

HỆ THỐNG CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN VIỆT NAM

Chuẩn mực kiểm toán số 720: Các thông tin khác trong tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán

*(Ban hành kèm theo Thông tư số 214/2012/TT-BTC
ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài chính)*

I/ QUY ĐỊNH CHUNG

Phạm vi áp dụng

01. Chuẩn mực kiểm toán này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán (sau đây gọi là “kiểm toán viên”) liên quan đến các thông tin khác trong tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán và báo cáo kiểm toán. Nếu không có yêu cầu cụ thể nào khác nêu trong hợp đồng kiểm toán thì kiểm toán viên không phải đưa ra ý kiến về các thông tin khác và kiểm toán viên cũng không có trách nhiệm phải xác định liệu các thông tin khác trong tài liệu có báo cáo tài chính đã kiểm toán đã được trình bày đúng hay chưa. Tuy nhiên, kiểm toán viên cần xem xét các thông tin khác này vì tính tin cậy của báo cáo tài chính đã được kiểm toán có thể bị suy giảm do có thể tồn tại những điểm không nhất quán trọng yếu giữa báo cáo tài chính đã được kiểm toán và các thông tin khác (xem hướng dẫn tại đoạn A1 Chuẩn mực này).
02. Trong Chuẩn mực này, “Tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán” được hiểu là các báo cáo thường niên (hay các tài liệu tương tự) được phát hành cho các chủ sở hữu (hoặc các bên thứ ba như ngân hàng, nhà cung cấp, khách hàng, cơ quan thuế, nhà đầu tư tương lai ...), trong đó có báo cáo tài chính đã được kiểm toán và báo cáo kiểm toán kèm theo. Chuẩn mực này cũng có thể được áp dụng cho các tài liệu khác như bản thông tin công bố khi phát hành chứng khoán (bản cáo bạch) như quy định tại đoạn 02 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200 (xem hướng dẫn tại đoạn A2 Chuẩn mực này).
03. Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán phải tuân thủ các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này trong quá trình kiểm toán.

Đơn vị được kiểm toán (khách hàng) và các bên sử dụng kết quả kiểm toán phải có những hiểu biết cần thiết về các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này để phối hợp công việc với kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán xử lý các mối quan hệ liên quan đến quá trình kiểm toán.

Mục tiêu

04. Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán phải thực hiện các biện pháp phù hợp trong trường hợp tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán và báo cáo kiểm toán còn chứa đựng các thông tin khác có thể làm giảm độ tin cậy của báo cáo tài chính và báo cáo kiểm toán.

Giải thích thuật ngữ

05. Trong các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, các thuật ngữ dưới đây được hiểu như sau:

- (a) Các thông tin khác: Là các thông tin tài chính hoặc phi tài chính (ngoài báo cáo tài chính và báo cáo kiểm toán), theo luật hoặc thông lệ, được trình bày trong tài liệu có báo cáo tài chính và báo cáo kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A3 - A4 Chuẩn mực này);
- (b) Điểm không nhất quán: Là mâu thuẫn giữa thông tin khác với thông tin trong báo cáo tài chính đã được kiểm toán. Điểm không nhất quán trọng yếu có thể làm phát sinh nghi ngờ về kết luận kiểm toán từ những bằng chứng kiểm toán đã thu thập được và có thể còn làm phát sinh nghi ngờ về cơ sở để kiểm toán viên đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính;
- (c) Thông tin sai lệch: Là các thông tin khác không liên quan tới các vấn đề được nêu trong báo cáo tài chính đã được kiểm toán và các thông tin này được trình bày hoặc công bố không chính xác. Thông tin sai lệch trọng yếu có thể làm giảm độ tin cậy của tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán.

II/ NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Yêu cầu

Xem xét các thông tin khác

- 06. Kiểm toán viên phải xem xét các thông tin khác để xác định các điểm không nhất quán trọng yếu so với báo cáo tài chính đã được kiểm toán (nếu có).
- 07. Kiểm toán viên phải thực hiện các biện pháp tiếp cận phù hợp với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được kiểm toán để có được các thông tin khác trước ngày lập báo cáo kiểm toán. Nếu không thể thu thập các thông tin khác trước ngày lập báo cáo kiểm toán thì kiểm toán viên cần xem xét các thông tin khác ngay khi có thể (xem hướng dẫn tại đoạn A5 Chuẩn mực này).

Điểm không nhất quán trọng yếu

- 08. Khi xem xét các thông tin khác, nếu kiểm toán viên phát hiện ra điểm không nhất quán trọng yếu thì kiểm toán viên phải xác định xem liệu có cần sửa đổi báo cáo tài chính đã được kiểm toán hoặc sửa đổi các thông tin khác hay không.

Điểm không nhất quán trọng yếu được xác định trong các thông tin khác thu thập trước ngày lập báo cáo kiểm toán

- 09. Nếu việc sửa đổi báo cáo tài chính đã được kiểm toán là cần thiết nhưng Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không chấp nhận sửa đổi thì kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 705.
- 10. Nếu việc sửa đổi các thông tin khác là cần thiết nhưng Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không chấp nhận sửa đổi thì kiểm toán viên phải trao đổi vấn đề này với Ban quản trị (trừ khi tất cả thành viên Ban quản trị đều là thành viên Ban Giám đốc) theo quy định tại đoạn 13 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 260, và:

- (a) Trình bày trong báo cáo kiểm toán đoạn “Vấn đề khác” mô tả các điểm không nhất quán trọng yếu theo quy định tại đoạn 08 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 706; hoặc
- (b) Không phát hành báo cáo kiểm toán; hoặc
- (c) Rút khỏi hợp đồng kiểm toán - nếu pháp luật và các quy định cho phép (xem hướng dẫn tại đoạn A6 - A7 Chuẩn mực này).

Điểm không nhất quán trọng yếu được xác định trong các thông tin khác thu thập sau ngày lập báo cáo kiểm toán

- 11. Nếu việc sửa đổi báo cáo tài chính đã được kiểm toán là cần thiết thì kiểm toán viên phải thực hiện các quy định có liên quan trong đoạn 10 - 17 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 560.
- 12. Nếu việc sửa đổi các thông tin khác là cần thiết và Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đồng ý sửa đổi thì kiểm toán viên phải tiến hành thêm một số thủ tục cần thiết tùy từng trường hợp (xem hướng dẫn tại đoạn A8 Chuẩn mực này).
- 13. Nếu việc sửa đổi các thông tin khác là cần thiết nhưng Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không đồng ý sửa đổi thì kiểm toán viên phải thông báo với Ban quản trị những lưu ý của kiểm toán viên về các thông tin khác (trừ khi tất cả thành viên Ban quản trị đều là thành viên Ban Giám đốc) và tiến hành thêm các biện pháp phù hợp khác (xem hướng dẫn tại đoạn A9 Chuẩn mực này).

Thông tin sai lệch trọng yếu

- 14. Khi xem xét các thông tin khác để xác định những điểm không nhất quán trọng yếu, nếu phát hiện ra thông tin sai lệch trọng yếu thì kiểm toán viên phải trao đổi vấn đề này với Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A10 Chuẩn mực này).
- 15. Sau khi trao đổi, nếu xét thấy chưa thỏa đáng, kiểm toán viên phải yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán tham khảo ý kiến của bên thứ ba có đủ năng lực, như chuyên gia tư vấn pháp luật của đơn vị và kiểm toán viên phải xem xét các ý kiến này.
- 16. Nếu kiểm toán viên kết luận có điểm sai lệch trọng yếu trong các thông tin khác nhưng Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không chấp nhận sửa đổi thì kiểm toán viên phải thông báo với Ban quản trị những lưu ý của kiểm toán viên về các thông tin khác (trừ khi tất cả thành viên Ban quản trị đều là thành viên Ban Giám đốc) và tiến hành thêm các biện pháp phù hợp khác (xem hướng dẫn tại đoạn A11 Chuẩn mực này).

III/ HƯỚNG DẪN ÁP DỤNG

Khi thực hiện Chuẩn mực này cần tham khảo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200.

Phạm vi áp dụng

Các trách nhiệm bổ sung theo yêu cầu của pháp luật và các quy định đối với các thông tin khác (hướng dẫn đoạn 01 Chuẩn mực này)

A1. Theo yêu cầu của pháp luật và các quy định, kiểm toán viên có thể có thêm một số trách nhiệm đối với các thông tin khác không thuộc phạm vi của Chuẩn mực này. Ví dụ, pháp luật có thể yêu cầu kiểm toán viên phải thực hiện một số thủ tục để xác định các thông tin khác như các dữ liệu bổ sung bắt buộc hoặc phải đưa ý kiến về độ tin cậy của các chỉ tiêu trình bày trong các thông tin khác. Khi có những nghĩa vụ như vậy thì các trách nhiệm bổ sung của kiểm toán viên được xác định theo tính chất của cuộc kiểm toán hoặc được quy định bởi pháp luật, các quy định và chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp. Nếu các thông tin khác này bị bỏ sót hoặc trình bày sai lệch thì kiểm toán viên có thể phải nêu rõ vấn đề này trong báo cáo kiểm toán theo yêu cầu của pháp luật và các quy định khác.

Tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán (hướng dẫn đoạn 02 Chuẩn mực này)

Lưu ý khi kiểm toán các đơn vị nhỏ

A2. Nếu pháp luật hoặc các quy định không yêu cầu thì các đơn vị nhỏ thường không phát hành các tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán. Tuy nhiên, pháp luật và các quy định có thể yêu cầu Ban quản trị đơn vị được kiểm toán lập các tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán. Ví dụ về các thông tin khác trong tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán của các đơn vị nhỏ là báo cáo lãi lỗ chi tiết và báo cáo kế toán quản trị.

Định nghĩa về các thông tin khác (hướng dẫn đoạn 05(a) Chuẩn mực này)

A3. Các thông tin khác có thể bao gồm:

- (1) Báo cáo của Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được kiểm toán về các hoạt động của đơn vị;
- (2) Bản tổng hợp thông tin tài chính hoặc các điểm lưu ý;
- (3) Các thông tin về nhân sự;
- (4) Kế hoạch sử dụng vốn;
- (5) Chỉ tiêu tài chính;
- (6) Danh sách nhân sự chủ chốt (Hội đồng quản trị, Ban Giám đốc...);
- (7) Các thông tin được lựa chọn khác.

A4. Theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, các thông tin khác không bao gồm:

- (1) Một bài báo hoặc thông báo, như thư giới thiệu kèm theo tài liệu có báo cáo tài chính đã được kiểm toán và báo cáo kiểm toán;
- (2) Thông tin nằm trong các phân tích, chỉ dẫn;

- (3) Thông tin trên các trang web của đơn vị được kiểm toán (*trừ Báo cáo thường niên*).

Xem xét các thông tin khác (hướng dẫn đoạn 07 Chuẩn mực này)

- A5. Việc thu thập các thông tin khác trước ngày lập báo cáo kiểm toán cho phép kiểm toán viên có thể cùng Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán giải quyết một cách kịp thời các điểm không nhất quán trọng yếu và các thông tin sai lệch trọng yếu. Kiểm toán viên và Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán cần thỏa thuận về việc thông báo kịp thời các thông tin khác cho kiểm toán viên ngay khi các thông tin này phát sinh.

Điểm không nhất quán trọng yếu

Điểm không nhất quán trọng yếu được xác định trong các thông tin khác thu thập trước ngày lập báo cáo kiểm toán (hướng dẫn đoạn 10 Chuẩn mực này)

- A6. Nếu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không chấp nhận sửa đổi các thông tin khác thì kiểm toán viên có thể cân nhắc sự cần thiết phải thực hiện các biện pháp bổ sung trên cơ sở ý kiến tư vấn của chuyên gia tư vấn pháp luật.

Lưu ý khi kiểm toán các đơn vị trong lĩnh vực công

- A7. Khi kiểm toán các đơn vị trong lĩnh vực công, kiểm toán viên có thể không được phép rút khỏi hợp đồng kiểm toán hoặc không được phép không phát hành báo cáo kiểm toán. Trong trường hợp như vậy, kiểm toán viên có thể gửi báo cáo tới cơ quan chức năng phù hợp để trình bày về các điểm không nhất quán trọng yếu đó.

Điểm không nhất quán trọng yếu được xác định trong các thông tin khác thu thập sau ngày lập báo cáo kiểm toán (hướng dẫn đoạn 12 - 13 Chuẩn mực này)

- A8. Nếu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đồng ý sửa đổi các thông tin khác, kiểm toán viên có thể tiến hành các bước, bao gồm xem xét lại những công việc của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán để đảm bảo những người nhận được báo cáo tài chính, báo cáo kiểm toán phát hành trước đây và các thông tin khác đã được thông báo đầy đủ về việc sửa đổi này.

- A9. Nếu việc sửa đổi các thông tin khác là cần thiết nhưng Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không đồng ý sửa đổi, kiểm toán viên cần tiến hành thêm các biện pháp thích hợp, như tham khảo ý kiến của chuyên gia tư vấn pháp luật.

Thông tin sai lệch trọng yếu (hướng dẫn đoạn 14 - 16 Chuẩn mực này)

- A10. Khi thảo luận với Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về các thông tin sai lệch trọng yếu, kiểm toán viên có thể vẫn không đánh giá được tính chính xác của một số thuyết minh trong các thông tin khác và câu trả lời của Ban Giám đốc đơn vị đối với các câu hỏi của kiểm toán viên, và kiểm toán viên có thể kết luận rằng chắc chắn vẫn có những khác biệt trong xét đoán hoặc ý kiến của kiểm toán viên và Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán.

- A11. Nếu kiểm toán viên kết luận là có thông tin sai lệch trọng yếu nhưng Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán từ chối sửa đổi thì kiểm toán viên cần tiến hành thêm các biện pháp thích hợp, như tham khảo ý kiến của chuyên gia tư vấn pháp luật./.
