

GIAO TRÌNH

KIỂM TOÁN 1 & 2

BIÊN SOẠN:

THẠC SĨ: **NGOÀN VĂN HOÀI**
TIẾN SĨ: **MAI HOÀNG MINH**

TỔNG QUAN VỀ KIỂM TOÁN

I- NỖNH NGHĨA.

Coinhiều nỡnh nghĩa khác nhau về kiểm toán, nhỡng nỡnh nghĩa hiệi nỡiic chấp nhận rộng rãi lài:

“ Kiểm toán lài một quaitrình thu thập vài nỡnh giavỡnh giavỡnh thông tin nỡiic kiểm tra nhữiic xữi nỡnh vài báo cáo vềi một nỡiiphủihỡp giỡiỡnh những thông tin nỡiivới các chuẩn mớic nỡiinhữiic thiết lập. Quaitrình kiểm toán phải nỡiic thực hiệi bởi các kiểm toán việi nỡiing lúc vài nỡiic lập.”¹

II- PHAN LOAI KIỂM TOÁN.

1. Phan loai theo mức nỡich.

1.1. Kiểm toán hoat nỡing.

Kiểm toán hoat nỡing lài việi kiểm tra vài nỡnh giavỡnh giavỡnh hữiic hiệi vài tính hiệi quaitrỡnh với hoat nỡing củi một bộphan hay toan bội một tổichữi, tỡi nỡiic hiệi xuất những biệi pháp cải tiệi.

1.2. Kiểm toán tuan thui

Kiểm toán tuan thui lài việi kiểm tra nhữiic nỡnh giavỡnh giavỡnh một quy nỡiic nỡiic nỡiic

1.3. Kiểm toán báo cáo tài chính.

Kiểm toán báo cáo tài chính lài sối kiểm tra vài trỡnh bày ykhiệi nhữiic xét vềi các báo cáo tài chính củi một nỡiic với.

2. Phan loai theo chũi the kiểm toán.

2.1. Kiểm toán nỡi boi

Lài loai kiểm toán do kiểm toán việi nỡi boi thực hiệi, hỏi thực hiệi củi ba loai kiểm toán, với thei mớinh lài kiểm toán hoat nỡing.

2.2. Kiểm toán củi Nha nỡiic.

Lài hoat nỡing kiểm toán do các công chũi củi Nha nỡiic tiệi hỡnh vài chũi yeu lài kiểm toán tuan thui Riệng tại các nỡiic với sối dũing kinh phí củi Nha nỡiic, hỏi cũi thei thực hiệi kiểm toán hoat nỡing hoac kiểm toán báo cáo tài chính.

2.3. Kiểm toán nỡi lập.

Lài loai kiểm toán nỡiic tiệi hỡnh bởi các kiểm toán việi nỡi lập thuộc những tổichữi kiểm toán nỡi lập. Hỏi thỡiic thực hiệi kiểm toán báo cáo tài chính, vài tũy theo yeu cầu củi khách hỡng, hỏi cũi cung cấp các dũiic vui kiểm toán hoat nỡing, kiểm toán tuan thui tỡi vài vềi kếtoan, thuếi tài chính ...

Hiệi nay, thuậi ngỏi kiểm toán thỡiic nỡiic hiệi lài kiểm toán nỡi lập, vài kiểm toán việi cũiic nỡiic hiệi lài kiểm toán việi nỡi lập.

III- LỊCH SỬ HÌNH THÀNH VÀ PHAI TRIỂN CỦA KIỂM TOÁN.

1- Trỡnh thei giới.

Kiểm toán lài một hoat nỡing nỡiic tỡi ra ởi lâu nỡiic kếi tỡi thỏi kỳi mài các thông tin kếi toan nỡiic phêi chuẩn bằng cách nỡiic lểi trong một buỏi hỏp công khai, với thei tỡi gỏi củi thuậi ngỏi kiểm toán (Audit) theo tiệng La tỡnh lài “ Auditus” cũi nghĩa lài “ nghe”.²

Kếi tỡi thỏi kỳi Trung cũi kiểm toán nỡiic thực hiệi nỡiic xữi nỡnh vềi tính chính xữi củi các thông tin tài chính. Bẻi cũi nỡiic tỡi khi cũi sối ra nỡiic củi thỏi trỡiic chỡng khoai vài công ty cũi

¹ Auditing : An Integrated Approach, A. A. Arens & J.K. Loebbecke, Prentice Hall, 1997.

² Theo Webster's Seventh New Collegiate Dictionary, 1965.

phần, cũng nhờ do sự môi trường quy mô của các doanh nghiệp, nên dần dần nổi lên ra sự tách rời giữa quyền sở hữu của các công nhân và chức năng hành của những nhà quản lý. Từ đó nổi lên xu hướng như câu kiểm tra của các chủ sở hữu nên có lại sự gian lận của các nhà quản lý lẫn những người làm công, và vì thế kiểm toán nội bộ lập nên nên ra nổi vào thế kỷ 18 nên áp dụng cho nhu cầu này.

Nên năm thế kỷ 20, nền kinh tế thế giới phát triển ngày càng mạnh mẽ với sự xuất hiện của hàng triệu nhà đầu tư công nhân. Vì thế kiểm toán nội bộ chuyển sang mục đích mới là nhân xét về mặt nội dung thực và hợp lý của các báo cáo tài chính

Qua quá trình nghiên cứu và thông qua hoạt động thực tiễn, dần dần các kiểm toán viên đã hình thành nên những phương thức kiểm tra mới. Nó là việc xây dựng và phát triển của kỹ thuật lấy mẫu, và nên hình thành hệ thống kiểm soát nội bộ và hình thành kỹ thuật kiểm toán bằng máy tính.

2. Ở Việt Nam.

Hoạt động kiểm toán trước thập niên 90 chủ yếu là do Nhà nước tiến hành thông qua công tác kiểm tra kế toán. Phải đến cuối những năm 1980, khi Việt Nam từng bước chuyển sang nền kinh tế thị trường theo hình thức Xã hội Chủ nghĩa, các biệt lập khi có Luật Thuế và thuế ngoài, chính sự xuất hiện của những nhà đầu tư nước ngoài nên nhu cầu về loại hình kiểm toán nội bộ lập nên kiểm toán các báo cáo tài chính.

Vào đầu thập niên 90, hoạt động kiểm toán nội bộ tại Việt Nam đã bước đầu hình thành với sự ra đời của công ty Kiểm toán Việt Nam (VACO) vào tháng 5/1991.

Việt Nam cũng đã từng bước thể chế hóa hoạt động kiểm toán. Khởi đầu là vào tháng 1/1994, Chính phủ ban hành Quy chế kiểm toán nội bộ. Thời gian vào tháng 7/1994, Cơ quan Kiểm toán Nhà nước trực thuộc Chính phủ đã thành lập, và hoạt động theo Điều lệ Tổ chức và Hoạt động của Kiểm toán Nhà nước. Sau cùng, nên tháng 10/1997, Bộ Tài chính đã chính thức ban hành Quy chế Kiểm toán nội bộ áp dụng tại các doanh nghiệp Nhà nước.

Nên tháng 9/1999, Bộ Tài chính cũng đã chính thức ban hành 04 chuẩn mực kiểm toán Việt Nam (VSA) đầu tiên, và sau đó vào tháng 12/2000 đã ban hành thêm 06 chuẩn mực kiểm toán.

Ngoài ra, nên tạo nên nhiều kiến thức cho sự phát triển của ngành nghề Hội kế toán Việt Nam (VAA) đã được thành lập vào năm 1994. Nên tháng 5/1998, VAA đã được kết nạp chính thức là thành viên thứ 7 của AFA (Liên đoàn Kế toán ASEAN), và là thành viên thứ 130 của IFAC (Liên đoàn Kế toán Quốc tế), đồng thời VAA cũng là thành viên của IASC (Ủy ban Chuẩn mực Quốc tế về kế toán). Ngoài ra, Cơ quan Kiểm toán Nhà nước Việt Nam cũng đã là thành viên của INTOSAI (Tổ chức quốc tế các Cơ quan Kiểm toán Tối cao).

IV- LỢI ÍCH KINH TẾ CỦA KIỂM TOÁN NỘI BỘ LẬP TRONG KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH.

Báo cáo tài chính của một doanh nghiệp nội bộ rất nhiều người sử dụng, nên các quyết định kinh doanh. Thế nên, khi nền kinh tế thế giới càng phát triển nên tạo nên hệ quả rất nhiều là khả năng nhận được những thông tin tài chính kiểm tra cũng sẽ gia tăng. Rủi ro này xuất phát từ nhiều nguyên nhân khác nhau, như là:

- *Năng lực của người cung cấp thông tin.*
- *Lỗi thông tin phải xử lý và nội bộ tập của các nghiệp vụ kinh tế gia tăng.*
- *Số khối lượng trong việc tiếp cận nguồn thông tin.*

Nhờ vậy, cần có những giải pháp nên làm giảm rủi ro, chẳng hạn như :

- *Người sử dụng sẽ trực tiếp kiểm tra thông tin.*
- *Giá trị trách nhiệm pháp lý của Hội đồng quản trị (hay Ban giám đốc).*
- *Bất báo báo cáo tài chính phải nội bộ kiểm toán bởi kiểm toán viên nội bộ lập.*

Trong nội giải pháp sau cùng nữa xin xem lại coi hiểu quai nhất.

V- KIỂM TOÁN VIÊN, TỔ CHỨC KIỂM TOÁN VÀ HIỆP HỘI NGHIỆP NGHIỆP.

1. Kiểm toán viên độc lập.

Muốn hành nghề kiểm toán độc lập, các ông viên thông phải đạt các tiêu chuẩn sau này:

- Nỗ lực tạo ra kế toán ở một trình độ nhất định.
- Nắm vững kinh nghiệm thực tiễn về kiểm toán.
- Trung thực một kỹ thi quốc gia về các kiến thức kế toán, kiểm toán, luật kinh doanh

...

2. Hình thức tổ chức và hoạt động của tổ chức kiểm toán độc lập.

2.1. Hình thức tổ chức : một tổ chức kiểm toán có thể hoạt động dưới hình thức doanh nghiệp tổ nhân, công ty hợp danh, hoặc công ty có phần, những phổ biến nhất là công ty hợp danh ; và hội đồng phải chịu trách nhiệm với nhau. Con khi thành lập tổ chức kiểm toán ở hình thức công ty có phần, thì này lại là một loại công ty có phần này biết, nghĩa là sẽ phải công đồng chủ sở hữu chịu trách nhiệm với nhau.

Về cấu trúc của tổ chức của công ty kiểm toán, thông thường bao gồm các cấp bậc chủ yếu là:

- *Chủ phần hạn*
- *Chủ nhiệm*
- Kiểm toán viên chính
- *Kiểm toán viên phụ*

2.2. Các lĩnh vực hoạt động của tổ chức kiểm toán :

Một tổ chức kiểm toán có thể cung cấp nhiều dịch vụ thuộc những lĩnh vực khác nhau , như là:

- *Xác nhận*
- *Dịch vụ kế toán*
- *Tổ vấn thuế*
- *Tổ vấn và quản trị*

2.3. Phân loại tổ chức kiểm toán :

Cần có vào quy mô và phạm vi hoạt động, ngoài ra thông chia thành thành bốn nhóm sau

:

- *Văn phòng kiểm toán nhà phòng*
- *Công ty kiểm toán khu vực*
- *Công ty kiểm toán quốc gia*
- *Công ty kiểm toán quốc tế*

3. Hiệp hội nghề nghiệp.

3.1. Tại các quốc gia.

Ở nhiều nước trên thế giới nếu có thành lập Hiệp hội nghề nghiệp của các kế toán viên và kiểm toán viên. Sau này là một số Hiệp hội tại các quốc gia :

- Hiệp hội kế toán viên Hoa Kỳ (American Accounting Association – AAA).
- Hiệp hội kế toán viên công chứng Hoa Kỳ (American Institute of Certified Public Accountants – AICPA).
- Hiệp hội giám định viên kế toán Canada (Canadian Institute of Chartered Accountants – CICA).

Hiệp hội quốc gia thông có các chức năng như sau :

- Thiết lập các chuẩn mực và quy tắc về kế toán, kiểm toán, cũng như hướng dẫn cho các kế toán viên công chứng về dịch vụ thuế và các dịch vụ khác.

- Tổ chức nghiên cứu và xuất bản các tài liệu về kế toán và kiểm toán, nhằm giúp cho các thành viên luôn nắm tiếp cận với các kiến thức mới để nâng cao trình độ

– Ban hành nhiều lễ nghi nội ngành nghề, và xử lý những vi phạm nhiều lễ của các thành viên.

– Quản lý chất lượng hoạt động kiểm toán, ban hành quy định những tiêu chuẩn kiểm tra chất lượng, tổ chức kiểm tra chéo giữa các công ty kiểm toán.

– Tổ chức các kỳ thi cấp chứng chỉ kiểm toán viên công chứng ...

3.2- Trên thế giới.

Liên đoàn Kế toán Quốc tế (International Federation of Accountants – IFAC) được thành lập vào ngày 7/10/1977. Tính đến cuối năm 2000, IFAC có 151 thành viên ở 112 nước. Về phương diện tổ chức, IFAC được nhiều hành bởi một Hội đồng với sự giúp việc của Ủy ban nhiều hành và Ban Thư ký và có ba ủy ban trợ giúp thuộc nhiều nhiệm vụ khác nhau, như là:

a) Ủy ban Thực hành kiểm toán quốc tế (*International Auditing Practices Committee – IAPC*)

b) Ủy ban Nào nội ngành nghề

c) Ủy ban về Kế toán quản trị và tài chính

d) Ủy ban Lĩnh vực công

e) Ủy ban Công nghệ thông tin

f) Ủy ban Nào tài.

g) Ủy ban Kết nạp thành viên.

Bên cạnh IFAC, còn có một tổ chức quốc tế về kế toán cũng có vai trò rất quan trọng, đó là Ủy ban Chuẩn mực quốc tế về kế toán (*International Accounting Standards Committee – IASC*). IASC được thành lập từ năm 1973, và hội kỳ Tuyến bố chung với IFAC vào ngày 01/01/1983. Theo nội hai tổ chức này có quan hệ rất mật thiết với nhau.

Ngoài ra còn có các tổ chức quốc tế khác của ngành nghề kiểm toán là IIA (*Hiệp hội Kiểm toán nội bộ*) và INTOSAI.

VI- QUY TRÌNH KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH.

Quy trình kiểm toán báo cáo tài chính của các kiểm toán viên nội lập bao gồm :

- Giai đoạn chuẩn bị kiểm toán bao gồm :

+ Tiến kế hoạch.

+ Lập kế hoạch kiểm toán.

- Giai đoạn kết tiếp là thực hiện kế hoạch kiểm toán : Trong giai đoạn này, kiểm toán viên thực hiện hai thí nghiệm chính, như là:

+ Thí nghiệm kiểm soát (kiểm tra hệ thống kiểm soát).

+ Thí nghiệm cân bằng (kiểm tra cân bằng).

- Giai đoạn hoàn thành kiểm toán : là giai đoạn tổng hợp và rà soát lại về những bằng chứng thu thập được để kiểm toán viên hình thành ý kiến nhận xét trên báo cáo kiểm toán.

MOI TRƯỜNG KIỂM TOÁN

I- MÔI TRƯỜNG KIỂM TOÁN.

1. Các nhiệm vụ của ngành kiểm toán.

Trong khi nhiều ngành khác lấy khách hàng làm nội dung phục vụ duy nhất, kiểm toán viên nước lập tùy cùng thu phí của khách hàng, nhưng lại lấy những người sử dụng báo cáo tài chính bên ngoài nền và nền làm nội dung phục vụ chính yếu.

2. Các yêu cầu của môi trường kiểm toán.

Do những nhiệm vụ trên, môi trường của hoạt động kiểm toán nên hình thành đôi tác động từ nhiều phía :

- Tác động của xã hội nói với chức năng kiểm toán, yêu cầu này luôn thúc đẩy hoạt động kiểm toán phải ngày càng hoàn thiện hơn nữa cung cấp một mức độ báo cáo cao hơn cho các thông tin của kiểm toán.
- Tác động của Nhà nước, với tư cách người quản lý xã hội, Nhà nước thông qua ra các hình thức giám sát hoạt động kiểm toán trong một khuôn khổ phù hợp với các yêu cầu của xã hội nói chung.
- Tác động những người hành nghề kiểm toán, thông qua tổ chức nghề nghiệp của mình. Sự y thức cao về trách nhiệm xã hội nên thúc đẩy các tổ chức nghề nghiệp không ngừng giám sát các thành viên của mình nên nâng cao chất lượng công việc và qua đó nâng cao uy tín nói với xã hội.

II- CHUẨN MỐC KIỂM TOÁN.

Chuẩn mực kiểm toán là những nguyên tắc cơ bản và nghiệp vụ của các công ty và các đơn vị khác trong quá trình kiểm toán. Hiểu theo nghĩa rộng, chuẩn mực kiểm toán bao gồm cả những hướng dẫn và giải thích về các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán viên có thể áp dụng trong thời kỳ cũng như nền tảng của các chuẩn mực kiểm toán.

Chuẩn mực kiểm toán của các nước hình thành từ năm 1920. Năm 1948, Hiệp hội kế toán viên công cộng Hoa Kỳ ban hành các chuẩn mực kiểm toán nước chấp nhận phổ biến. Sau này chuẩn mực kiểm toán của các quốc gia khác lần lượt ra đời như Úc (1951), Đức (1964), Pháp (1971), Anh (1980) ...

Nhằm phát triển và tăng cường sự phối hợp của ngành nghề một cách hai hòa trên toàn thế giới, IFAC ủy nhiệm cho IAPC ban hành hệ thống chuẩn mực quốc tế về kiểm toán (ISA).

Theo thời gian và thông qua hoạt động tiến dần dần các ISA này được một số quốc gia công nhận là tiêu chuẩn kiểm toán báo cáo tài chính, vì thế cũng tổng tài trợ các chuẩn mực quốc tế về kiểm toán, chúng ngày càng dần dần được áp dụng rộng rãi trong nền tài chính quốc tế.

Nói với hệ thống chuẩn mực của những quốc gia này được ban hành trước các ISA, họ coi thể dựa vào hệ thống ISA này để nói các chuẩn mực của mình. Các quốc gia cũng có thể tham khảo các ISA khi xây dựng môi chuẩn mực, hoặc áp dụng toàn vẹn.

Ở Việt Nam, Bộ Tài chính là cơ quan chịu trách nhiệm soạn thảo và ban hành các chuẩn mực kiểm toán, và Bộ Tài chính này xác định ba nguyên tắc xây dựng chuẩn mực kế toán và kiểm toán Việt Nam là (1) Dựa trên cơ sở các chuẩn mực quốc tế về kế toán, chuẩn mực quốc tế về kiểm toán của IAFC, (2) Phù hợp với tiến trình phát triển của Việt Nam, và (3) Đơn giản, rõ ràng và tuân thủ các quy định về thể thức ban hành văn bản pháp luật.

III- NHÀ NƯỚC NGHỀ NGHIỆP.

Nhào nòic ngheàngheáp laànhững qui tắc ñeàhồing dàin cho các thanh viên òing xòivàhoat ñoing mỗic cách trung thốic, phúc vùic cho lổic ích chung của ngheàngheáp vàxàihốic.

Ben cạnh luật pháp vàcung vớil luật pháp, chính việc tuân thủñào nòic ngheàngheáp sẽ giúp cho các thanh viên luôn duy trì ñoic mỗic thài ñoingheàngheáp ñuing ñaìn, giúp bảo vệvà nâng cao uy tín cho ngheàkiếm toán trong xãhốic, bởi vì ñoitào ñeìn sỏibào ñaìn vềchất lổing cao của dịch vụicung ốing cho khách hàng vàxàihốic.

Thờing thờing, các ñoic dung sau ñaày ñoic quy ñinh trong ñieu leàñào nòic ngheàngheáp của kiểm toán viên ñoic lập :

– Chính trực : kiểm toán viên phải thốic hiện công việc vớil một tinh thần trung thốic, thẳng thắn, bất vùilổic.

– Khách quan : kiểm toán viên phải công minh, nghĩa làkhông ñoic phép phain quyết mỗic cách vớil vàng, hoặc áp ñaít, hay gây áp lổic ñoic vớil ngòoic khac.

– ñoic lập : kiểm toán viên phải thài sỏic ñoic lập vàtỏira ñoic lập.

– Bảo mật : kiểm toán viên phải giữbỉ mật của những thờing tin ñaithu thập ñoic trong thờing thốic hiện các dịch vụichuyên mỗic, vàkhông ñoic sỏidung hoặc tiết lộbất còithờing tin ñaìn nếu không còitham quyết roirang vàhợp lý; trỏic khi còinghĩa vùipháp lý hoặc trach ñhiệm ngheàngheáp yêu cầu phải công bố.

– Chấp hành các chuẩn mỗic nghiệp vụic trong khi tiến hành công việc.

– Trình ñoingheáp vùic : kiểm toán viên còinghĩa vùiphải duy trì trình ñoingheáp vùic của mình trong suốt quatrình hành ngheà; kiểm toán viên chã ñoic phép nhận làm những công việc khi ñaicòinữitrình ñoingheáp vùic ñeàhoan thành ñhiệm vùic.

– Tô cách ngheàngheáp : kiểm toán viên phải tởi ñieu chành những hành vùic của mình cho phùhợp vớil uy tín của ngành ngheà vàphải tởi kiểm chành những hành ñoic ñeàphaihoat uy tín ngheàngheáp.

IV- TRÁCH NHIỆM VÀNGHĨA VÙICỦA KIỂM TOÁN VIÊN ñOIC LẬP.

Trong phain ñaày, chúng tởi chãgiỏit thiệuvề trach ñhiệm của kiểm toán viên ñoic vớil những sai phain của ñôn vò vàtrach ñhiệm pháp lýcủa kiểm toán viên.

1- Trach ñhiệm của kiểm toán viên trong việc phait hiện những sai phain của ñôn vò.

1.1- Các dạng sai phain của ñôn vò.

Trong quatrình hoạt ñoing của một ñôn vò, nhiều sai phain còitheaxay ra vàdàn ñeìn khai ñaing laicác báo cáo tài chính sẽphain ảnh không trung thốic vềthốic trạng tài chính của hoi.

Ñeàxem xét trach ñhiệm của kiểm toán viên ñoic vớil các sai phain ñeìn ra tại ñôn vò, các chuẩn mỗic kiểm toán thờing ñeàcấp ñeìn ba nhóm hành vùic sai phain bao gồm sai sỏic, gian lận vàkhông tuân thủluật ñinh.

Sai sỏic ñoic ñinh nghĩa là" những ñham lận không còiyừ trong báo cáo tài chính, chành ñaìn ñhỏ :

- a) ñham lận vềsỏic hóic, hoặc vềghi chép trong các ñoic liệu kếtoán, hoặc sỏisách.
- b) Bỏisỏic, hoặc ñieu sai các sỏikien.
- c) Áp dụng sai các phỏing pháp kếtoán."

Gian lận ñoic ñinh nghĩa là" những hành ñoing còiyừ do một hay nhiều ngòoic trong Ban Giám ñoic, do các nhân viên, hoặc do các bên thờiba thốic hiện ñaìn ñeìn sai lech trên báo cáo tài chính. Gian lận còithealà:

- a) Sỏic ñoic, nguy ñaìn, hay trạo ñoic sỏisách, chỏing tởi
- b) Tham ỏitai sỏic.
- c) Che giấu, hoặc bỏisỏic ảnh hỏing của các nghiệp vụic trên sỏisách hay chỏing tởi
- d) Ghi chép các nghiệp vụic không còithắt.
- e) Áp dụng sai các phỏing pháp kếtoán."

Khoảng tuân thủ là những hành vi thực hiện sai, bỏ sót, thực hiện không đầy đủ không kịp thời hoặc không thực hiện pháp luật và các quy định của luật pháp hay của nội bộ. Những hành vi này bao gồm hành vi của tập thể cá nhân đối danh nghĩa nội bộ hoặc của những người đại diện cho nội bộ gây ra ...” Hành vi khoảng tuân thủ không bao gồm những vi phạm cá nhân - tức không liên quan đến hoạt động kinh doanh của nội bộ - của các nhà quản lý hay của nhân viên của nội bộ.

1.2 - Trách nhiệm của người quản lý nội bộ nói với các sai phạm.

Theo thông lệ chung, người chịu trách nhiệm trước pháp luật và tính trung thực của các báo cáo tài chính cũng như việc tuân thủ pháp luật trong một nội bộ chính là những người quản lý của nội bộ.

Nói với gian lận và sai sót, khoản 5 ISA 240 nêu rõ: “Trách nhiệm ngăn chặn và phát hiện các gian lận và sai sót là thuộc về người quản lý thông qua việc áp dụng và duy trì hoạt động của một hệ thống kế toán và kiểm soát nội bộ hữu hiệu.”

Nói với hành vi khoảng tuân thủ khoản 8 VSA 250 xác định: “Giám đốc (hoặc người đứng đầu) nội bộ nên có các kiểm toán có trách nhiệm nhằm báo cho nội bộ tuân thủ pháp luật và các quy định hiện hành; ngăn ngừa, phát hiện và xử lý những hành vi khoảng tuân thủ pháp luật và các quy định trong nội bộ”.

1.3 - Trách nhiệm của kiểm toán viên nói với các sai phạm nội bộ.

Theo khoản 11 VSA 200, mục tiêu của kiểm toán báo cáo tài chính nên xác định lại "... giúp cho kiểm toán viên và công ty kiểm toán đưa ra ý kiến xác nhận rằng báo cáo tài chính có thể lập trên cơ sở chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành (hoặc nếu chấp nhận), có tuân thủ pháp luật liên quan và có phản ánh trung thực và hợp lý trên các khía cạnh trọng yếu hay không?”.

Tên cơ sở mục tiêu này trách nhiệm của kiểm toán viên nên xác định lại "... kiểm tra, chuẩn bị và trình bày ý kiến của mình về báo cáo tài chính" và "... việc kiểm toán báo cáo tài chính không làm giảm nhẹ trách nhiệm của Giám đốc (hoặc người đứng đầu) nội bộ và người kiểm toán nói với báo cáo tài chính”.

Nhờ vậy, kiểm toán viên không chịu trách nhiệm về việc phát hiện và ngăn chặn các sai phạm nội bộ, nếu này chủ yếu thuộc trách nhiệm người quản lý nội bộ và nhờ trình bày trong phần trên. Trách nhiệm của kiểm toán viên chủ yếu liên quan đến việc đại diện ý kiến của mình trên báo cáo kiểm toán và đưa ra ý kiến này kiểm toán viên cần thiết để thực hiện một cuộc kiểm toán nhằm hợp lý rằng báo cáo tài chính không có sai lệch trọng yếu.

2- Trách nhiệm pháp lý của kiểm toán viên.

2.1 - Trách nhiệm dân sự

Nhìn chung, nguyên nhân chủ yếu của những sai phạm có thể dẫn đến trách nhiệm dân sự thông thường là do kiểm toán viên thiếu thận trọng hoặc do không tôn trọng các chuẩn mực nghề nghiệp. Lúc này, họ có thể sẽ phải chịu trách nhiệm dân sự trước những người tố tụng sau đây:

- Chịu trách nhiệm nói với khách hàng
- Chịu trách nhiệm nói với các bên thứ ba có liên quan.
- Chịu trách nhiệm nói với những người sở hữu chứng khoán của các công ty có phần cổ phiếu giao dịch trên thị trường chứng khoán.

Do trách nhiệm dân sự thuộc phạm vi nhiều chức năng của Dân luật, và thông thường bao gồm trách nhiệm dân sự trong hợp đồng và trách nhiệm dân sự ngoài hợp đồng.

- **Trách nhiệm dân sự trong hợp đồng** nên hình thành do quan hệ hợp đồng giữa kiểm toán viên và khách hàng, các cá nhân bên ngoài rằng bước trong hợp đồng. Sau này là vai trò của mình hóa về lỗi của kiểm toán viên:

- Phát hành báo cáo kiểm toán không đúng thời hạn theo hợp đồng.
- Không báo cáo những thông tin của khách hàng.
- Nhận xét không xác đáng về báo cáo tài chính, nên gây thiệt hại cho khách hàng ...
- *Trách nhiệm dân sự ngoài hợp đồng* là loại trách nhiệm phát sinh không do quan hệ hợp đồng.

Hiện nay, quan niệm phổ biến về trách nhiệm ngoài hợp đồng là chế áp dụng nói với các công nhân và các chủ nhân, nói là những người sử dụng có thể thay đổi trong hiện tại và tương lai.

2.2- Trách nhiệm hình sự

Ngoại trừ nhiệm dân sự, nếu do gian lận, kiểm toán viên còn phải chịu trách nhiệm hình sự về những sai phạm của mình. Tại nhiều quốc gia, trong đó có Việt Nam, kiểm toán viên sẽ bị truy tố và Tòa Hình sự xét xử theo Luật Hình sự. Hay tại Mỹ kiểm toán viên có thể bị truy tố theo Luật Chống gian lận năm 1933, hay Luật Giao dịch chống gian lận năm 1934.

3- Các biện pháp để hạn chế trách nhiệm pháp lý

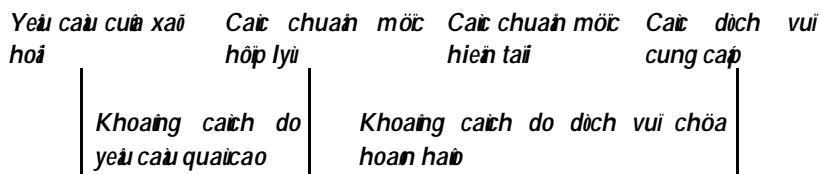
Để tránh hay giảm thiểu các hậu quả do kiện tụng, kiểm toán viên và tổ chức kiểm toán nên chú ý các biện pháp sau đây :

- Ký hợp đồng trong tất cả các dịch vụ nghề nghiệp, và có các ràng buộc rõ ràng về nghĩa vụ của từng bên để tránh mọi sự hiểu lầm có thể xảy ra, đặc biệt là trong việc khám phá những sai phạm.
- Vì các tranh chấp thường xảy ra sau khi khách hàng bỏ phẫn, nên phải thận trọng khi tiếp nhận khách hàng. Nếu nay có thể hạn chế thông qua việc không tiếp nhận các khách hàng có tình hình tài chính không lành mạnh, hay nộp lãnh nào bởi ban giám đốc đang có vấn đề về năng lực, hay nộp lãnh ...
- Thực hiện đầy đủ các yêu cầu và hướng dẫn của nghề nghiệp, nhất là phải tuân thủ nghiêm ngặt các chuẩn mực kiểm toán.
- Mua đầy đủ các khoản bảo hiểm nghề nghiệp.
- Tôn trọng các chuẩn mực về kiểm tra chất lượng nghề nghiệp ...

V- KHOẢNG CÁCH GIỮA YÊU CẦU CỦA XÃ HỘI VÀ KHẢ NĂNG NÁP ÖNG CỦA NGÀNH NGHỀ

Trên thế giới, số lượng những vụ kiện tụng về kết quả kiểm toán báo cáo tài chính nói với các kiểm toán viên nói chung trong những năm gần đây ngày càng tăng rất nhiều và nhất là câu hỏi về khả năng đáp ứng của nghề nghiệp kiểm toán nói với các yêu cầu của xã hội. Do đó các nhà nghiên cứu và thực hành gần đây đã đưa ra khái niệm "khoảng cách giữa yêu cầu của xã hội và khả năng đáp ứng của ngành nghề" và xem đây là một thách thức nói với số tồn tại của nghề nghiệp kiểm toán.

Kết quả của nhiều cuộc nghiên cứu cho thấy có hai nhân tố chính hình thành nên khoảng cách trên và đó là người ta đã mô tả bằng hình vẽ sau :



Sau đây là phân giải thích về tổng nhận xét:

- **Khoảng cách do yêu cầu quá cao của xã hội nói với nghề nghiệp kiểm toán.**

Nhìn chung, xã hội và những người sử dụng kết quả kiểm toán thông qua các yêu cầu rất khó thực thi, nghĩa là kiểm toán viên phải báo nhận rằng :

- Các báo cáo tài chính sai lệch.
- Nôn vò sẽ không bị phát hiện.
- Không có gian lận tại nôn vò.
- Nôn vò tuân thủ pháp luật.
- Nôn vò nắm quyền quản lý tốt v.v...

Một cuộc kiểm toán bình thường không thể đáp ứng được những yêu cầu đó vì những hạn chế tiềm tàng của kiểm toán như đã nêu trên và sau xa hơn là khía cạnh kinh tế của vấn đề

• **Khoảng cách do dịch vụ chéo hoàn hảo.**

Dịch vụ mang ngành nghiệp kiểm toán cung cấp cho xã hội sẽ có con chĩa hoàn hảo do hai nguyên nhân là:

- Các công ty kiểm toán và các kiểm toán viên trong tổng hợp không chỉ thể hiện chéo hoàn hảo thanh hệ trách nhiệm của mình, không thực hiện hết những tiêu chuẩn chất lượng mà chuẩn mực nào nữa.
- Bản thân các chuẩn mực kiểm toán chĩa rất nhiều yêu cầu hợp lý của ngành nghiệp và xã hội.

Nếu thu hẹp khoảng cách giữa yêu cầu của xã hội và khả năng đáp ứng của ngành nghiệp kiểm toán, các tổ chức ngành nghiệp sẽ có nhiều nỗ lực như:

1. Thu hẹp khoảng cách do yêu cầu quá cao của xã hội nói với ngành kiểm toán, thông qua việc tăng cường giải thích cho người sử dụng về những hạn chế tiềm tàng của những cuộc kiểm toán báo cáo tài chính, đặc biệt là giải thích về trách nhiệm của kiểm toán viên ...
2. Thu hẹp khoảng cách do chĩa chéo hoàn hảo của dịch vụ, thông qua hàng loạt biện pháp nhỏ :
 - Tăng cường nghiên cứu để sớm nói và ban hành mỗi các chuẩn mực ngành nghiệp.
 - Phát huy vai trò của hiệp hội kiểm toán, đặc biệt là tăng cường kiểm soát chất lượng ngành nghiệp, cũng như việc chấp hành pháp luật ngành nghiệp.
 - Chú trọng vấn đề đào tạo và tái đào tạo kiểm toán viên ...

