

CHUẨN MỤC VIỆT NAM VỀ HỢP ĐỒNG DỊCH VỤ ĐẢM BẢO

Chuẩn mục số 3420: Hợp đồng dịch vụ đảm bảo về báo cáo tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch
(Ban hành kèm theo Thông tư số 66/2015/TT-BTC ngày 08 tháng 5 năm 2015 của Bộ Tài chính)

I/ QUY ĐỊNH CHUNG

Phạm vi áp dụng

01. Chuẩn mục này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán (sau đây gọi là “kiểm toán viên”) trong việc thực hiện hợp đồng dịch vụ đảm bảo chứng thực hợp lý cho mục đích báo cáo về việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch của bên chịu trách nhiệm (xem quy định tại đoạn 12(v) của Chuẩn mục 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 giải thích thuật ngữ “bên chịu trách nhiệm”). Chuẩn mục này được áp dụng đối với:
 - (1) Báo cáo về việc tổng hợp thông tin tài chính trong bản cáo bạch theo quy định của pháp luật về chứng khoán hoặc theo pháp luật và các quy định có liên quan; hoặc
 - (2) Báo cáo về việc tổng hợp thông tin tài chính khác theo quy định của pháp luật (xem hướng dẫn tại đoạn A1 Chuẩn mục này).

Trách nhiệm của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán

02. Trong hợp đồng dịch vụ đảm bảo được thực hiện theo Chuẩn mục này, kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán không có trách nhiệm tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước cho đơn vị; trách nhiệm đó thuộc về bên chịu trách nhiệm. Trách nhiệm duy nhất của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán là báo cáo xem liệu bên chịu trách nhiệm đã tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước, trên các khía cạnh trọng yếu, có dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không.
03. Chuẩn mục này không áp dụng đối với các hợp đồng dịch vụ phi đảm bảo, trong đó kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán được thuê để tổng hợp báo cáo tài chính của đơn vị.

Mục đích của thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch

04. Mục đích của thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch là để minh họa ảnh hưởng của sự kiện hoặc giao dịch trọng yếu đến thông tin tài chính chưa điều chỉnh của đơn vị nếu giả định sự kiện đã xảy ra hoặc giao dịch đã được thực hiện tại một ngày trước đó được chọn cho mục đích minh họa. Điều này đạt được bằng cách ghi nhận các điều chỉnh theo quy ước vào thông tin tài chính chưa điều chỉnh. Do đó, thông tin tài chính theo quy ước không thể hiện tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh cũng như các luồng lưu chuyển tiền tệ thực tế của đơn vị (xem hướng dẫn tại đoạn A2 - A3 Chuẩn mục này).

Tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước

05. Tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước là việc bên chịu trách nhiệm thu thập, phân loại, tổng hợp và trình bày thông tin tài chính nhằm minh họa ảnh hưởng của sự kiện hoặc giao dịch trọng yếu đối với thông tin tài chính chưa điều chỉnh của đơn vị nếu giả định sự kiện đã xảy ra hoặc giao dịch đã được thực hiện tại thời điểm lựa chọn. Quy trình này bao gồm các bước sau:
- (1) Xác định nguồn *chiết xuất* thông tin tài chính chưa điều chỉnh được sử dụng để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước, và cách thức chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh từ nguồn đó (xem hướng dẫn tại đoạn A4 - A5 Chuẩn mực này);
 - (2) Ghi nhận các điều chỉnh theo quy ước vào thông tin tài chính chưa điều chỉnh cho mục đích trình bày thông tin tài chính theo quy ước;
 - (3) Trình bày kết quả thông tin tài chính theo quy ước và những thuyết minh kèm theo.

Bản chất của hợp đồng dịch vụ đảm bảo hợp lý

06. Hợp đồng dịch vụ đảm bảo hợp lý nhằm báo cáo về việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước bao gồm việc thực hiện các thủ tục được quy định trong Chuẩn mực này để đánh giá liệu các tiêu chí được bên chịu trách nhiệm áp dụng trong việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước có cung cấp một cơ sở hợp lý cho việc trình bày những ảnh hưởng đáng kể trực tiếp từ sự kiện hoặc giao dịch hay không, và thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp về việc liệu (xem hướng dẫn tại đoạn A6 Chuẩn mực này):
- (1) Các điều chỉnh theo quy ước có liên quan có phản ánh ảnh hưởng thích hợp đến các tiêu chí đó hay không;
 - (2) Cột “Kết quả theo quy ước” (xem quy định tại đoạn 11(c) Chuẩn mực này) có phản ánh việc áp dụng đúng các điều chỉnh đó cho thông tin tài chính chưa điều chỉnh hay không.

Hợp đồng dịch vụ này cũng bao gồm việc đánh giá cách trình bày tổng thể thông tin tài chính theo quy ước. Tuy nhiên, hợp đồng dịch vụ này không bao gồm việc doanh nghiệp kiểm toán sửa đổi, bổ sung hoặc phát hành lại báo cáo hoặc ý kiến về bất cứ thông tin tài chính quá khứ nào được sử dụng trong việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước, hoặc thực hiện các thủ tục kiểm toán hoặc soát xét những thông tin tài chính được sử dụng trong việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước.

Mối quan hệ với Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo số 3000, với các chuẩn mực khác và các yêu cầu khác

07. Kiểm toán viên phải tuân thủ 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 (*sau đây gọi tắt là “Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo số 3000” hoặc “Chuẩn mực số 3000”*) và Chuẩn mực này khi thực hiện hợp đồng dịch vụ đảm bảo hợp lý cho mục đích báo cáo về việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch. Chuẩn mực này bổ sung, nhưng không thay thế Chuẩn mực số 3000, và hướng dẫn mở rộng cách áp dụng Chuẩn mực số 3000 cho các hợp đồng dịch vụ đảm bảo chứng thực hợp lý cho mục đích báo cáo về việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch.

08. Ngoài các yêu cầu khác của Chuẩn mực số 3000, kiểm toán viên phải tuân thủ các quy định trong phần A và phần B của Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán có liên quan đến hợp đồng dịch vụ đảm bảo, hoặc các yêu cầu nghề nghiệp khác, hoặc các yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan mà tối thiểu tương đương với yêu cầu của Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán (xem quy định tại đoạn 3(a), 20 và 34 của Chuẩn mực số 3000). Chuẩn mực này còn yêu cầu thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ phải là nhân viên của doanh nghiệp kiểm toán và phải tuân thủ 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”), hoặc các yêu cầu nghề nghiệp khác, hoặc các yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan đến trách nhiệm của doanh nghiệp kiểm toán với hệ thống kiểm soát chất lượng mà tối thiểu tương đương với Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1 (xem quy định tại 3(b) và 31(a) Chuẩn mực số 3000).
09. *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 dịch vụ đảm bảo về báo cáo tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch.*

Đơn vị được cung cấp dịch vụ đảm bảo (khách hàng) và các bên sử dụng báo cáo tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch 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 dịch vụ đảm bảo về báo cáo tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch và sử dụng đúng đắn kết quả.

Mục tiêu

10. Mục tiêu của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán là:
- (a) Đạt được sự đảm bảo hợp lý rằng liệu thông tin tài chính theo quy ước đã được bên chịu trách nhiệm tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, có dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không;
 - (b) Báo cáo phù hợp với những phát hiện của kiểm toán viên.

Giải thích thuật ngữ

11. Trong Chuẩn mực này, các thuật ngữ dưới đây được hiểu như sau:
- (a) Tiêu chí được áp dụng: Là tiêu chí được bên chịu trách nhiệm sử dụng để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước. Tiêu chí này có thể do cơ quan Nhà nước có thẩm quyền ban hành hoặc tổ chức nghề nghiệp được thừa nhận hướng dẫn. Nếu không có sẵn các tiêu chí do cơ quan Nhà nước có thẩm quyền ban hành hoặc tổ chức nghề nghiệp được thừa nhận hướng dẫn, bên chịu trách nhiệm có thể tự xây dựng các tiêu chí để áp dụng (xem hướng dẫn tại đoạn A7 - A9 Chuẩn mực này);
 - (b) Các điều chỉnh theo quy ước - liên quan đến thông tin tài chính chưa điều chỉnh, bao gồm:
 - (i) Các điều chỉnh đối với thông tin tài chính chưa điều chỉnh để minh họa cho ảnh hưởng của sự kiện hoặc giao dịch trọng yếu (“sự kiện” hoặc “giao dịch”) nếu giả định sự kiện đã xảy ra hoặc giao dịch đã được thực hiện tại một ngày trước đó được chọn cho mục đích minh họa;

- (ii) Các điều chỉnh đối với thông tin tài chính chưa điều chỉnh mà cần thiết cho việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trên cơ sở nhất quán với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng của đơn vị báo cáo (“đơn vị”) và với chính sách kế toán phù hợp với khuôn khổ đó (xem hướng dẫn tại đoạn A15 - A16 Chuẩn mực này).

Các điều chỉnh theo quy ước bao gồm các thông tin tài chính có liên quan của một đơn vị kinh doanh đã, hoặc sẽ bị mua lại (“bên bị mua”), hoặc một đơn vị kinh doanh đã hoặc sẽ bị thoái vốn (“bên bị thoái vốn”), được sử dụng để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước (“thông tin tài chính của bên bị mua hoặc bên bị thoái vốn”).

- (c) Thông tin tài chính theo quy ước: Là thông tin tài chính được trình bày kèm theo các điều chỉnh để minh họa ảnh hưởng của một sự kiện hoặc giao dịch đối với thông tin tài chính chưa điều chỉnh, nếu giả định sự kiện đã xảy ra hoặc giao dịch đã được thực hiện tại một ngày trước đó được chọn cho mục đích minh họa. Trong Chuẩn mực này, thông tin tài chính theo quy ước được trình bày theo dạng cột, bao gồm (a) cột “Thông tin tài chính chưa điều chỉnh”, (b) cột “Các điều chỉnh theo quy ước”, và (c) cột “Kết quả theo quy ước” (xem hướng dẫn tại đoạn A2 Chuẩn mực này);
- (d) Bản cáo bạch: Là tài liệu được đơn vị phát hành theo quy định của Luật chứng khoán hoặc pháp luật và các quy định có liên quan làm cơ sở để bên thứ ba đưa ra quyết định đầu tư;
- (e) Thông tin tài chính được công bố: Là thông tin tài chính của một đơn vị, một bên bị mua hoặc một bên bị thoái vốn được công bố rộng rãi;
- (f) Thông tin tài chính chưa điều chỉnh: Là thông tin tài chính của đơn vị mà bên chịu trách nhiệm sẽ thực hiện những điều chỉnh theo quy ước (xem hướng dẫn tại đoạn A4 - A5 Chuẩn mực này);
- (g) *Kiểm toán viên: Là những người thực hiện hợp đồng dịch vụ đảm bảo về báo cáo tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch, 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.*

II/ NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Mối quan hệ với Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo số 3000

12. Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán không được khẳng định là đã tuân thủ theo Chuẩn mực này trừ khi đã tuân thủ các quy định và hướng dẫn của cả Chuẩn mực này và Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo số 3000.

Chấp nhận hợp đồng dịch vụ

13. Trước khi đồng ý chấp nhận hợp đồng dịch vụ để báo cáo về việc liệu những thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch đã được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, có dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không, kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán phải:
- (a) Xác định rằng những người thực hiện hợp đồng dịch vụ một cách tổng thể có đủ trình độ và năng lực chuyên môn (xem hướng dẫn tại đoạn A10 Chuẩn mực này);
 - (b) Dựa trên hiểu biết ban đầu về hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ và việc thảo luận với bên chịu trách nhiệm, xác định rằng các tiêu chí mà kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán dự kiến là sẽ áp dụng là phù hợp và các thông tin tài chính theo quy ước không có khả năng gây ra sự hiểu nhầm về mục đích sử dụng các thông tin tài chính đó;
 - (c) Đánh giá liệu kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán có thể diễn đạt ý kiến như đã được quy định bởi pháp luật và các quy định có liên quan, nếu có, dựa trên việc thực hiện các thủ tục được hướng dẫn trong Chuẩn mực này hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A54 - A56 Chuẩn mực này);
 - (d) Khi nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh hoặc các thông tin tài chính của bên bị mua hoặc của bên bị thoái vốn đã được kiểm toán, hoặc soát xét mà ý kiến kiểm toán hoặc kết luận soát xét không phải là chấp nhận toàn phần, hoặc có đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh”, thì cần phải xem xét liệu pháp luật và các quy định có liên quan có cho phép sử dụng báo cáo của kiểm toán viên hoặc tham chiếu đến ý kiến kiểm toán hoặc kết luận soát xét đó hay không;
 - (e) Nếu các thông tin tài chính quá khứ của đơn vị chưa được kiểm toán hoặc soát xét, cần xem xét liệu kiểm toán viên có thể thu thập được đầy đủ hiểu biết về đơn vị, công việc kế toán, cách lập và trình bày báo cáo tài chính của đơn vị để thực hiện hợp đồng dịch vụ hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A31 Chuẩn mực này);
 - (f) Nếu một sự kiện hoặc giao dịch bao gồm giao dịch mua và thông tin tài chính quá khứ của bên bị mua chưa được kiểm toán hoặc soát xét, cần xem xét khả năng kiểm toán viên có thể thu thập đầy đủ hiểu biết về bên bị mua, công việc kế toán, cách lập và trình bày báo cáo tài chính của bên bị mua để thực hiện hợp đồng dịch vụ hay không;
 - (g) Yêu cầu bên chịu trách nhiệm cam kết về việc họ hiểu và thừa nhận trách nhiệm của mình đối với việc (xem hướng dẫn tại đoạn A11 - A12 Chuẩn mực này):
 - (i) Thuyết minh và trình bày đầy đủ về các tiêu chí được áp dụng cho các đối tượng sử dụng thông tin nếu các tiêu chí đó không được công bố rộng rãi;
 - (ii) Tổng hợp các thông tin tài chính theo quy ước trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng;

(iii) Cung cấp cho kiểm toán viên:

- a. Quyền tiếp cận đối với tất cả các thông tin (kể cả thông tin về bên bị mua trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh, nếu cần thiết cho mục đích của hợp đồng dịch vụ) như sổ, tài liệu kế toán và tài liệu khác có liên quan đến việc đánh giá liệu thông tin tài chính theo quy ước có được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không;
- b. Những thông tin bổ sung mà kiểm toán viên có thể yêu cầu bên chịu trách nhiệm cung cấp cho mục đích của hợp đồng dịch vụ;
- c. Quyền tiếp cận với các nhân sự trong đơn vị cũng như chuyên gia tư vấn của đơn vị mà kiểm toán viên xác định là cần thiết để thu thập bằng chứng liên quan đến việc đánh giá liệu các thông tin tài chính theo quy ước có được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không;
- d. Quyền tiếp cận với các nhân sự phù hợp của bên bị mua trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh khi cần thiết cho mục đích của hợp đồng dịch vụ.

Lập kế hoạch và thực hiện hợp đồng dịch vụ

Xác định sự phù hợp của các tiêu chí được áp dụng

14. Kiểm toán viên phải xác định liệu các tiêu chí được áp dụng có phù hợp với quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực số 3000 hay không (xem quy định và hướng dẫn tại đoạn 24(b)(ii), A45 và đoạn 74 của Chuẩn mực số 3000) và phải đánh giá một cách cụ thể rằng:
 - (a) Thông tin tài chính chưa điều chỉnh được chiết xuất từ một nguồn thông tin phù hợp (xem hướng dẫn tại đoạn A4 - A5, A27 Chuẩn mực này);
 - (b) Các điều chỉnh theo quy ước:
 - (i) Có thể trực tiếp quy cho một sự kiện hoặc giao dịch trực tiếp (xem hướng dẫn tại đoạn A13 Chuẩn mực này);
 - (ii) Được chứng minh bằng các bằng chứng thực tế (xem hướng dẫn tại đoạn A14 Chuẩn mực này);
 - (iii) Nhất quán với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng của đơn vị và chính sách kế toán của đơn vị theo khuôn khổ đó (xem hướng dẫn tại đoạn A15 - A16 Chuẩn mực này);
 - (c) Cách trình bày và thuyết minh là đầy đủ và thích hợp giúp cho đối tượng sử dụng hiểu được các thông tin được công bố (xem hướng dẫn tại đoạn A2 - A3, A42 Chuẩn mực này).
15. Ngoài ra, kiểm toán viên phải đánh giá liệu các tiêu chí được áp dụng có:
 - (a) Nhất quán và không mâu thuẫn với pháp luật và các quy định có liên quan hay không;
 - (b) Khả năng gây ra hiểu nhầm về các thông tin tài chính theo quy ước hay không.

Mức trọng yếu

16. Khi lập kế hoạch và thực hiện hợp đồng dịch vụ, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* phải xem xét mức trọng yếu để đánh giá liệu các thông tin tài chính theo quy ước đã được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, có dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A17 - A18 Chuẩn mực này).

Tìm hiểu về cách thức bên chịu trách nhiệm tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước và hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ

17. Kiểm toán viên phải tìm hiểu về (xem hướng dẫn đoạn A19 Chuẩn mực này):
- (a) Sự kiện hoặc giao dịch có liên quan đến thông tin tài chính theo quy ước được tổng hợp;
 - (b) Cách thức bên chịu trách nhiệm tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước (xem hướng dẫn tại đoạn A20 - A21 Chuẩn mực này);
 - (c) Đặc điểm của đơn vị và bên bị mua, hoặc của bên bị thoái vốn, bao gồm (xem hướng dẫn tại đoạn A22 - A23 Chuẩn mực này):
 - (i) Tình hình hoạt động;
 - (ii) Tài sản và nợ phải trả;
 - (iii) Cơ cấu tổ chức và cách thức huy động vốn.
 - (d) Ngành nghề, pháp luật và các quy định, những yếu tố bên ngoài khác có liên quan tới đơn vị, bên bị mua hoặc bên bị thoái vốn (xem hướng dẫn tại đoạn A24 - A26 Chuẩn mực này);
 - (e) Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, công việc kế toán, cách lập và trình bày báo cáo tài chính của đơn vị, bên bị mua, hoặc bên bị thoái vốn, bao gồm việc lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán.

Thu thập bằng chứng về sự phù hợp của nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa được điều chỉnh

18. Kiểm toán viên phải xác định liệu bên chịu trách nhiệm đã chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh từ một nguồn phù hợp hay chưa (xem hướng dẫn tại đoạn A27 - A28 Chuẩn mực này).
19. Nếu thông tin tài chính chưa điều chỉnh được chiết xuất từ một nguồn thông tin chưa được kiểm toán hoặc soát xét, kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục nhằm đảm bảo rằng các nguồn thông tin đó là phù hợp (xem hướng dẫn tại đoạn A29 - A31 Chuẩn mực này).
20. Kiểm toán viên phải xác định liệu bên chịu trách nhiệm đã chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh một cách phù hợp từ nguồn thông tin đó hay chưa.

Thu thập bằng chứng về sự phù hợp của các điều chỉnh theo quy ước

21. Khi đánh giá liệu các điều chỉnh theo quy ước có phù hợp hay không, kiểm toán viên phải xác định liệu bên chịu trách nhiệm đã xác định các điều chỉnh theo quy ước cần thiết để minh họa ảnh hưởng của một sự kiện hoặc giao dịch tại ngày hoặc cho giai đoạn được minh họa hay chưa (xem hướng dẫn tại đoạn A32 Chuẩn mực này).

22. Để xác định liệu các điều chỉnh theo quy ước có phù hợp với các tiêu chí được áp dụng hay không, kiểm toán viên phải xác định liệu các điều chỉnh này:
- (a) Có thể trực tiếp quy cho một sự kiện hoặc giao dịch hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A13 Chuẩn mực này);
 - (b) Được chứng minh bằng các bằng chứng thực tế hay không. Nếu thông tin tài chính của bên bị mua hoặc của bên bị thoái vốn được bao gồm trong các điều chỉnh theo quy ước và nguồn chiết xuất các thông tin này chưa được kiểm toán hoặc soát xét thì kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục để đảm bảo các thông tin tài chính được chứng minh bằng các bằng chứng thực tế (xem hướng dẫn tại đoạn A14, A33 - A38 Chuẩn mực này);
 - (c) Nhất quán với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng của đơn vị và chính sách kế toán của đơn vị theo khuôn khổ đó hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A15 - A16 Chuẩn mực này).

Ý kiến kiểm toán hoặc kết luận soát xét về nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh hoặc thông tin tài chính của bên bị mua, bên bị thoái vốn không phải là chấp nhận toàn phần, hoặc có đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh”

23. Ý kiến kiểm toán hoặc kết luận soát xét về nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh hoặc các thông tin tài chính của bên bị mua, bên bị thoái vốn có thể không phải là chấp nhận toàn phần hoặc có đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh”. Trường hợp này, nếu pháp luật và các quy định có liên quan không cấm việc sử dụng các nguồn thông tin đó, kiểm toán viên phải đánh giá:
- (a) Ảnh hưởng tiềm tàng đến việc liệu thông tin tài chính theo quy ước được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, có dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A39 Chuẩn mực này);
 - (b) Các hành động phù hợp tiếp theo cần phải thực hiện (xem hướng dẫn tại đoạn A40 Chuẩn mực này);
 - (c) Liệu có bất cứ ảnh hưởng nào đến khả năng của kiểm toán viên thực hiện báo cáo theo các điều khoản hợp đồng dịch vụ, bao gồm cả ảnh hưởng đến báo cáo của kiểm toán viên.

Nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh hoặc các điều chỉnh theo quy ước là không phù hợp

24. Trên cơ sở các thủ tục được thực hiện, nếu kiểm toán viên xác định rằng bên chịu trách nhiệm đã:
- (a) Sử dụng nguồn không thích hợp để chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh; hoặc
 - (b) Bỏ sót một điều chỉnh theo quy ước mà đáng ra cần phải có, hoặc đưa ra một điều chỉnh không phù hợp với các tiêu chí được áp dụng, hoặc thực hiện một cách không thích hợp một điều chỉnh theo quy ước

thì kiểm toán viên phải thảo luận vấn đề đó với bên chịu trách nhiệm. Nếu kiểm toán viên không thể thống nhất với bên chịu trách nhiệm về cách thức giải quyết vấn đề, kiểm toán viên phải đánh giá những hành động tiếp theo phải thực hiện (xem hướng dẫn tại đoạn A40 Chuẩn mực này).

Thu thập bằng chứng về các tính toán trong các thông tin tài chính theo quy ước

25. Kiểm toán viên phải xác định liệu các tính toán trong các thông tin tài chính theo quy ước có chính xác về mặt số học hay không.

Đánh giá việc trình bày các thông tin tài chính theo quy ước

26. Kiểm toán viên phải đánh giá việc trình bày các thông tin tài chính theo quy ước, bao gồm xem xét:

- (a) Cách thức trình bày tổng thể và cấu trúc của các thông tin tài chính theo quy ước, bao gồm việc liệu các tiêu đề có được nêu rõ ràng để phân biệt với thông tin tài chính quá khứ hoặc thông tin tài chính khác hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A2 - A3 Chuẩn mực này);
- (b) Liệu các thông tin tài chính theo quy ước và các thuyết minh liên quan có minh họa ảnh hưởng của sự kiện hoặc giao dịch theo cách thức không gây hiểu nhầm hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A41 Chuẩn mực này);
- (c) Liệu các thông tin tài chính theo quy ước có được thuyết minh phù hợp để giúp cho người sử dụng có thể hiểu rõ các thông tin đó hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A42 Chuẩn mực này);
- (d) Liệu kiểm toán viên có biết về bất cứ sự kiện trọng yếu nào xảy ra sau ngày chiết xuất các thông tin tài chính chưa điều chỉnh, mà có thể cần phải tham chiếu đến, hoặc thuyết minh trong các thông tin tài chính theo quy ước hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A43 Chuẩn mực này).

27. Kiểm toán viên phải xem xét các thông tin khác trong bản cáo bạch có thông tin tài chính theo quy ước nhằm phát hiện những điểm không nhất quán trọng yếu (nếu có) với thông tin tài chính theo quy ước hoặc với báo cáo dịch vụ đảm bảo. Khi xem xét các thông tin này, nếu kiểm toán viên phát hiện có điểm không nhất quán trọng yếu hoặc nhận thấy có thông tin sai lệch trọng yếu trong các thông tin khác đó, kiểm toán viên phải thảo luận vấn đề đó với bên chịu trách nhiệm. Nếu việc sửa đổi các vấn đề đó là cần thiết nhưng bên chịu trách nhiệm từ chối sửa đổi thì kiểm toán viên phải thực hiện biện pháp phù hợp (xem hướng dẫn tại đoạn A44 Chuẩn mực này).

Giải trình bằng văn bản

28. Kiểm toán viên phải yêu cầu bên chịu trách nhiệm giải trình bằng văn bản về việc:

- (a) Trong quá trình tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước, bên chịu trách nhiệm đã xác định tất cả các điều chỉnh theo quy ước phù hợp cần thiết để minh họa ảnh hưởng của sự kiện hoặc giao dịch tại ngày hoặc cho giai đoạn được minh họa (xem hướng dẫn tại đoạn A45 Chuẩn mực này);
- (b) Các thông tin tài chính theo quy ước đã được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng.

Hình thành ý kiến

29. Kiểm toán viên phải hình thành ý kiến liệu các thông tin tài chính theo quy ước có được tổng hợp bởi bên chịu trách nhiệm, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A46 - A48 Chuẩn mực này).

30. Để đưa ra ý kiến, kiểm toán viên phải kết luận liệu đã thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp về việc tổng hợp các thông tin tài chính theo quy ước có còn thiếu sót trọng yếu hay không, hoặc về việc sử dụng hoặc áp dụng điều chỉnh theo quy ước có phù hợp hay không. Kết luận đó phải bao gồm đánh giá liệu bên chịu trách nhiệm đã thuyết minh và mô tả đầy đủ các tiêu chí được áp dụng nếu như các tiêu chí đó không được công bố rộng rãi hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A49 - A50 Chuẩn mực này).

Dạng ý kiến

Ý kiến chấp nhận toàn phần

31. Kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến chấp nhận toàn phần khi kết luận rằng thông tin tài chính theo quy ước đã được bên chịu trách nhiệm tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng.

Ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

32. Pháp luật và các quy định có liên quan có thể không cho phép công bố bản cáo bạch có ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần về việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng. Trường hợp đó, nếu kiểm toán viên kết luận rằng ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần là phù hợp theo Chuẩn mực số 3000, thì kiểm toán viên phải trao đổi vấn đề đó với bên chịu trách nhiệm và *đề nghị những sửa đổi cần thiết*. Nếu bên chịu trách nhiệm không đồng ý sửa đổi thì kiểm toán viên phải:

- (a) Ngừng phát hành báo cáo;
- (b) Rút khỏi hợp đồng dịch vụ; hoặc
- (c) Tham khảo ý kiến chuyên gia tư vấn pháp luật.

33. Pháp luật và các quy định có liên quan có thể cho phép công bố bản cáo bạch có ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần về việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng. Trường hợp đó, nếu kiểm toán viên xác định rằng ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần là phù hợp theo Chuẩn mực số 3000, thì kiểm toán viên phải áp dụng các quy định và hướng dẫn trong Chuẩn mực số 3000 liên quan đến ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần (xem quy định tại đoạn 74 Chuẩn mực số 3000).

Đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh”

34. Trong một số trường hợp, kiểm toán viên có thể phải xem xét sự cần thiết phải lưu ý người sử dụng về một vấn đề được trình bày hoặc thuyết minh trong thông tin tài chính theo quy ước hoặc trong các thuyết minh đính kèm. Đây là trường hợp khi, theo ý kiến của kiểm toán viên, vấn đề đó quan trọng và là cơ sở để người sử dụng thông tin hiểu rằng liệu thông tin tài chính theo quy ước có được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, có dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không. Trường hợp này, trong báo cáo của kiểm toán viên phải bao gồm đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” nếu kiểm toán viên đã thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp về vấn đề đó và thấy không ảnh hưởng trọng yếu đến thông tin tài chính theo quy ước được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng. Đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” đó chỉ dùng để lưu ý người đọc tới các thông tin được trình bày hoặc thuyết minh trong thông tin tài chính theo quy ước hoặc trong các thuyết minh đính kèm.

Báo cáo dịch vụ đảm bảo về báo cáo tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch

35. Báo cáo dịch vụ đảm bảo của kiểm toán viên phải bao gồm tối thiểu những yếu tố cơ bản sau (xem hướng dẫn tại đoạn A57 Chuẩn mực này):
- (a) **Số hiệu và tiêu đề báo cáo:** Báo cáo dịch vụ đảm bảo phải có số hiệu và tiêu đề chỉ rõ đây là báo cáo đảm bảo độc lập (xem hướng dẫn tại đoạn A51 Chuẩn mực này);
 - (b) **Người nhận báo cáo:** Theo thỏa thuận trong hợp đồng dịch vụ đảm bảo (xem hướng dẫn tại đoạn A52 Chuẩn mực này);
 - (c) **Đoạn mở đầu của báo cáo:** Phải nêu rõ (xem hướng dẫn tại đoạn A53 Chuẩn mực này):
 - (i) Thông tin tài chính theo quy ước;
 - (ii) Nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh, và các nguồn này đã được kiểm toán, soát xét và được công bố hay chưa;
 - (iii) Ngày kết thúc kỳ hoặc giai đoạn từ ngày ... đến ngày ... của thông tin tài chính theo quy ước;
 - (iv) Ngày lập thông tin tài chính theo quy ước;
 - (v) Tham chiếu đến các tiêu chí được áp dụng mà bên chịu trách nhiệm đã sử dụng để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước, và nguồn của các tiêu chí đó;
 - (d) **Đoạn “Trách nhiệm của bên chịu trách nhiệm”:** Xác định rõ trách nhiệm của bên chịu trách nhiệm trong việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng;
 - (e) **Đoạn “Trách nhiệm của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán”:** Xác định trách nhiệm của kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* gồm:
 - (i) Trách nhiệm đưa ra ý kiến về việc liệu thông tin tài chính theo quy ước có được bên chịu trách nhiệm tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không;
 - (ii) Cho mục đích của hợp đồng dịch vụ đảm bảo, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* không có trách nhiệm phải sửa đổi, bổ sung hoặc phát hành lại báo cáo hoặc ý kiến về bất cứ thông tin tài chính quá khứ nào được sử dụng để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước, hoặc thực hiện các thủ tục kiểm toán hoặc soát xét các thông tin tài chính được sử dụng để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước;
 - (iii) Mục đích của thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch là chỉ để minh họa ảnh hưởng của một sự kiện hoặc giao dịch trọng yếu đối với thông tin tài chính chưa điều chỉnh nếu giả định sự kiện đó đã xảy ra hoặc giao dịch đó đã được thực hiện tại một ngày trước đó được chọn cho mục đích minh họa. Do đó, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* không cung cấp bất cứ sự đảm bảo nào đối với kết quả thực tế của sự kiện hoặc giao dịch tại ngày lập thông tin tài chính theo quy ước như đã trình bày;
 - (f) Xác nhận rằng hợp đồng dịch vụ đã được thực hiện theo Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo số 3420 - Dịch vụ đảm bảo về báo cáo tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch. Chuẩn mực này yêu cầu

kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* phải lập kế hoạch và thực hiện những thủ tục để có sự đảm bảo hợp lý về việc liệu bên chịu trách nhiệm đã tổng hợp các thông tin tài chính theo quy ước, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay chưa;

- (g) Xác nhận rằng doanh nghiệp kiểm toán mà kiểm toán viên đang làm việc là thành viên áp dụng Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1; hoặc các yêu cầu nghề nghiệp khác, hoặc các yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan mà tối thiểu tương đương với yêu cầu của Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1. Nếu người hành nghề không phải là một kiểm toán viên, thì phải chỉ rõ các yêu cầu nghề nghiệp khác, hoặc các yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan mà tối thiểu tương đương với Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1;
- (h) Xác nhận rằng kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* tuân thủ các quy định về tính độc lập và các quy định về đạo đức nghề nghiệp khác của Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán, hoặc các quy định nghề nghiệp khác, hoặc các yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan mà tối thiểu tương đương với các yêu cầu của phần A và phần B Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán có liên quan đến các hợp đồng dịch vụ đảm bảo. Nếu người hành nghề không phải là một kiểm toán viên, thì phải chỉ rõ các yêu cầu nghề nghiệp khác, hoặc các yêu cầu của pháp luật và các quy định mà tối thiểu tương đương với các yêu cầu của phần A và phần B Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán đối với các hợp đồng dịch vụ đảm bảo;
- (i) Xác nhận rằng:
 - (i) Hợp đồng dịch vụ đảm bảo hợp lý (để báo cáo về việc liệu thông tin tài chính theo quy ước có được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không) bao gồm việc thực hiện các thủ tục để đánh giá xem liệu các tiêu chí áp dụng được bên chịu trách nhiệm sử dụng để tổng hợp các thông tin tài chính theo quy ước, có cung cấp cơ sở hợp lý cho việc trình bày những ảnh hưởng đáng kể trực tiếp của sự kiện hoặc giao dịch, và để thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp về việc liệu:
 - (1) Các điều chỉnh theo quy ước có liên quan có phản ánh thích hợp sự ảnh hưởng đến các tiêu chí đó hay không;
 - (2) Các thông tin tài chính theo quy ước có phản ánh việc áp dụng đúng đắn các điều chỉnh đó đối với thông tin tài chính chưa điều chỉnh hay không;
 - (ii) Các thủ tục được lựa chọn phụ thuộc vào xét đoán của kiểm toán viên, dựa trên hiểu biết của kiểm toán viên về đặc điểm của đơn vị, các sự kiện hoặc giao dịch liên quan đến việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước, và các hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ;
 - (iii) Hợp đồng dịch vụ cũng bao gồm việc đánh giá cách thức trình bày tổng thể thông tin tài chính theo quy ước;
- (j) **Ý kiến của kiểm toán viên:** Trừ khi pháp luật và các quy định có yêu cầu khác, ý kiến của kiểm toán viên phải sử dụng một trong hai cách diễn đạt được coi là tương đương sau (xem hướng dẫn tại đoạn A54 - A56 Chuẩn mực này):
 - (i) Thông tin tài chính theo quy ước đã được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở [*các tiêu chí được áp dụng*]; hoặc

- (ii) Thông tin tài chính theo quy ước đã được tổng hợp một cách đúng đắn trên cơ sở đã nêu;
- (k) **Chữ ký, họ và tên của kiểm toán viên và đóng dấu:** Thực hiện theo quy định và hướng dẫn về chữ ký, họ và tên của kiểm toán viên và đóng dấu trong báo cáo dịch vụ đảm bảo hợp lý tại đoạn 69(m) và đoạn A183 của Chuẩn mực số 3000;
- (l) Ngày lập báo cáo;
- (m) Tên và địa chỉ doanh nghiệp kiểm toán.

III/ HƯỚNG DẪN ÁP DỤNG

Khi thực hiện Chuẩn mực này, phải thực hiện đồng thời với Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo số 3000

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

A1. Chuẩn mực này không áp dụng cho trường hợp thông tin tài chính theo quy ước được lập là một phần trong báo cáo tài chính của đơn vị theo quy định của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng.

Mục đích của thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch (hướng dẫn đoạn 04, 11(c), 14(c), 26(a) Chuẩn mực này)

A2. Thông tin tài chính theo quy ước thường được đính kèm các thuyết minh liên quan nhằm mục đích trình bày về các vấn đề được hướng dẫn trong đoạn A42 Chuẩn mực này.

A3. Cách thức trình bày thông tin tài chính theo quy ước có thể khác nhau trong bản cáo bạch, tùy thuộc vào bản chất của sự kiện hoặc giao dịch và cách thức bên chịu trách nhiệm định minh họa ảnh hưởng của sự kiện hoặc giao dịch đó đến các thông tin tài chính chưa điều chỉnh của đơn vị. Ví dụ, một đơn vị có thể mua lại một doanh nghiệp khác trước khi đơn vị phát hành cổ phiếu ra công chúng. Khi đó, đơn vị có thể chọn cách trình bày một báo cáo về tài sản ròng theo quy ước để minh họa ảnh hưởng của việc mua đến tình hình tài chính và các chỉ số cơ bản của đơn vị, như tỷ lệ nợ trên vốn nếu giả định là bên bị mua đã được hợp nhất với đơn vị từ một ngày trước đó. Đơn vị (bên chịu trách nhiệm) cũng có thể lựa chọn việc trình bày báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo quy ước để minh họa kết quả hoạt động có thể đạt được cho giai đoạn kết thúc vào ngày đó. Trường hợp này, nội dung của các thông tin tài chính theo quy ước có thể được thể hiện bằng các tiêu đề như "Báo cáo tài sản ròng theo quy ước tại ngày 31/12/20x1" và "Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo quy ước cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/20x1".

Tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước

Thông tin tài chính chưa điều chỉnh (hướng dẫn đoạn 05, 11(f), 14(a) Chuẩn mực này)

A4. Trong nhiều trường hợp, thông tin tài chính được công bố như báo cáo thường niên hoặc báo cáo tài chính giữa niên độ, là nguồn chiết xuất các thông tin tài chính chưa điều chỉnh.

A5. Tùy thuộc vào cách thức bên chịu trách nhiệm lựa chọn để minh họa ảnh hưởng của sự kiện hoặc giao dịch, thông tin tài chính chưa điều chỉnh có thể bao gồm:

- (1) Một hoặc một số báo cáo tài chính riêng lẻ, như Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh; hoặc

- (2) Thông tin tài chính tóm lược (ví dụ, giá trị tài sản ròng) được chiết xuất từ báo cáo tài chính đầy đủ.

Bản chất của hợp đồng dịch vụ đảm bảo hợp lý (hướng dẫn đoạn 06 Chuẩn mực này)

A6. Trong phạm vi Chuẩn mực này, việc mô tả các thông tin tài chính theo quy ước “được tổng hợp đúng đắn” được hiểu là các thông tin tài chính theo quy ước đã được bên chịu trách nhiệm tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng.

Giải thích thuật ngữ

Tiêu chí được áp dụng (hướng dẫn đoạn 11(a) Chuẩn mực này)

- A7. Khi không có sẵn các tiêu chí để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước, bên chịu trách nhiệm có thể tự xây dựng các tiêu chí dựa trên thông lệ của ngành, *dựa trên kinh nghiệm trong nước và quốc tế* và phải thuyết minh cơ sở xây dựng các tiêu chí đó.
- A8. Các tiêu chí được áp dụng để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước được cho là phù hợp nếu thỏa mãn những yêu cầu được quy định tại đoạn 14 Chuẩn mực này.
- A9. Những thuyết minh đi kèm có thể bao gồm một số giải thích bổ sung về các tiêu chí để mô tả cách thức mà những tiêu chí này minh họa các ảnh hưởng của sự kiện hoặc giao dịch cụ thể nào đó, ví dụ:
- (1) Ngày được giả định sẽ xảy ra sự kiện hoặc thực hiện giao dịch;
 - (2) Phương pháp sử dụng để phân bổ thu nhập, chi phí chung, tài sản và nợ phải trả giữa các đơn vị kinh doanh liên quan trong một giao dịch thoái vốn.

Chấp nhận hợp đồng dịch vụ

Trình độ và năng lực chuyên môn để thực hiện hợp đồng dịch vụ (hướng dẫn đoạn 13(a) Chuẩn mực này)

- A10. Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán yêu cầu kiểm toán viên phải duy trì kiến thức và kỹ năng chuyên môn cần thiết, bao gồm hiểu biết về phát triển chuyên môn, nghề nghiệp và kinh doanh, để có thể cung cấp dịch vụ chuyên nghiệp có chất lượng (xem hướng dẫn tại đoạn 130.1 - 130.3 Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán). Theo quy định của Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán, trình độ và năng lực chuyên môn phù hợp để thực hiện hợp đồng dịch vụ bao gồm:
- (1) Hiểu biết và kinh nghiệm về ngành nghề mà đơn vị đang hoạt động;
 - (2) Hiểu biết pháp luật về chứng khoán, các quy định có liên quan và những sửa đổi;
 - (3) Hiểu biết về các quy định của sở giao dịch chứng khoán có liên quan và giao dịch thị trường vốn như sáp nhập, mua bán và các dịch vụ chứng khoán;
 - (4) Hiểu biết về quy trình lập và trình bày bản cáo bạch và niêm yết chứng khoán trên sàn giao dịch;
 - (5) Hiểu biết về khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng trong việc lập các nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh hoặc thông tin tài chính của bên bị mua.

Trách nhiệm của bên chịu trách nhiệm (hướng dẫn đoạn 13(g) Chuẩn mực này)

A11. Hợp đồng dịch vụ đảm bảo theo quy định của Chuẩn mực này được thực hiện dựa trên tiền đề là bên chịu trách nhiệm đã thừa nhận và hiểu rõ về các trách nhiệm của mình theo quy định tại đoạn 13(g) Chuẩn mực này. Pháp luật và các quy định có liên quan có thể quy định hoặc không quy định về các trách nhiệm này. Hợp đồng dịch vụ đảm bảo để báo cáo về việc liệu thông tin tài chính theo quy ước có được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không, dựa trên giả định:

- (a) Kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* không chịu trách nhiệm về việc tổng hợp các thông tin đó;
- (b) Kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* kỳ vọng một cách hợp lý sẽ thu thập được các thông tin cần thiết cho hợp đồng dịch vụ.

Do đó, tiền đề này là nền tảng cho việc thực hiện hợp đồng dịch vụ. Để tránh hiểu nhầm, cần yêu cầu bên chịu trách nhiệm cam kết về việc họ hiểu và thừa nhận trách nhiệm của mình như một điều khoản của hợp đồng dịch vụ theo quy định của Chuẩn mực số 3000 (xem quy định tại đoạn 27 Chuẩn mực số 3000).

A12. Nếu pháp luật và các quy định có liên quan đã quy định đầy đủ, chi tiết về các điều khoản của hợp đồng dịch vụ đảm bảo thì kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* chỉ cần tham chiếu đến quy định đó và bên chịu trách nhiệm hiểu và thừa nhận trách nhiệm của mình như quy định tại đoạn 13(g) Chuẩn mực này.

Lập kế hoạch và thực hiện hợp đồng dịch vụ

Đánh giá sự phù hợp của các tiêu chí được áp dụng

Các điều chỉnh do sự kiện hoặc giao dịch trực tiếp gây ra (hướng dẫn đoạn 14(b)(i), 22(a) Chuẩn mực này)

A13. Các điều chỉnh theo quy ước phải là do sự kiện hoặc giao dịch trực tiếp gây ra, để tránh việc thông tin tài chính theo quy ước phản ánh các vấn đề không chỉ đơn thuần là kết quả của sự kiện hoặc một phần không thể thiếu của giao dịch. Các điều chỉnh do sự kiện hoặc giao dịch trực tiếp gây ra không bao gồm các điều chỉnh liên quan đến các sự kiện trong tương lai hoặc phụ thuộc vào các hành động được thực hiện sau khi giao dịch đã hoàn thành, ngay cả khi hành động đó là cần thiết để đơn vị tham gia vào giao dịch (ví dụ, đóng cửa địa điểm sản xuất dư thừa sau giao dịch mua bán).

Các điều chỉnh được chứng minh bằng các bằng chứng thực tế (hướng dẫn đoạn 14(b)(ii), 22(b) Chuẩn mực này)

A14. Các điều chỉnh theo quy ước cũng phải được chứng minh bằng các bằng chứng thực tế để cung cấp cơ sở đáng tin cậy cho các thông tin tài chính theo quy ước. Các điều chỉnh được chứng minh bằng các bằng chứng thực tế có thể xác định được một cách khách quan. Nguồn của các bằng chứng thực tế cho các điều chỉnh theo quy ước bao gồm:

- (1) Thỏa thuận mua bán;
- (2) Tài liệu tài chính cho sự kiện hoặc giao dịch, như thỏa thuận nợ;
- (3) Báo cáo định giá độc lập;
- (4) Tài liệu khác liên quan đến các sự kiện hoặc giao dịch;
- (5) Báo cáo tài chính được công bố;

- (6) Thông tin tài chính khác trong bản cáo bạch;
- (7) Hành động phù hợp theo pháp luật và các quy định có liên quan, như *việc tính thuế*;
- (8) Hợp đồng lao động;
- (9) Hành động của Ban quản trị đơn vị.

Các điều chỉnh nhất quán với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng của đơn vị và chính sách kế toán theo khuôn khổ đó (hướng dẫn đoạn 11(b)(ii), 14(b)(iii), 22(c) Chuẩn mực này)

A15. Để thông tin tài chính theo quy ước có ý nghĩa, các điều chỉnh theo quy ước phải nhất quán với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng của đơn vị và chính sách kế toán phù hợp theo khuôn khổ đó. Ví dụ, trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh, việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng liên quan đến việc xem xét các vấn đề như:

- (1) Liệu có sự khác biệt giữa chính sách kế toán của bên bị mua và của đơn vị hay không;
- (2) Liệu chính sách kế toán bên bị mua áp dụng cho các giao dịch mà đơn vị đã không tham gia trước đó, có là những chính sách mà đơn vị sẽ áp dụng cho các giao dịch đó theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng của đơn vị hay không, có xem xét đến hoàn cảnh cụ thể của đơn vị.

A16. Việc xem xét tính phù hợp của chính sách kế toán mà đơn vị áp dụng có thể là cần thiết trong một số trường hợp. Ví dụ, là một phần của sự kiện hoặc giao dịch, đơn vị có thể đề nghị phát hành lần đầu tiên công cụ tài chính phức hợp. Khi đó, có thể cần phải xem xét:

- (1) Liệu bên chịu trách nhiệm có lựa chọn các chính sách kế toán thích hợp để áp dụng cho công cụ tài chính nêu trên phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng của đơn vị hay không;
- (2) Liệu các chính sách kế toán đó có được áp dụng một cách đúng đắn trong việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước hay không.

Mức trọng yếu (hướng dẫn đoạn 16 Chuẩn mực này)

A17. Không chỉ có một cách định lượng duy nhất để xác định mức trọng yếu liên quan đến việc liệu thông tin tài chính theo quy ước có được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không. Thay vào đó, mức trọng yếu còn phụ thuộc vào mức độ và bản chất của thiếu sót hoặc việc áp dụng không phù hợp một yếu tố nào đó trong quá trình tổng hợp như hướng dẫn tại đoạn A18 Chuẩn mực này, dù cố ý hay không cố ý. Việc xét đoán về mức độ và bản chất của vấn đề sẽ phụ thuộc vào:

- (1) Hoàn cảnh cụ thể của sự kiện, giao dịch;
- (2) Mục đích của việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước;
- (3) Hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ.

Yếu tố quyết định có thể là mức độ hoặc bản chất của vấn đề, hoặc kết hợp cả hai.

A18. Rủi ro thông tin tài chính theo quy ước không được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng có thể phát sinh khi có bằng chứng của việc:

- (1) Sử dụng nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh không phù hợp;
- (2) Chiết xuất không đúng các thông tin tài chính chưa điều chỉnh từ một nguồn thích hợp;
- (3) Áp dụng sai các chính sách kế toán trong việc đưa ra các điều chỉnh hoặc điều chỉnh không nhất quán với chính sách kế toán của đơn vị;
- (4) Không có điều chỉnh phù hợp theo yêu cầu của các tiêu chí được áp dụng;
- (5) Đưa ra điều chỉnh không phù hợp với các tiêu chí được áp dụng;
- (6) Sai sót trong tính toán hoặc ghi chép thông tin tài chính theo quy ước;
- (7) Thuyết minh không đầy đủ, không chính xác hoặc thiếu sót.

Tìm hiểu về cách thức bên chịu trách nhiệm tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước và hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ (hướng dẫn đoạn 17 Chuẩn mực này)

A19. Kiểm toán viên có thể tìm hiểu bằng cách kết hợp các thủ tục sau:

- (1) Phỏng vấn bên chịu trách nhiệm và các nhân sự khác của đơn vị thực hiện việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước;
- (2) Phỏng vấn các bên liên quan khác như Ban quản trị và chuyên gia tư vấn của đơn vị;
- (3) Xem xét tài liệu khác như hợp đồng hoặc thỏa thuận;
- (4) Xem xét biên bản họp của Ban quản trị.

Cách thức bên chịu trách nhiệm tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước (hướng dẫn đoạn 17(b) Chuẩn mực này)

A20. Kiểm toán viên có thể tìm hiểu về cách thức bên chịu trách nhiệm tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước bằng cách xem xét:

- (1) Nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh;
- (2) Các bước bên chịu trách nhiệm thực hiện để:
 - (i) Chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh;
 - (ii) Xác định các điều chỉnh theo quy ước phù hợp, ví dụ, cách thức bên chịu trách nhiệm thu thập thông tin tài chính của bên bị mua trong việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước.
- (3) Khả năng tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước của bên chịu trách nhiệm;
- (4) Nội dung và phạm vi giám sát của bên chịu trách nhiệm đối với các nhân sự khác của đơn vị thực hiện việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước;
- (5) Cách thức bên chịu trách nhiệm thuyết minh thông tin tài chính theo quy ước.

A21. Trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh hoặc thoái vốn, các vấn đề có khả năng làm gia tăng sự phức tạp trong việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước bao gồm việc phân bổ thu nhập, chi phí chung, tài sản và nợ phải trả giữa các đơn vị kinh doanh có liên quan. Theo đó, điều quan trọng là kiểm toán viên phải hiểu được cách tiếp cận của bên chịu trách nhiệm và các tiêu chí cho việc phân bổ đó và phải có các thuyết minh về những vấn đề này đi kèm với thông tin tài chính theo quy ước.

Đặc điểm của đơn vị, của bên bị mua hoặc của bên bị thoái vốn (hướng dẫn đoạn 17(c) Chuẩn mực này)

A22. Bên bị mua có thể là một đơn vị kinh doanh độc lập hoặc một bộ phận độc lập trong một đơn vị khác như một chi nhánh, hoặc một bộ phận kinh doanh. Bên bị thoái vốn có thể là một đơn vị kinh doanh độc lập như một công ty con, công ty liên doanh, hoặc một bộ phận độc lập trong đơn vị như một chi nhánh, hoặc một bộ phận kinh doanh.

A23. Kiểm toán viên có thể có đầy đủ hoặc một phần hiểu biết cần thiết về đơn vị, bên bị mua hoặc bị thoái vốn, và các môi trường tương ứng, nếu kiểm toán viên đã kiểm toán hoặc soát xét các thông tin tài chính của họ.

Các yếu tố về ngành nghề, pháp luật và các quy định, và các yếu tố bên ngoài khác có liên quan (hướng dẫn đoạn 17(d) Chuẩn mực này)

A24. Những yếu tố về ngành nghề có liên quan bao gồm các điều kiện của ngành nghề như môi trường cạnh tranh, mối quan hệ với khách hàng và nhà cung cấp, và phát triển công nghệ. Kiểm toán viên có thể phải xem xét các vấn đề sau:

- (1) Thị trường và cạnh tranh, bao gồm nhu cầu, khả năng và giá cả;
- (2) Cách thức kinh doanh thông thường của ngành nghề;
- (3) Hoạt động theo chu kỳ hoặc theo mùa vụ;
- (4) Công nghệ liên quan đến sản phẩm của đơn vị.

A25. Các yếu tố về pháp luật và quy định có liên quan bao gồm môi trường pháp lý, như khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính mà đơn vị hoặc bên bị mua áp dụng để lập và trình bày thông tin tài chính định kỳ, hoặc như môi trường chính trị. Kiểm toán viên có thể phải xem xét các vấn đề sau:

- (1) Chính sách kế toán đặc thù của ngành;
- (2) Khuôn khổ pháp lý điều chỉnh hoạt động của ngành;
- (3) Pháp luật và các quy định có ảnh hưởng đáng kể đến hoạt động của đơn vị hoặc của bên bị mua hoặc bên bị thoái vốn, bao gồm các hoạt động giám sát trực tiếp;
- (4) Pháp luật và các quy định về thuế;
- (5) Các chính sách của Nhà nước ảnh hưởng đến hoạt động kinh doanh của đơn vị hoặc của bên bị mua hoặc bên bị thoái vốn, như chính sách tiền tệ (bao gồm kiểm soát ngoại hối), chính sách tài chính và khuyến khích tài chính (ví dụ, các chương trình viện trợ của Chính phủ), chính sách thuế hoặc chính sách hạn chế thương mại;
- (6) Chính sách về môi trường ảnh hưởng đến ngành nghề hoặc hoạt động kinh doanh của đơn vị, bên bị mua hoặc bên bị thoái vốn.

A26. Ví dụ về các yếu tố bên ngoài khác ảnh hưởng đến đơn vị, bên bị mua hoặc bên bị thoái vốn mà kiểm toán viên có thể xem xét bao gồm các điều kiện kinh tế chung, lãi suất, nguồn tài trợ, lạm phát hoặc thay đổi tỷ giá ngoại tệ.

Thu thập bằng chứng về sự phù hợp của nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh

Các yếu tố liên quan phải xem xét (hướng dẫn đoạn 14(a), 18 Chuẩn mực này)

A27. Các yếu tố ảnh hưởng đến sự phù hợp của nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh, bao gồm việc nguồn đó có được kiểm toán hoặc soát xét hay không và liệu các nguồn đó có:

- (1) Được pháp luật và các quy định có liên quan cho phép hoặc có quy định cụ thể hoặc được Ủy ban chứng khoán Nhà nước cho phép, hoặc được sử dụng theo các thông lệ của thị trường hay không;
- (2) Được xác định một cách rõ ràng hay không;
- (3) Là điểm khởi đầu hợp lý để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong hoàn cảnh cụ thể của một sự kiện hoặc giao dịch, bao gồm việc liệu nguồn đó có nhất quán với chính sách kế toán của đơn vị và có được chiết xuất tại một thời điểm hoặc cho một giai đoạn phù hợp hay không.

A28. Báo cáo kiểm toán hoặc soát xét về nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh có thể do kiểm toán viên khác phát hành. Trường hợp này, kiểm toán viên thực hiện báo cáo theo Chuẩn mực này vẫn cần phải có hiểu biết về đơn vị, công việc kế toán, cách lập và trình bày báo cáo tài chính theo quy định tại đoạn 17(c) và 17(e) Chuẩn mực này và phải đảm bảo rằng nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh là phù hợp.

Nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh chưa được kiểm toán hoặc soát xét (hướng dẫn đoạn 19 Chuẩn mực này)

A29. Khi nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh chưa được kiểm toán hoặc soát xét thì kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục liên quan đến sự phù hợp của nguồn đó. Các yếu tố có thể ảnh hưởng đến nội dung và phạm vi của các thủ tục này bao gồm:

- (1) Liệu trước đó kiểm toán viên đã kiểm toán hoặc soát xét thông tin tài chính quá khứ của đơn vị, và có hiểu biết về đơn vị từ hợp đồng dịch vụ đó hay không;
- (2) Thông tin tài chính quá khứ của đơn vị được kiểm toán hoặc soát xét gần nhất là khi nào;
- (3) Liệu thông tin tài chính của đơn vị có được kiểm toán viên soát xét định kỳ hay không, ví dụ, cho mục đích báo cáo theo yêu cầu của pháp luật.

A30. Ngay cả khi nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh không được kiểm toán hoặc soát xét thì báo cáo tài chính của đơn vị trong giai đoạn trước liền kề giai đoạn của nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh đó vẫn có thể đã được kiểm toán hoặc soát xét. Ví dụ, nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh có thể là báo cáo tài chính giữa niên độ chưa được kiểm toán hoặc soát xét, trong khi báo cáo tài chính của đơn vị cho năm tài chính trước liền kề có thể đã được kiểm toán. Trường hợp đó, kiểm toán viên có thể phải thực hiện các thủ tục (có xem xét đến các yếu tố ảnh hưởng hướng dẫn tại đoạn A29 Chuẩn mực này), liên quan đến sự phù hợp của nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh, như sau:

- (1) Phỏng vấn bên chịu trách nhiệm về:
 - (i) Quy trình lập và trình bày nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh và mức độ tin cậy của các tài liệu kế toán được sử dụng để đối chiếu với nguồn đó;
 - (ii) Liệu tất cả các giao dịch đã được ghi nhận đầy đủ hay chưa;
 - (iii) Liệu nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh có được lập và trình bày phù hợp với chính sách kế toán của đơn vị hay không;
 - (iv) Liệu có bất kỳ thay đổi nào trong chính sách kế toán kể từ giai đoạn kiểm toán hoặc soát xét gần nhất hay không và nếu có, thay đổi đó đã được xử lý thế nào;
 - (v) Đánh giá của bên chịu trách nhiệm về rủi ro nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh có thể bị sai sót trọng yếu do gian lận;
 - (vi) Ảnh hưởng của những thay đổi trong hoạt động kinh doanh của đơn vị.
- (2) Nếu kiểm toán viên đã kiểm toán hoặc soát xét thông tin tài chính của năm trước liền kề hoặc các thông tin tài chính giữa niên độ của giai đoạn trước liền kề thì phải xem xét liệu các phát hiện từ việc kiểm toán hoặc soát xét đó có chỉ ra bất kỳ vấn đề nào liên quan đến việc lập và trình bày nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh hay không;
- (3) Chứng thực những thông tin do bên chịu trách nhiệm cung cấp theo yêu cầu của kiểm toán viên khi những câu trả lời phỏng vấn không nhất quán với hiểu biết của kiểm toán viên về đơn vị hoặc về hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ;
- (4) So sánh nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh với thông tin tài chính tương ứng của kỳ trước, với thông tin tài chính thường niên của năm trước liền kề hoặc với thông tin tài chính giữa niên độ của giai đoạn trước liền kề, và trao đổi những thay đổi đáng kể với bên chịu trách nhiệm.

Thông tin tài chính quá khứ của đơn vị chưa từng được kiểm toán hoặc soát xét (hướng dẫn đoạn 13(e) Chuẩn mực này)

A31. Ngoại trừ trường hợp đơn vị được thành lập cho mục đích của một giao dịch và đơn vị đó chưa từng có bất kỳ hoạt động thương mại nào, các đơn vị thường không được phép công bố bản cáo bạch nếu những thông tin tài chính quá khứ chưa từng được kiểm toán hoặc soát xét theo pháp luật và các quy định có liên quan.

Thu thập bằng chứng về sự phù hợp của các điều chỉnh theo quy ước

Xác định các điều chỉnh theo quy ước phù hợp (hướng dẫn đoạn 21 Chuẩn mực này)

A32. Dựa trên hiểu biết của kiểm toán viên về cách thức bên chịu trách nhiệm tổng hợp các thông tin tài chính theo quy ước và hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ, kiểm toán viên có thể thu thập bằng chứng liên quan đến việc liệu bên chịu trách nhiệm có xác định một cách phù hợp các điều chỉnh theo quy ước cần thiết hay không, thông qua việc thực hiện kết hợp các thủ tục sau:

- (1) Đánh giá tính hợp lý của phương pháp mà bên chịu trách nhiệm sử dụng để xác định các điều chỉnh theo quy ước phù hợp, ví dụ, phương pháp phân bổ thu nhập, chi phí chung, tài sản và nợ phải trả giữa các đơn vị kinh doanh có liên quan;

- (2) Phỏng vấn các bên có liên quan của bên bị mua về phương pháp chiết xuất thông tin tài chính của bên bị mua;
- (3) Đánh giá các khía cạnh cụ thể của các tài liệu, thỏa thuận hoặc hợp đồng có liên quan;
- (4) Phỏng vấn chuyên gia của đơn vị về các khía cạnh cụ thể của sự kiện hoặc giao dịch và hợp đồng, thỏa thuận có liên quan, để xác định những điều chỉnh phù hợp;
- (5) Đánh giá các phân tích và tài liệu làm việc có liên quan do bên chịu trách nhiệm chuẩn bị và các nhân sự khác của đơn vị thực hiện việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước;
- (6) Thu thập bằng chứng về việc bên chịu trách nhiệm thực hiện giám sát các nhân sự khác của đơn vị thực hiện việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước;
- (7) Thực hiện các thủ tục phân tích.

Thông tin tài chính của bên bị mua hoặc của bên bị thoái vốn được chứng minh bằng các bằng chứng thực tế bao gồm trong các điều chỉnh theo quy ước (hướng dẫn đoạn 22(b) Chuẩn mực này)

Thông tin tài chính của bên bị thoái vốn

- A33. Trường hợp thoái vốn, thông tin tài chính của bên bị thoái vốn được lập từ nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh thường đã được kiểm toán hoặc soát xét. Do đó, nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh sẽ cung cấp cơ sở để kiểm toán viên xác định liệu có bằng chứng thực tế chứng minh cho thông tin tài chính của bên bị thoái vốn hay không. Trường hợp này, vấn đề cần xem xét là liệu thu nhập và chi phí của bên bị thoái vốn ghi nhận trong báo cáo tài chính hợp nhất đã được phản ánh phù hợp trong các điều chỉnh theo quy ước hay chưa.
- A34. Nếu nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh chưa được kiểm toán hoặc soát xét, kiểm toán viên có thể tham khảo hướng dẫn tại đoạn A29 - A30 Chuẩn mực này để xác định liệu thông tin tài chính của bên bị thoái vốn có được chứng minh bằng các bằng chứng thực tế hay không.

Thông tin tài chính của bên bị mua

- A35. Nguồn chiết xuất thông tin tài chính của bên bị mua có thể đã được kiểm toán hoặc soát xét. Trường hợp nguồn này đã được kiểm toán viên kiểm toán hoặc soát xét, những thông tin đó có thể được coi là được chứng minh bằng các bằng chứng thực tế, và cũng bị ảnh hưởng bởi các trường hợp quy định tại đoạn 23 Chuẩn mực này.
- A36. Nguồn chiết xuất thông tin tài chính của bên bị mua có thể đã được kiểm toán hoặc soát xét bởi kiểm toán viên khác. Trường hợp này, kiểm toán viên thực hiện báo cáo theo Chuẩn mực này vẫn cần phải có hiểu biết về bên bị mua, công việc kế toán, cách lập và trình bày báo cáo tài chính theo quy định tại đoạn 17(c), 17(e) Chuẩn mực này và phải đảm bảo rằng thông tin tài chính của bên bị mua được chứng minh bằng các bằng chứng thực tế.
- A37. Trường hợp nguồn chiết xuất thông tin tài chính của bên bị mua chưa được kiểm toán hoặc soát xét thì kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục để đánh giá sự phù hợp của nguồn đó. Các yếu tố có thể ảnh hưởng đến nội dung và phạm vi của các thủ tục này gồm:

- (1) Liệu kiểm toán viên đã từng kiểm toán hoặc soát xét thông tin tài chính quá khứ của bên bị mua, và kiểm toán viên đã có hiểu biết về bên bị mua từ hợp đồng dịch vụ đó hay chưa;
- (2) Thông tin tài chính quá khứ của bên bị mua được kiểm toán và soát xét gần nhất là khi nào;
- (3) Liệu thông tin tài chính của bên bị mua có được kiểm toán viên soát xét định kỳ hay không, ví dụ, cho mục đích báo cáo theo yêu cầu của pháp luật.

A38. Ngay cả khi báo cáo tài chính của bên bị mua cho giai đoạn trước liền kề giai đoạn của nguồn chiết xuất thông tin tài chính đã hoặc chưa được kiểm toán hoặc soát xét thì trường hợp này, ngoài việc lưu ý đến các yếu tố hướng dẫn tại đoạn A37 Chuẩn mực này, kiểm toán viên cần thực hiện các thủ tục dưới đây để xem xét liệu thông tin tài chính của bên bị mua có được chứng minh bằng các bằng chứng thực tế hay không:

- (1) Phỏng vấn Ban Giám đốc bên bị mua về:
 - (i) Quy trình mà nguồn chiết xuất thông tin tài chính của bên bị mua được soạn lập và độ tin cậy của sổ, tài liệu kế toán được dùng để đối chiếu với nguồn đó;
 - (ii) Liệu tất cả các giao dịch đã được hạch toán đầy đủ hay chưa;
 - (iii) Liệu nguồn chiết xuất thông tin tài chính của bên bị mua có được lập và trình bày phù hợp với chính sách kế toán của bên bị mua hay không;
 - (iv) Liệu có bất kỳ thay đổi nào trong chính sách kế toán kể từ giai đoạn được kiểm toán hoặc soát xét gần nhất hay không, và nếu có thì những thay đổi đó đã được xử lý thế nào;
 - (v) Đánh giá mức độ rủi ro của việc nguồn chiết xuất thông tin tài chính của bên bị mua có thể có sai sót trọng yếu do gian lận;
 - (vi) Ảnh hưởng của các thay đổi trong hoạt động kinh doanh của bên bị mua.
- (2) Xem xét các phát hiện của cuộc kiểm toán hoặc soát xét thông tin tài chính thường niên hoặc giữa niên độ cho giai đoạn trước liền kề, nếu kiểm toán viên đã kiểm toán hoặc soát xét thông tin tài chính đó để xem liệu có bất kỳ vấn đề nào ảnh hưởng đến nguồn chiết xuất thông tin tài chính của bên bị mua hay không;
- (3) Chứng thực những thông tin do Ban Giám đốc của bên bị mua cung cấp theo yêu cầu của kiểm toán viên khi những câu trả lời phỏng vấn không nhất quán với hiểu biết của kiểm toán viên về bên bị mua hoặc về hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ;
- (4) So sánh nguồn chiết xuất thông tin tài chính của bên bị mua với thông tin tài chính tương ứng của kỳ trước, với thông tin tài chính thường niên của năm trước liền kề hoặc với thông tin tài chính giữa niên độ của giai đoạn trước liền kề, và trao đổi những thay đổi đáng kể với Ban Giám đốc của bên bị mua.

Ý kiến kiểm toán hoặc kết luận soát xét về nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh hoặc thông tin tài chính của bên bị mua hoặc của bên bị thoái vốn không phải là chấp nhận toàn phần, hoặc có đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh”

Ảnh hưởng tiềm tàng (hướng dẫn đoạn 23(a) Chuẩn mực này)

A39. Không phải tất cả mọi ý kiến kiểm toán hoặc kết luận soát xét về nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh hoặc thông tin tài chính của bên bị mua hoặc của bên bị thoái vốn không phải là chấp nhận toàn phần, hoặc có đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” đều nhất thiết có thể có ảnh hưởng đến việc liệu các thông tin tài chính theo quy ước có được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không. Ví dụ, ý kiến kiểm toán ngoại trừ đối với báo cáo tài chính của một đơn vị do không thuyết minh quyền lợi của Ban quản trị theo quy định của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng. Trong trường hợp báo cáo tài chính đó là nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh thì việc ngoại trừ đó có thể không ảnh hưởng đến Báo cáo về tài sản thuần và Báo cáo về kết quả hoạt động kinh doanh theo quy ước.

Các hành động tiếp theo cần phải thực hiện (hướng dẫn đoạn 23(b), 24 Chuẩn mực này)

A40. Kiểm toán viên có thể phải thực hiện các hành động phù hợp tiếp theo sau:

- (1) Liên quan đến quy định tại đoạn 23(b):
 - (i) Trao đổi vấn đề với bên chịu trách nhiệm;
 - (ii) Tham chiếu trên báo cáo của kiểm toán viên đến ý kiến kiểm toán, kết luận soát xét không phải là chấp nhận toàn phần, hoặc có đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh”, mà theo xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên, những ý kiến đó là đủ phù hợp và quan trọng để người sử dụng hiểu các thông tin tài chính theo quy ước nêu pháp luật và các quy định có liên quan không cấm.
- (2) Liên quan đến những quy định tại đoạn 24 Chuẩn mực này, đưa ra ý kiến không phải ý kiến chấp nhận toàn phần nếu pháp luật và các quy định có liên quan không cấm;
- (3) Ngừng phát hành báo cáo hoặc rút khỏi hợp đồng dịch vụ nếu pháp luật và các quy định liên quan không cấm;
- (4) Tham khảo ý kiến chuyên gia tư vấn pháp luật.

Đánh giá việc trình bày thông tin tài chính theo quy ước

Tránh trình bày thông tin tài chính gây hiểu nhầm (hướng dẫn đoạn 26(b) Chuẩn mực này)

A41. Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán quy định kiểm toán viên không được cố ý có liên quan đến các báo cáo, tờ khai, thông báo hoặc các thông tin khác mà kiểm toán viên tin rằng (xem quy định tại đoạn 110.2 Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán):

- (a) Có sai sót trọng yếu hoặc gây hiểu nhầm;
- (b) Được đưa ra một cách thiếu thận trọng; hoặc
- (c) Bỏ sót hoặc che đậy những thông tin cần thiết mà việc bỏ sót hoặc che đậy đó có thể dẫn tới việc thông tin bị hiểu nhầm.

Những thuyết minh đi kèm với thông tin tài chính theo quy ước (hướng dẫn đoạn 14(c), 26(c) Chuẩn mực này)

A42. Thuyết minh phù hợp bao gồm những vấn đề sau:

- (1) Nội dung và mục đích của thông tin tài chính theo quy ước, bao gồm bản chất của sự kiện hoặc giao dịch, và ngày giả định sự kiện đã xảy ra hoặc giao dịch được thực hiện;
- (2) Nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh và liệu báo cáo kiểm toán hoặc soát xét về nguồn đó đã được công bố hay chưa;
- (3) Mô tả và giải thích về từng khoản điều chỉnh theo quy ước. Trong trường hợp thông tin tài chính của bên bị mua hoặc bên bị thoái vốn, thì phải mô tả về nguồn chiết xuất thông tin tài chính của bên bị mua hoặc bên bị thoái vốn, và liệu báo cáo kiểm toán hoặc báo cáo soát xét về nguồn thông tin đó đã được công bố hay chưa;
- (4) Mô tả về các tiêu chí được áp dụng để làm cơ sở tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước, nếu các tiêu chí đó không có sẵn;
- (5) Xác nhận rằng thông tin tài chính theo quy ước được tổng hợp chỉ cho mục đích minh họa và những thông tin đó không phản ánh tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh hoặc lưu chuyển tiền tệ thực tế của đơn vị.

Pháp luật và các quy định có liên quan có thể yêu cầu trình bày những thuyết minh trên hoặc các thuyết minh cụ thể khác.

Xem xét các sự kiện trọng yếu phát sinh sau ngày chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh (hướng dẫn đoạn 26(d) Chuẩn mực này)

A43. Vì kiểm toán viên không thực hiện báo cáo về nguồn chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh, nên kiểm toán viên không phải thực hiện các thủ tục để xác định các sự kiện phát sinh sau ngày chiết xuất thông tin tài chính chưa được điều chỉnh *đến ngày lập báo cáo dịch vụ đảm bảo theo Chuẩn mực này* mà cần phải điều chỉnh, hoặc thuyết minh về các sự kiện đó. Tuy nhiên, kiểm toán viên cần xem xét liệu có bất kỳ sự kiện trọng yếu nào phát sinh sau ngày chiết xuất thông tin tài chính chưa được điều chỉnh mà kiểm toán viên nhận thấy cần phải tham chiếu đến hoặc công bố trong các thuyết minh đi kèm thông tin tài chính theo quy ước, để tránh gây hiểu nhầm hay không. Việc xem xét này cần phải dựa trên cơ sở thực hiện các thủ tục theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này hoặc dựa trên hiểu biết về đơn vị và hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ. Ví dụ, sau ngày chiết xuất thông tin tài chính chưa điều chỉnh, đơn vị đã tham gia vào một giao dịch vốn liên quan đến việc chuyển đổi các trái phiếu chuyển đổi thành cổ phiếu, nếu không thuyết minh về giao dịch này có thể dẫn đến việc thông tin tài chính theo quy ước bị hiểu nhầm.

Điểm không nhất quán trọng yếu với các thông tin khác (hướng dẫn đoạn 27 Chuẩn mực này)

A44. Kiểm toán viên có thể phải thực hiện các hành động phù hợp tiếp theo nếu bên chịu trách nhiệm từ chối sửa đổi các thông tin tài chính theo quy ước hoặc các thông tin khác cho phù hợp bao gồm:

- (1) Trường hợp pháp luật và các quy định có liên quan không cấm:
 - (i) Mô tả điểm không nhất quán trọng yếu trong báo cáo dịch vụ đảm bảo của kiểm toán viên;

- (ii) Đưa ra ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần;
 - (iii) Ngừng phát hành báo cáo hoặc rút khỏi hợp đồng dịch vụ;
- (2) Tham khảo ý kiến chuyên gia tư vấn pháp luật.

Giải trình bằng văn bản (hướng dẫn đoạn 28(a) Chuẩn mực này)

A45. Trong một số trường hợp, loại hình giao dịch mà bên chịu trách nhiệm tham gia có thể yêu cầu họ phải lựa chọn các chính sách kế toán mới cho các điều chỉnh theo quy ước do trước đó đơn vị chưa có loại hình giao dịch này. Trường hợp này, kiểm toán viên phải yêu cầu bên chịu trách nhiệm giải trình bằng văn bản, trong đó xác nhận rằng các chính sách kế toán được lựa chọn sẽ là các chính sách đơn vị áp dụng cho các loại giao dịch tương tự.

Hình thành ý kiến

Đảm bảo về các vấn đề khác theo yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan (hướng dẫn đoạn 29 Chuẩn mực này)

A46. Pháp luật và các quy định có liên quan có thể yêu cầu kiểm toán viên đưa ra ý kiến về các vấn đề khác ngoài ý kiến về việc liệu các thông tin tài chính theo quy ước có được tổng hợp trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không. Trong một số trường hợp, kiểm toán viên không cần thiết phải thực hiện các thủ tục bổ sung. Ví dụ, pháp luật và các quy định có liên quan có thể yêu cầu kiểm toán viên đưa ra ý kiến liệu cơ sở mà bên chịu trách nhiệm sử dụng để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước có nhất quán với chính sách kế toán của đơn vị hay không, theo quy định tại đoạn 18 và 22(c) Chuẩn mực này.

A47. Trường hợp khác, kiểm toán viên có thể cần phải thực hiện các thủ tục bổ sung. Nội dung và phạm vi của các thủ tục bổ sung này sẽ thay đổi phụ thuộc vào bản chất của các vấn đề mà pháp luật và các quy định có liên quan yêu cầu kiểm toán viên đưa ra ý kiến.

Xác nhận về trách nhiệm của kiểm toán viên đối với báo cáo dịch vụ đảm bảo

A48. Pháp luật và các quy định có liên quan có thể yêu cầu kiểm toán viên phải nêu trong báo cáo dịch vụ đảm bảo một đoạn xác nhận rõ ràng trách nhiệm của kiểm toán viên đối với báo cáo dịch vụ đảm bảo đó. Việc pháp luật và các quy định có liên quan yêu cầu như vậy không phải là không phù hợp với quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này.

Thuyết minh các tiêu chí được áp dụng (hướng dẫn đoạn 30 Chuẩn mực này)

A49. Bên chịu trách nhiệm không cần phải nhắc lại trong các thuyết minh đi kèm thông tin tài chính theo quy ước về các tiêu chí đã được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền ban hành hoặc tổ chức nghề nghiệp được thừa nhận hướng dẫn. Các tiêu chí đó sẽ được công bố rộng rãi như là một phần của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính và do đó bên chịu trách nhiệm phải áp dụng trong việc tổng hợp các thông tin tài chính theo quy ước.

A50. Nếu bên chịu trách nhiệm đã xây dựng các tiêu chí cụ thể, thì các tiêu chí đó cần phải thuyết minh để người sử dụng có thể có được hiểu biết đúng đắn về cách thức bên chịu trách nhiệm tổng hợp các thông tin tài chính theo quy ước.

Báo cáo dịch vụ đảm bảo về báo cáo tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch

Số hiệu, tiêu đề báo cáo (hướng dẫn đoạn 35(a) Chuẩn mực này)

A51. Báo cáo dịch vụ đảm bảo phải có số hiệu và tiêu đề chỉ rõ đây là báo cáo đảm bảo độc lập, ví dụ: "Báo cáo đảm bảo độc lập về việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch", khẳng định rằng kiểm toán viên đã đáp ứng tất cả các yêu cầu về đạo đức, bao gồm cả tính độc lập theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực số 3000 (xem quy định tại đoạn 20 Chuẩn mực số 3000). Tiêu đề này giúp phân biệt được báo cáo của kiểm toán viên độc lập với báo cáo do các bên khác phát hành.

Người nhận báo cáo (hướng dẫn đoạn 35(b) Chuẩn mực này)

A52. Pháp luật và các quy định có liên quan có thể chỉ rõ bên nhận báo cáo. Tuy nhiên, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* cũng có thể thỏa thuận với bên thuê dịch vụ về bên nhận báo cáo trong điều khoản của hợp đồng dịch vụ.

Đoạn mở đầu của báo cáo (hướng dẫn đoạn 35(c) Chuẩn mực này)

A53. Do thông tin tài chính theo quy ước sẽ được trình bày trong bản cáo bạch, trong đó còn bao gồm các thông tin khác, kiểm toán viên cần xem xét việc tham chiếu, nếu có thể, đến phần thông tin tài chính theo quy ước được trình bày trong bản cáo bạch. Điều này giúp người sử dụng nhận biết được các thông tin tài chính theo quy ước mà báo cáo của kiểm toán viên đề cập đến.

Ý kiến của kiểm toán viên (hướng dẫn đoạn 13(c), 35(h) Chuẩn mực này)

A54. Việc sử dụng câu "thông tin tài chính theo quy ước đã được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở [các tiêu chí được áp dụng]," hoặc câu "thông tin tài chính theo quy ước đã được tổng hợp một cách đúng đắn trên cơ sở đã nêu" để diễn đạt ý kiến của kiểm toán viên phải tuân thủ pháp luật và các quy định có liên quan.

A55. Pháp luật và các quy định có liên quan có thể quy định cách thức diễn đạt ý kiến của kiểm toán viên khác với quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này. Khi đó, kiểm toán viên cần phải thực hiện các xét đoán để xác định xem liệu các thủ tục quy định và hướng dẫn trong Chuẩn mực này có cho phép kiểm toán viên đưa ra ý kiến như yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan hay không, hay phải thực hiện các thủ tục bổ sung khác.

A56. Khi kiểm toán viên kết luận rằng việc thực hiện các thủ tục quy định và hướng dẫn trong Chuẩn mực này là đủ để kiểm toán viên đưa ra ý kiến theo yêu cầu của pháp luật và các quy định, thì có thể coi cách diễn đạt theo yêu cầu đó là tương đương với hai cách diễn đạt ý kiến được quy định trong Chuẩn mực này.

Báo cáo minh họa (hướng dẫn đoạn 35 Chuẩn mực này)

A57. Mẫu báo cáo dịch vụ đảm bảo của kiểm toán viên có dạng ý kiến chấp nhận toàn phần được hướng dẫn tại Phụ lục 01 Chuẩn mực này.

**VÍ DỤ MINH HỌA VỀ BÁO CÁO DỊCH VỤ ĐẢM BẢO CỦA KIỂM TOÁN VIÊN
CÓ DẠNG Ý KIẾN CHẤP NHẬN TOÀN PHẦN**

Công ty kiểm toán XYZ
Địa chỉ, điện thoại, fax.....
Số: .../20x5

**BÁO CÁO ĐẢM BẢO ĐỘC LẬP
VỀ TỔNG HỢP THÔNG TIN TÀI CHÍNH THEO QUY ƯỚC
TRONG BẢN CÁO BẠCH**

Kính gửi: *[Người nhận báo cáo dịch vụ đảm bảo]*

**Báo cáo đảm bảo độc lập về tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo
bạch**

Chúng tôi đã hoàn thành hợp đồng dịch vụ đảm bảo nhằm báo cáo về việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước do *[ghi tên bên chịu trách nhiệm]* lập ngày .../.../... từ trang ... đến trang ... trong bản cáo bạch của Công ty ABC (Công ty). Thông tin tài chính theo quy ước bao gồm *[Báo cáo tài sản ròng theo quy ước tại ngày .../.../..., Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo quy ước, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo quy ước]* cho giai đoạn kết thúc cùng ngày và các thuyết minh cho thông tin tài chính theo quy ước. Các tiêu chí áp dụng mà *[bên chịu trách nhiệm]* đã sử dụng làm cơ sở để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước được quy định tại Khoản...Điều...Luật Chứng khoán... và được trình bày trong Thuyết minh ...

Thông tin tài chính theo quy ước đã được *[bên chịu trách nhiệm]* tổng hợp để minh họa ảnh hưởng của *[sự kiện hoặc giao dịch]* được trình bày tại Thuyết minh ... đến *[Tình hình tài chính của Công ty tại ngày.../.../..., kết quả hoạt động kinh doanh và các luồng lưu chuyển tiền tệ của Công ty cho giai đoạn kết thúc cùng ngày nêu trên nếu giả định là (sự kiện hoặc giao dịch) đã diễn ra tại ngày.../.../...]* Thông tin về tình hình tài chính của công ty, kết quả hoạt động kinh doanh và các luồng lưu chuyển tiền tệ của công ty đã được *[bên chịu trách nhiệm]* chiết xuất từ báo cáo tài chính của Công ty cho giai đoạn kết thúc tại ngày .../.../..., mà *[báo cáo kiểm toán / báo cáo soát xét / không có báo cáo kiểm toán hoặc báo cáo dịch vụ soát xét nào]* đã được phát hành. (Lưu ý: Khi báo cáo kiểm toán hoặc báo cáo soát xét có ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, cần phải chỉ rõ trong báo cáo dịch vụ đảm bảo này phần ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần đó được thể hiện tại điểm nào trong bản cáo bạch).

Trách nhiệm của [Bên chịu trách nhiệm] đối với Thông tin tài chính theo quy ước

[Bên chịu trách nhiệm] chịu trách nhiệm tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước dựa trên cơ sở [các tiêu chí được áp dụng].

Tính độc lập của Kiểm toán viên và kiểm soát chất lượng

Chúng tôi đã tuân thủ quy định về tính độc lập và các quy định về đạo đức nghề nghiệp khác của Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán, được hình thành trên cơ sở các nguyên tắc đạo đức cơ bản gồm tính chính trực, tính khách quan, năng lực chuyên môn và tính thận trọng, tính bảo mật và tư cách nghề nghiệp.

Công ty kiểm toán XYZ áp dụng 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 và do đó duy trì một hệ thống kiểm soát chất lượng toàn diện bao gồm các chính sách và thủ tục được văn bản hóa liên quan đến việc tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, các chuẩn mực nghề nghiệp và các yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan.

Trách nhiệm của Kiểm toán viên

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra ý kiến theo quy định tại [*Khoản..., Điều..., Luật chứng khoán ...*] về việc liệu các thông tin tài chính theo quy ước đã được [*bên chịu trách nhiệm*] tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, có dựa trên cơ sở [*các tiêu chí được áp dụng*] hay không.

Chúng tôi đã thực hiện hợp đồng dịch vụ đảm bảo theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo số 3420 - Hợp đồng dịch vụ đảm bảo về báo cáo tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch. Chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi phải lập kế hoạch và thực hiện các thủ tục để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc liệu các thông tin tài chính theo quy ước đã được [*bên chịu trách nhiệm*] tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở [*các tiêu chí được áp dụng*] hay không.

Cho mục đích của hợp đồng dịch vụ đảm bảo này, chúng tôi không có trách nhiệm phải sửa đổi, bổ sung hoặc phát hành lại báo cáo hoặc ý kiến về bất cứ thông tin tài chính quá khứ nào được sử dụng để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước. Chúng tôi cũng không có trách nhiệm thực hiện các thủ tục kiểm toán hoặc soát xét các thông tin tài chính được sử dụng để tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước.

Mục đích của thông tin tài chính theo quy ước trong bản cáo bạch chỉ là để minh họa ảnh hưởng của sự kiện hoặc giao dịch trọng yếu đến thông tin tài chính chưa điều chỉnh của Công ty nếu giả định sự kiện đã xảy ra hoặc giao dịch đã thực hiện tại một ngày trước đó được chọn cho mục đích minh họa. Do đó, chúng tôi không cung cấp bất cứ sự đảm bảo nào đối với kết quả thực tế của sự kiện hoặc giao dịch tại ngày lập thông tin tài chính theo quy ước như đã trình bày.

Hợp đồng dịch vụ đảm bảo hợp lý để báo cáo về việc liệu thông tin tài chính theo quy ước có được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở các tiêu chí được áp dụng hay không, bao gồm việc thực hiện các thủ tục để đánh giá liệu các tiêu chí được [*bên chịu trách nhiệm*] sử dụng để tổng hợp các thông tin tài chính theo quy ước có cung cấp một cơ sở hợp lý cho việc trình bày những ảnh hưởng đáng kể trực tiếp của sự kiện hoặc giao dịch, và để thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp về việc liệu:

- Các điều chỉnh theo quy ước có liên quan có phản ánh thích hợp sự ảnh hưởng đến những tiêu chí đó hay không;
- Các thông tin tài chính theo quy ước có phản ánh việc áp dụng đúng đắn các điều chỉnh đó đối với các thông tin tài chính chưa điều chỉnh hay không.

Các thủ tục được lựa chọn phụ thuộc vào xét đoán của chúng tôi, dựa trên những hiểu biết của chúng tôi về đặc điểm của Công ty, các sự kiện hoặc giao dịch liên quan đến việc tổng hợp thông tin tài chính theo quy ước và hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ.

Hợp đồng dịch vụ cũng bao gồm việc đánh giá cách thức trình bày tổng thể thông tin tài chính theo quy ước.

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

Ý kiến của Kiểm toán viên

Theo ý kiến của chúng tôi, thông tin tài chính theo quy ước đã được tổng hợp, trên các khía cạnh trọng yếu, dựa trên cơ sở *[các tiêu chí được áp dụng]*/[thông tin tài chính theo quy ước đã được tổng hợp một cách đúng đắn trên cơ sở đã nêu].

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

[Pháp luật và các quy định có liên quan có thể yêu cầu kiểm toán viên đưa ra ý kiến về các vấn đề khác (xem hướng dẫn tại đoạn A46 - A47 Chuẩn mực này). Mẫu và nội dung của phần này trên báo cáo của kiểm toán viên sẽ thay đổi tùy theo nội dung của báo cáo về các vấn đề khác đó].

[(Hà Nội), ngày... tháng ... năm ...]

Công ty kiểm toán XYZ

Tổng Giám đốc

(Chữ ký, họ và tên, đóng dấu)

Số Giấy CNĐKHN kiểm toán

Kiểm toán viên

(Chữ ký, họ và tên)

Số Giấy CNĐKHN kiểm toán

* * * * *