MỤC LỤC

LỜI MỞ ĐẦU **1**

CHƯƠNG I. KHÁI QUÁT CHUNG VỀ CÔNG TY DỊCH VỤ KIỂM TOÁN VÀ TƯ VẤN UHY **2**

1. Quá trình hình thành và phát triển của Công ty. **2**

2. Đặc điểm hoạt động kinh doanh của Công ty TNHH Dịch vụ Kiểm toán và Tư vấn UHY **4**

2.1 Thị trường hoạt động của Công ty 4

2.2. Khách hàng của Công ty Dịch vụ Kiểm toán và Tư vấn UHY 6

2.3. Kết quả kinh doanh và tình hình tài chính của Công ty Dịch vụ Kiểm toán và Tư vấn UHY 7

3. Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý của Công ty Dịch vụ Kiểm toán và Tư vấn UHY **8**

4. Quy trình kiểm toán báo cáo tài chính **13**

5. Kiểm soát chất lượng kiểm toán tại Công ty **18**

CHƯƠNG II. QUY TRÌNH KIỂM TOÁN HÀNG TỒN KHO TRONG KIỂM TOÁN TÀI CHÍNH TẠI CÔNG TY **23**

1. Đặc điểm hàng tồn kho có ảnh hưởng đến kiểm toán **23**

1.1. Đặc điểm hàng tồn kho có ảnh hưởng đến kiểm toán báo cáo tài chính 23

1.2. Ảnh hưởng của kiểm toán hàng tồn kho đến các phần hành khác 24

2. Mục tiêu kiểm toán hàng tồn kho **26**

2.1. Mục tiêu của kiểm toán hàng tồn kho 26

2.2. Yêu cầu của kiểm toán hàng tồn kho 27

2.3. Các gian lận sai sót có thể xảy ra đối với hàng tồn kho 29

3. Thực tiễn thực hiện kiểm toán chu trình hàng tồn kho tại Công ty **30**

3.1. Lập kế hoạch kiểm toán 31

3.1.1. Chuẩn bị kế hoạch kiểm toán *31*
3.1.2. Thu thập thông tin cơ sở *32*
3.1.3. Thu thập thông tin về nghĩa vụ pháp lý của khách hàng *34*
3.1.4. Thực hiện các thủ tục phân tích sơ bộ *35*
3.1.5. Đánh giá tính trọng yếu và rủi ro *40*
3.1.6. Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của khách hàng *42*
3.1.6.1. Đặc điểm chung của hệ thống kế toán 42
3.1.6.2. Đặc điểm riêng tại từng doanh nghiệp 43
3.1.7. Thiết kế chương trình kiểm toán *47*
3.2. Thực hiện kế hoạch kiểm toán 47
3.2.1. Thực hiện thử nghiệm kiểm soát *48*
3.2.2. Thực hiện các thủ tục kiểm toán chi tiết *49*
3.2.2.1. Lập bảng tổng hợp về hàng tồn kho, đối chiếu số dư đầu kỳ 49
3.2.2.2. Kiểm tra tính có thật của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh 51
3.2.2.3. Đối chiếu số dư cuối kỳ 56
3.2.2.4. Kiểm tra việc tính giá xuất hàng tồn kho của khách hàng 56
3.2.2.5. Kiểm tra bảng tính giá thành 57
3.3. Kết thúc kiểm toán 60
3.4. Công việc sau kết thúc kiểm toán 63
CHƯƠNG III. MỘT SỐ ĐỊNH HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN CHU TRÌNH HÀNG TỒN KHO TRONG KIỂM TOÁN TÀI CHÍNH TẠI CÔNG TY **65**
1. Nhận xét thực tiễn hoạt động tại Công ty **65**
1.1. Những thành tựu cơ bản 65
1.2. Một số hạn chế và ý kiến đề xuất 66
2. Nhận xét về chu trình kiểm toán hàng tồn kho trong kiểm toán tài chính tại Công ty **70**

3. Một số giải pháp hoàn thiện kiểm toán chu trình hàng tồn kho trong kiểm toán tài chính 74

KẾT LUẬN 78

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO 80

DANH MỤC SƠ ĐỒ BẢNG BIỂU

Sơ đồ 1.1: Cơ cấu tổ chức của UHY LTD 9

Sơ đồ 1.2: Quy trình kiểm toán của UHY LTD 13

Bảng 2.1: Bảng phân tich bảng cân đối kế toán công ty A 36

Bảng 2.2: Bảng phân tích Kết quả hoạt động kinh doanh Công ty A 37

Bảng 2.3. Phân tích số liệu bảng cân đối kế toán Công ty B 38

Bảng 2.4. Bảng phân tích Kết quả hoạt động kinh doanh Công ty B 39

Bảng 2.5: Bảng xác định tính nhạy cảm do KTV chính thực hiện 41

Bảng 2.6.: Bảng tổng hợp tồn kho công ty A 50

Bảng 2.7: Tổng hợp hàng tồn kho Công ty B 50

Bảng 2.8: Giấy làm việc số 1 Công ty A. 52

Bảng 2.9 : Giấy làm việc số 1 Công ty B. 54

Bảng 2.10: Giấy làm việc số 2 Công ty B. 55

Bảng 2.11: Giấy làm việc số 2 Công ty A. 58

Bảng 2.12: Bảng tính giá thành sản xuất tại công ty A 59

Bảng 2.13: Giấy làm việc số 3 Công ty A. 61

Bảng 2.14: Giấy làm việc số 3 Công ty B. 62

LỜI MỞ ĐẦU

Trong xu thế của nền kinh tế toàn cầu hiện nay, việc mở rộng quy mô sản xuất kinh doanh, tổ chức sản xuất kinh doanh có hiệu quả, nâng cao chất lượng mô hình quản lý doanh nghiệp và tính cạnh tranh của thương hiệu Công ty, hội nhập tốt và thích nghi nhanh chóng với những biến động của tình hình kinh tế trong nước và quốc tế là những mục tiêu sống còn của mỗi doanh nghiệp. Bên cạnh đó, trong tình hình phát triển nền kinh tế của nước ta hiện nay, quá trình cổ phần hóa các doanh nghiệp trong nước, việc tăng trưởng về số lượng và quy mô của các công ty có vốn đầu tư nước ngoài, việc phát hành cổ phiếu và tiến hành giao dịch trên thị trường chứng khoán của các công ty đòi hỏi các báo cáo tài chính phải được kiểm toán. Trong điều kiện ấy, lĩnh vực Kiểm toán có cơ hội phát triển mạnh mẽ vì có khả năng đáp ứng một cách đầy đủ yêu cầu của các doanh nghiệp trong công tác kiểm tra, tư vấn quy trình sản xuất, quản lý tài chính và nguồn nhân lực.

Trong quy trình kiểm toán một khách hàng cụ thể, kiểm toán khoản mục hàng tồn kho là một trong những phần hành quan trọng nhất vì hàng tồn kho chiếm tỷ trọng lớn trong tổng tài sản của doanh nghiệp và có quan hệ mật thiết đến việc kiểm toán các phần hành khác như: nợ phải trả, thuế, giá vốn hàng bán, chi phí sản xuất có liên quan đến việc sử dụng hàng tồn kho… Quy trình kiểm soát nội bộ hàng tồn kho tại đơn vị luôn tiềm ẩn nhiều rủi ro gây thất thoát. Công tác kiểm toán khoản mục này cũng luôn tiềm ẩn rủi ro do chỉ có thể chọn mẫu kiểm toán.

Do đó em chọn đề tài: **"Quy trình kiểm toán hàng tồn kho trong kiểm toán tài chính tại Công ty dịch vụ kiểm toán và tư vấn UHY"** nhằm có điều kiện tìm hiểu và nghiên cứu rõ hơn về quy trình kiểm toán hàng tồn kho, những rủi ro và đề nghị các giải pháp góp phần nâng cao hiệu quả của quy trình kiểm toán. Do phạm vi nghiên cứu và trình độ còn nhiều thiếu sót nên khó tránh phải những khiếm khuyết, vì vậy em rất mong các thầy cô đóng góp ý kiến để hoàn thiện hơn nữa. Em xin chân thành cảm ơn sự hướng dẫn tận

tình của Cô TS. Nguyễn Thị Phương Hoa và các anh chị trong Công ty đã giúp đỡ em hoàn thành chuyên đề này.

CHƯƠNG I. KHÁI QUÁT CHUNG VỀ CÔNG TY DỊCH VỤ KIỂM TOÁN VÀ TƯ VẤN UHY

1. Quá trình hình thành và phát triển của Công ty.

UHY (Ubroach Hacker Young) là một trong những hãng kiểm toán hàng đầu thế giới cung cấp dịch vụ kiểm toán và tư vấn thông qua mạng lưới toàn cầu bởi các hãng thành viên liên kết chặt chẽ. Hãng có 198 văn phòng tại 66 quốc gia trên thế giới. Các hãng thành viên UHY cung cấp dịch vụ chuyên nghiệp theo tiêu chí nhất quán tại các trung tâm tài chính lớn trên thế giới.

Công ty TNHH Dịch vụ Kiểm toán và Tư vấn UHY (UHY LTD) là Công ty TNHH hai thành viên trở lên, đại diện duy nhất của Hãng UHY quốc tế tại Việt Nam. Công ty được Bộ Tài chính, Sở Kế hoạch và Đầu tư thành phố Hà Nội cấp giấy phép thành lập theo Quyết định số 0102027914 và chính thức đi vào hoạt động từ ngày 29 tháng 8 năm 2006, với số vốn điều lệ là hai tỷ đồng VN. Từ khi thành lập đến nay Công ty tiến hành các giao dịch với tên chính thức là Công ty TNHH Dịch vụ Kiểm toán và Tư vấn tài chính UHY, tên giao dịch tiếng Anh là UHY Audit Advisory Services Company Limited (Viết tắt UHY Co..,Ltd).

Hiện nay, UHY LTD có hai văn phòng tại Hà Nội và Thành phố Hồ Chí Minh với hơn 100 nhân viên chuyên nghiệp, trong đó 16 người có chứng chỉ kiểm toán viên quốc gia (CPA) và phần lớn trong số họ đều đến từ các công ty kiểm toán hàng đầu thế giới tại Việt Nam. Công ty là tập thể thống nhất gồm Ban lãnh đạo giàu kinh nghiệm và đội ngũ nhân viên chuyên nghiệp năng động; là sự kết hợp hài hòa giữa Hoạt động kinh doanh và Phục vụ công chúng; và là địa chỉ tin cậy của khách hàng trong nước và quốc tế. Ban lãnh đạo và nhân viên Công ty luôn thể hiện sự tận tâm nghề nghiệp, hướng tới

chất lượng chuyên môn cao nhất dành cho khách hàng. Với lợi thế đó đã giúp cho UHY LTD có thế mạnh trong ngành nghề so với các công ty kiểm toán khác. Hiện nay, UHY LTD là được xem một trong 10 công ty kiểm toán có số lượng kiểm toán viên lớn và giàu kinh nghiệm nhất trong số trên 130 công ty kiểm toán đang hoạt động tại Việt Nam. UHY LTD đang dần khẳng định vị thế của mình trên thị thường Việt Nam.

UHY LTD là một trong số ít những công ty kiểm toán được chấp thuận của Ủy ban Chứng khoán Nhà nước để cung cấp dịch vụ kiểm toán cho các tổ chức phát hành, tổ chức niêm yết hoặc tổ chức kinh doanh chứng khoán theo Quyết định số 410/QĐ–UBCK ngày 10/07/2007. Đó chính là hồ sơ pháp lý khẳng định vị thế của UHY LTD ngày càng có chỗ đứng vững chắc trên thị trường Việt Nam.

Các thành viên của UHY LTD có rất nhiều kinh nghiệm chỉ đạo, tổ chức, thực hiện các cuộc kiểm toán báo cáo tài chính cho các khách hàng lớn (các Tổng công ty 90, 91….), trong đó có nhiều cuộc kiểm toán có quy mô lớn nhất trong lịch sử hoạt động kiểm toán Việt Nam (có quy mô trên toàn quốc, số lượng nhân viên kiểm toán tham gia trên 40 người), Kiểm toán của Hãng hàng không quốc gia Việt Nam (trên 40 đơn vị trực thuộc trong và ngoài nước, số lượng nhân viên kiểm toán tham gia trên 20 người). Chính vì lý do đó nên ngay từ ngày chính thức đi vào hoạt động UHY LTD đã được tín nhiệm và bổ nhiệm làm kiểm toán báo cáo tài chính cho một số khách hàng lớn và phức tạp như : Tổng Công ty Cà phê Việt Nam, Tổng Công ty Thủy sản Hạ Long, Tổng Công ty Xây dựng Thăng Long, Công ty Hàng không cổ phần Pacific Airlines, Tổng Công ty Chè Việt Nam, Tổng Công ty Xây dựng Công trình Giao thông 8,…..

Với cam kết đem đến cho khách hàng dịch vụ chất lượng quốc tế, đáp ứng kịp thời các nhu cầu ngày càng khắt khe của khách hàng, UHY LTD đã

nhanh chóng hòa nhập vào hệ thống chuẩn hóa dịch vụ của hãng UHY Quốc tế. Như vậy, khách hàng của UHY LTD giờ đây có thể tiếp cận với hơn 7000 chuyên gia của các hãng thành viên UHY trên toàn thế giới. Điều này thể hiện những cố gắng lớn lao của Ban Giám đốc và nhân viên, đánh dấu bước nhảy vượt bậc của Công ty trong những năm qua. Cùng với UHY Quốc tế , Công ty cam kết thực hiện phương châm: " **Mang tới khách hàng những giá trị đích thực cùng dịch vụ vượt trội** "

2. Đặc điểm hoạt động kinh doanh của Công ty TNHH Dịch vụ Kiểm toán và Tư vấn UHY

2.1 Thị trường hoạt động của Công ty

Với đội ngũ cán bộ, chuyên gia có chất lượng hàng đầu trên các lĩnh vực kiểm toán, tư vấn tài chính kế toán, thuế, quản trị doanh nghiệp, đào tạo…Hiện nay, Công ty đang cung cấp các dịch vụ chính sau:

Dịch vụ kiểm toán: Đây là loại hình dịch vụ chủ yếu, chiếm tỷ trọng lớn trong tổng doanh thu của Công ty. Dịch vụ này không ngừng được hoàn thiện và phát triển về phạm vi và chất lượng. Các dịch vụ kiểm toán của Công ty bao gồm: Kiểm toán báo cáo tài chính, Kiểm toán hoạt động, Kiểm toán tuân thủ, Kiểm toán nội bộ, Kiểm toán báo cáo tài chính vì mục đích thuế, dịch vụ quyết toán thuế, Kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành, Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án, Kiểm toán thông tin tài chính…….

Trong các dịch vụ kiểm toán của Công ty, kiểm toán báo cáo tài chính vẫn là hoạt động chính, là điểm mạnh của Công ty hiện nay. Đồng thời UHY LTD cũng tập trung tổ chức thực hiện và hoàn thành xuất sắc hoạt động kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành.

UHY LTD cung cấp các dịch vụ kiểm toán và dịch vụ đảm bảo với cùng một tiêu chuẩn chuyên môn, đạo đức nghề nghiệp và chất lượng. Vượt trên việc chỉ đáp ứng các yêu cầu kiểm toán thông thường, dịch vụ của UHY LTD

còn nghiên cứu sâu hơn các hoạt động của khách hàng, qua đó giúp doanh nghiệp sớm phát hiện các rủi ro kinh doanh, tài chính và các vấn đề quản lý liên quan. Chính vì vậy trong hầu hết các cuộc kiểm toán UHY LTD đều phát thư quản lý, đó có thể là những gợi ý cải tiến toàn bộ hệ thống hoặc xác định các điểm mạnh, yếu trong toàn bộ hệ thống quản lý và hệ thống kiểm soát nội bộ hoặc các giải pháp tiết kiệm chi phí. UHY LTD luôn luôn trao đổi kỹ lưỡng với khách hàng về các ảnh hưởng khác nhau và gợi ý cách giải quyết tối ưu.

Dịch vụ kế toán: UHY LTD đã và đang cung cấp cho khách hàng nhiều dịch vụ kế toán như: Xây dựng các mô hình tổ chức bộ máy kế toán và tổ chức công tác kế toán cho các doanh nghiệp mới thành lập; Rà soát báo cáo tài chính, cải tổ, hợp lý hóa bộ máy kế toán tài chính ở một công ty; Bồi dưỡng, cập nhật kiến thức tài chính kế toán; Tư vấn giúp doanh nghiệp thực hiện đúng các quy định về việc lập chứng từ, luân chuyển chứng từ, mở và ghi sổ kế toán; Điều chỉnh số liệu kế toán và khóa sổ kế toán…..Tuy nhiên do công ty mới được thành lập nên số lượng các dịch vụ kế toán chưa nhiều. Hiện nay UHY LTD đang tiếp tục mở rộng về phạm vi và nâng cao chất lượng các dịch vụ kế toán.

Dịch vụ tư vấn tài chính, thuế: Bên cạnh các dịch vụ kiểm toán, Ban lãnh đạo công ty cũng rất chú trọng đến dịch vụ tư vấn như : tư vấn về thuế, huy động và sử dụng vốn, tư vấn quyết toán tài chính và quyết toán vốn đầu tư, thẩm định giá tài sản….

Các dịch vụ tư vấn sẽ giúp cho các doanh nghiệp tăng cường công tác quản lý kinh tế tài chính, hoàn thiện hệ thống kế toán, hệ thống kiểm soát nội bộ và đồng thời nâng cao sức cạnh tranh cho các doanh nghiệp. UHY LTD có các dịch vụ tư vấn thường đi kèm với dịch vụ kiểm toán và dịch vụ kế toán nhằm đáp ứng yêu cầu ngày càng khắt khe của khách hàng.

Dịch vụ xác định giá trị doanh nghiệp và tư vấn cổ phần hóa: Các dịch vụ trong việc xác định giá trị doanh nghiệp và tư vấn cổ phần hóa bao gồm: Tư vấn xác định giá trị doanh nghiệp để cổ phần hóa (trừ định giá những tài sản thuộc thẩm quyền của Nhà nước); Tư vấn xác định và lập hồ sơ xác định giá trị doanh nghiệp; Tư vấn các công việc phải thực hiện sau khi chuyển đổi doanh nghiệp…...

Dịch vụ này đã giúp cho các tổ chức thực hiện thủ tục, trình tự lập hồ sơ về cổ phần hóa cũng như đánh giá đúng giá trị doanh nghiệp khi cổ phần hóa

Dịch vụ đào tạo và hỗ trợ tuyển dụng: Đào tạo nhân viên là một chiến lược nhằm nâng cao kỹ năng và chuyên môn cho nguồn nhân lực của doanh nghiệp. Hàng năm Ban Lãnh đạo Công ty đã tổ chức được nhiều khóa bồi dưỡng kiến thức và nghiệp vụ chuyên môn về kế toán, kiểm toán, tài chính, thuế….tổ chức tập huấn, phổ biến nội dung, chủ trương chính sách của Nhà nước mới ban hành cho hàng ngàn cán bộ làm công tác quản lý tài chính, kế toán – kiểm toán trong các ngành, các tổ chức.

Dịch vụ hỗ trợ tuyển dụng giúp khách hàng tìm kiếm và tuyển dụng được nhân viên có năng lực và thích hợp nhất, dựa trên những hiểu biết cụ thể về vị trí cần tuyển dụng, cũng như các yêu cầu về hoạt động, quản lý chung của khách hàng. Tùy theo yêu cầu của công việc, trình độ kiến thức hay kinh nghiệm cần thiết, UHY LTD sẽ lựa chọn các phương pháp tuyển dụng hợp lý với chi phí hiệu quả nhất.

Ngoài ra Công ty còn tổ chức nhóm nhân viên chuyên nghiệp hỗ trợ các nhóm cung cấp dịch vụ trực tiếp cho khách hàng như: Chuyên gia công nghệ thông tin, chuyên gia pháp lý, chuyên gia quản lý rủi ro và soát xét chất lượng.

2.2. Khách hàng của Công ty Dịch vụ Kiểm toán và Tư vấn UHY

Tuy mới được thành lập, UHY LTD đã có số lượng khách hàng đông đảo trong nhiều lĩnh vực của nền kinh tế và thuộc nhiều thành phần kinh tế. Để có được số lượng khách hàng như hiện nay là nhờ sự nỗ lực, cố gắng rất lớn của Ban Giám đốc và cả toàn thể các cán bộ công nhân viên trong Công ty trong công tác tiếp thị và tìm kiếm khách hàng. Với phương châm hoạt động là: **"Mang tới khách hàng những giá trị đích thực cùng dịch vụ vượt trội"**, chiến lược của Công ty là tiếp cận và nắm bắt nhanh yêu cầu của khách hàng, tư vấn và cung cấp tài liệu, chủ động liên hệ xây dựng quan hệ với khách hàng, gửi tài liệu đề xuất kiểm toán để giới thiệu khách hàng biết đến Công ty cũng như thông qua các dịch vụ đang thực hiện để giới thiệu các dịch vụ khác của Công ty đã giúp Công ty ký kết thêm nhiều hợp đồng mới.

Ngoài việc duy trì tốt mối quan hệ với khách hàng, Công ty tiếp tục nỗ lực tìm kiếm khách hàng mới. Uy tín, vị thế và sự tín nhiệm của Công ty ngày càng được khẳng định và nâng cao trên thị trường Việt Nam. Các khách hàng tín nhiệm cao của UHY LTD là: Các công ty chứng khoán; Ngân hàng, bảo hiểm và dịch vụ tài chính; Hàng không và hàng hải; Viễn thông, Điện lực; Giao thông, Thủy lợi; Các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài; Các công ty cổ phần, trách nhiệm hữu hạn…

Sự am hiểu sâu sắc và kinh nghiệm thực tế về quản lý tài chính, kế toán, kiểm toán, thuế… của các thành viên trong Công ty đã giúp UHY LTD phục vụ khách hàng chất lượng tốt nhất với bất kỳ dịch vụ chuyên ngành nào mà khách hàng yêu cầu.

2.3. Kết quả kinh doanh và tình hình tài chính của Công ty Dịch vụ Kiểm toán và Tư vấn UHY

Tuy mới chỉ hoạt động gần 2 năm nhưng UHY LTD đã có một vị thế nhất định trong ngành kiểm toán Việt Nam. Công ty đã thực hiện kiểm toán

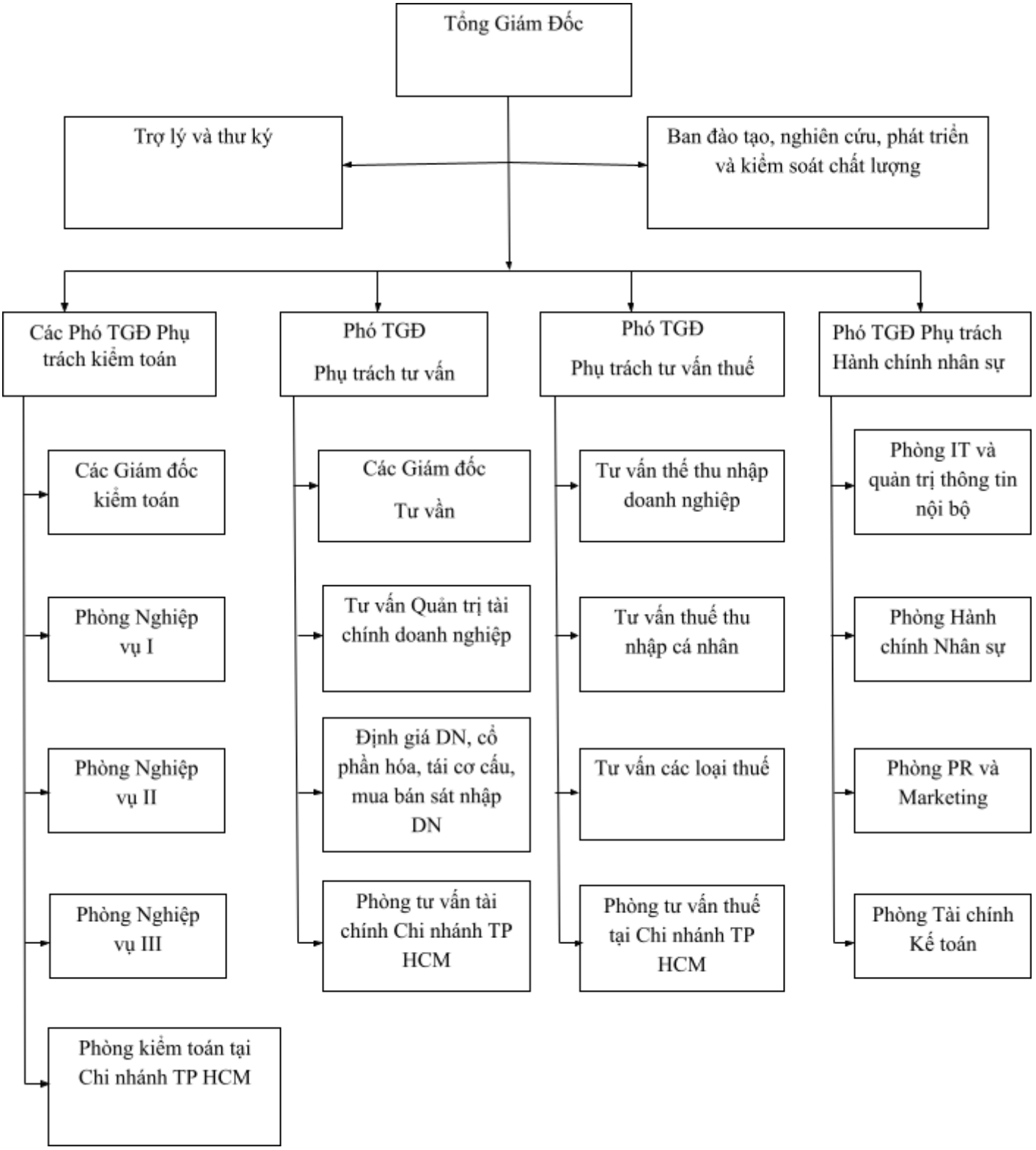
cho mọi đối tượng khách hàng trong nước. Năm 2007 mức doanh thu của UHY LTD đạt gần 10 tỷ đồng VN, Lợi nhuận đạt hơn 600 triệu đồng VN, thu nhập bình quân/ tháng của nhân viên khoảng 3.6 triệu đồng VN (Theo báo cáo của Giám đốc Công ty trong hội nghị tổng kết công tác năm 2007). Đây là kết quả tương đối cao với một công ty mới thành lập. Điều này thể hiện sự nỗ lực không ngừng của Ban Giám đốc Công ty cũng như toàn thể nhân viên trong Công ty.

3. Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý của Công ty Dịch vụ Kiểm toán và Tư vấn UHY

UHY LTD tổ chức bộ máy quản lý theo kiểu trực tuyến – chức năng. Đứng đầu là Ông Đào Xuân Dũng - Tổng Giám đốc điều hành, tiếp theo là các Phó Giám đốc, bên dưới là các phòng ban chức năng và các phòng nghiệp vụ.

Ban Giám đốc có nhiệm vụ chỉ đạo, xây dựng chiến lược, kế hoạch, phương án kinh doanh, lựa chọn thay đổi cơ cấu tổ chức. Ban Giám đốc bao gồm 1 Tổng Giám đốc, 4 Phó Tổng Giám đốc và các thành viên là các Giám đốc chuyên môn theo lĩnh vực.

Sơ đồ 1.1: Cơ cấu tổ chức của UHY LTD



Giải thích sơ đồ:

Tổng Giám đốc điều hành: Là người đại diện trước pháp luật của Công ty, trực tiếp điều hành toàn bộ hoạt động của Công ty và chịu trách nhiệm trước hội đồng thành viên và trước pháp luật về mọi hoạt động của Công ty. Tổng Giám đốc là người tổ chức điều hành mọi hoạt động của Công ty, đảm bảo sự phát triển Công ty một cách toàn diện như:

Mở rộng quy mô hoạt động cả về chiều rộng và chiều sâu

Sắp xếp cơ cấu tổ chức phù hợp với hoạt động chuyên môn theo từng thời kỳ

Bổ nhiệm cán bộ quản lý theo quy định của điều lệ tổ chức và hoạt động

Đảm bảo hệ thống kiểm soát nội bộ hoạt động thường xuyên

Phát triển hoạt động dịch vụ: Kiểm toán, tư vấn, đào tạo, kiểm soát chất lượng, tránh rủi ro nghề nghiệp

Duy trì và mở rộng mạng lưới khách hàng, quan hệ đối ngoại, hợp tác liên doanh trong, ngoài nước

Phát triển trình độ chuyên môn nghiệp vụ của Công ty

Đào tạo cán bộ nhân viên nghiệp vụ và đội ngũ cán bộ quản lý

Trang bị và đổi mới thiết bị, phương tiện, điều kiện làm việc

Quản lý, sử dụng có hiệu quả, bảo toàn và phát triển vốn, tài sản, năng lực tài chính của Công ty

Chăm lo, chú trọng cải thiện đời sống vật chất và tinh thần cho toàn thể cán bộ nhân viên đang làm việc tại Công ty

Các Phó Tổng Giám đốc điều hành: Là những thành viên Ban Giám đốc chịu trách nhiệm điều hành từng mảng công việc, được giao nhiệm vụ theo sự phân công và ủy quyền của Tổng Giám đốc điều hành. Các Phó Tổng Giám đốc có thể nhân danh Công ty ký kết các hợp đồng trong phạm vị đã được phân công hoặc ủy quyền, thay mặt Công ty xử lý các công việc thuộc

thẩm quyền đối với khách hang và các đối tác. Chịu trách nhiệm trước Công ty và Pháp luật trong quyết định của mình. Hiện nay, Công ty có Tổ trợ lý và thư ký giúp Ban Giám đốc Công ty trong công tác điều hành và quản lý Công ty ngày một hoàn thiện hơn.

Các Giám đốc chuyên môn: Là những thành viên Ban Giám đốc phụ trách về chuyên môn trong từng lĩnh vực hoạt động cụ thể của Công ty như: Dịch vụ Kiểm toán,Tư vấn Thuế, Tư vấn Tài chính, Tư vấn quản trị và Dịch vụ đào tạo. Đồng thời cũng là chuyên gia về từng lĩnh vực tương ứng.

Ban đào tạo, nghiên cứu phát triển và kiểm soát chất lượng: Là bộ phận trực tiếp do Tổng Giám đốc điều hành và phụ trách việc nghiên cứu chuyển giao công nghệ và đào tạo cho các bộ phận nghiệp vụ trong Công ty và ngoài Công ty, có thể tham gia trực tiếp vào việc cung cấp dịch vụ với vai trò chuyên gia cao cấp, tổ chức soát xét chất lượng đối với dịch vụ cung cấp cho khách hàng của các bộ phận chuyên môn, đặc biệt là đối với các dịch vụ đảm bảo như: Kiểm toán báo cáo tài chính , Kiểm toán quyết toán đầu tư và các dịch vụ công chứng khác… Trong trường hợp cần thiết, Ban nghiên cứu phát triển và kiểm soát chất lượng có thể huy động thêm các chuyên gia từ các bộ phận khác để thực hiện nhiệm vụ của mình, thực hiện được mục tiêu đề ra.

Các phòng nghiệp vụ Kiểm toán: là các bộ phận nhân viên chuyên nghiệp cung cấp dịch vụ kiểm toán và các dịch vụ đảm bảo khác. Các bộ phận này được phân chia thành từng phòng từ 20 đến 30 nhân viên theo các lĩnh vực chuyên sâu như:

Kiểm toán báo cáo tài chính cho các doanh nghiệp sản xuất

Kiểm toán báo cáo tài chính cho các doanh nghiệp thương mại và dịch vụ, du lịch

Kiểm toán báo cáo tài chính cho các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản, xây lắp

Kiểm toán báo cáo tài chính cho các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực tài chính, ngân hàng, chứng khoán…

Kiểm toán hoạt động của dự án do các tổ chức quốc tế tài trợ và kiểm toán tuân thủ khác

Kiểm toán Báo cáo quyết toán vốn đầu tư….

Các phòng tư vấn tài chính: Là các bộ phận nhân viên chuyên nghiệp chuyên sâu về cung cấp các dịch vụ tư vấn tài chính cho khách hàng và được phân chia thành những mảng dịch vụ cụ thể như:

Tư vấn quản trị tài chính doanh nghiệp bao gồm: Lập kế hoạch chiến lược tài chính dài hạn, kế hoách tài chính ngắn hạn, tư vấn đánh giá hiệu quả dự án đầu tư, tư vấn các giải pháp huy động vốn cho các dự án, tư vấn quản trị rủi ro doanh nghiệp và các dịch vụ tài chính khác.

Tư vấn định giá doanh nghiệp, định giá tài sản phục vụ cho việc mua bàn doanh nghiệp, xác định giá trị doanh nghiệp để cổ phần hóa các doanh nghiệp Nhà nước, tư vấn tái cơ cấu doanh nghiệp và tư vấn mua bán, sát nhập doanh nghiệp…

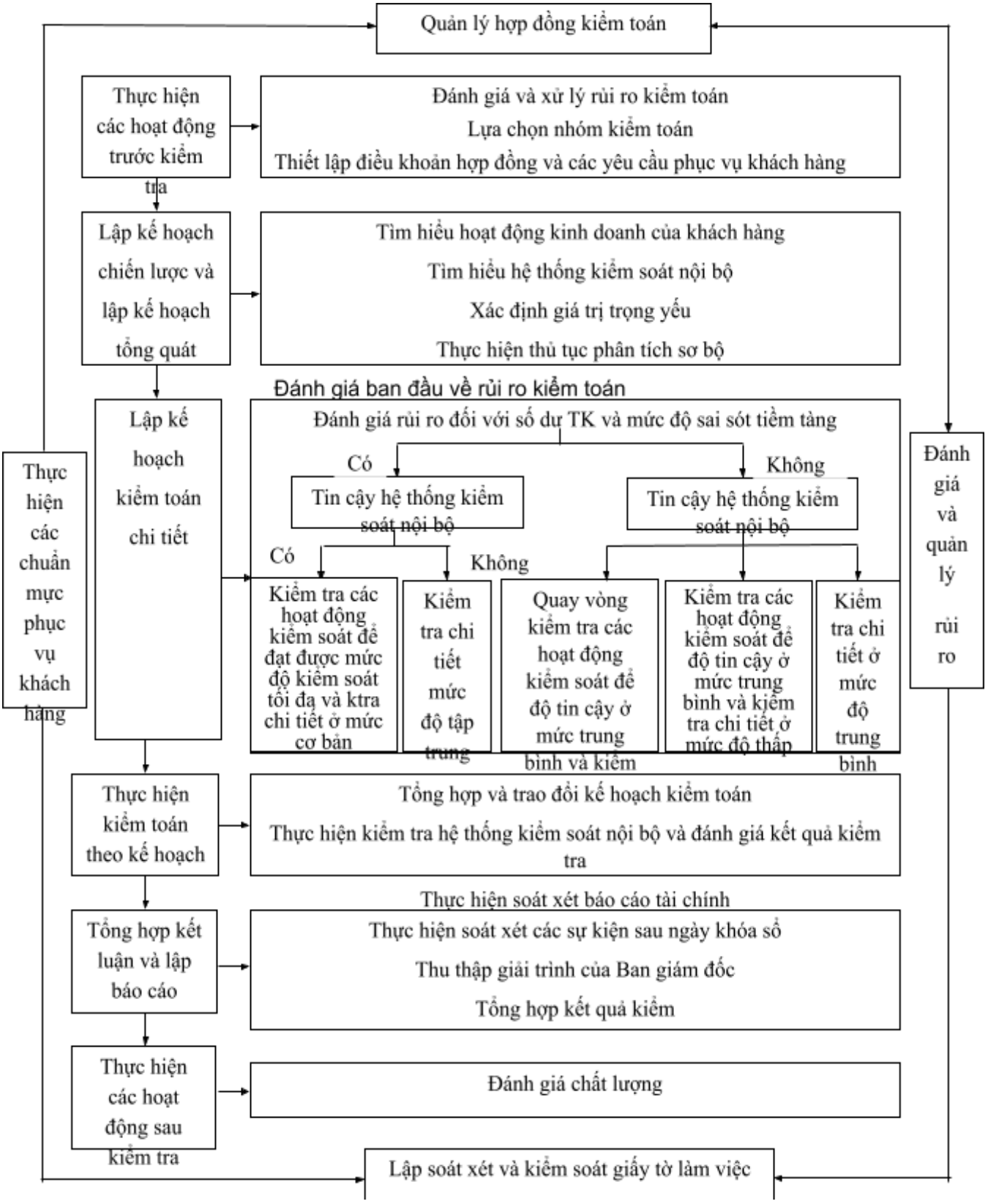
Các phòng tư vấn thuế: Là các bộ phận chuyên nghiệp chuyên sâu về cung cấp dịch vụ tư vấn thuế cho khách hàng, được chia thành từng nhóm sắc thuế phổ biến như: Thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế xuất nhập khẩu và các loại thuế khác. Ngoài ra, bộ phận tư vấn thuế còn tham gia soát sét hồ sơ kiểm toán đối với phần hành thuế.

Chi nhánh tại thành phố Hồ Chí Minh: do Ông Phạm Gia Đạt - Phó Tổng Giám đốc phụ trách và điều hành. Tuy nhiên cấu trúc tổ chức cũng được xây dựng theo từng chuyên môn như: Bộ phận kiểm toán, bộ phận tư vấn tài chính và bộ phận tư vấn thuế. Về công tác chỉ đạo chuyên môn của các bộ phận này sẽ do Thàn viên Ban Giám độc phụ trách từng lĩnh vực chuyên môn chỉ đạo trực tiếp.

Mỗi phòng ban đều có chức năng, nhiệm vụ riêng nhưng có mối liên hệ với nhau, tương hỗ nhau, chịu sự lãnh đạo thống nhất của Ban Giám đốc. Hình thức tổ chức quản lý trực tuyến – chức năng tỏ ra phù hợp với Công ty vì nó vừa phát huy năng lực chuyên môn của các bộ phận chức năng, vừa bảo đảm quyền chỉ đạo của hệ thống trực tuyến.

4. Quy trình kiểm toán báo cáo tài chính

Sơ đồ 1.2: Quy trình kiểm toán của UHY LTD



Do lượng khách hàng khá đa dạng và phong phú ở nhiều loại hình kinh doanh nên các công việc tiến hành kiểm toán ở mỗi công ty là khác nhau, tùy theo từng loại hình kinh doanh mà có những kế hoạch kiểm toán cụ thể. Tuy nhiên mọi hoạt động kiểm toán đều phải tuân theo chuẩn mực Kế toán – Kiểm toán Việt Nam. Tại UHY LTD quy trình kiểm toán được tiến hành cụ thể như sau:

Quy trình lập kế hoạch kiểm toán: Trong mỗi công việc ứng với từng ngành nghề cụ thể đều phải có một kế hoạch cụ thể để đem lại hiệu quả hoạt động là cao nhất. Đặc biệt với kiểm toán việc lập kế hoạch là một khâu rất quan trọng trong mọi cuộc kiểm toán. Kế hoạch kiểm toán phải phù hợp với từng khách hàng cụ thể, tương ứng với từng khách hàng có các khâu, các bước công việc thích hợp với từng khách hàng. Lập kế hoạch kiểm toán để đảm bảo cuộc kiểm toán được tiến hành sao cho đem lại hiệu quả là cao nhất với thời gian ngắn nhất. Dựa vào kinh nghiệm của mình trong một cuộc kiểm toán, kiểm toán viên phải hiểu biết rõ hoạt động của đơn vị được kiểm toán và đánh giá sơ bộ về mức độ trọng yếu có ảnh hưởng đến báo cáo tài chính của khách hàng. Quy mô của khách hàng cũng có ảnh hưởng đến kế hoạch kiểm toán. Vì vậy, kế hoạch kiểm toán được chia làm 2 khâu như sau:

Kế hoạch chiến lược

Kế hoạch kiểm toán chi tiết

Về Kế hoạch chiến lược: Kế hoạch chiến lược được lập cho các cuộc kiểm toán đối với những khách hàng lớn và tiêu biểu có quy mô lớn, có nhiều rủi ro và có thể có nhiều sai sót, kế hoạch này vạch ra mục tiêu định hướng cơ bản, nội dung trọng tâm, phương pháp tiếp cận và tiến trình của cuộc kiểm toán để hoàn thành cuộc kiểm toán một cách tôt nhất. Kế hoạch chiến lược này do người có thẩm quyền lập như trưởng nhóm và được Ban Giám đốc phê duyệt.

Về lập kế hoạch tổng thể: Kế hoạch tổng thể này được công ty lập cho mọi cuộc kiểm toán,mô tả về tổng quát về phạm vi kiểm toán và cách thức tiến hành một cuộc kiểm toán. Kế hoạch này có thể bị thay đổi tuỳ vào tiến trình của cuộc kiểm toán, vào tính phức tạp của cuộc kiểm toán đó. Các vấn đề mà công ty thường xem xét khi lập kế hoạch tổng thể trên các vấn đề sau:

Hiểu biết chung về kinh tế và đặc điểm của lĩnh vực kinh doanh có tác động đến đơn vị được kiểm toán

Các đặc điểm cơ bản của khách hàng.

Năng lực quản lý của Ban Giám đốc

Các chính sách kế toán mà đơn vị được kiểm toán áp dụng và những thay đổi trong các chính sách đó

Ảnh hưởng của các chính sách mới về kế toán và kiểm toán

Đánh giá rủi

năm trước và rút ra từ những gian lận và sai sót phổ biến ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát và xác định những vùng kiểm toán trọng yếu của khách hàng

Xác định mức trọng yếu cho từng mục tiêu kiểm toán

Khả năng có những sai sót trọng yếu theo kinh nghiệm của những

Xác định mục tiêu, nội dung và phạm vi kiểm toán

Dự kiến thời gian và số nhân viên tham gia kiểm toán

Tính toán chi phí kiểm toán và các chi phí phụ khác

Dự kiến kế hoạch chi tiết: Các công việc cụ thể phải thực hiện, các phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ kiểm toán được áp dụng, trình tự các bước thực hiên,các chương trình kiểm toán thực hiện

Tiến hành cuộc kiểm toán: Các kiểm toán viên tiến hành kiểm toán tại đơn vị được kiểm toán dựa trên những kế hoạch kiểm toán đã được lập trước đó,nhưng tuỳ vào tình hình cụ thể hoặc tùy từng khách hàng mà có thể không

tiến hành theo các kế hoạch đã lập. Công việc kiểm toán rất đa dạng tuỳ thuộc vào từng cuộc kiểm toán nên các kiểm toán viên sẽ có những nhận định về công việc cụ thể để có thể phù hợp với tình hình của khách hàng trong cuộc kiểm toán, tiến độ của cuộc kiểm toán và đặc biệt là phù hợp với chi phí cuộc kiểm toán. Trong giai đoạn này, các kiểm toán viên tiến hành các phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán để thu thập, đánh giá các bằng chứng kiểm toán. Việc đánh giá quy trình hoạt động kinh doanh cho phép kiểm toán viên xác định được hiệu quả của đơn vị trong quá trình kiểm soát rủi ro. Các thủ tục sẽ được tập trung vào quá trình hoạt động kinh doanh và các rủi ro liên quan đến báo cáo tài chính cùng đánh giá chuyên môn của Ban quản lý trong việc đánh giá và kiểm soát rủi ro.

Thực hiện kiểm toán bao gồm các công việc như sau:

Thực hiện các thử nghiệm kiểm soát:

Thực hiện các thủ tục kiểm soát nội bộ và đánh giá và đánh giá độ tin cậy của hệ thống kiểm soát nội bộ.

Hệ thống kiểm soát nộ bộ được coi là có hiệu lực thì có thể rút bớt các thủ tục cơ bản, nếu hệ thống kiểm soát nội bộ không đạt yêu cầu thì tăng cường các thủ tục chi tiết ở mức độ cao hơn.

Thực hiện các thủ tục phân tích:

Phân tích xu hướng (phân tích ngang)

Phân tích dọc (phân tích tỷ suất)

Phân tích tính hợp lý

Thực hiện các thủ tục kiểm tra chi tiết: KTV kiểm tra chi tiết số dư từng tài khoản

Các tiếp cận để thực hiện kiểm tra chi tiết:

Kiểm tra chi tiết các nghiệp vụ thường xuyên.

Kiểm tra các nghiệp vụ ước tính không thường xuyên.

Phân biệt các sai phạm có trọng yếu hay không, hành vi sai phạm.

Xác định hiệu quả trong việc thu tập bằng chứng kiểm toán.

Kiểm toán viên thực hiện các kỹ thuật kiểm toán như: phóng vấn, quan sát, tính toán, kiểm tra chứng từ trên những mẫu đã chọn. KTV giám sát kiểm kê hoặc trực tiếp thực hiện cuộc kiểm kê, tiến hành gửi thư xác nhận tới đơn vị cần xác định số dư trên tài khoản.

Về việc lập báo cáo kiểm toán tại UHY LTD: Sau khi tiến hành kiểm toán, kiểm toán viên và công ty kiểm toán phải hình thành nên báo cáo kiểm toán của mình được rút ra từ các bằng chứng thu thập được và sử dụng những kết luận này để làm cơ sở cho ý kiến của mình về báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán. Đồng thời cũng từ đó đưa ra các ý kiến đóng góp đối với hệ thống kế toán của khách hàng để hệ thống kế toán của khách hàng ngày một hoàn thiện hơn.

Nhóm kiểm toán sẽ đưa ra kết quả cuộc kiểm toán cụ thể như sau:

KTV đưa ra Báo cáo kiểm toán dự thảo và Thư quản lý (nếu có).

KTV lập tờ ghi chú soát xét File kiểm toán.

Lập Báo cáo tóm tắt cuộc kiểm toán: Báo cáo này ghi rõ công việc kiểm toán phát hiện ra những điểm bất thường nào, nguyên nhân của các ngiệp vụ đó và yêu cầu các điều chỉnh.

Lập bảng cân đối số phát sinh sau điều chỉnh, lập các BCTC sau điều chỉnh.

Các sự kiện sau ngày khoá sổ: xem xét các ảnh hưởng của các điều chỉnh đến Báo cáo tài chính từ kết thúc năm tài chính đến khi kiểm toán.

Thư giải trình Ban giám đốc khách hàng: Nhằm giúp Ban giám đốc hiểu được việc lập các BCTC theo các chế độ hiện hành.

Lập BCTC và Báo cáo kiểm toán

Về việc tổ chức và lưu trữ hồ sơ kiểm toán: Kiểm toán viên phải thu thập và lưu trong hồ sơ kiểm toán mọi tài liệu, thông tin cần thiết liên quan đến cuộc kiểm toán đủ để làm cơ sở cho việc hình thành ý kiến kiểm toán của mình và chứng minh rằng cuộc kiểm toán đã đợc thực hiện đúng các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam (hoặc chuẩn mực kiểm toán quốc tế được chấp nhận). Trong quá trình kiểm toán, kiểm toán viên phải lập hồ sơ kiểm toán đầy đủ và chi tiết sao cho kiểm toán viên hoặc người có trách nhiệm kiểm tra đọc sẽ hiểu được toàn bộ về cuộc kiểm toán.

Hồ sơ kiểm toán được lập theo mẫu biểu và quy trình kiểm toán do công ty kiểm toán quy định. Kiểm toán viên được phép sử dụng các mẫu biểu, giấy tờ làm việc, các bảng phân tích và các tài liệu khác của khách hàng, nhưng phải bảo đảm rằng các tài liệu đã được lập một cách đúng đắn.

Mỗi hồ sơ kiểm toán được lập và lưu trữ thành hai loại:

Hồ sơ kiểm toán chung: Là Hồ sơ kiểm toán bao gồm những thông tin chung liên quan hai hay nhiều cuộc kiểm toán tại nhiều năm tài chính về khách hàng thường xuyên của Công ty. Hồ sơ kiểm toán chung chứa đựng những thông tin tổng hợp về khách hàng như: lịch sử hình thành, đặc điểm kinh doanh, bộ máy tổ chức của công ty khách hàng, thị trường tiêu thụ, các thông tin về pháp luật của khách hàng... Ngoài ra, Hồ sơ kiểm toán chung lưu trữ những thông tin về các cuộc kiểm toán nhiều năm tài chính, thông tin về các Kiểm toán viên thực hiện các cuộc kiểm toán. Và, Hồ sơ kiểm toán năm ghi lại các thông tin về những vấn đề quan trọng từ các cuộc kiểm mà các Kiểm toán viên đã thu thập được.

Hồ sơ kiểm toán năm: Là Hồ sơ kiểm toán lưu trữ những thông tin của khách hàng chỉ liên quan tới cuộc kiểm toán của một năm tài chính. Nó bao gồm các thông tin của cuộc kiểm toán như là: Thông tin về khách hàng

năm tài chính đó, nhóm kiểm toán kiểm thực hiện cuộc kiểm toán, những thông tin mà các Kiểm toán viên thu được đối với các báo cáo tài chính cần được kiểm toán tới thời điểm kiểm toán, những đánh giá của Kiểm toán viên và kết quả kiểm toán.

5. Kiểm soát chất lượng kiểm toán tại Công ty

Kiểm soát chất lượng tại Công ty

Để đảm bảo chất lượng dịch vụ cung cấp có uy tín đối với khách hàng, UHY luôn quan tâm đến công tác kiểm soát chất lượng, nếu kiểm toán viên đưa ra những ý kiến không chính xác hoặc không đảm bảo độ tin cậy thì sẽ mang lại sự hiểu lầm cho người sử dụng thông tin và gây ra những hậu quả khó lường trong hoạt động kinh tế tài chính. Vì vậy, soát xét chất lượng cuộc kiểm toán là một trong những nhiệm vụ quan trọng với hoạt động của Công ty.Kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán luôn được Ban Giám đốc Công ty xác định đúng đắn.

Như bao công ty kiểm toán khác thì nguồn nhân lực luôn đóng vai trò quan trọng hàng đầu. Bởi vậy Công ty luôn có chính sách thu hút tuyển dụng và lựa chọn tài năng thông qua tổ chức các đợt thi tuyển. Công ty tiến hành đánh giá trình độ của các sinh viên mới ra trường và những người đã có kinh nghiệm làm việc tại các công ty khác thông qua:

Nền tảng cơ sở lý luận

Các thành tích cá nhân

Kinh nghiệm làm việc

Sau khi các nhân viên được tuyển dụng vào Công ty, Ban Giám đốc sẽ tổ chức gặp mặt và hướng dẫn họ về các chính sách cũng như những quy định của Công ty.

Ban Giám đốc Công ty cũng tổ chức các lớp trong chương trình đào tạo nhân viên mới. Tại các lớp này nhân viên sẽ được đạo tạo về kỹ năng nghề

nghiệp; khuyến khích khả năng tự học hỏi, tự nghiên cứu cũng như tham gia các tổ chức nghề nghiệp của nhân viên

Bên cạnh các hoạt động trên, Công ty luôn tổ chức các đợt đánh giá nhân sự trong Công ty từ Ban Giám đốc đến các trưởng phòng và các nhân viên trong Công ty. Sự đánh giá này dựa trên : Các kết quả làm việc, triển vọng phát triển nghề nghiệp, ý thức và trách nhiệm trong công việc…

Từ đó, Công ty cũng tiến hành đề bạt, khen thưởng cho những nhân viên có thành tích cao, có tâm huyết với nghề nghiệp và có những đóng góp to lớn cho Công ty.

Trên cơ sở đánh giá về năng lực của các nhân viên, Ban Giám đốc Công ty có sự phân công bổ nhiệm các nhân viên vào các phòng ban phù hợp với khả năng trình độ của từng người và đúng với sở trường của họ.

Mặt khác, việc xác định nhân sự cho mỗi hợp đồng kiểm toán cũng rất quan trọng. Trong mỗi cuộc kiểm toán nhiệm vụ của mỗi kiểm toán viên và trợ lý kiểm toán viên được Công ty phân công cụ thể rõ ràng trong kế hoạch kiểm toán. Kế hoạch kiểm toán lập ra phải được sự phê duyệt của Tổng Giám đốc hoặc Phó Tổng Giám đốc Công ty trước khi thực hiện.

Để đảm bảo cho các kiểm toán viên và trợ lý kiểm toán viên của Công ty làm việc tốt theo đúng quy định hiện hành, Công ty luôn thông báo để các nhân viên cập nhật hoặc có những hướng dẫn về các chuẩn mực kế toán và chuẩn mực kiểm toán mới ban hành.

Đề đảm bảo cung cấp chất lượng kiểm toán tốt nhất, làm hài lòng khách hàng và những người quan tâm đến báo cáo tài chính của doanh nghiệp, Ban Giám đốc Công ty luôn có sự xem xét kỹ trước khi ký kết hợp đồng kiểm toán. Bởi vậy, trước khi ký kết hợp đồng kiểm toán, Công ty luôn thu thập các tài liệu liên quan đến khách hàng, trao đổi với các bên thứ ba, các kiểm toán viên tiền nhiệm về tính trung thực của khách hàng, những bất đồng quan điểm

liên quan đến chính sách kế toán, các thủ tục kiểm toán hay các vấn đề quan trọng khác. Đối với khách hàng truyền thống và tiêu biểu, Công ty xem xét các yếu tố trên để có thể đưa ra các quyết định có hay không thay đổi kiểm toán viên để kiểm toán khách hàng đó.

Đối với khách hàng mới Công ty luôn xem xét kỹ các rủi ro có thể xảy ra của hợp đồng, đánh giá tính độc lập của công ty và khả năng phục vụ khách hàng. Để có thể đưa ra những quyết định đúng đắn, Công ty sẽ xem xét một số nhân tố quan trọng liên quan đến khách hàng như Ban Giám đốc công ty khách hàng, vốn chủ sở hữu, bản chất hoạt động kinh doanh của khách hàng

Trong khi các kiểm toán viên và trợ lý kiểm toán viên của Công ty tiến hành kiểm toán tại khách hàng thì luôn có sự giám sát, đôn đốc của các Tổng Giám đốc hoặc Phó Tổng Giám đốc trong Ban giám đốc Công ty.

Sau mỗi cuộc kiểm toán, Công ty luôn tổ chức các cuộc họp để đánh giá những thuận lợi, khó khăn và kết quả đạt được để từ đó rút ra kinh nghiệm cho cuộc kiểm toán sau. Cuối cùng, các báo cáo kiểm toán gửi đến khách hàng đều có sự soát xét kỹ càng và phê chuẩn của Tổng Giám đốc hoặc Phó Tổng Giám đốc Công ty.

Kiểm soát chất lượng trong cuộc kiểm toán

UHY có được một chương trình kiểm toán mẫu áp dụng cho các cuộc kiểm toán rất chuyên nghiệp và được chỉnh sửa hàng năm cho phù hợp với các chuẩn mực hiện hành và phù hợp với xu thế hiện nay. Đó chính là cơ sở để các Kiểm toán viên thực hiện tốt công việc của mình.

Kiểm soát việc tìm hiểu khách hàng: UHY thực hiện kiểm soát chất lượng việc tìm hiểu khách hàng của kiểm toán viên để đánh giá rủi ro và quyết định có ký hợp đồng kiểm toán hay không. Công việc này đòi hỏi phải được đánh giá trước khi ký hợp đồng cung cấp dịch vụ cho khách hàng.

Kiểm soát giai đoạn lập kế hoạch: Giai đoạn lập kế hoạch là khâu rất quan trọng của cuộc kiểm toán, là căn cứ để tiến hành thực hiện kiểm toán. Vì lập kế hoạch có tốt thì việc thực hiện kiểm toán mới có hiệu quả và chính xác. Như vậy, kiểm soát chất lượng giai đoạn này cũng rất quan trọng. Các kiểm toán viên, bộ phận cấp trên thực hiện kiểm tra, đánh giá nội dung, thời gian, phạm vi các cuộc kiểm toán...có đạt được mục tiêu đặt ra hay không.

Kiểm soát giai đoạn thực hiện kiểm toán: Công việc bắt đầu bằng việc kiểm soát rủi ro và chất lượng kiểm toán từ khâu thực hiện Hợp đồng cung cấp dịch vụ đến việc hoàn thiện các hồ sơ kiểm toán. Trưởng nhóm kiểm toán tiến hành giám sát tiến độ thực hiện công việc, các thủ tục kiểm toán, các phương pháp kiểm toán mà kiểm toán viên đã áp dụng. Đồng thời Trưởng nhóm cũng giám sát việc tuân thủ các chuẩn mực đạo đức, nghề nghiệp và giám sát việc ghi chép các giấy tờ làm việc của kiểm toán viên... việc soát xét giấy tờ làm việc của các kiểm toán viên là rất quan trọng. Ngoài ra, Trưởng nhóm kiểm toán có thể hỗ trợ các kiểm toán viên trong việc đánh giá chất lượng của bằng chứng kiểm toán và tham gia thảo luận với các kiểm toán viên khác khi có vấn đề còn nghi vấn để đi tới quyết định chính xác.

Kiểm soát giai đoạn kết thúc kiểm toán: Liên quan tới việc lập Báo cáo kiểm toán, Trưởng nhóm sẽ trực tiếp xem xét các tổng hợp công việc của kiểm toán viên để đảm bảo độ chính xác, đầy đủ, hợp lý của kết quả kiểm toán phản ánh trong các biên bản kiểm toán. Đồng thời, Trưởng nhóm cũng xem xét lại tất cả các bằng chứng kiểm toán, các nhận xét...nhằm đảm bảo tính chính xác của các kết quả đó. Trưởng nhóm kiểm toán xem xét lại Hồ sơ kiểm toán, việc lưu hồ sơ kiểm toán có phù hợp và đúng quy định hay không rồi báo cáo với Ban soát xét.

Nếu hồ sơ kiểm toán được Ban soát xét phê duyệt thì công ty sẽ phát hành Báo cáo kiểm toán cho khách hàng.

Có thể nói , hoạt động kiểm soát ở tất cả các cấp và tất cả các giai đoạn của cuộc kiểm toán đã hỗ trợ rất nhiều cho công tác kiểm toán, góp phần nâng cao chất lượng của từng cuộc kiểm toán.

CHƯƠNG II. QUY TRÌNH KIỂM TOÁN HÀNG TỒN KHO TRONG KIỂM TOÁN TÀI CHÍNH TẠI CÔNG TY

1. Đặc điểm hàng tồn kho có ảnh hưởng đến kiểm toán

1.1. Đặc điểm hàng tồn kho có ảnh hưởng đến kiểm toán báo cáo tài chính

Trong phần lớn các doanh nghiệp, hàng tồn kho luôn được đánh giá là một khoản mục trọng yếu và có nhiều rủi ro tiềm tàng cao vì:

Hàng tồn kho chiếm tỷ trọng lớn trong tổng tài sản của đơn vị và thường là khoản mục lớn nhất trong tài sản lưu động của doanh nghiệp, đặc biệt đối với doanh nghiệp thương mại. Thông qua khoản mục hàng tồn kho ta có thể tính được một số chỉ tiêu tài chính quan trọng và đánh giá tình hình tài chính của doanh nghiệp. Những sai sót trên khoản mục hàng tồn kho thường dẫn đến những sai sót trọng yếu về chi phí và kết quả kinh doanh. Nếu hàng tồn kho bị đánh giá sai lệch sẽ ảnh hưởng trọng yếu đến mức độ trung thực và hợp lý của báo cáo tài chính.

Số lượng và chủng loại hàng tồn kho rất phong phú, số lượng nghiệp vụ phát sinh nhiều với giá trị lớn liên quan đến nhiều loại chứng từ (hóa đơn, phiếu nhập kho, phiếu thu, phiếu chi, hóa đơn vận chuyển…). Do đó việc quản lý và ghi chép hàng tồn kho rất phức tạp.

Hàng tồn kho có khả năng bị thay đổi so với giá trị sổ sách rất nhiều do hao mòn hữu hình và vô hình nên rất dễ bị rớt giá, bị hư hỏng, lỗi thời, lạm phát… Vì vậy việc đánh giá hàng tồn kho có thể sai lệch, việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho thường mang tính chủ quan, không bằng chứng cụ thể, không theo đúng quy định.

Hàng tồn kho được bố trí ở nhiều địa điểm khác nhau, phân tán ở nhiều bộ phận phụ thuộc; có cách phân loại đa dạng theo từng đặc điểm riêng, do có nhiều bộ phận quản lý nên việc kiểm soát vật chất hàng tồn kho sẽ gặp nhiều

khó khăn. Sự nhầm lẫn sai sót có dễ xảy ra, và dễ có sự gian lận trong quản lý.

Thường thì các doanh nghiệp sử dụng không nhất quán các phương pháp đánh giá hàng tồn kho mà tùy vào các niên độ, hay áp dụng mà không phù hợp với chế độ kế toán. Điều đó đòi hỏi kiểm toán viên phải xem xét thận trọng các vấn đề có liên quan (phương pháp phân bổ chi phí đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ, tính trị giá hàng hóa, thành phẩm, nguyên vật liệu xuất dùng,…)

Theo chuẩn mực 310 – Hiểu biết về tình hình kinh doanh: " Để thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính, Kiểm toán viên phải có sự hiểu biết cần thiết, đầy đủ về tình hình kinh doanh nhằm đánh giá và phân tích được các sự kiện, nghiệp vụ và thực tiễn hoạt động kinh doanh nhằm đánh giá và phân tích được các sự kiện, nghiệp vụ và thực tiễn hoạt động của đơn vị được kiểm toán mà theo kiểm toán viên có ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính, đến việc kiểm tra của Kiểm toán viên hoặc đến báo cáo kiểm toán" . Do sự đa dạng phức tạp về tính năng đặc thù của hàng tồn kho đòi hỏi kiểm toán viên phải có đầu óc nhạy bén, có kiến thức nhất định và kinh nghiệm trong quá trình quan sát, đánh giá, thực hiện các thủ tục kiểm toán cần thiết.

Mỗi nghiệp vụ phát sinh liên quan đến hàng tồn kho thường có giá trị lớn và thường xuyên nên dễ phát sinh gian lận. Ngoài ra, việc chia cắt niên độ không đúng cũng ảnh hưởng lớn đến báo cáo tài chính.

1.2. Ảnh hưởng của kiểm toán hàng tồn kho đến các phần hành khác

Kiểm toán hàng tồn kho là một trong những khâu quan trọng nhất của quy trình kiểm toán báo cáo tài chính một doanh nghiệp, không những chỉ vì quy mô lớn của số dư các tài khoản hàng tồn kho làm ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính; mà còn ở việc kiểm toán khoản mục hàng tồn kho có liên quan đến rất nhiều việc kiểm toán các khoản mục khác như :

Phải trả người bán (Tk 331): Doanh nghiệp mua sắm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, hàng hóa nhập kho nên lẽ dĩ nhiên việc kiểm toán hàng tồn kho liên quan trực tiếp đến kiểm toán khoản phải trả người bán. Khi đối chiếu số liệu có thể sử dụng cùng chứng từ.

Thuế GTGT đầu vào (Tk 133): Việc mua NVL, công cụ dụng cụ, hàng hóa hầu hết đều đi kèm với hạch toán thuế GTGT đầu vào. Cho nên cần thiết phải đối chiếu việc ghi nhận số liệu trên khoản mục hàng tồn kho và Tk 133. Khi đối chiếu số liệu có thể sử dụng cùng chứng từ.

Lương và các khoản trích theo lương (Tk 334 và Tk 338): Tk 622 dùng để tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp (bao gồm lương, phụ cấp và phần BHYT, BHXH tính vào chi phí)và sau đó số liệu trên Tk 622 chuyển qua Tk 154, do đó việc xác định số liệu trên Tk 154 có chính xác hay không có quan hệ mật thiết với việc kiểm tra khoản mục Tk 334 và Tk 338.

Chi phí sản xuất chung (Tk 627) : số liệu trên Tk 627 được kết chuyển toàn bộ vào Tk 154, cho nên cũng có sự liên quan mật thiết khi kiểm toán Tk 627 và kiểm toán khoản mục hàng tồn kho.

Giá vốn hàng bán (Tk 632): số liệu phát sinh trong kỳ trên Tk 632 là do việc xuất bán hàng hóa, thành phẩm. Do đó tính chính xác của Tk 632 phụ thuộc hoàn toàn vào việc kiểm toán khoản mục hàng tồn kho, nhất là xác định giá thành (Tk 154)

Thuế GTGT đầu ra: Việc xác định mức thuế đầu ra căn cứ trên giá bán của đơn vị và việc ghi nhận quá trình xuất bán hàng hóa, thành phẩm. Do đó khi kiểm toán Tk 3331 rất cần thiết phải kiểm tra đối chiếu với việc kiểm toán khoản mục hàng tồn kho.

Phải thu khách hàng (TK 131): Vì doanh nghiệp cung cấp cho khách hàng hàng hóa, thành phẩm cho nên việc ghi nhận số liệu trên Tk 131 cần

thiết phải đối chiếu với việc ghi nhận giá trị và số lượng xuất kho hàng tồn kho.

Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Tk 511): Doanh thu được ghi nhận trên sở sở xuất bán hàng hóa, thành phẩm. Do đó việc kiểm toán hàng tồn kho có quan hệ mật thiết và cần thiết có đối chiếu nghiệp vụ phát sinh với ghi nhận giảm số lượng và giá trị hàng tồn kho.

2. Mục tiêu kiểm toán hàng tồn kho

2.1. Mục tiêu của kiểm toán hàng tồn kho

Mục tiêu của kiểm toán báo cáo tài chính theo chuẩn mực 200: "Mục tiêu của kiểm toán báo cáo tài chính là giúp cho kiểm toán viên và công ty kiểm toán đưa ra ý kiến xác nhận rằng báo cáo tài chính có được lập trên cơ sở chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành (hoặc được chấp nhận), có tuân thủ pháp luật liên quan và có phản ánh trung thực và hợp lý các khía cạnh trọng yếu hay không? Mục tiêu của kiểm toán báo cáo tài chính còn giúp cho đơn vị được kiểm toán thấy rõ những tồn tại, sai sót để khắc phục nhằm nâng cao chất lượng thông tin tài chính của đơn vị".

Dựa vào mục tiêu trên, quy trình kiểm toán hàng tồn kho và giá vốn hàng bán phải đạt được các mục tiêu sau:

Tính hợp lý của khoản mục hàng tồn kho trên bảng cân đối kế toán, bảng báo cáo nhập xuất tồn (đánh giá). Mục tiêu này bao gồm việc xem xét, đánh giá tổng thể số tiền ghi trên các khoản mục trên cơ sở cam kết chung về trách nhiệm của Nhà quản lý và thực hiện thu được qua khảo sát của khách thể kiểm toán.

Xác định chính xác hàng tồn kho có thực sự thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp: các nghiệp vụ mua hàng đã được ghi sổ thế hiện số hàng hóa được mua trong kỳ, các nghiệp vụ kết chuyển hàng đã ghi sổ đại diện cho số hàng tồn kho được chuyển từ nơi này sang nơi khác hoặc chuyển từ loại

này sang loại khác, các nghiệp vụ tiêu thụ hàng hóa đã ghi sổ đại diện cho số hàng tồn kho đã xuất bán trong kỳ (hiện hữu, phát sinh).

Hàng tồn kho phải được phân loại đúng đắn, trình bày và khai báo đầy đủ. Số dư tài khoản hàng tồn kho đã bao hàm tất cả nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa hiện có tại thời điểm lập bảng cân đối kế toán (sự đầy đủ).

Tính nhất quán của phương pháp đánh giá hàng tồn kho: hàng tồn kho được đánh giá theo đúng giá đúng theo giá thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được, chi phí nguyên vật liệu và hàng hóa thu mua, giá thành sản phẩm, sản phẩm dở dang phải được xác định tính chính xác và phù hợp với quy định của chế độ kế toán và nguyên tắc kế toán chung được thừa nhận (đánh giá, ghi chép, chính xác).

Trong kỳ, doanh nghiệp có quyền đối với hàng tồn kho đã ghi sổ và có quyền đối với số dư hàng tồn kho tại thời điểm lập bảng cân đối kế toán (quyền và nghĩa vụ)

Các nghiệp vụ về hàng tồn kho và số dư hàng tồn kho phải được xác định và phân loại đúng đắn trên hệ thống báo cáo tài chính. Những khai báo có liên quan đến sự phân loại căn cứ để tính giá và phân bổ hàng tồn kho phải hợp lý (trình bày và công bố).

2.2. Yêu cầu của kiểm toán hàng tồn kho

Theo chuẩn mực kiểm toán số 310 – Hiểu biết về tình hình kinh doanh: "Để thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải có hiểu biết cần thiết, đầy đủ về tình hình kinh doanh nhằm đánh giá và phân tích được các sự kiện, nghiệp vụ và thực tiễn hoạt động của đơn vị được kiểm toán mà theo kiểm toán viên thì có ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính, đến việc kiểm tra của kiểm toán viên hoặc đến báo cáo kiểm toán."

Không chỉ có kiểm toán viên mà các trợ lý kiểm toán cũng phải có sự hiểu biết về tình hình kinh doanh. Việc này rất quan trọng giúp kiểm toán viên đánh giá được những vấn đề như đánh giá rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát, các giải trình của ban giám đốc và ban quản lý, đặt ra câu hỏi và đánh giá mức độ hợp lý của các câu trả lời, xem xét sự phù hợp của chế độ kế toán.

Đối với hàng tồn kho, phụ lục 1 của chuẩn mực 310 quy định những nội dung cụ thể kiểm toán viên phải hiểu biết về sản phẩm, thị trường, các nhà cung cấp, chi phí, các hoạt động nghiệp vụ:

Đặc điểm và quy mô hoạt động sản xuất kinh doanh

Các điều kiện sản xuất, kho bãi, văn phòng

Các vấn đề về nhân lực (Ví dụ : số lượng, chất lượng hoạt động, sự phân bố nhân lực, nguồn cung cấp, mức lương, quy chế nhân viên, thỏa ước lao động tập thể và công đoàn, việc thực hiện chế độ hưu trí và quy định của Chính phủ về lao động…)

Sản phẩm, dịch vụ và thị trường (Ví dụ : các khách hàng và hợp đồng chính, các điều khoản về thanh toán, tỷ lệ lợi nhuận gộp, phần thị trường chiếm lĩnh, các đối thủ cạnh tranh, xuất khẩu, các chính sách giá cả, danh tiếng các mặt hàng, đơn đặt hàng, xu hướng, chiến lược và các mục tiêu tiếp thik, quy trình sản xuất…)

Các nhà cung cấp dịch vụ quan trọng (Ví dụ các hợp đồng dài hạn, mức độ ổn định của nhà cung cấp, các điều kiện thanh toán, các hình thức nhập khẩu, cung ứng…)

Hàng tồn kho (Ví dụ : địa điểm, số lượng, chất lượng, quy cách…)

Lợi thế thương mại, quyền sử dụng nhãn hiệu, bằng phát minh sáng chế…

Các khoản chi phi quan trọng

Nghiên cứu và phát triển

Các tài sản, công nợ, nghiệp vụ bằng ngoại tệ và các nghiệp vụ bảo hiểm rủi ro hối đoái

Luật pháp và các quy định có ảnh hưởng lớn đến đơn vị được kiểm toán

Các hệ thống thông tin quản ký (Tình trạng hiện tại, dự kiến thay đổi…)

Cơ cấu nợ vay, các điều khoản thu hẹp và giới hạn nợ.

Hàng tồn kho là phần quan trọng tạo nên doanh nghiệp nên việc quản lý bảo vệ hàng tồn kho là rất quan trọng:

Nên tách biệt chức năng lưu trữ sổ sách hàng tồn kho (kế toán hàng tồn kho) và chức năng trông giữ hàng tồn kho (thủ kho)

Nên cất giữ vật tư thành phẩm vào nơi có khóa và chỉ người có thẩm quyền mới có khỏa mở

Giống như các kiểm soát tiền mặt, mọi hàng hóa nhập và xuất từ kho hàng phải có phiếu nhập và xuất hàng, phiếu này phải được thủ kho ký. Các phiếu này sẽ được dùng làm chứng từ hạch toán cùng với các chứng từ khác. Khi phù hợp, để thủ kho cập nhật sổ kho và để kế toán hàng tồn kho hạch toán chính xác số hàng tồn kho trong sổ cái và sổ chi tiết.

Thủ kho chỉ nên đồng ý xuất hàng khi có chỉ thị của người có thẩm quyền và chỉ thị này phải được viết thành văn bản với chữ ký người có thẩm quyền. Chỉ thị này có thể kết hợp với phiếu xuất hàng.

Hàng tồn kho, bao gồm cả sản phẩm dở dang, phải được dán nhãn và theo dõi ở quy mô lô hàng nhỏ nhất có thể được và ở mỗi công đoạn sản xuất nhỏ nhất có thể được.

Để có thể dễ dàng phát hiện bất kì hàng hóa nào thất lạc, hệ thống theo dõi thường bao gồm sổ sách kế toán, sổ sách sản xuất và một số loại nhãn hoặc mã vạch trên hàng hóa. Khi di chuyển sản phẩm dở dang giữa các

địa điểm hoặc công đoạn sản xuất, phiếu lưu chuyển sản phẩm cần được chuyển giao giữa các tổ trưởng của các địa điểm hoặc công đoạn sản xuất đó.

Công ty tiến hành kiểm kê hàng tồn kho hàng tháng và đối chiếu với sổ kho, sổ sách kế toán. Bất kỳ chênh lệch nào cũng phải được kiểm tra kỹ càng.

2.3. Các gian lận sai sót có thể xảy ra đối với hàng tồn kho

Các gian lận có thể xảy ra chủ yếu là do hệ thống kiểm soát nội bộ không tốt, các khâu quản lý kém hiệu quả:

Khâu bảo quản không đúng quy cách làm cho hàng tồn kho bị mất phẩm chất ban đầu, dễ thất lạc, bị hư hỏng một phần hay hoàn toàn. Hàng tồn kho lưu trong kho bị lấy cắp bởi người ngoài hay bởi chính nhân viên công ty. Nếu có sự thông đồng giữa các nhân viên trong công ty thì sẽ gây khó khăn trong việc phát hiện gian lận.

Khâu chế biến có thể do trình độ công nhân chưa cao gây ra nhiều sản phẩm hỏng, do máy móc thiết bị lỗi thời gây hao phí nguyên liệu, hoặc sau khi ra thành phẩm sẽ bị công nhân lấy cắp.

Khâu vận chuyển cũng có thể làm cho sản phẩm bị hư hỏng do thời tiết, va đập từ bên ngoài, hoặc giao hàng với số lượng và chất lượng không đúng với đơn đặt hàng.

Việc dự trữ hàng tồn kho quá ít sẽ ảnh hưởng đến sự liên tục của quá trình sản xuất kinh doanh. Ngược lại, việc dự trữ quá lớn hàng tồn kho sẽ làm tăng chi phí bảo quản và tồn đọng vốn, ảnh hưởng xấu đến chi phí sản xuất kinh doanh của đơn vị

Hàng tồn kho được đánh giá không phù hợp với chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành do nhân viên kế toán hiểu sai, hoặc cố ý áp dụng sai để điều chỉnh giá trị mua hàng tồn kho và lợi nhuận theo chủ quan có lợi cho mình. Giá mua vào của hàng tồn kho thường được cộng hoặc trừ các khoản như chi

phí thu mua, các khoản giảm giá… dễ dẫn đến gian lận (nhân viên thu mua vật tư khai tăng chi phí thu mua…)

Các nghiệp vụ ghi nhận hàng tồn kho cuối kỳ thường bị ghi nhận sai thời điểm phát sinh. Đơn vị thường nhầm lẫn nghiệp vụ phát sinh năm nay vào năm sau và ngược lại dẫn đến kết quả không hợp lý giữa chi phí và doanh thu. Việc này ảnh hưởng rất lớn đến sự trung thực và hợp lý của báo cáo tài chính, nhất là đối với các đơn vị sử dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, không có sổ sách theo dõi chi tiết hữu hiệu hàng tồn kho.

3. Thực tiễn thực hiện kiểm toán chu trình hàng tồn kho tại Công ty

Hàng tồn kho kiểm toán cũng tuân theo quy trình cơ bản bao gồm 3 bước: lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán và kết thúc kiểm toán. Tùy theo đặc điểm cụ thể của từng khách hàng mà chương trình kiểm toán có thể thay đổi linh hoạt tuy nhiên các kiểm toán viên luôn đi theo một quy trình cụ thể được xây dựng theo một trình tự cụ thể như sau:

3.1. Lập kế hoạch kiểm toán

Lập kế hoạch Kiểm toán là khâu đầu tiên và rất quan trọng trong bất kỳ quy trình kiểm toán nào vì nó có ý nghĩa định hướng cho toàn bộ hoạt động sau này của kiểm toán và quyết định sự thành công của cuộc kiểm toán. Nó tạo điều kiện pháp lý cũng như các điều kiện khác cần thiết cho Kiểm toán. Mục đích giai đoạn này là xây dựng kế hoạch Kiểm toán chung và phương pháp Kiểm toán cụ thể phù hợp với phạm vi, bản chất, thời gian của quy trình Kiểm toán sẽ thực hiện.

Theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 300: “Kế hoạch kiểm toán phải được lập cho mọi cuộc kiểm toán. Kế hoạch kiểm toán phải được lập một cách thích hợp nhằm đảm bảo bao quát hết các khía cạnh trọng yếu của cuộc kiểm toán; phát hiện gian lận, rủi ro và những vấn đề tiềm ẩn; và đảm bảo cuộc kiểm toán được hoàn thành đúng thời hạn. Kế hoạch kiểm toán trợ giúp

kiểm toán viên phân công công việc cho trợ lý kiểm toán và phối hợp với các chuyên gia khác để thực hiện công việc kiểm toán."

Đối với chu trình hàng tồn kho, mục đích của giai đoạn này là phải xây dựng một chiến lược Kiểm toán và phương pháp Kiểm toán cụ thể phù hợp với bản chất, thời gian và phạm vi của các thủ tục Kiểm toán sẽ áp dụng khi Kiểm toán chu trình này.

Lập kế hoạch Kiểm toán chu trình hàng tồn kho gồm các bước sau:

Chuẩn bị kế hoạch Kiểm toán

Thu thập thông tin về khách hàng và thực hiện các thủ tục phân tích

Đánh giá tính trọng yếu và rủi ro Kiểm toán

Tìm hiểu hệ thống KSNB và đánh giá rủi ro Kiểm toán

Lập kế hoạch Kiểm toán toàn diện và soạn thảo chương trình Kiểm toán

3.1.1. Chuẩn bị kế hoạch kiểm toán

Quy trình kiểm toán sẽ được bắt đầu khi kiểm toán viên và công ty kiểm toán chấp nhận kiểm toán một khách hàng. Chấp nhận khách hàng là quá trình đánh giá của kiểm toán viên về khả năng chấp nhận yêu cầu kiểm toán của khách hàng. Dựa vào những hiểu biết sơ bộ về quy mô và hoạt động kinh doanh của khách hàng, Ban giám đốc Công ty sẽ lựa chọn đội ngũ nhân viên cho phù hợp. Thông thường một nhóm kiểm toán gồm 3 - 5 nhân viên, đối với những khách hàng có quy mô lớn thì số nhân viên trong nhóm kiểm toán sẽ nhiều hơn để phù hợp với khối lượng công việc. Đồng thời trong bước này Ban giám đốc sẽ hoàn tất việc ký kết hợp đồng với công ty khách hàng.

Công ty A: Là đơn vị sản xuất kinh doanh trực thuộc tổng Công ty xây dựng Hà Nội. Đây là khách hàng thường xuyên của Công ty nên tiến hành kiểm toán thường xuyên để đưa ra các khẳng định chính xác về tình hình hoạt

động của doanh nghiệp qua các năm. Hàng tồn kho là một chu trình trọng yếu nên rất được các kiểm toán viên chú trọng khi tiến hành công việc.

Công ty B: Là doanh nghiệp hoạt động trên lĩnh vực cung cấp hàng hóa và dịch vụ. Trong năm 2008 doanh thu của đơn vị tăng lên khá nhiều nên có nhu cầu kiểm toán để khẳng định thông tin và có thể đưa ra hướng đầu tư có lợi. Ban Giám đốc đã liên hệ với Công ty từ cuối tháng 12 để tiến hành ký kết hợp đồng kiểm toán và tạo mọi điều kiện để kiểm toán tiến hành thuận lợi. Đây cũng là năm đầu tiên doanh nghiệp là khách hàng kiểm toán UHY.

3.1.2. Thu thập thông tin cơ sở

Theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 300: "Lập kế hoạch kiểm toán", trong giai đoạn này kiểm toán viên sẽ thu thập hiểu biết về ngành nghề, công việc kinh doanh của khách hàng, hệ thống kế toán, kiểm soát nội bộ và các bên liên quan đến khách hàng để đánh giá rủi ro phục vụ cho việc lên kế hoạch kiểm toán. Nhìn chung, hàng tồn kho tại các doanh nghiệp đều bao gồm: nguyên vật liệu chính được phản ánh trên TK 152, các loại công cụ dụng cụ trên TK 153, chi phí sản xuất kinh doanh dở dang trên TK 154, thành phẩm trên TK 155, hàng hóa tồn kho trên TK 156… Tùy theo từng trường hợp, có nơi còn sử dụng TK 157 để phản ánh. Đối với từng khách hàng cụ thể Công ty có những chiến lược riêng để tìm hiểu về khách hàng. Thông thường công ty thường tiến hành tìm hiểu như sau:

Đối với khách hàng thường xuyên: Do đây là các khách hàng thường xuyên của Công ty nên Ban Giám đốc luôn giao nhiệm vụ cho các nhóm trưởng có trách nhiệm liên hệ để ký hợp đồng kiểm toán cho năm hiện hành. Do là khách hàng thường xuyên nên đã có cáo tài liệu và báo cáo kiểm toán từ năm trước làm tài liệu để nghiêm cứu, do đó các thông tin chung về khách hàng sẽ được kiểm toán viên tìm hiểu trong hồ sơ kiểm toán chung.

Công ty A được thành lập theo quyết định số 842/CT- TCLĐ của Hội đòng quản trị Công ty Cổ phần xây dựng số 1 Hà Nội, hoạt động kinh doanh theo giấy chứng nhận đăng ký hoạt động chi nhánh số 0113010688, đăng ký lần đầu ngày 18/11/2006 do Sở Kế hoạch và đầu tư Thành phố Hà Nội cấp. Trụ sở đặt tại 59 Quang Trung – Hai Bà Trưng – Hà Nội.

Vì là Công ty xây dựng nên phạm vi hoạt động rất rộng, trên toàn quốc và có giao dịch thường xuyên với nhiều công ty trên khắp cả nước.

Một số thông tin cơ sở về hàng tồn kho tại Công ty A:

- Nguyên vật liệu: Được phản ánh trên TK 152 gồm gạch, cát, sắt thép, xi măng, tấm lợp, tấm ốp, trần…

- Công cụ dụng cụ trong kho: phản ánh trên TK 153 gồm máy trộn bê tông, máy ép, máy khoan, đồ bảo hộ lao động…

- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang phản ánh trên TK 154 bao gồm tất cả các khoản chi phí tập hợp theo công trình xây dựng dở dang

- Hàng hóa tồn kho phản ánh trên TK 154, TK 152 gồm: nguyên vật liệu chưa dùng cho sản xuất, công trình thi công dở dang,công trình hoàn thành thi công nhưng chưa bàn giao…

Đối với khách hàng mới năm đầu kiểm toán: Kiểm toán viên phải tiến hành các biện pháp phỏng vấn và quan sát thực tế để có được những hiểu biết về đơn vị. Qua đó thu thập được những thông tin như sau:

Công ty B là: Công ty được thành lập và hoạt động theo Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh số 0103007531 ngày 19/04/2005, đã đăng ký thay đổi lần thứ 4 vào ngày 21/10/2008 do Sở Kế hoạch và đầu tư Thành phố Hà Nội cấp. Trụ sở chính của Công ty hiện đặt tại Sân bay Quốc tế Nội Bài, Huyện Sóc Sơn, thành phố Hà Nội.

Hàng tồn kho của công ty B có: nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ

- Nguyên vật liệu: (hạch toán trên TK152) gồm có một số loại

+ Nguyên vật liệu chính là bao gồm bánh xe, lốp, trục, ắc quy,lọc dầu... Nguyên vật liệu chính được kế toán công ty X hạch toán trên TK 152.

+ Nguyên vật liệu phụ: bao gồm nhiều loại như: vật liệu phụ được hạch toán trên TK 1522; các loại phụ tùng và sửa chữa thay thế được hạch toán trên TK 1524; văn phòng phẩm được hạch toán trên TK 1525; Bảo hộ lao động được hạch toán trên TK 1526; còn các loại vật liệu phụ khác được doanh nghiệp hạch toán trên TK 1528.

- Công cụ dụng cụ: dùng để phục vụ cho hoạt động kinh doanh, phục vụ cho việc cung cấp dịch vụ... được doanh nghiệp hạch toán trên TK 153.

- Hàng hoá tồn kho của doanh nghiệp bao gồm bánh xe, lốp, trục, ắc quy,lọc dầu, vật liệu phụ... Hàng hoá tồn kho được hạch toán trên TK152.

3.1.3. Thu thập thông tin về nghĩa vụ pháp lý của khách hàng

Mục đích của việc thu thập thông tin về nghĩa vụ pháp lý của khách hàng là giúp cho kiểm toán viên nắm bắt được quy trình mang tính chất pháp lý của khách hàng ảnh hưởng đến các mặt hoạt động sản xuất kinh doanh của khách hàng. Cách thức thu thập chủ yếu là thông qua phỏng vấn đối với Ban Giám đốc Công ty khách hàng. Các thông tin có liên quan đến nghĩa vụ pháp lý của khách hàng sẽ được thu thập thông qua hồ sơ kiểm toán của năm trước (đối với công ty A) hay thu thập qua trao đổi với Ban Giám đốc công ty khách hàng (công ty B)

Các thông tin cần thu thập bao gồm:

Giấy phép thành lập và điều lệ Công ty.

Các báo cáo tài chính, báo cáo kiểm toán, biên bản thanh tra kiểm tra của năm hiện hành hoặc một vài năm trước.

Biên bản của các cuộc họp cổ đông, họp hội đồng quản trị và ban giám đốc của Công ty khách hàng. Những biên bản này thường chứa đựng những thông tin quan trọng có liên quan tới cổ tức, tới hợp nhất, giải thể, chuyển nhượng mua bán… Những thông tin này có ảnh hưởng quan trọng đến việc hình thành và trình bày trung thực những thông tin trên báo cáo tài chính.

Các hợp đồng và các cam kết quan trọng giúp cho kiểm toán viên xác định được những dữ kiện có ảnh hưởng quan trọng đến việc hình thành những thông tin tài chính, giúp kiểm toán viên tiếp cận với những hoạt động tài chính của khách hàng, những khía cạnh pháp lý có ảnh hưởng đến tình hình tài chính và kết quả kinh doanh của khách hàng.

3.1.4. Thực hiện các thủ tục phân tích sơ bộ

Trong giai đoạn lập kế hoạch, kiểm toán viên cần tiến hành phân tích một số chỉ tiêu trên Báo cáo tài chính của khách hàng trong đó chủ yếu trên Báo cáo kết quả kinh doanh và Bảng Cân đối kế toán nhằm phát hiện những biến động của năm nay so với các năm trước. Thông qua các thủ tục phân tích, kiểm toán viên có thể xây dựng những thủ tục cần thiết để tìm ra những sai sót, gian lận có thể xảy ra. Các thủ tục phân tích sơ bộ về hàng tồn kho thường được sử dụng là: so sánh số dư hàng tồn kho trên Bảng cân đối kế toán năm nay so với năm trước (chi tiết cho từng loại hàng tồn kho), so sánh tỷ trọng hàng tồn kho trong tổng Tài sản lưu động năm nay so với năm trước, so sánh giá vốn hàng bán trên Báo cáo kết quả kinh doanh gắn với so sánh doanh thu thuần năm nay với năm trước.

Tương ứng với khách hàng cụ thể kiểm toán viên có thể thực hiện phân tích sơ bộ như sau:

Công ty A

Bảng 2.1: Bảng phân tich bảng cân đối kế toán công ty A

TÀI SẢN	31/12/2007	31/12/2008	Chênh lệch	%
A- Tài sản ngắn hạn	**47.569.826.007**	**43.088.549.841**	**-4.481.276.166**	**- 10,4 %**
III. Hàng tồn kho	***35.307.995.998***	***41.583.966.335***	6.275.970.337	***15,1%***
1. Nguyên vật liệu tồn kho	1.436.578.671	1.832.303.223	395.724.552	***21,6%***
2. Công cụ dụng cụ tồn kho	14.081.100	15.581.100	1.500.000	***9,6%***
3. Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang	33.857.336.227	39.736.082.012	5.878.745.785	***14,8%***
4. Dự phòng giảm giá tồn kho	***0***	***0***	***0***	
B- Tài sản dài hạn	**68.080.401**	**17.910.647**	**50.169.754**	**73,7%**
TỔNG CỘNG TÀI SẢN	**47.637.906.408**	**43.106.460.488**	**4.531.445.920**	**9,5%**
NGUỒN VỐN	**31/12/2007**	**31/12/2008**	**Chênh lệch**	**%**
A- Nợ phải trả	**47.637.906.408**	**44.542.662.258**	**3.095.244.150**	**6.5%**
B- Nguồn vốn chủ sở hữu	**(1.436.201.770)**			
TỔNG NGUỒN VỐN	**47.637.906.408**	**43.106.460.488**	**4.531.445.920**	**9,5%**

Bảng 2.2: Bảng phân tích Kết quả hoạt động kinh doanh Công ty A

Đơn vị tính: VND

Chỉ tiêu	Năm 2007	Năm 2008	Chênh lệch
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	62.925.542.811	23.236.969.030	- 39688573781
2. Doanh thu thuần bán hàng và cung cấp dịch vụ	62.925.542811	23.236.969.030	- 39688573781
3. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ	366.227.547	2.696.431.711	2.330.204.164
4. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh	(1.882.335.584)	(1.446.813.770)	435.521.814
5. Lợi nhuận khác	110.913.937	10.612.000	-100.301.937
6. Lợi nhuận trước thuế	(1.771.421.647)	(1.436.201.770)	335.219.877
7. Lợi nhuận sau thuế	(1.771.421.647)	(1.436.201.770)	335.219.877

Qua phân tích sơ bộ Bảng Cân đối kế toán và Báo cáo kết quả kinh doanh thời điểm 31/12/2008 tại công ty A, các kiểm toán viên nhận thấy:

Giá trị hàng tồn kho năm 2008 so với năm 2007 là tăng lên 6.275.970.337 VNĐ, tương ứng với 15,1%. Trong đó đều nhận thấy qua cả 2 năm giá trị chi phí sản xuất kinh doanh dở dang luôn chiếm một tỷ trọng rất lớn trong tổng giá trị hàng tồn kho, cụ thể năm 2007, chi phí sản xuất kinh doanh dở dang chiếm 95,89%; sang năm 2008 chiếm 95,56%.

Giá trị hàng tồn kho năm 2008 tăng lên so với năm trước là do sự tăng thêm của cả ba tài khoản: nguyên vật liệu (chiếm 21,6% phần giá trị tăng thêm), công cụ dụng cụ (chiếm 9,6% phần giá trị tăng thêm của hàng tồn kho) và CP SXKD dở dang (chiếm 14,8% phần giá trị tăng thêm của hàng tồn kho).

Xem xét tổng doanh thu và giá vốn hàng bán: Ta nhận thấy cả giá vốn hàng bán và doanh thu đều giảm mạnh với tỷ lệ tương ứng là 67,17% và 63,07%. Tỷ lệ này cho thấy doanh thu và giá vốn có mức giảm gần tương ứng. Khả năng xảy ra sai sót trong việc ghi nhận không đồng thời của doanh thu và giá vốn hàng bán không cao.

Công ty B:

Bảng 2.3. Phân tích số liệu bảng cân đối kế toán Công ty B

TÀI SẢN	31/12/2007	31/12/2008	Chênh lệch	%
A- Tài sản ngắn hạn	**114.941.978.626**	**125.088.753.930**	10.146.775.304	**8,11%**
III. Hàng tồn kho	***1.157.530.862***	1 130 200 244	- 27.330.618	- 24,18 %
1. Nguyên vật liệu tồn kho	*1.157.530.862*	1.130.200.244	- 27.330.618	- 24.18 %
2. Dự phòng giảm giá tồn kho	***0***	***0***	***0***	
IV. Tài sản ngắn hạn khác	20.581.000	0		
B- Tài sản dài hạn	**26.566.911.969**	**33.698.269.195**	**7.131.357.226**	**22,16 %**
TỔNG CỘNG TÀI SẢN	**141.508.890.595**	**158.787.023.125**	**17.278.132.530**	**10,88 %**
NGUỒN VỐN	**31/12/2007**	**31/12/2008**	**Chênh lệch**	**%**
A- Nợ phải trả	**15.521.950.577**	**20.165.121.300**	**4 643 170 723**	**23,03 %**
B- Nguồn vốn chủ sở hữu	**125.986.940.018**	**138.621.901.825**	**12 634 961 807**	**9,11%**
TỔNG NGUỒN VỐN	**141.508.890.595**	**158.787.023.125**	**17.278.132.530**	**10.88 %**

Bảng 2.4. Bảng phân tích Kết quả hoạt động kinh doanh Công ty B

Đơn vị tính: VND

Error! Not a valid link.

Qua phân tích sơ bộ các chỉ tiêu trên Bảng cân đối nhận thấy hàng tồn kho của Công ty B qua năm 2008 đã giảm đi 27.330.618 VND tương đương 24,18% (là do mức giảm của giá trị nguyên vật liệu).

Xét trên Báo cáo kết quả kinh doanh của doanh nghiệp, doanh thu và giá vốn hàng bán năm 2008 đều tăng so với năm 2007 với tỷ lệ tương ứng là 25,19 % và 29,39 %. Ta thấy 2 tỷ lệ tăng này khá tương ứng cho nên khả năng xảy ra sai sót trong việc ghi nhận không đồng thời doanh thu và giá vốn hàng bán không cao.

3.1.5. Đánh giá tính trọng yếu và rủi ro

Sau khi thu thập những thông tin chung về Công ty và phân tích sơ bộ Báo cáo tài chính của khách hàng, kiểm toán viên tiến hành đánh giá mức trọng yếu đối với Báo cáo tài chính của đơn vị đã lập. Mức trọng yếu được xác định dựa trên các chỉ tiêu:

+ 0.5% - 1% Doanh thu thuần

+ 1% - 2% Lãi gộp

+ 5%- 10% Lợi nhuận trước thuế. Đối với những khách hàng nhạy cảm thì tỷ lệ áp dụng là 3%- 5%, việc đánh giá tính nhạy cảm sẽ do kiểm toán viên chính thực hiện trong giai đoạn lập kế hoạch. Để có được nhận định đúng đắn về khách hàng, kiểm toán viên chính sẽ dựa vào kinh nghiệm để lập Bảng xác định tính nhạy cảm áp dụng cho từng đối tượng. Có thể lấy ví dụ như:

Bảng 2.5: Bảng xác định tính nhạy cảm do KTV chính thực hiện

UHY LTD	Khách hàng	Năm kết thúc 31/12/2008	Lập biểu	Kiểm tra	Ký hiệu
Danh mục kiểm tra tính nhạy cảm			Ngày	Ngày	
Câu hỏi			Có/Không	Nhận xét	
1. Khách hàng là công ty cổ phần hay một thành viên của tập đoàn là công ty cổ phần hay không? 2. Khách hàng dự kiến trong tương lai sẽ trở thành một công ty cổ phần hay là một thành viên của tập đoàn là công ty cổ phần hay không? 3. Khách hàng có phát sinh các thoả thuận tài trợ, đề nghị đấu thầu hoặc mua lại đã thực hiện hay không? 4. Đây có phải là khách hàng quan trọng mới ký hợp đồng không? 5. Trong hoạt động kinh doanh, khách hàng lệ thuộc nhiều vào vốn vay từ bên ngoài không? 6. Có phát hiện ra số lượng cổ đông thực tế nhiều hơn một cách đáng kể so với số cổ đông đăng ký trong điều lệ của công ty không? 7. Khách hàng có biểu hiện cho thấy họ liên quan đến nhiều vụ kiện tụng hoặc tranh cãi về pháp luật không? 8. Khách hàng có khó khăn về tài chính, có nợ phải trả với số tiền lớn hoặc có vấn đề nghiêm trọng về khả năng hoạt động liên tục không? 9. Khách hàng có được nhiều người biết đến hoặc thu hút sự chú ý của công chúng không?					
Nếu trả lời Có đối với từ hai hay trên hai câu hỏi trên thì khách hàng được xem là "nhạy cảm". Các khách hàng là công ty cổ phần đòi hỏi phải có hai Phó giám đốc kiểm tra đồng thời. Căn cứ vào việc xem xét như trên, khách hàng này thuộc loại: Nhạy cảm ……. Không nhạy cảm……					

Qua phương pháp này, kiểm toán viên xác định được mức trọng yếu kế hoạch đối với Báo cáo tài chính đồng thời thông qua thông tin cơ sở và thông tin pháp lý vừa thu nhận được, các kiểm toán viên cũng đưa ra đánh giá về

mức rủi ro có liên quan đến hàng tồn kho (cao, thấp hay trung bình). Cụ thể ở 2 khách hàng nêu trên:

Công ty A:

Với công ty này năm 2008, doanh thu năm 2008 giảm 170.8 % so với năm 2007, kiểm toán viên chọn doanh thu làm căn cứ để xác định mức trọng yếu.

Mức trọng yếu kế hoạch = Tổng doanh thu x 2%

= 23.236.969.030 x 2% = 4.647.393.806 đ

Mức rủi ro kiểm toán được xác định đối với công ty A là mức trung bình do đó khi tiến hành kiểm toán, kiểm toán viên phải chú trọng tiến hành kiểm tra trên một số lượng mẫu lớn. Đồng thời các phương pháp kiểm toán phải áp dụng nhiều. Trong trường hợp này cụ thể như sau:

+ Đối chiếu biên bản kiểm kê hàng tồn kho ngày 31/ 12/ 2008 với sổ sách kế toán hàng tồn kho của đơn vị.

+ Kiểm tra và tính toán lại giá xuất hàng tồn kho.

+ Kiểm tra chi tiết việc tập hợp chi phí …

Công ty B:

Công việc được tiến hành tương tự như đối với công ty B, kiểm toán viên đánh giá tính trọng yếu và rủi ro thông qua những thông tin thu thập được từ đơn vị khách hàng. mức trọng yếu kế hoạch được xác định đối với lợi nhuận trước thuế là 119.625.326.113 x 3% = 3.588.759.783 đ

3.1.6. Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của khách hàng

Hệ thống kiểm soát nội bộ của khách hàng được đánh giá thông qua các chỉ tiêu về môi trường kiểm soát, hệ thống kế toán, các thủ tục kiểm soát và hệ thống kiểm toán nội bộ. Qua xem xét, các kiểm toán viên đã thu thập được:

3.1.6.1. Đặc điểm chung của hệ thống kế toán

+ Công ty áp dụng chế độ kế toán Việt Nam ban hành theo Quyết định số 1411/ TC/ CĐ kiểm toán ngày 01/ 01/ 1995 của Bộ Tài chính, Thông tư số 55/ 2002/ TT-BTC ngày 26/ 06/ 2002 của Bộ Tài chính và chế độ báo cáo tài chính doanh nghiệp ban hành theo Quyết định số 167/ 2000/ QD-BTC ngày 25/ 10/ 2000 của Bộ Tài chính. Công ty liên tục cập nhật những quy chế mới ban hành của Bộ Tài chính về chế độ kế toán, chấp hành đúng quy chế của Bộ Tài chính. Niên độ kế toán của công ty từ 01/ 01 đến 31/ 12 hàng năm.

+ Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán là VNĐ, các giao dịch khác bằng ngoại tệ phải được ghi theo nguyên tệ và phải quy đổi ra VNĐ theo tỷ giá thực tế hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường nguyên tệ liên ngân hàng do ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm nghiệp vụ kiểm toán phát sinh.

+ Công tác hạch toán hàng tồn kho: giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ được tính theo giá trị nguyên vật liệu chính.

+ Niên độ kế toán bắt đầu vào ngày 01/01, kết thúc vào ngày 31/12 hàng năm.

3.1.6.2. Đặc điểm riêng tại từng doanh nghiệp

Công ty A:

Môi trường kiểm soát: Công ty A là một doanh nghiệp nhà nước tồn tại từ lâu nên bộ máy quản lý vẫn còn khá cồng kềnh, mọi quyền điều hành đều thuộc về Giám đốc, có thông qua các Phó Giám đốc, trưởng các phòng ban. Giám đốc là người có chuyên môn, năng lực đồng thời có uy tín lớn đối với cán bộ công nhân viên trong công ty. Hoạt động của Ban Giám đốc được đánh giá là có hiệu quả, có sự chỉ đạo xuyên suốt từ cấp trên xuống cấp dưới. Kiểm toán viên của UHY đánh giá công ty A có môi trường kiểm soát tốt, tuân thủ đúng các quy định của pháp luật Việt Nam.

Hệ thống kế toán: Bộ máy kế toán của doanh nghiệp bao gồm có 5 nhân viên trong đó có 1 kế toán trưởng chịu trách nhiệm về toàn bộ tình hình tài chính của đơn vị, 1 phó phòng kế toán phụ trách phần việc kế toán tổng hợp,1 thủ quỹ. Các nhân viên thường xuyên có sự liên hệ qua lại chặt chẽ với nhau. Do nhân viên có trình độ cao nên tính độc lập trong việc hạch toán là rất cao, có sự phân công trách nhiệm rõ rang

+ Hình thức sổ kế toán: doanh nghiệp sử dụng phần mềm kế toán ghi sổ theo hình thức Nhật ký chứng từ.

+ Hạch toán hàng tồn kho:

- Hàng tồn kho của công ty được lưu trữ tại các kho đặt của xí nghiệp. Các nghiệp vụ Nhập - Xuất kho được thủ kho theo dõi chặt chẽ và định kỳ đối chiếu sổ, thẻ kho với sổ chi tiết và sổ tổng hợp hàng tồn kho của kế toán hàng tồn kho.

- Hạch toán chi tiết hàng tồn kho theo phương pháp sổ dư.

- Phương pháp định giá hàng tồn kho: hàng tồn kho của công ty được định giá theo phương pháp bình quân gia quyền. Phương pháp tổng hợp: theo phương pháp kê khai thường xuyên.

- Các chính sách kế toán đang áp dụng: trong kỳ không có sự thay đổi lớn nào trong chính sách kế toán áp dụng tại công ty.

Các thủ tục kiểm soát: Các thủ tục kiểm soát đối với hàng tồn kho tại Công ty A được thiết kế khá chặt chẽ, thể hiện:

- Hàng tồn kho từ khi nhập vào kho đến khi xuất kho đều chịu sự quản lý chặt chẽ. Việc quản lý vật liệu được phân công, phân định trách nhiệm cụ thể cho từng bộ phận có liên quan.

- Phòng vật tư chịu trách nhiệm chính trong việc tổ chức thực hiện quy trình tiếp nhận.

- Kho của công ty hàng tuần, hàng tháng phải có báo cáo chi tiết về tình hình nhập, xuất, tồn vật tư gửi cho các phòng ban có liên quan: phòng kế toán tổng hợp, phòng kế hoạch, phòng vật tư…

- Phòng vật tư hàng tuần phải lập và gửi cho các đơn vị liên quan báo cáo tình hình cung ứng, tiêu thụ vật liệu trong tuần cùng dự kiến thực hiện trong tuần tới. Đồng thời định kỳ 3 tháng, 6 tháng và hàng năm phải có báo cáo quyết toán sử dụng vật tư tại các xí nghiệp để gửi tới các đơn vị và gửi lên cấp trên. Phòng vật tư cũng có thể đột xuất kiểm tra và lấy số liệu đối chiếu về tình hình tồn kho, sử dụng vật tư tại tổng kho, kho xí nghiệp.

- Việc tổ chức quản lý hệ thống kho, chế độ theo dõi xuất, nhập, tồn kho hàng hóa tại các xí nghiệp do phòng kế toán hướng dẫn và chỉ đạo. Ngoài ra đơn vị còn thành lập một bộ phận tổ chức kiểm kê hàng tồn kho để giám sát trực tiếp tình hình quản lý và tiêu thụ hàng tồn kho.

Kiểm toán nội bộ: Công ty có tồn tại hoạt động kiểm toán nội bộ song chưa thực sự có hiệu quả.

Tổng hợp lại kiểm toán viên đưa ra nhận xét: là khách hàng thường xuyên của UHY, Công ty A được đánh giá là có hệ thống kiểm soát nội bộ tương đối tốt. Các kiểm toán viên nhận định sẽ thực hiện phần lớn các thủ tục kiểm soát, giảm bớt các thử nghiệm cơ bản để thu thập các bằng chứng kiểm toán cần thiết.

Công ty B:

Môi trường kiểm soát: Công ty B được đánh giá là có bộ máy tổ chức tương đối gọn nhẹ. Hội đồng quản trị của công ty có quyền quyết định cao nhất, giám sát các hoạt động của công ty, bố trí, sắp xếp một số vị trí quan trọng của công ty: Giám đốc, Phó Giám đốc, Kế toán trưởng, Ban kiểm soát; xây dựng quy chế nội bộ để thống nhất phối hợp hoạt động quản lý, điều hành. Giám đốc công ty là người trực tiếp điều hành các hoạt động của công

ty, quyết định các hoạt động có liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty. Môi trường kiểm soát của đơn vị được kiểm toán viên đánh giá là tốt.

Hệ thống kế toán: Phòng kế toán tại công ty có 6 người: 1 trưởng phòng, 1 phó phòng, 1 thủ qũy và 3 nhân viên. Tính độc lập trong công tác kế toán khá cao, cụ thể đã có sự phân công phân nhiệm giữa kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết, các kế toán viên có trình độ chuyên môn cao.

Một số chính sách kế toán quan trọng của đơn vị:

+ Doanh nghiệp áp dụng chương trình kế toán máy hạch toán theo hình thức Chứng từ ghi sổ.

+ Đối với hàng tồn kho: hàng tồn kho của đơn vị được ghi sổ theo giá thực tế, giá thực tế vật liệu xuất kho được tính theo phương pháp bình quân gia quyền. Phương pháp hạch toán tổng hợp hàng tồn kho là phương pháp kê khai thường xuyên, phương pháp hạch toán chi tiết là phương pháp thẻ song song. Định kỳ có tiến hành kiểm kê.

Các thủ tục kiểm soát: Công ty đã xây dựng một hệ thống quy chế kiểm soát nội bộ về hàng tồn kho, cụ thể:

- Hàng tồn kho chịu sự quản lý của Giám đốc, thủ kho và đội bảo vệ kho, chỉ có những người có trách nhiệm này mới được vào kho.

- Các nghiệp vụ nhập hàng phải có chứng từ hợp lệ, căn cứ theo nhu cầu sử dụng, quản lý các phân xưởng sẽ lập phiếu yêu cầu mua trên đó ghi rõ số lượng hàng cần nhập, đối với giá trị hàng trên 5.000.000 VNĐ thì phiếu yêu cầu mua phải được sự phê chuẩn của Giám đốc.

- Các nghiệp vụ xuất hàng phải có phiếu yêu cầu sử dụng vật tư có sự phê duyệt đầy đủ mới được xuất. Việc phê duyệt phiếu yêu cầu sử dụng vật tư phải dựa trên kế hoạch sản xuất và định mức vật tư để sản xuất sản phẩm…

- Có sự phân ly trách nhiệm giữa người bảo quản kho (thủ kho) và người ghi chép sổ sách hàng tồn kho (kế toán hàng tồn kho), giữa hạch toán chi tiết và hạch toán tổng hợp.

Tuy nhiên qua kiểm tra, phỏng vấn kiểm toán viên nhận thấy sự đối chiếu số liệu giữa kế toán hàng tồn kho và thủ kho không được thực hiện thường xuyên, doanh nghiệp cần phải xem xét vấn đề này để công tác hạch toán hàng tồn kho được chặt chẽ hơn.

Kiểm toán nội bộ: Tại công ty B không thiết lập kiểm soát nội bộ riêng mà chỉ có một chuyên gia giám sát tài chính thực hiện chức năng của bộ phận này. Kiểm toán viên nhận thấy việc tổ chức trên là chưa thật hợp lý do khối lượng công việc của công ty là tương đối lớn, nếu chỉ giao cho một người giám sát toàn bộ công tác kế toán khó có thể kiểm soát chặt chẽ được. Qua những dữ liệu thu thập được, kiểm toán viên nhận thấy hệ thống kiểm soát nội bộ nhìn chung không được tốt. Trong quá trình thực hiện kiểm toán sẽ tập trung vào các thử nghiệm cơ bản, bỏ qua các thủ tục kiểm soát.

3.1.7. Thiết kế chương trình kiểm toán

Sau quá trình liên lạc giữa UHY và các công ty khách hàng, kiểm toán viên có được cái nhìn tổng quan về tình hình tài chính của đơn vị trong năm 2008. Từ đó Ban giám đốc đưa ra quyết định thành lập đoàn kiểm toán:

- Đối với công ty A: Là khách hàng thường xuyên của UHY nên đoàn kiểm toán được thiết lập bao gồm 3 thành viên (trong đó có 1 trưởng nhóm). Thời gian tiến hành công việc là khoảng 3 ngày.

- Đối với công ty B: là khách hàng kiểm toán năm đầu tiên, qua tìm hiểu sơ bộ có hệ thống kiểm soát nội bộ tuy đã được thành lập nhưng hiệu quả không cao nên đoàn kiểm toán dự định gồm 3 thành viên, thời gian làm việc kéo dài trong vòng 1 tuần.

3.2. Thực hiện kế hoạch kiểm toán

Trong giai đoạn thực hiện kế hoạch kiểm toán, các kiểm toán viên tuân theo những thủ tục cơ bản:

Thực hiện thử nghiệm kiểm soát

Thực hiện thủ tục kiểm tra chi tiết.

Tùy theo từng đối tượng khách hàng cụ thể mà các kiểm toán viên có sự điều chỉnh linh hoạt đối với từng thủ tục để đảm bảo mục tiêu đưa ra là thu được bằng chứng kiểm toán đầy đủ tính hiệu lực, tính pháp lý làm cơ sở đưa ra nhận xét chính xác đồng thời tiết kiệm để phù hợp với chi phí kiểm toán theo hợp đồng.

3.2.1. Thực hiện thử nghiệm kiểm soát

Công ty A: Các công việc kiểm toán viên tiến hành bao gồm:

Kiểm toán viên tiến hành kiểm tra các chứng từ gốc như Phiếu yêu cầu mua hàng, Phiếu nhập kho, Phiếu xuất kho hay Phiếu yêu cầu sử dụng vật tư. Qua đó thấy rằng, các chứng từ này được đánh số liên tục từ trước, quá trình sử dụng có đầy đủ chữ ký phê duyệt, có dấu hiệu kiểm tra, kiểm soát của Kế toán trưởng (đóng dấu phê duyệt).

Kiểm toán viên tiến hành phỏng vấn các nhân viên về việc quản lý vật tư. Cụ thể kiểm toán viên phỏng vấn nhân viên phòng vật tư về quy trình tiếp nhận hàng hóa, khi tiếp nhận hàng phải có Biên bản kiểm nghiệm vật tư. Qua xem xét một số chứng từ gốc, kiểm toán viên phát hiện một số chứng từ gốc không có Biên bản kiểm nghiệm vật tư đi kèm.

Kiểm tra sự tồn tại của Báo cáo chi tiết về tình hình sử dụng vật tư, kiểm toán viên thấy các báo cáo được lập hàng tuần và cho các bộ phận khác có liên quan.

Sử dụng phương pháp điều tra, phỏng vấn kiểm toán viên thấy rằng bộ phận kiểm kê hàng tồn kho do đơn vị tự lập ra đã đảm bảo tính độc lập, có sự tồn tại của Biên bản kiểm kê cũng như sự đối chiếu đối với kế toán tại đơn vị. Trong quá trình kiểm kê có sự tham gia của kiểm toán viên để đảm bảo tính trung thực khách quan. Tuy nhiên do đơn vị hạch toán theo phương pháp kê khai thường xuyên nên chỉ trong những trường hợp cần thiết như có Quyết định kiểm kê hàng tồn kho của Giám đốc thì cuộc kiểm kê mới được thực hiện.

Công ty có quy định về việc đối chiếu số liệu giữa thủ kho và kế toán hàng tồn kho tuy nhiên, quy

định này chỉ được thực hiện trong trường hợp phát hiện chênh lệch giữa sổ sách và số liệu thực tế.

Nghiên cứu hệ thống kế toán của đơn vị, thấy có sự phân ly trách nhiệm cao trong công tác hạch toán hàng tồn kho giữa thủ kho, nhân viên kế toán hàng tồn kho, người chịu trách nhiệm ký duyệt.

Công ty B: Qua quá trình tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ của Công ty, đối với Công ty B hệ thống kiểm soát nội bộ chưa hiệu quả do thời gian kiểm toán có hạn nên kiểm toán viên dự định bỏ qua thử nghiệm kiểm soát.

3.2.2. Thực hiện các thủ tục kiểm toán chi tiết

Để đảm bảo mục tiêu cụ thể đối với chu trình kiểm toán hàng tồn kho, các bước công việc tiến hành đã được kiểm toán viên chính xây dựng theo một khuôn khổ chung. Tuy nhiên các bước có thể thay đổi linh hoạt theo từng khách hàng cụ thể. Theo đó, các bước thực hiện như sau:

3.2.2.1. Lập bảng tổng hợp về hàng tồn kho, đối chiếu số dư đầu kỳ

Việc đầu tiên mà kiểm toán viên cần làm là lập Bảng cân đối số phát sinh cho từng tài khoản trong phần hành hàng tồn kho:

Công ty A: Hàng tồn kho bao gồm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.... Tại mỗi tài khoản lại được mở chi tiết thành nhiều tiểu khoản, tạo điều kiện thuận lợi cho công tác theo dõi như trong nguyên vật liệu có nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu phụ... Tổng hợp lại ta có bảng biểu sau:

Bảng 2.6.: Bảng tổng hợp tồn kho công ty A

Công ty dịch vụ kiểm toán và tư vấn UHY		
Client : …….Công ty A	Prepared: ……. ……..	date ……
Objecttive: …….. Tổng hợp tồn kho…….	Reviewed: ……. ……..	code ……
Period :….. .01/01/2008 đến 31/12/2008.....		

Nội dung	Số dư đầu kỳ	Số PS tăng	Số PS giảm	Số dư cuối kỳ
Nguyên vật liệu	1,436,578,671	8,146,972,761	7,751,248,209	1,832,303,223
Công cụ dụng cụ	14,081,100	71,689,316	70,189,316	15,581,100
Chi phí SXKD dở dang	33,857,336,227	25,550,396,141	19,671,650,356	39,736,082,012
Cộng	**35,307,995,998**	**33,769,058,218**	**27,493,087,881**	**41,583,966,335**
	a,v	a,v	a,v	a,v

v: Có đầy đủ hoá đơn chứng từ kèm theo: biên bản kiểm nhận vật tư, đơn đặt hàng, hợp đồng, yêu cầu mua vật tư, …

a: đối chiếu sổ cái, sổ chi tiết thấy khớp đúng

Số liệu phát sinh tăng, giảm được lấy từ Bảng cân đối số phát sinh, Bảng tổng hợp chi tiết nguyên vật liệu, sổ cái TK 152, TK 621, TK 627 và TK 642…

Kết luận: Việc hạch toán hàng tồn kho trên các sổ cái TK 152, TK 621, TK 627, TK 642… và sổ tổng hợp, chi tiết được tính cộng dồn chính xác. Số liệu đầu kỳ và cuối kỳ khớp đúng với Bảng cân đối của doanh nghiệp.

Công ty B: Là khách hàng kiểm toán năm đầu, chính vì vậy không thể kiểm tra số dư đầu kỳ theo cách đã tiến hành giống khách hàng thường xuyên được. Hàng tồn kho Công ty B được xác định là nguyên vật liệu tồn là chính. Có bảng tổng hợp như sau:

Bảng 2.7: Tổng hợp hàng tồn kho Công ty B

Nội dung	Số dư đầu kỳ	PS tăng	PS giảm	Số dư cuối kỳ
NVL	1.157.530.862	4.627.695.149	4.655.025.767	1.130.200.244
Cộng	1.157.530.862	4.627.695.149	4.655.025.767	1.130.200.244
	a,b,v	a,b,v	a,b,v	a,b,v

Trong đó: v - đã cộng đúng.

a - đã đối chiếu Bảng cân đối số phát sinh, sổ cái, sổ chi tiết thấy khớp đúng.

b- Doanh nghiệp đã tiến hành kiểm kê hàng tồn kho vào thời điểm 31/12/2008, kết quả được ghi trong Báo cáo tài chính năm 2008. Kiểm toán viên đối chiếu thấy không có chênh lệch

3.2.2.2. Kiểm tra tính có thật của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

Đối với số phát sinh trong kỳ, kiểm toán viên sử dụng phương pháp kiểm tra chứng từ nhập, xuất vật tư, hàng hóa mua ngoài nhằm mục đích khẳng định tính có thật của các nghiệp vụ. Trong giai đoạn đầu khi tìm hiểu chung về các khách hàng, kiểm toán viên đã phần nào xác định được số lượng cũng như quy mô mẫu chọn. Trình tự kiểm tra đi ngược lại trình tự vào sổ của kế toán.

Công ty A: Vật tư hàng hoá nhập về chủ yếu là các vật tư xây dựng như sắt thép, xi măng, cát… tiêu chí chọn mẫu được đặt ra là các phiếu nhập xuất có giá trị lớn trên 100.000.000đ. Công việc kiểm tra theo thứ tự từ Sổ cái đến các Bảng kê, nhật ký chứng từ và đối chiếu với chứng từ gốc. Kết quả thể hiện trên giấy làm việc:

Bảng 2.8: Giấy làm việc số 1 Công ty A.

Công ty dịch vụ kiểm toán và tư vấn UHY		
Client : …… Công ty A…….	Prepared: ……. ……..	date ……
Objecttive: …Kiểm tra chứng từ xuất nhập….	Reviewed: ……. ……..	code ……
Period : 01/01/2008 đến 31/12/2008……		

Chứng từ		Nội dung	TK ĐƯ		Số tiền	Ghi chú
SH	NT		Nợ	Có		
nvtT1	31/01/08	Nhập vật tư	152	3311	1,555,807,057	a,v
nvtT1	31/01/08	Nhập vật tư	152	3311	1,359,378,413	a,v
xvtT3	31/01/08	Xuất vật tư	621	152	1,057,327,564	a,v
nvtT3	31/03/08	Nhập vật tư	152	3311	674,813,197	a,v
……						
nvtT8	31/08/08	Nhập vật tư	152	3311	288,614,651	a,v
xvtT9	30/09/08	Xuất vật tư	621	152	243,378,451	a,v
nvtT10	31/10/08	Nhập vật tư	152	3311	1,726,997,725	a,v
nvtT12	31/12/08	Nhập vật tư	152	3311	19,711,676	a,v,*

v: Có đầy đủ hoá đơn chứng từ kèm theo: biên bản kiểm nhận vật tư, đơn đặt hàng, hợp đồng, yêu cầu mua vật tư, …

a: đối chiếu sổ cái, sổ chi tiết thấy khớp đúng

* Sổ cái ghi ngày 31/12/2008 trong khi PN ghi ngày phát sinh là 02/01/2009. Kế toán vật tư giải thích đây là sự nhầm lẫn trong ghi chép. Sau khi thỏa thuận, kiểm toán viên đề nghị điều chỉnh:

+ Trong năm 2008: ghi Nợ TK 3311: 19,711,676

Có TK 152: 19,711,676

+ Trong năm 2009: ghi Nợ TK 152: 19,711,676

Có TK 331: 19,711,676

Kết luận: Qua kiểm tra chọn mẫu một số nghiệp vụ, KTV nhận thấy hầu hết các nghiệp vụ đều được phản ánh đầy đủ và chính xác trên sổ kế toán và có chứng từ gốc hợp lệ. Ngoài những vấn đề trên TK là hiện hữu, trung thực và khách quan

Đối với số phát sinh trên tài khoản 154, để khẳng định tính có thật và độ chính xác của các nghiệp vụ, kiểm toán viên thực hiện kiểm tra số phát sinh

trên TK 621, TK 622, TK 627. Khi kiểm tra phát sinh có trên TK 152, kiểm toán viên đã đồng thời kiểm tra được phát sinh nợ trên các TK 621 và TK627. Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622) đã được kiểm tra khi kiểm toán chu trình tiền lương và nhân viên. Chi phí khấu hao (TK 6274) đã được kiểm tra từ chu trình kiểm toán tài sản cố định. Các khoản chi phí còn lại được kiểm tra tương tự như TK 152.

Thực hiện tương tự đối với các nghiệp vụ xuất vật tư, kiểm toán viên nhận thấy hầu hết các nghiệp vụ xuất vật tư đều được phản ánh chính xác và thật sự đã xảy ra. Đối với nghiệp vụ xuất cho sản xuất, chứng từ đều bao gồm: phiếu yêu cầu sử dụng vật tư của các phân xưởng sản xuất, phiếu xuất kho, các chứng từ trên đều có đầy đủ chữ ký duyệt.

Công ty B: Do đặc thù là doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ nên các biến động về hàng tồn kho trong năm là không lớn. Số lượng mẫu chọn được xác định là lớn hơn hẳn so với khách hàng khách hàng thường xuyên. Lý do đặt ra là do công tác kiểm soát không có hiệu quả. Đối với các nghiệp vụ nhập kho, kiểm toán viên chọn mẫu dựa trên tiêu chí những nghiệp vụ phát sinh có giá trị lớn hơn 50.000.000đ, tập trung vào qúy I và qúy IV. Kết quả thu được như sau:

Bảng 2.9 : Giấy làm việc số 1 Công ty B.

Công ty dịch vụ kiểm toán và tư vấn UHY Client : … Công ty B……. Objecttive: …Kiểm tra chứng từ nhập…. Period:….01/01.2008 đến 31/12/2008……	Prepared: ……. …….. Reviewed: ……. ……..	date …… code ……

Chứng từ		Nội dung	TK ĐƯ		Số tiền	Ghi chú
SH	NT		Nợ	Có		
PN 83	02/01/08	NK Băng dính logo NCTS	1526	112	88.080.000	a,v
PN 104	10/01/08	NK VLP - Tấm nhựa 5.5*6.5	152201	112	95.940.000	a,v
PN 110	15/01/08	NK VLP - Tấm nhựa 5.5*6.5	152201	112	102.570.000	a,b,v
PN 140	22/01/08	NK VLP - Tấm nhựa 3*4	152201	331	76.500.000	a,b,
PN 144	22/01/08	NK VLP - Tấm nhựa 5.5*6.5	152201	111	119.340.000	b,v
……						
PN 33	02/10/08	NK VLP - Tấm nhựa 5.5*6.5	152201	331	161.280.000	a,v
PN 271	07/11/08	NK VLP - Tấm nhựa 5.5*6.5	152201	331	288.000.000	a,v
PN 341	13/11/08	NK - Bánh trước xe Dolly	1526	112	50.800.000	a,
PN 484	16/12/08	NK - Lịch treo,lịch để bàn,sổ tay	1522	111	180.000.000	a,b,v
PN 630	25/12/08	NK - VLP Mẫu biểu	1522	112	200.583.573	a,v

v: Có đầy đủ hoá đơn chứng từ kèm theo: biên bản kiểm nhận vật tư, đơn đặt hàng, hợp đồng, yêu cầu mua vật tư, …

a: đối chiếu sổ cái, sổ chi tiết thấy khớp đúng

b: Không có đầy đủ chữ ký xác nhận của kế toán trưởng trên các chứng từ gốc kèm theo.

Kết luận: Với số lượng mẫu chọn theo tiêu chí đã đặt ra, kiểm toán viên nhận thấy không có khả năng xảy ra sai sót trọng yếu. Qua đó đưa ra nhận xét: Một số chứng từ gốc không có dấu vết kiểm tra hay phê duyệt của cấp lãnh đạo (thiếu chữ ký của kế toán trưởng). Tuy nhiên, số liệu trên sổ sách kế toán là tương đối khớp. Ngoài những vấn đề trên TK là hiện hữu, trung thực và khách quan

Đối với nghiệp vụ xuất vật tư, hàng hóa, thủ tục kiểm tra đối chiếu được tiến hành tương tự. Kiểm toán viên chọn mẫu kiểm tra đối với nghiệp vụ xuất thành phẩm từ đó suy rộng ra các nghiệp vụ khác. Kết quả thu được:

Bảng 2.10: Giấy làm việc số 2 Công ty B.

Công ty dịch vụ kiểm toán và tư vấn UHY Clinet : ……Công ty B…… Objecttive : Kiểm tra nghiệp vụ xuất kho….. Period : …01/01/2008 đến 31/12/2008……	Prepared ……. …….. Reviewed: ……. ……..	date …… code ……

Chứng từ		Nội dung	TK ĐƯ		Số tiền	Ghi chú
SH	NT		Nợ	Có		
PX 228	27/01/08	XK VLP - Tấm nhựa 5.5*6.5	621	152201	101.950.000	a,v
PX 198	01/02/08	XK VLP - Tấm nhựa 5.5*6.5	331	152201	51.750.000	a,
PX 111	12/03/08	XK VLP - Tấm nhựa 5.5*6.5	621	15201	51.750.000	a,,v
PX 180	17/03/08	XK VLP - Tấm nhựa 3*4	621	15201	51.750.000	a,,v
PX 200	24/03/08	XK VLP - Tấm nhựa 5.5*6.5	621	15201	51.050.000	a,b,v
……						
PX 495	29/09/08	XK VLP - Tấm nhựa 5.5*6.5	621	15201	63.040.000	a,v
PX 332	13/11/08	XK VLP - Tấm nhựa 5.5*6.5	621	15201	57.600.000	a,
PX 103	0/12/08	XK - Bánh trước xe Dolly	621	15291	59.904.000	a,v
PX 569	22/12/08	XK - Lịch treo tường	642	1522	110.454.545	a,b,v
PX 571	31/12/08	XK - Lịch để bàn ,sổ tay	642	1522	69.545.455	a,v,*

v: Có đầy đủ hoá đơn chứng từ kèm theo: biên bản kiểm nhận vật tư, đơn đặt hàng, hợp đồng, yêu cầu mua vật tư, …

a: đối chiếu sổ cái, sổ chi tiết thấy khớp đúng

b: Không có đầy đủ chữ ký xác nhận của kế toán trưởng trên các chứng từ gốc kèm theo

* : Nghiệp vụ này xảy ra trong năm 2009 nhưng lại phản ánh vào 31/12/2008. Qua điều tra cho thấy nguyên nhân là do sự nhầm lẫn và Công ty đã chấp nhận điều chỉnh lại cho phù hợp với kỳ kế toán của đơn vị.

Bút toán điều chỉnh:

Nợ TK152: 69.545.455

Có TK 642: 69.545.455

Kết luận: Nhìn chung các nghiệp vụ phát sinh chưa có đầy đủ chứng từ gốc đính kèm, Ngoài những vấn đề trên TK là hiện hữu, trung thực và khách quan

Kiểm toán viên nhận thấy công tác ghi chép các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến hàng tồn kho được thực hiện chưa tốt, các thủ tục phê chuẩn là chưa đầy đủ.

3.2.2.3. Đối chiếu số dư cuối kỳ

Công ty A: Công tác kiểm soát nội bộ của công ty A được tiến hành tương đối chặt chẽ, Biên bản kiểm kê được lập theo mỗi tháng tại từng kho riêng biệt, số liệu được bảo quản tại phòng kế toán. Qua đánh giá, kiểm toán viên đi đến quyết định đối chiếu số dư cuối kỳ trên chu trình hàng tồn kho với Biên bản kiểm kê do đơn vị lập (nguyên vật liệu tồn kho, công cụ dụng cụ tồn kho…), bỏ qua việc trực tiếp tiến hành kiểm kê. Ý kiến kiểm toán viên đưa ra là chấp nhận số lượng hàng tồn kho tồn đến ngày 31/12/2008 là hợp lý.

Công ty B: Do Công ty B là khách hàng kiểm toán năm đầu tiên nên kiểm toán viên không thể có mặt tại thời điểm diễn ra kiểm kê cuối năm tài chính (vào ngày 31/12/2008). Do vậy, kiểm toán viên quyết định tiến hành kiểm kê mẫu đối với một số hàng tồn kho của Công ty H vào ngày 10/02/2008, từ đó suy rộng ra tổng thể hàng tồn kho của Công ty rồi trừ lùi lại đến ngày 31/12/2008 nhằm khẳng định số dư hàng tồn kho tại ngày 31/12/2008. Mẫu được chọn để kiểm kê là thành phẩm. Kết quả thu được không thấy có chênh lệch giữa sổ sách và thực tế, từ đó có thể kết luận kết quả kiểm kê là chính xác, phản ánh đúng số lượng hàng tồn kho có trong doanh nghiệp.

3.2.2.4. Kiểm tra việc tính giá xuất hàng tồn kho của khách hàng

Kiểm toán viên nhận thấy các khách hàng đều tiến hành tính giá xuất theo phương pháp bình quân gia quyền, giá xuất hàng tồn kho được tính như sau:

$$\text{Giá xuất hàng tồn kho} = \frac{\text{Giá trị tồn đầu kỳ + Giá trị nhập trong kỳ}}{\text{Số lượng tồn đầu kỳ + Số lượng nhập trong kỳ}}$$

Qua phỏng vấn nhân viên kế toán, kiểm toán viên nhận thấy phương pháp tính giá xuất hàng tồn kho của đơn vị không có sự thay đổi. Kiểm toán viên cũng tiến hành kiểm tra chọn mẫu hàng tồn kho để tính toán lại giá xuất (số lượng mẫu chọn nhỏ) thấy không có sai sót. Nhận xét của kiểm toán viên ghi trên giấy làm việc " Việc tính giá xuất hàng tồn kho tại công ty đảm bảo tính chính xác cơ học".

3.2.2.5. Kiểm tra bảng tính giá thành

Đây là bước công việc rất quan trọng vì nó có liên quan đến hầu hết các phần hành kiểm toán khác như kiểm toán chu trình mua hàng- thanh toán, chu trình tiền lương- nhân viên, chu trình bán hàng- thu tiền…

Công ty A:

Kiểm tra chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Kiểm toán viên thực hiện việc kiểm tra chi tiết chi phí nguyên vật liệu để khẳng định việc xuất dùng cho các đối tượng có được hạch toán chính xác và đúng kỳ hay không. Mục đích của phần việc này là nhằm tránh việc hạch toán các khoản chi phí xuất dùng cho sản xuất nhầm sang chi phí hay quản lý. Thủ tục tiến hành tương tự như kiểm tra tính có thật của các nghiệp vụ phát sinh.

Kiểm tra chi tiết chi phí nhân công trực tiếp: Kiểm toán viên kiểm tra, xem xét việc phân bổ chi phí tiền lương cho các đối tượng có đúng đắn không. Việc kiểm tra chi tiết chi phí nhân công trực tiếp đã được thực hiện trong kiểm toán tiền lương- nhân viên, để khẳng định lại kết quả đó kiểm toán viên có thể kiểm tra chi phí nhân công trực tiếp trên thực tế với định mức.

Kiểm tra chi phí sản xuất chung: Chi phí sản xuất chung được chi tiết thành: chi phí vật liệu, chi phí tiền lương, chi phí khấu hao, chi phí công cụ, chi phí khác. Tại công ty A, phần việc kiểm tra chi tiết chi phí sản xuất chung

được kế thừa từ kết quả kiểm toán các chu trình khác như chu trình tiền lương- nhân viên, chu trình tài sản cố định…

Đối với chi phí phát sinh bằng tiền khác, kiểm toán viên tiến hành đối chiếu giữa số liệu trên sổ cái TK 627 (phần đối ứng TK 111, 331…) với chứng từ gốc như phiếu chi, hóa đơn… để kiểm tra tính có thật, tính chính xác của nghiệp vụ phát sinh.

Bảng 2.11: Giấy làm việc số 2 Công ty A.

Công ty dịch vụ kiểm toán và tư vấn UHY		
Client : …… Công ty A	Prepared ……. ……..	date ……
Objective : ……TK 627……	Reviewed: ……. ……..	code ……
Period : …01/01/2008 đến 31/12/2008……		

Chứng từ		Nội dung	Tài khoản dư		Số tiền	Ghi chú
SH	NT		Nợ	Có		
NH 10	03/01/08	Hoàn ct Nnợ XN118 CP CT TTVH Kinh Bắc	6277	112	283,988,278	a,v
TKCT	08/01/08	HT CP máy thi công CT D.Quất Cty TM901	627	3311	357,903,000	a,v
PC 703	09/01/08	HTCP thuê Xcẩu Tadano DQuất cty Nam Việt	627	3311	114,230,769	a,v
……..						
Ckct2	30/09/08	HTCP thuê giáo T8+9/08 của Cty LĐ HĐ số22	627	3311	70,615,384	a,v
TKCT	30/09/08	HTCP vận chuyển máy của Cty TM 901	627	3311	82,660,000	a,v
pblT11	30/11/08	Phân bổ tiền lương T12/2008 bộ phận GTXN	627	334	32,472,000	a,v
pblT12	31/12/08	Phân bổ tiền lương T12/2008 bộ phận GTXN	627	334	31,792,000	a,v

v: Có đầy đủ hoá đơn chứng từ kèm theo: biên bản kiểm nhận vật tư, đơn đặt hàng, hợp đồng, yêu cầu mua vật tư, …

a: đối chiếu sổ cái, sổ chi tiết thấy khớp đúng

Kết luận: Nhìn chung các nghiệp vụ đều có chứng từ gốc hợp lệ.

Đồng thời với việc kiểm tra chi tiết các chu trình chi phí đó, kiểm toán viên kiểm tra cách phân bổ chi phí vào giá thành sản phẩm, đánh giá giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ và tính giá thành sản phẩm:

Tại công ty A, Kiểm toán viên tiến hành các thủ tục:

- Phỏng vấn nhân viên kế toán về quy trình phân bổ chi phí sản xuất chung cho các đối tượng.

- Soát xét lại công việc của kế toán về sự tuân thủ các quy định về đối tượng phân bổ, định mức chi phí sản xuất chung phân bổ cho các đối tượng.

- Thực hiện tính toán để xác định sự đúng đắn của số liệu phân bổ, giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ.

- Đối chiếu thẻ tính giá thành với chứng từ gốc, các bản phân bổ, sổ cái các tài khoản có liên quan để kiểm tra việc tập hợp chi phí có được chi tiết trên các thẻ tính giá thành theo từng đối tượng không.

Qua kiểm tra chọn mẫu một số nghiệp vụ xuất dùng vật tư, công cụ dụng cụ và kiểm tra số liệu trên sổ chi tiết và sổ cái TK 627 và một số phần hành khác có liên quan, kiểm toán viên nhận thấy việc tập hợp và ghi chép chi phí sản xuất chung của Công ty là đúng đắn và hợp lý.

Tại đơn vị, giá trị sản phẩm dở dang được xác định theo giá trị nguyên vật liệu trực tiếp, đây là phương pháp mang tính phổ biến cao. Sau khi phỏng vấn nhân viên kế toán, kiểm toán viên đi đến nhận định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ là hợp lý.

Qua kiểm tra, kiểm toán viên thấy rằng kế toán tại A tuân thủ đúng quy định của công ty, các phép tính được thực hiện chính xác, có sự phê chuẩn của kế toán trưởng.

Bảng 2.12: Bảng tính giá thành sản xuất tại công ty A

Chỉ tiêu	Tổng giá thành sản xuất
1. Chi phí NVL trực tiếp	12,456,125,488
2. Chi phí NC trực tiếp	2,911,226,000
3. Chi phí sản xuất chung	3,619,597,551
4. Tổng giá thành sản phẩm	18,986,949,039

Công ty B: Tương tự như công ty A, kiểm toán viên thực hiện các bước kiểm toán đối với công ty B, kết quả thu được:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung được tập hợp đúng vào bảng tính giá thành.

- Việc phân bổ các chi phí sản xuất được thực hiện chính xác, đúng quy định của đơn vị.

Công ty B là doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ, do vậy, khi tiến hành kiểm toán hàng tồn kho kiểm toán viên không đi sâu kiểm tra về chi phí nguyên vật liệu mà tiến hành đi sâu vào xem xét đối với chi phí nhân công và chi phí sản xuất chung đối với chi phí sản xuất.

3.3. Kết thúc kiểm toán

Các bằng chứng thu thập được trong quá trình kiểm toán chu trình hàng tồn kho sẽ được tập hợp lại cho trưởng nhóm kiểm toán để tiến hành soát xét lại toàn bộ công việc đã thực hiện và đánh giá tính đầy đủ của các bằng chứng đó. Việc đánh giá này được dựa trên mức độ thỏa mãn các mục tiêu kiểm toán riêng đối với chu trình hàng tồn kho: đảm bảo số dư hàng tồn kho là có thật, được đánh giá và chuyển sổ đúng; đảm bảo hàng tồn kho được định giá chính xác và các nghiệp vụ về hàng tồn kho được phản ánh đúng kỳ.

Trên cơ sở các công việc đã tiến hành, kiểm toán viên đưa ra Bảng tổng hợp sai sót và Biểu chủ đạo đối với hàng tồn kho.

Công ty A:

Kiểm toán viên lập Bảng tổng hợp sai sót. Sau khi soát xét, kiểm toán viên chính đưa ra nhận xét trong Báo cáo kiểm toán phát hành tháng 03/2009 về Báo cáo tài chính năm 2008 của Công ty A như sau: "Báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của công ty A tại ngày 31/12/2008, cũng như kết quả kinh doanh và các luồng lưu chuyển tiền tệ trong năm tài chính kết thúc tại ngày 31/12/2008 phù hợp với chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành và các quy định pháp lý có liên quan". Về hàng tồn kho nhận xét như sau: "Số dư hàng tồn kho là có thật, được đánh giá và chuyển sổ đúng. Có một số nghiệp vụ phản ánh không đúng

kỳ nhưng nhìn chung công tác kiểm toán hàng tồn kho thỏa mãn được các yêu cầu doanh nghiệp đặt ra”

Bảng 2.13: Giấy làm việc số 3 Công ty A.

Công ty dịch vụ kiểm toán và tư vấn UHY Client : …Công ty A……. Objecttive : …Tổng hợp sai sót ……. Period : …01/01/2008 đến 31/12/2008……	Prepared ……. …….. Reviewed: ……. ……..	date …… code ……

BẢNG TỔNG HỢP SAI SÓT

Diễn giải	TK ĐƯ	Bảng Cân đối kế toán		Báo cáo tài chính	
		Nợ	Có	Nợ	Có
+ Chứng từ ntvT12 chưa trả tiền công trình Bitexco	152 3311	19,711,676	19,711,676		

Công ty B: Kiểm toán viên cũng đưa ra Bảng tổng hợp sai sót có mẫu tương tự như đối với công ty A:

Bảng 2.14: Giấy làm việc số 3 Công ty B.

Công ty dịch vụ kiểm toán và tư vấn UHY Client : …Công ty B……. Objecttive : …Tổng hợp sai sót ……. Period : …01/01/2008 đến 31/12/2008……	Prepared ……. …….. Reviewed: ……. ……..	Date …… Code ……

BẢNG TỔNG HỢP SAI SÓT

Diễn giải	TK ĐƯ	Bảng Cân đối kế toán		Báo cáo tài chính	
		Nợ	Có	Nợ	Có
+ Chứng từ XK 571 xuất kho Lịch để bàn ,sổ tay	152 642	69.545.455	69.545.455		

Nhìn chung các sai phạm xảy ra đối với công ty B là không trọng yếu, dấu hiệu kiểm soát của kế toán trưởng không đồng đều, doanh nghiệp cần nhanh chóng khắc phục nhược điểm này để tránh những sai phạm lớn có khả năng xảy ra nên nhận xét kiểm toán viên chính đưa ra trong Báo cáo kiểm toán về Báo cáo tài chính năm 2008 của Công ty B là tương tự như đối với công ty A: "*Báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của công ty B tại ngày 31/12/2008, cũng như kết quả kinh doanh và các luồng lưu chuyển tiền tệ trong năm tài chính kết thúc tại ngày 31/12/2008 phù hợp với chuẩn mực và chế độ kế toán hiện*

hành và các quy định pháp lý có liên quan" (trích Báo cáo tài kiểm toán tháng 03/2009 do UHY lập).

3.4. Công việc sau kết thúc kiểm toán

Ban Giám đốc UHY đánh giá lại toàn bộ công việc Kiểm toán . Sự đánh giá được nhìn nhận từ hai phía cả khách hàng và bản thân Công ty Kiểm toán. Đây là bước cuối cùng của cuộc Kiểm toán nhằm rút kinh nghiệm, nâng cao chất lượng Kiểm toán trong những lần Kiểm toán sau.

Đánh giá từ phía khách hàng*:* Sau khi phát hành Báo cáo Kiểm toán và Thư quản lý, Công ty đều chú ý tiếp nhận các ý kiến, đánh giá nhận xét của khách hàng đối với dịch vụ mà Công ty cung cấp trên cả hai mặt ưu điểm và nhược điểm. Khách hàng sẽ cho ý kiến xem dịch vụ Kiểm toán mà Công ty cung cấp có hợp lý về thời gian, phương pháp làm việc, thái độ làm việc của Kiểm toán viên, cuộc Kiểm toán có gây trở ngại cho khách hàng hay không, các dịch vụ mà Công ty tư vấn đã thoả mãn nhu cầu của khách hàng hay chưa...Đối với cả 2 Công ty , sau khi hoàn thành cuộc Kiểm toán, phản hồi từ phía Ban Giám đốc Công ty cho thấy, Ban Giám đốc Công ty đánh giá cao kết quả làm việc và tinh thần trách nhiệm của các Kiểm toán viên và hoàn toàn tán thành với các nhận xét, kiến nghị của Kiểm toán viên và đánh giá cuộc Kiểm toán đã mang lại hiệu quả thiết thực cho Công ty trong công tác quản lý tài chính kế toán.

Đánh giá trong nội bộ Công ty*:* Sau mỗi cuộc Kiểm toán, Công ty tổ chức một cuộc họp với sự tham gia của nhóm Kiểm toán và Ban giám đốc Công ty nhằm đánh giá toàn bộ cuộc Kiểm toán trên các mặt: Đánh giá việc lập kế hoạch Kiểm toán, đánh giá việc thực hiện Kiểm toán, những vấn đề còn tồn đọng, những vấn đề cần lưu ý, đánh giá sự hài lòng của khách hàng, đánh giá chất lượng làm việc của các Kiểm toán viên. Ngoài ra, Công ty còn đánh giá phí Kiểm toán và các vấn đề liên quan khác để kết luận có nên tiếp tục

Kiểm toán cho khách hàng lần sau nữa không. Đối với Công ty A, trưởng nhóm Kiểm toán nhắc nhở các Kiểm toán viên cần khắc phục những hạn chế khách quan và chủ quan của khách hàng để hoàn thành cuộc Kiểm toán đúng thời hạn, tránh tình trạng vượt quá ngày thoả thuận trong Hợp đồng Kiểm toán. Bước này không được thể hiện trên giấy tờ làm việc của Kiểm toán viên.

Giữ mối quan hệ thường xuyên với khách hàng*:* Sau Kiểm toán, công việc giữ mối quan hệ thường xuyên với khách hàng cũng được Công ty tiến hành thường xuyên nhằm mục đích duy trì và giữ uy tín với những khách hàng truyền thống. Công việc này được thực hiện dưới nhiều hình thức khác nhau như điện thoại, thư, fax...Công ty cũng thường xuyên thu thập những thông tin về khách hàng và cung cấp miễn phí tới các khách hàng các quy định mới về kế toán, Kiểm toán, thuế... Chính nhờ biết coi trọng việc giữ quan hệ thường xuyên với khách hàng nên đã giúp Công ty có được một số lượng khách hàng tương đối lớn chỉ sau hơn 2 năm hoạt động.

CHƯƠNG III. MỘT SỐ ĐỊNH HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN CHU TRÌNH HÀNG TỒN KHO TRONG KIỂM TOÁN TÀI CHÍNH TẠI CÔNG TY

1. Nhận xét thực tiễn hoạt động tại Công ty

1.1. Những thành tựu cơ bản

Nhìn chung đội ngũ công nhân viên chuyên nghiệp, có kinh nghiệm lâu năm trong nghề cùng với đạo đức nghê nghiệp và tính độc lập cao. Trong mỗi cuộc kiểm toán đều có các trợ lý kiểm toán viên đi kèm để học hỏi kinh nghiệm thực tế, đó cũng chính là chính sách đào tạo nhân viên mới của Công ty nhằm đạo tạo thêm nguồn nhân lực để đáp ứng những yêu cầu mới, thách thức mới. Chính sách đào tạo nhân viên mới rất nghiêm ngặt và khắt khe. Do vậy, công tác kiểm toán đáp ứng được yêu cầu ngày càng khắt khao của khách hàng và đáp ứng được yêu cầu đặt ra của Ban Giám đốc. Công ty đã có sự phân công công việc cụ thể về chuyên sâu đối với từng phần hành cụ thể, mỗi người được phân công đều đúng với chuyên môn và sở trường của mình.

Trong suốt quá trình hoạt động Công ty luôn cố gắng nâng cao chất lượng dịch vụ mà mình cung cấp, đặc biệt là chương trình kiểm toán. Để nâng cao chất lượng kiếm toán, Ban Giám đốc đã xây dựng chương trình kiểm toán chi tiết đối với từng chu trình của báo cáo tài chính nhằm tạo điều kiện cho kiểm toán viên có thể hoàn thành tốt nhất nhiệm vụ của mình. Chương trình kiểm toán tại UHY cũng bao gồm 3 phần: lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán và kết thúc kiểm toán. Chương trình này được xây dựng trên cơ sở chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, phù hợp với các nguyên tắc kiểm toán Quốc tế được chấp nhận.

Bên cạnh đó, chính sách quản lý cán bộ công nhân viên trong Công ty của Ban Giám đốc rất hợp lý tạo điều kiện tốt cho cán bộ công nhân viên hoàn thành tốt nhiệm vụ được giao, nâng cao hiệu quả công việc và đem lại doanh

thu ngày càng lớn cho Công ty. Từ đó quy mô ngày càng được mở rộng và đem lại nhiều thành công rực rỡ với nhiều khách hàng mới. Ngày càng khẳng định vị thế của Công ty trên thị trường Việt Nam và khu vực.

Báo cáo kiểm toán được hoành thành theo đúng tiến độ hợp đồng đặt ra đáp ứng được mọi yêu cầu khắt khe của khách hàng. Cung cấp đầy đủ thông tin đối với những người quan tâm. Đảm bảo thông tin chính xác, trung thực và khách quan. Điều này chứng tỏ Ban giám đốc có chính sách quản lý nhân viên nghiêm ngặt và khoa học. Ngoài ra, Ban Giám đốc còn luôn quan tâm đến đời sống tinh thần cán bộ công nhân viên trong toàn Công ty giúp cho các kiểm toán viên làm việc với tinh thần hăng say không biết mệt mỏi nhằm hoàn thành tốt nhiệm vụ được giao.

Hơn nữa, sau mỗi cuộc kiểm toán đối với từng khách hàng cụ thể. Ban Giám đốc luôn tiến hành tổ chức những buổi tọa đàm nhằm đúc rút ra những kinh nghiệm, ưu điểm và nhược điểm trong từng cuộc kiểm toán để từ đó rút ra những bài học kinh nghiệm từ đó hạn chế mắc lỗi ở những cuộc kiểm toán tiếp theo.

Ngoài ra, Công ty có chính sách đãi ngộ và khen thưởng các cán bộ công nhân viên khá hợp lý đối với các thành viên có những đóng góp lớn cho Công ty. Ban giám đốc luôn cập nhật và trau dồi những văn bản pháp quy do Nhà nước ban hành và không ngừng đổi mới trang thiết bị để phục vụ những yêu cầu của khách hàng.

1.2. Một số hạn chế và ý kiến đề xuất

Một số hạn chế:

Do mọi kế hoạch kiểm toán thường được xây dựng trên một khoảng thời gian khá ngắn (từ 2-3 ngày đối với công ty nhỏ, 4-5 đối với công ty vừa, và 1-3 tuần đối với công ty lớn) với khối lượng công việc là rất lớn nên thời gian kiểm toán thực tế ít. Chính vì thế việc kiểm toán viên thực hiện đúng theo quy

trình kiểm toán được xây dựng như trong kế hoạch là rất khó thực hiện được. Trong thực tế, đối với các công ty kiểm toán quốc tế như KPMG, PWC, … cũng chỉ thực hiện được vào khoảng 60% - 70% bước quy định theo quy trình kiểm toán; còn các công ty Việt Nam thì cố gắng cũng chỉ được 40-50%. Do đó rủi ro phát hiện thường là lớn. Đặc biệt, vào khoảng thời gian là mùa kiểm toán (quý I hàng năm) thì khách hàng đặt ra áp lực về thời gian kiểm toán và giao lại báo cáo tài chính đã được kiểm toán, cộng với số lượng hợp đồng kiểm toán được ký kết là rất nhiều nên có thể kiểm toán viên phải làm việc dưới cường độ và áp lực rất cao để về viết báo cáo cho đúng với tiến độ trong hợp đồng đảm bảo đúng theo yêu cầu của khách hàng, tất nhiên sẽ không tránh được những sai sót.

Trong quá trình kiểm tra và soát sét nhiều khi do số lượng khách hàng vào mùa kiểm toán là rất nhiều nên cán bộ công nhiên viên có kinh nghiệm không đủ để đáp ứng yêu cầu. Công ty có kế hoạch phân công và bố trí thiên theo hướng các kiểm toán viên chuyên nghiệp có thâm niên trong nghề đi kiểm toán các khách hàng tiêu biểu và những khách hàng lớn. Đối với các doanh nghiệp vừa và nhỏ Công ty thường bố trí các nhân viên mới vào nghề thiếu kinh nghiệm trong giải quyết những tình huống phát sinh sai sót trong thực tế nên khi phụ trách kiểm tra và soát xét các khoản mục nhỏ có thể xảy ra sai sót là lớn.

Mặt khác việc mua hóa đơn đỏ vẫn xảy ra nên việc kiểm tra chứng từ một cách đơn thuần có thể sẽ không còn chính xác nữa và tiềm ẩn nhiều rủi ro. Vì vậy, cần phải có thêm các thử nghiệm chi tiết khác, đối với các khoản mục trọng yếu cần phải tiến hành đối chiếu sổ sách với các bên liên quan. Bên cạnh đó việc một số công ty khách hàng sắp xếp và lưu trữ hồ sơ không theo thứ tự khoa học gây khó khăn trong việc tìm kiếm, cộng với việc các công ty áp dụng phần mềm kế toán máy nên việc thu thập các bằng chứng kiểm toán

như phiếu thu – chi, phiếu nhập – xuất kho cần phải qua khâu in ấn và ký tên xác nhận tốn nhiều thời gian và công sức.

Kỹ năng giao tiếp cũng là một phần khá quan trọng để có thể lấy thông tin từ khách hàng một cách thuận lợi, việc lấy thông tin thuận lợi thì cuộc kiểm toán tiến hành khá suôn sẻ đảm bảo được tiến độ hợp đồng với khách hàng. Nhưng nếu không thuận lợi thì đó lại là một khó khăn. Hiện nay có vẫn còn khá nhiều tình trạng các doanh nghiệp không hợp tác hoặc hợp tác rất dè dặt nên việc lấy tài liệu là rất khó khăn. Mà Công ty mới thành lập nên đội ngũ cán bộ công nhân viên có thâm niên trong nghề là ít, chính vì thế các nhân viên mới vào nghề thường gặp khó khăn trong việc lấy tài liệu từ phía khách hàng do kỹ năng giao tiếp vẫn còn hạn chế. Cũng có thể là tài liệu không được chính xác. Do vậy việc viết báo cáo thường bị chậm lại sau đó mới trình lên trưởng nhóm xét duyệt.

Thủ tục kiểm toán vẫn khá đơn giản chỉ có so chứng từ với sổ chi tiết và giấy chứng nhận mà ít có thêm những thủ tục khác. Nếu có thì chỉ là thư xác nhận từ bên thứ 3 hoặc phỏng vấn tại chỗ đối với kế toán và Giám đốc khách hàng, đặc biệt vào mùa kiểm toán thì công việc khá là bận rộn nên các thủ tục còn sơ sài hơn nữa nhằm tiết kiệm chi phí do chi phí mà khách hàng đồng ý bỏ ra là ít.

Ý kiến đề xuất:

Đứng trước thời kỳ khó khăn, khủng hoảng và cạnh tranh khốc liệt của nền kinh tế thế giới hiện nay mà lĩnh vực kiểm toán cũng không thể đứng ngoài xu thế chung ấy, Công ty cần phải có những chiến lược cụ thể và lâu dài nhằm nâng cao kỹ năng nghề nghiệp cho các kiểm toán viên và tính cạnh tranh cho thương hiệu của công ty.

Công ty phải thường xuyên tổ chức các buổi tọa đàm để các kiểm toán viên có thâm niên trong nghề truyền đạt lại kinh nghiệm cho các kiểm toán viên non trẻ nhằm hạn chế sai xót có thể xảy ra khi tiến hành kiểm toán.

Để nâng cao trình độ và năng suất làm việc cho các kiểm toán viên Ban giám đốc cũng cần phải thực sự quan tâm, tạo điều kiện trang bị thêm các điều kiện vật chất và trang thiết bị hỗ trợ cho các kiểm toán viên.

Đồng thời cũng phải thường xuyên mở các lớp huấn luyện bồi dưỡng kinh nghiệm cho cán bộ công nhân viên. Mặt khác cũng cần phải lựa chọn các chuyên gia thậm chí là thuê chuyên gia có kinh nghiệm quốc tế để truyền đạt kinh nghiệm cho nhân viên của mình.

Ngoài ra, Ban Giám đốc phải có chính sách đưa các trợ ký kiểm toán tham gia vào quá trình đào tạo lấy chứng chỉ CPA và các khóa đào tạo về tiếng Anh, vi tính. Hỗ trợ một phần hay toàn bộ kinh phí dựa trên thành tích học tập của các trợ lý. Khuyến khích các cán bộ công nhân viên tham gia lấy chứng chỉ ACCA để nâng cao trình độ nghiệp vụ.

Hơn nữa, Bám Giám đốc cũng phải tiến hành tổ chức các khóa học ngắn hạn vào thời điểm không phải mùa kiểm toán cho cán bộ công nhân viên về các kỹ năng mềm như kỹ năng giao tiếp, kỹ năng giải quyết vấn đề, kiềm chế cảm xúc ...sao cho nhân viên của mình có tính chuyên nghiệp ngày càng cao để từ đó thu hút ngày càng nhiều khách hàng. Ngoài kỹ năng nghề nghiệp các kiểm toán viên cũng phải trang bị kỹ năng " sale và marketing " để Công ty có thêm nhiều khách hàng mới.

Công ty cần phải có sự phân công nhân viên của mình sao cho hợp lý nhất, tránh tình trạng các nhân viên có ít kinh nghiệm phụ trách toàn bộ một khoản mục cụ thể của một cuộc kiểm toán lớn mà không có sự kiểm tra đôn đốc của trưởng nhóm nhằm giảm thiểu khả năng xảy ra sai sót trọng yếu trong quá trình kiểm toán. Tổ chức họp nhóm kiểm toán viên trước khi xuống khách

hàng nhằm đưa ra được định hướng chung về quy trình kiểm toán, những khoản mục có thể xảy ra sai sót phải được chú ý kỹ và cách thức làm việc và trao đổi giữa kiểm toán viên với nhau, kiểm toán viên với khách hàng nhằm đảm bảo quá trình làm việc diễn ra suôn sẻ đúng tiến độ, giữ được thiện cảm và lòng tin của khách hàng về chất lượng dịch vụ mà công ty cung cấp.

Trong quá trình tiến hành kiểm toán kiểm toán viên cần phải thực hiện theo đúng kế hoạch đã vạch ra. Tiến hành kiểm tra đối chiếu đối với các khoản mục có nghi vấn, dễ xảy ra sai xót. Đặc biệt là các khoản mục trọng yếu cần được kiểm tra theo mức độ áp dụng quy trình kiểm toán tối đa và có thái độ hoài nghi nghề nghiệp. Và cần làm việc với tinh thần trách nhiệm cao nhất nhằm thực hiện đúng với phương châm: " **Mang tới khách hàng những giá trị đích thực cùng dịch vụ vượt trội**"

Nhìn chung Ban Giám đốc nên xây dựng một chiến lược phát triển lâu dài, nâng cao trình độ của các kiểm toán viên bằng nhiều biện pháp khác nhau như thiết kế chương trình tuyển dụng nhân viêt chặt chẽ, có chính sách khuyến khích sức sáng tạo trong công việc, đưa ra những quy chế nhằm đảm bảo tuân thủ quy chế kiểm soát chất lượng kiểm toán… để bắt nhịp với xu hướng phát triển chung trên toàn thế giới. Đẩy mạnh vị trí và vai trò của ngành trong nền kinh tế Việt Nam.

2. Nhận xét về chu trình kiểm toán hàng tồn kho trong kiểm toán tài chính tại Công ty

Qua tìm hiểu công tác kiểm toán Báo cáo tài chính nói chung và kiểm toán khoản mục hàng tồn kho nói riêng tại UHY cho thấy việc thực hiện công tác kiểm toán từ khâu lập kế hoạch kiểm toán đến phát hành báo cáo kiểm toán đã được Công ty tuân thủ khá chặt chẽ theo các chuẩn mực kiểm toán và kế toán Việt Nam, các chuẩn mực kiểm toán quốc tế được thừa nhận, chương

trình kiểm toán chung của Công ty. Điều này được thể hiện rất rõ ràng trong từng bước công việc của cuộc kiểm toán.

Trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán: Ban Giám đốc nhận thức rõ việc lập kế hoạch kiểm toán sẽ hỗ trợ đắc lực cho việc thực hiện kiểm toán có hiệu quả, giảm thiểu được chi phí và nâng cao được chất lượng của cuộc kiểm toán nên đối với mỗi khách hàng, trước khi thực hiện kiểm toán UHY đều lập kế hoạch chung cho cuộc kiểm toán và cụ thể cho từng phần hành.

Đối với chu trình kiểm toán hàng tồn kho, trước khi thực hiện kiểm toán, kiểm toán viên của UHY luôn tuân thủ các bước công việc để lập kế hoạch từ tìm hiểu về hàng tồn kho của khách hàng, tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ đối với hàng tồn kho, đánh giá tính trọng yếu rủi ro...và lập kế hoạch cụ thể để thực hiện kiểm toán sao cho công tác kiểm toán chu trình này có thể đạt kết quả tốt nhất.

Đối với mỗi cuộc kiểm toán, UHY luôn cử các kiểm toán viên của mình trực tiếp tìm hiểu các thông tin liên quan đến hàng tồn kho của doanh nghiệp như: danh mục hàng tồn kho của khách hàng, chủng loại hàng tồn kho, điều kiện bảo quản bảo vệ,… đồng thời xem xét hoạt động kiểm soát nội bộ của khách hàng đối với khoản mục này như: xem xét trực tiệp việc tổ chức bảo quản hàng tồn kho, tổ chức hạch toán hàng tồn kho, các nguyên tắc kế toán đối với hàng tồn kho đang được áp dụng và thực hiện ở đơn vị khách hàng, phỏng vấn sơ bộ các vấn đề khác mà kiểm toán viên quan tâm như nhà cung cấp hàng hoá… Để nâng cao hiệu quả công tác tìm hiểu về hệ thống kiểm soát nội bộ của khách hàng, UHY cũng đã thiết kế hệ thống các bảng câu hỏi tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ trong đó có thiết kế riêng cho chu trình hàng tồn kho.

Trong giai đoạn này kiểm toán viên của Công ty còn thực hiện một số thủ tục phân tích cơ bản nhằm xác định các trọng tâm kiểm toán. Các thủ tục

phân tích là công cụ phân tích mạnh sẽ cung cấp cho kiểm toán viên những thông tin ban đầu quan trọng về các khoản mục hàng tồn kho của khách hàng. Đó có thể là những biến động bất thường của các khoản mục từ đó kiểm toán viên xác định tâm điểm cần chú trọng trong quá trình thực hiện kiểm toán.

Tuy nhiên, thực tế cho thấy, việc sử dụng thủ tục này được các kiểm toán viên thực hiện còn ít. Các kiểm toán viên mới chỉ sử dụng các thủ tục phân tích ở mức độ cơ bản mà cụ thể là các thử nghiệm chi tiết.

Khi tiến hành phân tích các khoản mục của hàng tồn kho trên Báo cáo tài chính của công ty khách hàng, kiểm toán viên thường so sánh số liệu của năm kiểm toán với các năm trước đó để xác định các biến động bất thường, từ đó tìm các khoản mục nghi vấn để tiến hành kiểm toán.

Trong giai đoạn thực hiện kế hoạch kiểm toán chu trình hàng tồn kho: UHY luôn ý thức được tính trọng yếu của khoản mục hàng tồn kho đối với toàn bộ Báo cáo tài chính, do đó trong mọi cuộc kiểm toán, thời gian và chi phí để thực hiện kiểm toán đối với hàng tồn kho luôn chiếm tỷ trọng tương đối lớn. Việc thực hiện kiểm toán đối với hàng tồn kho thường được thực hiện bởi các kiểm toán viên có nhiều kinh nghiệm với thái độ thận trọng thích đáng. Đồng thời trong quá trình thực hiện kiểm toán chu trình hàng tồn kho, kiểm toán viên của UHY luôn lấy chương trình kiểm toán của Công ty làm chuẩn và tiến theo trình tự tương đối chặt chẽ, bám sát theo chương trình kiểm toán của Công ty.

Trong chu trình kiểm toán hàng tồn kho, kiểm toán viên sử dụng các thủ tục kiểm tra chi tiết để thu thập bằng chứng kiểm toán và đưa ra các nhận xét. Đồng thời, khi tiến hành kiểm toán chu trình hàng tồn kho, có các tài khoản liên quan như tiền, bán hàng, tiền lương, tài sản cố định thì kiểm toán viên có thể sử dụng kết quả kiểm toán của các chu trình đó để tiết kiệm thời gian và chi phí kiểm toán.

Mặt khác, khi thực hiện công tác kiểm toán, kiểm toán viên của Công ty luôn có sự vận dụng sáng tạo và linh hoạt các thủ tục kiểm toán như: kết hợp nhiều phương pháp kiểm toán như: đối chiếu sổ sách chứng từ, thực hiện kiểm kê vật chất, các thủ tục tính toán lại…nhằm tìm kiểm những bằng chứng hiệu lực nhất, sử dụng kết hợp tổng hợp với phân tích số liệu, bằng chứng vừa nghiên cứu tổng quan, vừa đi sâu điều tra chọn mẫu, khai thác tối đa những biên bản, những kết luận sẵn có đối với từng khách hàng cụ thể nhằm đưa ra kết luận chính xác nhất về chu trình này của khách hàng.

Tuy nhiên, trong thực hiện công tác kiểm toán hàng tồn kho, UHY sử dụng các phương pháp kiểm toán là phương pháp chọn mẫu hàng tồn kho và việc sử dụng các thủ tục kiểm toán bổ sung trong việc kiểm tra chi tiết nghiệp vụ, số dư hàng tồn kho. Đặc biệt là khó khăn trong kiểm toán số dư hàng tồn kho cho khách hàng đầu tiên, nhất là khi kiểm toán viên được bổ nhiệm thực hiện kiểm toán sau ngày kết thúc niên độ. Công việc xác định số dư hàng tồn kho lúc này rất khó khăn và tốn nhiều thời gian cũng như chi phí do kiểm toán viên phải thực hiện rất nhiều thủ tục kiểm toán bổ sung, tuy nhiên nhiều khi kết quả thu được lại không như mong muốn.

Do doanh nghiệp thường có rất nhiều khoản mục hàng tồn kho như các loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, các loại thành phẩm...các kho hàng lại được bố trí ở nhiều địa điểm khác nhau do đó rất khó khăn cho các kiểm toán viên trong quá trình thực hiện thủ tục kiểm kê vật chất. Nhiều trường hợp kiểm toán viên không có điều kiện tham gia vào cuộc kiểm kê do hạn chế về thời gian, nhân sự nên khó khăn trong thực hiện kiểm toán khi phải thực hiện các thủ tục kiêm toán bổ sung. Mặt khác do tính đa dạng của hàng tồn kho, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan là tương đối lớn do đó kiểm toán viên không thể kiểm toán toàn diện chu trình mà thường thực hiện chọn mẫu để kiểm toán do đó dễ gặp rủi ro khi đưa ra các ý kiến sau kiểm toán.

Ngoài ra hiện tại địa vị pháp lý của kiểm toán độc lập ở nước ta là chưa cao, điều này cũng gây ra rất nhiều khó khăn cho kiểm toán viên khi thực hiện kiểm toán. Cụ thể, khi cần các bên thứ ba độc lập cung cấp các bằng chứng kiểm toán như thư xác nhận, các tài liệu liên quan đến các hoạt động của khách hàng như hợp đồng kinh tế mua bán hàng hoá...kiểm toán viên thường mất rất nhiều thời gian làm ảnh hưởng đến tiến độ cuộc kiểm toán, đôi khi còn nhận được thái độ bất hợp tác của họ.

Trong giai đoạn kết thúc kiểm toán chu trình hàng tồn kho: Trước khi kết thúc kiểm toán và đưa ra ý kiến về chu trình hàng tồn kho, chủ nhiệm kiểm toán hay các trưởng nhóm kiểm toán đều thực hiện việc rà soát và đánh giá lại các bằng chứng kiểm toán cũng như xem xét các sự kiện phát sinh sau ngày lập Báo cáo tài chính có ảnh hưởng đến kết quả kiểm toán. Những sự kiện bất thường đối với hàng tồn kho sau ngày kết thúc niên độ kế toán như: sự giảm giá đột biến, ảnh hưởng của các nhân tố khác quan như thiên tai hoả hoạn, sự tranh chấp về mặt pháp lý... luôn được chủ nhiệm kiểm toán hay các trưởng nhóm kiểm toán cũng như các kiểm toán viên xem xét và đánh giá thận trọng.

Trường hợp cần thiết kiểm toán viên Công ty đều thực hiện các thủ tục kiểm tra bổ sung nhằm khẳng định chính xác mức độ tin cậy của các bằng chứng kiểm toán. Tổng hợp tất cả các bằng chứng kiểm toán, các kết luận kiểm toán từ đó kiểm toán viên mới đưa ra kết luận kiểm toán về chu trình này. Tất cả những công việc này đều được các kiểm toán viên thực hiện vơi một thái độ thận trọng thích đáng. Do đó các kết quả kiểm toán của Công ty nói chung và cho riêng chu trình hàng tồn kho đều có tính chính xác cao, là điều kiện thuận lợi cho việc phát hành báo cáo kiểm toán và thư quản lý.

Tuy nhiên, kiểm toán viên vẫn còn một số khó khăn khi thực hiện các thủ tục kiểm toán bổ sung trong giai đoạn này do những hạn chế về mặt pháp lý và thời gian, chi phí kiểm toán.

3. Một số giải pháp hoàn thiện kiểm toán chu trình hàng tồn kho trong kiểm toán tài chính

Trong thời gian thực tập và tìm hiểu thực tế tại Công ty UHY, cùng với những kiến thức được đã được trang bị trong nhà trường qua tổng hợp và so sánh em xin có một số nhận xét và đề xuất một vài giải pháp góp phần hoàn thiện quy trình kiểm toán báo cáo tài chính và đặc biệt là kiểm toán chu trình hàng tồn kho tại Công ty.

Thứ nhất, về việc sử dụng ý kiến của các chuyên gia trong việc đánh giá giá trị hàng tồn kho: Nhìn chung kiểm toán viên chỉ có thể xác định số lượng của các loại hàng tồn kho mà không hiểu hết về các tính năng của nó. Ngoài ra khi tiến hành kiểm kê, đôi khi kiểm toán viên cũng chỉ xác định được số lượng chứ không xác định được chất lượng cũng như tình trạng của hàng tồn kho. Do vậy công ty nên sử dụng những chuyên gia giỏi trong lĩnh vực đó cùng tham gia vào cuộc kiểm kê sẽ đảm bảo công tác kiểm kê được tiến hành hiệu quả hơn.

Thứ hai, vấn đề chọn mẫu khi tiến hành kiểm toán: Qua thực tế tìm hiểu công tác kiểm toán chu trình hàng tồn kho của UHY thực hiện tại hai khách hàng là Công ty A và Công ty B em nhận thấy, khi thực hiện chọn mẫu các nghiệp vụ để kiểm tra chi tiết, việc xác định số lượng mẫu chọn và lựa chọn các phần tử vào mẫu được tiến hành theo phương pháp chọn mẫu phi xác suất dựa vào những phán đoán của kiểm toán viên và thường chọn theo nguyên tắc số lớn. Có nghĩa là khi thực hiện kiểm toán hàng tồn kho, việc chọn mẫu kiểm toán được các kiểm toán viên tập chung vào các nghiệp vụ có số dư, quy mô lớn như các nghiệp vụ mua nguyên vật liệu, xuất bán thành

phẩm, hàng hoá... Mẫu chọn sẽ được tăng quy mô nếu kiểm toán viên cho là cần thiết để thoả nãm mục tiêu kiểm toán của mình.

Có thể nói đây là phương pháp chọn mẫu rất đơn giản có ưu điểm là có thể thực hiện một cách nhanh chóng, thuận lợi. Tuy nhiên, phương pháp chọn mẫu này có rất nhiều hạn chế nhất là với các khách hàng có quy mô lớn và số lượng các nghiệp vụ phát sinh đối với hàng tồn kho lớn. Mặt khác, việc chọn mẫu các nghiệp vụ hàng tồn kho theo phương pháp chọn mẫu phi xác suất theo nguyên tắc số lớn nên thường các nghiệp vụ với quy mô (giá trị) nhỏ thường được bỏ qua, tuy nhiên các hành vi gian lận và sai sót đều có thể xảy ra với bất kỳ quy mô nào và các sai sót nhỏ nhưng nhiều vẫn có thể ảnh hưởng trọng yếu đến Báo cáo tài chính. Ngoài ra, phương pháp chọn mẫu này chủ yếu dựa vào khả năng phán đoán của kiểm toán viên do đó làm mất đi tính khách quan của các mẫu chọn cũng như các bằng chứng thu thập được khi thực hiện kiểm toán. Hơn nữa phương pháp chọn mẫu này thường không theo một quy luật hay hệ thống do đó gây nhiều khó khăn cho người thực hiện soát xét công việc kiểm toán.

Theo em, phương pháp này có nguy cơ làm giảm hiệu quả và tăng rủi ro kiểm toán gây ảnh hưởng trực tiếp đến uy tín của kiểm toán viên cũng như của Công ty. Để có thể khắc phục được nhược điểm trên thì Công ty và các kiểm toán viên áp dụng phương pháp chọn mẫu xác xuất mà cụ thể là phương pháp chọn mẫu ngẫu nhiên qua máy tính vào chọn mẫu kiểm toán. Bởi đây là một phương pháp tuy ít mang lại hiệu quả về kinh tế (do tốn kém về thời gian, chi phí...) nhưng bù lại mẫu chọn hoàn toán khách quan và mang tính đại diện cao đem lại hiệu quả to lớn cho việc hạn chế rủi ro kiểm toán.

Thứ ba, về công tác tìm hiểu và đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ: Đối với công tác đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, trong mỗi cuộc kiểm toán, kiểm toán viên công ty đều thực hiện bước công việc này. Tuy nhiên,

tương tự như việc thu thập thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ. dấu hiệu của việc đánh giá thường không được lưu vào hồ sơ kiểm toán.

Công ty cũng đã xây dựng cho mình hệ thống các bảng câu hỏi tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ đối với các khoản mục trong đó có khoản mục hàng tồn kho nhưng vẫn chưa đầy đủ để bao quát được hết các vấn đề của hệ thống kiểm soát nội bộ đối với hàng tồn kho. Tuy nhiên, các câu hỏi tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ đối với hàng tồn kho của khách hàng thường là các câu hỏi đóng (dạng Có, Không), do đó gây hạn chế cho việc tìm hiểu bởi khách thể được hỏi thường có xu hướng trả lời không chính xác (thường là tốt) về đối tượng được thẩm tra.

Theo em, để nâng cao chất lượng và hiệu quả của công tác kiểm toán chu trình hàng tồn kho nói riêng, trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán kiểm toán viên nên mở rộng các kỹ thuật tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ của khách hàng. Các thông tin thu thập được trong quá trình tìm hiểu nên được tóm tắt, nhấn mạnh các điểm cần lưu ý trên các giấy tờ làm việc. Đồng thời sử dụng các bảng tường thuật, bảng câu hỏi về hệ thống kiểm soát nội bộ hoặc các Lưu đồ để phát hiện những hạn chế của hệ thống và phục vụ cho việc đánh giá hệ thống này của khách hàng. Nhất là việc sử dụng các câu hỏi trong tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ đối với hàng tồn kho. Theo em, hệ thống câu hỏi này cần hoàn thiện hơn và kiểm toán viên nên sử dụng thêm các câu hỏi mở. Những câu hỏi mở cho phép kiểm toán viên linh động hơn trong quá trình tìm hiểu và đánh giá về hệ thống này.

Ngoài ra, các kết quả tìm hiểu đánh giá về hệ thống kiểm soát nội bộ ở khâu khảo sát, nên được lưu chung với hồ sơ kiểm toán của khách hàng để thuận lợi cho việc quản lý, kiểm tra soát xét cũng như trong công tác thực hiện kiểm toán đối với chu trình này.

Thứ tư về vấn đề sử dụng các thủ tục phân tích: Các biến động lớn liên quan đến chu trình hàng tồn kho có thể dễ dàng phát hiện qua các thủ tục

phân tích, tuy nhiên trong thực tế kiểm toán khách hàng là Công tyA và Công ty B thì kiểm toán viên chỉ chủ yếu sử dụng thử nghiệm chi tiết ở mức độ cơ bản như so sánh sự biến động tuyệt đối của các khoản mục hàng tồn kho của đầu kỳ và cuối kỳ, so sánh trọng hàng tồn kho so tổng tài sản lưu động để xem xét sự hợp lý chung.

Theo em, để nâng cao chất lượng và hiệu quả công tác kiểm toán hàng tồn kho, trước khi thực hiện kiểm toán, kiểm toán viên cần thực hiện thêm các thủ tục phân tích khác như phân tích tỷ xuất, phân tích xu hướng biến động để đánh giá chính xác những nguyên nhân tạo nên sự biến động của các khoản mục hàng tồn kho. Việc đánh giá chính xác những nguyên nhân gây ra sự biến động các khoản mục hàng tồn kho sẽ giúp cho kiểm toán viên xác định các trọng tâm và định hướng kiểm toán chính xác hơn sát thực hơn, từ đó có thể tiết kiệm được chi phí nhưng vẫn đảm bảo được chất lượng, hiệu quả kiểm toán.

Việc mở rộng sử dụng các tỷ suất trong thủ tục phân tích theo em với Công ty là rất khả thi bởi lẽ với sự hỗ trợ của các công cụ phân tích mạnh như các phần mền tin học, phần mền tính toán (như Microsoft Excel) việc tính toán các tỷ suất này không có gì là khó khăn, trong khi đó hiện nay tất cả các phòng kiểm toán của Công ty đều được trang bị máy vi tính hiện đại và tất cả các kiểm toán viên đều sử dụng thành thạo các phần mền ứng dụng như phần mền Excel.

KẾT LUẬN

Trong xu thế chung của nền kinh tế toàn cầu hiện nay, việc xác lập một thương hiệu đáng tin cậy đối với người tiêu dùng cho mỗi doanh nghiệp là vấn đề sống còn. Chính vì lẽ đó các doanh nghiệp cần phải tạo lập một uy tín trên thị trường và tính trung thực hợp lý của các báo cáo tài chính đã được kiểm toán khi công bố ngoài việc xác lập lòng tin của người tiêu dùng, nhà đầu tư vào doanh nghiệp mà còn là cơ sở xác lập lòng tin của các doanh nghiệp vào các đơn vị kiểm toán. Đây thực sự là cơ hội tốt cho kiểm toán độc lập phát triển để đáp ứng nhu cầu thị trường theo quy luật cung - cầu.

Tuy nhiên kiểm toán độc lập ở nước ta vẫn còn non trẻ cho nên gặp không ít khó khăn và trở ngại cả về lý thuyết lần thực tiễn. Để nâng cao chất lượng kiểm toán và bắt kịp với xu thế chung của thế giới thì kiểm toán độc lập cần phải tích cực hoàn thiện quy trình kiểm toán của mình và cố gắng nâng cao mức độ thực hiện theo quy trình mẫu đó.. Hàng tồn kho chiếm một vị trí rất quan trọng trong báo cáo tài chính và có ảnh hưởng to lớn đến việc tiến hành kiểm toán các phần hành có liên quan khác. Chính vì thế hoàn thiện và nâng cao chất lượng thực hiện quy trình kiểm toán hàng tồn kho góp phần rất lớn vào việc hoàn thiện và phát triển quy trình chung.

Thông qua thời gian tiếp xúc thực tiễn trong quá trình thực tập tại Công ty dịch vụ kiểm toán và tư vấn UHY, thời gian nghiên cứu và hoàn thành báo cáo chuyên đề thực tập, em phần nào có cái nhìn rõ ràng hơn về quy trình kiểm toán nói chung và quy trình kiểm toán khoản mục hàng tồn kho tại UHY nói riêng. Trong bài viết của mình, em đã cố gắng liên hệ giữa thực tiễn tham gia kiểm toán tại các đơn vị, tìm hiểu hồ sơ kiểm toán của các công ty khác và

lý luận để có thể rút ra một số nhận xét và ý kiến về công tác kiểm toán chu trình hàng tồn kho của công ty

Do thời gian thực tập không dài và trình độ hiểu biết còn hạn chế, số lượng khách hàng được tìm hiểu không nhiều, nhiều chu trình tìm hiểu còn chưa kỹ lưỡng, nên bài viết khó tránh khỏi khiếm khuyết. Em rất mong được sự góp ý kiến của các thầy cô để em có thể mở rộng kiến thức và hoàn thiện bài viết của mình.

Cuối cùng em xin gửi lời cảm ơn tới giáo viên hướng dẫn và toàn thể Ban giám đốc Công ty cũng như các anh chị cán bộ công nhân viên đã tạo điều kiện cho em hoàn thành chuyên đề này.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Giáo trình kiểm toán tài chính – DDH Kinh Tế Quốc Dân
2. Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam
3. Hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam
4. Các tạp chí kế toán, kiểm toán
5. Các tài liệu kiểm toán của Công ty dịch vụ kiểm toánvà tư vấn UHY.