

Hoàn thiện kiểm toán các ước tính kế toán trong kiểm toán báo cáo tài chính

ThS. NGUYỄN THỊ LÊ THANH

Báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính (BCTC) là một công cụ đắc lực trợ giúp các doanh nghiệp quản lý hiệu quả. Tuy nhiên, trong nhiều trường hợp, để có BCTC “đẹp”, đơn vị sử dụng nhiều công cụ để có thể “phù phép” BCTC, mà một trong số đó là các ước tính kế toán (UTKT). Các UTKT được lập dựa vào những xét đoán và trong điều kiện không có sự chắc chắn về kết quả của các sự kiện đã phát sinh hoặc có thể sẽ phát sinh. Do vậy mức độ rủi ro và sai sót của BCTC thường rất cao khi có các UTKT. Bài viết tổng quan các nghiên cứu trên thế giới và Việt Nam, về đặc điểm các UTKT trong BCTC, phân tích thực tế BCTC các doanh nghiệp cũng như các sai sót liên quan đến UTKT, khảo sát thực tế kiểm toán các UTKT của các doanh nghiệp kiểm toán... Từ đó thấy được tầm quan trọng của kiểm toán các UTKT trong kiểm toán BCTC các doanh nghiệp và đưa ra một số gợi ý nhằm hoàn thiện thủ tục kiểm toán các khoản mục này.

Từ khóa: báo cáo tài chính (BCTC), kiểm toán, ước tính kế toán (UTKT), sai sót

1. Giới thiệu chung

BCTC là cơ sở để các nhà quản lý đưa ra quyết định kinh tế. Thông tin trên BCTC phục vụ các ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng quyết định cho doanh nghiệp vay vốn hay không; các nhà đầu tư quyết định có đầu tư vào doanh nghiệp hay không; các đối tác tiềm năng quyết định có nên hợp tác với doanh nghiệp không. Bản thân nhà quản lý doanh nghiệp dựa vào thông tin tài

chính để quyết định các chính sách kinh doanh trong tương lai của doanh nghiệp. Nhà nước sử dụng thông tin trên BCTC của các doanh nghiệp để quản lý vĩ mô nền kinh tế. Do đó, BCTC rất quan trọng đối với các đối tượng sử dụng thông tin. Tuy nhiên, bản thân đơn vị có BCTC muốn cung cấp thông tin tài chính “đẹp” hơn, với các chỉ tiêu lợi nhuận cao hơn, tổng tài sản nhiều hơn và nợ phải trả giảm xuống... Để có được BCTC “đẹp”, đơn vị sử dụng nhiều công cụ để có thể “phù phép” BCTC,



mà một trong số đó là các ước tính kế toán. Do đó, các công ty kiểm toán độc lập cần quan tâm đến việc hoàn thiện các thủ tục kiểm toán UTKT trong kiểm toán BCTC nhằm cung cấp cho mọi đối tượng sử dụng báo cáo kiểm toán các thông tin tài chính trung thực và hợp lý.

Bài viết sử dụng cơ sở lý thuyết là tổng quan các nghiên cứu trên thế giới và Việt Nam liên quan đến kiểm toán UTKT, phân tích các đặc điểm của UTKT ảnh hưởng đến kiểm toán BCTC, khảo sát thực tế các thủ tục kiểm toán các UTKT của các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam để thấy được những điểm còn chưa phù hợp trong các thủ tục kiểm toán, từ đó đưa ra một số gợi ý hoàn thiện kiểm toán các UTKT trong kiểm toán BCTC nhằm cung cấp các thông tin minh bạch hơn tới người sử dụng.

2. Tổng quan nghiên cứu

2.1. Tổng quan nghiên cứu trên thế giới

Các công trình nghiên cứu trên thế giới có liên quan đến kiểm toán các UTKT theo hai nhóm: (1) Nhóm nghiên cứu về thủ tục kiểm toán được lựa chọn để xử lý đối với các rủi ro đã đánh giá khi kiểm toán UTKT trên thực tế; và (2) Nhóm nghiên cứu về thủ tục kiểm toán được lựa chọn để xử lý đối với các rủi ro đã đánh giá khi kiểm toán UTKT theo quy định của chuẩn mực.

(1) Nhóm nghiên cứu về thủ tục kiểm toán được lựa chọn để xử lý đối với các rủi ro đã đánh giá khi kiểm toán UTKT trên thực tế

Griffith & cộng sự (2010) phân tích cách thức kiểm toán viên đánh giá tính hợp lý của các UTKT để từ đó xác định những khó khăn kiểm toán viên gặp phải để đưa ra giải pháp cải thiện. Nhóm nghiên cứu thực hiện phỏng vấn 15 kiểm toán viên có kinh nghiệm thuộc các công ty kiểm toán đã thực hiện hơn 100 cuộc kiểm toán các công ty đại chúng và so sánh kết quả phỏng vấn với các quy định của chuẩn mực kiểm toán; đồng thời phân tích báo cáo điều tra của PCAOB. Nghiên cứu này được phát triển hơn cũng với cùng nhóm tác giả là Griffith & cộng sự (2011) đã phân tích chuẩn mực kiểm toán liên quan, phỏng vấn 24 chủ nhiệm kiểm toán và chủ phần hùn thuộc 6 hãng kiểm toán lớn ở Mỹ để đánh giá thực tế công việc kiểm toán và mức độ phù

hợp với yêu cầu của chuẩn mực, đồng thời phân tích các báo cáo điều tra của PCAOB để đánh giá những khó khăn khi kiểm toán các UTKT của kiểm toán viên. Nghiên cứu chỉ ra rằng, các kiểm toán viên thường đánh giá UTKT do nhà quản lý lập mà không xây dựng một ước tính độc lập, các kiểm toán viên thường tin tưởng quá mức vào quá trình lập ước tính của nhà quản lý. Đôi khi các kiểm toán viên không hiểu cách thức và quá trình lập UTKT của nhà quản lý, không đánh giá đầy đủ dữ liệu và các giả định, không chú ý tới sự không nhất quán giữa các ước tính với dữ liệu nội bộ và các điều kiện bên ngoài.

(2) Nhóm nghiên cứu về thủ tục kiểm toán được lựa chọn để xử lý đối với các rủi ro đã đánh giá khi kiểm toán UTKT theo quy định của chuẩn mực Griffith & cộng sự (2014) nghiên cứu cách thức kiểm toán viên thực hiện kiểm toán đối với các UTKT, bao gồm các ước tính phức tạp, như giá trị hợp lý hay các khoản suy giảm giá trị. Nghiên cứu chỉ ra nguyên nhân chính dẫn đến các khó khăn kiểm toán viên gặp phải khi kiểm toán các UTKT là: Chuẩn mực và các hãng kiểm toán ngụ ý ưu tiên việc xác minh và kiểm tra lại phương pháp ước tính của nhà quản lý hơn so với các phương pháp kiểm toán khác để kiểm toán các ước tính. Kết quả là kiểm toán viên sẽ quá tin tưởng vào các cơ sở dẫn liệu của nhà quản lý, dẫn đến việc kiểm toán viên sẽ thu thập quá ít bằng chứng kiểm toán nói chung nhưng lại thu thập quá nhiều bằng chứng liên quan từ nhà quản lý. Do đó, nghiên cứu kết luận rằng cần thiết phải thay đổi về mặt cấu trúc (thay đổi quá trình và cách thức tiếp cận) của các hãng kiểm toán để nâng cao chất lượng kiểm toán các UTKT.

Cùng quan điểm với nghiên cứu trên, nghiên cứu của Bratten & cộng sự (2013) cũng cho thấy, quy định của chuẩn mực và các hãng kiểm toán ngụ ý ưu tiên kiểm toán các ước tính bằng cách kiểm tra lại phương pháp ước tính của nhà quản lý hơn là các cách thức kiểm toán khác, do đó làm giảm tính hoài nghi nghề nghiệp của các kiểm toán viên, và đây là lý do vì sao kiểm toán các UTKT có chất lượng thấp.

2.2. Tổng quan nghiên cứu trong nước

Các luận án tiến sĩ và các đề tài nghiên cứu khoa



học các cấp chưa có công trình nào nghiên cứu về kiểm toán các UTKT, chỉ có các nghiên cứu về kiểm toán BCTC và nghiên cứu về UTKT. Liên quan đến kiểm toán BCTC thì thường với chủ thể thực hiện là tổ chức kiểm toán độc lập và nội dung thường là nghiên cứu chất lượng kiểm toán hoặc quy trình kiểm toán báo cáo tài chính (Đoàn Thị Ngọc Trai (2003), Nguyễn Thị Mỹ (2013), Ngô Đức Long (2002), Bùi Thị Thủy (2014), Nguyễn Anh Tuấn (2014), Vũ Thị Phương Liên (2015),...). Các nghiên cứu về UTKT tính đến hiện tại mới chỉ dừng ở các khía cạnh liên quan đến kế toán đối với các UTKT, chưa có các nghiên cứu với đối tượng chính là quy trình kiểm toán UTKT (Đương Thu Thảo (2013), Mai Ngọc Anh (2012)).

3. Phương pháp nghiên cứu

Để hoàn thành nghiên cứu, tác giả thực hiện phương pháp thu thập số liệu thông qua khảo sát thực tế, tổng hợp, thống kê mô tả, phân tích so sánh.

tục kiểm toán viên thực hiện thực tế khi kiểm toán các UTKT nói chung và từng UTKT cụ thể (khấu hao tài sản cố định, các khoản dự phòng tổn thất tài sản, dự phòng phải trả...).

4. Kết quả nghiên cứu

4.1. Đặc điểm các ước tính kế toán ảnh hưởng đến kiểm toán báo cáo tài chính

- Các UTKT được lập dựa vào những xét đoán và trong điều kiện không có sự chắc chắn về kết quả của các sự kiện đã phát sinh hoặc có thể sẽ phát sinh. Do vậy mức độ rủi ro và sai sót của BCTC thường rất cao khi có các UTKT.

- Độ tin cậy của thông tin để Ban giám đốc làm cơ sở thiết lập các UTKT ảnh hưởng đến mức độ không chắc chắn của các UTKT. Mức độ không chắc chắn đó lại ảnh hưởng đến rủi ro có sai sót trọng yếu của các UTKT, kể cả việc UTKT dễ bị ảnh hưởng bởi sự thiên lệch cố ý hay vô ý của Ban Giám đốc. Sự thiên lệch của Ban Giám đốc có thể khó phát hiện ở cấp độ tài khoản mà có thể chỉ được phát hiện khi xem xét

Các ước tính kế toán được lập dựa vào những xét đoán và trong điều kiện không có sự chắc chắn về kết quả của các sự kiện đã phát sinh hoặc có thể sẽ phát sinh. Do vậy mức độ rủi ro và sai sót của báo cáo tài chính thường rất cao khi có các ước tính kế toán.

Tác giả phân tích các đặc điểm của UTKT trên BCTC của các doanh nghiệp Việt Nam ảnh hưởng đến kiểm toán BCTC, đồng thời tác giả thực hiện khảo sát thực tế các kiểm toán viên thuộc các doanh nghiệp kiểm toán Việt Nam thông qua việc thiết lập bảng câu hỏi khảo sát. Cụ thể phương pháp khảo sát được thực hiện:

- *Đối tượng khảo sát:* 20 kiểm toán viên có kinh nghiệm làm kiểm toán từ 3 năm trở lên tại các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam (do UTKT là những khoản mục phức tạp trong BCTC, do đó chỉ các kiểm toán viên có kinh nghiệm mới được phân công kiểm toán các khoản mục này). Số lượng phiếu thu về: 18/20 phiếu (đạt 90%).

- *Nội dung khảo sát:* Gồm những câu hỏi liên quan đến kinh nghiệm kiểm toán viên, chương trình kiểm toán của công ty kiểm toán, các thủ

tổng thể các nhóm ước tính kế toán hoặc xem xét tất cả các ước tính kế toán, hoặc khi quan sát một số kỳ kế toán.

- Các UTKT thường được xác định từ các mô hình ước tính đòi hỏi tính toán phức tạp, do đó khả năng cao phát sinh sai sót liên quan đến tính chính xác của cơ sở dẫn liệu.

- Việc tính toán, ghi nhận hầu hết các UTKT đều được kế toán thực hiện vào thời điểm cuối kỳ, trước khi lập BCTC, đây là thời điểm áp lực, khối lượng và cường độ công việc đối với kế toán rất cao nên dễ xảy ra nhầm lẫn.

- Bản chất của các UTKT ảnh hưởng đến khả năng phát sinh rủi ro có sai sót trọng yếu. Ví dụ, một số ước tính kế toán có tính không chắc chắn tương đối thấp, có thể làm phát sinh ít rủi ro có sai sót trọng yếu hơn (UTKT phát sinh tại các đơn vị có hoạt động kinh doanh không phức tạp,



UTKT được lập và cập nhật thường xuyên vì liên quan đến các giao dịch có tính chất thường xuyên, UTKT được lập từ dữ liệu có sẵn, do đó những dữ liệu đó có thể coi là “kiểm chứng” được). Ngược lại, một số UTKT có thể có mức độ không chắc chắn tương đối cao, đặc biệt khi ước tính đó dựa trên các giả định quan trọng.

- UTKT về giá trị hợp lý trong trường hợp mô hình để đo lường UTKT được sử dụng phổ biến hoặc được chấp nhận rộng rãi, với điều kiện các giả định hoặc dữ liệu đầu vào cho mô hình đó là có thể kiểm chứng được.

- Bảng chứng kiểm toán để chứng minh cho các UTKT thường khó thu thập hơn so với các khoản mục khác trên BCTC, ví dụ kiểm toán viên khó có thể xác định được khả năng thanh toán đối với từng khách hàng của đơn vị để xác định giá trị khoản nợ phải thu khó có khả năng thu hồi để trích lập dự phòng.

- Đối với nhiều UTKT, việc xét đoán bao gồm đưa ra giả định về các vấn đề không chắc chắn tại thời điểm ước tính. Kiểm toán viên không có trách nhiệm dự đoán các điều kiện, giao dịch hoặc sự kiện tương lai mà nếu biết được tại thời điểm kiểm toán thì có thể ảnh hưởng đáng kể đến các hành động của Ban Giám đốc hoặc ảnh hưởng đến các giả định được Ban Giám đốc sử dụng.

- Giá trị UTKT phụ thuộc nhiều vào xét đoán chủ quan của nhà quản lý đơn vị, tuy nhiên nhiều UTKT liên quan đến các khoản chi phí trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, để xác định được phần giá trị tương ứng là chi phí hợp lý để tính thuế thu nhập doanh nghiệp thì yêu cầu đối với kế toán đơn vị là phải thường xuyên cập nhật các quy định, văn bản của thuế có liên quan đến UTKT do các quy định thuế này thường xuyên thay đổi nhằm đem lại thông tin về các UTKT tin cậy hơn, minh bạch hơn.

- Thông thường khi ghi nhận một giá trị UTKT trên BCTC sẽ ghi nhận một khoản doanh thu hoặc chi phí trên báo cáo kết quả kinh doanh, đồng thời do đặc điểm UTKT mang nặng tính chủ quan của nhà quản lý đơn vị, do đó UTKT thường được kế toán lựa chọn để tạo ra các gian lận nhằm “phù phép” và “làm đẹp” BCTC theo

ý muốn của Ban giám đốc.

4.2. Các thủ tục kiểm toán viên áp dụng khi kiểm toán các ước tính kế toán trên thực tế

Theo quy định tại chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 540 “Kiểm toán các UTKT (bao gồm UTKT về giá trị hợp lý và các thuyết minh liên quan), khi thực hiện đánh giá tính trung thực, hợp lý của các UTKT, kiểm toán viên thực hiện một hoặc một số các biện pháp sau: (1) Xác định xem các sự kiện phát sinh cho đến ngày lập báo cáo kiểm toán có cung cấp bằng chứng kiểm toán liên quan đến UTKT không (bằng chứng khẳng định hoặc mâu thuẫn với UTKT); (2) Kiểm tra cách thức Ban Giám đốc lập UTKT; (3) Kiểm tra tính hữu hiệu của các hoạt động kiểm soát đối với cách thức Ban Giám đốc lập UTKT; (4) Xây dựng giá trị ước tính hoặc khoảng giá trị ước tính để đánh giá lại giá trị ước tính của Ban Giám đốc.

Chuẩn mực đưa ra 4 biện pháp để kiểm toán viên lựa chọn khi đánh giá các UTKT, tuy nhiên không có nội dung cụ thể cho các biện pháp (1), (3) và (4); chỉ có hướng dẫn chi tiết cho biện pháp (2). Phải chăng chuẩn mực kiểm toán Việt Nam cũng ngụ ý các kiểm toán viên hướng lựa chọn ưu tiên đối với biện pháp (2) Kiểm tra cách thức Ban Giám đốc lập UTKT?

Từ tổng hợp kết quả khảo sát cho thấy, thực tế các kiểm toán viên khi kiểm toán các UTKT cũng áp dụng biện pháp (2): Kiểm tra cách thức Ban Giám đốc lập UTKT để đánh giá tính hợp lý của các UTKT mà không xây dựng một mô hình ước tính độc lập (Phần nội dung câu hỏi khảo sát biện pháp kiểm toán viên lựa chọn để xử lý đối với các UTKT nói chung có 18/18 tương ứng 100% phiếu trả lời đều lựa chọn biện pháp (2)). Các kiểm toán viên kiểm tra mô hình ước tính của Ban giám đốc đơn vị, kiểm tra các thông tin trong mô hình và tính toán lại giá trị các UTKT, cuối cùng là so sánh kết quả tính toán lại của kiểm toán viên với số liệu ghi nhận của đơn vị.

Đối với từng UTKT cụ thể, ví dụ khấu hao tài sản cố định, trong trường hợp kiểm toán viên không thể thu thập được thông tin từ phía khách hàng kiểm toán để kiểm tra lại cách thức Ban Giám đốc lập UTKT (bảng tính khấu hao chi tiết từng tài sản cố định), kiểm toán viên sẽ không thể áp dụng



biện pháp (2) mà phải áp dụng biện pháp (4)- Xây dựng khoảng giá trị ước tính để đánh giá giá trị ước tính của Ban Giám đốc (16/18 phiếu trả lời, chiếm 88,89%). Đối với trường hợp khấu hao tài sản cố định, kiểm toán viên sẽ xây dựng khoảng giá trị ước tính dựa trên khung thời gian sử dụng ước tính của từng nhóm tài sản cố định.

Đồng thời, chương trình kiểm toán các UTKT chưa thực sự chi tiết, thường được lồng ghép vào chương trình kiểm toán một khoản mục khác như là khoản mục “phụ”. Ví dụ: Các thủ tục kiểm toán đối với Dự phòng nợ phải thu khó đòi được trình bày “khiếm tốn” trong nội dung cuối cùng của chương trình kiểm toán các khoản phải thu (18/18 phiếu trả lời). Do đó, các thủ tục kiểm toán viên thực hiện trong thực tế cũng thường tập trung vào các khoản mục chính hơn là các UTKT đi kèm trong chương trình kiểm toán.

5. Kết luận và các gợi ý

Từ những phân tích trên đây, tác giả đưa ra một số giải pháp và kiến nghị nhằm hoàn thiện kiểm toán các UTKT trong kiểm toán BCTC do các công ty kiểm toán độc lập thực hiện:

Một là, cần nâng cao tầm quan trọng của các UTKT khi kiểm toán BCTC đối với các kiểm toán viên để đảm bảo các kiểm toán viên có mức độ thận trọng tương xứng khi thực hiện kiểm toán các UTKT. Cụ thể, có thể xây dựng chương trình kiểm toán UTKT riêng, không “lồng ghép” vào chương trình kiểm toán các khoản mục khác.

Hai là, tăng cường thực hiện thử nghiệm kiểm soát và thủ tục phân tích đối với các UTKT. Việc thực hiện thủ tục phân tích sơ bộ trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán giúp kiểm toán viên có cái nhìn tổng quát về đơn vị được kiểm toán, xác định các rủi ro ở cấp độ BCTC. Việc tìm hiểu chu trình kinh doanh và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát đánh giá kiểm soát nội bộ của đơn vị khách hàng giúp kiểm toán viên xem xét khả năng đơn vị sẽ phát sinh các UTKT nào trong kỳ, từ đó

đánh giá tính hiện hữu, đầy đủ của các UTKT.

Ba là, khuyến khích các kiểm toán viên thiết lập mô hình độc lập để xác định giá trị các UTKT nhằm tăng độ tin cậy của thông tin liên quan. Giải pháp này sẽ khả thi nếu các nhà soạn thảo chuẩn mực sửa đổi, bổ sung các nội dung của Chuẩn mực kiểm toán số 540 để đảm bảo 4 biện pháp đưa ra để kiểm toán viên lựa chọn khi kiểm toán các UTKT là tương đối cân xứng, về mức độ chi tiết, không ngụ ý nhiều hơn đến biện pháp (2) như hiện tại, đồng thời trong chương trình kiểm toán các UTKT của các công ty kiểm toán độc lập hướng dẫn cụ thể hơn cho các kiểm toán viên nếu lựa chọn biện pháp xây dựng mô hình ước tính độc lập.

Bốn là, tăng cường phối/kết hợp công việc với các kiểm toán viên nội bộ của đơn vị được kiểm toán; đồng thời, sử dụng thêm chuyên gia ngay khi kiểm toán viên gặp khó khăn với những khách hàng có đặc thù hoạt động kinh doanh không thuộc lĩnh vực hiểu biết của kiểm toán viên để kiểm toán viên có thông tin độc lập và đáng tin cậy để đánh giá các UTKT.

Năm là, tăng cường kiểm soát chất lượng nội bộ các công ty kiểm toán trong suốt quá trình kiểm toán.

Trên đây là một số gợi ý nhằm hoàn thiện và nâng cao hiệu quả kiểm toán các UTKT trong kiểm toán BCTC do các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện trên cơ sở tổng quan các nghiên cứu trong nước và trên thế giới; kết hợp phân tích đặc điểm của các UTKT trên BCTC các doanh nghiệp Việt Nam và kết quả khảo sát thực tế về các thủ tục kiểm toán viên thực hiện khi kiểm toán các UTKT. Có thể những phân tích và gợi ý là chưa đầy đủ, do thời gian nghiên cứu giới hạn nên phạm vi mẫu nhỏ, đồng thời chưa bàn đầy đủ quy trình kiểm toán đối với các UTKT nói chung và đối với từng UTKT cụ thể nói riêng, đây là hướng nghiên cứu tiếp tục của tác giả. ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bùi Thị Thủy (2014), ‘Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán BCTC các doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam’, luận án tiến sĩ, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân.
2. Bvatten, B.; L. M. Gaynor; L. Mcdaniel; N. R. Montague and G. E. Sierra (2013), ‘The Audit of Fair Values and Other Estimates: The Effects of Underlying Environmental, Task, and Auditor-Specific, Auditing: A Journal of Practice and Theory 32 (Supplement).



3. Đoàn Thị Ngọc Trai (2003), 'Hoàn thiện tổ chức kiểm toán BCTC doanh nghiệp ở Việt Nam', luận án tiến sĩ, Đại học Kinh tế Quốc dân.
4. Dương Thu Thảo (2013), 'Một số giải pháp hoàn thiện các quy định về sử dụng giá trị hợp lý trong chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam hiện nay', luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính.
5. Griffith, E.E.; J. S. Hammersley; and K. Kadous (2010), 'Auditing Estimates: A Task Analysis and Propositions for Improving Auditor Performance', Working Paper, University of Georgia.
6. Griffith, E.E.; J. S. Hammersley; and K. Kadous (2011), 'Auditing Complex Estimates: Process, Problems, and Preliminary Recommendations for Improving Auditor Performance', Working Paper, University of Georgia.
7. Griffith, E.E.; J. S. Hammersley; and K. Kadous (2014), 'Audits of Complex Estimates as Verification of Management Numbers: How Institutional Pressures Shape Practice', *Contemporary Accounting Research* (2014).
8. Mai Ngọc Anh (2012), 'Hoàn thiện phương pháp xác định các UTKT theo chuẩn mực và chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam', Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở, Học viện Tài chính.
9. Ngô Đức Long (2002), 'Những giải pháp nâng cao chất lượng kiểm toán độc lập ở Việt Nam', luận án tiến sĩ, Trường Đại học Thương mại.
10. Nguyễn Anh Tuấn (2014), 'Kiểm tra chất lượng kiểm toán của kiểm toán độc lập, thực trạng và giải pháp hoàn thiện', Học viện Tài chính.
11. Nguyễn Thị Mỹ (2013), 'Hoàn thiện kiểm toán BCTC của các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam', luận án tiến sĩ, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân.
12. Vũ Thị Phương Liên (2015), 'Hoàn thiện kiểm toán BCTC hợp nhất của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ- công ty con do tổ chức kiểm toán độc lập thực hiện', Học viện Tài chính.

SUMMARY

Needs for the improvement of audit accounting estimates procedures in a financial statements audit

Audit reports about financial statements are efficient tools for enterprises' managers. However, for the purpose of "attractive" financial statements, the managers use some different methods to make financial statements "be under a spell". One of these methods is using accounting estimates. Accounting estimates are based on the subjective judgements and prepared in an uncertain condition about the results of occurred events or events maybe arise. Because of those, financial statements with accounting estimates have a high risk and many errors. This article will summarize international and Vietnamese researches with the related subject, analyze accounting estimates' characteristics and the real financial statements of some enterprises, and analyze the errors related with accounting estimates, and make a survey about the fact of accounting estimates are audited. The article finds the importance of audit accounting estimates in a financial statements audit and makes some recommendations to improve the audits of estimates.

THÔNG TIN TÁC GIẢ

Nguyễn Thị Lê Thanh, Thạc sĩ

Đơn vị công tác: Khoa Kế toán- Kiểm toán, Học viện Ngân hàng

Lĩnh vực nghiên cứu chính: Kế toán, kiểm toán

Tạp chí tiêu biểu đã có bài viết đăng tải: Tạp chí Kế toán - Kiểm toán, Tạp chí Nghiên cứu khoa học Kiểm toán, Tạp chí Khoa học & Đào tạo Ngân hàng, Tạp chí Nghiên cứu Tài chính - Kế toán

Email: thanhntl5509@gmail.com