

HỆ THỐNG CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN VIỆT NAM

Chuẩn mực kiểm toán số 800: Lưu ý khi kiểm toán báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt

(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. Các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam (VSA) có số hiệu từ *nhóm 100* đến *nhóm 700* được áp dụng cho cuộc kiểm toán báo cáo tài chính. Chuẩn mực kiểm toán này quy định và hướng dẫn các vấn đề mà kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* (sau đây gọi là “*kiểm toán viên*”) cần lưu ý khi áp dụng các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam nêu trên cho cuộc kiểm toán báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt.
02. Chuẩn mực này được áp dụng cho cuộc kiểm toán một bộ báo cáo tài chính (đầy đủ) được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt. Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 805 quy định và hướng dẫn các vấn đề cần lưu ý khi kiểm toán một báo cáo tài chính riêng lẻ hoặc kiểm toán một yếu tố, tài khoản hoặc khoản mục cụ thể của một báo cáo tài chính.
03. Quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này không thay thế quy định và hướng dẫn của các chuẩn mực khác. Chuẩn mực này cũng không quy định và hướng dẫn tất cả các vấn đề cần lưu ý có thể liên quan đến tình huống cụ thể của cuộc kiểm toán.
04. *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 báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt.*

Đơn vị được kiểm toán (khách hàng) và các bên sử dụng kết quả kiểm toán cần phải có các 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 giải quyết các mối quan hệ trong quá trình kiểm toán báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt.

Mục tiêu

05. Khi áp dụng các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam trong cuộc kiểm toán báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, mục tiêu của kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* là xử lý phù hợp đối với các vấn đề cần lưu ý liên quan đến:
 - (a) Việc chấp nhận hợp đồng kiểm toán;
 - (b) Việc lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán;
 - (c) Hình thành ý kiến và lập báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính.

Giải thích thuật ngữ

06. Trong các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, các thuật ngữ dưới đây được hiểu như sau:
- (a) 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 (xem hướng dẫn tại đoạn A4 Chuẩn mực này);
 - (b) 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 để đáp ứng nhu cầu về thông tin tài chính của những người sử dụng cụ thể. Đoạn 13(a) Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200 quy định khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể là khuôn khổ về trình bày hợp lý hoặc khuôn khổ về tuân thủ (xem hướng dẫn tại đoạn A1 - A4 Chuẩn mực này).
07. Thuật ngữ “Báo cáo tài chính” trong Chuẩn mực này có nghĩa là "một bộ báo cáo tài chính (đầy đủ) cho mục đích đặc biệt, kể cả các thuyết minh có liên quan". Các thuyết minh có liên quan thường gồm bản tóm tắt các chính sách kế toán chủ yếu và các thông tin giải thích khác. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng quy định về hình thức, nội dung của báo cáo tài chính và những bộ phận tạo thành một bộ báo cáo tài chính đầy đủ.

II/ NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Yêu cầu

Lưu ý khi chấp nhận hợp đồng kiểm toán

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

08. Đoạn 06(a) Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210 quy định kiểm toán viên phải xác định tính có thể chấp nhận được của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

Khi kiểm toán báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, kiểm toán viên phải tìm hiểu về (xem hướng dẫn tại đoạn A5 - A8 Chuẩn mực này):

- (a) Mục đích của việc lập báo cáo tài chính;
- (b) Người sử dụng dự kiến;
- (c) Các bước mà Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đã thực hiện để xác định rằng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng là có thể chấp nhận được trong hoàn cảnh cụ thể của đơn vị.

Lưu ý khi lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán

09. Đoạn 18 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200 quy định kiểm toán viên phải tuân thủ tất cả các chuẩn mực kiểm toán có liên quan đến cuộc kiểm toán. Khi lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, kiểm toán viên phải xác định liệu việc áp dụng các chuẩn mực kiểm toán có liên quan có yêu cầu các vấn đề cần lưu ý trong hoàn cảnh cụ thể của cuộc kiểm toán hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A9 - A12 Chuẩn mực này).

10. Đoạn 11(c) Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 315 quy định kiểm toán viên phải tìm hiểu về việc lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán của đơn vị. Trong trường hợp báo cáo tài chính được lập và trình bày theo các điều khoản của thỏa thuận cho mục đích đặc biệt, kiểm toán viên phải tìm hiểu về những diễn giải quan trọng của thỏa thuận trong hợp đồng mà Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán thể hiện trong việc lập báo cáo tài chính đó. Một diễn giải được coi là quan trọng khi áp dụng một diễn giải hợp lý khác sẽ tạo nên sự khác biệt trọng yếu trong các thông tin được trình bày trong báo cáo tài chính.

Lưu ý khi hình thành ý kiến kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán

11. Khi hình thành ý kiến kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, kiểm toán viên phải áp dụng các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700 (xem hướng dẫn tại đoạn A13 Chuẩn mực này).

Mô tả khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng

12. Đoạn 15 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700 quy định kiểm toán viên phải đánh giá xem liệu báo cáo tài chính có tham chiếu đến hoặc mô tả đầy đủ khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không. Trong trường hợp báo cáo tài chính được lập và trình bày theo các điều khoản của thỏa thuận cho mục đích đặc biệt, kiểm toán viên phải đánh giá xem liệu báo cáo tài chính có mô tả thích hợp từng diễn giải quan trọng của thỏa thuận trong hợp đồng mà báo cáo tài chính được lập và trình bày căn cứ vào diễn giải đó.
13. Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700 quy định và hướng dẫn về hình thức và nội dung của báo cáo kiểm toán. Trong trường hợp báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt:
- (a) Báo cáo kiểm toán phải 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;
 - (b) Nếu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán được lựa chọn khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính để lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, trong báo cáo kiểm toán, việc giải thích về trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đối với báo cáo tài chính cũng phải đề cập đến trách nhiệm của Ban Giám đốc trong việc xác định xem khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng là có thể chấp nhận được trong hoàn cảnh cụ thể của đơn vị hay không.

Thông báo cho người đọc 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

14. Báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt phải bao gồm đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” nhằm thông báo cho người sử dụng báo cáo kiểm toán 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. Kiểm toán viên phải trình bày đoạn nhấn mạnh này với một tiêu đề phù hợp (xem hướng dẫn tại đoạn A14 - A15 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.

Giải thích thuật ngữ “Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt” (hướng dẫn đoạn 06 Chuẩn mực này)

A1. Ví dụ về khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt:

- (1) Cơ sở kế toán thuế được áp dụng để lập một bộ báo cáo tài chính đính kèm với bản quyết toán thuế của đơn vị;
- (2) Cơ sở kế toán thực thu, thực chi được áp dụng để lập báo cáo về dòng tiền của đơn vị, theo yêu cầu của các chủ nợ;
- (3) Các quy định về báo cáo tài chính do cơ quan quản lý Nhà nước đặt ra để đáp ứng các yêu cầu riêng của cơ quan quản lý Nhà nước; hoặc
- (4) Các quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính theo các điều khoản của thỏa thuận trong hợp đồng, ví dụ thỏa thuận hợp đồng phát hành trái phiếu, hợp đồng vay hoặc hiệp định tài trợ cho dự án.

A2. Có trường hợp khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt được dựa trên một khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được xây dựng bởi tổ chức chịu trách nhiệm xây dựng và ban hành chuẩn mực hoặc theo pháp luật và các quy định, tuy nhiên không tuân thủ tất cả các quy định của khuôn khổ đó. Ví dụ, một thỏa thuận yêu cầu phải lập báo cáo tài chính theo hầu hết, nhưng không phải tất cả, các chuẩn mực về lập và trình bày báo cáo tài chính của nước X. Khi các thỏa thuận cho mục đích đặc biệt là có thể chấp nhận được trong hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng kiểm toán, báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt không nên mô tả khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng để thể hiện sự tuân thủ hoàn toàn khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được xây dựng bởi tổ chức chịu trách nhiệm xây dựng và ban hành chuẩn mực hoặc theo pháp luật và các quy định. Trong ví dụ của thỏa thuận nêu trên, việc mô tả khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng có thể tham chiếu đến các quy định của thỏa thuận về lập báo cáo tài chính, thay vì tham chiếu đến các chuẩn mực về lập và trình bày báo cáo tài chính của nước X.

A3. Trong trường hợp mô tả tại đoạn A2 Chuẩn mực này, khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt có thể không phải là khuôn khổ về trình bày hợp lý, ngay cả khi khuôn khổ đó được xây dựng dựa trên một khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính là khuôn khổ về trình bày hợp lý. Nguyên nhân là do khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt có thể không tuân thủ tất cả các quy định của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được xây dựng bởi tổ chức chịu trách nhiệm xây dựng và ban hành chuẩn mực hoặc theo pháp luật và các quy định mà các quy định đó là cần thiết để đạt được sự trình bày hợp lý của báo cáo tài chính.

A4. 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 có thể là báo cáo tài chính duy nhất mà đơn vị lập ra. Trong trường hợp đó, báo cáo tài chính có thể có những đối tượng sử dụng khác ngoài những đối tượng được xác định theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính. Mặc dù báo cáo tài chính này có thể được lưu hành rộng rãi nhưng trong trường hợp này, báo cáo tài chính vẫn được coi là báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt theo quy định của các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Các quy định tại

đoạn 13 - 14 Chuẩn mực này nhằm tránh sự hiểu lầm về mục đích lập báo cáo tài chính.

Lưu ý khi chấp nhận hợp đồng kiểm toán

Tính có thể chấp nhận được của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính (hướng dẫn đoạn 08 Chuẩn mực này)

- A5. Đối với báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, nhu cầu thông tin tài chính của người sử dụng dự kiến là một yếu tố quan trọng để xác định tính có thể chấp nhận được của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng trong việc lập báo cáo tài chính.
- A6. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng có thể bao gồm các chuẩn mực về lập và trình bày báo cáo tài chính được xây dựng bởi tổ chức chịu trách nhiệm xây dựng và ban hành các chuẩn mực áp dụng cho báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt. Trong trường hợp đó, các chuẩn mực trên sẽ được coi là có thể chấp nhận được cho mục đích đặc biệt nếu tổ chức chịu trách nhiệm xây dựng và ban hành chuẩn mực đảm bảo tuân theo một quy trình minh bạch, được xây dựng có xem xét đến quan điểm của các bên hữu quan. Pháp luật và các quy định có thể quy định cụ thể về khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính mà Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán phải sử dụng để lập báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt đối với một loại hình doanh nghiệp nào đó. Ví dụ, cơ quan quản lý Nhà nước có thể đặt ra các quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính để đáp ứng các yêu cầu riêng của cơ quan quản lý Nhà nước. Nếu không có mâu thuẫn, khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính đó sẽ được coi là có thể chấp nhận được đối với báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt mà đơn vị lập.
- A7. Khi có các quy định mang tính pháp lý bổ sung cho các chuẩn mực về lập và trình bày báo cáo tài chính quy định tại đoạn A6 Chuẩn mực này, theo quy định tại đoạn 18 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210, kiểm toán viên phải xác định xem có bất kỳ sự mâu thuẫn nào giữa các quy định pháp lý và các chuẩn mực về lập và trình bày báo cáo tài chính hay không, và nếu có mâu thuẫn thì kiểm toán viên phải xác định các hành động phải thực hiện.
- A8. Ngoài các trường hợp đã hướng dẫn trong đoạn A6 và A7 Chuẩn mực này, khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng có thể bao gồm các quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính theo thỏa thuận, hoặc các nguồn tài liệu khác. Trong trường hợp đó, tính có thể chấp nhận được của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính trong hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng kiểm toán được kiểm toán viên xác định bằng cách xem xét liệu khuôn khổ đó có thể hiện các đặc điểm thường thấy của các khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể chấp nhận được như mô tả tại Phụ lục 02 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210 hay không. Đối với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, kiểm toán viên phải sử dụng xét đoán chuyên môn để xác định tầm quan trọng của các đặc điểm thường thấy của các khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể chấp nhận được đối với một thỏa thuận cụ thể. Ví dụ, với mục đích xác định giá trị tài sản thuần của đơn vị tại thời điểm thanh lý (bán), người bán và người mua phải thống nhất rằng các ước tính mang tính thận trọng cho các khoản dự phòng nợ phải thu khó đòi là phù hợp với nhu cầu của họ, mặc dù thông tin tài chính đó là khác biệt khi đối chiếu với cùng thông tin đó nhưng được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung.

Lưu ý khi lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán (hướng dẫn đoạn 09 Chuẩn mực này)

- A9. Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200 yêu cầu kiểm toán viên phải tuân thủ: (a) chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, bao gồm cả tính độc lập, liên quan đến hợp đồng kiểm toán báo cáo tài chính, và (b) tất cả các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam có liên quan đến cuộc kiểm toán. Đoạn 14, 18, 22 - 23 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200 cũng yêu cầu kiểm toán viên phải tuân thủ tất cả các quy định của từng chuẩn mực kiểm toán, trừ khi trong hoàn cảnh cụ thể của cuộc kiểm toán, toàn bộ chuẩn mực kiểm toán đó là không liên quan đến cuộc kiểm toán; hoặc một số quy định là không phù hợp bởi vì quy định đó phải được áp dụng có điều kiện và điều kiện đó lại không tồn tại. Trong trường hợp ngoại lệ, kiểm toán viên có thể xét thấy cần phải thực hiện khác với một quy định nào đó của một chuẩn mực kiểm toán, bằng cách thực hiện các thủ tục kiểm toán thay thế để đạt được mục tiêu của quy định đó.
- A10. Kiểm toán viên cần lưu ý khi áp dụng một số quy định của các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam trong cuộc kiểm toán báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt. Ví dụ, theo quy định tại đoạn 02 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 320, 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 nhóm người sử dụng. Tuy nhiên, khi kiểm toán báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, những xét đoán này phải dựa trên việc xem xét các nhu cầu thông tin tài chính của người sử dụng dự kiến.
- A11. Đối với báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, ví dụ, báo cáo tài chính được lập và trình bày theo các điều khoản thỏa thuận cho mục đích đặc biệt, Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán có thể thống nhất với người sử dụng dự kiến về mức giá trị mà các sai sót phát hiện trong quá trình kiểm toán có giá trị dưới mức đó sẽ không phải sửa chữa hoặc điều chỉnh. Sự tồn tại của mức giá trị đó không làm giảm trách nhiệm của kiểm toán viên trong việc xác định mức trọng yếu theo quy định của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 320 để phục vụ lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt.
- A12. Việc trao đổi với Ban quản trị đơn vị được kiểm toán theo các quy định và hướng dẫn của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam được căn cứ vào mối liên hệ giữa Ban quản trị và báo cáo tài chính được kiểm toán, cụ thể là Ban quản trị có chịu trách nhiệm giám sát việc lập và trình bày báo cáo tài chính đó hay không. Đối với báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, Ban quản trị đơn vị được kiểm toán có thể không có trách nhiệm giám sát này; ví dụ, khi các thông tin tài chính chỉ được lập riêng cho Ban Giám đốc sử dụng. Trường hợp này, các quy định của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 260 có thể không liên quan đến cuộc kiểm toán báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, trừ khi kiểm toán viên cũng thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính cho mục đích chung của đơn vị; hoặc kiểm toán viên đã nhất trí với Ban quản trị đơn vị là sẽ trao đổi với Ban quản trị về các vấn đề có liên quan được phát hiện trong quá trình kiểm toán báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt.

Lưu ý khi hình thành ý kiến kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán (hướng dẫn đoạn 11 Chuẩn mực này)

- A13. Phụ lục của Chuẩn mực này cung cấp các ví dụ minh họa về báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt.

Thông báo cho người đọc 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 14 Chuẩn mực này)

A14. 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 *trên các phương tiện thông tin đại chúng*. Để tránh hiểu lầm, kiểm toán viên phải thông báo cho người sử dụng báo cáo kiểm toán rằng báo cáo tài chính được kiểm toán được lập và trình bày theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt, do đó, có thể không phù hợp cho mục đích khác.

Hạn chế việc lưu hành hoặc sử dụng báo cáo kiểm toán (hướng dẫn đoạn 14 Chuẩn mực này)

A15. Ngoài việc thông báo cho người sử dụng theo quy định tại đoạn 14 Chuẩn mực này, kiểm toán viên có thể thấy cần thiết phải nêu rõ báo cáo kiểm toán chỉ được dự kiến cung cấp cho những người sử dụng cụ thể. Tùy theo pháp luật và các quy định, kiểm toán viên có thể yêu cầu đơn vị hạn chế trong việc lưu hành hoặc sử dụng báo cáo kiểm toán. Trong trường hợp đó, đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” trong báo cáo kiểm toán như quy định tại đoạn 14 Chuẩn mực 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.

VÍ DỤ VỀ BÁO CÁO KIỂM TOÁN VỀ BÁO CÁO TÀI CHÍNH CHO MỤC ĐÍCH ĐẶC BIỆT

Ví dụ 1:

Báo cáo kiểm toán về một bộ báo cáo tài chính (đầy đủ) được lập theo các quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính theo điều khoản thỏa thuận cho mục đích đặc biệt (trong ví dụ này là khuôn khổ về tuân thủ).

Áp dụng cho trường hợp sau:

- (1) Báo cáo tài chính do Ban Giám đốc đơn vị lập theo các quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính theo điều khoản thỏa thuận cho mục đích đặc biệt (khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt) để đảm bảo tuân thủ các điều khoản thỏa thuận cho mục đích đặc biệt 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 kiểm toán nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210;
- (4) Đối tượng được nhận và sử dụng báo cáo kiểm toán là hạn chế.

Công ty kiểm toán XYZ

Địa chỉ, điện thoại, fax...

Số: ... /20x2

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: [Người nhận báo cáo kiểm toán]

Chúng tôi đã kiểm toán 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 31/12/20x1, 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 quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính tại phần Z của thỏa thuận ngày 01/01/20x1 giữa Công ty ABC và Công ty DEF (“Thỏa thuận”).

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 quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính tại phần Z của Thỏa thuận 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 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 ý kiến về báo cáo tài chính dựa trên kết quả của cuộc kiểm toán. Chúng tôi đã tiến hành kiểm toán theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam.

Các chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc liệu báo cáo tài chính của Công ty có còn sai sót trọng yếu hay không.

Công việc kiểm toán bao gồm thực hiện các thủ tục nhằm thu thập các bằng chứng kiểm toán về các số liệu và thuyết minh trên báo cáo tài chính. Các thủ tục kiểm toán được lựa chọn dựa trên xét đoán của kiểm toán viên, bao gồm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính do gian lận hoặc nhầm lẫn. Khi thực hiện đánh giá các rủi ro này, kiểm toán viên đã xem xét kiểm soát nội bộ của Công ty liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực, hợp lý nhằm thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp với tình hình thực tế, tuy nhiên không nhằm mục đích đưa ra ý kiến về hiệu quả của kiểm soát nội bộ của Công ty. Công việc kiểm toán cũng bao gồm đánh giá tính thích hợp của các chính sách kế toán được áp dụng và tính hợp lý của các ước tính kế toán của Ban Giám đốc cũng như đánh giá việc trình bày tổng thể báo cáo tài chính.

Chúng tôi tin tưởng rằng các bằng chứng kiểm toán mà chúng tôi đã thu thập được là đầy đủ và thích hợp làm cơ sở cho ý kiến kiểm toán của chúng tôi.

Ý kiến của kiểm toán viên

Theo ý kiến của chúng tôi, báo cáo tài chính của Công ty ABC cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/20x1 đã được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ theo các quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính tại phần Z của Thỏa thuận.

Chính sách kế toán và giới hạn về đối tượng nhận và sử dụng báo cáo kiểm toán

Không phủ nhận ý kiến nêu trên, chúng tôi lưu ý người đọc báo cáo tài chính đến Thuyết minh X của báo cáo tài chính mô tả chính sách kế toán. Báo cáo tài chính này được lập để giúp Công ty ABC tuân thủ các quy định về lập báo cáo tài chính theo quy định của Thỏa thuận nêu trên. Vì thế, báo cáo tài chính này có thể không phù hợp để sử dụng vào mục đích khác. Báo cáo kiểm toán của chúng tôi chỉ dành riêng cho Công ty ABC và Công ty DEF và không được cung cấp cho bên nào khác ngoài Công ty ABC và Công ty DEF.

[(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:...

Kiểm toán viên

(Chữ ký, họ và tên)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...

Ví dụ 2:

Báo cáo kiểm toán về một bộ báo cáo tài chính (đầy đủ) được lập theo cơ sở kế toán thuế (trong ví dụ này là khuôn khổ về tuân thủ).

Áp dụng cho trường hợp sau:

- (1) Báo cáo tài chính do Ban Giám đốc của một công ty hợp danh lập theo cơ sở kế toán thuế (khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt) để giúp các bên góp vốn lập Báo cáo thuế thu nhập doanh nghiệp. 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 kiểm toán nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210;
- (4) Đối tượng được nhận báo cáo kiểm toán là hạn chế.

Công ty kiểm toán XYZ

Địa chỉ, điện thoại, fax...

Số: ... /20x2

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: [Người nhận báo cáo kiểm toán]

Chúng tôi đã kiểm toán báo cáo tài chính kèm theo của Công ty hợp danh ABC, được lập ngày..., từ trang...đến trang..., bao gồm Bảng cân đối kế toán tại ngày 31/12/20x1, 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 hợp danh ABC lập theo cơ sở kế toán thuế của nước (X).

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 cơ sở kế toán thuế của nước (X) 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 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 ý kiến về báo cáo tài chính dựa trên kết quả của cuộc kiểm toán. Chúng tôi đã tiến hành kiểm toán theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Các chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc liệu báo cáo tài chính của Công ty có còn sai sót trọng yếu hay không.

Công việc kiểm toán bao gồm thực hiện các thủ tục nhằm thu thập các bằng chứng kiểm toán về các số liệu và thuyết minh trên báo cáo tài chính. Các thủ tục kiểm toán được lựa

chọn dựa trên xét đoán của kiểm toán viên, bao gồm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính do gian lận hoặc nhầm lẫn. Khi thực hiện đánh giá các rủi ro này, kiểm toán viên đã xem xét kiểm soát nội bộ của Công ty liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực, hợp lý nhằm thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp với tình hình thực tế, tuy nhiên không nhằm mục đích đưa ra ý kiến về hiệu quả của kiểm soát nội bộ của Công ty. Công việc kiểm toán cũng bao gồm đánh giá tính thích hợp của các chính sách kế toán được áp dụng và tính hợp lý của các ước tính kế toán của Ban Giám đốc cũng như đánh giá việc trình bày tổng thể báo cáo tài chính.

Chúng tôi tin tưởng rằng các bằng chứng kiểm toán mà chúng tôi đã thu thập được là đầy đủ và thích hợp làm cơ sở cho ý kiến kiểm toán của chúng tôi.

Ý kiến của kiểm toán viên

Theo ý kiến của chúng tôi, báo cáo tài chính của Công ty hợp danh ABC cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/20x1 đã được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ theo... [mô tả Luật thuế thu nhập doanh nghiệp được áp dụng].

Chính sách kế toán và giới hạn về đối tượng nhận báo cáo kiểm toán

Không phủ nhận ý kiến nêu trên, chúng tôi lưu ý người đọc báo cáo tài chính đến Thuyết minh X của báo cáo tài chính mô tả chính sách kế toán. Báo cáo tài chính này được lập để giúp bên góp vốn của Công ty hợp danh ABC lập Báo cáo thuế thu nhập doanh nghiệp của các bên góp vốn. Vì thế, báo cáo tài chính này có thể không phù hợp để sử dụng vào mục đích khác. Báo cáo kiểm toán của chúng tôi chỉ dành riêng cho Công ty hợp danh ABC và các bên góp vốn của Công ty và không được cung cấp cho bên nào khác ngoài Công ty hợp danh ABC và các bên góp vốn của Công ty.

[(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:...

Kiểm toán viên

(Chữ ký, họ và tên)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...

Ví dụ 3:

Báo cáo kiểm toán về một bộ báo cáo tài chính (đầy đủ) được lập theo *yêu cầu riêng trong* quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính của cơ quan quản lý Nhà nước (trong ví dụ này là khuôn khổ về trình bày hợp lý).

Áp dụng cho trường hợp sau:

- (1) Báo cáo tài chính do Ban Giám đốc đơn vị lập theo các quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính theo yêu cầu riêng của cơ quan quản lý Nhà nước (khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt) để đáp ứng các quy định của cơ quan quản lý 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 trình bày hợp lý;
- (3) Các điều khoản của hợp đồng kiểm toán nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210;
- (4) Đối tượng được nhận hoặc sử dụng báo cáo kiểm toán là không hạn chế;
- (5) Đoạn “Vấn đề khác” trong báo cáo kiểm toán đề cập đến việc kiểm toán viên đã phát hành báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính cùng kỳ kế toán đó của Công ty ABC, được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung.

Công ty kiểm toán XYZ

Địa chỉ, điện thoại, fax...

Số: ... /20x2

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: [Người nhận báo cáo kiểm toán]

Chúng tôi đã kiểm toán 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 31/12/20x1, 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 quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính tại phần Y của văn bản Z.

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 quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính tại phần Y của văn bản Z 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 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 ý kiến về báo cáo tài chính dựa trên kết quả của cuộc kiểm toán. Chúng tôi đã tiến hành kiểm toán theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Các chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức

ngành nghiệp, lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc liệu báo cáo tài chính của Công ty có còn sai sót trọng yếu hay không.

Công việc kiểm toán bao gồm thực hiện các thủ tục nhằm thu thập các bằng chứng kiểm toán về các số liệu và thuyết minh trên báo cáo tài chính. Các thủ tục kiểm toán được lựa chọn dựa trên xét đoán của kiểm toán viên, bao gồm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính do gian lận hoặc nhầm lẫn. Khi thực hiện đánh giá các rủi ro này, kiểm toán viên đã xem xét kiểm soát nội bộ của Công ty liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực, hợp lý nhằm thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp với tình hình thực tế, tuy nhiên không nhằm mục đích đưa ra ý kiến về hiệu quả của kiểm soát nội bộ của Công ty. Công việc kiểm toán cũng bao gồm đánh giá tính thích hợp của các chính sách kế toán được áp dụng và tính hợp lý của các ước tính kế toán của Ban Giám đốc cũng như đánh giá việc trình bày tổng thể báo cáo tài chính.

Chúng tôi tin tưởng rằng các bằng chứng kiểm toán mà chúng tôi đã thu thập được là đầy đủ và thích hợp làm cơ sở cho ý kiến kiểm toán của chúng tôi.

Ý kiến của kiểm toán viên

Theo ý kiến của chúng tôi, báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, tình hình tài chính của Công ty ABC tại ngày 31/12/20x1, 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 các quy định về lập và trình bày báo cáo tài chính tại phần Y của văn bản Z.

Chính sách kế toán

Không phủ nhận ý kiến nêu trên, chúng tôi lưu ý người đọc báo cáo tài chính đến Thuyết minh X của báo cáo tài chính mô tả chính sách kế toán. Báo cáo tài chính này được lập để giúp Công ty ABC đáp ứng các yêu cầu của cơ quan quản lý DEF. Vì thế, báo cáo tài chính này có thể không phù hợp để sử dụng cho mục đích khác.

Vấn đề khác

Công ty ABC đã lập một bộ báo cáo tài chính riêng cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/20x1 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 và chúng tôi đã phát hành báo cáo kiểm toán riêng về báo cáo tài chính đó cho các chủ sở hữu của Công ty ABC vào ngày 31/3/20x2.

[(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:...

Kiểm toán viên

(Chữ ký, họ và tên)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...
