**CHUẨN MỰC VIỆT NAM VỀ HỢP ĐỒNG DỊCH VỤ SOÁT XÉT**

**Chuẩn mực số 2400: Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính quá khứ**

*(Ban hành kèm theo Thông tư số 65/2015/TT-BTC*

*ngày 08 tháng 05 năm 2015 của Bộ Tài chính)*

**I/ QUY ĐỊNH CHUNG**

**Phạm vi áp dụng**

1. Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn về (xem hướng dẫn tại đoạn A1 Chuẩn mực này):
2. Trách nhiệm của kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán (sau đây gọi là "kiểm toán viên")* khi thực hiện dịch vụ soát xét báo cáo tài chính quá khứ *(sau đây gọi là "báo cáo tài chính")* cho đơn vị mà kiểm toán viên không kiểm toán báo cáo tài chính của đơn vị đó;
3. Hình thức và nội dung của báo cáo soát xét độc lập về báo cáo tài chính của kiểm toán viên (sau đây gọi là “Báo cáo soát xét độc lập” hoặc “Báo cáo soát xét”).
4. Chuẩn mực này không áp dụng cho dịch vụ soát xét báo cáo tài chính hoặc soát xét thông tin tài chính giữa niên độ do kiểm toán viên đồng thời là kiểm toán viên độc lập kiểm toán báo cáo tài chính của đơn vị đó thực hiện (xem hướng dẫn tại đoạn A2 Chuẩn mực này).
5. Chuẩn mực này được áp dụng *một cách phù hợp* để soát xét thông tin tài chính quá khứ khác. Ngoài dịch vụ soát xét báo cáo tài chính quá khứ được thực hiện theo Chuẩn mực này, dịch vụ đảm bảo có giới hạn khác được thực hiện theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo số 3000 - Hợp đồng dịch vụ đảm bảo ngoài dịch vụ kiểm toán và soát xét thông tin tài chính quá khứ.

*Mối quan hệ với Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1*

1. Doanh nghiệp kiểm toán có trách nhiệm xây dựng và thực hiện các chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng theo quy định của Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1 - Kiểm soát chất lượng doanh nghiệp thực hiện kiểm toán, soát xét báo cáo tài chính, dịch vụ đảm bảo và các dịch vụ liên quan khác (sau đây gọi tắt là Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1). Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1 được áp dụng cho doanh nghiệp kiểm toán khi thực hiện dịch vụ soát xét báo cáo tài chính (xem quy định tại đoạn 04 Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1). Các điều khoản quy định trong Chuẩn mực này liên quan đến kiểm soát chất lượng ở mức độ từng hợp đồng soát xét dựa trên cơ sở doanh nghiệp kiểm toán phải tuân thủ Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1 hoặc các quy định mà tối thiểu tương đương với Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1 (xem hướng dẫn tại đoạn A3 - A5 Chuẩn mực này).

**Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính quá khứ**

1. Soát xét báo cáo tài chính quá khứ là dịch vụ đảm bảo có giới hạn như được trình bày trong Khuôn khổ Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo (sau đây gọi là "Khuôn khổ đảm bảo") (xem quy định tại đoạn 10 và các đoạn 14 - 16 của Khuôn khổ đảm bảo và hướng dẫn tại đoạn A6 - A7 Chuẩn mực này).
2. Khi soát xét báo cáo tài chính, kiểm toán viên đưa ra kết luận nhằm làm tăng độ tin cậy của người sử dụng báo cáo về việc liệu báo cáo tài chính có được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không. Kết luận của kiểm toán viên dựa trên sự đảm bảo có giới hạn mà kiểm toán viên thu thập được. Báo cáo soát xét phải bao gồm một đoạn trình bày về bản chất của dịch vụ soát xét cũng như cơ sở để người đọc có thể hiểu được kết luận trong báo cáo.
3. Kiểm toán viên chủ yếu thực hiện việc phỏng vấn và các thủ tục phân tích để thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp, làm cơ sở đưa ra kết luận về tổng thể báo cáo tài chính theo quy định của Chuẩn mực này.
4. Trường hợp kiểm toán viên nhận thấy có vấn đề khiến kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu, kiểm toán viên phải thiết kế và thực hiện các thủ tục bổ sung cần thiết, tùy hoàn cảnh cụ thể, để có thể đưa ra kết luận về báo cáo tài chính theo quy định của Chuẩn mực này.

**Cơ sở áp dụng**

1. Chuẩn mực này bao gồm mục tiêu của kiểm toán viên trong việc tuân thủ Chuẩn mực, trong đó đưa ra cơ sở của các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này để giúp kiểm toán viên hiểu rõ những công việc cần thực hiện trong một hợp đồng dịch vụ soát xét.
2. Chuẩn mực này có phần "Quy định chung", phần "Nội dung chuẩn mực" và phần "Hướng dẫn áp dụng" phù hợp với hoàn cảnh cụ thể để giúp người đọchiểu đúng về Chuẩn mực này.
3. Các quy định tại phần "Nội dung chuẩn mực" bắt buộc phải được áp dụng nhằm đảm bảo cho kiểm toán viên đáp ứng được mục tiêu đề ra.
4. Phần "Hướng dẫn áp dụng" đưa ra những diễn giải cụ thể hơn về các quy định của chuẩn mực và hướng dẫn cách thức thực hiện từng yêu cầu của chuẩn mực. Hướng dẫn đưa ra cách thức áp dụng các quy định một cách phù hợp. Phần “Hướng dẫn áp dụng” cũng đưa ra những thông tin làm cơ sở cho các vấn đề đã quy định trong phần "Nội dung chuẩn mực" để hỗ trợ việc áp dụng các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này.
5. *Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán phải tuân thủ các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này trong việc thỏa thuận và thực hiện hợp đồng soát xét báo cáo tài chính quá khứ.*

*Đơn vị được soát xét (khách hàng), các đơn vị, cá nhân liên quan và các bên sử dụng kết quả soát xét phải có những hiểu biết cần thiết về các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này để phối hợp công việc và xử lý các mối quan hệ liên quan đến quá trình thỏa thuận và thực hiện hợp đồng soát xét và sử dụng đúng đắn kết quả*.

###### II/ NỘI DUNG CHUẨN MỰC

**Mục tiêu**

1. Mục tiêu của kiểm toán viên khi thực hiện hợp đồng soát xét báo cáo tài chính quá khứ theo Chuẩn mực này bao gồm:
2. Đạt được sự đảm bảo có giới hạn, chủ yếu thông qua việc phỏng vấn và thực hiện các thủ tục phân tích, về việc liệu báo cáo tài chính xét trên phương diện tổng thể có còn sai sót trọng yếu hay không, từ đó giúp kiểm toán viên đưa ra kết luận về việc liệu có sự kiện nào khiến kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính không được lập phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, trên các khía cạnh trọng yếu hay không;
   1. Lập báo cáo soát xét xét trên phương diện tổng thể và trao đổi thông tin theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này.
3. Trường hợp không thể đạt được sự đảm bảo có giới hạn và kết luận ngoại trừ trong báo cáo soát xét là chưa đầy đủ thì Chuẩn mực này yêu cầu kiểm toán viên phải từ chối đưa ra kết luận hoặc rút khỏi hợp đồng soát xét theo pháp luật và các quy định có liên quan (xem hướng dẫn tại đoạn A8 - A10, A115 - A116 Chuẩn mực này).

**Giải thích thuật ngữ**

1. Danh mục thuật ngữ áp dụng trong Chuẩn mực này bao gồm các thuật ngữ được định nghĩa trong Chuẩn mực này và các thuật ngữ trong các chuẩn mực khác, để giúp người đọc hiểu và áp dụng chuẩn mực một cách nhất quán. Ví dụ, thuật ngữ “Ban Giám đốc”, “Ban quản trị” sử dụng trong Chuẩn mực này được trình bày trong Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A11 - A12 Chuẩn mực này).
2. Trong Chuẩn mực này, các thuật ngữ dưới đây được hiểu như sau:
3. *Thủ tục phân tích*: Là việc đánh giá thông tin tài chính qua việc phân tích mối quan hệ hợp lý giữa các dữ liệu tài chính hoặc giữa dữ liệu tài chính và phi tài chính. Thủ tục phân tích cũng bao gồm việc điều tra, khi cần thiết, về các biến động hoặc các mối quan hệ được xác định là không nhất quán với các thông tin liên quan khác hoặc có sự chênh lệch đáng kể so với giá trị dự tính;
4. *Rủi ro hợp đồng*: Là rủi ro do kiểm toán viên đưa ra kết luận không phù hợp khi báo cáo tài chính *được soát xét* còn chứa đựng sai sót trọng yếu;
5. *Báo cáo tài chính cho mục đích chung*: Là báo cáo tài chính được lập và trình bày theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung;
6. *Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung*: Là khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được xây dựng nhằm thỏa mãn nhu cầu chung về thông tin tài chính của số đông người sử dụng. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung có thể là khuôn khổ về trình bày hợp lý hoặc khuôn khổ về tuân thủ;
7. *Phỏng vấn*: Là việc tìm kiếm thông tin thông qua việc trao đổi với những người có hiểu biết liên quan ở bên trong hoặc bên ngoài đơn vị;
8. *Đảm bảo có giới hạn*: Là mức độ đảm bảo đạt được khi rủi ro hợp đồng được giảm tới mức có thể chấp nhận trong điều kiện cụ thể của hợp đồng, nhưng vẫn cao hơn mức độ rủi ro của hợp đồng dịch vụ đảm bảo hợp lý, để làm cơ sở đưa ra kết luận theo quy định của Chuẩn mực này. Sự kết hợp giữa nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục soát xét, ít nhất phải giúp kiểm toán viên thu thập được mức đảm bảo chấp nhận được. Để được xem là đảm bảo chấp nhận được, kiểm toán viên phải thu thập mức độ đảm bảo có khả năng làm tăng độ tin cậy của người sử dụng đối với báo cáo tài chính (xem hướng dẫn tại đoạn A13 Chuẩn mực này);
9. *Kiểm toán viên*: Là những người thực hiện cuộc soát xét, bao gồm thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ, kiểm toán viên hành nghề và các thành viên khác trong nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ và trong hầu hết các trường hợp, bao gồm cả doanh nghiệp kiểm toán. Khi Chuẩn mực này nhấn mạnh về yêu cầu hoặc trách nhiệm của thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ hoặc trách nhiệm của doanh nghiệp kiểm toán thì thuật ngữ “thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ” hoặc thuật ngữ “doanh nghiệp kiểm toán” phải được sử dụng thay cho thuật ngữ “kiểm toán viên”. Thuật ngữ “thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ” và “doanh nghiệp kiểm toán” được sử dụng tương đương trong lĩnh vực công khi thích hợp;
10. *Xét đoán chuyên môn*: Là sự vận dụng các kỹ năng, kiến thức và kinh nghiệm phù hợp về dịch vụ đảm bảo, tài chính, kế toán, chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp để đưa ra quyết định về các hành động phù hợp trong hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng soát xét;
11. *Chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan*: Là các quy định và hướng dẫn về đạo đức nghề nghiệp mà nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ phải tuân thủ khi thực hiện hợp đồng soát xét. Các quy định này thường bao gồm Phần A và Phần B của Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán, cùng với pháp luật và các quy định có liên quan có yêu cầu chặt chẽ hơn;
12. *Báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt*: Là báo cáo tài chính được lập và trình bày theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt;
13. *Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt:* Là khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được xây dựng nhằm đáp ứng nhu cầu về thông tin tài chính của những người sử dụng cụ thể. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt có thể là khuôn khổ về trình bày hợp lý hoặc khuôn khổ về tuân thủ.

**Yêu cầu**

**Thực hiện hợp đồng soát xét theo Chuẩn mực này**

1. Kiểm toán viên phải hiểu biết về toàn bộ nội dung Chuẩn mực này, kể cả phần hướng dẫn áp dụng, để hiểu rõ các mục tiêu, tuân thủ các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này một cách phù hợp (xem hướng dẫn tại đoạn A14 Chuẩn mực này).

*Tuân thủ các quy định có liên quan*

1. Kiểm toán viên phải tuân thủ từng quy định của Chuẩn mực này, trừ khi một quy định cụ thể nào đó không liên quan tới hợp đồng soát xét. Một quy định được xác định là có liên quan đến hợp đồng soát xét khi quy định đó có liên quan đến tình huống cụ thể trong hợp đồng soát xét.
2. Kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* không được tuyên bố đã tuân thủ Chuẩn mực này trong báo cáo soát xét nếu kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* không đảm bảo tuân thủ tất cả các quy định và hướng dẫn trong Chuẩn mực này liên quan đến hợp đồng soát xét.

**Chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp**

1. Kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* phải tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan, bao gồm cả tính độc lập (xem hướng dẫn tại đoạn A15 - A16 Chuẩn mực này).

**Thái độ hoài nghi nghề nghiệp và xét đoán chuyên môn**

1. Kiểm toán viên phải lập kế hoạch và thực hiện công việc soát xét báo cáo tài chính với thái độ hoài nghi nghề nghiệp để nhận biết các trường hợp có thể dẫn đến báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu (xem hướng dẫn tại đoạn A17 - A20 Chuẩn mực này).
2. Kiểm toán viên phải thực hiện các xét đoán chuyên môn trong suốt quá trình lập kế hoạch và thực hiện công việc soát xét (xem hướng dẫn tại đoạn A21 - A25 Chuẩn mực này).

**Kiểm soát chất lượng hợp đồng dịch vụ**

1. Thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ phải có năng lực về kỹ năng và kỹ thuật đảm bảo, có năng lực về báo cáo tài chính phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng soát xét (xem hướng dẫn tại đoạn A26 Chuẩn mực này).
2. Thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ phải chịu trách nhiệm về các vấn đề sau (xem hướng dẫn tại đoạn A27 - A30 Chuẩn mực này):
3. Chất lượng tổng thể của từng hợp đồng soát xét được giao phụ trách;
4. Hướng dẫn, giám sát, lập kế hoạch và thực hiện hợp đồng soát xét tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan (xem hướng dẫn tại đoạn A31 Chuẩn mực này);
5. Báo cáo soát xét được lập phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng soát xét;
6. Đảm bảo hợp đồng dịch vụ được thực hiện phù hợp với chính sách kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán, bao gồm những nội dung sau:
7. Đảm bảo rằng các thủ tục thích hợp liên quan đến việc chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng và hợp đồng dịch vụ được tuân thủ, cũng như kết luận được đưa ra là hợp lý, bao gồm cả việc đánh giá xem có thông tin nào khiến thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ kết luận rằng Ban Giám đốc đơn vị được soát xét thiếu tính chính trực không (xem hướng dẫn tại đoạn A32 - A33 Chuẩn mực này);
8. Đảm bảo nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ có trình độ và năng lực phù hợp, bao gồm kỹ năng và kỹ thuật đảm bảo và kỹ thuật chuyên sâu về báo cáo tài chính, để:
9. Thực hiện hợp đồng soát xét phù hợp với các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan;
10. Phát hành báo cáo soát xét phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng soát xét;
    1. Chịu trách nhiệm về việc duy trì tài liệu, hồ sơ về hợp đồng soát xét một cách thích hợp.

*Các vấn đề liên quan cần xem xét sau khi chấp nhận hợp đồng soát xét*

1. Khi thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ thu thập được các thông tin khiến cho doanh nghiệp kiểm toán có thể từ chối thực hiện hợp đồng nếu có thông tin sớm hơn, thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ đó phải thông báo ngay với doanh nghiệp kiểm toán, để doanh nghiệp kiểm toán và thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ có thể xem xét và có những hành động cần thiết.

*Tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan*

1. Trong suốt cuộc soát xét, thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ phải duy trì sự cảnh giác đối với những bằng chứng về việc các thành viên trong nhóm soát xét không tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan, thông qua quá trình quan sát và tiến hành tìm hiểu khi cần thiết. Nếu thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ, thông qua hệ thống kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán hoặc theo cách khác, phát hiện thấy các thành viên trong nhóm soát xét không tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan thì thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ, sau khi trao đổi với các thành viên khác trong doanh nghiệp kiểm toán, phải đưa ra biện pháp xử lý phù hợp.

*Giám sát*

1. Hệ thống kiểm soát chất lượng có hiệu quả bao gồm một quy trình giám sát được thiết kế nhằm cung cấp cho doanh nghiệp kiểm toán mức độ đảm bảo hợp lý rằng các chính sách và thủ tục của doanh nghiệp kiểm toán về hệ thống kiểm soát chất lượng là phù hợp, đầy đủ và hoạt động hữu hiệu. Thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ phải xem xét kết quả quy trình giám sát của doanh nghiệp kiểm toán theo quy định hiện hành của doanh nghiệp kiểm toán hoặc công ty mạng lưới và đánh giá xem các khiếm khuyết trong các quy định đó có thể ảnh hưởng đến công việc soát xét hay không.

**Chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng và hợp đồng soát xét**

*Các yếu tố ảnh hưởng đến việc chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng và hợp đồng soát xét*

1. Trừ khi pháp luật và các quy định có liên quan khác yêu cầu, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* không được chấp nhận hợp đồng soát xét nếu (xem hướng dẫn tại đoạn A34 - A35 Chuẩn mực này):
2. Kiểm toán viên không tin tưởng rằng:
   1. Mục đích của hợp đồng dịch vụ là hợp lý (xem hướng dẫn tại đoạn A36 Chuẩn mực này); hoặc
   2. Dịch vụ soát xét là phù hợp trong hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng (xem hướng dẫn tại đoạn A37 Chuẩn mực này);
3. Kiểm toán viên có cơ sở để tin rằng chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, bao gồm tính độc lập, không được đảm bảo;
4. Với hiểu biết sơ bộ về hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ, kiểm toán viên thấy rằng thông tin cần để thực hiện hợp đồng soát xét có khả năng không đầy đủ hoặc không đáng tin cậy (xem hướng dẫn tại đoạn A38 Chuẩn mực này);
5. Kiểm toán viên có lý do để nghi ngờ tính chính trực của Ban Giám đốc đơn vị có thể ảnh hưởng đến sự đúng đắn của việc soát xét (xem hướng dẫn tại đoạn A37(b) Chuẩn mực này); hoặc
6. Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét áp đặt giới hạn phạm vi công việc của kiểm toán viên trong các điều khoản của dự thảo hợp đồng soát xét mà kiểm toán viên cho rằng sự giới hạn này sẽ dẫn đến việc kiểm toán viên từ chối đưa ra kết luận về báo cáo tài chính.

*Tiền đề để chấp nhận một hợp đồng soát xét*

1. Trước khi chấp nhận một hợp đồng soát xét, kiểm toán viên phải (xem hướng dẫn tại đoạn A39 Chuẩn mực này):
2. Xác định xem liệu khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được đơn vị áp dụng trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính là có thể chấp nhận được hay không. Trường hợp báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, kiểm toán viên phải hiểu được mục đích lập báo cáo tài chính cũng như mục đích của các đối tượng sử dụng báo cáo tài chính (xem hướng dẫn tại đoạn A40 - A46 Chuẩn mực này);
3. Đạt được thỏa thuận với Ban Giám đốc đơn vị về việc Ban Giám đốc hiểu và thừa nhận trách nhiệm của họ (xem hướng dẫn tại đoạn A47 - A50 Chuẩn mực này):
   1. Đối với việc lập và trình bày *trung thực và hợp lý* báo cáo tài chính phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;
   2. Đối với kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc đơn vị xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn;
   3. Trong việc cung cấp cho kiểm toán viên:
4. Quyền tiếp cận với tất cả thông tin mà Ban Giám đốc đơn vị nhận thấy là có liên quan đến quá trình lập và trình bày báo cáo tài chính như chứng từ kế toán, sổ kế toán và các tài liệu khác;
5. Các thông tin bổ sung mà kiểm toán viên yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị cung cấp để phục vụ cho mục đích của hợp đồng soát xét;
6. Quyền tiếp cận không hạn chế đối với nhân sự của đơn vị được soát xét mà kiểm toán viên xác định là cần thiết để thu thập bằng chứng.
7. Nếu không có đầy đủ tiền đề để chấp nhận hợp đồng soát xét, kiểm toán viên phải thảo luận vấn đề này với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét. Nếu không đạt được thỏa thuận theo quy định, kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* không được chấp nhận hợp đồng soát xét trừ khi pháp luật và các quy định có liên quan khác yêu cầu. Tuy nhiên, hợp đồng soát xét được thực hiện trong hoàn cảnh như vậy sẽ không tuân thủ theo Chuẩn mực này. Theo đó, kiểm toán viên không được đề cập trong báo cáo soát xét là công việc soát xét đã được thực hiện theo Chuẩn mực này.
8. Nếu phát hiện các tiền đề nói trên không được đảm bảo sau khi chấp nhận hợp đồng soát xét, kiểm toán viên phải thảo luận vấn đề này với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét, và phải xác định:
9. Liệu vấn đề đó có thể giải quyết được hay không;
10. Liệu việc tiếp tục hợp đồng soát xét có thích hợp hay không;
11. Nếu có thể, vấn đề này sẽ được trình bày trong báo cáo soát xét như thế nào.

*Các vấn đề cần xem xét thêm khi trình bày báo cáo soát xét theo yêu cầu của pháp luật và các quy định*

1. Báo cáo soát xét độc lập chỉ được đề cập đến Chuẩn mực này nếu báo cáo đó tuân thủ theo quy định tại đoạn 86 Chuẩn mực này.
2. Trong một số trường hợp, hợp đồng soát xét báo cáo tài chính được thực hiện theo yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan mà pháp luật và các quy định có liên quan có thể đặt ra các yêu cầu về cách trình bày hoặc ngôn từ cụ thể trong báo cáo soát xét khác so với các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này. Trường hợp đó, kiểm toán viên phải đánh giá liệu người sử dụng báo cáo soát xét có thể hiểu sai mức độ đảm bảo của việc soát xét báo cáo tài chính hay không, và liệu các giải thích bổ sung trong báo cáo soát xét có thể làm cho người sử dụng báo cáo hiểu đúng hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A51, A142 Chuẩn mực này).
3. Nếu kiểm toán viên nhận thấy việc giải thích bổ sung trong báo cáo soát xét độc lập cũng không thể giúp người sử dụng báo cáo hiểu đúng, thì kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* không được chấp nhận hợp đồng soát xét đó, trừ khi pháp luật và các quy định có liên quan yêu cầu vẫn phải thực hiện hợp đồng soát xét. Một hợp đồng soát xét được thực hiện theo yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan như vậy sẽ không đảm bảo tuân thủ theo Chuẩn mực này. Vì vậy, kiểm toán viên không được đề cập trong báo cáo soát xét là công việc soát xét đã được thực hiện theo Chuẩn mực này (xem hướng dẫn tại đoạn A51, A142 Chuẩn mực này).

*Thỏa thuận về các điều khoản của hợp đồng soát xét*

1. Kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* phải thỏa thuận về các điều khoản của hợp đồng soát xét với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét (trong phạm vi phù hợp) trước khi thực hiện hợp đồng.
2. Các điều khoản thỏa thuận phải được ghi trong hợp đồng soát xét hoặc một hình thức thỏa thuận khác bằng văn bản phù hợp và phải bao gồm (xem hướng dẫn tại đoạn A52 - A54, A56 *và Phụ lục 01* Chuẩn mực này):
3. Mục đích sử dụng và cung cấp báo cáo tài chính, và bất kỳ hạn chế nào trong việc sử dụng hoặc cung cấp báo cáo tài chính, nếu có;
4. Xác định khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;
5. Mục đích và phạm vi của cuộc soát xét;
6. Trách nhiệm của kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán*;
7. Trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được soát xét, bao gồm các nội dung quy định trong đoạn 30(b) (xem hướng dẫn tại đoạn A47 - A50, A55 Chuẩn mực này);
8. *Điều khoản* tuyên bố rằng dịch vụ soát xét không phải là dịch vụ kiểm toán, và kiểm toán viên sẽ không đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính.

Hợp đồng soát xét nhiều năm

1. Đối với hợp đồng soát xét nhiều năm, hàng năm kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* phải đánh giá xem liệu có cần phải sửa đổi, bổ sung các điều khoản của hợp đồng soát xét nhiều năm đã ký hay không và liệu có cần phải nhắc lại các điều khoản hiện có của hợp đồng soát xét với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A57 Chuẩn mực này).

*Chấp nhận thay đổi điều khoản hợp đồng soát xét*

1. Kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* không được đồng ý thay đổi các điều khoản của hợp đồng soát xét nếu không có lý do phù hợp cho thay đổi đó (xem hướng dẫn tại đoạn A58 - A60 Chuẩn mực này).
2. Trước khi hoàn thành hợp đồng soát xét, nếu kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* được yêu cầu thay đổi dịch vụ soát xét thành dịch vụ phi đảm bảo, kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* phải đánh giá liệu có lý do phù hợp để làm việc đó hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A61 - A62 Chuẩn mực này).
3. Nếu các điều khoản của hợp đồng soát xét bị thay đổi trong quá trình soát xét, kiểm toán viên, *doanh nghiệp kiểm toán* và Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét phải thỏa thuận lại các điều khoản để lập thành hợp đồng dịch vụ mới thay thế hợp đồng dịch vụ cũ hoặc *lập bản phụ lục hợp đồng soát xét một cách phù hợp*.

**Trao đổi với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét**

1. Kiểm toán viên phải trao đổi kịp thời, khi có thể, với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét, trong phạm vi phù hợp, về các vấn đề liên quan đến hợp đồng soát xét mà theo xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên thì các vấn đề đó được Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị đặc biệt quan tâm (xem hướng dẫn tại đoạn A63 - A69 Chuẩn mực này).

**Thực hiện hợp đồng soát xét**

*Mức trọng yếu trong soát xét báo cáo tài chính*

1. Kiểm toán viên phải xác định mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính, và áp dụng mức trọng yếu này để thiết kế các thủ tục và đánh giá kết quả thu được từ việc thực hiện các thủ tục này (xem hướng dẫn tại đoạn A70 - A73 Chuẩn mực này).
2. Kiểm toán viên phải sửa đổi mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính trong trường hợp kiểm toán viên có thêm thông tin trong quá trình soát xét có thể dẫn đến việc cần thay đổi mức trọng yếu so với mức trọng yếu xác định trước đó (xem hướng dẫn tại đoạn A74 Chuẩn mực này).

*Hiểu biết cần thiết của kiểm toán viên*

1. Kiểm toán viên phải tìm hiểu về đơn vị được soát xét, môi trường của đơn vị và khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng để xác định các khu vực trong báo cáo tài chính thường phát sinh sai sót trọng yếu, từ đó cung cấp cơ sở cho việc thiết kế các thủ tục đối với các khu vực đó (xem hướng dẫn tại đoạn A75 - A77 Chuẩn mực này).
2. Kiểm toán viên phải tìm hiểu các thông tin sau (xem hướng dẫn tại đoạn A78, A87, A89 Chuẩn mực này):
3. Ngành nghề kinh doanh liên quan, quy định pháp lý và các yếu tố khác bên ngoài đơn vị, bao gồm cả khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;
4. Đặc điểm của đơn vị, bao gồm:
   1. Lĩnh vực hoạt động;
   2. Loại hình sở hữu và bộ máy quản lý;
   3. Các hình thức đầu tư mà đơn vị đang và sẽ tham gia;
   4. Cơ cấu tổ chức sản xuất và cơ cấu vốn của đơn vị;
   5. Mục tiêu và chiến lược của đơn vị;
      1. Hệ thống kế toán của đơn vị;
      2. Chính sách kế toán mà đơn vị lựa chọn và áp dụng.

*Thiết kế và thực hiện các thủ tục soát xét*

1. Để thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp làm cơ sở cho kết luận về tổng thể báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải thiết kế và thực hiện phỏng vấn và các thủ tục phân tích để (xem hướng dẫn tại đoạn A79 - A83, A87, A89 Chuẩn mực này):
2. Xử lý tất cả các khoản mục trọng yếu trong báo cáo tài chính, bao gồm cả các thuyết minh;
3. Tập trung vào các khu vực thường phát sinh sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính.
4. Kiểm toán viên phải phỏng vấn Ban Giám đốc và các đối tượng khác trong đơn vị được soát xét, trong phạm vi phù hợp, về những vấn đề sau (xem hướng dẫn tại đoạn A84 - A87 Chuẩn mực này):
5. Cách thức Ban Giám đốc thực hiện các ước tính kế toán quan trọng theo yêu cầu của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính;
6. Việc xác định các bên liên quan và giao dịch với các bên liên quan, bao gồm cả mục đích của những giao dịch đó;
7. Liệu có những giao dịch lớn, bất thường, phức tạp hoặc các sự kiện, các vấn đề đã ảnh hưởng hoặc có thể ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính của đơn vị được soát xét hay không, bao gồm:
   1. Những thay đổi quan trọng trong các hoạt động kinh doanh hoặc sản xuất của đơn vị;
   2. Những thay đổi quan trọng về các điều khoản của hợp đồng có ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính của đơn vị, bao gồm các thỏa thuận vay, nợ;
   3. Các bút toán ghi sổ hoặc các điều chỉnh quan trọng trong báo cáo tài chính;
   4. Các giao dịch lớn phát sinh hoặc được ghi nhận gần ngày kết thúc kỳ báo cáo;
   5. Tình trạng của các sai sót đã được phát hiện trong hợp đồng soát xét trước nhưng chưa được điều chỉnh;
   6. Ảnh hưởng hoặc tác động có thể có đối với đơn vị của những giao dịch hoặc mối quan hệ với các bên liên quan;
8. Sự tồn tại của bất kỳ thực tế, nghi ngờ hoặc cáo buộc nào về:
9. Gian lận và các hành vi bất hợp pháp ảnh hưởng đến đơn vị;
10. Không tuân thủ các điều khoản của pháp luật và các quy định có liên quan được xem là có ảnh hưởng trực tiếp đến việc xác định các số liệu và thuyết minh trọng yếu trên báo cáo tài chính, như pháp luật và các quy định về thuế, về tiền lương và bảo hiểm xã hội;
11. Liệu Ban Giám đốc có xác định và xử lý các sự kiện xảy ra giữa ngày lập báo cáo tài chính và ngày lập báo cáo soát xét dẫn đến phải điều chỉnh hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính hay không;
12. Cơ sở đánh giá của Ban Giám đốc về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị (xem hướng dẫn tại đoạn A88 Chuẩn mực này);
13. Liệu có các sự kiện hoặc điều kiện có thể phát sinh nghi ngờ về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị hay không;
14. Những cam kết trọng yếu, nghĩa vụ hợp đồng hoặc nghĩa vụ tiềm tàng ảnh hưởng hoặc có thể ảnh hưởng đến báo cáo tài chính của đơn vị, kể cả các thuyết minh;
15. Những giao dịch phi tiền tệ hoặc các giao dịch không được xem xét trong kỳ báo cáo tài chính được soát xét.
16. Khi thiết kế các thủ tục phân tích, kiểm toán viên phải xem xét liệu cơ sở dữ liệu trong hệ thống kế toán và sổ kế toán của đơn vị có phù hợp với mục đích thực hiện các thủ tục phân tích hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A89 - A91 Chuẩn mực này).

Thủ tục xử lý một số tình huống cụ thể

Các bên liên quan

1. Trong quá trình thực hiện soát xét, kiểm toán viên phải duy trì sự cảnh giác đối với các thỏa thuận hoặc thông tin khác có thể cho thấy sự tồn tại của các mối quan hệ hoặc giao dịch với các bên liên quan mà Ban Giám đốc đơn vị được soát xét trước đó chưa xác định được hoặc chưa thông báo cho kiểm toán viên.
2. Khi thực hiện soát xét, nếu phát hiện ra các giao dịch quan trọng ngoài hoạt động kinh doanh thông thường của đơn vị, kiểm toán viên phải phỏng vấn Ban Giám đốc đơn vị về:
3. Bản chất của các giao dịch đó;
4. Việc tham gia của các bên liên quan;
5. Mục đích của các giao dịch đó.

Gian lận hoặc hành vi không tuân thủ pháp luật và các quy định

1. Nếu phát hiện hoặc nghi ngờ có hành vi gian lận hoặc không tuân thủ pháp luật và các quy định có liên quan trong đơn vị được soát xét, kiểm toán viên phải:
2. Trao đổi kịp thời vấn đề này với cấp quản lý phù hợp trong Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét;
3. Yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị đánh giá về những ảnh hưởng (nếu có) đối với báo cáo tài chính;
4. Xem xét những ảnh hưởng (nếu có) đối với báo cáo tài chính và báo cáo soát xét từ đánh giá của Ban Giám đốc đơn vị về ảnh hưởng của gian lận hoặc không tuân thủ pháp luật và các quy định có liên quan đã trao đổi với kiểm toán viên;
5. Xác định xem liệu có cần thiết phải báo cáo về sự việc đã xảy ra hoặc nghi ngờ gian lận hoặc các hành vi bất hợp pháp cho bên khác ngoài đơn vị được soát xét hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A92 Chuẩn mực này).

Hoạt động liên tục

1. Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính bao gồm cả việc xem xét khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được soát xét. Khi xem xét đánh giá của Ban Giám đốc đơn vị về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị, kiểm toán viên phải xem xét trong cùng giai đoạn mà Ban Giám đốc đơn vị đã sử dụng để đánh giá theo yêu cầu của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, hoặc theo pháp luật và các quy định có liên quan, nếu pháp luật và các quy định có liên quan yêu cầu một giai đoạn dài hơn.
2. Trong quá trình thực hiện hợp đồng soát xét, nếu nhận thấy các sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị được soát xét, kiểm toán viên phải (xem hướng dẫn tại đoạn A93 Chuẩn mực này):
3. Phỏng vấn Ban Giám đốc đơn vị về các kế hoạch hành động trong tương lai ảnh hưởng đến khả năng hoạt động liên tục của đơn vị và tính khả thi của những kế hoạch đó, và liệu Ban Giám đốc đơn vị có tin tưởng rằng kết quả của những kế hoạch đó sẽ cải thiện tình trạng hoạt động liên tục của đơn vị được soát xét hay không;
4. Đánh giá kết quả của các cuộc phỏng vấn nêu trên để xem xét liệu câu trả lời của Ban Giám đốc đơn vị có cung cấp đầy đủ cơ sở để:
   1. Tiếp tục trình bày báo cáo tài chính trên cơ sở hoạt động liên tục nếu khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính, bao gồm giả định về hoạt động liên tục của đơn vị; hoặc
   2. Kết luận liệu báo cáo tài chính có bị sai sót trọng yếu hoặc phản ánh sai lệch về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị hay không;
5. Xem xét câu trả lời của Ban Giám đốc đơn vị có phù hợp với các thông tin liên quan mà kiểm toán viên đã thu được từ hợp đồng soát xét hay không.

Sử dụng công việc do bên khác thực hiện

1. Khi thực hiện công việc soát xét, kiểm toán viên có thể cần sử dụng công việc của các kiểm toán viên khác hoặc công việc của cá nhân hoặc tổ chức có kinh nghiệm chuyên môn trong lĩnh vực riêng biệt ngoài kế toán và dịch vụ đảm bảo. Nếu sử dụng công việc do kiểm toán viên khác hoặc chuyên gia thực hiện liên quan đến hợp đồng soát xét, kiểm toán viên phải thực hiện các bước thích hợp để đảm bảo công việc đó phù hợp cho mục đích của kiểm toán viên (xem hướng dẫn tại đoạn A80 Chuẩn mực này).

*Đối chiếu báo cáo tài chính với sổ và tài liệu kế toán*

1. Kiểm toán viên phải thu thập bằng chứng về sự phù hợp của báo cáo tài chính với các sổ và tài liệu kế toán của đơn vị (xem hướng dẫn tại đoạn A94 Chuẩn mực này).

*Thủ tục bổ sung khi kiểm toán viên nhận thấy báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu*

1. Nếu có vấn đề khiến kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu, kiểm toán viên phải thiết kế và thực hiện các thủ tục bổ sung đủ để giúp kiểm toán viên có thể (xem hướng dẫn tại đoạn A95 - A99 Chuẩn mực này):
2. Kết luận rằng vấn đề đó có ít khả năng dẫn đến tổng thể báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu; hoặc
3. Xác định rằng vấn đề đó dẫn đến tổng thể báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu.

**Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán**

1. Nếu kiểm toán viên nhận thấy có các sự kiện phát sinh sau ngày lập báo cáo tài chính đến ngày lập báo cáo soát xét độc lập cần điều chỉnh hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị sửa đổi các sai sót đó.
2. Kiểm toán viên không bắt buộc phải thực hiện các thủ tục liên quan đến các sự kiện phát sinh sau ngày lập báo cáo soát xét. Tuy nhiên, sau ngày lập báo cáo soát xét nhưng trước ngày công bố báo cáo tài chính, nếu kiểm toán viên biết được sự kiện mà nếu sự kiện đó được biết đến vào ngày lập báo cáo soát xét có thể làm cho kiểm toán viên phải sửa đổi báo cáo soát xét, thì kiểm toán viên phải:
3. Thảo luận vấn đề này với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét (trong phạm vi phù hợp);
4. Quyết định liệu có cần sửa đổi báo cáo tài chính hay không;
5. Phỏng vấn xem Ban Giám đốc đơn vị dự định xử lý vấn đề này trong báo cáo tài chính như thế nào, nếu phải sửa đổi báo cáo tài chính.
6. Trường hợp kiểm toán viên tin rằng báo cáo tài chính phải được sửa đổi nhưng Ban Giám đốc đơn vị được soát xét không sửa đổi, và nếu đã phát hành báo cáo soát xét cho đơn vị, kiểm toán viên phải thông báo cho Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị, để đơn vị không công bố báo cáo tài chính *đính kèm báo cáo soát xét* cho bên thứ ba trước khi thực hiện các sửa đổi cần thiết. Nếu báo cáo tài chính công bố sau đó vẫn chưa được sửa đổi, kiểm toán viên phải có những hành động thích hợp để cố gắng ngăn chặn việc sử dụng báo cáo soát xét chưa sửa đổi.

**Giải trình bằng văn bản**

1. Kiểm toán viên phải yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị cung cấp giải trình bằng văn bản về việc họ đã hoàn thành trách nhiệm theo các điều khoản của hợp đồng soát xét. Giải trình bằng văn bản phải bao gồm (xem hướng dẫn tại đoạn A100 - A102 Chuẩn mực này):
2. Ban Giám đốc đơn vị đã hoàn thành trách nhiệm đối với việc lập và trình bày *trung thực và hợp lý* báo cáo tài chính phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng và đã cung cấp cho kiểm toán viên tất cả các thông tin liên quan và quyền tiếp cận theo điều khoản của hợp đồng soát xét;
3. Tất cả các giao dịch đã được ghi chép và phản ánh trong báo cáo tài chính.

Nếu pháp luật và các quy định có liên quan yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị lập báo cáo công khai về trách nhiệm của họ, và kiểm toán viên xác định rằng báo cáo đó đã cung cấp một số hoặc tất cả các nội dung cần giải trình theo quy định tại mục (a) và (b) nêu trên thì các vấn đề liên quan đã trình bày trong báo cáo công khai đó không cần phải nêu lại trong bản giải trình.

1. Kiểm toán viên cũng phải yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị giải trình bằng văn bản về những nội dung mà họ đã trình bày với kiểm toán viên (xem hướng dẫn tại đoạn A101 Chuẩn mực này):
2. Việc xác định các bên liên quan của đơn vị và tất cả các mối quan hệ và các giao dịch với bên liên quan mà Ban Giám đốc đơn vị biết;
3. Các sự việc quan trọng liên quan đến bất kỳ gian lận hoặc nghi ngờ có gian lận mà Ban Giám đốc đơn vị biết có thể ảnh hưởng đến đơn vị;
4. Các sự việc không tuân thủ pháp luật và các quy định có liên quan đã hoặc có khả năng xảy ra mà việc không tuân thủ đó có ảnh hưởng đến báo cáo tài chính của đơn vị;
5. Các thông tin thích hợp cho việc sử dụng giả định hoạt động liên tục trong báo cáo tài chính;
6. Các sự kiện phát sinh sau ngày lập báo cáo tài chính mà khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính yêu cầu điều chỉnh hoặc thuyết minh, đã được điều chỉnh hoặc thuyết minh;
7. Các cam kết, nghĩa vụ hợp đồng hoặc nghĩa vụ tiềm tàng đã hoặc có thể ảnh hưởng trọng yếu tới báo cáo tài chính của đơn vị, bao gồm cả các thuyết minh;
8. Các giao dịch phi tiền tệ và các giao dịch trọng yếu khác không được đơn vị xem xét trong kỳ báo cáo được soát xét.
9. Nếu Ban Giám đốc đơn vị không cung cấp văn bản giải trình hoặc nội dung giải trình không đầy đủ theo yêu cầu của kiểm toán viên thì kiểm toán viên phải (xem hướng dẫn tại đoạn A100 Chuẩn mực này):
10. Trao đổi vấn đề đó với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị (trong phạm vi phù hợp);
11. Đánh giá lại tính chính trực của Ban Giám đốc đơn vị và đánh giá ảnh hưởng có thể có của vấn đề trên đến độ tin cậy của các giải trình (bằng lời hoặc bằng văn bản) cũng như độ tin cậy của bằng chứng soát xét nói chung;
12. Thực hiện các biện pháp thích hợp, bao gồm việc xác định ảnh hưởng có thể có đối với kết luận trong báo cáo soát xét theo Chuẩn mực này.
13. Kiểm toán viên phải từ chối đưa ra kết luận về báo cáo tài chính hoặc rút khỏi hợp đồng soát xét nếu pháp luật và các quy định có liên quan cho phép, khi thích hợp, nếu:
14. Kiểm toán viên kết luận rằng có đủ nghi ngờ về tính chính trực của Ban Giám đốc đơn vị được soát xét dẫn đến việc giải trình bằng văn bản không đáng tin cậy; hoặc
15. Ban Giám đốc đơn vị không cung cấp văn bản giải trình theo quy định tại đoạn 61 Chuẩn mực này.

*Ngày ký văn bản giải trình và giai đoạn được giải trình*

1. Ngày ký văn bản giải trình phải là ngày gần nhất với ngày lập báo cáo soát xét mà có thể thực hiện được, nhưng không được sau ngày lập báo cáo soát xét. Văn bản giải trình phải bao gồm giải trình về tất cả các báo cáo tài chính và các giai đoạn được soát xét đã đề cập trong báo cáo soát xét.

**Đánh giá bằng chứng đã thu thập được**

1. Kiểm toán viên phải đánh giá liệu có thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp từ các thủ tục đã thực hiện hay không, và nếu chưa, kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục khác mà theo xét đoán của kiểm toán viên là cần thiết trong hoàn cảnh cụ thể để hình thành kết luận về báo cáo tài chính (xem hướng dẫn tại đoạn A103 Chuẩn mực này).
2. Nếu kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp để hình thành kết luận, kiểm toán viên phải thảo luận với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét về ảnh hưởng của những hạn chế này đối với phạm vi soát xét (xem hướng dẫn tại đoạn A104 - A105 Chuẩn mực này).

*Đánh giá ảnh hưởng đối với báo cáo soát xét độc lập*

1. Kiểm toán viên phải đánh giá bằng chứng thu thập được từ việc thực hiện các thủ tục soát xét để xác định ảnh hưởng của các bằng chứng đó đối với báo cáo soát xét (xem hướng dẫn tại đoạn A103 Chuẩn mực này).

**Hình thành kết luận của kiểm toán viên về báo cáo tài chính**

*Xem xét khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng liên quan đến báo cáo tài chính*

1. Để hình thành kết luận về báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải:
2. Đánh giá liệu báo cáo tài chính có tham chiếu đến hay mô tả đầy đủ khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A106 - A107 Chuẩn mực này);
3. Xem xét, theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng và kết quả của các thủ tục đã thực hiện, liệu:
   1. Thuật ngữ được dùng trong các báo cáo tài chính, kể cả tiêu đề của từng báo cáo tài chính, có thích hợp hay không;
   2. Báo cáo tài chính có thuyết minh đầy đủ các chính sách kế toán quan trọng được lựa chọn và áp dụng hay không;
   3. Các chính sách kế toán được lựa chọn và áp dụng có nhất quán với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng và có thích hợp hay không;
   4. Các ước tính kế toán do Ban Giám đốc đơn vị đưa ra có hợp lý hay không;
   5. Các thông tin được trình bày trong báo cáo tài chính có phù hợp, đáng tin cậy, có thể so sánh được và dễ hiểu hay không;
   6. Báo cáo tài chính có cung cấp đầy đủ các thuyết minh giúp người sử dụng báo cáo tài chính hiểu được ảnh hưởng của các giao dịch và sự kiện trọng yếu đối với các thông tin được trình bày trong báo cáo tài chính hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A108 - A110 Chuẩn mực này).
4. Kiểm toán viên phải xem xét ảnh hưởng của:
   * 1. Những sai sót phát hiện trong kỳ soát xét hiện tại và trong kỳ soát xét báo cáo tài chính năm trước nhưng chưa được điều chỉnh đối với tổng thể báo cáo tài chính;
     2. Các khía cạnh định tính trong công việc kế toán của đơn vị được soát xét, kể cả dấu hiệu về sự thiên lệch trong xét đoán của Ban Giám đốc đơn vị (xem hướng dẫn tại đoạn A111 - A112 Chuẩn mực này).
5. Nếu báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý, việc đánh giá của kiểm toán viên phải bao gồm (xem hướng dẫn tại đoạn A109 Chuẩn mực này):
6. Cách trình bày, cấu trúc và nội dung tổng thể của báo cáo tài chính theo khuôn khổ được áp dụng;
7. Liệu báo cáo tài chính, bao gồm các thuyết minh liên quan, có phản ánh các giao dịch và sự kiện theo một cách thức nhằm phản ánh trung thực và hợp lý đối với tổng thể báo cáo tài chính, trong phạm vi phù hợp, hay không.

*Hình thành kết luận của kiểm toán viên*

1. Kết luận của kiểm toán viên về báo cáo tài chính, dù là kết luận chấp nhận toàn phần hay không phải là kết luận chấp nhận toàn phần, phải được thể hiện trong một văn bản phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng cho báo cáo tài chính.

Kết luận chấp nhận toàn phần

1. Kiểm toán viên phải đưa ra kết luận chấp nhận toàn phần trong báo cáo soát xét về tổng thể báo cáo tài chính khi kiểm toán viên đạt được sự đảm bảo có giới hạn để kết luận rằng không có sự kiện nào khiến kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính không được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng.
2. Khi đưa ra kết luận chấp nhận toàn phần, kiểm toán viên phải dùng một trong những cách diễn đạt sau, trừ khi pháp luật và các quy định có liên quan yêu cầu khác (xem hướng dẫn tại đoạn A113 - A114 của Chuẩn mực này):
3. “Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, chúng tôi không thấy có sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng]” (đối với báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý); hoặc
4. “Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, chúng tôi không thấy có sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính không được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng]” (đối với báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về tuân thủ).

Kết luận không phải là kết luận chấp nhận toàn phần

1. Kiểm toán viên phải đưa ra kết luận không phải là kết luận chấp nhận toàn phần trong báo cáo soát xét về tổng thể báo cáo tài chính khi:
2. Dựa trên các thủ tục đã thực hiện và các bằng chứng thu thập được, kiểm toán viên kết luận là báo cáo tài chính vẫn còn sai sót trọng yếu; hoặc
3. Kiểm toán viên không thể thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp liên quan đến một hay một số khoản mục trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính.
4. Khi kiểm toán viên đưa ra kết luận không phải là kết luận chấp nhận toàn phần về báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải:
5. Sử dụng tiêu đề “Kết luận ngoại trừ”, “Kết luận trái ngược” hoặc “Từ chối đưa ra kết luận”, tùy trường hợp, trong đoạn "Kết luận của Kiểm toán viên" của báo cáo soát xét;
6. Trình bày một đoạn mô tả về vấn đề dẫn đến việc kiểm toán viên đưa ra kết luận không phải là kết luận chấp nhận toàn phần với tiêu đề thích hợp (như: “Cơ sở của kết luận ngoại trừ”, “Cơ sở của kết luận trái ngược”, hoặc “Cơ sở của việc từ chối đưa ra kết luận” tùy trường hợp), kiểm toán viên phải đặt đoạn này ngay trước đoạn "Kết luận của Kiểm toán viên" trong báo cáo soát xét (được tham chiếu là cơ sở cho đoạn kết luận).

Báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu

1. Nếu kiểm toán viên xác định rằng báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu, kiểm toán viên phải trình bày:
2. "Kết luận ngoại trừ", khi kiểm toán viên kết luận là các sai sót có ảnh hưởng trọng yếu nhưng không lan tỏa đối với báo cáo tài chính; hoặc
3. "Kết luận trái ngược", khi kiểm toán viên kết luận là các sai sót có ảnh hưởng trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính.
4. Khi đưa ra "Kết luận ngoại trừ" do có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải sử dụng một trong những cụm từ sau một cách thích hợp, trừ khi pháp luật và các quy định có liên quan có yêu cầu khác:
5. “Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, ngoại trừ ảnh hưởng của các vấn đề được mô tả tại đoạn "Cơ sở của kết luận ngoại trừ", chúng tôi không thấy có sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu,… phù hợp với [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng]” (đối với báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý); hoặc
6. “Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, ngoại trừ ảnh hưởng của các vấn đề được mô tả tại đoạn "Cơ sở của kết luận ngoại trừ", chúng tôi không thấy có sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính không được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng]” (đối với báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về tuân thủ).
7. Khi đưa ra "Kết luận trái ngược" về báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải sử dụng một trong những cụm từ sau một cách thích hợp, trừ khi pháp luật và các quy định có liên quan có yêu cầu khác:
8. “Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, do tầm quan trọng của những vấn đề được mô tả tại đoạn "Cơ sở của kết luận trái ngược", báo cáo tài chính đã không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu,… không phù hợp với [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng]” (đối với báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý); hoặc
9. “Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, do tầm quan trọng của những vấn đề được mô tả tại đoạn "Cơ sở của kết luận trái ngược", báo cáo tài chính không được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính]” (đối với báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về tuân thủ).
10. Trong đoạn "Cơ sở của kết luận ngoại trừ" hoặc “Cơ sở của kết luận trái ngược”, liên quan đến những sai sót trọng yếu dẫn đến kết luận ngoại trừ hoặc kết luận trái ngược, kiểm toán viên phải:
11. Mô tả và định lượng ảnh hưởng về mặt tài chính của từng sai sót nếu sai sót trọng yếu đó liên quan đến các số liệu cụ thể của báo cáo tài chính (kể cả các thuyết minh mang tính định lượng), trừ khi điều đó là không thể thực hiện được, và khi không thực hiện được thì kiểm toán viên phải nêu rõ lý do;
12. Giải thích rõ các thuyết minh bị sai sót như thế nào nếu sai sót trọng yếu đó liên quan đến các thuyết minh bằng lời; hoặc
13. Mô tả tính chất của thông tin bị bỏ sót nếu sai sót trọng yếu liên quan đến việc không thuyết minh thông tin cần phải được thuyết minh. Kiểm toán viên phải trình bày thông tin bị bỏ sót nếu có thể trình bày được, trừ khi pháp luật và các quy định có liên quan không cho phép.

Không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp

1. Nếu không thể hình thành kết luận về báo cáo tài chính do không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp, kiểm toán viên phải:
2. Đưa ra “Kết luận ngoại trừ” nếu kiểm toán viên kết luận rằng những ảnh hưởng có thể có của các sai sót không được phát hiện (nếu có) có thể là trọng yếu nhưng không lan tỏa đối với báo cáo tài chính; hoặc
3. “Từ chối đưa ra kết luận” nếu kiểm toán viên kết luận rằng những ảnh hưởng có thể có của các sai sót không được phát hiện (nếu có) có thể là trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính.
4. Kiểm toán viên phải rút khỏi hợp đồng soát xét khi có các điều kiện sau (xem hướng dẫn tại đoạn A115 - A117 Chuẩn mực này):
5. Do Ban Giám đốc đơn vị áp đặt giới hạn phạm vi soát xét sau khi kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* chấp nhận hợp đồng soát xét, làm cho kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp để hình thành kết luận về báo cáo tài chính;
6. Kiểm toán viên xác định rằng những ảnh hưởng có thể có của các sai sót không được phát hiện là trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính;
7. Việc rút khỏi hợp đồng soát xét là có thể được theo pháp luật và các quy định có liên quan.
8. Khi đưa ra “Kết luận ngoại trừ” về báo cáo tài chính do không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp, trừ khi pháp luật và các quy định có liên quan có yêu cầu khác, kiểm toán viên phải sử dụng một trong những cụm từ sau một cách thích hợp:
9. “Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, ngoại trừ ảnh hưởng có thể có của những vấn đề được mô tả tại đoạn "Cơ sở của kết luận ngoại trừ", chúng tôi không thấy có sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu,… phù hợp với [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng]” (đối với báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý); hoặc
10. “Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, ngoại trừ ảnh hưởng có thể có của những vấn đề được mô tả tại đoạn "Cơ sở của kết luận ngoại trừ", chúng tôi không nhận thấy sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính không được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng]” (đối với báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về tuân thủ).
11. Khi “Từ chối đưa ra kết luận” về báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải nêu trong đoạn kết luận rằng:
    1. Do tầm quan trọng của vấn đề mô tả tại đoạn "Cơ sở của việc từ chối đưa ra kết luận", kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp để làm cơ sở đưa ra kết luận về báo cáo tài chính;
    2. Theo đó, kiểm toán viên không đưa ra kết luận về báo cáo tài chính.
12. Trong đoạn “Cơ sở của kết luận ngoại trừ” hoặc “Cơ sở của việc từ chối đưa ra kết luận”, liên quan đến việc không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp dẫn đến kết luận ngoại trừ hoặc từ chối đưa ra kết luận, kiểm toán viên phải đưa ra lý do cho việc không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp.

**Báo cáo soát xét**

1. Báo cáo soát xét phải được lập bằng văn bản và bao gồm các nội dung sau đây (xem hướng dẫn tại đoạn A118 - A121, A142, A144 và Phụ lục 02 Chuẩn mực này):
2. *Số hiệu và* tiêu đề báo cáo: *Báo cáo soát xét phải ghi rõ số hiệu phát hành báo cáo soát xét của doanh nghiệp kiểm toán hoặc chi nhánh doanh nghiệp kiểm toán theo từng năm (số đăng ký chính thức trong hệ thống văn bản của doanh nghiệp hoặc chi nhánh).* Báo cáo soát xét phải có tiêu đề chỉ rõ đó là báo cáo của kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* độc lập cho dịch vụ soát xét, ví dụ “Báo cáo soát xét độc lập”;
3. Người nhận báo cáo soát xét, tùy theo từng hợp đồng soát xét;
4. Đoạn mở đầu báo cáo phải:
   1. *Nêu rõ tên đơn vị có báo cáo tài chính đã được soát xét*, xác định các báo cáo tài chính đã được soát xét, bao gồm việc nêu rõ tiêu đề của từng báo cáo cấu thành bộ báo cáo tài chính, ngày kết thúc kỳ kế toán và kỳ kế toán của từng báo cáo, ngày lập và số trang của báo cáo tài chính đã được soát xét;
   2. Tham chiếu đến phần tóm tắt các chính sách kế toán quan trọng và các thuyết minh khác;
   3. Nêu rõ rằng báo cáo tài chính đã được soát xét;
5. Mô tả trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được soát xét trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính, bao gồm việc giải thích rằng Ban Giám đốc đơn vị chịu trách nhiệm về (xem hướng dẫn tại đoạn A122 - A125 Chuẩn mực này):
6. Lập và trình bày *trung thực và hợp lý* báo cáo tài chính phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;
7. Kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc đơn vị xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn;
8. Nếu báo cáo tài chính là báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt:
9. Mô tả mục đích của việc lập báo cáo tài chính, và nếu cần, phải mô tả về đối tượng sử dụng báo cáo tài chính dự kiến, hoặc tham chiếu đến phần thuyết minh có các thông tin đó trong báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt;
10. Nếu Ban Giám đốc đơn vị được soát xét có thể lựa chọn khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính để lập báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, trong đoạn trình bày về trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị đối với báo cáo tài chính phải đề cập đến trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị trong việc xác định rằng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt được áp dụng là có thể chấp nhận được trong hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng soát xét;
11. Mô tả trách nhiệm của kiểm toán viên trong việc đưa ra kết luận về báo cáo tài chính, theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này, pháp luật và các quy định có liên quan nếu thích hợp (xem hướng dẫn tại đoạn A126 - 127, A143 Chuẩn mực này);
12. Mô tả công việc soát xét báo cáo tài chính, những hạn chế của công việc này và các tuyên bố sau đây (xem hướng dẫn tại đoạn A128 Chuẩn mực này):
13. Dịch vụ soát xét theo Chuẩn mực này là dịch vụ đảm bảo có giới hạn;
14. Kiểm toán viên thực hiện các thủ tục, chủ yếu là phỏng vấn Ban Giám đốc và các đối tượng khác trong đơn vị, trong phạm vi phù hợp, áp dụng thủ tục phân tích và đánh giá các bằng chứng thu thập được;
15. Các thủ tục được thực hiện trong dịch vụ soát xét ít hơn đáng kể so với các thủ tục được thực hiện trong dịch vụ kiểm toán theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam và do đó, kiểm toán viên không đưa ra ý kiến kiểm toán đối với báo cáo tài chính;
16. Đoạn “Kết luận của Kiểm toán viên” bao gồm:
17. Kết luận của kiểm toán viên về tổng thể báo cáo tài chính tuân thủ theo đoạn 72 - 85 Chuẩn mực này, nếu thích hợp;
18. Tham chiếu đến khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng để lập báo cáo tài chính. Nếu khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng được đề cập đến trong kết luận soát xét không phải là *các chuẩn mực kế toán Việt Nam, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính của Việt Nam* hoặc chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính quốc tế do Uỷ ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế ban hành hay các chuẩn mực kế toán công quốc tế do Uỷ ban Chuẩn mực Kế toán Công Quốc tế ban hành, kết luận soát xét phải chỉ rõ quốc gia hoặc tổ chức ban hành ra khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính đó (xem hướng dẫn tại đoạn A129 - A130 Chuẩn mực này);
19. Khi kết luận của kiểm toán viên về báo cáo tài chính là kết luận không phải là kết luận chấp nhận toàn phần, thì phải có:
20. Một đoạn với tiêu đề thích hợp bao gồm kết luận không phải là kết luận chấp nhận toàn phần của kiểm toán viên theo quy định tại đoạn 72 và đoạn 75 - 85 Chuẩn mực này, tùy từng trường hợp;
21. Một đoạn với tiêu đề thích hợp, mô tả những vấn đề dẫn đến kết luận không phải là kết luận chấp nhận toàn phần (xem hướng dẫn tại đoạn A131 Chuẩn mực này);
22. Tham chiếu đến trách nhiệm của kiểm toán viên theo quy định của Chuẩn mực này trong việc tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan;
23. Ngày lập báo cáo soát xét (xem hướng dẫn tại đoạn A138 - A141 Chuẩn mực này);
24. Chữ ký*, họ và tên* của kiểm toán viên*, và đóng dấu* (xem hướng dẫn tại đoạn A132 Chuẩn mực này);
25. *Tên và* địa chỉ của *doanh nghiệp kiểm toán*.

*Đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” và “Vấn đề khác” trong báo cáo soát xét*

Đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh”

1. Kiểm toán viên có thể thấy cần phải thu hút sự chú ý của người sử dụng đối với một vấn đề đã được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính, mà theo xét đoán của kiểm toán viên, vấn đề đó là đặc biệt quan trọng để người sử dụng hiểu được báo cáo tài chính. Trường hợp đó, kiểm toán viên phải trình bày thêm đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” trong báo cáo soát xét, để thể hiện là kiểm toán viên đã thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp cho thấy vấn đề đó không bị sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính. Đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” chỉ được đề cập đến các thông tin đã được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính.
2. Báo cáo soát xét cho mục đích đặc biệt phải bao gồm đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” nhằm lưu ý người sử dụng báo cáo soát xét là báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, và do đó, báo cáo tài chính này có thể không phù hợp cho mục đích khác (xem hướng dẫn tại đoạn A133 - A134 Chuẩn mực này).
3. Kiểm toán viên phải trình bày đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” ngay sau đoạn “Kết luận của Kiểm toán viên” trong báo cáo soát xét và sử dụng tiêu đề “Vấn đề cần nhấn mạnh” hoặc “Các vấn đề cần nhấn mạnh”.

Đoạn “Vấn đề khác”

1. Nếu kiểm toán viên thấy cần phải trao đổi một vấn đề khác ngoài các vấn đề đã được trình bày hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính, mà theo xét đoán của kiểm toán viên, vấn đề khác đó là thích hợp để người sử dụng hiểu rõ hơn về công việc soát xét, về trách nhiệm của kiểm toán viên hoặc về báo cáo soát xét, đồng thời pháp luật và các quy định có liên quan cũng không cấm việc này thì kiểm toán viên phải trình bày về vấn đề đó sau đoạn “Kết luận của Kiểm toán viên” trong báo cáo soát xét và sử dụng tiêu đề “Vấn đề khác” hoặc “Các vấn đề khác”.

*Các trách nhiệm báo cáo khác*

1. Kiểm toán viên có thể được yêu cầu phải thực hiện trách nhiệm báo cáo khác trong báo cáo soát xét ngoài trách nhiệm của kiểm toán viên là báo cáo soát xét độc lập về báo cáo tài chính theo Chuẩn mực này. Trường hợp đó, các trách nhiệm báo cáo khác phải được nêu trong một phần riêng trong báo cáo soát xét có tiêu đề là “Báo cáo về các yêu cầu khác của pháp luật và các quy định” hoặc được đặt tiêu đề khác phù hợp với nội dung của mục đó và được đặt ngay sau phần “Báo cáo soát xét độc lập về báo cáo tài chính” (xem hướng dẫn tại đoạn A135 - A137 Chuẩn mực này).

*Ngày lập báo cáo soát xét*

1. Ngày lập báo cáo soát xét không được trước ngày mà kiểm toán viên thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp để làm cơ sở đưa ra kết luận của kiểm toán viên về báo cáo tài chính, bao gồm các bằng chứng chứng minh rằng (xem hướng dẫn tại đoạn A138 - A141 Chuẩn mực này):
2. Tất cả các báo cáo cấu thành bộ báo cáo tài chính theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, kể cả các thuyết minh liên quan (khi thích hợp), đã được lập;
3. Những người có thẩm quyền đã xác nhận trách nhiệm của họ đối với các báo cáo tài chính đó.

**Tài liệu, hồ sơ soát xét**

1. Việc lập tài liệu, hồ sơ cho hợp đồng soát xét là để cung cấp bằng chứng cho thấy công việc soát xét đã được thực hiện phù hợp với Chuẩn mực này cũng như yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan, và để ghi chép đầy đủ và thích hợp làm cơ sở đưa ra kết luận trên báo cáo soát xét. Kiểm toán viên phải lập tài liệu, hồ sơ của hợp đồng soát xét một cách kịp thời, đầy đủ để kiểm toán viên có kinh nghiệm không tham gia vào hợp đồng soát xét dựa vào đó có thể hiểu được (xem hướng dẫn tại đoạn A145 Chuẩn mực này):
2. Nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục đã thực hiện tuân thủ Chuẩn mực này cũng như yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan;
3. Kết quả của các thủ tục đã thực hiện và kết luận của kiểm toán viên dựa trên các kết quả đó;
4. Các vấn đề quan trọng phát sinh trong quá trình thực hiện hợp đồng soát xét, kết luận đưa ra của kiểm toán viên và các xét đoán chuyên môn quan trọng được thực hiện khi đưa ra kết luận này.
5. Kiểm toán viên phải lập và lưu lại nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục đã thực hiện theo yêu cầu của Chuẩn mực này, bao gồm:
6. Người thực hiện công việc soát xét và ngày hoàn thành công việc;
7. Người soát xét lại công việc soát xét đã thực hiện, nhằm kiểm soát chất lượng hợp đồng dịch vụ, thời gian và phạm vi của hợp đồng soát xét.
8. Kiểm toán viên cũng phải ghi lại nội dung của những cuộc thảo luận về các vấn đề quan trọng phát sinh trong quá trình thực hiện hợp đồng soát xét với Ban Giám đốc, Ban quản trị và với các đối tượng khác trong đơn vị khi thấy cần thiết, bao gồm nội dung thảo luận, thời gian và người tham gia thảo luận.
9. Nếu trong quá trình thực hiện hợp đồng soát xét, kiểm toán viên xác định được những thông tin không nhất quán với kết luận của kiểm toán viên về các vấn đề quan trọng ảnh hưởng đến báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải ghi lại cách giải quyết vấn đề không nhất quán này.

**III/ HƯỚNG DẪN ÁP DỤNG**

**Phạm vi áp dụng** (hướng dẫn đoạn 01 - 02 Chuẩn mực này)

1. Trong quá trình thực hiện soát xét báo cáo tài chính, kiểm toán viên có thể phải tuân thủ yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan, mà các yêu cầu đó có thể khác với các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này. Mặc dù kiểm toán viên có thể nhận thấy một số quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này là phù hợp nhưng kiểm toán viên có trách nhiệm đảm bảo tuân thủ tất cả các yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan.

*Soát xét báo cáo tài chính của các đơn vị thành viên trong phạm vi một cuộc kiểm toán báo cáo tài chính tập đoàn.*

A2. Theo yêu cầu kiểm toán báo cáo tài chính tập đoàn, kiểm toán viên có thể được yêu cầu thực hiện hợp đồng soát xét báo cáo tài chính các đơn vị thành viên theo quy định của Chuẩn mực này (xem hướng dẫn tại đoạn A52 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 600). Khi thực hiện hợp đồng soát xét như vậy, kiểm toán viên tập đoàn có thể yêu cầu thực hiện các thủ tục hoặc công việc bổ sung ngoài quy định của Chuẩn mực này, nếu cần thiết, cho cuộc kiểm toán tập đoàn.

*Mối quan hệ với Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1* (hướng dẫn đoạn 04 Chuẩn mực này)

A3. Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1 quy định trách nhiệm của doanh nghiệp kiểm toán trong việc xây dựng và duy trì hệ thống kiểm soát chất lượng đối với các dịch vụ đảm bảo, bao gồm dịch vụ soát xét. Doanh nghiệp kiểm toán chịu trách nhiệm trực tiếp trong việc xây dựng:

1. Hệ thống kiểm soát chất lượng;
2. Các chính sách liên quan được thiết kế nhằm đạt được mục tiêu của hệ thống kiểm soát chất lượng và các thủ tục để thực hiện và giám sát việc tuân thủ các chính sách đó, bao gồm các chính sách và thủ tục cho từng yếu tố sau:
   1. Trách nhiệm của Ban Giám đốc về chất lượng trong doanh nghiệp kiểm toán;
   2. Chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan;
   3. Chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng và các hợp đồng dịch vụ cụ thể;
   4. Nguồn nhân lực;
   5. Thực hiện hợp đồng dịch vụ;
   6. Giám sát.

A4. Theo đoạn 11 Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1, doanh nghiệp kiểm toán có trách nhiệm xây dựng và duy trì hệ thống kiểm soát chất lượng để có sự đảm bảo hợp lý rằng:

* + 1. Doanh nghiệp kiểm toán và các cán bộ, nhân viên của doanh nghiệp kiểm toán đã tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan;
    2. Báo cáo được doanh nghiệp kiểm toán phát hành là phù hợp với hoàn cảnh cụ thể.

A5. Các quy định của Việt Nam về trách nhiệm của doanh nghiệp kiểm toán trong việc xây dựng và duy trì hệ thống kiểm soát chất lượng được xem là tương đương với mức yêu cầu tối thiểu của Chuẩn mực quốc tế về kiểm soát chất lượng số 1 như các yếu tố đã được hướng dẫn trong đoạn A3 Chuẩn mực này.

**Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính quá khứ** (hướng dẫn đoạn 05 - 08 và đoạn 14 Chuẩn mực này)

A6. Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính có thể được thực hiện đối với các đơn vị khác nhau về loại hình, quy mô, hoặc mức độ phức tạp trong báo cáo tài chính của họ. Việc soát xét báo cáo tài chính của các loại hình đơn vị cụ thể phải tuân thủ pháp luật, các quy định và các yêu cầu báo cáo đặc thù có liên quan.

A7. Dịch vụ soát xét được thực hiện trong từng trường hợp cụ thể. Ví dụ, dịch vụ soát xét được thực hiện cho các đơn vị thuộc diện không bắt buộc phải kiểm toán theo pháp luật và các quy định có liên quan. Việc soát xét cũng có thể được thực hiện trên cơ sở tự nguyện, ví dụ soát xét báo cáo tài chính theo điều khoản thỏa thuận trong hợp đồng kinh tế hoặc hợp đồng tài trợ.

**Mục tiêu** (hướng dẫn đoạn 15 Chuẩn mực này)

A8. Chuẩn mực này yêu cầu kiểm toán viên phải từ chối đưa ra kết luận về báo cáo tài chính nếu đồng thời:

1. Kiểm toán viên phát hành báo cáo hoặc bắt buộc phải phát hành báo cáo cho hợp đồng soát xét đó;
2. Kiểm toán viên không thể hình thành kết luận về báo cáo tài chính do không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp, và kiểm toán viên kết luận rằng ảnh hưởng có thể có đối với báo cáo tài chính của những sai sót không được phát hiện (nếu có) là trọng yếu và lan tỏa.

A9. Việc không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp trong một hợp đồng soát xét (liên quan tới giới hạn về phạm vi) có thể phát sinh từ:

1. Các tình huống ngoài sự kiểm soát của đơn vị được soát xét;
2. Các tình huống liên quan đến nội dung hoặc lịch trình công việc của kiểm toán viên; hoặc
3. Các giới hạn do Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét đặt ra.

A10. Chuẩn mực này đưa ra các quy định và hướng dẫn cho kiểm toán viên khi kiểm toán viên bị giới hạn về phạm vi, trước khi chấp nhận hợp đồng, hoặc trong quá trình thực hiện hợp đồng soát xét.

**Giải thích thuật ngữ** (hướng dẫn đoạn 16 Chuẩn mực này)

*Sử dụng thuật ngữ “Ban Giám đốc”, “Ban quản trị”*

A11. Trách nhiệm của Ban Giám đốc và Ban quản trị sẽ khác nhau tùy theo pháp luật quy định, theo các loại hình doanh nghiệp khác nhau *và theo quy định của đơn vị*. Sự khác biệt này ảnh hưởng đến cách thức mà kiểm toán viên áp dụng các quy định của Chuẩn mực này liên quan đến Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị. Theo đó, cụm từ “Ban Giám đốc” và “Ban quản trị” (trong phạm vi phù hợp) được sử dụng khác nhau trong Chuẩn mực này, nhằm mục đích nhắc nhở kiểm toán viên là mỗi doanh nghiệp khác nhau có thể có cơ cấu tổ chức khác nhau về Ban Giám đốc và Ban quản trị.

A12. Trách nhiệm liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính và thông tin tài chính của Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị tùy thuộc vào các yếu tố sau:

1. Nguồn lực và cơ cấu tổ chức của đơn vị;
2. Vai trò tương ứng của Ban Giám đốc và Ban quản trị trong đơn vị theo pháp luật và các quy định có liên quan nếu đơn vị không có quy định *cụ thể* hoặc theo cơ cấu tổ chức đã được phân công trách nhiệm trong đơn vị (ví dụ, đã được ghi rõ trong hợp đồng, điều lệ hoặc các loại tài liệu khác của đơn vị).

Ví dụ, trong các đơn vị nhỏ thường không có sự tách biệt giữa vai trò điều hành và vai trò giám sát. Trong đơn vị lớn, Ban Giám đốc thường chịu trách nhiệm trực tiếp quản lý, điều hành hoạt động kinh doanh và báo cáo kết quả, trong khi đó, Ban quản trị chịu trách nhiệm giám sát việc điều hành hoạt động của Ban Giám đốc. Trong hầu hết các trường hợp, Ban Giám đốc chịu trách nhiệm lập và trình bày báo cáo tài chính theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, trường hợp khác, việc này là trách nhiệm của Ban quản trị.

*Đảm bảo có giới hạn - Sử dụng thuật ngữ “đầy đủ bằng chứng thích hợp”* (hướng dẫn đoạn 17(f) Chuẩn mực này)

A13. Để đạt được sự đảm bảo có giới hạn nhằm giúp kiểm toán viên đưa ra kết luận trên báo cáo soát xét, yêu cầu kiểm toán viên phải thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp. Bản chất của bằng chứng soát xét là mang tính tích lũy và được thu thập chủ yếu từ việc thực hiện các thủ tục trong suốt quá trình soát xét.

**Thực hiện hợp đồng soát xét tuân thủ Chuẩn mực này** (hướng dẫn đoạn 18 Chuẩn mực này)

A14. Chuẩn mực này không thay thế pháp luật và các quy định liên quan đến việc soát xét báo cáo tài chính. Trường hợp pháp luật và các quy định có các yêu cầu khác với yêu cầu của Chuẩn mực này mà việc soát xét chỉ được thực hiện theo yêu cầu của pháp luật và các quy định thì sẽ không được coi là tuân thủ Chuẩn mực này.

**Chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp** (hướng dẫn đoạn 21 Chuẩn mực này)

A15. Phần A của Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán quy định các nguyên tắc đạo đức cơ bản mà kiểm toán viên phải tuân thủ, đồng thời đưa ra khuôn khổ áp dụng các nguyên tắc đó. Các nguyên tắc đạo đức cơ bản bao gồm:

1. Tính chính trực;
2. Tính khách quan;
3. Năng lực chuyên môn và tính thận trọng;
4. Tính bảo mật;
5. Tư cách nghề nghiệp.

Phần B Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán hướng dẫn việc áp dụng khuôn khổ quy định trong Phần A cho một số tình huống cụ thể. Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán cũng xác định và đưa ra các biện pháp bảo vệ phù hợp để loại trừ hoặc làm giảm các nguy cơ ảnh hưởng tới việc tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan của kiểm toán viên.

A16. Trường hợp thực hiện dịch vụ soát xét báo cáo tài chính, Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán yêu cầu kiểm toán viên phải đảm bảo tính độc lập đối với đơn vị được soát xét. Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán định nghĩa tính độc lập bao gồm độc lập về tư tưởng và độc lập về hình thức. Tính độc lập của kiểm toán viên đối với đơn vị được soát xét nhằm đảm bảo cho kiểm toán viên đưa ra kết luận mà không bị tác động bởi những yếu tố có thể ảnh hưởng đến việc thay đổi kết luận đó. Tính độc lập sẽ làm tăng khả năng kiểm toán viên hành động một cách chính trực, khách quan và duy trì thái độ hoài nghi nghề nghiệp.

**Thái độ hoài nghi nghề nghiệp và xét đoán chuyên môn**

*Thái độ hoài nghi nghề nghiệp* (hướng dẫn đoạn 22 Chuẩn mực này)

A17. Thái độ hoài nghi nghề nghiệp là cần thiết để đánh giá một cách nghiêm túc đối với các bằng chứng soát xét. Điều này bao gồm sự nghi ngờ đối với các bằng chứng có mâu thuẫn, trái ngược và đánh giá mức độ tin cậy của các tài liệu, kết quả phỏng vấn cũng như các thông tin khác do Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được soát xét cung cấp. Thái độ hoài nghi nghề nghiệp cũng bao gồm việc xem xét về tính đầy đủ và thích hợp của bằng chứng thu thập được trong hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ.

A18. Thái độ hoài nghi nghề nghiệp là thái độ cảnh giác đối với các vấn đề như:

1. Các bằng chứng mâu thuẫn với nhau;
2. Thông tin dẫn đến việc nghi ngờ về độ tin cậy của các tài liệu và kết quả phỏng vấn đã được sử dụng làm bằng chứng;
3. Các sự kiện có thể là dấu hiệu của gian lận;
4. Các hoàn cảnh đặt ra yêu cầu phải thực hiện các thủ tục bổ sung.

A19. Kiểm toán viên phải duy trì thái độ hoài nghi nghề nghiệp trong suốt cuộc soát xét để giảm các rủi ro do:

1. Bỏ qua các sự kiện và tình huống bất thường;
2. Vội vàng rút ra kết luận chỉ từ việc quan sát;
3. Sử dụng các giả định không phù hợp khi xác định nội dung, lịch trình, phạm vi của thủ tục soát xét và đánh giá kết quả của thủ tục đó.

A20. Kiểm toán viên có thể sử dụng kinh nghiệm và hiểu biết của mình trong quá khứ về sự trung thực và tính chính trực của Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được soát xét. Tuy nhiên, việc tin tưởng vào sự trung thực và tính chính trực của Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được soát xét không làm giảm sự cần thiết phải duy trì thái độ hoài nghi nghề nghiệp hoặc không cho phép kiểm toán viên thỏa mãn với các bằng chứng chưa đủ thuyết phục để đạt được mục đích của cuộc soát xét.

*Xét đoán chuyên môn* (hướng dẫn đoạn 23 Chuẩn mực này)

A21. Xét đoán chuyên môn là đòi hỏi thiết yếu khi thực hiện dịch vụ soát xét báo cáo tài chính. Kiểm toán viên sẽ không thể thực hiện được chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, các yêu cầu của Chuẩn mực này, các quyết định cần thiết trong suốt hợp đồng soát xét nếu không sử dụng kiến thức và kinh nghiệm một cách phù hợp với thực tế và hoàn cảnh cụ thể. Xét đoán chuyên môn rất cần thiết trong việc:

1. Đưa ra quyết định về mức trọng yếu, nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục được sử dụng để đáp ứng các yêu cầu của Chuẩn mực này và trong việc thu thập bằng chứng;
2. Đánh giá xem liệu bằng chứng thu thập được từ việc thực hiện các thủ tục soát xét có thể làm giảm rủi ro xuống mức thấp có thể chấp nhận được trong hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng hay không;
3. Đánh giá các xét đoán của Ban Giám đốc đơn vị được soát xét trong việc áp dụng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính;
4. Đưa ra kết luận về báo cáo tài chính dựa trên các bằng chứng đã thu thập được, bao gồm việc xem xét tính hợp lý của các ước tính kế toán mà Ban Giám đốc sử dụng khi lập báo cáo tài chính.

A22. Đặc điểm nổi bật về tính xét đoán chuyên môn mà kiểm toán viên phải có là việc kiểm toán viên sử dụng những kiến thức được đào tạo, sự hiểu biết và kinh nghiệm, bao gồm việc sử dụng kỹ năng và kỹ thuật đảm bảo, để phát triển các kỹ năng cần thiết nhằm đưa ra những xét đoán hợp lý. Đối với các vấn đề phức tạp hoặc bất đồng xảy ra trong quá trình soát xét, kiểm toán viên có thể tham khảo ý kiến tư vấn từ trong nội bộ nhóm thực hiện hợp đồng hoặc giữa nhóm thực hiện hợp đồng với các bên khác phù hợp, bên trong hay bên ngoài doanh nghiệp kiểm toán, nhằm giúp kiểm toán viên đưa ra những xét đoán hợp lý.

A23. Việc thực hiện xét đoán chuyên môn đối với từng hợp đồng soát xét được dựa vào thực tế và những tình huống cụ thể mà kiểm toán viên biết được trong quá trình thực hiện hợp đồng, bao gồm:

1. Kiến thức tích lũy được từ các cuộc soát xét báo cáo tài chính của đơn vị trong các kỳ trước, nếu có;
2. Hiểu biết của kiểm toán viên về đơn vị được soát xét và môi trường kinh doanh của đơn vị, bao gồm hệ thống kế toán và việc áp dụng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính trong lĩnh vực kinh doanh của đơn vị;
3. Phạm vi lập và trình bày báo cáo tài chính đòi hỏi phải có sự xét đoán của Ban Giám đốc đơn vị.

A24. Xét đoán chuyên môn có thể được đánh giá dựa vào việc xem xét sự vận dụng các nguyên tắc về kế toán và quy định về dịch vụ đảm bảo một cách thành thạo, phù hợp và nhất quán với thực tế và tình huống cụ thể mà kiểm toán viên biết được cho đến ngày lập báo cáo soát xét.

A25. Xét đoán chuyên môn cần được thực hiện trong suốt quá trình thực hiện hợp đồng soát xét và thể hiện một cách thích hợp trong tài liệu, hồ sơ soát xét theo các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này. Xét đoán chuyên môn không được sử dụng để biện hộ cho những quyết định không chứng minh được bằng thực tế, bằng những tình huống cụ thể của hợp đồng dịch vụ hoặc bằng các bằng chứng thu được.

**Kiểm soát chất lượng hợp đồng dịch vụ** (hướng dẫn đoạn 24 - 25 Chuẩn mực này)

A26. Kỹ năng và kỹ thuật đảm bảo bao gồm:

1. Áp dụng thái độ hoài nghi nghề nghiệp và xét đoán chuyên môn đối với việc lập kế hoạch và thực hiện hợp đồng dịch vụ đảm bảo, bao gồm việc thu thập và đánh giá bằng chứng;
2. Tìm hiểu về hệ thống thông tin, vai trò và những hạn chế của kiểm soát nội bộ;
3. Kết hợp việc đánh giá mức trọng yếu và rủi ro hợp đồng khi xem xét nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục soát xét;
4. Áp dụng các thủ tục phù hợp với dịch vụ soát xét, có thể bao gồm các thủ tục khác ngoài phỏng vấn và thủ tục phân tích (như kiểm tra, quan sát, xác nhận từ bên ngoài, tính toán lại, thực hiện lại);
5. Lập và lưu trữ tài liệu, hồ sơ có hệ thống;
6. Áp dụng các kỹ năng và kinh nghiệm thực tế phù hợp với việc lập báo cáo soát xét.

A27. Trong phạm vi hệ thống kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán, nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ có trách nhiệm thực hiện các thủ tục kiểm soát chất lượng phù hợp đối với hợp đồng soát xét và cung cấp cho doanh nghiệp kiểm toán các thông tin liên quan để có thể thực hiện được chức năng kiểm soát chất lượng liên quan đến tính độc lập.

A28. Để thực hiện trách nhiệm về chất lượng tổng thể của từng hợp đồng soát xét, thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ phải có các hành động và thông điệp tới các thành viên khác trong nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ để nhấn mạnh rằng chất lượng là yếu tố thiết yếu khi thực hiện dịch vụ soát xét và tầm quan trọng của các yếu tố sau đối với chất lượng dịch vụ soát xét:

1. Thực hiện công việc soát xét tuân thủ chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan;
2. Tuân thủ các chính sách và thủ tục về kiểm soát chất lượng dịch vụ của doanh nghiệp kiểm toán;
3. Phát hành báo cáo soát xét phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của cuộc soát xét;
4. Nhóm thực hiện hợp đồng có khả năng nêu ra những vấn đề còn bất đồng mà không sợ bị đe dọa.

A29. Trừ khi doanh nghiệp kiểm toán hoặc các bên khác đưa ra thông tin khác, nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ có thể tin tưởng vào hệ thống kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán. Ví dụ, nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ có thể dựa vào hệ thống kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán liên quan tới:

1. Năng lực của cán bộ, nhân viên thông qua tuyển dụng và đào tạo chính thức;
2. Tính độc lập thông qua tích lũy và trao đổi thông tin phù hợp về tính độc lập;
3. Việc duy trì mối quan hệ khách hàng thông qua hệ thống chấp nhận và duy trì khách hàng;
4. Việc tuân thủ pháp luật và các quy định có liên quan thông qua quá trình giám sát.

Khi xem xét các khiếm khuyết xác định được trong hệ thống kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán mà các khiếm khuyết đó có thể ảnh hưởng đến hợp đồng soát xét, thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ có thể xem xét đến các biện pháp mà doanh nghiệp kiểm toán thực hiện để khắc phục các khiếm khuyết đó.

A30. Một khiếm khuyết trong hệ thống kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán thì cũng không đồng nghĩa với việc một hợp đồng soát xét nào đó không được thực hiện theo các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan, hoặc báo cáo soát xét là không phù hợp.

*Phân công nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ* (hướng dẫn đoạn 25(b) Chuẩn mực này)

A31. Khi xem xét năng lực chuyên môn và khả năng của nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ, xét trên phương diện tổng thể, thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ cần xem xét các vấn đề sau:

1. Hiểu biết và kinh nghiệm thực tế về các hợp đồng soát xét có tính chất và độ phức tạp tương tự thông qua việc đào tạo và tham gia các hợp đồng soát xét trước đó;
2. Hiểu biết về các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan;
3. Kiến thức chuyên môn, bao gồm hiểu biết về công nghệ thông tin và lĩnh vực riêng biệt liên quan đến tài chính*,* kế toán và dịch vụ đảm bảo;
4. Kiến thức về ngành nghề và lĩnh vực hoạt động của đơn vị được soát xét;
5. Khả năng áp dụng xét đoán chuyên môn;
6. Hiểu biết về các chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán.

*Chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng và các hợp đồng soát xét* (hướng dẫn đoạn 25(d)(i) Chuẩn mực này)

A32. Theo Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1, doanh nghiệp kiểm toán phải thu thập các thông tin cần thiết trong từng tình huống cụ thể trước khi chấp nhận một khách hàng mới, hoặc khi quyết định việc tiếp tục duy trì khách hàng hiện tại, và khi xem xét việc chấp nhận một hợp đồng dịch vụ mới với khách hàng hiện tại. Những thông tin phù hợp hỗ trợ cho thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ khi quyết định chấp nhận, duy trì quan hệ khách hàng và hợp đồng soát xét có thể bao gồm:

1. Tính chính trực của các chủ sở hữu chính, thành viên chủ chốt của Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị;
2. Các vấn đề trọng yếu phát sinh trong hợp đồng soát xét năm hiện tại hoặc năm trước và ảnh hưởng của vấn đề đó đối với việc duy trì quan hệ khách hàng.

A33. Nếu thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ nghi ngờ tính chính trực của Ban Giám đốc đơn vị được soát xét ở mức độ có thể ảnh hưởng đến việc thực hiện đúng đắn hợp đồng soát xét, thì việc chấp nhận hợp đồng soát xét là không phù hợp theo Chuẩn mực này, vì điều đó có thể dẫn tới việc kiểm toán viên đánh giá không đúng báo cáo tài chính của đơn vị được soát xét, trừ khi pháp luật và các quy định có liên quan yêu cầu *phải chấp nhận hợp đồng*.

**Chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng và hợp đồng soát xét** (hướng dẫn đoạn 29 Chuẩn mực này)

A34. Kiểm toán viên phải xem xét việc duy trì hợp đồng soát xét cũng như chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan, bao gồm tính độc lập trong suốt quá trình thực hiện hợp đồng dịch vụ và khi có sự thay đổi hay phát sinh các điều kiện mới. Việc thực hiện các thủ tục ban đầu để duy trì hợp đồng soát xét và đánh giá chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan (bao gồm tính độc lập) cần phải hoàn thành trước khi thực hiện các thủ tục quan trọng khác cho hợp đồng soát xét hiện tại.

*Các yếu tố ảnh hưởng đến việc chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng và hợp đồng soát xét* (hướng dẫn đoạn 29 Chuẩn mực này)

A35. Hợp đồng dịch vụ đảm bảo chỉ có thể được chấp nhận khi hợp đồng dịch vụ đó có các đặc điểm nhất định (xem quy định tại đoạn 22 Khuôn khổ đảm bảo) nhằm đảm bảo cho kiểm toán viên đạt được mục tiêu của hợp đồng dịch vụ.

Mục đích hợp lý (hướng dẫn đoạn 29(a)(i) Chuẩn mực này)

A36. Mục đích hợp lý của hợp đồng soát xét có thể không đạt được nếu, ví dụ:

1. Có giới hạn đáng kể trong phạm vi công việc của kiểm toán viên;
2. Kiểm toán viên nghi ngờ bên thuê dịch vụ có ý định sử dụng tên kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* liên quan đến báo cáo tài chính một cách không hợp lý; hoặc
3. Hợp đồng soát xét nhằm mục đích đáp ứng yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan, mà pháp luật và các quy định có liên quan này bắt buộc báo cáo tài chính phải được kiểm toán.

Dịch vụ soát xét là phù hợp (hướng dẫn đoạn 29(a)(ii) Chuẩn mực này)

A37. Khi hiểu biết sơ bộ của kiểm toán viên về hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ chỉ ra rằng việc chấp nhận một hợp đồng soát xét là không phù hợp, thì kiểm toán viên có thể xem xét đề nghị thực hiện một loại hợp đồng dịch vụ khác. Ví dụ, trong một hoàn cảnh cụ thể, kiểm toán viên có thể tin rằng việc thực hiện một hợp đồng kiểm toán sẽ là phù hợp hơn một hợp đồng soát xét. Trường hợp khác, nếu hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng là không phù hợp với một dịch vụ đảm bảo, thì kiểm toán viên có thể đề nghị một hợp đồng dịch vụ tổng hợp thông tin tài chính hoặc hợp đồng dịch vụ kế toán khác.

Thông tin cần thiết để thực hiện hợp đồng soát xét (hướng dẫn đoạn 29(c) Chuẩn mực này)

A38. Ví dụ kiểm toán viên có thể nghi ngờ tính sẵn có và độ tin cậy của thông tin cần thiết để thực hiện hợp đồng soát xét là khi phần lớn sổ kế toán, tài liệu kế toán cần thiết phục vụ thủ tục phân tích bị nghi ngờ là không đầy đủ hoặc không chính xác.

*Tiền đề để chấp nhận một hợp đồng soát xét* (hướng dẫn đoạn 30 Chuẩn mực này)

A39. *C*huẩn mực này yêu cầu kiểm toán viên xác định chắc chắn các vấn đề cần có sự thống nhất giữa kiểm toán viên và Ban Giám đốc đơn vị mà vấn đề đó thuộc phạm vi kiểm soát của đơn vị được soát xét, trước khi kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* chấp nhận hợp đồng soát xét.

Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng (hướng dẫn đoạn 30(a) Chuẩn mực này)

A40. Điều kiện để chấp nhận một hợp đồng dịch vụ đảm bảo là các tiêu chí (xem quy định tại đoạn 42 của Khuôn khổ đảm bảo) quy định về dịch vụ đảm bảo phải phù hợp và sẵn có cho người sử dụng dịch vụ (xem quy định tại đoạn 22(b)(ii) của Khuôn khổ đảm bảo). Theo Chuẩn mực này, khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng sẽ cung cấp các tiêu chí cho kiểm toán viên sử dụng để soát xét báo cáo tài chính. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính gồm khuôn khổ về trình bày hợp lý và khuôn khổ về tuân thủ. Các yêu cầu của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng quy định hình thức, nội dung của báo cáo tài chính và các báo cáo cấu thành bộ báo cáo tài chính đầy đủ.

Tính có thể chấp nhận được của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng

A41. Trường hợp không có khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể chấp nhận được thì Ban Giám đốc đơn vị được soát xét không có cơ sở phù hợp để lập và trình bày báo cáo tài chính và kiểm toán viên cũng không có tiêu chí phù hợp để soát xét báo cáo tài chính đó.

A42. Xác định của kiểm toán viên về tính có thể chấp nhận được của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng dựa vào sự hiểu biết của kiểm toán viên về đối tượng sử dụng báo cáo tài chính. Đối tượng sử dụng báo cáo soát xét là các cá nhân, tổ chức hoặc nhóm người mà kiểm toán viên lập báo cáo soát xét hướng đến. Kiểm toán viên có thể không xác định được tất cả những đối tượng sẽ sử dụng báo cáo soát xét, đặc biệt khi có nhiều người có khả năng tiếp cận báo cáo này.

A43. Trong các trường hợp, nếu không phát hiện có dấu hiệu mâu thuẫn, kiểm toán viên có thể giả định rằng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng là có thể chấp nhận được. Ví dụ, pháp luật và các quy định có liên quan khác đặt ra các yêu cầu đối với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung áp dụng cho một số loại hình đơn vị.

A44. Các yếu tố liên quan đến việc xác định tính có thể chấp nhận được của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng gồm:

1. Đặc điểm của đơn vị được soát xét (ví dụ, doanh nghiệp kinh doanh, công ty đại chúng hay tổ chức phi lợi nhuận);
2. Mục đích của báo cáo tài chính (ví dụ, báo cáo tài chính được lập ra để đáp ứng nhu cầu thông tin tài chính cho số đông người sử dụng hoặc để đáp ứng nhu cầu thông tin cho một số đối tượng sử dụng cụ thể);
3. Đặc điểm của báo cáo tài chính (ví dụ, là bộ báo cáo tài chính đầy đủ hoặc một báo cáo tài chính riêng lẻ);
4. Liệu pháp luật và các quy định có liên quan có yêu cầu cụ thể đối với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không.

A45. Nếu khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng để lập báo cáo tài chính là không thể chấp nhận được xét về mục đích sử dụng báo cáo tài chính và Ban Giám đốc đơn vị không đồng ý sử dụng một khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể chấp nhận được theo quan điểm của kiểm toán viên, thì kiểm toán viên phải từ chối hợp đồng dịch vụ theo yêu cầu của Chuẩn mực này.

A46. Sau khi chấp nhận hợp đồng soát xét, kiểm toán viên có thể phát hiện ra một số khiếm khuyết trong khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính mà đơn vị áp dụng, cho thấy khuôn khổ đó là không thể chấp nhận được. Nếu pháp luật và các quy định có liên quan không bắt buộc sử dụng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính đó, Ban Giám đốc đơn vị có thể quyết định lựa chọn áp dụng một khuôn khổ khác có thể chấp nhận được. Nếu Ban Giám đốc đơn vị làm như vậy thì theo yêu cầu của Chuẩn mực này, kiểm toán viên cần thỏa thuận lại các điều khoản mới trong hợp đồng soát xét với Ban Giám đốc đơn vị để phản ánh sự thay đổi về khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng *so với khuôn khổ đã thỏa thuận trước đó*.

Trách nhiệm của Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được soát xét (hướng dẫn đoạn 30(b), 37(e) Chuẩn mực này)

A47. Báo cáo tài chính của đơn vị được soát xét do Ban Giám đốc chịu trách nhiệm lập và trình bày dưới sự giám sát của Ban quản trị. Chuẩn mực này không áp đặt trách nhiệm cho Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị, và không mâu thuẫn với pháp luật và các quy định có liên quan đến trách nhiệm tương ứng của họ. Tuy nhiên, một hợp đồng soát xét theo Chuẩn mực này được thực hiện trên cơ sở Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị (trong phạm vi phù hợp) thừa nhận các trách nhiệm cơ bản nhất định của họ trong quá trình thực hiện soát xét. Việc soát xét báo cáo tài chính không làm giảm trách nhiệm của Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị.

A48. Một phần trách nhiệm về lập và trình bày báo cáo tài chính của Ban Giám đốc đơn vị là phải thực hiện xét đoán để đưa ra các ước tính kế toán hợp lý và lựa chọn, áp dụng những chính sách kế toán một cách phù hợp trong từng hoàn cảnh cụ thể. Những xét đoán này được thực hiện theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng.

A49. Do tầm quan trọng của những tiền đề để thực hiện việc soát xét báo cáo tài chính, Chuẩn mực này đòi hỏi kiểm toán viên phải đạt được thỏa thuận với Ban Giám đốc đơn vị được soát xét về việc Ban Giám đốc hiểu và thừa nhận trách nhiệm của họ trước khi chấp nhận một hợp đồng soát xét. Kiểm toán viên có thể đạt được thỏa thuận với Ban Giám đốc đơn vị thông qua lời nói hoặc bằng văn bản. Tuy nhiên, thỏa thuận này sau đó phải được trình bày trong các điều khoản của hợp đồng soát xét.

A50. Nếu Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị không hiểu hoặc không thừa nhận trách nhiệm của họ liên quan đến báo cáo tài chính, thì việc chấp nhận hợp đồng soát xét là không phù hợp, trừ khi pháp luật và các quy định có liên quan yêu cầu. Trường hợp phải chấp nhận hợp đồng soát xét, kiểm toán viên cần phải giải thích với Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị về tầm quan trọng và tác động của các vấn đề này đối với hợp đồng dịch vụ.

*Các vấn đề cần xem xét thêm khi trình bày báo cáo soát xét theo yêu cầu của pháp luật và quy định* (hướng dẫn đoạn 34 - 35 Chuẩn mực này)

A51. Kiểm toán viên không được tuyên bố đã tuân thủ Chuẩn mực này trừ khi họ đã tuân thủ tất cả các yêu cầu liên quan đến dịch vụ soát xét của Chuẩn mực này. Pháp luật và các quy định có liên quan có thể đưa ra các vấn đề liên quan đến hợp đồng dịch vụ dẫn tới việc kiểm toán viên có quyền từ chối hợp đồng soát xét, ví dụ, nếu:

1. Kiểm toán viên cho rằng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính theo yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan là không thể chấp nhận được; hoặc
2. Cách trình bày hoặc ngôn từ trong báo cáo soát xét có nhiều sự khác biệt so với cách trình bày hoặc ngôn từ được quy định và hướng dẫn trong Chuẩn mực này.

Hợp đồng soát xét được thực hiện trong những tình huống như vậy sẽ không đảm bảo tuân thủ Chuẩn mực này và kiểm toán viên không được đề cập trong báo cáo soát xét là dịch vụ soát xét đã được thực hiện tuân thủ Chuẩn mực này. Tuy nhiên, kiểm toán viên vẫn được khuyến khích áp dụng Chuẩn mực này, bao gồm các yêu cầu về báo cáo. Để tránh hiểu sai, kiểm toán viên cần xem xét đưa ra một tuyên bố trong báo cáo rằng cuộc soát xét không được thực hiện theo Chuẩn mực này.

*Thỏa thuận về các điều khoản của hợp đồng dịch vụ*

Hợp đồng dịch vụ hoặc các hình thức thỏa thuận khác bằng văn bản (hướng dẫn đoạn 37 Chuẩn mực này)

A52. Vì lợi ích của Ban Giám đốc, Ban quản trị đơn vị và lợi ích của kiểm toán viên, *doanh nghiệp kiểm toán* và đơn vị phải thỏa thuận ký hợp đồng trước khi thực hiện dịch vụ soát xét để tránh những hiểu nhầm liên quan đến hợp đồng dịch vụ.

Hình thức và nội dung của hợp đồng soát xét

A53. Hình thức và nội dung của hợp đồng soát xét có thể thay đổi theo từng hợp đồng soát xét. Ngoài việc trình bày các vấn đề theo quy định của Chuẩn mực này, hợp đồng soát xét còn có thể bao gồm:

1. Các điều khoản liên quan đến việc tham gia của kiểm toán viên khác và chuyên gia trong dịch vụ soát xét;
2. Các điều khoản liên quan đến việc tham gia của kiểm toán viên tiền nhiệm, nếu có, trong trường hợp của hợp đồng soát xét năm đầu tiên;
3. Khẳng định rằng dịch vụ soát xét sẽ không đáp ứng các yêu cầu của pháp luật hoặc bên thứ ba về một cuộc kiểm toán;
4. Cam kết của Ban Giám đốc đơn vị sẽ cung cấp giải trình bằng văn bản cho kiểm toán viên;
5. Trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị về việc thông báo cho kiểm toán viên những sự kiện có thể ảnh hưởng đến báo cáo tài chính mà Ban Giám đốc đơn vị có thể phát hiện trong khoảng thời gian từ ngày lập báo cáo soát xét đến ngày báo cáo tài chính được phát hành;
6. Yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị xác nhận đã nhận được văn bản thỏa thuận về dịch vụ và đồng ý với những điều khoản trong văn bản đó.

Soát xét các đơn vị thành viên trong tập đoàn

A54. Kiểm toán viên thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính tập đoàn có thể yêu cầu kiểm toán viên đơn vị thành viên thực hiện soát xét báo cáo tài chính của đơn vị thành viên trong tập đoàn. Tùy thuộc vào sự chỉ dẫn của kiểm toán viên tập đoàn, việc soát xét báo cáo tài chính của đơn vị thành viên có thể được thực hiện theo Chuẩn mực này. Kiểm toán viên tập đoàn cũng có thể yêu cầu các thủ tục bổ sung cho cuộc soát xét được thực hiện theo Chuẩn mực này. Khi kiểm toán viên thực hiện việc soát xét báo cáo tài chính cũng đồng thời là kiểm toán viên thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính của đơn vị thành viên đó, thì cuộc soát xét đó sẽ không được thực hiện theo Chuẩn mực này.

Trách nhiệm của Ban Giám đốc theo pháp luật và các quy định có liên quan (hướng dẫn đoạn 37(e) Chuẩn mực này)

A55. Trong trường hợp cụ thể của hợp đồng, nếu kiểm toán viên cho rằng một số điều khoản không cần thiết phải đưa vào hợp đồng soát xét, kiểm toán viên vẫn phải tuân thủ Chuẩn mực này trong việc thu thập giải trình bằng văn bản của Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị về việc họ hiểu và thừa nhận trách nhiệm của mình như quy định trong Chuẩn mực này. Giải trình bằng văn bản này có thể sử dụng các thuật ngữ của pháp luật và các quy định có liên quan nếu như pháp luật và các quy định có liên quan có yêu cầu về trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được soát xét tương tự như quy định trong Chuẩn mực này.

Mẫu hợp đồng soát xét (hướng dẫn đoạn 37 Chuẩn mực này)

A56. Mẫu hợp đồng soát xét được trình bày trong Phụ lục 01 của Chuẩn mực này.

Hợp đồng soát xét nhiều năm (hướng dẫn đoạn 38 Chuẩn mực này)

A57. Kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* có thể quyết định không cần lập hợp đồng soát xét mới hoặc văn bản thoả thuận khác cho từng năm. Tuy nhiên, kiểm toán viên có thể cần sửa đổi, bổ sung các điều khoản của hợp đồng soát xét hoặc nhắc lại các điều khoản hiện có của hợp đồng soát xét với Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị (trong phạm vi phù hợp) được soát xét khi phát sinh các yếu tố sau:

1. Có dấu hiệu cho thấy Ban Giám đốc đơn vị được soát xét hiểu sai về mục đích và phạm vi soát xét;
2. Có bất kỳ sửa đổi nào trong các điều khoản của hợp đồng dịch vụ;
3. Có sự thay đổi thành viên chủ chốt trong Ban Giám đốc đơn vị được soát xét;
4. Có sự thay đổi lớn trong cơ cấu vốn chủ sở hữu của đơn vị được soát xét;
5. Có sự thay đổi lớn về tính chất hoặc quy mô hoạt động kinh doanh của đơn vị được soát xét;
6. Có sự thay đổi về pháp luật và các quy định có liên quan ảnh hưởng đến đơn vị được soát xét;
7. Có sự thay đổi trong khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng.

*Chấp nhận thay đổi điều khoản hợp đồng soát xét*

Yêu cầu thay đổi điều khoản hợp đồng soát xét (hướng dẫn đoạn 39 Chuẩn mực này)

A58. Việc đơn vị được soát xét yêu cầu kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* thay đổi các điều khoản của hợp đồng soát xét có thể xuất phát từ các lý do sau:

1. Có sự thay đổi về hoàn cảnh thực tế làm ảnh hưởng đến yêu cầu đối với dịch vụ soát xét;
2. Có sự hiểu nhầm về nội dung soát xét so với yêu cầu đặt ra ban đầu;
3. Có sự giới hạn về phạm vi dịch vụ soát xét do Ban Giám đốc đơn vị được soát xét áp đặt hoặc do hoàn cảnh cụ thể khác.

A59. Yêu cầu thay đổi các điều khoản hợp đồng soát xét sẽ được coi là hợp lý nếu xuất phát từ thay đổi về hoàn cảnh thực tế làm ảnh hưởng đến yêu cầu đối với dịch vụ soát xét hoặc xuất phát từ sự hiểu nhầm về nội dung soát xét so với yêu cầu đặt ra ban đầu.

A60. Ngược lại, yêu cầu thay đổi các điều khoản hợp đồng soát xét sẽ không được coi là hợp lý nếu xuất phát từ những thông tin không chính xác, không đầy đủ hoặc không thoả đáng. Ví dụ, khi kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp liên quan đến một số khoản mục trọng yếu trong báo cáo tài chính, và Ban Giám đốc đơn vị được soát xét yêu cầu chuyển đổi hợp đồng soát xét thành hợp đồng dịch vụ liên quan để tránh kiểm toán viên đưa ra kết luận không phải là kết luận chấp nhận toàn phần.

Yêu cầu thay đổi nội dung của hợp đồng dịch vụ (hướng dẫn đoạn 40 Chuẩn mực này)

A61. Trước khi đồng ý chuyển đổi từ hợp đồng soát xét thành một loại hợp đồng dịch vụ khác hoặc dịch vụ liên quan, kiểm toán viên thực hiện việc soát xét theo Chuẩn mực này có thể phải đánh giá các ảnh hưởng về mặt pháp lý hoặc về mặt hợp đồng đối với sự chuyển đổi đó, ngoài các vấn đề đã được quy định và hướng dẫn trong Chuẩn mực này.

A62. Nếu xét thấy lý do của việc chuyển đổi hợp đồng soát xét thành một loại hợp đồng dịch vụ khác hoặc dịch vụ liên quan là hợp lý, kiểm toán viên có thể sử dụng kết quả công việc soát xét đã thực hiện cho đến ngày chuyển đổi để phục vụ cho việc thực hiện dịch vụ mới đó; tuy nhiên, các công việc cần thực hiện và báo cáo phát hành phải phù hợp với dịch vụ mới chuyển đổi. Để tránh hiểu nhầm cho người sử dụng báo cáo, báo cáo của dịch vụ mới chuyển đổi này không được tham chiếu đến:

1. Hợp đồng soát xét ban đầu; hoặc
2. Bất kỳ thủ tục nào đã được thực hiện theo hợp đồng soát xét ban đầu, trừ khi hợp đồng soát xét được thay đổi thành hợp đồng dịch vụ kiểm tra trên cơ sở các thủ tục thoả thuận trước và việc tham chiếu đến các thủ tục đã thực hiện là yêu cầu bắt buộc của báo cáo.

**Trao đổi với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được soát xét** (hướng dẫn đoạn 42 Chuẩn mực này)

A63. Trong quá trình soát xét, kiểm toán viên thực hiện trao đổi với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị theo hình thức sau:

1. Phỏng vấn trong quá trình thực hiện các thủ tục soát xét;
2. Các hình thức khác để trao đổi một cách hiệu quả về các vấn đề phát sinh và phát triển công việc liên quan tới hợp đồng.

A64. Thời điểm thực hiện trao đổi thay đổi phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của từng hợp đồng soát xét. Các yếu tố liên quan đến việc xác định thời điểm trao đổi gồm nội dung và tầm quan trọng của vấn đề, các biện pháp mà Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị dự định áp dụng. Ví dụ, kiểm toán viên cần trao đổi ngay khi có thể về các khó khăn nghiêm trọng gặp phải trong quá trình soát xét để Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị có thể hỗ trợ kiểm toán viên khắc phục các khó khăn đó.

A65. Pháp luật và các quy định có liên quan có thể hạn chế kiểm toán viên trao đổi một số vấn đề nhất định với Ban quản trị đơn vị được soát xét. Ví dụ, pháp luật và các quy định có thể nghiêm cấm việc trao đổi hoặc bất kỳ hành động nào khác gây tổn hại đến quá trình điều tra của cơ quan chức năng về hành vi vi phạm hoặc nghi ngờ có hành vi vi phạm pháp luật. Trong một số trường hợp, nếu gặp mâu thuẫn phức tạp giữa nghĩa vụ bảo mật và trách nhiệm trao đổi thông tin của kiểm toán viên thì kiểm toán viên cần tham khảo ý kiến của chuyên gia tư vấn pháp luật.

*Các vấn đề cần trao đổi trong quá trình soát xét*

A66. Các vấn đề cần trao đổi với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị (trong phạm vi phù hợp) theo quy định của Chẩn mực này có thể gồm:

1. Trách nhiệm của kiểm toán viên khi thực hiện dịch vụ soát xét được ghi rõ trong hợp đồng soát xét hoặc các hình thức thoả thuận bằng văn bản phù hợp khác;
2. Các phát hiện quan trọng khi thực hiện soát xét, ví dụ:
   1. Nhận xét của kiểm toán viên về khía cạnh định tính quan trọng của công việc kế toán của đơn vị, như chính sách kế toán, ước tính kế toán và các thông tin công bố trong báo cáo tài chính;
   2. Các phát hiện quan trọng khi thực hiện thủ tục soát xét, như các tình huống mà kiểm toán viên đã xem xét cần thực hiện thủ tục bổ sung theo yêu cầu của Chuẩn mực này. Kiểm toán viên có thể cần phải xác nhận rằng Ban quản trị có cùng nhận thức về thực trạng và tình tiết của các giao dịch và sự kiện cụ thể;
   3. Những vấn đề phát sinh có thể dẫn đến kết luận của kiểm toán viên không phải là kết luận chấp nhận toàn phần;
   4. Những khó khăn nghiêm trọng, nếu có, phát sinh trong quá trình soát xét; ví dụ, không có sẵn các thông tin cần thu thập; không thể thu thập được những bằng chứng quan trọng cần thiết cho quá trình soát xét như dự kiến ban đầu; hoặc những hạn chế mà Ban Giám đốc đơn vị đặt ra với kiểm toán viên. Trong một số trường hợp, những khó khăn này có thể tạo thành hạn chế về phạm vi soát xét mà nếu không được Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị giải quyết sẽ dẫn đến kết luận của kiểm toán viên không phải là kết luận chấp nhận toàn phần hoặc sẽ rút khỏi hợp đồng soát xét trong các tình huống cụ thể.

A67. Ở một số đơn vị, chức năng giám sát và chức năng điều hành do các bộ phận khác nhau chịu trách nhiệm. Trường hợp này, Ban Giám đốc đơn vị sẽ có trách nhiệm trao đổi với Ban quản trị đơn vị về những vấn đề quản trị cần quan tâm. Việc trao đổi của Ban Giám đốc với Ban quản trị về những vấn đề mà kiểm toán viên phải trao đổi với Ban quản trị không làm giảm trách nhiệm trao đổi của kiểm toán viên. Tuy nhiên, quá trình trao đổi của Ban Giám đốc có thể ảnh hưởng đến hình thức và thời điểm mà kiểm toán viên trao đổi với Ban quản trị.

*Trao đổi với bên thứ ba*

A68. Theo yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan, kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* có thể phải:

1. Thông báo với cơ quan chức năng một số vấn đề đã trao đổi với Ban quản trị đơn vị. Ví dụ, kiểm toán viên có trách nhiệm thông báo với cơ quan chức năng về các sai sót của đơn vị được soát xét trong trường hợp Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị không thực hiện các biện pháp khắc phục;
2. Nộp bản sao một số báo cáo do kiểm toán viên lập cho Ban quản trị đơn vị lên các cơ quan chức năng, tổ chức tài trợ, hoặc trong một số trường hợp, công bố những báo cáo đó ra công chúng.

A69. Trừ khi pháp luật và các quy định có liên quan yêu cầu cung cấp văn bản trao đổi của kiểm toán viên với Ban quản trị đơn vị, trước khi kiểm toán viên cung cấp tài liệu cho bên thứ ba phải được sự đồng ý của Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị.

**Thực hiện hợp đồng soát xét**

*Mức trọng yếu trong soát xét báo cáo tài chính* (hướng dẫn đoạn 43 Chuẩn mực này)

A70. Các khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính đã quy định và hướng dẫn về khái niệm mức trọng yếu trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Mặc dù khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể đề cập đến khái niệm mức trọng yếu bằng các thuật ngữ khác nhau, nhưng nhìn chung, mức trọng yếu được hiểu như sau:

1. Những sai sót, bao gồm cả việc bỏ sót, được coi là trọng yếu nếu những sai sót này, khi xét riêng lẻ hay tổng hợp lại, được xem xét ở mức độ hợp lý, có thể gây ảnh hưởng tới quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính;
2. Những xét đoán về mức trọng yếu được thực hiện trong từng trường hợp cụ thể và bị ảnh hưởng bởi quy mô hay bản chất của sai sót, hoặc được tổng hợp của cả hai yếu tố trên;
3. Những xét đoán về các vấn đề trọng yếu đối với người sử dụng báo cáo tài chính phải dựa trên việc xem xét các nhu cầu chung về thông tin tài chính của một nhóm người sử dụng. Những ảnh hưởng có thể có của các sai sót đến một số ít người sử dụng báo cáo tài chính mà nhu cầu của họ có nhiều khác biệt so với phần lớn những người sử dụng thông tin trên báo cáo tài chính sẽ không được xét đến.

A71. Khái niệm về mức trọng yếu, nếu được quy định trong khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, sẽ là cơ sở cho kiểm toán viên xác định mức trọng yếu đối với cuộc soát xét. Nếu khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính không đưa ra khái niệm về mức trọng yếu, các đặc tính được nêu ở trên sẽ giúp kiểm toán viên có cơ sở để xác định mức trọng yếu.

A72. Việc xác định mức trọng yếu mang tính xét đoán chuyên môn và phụ thuộc vào nhận thức của kiểm toán viên về nhu cầu của người sử dụng thông tin trong báo cáo tài chính. Trường hợp này, kiểm toán viên có thể giả định rằng, người sử dụng báo cáo tài chính:

1. Có sự hiểu biết hợp lý về hoạt động kinh doanh, về kinh tế, về kế toán, và quan tâm nghiên cứu thông tin trong báo cáo tài chính với sự cẩn trọng một cách hợp lý;
2. Hiểu rằng báo cáo tài chính được lập, trình bày và soát xét trên cơ sở mức trọng yếu;
3. Nhận thức được tính không chắc chắn tiềm tàng trong việc xác định giá trị do việc sử dụng các ước tính kế toán, các xét đoán và yếu tố của các sự kiện xảy ra trong tương lai;
4. Đưa ra các quyết định kinh tế hợp lý trên cơ sở các thông tin trên báo cáo tài chính.

Ngoài ra, trừ khi dịch vụ soát xét được thực hiện nhằm đáp ứng nhu cầu đặc biệt của một số người sử dụng báo cáo tài chính cụ thể, kiểm toán viên thường không phải xem xét ảnh hưởng có thể có của các sai sót đối với thông tin theo nhu cầu của một số người sử dụng cụ thể, khi thông tin đó khác biệt với nhu cầu chung của người sử dụng báo cáo tài chính.

A73. Cho dù kiểm toán viên cần thu thập mức độ đảm bảo nào để đưa ra kết luận về báo cáo tài chính, thì mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính theo xét đoán của kiểm toán viên là không thay đổi.

Sửa đổi mức trọng yếu (hướng dẫn đoạn 44 Chuẩn mực này)

A74. Mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính có thể cần được sửa đổi trong quá trình soát xét khi có:

1. Tình huống phát sinh trong quá trình soát xét (ví dụ, đơn vị được soát xét quyết định bán một bộ phận kinh doanh chính);
2. Thông tin mới hay việc thực hiện thêm các thủ tục soát xét theo Chuẩn mực này làm thay đổi hiểu biết của kiểm toán viên về đơn vị được soát xét và hoạt động của đơn vị đó (ví dụ, trong quá trình soát xét, nếu kết quả kinh doanh thực tế khác đáng kể so với kết quả dự kiến vào cuối kỳ đã được sử dụng để xác định mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính thì kiểm toán viên cần phải sửa đổi lại mức trọng yếu này).

*Hiểu biết cần thiết của kiểm toán viên* (hướng dẫn đoạn 45 - 46 Chuẩn mực này)

A75. Kiểm toán viên cần sử dụng xét đoán chuyên môn để quyết định mức độ hiểu biết cần phải có về đơn vị và môi trường kinh doanh của đơn vị khi thực hiện soát xét báo cáo tài chính của đơn vị theo Chuẩn mực này. Vấn đề chính mà kiểm toán viên cần xem xét là những hiểu biết đã có liệu đã đáp ứng được mục tiêu của kiểm toán viên khi thực hiện hợp đồng soát xét hay chưa. Chuẩn mực này không yêu cầu kiểm toán viên phải có hiểu biết tổng thể sâu sắc về đơn vị như yêu cầu đối với Ban Giám đốc trong quá trình điều hành đơn vị.

A76. Thu thập những hiểu biết về đơn vị được soát xét và môi trường của đơn vị là một quy trình liên tục và linh hoạt trong việc thu thập, cập nhật, và phân tích thông tin trong suốt quá trình soát xét. Hiểu biết về đơn vị cung cấp cho kiểm toán viên cơ sở trong suốt quá trình thực hiện dịch vụ, và được cập nhật khi các điều kiện và hoàn cảnh soát xét thay đổi. Các thủ tục ban đầu của quá trình chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng ở thời điểm bắt đầu hợp đồng soát xét được dựa trên những hiểu biết sơ bộ về đơn vị và về hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng. Khi tiếp tục duy trì quan hệ khách hàng, hiểu biết của kiểm toán viên về đơn vị được soát xét còn bao gồm hiểu biết thu được từ các hợp đồng dịch vụ do kiểm toán viên thực hiện trước đó liên quan đến báo cáo tài chính và những thông tin tài chính khác.

A77. Hiểu biết về đơn vị cung cấp cho kiểm toán viên cơ sở để lập kế hoạch và thực hiện các xét đoán chuyên môn trong suốt quá trình soát xét. Đặc biệt, hiểu biết về đơn vị cần phải đủ để giúp kiểm toán viên có thể xác định được các nội dung trong báo cáo tài chính dễ phát sinh sai sót trọng yếu và cung cấp phương pháp cho kiểm toán viên thiết kế và thực hiện các thủ tục soát xét nhằm xử lý những nội dung này.

A78. Khi tìm hiểu về đơn vị được soát xét, môi trường của đơn vị và khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, kiểm toán viên cũng có thể xem xét:

1. Liệu đơn vị có phải là đơn vị thành viên của một tập đoàn, hay là đơn vị liên kết với một đơn vị khác;
2. Sự phức tạp của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;
3. Trách nhiệm và yêu cầu về báo cáo tài chính của đơn vị, và liệu những trách nhiệm và yêu cầu này có phù hợp với pháp luật và các quy định có liên quan cũng như các thoả thuận tự nguyện về báo cáo tài chính được thiết lập dựa trên thỏa thuận về quản trị và trách nhiệm giải trình, như thoả thuận bằng hợp đồng với các bên thứ ba hay không;
4. Các điều khoản có liên quan của pháp luật và các quy định có liên quan được xem là có ảnh hưởng trực tiếp đối với việc xác định các số liệu và thuyết minh trọng yếu trên báo cáo tài chính, như luật và các quy định về thuế, tiền lương và bảo hiểm xã hội;
5. Mức độ phát triển bộ máy quản lý và quản trị đơn vị liên quan đến việc quản lý và giám sát hệ thống sổ, tài liệu kế toán và báo cáo tài chính làm cơ sở cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Các đơn vị nhỏ thường có ít nhân lực hơn nên ảnh hưởng đến cách thức Ban Giám đốc thực hiện giám sát như việc phân chia trách nhiệm có thể không thực hiện được. Tuy nhiên, khi người chủ sở hữu đơn vị nhỏ đồng thời là Giám đốc thì người đó có khả năng giám sát tốt hơn so với đơn vị lớn. Sự giám sát này có thể bù đắp những hạn chế trong việc phân chia trách nhiệm và quyền hạn;
6. Quan điểm của cấp quản lý và môi trường kiểm soát của đơn vị nhằm xử lý các rủi ro liên quan đến báo cáo tài chính và việc tuân thủ trách nhiệm về lập và trình bày báo cáo tài chính của đơn vị;
7. Mức độ phức tạp của hệ thống kế toán, báo cáo tài chính và các kiểm soát có liên quan của đơn vị để duy trì số liệu kế toán và những thông tin liên quan khác;
8. Thủ tục ghi chép, phân loại, tóm tắt các giao dịch và thu nhập thông tin để tổng hợp báo cáo tài chính và các thuyết minh liên quan;
9. Các vấn đề đòi hỏi phải điều chỉnh báo cáo tài chính đã được soát xét các kỳ trước của đơn vị.

*Thiết kế và thực hiện các thủ tục soát xét* (hướng dẫn đoạn 47 và đoan 55 Chuẩn mực này)

A79. Việc xác định nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục soát xét nhằm thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp làm cơ sở cho kết luận đối với tổng thể báo cáo tài chính bị chi phối bởi:

1. Các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này;
2. Yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan, kể cả các yêu cầu về báo cáo bổ sung.

A80. Khi thực hiện soát xét báo cáo tài chính của một tập đoàn, nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục soát xét là nhằm đạt được mục tiêu của kiểm toán viên đối với dịch vụ soát xét được nêu trong Chuẩn mực này, nhưng trên cơ sở báo cáo tài chính tập đoàn.

A81. Các yêu cầu của Chuẩn mực này liên quan tới việc thiết kế và thực hiện thủ tục phỏng vấn, phân tích và các thủ tục nhằm xử lý các hoàn cảnh cụ thể là để giúp kiểm toán viên đạt được các mục tiêu đã nêu trong Chuẩn mực này. Hoàn cảnh của hợp đồng soát xét rất đa dạng, theo đó, trong một số trường hợp, kiểm toán viên có thể phải xem xét tính hiệu quả và hiệu lực của việc thiết kế và thực hiện các thủ tục khác. Ví dụ, khi tìm hiểu về đơn vị được soát xét, kiểm toán viên phát hiện ra một hợp đồng kinh tế quan trọng thì kiểm toán viên có thể lựa chọn hợp đồng đó để xem xét.

A82. Thực tế là kiểm toán viên có thể nhận thấy cần thiết phải thực hiện các thủ tục khác và điều đó không làm thay đổi mục tiêu thu thập sự đảm bảo có giới hạn đối với tổng thể báo cáo tài chính của kiểm toán viên.

Các giao dịch lớn và bất thường

A83. Kiểm toán viên có thể cân nhắc việc soát xét sổ, tài liệu kế toán của đơn vị nhằm xác định các giao dịch lớn và bất thường cần phải chú ý đặc biệt trong quá trình soát xét.

Phỏng vấn (hướng dẫn đoạn 46 - 48 Chuẩn mực này)

A84. Trong quá trình soát xét, phỏng vấn bao gồm việc thu thập thông tin từ Ban Giám đốc và các đối tượng khác trong đơn vị, nếu kiểm toán viên thấy phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng. Kiểm toán viên cũng có thể mở rộng phạm vi phỏng vấn để thu thập các dữ liệu phi tài chính, nếu thích hợp. Việc đánh giá câu trả lời của Ban Giám đốc là cần thiết trong quá trình phỏng vấn.

A85. Tùy thuộc vào hoàn cảnh từng hợp đồng soát xét, kiểm toán viên có thể phỏng vấn về các nội dung sau:

1. Các quyết định được thực hiện tại cuộc họp cổ đông, Ban quản trị, cũng như văn bản tại các cuộc họp khác có ảnh hưởng đến thông tin và thuyết minh trên báo cáo tài chính, nếu có;
2. Các trao đổi mà đơn vị đã nhận được hoặc sẽ nhận được từ cơ quan chức năng;
3. Vấn đề phát sinh trong quá trình áp dụng thủ tục khác. Khi thực hiện các cuộc phỏng vấn tiếp theo liên quan đến các điểm không nhất quán đã xác định, kiểm toán viên cần xem xét tính hợp lý và nhất quán giữa phản hồi của Ban Giám đốc so với kết quả thu được từ các thủ tục khác cũng như các kiến thức, hiểu biết của kiểm toán viên về đơn vị và ngành nghề kinh doanh của đơn vị.

A86. Bằng chứng thu thập được từ quá trình phỏng vấn thường là nguồn bằng chứng quan trọng thể hiện ý định của Ban Giám đốc nhưng thông tin có sẵn để chứng minh cho ý định đó thường bị hạn chế. Trường hợp này, kiểm toán viên cần tìm hiểu về việc Ban Giám đốc đã thực hiện như thế nào những ý định của họ trong quá khứ, lý do Ban Giám đốc lựa chọn và thực hiện một hành động cụ thể, và khả năng Ban Giám đốc theo đuổi hành động cụ thể đó để cung cấp các thông tin chứng thực cho bằng chứng thu thập được thông qua phỏng vấn. Việc duy trì thái độ hoài nghi nghề nghiệp khi đánh giá các phản hồi từ Ban Giám đốc là rất quan trọng để giúp kiểm toán viên đánh giá xem liệu có vấn đề gì khiến kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu hay không.

A87. Thực hiện thủ tục phỏng vấn giúp kiểm toán viên thu thập và cập nhật hiểu biết về đơn vị và môi trường kinh doanh của đơn vị, cũng như giúp xác định những khu vực dễ sai sót trọng yếu trên các báo cáo tài chính.

Phỏng vấn về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị (hướng dẫn đoạn 48(f) Chuẩn mực này)

A88. Trong các đơn vị nhỏ, Ban Giám đốc có thể không đánh giá về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị mà thường dựa vào hiểu biết về hoạt động kinh doanh và các triển vọng dự kiến trong tương lai của đơn vị. Trường hợp này, kiểm toán viên cần trao đổi với Ban Giám đốc về các triển vọng trung và dài hạn cũng như tình tình tài chính của đơn vị, bao gồm việc xem xét liệu các quan điểm của Ban Giám đốc có liên quan đến khả năng hoạt động liên tục của đơn vị có nhất quán với hiểu biết của kiểm toán viên về đơn vị hay không.

Thủ tục phân tích (hướng dẫn đoạn 46 - 47 và đoạn 49 Chuẩn mực này)

A89. Khi soát xét báo cáo tài chính, kiểm toán viên thực hiện thủ tục phân tích nhằm:

1. Thu thập và cập nhật hiểu biết về đơn vị và môi trường của đơn vị, từ đó giúp kiểm toán viên xác định các khu vực dễ phát sinh sai sót trọng yếu trên báo cáo tài chính;
2. Xác định tính không nhất quán và các chênh lệch về thông tin trên báo cáo tài chính so với xu hướng, giá trị hoặc thông lệ, như mức độ phù hợp của báo cáo tài chính với các dữ liệu quan trọng, kể cả các chỉ số đánh giá hoạt động;
3. Cung cấp bằng chứng hỗ trợ cho thủ tục phân tích hoặc phỏng vấn khác đã được thực hiện;
4. Đóng vai trò là thủ tục bổ sung khi kiểm toán viên nhận thấy có vấn đề khiến kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu. Ví dụ, phân tích mối tương quan giữa doanh thu và chi phí của các bộ phận tạo ra lợi nhuận, của các chi nhánh hoặc bộ phận khác trong đơn vị nhằm cung cấp bằng chứng về các thông tin tài chính trong các khoản mục hoặc thuyết minh trên báo cáo tài chính.

A90. Kiểm toán viên có thể sử dụng nhiều phương pháp khác nhau để thực hiện thủ tục phân tích. Các phương pháp này có thể là việc so sánh đơn giản đến các phân tích phức tạp phải sử dụng đến kỹ thuật thống kê. Kiểm toán viên có thể áp dụng thủ tục phân tích để đánh giá các thông tin tài chính trên báo cáo tài chính thông qua việc phân tích mối quan hệ hợp lý giữa dữ liệu tài chính và phi tài chính, cũng như đánh giá về sự nhất quán với các giá trị dự kiến, nhằm phát hiện các mối quan hệ, khoản mục bất thường hoặc có chênh lệch với xu hướng hoặc giá trị dự kiến. Kiểm toán viên có thể so sánh các số liệu, tỷ suất đã ghi nhận với giá trị dự kiến mà kiểm toán viên xây dựng từ các nguồn thông tin thu thập được. Tùy thuộc vào hoàn cảnh của từng cuộc soát xét, ví dụ nguồn thông tin mà kiểm toán viên thường dùng để xây dựng giá trị dự kiến là:

1. Thông tin tài chính của các kỳ trước tương ứng, trong đó có xem xét những thay đổi đã được biết đến;
2. Thông tin về kết quả hoạt động và kết quả tài chính được kỳ vọng như ngân sách hay dự toán, bao gồm các suy đoán từ dữ liệu giữa niên độ hoặc dữ liệu hàng năm;
3. Mối quan hệ giữa các thông tin tài chính trong kỳ;
4. Các thông tin của ngành nghề đơn vị hoạt động, như các thông tin về tỷ lệ lãi gộp, hay so sánh tỷ suất doanh thu bán hàng trên các khoản phải thu của đơn vị được soát xét với số liệu trung bình của ngành, hoặc với các đơn vị khác trong cùng ngành có cùng quy mô hoạt động;
5. Mối quan hệ giữa thông tin tài chính và thông tin phi tài chính có liên quan như chi phí tiền lương với số lượng nhân viên.

A91. Kiểm toán viên, dựa vào hiểu biết về đơn vị và môi trường của đơn vị, phải xem xét liệu dữ liệu sử dụng cho thủ tục phân tích có thỏa mãn mục đích ban đầu hay không, và việc xem xét dữ liệu này chịu ảnh hưởng bởi nguồn gốc, nội dung của dữ liệu và hoàn cảnh mà dữ liệu được thu thập. Kiểm toán viên cần xem xét những vấn đề sau đây:

1. Nguồn gốc của thông tin thu thập được. Ví dụ, thông tin có thể đáng tin cậy hơn nếu được thu thập từ các nguồn độc lập bên ngoài đơn vị;
2. Khả năng so sánh của thông tin thu thập được. Ví dụ, dữ liệu chung của ngành có thể cần được bổ sung hoặc điều chỉnh để so sánh được với dữ liệu của một đơn vị sản xuất và bán các sản phẩm đặc thù;
3. Nội dung và sự phù hợp của thông tin thu thập được. Ví dụ, liệu dự toán của đơn vị có được lập dựa trên kết quả ước tính thay vì được lập trên cơ sở các mục tiêu phải đạt được hay không;
4. Kiến thức, chuyên môn về lập thông tin và các kiểm soát đối với việc tạo lập thông tin được thiết kế để đảm bảo tính đầy đủ, tính chính xác và tính hợp lệ của thông tin. Ví dụ, các kiểm soát đối với việc lập, soát xét và duy trì thông tin dự toán.

Các thủ tục để xử lý trường hợp cụ thể

Gian lận và không tuân thủ pháp luật hoặc các quy định có liên quan (hướng dẫn đoạn 52(d) Chuẩn mực này)

A92. Theo Chuẩn mực này, nếu kiểm toán viên phát hiện hoặc nghi ngờ về hành vi gian lận hoặc bất hợp pháp thì kiểm toán viên phải xác định liệu có trách nhiệm báo cáo về hành vi gian lận hoặc nghi ngờ có hành vi gian lận đó cho bên thứ ba ở ngoài đơn vị hay không. Mặc dù trách nhiệm bảo mật thông tin của khách hàng có thể không cho phép kiểm toán viên thực hiện việc báo cáo đó nhưng trong một số trường hợp, trách nhiệm pháp lý của kiểm toán viên có thể cao hơn trách nhiệm bảo mật đó.

Sự kiện hoặc điều kiện có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về giả định hoạt động liên tục trong báo báo tài chính (hướng dẫn đoạn 54 Chuẩn mực này)

A93. Dưới đây là các ví dụ về các sự kiện hoặc điều kiện, xét riêng lẻ hay kết hợp lại, có thể dẫn đến nghi ngờ đáng kể về giả định hoạt động liên tục của đơn vị. Danh sách này không bao gồm tất cả các sự kiện có thể có trên thực tế và sự tồn tại của một hoặc một số sự kiện trong danh sách này cũng có thể không phải là dấu hiệu của yếu tố không chắc chắn trọng yếu về khả năng hoạt động liên tục của đơn vị.

Về tài chính:

1. Đơn vị lâm vào tình trạng nợ phải trả lớn hơn tổng tài sản hoặc nợ phải trả ngắn hạn lớn hơn tài sản ngắn hạn;
2. Đơn vị có các khoản vay dài hạn sắp đến hạn trả mà không có khả năng được gia hạn hoặc không có khả năng thanh toán, hoặc đơn vị phụ thuộc quá nhiều vào các khoản vay ngắn hạn để tài trợ các tài sản dài hạn;
3. Dấu hiệu về việc các chủ nợ ngừng hoặc thu hồi các hỗ trợ tài chính;
4. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh bị âm thể hiện trên báo cáo tài chính quá khứ hay dự báo trong tương lai;
5. Đơn vị có các chỉ số tài chính xấu hơn mức bình thường;
6. Lỗ hoạt động kinh doanh lớn hoặc có sự suy giảm đáng kể về giá trị của các tài sản được dùng để tạo ra các luồng tiền;
7. Nợ tồn đọng hoặc ngừng trả cổ tức;
8. Không có khả năng thanh toán nợ khi đến hạn;
9. Không có khả năng tuân thủ các điều khoản của hợp đồng tín dụng;
10. Chuyển đổi từ các giao dịch mua chịu sang mua thanh toán ngay với các nhà cung cấp;
11. Không có khả năng tìm kiếm các nguồn tài trợ cho việc phát triển các sản phẩm mới thiết yếu hoặc các dự án đầu tư thiết yếu khác;

Về hoạt động:

1. Ban Giám đốc có ý định ngừng hoạt động hoặc giải thể đơn vị;
2. Thiếu thành phần lãnh đạo chủ chốt mà không được thay thế;
3. Mất một thị trường lớn, mất khách hàng quan trọng, mất quyền kinh doanh theo hình thức cấp phép, nhượng quyền thương mại hoặc mất nhà cung cấp quan trọng;
4. Gặp các vấn đề khó khăn về lao động;
5. Thiếu hụt vật tư đầu vào chủ yếu;
6. Xuất hiện đối thủ cạnh tranh mới thành công hơn;

Các dấu hiệu khác:

1. Không tuân thủ các quy định về góp vốn cũng như các quy định khác của pháp luật;
2. Đơn vị đang bị kiện và các vụ kiện này chưa được xử lý mà nếu đơn vị thua kiện có thể dẫn đến các khoản bồi thường không có khả năng chi trả;
3. Thay đổi về pháp luật và các quy định hoặc chính sách của nhà nước làm ảnh hưởng bất lợi tới đơn vị;
4. Xảy ra các rủi ro, tổn thất mà không được bảo hiểm hoặc bảo hiểm với giá trị thấp.

Ảnh hưởng của các sự kiện hoặc điều kiện này có thể được giảm nhẹ bởi các yếu tố khác. Ví dụ, ảnh hưởng của việc đơn vị không có khả năng thanh toán các khoản nợ phải trả thông thường khi đến hạn có thể được giảm nhẹ bằng việc Ban Giám đốc có kế hoạch duy trì luồng tiền đầy đủ nhờ việc áp dụng các phương pháp khác như thanh lý tài sản, điều chỉnh lại lịch thanh toán nợ, hoặc tìm kiếm thêm nguồn vốn mới. Tương tự, ảnh hưởng việc mất một nhà cung cấp quan trọng có thể được giảm nhẹ bằng việc thay thế một nguồn cung cấp phù hợp khác.

*Đối chiếu số liệu trên báo cáo tài chính với sổ, tài liệu kế toán* (hướng dẫn đoạn 56 Chuẩn mực này)

A94. Kiểm toán viên thường thu thập bằng chứng về việc báo cáo tài chính khớp đúng hoặc phù hợp với số liệu trên sổ, tài liệu kế toán bằng cách đối chiếu số liệu báo cáo tài chính với số dư trên sổ kế toán liên quan như Sổ Cái, sổ nhật ký hoặc bảng cân đối số phát sinh.

*Thực hiện các thủ tục bổ sung* (hướng dẫn đoạn 57 Chuẩn mực này)

A95. Theo yêu cầu của Chuẩn mực này, nếu kiểm toán viên nhận thấy có vấn đề khiến kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu thì kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục bổ sung.

A96. Cách thực hiện các thủ tục bổ sung liên quan tới khoản mục mà kiểm toán viên cho rằng có thể có sai sót trọng yếu trên báo cáo tài chính sẽ khác nhau tùy thuộc vào hoàn cảnh cụ thể cũng như xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên.

A97. Xét đoán của kiểm toán viên về nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục bổ sung cần thiết để thu thập bằng chứng nhằm kết luận rằng không có sai sót trọng yếu hoặc có sai sót trọng yếu, dựa vào:

1. Thông tin thu thập từ việc đánh giá của kiểm toán viên về kết quả của các thủ tục đã thực hiện;
2. Hiểu biết của kiểm toán viên về đơn vị và môi trường của đơn vị thông qua quá trình thực hiện hợp đồng soát xét;
3. Quan điểm của kiểm toán viên về tính thuyết phục của bằng chứng cần thiết nhằm xử lý vấn đề khiến kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu.

A98. Các thủ tục bổ sung nhằm thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp giúp kiểm toán viên hình thành kết luận về vấn đề khiến kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu, có thể là:

1. Phỏng vấn hoặc thủ tục phân tích bổ sung, được thực hiện với mức độ chi tiết hoặc tập trung hơn vào những khoản mục bị ảnh hưởng như các số liệu hoặc thuyết minh có liên quan đến các khoản mục hoặc giao dịch trên báo cáo tài chính *khiến kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu*; hoặc
2. Các thủ tục khác, như kiểm tra chi tiết hoặc xác nhận từ bên ngoài.

A99. Ví dụ sau đây minh họa cho đánh giá của kiểm toán viên về sự cần thiết thực hiện các thủ tục bổ sung và cách thức thực hiện khi kiểm toán viên cho rằng các thủ tục bổ sung là cần thiết:

* 1. Trong khi thực hiện phỏng vấn hoặc thủ tục phân tích về các khoản phải thu đã chỉ ra một số lượng lớn các khoản phải thu quá hạn mà không được trích lập dự phòng;
  2. Điều này khiến kiểm toán viên cho rằng số dư các khoản phải thu trên báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu. Khi đó, kiểm toán viên phải phỏng vấn bổ sung Ban Giám đốc xem liệu có cần phải lập dự phòng cho các khoản phải thu khó đòi đó hay không;
  3. Tùy thuộc vào phản ứng của Ban Giám đốc, kiểm toán viên sẽ đánh giá phản ứng này có thể:
     1. Giúp kiểm toán viên đưa ra kết luận rằng số dư các khoản phải thu không có sai sót trọng yếu nên không cần thực hiện các thủ tục bổ sung;
     2. Giúp kiểm toán viên xác định rằng vấn đề đó dẫn đến báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu nên cũng không cần thực hiện các thủ tục bổ sung và kiểm toán viên sẽ đưa ra kết luận rằng báo cáo tài chính trên phương diện tổng thể có sai sót trọng yếu;
     3. Khiến kiểm toán viên tiếp tục cho rằng số dư các khoản phải thu có thể có sai sót trọng yếu trong khi chưa thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp để xác định báo cáo tài chính thực sự có sai sót trọng yếu nên phải thực hiện các thủ tục bổ sung. Ví dụ, yêu cầu Ban Giám đốc cung cấp bảng phân tích về các khoản phải thu đó sau ngày lập Bảng cân đối kế toán nhằm xác định các khoản phải thu không thu hồi được. Việc đánh giá kết quả của các thủ tục bổ sung có thể giúp kiểm toán viên đưa ra kết luận như phần (a) hoặc (b) ở trên. Nếu không, kiểm toán viên phải:
        1. Tiếp tục thực hiện các thủ tục bổ sung khác cho tới khi kiểm toán viên đưa ra được kết luận như phần (a) hoặc (b) ở trên; hoặc
        2. Nếu kiểm toán viên không thể đưa ra kết luận rằng vấn đề đó không làm cho báo cáo tài chính trên phương diện tổng thể có sai sót trọng yếu, hoặc xác định rằng vấn đề đó làm cho báo cáo tài chính trên phương diện tổng thể có sai sót trọng yếu, khi đó sẽ phát sinh giới hạn phạm vi của cuộc soát xét và kiểm toán viên không thể hình thành kết luận chấp nhận toàn phần về báo cáo tài chính.

**Giải trình bằng văn bản** (hướng dẫn đoạn 61 - 63 Chuẩn mực này)

A100. Giải trình bằng văn bản là một nguồn bằng chứng quan trọng của dịch vụ soát xét. Nếu Ban Giám đốc sửa đổi hoặc không cung cấp các giải trình bằng văn bản theo yêu cầu của kiểm toán viên thì kiểm toán viên cần lưu ý tới khả năng tồn tại một hoặc nhiều vấn đề quan trọng. Hơn nữa, trong nhiều trường hợp, yêu cầu cung cấp giải trình bằng văn bản thay cho giải trình bằng lời có thể khiến Ban Giám đốc xem xét các vấn đề đó một cách nghiêm túc hơn và do đó sẽ nâng cao được chất lượng của các giải trình.

A101. Ngoài giải trình bằng văn bản theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này, kiểm toán viên có thể xem xét việc yêu cầu thêm các giải trình bằng văn bản khác về báo cáo tài chính khi cần thiết. Các giải trình này có thể cần thiết để hoàn thiện bằng chứng liên quan đến một số khoản mục hoặc thuyết minh cụ thể được phản ánh trong báo cáo tài chính mà kiểm toán viên thấy rằng các giải trình này là quan trọng để đưa ra kết luận chấp nhận toàn phần hoặc kết luận không phải là kết luận chấp nhận toàn phần.

A102. Trong một số trường hợp, Ban Giám đốc có thể khẳng định trong bản giải trình rằng các giải trình được thực hiện với sự hiểu biết và tin tưởng cao nhất của Ban Giám đốc. Kiểm toán viên sẽ chấp nhận khẳng định đó của Ban Giám đốc là hợp lý nếu kiểm toán viên thấy rằng người thực hiện giải trình là người có trách nhiệm và hiểu biết phù hợp về các vấn đề được giải trình.

**Đánh giá bằng chứng đã thu thập được** (hướng dẫn đoạn 66 - 68 Chuẩn mực này)

A103. Trong một số trường hợp, kiểm toán viên có thể không thu thập được các bằng chứng như đã kỳ vọng thông qua việc thiết kế các thủ tục phỏng vấn, phân tích và các thủ tục đối với hoàn cảnh cụ thể ban đầu. Trường hợp đó, kiểm toán viên cho rằng bằng chứng thu thập được từ các thủ tục đã thực hiện là không đầy đủ và thích hợp để hình thành kết luận về báo cáo tài chính. Kiểm toán viên có thể:

1. Mở rộng phạm vi công việc thực hiện; hoặc
2. Thực hiện các thủ tục khác mà kiểm toán viên cho là cần thiết trong trường hợp đó.

Nếu không thể thực hiện được một trong hai cách trên, kiểm toán viên sẽ không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp để hình thành kết luận và theo yêu cầu của Chuẩn mực này, kiểm toán viên phải xác định ảnh hưởng của việc này đối với báo cáo soát xét, hoặc đối với khả năng hoàn thành hợp đồng soát xét. Ví dụ, một thành viên Ban Giám đốc không thể có mặt tại thời điểm soát xét để trả lời phỏng vấn của kiểm toán viên về các vấn đề trọng yếu. Tình huống này có thể xảy ra ngay cả khi kiểm toán viên chưa nhận thấy có vấn đề khiến kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu, như đã quy định tại đoạn 57 Chuẩn mực này.

*Giới hạn phạm vi soát xét*

A104. Việc không thể thực hiện một thủ tục cụ thể không hình thành nên giới hạn phạm vi soát xét nếu kiểm toán viên có thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp thông qua các thủ tục khác.

A105. Việc Ban Giám đốc giới hạn phạm vi soát xét có thể có các ảnh hưởng khác đến cuộc soát xét, như ảnh hưởng tới việc xem xét của kiểm toán viên đối với các nội dung trên báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu và việc tiếp tục hợp đồng soát xét.

**Hình thành kết luận của kiểm toán viên về báo cáo tài chính**

*Mô tả khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng* (hướng dẫn đoạn 69(a) Chuẩn mực này)

A106. Đoạn mô tả khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng là rất quan trọng vì nó giúp người sử dụng hiểu được khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính đã được áp dụng. Nếu báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt thì báo cáo tài chính đó phải được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt mà có thể chỉ dành cho bên thuê dịch vụ. Đoạn mô tả khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt là quan trọng khi báo cáo tài chính đó có thể không phù hợp với các đối tượng sử dụng khác ngoài đối tượng sử dụng đã được xác định.

A107. Nếu đoạn mô tả khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng có những từ ngữ không cụ thể hoặc có hạn chế (ví dụ, “báo cáo tài chính tuân thủ phần lớn các chuẩn mực kế toán Việt Nam”) thì đoạn mô tả đó không được coi là mô tả đầy đủ về khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính vì có thể làm cho người sử dụng báo cáo tài chính hiểu sai.

*Thuyết minh về ảnh hưởng của các giao dịch và sự kiện trọng yếu đối với các thông tin được trình bày trong báo cáo tài chính* (hướng dẫn đoạn 69(b)(vi) và đoạn 71 Chuẩn mực này)

A108. Theo Chuẩn mực này, kiểm toán viên phải đánh giá liệu báo cáo tài chính có cung cấp đầy đủ các thuyết minh giúp người sử dụng báo cáo tài chính hiểu được ảnh hưởng của các giao dịch và sự kiện trọng yếu đối với tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ của đơn vị hay không.

A109. Trường hợp báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý, Ban Giám đốc đơn vị có thể phải trình bày các thuyết minh bổ sung trong báo cáo tài chính ngoài những quy định cụ thể của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng trong những hoàn cảnh đặc biệt nhằm đạt được mục tiêu trình bày hợp lý báo cáo tài chính.

Xem xét khi báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về tuân thủ

A110. Trong một số ít trường hợp, nếu kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về tuân thủ gây hiểu sai thì tại thời điểm chấp nhận hợp đồng soát xét, kiểm toán viên phải xác định xem liệu khuôn khổ này có thể chấp nhận được hay không.

*Các khía cạnh định tính trong công việc kế toán của đơn vị được soát xét* (hướng dẫn đoạn 70(b) Chuẩn mực này)

A111. Khi xem xét các khía cạnh định tính trong công việc kế toán của đơn vị được soát xét, kiểm toán viên có thể nhận biết được sự thiên lệch trong các xét đoán của Ban Giám đốc đơn vị. Kiểm toán viên có thể kết luận rằng tác động cộng hưởng của sự thiên lệch cùng với ảnh hưởng của các sai sót chưa được điều chỉnh làm cho báo cáo tài chính xét trên phương diện tổng thể có sai sót trọng yếu. Các dấu hiệu cho thấy sự thiên lệch có thể ảnh hưởng đến đánh giá của kiểm toán viên về việc liệu báo cáo tài chính xét trên phương diện tổng thể có sai sót trọng yếu hay không, bao gồm:

1. Việc điều chỉnh có chọn lọc các sai sót của Ban Giám đốc đơn vị trong quá trình soát xét. Ví dụ, điều chỉnh các sai sót làm tăng lợi nhuận mà không điều chỉnh các sai sót làm giảm lợi nhuận;
2. Sự thiên lệch của Ban Giám đốc đơn vị khi đưa ra các ước tính kế toán.

A112. Các dấu hiệu cho thấy có thể có sự thiên lệch của Ban Giám đốc đơn vị không tạo thành sai sót khi đưa ra kết luận về tính hợp lý của từng ước tính kế toán. Tuy nhiên, các dấu hiệu đó có thể ảnh hưởng đến đánh giá của kiểm toán viên về việc liệu báo cáo tài chính xét trên phương diện tổng thể có còn sai sót trọng yếu hay không.

*Hình thành kết luận của kiểm toán viên* (hướng dẫn đoạn 74 Chuẩn mực này)

Mô tả về thông tin trình bày trong báo cáo tài chính

A113. Trường hợp báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý, kiểm toán viên cần nêu rõ trong kết luận rằng kiểm toán viên không nhận thấy có sự kiện nào khiến kiểm toán viên cho rằng báo cáo tài chính không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, ví dụ, các khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung yêu cầu báo cáo tài chính phải trình bày về tình hình tài chính của đơn vị tại ngày kết thúc kỳ kế toán, kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho kỳ kế toán kết thúc cùng ngày.

“Phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu”

A114. Pháp luật và các quy định có liên quan đến việc soát xét báo cáo tài chính ở Việt Nam quy định việc sử dụng cụm từ “phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu”. Nếu pháp luật và các quy định có liên quan có sử dụng các thuật ngữ khác thì cũng không ảnh hưởng đến yêu cầu của Chuẩn mực này đối với kiểm toán viên trong việc đánh giá sự trung thực và hợp lý của báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý.

*Không thể hình thành kết luận do Ban Giám đốc đơn vị áp đặt giới hạn phạm vi soát xét sau khi chấp nhận hợp đồng soát xét* (hướng dẫn đoạn 15 và đoạn 82 Chuẩn mực này)

A115. Khả năng *kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán* rút khỏi hợp đồng soát xét có thể phụ thuộc vào mức độ hoàn thành hợp đồng dịch vụ, tại thời điểm mà Ban Giám đốc đơn vị áp đặt giới hạn phạm vi soát xét. Nếu đã hoàn thành cơ bản hợp đồng soát xét thì kiểm toán viên có thể quyết định hoàn thành hợp đồng soát xét và kết luận “Từ chối đưa ra kết luận” và giải thích về giới hạn phạm vi soát xét trong đoạn “Cơ sở của việc từ chối đưa ra kết luận”.

A116. Trong một số trường hợp nhất định, việc rút khỏi hợp đồng soát xét là không thể thực hiện được nếu pháp luật và các quy định có liên quan yêu cầu kiểm toán viên phải tiếp tục hợp đồng soát xét. Ví dụ, trường hợp kiểm toán viên được chỉ định soát xét báo cáo tài chính của các đơn vị trong lĩnh vực công. Theo pháp luật và các quy định có liên quan, kiểm toán viên có thể được chỉ định soát xét báo cáo tài chính cho một giai đoạn nhất định hoặc được bổ nhiệm soát xét trong một thời gian nhất định và không được phép rút khỏi hợp đồng soát xét trước khi hoàn thành soát xét báo cáo tài chính đã được chỉ định hoặc trước khi kết thúc thời gian bổ nhiệm. Kiểm toán viên có thể xem xét việc trình bày đoạn “Vấn đề khác” trong báo cáo soát xét để giải thích tại sao kiểm toán viên không thể rút khỏi hợp đồng soát xét khi cần thiết.

Trao đổi với cơ quan chức năng hoặc chủ sở hữu của đơn vị được soát xét

A117. Khi kiểm toán viên kết luận rằng việc rút khỏi hợp đồng soát xét là cần thiết do bị giới hạn phạm vi soát xét, pháp luật và các quy định có liên quan có thể yêu cầu kiểm toán viên phải trao đổi các vấn đề liên quan đến việc rút khỏi hợp đồng soát xét với cơ quan chức năng hoặc chủ sở hữu của đơn vị được soát xét.

**Báo cáo soát xét** (hướng dẫn đoạn 86 - 92 Chuẩn mực này)

A118. Báo cáo soát xét bằng văn bản bao gồm báo cáo phát hành dưới dạng in ra giấy và bằng phương tiện điện tử (nếu có).

*Các yếu tố trong báo cáo soát xét* (hướng dẫn đoạn 86 Chuẩn mực này)

A119. Tiêu đề báo cáo soát xét phải chỉ rõ đó là báo cáo của kiểm toán viên độc lập, ví dụ “Báo cáo soát xét độc lập”, xác nhận và khẳng định rằng kiểm toán viên đã đáp ứng chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan về tính độc lập và do đó, phân biệt rõ giữa báo cáo soát xét độc lập với các báo cáo do các đối tượng khác phát hành.

A120. Pháp luật và các quy định có liên quan có thể yêu cầu báo cáo soát xét phải chỉ rõ người nhận báo cáo soát xét tùy theo từng hợp đồng soát xét. Người nhận báo cáo soát xét là những người mà báo cáo được lập cho họ sử dụng, thường là các cổ đông hoặc Ban quản trị của đơn vị được soát xét.

A121. Khi kiểm toán viên biết được rằng báo cáo tài chính đã được soát xét sẽ được đưa vào một tài liệu trong đó chứa đựng các thông tin khác, như báo cáo thường niên, kiểm toán viên cần phải xem xét, nếu hình thức trình bày cho phép, xác định rõ số trang mà báo cáo tài chính đã soát xét được trình bày kèm theo. Điều này sẽ giúp người sử dụng báo cáo xác định rõ báo cáo tài chính mà báo cáo soát xét tham chiếu đến.

Trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được soát xét đối với báo cáo tài chính (hướng dẫn đoạn 86(d) Chuẩn mực này)

A122. Chuẩn mực này yêu cầu kiểm toán viên phải đạt được sự thỏa thuận với Ban Giám đốc đơn vị về việc họ hiểu và thừa nhận trách nhiệm của mình trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính và trách nhiệm quy định trong hợp đồng soát xét. Đoạn mô tả trách nhiệm của Ban Giám đốc trong báo cáo soát xét giúp cho người sử dụng báo cáo hiểu được trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị liên quan đến việc thực hiện hợp đồng soát xét.

A123. Báo cáo soát xét không nhất thiết phải đề cập một cách cụ thể đến “Ban Giám đốc” mà sẽ sử dụng thuật ngữ thích hợp tùy thuộc vào pháp luật và các quy định có liên quan. Trong một số trường hợp, thuật ngữ thích hợp được sử dụng có thể là “Ban quản trị” của đơn vị được soát xét.

A124. Trong một số trường hợp, kiểm toán viên có thể bổ sung thêm vào đoạn mô tả trách nhiệm của Ban Giám đốc để phản ánh thêm các trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính theo pháp luật và các quy định có liên quan hoặc do bản chất của đơn vị được soát xét.

A125. Pháp luật và các quy định có liên quan có thể quy định cụ thể về trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị đối với sự đầy đủ của chứng từ kế toán, sổ kế toán, hoặc hệ thống kế toán. Do các chứng từ kế toán, sổ kế toán và hệ thống kế toán là một phần không thể tách rời của kiểm soát nội bộ nên Chuẩn mực này không mô tả hoặc không đề cập đến các trách nhiệm này của Ban Giám đốc đơn vị.

Trách nhiệm của kiểm toán viên (hướng dẫn đoạn 86(f) Chuẩn mực này)

A126. Báo cáo soát xét nêu rõ trách nhiệm của kiểm toán viên là đưa ra kết luận về báo cáo tài chính dựa trên việc thực hiện hợp đồng soát xét nhằm phân biệt rõ trách nhiệm của kiểm toán viên với trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

Tham chiếu đến các chuẩn mực (hướng dẫn đoạn 86(f) Chuẩn mực này)

A127. Việc tham chiếu đến các chuẩn mực được áp dụng sẽ giúp cho người sử dụng báo cáo soát xét ý thức được rằng công việc soát xét đã được thực hiện theo các chuẩn mực đã được ban hành.

Mô tả về nội dung của công việc soát xét báo cáo tài chính (hướng dẫn đoạn 86(g) Chuẩn mực này)

A128. Đoạn mô tả về nội dung của công việc soát xét trong báo cáo soát xét giải thích phạm vi và giới hạn của hợp đồng soát xét được thực hiện nhằm giúp cho người sử dụng báo cáo hiểu rõ nội dung của công việc soát xét. Những giải thích này tránh gây nghi ngờ và làm rõ dịch vụ soát xét không phải là dịch vụ kiểm toán và theo đó, kiểm toán viên sẽ không đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính.

Mô tả về khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng và ảnh hưởng của khuôn khổ này đến kết luận của kiểm toán viên (hướng dẫn đoạn 86 (i)(ii) Chuẩn mực này)

A129. Việc chỉ rõ khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng trong kết luận của kiểm toán viên giúp người sử dụng báo cáo hiểu rõ cơ sở đưa ra kết luận mà không nhằm hạn chế việc đánh giá theo quy định tại đoạn 30(a) Chuẩn mực này. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng thể hiện bằng các cụm từ:

“…theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam”; hoặc

“…theo các nguyên tắc kế toán được áp dụng rộng rãi tại nước (…)”.

A130. Khi khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng bao gồm các chuẩn mực kế toán và yêu cầu của pháp luật và các quy định, khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính đó được chỉ rõ bằng cụm từ “… theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính”.

Đoạn mô tả cơ sở của kết luận không phải là kết luận chấp nhận toàn phần (hướng dẫn đoạn 85(h)(ii) Chuẩn mực này)

A131. Kết luận trái ngược hoặc từ chối đưa ra kết luận liên quan đến một vấn đề cụ thể nêu trong đoạn cơ sở của kết luận trái ngược hoặc cơ sở từ chối đưa ra kết luận là chưa đủ để có thể bỏ qua việc trình bày các vấn đề khác được phát hiện mà những vấn đề này có thể dẫn đến kết luận của kiểm toán viên không phải là kết luận chấp nhận toàn phần. Trong những trường hợp như vậy, việc công bố các vấn đề khác mà kiểm toán viên phát hiện được có thể hữu ích cho người sử dụng báo cáo tài chính.

Chữ ký, *họ và tên* của kiểm toán viên, *và đóng dấu* (hướng dẫn đoạn 86(l) Chuẩn mực này)

A132. *Báo cáo soát xét phải có chữ ký của kiểm toán viên hành nghề là người đại diện theo pháp luật của doanh nghiệp kiểm toán hoặc người được uỷ quyền bằng văn bản của người đại diện theo pháp luật. Người đại diện theo pháp luật hoặc người được ủy quyền bằng văn bản của người đại diện theo pháp luật được ký báo cáo soát xét phải là thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ.*

*Thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ, chịu trách nhiệm trực tiếp trong việc chỉ đạo, thực hiện, giám sát, soát xét công việc của nhóm soát xét. Doanh nghiệp kiểm toán quy định cụ thể trách nhiệm, nghĩa vụ của thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ. Dưới chữ ký phải ghi rõ họ và tên, số Giấy chứng nhận đăng ký hành nghề kiểm toán.*

*Trên chữ ký của người đại diện theo pháp luật của doanh nghiệp kiểm toán hoặc người được uỷ quyền phải đóng dấu của doanh nghiệp kiểm toán (hoặc chi nhánh) chịu trách nhiệm phát hành báo cáo soát xét. Giữa các trang của báo cáo soát xét và báo cáo tài chính đã được soát xét phải đóng dấu giáp lai bằng dấu của doanh nghiệp kiểm toán (hoặc chi nhánh).*

*Thông báo cho người sử dụng báo cáo soát xét về việc báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt* (hướng dẫn đoạn 88 Chuẩn mực này)

A133. Báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt có thể được sử dụng cho các mục đích ngoài dự kiến ban đầu. Ví dụ, cơ quan quản lý Nhà nước có thể yêu cầu các đơn vị phải công khai báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt. Để tránh hiểu nhầm, kiểm toán viên phải thông báo cho người sử dụng báo cáo soát xét rằng báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo cho mục đích đặc biệt, do đó, có thể không phù hợp cho mục đích khác.

Hạn chế việc cung cấp hoặc sử dụng báo cáo soát xét

A134. Ngoài việc thông báo cho người sử dụng theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này, kiểm toán viên có thể thấy cần thiết phải nêu rõ báo cáo soát xét chỉ được dự kiến cung cấp cho những người sử dụng cụ thể. Tùy theo pháp luật và các quy định có liên quan, kiểm toán viên có thể yêu cầu đơn vị hạn chế việc cung cấp hoặc sử dụng báo cáo soát xét. Trường hợp này, việc thông báo cho người sử dụng về việc áp dụng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt được trình bày trong đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” và đoạn này có thể được mở rộng để trình bày cả các vấn đề khác, đồng thời tiêu đề của đoạn đó cũng được sửa đổi tương ứng.

*Các trách nhiệm báo cáo khác* (hướng dẫn đoạn 91 Chuẩn mực này)

A135. Ở Việt Nam, kiểm toán viên có thể có thêm trách nhiệm báo cáo về các vấn đề khác, ngoài trách nhiệm của kiểm toán viên theo Chuẩn mực này. Ví dụ, kiểm toán viên có thể được yêu cầu báo cáo về các vấn đề nhất định mà kiểm toán viên phát hiện ra trong quá trình soát xét báo cáo tài chính. Ngoài ra, kiểm toán viên có thể phải thực hiện và báo cáo về một số thủ tục bổ sung hoặc đưa ra kết luận về một số vấn đề cụ thể, như sự đầy đủ của các chứng từ kế toán, sổ kế toán của đơn vị.

A136. Trong một số trường hợp, pháp luật và các quy định có liên quan có thể yêu cầu hoặc cho phép kiểm toán viên báo cáo về các trách nhiệm khác này trong báo cáo soát xét. Trong các trường hợp khác, kiểm toán viên có thể phải hoặc được phép báo cáo về các trách nhiệm này trong một báo cáo riêng.

A137. Các trách nhiệm báo cáo khác này được trình bày trong một mục riêng của báo cáo soát xét để phân biệt rõ các trách nhiệm này với trách nhiệm đưa ra kết luận về báo cáo tài chính của kiểm toán viên theo Chuẩn mực này. Mục riêng này có thể bao gồm các tiêu đề phụ (nếu phù hợp) để khái quát nội dung của đoạn mô tả các trách nhiệm báo cáo khác.

*Ngày lập báo cáo soát xét* (hướng dẫn đoạn 86(k) và đoạn 92 Chuẩn mực này)

A138. Ngày lập báo cáo soát xét thông báo cho người sử dụng báo cáo soát xét rằng kiểm toán viên đã xem xét ảnh hưởng của các sự kiện và giao dịch phát sinh mà kiểm toán viên biết được cho tới thời điểm đó.

A139. Kết luận của kiểm toán viên là kết luận về báo cáo tài chính và việc lập và trình bày báo cáo tài chính là trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được soát xét. Kiểm toán viên không thể kết luận là đã thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp cho đến khi kiểm toán viên đã thu thập được bằng chứng chứng minh rằng tất cả các báo cáo cấu thành bộ báo cáo tài chính, kể cả các thuyết minh liên quan đã được Ban Giám đốc đơn vị lập và chịu trách nhiệm đối với các báo cáo này.

A140. Pháp luật và các quy định có liên quan có thể quy định rõ các cá nhân hay bộ phận (ví dụ: thành viên Hội đồng quản trị) chịu trách nhiệm xác nhận rằng tất cả các báo cáo cấu thành bộ báo cáo tài chính, kể cả các thuyết minh liên quan đã được lập, đồng thời xác định rõ quy trình phê duyệt cần thiết. Trong trường hợp này, kiểm toán viên phải thu thập bằng chứng về việc báo cáo tài chính đã được phê duyệt trước khi đề ngày lập báo cáo soát xét. Tuy nhiên, ở các nước khác, quy trình phê duyệt báo cáo tài chính không được quy định trong pháp luật và các quy định có liên quan. Trong trường hợp này, kiểm toán viên cần xem xét các thủ tục mà đơn vị áp dụng trong việc lập và phê duyệt các báo cáo tài chính cùng với việc xem xét cơ cấu tổ chức quản lý và quản trị của đơn vị để xác định các cá nhân hoặc bộ phận có thẩm quyền xác nhận rằng tất cả các báo cáo cấu thành bộ báo cáo tài chính, kể cả các thuyết minh liên quan đã được lập. Trong một số trường hợp, pháp luật và các quy định có liên quan xác định thời điểm trong quy trình lập báo cáo tài chính mà cuộc soát xét dự kiến được hoàn thành.

A141. Đối với các doanh nghiệp có quy định báo cáo tài chính phải được các cổ đông phê duyệt lần cuối trước khi phát hành rộng rãi cho công chúng. Trường hợp này, sự phê duyệt cuối cùng của các cổ đông không phải là một thủ tục cần thiết để kiểm toán viên đưa ra kết luận về báo cáo tài chính. Ngày phê duyệt báo cáo tài chính theo Chuẩn mực này là ngày mà cấp có thẩm quyền của đơn vị xác định rằng tất cả các báo cáo cấu thành bộ báo cáo tài chính, kể cả các thuyết minh liên quan đã được lập hoặc ngày mà cấp có thẩm quyền của đơn vị xác nhận trách nhiệm của họ đối với các báo cáo tài chính này, tùy theo ngày nào diễn ra sớm hơn.

*Báo cáo soát xét theo pháp luật và các quy định* (hướng dẫn đoạn 34 - 35 và đoạn 86 Chuẩn mực này)

A142. Sự nhất quán trong báo cáo soát xét khi hợp đồng soát xét được thực hiện theo Chuẩn mực này sẽ nâng cao độ tin cậy của báo cáo soát xét bằng việc chỉ rõ rằng hợp đồng soát xét báo cáo tài chính đã được tiến hành theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400. Báo cáo soát xét có thể tham chiếu đến Chuẩn mực này nếu sự khác biệt giữa yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan với Chuẩn mực này chỉ liên quan đến cách trình bày hoặc ngôn từ trong báo cáo soát xét và báo cáo soát xét bao gồm tất cả các nội dung tối thiểu theo quy định tại đoạn 86 Chuẩn mực này. Theo đó, trong trường hợp như vậy, kiểm toán viên được coi là đã tuân thủ Chuẩn mực này, cho dù cách trình bày và ngôn từ trong báo cáo soát xét tuân theo yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan. Nếu yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan không mâu thuẫn với Chuẩn mực này, việc áp dụng cách trình bày và ngôn từ theo Chuẩn mực này giúp người sử dụng báo cáo soát xét dễ dàng nhận ra rằng báo cáo soát xét được thực hiện theo Chuẩn mực này. Trường hợp pháp luật và các quy định có liên quan yêu cầu về cách trình bày hoặc ngôn từ trong báo cáo soát xét khác đáng kể so với yêu cầu của Chuẩn mực này thì điều này phải được nêu rõ trong việc chấp nhận và duy trì quan hệ khách hàng trong Chuẩn mực này.

*Báo cáo soát xét cho các hợp đồng soát xét được thực hiện theo Chuẩn mực Việt Nam về hơp đồng dịch vụ soát xét số 2400 và các chuẩn mực khác* (hướng dẫn đoạn 86(f) Chuẩn mực này)

A143. Khi kiểm toán viên tuân thủ Chuẩn mực này đồng thời cũng tuân thủ các chuẩn mực khác thì kiểm toán viên cần trình bày rõ trong báo cáo soát xét là cuộc soát xét đã được tiến hành theo cả Chuẩn mực này và chuẩn mực khác có liên quan đến dịch vụ soát xét báo cáo tài chính. Tuy nhiên, việc tham chiếu đến cả Chuẩn mực này và chuẩn mực khác có liên quan là không phù hợp nếu có mâu thuẫn giữa các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này với các quy định và hướng dẫn của các chuẩn mực khác có liên quan sẽ dẫn tới việc kiểm toán viên đưa ra kết luận khác nhau hoặc không trình bày đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” theo yêu cầu của Chuẩn mực này trong những trường hợp cụ thể. Trường hợp này, báo cáo soát xét chỉ được tham chiếu đến Chuẩn mực này hoặc Chuẩn mực khác có liên quan mà kiểm toán viên tuân thủ trong quá trình lập báo cáo soát xét.

*Ví dụ về báo cáo soát xét* (hướng dẫn đoạn 86 Chuẩn mực này)

A144. Phụ lục 02 Chuẩn mực này đưa ra các ví dụ về báo cáo soát xét được lập theo yêu cầu của Chuẩn mực này.

**Tài liệu, hồ sơ soát xét**

*Lưu trữ kịp thời tài liệu, hồ sơ soát xét* (hướng dẫn đoạn 93 Chuẩn mực này)

A145. Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1 yêu cầu các doanh nghiệp kiểm toán phải xây dựng các chính sách và thủ tục để hoàn thành việc hoàn thiện hồ sơ soát xét kịp thời. *Thời hạn phù hợp để hoàn thiện hồ sơ soát xét chính thức thường không quá 60 ngày kể từ ngày lập báo cáo soát xét độc lập. Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1 cũng yêu cầu các doanh nghiệp kiểm toán phải xây dựng chính sách và thủ tục cho việc lưu trữ tài liệu, hồ sơ soát xét. Thời hạn lưu trữ hồ sơ soát xét tối thiểu là 10 năm kể từ ngày lập báo cáo soát xét độc lập, ngoại trừ quy định pháp luật yêu cầu phải lưu trữ dài hơn*.

**Phụ lục 01**

(Hướng dẫn đoạn 37 và đoạn A56 Chuẩn mực này)

**MẪU HỢP ĐỒNG SOÁT XÉT BÁO CÁO TÀI CHÍNH QUÁ KHỨ**

Phụ lục này cung cấp ví dụ về mẫu hợp đồng soát xét áp dụng đối với cuộc soát xét báo cáo tài chính quá khứ cho mục đích chung (được lập phù hợp với các chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính), minh họa cho các quy định và hướng dẫn trong Chuẩn mực này. Mẫu hợp đồng này cần được thay đổi cho phù hợp với đặc điểm của cuộc soát xét. Mẫu hợp đồng này được lập cho cuộc soát xét báo cáo tài chính một năm và có thể sửa đổi để áp dụng cho các cuộc soát xét nhiều năm. Doanh nghiệp kiểm toán có thể cần xin ý kiến của chuyên gia tư vấn pháp luật khi soạn thảo hợp đồng soát xét.

**\*\*\***

**CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM**

**Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

---------o0o---------

Số: */ HĐSX*

*…, ngày … tháng … năm …*

**HỢP ĐỒNG SOÁT XÉT**

*(V/v: Soát xét báo cáo tài chính cho năm tài chính kết thúc ngày …/…/…*

*của ……………)*

* Căn cứ Bộ luật dân sự số 33/2005/QH11 ngày 14/6/2005;
* Căn cứ Luật thương mại số 36/2005/QH11 ngày 14/6/2005;
* Căn cứ Luật kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 ngày 29/3/2011;
* Căn cứ Nghị định 17/2012/NĐ-CP ngày 13/3/2012 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật kiểm toán độc lập;
* Căn cứ Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400 - Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính quá khứ.

Hợp đồng này được lập bởi và giữa các bên:

**BÊN A: …………………………………………………………………………………….**

**Người đại diện :** ……………………………………………………………….

Chức vụ : ……………………………………………………………….

*(Theo Giấy ủy quyền số ………………………ngày …………*…..*)(nếu là Phó Giám đốc)*

Địa chỉ : ……………………………………………………………….

Email : …………………; Tel ……………;Fax: …………**..**………

Mã số thuế : ……………………………………………………………….

Tài khoản số : ……………………………………………………………….

Tại Ngân hàng : ……………………………………………………………….

**BÊN B: CÔNG TY KIỂM TOÁN XYZ**

**Người đại diện** : ……………………………………………………………….

Chức vụ : ……………………………………………………………….

*(Theo Giấy ủy quyền số ………………………ngày ………… ) (nếu là Phó Giám đốc)*

Địa chỉ : ……………………………………………………………….

Email : …………………; Tel ……………; Fax: …………..………

Mã số thuế : ……………………………………………………………….

Tài khoản số : ……………………………………………………………….

Tại Ngân hàng : ……………………………………………………………….

**ĐIỀU 1: NỘI DUNG HỢP ĐỒNG**

Bên B đồng ý cung cấp cho Bên A dịch vụ soát xét báo cáo tài chính của Bên Acho năm tài chính kết thúc ngày ……/…../……, bao gồm Bảng cân đối kế toán tại ngày ....... tháng ......... năm ........, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có), Báo cáo lưu chuyển tiền tệ và Bản thuyết minh báo cáo tài chính cho năm tài chính kết thúc cùng ngày. Dịch vụ soát xét của Bên B được thực hiện với mục tiêu đưa ra kết luận về báo cáo tài chính của Bên A.

**ĐIỀU 2: TRÁCH NHIỆM CỦA CÁC BÊN**

*Trách nhiệm của Bên A:*

Hợp đồng soát xét của Bên B sẽ được thực hiện trên cơ sở Ban Giám đốc và Ban quản trị của Bên A (trong phạm vi phù hợp) hiểu và thừa nhận có trách nhiệm:

(a) Đối với việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực và hợp lý, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;

(b) Đối với kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn;

(c) Đảm bảo cung cấp kịp thời cho Bên B:

1. Quyền tiếp cận với tất cả tài liệu, thông tin mà Ban Giám đốc nhận thấy là có liên quan đến quá trình lập và trình bày báo cáo tài chính như chứng từ kế toán, sổ kế toán, tài liệu và các vấn đề khác;
2. Các thông tin bổ sung mà kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán yêu cầu Ban Giám đốc cung cấp hoặc giải trình để phục vụ cho mục đích soát xét;
3. Quyền tiếp cận không hạn chế đối với nhân sự của Bên A mà kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán xác định là cần thiết để thu thập bằng chứng soát xét. Bố trí nhân sự liên quan cùng làm việc với Bên B trong quá trình soát xét.

Ban Giám đốc và Ban quản trị của Bên A (trong phạm vi phù hợp) có trách nhiệm cung cấp và xác nhận bằng văn bản về các giải trình đã cung cấp trong quá trình soát xét vào “Thư giải trình của Ban Giám đốc và Ban quản trị”.

Tạo điều kiện thuận tiện cho các nhân viên của Bên B trong quá trình làm việc tại Văn phòng của Bên A.

Thanh toán đầy đủ phí dịch vụ soát xét và các phí khác (nếu có) cho Bên B theo quy định tại Điều 4 của hợp đồng này*.*

*Trách nhiệm của Bên B:*

Bên B sẽ thực hiện công việc soát xét theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400 – Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính quá khứ, *pháp luật và các quy định có liên quan*. Chuẩn mực này quy định Bên B đưa ra kết luận liệu có bất kỳ sự kiện nào khiến Bên B cho rằng báo cáo tài chính, xét trên phương diện tổng thể không phản ánh trung thực và hợp lý trên các khía cạnh trọng yếu hay không. Chuẩn mực này cũng yêu cầu Bên B tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan.

Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400 là dịch vụ đảm bảo có giới hạn. Bên B sẽ thực hiện các thủ tục, chủ yếu gồm phỏng vấn Ban Giám đốc và các nhân sự khác của Bên A, nếu thích hợp, áp dụng thủ tục phân tích và đánh giá bằng chứng thu thập được. Bên B cũng thực hiện các thủ tục bổ sung nếu Bên B nhận thấy có vấn đề khiến Bên B cho rằng báo cáo tài chính, xét trên phương diện tổng thể có thể có sai sót trọng yếu. Việc thực hiện các thủ tục này cho phép Bên B đưa ra kết luận về báo cáo tài chính theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400. Các thủ tục được thực hiện dựa trên xét đoán chuyên môn và hiểu biết của Bên B về Bên A và môi trường hoạt động của Bên A, cũng như hiểu biết của Bên B về khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính áp dụng đối với ngành nghề kinh doanh của Bên A.

Dịch vụ soát xét không phải là dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính, do đó:

1. Rủi ro tương ứng sẽ cao hơn so với một cuộc kiểm toán vì sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính đã được soát xét có thể không được phát hiện hết, ngay cả khi cuộc soát xét đã được thực hiện theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400;
2. Khi đưa ra kết luận trên cơ sở công việc soát xét, Bên B sẽ không đưa ra bất kỳ ý kiến kiểm toán nào trong báo cáo soát xét.

Bên B có trách nhiệm thông báo cho Bên A về nội dung và kế hoạch soát xét, cử kiểm toán viên và các trợ lý có năng lực và kinh nghiệm thực hiện soát xét.

Bên B thực hiện công việc soát xét theo nguyên tắc độc lập, khách quan và bảo mật số liệu. Theo đó Bên B không được quyền tiết lộ cho bất kỳ một bên thứ ba nào mà không có sự đồng ý của Bên A, ngoại trừ theo yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan, hoặc trong trường hợp những thông tin như trên đã được cơ quan quản lý Nhà nước phổ biến rộng rãi hoặc đã được Bên A công bố.

Bên B có trách nhiệm yêu cầu Bên A xác nhận các giải trình đã cung cấp cho Bên B trong quá trình thực hiện soát xét. Theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400, việc đáp ứng các yêu cầu này và Thư giải trình của Ban Giám đốc và Ban quản trị Bên A về những vấn đề liên quan là một trong những cơ sở để Bên B đưa ra kết luận của mình về báo cáo tài chính của Bên A.

**ĐIỀU 3: BÁO CÁO SOÁT XÉT**

Sau khi kết thúc soát xét, Bên B sẽ cung cấp cho Bên A ........... bộ báo cáo soát xét kèm theo báo cáo tài chính đã được soát xét bằng tiếng Việt, ............. bộ báo cáo soát xét kèm theo báo cáo tài chính đã được soát xét bằng tiếng (Anh).

Báo cáo soát xét sẽ được lập bằng văn bản, gồm các nội dung theo quy định của Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400, pháp luật và quy định có liên quan.

Trong trường hợp Bên A dự định phát hành báo cáo soát xét của Bên B dưới bất kỳ dạng tài liệu nào, hoặc phát hành các tài liệu trong đó có các thông tin về báo cáo tài chính đã được soát xét, Ban Giám đốc Bên A đồng ý rằng họ sẽ cung cấp cho Bên B một bản của tài liệu này và chỉ phổ biến rộng rãi các tài liệu này sau khi có sự đồng ý của Bên B bằng văn bản.

**ĐIỀU 4: PHÍ DỊCH VỤ VÀ PHƯƠNG THỨC THANH TOÁN**

**Phí dịch vụ**

Tổng phí dịch vụ cho các dịch vụ nêu tại Điều 1 là: ................ VND (bằng chữ: ............).

Phí dịch vụ đã bao gồm *(hoặc chưa bao gồm)* chi phí đi lại, ăn ở và phụ phí khác và chưa bao gồm 10% thuế GTGT.

**Điều khoản thanh toán (theo thỏa thuận):**

Phí soát xét sẽ được thanh toán bằng chuyển khoản trực tiếp vào tài khoản của Bên B.

Bên B sẽ phát hành hóa đơn GTGT cho Bên A khi hoàn thành việc cung cấp dịch vụ, phù hợp với quy định của pháp luật thuế hiện hành.

**ĐIỀU 5: CAM KẾT THỰC HIỆN**

Hai bên cam kết thực hiện tất cả các điều khoản đã ghi trong hợp đồng. Trong quá trình thực hiện, nếu phát sinh vướng mắc, hai bên phải kịp thời thông báo cho nhau để cùng tìm phương án giải quyết. Mọi thay đổi phải được thông báo trực tiếp cho mỗi Bên bằng văn bản (hoặc qua email) theo địa chỉ trên đây.

Thời gian hoàn thành dịch vụ soát xét dự kiến là .................. ngày kể từ ngày hợp đồng có hiệu lực (hoặc ngày bắt đầu thực hiện dịch vụ soát xét).

Mọi tranh chấp hoặc khiếu kiện phát sinh trong quá trình thực hiện hợp đồng sẽ được giải quyết bằng thương lượng hoặc theo Bộ luật dân sự nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam và tại tòa án kinh tế do hai bên lựa chọn.

**ĐIỀU 6: HIỆU LỰC, NGÔN NGỮ VÀ THỜI HẠN HỢP ĐỒNG**

Hợp đồng này được lập thành ........... bản (............... bản tiếng Việt và ............. bản tiếng (Anh), mỗi bên giữ ........... bản tiếng Việt và ........... bản tiếng (Anh), có giá trị như nhau và có hiệu lực kể từ ngày có đủ chữ ký, con dấu của cả hai bên.

Hợp đồng này tự động được thanh lý sau khi Bên A và Bên B đã hoàn thành trách nhiệm của mỗi bên.

|  |  |
| --- | --- |
| *Đại diện Bên A* | *Đại diện Bên B* |
| **CÔNG TY…………** | **CÔNG TY KIỂM TOÁN XYZ** |
| **Giám đốc** | **Giám đốc** |
| *(Chữ ký, họ và tên, đóng dấu)* | *(Chữ ký, họ và tên, đóng dấu)* |

**Phụ lục 02**

(Hướng dẫn đoạn 86 và đoạn A144 Chuẩn mực này)

**VÍ DỤ VỀ BÁO CÁO SOÁT XÉT**

**Báo cáo soát xét cho mục đích chung**

*Ví dụ về Báo cáo soát xét với kết luận chấp nhận toàn phần*

***Ví dụ 1***: Báo cáo soát xét được lập theo **khuôn khổ về trình bày hợp lý** được xây dựng nhằm thỏa mãn nhu cầu chung về thông tin tài chính của số đông người sử dụng.

*Ví dụ về Báo cáo soát xét với kết luận không phải là kết luận chấp nhận toàn phần*

***Ví dụ 2***: Báo cáo soát xét có kết luận ngoại trừ do kiểm toán viên không thể thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp. Báo cáo tài chính được lập theo **khuôn khổ về trình bày hợp lý** được xây dựng nhằm thỏa mãn nhu cầu chung về thông tin tài chính của số đông người sử dụng.

***Ví dụ 3***: Báo cáo soát xét có kết luận trái ngược do báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu. Báo cáo tài chính được lập theo **khuôn khổ về trình bày hợp lý** được xây dựng nhằm thỏa mãn nhu cầu chung về thông tin tài chính của số đông người sử dụng.

***Ví dụ 4***: Báo cáo soát xét có kết luận từ chối đưa ra kết luận do kiểm toán viên không thể thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp về nhiều yếu tố của báo cáo tài chính, dẫn đến không thể hoàn thành hợp đồng soát xét. Báo cáo tài chính được lập theo **khuôn khổ về trình bày hợp lý** được xây dựng nhằm thỏa mãn nhu cầu chung về thông tin tài chính của số đông người sử dụng.

**Báo cáo soát xét cho mục đích đặc biệt**

***Ví dụ 5***: Báo cáo soát xét được lập theo các điều khoản của hợp đồng liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt. Báo cáo tài chính được lập theo **khuôn khổ về tuân thủ** được xây dựng nhằm thỏa mãn nhu cầu về thông tin tài chính của một số đối tượng sử dụng cụ thể.

***Ví dụ 6***: Báo cáo soát xét riêng lẻ được lập theo cơ sở kế toán thực thu thực chi liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt. Báo cáo tài chính được lập theo **khuôn khổ về trình bày hợp lý** được xây dựng nhằm thỏa mãn nhu cầu về thông tin tài chính của một số đối tượng sử dụng cụ thể.

**Ví dụ 1:**

**Áp dụng cho trường hợp sau:**

1. **Soát xét một bộ báo cáo tài chính đầy đủ;**
2. **Báo cáo tài chính do Ban Giám đốc đơn vị lập cho mục đích chung theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;**
3. **Các điều khoản của hợp đồng soát xét nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính tại đoạn 30(b) Chuẩn mực này;**
4. **Ngoài trách nhiệm soát xét báo cáo tài chính, kiểm toán viên có các trách nhiệm báo cáo về các yêu cầu khác của pháp luật và các quy định.**

**Công ty kiểm toán XYZ**

**Địa chỉ, điện thoại, fax…**

**Số:…/20x5**

**BÁO CÁO SOÁT XÉT ĐỘC LẬP**

***Kính gửi***: [Người nhận báo cáo soát xét]

**Báo cáo soát xét độc lập về báo cáo tài chính** *(không phải đưa thêm tiêu đề này nếu không có mục “Báo cáo về các yêu cầu khác của pháp luật và các quy định”)*

Chúng tôi đã thực hiện công việc soát xét báo cáo tài chính kèm theo của Công ty ABC, *được lập ngày …, từ trang… đến trang…,* bao gồm Bảng cân đối kế toán tại ngày 31/12/20x4, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có) và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày và Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

***Trách nhiệm của Ban Giám đốc***

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chínhvà chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

***Trách nhiệm của Kiểm toán viên***

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra kết luận về báo cáo tài chính kèm theo. Chúng tôi đã tiến hành cuộc soát xét theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400 - *Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính quá khứ*. Chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi đưa ra kết luận rằng liệu có bất kỳ sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính, xét trên phương diện tổng thể không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không. Chuẩn mực này cũng yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan.

Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính theo Chuẩn mực này là dịch vụ đảm bảo có giới hạn. Kiểm toán viên thực hiện các thủ tục, chủ yếu gồm phỏng vấn Ban Giám đốc và các nhân sự khác trong đơn vị, nếu thích hợp, thủ tục phân tích và đánh giá bằng chứng thu thập được.

Các thủ tục được thực hiện trong dịch vụ soát xét ít hơn đáng kể so với cuộc kiểm toán được tiến hành theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Theo đó, chúng tôi sẽ không đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính.

***Kết luận của Kiểm toán viên***

Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, chúng tôi không thấy có bất kỳ sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của Công ty tại ngày 31/12/20x4, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

**Báo cáo về các yêu cầu khác của pháp luật và các quy định**

[Hình thức và nội dung của mục này trong báo cáo soát xét sẽ thay đổi tùy thuộc vào trách nhiệm báo cáo khác của kiểm toán viên.]

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | [(Hà Nội), ngày... tháng... năm...]  **Công ty kiểm toán XYZ** |  |
|  | Tổng Giám đốc  *(Chữ ký, họ và tên, đóng dấu)*  Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:…(Họ và tên, chữ ký) |  |

**Ví dụ 2:**

**Áp dụng cho trường hợp sau:**

1. **Soát xét một bộ báo cáo tài chính đầy đủ do Ban Giám đốc đơn vị lập cho mục đích chung theo khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;**
2. **Các điều khoản của hợp đồng soát xét nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính tại đoạn 30(b) Chuẩn mực này;**
3. **Kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp liên quan đến khoản đầu tư vào công ty liên kết tại nước ngoài. Ảnh hưởng của việc không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp được coi là trọng yếu nhưng không lan tỏa đối với báo cáo tài chính;**
4. **Ngoài việc soát xét báo cáo tài chính, kiểm toán viên không có các trách nhiệm báo cáo về các yêu cầu khác của pháp luật và các quy định.**

**Công ty kiểm toán XYZ**

**Địa chỉ, điện thoại, fax…**

**Số:…/20x5**

**BÁO CÁO SOÁT XÉT ĐỘC LẬP**

***Kính gửi***: [Người nhận báo cáo soát xét]

Chúng tôi đã thực hiện công việc soát xét báo cáo tài chính kèm theo của Công ty ABC, *được lập ngày …, từ trang… đến trang…,* bao gồm Bảng cân đối kế toán tại ngày 31/12/20x4, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có), Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày và Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

***Trách nhiệm của Ban Giám đốc***

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chínhvà chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

***Trách nhiệm của Kiểm toán viên***

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra kết luận về báo cáo tài chính kèm theo. Chúng tôi tiến hành cuộc soát xét theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400 - *Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính quá khứ*. Chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi đưa ra kết luận rằng liệu có bất kỳ sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính, xét trên phương diện tổng thể không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không. Chuẩn mực này cũng yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan.

Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính theo Chuẩn mực này là dịch vụ đảm bảo có giới hạn. Kiểm toán viên thực hiện các thủ tục, chủ yếu gồm phỏng vấn Ban Giám đốc và các nhân sự khác trong đơn vị, nếu thích hợp, thủ tục phân tích và đánh giá bằng chứng thu thập được.

Các thủ tục được thực hiện trong dịch vụ soát xét ít hơn đáng kể so với cuộc kiểm toán được tiến hành theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Theo đó, chúng tôi sẽ không đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính.

***Cơ sở của kết luận ngoại trừ***

Khoản đầu tư của Công ty ABC vào Công ty DEF, một công ty liên kết tại nước ngoài được mua lại trong năm và hạch toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu, được ghi nhận với giá trị là XXX1 VND trên Bảng cân đối kế toán tại ngày 31 tháng 12 năm 20x4, và phần sở hữu của Công ty ABC trong khoản thu nhập ròng là XXX2 VND của DEF được bao gồm trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của ABC cho năm tài chính kết thúc cùng ngày. Chúng tôi không thể thu thập được đầy đủ các thông tin tài chính có liên quan của DEF về giá trị ghi sổ của khoản đầu tư của ABC vào DEF tại ngày 31 tháng 12 năm 20x4 cũng như phần sở hữu của ABC trong khoản thu nhập ròng của DEF cho năm đó. Do đó, chúng tôi không thể thực hiện được các thủ tục mà chúng tôi cho là cần thiết.

**Kết luận ngoại trừ**

Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, ngoại trừ những ảnh hưởng (nếu có) của vấn đề nêu tại đoạn “Cơ sở của kết luận ngoại trừ”, chúng tôi không thấy có bất kỳ sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính kèm theo không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, tình hình tài chính của Công ty ABC tại ngày 31/12/20x4, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | [(Hà Nội), ngày... tháng... năm...]  **Công ty kiểm toán XYZ** |  |
|  | Tổng Giám đốc  *(Chữ ký, họ và tên, đóng dấu)*  Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:… |  |

**Ví dụ 3:**

**Áp dụng cho các trường hợp sau:**

1. **Soát xét báo cáo tài chính hợp nhất do Ban Giám đốc Công ty mẹ lập cho mục đích chung theo khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;**
2. **Các điều khoản của hợp đồng dịch vụ soát xét nêu rõ trách nhiệm của của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính tại đoạn 30(b) của Chuẩn mực này;**
3. **Báo cáo tài chính hợp nhất có sai sót trọng yếu do có một công ty con không được hợp nhất. Sai sót trọng yếu này được coi là lan tỏa đối với báo cáo tài chính hợp nhất. Kiểm toán viên không thể xác định được ảnh hưởng của sai sót này đối với báo cáo tài chính hợp nhất;**
4. **Ngoài việc soát xét báo cáo tài chính hợp nhất, kiểm toán viên không có trách nhiệm báo cáo về các yêu cầu khác của pháp luật và các quy đinh.**

**Công ty kiểm toán XYZ**

**Địa chỉ, điện thoại, fax…**

**Số:…/20x5**

**BÁO CÁO SOÁT XÉT ĐỘC LẬP**

***Kính gửi***: [Người nhận báo cáo soát xét]

Chúng tôi đã soát xét Báo cáo tài chính hợp nhất kèm theo của Công ty ABC, *được lập ngày …, từ trang… đến trang…,* bao gồm Bảng cân đối kế toán hợp nhất tại ngày 31 tháng 12 năm 20x4, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu hợp nhất (nếu có), Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất cho năm tài chính kết thúc cùng ngày và Bản thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất.

***Trách nhiệm của Ban Giám đốc***

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính hợp nhất theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất và chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

***Trách nhiệm của Kiểm toán viên***

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra kết luận về báo cáo tài chính hợp nhất kèm theo. Chúng tôi đã tiến hành cuộc soát xét theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400 - *Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính quá khứ*. Chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi đưa ra kết luận rằng liệu có bất kỳ sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính hợp nhất xét trên phương diện tổng thể không được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không. Chuẩn mực này cũng yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan.

Việc soát xét báo cáo tài chính hợp nhất theo Chuẩn mực này là dịch vụ đảm bảo có giới hạn. Kiểm toán viên thực hiện các thủ tục, chủ yếu gồm phỏng vấn Ban Giám đốc và các nhân sự khác trong đơn vị, nếu thích hợp, thủ tục phân tích và đánh giá các bằng chứng thu thập được.

Các thủ tục được thực hiện trong cuộc soát xét ít hơn đáng kể so với cuộc kiểm toán được tiến hành theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Theo đó, chúng tôi sẽ không đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính hợp nhất.

***Cơ sở của kết luận trái ngược***

Như đã trình bày ở Thuyết minh X, Công ty ABC chưa hợp nhất báo cáo tài chính của Công ty con DEF mà ABC đã mua lại trong năm 20x4, do chưa xác định được chắc chắn giá trị hợp lý của một số tài sản và khoản nợ phải trả trọng yếu của công ty con tại ngày mua. Do đó, khoản đầu tư này đang được hạch toán theo giá gốc. Theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam, báo cáo tài chính của công ty con phải được hợp nhất vì công ty con chịu sự kiểm soát của công ty mẹ. Nếu DEF được hợp nhất, nhiều khoản mục trong báo cáo tài chính hợp nhất kèm theo sẽ bị ảnh hưởng trọng yếu.

***Kết luận trái ngược***

Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, do tầm quan trọng của vấn đề nêu tại đoạn “Cơ sở của kết luận trái ngược”, báo cáo tài chính hợp nhất đã không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của Công ty ABC tại ngày 31/12/20x4, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất.

|  |  |
| --- | --- |
|  | [(Hà Nội), ngày... tháng... năm...]  **Công ty kiểm toán XYZ** |
|  | Tổng Giám đốc  *(Chữ ký, họ và tên, đóng dấu)*  Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:… |

.

**Ví dụ 4**

**Áp dụng cho trường hợp sau:**

1. **Soát xét báo cáo tài chính do Ban Giám đốc đơn vị lập cho mục đích chung theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;**
2. **Các điều khoản của hợp đồng dịch vụ soát xét nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính tại đoạn 30(b) của Chuẩn mực này;**
3. **Kiểm toán viên không thể đưa ra kết luận đối với báo cáo tài chính do không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp về nhiều yếu tố của báo cáo tài chính và ảnh hưởng của việc này được coi là trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính. Cụ thể là, kiểm toán viên không thể thu thập được bằng chứng về hàng tồn kho và các khoản phải thu của đơn vị.**

**Công ty kiểm toán XYZ**

**Địa chỉ, điện thoại, fax…**

**Số:…/20x5**

**BÁO CÁO SOÁT XÉT ĐỘC LẬP**

***Kính gửi***: [Người nhận báo cáo soát xét]

Chúng tôi đã thực hiện công việc soát xét báo cáo tài chính kèm theo của Công ty ABC, *được lập ngày …, từ trang… đến trang…,* bao gồm Bảng cân đối kế toán tại ngày 31/12/20x4, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có), Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày và Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

***Trách nhiệm của Ban Giám đốc***

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chínhvà chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

***Trách nhiệm của Kiểm toán viên***

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra kết luận về báo cáo tài chính kèm theo. Tuy nhiên, do vấn đề mô tả tại đoạn “Cơ sở của việc từ chối đưa ra kết luận”, chúng tôi đã không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp để làm cơ sở đưa ra kết luận về báo cáo tài chính.

***Cơ sở của việc từ chối đưa ra kết luận***

Ban Giám đốc Công ty đã không tiến hành kiểm kê hàng tồn kho hiện có vào thời điểm cuối năm. Do đó, chúng tôi đã không thể thực hiện các thủ tục cần thiết liên quan đến số lượng hàng tồn kho tại ngày 31 tháng 12 năm 20x4, với giá trị được ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán là XXX9 VND (\*).

Ngoài ra, việc áp dụng hệ thống phần mềm máy tính mới để theo dõi các khoản phải thu vào tháng 9 năm 20x4 đã dẫn đến rất nhiều sai sót trong các tài khoản phải thu và hàng tồn kho. Tại ngày lập báo cáo soát xét, Ban Giám đốc vẫn đang trong quá trình chỉnh sửa lại các khiếm khuyết của hệ thống phần mềm và các sai sót. Do những vấn đề này, chúng tôi không thể xác định các điều chỉnh cần thiết đối với hàng tồn kho và các khoản phải thu đã được ghi nhận và chưa được ghi nhận, cũng như các khoản mục trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có) và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

**Từ chối đưa ra kết luận**

Do tầm quan trọng của các vấn đề nêu tại đoạn “Cơ sở của việc từ chối đưa ra kết luận”, chúng tôi không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng thích hợp để làm cơ sở đưa ra kết luận về báo cáo tài chính. Do đó, chúng tôi không đưa ra kết luận nào về các báo cáo tài chính này.

|  |  |
| --- | --- |
|  | [(Hà Nội), ngày... tháng... năm...]  **Công ty kiểm toán XYZ** |
|  | Tổng Giám đốc  *(Chữ ký, họ và tên, đóng dấu)*  Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:… |

.

***Ghi chú:*** *(\*) Giá trị chiếm tỷ trọng lớn trong Bảng cân đối kế toán.***Ví dụ 5:**

**Áp dụng cho trường hợp sau:**

1. **Báo cáo tài chính do Ban Giám đốc đơn vị lập theo các điều khoản của hợp đồng liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt để đảm bảo tuân thủ các điều khoản của hợp đồng đó. Ban Giám đốc không được lựa chọn khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính.**
2. **Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng là khuôn khổ về tuân thủ.**
3. **Các điều khoản của hợp đồng dịch vụ soát xét nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính tại đoạn 30(b) Chuẩn mực này.**
4. **Đối tượng được nhận và sử dụng báo cáo soát xét là hạn chế.**

**Công ty kiểm toán XYZ**

**Địa chỉ, điện thoại, fax…**

**Số:…/20x5**

**BÁO CÁO SOÁT XÉT ĐỘC LẬP**

***Kính gửi***: [Người nhận báo cáo soát xét]

Chúng tôi đã thực hiện công việc soát xét báo cáo tài chính kèm theo của Công ty ABC, *được lập ngày …, từ trang… đến trang…,* bao gồm Bảng cân đối kế toán tại ngày 31/12/20x4, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có), Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày và Bản thuyết minh báo cáo tài chính. Báo cáo tài chính này đã được Ban Giám đốc Công ty ABC lập theo các điều khoản về lập và trình bày báo cáo tài chính tại phần Z của hợp đồng Y ngày 01/01/20x4 giữa Công ty ABC và Công ty GHK (“hợp đồng”).

**Trách nhiệm của Ban Giám đốc**

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về việc lập và trình bày báo cáo tài chính theo các điều khoản về lập và trình bày báo cáo tài chính tại phần Z của hợp đồng Y, cũng như chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

**Trách nhiệm của Kiểm toán viên**

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra kết luận về báo cáo tài chính kèm theo. Chúng tôi tiến hành cuộc soát xét theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400 - *Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính quá khứ*. Chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi đưa ra kết luận rằng liệu có bất kỳ sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính, xét trên phương diện tổng thể không được lập và trình bày, trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ các điều khoản về lập và trình bày báo cáo tài chính tại phần Z của hợp đồng Y hay không. Chuẩn mực này cũng yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan.

Việc soát xét báo cáo tài chính theo Chuẩn mực này là dịch vụ đảm bảo có giới hạn. Kiểm toán viên thực hiện các thủ tục, chủ yếu gồm phỏng vấn Ban Giám đốc và các nhân sự khác trong đơn vị, nếu thích hợp, thủ tục phân tích và đánh giá các bằng chứng thu thập được.

Các thủ tục được thực hiện trong cuộc soát xét ít hơn đáng kể so với cuộc kiểm toán được tiến hành theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Theo đó, chúng tôi sẽ không đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính.

**Kết luận của Kiểm toán viên**

Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, chúng tôi không thấy có bất kỳ sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính không được lập và trình bày, trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ các điều khoản về lập và trình bày báo cáo tài chính tại phần Z của hợp đồng Y.

**Vấn đề cần nhấn mạnh**

Mặc dù không đưa ra kết luận ngoại trừ, chúng tôi lưu ý người đọc báo cáo tài chính đến Thuyết minh X của báo cáo tài chính trong đó mô tả chính sách kế toán và giới hạn về đối tượng nhận và sử dụng báo cáo soát xét. Báo cáo tài chính này được lập để giúp Công ty ABC tuân thủ các điều khoản về lập và trình bày báo cáo tài chính của hợp đồng nêu trên. Vì thế, báo cáo tài chính này có thể không phù hợp để sử dụng vào mục đích khác. Báo cáo soát xét của chúng tôi chỉ dành riêng cho Công ty ABC và Công ty GHK và không được cung cấp cho bên nào khác ngoài Công ty ABC và Công ty GHK.

|  |  |
| --- | --- |
|  | [(Hà Nội), ngày... tháng... năm...]  **Công ty kiểm toán XYZ** |
|  | Tổng Giám đốc  *(Chữ ký, họ và tên, đóng dấu)*  Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:… |

.

**Ví dụ 6:**

**Áp dụng cho trường hợp sau:**

1. **Soát xét báo cáo thu chi;**
2. **Báo cáo tài chính do Ban Giám đốc đơn vị lập theo cơ sở kế toán thực thu, thực chi nhằm đáp ứng yêu cầu thông tin về dòng tiền của bên cho vay. Đơn vị và bên cho vay thống nhất về cơ sở kế toán cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính;**
3. **Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng là khuôn khổ về trình bày hợp lý được xây dựng nhằm thỏa mãn nhu cầu về thông tin tài chính của một số đối tượng sử dụng cụ thể;**
4. **Kiểm toán viên xác định việc sử dụng cụm từ “phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu” trong kết luận của kiểm toán viên là phù hợp;**
5. **Các điều khoản của hợp đồng dịch vụ soát xét nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính tại đoạn 30(b) Chuẩn mực này;**
6. **Không hạn chế đối tượng nhận và sử dụng báo cáo soát xét.**

**Công ty kiểm toán XYZ**

**Địa chỉ, điện thoại, fax…**

**Số:…/20x5**

**BÁO CÁO SOÁT XÉT ĐỘC LẬP**

***Kính gửi***: [Người nhận báo cáo soát xét]

Chúng tôi đã soát xét báo cáo thu, chi kèm theo của Công ty ABC cho năm tài chính kết thúc vào ngày 31/12/20x4, bản tóm tắt các chính sách kế toán quan trọng và các thuyết minh khác ( sau đây gọi là “Báo cáo tài chính”). Báo cáo tài chính này đã được Ban Giám đốc Công ty ABC lập theo cơ sở kế toán thực thu, thực chi như mô tả tại Thuyết minh X.

***Trách nhiệm của Ban Giám đốc***

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về việc lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính theo cơ sở kế toán thực thu, thực chi như mô tả tại Thuyết minh X, cũng như chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

***Trách nhiệm của Kiểm toán viên***

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra kết luận về báo cáo tài chính kèm theo. Chúng tôi tiến hành cuộc soát xét theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét số 2400 -*Dịch vụ soát xét báo cáo tài chính quá khứ*. Chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi đưa ra kết luận rằng liệu báo cáo tài chính, xét trên phương diện tổng thể có được lập, trên các khía cạnh trọng yếu theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không. Chuẩn mực này cũng yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan.

Việc soát xét báo cáo tài chính theo Chuẩn mực này là dịch vụ đảm bảo có giới hạn. Kiểm toán viên thực hiện các thủ tục, chủ yếu gồm phỏng vấn Ban Giám đốc và các nhân sự khác trong đơn vị, nếu thích hợp, thủ tục phân tích và đánh giá các bằng chứng thu thập được.

Các thủ tục được thực hiện trong cuộc soát xét ít hơn đáng kể so với cuộc kiểm toán được tiến hành theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Theo đó, chúng tôi sẽ không đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính.

***Kết luận của Kiểm toán viên***

Trên cơ sở công việc soát xét của chúng tôi, chúng tôi không thấy có bất kỳ sự kiện nào khiến chúng tôi cho rằng báo cáo tài chính không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, tình hình thu, chi của Công ty ABC cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/20x4, phù hợp với cơ sở kế toán thực thu, thực chi như mô tả tại Thuyết minh X.

**Vấn đề cần nhấn mạnh**

Mặc dù không đưa ra kết luận ngoại trừ, chúng tôi lưu ý người đọc báo cáo tài chính đến Thuyết minh X của báo cáo tài chính trong đó mô tả chính sách kế toán và giới hạn phát hành và sử dụng báo cáo. Báo cáo tài chính này được lập để cung cấp thông tin cho Bên cho vay GHK. Vì thế, báo cáo tài chính này có thể không phù hợp để sử dụng vào mục đích khác.

|  |  |
| --- | --- |
|  | [(Hà Nội), ngày... tháng... năm...]  **Công ty kiểm toán XYZ** |
|  | Tổng Giám đốc  *(Chữ ký, họ và tên, đóng dấu)*  Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:… |

.

**\* \* \* \* \***