

TIẾP CẬN RỦI RO TRONG CÁC GIAI ĐOẠN KIỂM TOÁN KHI KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH

● VŨ THỊ THU HUYỀN

TÓM TẮT:

Việc vận dụng phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro giúp các kiểm toán viên (KTV) xác định những khu vực có khả năng xảy ra sai sót trọng yếu, thiết lập các thủ tục kiểm toán phù hợp nhằm làm giảm rủi ro kiểm toán, từ đó đảm bảo được tính hữu hiệu và hiệu quả của một cuộc kiểm toán. Tuy nhiên, dựa trên các dữ liệu thu thập cả thứ cấp và sơ cấp từ các nghiên cứu có liên quan; đồng thời qua phỏng vấn, lập bảng khảo sát các KTV đang làm việc trong 25 công ty kiểm toán độc lập ở Hà Nội, kết quả chỉ ra rằng việc vận dụng kiểm toán dựa trên tiếp cận rủi ro là chưa thật hợp lý. Vì vậy, mục tiêu của nghiên cứu này là đưa ra một số khuyến nghị khi vận dụng phương pháp tiếp cận này trong các giai đoạn kiểm toán.

Từ khóa: tiếp cận rủi ro, phương pháp kiểm toán, giai đoạn kiểm toán, báo cáo tài chính.

1. Đặt vấn đề

Phương pháp tiếp cận rủi ro khi kiểm toán giúp khắc phục được những hạn chế của phương pháp kiểm toán truyền thống và nâng cao chất lượng kiểm toán BCTC, thông qua việc tập trung nguồn lực vào những bộ phận, nội dung trọng yếu. Theo đó, KTV xuất phát từ việc xác định, đánh giá các rủi ro của tổ chức để xây dựng kế hoạch kiểm toán và lựa chọn các thủ tục kiểm toán nhằm đưa ra sự đảm bảo cho các nhà lãnh đạo về tính hiệu quả và tính hiệu lực của các quy trình quản lý rủi ro. Mặt khác, yêu cầu của cơ quan quản lý, yêu cầu của công chúng, đòi hỏi các KTV phải tích cực và có trách nhiệm hơn nữa đối với hoạt động và kết quả kiểm toán. Chính từ thực trạng này, cũng như đòi hỏi của hoạt động quản lý, Bộ Tài chính, ban hành hệ thống chuẩn mực kiểm toán mới có hiệu lực từ ngày 01/01/2014, đã định hướng thực hiện kiểm

toán BCTC theo phương pháp tiếp cận rủi ro. Ngoài ra, Hội Kiểm toán viên hành nghề (VACPA) đã ban hành chương trình kiểm toán mẫu năm 2010 và chỉnh sửa cập nhật lần 3 năm 2019, trên cơ sở lý thuyết là phương pháp tiếp cận rủi ro, để nâng cao chất lượng cuộc kiểm toán BCTC và để việc áp dụng phương pháp kiểm toán dựa trên tiếp cận rủi ro đạt được hiệu quả cao nhất.

2. Cơ sở lý thuyết

Lĩnh vực kiểm toán là một lĩnh vực luôn đối mặt với những rủi ro. Rủi ro kiểm toán là hậu quả của nhiều loại rủi ro. KTV và công ty kiểm toán không thể kiểm soát được rủi ro kiểm toán, mặc dù họ có thể có các thủ tục và biện pháp để xem xét trước khi chấp nhận hay từ chối một khách hàng. Rủi ro kiểm toán là một thuật ngữ chuyên môn liên quan đến quá trình kiểm toán, không bao hàm rủi ro mà KTV gặp phải trong kinh doanh như bị thua kiện,

làm mất uy tín, hoặc các sự kiện khác phát sinh trong mối liên hệ với các cuộc kiểm toán BCTC. Như vậy, nguyên nhân chính dẫn tới rủi ro kiểm toán là KTV đưa ra nhận xét không đúng về các thông tin trên BCTC của khách hàng, ví dụ KTV có thể đưa ra ý kiến chấp nhận toàn phần về một BCTC mà không biết rằng BCTC này chứa đựng những sai phạm trọng yếu. Các sai phạm này có thể là kết quả của sai sót và gian lận trong công tác kế toán như việc bỏ sót các nghiệp vụ, trình bày phân loại không phù hợp, thuyết minh không phù hợp với nguyên tắc kế toán, hay bỏ sót các thông tin cần công bố, sai sót trong các ước tính kế toán,...

Đánh giá rủi ro là việc KTV và công ty kiểm toán nhận diện các yếu tố gây ra rủi ro, ước lượng khả năng xảy ra sai sót hoặc các thiệt hại cho công việc kinh doanh của công ty kiểm toán. Việc đánh giá rủi ro gắn với xét đoán chuyên môn nhiều hơn là đo lường chính xác. Trong một lĩnh vực phải chịu nhiều cạnh tranh như nghề kiểm toán thì việc giữ được một khách hàng tuy có thể khó khăn, thế nhưng KTV cũng vẫn phải hết sức thận trọng khi quyết định tiếp nhận khách hàng bởi lẽ rủi ro có thể phải gánh trách nhiệm pháp lý của KTV là rất cao. Do đó, thực hiện tốt và đầy đủ các đánh giá rủi ro kiểm toán sẽ giúp cho KTV có những nhận định cần thiết về rủi ro kiểm toán của khách hàng mình tiếp nhận, giảm thiểu việc đưa ra các ý kiến sai lầm và giảm thiểu các thiệt hại cho KTV và CTKT.

Trong phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên rủi ro, các nguồn lực kiểm toán chủ yếu hướng tới những khu vực của BCTC có thể chứa đựng sai sót trọng yếu (do sai sót hoặc thiếu sót nào đó) như là hệ quả của các rủi ro mà doanh nghiệp phải đối mặt. Với phương pháp này, quá trình kiểm toán BCTC là quá trình KTV xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trên BCTC. Từ đó, thực hiện các biện pháp để xử lý đối với các rủi ro đã đánh giá. Cách tìm hiểu của KTV là từ “đỉnh đến đáy” (top down approach). Do đó, phương pháp này đòi hỏi KTV phải xác định các rủi ro chủ yếu hàng ngày mà đơn vị phải đối mặt, xem xét các tác động của những rủi ro này đối với BCTC và sau đó lên kế hoạch thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán

phù hợp để xử lý các rủi ro này. Vì vậy, phương pháp tiếp cận này còn được gọi là phương pháp tiếp cận rủi ro kinh doanh.

3. Phương pháp nghiên cứu

Bài viết này tập trung vào nghiên cứu thực trạng vận dụng tiếp cận rủi ro trong quá trình kiểm toán ở cả 3 giai đoạn do kiểm toán độc lập thực hiện. Trong đó dữ liệu được sử dụng trong bài viết bao gồm cả dữ liệu sơ cấp và thứ cấp. Dữ liệu sơ cấp được thu thập chủ yếu qua phương pháp điều tra. Về phương thức điều tra, đề tài thực hiện gửi Phiếu điều tra khảo sát đến đại diện các công ty kiểm toán để thu thập thông tin. Ngoài ra, tác giả cũng thực hiện phỏng vấn chuyên sâu các thành viên ban giám đốc và KTV của một số công ty KTĐL trên cơ sở nội dung các câu hỏi trong phiếu điều tra. Sau khi có kết quả khảo sát, tác giả tổng hợp dựa trên phương pháp thống kê mô tả kết hợp với phương pháp phân tích và đánh giá. Để tìm hiểu thực trạng việc vận dụng này, tác giả tiến hành khảo sát các KTV có kinh nghiệm kiểm toán có chứng chỉ hành nghề KTV và lãnh đạo kiểm toán tại 25 công ty KTĐL đang hoạt động trên địa bàn thành phố Hà Nội.

Bên cạnh dữ liệu sơ cấp, đề tài cũng sử dụng dữ liệu thứ cấp, như: báo cáo kiểm toán, các tài liệu kiểm toán, kết quả nghiên cứu và những tài liệu sẵn có khác để phân tích thực trạng vận dụng tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro khi kiểm toán BCTC.

4. Kết quả và thảo luận

4.1. Thực trạng vận dụng trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán

4.1.1. Thực trạng về đánh giá rủi ro và các hoạt động liên quan

Theo kết quả khảo sát, việc thực hiện các đánh giá rủi ro trong giai đoạn lập kế hoạch được phần lớn các công ty áp dụng cho tất cả các khách hàng (tỷ lệ chiếm 84% tổng số phiếu trả lời) và các KTV chính hay trưởng nhóm kiểm toán phụ trách khách hàng là người thực hiện các đánh giá rủi ro này nhằm mục đích phục vụ cho việc lập kế hoạch kiểm toán (tỷ lệ chiếm 100% tổng số phiếu). Tuy nhiên, do các KTV vẫn chưa nhận thức được đầy đủ vai trò của các đánh giá rủi ro ảnh hưởng đến việc nâng

cao hiệu quả và chất lượng của cuộc kiểm toán, do số lượng khách hàng của các công ty kiểm toán này chủ yếu là các khách hàng có quy mô vừa và nhỏ, nên mặc dù đánh giá rủi ro được các công ty kiểm toán khẳng định là được thực hiện cho tất cả các khách hàng. Tuy nhiên, trên thực tế qua phỏng vấn trực tiếp các KTV, công tác đánh giá rủi ro chỉ được thực hiện đầy đủ với các khách hàng có quy mô lớn, phức tạp và rủi ro cao hoặc khách hàng niêm yết, còn các khách hàng có quy mô vừa và nhỏ, việc thực hiện các đánh giá rủi ro chỉ được thực hiện sơ sài, mang tính hình thức, các KTV thường bỏ qua các đánh giá rủi ro này để đi vào tiến hành các thử nghiệm cơ bản.

4.1.2. Thực trạng thu thập thông tin thu thập từ các cuộc kiểm toán trước

Kết quả khảo sát cho thấy để tiết kiệm thời gian và chi phí, giúp các KTV có được hiểu biết đầy đủ hơn về ĐV được kiểm toán, 100% các công ty đều sử dụng thông tin thông tin thu thập từ các cuộc kiểm toán trước để thực hiện các đánh giá rủi ro trong trường hợp công ty vẫn chấp nhận khách hàng cũ. Các thông tin về đặc điểm của ĐV được kiểm toán và môi trường của ĐV, bao gồm kiểm soát nội bộ và các thay đổi quan trọng của ĐV hoặc trong các hoạt động kể từ kỳ kế toán trước cho đến thời điểm hiện tại là các thông tin được KTV sử dụng nhiều nhất (chiếm 100% tổng số phiếu). Tuy nhiên, KTV chỉ cập nhật lại các thông tin mới phát sinh mà ít khi đánh giá những thông tin đã có từ cuộc kiểm toán trước có còn phù hợp để sử dụng cho cuộc kiểm toán hiện tại hay không, mặc dù thực tế có thể đã phát sinh ra những thay đổi trong môi trường kiểm soát có thể ảnh hưởng tới tính thích hợp của những thông tin đã thu thập được trước đây.

4.1.3. Thực trạng xem xét các dấu hiệu có thể dẫn đến gian lận

Kết quả khảo sát cho thấy thủ tục để xem xét các dấu hiệu gian lận chủ yếu là phỏng vấn (tỷ lệ chiếm 84% tổng số phiếu) và đánh giá các thông tin thu thập được từ các đánh giá rủi ro khác và các hoạt động liên quan có dấu hiệu cho thấy sự tồn tại của một hoặc nhiều yếu tố dẫn đến rủi ro có gian lận (tỷ lệ chiếm 76% tổng số phiếu). Thủ

tục kiểm toán liên quan đến gian lận chủ yếu được thực hiện bởi trưởng nhóm kiểm toán và chủ nhiệm kiểm toán, hoặc các KTV cấp cao và chỉ được thực hiện cho các khách hàng lớn và khách hàng có rủi ro cao, còn đối với một số khách hàng, thủ tục này chỉ mang tính hình thức. KTV chưa thực sự đánh giá và phân tích rủi ro gian lận có thể xảy ra, cũng như lượng hóa sai phạm trên BCTC liên quan đến gian lận.

4.2. Thực trạng vận dụng trong giai đoạn thực hiện kiểm toán

4.2.1. Thực trạng về phương pháp xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu

Kết quả khảo sát cho thấy, các công ty đã tiếp cận và tìm hiểu các thông tin về ngành nghề kinh doanh, các quy định pháp lý và các yếu tố bên ngoài, đặc điểm của ĐV, các chính sách kế toán mà ĐV lựa chọn áp dụng và lý do thay đổi (100% công ty kiểm toán thực hiện). Tuy nhiên, việc đánh giá ban đầu rủi ro cho toàn bộ BCTC chỉ nhấn mạnh đến rủi ro về mặt tài chính, chưa đề cập đến ảnh hưởng của môi trường kinh doanh như mục tiêu, chiến lược của ĐV và những rủi ro kinh doanh có liên quan mà có thể dẫn đến rủi ro có sai sót trọng yếu (chiếm 40% số phiếu), cũng như chưa tìm hiểu việc đo lường và đánh giá kết quả hoạt động của ĐV.

Việc tìm hiểu các yếu tố cơ bản của hệ thống KSNB đóng một vai trò quan trọng trong quá trình tìm hiểu hệ thống KSNB. Các thông tin về KSNB được các KTV chú trọng tìm hiểu bao gồm môi trường kiểm soát (tỷ lệ 92%), hệ thống thông tin liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính, bao gồm các quy trình kinh doanh có liên quan và trao đổi thông tin (tỷ lệ 100%), các hoạt động kiểm soát liên quan đến cuộc kiểm toán (tỷ lệ 80%) và giám sát các kiểm soát (tỷ lệ 80%). Các đánh giá ban đầu về rủi ro kiểm soát trong các Bảng đánh giá rủi ro kiểm soát chủ yếu dựa trên các xét đoán của KTV, chưa có quy trình đánh giá về rủi ro kiểm soát. Thủ tục tìm hiểu hệ thống KSNB chỉ được áp dụng cho các công ty lớn. KTV cũng chưa thực hiện thử nghiệm Walk-through để kiểm tra hiểu biết về hệ thống và thủ tục KSNB (tỷ lệ chiếm 32% tổng số phiếu).

4.2.2. Thực trạng về tài liệu, hồ sơ kiểm toán liên quan đến đánh giá rủi ro

Kết quả khảo sát cho thấy khi trình bày những hiểu biết về hệ thống kiểm soát nội bộ và tìm hiểu những chu trình chính trong doanh nghiệp, KTV chỉ dùng bảng tường thuật, bảng câu hỏi (chiếm tỷ lệ 100%) chứ không thể hiện qua lưu đồ. Bảng tường thuật không giúp KTV hình dung rõ về hệ thống kế toán và các thủ tục kiểm soát, đặc biệt là cách lưu chuyển chứng từ giữa các bộ phận. Phần lớn các công ty sử dụng mẫu của chương trình kiểm toán mẫu do VACPA ban hành ví dụ như mẫu chấp nhận khách hàng mới và đánh giá rủi ro hợp đồng; tìm hiểu khách hàng và môi trường hoạt động; đánh giá chung về hệ thống KSNB của ĐV; trao đổi với ban giám đốc và các cá nhân liên quan về gian lận. Các mẫu này được sử dụng chung cho tất cả các khách hàng và không được sửa đổi thiết kế riêng cho từng đối tượng hay loại hình doanh nghiệp.

4.2.3. Thực trạng về chương trình kiểm toán

Kết quả khảo sát cho thấy các công ty kiểm toán lựa chọn áp dụng theo chương trình kiểm toán mẫu do VACPA cung cấp (chiếm tỷ lệ 100%) mang nội dung bao quát chung cho mọi cuộc kiểm toán mà dường như không được điều chỉnh lại cho phù hợp với từng cuộc kiểm toán cụ thể (chiếm tỷ lệ 84%). Việc này làm cho việc lập kế hoạch chi tiết không tốn thời gian khi chọn ra những thủ tục kiểm toán để thực hiện thích hợp cho mỗi khách hàng.

4.3. Thực trạng vận dụng trong giai đoạn kết thúc kiểm toán

Kết quả khảo sát cho thấy đến giai đoạn này trưởng nhóm kiểm toán tóm tắt các công việc đã thực hiện và kết quả thu được. Sau đó, lập tài liệu soát xét, tổng hợp các sai sót để đề nghị điều chỉnh, dự thảo phục vụ cho mục đích soát xét chất lượng. Sau khi kiểm soát thông qua thì trưởng nhóm kiểm toán sẽ gửi cho khách hàng bản dự thảo các bút toán điều chỉnh và tổ chức họp với ban lãnh đạo đơn vị khách hàng để thông báo kết quả kiểm toán và thảo luận để thống nhất về kết quả cuối cùng của cuộc kiểm toán chứ chưa chú trọng nhiều đến xem xét tiếp cận rủi ro những các giai đoạn trước.

5. Một số khuyến nghị

5.1. Trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán

5.1.1. Cần áp dụng mô hình rủi ro kinh doanh trong đánh giá rủi ro

Các công ty kiểm toán cần phải tiến hành đổi mới cách tiếp cận kiểm toán, tập trung sử dụng nhiều hơn vào tiếp cận theo rủi ro kinh doanh của khách hàng khi đánh giá về rủi ro kiểm toán, thay vì cách đánh giá truyền thống dựa trên các đánh giá và kết luận về các khoản mục trên BCTC. Đây là cách tiếp cận hiệu quả, vì rủi ro kinh doanh là một nhân tố quan trọng tác động đến việc đánh giá rủi ro tiềm tàng và rủi ro kiểm soát, qua đó tác động đến bản chất, thời gian và phạm vi của công việc kiểm toán thông qua các mức độ yêu cầu khác nhau.

Các nội dung cần tìm hiểu liên quan đến hoạt động kinh doanh của khách hàng như chiến lược kinh doanh, phương hướng hoạt động cũng như mục tiêu kinh doanh đặt ra bởi ban quản trị và xem xét sự tuân thủ pháp luật. KTV cần đánh giá khả năng đạt được mục tiêu kinh doanh đề ra, cũng như đạt được chỉ tiêu liên quan đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp. KTV cần tập trung vào các vùng có rủi ro, dễ gian lận như: doanh thu, giá vốn, giá thành, các khoản dự phòng, các ước tính kế toán, các giao dịch với các bên liên quan,... sử dụng thư giải trình một cách có hiệu quả để bổ sung cho quá trình thu thập bằng chứng kiểm toán và bảo vệ KTV khi có rủi ro xảy ra.

5.1.2. Thiết kế quy trình lập kế hoạch kiểm toán, đánh giá rủi ro

Trong giai đoạn chấp nhận khách hàng mới hoặc duy trì khách hàng cũ cần: Thu thập thông tin cơ bản về khách hàng để đánh giá sơ bộ rủi ro của khách hàng đó bằng các thủ tục, như: Phỏng vấn Ban giám đốc, bên thứ 3, nhà quản lý và nhân viên có vai trò quan trọng trong ĐV, KTV tiềm nhiệm. Tìm hiểu các thông tin chung về doanh nghiệp, Các quy định pháp lý liên quan đến hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, Hệ thống thông tin kế toán, Tính hữu hiệu của quy trình quản lý và kiểm soát rủi ro của ĐV được kiểm toán

Sau đó, dựa vào các thông tin thu thập được, KTV nghiên cứu và phân tích sơ bộ tình hình tài

chính của ĐV, đánh giá và ước lượng sơ bộ về mức trọng yếu và rủi ro tiềm tàng trong hoạt động kinh doanh của khách hàng để quyết định có nhận lời kiểm toán hay không.

5.1.3. Tìm hiểu và đánh giá về kiểm soát nội bộ của đơn vị khách hàng

Giai đoạn này cần xác định rủi ro thông qua quá trình thu thập những hiểu biết cần có về ĐV được kiểm toán và môi trường của ĐV, trong đó có kiểm soát nội bộ, như: Các yếu tố ngành nghề, pháp lý và những yếu tố bên ngoài khác; Đặc điểm của ĐV; Các chính sách kế toán mà ĐV lựa chọn áp dụng và lý do thay đổi (nếu có); Mục tiêu, chiến lược và những rủi ro kinh doanh có liên quan mà có thể dẫn đến rủi ro có sai sót trọng yếu,...

Sau đó, tìm hiểu và đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của ĐV được kiểm toán bằng các công cụ hỗ trợ và hồ sơ cần lưu lại, như:

- Bảng câu hỏi được thiết kế riêng cho từng loại hình doanh nghiệp, ngành nghề.
- Vẽ lưu đồ cho các quy trình kinh doanh chính của doanh nghiệp.

Các đánh giá rủi ro được sử dụng trong giai đoạn này:

- Phỏng vấn Ban Giám đốc và các cá nhân khác trong ĐV mà theo xét đoán của KTV có khả năng cung cấp thông tin hỗ trợ cho việc xác định rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.
- Quan sát việc áp dụng các kiểm soát cụ thể của ĐV.
- Kiểm tra, thu thập các báo cáo và tài liệu, xem xét hồ sơ kiểm toán năm trước.
- Kiểm tra các giao dịch trên hệ thống thông tin liên quan đến BCTC
- Xem xét việc sử dụng thông tin thu thập được từ thủ tục đánh giá chấp nhận hoặc duy trì khách hàng.

5.2. Trong giai đoạn thực hiện kiểm toán

5.2.1. Thực hiện các đánh giá rủi ro bằng các thủ tục kiểm toán

Thực hiện các thủ tục kiểm toán bằng cách:

Bước 1: Phỏng vấn

Tùy thuộc vào mục tiêu của KTV và từng đối tượng phỏng vấn mà nội dung của các câu hỏi cần được thiết kế cho phù hợp. Các câu hỏi cần hướng

vào việc tìm hiểu các khía cạnh cụ thể, đặc biệt là tìm hiểu các thông tin liên quan đến hệ thống thông tin tài chính.

Phân tích

- (a) Nhận diện mối tương quan giữa các dữ liệu
- (b) So sánh
- (c) Đánh giá

Bước 2: Xác định rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ báo cáo tài chính và ở cấp độ khoản mục. Đánh giá những rủi ro đã xác định và đánh giá liệu chúng có ảnh hưởng lan tỏa đến tổng thể báo cáo tài chính và ảnh hưởng tiềm tàng đến nhiều cơ sở dẫn liệu hay không?

Bước 3: Tiến hành xem xét các kiểm soát của ĐV đối với những rủi ro liên quan tới việc ghi chép không chính xác hoặc không đầy đủ các nhóm giao dịch và số dư tài khoản có tính chất thường xuyên và quan trọng.

Bước 4: Thảo luận nhóm kiểm toán

Bước 5: Đánh giá lại rủi ro.

Bước 6: Hồ sơ hóa tài liệu đánh giá rủi ro.

5.2.2. Phát triển kỹ thuật phân tích phục vụ cho mục đích đánh giá rủi ro

Các công ty kiểm toán cần phải xây dựng quy trình phân tích và vận dụng quy trình phân tích này trong tất cả các giai đoạn của cuộc kiểm toán. Công ty kiểm toán cần hướng dẫn chi tiết việc phân tích, cần dựa vào các thông tin tài chính và phi tài chính, giúp KTV nhận xét và đánh giá khái quát về tình hình tài chính của khách hàng, những rủi ro mà KTV sẽ gặp phải nhằm hạn chế và đưa ra những kỹ thuật kiểm toán thích hợp, nâng cao chất lượng của cuộc kiểm toán.

5.2.3. Sử dụng phần mềm kiểm toán để hỗ trợ cho công tác đánh giá rủi ro

Phần khảo sát thực trạng cho thấy, hiện tại các công ty kiểm toán vẫn chưa tiếp cận và sử dụng công cụ hỗ trợ là phần mềm kiểm toán để phục vụ cho quá trình đánh giá rủi ro. Phương pháp này bao gồm các quy trình và tiêu chí đánh giá rủi ro. Dựa trên các tiêu chí này, KTV sẽ thực hiện phân tích, đối chiếu và đưa ra đánh giá về rủi ro. Đây là công cụ hỗ trợ rất hữu ích, giảm thiểu thời gian kiểm toán và nâng cao chất lượng kiểm toán của các công ty kiểm toán và cũng là công cụ hỗ trợ nên được các

công ty kiểm toán vừa và nhỏ cần hướng đến để bổ sung cho quy trình đánh giá rủi ro của mình.

5.3. Trong giai đoạn kết thúc kiểm toán

5.3.1. *Đánh giá ảnh hưởng của những sai sót phát hiện giai đoạn kết thúc kiểm toán và việc tổng hợp bút toán điều chỉnh*

KTV nên căn cứ vào tính trọng yếu của các bộ phận để từ đó đưa ra bút toán điều chỉnh thích hợp. Trong giai đoạn kết thúc kiểm toán, công ty kiểm toán cần có yêu cầu đối với người soát xét những sai sót trong giai đoạn kết thúc kiểm toán đánh giá sai sót có phải là sai sót trọng yếu hay không, yêu cầu đối với KTV làm nhiệm vụ soát xét như sau:

Về vị trí: Là trưởng nhóm kiểm toán hay người phụ trách nhóm kiểm toán.

Về trình độ chuyên môn: Có trình độ chuyên môn đáp ứng những tiêu chuẩn về tiêu chuẩn, điều kiện đối với KTV hành nghề, tổ chức kiểm toán được chấp thuận kiểm toán như: Ngoài các tiêu chuẩn quy định tại Luật KTĐL, KTV hành nghề được chấp thuận phải có các tiêu chuẩn, như: Có tên trong danh sách KTV đủ điều kiện hành nghề kiểm toán trong kỳ chấp thuận được BTC công khai tại thời điểm nộp hồ sơ đăng ký thực hiện kiểm toán.

5.3.2. *Hoàn thiện hệ thống kiểm soát, soát xét chất lượng*

Để xây dựng một hệ thống kiểm soát chất lượng hữu hiệu, các công ty kiểm toán cần xây dựng và duy trì hệ thống kiểm soát chất lượng bao gồm các chính sách và thủ tục cho từng yếu tố sau: Trách nhiệm của Ban giám đốc về chất lượng trong doanh

nh nghiệp kiểm toán; Chuẩn mực, các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan; Chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng và các hợp đồng dịch vụ cụ thể; Nguồn nhân lực; Thực hiện hợp đồng dịch vụ; Giám sát.

Đối với việc thực hiện soát xét, công ty cần ban hành quy trình soát xét bao gồm các cấp soát xét hồ sơ, thời hạn soát xét. Việc soát xét được thực hiện trước, trong và sau khi thực hiện công việc thu thập bằng chứng kiểm toán. Các công ty có thể áp dụng hệ thống soát xét 3 cấp bậc để nâng cao chất lượng kiểm toán BCTC. Đối với KTV chính phải soát xét tất cả các phần hành, nội dung công việc kiểm toán và ký vào tất cả các giấy tờ làm việc đã soát xét. Sau khi thấy đã thỏa mãn đối với kết quả công việc, KTV chính sẽ chuyển hồ sơ kiểm toán lên cấp cao hơn là cán bộ quản lý kiểm toán (cấp Manager/senior manager) ở cấp này sẽ soát xét lại một cách tổng thể toàn bộ hồ sơ kiểm toán và tập trung vào những nội dung quan trọng, có ảnh hưởng trọng yếu đến BCTC. Tiếp sau cấp quản lý là Chủ phần hùn (Partner), ở cấp độ này Partner tập trung vào những vấn đề trọng yếu và tổng thể toàn bộ BCTC, phân tích đánh giá chung. Cuối cùng, trước khi phát hành BCKT các cấp quản lý đều phải khẳng định bằng việc ký vào bản giải trình về việc soát xét và chấp thuận kết quả kiểm toán. Trong đó nêu rõ và cam kết rằng tất cả các thành viên này đều đã hiểu một cách đầy đủ và thực hiện các công việc cần thiết theo đúng phạm vi trách nhiệm của mình và phù hợp với các quy định hướng dẫn của công ty cũng như chuẩn mực kiểm toán ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Bộ Tài chính (2013), *Hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
2. Hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (2013), *Tài liệu họp thường niên Giám đốc các công ty kiểm toán*.
3. Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (2019), *Chương trình kiểm toán mẫu kiểm toán báo cáo tài chính (bản cập nhật lần 3)*.
4. Hoàng Thị Thu Trang (2008), *Hoàn thiện đánh giá rủi ro nhằm nâng cao chất lượng của cuộc kiểm toán BCTC tại các công ty kiểm toán độc lập nhỏ và vừa tại Việt Nam*, Luận văn thạc sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh.

5. Kiểm toán Nhà nước (2019), *Quyết định số 01/2019/QĐ-KTNN ngày 30 tháng 01 năm 2019, Ban hành Hướng dẫn phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong kiểm toán Báo cáo tài chính doanh nghiệp.*

Ngày nhận bài: 24/2/2022

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 18/3/2022

Ngày chấp nhận đăng bài: 8/4/2022

Thông tin tác giả:

TS. VŨ THỊ THU HUYỀN

Khoa Kế toán - Kiểm toán, Trường Đại học Thương mại

THE USE OF RISK-BASED AUDIT APPROACH IN STAGES OF A FINANCIAL STATEMENT AUDIT

● Ph.D **VU THI THU HUYEN**

Faculty of Accounting - Auditing, Thuongmai University

ABSTRACT:

A risk-based audit approach helps auditors identify potential material misstatement and establish appropriate audit procedures to reduce the risk of material misstatement to ensure the effectiveness and efficiency of an audit. However, by analyzing primary and secondary data collected from relevant studies, and interviewing auditors at 25 independent auditing firms in Hanoi, this study finds out that the risk-based audit approach is not very useful. This study makes some recommendations about the use of risk-based audit approach in stages of an audit.

Keywords: approach to risk assessment, audit method, stage of an audit, financial statements.