

# PHẦN VĂN BẢN QUY PHẠM PHÁP LUẬT

## BỘ TÀI CHÍNH

**Thông tư số 70/2015/TT-BTC ngày 08 tháng 5 năm 2015 ban hành  
Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán**

### PHẦN B

#### ÁP DỤNG CHO KẾ TOÁN VIÊN, KIỂM TOÁN VIÊN HÀNH NGHỀ

(Tiếp theo Công báo số 1019 + 1020)

#### **CHƯƠNG 291 - Tính độc lập - Áp dụng cho các hợp đồng dịch vụ đảm bảo Cấu trúc Chương**

291.1 Chương này quy định các yêu cầu về tính độc lập đối với dịch vụ đảm bảo mà không phải là dịch vụ kiểm toán hoặc dịch vụ soát xét (*sau đây gọi là “dịch vụ đảm bảo”*). Yêu cầu về tính độc lập khi thực hiện dịch vụ kiểm toán hoặc dịch vụ soát xét được quy định tại Chương 290 Chuẩn mực này. Nếu khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo cũng đồng thời là khách hàng sử dụng dịch vụ kiểm toán hoặc dịch vụ soát xét, các quy định trong Chương 290 cũng sẽ được áp dụng cho doanh nghiệp kiểm toán, công ty mạng lưới và các thành viên trong nhóm kiểm toán hoặc soát xét. Trong một số dịch vụ đảm bảo mà báo cáo dịch vụ đảm bảo có đoạn “Hạn chế việc cung cấp và sử dụng báo cáo” và thỏa mãn một số điều kiện cụ thể, các yêu cầu về tính độc lập trong Chương này có thể được sửa đổi như quy định từ đoạn 291.21 - 291.27 dưới đây.

291.2 Dịch vụ đảm bảo được thiết kế nhằm tăng độ tin cậy của đối tượng sử dụng về kết quả đánh giá hoặc đo lường đối tượng dịch vụ dựa trên các tiêu chí nhất định. Khuôn khổ Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo quy định các mục tiêu và yếu tố của dịch vụ đảm bảo và xác định các dịch vụ là đối tượng áp dụng Chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo (VSAEs). Xem quy định và hướng dẫn chi tiết các mục tiêu và yếu tố của dịch vụ đảm bảo tại “Khuôn khổ Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo”.

291.3 Việc tuân thủ nguyên tắc đạo đức cơ bản về tính khách quan yêu cầu sự độc lập với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Do dịch vụ đảm bảo là dịch vụ phục vụ lợi ích của công chúng nên Chuẩn mực này yêu cầu các thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo và doanh nghiệp kiểm toán phải độc lập với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, và phải đánh giá bất kỳ nguy cơ nào mà doanh nghiệp kiểm toán có cơ sở để tin rằng sẽ phát sinh từ lợi ích và các mối quan hệ của công ty mạng lưới. Khi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo biết hoặc có cơ sở để tin rằng một mối quan hệ hoặc tình huống nào đó có sự tham gia của một bên liên quan của

khách hàng có ảnh hưởng đến việc đánh giá tính độc lập của doanh nghiệp kiểm toán đối với khách hàng đó, nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo phải cân nhắc tới cả bên liên quan đó khi xác định và đánh giá các nguy cơ đe dọa tính độc lập và khi áp dụng các biện pháp bảo vệ thích hợp.

### **Phương pháp tiếp cận tính độc lập dựa trên khuôn khổ**

291.4 Mục tiêu của Chương này là nhằm hỗ trợ các doanh nghiệp kiểm toán và thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo trong việc áp dụng phương pháp tiếp cận tính độc lập dựa trên khuôn khổ như quy định dưới đây nhằm đạt được và duy trì tính độc lập.

291.5 Tính độc lập bao gồm:

(a) *Độc lập về tư tưởng*: Là trạng thái tư tưởng cho phép đưa ra kết luận mà không chịu tác động của những yếu tố có ảnh hưởng đến xét đoán chuyên môn, cho phép một cá nhân hành động một cách chính trực và vận dụng được tính khách quan cũng như thái độ hoài nghi nghề nghiệp của mình.

(b) *Độc lập về hình thức*: Là việc cần tránh các sự kiện và tình huống nghiêm trọng tới mức một bên thứ ba phù hợp và có đầy đủ thông tin, sau khi đánh giá sự kiện và tình huống thực tế, có thể kết luận rằng tính chính trực, tính khách quan và thái độ hoài nghi nghề nghiệp của doanh nghiệp kiểm toán hoặc thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo đã bị ảnh hưởng.

291.6 Kiểm toán viên hành nghề phải áp dụng phương pháp tiếp cận tính độc lập dựa trên khuôn khổ nhằm:

(a) Xác định nguy cơ đe dọa tính độc lập;

(b) Đánh giá mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ đã được xác định;

(c) Áp dụng các biện pháp bảo vệ (khi cần) để loại trừ hoặc làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được.

Khi kiểm toán viên hành nghề nhận thấy không có hoặc không thể áp dụng các biện pháp bảo vệ thích hợp để loại trừ hoặc làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được, họ phải loại bỏ những tình huống hoặc mối quan hệ làm phát sinh các nguy cơ đó hoặc từ chối hay chấm dứt hợp đồng dịch vụ đảm bảo đó.

Kiểm toán viên hành nghề phải sử dụng xét đoán chuyên môn khi áp dụng phương pháp tiếp cận *tính độc lập* dựa trên khuôn khổ này.

291.7 Có nhiều tình huống hoặc nhóm các tình huống khác nhau có thể liên quan đến việc đánh giá các nguy cơ đe dọa tính độc lập. Việc xác định tất cả các tình huống có thể làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập và đưa ra những biện pháp bảo vệ thích hợp là điều không thể. Vì vậy, Chuẩn mực này đã xây dựng một khuôn khổ trong đó yêu cầu các doanh nghiệp kiểm toán và thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo phải xác định, đánh giá và khắc phục các nguy cơ đe dọa tính độc lập. Phương pháp tiếp cận dựa trên khuôn khổ hỗ trợ kiểm toán viên hành

nghe trong việc tuân thủ các yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp của Chuẩn mực này. Chuẩn mực này đưa ra nhiều tình huống có thể làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập và không cho phép kiểm toán viên hành nghề kết luận rằng tình huống đó là được phép nếu khi tình huống đó không bị cấm một cách cụ thể.

291.8 Các đoạn từ 291.100 đến 291.157 Chuẩn mực này hướng dẫn việc áp dụng phương pháp tiếp cận tính độc lập dựa trên khuôn khổ. Các đoạn này không hướng dẫn tất cả các tình huống cũng như các mối quan hệ làm phát sinh hoặc có thể làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập.

291.9 Khi quyết định liệu có chấp nhận hoặc duy trì hợp đồng dịch vụ, hoặc có phân công một cá nhân tham gia thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hay không, doanh nghiệp kiểm toán phải xác định và đánh giá các nguy cơ đe dọa tính độc lập. Nếu nguy cơ không ở mức có thể chấp nhận được, và để doanh nghiệp kiểm toán quyết định liệu có chấp nhận hợp đồng dịch vụ hoặc quyết định phân công một cá nhân tham gia thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hay không, doanh nghiệp kiểm toán phải xác định liệu có biện pháp bảo vệ nào để loại trừ hoặc làm giảm các nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được hay không. Khi cân nhắc quyết định tiếp tục duy trì hợp đồng dịch vụ, doanh nghiệp kiểm toán phải xác định liệu các biện pháp bảo vệ hiện tại có hiệu quả để loại trừ hoặc làm giảm các nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được hay không; hoặc cần phải áp dụng các biện pháp bảo vệ khác; hoặc phải chấm dứt hợp đồng dịch vụ đó. Trong quá trình thực hiện hợp đồng, nếu xuất hiện thông tin mới về nguy cơ đe dọa tính độc lập, doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ đó theo phương pháp tiếp cận dựa trên khuôn khổ quy định tại Chuẩn mực này.

291.10 Mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ đe dọa tính độc lập được quy định trong suốt Chương này. Các yếu tố định tính và định lượng đều phải được xem xét trong quá trình đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ.

291.11 Trong hầu hết các trường hợp, Chương này không mô tả trách nhiệm cụ thể của các cá nhân trong doanh nghiệp kiểm toán đối với các hành động liên quan đến tính độc lập vì trách nhiệm này có thể khác biệt, tùy thuộc vào quy mô, cấu trúc và tổ chức của doanh nghiệp kiểm toán. Theo yêu cầu của Chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1, doanh nghiệp kiểm toán phải xây dựng các chính sách và thủ tục để có sự đảm bảo hợp lý rằng tính độc lập được duy trì theo yêu cầu của Chuẩn mực này.

### **Hợp đồng dịch vụ đảm bảo**

291.12 Theo quy định tại “Khuôn khổ Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo”, trong hợp đồng dịch vụ đảm bảo, kiểm toán viên hành nghề đưa ra kết luận nhằm làm tăng độ tin cậy cho đối tượng sử dụng (không phải là bên chịu trách nhiệm) về kết quả đánh giá hoặc đo lường đối tượng dịch vụ đảm bảo dựa trên các tiêu chí.

291.13 Kết quả đánh giá hoặc đo lường đối tượng dịch vụ đảm bảo là thông tin có được từ việc áp dụng các tiêu chí đối với đối tượng dịch vụ đảm bảo. Thuật ngữ “thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo” được hiểu là kết quả đánh giá hoặc đo lường đối tượng dịch vụ đảm bảo. Ví dụ, khuôn khổ chỉ ra rằng sự xác nhận về tính hiệu quả của kiểm soát nội bộ (thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo) là kết quả của việc áp dụng khuôn khổ đánh giá tính hiệu quả của kiểm soát nội bộ, chẳng hạn như COSO (*“Internal control - Intergrated Framework”, The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - “Kiểm soát nội bộ - Khuôn khổ tích hợp”, Ủy ban thuộc Hội đồng quốc gia Hoa Kỳ về chống gian lận khi lập báo cáo tài chính*), hoặc CoCo (*“Guidance on Assessing Control - The CoCo Principles” Criteria of Control Board, The Canadian Institute of Chartered Accountants - “Hướng dẫn đánh giá kiểm soát - Các nguyên tắc CoCo” Ủy ban kiểm soát, Hiệp hội Kế toán viên công chứng Ca-na-đa - ”*) (tiêu chí), đối với hệ thống kiểm soát nội bộ với vai trò là một quy trình (đối tượng dịch vụ đảm bảo).

291.14 Hợp đồng dịch vụ đảm bảo có hai loại: (i) Hợp đồng dịch vụ đảm bảo chứng thực, và (ii) Hợp đồng dịch vụ đảm bảo trực tiếp. Cả hai trường hợp đều có sự tham gia của ba bên: kiểm toán viên hành nghề; bên chịu trách nhiệm; và đối tượng sử dụng.

291.15 Trong hợp đồng dịch vụ đảm bảo chứng thực, việc đánh giá hoặc đo lường đối tượng dịch vụ được thực hiện bởi bên chịu trách nhiệm, và thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo được thể hiện dưới hình thức khẳng định của bên chịu trách nhiệm và được công bố cho đối tượng sử dụng.

291.16 Trong hợp đồng dịch vụ đảm bảo trực tiếp, kiểm toán viên hành nghề có thể trực tiếp thực hiện việc đánh giá, đo lường đối tượng dịch vụ đảm bảo, hoặc thu thập giải trình từ bên chịu trách nhiệm về việc đánh giá hoặc đo lường mà kết quả đánh giá hoặc đo lường đó không công bố cho đối tượng sử dụng. Thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo được cung cấp cho đối tượng sử dụng trong báo cáo dịch vụ đảm bảo.

### **Hợp đồng dịch vụ đảm bảo chứng thực**

291.17 Trong hợp đồng dịch vụ đảm bảo chứng thực, thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo và doanh nghiệp kiểm toán phải độc lập với khách hàng (bên chịu trách nhiệm đối với thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo, và có thể đối với cả đối tượng dịch vụ đảm bảo). Các yêu cầu về tính độc lập này không cho phép một số mối quan hệ nhất định giữa thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo với: (i) Giám đốc hoặc nhân sự cấp cao, và (ii) Các cá nhân ở khách hàng nắm giữ những vị trí có thể gây ảnh hưởng lớn đến thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo. *Kiểm toán viên hành nghề* phải đánh giá liệu các nguy cơ đe dọa tính độc lập có phát sinh bởi mối quan hệ với các cá nhân ở khách hàng nắm giữ những vị trí có thể gây ảnh hưởng lớn đến thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo hay không.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ mà họ có cơ sở để tin rằng nguy cơ đó phát sinh do lợi ích và các mối quan hệ của công ty mạng lưới (xem hướng dẫn từ đoạn 290.13 - 290.24 Chuẩn mực này).

291.18 Trong phần lớn các hợp đồng dịch vụ đảm bảo chứng thực, bên chịu trách nhiệm phải chịu trách nhiệm đối với cả thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo và đối tượng dịch vụ đảm bảo. Tuy nhiên, trong một số hợp đồng dịch vụ, bên chịu trách nhiệm có thể không phải chịu trách nhiệm về đối tượng dịch vụ đảm bảo. Ví dụ, khi một kiểm toán viên hành nghề thực hiện hợp đồng dịch vụ đảm bảo liên quan đến báo cáo do chuyên gia tư vấn môi trường lập về các khả năng phát triển bền vững của công ty để gửi cho các đối tượng sử dụng, thì chuyên gia tư vấn môi trường là bên chịu trách nhiệm đối với thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo, còn công ty phải chịu trách nhiệm về đối tượng dịch vụ đảm bảo (các khả năng phát triển bền vững).

291.19 Trong hợp đồng dịch vụ đảm bảo chứng thực mà bên chịu trách nhiệm chỉ chịu trách nhiệm đối với thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo chứ không chịu trách nhiệm về đối tượng dịch vụ đảm bảo, thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo và doanh nghiệp kiểm toán phải độc lập với bên chịu trách nhiệm đối với thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo (khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo). Ngoài ra, doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá bất kỳ nguy cơ nào mà họ có cơ sở để tin rằng nguy cơ đó phát sinh do lợi ích và mối quan hệ giữa thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, doanh nghiệp kiểm toán, công ty mạng lưới và bên chịu trách nhiệm về đối tượng dịch vụ đảm bảo.

### **Hợp đồng dịch vụ đảm bảo trực tiếp**

291.20 Trong hợp đồng dịch vụ đảm bảo trực tiếp, thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo và doanh nghiệp kiểm toán phải độc lập với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo (bên chịu trách nhiệm đối với đối tượng dịch vụ đảm bảo). Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá bất kỳ nguy cơ nào mà họ có cơ sở để tin rằng nguy cơ đó phát sinh do lợi ích và mối quan hệ của công ty mạng lưới.

### **Báo cáo có đoạn “Hạn chế việc cung cấp và sử dụng báo cáo”**

291.21 Trong một số tình huống khi báo cáo đảm bảo có đoạn “*Hạn chế việc cung cấp và sử dụng báo cáo*”, và đáp ứng các điều kiện quy định trong đoạn này và đoạn 291.22 dưới đây, các yêu cầu về tính độc lập trong Chương này có thể được sửa đổi. Việc sửa đổi yêu cầu quy định tại Chương 291 chỉ được phép nếu người sử dụng báo cáo dịch vụ đảm bảo: (i) Biết được mục đích, thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo và những hạn chế của báo cáo, và (ii) Hoàn toàn đồng ý áp dụng sửa đổi các yêu cầu về tính độc lập. Người sử dụng báo cáo có thể thu thập được các hiểu biết về mục đích, thông tin của đối tượng dịch vụ đảm bảo và hạn chế của báo cáo bằng việc tham gia trực tiếp hoặc gián tiếp (qua người đại diện được ủy quyền), vào việc xác định nội dung và phạm vi của dịch vụ đảm bảo.



Sự tham gia đó sẽ làm tăng khả năng trao đổi các vấn đề về tính độc lập giữa doanh nghiệp kiểm toán và người sử dụng báo cáo, bao gồm các trường hợp có liên quan đến việc đánh giá các nguy cơ đe dọa tính độc lập và các biện pháp bảo vệ cần thiết được áp dụng để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được, và để nhận được sự đồng ý của người sử dụng về việc áp dụng các sửa đổi đối với yêu cầu về tính độc lập.

291.22 Doanh nghiệp kiểm toán phải trao đổi (ví dụ thể hiện trong hợp đồng dịch vụ đảm bảo) với người sử dụng báo cáo về việc áp dụng các yêu cầu về tính độc lập trong việc cung cấp dịch vụ đảm bảo. Nếu người sử dụng là một nhóm đối tượng (ví dụ, các bên cho vay trong một thỏa thuận cho vay hợp vốn) chưa được nêu đích danh tại thời điểm ký kết hợp đồng dịch vụ đảm bảo thì sau đó họ phải được người đại diện nhóm thông báo về các yêu cầu về tính độc lập đã được thống nhất (*ví dụ, người đại diện nhóm sẽ công bố hợp đồng dịch vụ đã ký kết cho tất cả người sử dụng còn lại*).

291.23 Nếu doanh nghiệp kiểm toán cũng phát hành một báo cáo dịch vụ đảm bảo không có đoạn “*Hạn chế việc cung cấp và sử dụng báo cáo*” cho cùng một khách hàng dịch vụ đảm bảo đó, các quy định từ đoạn 291.25 - 291.27 không làm thay đổi yêu cầu phải áp dụng các quy định từ đoạn 291.1 - 291.157 Chuẩn mực này cho hợp đồng dịch vụ đảm bảo đó. Nếu doanh nghiệp kiểm toán cũng phát hành báo cáo kiểm toán cho khách hàng này, dù báo cáo kiểm toán có hay không có đoạn “*Hạn chế việc cung cấp và sử dụng báo cáo*”, thì vẫn phải áp dụng các quy định của Chương 290 cho cuộc kiểm toán.

291.24 Các yêu cầu về tính độc lập trong Chương 291 sẽ được phép sửa đổi trong các tình huống cụ thể được trình bày từ đoạn 291.25 - 291.27 sau đây. Ngoài ra, các điều khoản của Chương 291 Chuẩn mực này vẫn phải được tuân thủ.

291.25 Khi hợp đồng dịch vụ đảm bảo đáp ứng được các điều kiện quy định từ đoạn 291.21 - 291.22 thì các quy định có liên quan từ đoạn 291.104 - 291.132 Chuẩn mực này được áp dụng cho các thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo và thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp và gần gũi của họ. Ngoài ra, doanh nghiệp kiểm toán phải xác định liệu các nguy cơ đe dọa tính độc lập có phát sinh từ lợi ích và mối quan hệ giữa khách hàng và các thành viên dưới đây của nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hay không:

- (a) Người cung cấp ý kiến tư vấn về chuyên môn và các vấn đề đặc thù ngành;
- (b) Người cung cấp dịch vụ kiểm soát chất lượng, kể cả người thực hiện soát xét kiểm soát chất lượng.

Nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo phải đánh giá, trên cơ sở xem xét các quy định từ đoạn 291.104 - 291.132 Chuẩn mực này, các nguy cơ mà nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo có cơ sở để tin rằng nguy cơ đó phát sinh do lợi ích và mối quan hệ giữa khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo và các cá nhân khác

trong doanh nghiệp kiểm toán - những người có ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả của dịch vụ đảm bảo, kể cả người đề xuất tiền thưởng, hoặc trực tiếp giám sát, kể cả sự giám sát của thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ đảm bảo.

291.26 Khi hợp đồng dịch vụ đảm bảo đáp ứng các điều kiện quy định tại đoạn 291.21 - 291.22 nêu trên, nếu doanh nghiệp kiểm toán có lợi ích tài chính trọng yếu, cho dù là trực tiếp hay gián tiếp, trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo thì nguy cơ do tư lợi phát sinh sẽ nghiêm trọng đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, doanh nghiệp kiểm toán không được có lợi ích tài chính đó. Ngoài ra, doanh nghiệp kiểm toán phải tuân thủ các quy định khác từ đoạn 291.112 - 291.157 Chương này.

291.27 Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá các nguy cơ mà họ có cơ sở để tin rằng nguy cơ đó phát sinh do lợi ích hoặc mối quan hệ của công ty mạng lưới.

#### **Các bên chịu trách nhiệm liên đới**

291.28 Trong một số hợp đồng dịch vụ đảm bảo, dù là dịch vụ đảm bảo chứng thực hay dịch vụ đảm bảo trực tiếp, có thể sẽ có một vài bên chịu trách nhiệm. Khi xác định liệu có cần áp dụng các quy định trong Chương này đối với từng bên chịu trách nhiệm hay không, doanh nghiệp kiểm toán có thể cân nhắc liệu lợi ích hay mối quan hệ giữa bản thân doanh nghiệp hoặc thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo với một bên chịu trách nhiệm cụ thể có làm phát sinh nguy cơ ảnh hưởng đáng kể tới thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo hay không. Theo đó, một số yếu tố cần được xem xét:

(1) Tính trọng yếu của thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo (hoặc của đối tượng dịch vụ đảm bảo) thuộc trách nhiệm của bên chịu trách nhiệm cụ thể đó;

(2) Mức độ lợi ích công chúng liên quan đến dịch vụ đảm bảo.

Nếu doanh nghiệp kiểm toán xác định rằng nguy cơ đe dọa tính độc lập phát sinh từ những lợi ích hoặc mối quan hệ với bên chịu trách nhiệm cụ thể là không đáng kể, doanh nghiệp kiểm toán có thể không cần áp dụng tất cả các quy định trong Chương này đối với bên chịu trách nhiệm đó.

#### **Tài liệu, hồ sơ**

291.29 Các tài liệu, hồ sơ cung cấp bằng chứng làm cơ sở đưa ra kết luận của kiểm toán viên hành nghề liên quan đến việc tuân thủ các yêu cầu về tính độc lập. Việc thiếu tài liệu, hồ sơ không phải là yếu tố quyết định liệu doanh nghiệp kiểm toán đã cân nhắc một vấn đề cụ thể hay chưa hoặc liệu doanh nghiệp kiểm toán có độc lập hay không.

Kiểm toán viên hành nghề phải ghi chép lại các kết luận về việc tuân thủ các yêu cầu về tính độc lập, cũng như nội dung các thảo luận liên quan làm căn cứ đưa ra kết luận này. Theo đó:

a) Khi biện pháp bảo vệ là cần thiết để làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được, kiểm toán viên hành nghề phải ghi chép lại bản chất của nguy cơ và các biện pháp bảo vệ đã được áp dụng;

b) Khi các nguy cơ cần phải được phân tích một cách tỉ mỉ và kỹ càng để xác định liệu có cần các biện pháp bảo vệ hay không và kiểm toán viên hành nghề kết luận rằng không cần các biện pháp bảo vệ do các nguy cơ đã ở mức có thể chấp nhận được, kiểm toán viên hành nghề phải ghi chép lại bản chất của các nguy cơ và cơ sở để đưa ra kết luận.

### **Thời gian thực hiện hợp đồng dịch vụ**

291.30 Kiểm toán viên hành nghề cần phải độc lập với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo trong suốt thời gian thực hiện hợp đồng dịch vụ và giai đoạn của thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo. Thời gian thực hiện hợp đồng dịch vụ được tính từ khi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo bắt đầu thực hiện công việc cho đến khi báo cáo dịch vụ đảm bảo được phát hành. Nếu dịch vụ được cung cấp cho nhiều kỳ báo cáo, thời gian thực hiện hợp đồng dịch vụ sẽ kết thúc vào ngày một trong hai bên thông báo kết thúc hợp đồng hoặc ngày phát hành báo cáo cuối cùng, tùy theo ngày nào muộn hơn.

291.31 Khi một đơn vị trở thành khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo trong hoặc sau giai đoạn của thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo và doanh nghiệp kiểm toán cần đưa ra kết luận, doanh nghiệp kiểm toán phải xác định liệu có nguy cơ đe dọa tính độc lập phát sinh từ:

(a) Các mối quan hệ về tài chính hoặc kinh doanh với các khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo trong hoặc sau giai đoạn của thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo nhưng trước khi chấp thuận cung cấp dịch vụ đảm bảo; hoặc

(b) Các dịch vụ đã cung cấp trước đó cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

291.32 Nếu doanh nghiệp kiểm toán đã cung cấp dịch vụ phi đảm bảo cho khách hàng trong hoặc sau giai đoạn của thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo nhưng trước khi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo bắt đầu thực hiện và dịch vụ phi đảm bảo đó không được phép thực hiện trong thời gian cung cấp dịch vụ đảm bảo, thì doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá các nguy cơ đe dọa tính độc lập phát sinh từ việc cung cấp dịch vụ phi đảm bảo này. Nếu nguy cơ không ở mức có thể chấp nhận được, thì chỉ được chấp thuận hợp đồng dịch vụ đảm bảo nếu các biện pháp bảo vệ đã được áp dụng nhằm loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

(1) Không đưa nhân viên thực hiện dịch vụ phi đảm bảo vào nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo;

(2) Cử kiểm toán viên chuyên nghiệp không tham gia nhóm thực hiện dịch vụ rà soát lại công việc của nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo và nhóm thực hiện dịch vụ phi đảm bảo; hoặc



(3) Thuê doanh nghiệp kiểm toán khác đánh giá kết quả công việc của nhóm thực hiện dịch vụ phi đảm bảo hoặc thực hiện lại dịch vụ phi đảm bảo trong phạm vi thích hợp đủ để đơn vị đó chịu trách nhiệm về dịch vụ được cung cấp.

Tuy nhiên, nếu dịch vụ phi đảm bảo chưa được hoàn thành và việc hoàn thành hoặc chấm dứt dịch vụ trước khi bắt đầu thực hiện dịch vụ đảm bảo là không khả thi, thì doanh nghiệp kiểm toán chỉ được chấp thuận dịch vụ đảm bảo nếu:

(a) Dịch vụ phi đảm bảo sẽ được hoàn thành trong khoảng thời gian ngắn sau đó; hoặc

(b) Khách hàng đã thu xếp để chuyển sang sử dụng dịch vụ phi đảm bảo của doanh nghiệp kiểm toán khác trong khoảng thời gian ngắn sau đó.

Trong suốt thời gian thực hiện dịch vụ phi đảm bảo, các biện pháp bảo vệ phải được áp dụng khi cần thiết. Ngoài ra, vấn đề này cũng phải được thảo luận với Ban quản trị của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

### **Vi phạm quy định của Chương 291 Chuẩn mực này**

291.33 Khi doanh nghiệp kiểm toán kết luận rằng các quy định của Chương này đã bị vi phạm, doanh nghiệp kiểm toán phải chấm dứt, tạm ngừng hoặc loại bỏ lợi ích hoặc mối quan hệ là nguyên nhân dẫn đến vi phạm các quy định và phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của vi phạm, ảnh hưởng của vi phạm đến tính khách quan của doanh nghiệp kiểm toán và khả năng phát hành báo cáo dịch vụ đảm bảo. Doanh nghiệp kiểm toán phải xác định liệu có biện pháp nào để có thể xử lý thỏa đáng hậu quả của vi phạm hay không. Doanh nghiệp kiểm toán phải sử dụng xét đoán chuyên môn và xem xét liệu một bên thứ ba phù hợp và có đầy đủ thông tin, sau khi xem xét mức độ nghiêm trọng của vi phạm, biện pháp xử lý được thực hiện và tất cả các sự kiện và tình huống có sẵn cho kiểm toán viên hành nghề tại thời điểm đó, có thể kết luận rằng tính khách quan của doanh nghiệp kiểm toán sẽ bị ảnh hưởng và do đó doanh nghiệp kiểm toán không thể phát hành báo cáo dịch vụ đảm bảo hay không.

291.34 Nếu xác định rằng không có biện pháp nào có thể xử lý thỏa đáng hậu quả của vi phạm, thì doanh nghiệp kiểm toán phải thông báo ngay khi có thể với bên thuê doanh nghiệp kiểm toán hoặc Ban quản trị đơn vị *được cung cấp dịch vụ đảm bảo* và thực hiện các biện pháp cần thiết để chấm dứt hợp đồng dịch vụ đảm bảo theo pháp luật và các quy định có liên quan đến việc chấm dứt hợp đồng dịch vụ đảm bảo.

291.35 Nếu xác định được biện pháp có thể xử lý thỏa đáng hậu quả của vi phạm, thì doanh nghiệp kiểm toán phải trao đổi với bên thuê doanh nghiệp kiểm toán hoặc Ban quản trị đơn vị *được cung cấp dịch vụ đảm bảo* về vi phạm và biện pháp xử lý mà doanh nghiệp kiểm toán đã thực hiện hoặc đề xuất thực hiện. Việc trao đổi đó phải được thực hiện kịp thời, và có tính đến hoàn cảnh cụ thể của hợp đồng dịch vụ và vi phạm.

291.36 Nếu bên thuê doanh nghiệp kiểm toán hoặc Ban quản trị đơn vị *được cung cấp dịch vụ đảm bảo* không đồng ý rằng biện pháp mà doanh nghiệp kiểm toán đã thực hiện hoặc đề xuất thực hiện có thể xử lý thỏa đáng hậu quả của vi phạm, thì doanh nghiệp kiểm toán phải thực hiện các thủ tục cần thiết để chấm dứt hợp đồng dịch vụ đảm bảo theo pháp luật và các quy định có liên quan đến việc chấm dứt hợp đồng dịch vụ đảm bảo.

291.37 Doanh nghiệp kiểm toán phải lưu lại tài liệu, hồ sơ về vi phạm, biện pháp xử lý đã thực hiện, các quyết định quan trọng đã đưa ra và tất cả những vấn đề trao đổi với bên thuê doanh nghiệp kiểm toán hoặc Ban quản trị đơn vị *được cung cấp dịch vụ đảm bảo*. Nếu quyết định tiếp tục thực hiện hợp đồng dịch vụ đảm bảo, doanh nghiệp kiểm toán cũng phải lưu lại tài liệu, hồ sơ kết luận, dựa trên xét đoán chuyên môn, rằng tính khách quan không bị ảnh hưởng bởi vi phạm và giải thích lý do, biện pháp được thực hiện đã xử lý thỏa đáng hậu quả vi phạm, và do đó doanh nghiệp kiểm toán có thể phát hành báo cáo dịch vụ đảm bảo.

#### **Áp dụng phương pháp tiếp cận tính độc lập dựa trên khuôn khổ**

291.100 Các đoạn từ 291.104 - 291.157 Chương này quy định và hướng dẫn các tình huống, trường hợp cụ thể có thể làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập; các nguy cơ tiềm tàng và biện pháp bảo vệ thích hợp để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được; chỉ ra các tình huống cụ thể mà không biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Khó có thể hướng dẫn tất cả các tình huống và trường hợp làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập. Doanh nghiệp kiểm toán và các thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo phải đánh giá tác động của các tình huống và mối quan hệ tương tự, và xác định liệu các biện pháp bảo vệ, bao gồm các biện pháp quy định từ đoạn 200.11 - 200.14 Chuẩn mực này, có thể được áp dụng khi cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đe dọa tính độc lập đó xuống mức có thể chấp nhận được hay không.

291.101 Các đoạn sau mô tả cách thức áp dụng phương pháp tiếp cận dựa trên khuôn khổ đối với hợp đồng dịch vụ đảm bảo và cần được đọc cùng với đoạn 291.28 Chương này, trong đó giải thích rằng, trong phần lớn các hợp đồng dịch vụ đảm bảo, thường chỉ có một bên chịu trách nhiệm và bên chịu trách nhiệm đó là khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Tuy nhiên, trong một vài trường hợp có thể có nhiều hơn một bên chịu trách nhiệm. Khi đó, doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá các nguy cơ khiến doanh nghiệp có cơ sở để tin rằng nguy cơ đó phát sinh từ lợi ích hoặc mối quan hệ giữa thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, doanh nghiệp kiểm toán và công ty mạng lưới với bên chịu trách nhiệm về đối tượng dịch vụ đảm bảo. Đối với các báo cáo dịch vụ đảm bảo có đoạn "*Hạn chế việc sử dụng và cung cấp báo cáo*", các đoạn sau phải được đọc trong ngữ cảnh trình bày từ đoạn 291.21 - 291.27 Chương này.

291.102 *Phần hướng dẫn ở cuối Chương này (sau đoạn 291.157)* đưa ra các hướng dẫn cụ thể hơn về việc áp dụng các yêu cầu về tính độc lập quy định tại Chương 291 đối với dịch vụ đảm bảo *không phải là dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính*.

291.103 Các đoạn từ 291.104 - 291.119 sau đây đưa các ví dụ về tính trọng yếu của lợi ích tài chính, khoản vay hay bảo lãnh, hoặc tầm quan trọng của mối quan hệ kinh doanh. Để xác định lợi ích nào là trọng yếu đối với các cá nhân, có thể xem xét giá trị lợi ích tổng thể của cá nhân và các thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp với cá nhân đó.

### **Lợi ích tài chính**

291.104 Việc nắm giữ lợi ích tài chính ở khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có thể làm phát sinh nguy cơ do tư lợi. Sự tồn tại và mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ phụ thuộc vào:

- (a) Vai trò của người nắm giữ lợi ích tài chính;
- (b) Lợi ích tài chính trực tiếp hoặc gián tiếp;
- (c) Tính trọng yếu của lợi ích tài chính.

291.105 Lợi ích tài chính có thể được nắm giữ thông qua tổ chức trung gian (ví dụ, quỹ đầu tư tài chính, tổ chức đầu tư bất động sản hoặc ủy thác). Việc xác định lợi ích tài chính là trực tiếp hay gián tiếp phụ thuộc vào việc liệu chủ sở hữu lợi ích có quyền kiểm soát đầu tư hoặc có khả năng ảnh hưởng đến quyết định đầu tư hay không. Khi chủ sở hữu có quyền kiểm soát đầu tư hoặc có khả năng ảnh hưởng đến quyết định đầu tư, Chuẩn mực này định nghĩa rằng lợi ích tài chính đó là lợi ích tài chính trực tiếp. Ngược lại, khi chủ sở hữu không có quyền kiểm soát đầu tư hoặc không có khả năng ảnh hưởng đến quyết định đầu tư thì lợi ích tài chính đó được coi là lợi ích tài chính gián tiếp.

291.106 Nếu thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ hoặc doanh nghiệp kiểm toán có lợi ích tài chính trực tiếp hoặc có lợi ích tài chính gián tiếp trọng yếu trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, thì nguy cơ do tư lợi trở nên đáng kể tới mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, các đối tượng không được có lợi ích tài chính trực tiếp hoặc có lợi ích tài chính gián tiếp trọng yếu trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo gồm: thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ và doanh nghiệp kiểm toán.

291.107 Khi thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo biết rằng có thành viên có quan hệ gia đình gần gũi với mình có lợi ích tài chính trực tiếp hoặc có lợi ích tài chính gián tiếp trọng yếu trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, nguy cơ do tư lợi sẽ phát sinh. Mức độ nghiêm trọng của nguy cơ phụ thuộc vào các yếu tố như:

(1) Bản chất của mối quan hệ giữa thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo và thành viên có quan hệ gia đình gần gũi đó.

(2) Tính trọng yếu của lợi ích tài chính đối với thành viên có quan hệ gia đình gần gũi đó.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và phải áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

(1) Thành viên có quan hệ gia đình gần gũi chuyển nhượng tất cả lợi ích tài chính trực tiếp hoặc một phần đáng kể lợi ích tài chính gián tiếp ngay khi có thể để phần lợi ích tài chính còn lại là không đáng kể.

(2) Cử một kiểm toán viên chuyên nghiệp khác soát xét lại công việc của thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo đó; hoặc

(3) Rút cá nhân đó ra khỏi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

291.108 Nếu thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ hoặc doanh nghiệp kiểm toán có lợi ích tài chính trực tiếp hoặc có lợi ích tài chính gián tiếp trọng yếu trong một đơn vị có quyền kiểm soát đối với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, mà khách hàng này lại có ảnh hưởng đáng kể với đơn vị đó thì nguy cơ do tư lợi có thể trở nên đáng kể đến mức không biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, các đối tượng không được có lợi ích tài chính trong đơn vị có quyền kiểm soát với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo gồm: thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ và doanh nghiệp kiểm toán.

291.109 Việc doanh nghiệp kiểm toán, thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ được ủy thác nắm giữ lợi ích tài chính trực tiếp hoặc gián tiếp trọng yếu trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo sẽ làm phát sinh nguy cơ do tư lợi. Lợi ích này không được phép nắm giữ, trừ khi:

(a) Bên được ủy thác, thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của bên được ủy thác, hoặc doanh nghiệp kiểm toán không được hưởng lợi từ bên ủy thác;

(b) Lợi ích trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo do bên ủy thác nắm giữ là không trọng yếu với bên ủy thác;

(c) Bên ủy thác không có khả năng gây ảnh hưởng đáng kể đối với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo;

(d) Bên được ủy thác, thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của người được ủy thác hoặc doanh nghiệp kiểm toán không có ảnh hưởng đáng kể đến quyết định đầu tư liên quan đến lợi ích tài chính trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

291.110 Thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo phải xác định liệu nguy cơ do tư lợi có phát sinh từ lợi ích tài chính trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo do các cá nhân khác nắm giữ hay không. Các cá nhân khác đó bao gồm:

(1) Các thành viên Ban Giám đốc và các nhân viên chuyên nghiệp khác trong doanh nghiệp kiểm toán ngoài những người được đề cập ở trên, hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ.

(2) Các cá nhân có mối quan hệ cá nhân gần gũi với thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

Liệu các lợi ích này có làm phát sinh nguy cơ do tư lợi hay không phụ thuộc vào các yếu tố như:

(1) Cơ cấu, tổ chức hoạt động và báo cáo của doanh nghiệp kiểm toán.

(2) Bản chất mối quan hệ giữa cá nhân với các thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và phải áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

(1) Rút thành viên có mối quan hệ cá nhân gần gũi đó ra khỏi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo;

(2) Thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo không được tham gia vào quá trình ra quyết định quan trọng liên quan đến hợp đồng dịch vụ đảm bảo; hoặc

(3) Cử một kiểm toán viên chuyên nghiệp khác soát xét lại công việc của thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

291.111 Nếu doanh nghiệp kiểm toán, thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ nhận được lợi ích tài chính trực tiếp hoặc nhận được lợi ích tài chính gián tiếp trọng yếu từ khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, ví dụ, một khoản thừa kế, quà biếu hay do kết quả từ việc sáp nhập doanh nghiệp, mà các lợi ích như vậy không được phép nắm giữ theo quy định của Chương này, thì:

(a) Nếu doanh nghiệp kiểm toán nhận được lợi ích, thì phải chuyển nhượng ngay toàn bộ lợi ích tài chính trực tiếp này hoặc chuyển nhượng một phần lợi ích tài chính gián tiếp sao cho phần còn lại là không trọng yếu;

(b) Nếu thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ nhận được lợi ích, thì phải chuyển nhượng ngay toàn bộ lợi ích tài chính trực tiếp này hoặc chuyển nhượng một phần lợi ích tài chính gián tiếp sao cho phần còn lại là không trọng yếu.

#### **Các khoản cho vay và bảo lãnh**

291.112 Một khoản cho vay, hoặc bảo lãnh vay cho thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, cho thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ hoặc cho



doanh nghiệp kiểm toán từ khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo là một ngân hàng hay tổ chức tương tự có thể làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập. Nếu khoản cho vay hoặc bảo lãnh vay không được thực hiện theo các thủ tục, điều khoản và điều kiện cho vay thông thường thì có thể làm phát sinh nguy cơ do tư lợi nghiêm trọng đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Do vậy, bất kỳ thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ hoặc doanh nghiệp kiểm toán không được phép nhận khoản vay hay bảo lãnh vay này.

291.113 Nếu doanh nghiệp kiểm toán vay từ khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo là một ngân hàng hoặc một tổ chức tương tự theo các thủ tục, điều khoản và điều kiện vay thông thường và khoản vay này là trọng yếu đối với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hoặc doanh nghiệp kiểm toán, thì có thể áp dụng các biện pháp bảo vệ nhằm làm giảm nguy cơ do tư lợi xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về biện pháp bảo vệ là sắp xếp một kiểm toán viên chuyên nghiệp từ một công ty mạng lưới không tham gia vào dịch vụ đảm bảo và cũng không nhận khoản vay soát xét lại công việc.

291.114 Nếu thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ vay hoặc được bảo lãnh vay từ khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo là ngân hàng hoặc tổ chức tương tự theo các thủ tục, điều khoản và điều kiện cho vay thông thường thì sẽ không làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập. Ví dụ về các khoản vay: vay thế chấp nhà đất, vay mua ô tô và cung cấp hạn mức thẻ tín dụng.

291.115 Nếu doanh nghiệp kiểm toán, thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ nhận khoản vay hoặc bảo lãnh vay từ khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo mà không phải là ngân hàng hay tổ chức tương tự thì sẽ làm phát sinh nguy cơ do tư lợi nghiêm trọng đến mức không biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được, trừ trường hợp khoản vay hoặc bảo lãnh vay đó là không đáng kể đối với cả doanh nghiệp kiểm toán, thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ, và khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

291.116 Tương tự, nếu doanh nghiệp kiểm toán, thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ cho vay hoặc bảo lãnh vay cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, thì có thể làm phát sinh nguy cơ do tư lợi nghiêm trọng đến mức không biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được, trừ trường hợp khoản vay hoặc bảo lãnh vay đó là không đáng kể đối với cả doanh nghiệp kiểm toán, thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ và khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

291.117 Nếu doanh nghiệp kiểm toán, thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ có tài khoản tiền gửi hoặc tài khoản môi giới tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo là ngân hàng, công ty môi giới chứng khoán hay tổ chức tương tự, thì sẽ không làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập nếu tài khoản tiền gửi hoặc tài khoản môi giới đó được thực hiện theo các điều khoản thương mại thông thường.

### **Các mối quan hệ kinh doanh**

291.118 Mối quan hệ kinh doanh mật thiết giữa doanh nghiệp kiểm toán, thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hoặc Ban Giám đốc của khách hàng phát sinh từ mối quan hệ thương mại hoặc lợi ích tài chính chung và có thể làm phát sinh nguy cơ do tư lợi hoặc nguy cơ bị đe dọa. Ví dụ về các mối quan hệ gồm:

(1) Có lợi ích tài chính trong một doanh nghiệp liên doanh với khách hàng hoặc chủ sở hữu, Giám đốc, nhân sự cấp cao hoặc cá nhân khác có quyền thực hiện các hoạt động quản lý cấp cao của khách hàng đó.

(2) Thỏa thuận kết hợp một hoặc nhiều dịch vụ hoặc sản phẩm của doanh nghiệp kiểm toán với một hoặc nhiều dịch vụ hoặc sản phẩm của khách hàng và quảng bá gói sản phẩm này ra thị trường dưới danh nghĩa của cả hai bên.

(3) Các thỏa thuận về phân phối hoặc tiếp thị, theo đó doanh nghiệp kiểm toán phân phối hoặc tiếp thị sản phẩm, dịch vụ của khách hàng, hoặc khách hàng phân phối hoặc tiếp thị sản phẩm, dịch vụ của doanh nghiệp kiểm toán.

Trừ khi lợi ích tài chính là không đáng kể và mối quan hệ kinh doanh là không quan trọng đối với doanh nghiệp kiểm toán và khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hoặc Ban Giám đốc của khách hàng, các nguy cơ phát sinh có thể nghiêm trọng đến mức không biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Do vậy, các mối quan hệ kinh doanh sẽ không được phép thiết lập hoặc sẽ bị giảm đến mức không quan trọng hoặc bị chấm dứt, trừ khi lợi ích tài chính là không đáng kể và mối quan hệ kinh doanh là không quan trọng.

Thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo sẽ bị rút khỏi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, trừ khi lợi ích tài chính là không đáng kể và mối quan hệ đó là không quan trọng đối với thành viên đó.

Nếu có mối quan hệ kinh doanh giữa thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo và khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hoặc Ban Giám đốc của khách hàng, thì phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được.

291.119 Việc doanh nghiệp kiểm toán, thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của họ mua hàng hóa hoặc dịch vụ từ khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, thường không làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập nếu giao dịch được thực hiện theo điều kiện kinh doanh thông thường và theo giá cả thị trường. Tuy nhiên, bản chất hoặc quy mô của giao dịch có thể làm phát sinh nguy cơ do tư lợi. Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

- (1) Loại bỏ hoặc giảm quy mô giao dịch; hoặc
- (2) Rút thành viên đó ra khỏi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

#### **Các mối quan hệ cá nhân và mối quan hệ gia đình**

291.120 Quan hệ cá nhân và quan hệ gia đình giữa thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo với Giám đốc, nhân sự cấp cao hoặc nhân viên khác (tùy theo vai trò của họ) của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có thể làm phát sinh nguy cơ do tư lợi, nguy cơ từ sự quen thuộc hoặc nguy cơ bị đe dọa. Sự tồn tại và mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ này phụ thuộc vào các yếu tố, bao gồm trách nhiệm của cá nhân đó trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, vai trò của thành viên gia đình hoặc cá nhân khác đối với khách hàng và mức độ gần gũi của mối quan hệ.

291.121 Khi thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp với thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hiện đang là:

- (a) Giám đốc, nhân sự cấp cao của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo; hoặc
- (b) Nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo nắm giữ vị trí có ảnh hưởng đáng kể đối với thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo;

hoặc đã giữ vị trí nêu ở mục (a) hoặc (b) trong thời gian thực hiện hợp đồng dịch vụ hoặc trong giai đoạn của thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo, thì nguy cơ đe dọa tính độc lập chỉ có thể được giảm xuống mức có thể chấp nhận được bằng cách rút thành viên đó ra khỏi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo. Quan hệ này gần gũi đến mức không biện pháp bảo vệ nào khác có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Do vậy, thành viên có mối quan hệ đó không được là thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

291.122 Nguy cơ đe dọa tính độc lập có thể phát sinh khi thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp với thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo là nhân viên của khách hàng giữ vị trí có ảnh hưởng đáng kể đến đối tượng dịch vụ đảm bảo. Mức độ nghiêm trọng của nguy cơ phụ thuộc vào:

- (1) Vị trí của thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp đó tại khách hàng.
- (2) Vai trò của thành viên đó trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

(1) Rút thành viên đó ra khỏi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo; hoặc

(2) Phân công lại trách nhiệm trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo để thành viên đó không phụ trách các vấn đề thuộc phạm vi trách nhiệm của thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp.

291.123 Nguy cơ đe dọa tính độc lập có thể phát sinh khi thành viên có quan hệ gia đình gần gũi với thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo là:

(1) Giám đốc, nhân sự cấp cao của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo; hoặc

(2) Nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo nắm giữ vị trí có ảnh hưởng đáng kể đối với thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo.

Mức độ nghiêm trọng của nguy cơ phụ thuộc vào:

(1) Tính chất mối quan hệ giữa thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo và thành viên gia đình gần gũi của họ.

(2) Vị trí của thành viên có quan hệ gia đình gần gũi đó tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

(3) Vai trò của thành viên đó trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

(1) Rút thành viên đó ra khỏi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo; hoặc

(2) Phân công lại trách nhiệm trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo để thành viên đó không phụ trách các vấn đề thuộc phạm vi trách nhiệm của thành viên có quan hệ gia đình gần gũi của họ.

291.124 Nguy cơ đe dọa tính độc lập có thể phát sinh khi thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo có mối quan hệ gần gũi với người không phải là thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp hoặc gần gũi, nhưng là: (i) Giám đốc, nhân sự cấp cao hoặc nhân viên chuyên nghiệp của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, hoặc (ii) Nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo nắm giữ vị trí có ảnh hưởng đáng kể đối với thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo. Thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo có mối quan hệ như vậy phải tham khảo ý kiến tư vấn theo các chính sách và thủ tục của doanh nghiệp kiểm toán. Mức độ nghiêm trọng của nguy cơ phụ thuộc vào:

(1) Tính chất mối quan hệ giữa thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo và cá nhân đó.

(2) Vị trí của cá nhân đó tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

(3) Vai trò của thành viên đó trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

(1) Rút thành viên đó ra khỏi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo; hoặc

(2) Phân công lại trách nhiệm trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo để thành viên đó không phụ trách các vấn đề thuộc phạm vi trách nhiệm của cá nhân mà thành viên có mối quan hệ gần gũi nói trên.

291.125 Nguy cơ do tư lợi, nguy cơ từ sự quen thuộc hoặc nguy cơ bị đe dọa có thể phát sinh từ mối quan hệ cá nhân hay quan hệ gia đình giữa: (i) Thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên chuyên nghiệp của doanh nghiệp kiểm toán không thuộc nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo, và (ii) Giám đốc, nhân sự cấp cao của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hoặc nhân viên khác nắm giữ vị trí có ảnh hưởng đáng kể đối với thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo. Sự tồn tại và mức độ nghiêm trọng của nguy cơ phụ thuộc vào:

(1) Tính chất mối quan hệ giữa thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên *chuyên nghiệp* của doanh nghiệp kiểm toán với Giám đốc, nhân sự cấp cao hoặc nhân viên *chuyên nghiệp* khác của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

(2) Mối quan hệ giữa thành viên Ban Giám đốc và nhân viên *chuyên nghiệp* của doanh nghiệp kiểm toán với nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

(3) Vị trí của thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên *chuyên nghiệp* trong doanh nghiệp kiểm toán đó.

(4) Vị trí của Giám đốc, nhân sự cấp cao hoặc nhân viên khác trong khách hàng kiểm toán đó.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

(1) Phân công lại trách nhiệm của thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên chuyên nghiệp của doanh nghiệp kiểm toán để làm giảm ảnh hưởng có thể có đối với dịch vụ đảm bảo; hoặc

(2) Cử một kiểm toán viên chuyên nghiệp khác soát xét lại các công việc đảm bảo có liên quan đã thực hiện.

### **Làm việc cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo**

291.126 Nguy cơ từ sự quen thuộc hoặc nguy cơ bị đe dọa có thể phát sinh nếu Giám đốc, nhân sự cấp cao của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, hoặc nhân viên nắm giữ vị trí có ảnh hưởng đáng kể đối với thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo đã từng là thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hoặc thành viên Ban Giám đốc doanh nghiệp kiểm toán.



291.127 Nếu thành viên trước đây của nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hoặc của thành viên Ban Giám đốc doanh nghiệp kiểm toán hiện đang giữ vị trí tương đương tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, thì sự tồn tại và mức độ nghiêm trọng của nguy cơ từ sự quen thuộc hoặc nguy cơ bị đe dọa phụ thuộc vào các yếu tố sau:

- (1) Vị trí của cá nhân đó tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.
- (2) Sự liên quan của cá nhân đó đối với nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

(3) Khoảng thời gian từ khi cá nhân đó không còn là thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hoặc thành viên Ban Giám đốc doanh nghiệp kiểm toán đến khi thực hiện dịch vụ đảm bảo.

(4) Vị trí trước đây của cá nhân đó trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hoặc doanh nghiệp kiểm toán, ví dụ, liệu cá nhân đó có chịu trách nhiệm liên lạc thường xuyên với Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hay không.

Trong mọi trường hợp, cá nhân đó không được tiếp tục tham gia vào các hoạt động kinh doanh hoặc chuyên môn của doanh nghiệp kiểm toán.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

(1) Không cho phép cá nhân đó nhận được bất kỳ lợi ích hay khoản thanh toán nào từ doanh nghiệp kiểm toán, trừ trường hợp lợi ích hay khoản thanh toán đó được chi trả theo các thỏa thuận cụ thể từ trước.

(2) Không cho phép cá nhân đó nhận bất kỳ khoản tiền nào từ doanh nghiệp kiểm toán mà khoản tiền đó mang tính trọng yếu đối với doanh nghiệp kiểm toán.

(3) Điều chỉnh kế hoạch thực hiện dịch vụ đảm bảo.

(4) Phân công vào nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo thành viên có kinh nghiệm phù hợp để làm việc với cá nhân đã chuyển sang làm cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo; hoặc

(5) Cử một kiểm toán viên chuyên nghiệp khác soát xét lại công việc của thành viên trước đây của nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

291.128 Nếu thành viên trước đây của Ban Giám đốc doanh nghiệp kiểm toán giữ vị trí tương đương tại một đơn vị và sau đó đơn vị này trở thành khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của bất kỳ nguy cơ nào đe dọa tính độc lập và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm các nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được.

291.129 Nguy cơ do tư lợi có thể phát sinh khi một thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo biết rằng trong tương lai họ có thể hoặc sẽ làm việc cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Các chính sách và thủ tục của doanh

nghiệp kiểm toán phải yêu cầu thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo thông báo ngay cho doanh nghiệp kiểm toán khi bắt đầu thỏa thuận các điều khoản tuyển dụng với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Khi nhận được thông báo như vậy, doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của bất kỳ nguy cơ nào đe dọa tính độc lập và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

- (1) Rút cá nhân đó ra khỏi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo; hoặc
- (2) Xem xét lại các xét đoán quan trọng của cá nhân đó khi còn là thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

### **Các dịch vụ gần đây cung cấp cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo**

291.130 Các nguy cơ do tư lợi, nguy cơ tự kiểm tra hay nguy cơ từ sự quen thuộc có thể phát sinh nếu thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo gần đây đã từng là Giám đốc, nhân sự cấp cao hoặc nhân viên của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Điều này có thể xảy ra trong trường hợp thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo đánh giá thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo do chính thành viên đó *chịu trách nhiệm khi còn làm việc tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo*.

291.131 Trong giai đoạn của báo cáo dịch vụ đảm bảo (*giai đoạn của thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo được thực hiện đảm bảo*), nếu thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo đã từng là Giám đốc, nhân sự cấp cao của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, hoặc từng là nhân viên nắm giữ vị trí có ảnh hưởng đáng kể đến thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo, nguy cơ phát sinh có thể nghiêm trọng tới mức không biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Vì vậy, cá nhân đó không được tham gia nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

291.132 Các nguy cơ do tư lợi, nguy cơ tự kiểm tra hoặc nguy cơ từ sự quen thuộc có thể phát sinh nếu, trước giai đoạn của báo cáo dịch vụ đảm bảo (*ví dụ, từ ngày 01/01/20x5 đến ngày 31/12/20x5*), thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo từng là Giám đốc, nhân sự cấp cao của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, hoặc từng là nhân viên nắm giữ vị trí có thể gây ảnh hưởng đáng kể đến thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo. Ví dụ các nguy cơ như vậy có thể phát sinh khi một quyết định hay công việc của cá nhân đó khi còn làm việc cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo trong giai đoạn trước đó được đánh giá trong giai đoạn này như một phần phạm vi công việc của hợp đồng dịch vụ đảm bảo. Sự tồn tại và mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ phụ thuộc vào các yếu tố như:

- (1) Vị trí mà cá nhân đó từng nắm giữ trong khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

(2) Khoảng thời gian từ khi cá nhân đó không còn làm việc tại khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

(3) Vai trò của cá nhân đó trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và phải áp dụng biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về biện pháp bảo vệ có thể là soát xét lại công việc do cá nhân đó thực hiện trong quá trình tham gia nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

### **Làm việc với vai trò là Giám đốc, nhân sự cấp cao của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo**

291.133 Nếu một thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên chuyên nghiệp của doanh nghiệp kiểm toán giữ vai trò là Giám đốc, nhân sự cấp cao của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo thì sẽ làm phát sinh nguy cơ tự kiểm tra và nguy cơ do tư lợi nghiêm trọng tới mức không biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên chuyên nghiệp của doanh nghiệp kiểm toán không được nắm giữ chức vụ là Giám đốc, nhân sự cấp cao của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo.

291.134 Vị trí Thư ký Công ty có vai trò khác nhau trong từng doanh nghiệp, có thể bao gồm nhiệm vụ hành chính, ví dụ việc quản lý nhân sự, lưu giữ tài liệu, danh sách đăng ký của doanh nghiệp, đến các nhiệm vụ như đảm bảo cho doanh nghiệp tuân thủ các quy định của pháp luật hoặc tư vấn về quản trị doanh nghiệp. Nhìn chung, vị trí này có mối quan hệ chặt chẽ với doanh nghiệp.

291.135 Nếu thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên chuyên nghiệp của doanh nghiệp kiểm toán là giữ vai trò là Thư ký Công ty *cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo* thì nguy cơ tự kiểm tra và nguy cơ về sự bào chữa sẽ nghiêm trọng đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm các nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Mặc dù đã được quy định tại đoạn 291.133 Chương này nhưng khi việc nắm giữ vị trí Thư ký Công ty là phù hợp với pháp luật và chuẩn mực chuyên môn, và Ban Giám đốc tự đưa ra tất cả các quyết định, thì nhiệm vụ và hoạt động của *trợ lý giám đốc của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo* chỉ giới hạn ở các công việc có tính chất hành chính và theo thủ tục như chuẩn bị các biên bản họp, lưu giữ tài liệu, báo cáo của khách hàng kiểm toán. Trong trường hợp đó, doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và phải áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được.

291.136 Nếu nhân viên của doanh nghiệp kiểm toán chỉ hỗ trợ thực hiện công việc có tính chất hành chính và theo thủ tục của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo hoặc tư vấn các vấn đề liên quan đến hành chính của khách hàng sử dụng dịch

vụ đảm bảo thì thường không làm ảnh hưởng đến tính độc lập, với điều kiện là Ban Giám đốc của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo tự đưa ra tất cả các quyết định có liên quan.

**Cung cấp dịch vụ đảm bảo cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo trong nhiều năm**

291.137 Việc nhân sự cấp cao của doanh nghiệp kiểm toán tham gia nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo cho cùng một khách hàng trong nhiều năm có thể làm phát sinh nguy cơ từ sự quen thuộc và nguy cơ do tư lợi. Mức độ nghiêm trọng của nguy cơ phụ thuộc vào các yếu tố như:

(1) Khoảng thời gian mà cá nhân đó là thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

(2) Vai trò của cá nhân đó trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

(3) Cơ cấu tổ chức của doanh nghiệp kiểm toán.

(4) Tính chất của hợp đồng dịch vụ đảm bảo.

(5) Liệu thành viên Ban Giám đốc của khách hàng có thay đổi hay không.

(6) Liệu có sự thay đổi nào liên quan đến tính chất hoặc mức độ phức tạp của thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo hay không.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và phải áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

(1) Định kỳ thay đổi nhân sự cấp cao trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo.

(2) Cử một kiểm toán viên chuyên nghiệp không phải là thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo soát xét công việc do nhân sự cấp cao này thực hiện; hoặc

(3) Định kỳ thực hiện kiểm soát chất lượng nội bộ hoặc độc lập từ bên ngoài đối với các hợp đồng dịch vụ đảm bảo này.

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

291.138 Doanh nghiệp kiểm toán thường cung cấp cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo các dịch vụ phi đảm bảo phù hợp với chuyên môn và kinh nghiệm của họ. Tuy nhiên, việc cung cấp dịch vụ phi đảm bảo có thể làm phát sinh các nguy cơ đe dọa tính độc lập của doanh nghiệp kiểm toán, hay các thành viên trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo. Các nguy cơ đe dọa tính độc lập thường thấy là nguy cơ tự kiểm tra, nguy cơ do tư lợi và nguy cơ về sự bào chữa.

291.139 Khi không có hướng dẫn cụ thể về một dịch vụ phi đảm bảo trong Chương này, cần phải áp dụng khuôn khổ chung để đánh giá trong từng trường hợp cụ thể.

291.140 Trước khi chấp nhận hợp đồng dịch vụ phi đảm bảo cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, doanh nghiệp kiểm toán phải cân nhắc liệu việc chấp nhận đó có làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập của doanh nghiệp kiểm toán hay không. Khi đánh giá mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ phát sinh từ việc cung cấp một dịch vụ phi đảm bảo, doanh nghiệp kiểm toán phải xem xét nguy cơ phát sinh từ việc cung cấp dịch vụ phi đảm bảo khác có liên quan. Nếu phát sinh nguy cơ nghiêm trọng đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được thì doanh nghiệp kiểm toán không được cung cấp dịch vụ phi đảm bảo đó.

### ***Trách nhiệm quản lý***

291.141 Việc quản lý một doanh nghiệp bao gồm nhiều hoạt động để đảm bảo lợi ích cao nhất cho *các cổ đông* và các bên có lợi ích liên quan của đơn vị. Không thể xác định được cụ thể từng hoạt động liên quan đến trách nhiệm quản lý. Tuy nhiên, trách nhiệm quản lý thường liên quan đến việc định hướng và lãnh đạo hoạt động của doanh nghiệp, kể cả việc đưa ra các quyết định quan trọng liên quan đến việc mua bán doanh nghiệp, triển khai và kiểm soát các nguồn lực về nhân sự, tài chính, hữu hình và vô hình.

291.142 Liệu một hoạt động có được coi là thuộc trách nhiệm quản lý hay không phụ thuộc vào hoàn cảnh và xét đoán chuyên môn. Ví dụ về các hoạt động có thể coi là thuộc trách nhiệm quản lý, bao gồm:

- (1) Định hướng chiến lược và xây dựng chính sách.
- (2) Chỉ đạo và chịu trách nhiệm về hành vi của nhân viên đơn vị.
- (3) Phê duyệt các giao dịch.
- (4) Quyết định việc thực hiện các đề xuất của doanh nghiệp kiểm toán hoặc bên thứ ba.
- (5) Chịu trách nhiệm thiết kế, thực hiện và duy trì kiểm soát nội bộ.

291.143 Các hoạt động hành chính và mang tính chất thủ tục, hoặc vấn đề liên quan không quan trọng thường không được coi là trách nhiệm quản lý, như thực hiện một giao dịch đã được Ban Giám đốc ủy quyền hoặc giám sát thời hạn nộp báo cáo theo quy định của pháp luật và tư vấn cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo về các thời hạn này. Ngoài ra việc tư vấn và khuyến nghị để hỗ trợ Ban Giám đốc trong việc thực hiện trách nhiệm quản lý của mình sẽ không được coi là trách nhiệm quản lý của Ban Giám đốc.

291.144 Trường hợp doanh nghiệp kiểm toán thực hiện trách nhiệm quản lý đối với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có thể làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập. Nếu doanh nghiệp kiểm toán phải thực hiện trách nhiệm quản lý *cho một khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo* như là một phần của dịch vụ đảm bảo, thì sẽ làm phát sinh nguy cơ nghiêm trọng tới mức không biện pháp bảo vệ nào có



thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Theo đó, khi cung cấp dịch vụ đảm bảo cho khách hàng, doanh nghiệp kiểm toán không được thực hiện trách nhiệm quản lý như là một phần của dịch vụ đảm bảo. Nếu doanh nghiệp kiểm toán thực hiện trách nhiệm quản lý như là một phần của bất kỳ một dịch vụ nào khác cung cấp cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, doanh nghiệp kiểm toán phải đảm bảo chắc chắn rằng trách nhiệm này không liên quan đến đối tượng dịch vụ đảm bảo và thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo trong hợp đồng dịch vụ đảm bảo.

291.145 Để tránh rủi ro khi thực hiện trách nhiệm quản lý liên quan đến đối tượng dịch vụ đảm bảo hoặc đến thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo, doanh nghiệp kiểm toán phải đảm bảo rằng một thành viên Ban Giám đốc của khách hàng phải chịu trách nhiệm: (i) Đưa ra xét đoán và quyết định quan trọng thuộc phạm vi trách nhiệm của Ban Giám đốc, (ii) Đánh giá kết quả của dịch vụ, và (iii) Chịu trách nhiệm về các hành động phát sinh từ kết quả của dịch vụ đó. Điều này giúp doanh nghiệp kiểm toán tránh được rủi ro của việc đưa ra các quyết định và xét đoán quan trọng thay cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo. Rủi ro này sẽ giảm hơn nữa khi doanh nghiệp kiểm toán để khách hàng tự đánh giá và quyết định dựa trên các phân tích khách quan, minh bạch của doanh nghiệp kiểm toán.

#### ***Các vấn đề khác cần xem xét***

291.146 Nguy cơ đe dọa tính độc lập có thể phát sinh khi doanh nghiệp kiểm toán cung cấp dịch vụ phi đảm bảo liên quan đến thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo. Khi đó, doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ liên quan của mình đến thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo, và phải quyết định liệu có thể làm giảm nguy cơ tự kiểm tra xuống mức có thể chấp nhận được bằng cách áp dụng các biện pháp bảo vệ hay không.

291.147 Nguy cơ tự kiểm tra có thể phát sinh nếu doanh nghiệp kiểm toán tham gia vào việc chuẩn bị các thông tin mà sau này trở thành thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo của hợp đồng dịch vụ đảm bảo. Ví dụ, nguy cơ tự kiểm tra sẽ phát sinh nếu doanh nghiệp kiểm toán phát triển và lập các thông tin tài chính trong tương lai rồi sau đó cung cấp dịch vụ đảm bảo cho chính những thông tin này. Do vậy, doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của bất kỳ nguy cơ tự kiểm tra nào phát sinh do việc cung cấp các dịch vụ như vậy và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được.

291.148 Khi doanh nghiệp kiểm toán thực hiện dịch vụ định giá và kết quả định giá này là một phần trong thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo, doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ tự kiểm tra có thể phát sinh và 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.

**Phí dịch vụ***Phí dịch vụ lớn*

291.149 Khi tổng mức phí dịch vụ từ một khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo chiếm một phần lớn trong tổng doanh thu của doanh nghiệp kiểm toán, sự phụ thuộc và mối lo ngại về việc mất khách hàng đó sẽ làm phát sinh nguy cơ do tư lợi hoặc nguy cơ bị đe dọa. Mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ đó phụ thuộc vào các yếu tố như:

- (1) Cơ cấu hoạt động của doanh nghiệp kiểm toán.
- (2) Liệu doanh nghiệp kiểm toán mới được thành lập hay đã hoạt động ổn định.
- (3) Tầm quan trọng của khách hàng đối với doanh nghiệp kiểm toán, xét về mặt định lượng và/hoặc định tính.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

- (1) Giảm sự phụ thuộc vào khách hàng;
- (2) Soát xét kiểm soát chất lượng độc lập; hoặc
- (3) Tham khảo ý kiến tư vấn của bên thứ ba, như tổ chức nghề nghiệp hoặc kiểm toán viên hành nghề về các xét đoán quan trọng.

291.150 Nguy cơ do tư lợi hay nguy cơ bị đe dọa cũng có thể phát sinh khi phí dịch vụ từ một khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo chiếm một phần lớn trong tổng doanh thu từ các khách hàng của một thành viên Ban Giám đốc. Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và phải áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về biện pháp bảo vệ như vậy là cử một kiểm toán viên chuyên nghiệp không phải là thành viên trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo soát xét lại công việc hoặc tư vấn khi cần.

*Phí quá hạn*

291.151 Nguy cơ do tư lợi có thể phát sinh nếu khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo vẫn chưa thanh toán phí trong một thời gian dài, đặc biệt nếu không thanh toán một phần lớn phí trước khi phát hành báo cáo dịch vụ đảm bảo cho kỳ tiếp theo. Thông thường doanh nghiệp kiểm toán yêu cầu thanh toán phí trước khi phát hành báo cáo dịch vụ đảm bảo. Nếu phí dịch vụ đảm bảo vẫn chưa được thanh toán sau khi đã phát hành báo cáo dịch vụ đảm bảo, doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá sự tồn tại và mức độ nghiêm trọng của bất kỳ nguy cơ nào và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Ví dụ về biện pháp bảo vệ là mời một kiểm toán viên chuyên nghiệp

không tham gia vào hợp đồng dịch vụ đảm bảo đưa ra ý kiến tư vấn hoặc soát xét lại công việc đã được thực hiện. Doanh nghiệp kiểm toán phải xác định liệu phí quá hạn có thể được coi là tương đương với một khoản cho khách hàng vay hay không, và liệu rằng do mức độ trọng yếu của khoản phí quá hạn này thì doanh nghiệp kiểm toán có được tiếp tục hợp đồng dịch vụ đảm bảo hoặc tái bổ nhiệm hay không.

#### *Phí tiềm tàng*

291.152 Phí tiềm tàng là phí dịch vụ được xác định phụ thuộc vào kết quả của giao dịch hoặc dịch vụ mà doanh nghiệp kiểm toán thực hiện và dựa trên cơ sở được thỏa thuận trước. Trong Chương này, mức phí do tòa án hoặc cơ quan có thẩm quyền khác ấn định không được coi là phí tiềm tàng.

291.153 Phí tiềm tàng của một hợp đồng dịch vụ đảm bảo được doanh nghiệp kiểm toán tính trực tiếp hoặc gián tiếp thông qua một bên trung gian *phụ thuộc vào kết quả* dịch vụ đảm bảo sẽ làm phát sinh nguy cơ do tư lợi nghiêm trọng đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, doanh nghiệp kiểm toán không được ký kết thỏa thuận *phí dịch vụ đảm bảo theo cách tính phí tiềm tàng*.

291.154 Phí tiềm tàng của một dịch vụ phi đảm bảo cho một khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo được doanh nghiệp kiểm toán tính trực tiếp hoặc gián tiếp thông qua một bên trung gian cũng có thể làm phát sinh nguy cơ do tư lợi. Nếu kết quả của dịch vụ phi đảm bảo, và theo đó là mức phí, phụ thuộc vào một xét đoán hiện tại hoặc tương lai về một vấn đề có liên quan trọng yếu đến thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo, thì sẽ không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, doanh nghiệp kiểm toán không được ký kết những thỏa thuận về phí như vậy.

291.155 Đối với các thỏa thuận tính phí tiềm tàng do doanh nghiệp kiểm toán tính cho một dịch vụ phi đảm bảo cung cấp cho khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, sự tồn tại và mức độ nghiêm trọng của bất kỳ nguy cơ nào sẽ phụ thuộc vào các yếu tố như:

- (1) Khoảng phí tiềm tàng (*ví dụ: phí và tỷ lệ % của kết quả*).
- (2) Liệu có một cơ quan có thẩm quyền nào có quyền định đoạt kết quả của vấn đề mà khoản phí tiềm tàng được tính dựa trên kết quả đó hay không.
- (3) Nội dung của dịch vụ.
- (4) Ảnh hưởng của sự kiện hoặc giao dịch đối với đối tượng dịch vụ đảm bảo.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của bất kỳ nguy cơ nào và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được, ví dụ:

(1) Cử một kiểm toán viên chuyên nghiệp khác soát xét phần việc có liên quan hoặc đưa ra ý kiến tư vấn khi cần thiết; hoặc

(2) Sử dụng chuyên gia không phải là thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo để thực hiện dịch vụ phi đảm bảo.

### **Quà tặng và ưu đãi**

291.156 Việc chấp nhận quà tặng hoặc ưu đãi từ một khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có thể làm phát sinh nguy cơ do tư lợi và nguy cơ từ sự quen thuộc. Nếu một doanh nghiệp kiểm toán hoặc thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo chấp nhận quà tặng hoặc ưu đãi, trừ khi giá trị không đáng kể, các nguy cơ phát sinh sẽ nghiêm trọng đến mức không có biện pháp bảo vệ nào có thể làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Do đó, doanh nghiệp kiểm toán hoặc thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo không được chấp nhận quà tặng hoặc ưu đãi đó.

### **Tranh chấp hoặc nguy cơ xảy ra tranh chấp pháp lý**

291.157 Khi xảy ra hoặc có khả năng xảy ra kiện tụng, tranh chấp giữa doanh nghiệp kiểm toán hoặc một thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo với khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo, nguy cơ do tư lợi và nguy cơ bị đe dọa sẽ phát sinh. Mỗi quan hệ giữa Ban Giám đốc của khách hàng và các thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo phải dựa trên nguyên tắc hoàn toàn vô tư công khai về tất cả các mặt hoạt động kinh doanh của khách hàng. Khi doanh nghiệp kiểm toán và Ban Giám đốc của khách hàng rơi vào tình thế đối đầu do xảy ra kiện tụng, tranh chấp hoặc có nguy cơ xảy ra kiện tụng, tranh chấp, ảnh hưởng đến việc Ban Giám đốc sẵn sàng công khai đầy đủ các *thông tin cần thiết* thì nguy cơ do tư lợi và nguy cơ bị đe dọa sẽ phát sinh. Mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ này phụ thuộc vào các yếu tố như:

(1) Mức trọng yếu của vụ kiện tụng, tranh chấp.

(2) Liệu vụ kiện tụng, tranh chấp có liên quan đến một hợp đồng dịch vụ đảm bảo trước đây hay không.

Doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được, ví dụ:

(1) Rút thành viên ra khỏi nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo nếu vụ kiện tụng, tranh chấp có liên quan đến thành viên đó; hoặc

(2) Cử một kiểm toán viên chuyên nghiệp khác soát xét công việc đã thực hiện.

Nếu các biện pháp bảo vệ không làm giảm các nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được, biện pháp thích hợp duy nhất là rút khỏi hoặc từ chối thực hiện hợp đồng dịch vụ đảm bảo.

## HƯỚNG DẪN ĐOẠN 291.102 CHUẨN MỰC NÀY

### **Áp dụng Chương 291 đối với dịch vụ đảm bảo không phải là dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính**

Phần này đưa ra hướng dẫn về việc áp dụng các yêu cầu về tính độc lập quy định tại Chương 291 đối với dịch vụ đảm bảo không phải là dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính.

Phần hướng dẫn áp dụng này tập trung vào các vấn đề thường gặp trong thực tế khi thực hiện dịch vụ đảm bảo không phải dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính. Quy định tại Chương 291 là phù hợp để xem xét các yêu cầu đối với tính độc lập cho tất cả các hợp đồng dịch vụ đảm bảo. Ví dụ, đoạn 291.3 quy định doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá nguy cơ mà họ có cơ sở để tin rằng nguy cơ đó phát sinh từ các lợi ích và mối quan hệ của một công ty mạng lưới, hoặc một bên liên quan của khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo có ảnh hưởng đến tính độc lập, nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo phải xem xét cả bên liên quan đó trong quá trình đánh giá các nguy cơ đe dọa tính độc lập đồng thời áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết. Những vấn đề này không được hướng dẫn một cách cụ thể trong phần này.

Như quy định tại Khuôn khổ Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo, trong một dịch vụ đảm bảo, kiểm toán viên hành nghề phải đưa ra kết luận nhằm làm tăng độ tin cậy của các đối tượng sử dụng không phải là bên chịu trách nhiệm về kết quả của việc đánh giá hoặc đo lường đối tượng dịch vụ đảm bảo dựa trên các tiêu chí.

#### *Hợp đồng dịch vụ đảm bảo chứng thực*

Trong dịch vụ đảm bảo chứng thực, việc đánh giá hoặc đo lường đối tượng dịch vụ đảm bảo do bên chịu trách nhiệm thực hiện, và thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo được trình bày dưới dạng một khẳng định mà bên chịu trách nhiệm công bố cho các đối tượng sử dụng.

Trong dịch vụ đảm bảo chứng thực, doanh nghiệp kiểm toán phải độc lập với bên chịu trách nhiệm - là bên có trách nhiệm đối với thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo, và có thể là đối với cả chính đối tượng dịch vụ đảm bảo đó.

Trong dịch vụ đảm bảo chứng thực mà bên chịu trách nhiệm chỉ có trách nhiệm đối với thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo chứ không có trách nhiệm đối với đối tượng dịch vụ đảm bảo đó, thì doanh nghiệp kiểm toán phải độc lập với bên chịu trách nhiệm. Thêm vào đó, doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá đối với bất kỳ nguy cơ nào mà doanh nghiệp kiểm toán có cơ sở để tin rằng nguy cơ đó phát sinh do lợi ích và mối quan hệ giữa một thành viên nhóm thực hiện dịch vụ, doanh nghiệp kiểm toán, công ty mạng lưới và bên chịu trách nhiệm về đối tượng dịch vụ đảm bảo.



### *Hợp đồng dịch vụ đảm bảo trực tiếp*

Trong dịch vụ đảm bảo trực tiếp, kiểm toán viên hành nghề trực tiếp thực hiện việc đánh giá hoặc đo lường đối tượng dịch vụ đảm bảo hoặc thu thập giải trình từ bên chịu trách nhiệm thực hiện đánh giá hoặc đo lường đối tượng dịch vụ đảm bảo, mà kết quả đánh giá hoặc đo lường đó không được công bố cho đối tượng sử dụng. Thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo chỉ được cung cấp cho đối tượng sử dụng trong báo cáo dịch vụ đảm bảo.

Trong dịch vụ đảm bảo trực tiếp, doanh nghiệp kiểm toán phải độc lập với bên chịu trách nhiệm là bên chịu trách nhiệm về đối tượng dịch vụ đảm bảo.

### *Nhiều bên chịu trách nhiệm*

Trong cả dịch vụ đảm bảo chứng thực và dịch vụ đảm bảo trực tiếp, có thể có nhiều hơn một bên chịu trách nhiệm. Ví dụ, kiểm toán viên hành nghề có thể được mời thực hiện dịch vụ đảm bảo về số liệu phát hành hàng tháng của một số tờ báo độc lập. Dịch vụ này có thể được cơ cấu dưới dạng một dịch vụ đảm bảo chứng thực khi mỗi tòa báo thống kê số lượng phát hành riêng của mình và trình bày số liệu đó dưới dạng một báo cáo rồi cung cấp cho đối tượng sử dụng. Theo một cách khác, dịch vụ này có thể được cơ cấu dưới dạng dịch vụ đảm bảo trực tiếp khi không có báo cáo và có hoặc không có giải trình bằng văn bản từ các tòa báo.

Trong các dịch vụ như vậy, khi quyết định liệu có cần thiết phải áp dụng các quy định trong Chương 291 cho từng bên chịu trách nhiệm hay không, doanh nghiệp kiểm toán nên xem xét lợi ích hoặc mối quan hệ giữa doanh nghiệp kiểm toán hoặc thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo với bên chịu trách nhiệm cụ thể có thể làm phát sinh nguy cơ đáng kể đe dọa tính độc lập hay không. Doanh nghiệp kiểm toán phải cân nhắc:

(a) Mức độ trọng yếu của thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo (hoặc của đối tượng dịch vụ đảm bảo) mà bên chịu trách nhiệm đó chịu trách nhiệm;

(b) Lợi ích của công chúng liên quan đến dịch vụ đảm bảo đó.

Nếu doanh nghiệp kiểm toán xác định rằng nguy cơ đe dọa tính độc lập phát sinh từ các mối quan hệ như vậy với bên chịu trách nhiệm đó là nhỏ và không quan trọng thì không nhất thiết phải áp dụng toàn bộ các quy định trong Chương này đối với bên chịu trách nhiệm đó.

### *Ví dụ*

Ví dụ sau được đưa ra để minh họa cho việc áp dụng các quy định của Chương 291 với giả thiết rằng khách hàng không đồng thời là khách hàng sử dụng dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính của doanh nghiệp kiểm toán hay công ty mạng lưới.

Doanh nghiệp kiểm toán thực hiện dịch vụ đảm bảo đối với trữ lượng dầu thực tế của 10 công ty độc lập. Từng công ty đã tiến hành khảo sát kỹ thuật và địa chất để xác định trữ lượng của họ (đối tượng dịch vụ đảm bảo). Các tiêu chí đã được

thiết lập để xác định thế nào là trữ lượng thực tế và các tiêu chí này đã được kiểm toán viên hành nghề xác định là phù hợp với dịch vụ đảm bảo. Trữ lượng thực tế của mỗi doanh nghiệp tại ngày 31 tháng 12 năm 20x0 như sau:

*Đơn vị tính: 1000 thùng*

	<i>Trữ lượng dầu thực tế</i>		<i>Trữ lượng dầu thực tế</i>
Công ty 1	5.200	Công ty 6	39.126
Công ty 2	725	Công ty 7	345
Công ty 3	3.260	Công ty 8	175
Công ty 4	15.000	Công ty 9	24.135
Công ty 5	6.700	Công ty 10	9.635
<b>Tổng</b>		<b>104.301</b>	

**Hợp đồng dịch vụ đảm bảo có thể được cơ cấu theo các cách khác nhau:**

***Hợp đồng dịch vụ đảm bảo chứng thực***

A1 Mỗi công ty đo trữ lượng của mình và cung cấp báo cáo cho doanh nghiệp kiểm toán và cho đối tượng sử dụng; hoặc

A2 Một tổ chức độc lập đo trữ lượng của các công ty này và cung cấp báo cáo cho doanh nghiệp kiểm toán và cho đối tượng sử dụng.

***Hợp đồng dịch vụ đảm bảo trực tiếp***

D1 Mỗi công ty đo trữ lượng của mình và cung cấp cho doanh nghiệp kiểm toán giải trình bằng văn bản rằng công ty đã đo trữ lượng dựa trên các tiêu chí đã được thiết lập để đo lường trữ lượng thực tế. Giải trình này không được công bố cho đối tượng sử dụng hoặc;

D2 Doanh nghiệp kiểm toán trực tiếp đo trữ lượng của một vài công ty.

***Áp dụng phương pháp tiếp cận***

***A1 Mỗi công ty đo trữ lượng của mình và cung cấp báo cáo cho doanh nghiệp kiểm toán và cho đối tượng sử dụng***

Có nhiều bên chịu trách nhiệm trong hợp đồng này (10 công ty). Khi xác định liệu có cần áp dụng các quy định về tính độc lập với tất cả các công ty hay không, doanh nghiệp kiểm toán có thể xem xét lợi ích hoặc mối quan hệ với từng công ty cụ thể có thể làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập vượt quá mức có thể chấp nhận được hay không. Doanh nghiệp kiểm toán sẽ xem xét các yếu tố như:

- Mức độ trọng yếu của trữ lượng thực tế của từng công ty trên tổng trữ lượng báo cáo;

- Lợi ích của công chúng liên quan đến hợp đồng (xem quy định tại đoạn 291.28 Chuẩn mực này).

Ví dụ, công ty 8 chiếm 0,17% tổng trữ lượng, vì vậy lợi ích và mối quan hệ kinh doanh với công ty 8 sẽ làm phát sinh ít nguy cơ hơn so với mối quan hệ tương tự đối với công ty 6, công ty chiếm tới gần 37,5% tổng trữ lượng.

Sau khi xác định được các công ty cần áp dụng các yêu cầu về tính độc lập, nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo và doanh nghiệp kiểm toán được yêu cầu phải độc lập với các bên chịu trách nhiệm đó và các bên này sẽ được coi là khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo (đoạn 291.28 Chuẩn mực này).

***A2 Một tổ chức độc lập đo trữ lượng của các công ty và cung cấp báo cáo cho doanh nghiệp kiểm toán và cho đối tượng sử dụng***

Doanh nghiệp kiểm toán phải độc lập với tổ chức đo trữ lượng và cung cấp các báo cáo cho doanh nghiệp kiểm toán và cho đối tượng sử dụng (xem quy định tại đoạn 291.19 Chuẩn mực này). Tổ chức này không chịu trách nhiệm về đối tượng dịch vụ đảm bảo và vì thế, doanh nghiệp kiểm toán phải đánh giá bất kỳ nguy cơ nào mà doanh nghiệp kiểm toán có cơ sở để tin rằng nguy đó có thể phát sinh từ các lợi ích/mối quan hệ với bên chịu trách nhiệm về đối tượng dịch vụ đảm bảo (đoạn 291.19 Chuẩn mực này). Có nhiều bên chịu trách nhiệm về đối tượng dịch vụ đảm bảo ở trong hợp đồng này (10 công ty). Như đã đề cập ở ví dụ A1 bên trên, doanh nghiệp kiểm toán có thể xem xét liệu lợi ích hoặc mối quan hệ với từng công ty cụ thể có thể làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập vượt quá mức có thể chấp nhận được hay không.

***D1 Mỗi công ty đo trữ lượng của mình và cung cấp cho doanh nghiệp kiểm toán giải trình bằng văn bản rằng công ty đã đo trữ lượng dựa trên các tiêu chí đã được thiết lập để đo lường trữ lượng thực tế. Giải trình này không được công bố cho đối tượng sử dụng***

Có nhiều bên chịu trách nhiệm trong hợp đồng này (10 công ty). Khi xác định liệu có cần áp dụng các quy định về tính độc lập với tất cả các công ty hay không, doanh nghiệp kiểm toán có thể xem xét liệu lợi ích hoặc mối quan hệ với từng công ty cụ thể có thể làm phát sinh nguy cơ đe dọa tính độc lập vượt quá mức có thể chấp nhận được hay không. Doanh nghiệp sẽ xem xét các yếu tố như:

- Mức độ trọng yếu của trữ lượng thực tế của từng công ty trên tổng trữ lượng báo cáo;

- Lợi ích của công chúng với hợp đồng (xem quy định đoạn 291.28 Chuẩn mực này).

Ví dụ, công ty 8 chiếm 0,17% tổng trữ lượng, vì vậy lợi ích và mối quan hệ kinh doanh với công ty 8 sẽ tạo ra ít nguy cơ hơn so với mối quan hệ tương tự đối với công ty 6, công ty chiếm tới gần 37,5% tổng trữ lượng.

Sau khi xác định được các công ty cần áp dụng các yêu cầu về tính độc lập, nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo và doanh nghiệp kiểm toán được yêu cầu phải độc lập với các bên chịu trách nhiệm đó và các bên này sẽ được coi là khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo (đoạn 291.28 Chuẩn mực này).

### ***D2 Doanh nghiệp kiểm toán trực tiếp đo trữ lượng của một vài công ty***

Áp dụng giống như ví dụ D1 nói trên.

## **PHẦN C**

### **ÁP DỤNG CHO KẾ TOÁN VIÊN, KIỂM TOÁN VIÊN CHUYÊN NGHIỆP TRONG DOANH NGHIỆP**

#### **CHƯƠNG 300 - Giới thiệu**

300.1 Phần C của Chuẩn mực này quy định việc áp dụng khuôn khổ quy định tại Phần A trong các trường hợp cụ thể đối với kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp. Phần này không quy định tất cả các tình huống cũng như các mối quan hệ làm phát sinh hoặc có thể làm phát sinh nguy cơ ảnh hưởng đến việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản mà kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có thể gặp phải. Vì vậy, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp được khuyến khích chú ý đến những tình huống cũng như những mối quan hệ tương tự.

300.2 Các nhà đầu tư, nhà cung cấp, chủ doanh nghiệp và những đối tượng khác trong cộng đồng kinh doanh cũng như chính phủ và công chúng đều có thể tin dùng công việc của kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp. Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có thể phải chịu trách nhiệm một cách độc lập hoặc liên đới về việc lập và trình bày báo cáo tài chính và các thông tin khác mà doanh nghiệp, tổ chức và bên thứ ba sử dụng. Họ cũng có thể phải chịu trách nhiệm đối với việc quản lý tài chính hiệu quả và các ý kiến tư vấn về các vấn đề liên quan đến hoạt động kinh doanh.

300.3 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có thể là người làm thuê, thành viên Ban Giám đốc, Giám đốc điều hành hoặc không tham gia điều hành doanh nghiệp, Chủ doanh nghiệp kiêm Giám đốc, tình nguyện viên hay một cá nhân làm việc cho một hoặc nhiều tổ chức. Hình thức pháp lý của mối quan hệ với doanh nghiệp hoặc tổ chức sử dụng lao động, nếu có, không ảnh hưởng tới trách nhiệm về đạo đức nghề nghiệp của họ.

300.4 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có trách nhiệm góp phần thực hiện các mục tiêu chính đáng của doanh nghiệp, tổ chức đó.

Chuẩn mực này không cản trở kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp trong việc hoàn thành các trách nhiệm đó, mà chỉ quy định các tình huống mà trong đó các nguyên tắc đạo đức cơ bản có thể bị vi phạm.

300.5 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có thể nắm giữ vị trí cấp cao trong doanh nghiệp, tổ chức đó. 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 thái độ. Do đó, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp được kỳ vọng sẽ phát triển văn hóa doanh nghiệp dựa trên cơ sở đạo đức nghề nghiệp, trong đó nhấn mạnh tầm quan trọng mà lãnh đạo cấp cao đặt vào hành vi ứng xử có đạo đức.

300.6 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp không được tham gia vào các hoạt động kinh doanh, công việc, hoạt động làm tổn hại hoặc có thể làm tổn hại đến tính chính trực, tính khách quan hoặc uy tín nghề nghiệp và vì vậy dẫn đến việc không tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản.

300.7 Việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản có thể bị đe dọa bởi rất nhiều tình huống và các mối quan hệ. Các nguy cơ được phân nhóm 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;
- (e) Nguy cơ bị đe dọa.

Các nguy cơ này được quy định chi tiết tại Phần A của Chuẩn mực này.

300.8 Ví dụ về các tình huống có thể làm phát sinh nguy cơ do tư lợi cho kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp bao gồm:

- (1) Nắm giữ lợi ích tài chính trong doanh nghiệp, hoặc nhận khoản vay hay bảo lãnh từ doanh nghiệp, tổ chức mà mình đang làm việc;
- (2) Tham gia vào các thỏa thuận về lương, thưởng với doanh nghiệp, tổ chức mà mình đang làm việc;
- (3) Sử dụng tài sản của doanh nghiệp, tổ chức cho mục đích cá nhân;
- (4) Lo lắng về sự ổn định của công việc;
- (5) Áp lực kinh doanh đến từ bên ngoài doanh nghiệp, tổ chức mà mình đang làm việc.

300.9 Ví dụ về tình huống có thể làm phát sinh nguy cơ tự kiểm tra là khi kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải quyết định phương pháp hạch toán kế toán phù hợp cho giao dịch hợp nhất kinh doanh sau khi chính mình đã thực hiện nghiên cứu khả thi làm cơ sở cho việc quyết định thực hiện giao dịch mua đó.



300.10 Khi góp phần thực hiện các mục tiêu chính đáng của doanh nghiệp, tổ chức nơi mình làm việc, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có thể quảng bá vị thế của tổ chức đó, với điều kiện lời quảng bá không được sai sự thật và không được gây hiểu nhầm. Nhìn chung, những việc như vậy thường không làm phát sinh nguy cơ về sự bào chữa.

300.11 Ví dụ về các tình huống có thể làm phát sinh nguy cơ từ sự quen thuộc bao gồm:

(1) Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp chịu trách nhiệm báo cáo thông tin tài chính, trong khi, thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp hoặc gần gũi của họ cũng làm ở doanh nghiệp, tổ chức đó chịu trách nhiệm đưa ra các quyết định có ảnh hưởng đến việc báo cáo thông tin tài chính đó;

(2) Có mối liên hệ lâu dài với các cá nhân có khả năng ảnh hưởng đến các quyết định kinh doanh;

(3) Nhận quà tặng hay ưu đãi, trừ khi giá trị của nó là không đáng kể.

300.12 Ví dụ về các tình huống có thể làm phát sinh nguy cơ bị đe dọa bao gồm:

(1) Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp hay gần gũi của họ bị đe dọa cho thôi việc hay chuyển công tác khác do bất đồng về việc áp dụng nguyên tắc kế toán hay cách thức báo cáo thông tin tài chính;

(2) Một cá nhân có khả năng chi phối gây ảnh hưởng đến quá trình ra quyết định, ví dụ, trong việc quyết định ký kết hợp đồng hay việc áp dụng một nguyên tắc kế toán.

300.13 Các biện pháp bảo vệ có thể loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được gồm hai nhóm sau:

(a) Các biện pháp bảo vệ do pháp luật, cơ quan quản lý hoặc tổ chức nghề nghiệp quy định;

(b) Các biện pháp bảo vệ trong môi trường làm việc.

Ví dụ về các biện pháp bảo vệ do pháp luật, cơ quan quản lý hoặc tổ chức nghề nghiệp quy định chi tiết tại đoạn 100.14 thuộc Phần A của Chuẩn mực này.

300.14 Các biện pháp bảo vệ trong môi trường làm việc bao gồm:

(1) Hệ thống giám sát doanh nghiệp hoặc cơ chế giám sát khác của doanh nghiệp, tổ chức nơi kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp làm việc;

(2) Các quy tắc đạo đức và hành vi ứng xử của doanh nghiệp, tổ chức;

(3) Thủ tục tuyển dụng của doanh nghiệp, tổ chức nhấn mạnh tầm quan trọng của việc tuyển dụng nhân viên có năng lực và phẩm chất;

(4) Hệ thống kiểm soát nội bộ chặt chẽ;

(5) Các biện pháp kỷ luật thích hợp;

(6) Phong cách lãnh đạo chú trọng vào việc ứng xử có đạo đức và kỳ vọng vào việc nhân viên sẽ hành động một cách có đạo đức;

(7) Các chính sách và thủ tục nhằm thực hiện và theo dõi chất lượng, hiệu quả công việc của nhân viên;

(8) Trao đổi kịp thời với tất cả nhân viên về các chính sách và thủ tục của doanh nghiệp, tổ chức, kể cả những thay đổi (nếu có), và có các chương trình đào tạo phù hợp về các chính sách và thủ tục đó;

(9) Các chính sách và thủ tục nhằm trao quyền và khuyến khích nhân viên trao đổi thông tin với các cấp lãnh đạo cao hơn trong doanh nghiệp, tổ chức về bất cứ vấn đề đạo đức nào khiến họ quan ngại mà không sợ bị trừng phạt;

(10) Tham khảo ý kiến tư vấn của kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp phù hợp khác.

300.15 Trường hợp kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp tin rằng các hành vi và ứng xử vi phạm đạo đức nghề nghiệp của các nhân viên khác sẽ còn tiếp diễn trong doanh nghiệp, tổ chức nơi mình làm việc, thì kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp có thể cân nhắc việc tham khảo ý kiến của chuyên gia tư vấn pháp luật. Trường hợp nghiêm trọng, khi toàn bộ các biện pháp bảo vệ có thể thực hiện đều không hiệu quả và không thể làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp có thể cân nhắc xin thôi việc.

### **CHƯƠNG 310 - Xung đột về lợi ích**

310.1 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có thể gặp phải xung đột về lợi ích trong khi thực hiện hoạt động chuyên môn. Xung đột về lợi ích có thể làm phát sinh nguy cơ ảnh hưởng đến tính khách quan và các nguyên tắc đạo đức cơ bản khác. Các nguy cơ có thể phát sinh khi:

(1) Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp thực hiện hoạt động chuyên môn liên quan đến một vấn đề cụ thể cho hai hoặc nhiều bên bị xung đột về lợi ích liên quan đến vấn đề trên; hoặc

(2) Lợi ích của kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp liên quan đến một vấn đề cụ thể trong hoạt động chuyên môn bị xung đột với lợi ích của bên có liên quan đến hoạt động chuyên môn mà kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp thực hiện.

Bên bị xung đột lợi ích nói trên có thể là doanh nghiệp, tổ chức nơi kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp làm việc, nhà cung cấp, khách hàng, bên cho vay, cổ đông hoặc các bên khác.

Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp *trong doanh nghiệp* không được để xung đột về lợi ích làm ảnh hưởng đến xét đoán chuyên môn hoặc quyết định kinh doanh của mình.

310.2 Ví dụ về các trường hợp có thể làm phát sinh xung đột về lợi ích, khi *kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp*:

(1) Nắm giữ vị trí thành viên Ban Giám đốc hoặc Ban quản trị của hai doanh nghiệp, tổ chức và thu thập thông tin bảo mật từ doanh nghiệp này để đem lại lợi ích hoặc gây bất lợi cho doanh nghiệp kia;

(2) Thực hiện hoạt động chuyên môn cho một trong hai bên góp vốn vào công ty hợp danh mà kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp đang làm việc để giúp họ giải thể công ty hợp danh đó;

(3) Lập và trình bày thông tin tài chính cho một số thành viên Ban Giám đốc của doanh nghiệp, tổ chức mà kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp đang làm việc và các thành viên đó đang tiến hành mua *toàn bộ hoặc một phần sở hữu đủ để giành quyền kiểm soát* doanh nghiệp;

(4) Chịu trách nhiệm lựa chọn nhà cung cấp cho doanh nghiệp, tổ chức mà kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp đang làm việc trong khi một thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp đó có thể hưởng lợi ích tài chính từ giao dịch này;

(5) Nắm giữ vai trò như một thành viên Ban quản trị trong doanh nghiệp, tổ chức mà họ đang làm việc, và đang xem xét phê duyệt các khoản đầu tư nhất định cho doanh nghiệp mà các khoản đầu tư này sẽ làm tăng giá trị danh mục đầu tư cá nhân của kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp của kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp đó.

310.3 Trong quá trình xác định và đánh giá các lợi ích, các mối quan hệ có thể làm phát sinh xung đột về lợi ích, đồng thời thực hiện các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ ảnh hưởng việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản xuống mức có thể chấp nhận được thì kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải sử dụng xét đoán chuyên môn và cảnh giác đối với tất cả những lợi ích và mối quan hệ mà một bên thứ ba phù hợp và có đầy đủ thông tin, sau khi xem xét các sự kiện và tình huống có sẵn cho kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp tại thời điểm đó, có thể kết luận rằng các lợi ích và các mối quan hệ đó có thể ảnh hưởng đến việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản.

310.4 Trong quá trình giải quyết xung đột về lợi ích, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp được khuyến khích tham khảo hướng dẫn của doanh nghiệp, tổ chức mà họ đang làm việc hoặc từ các bên khác như tổ chức nghề nghiệp, chuyên gia tư vấn pháp luật hoặc từ kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp khác. Khi tiết lộ hoặc chia sẻ thông tin bên trong doanh nghiệp, tổ chức và tham khảo hướng dẫn của bên thứ ba, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp phải luôn đảm bảo *tuân thủ* nguyên tắc đạo đức cơ bản về bảo mật thông tin.

310.5 Nếu nguy cơ phát sinh do xung đột về lợi ích lớn hơn mức có thể chấp nhận được, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải áp dụng các biện pháp bảo vệ nhằm loại trừ hoặc làm giảm ảnh hưởng của nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Nếu các biện pháp bảo vệ không thể làm giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được thì kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp phải từ chối thực hiện hoặc ngừng thực hiện hoạt động chuyên môn mà hoạt động đó làm phát sinh xung đột về lợi ích; hoặc chấm dứt các mối quan hệ có liên quan hoặc từ bỏ các lợi ích có liên quan nhằm loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được.

310.6 Khi xác định liệu xung đột về lợi ích có tồn tại hoặc có thể phát sinh hay không, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải thực hiện các thủ tục phù hợp để xác định:

(1) Bản chất của các lợi ích và mối quan hệ giữa các bên liên quan đến hoạt động chuyên môn;

(2) Bản chất của hoạt động chuyên môn và ảnh hưởng của hoạt động chuyên môn đó đối với các bên liên quan.

Bản chất của hoạt động chuyên môn cũng như các lợi ích và mối quan hệ liên quan có thể thay đổi theo thời gian. Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp phải luôn cảnh giác với những sự thay đổi như vậy nhằm xác định các tình huống có thể làm phát sinh xung đột về lợi ích.

310.7 Nếu phát hiện xung đột về lợi ích, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải đánh giá:

(1) Tầm quan trọng của các lợi ích hoặc mối quan hệ có liên quan;

(2) Mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ phát sinh do việc thực hiện hoạt động chuyên môn. Nhìn chung, hoạt động chuyên môn càng liên quan trực tiếp đến vấn đề làm phát sinh xung đột về lợi ích thì nguy cơ ảnh hưởng đến tính khách quan và việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản khác càng nghiêm trọng.

310.8 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết nhằm loại trừ hoặc làm giảm các nguy cơ ảnh hưởng đến việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản do xung đột về lợi ích gây ra xuống mức có thể chấp nhận được. Tùy thuộc vào hoàn cảnh làm phát sinh xung đột về lợi ích, *kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp* có thể áp dụng một hoặc một số biện pháp bảo vệ sau:

(1) Cơ cấu lại hoặc phân công lại trách nhiệm và nghĩa vụ cụ thể;

(2) Thực hiện sự giám sát phù hợp, ví dụ, hoạt động dưới sự giám sát của một thành viên Ban Giám đốc;

(3) Không tham gia quá trình ra quyết định có liên quan đến vấn đề làm phát sinh xung đột về lợi ích;

(4) Tham khảo ý kiến tư vấn từ bên thứ ba như tổ chức nghề nghiệp, chuyên gia tư vấn pháp luật hoặc kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp khác.

310.9 Ngoài các biện pháp bảo vệ hướng dẫn tại đoạn 310.8, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp cần phải cung cấp thông tin về bản chất của xung đột lợi ích cho các bên liên quan, bao gồm các cấp phù hợp trong doanh nghiệp, tổ chức mà kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp đang làm việc, và trong trường hợp cần thiết phải có các biện pháp bảo vệ nhằm làm giảm ảnh hưởng của nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được thì cần phải có sự chấp nhận của các bên đó để kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp thực hiện hoạt động chuyên môn của mình. Trong một số trường hợp, sự chấp nhận có thể được thể hiện thông qua thái độ của các bên liên quan khi kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp có đủ bằng chứng để kết luận rằng các bên đã biết về hoàn cảnh cụ thể của xung đột ngay từ đầu và đã chấp nhận hoặc không phản đối sự tồn tại của xung đột về lợi ích đó.

310.10 Khi việc cung cấp thông tin được thực hiện bằng lời hoặc sự chấp nhận cũng bằng lời hoặc thể hiện thông qua thái độ, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải ghi chép và lưu lại trong tài liệu, hồ sơ về bản chất của tình huống làm phát sinh xung đột về lợi ích, các biện pháp bảo vệ đã được áp dụng để làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được và sự đồng ý của bên liên quan.

310.11 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có thể gặp phải các nguy cơ khác ảnh hưởng đến việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản, ví dụ khi phải lập hoặc báo cáo thông tin tài chính do áp lực không phù hợp từ các bên khác trong doanh nghiệp, tổ chức mà kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp đang làm việc hoặc do các mối quan hệ tài chính, kinh doanh hoặc cá nhân giữa doanh nghiệp đó và thành viên có mối quan hệ gia đình trực tiếp hoặc gần gũi với kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp, tổ chức đó. Chương 320 và 340 Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn về các biện pháp xử lý đối với các nguy cơ đó.

## **CHƯƠNG 320 - Lập và báo cáo thông tin**

320.1 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp thường tham gia vào việc lập và báo cáo thông tin có thể được công bố ra công chúng hoặc được đối tượng khác trong và ngoài doanh nghiệp sử dụng. Thông tin này có thể bao gồm thông tin tài chính hoặc thông tin quản lý, ví dụ, dự toán ngân sách, báo cáo tài chính, thông tin trao đổi và phân tích của Ban Giám đốc, thư giải trình của Ban Giám đốc cung cấp cho kiểm toán viên trong quá trình kiểm toán báo cáo tài chính của doanh nghiệp. Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải lập hoặc trình bày thông tin một cách trung thực, hợp lý và phù hợp với các chuẩn mực nghề nghiệp và các quy định pháp lý có liên quan đến lập và trình bày thông tin để các thông tin này được hiểu đúng bản chất.



320.2 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp chịu trách nhiệm lập hoặc phê duyệt báo cáo tài chính cho mục đích chung của doanh nghiệp phải đảm bảo rằng báo cáo tài chính đó được lập và trình bày phù hợp với các chuẩn mực và các quy định pháp lý có liên quan đến lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng.

320.3 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải thực hiện các biện pháp phù hợp để đảm bảo thông tin mà mình chịu trách nhiệm lập và trình bày phải:

(a) Phản ánh rõ ràng và đúng bản chất của các giao dịch kinh doanh, tài sản hoặc nợ phải trả;

(b) Được phân loại và ghi chép thông tin một cách kịp thời và đúng đắn;

(c) Được trình bày chính xác, trung thực và đầy đủ các sự kiện và giao dịch trên các khía cạnh trọng yếu.

320.4 Nguy cơ ảnh hưởng đến việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản, ví dụ, nguy cơ do tư lợi hoặc nguy cơ bị đe dọa làm ảnh hưởng tới tính chính trực, tính khách quan hoặc năng lực chuyên môn và tính thận trọng, có thể phát sinh khi kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp bị gây áp lực từ bên ngoài hay từ chính khả năng có thể thu lợi ích cá nhân, phải lập hoặc báo cáo thông tin một cách sai lệch hoặc liên quan đến thông tin sai lệch thông qua hành động của người khác.

320.5 Mức độ nghiêm trọng của nguy cơ phụ thuộc vào các yếu tố như nguồn gốc gây ra áp lực và văn hóa của doanh nghiệp mà kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp đang làm việc. Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải luôn tuân thủ nguyên tắc đạo đức cơ bản về tính chính trực, nguyên tắc này yêu cầu kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp phải thẳng thắn và trung thực trong tất cả các mối quan hệ chuyên môn và kinh doanh. Chương 340 Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn về các nguy cơ phát sinh từ các thỏa thuận về lợi ích tài chính, tiền lương, tiền thưởng.

320.6 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm ảnh hưởng của các nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Các biện pháp bảo vệ này bao gồm việc tham khảo ý kiến từ lãnh đạo cấp trên, Ban kiểm soát, Ban quản trị của doanh nghiệp hoặc tổ chức nghề nghiệp có liên quan.

320.7 Trường hợp không thể làm giảm ảnh hưởng của các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải từ chối không tham gia vào việc lập và trình bày thông tin mà kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp xác định là sai lệch. Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có thể liên quan tới thông tin sai lệch mà

không biết và nếu phát hiện ra điều này thì kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải thực hiện các biện pháp bảo vệ để loại bỏ sự liên quan đến thông tin đó. Để xác định liệu có cần thiết phải báo cáo về các trường hợp này với *bên thứ ba* hay không, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp cần tham khảo ý kiến chuyên gia tư vấn pháp luật. Ngoài ra, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp có thể cân nhắc xin thôi việc.

### **CHƯƠNG 330 - Hành động với đầy đủ kỹ năng chuyên môn**

330.1 Nguyên tắc đạo đức cơ bản về năng lực chuyên môn và tính thận trọng đòi hỏi kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp làm việc trong doanh nghiệp, tổ chức chỉ được đảm nhận các trọng trách mà người đó có đủ năng lực và kinh nghiệm liên quan. Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp không được cố ý làm chủ doanh nghiệp hiểu nhầm về trình độ chuyên môn hay kinh nghiệm của mình, và phải tham khảo ý kiến tư vấn của chuyên gia phù hợp khi cần thiết.

330.2 Các tình huống có thể làm phát sinh nguy cơ ảnh hưởng đến năng lực chuyên môn và tính thận trọng của kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp làm việc trong doanh nghiệp, tổ chức trong quá trình thực hiện nhiệm vụ của mình gồm:

- (1) Khi người đó không có đủ thời gian để thực hiện hoặc hoàn thành nhiệm vụ;
- (2) Khi thông tin người đó cần để thực hiện nhiệm vụ là bị hạn chế hoặc không đầy đủ;
- (3) Khi người đó không đủ năng lực và thiếu kinh nghiệm;
- (4) Khi không có đủ nguồn lực để thực hiện nhiệm vụ.

330.3 Mức độ nghiêm trọng của nguy cơ phụ thuộc vào các yếu tố như: (i) Mối quan hệ của kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp với các nhân viên khác; (ii) Cấp bậc của họ trong doanh nghiệp; và (iii) Mức độ giám sát và soát xét công việc. Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được, ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

- (1) Cập nhật kiến thức hoặc tham khảo ý kiến tư vấn;
- (2) Đảm bảo đủ thời gian thực hiện nhiệm vụ được giao;
- (3) Tìm kiếm sự hỗ trợ từ những người có trình độ chuyên môn phù hợp;
- (4) Khi cần, tham khảo ý kiến tư vấn từ:
  - (i) Nhân sự cấp cao hơn trong doanh nghiệp, tổ chức;
  - (ii) Chuyên gia độc lập; hoặc
  - (iii) Tổ chức nghề nghiệp phù hợp.

330.4 Khi không thể loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải quyết định liệu có từ chối thực hiện nhiệm vụ được giao hay không. Nếu kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp quyết định rằng việc từ chối là hợp lý thì phải trình bày rõ lý do từ chối.

### **CHƯƠNG 340 - Lợi ích tài chính, tiền lương, tiền thưởng gắn với việc lập và trình bày báo cáo tài chính và ra quyết định**

340.1 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có thể có lợi ích tài chính, bao gồm lợi ích phát sinh từ các thỏa thuận về tiền lương, tiền thưởng hoặc có thể biết về lợi ích tài chính của thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp hoặc gần gũi của họ mà trong một số trường hợp có thể làm phát sinh nguy cơ ảnh hưởng đến việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản. Ví dụ, nguy cơ do tư lợi ảnh hưởng đến tính khách quan hoặc tính bảo mật có thể phát sinh do sự tồn tại của động cơ và cơ hội làm sai lệch thông tin có độ nhạy về giá cả để có được lợi ích tài chính. Ví dụ về các trường hợp có thể làm phát sinh nguy cơ do tư lợi là khi kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp hoặc gần gũi của họ:

(1) Nắm giữ lợi ích tài chính trực tiếp hoặc gián tiếp trong doanh nghiệp và giá trị của lợi ích tài chính đó có thể bị ảnh hưởng trực tiếp bởi các quyết định do kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp đó đưa ra;

(2) 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 kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp đó đưa ra;

(3) Nắm giữ trực tiếp hay gián tiếp quyền đối với cổ phiếu thưởng hoãn lại hoặc quyền chọn cổ phiếu trong doanh nghiệp mà giá trị của các quyền đó có thể bị ảnh hưởng trực tiếp bởi các quyết định do kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp đó đưa ra;

(4) Tham gia vào các thỏa thuận về lương thưởng, trong đó quy định các khoản tiền thưởng khi đạt được kết quả kinh doanh nhất định hoặc các khoản tiền thưởng cho nỗ lực tối đa hóa giá trị cổ phiếu của doanh nghiệp, ví dụ, thông qua việc tham gia lập kế hoạch thưởng dài hạn gắn liền với việc đạt được các kết quả kinh doanh nhất định.

340.2 Nguy cơ về tư lợi phát sinh từ các thỏa thuận về tiền lương, tiền thưởng có thể được gia tăng dưới áp lực từ cấp trên hoặc đồng nghiệp trong tổ chức cùng tham gia vào thỏa thuận đó. Ví dụ, các thỏa thuận thưởng cho phép các bên tham gia được hưởng một lượng cổ phiếu của tổ chức theo mức giá tượng trưng hoặc miễn phí nếu như các tiêu chí về kết quả hoạt động kinh doanh cụ thể được thỏa mãn. Trong một số trường hợp, giá trị cổ phiếu thưởng có thể lớn hơn đáng kể so với mức lương của kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp.

340.3 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp không được phép làm sai lệch thông tin hoặc sử dụng các thông tin bảo mật cho lợi ích cá nhân hoặc cho lợi ích tài chính của người khác. Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp nắm giữ vị trí càng cao thì khả năng và cơ hội tác động đến báo cáo tài chính và việc ra quyết định càng cao, áp lực làm sai lệch thông tin từ cấp trên và đồng nghiệp cũng càng lớn. Trong các trường hợp như vậy, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải đặc biệt ý thức việc tuân thủ với nguyên tắc đạo đức về tính chính trực, nguyên tắc này yêu cầu kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp phải thẳng thắn và trung thực trong tất cả các mối quan hệ chuyên môn và kinh doanh.

340.4 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của nguy cơ phát sinh từ lợi ích tài chính và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm các nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Trong quá trình đó, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải đánh giá bản chất của lợi ích, bao gồm cả việc đánh giá tầm quan trọng của lợi ích. Yếu tố quyết định tầm quan trọng của lợi ích phụ thuộc vào hoàn cảnh của từng cá nhân. Ví dụ về các biện pháp bảo vệ gồm:

(1) Có chính sách và thủ tục cho phép một ủy ban độc lập với Ban Giám đốc quyết định mức và hình thức tiền lương, tiền thưởng đối với lãnh đạo cấp cao;

(2) Thông báo tất cả các lợi ích liên quan và kế hoạch thực hiện quyền hoặc mua bán cổ phiếu có liên quan với Ban quản trị doanh nghiệp, phù hợp với các chính sách nội bộ;

(3) Tham khảo ý kiến tư vấn từ cấp trên trong doanh nghiệp, khi cần;

(4) Tham khảo ý kiến tư vấn từ Ban quản trị doanh nghiệp hoặc tổ chức nghề nghiệp khi cần;

(5) Thực hiện các thủ tục kiểm toán nội bộ hay kiểm toán độc lập;

(6) Đào tạo, cập nhật kiến thức về đạo đức nghề nghiệp, các vấn đề pháp luật không cho phép và các quy định khác về giao dịch nội gián.

## **CHƯƠNG 350 - Các ưu đãi**

### **Nhận các ưu đãi**

350.1 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp hoặc gần gũi của họ có thể được đề nghị nhận ưu đãi. Ưu đãi có thể được thể hiện dưới nhiều hình thức khác nhau như quà biếu, tặng, chiêu đãi, đối xử ưu ái, quan hệ bạn bè hay khách hàng thân thiết theo cách thức không phù hợp.

350.2 Việc nhận được các đề nghị ưu đãi có thể làm phát sinh các nguy cơ ảnh hưởng tới việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản. Khi kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp hoặc thành viên có quan hệ gia đình

trực tiếp hoặc gián gửi của họ được đề nghị nhận ưu đãi thì phải xem xét cẩn thận việc nhận ưu đãi này. Các nguy cơ do tư lợi làm ảnh hưởng đến tính khách quan hay tính bảo mật phát sinh khi khoản ưu đãi được đưa ra nhằm: (i) Cố gắng gây ảnh hưởng một cách không đúng hay không trung thực tới các hành động, quyết định; (ii) Khuyến khích các hành vi bất hợp pháp hay không trung thực; hoặc (iii) Có được thông tin mật. Nguy cơ bị đe dọa làm ảnh hưởng đến tính khách quan hay tính bảo mật phát sinh khi kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp hoặc thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp hoặc gián gửi của họ chấp nhận ưu đãi và sau đó bị đe dọa công bố chuyện nhận ưu đãi này nhằm hủy hoại danh tiếng của họ.

350.3 Sự tồn tại và mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ này phụ thuộc vào bản chất, giá trị và ý đồ ẩn sau đề nghị nhận ưu đãi. Nếu một bên thứ ba phù hợp và có đầy đủ thông tin, sau khi xem xét tất cả các sự kiện và tình huống cụ thể, cho rằng việc nhận ưu đãi này là không quan trọng và không nhằm mục đích khuyến khích các hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp, thì kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có thể kết luận rằng ưu đãi được đưa ra là phù hợp với thông lệ kinh doanh và không có nguy cơ ảnh hưởng nghiêm trọng đối với việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản.

350.4 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải đánh giá mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết để loại trừ hoặc làm giảm các nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Khi không thể loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được bằng việc áp dụng các biện pháp bảo vệ, thì kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp không được nhận các ưu đãi này. Các nguy cơ thực sự ảnh hưởng hoặc được cho là có ảnh hưởng tới việc tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản phát sinh không chỉ khi đã chấp nhận ưu đãi mà đôi khi còn phát sinh ngay cả khi lời đề nghị ưu đãi mới đưa ra. Khi đó, các biện pháp bảo vệ bổ sung cần được áp dụng. Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp phải đánh giá các nguy cơ phát sinh từ các đề nghị này và xem xét việc áp dụng ít nhất một trong số các biện pháp sau:

(a) Thông báo cho cấp lãnh đạo cao hơn hoặc Ban quản trị doanh nghiệp, tổ chức nơi mình làm việc ngay khi nhận được các đề nghị ưu đãi;

(b) Thông báo về đề nghị ưu đãi đó cho bên thứ ba như tổ chức nghề nghiệp hay doanh nghiệp nơi người đưa ra lời đề nghị làm việc. Tuy nhiên, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có thể cân nhắc tham khảo ý kiến chuyên gia tư vấn pháp luật trước khi thực hiện biện pháp này;

(c) Thông báo cho thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp hoặc gián gửi của mình biết về các nguy cơ và các biện pháp bảo vệ liên quan trong trường hợp những người này đang có thể nhận được các ưu đãi, liên quan đến vị trí công việc của họ;



(d) Thông báo cho cấp lãnh đạo cao hơn hoặc Ban quản trị doanh nghiệp nơi mình làm việc khi thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp hoặc gần gũi của mình làm việc cho đối thủ cạnh tranh hay nhà cung cấp tiềm năng của doanh nghiệp.

**Đưa ra các đề nghị ưu đãi**

350.5 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp có thể ở trong tình huống trong đó họ được kỳ vọng, hay chịu sức ép, phải đưa ra các đề nghị ưu đãi để tác động đến xét đoán hoặc quá trình ra quyết định của một cá nhân hay tổ chức, hoặc để lấy các thông tin mật.

350.6 Sức ép như vậy có thể xuất phát từ chính doanh nghiệp nơi họ làm việc, ví dụ từ đồng nghiệp hay cấp trên. Sức ép cũng có thể xuất phát từ việc cá nhân hay tổ chức bên ngoài gợi ý các hành động hay quyết định kinh doanh có lợi cho doanh nghiệp nơi họ làm việc mà điều này gây ảnh hưởng tiêu cực đến kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp.

350.7 Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp không được đưa ra các đề nghị ưu đãi có ảnh hưởng tiêu cực đến xét đoán chuyên môn của bên thứ ba.

350.8 Trường hợp bị sức ép phải đưa ra các đề nghị ưu đãi không phù hợp với chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp từ chính nội bộ doanh nghiệp nơi mình làm việc, kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp phải tuân theo các quy định và hướng dẫn liên quan đến việc giải quyết xung đột về đạo đức nghề nghiệp quy định trong Phần A Chuẩn mực này.

## GIẢI THÍCH THUẬT NGỮ

Trong *Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán*, các thuật ngữ dưới đây được hiểu như sau:

- Ban quản trị** Là một bộ phận có trách nhiệm giám sát việc điều hành hoạt động và thực hiện nghĩa vụ giải trình, kể cả trách nhiệm giám sát việc lập và trình bày báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán. Tùy theo từng đơn vị, Ban quản trị có thể bao gồm Hội đồng quản trị, Hội đồng quản lý hoặc Hội đồng thành viên, trong đó có thể bao gồm cả các thành viên Ban Giám đốc. Trong doanh nghiệp tư nhân, Ban quản trị có thể chỉ là một người có trách nhiệm phê duyệt báo cáo tài chính mà công việc này thường do chủ sở hữu đồng thời là Giám đốc thực hiện.
- Báo cáo tài chính** Là sự trình bày một cách hệ thống về các thông tin tài chính quá khứ, bao gồm các thuyết minh có liên quan, với mục đích công bố thông tin về tình hình tài chính và các nghĩa vụ của đơn vị tại một thời điểm hoặc những thay đổi trong một thời kỳ, phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính. Các thuyết minh liên quan thường bao gồm tóm tắt các chính sách kế toán quan trọng và các thông tin diễn giải khác. Thuật ngữ “*Báo cáo tài chính*” thường có nghĩa là một bộ báo cáo tài chính (đầy đủ) theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng. Thuật ngữ “*báo cáo tài chính riêng lẻ*” được sử dụng để chỉ một báo cáo trong bộ báo cáo tài chính (đầy đủ).
- Báo cáo tài chính cho mục đích đặc biệt** Là báo cáo tài chính được lập và trình bày theo khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được xây dựng để đáp ứng nhu cầu về thông tin tài chính của những đối tượng sử dụng cụ thể.
- Báo cáo tài chính mà doanh nghiệp kiểm toán sẽ đưa ra ý kiến** Là báo cáo tài chính của một đơn vị kế toán riêng lẻ hoặc báo cáo tài chính tổng hợp, báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn mà doanh nghiệp kiểm toán thực hiện kiểm toán và sẽ đưa ra ý kiến kiểm toán.
- Bên liên quan** Là đơn vị có một trong các mối quan hệ sau với khách hàng:  
 (a) Là một cá nhân hoặc đơn vị khác có quyền kiểm soát trực tiếp hoặc gián tiếp đối với khách hàng, với điều kiện khách hàng là trọng yếu đối với đơn vị đó;  
 (b) Là đơn vị có lợi ích tài chính trực tiếp từ khách hàng, với điều kiện đơn vị đó có ảnh hưởng đáng kể tới khách hàng và lợi ích từ khách hàng là trọng yếu đối với đơn vị đó;  
 (c) Là đơn vị chịu sự kiểm soát trực tiếp hoặc gián tiếp của khách hàng;

(d) Là đơn vị mà trong đó khách hàng, hoặc đơn vị có liên quan với khách hàng như nêu trong mục (c) ở trên, có lợi ích tài chính trực tiếp mang lại ảnh hưởng đáng kể và lợi ích này là trọng yếu đối với khách hàng và đơn vị có liên quan nói trên;

(e) Là đơn vị mà khách hàng và đơn vị đó (“công ty anh em”) cùng chịu sự kiểm soát của một đơn vị khác với điều kiện cả khách hàng và công ty anh em đều trọng yếu đối với đơn vị kiểm soát đó.

- Công ty mạng lưới Là công ty hoặc pháp nhân thuộc cùng một mạng lưới.
- Chi nhánh Là một bộ phận riêng *trong cơ cấu tổ chức của công ty* xét theo vị trí địa lý hoặc dịch vụ cung cấp.
- Chuyên gia bên ngoài Là cá nhân hoặc tổ chức có kỹ năng, kiến thức và kinh nghiệm trong một lĩnh vực riêng biệt ngoài lĩnh vực kế toán hoặc kiểm toán, mà công việc của chuyên gia trong lĩnh vực đó được kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp sử dụng nhằm thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp. Chuyên gia bên ngoài không phải là thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên chuyên môn, kể cả nhân viên thời vụ, của doanh nghiệp kiểm toán hoặc công ty mạng lưới.
- Cuộc kiểm toán Là một dịch vụ đảm bảo hợp lý, trong đó, kiểm toán viên hành nghề đưa ra ý kiến về việc liệu báo cáo tài chính đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu (hoặc đã được lập, trên các khía cạnh trọng yếu), phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không, như một cuộc kiểm toán được tiến hành theo các Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Thuật ngữ này áp dụng cho kiểm toán theo luật định - là cuộc kiểm toán theo yêu cầu của pháp luật hoặc các quy định khác. *Thuật ngữ này cũng được áp dụng cho cuộc kiểm toán tự nguyện.*
- Dịch vụ đảm bảo Là dịch vụ mà *người hành nghề (như kiểm toán viên hành nghề)* đưa ra kết luận nhằm tăng mức độ tin cậy của đối tượng sử dụng, ngoài bên chịu trách nhiệm, về kết quả đo lường hoặc đánh giá đối tượng dịch vụ đảm bảo dựa trên các tiêu chí nhất định.  
*(Hướng dẫn về dịch vụ đảm bảo có thể xem thêm tại “Khuôn khổ Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo”, khuôn khổ này mô tả các yếu tố, mục tiêu của dịch vụ đảm bảo và xác định các dịch vụ là đối tượng áp dụng của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam (VSA), các chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ đảm bảo và các chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét.*

Dịch vụ chuyên môn	Là hoạt động chuyên môn được cung cấp cho khách hàng.
Dịch vụ soát xét	Là dịch vụ đảm bảo, được thực hiện theo các chuẩn mực Việt Nam về hợp đồng dịch vụ soát xét, trong đó, kiểm toán viên hành nghề, trên cơ sở thực hiện các thủ tục mà những thủ tục này không đem lại tất cả các bằng chứng như trong một cuộc kiểm toán, đưa ra kết luận về việc liệu có bất cứ phát hiện nào khiến kiểm toán viên tin rằng báo cáo tài chính không phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng hay không.
Doanh nghiệp kế toán, kiểm toán	<p><i>Gồm:</i></p> <p>(a) Một doanh nghiệp có đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán, kiểm toán hoặc cá nhân đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán theo pháp luật và các quy định có liên quan;</p> <p>(b) Một tổ chức có quyền kiểm soát đối với các đối tượng nêu tại mục (a);</p> <p>(c) Một tổ chức chịu sự kiểm soát của các đối tượng nêu tại mục (a).</p>
Đơn vị có lợi ích công chúng	<p><i>Gồm:</i></p> <p>(a) Tổ chức niêm yết;</p> <p>(b) Đơn vị:</p> <p>(i) Được pháp luật quy định là đơn vị có lợi ích công chúng; hoặc</p> <p>(ii) Mà việc kiểm toán đơn vị đó phải tuân thủ các yêu cầu về tính độc lập do pháp luật quy định như đối với các tổ chức niêm yết. Các yêu cầu này còn có thể do cơ quan quản lý có liên quan ban hành.</p>
Giám đốc, nhân sự cấp cao	Là thành viên Ban quản trị của một tổ chức, hoặc người được trao quyền tương đương, không phụ thuộc vào chức danh.
Hoạt động chuyên môn	Là hoạt động yêu cầu các kỹ năng chuyên môn về kế toán hoặc các kỹ năng liên quan, được thực hiện bởi kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp, trong các lĩnh vực kế toán, kiểm toán, thuế, tư vấn quản lý và quản lý tài chính.
Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp	Là cá nhân được tổ chức có thẩm quyền cấp Chứng chỉ kiểm toán viên hoặc Chứng chỉ hành nghề kế toán.

Kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp trong doanh nghiệp	Là kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp làm việc trong các doanh nghiệp thuộc các lĩnh vực như thương mại, công nghiệp, dịch vụ, lĩnh vực công, giáo dục, lĩnh vực phi lợi nhuận, cơ quan quản lý hoặc tổ chức nghề nghiệp.
Kế toán viên, kiểm toán viên hành nghề	Là kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp làm việc trong doanh nghiệp kế toán, kiểm toán cung cấp các dịch vụ chuyên môn như kế toán, kiểm toán, thuế hoặc tư vấn. Thuật ngữ này được áp dụng cho cả cá nhân và doanh nghiệp kế toán, kiểm toán.
Kế toán viên, kiểm toán viên hành nghề đương nhiệm	Là kế toán viên, kiểm toán viên hành nghề hiện đang được chỉ định thực hiện dịch vụ kế toán, kiểm toán, thuế, tư vấn hoặc các dịch vụ tương tự cho khách hàng.
Khách hàng kiểm toán	Là đơn vị được doanh nghiệp kiểm toán cung cấp dịch vụ kiểm toán. Khi khách hàng là tổ chức niêm yết, khách hàng kiểm toán sẽ bao gồm cả các bên liên quan. Khi khách hàng không phải là tổ chức niêm yết, khách hàng kiểm toán sẽ bao gồm các bên liên quan mà khách hàng kiểm toán có quyền kiểm soát trực tiếp hoặc gián tiếp.
Khách hàng sử dụng dịch vụ đảm bảo	Là bên chịu trách nhiệm, bao gồm người hoặc những người: (a) Chịu trách nhiệm về đối tượng dịch vụ đảm bảo trong trường hợp dịch vụ đảm bảo trực tiếp; hoặc (b) Chịu trách nhiệm về thông tin về đối tượng dịch vụ đảm bảo và có thể chịu trách nhiệm về đối tượng đó trong trường hợp dịch vụ đảm bảo chứng thực.
Khách hàng sử dụng dịch vụ soát xét	Là đơn vị mà doanh nghiệp kiểm toán cung cấp dịch vụ soát xét.
Lợi ích tài chính	Là lợi ích thu được từ cổ phiếu hoặc các công cụ vốn khác, trái phiếu hoặc các công cụ nợ khác của một tổ chức, bao gồm cả các quyền và nghĩa vụ nhằm có được lợi ích đó cũng như các công cụ phái sinh có liên quan trực tiếp đến lợi ích đó.
Lợi ích tài chính gián tiếp	Là lợi ích tài chính được sở hữu để hưởng lợi thông qua một quỹ tín thác, quỹ đầu tư hoặc tổ chức trung gian khác mà cá nhân hoặc tổ chức không nắm quyền kiểm soát, hoặc không có khả năng gây ảnh hưởng đến các quyết định đầu tư.
Lợi ích tài chính trực tiếp	Gồm: (a) Lợi ích tài chính do một cá nhân hoặc một tổ chức trực tiếp sở hữu và kiểm soát (bao gồm cả những lợi ích được các đối tượng khác quản lý trên cơ sở toàn quyền quyết định); hoặc



(b) Lợi ích tài chính được sở hữu để hưởng lợi thông qua quỹ tín thác, quỹ đầu tư hoặc tổ chức trung gian khác mà cá nhân hoặc tổ chức nắm quyền kiểm soát, hoặc có khả năng gây ảnh hưởng đến các quyết định đầu tư.

Mạng lưới

Là liên kết giữa các tổ chức để:

(a) Hướng tới sự hợp tác;

(b) Hướng tới sự chia sẻ lợi nhuận hoặc chi phí hoặc cùng được sở hữu, kiểm soát hoặc quản lý chung, có chung các chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng, chiến lược kinh doanh chung, sử dụng chung thương hiệu, hoặc cùng chung một phần đáng kể nguồn lực chuyên môn.

Mức có thể chấp nhận được

Là mức mà tại đó bên thứ ba thích hợp và có đầy đủ thông tin, sau khi xem xét tất cả các sự kiện và tình huống cụ thể sẵn có cho kế toán viên, kiểm toán viên chuyên nghiệp tại thời điểm đó, có thể kết luận một cách tương đối chắc chắn rằng các nguyên tắc đạo đức cơ bản không bị vi phạm.

Nhóm kiểm toán

Gồm:

(a) Tất cả các thành viên nhóm thực hiện dịch vụ kiểm toán;

(b) Tất cả các cá nhân khác trong doanh nghiệp kiểm toán có thể gây ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả của cuộc kiểm toán, bao gồm:

(i) Các cá nhân có quyền đề xuất chế độ lương, thưởng, hoặc trực tiếp theo dõi, quản lý, giám sát đối với thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán trong việc thực hiện cuộc kiểm toán, bao gồm từ nhân sự quản lý cấp cao hơn thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán cho đến Tổng Giám đốc/Phó Tổng Giám đốc (Giám đốc điều hành hoặc tương đương) của doanh nghiệp kiểm toán hoặc cấp tương đương;

(ii) Các cá nhân đưa ra ý kiến tham vấn về các sự kiện, giao dịch, các vấn đề về chuyên môn hoặc vấn đề mang tính đặc thù ngành liên quan đến cuộc kiểm toán;

(iii) Các cá nhân tham gia kiểm soát chất lượng dịch vụ kiểm toán, kể cả người thực hiện soát xét việc kiểm soát chất lượng;

(c) Tất cả các cá nhân thuộc công ty mạng lưới có thể gây ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả của cuộc kiểm toán.

Nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo	<p>Gồm:</p> <p>(a) Tất cả các thành viên nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo;</p> <p>(b) Tất cả các cá nhân khác trong doanh nghiệp cung cấp dịch vụ đảm bảo có thể gây ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả của dịch vụ đảm bảo, gồm:</p> <p>(i) Các cá nhân có quyền đề xuất chế độ lương, thưởng, hoặc trực tiếp theo dõi, quản lý, giám sát đối với thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ đảm bảo trong việc thực hiện hợp đồng dịch vụ;</p> <p>(ii) Các cá nhân đưa ra ý kiến tham vấn về các sự kiện, giao dịch, các vấn đề về chuyên môn hoặc mang tính đặc thù ngành liên quan đến dịch vụ đảm bảo;</p> <p>(iii) Các cá nhân tham gia kiểm soát chất lượng dịch vụ đảm bảo, bao gồm cả người thực hiện soát xét việc kiểm soát chất lượng.</p>
Nhóm thực hiện dịch vụ soát xét	<p>Gồm:</p> <p>(a) Tất cả các thành viên nhóm thực hiện dịch vụ soát xét;</p> <p>(b) Tất cả các cá nhân khác trong doanh nghiệp kiểm toán có thể gây ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả của cuộc soát xét, bao gồm:</p> <p>(i) Các cá nhân đề xuất chế độ lương, thưởng, hoặc trực tiếp theo dõi, quản lý, giám sát đối với thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc soát xét trong việc thực hiện dịch vụ, bao gồm từ nhân sự quản lý cấp cao hơn thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc soát xét cho đến Tổng Giám đốc/ Phó Tổng Giám đốc (Giám đốc điều hành hoặc tương đương) của doanh nghiệp kiểm toán hoặc cấp tương đương;</p> <p>(ii) Các cá nhân đưa ra ý kiến tham vấn về các sự kiện, giao dịch, các vấn đề về chuyên môn hoặc vấn đề mang tính đặc thù của ngành liên quan đến cuộc soát xét;</p> <p>(iii) Các cá nhân tham gia kiểm soát chất lượng dịch vụ soát xét, bao gồm cả người thực hiện soát xét việc kiểm soát chất lượng;</p> <p>(c) Tất cả các cá nhân thuộc công ty mạng lưới có thể gây ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả của cuộc soát xét.</p>
Nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ	<p>Bao gồm thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ, kiểm toán viên hành nghề hoặc kế toán viên hành nghề được giao phụ trách hợp đồng dịch vụ, kiểm toán viên khác và các cán bộ, nhân viên thực hiện hợp đồng dịch vụ và bất kỳ cá nhân nào được doanh nghiệp kế toán, kiểm toán</p>

hoặc công ty mạng lưới sử dụng để thực hiện các thủ tục đảm bảo cho hợp đồng dịch vụ. Nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ không bao gồm các chuyên gia bên ngoài được doanh nghiệp kế toán, kiểm toán hoặc công ty mạng lưới sử dụng.

Nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ cũng không bao gồm những người thuộc bộ phận kiểm toán nội bộ của khách hàng trực tiếp hỗ trợ cuộc kiểm toán.

#### Phí tiềm tàng

Là mức phí được xác định phụ thuộc vào kết quả của giao dịch hoặc dịch vụ mà doanh nghiệp kế toán, kiểm toán thực hiện và dựa trên cơ sở được thỏa thuận trước. Mức phí do tòa án hoặc cơ quan có thẩm quyền khác ấn định không được coi là phí tiềm tàng.

*Ví dụ: Hợp đồng kiểm toán có thỏa thuận trước về việc: khách hàng kiểm toán phải thanh toán thêm một mức phí cho doanh nghiệp kiểm toán. Cụ thể là kết quả từ việc cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp kiểm toán làm cho doanh thu của khách hàng kiểm toán tăng lên XXX (đồng), thì mức phí khách hàng kiểm toán phải thanh toán thêm là  $0,1\% \times XXX$  (đồng).*

#### Quảng bá

Là việc truyền thông, quảng bá cho công chúng các thông tin về các dịch vụ hoặc kỹ năng mà kế toán viên, kiểm toán viên hành nghề cung cấp với mục đích kinh doanh.

#### Quan hệ gia đình gần gũi

Gồm bố, mẹ, con hoặc anh, chị, em ruột mà những người này không phải là thành viên có quan hệ gia đình trực tiếp.

#### Quan hệ gia đình trực tiếp

Gồm vợ, chồng (hoặc tương đương) hoặc người phụ thuộc (*con đẻ, con nuôi...*).

#### Soát xét việc kiểm soát chất lượng hợp đồng dịch vụ

Là quy trình được thiết kế và thực hiện trước hoặc tại ngày phát hành báo cáo, nhằm đưa ra sự đánh giá khách quan về các xét đoán quan trọng của nhóm thực hiện hợp đồng dịch vụ và các kết luận của nhóm để hình thành báo cáo.

#### Thành viên có vai trò chủ chốt trong cuộc kiểm toán

Bao gồm: Thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán, các cá nhân chịu trách nhiệm soát xét việc kiểm soát chất lượng dịch vụ, thành viên khác của Ban Giám đốc tham gia cuộc kiểm toán, nếu có, chịu trách nhiệm đưa ra các quyết định hoặc các xét đoán quan trọng về các vấn đề trọng yếu liên quan đến việc kiểm toán báo cáo tài chính mà doanh nghiệp kiểm toán sẽ đưa ra ý kiến. Tùy thuộc vào tình hình thực tế và vai trò của từng cá nhân trong cuộc kiểm toán, “thành viên có vai trò chủ chốt trong cuộc kiểm toán” có thể bao gồm thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán công ty con hoặc bộ phận quan trọng.

---

Thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể hợp đồng dịch vụ	Là người đại diện theo pháp luật hoặc người được ủy quyền thay mặt Ban Giám đốc doanh nghiệp kế toán, kiểm toán chịu trách nhiệm về việc thực hiện hợp đồng dịch vụ, ký báo cáo và chịu trách nhiệm tổng thể đối với báo cáo đã phát hành.
Thông tin tài chính quá khứ	Là thông tin được trình bày bằng thuật ngữ tài chính liên quan đến một đơn vị cụ thể, phát sinh chủ yếu từ hệ thống kế toán của đơn vị, phản ánh các sự kiện kinh tế xảy ra trong các kỳ trước hoặc các điều kiện kinh tế tại một thời điểm trong quá khứ.
Tính độc lập	Gồm: (a) <i>Độc lập về tư tưởng</i> : Là trạng thái tư tưởng cho phép đưa ra kết luận mà không bị tác động bởi những yếu tố có ảnh hưởng đến xét đoán chuyên môn, cho phép một cá nhân hành động một cách chính trực và vận dụng được tính khách quan cũng như thái độ hoài nghi nghề nghiệp của mình. (b) <i>Độc lập về hình thức</i> : Là việc tránh các sự kiện và tình huống nghiêm trọng tới mức một bên thứ ba phù hợp và có đầy đủ thông tin có thể nhận thấy và kết luận một cách tương đối chắc chắn rằng tính chính trực, tính khách quan và thái độ hoài nghi nghề nghiệp của doanh nghiệp kiểm toán hoặc một thành viên trong nhóm thực hiện dịch vụ đảm bảo hoặc kiểm toán đã bị ảnh hưởng.
Tổ chức niêm yết	Là đơn vị có cổ phần, cổ phiếu, hoặc các công cụ nợ được chào bán hoặc niêm yết trên sàn giao dịch chứng khoán, hoặc được giao dịch theo quy định của sàn giao dịch chứng khoán hoặc các định chế khác tương tự./.