

HỆ THỐNG CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN VIỆT NAM

Chuẩn mực kiểm toán số 705: Ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

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

I/ QUY ĐỊNH CHUNG

Phạm vi áp dụng

01. Chuẩn mực kiểm toán này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán (sau đây gọi là “kiểm toán viên”) đối với việc phát hành báo cáo kiểm toán phù hợp với hoàn cảnh thực tế, theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700 và trong trường hợp kiểm toán viên kết luận cần phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.

Các dạng ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

02. Chuẩn mực kiểm toán này quy định và hướng dẫn ba dạng ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, được gọi là “ý kiến kiểm toán ngoại trừ”, “ý kiến kiểm toán trái ngược” và “từ chối đưa ra ý kiến”. Việc quyết định xem dạng ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần nào là phù hợp phụ thuộc vào:

- (a) Bản chất của vấn đề dẫn đến việc kiểm toán viên đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, cụ thể là do báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu hoặc báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu trong trường hợp kiểm toán viên không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp;
- (b) Xét đoán của kiểm toán viên về ảnh hưởng lan tỏa hoặc những ảnh hưởng có thể có của vấn đề nêu tại mục (a) đối với báo cáo tài chính (xem hướng dẫn tại đoạn A1 Chuẩn mực này).

03. Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán phải tuân thủ các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này trong quá trình kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán trong trường hợp đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần để công bố kết quả kiểm toán báo cáo tài chính.

Đơn vị được kiểm toán (khách hàng) và các bên sử dụng kết quả kiểm toán cần phải có các hiểu biết cần thiết về nguyên tắc và thủ tục lập báo cáo kiểm toán quy định và hướng dẫn trong Chuẩn mực này để hiểu và sử dụng đúng đắn kết quả kiểm toán.

Mục tiêu

04. Mục tiêu của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán là đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần đối với báo cáo tài chính một cách rõ ràng, phù hợp, và điều này là cần thiết khi:

- (a) Dựa trên bằng chứng kiểm toán đã thu thập được, kiểm toán viên kết luận là tổng thể báo cáo tài chính vẫn còn sai sót trọng yếu; hoặc
- (b) Kiểm toán viên không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để

kết luận rằng tổng thể báo cáo tài chính không còn sai sót trọng yếu.

Giải thích thuật ngữ

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

- (a) Lan tỏa: Là một thuật ngữ được sử dụng, trong điều kiện có sai sót, để mô tả những ảnh hưởng của sai sót đối với báo cáo tài chính hoặc mô tả những ảnh hưởng sâu, rộng có thể có của sai sót chưa được phát hiện (nếu có) đối với báo cáo tài chính do kiểm toán viên không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp. Ảnh hưởng lan tỏa đối với báo cáo tài chính là những ảnh hưởng mà theo xét đoán của kiểm toán viên:
 - (i) Những ảnh hưởng này không chỉ giới hạn đến một số yếu tố, một số tài khoản hoặc khoản mục cụ thể của báo cáo tài chính;
 - (ii) Kể cả chỉ ảnh hưởng giới hạn đến một số yếu tố, một số tài khoản hoặc khoản mục cụ thể của báo cáo tài chính thì những ảnh hưởng này vẫn đại diện hoặc có thể đại diện cho một phần quan trọng của báo cáo tài chính; hoặc
 - (iii) Những ảnh hưởng này trong trường hợp liên quan đến các thuyết minh, là vấn đề căn bản để người sử dụng hiểu được báo cáo tài chính.
- (b) Ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần: Là một trong ba dạng ý kiến: “Ý kiến kiểm toán ngoại trừ”, “Ý kiến kiểm toán trái ngược” hoặc “Từ chối đưa ra ý kiến”.

II/ NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Yêu cầu

Các trường hợp kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

06. Kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần trong báo cáo kiểm toán khi:
- (a) Dựa trên bằng chứng kiểm toán đã thu thập được, kiểm toán viên kết luận là tổng thể báo cáo tài chính vẫn còn sai sót trọng yếu (xem hướng dẫn đoạn A2 - A7 Chuẩn mực này); hoặc
 - (b) Kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để kết luận rằng tổng thể báo cáo tài chính không còn sai sót trọng yếu (xem hướng dẫn đoạn A8 - A12 Chuẩn mực này).

Xác định dạng ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

Ý kiến kiểm toán ngoại trừ

07. Kiểm toán viên phải trình bày “ý kiến kiểm toán ngoại trừ” khi:

- (a) Dựa trên các bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp đã thu thập được, kiểm toán viên kết luận là các sai sót, xét riêng lẻ hay tổng hợp lại, có ảnh hưởng trọng yếu nhưng không lan tỏa đối với báo cáo tài chính; hoặc

- (b) Kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán, nhưng kiểm toán viên kết luận rằng những ảnh hưởng có thể có của các sai sót chưa được phát hiện (nếu có) có thể là trọng yếu nhưng không lan tỏa đối với báo cáo tài chính.

Ý kiến kiểm toán trái ngược

08. Kiểm toán viên phải trình bày “ý kiến kiểm toán trái ngược” khi dựa trên các bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp đã thu thập được, kiểm toán viên kết luận là các sai sót, xét riêng lẻ hay tổng hợp lại, có ảnh hưởng trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính.

Từ chối đưa ra ý kiến

09. Kiểm toán viên phải từ chối đưa ra ý kiến khi kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán và kiểm toán viên kết luận rằng những ảnh hưởng có thể có của các sai sót chưa được phát hiện (nếu có) có thể là trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính.
10. Trong một số rất ít trường hợp liên quan đến nhiều yếu tố không chắc chắn, kiểm toán viên phải từ chối đưa ra ý kiến khi mặc dù đã thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp liên quan đến từng yếu tố không chắc chắn riêng biệt nhưng kiểm toán viên vẫn kết luận rằng không thể đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính do những ảnh hưởng tương tác có thể có của những yếu tố không chắc chắn và những ảnh hưởng lũy kế của những yếu tố này đến báo cáo tài chính.

Hậu quả của việc không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp bởi những hạn chế do Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán áp đặt sau khi kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán đã chấp nhận hợp đồng kiểm toán

11. Sau khi đã chấp nhận hợp đồng kiểm toán, nếu kiểm toán viên nhận thấy Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán áp đặt giới hạn phạm vi kiểm toán khiến cho kiểm toán viên thấy cần phải đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ hoặc từ chối đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải đề nghị Ban Giám đốc đơn vị xóa bỏ các giới hạn đó.
12. Nếu Ban Giám đốc đơn vị từ chối xóa bỏ các giới hạn đã đề cập trong đoạn 11 nêu trên, kiểm toán viên phải trao đổi vấn đề này với Ban quản trị đơn vị, trừ khi tất cả các thành viên Ban quản trị đều là thành viên Ban Giám đốc đơn vị (theo quy định tại đoạn 13 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 260) và xác định xem liệu có thể thực hiện các thủ tục kiểm toán thay thế để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp hay không.
13. Nếu kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, kiểm toán viên phải xác định ảnh hưởng của vấn đề đó như sau:
- (a) Nếu kiểm toán viên kết luận rằng những ảnh hưởng có thể có của các sai sót chưa được phát hiện (nếu có) có thể là trọng yếu nhưng không lan tỏa đối với báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ; hoặc
- (b) Nếu kiểm toán viên kết luận rằng những ảnh hưởng có thể có của các sai sót chưa được phát hiện (nếu có) có thể là trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính đến mức việc đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ là chưa đủ để thể hiện mức độ nghiêm trọng của sai sót thì kiểm toán viên phải:

- (i) Rút khỏi cuộc kiểm toán, nếu có thể và phù hợp với pháp luật và các quy định (xem hướng dẫn đoạn A13 - A14 Chuẩn mực này); hoặc
- (ii) Từ chối đưa ra ý kiến đối với báo cáo tài chính, nếu *kiểm toán viên* không thể hoặc pháp luật và các quy định không cho phép rút khỏi cuộc kiểm toán trước khi phát hành báo cáo kiểm toán.

14. Nếu kiểm toán viên thực hiện như quy định tại đoạn 13(b)(i) nêu trên thì trước khi rút khỏi cuộc kiểm toán, kiểm toán viên phải trao đổi với Ban quản trị đơn vị được kiểm toán về tất cả những vấn đề liên quan đến các sai sót đã phát hiện trong quá trình kiểm toán mà có thể dẫn đến việc đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần (xem hướng dẫn đoạn A15 Chuẩn mực này).

Những vấn đề khác cần xem xét liên quan đến ý kiến kiểm toán trái ngược hoặc từ chối đưa ra ý kiến

15. Khi kiểm toán viên thấy cần đưa ra ý kiến kiểm toán trái ngược hoặc từ chối đưa ra ý kiến về tổng thể bộ báo cáo tài chính (*đầy đủ*), báo cáo kiểm toán không được trình bày đồng thời ý kiến kiểm toán dạng chấp nhận toàn phần đối với một báo cáo tài chính riêng lẻ hoặc đối với một hoặc một số yếu tố, tài khoản, khoản mục cụ thể của một báo cáo tài chính được lập theo cùng khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng cho bộ báo cáo tài chính (*đầy đủ*). Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 805 quy định và hướng dẫn những trường hợp kiểm toán viên được thuê để đưa ra ý kiến kiểm toán riêng biệt về một hoặc một số yếu tố, tài khoản, khoản mục cụ thể của một báo cáo tài chính. Trong những trường hợp như vậy, trong cùng một báo cáo kiểm toán, việc đưa ra ý kiến kiểm toán chấp nhận toàn phần sẽ mâu thuẫn với ý kiến kiểm toán trái ngược hoặc từ chối đưa ra ý kiến của kiểm toán viên đối với tổng thể báo cáo tài chính (xem hướng dẫn đoạn A16 Chuẩn mực này).

Hình thức và nội dung báo cáo kiểm toán khi ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

Đoạn mô tả cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

16. Khi kiểm toán viên đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần đối với báo cáo tài chính, ngoài những yếu tố cụ thể phải trình bày theo quy định của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700, kiểm toán viên phải trình bày trong báo cáo kiểm toán một đoạn mô tả về vấn đề dẫn đến việc kiểm toán viên đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần. Kiểm toán viên phải đặt đoạn này ngay trước đoạn ý kiến kiểm toán trong báo cáo kiểm toán và phải sử dụng tiêu đề là “Cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ”, “Cơ sở của ý kiến kiểm toán trái ngược” hoặc “Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến” một cách thích hợp (xem hướng dẫn đoạn A17 Chuẩn mực này).

17. Nếu có một sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính liên quan đến những số liệu cụ thể của báo cáo tài chính (kể cả những thuyết minh mang tính định lượng), kiểm toán viên phải mô tả và định lượng ảnh hưởng về mặt tài chính của sai sót đó trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, trừ khi điều đó là không thể thực hiện được. Nếu không thể định lượng được ảnh hưởng về mặt tài chính của sai sót, kiểm toán viên phải trình bày điều này trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần (xem hướng dẫn đoạn A18 Chuẩn mực này).

18. Nếu có một sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính liên quan đến các thuyết minh bằng lời trên báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải giải thích rõ thuyết minh đó bị sai sót như thế nào trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.
19. Nếu có một sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính liên quan đến việc không thuyết minh thông tin cần phải được thuyết minh, kiểm toán viên phải:
 - (a) Thảo luận về việc không thuyết minh thông tin với Ban quản trị đơn vị được kiểm toán;
 - (b) Mô tả tính chất của thông tin bị bỏ sót trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần;
 - (c) Trình bày thông tin bị bỏ sót nếu có thể thực hiện được và nếu kiểm toán viên đã thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về thông tin bị bỏ sót, trừ khi pháp luật và các quy định không cho phép (xem hướng dẫn đoạn A19 Chuẩn mực này).
20. Nếu việc đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần là do *kiểm toán viên* không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, kiểm toán viên phải trình bày lý do của việc không thể thu thập được bằng chứng kiểm toán trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.
21. Kể cả trường hợp kiểm toán viên đưa ra ý kiến kiểm toán dạng trái ngược hoặc từ chối đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải mô tả trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần về lý do của bất kỳ vấn đề nào khác mà kiểm toán viên nhận thấy cần phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần và những ảnh hưởng của vấn đề đó *đến báo cáo tài chính được kiểm toán* (xem hướng dẫn đoạn A20 Chuẩn mực này).

Đoạn ý kiến kiểm toán

22. Khi kiểm toán viên đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, kiểm toán viên phải sử dụng tiêu đề “Ý kiến kiểm toán ngoại trừ”, “Ý kiến kiểm toán trái ngược” hoặc “Từ chối đưa ra ý kiến”, tùy trường hợp (xem hướng dẫn đoạn A21, A23 - A24 Chuẩn mực này)
23. Khi kiểm toán viên đưa ra ý kiến kiểm toán dạng ngoại trừ do có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải nêu trong đoạn ý kiến kiểm toán rằng, theo ý kiến của kiểm toán viên, ngoại trừ ảnh hưởng của các vấn đề nêu trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ:
 - (a) 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], nếu báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý; hoặc
 - (b) Báo cáo tài chính đã được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng], nếu báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về tuân thủ.

Khi *kiểm toán viên đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần* do không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, kiểm toán viên phải sử dụng cụm từ “ngoại trừ những ảnh hưởng có thể có của những vấn đề

...” trong đoạn ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần (xem hướng dẫn đoạn A22 Chuẩn mực này).

24. Khi kiểm toán viên đưa ra ý kiến kiểm toán trái ngược, kiểm toán viên phải trình bày rõ trong đoạn ý kiến kiểm toán rằng, theo ý kiến của kiểm toán viên, do mức độ nghiêm trọng của những vấn đề mô tả trong đoạn “Cơ sở của ý kiến kiểm toán trái ngược”:
- (a) Báo cáo tài chính đã phản ánh không trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, không phù hợp với [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng], nếu báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về trình bày hợp lý; hoặc
 - (b) Báo cáo tài chính đã không được lập, trên các khía cạnh trọng yếu, tuân thủ [khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng], nếu báo cáo tài chính được lập theo khuôn khổ về tuân thủ.
25. Khi kiểm toán viên từ chối đưa ra ý kiến do không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, kiểm toán viên phải nêu trong đoạn ý kiến kiểm toán là:
- (a) Do mức độ nghiêm trọng của vấn đề mô tả trong đoạn “Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến”, kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán và do đó,
 - (b) Kiểm toán viên không đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính.

Mô tả về trách nhiệm của kiểm toán viên khi kiểm toán viên đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ hoặc ý kiến kiểm toán trái ngược

26. Khi kiểm toán viên đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ hoặc ý kiến kiểm toán trái ngược, kiểm toán viên phải sửa đoạn mô tả về trách nhiệm của kiểm toán viên để thể hiện việc kiểm toán viên tin rằng đã thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ hoặc ý kiến kiểm toán trái ngược đó.

Mô tả về trách nhiệm của kiểm toán viên khi kiểm toán viên từ chối đưa ra ý kiến

27. Khi kiểm toán viên từ chối đưa ra ý kiến do không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, kiểm toán viên phải sửa đoạn giới thiệu của báo cáo kiểm toán để thể hiện việc kiểm toán viên đã chấp nhận thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính. Kiểm toán viên cũng phải sửa đoạn mô tả về trách nhiệm của kiểm toán viên và mô tả phạm vi kiểm toán như sau: “Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính trên cơ sở thực hiện kiểm toán theo các Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Tuy nhiên, do những vấn đề mô tả tại đoạn “Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến”, chúng tôi không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở cho ý kiến kiểm toán”.

Trao đổi với Ban quản trị đơn vị được kiểm toán

28. Khi kiểm toán viên dự định sẽ đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần trên báo cáo kiểm toán, kiểm toán viên phải trao đổi với Ban quản trị đơn vị được kiểm toán về những trường hợp dẫn tới việc kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần. Đồng thời, kiểm toán viên cũng phải trao đổi với Ban quản trị đơn vị về dự thảo cách trình bày ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần (xem hướng dẫn đoạn A25 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.

Các dạng ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần (hướng dẫn đoạn 02 Chuẩn mực này)

A1. Bảng dưới đây minh họa cách xét đoán của kiểm toán viên về bản chất của vấn đề dẫn tới việc kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần và tính chất lan tỏa của các ảnh hưởng hoặc ảnh hưởng có thể có của vấn đề đó đối với báo cáo tài chính, cũng như tác động của vấn đề đến loại ý kiến kiểm toán được đưa ra.

<i>Bản chất của vấn đề dẫn tới việc kiểm toán viên phải đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần</i>	<i>Xét đoán của kiểm toán viên về tính chất lan tỏa của các ảnh hưởng hoặc ảnh hưởng có thể có của vấn đề đó đối với báo cáo tài chính</i>	
	<i>Trọng yếu nhưng không lan tỏa</i>	<i>Trọng yếu và lan tỏa</i>
Báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu	Ý kiến kiểm toán ngoại trừ	Ý kiến kiểm toán trái ngược
Không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp	Ý kiến kiểm toán ngoại trừ	Từ chối đưa ra ý kiến

Bản chất của sai sót trọng yếu (hướng dẫn đoạn 06(a) Chuẩn mực này)

A2. Theo quy định tại đoạn 11 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700, để đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính, kiểm toán viên phải kết luận liệu *kiểm toán viên* đã đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc báo cáo tài chính, xét trên phương diện tổng thể, có còn chứa đựng sai sót trọng yếu hay không. Kết luận này cũng bao gồm cả việc đánh giá của kiểm toán viên về những sai sót chưa được điều chỉnh, nếu có, trên báo cáo tài chính theo quy định tại đoạn 04(a) Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 450.

A3. Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 450 định nghĩa sai sót là sự khác biệt giữa giá trị, cách phân loại, trình bày hoặc thuyết minh của một khoản mục trên báo cáo tài chính với giá trị, cách phân loại, trình bày hoặc thuyết minh của khoản mục đó theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng. Theo đó, một sai sót trọng yếu của báo cáo tài chính có thể phát sinh liên quan đến:

- (a) Tính thích hợp của các chính sách kế toán được lựa chọn;
- (b) Việc áp dụng các chính sách kế toán được lựa chọn; hoặc
- (c) Tính thích hợp hoặc tính đầy đủ của các thuyết minh trên báo cáo tài chính.

Tính thích hợp của các chính sách kế toán được lựa chọn

A4. Liên quan đến tính thích hợp của các chính sách kế toán đã được Ban Giám đốc lựa chọn áp dụng, sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính có thể phát sinh khi:

- (a) Các chính sách kế toán được lựa chọn không nhất quán với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng; hoặc
- (b) Báo cáo tài chính, bao gồm các thuyết minh có liên quan, không trình bày các

giao dịch và sự kiện quan trọng nhằm đạt được sự trình bày hợp lý.

- A5. Khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng thường có các quy định về ghi chép kế toán và thuyết minh đối với các thay đổi về chính sách kế toán. Khi đơn vị thay đổi việc lựa chọn các chính sách kế toán quan trọng, báo cáo tài chính có thể có sai sót trọng yếu nếu đơn vị không tuân thủ các quy định về ghi chép kế toán và thuyết minh nêu trên.

Áp dụng các chính sách kế toán được lựa chọn

- A6. Liên quan đến việc áp dụng các chính sách kế toán được lựa chọn, sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính có thể phát sinh khi:
- (a) Ban Giám đốc đơn vị không áp dụng các chính sách kế toán được lựa chọn một cách nhất quán với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính, kể cả việc Ban Giám đốc không áp dụng các chính sách kế toán được lựa chọn một cách nhất quán giữa các kỳ kế toán hoặc không nhất quán đối với các giao dịch và sự kiện tương tự (nhất quán trong áp dụng); hoặc
 - (b) Do phương pháp áp dụng các chính sách kế toán được lựa chọn (như sai sót không có chủ ý khi áp dụng).

Tính thích hợp hoặc tính đầy đủ của các thuyết minh trong báo cáo tài chính

- A7. Liên quan đến tính thích hợp hoặc tính đầy đủ của các thuyết minh trong báo cáo tài chính, sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính có thể phát sinh khi:
- (a) Báo cáo tài chính không có đủ tất cả các thuyết minh theo quy định của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;
 - (b) Các thuyết minh trong báo cáo tài chính không được trình bày theo quy định của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng; hoặc
 - (c) Báo cáo tài chính không cung cấp các thuyết minh cần thiết để đạt được sự trình bày hợp lý.

Bản chất của việc không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp
(hướng dẫn đoạn 06(b) Chuẩn mực này)

- A8. Việc kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp (cũng được coi là giới hạn phạm vi kiểm toán) có thể phát sinh từ:
- (a) Các tình huống ngoài sự kiểm soát của đơn vị;
 - (b) Các tình huống liên quan đến nội dung hoặc lịch trình thực hiện công việc kiểm toán; hoặc
 - (c) Các giới hạn do Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đặt ra.
- A9. Việc không thể thực hiện được một thủ tục kiểm toán cụ thể nào đó không tạo nên giới hạn phạm vi kiểm toán nếu như kiểm toán viên có thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp bằng cách thực hiện thủ tục thay thế. Nếu không thể thực hiện được thủ tục kiểm toán thay thế, kiểm toán viên phải áp dụng các quy định tại đoạn 07(b) và đoạn 10 Chuẩn mực này, khi thích hợp. Các giới hạn do Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đặt ra có thể có những ảnh hưởng khác đối với cuộc kiểm toán, ví dụ ảnh hưởng đến việc kiểm toán viên đánh giá về rủi ro do gian lận và việc xem xét có nên tiếp tục thực hiện hợp đồng kiểm toán nữa hay không.

A10. Ví dụ về các tình huống ngoài sự kiểm soát của đơn vị bao gồm:

- (1) Sổ kế toán, tài liệu kế toán của đơn vị đã bị phá hủy;
- (2) Sổ kế toán, tài liệu kế toán của một đơn vị thành viên quan trọng đã bị các cơ quan quản lý Nhà nước tịch thu vô thời hạn.

A11. Ví dụ về các tình huống liên quan đến nội dung hoặc lịch trình thực hiện công việc kiểm toán bao gồm:

- (1) Đơn vị phải áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu đối với việc hạch toán khoản đầu tư vào công ty liên kết nhưng kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về các thông tin tài chính của công ty liên kết để đánh giá xem phương pháp vốn chủ sở hữu có được áp dụng một cách thích hợp hay không;
- (2) Kiểm toán viên không thể chứng kiến kiểm kê hàng tồn kho, do thời điểm được bổ nhiệm làm kiểm toán diễn ra sau ngày đơn vị thực hiện kiểm kê;
- (3) Kiểm toán viên xác định rằng chỉ thực hiện các thử nghiệm cơ bản là không đầy đủ nhưng các kiểm soát của đơn vị lại không hữu hiệu.

A12. Ví dụ về các tình huống *kiểm toán viên* không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp do các giới hạn mà Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đặt ra, bao gồm:

- (1) Ban Giám đốc đơn vị không cho phép kiểm toán viên chứng kiến kiểm kê hàng tồn kho;
- (2) Ban Giám đốc đơn vị không cho phép kiểm toán viên yêu cầu bên thứ ba xác nhận về số dư tài khoản cụ thể.

Hậu quả của việc không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp bởi những hạn chế do Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán áp đặt sau khi kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán đã chấp nhận hợp đồng kiểm toán (hướng dẫn đoạn 13(b) - 14 Chuẩn mực này)

A13. Khả năng *kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán* rút khỏi cuộc kiểm toán có thể phụ thuộc vào các giai đoạn hoàn thành cuộc kiểm toán tại thời điểm mà Ban Giám đốc đơn vị áp đặt giới hạn phạm vi kiểm toán. Nếu kiểm toán viên đã hoàn thành cuộc kiểm toán về cơ bản, trước khi rút khỏi cuộc kiểm toán, kiểm toán viên có thể quyết định hoàn thành cuộc kiểm toán tới mức độ có thể, từ chối đưa ra ý kiến và giải thích về giới hạn phạm vi kiểm toán trong đoạn “Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến”.

A14. Trong một số trường hợp nhất định, việc rút khỏi cuộc kiểm toán là không thể thực hiện được nếu pháp luật và các quy định yêu cầu kiểm toán viên phải tiếp tục hợp đồng kiểm toán. Đây có thể là trường hợp mà kiểm toán viên được chỉ định kiểm toán báo cáo tài chính của các đơn vị trong lĩnh vực công. Theo pháp luật và các quy định, kiểm toán viên có thể được chỉ định kiểm toán báo cáo tài chính cho một giai đoạn nhất định hoặc được bổ nhiệm kiểm toán trong một thời gian nhất định và không được phép rút khỏi cuộc kiểm toán trước khi hoàn thành kiểm toán báo cáo tài chính đã được chỉ định hoặc trước khi kết thúc thời gian bổ nhiệm. Theo hướng dẫn tại đoạn A5 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 706, trong trường hợp như vậy, kiểm toán viên có thể thấy cần thiết phải trình bày đoạn “Vấn đề khác” trong báo cáo kiểm toán.

A15. Khi kiểm toán viên kết luận rằng việc rút khỏi cuộc kiểm toán là cần thiết do giới hạn phạm vi kiểm toán, pháp luật hoặc các quy định nghề nghiệp có thể yêu cầu kiểm toán viên phải trao đổi các vấn đề liên quan đến việc rút khỏi cuộc kiểm toán với các cơ quan chức năng hoặc chủ sở hữu của đơn vị được kiểm toán.

Những vấn đề khác cần xem xét liên quan đến ý kiến kiểm toán trái ngược hoặc từ chối đưa ra ý kiến (hướng dẫn đoạn 15 Chuẩn mực này)

A16. Dưới đây là ví dụ về những trường hợp việc đưa ra ý kiến kiểm toán chấp nhận toàn phần trong cùng một báo cáo kiểm toán không mâu thuẫn với ý kiến kiểm toán trái ngược hoặc từ chối đưa ra ý kiến của kiểm toán viên:

- (1) Trong cùng một báo cáo kiểm toán, kiểm toán viên đưa ra (1) ý kiến chấp nhận toàn phần về báo cáo tài chính được lập theo một khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính; và (2) ý kiến kiểm toán trái ngược về chính báo cáo tài chính đó nhưng được lập theo một khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính khác (xem thêm hướng dẫn tại đoạn A32 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 700);
- (2) Trong cùng một báo cáo kiểm toán, kiểm toán viên (1) từ chối đưa ra ý kiến về kết quả hoạt động kinh doanh và lưu chuyển tiền tệ; và (2) ý kiến chấp nhận toàn phần về tình hình tài chính (xem quy định tại đoạn 10 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 510). Trong trường hợp này, kiểm toán viên không từ chối đưa ra ý kiến về tổng thể báo cáo tài chính.

Hình thức và nội dung báo cáo kiểm toán khi ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

Đoạn mô tả cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần (hướng dẫn đoạn 16 - 17, 19, 21 Chuẩn mực này)

A17. Sự nhất quán trong báo cáo kiểm toán giúp người sử dụng dễ hiểu hơn và giúp xác định được những tình huống bất thường phát sinh. Do đó, mặc dù có thể không đạt được sự thống nhất trong cách diễn đạt ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần và trong việc trình bày cơ sở cho ý kiến kiểm toán đó thì sự nhất quán về cả hình thức và nội dung của báo cáo kiểm toán vẫn rất cần thiết.

A18. Kiểm toán viên có thể mô tả ảnh hưởng về mặt tài chính của sai sót trọng yếu trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, ví dụ, trường hợp hàng tồn kho bị phản ánh cao hơn giá trị thực, kiểm toán viên có thể định lượng các ảnh hưởng đối với chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp, lợi nhuận trước thuế, lợi nhuận sau thuế và vốn chủ sở hữu.

A19. Việc thuyết minh các thông tin bị bỏ sót trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần sẽ không thể thực hiện được nếu:

- (1) Ban Giám đốc đơn vị chưa lập các thuyết minh đó hoặc các thuyết minh đó chưa được cung cấp cho kiểm toán viên; hoặc
- (2) Theo xét đoán của kiểm toán viên, việc thuyết minh các thông tin này sẽ làm cho báo cáo kiểm toán quá dài và quá chi tiết.

A20. Ý kiến kiểm toán trái ngược hoặc từ chối đưa ra ý kiến liên quan đến một vấn đề cụ thể nêu trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ là chưa đủ để có thể bỏ qua việc trình bày các vấn đề khác được phát hiện mà những vấn đề này có thể dẫn đến ý

kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần. Trong những trường hợp như vậy, việc công bố những vấn đề khác mà kiểm toán viên phát hiện được có thể hữu ích cho người sử dụng báo cáo tài chính.

Đoạn ý kiến kiểm toán (hướng dẫn đoạn 22 - 23 Chuẩn mực này)

A21. Việc trình bày tiêu đề của đoạn này làm cho người sử dụng hiểu rõ ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần và chỉ ra loại ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.

A22. Khi kiểm toán viên đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ, việc sử dụng những cụm từ như “với những giải thích ở trên” hoặc “tùy thuộc vào” trong đoạn ý kiến kiểm toán là không thích hợp bởi như vậy là chưa đủ rõ ràng hoặc chưa đủ thuyết phục.

Ví dụ minh họa về báo cáo kiểm toán

A23. Ví dụ 1 và 2 trong phần Phụ lục là báo cáo kiểm toán có ý kiến kiểm toán ngoại trừ và ý kiến kiểm toán trái ngược khi báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu.

A24. Ví dụ 3 trong phần Phụ lục là báo cáo kiểm toán có ý kiến kiểm toán ngoại trừ do kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp. Ví dụ 4 là báo cáo kiểm toán dạng từ chối đưa ra ý kiến do kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về một yếu tố riêng lẻ của báo cáo tài chính. Ví dụ 5 là báo cáo kiểm toán từ chối đưa ra ý kiến do kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về nhiều yếu tố trong báo cáo tài chính. Trong ví dụ 4 và 5, ảnh hưởng có thể có đối với báo cáo tài chính do việc không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp là vừa trọng yếu và vừa lan tỏa.

Trao đổi với Ban quản trị đơn vị được kiểm toán (hướng dẫn đoạn 28 Chuẩn mực này)

A25. Việc trao đổi với Ban quản trị đơn vị được kiểm toán về những trường hợp dẫn tới việc kiểm toán viên dự định đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần và trao đổi về dự thảo cách trình bày ý kiến kiểm toán đó giúp cho:

- (1) Kiểm toán viên lưu ý Ban quản trị đơn vị về ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần mà kiểm toán viên dự kiến đưa ra và các lý do (hoặc tình huống) dẫn đến ý kiến này;
- (2) Kiểm toán viên tìm kiếm sự đồng tình của Ban quản trị đơn vị về thực chất của những vấn đề dẫn đến ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần hoặc xác nhận những vấn đề chưa thống nhất với Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán;
- (3) Ban quản trị đơn vị có cơ hội, nếu thích hợp, để cung cấp cho kiểm toán viên những thông tin và giải trình bổ sung liên quan đến vấn đề dẫn đến ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần.

CÁC VÍ DỤ VỀ BÁO CÁO KIỂM TOÁN CÓ Ý KIẾN KIỂM TOÁN KHÔNG PHẢI LÀ Ý KIẾN CHẤP NHẬN TOÀN PHẦN

Ví dụ 1: Báo cáo kiểm toán có ý kiến kiểm toán ngoại trừ do báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu.

Áp dụng cho trường hợp sau:

- (1) Kiểm toán một bộ báo cáo tài chính (*đầy đủ*), do Ban Giám đốc đơn vị lập cho mục đích chung theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính;
- (2) Các điều khoản của hợp đồng kiểm toán nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210;
- (3) Hàng tồn kho bị ghi nhận sai. Sai sót này được coi là trọng yếu nhưng không lan tỏa đối với báo cáo tài chính;
- (4) Ngoài việc kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán viên còn có trách nhiệm báo cáo về các yêu cầu khác của pháp luật và các quy định.

Công ty kiểm toán XYZ

Địa chỉ, điện thoại, fax...

Số: ... /20x2

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: [Người nhận báo cáo kiểm toán]

Báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính

Chúng tôi đã kiểm toán báo cáo tài chính kèm theo của Công ty ABC, được lập ngày..., từ trang...đến trang..., bao gồm Bảng cân đối kế toán tại ngày 31/12/20x1, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có), Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, và Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

Trách nhiệm của Ban Giám đốc

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về việc lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính của Công ty theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính và chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

Trách nhiệm của Kiểm toán viên

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính dựa trên kết quả của cuộc

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

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

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

Cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ

Công ty chưa trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dẫn đến khoản mục “Hàng tồn kho” (Mã số 140) trên Bảng cân đối kế toán đang được phản ánh theo giá gốc là XXX1 VND thay vì phải phản ánh theo giá trị thuần có thể thực hiện được. Việc ghi nhận như vậy là không tuân thủ chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam. Các tài liệu tại Công ty cho thấy, nếu phản ánh theo giá trị thuần có thể thực hiện được thì khoản mục “Hàng tồn kho” trên Bảng cân đối kế toán sẽ giảm đi là XXX2 VND. Đồng thời, trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, chỉ tiêu “Giá vốn hàng bán” sẽ tăng là XXX2 VND, chỉ tiêu “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành” và “Lợi nhuận sau thuế” sẽ giảm đi tương ứng là XXX3 VND.

Ý kiến kiểm toán ngoại trừ

Theo ý kiến của chúng tôi, ngoại trừ ảnh hưởng của vấn đề nêu tại đoạn “Cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ”, báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của Công ty ABC tại ngày 31/12/20x1, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

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

[Hình thức và nội dung của mục này trong báo cáo kiểm toán sẽ thay đổi tùy thuộc vào trách nhiệm báo cáo khác của kiểm toán viên.]

[(Hà Nội), ngày...tháng...năm...]

Công ty kiểm toán XYZ

Tổng Giám đốc

(Chữ ký, họ và tên, đóng dấu)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...

Kiểm toán viên

(Chữ ký, họ và tên)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...

Ví dụ 2: Báo cáo kiểm toán có ý kiến kiểm toán trái ngược do báo cáo tài chính có sai sót trọng yếu.

Áp dụng cho trường hợp sau:

- (1) Kiểm toán báo cáo tài chính hợp nhất, do Ban Giám đốc Công ty mẹ lập cho mục đích chung theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính;
- (2) Các điều khoản của hợp đồng kiểm toán nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210;
- (3) Báo cáo tài chính bị sai sót trọng yếu do có một công ty con không được hợp nhất. Sai sót trọng yếu có tính lan tỏa đối với báo cáo tài chính. Kiểm toán viên không thể xác định được ảnh hưởng của sai sót này đối với báo cáo tài chính;
- (4) Ngoài việc kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán viên còn có trách nhiệm báo cáo về các yêu cầu khác của pháp luật và các quy định.

Công ty kiểm toán XYZ

Địa chỉ, điện thoại, fax...

Số: ... /20x2

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: [Người nhận báo cáo kiểm toán]

Báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính hợp nhất

Chúng tôi đã kiểm toán báo cáo tài chính hợp nhất kèm theo của Tập đoàn (Tổng Công ty) ABC, được lập ngày..., từ trang...đến trang..., bao gồm Bảng cân đối kế toán hợp nhất tại ngày 31/12/20x1, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu hợp nhất (nếu có), Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, và Bản thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất.

Trách nhiệm của Ban Tổng Giám đốc

Ban Tổng Giám đốc Tập đoàn (Tổng Công ty) chịu trách nhiệm về việc lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính hợp nhất của Tập đoàn (Tổng Công ty) theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất và chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Tổng Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

Trách nhiệm của Kiểm toán viên

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính hợp nhất dựa trên kết quả của cuộc kiểm toán. Chúng tôi đã tiến hành kiểm toán theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Các chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán để đạt được sự đảm bảo hợp

lý về việc liệu báo cáo tài chính hợp nhất của Tập đoàn (Tổng Công ty) có còn sai sót trọng yếu hay không.

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

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

Cơ sở của ý kiến kiểm toán trái ngược

Như đã trình bày ở thuyết minh X, Tập đoàn (Tổng Công ty) chưa hợp nhất báo cáo tài chính của công ty con DEF mà Tập đoàn (Tổng Công ty) đã mua trong năm 20X1, do chưa xác định được giá trị hợp lý của một số tài sản và khoản nợ phải trả trọng yếu của công ty con tại ngày mua. Do đó, khoản đầu tư này đang được phản ánh trên báo cáo tài chính hợp nhất của Tập đoàn (Tổng Công ty) theo giá gốc. Theo quy định của chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam hiện hành, báo cáo tài chính của công ty con DEF phải được hợp nhất vì công ty con chịu sự kiểm soát của công ty mẹ. Nếu báo cáo tài chính của công ty DEF được hợp nhất, nhiều khoản mục trong báo cáo tài chính hợp nhất kèm theo sẽ bị ảnh hưởng trọng yếu. Các ảnh hưởng đối với báo cáo tài chính hợp nhất do việc không hợp nhất báo cáo tài chính công ty con là chưa thể xác định được.

Ý kiến kiểm toán trái ngược

Theo ý kiến của chúng tôi, do tầm quan trọng của vấn đề nêu tại “Cơ sở của ý kiến kiểm toán trái ngược”, báo cáo tài chính hợp nhất đã không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của Tập đoàn (Tổng Công ty) ABC tại ngày 31/12/20x1, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, không phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất.

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

[Hình thức và nội dung của mục này trong báo cáo kiểm toán sẽ thay đổi tùy thuộc vào trách nhiệm báo cáo khác của kiểm toán viên.]

[(Hà Nội), ngày...tháng...năm...]

Công ty kiểm toán XYZ

Tổng Giám đốc

(*Chữ ký, họ và tên, đóng dấu*)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...

Kiểm toán viên

(*Chữ ký, họ và tên*)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...

Ví dụ 3: Báo cáo kiểm toán có ý kiến kiểm toán ngoại trừ do kiểm toán viên không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp.

Áp dụng cho trường hợp sau:

- (1) Kiểm toán một bộ báo cáo tài chính (*đầy đủ*), do Ban Giám đốc đơn vị lập cho mục đích chung theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính;
- (2) Các điều khoản của hợp đồng kiểm toán nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210;
- (3) Kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp liên quan đến khoản đầu tư vào công ty liên kết tại nước ngoài. Ảnh hưởng của việc không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp được coi là trọng yếu nhưng không lan tỏa đối với báo cáo tài chính;
- (4) Ngoài việc kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán viên còn có trách nhiệm báo cáo về các yêu cầu khác của pháp luật và các quy định.

Công ty kiểm toán XYZ

Địa chỉ, điện thoại, fax...

Số: ... /20x2

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: [Người nhận báo cáo kiểm toán]

Báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính

Chúng tôi đã kiểm toán báo cáo tài chính kèm theo của Công ty ABC, *được lập ngày...., từ trang...đến trang....*, bao gồm Bảng cân đối kế toán tại ngày 31/12/20x1, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có), Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, và Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

Trách nhiệm của Ban Giám đốc

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về việc lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính của Công ty theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính và chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

Trách nhiệm của Kiểm toán viên

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

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

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

Cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ

Khoản đầu tư của Công ty ABC vào Công ty DEF, một công ty liên doanh với nước ngoài được mua lại trong năm và được hạch toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu, được ghi nhận với giá trị là XXX1 VND trên Bảng cân đối kế toán tại ngày 31/12/20x1, và phần sở hữu của ABC trong khoản thu nhập ròng là XXX2 VND của DEF được bao gồm trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của ABC cho năm tài chính kết thúc cùng ngày. Chúng tôi không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về giá trị ghi sổ của khoản đầu tư của ABC vào Công ty DEF tại ngày 31/12/20x1 cũng như phần sở hữu của ABC trong khoản thu nhập ròng của Công ty DEF cho năm đó vì chúng tôi không được tiếp cận với thông tin tài chính và báo cáo tài chính, Ban Giám đốc và kiểm toán viên của công ty DEF. Do đó, chúng tôi không thể xác định liệu có cần thiết phải điều chỉnh các số liệu này hay không.

Ý kiến kiểm toán ngoại trừ

Theo ý kiến của chúng tôi, ngoại trừ ảnh hưởng của vấn đề nêu tại đoạn “Cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ”, báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính của Công ty ABC tại ngày 31/12/20x1, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

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

[Hình thức và nội dung của mục này trong báo cáo kiểm toán sẽ thay đổi tùy thuộc vào trách nhiệm báo cáo khác của kiểm toán viên.]

[(Hà Nội), ngày...tháng...năm...]

Công ty kiểm toán XYZ

Tổng Giám đốc

(*Chữ ký, họ và tên, đóng dấu*)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...

Kiểm toán viên

(*Chữ ký, họ và tên*)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...

Ví dụ 4: Báo cáo kiểm toán từ chối đưa ra ý kiến do kiểm toán viên không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về một yếu tố riêng lẻ của báo cáo tài chính.

Áp dụng cho trường hợp sau:

- (1) Kiểm toán một bộ báo cáo tài chính (*đầy đủ*), do Ban Giám đốc đơn vị lập cho mục đích chung theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính;
- (2) Các điều khoản của hợp đồng kiểm toán nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210;
- (3) Kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về một yếu tố riêng lẻ của báo cáo tài chính. Cụ thể là, kiểm toán viên không thể thu thập được bằng chứng kiểm toán về thông tin tài chính của khoản đầu tư vào công ty liên doanh mà khoản đầu tư này chiếm hơn 90% giá trị tài sản thuần của công ty. Ảnh hưởng của việc không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp được coi là trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính;
- (4) Ngoài việc kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán viên còn có trách nhiệm báo cáo về các yêu cầu khác của pháp luật và các quy định.

Công ty kiểm toán XYZ

Địa chỉ, điện thoại, fax...

Số: ... /20x2

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: [Người nhận báo cáo kiểm toán]

Báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính

Chúng tôi đã kiểm toán báo cáo tài chính kèm theo của Công ty ABC, *được lập ngày..., từ trang...đến trang...,* bao gồm Bảng cân đối kế toán tại ngày 31/12/20x1, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có), Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, và Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

Trách nhiệm của Ban Giám đốc

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về việc lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính của Công ty theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính và chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

Trách nhiệm của Kiểm toán viên

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính dựa trên kết quả của cuộc kiểm toán được thực hiện theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Tuy nhiên, do vấn đề mô tả tại đoạn “Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến”, chúng tôi đã không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán.

Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến

Khoản đầu tư của Công ty vào Công ty liên doanh DEF (tại nước X) đang được ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán với số tiền là XXX VND, chiếm hơn 90% giá trị tài sản thuần của Công ty tại ngày 31/12/20x1. Chúng tôi đã không được phép tiếp cận với Ban Giám đốc và kiểm toán viên của Công ty DEF cũng như tài liệu, hồ sơ kiểm toán của kiểm toán viên Công ty DEF. Do đó, chúng tôi không thể xác định được liệu có cần điều chỉnh đối với: (1) phần tài sản của Công ty trong tài sản của DEF mà Công ty có quyền đồng kiểm soát; (2) phần nợ phải trả Công ty trong các khoản nợ phải trả của DEF mà Công ty phải cùng chịu trách nhiệm; (3) phần sở hữu của Công ty trong thu nhập, chi phí của DEF trong năm; (4) các khoản mục trong Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có) và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Từ chối đưa ra ý kiến

Do tầm quan trọng của vấn đề nêu tại đoạn “Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến”, chúng tôi không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán. Do đó, chúng tôi không thể đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính *đính kèm*.

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

[Hình thức và nội dung của mục này trong báo cáo kiểm toán sẽ thay đổi tùy thuộc vào trách nhiệm báo cáo khác của kiểm toán viên.]

[(Hà Nội), ngày...tháng...năm...]

Công ty kiểm toán XYZ

Tổng Giám đốc

(Chữ ký, họ và tên, đóng dấu)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...

Kiểm toán viên

(Chữ ký, họ và tên)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...

Ví dụ 5: Báo cáo kiểm toán từ chối đưa ra ý kiến do kiểm toán viên không thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về nhiều yếu tố của báo cáo tài chính.

Áp dụng cho trường hợp sau:

- (1) Kiểm toán một bộ báo cáo tài chính (*đầy đủ*), do Ban Giám đốc đơn vị lập cho mục đích chung theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính;
- (2) Các điều khoản của hợp đồng kiểm toán nêu rõ trách nhiệm của Ban Giám đốc đối với báo cáo tài chính theo Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210;
- (3) Kiểm toán viên không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về nhiều yếu tố của báo cáo tài chính. Cụ thể là, kiểm toán viên không thể thu thập được bằng chứng kiểm toán về hàng tồn kho và các khoản phải thu của đơn vị. Ảnh hưởng của việc không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp được coi là trọng yếu và lan tỏa đối với báo cáo tài chính;
- (4) Ngoài việc kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán viên còn có trách nhiệm báo cáo về các yêu cầu khác của pháp luật và các quy định.

Công ty kiểm toán XYZ

Địa chỉ, điện thoại, fax...

Số: ... /20x2

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: [Người nhận báo cáo kiểm toán]

Báo cáo kiểm toán về báo cáo tài chính

Chúng tôi đã kiểm toán báo cáo tài chính kèm theo của Công ty ABC, *được lập ngày...., từ trang...đến trang....*, bao gồm Bảng cân đối kế toán tại ngày 31/12/20x1, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có), Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, và Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

Trách nhiệm của Ban Giám đốc

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về việc lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính của Công ty theo chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán (doanh nghiệp) Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính và chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

Trách nhiệm của Kiểm toán viên

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính dựa trên kết quả của cuộc kiểm toán được thực hiện theo các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Tuy nhiên, do vấn đề mô tả tại đoạn “Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến”, chúng tôi đã không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán.

Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến

Chúng tôi được bổ nhiệm làm kiểm toán sau ngày 31/12/20x1, do đó, chúng tôi không thể chứng kiến kiểm kê hàng tồn kho tại thời điểm đầu năm và cuối năm. Bằng các thủ tục kiểm toán thay thế, chúng tôi cũng không thể đưa ra ý kiến về số lượng hàng tồn kho tại thời điểm 31/12/20x0 và 20x1, với giá trị được ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán lần lượt là XXX1 VND và XXX2 VND. Ngoài ra, việc Công ty áp dụng hệ thống phần mềm máy tính mới để theo dõi tài khoản phải thu vào tháng 9/20x1 đã dẫn đến rất nhiều sai sót trong các khoản phải thu. Tại ngày lập báo cáo kiểm toán này, Ban Giám đốc đơn vị vẫn đang trong quá trình chỉnh sửa các khiếm khuyết của hệ thống và các sai sót của các khoản phải thu. Chúng tôi không thể xác nhận hoặc kiểm tra bằng các phương pháp thay thế khác đối với tài khoản phải thu được ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán tại ngày 31/12/20x1 với tổng số tiền XXX3 VND. Do những vấn đề nêu trên, chúng tôi không thể xác định các điều chỉnh cần thiết đối với hàng tồn kho và các khoản phải thu đã được ghi nhận và chưa được ghi nhận, cũng như các yếu tố liên quan của Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu (nếu có) và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Từ chối đưa ra ý kiến

Do tầm quan trọng của vấn đề nêu tại đoạn “Cơ sở của việc từ chối đưa ra ý kiến”, chúng tôi không thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán. Do đó, chúng tôi không thể đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính đính kèm.

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

[Hình thức và nội dung của mục này trong báo cáo kiểm toán sẽ thay đổi tùy thuộc vào trách nhiệm báo cáo khác của kiểm toán viên.]

[(Hà Nội), ngày...tháng...năm...]

Công ty kiểm toán XYZ

Tổng Giám đốc

(Chữ ký, họ và tên, đóng dấu)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...

Kiểm toán viên

(Chữ ký, họ và tên)

Số Giấy CN ĐKHN kiểm toán:...
