

HỆ THỐNG CHUẨN MỤC KIỂM TOÁN VIỆT NAM

Chuẩn mục kiểm toán số 560: Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế 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”) liên quan đến các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán trong quá trình kiểm toán báo cáo tài chính (xem hướng dẫn tại đoạn A1 Chuẩn mục này).

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

02. Báo cáo tài chính có thể bị ảnh hưởng bởi một số sự kiện nhất định xảy ra sau ngày kết thúc kỳ kế toán. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể đặc biệt nhấn mạnh đến các sự kiện này (ví dụ, Chuẩn mục kế toán Việt Nam số 23 - “Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm” quy định và hướng dẫn cách xử lý trong báo cáo tài chính đối với những sự kiện ảnh hưởng tích cực hoặc tiêu cực, phát sinh kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán (trong chuẩn mục kế toán gọi là “ngày kết thúc kỳ kế toán”) đến ngày báo cáo tài chính được phê duyệt để phát hành). Các khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính thường xác định theo hai loại sự kiện sau:

- (a) Những sự kiện cung cấp bằng chứng về các sự việc đã tồn tại vào ngày kết thúc kỳ kế toán;
- (b) Những sự kiện cung cấp bằng chứng về các sự việc phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán.

Đoạn A38 Chuẩn mục kiểm toán Việt Nam số 700 hướng dẫn ngày lập báo cáo kiểm toán sẽ thông báo cho người sử dụng báo cáo kiểm toán biết rằng kiểm toán viên đã xem xét ảnh hưởng của các sự kiện và giao dịch phát sinh mà kiểm toán viên biết được cho tới thời điểm ký báo cáo kiểm toán.

03. Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán phải tuân thủ các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mục này trong quá trình thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính.

Đơn vị được kiểm toán (khách hàng) và các bên sử dụng kết quả kiểm toán phải có những hiểu biết cần thiết về các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mục này để phối hợp với kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán trong việc cung cấp và xử lý các thông tin và tài liệu liên quan đến các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán.

Mục tiêu

04. Mục tiêu của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán là:
 - (a) Thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về việc liệu các sự kiện phát sinh từ sau ngày kết thúc kỳ kế toán đến ngày lập báo cáo kiểm toán cần được

điều chỉnh hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính, đã được phản ánh phù hợp trong báo cáo tài chính đó theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay chưa;

- (b) Xử lý một cách thích hợp đối với những sự việc mà kiểm toán viên biết được sau ngày lập báo cáo kiểm toán, mà nếu các sự việc này được biết đến tại ngày lập báo cáo kiểm toán thì có thể làm cho kiểm toán viên phải sửa đổi báo cáo kiểm toán.

Giải thích thuật ngữ

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

- (a) Ngày kết thúc kỳ kế toán: Là ngày cuối cùng của kỳ kế toán được lập báo cáo tài chính;
- (b) Ngày phê duyệt báo cáo tài chính: Là ngày mà tất cả các báo cáo cấu thành nên báo cáo tài chính, kể cả các thuyết minh có liên quan đã được lập và những người có thẩm quyền phê duyệt đã ký xác nhận chịu trách nhiệm đối với các báo cáo (xem hướng dẫn tại đoạn A2 Chuẩn mực này). *Ngày phê duyệt báo cáo tài chính được ghi rõ trên các báo cáo tài chính đó;*
- (c) Ngày lập báo cáo kiểm toán: Là ngày *được kiểm toán viên lựa chọn để ký báo cáo và ghi rõ trên Báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính* theo quy định của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700 (xem hướng dẫn tại đoạn A3 Chuẩn mực này);
- (d) Ngày công bố báo cáo tài chính: Là ngày mà báo cáo kiểm toán và báo cáo tài chính được kiểm toán đã cung cấp cho bên thứ 3 (xem hướng dẫn tại đoạn A4 - A5 Chuẩn mực này);
- (e) Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán: Là những sự kiện phát sinh kể từ sau ngày kết thúc kỳ kế toán đến ngày lập báo cáo kiểm toán và những sự việc mà kiểm toán viên biết được sau ngày lập báo cáo kiểm toán.

II/ NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Yêu cầu

Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán đến ngày lập báo cáo kiểm toán

- 06. Kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục kiểm toán đã được thiết kế nhằm thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về việc kiểm toán viên đã nhận biết toàn bộ các sự kiện phát sinh từ sau ngày kết thúc kỳ kế toán đến ngày lập báo cáo kiểm toán cần được điều chỉnh hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính. Tuy nhiên, kiểm toán viên không bắt buộc phải thực hiện các thủ tục kiểm toán bổ sung đối với các vấn đề mà những thủ tục kiểm toán áp dụng trước đó đã đưa ra kết luận thoả đáng (xem hướng dẫn tại đoạn A6 Chuẩn mực này).
- 07. Kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục theo quy định tại đoạn 06 Chuẩn mực này để đảm bảo rằng các thủ tục này đã bao quát được toàn bộ, hoặc gần như toàn bộ giai đoạn kể từ sau ngày kết thúc kỳ kế toán đến ngày lập báo cáo kiểm toán. Kiểm toán viên phải lưu ý đến việc đánh giá rủi ro để xác định nội dung, phạm vi của các thủ tục kiểm toán đó, và phải bao gồm những công việc sau (xem hướng dẫn tại đoạn A7 - A8 Chuẩn mực này):

- (a) Tìm hiểu về các thủ tục mà Ban Giám đốc đã thiết lập nhằm bảo đảm đã xác định được mọi sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc kỳ kế toán;
 - (b) Phỏng vấn Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị (trong phạm vi phù hợp) để xác định liệu có những sự kiện đã xảy ra sau ngày kết thúc kỳ kế toán có khả năng ảnh hưởng đến báo cáo tài chính hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A9 Chuẩn mực này);
 - (c) Xem xét các biên bản họp (nếu có) của Đại hội đồng cổ đông, Hội đồng thành viên, Ban Giám đốc và Ban quản trị sau ngày kết thúc kỳ kế toán và phỏng vấn về các vấn đề đã được thảo luận trong các cuộc họp này nhưng chưa có biên bản (xem hướng dẫn tại đoạn A10 Chuẩn mực này);
 - (d) Xem xét báo cáo tài chính giữa niên độ kỳ gần nhất kể từ sau ngày kết thúc kỳ kế toán của đơn vị (nếu có).
08. Nếu sau khi thực hiện các thủ tục theo quy định tại đoạn 06 và đoạn 07 Chuẩn mực này, kiểm toán viên phát hiện được những sự kiện cần điều chỉnh hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính thì kiểm toán viên phải xác định liệu mỗi sự kiện đó có được phản ánh trên báo cáo tài chính theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không.

Giải trình bằng văn bản

09. Kiểm toán viên phải yêu cầu Ban Giám đốc và Ban quản trị (trong phạm vi phù hợp) cung cấp giải trình bằng văn bản theo quy định của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 580 về việc đã điều chỉnh hoặc thuyết minh tất cả các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc kỳ kế toán mà khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng yêu cầu phải điều chỉnh hoặc thuyết minh.

Những sự việc mà kiểm toán viên biết được sau ngày lập báo cáo kiểm toán nhưng trước ngày công bố báo cáo tài chính

10. Kiểm toán viên không bắt buộc phải thực hiện các thủ tục kiểm toán liên quan đến báo cáo tài chính sau ngày lập báo cáo kiểm toán. Tuy nhiên, sau ngày lập báo cáo kiểm toán nhưng trước ngày công bố báo cáo tài chính, nếu kiểm toán viên biết được một sự việc mà nếu sự việc đó được biết đến tại ngày lập báo cáo kiểm toán thì có thể làm cho kiểm toán viên phải sửa đổi báo cáo kiểm toán, thì kiểm toán viên phải (xem hướng dẫn tại đoạn A11 Chuẩn mực này):
- (a) Thảo luận vấn đề này với Ban Giám đốc và Ban quản trị của đơn vị được kiểm toán (trong phạm vi phù hợp);
 - (b) Quyết định xem có cần sửa đổi báo cáo tài chính hay không;
 - (c) Phỏng vấn xem Ban Giám đốc dự định xử lý vấn đề này trên báo cáo tài chính như thế nào, trong trường hợp cần sửa đổi báo cáo tài chính.
11. Nếu Ban Giám đốc đơn vị sửa đổi báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải:
- (a) Thực hiện các thủ tục kiểm toán cần thiết phù hợp với việc sửa đổi;
 - (b) Trừ trường hợp áp dụng đoạn 12 Chuẩn mực này, kiểm toán viên phải:
 - (i) Mở rộng các thủ tục kiểm toán theo quy định tại đoạn 06 và 07 Chuẩn mực này đến ngày lập báo cáo kiểm toán mới;

- (ii) Phát hành báo cáo kiểm toán mới về báo cáo tài chính sửa đổi. Ngày lập báo cáo kiểm toán mới không được trước ngày phê duyệt của báo cáo tài chính sửa đổi.
12. Nếu pháp luật và các quy định hoặc khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính không cấm Ban Giám đốc sửa đổi báo cáo tài chính do ảnh hưởng của các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán hoặc các sự kiện dẫn đến thay đổi và những người chịu trách nhiệm phê duyệt báo cáo tài chính không bị cấm đối với việc phê duyệt báo cáo sửa đổi, kiểm toán viên được phép hạn chế những thủ tục kiểm toán đối với các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán được yêu cầu ở đoạn 11(b)(i) Chuẩn mực này trong phạm vi những sửa đổi đó. Trong trường hợp này, kiểm toán viên phải:
- (a) Sửa đổi báo cáo kiểm toán để bổ sung thông tin về ngày thực hiện sửa đổi, từ đó thể hiện rõ những thủ tục của kiểm toán viên đối với các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán chỉ giới hạn trong phần sửa đổi của báo cáo tài chính, được mô tả trong thuyết minh báo cáo tài chính có liên quan (xem hướng dẫn tại đoạn A12 Chuẩn mực này); hoặc
 - (b) Phát hành báo cáo kiểm toán mới (báo cáo kiểm toán sửa đổi) trong đó có đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” (xem Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 706) hoặc có đoạn “Vấn đề khác” để thể hiện rằng những thủ tục của kiểm toán viên đối với các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán chỉ giới hạn trong phần sửa đổi của báo cáo tài chính như mô tả trong thuyết minh báo cáo tài chính có liên quan.
13. Nếu pháp luật và các quy định hoặc khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính không yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán phải phát hành báo cáo tài chính sửa đổi, thì kiểm toán viên không cần phải phát hành báo cáo kiểm toán mới hoặc báo cáo kiểm toán sửa đổi. Tuy nhiên, trong trường hợp kiểm toán viên tin rằng báo cáo tài chính cần được sửa đổi nhưng Ban Giám đốc đơn vị lại không sửa đổi, khi đó (xem hướng dẫn tại đoạn A13 - A14 Chuẩn mực này):
- (a) Nếu chưa phát hành báo cáo kiểm toán cho đơn vị, kiểm toán viên phải sửa đổi ý kiến kiểm toán theo quy định của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 705 và sau đó mới phát hành báo cáo kiểm toán; hoặc
 - (b) Nếu đã phát hành báo cáo kiểm toán cho đơn vị, kiểm toán viên phải thông báo cho Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được kiểm toán, trừ khi toàn bộ thành viên Ban quản trị đều là thành viên Ban Giám đốc, để đơn vị không công bố báo cáo tài chính cho bên thứ ba trước khi thực hiện những sửa đổi cần thiết. Nếu báo cáo tài chính công bố sau đó vẫn chưa được sửa đổi, kiểm toán viên phải có những hành động thích hợp để cố gắng ngăn chặn việc sử dụng báo cáo kiểm toán chưa sửa đổi (xem hướng dẫn tại đoạn A15 - A16 Chuẩn mực này).

Những sự việc mà kiểm toán viên biết được sau ngày công bố báo cáo tài chính

14. Sau ngày công bố báo cáo tài chính, kiểm toán viên không bắt buộc phải thực hiện bất kỳ thủ tục kiểm toán nào đối với báo cáo tài chính đó. Tuy nhiên, nếu sau ngày công bố báo cáo tài chính, kiểm toán viên biết được sự việc mà nếu sự việc đó được biết đến tại ngày lập báo cáo kiểm toán thì có thể làm cho kiểm toán viên phải sửa đổi báo cáo kiểm toán, thì kiểm toán viên phải:

- (a) Thảo luận vấn đề này với Ban Giám đốc và Ban quản trị của đơn vị được kiểm toán (trong phạm vi phù hợp);
 - (b) Quyết định xem có cần sửa đổi báo cáo tài chính hay không;
 - (c) Phỏng vấn xem Ban Giám đốc dự định xử lý vấn đề này trên báo cáo tài chính như thế nào, trong trường hợp cần sửa đổi báo cáo tài chính.
15. Nếu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán sửa đổi báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải (xem hướng dẫn tại đoạn A17 Chuẩn mực này):
- (a) Thực hiện các thủ tục kiểm toán cần thiết phù hợp với việc sửa đổi;
 - (b) Kiểm tra các thủ tục Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán thực hiện để đảm bảo việc sửa đổi này đã được thông báo đến tất cả các bên đã nhận báo cáo tài chính và báo cáo kiểm toán được công bố trước đó;
 - (c) Trừ trường hợp áp dụng đoạn 12 Chuẩn mực này, kiểm toán viên phải:
 - (i) Mở rộng các thủ tục kiểm toán theo quy định tại đoạn 06 và 07 Chuẩn mực này đến ngày lập báo cáo kiểm toán mới, và đề ngày lập báo cáo kiểm toán mới không được trước ngày phê duyệt báo cáo tài chính sửa đổi; và
 - (ii) Phát hành báo cáo kiểm toán mới về báo cáo tài chính sửa đổi.
 - (d) Trong trường hợp áp dụng đoạn 12 Chuẩn mực này, kiểm toán viên phải sửa đổi báo cáo kiểm toán hoặc phát hành báo cáo kiểm toán mới theo quy định tại đoạn 12 Chuẩn mực này.
16. Kiểm toán viên phải đưa vào báo cáo kiểm toán sửa đổi hoặc báo cáo kiểm toán mới đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” hoặc đoạn “Vấn đề khác” đề cập đến phần thuyết minh báo cáo tài chính mà thuyết minh đó giải thích rõ lý do phải sửa đổi báo cáo tài chính đã công bố và báo cáo kiểm toán đã phát hành trước đây.
17. Nếu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không thực hiện các thủ tục cần thiết để đảm bảo đã thông báo việc sửa đổi này cho tất cả các bên đã nhận báo cáo tài chính trước đó và Ban Giám đốc không sửa đổi báo cáo tài chính trong khi kiểm toán viên tin rằng báo cáo tài chính cần được sửa đổi, kiểm toán viên phải thông báo cho Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị, trừ khi toàn bộ thành viên Ban quản trị đều là thành viên Ban Giám đốc (đoạn 13 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 260), về việc kiểm toán viên sẽ cố gắng ngăn chặn việc sử dụng báo cáo kiểm toán chưa sửa đổi. Nếu Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đơn vị vẫn không thực hiện các thủ tục cần thiết mặc dù đã được kiểm toán viên thông báo thì kiểm toán viên phải có những hành động thích hợp để cố gắng ngăn chặn việc sử dụng báo cáo kiểm toán chưa sửa đổi (xem hướng dẫn tại đoạn A18 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. Nếu sau khi công bố báo cáo tài chính đã được kiểm toán, báo cáo tài chính đó được đưa vào một tài liệu khác, kiểm toán viên có thể có thêm trách nhiệm liên quan đến việc phải xem xét các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán, ví dụ, theo yêu cầu của pháp luật và các quy định liên quan đến việc chào bán chứng khoán ra công

chúng tại các nước mà đơn vị đó thực hiện chào bán chứng khoán. Ví dụ, kiểm toán viên có thể phải thực hiện những thủ tục kiểm toán bổ sung cho đến thời điểm đơn vị được kiểm toán công bố tài liệu chào bán chứng khoán chính thức. Những thủ tục này có thể bao gồm các thủ tục quy định tại đoạn 06 và 07 Chuẩn mực này, được thực hiện cho đến ngày hoặc gần đến ngày công bố tài liệu chào bán chứng khoán chính thức và đọc tài liệu chào bán để đánh giá liệu các thông tin khác trong tài liệu đó có nhất quán với các thông tin tài chính mà kiểm toán viên đã kiểm toán hay không (xem đoạn 02 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200).

Giải thích thuật ngữ

Ngày phê duyệt báo cáo tài chính (hướng dẫn đoạn 05(b) Chuẩn mực này)

A2. Pháp luật và các quy định có thể chỉ rõ các cá nhân hoặc tổ chức (ví dụ, Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị) chịu trách nhiệm về tất cả các báo cáo cấu thành nên báo cáo tài chính, kể cả các thuyết minh có liên quan đã được lập. Đồng thời, pháp luật và các quy định cũng có thể đưa ra các yêu cầu cụ thể về quy trình phê duyệt báo cáo. Pháp luật hoặc các quy định có thể không yêu cầu cụ thể về quy trình phê duyệt báo cáo và đơn vị thực hiện quy trình lập và hoàn thành báo cáo tài chính theo cơ cấu quản lý và quản trị của mình. Trong trường hợp báo cáo tài chính chính thức phải được Đại hội cổ đông phê duyệt thì kiểm toán viên không được dựa vào sự phê duyệt chính thức của các cổ đông để kết luận rằng đã thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính. *Trong các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, ngày phê duyệt báo cáo tài chính chính thức là ngày mà những người có thẩm quyền hoàn thành việc phê duyệt và ký xác nhận, được ghi rõ trên các báo cáo tài chính đó. Ngày phê duyệt báo cáo tài chính không được trước ngày kết thúc kỳ kế toán.*

Ngày lập báo cáo kiểm toán (hướng dẫn đoạn 05(c) Chuẩn mực này)

A3. Theo quy định tại đoạn 41 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700, ngày lập báo cáo kiểm toán không được trước ngày mà kiểm toán viên thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính, kể cả bằng chứng về việc tất cả các báo cáo cấu thành nên báo cáo tài chính, kể cả các thuyết minh có liên quan, đã được lập và những người có thẩm quyền phê duyệt đã xác nhận chịu trách nhiệm đối với báo cáo tài chính đó. Trong một số trường hợp, pháp luật và các quy định cũng xác định thời điểm mà cuộc kiểm toán phải được hoàn thành trong quy trình lập và trình bày báo cáo tài chính. Theo đó, ngày lập báo cáo kiểm toán không thể sớm hơn ngày phê duyệt báo cáo tài chính theo quy định tại đoạn 05(b) Chuẩn mực này. Do các thủ tục hành chính, có thể có khoảng cách thời gian giữa ngày lập báo cáo kiểm toán theo quy định tại đoạn 05(c) Chuẩn mực này và ngày báo cáo kiểm toán được phát hành cho đơn vị.

Ngày công bố báo cáo tài chính (hướng dẫn đoạn 05(d) Chuẩn mực này)

A4. Ngày công bố báo cáo tài chính thường phụ thuộc vào môi trường pháp lý của đơn vị. Trong một số trường hợp, ngày công bố báo cáo tài chính có thể là ngày báo cáo tài chính được nộp cho cơ quan quản lý. Vì báo cáo tài chính được kiểm toán phải được công bố kèm theo báo cáo kiểm toán nên báo cáo tài chính được kiểm toán phải được công bố cùng ngày hoặc sau ngày lập báo cáo kiểm toán, đồng thời phải cùng ngày hoặc sau ngày báo cáo kiểm toán được phát hành cho đơn vị.

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

A5. Đối với đơn vị trong lĩnh vực công, ngày công bố báo cáo tài chính có thể là ngày mà báo cáo tài chính được kiểm toán và báo cáo kiểm toán được nộp cho cơ quan quản lý hoặc công bố cho công chúng.

Các sự kiện phát sinh từ sau ngày kết thúc kỳ kế toán đến ngày lập báo cáo kiểm toán (hướng dẫn đoạn 06 - 09 Chuẩn mực này)

A6. Dựa trên đánh giá rủi ro của kiểm toán viên, các thủ tục kiểm toán quy định tại đoạn 06 Chuẩn mực này có thể bao gồm các thủ tục cần thiết để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, như việc soát xét hoặc kiểm tra tài liệu, sổ kế toán hoặc các giao dịch phát sinh giữa ngày kết thúc kỳ kế toán và ngày lập báo cáo kiểm toán. Các thủ tục kiểm toán quy định tại đoạn 06 và 07 Chuẩn mực này được bổ sung cho những thủ tục mà kiểm toán viên có thể thực hiện vì mục đích khác, tuy nhiên những thủ tục này có thể cung cấp bằng chứng về sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán (ví dụ, các thủ tục kiểm tra chia cắt niên độ hay các thủ tục liên quan tới các khoản phải thu đã thu được tiền sau ngày kết thúc kỳ kế toán được sử dụng để thu thập bằng chứng kiểm toán về số dư tài khoản tại ngày khóa sổ kế toán, cũng có thể cung cấp bằng chứng về sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán).

A7. Đoạn 07 Chuẩn mực này quy định những thủ tục kiểm toán mà kiểm toán viên phải thực hiện để đạt được các yêu cầu quy định tại đoạn 06 Chuẩn mực này. Tuy nhiên, những thủ tục mà kiểm toán viên thực hiện đối với các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán có thể phụ thuộc vào các thông tin sẵn có, đặc biệt là phụ thuộc vào các tài liệu, sổ kế toán đã được lập sau ngày kết thúc kỳ kế toán. Nếu đơn vị chưa ghi chép đầy đủ, kịp thời tài liệu, sổ kế toán, không lập báo cáo tài chính giữa niên độ (cho mục đích nội bộ hay bên ngoài), hoặc không lập các biên bản họp của Ban Giám đốc hay Ban quản trị thì những thủ tục kiểm toán thích hợp có thể được thực hiện theo hình thức kiểm tra các tài liệu đã có, kể cả sổ phụ ngân hàng. Đoạn A8 Chuẩn mực này đưa ra ví dụ về một số vấn đề mà kiểm toán viên có thể cân nhắc thêm trong quá trình phỏng vấn.

A8. Ngoài các thủ tục kiểm toán theo quy định tại đoạn 07 Chuẩn mực này, kiểm toán viên có thể thấy cần thực hiện các thủ tục khác phù hợp như:

- (1) Xem xét bảng dự toán gần nhất của đơn vị được kiểm toán, kế hoạch về luồng tiền và các báo cáo quản trị có liên quan cho các kỳ sau ngày kết thúc kỳ kế toán;
- (2) Phỏng vấn (hoặc mở rộng nội dung phỏng vấn bằng lời hoặc bằng văn bản trước đây) chuyên gia tư vấn pháp luật của đơn vị về các vụ kiện tụng và tranh chấp; hoặc
- (3) Cân nhắc sự cần thiết phải thu thập giải trình bằng văn bản về một số sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán để hỗ trợ các bằng chứng kiểm toán khác và để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp.

Phỏng vấn (hướng dẫn đoạn 07(b) Chuẩn mực này)

A9. Khi phỏng vấn Ban Giám đốc và Ban quản trị đơn vị được kiểm toán (trong phạm vi phù hợp) về việc liệu có sự kiện nào phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán có thể ảnh hưởng đến báo cáo tài chính hay không, kiểm toán viên có thể phỏng vấn về tình trạng hiện tại của các khoản mục đã được hạch toán trên cơ sở thông tin sơ bộ

hoặc thông tin không chính thức và kiểm toán viên có thể phỏng vấn cụ thể về những vấn đề sau:

- (1) Những cam kết, khoản vay hay bảo lãnh mới được ký kết;
- (2) Việc mua, bán tài sản đã phát sinh hoặc dự kiến thực hiện;
- (3) Tăng vốn chủ sở hữu (như phát hành cổ phiếu) hoặc phát hành các công cụ nợ (như phát hành trái phiếu) hay những thỏa thuận về sáp nhập hoặc giải thể đã ký kết hoặc dự kiến ký kết;
- (4) Những tài sản bị Chính phủ trưng dụng hoặc bị tổn thất do hỏa hoạn hay lụt bão;
- (5) Những phát sinh liên quan đến tài sản hoặc nợ tiềm tàng;
- (6) Những bút toán điều chỉnh bất thường đã thực hiện hay dự định thực hiện;
- (7) Những sự kiện đã phát sinh hoặc có thể sẽ phát sinh dẫn đến nghi ngờ về tính thích hợp của các chính sách kế toán đã được sử dụng để lập báo cáo tài chính, ví dụ những sự kiện dẫn đến nghi ngờ về tính chắc chắn của giả định hoạt động liên tục;
- (8) Những sự kiện đã phát sinh liên quan đến việc xác định các ước tính kế toán hoặc về lập dự phòng trong báo cáo tài chính;
- (9) Những sự kiện đã phát sinh liên quan đến khả năng thu hồi tài sản.

Xem xét các biên bản họp (hướng dẫn đoạn 07(c) Chuẩn mực này)

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

A10. Trong lĩnh vực công, kiểm toán viên có thể xem xét các tài liệu chính thức về các biên bản có liên quan từ cơ quan quản lý và phỏng vấn về những vấn đề được nêu trong dự thảo biên bản nếu chưa có tài liệu chính thức.

Những sự việc mà kiểm toán viên biết được sau ngày ký báo cáo kiểm toán nhưng trước ngày công bố báo cáo tài chính

Trách nhiệm của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đối với kiểm toán viên (hướng dẫn đoạn 10 Chuẩn mực này)

A11. Theo hướng dẫn tại đoạn A23 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210, hợp đồng kiểm toán có điều khoản Ban Giám đốc phải thông báo cho kiểm toán viên về các sự việc có thể ảnh hưởng đến báo cáo tài chính mà Ban Giám đốc biết được trong giai đoạn từ sau ngày lập báo cáo kiểm toán đến ngày công bố báo cáo tài chính.

Ngày kếp (hướng dẫn đoạn 12(a) Chuẩn mực này)

A12. Trong trường hợp mô tả ở đoạn 12(a) Chuẩn mực này, khi kiểm toán viên sửa đổi báo cáo kiểm toán để bổ sung thông tin về ngày thực hiện sửa đổi, ngày lập báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính trước khi Ban Giám đốc sửa đổi sẽ không thay đổi vì như vậy sẽ giúp người sử dụng báo cáo tài chính biết được thời điểm hoàn thành công việc kiểm toán báo cáo tài chính. Tuy nhiên, báo cáo kiểm toán phải có thêm cả ngày sửa đổi để thông báo cho người sử dụng là các thủ tục của kiểm toán viên sau ngày đó chỉ giới hạn trong phần sửa đổi của báo cáo tài chính. Ví dụ minh họa cho ngày bổ sung như sau: “[ngày lập báo cáo kiểm toán], ngoại trừ thuyết minh Y, được kiểm toán tại [ngày hoàn thành các thủ tục kiểm toán chỉ giới hạn trong các sửa đổi được mô tả tại thuyết minh Y]”.

Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không sửa đổi báo cáo tài chính (hướng dẫn đoạn 13 Chuẩn mực này)

A13. Pháp luật và các quy định hoặc khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính có thể không yêu cầu Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán phải phát hành báo cáo tài chính sửa đổi. Trường hợp này thường xảy ra khi báo cáo tài chính kỳ tiếp theo sắp được phát hành, trong đó đã có thuyết minh phù hợp về các vấn đề này.

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

A14. Trong lĩnh vực công, khi Ban Giám đốc không sửa đổi báo cáo tài chính, hành động của kiểm toán viên theo quy định tại đoạn 13 Chuẩn mực này có thể cũng bao gồm việc báo cáo trực tiếp với cơ quan quản lý, hoặc tổ chức liên quan cần báo cáo, về ảnh hưởng của các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán đối với báo cáo tài chính và báo cáo kiểm toán.

Hành động thích hợp của kiểm toán viên để cố gắng ngăn chặn việc sử dụng báo cáo kiểm toán chưa sửa đổi (hướng dẫn đoạn 13(b) Chuẩn mực này)

A15. Kiểm toán viên có thể cần phải thực hiện các nghĩa vụ pháp lý bổ sung ngay cả khi kiểm toán viên đã thông báo cho Ban Giám đốc về việc không công bố báo cáo tài chính đó và Ban Giám đốc đã đồng ý với yêu cầu này.

A16. Mặc dù kiểm toán viên đã thông báo về việc không công bố báo cáo tài chính đó cho bên thứ 3 nhưng Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán vẫn công bố báo cáo tài chính đó thì kiểm toán viên phải căn cứ vào quyền và nghĩa vụ pháp lý của mình để có hành động ngăn chặn việc sử dụng báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính chưa sửa đổi. Theo đó, kiểm toán viên có thể cân nhắc việc tham khảo ý kiến chuyên gia tư vấn pháp luật.

Những sự việc mà kiểm toán viên biết được sau ngày công bố báo cáo tài chính

Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không sửa đổi báo cáo tài chính (hướng dẫn đoạn 15 Chuẩn mực này)

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

A17. Pháp luật và các quy định có thể cấm các đơn vị trong lĩnh vực công sửa đổi báo cáo tài chính. Trong trường hợp này, hành động hợp lý của kiểm toán viên có thể là báo cáo với cơ quan quản lý phù hợp.

Hành động thích hợp của kiểm toán viên nhằm ngăn chặn việc sử dụng báo cáo kiểm toán (hướng dẫn đoạn 17 Chuẩn mực này)

A18. Mặc dù kiểm toán viên đã thông báo cho Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán về việc kiểm toán viên sẽ có biện pháp ngăn chặn việc sử dụng báo cáo kiểm toán nhưng nếu kiểm toán viên tin rằng Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị đã không thực hiện được các thủ tục cần thiết nhằm ngăn chặn việc sử dụng báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính mà đơn vị đã công bố trước đây, thì kiểm toán viên phải căn cứ vào quyền và nghĩa vụ pháp lý của mình để có hành động thích hợp. Theo đó, kiểm toán viên có thể cân nhắc việc tham khảo ý kiến chuyên gia tư vấn pháp luật./.
