**HỆ THỐNG CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN VIỆT NAM**

**Chuẩn mực kiểm toán số 620: Sử dụng công việc của chuyên gia**

*(Ban hành kèm theo Thông tư số 214/2012/TT-BTC*

*ngày 06 tháng 12 năm 2012 của Bộ Tài chính)*

**I/ QUY ĐỊNH CHUNG**

**Phạm vi áp dụng**

01. Chuẩn mực kiểm toán này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán (sau đây gọi là “kiểm toán viên”)* đối với việc sử dụng công việc của chuyên gia là cá nhân hoặc tổ chức hoạt động trong lĩnh vực riêng biệt ngoài lĩnh vực kế toán, kiểm toán để thu thập đầy đủ các bằng chứng kiểm toán thích hợp.

02. Chuẩn mực kiểm toán này không áp dụng trong trường hợp:

(a) Khi nhóm kiểm toán có một thành viên có kinh nghiệm chuyên sâu trong lĩnh vực riêng biệt liên quan đến kế toán, kiểm toán hoặc nhóm kiểm toán có xin ý kiến tư vấn của một cá nhân hoặc tổ chức có kinh nghiệm chuyên sâu trong lĩnh vực riêng biệt liên quan đến kế toán, kiểm toán, theo hướng dẫn tại đoạn A10, A20 - A22 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220; hoặc

(b) Khi kiểm toán viên sử dụng công việc của một cá nhân hoặc một tổ chức trong một lĩnh vực riêng biệt ngoài lĩnh vực kế toán, kiểm toán và công việc trong lĩnh vực riêng biệt đó được đơn vị được kiểm toán sử dụng để hỗ trợ họ trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính (chuyên gia của đơn vị được kiểm toán), theo hướng dẫn tại đoạn A34 - A48 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 500.

**Trách nhiệm của kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* đối với ý kiến kiểm toán**

03. Kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* chịu trách nhiệm toàn bộ về ý kiến kiểm toán đưa ra, việc sử dụng công việc của chuyên gia không làm giảm trách nhiệm của kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* về ý kiến kiểm toán. Tuy nhiên, nếu kiểm toán viên sử dụng công việc của chuyên gia theo quy định của Chuẩn mực kiểm toán này và kết luận rằng công việc của chuyên gia là đầy đủ cho mục đích kiểm toán, kiểm toán viên có thể sử dụng những phát hiện hoặc kết luận của chuyên gia trong lĩnh vực chuyên môn riêng biệt của chuyên gia như là bằng chứng kiểm toán thích hợp.

04. *Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán phải tuân thủ các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này trong quá trình sử dụng công việc của chuyên gia.*

*Đơn vị được kiểm toán (khách hàng) và các bên sử dụng kết quả kiểm toán phải có những hiểu biết cần thiết về các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực này để phối hợp công việc với kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán xử lý các mối quan hệ liên quan đến quá trình sử dụng công việc của chuyên gia.*

**Mục tiêu**

05. Mục tiêu của kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* là:

(a) Xác định sự cần thiết phải sử dụng công việc của chuyên gia của doanh nghiệp kiểm toán;

(b) Xác định tính đầy đủ, thích hợp của công việc của chuyên gia cho mục đích kiểm toán.

**Giải thích thuật ngữ**

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

(a) Chuyên gia *của* *doanh nghiệp kiểm toán* (sau đây gọi là “chuyên gia”): Là cá nhân hoặc tổ chức có kinh nghiệm chuyên môn trong một lĩnh vực riêng biệt ngoài lĩnh vực kế toán, kiểm toán, mà công việc của chuyên gia trong lĩnh vực đó được kiểm toán viên sử dụng nhằm thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp. Chuyên gia có thể là người của doanh nghiệp kiểm toán hoặc Công ty mạng lưới (là lãnh đạo hoặc nhân viên, bao gồm cả cộng tác viên), hoặc người bên ngoài (xem hướng dẫn tại đoạn A1 - A3 Chuẩn mực này);

(b) Chuyên môn: Là kỹ năng, kiến thức và kinh nghiệm trong một lĩnh vực riêng biệt;

(c) Chuyên gia của đơn vị được kiểm toán: Là cá nhân hoặc tổ chức có kinh nghiệm chuyên môn trong một lĩnh vực riêng biệt ngoài lĩnh vực kế toán, kiểm toán, mà công việc của chuyên gia trong lĩnh vực đó được đơn vị được kiểm toán sử dụng trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

**II/ NỘI DUNG CHUẨN MỰC**

**Yêu cầu**

**Xác định sự cần thiết phải sử dụng công việc củachuyên gia**

07. Kiểm toán viên phải xác định sự cần thiết của việc sử dụng công việc của chuyên gia nếu kinh nghiệm chuyên môn trong một lĩnh vực riêng biệt ngoài lĩnh vực kế toán, kiểm toán là cần thiết để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp (xem hướng dẫn tại đoạn A4 - A9 Chuẩn mực này).

**Nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục kiểm toán**

08. Nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục kiểm toán theo quy định tại đoạn 09 - 13 Chuẩn mực này sẽ thay đổi tùy theo từng trường hợp. Để xác định nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục này, kiểm toán viên phải xem xét (xem hướng dẫn tại đoạn A10 Chuẩn mực này):

(a) Nội dung của vấn đề có liên quan đến công việc của chuyên gia;

(b) Rủi ro có sai sót trọng yếu của vấn đề có liên quan đến công việc của chuyên gia;

(c) Tầm quan trọng của công việc của chuyên gia đối với cuộc kiểm toán;

(d) Hiểu biết và kinh nghiệm của kiểm toán viên đối với các công việc trước đó của chuyên gia;

(e) Liệu chuyên gia có phải tuân theo các chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán hay không (xem hướng dẫn tại đoạn A11 - A13 Chuẩn mực này).

**Năng lực, khả năng và tính khách quan của chuyên gia**

09. Kiểm toán viên phải đánh giá xem chuyên gia có đủ năng lực, khả năng và tính khách quan cho mục đích kiểm toán hay không. Trường hợp sử dụng chuyên gia bên ngoài, khi đánh giá tính khách quan của chuyên gia, kiểm toán viên phải tìm hiểu những lợi ích và những mối quan hệ có thể ảnh hưởng đến tính khách quan của chuyên gia (xem hướng dẫn tại đoạn A14 - A20 Chuẩn mực này).

**Hiểu biết về lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia**

10. Kiểm toán viên phải có hiểu biết đầy đủ về lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia để (xem hướng dẫn tại đoạn A21 - A22 Chuẩn mực này):

(a) Xác định nội dung, phạm vi và các mục tiêu của công việc của chuyên gia cho mục đích kiểm toán;

(b) Đánh giá tính đầy đủ, thích hợp của công việc của chuyên gia cho mục đích kiểm toán.

**Thỏa thuận với chuyên gia**

11. Kiểm toán viên phải thỏa thuận (bằng văn bản nếu cần thiết), các vấn đề sau với chuyên gia (xem hướng dẫn tại đoạn A23 - A26 Chuẩn mực này):

(a) Nội dung, phạm vi và các mục tiêu của công việc của chuyên gia (xem hướng dẫn tại đoạn A27 Chuẩn mực này);

(b) Vai trò và trách nhiệm của kiểm toán viên và của chuyên gia (xem hướng dẫn tại đoạn A28 - A29 Chuẩn mực này);

(c) Nội dung, lịch trình và phạm vi các cuộc trao đổi giữa kiểm toán viên và chuyên gia, bao gồm cả hình thức của báo cáo do chuyên gia cung cấp (xem hướng dẫn tại đoạn A30 Chuẩn mực này);

(d) Sự cần thiết phải tuân thủ các quy định về bảo mật thông tin đối với chuyên gia (xem hướng dẫn tại đoạn A31 Chuẩn mực này).

**Đánh giá tính đầy đủ, thích hợp của công việc của chuyên gia**

12. Kiểm toán viên phải đánh giá tính đầy đủ và thích hợp của công việc của chuyên gia cho mục đích kiểm toán, bao gồm (xem hướng dẫn tại đoạn A32 Chuẩn mực này):

(a) Tính phù hợp và hợp lý của các phát hiện và kết luận của chuyên gia, và tính nhất quán của các phát hiện và kết luận đó với các bằng chứng kiểm toán khác (xem hướng dẫn tại đoạn A33 - A34 Chuẩn mực này);

(b) Tính phù hợp và hợp lý của các giả định và phương pháp mà chuyên gia đã sử dụng (xem hướng dẫn tại đoạn A35 - A37 Chuẩn mực này);

(c) Tính phù hợp, đầy đủ và chính xác của nguồn dữ liệu mà chuyên gia đã sử dụng, có ảnh hưởng đáng kể đến công việc của chuyên gia (xem hướng dẫn tại đoạn A38 - A39 Chuẩn mực này).

13. Nếu kiểm toán viên nhận thấy công việc của chuyên gia không đầy đủ, thích hợp cho mục đích kiểm toán, kiểm toán viên phải (xem hướng dẫn tại đoạn A40 Chuẩn mực này):

(a) Thỏa thuận với chuyên gia về nội dung và phạm vi công việc chuyên gia cần tiến hành thêm; hoặc

(b) Thực hiện thêm các thủ tục kiểm toán phù hợp cho từng trường hợp.

**Dẫn chứng công việc của chuyên gia trong báo cáo kiểm toán**

14. Khi phát hành báo cáo kiểm toán với ‎ý kiến chấp nhận toàn phần, kiểm toán viên không được đề cập đến công việc của chuyên gia trừ khi có yêu cầu của pháp luật hoặc các quy định. Nếu pháp luật và các quy định yêu cầu việc dẫn chứng công việc của chuyên gia trong báo cáo kiểm toán, kiểm toán viên phải nêu rõ trong báo cáo kiểm toán là việc dẫn chứng này không làm giảm trách nhiệm của kiểm toán viên đối với ý kiến kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A41 Chuẩn mực này).

15. Nếu kiểm toán viên dẫn chứng công việc của chuyên gia trong báo cáo kiểm toán mà việc dẫn chứng giúp hiểu rõ lý do của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần, kiểm toán viên phải nêu rõ trong báo cáo kiểm toán việc dẫn chứng này không làm giảm trách nhiệm của kiểm toán viên đối với ý kiến kiểm toán (xem hướng dẫn tại đoạn A42 Chuẩn mực này).

**III/ HƯỚNG DẪN ÁP DỤNG**

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

**Định nghĩa về chuyên gia *của* *doanh nghiệp kiểm toán*** (hướng dẫn đoạn 06(a) Chuẩn mực này)

A1. Kinh nghiệm chuyên môn trong một lĩnh vực riêng biệt ngoài lĩnh vực kế toán, kiểm toán có thể bao gồm kinh nghiệm chuyên môn liên quan đến các vấn đề như:

1. Việc định giá các công cụ tài chính phức tạp, đất đai, nhà cửa, nhà xưởng và máy móc thiết bị, đồ trang sức, tác phẩm nghệ thuật, đồ cổ, tài sản vô hình, tài sản được mua và các khoản nợ phải gánh chịu từ hợp nhất kinh doanh và những tài sản có thể đã bị giảm giá trị;
2. Những tính toán thống kê về các khoản nợ liên quan đến các hợp đồng bảo hiểm và chương trình phúc lợi của nhân viên;
3. Ước tính về trữ lượng dầu và khí;
4. Việc đánh giá các khoản nợ liên quan đến bảo vệ môi trường và chi phí giải phóng mặt bằng;
5. Việc diễn giải các hợp đồng, pháp luật và các quy định;
6. Việc phân tích các vấn đề phức tạp hoặc bất thường liên quan đến việc tuân thủ luật thuế.

A2. Trong nhiều trường hợp, có thể dễ dàng phân biệt giữa chuyên môn về kế toán, kiểm toán và chuyên môn về lĩnh vực khác, ngay cả trong trường hợp liên quan đến lĩnh vực riêng biệt của kế toán, kiểm toán. Ví dụ, một cá nhân có kinh nghiệm chuyên môn về các phương pháp kế toán thuế thu nhập hoãn lại có thể dễ dàng được phân biệt với một chuyên gia về luật thuế. Chuyên gia thứ nhất trong ví dụ trên không phải là đối tượng điều chỉnh của Chuẩn mực này vì đây là một chuyên gia về lĩnh vực kế toán, chuyên gia thứ hai trong ví dụ trên là đối tượng điều chỉnh của Chuẩn mực này vì đây là một chuyên gia về lĩnh vực luật. Việc phân biệt tương tự có thể áp dụng trong các lĩnh vực khác, ví dụ, giữa kinh nghiệm chuyên môn về phương pháp kế toán các công cụ tài chính và kinh nghiệm chuyên môn về các mô hình phức tạp cho mục đích định giá các công cụ tài chính. Tuy nhiên, trong một số trường hợp, đặc biệt với những trường hợp liên quan đến kinh nghiệm chuyên môn trong các lĩnh vực kế toán, kiểm toán mới phát sinh, việc phân biệt giữa kinh nghiệm chuyên môn về kế toán, kiểm toán và kinh nghiệm chuyên môn ở một lĩnh vực khác cần phải có sự xét đoán nghề nghiệp. Những chuẩn mực và quy tắc nghề nghiệp về trình độ học vấn và yêu cầu về chuyên môn đối với kế toán viên và kiểm toán viên có thể giúp kiểm toán viên thực hiện việc xét đoán này.

A3. Kiểm toán viên cần có sự xét đoán khi đánh giá xem các quy định của Chuẩn mực kiểm toán này sẽ bị ảnh hưởng thế nào trong trường hợp chuyên gia *của* *doanh nghiệp kiểm toán* là một cá nhân hay một tổ chức. Ví dụ, khi đánh giá năng lực, khả năng và tính khách quan của một chuyên gia có thể là một tổ chức mà *doanh nghiệp kiểm toán* đã sử dụng trước đó nhưng lại không có kinh nghiệm làm việc với cá nhân chuyên gia mà tổ chức đó mới chỉ định; hoặc ngược lại, *doanh nghiệp kiểm toán* có thể đã có kinh nghiệm làm việc với một cá nhân chuyên gia nhưng lại không có kinh nghiệm làm việc với tổ chức của cá nhân chuyên gia đó. Trong hai trường hợp này, kiểm toán viên có thể cần thực hiện việc đánh giá dựa trên cả đặc tính cá nhân của chuyên gia và đặc tính quản trị của tổ chức (như hệ thống quản lý chất lượng mà tổ chức thực hiện).

**Xác định sự cần thiết phải sử dụng công việc của chuyên gia** (hướng dẫn đoạn 07 Chuẩn mực này)

A4. Chuyên gia có thể trợ giúp kiểm toán viên trong một hoặc một số công việc sau:

1. Tìm hiểu về đơn vị được kiểm toán và môi trường của đơn vị, trong đó có kiểm soát nội bộ;
2. Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu;
3. Xác định và thực hiện các biện pháp xử lý tổng thể đối với các rủi ro được đánh giá ở cấp độ báo cáo tài chính;
4. Thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán tiếp theo đối với các rủi ro được đánh giá ở cấp độ cơ sở dẫn liệu, bao gồm các thử nghiệm kiểm soát và thử nghiệm cơ bản;
5. Đánh giá tính đầy đủ và thích hợp của bằng chứng kiểm toán đã thu thập để hình thành ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính.

A5. Rủi ro có sai sót trọng yếu có thể tăng lên khi Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán cần có chuyên môn khác ngoài lĩnh vực kế toán cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính, ví dụ do mức độ phức tạp của vấn đề hoặc do Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không có kiến thức về lĩnh vực chuyên môn đó. Nếu khi lập báo cáo tài chính, Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán không có kiến thức chuyên môn cần thiết thì một chuyên gia của đơn vị được kiểm toán có thể được sử dụng để giải quyết rủi ro này. Các kiểm soát phù hợp, bao gồm cả những kiểm soát liên quan đến công việc của chuyên gia của đơn vị được kiểm toán, nếu có, cũng có thể làm giảm rủi ro có sai sót trọng yếu.

A6. Nếu việc lập báo cáo tài chính cần sử dụng đến kinh nghiệm chuyên môn trong lĩnh vực riêng ngoài lĩnh vực kế toán, thì kiểm toán viên, mặc dù thông thạo về kế toán, kiểm toán có thể vẫn không có đủ chuyên môn cần thiết để kiểm toán báo cáo tài chính này. Thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán đó phải đảm bảo rằng nhóm kiểm toán, cùng với chuyên gia không phải là thành viên của nhóm kiểm toán, kết hợp lại sẽ có đủ năng lực và khả năng để thực hiện cuộc kiểm toán, theo quy định tại đoạn 14 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220. Hơn nữa, kiểm toán viên cần xác định được nội dung, lịch trình và phạm vi của nguồn lực cần thiết để thực hiện cuộc kiểm toán, theo quy định tại đoạn 08(e) Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 300. Đánh giá của kiểm toán viên về sự cần thiết phải sử dụng công việc của chuyên gia, thời gian và mức độ cần sử dụng sẽ giúp kiểm toán viên đáp ứng được những yêu cầu này. Khi cuộc kiểm toán được tiến hành hoặc khi hoàn cảnh thay đổi, kiểm toán viên có thể cần xem lại những quyết định trước đó về việc sử dụng công việc của chuyên gia, theo hướng dẫn tại đoạn A21 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220.

A7. Một kiểm toán viên không phải là chuyên gia trong một lĩnh vực riêng biệt ngoài lĩnh vực kế toán, kiểm toán vẫn có thể thu thập được đầy đủ kiến thức cần thiếtvề lĩnh vực đó để thực hiện cuộc kiểm toán mà không cần đến chuyên gia. Kiến thức này có thể được thu thập thông qua:

1. Kinh nghiệm kiểm toán các đơn vị khác mà việc lập báo cáo tài chính của các đơn vị khác này yêu cầu phải có chuyên môn trong lĩnh vực riêng biệt đó;
2. Đào tạo và phát triển nghề nghiệp trong lĩnh vực riêng biệt đó. Đào tạo có thể bao gồm những khóa học chính thức, hoặc những cuộc thảo luận với các cá nhân có chuyên môn trong lĩnh vực liên quan nhằm mục đích nâng cao khả năng của chính kiểm toán viên để giải quyết những vấn đề trong lĩnh vực đó. Việc thảo luận nêu trên khác với việc xin ý kiến tư vấn của chuyên gia về một trường hợp cụ thể phát sinh trong cuộc kiểm toán, khi mà chuyên gia được cung cấp mọi thông tin liên quan để có thể tư vấn về vấn đề cụ thể đó một cách toàn diện (theo hướng dẫn tại đoạn A21 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220);
3. Thảo luận với các kiểm toán viên khác đã thực hiện những cuộc kiểm toán tương tự.

A8. Trong các trường hợp khác, kiểm toán viên có thể xác định sự cần thiết, hoặc có thể chọn một chuyên gia để trợ giúp cho việc thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp. Để xác định sự cần thiết phải sử dụng công việc của chuyên gia, kiểm toán viên cần xem xét các nội dung sau:

1. Đơn vị được kiểm toán có sử dụng chuyên gia của đơn vị khi lập báo cáo tài chính hay không (xem đoạn A9 Chuẩn mực này);
2. Bản chất, tầm quan trọng và độ phức tạp của vấn đề cần được chuyên gia tư vấn;
3. Rủi ro có sai sót trọng yếu liên quan đến vấn đề cần được chuyên gia tư vấn;
4. Nội dung của các thủ tục nhằm giải quyết những rủi ro được phát hiện, gồm: kiến thức hoặc kinh nghiệm với công việc của chuyên gia liên quan đến những vấn đề cần chuyên gia tư vấn và tính sẵn có của các bằng chứng kiểm toán khác.

A9. Nếu đơn vị được kiểm toán đã sử dụng chuyên gia trong việc lập báo cáo tài chính, quyết định của kiểm toán viên về việc có sử dụng chuyên gia *của* *doanh nghiệp kiểm toán* hay không có thể bị ảnh hưởng bởi các yếu tố sau:

1. Nội dung, phạm vi và mục tiêu công việc của chuyên gia của đơn vị được kiểm toán;
2. Chuyên gia của đơn vị được kiểm toán là nhân viên của đơn vị hay được thuê từ ngoài;
3. Mức độ kiểm soát hoặc ảnh hưởng của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán đối với công việc của chuyên gia của đơn vị được kiểm toán;
4. Năng lực và khả năng của chuyên gia của đơn vị được kiểm toán;
5. Liệu chuyên gia của đơn vị được kiểm toán có phải tuân thủ các chuẩn mực về kỹ thuật hay yêu cầu nghề nghiệp hoặc yêu cầu của ngành hay không;
6. Các kiểm soát của đơn vị được kiểm toán đối với công việc của chuyên gia.

Đoạn 08 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 500 đưa ra những quy định và hướng dẫn liên quan đến ảnh hưởng của năng lực, khả năng và tính khách quan của chuyên gia của đơn vị được kiểm toán đối với độ tin cậy của bằng chứng kiểm toán.

**Nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục kiểm toán** (hướng dẫn đoạn 08 Chuẩn mực này)

A10. Nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục kiểm toán liên quan đến các quy định tại đoạn 09 - 13 Chuẩn mực này có thể thay đổi tùy theo các trường hợp. Ví dụ, những yếu tố sau có thể dẫn đến sự cần thiết phải có các thủ tục khác hoặc các thủ tục với phạm vi rộng hơn so với các trường hợp thông thường:

1. Công việc của chuyên gia liên quan đến vấn đề quan trọng có những đánh giá chủ quan và phức tạp;
2. Kiểm toán viên chưa từng sử dụng công việc của chuyên gia và không có thông tin về năng lực, khả năng và tính khách quan của chuyên gia đó;
3. Những thủ tục mà chuyên gia thực hiện là một phần của cuộc kiểm toán, chứ không chỉ tư vấn về một vấn đề riêng biệt;
4. Chuyên gia là một người bên ngoài của doanh nghiệp kiểm toán nên không phải tuân thủ những chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán.

*Chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán* (hướng dẫn đoạn 08(e) Chuẩn mực này)

A11. Chuyên gia nội bộ *của* *doanh nghiệp kiểm toán* có thể là lãnh đạo, nhân viên, kể cả cộng tác viên của doanh nghiệp kiểm toán và Công ty mạng lưới có cùng chính sách, thủ tục kiểm soát chất lượng chung với doanh nghiệp kiểm toán, đều phải tuân theo những chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán theo quy định của đoạn 12(f) Chuẩn mực kiểm soát chất lượng VSQC 1 hoặc các yêu cầu có hiệu lực tương tự theo quy định của đoạn 02 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220.

A12. Chuyên gia bên ngoài *của* *doanh nghiệp kiểm toán* không phải là một thành viên của nhóm kiểm toán và không phải tuân theo chính sách, thủ tục kiểm soát chất lượng theo quy định tại đoạn 12(f) Chuẩn mực kiểm soát chất lượng VSQC 1. Tuy nhiên, nếu có yêu cầu của pháp luật và các quy định, chuyên gia bên ngoài có thể được coi như một thành viên của nhóm kiểm toán, và do đó có thể phải tuân theo chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, bao gồm các yêu cầu về tính độc lập và các yêu cầu mang tính nghề nghiệp khác theo quy định của pháp luật.

A13. Nhóm kiểm toán có quyền tin tưởng vào hệ thống kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán, trừ khi thông tin do doanh nghiệp kiểm toán hoặc các bên khác cung cấp đưa ra cách hiểu khác, theo quy định tại đoạn 04 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220. Mức độ tin tưởng sẽ thay đổi theo từng trường hợp, và có thể ảnh hưởng tới nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục kiểm toán đối với những vấn đề sau:

1. Năng lực và khả năng của chuyên gia nội bộ, thông qua quy trình tuyển dụng và các chương trình đào tạo của doanh nghiệp kiểm toán;
2. Tính khách quan: Chuyên gia nội bộ phải tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp có liên quan, bao gồm các yêu cầu về tính độc lập;
3. Đánh giá của kiểm toán viên về tính đầy đủ, thích hợp của công việc của chuyên gia. Ví dụ, chương trình đào tạo của doanh nghiệp kiểm toán có thể cung cấp cho các chuyên gia nội bộ những kiến thức phù hợp về mối liên hệ giữa chuyên môn của họ và quy trình kiểm toán. Mức độ tin tưởng vào những chương trình đào tạo như vậy và những quy trình khác của doanh nghiệp kiểm toán, như những quy định về phạm vi công việc của chuyên gia nội bộ, có thể ảnh hưởng đến nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục kiểm toán khi đánh giá tính đầy đủ, thích hợp của công việc của chuyên gia;
4. Tính tuân thủ các yêu cầu của pháp luật và các quy định, thông qua quy trình giám sát;
5. Thỏa thuận với chuyên gia .

Việc tin tưởng nêu trên không làm giảm trách nhiệm của kiểm toán viên đối với việc tuân thủ những quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán này.

**Năng lực, khả năng và tính khách quan của chuyên gia** (hướng dẫn đoạn 09 Chuẩn mực này)

A14. Năng lực, khả năng và tính khách quan của một chuyên gia là những yếu tố ảnh hưởng đáng kể đến mức độ đầy đủ, thích hợp của công việc của chuyên gia cho mục đích kiểm toán, cụ thể:

1. Năng lực của chuyên gia được thể hiện thông qua hiểu biết và trình độ chuyên môn của chuyên gia;
2. Khả năng của chuyên gia được thể hiện thông qua việc chuyên gia sử dụng năng lực đó trong từng trường hợp cụ thể của cuộc kiểm toán. Những yếu tố ảnh hưởng đến khả năng của chuyên gia có thể bao gồm vị trí địa lý, quỹ thời gian và các nguồn lực;
3. Tính khách quan có thể bị ảnh hưởng do thành kiến, mâu thuẫn lợi ích, hoặc những nhân tố khác có ảnh hưởng đến những xét đoán nghề nghiệp của chuyên gia.

A15. Thông tin về năng lực, khả năng và tính khách quan của chuyên gia có thể có từ nhiều nguồn, như:

1. Kinh nghiệm của kiểm toán viên *và doanh nghiệp kiểm toán* đối với công việc trước đó của chuyên gia;
2. Thảo luận với chuyên gia;
3. Thảo luận với các kiểm toán viên hoặc cá nhân khác đã có kinh nghiệm với công việc của chuyên gia;
4. Bằng cấp chuyên môn của chuyên gia như chứng nhận thành viên của một tổ chức nghề nghiệp hay một hiệp hội chuyên ngành, giấy phép hành nghề, hoặc các hình thức chứng nhận khác;
5. Sách hoặc tài liệu đã phát hành do chuyên gia đó viết;
6. Các chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán (xem đoạn A11 - A13 Chuẩn mực này).

A16. Những vấn đề liên quan đến đánh giá năng lực, khả năng và tính khách quan của chuyên gia bao gồm việc liệu công việc của chuyên gia có phải tuân thủ các chuẩn mực về kỹ thuật, yêu cầu về nghề nghiệp hoặc yêu cầu của ngành hay không; như chuẩn mực đạo đức yêu cầu đối với hội viên của tổ chức nghề nghiệp hay hiệp hội chuyên ngành, tiêu chuẩn tín chỉ của tổ chức cấp bằng, hoặc các yêu cầu khác của pháp luật và các quy định.

A17. Những vấn đề khác có thể liên quan đến năng lực, khả năng và tính khách quan của chuyên gia bao gồm:

1. Tính phù hợp giữa năng lực của chuyên gia với vấn đề có sử dụng công việc của chuyên gia, bao gồm bất kỳ lĩnh vực nào thuộc phạm vi chuyên môn của chuyên gia đó. Ví dụ, một chuyên gia thống kê tính phí có thể có kinh nghiệm về tính phí bảo hiểm tài sản và tai nạn, nhưng lại không có nhiều kinh nghiệm chuyên môn về tính phí bảo hiểm nhân thọ;
2. Năng lực của chuyên gia liên quan đến yêu cầu về kế toán, kiểm toán, như kiến thức về các giả định và phương pháp kế toán có phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;
3. Những sự kiện không dự tính trước, sự thay đổi của các điều kiện, hoặc bằng chứng kiểm toán thu thập được từ kết quả của các thủ tục kiểm toán cho thấy cần phải xem xét lại đánh giá ban đầu về năng lực, khả năng và tính khách quan của chuyên gia khi cuộc kiểm toán đang được tiến hành.

A18. Có nhiều trường hợp có thể ảnh hưởng đến tính khách quan của chuyên gia, như nguy cơ do tư lợi, nguy cơ về sự bào chữa, nguy cơ về sự quen thuộc, nguy cơ tự kiểm tra và nguy cơ bị đe dọa. Các biện pháp bảo vệ có thể loại trừ hoặc làm giảm những nguy cơ này và có thể do yếu tố bên ngoài tạo ra (ví dụ tiêu chuẩn nghề nghiệp của chuyên gia, yêu cầu của pháp luật và các quy định), hoặc do môi trường làm việc của chuyên gia tạo ra (ví dụ những chính sách và thủ tục về kiểm soát chất lượng). Kiểm toán viên có thể có biện pháp bảo vệ cụ thể khác cho từng cuộc kiểm toán.

A19. Việc đánh giá mức độ ảnh hưởng của các nguy cơ đối với tính khách quan của chuyên gia và sự cần thiết phải có các biện pháp bảo vệ có thể dựa trên vai trò của chuyên gia và tầm quan trọng của công việc của chuyên gia đối với cuộc kiểm toán. Có trường hợp mà các biện pháp bảo vệ không thể làm giảm các nguy cơ tới mức có thể chấp nhận được, ví dụ trường hợp chuyên gia *của doanh nghiệp kiểm toán* đồng thời là chuyên gia của đơn vị được kiểm toán.

A20. Khi đánh giá tính khách quan của một chuyên gia bên ngoài, kiểm toán viên có thể:

(a) Phỏng vấn đơn vị được kiểm toán về những lợi ích hoặc mối quan hệ giữa đơn vị được kiểm toán với chuyên gia bên ngoài của doanh nghiệp kiểm toán mà có thể ảnh hưởng đến tính khách quan của chuyên gia;

(b) Thảo luận với chuyên gia đó về các biện pháp bảo vệ, kể cả những yêu cầu mang tính nghề nghiệp áp dụng cho chuyên gia đó và đánh giá liệu những biện pháp bảo vệ đó có đầy đủ để làm giảm các nguy cơ xuống mức có thể chấp nhận được hay không. Những lợi ích và các mối quan hệ có thể thảo luận với chuyên gia bao gồm:

* Lợi ích tài chính;
* Các mối quan hệ cá nhân và kinh doanh;
* Các dịch vụ khác do chuyên gia cung cấp bao gồm cả trường hợp tổ chức nếu chuyên gia bên ngoài là tổ chức.

Trong một số trường hợp, kiểm toán viên cũng có thể thu thập giải trình bằng văn bản từ chuyên gia bên ngoài về bất kỳ lợi ích hoặc mối quan hệ nào với đơn vị được kiểm toán mà chuyên gia đó biết được.

**Hiểu biết về lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia** (hướng dẫn đoạn 10 Chuẩn mực này)

A21. Kiểm toán viên có thể thu thập hiểu biết về lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia bằng các thủ tục hướng dẫn trong đoạn A7 Chuẩn mực này, hoặc thông qua việc thảo luận với chuyên gia đó.

A22. Những khía cạnh thuộc lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia mà kiểm toán viên cần hiểu biết bao gồm:

1. Lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia có những phần chuyên sâu phù hợp với cuộc kiểm toán hay không (xem đoạn A17 Chuẩn mực này);
2. Các chuẩn mực nghề nghiệp, các chuẩn mực khác và những yêu cầu của pháp luật và các quy định phải áp dụng;
3. Giả định và phương pháp mà chuyên gia áp dụng, tính phổ biến của các giả định và phương pháp trong lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia và sự phù hợp với mục đích lập báo cáo tài chính;
4. Nội dung của thông tin hoặc dữ liệu nội bộ và bên ngoài mà chuyên gia sử dụng.

**Thỏa thuận với chuyên gia** (hướng dẫn đoạn 11 Chuẩn mực này)

A23. Nội dung, phạm vi, mục tiêu công việc của chuyên gia; vai trò và trách nhiệm của kiểm toán viên và chuyên gia cũng như nội dung, lịch trình, phạm vi của việc trao đổi thông tin giữa kiểm toán viên và chuyên gia có thể thay đổi trong từng trường hợp. Vì vậy, kiểm toán viên cần thỏa thuận những vấn đề này với chuyên gia, dù đó là chuyên gia nội bộ hay chuyên gia bên ngoài của doanh nghiệp kiểm toán.

A24. Quy định tại đoạn 08 Chuẩn mực này có thể ảnh hưởng đến mức độ chi tiết và hình thức của thỏa thuận giữa kiểm toán viên và chuyên gia, như thỏa thuận bằng văn bản hay hình thức khác. Các yếu tố sau đây cần phải có thỏa thuận chi tiết hoặc thỏa thuận bằng văn bản:

1. Chuyên gia sẽ được tiếp cận với các thông tin nhạy cảm và bí mật của đơn vị được kiểm toán;
2. Vai trò hoặc trách nhiệm của kiểm toán viên và của chuyên gia có sự khác biệt so với thông lệ;
3. Việc áp dụng đồng thời các yêu cầu của pháp luật và các quy định của Việt Nam và quốc tế;
4. Tính phức tạp của các vấn đề có liên quan đến công việc của chuyên gia;
5. Kiểm toán viên chưa từng sử dụng công việc của chuyên gia đó;
6. Khi phạm vi công việc của chuyên gia mở rộng hơn và tầm quan trọng của việc này đối với cuộc kiểm toán.

A25. Thỏa thuận giữa kiểm toán viên và chuyên gia bên ngoài thường được thể hiện dưới hình thức hợp đồng. Phụ lục của Chuẩn mực này hướng dẫn các vấn đề kiểm toán viên cần cân nhắc đưa vào hợp đồng, hoặc bất kỳ hình thức thỏa thuận nào khác với chuyên gia bên ngoài.

A26. Khi không có thỏa thuận bằng văn bản giữa kiểm toán viên và chuyên gia, bằng chứng về việc thỏa thuận có thể được thể hiện trong:

1. Kế hoạch kiểm toán, chương trình kiểm toán hoặc giấy tờ làm việc khác;
2. Những chính sách và thủ tục của doanh nghiệp kiểm toán: Trường hợp sử dụng chuyên gia nội bộ thì những chính sách và thủ tục mà chuyên gia phải tuân thủ có thể đã bao gồm trong các quy định mà doanh nghiệp kiểm toán đã thiết lập. Mức độ ghi chép trong giấy tờ làm việc của kiểm toán viên phụ thuộc vào nội dung của những chính sách và thủ tục đó. Ví dụ, nếu doanh nghiệp kiểm toán đã quy định chi tiết về các trường hợp sử dụng công việc của chuyên gia thì kiểm toán viên không cần tham chiếu đến các quy định đó trong giấy tờ làm việc của mình.

*Nội dung, phạm vi và mục tiêu của công việc của chuyên gia* (hướng dẫn đoạn 11(a) Chuẩn mực này)

A27. Khi thỏa thuận về nội dung, phạm vi và mục tiêu của công việc của chuyên gia, kiểm toán viên cần thảo luận về những chuẩn mực kỹ thuật có liên quan, yêu cầu nghề nghiệp hoặc yêu cầu của ngành mà chuyên gia phải tuân thủ.

*Vai trò và trách nhiệm của kiểm toán viên và của chuyên gia* (hướng dẫn đoạn 11(b) Chuẩn mực này)

A28. Thỏa thuận về vai trò và trách nhiệm của kiểm toán viên và của chuyên gia có thể bao gồm:

1. Kiểm toán viên hay chuyên gia sẽ thực hiện kiểm tra chi tiết nguồn dữ liệu;
2. Đồng ý cho kiểm toán viên thảo luận những phát hiện và kết luận của chuyên gia với đơn vị được kiểm toán và các bên khác, và được sử dụng các phát hiện, kết luận đó làm cơ sở đưa ra ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần trên báo cáo kiểm toán, nếu cần thiết (xem đoạn A42 Chuẩn mực này);
3. Bất kỳ thỏa thuận nào để thông báo cho chuyên gia về kết luận của kiểm toán viên liên quan đến công việc của chuyên gia.

Giấy tờ làm việc

A29. Thỏa thuận về vai trò, trách nhiệm giữa kiểm toán viên và chuyên gia có thể bao gồm thỏa thuận về quyền tiếp cận hoặc lưu giữ giấy tờ làm việc của các bên. Nếu chuyên gia là một thành viên của nhóm kiểm toán thì giấy tờ làm việc của chuyên gia là một phần của tài liệu, hồ sơ kiểm toán. Giấy tờ làm việc của chuyên gia bên ngoài không phải là một phần của tài liệu, hồ sơ kiểm toán, trừ khi có thỏa thuận khác.

*Trao đổi thông tin* (hướng dẫn đoạn 11(c) Chuẩn mực này)

A30. Việc trao đổi thông tin hai chiều có hiệu quả sẽ giúp phối hợp tốt nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục của chuyên gia với các công việc khác của cuộc kiểm toán, và những sửa đổi đối với mục tiêu công việc của chuyên gia trong quá trình kiểm toán. Ví dụ, khi công việc của chuyên gia liên quan đến các kết luận của kiểm toán viên về một rủi ro đáng kể, thì báo cáo chính thức bằng văn bản khi kết thúc công việc của chuyên gia và báo cáo bằng lời trong quá trình làm việc đều có thể phù hợp. Việc xác định thành viên Ban Giám đốc hoặc nhân viên nào của doanh nghiệp kiểm toán sẽ trao đổi với chuyên gia, và thủ tục trao đổi giữa chuyên gia và đơn vị được kiểm toán sẽ giúp việc trao đổi thông tin kịp thời và hiệu quả, đặc biệt trong các cuộc kiểm toán lớn.

*Tính bảo mật* (hướng dẫn đoạn 11(d) Chuẩn mực này)

A31. Những điều khoản về tính bảo mật theo chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp áp dụng cho kiểm toán viên cũng phải được áp dụng cho chuyên gia *của doanh nghiệp kiểm toán*. Pháp luật và các quy định có thể có thêm các yêu cầu khác. Đơn vị được kiểm toán cũng có thể yêu cầu phải có điều khoản về tính bảo mật với chuyên gia bên ngoài *của doanh nghiệp kiểm toán.*

**Đánh giá tính đầy đủ, thích hợp của công việc của chuyên gia** (hướng dẫn đoạn 12 Chuẩn mực này)

A32. Việc đánh giá về năng lực, khả năng và tính khách quan của chuyên gia, kinh nghiệm của kiểm toán viên trong lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia và đặc điểm công việc của chuyên gia sẽ ảnh hưởng tới nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục kiểm toán để đánh giá tính đầy đủ, thích hợp của công việc của chuyên gia cho mục đích kiểm toán.

*Phát hiện và kết luận của chuyên gia* (hướng dẫn đoạn 12(a) Chuẩn mực này)

A33. Những thủ tục cụ thể để đánh giá tính đầy đủ, thích hợp của công việc của chuyên gia cho mục đích kiểm toán có thể bao gồm:

1. Phỏng vấn chuyên gia;
2. Soát xét báo cáo và giấy tờ làm việc của chuyên gia;
3. Các thủ tục hỗ trợ, ví dụ:

* Quan sát công việc của chuyên gia;
* Kiểm tra những dữ liệu đã được công bố, như báo cáo thống kê từ các nguồn chính thức, đáng tin cậy;
* Xác nhận các vấn đề liên quan với bên thứ ba;
* Thực hiện các thủ tục phân tích chi tiết;
* Thực hiện việc tính toán lại.

1. Thảo luận với chuyên gia khác có kinh nghiệm chuyên môn tương ứng khi những phát hiện và kết luận của chuyên gia không phù hợp với các bằng chứng kiểm toán khác;
2. Thảo luận báo cáo của chuyên gia *của doanh nghiệp kiểm toán* với Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán.

A34. Khi đánh giá sự phù hợp và hợp lý của những phát hiện và kết luận của chuyên gia *của doanh nghiệp kiểm toán*, dù ở dạng báo cáo hay hình thức khác, những yếu tố thích hợp mà kiểm toán viên có thể xem xét bao gồm liệu những phát hiện và kết luận đó có:

1. Được trình bày phù hợp với quy định của các chuẩn mực nghề nghiệp hoặc chuẩn mực chuyên ngành của chuyên gia;
2. Được trình bày rõ ràng, có tham chiếu đến những mục tiêu đã được thống nhất với kiểm toán viên, phạm vi công việc thực hiện và các chuẩn mực áp dụng;
3. Dựa trên một giai đoạn phù hợp và có tính đến những sự kiện xảy ra sau đó, nếu có;
4. Bị ngoại trừ, giới hạn hoặc hạn chế trong việc sử dụng và nếu có thì có ảnh hưởng đến kiểm toán viên hay không;
5. Dựa trên những đánh giá phù hợp về những sai sót hoặc chênh lệch mà chuyên gia gặp phải.

*Các giả định, phương pháp và nguồn dữ liệu*

Các giả định và phương pháp (hướng dẫn đoạn 12(b) Chuẩn mực này)

A35. Khi công việc của chuyên gia là đánh giá những giả định và phương pháp liên quan, bao gồm cả các mô hình (nếu có), được Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán sử dụng trong việc thực hiện một ước tính kế toán, thì các thủ tục chủ yếu của kiểm toán viên là đánh giá xem chuyên gia đã soát xét đầy đủ những giả định và phương pháp đó hay chưa. Khi công việc của chuyên gia là xây dựng một giá trị ước tính hoặc một khoảng giá trị ước tính để so sánh với giá trị ước tính của Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán, thì các thủ tục của kiểm toán viên chủ yếu là đánh giá các giả định và phương pháp đó, bao gồm cả các mô hình (nếu có), mà chuyên gia sử dụng.

A36. Đoạn 08, 13 và 15 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 540 đề cập đến những giả định và phương pháp được Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán sử dụng trong việc xây dựng các ước tính kế toán, kể cả trường hợp sử dụng mô hình mang tính chuyên môn hóa cao do chính đơn vị được kiểm toán xây dựng và đưa ra những quy định, hướng dẫn giúp kiểm toán viên thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp liên quan đến giả định và phương pháp của Ban Giám đốc. Đồng thời, các quy định và hướng dẫn này cũng trợ giúp kiểm toán viên khi đánh giá những giả định và phương pháp của chuyên gia .

A37. Khi công việc của chuyên gia liên quan đến việc sử dụng những giả định và phương pháp quan trọng, kiểm toán viên cần xem xét và đánh giá những giả định và phương pháp đó có:

1. Được chấp nhận rộng rãi trong lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia;
2. Phù hợp với yêu cầu của khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng;
3. Phụ thuộc vào việc sử dụng những mô hình mang tính chuyên môn hóa cao;
4. Phù hợp với những giả định và phương pháp của đơn vị được kiểm toán, và nếu không thì lý do và ảnh hưởng của sự khác biệt đó là gì.

Nguồn dữ liệu của chuyên gia (hướng dẫn đoạn 12(c) Chuẩn mực này)

A38. Khi công việc của chuyên gia liên quan đến việc sử dụng nguồn dữ liệu quan trọng thì kiểm toán viên cần thực hiện các thủ tục sau đây để kiểm tra nguồn dữ liệu đó:

1. Xác nhận nguồn gốc của dữ liệu, bao gồm việc tìm hiểu (hoặc kiểm tra, nếu có thể) các kiểm soát nội bộ đối với các dữ liệu đó và cách thức dữ liệu đó được chuyển cho chuyên gia;
2. Soát xét dữ liệu để kiểm tra tính đầy đủ và tính nhất quán của dữ liệu.

A39. Trong nhiều trường hợp, kiểm toán viên có thể kiểm tra nguồn dữ liệu của chuyên gia. Tuy nhiên, trong một số trường hợp khác, do nguồn dữ liệu mà chuyên gia sử dụng có tính kỹ thuật cao liên quan đến lĩnh vực chuyên môn của chuyên gia thì chính chuyên gia đó có thể tự kiểm tra nguồn dữ liệu. Nếu chuyên gia đã kiểm tra nguồn dữ liệu, kiểm toán viên cần phỏng vấn chuyên gia, giám sát hoặc soát xét quá trình kiểm tra nguồn dữ liệu của chuyên gia để đánh giá tính phù hợp, đầy đủ và chính xác của dữ liệu.

*Công việc của chuyên gia không đầy đủ, thích hợp* (hướng dẫn đoạn 13 Chuẩn mực này)

A40. Nếu kiểm toán viên kết luận là công việc của chuyên gia không đầy đủ, thích hợp cho mục đích kiểm toán và kiểm toán viên không thể giải quyết được vấn đề này thông qua các thủ tục kiểm toán bổ sung theo quy định tại đoạn 13 Chuẩn mực này, bao gồm cả việc kiểm toán viên và chuyên gia thực hiện thêm công việc hoặc thuê thêm chuyên gia khác, thì kiểm toán viên có thể phải trình bày ý kiến không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần trên báo cáo kiểm toán theo quy định tại đoạn 06(b) Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 705, do kiểm toán viên đã không thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp.

**Dẫn chứng công việc của chuyên gia trong báo cáo kiểm toán** (hướng dẫn đoạn 14 - 15 Chuẩn mực này)

A41. Trường hợp pháp luật và các quy định có yêu cầu, kiểm toán viên phải dẫn chứng đến công việc của chuyên gia trong báo cáo kiểm toán, ví dụ cho mục đích minh bạch trong lĩnh vực công.

A42. Trường hợp ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần và kiểm toán viên xét thấy cần thiết, kiểm toán viên có thể dẫn chứng công việc của chuyên gia để giải thích cho ý kiến đó nhưng phải được sự chấp thuận trước của chuyên gia.

**Phụ lục**

(Hướng dẫn đoạn A25 Chuẩn mực này)

**CÁC VẤN ĐỀ CẦN XEM XÉT ĐỐI VỚI THỎA THUẬN GIỮA KIỂM TOÁN VIÊN VÀ CHUYÊN GIA BÊN NGOÀI**

Phụ lục này hướng dẫn những vấn đề kiểm toán viên cần cân nhắc để đưa vào bất cứ thỏa thuận nào với chuyên gia bên ngoài của doanh nghiệp kiểm toán. Hướng dẫn này mang tính minh họa và không bao gồm tất cả mọi trường hợp. Hướng dẫn này có thể được sử dụng kết hợp với những vấn đề được quy định trong Chuẩn mực kiểm toán này. Việc có đưa một khoản mục cụ thể nào đó vào trong thỏa thuận với chuyên gia hay không phụ thuộc vào từng trường hợp cụ thể của cuộc kiểm toán. Hướng dẫn này cũng có thể giúp lựa chọn những vấn đề cần đưa vào trong thỏa thuận với chuyên gia nội bộ của doanh nghiệp kiểm toán.

**A. Nội dung, phạm vi và mục tiêu của công việc của chuyên gia bên ngoài**

1. Nội dung và phạm vi của các thủ tục cần được chuyên gia bên ngoài thực hiện;
2. Các mục tiêu công việc của chuyên gia bên ngoài liên quan đến tính trọng yếu và đánh giá rủi ro của vấn đề liên quan đến công việc của chuyên gia, và khuôn khổ về lập và trình bày báo cáo tài chính được áp dụng (nếu cần thiết);
3. Các chuẩn mực về kỹ thuật, các yêu cầu nghề nghiệp hoặc các yêu cầu của ngành mà chuyên gia bên ngoài phải tuân theo;
4. Các giả định và phương pháp, bao gồm các mô hình (nếu có) mà chuyên gia bên ngoài sử dụng và dẫn chứng tài liệu;
5. Ngày hiệu lực, hoặc giai đoạn kiểm tra (nếu có) của vấn đề chính trong công việc của chuyên gia, và yêu cầu liên quan đến những sự kiện xảy ra sau đó.

**B. Vai trò, trách nhiệm của kiểm toán viên và của chuyên gia bên ngoài**

1. Các chuẩn mực kế toán và kiểm toán, các yêu cầu của pháp luật và các quy định có liên quan;
2. Sự chấp thuận của chuyên gia bên ngoài đối với việc kiểm toán viên sử dụng báo cáo của chuyên gia, bao gồm việc dẫn chứng, hoặc công khai với các bên khác, ví dụ việc lấy đó làm cơ sở cho việc đưa ra ý kiến kiểm toán không phải ý kiến chấp nhận toàn phần, hoặc nếu cần thiết là công khai báo cáo đó cho Ban Giám đốc hoặc Ban Kiểm soát của đơn vị được kiểm toán;
3. Nội dung và phạm vi soát xét của kiểm toán viên đối với công việc của chuyên gia bên ngoài;
4. Kiểm toán viên hay chuyên gia bên ngoài sẽ kiểm tra nguồn dữ liệu;
5. Tiếp cận của chuyên gia bên ngoài của doanh nghiệp kiểm toán với các ghi chép, tài liệu, nhân sự của đơn vị được kiểm toán và với chuyên gia do đơn vị được kiểm toán thuê;
6. Quy trình trao đổi thông tin giữa chuyên gia bên ngoài của doanh nghiệp kiểm toán và đơn vị được kiểm toán;
7. Tiếp cận của kiểm toán viên và chuyên gia bên ngoài với giấy tờ làm việc của các bên;
8. Sở hữu và kiểm soát giấy tờ làm việc trong và sau cuộc kiểm toán, kể cả những yêu cầu về lưu giữ tài liệu;
9. Trách nhiệm của chuyên gia bên ngoài để thực hiện công việc với sự cẩn trọng và kỹ năng cần thiết;
10. Năng lực và khả năng của chuyên gia bên ngoài để thực hiện công việc;
11. Kỳ vọng chuyên gia bên ngoài sẽ sử dụng mọi kiến thức mà chuyên gia có liên quan đến cuộc kiểm toán, và nếu không sẽ phải thông báo với kiểm toán viên;
12. Các hạn chế của chuyên gia bên ngoài liên quan đến báo cáo kiểm toán;
13. Các thỏa thuận để thông báo cho chuyên gia bên ngoài về kết luận kiểm toán liên quan đến công việc của chuyên gia.

**C. Trao đổi thông tin và báo cáo**

1. Phương pháp và tần suất của việc trao đổi thông tin, bao gồm:

* Những phát hiện và kết luận của chuyên gia bên ngoài sẽ được báo cáo như thế nào (bằng văn bản, bằng lời, cập nhật thường xuyên cho nhóm kiểm toán…);
* Xác định rõ những người trong nhóm kiểm toán thực hiện trao đổi thông tin với chuyên gia bên ngoài.

1. Thời điểm chuyên gia bên ngoài hoàn thành công việc và báo cáo những phát hiện và kết luận cho kiểm toán viên;
2. Trách nhiệm của chuyên gia bên ngoài trong việc trao đổi kịp thời những tình huống xảy ra làm ảnh hưởng đến tiến độ hoàn thành công việc, và bất kỳ nghi ngại hoặc hạn chế tiềm tàng nào đối với những phát hiện hoặc kết luận của chuyên gia;
3. Trách nhiệm của chuyên gia bên ngoài trong việc trao đổi kịp thời những trường hợp mà đơn vị được kiểm toán hạn chế việc tiếp cận của chuyên gia với những ghi chép, tài liệu, nhân sự hay chuyên gia do đơn vị được kiểm toán thuê;
4. Trách nhiệm của chuyên gia bên ngoài trong việc trao đổi với kiểm toán viên tất cả những thông tin mà chuyên gia cho là phù hợp với cuộc kiểm toán, bao gồm bất kỳ thay đổi nào so với các lần trao đổi trước đó;
5. Trách nhiệm của chuyên gia bên ngoài trong việc trao đổi những trường hợp có thể làm phát sinh nguy cơ ảnh hưởng đến tính khách quan của chuyên gia, và các biện pháp bảo vệ có thể loại bỏ hoặc giảm bớt những nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được.

**D. Bảo mật**

Chuyên gia bên ngoài phải tuân thủ các yêu cầu về bảo mật, bao gồm:

1. Các yêu cầu bảo mật theo chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp áp dụng cho kiểm toán viên;
2. Những yêu cầu khác theo pháp luật và các quy định, nếu có;
3. Những điều khoản bảo mật cụ thể do đơn vị được kiểm toán yêu cầu (nếu có)./.