyệt. Sau đó, công ty kiểm toán thực hiện cam kết về tính độc lập của các thành viên trong nhóm kiểm toán, soát xét các yếu tố ảnh hưởng đến tính độc lập và biện pháp đảm bảo tính độc lập của thành viên nhóm kiểm toán.

Tìm hiểu khách hàng và môi trường hoạt động

Kiểm toán viên tìm hiểu các nhân tố bên trong và bên ngoài đơn vị được kiểm toán. Các nhân tố bên trong như thị trường cạnh tranh, nguồn cung đầu vào,

chế độ kế toán, hệ thống pháp luật và các quy định áp dụng đối với loại hình kinh doanh, các quy định về thuế... Các nhân tố bên ngoài như thực trạng chung của ngành, của nền kinh tế... Cuối cùng, KTV cần xác định các rủi ro sai sót trọng yếu liên quan đến tài khoản cụ thể và toàn bộ BCTC.

Tìm hiểu chính sách kế toán và chu trình kinh doanh quan trọng

Kiểm toán viên tìm hiểu và đánh giá hệ thống KSNB nhằm xác định nội dung, phạm vi và thời gian các thủ tục kiểm toán. KTV thực hiện các công việc bao gồm: Đánh giá hệ thống KSNB ở cấp độ doanh nghiệp và tìm hiểu KSNB của các chu trình kinh doanh chính. Trong giai đoạn này kiểm toán viên cần tìm hiểu về chính sách kế toán áp dụng và lưu ý các giao dịch và sự kiện liên quan tới chu trình kinh doanh quan trọng, có ảnh hưởng trực tiếp tới các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Kiểm toán viên sau khi tìm hiểu sẽ mô tả lại chu trình bằng cách trần thuật, bằng văn bản hay lập sơ đồ (flowchart). Sau đó, KTV cần cân nhắc có tiến hành thử nghiệm kiểm soát hay không? Để đánh giá hệ thống KSNB, KTV thực hiện như sau:

Bước 1- Xác định mục tiêu kiểm soát: Mục tiêu kiểm soát được xây dựng chủ yếu dựa vào một số cơ sở dẫn liệu. Các cơ sở dẫn liệu hiệu quả đối với tìm hiểu, đánh giá và kiểm tra hệ thống KSNB là tính hiện hữu, đầy đủ và tính chính xác.

Bước 2- Xác định rủi ro có thể xảy ra: Xác định được rủi ro có thể xảy ra dẫn đến mục tiêu kiểm soát tương ứng không thực hiện được.

Bước 3- Xác định thủ tục kiểm soát chính: Xác định thủ tục kiểm soát chủ yếu mà doanh nghiệp sử dụng để ngăn ngừa, phát hiện và sửa chữa một cách có hiệu quả các rủi ro đã xác định.

Bước 4- Đánh giá thủ tục kiểm soát chính về mặt thiết kế: Sử dụng các thủ tục như phỏng vấn, trao đổi, quan sát và vận dụng xét đoán chuyên môn để đánh giá xem thủ tục kiểm soát chính này có ngăn ngừa, phát hiện và sửa chữa có hiệu quả các rủi ro đã xác định hay không.

Bước 5- Đánh giá thủ tục kiểm soát chính về mặt triển khai: Kiểm tra xem doanh nghiệp có thực sự sử dụng các thủ tục kiểm soát này không bằng việc chọn một hoặc hai nghiệp vụ kiểm tra chứng từ từ khi bắt đầu cho đến khi được ghi nhận vào BCTC.

Phân tích sơ bộ báo cáo tài chính

Thực hiện thủ tục phân tích sơ bộ trong giai đoạn lập kế hoạch như là một thủ tục đánh giá rủi ro giúp KTV xây dựng kế hoạch kiểm toán và xác định sự tồn tại của các giao dịch, sự kiện bất thường, các số liệu, tỷ trọng và xu hướng có thể là dấu hiệu của các vấn đề có ảnh hưởng đến cuộc kiểm toán. Từ đó, xác định được rủi ro có sai sót trọng yếu. Khi thực hiện phân tích sơ bộ, KTV thực hiện việc phân tích biến động, phân tích hệ số, phân tích các số dư bất thường. Phân tích sơ bộ BCTC chủ yếu là phân tích bảng cân đối kế toán và BCKQHĐKD. Qua đó, KTV dựa vào kết quả phân tích tìm hiểu nguyên nhân.

Đánh giá chung về hệ thống KSNB và rủi ro gian lận

Các thủ tục mà KTV thực hiện bao gồm: Quan sát; kiểm tra các tài liệu, quy trình, chính sách nội bộ; phỏng vấn như KT trưởng, các nhân viên kế toán, lãnh đạo các phòng ban, bộ phận liên quan...KTV đánh giá các thủ tục mà KSNB đơn vị áp dụng nhằm phát hiện gian lận. Sau đó KTV dựa vào xét đoán chuyên môn để xác định xem có tồn tại các yếu tố gian lận.

Xác định mức trọng yếu (kế hoạch, thực hiện)

Khi xác định mức trọng yếu, KTV thực hiện các bước sau:

Bước 1: Xác định tiêu chí được sử dụng để ước tính mức trọng yếu và giải thích lý do lựa chọn tiêu chí đó (Lợi nhuận kế toán, doanh thu, chi phí, tổng tài sản, vốn chủ sở hữu). Việc xác định có thể dựa vào đặc điểm hoạt động, kinh doanh của doanh nghiệp được kiểm toán; đối tượng sử dụng; các khoản mục trên BCTC mà người sử dụng có xu hướng quan tâm...

Bước 2: Lấy giá trị tiêu chí được lựa chọn. Giá trị tiêu chí thường dựa trên số liệu trước kiểm toán.

Bước 3: Lựa chọn tỷ lệ tương ứng để xác định mức trọng yếu tổng thể. Các tỷ lệ thường được áp dụng như sau:

-5% đến 10% lợi nhuận kế toán

-0,5% đến 3% doanh thu

-0,5% đến 3% chi phí

-1% đến 2% tổng tài sản

-1% đến 5% vốn chủ sở hữu

KTV sử dụng xét đoán chuyên môn khi xác định tỷ lệ % áp dụng cho tiêu chí đã chọn. Xác định tỷ lệ % cao hay thấp sẽ ảnh hưởng đến khối lượng công việc KTV phải thực hiện mà cụ thể là số lượng mẫu cần kiểm tra.

Bước 4: Xác định mức trọng yếu tổng thể = Giá trị tiêu chí lựa chọn x Tỷ lệ %

Bước 5: So sánh mức trọng yếu tổng thể được xác định với kỳ kế toán trước. Trường hợp mức trọng yếu tổng thể của kỳ kế toán hiện tại thấp hơn kỳ trước, KTV phải xem xét ảnh hưởng của sai sót đối với số dư đầu kỳ.

Bước 6: Xác định mức trọng yếu thực hiện. Mức trọng yếu thực hiện thông thường nằm trong khoảng từ 50% -70% so với mức trọng yếu tổng thể đã xác định ở trên. Việc chọn tỷ lệ áp dụng cho từng cuộc kiểm toán tùy thuộc vào xét đoán chuyên môn của KTV và chính sách của từng công ty.

Bước 7: Xác định ngưỡng sai sót không đáng kể/ sai sót có thể bỏ qua. Mức tối đa là 4% của mức trọng yếu thực hiện. Đây sẽ là ngưỡng để tập hợp các chênh lệch do kiểm toán phát hiện. Các chênh lệch nhỏ hơn ngưỡng sai sót này không cần phải tập hợp lại.

Bước 8: Xoát xét cuối cùng về mức trọng yếu. Khi kết thúc quá trình kiểm toán, nếu tiêu chí được lựa chọn để xác định mức trọng yếu biến động quá lớn thì KTV phải xác định lại mức trọng yếu, giải thích lý do và cân nhắc xem có cần thực hiện bổ sung thêm thủ tục kiểm toán hay không.

Xác định phương pháp chọn mẫu, cỡ mẫu

Cách lựa chọn các phần tử thử nghiệm để thu thập bằng chứng kiểm toán khi tiến hành thử nghiệm cơ bản đối với từng khoản mục trên BCTC thông qua lựa chọn 1 trong 3 phương pháp: Chọn tất cả các phần tử (kiểm tra 100%); lựa chọn các phần tử cụ thể; lấy mẫu kiểm toán. Lấy mẫu kiểm toán có thể được tiến hành theo phương pháp thống kê hoặc phi thống kê. Xác định cỡ mẫu có thể được thực hiện như sau: R (hệ số rủi ro) được xác định dựa trên mức độ đảm bảo cần thiết từ mẫu, bao gồm 3 mức độ:

Bảng 2.2: Bảng hệ số rủi ro

Mức độ đảm bảo	Khoản mục trên bảng CĐKT	Khoản mục trên BCKQHĐKD
Thấp	0,5	0,35
Trung bình	1,5	0.5
cao	3	0.7

Nguồn: Chương trình kiểm toán mẫu VACPA

R trên khoản mục báo cáo KQHĐKD thấp hơn so với bảng CĐKT do mối quan hệ bút toán kép giữa các tài khoản thuộc bảng CĐKT và báo cáo KQHĐKD, việc ghi nhận tài sản hay nợ phải trả đã có tác động trực tiếp đến việc ghi đúng doanh thu hay chi phí. R- Mức độ đảm bảo: là nhân đó quyết định cỡ mẫu, phụ thuộc các yếu tố sau: Đánh giá của KTV về rủi ro xảy ra sai sót, về tính hiệu quả của KSNB; độ đảm bảo (nếu có) thu thập được từ kết quả kiểm tra các khoản mục liên quan khác.

Khoảng cách mẫu = Tổng giá trị của tổng thể/ Cỡ mẫu = Mức trọng yếu thực hiện/ nhân tố R

Tiến trình lấy mẫu được thực hiện như sau:

- Kiểm tra 100% các mẫu >= khoảng cách mẫu
- Kiểm tra các phần tử đặc biệt
- Cỡ mẫu trong tổng thể còn lại được xác định bằng:

(Giá trị tổng thể - Giá trị khoản mục kiểm tra 100% - Giá trị khoản mục đặc biệt)

Khoảng cách mẫu

Tổng hợp kế hoạch kiểm toán

KTV tổng hợp các thông tin đã thu thập: Phạm vi công việc, yêu cầu dịch vụ của khách hàng và thời hạn báo cáo, môi trường kinh doanh và các thay đổi lớn trong nội bộ doanh nghiệp, phân tích sơ bộ và xác định vùng rủi ro cao; hoạch định ban đầu chiến lược kiểm toán dựa vào kiểm tra kiểm soát hay kiểm tra cơ bản; xác định mức trọng yếu tổng thể và thực hiện; xem xét các vấn đề từ cuộc kiểm toán năm trước mang sang; xem xét sự cần thiết việc có phải sử dụng chuyên gia cho hợp đồng này; tổng hợp các rủi ro có sai sót trọng yếu; các điều chỉnh kế hoạch kiểm toán do các sự kiện ngoài ý muốn.

2.3.2 Thực hiện kiểm toán

Kiểm tra hệ thống KSNB

KTV xem xét các thủ tục kiểm soát sau: Hóa đơn bán hàng được lập khi đơn đặt hàng và lệnh xuất kho đã được duyệt; đối chiếu phiếu xuất kho với hóa đơn để đảm bảo rằng một khoản doanh thu không bị xuất hóa đơn và ghi nhận nhiều lần; giá bán trong hóa đơn được kiểm tra, đối chiếu với bảng giá... Để kiểm tra xem các thủ tục kiểm soát chính áp dụng tại doanh nghiệp có thực sự hiệu quả trong việc ngăn ngừa, phát hiện và sửa chữa các gian lận sai sót đối với từng chu trình kinh doanh chính không, KTV thực hiện phỏng vấn các cá nhân, phòng, ban có liên quan; kiểm tra các tài liệu liên quan; quan sát hoạt động của các chu trình và các nghiệp vụ chính; thực hiện lại các thủ tục kiểm soát xem chúng có hoạt động hoặc hoạt động có hiệu quả không. Bảng mô tả thủ tục thử nghiệm kiểm soát như sau:

Bảng 2.3: Bảng mô tả thủ tục thử nghiệm kiểm soát

Mục tiêu kiểm soát	Kiểm soát chính	Tần suất	Thủ tục kiểm tra
			KSNB
(1): “Tính hiện hữu”: Doanh thu, phải thu ghi nhận trên sổ phải có thật.	· Hợp đồng/đơn đặt hàng phải được người có thẩm quyền phê duyệt.	Mỗi giao dịch	Chọn mẫu ngẫu nhiên Hóa đơn trong năm. Đối chiếu Đơn đặt hàng, Hợp đồng, Lệnh xuất kho, Phiếu xuất kho;
	· Hóa đơn bán hàng chỉ được lập khi Đơn hàng và Lệnh xuất kho đã được phê duyệt.		Kiểm tra phiếu xuất kho có được ký nhận bởi người giao hàng và người nhận hàng hay không.
	· Đối chiếu Phiếu xuất kho với hóa đơn để đảm bảo rằng một khoản doanh thu không bị xuất hóa đơn và ghi sổ kế toán nhiều lần.		
	· Phiếu xuất kho phải được ký xác nhận bởi người giao		

	hàng và người nhận hàng.		
<p>(2): “Tính đầy đủ”: Doanh thu, các khoản phải thu và đã thu tiền được ghi nhận đầy đủ.</p>	<ul style="list-style-type: none"> Chứng từ vận chuyển, Đơn đặt hàng, Phiếu xuất hàng phải được đánh số thứ tự để kiểm soát, so sánh với hóa đơn về số lượng xuất, thời gian xuất. 	Mỗi giao dịch	Chọn ... tháng trong năm để mượn Chứng từ vận chuyển, Đơn đặt hàng, phiếu xuất hàng. Kiểm tra việc đánh STT có liên tục không.
	<ul style="list-style-type: none"> [Định kỳ], phải tiến hành đối chiếu công nợ với KH. Các chênh lệch phải được điều tra, xử lý. 	Hàng tháng/Quý ...	Chọn ...tháng/quý trong năm để mượn Biên bản đối chiếu công nợ với KH. Đối chiếu số liệu với sổ kế toán. Xem xét việc xử lý các chênh lệch (nếu có).
	<ul style="list-style-type: none"> Cuối kỳ kế toán, kế toán rà soát lại tất cả các giao dịch đã xuất hóa đơn bán hàng nhưng chưa giao hàng cho khách hàng hoặc tất cả các giao dịch đã giao hàng nhưng chưa xuất hóa đơn nhằm kiểm tra giao dịch đã được ghi đúng kỳ kế toán hay chưa. 		Chọn mẫu kiểm tra các giao dịch phát sinh trước và sau thời điểm kết thúc kỳ kế toán để kiểm tra các giao dịch đã xuất hóa đơn bán hàng nhưng chưa giao hàng cho khách hàng hoặc tất cả các giao dịch đã giao hàng nhưng chưa xuất hóa đơn.
<p>(3): “Tính chính xác”: Doanh thu, các khoản phải thu và đã thu tiền</p>	<ul style="list-style-type: none"> Giá bán trên hóa đơn được [người có thẩm quyền] kiểm tra, đối chiếu với Bảng giá và được cộng 	Mỗi giao dịch	Căn cứ các hóa đơn đã chọn ở bước (1): Kiểm tra, đối chiếu giá bán với Bảng giá áp dụng tại thời

được ghi nhận lại trước khi chuyển cho chính xác, đúng KH. đối tượng.	· Bảng giá bán hoặc bất kỳ thay đổi nào về giá bán phải được người có thẩm quyền phê duyệt.		điểm đó. Xem xét sự phê duyệt nếu có thay đổi giá bán.
	· [Hàng tháng] kế toán lập biên bản đối chiếu nợ phải thu với phòng kinh doanh	Hàng tháng	Chọn ... tháng trong năm để mượn Biên bản đối chiếu 2 bộ phận. Đối chiếu số liệu và xem xét việc xử lý các chênh lệch (nếu có).
(4): “Tính đánh giá”: Các khoản phải thu KH được ghi nhận theo giá trị có thể thu hồi được.	· [Người có thẩm quyền] đánh giá khả năng thanh toán của KH trước khi bán chịu	Mỗi giao dịch	Chọn...khách hàng có số dư nợ lớn. Kiểm tra hồ sơ đánh giá năng lực khách hàng và sự phê duyệt bán chịu.
	· [Bộ phận chịu trách nhiệm] lập Báo cáo phân tích tuổi nợ hàng tháng, trình lãnh đạo xem xét	Hàng tháng	Chọn... tháng để mượn Báo cáo phân tích tuổi nợ. Kiểm tra các số liệu phân tích trên báo cáo. Xem xét các KH dư nợ quá hạn đã được trích lập dự phòng chưa.

Nguồn: Hồ sơ kiểm toán mẫu của VACPA

Thử nghiệm cơ bản

Thử nghiệm cơ bản bao gồm thủ tục phân tích và kiểm tra chi tiết.

KTV thực hiện các thử nghiệm cơ bản đáp ứng mục tiêu kiểm toán đối với doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ:

Bảng 2.4: Thủ tục kiểm toán và mục tiêu kiểm toán

Loại	Thủ tục kiểm toán	Mục tiêu kiểm toán
Thủ tục phân tích cơ bản	Lập bảng phân tích doanh thu theo từng tháng, từng đơn vị trực thuộc So sánh doanh thu kỳ này so với kỳ trước theo từng tháng Tính tỷ lệ lãi gộp của từng mặt hàng, loại hình dịch vụ chủ yếu và so sánh với năm trước	Tính hiện hữu, tính đầy đủ
Kiểm tra chi tiết	Kiểm tra việc tổng hợp, chuyển sổ doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ Kiểm tra tính toán giá của doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	Ghi chép chính xác
	Kiểm tra chứng từ gốc của các khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ đã được ghi chép	Hiện hữu
	Kiểm tra việc khóa sổ nghiệp vụ bán hàng và cung cấp dịch vụ Kiểm tra việc ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ đúng kỳ và đúng tài khoản	Đúng kỳ, phân loại, tính đầy đủ, tính hiện hữu
	Kiểm tra sự phân loại doanh thu và tính đầy đủ, hợp lý, rõ ràng, dễ hiểu của các thuyết minh cần thiết	Trình bày và thuyết minh

Nguồn: Giáo trình kiểm toán, trường ĐH Kinh tế TP. Hồ Chí Minh, trang 499

Để kiểm tra tính hợp lý chung của doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, KTV áp dụng một số thủ tục phân tích sau:

-Lập bảng phân tích doanh thu theo từng tháng, từng mặt hàng, từng bộ phận, từng đơn vị trực thuộc.

-So sánh doanh thu của kỳ này với kỳ trước theo từng tháng.

-Tính tỷ số lãi gộp của những mặt hàng, loại hình dịch vụ chủ yếu của năm hiện hành so với năm trước.

KTV chú ý vào các biến động bất thường và tìm hiểu nguyên nhân.

Thử nghiệm chi tiết

Kiểm tra việc tổng hợp, chuyển số doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Trong doanh nghiệp có thể phát sinh nhiều khoản và nhiều loại doanh thu khác nhau nên trước khi kiểm tra chi tiết, KTV cần kiểm tra xem đơn vị đã tổng hợp và chuyển số chính xác về mặt số học hay không? Để thực hiện, KTV thường yêu cầu đơn vị cung cấp bảng kê chi tiết doanh thu, sau đó tiến hành đối chiếu với số phát sinh trên sổ cái tài khoản doanh thu cũng như đối chiếu giữa sổ cái và số liệu trên báo cáo KQHDKD.

Kiểm tra việc tính giá đối với doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Mục tiêu của thử nghiệm là kiểm tra tính chính xác trong việc tính giá của các nghiệp vụ bán hàng và cung cấp dịch vụ. VAS 14 quy định: “Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản đã thu hay sẽ thu được”. Đối với những hoạt động bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ bình thường, doanh thu được ghi nhận theo số tiền trên hóa đơn, có một số hoạt động kinh doanh, doanh thu cần được xác định dựa trên những quy định của chuẩn mực và chế độ kế toán.

Để thực hiện, KTV chọn một số nghiệp vụ bán hàng để kiểm tra những nội dung sau:

-So sánh với vận đơn, đơn đặt hàng, lệnh bán hàng...Để xác định về chủng loại và số lượng hàng hóa tiêu thụ

-Đối chiếu với bảng giá, bảng xét duyệt giá, hợp đồng... Để xác định đơn giá của hàng hóa tiêu thụ. Rà soát lại các khoản chiết khấu, giảm giá để xem có phù hợp với chính sách bán hàng của đơn vị.

-Kiểm tra lại việc tính toán số tiền trên hóa đơn

-Kiểm tra việc quy đổi ngoại tệ sang tiền Việt Nam đối với các trường hợp bán hàng bằng ngoại tệ.

Kiểm tra chứng từ gốc của các khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ đã được ghi chép

Mục tiêu thử nghiệm là phát hiện các nghiệp vụ không xảy ra nhưng lại được ghi trên sổ nhật ký bán hàng. KTV thực hiện các thủ tục:

-Chọn một số khoản doanh thu bán hàng được ghi chép trên nhật ký bán hàng, lần theo chứng từ gốc liên quan như: Đơn đặt hàng, hợp đồng kinh tế, lệnh bán hàng, phiếu xuất kho, vận đơn, hóa đơn...

-Chọn một số nghiệp vụ bán hàng đã thu tiền đối chiếu với việc ghi nhận tiền trên sổ quỹ hay trên sổ chi tiết ngân hàng để kiểm tra xem các nghiệp vụ này có thực sự xảy ra.

Kiểm tra việc khóa sổ đối với nghiệp vụ bán hàng và cung cấp dịch vụ

Việc ghi chép các nghiệp vụ bán hàng và cung cấp dịch vụ không đúng niên độ sẽ dẫn đến những sai sót trong doanh thu và lợi nhuận. Vì thế cần thử nghiệm để phát hiện các nghiệp vụ bán hàng của niên độ này bị ghi nhận sang niên độ sau và ngược lại

KTV sẽ lựa chọn một số nghiệp vụ xảy ra trước và sau thời điểm khóa sổ để kiểm tra chứng từ gốc, so sánh ngày ghi trên vận đơn với ngày ghi trên hóa đơn, nhật ký bán hàng và sổ chi tiết.

Ngoài ra, KTV sẽ thực hiện các thủ tục kiểm toán nhằm phát hiện các nghiệp vụ bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ không được ghi trên sổ kế toán. Chẳng hạn, KTV sẽ từ những chứng từ gốc kế toán kiểm tra việc ghi chép các nghiệp vụ trên nhật ký bán hàng.

Kiểm tra việc ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ đúng kỳ và đúng tài khoản

Mục tiêu của thử nghiệm là xem thử doanh thu có ghi nhận đúng kỳ và đúng tài khoản hay không. Để kiểm tra, KTV chọn một số nghiệp vụ bán hàng và cung cấp dịch vụ kiểm tra xem có phù hợp với các điều kiện đã được quy định trong chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành và chúng có được ghi nhận đúng tài khoản liên quan hay không.

Kiểm tra việc phân loại doanh thu và các thuyết minh cần thiết

Nhằm tránh những trường hợp không phân loại đúng nên dẫn đến việc ghi chép, trình bày sai về doanh thu trên thuyết minh BCTC. KTV sẽ xem xét về sự phân biệt giữa:

- Doanh thu bán chịu và doanh thu thu tiền ngay
- Doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ và các khoản doanh thu hoạt động tài chính

- Các loại doanh thu là đối tượng của các loại thuế khác nhau (thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt...), có thuế suất khác nhau. Điều này dẫn đến việc tính thuế không đúng

Từ đó, KTV kiểm tra việc thuyết minh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là thực sự xảy ra, thuộc về đơn vị, đầy đủ, chính xác về số tiền, diễn đạt dễ hiểu và phân loại đúng hay không.

2.3.3 Giai đoạn hoàn thành kiểm toán

Tổng hợp các vấn đề phát sinh, các bút toán cần điều chỉnh, trao đổi và thống nhất với khách hàng về những nội dung này. Từ đó hình thành và đưa ra ý kiến kiểm toán đối với khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ. KTV tiến hành lập báo cáo kiểm toán dưới sự soát xét của thành viên Ban Giám Đốc rồi gửi cho khách hàng.

TÓM TẮT CHƯƠNG 2

Trong chương 2 tác giả đã thu thập và trình bày các dữ liệu, nội dung của các vấn đề có liên quan đến doanh thu, kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ để làm cơ sở lí luận cho những nội dung mà tác giả trình bày ở chương 3, từ đó làm luận điểm để đưa ra những nhận xét và kiến nghị về kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ ở chương 4.

CHƯƠNG 3: THỰC TRẠNG QUY TRÌNH KIỂM TOÁN KHOẢN MỤC DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ TẠI AISC ÁP DỤNG CHO CÔNG TY ABC

3.1 Quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của AISC áp dụng tại công ty ABC

3.1.1 Giai đoạn chuẩn bị kiểm toán

3.1.1.1 Xem xét chấp nhận khách hàng mới hoặc giữ khách hàng cũ

Khi nhận được yêu cầu kiểm toán từ phía công ty khách hàng ABC qua mail, ban lãnh đạo công ty sẽ phân công cho phòng kiểm toán. Tiếp theo, thành viên của nhóm kiểm toán thu thập thông tin khách hàng được lưu trữ tại hồ sơ của AISC các năm trước (vì đây là khách hàng cũ) và các thông tin liên quan tới khách hàng qua báo, đài, internet: Loại hình doanh nghiệp, các bên liên quan, hệ thống kiểm soát nội bộ, chuẩn mực kế toán áp dụng, các bên liên quan cần sử dụng BCTC... Trao đổi với kiểm toán viên tiền nhiệm về những vấn đề cần được lưu ý khi kiểm toán doanh nghiệp này. Từ đó trưởng nhóm kiểm toán sẽ đánh giá mức rủi ro hợp đồng và xem xét có chấp nhận khách hàng hay không.

Việc sắp xếp phòng kiểm toán cũ cho những khách hàng muốn duy trì hợp đồng kiểm toán tạo điều kiện thuận lợi cho KTV rút ngắn được thời gian tìm hiểu thông tin về khách hàng, quá trình xử lý số liệu, thu thập chứng từ sẽ nhanh hơn do đã được làm quen trước đó. Song, cũng không tránh khỏi trường hợp vì là khách hàng cũ nên KTV sử dụng lại hoàn toàn thông tin cũ, không tìm hiểu về những thay đổi của doanh nghiệp hay là sự thông đồng giữa thành viên nhóm kiểm toán với công ty khách hàng. Để hạn chế điều này AISC đã thiết kế thủ tục soát xét mà thành viên soát xét là thành viên ban giám đốc giúp giảm thiểu những rủi ro nói trên.

3.1.1.2 Hợp đồng kiểm toán, kế hoạch kiểm toán

Sau khi chấp nhận khách hàng ABC, AISC sẽ gửi hợp đồng kèm thư hẹn kiểm toán do Tổng Giám Đốc xét duyệt bao gồm các nội dung chính sau: Trách nhiệm của KTV, trách nhiệm của ban Giám Đốc của công ty khách hàng, về báo

cáo kiểm toán, dự kiến thực hiện (chia theo 2 giai đoạn sau: Giai đoạn 1: Tham gia chứng kiến kiểm kê tiền mặt, hàng tồn kho và tài sản cố định; Giai đoạn 2: Kiểm toán báo cáo tài chính năm 2019).

Sau khi thống nhất các thông tin trên, AISC tiến hành gửi kế hoạch kiểm toán BCTC cụ thể cho khách hàng ABC dưới sự xét duyệt của Tổng Giám Đốc gồm các nội dung chính sau:

- Thời gian kiểm toán:
- +Thời gian tham gia chứng kiến kiểm kê: 31/12/2019
- +Thời gian thực hiện kiểm toán tại đơn vị: từ ngày 11 đến ngày 14/02/2020
- + Thành viên kiểm toán: Được trình bày ở bảng sau

Bảng 3.1: Danh sách thành viên tham gia nhóm kiểm toán

Họ và tên	Chức danh	Vị trí/ nhiệm vụ
Phạm V. V.	Tổng Giám Đốc	Phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán/ phụ trách chung; chủ nhiệm kiểm toán
Lê Thị T. T.	Kiểm toán viên	Trưởng nhóm kiểm toán/trực tiếp thực hiện
Trần Quách T. Đ.	Trợ lý kiểm toán	Thành viên nhóm kiểm toán/trực tiếp thực hiện
Trần Thị T. P.	Trợ lý kiểm toán	Thành viên nhóm kiểm toán/trực tiếp thực hiện
Nguyễn Thị L.	Trợ lý kiểm toán	Thành viên nhóm kiểm toán/trực tiếp thực hiện

Nguồn: Tác giả tự tổng hợp theo hồ sơ kiểm toán của công ty AISC

Công tác chuẩn bị của công ty ABC: Gửi thư xác nhận - đối chiếu công nợ phải thu, phải trả, thư xác nhận ngân hàng về các tài khoản tiền gửi, các khoản vay tại ngày 31/12/2019, chuẩn bị hồ sơ, chứng từ kế toán và sổ sách đầy đủ (AISC sẽ gửi cho công ty ABC danh sách các tài liệu cần cung cấp) như: Sổ nhật ký chung, cân đối phát sinh, sổ chi tiết các tài khoản, BCTC do đơn vị lập...

3.1.1.3 Tìm hiểu khách hàng ABC và môi trường hoạt động

❖ Tìm hiểu công ty khách hàng ABC

Hình thức sở hữu vốn: Vốn cổ phần

Ngành nghề kinh doanh: Chế biến và kinh doanh thủy sản các loại; sản xuất và kinh doanh nước đá; kinh doanh các loại vật tư, nhiên liệu phục vụ đánh bắt, nuôi trồng và chế biến thủy sản; Kinh doanh dịch vụ du lịch, khách sạn và nhà hàng; Lắp đặt các công trình điện lạnh công nghiệp và dân dụng.

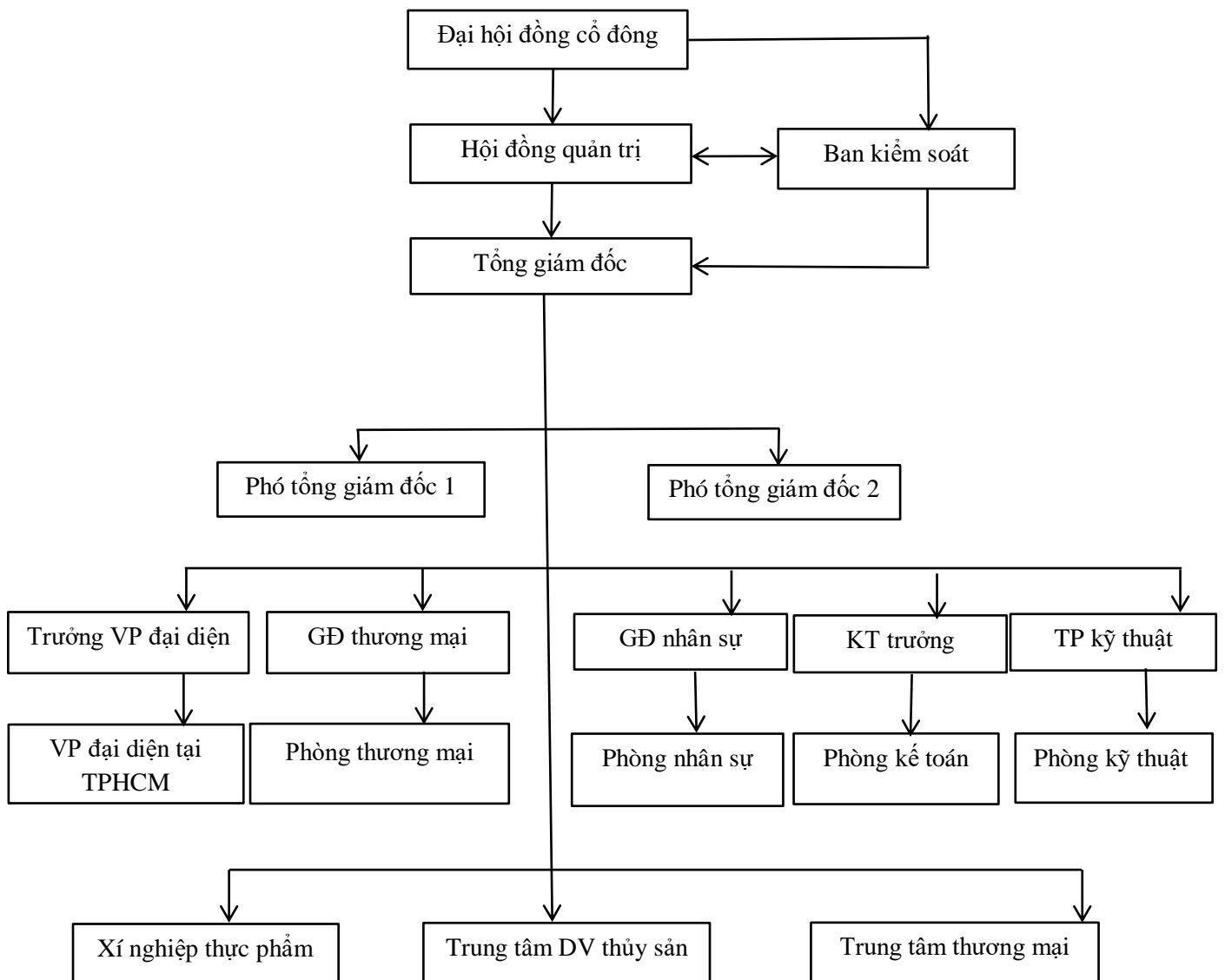
Thị trường tiêu thụ: Nhật Bản, Đài Loan, Hồng Kông, Hàn Quốc, Trung Quốc...

Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp: Chu kỳ sản xuất kinh doanh của công ty kéo dài trong vòng 12 tháng theo năm tài chính thông thường bắt đầu từ ngày 01 tháng 01 đến ngày 31 tháng 12.

Tổng số nhân viên đến ngày 31 tháng 12 năm 2019: 355 nhân viên (ngày 31 tháng 12 năm 2018: 346 nhân viên)

Môi trường hoạt động: Nguyên vật liệu đầu vào phụ thuộc vào mùa mực và nguồn hải sản thiên nhiên. Khi nguồn cung cấp trong nước không đáp ứng đủ nhu cầu của doanh nghiệp, công ty phải tìm nguồn nguyên liệu ở nước ngoài: Malaysia, Indonesia...

Cơ cấu tổ chức được thể hiện theo sơ đồ sau:



Hình 3.2: Cơ cấu tổ chức quản lý tại công ty khách hàng ABC

Nguồn: Hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC tại AISC

3.1.1.4 Tìm hiểu về chính sách kế toán và chu trình bán hàng - phải thu - thu tiền

❖ Tìm hiểu về chính sách kế toán

Hình thức kế toán: Kế toán phần mềm

Niên độ kế toán: Bắt đầu từ ngày 01 tháng 01 và kết thúc ngày 31 tháng 12

Đơn vị tiền tệ: Đồng Việt Nam (VNĐ) được sử dụng làm đơn vị tiền tệ để hạch toán

Chế độ kế toán áp dụng: Công ty áp dụng chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam theo hướng dẫn tại thông tư 200/2014/TT-BTC được bộ Tài chính Việt Nam ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014.

❖ Tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ chu trình bán hàng - phải thu - thu tiền

Nguyên tắc ghi nhận doanh thu của công ty ABC

Doanh thu bán hàng được ghi nhận khi:

- + Hàng đã giao cho khách hàng
- + Đã xuất hóa đơn

Doanh thu cung cấp dịch vụ được ghi nhận khi:

- + Dịch vụ đã hoàn thành toàn bộ hoặc từng phần
- + Đã xuất hóa đơn

Chứng từ gốc làm cơ sở để ghi nhận doanh thu và phải thu bao gồm:

- Hợp đồng bán hàng/ Hợp đồng cung cấp dịch vụ
- Thanh lý hợp đồng bán hàng
- Hóa đơn xuất cho khách hàng
- Phiếu xuất kho có ký nhận của khách hàng
- Hóa đơn dịch vụ
- Chi tiết dịch vụ

Để tìm hiểu chu trình bán hàng - phải thu - thu tiền kiểm toán viên thực hiện bằng phép thử Walk Through test thông qua việc kiểm tra tài liệu, phỏng vấn khách hàng. Mô tả chu trình bán hàng - phải thu - thu tiền tại công ty ABC được thể hiện như sau:

Bảng 3.2: Chu trình “bán hàng - phải thu và thu tiền” bằng phương pháp trần thuật tại công ty ABC

<i>STT</i>	<i>Mô tả các nghiệp vụ trọng yếu của chu trình</i>	<i>Thủ tục kiểm soát</i>	<i>Người thực hiện</i>	<i>Thẩm quyền phê duyệt</i>
-------------------	---	---------------------------------	-------------------------------	------------------------------------

1	Nhận đơn hàng và ký hợp đồng	Giá trị đơn hàng và HD giống nhau cùng người thực hiện	Nhân viên phòng kinh doanh	Trưởng phòng KD
2	Xuất hàng và xuất hóa đơn	Phiếu yêu cầu xuất hàng phải có chữ ký và chuyển xuống kho xuất hàng kèm hóa đơn	Phòng kinh doanh, nhân viên kho và nhân viên KT	Trưởng phòng KD, Thủ kho, nhân viên KT
3	Thời điểm chuyển giao quyền lợi và rủi ro liên quan đến hàng hóa và dịch vụ.	Kho sẽ báo lên cho phòng kinh doanh và phòng kinh doanh mời các cơ quan chức năng kiểm tra chất lượng của hàng, sau đó kho làm phiếu xuất kho, KT lập hóa đơn ghi nhận doanh thu theo dõi	Phòng kinh doanh, nhân viên kho và nhân viên KT	Trưởng phòng KD, Thủ kho, nhân viên KT
4	Tìm hiểu hệ thống CNTT có ảnh hưởng đến chu trình bán hàng và việc ghi nhận doanh thu.	Không ảnh hưởng	Không ảnh hưởng	Không ảnh hưởng
5	Thu tiền	Đối chiếu công nợ và số tiền thu được	Nhân viên KT phải thu và nhân viên phòng KD	KT tiền
6	Hàng bán trả lại, giảm giá hàng bán	Phòng Kinh doanh tìm hiểu nguyên nhân báo cho thủ kho và phòng KT	Phòng kinh doanh, nhân viên kho và nhân viên KT	Trưởng phòng KD, Thủ kho, nhân viên KT

7	Phải thu khó đòi	Phòng KD theo dõi và đối chiếu nợ PT với phòng KT	Phòng kinh doanh, nhân viên KT	Trưởng phòng KD, Thủ kho, nhân viên KT
---	------------------	---	--------------------------------	--

Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa trên hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC áp dụng tại AISC

KTV chọn một nghiệp vụ bán hàng để thực hiện phép thử Walk Through test

Bảng 3.3: Các chứng từ, tài liệu KTV lựa chọn để thực hiện phép thử Walk Through test

Loại chứng từ, tài liệu	Thông tin về chứng từ (số/ngày)
Hợp đồng kinh tế	NO.25/2019/TM-CFC, NO.16/2019/TM-CFC
Đơn đặt hàng	NO.25/2019/TM-CFC, NO.16/2019/TM-CFC
Phiếu đề nghị xuất kho	Bảng kê 404, bảng kê bán lẻ nước đá
Phiếu xuất kho	Số 02/11/2019, báo cáo tình hình sản xuất nước đá
Biên bản giao nhận hàng	Hóa đơn kiêm biên bản bàn giao
Phiếu đề nghị xuất hóa đơn	Số 404
Hóa đơn bán hàng	HD 404
Phiếu thu tiền hàng	BC 11/12/2019, pt 16/10 nước đá

Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa trên hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC áp dụng tại AISC

Bảng 3.4: Các thủ tục kiểm soát được thực hiện trong phép thử Walk Through test

Kiểm soát chính (1)	Có	Không	Tham chiếu	Ghi chú
Hóa đơn bán hàng chỉ được lập khi Đơn hàng và Lệnh xuất kho đã được phê duyệt	X			

Đối chiếu Phiếu xuất kho với hóa đơn để đảm bảo rằng một khoản doanh thu không bị xuất hóa đơn và ghi sổ kế toán nhiều lần	X			
Chứng từ vận chuyển, Đơn đặt hàng, Phiếu xuất hàng phải được đánh số thứ tự để kiểm soát, so sánh với hóa đơn về số lượng xuất, thời gian xuất	X			
Định kỳ phải tiến hành đối chiếu công nợ với KH. Các chênh lệch phải được điều tra, xử lý	X			
Hàng tháng kế toán lập biên bản đối chiếu nợ phải thu với phòng kinh doanh	X			
Người có thẩm quyền đánh giá khả năng thanh toán của KH trước khi bán chịu		X		Chủ yếu các đối tác nước ngoài
Bộ phận lập Báo cáo phân tích tuổi nợ hàng tháng, trình lãnh đạo xem xét	X			

Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa trên hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC áp dụng tại AISC

Qua quá trình kiểm tra, KTV kết luận công ty khách hàng ABC có lập đầy đủ các chứng từ theo quy trình được thiết kế sẵn.

Tìm hiểu hệ thống KSNB đối với chu trình bán hàng - phải thu - thu tiền được trưởng nhóm thực hiện ở giai đoạn kế hoạch kiểm toán và được trình bày vào mẫu lưu tại hồ sơ kiểm toán. Do trưởng nhóm là thành viên đã từng tham gia kiểm toán và trao đổi trực tiếp với ban Giám đốc ABC nên am hiểu hơn về chu trình vì

thể có thể phát hiện được điểm thay đổi trong chu trình so với trước để nhận định chung về rủi ro ban đầu của chu trình.

3.1.1.5 Phân tích sơ bộ các vấn đề liên quan khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Sau khi nhận được tài liệu từ phía công ty khách hàng ABC (phụ lục 1), KTV phân tích sơ bộ bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, phân tích các hệ số (hệ số thanh toán, hệ số khả năng sinh lời, hệ số đo lường hiệu quả hoạt động, hệ số nợ...) (phụ lục 2) năm nay trước kiểm toán so với năm trước sau kiểm toán. Qua quá trình phân tích, KTV xác định được các biến động lớn hơn mức trọng yếu chi tiết, cần tìm hiểu nguyên nhân hoặc cần lưu ý để tìm lời giải thích hoặc giải trình từ phía khách hàng.

Khi phân tích sơ bộ báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh KTV nhận thấy doanh thu chủ yếu của khách hàng ABC là từ doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ. Doanh thu năm nay trước kiểm toán giảm so với năm trước sau kiểm toán là 32.191.532.374 đồng, giảm 26,72% so với năm 2018, điều này dẫn đến lợi nhuận thuần từ hoạt động bán hàng, lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh sẽ biến động tương đối lớn theo xu hướng giảm. Bên cạnh đó vòng quay các khoản phải thu năm nay lớn hơn năm trước gần sáu lần một trong những lý do là vì doanh thu giảm mạnh (26,72%) so với năm trước. Đồng thời vòng quay vốn lưu động giảm cho thấy tình hình hoạt động kinh doanh của công ty không tốt như năm trước. Kiểm toán viên sẽ tìm hiểu để làm rõ nguyên nhân trong quá trình kiểm toán đồng thời sẽ trao đổi với công ty ABC để làm rõ vấn đề.

3.1.1.6 Đánh giá chung về hệ thống kiểm soát nội bộ và rủi ro gian lận

Qua việc thực hiện các thử nghiệm kiểm soát, thu thập bằng chứng kiểm toán về tính hữu hiệu của hệ thống KSNB như trên kèm theo việc phỏng vấn các cá nhân có liên quan, quan sát hoạt động của các chu trình kinh doanh chính và các nghiệp vụ chính, thực hiện lại các thủ tục kiểm soát xem chúng có hoạt động hay không. KTV nhận thấy hoạt động kiểm soát được thực hiện theo thiết kế, hoạt động hữu hiệu trong việc ngăn ngừa, phát hiện và sửa chữa các gian lận, nhằm lẫn đối với từng chu trình kinh doanh chính. Vì vậy, KTV đánh giá rủi ro ở mức độ thấp.

3.1.1.7 Xác định mức trọng yếu

Việc xác định mức trọng yếu, ngưỡng sai sót sẽ được trưởng nhóm kiểm toán thực hiện. Sau đó các thành viên của nhóm kiểm toán dựa vào mức trọng yếu tổng thể và mức trọng yếu chi tiết để xem xét các phần tử nào trọng yếu cần thu thập bằng chứng liên quan và ngưỡng sai sót có thể bỏ qua khi thực hiện. Việc xác định mức trọng yếu rất được chú trọng vì nó quyết định đến thủ tục tiếp theo mà KTV sẽ thực hiện và cỡ mẫu chọn nhiều hay ít.

Kết quả xác định mức trọng yếu công ty khách hàng ABC: Phụ lục 3

Do công ty ABC là công ty cổ phần niêm yết trên sàn upcom nên thông tin trên báo cáo tài chính rất được coi trọng, đặc biệt là đối với các nhà đầu tư nên việc xác định mức trọng yếu được KTV xét đoán rất cẩn trọng trong việc lựa chọn chỉ tiêu và tỉ lệ sử dụng để ước tính mức trọng yếu tổng thể, mức trọng yếu chi tiết. Doanh thu là một trong những chỉ tiêu mà nhà đầu tư quan tâm nên KTV quyết định lựa chọn chỉ tiêu doanh thu năm nay trước kiểm toán để xác định mức trọng yếu. Do tầm quan trọng đối với người sử dụng thông tin trên BCTC nên KTV chọn tỉ lệ ước tính mức trọng yếu tổng thể là 1% và tỉ lệ ước tính mức trọng yếu chi tiết là 60%. Cả hai tỉ lệ ước tính này đều thấp để hạn chế rủi ro bằng cách tăng thêm kích cỡ mẫu chọn đối với công ty khách hàng ABC.

3.1.2 Thực hiện kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Vì khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là khoản mục trọng yếu, với các nghiệp vụ phức tạp nên đòi hỏi KTV phải có kinh nghiệm và năng lực xét đoán chuyên môn cao để nhận định, đánh giá các rủi ro. Vì vậy việc thực hiện kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ sẽ được trưởng nhóm kiểm toán thực hiện.

Thực hiện thử nghiệm cơ bản

Khi thực hiện thử nghiệm cơ bản bao gồm: Thủ tục chung, thủ tục phân tích, kiểm tra chi tiết. Mỗi thủ tục có các công việc khác nhau nhưng được công ty AISC thiết kế chung cho các công ty khách hàng khác nhau. Do đã từng kiểm toán công ty khách hàng ABC nên trưởng nhóm cũng am hiểu về hoạt động kinh doanh, hệ thống thông tin kế toán...Nhưng có nhiều thay đổi trong cơ cấu nhân sự như thay

đổi kế toán trưởng, thành viên Ban kiểm soát và các thành viên chủ chốt nên các thủ tục được lựa chọn trong giai đoạn này được thể hiện như sau:

a) Thủ tục chung

Xem xét các nguyên tắc, chính sách kế toán áp dụng: KTV biết được tài khoản công ty khách hàng ABC sử dụng để ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ. Đồng thời kiểm tra các nguyên tắc kế toán nhất quán với năm trước và phù hợp với quy định chuyển mục và chế độ kế toán hiện hành. Nguồn gốc số liệu: Sổ kế toán và các chứng từ liên quan. Nội dung tài khoản sử dụng:

511 Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

5112 Doanh thu bán các thành phẩm

5113 Doanh thu cung cấp dịch vụ

Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận doanh thu bán hàng. Doanh thu bán hàng được ghi nhận khi đồng thời thỏa mãn 5 điều kiện sau: 1. Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hóa cho người mua; 2. Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hàng hóa hoặc quyền kiểm soát hàng hóa; 3. Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn; 4. Doanh nghiệp đã thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng; 5. Xác định chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng. Nguyên tắc ghi nhận doanh thu tại công ty khách hàng ABC như sau:

Doanh thu bán hàng được ghi nhận khi:

+ Hàng đã giao cho khách hàng

+ Đã xuất hóa đơn

Chứng từ gốc làm cơ sở để ghi nhận doanh thu và phải thu bao gồm:

- Hợp đồng bán hàng/ Hợp đồng cung cấp dịch vụ

- Thanh lý hợp đồng bán hàng

- Hóa đơn xuất cho khách hàng

- Phiếu xuất kho có ký nhận của khách hàng

b) Thủ tục kiểm tra phân tích

Thủ tục kiểm tra phân tích số 1:

Để so sánh sự biến động doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ cũng như các khoản giảm trừ doanh thu của năm nay so với năm trước, xem thử sự biến động

đó có hợp lý hay không và tìm nguyên nhân giải thích cho những sự biến động đó. KTV so sánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ; doanh thu hàng bán bị trả lại, tỉ lệ các khoản mục giảm trừ doanh thu trên tổng doanh thu giữa năm nay và năm trước, giải thích những biến động bất thường và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận. Lập bảng số liệu tổng hợp có so sánh với số liệu năm trước.

Mục tiêu đạt được: Giải trình hợp lý về các chỉ tiêu phân tích liên quan đến doanh thu (cơ sở dẫn liệu: đầy đủ và chính xác)

Nguồn gốc số liệu: Sổ chi tiết tài khoản 511 và 521.

Qua tìm hiểu của KTV, công ty khách hàng ABC không có các khoản giảm trừ doanh thu nào bao gồm: Chiết khấu hàng bán; hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán. Đối với các hợp đồng, lô hàng lớn công ty sẽ đưa ra một mức giá thương lượng và được ghi rõ trong hợp đồng. Bên cạnh đó khách hàng của công ty là những khách hàng khó tính nên khâu đảm bảo chất lượng được công ty thực hiện rất nghiêm ngặt và chặt chẽ nên sẽ hạn chế được hàng bán bị trả lại. Chính do chất lượng hàng hóa của công ty luôn được đảm bảo nên công ty không thực hiện bất kì chính sách giảm giá hàng bán nào. Vậy nên các khoản giảm trừ không chiếm bất kì tỉ trọng nào trong tổng doanh thu bán hàng (phụ lục 1).

Qua quá trình phân tích biến động của từng loại sản phẩm (phụ lục 4), KTV nhận thấy doanh thu chủ yếu của công ty ABC là doanh thu xuất khẩu mực ống, chiếm 80% tỉ trọng doanh thu. Doanh thu năm nay của mực ống xuất khẩu giảm 30.377.318.115 đồng, giảm 30% so với năm ngoái. Xuất khẩu mực nan giảm 6.709.751.061 đồng, giảm 58% so với năm 2018. Bên cạnh đó doanh thu sản xuất nước đá, doanh thu chế biến mực nội địa và doanh thu cung cấp dịch vụ tăng hơn so với năm ngoái nhưng chỉ chiếm tỉ trọng nhỏ trong tổng doanh thu. Qua tìm hiểu, về thị trường khách hàng chủ yếu của công ty khách hàng ABC là Nhật Bản, sức mua của người dân Nhật Bản giảm, có khuynh hướng chuyển sang dùng sản phẩm thay thế có giá thành thấp hơn. Thương nghiệp nước ngoài không muốn dự trữ hàng hóa nhiều đã gây sức ép và bị động cho công ty. Thị trường phụ là Châu Âu, Đài Loan với tỉ lệ doanh thu nhỏ nhưng mức độ cạnh tranh gay gắt. Từ đó cho thấy những biến động trong doanh thu là hợp lý.

Thủ tục kiểm tra phân tích số 2:

Nhằm so sánh biến động của doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ cũng như giá vốn qua từng tháng hay phát hiện những mối quan hệ bất thường giữa doanh thu và giá vốn từ đó phát hiện những biến động bất thường và tìm nguyên nhân cho những biến động đó. KTV lập bảng tổng hợp số liệu phát sinh từng loại doanh thu, các khoản giảm trừ doanh thu qua các tháng (phụ lục 5) và phân tích biến động tỷ lệ giá vốn trên doanh thu để tìm ra những biến động bất thường, giải thích hợp lý.

Mục tiêu đạt được: Sự đầy đủ và chính xác của cơ sở dẫn liệu

Nguồn gốc dữ liệu: Sổ kế toán các tài khoản, bảng cân đối số phát sinh

Trong các loại doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại công ty khách hàng ABC thì doanh thu bán thành phẩm là cao nhất và chiếm tỉ trọng gần bằng tổng doanh thu. Từ bảng trên KTV nhận thấy giá vốn của các tháng rất cao, có tháng còn lớn hơn doanh thu, qua tìm hiểu KTV nhận thấy nguyên nhân do: Về nguồn nguyên liệu sản xuất, nhập khẩu là chính, sản lượng thủy sản đánh bắt trong đó có con mực trong nước ngày càng giảm. Nguồn nguyên liệu tại địa phương quá ít, cạnh tranh mua gay gắt... Hải sản có xu hướng tiêu thụ nội địa ngày càng mạnh đã ảnh hưởng rất nhiều đến số lượng và giá cả nguyên liệu. Năm 2019 sản lượng mua nguyên liệu trong nước là 196 tấn so với năm 2018 mua 468 tấn chỉ bằng 42% so với năm ngoái. Nguyên liệu nhập khẩu 655 tấn bằng 141% so với năm 2018 nhưng với kích cỡ nhỏ hơn nhiều so với yêu cầu đã ảnh hưởng đến KQHĐKD. Nguồn nguyên liệu dự trữ đầu năm ít, tình hình nguồn nguyên liệu trong nước khan hiếm, công ty phải tăng số lượng nguyên liệu nhập khẩu để duy trì sản xuất.

Về lao động, số lượng lao động bình quân làm việc giảm hơn 16% so với năm 2018. Do đặc thù của ngành thủy sản, lao động có xu hướng chuyển việc, nghỉ việc. Để giữ nguồn nhân lực, đặc biệt là công nhân có tay nghề, công ty ABC đã thực hiện chính sách hỗ trợ đơn giá sản phẩm. Bên cạnh đó, mức đóng BHXH cho người lao động liên tục tăng theo mức tăng lương tối thiểu vùng do nhà nước quy định đã làm tăng chi phí sử dụng lao động.

Giá vật tư, nhiên liệu, nguyên liệu trong nước, chi phí điện nước đều tăng hơn so với năm 2018 ảnh hưởng đến chi phí sản xuất.

Về thị trường, hầu hết sản phẩm của công ty được xuất khẩu sang thị trường Nhật bản giá xuất bán của các sản phẩm tăng chậm hơn biên độ tăng giá nguyên liệu so sự suy yếu của đồng Yên so với đồng Dollar Mỹ.

Những điều này đã đẩy giá vốn của công ty ABC lên cao.

Doanh thu giữa các tháng biến động không đều. Doanh thu 3 tháng đầu năm thấp, không đủ đáp ứng nhu cầu sản xuất ảnh hưởng đến doanh thu do nguyên liệu dự trữ gởi đầu năm 2019 quá ít. Sau đó tăng, giảm qua các tháng và cao nhất vào tháng 8 doanh thu đạt 12.191.952.884 đồng. Nguồn nguyên liệu chủ yếu là từ đánh bắt, phụ thuộc vào thiên nhiên, nguồn nguyên liệu ngày càng khan hiếm, mùa vụ không rõ ràng làm cho công ty thiếu nguyên liệu sản xuất, sản xuất kinh doanh không hiệu quả, ảnh hưởng đến doanh thu.

Ngoài ra, việc tiêu thụ sản phẩm nước đá cây của công ty phục vụ bảo quản thủy sản trong đánh bắt gặp nhiều khó khăn do tình hình đánh bắt thủy-hải sản không mấy thuận lợi.

c) Thủ tục kiểm tra chi tiết

Thủ tục kiểm tra chi tiết số 1:

Doanh nghiệp có nhiều loại doanh thu khác nhau: Doanh thu sản xuất nước đá, doanh thu chế biến thủy sản đông lạnh, doanh thu cung cấp dịch vụ. Trong mỗi loại doanh thu lại chia ra ra các loại doanh thu khác nữa, lấy ví dụ như trong doanh thu chế biến thủy sản đông lạnh có: Doanh thu nội địa (mực ống, mực nan), doanh thu xuất khẩu (mực ống, mực nan). Để tránh trường hợp ghi nhận nhầm giữa các loại doanh thu và đảm bảo doanh thu được ghi nhận đầy đủ và chính xác KTV chọn ra doanh thu của một loại hình được ghi chép trên sổ sách để so sánh với doanh thu loại hình đó được ghi nhận trên báo cáo bán hàng hằng năm, giải thích biến động (nếu có)

Mục tiêu: Đạt được sự đảm bảo hợp lý khi đối chiếu doanh thu với các tài liệu độc lập khác (sự đầy đủ và chính xác của cơ sở dẫn liệu)

Nguồn gốc số liệu: Báo cáo bán hàng, sổ chi tiết doanh thu.

Nội dung	Theo sổ sách	Theo báo cáo bán hàng	Ghi chú
Doanh thu XK mực ống	70.509.083.271	70.509.083.271	Hợp lý

Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa trên hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC tại AISC

Qua bảng trên KTV kết luận doanh thu xuất khẩu mục ổng của công ty ABC được ghi chép đầy đủ và chính xác. KTV không đối chiếu các loại hình doanh thu theo tháng giữa sổ sách và báo cáo bán hàng mà chỉ so sánh được theo năm như vậy sẽ dẫn đến việc ghi chép không đầy đủ và chính xác ở các tháng. Chính vì vậy, để giảm thiểu rủi ro kiểm toán KTV nên đối chiếu các loại hình doanh thu theo năm và theo tháng rồi tìm ra nguyên nhân nếu có sự chênh lệch.

Thủ tục kiểm tra chi tiết số 2:

Để đảm bảo doanh nghiệp ghi nhận đầy đủ, chính xác doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ. Các loại doanh thu được ghi nhận đúng đối tượng của các loại thuế khác nhau, đúng thuế suất tránh việc tính thuế sai. KTV thu thập tờ khai thuế giá trị gia tăng 12 tháng của khách hàng ABC, thực hiện đối chiếu doanh thu giữa tờ khai với doanh thu theo sổ sách của công ty (phụ lục 6).

Mục tiêu: Đạt được sự đảm bảo hợp lý về sự đầy đủ và chính xác của doanh thu (sự đầy đủ và chính xác của cơ sở dẫn liệu)

Nguồn gốc số liệu: Sổ chi tiết tài khoản doanh thu, tờ khai thuế hàng tháng.

Khi đối chiếu doanh thu giữa tờ khai và sổ sách KTV nhận thấy đạt được giải trình hợp lý khi đối chiếu doanh thu giữa sổ sách và tờ khai

Thủ tục kiểm tra chi tiết số 3:

Doanh thu trong kỳ gắn liền với tiền và các khoản phải thu khách hàng, vì thế để kiểm tra sự chính xác của doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, KTV sẽ kiểm tra tiền và khoản phải thu khách hàng để đối chiếu, so sánh số liệu giữa các tài khoản 111,112,131...Bên cạnh đó, KTV sẽ rà soát hạch toán tổng hợp thông qua sử dụng tài khoản chữ T để xác định các nghiệp vụ bất thường. Nếu phát hiện ra nghiệp vụ nào cần điều chỉnh KTV sẽ sử dụng bút toán điều chỉnh để đưa nội dung của nghiệp vụ về giá trị hợp lý.

Mục tiêu: Đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc ghi nhận doanh thu (Sự hợp lý và chính xác)

Nguồn gốc số liệu: Sổ chi tiết tài khoản doanh thu

	TK 511		
(911)	88,308,056,246	88,308,056,246	(131)
	88,308,056,246	88,308,056,246	

*Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa trên hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC
áp dụng tại AISC*

Bằng cách rà soát hạch toán tổng hợp qua tài khoản chữ T, KTV nhận thấy không có sự bất thường nào trong việc hạch toán doanh thu.

Thủ tục kiểm tra chi tiết số 4: Chọn mẫu kiểm tra doanh thu

Mục tiêu thử nghiệm: Để phát hiện các nghiệp vụ bán hàng không xảy ra nhưng lại được ghi nhận trên nhật ký bán hàng hoặc để kiểm tra xem có phù hợp với các điều kiện ghi nhận doanh thu được quy định trong chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành hay không. Để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc ghi nhận doanh thu (sự đánh giá, chính xác của cơ sở dẫn liệu) kiểm toán viên cần chọn mẫu kiểm tra.

Nguồn gốc số liệu: Sổ chi tiết tài khoản 511, hợp đồng bán hàng, phiếu xuất kho, phiếu thu, thông báo giá, chứng từ thanh toán qua ngân hàng...

Đơn vị lấy mẫu áp dụng: Doanh thu trong kỳ

Lấy mẫu thống kê hay phi thống kê: Phi thống kê

Mức độ đảm bảo mong muốn từ việc thực hiện thử nghiệm cơ bản: Thấp

Hệ số rủi ro: 0,35

			<u>511</u>
1 - Giá trị tổng thể lấy mẫu:	1475		88,308,056,246
2 - Mức trọng yếu chi tiết:			529,848,337
3 - Mức độ đảm bảo yêu cầu			0.35
4 - Khoảng cách mẫu: (=2/3)			1,513,852,391
5 - Giá trị phân tử lớn hơn KCM (1)			78,499,875,429
Số lượng mẫu			20
6 - Giá trị phân tử đặc biệt (2)			1,338,319,057
Số lượng mẫu			13
7 - Cỡ mẫu còn lại			<u>6</u>
8 - Tổng mẫu chọn			39
9 - Số nghiệp vụ còn lại {sau khi trừ (1) và (2)}			1,442
10 - Bước nhảy			240

*Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa trên hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC
áp dụng tại AISC*

Việc chọn mẫu được KTV áp dụng theo mẫu có sẵn tại công ty theo các công thức tính toán được đặt sẵn trên file mềm (File excel) sẽ giúp cho KTV giảm thiểu thời gian chọn mẫu. Theo đó:

Hệ số rủi ro: Được xác định trên cơ sở đánh giá rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát và rủi ro phát hiện như sau: Rủi ro kiểm toán = Rủi ro tiềm tàng * Rủi ro kiểm soát * rủi ro phát hiện.

Rủi ro tiềm tàng: Khi xem xét đến các yếu tố như: Sự trung thực của người quản lý, kinh nghiệm và năng lực của người quản lý, sức ép của ban quản lý đến việc lập BCTC, tính chất ngành nghề...KTV đánh giá rủi ro tiềm tàng của công ty ABC ở mức độ cao do công ty theo hình thức là vốn cổ phần nên ban quản lý có tham gia, gây sức ép đến việc lập BCTC.

Rủi ro kiểm soát: Thông qua việc đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, các thủ tục kiểm soát KTV nhận thấy hệ thống KSNB hoạt động hữu hiệu nên rủi ro kiểm soát được đánh giá là thấp.

Từ việc đánh giá rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát, KTV đánh giá rủi ro phát hiện cao do việc không mở rộng số lượng mẫu kiểm tra.

Chính vì vậy, hệ số rủi ro được chọn là 0,35.

-Tổng cộng có 1.475 mẫu với giá trị là 88.308.056.246, được lấy từ sổ chi tiết tài khoản 511.

-KTV xác định được khoảng cách mẫu: 1.513.852.391

Khoảng cách mẫu= Mức trong yếu thực hiện/yếu tố độ tin cậy R

$$= 529.848.337/0,35 = 1.513.852.391$$

- KTV sẽ dựa vào giá trị đó để xác định các mẫu có giá trị lớn hơn khoảng cách mẫu, cụ thể có 20 mẫu có giá trị lớn hơn khoảng cách mẫu với tổng giá trị là 78.499.875.429.

-KTV xác định được có 13 mẫu đặc biệt, giá trị phần tử đặc biệt là 1.338.319.057

- Có 6 mẫu còn lại được chọn. Được xác định như sau:

Cỡ mẫu còn lại= Giá trị tổng thể còn lại/khoảng cách mẫu

$$= (88.308.056.246 - 78.499.875.429 - 1.338.319.057) / 1.513.852.391$$

$$= 6$$

Do sự lặp lại của nghiệp vụ nên KTV không chọn theo bước nhảy mà chọn theo xét đoán nghề nghiệp của KTV để loại mẫu được chọn được nhiều và đa dạng hơn. -Tổng mẫu chọn là 39 mẫu được thể hiện ở phụ lục 7

Cut- off doanh thu

Việc ghi chép các nghiệp vụ bán hàng và cung cấp dịch vụ không đúng niên độ sẽ dẫn đến những sai sót trong doanh thu và lợi nhuận. Vì thế cần thử nghiệm để phát hiện các nghiệp vụ bán hàng của niên độ này bị ghi sang niên độ sau và ngược lại

Để đảm bảo doanh thu được ghi nhận đúng kỳ (sự đầy đủ và chính xác cơ sở dẫn liệu). KTV sẽ lựa chọn một số nghiệp vụ xảy ra trước và sau thời điểm khóa sổ để kiểm tra chứng từ gốc, so sánh ngày ghi trên hóa đơn, nhật ký bán hàng và sổ chi tiết.

Nguồn gốc số liệu: Sổ chi tiết tài khoản 511, hóa đơn bán hàng, phiếu xuất kho, biên bản giao nhận

Để thực hiện cut-off KTV yêu cầu đơn vị cung cấp sổ sách và các chứng từ tháng 1 năm 2020. Sau đó KTV sẽ xem xét, kiểm tra các chứng từ đối với nghiệp vụ

xung quanh ngày 31/12/2019 ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ có đúng không. Qua quá trình kiểm tra nghiệp vụ được thể hiện ở phụ lục 8 KTV kết luận doanh thu được ghi nhận đúng kỳ.

3.1.3 Tổng hợp, kết luận và lập báo cáo

Trưởng nhóm kiểm toán sẽ tổng hợp lại các bút toán điều chỉnh và trao đổi với công ty ABC có đồng ý thực hiện các bút toán phát hiện không, đối với khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ không có bút toán điều chỉnh nào. Dựa vào kết quả trao đổi với công ty ABC hình thành ý kiến kiểm toán. Sau đó một thành viên trong nhóm kiểm toán tiến hành lập báo cáo tài chính, báo cáo kiểm toán, thư giải trình của Ban Giám Đốc và ban quản trị gửi cho công ty ABC dưới sự xuất xét và phê duyệt của Tổng Giám Đốc.

TÓM TẮT CHƯƠNG 3

Chương 3 nêu rõ quy trình kiểm toán chung tại công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ tin học TPHCM (AISC) trong từng giai đoạn: Giai đoạn xây dựng kế hoạch kiểm toán, giai đoạn thực hiện kiểm toán, giai đoạn tổng hợp, kết luận và lập báo cáo. Từ đó, đi sâu vào tìm hiểu chi tiết quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của công ty ABC áp dụng tại công ty AISC. Đây là tiền đề, cơ sở để đưa ra những nhận xét, kiến nghị để hoàn thiện quy trình kiểm toán tại Công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ TP.HCM

CHƯƠNG 4: NHẬN XÉT VÀ KIẾN NGHỊ VỀ KIỂM TOÁN KHOẢN MỤC DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ TẠI AISC

4.1 Đánh giá quy trình kiểm toán tại công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ tin học TP HCM

4.1.1 Ưu điểm của quy trình kiểm toán tại AISC

AISC được khách hàng đánh giá khá cao về chất lượng dịch vụ kiểm toán. Điều này có được do sự phân chia các khối phòng, ban theo từng lĩnh vực kiểm toán cụ thể với đội ngũ nhân viên giàu kinh nghiệm, chuyên môn, nhiệt huyết, sự phân công công việc hợp lý, rõ ràng. Các báo cáo kiểm toán được soát xét cẩn thận qua các cấp bởi những người có chuyên môn trước khi được phát hành nhằm hạn chế các sai sót, rủi ro xảy ra.

AISC luôn tìm hiểu, thu thập những thông tin của khách hàng trước khi đưa ra đánh giá về rủi ro hợp đồng và khả năng chấp nhận kiểm toán. Nhằm đảm bảo phạm vi kiểm toán không bị giới hạn và nằm trong sự hiểu biết, khả năng của kiểm toán viên khi ký kết hợp đồng kiểm toán.

Việc thiết kế chương trình kiểm toán và lập kế hoạch kiểm toán cho từng công ty sẽ được tiến hành ngay sau khi việc thu thập thông tin khách hàng hoàn thành. Kế hoạch kiểm toán và chương trình kiểm toán sẽ được điều chỉnh, thay đổi nếu trong quá trình thực hiện kiểm toán viên nhận thấy cần thiết và phù hợp.

Hệ thống kiểm soát chất lượng chặt chẽ tại AISC được thực hiện như sau: Đầu tiên, trưởng nhóm kiểm toán sẽ tổng hợp các ý kiến về từng khoản mục. Sau đó sẽ trình cho trưởng/ phó phòng xem, sau khi trưởng/ phó phòng xem, đưa ra các điều chỉnh nếu có. Cuối cùng sẽ trình lên tổng giám đốc để ra ý kiến cuối cùng.

Để tránh được việc các khoản doanh thu, chi phí được ghi nhận sai niên độ, kiểm toán viên luôn kiểm tra, không bỏ sót các sự kiện, nghiệp vụ phát sinh sau niên độ

Công ty luôn lựa chọn nhóm kiểm toán có am hiểu tốt về lĩnh vực của khách hàng đó cùng đội ngũ nhóm kiểm toán có trình độ, chuyên môn về lĩnh vực kiểm toán.

Việc lưu trữ hồ sơ, chứng từ được thực hiện khoa học, đầy đủ đảm bảo cho việc kiểm tra và nghiên cứu được dễ dàng và đạt hiệu quả.

4.1.2 Một số hạn chế trong công tác kiểm toán tại AISC

Công ty hiện đang áp dụng quy trình kiểm toán mẫu của VACPC gồm 3 giai đoạn: Chuẩn bị kiểm toán, thực hiện kiểm toán và kết thúc kiểm toán. Trong quá trình kiểm toán, công ty luôn tuân thủ theo quy trình kiểm toán mẫu của VACPA. Trong mỗi giai đoạn đó công ty còn tồn đọng những hạn chế như sau:

❖ Giai đoạn chuẩn bị kiểm toán

✓ Thu thập thông tin về khách hàng:

Cơ sở đưa ra ý kiến: Việc thu thập thông tin rất quan trọng, nó cung cấp cho kiểm toán viên một cái nhìn, đánh giá tổng thể về doanh nghiệp, là cơ sở để kiểm toán viên nhận dạng rủi ro, xác định phạm vi, thời gian, lên kế hoạch kiểm toán.

Thực tế tại AISC: Trong giai đoạn này, bước đánh giá rủi ro hợp đồng và chấp nhận, duy trì khách hàng kiểm toán vẫn còn hạn chế, khâu này được thực hiện khá đơn giản, chưa chi tiết, cụ thể, ít thấy những mô tả, phân tích, xét đoán của KTV về các yếu tố quan trọng ảnh hưởng đến đánh giá rủi ro và chấp nhận hợp đồng như môi trường kinh doanh, các rủi ro do gian lận... Những thông tin được AISC thu thập về khách hàng bao gồm: Loại hình doanh nghiệp, cơ cấu tổ chức, quá trình phát triển... Do giới hạn về thời gian kiểm toán nên kiểm toán viên không thể tiếp cận một cách toàn diện với những thông tin của doanh nghiệp dẫn đến các thông tin còn chưa đầy đủ, khái quát

✓ Tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ và đánh giá rủi ro kiểm soát

Cơ sở đưa ra ý kiến: Theo VSA 400 - đánh giá rủi ro và kiểm soát nội bộ “Kiểm toán viên phải có đủ hiểu biết về hệ thống kế toán và hệ thống kiểm soát nội bộ của khách hàng để lập kế hoạch kiểm toán tổng thể và chương trình kiểm toán thích hợp, có hiệu quả”

Việc đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ cho thấy sự tuân thủ chuẩn mực trong hoạt động của công ty khách hàng. Qua đó KTV sẽ có những phương hướng về phạm vi cần thực hiện kiểm tra, các thủ tục kiểm toán cần thực hiện, thời gian và nhân lực tham gia kiểm toán. Do việc kiểm tra chỉ được thực hiện trên các mẫu chọn nên không thể phát hiện hết các sai sót xảy ra, nhưng KTV phải đảm bảo nếu sai phạm còn tồn tại thì không ảnh hưởng trọng yếu đến BCTC. Muốn đạt được mục đích này, yêu cầu KTV phải có những hiểu biết nhất định về hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị.

Thực tế tại AISC: Việc đánh giá HTKSNB mới chỉ dừng ở việc áp dụng bảng câu hỏi cho tất cả các khách hàng, tuy có ưu điểm là tiết kiệm thời gian, đơn giản, dễ thực hiện nhưng chỉ mang tính định tính, không phải phù hợp với tất cả các khách hàng

Việc đánh giá rủi ro kiểm toán được thực hiện theo bảng ước lượng mức trọng yếu được AISC xây dựng. Thông thường, công việc này được kiểm toán viên thực hiện dựa vào óc xét đoán nghề nghiệp của bản thân. Khi phát hiện sai sót trên BCTC, KTV dựa vào kinh nghiệm của mình để ước lượng xem sai sót đó có cần điều chỉnh hay không? Nếu ước lượng theo mức trọng yếu được đưa ra trước đó có thể ảnh hưởng đến chất lượng của cuộc kiểm toán. Mặt khác với những khách hàng có doanh thu lớn, KTV không thể căn cứ vào mức trọng yếu này để thực hiện kiểm toán.

✓ Tham gia chứng kiến kiểm kê

Cơ sở đưa ra ý kiến: Tham gia chứng kiến kiểm kê giúp cho KTV xác nhận được tính hiện hữu, thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp đối với các phần hành như: tiền, tài sản, hàng tồn kho... Đây là một thủ tục rất quan trọng để KTV xác nhận, kiểm tra giá trị của các khoản mục liên quan được trình bày trên bảng cân đối kế toán

Thực tế tại AISC: Việc tham gia chứng kiến kiểm kê hay thực hiện kiểm toán sẽ được lên thời gian cụ thể và báo trước cho khách hàng. Khách hàng có thời gian thực hiện các thủ thuật để che giấu sai phạm như: Có thể xử lý thừa thiếu khi

kiểm kê, xuất khổng hóa đơn hay mua hóa đơn làm cho nghiệp vụ trở nên hợp lý, hợp lệ. Chính vì vậy không đảm bảo được hoàn toàn tính khách quan.

✓ **Xác định mức trọng yếu**

Chỉ áp dụng một mức trọng yếu thực hiện cho tất cả các khoản mục điều này dẫn đến rủi ro vẫn còn tồn tại ở các khoản mục.

❖ **Giai đoạn thực hiện kiểm toán**

1. Chọn mẫu kiểm toán

Cơ sở đưa ra nhận xét: Do giới hạn về thời gian và phạm vi kiểm toán, KTV không thể kiểm tra toàn bộ các nghiệp vụ, nên kiểm toán viên phải tiến hành chọn mẫu kiểm toán. Theo VSA 530: “Lấy mẫu kiểm toán là áp dụng các thủ tục kiểm toán trên số phần tử ít hơn 100% tổng số phần tử của một số dư tài khoản hay một loại nghiệp vụ, sao cho mọi phần tử đều có cơ hội được chọn. Lấy mẫu sẽ giúp kiểm toán viên thu thập và đánh giá bằng chứng kiểm toán về các đặc trưng của các phần tử được chọn, nhằm hình thành hay củng cố kết luận về tổng thể. Lấy mẫu có thể tiến hành theo phương pháp thống kê hoặc phi thống kê”. Do đó việc chọn mẫu phải được thực hiện một cách khoa học và hợp lý.

Thực tế tại AISC: Việc chọn mẫu kiểm toán tại AISC thường dựa vào óc xét đoán nghề nghiệp và kinh nghiệm của KTV. KTV sẽ tiến hành kiểm tra các nghiệp vụ bất thường hoặc phát sinh với số tiền lớn. Do vậy mẫu được chọn không đại diện được cho tổng thể và không mang tính chất tổng thể.

2. Thực hiện thủ tục phân tích

Cơ sở đưa ra nhận xét: Đây là thủ tục kiểm toán có hiệu quả cao, chi phí thấp, cung cấp cho KTV bằng chứng đầy đủ, thích hợp về số liệu kiểm toán.

Thực tế tại AISC: Khi áp dụng các thủ tục phân tích, KTV chỉ dừng lại ở việc phân tích các chỉ tiêu nội bộ đơn vị, các biến động giữa năm nay so với năm trước. Chưa chú trọng xem xét đến xu hướng chung của nền kinh tế; phân tích các mối quan hệ với môi trường kinh doanh và lĩnh vực hoạt động của công ty khách hàng để giải thích cho các biến động bất thường.

3. Xem xét các sự kiện, nghiệp vụ phát sinh sau ngày khóa sổ

Cơ sở đưa ra nhận xét: Theo VSA 560: “Sự kiện phát sinh sau ngày khóa sổ kế toán lập BCTC là những sự kiện có ảnh hưởng đến BCTC đã phát sinh trong khoảng thời gian từ sau ngày khóa sổ kế toán lập BCTC để kiểm toán đến ngày kí báo cáo kiểm toán và những sự kiện sau ngày kí báo cáo kiểm toán, KTV phải xem xét ảnh hưởng của những sự kiện phát sinh sau ngày khóa sổ kế toán lập BCTC đối với BCTC và báo cáo kiểm toán”.

Thực tế tại AISC: Do giới hạn về thời gian kiểm toán nên các sự kiện, nghiệp vụ phát sinh sau ngày khóa sổ vẫn chưa được chú trọng.

4.2 Một số kiến nghị nhằm hoàn thiện công tác kiểm toán tại công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ TPHCM

a) Hoàn thiện giai đoạn chuẩn bị kiểm toán

Thực tế cho thấy do việc không tuân thủ các quy định và hướng dẫn về quá trình đánh giá rủi ro, chấp nhận khách hàng mới, duy trì khách hàng cũ dẫn đến công ty kiểm toán gặp nhiều rủi ro sau đó. Cụ thể là:

Công ty kiểm toán chấp nhận kiểm toán cho những khách hàng mà KTV và công ty kiểm toán thiếu sự am hiểu về lĩnh vực hoạt động hoặc không có kinh nghiệm kiểm toán về lĩnh vực hoạt động của khách hàng. Điều này khiến các kiểm toán viên khi tham gia kiểm toán sẽ mất nhiều thời gian để tìm hiểu khách hàng, hoạt động của đơn vị. Ngoài ra, do thiếu am hiểu về khách hàng nên việc đánh giá và xác định rủi ro là rất khó, KTV sẽ lúng túng khi gặp các vấn đề phát sinh về công tác tổ chức, hạch toán kế toán, quy trình luân chuyển chứng từ, quy trình kiểm soát nội bộ của khách hàng. Theo đó, các thủ tục kiểm toán được thiết kế có thể không phù hợp và không phát hiện được các sai sót trọng yếu. Trong trường hợp khách hàng cố tình có hành vi gian lận, nếu kiểm toán viên không đủ năng lực, kinh nghiệm, hiểu biết về khách hàng thì rất khó có thể phát hiện và đảm bảo báo cáo tài chính đã được kiểm toán không còn sai sót trọng yếu. Điều này ảnh hưởng không nhỏ tới người sử dụng báo cáo tài chính như các cổ đông, ngân hàng, nhà đầu tư...

Các rủi ro trên không chỉ ảnh hưởng đến chất lượng báo cáo kiểm toán, người sử dụng báo cáo kiểm toán mà còn ảnh hưởng trực tiếp tới uy tín và danh tiếng của kiểm toán viên và công ty kiểm toán.

Để hạn chế những rủi ro nói trên, trong giai đoạn này, cần thực hiện nghiêm túc, đầy đủ quy trình chấp nhận kiểm toán sau

Bảng 4.1: Quy trình chấp nhận kiểm toán

Nội dung	Chấp nhận khách hàng mới	Duy trì khách hàng cũ
Thủ tục kiểm toán	<p>Thu thập báo cáo tài chính, thu thập các thông tin về khách hàng bao gồm: Lĩnh vực hoạt động kinh doanh; sản phẩm, hàng hóa sản xuất (kinh doanh); cơ cấu tổ chức doanh nghiệp; cơ cấu ban giám đốc; các thông tin về tình hình tài chính của công ty qua các năm; báo cáo đánh giá của các cơ quan chức năng; báo cáo kiểm toán các năm.</p> <p>Kiểm tra và xác nhận tính độc lập của kiểm toán viên và công ty kiểm toán liên quan đến khách hàng.</p> <p>Phân tích sơ bộ tình hình tài chính, đánh giá và phân loại mức độ rủi ro của hợp đồng (bình thường, cao hơn bình thường, rất cao).</p> <p>Đánh giá năng lực thực hiện hợp đồng của kiểm toán viên và công ty kiểm toán.</p>	<p>Cập nhật các thông tin về khách hàng, xem xét có sự thay đổi đáng kể nào về hoạt động, lĩnh vực kinh doanh, cơ cấu tổ chức, cơ cấu vốn hay không?</p> <p>Thu thập các thông tin từ sau khi phát hành báo cáo kiểm toán năm trước tới hiện tại, xem xét lại ý kiến trên báo cáo kiểm toán năm trước có tiếp tục ảnh hưởng đến báo cáo tài chính năm hiện tại hay không.</p> <p>Xác nhận lại tính độc lập của kiểm toán viên và công ty kiểm toán liên quan đến khách hàng này.</p> <p>Phân tích sơ bộ tình hình tài chính, đánh giá và phân loại mức độ rủi ro của hợp đồng (bình thường, cao hơn bình thường, rất cao).</p> <p>Đánh giá năng lực thực hiện hợp đồng của kiểm toán viên và công ty kiểm toán.</p>
Phê duyệt chấp nhận	Dựa trên các thông tin đã thu thập và phân tích ở trên, giám đốc/ phó	Thủ tục phê duyệt chấp nhận duy trì khách hàng cũ được thực

hợp đồng	giám đốc phụ trách khách hàng sẽ đánh giá và quyết định mức độ rủi ro hợp đồng. Ngoài giám đốc/ phó giám đốc phụ trách khách hàng đánh giá và quyết định mức độ rủi ro hợp đồng cần có sự xoát xét và phê duyệt của một thành viên trong ban giám đốc.	hiện tương tự như chấp nhận khách hàng mới.
----------	--	---

Nguồn: Tạp chí khoa học ĐHQGHN, kinh tế và kinh doanh (trang 43-52)

Bên cạnh đó, hoàn thiện bước đánh giá rủi ro hợp đồng, chấp nhận và duy trì khách hàng thông qua các giải pháp như: Thiết kế lại mẫu biểu và thực hiện bước này theo hướng tăng nội dung các câu hỏi - đáp dạng mở, tăng các nội dung yêu cầu KTV phải mô tả chi tiết, phân tích, xét đoán về các yếu tố ảnh hưởng đến đánh giá rủi ro chấp nhận hợp đồng, đặc biệt nội dung về “Đánh giá rủi ro gian lận” như:

-Mức độ uy tín thành viên ban quản trị và ban giám đốc, danh tiếng công ty được kiểm toán?

-Lý do thay đổi kiểm toán viên?

-Các vấn đề tài chính và hoạt động liên tục?

- Các bên liên quan của khách hàng?

-Hoạt động rửa tiền và các vi phạm khác?

b) Hoàn thiện giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán

- Tìm hiểu về công ty khách hàng và môi trường hoạt động của công ty khách hàng trong đó có KSNB

AISC cần tìm hiểu sâu và chi tiết hơn về công ty khách hàng và môi trường kinh doanh của công ty khách hàng nhằm đảm bảo việc xác định và đánh giá rủi ro được hiệu quả hơn. Để thực hiện điều này, AISC có thể thiết kế thêm một số mẫu biểu với các câu hỏi chi tiết, cụ thể về các vấn đề quan trọng như: các yếu tố bên trong và bên ngoài ảnh hưởng đến công ty khách hàng, các rủi ro chủ yếu ảnh hưởng đến hoạt động kinh doanh của công ty khách hàng. Trong giai đoạn này, do giới hạn về số lượng KTV và thời gian kiểm toán nên việc thực hiện các bảng khảo

sát về KSNB chưa thật sự được chú trọng hoặc thực hiện còn sơ sài mang tính hình thức, thủ tục. Vì thế, KTV chưa thể tìm hiểu sâu về các thành phần KSNB của khách hàng. Để tìm hiểu rõ hơn về hệ thống KSNB của khách hàng, KTV nên thực hiện đầy đủ các bảng câu hỏi về kiểm soát nội bộ.

Bảng 4.2: Bảng câu hỏi về KSNB (Môi trường kiểm soát)

Câu hỏi	Có/không/không áp dụng	Nhận xét
Tính chính trực và giá trị đạo đức		
1. Người quản lý có đặt quyền lợi chung lên hàng đầu bằng cách thực thi tính trung thực và giá trị đạo đức trong cả lời nói và việc làm không?		
2. Có thiết lập và phổ biến các chính sách thích hợp về các thông lệ kinh doanh được cho phép, xử lý các mâu thuẫn quyền lợi cũng như các quy chế đạo đức?		
3. Có biện pháp để hạn chế hay loại bỏ những sức ép hay cám dỗ nhân viên có những hành vi trái đạo đức?		
Hội đồng quản trị và ban kiểm soát		
1. Hội đồng quản trị có họp thường xuyên và các biên bản có được lập kịp thời không?		
2. Các thành viên hội đồng quản trị có đủ kiến thức kinh nghiệm và có thời gian để phục vụ hữu hiệu không?		
3. Trong ban kiểm soát có thành viên ở bên ngoài?		
Triết lý và phong cách điều hành của nhà quản lý		
1. Có nghiên cứu cẩn thận các rủi ro kinh doanh và giám sát một cách thỏa đáng không?		

2. Người quản lý khi lựa chọn nguyên tắc kế toán và đưa ra những ước tính kế toán có nhằm để lập được báo cáo tài chính trung thực và hợp lý hay không?		
3. Người quản lý có vui lòng điều chỉnh báo cáo tài chính khi có sai sót trọng yếu không?		
Chính sách nhân sự		
1. Có các chính sách nhân sự và thủ tục liên quan để có thể tuyển dụng và phát triển đội ngũ nhân viên có năng lực và trung thực để phục vụ hữu hiệu cho đơn vị?		
2. Nhân viên có hiểu trách nhiệm và các thủ tục áp dụng cho công việc của họ không?		

Nguồn: Giáo trình kiểm toán, trường ĐH Kinh tế TP HCM, trang 104-105

Bảng câu hỏi về KSNB gồm các câu hỏi về môi trường kiểm soát, hệ thống kế toán, các nguyên tắc và thủ tục kiểm soát. Các câu hỏi được thiết kế với dạng câu trả lời đóng (có/không) giúp KTV có thể tiến hành nhanh chóng mà không bỏ sót các vấn đề quan trọng. Sau khi nhận được câu trả lời KTV sẽ căn cứ vào số lượng câu trả lời có/không và mức độ quan trọng của vấn đề được hỏi để đánh giá hệ thống KSNB. Theo đó, tác giả đề nghị đưa ra bảng mức độ đánh giá về hệ thống KSNB như sau:

Số lượng câu trả lời có	>80%	50% - 80%	<50%
Mức độ đánh giá rủi ro kiểm soát	Thấp	Trung bình	Cao

- Tìm hiểu chu trình lập BCTC và các hoạt động kinh doanh quan trọng của công ty khách hàng

KTV cần khảo sát chi tiết, cụ thể về các bước kiểm soát, các thủ tục kiểm soát mà công ty khách hàng đã thiết lập, các thiếu sót trong KSNB từ đó đánh giá những rủi ro tiềm tàng và rủi ro kiểm soát có thể còn tồn tại trên BCTC. Kết quả tìm

hiểu tại bước này cũng giúp KTV đánh giá hiệu quả KSNB nhằm dự kiến chiến lược kiểm toán có dựa vào KSNB của công ty khách hàng hay không để xác định nội dung, thời gian và phạm vi các thử nghiệm kiểm soát và thử nghiệm cơ bản phù hợp nhất để xử lý các rủi ro đã đánh giá. Trong quá trình kiểm toán do giới hạn về thời gian kiểm toán nên đôi khi KTV hay bỏ qua hoặc thực hiện chỉ mang tính hình thức đối với một số thủ tục trong đó có việc phỏng vấn, quan sát và sử dụng bảng câu hỏi về kiểm soát nội bộ liên quan đến chu trình bán hàng - phải thu - thu tiền, điều này có thể dẫn đến việc bỏ sót các sai sót, rủi ro. Chính vì thế KTV cần thực hiện đầy đủ, cẩn thận trong việc sử dụng các bảng câu hỏi về kiểm soát nội bộ.

Bảng 4.3: Bảng câu hỏi về KSNB đối với chu trình bán hàng- thu tiền

Câu hỏi	Trả lời				Ghi chú
	Có	Không	Yếu kém		
			Quan trọng	Thứ yếu	
1. Các khoản bán chịu có được xét duyệt trước khi gửi hàng hay không?					
2. Các chứng từ gửi hàng có được đánh số liên tục trước khi sử dụng hay không?					
3. Các hóa đơn bán hàng có được đánh số liên tục trước khi sử dụng hay không?					
4. Có quy định bắt buộc kiểm tra để đảm bảo rằng mọi hàng hóa gửi đi đều đã được lập hóa đơn hay không?					
5. Có bảng giá được duyệt làm cơ sở tính tiền trên hóa đơn hay không?					
6. Hóa đơn có được kiểm tra độc lập trước khi được gửi đi hay không?					
7. Hàng tháng có gửi bảng sao kê công					

nợ cho khách hàng hay không?					
8. Việc ghi nhận hàng trả lại có sự phê duyệt của người có thẩm quyền không?					
9. Đơn vị có thực hiện đối chiếu giữa tài khoản chi tiết các khoản phải thu khách hàng với tài khoản nợ phải thu khách hàng trên sổ cái không?					

Nguồn: Tài liệu môn kiểm toán 2 tại trường đại học Sư Phạm Kỹ thuật TP HCM

c) Hoàn thiện giai đoạn thực hiện kiểm toán

- Hoàn thiện bước kiểm tra hiệu quả của hệ thống KSNB: Bổ sung các mẫu giấy tờ làm việc và tài liệu hướng dẫn chi tiết để thực hiện các thử nghiệm kiểm soát. Tăng cường nội dung, thời gian, phạm vi và nhân sự thực hiện các thử nghiệm kiểm soát hơn nữa. Ghi chép đầy đủ các bước công việc và kết quả thực hiện các thử nghiệm kiểm soát vào các giấy tờ làm việc để làm bằng chứng kiểm toán cũng như để các cấp soát xét có thể kiểm soát chất lượng công việc.
- Hoàn thiện việc áp dụng các thủ tục phân tích

Thủ tục phân tích là một trong những thủ tục kiểm toán giúp KTV khai thác bằng chứng kiểm toán nhanh chóng, hiệu quả đồng thời tiết kiệm thời gian và chi phí kiểm toán. Tuy nhiên, thực tế hiện nay cho thấy việc áp dụng thủ tục này mang tính chất rập khuôn, cứng nhắc, không phát huy hết tác dụng của chúng trong việc tìm kiếm gian lận sai sót trọng yếu trong BCTC. Việc vận dụng thủ tục phân tích trong kiểm toán BCTC tại các công ty kiểm toán hiện nay còn một số hạn chế. Cụ thể là:

Trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán: Thủ tục phân tích được sử dụng như một công cụ định hướng nhằm xác định bản chất, thời gian và phạm vi của các thử nghiệm cơ bản. Mục tiêu của việc sử dụng các thủ tục phân tích trong giai đoạn này là để tăng thêm sự hiểu biết của KTV về khách hàng được kiểm toán và giúp KTV xác định những rủi ro kiểm toán cụ thể bằng cách cân nhắc đánh giá các số dư tài khoản có biến động bất thường. Thực tế cho thấy các thủ tục phân tích được sử dụng trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán chỉ được thực hiện trên bảng cân đối

kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh mà không áp dụng với báo cáo lưu chuyển tiền tệ bao gồm các kỹ thuật sau đây: So sánh số dư trên bảng cân đối chưa được điều chỉnh của năm nay với số dư đã được điều chỉnh của năm trước, ước tính các chỉ tiêu có biến động có biến động đáng kể, không áp dụng đa dạng các loại phân tích như phân tích dọc, phân tích xu hướng mà chủ yếu tập trung phân tích ngang với các khoản mục trên bảng cân đối kế toán, kết quả hoạt động kinh doanh. Chính vì vậy chỉ phản ánh được sự biến động các chỉ tiêu mà không thể phản ánh đầy đủ mối quan hệ giữa các chỉ tiêu trên BCTC. Ngoài ra, việc chưa đi sâu vào việc phân tích kết hợp với các thông tin tài chính khác như: Chiến lược kinh doanh, chiến lược tài chính của đơn vị, chính sách của nhà nước để nhận biết và đánh giá các biến động bất thường, điều này có thể dẫn đến việc bỏ sót các rủi ro, sai sót.

Trong giai đoạn thực hiện kiểm toán: Do giới hạn về thời gian kiểm toán nên thủ tục phân tích được áp dụng chưa hiệu quả trong giai đoạn này, đa số chỉ áp dụng thủ tục phân tích trong hai năm (năm tài chính hiện hành và năm trước đó). Sau đó đánh giá biến động bằng cách phỏng vấn ban giám đốc, kế toán trưởng, ít thực hiện các thủ tục phân tích khác như: So sánh với các chỉ tiêu, biến động, các doanh nghiệp cùng ngành. Do không áp dụng đầy đủ nên thủ tục phân tích không đem lại hiệu quả cao trong giai đoạn này.

Trong giai đoạn kết thúc kiểm toán: Thủ tục phân tích được áp dụng trong giai đoạn này là thủ tục phân tích soát xét BCTC lần cuối và đánh giá khả năng hoạt động liên tục của khách hàng. Thủ tục phân tích chưa được chú trọng sử dụng trong việc phân tích khả năng hoạt động của khách hàng như xét đoán các dấu hiệu: Lỗ liên tục trong nhiều năm liền, tính thanh khoản thấp...

Xuất phát từ thực tế trên, để việc áp dụng thủ tục phân tích mang lại được hiệu quả cao hơn có thể áp dụng lại một số giải pháp sau:

Cần áp dụng linh hoạt các kỹ thuật phân tích: phân tích ngang, dọc, tỉ suất. Việc áp dụng kết hợp linh hoạt các kỹ thuật phân tích này sẽ nâng cao hiệu quả của thủ tục phân tích.

Ngoài việc phân tích các chỉ tiêu trên bảng cân đối kế toán, kết quả hoạt động kinh doanh cần chú trọng phân tích các chỉ tiêu trên báo cáo lưu chuyển tiền

tệ. Kết quả phân tích báo cáo này giúp KTV đánh giá dòng tiền ở đơn vị được kiểm toán liên quan đến khả năng hoạt động liên tục (khả năng thanh toán nợ), khả năng phát triển của doanh nghiệp (mua máy móc thiết bị mới) cũng như dự đoán đúng dòng tiền của đơn vị. Lấy ví dụ dòng tiền từ sản xuất kinh doanh dùng để đánh giá về giả định hoạt động liên tục, khả năng sinh lời và khả năng đầu tư trong tương lai của doanh nghiệp, nếu công ty có dòng tiền ra từ hoạt động kinh doanh thì điều đó cho thấy có khả năng công ty đầu tư quá nhiều trong khi doanh thu mang lại không đáng kể hoặc công ty có vấn đề về tài chính. Đây chính ưu điểm của việc phân tích báo cáo lưu chuyển tiền tệ so với bảng cân đối kế toán và kết quả kinh doanh.

Nâng cao chất lượng đội ngũ KTV: Chất lượng KTV là nhân tố quan trọng ảnh hưởng đến chất lượng của cuộc kiểm toán BCTC nói chung và việc thực hiện thủ tục phân tích nói riêng của các công ty kiểm toán. Chính vì vậy, cần tăng cường công tác nghiên cứu, trao đổi, bồi dưỡng nhằm nâng cao trình độ của KTV về việc vận dụng thủ tục phân tích trong cả ba giai đoạn của cuộc kiểm toán. Do đó, công ty kiểm toán cần phối hợp với các tổ chức nghề nghiệp kiểm toán, cần tăng cường công tác đào tạo chuyên môn cho các KTV nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán.

TÓM TẮT CHƯƠNG 4

Sau khi đã tìm hiểu quy trình thực hiện kiểm toán chung BCTC cũng như quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại công ty ABC áp dụng tại công ty AISC ở chương 3. Làm cơ sở, căn cứ để tác giả đưa ra những ưu điểm và những hạn chế còn tồn tại trong công tác kiểm toán tại AISC ở các giai đoạn kiểm toán, từ đó đưa ra những kiến nghị nhằm hoàn thiện công tác kiểm toán BCTC tại công ty AISC.

KẾT LUẬN

Trong BCTC, doanh thu là một khoản mục trọng yếu, nó cũng chính là mục tiêu nhắm đến khi doanh nghiệp muốn làm đẹp BCTC bằng cách ghi tăng, làm không doanh thu... Vì vậy kiểm toán đóng vai trò vô cùng quan trọng trong việc đảm bảo độ tin cậy của khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ. Chính sự nhạy cảm, trọng yếu của khoản mục đòi hỏi KTV phải có kiến thức chuyên môn vững vàng và có óc xét đoán nghề nghiệp của mình, luôn cẩn trọng khi thực hiện các thủ tục kiểm toán hay đưa ra ý kiến kiểm toán đối với khoản mục này. Điều này càng được thể hiện rõ khi tìm hiểu quy trình kiểm toán tại công ty TNHH Kiểm toán và dịch vụ tin học TPHCM. Từ đó, đưa ra những nhận xét về quy trình kiểm toán chung BCTC cũng như về quy trình kiểm toán khoản mục doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, làm cơ sở cho những kiến nghị được đưa ra giúp hoàn thiện công tác kiểm toán BCTC tại AISC.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Thông tư 200/2014/TT-BTC do Bộ Tài Chính ban hành ngày 22/12/2014
2. Bộ môn Kiểm toán - Khoa Kế toán – Trường ĐH Kinh tế TP.HCM (quý 4/2017), Kiểm toán, NXB Kinh tế TP.HCM
3. Bộ Tài chính (2012), chuẩn mực kiểm toán Việt Nam
4. Công ty TNHH Kiểm toán & dịch vụ tin học TP.HCM, hồ sơ kiểm toán
5. Website công ty TNHH Kiểm toán & dịch vụ tin học TP.HCM:
<http://aisc.com.vn/>
6. Trang tin điện tử của hội hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (VACPA):
<http://www.vacpa.org.vn/Page/Detail.aspx?newid=2451>

PHỤ LỤC

PHỤ LỤC 1: BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH CỦA CÔNG TY ABC NĂM 2019

CHỈ TIÊU	Năm 2019	% /DT thuần	Năm 2018	% /DT thuần	Biến động	
					VND	%
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	88,308,056,246		120,499,588,620		(32,191,532,374)	-26.72%
2. Các khoản giảm trừ doanh thu					-	
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ	88,308,056,246		120,499,588,620		(32,191,532,374)	-26.72%
4. Giá vốn hàng bán	86,519,615,928	98.0%	111,362,419,809	92.4%	(24,842,803,881)	-22.31%
Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ	1,788,440,318	2.0%	9,137,168,811	7.6%	(7,348,728,493)	-80.43%
6. Doanh thu hoạt động tài chính	642,504,270	0.7%	673,981,961	0.6%	(31,477,691)	-4.67%
7. Chi phí tài chính	327,644,386	0.4%	502,789,186	0.4%	(175,144,800)	-34.83%
<i>Trong đó: Chi phí lãi vay</i>	<i>219,676,670</i>	<i>0.2%</i>	<i>278,614,099</i>	<i>0.2%</i>	<i>(58,937,429)</i>	<i>-21.15%</i>
8. Chi phí bán hàng	1,489,050,174	1.7%	1,846,445,463	1.5%	(357,395,289)	-19.36%

9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	6,076,238,120	6.9%	6,569,742,418	5.5%	(493,504,298)	-7.51%
Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh						
10. doanh	(5,461,988,092)	-6.2%	892,173,705	0.7%	(6,354,161,797)	-712.21%
11. Thu nhập khác	1,396,117,244		1,109,398,685		286,718,559	25.84%
12. Chi phí khác	96,013,879		90,477,119		5,536,760	6.12%
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 - 32)	1,300,103,365		1,018,921,566		281,181,799	27.6%
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế	(4,161,884,727)	-4.7%	1,911,095,271	1.6%	(6,072,979,998)	-317.77%

Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa theo hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC áp dụng tại AISC

PHỤ LỤC 2: CÁC CHỈ SỐ TÀI CHÍNH CỦA CÔNG TY ABC

Các hệ số thông thường sử dụng	Năm 2019 Trước KT	Năm 2018 Sau KT	Biến động	
			VND	%
Vòng quay các khoản phải thu	12.2	2.4	9.86	418.74
<i>Kỳ thu tiền bình quân</i>	<i>29.9</i>	<i>155.0</i>	<i>(125.08)</i>	<i>(80.72)</i>
Vòng quay hàng tồn kho	3.8	6.4	(2.52)	(39.59)
<i>Số ngày tồn kho</i>	<i>95.1</i>	<i>57.4</i>	<i>37.65</i>	<i>65.54</i>
Vòng quay vốn lưu động	4.5	4.7	(0.21)	(4.51)

*Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa theo hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC
áp dụng tại AISC*

PHỤ LỤC 3: KẾT QUẢ XÁC ĐỊNH MỨC TRỌNG YẾU CỦA CÔNG TY ABC

Nội dung		Kế hoạch	Thực tế
Tiêu chí được sử dụng để ước tính mức trọng yếu		<input type="checkbox"/> Lợi nhuận trước thuế	<input type="checkbox"/> Lợi nhuận trước thuế
<i>[Đánh dấu vào ô lựa chọn]</i>		<input checked="" type="checkbox"/> Doanh thu thuần	<input type="checkbox"/> Doanh thu thuần
		<input type="checkbox"/> Tổng chi phí	<input type="checkbox"/> Tổng chi phí
		<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
		<input type="checkbox"/> Khác	<input type="checkbox"/> Khác
Giá trị tiêu chí được lựa chọn	(a)	88,308,056,246	
Điều chỉnh ảnh hưởng của các biến động bất thường	(b)	-	-
Giá trị tiêu chí được lựa chọn sau điều chỉnh	(c)=(a)-(b)	88,308,056,246	-
Tỷ lệ sử dụng để ước tính mức trọng yếu		<input type="checkbox"/> [5%-10%] LN trước thuế (1)	<input type="checkbox"/> [5%-10%] LN trước thuế (1)
<i>[Đánh dấu vào ô lựa chọn và ghi cụ thể tỷ lệ % lựa chọn trong ngoặc vuông]</i>		<input checked="" type="checkbox"/> [0,5%-3%] Doanh thu thuần	<input type="checkbox"/> [0,5%-3%] Doanh thu thuần
	(d)	<input type="checkbox"/> [0,5%-3%] Tổng chi	<input type="checkbox"/> [0,5%-3%] Tổng chi
		<input type="checkbox"/> [1%-5%] Vốn chủ sở	<input type="checkbox"/> [1%-5%] Vốn chủ sở
		<input type="checkbox"/> [1%-2%] Tổng tài	<input type="checkbox"/> [1%-2%] Tổng tài
		<input type="checkbox"/> [] Khác	<input type="checkbox"/> [] Khác
Mức trọng yếu tổng thể	(e)=(c)*(d)	883,080,562	
Tỷ lệ sử dụng để ước tính mức trọng yếu thực hiện	(f) (50%-70%)	60%	
Mức trọng yếu thực hiện (1)	(g)=(e)*(f)	529,848,337	-
Tỷ lệ sử dụng để ước tính ngưỡng sai sót không đáng kể	(h) (<=4%)	3%	
Ngưỡng sai sót không đáng kể/ sai sót có thể bỏ qua	(i)=(g)*(h)	16,000,000	-

*Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa theo hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC
áp dụng tại AISC*

PHỤ LỤC 4: DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ CỦA CÔNG TY ABC THEO TỪNG LOẠI NĂM 2019

STT	Nội dung	Năm nay	Tỷ lệ từng loại/	Năm trước	Tỷ lệ từng loại/	Biến động	%
I/	Doanh thu bán thành phẩm						
1	DT sản xuất đá					-	
	Doanh thu bán thành phẩm: Nội địa - Đá BN	2,195,263,030	2.5%	1,125,984,210	0.9%	1,069,278,820	95%
	Doanh thu bán thành phẩm: Nội địa - Đá TT	3,331,589,760	3.8%	2,584,695,580	2.1%	746,894,180	29%
2	DT chế biến thủy sản đông lạnh					-	
	Doanh thu bán thành phẩm: Nội địa - ĐL Mực ống	6,543,870,369	7.4%	3,611,799,571	3.0%	2,932,070,798	81%
	Doanh thu bán thành phẩm: Nội địa - ĐL Mực Nan	365,246,001	0.4%	364,784,289	0.3%	461,712	0%
	Doanh thu bán thành phẩm: xuất khẩu - Mực ống	70,509,083,271	80%	100,886,401,386	83.7%	(30,377,318,115)	-30%
	Doanh thu bán thành phẩm: xuất khẩu - Mực nan	4,859,803,182	5.5%	11,569,554,243	9.6%	(6,709,751,061)	-58%
II/	Doanh thu cung cấp dịch vụ						
	Doanh thu bán dịch vụ - Gia công	500,746,191	0.6%	352,437,524	0.3%	148,308,667	42%
	Doanh thu bán dịch vụ - Khác	2,454,442	0.003%	3,931,817	0.003%	(1,477,375)	-38%
	CỘNG	88,308,056,246	100.0%	120,499,588,620	100%	(32,191,532,374.00)	

Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa theo hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC áp dụng tại AISC

PHỤ LỤC 5: BẢNG SO SÁNH BIẾN ĐỘNG GIỮA DOANH THU VÀ GIÁ VỐN CỦA CÔNG TY ABC THEO TỪNG THÁNG NĂM 2019

<i>Tháng</i>	TK 5112	TK 6321	Tỷ lệ lãi gộp năm nay	TK 5113	TK 6322	Tỷ lệ lãi gộp năm nay	Tổng tỷ lệ lãi gộp năm nay	Tổng tỷ lệ lãi gộp năm trước
1	3,913,695,502	3,670,129,726	6%	-	-	0%	6%	13%
2	4,286,319,646	3,979,408,838	7%	35,916,538	-	100%	107%	3%
3	5,457,203,075	5,088,617,428	7%	50,869,762	-	100%	107%	8%
4	7,863,089,150	7,323,074,323	7%	43,345,238	-	100%	107%	18%
5	6,088,096,849	6,243,060,814	-3%	55,104,762	-	100%	97%	3%
6	3,478,951,022	3,710,597,012	-7%	99,955,952	-	100%	93%	8%
7	8,557,452,336	8,926,745,465	-4%	74,108,571	-	100%	96%	12%
8	12,191,952,884	11,680,089,367	4%	12,021,429	-	100%	104%	8%
9	7,485,506,280	6,891,429,793	8%	131,292,857	-	100%	108%	5%
10	9,605,213,715	9,777,664,978	-2%	-	-	0%	-2%	3%
11	8,045,536,391	7,954,454,668	1%	523,810	-	100%	101%	13%
12	10,831,838,763	11,274,343,516	-4%	61,714	-	100%	96%	0%
Tổng PS	87,804,855,613	86,519,615,928	1%	503,200,633	-	100%	101%	7%
P/L	87,804,855,613	86,519,615,928		503,200,633				
Chênh lệch	-	-	0	-				

Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa theo hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC áp dụng tại AISC

PHỤ LỤC 6: BẢNG ĐỐI CHIẾU DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ GIỮA TỜ KHAI THUẾ VÀ SỔ SÁCH CỦA CÔNG TY ABC NĂM 2019

Tháng	Doanh thu theo tờ khai					Doanh thu theo sổ sách 511+ 711	CL
	Không chịu thuế	0%	5%	10%	Tổng		
1	224,575,000	2,944,329,726	457,638,737	997,864,169	4,624,407,632	4,624,407,632	-
2	24,000,000	3,799,086,276	256,450,890	293,003,069	4,372,540,235	4,372,540,235	-
3	125,980,000	4,877,630,944	153,256,602	842,895,156	5,999,762,702	5,999,762,702	-
4	25,000,000	7,335,178,708	140,069,751	420,058,591	7,920,307,050	7,920,307,050	-
5	164,612,500	5,321,229,461	227,312,663	493,908,437	6,207,063,061	6,207,063,061	-
6	159,692,000	2,731,806,306	205,414,802	497,257,874	3,594,170,982	3,594,170,982	-
7	591,414,000	7,284,024,080	212,390,739	622,443,599	8,710,272,418	8,710,272,418	-
8	278,880,000	11,130,393,113	146,009,217	674,207,801	12,229,490,131	12,229,490,131	-
9	-	4,347,076,539	242,849,127	1,238,257,502	5,828,183,168	5,828,183,168	-
10	724,240,000	8,211,633,679	108,883,896	573,037,958	9,617,795,533	9,617,795,533	-
11	306,768,000	7,145,233,717	189,003,330	467,048,730	8,108,053,777	8,107,529,967	523,810
12	-	10,241,263,904	139,829,193	470,534,955	10,851,628,052	10,851,628,052	-
Total	2,625,161,500	75,368,886,453	2,479,108,947	7,590,517,841	88,063,674,741	88,063,150,931	523,810

Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa theo hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC áp dụng tại AISC

PHỤ LỤC 7: BẢNG TỔNG HỢP CÁC MẪU KTV CHỌN

Số chứng từ	Ngày c.từ	Diễn giải	Số tiền VND	Số chứng từ
> KHOẢN CÁCH MẪU				
0000404	22/11/2019	Xuất bán hàng đông lạnh	4,091,940,198	Invoice 0404; Contract số 47/2019/TM-CFC; Bảng kê kèm theo hóa đơn
0000407	27/12/2019	Xuất bán hàng ĐLXK	3,550,518,864	Invoice 0407; Contract số 49/2019/TM-CFC; Bảng kê kèm theo hóa đơn
0000408	27/12/2019	Xuất bán hàng ĐLXK	2,882,000,450	Invoice 0408; Contract số 47/2019/TM-CFC; Bảng kê kèm theo hóa đơn
...
CÁC PHẦN TỬ ĐẶC BIỆT				
0000006	12/10/2019	Xuất bán nước đá	10,301,400	HĐ số 0006; báo cáo tình hình NX nước đá từ 11/10 đến 20/10/2019
0000036	22/10/2019	Xuất bán nước đá	14,826,450	HĐ số 0036, báo cáo tình hình NX nước đá từ 21/10 đến 31/10/2019
0000092	9/11/2019	Phụ phẩm.	29,654,283	HĐ số 0092; bảng kê bán lẻ phụ phẩm số 08/11
0000403	15/11/2019	Xuất bán hàng đông lạnh	14,070,672	Invoice 0403; Contract số 47/2019/TM-CFC; Bảng kê kèm theo hóa đơn
0000403	15/11/2019	Xuất bán hàng đông lạnh	1,214,963,442	Invoice 0403; Contract số 47/2019/TM-CFC; Bảng kê kèm theo hóa đơn
0000261	31/12/2019	Xuất bán nước đá	11,319,900	HĐ số 0261, bảng kê tổng hợp xuất bán nước đá từ 21/12 đến 31/12/2019
...
CÁC PHẦN TỬ CÒN LẠI				
0002972	29/09/2019	Xuất bán hàng đông lạnh	1,459,912,000	03/09; PXX số 03/09/2019; tờ khai xuất khẩu số 305123485216; packing list
0000003	12/10/2019	Xuất bán hàng đông lạnh	42,000,000	15/09 PXX số 15/09/2019; tờ khai xuất khẩu số 302223319810; packing list
...

Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa theo hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC áp dụng tại AISC

PHỤ LỤC 8: CÁC MẪU KTV CHỌN ĐỂ THỰC HIỆN THỦ TỤC CUT - OFF

Số hóa đơn	Ngày	Diễn giải	Số tiền	Số chứng từ
0000408	27/12/19	Xuất bán hàng ĐLXK	2.882.000,450	Invoice 0408; Contract số 47/2019/TM-CFC; Bảng kê kèm theo hóa đơn số 0408 số 03/12; P XK số 03/12/2019; tờ khai xuất khẩu số 302287390660; packing list số 03/12; bill OF lading số ONEYSGNUD5872800, comercial invoice số 03/12
0000258	31/12/19	Xuất bán nước đá	6,983,680	HĐ số 0258, bảng kê tổng hợp xuất bán nước đá từ 21/12 đến 31/12/2019
0000259	31/12/19	Xuất bán nước đá	5,674,240	HĐ số 0259, bảng kê tổng hợp xuất bán nước đá từ 21/12 đến 31/12/2019
0000260	31/12/19	Xuất bán nước đá	5,208,900	HĐ số 0260, bảng kê tổng hợp xuất bán nước đá từ 21/12 đến 31/12/2019
0000261	31/12/19	Xuất bán nước đá	11,319,900	HĐ số 0261, bảng kê tổng hợp xuất bán nước đá từ 21/12 đến 31/12/2019
		Ngày cut-off: 31/12/2019		
0000262	02/01/20	Phụ phẩm.	10,981,666	HĐ số 0262, bảng kê tổng hợp xuất bán nước đá từ 01/01 đến 10/01/2020
0000263	02/01/20	Xuất bán nước đá	7,420,160	HĐ số 0263, bảng kê tổng hợp xuất bán nước đá từ 01/01 đến 10/01/2020
0000264	02/01/20	Xuất bán nước đá	6,169,200	HĐ số 0264, bảng kê tổng hợp xuất bán nước đá từ 01/01 đến 10/01/2020
0000409	11/01/20	Xuất bán hàng đông lạnh XK	3,500,061,485	Invoice 0410; Contract số 48/2019/TM-CFC; Bảng kê kèm theo hóa đơn số 0410 số 22/12; P XK số 22/12/2018; tờ khai xuất khẩu số 302857390895; packing list số 22/12; comercial invoice số 22/12

Nguồn: Tác giả tự tổng hợp dựa theo hồ sơ kiểm toán của công ty khách hàng ABC áp dụng tại AISC

