

## GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN QUY TRÌNH KIỂM TOÁN CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG TẠI CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN ÂU LẠC

Nguyễn Phương Thảo\*

*Trường Đại học Kinh tế & Quản trị kinh doanh – ĐH Thái Nguyên*

### TÓM TẮT

Chi phí hoạt động bao gồm chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp. Là yếu tố chi phí nên chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp là cơ sở để xác định chỉ tiêu lợi nhuận và khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp Ngân sách. Vì vậy, chi phí hoạt động có vai trò hết sức quan trọng và ảnh hưởng nhất định đến một cuộc kiểm toán, đòi hỏi phải có sự chú trọng thích đáng trong quá trình tiến hành kiểm toán khoản mục này. Bài viết này đề cập đến các giải pháp nhằm hoàn thiện quy trình kiểm toán chi phí hoạt động trong Kiểm toán báo cáo tài chính tại Công ty TNHH Kiểm toán Âu Lạc.

**Từ khóa:** *Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, quy trình kiểm toán, chi phí hoạt động, kiểm toán*

### ĐẶT VẤN ĐỀ

Chi phí hoạt động có vai trò hết sức quan trọng và ảnh hưởng nhất định đến một cuộc kiểm toán, đòi hỏi phải có sự chú trọng thích đáng trong quá trình tiến hành kiểm toán khoản mục này. Thông qua quy trình thực hiện kiểm toán khoản mục chi phí một đơn vị cụ thể, tác giả đánh giá quy trình thực hiện, cách vận dụng quy trình kiểm toán của công ty TNHH Kiểm toán Âu Lạc, đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện quy trình kiểm toán chi phí hoạt động tại công ty kiểm toán. Từ đó nâng cao chất lượng cuộc kiểm toán nói chung, kiểm toán chi phí hoạt động nói riêng tại công ty trong tương lai.

### ĐỐI TƯỢNG VÀ PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

#### Đối tượng nghiên cứu

Nghiên cứu những vấn đề cơ bản tổ chức cuộc kiểm toán chung và quy trình kiểm toán chi phí hoạt động tại công ty kiểm toán.

#### Phương pháp nghiên cứu

Các số liệu sử dụng trong bài viết là số liệu sơ cấp được thu thập thông qua phương pháp phỏng vấn trực tiếp bằng bảng hỏi. Ngoài ra, để đạt được mục tiêu nghiên cứu, bài viết còn sử dụng các phương pháp: phương pháp

thống kê mô tả, thống kê so sánh, phương pháp đối chiếu trong quá trình đánh giá thực trạng quy trình kiểm toán chi phí hoạt động. Các phương pháp cơ bản của kiểm toán chứng từ, kiểm toán ngoài chứng từ cũng được sử dụng.

### KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

#### Giới thiệu về Công ty TNHH Kiểm toán Âu Lạc

Công ty TNHH Kiểm toán Âu Lạc được thành lập và hoạt động theo các quy định của Luật Doanh nghiệp 2005 và các Nghị định của Chính phủ về kiểm toán độc lập, Công ty được Sở Kế hoạch và Đầu tư Hà Nội cấp đăng ký kinh doanh số 0102028127 ngày 18 tháng 09 năm 2006. Hiện nay, Âu Lạc có khoảng hơn 50 nhân viên được đào tạo đại học và sau đại học chuyên ngành kiểm toán, kế toán, tài chính, ngân hàng, thuế, thẩm định ở trong nước và nước ngoài. Trong đó có 10 nhân viên đã được cấp chứng chỉ KTV hành nghề cấp Nhà nước và 28 trợ lý kiểm toán, 2 nhân viên phòng kế toán và 2 nhân viên phòng hành chính. Tất cả các nhân viên của Âu Lạc đều có trình độ đại học và sau đại học. Hiện nay, Công ty Âu Lạc cung cấp cho khách hàng các dịch vụ chuyên ngành tài chính, kế toán và kiểm toán cụ thể như: dịch vụ kiểm toán, dịch vụ kế toán, tư vấn thuế, tư vấn tài chính và quản trị kinh doanh và thẩm định giá...

\* Tel: 0988 090796, Email: thaonp.tueba@gmail.com

### **Thực trạng vận dụng kiểm toán khoản mục chi phí hoạt động trong kiểm toán báo cáo tài chính do Công ty TNHH Kiểm toán Âu Lạc thực hiện**

Để tiến hành kiểm toán khoản mục chi phí hoạt động, kiểm toán viên được giao nhiệm vụ thực hiện các bước công việc như sau:

Xây dựng chương trình kiểm toán khoản mục chi phí hoạt động trong kiểm toán báo cáo tài chính của công ty ABC. Trong bước này, kiểm toán viên tiến hành khảo sát, đánh giá khách hàng về hình thức sở hữu, lĩnh vực kinh doanh, chế độ chính sách kế toán áp dụng, hệ thống TK chi phí hoạt động sử dụng, hệ thống chứng từ mà công ty sử dụng. Đồng thời, đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của công ty được kiểm toán, xác định mức trọng yếu và đánh giá rủi ro.

Qua đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ và mức trọng yếu của các chỉ tiêu trên, KTV quyết định rủi ro tiềm tàng ở mức trung bình, rủi ro kiểm soát ở mức thấp.

#### **Đặc điểm chương trình kiểm toán các khoản mục chi phí hoạt động của công ty ABC**

Công ty Âu Lạc có các chương trình kiểm toán chung được xây dựng sẵn cho từng khoản mục riêng vì vậy khi tiến hành kiểm toán tại khách hàng ABC, trưởng đoàn kiểm toán quyết định tiến hành thực hiện dựa chủ yếu vào chương trình đó nhằm đảm bảo hiệu quả thực hiện, tiết kiệm thời gian và nhân lực.

#### **Thực hiện kiểm toán khoản mục chi phí hoạt động của công ty ABC**

Từ kết quả thu thập thông tin, trưởng nhóm

kiểm toán tiến hành phân công trách nhiệm công việc cho các trợ lý và thành viên đoàn kiểm toán; bố trí, thống nhất thời gian và địa điểm thực hiện công việc. Các thành viên này sẽ tùy theo phạm vi công việc được phân công để thực hiện các bước công việc tiếp theo.

Các bước thủ tục kiểm toán nhằm thu thập đầy đủ các bằng chứng cần thiết làm cơ sở để đưa ra ý kiến về tính trung thực và hợp lý của khoản mục chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp của công ty ABC được trình bày trên báo cáo tài chính. Theo chương trình kiểm toán được công ty xây dựng sẵn, kiểm toán viên sẽ tiến hành thực hiện 3 loại thủ tục kiểm toán là: thủ tục kiểm soát, thủ tục phân tích, kiểm tra chi tiết. Trên thực tế, khi kiểm toán tại Công ty ABC, hệ thống kiểm soát nội bộ đã được đánh giá ở mức khá nhưng theo nhận định của kiểm toán viên độ tin cậy của thông tin chưa cao. Hơn nữa, công ty ABC là khách hàng mới của Công ty Âu Lạc nên cần phải được chú ý hơn. Do đó, trưởng đoàn kiểm toán quyết định không thực hiện thủ tục kiểm toán. Các kiểm toán viên trực tiếp thực hiện ngay các thử nghiệm cơ bản. Cụ thể trong kiểm toán khoản mục chi phí hoạt động, kiểm toán viên thực hiện 3 bước: Thực hiện kiểm tra tổng hợp, thực hiện thủ tục phân tích, thực hiện thủ tục kiểm tra chi tiết cho từng khoản mục chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp. Cuối cùng sau khi đã thực hiện đầy đủ các thủ tục cho cả hai TK 641 và 642, kiểm toán viên thực hiện bước 4 “Tổng hợp các sai phạm” để nêu các vấn đề cần thảo luận và đưa ra kết luận chung.

**Bảng 1: Mức trọng yếu đánh giá toàn bộ báo cáo tài chính của Công ty ABC**

Chỉ tiêu	Mức trọng yếu (%)		Giá trị theo BCTC (VNĐ)	Giá trị tối thiểu (VNĐ)	Giá trị tối đa (VNĐ)
Lợi nhuận trước thuế	4	8	12,654,259,783	506,170,391	1,012,340,783
Doanh thu	0.4	0.8	209,568,840,680	838,275,363	1,676,550,725
Tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn	1.5	2	65,421,695,743	981,325,436	1,308,433,915
Nợ ngắn hạn	1.5	2	18,263,909,509	273,958,643	365,278,190
Tổng tài sản	0.8	1	175,685,894,326	1,405,487,155	1,756,858,943

(Nguồn: Công ty TNHH Kiểm toán Âu Lạc)

**Chi phí bán hàng****Bước 1: Thực hiện kiểm tra tổng hợp**

Tại khách hàng ABC, các kiểm toán viên đã thực hiện các công việc như:

Lập Biểu tổng hợp Chi phí bán hàng, đối chiếu số năm/kỳ trước trên Biểu tổng hợp, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, số cái, số chi tiết với số liệu năm/kỳ trước hoặc hồ sơ kiểm toán năm trước (nếu có).

Đối chiếu số năm nay/kỳ này trên Biểu tổng hợp với số chi tiết.

**Hình 1: Trích giấy làm việc của kiểm toán viên**

CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN ÂU LẠC	
Tên khách hàng: Công ty Cổ phần ABC	
Niên độ kế toán: 2013	Tham chiếu:
Khoản mục: TK 641	Người thực hiện:
Bước công việc: Kiểm tra tổng hợp	Ngày thực hiện:
Đối chiếu BCKQKD với BCĐSPS và số tổng hợp TK 641	
BCKQKD: 12,968,486,235	
BCĐSPS: 12,968,486,235	
Số tổng hợp: 12,968,486,235 (Ag)	
Chênh lệch: 0	
(Ag): khớp đúng với BCTC năm 2012	
(f): cộng dọc đúng	
	Người kiểm tra:
	Ngày kiểm tra:

(Nguồn: Công ty TNHH Kiểm toán Âu Lạc)

**Bước 2: Thực hiện thủ tục phân tích****Hình 2: Trích giấy làm việc của kiểm toán viên**

CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN ÂU LẠC				
Tên khách hàng: Công ty Cổ phần ABC				
Niên độ kế toán: 2013	Tham chiếu:			
Khoản mục: TK 641	Người thực hiện:			
Bước công việc: Thủ tục phân tích	Ngày thực hiện:			
1. Bảng tổng hợp chi phí theo tháng qua 2 năm:				
Tháng	2013	Tỷ lệ/tổng CPBH (%)	2012	Tỷ lệ/tổng CPBH (%)
1	689,923,468	5.32	675,956,939	5.90
2	977,548,848	7.54	824,896,603	7.20
3	980,166,662	7.56	790,525,911	6.90
4	975,544,513	7.52	884,472,469	7.72
5	667,877,041	5.15	726,367,287	6.34
6	1,428,982,455	11.02	1,277,444,045	11.15
7	1,149,441,358	8.86	983,001,786	8.58
8	1,225,014,037	9.45	1,070,074,205	9.34
9	1,178,861,141	9.09	1,019,663,857	8.90
10	1,278,692,743	9.86	979,564,716	8.55
11	802,307,637	6.19	686,268,146	5.99
12	1,614,126,333	12.45	1,538,661,303	13.43
Cộng	12,968,486,235	100.00	11,456,897,268	100.00
2. Nhận xét:				
- CPBH qua 2 năm biến động không lớn, tuy nhiên biến động giữa các tháng lại tương đối lớn.				
- Thực hiện kiểm tra chi tiết chọn mẫu tất cả các tháng.				
		Người kiểm tra:		
		Ngày kiểm tra:		

(Nguồn: Công ty TNHH Kiểm toán Âu Lạc)

**Bước 3: Thực hiện thủ tục kiểm tra chi tiết**

Thủ tục kiểm tra chi tiết khoản mục chi phí bán hàng được kiểm toán viên thực hiện đối với khách hàng ABC theo đúng trình tự hướng dẫn tại chương trình kiểm toán. Đối với khách hàng ABC, kiểm toán viên đánh giá việc kết chuyển chi phí vật liệu bao bì vào tài khoản chi phí chờ phân bổ và khoản mục chi phí quảng cáo tiếp thị là có khả năng sai phạm cao do đó phải tiến hành kiểm tra chi tiết 100% các nghiệp vụ phát sinh. Còn lại các khoản mục chi phí khác, kiểm toán viên sẽ kiểm tra chọn mẫu theo phương pháp số lớn có nghĩa là chọn các nghiệp vụ phát sinh với quy mô lớn để kiểm tra chứng từ.

**Kiểm tra chi tiết chi phí tiền lương (TK 6411)**

Kiểm toán viên thực hiện kiểm tra chi tiết các tiểu mục theo hai bước là kiểm tra các đối ứng bất thường và chọn mẫu kiểm tra chứng từ.

- Kiểm tra chứng từ

**Hình 3:** Trích giấy làm việc kiểm tra chi tiết chứng từ TK 6411 – Chi phí tiền lương nhân viên và TK 6412 – Các khoản trích theo lương

CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN ÂU LẠC						
Tên khách hàng: Công ty Cổ phần ABC				Tham chiếu:		
Niên độ kế toán: 2013				Người thực hiện:		
Khoản mục: TK 6411				Ngày thực hiện:		
Bước công việc: Kiểm tra chứng từ						
Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số tiền		Ghi chú
Số	Ngày			Nợ	Có	
15	31/10	Tiền lương tháng 10 của nhân viên bán hàng	3341	81.201.130		✓
16	31/11	Tiền lương tháng 11 của nhân viên bán hàng	3341	23.465.700		✓
13	31/12	Điều chỉnh giảm chi phí BHXH của nhân viên bán hàng	1388		658.560	✓
		.....				
		Céng		.....	....	

✓: đã kiểm tra chứng từ, đối chiếu khớp đúng với bảng thanh toán tiền lương

(Nguồn: Công ty TNHH Kiểm toán Âu Lạc)

**Kiểm tra chi tiết chi phí vật liệu bao bì (TK 6412)****Kiểm tra chi tiết chi phí dịch vụ mua ngoài**

Chi phí dịch vụ mua ngoài của khách hàng ABC bao gồm rất nhiều khoản mục chi phí như chi phí điện, nước, quảng cáo, tiếp thị, phí dịch vụ mua ngoài. Để kiểm tra chi tiết tiểu khoản này, kiểm toán viên tiếp tục chia nhỏ và kiểm tra.

**Bước 4: Tập hợp các phát hiện**

Bước này là bước thực hiện cuối cùng sau khi đã hoàn thành bước kiểm tra chứng từ của tất cả các khoản mục chi phí trọng yếu. Trong bước này kiểm toán viên tập hợp số liệu, đưa ra các bút toán đề nghị điều chỉnh, lên lại Báo cáo chi phí theo số điều chỉnh của kiểm toán viên và đưa ra kết luận về phân công việc của mình làm:

**Hình 4:** Giấy làm việc ghi chép kết luận kiểm toán về khoản mục chi phí bán hàng

<b>CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN ÂU LẠC</b>	
Tên khách hàng: Công ty Cổ phần ABC	
Niên độ kế toán: 2013	
Khoản mục: TK 641	
Bước công việc:	
Tham chiếu:	
Người thực hiện:	
Ngày thực hiện:	
<u>Kết luận kiểm toán:</u>	
<u>Công việc đã tiến hành:</u>	
Công việc thực hiện đối với TK 641- Chi phí bán hàng đã tiến hành theo đúng chương trình kiểm toán đã xây dựng.	
<u>Các vấn đề phát sinh:</u>	
Trong năm đơn vị đã chi tổng chi phí Marketing là 74.006.000 : chứng từ lưu kèm không có, chỉ có phiếu chi.	
<u>Kết luận:</u> Dựa vào kết quả của công việc đã tiến hành, theo ý kiến tôi: ngoại trừ vấn đề nêu trên, các dẫn liệu làm cơ sở cho phần TK 641- chi phí bán hàng là thích hợp xét trên các khía cạnh trọng yếu; và tổng số phát sinh là tương đối trung thực theo đúng các nguyên tắc kế toán được chấp nhận chung và được lập nhất quán với các năm trước.	
Người kiểm tra	Người thực hiện (Nguồn: Công ty TNHH Kiểm toán Âu Lạc)

Để kiểm tra chi phí quản lý doanh nghiệp, các kiểm toán viên áp dụng tương tự các bước đối với chi phí bán hàng.

**Kết thúc kiểm toán**

Sau khi kết thúc công việc, đại diện đoàn kiểm toán có một cuộc họp tổng kết quá trình kiểm toán và thảo luận với Ban Giám Đốc Công ty ABC về kết quả của công việc và giải quyết các vấn đề phát sinh. Trong cuộc họp, đại diện kiểm toán viên giải trình những sai phạm đã phát hiện và đưa ra bằng chứng hợp lý để chứng minh cho những phát hiện của mình là đúng đắn đồng thời khẳng định việc lập báo cáo kiểm toán cho đơn vị khách hàng là hoàn toàn trung thực và hợp lý trên mọi khía cạnh trọng yếu.

**Đánh giá chung thực trạng quy trình kiểm toán khoản mục chi phí hoạt động tại Công ty Kiểm toán Âu Lạc**

**Những ưu điểm**

*Về việc đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ đối với khoản mục chi phí hoạt động*

Công ty thiết kế sẵn Bảng câu hỏi tìm hiểu hệ thống kiểm soát nội bộ, cụ thể đối với khoản mục chi phí hoạt động để tạo thuận lợi cho các kiểm toán viên trong quá trình thực hiện. Sử dụng bảng hỏi giúp các kiểm toán viên nhanh chóng nhận diện được những ưu điểm và nhược điểm trong hệ thống kiểm soát nội bộ.

*Về việc thiết kế chương trình kiểm toán*

Hiện nay, Công ty đã thiết được chương trình kiểm toán chung cho tất cả các khoản mục trên báo cáo tài chính nói chung và cho khoản mục chi phí hoạt động nói riêng. Việc sử dụng chương trình kiểm toán chung cho các cuộc kiểm toán giúp cho các kiểm toán viên tiết kiệm thời gian đồng thời giúp cho Công ty đảm bảo được mức độ đồng đều trong chất lượng của các cuộc kiểm toán.

*Về việc xây dựng hồ sơ kiểm toán*

Hồ sơ kiểm toán của công ty được xây dựng một cách khoa học, hệ thống tham chiếu rõ ràng và logic, các giấy làm việc được sắp xếp trật tự, đảm bảo việc tra cứu được dễ dàng.

*Về việc xây dựng hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán*

Công ty đã xây dựng được một hệ thống kiểm soát chất lượng chặt chẽ, với sự phân công trách nhiệm ở 3 cấp độ một cách rõ ràng, đảm bảo chất lượng của chương trình kiểm toán đã thực hiện. Đầu tiên KTV chính thực hiện cuộc kiểm toán sẽ đưa ra ý kiến của mình đối với từng khoản mục cụ thể.

**Những tồn tại**

*Về đánh giá tính trọng yếu đối với khoản mục chi phí hoạt động*

Công ty không thực hiện phân bổ mức trọng yếu cho các khoản mục nhỏ trên báo cáo kết

quả hoạt động kinh doanh, do đó việc đánh giá tính trọng yếu cho khoản mục chi phí hoạt động hoàn toàn dựa vào phán đoán và kinh nghiệm của các kiểm toán viên.

*Về đánh giá rủi ro đối với khoản mục chi phí hoạt động*

Công ty chưa hoàn thiện quy định cụ thể hướng dẫn nhân viên về đánh giá rủi ro. Trong quá trình đánh giá rủi ro kiểm toán cho từng khách hàng, kiểm toán viên chỉ thực hiện đánh giá rủi ro tiềm tàng và rủi ro kiểm soát mà chưa thực hiện ước tính mức rủi ro kiểm toán để từ đó tính toán ra mức rủi ro phát hiện.

*Về việc áp dụng thủ tục kiểm soát*

Các kiểm toán viên của Công ty thường chỉ thực hiện đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ ở giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán, còn trong giai đoạn thực hiện kiểm toán thì thường tiến hành ngày các thử nghiệm cơ bản mà bỏ qua các thử nghiệm kiểm soát.

*Về việc áp dụng các thủ tục phân tích*

Công ty chỉ sử dụng chủ yếu là phân tích xu hướng, phân tích tỷ suất và thông tin phân tích chỉ là thông tin tài chính, chưa sử dụng các thông tin phi tài chính.

*Về việc chọn mẫu trong kiểm tra chi tiết khoản mục chi phí hoạt động*

Theo quy định của Công ty, chọn mẫu chủ yếu là theo mẫu số lớn với mức bao quát tổng thể trên 60% là hợp lý và nhận định nghề nghiệp của kiểm toán viên. Các nghiệp vụ liên quan đến chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ là rất lớn nên quy mô mẫu chọn cũng tương đối lớn. Cách chọn này giúp Kiểm toán viên có thể bảo đảm được tính trọng yếu trên các báo cáo tài chính nhưng lại dễ bỏ qua các khoản mục có quy mô nhỏ chứa đựng sai phạm. Thực tế, số lượng mẫu chọn lớn nên Kiểm toán viên vẫn chọn mẫu dàn đều cho các tháng thay vì chú trọng vào các tháng có biến động lớn hoặc bất thường.

**Đề xuất một số biện pháp hoàn thiện quy trình kiểm toán chi phí hoạt động trong kiểm toán báo cáo tài chính do công ty kiểm toán Âu Lạc thực hiện**

***Hoàn thiện việc đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ đối với khoản mục chi phí hoạt động***

Kiểm toán viên cũng phải ghi chép và lưu lại trong hồ sơ kiểm toán những thông tin thu được trong việc tìm hiểu hệ thống kế toán và hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị được kiểm toán; Theo đó để mô tả sự hiểu biết của mình về hệ thống kiểm soát nội bộ của khách hàng, kiểm toán viên có thể sử dụng một trong các cách sau: Bảng câu hỏi về hệ thống kiểm soát nội bộ, phương pháp lưu đồ, phương pháp lập Bản tường thuật.

Lưu đồ là sự trình bày toàn bộ các quá trình kiểm soát áp dụng cũng như mô tả các chứng từ, tài liệu kế toán cùng quá trình vận động và luân chuyển của chúng bằng các kí hiệu và biểu đồ. Sử dụng lưu đồ này giúp kiểm toán viên nhận xét chính xác hơn về các thủ tục kiểm soát áp dụng đối với các hoạt động và dễ dàng nhận ra các điểm mạnh, điểm yếu của hệ thống.

***Về việc thực hiện các thử nghiệm kiểm soát***

Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam số 315 về Đánh giá rủi ro và kiểm soát nội bộ quy định kiểm toán viên phải thực hiện các thử nghiệm kiểm soát để thu thập bằng chứng về sự đầy đủ, về tính hiệu quả của hệ thống kế toán và hệ thống kiểm soát nội bộ. Có hai phương pháp thực hiện các thử nghiệm kiểm soát đó là: Phương pháp kiểm tra tài liệu và phương pháp thực hiện lại các thủ tục kiểm soát.

***Về xác định mức rủi ro chi tiết cho chi phí hoạt động***

Vi chi phí hoạt động chỉ bao gồm các khoản mục nhỏ trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp nên trong quá trình kiểm toán có thể bỏ qua khâu lập kế hoạch cho chi phí hoạt động. Tuy nhiên để hoàn thiện hơn quy trình kiểm toán chung thì tất cả các khoản mục nhỏ cũng cần được hoàn thiện

nhằm nâng cao chất lượng chung của một cuộc kiểm toán. Sau đây là đề xuất về việc xác định mức rủi ro cho khoản mục chi phí hoạt động:

- Thực hiện các thủ tục phân tích
- Xem xét các yếu tố có thể làm tăng rủi ro kiểm toán

***Hoàn thiện việc áp dụng thủ tục phân tích trong kiểm toán khoản mục chi phí hoạt động***

Việc thực hiện thủ tục phân tích sẽ rất hiệu quả đối với việc tiết kiệm thời gian và chi phí thay vì phải thực hiện nhiều thủ tục kiểm tra chi tiết, đối chiếu chứng từ. Vì vậy hoàn thiện quy trình phân tích là một việc làm cần thiết.

Một thủ tục phân tích chi tiết áp dụng đối với tất cả các khoản mục bao gồm các bước sau: Xác định các số dư cần kiểm tra, xác định số ước tính của kiểm toán viên, so sánh giữa số ước tính và số ghi sổ của khách hàng, xác định mức sai số có thể chấp nhận được, điều tra nguyên nhân chênh lệch

Ngoài ra trong trường hợp, doanh nghiệp không thực hiện lập dự toán ngân sách, thì kiểm toán viên thực hiện một số thủ tục phân tích khác khi kiểm toán chi phí hoạt động như:

Tính tỉ lệ biến động chi phí bán hàng và chi phí quản lý năm nay so với năm trước và so

sánh mức biến động đó với mức biến động của tổng chi phí.

Tính tỉ lệ biến động của chi phí bán hàng rồi so sánh với mức biến động của doanh thu tương ứng. Về nguyên tắc các chi phí bán hàng như chi phí hoa hồng, chi phí vận chuyển hàng hoá biến động theo sự biến động của doanh thu.

So sánh mức biến động của tiền lương nhân viên bán hàng với mức biến động của tổng tiền lương phải trả. Hoặc so sánh biến động của tiền lương bộ phận bán hàng với sự biến động của nhân sự bộ phận bán hàng.

Các mức biến động trên có thể so sánh năm nay với năm trước, giữa các kỳ hoặc so sánh với cùng chỉ tiêu đó của các doanh nghiệp khác có cùng quy mô.

***Hoàn thiện việc chọn mẫu trong kiểm tra chi tiết khoản mục chi phí hoạt động***

Công ty là nên dùng song song 2 phương pháp chọn mẫu để có thể đảm bảo rủi ro phát hiện ở mức thấp nhất.

***Về việc ghi chép trên giấy làm việc***

Bảng kê chênh lệch được sử dụng trong trường hợp kiểm toán viên có đầy đủ các bằng chứng chắc chắn về các sai phạm trong việc hạch toán kế toán của doanh nghiệp. Mẫu bảng kê chênh lệch như sau:

Chứng từ		Nội dung	Số tiền			Ghi chú mức độ sai phạm
SH	NT		Số sách	Thực tế	Chênh lệch	
...	..	...				

Bảng kê xác minh sử dụng trong trường hợp kiểm toán viên chưa có bằng chứng cụ thể về các sai phạm trong việc hạch toán kế toán của khách hàng như thiếu chữ ký phê duyệt, thiếu chữ ký người nhận tiền, thiếu chứng từ gốc. Mẫu Bảng kê xác minh như sau:

Chứng từ		Nội dung	Số tiền	Đối tượng xác minh		Ghi chú mức độ sai phạm
SH	NT			Trực tiếp	Gián tiếp	
..	...	....				

Với việc sử dụng Bảng kê xác minh và Bảng kê chênh lệch sẽ giúp cho kiểm toán viên ghi chép đầy đủ các các nghiệp vụ sai phạm hoặc các nghiệp vụ có dấu hiệu của sai phạm lên giấy làm việc một cách có hệ thống. Từ đó giúp kiểm toán viên thu thập đầy đủ bằng chứng phục vụ cho việc ra kết luận kiểm toán.

## KẾT LUẬN

Chi phí hoạt động là một trong những khoản mục trọng yếu trên báo cáo tài chính đối với bất cứ một doanh nghiệp nào, khoản mục này luôn chứa đựng những rủi ro kiểm toán với kiểm toán viên, do đó nó đòi hỏi phải được thực hiện bởi những kiểm toán viên giàu kinh nghiệm và phải được tiến hành một cách thận trọng và khoa học. Qua việc tìm hiểu về quy trình kiểm toán chung tại công ty, về chương trình kiểm toán xây dựng với từng khoản mục, cách thức lưu trữ hồ sơ... Đặc biệt, với quy trình kiểm toán chi phí hoạt động trong kiểm toán Báo cáo tài chính do Công ty TNHH Kiểm toán Âu Lạc thực hiện, tác giả đã mạnh dạn đề xuất các giải pháp hữu hiệu nhằm hoàn thiện quy trình kiểm toán chi phí

hoạt động tại công ty cũng như có thể áp dụng tại các công ty thực hiện hoạt động kiểm toán khác.

## TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài Chính (2012), *Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam 1999- 2012*
2. Phan Trung Kiên (2006), *Kiểm toán - lý thuyết và thực hành*, Nhà xuất bản tài chính
3. Nguyễn Quang Quỳnh, Ngô Trí Tuệ (2012) – *Giáo trình Kiểm toán tài chính*, Nxb Đại học Kinh tế Quốc dân
4. Nguyễn Quang Quỳnh, Nguyễn Thị Phương Hoa (2008), *Lý thuyết kiểm toán*, Nhà xuất bản Tài chính
5. Công ty TNHH Kiểm toán Âu Lạc (2012, 2013), File hồ sơ kiểm toán
6. Các website [www.aulac-cpa.com](http://www.aulac-cpa.com), [www.webkiemtoan.com](http://www.webkiemtoan.com)

## SUMMARY

### SOLUTIONS TO ENHANCE AUDIT PROCESS FOR OPERATING EXPENSES IN AU LAC AUDITING COMPANY LIMITED

Nguyen Phuong Thao \*

College of Economics and Business Administration - TNU

Operating expenses include the cost of sales and administration. They are the basis for determining the target profit and corporate income taxes. Therefore, operating expenses have a very important role and greatly affect on an audit process. This requires properly attention during the audit conducted this item. This article mentioned the solutions to enhance the audit process for operating expense in financial audit at Au Lac auditing company limited.

**Keywords:** *sale cost, administrative cost, audit process, operating expense, and audit*

Ngày nhận bài: 25/2/2015; Ngày phản biện: 16/3/2015; Ngày duyệt đăng: 03/4/2015

**Phản biên khoa học:** TS. Đỗ Thị Thúy Phương – Trường Đại học Kinh tế & Quản trị kinh doanh - ĐHTN

\* Tel: 0988 090796, Email: [thaonp.tueba@gmail.com](mailto:thaonp.tueba@gmail.com)