

BỘ TÀI CHÍNH**BỘ TÀI CHÍNH**

Số: 87/2005/QĐ-BTC

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM**Độc lập - Tự do - Hạnh phúc***Hà Nội, ngày 01 tháng 12 năm 2005***QUYẾT ĐỊNH****Về việc ban hành và công bố****Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán Việt Nam****BỘ TRƯỞNG BỘ TÀI CHÍNH**

Căn cứ Luật Kế toán số 03/2003/QH11 ngày 17/6/2003;

Căn cứ Nghị định số 128/2004/NĐ-CP ngày 31/5/2004 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật Kế toán trong lĩnh vực kế toán nhà nước, Nghị định số 129/2004/NĐ-CP ngày 31/5/2004 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật Kế toán trong hoạt động kinh doanh và Nghị định số 185/2004/NĐ-CP ngày 08/11/2004 của Chính phủ về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán;

Căn cứ Nghị định số 105/2004/NĐ-CP ngày 30/3/2004 của Chính phủ về Kiểm toán độc lập và Nghị định số 133/2005/NĐ-CP ngày 31/10/2005 của Chính phủ về việc sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 105/2004/NĐ-CP ngày 30/4/2004 của Chính phủ về kiểm toán độc lập;

Căn cứ Nghị định số 77/2003/NĐ-CP ngày 01/7/2003 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

Nhằm nâng cao sự tin nhiệm của xã hội về hệ thống thông tin kế toán, kiểm toán; tạo lập sự công nhận về tính chuyên nghiệp của người làm kế toán, người làm kiểm toán và đảm bảo chất lượng dịch vụ kế toán, kiểm toán;

Theo đề nghị của Vụ trưởng Vụ Chế độ kế toán và Kiểm toán và Chánh Văn phòng Bộ,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Ban hành kèm theo Quyết định này “Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán Việt Nam” áp

dụng cho tất cả người làm kế toán, người làm kiểm toán và công ty kế toán, kiểm toán. Việc áp dụng cho từng đối tượng được quy định cụ thể trong nội dung Chuẩn mực.

Điều 2. Quyết định này có hiệu lực thi hành sau 15 ngày, kể từ ngày đăng Công báo.

Điều 3. Các công ty kế toán, kiểm toán, kiểm toán viên hành nghề, người hành nghề kế toán và các đơn vị kế toán trong cả nước có trách nhiệm triển khai thực hiện Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán trong hoạt động của mỗi đơn vị.

Giao Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam (VAA) hướng dẫn và kiểm tra việc thực hiện chuẩn mực đạo đức nghề

nh nghiệp kế toán, kiểm toán cho những người làm kế toán và người hành nghề kế toán. Giao Hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (VACPA) hướng dẫn và kiểm tra việc thực hiện chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán cho kiểm toán viên và kiểm toán viên hành nghề.

Vụ trưởng Vụ Chế độ Kế toán và Kiểm toán, Chánh văn phòng Bộ và Thủ trưởng các đơn vị liên quan thuộc Bộ Tài chính có trách nhiệm hướng dẫn, kiểm tra và thi hành Quyết định này./.

**KT. BỘ TRƯỞNG
THỨ TRƯỞNG**

Trần Văn Tá

HỆ THỐNG CHUẨN MỤC KIỂM TOÁN VIỆT NAM

CHUẨN MỤC ĐẠO ĐỨC NGHỀ NGHIỆP KẾ TOÁN, KIỂM TOÁN (Ban hành và công bố theo Quyết định số 87/2005/QĐ-BTC ngày 01/12/2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

QUY ĐỊNH CHUNG

01. Mục đích của Chuẩn mực này là quy định các nguyên tắc, nội dung và hướng dẫn áp dụng các tiêu chuẩn đạo đức nghề nghiệp của người hành nghề kế toán, kiểm toán viên hành nghề và người làm kế toán, kiểm toán trong các doanh nghiệp và tổ chức nhằm đảm bảo đạt được những tiêu chuẩn cao nhất về trình độ chuyên môn, về mức độ hoạt động và đáp ứng được sự quan tâm ngày càng cao của công chúng. Chuẩn mực này đặt ra bốn yêu cầu cơ bản sau:

a) Sự tin nhiệm: Nâng cao sự tin nhiệm của xã hội đối với hệ thống thông tin của kế toán và kiểm toán;

b) Tính chuyên nghiệp: Tạo lập sự công nhận của chủ doanh nghiệp, tổ chức, khách hàng và các bên liên quan về tính chuyên nghiệp của người làm kế toán và người làm kiểm toán, đặc biệt là người hành nghề kế toán và kiểm toán viên hành nghề;

c) Chất lượng dịch vụ: Đảm bảo chất lượng dịch vụ kế toán, kiểm toán đạt được các chuẩn mực cao nhất;

d) Sự tin cậy: Tạo ra sự tin cậy của người sử dụng dịch vụ kế toán, kiểm toán về khả năng chi phối của chuẩn mực đạo đức đối với việc cung cấp các dịch vụ đó.

02. Nội dung của Chuẩn mực này quy định mục đích, các nguyên tắc đạo đức cơ bản; tiêu chuẩn đạo đức áp dụng chung cho tất cả những người làm kế toán và người làm kiểm toán; tiêu chuẩn đạo đức áp dụng riêng cho kiểm toán viên hành nghề, nhóm kiểm toán và công ty kiểm toán; tiêu chuẩn đạo đức áp dụng cho người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán làm việc trong các doanh nghiệp, tổ chức.

03. Chuẩn mực này áp dụng cho tất cả người làm kế toán và người làm kiểm toán, gồm:

a) Người làm kế toán, làm kế toán trưởng, làm kiểm toán nội bộ trong các doanh nghiệp và các đơn vị kế toán nhà nước;

b) Những người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm kế toán, làm kế toán trưởng, kiểm toán nội bộ, chủ doanh

ng nghiệp hoặc công việc khác trong các doanh nghiệp, tổ chức;

c) Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang đăng ký hành nghề trong các doanh nghiệp dịch vụ kế toán, kiểm toán;

d) Doanh nghiệp kế toán, kiểm toán phải thực hiện các quy định của Chuẩn mực này trong suốt quá trình hoạt động.

Người làm kế toán và người làm kiểm toán trong các lĩnh vực khác cũng phải áp dụng các quy định của Chuẩn mực này trong quá trình hoạt động nghề nghiệp. Phạm vi áp dụng Chuẩn mực này cho từng đối tượng được quy định cụ thể trong phần "Nội dung Chuẩn mực".

04. Đơn vị được cung cấp dịch vụ kế toán, kiểm toán, các doanh nghiệp và tổ chức sử dụng người làm kế toán, người làm kiểm toán, các tổ chức và cá nhân có liên quan đến công tác kế toán và kiểm toán phải có những hiểu biết cần thiết về Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán này để lựa chọn và sử dụng người làm kế toán, làm kiểm toán hoặc cung cấp dịch vụ kế toán, kiểm toán và để có cơ sở sử dụng thông tin kế toán, kiểm toán và phối hợp trong hoạt động nghề nghiệp kế toán, kiểm toán.

Các thuật ngữ trong Chuẩn mực này được hiểu như sau:

05. **Báo cáo tài chính:** Là các báo cáo được lập theo chuẩn mực kế toán và chế

độ kế toán hiện hành phản ánh các thông tin kinh tế, tài chính chủ yếu của đơn vị kế toán. Báo cáo tài chính gồm: Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ và bản thuyết minh báo cáo tài chính.

06. **Các bên liên quan:** Các bên được coi là liên quan nếu một bên có khả năng kiểm soát hoặc có ảnh hưởng đáng kể đối với bên kia trong việc ra quyết định tài chính và hoạt động.

Các bên có liên quan là bên có một trong các mối quan hệ sau với khách hàng:

a) Có sự kiểm soát trực tiếp hoặc gián tiếp đối với khách hàng với điều kiện khách hàng có tính trọng yếu đối với bên đó;

b) Có lợi ích tài chính trực tiếp trong khách hàng với điều kiện là bên đó có ảnh hưởng đáng kể đến khách hàng và lợi ích trong khách hàng là trọng yếu đối với bên đó;

c) Bên mà khách hàng có sự kiểm soát trực tiếp hoặc gián tiếp;

d) Bên mà khách hàng hoặc một tổ chức liên quan đến khách hàng theo mục (c) nói trên có lợi ích tài chính trực tiếp tạo ra ảnh hưởng đáng kể đối với tổ chức này và lợi ích tài chính đó là trọng yếu đối với khách hàng và tổ chức liên quan đến khách hàng theo mục (c).

07. **Công khai:** Là công bố thông tin cho công chúng về người hành nghề kế toán và kiểm toán viên hành nghề, nhưng không nhằm mục đích quảng cáo cho người đó.

08. **Công ty kiểm toán:** Là một tổ chức có thể gồm:

a) Một doanh nghiệp cung cấp dịch vụ kiểm toán độc lập theo quy định của pháp luật (như công ty kiểm toán A, công ty kiểm toán B có tư cách pháp nhân độc lập); và

b) Một tổ chức kiểm soát các đơn vị nêu ở điểm (a) (như Tổng công ty, công ty mẹ); hoặc/ và

c) Một tổ chức chịu sự kiểm soát của các đơn vị nêu ở điểm (a) (như chi nhánh công ty, văn phòng đại diện).

- **Doanh nghiệp kế toán, kiểm toán:** Là một doanh nghiệp, công ty chuyên cung cấp dịch vụ kế toán, kiểm toán và các dịch vụ chuyên nghiệp khác cho công chúng.

09. **Chi nhánh:** Là đơn vị riêng biệt cấp dưới công ty, được tổ chức theo vị trí địa lý hay lĩnh vực cung cấp dịch vụ.

10. **Dịch vụ kế toán, kiểm toán:** Là các dịch vụ đòi hỏi chuyên môn kế toán, kiểm toán hoặc các kỹ năng có liên quan, do một người hành nghề kế toán hoặc kiểm toán viên hành nghề thực hiện, gồm dịch vụ kế toán, kiểm toán, thuế, tư vấn quản lý và các dịch vụ tư vấn khác.

11. **Đơn vị niêm yết:** Là đơn vị có chứng khoán được niêm yết chính thức trên sàn giao dịch chứng khoán, hoặc được mua, bán theo quy định của sàn giao dịch hoặc các tổ chức tương đương như: công ty cổ phần, tổ chức kinh doanh chứng khoán, công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán và công ty đăng ký giao dịch chứng khoán.

12. **Đáng kể (Trọng yếu):** Là thuật ngữ dùng để thể hiện tầm quan trọng của một thông tin, một số liệu mà nếu thiếu hoặc không có thông tin đó sẽ ảnh hưởng đến quyết định của người có liên quan. Thông tin đáng kể thể hiện về số lượng hoặc bản chất của thông tin.

13. **Giám đốc (Thành viên Ban Giám đốc):** Là những người có trách nhiệm quản trị công ty (kể cả các chức danh khác có trách nhiệm quản trị công ty).

- **Giám đốc phụ trách hợp đồng đảm bảo (Hợp đồng kiểm toán):** Là người chịu trách nhiệm chính trong hợp đồng kiểm toán báo cáo tài chính hoặc báo cáo tài chính hợp nhất của khách hàng kiểm toán, và cũng có thể chịu trách nhiệm ký Báo cáo kiểm toán báo cáo tài chính các cấu phần của báo cáo tài chính hợp nhất nếu yêu cầu phát hành một Báo cáo kiểm toán độc lập.

14. **Hợp đồng kiểm toán (Hợp đồng đảm bảo):** Là sự thỏa thuận bằng văn bản giữa doanh nghiệp kiểm toán với khách hàng về các điều khoản và điều

kiện thực hiện kiểm toán, trong đó xác định mục tiêu, phạm vi kiểm toán, quyền và trách nhiệm của mỗi bên, hình thức báo cáo kiểm toán, thời gian thực hiện, các điều khoản về phí, về xử lý khi tranh chấp hợp đồng. Hợp đồng kiểm toán là hợp đồng cung cấp dịch vụ kiểm toán. Dịch vụ kiểm toán là dịch vụ cung cấp một mức độ đảm bảo cao về việc các báo cáo tài chính không còn chứa đựng các sai sót trọng yếu hoặc nếu còn sai sót trọng yếu thì đã được phát hiện. Hợp đồng kiểm toán là một loại hợp đồng đảm bảo.

15. Hợp đồng đảm bảo (Dịch vụ đảm bảo): Là hợp đồng dịch vụ, theo đó kiểm toán viên hành nghề đưa ra ý kiến kết luận nhằm nâng cao mức độ tin cậy của người sử dụng thông tin. Hợp đồng đảm bảo được thực hiện để cung cấp:

a) Sự đảm bảo ở mức độ cao các vấn đề phù hợp với các tiêu chuẩn được đặt ra từ trước xét trên các khía cạnh trọng yếu; hoặc

b) Sự đảm bảo ở mức độ vừa phải các vấn đề hợp lý trong các trường hợp cụ thể.

Hợp đồng đảm bảo bao gồm hợp đồng tuân thủ các Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, được xây dựng trên cơ sở các chuẩn mực quốc tế chung về hoạt động đảm bảo, do Bộ Tài chính ban hành, hoặc tuân thủ các chuẩn mực cụ thể về hợp đồng đảm bảo do Bộ Tài chính ban hành, ví dụ cuộc kiểm toán báo cáo tài chính

hoặc soát xét báo cáo tài chính theo các Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam.

16. Kế toán viên (Người làm kế toán): Là những người của doanh nghiệp hoặc tổ chức (có hoặc không có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán) chịu trách nhiệm thực hiện công việc kế toán của đơn vị đó. Người làm kế toán bao gồm cả người hành nghề kế toán.

17. Kế toán viên chuyên nghiệp: Là những người có Chứng chỉ hành nghề kế toán của Việt Nam hay của nước ngoài nhưng làm việc trong các doanh nghiệp và tổ chức.

18. Người hành nghề kế toán: Là những người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán, có đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán, hành nghề cá nhân hoặc hành nghề trong các doanh nghiệp kế toán, kiểm toán.

19. Khách hàng kiểm toán: Là các doanh nghiệp, đơn vị và tổ chức được doanh nghiệp kiểm toán cung cấp dịch vụ kiểm toán theo yêu cầu. Khách hàng kiểm toán còn bao gồm cả các bên có liên quan, nhất là khi khách hàng kiểm toán là công ty niêm yết.

20. Khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo (dịch vụ kiểm toán): Là các doanh nghiệp và tổ chức được doanh nghiệp kiểm toán cung cấp dịch vụ đảm bảo (dịch vụ kiểm toán) theo yêu cầu.

21. **Kiểm toán viên:** Là những người có Chứng chỉ kiểm toán viên nhưng chưa đăng ký hành nghề kiểm toán hoặc đã đăng ký hành nghề kiểm toán nhưng chưa được công ty kiểm toán giao trách nhiệm ký báo cáo kiểm toán (là người có đủ tiêu chuẩn và điều kiện theo quy định của pháp luật cho người hành nghề kiểm toán nhưng chưa được công ty kiểm toán giao trách nhiệm ký báo cáo kiểm toán).

- **Kiểm toán viên hành nghề:** Là những người có Chứng chỉ kiểm toán viên đã đăng ký hành nghề tại một doanh nghiệp kiểm toán được thành lập và hoạt động theo pháp luật Việt Nam và được công ty kiểm toán giao trách nhiệm ký báo cáo kiểm toán.

22. **Kiểm toán viên tiền nhiệm:** Là kiểm toán viên hành nghề đã thực hiện hợp đồng kiểm toán hoặc đã thực hiện công việc kế toán, thuế, tư vấn cho khách hàng kỳ trước hoặc các kỳ trước.

- **Kiểm toán viên hiện thời:** Là kiểm toán viên hành nghề hiện đang thực hiện một hợp đồng kiểm toán hoặc đang thực hiện công việc kế toán, thuế, tư vấn hoặc dịch vụ chuyên nghiệp cho một khách hàng.

- **Kiểm toán viên được mời:** Là kiểm toán viên hành nghề (Kiểm toán viên hiện thời hoặc kiểm toán viên tiền nhiệm) được khách hàng mời thực hiện các dịch vụ liên quan đến kiểm toán, kế toán, thuế, tư vấn hoặc các dịch vụ tương tự, hoặc người được yêu cầu cung cấp

dịch vụ tư vấn nhằm mục đích đáp ứng yêu cầu của khách hàng.

- **Trợ lý kiểm toán viên:** Là những người cùng tham gia nhóm kiểm toán nhưng chưa có Chứng chỉ kiểm toán viên.

23. **Người làm kiểm toán:** Là những người gồm: Kiểm toán viên hành nghề, kiểm toán viên và trợ lý kiểm toán.

24. **Nhóm kiểm toán (Nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo):** Là nhóm bao gồm:

a) Kiểm toán viên hành nghề, các kiểm toán viên và trợ lý kiểm toán tham gia hợp đồng kiểm toán (hợp đồng đảm bảo);

b) Tất cả các nhân viên khác trong công ty kiểm toán có ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả của báo cáo kiểm toán, gồm:

- Người đề xuất phí kiểm toán hoặc giám sát trực tiếp, quản lý hoặc thực hiện các hoạt động giám sát khác đối với Giám đốc phụ trách hợp đồng đảm bảo trong quá trình thực hiện hợp đồng đảm bảo. Đối với hợp đồng kiểm toán, những người này còn gồm tất cả các nhân viên cấp cao, từ Giám đốc phụ trách cuộc kiểm toán cho tới những người điều hành của công ty kiểm toán;

- Những người tham gia tư vấn về các vấn đề, nghiệp vụ hoặc sự kiện có tính chất kỹ thuật hoặc liên quan đến các chuyên ngành cụ thể của hợp đồng đảm bảo; và

- Những người phụ trách kiểm soát

chuyên môn các hợp đồng đảm bảo, kể cả người soát xét quy trình kiểm soát chất lượng dịch vụ.

c) Đối với khách hàng kiểm toán, nhóm kiểm toán bao gồm tất cả những người trong mạng lưới của công ty có ảnh hưởng trực tiếp đến ý kiến kiểm toán.

- **Nhóm cung cấp dịch vụ:** Là toàn bộ những người trực tiếp và gián tiếp tham gia thực hiện một dịch vụ, kể cả các chuyên gia do công ty kiểm toán thuê để thực hiện dịch vụ đó.

25. **Lợi ích tài chính:** Là các khoản đầu tư về vốn hoặc các chứng khoán, giấy nợ, khoản nợ hoặc các công cụ nợ khác của đơn vị, bao gồm các quyền và nghĩa vụ để mua các khoản lợi ích tài chính đó cũng như các công cụ phát sinh liên quan trực tiếp đến những lợi ích này.

26. **Lợi ích tài chính trực tiếp:** Là lợi ích tài chính:

a) Thu được do sở hữu trực tiếp hoặc do có quyền kiểm soát của một cá nhân hay tổ chức; hoặc

b) Thu được từ các hình thức sở hữu thông qua việc đầu tư vào quỹ đầu tư tài chính, đầu tư bất động sản, ủy thác hoặc các hình thức trung gian khác mà cá nhân hoặc tổ chức đó có quyền kiểm soát.

27. **Lợi ích tài chính gián tiếp:** Là lợi ích tài chính thu được từ các hình thức sở hữu thông qua việc đầu tư vào

quỹ đầu tư tài chính, đầu tư bất động sản, ủy thác hoặc các hình thức trung gian khác mà cá nhân hoặc tổ chức đó không có quyền kiểm soát.

28. **Mạng lưới công ty:** Là các tổ chức chịu sự kiểm soát, quyền sở hữu hoặc quản lý chung của một công ty hoặc bất cứ tổ chức nào mà bên thứ ba dễ dàng kết luận được đó là một phần của công ty trong phạm vi quốc gia hoặc quốc tế, như công ty mẹ, công ty, chi nhánh, văn phòng đại diện.

29. **Quan hệ gia đình ruột thịt:** Là những người trong mối quan hệ: Bố, mẹ, vợ, chồng, con, anh, chị, em ruột.

- **Quan hệ gia đình trực tiếp:** Là vợ, chồng và những người trong mối quan hệ bố, mẹ, con, anh, chị, em ruột và những người khác chịu sự phụ thuộc về kinh tế.

30. **Quảng cáo:** Là hoạt động cung cấp thông tin, hình ảnh tới công chúng về doanh nghiệp và các dịch vụ kế toán, kiểm toán, về kiểm toán viên, người hành nghề kế toán trong thực hành kế toán, kiểm toán và các dịch vụ khác nhằm mục đích lôi kéo khách hàng, đẩy mạnh hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp kế toán, kiểm toán.

31. **Sự lôi kéo khách hàng:** Là việc một kiểm toán viên hành nghề hoặc người hành nghề kế toán tiếp cận với khách hàng tiềm năng (khách hàng hiện thời của doanh nghiệp kiểm toán khác, doanh nghiệp chưa bao giờ kiểm toán

hoặc mới thành lập) nhằm mục đích để được cung cấp các dịch vụ kế toán, kiểm toán cho khách hàng đó.

- **Soát xét quy trình kiểm soát chất lượng dịch vụ:** Là quy trình được thiết kế nhằm đánh giá một cách khách quan về các đánh giá quan trọng mà nhóm cung cấp dịch vụ đã thực hiện và các kết quả mà họ đưa ra trong quá trình lập báo cáo kiểm toán trước khi phát hành chính thức.

32. **Tiền của khách hàng:** Là bất cứ khoản tiền nào - gồm tiền mặt và các giấy tờ có giá trị, ví dụ trái phiếu, cổ phiếu, tín phiếu và các giấy tờ có giá khác có thể chuyển thành tiền (như trái phiếu có ghi tên) thuộc quyền sở hữu của khách hàng.

33. **Tính độc lập:** Tính độc lập bao gồm:

a) **Độc lập về tư tưởng** - Là trạng thái suy nghĩ cho phép đưa ra ý kiến mà không chịu ảnh hưởng của những tác động trái với những đánh giá chuyên nghiệp, cho phép một cá nhân hành động một cách chính trực, khách quan và có sự thận trọng nghề nghiệp, và

b) **Độc lập về hình thức** - Là không có các quan hệ thực tế và hoàn cảnh có ảnh hưởng đáng kể làm cho bên thứ ba hiểu là không độc lập, hoặc hiểu là tính chính trực, khách quan và thận trọng nghề nghiệp của nhân viên công ty hay thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo không được duy trì.

34. **Tính khách quan:** Là sự kết hợp giữa tính công bằng, trung thực, tôn trọng sự thật và không có các xung đột về lợi ích.

35. **Nguyên tắc cơ bản của Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán, gồm:**

a) **Độc lập (áp dụng chủ yếu cho kiểm toán viên hành nghề và người hành nghề kế toán);**

b) **Chính trực;**

c) **Khách quan;**

d) **Năng lực chuyên môn và tính thận trọng;**

e) **Tính bảo mật;**

f) **Tư cách nghề nghiệp;**

g) **Tuân thủ chuẩn mực chuyên môn.**

36. **Độc lập:** Độc lập là nguyên tắc hành nghề cơ bản của kiểm toán viên hành nghề và người hành nghề kế toán.

Trong quá trình kiểm toán hoặc cung cấp dịch vụ kế toán, kiểm toán viên hành nghề và người hành nghề kế toán phải thực sự không bị chi phối hoặc tác động bởi bất kỳ lợi ích vật chất hoặc tinh thần nào làm ảnh hưởng đến sự trung thực, khách quan và độc lập nghề nghiệp của mình.

Kiểm toán viên hành nghề và người hành nghề kế toán không được nhận làm kiểm toán hoặc làm kế toán cho các đơn

vị mà mình có quan hệ kinh tế hoặc quyền lợi kinh tế như góp vốn, cho vay hoặc vay vốn từ khách hàng, hoặc là cổ đông chi phối của khách hàng, hoặc có ký kết hợp đồng gia công, dịch vụ, đại lý tiêu thụ hàng hóa.

Kiểm toán viên hành nghề và người hành nghề kế toán không được nhận làm kiểm toán hoặc làm kế toán ở những đơn vị mà bản thân có quan hệ gia đình ruột thịt (như có bố, mẹ, vợ, chồng, con, anh, chị, em ruột) là người trong bộ máy quản lý điều hành (Hội đồng quản trị, Ban Giám đốc, kế toán trưởng, các trưởng, phó phòng và các cấp tương đương) trong đơn vị khách hàng.

Kiểm toán viên hành nghề không được vừa làm dịch vụ kế toán, như ghi sổ kế toán, lập báo cáo tài chính, kiểm toán nội bộ, định giá tài sản, tư vấn quản lý, tư vấn tài chính, vừa làm dịch vụ kiểm toán cho cùng một khách hàng. Ngược lại, người làm dịch vụ kế toán không được làm kiểm toán cho cùng một khách hàng.

Trong quá trình kiểm toán hoặc cung cấp dịch vụ kế toán, nếu có sự hạn chế về tính độc lập thì kiểm toán viên hành nghề, người hành nghề kế toán phải tìm mọi cách loại bỏ sự hạn chế này. Nếu không thể loại bỏ được thì phải nêu rõ điều này trong Báo cáo kiểm toán hoặc Báo cáo dịch vụ kế toán.

37. Chính trực: Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải thẳng thắn, trung thực và có chính kiến rõ ràng.

38. Khách quan: Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải công bằng, tôn trọng sự thật và không được thành kiến, thiên vị.

39. Năng lực chuyên môn và tinh thần trọng: Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải thực hiện công việc kiểm toán, kế toán với đầy đủ năng lực chuyên môn cần thiết, với sự thận trọng cao nhất và tinh thần làm việc chuyên cần. Kiểm toán viên có nhiệm vụ duy trì, cập nhật và nâng cao kiến thức trong hoạt động thực tiễn, trong môi trường pháp lý và các tiến bộ kỹ thuật để đáp ứng yêu cầu công việc.

40. Tính bảo mật: Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải bảo mật các thông tin có được trong quá trình kiểm toán; không được tiết lộ bất cứ một thông tin nào khi chưa được phép của người có thẩm quyền, trừ khi có nghĩa vụ phải công khai theo yêu cầu của pháp luật hoặc trong phạm vi quyền hạn nghề nghiệp của mình.

41. Tư cách nghề nghiệp: Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải trau dồi và bảo vệ uy tín nghề nghiệp, không được gây ra những hành vi làm giảm uy tín nghề nghiệp.

42. Tuân thủ chuẩn mực chuyên môn: Người làm kế toán và người làm kiểm toán phải thực hiện công việc kế toán, kiểm toán theo những kỹ thuật và chuẩn mực chuyên môn đã quy định trong chuẩn mực kế toán, chuẩn mực

kiểm toán Việt Nam, quy định của Hội nghề nghiệp và các quy định pháp luật hiện hành.

43. Mục tiêu và các nguyên tắc cơ bản của Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán là đưa ra các quy định nhằm để giải quyết các vấn đề về đạo đức của người làm kế toán và người làm kiểm toán trong các trường hợp cụ thể. Các quy định trong Chuẩn mực này cung cấp các hướng dẫn về mục tiêu và các tiêu chuẩn phổ biến để áp dụng trong hành nghề đối với các trường hợp điển hình cụ thể xảy ra trong nghề nghiệp kế toán, kiểm toán. Chuẩn mực này chỉ quy định và hướng dẫn phương pháp tiếp cận chứ không liệt kê tất cả các trường hợp có thể gây ra nguy cơ không tuân thủ và các biện pháp xử lý cần thực hiện.

44. Nội dung Chuẩn mực này gồm 3 phần sau:

a) Phần A: Áp dụng cho tất cả người làm kế toán và người làm kiểm toán;

b) Phần B: Áp dụng cho kiểm toán viên hành nghề, nhóm kiểm toán và công ty kiểm toán;

c) Phần C: Áp dụng cho người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc trong các doanh nghiệp, tổ chức.

Tùy theo hoạt động thực tế, một người có thể vừa phải tuân thủ các quy định tại Phần A vừa phải tuân thủ các quy định ở Phần B hoặc Phần C. Ví dụ: Một người có Chứng chỉ kiểm toán viên, nếu cung cấp dịch vụ kiểm toán thì phải thực hiện quy định tại Phần A và quy định tại Phần B, nếu làm kế toán trong các doanh nghiệp, tổ chức thì phải thực hiện quy định tại Phần A và quy định tại Phần C.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

- PHẦN A -

ÁP DỤNG CHO TẤT CẢ NGƯỜI LÀM KẾ TOÁN VÀ NGƯỜI LÀM KIỂM TOÁN

Cách tiếp cận về mặt nhận thức

45. Môi trường làm việc của những người làm kế toán và người làm kiểm toán có thể tạo ra một số nguy cơ trong việc tuân thủ các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực đạo đức. Không thể xác định được toàn bộ những trường hợp có thể dẫn đến những nguy cơ đó để xác định các biện pháp bảo vệ thích hợp trong từng trường hợp. Do bản chất của từng dịch vụ và công việc có thể khác nhau nên các nguy cơ cũng khác nhau đòi hỏi phải áp dụng các biện pháp bảo vệ khác nhau. Cách tiếp cận về nhận thức, mà theo đó lợi ích của công chúng được đề cao, đòi hỏi người làm kế toán và người làm kiểm toán phải xác định, đánh giá và

xử lý các nguy cơ đe dọa sự tuân thủ các nguyên tắc cơ bản chứ không chỉ đơn thuần tuân thủ các quy định một cách máy móc. Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp này đưa ra một khuôn khổ nhằm hỗ trợ những người làm kế toán và người làm kiểm toán xác định, đánh giá và xử lý những nguy cơ đe dọa việc tuân thủ các nguyên tắc cơ bản. Nếu các nguy cơ được xác định là đáng kể, thì người làm kế toán và người làm kiểm toán cần áp dụng các biện pháp bảo vệ thích hợp để loại bỏ hay làm giảm nhẹ các nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được để việc tuân thủ các nguyên tắc cơ bản không bị ảnh hưởng.

- Khi người làm kế toán và người làm kiểm toán biết được hoặc có căn cứ hợp lý để phải biết về các trường hợp hoặc các mối quan hệ có thể làm ảnh hưởng đến việc tuân thủ các nguyên tắc cơ bản, những người làm kế toán và người làm kiểm toán có nghĩa vụ đánh giá bất cứ nguy cơ nào đối với việc tuân thủ các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực đạo đức.

- Người làm kế toán và người làm kiểm toán cần xem xét đến các yếu tố định tính và định lượng khi đánh giá mức độ của một nguy cơ. Nếu không thể áp dụng các biện pháp bảo vệ thích hợp, người làm kế toán và người làm kiểm toán cần khước từ hoặc dừng không tiếp tục cung cấp dịch vụ chuyên nghiệp có liên quan, khi cần thiết phải từ chối cung cấp dịch vụ cho khách hàng (áp dụng cho kiểm

toán viên hành nghề, nhóm kiểm toán và công ty kiểm toán) hay từ chối làm việc cho tổ chức sử dụng lao động (áp dụng cho người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức).

- Người làm kế toán và người làm kiểm toán có thể vô ý vi phạm quy định của Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp này. Tùy thuộc bản chất và mức độ quan trọng của vấn đề, nếu vi phạm một cách vô ý có thể không làm ảnh hưởng tới việc tuân thủ các nguyên tắc cơ bản với điều kiện là khi phát hiện ra vi phạm thì người làm kế toán và người làm kiểm toán phải sửa chữa ngay các vi phạm đó và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết.

46. Các Phần B và C của Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp này đưa ra các ví dụ với mục đích minh họa cách thức áp dụng cách tiếp cận về nhận thức. Những ví dụ minh họa này không phải và cũng không được coi là toàn bộ các trường hợp tạo ra những nguy cơ về sự tuân thủ các nguyên tắc cơ bản mà người làm kế toán và người làm kiểm toán có thể gặp phải. Do vậy, việc người làm kế toán và người làm kiểm toán chỉ làm theo những ví dụ đó là không đầy đủ mà phải tham chiếu đến khuôn khổ của chuẩn mực trong từng trường hợp cụ thể.

Các nguy cơ và biện pháp bảo vệ

47. Việc tuân thủ các nguyên tắc cơ

bản có thể bị đe dọa trong rất nhiều trường hợp. Các nguy cơ có thể được phân loại như sau:

a) **Nguy cơ do tư lợi:** Nguy cơ này có thể xảy ra do việc người làm kế toán và người làm kiểm toán hoặc thành viên trong quan hệ gia đình ruột thịt hay quan hệ gia đình trực tiếp của người làm kế toán và người làm kiểm toán có các lợi ích tài chính hay lợi ích khác;

b) **Nguy cơ tự kiểm tra:** Nguy cơ này có thể xảy ra khi người làm kế toán và người làm kiểm toán phải xem xét lại các đánh giá trước đây do mình chịu trách nhiệm;

c) **Nguy cơ về sự bào chữa:** Nguy cơ này có thể xảy ra khi người làm kế toán và người làm kiểm toán ủng hộ một quan điểm hay ý kiến tới mức độ mà tính khách quan có thể bị ảnh hưởng;

d) **Nguy cơ từ sự quen thuộc:** Nguy cơ này có thể xảy ra khi, do các mối quan hệ quen thuộc mà người làm kế toán và người làm kiểm toán trở nên quá đồng tình đối với lợi ích của những người khác; và

e) **Nguy cơ bị đe dọa:** Nguy cơ này có thể xảy ra khi người làm kế toán và người làm kiểm toán có thể bị ngăn cản không được hành động một cách khách quan do các đe dọa (các đe dọa này có thể là có thực hoặc do cảm nhận thấy).

Phần B và C của Chuẩn mực Đạo đức

Nghề nghiệp này đưa ra các ví dụ về các trường hợp các kiểm toán viên hành nghề, nhóm kiểm toán và công ty kiểm toán hay những người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức có thể gặp phải các nguy cơ nói trên.

48. Các biện pháp bảo vệ có thể loại bỏ hay làm giảm nhẹ các nguy cơ xuống mức chấp nhận được bao gồm hai nhóm lớn như sau:

a) Các biện pháp bảo vệ do pháp luật và chuẩn mực quy định; và

b) Các biện pháp bảo vệ do môi trường làm việc tạo ra.

• Các biện pháp bảo vệ do pháp luật và chuẩn mực quy định bao gồm nhưng không giới hạn ở các biện pháp sau:

- Yêu cầu về học vấn, đào tạo và kinh nghiệm làm nghề kế toán và kiểm toán

- Các yêu cầu về cập nhật chuyên môn liên tục.

- Các quy định về bộ máy quản lý điều hành doanh nghiệp.

- Các chuẩn mực nghề nghiệp và quy định về thủ tục soát xét.

- Các quy trình kiểm soát của Hội nghề nghiệp hay của cơ quan quản lý nhà nước và các biện pháp kỷ luật.

- Kiểm soát từ bên ngoài do một bên thứ ba được ủy quyền hợp pháp đối với

các báo cáo, tờ khai, thông báo hay thông tin do người làm kế toán và người làm kiểm toán lập.

- Phân B và C của Chuẩn mực này sẽ quy định về các biện pháp bảo vệ trong môi trường làm việc của các kiểm toán viên hành nghề, nhóm kiểm toán, công ty kiểm toán và những người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức.

- Một số biện pháp bảo vệ có thể nâng cao khả năng phát hiện hay ngăn cản hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Những biện pháp bảo vệ đó có thể do Hội nghề nghiệp hướng dẫn hoặc quy định của pháp luật, hoặc quy định của tổ chức sử dụng lao động, bao gồm nhưng không giới hạn ở những biện pháp sau:

- Các hệ thống khiếu nại hữu hiệu, được quảng bá rộng rãi, được tổ chức sử dụng lao động, Hội nghề nghiệp kế toán hay cơ quan quản lý nhà nước thực hiện. Những hệ thống này tạo điều kiện cho các đồng nghiệp, chủ doanh nghiệp và công chúng chú ý đến các hành vi thiếu tính chuyên nghiệp hay vi phạm đạo đức nghề nghiệp.

- Quy định rõ ràng trách nhiệm báo cáo các vi phạm về đạo đức nghề nghiệp.

- Bản chất của các biện pháp bảo vệ cần được áp dụng sẽ thay đổi tùy thuộc vào hoàn cảnh. Khi đưa ra các xét đoán chuyên môn, người làm kế toán và người

làm kiểm toán cần cân nhắc áp dụng các biện pháp bảo vệ để không bị một bên thứ ba với hiểu biết đầy đủ về tất cả các thông tin liên quan kể cả mức độ quan trọng của nguy cơ và các biện pháp được áp dụng cho là không phù hợp.

Tính chính trực và tính khách quan

49. Tính chính trực không đơn thuần chỉ tính trung thực mà còn nhấn mạnh đến sự công bằng và sự tín nhiệm. Nguyên tắc về tính khách quan nói đến nghĩa vụ của tất cả người làm kế toán và người làm kiểm toán phải công bằng, trung thực trong tư tưởng và không có xung đột về lợi ích.

Người làm kế toán và người làm kiểm toán trong các lĩnh vực khác nhau có thể thể hiện tính khách quan của họ trong các hoàn cảnh khác nhau. Kiểm toán viên hành nghề tham gia vào các hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo, dịch vụ kê khai thuế và các dịch vụ tư vấn quản lý khác. Người làm kế toán và người làm kiểm toán khi chuẩn bị báo cáo tài chính, thực hiện kiểm toán nội bộ hoặc tham gia quản lý tài chính trong các doanh nghiệp và đơn vị kế toán. Bất kể dịch vụ hay quyền hạn như thế nào, người làm kế toán và người làm kiểm toán cũng cần phải bảo vệ tính chính trực khi làm việc hoặc cung cấp các dịch vụ chuyên nghiệp và giữ tính khách quan trong những đánh giá của họ.

50. Khi lựa chọn và áp dụng các tiêu

chuẩn về đạo đức có liên quan đến **tính khách quan**, cần có sự quan tâm đáng kể đối với các nhân tố sau:

a) Người làm kế toán và người làm kiểm toán, trong các trường hợp phải chịu áp lực mạnh, có thể dẫn đến việc vi phạm tính khách quan.

b) Do không thể định nghĩa và quy định được tất cả các trường hợp phải chịu áp lực nên phải quy định các tiêu chuẩn để xác định các mối quan hệ có khả năng dẫn đến việc vi phạm tính khách quan của người làm kế toán và người làm kiểm toán.

c) Cần tránh các mối quan hệ dẫn đến sự thành kiến, thiên vị hoặc bị ảnh hưởng của những người khác có thể dẫn đến vi phạm tính khách quan.

d) Người làm kế toán và người làm kiểm toán có nghĩa vụ đảm bảo tôn trọng tính khách quan đối với các quan hệ cá nhân liên quan đến dịch vụ chuyên nghiệp.

e) Người làm kế toán và người làm kiểm toán không nên nhận quà hoặc tặng quà, dự chiêu đãi hoặc mời chiêu đãi đến mức có thể làm ảnh hưởng đáng kể tới các đánh giá nghề nghiệp hoặc tới những người họ cùng làm việc. Quà tặng hoặc chiêu đãi là quan hệ tình cảm cần thiết nhưng người làm kế toán và người làm kiểm toán nên tránh các trường hợp có thể ảnh hưởng đến tính chính trực, khách quan hoặc dẫn đến tai tiếng nghề nghiệp.

• Người làm kế toán và người làm kiểm toán không nên có liên quan đến các báo cáo, tờ khai, các trao đổi hay các thông tin khác nếu họ tin rằng những thông tin này:

- Có các nhận định sai lệch hoặc gây hiểu nhầm một cách trọng yếu;

- Có các thông tin hay số liệu được cung cấp một cách cầu thả; hay

- Bỏ sót hay che đậy thông tin được yêu cầu cung cấp trong trường hợp sự bỏ sót hay che đậy như vậy làm lệch lạc thông tin.

• Người làm kiểm toán không bị coi là đã vi phạm điều trên nếu người làm kiểm toán này đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần do các vấn đề đã đề cập trong điều đó.

Xung đột về đạo đức

51. Trong nền kinh tế thị trường càng ngày càng có nhiều tình huống có thể dẫn đến các xung đột về lợi ích trong nghề nghiệp kế toán, kiểm toán. Những xung đột này có thể nảy sinh từ nhiều con đường khác nhau, từ những tình huống khó xử, không quan trọng cho đến những trường hợp gian lận và vi phạm pháp luật đặc biệt nghiêm trọng. Khó liệt kê hết danh sách các trường hợp có nguy cơ xảy ra xung đột lợi ích. Người làm kế toán và người làm kiểm toán cần phải thường xuyên tỉnh táo, có sự hoài nghi nghề nghiệp và cảnh báo về các nhân tố có thể nảy sinh

xung đột về lợi ích. Sự khác nhau về ý kiến trung thực giữa một người làm kế toán và người làm kiểm toán với một bên khác không chỉ là vấn đề đạo đức. Tuy nhiên, thực tế và hoàn cảnh của từng trường hợp cần được các bên liên quan xem xét cụ thể.

52. Các nhân tố cụ thể có thể xảy ra khi trách nhiệm của người làm kế toán và người làm kiểm toán bị xung đột về đạo đức:

a) Áp lực từ cơ quan quản lý, đơn vị cấp trên, giám đốc, người lãnh đạo công ty kiểm toán; hoặc khi có các quan hệ gia đình hay cá nhân. Các mối quan hệ hay lợi ích có thể có ảnh hưởng trái ngược, làm vi phạm hay đe dọa đến tính chính trực của người làm kế toán và người làm kiểm toán thì cần được loại bỏ hoặc hạn chế.

b) Người làm kế toán và người làm kiểm toán có thể bị yêu cầu hành động trái với các chuẩn mực nghề nghiệp và chuyên môn.

c) Có thể có vấn đề về lòng trung thành giữa một bên là cấp trên và một bên là yêu cầu của chuẩn mực nghề nghiệp mà người làm kế toán và người làm kiểm toán cần tuân thủ.

d) Xung đột có thể nảy sinh khi thông tin không trung thực được công bố có thể ảnh hưởng đến lợi ích của chủ doanh nghiệp hoặc khách hàng, người làm kế toán và người làm kiểm toán.

53. Khi áp dụng chuẩn mực đạo đức, người làm kế toán và người làm kiểm toán có thể gặp khó khăn trong việc xác định hành vi vi phạm đạo đức hoặc giải quyết các xung đột về lợi ích. Khi đối mặt với các vấn đề về đạo đức, người làm kế toán và người làm kiểm toán cần phải làm theo các chính sách của doanh nghiệp nơi họ làm việc để tìm kiếm cách giải quyết xung đột. Nếu những chính sách này không giải quyết được các xung đột về đạo đức thì cần phải xem xét các vấn đề sau:

a) Xem xét lại vấn đề xung đột với cấp trên trực tiếp. Nếu không thể giải quyết được thì phải báo cáo với cấp quản lý cao hơn sau khi đã báo cáo với cấp trên trực tiếp về quyết định này. Nếu cấp trên cũng có liên quan đến vấn đề xung đột thì phải báo cáo lên cấp quản lý cao hơn nữa. Cấp trên trực tiếp có thể là trưởng phòng, cấp trên cao hơn là giám đốc chi nhánh, cao hơn nữa là giám đốc công ty hoặc Đại hội cổ đông.

b) Trao đổi với chuyên gia (Hội nghề nghiệp, cơ quan nhà nước hoặc chuyên gia tư vấn pháp luật).

c) Nếu xung đột về đạo đức vẫn còn và là trọng yếu sau khi đã báo cáo tất cả các cấp soát xét nội bộ, người làm kế toán và người làm kiểm toán chỉ còn cách cuối cùng để không vi phạm đạo đức nghề nghiệp là phải từ chối làm việc đó hoặc từ chức và nói rõ lý do.

• Nếu các xung đột về đạo đức là trọng

yếu thì tùy theo yêu cầu của pháp luật và các quy định, người làm kế toán và người làm kiểm toán phải thông báo trong thời gian sớm nhất hành vi đó cho cơ quan chức năng có liên quan sau khi trao đổi với Hội nghề nghiệp, chuyên gia hoặc chuyên gia tư vấn pháp luật.

Chuyên gia tư vấn phải là người có năng lực và phải đảm bảo tính bảo mật cho người làm kế toán và người làm kiểm toán khi trao đổi về các xung đột về đạo đức.

- Người làm kế toán và người làm kiểm toán khi ở vị trí lãnh đạo công ty kiểm toán thì cần nỗ lực thực thi các chính sách của doanh nghiệp để giải quyết được các xung đột về đạo đức.

- Trường hợp có xung đột trong nội bộ một tổ chức hoặc với một tổ chức khác, người làm kế toán và người làm kiểm toán cần tham khảo ý kiến của những người chịu trách nhiệm về bộ máy quản lý điều hành của tổ chức đó như Ban giám đốc hay bộ phận kiểm toán nội bộ.

- Vì quyền lợi của mình, người làm kế toán và người làm kiểm toán nên ghi lại bằng văn bản bản chất của xung đột và nội dung của bất cứ cuộc trao đổi nào đã được thực hiện hay bất cứ quyết định nào đã ban hành liên quan đến vấn đề đó.

Năng lực chuyên môn và tính thận trọng

54. Người làm kế toán và người

làm kiểm toán không được thể hiện là có những khả năng và kinh nghiệm mà bản thân không có.

55. Nguyên tắc về năng lực chuyên môn và tính thận trọng yêu cầu người làm kế toán và người làm kiểm toán có các nghĩa vụ sau:

a) Duy trì kiến thức và nghiệp vụ chuyên môn đạt yêu cầu quy định đảm bảo cung cấp dịch vụ chuyên môn tốt nhất cho khách hàng hay chủ doanh nghiệp;

b) Hành động đúng mực, phù hợp với các chuẩn mực về kỹ thuật và nghề nghiệp khi cung cấp dịch vụ chuyên nghiệp.

Một dịch vụ chuyên nghiệp tốt yêu cầu người làm kế toán và kiểm toán có các xét đoán đúng đắn khi áp dụng kiến thức và kỹ năng chuyên môn để thực hiện dịch vụ đó.

Năng lực chuyên môn có thể chia thành hai giai đoạn:

a) **Đạt được trình độ chuyên môn:**
Là đạt được bằng cấp xác nhận trình độ được đào tạo như: trung cấp, cao đẳng, đại học, thạc sỹ, tiến sỹ hoặc Chứng chỉ kiểm toán viên, Chứng chỉ hành nghề kế toán... Trình độ chuyên môn có thể còn yêu cầu về kinh nghiệm làm việc (thời gian thực tế làm nghề).

b) **Giữ vững được trình độ chuyên môn:**

(i) Giữ vững được trình độ chuyên môn là yêu cầu sự liên tục cập nhật những thay đổi trong nghề nghiệp kế toán, kiểm toán, kể cả những công bố quốc gia và quốc tế về kế toán, kiểm toán, các quy định phù hợp và các yêu cầu khác của luật pháp.

(ii) Người làm kế toán và người làm kiểm toán cần phải tham gia, ít nhất là chương trình cập nhật kiến thức hàng năm theo luật định để đảm bảo kiểm soát chất lượng trong hoạt động cung cấp dịch vụ chuyên nghiệp, nhất quán với các quy định của quốc gia và quốc tế phù hợp.

- Việc duy trì năng lực chuyên môn yêu cầu quá trình nhận thức liên tục và hiểu rõ các phát triển về kỹ thuật chuyên môn và các phát triển trong kinh doanh. Sự phát triển chuyên môn liên tục giúp xây dựng và duy trì các năng lực để người làm kế toán và người làm kiểm toán thực hiện công việc một cách thành thạo trong các môi trường chuyên nghiệp.

- Tinh thần làm việc thận trọng bao hàm cả trách nhiệm phải hành động theo đúng các yêu cầu của dịch vụ một cách cẩn thận, kỹ lưỡng và kịp thời.

- Người làm kế toán và người làm kiểm toán cần thực hiện các biện pháp để bảo đảm rằng những người làm việc về mặt chuyên môn dưới quyền của mình phải được đào tạo và giám sát thích hợp.

Tính bảo mật

56. Người làm kế toán và người làm kiểm toán có nghĩa vụ tôn trọng nguyên tắc bảo mật các thông tin về khách hàng hoặc của chủ doanh nghiệp thu được trong quá trình tiến hành các hoạt động chuyên nghiệp và phải tôn trọng nguyên tắc bảo mật ngay cả trong các mối quan hệ gia đình và xã hội. Trách nhiệm bảo mật phải được thực hiện kể cả sau khi chấm dứt mối quan hệ giữa người làm kế toán và người làm kiểm toán với khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp, tổ chức.

57. Người làm kế toán và người làm kiểm toán cần phải thực hiện nguyên tắc bảo mật trừ khi thông tin cần được cung cấp cho cơ quan chức năng có liên quan hoặc trách nhiệm nghề nghiệp hoặc luật pháp yêu cầu phải báo cáo.

Người làm kế toán và người làm kiểm toán có nghĩa vụ đảm bảo các nhân viên dưới quyền và những người được mời tư vấn cũng tôn trọng nguyên tắc bảo mật.

58. Người làm kế toán và người làm kiểm toán cần duy trì tính bảo mật ngay cả trong các mối quan hệ xã hội. Cần cảnh giác với khả năng vô tình tiết lộ thông tin, nhất là trong các trường hợp có sự cộng tác lâu dài với công ty liên kết, với người thân hay thành viên trong quan hệ gia đình trực tiếp.

59. Tính bảo mật không chỉ biểu hiện ở việc không được tiết lộ thông tin.

Nguyên tắc bảo mật cũng yêu cầu người thu được thông tin trong quá trình làm kế toán, kiểm toán không được sử dụng các thông tin này để thu lợi cá nhân hoặc thu lợi cho bên thứ ba.

60. Người làm kế toán và người làm kiểm toán không được công bố thông tin bảo mật về khách hàng, doanh nghiệp, tổ chức hiện tại và khách hàng, doanh nghiệp hoặc tổ chức tiềm năng, kể cả thông tin khác, nếu không được sự đồng ý của khách hàng, chủ doanh nghiệp hoặc tổ chức. Điều này không áp dụng cho việc công bố thông tin để hoàn thành trách nhiệm cam kết trong hợp đồng dịch vụ theo quy định của các chuẩn mực nghề nghiệp.

61. Công chúng và những người trong ngành kế toán, kiểm toán cần hiểu biết về bản chất và phạm vi của trách nhiệm bảo mật trong các chuẩn mực nghề nghiệp và các trường hợp cấm tiết lộ thông tin thu được trong quá trình cung cấp dịch vụ chuyên nghiệp.

62. **Nguyên tắc bảo mật** được quy định trong các văn bản pháp luật. Chuẩn mực đạo đức hướng dẫn chi tiết về tính bảo mật sẽ phụ thuộc vào văn bản pháp luật của Nhà nước và quy định của tổ chức nghề nghiệp trong từng thời kỳ.

63. Ví dụ về những nội dung cần hiểu biết khi xác định thông tin bảo mật có thể được công bố hay không:

a) Khi được phép công bố. Khi khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp cho phép

công bố thông tin thì cần xem xét lợi ích của tất cả các bên, bao gồm cả bên thứ ba có thể bị ảnh hưởng.

b) Khi pháp luật yêu cầu công bố, như:

(i) Cung cấp tài liệu hoặc bằng chứng trong quá trình tiến hành kiện tụng; và

(ii) Cung cấp tài liệu hoặc bằng chứng trong quá trình điều tra, thanh tra vi phạm pháp luật.

c) Khi quyền lợi và trách nhiệm nghề nghiệp yêu cầu công bố thông tin:

(i) Để tuân thủ các chuẩn mực kỹ thuật và tiêu chuẩn đạo đức, như khi đưa ra ý kiến về sự trung thực và hợp lý của báo cáo tài chính, trong đó có ý kiến ngoại trừ, ý kiến không chấp nhận vì có sự bất chính và sự yếu kém của doanh nghiệp.

(ii) Để bảo vệ lợi ích nghề nghiệp của người làm kế toán và người làm kiểm toán trong các vụ kiện tụng.

(iii) Để tuân thủ việc kiểm soát chất lượng (hoặc kiểm tra định kỳ) của tổ chức cấp trên, cơ quan nhà nước hay hội nghề nghiệp.

(iv) Để đáp ứng yêu cầu điều tra của cơ quan pháp luật.

64. Khi người làm kế toán và người làm kiểm toán xác định là thông tin bảo mật có thể được công bố thì cần chú ý:

a) Có phải tất cả thông tin sẽ công bố đều rõ ràng hoặc đã được chứng minh hay không; Khi có tình huống liên quan

đến thực tế hoặc ý kiến chưa được chứng minh thì phải sử dụng khả năng xét đoán nghề nghiệp để xác định mức độ và hình thức công bố phù hợp;

b) Nên trao đổi thông tin với những bên có trách nhiệm đối với vấn đề sẽ công bố;

c) Xét đoán xem liệu người làm kế toán và người làm kiểm toán có phải chịu trách nhiệm pháp lý đối với việc trao đổi thông tin và những thông tin sẽ công bố không.

Trong tất cả những trường hợp kể trên, người làm kế toán và người làm kiểm toán nên xem xét sự cần thiết phải xin ý kiến của Hội nghề nghiệp, chuyên gia hoặc chuyên gia tư vấn pháp luật.

Tư vấn thuế hoặc kê khai thuế

65. Người làm kế toán và người làm kiểm toán khi cung cấp dịch vụ tư vấn thuế có quyền đề xuất giải pháp áp dụng các luật thuế có lợi nhất cho khách hàng, hoặc chủ doanh nghiệp, miễn là dịch vụ được cung cấp với trình độ chuyên môn cao, tuân thủ pháp luật về thuế và không vi phạm tính chính trực và tính khách quan.

66. Người làm kế toán và người làm kiểm toán không nên đưa ra đảm bảo cho khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp là việc tư vấn thuế không có những hạn chế thực tế. Ngược lại nên đảm bảo để khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp nhận thức được những giới hạn liên quan đến

dịch vụ tư vấn thuế để họ không hiểu nhầm rằng ý kiến tư vấn là một sự xác nhận về thuế thực tế.

67. Người làm kế toán và người làm kiểm toán thực hiện dịch vụ kê khai thuế nên chỉ rõ cho khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp để họ nhận thức được rằng việc kê khai thuế đúng đắn là trách nhiệm của khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp. Kiểm toán viên và người hành nghề kế toán chuyên nghiệp phải đảm bảo việc kê khai thuế được thực hiện đúng trên cơ sở các thông tin nhận được.

68. Ý kiến tư vấn về thuế hay ý kiến về các sự kiện trọng yếu tư vấn cho khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp cần được ghi chép lại, dưới dạng thư hoặc bản ghi nhớ để lưu hồ sơ.

69. Người làm kế toán và người làm kiểm toán không nên tham gia vào dịch vụ kê khai thuế hay trao đổi thông tin nào, nếu có cơ sở để tin rằng:

a) Việc đó có chứa đựng thông tin sai hoặc gian lận;

b) Có thông tin được cung cấp thiếu thận trọng hoặc không có kiến thức thực sự để xác định thông tin đó là đúng hay sai; hoặc

c) Bị cung cấp thiếu thông tin; thông tin không rõ ràng hoặc những thông tin này có thể làm cho cán bộ thuế hiểu nhầm.

70. Người làm kế toán và người làm kiểm toán có thể phải chuẩn bị bản kê

khai thuế liên quan đến việc sử dụng số liệu dự phòng hoặc ước tính kế toán. Khi sử dụng số liệu dự phòng và các ước tính kế toán nên trình bày với phương châm tránh xảy ra sự mất chính xác lớn hơn thực tế hoặc có lợi cho khách hàng hoặc doanh nghiệp. Người tính toán phải thấy thỏa mãn rằng những số liệu dự phòng hoặc ước tính đều là thỏa đáng.

71. Khi chuẩn bị bản kê khai thuế, người làm kế toán và người làm kiểm toán có thể tin tưởng vào các thông tin do khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp cung cấp miễn là thấy thỏa đáng. Mặc dù không yêu cầu việc kiểm tra hay xem xét lại các tài liệu hoặc các bằng chứng khác để hỗ trợ cho các thông tin, người làm kế toán và người làm kiểm toán nên khuyến khích việc cung cấp thông tin đó một cách phù hợp.

Ngoài ra, người làm kế toán và người làm kiểm toán cần phải:

a) Trao đổi với khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp thông tin về những năm trước;

b) Yêu cầu có sự giải trình thỏa đáng khi xét thấy thông tin trình bày có vẻ sai hoặc không đầy đủ; và

c) Tích cực nghiên cứu, tham khảo văn bản pháp luật và hồ sơ về hoạt động của doanh nghiệp.

72. Khi người làm kế toán và người làm kiểm toán biết được các sai sót hoặc bỏ sót trọng yếu trong việc kê khai thuế

hoặc hoàn thuế của năm trước, có thể liên quan hoặc không liên quan đến mình thì phải:

a) Kịp thời trình bày với khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp về sai sót hoặc lỗi bỏ sót và đưa ra lời khuyên về việc cần thông báo với cơ quan thuế liên quan. Thông thường, người làm kế toán và người làm kiểm toán không bắt buộc phải thông báo với cơ quan thuế, trừ khi mình có liên quan và được khách hàng đồng ý.

b) Nếu khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp không tự sửa chữa các sai sót, người làm kế toán và người làm kiểm toán phải:

(i) Thông báo cho khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp biết rằng không thể tiếp tục cung cấp dịch vụ tư vấn thuế hoặc lập bảng kê khai thuế cho họ; và

(ii) Xem xét xem có nên tiếp tục cung cấp cho khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp các dịch vụ khác có liên quan với trách nhiệm nghề nghiệp không.

c) Nếu người làm kế toán và người làm kiểm toán cho rằng có thể tiếp tục mối quan hệ nghề nghiệp với khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp thì cần phải thực hiện tất cả các thủ tục hợp lý để đảm bảo các sai sót không bị lặp lại ở lần tư vấn hoặc kê khai thuế tiếp theo.

d) Đối với trường hợp pháp luật yêu cầu người làm kế toán và người làm kiểm toán phải thông báo cho cơ quan thuế thì

19664314

* Tel: +84-8-38456684 * www.ThuVienPhapLuat.com

LAWSON

phải thông báo với khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp rõ tình hình trước khi thông báo cho cơ quan thuế và không nên thông báo thêm các thông tin mà khách hàng hoặc chủ doanh nghiệp chưa biết.

Áp dụng chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp cho các hoạt động chuyên nghiệp xuyên quốc gia

73. Khi áp dụng các tiêu chuẩn đạo đức nghề nghiệp trong các hoạt động chuyên nghiệp xuyên quốc gia, có thể nảy sinh một số vấn đề. Đối với người làm kế toán và người làm kiểm toán là thành viên của tổ chức nghề nghiệp quốc tế đồng thời cũng là thành viên của tổ chức nghề nghiệp tại Việt Nam (hoặc có Chứng chỉ kiểm toán viên, Chứng chỉ hành nghề kế toán của Việt Nam) thì khi cung cấp dịch vụ chuyên nghiệp tại Việt Nam phải tuân thủ chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp của Việt Nam.

74. Một kế toán viên chuyên nghiệp người nước ngoài được công nhận ở một nước khác nhưng chưa có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán của Việt Nam có thể cư trú hoặc chỉ đến Việt Nam một thời gian tạm thời để thực hiện dịch vụ. Trường hợp kết quả dịch vụ được sử dụng ở Việt Nam thì người kế toán viên chuyên nghiệp này cần phải tuân thủ các chuẩn mực kỹ thuật phù hợp và các yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp của Việt Nam khi cung cấp các dịch vụ chuyên nghiệp. Tuy nhiên, xét trên mọi khía cạnh, người kế

toán viên chuyên nghiệp này cần phải thực hiện các hướng dẫn về đạo đức trong đoạn 75 dưới đây.

75. Khi người làm kế toán và người làm kiểm toán của Việt Nam cung cấp dịch vụ tại nước ngoài hoặc kế toán viên chuyên nghiệp nước ngoài cung cấp dịch vụ tại Việt Nam và có những quy định khác biệt về tiêu chuẩn đạo đức giữa hai nước thì cần thực hiện các hướng dẫn sau:

a) Khi tiêu chuẩn đạo đức của Việt Nam không chặt chẽ bằng chuẩn mực đạo đức của Liên đoàn Kế toán quốc tế (IFAC) thì phải áp dụng theo chuẩn mực đạo đức của IFAC.

b) Khi tiêu chuẩn đạo đức của Việt Nam chặt chẽ hơn chuẩn mực đạo đức của IFAC thì phải áp dụng theo chuẩn mực đạo đức của Việt Nam.

c) Khi tiêu chuẩn đạo đức của quốc gia mà người làm kế toán và người làm kiểm toán của Việt Nam cung cấp dịch vụ chuyên nghiệp chặt chẽ hơn cả tiêu chuẩn đạo đức của Việt Nam và của chuẩn mực đạo đức của IFAC thì phải thực hiện theo chuẩn mực đạo đức của quốc gia đó.

Quảng cáo

76. Trong hoạt động tiếp thị và quảng bá về doanh nghiệp và công việc của mình, người làm kế toán và người làm kiểm toán không được:

a) Sử dụng các phương tiện có thể làm

ảnh hưởng tới hình ảnh và danh tiếng nghề nghiệp;

b) Phóng đại về những công việc họ có thể làm hoặc dịch vụ họ có thể cung cấp, các bằng cấp hay kinh nghiệm của họ; và

c) Nói xấu hoặc đưa thông tin sai về công việc của doanh nghiệp và của người làm kế toán, người làm kiểm toán khác.

- PHẦN B -

ÁP DỤNG CHO KIỂM TOÁN VIÊN HÀNH NGHỀ, NHÓM KIỂM TOÁN VÀ CÔNG TY KIỂM TOÁN

TÍNH ĐỘC LẬP

77. Độc lập là nguyên tắc hành nghề cơ bản của kiểm toán viên. Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán yêu cầu mọi kiểm toán viên hành nghề và thành viên nhóm kiểm toán cung cấp dịch vụ kiểm toán (dịch vụ đảm bảo), công ty kiểm toán phải độc lập với các khách hàng sử dụng dịch vụ kiểm toán.

78. Dịch vụ kiểm toán nhằm mục đích nâng cao độ tin cậy của các thông tin đã được kiểm toán bằng cách đánh giá xem các thông tin đó có tuân thủ các tiêu chuẩn phù hợp xét trên các khía cạnh trọng yếu không. Chuẩn mực kiểm toán số 210 "Hợp đồng kiểm toán" đã quy định rõ mục tiêu và nội dung dịch vụ, trách

nhiệm của mỗi bên và các nội dung khác của hợp đồng nhằm cung cấp một mức độ đảm bảo vừa phải hoặc cao. Bộ Tài chính cũng ban hành các chuẩn mực cụ thể đối với các dịch vụ kiểm toán cụ thể, như các chuẩn mực kiểm toán báo cáo tài chính (đảm bảo ở mức độ cao), Chuẩn mực kiểm toán số 910 "Công tác soát xét báo cáo tài chính" (đảm bảo ở mức độ vừa phải).

Các đoạn từ 79 đến 82 dưới đây hướng dẫn bản chất của dịch vụ kiểm toán (dịch vụ đảm bảo). Để hiểu đầy đủ mục tiêu và nội dung của dịch vụ kiểm toán phải xem xét quy định của Chuẩn mực số 210 và từng chuẩn mực kiểm toán cụ thể.

79. Một hợp đồng có phải là hợp đồng kiểm toán báo cáo tài chính (hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo) hay không còn phụ thuộc vào việc nó có những yếu tố sau đây không:

- a) Mỗi quan hệ ba bên có liên quan tới:
 - (i) Kiểm toán viên hành nghề;
 - (ii) Đối tượng chịu trách nhiệm lập báo cáo tài chính; và
 - (iii) Đối tượng sử dụng thông tin của báo cáo tài chính đã được kiểm toán;
- b) Loại dịch vụ kiểm toán (theo quy định tại đoạn 81);
- c) Luật định và chuẩn mực phù hợp;
- d) Quá trình thực hiện hợp đồng; và
- e) Kết luận: Ý kiến xác nhận của kiểm toán viên trong báo cáo kiểm toán.

Đối tượng chịu trách nhiệm lập báo cáo tài chính và đối tượng sử dụng thông tin của báo cáo tài chính đã được kiểm toán thông thường là các tổ chức riêng biệt nhưng cũng có thể là một. Ví dụ, một doanh nghiệp cần sự đảm bảo về thông tin của một bộ phận của chính doanh nghiệp đó. Mối quan hệ giữa đối tượng chịu trách nhiệm lập báo cáo tài chính và đối tượng sử dụng thông tin báo cáo tài chính đã được kiểm toán cần được xem xét trong bối cảnh từng hợp đồng cụ thể.

80. Trong dịch vụ đảm bảo, kiểm toán viên, người cung cấp dịch vụ độc lập đưa ra ý kiến kết luận nhằm nâng cao mức độ tin cậy của người sử dụng thông tin. Dịch vụ đảm bảo có thể cung cấp mức độ đảm bảo cao hoặc vừa phải, hoặc có thể:

- a) Liên quan đến các thông tin tài chính hoặc phi tài chính;
- b) Báo cáo trực tiếp hoặc chứng thực;
- c) Báo cáo nội bộ hoặc báo cáo ra bên ngoài; và
- d) Cung cấp cho khu vực tư nhân hoặc khu vực công.

81. Dịch vụ kiểm toán có thể gồm:

- a) Kiểm toán báo cáo tài chính (Ví dụ, kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán báo cáo tài chính vì mục đích thuế, soát xét báo cáo tài chính);
- b) Kiểm toán hoạt động (Ví dụ, kiểm toán, đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, kiểm toán dự án); hoặc

c) Kiểm toán tuân thủ (Ví dụ, kiểm toán, đánh giá sự tuân thủ pháp luật về thuế, các vấn đề về nhân sự).

Kiểm toán báo cáo tài chính là loại dịch vụ đảm bảo đưa ra sự đảm bảo cao. Kiểm toán hoạt động, kiểm toán tuân thủ cũng là dịch vụ đảm bảo đưa ra sự đảm bảo cao hoặc vừa phải tùy theo từng trường hợp.

82. Không phải tất cả các hợp đồng do kiểm toán viên hành nghề thực hiện đều là hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo. Các hợp đồng do người hành nghề kế toán thực hiện không phải là hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo. Các dịch vụ không phải là dịch vụ kiểm toán (không là dịch vụ đảm bảo) là các dịch vụ:

- a) Kiểm tra thông tin tài chính trên cơ sở các thủ tục thỏa thuận trước;
- b) Tổng hợp thông tin tài chính và các thông tin khác;
- c) Lập bản kê khai thuế hoặc tư vấn thuế không đưa ra kết luận chắc chắn;
- d) Tư vấn quản lý; và
- e) Các dịch vụ tư vấn khác.

83. Các đoạn từ đoạn 77 đến đoạn 124 của Chuẩn mực này (*dưới đây gọi chung là phần này*) quy định và hướng dẫn việc xác định, đánh giá và biện pháp bảo vệ đối với những nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập. Các quy định này giúp các thành viên của công ty và nhóm cung cấp dịch vụ bảo đảm sử dụng để xác định các nguy cơ ảnh hưởng đến tính

độc lập, đánh giá tầm quan trọng của các nguy cơ, và nếu các nguy cơ này là quan trọng thì họ phải xác định và áp dụng các biện pháp bảo vệ để loại bỏ hoặc làm giảm nguy cơ tới mức có thể chấp nhận được. Cần sử dụng các đánh giá để xác định những biện pháp bảo vệ nào cần áp dụng. Một số biện pháp có thể loại bỏ nguy cơ; một số biện pháp có thể làm giảm nguy cơ tới mức có thể chấp nhận được. Phần này yêu cầu các thành viên của công ty kiểm toán và nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo xem xét và áp dụng các quy định này trong từng trường hợp cụ thể. Các ví dụ đưa ra dưới đây chỉ nhằm minh họa cho việc áp dụng các quy định trong phần này. Các ví dụ này không nhằm liệt kê đầy đủ các trường hợp có thể dẫn đến nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập. Do đó, thành viên của công ty kiểm toán và nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo không nên chỉ tuân theo các ví dụ được trình bày mà nên áp dụng phù hợp các quy định trong phần này trong từng trường hợp cụ thể.

Cách tiếp cận về mặt nhận thức đối với tính độc lập

84. Tính độc lập bao gồm:

a) **Độc lập về tư tưởng** - Là trạng thái suy nghĩ cho phép đưa ra ý kiến mà không chịu ảnh hưởng của những tác động trái với những đánh giá chuyên nghiệp, cho phép một cá nhân hành động một cách chính trực, khách quan và có sự thận trọng nghề nghiệp, và

b) **Độc lập về hình thức** - Là không có các quan hệ thực tế và hoàn cảnh có ảnh hưởng đáng kể làm cho bên thứ ba hiểu là không độc lập, hoặc hiểu là tính chính trực, khách quan và thận trọng nghề nghiệp của nhân viên công ty hay thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo không được duy trì.

85. Tính độc lập không đòi hỏi người đưa ra ý kiến đánh giá nghề nghiệp phải hoàn toàn độc lập về các quan hệ kinh tế, tài chính và các mối quan hệ khác vì các thành viên trong xã hội đều có mối quan hệ với nhau. Các mối quan hệ về kinh tế, tài chính và các quan hệ khác cần được đánh giá thỏa đáng xem có ảnh hưởng đến tính độc lập hay không. Khi thông tin nhận được xét thấy có ảnh hưởng đến tính độc lập thì các mối quan hệ đó không chấp nhận được.

86. Một hoặc nhiều trường hợp cụ thể có thể phù hợp hoặc không phù hợp với tính độc lập nên không thể quy định từng trường hợp cụ thể có thể tạo ra nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập và quy định cụ thể các thủ tục phù hợp cần thực hiện làm giảm ảnh hưởng đến tính độc lập. Ngoài ra, bản chất của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo rất đa dạng, nên nguy cơ làm ảnh hưởng đến tính độc lập cũng rất đa dạng, và cần áp dụng các biện pháp bảo vệ khác nhau. Chuẩn mực đạo đức yêu cầu các doanh nghiệp kiểm toán và kiểm toán viên cung cấp dịch vụ

đảm bảo phải xác định, đánh giá và chỉ ra các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập chứ không quy định cụ thể từng trường hợp ảnh hưởng đến tính độc lập để thỏa mãn nhu cầu của công chúng.

87. Phần này quy định và hướng dẫn cách tiếp cận, đánh giá, xem xét các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập, các biện pháp bảo vệ được chấp nhận và sự quan tâm của công chúng. Dựa trên các quy định của Chuẩn mực đạo đức, các công ty kiểm toán và nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo có nghĩa vụ xác định và đánh giá các trường hợp cụ thể, các mối quan hệ có thể dẫn đến nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập và có những hành động phù hợp để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được bằng cách áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết. Bên cạnh việc xác định và đánh giá các mối quan hệ giữa công ty kiểm toán, nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo và khách hàng kiểm toán, cần quan tâm tới việc xác định các mối quan hệ giữa các cá nhân không thuộc doanh nghiệp cung cấp dịch vụ đảm bảo và khách hàng kiểm toán có thể dẫn đến nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập.

88. Phần này của Chuẩn mực đạo đức quy định các nguyên tắc và phương pháp mà kiểm toán viên, nhóm kiểm toán và công ty kiểm toán cung cấp dịch vụ đảm bảo cần sử dụng để xác định các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập (kể cả độc lập về tư tưởng và độc lập về hình thức), đánh giá tầm quan trọng của chúng và

nếu các nguy cơ này là đáng kể thì phải xác định và áp dụng các biện pháp bảo vệ phù hợp để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được.

89. Các nguyên tắc quy định trong phần này áp dụng cho tất cả dịch vụ kiểm toán (dịch vụ đảm bảo). Bản chất của các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập và các biện pháp bảo vệ phù hợp cần thiết để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được rất đa dạng, tùy thuộc vào đặc điểm của từng hợp đồng cụ thể là hợp đồng kiểm toán hay hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo khác không phải là hợp đồng kiểm toán. Đối với hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo không phải là hợp đồng kiểm toán thì điều quan trọng là phải quan tâm đến mục đích của dịch vụ và những người sử dụng thông tin của báo cáo. Vì vậy, công ty cần đánh giá các trường hợp phù hợp, bản chất của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo và các nguy cơ đối với tính độc lập trong việc quyết định có nên chấp nhận hoặc tiếp tục thực hiện hợp đồng hay không, xác định bản chất của các biện pháp bảo vệ cần thiết và xét xem liệu một công ty kiểm toán, một kiểm toán viên cụ thể có thể là thành viên thực hiện hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo đó không.

90. **Hợp đồng kiểm toán cung cấp sự đảm bảo cho nhiều người sử dụng thông tin tài chính.** Vì thế, bên cạnh sự độc lập về tư tưởng, sự độc lập về

hình thức là đặc biệt quan trọng. Đối với một khách hàng kiểm toán cụ thể, một công ty kiểm toán hay một nhóm kiểm toán phải độc lập với khách hàng kiểm toán. Tương tự đối với trường hợp hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo khác không phải là hợp đồng kiểm toán (hợp đồng phi kiểm toán), công ty kiểm toán và nhóm kiểm toán cũng phải độc lập với khách hàng dịch vụ đảm bảo phi kiểm toán. Trường hợp này, cần xem xét mọi nguy cơ có khả năng ảnh hưởng đến tính độc lập, do lợi ích từ các mối quan hệ.

91. Trường hợp có hai hoặc nhiều công ty kiểm toán cùng thực hiện một hợp đồng kiểm toán, tức là có nhiều bên chịu trách nhiệm về một dịch vụ đảm bảo thì công ty chịu trách nhiệm chính phải xem xét các mối quan hệ của các thành viên nhóm kiểm toán. Các yếu tố cần xem xét gồm:

a) Mức độ trọng yếu của từng phần việc thuộc trách nhiệm của từng công ty kiểm toán;

b) Mức độ quan tâm của công chúng đối với dịch vụ đó.

Trường hợp nội dung dịch vụ do một công ty kiểm toán thực hiện là không đáng kể thì không phải áp dụng phần này cho kiểm toán viên của công ty đó thuộc nhóm kiểm toán.

92. Trong trường hợp một báo cáo kiểm toán (báo cáo dịch vụ đảm bảo) được báo cáo riêng cho khách hàng dịch vụ đảm

bảo phi kiểm toán và những người sử dụng thông tin nhất định, những người sử dụng báo cáo cần có đủ hiểu biết về mục đích của báo cáo kiểm toán, nội dung trọng tâm và hạn chế của báo cáo thông qua việc tham gia của họ vào việc thiết lập tính chất và phạm vi các hướng dẫn của công ty khi tiến hành cung cấp dịch vụ. Kiến thức và khả năng của công ty kiểm toán trong việc trao đổi thông tin về các biện pháp bảo vệ với tất cả những người sử dụng báo cáo tài chính sẽ làm tăng tính hiệu quả của các biện pháp bảo vệ đối với tính độc lập về hình thức. Các trường hợp này có thể được công ty xem xét để đánh giá nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập và xem xét các biện pháp bảo vệ cần thiết có thể áp dụng để loại bỏ hoặc làm giảm chúng xuống đến mức có thể chấp nhận được. Các công ty kiểm toán cần áp dụng các quy định ở phần này trong việc đánh giá tính độc lập của các kiểm toán viên cung cấp dịch vụ đảm bảo và quan hệ gia đình ruột thịt của họ. Hơn nữa, nếu công ty có lợi ích tài chính trọng yếu trực tiếp hoặc gián tiếp ở khách hàng kiểm toán thì nguy cơ tư lợi sẽ là trọng yếu và không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được. Cần xem xét bất cứ nguy cơ nào có thể xảy ra do các mối quan hệ và lợi ích của công ty, các chi nhánh và các kiểm toán viên khi tham gia hợp đồng kiểm toán.

93. Như vậy:

a) Đối với một hợp đồng cung cấp dịch

vụ đảm bảo cho một khách hàng kiểm toán, công ty kiểm toán và nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo phải độc lập với khách hàng đó;

b) Đối với hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo phi kiểm toán, khi báo cáo không chỉ được sử dụng cho những đối tượng nhất định, công ty kiểm toán và nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo phải độc lập với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo phi kiểm toán; và

c) Đối với hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo phi kiểm toán, khi báo cáo chỉ được sử dụng cho những đối tượng nhất định, công ty kiểm toán và nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo cũng phải độc lập với khách hàng đó. Ngoài ra, công ty không được có lợi ích tài chính trực tiếp hoặc gián tiếp trọng yếu ở khách hàng.

Yêu cầu về tính độc lập đối với hợp đồng kiểm toán (hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo) được minh họa như sau:

Loại hợp đồng dịch vụ đảm bảo Khách hàng	Kiểm toán	Phi kiểm toán - Báo cáo sử dụng rộng rãi (không hạn chế)	Phi kiểm toán - Báo cáo sử dụng hạn chế (sử dụng cho một số đối tượng xác định)
Khách hàng kiểm toán	Công ty kiểm toán và nhóm kiểm toán phải độc lập		
Khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo phi kiểm toán	-	Công ty kiểm toán và nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo phải độc lập	Công ty kiểm toán và nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo phải độc lập

94. Các nguy cơ và biện pháp bảo vệ thường được xem xét trong phạm vi lợi ích hoặc quan hệ giữa công ty kiểm toán và nhóm kiểm toán (nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo) với khách hàng sử dụng dịch vụ bảo đảm. Trường hợp khách hàng kiểm toán là công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán thì công ty kiểm toán và nhóm kiểm toán càng phải quan tâm đến lợi ích và các mối quan hệ có liên quan đến khách hàng và các đơn vị liên quan của khách hàng. Các mối quan hệ này cần phải được xem xét từ trước khi ký hợp đồng kiểm toán. Đối với tất cả các khách hàng sử dụng dịch vụ đảm

bảo, nếu nhóm kiểm toán có đủ lý do để tin rằng một đơn vị liên quan nào đó của khách hàng có thể có ảnh hưởng đến tính độc lập của công ty với khách hàng thì nhóm kiểm toán phải xem xét đến cả đơn vị liên quan đó khi đánh giá tính độc lập và khi áp dụng các biện pháp bảo vệ.

95. Việc đánh giá các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập và các biện pháp bảo vệ sau đó cần phải có đủ bằng chứng trước khi chấp nhận hợp đồng và trong khi thực hiện hợp đồng, công ty kiểm toán và nhóm kiểm toán phải đưa ra các đánh giá và thực hiện các biện pháp bảo

vệ khi có thể đoán biết các trường hợp hoặc các mối quan hệ có thể vi phạm tính độc lập. Nếu sự vi phạm tính độc lập chỉ là vô tình thì nó không làm mất đi tính độc lập đối với khách hàng sử dụng dịch vụ bảo đảm nếu công ty có những chính sách kiểm soát chất lượng phù hợp và áp dụng các thủ tục chặt chẽ để nâng cao tính độc lập và, khi phát hiện ra sự vi phạm tính độc lập sẽ được sửa chữa và áp dụng ngay các biện pháp bảo vệ cần thiết.

96. Các quy định ở phần này có thể giúp để xác định các nguy cơ trọng yếu và không trọng yếu trong việc đánh giá tính độc lập. Khi xem xét tầm quan trọng của các quan hệ cụ thể, cần quan tâm tới nhân tố định tính và định lượng. Một quan hệ chỉ được coi là không trọng yếu nếu nó không ảnh hưởng đáng kể và không có tính liên tục.

Mục tiêu và cấu trúc của phần quy định về tính độc lập

97. Mục tiêu của các quy định về tính độc lập là hỗ trợ các công ty kiểm toán, kiểm toán viên và nhóm kiểm toán cung cấp dịch vụ đảm bảo trong việc:

- a) Xác định các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập;
- b) Đánh giá xem các nguy cơ này là trọng yếu hay không trọng yếu; và
- c) Trường hợp các nguy cơ là không trọng yếu thì giúp xác định và áp dụng các biện pháp bảo vệ phù hợp để loại bỏ

hoặc làm giảm các nguy cơ này đến mức có thể chấp nhận được.

Trường hợp không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm các nguy cơ này đến mức có thể chấp nhận được thì biện pháp duy nhất là loại bỏ các hoạt động hoặc lợi ích tạo ra nguy cơ, từ chối chấp nhận hợp đồng hoặc chấm dứt thực hiện hợp đồng dịch vụ đảm bảo.

98. Cấu trúc của phần quy định về tính độc lập, gồm:

- a) Các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập (từ đoạn 105 đến đoạn 110);
- b) Các biện pháp bảo vệ có thể loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được (từ đoạn 111 đến đoạn 120);
- c) Ví dụ về việc vận dụng tính độc lập trong các mối quan hệ và các trường hợp cụ thể.

Ví dụ trình bày các nguy cơ có thể ảnh hưởng đến tính độc lập trong những mối quan hệ và những trường hợp cụ thể. Các đánh giá chuyên môn được sử dụng để xác định các biện pháp bảo vệ phù hợp để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Trong những ví dụ cụ thể, các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập quan trọng đến mức cách duy nhất là loại bỏ các hoạt động, lợi ích dẫn đến nguy cơ, hoặc từ chối chấp nhận hoặc tiếp tục thực hiện hợp đồng dịch vụ đảm bảo. Trong các ví dụ khác, nguy cơ có thể được loại bỏ hoặc

làm giảm xuống mức có thể chấp nhận được bằng cách áp dụng các biện pháp bảo vệ. Các ví dụ này không chỉ ra tất cả các trường hợp có thể xảy ra trên thực tế.

99. Khi xác định được là các nguy cơ ảnh hưởng không lớn đến tính độc lập, công ty kiểm toán có thể quyết định chấp nhận hoặc tiếp tục thực hiện hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo, quyết định này cần được lưu lại trong tài liệu. Tài liệu này bao gồm bản mô tả về các nguy cơ được xác định và các biện pháp bảo vệ áp dụng để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được.

100. Việc đánh giá tầm quan trọng của các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập và các biện pháp bảo vệ cần thiết để làm giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được cần xét đến sự quan tâm của công chúng. Công chúng có thể rất quan tâm tới một số đơn vị nhất định do công việc kinh doanh, quy mô và số lượng cổ đông của những đơn vị này. Ví dụ, công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán, các tổ chức tín dụng và các công ty bảo hiểm. Do công chúng đặc biệt quan tâm đến báo cáo tài chính của các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán, một số đoạn trong phần này sẽ quy định rõ thêm một số vấn đề liên quan đến việc kiểm toán các công ty niêm yết. Việc áp dụng các quy định ở phần này cần được xem xét trong mối quan hệ với việc kiểm toán các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán và các khách hàng kiểm

toán khác được sự quan tâm lớn của công chúng.

Quan điểm quốc gia

101. Các đoạn từ đoạn 77 đến đoạn 124 của Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn các yêu cầu của nguyên tắc độc lập đối với các hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo theo chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán của Việt Nam. Chuẩn mực đạo đức này không áp dụng những tiêu chuẩn ít chặt chẽ hơn chuẩn mực đạo đức của quốc tế (IFAC). Không tổ chức và cá nhân nào được phép áp dụng ít chặt chẽ hơn những quy định trong phần này. Khi các quy định khác của pháp luật có những điều khoản chặt chẽ hơn thì thực hiện theo quy định khác của pháp luật và vẫn phải tuân theo những điểm còn lại trong phần này.

102. Các ví dụ trong phần này được áp dụng đối với các hợp đồng kiểm toán cho khách hàng là công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán và công ty không niêm yết trên thị trường chứng khoán.

103. Khi công ty kiểm toán tiến hành một hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo theo Chuẩn mực Hợp đồng kiểm toán hoặc theo một số chuẩn mực cụ thể đối với hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo do Bộ Tài chính ban hành như một cuộc kiểm toán hoặc soát xét báo cáo tài chính theo Chuẩn mực kiểm toán, các thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo đảm cần phải tuân thủ các quy định của phần này, trừ trường hợp có quy định

khác của pháp luật chặt chẽ hơn một số điều của phần này. Trong trường hợp như vậy, các thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo và công ty kiểm toán cần tuân thủ tất cả các điểm còn lại của phần này.

104. Trường hợp nội dung của Chuẩn mực này có sự khác biệt với Chuẩn mực đạo đức của quốc tế và các quy định khác của pháp luật thì công ty kiểm toán và nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo cần nhận thức được sự khác biệt đó và phải tuân thủ những quy định chặt chẽ hơn của pháp luật, của Chuẩn mực này hoặc chuẩn mực của quốc tế.

Nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập

105. Tính độc lập có nguy cơ bị ảnh hưởng do tư lợi, tự kiểm tra, sự bào chữa, quan hệ ruột thịt, quan hệ khác và sự đe dọa.

106. “Nguy cơ do tư lợi” diễn ra khi công ty kiểm toán hoặc một thành viên nhóm kiểm toán có thể thu được lợi ích tài chính hoặc các xung đột lợi ích cá nhân khác với khách hàng sử dụng dịch vụ bảo đảm.

Ví dụ về các trường hợp có thể tạo ra “Nguy cơ do tư lợi”:

a) Lợi ích tài chính trực tiếp hoặc lợi ích tài chính gián tiếp có tính chất trọng yếu tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

b) Một khoản nợ, khoản bảo lãnh hoặc

quà tặng nhận từ khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hoặc từ giám đốc hay nhân viên của họ;

c) Quá phụ thuộc vào phí dịch vụ của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

d) Lo lắng về khả năng mất hợp đồng;

e) Có quan hệ kinh doanh mật thiết với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

f) Có khả năng trở thành nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ bảo đảm trong tương lai;

g) Phát sinh phí bất thường liên quan đến dịch vụ đảm bảo.

107. “*Nguy cơ tự kiểm tra*” diễn ra khi:

a) Bất kỳ sản phẩm hay đánh giá từ một hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo hoặc phi đảm bảo nào trước đây cần được đánh giá lại để có được kết luận của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo;

b) Khi một thành viên của nhóm kiểm toán trước đây đã từng là Giám đốc của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, hoặc là nhân viên có chức vụ, có ảnh hưởng đáng kể và trực tiếp đối với vấn đề trọng yếu của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Ví dụ về các trường hợp có thể tạo ra “Nguy cơ tự kiểm tra”:

a) Một thành viên của nhóm kiểm toán gần đây đã hoặc đang là Giám đốc hoặc nhân viên có ảnh hưởng đáng kể của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

b) Một thành viên của nhóm kiểm toán gần đây đã hoặc đang là nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, có chức vụ có ảnh hưởng đáng kể và trực tiếp đối với vấn đề trọng yếu của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo;

c) Tiến hành các dịch vụ cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có ảnh hưởng trực tiếp đến đối tượng của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo; và

d) Ghi sổ kế toán hoặc lập báo cáo tài chính là đối tượng của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo.

108. **“Nguy cơ về sự bào chữa”** xảy ra khi công ty kiểm toán hoặc một thành viên nhóm kiểm toán xúc tiến, hoặc nhận thức được việc xúc tiến các giao dịch của một khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hoặc ý kiến có thể được hiểu là vi phạm tính khách quan. Đây là trường hợp công ty kiểm toán hoặc một thành viên của nhóm kiểm toán bị phụ thuộc vào khách hàng trong việc đưa ra ý kiến.

Ví dụ về các trường hợp có thể tạo ra “Nguy cơ về sự bào chữa”:

a) Là người trung gian giao dịch hoặc xúc tiến bán các loại cổ phiếu, các chứng khoán khác của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo; và

b) Đóng vai trò là người bào chữa đại diện cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo trong vụ kiện hoặc khi giải quyết các tranh chấp với bên thứ ba.

109. **“Nguy cơ về quan hệ ruột thịt”** xảy ra khi công ty kiểm toán hoặc thành viên của nhóm kiểm toán thông cảm với lợi ích của khách hàng vì có quan hệ ruột thịt với khách hàng (như thành viên Ban Giám đốc, thành viên Hội đồng quản trị, kế toán trưởng và tương đương của khách hàng) sử dụng dịch vụ đảm bảo.

Ví dụ về các trường hợp có thể tạo ra “Nguy cơ về quan hệ ruột thịt”:

a) Một thành viên của nhóm kiểm toán có quan hệ gia đình ruột thịt với Giám đốc hoặc thành viên Ban Giám đốc của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

b) Một thành viên của nhóm kiểm toán có quan hệ gia đình ruột thịt với nhân viên giữ chức vụ có ảnh hưởng đáng kể và trực tiếp đối với vấn đề trọng yếu của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

c) Trong một số trường hợp có các mối quan hệ khác không là quan hệ ruột thịt nhưng có ảnh hưởng đến tính độc lập, như các ví dụ sau đây:

- Giám đốc trước đây của công ty kiểm toán đang là Giám đốc hoặc là thành viên Ban Giám đốc của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hoặc là nhân viên giữ chức vụ có ảnh hưởng đáng kể và trực tiếp đối với vấn đề trọng yếu của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo;

- Có trên 3 năm giữ chức vụ trưởng nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo của cùng một khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo; và

- Nhận quà tặng, dự chiêu đãi hoặc nhận sự ưu ái từ khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, hoặc từ Giám đốc, thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên của họ (trừ trường hợp giá trị quá nhỏ).

110. **“Nguy cơ bị đe dọa”** xảy ra khi một thành viên của nhóm kiểm toán bị đe dọa (đe dọa thật hoặc cảm thấy bị đe dọa) nhằm ngăn cản hành động theo đúng nguyên tắc khách quan và hoài nghi nghề nghiệp cần thiết từ phía Giám đốc, thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên giữ chức vụ có ảnh hưởng đáng kể của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

Ví dụ về các trường hợp có thể tạo ra “Nguy cơ bị đe dọa”:

a) Đe dọa sẽ thay thế khi có bất đồng về việc áp dụng một nguyên tắc kế toán; và

b) Áp lực làm giảm phạm vi của dịch vụ đã cam kết nhằm giảm phí.

Các biện pháp bảo vệ

111. Công ty kiểm toán và nhóm kiểm toán có trách nhiệm giữ gìn tính độc lập bằng cách xem xét hoàn cảnh thực tế của các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập và áp dụng các biện pháp bảo vệ để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được.

112. Khi xác định được nguy cơ có tính trọng yếu, cần xác định và áp dụng các

biện pháp bảo vệ để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Quyết định này cần được lưu trong tài liệu. Tính chất của các biện pháp bảo vệ áp dụng không giống nhau trong mọi trường hợp. Cần tập trung xem xét và giải quyết những vấn đề mà bất cứ bên thứ ba nào khi được thông báo về chúng và các biện pháp bảo vệ đều kết luận là không thể chấp nhận được. Xem xét này chịu ảnh hưởng của các vấn đề như tầm quan trọng của nguy cơ, tính chất của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo, những người dự định sử dụng thông tin của báo cáo dịch vụ đảm bảo và cấu trúc của công ty.

Một số biện pháp bảo vệ có thể làm tăng khả năng phát hiện và ngăn chặn các hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Các biện pháp này có thể do cơ quan pháp luật, các hội nghề nghiệp hoặc các công ty kiểm toán đưa ra.

113. Có 2 loại biện pháp bảo vệ:

a) Các biện pháp bảo vệ do pháp luật và chuẩn mực nghề nghiệp quy định;

b) Các biện pháp bảo vệ do môi trường làm việc tạo ra, gồm:

- Các biện pháp bảo vệ của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo; và

- Các biện pháp bảo vệ trong các quy định và thủ tục của công ty kiểm toán.

Công ty kiểm toán và nhóm kiểm toán cần lựa chọn các biện pháp thích hợp để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ trọng

yếu ảnh hưởng đến tính độc lập xuống đến mức có thể chấp nhận được.

114. Các biện pháp bảo vệ do pháp luật và chuẩn mực nghề nghiệp quy định, gồm:

a) Các yêu cầu về trình độ chuyên môn và kinh nghiệm nghề nghiệp của kiểm toán viên;

b) Các yêu cầu về việc liên tục cập nhật, bổ sung kiến thức, kinh nghiệm cho kiểm toán viên;

c) Các quy định về cơ cấu bộ máy quản trị doanh nghiệp;

d) Các chuẩn mực nghề nghiệp và quy định về thủ tục soát xét;

e) Kiểm soát từ bên ngoài do một bên thứ ba được ủy quyền hợp pháp đối với hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán của công ty kiểm toán; và

f) Luật pháp liên quan đến việc kiểm tra các yêu cầu về tính độc lập của kiểm toán viên và của công ty kiểm toán.

115. Các biện pháp bảo vệ của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo (b1), gồm:

a) Khi một nhà quản lý của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo đề xuất công ty kiểm toán thì người đề xuất đó không thể là người phê chuẩn sự đề xuất này.

b) Các nhà quản lý của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo phải có đủ trình độ đưa ra quyết định quản lý;

c) Phải có chính sách và các thủ tục nội bộ để đảm bảo không lựa chọn các dịch vụ phi kiểm toán có ảnh hưởng đến tính độc lập với dịch vụ kiểm toán; và

d) Phải có cơ cấu bộ máy quản lý điều hành (Ví dụ tổ chức kiểm toán nội bộ) và năng lực quản lý đủ để kiểm soát và trao đổi về các dịch vụ với công ty kiểm toán.

116. Tổ chức kiểm toán nội bộ (Ban kiểm soát hoặc tổ chức tương đương) có vai trò quan trọng trong bộ máy quản lý điều hành vì nó độc lập với Ban Giám đốc khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo và có thể hỗ trợ Ban Giám đốc trong việc đảm bảo là công ty kiểm toán giữ vai trò kiểm toán độc lập. Cần có sự trao đổi thông tin thường xuyên giữa công ty kiểm toán với tổ chức kiểm toán nội bộ (hoặc tổ chức kiểm soát khác nếu không có tổ chức kiểm toán nội bộ) của các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán về các quan hệ hoặc vấn đề khác mà theo ý kiến của công ty kiểm toán là có thể ảnh hưởng đến tính độc lập.

117. Các công ty kiểm toán cần thiết lập chính sách và thủ tục về việc trao đổi thông tin về tính độc lập với tổ chức kiểm toán nội bộ, hoặc các tổ chức quản lý khác. Trường hợp kiểm toán công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán, công ty kiểm toán cần trao đổi ít nhất mỗi năm một lần về các mối quan hệ hoặc vấn đề giữa công ty, mạng lưới công ty và khách hàng kiểm toán mà theo đánh giá nghề nghiệp của công ty, có sự vi phạm tính độc lập. Các vấn đề được

trao đổi rất đa dạng, phụ thuộc vào từng trường hợp cụ thể và do công ty kiểm toán quyết định, nhưng thường chỉ bao gồm những vấn đề phù hợp với những điều quy định ở phần này.

118. Các biện pháp bảo vệ trong các quy định và thủ tục của công ty kiểm toán (b2) gồm:

a) Lãnh đạo công ty kiểm toán nhấn mạnh đến tầm quan trọng của tính độc lập và yêu cầu thành viên của nhóm kiểm toán phải ký cam kết và hành động phù hợp với cam kết và sự quan tâm của công chúng;

b) Chính sách và thủ tục thực hiện giám sát chất lượng hợp đồng kiểm toán;

c) Chính sách về tính độc lập được quy định trong tài liệu về cách xác định nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập; cách đánh giá tầm quan trọng của các nguy cơ này và việc xác định và áp dụng các biện pháp bảo vệ để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ trọng yếu ảnh hưởng đến tính độc lập xuống đến mức có thể chấp nhận được;

d) Chính sách và thủ tục nội bộ để giám sát việc tuân thủ các chính sách và thủ tục của công ty có liên quan đến tính độc lập;

e) Chính sách và thủ tục tạo điều kiện cho việc xác định các lợi ích; các mối quan hệ giữa công ty kiểm toán hoặc giữa các thành viên của nhóm kiểm toán và các khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

f) Chính sách và thủ tục để quản lý và giám sát sự phụ thuộc vào doanh thu nhận được từ khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

g) Sử dụng thành viên Ban Giám đốc và các nhóm cung cấp dịch vụ khác nhau và đảm bảo các tuyến báo cáo độc lập khi cung cấp dịch vụ phi đảm bảo cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

h) Chính sách và thủ tục cấm các thành viên không phải là thành viên của nhóm kiểm toán gây ảnh hưởng đến kết quả của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo;

i) Trao đổi thông tin kịp thời về các chính sách và thủ tục của công ty kiểm toán cũng như bất kỳ sự thay đổi nào, kể cả vấn đề giáo dục và đào tạo tiếp theo cho Ban Giám đốc và nhân viên chuyên nghiệp;

j) Phân công một thành viên Ban Giám đốc chịu trách nhiệm xem xét tổng thể sự phân công trong bộ máy quản lý và các biện pháp bảo vệ;

k) Các phương thức thông báo cho Ban Giám đốc và nhân viên chuyên nghiệp về các khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo và các đơn vị liên quan mà họ cần phải giữ tính độc lập;

l) Cơ chế kỷ luật nhằm nâng cao sự tuân thủ các chính sách và thủ tục; và

m) Chính sách và thủ tục khuyến khích nhân viên trao đổi thông tin với các cấp quản lý trong công ty về các vấn đề về

tính độc lập và tính khách quan có liên quan đến họ; bao gồm cả việc thông báo cho nhân viên các quyền và nhiệm vụ của họ liên quan đến tính độc lập.

119. Các biện pháp bảo vệ trong các quy định và thủ tục của công ty kiểm toán (b2) có thể còn gồm những biện pháp cụ thể sau đây:

a) Có thêm một kiểm toán viên khác để soát xét lại các công việc đã làm và tham khảo ý kiến nếu cần thiết. Người này có thể là một người ở ngoài công ty kiểm toán hoặc một người của công ty hay mạng lưới công ty nhưng không tham gia vào nhóm kiểm toán;

b) Xin ý kiến tư vấn từ bên thứ ba, như tổ chức nghề nghiệp, chuyên gia, chuyên gia tư vấn pháp luật hoặc một kiểm toán viên hành nghề khác;

c) Luân chuyển người chịu trách nhiệm soát xét;

d) Thảo luận với người hoặc bộ phận khác có chức năng kiểm soát (ví dụ tổ chức kiểm toán nội bộ) về các vấn đề liên quan đến tính độc lập;

e) Thảo luận với người hoặc bộ phận khác có chức năng kiểm soát về tính chất dịch vụ và giá phí của dịch vụ cung cấp;

f) Mời một công ty kiểm toán khác thực hiện lại toàn bộ hoặc một phần hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo;

g) Mời một công ty kiểm toán khác thực hiện lại toàn bộ hoặc một phần hợp đồng cung cấp dịch vụ phi đảm bảo trong

phạm vi cần thiết để họ cùng chịu trách nhiệm về dịch vụ đó; và

h) Chuyển một thành viên khỏi nhóm kiểm toán khi các lợi ích tài chính hoặc các mối quan hệ của thành viên đó có nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập.

120. Khi đã có các biện pháp bảo vệ như đã nêu ở trên nhưng vẫn không thể loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ trọng yếu ảnh hưởng đến tính độc lập xuống đến mức có thể chấp nhận được, hoặc khi doanh nghiệp được kiểm toán quyết định không loại bỏ các hoạt động hoặc lợi ích dẫn đến các nguy cơ này, cách duy nhất là từ chối thực hiện hoặc rút khỏi hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Thời kỳ hợp đồng

121. Thành viên của công ty kiểm toán và nhóm kiểm toán cần độc lập với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo trong suốt thời kỳ thực hiện hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo. Thời kỳ hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo bắt đầu khi nhóm kiểm toán bắt đầu tiến hành các dịch vụ đảm bảo và kết thúc sau khi báo cáo kiểm toán được phát hành chính thức, trừ trường hợp hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo là hợp đồng lặp lại cho nhiều năm. Nếu hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo thỏa thuận cho nhiều năm thì thời kỳ hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo sẽ kết thúc khi cả hai bên đều thông báo muốn chấm dứt hợp đồng hoặc phát hành báo cáo kiểm toán cuối cùng, tùy thuộc việc nào phát sinh sau.

09684314

Tel: +84-8-3845 6684 * www.ThuVienPhapLuat.com

122. Khi doanh nghiệp trở thành khách hàng kiểm toán trong hoặc sau kỳ lập báo cáo tài chính thì công ty kiểm toán cần xem xét khả năng có nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập gây ra bởi:

a) Các quan hệ kinh doanh hoặc tài chính với khách hàng kiểm toán trong hoặc sau thời kỳ lập báo cáo tài chính, nhưng trước khi chấp nhận hợp đồng kiểm toán; hoặc

b) Các dịch vụ trước đây đã cung cấp cho khách hàng kiểm toán.

Trường hợp hợp đồng dịch vụ đảm bảo không phải là hợp đồng kiểm toán, công ty kiểm toán cũng cần xem xét liệu các quan hệ kinh doanh và tài chính hoặc các dịch vụ đã tiến hành trước đây có thể dẫn đến nguy cơ làm ảnh hưởng đến tính độc lập.

123. Nếu các dịch vụ phi đảm bảo được cung cấp cho khách hàng kiểm toán trong hoặc sau thời kỳ lập báo cáo tài chính nhưng trước khi bắt đầu thực hiện dịch vụ kiểm toán và những dịch vụ này bị cấm trong thời kỳ thực hiện hợp đồng kiểm toán thì cần xem xét kỹ về các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập có thể nảy sinh từ các dịch vụ này (nếu có). Nếu các nguy cơ này là trọng yếu, các biện pháp bảo vệ cần được xem xét và áp dụng để giảm nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập xuống mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể bao gồm:

a) Thảo luận về tính độc lập liên quan

đến việc cung cấp dịch vụ phi đảm bảo với những nhân viên quản lý của khách hàng;

b) Thu thập xác nhận của khách hàng kiểm toán về trách nhiệm đối với kết quả của dịch vụ phi đảm bảo;

c) Không để những nhân viên đã tham gia dịch vụ phi đảm bảo tham gia vào hợp đồng kiểm toán; và

d) Mời một công ty kiểm toán khác soát xét lại kết quả của dịch vụ phi đảm bảo hoặc tiến hành lại các dịch vụ phi đảm bảo trong phạm vi cần thiết để họ cùng chịu trách nhiệm về những dịch vụ này.

124. Các dịch vụ phi đảm bảo cung cấp cho khách hàng kiểm toán chưa niêm yết trên thị trường chứng khoán sẽ không vi phạm tính độc lập của công ty kiểm toán khi khách hàng trở thành công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán, miễn là:

a) Dịch vụ phi đảm bảo trước đây đã được phép thực hiện đối với khách hàng kiểm toán chưa niêm yết trên thị trường chứng khoán theo quy định ở phần này;

b) Các dịch vụ sẽ chấm dứt trong một thời gian hợp lý khi khách hàng trở thành công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán, nếu chúng không được phép đối với khách hàng kiểm toán niêm yết trên thị trường chứng khoán theo quy định ở phần này; và

c) Công ty áp dụng các biện pháp bảo vệ phù hợp để loại bỏ các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập nảy sinh từ các

dịch vụ trước đây hoặc làm giảm chúng xuống mức có thể chấp nhận được.

ÁP DỤNG NGUYÊN TẮC ĐỘC LẬP TRONG CÁC TRƯỜNG HỢP CỤ THỂ

Các lợi ích tài chính

125. **Các lợi ích tài chính ở khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có thể tạo ra các nguy cơ tư lợi.** Khi đánh giá tầm quan trọng của nguy cơ, các biện pháp bảo vệ cần áp dụng để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được, cần kiểm tra bản chất và quy mô của lợi ích tài chính. Việc này bao gồm đánh giá vai trò của người nắm giữ lợi ích tài chính, tầm quan trọng của lợi ích tài chính và loại lợi ích tài chính (là trực tiếp hoặc gián tiếp).

126. Khi đánh giá loại lợi ích tài chính, cần chú ý rằng các lợi ích tài chính bao gồm cả những trường hợp trong đó cá nhân không kiểm soát phương tiện đầu tư hoặc các lợi ích tài chính nắm giữ (ví dụ quỹ đầu tư tài chính, tổ chức đầu tư bất động sản, ủy thác hoặc các hình thức trung gian khác) cho đến những trường hợp cá nhân kiểm soát các lợi ích tài chính (ví dụ người được ủy thác quản lý tài sản) hoặc có thể tác động tới các quyết định đầu tư. Khi đánh giá tầm quan trọng của nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập, cần xem xét đến mức độ ảnh hưởng hoặc quyền kiểm soát có thể được

thực hiện đối với hình thức trung gian, các lợi ích tài chính nắm giữ, hoặc chiến lược đầu tư. Khi có quyền kiểm soát, các lợi ích tài chính được coi là trực tiếp. Ngược lại, khi người nắm giữ lợi ích tài chính không có quyền kiểm soát thì lợi ích tài chính đó được coi là gián tiếp.

Các điều khoản áp dụng đối với tất cả khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo

127. Nếu thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo hoặc thành viên gia đình trực tiếp (có quan hệ ruột thịt) của họ có các lợi ích tài chính trực tiếp, hoặc lợi ích tài chính gián tiếp đáng kể trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, nguy cơ tư lợi trở nên đáng kể. Do đó, biện pháp bảo vệ duy nhất áp dụng để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được có thể là:

a) Chuyển nhượng toàn bộ lợi ích tài chính trực tiếp trước khi cá nhân đó trở thành thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo;

b) Chuyển nhượng toàn bộ hoặc một phần đáng kể các lợi ích tài chính gián tiếp sao cho lợi ích còn lại không còn đáng kể trước khi cá nhân đó trở thành thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo;

c) Tách cá nhân đó ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo.

128. Nếu thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ bảo đảm hoặc thành viên gia

đình trực tiếp của họ nhận được, ví dụ, một khoản thừa kế, quà biếu hay do kết quả của việc sáp nhập doanh nghiệp mà nhận được lợi ích tài chính trực tiếp hoặc lợi ích tài chính gián tiếp đáng kể trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, có thể tạo ra nguy cơ tư lợi. Các biện pháp bảo vệ sau đây cần được áp dụng để loại bỏ hoặc làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được:

- a) Chuyển nhượng các lợi ích tài chính trong thời gian sớm nhất; hoặc
- b) Tách cá nhân đó ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Trong thời kỳ trước khi chuyển nhượng lợi ích tài chính hoặc tách cá nhân đó khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo cần xem xét liệu có cần các biện pháp bảo vệ bổ sung để làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Những biện pháp bảo vệ này bao gồm:

- a) Thảo luận các vấn đề với những người phụ trách công việc quản trị, ví dụ tổ chức kiểm toán nội bộ; hoặc
- b) Mời thêm một kiểm toán viên hành nghề soát xét lại công việc đã làm hoặc đưa ra ý kiến tư vấn nếu cần thiết.

129. Khi thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo biết là thành viên trong quan hệ gia đình trực tiếp của mình có lợi ích tài chính trực tiếp hoặc lợi ích tài chính gián tiếp đáng kể trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, nguy cơ tư lợi có thể xảy ra. Khi đánh

giá tầm quan trọng của nguy cơ, cần xem xét bản chất của mối quan hệ giữa thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo, thành viên gia đình trực tiếp và sự đáng kể của lợi ích tài chính. Khi tầm quan trọng của nguy cơ đã được thẩm định, các biện pháp bảo vệ cần được xem xét áp dụng nếu cần thiết. Các biện pháp bảo vệ có thể bao gồm:

a) Thành viên trong quan hệ gia đình trực tiếp chuyển nhượng tất cả hoặc một phần đáng kể lợi ích tài chính trong thời gian sớm nhất;

b) Thảo luận vấn đề với những người phụ trách công việc quản trị, ví dụ như bộ phận kiểm toán nội bộ;

c) Mời thêm một kiểm toán viên hành nghề không tham gia thực hiện hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo xem xét lại công việc của các thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo cùng với mối quan hệ gia đình trực tiếp hoặc đưa ra kiến tư vấn nếu cần thiết; hoặc

d) Tách cá nhân đó ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo.

130. Khi công ty kiểm toán hoặc thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo nắm giữ lợi ích tài chính trực tiếp hoặc lợi ích tài chính gián tiếp đáng kể trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo với tư cách là người được ủy thác quản lý, nguy cơ tư lợi có thể phát sinh do ảnh hưởng của quỹ ủy thác đối với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Do đó, lợi ích này chỉ có thể giữ nguyên khi:

a) Thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo, thành viên trong quan hệ gia đình trực tiếp của họ và công ty kiểm toán không phải là đối tượng hưởng lợi của quỹ ủy thác;

b) Lợi ích nắm giữ bởi quỹ ủy thác của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo không đáng kể đối với quỹ ủy thác;

c) Quỹ ủy thác không thể tạo ra ảnh hưởng đáng kể đối với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo; và

d) Thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo hoặc của công ty kiểm toán không có ảnh hưởng đáng kể đến bất cứ quyết định đầu tư nào liên quan đến lợi ích tài chính trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

131. Cần xem xét đến việc liệu có thể có hay không nguy cơ tư lợi do lợi ích tài chính của các cá nhân trong nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo và thành viên trong quan hệ gia đình trực tiếp của họ. Các cá nhân này bao gồm:

a) Thành viên Ban Giám đốc - những người không phải là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo và các thành viên trong quan hệ gia đình trực tiếp của họ;

b) Thành viên Ban Giám đốc và các nhân viên quản lý cung cấp dịch vụ phi đảm bảo cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo; và

c) Các cá nhân có quan hệ gần gũi với thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Xem xét việc các cá nhân này nắm giữ lợi ích có thể dẫn đến nguy cơ tư lợi phụ thuộc vào các yếu tố sau:

a) Cơ cấu, tổ chức hoạt động và báo cáo của công ty kiểm toán; và

b) Bản chất của mối quan hệ giữa cá nhân và thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Tầm quan trọng của nguy cơ cần được thẩm định và, nếu nguy cơ này rõ ràng là đáng kể, các biện pháp bảo vệ cần được xem xét và áp dụng để làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể bao gồm:

a) Các chính sách hạn chế việc nắm giữ những lợi ích đã nêu (nếu phù hợp);

b) Thảo luận vấn đề với những người phụ trách công việc quản trị, như tổ chức kiểm toán nội bộ; hoặc

c) Mời thêm một kiểm toán viên hành nghề không tham gia thực hiện cung cấp dịch vụ đảm bảo xem xét lại công việc đã làm hoặc đưa ra ý kiến tư vấn nếu cần thiết.

132. Những vi phạm không cố ý được nói trong phần này như việc liên quan đến lợi ích tài chính trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo không ảnh hưởng đến tính độc lập của công ty, mạng lưới công ty kiểm toán hoặc thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo khi:

a) Công ty, mạng lưới công ty kiểm

toán đã thiết lập các chính sách và thủ tục yêu cầu các nhân viên chuyên nghiệp báo cáo kịp thời với công ty bất cứ sự vi phạm nào diễn ra từ việc mua bán, thừa kế hoặc các hình thức khác có được lợi ích tài chính trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

b) Công ty, mạng lưới công ty kiểm toán kịp thời nhắc nhở các nhân viên chuyên nghiệp về việc cần chuyển nhượng lợi ích tài chính này; và

c) Sự chuyển nhượng cần diễn ra trong thời gian sớm nhất sau khi phát hiện ra vấn đề, hoặc nhân viên chuyên nghiệp đó phải được chuyển ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo.

133. Khi xảy ra vi phạm không cố ý liên quan đến lợi ích tài chính trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo quy định trong phần này, công ty kiểm toán cần xem xét liệu có cần áp dụng các biện pháp bảo vệ không. Các biện pháp bảo vệ có thể bao gồm:

a) Mời thêm một kiểm toán viên hành nghề không tham gia thực hiện cung cấp dịch vụ đảm bảo xem xét lại công việc của các thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo; hoặc

b) Tách cá nhân đó ra khỏi bất kỳ quá trình ra quyết định chủ yếu nào liên quan đến hợp đồng dịch vụ đảm bảo.

Các điều khoản áp dụng đối với khách hàng kiểm toán

134. Nếu công ty hoặc mạng lưới công

ty kiểm toán có lợi ích tài chính trực tiếp trong khách hàng kiểm toán của công ty, nguy cơ tư lợi có thể đáng kể đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, biện pháp thích hợp duy nhất để công ty kiểm toán có thể thực hiện hợp đồng là chuyển nhượng các lợi ích tài chính này.

135. Nếu công ty hoặc mạng lưới công ty kiểm toán có lợi ích tài chính gián tiếp đáng kể trong khách hàng kiểm toán của công ty, cũng có thể xảy ra nguy cơ tư lợi. Các biện pháp thích hợp duy nhất để công ty kiểm toán có thể thực hiện hợp đồng là chuyển nhượng tất cả hoặc một phần chủ yếu lợi ích tài chính gián tiếp để phần lợi ích còn lại không còn đáng kể.

136. Nếu công ty hoặc mạng lưới công ty kiểm toán có lợi ích tài chính đáng kể trong đơn vị có cổ phần chi phối trong khách hàng kiểm toán thì nguy cơ tư lợi cũng có thể đáng kể đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm chúng xuống mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp thích hợp duy nhất để công ty có thể thực hiện hợp đồng là chuyển nhượng toàn bộ hoặc một phần đáng kể lợi ích tài chính gián tiếp để phần lợi ích còn lại không còn đáng kể.

137. Nếu các hoạt động phức lợi của công ty hoặc mạng lưới công ty kiểm toán có lợi ích tài chính trong khách hàng kiểm toán, có thể xảy ra nguy cơ tư lợi. Do đó, tầm quan trọng của bất cứ

nguy cơ nào tạo ra cần được thẩm định và nếu nguy cơ này rõ ràng là đáng kể, các biện pháp bảo vệ cần được xem xét và áp dụng nếu cần thiết, nhằm loại bỏ hoặc làm giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được

138. Nếu các thành viên Ban Giám đốc khác, kể cả các thành viên không thực hiện hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo, hoặc thành viên gia đình trực tiếp của họ, trong văn phòng nơi mà thành viên ban Giám đốc phụ trách hợp đồng kiểm toán có giữ lợi ích tài chính trực tiếp hoặc lợi ích tài chính gián tiếp đáng kể trong khách hàng kiểm toán đó, nguy cơ tư lợi có thể đáng kể đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm chúng xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, các thành viên Ban Giám đốc này hoặc thành viên gia đình trực tiếp của họ không được giữ bất cứ lợi ích tài chính nào trong khách hàng kiểm toán như vậy.

139. Văn phòng nơi mà thành viên Ban Giám đốc phụ trách hợp đồng kiểm toán không nhất thiết là văn phòng mà thành viên đó phụ trách. Do đó, khi thành viên Ban Giám đốc phụ trách hợp đồng kiểm toán tại một văn phòng khác với văn phòng của các thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo, cần có đánh giá để xác định văn phòng nào là văn phòng mà thành viên Ban Giám đốc hành nghề liên quan đến cuộc kiểm toán.

140. Nếu các thành viên Ban Giám đốc

khác và các nhân viên quản lý cung cấp dịch vụ phi đảm bảo cho khách hàng kiểm toán, trừ những người tham gia không đáng kể vào việc này, hoặc thành viên gia đình trực tiếp của họ, nắm giữ lợi ích tài chính trực tiếp hoặc lợi ích tài chính gián tiếp đáng kể trong khách hàng kiểm toán, nguy cơ tư lợi có thể đáng kể đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm chúng xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, những người này hoặc thành viên gia đình trực tiếp của họ không được giữ bất cứ lợi ích tài chính nào trong khách hàng kiểm toán.

141. Lợi ích tài chính trong khách hàng kiểm toán được nắm giữ bởi thành viên gia đình trực tiếp của (a) một thành viên Ban Giám đốc làm việc tại văn phòng nơi thành viên ban Giám đốc phụ trách hợp đồng kiểm toán, hoặc (b) một thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên quản lý cung cấp dịch vụ phi đảm bảo cho khách hàng kiểm toán, không được coi là tạo ra nguy cơ không chấp nhận được với điều kiện là lợi ích đó chỉ là quyền lợi của nhân viên (ví dụ quyền mua, bán cổ phần) và nếu cần thiết, các biện pháp bảo vệ thích hợp được áp dụng để làm giảm các nguy cơ đối với tính độc lập xuống mức có thể chấp nhận được.

142. Nguy cơ tư lợi có thể xảy ra nếu công ty kiểm toán và thành viên nhóm cung cấp dịch vụ bảo đảm có lợi ích trong một đơn vị, và khách hàng kiểm toán hoặc Giám đốc, nhân viên hoặc chủ sở

hữu nắm quyền kiểm soát của khách hàng kiểm toán cũng có khoản đầu tư vào đơn vị đó. Tính độc lập đối với khách hàng kiểm toán không bị vi phạm nếu lợi ích tương ứng của công ty, mạng lưới công ty kiểm toán hoặc thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo, và khách hàng kiểm toán, hoặc Giám đốc, nhân viên hoặc chủ sở hữu nắm quyền kiểm soát của khách hàng kiểm toán không đáng kể và khách hàng kiểm toán không thể có ảnh hưởng đáng kể đối với đơn vị đó. Nếu lợi ích là đáng kể đối với cả công ty, mạng lưới công ty kiểm toán hoặc khách hàng kiểm toán, và khách hàng kiểm toán có thể có ảnh hưởng đáng kể đối với đơn vị thì sẽ không có bất cứ biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được. Khi đó, công ty, mạng lưới công ty kiểm toán cần chuyển nhượng lợi ích tài chính hoặc từ chối hợp đồng kiểm toán. Bất cứ thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ bảo đảm nào có lợi ích đáng kể cần:

- a) Chuyển nhượng lợi ích;
- b) Chuyển nhượng một phần lợi ích thích hợp sao cho phần lợi ích tài chính còn lại là không còn đáng kể; hoặc
- c) Rút khỏi cuộc kiểm toán.

Các điều khoản áp dụng cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo phi kiểm toán

143. Nếu công ty kiểm toán có lợi ích tài chính trực tiếp trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo không phải là

khách hàng kiểm toán, nguy cơ tư lợi vẫn có thể đáng kể đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm chúng xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, biện pháp thích hợp duy nhất để công ty có thể thực hiện hợp đồng là chuyển nhượng lợi ích tài chính.

144. Nếu công ty kiểm toán có lợi ích tài chính gián tiếp đáng kể trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo không phải là khách hàng kiểm toán, nguy cơ tư lợi vẫn có thể đáng kể đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm chúng xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, biện pháp thích hợp duy nhất để công ty có thể tiến hành hợp đồng là chuyển nhượng toàn bộ hoặc một phần thích hợp lợi ích tài chính sao cho phần còn lại là không còn đáng kể.

145. Nếu công ty kiểm toán có lợi ích tài chính đáng kể trong đơn vị có quyền kiểm soát khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo không phải là khách hàng kiểm toán, nguy cơ tư lợi vẫn có thể đáng kể đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm chúng xuống mức có thể chấp nhận được. Biện pháp thích hợp duy nhất để công ty có thể tiến hành hợp đồng là chuyển nhượng toàn bộ hoặc một phần thích hợp lợi ích tài chính sao cho phần còn lại là không còn đáng kể.

146. Khi phát hành báo cáo sử dụng hạn chế đối với hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo không phải là dịch vụ kiểm toán, những trường hợp ngoại lệ đối với các quy định trong các đoạn từ 127 đến

131 và từ 143 đến 145 được nêu ra trong đoạn 92.

Vay và bảo lãnh

147. Một khoản vay hoặc bảo lãnh một khoản vay của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo là ngân hàng hay tổ chức tài chính tương tự cho công ty kiểm toán sẽ không tạo ra nguy cơ đối với tính độc lập với điều kiện là khoản cho vay được thực hiện theo các thủ tục, điều khoản, và yêu cầu cho vay thông thường và khoản vay là không đáng kể đối với cả công ty và khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Nếu khoản vay là đáng kể đối với khách hàng sử dụng dịch vụ bảo đảm hoặc công ty kiểm toán thì có thể sử dụng các biện pháp bảo vệ để làm giảm các nguy cơ tư lợi xuống mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ này có thể bao gồm cả việc mời một kiểm toán viên hành nghề ngoài công ty xem xét lại công việc đã thực hiện.

148. Một khoản vay hoặc bảo lãnh một khoản vay của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo là ngân hàng hay tổ chức tài chính tương tự cho thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo hoặc thành viên gia đình trực tiếp sẽ không tạo ra nguy cơ đối với tính độc lập nếu khoản cho vay được thực hiện theo các thủ tục, điều khoản, và yêu cầu cho vay thông thường và khoản vay này là không đáng kể đối với cả công ty kiểm toán và khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Ví dụ về những khoản vay này như vay thế chấp

nhà đất, hạn mức thấu chi, vay mua ô tô và số dư thẻ tín dụng.

149. Tương tự, tiền gửi hoặc các tài khoản thanh toán của công ty kiểm toán hoặc của thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo là ngân hàng, công ty môi giới hay tổ chức tài chính tương tự sẽ không tạo ra nguy cơ đối với tính độc lập nếu khoản tiền gửi hoặc tài khoản được thực hiện theo các điều khoản thương mại thông thường.

150. Nếu công ty kiểm toán hoặc thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo không phải là ngân hàng hay tổ chức tài chính tương tự vay tiền hoặc bảo lãnh vay tiền, thì nguy cơ tư lợi có thể đáng kể đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm chúng xuống mức có thể chấp nhận được, trừ trường hợp khoản vay hoặc bảo lãnh đó không đáng kể đối với cả công ty hoặc thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ bảo đảm và khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

151. Tương tự, nếu công ty kiểm toán hoặc thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo chấp thuận vay tiền hoặc được bảo lãnh vay từ khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo không phải là ngân hàng hay tổ chức tài chính tương tự, nguy cơ tư lợi có thể đáng kể đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm chúng xuống mức có thể chấp nhận được, trừ trường hợp khoản vay hoặc bảo lãnh đó là không đáng kể đối

với cả công ty hoặc thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo và khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

152. Các ví dụ từ đoạn 147 đến 151 liên quan đến các khoản vay và bảo lãnh giữa công ty kiểm toán và khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Trong trường hợp hợp đồng kiểm toán, các quy định cần được áp dụng cho công ty, mạng lưới công ty kiểm toán và khách hàng kiểm toán.

Các quan hệ kinh doanh mật thiết với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo

153. Mỗi quan hệ kinh doanh mật thiết giữa công ty kiểm toán hoặc thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo và khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hoặc ban lãnh đạo của khách hàng, hoặc giữa công ty, mạng lưới công ty kiểm toán và khách hàng kiểm toán sẽ kéo theo lợi ích tài chính thương mại hoặc lợi ích tài chính chung và có thể tạo ra nguy cơ tư lợi và nguy cơ bị đe dọa. Ví dụ về các mối quan hệ này như sau:

a) Có lợi ích tài chính đáng kể trong một liên doanh với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hoặc chủ sở hữu nắm quyền kiểm soát, Giám đốc, nhân viên cao cấp hoặc các cá nhân khác thực hiện các chức năng quản lý cấp cao cho khách hàng;

b) Thỏa thuận kết hợp một hoặc một số dịch vụ hoặc sản phẩm của công ty kiểm toán với một hoặc một số dịch vụ hoặc

sản phẩm của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo và đưa ra thị trường. Gói dịch vụ hoặc sản phẩm này có sự tham gia của cả hai bên; và

c) Phân phối hoặc dàn xếp việc tiếp thị trong đó công ty kiểm toán đóng vai trò nhà phân phối hoặc nhà tiếp thị của sản phẩm hoặc dịch vụ của khách hàng sử dụng dịch vụ bảo đảm, hoặc khách hàng sử dụng dịch vụ bảo đảm đóng vai trò nhà phân phối hoặc nhà tiếp thị của sản phẩm hoặc dịch vụ của công ty kiểm toán.

Trường hợp khách hàng kiểm toán, trừ khi lợi ích tài chính và mối quan hệ rõ ràng là không đáng kể đối với công ty, mạng lưới công ty kiểm toán và khách hàng kiểm toán, không biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Trong trường hợp khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo không phải là khách hàng kiểm toán, trừ khi lợi ích tài chính và mối quan hệ rõ ràng không đáng kể đối với công ty, mạng lưới công ty kiểm toán và khách hàng kiểm toán, không biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, trong cả hai trường hợp, biện pháp duy nhất là:

a) Chấm dứt quan hệ kinh doanh;

b) Làm giảm tầm quan trọng của mối quan hệ để lợi ích tài chính không còn là đáng kể và mối quan hệ rõ ràng là không quan trọng; hoặc

c) Từ chối tiến hành hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Trừ trường hợp lợi ích tài chính và mối quan hệ rõ ràng là không đáng kể đối với thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo, biện pháp duy nhất là rút cá nhân đó ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo.

154. Trường hợp khách hàng kiểm toán, các quan hệ kinh doanh liên quan đến lợi ích do công ty, mạng lưới công ty kiểm toán và thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo hoặc thành viên gia đình trực tiếp trong đơn vị nắm giữ, hoặc khi khách hàng kiểm toán, Giám đốc, hoặc nhân viên quản lý của khách hàng kiểm toán, hoặc bất cứ nhóm nào khác, cũng có lợi ích tài chính trong đơn vị đó đều không tạo ra nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập, miễn là:

a) Mối quan hệ rõ ràng là không quan trọng đối với công ty, mạng lưới công ty kiểm toán và khách hàng kiểm toán;

b) Lợi ích tài chính nắm giữ là không đáng kể đối với nhà đầu tư, hoặc một nhóm các nhà đầu tư; và

c) Lợi ích tài chính không đem đến cho nhà đầu tư hoặc nhóm các nhà đầu tư khả năng kiểm soát được đơn vị có tổ chức chặt chẽ.

155. Việc công ty kiểm toán hoặc thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo mua hàng hóa và dịch vụ từ khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo (hoặc mạng lưới công ty kiểm toán sử

dụng dịch vụ từ khách hàng kiểm toán) thường không tạo ra nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập, nếu như các giao dịch này nằm trong hoạt động kinh doanh bình thường và theo các điều kiện của thị trường. Tuy nhiên, những giao dịch này, xét về bản chất và tầm quan trọng, có thể tạo ra nguy cơ tư lợi. Nếu nguy cơ tạo ra rõ ràng là đáng kể, các biện pháp bảo vệ cần được xem xét và áp dụng nếu cần thiết để làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể bao gồm:

a) Loại bỏ hoặc giảm quy mô giao dịch;
b) Rút cá nhân ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo; hoặc

c) Thảo luận vấn đề với những người phụ trách công việc quản trị, như tổ chức kiểm toán nội bộ.

Các quan hệ cá nhân và gia đình

156. Quan hệ cá nhân và gia đình giữa thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo và Giám đốc, nhân viên quản lý cấp cao hoặc nhân viên khác, tùy theo vai trò của họ, của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, có thể tạo ra nguy cơ tư lợi, nguy cơ xuất phát từ quan hệ ruột thịt, quan hệ khác hoặc bị đe dọa. Việc cố gắng miêu tả chi tiết tầm quan trọng của các nguy cơ mà các quan hệ này có thể tạo ra là không thực tế. Tầm quan trọng của chúng có thể phụ thuộc vào các nhân tố bao gồm trách nhiệm cá nhân đối với hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo, sự thân thiết của mối quan hệ và

vai trò của thành viên gia đình hoặc các cá nhân khác trong phạm vi khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Do đó, một loạt các trường hợp cần được thẩm định và các biện pháp bảo vệ cần phải áp dụng để làm giảm các nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được.

157. Khi một thành viên trong quan hệ gia đình trực tiếp của thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo là Giám đốc, nhân viên quản lý cấp cao hoặc nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo đang ở vị trí có ảnh hưởng trực tiếp và đáng kể đối với đối tượng của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo, hoặc ở vị trí đó trong suốt thời kỳ thực hiện hợp đồng, các nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập chỉ có thể được giảm xuống mức có thể chấp nhận được bằng cách rút cá nhân đó ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo. Quan hệ này gắn gũi đến nỗi không có biện pháp bảo vệ nào khác có thể làm giảm nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập xuống mức có thể chấp nhận được đối với mỗi quan hệ này. Nếu không áp dụng được các biện pháp bảo vệ nào khác, biện pháp bảo vệ duy nhất là rút khỏi hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo. Ví dụ, trong trường hợp kiểm toán báo cáo tài chính, nếu vợ hoặc chồng của thành viên nhóm cung cấp dịch vụ bảo đảm là nhân viên có chức vụ có thể ảnh hưởng trực tiếp và đáng kể đối với việc chuẩn bị hồ sơ kế toán hoặc báo cáo tài chính của khách hàng kiểm toán, nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập chỉ có thể giảm xuống mức có thể chấp nhận được

bằng cách rút cá nhân đó ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ bảo đảm.

158. Khi một thành viên trong quan hệ gia đình trực tiếp của thành viên thuộc nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo là Giám đốc, nhân viên quản lý cấp cao hoặc nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có ảnh hưởng trực tiếp và đáng kể đối với đối tượng của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo, nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập có thể phát sinh. Tầm quan trọng của các nguy cơ này phụ thuộc vào các yếu tố sau:

a) Chức vụ của thành viên trong quan hệ gia đình trực tiếp đang giữ tại công ty khách hàng; và

b) Vai trò của thành viên trong nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Tầm quan trọng của nguy cơ này cần được thẩm định và, nếu nguy cơ này rõ ràng là đáng kể, thì các biện pháp bảo vệ cần được xem xét và áp dụng để làm giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể bao gồm:

a) Rút cá nhân đó ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo;

b) Nếu có thể, cơ cấu lại trách nhiệm của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo để thành viên đó không phải làm các việc liên quan đến trách nhiệm của thành viên trong quan hệ gia đình trực tiếp; hoặc

c) Các chính sách và thủ tục để trao

quyền cho nhân viên trao đổi thông tin với các cấp quản lý cấp cao trong công ty về các vấn đề về tính độc lập và tính khách quan có liên quan đến họ.

159. Ngoài ra, nguy cơ tư lợi, nguy cơ xuất phát từ quan hệ ruột thịt hoặc bị đe dọa có thể xảy ra khi một người không phải là thành viên trong quan hệ gia đình trực tiếp của thành viên thuộc nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo nhưng có mối quan hệ gần gũi với thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo và là Giám đốc, nhân viên cấp cao hoặc nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có chức vụ có thể gây ảnh hưởng trực tiếp và đáng kể đi với đối tượng của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo. Vì vậy, các thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo có trách nhiệm xác định bất cứ cá nhân nào có quan hệ như vậy và trao đổi ý kiến theo đúng các thủ tục của công ty. Việc thẩm định tầm quan trọng của nguy cơ có thể xảy ra và các biện pháp bảo vệ phù hợp để loại bỏ và làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được sẽ bao gồm việc xem xét các vấn đề, như mức độ thân thiết của mối quan hệ và vai trò của cá nhân đó đối với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

160. Cần xem xét đến nguy cơ tư lợi, quan hệ gia đình ruột thịt hoặc bị đe dọa có thể xảy ra do quan hệ cá nhân hoặc quan hệ gia đình giữa Giám đốc hoặc nhân viên của công ty kiểm toán không phải là thành viên của nhóm cung cấp

dịch vụ đảm bảo với Giám đốc, nhân viên cấp cao hoặc nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có ảnh hưởng trực tiếp và quan trọng đối với đối tượng của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo. Vì vậy, Giám đốc và nhân viên của công ty kiểm toán có trách nhiệm xác định các mối quan hệ như vậy và trao đổi ý kiến theo đúng các thủ tục của công ty. Việc thẩm định tầm quan trọng của nguy cơ có thể xảy ra và các biện pháp bảo vệ phù hợp để loại bỏ và làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được sẽ bao gồm việc xem xét các vấn đề, như mức độ của mối quan hệ ruột thịt, mối tương tác giữa nhân viên chuyên nghiệp của công ty và nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo, chức vụ đang giữ trong công ty và vai trò của cá nhân đó tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

161. Những vi phạm không cố ý do có quan hệ gia đình ruột thịt, quan hệ cá nhân nêu trên không ảnh hưởng đến tính độc lập của công ty kiểm toán hoặc thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo, khi:

a) Công ty kiểm toán đã thiết lập các chính sách và thủ tục yêu cầu tất cả các nhân viên chuyên nghiệp báo cáo kịp thời với công ty bất cứ sự vi phạm nào diễn ra do các thay đổi về tình hình công việc của các thành viên trong quan hệ gia đình trực tiếp hoặc các mối quan hệ cá nhân khác có thể ảnh hưởng đến tính độc lập;

b) Trách nhiệm của nhóm cung cấp

dịch vụ đảm bảo cần được quy định lại sao cho nhân viên chuyên nghiệp không phải xử lý các vấn đề trong phạm vi trách nhiệm của người mà nhân viên chuyên nghiệp đó có họ hàng hoặc có quan hệ cá nhân, hoặc nếu không thể làm được việc này, công ty cần kịp thời rút nhân viên chuyên nghiệp đó ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo; và

c) Quan tâm kỹ hơn đối với việc soát xét lại công việc của nhân viên chuyên nghiệp.

162. Khi xảy ra vi phạm không cố ý liên quan đến quan hệ gia đình ruột thịt và quan hệ cá nhân nêu trên, công ty kiểm toán cần xem xét các biện pháp bảo vệ cần áp dụng. Các biện pháp bảo vệ có thể bao gồm:

a) Mời thêm một kiểm toán viên hành nghề không phải là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo xem xét lại công việc đã thực hiện của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo; hoặc

b) Rút cá nhân đó ra khỏi bất cứ quá trình quyết định chủ yếu nào liên quan đến hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Làm việc tại doanh nghiệp khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo

163. Tính độc lập của công ty kiểm toán hoặc thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo có thể bị đe dọa nếu Giám đốc, nhân viên cấp cao hoặc nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có ảnh hưởng trực tiếp và quan

trọng đối với hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo như đã từng là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo hoặc đã từng là Giám đốc của công ty kiểm toán. Những trường hợp này có thể dẫn đến nguy cơ tư lợi, nguy cơ xuất phát từ sự quen thuộc hoặc bị đe dọa, đặc biệt khi vẫn duy trì sự liên hệ đáng kể giữa cá nhân và công ty cũ của cá nhân đó. Tương tự, tính độc lập của thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo có thể bị ảnh hưởng khi cá nhân đó tham gia vào hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo khi biết rằng hoặc có đủ lý do để tin rằng cá nhân đó có thể sẽ gia nhập khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo trong tương lai.

164. Nếu thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo, Giám đốc hoặc Giám đốc trước đây của công ty kiểm toán đã từng làm việc tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Tầm quan trọng của nguy cơ tư lợi, nguy cơ xuất phát từ quan hệ gia đình ruột thịt, quan hệ khác hoặc bị đe dọa có thể xảy ra phụ thuộc vào những yếu tố sau:

a) Chức vụ mà cá nhân đó đã từng giữ tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

b) Phạm vi công việc của cá nhân đó trong nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo;

c) Khoảng thời gian đã làm việc của cá nhân đó tại nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo hoặc công ty kiểm toán; và

d) Chức vụ trước đây của cá nhân đó trong nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo hoặc trong công ty kiểm toán.

Tầm quan trọng của nguy cơ cần được thẩm định và nếu nguy cơ rõ ràng là đáng kể, thì các biện pháp bảo vệ cần được xem xét và áp dụng để làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể bao gồm:

a) Xem xét sự phù hợp hoặc cần điều chỉnh lại kế hoạch cung cấp dịch vụ đảm bảo;

b) Phân công cho nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo các hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo tiếp theo phù hợp với kinh nghiệm của cá nhân tham gia tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

c) Tăng cường thêm một kiểm toán viên hành nghề, không phải là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo để rà soát lại các việc đã làm hoặc để tham khảo ý kiến khi cần thiết; hoặc

d) Kiểm soát chất lượng công việc khi thực hiện hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Trong mọi trường hợp, tất cả các biện pháp bảo vệ sau là cần thiết để giảm thiểu nguy cơ đến mức có thể chấp nhận được;

a) Cá nhân có liên quan không được nhận tiền hay bất kỳ một lợi ích hoặc khoản thanh toán nào từ doanh nghiệp khách hàng trừ khi được thỏa thuận trước. Ngoài ra, cá nhân đó không được có bất kỳ một khoản nợ nào với khách hàng, nếu là đáng kể đến nỗi có thể làm ảnh hưởng đến tính độc lập của công ty; và

b) Cá nhân có liên quan không được tiếp tục tham gia vào hoạt động kinh doanh của công ty hay các hoạt động nghề nghiệp khác.

165. Nguy cơ về sự tư lợi hình thành khi một thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo có thể gia nhập công ty khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo trong tương lai. Nguy cơ này có thể được giảm xuống đến mức chấp nhận được nếu áp dụng các biện pháp sau:

a) Áp dụng các nguyên tắc hay thủ tục yêu cầu cá nhân phải thông báo với công ty kiểm toán trước khi thảo luận nội dung hợp đồng lao động với khách hàng; và

b) Rút cá nhân đó ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Ngoài ra, nên cân nhắc thực hiện việc rà soát độc lập mọi đánh giá quan trọng của cá nhân đó khi thực hiện công việc.

Những dịch vụ gắn liền với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo

166. Việc có một nhân viên, Giám đốc hay người lao động của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo trước đây là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo có thể tạo ra sự tư lợi, tự kiểm tra và các nguy cơ xuất phát từ sự quen thuộc. Điều này đặc biệt đúng khi thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo phải làm báo cáo về những vấn đề mà chính họ đã làm hay báo cáo về những yếu tố của báo cáo tài chính mà họ đã

lập ra khi còn là nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

167. Nếu trong suốt thời kỳ của báo cáo tài chính, thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo đã từng là nhân viên hay Giám đốc của khách hàng, đã từng sử dụng vị trí của mình để gây ảnh hưởng trực tiếp và đáng kể lên đối tượng cung cấp dịch vụ đảm bảo, thì sẽ tạo ra nguy cơ nghiêm trọng tới mức không biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Những cá nhân như vậy không thể tham gia vào nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo.

168. Nếu trước thời kỳ của báo cáo tài chính, thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo đã từng là nhân viên hay Giám đốc của khách hàng, đã từng sử dụng vị trí của mình để gây ảnh hưởng trực tiếp và đáng kể lên đối tượng cung cấp dịch vụ đảm bảo, thì sẽ tạo ra sự tư lợi, tự kiểm tra các nguy cơ xuất phát từ sự quen thuộc. Ví dụ những nguy cơ như vậy có thể được tạo ra nếu các quyết định hay việc làm của cá nhân đó khi còn làm việc cho khách hàng trong giai đoạn trước được đánh giá lại trong giai đoạn này như là một phần của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo hiện nay. Tính nghiêm trọng của các nguy cơ sẽ phụ thuộc vào các yếu tố như:

a) Chức vụ mà cá nhân đã giữ trong tổ chức của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

b) Khoảng thời gian cá nhân đó rời khỏi

doanh nghiệp khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo; và

c) Vai trò của cá nhân đó trong nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Tính nghiêm trọng của nguy cơ cần được thẩm định và, nếu nguy cơ này rõ ràng là đáng kể, thì các biện pháp bảo vệ cần được áp dụng để giảm thiểu nguy cơ đến mức có thể chấp nhận được. Những biện pháp bảo vệ có thể bao gồm:

a) Tăng cường một kiểm toán viên, không phải là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo để soát xét lại các việc đã làm hay để tham khảo ý kiến khi cần thiết; hay

b) Thảo luận vấn đề với những người phụ trách công việc quản trị, ví dụ tổ chức kiểm toán nội bộ.

Nhân viên công ty kiểm toán là thành viên Hội đồng quản trị hoặc Giám đốc của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo

169. Nếu thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên cung cấp dịch vụ (nhân viên chuyên nghiệp) của công ty kiểm toán đóng vai trò là thành viên Hội đồng quản trị hoặc thành viên Ban Giám đốc của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo thì sẽ tạo ra nguy cơ tư lợi và tự kiểm tra nghiêm trọng tới mức không biện pháp bảo vệ nào có thể giảm được nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được (đặc biệt là trường hợp cung cấp dịch vụ kiểm toán). Trường hợp này cách

duy nhất là từ chối thực hiện, hoặc rút khỏi hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo.

170. Nếu người của công ty kiểm toán có ảnh hưởng đáng kể đến công việc quản lý nhân sự, lưu giữ hồ sơ, sổ sách hoặc các công việc khác như đảm bảo cho mọi hoạt động của khách hàng tuân thủ theo các quy định hay đưa ra ý kiến về bộ máy quản lý điều hành (như trợ lý Giám đốc, kế toán trưởng) có thể tạo ra nguy cơ tự kiểm tra và sự bào chữa.

171. Nếu thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên cung cấp dịch vụ của công ty kiểm toán giữ vai trò có ảnh hưởng đáng kể của khách hàng kiểm toán thì các nguy cơ tự kiểm tra và sự bào chữa nói chung sẽ nghiêm trọng tới mức không biện pháp bảo vệ nào có thể giảm được nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được.

172. Nếu người của công ty kiểm toán làm công việc hành chính và thư ký hàng ngày của khách hàng thì không làm ảnh hưởng đến tính độc lập, với điều kiện là Ban Giám đốc của khách hàng đưa ra tất cả các quyết định.

Nhân viên cao cấp của công ty kiểm toán có quan hệ lâu dài với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo

Quy định chung

173. Một kiểm toán viên hoặc một thành viên Ban Giám đốc của công ty kiểm toán cung cấp dịch vụ đảm

bảo cho cùng một khách hàng trong một thời gian dài có thể sẽ tạo ra nguy cơ xuất phát từ sự quen thuộc. Nguy cơ này sẽ tùy thuộc vào các yếu tố như:

a) Độ dài thời gian mà cá nhân đó là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo;

b) Vai trò của cá nhân đó trong nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo;

c) Cơ cấu tổ chức của công ty kiểm toán; và

d) Tính chất của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Nguy cơ này cần được thẩm định và, nếu nguy cơ đó rõ ràng là đáng kể, các biện pháp bảo vệ cần được áp dụng để giảm thiểu nguy cơ đến mức có thể chấp nhận được. Những biện pháp bảo vệ gồm:

a) Luân phiên kiểm toán viên hành nghề trong nhóm cung cấp dịch vụ bảo đảm và thành viên Ban Giám đốc tối đa là 3 năm một lần;

b) Tăng cường một kiểm toán viên hành nghề không phải là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ bảo đảm để soát xét lại các việc đã làm hay để tham khảo ý kiến khi cần thiết; hay

c) Tiến hành kiểm soát chất lượng một cách độc lập trong nội bộ công ty kiểm toán.

Khách hàng kiểm toán là công ty

được niêm yết trên thị trường chứng khoán

174. Khi một thành viên Ban Giám đốc và một kiểm toán viên hành nghề phụ trách hợp đồng kiểm toán kể cả người phụ trách soát xét quy trình kiểm soát chất lượng dịch vụ cho một khách hàng trong một thời gian dài có thể tạo ra nguy cơ xuất phát từ sự quen thuộc, đặc biệt là khi kiểm toán công ty được niêm yết trên thị trường chứng khoán. Trường hợp kiểm toán công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán, các biện pháp bảo vệ gồm:

a) Thành viên Ban Giám đốc và kiểm toán viên hành nghề phụ trách hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo và người phụ trách soát xét quy trình kiểm soát chất lượng dịch vụ phải được luân phiên theo thời hạn quy định, tối đa không quá 3 năm; và

b) Thành viên Ban Giám đốc và kiểm toán viên hành nghề được luân phiên theo thời hạn quy định tại điểm (a) có thể trở lại phụ trách hợp đồng kiểm toán đó ít nhất là sau 2 năm.

Khi khách hàng kiểm toán trở thành công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán thì khoảng thời gian mà Thành viên Ban Giám đốc và kiểm toán viên hành nghề phụ trách hợp đồng kiểm toán và người phụ trách soát xét quy trình kiểm soát chất lượng dịch vụ cần được luân phiên sớm hơn quy định.

175. Khi thành viên Ban Giám đốc và

kiểm toán viên hành nghề phụ trách hợp đồng kiểm toán và người phụ trách soát xét quy trình kiểm soát chất lượng dịch vụ được luân phiên theo hạn định, thời hạn luân phiên có thể linh hoạt tùy theo từng trường hợp, như:

a) Trường hợp một thành viên Ban Giám đốc hoặc kiểm toán viên phụ trách hợp đồng kiểm toán hoặc người phụ trách soát xét quy trình kiểm soát chất lượng dịch vụ tiếp tục phụ trách hợp đồng đó là đặc biệt quan trọng đối với khách hàng kiểm toán, như có sự thay đổi lớn trong tổ chức khách hàng trùng với thời điểm luân phiên những người này;

b) Trường hợp do quy mô của công ty kiểm toán mà việc luân phiên không thể thực hiện được hay không phải là một biện pháp bảo vệ.

Trong mọi trường hợp, nếu trong 3 năm việc luân phiên chưa được thực hiện thì mọi biện pháp bảo vệ cần được áp dụng để giảm thiểu nguy cơ đến mức có thể chấp nhận được.

176. Khi công ty kiểm toán chỉ có 2 thành viên Ban Giám đốc thì ngoài việc phải luân phiên, biện pháp bảo vệ có thể bằng cách phải tăng cường thêm kiểm toán viên không phải là thành viên nhóm kiểm toán để soát xét lại công việc kiểm toán hoặc tham khảo ý kiến khi cần thiết.

177. Khi công ty kiểm toán chỉ có một Giám đốc phụ trách kiểm toán có đủ kinh nghiệm và kiến thức cần thiết để phụ

trách hợp đồng kiểm toán công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán thì biện pháp bảo vệ để giảm thiểu nguy cơ đến mức có thể chấp nhận được cần được thực hiện như sau:

a) Sau 3 năm kiểm toán phải chuyển đổi khách hàng cho công ty kiểm toán khác;

b) Hợp tác với công ty kiểm toán khác để cùng thực hiện hợp đồng kiểm toán với điều kiện thành viên Ban Giám đốc công ty kiểm toán khác sẽ là người ký báo cáo kiểm toán.

Cung cấp dịch vụ phi đảm bảo cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo

178. Các công ty kiểm toán thường cung cấp cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo nhiều dịch vụ phi đảm bảo phù hợp với trình độ chuyên môn và kinh nghiệm của họ. Khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo sẽ coi trọng những lợi ích nhận được từ công ty, nơi có sự hiểu biết đầy đủ về hoạt động kinh doanh, mang kiến thức và kỹ năng để sinh lợi trong những lĩnh vực khác. Hơn nữa, việc cung cấp các dịch vụ phi đảm bảo sẽ giúp cho nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo có được các thông tin về hoạt động kinh doanh của khách hàng có thể có ích cho hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo. Càng biết nhiều về hoạt động kinh doanh của khách hàng, nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo sẽ càng hiểu rõ hơn những thủ tục và cách thức kiểm soát

cũng như các rủi ro kinh doanh và rủi ro tài chính mà khách hàng phải đương đầu. Tuy nhiên, việc cung cấp các dịch vụ phi đảm bảo cũng có thể tạo ra các nguy cơ đối với tính độc lập của công ty, mạng lưới công ty hay các thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo, đặc biệt là có thể nhận thức được các nguy cơ đe dọa tính độc lập. Do vậy, cần phải thẩm định ý nghĩa của bất kỳ nguy cơ nào nảy sinh từ việc cung cấp các dịch vụ như vậy. Trong một số trường hợp, các nguy cơ đó có thể được loại bỏ hoặc giảm thiểu bằng cách áp dụng những biện pháp bảo vệ. Trong các trường hợp khác, không có một biện pháp bảo vệ nào có thể giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được.

179. Sau đây là các hoạt động sẽ gây ra các nguy cơ tư lợi, hoặc tự kiểm tra đáng kể tới mức chỉ có cách tránh thực hiện các hoạt động đó hay từ chối thực hiện hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo thì mới có khả năng giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được:

a) Có quyền cho phép thực hiện hay hoàn thành một giao dịch, hoặc đảm trách công việc lãnh đạo thay khách hàng, hoặc sẽ có quyền như vậy;

b) Có quyền quyết định xem khuyến nghị nào của công ty kiểm toán cần được thực hiện;

c) Được báo cáo lên người phụ trách công việc quản trị với vai trò người quản lý.

180. *Các ví dụ từ đoạn 186 đến đoạn 225* là các trường hợp cung cấp dịch vụ phi đảm bảo cho khách hàng. Nguy cơ tiềm tàng đe dọa đến tính độc lập thông thường sẽ nảy sinh khi một dịch vụ phi đảm bảo được cung cấp cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Các báo cáo tài chính của một đơn vị cung cấp những thông tin tài chính về hàng loạt các giao dịch và các sự kiện ảnh hưởng tới đơn vị đó. Tuy nhiên, về bản chất, thông tin liên quan đến đối tượng của các dịch vụ đảm bảo khác có thể bị giới hạn. Tuy nhiên, nguy cơ đe dọa tính độc lập vẫn có thể nảy sinh khi công ty kiểm toán cung cấp một dịch vụ phi đảm bảo liên quan đến đối tượng của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo phi kiểm toán. Trong những trường hợp như vậy, nên xem xét mức độ liên quan của công ty kiểm toán với đối tượng của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo phi kiểm toán, xem liệu các nguy cơ tự kiểm tra có thể nảy sinh không và liệu các nguy cơ đe dọa đến tính độc lập có thể giảm thiểu tới mức có thể chấp nhận được không khi áp dụng các biện pháp bảo vệ hay liệu có nên từ chối hợp đồng cung cấp dịch vụ phi đảm bảo đó không. Khi dịch vụ phi đảm bảo không liên quan đến đối tượng của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo phi kiểm toán, thì nói chung các nguy cơ đối với tính độc lập sẽ là không đáng kể.

181. Các hoạt động sau cũng có thể làm nảy sinh các nguy cơ tự lợi và tự kiểm tra:

a) Quản lý tài sản của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

b) Giám sát hoạt động thường ngày của nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo; và

c) Chuẩn bị tài liệu gốc dưới hình thức điện tử hay các hình thức khác, làm bằng chứng cho sự xảy ra của giao dịch (ví dụ lập hóa đơn, chứng từ cho khách hàng).

Tầm quan trọng của các nguy cơ nên được thẩm định và, nếu nguy cơ rõ ràng là đáng kể, các biện pháp bảo vệ cần được áp dụng để giảm thiểu nguy cơ đến mức có thể chấp nhận được. Những biện pháp bảo vệ có thể gồm:

a) Sắp xếp công việc sao cho nhân viên đang thực hiện những dịch vụ như vậy sẽ không tham gia vào hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo;

b) Tăng cường một kiểm toán viên hành nghề để tư vấn về các ảnh hưởng tiềm tàng của hợp đồng cung cấp dịch vụ phi đảm bảo đến tính độc lập của thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo hay của công ty kiểm toán;

c) Các biện pháp bảo vệ khác tùy theo quy định.

182. Sự phát triển mới trong hoạt động kinh doanh, sự tăng trưởng của thị trường tài chính, các thay đổi nhanh chóng trong công nghệ tin học, và các hệ quả đối với công tác quản lý và kiểm soát nên không thể đưa ra một danh sách đầy đủ các tình huống có thể tạo ra nguy cơ

Tel: +84 9 3845 684 * www.ThuVienPhapLuat.com
 0684.14
 LawSoft

đe dọa tính độc lập khi cung cấp dịch vụ phi đảm bảo cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo cũng như danh sách các biện pháp bảo vệ để loại bỏ hay giảm thiểu các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Tuy nhiên công ty kiểm toán có thể cung cấp các dịch vụ ngoài hợp đồng cung cấp dịch vụ bảo đảm với điều kiện mọi nguy cơ đe dọa đến tính độc lập đã được giảm tới mức có thể chấp nhận được.

183. Các biện pháp bảo vệ sau đây đặc biệt thích hợp để giảm thiểu các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được khi cung cấp dịch vụ phi đảm bảo cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo:

a) Có các chính sách hay thủ tục không cho phép kiểm toán viên hành nghề đưa ra các quyết định quản lý thay cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hoặc nhận trách nhiệm về các dịch vụ này;

b) Thảo luận các vấn đề về tính độc lập liên quan đến việc cung cấp dịch vụ phi đảm bảo với những người phụ trách công việc quản trị, ví dụ tổ chức kiểm toán nội bộ;

c) Có các chính sách đối với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo liên quan đến trách nhiệm cung cấp dịch vụ phi đảm bảo của công ty kiểm toán;

d) Tăng cường một kiểm toán viên hành nghề để tư vấn về các ảnh hưởng tiềm tàng của hợp đồng cung cấp dịch vụ phi đảm bảo đến tính độc lập của thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo hay của công ty kiểm toán;

e) Tăng cường thêm một kiểm toán viên hành nghề không thuộc công ty kiểm toán để cung cấp sự đảm bảo về khía cạnh riêng của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo;

f) Để khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo công nhận trách nhiệm của họ đối với kết quả làm việc của công ty kiểm toán;

g) Thông báo với bộ phận phụ trách công tác quản trị, ví dụ như tổ chức kiểm toán nội bộ, về bản chất và mức phí kiểm toán;

h) Sắp xếp sao cho kiểm toán viên nào đang thực hiện dịch vụ phi đảm bảo sẽ không tham gia vào hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo.

184. Trước khi chấp nhận hợp đồng cung cấp dịch vụ phi đảm bảo cho khách hàng sử dụng dịch vụ bảo đảm, công ty nên cân nhắc liệu điều đó có làm nảy sinh các nguy cơ đe dọa đến tính độc lập của công ty hay không. Trường hợp nguy cơ nảy sinh rõ ràng là đáng kể thì nên từ chối một trong hai hợp đồng trừ khi có thể áp dụng các biện pháp bảo vệ để loại bỏ hoặc giảm thiểu các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được.

185. Việc cung cấp dịch vụ phi đảm bảo cho khách hàng kiểm toán có thể sẽ tạo ra các nguy cơ đe dọa đến tính độc lập nghiêm trọng tới mức không có một biện pháp bảo vệ nào có thể loại bỏ hoặc giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Tuy nhiên, việc cung cấp

một phần hoặc toàn bộ dịch vụ phi đảm bảo cho đơn vị có liên quan, một bộ phận hoặc một phần của báo cáo tài chính cho khách hàng đó có thể được phép nếu các nguy cơ đe dọa tính độc lập của công ty có thể được giảm xuống mức có thể chấp nhận được bằng cách để cho công ty khác kiểm toán các phần còn lại hay cung cấp lại dịch vụ phi đảm bảo trong phạm vi cần thiết để họ chịu trách nhiệm cho dịch vụ đó.

Cung cấp dịch vụ ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính cho khách hàng kiểm toán

186. Việc giúp khách hàng kiểm toán làm một số việc như ghi sổ kế toán hay lập báo cáo tài chính có thể làm nảy sinh nguy cơ tự kiểm tra khi báo cáo tài chính đó được chính công ty thực hiện kiểm toán.

187. Trách nhiệm của khách hàng là ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính mặc dù họ có thể yêu cầu công ty kiểm toán giúp đỡ. Nếu công ty, mạng lưới công ty hoặc kiểm toán viên đã trợ giúp như vậy mà lại ra các quyết định mang tính quản lý thì không một biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ tự kiểm tra xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các quyết định mang tính quản lý như sau:

a) Định khoản hay sửa đổi các bút toán ghi sổ kế toán hay các ghi chép kế toán khác chưa có sự đồng ý của khách hàng kiểm toán;

b) Cho phép hoặc phê duyệt các giao dịch; và

c) Soạn thảo hoặc thay đổi tài liệu gốc (bao gồm cả các quyết định về định giá).

188. Quy trình kiểm toán có các cuộc trao đổi giữa công ty kiểm toán và ban lãnh đạo của khách hàng. Trong quy trình này, ban lãnh đạo yêu cầu và nhận được nhiều dữ liệu liên quan đến các vấn đề như: các nguyên tắc kế toán, các thông tin trình bày trên báo cáo tài chính, sự phù hợp của các thủ tục kiểm soát và cách thức tính các số liệu tài sản và công nợ. Các hỗ trợ kỹ thuật kiểu này hay tư vấn chuyên môn liên quan đến nguyên tắc kế toán là một biện pháp thích hợp để nâng cao tính trung thực của báo cáo tài chính. Việc tư vấn như vậy nói chung không đe dọa đến tính độc lập của công ty. Tương tự, quy trình kiểm toán cũng có thể bao gồm việc trợ giúp khách hàng kiểm toán giải quyết các vấn đề đối chiếu tài khoản, phân tích và tập hợp thông tin báo cáo, hỗ trợ chuẩn bị báo cáo tài chính hợp nhất (bao gồm việc chuyển đổi các tài khoản của công ty con sang tài khoản của tập đoàn, hay chuyển sang một khuôn mẫu báo cáo khác), soạn thảo thông tin trình bày trên báo cáo tài chính, đề xuất các bút toán điều chỉnh cũng như trợ giúp và tư vấn việc lập báo cáo theo quy định của công ty con. Các dịch vụ này được coi là một phần thông thường trong quy trình kiểm toán và trong các trường hợp thông thường sẽ không đe dọa đến tính độc lập.

Quy định chung về khách hàng

189. Các ví dụ từ đoạn 190 đến đoạn 193 chỉ ra rằng nguy cơ tự kiểm tra có thể nảy sinh nếu công ty kiểm toán tham gia vào việc ghi sổ kế toán hoặc lập báo cáo tài chính và những báo cáo này sau đó lại trở thành thông tin liên quan đến đối tượng của hợp đồng kiểm toán của công ty. Quy định này cũng có thể được áp dụng tương đương trong trường hợp đối tượng chính của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo không phải là báo cáo tài chính. Ví dụ, nguy cơ tự kiểm tra có thể nảy sinh nếu công ty đã lập báo cáo tài chính và sau đó lại cung cấp dịch vụ đảm bảo chính các thông tin trong báo cáo tài chính đó. Do đó, công ty cần thẩm định tầm quan trọng của nguy cơ tự kiểm tra có thể nảy sinh từ việc cung cấp các dịch vụ như vậy. Nếu nguy cơ tự kiểm tra rõ ràng là đáng kể, các biện pháp bảo vệ cần được áp dụng để giảm thiểu nguy cơ đến mức có thể chấp nhận được.

Khách hàng kiểm toán không phải là công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán

190. Công ty hay chi nhánh công ty kiểm toán có thể cung cấp cho khách hàng kiểm toán là các doanh nghiệp không niêm yết trên thị trường chứng khoán các dịch vụ kế toán và ghi sổ kế toán theo thủ tục thỏa thuận trước với điều kiện các nguy cơ tự kiểm tra có thể được giảm xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ cho các dịch vụ đó như sau:

a) Vào sổ các giao dịch mà khách hàng

kiểm toán đã quyết định hoặc đã phê duyệt định khoản tài khoản thích hợp;

b) Ghi các giao dịch đã được định khoản vào Sổ Cái của khách hàng kiểm toán;

c) Lập báo cáo tài chính tổng hợp dựa trên các báo cáo đã lập của các đơn vị; và

d) Ghi nhận các bút toán đã được khách hàng kiểm toán phê duyệt vào Bảng cân đối kế toán.

Tầm quan trọng của các nguy cơ nên được thẩm định và, nếu nguy cơ rõ ràng là đáng kể, các biện pháp bảo vệ cần được áp dụng để giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Những biện pháp bảo vệ có thể gồm:

a) Sắp xếp sao cho thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo không thực hiện các dịch vụ như vậy;

b) Thực thi các chính sách và quy trình để cấm cá nhân đang thực hiện các dịch vụ như vậy sẽ không ra bất cứ một quyết định nào mang tính điều hành trên danh nghĩa của khách hàng kiểm toán;

c) Yêu cầu khách hàng kiểm toán tự đưa ra số liệu và định khoản cho các bút toán;

d) Yêu cầu các số liệu giả định phải do khách hàng kiểm toán lập và phê duyệt; hoặc

e) Khách hàng kiểm toán phải phê duyệt mọi bút toán không có chứng từ gốc (như dự phòng, ước tính, phân bổ, chuyển

số...) hay bất kỳ thay đổi nào ảnh hưởng đến báo cáo tài chính.

Khách hàng kiểm toán là công ty được niêm yết trên thị trường chứng khoán

191. Việc cung cấp các dịch vụ kế toán, ghi sổ kế toán, lập báo cáo tài chính hay lập các thông tin tài chính là cơ sở của báo cáo tài chính mà từ đó đưa ra báo cáo kiểm toán, với tư cách thay mặt cho khách hàng kiểm toán là công ty được niêm yết trên thị trường chứng khoán, có thể ảnh hưởng đến tính độc lập của công ty, mạng lưới công ty hoặc ít nhất cũng là biểu hiện ảnh hưởng đến tính độc lập. Do đó, ngoài việc cấm các dịch vụ như vậy, thì không một biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được trừ khi trong trường hợp khẩn cấp và dịch vụ này thuộc phạm vi kiểm toán độc lập được phép. Vì thế, trừ các ngoại lệ rất hạn chế, công ty, mạng lưới công ty kiểm toán không được cung cấp các dịch vụ như vậy cho khách hàng kiểm toán là các công ty được niêm yết.

192. Việc cung cấp dịch vụ kế toán, ghi sổ kế toán theo cách máy móc, không có quyền quyết định cho bộ phận hay công ty con của khách hàng kiểm toán được niêm yết trên thị trường chứng khoán sẽ không bị coi là làm giảm tính độc lập của công ty kiểm toán đối với khách hàng kiểm toán nếu đảm bảo được các điều kiện sau:

a) Dịch vụ không liên quan đến việc đưa ra các ý kiến, xét đoán;

b) Toàn bộ các bộ phận hay công ty con được cung cấp dịch vụ rõ ràng là không đáng kể đối với khách hàng kiểm toán hay toàn bộ các dịch vụ đó được coi là không đáng kể đối với công ty con hay công ty mẹ;

c) Toàn bộ phí dịch vụ trả cho công ty chi nhánh công ty kiểm toán rõ ràng là không đáng kể. Nếu cung cấp các dịch vụ như vậy thì các biện pháp bảo vệ sau phải được áp dụng:

a) Công ty, mạng lưới công ty không được đảm nhận bất kỳ vai trò quản lý nào hay ra bất kỳ quyết định nào mang tính điều hành;

b) Khách hàng kiểm toán được niêm yết phải chấp nhận chịu trách nhiệm cho kết quả của dịch vụ; và

c) Cá nhân đã thực hiện dịch vụ sẽ không được tham gia vào việc kiểm toán.

Các trường hợp khẩn cấp

193. Việc cung cấp dịch vụ kế toán, ghi sổ kế toán cho khách hàng kiểm toán trong trường hợp khẩn cấp hay trong các tình huống bất thường khác khi khách hàng kiểm toán khó có thể tìm được giải pháp khác sẽ không được coi là đưa lại các nguy cơ không thể chấp nhận được về tính độc lập nếu đảm bảo các điều kiện sau:

a) Công ty, mạng lưới công ty kiểm toán không được đảm nhận bất cứ vị trí điều hành hay được quyền ra bất cứ một quyết định mang tính điều hành nào;

b) Khách hàng kiểm toán chấp nhận chịu trách nhiệm đối với kết quả của dịch vụ; và

c) Cá nhân thực hiện dịch vụ không phải là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo.

Dịch vụ định giá cho khách hàng kiểm toán

194. Việc định giá là việc đưa ra các giá trị giả thiết trong tương lai, là việc áp dụng các phương pháp và kỹ thuật, và kết hợp cả hai yếu tố đó để tính ra một giá trị nào đó đối với một tài sản, một khoản nợ hay cho toàn bộ hoạt động kinh doanh.

195. Nguy cơ do việc tự kiểm tra có thể nảy sinh khi công ty, mạng lưới công ty kiểm toán thực hiện việc định giá cho khách hàng mà việc định giá này, được thể hiện trong báo cáo tài chính của khách hàng.

196. Nếu dịch vụ định giá bao gồm cả việc đánh giá các vấn đề trọng yếu đối với báo cáo tài chính, việc định giá có tính chủ quan đáng kể thì không một biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ tự kiểm tra xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, không nên thực hiện dịch vụ định giá hoặc nếu thực hiện thì phải rút ra khỏi hợp đồng kiểm toán.

197. Khi thực hiện dịch vụ định giá mà từng dịch vụ hay toàn bộ các dịch vụ là không trọng yếu đối với báo cáo tài chính hoặc dịch vụ đó không có tính chủ quan đáng kể, thì nguy cơ tự kiểm tra nảy sinh sẽ có thể được giảm xuống mức có thể chấp nhận được bằng cách áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết. Các biện pháp bảo vệ đó gồm:

a) Tăng cường một kiểm toán viên hành nghề, không phải là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ bảo đảm để rà soát lại các việc đã làm hay để đưa ra ý kiến tư vấn khi cần thiết;

b) Xác nhận lại sự hiểu biết của khách hàng kiểm toán về các giả định cơ bản của việc định giá, phương pháp sử dụng và phải có được sự đồng ý của khách hàng;

c) Nhận được sự công nhận của khách hàng kiểm toán về các trách nhiệm của họ đối với kết quả công việc do công ty kiểm toán thực hiện;

d) Thu xếp sao cho nhân viên nào thực hiện dịch vụ này sẽ không tham gia vào hợp đồng kiểm toán.

Để xác định liệu các biện pháp bảo vệ trên đây có hiệu quả không, cần phải cân nhắc tới các vấn đề sau:

a) Phạm vi hiểu biết, kinh nghiệm và khả năng của khách hàng kiểm toán để đánh giá các vấn đề liên quan và mức độ tham gia của họ vào việc xác định và phê duyệt các vấn đề quan trọng cần cân nhắc;

b) Mức độ áp dụng các phương pháp đã thiết lập và chỉ dẫn chuyên nghiệp khi thực hiện các dịch vụ định giá đặc biệt;

c) Mức độ chủ quan cố hữu trong các khoản mục có liên quan khi việc định giá phải sử dụng đến các chuẩn mực và phương pháp đã thiết lập;

d) Độ tin cậy và phạm vi của số liệu cơ bản;

e) Mức độ phụ thuộc vào các sự kiện diễn ra trong tương lai mà về bản chất có thể tạo ra biến động đáng kể cố hữu trong các số liệu có liên quan; và

f) Phạm vi và phân loại rõ ràng các thông tin công bố trên báo cáo tài chính.

198. Khi công ty, mạng lưới công ty kiểm toán tiến hành dịch vụ định giá cho khách hàng kiểm toán nhằm mục đích lưu vào hồ sơ hoặc để nộp cho cơ quan thuế, tính toán số thuế phải nộp của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, hoặc với mục đích lập kế hoạch thuế, phát hành cổ phiếu, sẽ không tạo ra nguy cơ đáng kể ảnh hưởng đến tính độc lập vì những định giá này thường chịu sự xem xét lại của các đối tượng bên ngoài, ví dụ cơ quan thuế, trung tâm giao dịch chứng khoán.

199. Khi công ty kiểm toán tiến hành dịch vụ định giá là một phần thông tin liên quan đến đối tượng của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo không phải là hợp đồng kiểm toán, công ty cần xem xét nguy cơ tự kiểm tra, trừ khi nguy cơ này rõ ràng là không đáng kể. Các biện pháp

bảo vệ cần được áp dụng để loại bỏ hoặc làm giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được.

Cung cấp dịch vụ thuế cho khách hàng kiểm toán

200. Công ty kiểm toán có thể được yêu cầu cung cấp dịch vụ thuế cho khách hàng kiểm toán. Dịch vụ thuế bao gồm một loạt các dịch vụ, như xem xét việc tuân thủ pháp luật về thuế, lập kế hoạch thuế, cung cấp ý kiến thuế chính thức và hỗ trợ trong việc giải quyết các tranh cãi về thuế. Những dịch vụ này nhìn chung không bị coi là tạo ra nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập, trừ trường hợp đặc biệt như mức phí tư vấn lớn làm nảy sinh nguy cơ tư lợi.

Cung cấp dịch vụ kiểm toán nội bộ cho khách hàng kiểm toán

201. Nguy cơ tự kiểm tra có thể hình thành khi công ty, mạng lưới công ty kiểm toán cung cấp dịch vụ kiểm toán nội bộ cho khách hàng kiểm toán. Dịch vụ kiểm toán nội bộ có thể bao gồm phạm vi rộng hơn các yêu cầu của chuẩn mực kiểm toán độc lập. Khi thẩm định nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập, cần xem xét bản chất của dịch vụ kiểm toán nội bộ là không bao gồm dịch vụ kiểm toán hoạt động mà không liên quan đến hệ thống kiểm soát nội bộ, hệ thống tài chính hoặc báo cáo tài chính.

202. Các dịch vụ liên quan đến việc áp dụng bổ sung các thủ tục so với chuẩn

mục kiểm toán độc lập sẽ không bị coi là ảnh hưởng đến tính độc lập đối với khách hàng kiểm toán nếu nhân sự của công ty, mạng lưới công ty kiểm toán không đóng vai trò hoặc về hình thức không đóng vai trò tương đương với vị trí của thành viên ban lãnh đạo khách hàng kiểm toán.

203. Khi công ty, mạng lưới công ty kiểm toán cung cấp dịch vụ kiểm toán nội bộ hoặc một phần của dịch vụ này cho khách hàng kiểm toán độc lập, nguy cơ tự kiểm tra có thể được giảm xuống mức có thể chấp nhận được bằng cách đảm bảo có sự phân tách rõ ràng giữa các thủ tục quản lý và hoạt động kiểm soát của ban lãnh đạo khách hàng kiểm toán và bản thân hoạt động kiểm toán độc lập.

204. Việc tiến hành phần lớn các hoạt động kiểm toán nội bộ của khách hàng kiểm toán độc lập có thể tạo ra nguy cơ tự kiểm tra và công ty hoặc mạng lưới công ty kiểm toán cần xem xét các nguy cơ một cách cẩn thận trước khi tiến hành các hoạt động này. Các biện pháp bảo vệ phù hợp cần được đặt ra và đặc biệt là công ty hoặc mạng lưới công ty cần đảm bảo rằng khách hàng kiểm toán hiểu được trách nhiệm của họ trong việc thiết lập, duy trì và điều hành hệ thống kiểm soát nội bộ.

205. Các biện pháp bảo vệ cần được áp dụng trong tất cả các trường hợp để làm giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được, gồm:

a) Khách hàng kiểm toán chịu trách nhiệm đối với hoạt động kiểm toán nội bộ và họ cũng nhận thức được trách nhiệm của họ trong việc thiết lập, duy trì và điều hành hệ thống kiểm soát nội bộ;

b) Khách hàng kiểm toán chỉ định một nhân viên có năng lực, thông thường là nhân viên quản lý cấp cao, chịu trách nhiệm về các hoạt động kiểm toán nội bộ;

c) Khách hàng kiểm toán (tổ chức kiểm toán nội bộ hoặc bộ phận giám sát) phê chuẩn phạm vi, rủi ro và tần số công việc kiểm toán nội bộ;

d) Khách hàng kiểm toán chịu trách nhiệm đánh giá và xác định những góp ý nào của công ty kiểm toán nên được áp dụng;

e) Khách hàng kiểm toán đánh giá sự đầy đủ của các thủ tục kiểm toán nội bộ và những phát hiện sau khi tiến hành các thủ tục này bằng cách thu thập và làm việc trên các báo cáo từ công ty kiểm toán; và

f) Các phát hiện và góp ý thu được từ các hoạt động kiểm toán nội bộ phải được báo cáo một cách hợp lý cho tổ chức kiểm toán nội bộ hoặc bộ phận giám sát.

206. Cần xem xét, bố trí việc thực hiện các dịch vụ phi đảm bảo phải là các nhân viên không tham gia vào hợp đồng kiểm toán và phải được thông báo theo các kênh khác nhau về hoạt động này trong công ty kiểm toán.

Cung cấp dịch vụ thiết kế và cài

đặt phần mềm kế toán cho khách hàng kiểm toán

207. Việc công ty hoặc mạng lưới công ty kiểm toán cung cấp cho khách hàng kiểm toán các dịch vụ thiết kế và triển khai hệ thống công nghệ thông tin tài chính (chương trình phần mềm kế toán) sử dụng để tạo ra các thông tin trên báo cáo tài chính của khách hàng có thể tạo nên nguy cơ tự kiểm tra.

208. Nguy cơ tự kiểm tra có thể sẽ rất đáng kể nếu cho phép cung cấp các dịch vụ này cho khách hàng kiểm toán trừ khi có các biện pháp bảo vệ thích hợp sau:

a) Khách hàng kiểm toán nhận thức được trách nhiệm của họ trong việc thiết lập và điều hành hệ thống kiểm soát nội bộ;

b) Khách hàng kiểm toán chỉ định một nhân viên có năng lực, thường là nhân viên quản lý cấp cao, chịu trách nhiệm đưa ra các quyết định quản lý về việc thiết kế và triển khai hệ thống phần mềm kế toán và phần cứng;

c) Khách hàng kiểm toán đưa ra các quyết định quản lý về việc thiết kế và quá trình triển khai;

d) Khách hàng kiểm toán đánh giá sự đầy đủ và kết quả của việc thiết kế và triển khai hệ thống;

e) Khách hàng kiểm toán chịu trách nhiệm đối với hoạt động của hệ thống (phần cứng và phần mềm) và dữ liệu tạo ra hoặc được sử dụng bởi hệ thống.

209. Cần xem xét xem liệu việc tiến hành dịch vụ phi đảm bảo có phải chỉ được tiến hành bởi các nhân viên không tham gia vào hợp đồng kiểm toán và theo các kênh thông báo khác nhau trong công ty không.

210. Việc công ty hoặc mạng lưới công ty kiểm toán cung cấp cho khách hàng kiểm toán các dịch vụ thiết kế và triển khai hệ thống công nghệ thông tin tài chính sử dụng để tạo ra các thông tin trên báo cáo tài chính của khách hàng cũng có thể tạo nên nguy cơ tự kiểm tra. Cần xem xét tầm quan trọng của nguy cơ trừ khi nguy cơ này rõ ràng là không đáng kể. Nếu nguy cơ tự kiểm tra là đáng kể thì các biện pháp bảo vệ cần được áp dụng để loại bỏ và làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được.

211. Việc cung cấp các dịch vụ liên quan đến việc đánh giá, thiết kế và triển khai các biện pháp kiểm soát công việc kế toán và kiểm soát công việc quản lý rủi ro không bị coi là tạo ra nguy cơ ảnh hưởng đến tính độc lập với điều kiện là nhân sự của công ty hoặc mạng lưới công ty không thực hiện các chức năng quản lý.

Cử nhân viên đến làm việc tạm thời cho khách hàng kiểm toán

212. Việc công ty hoặc mạng lưới công ty kiểm toán cử nhân viên đến làm việc tạm thời cho khách hàng kiểm toán có thể tạo ra nguy cơ tự kiểm tra khi nhân viên này đảm nhận vị trí có khả năng gây ảnh hưởng đến việc ghi sổ sách và lập

báo cáo tài chính của khách hàng. Trong thực tế, sự hỗ trợ này có thể được thực hiện trong các trường hợp khẩn cấp nhưng chỉ trên cơ sở là nhân viên đó không tham gia vào việc:

- a) Đưa ra các quyết định quản lý;
- b) Phê duyệt hoặc ký kết các thỏa thuận hay các tài liệu tương tự khác; hoặc
- c) Thực thi các thẩm quyền nhằm ràng buộc khách hàng.

Các trường hợp cụ thể cần được phân tích kỹ lưỡng nhằm xác định liệu có bất kỳ nguy cơ nào nảy sinh và liệu các biện pháp bảo vệ thích hợp có được thực hiện hay không. Các biện pháp bảo vệ phải được áp dụng trong mọi trường hợp nhằm làm giảm các rủi ro này xuống mức có thể chấp nhận được, gồm:

- a) Các nhân viên đã được cử đến làm việc cho khách hàng không được giao trách nhiệm kiểm toán bất kỳ hoạt động nào mà họ đã thực hiện hay giám sát trong quá trình được phân công làm việc tạm thời tại khách hàng; và
- b) Khách hàng kiểm toán phải nhận thức được trách nhiệm của mình trong việc điều hành và giám sát các hoạt động của công ty, mạng lưới công ty hay nhân viên của họ.

Cung cấp dịch vụ hỗ trợ giải quyết tranh chấp pháp lý cho khách hàng kiểm toán

213. Các dịch vụ hỗ trợ giải quyết

tranh chấp pháp lý có thể bao gồm các hoạt động như làm chuyên gia tư vấn (luật sư), nhân chứng, tính toán tiền bồi thường thiệt hại hoặc các khoản phải thu, phải trả do tranh chấp hay các bất đồng pháp lý khác, và hỗ trợ trong việc quản lý và thu thập tài liệu liên quan đến bất đồng hay tranh chấp pháp lý.

214. Nguy cơ tự kiểm tra có thể phát sinh khi cung cấp cho khách hàng kiểm toán các dịch vụ hỗ trợ giải quyết tranh chấp pháp lý như việc ước tính kết quả có thể đạt được làm ảnh hưởng tới các thông tin hoặc các giải trình sẽ được phản ánh trong các báo cáo tài chính. Mức độ của nguy cơ tạo ra sẽ phụ thuộc vào các yếu tố như:

- a) Tính trọng yếu của các thông tin liên quan;
- b) Mức độ chủ quan tiềm ẩn trong vấn đề được xử lý; và
- c) Bản chất của công việc.

Công ty hoặc mạng lưới công ty kiểm toán cần đánh giá mức độ của nguy cơ tạo ra, và nếu nguy cơ này rõ ràng là đáng kể, cần áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ đó có thể gồm:

- a) Đặt ra các chính sách và quy trình ngăn cấm các cá nhân hỗ trợ khách hàng kiểm toán không đưa ra quyết định mang tính quản lý thay cho khách hàng;

- b) Sử dụng các nhân viên chuyên

nghiệp không phải là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo để thực hiện các dịch vụ này; và

c) Bổ sung các thành viên khác, ví dụ các chuyên gia độc lập.

215. Nếu công ty hoặc mạng lưới công ty kiểm toán đảm nhận vai trò liên quan đến việc thay mặt khách hàng kiểm toán đưa ra các quyết định quản lý, các nguy cơ tạo ra không thể giảm được xuống mức có thể chấp nhận được nhờ việc áp dụng các biện pháp bảo vệ. Do đó, công ty hoặc mạng lưới công ty không được thực hiện loại dịch vụ này cho khách hàng kiểm toán.

Cung cấp dịch vụ pháp lý cho khách hàng kiểm toán

216. Các dịch vụ pháp lý được định nghĩa là các dịch vụ mà người cung cấp dịch vụ đó phải được chấp nhận hành nghề trước các tòa án xét xử hoặc được đào tạo để hành nghề luật sư. Dịch vụ pháp lý bao gồm rất nhiều lĩnh vực (doanh nghiệp và thương mại) như hỗ trợ về ký kết hợp đồng, tư vấn và hỗ trợ về giải quyết tranh chấp, hợp nhất kinh doanh, mua lại doanh nghiệp và hỗ trợ cho bộ phận phụ trách về luật pháp của khách hàng. Việc công ty hay mạng lưới công ty cung cấp dịch vụ pháp lý cho khách hàng kiểm toán có thể gây ra cả nguy cơ tự kiểm tra và nguy cơ từ sự bào chữa.

217. Các nguy cơ đe dọa tính độc lập cần được xem xét tùy thuộc vào tính chất

của dịch vụ cung cấp, liệu người cung cấp dịch vụ có tách riêng ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo hay không và mức độ trọng yếu của các vấn đề liên quan đến báo cáo tài chính của khách hàng. Các biện pháp bảo vệ đưa ra trong đoạn 183 có thể thích hợp để giảm bất cứ nguy cơ nào đe dọa tính độc lập xuống mức có thể chấp nhận được. Trong các trường hợp mà nguy cơ đe dọa tính độc lập không thể giảm xuống mức có thể chấp nhận được, biện pháp duy nhất là từ chối cung cấp các dịch vụ đó hoặc rút khỏi hợp đồng kiểm toán.

218. Việc cung cấp dịch vụ pháp lý cho khách hàng kiểm toán liên quan đến các vấn đề dự tính sẽ không có ảnh hưởng đáng kể đến báo cáo tài chính, thì không được coi là gây ra nguy cơ đe dọa tính độc lập không thể chấp nhận được.

219. Có sự khác biệt giữa sự bào chữa và tư vấn. Các dịch vụ luật pháp hỗ trợ một khách hàng kiểm toán trong việc thực hiện một giao dịch (ví dụ, hỗ trợ ký kết hợp đồng, tư vấn pháp lý, rà soát về pháp lý, và tái cơ cấu) có thể tạo ra nguy cơ tự kiểm tra; tuy nhiên, có thể có các biện pháp bảo vệ làm giảm các nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được. Dịch vụ này thường không làm giảm tính độc lập, nếu:

a) Các thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ bảo đảm không tham gia cung cấp các dịch vụ tư vấn pháp lý này; và

b) Liên quan đến dịch vụ tư vấn đã

cung cấp, trong đó khách hàng là người đưa ra quyết định cuối cùng hoặc bản chất dịch vụ tư vấn chỉ là triển khai thực hiện những gì mà khách hàng kiểm toán đã quyết định.

220. Đại diện cho khách hàng kiểm toán giải quyết bất đồng hay tranh chấp trong tình huống xử lý có liên quan đến những khoản đáng kể đối với báo cáo tài chính của khách hàng kiểm toán có thể tạo ra nguy cơ tự kiểm tra và nguy cơ từ sự bào chữa đáng kể đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm các nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, công ty kiểm toán không nên nhận thực hiện loại dịch vụ này cho một khách hàng kiểm toán.

221. Khi công ty kiểm toán được yêu cầu thực hiện vai trò bào chữa giải quyết cho một khách hàng kiểm toán một bất đồng hay tranh chấp trong những tình huống liên quan đến những khoản không đáng kể đối với báo cáo tài chính của khách hàng kiểm toán, công ty kiểm toán nên đánh giá về tầm quan trọng của các nguy cơ từ sự bào chữa và nguy cơ tự kiểm tra tạo ra, và nếu nguy cơ này rõ ràng là đáng kể, cần áp dụng các biện pháp bảo vệ để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể gồm:

a) Đặt ra các chính sách và quy trình ngăn cấm các cá nhân hỗ trợ khách hàng kiểm toán không đưa ra quyết định mang tính quản lý thay cho khách hàng; hoặc

b) Sử dụng các nhân viên chuyên

nghiệp không phải là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ bảo đảm để thực hiện các dịch vụ này.

222. Việc bổ nhiệm một thành viên Ban Giám đốc hay một nhân viên của công ty hay mạng lưới công ty kiểm toán làm trưởng bộ phận pháp lý cho một khách hàng kiểm toán sẽ tạo ra một nguy cơ tự kiểm tra và nguy cơ từ sự bào chữa đáng kể đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm các nguy cơ này xuống mức có thể chấp nhận được. Vị trí chuyên viên tư vấn chung thường là vị trí quản lý cấp cao có trách nhiệm lớn trong các hoạt động pháp lý của một công ty và kết quả là, không một thành viên nào trong công ty hay mạng lưới công ty kiểm toán nên nhận sự bổ nhiệm vị trí này cho một khách hàng kiểm toán.

Tuyển dụng nhân viên quản lý cấp cao cho khách hàng kiểm toán

223. Việc tuyển dụng nhân viên quản lý cấp cao cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, ví dụ vị trí có thể ảnh hưởng đến thông tin liên quan đến đối tượng của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo có thể tạo ra các nguy cơ hiện tại hoặc tương lai về tư lợi, về sự thân thuộc và về sự đe dọa. Mức độ trọng yếu của nguy cơ này sẽ phụ thuộc vào các yếu tố như:

- a) Vai trò của người sẽ được tuyển; và
- b) Bản chất của sự hỗ trợ cần đến.

Thông thường, công ty có thể cung cấp

dịch vụ như rà soát bằng cấp chuyên môn của người dự tuyển và đưa ra lời khuyên về sự phù hợp của những ứng viên này với vị trí đó. Ngoài ra, công ty kiểm toán có thể đưa ra danh sách các ứng viên được sơ tuyển để dự vòng phỏng vấn, miễn là danh sách sơ tuyển này được đưa ra dựa trên các tiêu chí định trước bởi khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

Cần đánh giá tầm quan trọng của nguy cơ này và nếu nguy cơ này thật sự là đáng kể, cần áp dụng các biện pháp bảo vệ để giảm bớt nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được. Trong mọi trường hợp, công ty kiểm toán không nên đưa ra các quyết định tuyển dụng ai, và quyết định cuối cùng là tuyển ai phải do khách hàng đưa ra.

Cung cấp dịch vụ tài chính doanh nghiệp và các hoạt động tương tự cho khách hàng kiểm toán

224. Việc cung cấp dịch vụ tài chính doanh nghiệp, tư vấn hay hỗ trợ khách hàng sử dụng dịch vụ bảo đảm có thể gây ra các nguy cơ tự kiểm tra và nguy cơ về sự bào chữa. Trường hợp cung cấp các dịch vụ tài chính doanh nghiệp nhất định, các nguy cơ đe dọa sự độc lập nảy sinh sẽ rất lớn mà không thể áp dụng biện pháp bảo vệ nào để làm giảm các nguy cơ tới mức có thể chấp nhận được. Ví dụ việc quảng bá, trao đổi hoặc bảo lãnh phát hành cổ phiếu của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo là không phù hợp với việc cung

cấp dịch vụ đảm bảo. Ngoài ra, việc thay mặt khách hàng thực hiện các giao dịch của khách hàng cũng tạo ra nguy cơ đối với sự độc lập đáng kể đến mức không thể áp dụng một biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ này đến mức có thể chấp nhận được. Trong trường hợp là một khách hàng kiểm toán, việc cung cấp các dịch vụ tài chính doanh nghiệp đề cập ở trên của một công ty hay mạng lưới công ty kiểm toán sẽ tạo ra nguy cơ đối với sự độc lập đáng kể đến mức không thể áp dụng một biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ này đến mức có thể chấp nhận được.

225. Các dịch vụ tài chính doanh nghiệp khác có thể tạo ra nguy cơ tự kiểm tra hoặc nguy cơ từ sự bào chữa; tuy nhiên, có thể có các biện pháp bảo vệ làm giảm nguy cơ này đến mức có thể chấp nhận được. Ví dụ, dịch vụ hỗ trợ khách hàng xây dựng chiến lược kinh doanh, hoặc giới thiệu khách hàng với các nguồn vốn có thể đáp ứng các tiêu chí và đặc điểm của khách hàng, và đưa ra lời khuyên về cơ cấu và hỗ trợ khách hàng phân tích các ảnh hưởng của giao dịch đề ra. Các biện pháp bảo vệ có thể gồm:

a) Đặt ra chính sách và thủ tục ngăn cấm các cá nhân hỗ trợ khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo không thể đưa ra quyết định mang tính quản lý thay cho khách hàng;

b) Sử dụng nhân viên chuyên nghiệp không phải là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo để cung cấp các dịch vụ này; và

c) Đảm bảo là công ty kiểm toán không đưa khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo vào các cam kết với các điều khoản của một giao dịch hoặc thay mặt khách hàng thực hiện một giao dịch của khách hàng.

Phí dịch vụ kiểm toán

Mức phí khá lớn

226. Khi tổng mức phí từ một khách hàng sử dụng dịch vụ bảo đảm chiếm một phần lớn trong tổng doanh thu của công ty kiểm toán, sự phụ thuộc vào khách hàng hay lo ngại về khả năng mất khách hàng có thể tạo ra nguy cơ tư lợi. Mức độ của nguy cơ này phụ thuộc vào các yếu tố như:

- a) Cấu trúc của công ty; và
- b) Công ty đã hoạt động quy củ hay mới thành lập.

Cần đánh giá khả năng xảy ra nguy cơ này và nếu nguy cơ này thật sự là đáng kể thì cần xem xét và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để giảm bớt nguy cơ đến mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể là:

- a) Thảo luận với Ban Giám đốc, kế toán trưởng hoặc tổ chức kiểm toán nội bộ về mức độ và bản chất của phí;
- b) Tiến hành các bước để giảm sự phụ thuộc vào khách hàng đó;
- c) Rà soát hệ thống quản lý chất lượng do bên ngoài thực hiện; và
- d) Tham khảo ý kiến của bên thứ ba, ví

dụ Hội nghề nghiệp, cơ quan quản lý chuyên ngành hoặc một kiểm toán viên hành nghề khác.

227. Nguy cơ tư lợi có thể nảy sinh khi mức phí của một khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo chiếm phần lớn trong tổng doanh thu của một thành viên Ban Giám đốc công ty. Cần đánh giá khả năng xảy ra nguy cơ này và nếu khả năng nguy cơ này thật sự là đáng kể thì cần áp dụng các biện pháp bảo vệ để giảm bớt nguy cơ đến mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể là:

- a) Có các chính sách và thủ tục để kiểm soát và áp dụng biện pháp kiểm soát chất lượng các hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo; và
- b) Yêu cầu thêm một kiểm toán viên hành nghề không phải là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo để rà soát lại công việc đã thực hiện hoặc tham gia ý kiến tư vấn khi cần thiết.

Phí quá hạn

228. Nguy cơ tư lợi có thể nảy sinh khi số phí đến hạn cho các dịch vụ chuyên nghiệp của một khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo không được thanh toán trong một thời gian dài, đặc biệt là phần lớn mức phí không được thanh toán trước khi phát hành báo cáo kiểm toán của năm tiếp theo. Thông thường phí dịch vụ phải được thanh toán trước hoặc ngay sau khi phát hành báo cáo kết quả dịch vụ. Có thể áp dụng các biện pháp bảo vệ sau:

a) Thảo luận về mức phí chưa thanh toán với Ban Giám đốc, kế toán trưởng của khách hàng; và

b) Yêu cầu thêm một kiểm toán viên hành nghề không phải thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo để tư vấn hoặc soát xét công việc đã thực hiện.

Công ty nên xem xét liệu số phí quá hạn có được coi là một khoản cho khách hàng vay và do độ lớn của khoản phí quá hạn, liệu có hợp lý khi công ty kiểm toán được tái bổ nhiệm cung cấp dịch vụ kiểm toán một lần nữa.

Đặt phí thấp

229. Khi công ty kiểm toán nhận một hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo với mức phí thấp hơn nhiều so với mức phí của công ty kiểm toán trước đó, hoặc so với mức phí của các công ty khác đưa ra, khả năng xảy ra nguy cơ do tư lợi là đáng kể, trừ khi:

a) Công ty đó có thể chứng minh là họ đã cử kiểm toán viên hành nghề đủ khả năng thực hiện công việc trong một thời gian hợp lý; và

b) Tất cả các chuẩn mực kiểm toán (thủ tục kiểm toán) sẽ được áp dụng, các hướng dẫn và quy trình quản lý chất lượng dịch vụ sẽ được tuân thủ.

Phí chưa xác định

230. Phí chưa xác định (phí tùy thuộc vào kết quả) là mức phí được tính toán trên cơ sở sản phẩm, kết quả của giao dịch hoặc kết quả công việc thực hiện.

Nếu mức phí là do tòa án hay cơ quan có thẩm quyền khác đưa ra thì không được coi là phí chưa xác định.

231. Phí chưa xác định cho một hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo sẽ tạo ra nguy cơ tư lợi và nguy cơ từ sự bào chữa, và không thể giảm được tới mức có thể chấp nhận được dù đã áp dụng các biện pháp bảo vệ. Một công ty kiểm toán không nên ký kết hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo trong đó khoản phí là chưa xác định mà tùy thuộc vào kết quả cung cấp dịch vụ đảm bảo.

232. Phí chưa xác định cho một dịch vụ phi đảm bảo cung cấp cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có thể tạo ra nguy cơ tư lợi và nguy cơ từ sự bào chữa. Nếu khoản phí cho hợp đồng cung cấp dịch vụ phi đảm bảo này được thỏa thuận, hoặc dự tính trong quá trình tiến hành hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo và phụ thuộc vào kết quả của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo đó, các nguy cơ này sẽ không thể giảm tới mức có thể chấp nhận được dù đã áp dụng các biện pháp bảo vệ. Cách giải quyết duy nhất chấp nhận được là không chấp nhận các dàn xếp như vậy. Đối với các dàn xếp phí chưa xác định kiểu khác, khả năng xảy ra nguy cơ sẽ phụ thuộc vào các yếu tố như:

- a) Mức độ dao động của mức phí này;
- b) Mức độ thay đổi mức phí;
- c) Cơ sở xác định mức phí;
- d) Sản phẩm hay kết quả của giao dịch

có được rà soát lại bởi một bên thứ ba độc lập hay không; và

e) Ảnh hưởng của sự kiện hay giao dịch đối với hợp đồng cung cấp dịch vụ kiểm toán.

Cần đánh giá khả năng xảy ra nguy cơ và nếu khả năng xảy ra nguy cơ là đáng kể thì cần áp dụng các biện pháp bảo vệ để giảm bớt nguy cơ đến mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể là:

a) Giải trình với Ban Giám đốc, kế toán trưởng hoặc tổ chức kiểm toán nội bộ của khách hàng về mức độ và bản chất của phí dịch vụ;

b) Mời một bên thứ ba không có liên quan rà soát hoặc xác định mức phí cuối cùng; và

c) Áp dụng đầy đủ các chính sách và quy trình kiểm soát chất lượng.

Quà tặng và chiêu đãi

233. Việc nhận quà tặng hoặc chiêu đãi của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có thể tạo ra nguy cơ về sự thân thuộc và tư lợi. Khi thành viên Ban lãnh đạo công ty hoặc thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo nhận quà hay nhận chiêu đãi, trừ khi giá trị là thật sự nhỏ, các nguy cơ về tính độc lập không thể giảm được tới mức có thể chấp nhận được dù đã áp dụng các biện pháp bảo vệ. Công ty hay thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo không được nhận quà hay chiêu đãi như vậy.

Tranh chấp hoặc nguy cơ xảy ra tranh chấp pháp lý

234. Khi tranh chấp pháp lý xảy ra hoặc có khả năng xảy ra giữa công ty kiểm toán hay một thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, có thể nảy sinh nguy cơ tư lợi hoặc nguy cơ bị đe dọa. Mối quan hệ giữa ban lãnh đạo của khách hàng và các thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo phải hoàn toàn vô tư và rõ ràng theo mọi khía cạnh của hoạt động kinh doanh của khách hàng. Công ty kiểm toán và ban lãnh đạo khách hàng có thể lâm vào tình thế đối nghịch nhau do tranh chấp, làm ảnh hưởng đến thiện ý của ban lãnh đạo và các giải trình, làm nảy sinh nguy cơ tư lợi. Khả năng xảy ra nguy cơ tư lợi phụ thuộc vào các yếu tố như:

a) Mức độ trọng yếu của tranh chấp;

b) Bản chất của hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo; và

c) Tranh chấp có liên quan đến hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo trước đó hay không.

Khi đã đánh giá được khả năng xảy ra nguy cơ đó, nên áp dụng các biện pháp bảo vệ sau đây để giảm các nguy cơ này tới mức có thể chấp nhận được, nếu cần:

a) Giải trình với Ban Giám đốc công ty kiểm toán, với Ban Giám đốc, kế toán trưởng hoặc tổ chức kiểm toán nội bộ của khách hàng về mức độ và bản chất của tranh chấp;

b) Nếu tranh chấp có liên quan đến thành viên nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo thì phải loại người đó ra khỏi nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo; hoặc

c) Yêu cầu thêm một kiểm toán viên hành nghề không phải là thành viên của nhóm cung cấp dịch vụ đảm bảo rà soát lại công việc đã thực hiện và tham gia ý kiến tư vấn khi cần thiết.

Nếu các biện pháp bảo vệ này không giảm được rủi ro đến mức hợp lý, cách tốt nhất là rút khỏi hoặc từ chối không nhận hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo này.

Khả năng chuyên môn và trách nhiệm khi sử dụng chuyên gia không phải là kiểm toán viên hành nghề

235. Các kiểm toán viên hành nghề không được nhận thực hiện các dịch vụ chuyên môn khi xét thấy không đủ năng lực thực hiện trừ khi có sự giúp đỡ để có thể tiến hành tốt các dịch vụ đó. Nếu một kiểm toán viên hành nghề không có đủ năng lực thực hiện một phần cụ thể nào đó của dịch vụ chuyên môn, họ cần tìm đến sự hỗ trợ kỹ thuật của các chuyên gia như kiểm toán viên khác, các luật sư, chuyên viên kỹ thuật, kỹ sư, nhà địa chất, chuyên viên định giá.

236. Trong các trường hợp này, cho dù kiểm toán viên hành nghề dựa vào năng lực kỹ thuật của chuyên gia - những người không thể ngay lập tức có được kiến thức về đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán. Trách nhiệm cuối cùng về chuyên môn

thuộc về kiểm toán viên hành nghề, do đó họ cần phải xem xét để đảm bảo các yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp phải được các chuyên gia thực hiện.

237. Khi sử dụng dịch vụ của chuyên gia không phải là kiểm toán viên hành nghề, kiểm toán viên hành nghề phải tiến hành các thủ tục để chắc chắn là các chuyên gia này biết và thực hiện các yêu cầu cơ bản về đạo đức nghề nghiệp quy định trong đoạn 36 của Chuẩn mực này. Nguyên tắc này sẽ phải áp dụng cho bất cứ công việc nào cần chuyên gia tham gia thực hiện.

238. Mức độ và quy mô cần hướng dẫn và giám sát chuyên gia thực hiện phụ thuộc vào các cá nhân tham gia công việc chuyên môn và bản chất của công việc. Ví dụ về hướng dẫn và giám sát này có thể là:

a) Yêu cầu cá nhân chuyên gia đọc các quy định cơ bản về đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán;

b) Yêu cầu xác nhận bằng văn bản sự hiểu biết về các yêu cầu đạo đức nghề nghiệp; và

c) Đưa ra lời khuyên, tư vấn khi mâu thuẫn có thể nảy sinh.

239. Kiểm toán viên hành nghề phải tỉnh táo trước các yêu cầu cụ thể về tính độc lập hoặc các rủi ro khác đặc thù đối với công việc này. Các trường hợp đều đòi hỏi sự lưu ý đặc biệt và hướng dẫn/giám sát để thấy rằng các yêu cầu về đạo đức

được chuyên gia đáp ứng. Ví dụ, từ đoạn 78 đến đoạn 124 của Chuẩn mực này yêu cầu tất cả các nhân viên chuyên nghiệp tham gia vào hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo phải độc lập với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

240. Nếu tại một thời điểm nào đó kiểm toán viên hành nghề không thể thỏa mãn yêu cầu là các hành vi đạo đức nghề nghiệp đúng đắn được tôn trọng và đảm bảo tuân theo, thì không được nhận công việc đó; hoặc nếu công việc đã bắt đầu thì phải dừng lại.

Phí dịch vụ tư vấn

241. Các kiểm toán viên hành nghề khi cung cấp các dịch vụ tư vấn chuyên nghiệp cho một khách hàng phải có trách nhiệm tiến hành các dịch vụ đó với sự chính trực, khách quan và tuân theo các chuẩn mực kỹ thuật chuyên môn. Trách nhiệm đó được thực hiện khi áp dụng các kỹ năng và kiến thức nghề nghiệp mà các kiểm toán viên hành nghề đã tích lũy được thông qua đào tạo và kinh nghiệm làm việc. Đối với các dịch vụ đã cung cấp, các kiểm toán viên hành nghề đều được trả thù lao.

242. Phí tư vấn cần phản ánh hợp lý giá trị dịch vụ cung cấp cho khách hàng, trong đó có tính đến:

a) Kỹ năng và kiến thức đòi hỏi phải có để thực hiện loại hình dịch vụ tư vấn;

b) Mức độ đào tạo và kinh nghiệm làm việc của những người cần tham gia thực hiện dịch vụ tư vấn này;

c) Thời gian cần thiết cho mỗi người tham gia cung cấp dịch vụ tư vấn này;

d) Mức độ trách nhiệm mà việc thực hiện dịch vụ tư vấn đòi hỏi.

243. Phí dịch vụ tư vấn thông thường phải được tính toán dựa trên cơ sở các mức giá hợp lý cho mỗi giờ hay mỗi ngày cho mỗi người tham gia thực hiện dịch vụ tư vấn. Các mức giá phải dựa trên giả định căn bản là việc tổ chức và tiến hành công việc của các kiểm toán viên và các dịch vụ cung cấp cho khách hàng được lập kế hoạch hợp lý, kiểm soát và quản lý chặt chẽ. Các mức giá phải tính đến các yếu tố đã đề ra trong đoạn 242 và chịu ảnh hưởng của các điều kiện về luật pháp, kinh tế và xã hội của từng thời kỳ. Vì thế từng kiểm toán viên hành nghề phải xác định được các mức giá hợp lý.

244. Kiểm toán viên không được tuyên bố là các dịch vụ tư vấn cụ thể hiện tại hay trong tương lai sẽ được thực hiện với mức phí đã đưa ra hoặc phí dự tính tại thời điểm tuyên bố, nếu các mức phí này sẽ có khả năng tăng lên đáng kể và khách hàng tiềm năng không được thông báo về khả năng này.

245. Khi thực hiện các dịch vụ tư vấn cho một khách hàng, cần thiết và nhanh chóng phải thỏa thuận mức phí trước. Cần ước tính một mức phí trong đó đã tính đến các yếu tố đã quy định trong các đoạn từ 242 đến 244.

246. Không có gì là không phù hợp nếu kiểm toán viên hành nghề tính cho

khách hàng mức phí thấp hơn mức phí trước đó đã tính cho dịch vụ tương tự, miễn là mức phí đó đã được tính toán theo các yếu tố đã đề cập đến trong các đoạn từ 242 đến 244.

Thực tế là để nhận được một công việc kiểm toán, kiểm toán viên cần đưa ra một mức phí thấp hơn người khác một cách hợp lý. Tuy nhiên, nếu kiểm toán viên hành nghề nhận công việc với mức phí thấp hơn nhiều so với mức phí của kiểm toán viên tiền nhiệm hay mức phí đưa ra bởi kiểm toán viên khác, phải nhận thức được là có rủi ro và nguy cơ là chất lượng dịch vụ có thể bị giảm.

Khi quyết định một mức phí dịch vụ cho khách hàng, kiểm toán viên hành nghề phải thỏa mãn rằng, với mức phí đó:

a) Chất lượng dịch vụ không bị ảnh hưởng, đủ điều kiện áp dụng một cách thận trọng, hợp lý tất cả các chuẩn mực kiểm toán và các quy trình kiểm soát chất lượng dịch vụ đó, và

b) Khách hàng sẽ không bị hiểu nhầm về phạm vi của dịch vụ theo mức phí đưa ra.

247. Theo quy định tại đoạn 231: Một hợp đồng cung cấp dịch vụ đảm bảo không nên được tiến hành với mức phí chưa xác định mà còn tùy thuộc vào kết quả cung cấp dịch vụ đảm bảo. Đoạn 232 đưa ra chỉ dẫn về các nguy cơ có thể nảy sinh nếu hợp đồng cung cấp dịch vụ phi đảm bảo được cung cấp cho khách hàng

sử dụng dịch vụ đảm bảo với mức phí chưa xác định, và các biện pháp bảo vệ có thể giảm các nguy cơ này đến mức có thể chấp nhận được.

Các mức phí không được coi là chưa xác định nếu mức phí này do tòa án hay cơ quan có thẩm quyền khác đưa ra. Phí được tính trên cơ sở phần trăm (%) doanh thu hay cơ sở tương tự được coi là mức phí chưa xác định, trừ khi tỷ lệ phần trăm (%) này đã được luật định hay tổ chức có thẩm quyền phê duyệt, như phí kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành, hoặc phí định giá doanh nghiệp.

248. Các đoạn quy định về phí dịch vụ không bao gồm các chi phí hoàn lại. Các chi phí hoàn lại, như chi phí đi lại, ăn, ở liên quan trực tiếp đến dịch vụ của nhóm cung cấp dịch vụ cho một khách hàng cụ thể thông thường được tính cho khách hàng đó, thêm vào phí dịch vụ chuyên môn.

249. Vì lợi ích của khách hàng và kiểm toán viên, mức phí, các chi phí hoàn lại và các thỏa thuận về phát hành hóa đơn cần được xác định trước, tốt nhất là bằng văn bản trong hợp đồng kiểm toán ký, trước khi bắt đầu công việc để tránh hiểu nhầm về phí.

Hoa hồng.

250. Theo quy định của pháp luật hiện hành, hoạt động tư vấn, kế

toán và kiểm toán độc lập không được phép trả và nhận hoa hồng.

251. Theo quy định tại đoạn 250, kiểm toán viên hành nghề và công ty kiểm toán không được trả hoa hồng để có được khách hàng; Không được nhận hoa hồng để giới thiệu khách hàng cho bên thứ ba, hoặc để giới thiệu dịch vụ của các kiểm toán viên khác.

252. Thanh toán hoặc nhận tiền phí giới thiệu của các kiểm toán viên khác khi không cung cấp dịch vụ được coi như hoa hồng theo quy định tại đoạn 251.

253. Một kiểm toán viên hành nghề có thể mua toàn bộ hoặc một bộ phận của một công ty kế toán, kiểm toán, và phải thanh toán cho các cá nhân sở hữu trước đây hoặc người thừa kế của họ. Các khoản thanh toán đó không được coi là hoa hồng theo quy định tại đoạn 251.

Các hoạt động không phù hợp với nghề nghiệp kế toán, kiểm toán

254. Một kiểm toán viên hành nghề không nên đồng thời tham gia vào hoạt động kinh doanh, nghề nghiệp hay hoạt động nào không phù hợp với nghề nghiệp kế toán, kiểm toán để có thể làm giảm tính chính trực, khách quan hay tính độc lập, hoặc danh tiếng của nghề nghiệp và do không phù hợp với việc cung cấp dịch vụ chuyên môn.

255. Việc cung cấp hai hay nhiều loại hình dịch vụ chuyên môn cùng lúc

không tự nó làm giảm tính chính trực, sự khách quan hay độc lập.

256. Việc tham gia đồng thời vào hoạt động kinh doanh, nghề nghiệp hay hoạt động không liên quan đến dịch vụ kế toán, kiểm toán có thể làm ảnh hưởng đến kiểm toán viên làm cho kiểm toán viên hành nghề tiến hành khó trôi chảy công việc chuyên môn của mình và khó tuân theo chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán nên được coi là không phù hợp với thông lệ chung.

Tiền của khách hàng

257. Theo quy định của pháp luật hiện hành, kiểm toán viên hành nghề không được giữ tiền của khách hàng. Kiểm toán viên thuộc nhóm cung cấp dịch vụ cho khách hàng cũng không nên trực tiếp nhận tiền phí dịch vụ do khách hàng trả, trừ khi được công ty kiểm toán giới thiệu bằng văn bản.

258. Một kiểm toán viên hành nghề được ủy thác nhận tiền phí dịch vụ cần:

a) Giữ tiền đó tách riêng với tiền của cá nhân;

b) Không được sử dụng tiền đó cho mục đích nào khác là phải nộp ngay vào quỹ của công ty;

c) Công ty kiểm toán phải hạch toán ngay khoản tiền này vào sổ kế toán của công ty theo quy định.

Quan hệ với kiểm toán viên hành nghề khác

Nhận các công việc mới

259. Doanh nghiệp khách hàng có thể thành lập chi nhánh ở các tỉnh, thành phố mà công ty kiểm toán hiện thời chưa có văn phòng hoạt động. Trường hợp này, kiểm toán viên hành nghề hiện tại sau khi tham khảo ý kiến của khách hàng có thể yêu cầu kiểm toán viên hành nghề tại địa phương mới thay mình cung cấp dịch vụ chuyên môn.

260. Việc giới thiệu công việc có thể phát sinh khi khách hàng có yêu cầu cung cấp các dịch vụ hoặc lĩnh vực đặc thù đòi hỏi các kỹ năng đặc biệt. Phạm vi dịch vụ kiểm toán ngày càng được mở rộng và đòi hỏi những kiến thức chuyên sâu và kỹ năng đặc biệt. Vì không thông dụng nên không phải công ty kiểm toán nào cũng có bộ phận có kỹ năng đặc biệt có thể đáp ứng được yêu cầu riêng của khách hàng.

261. Kiểm toán viên hành nghề chỉ nên nhận các dịch vụ mà họ có thể hoàn thành với đầy đủ kỹ năng, trình độ nghề nghiệp. Do đó, vấn đề quan trọng đối với nghề nghiệp kế toán, kiểm toán là việc kiểm toán viên được khuyến khích sử dụng dịch vụ tư vấn từ những người có đủ khả năng cung cấp dịch vụ tư vấn.

262. Một kiểm toán viên hành nghề khi thiếu một kỹ năng nào đó có thể không sẵn lòng giới thiệu khách hàng cho một kiểm toán viên khác có kỹ năng đó, làm cho khách hàng không được hưởng lợi từ sự tư vấn mà họ có quyền được nhận.

263. Mong muốn hàng đầu của khách hàng là lựa chọn đúng chuyên gia tư vấn chuyên nghiệp, nhất là khi dịch vụ tư vấn cần kỹ năng đặc biệt. Do đó, kiểm toán viên hành nghề không nên tìm cách giới hạn sự lựa chọn tư vấn đặc biệt của khách hàng, và khi có thể, kiểm toán viên hành nghề nên khuyến khích khách hàng làm như vậy.

264. Dịch vụ tư vấn cần kiểm toán viên có kỹ năng đặc biệt có thể được yêu cầu bằng một trong các cách sau:

a) Do khách hàng tự tìm;

i) Sau khi thảo luận hoặc hỏi ý kiến của kiểm toán viên hiện tại;

ii) Theo yêu cầu hoặc giới thiệu của kiểm toán viên hiện tại; và

iii) Không có sự giới thiệu của kiểm toán viên hiện tại; hoặc

b) Do kiểm toán viên hiện tại giới thiệu.

265. Khi một kiểm toán viên hành nghề được khách hàng yêu cầu cung cấp dịch vụ hay xin ý kiến tư vấn, kiểm toán viên cần hỏi khách hàng xem liệu khách hàng tiềm năng này đã có một kiểm toán viên nào chưa. Trường hợp đã có một kiểm toán viên hành nghề đang cung cấp dịch vụ chuyên nghiệp thì kiểm toán viên hành nghề cần tuân thủ các thủ tục quy định trong các đoạn từ 266 đến 272. Nếu việc bổ nhiệm kiểm toán viên dẫn đến việc một kiểm toán viên khác bị thay thế, cần tuân thủ các thủ tục quy định trong các đoạn từ 273 đến 284.

266. Kiểm toán viên hành nghề được mời nên giới hạn các dịch vụ cung cấp đối với công việc nhận được do giới thiệu từ kiểm toán viên tiền nhiệm hoặc từ khách hàng trừ khi chưa có kiểm toán viên tiền nhiệm. Kiểm toán viên được mời có nghĩa vụ tiến hành các bước hợp lý để hỗ trợ mối quan hệ đang có của kiểm toán viên tiền nhiệm với khách hàng và không nên đưa ra bất cứ phê bình nào về các dịch vụ chuyên môn của kiểm toán viên tiền nhiệm mà không tạo cơ hội cho kiểm toán viên tiền nhiệm tiếp tục cung cấp các dịch vụ có liên quan.

267. Kiểm toán viên hành nghề được khách hàng mời nhận công việc khác biệt với công việc do kiểm toán viên tiền nhiệm thực hiện hoặc khác với công việc đã chấp nhận ban đầu do giới thiệu từ kiểm toán viên tiền nhiệm hoặc từ khách hàng, thì được coi là yêu cầu cung cấp dịch vụ hay tư vấn riêng rẽ. Trước khi chấp nhận công việc loại này, kiểm toán viên được mời nên thông báo cho khách hàng về nghĩa vụ nghề nghiệp phải liên hệ với kiểm toán viên tiền nhiệm và nên làm việc này ngay, tốt nhất là bằng văn bản, thông báo về cách tiếp cận của khách hàng, bản chất chung của yêu cầu và yêu cầu kiểm toán viên tiền nhiệm cung cấp các thông tin có liên quan cần để thực hiện công việc (nếu có).

268. Trường hợp khách hàng nhất định không muốn thông báo với kiểm toán viên tiền nhiệm thì kiểm toán viên được mời phải xét xem liệu các lý do khách hàng đưa ra có hợp lý hay không. Trường

hợp khách hàng không thích liên hệ với kiểm toán viên tiền nhiệm thì không được coi là một lý do hợp lý.

269. Kiểm toán viên được mời nên:

a) Tuân theo chỉ dẫn của kiểm toán viên tiền nhiệm hoặc của khách hàng nếu các chỉ dẫn này không trái với quy định của pháp luật hay các quy định của Hội nghề nghiệp; và

b) Trong điều kiện có thể cần thông báo cho kiểm toán viên tiền nhiệm nội dung và bản chất của các dịch vụ sẽ thực hiện.

270. Khi có 2 hoặc nhiều kiểm toán viên hành nghề thuộc các công ty kiểm toán khác nhau cùng cung cấp dịch vụ chuyên môn cho một khách hàng thì cần thông báo cho các kiểm toán viên có liên quan tùy theo dịch vụ cụ thể sẽ cung cấp.

271. Ngoài việc đưa ra các chỉ dẫn về công việc được giới thiệu, kiểm toán viên tiền nhiệm nên duy trì liên lạc với kiểm toán viên được mời và hợp tác với họ trong các yêu cầu cần hỗ trợ.

272. Khi có yêu cầu tham gia ý kiến của kiểm toán viên hành nghề không phải là kiểm toán viên hiện tại về việc áp dụng các chuẩn mực hay nguyên tắc kế toán, kiểm toán, báo cáo hay các nguyên tắc khác đối với các tình huống cụ thể, kiểm toán viên cần tham gia ý kiến sao cho không tạo ra sức ép không đáng có lên những đánh giá hay sự khách quan của kiểm toán viên hiện tại. Khi ý kiến của kiểm toán viên đưa ra

không dựa trên thông tin đầy đủ và xác đáng có thể gây khó khăn cho kiểm toán viên được mời nếu sau đó các ý kiến này bị chất vấn hoặc kiểm toán viên được mời được khách hàng bổ nhiệm cung cấp dịch vụ. Kiểm toán viên được yêu cầu tham gia ý kiến nên tìm cách giảm thiểu nguy cơ đưa ra các hướng dẫn không phù hợp bằng cách cần tiếp cận được các thông tin liên quan. Khi được yêu cầu đưa ra ý kiến trong các tình huống trên, cần trao đổi với kiểm toán viên tiền nhiệm. Khi được khách hàng đồng ý, kiểm toán viên tiền nhiệm nên cung cấp cho kiểm toán viên được mời tất cả các thông tin có liên quan về khách hàng. Nếu được khách hàng đồng ý, kiểm toán viên được mời nên cung cấp cho kiểm toán viên tiền nhiệm một báo cáo bằng văn bản. Nếu khách hàng không đồng ý cho kiểm toán viên tiền nhiệm cung cấp thông tin thì kiểm toán viên được mời không nên thực hiện hợp đồng này.

Thay thế một kiểm toán viên hành nghề khác

273. Chủ doanh nghiệp có quyền lựa chọn hay thay thế chuyên gia tư vấn cho họ. Khi một kiểm toán viên hành nghề được yêu cầu thay thế bằng một kiểm toán viên hành nghề khác thì kiểm toán viên được mời cần xác định xem liệu có lý do nghề nghiệp nào để kiểm toán viên tiền nhiệm không tiếp tục công việc đó. Điều đó sẽ không thể thực hiện được nếu không trao đổi trực tiếp với kiểm toán viên tiền nhiệm. Trường hợp không có

yêu cầu cụ thể, kiểm toán viên tiền nhiệm không nên tự động cung cấp thông tin về công việc kinh doanh của khách hàng.

274. Các liên hệ, trao đổi nói trên giúp cho kiểm toán viên được mời xác định rõ lý do bổ nhiệm để quyết định chấp nhận hay không chấp nhận công việc này. Các liên hệ, trao đổi này còn giúp duy trì mối quan hệ hữu hảo giữa các kiểm toán viên được khách hàng nhờ tư vấn.

275. Kiểm toán viên tiền nhiệm có thể thảo luận về tình hình của khách hàng với kiểm toán viên được mời, nếu:

- a) Đã được khách hàng đồng ý; hoặc
- b) Phù hợp với quy định của pháp luật.

276. Kiểm toán viên được mời phải bảo mật thông tin và sử dụng một cách hợp lý các thông tin do kiểm toán viên tiền nhiệm cung cấp.

277. Các thông tin do kiểm toán viên tiền nhiệm cung cấp có thể cho thấy lý do khách hàng đưa ra về sự thay đổi kiểm toán viên là không đúng với thực tế. Đề nghị thay đổi kiểm toán viên có thể do kiểm toán viên tiền nhiệm giữ ý kiến của mình và đã thực hiện đúng các trách nhiệm của một kiểm toán viên hành nghề cho dù có ý kiến khác biệt trọng yếu về nguyên tắc với khách hàng.

278. Các liên hệ, trao đổi nói trên sẽ giúp:

- a) Bảo vệ kiểm toán viên hành nghề để không nhận sự bổ nhiệm trong trường

hợp không biết tất cả các thông tin liên quan;

b) Bảo vệ chủ sở hữu góp vốn nhỏ, người có thể không được cung cấp đầy đủ thông tin về các tình huống dẫn đến đề nghị thay đổi kiểm toán viên; và

c) Bảo vệ quyền lợi của kiểm toán viên tiền nhiệm khi thực hiện nghiêm túc trách nhiệm của kiểm toán viên hành nghề.

279. Trước khi nhận cung cấp dịch vụ chuyên môn thay thế kiểm toán viên tiền nhiệm, kiểm toán viên được mời cần:

a) Xác định việc khách hàng tiềm năng đã thông báo cho kiểm toán viên tiền nhiệm và đồng ý cho họ được thảo luận về tình hình của khách hàng với kiểm toán viên được mời.

b) Khi yêu cầu được liên hệ với kiểm toán viên tiền nhiệm bị từ chối, kiểm toán viên được mời cần từ chối công việc trừ khi biết đầy đủ lý do chính đáng bằng cách khác.

c) Yêu cầu kiểm toán viên tiền nhiệm, sau khi được khách hàng đồng ý, cung cấp bằng văn bản:

i) Lý do chuyên môn trước khi quyết định chấp nhận hay từ chối sự bổ nhiệm; và

ii) Cung cấp các thông tin cần thiết để có thể đưa ra quyết định.

280. Khi nhận được yêu cầu trao đổi quy định ở đoạn 279(c), kiểm toán viên tiền nhiệm cần sớm:

a) Trả lời bằng văn bản các lý do nghề nghiệp khiến kiểm toán viên tiền nhiệm không tiếp tục chấp nhận sự bổ nhiệm.

b) Nếu có lý do khác cần được giải thích, đảm bảo là khách hàng đã đồng ý cho cung cấp thông tin cho kiểm toán viên được mời. Nếu không được khách hàng đồng ý, kiểm toán viên tiền nhiệm nên nói rõ điều này với kiểm toán viên được mời.

c) Khi được khách hàng đồng ý cho cung cấp thông tin cho kiểm toán viên được mời để có thể quyết định chấp nhận hay từ chối đề nghị bổ nhiệm, kiểm toán viên tiền nhiệm nên thảo luận với kiểm toán viên được mời tất cả các vấn đề có liên quan đến việc bổ nhiệm mà kiểm toán viên được mời cần biết.

281. Nếu kiểm toán viên được mời không nhận được câu trả lời của kiểm toán viên tiền nhiệm trong một thời gian hợp lý mà không có lý do chính đáng thì kiểm toán viên được mời cần cố gắng liên hệ với kiểm toán viên tiền nhiệm bằng mọi cách. Nếu vẫn không nhận được ý kiến phản hồi thì kiểm toán viên được mời cần gửi thư nói rõ là không có lý do chuyên môn để không nhận cung cấp dịch vụ đó.

282. Việc khách hàng nợ phí dịch vụ của kiểm toán viên tiền nhiệm không phải là lý do chuyên môn để kiểm toán viên được mời từ chối sự bổ nhiệm.

283. Kiểm toán viên tiền nhiệm nên cung cấp cho kiểm toán viên được mời các

sổ sách và giấy tờ của khách hàng mà họ đang giữ sau khi việc thay đổi đã có hiệu lực và nên thông báo cho khách hàng biết về việc này, trừ các giấy tờ và sổ sách thuộc quyền sở hữu của kiểm toán viên tiền nhiệm.

284. Các trường hợp phải tổ chức đấu thầu theo quy định của pháp luật hoặc yêu cầu khác cho các dịch vụ chuyên nghiệp do các kiểm toán viên cung cấp trên phương tiện thông tin công cộng thì mọi kiểm toán viên đủ điều kiện đều có quyền nộp thầu. Nếu việc trúng thầu có thể dẫn đến việc thay thế một kiểm toán viên khác thì kiểm toán viên nộp thầu nên nói rõ trong tài liệu thầu là trước khi chấp nhận, cần có cơ hội liên hệ với kiểm toán viên tiền nhiệm để có thể hiểu rõ lý do nghề nghiệp trước khi chấp nhận sự bổ nhiệm này. Nếu hồ sơ thầu thành công, kiểm toán viên nên liên hệ với kiểm toán viên tiền nhiệm theo quy định từ đoạn 273 đến 283.

Quảng cáo và giới thiệu

285. Kiểm toán viên và công ty kiểm toán không được làm quảng cáo về kiểm toán viên, về công ty hoặc các dịch vụ của mình.

286. Kiểm toán viên và công ty kiểm toán được phép trình bày, giới thiệu về kiểm toán viên, về công ty và các dịch vụ của mình một cách khách quan, đúng đắn, trung thực, xác thực, lịch sự và tinh tế.

287. Nghiêm cấm kiểm toán viên và

công ty kiểm toán có các hoạt động giới thiệu:

a) Tạo ra sự mong đợi giả tạo, có tính lừa dối hay không đúng về kết quả dịch vụ;

b) Âm chỉ khả năng gây ảnh hưởng đến các tòa án, hội đồng xét xử, các cơ quan luật pháp hay quan chức tương tự;

c) Tự ca ngợi không dựa trên các thông tin có thể chứng thực được;

d) Đưa ra sự so sánh với các kiểm toán viên hoặc các công ty kiểm toán khác;

e) Đưa ra những lời chứng thực hay xác nhận của tổ chức, cá nhân có ảnh hưởng đáng kể;

f) Đưa ra các tuyên bố làm người khác hiểu nhầm hoặc bị lừa; và

g) Đưa ra các xác nhận không chứng minh được rằng mình là chuyên gia trong một lĩnh vực dịch vụ nhất định.

288. Kiểm toán viên và công ty kiểm toán đang hoạt động ở Việt Nam không được phép quảng cáo trên báo hay tạp chí xuất bản tại các nước cho phép quảng cáo.

289. Trường hợp trong các hoạt động quốc tế, kiểm toán viên vi phạm quy định tại đoạn 288, tổ chức nghề nghiệp ở nước xảy ra vi phạm đó cần thông báo cho tổ chức nghề nghiệp ở Việt Nam để xử lý vi phạm này.

290. Để giúp công chúng biết đến các dịch vụ mà một kiểm toán viên có thể

cung cấp, Hội nghề nghiệp có thể đưa thông tin này ra trước công chúng trên nguyên tắc trung thực và bình đẳng.

Hướng dẫn về ấn phẩm trình bày, giới thiệu của kiểm toán viên và công ty kiểm toán

291. Ấn phẩm giới thiệu, trình bày về kiểm toán viên và công ty kiểm toán là được chấp nhận nếu:

a) Việc giới thiệu chỉ nhằm mục đích thông báo với công chúng về tình hình thực tế về kiểm toán viên, công ty và các dịch vụ của công ty;

b) Việc giới thiệu được trình bày một cách tinh tế;

c) Việc giới thiệu là nghiêm túc, khách quan và chuyên nghiệp; và

d) Việc giới thiệu phải tránh sự lặp đi, lặp lại thường xuyên và nổi bật thái quá đối với tên tuổi của kiểm toán viên.

292. Các ví dụ dưới đây minh họa cho các tình huống ấn phẩm tự giới thiệu được chấp nhận:

a) **Sự bổ nhiệm và khen thưởng:** Vì quyền lợi của công chúng và nghề nghiệp kế toán, kiểm toán, việc bổ nhiệm hay khen thưởng ở tầm quốc gia hoặc địa phương, hay sự trao tặng danh hiệu cao quý cho một kiểm toán viên, một công ty kiểm toán nên được quảng bá. Tuy nhiên, kiểm toán viên không nên tận dụng những bổ nhiệm hay các hoạt động nêu trên cho lợi thế nghề nghiệp cá nhân.

b) **Kiểm toán viên tìm kiếm việc làm hay công việc kinh doanh chuyên nghiệp:** Một kiểm toán viên có thể thông báo cho các bên quan tâm trên các phương tiện thông tin về việc mình đang tìm kiếm việc làm kế toán, kiểm toán hay cơ hội kinh doanh. Một kiểm toán viên có thể viết thư hay trực tiếp tiếp cận một kiểm toán viên khác khi tìm việc làm hay công việc kinh doanh chuyên nghiệp.

c) **Danh bạ công cộng:** Một kiểm toán viên có thể ghi tên của mình vào danh bạ công cộng, trừ các danh bạ có tính quảng cáo cho những tên tuổi nổi tiếng. Việc ghi tên vào danh bạ chỉ nên hạn chế với tên, địa chỉ, số điện thoại, tóm tắt nghề nghiệp và các thông tin cần thiết khác cho phép người sử dụng danh bạ liên lạc được với cá nhân hoặc doanh nghiệp ghi trên danh bạ.

d) **Sự xuất hiện trên sách báo, các cuộc phỏng vấn, bài giảng, đài phát thanh và truyền hình:** Kiểm toán viên là tác giả viết sách hay báo về các chủ đề liên quan đến nghề nghiệp có thể đưa ra tên và chứng chỉ nghề nghiệp và tên của doanh nghiệp mình làm việc nhưng không được đưa quá chi tiết về các dịch vụ mà doanh nghiệp đó cung cấp.

Các quy định hạn chế của đoạn này cũng không áp dụng cho kiểm toán viên khi giảng bài, trả lời phỏng vấn trên báo, tạp chí, đài phát thanh hoặc truyền hình về chủ đề liên quan đến nghề nghiệp.

Tuy nhiên những gì kiểm toán viên viết ra hay nói ra không được mang tính quảng cáo về bản thân mình hay doanh nghiệp mình mà phải có cái nhìn khách quan về chủ đề xem xét. Các kiểm toán viên có trách nhiệm cố gắng tối đa để đảm bảo rằng những gì cuối cùng được đưa ra trước công chúng đều tuân thủ theo các quy định này.

e) **Các khóa đào tạo, hội thảo:** Kiểm toán viên và công ty kiểm toán có thể mời khách hàng, người quan tâm và nhân viên hoặc các kiểm toán viên khác tham dự các khóa đào tạo hoặc hội thảo. Tuy nhiên không nên tạo ra sự nổi bật thái quá cho tên tuổi của kiểm toán viên trong các cuốn sách giới thiệu hay các tài liệu phát hành liên quan tới kiểm toán viên.

f) **Sách giới thiệu và các tài liệu chứa đựng các thông tin kỹ thuật:** Sách giới thiệu và các tài liệu khác có tên của kiểm toán viên và có các thông tin kỹ thuật để hỗ trợ nhân viên hay khách hàng có thể được phát hành cho những cá nhân và tổ chức có quan tâm hay các kiểm toán viên khác.

g) **Tuyển nhân viên:** Các vị trí thiếu nhân viên thật sự có thể được thông báo cho công chúng thông qua bất cứ phương tiện thông tin nào thường thấy các vị trí nhân viên tương tự. Việc thông báo tóm tắt về công việc hoặc về một hoặc nhiều dịch vụ mà kiểm toán viên cung cấp cho khách hàng là chấp nhận được, nhưng không nên chứa đựng các yếu tố mang

tính chất quảng cáo. Không nên có bất cứ gợi ý nào rằng các dịch vụ mình cung cấp là tốt hơn các dịch vụ do kiểm toán viên và các công ty kiểm toán khác cung cấp vì bất kỳ lý do nào.

Trong các ấn phẩm xuất bản cung cấp cho các trường học, các tổ chức đào tạo khác để thông báo cho sinh viên, cá nhân đã tốt nghiệp về các cơ hội nghề nghiệp kế toán, kiểm toán có thể mô tả chi tiết hơn các dịch vụ cung cấp cho xã hội.

Các quy định này có thể được nới rộng hơn nếu thông báo tuyển dụng được thể hiện trong một tờ báo chuyên dành cho tuyển nhân viên.

h) **Quảng bá cho khách hàng:** Kiểm toán viên có thể tiến hành công việc quảng bá cho khách hàng nhưng phải đảm bảo mục đích quảng bá đều vì lợi ích của khách hàng.

i) **Tờ rơi:** Kiểm toán viên và công ty kiểm toán có thể phát hành tờ giới thiệu về kiểm toán viên và công ty kiểm toán cho khách hàng hoặc tổ chức, cá nhân tự nguyện chưa phải là khách hàng:

- Một bản tóm tắt thực tế và khách quan về các dịch vụ cung cấp; và

- Một cuốn danh bạ đưa ra tên của các thành viên Ban Giám đốc, nhân viên cấp cao, địa chỉ văn phòng, tên và địa chỉ của các chi nhánh.

j) **Văn phòng phẩm và biển tên:** Văn phòng phẩm và giấy tờ làm việc của kiểm

toán viên cần phù hợp với chuẩn mực nghề nghiệp, yêu cầu của pháp luật và tổ chức nghề nghiệp về tên công ty, tên Giám đốc và những người tham gia vào công việc; việc miêu tả về nghề nghiệp, lôgô và các chữ cái lựa chọn, các địa phương và đất nước đang hành nghề; địa chỉ đại diện cho công ty... Không được mô tả chi tiết các dịch vụ cung cấp. Biển tên của công ty cũng cần tuân theo các quy định này.

k) **Thông báo trên báo chí:** Có thể sử dụng các tờ báo hay tạp chí thích hợp để thông báo với công chúng về việc thành lập công ty hay chi nhánh mới, về sự thay đổi trong tổ chức công ty, thay đổi kiểm toán viên, thay đổi địa chỉ công ty.

Những thông báo như vậy nên hạn chế dưới dạng một giới thiệu vừa đủ đưa ra các thông tin và nên xét đến tính thích hợp của khu vực phát hành báo hay tạp chí này và số lần đăng báo.

l) **Việc đưa tên của kiểm toán viên vào tài liệu do khách hàng phát hành:** Khi khách hàng đề nghị xuất bản Báo cáo kiểm toán của một kiểm toán viên liên quan đến các hoạt động kinh doanh hiện tại của khách hàng hoặc liên quan đến sự hình thành một dịch vụ mới, kiểm toán viên cần tiến hành các bước để đảm bảo rằng bối cảnh mà báo cáo xuất bản ra sẽ không dẫn đến việc công chúng bị nhầm lẫn về bản chất và ý nghĩa của bản báo cáo. Trong trường hợp này, kiểm toán viên cần thông báo

cho khách hàng biết trước khi xuất bản báo cáo này cần phải được kiểm toán viên đồng ý trước.

Điều này được thực hiện tương tự đối với các tài liệu khác do khách hàng xuất bản có tên của kiểm toán viên hoạt động với tư cách chuyên nghiệp độc lập. Việc này không loại trừ việc đưa tên của kiểm toán viên vào Báo cáo thường niên của khách hàng.

Khi các kiểm toán viên với tư cách cá nhân của mình liên kết với, hoặc làm việc ở một tổ chức cần sử dụng tên của kiểm toán viên trên văn phòng phẩm hoặc các tài liệu khác, kiểm toán viên cần đảm bảo rằng thông tin này không được sử dụng theo cách có thể khiến công chúng tin rằng có mối liên hệ khác với tổ chức này với tư cách chuyên nghiệp độc lập.

- PHẦN C -

ÁP DỤNG CHO NGƯỜI CÓ CHỨNG CHỈ KIỂM TOÁN VIÊN HOẶC CHỨNG CHỈ HÀNH NGHỀ KẾ TOÁN LÀM VIỆC TRONG CÁC DOANH NGHIỆP, TỔ CHỨC

Các quy định dưới đây áp dụng cho những người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc có Chứng chỉ hành nghề kế toán nhưng làm việc trong các doanh nghiệp và tổ chức không phải là doanh nghiệp kế toán, kiểm toán. Ngoài việc phải áp dụng các quy định trong Phần A họ còn phải áp dụng các quy định trong

phần C. Các quy định này được áp dụng cho các tình huống cụ thể. Nếu thấy khó khăn khi thực hiện thì các đối tượng nói trên có thể nhờ cơ quan quản lý Nhà nước hoặc Hội nghề nghiệp của họ hỗ trợ.

Vị trí và trách nhiệm

293. Các nhà đầu tư, các nhà cung cấp, chủ doanh nghiệp và những đối tượng khác trong cộng đồng doanh nghiệp cũng như Chính phủ và công chúng nói chung đều dựa vào công việc của những người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức. Những người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức có thể chịu trách nhiệm một cách độc lập hoặc liên đới về việc lập và báo cáo các thông tin tài chính và các thông tin khác mà các tổ chức sử dụng lao động và các bên thứ ba sử dụng. Họ cũng có thể chịu trách nhiệm về việc đảm bảo hệ thống quản lý tài chính hiệu quả và đưa ra những lời khuyên đúng đắn liên quan đến hàng loạt các vấn đề về hoạt động kinh doanh.

294. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức có thể là một người làm công ăn lương, một thành viên hợp danh, giám đốc (có thể là giám đốc điều hành hoặc không điều hành), chủ một hãng riêng, một người tình nguyện hay là một người làm việc

cho một hay nhiều tổ chức cụ thể. Hình thức pháp lý của mối quan hệ giữa người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức với tổ chức thuê lao động, nếu có, không có ảnh hưởng tới trách nhiệm về đạo đức nghề nghiệp của những người này.

295. Một người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức có trách nhiệm thực hiện các mục tiêu chính đáng của doanh nghiệp, tổ chức đó. Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp này không cản trở người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức trong việc hoàn thành tốt các trách nhiệm đó. Tuy nhiên chuẩn mực yêu cầu người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức xem xét các trường hợp mà việc thực hiện các trách nhiệm này có thể gây xung đột với trách nhiệm tuyệt đối của họ là phải tuân thủ những nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp.

296. Một người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức thường giữ vị trí cao cấp trong một tổ chức. Khi vị trí càng cao thì họ càng có nhiều khả năng và cơ hội để gây ảnh hưởng đến các sự kiện, thông lệ và các quan điểm trong tổ chức. Như vậy,

công chúng mong muốn người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức phải khuyến khích phát triển văn hóa doanh nghiệp dựa trên cơ sở đạo đức nghề nghiệp trong tổ chức sử dụng lao động theo đó các lãnh đạo cấp cao của doanh nghiệp luôn coi trọng cách hành xử đúng đắn.

297. Các ví dụ dưới đây chỉ nhằm minh họa cách thức áp dụng khuôn khổ nhận thức chung. Các ví dụ này không phải và cũng không nên được coi là toàn bộ các tình huống có thể tạo ra những nguy cơ về sự tuân thủ các nguyên tắc mà người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức có thể gặp phải. Do vậy, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức không thể chỉ làm theo những ví dụ này mà phải tham chiếu đến khuôn khổ của chuẩn mực trong từng trường hợp cụ thể.

Các nguy cơ và biện pháp bảo vệ

298. Việc tuân thủ các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp có thể bị đe dọa trong rất nhiều trường hợp. Các loại nguy cơ được phân loại như sau:

- a) Nguy cơ do tư lợi;
- b) Nguy cơ tự kiểm tra;
- c) Nguy cơ về sự bào chữa;

- d) Nguy cơ từ sự quen thuộc; và
- e) Nguy cơ bị đe dọa.

Các nguy cơ này đã được quy định trong Phần A của Chuẩn mực Đạo đức này.

299. Ví dụ về các trường hợp có thể gây ra nguy cơ do tư lợi đối với một người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức bao gồm nhưng không giới hạn ở những trường hợp sau:

- a) Các lợi ích tài chính, khoản cho vay hay bảo lãnh.
- b) Các thỏa thuận hoặc các khoản thù lao có tính ưu đãi.
- c) Sử dụng tài sản tập thể cho mục đích cá nhân không phù hợp.
- d) Lo lắng về sự mất việc làm.
- e) Áp lực thương mại từ bên ngoài tổ chức sử dụng nhân viên.

300. Các trường hợp có thể tạo ra nguy cơ tự kiểm tra bao gồm nhưng không giới hạn ở các quyết định kinh doanh hay số liệu cần được soát xét hay giải trình bởi chính người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức chịu trách nhiệm đưa ra những quyết định đó hay chuẩn bị những số liệu đó.

301. Khi thực hiện các mục tiêu chính đáng của tổ chức sử dụng lao động, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng

chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức có thể quảng bá vị thế của tổ chức đó. Nhìn chung, những hành động như vậy thường không gây ra nguy cơ từ sự bào chữa với điều kiện người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức không đưa ra bất cứ một tuyên bố nào không chính xác hay chứa đựng những thông tin sai lệch.

302. Ví dụ về các trường hợp có thể gây ra nguy cơ từ sự quen thuộc bao gồm nhưng không giới hạn ở việc:

- Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức đang giữ vị trí có thể gây ảnh hưởng đến các báo cáo tài chính hoặc báo cáo phi tài chính hoặc các quyết định kinh doanh lại có thành viên trong quan hệ gia đình ruột thịt hay quan hệ gia đình trực tiếp của họ giữ các vị trí có thể tư lợi từ sự ảnh hưởng đó.

- Có sự cộng tác lâu dài với các mối quan hệ kinh doanh có ảnh hưởng đến các quyết định kinh doanh.

- Nhận quà biếu hay đối xử ưu đãi, trừ khi giá trị của món quà đó thực sự là không đáng kể.

303. Ví dụ về các trường hợp có thể tạo ra nguy cơ bị đe dọa bao gồm nhưng không giới hạn ở việc:

- Người có Chứng chỉ kiểm toán viên

hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức hoặc thành viên trong quan hệ gia đình ruột thịt hay quan hệ gia đình trực tiếp của họ bị đe dọa cho thôi việc hay bị thay thế do bất đồng về việc áp dụng nguyên tắc kế toán hay cách thức báo cáo thông tin tài chính.

- Người có khả năng chi phối cố gắng gây ảnh hưởng đến quá trình ra quyết định, ví dụ, trong việc ký hợp đồng hay việc áp dụng một nguyên tắc kế toán.

304. Trong một số trường hợp nhất định, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức cũng gặp phải các nguy cơ đặc biệt đối với sự tuân thủ một hoặc nhiều nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực đạo đức. Những nguy cơ đặc biệt này không thể phân loại được. Trong tất cả các mối quan hệ nghề nghiệp hay quan hệ kinh doanh, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức luôn phải cảnh giác đối với những trường hợp và nguy cơ như vậy.

305. Các biện pháp bảo vệ có thể loại bỏ hay làm giảm nhẹ các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được được phân thành hai loại lớn sau đây:

a) Các biện pháp bảo vệ do pháp luật và chuẩn mực quy định; và

b) Các biện pháp bảo vệ do môi trường làm việc tạo ra.

306. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ do pháp luật và chuẩn mực quy định được trình bày chi tiết trong đoạn 48 của Phần A trong Chuẩn mực này.

307. Các biện pháp bảo vệ do môi trường làm việc tạo ra bao gồm nhưng không giới hạn ở:

- Hệ thống giám sát doanh nghiệp của tổ chức sử dụng lao động hay các cơ chế giám sát khác.

- Các chuẩn mực đạo đức và chương trình thực hiện của tổ chức sử dụng lao động.

- Thủ tục tuyển người trong tổ chức thuê dịch vụ và tầm quan trọng phải tuyển các nhân viên cấp cao có năng lực.

- Hệ thống kiểm soát nội bộ mạnh.

- Các biện pháp kỷ luật thích hợp.

- Sự quan tâm của Ban lãnh đạo đến hành vi đạo đức nghề nghiệp và kỳ vọng vào nhân viên sẽ hành động theo đạo đức nghề nghiệp.

- Các chính sách và thủ tục thực hiện và theo dõi chất lượng làm việc của nhân viên.

- Trao đổi kịp thời cho tất cả nhân viên về các chính sách và thủ tục của tổ chức sử dụng lao động và những thay đổi trong các chính sách và thủ tục này. Có

chương trình giáo dục và đào tạo phù hợp về những chính sách và thủ tục đó.

- Những chính sách và thủ tục tạo điều kiện và khuyến khích nhân viên trao đổi thông tin với các cấp cao hơn trong nội bộ tổ chức sử dụng lao động về bất cứ vấn đề đạo đức nghề nghiệp nào làm họ lo lắng mà không lo sợ bị trừ dập.

- Tham vấn với người làm nghề kế toán và kiểm toán thích hợp khác.

308. Trong các trường hợp, khi người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức tin rằng vẫn còn hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của các nhân viên khác trong doanh nghiệp và tổ chức thì người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đó cần xin ý kiến tư vấn về pháp luật. Trong trường hợp hành vi vi phạm là đáng kể mặc dù tất cả các biện pháp bảo vệ đã được áp dụng mà vẫn không làm giảm mối nguy cơ đó tới mức có thể chấp nhận được thì người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đó có thể phải quyết định thôi việc.

Các xung đột tiềm năng

309. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức có trách nhiệm tuân thủ các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp. Tuy nhiên, đôi khi vẫn xảy ra mâu thuẫn giữa trách nhiệm của người có Chứng chỉ

kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức với tổ chức thuê họ và nghĩa vụ nghề nghiệp phải tuân thủ các nguyên tắc cơ bản. Thông thường, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán cần ủng hộ các mục tiêu chính đáng và đúng đắn của chủ doanh nghiệp và các quy tắc và thủ tục đã quy định để đạt được những mục tiêu đó. Tuy nhiên, trường hợp sự tuân thủ các nguyên tắc cơ bản có nguy cơ bị ảnh hưởng, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức phải cân nhắc cách giải quyết những tình huống này.

310. Do phải có trách nhiệm đối với doanh nghiệp, tổ chức thuê mình, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán có thể bị gây áp lực buộc phải hành động hay xử sự theo cách có thể ảnh hưởng trực tiếp hay gián tiếp đến việc tuân thủ các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực đạo đức. Những áp lực này có thể được thể hiện một cách trực tiếp hay gián tiếp từ người giám sát, trưởng phòng, giám đốc hay cá nhân khác trong nội bộ tổ chức mà họ làm việc. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức có thể phải:

- Hành động trái với pháp luật hay các quy định.

- Hành động trái với các chuẩn mực kỹ thuật hay chuẩn mực nghề nghiệp.

- Tạo ra lợi ích chiến lược không phù hợp với pháp luật và chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp.

- Nói dối, giữ im lặng hay cố tình làm cho người khác, đặc biệt là kiểm toán viên của doanh nghiệp, tổ chức hoặc cơ quan quản lý chuyên ngành, hiểu nhầm.

- Đưa ra hoặc có liên quan đến báo cáo tài chính, báo cáo phi tài chính thể hiện sai lệch một cách cơ bản các sự kiện, bao gồm cả các công bố, như:

- Báo cáo tài chính;

- Báo cáo kê khai nộp thuế hoặc quyết toán thuế;

- Báo cáo về việc tuân thủ pháp luật; hay

- Báo cáo theo yêu cầu của Ủy ban Chứng khoán Nhà nước.

311. Tầm quan trọng của các nguy cơ phát sinh từ các áp lực, như nguy cơ bị đe dọa, cần được đánh giá và, nếu những nguy cơ đe dọa đó là đáng kể, thì người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức cần xem xét và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại bỏ hay giảm nhẹ các nguy cơ đó xuống mức chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể bao gồm:

- Xin ý kiến tư vấn ngay trong nội bộ doanh nghiệp, tổ chức thuê lao động, của

chuyên gia tư vấn chuyên nghiệp độc lập hay của tổ chức nghề nghiệp có liên quan.

- Xây dựng và thực hiện quy trình giải quyết tranh chấp trong nội bộ tổ chức thuê lao động.
- Xin ý kiến tư vấn của chuyên gia pháp luật.

Chuẩn bị và báo cáo thông tin

312. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức thường tham gia vào việc chuẩn bị và báo cáo những thông tin để công bố ra công chúng hay được sử dụng bởi người khác trong và ngoài tổ chức thuê họ. Những thông tin này có thể bao gồm thông tin tài chính hay thông tin quản lý, như thông tin dự toán, báo cáo tài chính, thảo luận và phân tích phục vụ cho mục đích quản lý, và thư giải trình của Ban Giám đốc cung cấp cho các kiểm toán viên trong quá trình kiểm toán báo cáo tài chính. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức lập hay trình bày những thông tin này một cách công bằng, trung thực và phù hợp với các chuẩn mực chuyên môn liên quan sao cho thông tin được hiểu theo đúng ngữ cảnh của nó.

313. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ

chức chịu trách nhiệm lập hoặc phê duyệt báo cáo tài chính thông thường cho mục đích công bố ra bên ngoài của tổ chức thuê lao động cần đảm bảo rằng những báo cáo tài chính này được trình bày theo đúng các chuẩn mực và quy định về báo cáo tài chính.

314. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức có trách nhiệm đảm bảo các thông tin thuộc trách nhiệm của người đó phải:

- a) Phản ánh rõ ràng, trung thực bản chất thực của các giao dịch kinh doanh, tài sản hay công nợ;
- b) Phân loại và ghi nhận một cách kịp thời và đúng đắn; và
- c) Báo cáo một cách chính xác và đầy đủ trên các khía cạnh trọng yếu.

315. Nguy cơ vi phạm các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực đạo đức có thể xảy ra (ví dụ, nguy cơ do tư lợi, bị đe dọa đối với tính khách quan hay năng lực chuyên môn và tính thận trọng) khi người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức bị gây áp lực từ bên ngoài, do tư lợi dẫn đến làm sai lệch hoặc có liên quan đến việc đưa ra các thông tin sai lệch.

316. Mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ này phụ thuộc vào các yếu tố như nguồn gây áp lực và mức độ mà thông tin đó bị làm sai lệch hoặc có thể bị

làm sai lệch. Mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ cần được đánh giá và, nếu những nguy cơ này rõ ràng là đáng kể, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức cần xem xét và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại bỏ hay giảm nhẹ các nguy cơ đó xuống mức chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể bao gồm việc báo cáo với Ban Giám đốc, trao đổi với bộ phận kiểm toán nội bộ, ban kiểm soát hay tổ chức nghề nghiệp có liên quan.

317. Khi không thể giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức cần từ chối việc liên quan đến những thông tin sai lệch hoặc gây nhầm lẫn. Nếu người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán biết rằng việc đưa ra các thông tin sai lệch là nghiêm trọng hay lặp lại nhiều lần cần thông báo cho cơ quan hữu quan theo quy định. Trường hợp này, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán có thể trao đổi với chuyên gia pháp luật hay quyết định thôi việc.

Hành động với đầy đủ kỹ năng chuyên môn

318. Nguyên tắc cơ bản về năng lực chuyên môn và tính thận trọng đòi hỏi người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc

Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức chỉ nên đảm đương các trọng trách mà người đó tự cho là đủ năng lực, kinh nghiệm hoặc được đào tạo cụ thể. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức không được cố ý làm chủ doanh nghiệp hiểu nhầm về trình độ chuyên môn hay kinh nghiệm của mình, khi cần thiết cũng cần phải xin ý kiến tư vấn và hỗ trợ của chuyên gia có trình độ cao hơn.

319. Các trường hợp làm cho người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức không thực hiện được nhiệm vụ với năng lực chuyên môn và tính thận trọng phù hợp bao gồm:

- Không đủ thời gian.
- Thông tin không hoàn chỉnh, không đầy đủ.
- Không đủ kinh nghiệm và hiểu biết.
- Không đủ nguồn lực để thực hiện nhiệm vụ một cách đúng đắn.

320. Mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ này sẽ phụ thuộc vào các yếu tố như thời gian công tác của người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức; mức độ giám sát của cấp quản lý và điều kiện làm việc trong doanh nghiệp, tổ chức. Mức độ

ng nghiêm trọng của các nguy cơ nên được đánh giá và, nếu những nguy cơ này là đáng kể, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức cần xem xét và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại bỏ hay giảm nhẹ các nguy cơ đó xuống mức chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể được xem xét bao gồm:

- Đào tạo bổ sung hoặc có chuyên gia tư vấn.
- Đảm bảo đủ thời gian thực hiện nhiệm vụ được giao.
- Tìm kiếm sự hỗ trợ từ những người có chuyên môn thích hợp.
- Thường xuyên:
 - Báo cáo với Ban Giám đốc;
 - Trao đổi với chuyên gia độc lập; hay
 - Trao đổi với tổ chức nghề nghiệp có liên quan.

321. Khi không thể loại bỏ hay làm giảm nhẹ các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức cần xem xét liệu có nên từ chối thực hiện nhiệm vụ được giao, hoặc quyết định thôi việc.

Lợi ích tài chính

322. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán

đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức có thể có lợi ích tài chính trực tiếp, hay lợi ích tài chính cho người trong quan hệ gia đình ruột thịt hay quan hệ gia đình trực tiếp. Trong một số trường hợp, những lợi ích tài chính này có thể làm phát sinh các nguy cơ đối với sự tuân thủ các nguyên tắc cơ bản. Ví dụ, nguy cơ tư lợi làm ảnh hưởng đến tính khách quan, các thông tin nhạy cảm về giá cả. Ví dụ về những trường hợp có thể tạo ra các nguy cơ về sự tư lợi bao gồm nhưng không giới hạn ở những tình huống sau đây mà người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức hay người thân trong gia đình hay họ hàng thân thiết của họ:

- Nắm giữ lợi ích tài chính trực tiếp hay gián tiếp trong doanh nghiệp, tổ chức và giá trị của lợi ích tài chính đó có thể bị ảnh hưởng trực tiếp bởi các quyết định do người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đưa ra;

- Được hưởng các khoản tiền thưởng dựa trên lợi nhuận và giá trị của khoản tiền thưởng đó có thể bị ảnh hưởng trực tiếp bởi các quyết định do người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đưa ra;

- Nắm giữ trực tiếp hay gián tiếp quyền mua cổ phần trong doanh nghiệp, tổ chức và giá trị của quyền mua cổ phần đó có thể bị ảnh hưởng trực tiếp

bởi các quyết định do người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc chứng chỉ hành nghề kế toán thực hiện;

- Nắm giữ trực tiếp hay gián tiếp quyền mua cổ phần trong doanh nghiệp, tổ chức; hoặc

- Có đủ điều kiện để được quyền mua cổ phần, quyền huy động vốn cho doanh nghiệp.

323. Khi đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và các biện pháp bảo vệ thích hợp để loại bỏ hay làm giảm nhẹ nguy cơ này xuống mức chấp nhận được, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức phải xem xét bản chất của lợi ích tài chính đó, bằng cách đánh giá mức độ của lợi ích tài chính và đây là lợi ích trực tiếp hay gián tiếp.

324. Nếu các nguy cơ được đánh giá là đáng kể, thì người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức cần cân nhắc và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại bỏ hay làm giảm nhẹ các nguy cơ này xuống mức chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ có thể bao gồm:

- Chính sách và thủ tục trả lương, trả thưởng cho ban lãnh đạo doanh nghiệp, tổ chức phải có sự kiểm soát chặt chẽ hơn.

- Công khai tất cả các loại lợi ích liên quan, các kế hoạch bán cổ phiếu cho

những người trong bộ máy quản lý điều hành trong doanh nghiệp, tổ chức.

- Thường xuyên báo cáo với Ban Giám đốc, trao đổi với chuyên gia độc lập hay tổ chức nghề nghiệp có liên quan.

- Thực hiện kiểm toán nội bộ hay độc lập theo quy định.

- Đào tạo, cập nhật về các chuẩn mực nghề nghiệp, các văn bản pháp luật mới và các quy định khác xung quanh vấn đề mua bán cổ phiếu.

325. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức không được cung cấp thông tin hay sử dụng thông tin bí mật để thu lợi cá nhân.

Hối lộ

Chấp nhận các ưu đãi

326. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức hay người thân trong quan hệ gia đình ruột thịt hoặc quan hệ gia đình trực tiếp có thể được đề nghị nhận các ưu đãi. Các ưu đãi có thể được thể hiện dưới nhiều hình thức khác nhau như quà biếu, chiêu đãi, đối xử ưu đãi, quan hệ tình bạn hay lòng trung thành theo cách thức không phù hợp.

327. Việc nhận được các đề nghị ưu đãi có thể tạo ra các nguy cơ đối với sự tuân thủ các nguyên tắc cơ bản của

chuẩn mực đạo đức. Khi người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức hay người thân trong quan hệ gia đình ruột thịt hoặc quan hệ gia đình trực tiếp của họ được đề nghị nhận các ưu đãi, việc này cần được cân nhắc cẩn thận. Các nguy cơ do tư lợi làm ảnh hưởng đến tính khách quan hay tính bảo mật xảy ra khi khoản ưu đãi được đưa ra nhằm cố gắng gây ảnh hưởng một cách không đúng đắn tới các hành động hay quyết định; hoặc để khuyến khích hành vi bất hợp pháp hay không trung thực; hay để có được thông tin bí mật. Các nguy cơ bị đe dọa làm ảnh hưởng đến tính khách quan hay tính bảo mật xảy ra nếu người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức hay người thân trong quan hệ gia đình ruột thịt hoặc quan hệ gia đình trực tiếp của họ chấp nhận ưu đãi và sau đó bị đe dọa công bố chuyện nhận ưu đãi này nhằm gây thiệt hại cho danh tiếng của họ.

328. Mức độ nghiêm trọng của những nguy cơ này sẽ phụ thuộc vào bản chất, giá trị và dự tính tiềm ẩn đằng sau sự mời chào đó. Nếu một bên thứ ba được cung cấp toàn bộ các thông tin liên quan nhận xét việc nhận ưu đãi này là không nghiêm trọng và không nhằm mục đích khuyến khích các hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp, thì người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các

doanh nghiệp, tổ chức có thể kết luận rằng các ưu đãi được đưa ra là phù hợp với thông lệ kinh doanh và nói chung có thể kết luận rằng không có nguy cơ đáng kể đối với sự tuân thủ các nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực đạo đức.

329. Nếu các nguy cơ được đánh giá là đáng kể, thì người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức cần cân nhắc và áp dụng các biện pháp bảo vệ thích hợp để loại bỏ hay làm giảm nhẹ các nguy cơ này xuống mức chấp nhận được. Khi không thể loại bỏ hay làm giảm nhẹ các nguy cơ này xuống mức chấp nhận được thông qua áp dụng các biện pháp bảo vệ, thì người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức không nên nhận các sự ưu đãi này. Do các nguy cơ thực sự hay mang tính hình thức tới sự tuân thủ các nguyên tắc cơ bản phát sinh không chỉ có khi đã chấp nhận một sự ưu đãi mà đôi khi nguy cơ này xảy ra ngay khi mới đưa ra lời mời chào ưu đãi, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức cần áp dụng các biện pháp bảo vệ bổ sung. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức cần đánh giá rủi ro đi kèm với tất cả các kiểu mời chào như vậy và xem xét liệu có nên áp dụng các biện pháp sau:

a) Thông báo cho các cấp lãnh đạo cao hơn hay những người trong bộ máy quản lý điều hành của tổ chức thuê lao động ngay khi nhận được các đề nghị ưu đãi;

b) Thông báo cho bên thứ ba về việc mời chào đó, ví dụ, tổ chức nghề nghiệp hay chủ doanh nghiệp của người thực hiện việc mời chào đó; tuy nhiên, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức cần xin ý kiến tư vấn của các chuyên gia pháp luật trước khi thực hiện biện pháp nói trên; và

c) Thông báo cho người thân trong quan hệ gia đình ruột thịt hay quan hệ gia đình trực tiếp biết về các nguy cơ và các biện pháp bảo vệ trong trường hợp những người này đang ở trong các tình huống có thể dẫn đến việc nhận được các đề nghị ưu đãi, ví dụ, do vị trí công việc của họ; và

d) Thông báo cho các cấp lãnh đạo cao hơn hay những người trong bộ máy quản lý điều hành của tổ chức thuê mình trong trường hợp người thân trong quan hệ gia đình ruột thịt hoặc quan hệ gia đình trực tiếp của mình làm việc cho đối thủ cạnh tranh hay nhà cung ứng tiềm năng của tổ chức đó.

Đưa ra các ưu đãi

330. Trong một số trường hợp, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho

các doanh nghiệp, tổ chức có thể bị cho rằng hay chịu áp lực phải đưa ra các khoản ưu đãi để thay đổi ý kiến của cá nhân hay tổ chức khác, gây ảnh hưởng đến quá trình ra quyết định hay để lấy thông tin bí mật.

331. Áp lực như vậy có thể xuất phát từ chính tổ chức thuê họ, ví dụ, từ đồng nghiệp hay cấp trên. Áp lực cũng có thể xuất phát từ việc các cá nhân hay tổ chức bên ngoài gợi ý các hành động hay quyết định kinh doanh có thể làm lợi đối với tổ chức thuê dịch vụ nhưng có ảnh hưởng không đúng đắn đến người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức.

332. Người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc trong các doanh nghiệp, tổ chức không nên đưa ra các đề nghị về sự ưu đãi có ảnh hưởng không đúng đắn lên quyết định chuyên môn của bên thứ ba.

333. Trong trường hợp bị áp lực phải đưa ra các đề nghị ưu đãi không phù hợp với chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp từ chính nội bộ tổ chức thuê mình, người có Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán đang làm việc cho các doanh nghiệp, tổ chức cần tuân theo các nguyên tắc và hướng dẫn liên quan đến việc giải quyết xung đột về đạo đức nghề nghiệp quy định trong Phần A của Chuẩn mực đạo đức Nghề nghiệp này./.