

HỆ THỐNG CHUẨN MỤC KIỂM TOÁN VIỆT NAM

Chuẩn mục kiểm toán số 210: Hợp đồng kiểm toán

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

I/ QUY ĐỊNH CHUNG

Phạm vi áp dụng

01. Chuẩn mục kiểm toán này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán (sau đây gọi là “kiểm toán viên”) trong việc thỏa thuận các điều khoản của hợp đồng kiểm toán với Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được kiểm toán (trong phạm vi phù hợp). Chuẩn mục này cũng quy định và hướng dẫn về các tiền đề của một cuộc kiểm toán, trách nhiệm của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán, trách nhiệm của Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được kiểm toán liên quan đến hợp đồng kiểm toán. Chuẩn mục kiểm toán Việt Nam số 220 cũng quy định và hướng dẫn các vấn đề liên quan đến trách nhiệm của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán đối với việc chấp nhận hợp đồng kiểm toán nằm trong khả năng kiểm soát của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A1 Chuẩn mục này).

02. Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán phải tuân thủ các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mục này trong việc thỏa thuận và thực hiện hợp đồng kiểm toán.

Đơn vị được kiểm toán (khách hàng) phải có những hiểu biết nhất định về các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mục 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 kiểm toán.

Mục tiêu

03. Mục tiêu của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán là chỉ chấp nhận hoặc tiếp tục thực hiện hợp đồng kiểm toán khi đã thống nhất được các cơ sở để thực hiện hợp đồng kiểm toán, thông qua việc:

- (a) Thiết lập được các tiền đề của một cuộc kiểm toán;
- (b) Xác nhận rằng kiểm toán viên, doanh nghiệp kiểm toán và Ban Giám đốc, Ban quản trị đơn vị được kiểm toán (trong phạm vi phù hợp) đã thống nhất được các điều khoản của hợp đồng kiểm toán.

Giải thích thuật ngữ

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

Tiền đề của một cuộc kiểm toán: Là việc Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán sử dụng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể chấp nhận được trong việc lập báo cáo tài chính và sự chấp thuận của Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được kiểm toán (trong phạm vi phù hợp) đối với các cơ sở để tiến hành cuộc kiểm toán (xem đoạn 13 Chuẩn mục kiểm toán Việt Nam số 200).

05. Trong Chuẩn mục này, thuật ngữ “Ban Giám đốc” sau đây được hiểu là “Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được kiểm toán (trong phạm vi phù hợp)”.

II/ NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Yêu cầu

Tiền đề của một cuộc kiểm toán

06. Để xác định tiền đề của một cuộc kiểm toán, kiểm toán viên phải:

- (a) Xác định xem liệu khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được đơn vị áp dụng trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính là có thể chấp nhận được hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A2 - A10 Chuẩn mực này);
- (b) Đạt được thỏa thuận với Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về việc Ban Giám đốc hiểu và thừa nhận trách nhiệm của họ (xem hướng dẫn tại đoạn A11 - A14, A20 Chuẩn mực này):
 - (i) Đối với việc lập và trình bày báo cáo tài chính phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, kể cả sự trình bày hợp lý, nếu thích hợp (xem hướng dẫn tại đoạn A15 Chuẩn mực này);
 - (ii) Đối với kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn (xem hướng dẫn tại đoạn A16 - A19 Chuẩn mực này);
 - (iii) Trong việc cung cấp cho kiểm toán viên:
 - a. Quyền tiếp cận với tất cả *tài liệu*, thông tin mà Ban Giám đốc nhận thấy là có liên quan đến quá trình lập và trình bày báo cáo tài chính như chứng từ kế toán, sổ kế toán và các tài liệu khác;
 - b. Các *tài liệu*, thông tin bổ sung mà kiểm toán viên yêu cầu Ban Giám đốc cung cấp *hoặc giải trình* để phục vụ cho mục đích của cuộc kiểm toán;
 - c. Quyền tiếp cận không hạn chế đối với nhân sự của đơn vị được kiểm toán mà kiểm toán viên xác định là cần thiết để thu thập bằng chứng kiểm toán.

Giới hạn phạm vi trước khi chấp nhận hợp đồng kiểm toán

07. Nếu Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được kiểm toán giới hạn phạm vi công việc của kiểm toán viên trong các điều khoản của dự thảo hợp đồng kiểm toán mà kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* cho rằng sự giới hạn này sẽ dẫn đến việc kiểm toán viên từ chối đưa ra ý kiến đối với báo cáo tài chính thì kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* không được chấp nhận hợp đồng kiểm toán bị giới hạn như vậy, trừ khi pháp luật và các quy định khác yêu cầu phải chấp nhận hợp đồng đó.

Các yếu tố khác ảnh hưởng đến việc chấp nhận hợp đồng kiểm toán

08. Nếu không có đầy đủ tiền đề của cuộc kiểm toán, kiểm toán viên phải thảo luận vấn đề này với Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán. Trừ khi pháp luật và các quy định khác yêu cầu, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* không được chấp nhận hợp đồng kiểm toán nếu:

- (a) Kiểm toán viên xác định rằng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính mà đơn vị áp dụng cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính là không thể chấp nhận được, trừ trường hợp quy định tại đoạn 19 *Chuẩn mực này*; hoặc

- (b) *Kiểm toán viên, doanh nghiệp kiểm toán và Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán* không đạt được thỏa thuận theo quy định tại đoạn 06(b) Chuẩn mực này.

Thỏa thuận về các điều khoản của hợp đồng kiểm toán

09. *Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán* phải thỏa thuận về các điều khoản của hợp đồng kiểm toán với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị được kiểm toán (trong phạm vi phù hợp) (xem hướng dẫn tại đoạn A21 Chuẩn mực này).
10. Theo đoạn 11 Chuẩn mực này, các điều khoản thỏa thuận phải được ghi trong hợp đồng kiểm toán hoặc một hình thức thỏa thuận khác bằng văn bản phù hợp (*như Thư hẹn kiểm toán*) và phải bao gồm (xem hướng dẫn tại đoạn A22 - A25 Chuẩn mực này):
- (a) Mục đích và phạm vi của cuộc kiểm toán báo cáo tài chính;
 - (b) Trách nhiệm của kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán*;
 - (c) Trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán;
 - (d) Xác định khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính mà đơn vị áp dụng cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính;
 - (e) Dự kiến về báo cáo mà kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* sẽ phát hành.
11. Nếu pháp luật và các quy định đã có yêu cầu đầy đủ, chi tiết về các điều khoản của hợp đồng kiểm toán, trong đó bao gồm cả các nội dung quy định tại đoạn 10 Chuẩn mực này thì kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* không cần phải đưa các điều khoản đó vào hợp đồng kiểm toán, trừ trường hợp theo yêu cầu của pháp luật hoặc các quy định và Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán hiểu và thừa nhận trách nhiệm của họ như quy định trong đoạn 06(b) Chuẩn mực này (xem hướng dẫn tại đoạn A22, A26 - A27 Chuẩn mực này).
12. Nếu pháp luật và các quy định đã có các yêu cầu về trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán tương tự như đoạn 06(b) Chuẩn mực này thì kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* có thể xác định rằng pháp luật và các quy định đã bao gồm các trách nhiệm mà theo xét đoán của kiểm toán viên là tương đồng với các trách nhiệm quy định tại đoạn 06(b) Chuẩn mực này. Đối với các trách nhiệm tương đồng này, kiểm toán viên có thể sử dụng các thuật ngữ của pháp luật và các quy định để trình bày trong hợp đồng kiểm toán. Đối với các trách nhiệm mà pháp luật và các quy định không đặt ra yêu cầu cụ thể nhưng vẫn có ảnh hưởng tương tự, hợp đồng kiểm toán phải sử dụng các thuật ngữ quy định tại đoạn 06(b) Chuẩn mực này (xem hướng dẫn tại đoạn A26 Chuẩn mực này).

Các cuộc kiểm toán nhiều năm

13. *Doanh nghiệp kiểm toán và đơn vị được kiểm toán được phép ký hợp đồng kiểm toán cho nhiều năm tài chính*. Đối với hợp đồng kiểm toán nhiều năm, hàng năm, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* phải đánh giá xem liệu có cần phải sửa đổi, bổ sung các điều khoản của hợp đồng kiểm toán đã ký hay không và liệu có cần phải nhắc lại các điều khoản hiện có của hợp đồng kiểm toán với đơn vị được kiểm toán hay không. *Những điều khoản cần sửa đổi, bổ sung (nếu có) cần được lập thành văn bản và đính kèm thành phụ lục của hợp đồng kiểm toán đã ký* (xem hướng dẫn tại đoạn A28 Chuẩn mực này).

Chấp nhận thay đổi điều khoản hợp đồng kiểm toán

14. Kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* không được đồng ý thay đổi các điều khoản của hợp đồng kiểm toán nếu không có lý do phù hợp cho thay đổi đó (xem hướng dẫn tại đoạn A29 - A31 Chuẩn mực này).
15. Trước khi hoàn thành cuộc kiểm toán, nếu kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* được yêu cầu thay đổi dịch vụ kiểm toán thành dịch vụ có mức đảm bảo thấp hơn, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* phải đánh giá liệu có lý do phù hợp để làm việc đó hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A32 - A33 Chuẩn mực này).
16. Nếu các điều khoản của hợp đồng kiểm toán bị thay đổi, kiểm toán viên, *doanh nghiệp kiểm toán* và Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán phải thỏa thuận lại các điều khoản để lập thành hợp đồng kiểm toán mới thay thế hợp đồng kiểm toán cũ hoặc lập phụ lục hợp đồng đính kèm với hợp đồng kiểm toán cũ.
17. Nếu kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* không đồng ý thay đổi điều khoản của hợp đồng kiểm toán và Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không đồng ý tiếp tục thực hiện hợp đồng kiểm toán ban đầu, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* phải:
 - (a) Rút khỏi cuộc kiểm toán và *chấm dứt hợp đồng kiểm toán* phù hợp với pháp luật và các quy định có liên quan;
 - (b) Xác định trách nhiệm (theo hợp đồng hoặc quy định khác) trong việc báo cáo cho các bên khác, như Ban quản trị, chủ sở hữu hoặc cơ quan quản lý Nhà nước.

Các vấn đề cần xem xét thêm trong quá trình chấp nhận hợp đồng kiểm toán

Chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính được pháp luật và các quy định bổ sung

18. Nếu chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính do tổ chức có thẩm quyền hoặc được thừa nhận ban hành, được pháp luật và quy định khác bổ sung thì kiểm toán viên phải xác định liệu có mâu thuẫn giữa chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính này với các quy định bổ sung hay không. Nếu có mâu thuẫn, kiểm toán viên phải thảo luận với Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về nội dung các quy định bổ sung này và phải thống nhất liệu:
 - (a) Các quy định bổ sung có thể được thực hiện bằng cách bổ sung các thuyết minh trong báo cáo tài chính hay không; hoặc
 - (b) Các diễn giải trong báo cáo tài chính về khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng có thể được sửa đổi cho phù hợp hay không.

Nếu không thể thực hiện được giải pháp nào trên đây, kiểm toán viên phải xác định có cần phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 705 hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A34 Chuẩn mực này).

Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính theo yêu cầu của pháp luật và các quy định – Các vấn đề khác ảnh hưởng đến việc chấp nhận hợp đồng kiểm toán

19. Nếu kiểm toán viên đã xác định được rằng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính theo yêu cầu của pháp luật và các quy định là không thể chấp nhận được nhưng đơn vị vẫn phải áp dụng vì đó là yêu cầu bắt buộc của pháp luật và các quy định, kiểm toán viên chỉ được chấp nhận hợp đồng kiểm toán khi thỏa mãn các điều kiện sau (xem hướng dẫn tại đoạn A35 Chuẩn mực này):

- (a) Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đồng ý trình bày bổ sung các thuyết minh trong báo cáo tài chính nhằm tránh cho việc báo cáo tài chính bị hiểu sai;
 - (b) Các điều khoản của hợp đồng kiểm toán thể hiện rõ:
 - (i) Báo cáo kiểm toán sẽ trình bày thêm đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 706 để thông báo cho người sử dụng báo cáo tài chính về các thuyết minh bổ sung;
 - (ii) Ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính sẽ không bao gồm cụm từ “*Báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng*”, trừ khi pháp luật và các quy định yêu cầu kiểm toán viên phải sử dụng cụm từ đó.
20. Nếu các điều kiện quy định tại đoạn 19 Chuẩn mực này không được thỏa mãn trong khi pháp luật và các quy định vẫn yêu cầu kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* phải thực hiện cuộc kiểm toán, kiểm toán viên phải:
- (a) Đánh giá ảnh hưởng của nội dung bị hiểu sai trong báo cáo tài chính đến ý kiến kiểm toán;
 - (b) Trình bày vấn đề này một cách thích hợp trong điều khoản của hợp đồng kiểm toán.

Báo cáo kiểm toán theo yêu cầu của pháp luật và các quy định

21. Pháp luật và các quy định có thể đặt ra các yêu cầu về cách trình bày hoặc ngôn từ cụ thể trong báo cáo kiểm toán khác so với quy định của các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Trường hợp này, kiểm toán viên phải đánh giá:
- (a) Liệu người sử dụng báo cáo kiểm toán có thể hiểu sai mức độ đảm bảo của ý kiến kiểm toán đối với báo cáo tài chính hay không;
 - (b) Liệu các giải thích bổ sung trong báo cáo kiểm toán theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 706 có thể làm cho người sử dụng báo cáo kiểm toán hiểu đúng hay không.

Nếu thấy rằng việc giải thích bổ sung trong báo cáo kiểm toán cũng không thể giúp người sử dụng báo cáo kiểm toán hiểu đúng, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* không được chấp nhận cuộc kiểm toán đó, trừ khi pháp luật và các quy định yêu cầu vẫn phải thực hiện kiểm toán. Một cuộc kiểm toán được thực hiện theo yêu cầu của pháp luật và các quy định như vậy sẽ không đảm bảo tuân thủ các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Vì vậy, theo quy định tại đoạn 43 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700, kiểm toán viên không được đề cập trong báo cáo kiểm toán là cuộc kiểm toán đã được thực hiện theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam (xem hướng dẫn tại đoạn A36 - A37 Chuẩn mực này).

III/ HƯỚNG DẪN ÁP DỤNG

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

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

- A1. Các dịch vụ đảm bảo, bao gồm dịch vụ kiểm toán, có thể chỉ được chấp nhận khi người cung cấp dịch vụ xét thấy đảm bảo tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan như tính độc lập và trình độ chuyên môn, và khi dịch vụ này đáp ứng các yêu cầu nhất định khác (xem đoạn 17 “Khuôn khổ về hợp đồng dịch

vụ đảm bảo”)(^{*}). Trách nhiệm của kiểm toán viên là phải kiểm soát được việc tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp trong quá trình chấp nhận hợp đồng kiểm toán theo quy định tại đoạn 09 - 11 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220. Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210 này chỉ quy định và hướng dẫn các vấn đề (hoặc tiền đề) thuộc trách nhiệm và nằm trong khả năng kiểm soát của đơn vị được kiểm toán, do đó cần có sự đồng thuận giữa kiểm toán viên, *doanh nghiệp kiểm toán* và Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán. (^{*}): *Xem ghi chú tại đoạn cuối Chuẩn mực này*).

Tiền đề của một cuộc kiểm toán

Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính (hướng dẫn đoạn 06(a) Chuẩn mực này)

A2. Điều kiện để chấp nhận dịch vụ đảm bảo là các tiêu chí nêu trong định nghĩa về dịch vụ đảm bảo là phù hợp và sẵn có cho người sử dụng dịch vụ tham khảo (xem đoạn 17 (b)(ii) “Khuôn khổ về hợp đồng dịch vụ đảm bảo”)(^{*}). Các tiêu chí này là thước đo để đánh giá hoặc đo lường đối tượng của dịch vụ, kể cả thước đo về việc trình bày và thuyết minh báo cáo tài chính, nếu thích hợp. Các tiêu chí hợp lý sẽ giúp *người cung cấp dịch vụ đảm bảo* đánh giá hoặc đo lường đối tượng của dịch vụ một cách nhất quán dựa trên các xét đoán chuyên môn. Theo mục tiêu của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng sẽ cung cấp các tiêu chí mà kiểm toán viên sử dụng để kiểm toán báo cáo tài chính, kể cả sự trình bày hợp lý của báo cáo tài chính. (^{*}): *Xem ghi chú tại đoạn cuối Chuẩn mực này*).

A3. Trường hợp không có khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể chấp nhận được, Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không có cơ sở phù hợp để lập và trình bày báo cáo tài chính và kiểm toán viên không có tiêu chí phù hợp để kiểm toán báo cáo tài chính đó. Trong một số trường hợp, kiểm toán viên có thể giả định rằng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng là có thể chấp nhận được, như hướng dẫn tại đoạn A8 - A9 Chuẩn mực này.

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

A4. Để xác định tính có thể chấp nhận được của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng, kiểm toán viên cần xem xét các yếu tố sau:

- (1) Đặc điểm của đơn vị được kiểm toán (*doanh nghiệp nhà nước, công ty TNHH, công ty đại chúng, tổ chức niêm yết, tổ chức hoạt động không vì mục đích lợi nhuận*);
- (2) Mục đích của báo cáo tài chính (ví dụ, báo cáo tài chính được lập để đáp ứng yêu cầu thông tin tài chính cho số đông người sử dụng hoặc để đáp ứng yêu cầu thông tin tài chính cho những đối tượng sử dụng cụ thể);
- (3) Đặc điểm của báo cáo tài chính (ví dụ, báo cáo tài chính là bộ báo cáo tài chính đầy đủ hay chỉ là một báo cáo tài chính riêng lẻ);
- (4) Liệu pháp luật và các quy định có yêu cầu cụ thể đối với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không.

A5. Các cá nhân và đơn vị sử dụng báo cáo tài chính không thể yêu cầu một báo cáo tài chính được trình bày để thỏa mãn mọi nhu cầu về thông tin cụ thể của họ. Tuy nhiên, thông tin từ báo cáo tài chính có thể đáp ứng nhu cầu của phần đông người sử dụng. Báo cáo tài chính lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin tài chính cho số đông người sử dụng được gọi là “báo cáo tài

chính cho mục đích chung”.

- A6. Báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin tài chính cho những đối tượng sử dụng cụ thể được gọi là “báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt”. Trong trường hợp này, các nhu cầu về thông tin tài chính của đối tượng sử dụng báo cáo tài chính sẽ xác định khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng. Đoạn 08 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 800 quy định việc xem xét tính có thể chấp nhận được của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được xây dựng nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin tài chính cho những đối tượng sử dụng cụ thể.
- A7. Sau khi chấp nhận hợp đồng kiểm toán, kiểm toán viên có thể phát hiện ra những hạn chế trong khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính mà đơn vị áp dụng, cho thấy khuôn khổ đó là không thể chấp nhận được. Nếu việc áp dụng khuôn khổ đó là do yêu cầu của pháp luật và các quy định thì kiểm toán viên phải thực hiện các quy định tại đoạn 19 - 20 của Chuẩn mực này. Nếu việc áp dụng khuôn khổ đó không phải là do yêu cầu của pháp luật và các quy định, Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán có thể quyết định lựa chọn áp dụng một khuôn khổ khác có thể chấp nhận được. Trường hợp này, theo quy định tại đoạn 16 Chuẩn mực này, các bên cần thỏa thuận lại các điều khoản mới trong hợp đồng kiểm toán để phản ánh sự thay đổi về khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính, vì các điều khoản đã thỏa thuận trước đây không còn phù hợp nữa.

Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung

A8. Cho đến nay, không có một cơ sở thống nhất nào được thừa nhận trên toàn thế giới để đánh giá tính có thể chấp nhận được của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung. Các chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính do các tổ chức có thẩm quyền hoặc được thừa nhận để xây dựng và ban hành chuẩn mực để áp dụng cho một số loại hình đơn vị cụ thể được coi là có thể chấp nhận được đối với báo cáo tài chính cho mục đích chung do các đơn vị đó lập, với điều kiện là tổ chức ban hành chuẩn mực đảm bảo tuân thủ một quy trình minh bạch và có cân nhắc kỹ lưỡng đến quan điểm của đa số người sử dụng báo cáo tài chính. Ví dụ về các chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính như vậy bao gồm:

- (1) Các chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) do Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) ban hành;
- (2) Các chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS) do Ủy ban Chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSASB) ban hành;
- (3) Các chuẩn mực kế toán *quốc gia* do tổ chức có thẩm quyền hoặc được thừa nhận chịu trách nhiệm xây dựng và ban hành ở mỗi quốc gia, với điều kiện là tổ chức đó đảm bảo tuân thủ một quy trình minh bạch và có cân nhắc kỹ lưỡng đến quan điểm của đa số người sử dụng báo cáo tài chính. Ở Việt Nam, Bộ Tài chính là cơ quan xây dựng và ban hành các chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) trên cơ sở vận dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS), chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) và sửa đổi phù hợp với điều kiện của Việt Nam, được coi là khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung.

Các chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính thường được coi là khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được pháp luật thừa nhận áp dụng trong việc lập và

trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung.

Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính theo yêu cầu của pháp luật và các quy định

A9. Theo quy định tại đoạn 06(a) Chuẩn mực này, kiểm toán viên phải xác định xem liệu khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính mà đơn vị đã áp dụng là có thể chấp nhận được hay không. Pháp luật và các quy định có thể đặt ra những yêu cầu đối với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung áp dụng cho một số loại hình doanh nghiệp cụ thể. Nếu không có điểm hạn chế nào, khuôn khổ đó được coi là có thể chấp nhận được đối với báo cáo tài chính cho mục đích chung do các doanh nghiệp này lập. Nếu có điểm hạn chế và khuôn khổ đó không được coi là có thể chấp nhận được, kiểm toán viên phải áp dụng các quy định tại đoạn 19 - 20 Chuẩn mực này.

Các quốc gia không có tổ chức chịu trách nhiệm xây dựng và ban hành chuẩn mực *kế toán* hoặc không có các yêu cầu đối với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính

A10. Khi một đơn vị hoạt động tại một quốc gia không có tổ chức chịu trách nhiệm xây dựng và ban hành chuẩn mực kế toán hoặc pháp luật và các quy định của quốc gia đó không đặt ra yêu cầu cụ thể đối với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính, Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán phải tự xác định một khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính để áp dụng cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Phụ lục 02 của Chuẩn mực này hướng dẫn việc xác định tính có thể chấp nhận được của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính trong trường hợp như vậy.

Thỏa thuận về trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán (hướng dẫn đoạn 06(b) Chuẩn mực này)

A11. Một cuộc kiểm toán theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam được thực hiện trên cơ sở Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán hiểu và thừa nhận là họ có các trách nhiệm được quy định tại đoạn 06(b) Chuẩn mực này (xem thêm đoạn A2 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200); các trách nhiệm này còn được quy định tại các văn bản pháp luật và các quy định khác có liên quan. Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam không có hiệu lực cao hơn so với các quy định pháp lý liên quan đến trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán. Tuy nhiên, nguyên tắc của kiểm toán độc lập là không được tham gia vào việc lập và trình bày báo cáo tài chính hoặc kiểm soát nội bộ của đơn vị được kiểm toán, và kiểm toán viên được kỳ vọng là sẽ thu thập được *đầy đủ các tài liệu*, thông tin phục vụ cho cuộc kiểm toán trong phạm vi mà Ban Giám đốc đơn vị có thể cung cấp. Để tránh hiểu lầm, *kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán* cần thỏa thuận được với Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về việc Ban Giám đốc phải hiểu và thừa nhận các trách nhiệm của họ và thể hiện rõ các trách nhiệm này trong điều khoản của hợp đồng kiểm toán như quy định tại đoạn 09 - 12 Chuẩn mực này.

A12. Việc phân chia trách nhiệm về lập và trình bày báo cáo tài chính giữa Ban Giám đốc và Ban quản trị của mỗi đơn vị được kiểm toán có thể khác nhau, tùy thuộc vào nguồn lực, cơ cấu của đơn vị, pháp luật hoặc các quy định có liên quan và vai trò tương ứng của Ban Giám đốc và Ban quản trị trong đơn vị. Thông thường, Ban Giám đốc chịu trách nhiệm lập và trình bày báo cáo tài chính dưới sự giám sát của Ban quản trị. Trong một số trường hợp, Ban quản trị chịu trách nhiệm phê duyệt báo cáo tài chính hoặc giám sát kiểm soát nội bộ của đơn vị liên quan đến việc lập

và trình bày báo cáo tài chính. Trong các công ty lớn hoặc công ty đại chúng, một bộ phận thuộc Ban quản trị, ví dụ Ủy ban kiểm toán/*Kiểm toán nội bộ*, có thể chịu trách nhiệm giám sát trong một phạm vi nhất định.

- A13. Đoạn 10 - 11 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 580 quy định kiểm toán viên phải yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán cung cấp giải trình bằng văn bản về việc Ban Giám đốc đã thực hiện đầy đủ trách nhiệm của mình. *Do đó, kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán cần quy định rõ trong điều khoản của hợp đồng kiểm toán về việc Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán có trách nhiệm giải trình bằng văn bản đối với các yêu cầu của kiểm toán viên*, gồm các giải trình bằng văn bản về trách nhiệm của Ban Giám đốc, về các vấn đề theo yêu cầu của các chuẩn mực kiểm toán khác hoặc đề cung cấp thêm bằng chứng kiểm toán liên quan đến báo cáo tài chính hoặc liên quan đến các cơ sở dẫn liệu cụ thể trong báo cáo tài chính.
- A14. Theo hướng dẫn tại đoạn A26 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 580, nếu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không thừa nhận trách nhiệm của mình, hoặc không đồng ý cung cấp giải trình bằng văn bản, kiểm toán viên sẽ không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp. Trường hợp này, kiểm toán viên có thể không chấp nhận tiếp tục thực hiện cuộc kiểm toán, trừ khi theo yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan. Nếu phải chấp nhận tiếp tục thực hiện cuộc kiểm toán theo yêu cầu của pháp luật, kiểm toán viên phải giải thích cho Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán tầm quan trọng của vấn đề này và các ảnh hưởng (nếu có) đối với báo cáo kiểm toán.

Việc lập và trình bày báo cáo tài chính (hướng dẫn đoạn 06(b)(i) Chuẩn mực này)

- A15. Hầu hết các khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính đều bao gồm các quy định liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Đối với khuôn khổ về trình bày hợp lý, mục tiêu trình bày báo cáo hợp lý là rất quan trọng, do vậy cơ sở của cuộc kiểm toán được thỏa thuận với Ban Giám đốc sẽ bao gồm cả việc đề cập tới sự trình bày hợp lý, hoặc trách nhiệm đảm bảo rằng báo cáo tài chính “phản ánh trung thực và hợp lý” phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính.

Kiểm soát nội bộ (hướng dẫn đoạn 06(b)(ii) Chuẩn mực này)

- A16. Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán phải duy trì kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc do nhầm lẫn. Theo hướng dẫn tại đoạn A46 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 315, do các hạn chế tiềm tàng của kiểm soát nội bộ, kiểm soát nội bộ, dù hiệu quả đến mức nào, cũng chỉ có thể cung cấp cho đơn vị một sự đảm bảo hợp lý để đạt được mục tiêu lập và trình bày báo cáo tài chính của đơn vị.
- A17. Một cuộc kiểm toán độc lập được thực hiện theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam không thể thay thế cho việc duy trì kiểm soát nội bộ cần thiết cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán. Theo đó, kiểm toán viên phải đạt được thỏa thuận với Ban Giám đốc đơn vị về việc Ban Giám đốc hiểu và thừa nhận trách nhiệm của họ đối với kiểm soát nội bộ. Tuy nhiên, việc thỏa thuận theo quy định tại đoạn 06(b)(ii) Chuẩn mực này không có nghĩa là kiểm toán viên nhận thấy kiểm soát nội bộ do Ban Giám đốc duy trì đã đạt được mục tiêu đặt ra hoặc không có khiếm khuyết.

A18. Ban Giám đốc có trách nhiệm xác định kiểm soát nội bộ nào là cần thiết cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Theo hướng dẫn tại đoạn A51 và Phụ lục 01 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 315, thuật ngữ “Kiểm soát nội bộ” bao hàm phạm vi rộng, thường gồm 5 thành phần: (1) Môi trường kiểm soát; (2) Quy trình đánh giá rủi ro của đơn vị; (3) Hệ thống thông tin liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính, bao gồm các quy trình kinh doanh có liên quan, và trao đổi thông tin; (4) Các hoạt động kiểm soát; (5) Giám sát các kiểm soát. Sự phân chia này không nhất thiết phải thể hiện cách thức đơn vị thiết kế, thực hiện và duy trì kiểm soát nội bộ hoặc các thành phần đó được phân loại như thế nào. Kiểm soát nội bộ của một đơn vị (cụ thể là sổ kế toán, chứng từ kế toán hoặc hệ thống kế toán) sẽ phản ánh yêu cầu của Ban Giám đốc, độ phức tạp của doanh nghiệp, bản chất các rủi ro của đơn vị, pháp luật và các quy định có liên quan.

A19. *Tại Việt Nam*, pháp luật và các quy định có các yêu cầu cụ thể về trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với sổ kế toán, các chứng từ kế toán hoặc hệ thống kế toán. Một số trường hợp có thể có sự phân biệt giữa sổ kế toán, chứng từ kế toán hoặc hệ thống kế toán với kiểm soát nội bộ. Như đã nêu tại đoạn A18 Chuẩn mực này, sổ kế toán, chứng từ kế toán hoặc hệ thống kế toán là một phần quan trọng và không thể thiếu của kiểm soát nội bộ, do đó, đoạn 06(b)(ii) Chuẩn mực này không mô tả cụ thể về trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với *chứng từ kế toán, sổ kế toán hoặc hệ thống kế toán*. Để tránh hiểu lầm, kiểm toán viên cần giải thích cho Ban Giám đốc về trách nhiệm này.

Lưu ý khi kiểm toán các đơn vị nhỏ (hướng dẫn đoạn 06(b) Chuẩn mực này)

A20. Mục đích của việc thỏa thuận về các điều khoản của hợp đồng kiểm toán là tránh hiểu lầm về trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán và của kiểm toán viên. Ví dụ, khi có một bên thứ ba hỗ trợ việc lập và trình bày báo cáo tài chính thì kiểm toán viên cần lưu ý với Ban Giám đốc đơn vị là Ban Giám đốc vẫn phải chịu trách nhiệm đối với việc lập và trình bày báo cáo tài chính theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng.

Thỏa thuận về các điều khoản của hợp đồng kiểm toán

Thỏa thuận về các điều khoản của hợp đồng kiểm toán (hướng dẫn đoạn 09 Chuẩn mực này)

A21. Vai trò của Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị trong việc thỏa thuận các điều khoản của hợp đồng kiểm toán tùy thuộc vào cơ cấu tổ chức của đơn vị, pháp luật và các quy định có liên quan.

Hợp đồng kiểm toán hoặc các hình thức thỏa thuận khác bằng văn bản (sau đây gọi là “Hợp đồng kiểm toán”) (hướng dẫn đoạn 10 - 11 Chuẩn mực này)

A22. Vì lợi ích của cả đơn vị được kiểm toán và *doanh nghiệp kiểm toán*, hợp đồng kiểm toán phải được ký kết trước khi thực hiện cuộc kiểm toán để tránh những hiểu lầm liên quan đến cuộc kiểm toán. Pháp luật và các quy định đã quy định về mục tiêu, phạm vi của cuộc kiểm toán và trách nhiệm của Ban Giám đốc, của kiểm toán viên, bao gồm cả các quy định tại đoạn 10 Chuẩn mực này. Trong trường hợp này, theo quy định tại đoạn 11 Chuẩn mực này, trong hợp đồng kiểm toán, kiểm toán viên được tham chiếu đến điều luật hoặc các quy định có liên quan và Ban Giám đốc hiểu và thừa nhận các trách nhiệm của họ như quy định tại đoạn 06(b) Chuẩn mực này. Tuy nhiên, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* vẫn có thể cân nhắc để

đưa các quy định tại đoạn 10 Chuẩn mực này vào hợp đồng kiểm toán để thỏa thuận với Ban Giám đốc.

Hình thức và nội dung của hợp đồng kiểm toán

A23. Hình thức và nội dung của hợp đồng kiểm toán có thể thay đổi theo từng đơn vị được kiểm toán. Trong hợp đồng kiểm toán, trách nhiệm của kiểm toán viên được thỏa thuận trên cơ sở quy định tại đoạn 03 - 09 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200; trách nhiệm của Ban Giám đốc được thỏa thuận trên cơ sở quy định tại đoạn 06(b) và đoạn 12 Chuẩn mực này. Ngoài việc trình bày các vấn đề theo quy định tại đoạn 10 Chuẩn mực này, hợp đồng kiểm toán còn có thể bao gồm các nội dung sau:

- (1) Phạm vi của cuộc kiểm toán, dựa trên các điều luật và các quy định có liên quan, các chuẩn mực kiểm toán, các quy định về đạo đức nghề nghiệp và các quy định của tổ chức nghề nghiệp mà kiểm toán viên phải tuân thủ;
- (2) Hình thức thông báo kết quả của cuộc kiểm toán;
- (3) Do những hạn chế vốn có của kiểm toán cũng như của kiểm soát nội bộ, có rủi ro khó tránh khỏi là kiểm toán viên có thể không phát hiện được hết các sai sót trọng yếu, mặc dù cuộc kiểm toán đã được lập kế hoạch và thực hiện theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam;
- (4) Các thỏa thuận về kế hoạch kiểm toán, về việc thực hiện kiểm toán, kể cả danh sách thành viên nhóm kiểm toán;
- (5) Yêu cầu có được các giải trình bằng văn bản của Ban Giám đốc (xem đoạn A13 Chuẩn mực này);
- (6) Thỏa thuận với Ban Giám đốc đơn vị về trách nhiệm cung cấp cho kiểm toán viên báo cáo tài chính và các tài liệu có liên quan đúng thời hạn để giúp kiểm toán viên hoàn thành cuộc kiểm toán trong thời gian dự kiến;
- (7) Thỏa thuận với Ban Giám đốc đơn vị về trách nhiệm thông báo cho kiểm toán viên các sự kiện có thể ảnh hưởng đến báo cáo tài chính mà Ban Giám đốc biết được trong giai đoạn từ ngày lập báo cáo kiểm toán đến ngày công bố báo cáo tài chính;
- (8) Cơ sở tính phí kiểm toán, mức phí kiểm toán và cách thức phát hành hóa đơn, thanh toán tiền;
- (9) Đề nghị Ban Giám đốc xác nhận là họ đã nhận được hợp đồng kiểm toán và đồng ý với các điều khoản của hợp đồng đó.

A24. Ngoài các nội dung như hướng dẫn tại đoạn A23 Chuẩn mực này, hợp đồng kiểm toán còn có thể bao gồm các nội dung sau:

- (1) Các điều khoản liên quan đến việc tham gia của kiểm toán viên khác và chuyên gia vào một số công việc trong quá trình kiểm toán;
- (2) Các điều khoản liên quan đến việc tham gia của kiểm toán viên nội bộ và nhân sự khác của đơn vị được kiểm toán;
- (3) Những thủ tục cần thực hiện với kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* tiền nhiệm (đối với trường hợp kiểm toán năm đầu tiên);
- (4) Các giới hạn về trách nhiệm của kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* (nếu có);

- (5) Tham chiếu đến các thoả thuận khác giữa *doanh nghiệp kiểm toán* với đơn vị được kiểm toán (nếu có);
- (6) Nghĩa vụ cung cấp hồ sơ kiểm toán cho các bên khác (nếu có).

Phụ lục 01 của Chuẩn mực này hướng dẫn mẫu hợp đồng kiểm toán.

Kiểm toán đơn vị thành viên

A25. Khi kiểm toán viên của công ty mẹ đồng thời là kiểm toán viên của đơn vị thành viên, các yếu tố sau đây có thể ảnh hưởng đến quyết định liệu có cần lập và ký hợp đồng kiểm toán riêng cho đơn vị thành viên hay không:

- (1) Người chịu trách nhiệm chọn kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* cho đơn vị thành viên;
- (2) Yêu cầu cần có báo cáo kiểm toán riêng cho đơn vị thành viên;
- (3) Yêu cầu pháp luật liên quan đến việc chỉ định cuộc kiểm toán;
- (4) Mức độ sở hữu của công ty mẹ;
- (5) Mức độ độc lập của Ban Giám đốc đơn vị thành viên đối với công ty mẹ.

Trách nhiệm của Ban Giám đốc theo pháp luật và các quy định (hướng dẫn đoạn 11 - 12 Chuẩn mực này)

A26. Trong các trường hợp hướng dẫn tại đoạn A22 và A27 Chuẩn mực này, nếu kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* cho rằng một số điều khoản không cần thiết phải đưa vào hợp đồng kiểm toán, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* vẫn phải tuân thủ quy định tại đoạn 11 Chuẩn mực này trong việc thu thập giải trình bằng văn bản của Ban Giám đốc đơn vị về việc Ban Giám đốc hiểu và thừa nhận trách nhiệm của họ như quy định tại đoạn 06(b) Chuẩn mực này. Theo quy định tại đoạn 12 Chuẩn mực này, giải trình bằng văn bản này có thể sử dụng các thuật ngữ của pháp luật và các quy định nếu như pháp luật và các quy định có yêu cầu về trách nhiệm của Ban Giám đốc tương tự như trong đoạn 06(b) Chuẩn mực này.

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

A27. Pháp luật và các quy định về kiểm toán đối với lĩnh vực công thường có các quy định về việc bổ nhiệm kiểm toán viên cho lĩnh vực công, trách nhiệm và quyền hạn của kiểm toán viên lĩnh vực công, kể cả quyền tiếp cận với chứng từ kế toán, sổ kế toán và các thông tin khác của đơn vị. Khi pháp luật và các quy định yêu cầu phải có đầy đủ các điều khoản chi tiết của hợp đồng kiểm toán, kiểm toán viên lĩnh vực công có thể phải cân nhắc sự cần thiết của việc lập một hợp đồng kiểm toán với các điều khoản đầy đủ hơn so với các quy định tại đoạn 11 Chuẩn mực này.

Các cuộc kiểm toán nhiều năm (hướng dẫn đoạn 13 Chuẩn mực này)

A28. Trong trường hợp hợp đồng kiểm toán được ký cho nhiều năm, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* có thể quyết định không cần lập hợp đồng kiểm toán mới hoặc văn bản thoả thuận khác cho từng năm. Tuy nhiên, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* có thể cần sửa đổi, bổ sung các điều khoản của hợp đồng kiểm toán hoặc lập phụ lục hợp đồng cho năm hiện hành khi phát sinh các trường hợp sau:

- (1) Có dấu hiệu cho thấy đơn vị được kiểm toán hiểu sai về mục đích và phạm vi kiểm toán;

- (2) Có bất kỳ sự thay đổi nào trong các điều khoản của hợp đồng kiểm toán;
- (3) Có sự thay đổi trong Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị của đơn vị được kiểm toán;
- (4) Có sự thay đổi lớn trong cơ cấu vốn chủ sở hữu của đơn vị được kiểm toán;
- (5) Có sự thay đổi lớn về bản chất hoặc quy mô hoạt động kinh doanh của đơn vị được kiểm toán;
- (6) Có sự thay đổi về pháp luật hoặc các quy định;
- (7) Có sự thay đổi trong khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính mà đơn vị được kiểm toán áp dụng để lập báo cáo tài chính;
- (8) Có sự thay đổi trong các quy định về báo cáo tài chính hoặc báo cáo kiểm toán.

Chấp nhận thay đổi điều khoản hợp đồng kiểm toán

Yêu cầu thay đổi điều khoản hợp đồng kiểm toán (hướng dẫn đoạn 14 Chuẩn mực này)

- A29. Việc đơn vị được kiểm toán yêu cầu *doanh nghiệp kiểm toán* thay đổi các điều khoản của hợp đồng kiểm toán có thể xuất phát từ các lý do như: có thay đổi về hoàn cảnh thực tế làm ảnh hưởng đến nhu cầu đối với dịch vụ *kiểm toán*, có sự hiểu nhầm về nội dung kiểm toán so với yêu cầu đơn vị đặt ra ban đầu, hoặc có giới hạn về phạm vi kiểm toán. Theo quy định tại đoạn 14 Chuẩn mực này, doanh nghiệp kiểm toán phải xem xét kỹ lưỡng lý do dẫn đến yêu cầu thay đổi điều khoản hợp đồng kiểm toán, đặc biệt là đối với những yêu cầu làm giới hạn phạm vi kiểm toán.
- A30. Yêu cầu thay đổi điều khoản hợp đồng kiểm toán có thể được coi là hợp lý nếu xuất phát từ thay đổi về hoàn cảnh thực tế làm ảnh hưởng đến nhu cầu đối với dịch vụ *kiểm toán* hoặc xuất phát từ sự hiểu nhầm về nội dung kiểm toán so với yêu cầu đơn vị đặt ra ban đầu.
- A31. Ngược lại, yêu cầu thay đổi điều khoản hợp đồng kiểm toán không được coi là hợp lý nếu xuất phát từ những thông tin không chính xác, không đầy đủ hoặc không thỏa đáng. Ví dụ, trong quá trình thực hiện hợp đồng kiểm toán, kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp liên quan đến khoản nợ phải thu và đơn vị được kiểm toán yêu cầu chuyển đổi dịch vụ kiểm toán thành dịch vụ soát xét để tránh báo cáo kiểm toán có ý kiến ngoại trừ hoặc từ chối đưa ra ý kiến.

Yêu cầu chuyển đổi từ dịch vụ kiểm toán thành dịch vụ soát xét hoặc một dịch vụ liên quan khác (hướng dẫn đoạn 15 Chuẩn mực này)

- A32. Trước khi đồng ý chuyển đổi từ dịch vụ kiểm toán thành dịch vụ soát xét hoặc một dịch vụ liên quan khác, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* phải thực hiện các hướng dẫn tại đoạn A29 - A31 Chuẩn mực này và phải đánh giá các ảnh hưởng về pháp lý đối với sự chuyển đổi đó (nếu có).
- A33. Nếu xét thấy lý do của việc chuyển đổi dịch vụ kiểm toán thành dịch vụ soát xét hoặc một dịch vụ liên quan khác là hợp lý, kiểm toán viên và *doanh nghiệp kiểm toán* có thể sử dụng kết quả công việc kiểm toán đã thực hiện cho đến ngày chuyển đổi để phục vụ cho việc thực hiện dịch vụ mới đó, tuy nhiên, các công việc cần thực hiện và báo cáo phát hành phải phù hợp với dịch vụ mới chuyển đổi. Để tránh hiểu

nhằm cho người sử dụng báo cáo, báo cáo của dịch vụ mới chuyển đổi này không được tham chiếu đến:

- (a) Hợp đồng kiểm toán ban đầu; hoặc
- (b) Bất kỳ thủ tục nào đã được thực hiện theo hợp đồng kiểm toán ban đầu, trừ khi hợp đồng kiểm toán được thay đổi thành hợp đồng kiểm tra trên cơ sở các thủ tục thỏa thuận trước và việc tham chiếu đến các thủ tục đã thực hiện là yêu cầu bắt buộc của báo cáo.

Các vấn đề cần xem xét thêm trong quá trình chấp nhận hợp đồng kiểm toán

Chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính được pháp luật và các quy định bổ sung (hướng dẫn đoạn 18 Chuẩn mực này)

A34. Ngoài các chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán do Bộ Tài chính ban hành, pháp luật và các quy định có thể đặt ra các yêu cầu bổ sung liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Khi đó, theo mục tiêu của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng phải bao gồm cả khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính đã xác định và các quy định bổ sung theo yêu cầu của pháp luật, với điều kiện các quy định bổ sung này không mâu thuẫn với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính đã xác định. Ví dụ, pháp luật và các quy định có thể yêu cầu trình bày thêm các thuyết minh ngoài các yêu cầu của chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính, hoặc pháp luật và các quy định có thể hạn chế sự lựa chọn các chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính. Theo quy định tại đoạn 15 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700, 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.

Chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính theo yêu cầu của pháp luật và các quy định - Các vấn đề khác ảnh hưởng đến việc chấp nhận hợp đồng kiểm toán (hướng dẫn đoạn 19 Chuẩn mực này)

A35. Pháp luật và các quy định có thể yêu cầu ý kiến kiểm toán *bắt buộc* phải sử dụng cụm từ “phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu”, kể cả trong trường hợp kiểm toán viên kết luận rằng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng theo yêu cầu của pháp luật và các quy định là không thể chấp nhận được. Trong trường hợp này, các thuật ngữ bắt buộc phải sử dụng trong báo cáo kiểm toán có sự khác biệt đáng kể so với quy định của các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam (xem đoạn 21 Chuẩn mực này).

Báo cáo kiểm toán theo yêu cầu của pháp luật hoặc các quy định (hướng dẫn đoạn 21 Chuẩn mực này)

A36. Theo quy định tại đoạn 20 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200, kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán không được tuyên bố là đã tuân thủ chuẩn mực kiểm toán Việt Nam nếu không đảm bảo tuân thủ toàn bộ các chuẩn mực liên quan đến cuộc kiểm toán. Nếu pháp luật và các quy định có yêu cầu về hình thức và nội dung của báo cáo kiểm toán hoàn toàn khác so với quy định của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam và kiểm toán viên xét thấy việc trình bày bổ sung trong báo cáo kiểm toán cũng không thể giúp người sử dụng hiểu đúng, kiểm toán viên cần cân nhắc việc bổ sung trong báo cáo kiểm toán một đoạn nói rằng cuộc kiểm toán đã không được thực hiện theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Trường hợp này, mặc dù báo cáo kiểm toán không được phép tuyên bố là đã tuân thủ các chuẩn mực kiểm

toán Việt Nam, kiểm toán viên vẫn được khuyến khích áp dụng các quy định và hướng dẫn của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, kể cả các chuẩn mực về báo cáo kiểm toán, trong quá trình kiểm toán.

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

A37. Khi kiểm toán các đơn vị trong lĩnh vực công, theo yêu cầu của pháp luật, kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán có thể phải báo cáo trực tiếp với lãnh đạo các bộ, ngành chủ quản, cơ quan quản lý nhà nước hoặc công chúng nếu đơn vị được kiểm toán có hành vi gây hạn chế phạm vi kiểm toán.

Ghi chú: () Chuẩn mực “Khuôn khổ về hợp đồng dịch vụ đảm bảo” nêu tại đoạn A1, A2 Chuẩn mực này sẽ được ban hành sau.*

Phụ lục 01

(Hướng dẫn đoạn A23 - A24 Chuẩn mực này)

MẪU HỢP ĐỒNG KIỂM TOÁN

Phụ lục này cung cấp ví dụ về mẫu hợp đồng kiểm toán áp dụng đối với cuộc kiểm toán báo cáo tài chính cho mục đích chung, được lập phù hợp với *chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam*. Mẫu hợp đồng này cần được thay đổi cho phù hợp với đặc điểm của cuộc kiểm toán. Mẫu hợp đồng này được lập cho cuộc kiểm toán báo cáo tài chính một năm và có thể sửa đổi để áp dụng cho các cuộc kiểm toán nhiều năm (xem đoạn 13 của Chuẩn mực này). Doanh nghiệp kiểm toán có thể cần xin ý kiến của chuyên gia tư vấn pháp luật khi soạn thảo hợp đồng kiểm toán.

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM

Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

-----o0o-----

Số: / *HDKT*

..., ngày ... tháng ... năm ...

HỢP ĐỒNG KIỂM TOÁN

(*V/v: Kiểm toán báo cáo tài chính năm tài chính kết thúc ngày .../.../...
của*)

- Căn cứ Bộ luật dân sự số 33/2005/QH11 ngày 14/6/2005;
- Căn cứ Luật thương mại số 36/2005/QH11 ngày 14/6/2005;
- Căn cứ Luật kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 ngày 29/3/2011;
- Căn cứ Nghị định 17/2012/NĐ - CP ngày 13/3/2012 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật kiểm toán độc lập;
- Căn cứ Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210 về Hợp đồng kiểm toán;

Hợp đồng này được lập bởi và giữa các bên:

BÊN A :

Người đại diện :

Chức vụ :

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

Địa chỉ :

Email :; **Tel**; **Fax:**

Mã số thuế :

Tài khoản số :

Tại Ngân hàng :

BÊN B: CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN ABC

Người đại diện :

Chức vụ :

(Theo Giấy ủy quyền sốngày)(nếu là Phó Giám đốc)

Địa chỉ :

Email :; Tel; Fax:

Mã số thuế :

Tài khoản số :

Tại Ngân hàng :

ĐIỀU 1 : NỘI DUNG HỢP ĐỒNG

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

ĐIỀU 2: TRÁCH NHIỆM CỦA CÁC BÊN

Trách nhiệm của bên A:

Cuộc kiểm toán của bên B sẽ được thực hiện trên cơ sở Ban Giám đốc và Ban quản trị của bên A (trong phạm vi phù hợp) hiểu và thừa nhận có trách nhiệm:

- (a) Đối với việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực và hợp lý, phù hợp với các chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;
- (b) Đối với kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc do nhầm lẫn;
- (c) Đảm bảo cung cấp kịp thời cho bên B:
 - (i) Quyền tiếp cận với tất cả tài liệu, thông tin mà Ban Giám đốc nhận thấy là có liên quan đến quá trình lập và trình bày báo cáo tài chính như chứng từ kế toán, sổ kế toán, tài liệu và các vấn đề khác;
 - (ii) Các thông tin bổ sung mà kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán yêu cầu Ban Giám đốc cung cấp hoặc giải trình để phục vụ cho mục đích của cuộc kiểm toán;
 - (iii) Quyền tiếp cận không hạn chế đối với nhân sự của bên A mà kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán xác định là cần thiết để thu thập bằng

chúng kiểm toán. Bố trí nhân sự liên quan cùng làm việc với bên B trong quá trình kiểm toán.

Ban Giám đốc và Ban quản trị của bên A (trong phạm vi phù hợp) có trách nhiệm cung cấp và xác nhận bằng văn bản về các giải trình đã cung cấp trong quá trình kiểm toán vào “Thư giải trình của Ban Giám đốc và Ban quản trị”, một trong những yêu cầu của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, trong đó nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc bên A trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính và khẳng định rằng ảnh hưởng của từng sai sót, cũng như tổng hợp các sai sót không được điều chỉnh do bên B phát hiện và tổng hợp trong quá trình kiểm toán cho kỳ hiện tại và các sai sót liên quan đến các kỳ trước là không trọng yếu đối với tổng thể báo cáo tài chính.

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

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

Trách nhiệm của bên B:

Bên B sẽ thực hiện công việc kiểm toán theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, pháp luật và các quy định có liên quan. Các chuẩn mực kiểm toán này quy định bên B phải tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, phải lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc liệu báo cáo tài chính, xét trên phương diện tổng thể, có còn sai sót trọng yếu hay không. Trong cuộc kiểm toán, bên B sẽ thực hiện các thủ tục để thu thập bằng chứng kiểm toán về số liệu và thông tin trình bày trong báo cáo tài chính. Các thủ tục được thực hiện tùy thuộc vào đánh giá của kiểm toán viên, bao gồm việc đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính do gian lận hoặc do nhầm lẫn. Cuộc kiểm toán cũng bao gồm việc đánh giá sự phù hợp của các chính sách kế toán đã được sử dụng và các ước tính kế toán của Ban Giám đốc, cũng như đánh giá cách trình bày tổng quát của báo cáo tài chính.

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

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

Bên B có trách nhiệm yêu cầu bên A xác nhận các giải trình đã cung cấp cho bên B trong quá trình thực hiện kiểm toán. Theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, việc đáp ứng các yêu cầu này và Thư giải trình của Ban Giám đốc và Ban quản trị bên A về những vấn đề liên quan là một trong những cơ sở để bên B đưa ra ý kiến của mình về báo cáo tài chính của bên A.

Do những hạn chế vốn có của kiểm toán cũng như của kiểm soát nội bộ, có rủi ro khó tránh khỏi là kiểm toán viên có thể không phát hiện được các sai sót trọng yếu, mặc dù cuộc kiểm toán đã được lập kế hoạch và thực hiện theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam.

Để đánh giá rủi ro, bên B sẽ xem xét kiểm soát nội bộ mà bên A sử dụng trong quá trình lập báo cáo tài chính để thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp trong từng trường hợp, nhưng không nhằm mục đích đưa ra ý kiến về tính hữu hiệu của kiểm soát nội bộ của bên A. Tuy nhiên, bên B sẽ thông báo tới bên A bằng văn bản về bất kỳ khiếm khuyết nào trong kiểm soát nội bộ mà bên B phát hiện được trong quá trình kiểm toán báo cáo tài chính.

ĐIỀU 3: BÁO CÁO KIỂM TOÁN

Sau khi kết thúc kiểm toán, bên B sẽ cung cấp cho bên A bộ báo cáo kiểm toán kèm theo báo cáo tài chính đã được kiểm toán bằng tiếng Việt, bộ báo cáo kiểm toán kèm theo báo cáo tài chính đã được kiểm toán bằng tiếng (Anh); bộ Thư quản lý bằng tiếng Việt (nếu có) và bộ Thư quản lý bằng tiếng (Anh - nếu có), đề cập đến các thiếu sót cần khắc phục và các đề xuất của kiểm toán viên nhằm hoàn thiện hệ thống kế toán và hệ thống kiểm soát nội bộ của bên A.

Báo cáo kiểm toán sẽ được lập bằng văn bản, gồm các nội dung theo quy định của Luật kiểm toán độc lập, Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700, các chuẩn mực kiểm toán và quy định pháp lý khác có liên quan.

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

ĐIỀU 4 : PHÍ DỊCH VỤ VÀ PHƯƠNG THỨC THANH TOÁN

Phí dịch vụ

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

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

Điều khoản thanh toán (theo thỏa thuận):

Phí kiểm toán sẽ được thanh toán bằng chuyển khoản trực tiếp vào tài khoản của bên B.

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

ĐIỀU 5: CAM KẾT THỰC HIỆN

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

Thời gian hoàn thành cuộc kiểm toán dự kiến là ngày kể từ ngày hợp đồng có hiệu lực (hoặc ngày bắt đầu thực hiện cuộc kiểm toán).

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

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

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

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

Đại diện bên A

CÔNG TY.....

Giám đốc

Đại diện bên B

CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN ABC

Giám đốc

(Chữ ký, họ tên, đóng dấu)

(Chữ ký, họ tên, đóng dấu)

XÁC ĐỊNH TÍNH CÓ THỂ CHẤP NHẬN ĐƯỢC CỦA KHUÔN KHỔ VỀ LẬP VÀ TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH CHO MỤC ĐÍCH CHUNG

Một số quốc gia không có các tổ chức có thẩm quyền hoặc được thừa nhận ban hành chuẩn mực kế toán hoặc không có các khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính theo yêu cầu của pháp luật và các quy định

1. Như hướng dẫn tại đoạn A10 Chuẩn mực này, khi một đơn vị hoạt động tại một quốc gia không có tổ chức chịu trách nhiệm xây dựng và ban hành chuẩn mực kế toán hoặc pháp luật và các quy định của quốc gia đó không đặt ra yêu cầu cụ thể đối với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính, Ban Giám đốc đơn vị phải tự xác định một khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính để áp dụng cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Theo thông lệ, các nước này thường sử dụng các chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính do các tổ chức nêu trong đoạn A8 Chuẩn mực này ban hành.
2. Một số quốc gia khác có thể có các nguyên tắc kế toán được thừa nhận như là khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính cho mục đích chung để áp dụng cho một số loại hình doanh nghiệp cụ thể hoạt động tại quốc gia đó. Khi khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính đó được áp dụng, theo quy định tại đoạn 06(a) Chuẩn mực này, kiểm toán viên phải xác định liệu các nguyên tắc kế toán đó khi tổng hợp lại có thể được coi là một khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể chấp nhận được để lập báo cáo tài chính cho mục đích chung hay không. Khi các nguyên tắc kế toán này được áp dụng rộng rãi tại một quốc gia, tổ chức nghề nghiệp tại quốc gia đó có thể đã xem xét tính có thể chấp nhận được của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính thay cho kiểm toán viên. Kiểm toán viên cũng có thể xác định vấn đề này bằng cách xem xét liệu các nguyên tắc kế toán có các đặc điểm thường thấy của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được chấp nhận hay không (xem đoạn 3 dưới đây), hoặc bằng cách so sánh các nguyên tắc kế toán đó với các yêu cầu của một khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính hiện có đã được chấp nhận (xem đoạn 4 dưới đây).
3. Các khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể chấp nhận được thường thể hiện các đặc điểm dưới đây làm cho thông tin trình bày trong báo cáo tài chính hữu ích đối với người sử dụng:
 - (a) Tính phù hợp: Thông tin cung cấp trong báo cáo tài chính là phù hợp với đặc điểm của đơn vị và mục đích của báo cáo tài chính. Ví dụ, trong trường hợp một doanh nghiệp kinh doanh lập báo cáo tài chính cho mục đích chung, tính phù hợp được đánh giá qua việc các thông tin cần thiết để đáp ứng các nhu cầu chung về thông tin tài chính của số đông người sử dụng để đưa ra quyết định kinh tế. Các nhu cầu này thường được đáp ứng bằng việc trình bày thông tin về tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và lưu chuyển tiền tệ của doanh nghiệp.

- (b) Tính đầy đủ: Không bỏ sót các giao dịch và sự kiện, số dư tài khoản và các thuyết minh có thể ảnh hưởng đến các kết luận dựa trên báo cáo tài chính.
 - (c) Tính đáng tin cậy: Các thông tin cung cấp trong báo cáo tài chính phải:
 - (i) Thể hiện bản chất kinh tế của các sự kiện và giao dịch (khi thích hợp) mà không phụ thuộc vào hình thức pháp lý của các sự kiện và giao dịch đó;
 - (ii) Cho phép đánh giá, đo lường, trình bày và thuyết minh một cách nhất quán, khi sử dụng trong các trường hợp tương tự.
 - (d) Tính khách quan: Thông tin trong báo cáo tài chính không bị thiên lệch.
 - (e) Tính có thể hiểu được: Thông tin trong báo cáo tài chính phải đảm bảo rõ ràng, chi tiết và không gây ra các cách hiểu khác nhau một cách đáng kể.
4. Kiểm toán viên có thể quyết định so sánh các nguyên tắc kế toán với các quy định của một khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính hiện có mà khuôn khổ đó đã được coi là có thể chấp nhận được. Ví dụ, kiểm toán viên có thể so sánh các nguyên tắc kế toán với các chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính quốc tế (IFRS). Khi kiểm toán đơn vị nhỏ, kiểm toán viên có thể so sánh các nguyên tắc kế toán với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính do tổ chức có thẩm quyền hoặc được thừa nhận ban hành chuẩn mực kế toán được xây dựng riêng cho các đơn vị như vậy. Khi thực hiện việc so sánh và chỉ ra các khác biệt, kiểm toán viên cần xem xét liệu các nguyên tắc kế toán đang áp dụng để lập báo cáo tài chính có thể được coi là khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể chấp nhận được hay không, trên cơ sở xem xét các lý do dẫn đến khác biệt và liệu việc áp dụng các nguyên tắc kế toán, hoặc mô tả khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính trong báo cáo tài chính có thể dẫn đến khả năng làm cho báo cáo tài chính bị hiểu sai hay không.
5. Sự kết hợp các nguyên tắc kế toán nhằm đáp ứng các nhu cầu cá biệt không được coi là khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể chấp nhận được cho báo cáo tài chính cho mục đích chung. Tương tự, khuôn khổ về tuân thủ không phải là khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể chấp nhận được, trừ khi khuôn khổ về tuân thủ đó được những người lập và sử dụng báo cáo tài chính chấp nhận chung tại một quốc gia./.
