

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO**

**BỘ TÀI CHÍNH**

**HỌC VIỆN TÀI CHÍNH**



**NGHIÊM XUÂN DŨNG**

**HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC  
KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN  
ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH  
DO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM THỰC HIỆN**

**LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ**

**HÀ NỘI - 2021**

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO  
HỌC VIỆN TÀI CHÍNH**

**BỘ TÀI CHÍNH**



**NGHIÊM XUÂN DŨNG**

**HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC  
KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN  
ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH  
DO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM THỰC HIỆN**

*Chuyên ngành* : Kế toán

*Mã số* : 9.34.03.01

**LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ**

**Người hướng dẫn khoa học:**

**PGS, TS. NGUYỄN THỊ PHƯƠNG HOA**

**HÀ NỘI - 2021**

## **LỜI CAM ĐOAN**

*Tôi xin cam đoan bản luận án là công trình nghiên cứu khoa học, độc lập của tôi. Các số liệu, kết quả trong luận án là trung thực và có nguồn gốc rõ ràng.*

**TÁC GIẢ LUẬN ÁN**

**Nghiêm Xuân Dũng**

## MỤC LỤC

	<i>Trang</i>
Lời cam đoan.....	i
Mục lục.....	ii
Danh mục các cụm từ viết tắt.....	vi
Danh mục các bảng.....	vii
Danh mục các sơ đồ.....	viii
<b>MỞ ĐẦU</b> .....	<b>1</b>
<b>Chương 1: LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH DO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP THỰC HIỆN</b> .....	<b>17</b>
1.1. NHỮNG VẤN ĐỀ CƠ BẢN VỀ DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN VÀ KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH.....	17
1.1.1. Tổng quan về dự án đầu tư XD CB và Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành.....	17
1.1.2. Đặc điểm của dự án đầu tư XD CB ảnh hưởng đến tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành.....	19
1.1.3. Đặc trưng cơ bản của kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành.....	28
1.2. NỘI DUNG TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH DO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP THỰC HIỆN.....	34
1.2.1. Khái niệm kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành.....	34
1.2.2. Đối tượng, mục tiêu, nội dung và căn cứ kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành.....	35
1.2.3. Khái niệm, ý nghĩa của tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án Đầu tư XD CB hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện.....	38

1.2.4. Tổ chức nhân sự trong công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT .....	39
1.2.5. Tổ chức quy trình kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành .....	40
1.2.6. Tổ chức vận dụng phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành .....	54
1.2.7. Tổ chức kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành .....	69
<b>1.3. KINH NGHIỆM QUỐC TẾ VỀ TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH VÀ BÀI HỌC KINH NGHIỆM CHO VIỆT NAM .....</b>	<b>72</b>
1.3.1. Kinh nghiệm kiểm toán của Kiểm toán Nhật Bản .....	72
1.3.2. Kinh nghiệm kiểm toán của Trung Quốc .....	76
1.3.3. Kinh nghiệm kiểm toán của Cộng hòa Liên bang Đức .....	79
1.3.4. Bài học rút ra từ kinh nghiệm quốc tế về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành .....	81
<b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 1 .....</b>	<b>83</b>
<b>Chương 2: THỰC TRẠNG TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH HIỆN NAY CỦA CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM .....</b>	<b>84</b>
<b>2.1. KHÁI QUÁT VỀ QUÁ TRÌNH HÌNH THÀNH, PHÁT TRIỂN CỦA KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP Ở VIỆT NAM .....</b>	<b>84</b>
2.1.1. Khái quát về kiểm toán độc lập ở Việt Nam hiện nay .....	84
2.1.2. Những kết quả đạt được trong quá trình hoạt động của kiểm toán độc lập Việt Nam .....	87
<b>2.2. THỰC TRẠNG VỀ HOẠT ĐỘNG ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN Ở VIỆT NAM .....</b>	<b>88</b>
2.2.1. Những kết quả đạt được trong hoạt động đầu tư vào các dự án xây dựng cơ bản .....	88
2.2.2. Những hạn chế trong hoạt động đầu tư vào các dự án xây dựng cơ bản .....	88

2.3. THỰC TRẠNG TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BCQTDAĐT XDCBHT HIỆN NAY DO CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM THỰC HIỆN. ....	90
2.3.1. Cơ sở pháp lý cho hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện. ....	91
2.3.2. Thực trạng tổ chức nhân sự trong công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành.....	95
2.3.3. Thực trạng về đối tượng, mục tiêu, nội dung và căn cứ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư Xây dựng cơ bản hoàn thành. ....	99
2.3.4. Thực trạng tổ chức quy trình kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành.....	114
2.3.5. Thực trạng tổ chức vận dụng phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành .....	133
2.3.6. Thực trạng tổ chức công tác kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành .....	140
2.4. ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH CỦA CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM.....	144
2.4.1. Những thành tựu và kết quả đạt được .....	144
2.4.2. Những hạn chế và vướng mắc trong tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐT XDCBHT do kiểm toán độc lập Việt nam thực hiện hiện nay.....	146
2.4.3. Nguyên nhân của thực trạng.....	155
KẾT LUẬN CHƯƠNG 2 .....	158

<b>Chương 3: GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH DO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM THỰC HIỆN.....</b>	<b>159</b>
3.1. ĐỊNH HƯỚNG PHÁT TRIỂN HOẠT ĐỘNG KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM VÀ NGUYÊN TẮC HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BCQTĐAĐTXDCBHT DO CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP Ở VIỆT NAM THỰC HIỆN.....	159
3.1.1. Định hướng phát triển hoạt động kiểm toán độc lập Việt Nam, trong đó có kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT .....	159
3.1.2. Nguyên tắc hoàn thiện.....	161
3.2. HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BCQTĐAĐTXDCBHT DO CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP Ở VIỆT NAM THỰC HIỆN .....	162
3.2.1. Hoàn thiện tổ chức nhân sự tham gia kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT.....	162
3.2.2. Hoàn thiện về đối tượng, mục tiêu, nội dung và căn cứ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư Xây dựng cơ bản hoàn thành .....	163
3.2.3. Hoàn thiện tổ chức quy trình kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành.....	166
3.2.4. Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành .....	198
3.3. ĐIỀU KIỆN ĐỀ THỰC HIỆN CÁC GIẢI PHÁP NHẪM HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BCQTĐAĐTXDCBHT DO CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP Ở VIỆT NAM THỰC HIỆN .....	201
3.3.1. Về phía cơ quan quản lý nhà nước.....	201
3.3.2. Về phía hội nghề nghiệp.....	204
3.3.3. Về phía các công ty kiểm toán độc lập.....	207
KẾT LUẬN CHƯƠNG 3 .....	210
<b>KẾT LUẬN CHUNG.....</b>	<b>211</b>
<b>DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH ĐÃ CÔNG BỐ CỦA TÁC GIẢ LIÊN QUAN ĐẾN LUẬN ÁN.....</b>	<b>213</b>
<b>DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO.....</b>	<b>214</b>
<b>PHỤ LỤC</b>	

## DANH MỤC CÁC CỤM TỪ VIẾT TẮT

KÝ HIỆU VIẾT TẮT	TÊN VIẾT ĐẦY ĐỦ
BCKT	Báo cáo kiểm toán
BCQTDAĐT XD CBHT	Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành
BCQTDAĐT XD CBHT	Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành
BCQTCT XD CBHT	Báo cáo quyết toán công trình XD CB hoàn thành
BCTC	Báo cáo tài chính
BGD	Ban Giám đốc
BQLDA	Ban quản lý dự án
BTC	Bộ Tài chính
CĐT	Chủ đầu tư
CLKT	Chất lượng kiểm toán
CMKiT	Chuẩn mực kiểm toán
HMCT	Hạng mục công trình
HSKiT	Hồ sơ kiểm toán
HĐKT	Hợp đồng kiểm toán
KH	Khách hàng
KTNN	Kiểm toán Nhà nước
KSCL	Kiểm soát chất lượng
KSNB	Kiểm soát nội bộ
KTĐL	Kiểm toán độc lập
KThV	Kỹ thuật viên
KTV	Kiểm toán viên
KTVHN	Kiểm toán viên hành nghề
TSCĐ	Tài sản cố định
VACPA	Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam
XDCB	Xây dựng cơ bản



## DANH MỤC CÁC BẢNG

	<i>Trang</i>
Bảng 1.1. Đối tượng kiểm toán báo cáo tài chính thông thường và BCQTDAĐTXDCBHT .....	35
Bảng 1.2. Nội dung kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT .....	36
Bảng 2.1. Tổng hợp tình hình phiếu khảo sát .....	91
Bảng 2.2. Quy trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT tại các công ty kiểm toán độc lập .....	115
Bảng 3.1. Bảng tổng hợp kết quả khảo sát KTV, KThV về Tiêu chí xác định mức trọng yếu tổng thể .....	176
Bảng 3.2. Bảng tổng hợp kết quả khảo sát KTV, KThV về Tiêu chí xác định mức trọng yếu trọng yếu khoản mục BCQTDAĐTXDCBHT .....	178
Bảng 3.3. Bảng tổng hợp kết quả khảo sát KTV, KThV về Tỷ lệ tối đa xác định mức trọng yếu thực hiện .....	179
Bảng 3.4. Bảng tổng hợp kết quả khảo sát KTV, KThV về tỷ lệ tối đa xác định ngưỡng sai sót không đáng kể .....	180
Bảng 3.5. Xác định hệ số rủi ro theo mức độ đảm bảo: .....	185

**DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ***Trang*

Sơ đồ 1.1. Trình tự các bước thực hiện dự án đầu tư XD CB .....	19
Sơ đồ 1.2. Cơ cấu các thành phần chi phí của dự án đầu tư XD CB .....	24
Sơ đồ 1.3. Tổ chức nhân sự trong kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHHT .....	40
Sơ đồ 1.4. Quy trình kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHHT .....	41
Sơ đồ 1.5. Kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHHT từ bên ngoài và bên trong tại các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam .....	71
Sơ đồ 2.1. Thủ tục kiểm toán cơ bản khi kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHHT .....	137
Sơ đồ 3.1. Quy trình kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHHT dựa trên đánh giá rủi ro và xác định mức trọng yếu .....	167

## MỞ ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài nghiên cứu

Đất nước ta đang trong quá trình hội nhập sâu rộng với nền kinh tế thế giới, đặc biệt kể từ khi nước ta trở thành thành viên của Tổ chức thương mại thế giới (WTO). Để đáp ứng nhu cầu cũng như tốc độ phát triển của nền kinh tế thì việc đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng được đặt lên hàng đầu. Chính vì vậy trong những năm qua, ở nước ta số vốn đầu tư XDCB luôn chiếm tỷ trọng lớn trong cơ cấu chi hàng năm của Ngân sách Nhà nước.

Quá trình đầu tư xây dựng cơ bản tương đối phức tạp, liên đới và đòi hỏi phải có sự phối hợp chặt chẽ, có hiệu quả của các cơ quan chức năng, ban ngành và nhiều lĩnh vực. Quá trình đầu tư và sản phẩm đầu tư XDCB làm thay đổi, chuyển dịch cơ cấu kinh tế, đổi mới công nghệ, tạo ra cơ sở vật chất kỹ thuật cho xã hội, tăng năng lực sản xuất; tạo điều kiện áp dụng thành tựu khoa học kỹ thuật và nâng cao hiệu quả sử dụng các nguồn lực; tạo công ăn việc làm đáp ứng yêu cầu chiến lược phát triển kinh tế xã hội của đất nước, thúc đẩy quá trình phát triển đất nước, tạo điều kiện và tăng cường hội nhập kinh tế. Tuy nhiên, không ít dự án đầu tư có hiệu quả thấp hoặc không có hiệu quả, hiệu suất đầu tư chưa cao, còn thất thoát, lãng phí, không nâng cao được năng lực sản xuất. Do đó Đảng và Chính phủ đã và đang quan tâm rất nhiều tới lĩnh vực này và luôn luôn đổi mới quản lý đầu tư XDCB. Thực tế Nhà nước đã có những thay đổi tích cực trong các chính sách quản lý và kiểm soát nhằm chống thất thoát và lãng phí, thực hành tiết kiệm và nâng cao hiệu quả đầu tư.

Kiểm toán với tư cách là công cụ thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát hoạt động kinh tế nhằm cung cấp những thông tin trung thực, tin cậy. Với chức năng của mình, kiểm toán ngày càng góp phần làm trong sạch và lành mạnh nền kinh tế. Kiểm toán được ví như “Là vị quan tòa công minh của quá khứ, là người dẫn dắt thông thạo cho hiện tại, là người cố vấn sáng suốt cho tương lai”.

Công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành đang ngày càng được phát triển, nhằm tăng cường độ tin cậy của thông tin, góp phần ngăn ngừa và hạn chế những sai phạm có thể xảy ra khi lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành không chỉ đối với các công trình được đầu tư bằng nguồn vốn Ngân sách Nhà nước mà cả với các công trình được đầu tư bằng nguồn vốn ngoài Ngân sách Nhà nước. Tuy nhiên, hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành vẫn còn tồn tại nhiều hạn chế làm ảnh hưởng đến kết quả kiểm toán như: phần lớn kiểm toán viên tại các công ty kiểm toán thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành theo kinh nghiệm, công tác kiểm soát chất lượng

hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành chưa được chú trọng... khiến các đối tượng sử dụng thông tin không thỏa mãn về kết quả kiểm toán, các tổ chức kiểm toán không phát huy hết vai trò và trách nhiệm nghề nghiệp, rủi ro kiểm toán cao, sự minh bạch về thông tin bị hạn chế. Những tồn tại trong công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành cần phải được chỉ rõ và khắc phục kịp thời, nhằm nâng cao hiệu quả và hạn chế rủi ro trong công tác kiểm toán nói chung và công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành nói riêng. Do vậy, việc nghiên cứu và hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành là cần thiết, có ý nghĩa cả về mặt lý luận và thực tiễn.

Mặt khác về lý luận tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo tài chính doanh nghiệp, lý luận về kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư do kiểm toán Nhà nước thực hiện đã có nhiều nhà khoa học quan tâm nghiên cứu nhưng chưa có công trình nào tập trung nghiên cứu sâu, chưa có các lý luận riêng biệt đối với tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện, đây cũng là lĩnh vực đặc thù tiềm ẩn nhiều rủi ro trong quá trình thực hiện kiểm toán của kiểm toán độc lập Việt Nam.

Xuất phát từ những lý do trên, nghiên cứu sinh đã lựa chọn đề tài: ***“Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện”*** để phát triển luận án của mình nhằm bổ sung lý luận và hoàn thiện thực tế về công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành do kiểm toán độc lập ở Việt Nam thực hiện hiện nay, với mong muốn luận án sẽ đóng góp một phần để nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán dự án Đầu tư XD CB do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện.

## **2. Tổng quan về tình hình nghiên cứu trong và ngoài nước có liên quan đến đề tài và những định hướng nghiên cứu của luận án.**

### ***- Các công trình nghiên cứu trong nước có liên quan đến luận án.***

Nghiên cứu tổng quan của tác giả về các công trình nghiên cứu trong nước liên quan đến vấn đề nghiên cứu cho thấy, hiện nay có khá nhiều các công trình nghiên cứu khoa học đề cập đến Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành xong các công trình liên quan tới công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện chỉ được nghiên cứu ở một số đề tài khoa học và luận văn thạc sỹ trong phạm vi hẹp, chưa có công trình khoa học nào nghiên cứu trọn vẹn, đầy đủ các vấn đề này và thời gian nghiên cứu cũng đã lâu.

Để làm rõ tình hình nghiên cứu liên quan đến đề tài nghiên cứu, tác giả khái quát hóa các công trình nghiên cứu có liên quan đến đề tài theo 2 nhóm, cụ thể như sau:

✓ *Nhóm các công trình nghiên cứu liên quan đến kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án XDCB do kiểm toán Nhà nước thực hiện*

Nhóm các nghiên cứu liên quan đến kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án XDCB do kiểm toán Nhà nước thực hiện thường tập trung vào những vấn đề như: Nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán Nhà nước đối với việc chống thất thoát lãng phí và tiêu cực trong đầu tư XDCB; Hoàn thiện kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư do kiểm toán Nhà nước Việt Nam thực hiện; Hoặc hoàn thiện nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động các dự án xây dựng cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước do kiểm toán Nhà nước thực hiện.

Liên quan đến nội dung phương pháp kiểm toán báo cáo quyết toán công trình XDCB hoàn thành, điển hình có thể kể đến luận án tiến sỹ của tác giả Trần Thị Ngọc Hân (2012) với đề tài “*Hoàn thiện nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động các dự án xây dựng cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước do Kiểm toán Nhà nước thực hiện*”. Về lý luận, luận án đã trình bày 3 vấn đề cơ bản có mối quan hệ logic: Thứ nhất: Quá trình hình thành và phát triển, bản chất, vai trò, đặc điểm, nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động. Thứ hai: những đặc điểm của dự án xây dựng cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước bao gồm: những đặc điểm về mặt quản lý các dự án xây dựng cầu đường chi phối đến công tác kiểm toán hoạt động và những đặc điểm về mô hình “đầu vào-đầu ra” của dự án xây dựng cầu đường chi phối đến nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động. Thứ ba: Từ những bản chất về kiểm toán hoạt động cũng như về nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động, từ những đặc điểm cơ bản về các dự án xây dựng cầu đường, tác giả nêu lên những nét khái quát nhất trong lý luận về nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động đối với các dự án xây dựng cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước. Những nội dung này là cơ sở cho việc đánh giá thực trạng nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động của kiểm toán Nhà nước đối với lĩnh vực xây dựng cầu đường. Tác giả trình bày về thực trạng hoạt động đầu tư vào các dự án xây dựng cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước, thực trạng nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động của kiểm toán Nhà nước đối với các dự án xây dựng cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước. Tác giả luận án đánh giá thực trạng thông qua việc khảo sát các văn bản pháp lý hiện hành, khảo sát thực tiễn từ các cuộc kiểm toán các dự án xây dựng cầu đường gần nhất, điển hình nhất. Cũng qua việc đánh giá này tác giả đã chỉ rõ

những mặt đã làm được, những tồn tại hạn chế trong kiểm toán hoạt động các dự án xây dựng cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước, đồng thời cũng chỉ ra những nguyên nhân chủ quan và khách quan của thực trạng kiểm toán hoạt động cũng như rút ra những kinh nghiệm từ thực tiễn kiểm toán hoạt động các công trình xây dựng công cộng (trong đó có công trình xây dựng cầu đường) của một số nước có nền kiểm toán hoạt động phát triển. Từ những bất cập của thực trạng, luận án đã phân tích sự cần thiết phải hoàn thiện, định hướng phát triển kiểm toán hoạt động của kiểm toán Nhà nước cũng như những yêu cầu, nguyên tắc trong quá trình hoàn thiện. Trên cơ sở đó luận án đã đưa ra những nội dung và điều kiện để hoàn thiện nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động cho các dự án xây dựng cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước do kiểm toán Nhà nước thực hiện.

*Đề tài này chủ yếu tập trung nghiên cứu về nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động cho các dự án xây dựng cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước do kiểm toán Nhà nước thực hiện.*

- Luận án Tiến sỹ “*Hoạt động kiểm toán đối với việc chống thất thoát, lãng phí và tiêu cực trong đầu tư xây dựng cơ bản*” của tác giả Hoàng Văn Lương - 2012. Luận án đã khái quát và làm sáng tỏ những vấn đề lý luận cơ bản về thất thoát, lãng phí, tham nhũng và tiêu cực trong đầu tư XDCB bằng nguồn vốn NSNN, tác giả luận án đưa ra khái niệm chung nhất về thất thoát, lãng phí trong đầu tư XDCB, phân tích các nguyên nhân dẫn đến thất thoát, lãng phí, tham nhũng và tiêu cực trong đầu tư XDCB; Luận án đã phân tích rõ vai trò của KTNN đối với việc chống thất thoát, lãng phí trong đầu tư XDCB và đề cập đến kinh nghiệm của một số nước trên thế giới về kiểm toán các dự án đầu tư XDCB, kiểm toán trách nhiệm kinh tế và kinh nghiệm liên quan đến vai trò của KTNN các nước tác động đến công tác phòng chống thất thoát lãng phí vốn đầu tư XDCB.

Về thực tiễn, tác giả phân tích kinh nghiệm của một số nước trên thế giới về kiểm toán các dự án đầu tư XDCB, kiểm toán trách nhiệm kinh tế và kinh nghiệm liên quan đến vai trò của KTNN, luận án đã đưa ra một số bài học kinh nghiệm phù hợp với điều kiện phát triển của KTNN Việt Nam trong hoạt động kiểm toán dự án đầu tư XDCB nhằm phòng, chống tham nhũng, thất thoát, lãng phí và tiêu cực trong đầu tư XDCB; Thông qua phân tích, đánh giá thực trạng thất thoát, lãng phí trong đầu tư XDCB phát hiện qua hoạt động kiểm toán của KTNN của 600 cuộc kiểm toán trong giai đoạn 2005-2010, luận án đã chỉ rõ được những vấn đề còn bất cập, tồn tại và những nguyên nhân của tồn tại trong hoạt động của KTNN nói chung và đối với kiểm toán XDCB nói riêng làm ảnh hưởng tới công tác phòng chống tham nhũng, thất thoát,

lãng phí và tiêu cực trong đầu tư XDCCB. Xuất phát từ những bất cập, tồn tại trong hoạt động của KTNN đối với kiểm toán XDCCB, luận án đã đưa ra hai nhóm giải pháp chính: (1) Nhóm hoàn thiện cơ chế, thể chế nhằm tạo ra môi trường phòng chống thất thoát, lãng phí và tiêu cực có hiệu quả gồm hoàn thiện cơ chế, thể chế về đầu tư xây dựng và hoàn thiện cơ sở pháp lý cho tổ chức và hoạt động của cơ quan KTNN; (2) Nhóm giải pháp về kỹ thuật nhằm nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán đối với việc chống thất thoát, lãng phí và tiêu cực trong đầu tư XDCCB.

- Luận án Tiến sỹ “*Hoàn thiện kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư do kiểm toán Nhà nước thực hiện*” của tác giả Cù Hoàng Diệu - 2016 đã khái quát về chất lượng kiểm toán và kiểm soát chất lượng kiểm toán, khái quát về kiểm toán dự án đầu tư và kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư, vai trò của kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư, phân tích tiêu chí kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án hoàn thành cũng như phân tích đối tượng, nội dung, hình thức và phương pháp kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư; trong đó làm rõ kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư ở cấp hệ thống, kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư ở cấp từng cuộc kiểm toán. Xác định rõ đối tượng, phạm vi, nội dung, hình thức và phương pháp kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư; Trên cơ sở các hướng dẫn của ITOSAI, ASOSAI và kinh nghiệm nước ngoài về kiểm soát chất lượng kiểm toán đầu tư, luận án đã rút ra một số bài học kinh nghiệm cho KTNN Việt Nam. Về thực tiễn, luận án đi sâu phân tích thực trạng về tổ chức và hoạt động KSCL kiểm toán DADT của KTNN từ quá trình hình thành, phát triển và mô hình tổ chức quản lý và nhiệm vụ của KTNN, kiểm toán lĩnh vực dự án đầu tư, KSCL kiểm toán Nhà nước, sự cần thiết và vai trò KSCL kiểm toán DADT, đối tượng và phạm vi kiểm soát, nội dung và hình thức kiểm soát, quy trình và phương pháp kiểm soát, người thực hiện và các bên liên quan..Luận án đã khái quát về thực trạng KSCL kiểm toán DADT của KTNN Việt Nam bao gồm 2 cấp là hệ thống và cấp từng cuộc kiểm toán. Trên cơ sở những thực trạng đó, luận án đã phân tích, tổng hợp những ưu điểm, tồn tại hạn chế và nguyên nhân của những hạn chế, từ đó rút ra bài học kinh nghiệm và đề xuất giải pháp cụ thể để hoàn thiện KSCL kiểm toán DADT của KTNN, phù hợp với điều kiện thực tiễn và tổ chức hoạt động kiểm toán DADT của KTNN Việt Nam, đồng thời đưa ra một số điều kiện thực hiện các giải pháp đề xuất. Các giải pháp này bao gồm: Các giải pháp hoàn thiện từ cấp hệ thống, cấp từng loại hoạt động kiểm toán và cấp từng cuộc kiểm toán trong đó quan trọng đổi mới nội dung, hình thức, phương pháp kiểm soát, xây dựng quy trình kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư, trong đó tăng cường quan tâm việc tự kiểm soát và giám sát hoạt động kiểm soát.

✓ *Nhóm các công trình nghiên cứu liên quan đến kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án XDCB do kiểm toán độc lập thực hiện.*

Nhóm các nghiên cứu liên quan đến kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án XDCB do kiểm toán độc lập thực hiện thường tập trung vào những vấn đề như: Hoàn thiện phương pháp kiểm toán báo cáo quyết toán công trình XDCB hoàn thành; Hoàn thiện kiểm soát chất lượng kiểm toán của kiểm toán độc lập

Liên quan đến nội dung phương pháp kiểm toán báo cáo quyết toán công trình XDCB hoàn thành, điển hình có thể kể đến luận án tiến sĩ của tác giả Thịnh Văn Vinh (2000) với tên đề tài “*Phương pháp kiểm toán Báo cáo quyết toán công trình xây dựng cơ bản hoàn thành*”. Luận án đã trình bày khái quát một cách có hệ thống về kiểm toán, các loại kiểm toán và mối quan hệ giữa kiểm toán và kế toán, qua đó nói lên vị trí, vai trò, tác dụng, tính kinh tế và tính tất yếu khách quan của kiểm toán trong nền kinh tế thị trường. Luận án đã hệ thống hóa và làm sáng tỏ những luận cứ cơ bản của một cuộc kiểm toán báo cáo tài chính, đặc điểm của quá trình đầu tư XDCB tác động đến kiểm toán BCQTCTXDCBHT, đặc điểm của BCQTCTXDCBHT và đặc điểm kiểm toán BCQTCTXDCBHT để chỉ ra những điểm khác nhau giữa kiểm toán BCQTCTXDCBHT và kiểm toán BCTC. Trên cơ sở đó để vận dụng và xây dựng nội dung, trình tự và phương pháp kiểm toán BCQTCTXDCBHT. Về thực trạng, luận án đã trình bày một cách có hệ thống về thực trạng quản lý đầu tư XDCB và kiểm toán BCQTCTXDCBHT, những kết quả đã đạt được, những tồn tại cần khắc phục và những nguyên nhân chủ quan, khách quan của thực trạng. Thông qua thực trạng luận án đã chỉ ra những hiện tượng vi phạm, tiêu cực và những gian lận, sai sót thường gặp trong quá trình quản lý đầu tư XDCB và kiểm toán BCQTCTXDCBHT, cũng thông qua đó làm cơ sở cho những đề xuất các giải pháp cụ thể nhằm thực hiện kiểm toán BCQTCTXDCBHT có hiệu quả, góp phần đáng kể vào việc thúc đẩy kiểm toán Việt Nam phát triển. Luận án chỉ ra rằng trên thế giới chỉ xây dựng về nội dung, trình tự và phương pháp kiểm toán Báo cáo tài chính. Ở Việt Nam, kiểm toán đầu tư XDCB là một trường hợp đặc thù của kiểm toán BCTC. Vì vậy, khi vận dụng và xác định về nội dung, trình tự và phương pháp kiểm toán BCTC phải có sự sửa đổi, bổ sung cần thiết cho phù hợp với lĩnh vực kiểm toán đầu tư XDCB. Chính vì vậy chương 3 của luận án đã dựa trên cơ sở lý luận để vận dụng một cách sáng tạo vào điều kiện cụ thể của lĩnh vực XDCB ở Việt Nam để hình thành lên những nguyên tắc, yêu cầu, mục đích, nội dung, trình tự và phương pháp kiểm toán BCQTCTXDCBHT phù hợp.

Luận án này được nghiên cứu đã khá lâu (năm 2000), ở giai đoạn này hệ thống văn bản pháp lý quy định về quản lý đầu tư XDCB, quy định về hoạt động kiểm toán



còn chưa hoàn thiện, thực tiễn hoạt động XDCCB ngày nay cũng đã có nhiều thay đổi lớn so với thời điểm những năm 2000. Hơn nữa phạm vi luận án chỉ nghiên cứu về nội dung, quy trình và phương pháp mà chưa nghiên cứu về tổ chức công tác kiểm toán BCQT các công trình được đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước và chỉ những công trình được chỉ định thầu. Chủ thể kiểm toán trong BCQTCCXDCCBHT chủ yếu là kiểm toán Nhà nước, các công ty kiểm toán độc lập (ít đề cập).

Bên cạnh các luận án tiến sỹ, đề tài nghiên cứu khoa học cấp học viện do PGS.TS Thịnh Văn Vinh làm chủ nhiệm đề tài (năm 2015), *“Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành”*. Đề tài nghiên cứu cơ sở lý luận về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo tài chính nói chung, trên cơ sở đó vận dụng vào tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCCB hoàn thành nói riêng. Đề tài đã hệ thống hóa những lý luận cơ bản về tổ chức công tác kiểm toán nói chung và đặc điểm của các dự án đầu tư XDCCB có ảnh hưởng đến tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành trong việc xác định về nội dung, quy trình, phương pháp kiểm toán, tổ chức bộ máy, kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTĐAĐXDCCBHT. Như vậy đề tài chỉ nghiên cứu về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo tài chính nói chung và tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán các dự án đầu tư XDCCB được đầu tư bằng nguồn vốn ngân sách Nhà nước nói riêng. Về thực trạng, đề tài chỉ tập trung nghiên cứu thực trạng tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán các dự án đầu tư XDCCB hoàn thành là một khâu để hoàn thành kiểm toán BCQTĐAĐXDCCBHT của các doanh nghiệp kiểm toán từ năm 2012 đến hết năm 2014, qua đó đã phân tích, đánh giá được những thành công, hạn chế của thực trạng tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐXDCCBHT của các doanh nghiệp kiểm toán hiện nay. Thông qua đó, đề tài đã chỉ rõ được những nguyên nhân hạn chế của thực trạng và đưa ra các giải pháp hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành.

Đây là đề tài nghiên cứu ở cấp học viện về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo tài chính nói chung, trên cơ sở đó vận dụng vào tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCCB hoàn thành được đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước mà chưa đề cập đến các dự án đầu tư XDCCB được đầu tư bằng các nguồn vốn ngoài ngân sách Nhà nước, đề tài cũng chưa đề cập tới các nội dung khác như: Tìm hiểu khách hàng và thông tin dự án, đánh giá rủi ro hợp đồng kiểm toán, nghiên cứu tìm hiểu để đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ. Ngoài ra đề tài nghiên cứu thực trạng tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán các dự án đầu tư XDCCB hoàn thành từ năm 2012 đến hết năm 2014 đã khá lâu, minh chứng thực trạng sơ sài và hiện nay hệ thống văn bản

pháp lý quy định về lĩnh vực đầu tư xây dựng, văn bản về kiểm toán, chuẩn mực kiểm toán cũng như thực trạng tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDDB hoàn thành đã có nhiều thay đổi.

*- Các công trình nghiên cứu ở nước ngoài có liên quan đến luận án.*

Đối với các công trình nghiên cứu về kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDDB do kiểm toán độc lập thực hiện, trên góc độ quốc tế, qua tìm hiểu thông tin trên internet và thư viện mở của một số trường Đại học, Học viện, NCS chưa thấy có công trình nghiên cứu khoa học nào đề cập đến tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDDBHT do kiểm toán độc lập thực hiện. Hiện nay, mỗi quốc gia đều tiến hành xây dựng quy trình cũng như các phương pháp kiểm soát chi đầu tư XDDB riêng nhằm phòng chống thất thoát lãng phí trong đầu tư XDDB như: Trung Quốc, Cộng hòa Pháp, Hung-ga-ri, Cộng hòa liên bang Đức. Quá trình hội nhập kinh tế quốc tế hiện nay, không có bất kỳ quốc gia nào xây dựng và công bố các tài liệu về tổ chức Công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành áp dụng cho các tổ chức kiểm toán độc lập.

*Các kết luận rút ra từ các công trình đã nghiên cứu*

Sau khi nghiên cứu khái quát các công trình nghiên cứu trong nước, NCS được biết các công trình nghiên cứu về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo tài chính của doanh nghiệp thì có nhiều, NCS thấy rằng phần lớn các công trình nghiên cứu về kiểm toán liên quan đến các dự án XDDB cũng có nhưng các công trình khoa học này chỉ nghiên cứu ở góc độ kiểm toán các công trình có nguồn vốn Nhà nước và chủ thể thực hiện là cơ quan kiểm toán Nhà nước Việt Nam, trong đó tập trung nghiên cứu về nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động các dự án đầu tư xây dựng cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước; nghiên cứu về kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư do kiểm toán Nhà nước thực hiện.. Bên cạnh đó, các công trình nghiên cứu đã công bố vẫn còn một số hạn chế như:

*Về mục tiêu nghiên cứu:* Các công trình chỉ tập trung nghiên cứu về: lý luận, thực trạng và đề xuất các giải pháp cụ thể để hoàn thiện kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư do KTNN thực hiện; Nghiên cứu lý luận, thực trạng hoạt động kiểm toán đầu tư XDDB của KTNN và những thất thoát lãng phí trong lĩnh vực đầu tư XDDB, đề xuất những giải pháp nhằm nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán đối với việc chống thất thoát lãng phí và tiêu cực trong đầu tư XDDB.

*Về đối tượng nghiên cứu:* Phần lớn các công trình chỉ tập trung nghiên cứu về kiểm toán BCTC của doanh nghiệp, kiểm toán hoạt động các dự án đầu tư xây dựng

cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước và kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư XDCC bằng nguồn vốn Nhà nước do KTNN Việt Nam thực hiện hoặc chỉ nghiên cứu về nội dung, trình tự và phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ áp dụng trong kiểm toán báo cáo tài chính, trên cơ sở đó vận dụng vào kiểm toán báo cáo quyết toán công trình XDCC hoàn thành mà chưa nghiên cứu tổng thể các vấn đề liên quan để tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCC hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện. Các công trình nghiên cứu cũng chưa có công trình nào nghiên cứu về phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCC hoàn thành

*Về phạm vi nghiên cứu:* Phần lớn các công trình nghiên cứu đánh giá thực trạng về chất lượng kiểm toán dự án đầu tư do KTNN Việt Nam thực hiện, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động các dự án đầu tư xây dựng cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước hoặc kiểm toán Báo cáo quyết toán các công trình được đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước và được chỉ định thầu do kiểm toán Nhà nước thực hiện, chưa có công trình khoa học nào nghiên cứu và đưa ra các đánh giá tổng thể về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCC hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện.

*Về thời gian nghiên cứu:* Mục đích nghiên cứu luận án của NCS là nghiên cứu và đánh giá về thực trạng tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện tại thời điểm nghiên cứu. Theo khảo sát của NCS, đến thời điểm hiện tại vẫn chưa có công trình khoa học nào nghiên cứu một cách đầy đủ, khoa học, có hệ thống về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện.

Từ các nhận xét trên, Nghiên cứu sinh cho rằng khoảng trống để nghiên cứu sinh nghiên cứu về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCC hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện hiện nay là hoàn toàn phù hợp và cần thiết. Chính vì vậy, trong phạm vi luận án này, điểm mới mà nghiên cứu sinh muốn đi sâu làm rõ bao gồm:

- Nghiên cứu, làm rõ nét hơn khái niệm kiểm báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCC hoàn thành trong kiểm toán độc lập và nội hàm thuật ngữ “tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCCBHT do kiểm toán độc lập thực hiện”, gắn liền với đặc trưng, đặc điểm của đối tượng nghiên cứu, phạm vi nghiên cứu.

Bên cạnh đó, luận án cung cấp thêm góc nhìn rộng hơn trong kiểm toán Báo cáo quyết toán đầu tư XDCC hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện qua phương pháp

tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án Đầu tư XDCB hoàn thành. Đây là nội dung chưa được công trình nghiên cứu khoa học nào đề cập

- Nghiên cứu đặc điểm của các dự án XDCB nói chung (bao gồm cả dự án được đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước và cả các dự án không thuộc nguồn vốn Nhà nước.) ảnh hưởng đến đến tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện như thế nào từ đó xây dựng mục tiêu, đối tượng, nội dung, căn cứ, quy trình và phương pháp kiểm toán đối với các dự án đầu tư XDCB trong tổ chức kiểm toán báo cáo quyết toán dự án Đầu tư XDCB hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện.

- Nghiên cứu những đặc trưng, những điểm khác biệt giữa cuộc kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án Đầu tư XDCB hoàn thành so với các cuộc kiểm toán BCTC của doanh nghiệp thông thường do kiểm toán độc lập thực hiện trên các khía cạnh như mục tiêu kiểm toán, nội dung kiểm toán, quy trình kiểm toán, kỹ thuật kiểm toán..qua đó luận án tập trung đi sâu khái quát hóa về tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án Đầu tư XDCB hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện.

- Các vấn đề lý luận liên quan đến tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành và hiện nay thực trạng hoạt động kiểm toán này do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện ra sao.

Từ đó phân tích, đánh giá thực trạng và đề xuất những giải pháp để hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện hiện nay.

### **3. Mục tiêu nghiên cứu của luận án**

**Mục tiêu nghiên cứu tổng quát:** là phát triển lý luận về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành cơ sở lý thuyết về kiểm toán BCTC và tổng luận các công trình nghiên cứu trong nước có liên quan. Đồng thời thực hiện nghiên cứu thực chứng thông qua khảo sát thực tế các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam để làm rõ những điểm đạt được, những tồn tại, từ đó đưa ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành do các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện.

**Mục tiêu nghiên cứu cụ thể:** Hệ thống hóa và bổ sung các vấn đề mang tính lý luận về tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện, cũng như nghiên cứu những đặc điểm của dự án đầu tư XDCB tác động đến tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện hiện nay.

Vận dụng các lý luận đã được hệ thống hóa và bổ sung nhằm phân tích và đánh giá thực trạng tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện hiện nay để hiểu rõ những thành công và những tồn tại của công tác này.

Từ lý luận đã hệ thống và thực trạng đã phân tích, luận án đưa ra các quan điểm, giải pháp để hoàn thiện những hạn chế hiện nay đang diễn ra tại các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam trong quá trình tổ chức thực hiện công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành nói chung ở Việt Nam hiện nay.

#### **4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu của luận án**

##### ***a) Đối tượng nghiên cứu***

Luận án nghiên cứu lý luận và thực trạng về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện. Trên cơ sở đó đưa ra các giải pháp hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện.

##### ***b) Phạm vi nghiên cứu***

- *Về nội dung nghiên cứu:* Luận án tập trung nghiên cứu về kiểm toán Báo cáo tài chính kết hợp với kiểm toán tuân thủ trong tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án XDCB hoàn thành được đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước và nguồn vốn khác của các doanh nghiệp không có vốn đầu tư của Nhà nước do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện nhằm làm tăng độ tin cậy của người sử dụng đối với thông tin trên Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành. Luận án không đề cập đến kiểm toán hoạt động trong kiểm toán báo cáo quyết toán dự án XDCB hoàn thành.

- *Về không gian nghiên cứu:* Luận án khảo sát tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án XDCB hoàn thành được thực hiện bởi các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam, không khảo sát các Công ty kiểm toán độc lập có yếu tố nước ngoài bao gồm cả Big4. Không nghiên cứu với chủ thể kiểm toán Nhà nước hay kiểm toán nội bộ.

- *Về thời gian nghiên cứu:* Luận án lựa chọn thời gian nghiên cứu từ năm 2015 đến năm 2020.

#### **5. Phương pháp nghiên cứu**

Phương pháp nghiên cứu được sử dụng trong luận án là phương pháp nghiên cứu định tính thông qua việc đặt câu hỏi và thực hiện điều tra thực tế về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành do các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện với các kỹ thuật phổ biến như phỏng vấn, quan sát, kiểm tra các ghi chép, hình ảnh và các tài liệu khác....kết hợp với phương pháp nghiên

cứ định lượng với các kỹ thuật như so sánh, phân tích, tổng hợp số liệu, tổng hợp kết quả khảo sát.. trên quan điểm suy vật biện chứng kết hợp với duy vật lịch sử để nghiên cứu và đánh giá thực trạng tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCCB hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện. Luận án cũng trình bày, phân tích, đánh giá các vấn đề trong mối quan hệ giữa các sự vật hiện tượng và tính lịch sử cụ thể của chúng.

Bên cạnh đó, luận án sử dụng các phương pháp tổng hợp, phân loại, hệ thống hóa để khái quát những vấn đề lý luận về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện. Luận án cũng sử dụng phương pháp điều tra thống kê để nghiên cứu thực trạng tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện hiện nay.

Để đạt được mục tiêu nghiên cứu đề ra, luận án thực hiện thu thập các dữ liệu sơ cấp và thứ cấp liên quan tới tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện. Căn cứ vào hai nguồn dữ liệu này, luận án thực hiện các phương pháp phân tích dữ liệu, từ đó chỉ ra những thành công cũng như hạn chế và nguyên nhân của các hạn chế đó trong tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án xây dựng cơ bản hoàn thành này. Trên cơ sở đó, luận án đưa ra các giải pháp nhằm hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện hiện nay. Cụ thể:

**- *Phương pháp thu thập dữ liệu***

*Phương pháp thu thập dữ liệu thứ cấp*

Dữ liệu thứ cấp của luận án được nghiên cứu sinh thu thập từ hệ thống giáo trình chuyên ngành kiểm toán trong nước, các chuẩn mực kiểm toán, quy định có liên quan đến kiểm toán nói chung và kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCCB hoàn thành nói riêng của Việt Nam, chương trình kiểm toán của các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam, các số liệu thống kê đã được công bố, các báo cáo tổng hợp từ các tổ chức, cơ quan quản lý có liên quan, Kỷ yếu Đại hội Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (VACPA); Báo cáo tổng kết hoạt động hàng năm của Cục Quản lý, giám sát kế toán, kiểm toán- Bộ tài chính, các công trình nghiên cứu khoa học của các tác giả trong nước và quốc tế đã được công bố tại các thư viện của trường đại học, các ấn phẩm đã được xuất bản hoặc các trang web của các trường đại học... Trên cơ sở các dữ liệu thứ cấp thu được, luận án đã hệ thống hóa và khái quát hóa thành cơ sở lý luận về tổ chức

công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện.

*Phương pháp thu thập dữ liệu sơ cấp*

Để thu thập dữ liệu sơ cấp liên quan đến tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện, luận án sử dụng ba phương pháp chính là phương pháp quan sát thực tế, phương pháp phỏng vấn và phương pháp khảo sát tới các KTV, KThV thuộc các Công ty kiểm toán độc lập có cung cấp dịch vụ kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành trong khoảng thời gian từ năm 2015 đến năm 2020.

- *Kỹ thuật viên*: Là các cá nhân làm việc cho doanh nghiệp kiểm toán, có kỹ năng, kinh nghiệm và kiến thức chuyên môn về kinh tế, kỹ thuật xây dựng... có thể hỗ trợ kiểm toán viên trong việc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành (quy định tại CMKiT số 1000 - Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành được ban hành kèm theo thông tư số 67/2015/TT-BTC ngày 08 tháng 05 năm 2015)

Đối với phương pháp phỏng vấn:

Đối tượng phỏng vấn bao gồm 05 Kỹ thuật viên nhiều kinh nghiệm trực tiếp tham gia kiểm toán nhiều dự án đầu tư XD CB trong nhiều năm, 05 kiểm toán viên thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành (bao gồm thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán, kiểm toán viên tham gia kiểm toán BCQTĐAĐTXD CBHT) thông qua phương pháp gặp và phỏng vấn trực tiếp qua điện thoại.

Thời gian phỏng vấn: năm 2017; 2018; 2019; 2020

Nội dung phỏng vấn bao gồm: các vấn đề liên quan đến công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành; các yêu cầu và thực trạng tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành. (Cụ thể nội dung phỏng vấn chuyên gia được trình bày tại *Phụ lục 2A. Câu hỏi phỏng vấn chuyên gia và Phụ lục 2B. Danh sách các chuyên gia tác giả thực hiện phỏng vấn.*)

Đối với phương pháp khảo sát:

Công cụ khảo sát là Phiếu khảo sát.

Dựa trên tiêu chí là doanh thu và số lượng KTV hành nghề hàng năm cũng như kinh nghiệm của công ty (Theo nguồn dữ liệu tổng hợp từ tài liệu họp thường niên Giám đốc các công ty kiểm toán) tác giả quyết định chọn đối tượng khảo sát là 60 công ty kiểm toán để khảo sát, trong đó tác giả khảo sát cụ thể là 45 kỹ thuật viên và 145 KTV thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành (bao gồm thành viên Ban giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán, kiểm toán viên, trợ lý

kiểm toán) có kinh nghiệm từ 3 năm làm kiểm toán các dự án đầu tư XDCB trở lên thông qua phương pháp gặp và gửi phiếu khảo sát trực tiếp, gửi phiếu khảo sát qua đường bưu điện và qua thư điện tử. 190 KTV và KThV thuộc công ty kiểm toán độc lập Việt Nam. Luận án không khảo sát các công ty kiểm toán thuộc nhóm Big 4, do các công ty này không thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán vốn đầu tư dự án XDCB hoàn thành. Luận án không khảo sát các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam có quy mô nhỏ, do cơ bản các công ty này trên thực tế không thực hiện hoặc thực hiện rất ít các dự án hoặc các dự án có quy mô rất nhỏ. *(Phụ lục 1B. Danh sách các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam tác giả gửi phiếu khảo sát)*

Nội dung chi tiết về phương pháp khảo sát thu thập dữ liệu được trình bày tại:

*Phụ lục 1A. Phiếu khảo sát về thực trạng tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCB hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam Thực hiện.*

Nội dung bảng câu hỏi khảo sát được xây dựng trên các quy định của hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam liên quan đến tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành, đặc biệt là chuẩn mực kiểm toán số 1000 “Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành” và các chuẩn mực kiểm toán khác cần thực hiện đồng thời cùng chuẩn mực này; Các thủ tục kiểm toán cụ thể KTV và KThV cần thực hiện khi kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành và dựa trên các nội dung thu thập được từ kết quả phỏng vấn sâu các chuyên gia.

Cụ thể bảng câu hỏi khảo sát gồm 2 nội dung chính sau:

- Thông tin chung: Thông tin về công ty kiểm toán và kinh nghiệm của KTV, KThV.

- Câu hỏi khảo sát. Câu hỏi khảo sát được chia thành ba phần:

Phần 1. Câu hỏi chung về chuẩn mực kiểm toán và các văn bản quy định có liên quan: Các câu hỏi được xây dựng bám theo các bước công việc cần thực hiện trong quá trình kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành theo quy định tại chuẩn mực kiểm toán số 1000 và các chuẩn mực kiểm toán khác có liên quan. Ngoài ra còn phải bám theo một số văn bản pháp lý khác có liên quan. Các câu hỏi được xây dựng dưới hai dạng: Dạng thứ nhất là câu hỏi dạng đóng, yêu cầu KTV lựa chọn Có/hoặc Không áp dụng các thủ tục kiểm toán; Hoặc câu hỏi mở với câu trả lời ngắn của KTV. Dạng thứ hai là đánh giá của KTV về mức độ cần thiết của các bước công việc trong quy trình và các thủ tục kiểm toán khi thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành.

Phần 2. Câu hỏi tìm hiểu về cách thức KTV, KThV thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành cụ thể trong thực tế: Câu hỏi xây dựng chi



tiết từng thủ tục kiểm toán KTV, KThV thực hiện khi kiểm toán từng nội dung (Hồ sơ pháp lý, Nguồn vốn đầu tư, Chi phí đầu tư, chi phí đầu tư thiệt hại không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư, giá trị tài sản hình thành qua đầu tư, các khoản công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng, việc chấp hành của Chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của các cơ quan Thanh tra, Kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước (nếu có) với phần trả lời Có/Không và tương ứng từng thủ tục kiểm toán do cấp bậc nhân viên nào thực hiện.

Phần 3. Câu hỏi tìm hiểu hướng hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành từ phía các KTV, KThV..

Thời gian khảo sát: từ năm 2015 đến năm 2020.

Kết quả tổng hợp phiếu khảo sát đó là các dữ liệu đánh giá tình hình và mức độ tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện như thế nào. Kết quả tổng hợp phiếu khảo sát được trình bày ở **Bảng 2.1**.

**- Phương pháp xử lý dữ liệu**

Căn cứ vào các kết quả thu thập từ nguồn dữ liệu sơ cấp và nguồn dữ liệu thứ cấp, nghiên cứu sinh thực hiện phân loại, phân tích và tính toán các dữ liệu đã thu thập được trên phần mềm Microsoft Excel để tổng hợp số liệu theo từng tiêu chí khảo sát. Kết quả khảo sát được thể hiện trên **Phụ lục 1C**

Dựa trên kết quả khảo sát, NCS áp dụng phương pháp phân tích, so sánh đánh giá thực trạng tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện để tìm ra những điểm đạt được và các mặt còn hạn chế trong công tác này.

Ngoài ra luận án còn sử dụng các phương pháp trình bày kết quả nghiên cứu như: Phương pháp quy nạp, phương pháp diễn giải, phương pháp thống kê.. để tổng hợp kết quả khảo sát và đưa ra các phân tích, đánh giá, nhận định về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện.

**6. Đóng góp của luận án về mặt khoa học và thực tiễn**

Việc hoàn thành luận án trên có ý nghĩa lý luận khoa học và vận dụng thực tiễn

**Về mặt lý luận:**

Luận án bổ sung, làm rõ thêm hệ thống lý luận về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện, làm rõ các khái niệm, đặc điểm của dự án đầu tư XD CB; ảnh hưởng của những đặc điểm của dự án đầu tư XD CB đến tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành.

### ***Về mặt thực tiễn:***

Luận án góp phần làm rõ thực trạng, kết quả và những hạn chế trong tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD/CB hoàn thành do kiểm toán độc lập ở Việt Nam thực hiện hiện nay để đề xuất một số giải pháp và kiến nghị nhằm hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD/CB hoàn thành nói riêng, góp phần hoàn thiện và nâng cao chất lượng công tác kiểm toán nói chung ở Việt Nam hiện nay. Kết quả của Luận án có thể là tài liệu tham khảo cho các doanh nghiệp kiểm toán sắp xếp, tổ chức lại công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD/CB hoàn thành cho phù hợp và ngày càng nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán nói chung và kiểm toán báo cáo quyết toán các dự án đầu tư XD/CB hoàn thành nói riêng.

Luận án cũng là một trong những nguồn tài liệu để cơ quan chức năng, hội nghề nghiệp, ban lãnh đạo các công ty kiểm toán... tham khảo nhằm quản lý tốt hơn để nâng cao chất lượng công tác kiểm toán tại các doanh nghiệp kiểm toán ở Việt Nam trong thời gian tới.

Luận án cũng là tài liệu tham khảo, cung cấp thông tin để các tổ chức đào tạo, tư vấn thiết kế chương trình đào tạo cho sinh viên, cập nhật kiến thức kiểm toán viên cho phù hợp với thực tế trong giai đoạn hiện nay. Có thể phát triển cơ sở lý luận này cho tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD/CB hoàn thành với chủ thể thực hiện là kiểm toán Nhà nước hoặc kiểm toán nội bộ.

### **7. Nội dung kết cấu của luận án**

Ngoài phần mở đầu, kết luận, danh mục các tài liệu tham khảo và phụ lục, nội dung chính của luận án được trình bày trong 3 chương:

*Chương 1:* Lý luận cơ bản về tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện.

*Chương 2:* Thực trạng tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay của các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam.

*Chương 3:* Giải pháp hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện.

## Chương 1

# LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH DO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP THỰC HIỆN

## 1.1. NHỮNG VẤN ĐỀ CƠ BẢN VỀ DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN VÀ KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH

### 1.1.1. Tổng quan về dự án đầu tư XDCB và Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành

#### *1.1.1.1. Dự án đầu tư XDCB*

Dự án là một tập hợp các hoạt động liên quan với nhau được kế hoạch hóa nhằm đạt được các mục tiêu đã định bằng việc tạo ra các kết quả cụ thể trong một thời gian nhất định qua việc sử dụng các nguồn lực đã xác định

Đầu tư là hoạt động sử dụng các nguồn lực tài chính, nguồn lực vật chất, nguồn lực lao động và trí tuệ để tiến hành các hoạt động đầu tư trong một thời gian tương đối dài nhằm thu về lợi nhuận và lợi ích kinh tế xã hội theo quy định của pháp luật.

Dự án đầu tư là tế bào cơ bản của hoạt động đầu tư. Đó là một tập hợp các biện pháp có căn cứ khoa học và cơ sở pháp lý được đề xuất về các mặt kỹ thuật, công nghệ, tổ chức sản xuất, tài chính, kinh tế xã hội để làm cơ sở cho việc quyết định bỏ vốn đầu tư với hiệu quả tài chính đem lại cho doanh nghiệp, hiệu quả kinh tế xã hội đem lại cho quốc gia - xã hội lớn nhất có thể làm được.

Dự án đầu tư là tập hợp đề xuất bỏ vốn trung hạn hoặc dài hạn để tiến hành các hoạt động đầu tư kinh doanh trên địa bàn cụ thể, trong khoảng thời gian xác định.

Dự án đầu tư là bản luận chứng tổng hợp phản ánh toàn bộ các vấn đề: Thị trường, kinh tế kỹ thuật, công nghệ, xây dựng, tổ chức sản xuất, khả năng thu hồi vốn. Trên cơ sở tập hợp các luận chứng riêng biệt, cụ thể những hoạt động có hệ thống về các mặt kinh tế, kỹ thuật, xã hội sẽ thực hiện trong một thời gian nhất định, nhằm đạt được mục tiêu phát triển nhất định.

Dự án đầu tư XDCB là một tập hợp những đề xuất có liên quan đến việc bỏ vốn để tạo mới, mở rộng hoặc cải tạo những cơ sở vật chất nhất định nhằm đạt được sự tăng trưởng về số lượng hoặc duy trì, cải tiến, nâng cao chất lượng của sản phẩm hoặc dịch vụ trong một khoảng thời gian xác định.

Sản phẩm của dự án đầu tư là những công trình, hạng mục công trình xây lắp và mua sắm thiết bị.

Công trình xây dựng là sản phẩm được tạo thành bởi sức lao động của con người, vật liệu xây dựng, thiết bị lắp đặt vào công trình, được liên kết định vị với đất, có thể bao gồm phần dưới mặt đất, phần trên mặt đất, phần dưới mặt nước và phần trên mặt nước, được xây dựng theo thiết kế.

Công trình, hạng mục công trình thuộc dự án đầu tư xây dựng là công trình có quy mô, công năng quyết định đến mục tiêu đầu tư của dự án.

### **Các loại dự án đầu tư xây dựng cơ bản**

Để thực hiện công tác tổ chức, quản lý dự án đầu tư, cần phải tiến hành phân loại dự án đầu tư theo những góc độ khác nhau. Tùy theo mục đích quản lý, người ta chọn các tiêu thức khác nhau để phân loại. Thông thường phân loại dự án đầu tư như sau:

- Dự án đầu tư xây dựng được phân loại theo quy mô, tính chất, loại công trình chính của dự án. Dự án theo tiêu chí quy định của pháp luật về đầu tư công, bao gồm: Dự án quan trọng quốc gia, dự án nhóm A, dự án nhóm B và dự án nhóm C.

- Dự án đầu tư xây dựng được phân loại theo loại nguồn vốn sử dụng gồm: Dự án sử dụng nguồn vốn Nhà nước, dự án đầu tư bằng vốn tư nhân, cổ phần, dự án đầu tư bằng các nguồn vốn hỗn hợp.

- Đối với dự án sử dụng nguồn vốn khác không thuộc nguồn vốn Nhà nước, chủ đầu tư là cơ quan, tổ chức, cá nhân sở hữu vốn hoặc vay vốn để đầu tư xây dựng. Trường hợp dự án đầu tư sử dụng vốn hỗn hợp thì các bên góp vốn thỏa thuận về chủ đầu tư.

#### ***1.1.1.2. Quản lý thực hiện dự án đầu tư XD CB hoàn thành***

Dự án đầu tư xây dựng sử dụng nguồn vốn ngân sách Nhà nước được quản lý chặt chẽ, toàn diện, theo đúng trình tự để đảm bảo mục tiêu đầu tư, chất lượng, tiến độ thực hiện, tiết kiệm chi phí và đạt hiệu quả dự án;

Dự án đầu tư theo hình thức đối tác công tư (PPP) có cấu trúc xây dựng được quản lý như đối với dự án sử dụng vốn Nhà nước ngoài ngân sách theo quy định của pháp luật.

Dự án đầu tư sử dụng vốn Nhà nước ngoài ngân sách được Nhà nước quản lý về chủ trương đầu tư, mục tiêu, quy mô đầu tư, chi phí thực hiện, các tác động của dự án đến cảnh quan, môi trường, an toàn cộng đồng, quốc phòng, an ninh và hiệu quả dự án. Chủ đầu tư tự chịu trách nhiệm quản lý thực hiện dự án theo quy định của Nhà nước.

Dự án đầu tư xây dựng sử dụng vốn khác không liên quan tới vốn Nhà nước thì được Nhà nước quản lý về mục tiêu, quy mô đầu tư và các tác động của dự án đến cảnh quan, môi trường, an toàn cộng đồng và quốc phòng an ninh.

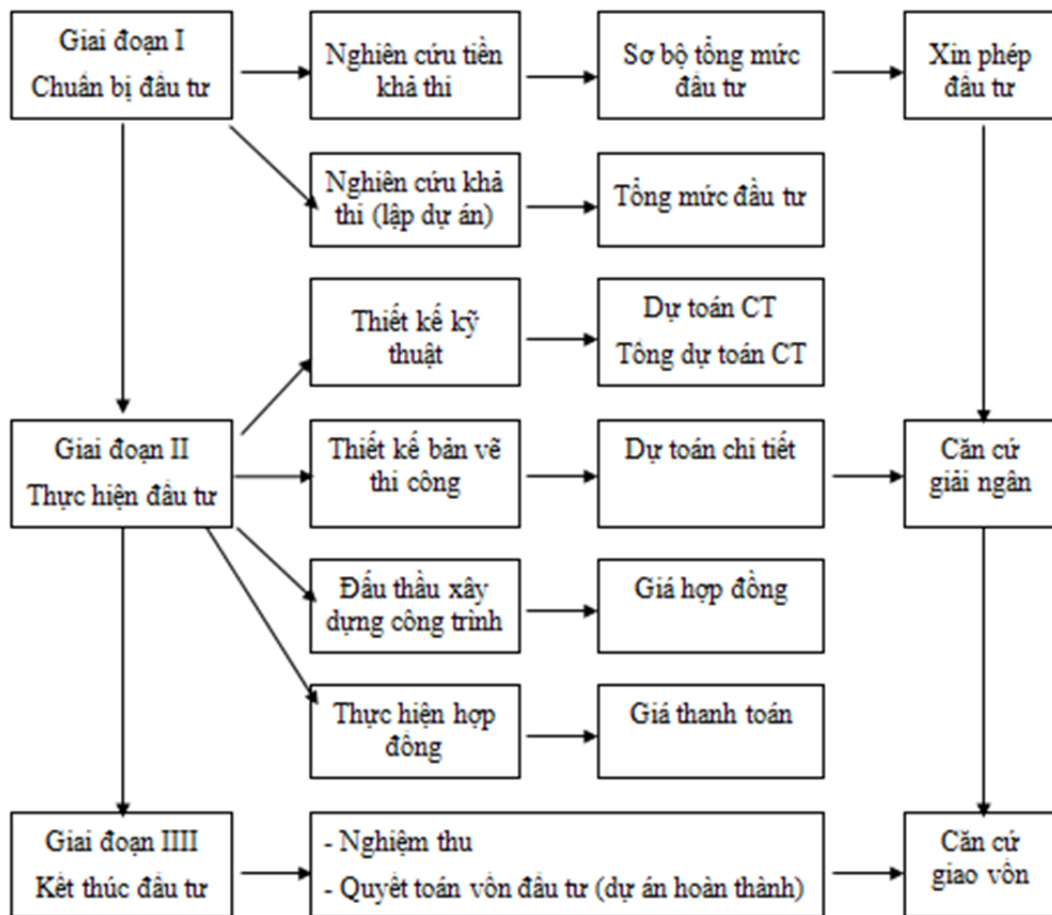
**1.1.2. Đặc điểm của dự án đầu tư XDCB ảnh hưởng đến tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành**

**1.1.2.1. Đặc điểm quá trình đầu tư của các dự án xây dựng cơ bản**

Do đặc điểm của sản phẩm xây dựng chi phối, cho nên hoạt động đầu tư xây dựng đòi hỏi phải tuân thủ trình tự các bước theo từng giai đoạn của dự án. Trên cơ sở quy hoạch được phê duyệt, trình tự thực hiện dự án đầu tư được thực hiện theo các bước trong từng giai đoạn. Do đặc điểm của sản phẩm xây dựng chi phối, cho nên hoạt động đầu tư xây dựng đòi hỏi phải tuân thủ trình tự các bước theo từng giai đoạn của dự án.

Trên cơ sở quy hoạch được phê duyệt, trình tự thực hiện dự án đầu tư ở Việt Nam được thực hiện theo các bước trong từng giai đoạn được biểu diễn trên sơ đồ sau:

**Sơ đồ 1.1. Trình tự các bước thực hiện dự án đầu tư XDCB**



**1.1.2.2. Đặc điểm của các hình thức quản lý dự án XDCB**

Hoạt động xây dựng là loại hoạt động đặc thù. Sản phẩm của hoạt động này phần lớn là những sản phẩm đơn chiếc và không bao giờ cho phép có chế phẩm. Vì vậy chất lượng, giá thành và thời gian xây dựng luôn là mục tiêu cho ngành xây dựng. Để

đảm bảo chất lượng công trình theo đúng tiến độ đề ra thì giữ vai trò chủ đạo chính là công tác quản lý thi công công trình.

Căn cứ điều kiện năng lực của tổ chức, cá nhân, yêu cầu của dự án, người quyết định đầu tư xây dựng công trình quyết định lựa chọn một trong các hình thức quản lý dự án đầu tư xây dựng công trình sau đây:

- *Chủ đầu tư trực tiếp quản lý dự án*

Chủ đầu tư trực tiếp QLDA là hình thức Chủ đầu tư sử dụng bộ máy cơ quan, đơn vị của mình để trực tiếp tổ chức quản lý thực hiện dự án đầu tư với 2 mô hình sau:

- Mô hình chủ đầu tư không thành lập Ban quản lý dự án mà sử dụng bộ máy hiện có của mình để trực tiếp tổ chức quản lý thực hiện dự án. Mô hình này được áp dụng với dự án có quy mô nhỏ, khi bộ máy của chủ đầu tư kiêm nhiệm được việc quản lý thực hiện dự án. Trường hợp áp dụng mô hình quản lý này thì chủ đầu tư sử dụng pháp nhân của mình để trực tiếp quản lý thực hiện dự án. Chủ đầu tư phải có quyết định cử người tham gia quản lý dự án và phân công nhiệm vụ cụ thể, trong đó phải có người trực tiếp phụ trách công việc quản lý dự án. Những người được cử tham gia quản lý dự án làm việc theo chế độ kiêm nhiệm hoặc chuyên trách

Mô hình quản lý này có ưu điểm sau:

- Mô hình chủ đầu tư thành lập Ban quản lý dự án để giúp mình trực tiếp tổ chức quản lý thực hiện dự án. Trường hợp này Ban quản lý dự án do chủ đầu tư thành lập, là đơn vị trực thuộc chủ đầu tư. Quyền hạn, nhiệm vụ của Ban quản lý dự án do chủ đầu tư giao. BQLDA có tư cách pháp nhân hoặc sử dụng pháp nhân của chủ đầu tư để tổ chức thực hiện dự án.

Cơ cấu tổ chức của BQLDA bao gồm giám đốc (hoặc Trưởng ban), các phó giám đốc (hoặc phó trưởng ban) và lực lượng chuyên môn, nghiệp vụ. Cơ cấu bộ máy của BQLDA phải phù hợp với nhiệm vụ được giao và bảo đảm dự án được thực hiện đúng tiến độ, chất lượng và tiết kiệm chi phí. Các thành viên của BQLDA làm việc theo chế độ chuyên trách hoặc kiêm nhiệm.

Một BQLDA có thể được giao đồng thời quản lý thực hiện nhiều dự án đầu tư nhưng phải đảm bảo từng dự án được theo dõi riêng và quyết toán kịp thời theo đúng quy định của pháp luật.

BQLDA hoạt động theo Quy chế do chủ đầu tư ban hành, chịu trách nhiệm trước chủ đầu tư và pháp luật theo nhiệm vụ, quyền hạn được giao.

Chủ đầu tư phải cử người có trách nhiệm để chỉ đạo, đôn đốc, kiểm tra BQLDA thực hiện quyền hạn, nhiệm vụ để bảo đảm dự án được thực hiện đúng nội dung và tiến độ đã được phê duyệt. Chủ đầu tư phải chịu trách nhiệm toàn diện về những công việc

thuộc nhiệm vụ, quyền hạn của mình theo quy định của pháp luật, kể cả những công việc đã giao cho BQLDA thực hiện.

Trường hợp BQLDA có tư cách pháp nhân và năng lực chuyên môn thì có thể được giao nhiệm vụ quản lý thực hiện dự án của chủ đầu tư khác khi cơ quan thành lập ra BQLDA chính là cấp quyết định đầu tư của dự án đó. Trong trường hợp này cấp quyết định đầu tư phải có quyết định phân công nhiệm vụ cụ thể và ban hành cơ chế phối hợp giữa chủ đầu tư và BQLDA để đảm bảo dự án được thực hiện đúng tiến độ, chất lượng và hiệu quả.

Đây là hình thức quản lý dự án phù hợp với yêu cầu của khách hàng nên có thể phản ứng nhanh trước yêu cầu của thị trường, nhà quản lý dự án có đầy đủ quyền lực hơn đối với dự án. Các thành viên trong ban quản lý dự án chịu sự điều hành trực tiếp của chủ nhiệm dự án, chứ không phải những người đứng đầu các bộ phận chức năng điều hành. Do sự tách khỏi các phòng chức năng nên đường thông tin được rút ngắn, hiệu quả thông tin sẽ cao hơn.

- *Chủ đầu tư thuê tổ chức tư vấn quản lý dự án:*

Đây là hình thức chủ đầu tư ký hợp đồng thuê một pháp nhân khác làm Tư vấn quản lý dự án. Chủ đầu tư phải cử cán bộ phụ trách, đồng thời phân giao nhiệm vụ cho các đơn vị thuộc bộ máy của mình thực hiện các nhiệm vụ, quyền hạn của chủ đầu tư và quản lý việc thực hiện hợp đồng của tư vấn quản lý dự án. Tư vấn quản lý dự án phải có năng lực phù hợp với công việc đảm nhận theo quy định của Pháp luật về quản lý dự án đầu tư xây dựng công trình hiện hành.

### ***1.1.2.3. Đặc điểm của dự án đầu tư XD CB ảnh hưởng đến tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành***

Dự án đầu tư XD CB là một tập hợp những đề xuất có liên quan đến việc bỏ vốn để tạo mới, mở rộng hoặc cải tạo những cơ sở vật chất nhất định nhằm đạt được sự tăng trưởng về số lượng hoặc duy trì, cải tiến, nâng cao chất lượng của sản phẩm hoặc dịch vụ trong một khoảng thời gian xác định. Dự án đầu tư XD CB có những đặc điểm cơ bản sau:

***Thứ nhất***, sản phẩm của dự án đầu tư là những công trình, hạng mục công trình mang tính đơn chiếc, đa dạng, qui mô lớn, kết cấu phức tạp, thời gian sản xuất xây dựng dài, có thiết kế và dự toán riêng, phương pháp thi công riêng và địa điểm thi công cũng khác nhau, phải trải qua nhiều giai đoạn như lập dự án đầu tư xây dựng, thiết kế công trình, thi công công trình, nghiệm thu bàn giao đưa công trình vào sử dụng. Trong mỗi giai đoạn lại diễn ra nhiều hoạt động khác nhau với sự tham gia của nhiều đối tượng. Các dự án XD CB được tiến hành thi công phải tuân theo một quy trình và quy

định chặt chẽ về mọi mặt, do vậy các dự án công trình XDCCB dù là công trình gì, ở lĩnh vực nào, phạm vi ra sao cũng đều phải có thiết kế kỹ thuật, dự toán chi tiết, bản vẽ thi công và bản vẽ hoàn công. Và các công trình luôn gắn với một địa điểm và khu vực nhất định. Vì vậy định mức của mỗi loại công tác xây dựng cũng khác nhau, đơn giá áp dụng cho từng loại công trình cũng có sự khác nhau nên các công trình luôn có dự toán riêng. Khi tiến hành nghiệm thu kỹ thuật và nghiệm thu khối lượng sẽ được tiến hành theo từng công việc, hạng mục công trình trên cơ sở khối lượng và đơn giá áp dụng. Những đặc điểm nêu trên có tác dụng rất lớn đến sự hình thành giá và chi phí xây dựng. Do đặc điểm của quá trình sản xuất và đặc điểm của sản phẩm xây dựng nên mỗi dự án đầu tư xây dựng công trình có chi phí riêng được xác định theo đặc điểm, tính chất kỹ thuật và yêu cầu công nghệ của quá trình xây dựng.

Chi phí xây dựng công trình được hình thành theo ba giai đoạn của quá trình đầu tư. Thứ nhất ở giai đoạn chuẩn bị đầu tư thì chi phí xây dựng công trình được biểu thị bằng chỉ tiêu tổng mức đầu tư. Tiếp theo là giai đoạn thực hiện đầu tư, chi phí xây dựng công trình được biểu thị bằng chỉ tiêu tổng dự toán, dự toán công trình, hay dự toán chi tiết của loại công tác xây dựng riêng biệt. Giai đoạn thứ 3 là giai đoạn kết thúc xây dựng, dự toán được nghiệm thu, đưa vào khai thác sử dụng thì chi phí xây dựng ở giai đoạn này được biểu thị là giá trị quyết toán vốn đầu tư dự án XDCCB hoàn thành.

Mặt khác, sản phẩm xây dựng cơ bản thường được xác định về giá thanh toán và đối tượng bán trước khi có sản phẩm, đồng thời sản phẩm của dự án XDCCB lại được tiêu thụ tại chỗ.

Do chính những đặc điểm này nên quá trình kiểm toán luôn được thực hiện trước tiên từ trình tự thủ tục đầu tư, thủ tục lựa chọn các nhà thầu đến thiết kế, dự toán, báo cáo quyết toán khối lượng. Quá trình kiểm toán chi tiết luôn được tiến hành riêng biệt độc lập cho từng hạng mục công trình với những quy định đặc thù riêng có của nó về thiết kế, dự toán, địa điểm, đơn giá vật tư, nhân công cùng các quy định của khu vực, địa phương, lĩnh vực đặc thù (dự án của quốc phòng, an ninh). Sau đó KTV tiến hành tổng hợp chi phí đầu tư đề nghị quyết toán và đối chiếu với báo cáo quyết toán vốn đầu tư dự án XDCCB hoàn thành, từ đó xác định được giá trị đề nghị quyết toán của dự án sau khi kiểm toán.

*Do vậy, việc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCCB hoàn thành là một trường hợp đặc biệt của kiểm toán báo cáo tài chính song thực chất lại đi sâu vào loại kiểm toán tuân thủ là chủ yếu. Đây thực sự là một lĩnh vực kiểm toán vô cùng phức tạp đòi hỏi phải có sự tham gia của các KTV, các kỹ thuật viên xây dựng nhiều kinh*



*nghiệm và trong quá trình kiểm toán luôn phải kết hợp chặt chẽ giữa kiểm toán báo cáo tài chính và kiểm toán tuân thủ.*

**Thứ hai**, đặc trưng về nguồn vốn đầu tư xây dựng chi phối đến quá trình đầu tư và ảnh hưởng trực tiếp đến quá trình kiểm toán.

Dù nguồn vốn đầu tư vào dự án XDCCB là nguồn vốn Nhà nước hay nguồn vốn tư nhân của các doanh nghiệp hay nguồn vốn viện trợ của các tổ chức phi chính phủ thì vẫn phải tuân thủ đầy đủ các quy định về quản lý đầu tư và xây dựng.

Với các dự án đầu tư XDCCB được đầu tư bằng nguồn vốn của Nhà nước thì quá trình đầu tư xây dựng các công trình XDCCB phải tuân thủ nghiêm chỉnh các quy định về: quản lý đầu tư xây dựng, xét duyệt, thẩm định, cấp phát, thanh toán và có rất nhiều tổ chức có liên quan tham gia vào quá trình quản lý này. Vì vậy quá trình quản lý các dự án XDCCB sử dụng vốn Nhà nước thường rất phức tạp và khó kiểm soát, các vấn đề sai phạm cũng hay xảy ra và có liên quan đến nhiều khâu như thiết kế, thi công, lắp đặt thiết bị, thanh toán, cấp phát vốn.

Với các dự án đầu tư XDCCB được đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân thì ngoài phải tuân thủ đầy đủ các quy định về quy hoạch, về môi trường, về an ninh quốc phòng, phòng chống cháy nổ thì quá trình đầu tư xây dựng các công trình XDCCB còn phải tuân thủ đầy đủ các quy định về quản lý đầu tư xây dựng, xét duyệt, thẩm định, cấp phép xây dựng. Riêng về thủ tục giải ngân, thanh toán trong quá trình đầu tư thì có khác với dự án đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước, các thủ tục giải ngân, thanh toán này tuân theo quy định của chủ đầu tư, chủ sở hữu dự án, còn về hồ sơ thanh toán về cơ bản vẫn theo quy định của các Ngân hàng thương mại, quy định về quản sử dụng hóa đơn chứng từ của Nhà nước. Hồ sơ thủ tục nghiệm thu khối lượng hoàn thành, hồ sơ quản lý chất lượng vẫn phải tuân thủ đầy đủ quy định của Nhà nước. Trong quá trình đầu tư xây dựng cũng có rất nhiều tổ chức có liên quan tham gia vào quá trình này.

Chính vì vậy quá trình kiểm toán không chỉ đơn thuần thực hiện công việc kiểm tra, so sánh, đối chiếu số liệu trên báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCCB hoàn thành của chủ đầu tư với những hồ sơ, tài liệu hợp pháp của các bên có liên quan mà KTV và KThV còn phải rất chú trọng đến việc xem xét, kiểm tra, đánh giá về độ tin cậy của các khối lượng và đơn giá áp dụng của giá trị xây lắp, thiết bị lắp đặt, chi phí khác. Để làm tốt được điều này, các KTV, KThV cần phải có nhiều kinh nghiệm, am hiểu sâu sắc về lĩnh vực XDCCB, nắm vững những quy định có liên quan về đầu tư XDCCB.

Chính những đặc điểm quy định riêng có cho từng nguồn vốn đầu tư sẽ ảnh hưởng trực tiếp đến việc lập kế hoạch kiểm toán theo từng nguồn vốn, thủ tục cấp phát vốn, giải ngân và thanh toán vốn đầu tư của dự án. Do đó KTV và KThV cần nghiên

cứu về hệ thống kiểm soát, quy trình thanh toán và cấp phát cho từng nguồn vốn từ đó áp dụng các phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ cụ thể được vận dụng trong công tác kiểm toán cho từng nội dung, đặc biệt là tính tuân thủ quy định về cấp phát, thanh toán, giải ngân cho từng nguồn vốn.

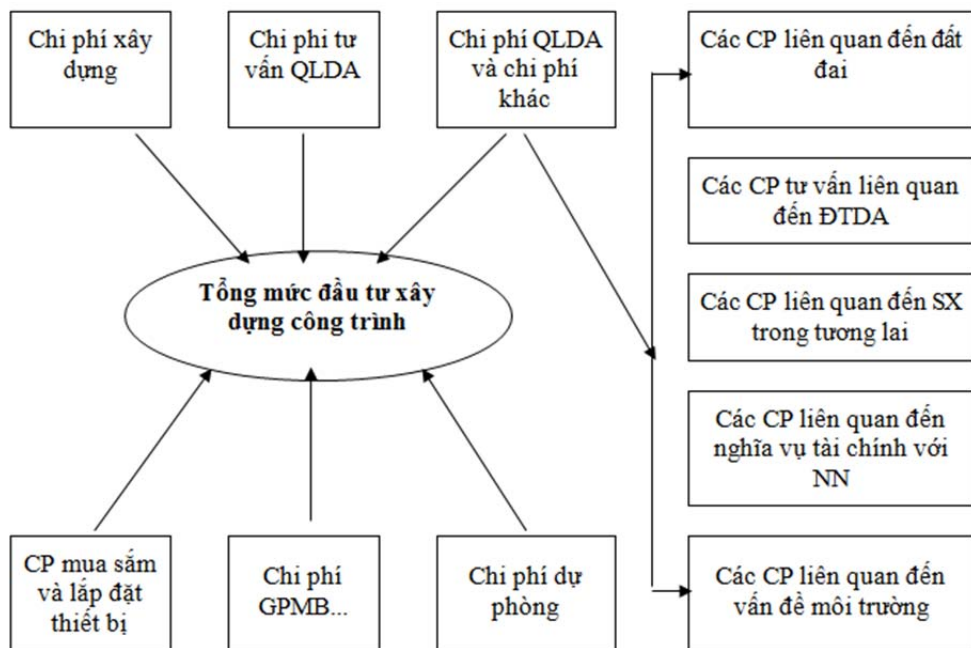
**Thứ ba**, đặc điểm của chi phí xây dựng dự án đầu tư XD CB chi phối đến quá trình kiểm toán.

Chi phí xây dựng mang đặc trưng đơn chiếc, gắn với từng công trình, hạng mục công trình: Mỗi một dự án đầu tư xây dựng đều có công năng chuyên dụng xác định, hình dáng, kết cấu, diện tích mỗi công trình cũng không giống nhau, khi xây dựng phải sử dụng vật liệu khác nhau, địa điểm xây dựng cũng khác nhau. Những yếu tố đó làm cho việc xác định chi phí xây dựng giữa các công trình cũng luôn khác nhau. Do đó chi phí đầu tư xây dựng được lập theo từng công trình cụ thể, phù hợp với từng giai đoạn đầu tư xây dựng công trình.

Quá trình xây dựng thường khá dài, phải phân chia thành giai đoạn để tiến hành từng bước từ tổng thể đến chi tiết, do đó chi phí xây dựng phải được tính nhiều lần qua những thời điểm khác nhau.

Những đặc điểm này ảnh hưởng đến việc sắp xếp bố trí KTV và KThV có trình độ chuyên môn phù hợp với đặc thù của công trình, tính toán thời gian phù hợp để công việc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành đạt được kết quả tốt.

**Sơ đồ 1.2. Cơ cấu các thành phần chi phí của dự án đầu tư XD CB**



**Thứ tư**, đặc thù của quá trình quản lý dự án đầu tư XDCCB chi phối đến quá trình kiểm toán.

Quá trình quản lý dự án đầu tư XDCCB là thực hiện các phương pháp quản lý nhằm mục đích giúp chủ đầu tư quản lý dự án có hiệu quả, và tiết kiệm vốn đầu tư. Quản lý dự án đầu tư XDCCB được xử lý trong mọi giai đoạn của quá trình đầu tư xây dựng, từ giai đoạn lập dự án đầu tư, thẩm định dự án đầu tư, phê duyệt dự án đầu tư, quản lý và điều hành dự án đầu tư trong quá trình thực hiện đến khi kết thúc xây dựng, dự án được nghiệm thu đưa vào khai thác sử dụng.... Các nhiệm vụ của từng khâu được quy định cụ thể cho các bên liên quan, đặc biệt là chủ đầu tư.

Để quản lý và thực hiện các dự án đầu tư xây dựng cơ bản, có rất nhiều kiểu khác nhau với những ưu nhược điểm riêng.

Các hình thức quản lý khác nhau vẫn tập trung trên các nội dung chính là: Quản lý về kỹ thuật và chất lượng công trình, Quản lý về khối lượng và giá cả. Quá trình kiểm toán tùy thuộc vào cách thức tổ chức quản lý và thực thi để đạt được mục tiêu kiểm toán.

+ Về khâu lập kế hoạch kiểm toán: KTV, KThV phải có sự am hiểu về từng kiểu quản lý và đặc trưng của nó để có thể lập kiểm toán cho phù hợp. Đồng thời, KTV và KThV cũng phải biết được trình tự tiến hành và thủ tục cần thiết cho từng công việc ở mỗi hình thức quản lý. Bên cạnh đó, nó còn làm cơ sở để KTV dự kiến về nhân sự, chi phí và thời gian kiểm toán cần thiết cũng như những yêu cầu và việc lựa chọn các KTV có đủ trình độ và sự hiểu biết về từng hình thức quản lý này.

+ Về khâu thực hiện kiểm toán: KTV phải nắm rõ các quy định có liên quan tới từng hình thức quản lý cụ thể, về việc phê duyệt, trình tự thực hiện và những tồn tại hay gặp. Một trong những công việc có sự khác nhau nổi bật của giai đoạn thực hiện kiểm toán liên quan đến hình thức quản lý thực hiện đầu tư là việc nghiên cứu đánh giá hệ thống KSNB của chủ đầu tư. Nếu KTV không nắm được đặc thù này thì không thể nghiên cứu về nó và không biết vận dụng một cách có hiệu quả các phương pháp kiểm toán.

Mặt khác, khi kiểm toán báo cáo quyết toán, các đặc điểm của từng hình thức quản lý và quy định riêng của nó sẽ tác động rất lớn đến việc kiểm toán tính tuân thủ và trình tự XDCCB kể các các kỹ thuật và thủ tục kiểm toán cụ thể.

**1.1.2.4. Đặc điểm của báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành ảnh hưởng đến tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành**

Báo cáo quyết toán vốn dự án đầu tư XDCB hoàn thành là báo cáo do chủ đầu tư lập để báo cáo cơ quan có thẩm quyền phê duyệt, nó phản ánh toàn bộ chi phí hợp pháp đã thực hiện trong quá trình đầu tư từ khi lập dự án đến khi dự án hoàn thành, được nghiệm thu đưa dự án vào khai thác sử dụng.

Chi phí hợp pháp là chi phí được thực hiện đúng với hồ sơ thiết kế, dự toán đã phê duyệt, bảo đảm đúng quy chuẩn, định mức, đơn giá, chế độ tài chính- kế toán, hợp đồng kinh tế đã ký kết và những quy định của Nhà nước có liên quan. Vốn đầu tư được quyết toán phải nằm trong giới hạn tổng mức đầu tư được cấp có thẩm quyền phê duyệt hoặc điều chỉnh (nếu có).

Vốn đầu tư được quyết toán là toàn bộ chi phí hợp pháp thực hiện trong quá trình đầu tư để đưa dự án vào khai thác, sử dụng. Chi phí hợp pháp là toàn bộ các khoản chi phí thực hiện trong phạm vi dự án, dự toán được duyệt và hợp đồng đã ký kết phù hợp với quy định của pháp luật (đối với những công việc thực hiện theo hợp đồng) kể cả phần điều chỉnh, bổ sung được duyệt theo quy định và đúng thẩm quyền. Chi phí đầu tư được quyết toán phải nằm trong giới hạn tổng mức đầu tư được duyệt hoặc được điều chỉnh, bổ sung theo quy định của pháp luật.

Quyết toán vốn đầu tư dự án hoàn thành do cơ quan, tổ chức nhận, sử dụng và quản lý vốn đầu tư lập để báo cáo với cơ quan, tổ chức giao vốn (cấp vốn, thanh toán vốn đầu tư) xem xét, công nhận tính hợp pháp, hợp lý so với các chủ trương, chính sách quản lý tài chính về đầu tư và xây dựng.

Cơ sở pháp lý để quyết toán vốn đầu tư là các chính sách, chế độ quản lý về đầu tư và xây dựng của Nhà nước ban hành trong từng thời kỳ.

Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành với tư cách là một bản khai tài chính được quy định cụ thể dựa trên những đặc trưng riêng có của lĩnh vực đầu tư dự án XDCB nhằm phản ánh và cung cấp các thông tin cần thiết về tình hình đầu tư liên quan đến một dự án cụ thể. Do đó báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành phải phản ánh đầy đủ, chính xác tổng chi phí đầu tư đã thực hiện; phân định rõ nguồn vốn đầu tư; chi phí đầu tư được phép không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư dự án; giá trị tài sản hình thành sau đầu tư; tài sản dài hạn (tài sản cố định), tài sản ngắn hạn; chi phí thiệt hại trong quá trình đầu tư; đồng thời phải đảm bảo đúng nội dung, thời gian lập theo quy định. Do đó, Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB

hoàn thành thể hiện tính đơn chiếc và sự không lặp lại chu kỳ sản xuất kinh doanh cũng như quá trình bàn giao kết quả của dự án.

Việc lập báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành phải tuân thủ các quy định liên quan tới quá trình quản lý đầu tư xây dựng và thực hiện dự án.

Dự án đầu tư XDCB là một lĩnh vực phức tạp, sản phẩm của dự án XDCB được tạo lên bởi nhiều bên có liên quan đến việc quản lý và thi công xây dựng công trình, các khoản chi tiêu đều được định mức, dự toán hóa cao. Vì vậy tính tuân thủ là đặc trưng nổi bật của quá trình quản lý đầu tư xây dựng công trình, không những nó đảm bảo cho quá trình chi tiêu tiết kiệm mà còn phải tuân thủ để đảm bảo chất lượng công trình. Do đó báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành vừa phải thể hiện tính tuân thủ, vừa thể hiện tính đơn chiếc, sự không lặp lại của chu kỳ sản xuất kinh doanh cũng như quá trình bàn giao sản phẩm XDCB đưa vào sử dụng. Mặt khác mỗi dự án được đầu tư bằng các nguồn vốn khác nhau và chịu sự quản lý theo đúng quy trình. Chính vì vậy, báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành phản ánh đầy đủ thông tin về quá trình đầu tư dự án nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý của chủ sở hữu vốn và những người nhận công trình đưa vào khai thác sử dụng. Do vậy nội dung báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB bao gồm các nội dung sau:

- Nguồn vốn đầu tư thực hiện dự án (chi tiết theo từng nguồn vốn đầu tư) là giá trị thực tế đã thanh toán qua cơ quan kiểm soát vốn, thanh toán, cho vay tính đến ngày khóa sổ lập báo cáo quyết toán.

- Chi phí đầu tư đề nghị quyết toán chi tiết theo cơ cấu: Chi phí xây dựng, thiết bị, bồi thường giải phóng mặt bằng, chi phí quản lý dự án, chi phí tư vấn, chi phí khác; chi tiết theo hạng mục, theo gói thầu hoặc khoản mục chi phí đầu tư.

- Chi phí đầu tư được phép không tính vào giá trị tài sản: Chi phí thiệt hại do các nguyên nhân bất khả kháng; Chi phí không tạo nên tài sản.

- Số lượng và giá trị tài sản hình thành sau đầu tư: chi tiết theo nhóm, loại tài sản dài hạn (tài sản cố định), tài sản ngắn hạn (tài sản lưu động) theo chi phí thực tế.

- Giá trị vật tư, thiết bị tồn đọng sau đầu tư của dự án: Vật tư, thiết bị tồn đọng giao cho đơn vị tiếp nhận; Vật tư, thiết bị tồn đọng xử lý theo quy định.

- Tình hình thanh toán và công nợ của dự án đầu tư tính đến ngày khóa sổ lập báo cáo quyết toán: Chi tiết theo từng các nhân, đơn vị thực hiện tương ứng với từng nội dung công việc, hợp đồng thực hiện.

Chính những đặc điểm của hệ thống báo cáo này chi phối đến việc xác định mục đích, nội dung, trình tự và các phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ áp dụng trong kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành.

### 1.1.3. Đặc trưng cơ bản của kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành

Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành là một trường hợp đặc biệt của kiểm toán báo cáo tài chính, song có nhiều điểm khác biệt với kiểm toán báo cáo tài chính. Sự khác biệt đó thể hiện trên các điểm sau:

*Thứ nhất*, Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành là một trường hợp đặc thù của kiểm toán báo cáo tài chính.

Mỗi lĩnh vực có những đặc thù riêng, chính những đặc thù này chi phối đến việc quy định về hệ thống BCTC nhằm mục đích cung cấp một cách đầy đủ, toàn diện những thông tin cần thiết phục vụ cho việc nhận biết và quản lý điều hành ở lĩnh vực đó theo đúng đặc thù riêng có của nó.

Đầu tư XDCB là một lĩnh vực có tính đặc thù riêng có do đặc điểm của ngành, của sản phẩm, của quá trình đầu tư và quá trình quản lý dự án đầu tư XDCB tạo nên. Do vậy, hệ thống BCTC quy định cho lĩnh vực này cũng có sự khác biệt với hệ thống BCTC của doanh nghiệp. Hệ thống BCTC quy định cho các doanh nghiệp nói chung gồm: Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ và Bản thuyết minh báo cáo tài chính. Còn hệ thống Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành gồm: Báo cáo tổng hợp quyết toán dự án hoàn thành; Danh mục các văn bản pháp lý, hợp đồng; Bảng đối chiếu số liệu cấp vốn, cho vay, thanh toán vốn đầu tư; Chi phí đầu tư đề nghị quyết toán; Tài sản dài hạn (TSCĐ) mới tăng; Tài sản ngắn hạn bàn giao; Giá trị vật tư, thiết bị tồn đọng; Tình hình thanh toán và công nợ của dự án. Các bộ phận cấu thành trong hệ thống Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành cũng khác với các bộ phận cấu thành trong BCTC doanh nghiệp. Vì vậy, Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành là một trường hợp đặc thù của kiểm toán BCTC. Điều này đòi hỏi kiểm toán viên khi thực hiện kiểm toán phải nắm được hệ thống Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành mới đạt kết quả.

*Thứ hai*, Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành là một sự kết hợp chặt chẽ giữa ba loại kiểm toán BCTC, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động trong cùng một cuộc kiểm toán.

Cuộc kiểm toán BCTC luôn chứa đựng kiểm toán tuân thủ như tuân thủ về chính sách chế độ kế toán, chứng từ, mẫu biểu, sổ sách, tài khoản, phương pháp hạch toán, kỳ hạn BCTC... Trong lĩnh vực đầu tư XDCB, do đặc điểm riêng của sản phẩm dự án, sản phẩm XDCB nên lĩnh vực đầu tư dự án XDCB còn quy định nghiêm ngặt về trình tự, thủ tục đầu tư dự án XDCB, về quản lý, cấp phát, thanh quyết toán, chấp hành

định mức, dự toán, khối lượng, thiết kế,... Đặc biệt lại có sự quy định về tiêu chuẩn chất lượng kỹ thuật như vật tư, thiết bị, lao động, thời gian,... Khi thực hiện kiểm toán thì KTV và KThV không phải chỉ kiểm toán hồ sơ pháp lý của dự án, kiểm toán nguồn vốn đầu tư, chi phí đầu tư, tài sản hình thành sau đầu tư, công nợ của dự án..mà KTV, KThV còn phải kiểm tra trình tự, thủ tục đầu tư dự án XD CB, về quản lý, cấp phát, thanh quyết toán, chấp hành định mức, dự toán, khối lượng, thiết kế,... đặc biệt còn phải kiểm tra hồ sơ chất lượng công trình. Với một số công trình, dự án đặc thù nếu không biết được bắt buộc công ty kiểm toán phải thuê chuyên gia chuyên ngành thực hiện cùng. Vì vậy, Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành là một sự kết hợp chặt chẽ giữa các loại kiểm toán trên là một tất yếu và cũng là một điều dễ hiểu. Tuy nhiên, trong giai đoạn hiện nay khi thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện, các KTV mới chỉ thực hiện chủ yếu là kiểm toán BCTC có kết hợp với kiểm toán tuân thủ. Còn kiểm toán hoạt động đang chỉ là quan tâm ở bước đầu rất sơ đẳng vì chưa có các chuẩn mực, quy trình, phương pháp kiểm toán hoạt động được quy định bắt buộc. Hơn nữa, việc thực hiện kiểm toán hoạt động ở Việt Nam đang còn gặp rất nhiều vấn đề về cơ chế, về quy định, về quan điểm...và nó chỉ được áp dụng trong một số dự án do kiểm toán Nhà nước thực hiện.

*Thứ ba*, Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành là một trường hợp đặc thù của kiểm toán BCTC song nổi bật lại là kiểm toán tuân thủ.

Trong XD CB khác với các lĩnh vực sản xuất kinh doanh, để tạo ra sản phẩm XD CB phải qua rất nhiều khâu, nhiều giai đoạn được quy định một cách chặt chẽ như khảo sát, thiết kế, lập dự án (lập báo cáo tiền khả thi, khả thi), đấu thầu, thi công, cấp phát, thanh toán,... Tất cả mọi khoản chi tiêu phải đúng định mức, dự toán, đúng mục đích và trình tự cấp phát thanh toán cũng như đúng khối lượng thực tế. Trong XD CB, đặc điểm nổi bật là quy trình đầu tư, thi công, kiểm soát và mọi khoản chi đều được quy định chặt chẽ và được định mức, dự toán hóa đến mức cao. Do vậy, tính tuân thủ trong XD CB là đặc điểm nổi bật nhằm đảm bảo chất lượng dự án, công trình và tiết kiệm vốn đầu tư. Chính từ đặc điểm này mà trong hệ thống BCQTĐAĐTXD CBHT có nội dung báo cáo số 02/QTDA: “Danh mục các văn bản pháp, hợp đồng” còn báo cáo 02 trong hệ thống BCTC doanh nghiệp là “Báo cáo kết quả kinh doanh”. Do vậy, khi kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, KTV phải nắm được những quy định riêng có của lĩnh vực đầu tư dự án XD CB và của riêng từng dự án, từng công trình, HMCT.

*Thứ tư*, Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành có một đặc trưng riêng là không có khái niệm “Kiểm toán năm sau”

Trong XDCCB, mỗi sản phẩm của dự án là một công trình hay HMCT có đặc điểm riêng, chúng đều có thiết kế, dự toán riêng, phương pháp thi công riêng, vị trí thi công hoàn toàn khác nhau. Chính điều này không cho phép chu kỳ sản xuất kinh doanh của dự án lặp đi lặp lại như hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Do vậy, Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành luôn là những vấn đề mới đầy khó khăn và phức tạp, điều này đã đặt ra yêu cầu cho KTV, KThV phải luôn vận động, nắm bắt những cái mới và đi sâu nghiên cứu nắm vững đặc điểm của từng dự án, từng công trình, HMCT. Mỗi cuộc kiểm toán là một hệ thống các vấn đề mới nảy sinh đặt ra đòi hỏi KTV phải có đủ khả năng để giải quyết. Cũng chính từ đó, trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành không đề cập đến khái niệm doanh nghiệp hoạt động liên tục.

*Thứ năm*, hiểu về hệ thống kiểm soát nội bộ và quá trình nghiên cứu hệ thống kiểm soát nội bộ trong Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành cũng khác với kiểm toán BCTC nói chung.

Sản phẩm đầu tư XDCCB được tạo bởi quá trình thi công và sự kiểm soát nhiều bên có liên quan đến công trình như cơ quan chủ quản đầu tư, cơ quan thiết kế, cấp phát, chủ đầu tư... Vì vậy, hệ thống kiểm soát nội bộ đối với Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành bao gồm 2 nội dung:

- Hệ thống kiểm soát nội bộ của bản thân chủ đầu tư.

- Hệ thống kiểm soát nội bộ đối với công trình có liên quan đến nhiều bên tham gia quản lý thi công dự án, công trình như: kiểm soát của chủ quản đầu tư, của thiết kế, cấp phát, cho vay,... Đây là vấn đề khác biệt của kiểm soát nội bộ đối với Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành. Còn kiểm soát nội bộ đối với BCTC chỉ đơn thuần là kiểm soát của bản thân doanh nghiệp, đơn vị được kiểm toán. Từ đặc điểm này, yêu cầu KTV và KThV khi kiểm toán không những phải biết được hệ thống kiểm soát nội bộ của chính chủ đầu tư mà còn phải biết được quá trình kiểm soát của nhiều bên liên quan đến dự án, công trình mới đáp ứng được yêu cầu kiểm toán trong lĩnh vực XDCCB.

*Thứ sáu*, nội dung kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành cũng khác với nội dung kiểm toán BCTC.

Nội dung kiểm toán BCTC chỉ là những nội dung cấu thành BCTC được quy định trong hệ thống BCTC, còn nội dung của kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu



tư xây dựng cơ bản hoàn thành ngoài những nội dung kiểm toán được quy định trong hệ thống Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành có khác với nội dung kiểm toán BCTC, song một điểm khác biệt cơ bản đầu tiên đó là kiểm toán việc tuân thủ về quy chế quản lý đầu tư và xây dựng mà trong kiểm toán BCTC không có. Đồng thời các nội dung kiểm toán trong kiểm toán BCTC có thể phân loại theo hai cách là theo chu kỳ sản xuất kinh doanh và theo nội dung cấu thành BCTC, nhưng nội dung kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành chỉ là một cách phân loại duy nhất là phân loại theo nội dung cấu thành Báo cáo quyết toán dự án dự án đầu tư XDCB hoàn thành vì chu kỳ sản xuất kinh doanh của dự án XDCB không lặp lại.

*Thứ bảy*, việc đánh giá tính trọng yếu trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành cũng khác với kiểm toán BCTC.

Xây dựng cơ bản là một lĩnh vực luôn chứa đựng nhiều rủi ro tiềm tàng ở mức độ cao. Do vậy, việc đánh giá tính trọng yếu cũng thận trọng hơn kiểm toán BCTC. Mặt khác, do đặc thù của XDCB và sản phẩm XDCB, mỗi công trình, HMCT luôn có đặc điểm riêng, thi công ở những lĩnh vực khác nhau, việc đánh giá tính trọng yếu phải được tiến hành cho từng công trình và cho từng HMCT cũng có sự khác nhau. Như vậy, việc đánh giá tính trọng yếu trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành không những khác với kiểm toán BCTC mà ngay trong bản thân một dự án, một công trình, việc đánh giá tính trọng yếu giữa các HMCT cũng có sự khác nhau.

*Thứ tám*, bằng chứng kiểm toán trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành cũng có điểm khác biệt với kiểm toán BCTC

Trong kiểm toán BCTC đặc trưng nổi bật của bằng chứng kiểm toán là sức thuyết phục. Vì vậy, nhiều khi KTV thường dựa vào các bằng chứng có sức thuyết phục để kết luận nhiều hơn là dựa vào các bằng chứng có giá trị pháp lý thuần túy. Nhưng ngược lại, trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành một đặc điểm nổi bật của việc chi tiêu là định mức, dự toán hóa ở mức độ cao và được kiểm soát chặt chẽ bởi nhiều bên có liên quan đến dự án, công trình. Chính những đặc điểm này chi phối đến việc thu thập bằng chứng trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành của KTV và KThV đó là càng những bằng chứng đảm bảo sự kiểm soát chặt chẽ của nhiều bên tham gia quản lý công trình và đúng thiết kế, định mức, dự toán và đúng quy trình sẽ có sức thuyết phục và độ tin cậy cao hơn.

*Thứ chín*, đặc điểm vận dụng phương pháp, kỹ thuật kiểm toán BCTC vào Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành cũng khác với kiểm toán BCTC

Rủi ro tiềm tàng trong các dự án đầu tư XDCCB luôn chứa đựng ở mức độ cao nên kỹ thuật chọn mẫu trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành không giống như trong kiểm toán BCTC. Do vậy, mẫu kiểm toán luôn lớn hơn và nhiều nội dung được kiểm toán toàn diện không có khái niệm chọn mẫu như: kiểm toán tính tuân thủ quy chế quản lý đầu tư xây dựng và các văn bản pháp lý có liên quan đến công trình trong báo cáo số 02/QTDA.

Trong kiểm toán BCTC, đặc biệt là kiểm toán hiện đại ngày nay thường tiến hành kiểm toán để khai thác và dựa vào hệ thống kiểm soát nội bộ. Việc dựa vào hệ thống kiểm soát nội bộ là một bước ngoặt, là một cuộc cách mạng và là sự phát triển mới của kiểm toán hiện đại. Đặc biệt trong lĩnh vực XDCCB, xuất phát từ đặc thù của sản phẩm XDCCB, của nguồn vốn đầu tư và quá trình quản lý dự án đầu tư XDCCB, của quá trình sở hữu vốn đầu tư, nên việc dựa vào hệ thống kiểm soát nội bộ để tiến hành kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành lại càng quan trọng và cần thiết. Do vậy, việc vận dụng phương pháp thử nghiệm về kiểm soát và thử nghiệm cơ bản trong từng giai đoạn kiểm toán cũng có sự khác nhau.

Cụ thể, ở giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán và thực hành kiểm toán xuất phát từ đặc điểm của XDCCB và đầu tư dự án nổi bật là tính tuân thủ. Do vậy, các thử nghiệm ở hai giai đoạn này đều đi từ thử nghiệm kiểm soát đến thử nghiệm cơ bản, đồng thời việc thử nghiệm luôn thực hiện ở phạm vi và quy mô rộng. Tuy nhiên, giai đoạn kết thúc kiểm toán cho dù kiểm toán BCTC hay kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành cũng đều đi từ thử nghiệm số liệu để xem xét, đánh giá lại các thử nghiệm về kiểm soát qua đó đưa ra một kết luận cho phù hợp và thỏa đáng, nhất là trong kiểm toán tuân thủ quy chế đầu tư XDCCB, đây là một nội dung có tính chất đặc thù riêng có của kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành.

Do vậy, dù ở giai đoạn nào đi nữa thì việc áp dụng phương pháp kiểm toán luôn phải dựa vào hệ thống kiểm soát nội bộ và các bằng chứng có giá trị pháp lý được kiểm soát nội bộ và các bằng chứng có giá trị pháp lý được kiểm soát chặt chẽ bởi nhiều bên có liên quan đến quản lý, thi công công trình.

Tóm lại, xuất phát từ đặc điểm, nội dung kiểm toán, mục đích kiểm toán, đặc điểm của bằng chứng, rủi ro tiềm tàng, kiểm soát, đánh giá tính trọng yếu, nên ta có thể chỉ ra đặc điểm vận dụng phương pháp kiểm toán trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành trên các vấn đề chủ yếu như sau:

- Phương pháp tuân thủ là chủ yếu
- Phương pháp cơ bản được thực hiện ở diện rộng
- Kỹ thuật thu thập bằng chứng chủ yếu dựa vào kiểm soát
- Mẫu kiểm toán rộng hơn, nhiều nội dung kiểm toán luôn được thực hiện toàn diện, không có khái niệm chọn mẫu, đặc biệt là việc kiểm tuân thủ quy chế quản lý đầu tư XDCB và các văn bản pháp lý có liên quan đến công trình.
- Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ là việc đánh giá cho cả hệ thống kiểm soát của nhiều bên có liên quan đến quá trình quản lý thi công dự án, công trình XDCB.
- Phương pháp kiểm toán cho từng nội dung cụ thể cũng có sự khác nhau, và thường đi từ thử nghiệm tuân thủ đến thử nghiệm cơ bản.

*Thứ mười*, quá trình thực hiện dự án phải tuân thủ đầy đủ pháp luật về quản lý đầu tư, Luật đấu thầu, Luật đầu tư công, Luật quản lý và sử dụng tài sản công..và chịu sự kiểm tra giám sát của các cơ quan nhà nước có thẩm quyền. BCQTĐAĐTXDCBHT của dự án thuộc nguồn vốn nhà nước thuộc đối tượng phải kiểm toán độc lập phải thực hiện theo luật định và cũng thuộc đối tượng của Kiểm toán nhà nước và được thẩm tra, phê duyệt quyết toán của các cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

*Mười một*, quá trình thực hiện kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT phải tuân thủ các CMKiT độc lập, trong đó có CMKiT số 1000, vì vậy phải theo các quy định và hướng dẫn chung như thực hiện theo phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên cơ sở đánh giá rủi ro nhưng lại có các yêu cầu đặc thù như: phải bắt buộc phát hành thư quản lý khi BQLDA có yếu kém nghiêm trọng trong kiểm soát nội bộ; Chủ đầu tư thuê kiểm toán độc lập thực hiện trước khi thẩm tra, phê duyệt quyết toán; Báo cáo kiểm toán phải kèm theo phụ lục phản ánh số chênh lệch giữa kết quả kiểm toán và số liệu quyết toán ngay cả khi KTV đưa ra ý kiến kiểm toán chấp nhận toàn phần (nếu có sai sót trên ngưỡng sai sót có thể bỏ qua), phải có sự tham gia của các Kỹ thuật viên (Kỹ sư xây dựng, Kỹ sư điện, Kỹ sư thủy lợi..); Thời gian đầu tư của dự án khác nhau, có thể kéo dài trong nhiều năm đòi hỏi phải tuân thủ nhiều chính sách, chế độ.

## **1.2. NỘI DUNG TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH DO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP THỰC HIỆN**

### **1.2.1. Khái niệm kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành**

Có rất nhiều quan điểm khác nhau về kiểm toán. Tuy nhiên, có một quan điểm được giới nghiên cứu lý luận và thực tiễn khẳng định là phù hợp, đầy đủ và đúng đắn nhất về kiểm toán là định nghĩa của giáo sư Alvin A. Arens của trường Đại học tổng hợp quốc gia Michigan và giáo sư James K. Loebbecke của trường Đại học Utah nêu rằng: “Kiểm toán là quá trình các KTV độc lập và có năng lực tiến hành thu thập và đánh giá các bằng chứng về các thông tin được kiểm toán nhằm xác nhận và báo cáo về mức độ phù hợp giữa các thông tin này với các chuẩn mực đã được thiết lập”.

Trong nền kinh tế thị trường, hoạt động kiểm toán phát triển rất đa dạng, phong phú và bao gồm nhiều loại khác nhau tùy theo các tiêu chí phân loại. Theo đối tượng trực tiếp, kiểm toán có thể phân loại thành kiểm toán BCTC, kiểm toán hoạt động và kiểm toán tuân thủ.

Kiểm toán BCTC là quá trình các KTV độc lập và có năng lực tiến hành thu thập và đánh giá các bằng chứng về BCTC được kiểm toán nhằm xác nhận và báo cáo về mức độ phù hợp của báo cáo này so với các chuẩn mực đã được thiết lập.

Kiểm toán báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành là một trường hợp đặc thù của kiểm toán BCTC, là sự kết hợp chặt chẽ giữa hai loại kiểm toán BCTC và kiểm toán tuân thủ trong cùng một cuộc kiểm toán, trong đó nổi bật là kiểm toán tuân thủ.

Từ khái niệm chung về kiểm toán BCTC đã được nêu ở trên, tác giả rút ra khái niệm về kiểm toán báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành như sau: “Kiểm toán báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành là quá trình các KTV độc lập và có năng lực tiến hành thu thập và đánh giá các bằng chứng về báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành được kiểm toán nhằm xác nhận và báo cáo về mức độ phù hợp của báo cáo này so với các chuẩn mực đã được thiết lập”. Khái niệm này được phân tích cụ thể như sau:

Chủ thể tiến hành cuộc kiểm toán độc lập báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành là các KTV thuộc các doanh nghiệp kiểm toán độc lập, Theo yêu cầu chung, các KTV này phải đảm bảo có năng lực chuyên môn và phẩm chất đạo đức nghề nghiệp tương xứng. Về năng lực chuyên môn, các KTV phải đảm bảo yêu cầu về trình độ chuyên môn và khả năng thực hiện công việc kiểm toán báo cáo quyết toán Dự

án đầu tư XDCB hoàn thành. Về phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, các KTV phải đảm bảo tuân thủ các nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp như: độc lập, chính trực, khách quan, năng lực chuyên môn và tính thận trọng, tính bảo mật, tư cách nghề nghiệp và tuân thủ chuẩn mực chuyên môn.

### **1.2.2. Đối tượng, mục tiêu, nội dung và căn cứ kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành**

#### **1.2.2.1. Đối tượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT**

Trong bất kỳ cuộc kiểm toán nào, KTV cũng cần phải xác định rõ đối tượng kiểm toán. Sự khác biệt giữa đối tượng kiểm toán BCTC thông thường và Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành thể hiện dưới bảng sau đây:

**Bảng 1.1. Đối tượng kiểm toán báo cáo tài chính thông thường và BCQTDAĐTXDCBHT**

<b>Nội dung</b>	<b>BCTC thông thường</b>	<b>BCQTDAĐTXDCBHT</b>
Đối tượng	Bảng cân đối kế toán	Báo cáo tổng hợp quyết toán dự án hoàn thành
	Báo cáo KQKD	Danh mục các văn bản pháp lý, hợp đồng
	Báo cáo LCTT	Bảng đối chiếu số liệu cấp vốn, cho vay, thanh toán vốn đầu tư
	Thuyết minh BCTC	Chi phí đầu tư đề nghị quyết toán
		Tài sản dài hạn (TSCĐ) mới tăng
		Tài sản ngắn hạn bàn giao
		Giá trị vật tư, thiết bị tồn đọng
		Tình hình thanh toán và công nợ của dự án

Như vậy, đối tượng cụ thể mà KTV cần phải đưa ra ý kiến xác nhận về tính trung thực và hợp lý về các thông tin trên BCQTDAĐTXDCBHT và tình hình tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư xây dựng

#### **1.2.2.2. Mục tiêu kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT**

Mục tiêu của cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành là đạt được sự đảm bảo hợp lý rằng liệu quá trình thực hiện dự án có tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư và báo cáo quyết toán Dự án XDCB hoàn thành, xét trên phương diện tổng thể, có còn sai sót trọng yếu do gian lận hay nhầm lẫn hay không. Từ đó giúp KTV đưa ra ý kiến về việc liệu quá trình thực hiện dự án có tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư và báo cáo quyết toán Dự án hoàn thành có được lập phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo quyết toán Dự án hoàn thành trên các khía cạnh trọng yếu hay không.

Ngoài ra, KTV còn lập Thư quản lý để gửi cho Ban lãnh đạo của Chủ đầu tư nhằm nêu lên những hạn chế còn tồn tại và những khiếm khuyết nghiêm trọng trong kiểm soát nội bộ được phát hiện trong quá trình kiểm toán, đưa ra những tư vấn cho Chủ đầu tư nhằm hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ.

### **1.2.2.3. Nội dung kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT**

Khác với cuộc kiểm toán BCTC thông thường, KTV chỉ đưa ra ý kiến về chính BCTC đó, cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT thực chất là kiểm tra và đưa ra ý kiến nhận xét cho từng khoản mục, thông tin trình bày trên BCQTDAĐTXDCBHT, trên cơ sở đó KTV đưa ra ý kiến nhận xét về tính tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư xây dựng và xác nhận về báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành có phản ánh trung thực và hợp lý tình hình quyết toán dự án tại thời điểm lập báo cáo. Do đó trong giai đoạn thực hiện kiểm toán, kiểm toán viên phải thực hiện kiểm tra báo cáo quyết toán dự án hoàn thành theo các quy định của pháp luật về quyết toán dự án hoàn thành, trên cơ sở vận dụng các quy định và hướng dẫn của các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam có liên quan phù hợp với từng cuộc kiểm toán. Do đó nội dung kiểm toán bao gồm các nội dung sau:

**Bảng 1.2. Nội dung kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT**

<b>Nội dung kiểm toán</b>	<b>Dự án đầu tư bằng nguồn vốn đầu tư Nhà nước</b>	<b>Dự án đầu tư bằng nguồn vốn đầu tư khác</b>
Kiểm toán hồ sơ pháp lý	Thực hiện	Thực hiện
Kiểm toán nguồn vốn đầu tư	Thực hiện	Thực hiện
Kiểm toán chi phí đầu tư	Thực hiện	Thực hiện
Kiểm toán chi phí đầu tư thiệt hại không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư.	Thực hiện	Thực hiện
Kiểm toán giá trị tài sản hình thành qua đầu tư	Thực hiện	Thực hiện
Kiểm toán các khoản công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng	Thực hiện	Thực hiện
Kiểm toán việc chấp hành của Chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của các cơ quan Thanh tra, Kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước (nếu có).	Thực hiện	Thực hiện (mức độ phát sinh ít)

Trên đây là những nội dung kiểm toán cơ bản của cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành được đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước. Đối với các dự án được đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân thì nội dung kiểm toán về cơ bản vẫn là các nội dung trên, tuy nhiên nội dung “Kiểm tra việc chấp hành của Chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của các cơ quan Thanh tra, Kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước” chủ yếu phát sinh ở các dự án được đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước và rất hiếm khi xảy ra ở các dự án được đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân, do đó ít thực hiện nội dung này.

Như vậy dù là dự án được đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước hay vốn tư nhân thì khối lượng công việc mà KTV và KThV phải kiểm toán rất lớn, việc phân công, quản lý công việc kiểm toán tương đối phức tạp.

#### ***1.2.2.4. Căn cứ kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT***

Căn cứ kiểm toán chính là những nguồn tài liệu để từ đó KTV, KThV có thể sử dụng để làm bằng chứng kiểm toán cho cuộc kiểm toán. Khác với cuộc kiểm toán BCTC thông thường, để thực hiện cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành (bao gồm cả dự án được đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước và dự án được đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân), ngoài các thông tin về dự án và đơn vị được kiểm toán gồm: Tên dự án; Thông tin về tổ chức chủ đầu tư, Ban quản lý dự án; Tổng mức đầu tư và nguồn vốn đầu tư của dự án; Quy mô dự án; Nhóm, loại công trình; Địa điểm đầu tư; Thời gian khởi công, thời gian hoàn thành; Hình thức lựa chọn nhà thầu các gói thầu chính; Hình thức quản lý dự án; Những bổ sung, thay đổi lớn của dự án trong quá trình đầu tư, thì KTV và KThV cần căn cứ vào các tài liệu sau:

- Các văn bản pháp lý liên quan đến dự án (giai đoạn chuẩn bị đầu tư; giai đoạn thực hiện đầu tư và Giai đoạn kết thúc đầu tư đưa dự án vào khai thác sử dụng)
- Dự án đầu tư: Bao gồm phần thuyết minh dự án và phần thiết kế cơ sở; Báo cáo kinh tế kỹ thuật đối với dự án chỉ phải lập báo cáo kinh tế kỹ thuật;
  - Hồ sơ thiết kế và dự toán được phê duyệt;
  - Hồ sơ lựa chọn nhà thầu và các hợp đồng kinh tế;
  - Hồ sơ quản lý chất lượng của dự án (gồm Bản vẽ hoàn công, nhật ký thi công, Biên bản nghiệm thu giai đoạn xây dựng...);
  - Biên bản nghiệm thu dự án hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng;
  - Quyết toán các gói thầu, hạng mục công trình, chi phí;
  - Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành của dự án;
  - Ý kiến kết luận của các cơ quan Thanh tra, Kiểm tra, Kiểm toán nhà nước có liên quan trong quá trình đầu tư dự án (nếu có) và Báo cáo của chủ đầu tư về việc thực hiện các ý kiến kết luận này (nếu có).
- Các hồ sơ, tài liệu có liên quan khác.

### **1.2.3. Khái niệm, ý nghĩa của tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án Đầu tư XDCB hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện.**

#### **1.2.3.1. Khái niệm tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBH**

Theo từ điển tiếng Việt, cụm từ “tổ chức” được hiểu là sắp xếp, bố trí thành các bộ phận cùng thực hiện một nhiệm vụ hoặc một chức năng chung hoặc tiến hành công việc theo cách thức, trật tự nhằm đạt hiệu quả tốt nhất.

Theo Chester I. Barnard thì tổ chức là một hệ thống những hoạt động hay nỗ lực của hai hay nhiều người được kết hợp với nhau một cách có ý thức.

Theo Harold Koontz, Cyril Odonnell và Heinz Weihrich thì công tác tổ chức là “việc nhóm gộp các hoạt động cần thiết để đạt được các mục tiêu, là việc giao phó mỗi nhóm cho một người quản lý với quyền hạn cần thiết để giám sát nó, và là việc tạo điều kiện cho sự liên kết ngang và dọc trong cơ cấu của doanh nghiệp”. Công tác tổ chức một cách chung nhất là việc tập hợp, phân bổ và điều hành nguồn nhân lực một cách hợp lý nhất để thực hiện mục tiêu đã định

Qua đó ta thấy tổ chức đó là bao gồm các công việc liên quan đến xác định và phân chia công việc phải làm, những người hoặc nhóm người nào sẽ làm việc gì, ai chịu trách nhiệm về những kết quả nào, các công việc sẽ được phối hợp với nhau như thế nào, ai sẽ báo cáo cho ai và những quyết định được làm ra ở cấp nào hay bộ phận nào.

Tổ chức công tác kiểm toán là một trong những vấn đề cơ bản bao hàm trong thuật ngữ tổ chức kiểm toán. Tổ chức công tác kiểm toán được hiểu là sự kết hợp giữa tổ chức quy trình kiểm toán, phương pháp, nội dung và với tổ chức bộ máy kiểm toán, kiểm soát chất lượng và hồ sơ kiểm toán ở những loại hình kiểm toán cụ thể theo những mục tiêu và đối tượng kiểm toán phù hợp. Công việc này vừa mang tính khoa học (với quy trình kỹ thuật được thực hiện tuần tự và logic), vừa mang tính nghệ thuật (với sự linh hoạt và sáng tạo trong thực hiện kiểm toán).

Tổ chức công tác kiểm toán khoa học, hợp lý sẽ giúp KTV đưa ra ý kiến nhận xét phù hợp về mức độ tin cậy của báo cáo quyết toán dự án, tính tuân thủ trong quá trình, thủ tục thực hiện dự án cũng như tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả của các dự án đầu tư XDCB hoàn thành cho các đối tượng sử dụng thông tin. Từ đó giúp họ có những căn cứ hợp lý để đưa ra quyết định đúng đắn, kịp thời.

Qua các phân tích trên, Luận án đưa ra khái niệm: Tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBH do kiểm toán độc lập thực hiện là việc xác định các công việc kiểm toán phải làm; sắp xếp, nhóm gộp các công việc kiểm toán đã xác định thành từng nhóm công việc và phân chia cho từng người có khả năng thực hiện, tổ chức vận dụng



phương pháp, kỹ thuật kiểm toán nhằm đảm bảo mục tiêu của kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT theo quy định của chuẩn mực kiểm toán.

### **1.2.3.2. Ý nghĩa của tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT**

Tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT do kiểm toán độc lập thực hiện là việc xác định các công việc kiểm toán phải làm; sắp xếp, nhóm gộp các công việc kiểm toán đã xác định thành từng nhóm công việc và phân chia cho từng người có khả năng thực hiện, tổ chức vận dụng phương pháp, kỹ thuật kiểm toán nhằm đảm bảo mục tiêu của kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT theo quy định của chuẩn mực kiểm toán. Do đó tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT có ý nghĩa rất quan trọng, nó quyết định đến chất lượng và hiệu quả của một cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.

### **1.2.4. Tổ chức nhân sự trong công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT**

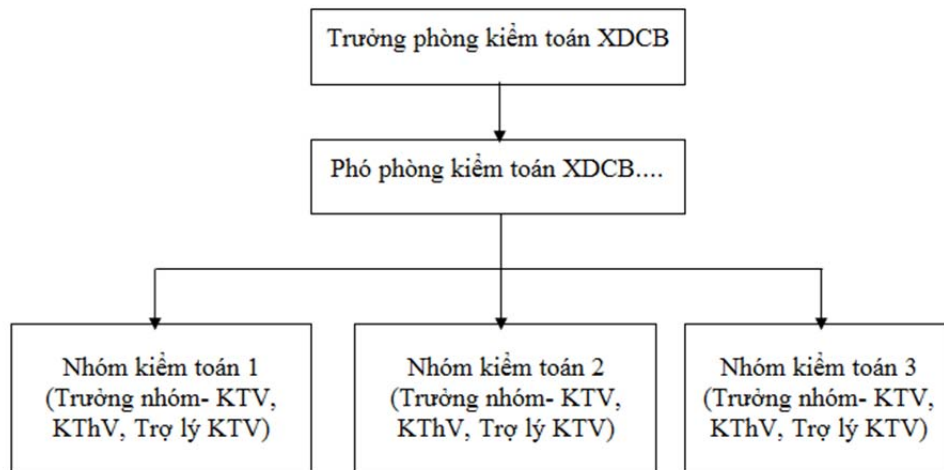
Nhân sự là một yếu tố rất quan trọng trong các doanh nghiệp nói chung và đặc biệt quan trọng trong các công ty kiểm toán độc lập nói riêng. Việc xây dựng mô hình tổ chức bộ máy kiểm toán độc lập nói chung phải căn cứ vào nhiều yếu tố: quy mô và phạm vi hoạt động của doanh nghiệp kiểm toán, năng lực của các KTV độc lập, nội dung và tính chất phức tạp trong công việc kiểm toán. Việc xây dựng và thiết lập cơ cấu tổ chức của các phòng ban chuyên môn của các công ty kiểm toán độc lập là việc làm rất quan trọng, trên cơ sở nội dung ngành nghề của công ty để các công ty kiểm toán độc lập xây dựng cơ cấu tổ chức để phản ánh chức năng, nhiệm vụ, trách nhiệm và nhiệm vụ của các bộ phận chuyên môn.

Để thực hiện tốt dịch vụ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT thì nhân sự nhân sự tham gia trực tiếp trong các cuộc kiểm toán này cũng là yếu tố đặc biệt quan trọng, đặc biệt là vai trò của các KTV và các KThV. Trong các cuộc kiểm toán này ngoài vai trò quan trọng của KTV thì kỹ thuật viên cũng là lực lượng tham gia trực tiếp đóng vai trò đặc biệt quan trọng quyết định đến chất lượng cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.

Nội dung tổ chức nhân sự tham gia kiểm toán dự án đầu tư XD CB trong các công ty kiểm toán độc lập khá đa dạng, thông thường hiện nay công tác này thường được tổ chức thành các phòng ban chuyên môn kiểm toán các dự án đầu tư XD CB, trong đó nhân sự là KTV và KThV, Trợ lý KTV chỉ chuyên trách thực hiện các cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT. Với mô hình tổ chức như vậy thường được các công ty kiểm toán có quy mô vừa và lớn, có thâm niên kinh nghiệm lâu năm trong lĩnh vực kiểm toán này. Ngoài mô hình tổ chức này các công ty kiểm toán nhỏ thường lựa chọn xây dựng phòng ban kiểm toán chung trong đó phòng ban này vừa thực hiện cuộc kiểm toán BCTC cho các doanh nghiệp vừa tham gia các cuộc kiểm toán

BCQTĐAĐTXDCBHT, chủ động điều động linh hoạt nhân sự trong nội bộ phòng để vừa tham gia các cuộc kiểm toán BCTC vừa có thể tham gia các cuộc kiểm toán XDCB mà không thực hiện chuyên môn hóa. Mỗi cách tổ chức đều có những ưu và nhược điểm riêng. Tuy nhiên hiện nay các công ty kiểm toán vẫn có xu hướng tổ chức nhân sự tham gia kiểm toán BCQTĐAĐTXDCB thành các phòng ban chuyên nghiệp, trong các phòng ban đó sẽ được xây dựng thành các nhóm kiểm toán để linh hoạt trong việc xây dựng kế hoạch kiểm toán, đồng thời cũng nâng cao tính chuyên nghiệp, đề cao vai trò, chức năng, nhiệm vụ và trách nhiệm của người đứng đầu các phòng ban, các nhóm kiểm toán, qua đó giúp các công ty kiểm toán nâng cao chất lượng kiểm toán.

**Sơ đồ 1.3. Tổ chức nhân sự trong kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHHT**



Ngoài tầm quan trọng của việc tổ chức sắp xếp cơ cấu nhân sự phù hợp, thì yếu tố trình độ chuyên môn và kinh nghiệm của KTV, KThV cũng đặc biệt quan trọng ảnh hưởng tới chất lượng công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, do vậy chất lượng kiểm toán của các công ty kiểm toán độc lập nói chung cũng được quyết định bởi bởi số lượng và chất lượng đội ngũ KTV, Kỹ thuật viên, Trợ lý kiểm toán viên. Riêng hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT thì ngoài KTV thì KThV cũng đóng vai trò then chốt quyết định chất lượng kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, tuy nhiên vấn đề này hiện nay vẫn còn chưa được các công ty kiểm toán coi trọng.

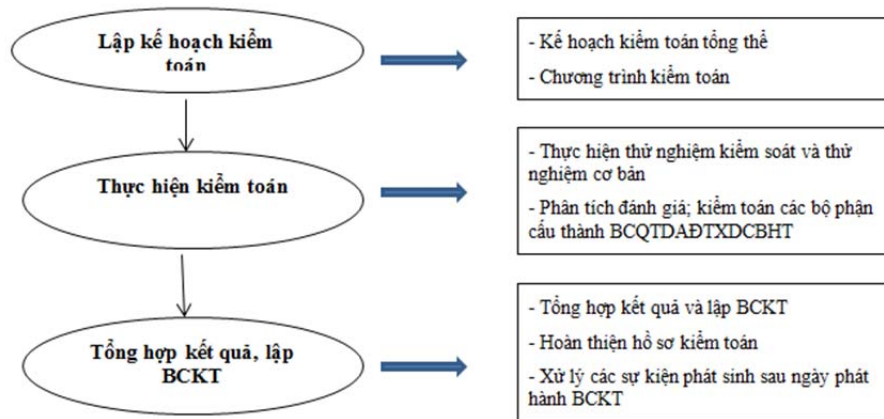
**1.2.5. Tổ chức quy trình kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành**

Quy trình một cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT là trình tự thực hiện một loạt các công việc kiểm toán được sắp xếp theo thứ tự khoa học, logic phù hợp với diễn biến khách quan của hoạt động kiểm toán và chuẩn mực kiểm toán nhằm đảm bảo đạt được chất lượng và hiệu quả của các cuộc kiểm toán.

Tương tự như quy trình cuộc kiểm toán BCTC, cuộc kiểm toán BCQTDAĐTĐTXDCBHT được tiếp cận dựa trên phương pháp đánh giá rủi ro và trọng yếu. Theo đó việc xác định, đánh giá và thiết kế các thủ tục để xử lý rủi ro được thực hiện trong suốt quá trình kiểm toán.

Quy trình kiểm toán BCQTDAĐTĐTXDCBHT cũng được xác định trong quy trình chung của cuộc kiểm toán BCTC, nhưng phải phù hợp với những đặc điểm cơ bản của một dự án đầu tư XDCB. Do đó cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án XDCB hoàn thành được tiến hành thông qua ba giai đoạn cụ thể: Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán; Giai đoạn thực hiện kiểm toán và Giai đoạn kết thúc kiểm toán.

#### **Sơ đồ 1.4. Quy trình kiểm toán BCQTDAĐTĐTXDCBHT**



(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

##### **1.2.5.1. Tổ chức lập kế hoạch kiểm toán**

Kế hoạch kiểm toán BCQTDAĐTĐTXDCBHT phải được lập cho tất cả các cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án XDCB hoàn thành và phù hợp với từng cuộc kiểm toán. Kế hoạch kiểm toán được lập cho từng dự án, từng công trình, HMCT. Kế hoạch kiểm toán càng xác thực và phù hợp với đặc điểm của từng dự án, công trình XDCB thì kết quả kiểm toán đạt được càng cao và ngược lại. Kế hoạch kiểm toán là một khâu rất quan trọng trong quy trình kiểm toán BCQTDAĐTĐTXDCBHT, giúp kiểm toán viên tập trung đúng mức vào các phần hành quan trọng của cuộc kiểm toán; xác định và giải quyết các vấn đề có thể xảy ra một cách kịp thời; tổ chức và quản lý cuộc kiểm toán một cách thích hợp nhằm đảm bảo cuộc kiểm toán được tiến hành hiệu quả; Hỗ trợ trong việc lựa chọn thành viên nhóm kiểm toán có năng lực chuyên môn và khả năng phù hợp để xử lý các rủi ro dự kiến; phân công công việc phù hợp cho từng thành viên; Tạo điều kiện cho việc chỉ đạo, giám sát nhóm kiểm toán và soát xét công việc của nhóm. Thành viên Ban Giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán và các thành viên

chính trong nhóm kiểm toán phải tham gia vào quá trình lập kế hoạch kiểm toán, bao gồm việc lập và thảo luận với các thành viên khác trong nhóm kiểm toán về kế hoạch kiểm toán.

Kế hoạch kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành hoàn thành gồm: Kế hoạch kiểm toán tổng thể và chương trình kiểm toán.

Trong đó kế hoạch tổng thể mô tả phạm vi và cách thức tiến hành cuộc kiểm toán. Kế hoạch kiểm toán tổng thể phải đầy đủ, chi tiết, làm cơ sở để lập chương trình kiểm toán. Hình thức và quy mô của kế hoạch kiểm toán tổng thể tùy thuộc vào yêu cầu của hợp đồng kiểm toán, quy mô của dự án, tính chất phức tạp của công việc kiểm toán. Để lập được kế hoạch kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, các KTV, KThV tham gia kiểm toán phải hiểu rõ đặc điểm của từng dự án, công trình thi công, quá trình đầu tư, thi công công trình và của chủ đầu tư, cùng đặc thù quản lý về dự án, công trình. Mỗi dự án, công trình XDCB có nguồn vốn đầu tư khác nhau như vốn Nhà nước, vốn đầu tư nước ngoài, vốn tư nhân thuộc các dự án nhóm A, B hay C thì quá trình lập dự án đầu tư, phê duyệt dự án, thi công, kiểm soát và quản lý thi công cũng có sự khác nhau. Vì vậy, trong các bước này các vấn đề chủ yếu KTV, KThV phải xem xét và trình bày trong kế hoạch kiểm toán tổng thể gồm:

- *Thông tin về dự án và khách hàng được kiểm toán*

Trong bước công việc này, KTV, KThV tìm hiểu những thông tin về dự án và đơn vị được kiểm toán giúp KTV xác định phạm vi và các khía cạnh cần tập trung trong cuộc kiểm toán. Các thông tin mà KTV và KThV cần thu thập bao gồm: Tên, địa chỉ của khách hàng (Chủ đầu tư, Ban quản lý dự án..), Tên dự án; Tính chất của dự án; Tổng mức đầu tư và nguồn vốn đầu tư của dự án; Quy mô dự án; Nhóm, loại công trình; Địa điểm đầu tư; Thời gian khởi công, thời gian hoàn thành; Hình thức lựa chọn nhà thầu các gói thầu chính; Hình thức quản lý dự án; Những bổ sung, thay đổi lớn của dự án trong quá trình đầu tư; Năng lực, bộ máy quản lý dự án; Tình hình thực hiện và hồ sơ quyết toán của dự án: Đã hoàn thành/mức độ hoàn thành; Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành đã lập/chưa lập...; Thông tin về kiểm soát nội bộ của đơn vị được kiểm toán.

- *Thông tin về kiểm soát nội bộ khách hàng.*

Bên cạnh việc thu thập thông tin chung về dự án, về đơn vị được kiểm toán, KTV và KThV còn cần có sự hiểu biết về hệ thống kế toán và hệ thống KSNB để làm cơ sở đánh giá rủi ro kiểm soát trong hoạt động của dự án và lựa chọn các thử nghiệm trong quá trình thực hiện kiểm toán, bên cạnh đó KTV còn phải xem xét đến tính khoa học, hợp lý, chặt chẽ, đầy đủ và hiệu quả của hệ thống KSNB của đơn vị được kiểm

toán. Đưa ra các điểm cần lưu ý về kiểm soát nội bộ của khách hàng, và đánh giá về độ tin cậy và hiệu quả của kiểm soát nội bộ của khách hàng.

Một vấn đề rất quan trọng mà KTV, KThV cần quan tâm đó là xem xét các văn bản chủ yếu về quản lý đầu tư, quản lý chất lượng, lựa chọn nhà thầu và về quyết toán dự án hoàn thành có hiệu lực trong thời gian thực hiện dự án gồm những văn bản gì.

- *Đánh giá rủi ro và xác định mức trọng yếu*

Ngoài việc đánh giá rủi ro kiểm soát thông qua việc tìm hiểu hệ thống kế toán và hệ thống KSNB ở bước trên, KTV còn phải đánh giá rủi ro tiềm tàng trong hoạt động của dự án và đánh giá các vấn đề trọng yếu cần tập trung kiểm toán. Quá trình này được thực hiện qua các công việc sau:

- Xác định rủi ro có sai sót trọng yếu gồm rủi ro tiềm tàng và rủi ro kiểm soát, từ đó xác định những vùng kiểm toán trọng yếu;

- Xác định mức trọng yếu cho các mục tiêu kiểm toán;

- Khả năng có những sai sót trọng yếu theo kinh nghiệm và xét đoán của kiểm toán viên;

- Phương pháp kiểm toán đối với các khoản mục, từng nội dung kiểm toán: Kiểm tra mẫu; Kiểm tra các khoản mục chủ yếu; Kiểm tra toàn bộ 100% hồ sơ của dự án.

Trong quá trình đánh giá rủi ro và xác định mức trọng yếu, KTV cần vận dụng phù hợp các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 315 - Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường của đơn vị. Để xác định mức trọng yếu, kiểm toán viên phải vận dụng phù hợp các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 320 - Mức trọng yếu trong lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán cho phù hợp với dự án đầu tư XDCB.

Bên cạnh kế hoạch kiểm toán tổng thể thì KTV còn phải thiết kế chương trình kiểm toán cho phù hợp. Chương trình kiểm toán phải xác định nội dung, lịch trình và phạm vi các thủ tục kiểm toán cần thiết để thực hiện kế hoạch kiểm toán tổng thể. Khi xây dựng chương trình kiểm toán, KTV phải xem xét các đánh giá về rủi ro tiềm tàng và rủi ro kiểm soát, cũng như mức độ đảm bảo phải đạt được thông qua kiểm tra cơ bản, KTV cần xem xét đến thời gian thực hiện thử nghiệm kiểm soát và thử nghiệm cơ bản.

- Trường hợp kiểm toán viên xác định có rủi ro có sai sót trọng yếu cụ thể đối với từng mục tiêu kiểm toán, kiểm toán viên phải thiết kế những thủ tục kiểm toán thích hợp để xử lý rủi ro có sai sót trọng yếu đã xác định.

- Trường hợp không có rủi ro có sai sót trọng yếu được xác định trước, kiểm toán viên vẫn phải thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán thông thường đối với các nội dung, số liệu và thông tin thuyết minh trọng yếu để đảm bảo cuộc kiểm toán tuân thủ chuẩn mực kiểm toán Việt Nam và các quy định tại Chuẩn mực này. Chi tiết các thủ tục kiểm toán được nêu trong chương trình kiểm toán.

Chương trình kiểm toán của mỗi doanh nghiệp kiểm toán do kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán lập và thực hiện, có thể khác nhau giữa các doanh nghiệp kiểm toán và khác nhau cho từng cuộc kiểm toán nhưng phải đảm bảo mục tiêu kiểm toán, thực hiện đúng kế hoạch kiểm toán tổng thể và đảm bảo hiệu quả của cuộc kiểm toán.

- *Nhân sự và thời gian kiểm toán.*

Sau khi thực hiện xong các bước công việc trên, Công ty kiểm toán và KTV quyết định cử nhóm kiểm toán đã lập cố định hoặc lập nhóm kiểm toán mới, trong đó sắp xếp KTV, các kỹ thuật viên, trợ lý kiểm toán viên, đồng thời lập kế hoạch về thời gian thực hiện kiểm toán.

Sau khi lập kế hoạch kiểm toán, kiểm toán viên phải lập “Kế hoạch làm việc” kèm theo danh mục tài liệu cần cung cấp cho kiểm toán viên và gửi cho đơn vị được kiểm toán.

### **1.2.5.2. Tổ chức thực hiện kiểm toán**

Thực hiện kiểm toán là giai đoạn KTV và KThV tham gia kiểm toán thực hiện một loạt các công việc triển khai kế hoạch kiểm toán và áp dụng các phương pháp kỹ thuật để thu thập bằng chứng kiểm toán theo chương trình kiểm toán đã xây dựng làm cơ sở đưa ra ý kiến về BCQTĐAĐTXDCBHT. Đồng thời KTV, KThV phải đưa ra các kết luận cho các mục tiêu kiểm toán đó. Sản phẩm của giai đoạn này là các bằng chứng thu thập được và các kết luận cho các mục tiêu kiểm toán.

Khi thu thập bằng chứng kiểm toán, KTV và KThV phải sử dụng khả năng xét đoán nghề nghiệp để đánh giá rủi ro kiểm toán và thiết kế các thủ tục kiểm toán để đảm bảo rủi ro kiểm toán giảm xuống thấp nhất đến mức có thể chấp nhận được. Khi thiết kế các thủ tục kiểm toán, KTV phải xác định các phương pháp thích hợp để lựa chọn các phần tử kiểm tra trong tổng thể. Việc thu thập bằng chứng kiểm toán phụ thuộc phần lớn vào hồ sơ quyết toán dự án hoàn thành do chủ đầu tư dự án cung cấp. Trước khi thực hiện cuộc kiểm toán, kiểm toán viên và đơn vị được kiểm toán phải thực hiện giao nhận tài liệu, hồ sơ quyết toán dự án hoàn thành.

Trong quá trình kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, KTV và KThV vận dụng kỹ thuật phân tích đánh giá trong kiểm toán báo cáo tài chính của doanh nghiệp để thực hiện so sánh, phân tích giữa thực tế với dự toán, định mức và kế hoạch. Đặc biệt, KTV

hay chú ý đến các chi phí đầu tư, các nội dung thường có sai sót trọng yếu, những chi phí không tính vào giá trị công trình, các chi phí được duyệt bỏ, các khoản bổ sung dự toán, khối lượng phát sinh thực tế ngoài định mức, dự toán. So sánh khối lượng thực tế được thanh toán với khối lượng được cấp có thẩm quyền phê duyệt và khối lượng được tính toán trên bản vẽ hoàn công có so sánh với khối lượng trong thiết kế được duyệt lần cuối cùng. Đồng thời cũng chú ý phân tích tình hình thực hiện kế hoạch đầu tư về kết quả đầu tư, cùng các vấn đề tồn tại được phản ánh trên BCQTDADTXDCBHT.

Trong giai đoạn thực hiện kiểm toán, kiểm toán viên phải thực hiện kiểm tra báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành theo các quy định của pháp luật về quyết toán dự án hoàn thành, trên cơ sở vận dụng các quy định và hướng dẫn của các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam có liên quan phù hợp với từng cuộc kiểm toán, bao gồm các nội dung cơ bản sau đây:

- Kiểm tra hồ sơ pháp lý: thì KTV, KThV phải thực hiện kiểm tra nội dung, đối chiếu danh mục, trình tự thực hiện các văn bản pháp lý của dự án so với các quy định của pháp luật có liên quan nhằm đưa ra các ý kiến về:

- Trình tự lập và duyệt văn bản, thẩm quyền phê duyệt văn bản.
- Việc chấp hành trình tự đầu tư và xây dựng theo quy định của pháp luật về đầu tư và xây dựng.
- Việc chấp hành trình tự lựa chọn nhà thầu của các gói thầu theo quy định của pháp luật về đấu thầu.
- Việc tuân thủ quy định về ký kết các hợp đồng giữa chủ đầu tư với các nhà thầu so với các quy định của pháp luật về hợp đồng.

- Sự phù hợp của việc thương thảo và ký kết các hợp đồng giữa chủ đầu tư với các nhà thầu so với các quy định của pháp luật về hợp đồng và quyết định trúng thầu của cấp có thẩm quyền.

- Kiểm tra nguồn vốn đầu tư: KTV phải thực hiện kiểm tra và đưa ra ý kiến về tổng số và chi tiết nguồn vốn đầu tư đã thực hiện so với tổng mức đầu tư được duyệt theo từng nguồn vốn.

- Số liệu về nguồn vốn đã thực hiện được kiểm tra đối chiếu theo tổng số và chi tiết theo từng nguồn vốn, theo từng năm.
- Phân tích, so sánh cơ cấu vốn đầu tư thực hiện với cơ cấu vốn được xác định trong tổng mức vốn đầu tư được duyệt.

- Nguồn vốn đầu tư được xác định thông qua kiểm tra đối chiếu số vốn đã cấp, cho vay, thanh toán do chủ đầu tư báo cáo với số xác nhận của cơ quan cấp vốn, cho

vay, thanh toán liên quan. Trường hợp không thu thập được bản đối chiếu thì kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục kiểm toán thay thế căn cứ vào chứng từ phát sinh.

- Đối với nguồn vốn vay, kiểm tra số vốn đã vay, số vốn đã trả để xác định số dư vốn vay tại thời điểm khóa sổ lập báo cáo quyết toán dự án hoàn thành.

- Đối với vốn vay bằng ngoại tệ, phải thực hiện đánh giá lại số dư vốn vay bằng ngoại tệ tại ngày khóa sổ lập báo cáo quyết toán dự án hoàn thành theo tỷ giá quy định phù hợp với từng dự án.

- Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án đã được cấp có thẩm quyền cho phép so với chế độ và thẩm quyền quy định.

- Nhận xét, đánh giá việc chấp hành các quy định về việc cấp vốn, thanh toán; việc quản lý và sử dụng các loại nguồn vốn đầu tư của dự án.

- Kiểm tra về chi phí đầu tư: Chi phí đầu tư có thể do chủ đầu tư tự thực hiện hoặc do chủ đầu tư thuê các nhà thầu thực hiện theo hợp đồng.

Khi kiểm tra chi phí đầu tư do chủ đầu tư tự thực hiện, KTV cần lưu ý kiểm tra:

- Điều kiện, năng lực của chủ đầu tư khi thực hiện công việc;

- Chi phí đầu tư thực hiện đề nghị quyết toán phải trong tổng mức đầu tư được duyệt, phù hợp với định mức, đơn giá của Nhà nước hoặc phù hợp với nguyên tắc lập định mức, đơn giá theo quy định của Nhà nước.

Khi kiểm tra chi phí đầu tư do các nhà thầu thực hiện theo hợp đồng, kiểm toán viên kiểm tra giá trị quyết toán các hợp đồng tùy thuộc vào từng hình thức giá hợp đồng và các điều khoản cụ thể của hợp đồng để đưa ra các thủ tục kiểm toán phù hợp. Thủ tục kiểm toán chi phí đầu tư đối với từng hình thức giá hợp đồng được thiết kế phù hợp với:

- Tính chất, phương pháp xác định, hồ sơ thanh toán của từng hình thức giá hợp đồng theo quy định của Nhà nước từng thời kỳ;

- Nội dung kiểm tra chi phí theo quy định về quyết toán dự án hoàn thành của Nhà nước từng thời kỳ;

Căn cứ tổng mức đầu tư được duyệt và KTV thực hiện kiểm tra theo cơ cấu chi phí ghi trong tổng mức đầu tư: Chi phí bồi thường, hỗ trợ và tái định cư, chi phí xây dựng, chi phí thiết bị, chi phí quản lý dự án, chi phí tư vấn đầu tư xây dựng, chi phí khác.

- Kiểm tra chi phí bồi thường, hỗ trợ và tái định cư: Kiểm toán viên kiểm tra chi phí bồi thường, hỗ trợ và tái định cư do chủ đầu tư hoặc Tổ chức làm nhiệm vụ bồi thường, giải phóng mặt bằng thực hiện; Kiểm tra chi phí tổ chức thực hiện bồi thường,



hỗ trợ, tái định cư do Tổ chức làm nhiệm vụ bồi thường thực hiện; trong trường hợp các công trình hạ tầng kỹ thuật đã có quyết định phê duyệt quyết toán của người có thẩm quyền, thì KTV căn cứ quyết định phê duyệt quyết toán của người có thẩm quyền, văn bản yêu cầu thanh toán của chủ đầu tư các công trình hạ tầng kỹ thuật và chứng từ thanh toán để xác định giá trị chi phí cho phần hạ tầng kỹ thuật đã đầu tư.

- Kiểm tra chi phí xây dựng và chi phí thiết bị: KTV kiểm tra đối với gói thầu do chủ đầu tư tự thực hiện theo quy định của pháp luật về đấu thầu; kiểm tra đối với gói thầu hợp đồng theo hình thức "hợp đồng trọn gói"; Kiểm tra đối với gói thầu hợp đồng theo hình thức "giá hợp đồng theo đơn giá cố định"; Kiểm tra đối với gói thầu hợp đồng theo hình thức "Giá hợp đồng theo đơn giá điều chỉnh" (hoặc "Giá hợp đồng theo giá điều chỉnh"); Kiểm tra đối với gói thầu hợp đồng theo hình thức "giá hợp đồng kết hợp"; Kiểm tra các trường hợp phát sinh căn cứ các quy định về điều chỉnh hợp đồng xây dựng tương ứng với từng loại hợp đồng và quy định của pháp luật có liên quan.

- . Kiểm tra chi phí quản lý dự án: KTV kiểm tra đối với các dự án sử dụng vốn ngân sách nhà nước thực hiện theo quy định của Nhà nước về quản lý, sử dụng các khoản thu từ hoạt động quản lý dự án của các chủ đầu tư, ban quản lý dự án sử dụng vốn ngân sách nhà nước; Kiểm tra đối với các dự án sử dụng vốn nhà nước khác: Chi phí quản lý dự án và những khoản chi phí tư vấn đầu tư xây dựng do chủ đầu tư, ban quản lý tự thực hiện được quyết toán là số chi thực tế đúng quy định và tối đa không vượt chi phí trong dự án hoặc dự toán được phê duyệt; Đối với dự án được đầu tư bằng nguồn vốn khác thì KTV xem xét các chứng từ chi tiêu đảm bảo tính hợp pháp, hợp lệ theo quy định của Nhà nước.

- Kiểm tra chi phí tư vấn đầu tư xây dựng công trình và các chi phí khác: KTV kiểm tra đối với các khoản chi phí tư vấn và chi phí khác tính theo định mức tỷ lệ phần trăm; Kiểm tra đối với các khoản chi phí tư vấn và chi phí khác tính theo dự toán chi tiết được duyệt; Kiểm tra đối với các khoản chi phí tư vấn, chi phí phi tư vấn áp dụng hình thức hợp đồng theo thời gian; Kiểm tra đối với các khoản chi phí tư vấn, chi phí phi tư vấn áp dụng hình thức hợp đồng trọn gói, giá hợp đồng theo đơn giá cố định, giá hợp đồng theo đơn giá điều chỉnh, giá hợp đồng kết hợp.

• Kiểm tra chi phí đầu tư thiệt hại không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư:

- KTV, KThV kiểm tra các chi phí thiệt hại do các nguyên nhân bất khả kháng được phép không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư đối với các khoản:

+ Chi phí đầu tư thiệt hại do thiên tai, địch họa và các nguyên nhân bất khả kháng khác không thuộc phạm vi bảo hiểm: Kiểm tra nguyên nhân và giá trị thiệt hại theo các biên bản tính toán, xác nhận; kiểm tra biên bản xác nhận và chứng từ bồi thường của công ty bảo hiểm để tính ra phần thiệt hại không thuộc phạm vi bảo hiểm.

+ Kiểm tra chi phí đầu tư cho khối lượng công việc được hủy bỏ theo quyết định của cấp có thẩm quyền: Kiểm tra nội dung, căn cứ của việc hủy bỏ, giá trị thiệt hại thực tế của việc hủy bỏ các khối lượng đã thực hiện

- KTV, KThV kiểm tra các khoản chi phí không hình thành tài sản để trình cấp có thẩm quyền cho phép không tính vào giá trị tài sản như: Chi phí đào tạo, tăng cường và nâng cao năng lực cho cơ quan quản lý hoặc cộng đồng, chi phí các Ban quản lý dự án không liên quan trực tiếp đến tài sản được hình thành và bàn giao ở các địa phương, chi phí đầu tư thiệt hại do nguyên nhân chủ quan như khối lượng đầu tư bị hủy bỏ theo quyết định của cấp có thẩm quyền chi phí đã thực hiện, không xảy ra thiệt hại, có tạo ra sản phẩm nhưng sản phẩm đó không được sử dụng cho dự án như sản phẩm chi phí khảo sát, thiết kế đã hoàn thành, đạt chất lượng nhưng không được sử dụng do chủ đầu tư thay đổi thiết kế, chi phí đầu tư xây dựng dở dang (dự án dừng thực hiện vĩnh viễn) không hình thành tài sản; chi phí sửa chữa, khắc phục hậu quả thiên tai không được hạch toán tăng giá trị tài sản theo quy định của pháp luật về kế toán và quản lý tài sản

- Kiểm tra giá trị tài sản hình thành qua đầu tư

KTV và KThV cần kiểm tra số lượng và giá trị tài sản hình thành sau đầu tư của dự án, công trình hoặc hạng mục công trình độc lập, bao gồm: Tài sản dài hạn (tài sản cố định) và tài sản ngắn hạn theo chi phí thực tế, bao gồm các nội dung: Danh mục tài sản, số lượng, nguyên giá (đơn giá), tổng nguyên giá (tổng giá trị).

- Việc phân bổ chi phí quản lý dự án, chi phí tư vấn, chi phí khác chung của toàn dự án cho từng tài sản cố định được xác định theo nguyên tắc: Chi phí trực tiếp liên quan đến tài sản cố định nào thì tính cho tài sản cố định đó; chi phí chung liên quan đến nhiều tài sản cố định thì phân bổ theo tỷ lệ chi phí trực tiếp của từng tài sản cố định so với tổng số chi phí trực tiếp của toàn bộ tài sản cố định.

- Trường hợp tài sản được bàn giao cho nhiều đơn vị sử dụng phải xác định đầy đủ danh mục và giá trị của tài sản bàn giao cho từng đơn vị.

- Các khoản công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng:

- Kiểm tra xác định công nợ: KTV căn cứ kết quả thẩm tra chi phí đầu tư, số tiền đã thanh toán cho các nhà thầu của chủ đầu tư để xác định rõ từng khoản nợ phải thu, nợ phải trả theo đúng đối tượng; Xem xét kiến nghị phương án xử lý đối

với các khoản thu phải nộp ngân sách nhà nước nhưng chưa nộp, số dư tiền gửi, tiền mặt tại quỹ để kiến nghị biện pháp xử lý.

- Kiểm tra xác định giá trị vật tư, thiết bị tồn đọng:

- + Kiểm tra giá trị vật tư, thiết bị tồn đọng theo sổ kế toán, đối chiếu với số liệu kiểm kê thực tế.

- + Xem xét, kiến nghị phương án xử lý của chủ đầu tư đối với giá trị vật tư, thiết bị tồn đọng.

- + Căn cứ biên bản kiểm kê tài sản, sổ kế toán, biên bản đánh giá lại tài sản (trường hợp phải đánh giá lại) tính đến ngày lập báo cáo quyết toán, xác định số lượng, nguyên giá tài sản, giá trị đã hao mòn (khấu hao) và giá trị còn lại của tài sản cố định để bàn giao cho đơn vị sử dụng hoặc xử lý theo quy định trong trường hợp dự án do chủ đầu tư, ban quản lý dự án quản lý 01 dự án thực hiện quản lý.

- Cuối cùng là việc kiểm tra việc chấp hành của Chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của các cơ quan Thanh tra, Kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước (nếu có). Để thực hiện công việc này thì KTV, KThV phải thu thập các văn bản kết luận của cơ quan Thanh tra, Kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước (nếu có) có liên quan đến quá trình thực hiện dự án, Báo cáo của Chủ đầu tư về việc chấp hành các ý kiến kết luận này cho đến ngày lập báo cáo kiểm toán. Sau đó KTV phải có nhận xét về việc chấp hành của Chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của các cơ quan Thanh tra, Kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước (nếu có) có liên quan đến việc tuân thủ trình tự, thủ tục đầu tư và giá trị quyết toán dự án.

### ***1.2.5.3. Kết thúc kiểm toán***

Giai đoạn này, KTV thực hiện tổng hợp kết quả và đưa ra kết luận kiểm toán. Lập và phát hành báo cáo kiểm toán và lưu trữ hồ sơ kiểm toán là quá trình KTV, KThV tổng hợp, công bố và lưu trữ những kết quả làm việc của nhóm kiểm toán về nội dung kiểm toán trên cơ sở các bằng chứng kiểm toán thu thập, những vấn đề phát hiện, những ý kiến nhận xét, đánh giá và kết luận đồng thời đưa ra các khuyến nghị về BCQTDAĐTXDCBHT.

Như vậy, các thủ tục mà KTV, KThV phải thực hiện trong giai đoạn này gồm:

- Phân tích, soát xét tổng thể kết quả cuộc kiểm toán;
- Lập và phát hành báo cáo kiểm toán về BCQTDAĐTXDCBHT;
- Xử lý các công việc phát sinh sau ngày lập báo cáo kiểm toán.
- Hoàn chỉnh hồ sơ kiểm toán

- *Phân tích, soát xét tổng thể kết quả cuộc kiểm toán*

Quy trình phân tích, soát xét tổng thể kết quả cuộc kiểm toán giúp KTV có thêm cơ sở đánh giá lại những kết luận có được trong suốt quá trình kiểm toán nhằm đưa ra ý

kiến về việc tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư trong quá trình thực hiện dự án và tính trung thực và hợp lý của BCQTDAĐTXDCBHT.

Việc phân tích, soát xét tổng thể cũng nhằm phát hiện những chênh lệch trọng yếu hoặc mối liên hệ mâu thuẫn thì kiểm toán viên phải thực hiện các thủ tục kiểm tra bổ sung để thu thập đầy đủ các bằng chứng kiểm toán thích hợp cho kết luận kiểm toán.

Thủ tục phân tích được thực hiện trong suốt quá trình kiểm toán và tập trung hơn khi phân tích, soát xét tổng thể kết quả cuộc kiểm toán trước khi đưa ra kết luận kiểm toán. Thủ tục phân tích thường dùng:

- So sánh tổng chi phí đầu tư đề nghị quyết toán theo kết quả kiểm toán với tổng mức đầu tư đã được duyệt;
- So sánh giá trị quyết toán của từng hạng mục chi phí theo kết quả kiểm toán với dự toán đã được duyệt.

Kiểm toán viên và công ty kiểm toán phải soát xét và đánh giá tổng thể những kết luận rút ra từ các bằng chứng kiểm toán thu thập được và sử dụng các kết luận này để đưa ra ý kiến kiểm toán về việc tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư trong quá trình thực hiện dự án và tính trung thực, hợp lý của báo cáo quyết toán dự án hoàn thành. Trong ý kiến đánh giá của KTV và công ty kiểm toán phải xác định, xét trên các khía cạnh trọng yếu, liệu quá trình thực hiện dự án có tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư và báo cáo quyết toán của dự án có phản ánh trung thực và hợp lý tình hình quyết toán dự án tại thời điểm lập báo cáo, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo quyết toán dự án hoàn thành hay không.

Đối với dự án đã được kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán khác kiểm toán từng phần, kiểm toán viên thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành phải tổng hợp kết quả và ý kiến kiểm toán từ các báo cáo kiểm toán từng phần. Trong báo cáo kiểm toán của mình, kiểm toán viên cần nêu rõ việc sử dụng các báo cáo kiểm toán từng phần và phạm vi trách nhiệm của các kiểm toán viên khác. Trường hợp các báo cáo kiểm toán từng phần chưa đầy đủ, chưa rõ ràng hoặc theo yêu cầu của đơn vị được kiểm toán, kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán có thể đề nghị kiểm toán viên và công ty kiểm toán có liên quan làm rõ hoặc có thể đề xuất với đơn vị được kiểm toán về việc thực hiện kiểm toán bổ sung hoặc kiểm toán lại các nội dung cần thiết

- *Lập báo cáo kiểm toán và thư quản lý*

Báo cáo kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành là kết quả cuối cùng của một cuộc kiểm toán, thể hiện những ý kiến nhận xét, kết luận của

KTV về báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành. Báo cáo kiểm toán phải được lập bằng văn bản, có các đặc điểm cơ bản sau:

Ngoài các thông tin trên báo cáo: Tên và địa chỉ công ty kiểm toán; Báo cáo kiểm toán phải ghi rõ số hiệu phát hành báo cáo kiểm toán của công ty kiểm toán hoặc chi nhánh công ty kiểm toán (số đăng ký chính thức trong hệ thống văn bản của công ty hoặc chi nhánh). Báo cáo kiểm toán phải có tiêu đề là “Báo cáo kiểm toán độc lập”; Người nhận báo cáo kiểm toán: Báo cáo kiểm toán phải ghi rõ người nhận báo cáo kiểm toán tùy theo từng cuộc kiểm toán;

- Mở đầu của báo cáo kiểm toán, phải nêu rõ: Nêu đối tượng của cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT; Nêu tên đơn vị lập báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành; Nêu trách nhiệm của ban Giám đốc (hoặc người đứng đầu) đơn vị được kiểm toán và trách nhiệm của KTV và công ty kiểm toán; Ghi ngày lập và số trang của báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành đã được kiểm toán. Báo cáo kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành phải đảm bảo và tuân thủ 8 yếu tố của một báo cáo kiểm toán nói chung, tuy nhiên, báo cáo kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành phải thể hiện được những đặc điểm riêng có như sau:

- Báo cáo kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành phải nêu được những căn cứ pháp lý có liên quan đến dự án, công trình. Đây là căn cứ pháp lý để kiểm toán riêng có của từng dự án, công trình, HMCT. Căn cứ pháp lý và hồ sơ quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành là các tài liệu mà KTV được cung cấp và thu thập được để thực hiện kiểm tra theo các phương pháp kiểm toán thích hợp và rút ra kết luận về ý kiến của mình đối với BCQTĐAĐTXDCBHT.

- Báo cáo kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành phải thể hiện được mục đích kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành tức là ngoài việc xác nhận các thông tin tài chính thì KTV còn phải đưa ra đánh giá về mức độ tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư XDCB trong quá trình thực hiện dự án. Báo cáo kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành chủ yếu để cung cấp thông tin cho chủ sở hữu vốn và người sử dụng công trình và là cơ sở để người có thẩm quyền phê duyệt quyết toán xem xét, phê duyệt BCQTĐAĐTXDCBHT

Báo cáo kiểm toán có thể bao gồm các bảng biểu, phụ lục khác theo hướng dẫn của doanh nghiệp kiểm toán và theo thỏa thuận của các bên trong hợp đồng kiểm toán. Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành được kiểm toán do đơn vị được kiểm toán lập phải được đính kèm với báo cáo kiểm toán độc lập.

Căn cứ vào tình hình và kết quả kiểm toán, KTV và công ty kiểm toán đưa ra một trong các dạng ý kiến trong báo cáo kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT sau:

- Ý kiến kiểm toán chấp nhận toàn phần;
- Ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần

Ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần có 3 dạng ý kiến sau: Ý kiến kiểm toán ngoại trừ; Từ chối đưa ra ý kiến; Ý kiến kiểm toán trái ngược.

Mỗi khi kiểm toán viên đưa ra ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần đối với BCQTDAĐTXDCBHT thì phải mô tả rõ ràng trong báo cáo kiểm toán tất cả những lý do chủ yếu dẫn đến ý kiến đó và định lượng, nếu được, những ảnh hưởng đến BCQTDAĐTXDCBHT. Thông thường, các thông tin này được ghi trong một đoạn riêng nằm trước đoạn đưa ra ý kiến của KTV.

Đối với đơn vị được kiểm toán là chủ đầu tư hoặc đại diện chủ đầu tư quản lý nhiều dự án có những khiếm khuyết nghiêm trọng trong kiểm soát nội bộ được phát hiện qua quá trình kiểm toán như: thì kiểm toán viên phải trao đổi bằng văn bản (thư đề nghị, thư quản lý) với chủ đầu tư, trong đó mô tả các khiếm khuyết và giải thích những ảnh hưởng tiềm tàng của khiếm khuyết đó, đề xuất các biện pháp khắc phục cho các dự án sau.

- *Xử lý các công việc phát sinh sau ngày lập báo cáo kiểm toán*

Sau ngày lập báo cáo kiểm toán, kiểm toán viên không bắt buộc phải thực hiện bất kỳ thủ tục kiểm toán nào đối với báo cáo quyết toán dự án hoàn thành đó. Tuy nhiên, nếu sau ngày lập báo cáo kiểm toán đến trước ngày cơ quan có thẩm quyền, hoặc người có thẩm quyền phê duyệt báo cáo quyết toán dự án hoàn thành và trong thời hạn thẩm tra phê duyệt quyết toán theo quy định của Nhà nước hoặc quy định của doanh nghiệp, KTV biết được sự việc mà nếu sự việc đó được biết đến tại ngày lập báo cáo kiểm toán thì có thể làm cho kiểm toán viên phải sửa đổi báo cáo kiểm toán, thì KTV và công ty kiểm toán phải áp dụng các biện pháp sau: Thảo luận vấn đề này với ban giám đốc đơn vị được kiểm toán xem có cần sửa đổi báo cáo quyết toán dự án hoàn thành hay không và dự định xử lý vấn đề này trên báo cáo quyết toán dự án hoàn thành như thế nào, trong trường hợp cần sửa đổi báo cáo quyết toán dự án hoàn thành. Cuối cùng quyết định xem có cần sửa đổi báo cáo kiểm toán hay không.

Nếu ban giám đốc đơn vị sửa đổi BCQTDAĐTXDCBHT, KTV phải: Thực hiện các thủ tục kiểm toán cần thiết phù hợp với việc sửa đổi; Phát hành báo cáo kiểm toán mới về BCQTDAĐTXDCBHT sửa đổi và thông báo đến cơ quan có thẩm quyền phê duyệt quyết toán về việc sửa đổi này; Đồng thời mở rộng các thủ tục kiểm toán trên cơ sở vận dụng phù hợp các quy định. KTV phải đưa vào báo cáo kiểm toán sửa

đôi đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” hoặc đoạn “Vấn đề khác” đề cập đến phần thuyết minh BCQTĐAĐTXDCBHT mà thuyết minh đó giải thích rõ lý do phải sửa đổi báo cáo này và báo cáo kiểm toán đã phát hành trước đây.

Việc sửa đổi báo cáo kiểm toán chỉ được thực hiện trong thời gian từ sau ngày lập báo cáo kiểm toán đến trước ngày cơ quan có thẩm quyền phê duyệt BCQTĐAĐTXDCBHT và trong thời hạn thẩm tra phê duyệt quyết toán theo quy định của Nhà nước với các dự án đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước.

- *Hoàn chỉnh hồ sơ kiểm toán*

Mỗi cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT phải có một bộ hồ sơ kiểm toán lưu giữ tại công ty kiểm toán độc lập. Hồ sơ được lập phải theo sự quy định của công ty kiểm toán. Việc lưu giữ hồ sơ phải theo một trình tự và sắp xếp một cách khoa học, thuận tiện cho việc kiểm tra, tra cứu, xử lý thông tin phát sinh sau khi ký báo cáo kiểm toán. Hồ sơ kiểm toán phải lưu giữ đầy đủ các tài liệu cơ bản, cần thiết của cuộc kiểm toán. Việc lưu giữ các thông tin tài liệu có thể trên giấy tờ, file mềm, phim ảnh, băng hình.

Kiểm toán viên phải thu thập và lưu trong hồ sơ kiểm toán tất cả tài liệu, thông tin cần thiết liên quan đến cuộc kiểm toán đủ để làm cơ sở cho việc hình thành ý kiến kiểm toán của mình và chứng minh rằng cuộc kiểm toán đã được thực hiện theo đúng chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Hồ sơ kiểm toán phải đầy đủ và chi tiết sao cho kiểm toán viên có kinh nghiệm (không tham gia cuộc kiểm toán) hoặc người có trách nhiệm kiểm tra, soát xét có thể hiểu được.

Hồ sơ kiểm toán thuộc quyền sở hữu và là tài sản của công ty kiểm toán. Đơn vị được kiểm toán hay bên thứ ba có thể xem xét, sử dụng một phần hoặc toàn bộ tài liệu này khi được sự đồng ý của Giám đốc công ty kiểm toán hoặc theo quy định của pháp luật. Trong mọi trường hợp, tài liệu làm việc của kiểm toán viên không thể thay thế chứng từ kế toán, báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành.

Hồ sơ kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT thường được chia ra 2 loại:

- Hồ sơ kiểm toán chung: Hồ sơ này bao gồm những văn bản pháp lý có liên quan đến quá trình đầu tư xây dựng, quản lý và thi công xây dựng công trình như: các quyết định đầu tư, quyết định phê duyệt thiết kế kỹ thuật, quyết định phê duyệt tổng dự toán và quyết toán điều chỉnh thiết kế kỹ thuật và tổng dự toán, các quyết định về nhân sự của BQL công trình, các hợp đồng ký kết với các bên thi công, nhận thầu, các quyết định chỉ thầu, các quy định về chế độ kế toán áp dụng của chủ đầu tư, quy chế kiểm soát, các hợp đồng vay vốn, bảo hiểm...

- Hồ sơ kiểm toán riêng: Đây là hồ sơ lưu trữ các tài liệu có liên quan đến quá trình thực hiện kiểm toán của công trình như kế hoạch kiểm toán, các giấy tờ làm việc ghi chép những vấn đề phát sinh trong quá trình kiểm toán, các thư từ làm việc, biên bản xác nhận, biên bản hội nghị, bản giải trình... Hồ sơ này phải được lưu giữ cho từng công trình nhỏ, từng năm theo trình tự nhất định như: Kế hoạch kiểm toán; Các vấn đề phát sinh do: KTV tự tìm kiếm; Chủ đầu tư cung cấp, Bên thứ ba cung cấp; Các vấn đề kết luận của KTV về những vấn đề trọng yếu và báo cáo kết luận..

### **1.2.6. Tổ chức vận dụng phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành**

#### **1.2.6.1. Phương pháp tiếp cận kiểm toán**

Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án công trình XD CB hoàn thành là một loại kiểm toán BCTC đặc thù cho nên phương pháp tiếp cận kiểm toán báo cáo quyết toán dự án XD CB hoàn thành cũng có những nét đặc thù khác biệt với kiểm toán BCTC. Tuy nhiên KTV phải biết vận dụng kiểm toán BCTC cho phù hợp với công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành.

Để thực hiện cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành, KTV cần xác định phương pháp tiếp cận kiểm toán làm kim chỉ nam định hướng các KTV thực hiện cuộc kiểm toán đảm bảo khoa học, hiệu quả và có chất lượng. Cho đến nay, trong kiểm toán BCTC nói chung, kiểm toán báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành nói riêng KTV có thể áp dụng một trong các phương pháp tiếp cận kiểm toán là: phương pháp tiếp cận dựa trên các thủ tục cơ bản (*The substantive procedures approach*), phương pháp tiếp cận dựa trên Bảng cân đối kế toán (*The balance sheet approach*), phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên hệ thống (*The systems-based approach*), phương pháp tiếp cận dựa trên rủi ro (*The risk-based approach*) [52].

Với phương pháp tiếp cận dựa trên các thủ tục cơ bản, các nguồn lực kiểm toán được tập trung vào việc kiểm tra một khối lượng lớn các giao dịch và số dư các tài khoản mà không có bất kỳ sự tập trung đặc biệt nào vào các vùng cụ thể của BCTC. Hạn chế lớn nhất của phương pháp này là khối lượng công việc kiểm toán nhiều do KTV thực hiện công việc tràn lan, không có trọng tâm, trọng điểm và không có chiến lược. Khi vận dụng phương pháp này vào cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT thì các nguồn lực kiểm toán được tập trung vào việc kiểm tra, tính toán, xác định lại khối lượng xây lắp hoàn thành trên cơ sở bản vẽ hoàn công và kiểm tra đơn giá quyết toán áp dụng mà không có bất kỳ sự tập trung đặc biệt nào vào các vùng cụ thể của BCQTĐAĐTXDCBHT.



Với phương pháp tiếp cận hệ thống, đòi hỏi KTV phải đánh giá hiệu quả KSNB của đơn vị chủ đầu tư, sau đó đưa ra các thủ tục cơ bản chủ yếu đối với những vùng mà KTV xét thấy các mục tiêu của hệ thống KSNB sẽ không được đáp ứng. Các thủ nghiệm sẽ giảm ở những vùng mà KTV xét thấy các mục tiêu của hệ thống KSNB sẽ được đáp ứng. Phương pháp tiếp cận này giúp KTV giảm bớt khối lượng công việc. Tuy nhiên, phương pháp này vẫn chưa đảm bảo tính chiến lược và tính hiệu quả ở mức độ cao do KTV vẫn phải đi tìm hiểu và đánh giá hệ thống KSNB ở tất cả các vùng của đơn vị mà không có sự tập trung đặc biệt vào các vùng có rủi ro mà đơn vị phải đối mặt. Với một số chủ đầu tư chuyên trách quản lý các dự án thì bộ máy còn ổn định với thời gian tương đối dài thì việc tìm hiểu và đánh giá hệ thống KSNB còn có nhiều ý nghĩa. Cũng có một số đơn vị chỉ lập Ban quản lý dự án khi có dự án đầu tư XD CB phát sinh, và chấm dứt sự tồn tại của BQLDA khi công trình hoàn thành đưa vào sử dụng, trong trường hợp này để tìm hiểu và đánh giá hệ thống KSNB của BQLDA lại không có nhiều ý nghĩa, các thành viên BQLDA mang tính kiêm nhiệm là chủ yếu.

Để khắc phục những nhược điểm của hai phương pháp tiếp cận trên, KTV khi thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành có thể vận dụng phương pháp đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu kiểm toán tài chính trong lĩnh vực kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB, gồm: báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành; báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB thành phần, tiểu dự án, hạng mục công trình độc lập hoàn thành (*sau đây gọi Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành- BCQTDAĐTXDCBHT*). KTV vận dụng đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu kiểm toán một cách phù hợp khi lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán và kết thúc kiểm toán.

Trước năm 2014 các công ty kiểm toán đang thực hiện theo hệ thống CMKiT cũ, từ ngày 01 tháng 01 năm 2014, sau khi 37 CMKiT Việt Nam (Ban hành kèm theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06/12/2012) có hiệu lực thì các Công ty kiểm toán phải thực hiện kiểm toán dựa trên cơ sở rủi ro trong kiểm toán BCTC. Với hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT thì khi CMKiT số 1000- Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành (Ban hành kèm theo thông tư số 67/2015/TT-BTC ngày 08/05/2015) có hiệu lực từ ngày 01/07/2015, thì khi thực hiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT các Công ty kiểm toán phải thực hiện kiểm toán dựa trên cơ sở rủi ro.

Để xác định và đánh giá rủi ro, kiểm toán viên phải vận dụng phù hợp các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 315 - Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường

của đơn vị. Để xác định mức trọng yếu, kiểm toán viên phải vận dụng phù hợp các quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 320 - Mức trọng yếu trong lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán. Chuẩn mực này yêu cầu KTV phải xác định mức trọng yếu trong giai đoạn lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán. Để xử lý với những rủi ro đã đánh giá thì KTV vận dụng quy định tại CMKiT 330- Biện pháp xử lý của KTV đối với rủi ro đã đánh giá.

Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000 - “Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành” quy định KTV phải xem xét và trình bày trong kế hoạch kiểm toán tổng thể việc xác định mức trọng yếu và xác định mức trọng yếu mục tiêu kiểm toán.

Tuy nhiên các Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 320 - Mức trọng yếu trong lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán, Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 315 - Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu vẫn chủ yếu mang tính hướng dẫn cho công tác kiểm toán Báo cáo tài chính. Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000 - Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành vẫn chưa có hướng dẫn cụ thể về phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành.

- *Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu*

Rủi ro kiểm toán là những rủi ro mà kiểm toán viên có thể mắc phải khi đưa ra những nhận xét không xác đáng về các thông tin tài chính và đó là các sai sót nghiêm trọng. Trong kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT thì rủi ro kiểm toán là những rủi ro mà kiểm toán viên có thể mắc phải khi đưa ra những nhận xét không xác đáng chủ yếu theo hướng KTV sẽ kết luận là “quá trình thực hiện dự án đã tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư và Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành đã phản ánh trung thực và hợp lý tình hình quyết toán dự án tại thời điểm lập báo cáo, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo quyết toán dự án hoàn thành”, do đó công bố một ý kiến chấp nhận toàn phần khi chúng bị sai sót trọng yếu..

Ngoài rủi ro kiểm toán thì còn có rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát và rủi ro phát hiện. Mối quan hệ giữa các loại rủi ro này được biểu diễn qua mô hình rủi ro kiểm toán như sau:

$$\text{Rủi ro kiểm toán} = \text{Rủi ro tiềm tàng} \times \text{Rủi ro kiểm soát} \times \text{Rủi ro phát hiện}$$

Các loại rủi ro kiểm toán có thể được đánh giá cụ thể bằng các con số theo tỷ lệ phần trăm hoặc được đánh giá một cách khái quát theo yếu tố định tính như “thấp”, “trung bình”, “cao”.

Tuy mô hình này không phải là công thức toán học song mô hình rủi ro kiểm toán đối với các bộ phận nói trên có thể hữu ích cho việc xác định mức rủi ro phát hiện thích hợp có thể chấp nhận được khi lập kế hoạch kiểm toán.

Để có cơ sở thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán, KTV phải xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ BCQTDAĐTXDCBHT và cấp độ cơ sở dẫn liệu: Rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ BCQTDAĐTXDCBHT là rủi ro ảnh hưởng lan tỏa đến tổng thể BCQTDAĐTXDCBHT và ảnh hưởng tiềm tàng đến nhiều cơ sở dẫn liệu. Các rủi ro ảnh hưởng đến nhiều khoản mục, chỉ tiêu trên báo cáo và các rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận. Khi xác định đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cơ sở dẫn liệu đối với các khoản mục, KTV cần đánh giá các rủi ro đã xác định có ảnh hưởng lan tỏa đến tổng thể BCQTDAĐTXDCBHT và ảnh hưởng tiềm tàng đến nhiều cơ sở dẫn liệu. Khi thực hiện quy trình đánh giá rủi ro, KTV phải dựa vào xét đoán chuyên môn để cân nhắc rủi ro đã xác định là rủi ro đáng kể hay không đáng kể.

*Rủi ro đáng kể thường được nhận diện thông qua các dấu hiệu sau đây:*

+ Rủi ro đáng kể thường liên quan đến các giao dịch bất thường: sự can thiệp nhiều hơn của lãnh đạo BQLDA vào việc hạch toán kế toán; can thiệp thủ công nhiều hơn vào quá trình thu thập và xử lý dữ liệu; các tính toán phức tạp; tính chất của các giao dịch bất thường khiến đơn vị khó có thể thực hiện các kiểm soát một cách hiệu quả đối với những rủi ro đó; các xét đoán mang tính chủ quan hoặc phức tạp.

+ Khi xét đoán rủi ro được coi là đáng kể, KTV lưu ý phải xem xét những dấu hiệu có rủi ro cao, rủi ro theo đánh giá của KTV có dấu hiệu gian lận: Có dấu hiệu cố tình nghiệm thu sai, cố tính tính sai, rủi ro đó có liên quan tới những thay đổi lớn: đơn giá tăng bất thường; chi phí phát sinh lớn; thay đổi chủng loại thiết bị; thay đổi mô cung cấp vật liệu; các đơn giá phát sinh trong thời kỳ thay đổi chính sách; khối lượng phát sinh do thay đổi thiết kế; do điều chỉnh bổ sung trong quá trình thực hiện, đơn giá và khối lượng phát sinh ngoài hợp đồng...

Đối với mỗi rủi ro ở cấp độ BCQTDAĐTXDCBHT và cấp độ cơ sở dẫn liệu, KTV cần đánh giá tác động của chúng đến các khoản mục, chỉ tiêu trên BCQTDAĐTXDCBHT.

Để xác định và đánh giá rủi ro KTV cần làm rõ các vấn đề sau đây:

*Thứ nhất, KTV phải thu thập những thông tin về đơn vị và dự án được kiểm toán:*

- Thông tin chung về dự án; thông tin về tình hình tài chính dự án; thông tin về tổ chức chủ đầu tư, Ban quản lý dự án (*viết tắt là BQLDA*); các chính sách kế toán được áp dụng; môi trường hoạt động và các yếu tố bên ngoài ảnh hưởng ảnh

hường đến dự án; cách thức đo lường và đánh giá kết quả hoạt động; thông tin khác về nhân sự;

- Thu thập thông tin thông qua yêu cầu đơn vị cung cấp thông tin theo mẫu, xem xét tài liệu, phỏng vấn, quan sát, tìm hiểu qua các phương tiện thông tin đại chúng,...

- Thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ bao gồm: Môi trường kiểm soát, quy trình quản trị rủi ro của đơn vị;

- Hệ thống thông tin liên quan đến việc lập và trình bày BCQTDAĐTXDCBHT.

*Thứ hai, KTV Phải tìm hiểu những hoạt động kiểm soát liên quan đến cuộc kiểm toán mà theo xét đoán của KTV là cần thiết để đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu và thiết kế các thủ tục kiểm toán tiếp theo đối với rủi ro đã đánh giá đối với quá trình lập BCQTDAĐTXDCBHT. KTV cần chú trọng vào việc phát hiện các hoạt động kiểm soát nghiệp vụ, giao dịch được coi là có mức độ rủi ro có sai sót trọng yếu cao.*

*Thứ ba, KTV tìm hiểu cách thức đơn vị xử lý rủi ro phát sinh từ công nghệ thông tin: việc sử dụng công nghệ thông tin ảnh hưởng đến cách thức hoạt động kiểm soát; các kiểm soát chung về công nghệ thông tin và các chính sách, thủ tục liên quan đến nhiều chương trình ứng dụng và hỗ trợ hiệu quả hoạt động của các kiểm soát chương trình ứng dụng để ngăn chặn hoặc phát hiện các sai sót, đảm bảo tính toàn vẹn của dữ liệu kế toán; bảo đảm các giao dịch phát sinh được phê duyệt; ghi nhận và xử lý đầy đủ, chính xác.*

*Thứ tư, KTV phải lưu ý tìm hiểu những phương thức chủ yếu mà đơn vị sử dụng để giám sát kiểm soát nội bộ đối với việc lập và trình bày BCQTDAĐTXDCBHT, gồm các hoạt động kiểm soát liên quan đến tạo lập, xử lý các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và biện pháp khắc phục các khiếm khuyết trong kiểm soát của đơn vị.*

- Các thông tin khác KTV cần thu thập về dự án như: các thông tin thu thập và kết quả thực hiện của đơn vị đối với báo cáo kiểm toán, kết luận thanh tra và kiểm tra nội bộ; các vấn đề cần lưu ý từ những cuộc thanh tra, kiểm tra, kiểm toán; các vấn đề khác liên quan đến dự án và đơn vị quản lý, thực hiện dự án...

• *Xác định trọng yếu kiểm toán:* Việc xác định trọng yếu trong kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB cũng được vận dụng trọng yếu trong kiểm toán tài chính, theo đó KTV cần phải:

+ *Xác định mức trọng yếu tổng thể toàn bộ BCQTDAĐTXDCBHT.*

KTV xác định mức trọng yếu tổng thể toàn bộ BCQTDAĐTXDCBHT, qua đó xác định tiêu chí được sử dụng để ước tính mức trọng yếu tổng thể

BCQTĐAĐTXDCBHT thường bao gồm các yếu tố sau: nguồn vốn đầu tư; chi phí đầu tư; chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản; giá trị tài sản hình thành qua đầu tư; công nợ, vật tư, thiết bị tồn đọng. Việc xác định tiêu chí để xác định mức trọng yếu tổng thể đối với BCQTĐAĐTXDCBHT phụ thuộc vào xét đoán chuyên môn của KTV về nhu cầu thông tin của đa số người sử dụng báo cáo quan tâm nhiều nhất đến chỉ tiêu nào.

Thông thường, dự án thường có chi phí đầu tư là lớn nhất nên các KTV luôn đánh giá nó là khoản mục quan trọng, vì vậy KTV thường lựa chọn chỉ tiêu chi phí đầu tư làm tiêu chí xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTĐAĐTXDCBHT. Tuy nhiên trong hoàn cảnh thực tế, KTV phải sử dụng xét đoán chuyên môn để quyết định lựa chọn tiêu chí phù hợp, mà không nhất thiết phải lựa chọn chi phí đầu tư, hoặc có thể lựa chọn kết hợp nhiều tiêu chí để ước lượng mức trọng yếu tổng thể đối với BCQTĐAĐTXDCBHT.

Trong trường hợp chỉ kiểm toán một số thông tin, yếu tố của BCQTĐAĐTXDCBHT, thì thông tin, yếu tố đó có thể là tiêu chí phù hợp để xác định mức trọng yếu tổng thể.

Việc xác định tiêu chí còn có thể bị ảnh hưởng bởi các yếu tố khác như: đặc điểm của dự án, đặc điểm của hoạt động kinh doanh của đơn vị có dự án đầu tư như các dự án đầu tư bằng nguồn vốn tự nhân hoặc cơ cấu nguồn vốn huy động để thực hiện dự án,... KTV thường lấy giá trị tiêu chí được lựa chọn để xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTĐAĐTXDCBHT

Trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán giá trị tiêu chí xác định thường dựa trên các dữ liệu tài chính phù hợp. Những dữ liệu này thường bao gồm số liệu trên BCQTĐAĐTXDCBHT do đơn vị lập cung cấp. Tùy theo hoàn cảnh cụ thể, KTV có thể điều chỉnh tăng, giảm giá trị tiêu chí cho phù hợp khi loại trừ các biến động bất thường.

KTV lựa chọn tỷ lệ để xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTĐAĐTXDCBHT trên cơ sở khung tỷ lệ xác định mức trọng yếu tổng thể do từng công ty kiểm toán xây dựng, KTV phải sử dụng xét đoán chuyên môn khi xác định tỷ lệ % áp dụng cho tiêu chí đã lựa chọn cho từng cuộc kiểm toán, phụ thuộc vào hiểu biết của KTV về mức độ sai sót có thể ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng BCQTĐAĐTXDCBHT.

Tùy theo từng dự án, với cùng một tiêu chí lựa chọn nhưng tỷ lệ % tương ứng để xác định mức trọng yếu có thể khác nhau, chịu ảnh hưởng bởi các yếu tố: quy mô dự án; môi trường thực hiện; đặc điểm của dự án.

Mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐTXDCBHT được xác định như sau:

Mức trọng yếu tổng thể đối với BCQTDAĐTXDCBHT	=	Tỷ lệ phần trăm (%) xác định mức trọng yếu tổng thể	x	Giá trị tiêu chí lựa chọn để xác định mức trọng yếu tổng thể
---	---	---	---	--

*Sau khi xác định mức trọng yếu tổng thể thì KTV cần xác định mức trọng yếu đối với khoản mục.*

Trong một số trường hợp đặc biệt, có thể có các khoản mục có sai sót với mức thấp hơn mức trọng yếu tổng thể đối với BCQTDAĐTXDCBHT nhưng vẫn ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng thì KTV phải xác định mức trọng yếu hoặc các mức trọng yếu áp dụng cho từng khoản mục này. KTV có thể dựa vào xét đoán chuyên môn của mình để xác định mức trọng yếu đối với khoản mục cần lưu ý hoặc vận dụng tỷ lệ % trong khung tỷ lệ tại chính sách xác định mức trọng yếu kiểm toán để xác định tương tự như đối với xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐTXDCBHT. Tuy nhiên, trong mọi trường hợp thì mức trọng yếu đối với khoản mục cần lưu ý đều được xác định ở mức thấp hơn mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐTXDCBHT.

Trên cơ sở mức trọng yếu tổng thể và mức trọng yếu đối với khoản mục cần lưu ý, khi lập kế hoạch kiểm toán, KTV cần xác định các khoản mục trọng yếu trên BCQTDAĐTXDCBHT làm cơ sở để đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu, thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán tiếp theo trong quá trình thực hiện kiểm toán. Việc xác định các khoản mục có là trọng yếu hay không cần xem xét cả về định lượng và định tính trong hoàn cảnh cụ thể.

**Xét về mặt định lượng:** Các khoản mục trên BCQTDAĐTXDCBHT có giá trị lớn mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐTXDCBHT có thể xác định là trọng yếu nếu được đánh giá có thể chứa đựng rủi ro sai sót lớn hơn mức trọng yếu tổng thể.

**Xét về mặt định tính:** Việc xác định các khoản mục trọng yếu không chỉ đơn thuần là việc xem xét về giá trị của các khoản mục trên BCQTDAĐTXDCBHT mà cần phải sử dụng xét đoán chuyên môn khi xem xét các yếu tố định tính trong hoàn cảnh cụ thể. Một khoản mục có giá trị nhỏ hơn mức trọng yếu có thể là trọng yếu khi xem xét các yếu tố định tính nếu khoản mục là quan trọng và có khả năng chứa đựng sai sót, gian lận. Ngược lại, một khoản mục có giá trị lớn hơn mức trọng yếu có thể không xác định là trọng yếu nếu KTV có đủ cơ sở xác định khoản mục không chứa đựng sai sót trọng yếu.

Khi xác định các khoản mục trọng yếu, KTV thường xem xét các chỉ tiêu trên BCQTDAĐTXDCBHT. Tuy nhiên, các thành phần chi tiết của chỉ tiêu trên

BCQTDAĐTXDCBHT cũng có thể được xem xét để xác định, liệu những thành phần chi tiết đó có phải là trọng yếu hay không.

Khi đánh giá tính trọng yếu của các khoản mục, KTV cần xem xét cả quy mô, bản chất cũng như nội dung của từng nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh trong hoàn cảnh cụ thể. Các yếu tố định lượng và định tính liên quan đến việc xác định các khoản mục trọng yếu có thể bao gồm các yếu tố sau:

- Độ lớn và thành phần chi tiết của các khoản mục trong BCQTDAĐTXDCBHT, số lượng của các giao dịch tạm ứng, thanh toán, tính đồng nhất của các giao dịch liên quan đến khoản mục; Bản chất của các khoản mục; Sự phức tạp trong hạch toán kế toán và lập báo cáo các khoản mục; Sự tồn tại của giao dịch với các bên liên quan trong các khoản mục; Các khoản mục có sự biến động lớn, bất thường.

Sau khi xác định ban đầu các khoản mục trọng yếu, KTV cần xem xét liệu các khoản mục không được xác định là trọng yếu, nếu xét tổng hợp có thể trở thành trọng yếu hay không.

#### **+ Xác định mức trọng yếu thực hiện**

Xác định mức trọng yếu thực hiện dựa trên mức trọng yếu tổng thể BCQTDAĐTXDCBHT và tỷ lệ % tương ứng trong chính sách xác định trọng yếu kiểm toán của KTV theo quy định của từng Công ty kiểm toán.

Việc xác định mức trọng yếu thực hiện không chỉ đơn thuần là một phép tính cơ học mà yêu cầu phải có những xét đoán chuyên môn. Việc xét đoán này phụ thuộc vào hiểu biết của KTV, KThV về đơn vị, dự án được kiểm toán, kết quả đánh giá rủi ro, qui mô, bản chất của các sai sót đã phát hiện trong các cuộc kiểm toán, kiểm tra, thanh tra trước và khả năng lặp lại sai sót đó trong kỳ kiểm toán, mức độ sai sót dự kiến trong kỳ kiểm toán.

Việc chọn tỷ lệ áp dụng cho từng cuộc kiểm toán cụ thể tùy thuộc vào xét đoán chuyên môn của KTV và phải được giải thích lý do trong kế hoạch kiểm toán. Thông qua quá trình tìm hiểu thông tin về dự án, đơn vị và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu, nếu KTV xác định rủi ro có sai sót trọng yếu của BCQTDAĐTXDCBHT càng cao thì mức trọng yếu thực hiện càng nhỏ (*tương ứng tỷ lệ xác định mức trọng yếu thực hiện trên mức trọng yếu tổng thể càng nhỏ*) để phân chênh lệch giữa mức trọng yếu tổng thể và mức trọng yếu thực hiện có thể bao quát được các sai sót không phát hiện được và các sai sót không điều chỉnh.

Việc xác định được mức trọng yếu thực hiện sẽ giúp cho KTV quyết định nội dung, lịch trình, phạm vi của các thủ tục kiểm toán cần phải thực hiện như: phải kiểm tra khoản mục nào; số lượng mẫu chọn để kiểm toán...

Mức trọng yếu thực hiện cũng cần được xác định tương ứng nhằm giảm thiểu khả năng sai sót không được điều chỉnh hoặc không được phát hiện trong khoản mục đó tới mức thấp có thể xác định được. Mức trọng yếu thực hiện đối với khoản mục cần lưu ý thường được xác định ở mức thấp trong khung tỷ lệ xác định mức trọng yếu thực hiện tại Chính sách xác định trọng yếu kiểm toán của Công ty kiểm toán.

*+ Xác định ngưỡng sai sót không đáng kể*

Xác định ngưỡng sai sót không đáng kể dựa trên mức trọng yếu tổng thể BCQTĐAĐTXDCBHT và tỷ lệ % tương ứng trong Chính sách xác định trọng yếu kiểm toán của từng công ty kiểm toán. Ngưỡng sai sót không đáng kể được xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Ngưỡng sai sót} \\ \text{không đáng kể} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ phần trăm (\%)} \\ \text{xác định ngưỡng sai} \\ \text{sót không đáng kể} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Mức trọng yếu đối với} \\ \text{tổng thể} \\ \text{BCQTĐAĐTXDCBHT} \end{array}$$

Đây là ngưỡng giá trị mà các sai sót được phát hiện nhỏ hơn mức này được coi là không đáng kể nếu xét về mặt định tính không có yếu tố cần lưu ý, sai sót không có yếu tố gian lận, thất thoát vốn nhà nước, không phải sai sót phổ biến đại diện cho tổng thể và khi tổng hợp lại không ảnh hưởng trọng yếu đến BCQTĐAĐTXDCBHT.

Đối với những khoản mục cần lưu ý, ngưỡng sai sót không đáng kể cũng dựa trên mức trọng yếu đã được xác định đối với khoản mục cần lưu ý nói trên.

Với phương pháp tiếp cận dựa trên rủi ro, các nguồn lực kiểm toán sẽ chủ yếu hướng tới những khu vực của Báo cáo có thể chứa đựng sai sót trọng yếu. Quá trình kiểm toán báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành là quá trình KTV xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trên báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành, từ đó thực hiện các biện pháp để xử lý đối với các rủi ro đã đánh giá. Nó đòi hỏi KTV phải xác định các rủi ro chủ yếu của quá trình quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành gặp phải, xem xét các tác động của những rủi ro này đối với báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành, sau đó lên kế hoạch thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán phù hợp để xử lý các rủi ro này. Theo đó, việc xác định, đánh giá và thiết kế các thủ tục để xử lý rủi ro được thực hiện trong tất cả các giai đoạn của quá trình kiểm toán.

Với các phân tích và đánh giá nêu trên, phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên rủi ro là phương pháp hiện đại và có nhiều ưu việt so với các phương pháp còn lại vì nó giúp cho KTV có thể tổ chức một cuộc kiểm toán có tính chiến lược, tính hệ thống, tính hiệu quả và phù hợp với hệ thống chuẩn mực kiểm toán hiện hành.



- *Mối quan hệ giữa trọng yếu và rủi ro kiểm toán*

Giữa trọng yếu và rủi ro kiểm toán có mối quan hệ chặt chẽ với nhau. Nếu mức trọng yếu có thể chấp nhận được tăng lên thì rủi ro kiểm toán sẽ giảm xuống, vì khi giá trị sai sót có thể bỏ qua tăng lên thì khả năng xảy ra sai sót đó sẽ giảm xuống. Ngược lại, nếu giảm mức trọng yếu có thể chấp nhận được, rủi ro kiểm toán sẽ tăng lên. Do đó mối quan hệ này có ý nghĩa quan trọng trong việc xác định nội dung, phạm vi và thời gian của các thủ tục kiểm toán.

#### ***1.2.6.2. Tổ chức vận dụng phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ trong kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT***

- *Kiểm toán tính tuân thủ về quy chế quản lý đầu tư xây dựng.*

Tính tuân thủ về quy chế trong quản lý đầu tư XDCB quyết định đến chất lượng dự án, công trình và độ tin cậy của báo cáo quyết toán vốn đầu tư. Trong XDCB việc quản lý phải tuân theo trình tự và việc chi tiêu phải đúng định mức, dự toán đã được duyệt. Tính tuân thủ trong XDCB là một nội dung vô cùng quan trọng, nó chứng minh dự án công trình được xây dựng đúng luận chứng được duyệt, các chi phí mới đảm bảo tính hợp lý, công trình mới đảm bảo chất lượng. Kiểm toán tính tuân thủ trong XDCB bao gồm:

- Kiểm toán tính tuân thủ quy chế quản lý đầu tư và xây dựng cơ bản.
- Kiểm toán tính tuân thủ chính sách chế độ và những quy định về quản lý, cấp phát, cho vay và sử dụng vốn đầu tư.
- Kiểm toán tính tuân thủ về chế độ kế toán và hệ thống báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành của BQLDA.

- *Tổ chức vận dụng phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ cụ thể trong kiểm toán tính tuân thủ quy chế quản lý đầu tư XDCB*

Tính tuân thủ về quy chế quản lý đầu tư XDCB được thể hiện trong BCQTDAĐTXDCBHT mà chủ đầu tư phải lập khi quyết toán. Khi kiểm toán tính tuân thủ này, chủ yếu sử dụng phương pháp kiểm tra đối chiếu, tức là việc kiểm tra lại hệ thống danh mục các tài liệu pháp lý trong báo cáo quyết toán xem có đầy đủ và hợp pháp, hợp lý, đúng quy định hay không. Căn cứ pháp lý để kiểm tra đối chiếu Luật xây dựng, cùng các văn bản khác hướng dẫn thực hiện quy chế quản lý đầu tư và xây dựng của các Bộ, các ngành. Kiểm tra đối chiếu danh mục, nội dung các văn bản pháp lý của hồ sơ công trình phải phù hợp với quy định của nhà nước, tính hợp pháp của các hợp đồng kinh tế do chủ đầu tư ký với các bên nhận thầu. Trong quá trình kiểm tra luôn đặt ra các câu hỏi, như:

- Các văn bản pháp lý của công trình đã hợp pháp hay chưa? Việc phê duyệt có đúng thẩm quyền hay không? Đúng quy định của nhà nước và yêu cầu cho công trình này hay không?

- Các văn bản pháp lý này có đầy đủ hay không?

- Quy định về trách nhiệm của các bên tham gia quản lý và thi công xây dựng công trình có thực hiện đầy đủ không?

- Các hợp đồng ký kết, biên bản thanh lý hợp đồng có phù hợp và đúng quy định hay không?

- Các đơn vị tham gia quản lý và thi công công trình có đủ tư cách pháp nhân hay không?

• *Tổ chức vận dụng phương pháp kiểm toán tính tuân thủ chính sách, chế độ và quy định về quản lý, cấp phát cho vay và sử dụng vốn đầu tư.*

Chính sách, chế độ về quản lý, cấp phát, cho vay và sử dụng vốn đầu tư là một lĩnh vực rất rộng lớn, bao gồm nhiều vấn đề, song nó nổi bật lên ở một số điểm cơ bản chủ yếu như sau:

- Quy định nguồn vốn đầu tư, cơ cấu vốn đầu tư và vốn đầu tư sử dụng hàng năm. Khi kiểm tra phải so sánh với quyết định đầu tư và kế hoạch đầu tư hàng năm được duyệt, kể cả những quy định trong hiệp định vay, chế độ cấp phát và sự phân cấp quản lý và việc cấp phát cho vay, thanh toán vốn đầu tư. Những quy định này lại tùy thuộc từng công trình, từng nguồn vốn đầu tư trong nước, nước ngoài, nguồn ngân sách hay đi vay, Nguồn vốn đầu tư hỗn hợp, nguồn vốn đầu tư của tư nhân. Riêng với nguồn vốn tư nhân thì quá trình thanh toán, giải ngân thì KTV phải kiểm tra đối chiếu với quy chế tài chính, thủ tục giải ngân..của đơn vị đầu tư đó.

- Việc lập và thẩm tra phê duyệt các thiết kế, dự toán: thiết kế dự toán do ai lập và ai thẩm tra phê duyệt, có hợp pháp đúng quy định hay không? Có phù hợp với các đơn giá quy định của địa phương hoặc khu vực thi công hay không?

- Những quy định giữa chủ đầu tư, BQLDA với Bộ chủ quản, cơ quan chuyên ngành và các đối tác khác.

• *Tổ chức vận dụng phương pháp kiểm toán việc tuân thủ hệ thống báo cáo quyết toán và chế độ kế toán của đơn vị chủ đầu tư.*

Chế độ kế toán đơn vị chủ đầu tư được Bộ tài chính ban hành có quy định cho từng đối tượng áp dụng khác nhau. Do vậy, khi kiểm toán, các KTV phải tùy từng thời điểm, từng dự án, công trình để xem xét việc vận dụng chế độ và hình thức kế toán áp dụng cho BQLDA có phù hợp hay không? Còn riêng hệ thống báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành phải tuân thủ theo quy định của Bộ Tài chính trong từng

thời kỳ để áp dụng cho phù hợp. Riêng với các dự án đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân thì được Nhà nước khuyến cáo nên áp dụng hệ thống báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành đang được áp dụng bắt buộc với các dự án được đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước.

o **Kiểm toán nguồn vốn đầu tư.**

Các dự án hiện nay có thể được đầu tư bằng nhiều nguồn vốn khác nhau. Việc kiểm toán nguồn vốn nhằm đảm bảo tính đúng đắn, đúng quy định của từng loại nguồn vốn trong việc hình thành, sử dụng đúng mục đích, tiết kiệm là một nội dung và yêu cầu của kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT.

*Nguồn vốn đầu tư có các đặc điểm sau:* Các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến nguồn vốn đầu tư rất ít nhưng lại rất quan trọng và ảnh hưởng lớn đến quá trình đầu tư dự án; Giá trị của mỗi nghiệp vụ phát sinh thường rất lớn và có thể sử dụng nhiều nguồn vốn để đầu tư lại làm phức tạp cho việc kiểm tra tính đúng đắn của từng nguồn vốn riêng biệt; Có nhiều cơ quan, tổ chức có liên quan đến việc quản lý, cấp phát, giải ngân, cho vay, thanh toán và sử dụng làm cho việc kiểm tra tính đúng đắn càng phức tạp; Mỗi một nguồn vốn lại có các quy định riêng do đó thủ tục tiến hành khác nhau cũng gây khó khăn cho việc kiểm tra.

Xuất phát từ những đặc điểm của nguồn vốn đầu tư mà các rủi ro có thể xảy ra đối với nguồn vốn đầu tư như: Nguồn vốn đầu tư bị trình bày sai lệch so với thực tiễn diễn ra; Nguồn vốn đầu tư bị phản ánh thiếu, không đầy đủ các nguồn vốn đầu tư; Từng loại nguồn vốn đầu tư bị phản ánh thiếu chính xác; Có thể bị phân loại nhầm lẫn giữa các loại nguồn vốn đầu tư.

Do đó mục tiêu kiểm toán nguồn vốn đầu tư bao gồm: Quá trình KSNB đối với nguồn vốn đầu tư phải đầy đủ và đảm bảo tính hữu hiệu trong quá trình hoạt động; Các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến nguồn vốn đầu tư thì thực sự đã xảy ra và được ghi chép đầy đủ; Các nguồn vốn đầu tư được quản lý, sử dụng và đánh giá và trình bày đúng đắn; Số dư các tài khoản nguồn vốn đầu tư phải được tính toán chính xác và thống nhất với sổ kế toán.

*Phương pháp kiểm toán:* Các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến nguồn vốn đầu tư thường không nhiều và thường có giá trị lớn vì vậy KTV thường tiến hành kiểm toán 100% các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến nguồn vốn đầu tư. Việc kiểm toán nguồn vốn đầu tư được thực hiện chủ yếu tại đơn vị chủ đầu tư. Trong những trường hợp cần thiết, KTV phải lấy đối chiếu, xác nhận của ngân hàng, kho bạc Nhà nước, cơ quan cấp phát vốn đầu tư, bộ ngành chủ quản và các cơ quan hữu quan. Việc kiểm tra bao gồm các nội dung sau:

- Kiểm tra, đối chiếu cơ cấu và số vốn đầu tư thực hiện, đã thanh toán theo từng nguồn vốn qua các năm so với số vốn được duyệt;
- Kiểm tra sự phù hợp giữa thực tế sử dụng nguồn vốn đầu tư so với cơ cấu nguồn vốn đầu tư xác định trong quyết định đầu tư;
- Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án có chấp hành đúng chế độ và thẩm quyền quy định không;

Sau khi kiểm tra các nguồn vốn đầu tư của dự án đầu tư, KTV phải đưa ra nhận xét về việc cấp phát, thanh toán, cho vay và sử dụng các nguồn vốn của dự án.

o **Kiểm toán chi phí đầu tư.**

Trong quá trình thực hiện dự án có nhiều loại chi phí phát sinh với các quy định cho từng loại chi phí khác nhau, làm cho việc kiểm tra gặp nhiều phức tạp. Mỗi loại chi phí được kiểm soát thông qua định mức và đơn giá được thiết lập trước khi tiến hành thực hiện. Việc kiểm soát các hoạt động liên quan đến chi phí được tiến hành bởi nhiều bên khi tham gia dự án như chủ đầu tư, các nhà thầu về thi công, giám sát, thiết kế..Do đó kiểm toán chi phí đầu tư dự án XDCB thường gặp phải các rủi ro như: Chi phí đầu tư không phù hợp với khối lượng thực tế đã thực hiện, có nhiều gian lận trong việc kê khai khối lượng hoàn thành, nhất là khối lượng ở phần che khuất, khó kiểm tra, trùng lắp, khó tách bạch; Cố ý hoặc không cố ý áp dụng sai định mức, đơn giá đối với chi phí đầu tư của dự án so với dự toán đã được thẩm tra, phê duyệt; Chi phí đầu tư được tập hợp và phân bổ không đúng đối tượng; Các biên bản nghiệm thu khối lượng có nhiều sai sót hoặc có sự thông đồng giữa đơn vị nhận thầu thi công với đơn vị tư vấn giám sát; Việc ghi sổ sách kế toán không đồng bộ và đầy đủ làm cho việc tổng hợp số liệu gặp nhiều khó khăn.

Mục tiêu kiểm toán chi phí đầu tư XDCB là: xác định tổng chi phí đầu tư dự án XDCB phù hợp với khối lượng thực tế của dự án, công trình; Chi phí đầu tư thực tế đã xảy ra và được phản ánh đầy đủ trên sổ sách kế toán của chủ đầu tư; Chi phí đầu tư được đánh giá và tính toán đúng theo định mức, đơn giá áp dụng cho dự án đầu tư.; Các chi phí đầu tư được phân loại, tổng hợp và trình bày đúng đắn trên sổ sách kế toán và trên BCQTĐAĐTXDCBHT.

*Phương pháp kiểm toán:* Việc kiểm toán chi phí đầu tư được tiến hành tại đơn vị chủ đầu tư và các bên nhà thầu, trong những trường hợp cần thiết, KTV có thể xác minh qua ngân hàng, kho bạc nhà nước.

Chi phí xây dựng công trình và chi phí lắp đặt thiết bị được kiểm tra về các nội dung:

- Giá trị khối lượng quyết toán so với dự toán được duyệt, biên bản nghiệm thu, bản vẽ hoàn công, nhật ký thi công, biên bản khối lượng phát sinh;
- Việc tuân thủ các quy định của Nhà nước trong việc áp dụng định mức, đơn giá, hệ số trượt giá, áp dụng đơn giá trúng thầu;
- Tuân thủ các quy định của Nhà nước trong việc lựa chọn nhà thầu (đấu thầu hoặc chỉ định thầu);
- Việc sử dụng chủng loại vật liệu phù hợp với thiết kế, dự toán, hồ sơ mời thầu, hồ sơ trúng thầu;
- Kiểm tra chi phí thiết bị về các mặt: Giá trị, khối lượng thiết bị quyết toán phù hợp với hợp đồng mua sắm, hóa đơn, chứng từ, thực tế lắp đặt; Các chi phí có liên quan như vận chuyển, bảo quản, bảo hiểm.. có phù hợp với hợp đồng, hóa đơn chứng từ và các quy định của Nhà nước; Tuân thủ các quy định trong việc lựa chọn nhà cung cấp (chỉ định thầu hoặc đấu thầu);
- Kiểm tra chi phí khác về các mặt: Giá trị quyết toán chi phí khác phù hợp với dự toán được duyệt, phù hợp với chế độ, tiêu chuẩn, định mức do cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành; Tuân thủ các quy định của Nhà nước trong việc lựa chọn nhà thầu.

o ***Kiểm toán chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản sau đầu tư***

Rủi ro có thể xảy ra, đó là: Ghi chép các chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản sau đầu tư không đúng với thực tế; Ghi chép, phản ánh không chính xác các loại chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản bàn giao; Việc phân bổ chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản bàn giao không chính xác làm sai lệch nguyên giá TSCĐ. Do đó mục tiêu kiểm toán bao gồm: Các chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản bàn giao là có thật và được phản ánh đầy đủ và đúng giá trị trên BCQTĐAĐTXDCBHT; Các chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản bàn giao được tính toán và đánh giá theo đúng quy định và được phân loại và trình bày đúng đắn.

*Phương pháp kiểm toán:* Kiểm tra các khoản chi phí chủ đầu tư đề nghị không tính vào giá trị tài sản bàn giao theo chế độ hiện hành của Nhà nước về các mặt: nội dung chi phí, nguyên nhân và căn cứ đề nghị không tính vào giá trị tài sản bàn giao, thẩm quyền của cấp cho phép không tính vào giá trị tài sản bàn giao;

Kiểm tra chi phí thiệt hại do nguyên nhân bất khả kháng được phép không tính vào giá trị tài sản bàn giao về các mặt: Nội dung và giá trị thiệt hại theo các biên bản xác nhận, mức độ bồi thường của các công ty bảo hiểm để giảm chi phí trong trường hợp dự án đã mua bảo hiểm;

Kiểm tra chi phí thiệt hại được cấp có thẩm quyền quyết định hủy bỏ, cho phép không tính vào giá trị tài sản bàn giao về các mặt: nội dung, giá trị thiệt hại thực tế so với quyết định của cấp có thẩm quyền, thẩm quyền của cấp cho phép không tính vào giá trị tài sản bàn giao.

○ **Kiểm toán giá trị tài sản bàn giao**

Rủi ro có thể xảy ra đối với giá trị tài sản bàn giao sau đầu tư là: Ghi tăng giá trị TSCĐ so với thực tế; Ghi chép, phản ánh không đầy đủ TSCĐ bàn giao và Việc phân bổ chi phí khác không chính xác làm sai lệch nguyên giá TSCĐ bàn giao.

Mục tiêu kiểm toán với giá trị tài sản bàn giao đó là: Các tài sản bàn giao sau đầu tư là có thật; Các tài sản bàn giao được phản ánh đầy đủ và đúng giá trị trên BCQTDAĐTXDCBHT; Các tài sản được tính toán và đánh giá theo đúng chuẩn mực và chế độ và nó được phân loại và trình bày đúng đắn.

*Phương pháp kiểm toán:* Kiểm tra danh mục và giá trị tài sản bàn giao, bao gồm cả TSCĐ và tài sản ngắn hạn, cho các đối tượng quản lý theo các biên bản bàn giao; Kiểm tra việc phân bổ chi phí khác cho từng tài sản và kiểm tra chi phí đầu tư hình thành TSCĐ và tài sản ngắn hạn; Kiểm tra việc quy đổi giá trị tài sản bàn giao về mặt bằng giá tại thời điểm bàn giao theo hướng dẫn của Bộ xây dựng trong trường hợp dự án phải quy đổi vốn đầu tư.

○ **Kiểm toán tình hình công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng**

Công nợ của chủ đầu tư dự án bao gồm các khoản phải thu, phải trả như các khoản phải thu phát sinh khi chủ đầu tư tạm ứng, thanh toán lớn hơn giá trị quyết toán thực tế. Còn các khoản phải trả cũng rất phong phú như trả cho các nhà thầu, người cung cấp vật tư, thiết bị. Bên cạnh đó, khi kết thúc quá trình đầu tư dự án vẫn còn một số vật tư, thiết bị tồn đọng cần phải xử lý. Tuy nhiên các khoản vật tư, thiết bị tồn đọng thường rất ít vì các khoản này phải được giải quyết trước khi quyết toán. Qua đó ta thấy rủi ro tiềm tàng đối với công nợ, vật tư, thiết bị tồn đọng đó là: Các khoản công nợ không có thật; Việc xác nhận đối với các khoản công nợ không phù hợp; Các khoản công nợ, vật tư, thiết bị tồn đọng ghi chép phản ánh không đúng đối tượng; Chủ đầu tư thiếu sự đối chiếu, xác nhận kiểm tra định kỳ; Số liệu chi tiết không khớp với số liệu tổng hợp.

Mục tiêu kiểm toán tình hình công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng đó là: Các khoản công nợ, vật tư, thiết bị trên BCQTDAĐTXDCBHT là có thật, được đánh giá và tính toán đúng số lượng, số tiền và được ghi chép đầy đủ, được phân loại, trình bày đúng đắn.

*Phương pháp kiểm toán:* Việc kiểm toán được thực hiện thông qua kiểm kê, lấy xác nhận hoặc đối chiếu công nợ với các bên liên quan, bao gồm:

- Kiểm tra tổng số vốn đã giải ngân, thanh toán cho từng nhà thầu, từng nhà cung cấp theo từng hạng mục và khoản mục chi phí. Trên cơ sở đó xác định danh sách các khoản nợ còn phải thu, phải trả các nhà thầu.;

- Kiểm tra số dư các khoản tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, các khoản tiền thu được chưa nộp vào Ngân sách Nhà nước;

- Kiểm tra xác định số lượng, giá trị vật tư, thiết bị còn tồn đọng;

- Kiểm tra xác định số lượng, giá trị còn lại của các tài sản của Ban quản lý dự án.

Trường hợp khi kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành đã có đoàn thanh tra, kiểm tra, kiểm toán Nhà nước thì KTV phải đặc biệt chú ý đến kết luận thanh tra, kiểm tra, kiểm toán nhà nước, chú ý đến kiến nghị của chủ đầu tư (Ban quản lý dự án) để thu thập bằng chứng kiểm toán phù hợp cho kết luận kiểm toán.

### **1.2.7. Tổ chức kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành**

Kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành là một trường hợp đặc thù của kiểm toán BCTC. Đối tượng Kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành là Báo cáo quyết toán vốn đầu tư XDCB hoàn thành. Để đảm bảo ý kiến của KTV đưa ra là phù hợp với thực tế của dự án và đáng tin cậy làm cơ sở cho việc ra các quyết định thì cần phải kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán. Hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT cũng cần có các quy định cụ thể để kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán. Căn cứ vào hệ thống tiêu chuẩn đánh giá chất lượng kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT đã được xác lập nhằm ngăn chặn hoặc phát hiện rủi ro, nâng cao chất lượng kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, các đơn vị có trách nhiệm sẽ tổ chức giám sát việc thực hiện các tiêu chuẩn đó. Việc tổ chức giám sát các tiêu chuẩn đó cần được thực hiện đồng bộ và thường xuyên từ cả phía bên trong và bên ngoài tổ chức kiểm toán độc lập.

Hoạt động kiểm soát chất lượng từ bên ngoài cần được thực hiện qua tất cả các giai đoạn của cuộc kiểm toán, có thể thực hiện theo mô hình tự kiểm soát (nội kiểm), theo mô hình theo luật định (tiến hành bởi cơ quan chức năng Nhà nước) hoặc kết hợp cả hai mô hình với các kỹ thuật cụ thể gồm:

*Kiểm soát hệ thống* thông qua việc xem xét cách thức tổ chức của công ty kiểm toán độc lập, đánh giá tình hình tuân thủ các quy định của cơ quan Nhà nước và Hội nghề nghiệp trong quá trình hoạt động và cung cấp dịch vụ kiểm toán, được tiến hành dựa trên các quy tắc và chuẩn mực nghề nghiệp.

*Kiểm soát kỹ thuật* thông qua việc lựa chọn một số hồ sơ kiểm toán nhằm đánh giá việc tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp. Việc chọn hồ sơ kiểm toán được dựa trên cơ sở kết luận từ cuộc kiểm soát hệ thống, được tiến hành dựa trên các quy tắc và chuẩn mực nghề nghiệp có hiệu lực tại thời điểm tiến hành các nghiệp vụ.

Hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT từ bên trong công ty kiểm toán độc lập là các bước công việc mà các công ty kiểm toán độc lập phải làm để có cam kết hợp lý rằng mọi phần việc, mọi cuộc kiểm toán mà công ty đã thực hiện là phù hợp với chuẩn mực kiểm toán trên cơ sở kiểm tra các nội dung:

*Tuân thủ nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp:* Trong kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT thì công ty kiểm toán và KTV, KThV tham gia cuộc kiểm toán phải tuân thủ các nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp, đó là: Công ty kiểm toán và phải đảm bảo tính độc lập, chính trực, khách quan, năng lực chuyên môn, tính thận trọng, bảo mật và quy định chung về tư cách nghề nghiệp.

Độc lập là nguyên tắc hành nghề kiểm toán, là tiêu chuẩn đạo đức nghề nghiệp, là điều không thể thiếu được trong nghề kiểm toán. Tính độc lập đề cập đến các mối quan hệ với khách hàng, KTV và KThV bị coi là không độc lập khi có quan hệ kinh tế, tài chính, quan hệ gia đình hoặc quan hệ khác với khách hàng. Độc lập còn là trạng thái tâm lý, có thể tự quyết đoán, không bị tác động, không bị khống chế hoặc bất kỳ sức ép từ bên ngoài nào. KTV và KThV phải độc lập về tư tưởng, tư duy và hoàn toàn vững tâm.

Quản lý chất lượng kiểm toán thường bao gồm cả việc yêu cầu KTV, KThV và các trợ lý kiểm toán cam kết với công ty kiểm toán về tính độc lập khi tham gia thực hiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT tại khách hàng.

*Kỹ năng và năng lực chuyên môn:* KTV và KThV tham gia cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT phải có kỹ năng và năng lực chuyên môn, phải thường xuyên duy trì cập nhật và nâng cao kiến thức, nhất là việc cập nhật các văn bản pháp quy của nhà nước về quản lý đầu tư xây dựng, về kiểm toán và các văn bản pháp lý khác có liên quan để hoàn thành tốt nhiệm vụ được giao.

*Giao việc:* Công việc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT phải được giao cho các KTV, KThV được đào tạo và có đầy đủ kỹ năng và năng lực chuyên môn đáp ứng được yêu cầu thực tế.

*Hướng dẫn và giám sát:* Công việc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT phải được chỉ đạo, hướng dẫn, giám sát và soát xét ở tất cả các khâu nhằm đảm bảo công việc kiểm toán đã được thực hiện phù hợp với chuẩn mực kiểm toán và các quy định có liên quan.



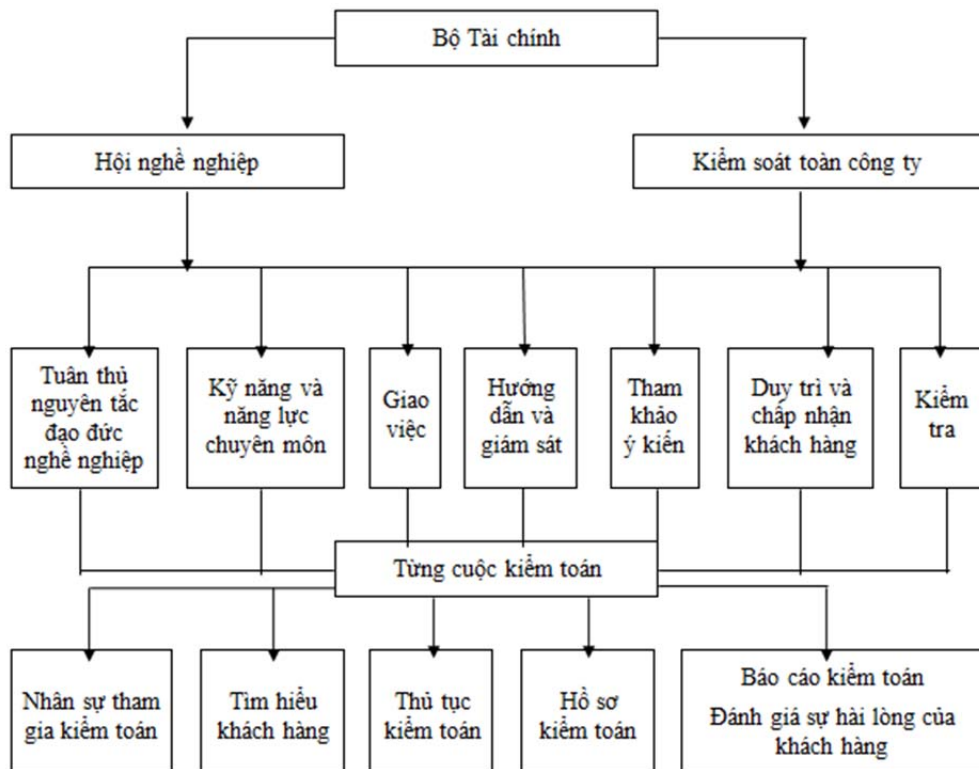
*Tham khảo ý kiến:* Để đảm bảo chất lượng kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, khi cần thiết KTV và KThV phải tham khảo ý kiến tư vấn của chuyên gia trong hoặc ngoài công ty. Các chuyên gia được tham khảo ý kiến phải có hiểu biết sâu sắc về chuyên ngành có liên quan cần tham khảo.

*Duy trì và chấp nhận khách hàng:* Công ty kiểm toán phải đánh giá khách hàng tiềm năng và thường xuyên phải xem xét lại khách hàng hiện có của mình. Trong quá trình chấp nhận và duy trì khách hàng phải cân nhắc đến tính độc lập, năng lực phục vụ khách hàng của công ty kiểm toán và của KTV, KThV và tính chính trực của Ban lãnh đạo khách hàng.

*Kiểm tra:* Các công ty kiểm toán phải thường xuyên theo dõi, kiểm tra tính hiệu lực, tính đầy đủ và tính hiệu quả của các chính sách và thủ tục kiểm soát chất lượng kiểm toán của công ty.

Việc kiểm soát chất lượng hoạt động Kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XDCB hoàn thành cần được tiến hành thường xuyên và định kỳ thông qua việc kiểm soát chất lượng trong từng giai đoạn của cuộc kiểm toán và soát xét chất lượng hồ sơ kiểm toán.

**Sơ đồ 1.5. Kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT từ bên ngoài và bên trong tại các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam**



### **1.3. KINH NGHIỆM QUỐC TẾ VỀ TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH VÀ BÀI HỌC KINH NGHIỆM CHO VIỆT NAM**

Thông quan một số kinh nghiệm của quốc tế về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành theo

#### **1.3.1. Kinh nghiệm kiểm toán của Kiểm toán Nhật Bản [49]**

Tổ chức kiểm toán các công trình công cộng là một loại hình kiểm toán do Ủy ban Kiểm toán của Nhật Bản (NPA) tiến hành. Tương tự như kiểm toán các chương trình khác của chính phủ, kiểm toán các công trình công cộng là hoạt động kiểm toán tính tuân thủ, kinh tế, hiệu quả và tính hiệu lực của các công trình do các tổ chức, đơn vị thuộc Chính phủ thực hiện. Cụ thể, Ủy ban kiểm toán của Nhật Bản tiến hành tổ chức kiểm toán như sau:

##### ***1.3.1.1. Tổ chức kiểm toán các giai đoạn của quá trình đầu tư***

- ***Giai đoạn lập kế hoạch của dự án***

Trước hết KTV phải tập trung kiểm toán vào giai đoạn lập kế hoạch của dự án và các vấn đề cần kiểm toán gồm: xét xem dự án có cần phải được kiểm toán không? Xem xét đến sự hợp lý về quy mô, địa điểm và thời gian thực hiện dự án. Ngoài ra, KTV phải kiểm tra tính khả thi, tính kinh tế và các phương án tốt hơn có thể thay thế.

Việc lập kế hoạch dự án của Nhật Bản thường dựa trên cơ sở: các cuộc khảo sát khác nhau, các chính sách của chính phủ và kế hoạch phát triển kinh tế xã hội. Do đó, nhiệm vụ của KTV khi tổ chức kiểm toán kế hoạch của dự án phải xác nhận sự phù hợp giữa các điều kiện trên với khuôn khổ lập kế hoạch và tính thích hợp của các số liệu khảo sát thu thập được. Khi kế hoạch thực hiện của dự án thay đổi thì KTV cần phải xem xét lại kế hoạch của dự án và xác định xem kế hoạch này có cần phải thay đổi?

- ***Giai đoạn thiết kế***

Nhiệm vụ KTV khi thực hiện trong giai đoạn này là phải xác định xem việc thiết kế các công trình này có hợp lý không? Để thực hiện kiểm toán việc thiết kế, KTV đã thực hiện: Xem xét các điều kiện tiên quyết đối với công việc thiết kế; Nghiên cứu so sánh với các dự án có thiết kế tương tự; Kiểm tra dữ liệu đầu vào khi sử dụng máy tính để thiết kế;

- ***Giai đoạn ước tính kinh phí (lập dự toán)***

Kiểm toán việc lập dự toán dự án là nhằm xác nhận tính thích hợp của tiêu chuẩn, định mức ước tính kinh phí và việc áp dụng tiêu chuẩn này của đơn vị được kiểm toán. Trong những trường hợp này, để xác nhận tính thích hợp của mức kinh phí

được ấn định trước, KTV cần phải kiểm tra sự ước tính của các chuyên gia trên cơ sở các nguyên vật liệu sẵn có hoặc thông qua việc so sánh với các trường hợp xây dựng tương tự. Bên cạnh đó, KTV cũng cần nghiên cứu điều kiện thực tế của các công trình xây dựng khác. Các điều kiện này bao gồm: cách thức xây dựng, trang thiết bị sử dụng; chất lượng của vật liệu đưa vào công trình; việc bố trí lực lượng lao động, thời gian và địa điểm xây dựng...

Khi xác định tiêu chuẩn để ước tính kinh phí, KTV cũng cần xem xét điều kiện tại hiện trường thực hiện dự án xem ở đó có đảm bảo an toàn lao động không... Ngoài ra, do quá trình ước tính kinh phí bao gồm hàng loạt các công trình tính toán phức tạp, nên trong nhiều trường hợp KTV phải kiểm tra việc tính toán có đáng tin cậy không để đảm bảo rằng không xảy ra sự sai sót nào trong việc tính toán.

- ***Giai đoạn đấu thầu và ký kết hợp đồng***

- Tính cạnh tranh trong công tác đấu thầu

Ngoài các công trình yêu cầu năng lực chuyên môn đặc biệt, việc đấu thầu có thể hạn chế sự cạnh tranh thì phần lớn các hợp đồng xây dựng công trình công cộng đều cần đảm bảo tính cạnh tranh. Do vậy, khi kiểm toán các công trình công cộng, nhiệm vụ của KTV là phải xác nhận xem đơn vị được kiểm toán có thực hiện tốt công tác đấu thầu không. bằng việc kiểm tra năng lực nhà thầu, KTV phải tập trung kiểm toán tính hợp lý của các nội dung, điều khoản trong bản hợp đồng cũng như những tài liệu đi kèm như: các bản vẽ thiết kế, phụ lục...

- ***Tổ chức kiểm toán giai đoạn tiến hành xây dựng***

Kiểm toán xác nhận xem dự án xây dựng có được thực hiện trên thực tế hay không và kết cấu của công trình có tuân theo đúng thiết kế không. Đối với các công trình đã hoàn thành, KTV còn thực hiện kiểm tra xác nhận về vị trí, hình dạng, kích thước cũng như độ bền vững của chúng. Nếu các vấn đề này đã được đơn vị xác nhận trước khi quyết toán hợp đồng thì KTV vẫn phải xem xét lại một cách cẩn thận bởi việc xác nhận đôi khi có thể có sai sót... Trong nhiều trường hợp, để hoàn thành nhiệm vụ, KTV phải đến tận công trường xây dựng theo dõi tiến độ và chất lượng của các công trình. Bởi nếu tiến hành kiểm toán sau khi dự án đã hoàn thành sẽ rất khó để xác định xem các dự án có thực hiện đúng quy trình, tiến độ và chất lượng trong hợp đồng hay không và tại thời điểm nào dự án không tuân thủ các điều khoản của hợp đồng. Chính vì vậy, việc kiểm toán cần được triển khai song song với quá trình thực hiện dự án, khi đó có thể đưa ra các kết luận một cách toàn diện và sâu sắc hơn.

### ***1.3.1.2. Tổ chức lập kế hoạch kiểm toán các công trình công cộng***

• ***Phân loại kế hoạch kiểm toán:*** Các kế hoạch kiểm toán do Ủy ban Kiểm toán Nhật Bản thực hiện được phân thành 3 loại: kế hoạch kiểm toán tổng thể, kế hoạch kiểm toán hoạt động và kế hoạch kiểm toán chi tiết.

- ***Kế hoạch kiểm toán tổng thể***

Kế hoạch kiểm toán tổng thể được chuẩn bị hàng năm và mô tả chiến lược toàn bộ chiến lược kiểm toán. Trong kế hoạch này, các mục quan trọng như: mục tiêu, nội dung, phương pháp, phạm vi và đối tượng kiểm toán...; việc phân bổ các nguồn lực cần phải được xác định kỹ lưỡng trong bản kế hoạch này.

- ***Kế hoạch kiểm toán hoạt động***

Trong một kế hoạch kiểm toán hoạt động, các chương trình kiểm toán tại hiện trường, cách thức phát triển các phát hiện kiểm toán và các kỹ thuật lập báo cáo đều được lập một cách cụ thể trong thời gian một năm, nửa năm hoặc hàng quý. Ngoài ra, từng thời điểm kiểm toán tại hiện trường thực tế, số lượng KTV trong các tổ kiểm toán, ngày tháng hoàn thành quy trình kiểm toán cũng cần được đề cập trong kế hoạch này.

Bên cạnh kiểm toán tại hiện trường, Ủy ban Kiểm toán của Nhật Bản cũng tiến hành kiểm toán các tài liệu tại cơ quan. Mặc dù việc kiểm toán tài liệu, chứng từ được thực hiện thường xuyên nhưng thời điểm thích hợp nhất để tiến hành loại hình này phụ thuộc vào thời điểm của các cuộc kiểm toán tại hiện trường được lập kế hoạch. Việc lập kế hoạch kiểm toán hoạt động một cách hiệu quả là rất cần thiết bởi vì điều này quyết định tính thống nhất của các hoạt động kiểm toán cũng như cách thức phối hợp giữa các KTV trong từng cuộc kiểm toán.

- ***Kế hoạch kiểm toán chi tiết***

Kế hoạch kiểm toán chi tiết được xây dựng cho từng tổ kiểm toán tại hiện trường. Kế hoạch sẽ trình bày cụ thể địa điểm thực hiện dự án và các khoản mục được kiểm toán, lịch trình kiểm toán tại hiện trường... Lịch trình kiểm toán này cần được hoàn thành sớm và được chuyển tới đơn vị được kiểm toán trước khi cuộc kiểm toán bắt đầu để đơn vị được kiểm toán có thể chuẩn bị các tài liệu cung cấp cho KTV và phối hợp với KTV một cách hiệu quả. Ngoài ra, nếu lịch trình kiểm toán được chuyển tới đơn vị được kiểm toán sớm thì đơn vị sẽ có thời gian để điền đầy đủ các thông tin theo các bảng thông tin do Ủy ban Kiểm toán xây dựng và gửi lại cho tổ kiểm toán trước khi cuộc kiểm toán được thực hiện. Điều này chắc chắn sẽ nâng cao được chất lượng và hiệu quả của các cuộc kiểm toán tại hiện trường.

- **Các yếu tố cần thiết trong kế hoạch kiểm toán**

Khi chuẩn bị các kế hoạch kiểm toán, cần phải xem xét các nhân tố: Tổng mức đầu tư dự án; Mức độ bắt buộc phải kiểm tra và kiểm toán tại một đơn vị; Các kết quả kiểm toán trước đó; Các nguồn lực kiểm toán sẵn có (nhân lực, thời gian, kinh phí...).

Để hoạt động kiểm toán đạt hiệu quả, Ủy ban Kiểm toán Nhật Bản tiến hành kiểm toán tại hiện trường theo nguyên tắc thường niên hoặc hai năm một lần đối với một đối tượng kiểm toán quan trọng như các trụ sở chính hoặc các văn phòng chi nhánh lớn của các đơn vị được kiểm toán. Tuy nhiên, các đối tượng khác kém quan trọng hơn cũng được kiểm toán nhưng với nguồn lực hạn chế hơn.

### 1.3.1.3. Phương pháp kiểm toán

- **Phương pháp kiểm toán tài liệu**

- *Các tài liệu bổ trợ:* Kiểm toán tài liệu, chứng từ được thực hiện tại văn phòng của Ủy ban Kiểm toán Nhật Bản với các báo cáo quyết toán và các tài liệu bổ trợ do đơn vị được kiểm toán cung cấp như tài liệu về thiết kế, dự toán và các tài liệu khác. Thực tế cho thấy, thông qua việc kiểm toán chứng từ, KTV có thể xem xét trước về tính kinh tế và tính hiệu quả của các dự án xây dựng mà đơn vị được kiểm toán đang thực hiện. Ngoài ra, khi cần thiết, Ủy ban Kiểm toán Nhật Bản còn có quyền yêu cầu các đơn vị được kiểm toán cung cấp thêm các tài liệu tham khảo khác và trong một số trường hợp, Ủy ban Kiểm toán Nhật Bản cũng có quyền yêu cầu lãnh đạo của đơn vị được kiểm toán giải trình một số vấn đề không rõ ràng.

- *Các thông tin chung:* Để có đầy đủ cơ sở dữ liệu cho việc kiểm toán, Ủy ban Kiểm toán Nhật Bản yêu cầu KTV cần thu thập trước các thông tin chung liên quan đến các dự án đang kiểm toán như: kế hoạch phát triển kinh tế - xã hội dài hạn của Chính phủ, các tài liệu hướng dẫn về ước tính kinh phí... và các văn bản, tài liệu cụ thể liên quan đến từng dự án cụ thể. Xét trên một góc độ nào đó, các văn bản đánh giá tính hợp pháp của các tài liệu thu được cũng được coi là các thông tin chung. Khi đã đủ kiến thức về đặc điểm của các dự án xây dựng của các dự án xây dựng, các công trình công cộng, KTV tiến hành nghiên cứu và phân tích chi tiết hơn kế hoạch của dự án, thiết kế và việc ước tính kinh phí, đánh giá tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực của dự án trong các giai đoạn tiếp theo.

- **Tổ chức kiểm toán tại hiện trường**

Kiểm toán tại hiện trường được thực hiện thông qua việc cử KTV tới văn phòng của các đơn vị được kiểm toán cũng như các địa điểm tiến hành xây dựng các công trình. Phần lớn các cuộc kiểm toán các công trình là kiểm toán tại hiện trường vì có

nhieu nội dung không thể kiểm tra dựa trên chứng từ do đơn vị được kiểm toán cung cấp. Thông qua việc kiểm toán tại hiện trường, KTV có thể nhận dạng các vấn đề còn chưa rõ trong quá trình kiểm toán tài liệu, chứng từ. Kiểm toán tại hiện trường thường do một tổ kiểm toán gồm 4 KTV thực hiện trong khoảng thời gian khoảng một hoặc hai tuần. Tổ trưởng tổ kiểm toán với vai trò kiểm tra và kiểm soát hoạt động của các thành viên khác trong tổ.

Khi thực hiện kiểm toán tại hiện trường, KTV cần tận dụng tối đa kết quả của quá trình kiểm toán chứng từ trước đó. Do số lượng KTV còn hạn chế, mà đơn vị kiểm toán lại có số lượng và quy mô lớn nên Ủy ban Kiểm toán Nhật Bản cũng áp dụng hiệu quả và phổ biến phương pháp chọn mẫu trong các cuộc kiểm toán các công trình công cộng.

- ***Tổ chức lập báo cáo kiểm toán***

Ủy ban Kiểm toán Nhật Bản đã xây dựng cuốn cẩm nang về công tác lập BCKT để hỗ trợ KTV trong việc lựa chọn cách thức đánh giá và đưa ra các kết luận kiểm toán trong một số trường hợp điển hình, tránh sự bất đồng về quan điểm đánh giá giữa các KTV và tạo tính thống nhất, đồng bộ của các kết quả kiểm toán trong một bản BCKT các công trình công cộng.

### **1.3.2. Kinh nghiệm kiểm toán của Trung Quốc.[50]**

- ***Nhiệm vụ kiểm toán***

Kiểm tra việc tuân thủ luật pháp, quy định về các công trình, dự án; xác định nguồn tài chính cũng như tính đầy đủ của thủ tục chuẩn bị thực hiện các công trình, dự án; Kiểm tra định kỳ các công trình có quy mô lớn và vừa trong suốt quá trình xây dựng; Kiểm tra việc thẩm tra và phê duyệt quyết toán các công trình, dự án hoàn thành; Kiểm tra độ an toàn và hoạt động của tài sản nhà nước sau khi các công trình, dự án chính thức được đưa vào sử dụng.

Trong trường hợp các đơn vị được kiểm toán vi phạm pháp luật và các quy định của nhà nước, các KTV phải yêu cầu các đơn vị được kiểm toán điều chỉnh doanh thu và chi phí; nộp lại các khoản thu nhập bất hợp pháp, thu hồi các tài sản nhà nước mà các đơn vị đang nắm giữ; thông báo với các ngân hàng và các tổ chức tài chính ngừng cung cấp hoặc cho vay; ấn định mức phạt hoặc đề xuất các hình thức xử lý kỷ luật trong các trường hợp đơn vị được kiểm toán vi phạm nghiêm trọng các luật và quy định của Nhà nước.

- ***Mục tiêu kiểm toán***

Kiểm tra các thủ tục và công tác quản lý việc thực hiện các công trình, dự án nhằm nâng cao chất lượng, tiến độ xây dựng và thỏa mãn lợi ích xã hội; Giám sát việc

sử dụng tài chính của các công trình, dự án nhằm giảm thiểu sự thất thoát và lãng phí; Giám sát và ngăn chặn các hành vi vi phạm pháp luật và quy định vì lợi ích của nhà nước và nhân dân.

○ ***Quy trình và phương pháp kiểm toán***

- *Quy trình kiểm toán gồm các bước:* Lập kế hoạch kiểm toán; Xây dựng chương trình kiểm toán; Ban hành các thông báo liên quan đến hoạt động kiểm toán; Thực hiện kiểm toán; Lập và gửi các báo cáo kiểm toán; Đưa ra các kết luận, kiến nghị kiểm toán;

Trong trường hợp đơn vị được kiểm toán không nhất trí với các kết luận kiểm toán thì cơ quan kiểm toán cần phải tiến hành kiểm toán lại. Nếu sau khi tiến hành kiểm toán lại, đơn vị được kiểm toán vẫn không nhất trí với kết luận kiểm toán thì có thể gửi đơn kháng án tới cơ quan kiểm toán cấp cao hoặc cơ quan pháp lý thuộc Tòa án nhân dân.

- *Phương pháp kiểm toán:* Dựa trên cơ sở sự phát triển của các công trình, dự án công cộng, các cơ quan kiểm toán đã áp dụng nhiều phương pháp kiểm toán mới, bao gồm: Kiểm tra các hệ thống kiểm soát nội bộ với mục đích không chỉ nhằm phát hiện các sai sót và yếu kém của hệ thống kiểm soát mà còn nhằm giúp các đơn vị thiết lập và hoàn thiện các hệ thống này; Thực hiện các thủ tục kiểm toán bao gồm việc chọn mẫu, phân tích việc thiết kế, các ước tính, kinh phí của các công trình, dự án công cộng; Kiểm tra chi tiết đối với các BCTC; Kiểm tra hệ thống quản lý các công trình, dự án công cộng trên máy tính thông qua việc sử dụng các kỹ thuật kiểm toán hỗ trợ bằng máy tính.

○ ***Phạm vi kiểm toán***

Phạm vi kiểm toán các công trình, dự án công cộng bao gồm việc kiểm toán các quyết định đầu tư; kiểm toán việc thiết kế; kiểm toán các ước tính chi phí; kiểm toán các hợp đồng và việc thanh toán; kiểm toán tính hợp lý, đúng đắn; kiểm toán hoạt động; kiểm toán việc mua sắm và sử dụng máy móc, trang thiết bị và vật tư; kiểm toán hoạt động vận hành, bảo vệ và sử dụng tài sản nhà nước...

- *Kiểm toán các quyết định đầu tư:* Mục đích nhằm đánh giá sự cần thiết và tính kinh tế của các công trình, dự án công cộng. Công việc kiểm toán này bao gồm: Nghiên cứu và đánh giá các báo cáo khả thi về các dự án tại giai đoạn đầu của quá trình thực hiện dự án; Giám sát việc thực hiện dự án trong giai đoạn thực hiện dự án; Kiểm toán và đánh giá các dự án sau khi đưa vào hoạt động.

- *Kiểm toán việc thiết kế*: Kiểm toán công tác thiết kế cần xem xét các khía cạnh: Năng lực của đơn vị thiết kế (tư vấn thiết kế); Việc thực hiện hợp đồng, chất lượng các bản vẽ thiết kế sơ bộ, bản vẽ kết cấu và tính hợp lý của chi phí thiết kế, lập các hồ sơ, tài liệu liên quan theo đúng các điều khoản trong hợp đồng không;

- *Tổ chức kiểm toán các ước tính*: Kiểm tra xem liệu việc đưa ra các ước tính có phù hợp với các quy định hiện hành không; Thực hiện kiểm toán tính hợp lý của chi phí xây dựng; Kiểm tra tính xác thực của việc điều chỉnh của ước tính; Kiểm tra việc thực hiện các ước tính để so sánh với tiêu chuẩn quy định.

- *Kiểm toán các hợp đồng và việc thanh toán*: Các hợp đồng xây dựng cần phải kiểm toán để đánh giá trách nhiệm giải trình của các bên tham gia hợp đồng (BGĐ điều hành và các nhà thầu); đồng thời đảm bảo tính trung thực của các hợp đồng. Mục đích của việc kiểm toán này là nhằm xác định xem liệu: Các bên có đủ tư cách pháp nhân không; Các điều khoản trong hợp đồng có tuân thủ các quy định hiện hành của nhà nước không; Các bên có tuân thủ hợp đồng không, có vi phạm các điều khoản và điều kiện quy định trong hợp đồng; Bên cạnh đó, KTV cũng cần kiểm tra xem liệu việc thanh toán có được thực hiện theo đúng các điều khoản của hợp đồng không.

- *Kiểm toán hoạt động*: Do việc sử dụng hiệu quả nguồn tài chính phản ánh tính hiệu lực của các công trình, dự án nên trong quá trình thực hiện kiểm toán hoạt động, các KTV cần tập trung vào việc kiểm tra xem liệu các quyết định đầu tư có đúng đắn không, công nghệ áp dụng có tiên tiến không, kinh phí của công trình, dự án có được sử dụng một cách hiệu quả không và có đạt được các mục tiêu về kinh tế - kỹ thuật không.

#### ○ ***Tổ chức nguồn nhân lực kiểm toán***

Khi tiến hành hoạt động kiểm toán các công trình, dự án công cộng, ngoài việc nắm vững các nguyên tắc, chính sách của chính phủ về tài sản, tài chính, kế toán, kiểm toán, các KTV cần có trình độ chuyên môn, nghiệp vụ về các lĩnh vực như: xây dựng, kiến trúc, mỹ thuật, thiết kế... Chính vì vậy, để tiến hành các cuộc kiểm toán các công trình, dự án công cộng một cách hiệu quả, cơ quan kiểm toán các cấp phải nâng cao trình độ KTV của mình thông qua các khóa đào tạo trong nước và nước ngoài; đồng thời tuyển dụng thêm các kỹ sư và chuyên gia kỹ thuật am hiểu các lĩnh vực liên quan đến các công trình, dự án công cộng.

#### ○ ***Tổ chức lập báo cáo kiểm toán***

Theo quy định hiện hành của Trung Quốc, sau khi kết thúc kiểm toán, các KTV phải trình kết quả kiểm toán của mình lên công ty kiểm toán, Trước khi trình các BCKT cuối cùng, các ý kiến của KTV cần nhận được sự nhất trí của đơn vị được kiểm



toán. Sau khi rà soát lại nội dung của các BCKT, cơ quan kiểm toán sẽ đưa ra các kết luận cuối cùng và yêu cầu các đơn vị kiểm toán thực hiện khuyến nghị của mình.

### **1.3.3. Kinh nghiệm kiểm toán của Cộng hòa Liên bang Đức [51]**

Theo quan điểm của Kiểm toán Liên bang Đức thì việc xác định thời điểm kiểm toán bao giờ cũng quan trọng đối với mọi cuộc kiểm toán. Đa số các cuộc kiểm toán dự án đầu tư xây dựng được thực hiện ngay từ giai đoạn chuẩn bị đầu tư, để tiến hành kiểm toán sớm nhất ngay khi có thể. Kiểm toán Liên bang Đức không tiến hành kiểm toán với cả ba loại hình kiểm toán là kiểm toán tuân thủ, kiểm toán tính kinh tế và kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư công trình, hạng mục công trình hoàn thành mà chia thành nhiều cuộc kiểm toán nhỏ với những nội dung riêng biệt và đa dạng.

Một loại hình kiểm toán được thực hiện khá phổ biến ở Kiểm toán Liên bang Đức là kiểm toán chuyên đề. Đối với loại hình kiểm toán này, cuộc kiểm toán được tiến hành với các nội dung cụ thể theo từng bước công việc, từng giai đoạn của quá trình đầu tư, ví dụ: kiểm toán quá trình chuẩn bị đầu tư, hoặc kiểm toán công tác vận hành, bảo trì, bảo dưỡng công trình... và được thực hiện ở nhiều đơn vị khác nhau.

Thực hiện tập trung kế hoạch kiểm toán vào những lĩnh vực có rủi ro cao: Những chương trình và đối tượng kiểm toán được đưa vào chương trình xem xét được xếp theo mức độ rủi ro thấp, trung bình hay rủi ro cao nhằm ưu tiên một kế hoạch kiểm toán toàn diện hoặc tập trung nhiều hơn vào từng khu vực của chương trình hơn là vào các bộ ngành hay cơ quan của Chính phủ và trở thành nền tảng cho kế hoạch kiểm toán nhằm vào một lĩnh vực đặc biệt có thể gây ra sự đe dọa liên tục và to lớn tới những nguồn lực tài chính công. Điều này giúp phân phối nguồn lực theo từng đặc điểm của một chương trình và xây dựng những trình tự kiểm toán bổ sung thích hợp. Qua thực tế, việc các cơ quan Kiểm toán Liên bang Đức tập trung kiểm toán những lĩnh vực có rủi ro cao, đã chỉ ra được các hoạt động sai phạm nghiêm trọng. Trong thời gian qua, Kiểm toán Liên bang Đức coi lĩnh vực xây dựng đường xá là một khu vực rủi ro cao và những nỗ lực của cơ quan kiểm toán nhà nước nhằm chỉ ra sai phạm thất thoát trong lĩnh vực xây dựng cầu đường đã được thực hiện tốt nhờ dựa trên một chương trình kiểm toán cụ thể tập trung vào lĩnh vực này. Nhờ đó đã phát hiện những dự toán kinh phí không sát với thực tế, các biện pháp xây dựng không phù hợp với giá thành quá cao do có nhiều khoản mục không phù hợp.

Khi kiểm toán một dự án đầu tư, Kiểm toán Liên bang Đức thực hiện:

#### **○ Tổ chức kiểm toán kế hoạch xây dựng**

Khi kiểm toán kế hoạch xây dựng, KTV phải rà soát một cách thật khắt khe những đòi hỏi của bên sử dụng công trình và trong quá trình rà soát cần phải xem xét

mọi khả năng hạ thấp những đòi hỏi sao cho hợp lý (có nhất thiết phải đầu tư xây dựng mới hay không, hay có thể đáp ứng bằng cách đi thuê, hay cải tạo hoặc coi nói thêm công trình thì kinh tế hơn?). Vì vậy, KTV cần làm rõ các vấn đề: nhu cầu đầu tư có đúng không? Bản kế hoạch có được mô tả đầy đủ, rõ ràng, có do bộ phận đúng chức năng thực hiện lập?

○ ***Tổ chức kiểm toán thiết kế***

Kiểm toán thiết kế là phần đòi hỏi cao nhất trong kiểm toán xây dựng. Những kết quả kiểm toán vào thời điểm này có thể đem lại những kết quả tích cực về nhiều mặt, giúp các cơ quan được kiểm toán xử lý những vấn đề được kiểm toán và càng dễ có điều kiện lưu ý được những kết quả kiểm toán trong quá trình thực hiện tiếp theo của dự án xây dựng. Khi kiểm toán thiết kế, KTV xem xét các khía cạnh: Năng lực của đơn vị thiết kế (tư vấn thiết kế), bởi kết quả thiết kế bị ảnh hưởng một cách cơ bản bởi cá nhân nhà thiết kế cũng như năng lực thực hiện của văn phòng thiết kế; Xem xét đến thời gian lập thiết kế, nếu thời gian thiết kế quá dài thì sẽ không kinh tế, vì ngân sách đầu tư cho giai đoạn chuẩn bị đầu tư sẽ được đưa vào sử dụng quá chậm hoặc công trình, dự án sẽ chậm đưa vào khai thác, sử dụng. Ngược lại nếu thời gian thiết kế quá ngắn sẽ có thể dẫn đến sai sót như giải pháp đưa ra không kinh tế, thiết kế thiếu đầy đủ... dẫn đến phải bổ sung trong quá trình thi công, làm chậm tiến độ thực hiện dự án; Xem xét thiết kế có được cấp có thẩm quyền thẩm định, phê duyệt; có vượt quá kế hoạch xây dựng đòi hỏi hay không? có đảm bảo tính kinh tế? có hạng mục nào của tòa nhà không cần thiết hay không? có thể tiết kiệm diện tích được không? mặt tiền có hợp lý?...

○ ***Tổ chức kiểm toán việc lập dự toán***

Ở khâu lập dự toán chi phí, các KTV kiểm tra xem xét chi phí xây dựng dự kiến đã được tính toán đúng chưa, tránh trường hợp dự toán chi phí quá thấp để dự án được phê duyệt và có thể triển khai, sau đó trong quá trình triển khai lại xin bổ sung do không thể dừng dự án hoặc dự án lập quá cao, dẫn đến khi dự án được duyệt và thực hiện còn dư kinh phí để thực hiện những nguyện vọng đặc biệt như mua sắm những trang thiết bị đắt tiền hơn cho tòa nhà...

○ ***Tổ chức kiểm toán công tác giao thầu***

Kiểm tra xem các hạng mục đã được đưa ra đấu thầu như thế nào, hạn chế hay rộng rãi... Quá trình đấu thầu có được thực hiện đúng không (các nhà thầu có được đối xử như nhau? các điều kiện hợp đồng có được hài hòa, thống nhất? việc mở thầu có tuân thủ đúng quy định? khối lượng được xác định khi đem ra mời thầu có chính xác? việc lựa chọn nhà thầu trúng thầu có đảm bảo hợp lý?...)

○ ***Tổ chức kiểm toán việc thi công xây dựng***

Công việc chính khi tiến hành kiểm toán việc thi công gồm:

- Kiểm toán việc tổ chức thi công xây dựng: xem xét các hạng mục xây dựng đã được thi công như quy định trong hợp đồng hay không? đảm bảo đúng thời hạn, chi phí? các doanh nghiệp được giao hợp đồng đã phối hợp tốt với nhau hay không và các hợp đồng xây dựng đã được quyết toán đúng hay chưa?

- Kiểm toán các hạng mục xây dựng: KTV xem xét cơ quan quản lý xây dựng có thực hiện các nhiệm vụ giám sát công trình một cách kỹ lưỡng và có hệ thống thông qua việc kiểm tra nhật ký công trình để qua đó đánh giá việc hoàn thành nhiệm vụ theo đúng quy định và khi cần có thể trình bày trước tòa.

- Kiểm toán việc thực hiện hợp đồng: kiểm toán tập trung hơn đến các hạng mục bổ sung hoặc thay đổi, trách nhiệm và việc thực hiện các khoản phạt hợp đồng do không thực hiện đúng như cam kết.

○ ***Tổ chức kiểm toán quyết toán***

Khi kiểm toán việc quyết toán công trình, ngoài việc căn cứ trên hồ sơ, chứng từ do đơn vị cung cấp, một nội dung quan trọng và không thể bỏ qua trong kiểm toán quyết toán là đối chiếu chi tiết mời thầu với bằng chứng thực hiện và với hạng mục xây dựng đã thi công thực tế (KTV phải kiểm tra tận nơi tính đúng đắn của các bằng chứng này cũng như chất lượng của hạng mục thực hiện). Ngoài ra, khi kiểm toán cần chú ý đến tất cả những yếu tố làm tăng, giảm thanh toán như kiểm tra xem đã khấu trừ các khoản giảm giá khi thanh toán nhanh và các khoản giảm giá chưa, các khoản giảm giá do khiếm khuyết của hợp đồng chưa?...

○ ***Kiểm toán kết thúc xây dựng***

Để quản lý vận hành và bảo dưỡng công trình một cách kinh tế thì không thể thiếu các sơ đồ hiện trạng và nhất là các hướng dẫn sử dụng đối với các trang thiết bị của tòa nhà, vì vậy KTV cần phải xem xét xem có những tài liệu này hay không và đã được bàn giao cho bên sử dụng chưa?

**1.3.4. Bài học rút ra từ kinh nghiệm quốc tế về tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành**

Để tận dụng có hiệu quả kinh nghiệm của các nước, các bài học kinh nghiệm sẽ được đúc rút trên cơ sở tính đến khả năng áp dụng phù hợp với thực tiễn hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐT XDCBHT do kiểm toán độc lập Việt nam thực hiện tác giả rút ra một số các bài học kinh nghiệm về tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐT XDCB do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện như sau.

### ***1.3.4.1. Bài học kinh nghiệm về phạm vi kiểm toán***

Thực hiện kiểm toán ở tất cả các giai đoạn của quá trình đầu tư: mặc dù chưa có những tổng kết và đánh giá đầy đủ về thất thoát, lãng phí của từng giai đoạn của đầu tư là bao nhiêu, song sai sót trong đầu tư XD CB là lớn và nghiêm trọng, nó xảy ra trong tất cả các giai đoạn của quá trình đầu tư, do vậy để góp phần nâng cao hiệu quả sử dụng vốn đầu tư trong đầu tư XD CB không thể chỉ tập trung xử lý ở một giai đoạn nào, mà phải làm toàn diện.

Công tác kiểm toán độc lập BCQTĐAĐTXDCBHT ở nước ta hiện nay chủ yếu tập trung kiểm toán khi công trình đã hoàn thành đưa vào sử dụng (có tiến hành kiểm toán một số dự án đang trong giai đoạn thi công nhưng chỉ dừng ở việc đánh giá, xác nhận giá trị khối lượng thực hiện trong kỳ). Như vậy, mới chỉ thực hiện kiểm toán được một giai đoạn của quá trình đầu tư. Trong khi các giai đoạn khác của quá trình đầu tư đều có thể có sai sót, thất thoát, lãng phí và tiêu cực.

Do đó để ngăn ngừa các sai sót, lãng phí, thất thoát, đảm bảo đầu tư có hiệu quả cần thiết phải kiểm toán ở tất cả các giai đoạn của quá trình đầu tư. Cụ thể:

- Giai đoạn chuẩn bị đầu tư: KTV cần xem xét tính hợp lý về quy mô, địa điểm và thời gian thực hiện dự án, sự phù hợp của các bản thiết kế...

- Giai đoạn thực hiện đầu tư: kiểm toán công tác chuẩn bị mặt bằng, công tác khảo sát, thiết kế; thẩm định, phê duyệt thiết kế và tổng dự toán; công tác lựa chọn nhà thầu và ký kết hợp đồng thi công; công tác nghiệm thu, thanh quyết toán khối lượng hoàn thành...

- Giai đoạn kết thúc xây dựng đưa dự án vào hoạt động: kiểm toán công tác bàn giao, vận hành công trình; quyết toán, phê duyệt quyết toán...

Đồng thời ứng với mỗi giai đoạn, đoàn kiểm toán cần phải lập kế hoạch kiểm toán cụ thể (từ tổng hợp đến chi tiết) về trọng yếu, rủi ro, phương pháp kiểm toán, nhân sự thực hiện... Trong đó coi trọng hơn đến việc bố trí thời gian và nhân sự để kiểm tra thực tế hiện trường để so sánh với hồ sơ nghiệm thu, hoàn công.

### ***1.3.4.2. Bài học kinh nghiệm về thực hiện các loại hình kiểm toán khi tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT do kiểm toán độc lập thực hiện.***

Đối với Việt Nam, kiểm toán hoạt động còn rất mới mẻ. Những năm qua, kiểm toán độc lập Việt Nam mới chỉ tập trung tiến hành kiểm toán tuân thủ và kiểm toán báo cáo tài chính mà chưa thực hiện loại hình kiểm toán hoạt động. Kiểm toán hoạt động đối với dự án đầu tư để đưa ra những đánh giá việc đầu tư dự án đó là kinh tế và hiệu quả hay không hiệu quả (lãng phí, thất thoát), để từ đó đưa ra những cảnh báo cho các dự án khác trong tương lai. Chỉ có thể đưa ra được những đánh giá như vậy khi có sự kết hợp giữa các loại hình kiểm toán, trong đó loại hình kiểm toán độc lập được coi là chủ đạo và ưu tiên thực hiện.

### ***1.3.4.3. Bài học kinh nghiệm về việc bố trí nhân sự kiểm toán***

Mặc dù trong những năm qua, các đơn vị kiểm toán đã quan tâm hơn đến công tác tuyển chọn nhân viên, lượng KTV tăng lên hàng năm, tuy nhiên cơ cấu nhân viên theo chuyên ngành đào tạo chưa đáp ứng được yêu cầu công việc, đặc biệt là lĩnh vực đầu tư XD CB.

Vì vậy, để tiến hành kiểm toán các công trình, dự án một cách hiệu quả, ngoài việc phải nâng cao trình độ KTV thông qua các khóa đào tạo, tập huấn thì việc tuyển dụng thêm các kỹ sư và chuyên gia kỹ thuật am hiểu các lĩnh vực liên quan đến các công trình, dự án là hết sức cần thiết.

## **KẾT LUẬN CHƯƠNG 1**

Chương 1 đã trình bày các vấn đề cơ bản có mối quan hệ logic: *Thứ nhất*: Tổng quan về dự án đầu tư XD CB, Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành và phân tích những đặc điểm của các dự án đầu tư XD CB có ảnh hưởng đến tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT trong việc xác định về nội dung, quy trình, phương pháp kiểm toán, tổ chức bộ máy, kiểm soát chất lượng kiểm toán Báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành. Bên cạnh đó phân tích những đặc trưng cơ bản của kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT. Từng vấn đề lý luận được trình bày một cách logic, làm tiền đề lý luận để tác giả đi sâu nghiên cứu khung lý luận về nội dung về tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT do kiểm toán độc lập thực hiện. *Thứ hai*: Luận án đi sâu khái quát và hệ thống hóa các vấn đề lý luận cơ bản về tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập thực hiện, như: Khái niệm kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT; Khái niệm, ý nghĩa của tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện; Đối tượng, mục tiêu, nội dung, căn cứ kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT; Tổ chức nhân sự trong công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT; Quy trình kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT; Tổ chức kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT; *Thứ ba*: Kinh nghiệm quốc tế về tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT từ đó rút ra bài học kinh nghiệm đối với tổ chức công tác BCQTĐAĐTXDCBHT do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện.

Những vấn đề lý luận cơ bản được trình bày ở trên làm cơ sở cho việc nghiên cứu đánh giá thực trạng và định hướng hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện trong chương 2 và chương 3

## Chương 2

# THỰC TRẠNG TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH HIỆN NAY CỦA CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM

## 2.1. KHÁI QUÁT VỀ QUÁ TRÌNH HÌNH THÀNH, PHÁT TRIỂN CỦA KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP Ở VIỆT NAM

### 2.1.1. Khái quát về kiểm toán độc lập ở Việt Nam hiện nay

#### 2.1.1.1. *Quá trình hình thành và phát triển của kiểm toán độc lập ở Việt Nam*

Sau năm 1986, kể từ khi Việt Nam chính thức chuyển đổi cơ chế kế hoạch hóa tập trung sang cơ chế kinh tế thị trường, với chủ trương đa dạng hóa các loại hình sở hữu, đa dạng hóa các loại hình đầu tư thể hiện ở các chính sách mở và khuyến khích để kêu gọi dòng vốn đầu tư nước ngoài vào Việt Nam, nhu cầu sử dụng thông tin tài chính tăng lên đòi hỏi BCTC phải được kiểm toán bởi các tổ chức độc lập và có năng lực. Trước yêu cầu đó ngày 13/05/1991 theo giấy phép số 957/PPTL của Thủ tướng Chính phủ, Bộ tài chính đã ký quyết định thành lập hai công ty kiểm toán đều trực thuộc Bộ tài chính: Quyết định số 165-TC/QĐ/TCCB thành lập Công ty Kiểm toán Việt Nam với tên giao dịch là VACO (Nay là Công ty TNHH Kiểm toán Deloitte Việt Nam); Quyết định số 164-TC/QĐ/TCCB thành lập Công ty Dịch vụ Kế toán với tên giao dịch là ASC, ngày 14/09/1993 Công ty đổi tên thành Công ty Dịch vụ Tư vấn Tài chính Kế toán và Kiểm toán (AASC) theo Quyết định số 639-TC/QĐ/TCCB (nay là Công ty TNHH Hãng Kiểm toán AASC). Sự kiện này là bước ngoặt lớn chính thức đánh dấu sự ra đời của hoạt động kiểm toán độc lập tại Việt Nam. Hai công ty này không chỉ phát triển hoạt động kiểm toán và tư vấn trong nước mà còn thực hiện hợp tác phát triển với các Công ty kiểm toán độc lập và tổ chức nước ngoài. Năm 1991, Công ty Ernst and Young là Công ty kiểm toán độc lập nước ngoài đầu tiên được Bộ tài chính Việt nam chấp thuận cho phép thành lập văn phòng hoạt động tại Việt Nam. Nối tiếp công ty này, nhiều hãng kiểm toán lớn trên thế giới có chi nhánh và văn phòng ở nhiều quốc gia cũng tham gia cung cấp dịch vụ kiểm toán ở Việt Nam.

Sự ra đời của ngành kiểm toán độc lập tại Việt Nam để thực hiện chức năng kiểm tra và xác nhận sự trung thực và hợp lý của các thông tin kinh tế, tài chính của doanh nghiệp, tổ chức góp phần nâng cao sự tin tưởng của các đơn vị và cá nhân có quyền lợi và nghĩa vụ với doanh nghiệp.

Đến năm 2011 thì kiểm toán độc lập đã thực sự hoàn chỉnh về mặt pháp lý kể từ khi có luật kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 ra đời và có hiệu lực từ ngày

01/01/2012; Nghị định số 17/2012/NĐ-CP ngày 13/03/2012, có hiệu lực thi hành ngày 01/05/2012.

### ***2.1.1.2. Hình thức sở hữu và quy mô của các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam***

Sau khi Luật Doanh nghiệp 2005 có hiệu lực, Chính phủ ban hành Nghị định số 105/2004/NĐ-CP ngày 30/03/2004 về kiểm toán độc lập và Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 64/2004/TT-BTC ngày 29/06/2004 hướng dẫn thi hành Nghị định, hình thức sở hữu của các công ty kiểm toán độc lập là: Công ty hợp danh, Doanh nghiệp tư nhân và Công ty TNHH hai thành viên trở lên.

Tính đến hết ngày 31/12/2020 nước ta có 203 công ty kiểm toán độc lập được cấp giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kiểm toán, 100% các công ty đều là công ty TNHH hai thành viên trở lên. Trong đó bao gồm cả các công ty 100% vốn nước ngoài và công ty có phần vốn đầu tư nước ngoài, công ty có thành viên góp vốn là tổ chức và các công ty còn lại có 100% vốn góp trong nước. Chi tiết về sự phát triển của các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam giai đoạn 2015-2020 được trình bày ở *Phụ lục 2.1 “ Sự phát triển của các công ty Kiểm toán độc lập ở Việt Nam giải đoạn 2015 -2020”*.

Quy mô của các công ty kiểm toán năm sau có sự chuyển biến đáng kể so với năm trước, cụ thể từ 01/01/2015, mỗi công ty kiểm toán đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kiểm toán phải có ít nhất 05 KTV được cấp giấy chứng nhận, đồng thời vốn pháp định đối với Công ty TNHH hai thành viên trở lên tối thiểu là 5 tỷ đồng, trong đó trên 50% vốn điều lệ phải thuộc về các KTV hành nghề. Theo số liệu báo cáo các công ty kiểm toán về số lượng nhân viên của các công ty đến thời điểm 31/12/2020 là: 13.732 người tăng 2,34% so với năm 2019 (13.418 người); số lượng kiểm toán viên được cấp giấy chứng nhận đăng ký hành nghề kiểm toán tính đến ngày 31/12/2020 là 2311 người tăng 3,03% so với năm 2019 (2243 người).

Về quy mô tổng vốn kinh doanh toàn ngành năm 2020 là: 1.967.510,05 triệu đồng, tăng 11,48% so với năm 2019 (1.764.916,74 triệu đồng).

### ***2.1.1.3. Đặc điểm dịch vụ cung cấp***

Dịch vụ các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam cung cấp được quy định trong Luật kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 ngày 29/03/2011 bao gồm: các dịch vụ kiểm toán (kiểm toán BCTC, kiểm toán hoạt động, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán soát xét, kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành, kiểm toán BCTC vì mục đích thuế và công việc kiểm toán khác), dịch vụ soát xét BCTC, thông tin tài chính và dịch vụ bảo đảm khác; các dịch vụ tư vấn (tư vấn kinh tế, tài chính, thuế; tư vấn quản lý,

chuyển đổi và tái cơ cấu doanh nghiệp; tư vấn ứng dụng công nghệ thông tin trong quản trị của doanh nghiệp, tổ chức); dịch vụ kế toán theo quy định của pháp luật về kế toán; thẩm định giá tài sản và đánh giá rủi ro kinh doanh; dịch vụ bồi dưỡng kiến thức tài chính, kế toán, kiểm toán; dịch vụ liên quan khác về tài chính, kế toán, thuế theo quy định của pháp luật.

Theo *Phụ lục 2.2 “Doanh thu theo cơ cấu dịch vụ giai đoạn 2015-2020”* cho thấy doanh thu năm 2020 toàn ngành kiểm toán độc lập đạt 8.482.519 triệu đồng, tăng 3,76% so với năm 2019 (8.174.995 triệu đồng). Cơ cấu doanh thu các dịch vụ cung cấp không biến đổi nhiều giữa các năm, thể hiện nhu cầu về các dịch vụ của công ty kiểm toán là khá ổn định. Dịch vụ kiểm toán BCTC vẫn chiếm tỷ trọng lớn nhất trong các dịch vụ công ty kiểm toán cung cấp. Doanh thu cung cấp dịch vụ kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành năm 2020 chiếm 20,14% tổng doanh thu cung cấp dịch vụ của các công ty kiểm toán và đạt 1.708.615 triệu đồng, tăng 5,22% so với năm 2019 (1.623.923 triệu đồng).

#### **2.1.1.4. Đặc điểm khách hàng**

Theo quy định tại Luật kiểm toán độc lập và các văn bản pháp lý khác của Nhà nước thì tất cả các dự án quan trọng quốc gia, dự án nhóm A sử dụng nguồn vốn nhà nước khi hoàn thành đều phải kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành trước khi trình cấp có thẩm quyền thẩm tra, phê duyệt quyết toán. Các dự án còn lại, người có thẩm quyền quyết định phê duyệt đầu tư dự án xem xét, quyết định việc lựa chọn nhà thầu kiểm toán độc lập để kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành.

Với các dự án đầu tư XDCB bằng nguồn vốn tư nhân, mặc dù văn bản pháp quy không quy định cụ thể, nhưng ngày nay do nhu cầu phục vụ công tác quản trị, cung cấp cho các Ngân hàng, tổ chức tín dụng, các cơ quan quản lý Nhà nước..nên hầu hết các chủ đầu tư các dự án này đều có nhu cầu kiểm toán Báo cáo kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.

Qua *Phụ lục 2.3 “Tình hình doanh thu cơ cấu theo đối tượng khách hàng giai đoạn 2016- 2020”* thấy rằng: số lượng khách hàng năm 2020 là 61.079 khách hàng, tăng 8,37% so với năm 2019 (56.362 khách hàng) trong đó doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, các doanh nghiệp, đơn vị, tổ chức khác chiếm đa số. Điều này cho thấy nhu cầu cần kiểm toán nói chung và kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT ngày càng tăng, đáp ứng yêu cầu quản lý cũng như tốc độ phát triển của nền kinh tế.

#### **2.1.1.5. Số lượng và chất lượng đội ngũ KTV**

Vào tháng 10/1994, BTC đã tổ chức kỳ thi tuyển đầu tiên và đã cấp chứng chỉ đặc cách cho 49 người đủ điều kiện, tiêu chuẩn KTV chuyên ngành. Sau đó, qua các kỳ



thi KTV, số lượng người được cấp chứng chỉ ngày càng gia tăng. Ngoài các KTV được BTC cấp chứng chỉ, còn có các KTV được các tổ chức nghề nghiệp của các nước trên thế giới cấp chứng chỉ.

Số người được cấp giấy chứng nhận đăng ký hành nghề kiểm toán còn rất khiêm tốn, năm 2019 là 2.243 người, năm 2020 là 2.311 người, như số KTV được cấp giấy chứng nhận đăng ký hành nghề kiểm toán năm 2020 chỉ tăng 3,03% so với năm 2019, theo *Phụ lục 2.4 “Tình hình nhân viên các công ty kiểm toán độc lập năm 2015-2020”*, do đó số lượng KTV hành nghề hiện nay vẫn thiếu so với nhu cầu thực tế.

Số lượng người Việt Nam có chứng chỉ KTV quốc tế ngày càng tăng thể hiện KTV trong các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam đã và đang có sự chuẩn bị cho quá trình hội nhập kinh tế khu vực và thế giới. Đồng thời số lượng người có chứng chỉ KTV hành nghề kiểm toán cũng tăng qua các năm thể hiện năng lực của nhóm kiểm toán cũng như chất lượng kiểm toán ngày càng tăng lên.

### **2.1.2. Những kết quả đạt được trong quá trình hoạt động của kiểm toán độc lập Việt Nam**

Kể từ khi ra đời đến nay, các công ty kiểm toán độc lập đã thực hiện hàng vạn cuộc kiểm toán với các quy mô khác nhau ở nhiều lĩnh vực: Kiểm toán BCTC cho các doanh nghiệp, tổ chức; Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành; Kiểm toán theo thủ tục thỏa thuận; Soát xét BCTC; Định giá doanh nghiệp Nhà nước chuyển sang công ty cổ phần; Tư vấn tài chính, kế toán, tư vấn thuế. Qua quá trình kiểm toán đã phát hiện nhiều sai sót, gian lận trong công tác quản lý tài chính kế toán của các doanh nghiệp, tổ chức. Đặc biệt trong công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án XD CB hoàn thành đã phát hiện nhiều sai phạm trong công tác quản lý đầu tư xây dựng từ khâu lập dự án ban đầu, thực hiện dự án và quyết toán dự án, qua đó đã giúp các cơ quan từ trung ương đến các địa phương trong cả nước kiểm soát và giảm được rất nhiều các thất thoát trong lĩnh vực đầu tư XD CB, tăng thu, tiết kiệm chi cho ngân sách Nhà nước nhiều nghìn tỷ đồng. Kiểm toán độc lập cũng thực hiện chức năng tư vấn, góp ý cho các đơn vị được kiểm toán giúp cho đơn vị ngày càng hoàn thiện hơn trong công tác quản lý tài chính, kế toán; công tác quản lý các dự án đầu tư XD CB của đơn vị mình. Thông qua hoạt động kiểm toán, kiểm toán độc lập đã có nhiều kiến nghị với các cơ quan quản lý Nhà nước nhằm hoàn thiện các cơ chế, chính sách về quản lý tài chính, kế toán, thuế, công tác quản các lý dự án đầu tư XD CB, góp phần phân công khai, minh bạch và lành mạnh hóa nền tài chính Quốc gia. Ngoài nhiệm vụ kiểm toán, kiểm toán độc lập Việt Nam còn đóng góp nhiều trong công tác xây dựng và tuân thủ pháp luật,

mở rộng quan hệ hợp tác quốc tế trong lĩnh vực kế toán, kiểm toán, tư vấn và công tác nghiên cứu khoa học, đào tạo bồi dưỡng cán bộ phục vụ cho sự phát triển của ngành kiểm toán độc lập, hòa nhập kịp thời với ngành kiểm toán độc lập của thế giới.

## **2.2. THỰC TRẠNG VỀ HOẠT ĐỘNG ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN Ở VIỆT NAM**

### **2.2.1. Những kết quả đạt được trong hoạt động đầu tư vào các dự án xây dựng cơ bản**

Trong những năm qua, nhà nước đã dành một nguồn vốn tương đối lớn cho XDCCB và đạt được những kết quả tích cực:

Thứ nhất, hoàn thiện thể chế quản lý vốn đầu tư XDCCB, siết chặt kỷ luật đầu tư công nhằm nâng cao hiệu quả đầu tư.

Thứ hai, việc bố trí vốn đầu tư được bố trí tập trung, hiệu quả hơn trước, góp phần khẳng định vai trò chủ đạo của vốn NSNN. Nợ đọng XDCCB đã được khống chế và có biện pháp giải quyết kịp thời. Việc lập kế hoạch vốn đầu tư đã bám sát kế hoạch tài chính - ngân sách 3-5 năm, tính đến tổng thể các nguồn lực đảm bảo an toàn tài chính và kiểm soát bội chi, nợ công.

Thứ ba, tỷ trọng đầu tư của khu vực nhà nước đang giảm dần phù hợp với chủ trương, định hướng của Đảng và Nhà nước về khuyến khích sự tham gia của khu vực ngoài nhà nước cho đầu tư phát triển.

Hoạt động đầu tư cho XDCCB đã góp phần phát triển hệ thống hạ tầng - kỹ thuật, thiết yếu cho xã hội, có ảnh hưởng trực tiếp đến việc phát triển kinh tế, xã hội, chính trị, an ninh, quốc phòng trong tiến trình công nghiệp hóa, hiện đại hóa đất nước. Đồng thời nó là cơ sở để thu hút nguồn vốn đầu tư nước ngoài vào Việt Nam.

### **2.2.2. Những hạn chế trong hoạt động đầu tư vào các dự án xây dựng cơ bản**

Bên cạnh những kết quả đạt được, hoạt động đầu tư vào các dự án XDCCB vẫn còn tồn tại những hạn chế:

#### ***Đối với các dự án XDCCB sử dụng vốn Nhà nước:***

- Công tác phê duyệt chủ trương đầu tư một số dự án chưa căn cứ theo kế hoạch đầu tư công trung hạn giai đoạn 2016-2020 hoặc chiến lược, quy hoạch và kế hoạch phát triển kinh tế - xã hội của địa phương, chưa xác định rõ nguồn vốn và khả năng cân đối vốn.

- Còn tồn tại tình trạng phê duyệt dự án đầu tư khi chủ trương đầu tư chưa được phê duyệt, chưa đủ thủ tục, không phù hợp với quy hoạch vùng, không thuộc giai đoạn 2016-2020 hoặc trùng lặp với dự án khác đã được phê duyệt, có trường hợp phê duyệt

vượt định mức; quyết định đầu tư chưa xác định rõ nguồn vốn, thời gian thực hiện dự án; xác định tổng mức đầu tư còn sai sót, thiếu chính xác, phải điều chỉnh nhiều lần với giá trị lớn.

- Một số dự án thực hiện đầu tư khi chưa có Báo cáo đánh giá tác động môi trường; hồ sơ khảo sát còn chưa đầy đủ, thiếu chính xác, chưa phù hợp với tiêu chuẩn kỹ thuật và quy trình thiết kế; thiết kế kỹ thuật chưa tuân thủ thiết kế cơ sở hoặc chưa sát với thực tế dẫn đến phải điều chỉnh trong quá trình thi công tại nhiều dự án; phê duyệt dự toán còn sai sót, có trường hợp tổng giá trị dự toán được duyệt vượt tổng mức đầu tư.

- Hồ sơ mời thầu (hồ sơ yêu cầu) của một số dự án chưa đầy đủ theo quy định; phê duyệt hồ sơ mời thầu, kế hoạch đấu thầu chưa đúng quy định; hồ sơ dự thầu (hồ sơ đề xuất) của một số nhà thầu chưa tuân thủ đầy đủ yêu cầu của hồ sơ mời thầu; quá trình chấm thầu vẫn còn sai sót; áp dụng hình thức lựa chọn nhà thầu không đúng quy định; công tác thương thảo, ký kết hợp đồng chưa bảo đảm theo quy định, một số điều khoản hợp đồng ký kết còn thiếu chặt chẽ gây thất thoát NSNN; tổ chức thi công trước khi hợp đồng được ký kết chưa đúng quy định; phương án bồi thường còn sai sót, chưa sát thực tế; bồi thường, hỗ trợ không đúng quy định; xây dựng khu tái định cư tập trung vượt quy mô cần thiết gây lãng phí.

- Hồ sơ quản lý chất lượng công trình còn thiếu sót, không đầy đủ xảy ra tại hầu hết các dự án; công tác giám sát thi công tại một số dự án không chặt chẽ theo quy định; tỷ lệ dự án được kiểm tra, giám sát còn thấp; một số chủ đầu tư không thực hiện chế độ báo cáo giám sát đầu tư; chất lượng thi công một số hạng mục chưa đảm bảo, có hiện tượng xuống cấp, hư hỏng...

- Tiến độ thực hiện tại một số dự án còn chậm so với kế hoạch ban đầu hoặc chậm được đưa vào sử dụng làm giảm hiệu quả nguồn vốn đầu tư.

- Công tác nghiệm thu, thanh toán còn sai sót; còn tình trạng nghiệm thu, thanh toán, quyết toán khối lượng chưa thi công hoặc không đúng thực tế.

Ngoài ra, qua kết quả kiểm toán một số dự án đầu tư bằng nguồn vốn ODA, vốn của các tập đoàn, tổng công ty nổi lên một số vấn đề như: Việc lập và giao kế hoạch vốn còn chưa sát thực tế, có trường hợp không giao kế hoạch vốn nhưng vẫn được giải ngân; chậm thu hồi vốn ứng trước; bố trí vốn đối ứng cho các dự án chưa kịp thời; còn tình trạng sử dụng vốn của dự án sai mục đích, không đúng đối tượng; chưa có cơ chế kiểm soát tỷ giá giữa đồng ngoại tệ và Việt Nam đồng để rút vốn giải ngân làm tăng số tiền ngoại tệ vay nợ nước ngoài; một số dự án còn dư vốn không sử dụng hết nhưng chưa kịp thời báo cáo các cơ quan có thẩm quyền xử lý gây lãng phí; lựa chọn nhà thầu

còn hạn chế do bị ràng buộc bởi quy định của nhà tài trợ; còn nợ đọng đầu tư xây dựng cơ bản...

***Đối với các dự án XDCB sử dụng nguồn vốn khác:***

- Chủ đầu tư chưa huy động đủ vốn theo cơ cấu vốn trong phương án tài chính được duyệt;

- Thẩm định, phê duyệt dự án đầu tư khi chưa có ý kiến tham gia của các cơ quan liên quan, không đúng quy hoạch ngành; phê duyệt dự án khi chưa có báo cáo đánh giá tác động môi trường;

- Một số dự án lập tổng mức đầu tư không sát thực tế dẫn đến trong quá trình thực hiện phải điều chỉnh nhiều lần với giá trị lớn;

- Không thực hiện đúng cam kết với Thủ tướng Chính phủ về tiến độ khi xin chỉ định thầu, áp dụng lựa chọn nhà thầu không đúng quy định và ký kết hợp đồng vượt giá gói thầu; ký kết hợp đồng không đúng quy định, khi chưa có bảo lãnh của Chính phủ; tiến độ hoàn thành dự án còn chậm so với kế hoạch, còn để xảy ra nợ đọng xây dựng cơ bản, chậm quyết toán dự án hoàn thành.

- Một số dự án có hiệu quả đầu tư thấp do trữ lượng không đạt như khảo sát, giá sản phẩm tiêu thụ giảm mạnh hoặc đang thua lỗ lớn, tiềm ẩn nguy cơ mất toàn bộ vốn đầu tư.

**2.3. THỰC TRẠNG TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BCQTDAĐTXDCBHT HIỆN NAY DO CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM THỰC HIỆN.**

Để mô tả và đánh giá thực trạng tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án XDCB hoàn thành do các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện, tác giả dựa trên nguồn dữ liệu trong tài liệu họp thường niên Giám đốc các công ty kiểm toán của các năm do Bộ tài chính phối hợp với VACPA phát hành để thu thập và thống kê về danh sách các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam, số lượng kiểm toán viên hành nghề trong các công ty và đặc biệt là dữ liệu về doanh thu cung cấp dịch vụ kiểm toán của các công ty kiểm toán độc lập Việt nam tham gia cung cấp dịch vụ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT. Tác giả lựa chọn danh sách các công ty kiểm toán để khảo sát được căn cứ vào doanh thu kiểm toán hàng năm và số lượng kiểm toán viên hành nghề hàng năm bởi lý do doanh thu và số lượng kiểm toán viên hành nghề nó phản ánh quy mô của công ty cũng như lực lượng KTV tham gia thực hiện kiểm toán.

Nhóm cán bộ được tác giả chọn để khảo sát là các KTV và các KThV, sở dĩ tác giả chọn 2 nhóm cán bộ trên để khảo sát là do cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT là cuộc kiểm toán rất đặc thù, vừa kết hợp kiến thức và kinh nghiệm của KTV về lĩnh vực tài chính, kế toán, kiểm toán đặc biệt các KTV có nhiều kinh nghiệm tham gia

kiểm toán các dự án đầu tư XDCB, nó còn đặc biệt cần thiết phải có sự tham gia của các KThV- đây là nhóm cán bộ kỹ thuật viên chuyên môn sâu về kỹ thuật xây dựng dân dụng, công nghiệp, giao thông, thủy lợi, kỹ thuật điện. Đối với cuộc kiểm toán này thì các KThV tham gia thực hiện với khối lượng lớn các công việc so với các KTV, nó cũng đòi hỏi các KThV vững vàng kiến thức chuyên môn, nhiều kinh nghiệm thực tiễn.

Tác giả dựa trên các nguồn thông tin chính: Tổng hợp kết quả khảo sát gửi tới các đối tượng khảo sát của đề tài gồm nhóm các KTV và nhóm KThv; Báo cáo tổng kết hoạt động thường niên của các Công ty kiểm toán độc lập; Báo cáo kiểm tra tình hình hoạt động của các công ty kiểm toán qua các năm và khảo sát hồ sơ giấy tờ làm việc của KTV ở một số Công ty kiểm toán độc lập có cung cấp dịch vụ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành. Kết quả tổng hợp tình hình phiếu khảo sát được trình bày ở bảng 2.1

**Bảng 2.1. Tổng hợp tình hình phiếu khảo sát**

STT	Nhóm cán bộ được khảo sát	Số phiếu phát ra	Số phiếu thu về	Tỷ lệ (%)
1	Nhóm các kiểm toán viên (KTV)	145	128	88,27
2	Nhóm các kỹ thuật viên (KThV)	45	38	84,44
	<b>Tổng cộng</b>	<b>190</b>	<b>166</b>	<b>87,36</b>

(Nguồn: Tác giả tổng hợp từ thực tế gửi- nhận phiếu khảo sát)

Tổng hợp kết quả trả lời chi tiết của các phiếu khảo sát nhận được trình bày tại Phụ lục 1C

### **2.3.1. Cơ sở pháp lý cho hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện.**

*Giai đoạn 1:* Hoạt động KTĐL ở Việt Nam bắt đầu hình thành từ năm 1991, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 07-CP ngày 29/01/1994 về việc ban hành Quy chế KTĐL trong nền kinh tế quốc dân. Bộ tài chính đã ban hành các văn bản hướng dẫn thực hiện nghị định số 07-CP gồm: Thông tư số 22-TC/CĐKT ngày 19/3/1994 hướng dẫn thực hiện Nghị định 07-CP; Quyết định số 237/TC/QĐ/CĐKT ngày 19/03/1994 ban hành quy chế thi tuyển và cấp chứng chỉ KTV.

*Giai đoạn 2:* Từ năm 1998 đến nay, đầu tư nước ngoài tăng nhanh, Nhà nước bãi bỏ quy định xét duyệt BCTC, quyết toán thuế và đòi hỏi doanh nghiệp phải được kiểm toán theo Luật định trước khi công khai, yêu cầu bắt buộc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT thuộc nguồn vốn Nhà nước làm cho nhu cầu dịch vụ kiểm toán ngày càng tăng. Để tạo điều kiện cho KTĐL Việt Nam phát triển và góp phần tăng

cường chất lượng kiểm toán, từ năm 2004 đến nay, Nhà nước đã ban hành nhiều văn bản về về KTĐL, bao gồm:

+ Các nghị định của chính phủ gồm Nghị định số 105/2004/NĐ-CP ngày 30/03/2004 của Chính phủ về KTĐL; Nghị định 133/2005/NĐ-CP ngày 31/10/2005; Nghị định số 30/2009/NĐ-CP ngày 30/03/2009 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của nghị định số 105/2004/NĐ-CP và Nghị định số 16/2011/NĐ-CP ngày 22/02/2011 sửa đổi, bổ sung một số điều của nghị định số 105.

+ Các thông tư của Bộ Tài chính gồm thông tư số 64/2006/TT-BTC ngày 29/6/2004 của Bộ tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của nghị định 105; Các quyết định của Bộ Tài chính gồm Quyết định 32/2007/QĐ-BTC ngày 15/5/2007 của Bộ tài chính ban hành “Quy chế kiểm soát chất lượng dịch vụ kiểm toán”.

+ Năm 2011 đến nay có Luật KTĐL số 67/2011/QH12 đã được Quốc hội thông qua ngày 29/3/2011 và có hiệu lực bắt đầu từ ngày 01/01/2012 và nhiều văn bản hướng dẫn Luật KTĐL, trong đó có các văn bản liên quan đến kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT như nghị định số 17, thông tư số 157/2014/TT-BTC về kiểm soát chất lượng dịch vụ kế toán kiểm toán.

- Về các chuẩn mực kiểm toán:

+ Từ năm 1999 đến năm 2005 Bộ Tài chính đã ban hành 08 quyết định về việc ban hành 38 chuẩn mực kiểm toán, trong đó có Quyết định số 03/2005/QĐ-BTC ngày 18/01/2005 về việc ban hành CMKiT số 1000 - “Kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành” và Quyết định số 87/2005/QĐ-BTC ngày 01/12/2005 về việc ban hành và công bố chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán Việt Nam.

+ Tuy nhiên từ năm 2005, hệ thống CMKiT quốc tế đã có nhiều thay đổi và ban hành mới và sửa đổi đòi hỏi Việt Nam phải cập nhật các CMKiT để phù hợp với hệ thống CMKiT quốc tế. Từ năm 2008 Việt Nam đã thực hiện nghiên cứu, soạn thảo, cập nhật Hệ thống CMKiT Việt Nam phù hợp với CMKiT quốc tế hiện hành (do liên đoàn kế toán quốc tế- IFAC soạn thảo và công bố tháng 4/2009). Cho đến nay Bộ Tài chính đã ban hành các chuẩn mực liên quan đến kiểm toán BCTC gồm 37 CMKiT, trong đó có chuẩn mực kiểm soát chất lượng số 1(VSQC1), các chuẩn mực này được ban hành kèm theo thông tư số 214/2012/TT-BTC ngày 06/12/2012, bên cạnh đó Bộ Tài chính còn ban hành thông tư số 67/2015/TT-BTC ngày 08 tháng 05 năm 2015 về việc ban hành CMKiT số 1000 - Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành, thông tư số 70/2015/TT-BTC ngày 08 tháng 05 năm 2015 ban hành chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán, thông tư số 43/VBHN-BTC ngày 07/10/2020 quy định

về kiểm soát chất lượng dịch vụ kiểm toán và văn bản hợp nhất 03/VBHN-BTC ngày 14/01/2019 về việc hợp nhất Nghị định hướng dẫn Luật Kiểm toán độc lập;

Bên cạnh đó Bộ Tài chính còn ban hành thông tư số 19/2011/TT-BTC ngày 14 tháng 02 năm 2011 quy định về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn Nhà nước; Thông tư số 09/2016/TT-BTC ngày 18/01/2016 về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn nhà nước, trong đó có quy định về kiểm toán độc lập các dự án đầu tư hoàn thành thuộc nguồn vốn Ngân sách Nhà nước; Thông tư số 64/2018/TT-BTC của Bộ Tài chính: Sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 09/2016/TT-BTC ngày 18 tháng 01 năm 2016 của Bộ Tài chính quy định về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn nhà nước; Thông tư số 10/2020/TT-BTC ngày 20 tháng 02 năm 2020 của Bộ Tài chính quy định về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn nhà nước

Để hướng dẫn cho các KTV, KThV thực hiện kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT cũng như làm cơ sở để Bộ tài chính cùng VACPA kiểm tra chất lượng hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, Bộ Tài chính ban hành Thông tư 67/2015/TT-BTC ngày 08/05/2015 về việc Ban hành Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam về kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành- Chuẩn mực kiểm toán số 1000 thay thế cho Quyết định số 03/2005/QĐ-BTC ngày 18/01/2005 và có hiệu lực từ ngày 01/07/2015. Chuẩn mực này quy định về: Phạm vi áp dụng; Mục tiêu kiểm toán tổng thể của KTV và doanh nghiệp kiểm toán; Hợp đồng kiểm toán; Trách nhiệm đối với Báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành và hồ sơ; Lập kế hoạch kiểm toán; Lập chương trình kiểm toán; Đánh giá hệ thống KSNB; Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu; Giao nhận hồ sơ báo cáo quyết toán; Nội dung kiểm tra Báo cáo quyết toán vốn đầu tư dự án hoàn thành; Phân tích, soát xét tổng thể kết quả cuộc kiểm toán; Báo cáo kiểm toán; Hồ sơ kiểm toán và kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán..

Đồng thời với các quy định của hệ thống chuẩn mực kiểm toán, Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (VACPA) đã nghiên cứu xây dựng và ban hành chương trình kiểm toán mẫu, nó vừa là công cụ hướng dẫn chi tiết và trợ giúp cho các kiểm toán viên, trợ lý kiểm toán viên, các kỹ thuật viên, các chuyên gia và trợ giúp cho các Công ty kiểm toán ở Việt Nam thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành đồng thời nó cũng là cơ sở để VACPA cùng với Bộ tài chính kiểm tra đánh giá chất lượng của cuộc kiểm toán.

Ngày 15/11/2016 Chủ tịch VACPA ký ban hành Quyết định số 314-2016/QĐ-VACPA về việc ban hành Chương trình kiểm toán mẫu áp dụng cho kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành hiện nay.

Bên cạnh hệ thống chuẩn mực kiểm toán và các văn bản quy định hướng dẫn về nghiệp vụ, khi tiến hành một cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành, các kiểm toán viên còn phải tuân thủ chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán (Ban hành theo thông tư số 70/2015/TT-BTC ngày 08/05/2015 của Bộ tài chính).

Ngoài các quy định về kiểm toán, khi tiến hành kiểm toán Báo cáo quyết toán vốn đầu tư dự án hoàn thành, các Kiểm toán viên, Kỹ thuật viên, chuyên gia còn phải tuân thủ đầy đủ chặt chẽ các quy định của Bộ Tài chính về hướng dẫn lập Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành như: Thông tư số 09/2016/TT-BTC ngày 18/01/2016 của Bộ Tài chính quy định về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn nhà nước; Nghị định 59/2015/NĐ-CP ngày 18/06/2015 của Chính phủ về quản lý dự án đầu tư xây dựng; Nghị định 32/2015/NĐ-CP ngày 25/03/2015 của Chính phủ về quản lý chi phí đầu tư xây dựng; Luật xây dựng số 50/2014/QH13 ngày 18/06/2014 của Quốc hội; Thông tư số 01/2015/TT-BXD ngày 20/03/2015 của Bộ Xây dựng về hướng dẫn xác định đơn giá nhân công trong xây dựng; Thông tư số 17/2013/TT-BXD ngày 30/10/2013 của Bộ Xây dựng xác định và quản lý chi phí khảo sát xây dựng; Luật đấu thầu 43/2013/QH13 ngày 26/02/2013; Thông tư số 13/2013/TT-BXD ngày 15/08/2013 của Bộ Xây dựng quy định thẩm tra, thẩm định và phê duyệt thiết kế xây dựng công trình; Nghị định số 03/2013/NĐ-CP ngày 04/01/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Nghị quyết số 49/2010/QH12 ngày 19/06/2010 của Quốc hội về dự án, công trình quan trọng Quốc hội quyết định chủ trương đầu tư...và một số văn bản khác của các Bộ ngành liên quan đến các dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành.

Như vậy có thể thấy rằng hiện nay có quá nhiều văn bản của Nhà nước quy định liên quan đến công tác kiểm toán BCQTĐAĐTĐTXDCBHT, có những văn bản chồng chéo nhau gây khó khăn trong quá trình vận dụng văn bản. Đặc biệt là văn bản của Bộ tài chính quy định về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn nhà nước thường xuyên thay đổi, cụ thể năm 2011 thông tư số 19/2011/TT-BTC ban hành ngày 14 tháng 02 năm 2011 quy định về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn Nhà nước thì đến năm 2016 thì thông tư số 09/2016/TT-BTC được ban hành ngày 18/01/2016 về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn nhà nước được ra đời thay thế cho thông tư số 19/2011/TT-BTC. Thông tư số 09/2016/TT-BTC của Bộ tài chính ban hành ngày 18/01/2016 quy định về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn nhà nước chưa được bao lâu thì Bộ tài chính lại ban hành thông tư số 64/2018/TT-BTC của Bộ Tài chính ban hành ngày 30/07/2018 Sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 09/2016/TT-BTC ngày 18 tháng 01 năm 2016 của Bộ Tài chính quy định về quyết toán



dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn nhà nước. Vừa ra đời nhưng nó đã bộc lộ nhiều vấn đề bất cập, nên Bộ tài chính ban hành Thông tư số 10/2020/TT-BTC của Bộ Tài chính ban hành ngày 20/02/2020 quy định về quyết toán dự án hoàn thành sử dụng nguồn vốn nhà nước để thay thế.

Qua kết quả khảo sát tại Phụ lục 1C, có 30;47/166 KTV và KThV cho rằng khung pháp lý về hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay là rất chặt chẽ và chặt chẽ, trong khi đó có 89/166 KTV và KThV chiếm tỷ lệ 53,61% cho rằng khung pháp lý về hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay còn chưa đồng bộ, thiếu chế tài xử lý. Các văn bản ban hành chủ yếu cho hoạt động kiểm toán Báo cáo tài chính. Ngay tại điều 5 của luật kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 ban hành ngày 29/03/2011 cũng chưa có thuật ngữ “Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành” vào văn bản luật. Tại điều 7 của luật này cũng chưa có nội dung về giá trị của Báo cáo kiểm toán về Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành.

Về chuẩn mực kiểm toán Việt nam số 1000 ban hành kèm theo thông tư số 67/2015/TT-BTC ngày 08/05/2015 quy định về kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành, theo kết quả khảo sát tại phụ lục 1C, có 108/166 KTV và KThV cho rằng chuẩn mực này nội dung dài và khó hiểu, 135/166 KTV và KThV cho rằng chuẩn mực này hướng dẫn còn chưa rõ ràng, khó áp dụng thực tế khi kiểm toán một số dự án đặc thù. Mặc dù là chuẩn mực chuyên sâu quy định về kiểm toán kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành, tuy nhiên trong quá trình kiểm toán KTV vẫn phải áp dụng các chuẩn mực khác quy định cho công tác kiểm toán BCTC của doanh nghiệp. Trong chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000 vẫn chưa có hướng dẫn cụ thể về phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư hoàn thành. Vì vậy việc ban hành mới, bổ sung sửa đổi các văn bản pháp lý, chuẩn mực kiểm toán liên quan tới kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành nói chung và kiểm toán BCQTĐAĐTXDCB nói riêng là rất cần thiết.

### **2.3.2. Thực trạng tổ chức nhân sự trong công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành**

#### ***2.3.2.1. Thực trạng về nhân sự tham gia kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành***

Nhân sự tham gia vào công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT chủ yếu là KTV, KThV và trợ lý kiểm toán. Qua kết quả thống kê từ Báo cáo tổng kết hoạt động hàng năm của các công ty kiểm toán độc lập do Bộ tài chính công bố hàng năm cho

thấy số Công ty kiểm toán độc lập tăng, số lượng KTV, KThV và nhân viên khác trong các Công ty kiểm toán độc lập có xu hướng ngày càng tăng, điều này phản ánh quy mô các Công ty kiểm toán độc lập Việt Nam ngày càng phát triển. Điều này cũng phản ánh nhu cầu sử dụng dịch vụ kiểm toán độc lập trong nền kinh tế ngày càng tăng. Tính đến ngày 31/12/2020 cả nước có 203 Công ty kiểm toán độc lập, số người có chứng chỉ KTV Việt Nam làm việc trong các công ty kiểm toán tính đến ngày 31/12/2020 là 2.519 người tăng 6,75% so với năm 2019 (2.349 KTV), trong đó có 2.494 KTV là người Việt Nam, 25 KTV là người nước ngoài. Số KTV hành nghề là 2.311 người tăng 3,03% so với năm 2019 (2.243 KTV). Qua bảng Phụ lục 2.4 cho thấy số nhân viên được cấp giấy chứng nhận ĐKHN kiểm toán trên tổng số nhân viên chiếm tỷ lệ rất nhỏ, năm 2019 có tỷ lệ là 17%, năm 2020 cũng là 17% (2.311 KTVHN/13.732 nhân viên).

Hàng năm số lượng kiểm toán viên đều là do các trợ lý kiểm toán viên, các nhân viên kế toán tại các công ty không cung cấp dịch vụ kiểm toán tham gia kỳ thi chứng chỉ kiểm toán viên mà đa số là trẻ tuổi và trước khi được cấp chứng chỉ kiểm toán viên hầu hết đều chỉ tham gia làm trợ lý kiểm toán BCTC hoặc làm kế toán cho các doanh nghiệp. Số lượng kiểm toán viên được cấp giấy chứng nhận ĐKHN kiểm toán hàng năm có tăng nhưng rất hạn chế, năm 2020 tăng 3,03% so với năm 2019. Qua các con số thống kê trên cho thấy số lượng KTVHN còn rất hạn chế, trong khi nhu cầu ngày càng tăng, đặc biệt là các KTVHN có nhiều kinh nghiệm kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT. Hiện nay số lượng KTVHN được tiếp cận và tham gia kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT rất ít và chưa có kinh nghiệm, trong khi đó do tính chất và đặc thù công việc lại đòi hỏi các kiểm toán viên có kinh nghiệm và đã tham gia trực tiếp công việc kiểm toán này.

Kết quả khảo sát của tác giả về nguồn nhân lực của các công ty kiểm toán độc lập tham gia vào các cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT cho thấy, hiện nay lực lượng nhân sự tham gia vào các cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT bao gồm: Các kiểm toán viên và các kỹ thuật viên, ngoài ra còn có nhân viên khác trợ giúp.

- Nhân lực là các KTVHN kiểm toán - người tham gia kiểm toán, soát xét và ký tên trên các báo cáo kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT hiện nay ở các công ty kiểm toán độc lập chiếm một tỷ lệ nhỏ so với lượng kiểm toán viên hành nghề tham gia kiểm toán BCTC, tỷ lệ này hàng năm tăng không đáng kể. Kết quả khảo sát tại *Phụ lục 1C* về việc các Công ty có tổ chức đào tạo cho các KTV tham gia soát xét và ký phát hành các báo cáo kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT cho thấy 18/166 người trả lời có được đào tạo, đây là một tỷ lệ quá nhỏ, số còn lại 148/166 trả lời không được công ty đào

tạo. Kết quả khảo sát về việc các KTV có được đào tạo chuyên môn về kỹ thuật xây dựng hay không thì có 38/166 KTV và KThV trả lời có được đào tạo chuyên sâu còn 128/166 KTV và KThV không được đào tạo chuyên sâu về kỹ thuật xây dựng.

Về công tác tuyển dụng giữa các công ty kiểm toán cũng có những chính sách tuyển dụng nhân sự khác nhau, đặc biệt là tuyển dụng kỹ thuật viên. Với nhân sự là các kỹ thuật viên thường được các công ty tuyển dụng như sau: Các sinh viên mới ra trường tốt nghiệp các trường đại học thuộc khối kỹ thuật như: Đại học Bách khoa, Đại học Giao thông vận tải, Đại học Xây dựng, Đại học Thủy lợi..., ngoài ra tuyển dụng các nhân viên đã từng công tác ở các ngành hoặc các cơ quan thanh kiểm tra về các chuyên ngành về XD/CB, các công ty xây dựng... đã có bề dày kinh nghiệm thực tiễn công tác được tuyển chọn ở các cơ quan, đơn vị và các địa phương chuyển sang làm kiểm toán độc lập.

Kết quả khảo sát (Phụ lục 1C) về yêu cầu kinh nghiệm của ứng viên khi các công ty tham gia tuyển dụng nhân viên là kỹ thuật viên tham gia công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, tác giả nhận được 38/166 câu trả lời có yêu cầu ứng viên từ 1 năm kinh nghiệm trở lên; 26/166 câu trả lời có yêu cầu ứng viên từ 2 năm kinh nghiệm trở lên; 20/166 câu trả lời có yêu cầu ứng viên từ 3 năm kinh nghiệm trở lên và 82/166 câu trả lời là không yêu cầu có kinh nghiệm. Thông qua các tỷ lệ này cho thấy do áp lực tuyển dụng nhân viên của mỗi công ty khác nhau nên yêu cầu tuyển dụng khác nhau, tuy nhiên có 49,4% là không yêu cầu về kinh nghiệm với các ứng viên tham gia tuyển dụng. Qua đây cho thấy chất lượng đội ngũ kỹ thuật viên là không đồng đều giữa các công ty, số lượng kỹ thuật viên non kinh nghiệm vẫn chiếm tỷ lệ cao, trong khi đó công việc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT là một lĩnh vực đòi hỏi trình độ chuyên môn của KThV ngày càng cao, nhiều kinh nghiệm thực tế, nhất là kinh nghiệm tham gia thi công, giám sát các công trình, hơn nữa khối lượng công việc KThV thực hiện với khối lượng lớn nhất là công việc bóc tách kiểm tra khối lượng xây dựng, lắp đặt, kiểm tra đơn giá quyết toán. Do vậy trình độ chuyên môn và kinh nghiệm của KThV sẽ ảnh hưởng khá nhiều đến chất lượng kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT.

### ***2.3.2.2. Thực trạng cách thức tổ chức nhân sự tham gia kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD/CB hoàn thành***

Do thực trạng về nguồn nhân sự thực hiện công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT có những hạn chế nhất định, qua khảo sát thực tế 60 Công ty kiểm toán cho thấy hiện nay các công ty kiểm toán độc lập hiện nay thường tổ chức bộ máy nhân sự thực hiện kiểm toán thành các phòng ban chức năng. Trong đó 64,46%

KTV và KThV khẳng định hiện nay các công ty có được được tổ chức thành các phòng kiểm toán chuyên nghiệp như phòng kiểm toán đầu tư XDCB hay phòng kiểm toán dự án đầu tư. Các công ty tổ chức thành các phòng ban chuyên môn thường là các công ty có quy mô khá lớn, với bề dày kinh nghiệm và tham gia kiểm toán nhiều dự án lớn. 31,93% (53/166 KTV và KThV) trả lời các công ty không tổ chức thành phòng ban chuyên môn về kiểm toán dự án đầu tư XDCB, mà các công ty tổ chức nhân sự tham gia kiểm toán BCTC và kiểm toán XDCB vào chung 1 phòng và nhân sự chủ yếu là các kỹ thuật viên, KTV và trợ lý kiểm toán viên, khi thực hiện công việc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT sẽ điều động kiểm toán viên có kinh nghiệm từ nhóm kiểm toán BCTC tham gia cùng. Thông thường các công ty này thường sẽ có quy mô nhỏ, ít nhân sự và số lượng khách hàng ít và thường tham gia kiểm toán các dự án có quy mô nhỏ. Thực tế cho thấy các công ty kiểm toán nhỏ còn nhiều kiểm toán viên tham gia còn chưa có kinh nghiệm về kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành, chỉ tham gia kiểm toán Báo cáo tài chính doanh nghiệp điều này ít nhiều ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT của các công ty kiểm toán. Đặc biệt khi kiểm toán các dự án nhóm A, nhóm B và các dự án nhóm C có tính chất phức tạp.

Hàng năm các công ty cũng không tiến hành phân loại trình độ và kinh nghiệm của KThV, kết quả khảo sát chỉ có 9,64% KTV và KThV được khảo sát trả lời có phân loại trình độ và kinh nghiệm của KThV. Tỷ lệ này là quá nhỏ trong khi việc phân loại này là rất cần thiết để khi lập kế hoạch kiểm toán, bố trí sắp xếp nhân sự là KThV tham gia kiểm toán các dự án có quy mô và mức độ phức tạp khác nhau. Việc phân chia nhóm kiểm toán (gồm kiểm toán viên, kỹ thuật viên, trợ lý) thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành của mỗi công ty cũng khác nhau nhiều, kết quả khảo sát cho thấy 65/166 KTV trả lời công ty phân chia thành nhóm cố định chuyên kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, 101/166 KTV trả lời công ty phân chia thành nhóm theo từng cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.

Trước thực trạng đó các Công ty kiểm toán độc lập tổ chức xây dựng và vận hành nhân sự tham gia công tác kiểm toán ở cấp độ công ty cũng tổ chức thành các phòng ban chuyên môn cũng như nhóm kiểm toán được phân chia và giao cho các KTV, Kỹ thuật viên thực hiện công việc tương ứng, phù hợp với khối lượng công việc của từng dự án XDCB là rất cần thiết. Nếu dự án lớn gồm nhiều gói thầu thì có thể thực hiện theo từng gói thầu.

### **2.3.3. Thực trạng về đối tượng, mục tiêu, nội dung và căn cứ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư Xây dựng cơ bản hoàn thành.**

#### **2.3.3.1. Về đối tượng kiểm toán**

Qua khảo sát thực tế các tổ chức kiểm toán, cho dù kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT do đơn vị quản lý dự án là chuyên trách hay kiêm nhiệm, tổng mức đầu tư của dự án ở quy mô dự án nào (Dự án nhóm A, B, C..), nhưng việc xác định đối tượng kiểm toán là giống nhau. Mặt khác, vì đều là loại kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT của các chủ đầu tư nên đối tượng kiểm toán và đưa ra ý kiến xác nhận ở các chủ đầu tư (Ban quản lý dự án) này cũng giống nhau. Đối tượng kiểm toán chính mà các công ty kiểm toán độc lập và KTV thường xác định là BCQTĐAĐTXDCBHT của chủ đầu tư. Tuy nhiên trong các công ty kiểm toán độc lập thì việc xác định và tập trung cho đối tượng kiểm toán nào cũng có vài điểm khác biệt.

Đối với các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam thuộc nhóm có quy mô lớn, khi thực hiện kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT đã xác định đối tượng kiểm toán và đưa ra ý kiến xác nhận về thông tin trình bày trên BCQTĐAĐTXDCBHT và đưa ra ý kiến về việc tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư trong quá trình thực hiện dự án. Như vậy, khi thực hiện công tác kiểm toán này, KTV và KThV đều phải thu thập báo cáo quyết toán này và thực hiện kiểm toán và xác nhận cho BCQTĐAĐTXDCBHT, Tuy nhiên do nhiều yếu tố khách quan, chủ quan, vẫn xảy ra tình trạng phạm vi kiểm toán quá hẹp, chưa bao quát được toàn bộ rủi ro liên quan đến công tác quyết toán vốn đầu tư XDCB của dự án.

Đối với các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam có quy mô vừa, khi thực hiện kiểm toán thường tham gia kiểm toán các dự án đầu tư XDCB có quy mô vừa và nhỏ, như các dự án nhóm B và nhóm C, các dự án được đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân nhưng chủ yếu là dự án nhóm C, hoặc chỉ tham gia kiểm toán một phần, hoặc 1 gói thầu, một hạng mục của dự án, hoặc chỉ kiểm toán hạng mục chi phí xây dựng của dự án. Trong trường hợp chỉ kiểm toán hạng mục chi phí xây dựng của dự án thì lúc này đối tượng kiểm toán là Báo cáo quyết toán chi phí xây dựng của dự án, hoặc báo cáo quyết toán chi phí xây dựng của hạng mục thuộc dự án.

Nhìn chung, thực trạng việc xác định đối tượng kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT trong các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam về cơ bản là giống nhau. Việc xác định đối tượng kiểm toán như vậy là phù hợp. Tuy nhiên, do đặc thù của dự án cũng như để hạn chế những thiếu sót hoặc bỏ sót trong công tác kiểm toán, KTV cần phải mở rộng đối tượng kiểm toán. Đối tượng kiểm toán không chỉ giới hạn là BCQTĐAĐTXDCBHT nói chung nữa mà cần phải xác định thêm là các báo cáo theo

các khoản mục chi phí của dự án như: Báo cáo quyết toán chi phí Xây dựng, chi phí thiết bị, BCQTDAĐTXDCBHT bị dừng thực hiện vĩnh viễn phục vụ cho mục đích quản trị, giải ngân và quá trình phê duyệt quyết toán.

Việc xác nhận đúng, đầy đủ đối tượng kiểm toán sẽ đảm bảo cho KTV và công ty kiểm toán có thể xác định đúng phạm vi, đối tượng kiểm toán; khái quát hết các vấn đề trọng yếu kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT nhằm hạn chế rủi ro, đảm bảo chất lượng và hiệu quả trong kiểm toán.

### ***2.3.3.2. Về xác mục tiêu kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.***

Nhiệm vụ của KTV là sử dụng phương pháp, kỹ thuật để thu thập đầy đủ các bằng chứng xác đáng cho mọi khía cạnh của BCQTDAĐTXDCBHT. Dựa trên các bằng chứng thu thập được, đối chiếu với các tiêu chuẩn, chuẩn mực, những quy định pháp lý về quản lý đầu tư xây dựng, quy định về chất lượng công trình xây dựng, các quy định về kế toán và các quy định khác có liên quan, KTV đánh giá các bằng chứng kiểm toán thích hợp để đánh giá quá trình thực hiện dự án có tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư xây dựng đồng thời đưa ra ý kiến của mình về mức độ trung thực, hợp lý của BCQTDAĐTXDCBHT. Do vậy, công ty kiểm toán và KTV thường phải xác định mục tiêu kiểm toán trước khi tiến hành các công việc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT. Kết quả khảo sát về mục tiêu tổng thể của KTV và công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam khi kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, tác giả nhận được 66/166 KTV và KThV (40%) câu trả lời đó là:

- + Xác nhận tính trung thực hợp lý về các số liệu, thông tin trình bày trên BCQTDAĐTXDCBHT. Đây là mục tiêu bắt buộc trong bất kỳ cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT nào;

- + Tổng hợp các sai sót đã phát hiện và đề xuất ý kiến tư vấn để sửa chữa, khắc phục. Đây là mục tiêu không bắt buộc, tuy nhiên kết thúc kiểm toán thường được KTV thực hiện.

Mục đích trên được KTV xác định dựa theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200 và chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000 ban hành kèm theo thông tư số 67/2015/TT-BTC ngày 08/05/2015 của Bộ tài chính. Các mục tiêu kiểm toán trên đây được các công ty kiểm toán độc lập xác định trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán và thể hiện trên kế hoạch kiểm toán. Các tài liệu mà các công ty kiểm toán thường lập để thể hiện các mục đích này thường là: Báo cáo kiểm toán, Thư quản lý (hay Biên bản kiểm toán).

Ngoài mục tiêu kiểm toán tổng quát trên mà bất kỳ công ty kiểm toán độc lập nào cũng phải đạt được khi kết thúc cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, KTV phải

xác định các mục tiêu kiểm toán cụ thể để làm cơ sở cho việc xác định phạm vi và kỹ thuật thu thập bằng chứng kiểm toán. Cơ sở để xác định và biểu hiện cụ thể các mục tiêu kiểm toán ở các công ty kiểm toán thường không rõ ràng. Trường hợp các đơn vị được kiểm toán đã lập BCQTĐAĐTXDCBHT, khi đó các công ty kiểm toán độc lập vừa vẫn phải thực hiện các công việc giống như kiểm tra kế toán để lập BCQTĐAĐTXDCBHT và vừa phải thực hiện kiểm tra kiểm tra trình tự thủ tục đầu tư của dự án, thủ tục lựa chọn nhà thầu, kiểm tra tính toán lại khối lượng xây lắp, chi phí thiết bị, chi phí khác và việc áp dụng đơn giá vào quyết toán dự án..Thực tế nhiều chủ đầu tư không chuyên trách, hoặc rất ít phát sinh dự án đầu tư mới, hoặc các dự án được đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân, kế toán không có kinh nghiệm, khi quyết toán không lập được BCQTĐAĐTXDCBHT thì việc xác định các mục tiêu trên để thu thập các dữ liệu và thông tin nhằm mục đích thực hiện dịch vụ lập BCQTĐAĐTXDCBHT giúp đơn vị. Ngoài ra, do các công ty kiểm toán chưa xây dựng quy trình và kỹ thuật thu thập bằng chứng kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT cho từng dự án, công trình cụ thể, nên việc xác định và triển khai để thực hiện các mục tiêu thường khó khăn, không chủ động. Các công ty kiểm toán thường chỉ xác định những mục tiêu kiểm toán chung và không xác định những mục tiêu kiểm toán trọng tâm khi kiểm toán từng khoản mục, nội dung công việc kiểm toán cụ thể. Do đó, sự xác định mục tiêu kiểm toán cho từng loại thông tin và điều chỉnh các mục tiêu kiểm toán trọng tâm đối với khoản mục trên BCQTĐAĐTXDCBHT chỉ được thực hiện trong quá trình kiểm toán. Cho nên sự chủ động và linh hoạt của KTV, KThV bị hạn chế. Đồng thời việc xác định nội dung, phạm vi kiểm toán thường không đúng trọng tâm, trọng điểm, các kỹ thuật thu thập bằng chứng kiểm toán không thích hợp hoặc không đầy đủ. Do đó ảnh hưởng đến hiệu quả và chất lượng kiểm toán. Kết quả khảo sát cho thấy 60% KTV và KThV khẳng định mục tiêu tổng thể của KTV và công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam khi kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT bao gồm các mục tiêu chủ yếu ở trên và bổ sung thêm đó là: Xác định và trao đổi những khiếm khuyết nghiêm trọng trong hệ thống KSNB của chủ đầu tư và Tư vấn các giải pháp quản trị giúp chủ đầu tư quản lý dự án hiệu quả, tiết kiệm chi phí và quyết toán dự án kịp thời gian quy định thông qua phát hành thư quản lý (nếu KTV thấy cần thiết)..

Để đạt được các mục tiêu trên thì các KTV và KThV phải thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để đạt được sự đảm bảo hợp lý rằng liệu quá trình thực hiện dự án có tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư và báo cáo quyết toán dự án hoàn thành, xét trên phương diện tổng thể, có còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn hay không

Như vậy, các KTV và công ty kiểm toán đều xác định đúng đắn mục tiêu tổng thể của cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, tuy nhiên trong quá trình thực hiện vẫn còn một số KTV chưa xác định đầy đủ các mục tiêu chi tiết của cuộc kiểm toán, đặc biệt là các mục tiêu về:

- Xem xét, đánh giá tính tuân thủ pháp luật và các quy định đặc thù của dự án trong quá trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT để đảm bảo các thông tin tài chính của dự án phù hợp với các quy định pháp lý hiện hành đồng thời đảm bảo quá trình đầu tư xây dựng dự án tuân thủ đúng quy định hiện hành về quy trình cũng như chất lượng công trình, các chi phí phản ánh đúng, đầy đủ.

- Xem xét, đánh giá hiệu quả hoạt động của hệ thống KSNB của các Ban quản lý dự án, của chủ đầu tư dự án trong quá trình thực hiện dự án nhằm phục vụ cho quá trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.

- Trao đổi với BGD của BQLDA hoặc của chủ đầu tư là Doanh nghiệp về những phát hiện của KTV trong quá trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT liên quan đến những hạn chế, yếu kém, khiếm khuyết nghiêm trọng của KSNB hoặc những hiện tượng gian lận, những hành vi không tuân thủ pháp luật và các quy định.

- Tư vấn các giải pháp quản lý giúp các chủ đầu tư nâng cao hiệu quả công tác quản lý dự án.

Tuy vậy, trong các tài liệu hướng dẫn kiểm toán và trên các giấy tờ làm việc khi thực hiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT tại các công ty kiểm toán đều không thấy có hướng dẫn cụ thể, chi tiết để thực hiện hoặc ghi chép về các mục tiêu kiểm toán chi tiết này.

### ***2.3.3.3. Thực trạng về nội dung kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.***

Hiện nay các dự án được đầu tư với nhiều loại nguồn vốn đầu tư khác nhau như: Dự án đầu tư bằng nguồn vốn ngân sách nhà nước; Dự án được đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân, dự án đầu tư bằng các nguồn vốn hỗn hợp. Hình thức và cách thức đầu tư các dự án cũng đa dạng: Dự án đầu tư, dự án liên doanh, dự án đầu tư theo hợp đồng hợp tác kinh doanh; dự án đầu tư BOT, BTO.. Dự án đầu tư, dự án mua sắm hàng hóa, dự án đầu tư theo hình thức thuê.. Với tổng mức đầu tư để thực hiện các dự án đầu tư cũng rất khác nhau và được quy định thành các nhóm dự án (Với các dự án có nguồn vốn đầu tư bằng ngân sách nhà nước): Dự án quan trọng quốc gia; Dự án nhóm A; Dự án nhóm B, nhóm C.

Theo quy định hiện nay thì dù Dự án đầu tư bằng nguồn vốn ngân sách nhà nước; Dự án được đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân, dự án đầu tư bằng các nguồn vốn hỗn hợp thì khi dự án hoàn thành hoặc khi dự án dừng thực hiện và quyết toán giá trị đã



thực hiện của dự án thì các Chủ đầu tư đều phải lập báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD/CB hoàn thành theo quy định

Trong giai đoạn thực hiện kiểm toán, kiểm toán viên phải thực hiện kiểm tra báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD/CB hoàn thành theo các quy định của pháp luật về quyết toán dự án hoàn thành, trên cơ sở vận dụng các quy định và hướng dẫn của các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam có liên quan phù hợp với từng cuộc kiểm toán, kết quả khảo sát của tác giả cho thấy các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam xác định nội dung kiểm toán BCQTĐAĐTXD/CBHHT như sau:

❖ *Kiểm toán hồ sơ pháp lý của dự án:*

Việc kiểm tra hồ sơ pháp lý của dự án nhằm đánh giá sự tuân thủ của đơn vị được kiểm toán đối với các quy định về trình tự thủ tục đầu tư và xây dựng, chế độ quản lý, về cấp phát và sử dụng vốn đầu tư của dự án nhằm mục tiêu sau:

- Hồ sơ pháp lý của dự án có hiệu lực trong thời gian thực hiện dự án;
- Phù hợp với nội dung đầu tư (dự án đầu tư xây dựng; dự án đầu tư có cấu phần xây dựng và không có cấu phần xây dựng; dự án đầu tư chuyên ngành như điện lực, viễn thông...);
- Phù hợp với đối tượng áp dụng (dự án sử dụng vốn Nhà nước, vốn khác...).

KTV và KThV thực hiện các thủ tục sau: Kiểm toán viên phải thực hiện kiểm tra nội dung, đối chiếu danh mục, trình tự thực hiện các văn bản pháp lý của dự án so với các quy định của pháp luật có liên quan nhằm đưa ra các ý kiến về: Việc chấp hành trình tự, thủ tục đầu tư và xây dựng theo quy định của pháp luật; Việc chấp hành trình tự, thủ tục lựa chọn nhà thầu theo quy định của pháp luật về lựa chọn nhà thầu; Sự phù hợp của việc thương thảo và ký kết các hợp đồng giữa chủ đầu tư với các nhà thầu so với các quy định của pháp luật về hợp đồng và quyết định trúng thầu của cấp có thẩm quyền. Đây là công việc rất quan trọng mà bất cứ cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTXD/CBHHT nào cũng phải thực hiện, kết quả khảo sát 100% KTV và KThV khẳng định đều thực hiện thủ tục kiểm toán này.

Kết quả khảo sát về phân cấp nhân viên tham gia thực hiện, tác giả nhận được 79,52% KTV và KThV khẳng định do trợ lý KTV và KThV thực hiện, 6,02% KTV và KThV khẳng định do cấp KTV thực hiện, 4,82% KTV và KThV trả lời do cấp quản lý thực hiện, 9,64% KTV và KThV khẳng định tất cả các thành viên nhóm kiểm toán đều thực hiện. Qua kết quả khảo sát trên cho thấy KThV và trợ lý kiểm toán tham gia vào nội dung này chiếm tỷ lệ cao gần 80%, trong khi tỷ lệ tham gia của cấp KTV và cấp quản lý quá nhỏ, điều này có thể dẫn tới việc có thể bỏ sót hoặc không phát hiện ra sai sót, gian lận, do các trợ lý KTV hoặc KThV ít kinh nghiệm không phát hiện ra.

Khi bắt đầu kiểm toán nhóm kiểm toán tiếp nhận hồ sơ của khách hàng cung cấp, các hồ sơ đó được giao cho nhóm kiểm toán thực hiện và trong nhóm phân chia nội dung công việc cho các kỹ thuật viên, kiểm toán viên hoặc phân chia theo từng gói thầu của dự án. Do đó việc kiểm tra hồ sơ pháp lý của dự án không được thực hiện theo trình tự thực hiện dự án từ giai đoạn chuẩn bị đầu tư đến giai đoạn thực hiện đầu tư và Giai đoạn kết thúc đầu tư đưa dự án vào khai thác sử dụng. Điều này sẽ khó khăn cho việc kiểm soát được toàn bộ hồ sơ pháp lý của dự án từ lúc chuẩn bị đầu tư cho đến kết thúc dự án.

❖ *Kiểm toán nguồn vốn đầu tư của dự án:*

Các dự án hiện nay có thể được đầu tư bằng nhiều nguồn vốn khác nhau. Các công ty kiểm toán xác định việc kiểm toán nguồn vốn nhằm đảm bảo tính đúng đắn, đúng quy định của từng loại nguồn vốn trong việc hình thành, sử dụng đúng mục đích, tiết kiệm là một nội dung và yêu cầu của kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT. Kiểm toán viên phải thực hiện kiểm tra và đưa ra ý kiến về tổng số và chi tiết nguồn vốn đầu tư đã thực hiện so với tổng mức đầu tư được duyệt theo từng nguồn vốn.

Việc xác định kiểm tra nguồn vốn đầu tư dự án là một nội dung rất quan trọng của kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành nhằm mục tiêu:

- Quá trình KSNB đối với nguồn vốn đầu tư phải đầy đủ và đảm bảo tính hữu hiệu trong quá trình hoạt động. Số liệu về nguồn vốn đầu tư của dự án đã thực hiện được kiểm tra đối chiếu theo tổng số và chi tiết theo từng nguồn vốn, theo từng năm;
- Các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến nguồn vốn đầu tư thì thực sự đã xảy ra và được ghi chép đầy đủ;
- Các nguồn vốn đầu tư được quản lý, sử dụng và đánh giá và trình bày đúng đắn;
- Số dư các tài khoản nguồn vốn đầu tư phải được tính toán chính xác và thống nhất với sổ kế toán.

KTV và KThV thực hiện các thủ tục sau: Xác định số vốn đầu tư của dự án được phê duyệt, được hình thành từ những nguồn nào, số sẽ được cấp phát, đã cấp phát và còn được cấp phát. Qua việc kiểm toán nguồn vốn đầu tư sẽ biết được thêm tính hợp lý của việc quản lý và sử dụng vốn cho dự án cũng như chất lượng công trình và thiết bị mua sắm cho công trình thông qua số vốn đầu tư được phê duyệt, được cấp phát và việc theo dõi sổ kế toán như thế nào. Mặc dù là một nội dung rất quan trọng, nhưng qua kết quả khảo sát cho thấy 69,88% KTV và KThV khẳng định công việc này do các trợ lý kiểm toán viên. Và cũng qua thực tế khảo sát cho thấy hầu hết các công ty kiểm toán độc lập chỉ tập trung vào việc thu thập và kiểm tra chứng từ thanh toán, giải ngân của

dự án để phục vụ cho việc lập Báo cáo kiểm toán, các kiểm toán viên chưa chú trọng vào việc kiểm tra. Kết quả khảo sát chi tiết thực tế như sau: 33,7% KTV khẳng định có thực hiện thủ tục thu thập các bằng tổng hợp của tài khoản nguồn vốn NSNN cấp qua các năm, phản ánh số dư đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và dư cuối kỳ qua các năm; các nghiệp vụ ảnh hưởng đến tình hình tăng giảm nguồn vốn qua các năm, 66,3% là không thực hiện, có thể thấy tỷ lệ thực hiện thủ tục kiểm toán này là quá thấp.

- Đối với dự án đầu tư bằng nguồn vốn vay các kiểm toán viên còn không kiểm tra lại việc xác định chi phí lãi vay đủ điều kiện vốn hóa là bao nhiêu mà lấy nguyên theo số liệu cung cấp của chủ đầu tư.

Nguyên nhân mà các kiểm toán viên bỏ qua rất nhiều thủ tục kiểm tra là do các Công ty khi kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT chủ yếu tập trung đi sâu vào kiểm tra hồ sơ kỹ thuật công trình, kiểm tra khối lượng, đơn giá đưa vào quyết toán dự án.

#### ❖ *Kiểm toán chi phí đầu tư dự án*

Chi phí đầu tư của dự án có thể do chủ đầu tư tự thực hiện hoặc do chủ đầu tư thuê các nhà thầu thực hiện theo hợp đồng. Có nhiều loại chi phí đầu tư phát sinh trong quá trình thực hiện dự án với các quy định khác nhau. Chi phí đầu tư dự án thường gồm những loại chi phí sau: *Chi phí xây dựng; Chi phí thiết bị; Kiểm tra chi phí quản lý, tư vấn và chi phí khác của dự án.* mỗi loại chi phí được kiểm soát thông qua định mức và đơn giá được thiết lập trước khi tiến hành thực hiện.

Khoản mục chi phí đầu tư này có thể có các rủi ro như: Chi phí đầu tư không phù hợp với khối lượng thực tế đã thực hiện, có nhiều gian lận trong việc kê khai khối lượng hoàn thành, nhất là khối lượng ở phần che khuất, khó kiểm tra, trùng lắp, khó tách bạch; Cố ý hoặc không cố ý áp dụng sai định mức, đơn giá đối với chi phí đầu tư của dự án so với dự toán đã được thẩm tra, phê duyệt; Chi phí đầu tư được tập hợp và phân bổ không đúng đối tượng; Các biên bản nghiệm thu khối lượng có nhiều sai sót hoặc có sự thông đồng giữa đơn vị nhận thầu thi công với đơn vị tư vấn giám sát; Việc ghi sổ sách kế toán không đồng bộ và đầy đủ làm cho việc tổng hợp số liệu gặp nhiều khó khăn.

Các công ty xác định đây là khối lượng công việc trọng tâm của kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành nhằm mục tiêu: Chi phí đầu tư thực tế đã xảy ra và được phản ánh đầy đủ trên sổ kế toán và được phân loại, trình bày đúng đắn trên báo cáo quyết toán; Chi phí đầu tư được đánh giá và tính toán đúng theo định mức, đơn giá áp dụng cho dự án đầu tư, đồng thời được phân loại.

- *Chi phí xây dựng:* Khi kiểm toán về chi phí này thì KTV, KThV phải thực hiện kiểm tra và đưa ra ý kiến về: Tổng số chi phí đầu tư thực hiện; Chi tiết chi phí đầu

tư thực hiện theo từng loại phù hợp với quy định và hướng dẫn về phân loại chi phí theo quy định của pháp luật về lập và quản lý chi phí đầu tư xây dựng công trình trong từng thời gian phù hợp.

- Chi phí đầu tư thực hiện đề nghị quyết toán phải trong phạm vi dự án, thiết kế, dự toán, tổng mức đầu tư đã được phê duyệt, phù hợp với hợp đồng đã ký kết và các quy định của pháp luật có liên quan. Đối với chi phí đầu tư thực hiện đề nghị quyết toán ngoài phạm vi dự án, thiết kế, dự toán, tổng mức đầu tư được duyệt thì phải ghi rõ, như nội dung, nguyên nhân, tổng giá trị phát sinh trong báo cáo kiểm toán.

- Giá trị quyết toán các hợp đồng phải được xác định phù hợp với từng hình thức giá hợp đồng và các điều khoản cụ thể của hợp đồng, phù hợp với hồ sơ quản lý chất lượng của hợp đồng hoặc hạng mục công trình đó.

- Trường hợp có sự nghi ngờ về tính xác thực của thông tin thể hiện trên hồ sơ quyết toán dự án hoàn thành, kiểm toán viên có thể thực hiện kiểm tra hiện trường, đo đạc, chụp ảnh hiện trạng... nhằm cung cấp bổ sung các bằng chứng về tính hiện hữu của dự án và/hoặc tính chính xác của thông tin thể hiện trên hồ sơ quyết toán dự án hoàn thành. Nội dung này rất ít khi được KTV và KThV của các công ty kiểm toán thực hiện.

Việc thực hiện kiểm toán khối lượng xây dựng và lắp đặt thiết bị và đơn giá thường được thực hiện riêng cho từng HMCT hay công trình và phải theo từng thành phần vốn đầu tư và hình thức hợp đồng ký kết.

Kết quả khảo sát cho thấy 94% KTV và KThV khẳng định thủ tục kiểm toán này do KThV của các công ty kiểm toán thực hiện, do họ được đào tạo chuyên sâu trong lĩnh vực đầu tư xây dựng. Kết quả khảo sát về tỷ lệ thực hiện các thủ tục kiểm toán chi tiết như sau:

- Đối chiếu giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với dự toán kinh phí trong phương án bồi thường, hỗ trợ, tái định cư, tỷ lệ KTV và KThV thực hiện thủ tục này là 72,29%.

- 81,92% KTV và KThV có thực hiện thủ tục kiểm tra tính toán khối lượng thực tế trên cơ sở Bản vẽ hoàn công, đối chiếu số liệu tính toán đó với khối lượng đề nghị quyết toán của các nhà thầu (Quyết toán A-B);

- 75,9% KTV và KThV thực hiện đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với dự toán được duyệt;

- 67,46% KTV và KThV thực hiện đối chiếu đơn giá quyết toán với các quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;

Qua kết quả điều tra cho thấy kỹ thuật viên tham gia kiểm toán giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành hiện nay chiếm 94%, KTV hầu như không tham gia vào công việc bóc tách khối lượng từ bản vẽ hoàn công và hồ sơ quyết toán của dự án. Như vậy có thể thấy rằng khối lượng công việc cần thực hiện ở thủ tục kiểm toán này chiếm tỷ trọng lớn và mất nhiều thời gian nhất. Chỉ cần bước tính toán có nhầm lẫn về khối lượng quyết toán và áp dụng đơn giá quyết toán sai là ảnh hưởng rất lớn đến giá trị Quyết toán của chủ dự án, kéo theo các khoản mục khác thay đổi theo, do đó thủ tục kiểm toán này đặc biệt quan trọng với bất kỳ cuộc kiểm toán nào, nó ảnh hưởng rất lớn tới chất lượng kiểm toán.

Để đạt được sự đảm bảo hợp lý rằng liệu quá trình thực hiện dự án có tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư và báo cáo quyết toán dự án hoàn thành, xét trên phương diện tổng thể, có còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn hay không. Từ đó giúp kiểm toán viên đưa ra ý kiến về việc liệu quá trình thực hiện dự án có tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư và báo cáo quyết toán dự án hoàn thành có được lập phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo quyết toán dự án hoàn thành trên các khía cạnh trọng yếu hay không thì công việc kiểm toán phải được tiến hành từ khi bắt đầu thực hiện dự án hoặc trước khi thi công thì chất lượng kiểm toán sẽ có độ tin cậy cao hơn.

- *Chi phí thiết bị*: Chi phí này nằm trong chi phí đầu tư của dự án, KTV và KThV kiểm tra giá trị thiết bị của dự án: Công việc này để đảm bảo chi phí thiết bị đề nghị quyết toán được ghi nhận chính xác, đầy đủ và được phân loại, trình bày phù hợp với quy định về BCQTĐAĐTXDCBHT.

Khối lượng thiết bị thực hiện của dự án là những thiết bị nằm trong thiết kế và phù hợp với dự toán được phê duyệt. Nội dung kiểm toán này về cơ bản giống như kiểm toán vật tư thiết bị mua vào giống như kiểm toán vật tư thiết bị bên doanh nghiệp sản xuất kinh doanh. Kết quả khảo sát cho thấy thủ tục này cũng được trên 90% là các KThV thực hiện, và kết quả khảo sát thực tế với từng thủ tục kiểm toán chi tiết như sau:

- 76,5% KTV và KThV thực hiện so sánh giá trị quyết toán từng hạng mục chi phí với dự toán được duyệt;

- 47,59% KTV và KThV thực hiện đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với biên bản nghiệm thu khối lượng;

- Có 43,97% KTV và KThV thực hiện đối chiếu sự phù hợp giữa đơn giá trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với đơn giá trong dự toán được duyệt;

- Kết quả khảo sát cho thấy chỉ có 24,69% KTV và KThV có thực hiện kiểm tra việc quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt nam với những dự án đầu tư bằng ngoại tệ. Tỷ lệ thực hiện thủ tục kiểm toán này là quá nhỏ.

Thực trạng kiểm toán giá trị thiết bị thực hiện mới chỉ được kỹ thuật viên, KTV thực hiện kiểm toán sau khi đã hoàn thành công tác lắp đặt khối lượng thiết bị, việc kiểm tra được thực hiện trên cơ sở hồ sơ do chủ đầu tư - khách hàng cung cấp, không được tham gia kiểm toán tính hiện hữu cũng như xem xét nguồn gốc xuất xứ trên thiết bị lắp đặt nên chất lượng kiểm toán và độ tin cậy phần nào bị hạn chế. Để công việc này mang lại hiệu quả và chất lượng kiểm toán cao nhất thì công việc kiểm toán phải được tiến hành từ khi bắt đầu thực hiện dự án hoặc trước khi thi công thì chất lượng kiểm toán sẽ có độ tin cậy cao hơn.

***Phụ lục 2.5 minh họa về chương trình kiểm toán khoản mục chi phí xây dựng của Công ty TNHH kiểm toán F***

- *Kiểm tra chi phí quản lý, tư vấn và chi phí khác của dự án XD/CB*: Công việc này được các kiểm toán viên, kỹ thuật viên thực hiện để đảm bảo chi phí quản lý dự án, tư vấn và chi phí khác đề nghị quyết toán được ghi nhận chính xác, đầy đủ và được phân loại, trình bày phù hợp với quy định về BCQTĐAĐTXD/CBH/T. Chi phí khác của dự án thường bao gồm những loại chi phí sau:

+ Chi phí quản lý dự án: Chi phí tổ chức việc lập báo cáo đầu tư (Báo cáo nghiên cứu tiền khả thi), lập dự án đầu tư (Báo cáo nghiên cứu khả thi), lập Báo cáo kinh tế - kỹ thuật; Chi phí tổ chức việc thực hiện công tác bồi thường, giải phóng mặt bằng thuộc trách nhiệm của CĐT; Chi phí tổ chức việc thi tuyển thiết kế kiến trúc hoặc lựa chọn phương án thiết kế kiến trúc; Chi phí tổ chức thẩm định thiết kế kỹ thuật, thiết kế bản vẽ thi công, dự toán xây dựng công trình; Chi phí tổ chức việc lựa chọn nhà thầu trong hoạt động xây dựng; Chi phí tổ chức việc kiểm tra chất lượng vật liệu, kiểm định chất lượng công trình theo yêu cầu của CĐT (nếu có); Chi phí tổ chức việc nghiệm thu, thanh toán, quyết toán hợp đồng; thanh toán, quyết toán vốn đầu tư xây dựng công trình;

+ Chi phí Ban quản lý dự án trực tiếp quản lý dự án: Bao gồm Chi tiền lương; Các khoản trích nộp BHXH, BHYT, BHTN, kinh phí công đoàn; Chi thanh toán công tác phí; Chi mua vật tư văn phòng; Chi phí mua sắm tài sản phục vụ quản lý; Chi thanh toán dịch vụ công cộng; Chi phí thuê mướn; Các khoản phụ cấp lương;..

+ Chi phí tư vấn của dự án: Bao gồm Chi phí lập nhiệm vụ khảo sát xây dựng; Chi phí khảo sát xây dựng; Chi phí lập báo cáo đầu tư, lập dự án hoặc lập báo cáo kinh tế - kỹ thuật; Chi phí thẩm tra tính hiệu quả và tính khả thi của dự án; Chi

phí thi tuyển, tuyển chọn thiết kế kiến trúc; Chi phí thiết kế xây dựng công trình; Chi phí thẩm tra thiết kế kỹ thuật, thiết kế bản vẽ thi công, chi phí thẩm tra tổng mức đầu tư, dự toán công trình; Chi phí lập hồ sơ yêu cầu, hồ sơ mời sơ tuyển, hồ sơ mời thầu và chi phí phân tích đánh giá hồ sơ đề xuất, hồ sơ dự sơ tuyển, hồ sơ dự thầu để lựa chọn nhà thầu trong hoạt động xây dựng; Chi phí giám sát khảo sát xây dựng, giám sát thi công xây dựng, giám sát lắp đặt thiết bị; Chi phí lập báo cáo đánh giá tác động môi trường; Chi phí quản lý chi phí đầu tư xây dựng: tổng mức đầu tư, dự toán công trình, định mức xây dựng, đơn giá xây dựng công trình, hợp đồng trong hoạt động xây dựng; Chi phí tư vấn quản lý dự án (trường hợp thuê tư vấn); Chi phí thực hiện các công việc tư vấn khác.

+ Chi phí khác của dự án: Bao gồm Chi phí rà phá bom mìn, vật nổ; Chi phí bảo hiểm công trình; Chi phí đảm bảo an toàn giao thông phục vụ thi công các công trình; Chi phí kiểm toán, thẩm tra, phê duyệt quyết toán vốn đầu tư; Chi phí nghiên cứu khoa học công nghệ liên quan đến dự án; vốn lưu động ban đầu đối với các dự án đầu tư xây dựng nhằm mục đích kinh doanh, lãi vay trong thời gian xây dựng; chi phí cho quá trình chạy thử không tải và có tải theo quy trình công nghệ trước khi bàn giao trừ giá trị sản phẩm thu hồi được; Một số khoản mục chi phí khác.

Kiểm tra chi phí khác về XDCB là một nội dung rất phức tạp và có tính chất đặc trưng của kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành. Để kiểm tra được nội dung này, bắt buộc KTV phải có kiến thức chuyên môn về XDCB, về dự án và quản lý dự án XDCB. Chi phí khác về XDCB gồm có hai loại. Một loại được tính vào giá trị công trình và tạo thành TSCĐ được hình thành qua đầu tư và một loại không tính vào giá trị công trình mà được tính vào giá trị TSLĐ được hình thành qua đầu tư và loại được duyệt bỏ. Loại duyệt bỏ thường phải lấy từ NSNN ra để bù đắp cho những dự án công trình đầu tư bằng nguồn vốn nhà nước. Kết quả khảo sát tác giả thu được kết quả sau: 90,36% KTV và KThV thực hiện đối chiếu số liệu BCQTĐAĐTXDCBHT với số liệu các quyết toán chi phí; 89,15% KTV và KThV thực hiện so sánh giá trị quyết toán từng hạng mục chi phí với tổng dự toán được duyệt; 23,5% KTV và KThV có lựa chọn một số nghiệp vụ phát sinh, kiểm tra và đối chiếu với các bằng chứng: Hợp đồng mua sắm tài sản phục vụ quản lý (nếu có); Biên bản giao nhận sản phẩm; Hóa đơn chứng từ của người cung cấp dịch vụ; Chứng từ chi tiền.

- Riêng chi phí lương (nhân công) của BQLDA/CĐT kết quả khảo sát có 27,1% KTV và KThV lựa chọn một số nghiệp vụ phát sinh và một số nhân viên để kiểm tra và đối chiếu với các bằng chứng: Quyết định thành lập BQLDA; Hợp đồng lao động; Bảng chấm công, bảng tính lương, tổng hợp các khoản trợ cấp, phụ cấp;

Chứng từ chi lương; Kiểm tra chữ ký trên bảng lương, khẳng định rằng tiền lương đã được thanh toán.

- Khi khảo sát thực tế thủ tục kiểm tra chi tiết quyết toán chi phí, kết quả như sau: có 62,04% KTV và KThV thực hiện kiểm tra số liệu tổng hợp quyết toán chi phí phù hợp với số liệu quyết toán trong chi tiết; 26,5% KTV và KThV thực hiện kiểm tra khối lượng quyết toán phù hợp biên bản nghiệm thu, các điều kiện của hợp đồng và các tài liệu có liên quan khác; 47% KTV và KThV thực hiện kiểm tra đơn giá quyết toán phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình.

Qua kết quả khảo sát của tác giả cho thấy thực trạng kiểm toán chi phí khác của dự án XDCB được các công ty kiểm toán thực hiện còn sơ sài, chủ yếu là thu thập tài liệu về các chi phí phát sinh, sau đó tổng hợp, phân loại chi phí, công tác kiểm tra đối chiếu chi tiết, kiểm tra việc ghi sổ kế toán chưa được các kiểm toán viên chú trọng đến. Các khoản công nợ phát sinh liên quan đến các khoản chi phí khác của dự án cũng chưa được các kiểm toán viên tiến hành gửi thư xác nhận công nợ. Các vấn đề này cũng ít nhiều ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán và độ tin cậy phần nào bị hạn chế.

❖ *Kiểm toán chi phí đầu tư thiệt hại không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư.*

Khoản mục này bao gồm nội dung sau: Chi phí đầu tư thiệt hại do thiên tai, địch họa và các nguyên nhân bất khả kháng khác không thuộc phạm vi bảo hiểm; Chi phí đầu tư cho khối lượng công việc được hủy bỏ theo quyết định của cấp có thẩm quyền.

Khoản mục này có thể có rủi ro xảy ra như: Ghi nhận, phân bổ các khoản chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản bàn giao không đúng với thực tế; Ghi chép, phản ánh không chính xác các loại chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản hình thành sau đầu tư.

Các công ty kiểm toán xác định mục tiêu kiểm toán với khoản mục này như sau: Các chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản hình thành sau đầu tư là có thật và được phản ánh đầy đủ, đúng giá trị trên BCQTDAĐTXDCBHT; Các khoản chi phí này được tính toán, đánh giá, trình bày và phân loại theo đúng quy định.

Khoản mục này được các KTV, KThV các công ty thực hiện các thủ tục thu thập các biên bản đánh giá, thống kê các hạng mục, khối lượng bị thiệt hại, tổn thất sau đó tiến hành kiểm tra giá trị thiệt hại theo các biên bản tính toán, xác nhận; kiểm tra biên bản và chứng từ bồi thường của công ty bảo hiểm, để tính ra phần thiệt hại không thuộc phạm vi bảo hiểm; Kiểm tra nội dung, căn cứ của việc hủy bỏ, giá trị thiệt hại thực tế của việc hủy bỏ các khối lượng đã thực hiện, công việc này được các KThV thu thập các biên bản hiện trường, các quyết định về điều chỉnh dự toán, thiết kế.



❖ *Kiểm toán giá trị tài sản hình thành qua đầu tư.*

Tài sản hình thành qua đầu tư có thể được phân loại theo nhóm, loại tài sản (tài sản dài hạn, tài sản ngắn hạn) theo chi phí thực tế, bao gồm các nội dung: Danh mục tài sản, số lượng, nguyên giá (đơn giá), tổng nguyên giá (tổng giá trị). Tài sản dài hạn (tài sản cố định hữu hình và vô hình) phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận theo quy định của Nhà nước trong thời kỳ phù hợp; Tài sản ngắn hạn, bao gồm cả vật tư, thiết bị dự phòng, các chi phí chờ phân bổ.

Các KTV, KThV của các công ty kiểm toán thường thực hiện các nội dung công việc sau:

- *Kiểm toán tổng hợp tài sản dài hạn, tài sản ngắn hạn:* Thu thập bảng tổng hợp tài sản, kiểm tra việc tổng hợp chi phí thực tế liên quan đến tài sản dài hạn và tài sản ngắn hạn, kiểm tra số liệu tổng cộng; Đối chiếu số liệu với BCQTDAĐTXDCBHT; Đối chiếu số liệu tổng hợp tài sản dài hạn và tài sản ngắn hạn với số liệu chi phí đầu tư; Xét xem các chính sách và thủ tục cho việc tính toán và phân bổ các chi phí chung cho tài sản dài hạn, tài sản ngắn hạn có được áp dụng hợp lý, tuân theo các quy định của Nhà nước và áp dụng nhất quán không. Theo kết quả khảo sát của tác giả thì chỉ có 33,73% KTV và KThV thực hiện các thủ tục này, điều này cho thấy thủ tục này ít được các công ty kiểm toán, cụ thể là các KTV và KThV thực hiện đầy đủ.

- *Kiểm toán việc phản ánh, ghi nhận tài sản dài hạn, ngắn hạn:* Xét xem giá trị tài sản có được phản ánh theo cơ sở đúng đắn và hợp lý không; Xét xem các tài sản có được trình bày theo các tiêu chí như sau không: Phân loại tài sản dài hạn (TSCĐ) theo đúng nguồn vốn đầu tư; Phân loại tài sản dài hạn, tài sản ngắn hạn theo đúng đối tượng sử dụng; Kiểm tra đối chiếu chi phí đầu tư. Thủ tục kiểm toán này qua kết quả khảo sát thực tế cũng chỉ có 36,14% KTV và KThV thực hiện.

- *Kiểm toán giá trị còn lại của tài sản dành cho hoạt động QLDA:* Để đảm bảo tài sản còn lại của BQLDA là hiện hữu, thuộc quyền sở hữu của CĐT, nguyên giá và hao mòn được ghi nhận chính xác, đầy đủ, phù hợp và được trình bày phù hợp với quy định về BCQTDAĐTXDCBHT. Thủ tục này được thực hiện với tỷ lệ 40,96%.

Việc xác định giá trị tài sản hình thành qua đầu tư phải được tính toán riêng biệt cho từng loại tài sản. Mỗi đối loại tài sản được hình thành qua đầu tư trước hết nó bao gồm bản thân giá dự toán của nó cộng với các chi phí khác về XDCB được phân bổ cho nó. Sau đó giá này là căn cứ để hình thành nguyên giá TSCĐ hình thành qua đầu tư hay giá thực tế của TSLĐ được hình thành qua đầu tư.

Qua kết quả khảo sát của tác giả cho thấy thực trạng kiểm toán giá trị tài sản bàn giao cho đơn vị sản xuất, sử dụng, cho đơn vị khác được các kiểm toán viên của các

công ty kiểm toán thực hiện còn rất sơ sài, chủ yếu là thu thập tài liệu để phục vụ cho việc lập báo cáo kiểm toán, Các kiểm toán viên hầu như ít thực hiện kiểm tra đối chiếu từ bảng tổng hợp tài sản dùng cho hoạt động của BQLDA tới biên bản kiểm kê, đánh giá lại tài sản; Các vấn đề này cũng ít nhiều ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán và độ tin cậy phân nào bị hạn chế.

❖ *Kiểm toán các khoản công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng:*

Công nợ của chủ đầu tư bao gồm các khoản phải thu, phải trả như các khoản phải thu khi chủ đầu tư đã thanh toán cho các nhà thầu lớn hơn giá trị quyết toán cuối cùng, còn các khoản phải trả cũng rất phong phú như trả cho các nhà thầu, người cung cấp vật tư, thiết bị... Bên cạnh đó, khi kết thúc quá trình đầu tư dự án vẫn còn một số vật tư, thiết bị tồn đọng cần phải xử lý. Khoản mục này cũng có thể xảy ra rủi ro: Công nợ không có thật; Các khoản công nợ, vật tư, thiết bị tồn đọng ghi chép và phản ánh không đúng đối tượng; Việc xác nhận đối với các khoản công nợ không phù hợp.

Đây cũng là một thủ tục kiểm toán rất quan trọng, thực hiện thủ tục này để đảm bảo các khoản nợ phải thu, nợ phải trả là hiện hữu, thuộc nghĩa vụ thanh toán của CĐT (đối với nợ phải trả) được ghi nhận chính xác, đầy đủ và theo giá trị phù hợp và được trình bày phù hợp với quy định về BCQTĐAĐTXDCBHT.

Kết quả khảo sát chi tiết các bước thực hiện và nội dung công việc mà các kiểm toán viên, kỹ thuật viên thực hiện như sau:

- *Kiểm tra chi tiết số dư nợ phải thu:* 66,26% KTV và KThV thực hiện thu thập số liệu nợ phải thu, kiểm tra số liệu tổng cộng, đối chiếu số liệu với sổ cái, BCQTĐAĐTXDCBHT và chi tiết các khoản phải thu; 51,8% KTV và KThV tập hợp bảng tính nợ phải thu chi tiết từ các nhà thầu; 28,31% KTV và KThV chọn số dư đối với khoản phải thu các nhà thầu về vật tư, thiết bị bên A xuất cho các nhà thầu nhưng chưa được quyết toán thực hiện; 34,33% KTV và KThV kiểm tra đối chiếu với Báo cáo quyết toán vật tư, thiết bị A cấp;

- *Kiểm tra chi tiết số dư nợ phải trả:* 77,19% KTV và KThV thực hiện thu thập số liệu công nợ hàng năm, kiểm tra số liệu tổng cộng, đối chiếu số liệu với sổ cái, BCQTĐAĐTXDCBHT; 25,9% KTV và KThV thực hiện tập hợp các nghiệp vụ phát sinh đối với nhà thầu này từ khi khởi công tới khi quyết toán công trình; 24,09% KTV đối chiếu các khoản phát sinh tăng với các hóa đơn, phiếu giá, quyết toán; Đối chiếu các khoản đã thanh toán với chứng từ chi tiền; Riêng thủ tục yêu cầu chủ đầu tư gửi thư xác nhận với một vài số dư công nợ phải trả trọng yếu hoặc thư xác nhận với

số đã thanh toán dưới sự kiểm soát của KTV ít được chú trọng, tỷ lệ khảo sát thực tế đạt 15,7%, hơn nữa thư xác nhận được gửi đi thì tỷ lệ các nhà thầu phản hồi lại cũng rất thấp.

- *Kiểm tra vật tư, thiết bị tồn đọng*: Công việc này đảm bảo vật tư, thiết bị tồn đọng là hiện hữu được ghi nhận chính xác, đầy đủ, phù hợp, được tính giá nhất quán và ghi nhận theo giá trị phù hợp, được trình bày phù hợp với quy định về BCQTDAĐTĐTXDCBHT. Để đạt được mục tiêu này thì các KTV phải thực hiện các nội dung công việc sau: Đối chiếu số liệu BCQTDAĐTĐTXDCBHT với số liệu trong sổ kế toán của đơn vị; Nêu lý do chênh lệch (nếu có); Đánh giá kết quả kiểm tra và khẳng định rằng tất cả vật tư, thiết bị tồn đọng liên quan đã được trình bày đầy đủ trên BCQTDAĐTĐTXDCBHT; Tập hợp các khoản nhập kho, xuất kho từ khi khởi công đến thời điểm lập BCQTDAĐTĐTXDCBHT; Đối chiếu một số khoản nhập, xuất với chứng từ nhập kho, xuất kho; Kiểm tra quyết toán vật tư A cấp (nếu có). So sánh giá trị đã nhập kho và xuất kho, từ đó xác định số liệu vật tư, thiết bị còn tồn đọng của vật tư, thiết bị đó; So sánh số liệu tồn đọng trên sổ kế toán với số liệu kiểm kê thực tế của đơn vị.

Qua kết quả khảo sát của tác giả cho thấy thực trạng kiểm toán Kiểm tra các khoản công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng được các kiểm toán viên của các công ty kiểm toán thực hiện chỉ một vài nội dung như thu thập chứng từ thanh toán, phân loại công nợ phải thu, phải trả, tổng hợp giá trị vật tư, thiết bị tồn đọng. Không tham gia công tác kiểm kê vật tư, thiết bị tồn đọng, rất ít khi thực hiện thủ tục gửi thư xác nhận công nợ phải thu, phải trả thông qua chủ đầu tư.

#### ***2.3.3.4. Thực trạng về căn cứ kiểm toán BCQTDAĐTĐTXDCBHT.***

Phần lớn căn cứ kiểm toán BCQTDAĐTĐTXDCBHT được các công ty kiểm toán thu thập đầy đủ, bao gồm các hồ sơ, tài liệu quan trọng liên quan đến dự án đầu tư XDCB, bao gồm: (1) Hồ sơ tài liệu về pháp lý của dự án; (2) Hồ sơ kỹ thuật, chất lượng công trình; hồ sơ nghiệm thu công trình.(3) Tài liệu, thông tin, báo cáo do hệ thống kế toán xử lý và cung cấp; (4) Các tài liệu khác có liên quan.

Tuy nhiên hiện nay hầu hết các dự án đầu tư đều được thực hiện kiểm toán khi dự án đã hoàn thành thậm chí đã đưa vào sử dụng, điều này được thể hiện qua kết quả khảo sát cho thấy 91,6% (152/166) KTV và KThV đều khẳng định thời điểm kiểm toán được tiến hành khi dự án đã hoàn thành đưa vào sử dụng. 6,02% KTV và KThV trả lời quá trình kiểm toán được bắt đầu trong quá trình thi công xây

dựng dự án, còn lại 2,38% KTV và KThV khẳng định kiểm toán từ khi bắt đầu thi công xây dựng dự án.

Khi khảo sát về việc KTV, KThV có thực hiện kiểm tra ngoài hiện trường khi quá trình kiểm toán mà có nghi ngờ về tính xác thực của thông tin trên hồ sơ quyết toán dự án với thực tế công trình, kết quả có 13/166 KTV và KThV trả lời có tham gia, còn lại 153/166 KTV và KThV trả lời không tham gia. Kết quả này cũng cho thấy tính cuộc kiểm toán thuần túy mang tính chất hậu kiểm trên hồ sơ do chủ đầu tư cung cấp.

Qua các kết quả khảo sát có thể thấy rằng trên 91% các cuộc kiểm toán đều được thực hiện khi dự án đã hoàn thành, tức là toàn bộ các căn cứ kiểm toán đều trên cơ sở hồ sơ dự án đã hoàn thành, điều này sẽ rất khó phát hiện ra các sai sót hay gian lận khi nhà thầu, chủ đầu tư bắt tay nhau chỉnh sửa và làm sai lệch hồ sơ, lúc này hồ sơ không thể hiện đúng với thực tế công trình.

Như vậy chúng ta có thể thấy rằng nếu chỉ thuần túy kiểm toán trên cơ sở hồ sơ của dự án sau khi đã hoàn thành thì căn cứ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT tại các công ty kiểm toán được xác định là đầy đủ và phù hợp đảm bảo cho KTV và KThV có thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp đảm bảo ý kiến kiểm toán đưa ra có cơ sở. Tuy nhiên điều này chưa đủ mà cần có thêm căn cứ kiểm toán đó là tham gia kiểm toán từ giai đoạn bắt đầu thi công để vừa tham gia kiểm toán ngoài hiện trường vừa trên cơ sở hồ sơ của dự án, nhất là những dự án được điều chỉnh thiết kế, thay đổi vốn đầu tư nhiều lần, điều này là rất cần thiết.

#### **2.3.4. Thực trạng tổ chức quy trình kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành**

Từ quy trình kiểm toán riêng của từng công ty kiểm toán được khảo sát, tác giả nhận thấy trình tự và các bước công việc khi kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT tại các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam tương đối giống nhau, bao gồm ba giai đoạn: Lập kế hoạch kiểm toán, Thực hiện kiểm toán và kết thúc kiểm toán (Tổng hợp, kết luận và lập báo cáo kiểm toán). Tuy nhiên khi thực hiện thì nội dung cụ thể trong từng bước công việc cũng như mức độ thực hiện và kết quả thực hiện quy trình kiểm toán lại có những điểm khác nhau giữa các công ty được khảo sát.

Dựa vào quy trình kiểm toán tại các công ty kiểm toán đã được khảo sát, tác giả đã khái quát các công việc trong các giai đoạn của quy trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT tại các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam tại bảng dưới đây:

**Bảng 2.2. Quy trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT tại các công ty kiểm toán độc lập**

Các bước thực hiện		Nội dung chi tiết KH
1	Lập kế hoạch kiểm toán	Xem xét chấp nhận khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng kiểm toán và lập hợp đồng kiểm toán
		Lập hợp đồng kiểm toán
		Tìm hiểu khách hàng, thông tin về dự án và đánh giá KSNB
		Xác định mức trọng yếu và rủi ro kiểm toán
		Xác định phương pháp chọn mẫu
		Xây dựng kế hoạch nhân sự
		Tổng hợp kế hoạch kiểm toán và thảo luận với KH
2	Thực hiện kiểm toán	Kiểm tra hồ sơ pháp lý dự án
		Kiểm tra nguồn vốn và chi phí đầu tư
		Kiểm tra giá trị tài sản hình thành qua đầu tư
		Kiểm tra chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản
		Kiểm tra tình hình công nợ, vật tư, thiết bị tồn đọng
		Kiểm tra các vấn đề khác
		Tổng hợp kết quả kiểm toán, chuẩn bị lập BCKT
		Lập và phát hành BCKT về BCQTDAĐTXDCBHT và thư quản lý
3	Tổng hợp, kết luận và lập báo cáo kiểm toán	Các công việc thực hiện sau khi phát hành BCKT
		- Hoàn thiện hồ sơ kiểm toán - Đánh giá chất lượng hợp đồng

(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

Thông thường các Công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam thực hiện Quy trình kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án XDCB hoàn thành trình tự trên, tuy nhiên cụ thể các bước công việc được thực hiện trong thực tế như thế nào tùy thuộc vào quy định riêng về chương trình kiểm toán của từng Công ty kiểm toán và tùy thuộc vào từng nhóm kiểm toán đối với từng dự án, công trình, hạng mục công trình.

#### **2.3.4.1. Thực trạng giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán**

Kế hoạch kiểm toán là giai đoạn rất quan trọng đối với hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT và thường do các KTV cấp cao (Thành viên BGD phụ trách, Giám đốc kiểm toán, chủ nhiệm kiểm toán, Trưởng phòng kiểm toán, Trưởng nhóm kiểm toán) thực hiện. Kế hoạch kiểm toán khoa học, đầy đủ, sát thực là tiền đề để thực hiện kiểm toán đạt chất lượng và hiệu quả cao.

Đây là giai đoạn đánh giá sơ bộ ban đầu về khách hàng kiểm toán và thực hiện rất nhiều các bước công việc như phân tích thông tin, tài liệu, dữ liệu đã thu thập được từ việc khảo sát khách hàng và dự án, đánh giá trước khi ký kết hợp đồng kiểm toán. Cụ thể thực trạng giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán tại các Công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam hiện nay như sau:

### ***1. Xem xét chấp nhận khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng kiểm toán***

Đây là bước công việc đầu tiên trong giai đoạn lập kế hoạch sẽ là phải đánh giá khách hàng để xác định xem công ty có chấp nhận hay không chấp nhận khách hàng đó và nếu chấp nhận thì sẽ chấp nhận ở mức độ nào (tức rủi ro sẽ ở mức cao, trung bình hay thấp). Việc đánh giá này sẽ được thực hiện trước khi ký hợp đồng kiểm toán.

Đối với các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam có quy mô lớn cũng có thực hiện thủ tục đánh giá khả năng chấp nhận khách hàng nhưng ở mức độ dễ dàng hơn, ít xảy ra việc từ chối hợp đồng kiểm toán.

Các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam có quy mô vừa thường không thực hiện bước này mà chấp nhận kiểm toán ngay. Hoặc công ty có thực hiện nhưng chỉ là thủ tục tìm hiểu khách hàng và dự án để có cơ sở xác định mức phí kiểm toán. Thực chất đây là bước công việc tiếp nhận yêu cầu, lý do mời cung cấp dịch vụ kiểm toán và ký kết hợp đồng với khách hàng.

Theo kết quả khảo sát tại các công ty kiểm toán đều có các quy định và mẫu biểu, giấy tờ làm việc để đánh giá xem xét chấp nhận khách hàng và đánh giá rủi ro.

Tác giả tiến hành khảo sát về cách thức tìm kiếm và cận khách hàng của các công ty kiểm toán độc lập hiện nay trong việc cung cấp dịch vụ kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, kết quả thu được như sau: 42,16% là các khách hàng truyền thống và qua các mối quan hệ thân quen; 28,91% KTV và KThV trả lời là qua đấu thầu kiểm toán, tỷ lệ khách hàng chủ động mời kiểm toán chiếm 19,88%.

Qua số liệu khảo sát trên cho thấy rằng do áp lực cạnh tranh nên các công ty kiểm toán đã giảm giá phí kiểm toán để có được các khách hàng, thậm chí đã bỏ qua nhiều thủ tục, điều này được thể hiện qua kết quả khảo sát như sau: 68,07% KTV và KThV khẳng định không đánh giá khả năng chấp nhận kiểm toán, 27,10% là có tìm hiểu về hệ thống kiểm soát nội bộ; 77,11% không quan tâm đến tính liên chính của chủ đầu tư. Các công ty kiểm toán thường chấp nhận hoặc duy trì đối với hầu hết các khách hàng khi họ có thư mời kiểm toán. Khi thu thập các thông tin để xem xét khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng cũng chủ yếu (69,88%) thực hiện qua trao đổi với BGĐ hoặc người chịu trách nhiệm cung cấp thông tin của chủ đầu tư. Do đó bước xem

xét chấp nhận khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng nhiều khi chỉ mang tính chất hình thức cho đủ thủ tục, giấy tờ làm việc và hồ sơ kiểm toán theo quy định của công ty và chuẩn mực kiểm toán

Tuy vậy, việc tìm hiểu các nội dung để ghi chép vào giấy tờ làm việc về việc xem xét chấp nhận khách hàng và đánh giá hợp đồng kiểm toán cũng có sự khác nhau giữa các công ty kiểm toán được khảo sát. Minh họa giấy tờ làm việc về việc đánh giá chấp nhận khách hàng tại Công ty TNHH kiểm toán UH trong phụ lục 2.3 và Công ty TNHH Kiểm toán định giá và tư vấn tài chính F

***Phụ lục 2.6 minh họa giấy tờ làm việc về Chấp nhận khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng của công ty kiểm toán UH***

***2. Lập hợp đồng kiểm toán***

Một bước quan trọng trước khi ký hợp đồng kiểm toán là đánh giá rủi ro của hợp đồng kiểm toán. Việc đánh giá mức độ rủi ro có ý nghĩa quyết định đến xác định mức phí kiểm toán đối với các dự án đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân, với các dự án đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước thì phí kiểm toán được xác định theo văn bản quy định của Nhà nước áp dụng cho từng thời kỳ, khi lập dự toán của dự án thì đã bao gồm cả phí kiểm toán dự án.

Qua khảo sát cho thấy việc ký hợp đồng kiểm toán trong điều kiện hiện nay cũng không thống nhất, có thể hợp đồng được ký trước khi khảo sát đánh giá chấp nhận khách hàng hoặc sau khi khảo sát đánh giá chấp nhận khách hàng. Việc ký trước hoặc ký sau cũng còn tùy thuộc vào điều kiện cụ thể. Đó là sự đáp ứng yêu cầu của khách hàng và sự cạnh tranh, tìm việc giữa các công ty kiểm toán độc lập với nhau.

Trước tình hình cạnh tranh hiện nay trong việc cung cấp dịch vụ kiểm toán độc lập nói chung và kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT hiện nay nói riêng diễn ra hết sức khốc liệt, theo kết quả khảo sát có 130/166 (78,31%) KTV và KThV cho rằng mức độ cạnh tranh rất cao. 87,95% KTV cho rằng tình hình cạnh tranh không lành mạnh, hiện tượng giảm giá phí kiểm toán diễn ra phổ biến giữa các công ty mặc dù Bộ tài chính đã có thông tư hướng dẫn tính phí kiểm toán với các dự án đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước.

Hiện nay các công ty kiểm toán khai thác, tìm kiếm khách hàng có nhu cầu kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT thường do có mối quan hệ từ trước với khách hàng hoặc qua các kênh giới thiệu khác, hoặc có thể do các KTV của công ty kiểm toán đi tìm việc và tự tìm khách hàng hoặc do tham gia đấu thầu, do vậy việc ký hợp đồng cũng có sự khác nhau. Thông thường việc ký hợp đồng kiểm toán nổi bật và tập trung chú ý của hai bên là mức phí kiểm toán. Mức phí này được Bộ Tài chính quy định cụ

thể theo tỉ lệ phần trăm so với vốn đầu tư của dự án, công trình và tỷ lệ này được thay đổi theo mức vốn đầu tư của dự án, công trình (Đối với các dự án đầu tư bằng nguồn vốn ngân sách nhà nước), với các dự án có nguồn vốn đầu tư là của tư nhân thì mức phí kiểm toán được các công ty áp dụng theo cơ chế thỏa thuận. Kết quả khảo sát có 41,57% KTV và KThV cho rằng mức phí kiểm toán được xác định theo thông tư hướng dẫn của Bộ tài chính và sau đó có điều chỉnh giảm giá; 31,92% KTV và KThV khẳng định phí kiểm toán được xác định theo thông tư của Bộ tài chính; 12,04% cho rằng phí kiểm toán được xác định theo mức phí công ty kiểm toán tự đưa ra.

Chính mức phí kiểm toán được quy định như vậy nên việc ký hợp đồng không phụ thuộc nhiều vào việc khảo sát tình hình thực tế về công trình. Kết quả khảo sát cũng cho thấy 57,22% KTV và KThV cho rằng công ty chỉ tìm hiểu thông tin sơ bộ, sau đó đàm phán và tiến hành ký kết hợp đồng, mặc dù theo trình tự thì hợp đồng được ký theo các bước như sau:

+ Bước 1: Dự thảo hợp đồng kiểm toán sau đó gửi cho khách hàng tham khảo và cho ý kiến sửa đổi hoặc bổ sung.

+ Bước 2: Ký hợp đồng chính thức trên cơ sở ý kiến đồng ý chính thức của khách hàng thông qua ý kiến chấp nhận dự thảo hợp đồng.

Mẫu biểu hợp đồng được các công ty áp dụng theo mẫu quy định trong chuẩn mực kiểm toán số 210

### ***3. Tìm hiểu khách hàng và thông tin về dự án***

- Trong việc thực hiện một cuộc kiểm toán, KTV phải thu thập những thông tin về dự án và KH để xác định và hiểu các sự kiện, giao dịch và cách thức triển khai thực hiện dự án có ảnh hưởng trọng yếu tới việc tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư trong quá trình thực hiện dự án và BCQTDAĐTXDCBHT qua đó xác định rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

Theo kết quả khảo sát, bước tìm hiểu khách hàng và thông tin về dự án có sự khác biệt đáng kể khi chủ đầu tư dự án được kiểm toán lần đầu tiên hay lần thứ hai trở đi hoặc các dự án nhóm C thì bước này được các KTV, Kỹ thuật viên thực hiện khá sơ sài. Thậm chí nhiều công ty kiểm toán bỏ qua luôn bước này trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán và sẽ chỉ bổ sung giấy tờ làm việc khi phải hoàn thiện hồ sơ kiểm toán để đáp ứng quy định của công ty và chuẩn mực kiểm toán. Do đó bước công việc này được các công ty thực hiện khá hình thức. Có 42,78% KTV và KThV cho rằng các công ty có chú trọng dành thời gian tìm hiểu khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng kiểm toán, còn lại 57,22% cho rằng chỉ tìm hiểu các thông tin sơ bộ sau đó tiến hành ký hợp đồng.



Đối với các chủ đầu tư kiểm toán năm đầu tiên hoặc dự án có quy mô lớn và phức tạp thì bước công việc này được thực hiện chu đáo, cẩn thận và chi tiết hơn. Theo đánh giá chung của tác giả thì bước này có sự khác biệt giữa những công ty kiểm toán.

***Phụ lục 2.7 Minh họa thông tin về khách hàng và dự án do công ty TNHH Kiểm toán V***

***4. Tìm hiểu, đánh giá KSNB***

Theo quy định và hướng dẫn của CMKiT Việt Nam số 315, việc đánh giá KSNB ở cấp độ BQLDA giúp KTV xác định rủi ro có sai sót trọng yếu (đặc biệt là rủi ro do gian lận), từ đó, lập kế hoạch kiểm toán và xác định nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục kiểm toán tiếp theo.

KSNB ở cấp độ BQLDA thường có ảnh hưởng rộng khắp tới các mặt hoạt động của BQLDA. Do đó, KSNB ở cấp độ BQLDA đặt ra tiêu chuẩn cho các cấu phần khác của KSNB. Hiểu biết tốt về KSNB ở cấp độ BQLDA sẽ cung cấp một cơ sở quan trọng cho việc đánh giá KSNB đối với các quy trình chính.

KTV sử dụng các xét đoán chuyên môn của mình để đánh giá KSNB ở cấp độ BQLDA bằng cách phỏng vấn, quan sát hoặc kiểm tra tài liệu. Trong biểu này, việc đánh giá này chỉ giới hạn trong 03 thành phần của KSNB: Môi trường kiểm soát; Quy trình đánh giá rủi ro và Giám sát các kiểm soát. Kết quả của quá trình đánh giá về KSNB để tổng hợp kế hoạch kiểm toán.

Theo kết quả khảo sát về việc tìm hiểu tính liên chính của chủ đầu tư, tác giả nhận được 77,10% KTV và KThV trả lời là không quan tâm tới điều này, khi khảo sát về việc tìm hiểu môi trường kiểm soát của KTV thông qua việc tìm hiểu đặc điểm, cơ cấu tổ chức của chủ đầu tư, ban quản lý dự án để đánh giá mức độ tin cậy của công tác quản lý dự án, công trình của chủ đầu tư, tác giả nhận được 41,57% KTV và KThV trả lời có tìm hiểu, còn lại 58,43% không tìm hiểu.

Thư vậy có thể thấy rằng bước đánh giá KSNB ở cấp BQLDA được các công ty thực hiện khá sơ sài, KTV chủ yếu phỏng vấn đối với BGD và ban kiểm soát, bộ phận kế toán về các sai sót phát sinh từ quá trình quyết toán và lập BCQTDAĐTXDCBHT. Thậm chí nhiều công ty kiểm toán bỏ qua luôn bước này trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán và sẽ chỉ bổ sung giấy tờ làm việc khi phải hoàn thiện hồ sơ kiểm toán để đáp ứng quy định của công ty và chuẩn mực kiểm toán. Do đó bước công việc này được các công ty thực hiện khá hình thức.

***Phụ lục 2.8 Minh họa giấy tờ làm việc về tìm hiểu, đánh giá KSNB do Công ty TNHH Kiểm toán Định giá và tư vấn F thực hiện***

### ***5. Tìm hiểu quy trình lập và phân tích sơ bộ BCQTDAĐTXDCBHT***

Công việc này chủ yếu được thực hiện bởi các chủ nhiệm/trưởng phòng và trưởng nhóm kiểm toán, để xem xét quá trình lập BCQTDAĐTXDCBHT của BQLDA được thực hiện có đúng quy trình và hướng dẫn của chế độ kế toán, chuẩn mực kế toán hiện hành và các văn bản hướng dẫn của Bộ tài chính trong công tác lập BCQTDAĐTXDCBHT. Thông qua quá trình này, KTV thực hiện thủ tục phân tích sơ bộ trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán như là một thủ tục đánh giá rủi ro trợ giúp KTV xây dựng kế hoạch kiểm toán. Qua thủ tục phân tích này có thể giúp KTV xác định các biến động bất thường giữa số liệu quyết toán và dự toán được duyệt của các khoản mục. Các biến động bất thường này có thể là dấu hiệu của các vấn đề có ảnh hưởng đến cuộc kiểm toán, từ đó xác định rủi ro có sai sót trọng yếu.

Theo kết quả khảo sát của tác giả, bước tìm hiểu quy trình lập và phân tích sơ bộ BCQTDAĐTXDCBHT được các công ty thực hiện chủ yếu với các dự án có tổng mức đầu tư lớn như các dự án nhóm A, nhóm B và có tổ chức bộ máy quản lý là BQLDA chuyên trách. Theo số liệu khảo sát thực tế 25/166 KTV và KThV đã từng tham gia kiểm toán dự án nhóm A và 58/166 KTV và KThV đã từng tham gia kiểm toán dự án nhóm B, tuy nhiên các công ty kiểm toán thực hiện còn sơ sài, chủ yếu thực hiện phân tích sơ bộ một số khoản mục như: Chi phí Bồi thường, hỗ trợ, tái định cư; Chi phí xây dựng; Chi phí thiết bị; Chi phí quản lý dự án; Chi phí tư vấn; Chi phí khác. Khi thực hiện phân tích sơ bộ, KTV thực hiện việc phân tích biến động lớn giữa số liệu quyết toán với dự toán được duyệt, các khoản mục bất thường.

Đối với một số dự án nhỏ (nhóm C), các KTV chủ yếu thu thập thông tin qua phỏng vấn mà không tiến hành thực hiện thủ tục phân tích để lập kế hoạch kiểm toán. Kết quả khảo sát cho thấy 166/166 KTV và KThV cho rằng đã tham gia kiểm toán các dự án nhóm C và đây cũng là nhóm dự án được các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện là nhiều nhất

Thậm chí nhiều công ty kiểm toán bỏ qua luôn bước này trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán và sẽ chỉ bổ sung giấy tờ làm việc khi phải hoàn thiện hồ sơ kiểm toán để đáp ứng quy định của công ty và chuẩn mực kiểm toán. Do đó bước công việc này được các công ty thực hiện khá hình thức nhất là với các dự án nhỏ, chưa đạt hiệu quả cao trong việc giúp KTV đạt được hiểu biết sâu sắc về dự án, BQLDA cũng như việc xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trên BCQTDAĐTXDCBHT để lập và thực hiện cuộc kiểm toán đạt hiệu quả và chất lượng.

***Phụ lục 2.9 minh họa giấy tờ làm việc về Phân tích Báo cáo quyết toán và kiểm toán do Công ty TNHH Kiểm toán V thực hiện***

### **6. Xác định mức trọng yếu và rủi ro kiểm toán**

Xác định mức trọng yếu về số liệu, thuyết minh trên BCQTDAĐTXDCBHT được lập và phê duyệt theo chính sách của Công ty kiểm toán để thông báo với nhóm kiểm toán về mức trọng yếu kế hoạch trước khi kiểm toán tại KH và có trách nhiệm xác định lại mức trọng yếu thực tế trong giai đoạn kết thúc kiểm toán để xác định xem các công việc và thủ tục kiểm toán đã được thực hiện đầy đủ hay chưa. Trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán công việc này chủ yếu được thực hiện bởi các chủ nhiệm/trưởng phòng và trưởng nhóm kiểm toán.

Để thực hiện mục tiêu, mục đích của cuộc kiểm toán, KTV cần nhận diện rủi ro; đánh giá rủi ro của kiểm toán BCQTDAĐT XDCB hoàn thành thông qua các nội dung cụ thể: Xác định tiêu chí được sử dụng để ước tính mức trọng yếu tổng thể; Lựa chọn tỷ lệ để xác định mức trọng yếu tổng thể; Xác định mức trọng yếu tổng thể và mức trọng yếu cho các yếu tố cụ thể BCQT DAHT; Xác định mức trọng yếu thực hiện; Xác định ngưỡng sai sót không đáng kể/ sai sót có thể bỏ qua; Đánh giá lại mức trọng yếu trong quá trình kiểm toán.

KTV sẽ tổng hợp để đưa ra đánh giá rủi ro ở cấp độ tổng thể BCQTDAĐTXDCBHT cũng như rủi ro ở các yếu tố cụ thể trên BCQTDAĐTXDCBHT. Mục tiêu của bước này là đánh giá rủi ro nhằm giúp KTV xác định các biện pháp xử lý đối với rủi ro đã đánh giá ở các bước tiếp theo. Đối với rủi ro ở cấp độ tổng thể BCQTDAĐTXDCBHT: KTV sẽ đánh giá các rủi ro có liên quan đến toàn bộ BCQTDAĐTXDCBHT nói chung và có khả năng ảnh hưởng đến nhiều cơ sở dữ liệu. Những rủi ro ở cấp tổng thể BCQTDAĐTXDCBHT sẽ giúp KTV cân nhắc các rủi ro gian lận trên BCQTDAĐTXDCBHT. Đây là căn cứ để KTV xác định các biện pháp xử lý tổng thể đối với các rủi ro có sai sót trọng yếu đã được đánh giá ở cấp độ BCQTDAĐTXDCBHT. Đối với rủi ro ở cấp độ các yếu tố cụ thể của BCQTDAĐTXDCBHT: Trên cơ sở những thông tin thu thập được, KTV sẽ xem xét các rủi ro có liên quan đến từng yếu tố cụ thể của BCQTDAĐTXDCBHT. Sau đó KTV sẽ đánh giá mức độ rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát của từng yếu tố trên BCQTDAĐTXDCBHT để làm căn cứ xác định rủi ro phát hiện dự kiến. Đây là căn cứ để KTV lập kế hoạch và chương trình kiểm toán chi tiết cho từng yếu tố trên BCQTDAĐTXDCBHT.

Ngoài ra, KTV xác định mức trọng yếu cho các mục tiêu kiểm toán và để xác định mức trọng yếu, KTV phải vận dụng phù hợp các quy định và hướng dẫn của chuẩn mực kiểm toán trong lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán và phải xác định mức trọng yếu trong giai đoạn lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán.

Để làm rõ nội dung trên, tác giả đã tiến hành khảo sát 60 công ty với kết quả thu được 94% KTV và KThV khẳng định không thực hiện xác định mức trọng yếu trong giai đoạn lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán, 4,82% khẳng định chỉ xác định mức trọng yếu tổng thể, 1,18% là xác định mức trọng yếu cho từng khoản mục. Kết quả khảo sát về việc KTV có thực hiện xác định mức trọng yếu cụ thể cho từng khoản mục hoặc nhóm khoản mục trên Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không, tác giả thu được 1,2% KTV và KThV cho rằng có thực hiện, còn lại 98,8% cho rằng không thực hiện thủ tục này. Khi khảo sát về xác định mức trọng yếu cụ thể cho từng khoản mục/nhóm khoản mục thì mức trọng yếu được xác định riêng cho từng khoản mục hay chỉ xác định mức trọng yếu chung cho nhóm khoản mục, kết quả thu được là 98% KTV và KThV cho rằng không thực hiện xác định mức trọng yếu và chọn mẫu 100% để kiểm tra. Như vậy, trên thực tế hiện nay việc xác định mức độ trọng yếu và rủi ro kiểm toán trong kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT cũng như phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro chưa được các công ty kiểm toán, kiểm toán viên quan tâm.

***Phụ lục 2.10 minh họa giấy tờ làm việc về xác định mức trọng yếu Công ty TNHH Kiểm toán UH thực hiện***

***7. Xây dựng kế hoạch nhân sự***

Về việc lựa chọn nhân sự để tham gia vào cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT của các công ty kiểm toán được khảo sát về cơ bản giống nhau và phải đảm bảo các yêu cầu nhất định. Việc đánh giá mức độ rủi ro của hợp đồng kiểm toán làm cơ sở cho việc bố trí nhân sự kiểm toán, vấn đề này thuộc về xét đoán chuyên môn. Kiểm toán viên tham gia cuộc kiểm toán phải nắm vững mục tiêu và các yêu cầu của việc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành, phải thực hiện quá trình kiểm toán theo đúng trình tự, nội dung các bước kiểm toán và đưa ra ý kiến về việc tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư trong quá trình thực hiện dự án và tính trung thực, hợp lý của báo cáo quyết toán dự án hoàn thành trên cơ sở quy định của Nhà nước, chuẩn mực kiểm toán Việt Nam hiện hành.

Theo kết quả khảo sát về việc phân công nhân sự tham gia thực hiện kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, tác giả nhận được 42,17% KTV và KThV trả lời công ty có phân công cho KTV chỉ chuyên thực hiện kiểm toán báo cáo này, còn lại 57,83% là không phân công cố định cho KTV chuyên thực hiện kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT. Thông thường nhân sự để tham gia kiểm toán các dự án đầu tư XDCB thường được các công ty kiểm toán chia thành nhóm kiểm toán để tiến hành kiểm toán theo nội dung. Nhóm 1 gồm các kiểm toán viên phụ trách kiểm toán các nội

dung: Kiểm tra nguồn vốn đầu tư; Kiểm tra chi phí đầu tư (Không bao gồm công việc của kỹ thuật viên); Kiểm tra chi phí thiệt hại tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư; Kiểm tra giá trị tài sản hình thành qua đầu tư; kiểm tra các khoản công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng. Nhóm 2 sẽ kiểm tra toàn bộ hồ sơ pháp lý của dự án, quá trình lựa chọn nhà thầu; kiểm tra toàn bộ khối lượng thực hiện của dự án thông qua bản vẽ hoàn công, biên bản nghiệm thu, hồ sơ quyết toán khối lượng, hồ sơ chất lượng, kiểm tra việc áp dụng đơn giá, kiểm tra định mức chi phí theo quy định, loại hợp đồng áp dụng. Tuy nhiên kết quả khảo sát cho thấy 39,16% KTV và KThV cho rằng các công ty phân chia nhóm cố định chuyên để thực hiện kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, Tỷ lệ còn lại là 60,84% cho rằng công ty không phân chia nhóm cố định theo từng cuộc kiểm toán, mà khi phát sinh hợp đồng kiểm toán thì công ty phân công nhóm kiểm toán. Khi phân công nhân sự tham gia nhóm kiểm toán thì công ty kiểm toán thường phân công dựa theo đặc thù của từng loại dự án, tiến độ của dự án, mức độ phức tạp của dự án. Nhân sự tham gia nhóm thứ 2 này chủ yếu là các kỹ thuật viên có trình độ chuyên môn về Xây dựng dân dụng, công nghiệp, giao thông cầu đường, thủy lợi, công nghệ thông tin. Kết quả khảo sát cho thấy 90,96% KTV và KThV khẳng định trong cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT là do KThV thực hiện, còn lại 9,04% là do kiểm toán viên thực hiện.

#### ***8. Tổng hợp kế hoạch kiểm toán và thảo luận với khách hàng.***

Theo kết quả khảo sát của tác giả thì sau khi hoàn thành xong tất cả các bước trong giai đoạn lập kế hoạch, Các công ty kiểm toán sẽ tiến hành tổng hợp lại toàn bộ nội dung của chiến lược kiểm toán tổng thể và kế hoạch kiểm toán vào một tài liệu gọi là “Bảng tổng hợp kế hoạch kiểm toán” hay “Chiến lược và kế hoạch kiểm toán tổng thể”. KTV phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán sẽ xác định nội dung cụ thể có trong biên bản này. Bảng tổng hợp kế hoạch kiểm toán ghi lại ngắn gọn nội dung và kết quả của tất cả các bước công việc của chiến lược kiểm toán tổng thể và kế hoạch kiểm toán. Khi lập kế hoạch kiểm toán KTV sẽ phải xác định nhu cầu nhân sự tham gia nhóm kiểm toán, thời gian thực hiện.

Kế hoạch kiểm toán trên đây chính là căn cứ để KTV xây dựng các chương trình kiểm toán chi tiết đối với các khoản mục và thông tin trên BCQTĐAĐTXDCBHT. Qua khảo sát thực tế cho thấy chiến lược và kế hoạch kiểm toán tổng thể này chủ yếu mang tính chất liệt kê các nội dung và đánh giá tham chiếu đến các giấy tờ làm việc chi tiết kèm theo. Điều này có thể dẫn đến một số khó khăn trong việc nắm bắt một cách tổng thể hơn đối với toàn bộ kế hoạch kiểm toán cho các KTV.

Bảng tổng hợp kế hoạch kiểm toán này chính là căn cứ để các công ty kiểm toán xây dựng chương trình kiểm toán chi tiết cho các yếu tố trong BCQTĐAĐTXDCBHT. Chương trình kiểm toán là bảng liệt kê chi tiết về nội dung, thời gian và phạm vi các thủ tục kiểm toán sẽ thực hiện, nhân sự thực hiện các thủ tục cho từng khoản mục được kiểm toán.

Kế hoạch kiểm toán được lập dựa trên hợp đồng kiểm toán đã ký kết. Kế hoạch kiểm toán thường do phòng kiểm toán đầu tư XDCB thực hiện sau đó trình BGD phê duyệt.

***Phụ lục 2.11 minh họa giấy tờ làm việc về Tổng hợp kế hoạch kiểm toán do Công ty TNHH Kiểm toán UH thực hiện***

#### ***2.3.4.2. Thực hiện kiểm toán***

Đây là giai đoạn KTV và KThV tiến hành thực thi các công việc ghi trong kế hoạch và chương trình kiểm toán, cũng là giai đoạn áp dụng các phương pháp kỹ thuật để thu thập bằng chứng kiểm toán theo chương trình kiểm toán đã xây dựng làm cơ sở đưa ra ý kiến về BCQTĐAĐTXDCBHT.

Để có đầy đủ dữ liệu, tài liệu kiểm toán trước khi bước vào giai đoạn này thì các KTV phải làm thủ tục với chủ đầu tư để tiếp nhận hồ sơ, tài liệu cần thiết từ chủ đầu tư dự án, sau đó lập biên bản giao nhận hồ sơ tài liệu. Việc giao nhận tài liệu phải ghi rõ ràng, đầy đủ về từng loại, yêu cầu của từng công trình, có ký nhận giữa hai bên giao và nhận.

Qua khảo sát thực tế tại các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam cho thấy với các dự án có tổng mức đầu tư nhỏ như các dự án nhóm C thậm chí cả dự án nhóm B mà ít hồ sơ, thông thường các chủ đầu tư bàn giao cho các công ty kiểm toán nhận hồ sơ từ chủ đầu tư sau đó mang về thực hiện kiểm toán tại Văn phòng của công ty kiểm toán. Quá trình làm việc giữa hai bên sẽ qua email, điện thoại và gặp gỡ trực tiếp khi có vấn đề vướng mắc lớn hoặc thông qua kết quả kiểm toán. Sau khi kiểm toán xong, KTV tiến hành sao lưu hồ sơ, tài liệu làm bằng chứng kiểm toán, rồi lại lập biên bản bàn giao trả lại tài liệu cho khách hàng. Đây là điểm khá khác biệt với khi thực hiện kiểm toán BCTC ở các doanh nghiệp.

Theo kết quả khảo sát về việc gửi danh sách hồ sơ tài liệu yêu cầu khách hàng cung cấp, tác giả nhận được 85% KTV và KThV khẳng định rằng có thực hiện công việc này, còn lại 15% là không thực hiện. Điều này cho thấy vẫn còn một số công ty kiểm toán chưa thực hiện tốt quy trình kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT.

Thông thường sau khi đã nhận được hồ sơ, tài liệu dự án từ chủ đầu tư, trên cơ sở kế hoạch nhân sự đã phân công, nhóm kiểm toán tiến hành thực hiện kiểm toán trực

tiếp qua hồ sơ dự án. Để thực hiện kiểm toán, các KTV thường phải nghiên cứu, đánh giá về kiểm soát nội bộ ở các bên có liên quan mà chủ yếu là chủ đầu tư, BQLDA và xác định mẫu kiểm toán. Việc nghiên cứu đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ hiện nay cũng rất hình thức và mang tính chất đối phó.

Trong giai đoạn thực hiện kiểm toán, KTV và KThV phải thực hiện kiểm tra BCQTDAĐTXDCBHT theo các quy định của pháp luật về quyết toán dự án hoàn thành. Trách nhiệm lập BCQTDAĐTXDCBHT là của chủ đầu tư, và được lập trước khi tiến hành kiểm toán.

Qua khảo sát về công tác lập BCQTDAĐTXDCBHT của chủ đầu tư có được thực hiện trước khi thực hiện kiểm toán không, tác giả nhận được 78,31% KTV và KThV khẳng định BCQTDAĐTXDCBHT được chủ đầu tư lập trước khi kiểm toán, còn lại 21,69% khẳng định chủ đầu tư chưa lập. Khi tìm hiểu, nghiên cứu hồ sơ kiểm toán của một số công ty, tác giả nhận thấy một số dự án khi công ty bắt đầu kiểm toán nhưng chủ đầu tư chưa lập BCQTDAĐTXDCBHT, việc này bắt nguồn từ chuyên môn kinh nghiệm của kế toán đơn vị chủ đầu tư còn hạn chế nên việc lập báo cáo quyết toán gặp nhiều vướng mắc và nhờ công ty kiểm toán lập giúp.

Trên cơ sở vận dụng các quy định và hướng dẫn của các CMKiT có liên quan phù hợp với từng cuộc kiểm toán, dựa vào đặc điểm BCQTDAĐTXDCBHT mà KTV tiến hành kiểm toán các khoản mục trên BCQTDAĐTXDCBHT bắt đầu từ việc kiểm tra hồ sơ pháp lý của dự án. Không giống như kiểm toán BCTC của doanh nghiệp, với dự án đầu tư XD CB thì mỗi một dự án đầu tư XD CB dù cùng do một chủ đầu tư quản lý thì hồ sơ pháp lý của mỗi dự án cũng khác nhau, đây là một đặc điểm rất khác với kiểm toán báo cáo tài chính của doanh nghiệp, do vậy khi tiến hành kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, thủ tục kiểm tra hồ sơ pháp lý của dự án nhằm đánh giá tính tuân thủ của chủ đầu tư đối với các chính sách, chế độ về quản lý, cấp phát, giải ngân, cho vay và sử dụng vốn đầu tư của dự án luôn được đặc biệt coi trọng.

KTV phải thực hiện kiểm tra nội dung, đối chiếu danh mục, trình tự thực hiện các văn bản pháp lý của dự án so với các quy định của pháp luật có liên quan nhằm đưa ra các ý kiến về: Việc chấp hành trình tự, thủ tục đầu tư và xây dựng theo quy định của pháp luật về đầu tư và xây dựng; Việc chấp hành trình tự, thủ tục lựa chọn nhà thầu theo quy định của pháp luật về lựa chọn nhà thầu; Sự phù hợp của việc thương thảo và ký kết các hợp đồng giữa CĐT với các nhà thầu so với các quy định của pháp luật về hợp đồng và quyết định trúng thầu của cấp có thẩm quyền.

Sau khi kiểm tra hồ sơ pháp lý của dự án, KTV và KThV đưa ra nhận xét về việc chấp hành các quy định của pháp luật về đầu tư xây dựng. Ở bước này về cơ bản các công ty kiểm toán đều thực hiện, tuy nhiên kết quả kiểm tra này phụ thuộc rất lớn vào trình độ chuyên môn và kinh nghiệm của KTV và KThV tham gia kiểm toán.

Tiếp theo là KTV, KThV tiến hành kiểm tra nguồn vốn đầu tư của dự án, mặc dù nguồn vốn đầu tư có các nghiệp vụ phát sinh ít, nhưng giá trị của mỗi nghiệp vụ thường rất lớn, mỗi nguồn vốn lại có các quy định khác nhau, nhưng qua khảo sát quá trình kiểm toán khoản mục này tác giả nhận thấy, nội dung này ít được các công ty chú trọng tới, thường chỉ thu thập dữ liệu, sao chụp chứng từ đối chiếu kho bạc đối với dự án đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước, hoặc thu thập chứng từ như các ủy nhiệm chi của doanh nghiệp với các dự án được đầu tư bằng nguồn vốn doanh nghiệp có liên quan tới nguồn vốn Nhà nước hoặc vốn của các doanh nghiệp không có vốn Nhà nước rồi đối chiếu với BCQTDAĐTXDCBHT.

Một khoản mục rất quan trọng cần thực hiện tiếp theo đó là kiểm toán chi phí đầu tư của dự án. Giai đoạn này được các KTV và KThV của các công ty tập trung và dành nhiều thời gian, áp dụng kỹ thuật đánh giá, so sánh, phân tích giữa chi phí đầu tư thực tế đề nghị quyết toán với dự toán, định mức và kế hoạch. Đặc biệt các KTV, KThV hay chú ý đến các khoản chi phí đầu tư xây dựng, các nội dung, các hạng mục thường có sai sót trọng yếu, các khối lượng chi phí thực tế phát sinh, dự toán bổ sung. Ngoài ra các KThV đặt biệt tập trung vào bóc tách khối lượng trên cơ sở bản vẽ hoàn công và so sánh với bảng quyết toán khối lượng đồng thời cũng kiểm tra đơn giá quyết toán áp dụng có phù hợp không. Sau khi công việc kiểm tra chi tiết xong thì KTV và KThV tiến hành tổng hợp khối lượng và giá trị kiểm toán thực tế và so sánh với giá trị chi phí đầu tư trên BCQTDA ĐTXDCBHT, nếu có chênh lệch thì sẽ gửi chủ đầu tư để yêu cầu nhà thầu giải trình với chủ đầu tư và công ty kiểm toán. Với các khoản chi phí khác cũng được các KTV và KThV kiểm tra hồ sơ và tính toán xác định lại, sao đó cũng so sánh với giá trị quyết toán chưa kiểm toán. Sau khi kiểm toán chi tiết xong các khoản chi phí đầu tư, KTV và KThV tiến hành tổng hợp số liệu chi phí đầu tư dự án sau kiểm toán.

Tác giả thực hiện khảo sát về việc chọn mẫu để kiểm tra, kết quả thu được như sau: 71,68% KTV và KThV khẳng định tiến hành kiểm tra toàn bộ các khoản mục chi phí của dự án; 28,91% KTV và KThV khẳng định kiểm tra 100% chi phí xây dựng, chi phí thiết bị, 40-60% chi phí khác; 24,7% KTV và KThV khẳng định kiểm tra 50-80% chi phí xây dựng, chi phí thiết bị, 40-60% chi phí khác. Như vậy có thể thấy rằng chi



phí đầu tư là khoản mục được các KTV và KThV tập trung kiểm tra nhiều nhất, nó ảnh hưởng rất lớn đến giá trị chi phí đề nghị quyết toán của dự án. Tác giả khảo sát về phương pháp chọn mẫu của các KTV và KThV và nhận được 8,43% KTV cho rằng sử dụng phương pháp chọn mẫu thống kê, 91,57% KTV và KThV cho rằng sử dụng phương pháp chọn mẫu phi thống kê.

Qua đây ta thấy rằng hiện nay của các công ty kiểm toán ở Việt Nam đang được tiến hành chủ yếu là kiểm toán tuân thủ và kiểm toán BCTC, và quá trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT có những đặc trưng riêng rất khác biệt so với kiểm toán BCTC của doanh nghiệp. Việc kiểm toán tuân thủ được dựa trên các văn bản pháp lý liên quan đến công trình, các loại chứng từ, tài liệu của công trình để xem xét về tính hợp pháp, hợp lý và sự tuân thủ thiết kế, dự toán, định mức, đơn giá. Còn kiểm toán BCTC, tiến hành xem xét về quá trình kế toán, việc ghi chép sổ sách, lập, xử lý chứng từ và thực hiện hệ thống báo cáo kế toán vốn đầu tư và báo cáo quyết toán công trình hoàn thành. Trong quá trình kiểm toán các KTV, KThV cũng cần thiết phải thực hiện các thủ tục để kiểm tra thông tin thuyết minh trên BCQTDAĐTXDCBHT và việc áp dụng nguyên tắc nhất quán đối với các chính sách kế toán có được thể hiện thành các thủ tục cụ thể trên hồ sơ kiểm toán không. Qua khảo sát thực tế tác giả thu được 125/166(75,30%) KTV và KThV khẳng định không thực hiện kiểm tra.

Trong quá trình kiểm toán có các vấn đề phát sinh, KTV cũng phải ghi lại và lập biên bản làm việc cho từng công việc quan trọng. Các biên bản này là cơ sở cho KTV khi lập Báo cáo kiểm toán và yêu cầu chủ đầu tư và BQLDA điều chỉnh. Trong quá trình kiểm toán mà phát hiện ra sai sót về số liệu quyết toán, đại diện nhóm kiểm toán sẽ gửi văn bản cho chủ đầu tư yêu cầu làm rõ số liệu quyết toán, qua kết quả khảo sát cho thấy có 138/166 KTV và KThV được hỏi có gửi văn bản cho chủ đầu tư, còn 28/166 KTV và KThV cho rằng văn bản làm rõ số liệu được gửi cho cả chủ đầu tư và nhà thầu. Trách nhiệm gửi số liệu làm rõ cho nhà thầu là trách nhiệm của chủ đầu tư, việc KTV và KThV gửi số liệu làm rõ cho cả nhà thầu thực hiện dự án để yêu cầu làm rõ là không đúng thẩm quyền, điều này có thể gây ra những tiêu cực và không khách quan.

Khi khảo sát về việc KTV và KThV có tham gia kiểm toán tại hiện trường của dự án cũng như tham gia công tác kiểm kê, tác giả nhận được 100% KTV và KThV đều khẳng định không tham gia.

***Phụ lục số 2.12 minh họa giấy làm việc về Tổng hợp chênh lệch chi phí xây lắp giữa kiểm toán và quyết toán do Công ty TNHH kiểm toán V thực hiện.***

Trong quá trình thực hiện kiểm toán thì KTV phải kiểm tra chi phí đầu tư thiệt hại không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư: Theo khảo sát tại các công ty kiểm toán thì khoản chi phí này cũng không xảy ra thường xuyên và với công trình XD CB hầu hết đều mua bảo hiểm, nên các KTV thường thu thập, kiểm tra các biên bản và chứng từ bồi thường của công ty bảo hiểm để tính ra giá trị thiệt hại không thuộc phạm vi bảo hiểm để tránh bị trùng lặp vào giá trị quyết toán dự án. Ngoài ra còn tiến hành kiểm tra hồ sơ liên quan tới nội dung, căn cứ của việc hủy bỏ, giá trị thiệt hại thực tế của việc hủy bỏ các khối lượng đã thực hiện. Theo đánh giá của tác giả thì khoản mục này ít xảy ra nên các KTV, KThV cũng ít quan tâm, hoặc chỉ thu thập hồ sơ làm bằng chứng kiểm toán.

Thủ tục kiểm tra giá trị tài sản hình thành qua đầu tư cũng là thủ tục quan trọng được các công ty thực hiện thông qua việc tổng hợp chi phí đầu tư thực tế liên quan trực tiếp đến từng tài sản, và phân bổ các chi phí chung cho các tài sản cố định theo tỷ lệ chi phí trực tiếp của từng tài sản cố định so với tổng chi phí trực tiếp của toàn bộ tài sản cố định. Cuối cùng là kiểm tra việc phân loại tài sản hình thành qua đầu tư thành tài sản dài hạn (tài sản cố định hữu hình và vô hình) và tài sản ngắn hạn phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận theo quy định của Nhà nước trong từng thời kỳ.

Việc xác định chính xác các khoản công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng của dự án cũng là công việc được các công ty kiểm toán tiến hành sau khi đã thực hiện xong việc kiểm tra khoản mục chi phí đầu tư dự án nhằm kiểm tra, xác định nợ phải thu, nợ phải trả cho các nhà thầu xây lắp, tư vấn, cung cấp thiết bị và các cá nhân có liên quan theo từng hợp đồng, hạng mục, khoản mục chi phí. KTV thường chỉ tiến hành lấy số liệu trên sổ kế toán theo dõi công nợ, thu thập chứng từ giải ngân, thanh toán. Qua kết quả khảo sát tại các công ty kiểm toán thì tỷ lệ thực hiện gửi thư xác nhận công nợ là 35,54%, tỷ lệ KTV không gửi thư xác nhận công nợ là 64,5%; Tỷ lệ gửi thư xác nhận lần thứ 2 là 10,84%, qua đây cho thấy thủ tục này còn chưa được các KTV chú trọng nhiều tới.

Việc kiểm tra, xác định số lượng, giá trị vật tư, thiết bị tồn đọng sau đầu tư cũng như kiểm tra, xác định số lượng, giá trị còn lại của tài sản dành cho hoạt động của ban quản lý dự án tính đến ngày lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành ít được KTV và KThV thực hiện, bởi thời điểm tiến hành kiểm toán thường sau thời điểm lập BCQTĐAĐTXDCBHT, sau thời điểm nghiệm thu, bàn giao công trình đưa vào sử dụng. Qua khảo sát cho thấy, tỷ lệ KTV và KThV tham gia chứng kiến kiểm kê là 2,4%.

Để kiểm tra chủ đầu tư về việc chấp hành các ý kiến kết luận của các cơ quan Thanh tra, Kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước (nếu có) có liên quan đến việc tuân thủ trình tự, thủ tục đầu tư và xây dựng, liên quan đến công tác quyết toán dự án. Thủ tục này thường được các công ty kiểm toán tiến hành thu thập biên bản, kết quả kiểm tra của các cơ quan sau đó đối chiếu lại với số liệu trên quyết toán của chủ đầu tư và kiểm tra để đưa ra nhận xét về việc chấp hành của chủ đầu tư về việc chấp hành các ý kiến kết luận của các cơ quan có liên quan đến việc tuân thủ trình tự, thủ tục đầu tư và xây dựng, liên quan đến công tác quyết toán dự án.

Giai đoạn thực hiện kiểm toán hiện nay, KTV chưa thực hiện phân bổ ước lượng ban đầu về tính trọng yếu, chưa so sánh kết quả kiểm toán có sai phạm với ước lượng ban đầu về tính trọng yếu để chấp nhận hay không chấp nhận kiểm toán cho từng khoản mục, từng thành phần vốn đầu tư, từng công trình, HMCT mà KTV thu thập cho toàn bộ dự án, công trình sau đó so sánh với toàn bộ sai sót cho phép của toàn bộ công trình để yêu cầu chủ đầu tư, BQLDA sửa chữa hoặc KTV sẽ lập Báo cáo kiểm toán.

#### **2.3.4.3. Kết thúc kiểm toán**

Trên cơ sở kết quả kiểm tra chi tiết ở giai đoạn thực hiện kiểm toán, Theo quy định của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000, thì ở giai đoạn này các công ty kiểm toán thực hiện các thủ tục: Phân tích, soát xét tổng thể kết quả kiểm toán; Lập báo cáo kiểm toán; Xử lý các công việc phát sinh sau ngày lập Báo cáo kiểm toán;

- *Phân tích, soát xét tổng thể kết quả kiểm toán*: Quy trình phân tích, soát xét tổng thể kết quả cuộc kiểm toán giúp KTV khẳng định được những kết luận có được trong suốt quá trình kiểm tra BCQTĐAĐTĐXDCBHT nhằm đưa ra kết luận về tính trung thực và hợp lý của BCQTĐAĐTĐXDCBHT. Việc phân tích, soát xét tổng thể cũng nhằm chỉ ra những điểm cần kiểm tra bổ sung để thu thập đầy đủ các bằng chứng kiểm toán thích hợp cho kết luận kiểm toán. Trong ý kiến đánh giá của KTV và Công ty kiểm toán phải xác định mức độ phù hợp của BCQTĐAĐTĐXDCBHT với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán hiện hành, mức độ trung thực, hợp lý của số liệu quyết toán vốn đầu tư cũng như việc tuân thủ trình tự, thủ tục đầu tư theo quy định của pháp luật hiện hành của chủ đầu tư trong quá trình đầu tư xây dựng dự án.

Khi thực hiện khảo sát về việc có thực hiện đánh giá tổng thể các sai sót (bao gồm các sai sót đã phát hiện nhưng chưa điều chỉnh, sai sót được suy rộng từ kết quả mẫu...) và so sánh với mức trọng yếu không, tác giả nhận được 29,5% KTV và KThV cho rằng có thực hiện, còn lại 70,5% khẳng định không thực hiện. Khi công việc kiểm tra hồ sơ hoàn tất, KTV và KThV tiến hành tổng hợp số liệu theo Báo cáo quyết toán

của chủ đầu tư và số liệu kiểm toán, xác định chênh lệch nếu có. Bảng tổng hợp này được đính kèm trong BCKT, nó là bảng tổng hợp số liệu khá quan trọng, tuy nhiên khi lập bảng này các công ty kiểm toán đều không có phần người lập biểu, thời gian lập và đặc biệt không có chữ ký của KTV và KThV thực hiện kiểm toán đó. Tác giả tiến hành khảo sát về nội dung này và thu được 136/166 KTV và KThV cho rằng cần có chữ ký của KTV và KThV tham gia kiểm toán, theo tác giả thì điều này là rất cần thiết để gắn với trách nhiệm khi phát sinh việc phải giải trình với các cơ quan chức năng về số liệu kiểm toán.

***Phụ lục 2.13 minh họa tổng hợp kết quả kiểm toán dự án do công ty TNHH kiểm toán F thực hiện.***

- *Lập báo cáo kiểm toán*: Qua khảo sát thực tế tại một số công ty kiểm toán độc lập Việt Nam về quá trình lập Báo cáo kiểm toán về BCQTĐAĐTXDCBHT, tác giả nhận thấy các công ty khi lập Báo cáo kiểm toán đều tuân thủ hướng dẫn của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000 ban hành kèm theo thông tư số 67/2015/TT-BTC của Bộ tài chính ban hành ngày 08 tháng 05 năm 2015. Báo cáo kiểm toán thể hiện được đầy đủ các yếu tố cơ bản và yêu cầu của một báo cáo kiểm toán nói chung. Bên cạnh đó, báo cáo kiểm toán còn kèm theo tài liệu trích dẫn và giải thích về kết quả chênh lệch. Tuy nhiên với các Báo cáo kiểm toán với “Ý kiến kiểm toán ngoại trừ” được khảo sát thì phần lớn các báo cáo này thể hiện ở phần “cơ sở của ý kiến ngoại trừ” vẫn thể hiện chung chung mang tính định tính mà không mô tả và định lượng ảnh hưởng về mặt tài chính của vấn đề đó đến BCQTĐAĐTXDCBHT như thế nào.

Theo hướng dẫn của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000 quy định, trong trường hợp không thể định lượng được ảnh hưởng về mặt tài chính của vấn đề đó thì KTV cũng phải nêu rõ các sai sót trọng yếu trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần. Đồng thời tham chiếu các sai sót nêu trên được trình bày tại các phần hành có liên quan về các nội dung có chênh lệch giữa BCQT và kết quả kiểm toán;

Trong quá trình kiểm toán và sau khi gửi dự thảo báo cáo kiểm toán, KTV phải cùng với đơn vị được kiểm toán và các bên có liên quan trao đổi về các nội dung đã thống nhất, các nội dung chưa thống nhất hoặc nội dung có vấn đề phải gửi văn bản xin ý kiến hướng dẫn của cơ quan quản lý Nhà nước có liên quan. Đơn vị được kiểm toán và các bên có liên quan có thể có giải trình bằng văn bản làm bằng chứng cho ý kiến kiểm toán của kiểm toán viên.

KTV thu thập bằng chứng nêu trên trong các biên bản họp với đơn vị được kiểm toán liên quan đến vấn đề này hoặc yêu cầu người đứng đầu đơn vị chủ đầu tư hoặc đại diện chủ đầu tư cung cấp “Bản cam kết của chủ đầu tư”. Trường hợp này, kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán phải vận dụng Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 580 - Giải trình bằng văn bản. Bản cam kết của chủ đầu tư hoặc đại diện chủ đầu tư được lưu vào hồ sơ kiểm toán làm bằng chứng kiểm toán. Kết quả khảo sát về việc KTV và KThV có thu thập bản cam kết của Chủ đầu tư không, tác giả nhận được 31,32% KTV và KThV khẳng định có thu thập bản cam kết của chủ đầu tư, còn lại 68,68% trả lời là không, tác giả cũng khảo sát thời điểm thu thập Bản cam kết của chủ đầu tư và kết quả nhận được như sau: 12,04% trả lời thu thập trong quá trình kiểm toán, 18,67% trả lời thu thập sau khi kết thúc kiểm toán tại khách hàng.

Trong chính sách kiểm soát chất lượng của mình, mỗi công ty kiểm toán cần qui định loại HDKiT phải bổ nhiệm thành viên độc lập soát xét việc kiểm soát chất lượng cuộc kiểm toán. Thông thường, cuộc kiểm toán được đánh giá là có mức độ rủi ro cao dựa vào các tiêu chí theo quy định của công ty kiểm toán cần có sự soát xét chất lượng của thành viên độc lập.

Thành viên độc lập được chọn phải là người có kinh nghiệm, độc lập với cuộc kiểm toán tiến hành soát xét việc kiểm soát chất lượng cuộc kiểm toán đã thực hiện và tính phù hợp của ý kiến kiểm toán. Sau khi có ý kiến kết luận của thành viên độc lập này, thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán sẽ có ý kiến cuối cùng về loại ý kiến kiểm toán của khách hàng này. Thực tế khảo sát cho thấy nhóm các công ty kiểm toán có quy mô lớn thực hiện khá đầy đủ nội dung này, còn nhóm các công ty kiểm toán quy mô vừa vẫn còn thực hiện chưa đầy đủ, thực hiện mang tính hình thức hoặc bỏ qua chưa thực hiện.

***Phụ lục 2.14 minh họa soát xét của thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán do công ty TNHH kiểm toán UH thực hiện.***

Để làm rõ về việc công ty kiểm toán có phát hành thư quản lý trong kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT không, tác giả nhận được kết quả như sau 77,71% trả lời không phát hành thư quản lý, còn lại 22,29% trả lời có phát hành. Tỷ lệ này cho thấy các công ty kiểm toán rất ít phát hành thư quản lý để gửi cho chủ đầu tư.

Sau khi phát hành báo cáo kiểm toán về BCQTDAĐTXDCBHT thì KTV, KThV và công ty kiểm toán phải lập và lưu trữ hồ sơ kiểm toán theo các quy định hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam có liên quan đến lập và lưu trữ hồ sơ kiểm toán. Hồ sơ kiểm toán phải được lập cho mỗi cuộc kiểm toán, KTV phải thu thập

và lưu trong hồ sơ kiểm toán tất cả tài liệu, thông tin cần thiết liên quan đến cuộc kiểm toán đủ để làm cơ sở cho việc hình thành ý kiến kiểm toán của mình và chứng minh rằng cuộc kiểm toán đã được thực hiện theo đúng chuẩn mực kiểm toán Việt Nam.

- *Xử lý các công việc phát sinh sau ngày lập Báo cáo kiểm toán:* Sau ngày công bố báo cáo kiểm toán kèm theo BCQTDAĐTXDCBHT đến trước ngày cơ quan có thẩm quyền phê duyệt báo cáo quyết toán dự án hoàn thành và trong thời hạn thẩm tra phê duyệt quyết toán theo quy định của Nhà nước đối với các dự án đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước, nếu KTV và công ty kiểm toán nhận thấy có sai sót trong kết quả kiểm toán hoặc có sự kiện phát sinh làm ảnh hưởng trọng yếu đến ý kiến kiểm toán đã công bố thì KTV và Công ty kiểm toán phải: Thảo luận vấn đề này với Ban Giám đốc đơn vị được kiểm toán để quyết định xem có cần sửa đổi báo cáo quyết toán dự án hoàn thành hay không và trong trường hợp cần sửa đổi báo cáo quyết toán dự án hoàn thành thì quyết định xem có cần sửa đổi báo cáo kiểm toán hay không.

Nếu Ban Giám đốc đơn vị sửa đổi báo cáo quyết toán dự án hoàn thành thì kiểm toán viên phải: Thực hiện các thủ tục kiểm toán cần thiết phù hợp với việc sửa đổi và phát hành báo cáo kiểm toán mới về báo cáo quyết toán dự án hoàn thành sửa đổi và thông báo đến cơ quan có thẩm quyền phê duyệt quyết toán về việc sửa đổi này;

Việc sửa đổi báo cáo kiểm toán chỉ được thực hiện trong thời gian từ sau ngày lập báo cáo kiểm toán đến trước ngày cơ quan có thẩm quyền phê duyệt báo cáo quyết toán dự án hoàn thành và trong thời hạn thẩm tra phê duyệt quyết toán theo quy định của Nhà nước với dự án đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước.

Qua khảo sát tại các công ty kiểm toán độc lập, tác giả nhận thấy hiện nay, việc giải quyết các sự kiện phát sinh sau khi phát hành báo cáo kiểm toán còn mang tính hình thức, chưa được các KTV và công ty kiểm toán cùng với chủ đầu tư thực hiện chú trọng tới. Chỉ khi nào có sự tranh chấp, kiện cáo liên quan đến kết quả kiểm toán, đến đơn vị chủ đầu tư, hay công ty kiểm toán thì lúc đấy trách nhiệm của hai bên mới được thực hiện. Còn những vấn đề phát sinh về bảo hành dự án, công trình và những vấn đề khác phát sinh không lớn thì chủ đầu tư tự quyết định điều chỉnh hoặc không điều chỉnh BCQTDAĐTXDCBHT và cũng rất ít phát sinh việc phải phát hành lại BCKT trong trường hợp này. Để minh chứng cho nhận định trên, tác giả đã thực hiện khảo sát KTV và KThV xem có thực hiện kiểm tra và đánh giá mức độ ảnh hưởng của các sự kiện phát sinh sau ngày lập báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không, kết quả nhận được 147/166 KTV và KThV khẳng định không thực hiện, số còn lại 19/166 KTV và KThV có thực hiện khi có sự kiện liên quan tới tranh chấp và kiện tụng.

### **2.3.5. Thực trạng tổ chức vận dụng phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành**

#### **2.3.5.1. Thực trạng về phương pháp tiếp cận kiểm toán**

Để thực hiện cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành, KTV cần xác định phương pháp tiếp cận kiểm toán làm kim chỉ nam định hướng các KTV thực hiện cuộc kiểm toán đảm bảo khoa học, hiệu quả và có chất lượng. Cho đến nay, trong kiểm toán báo cáo quyết toán Dự án đầu tư XD CB hoàn thành KTV có thể áp dụng một trong các phương pháp tiếp cận kiểm toán là: phương pháp tiếp cận dựa trên các thủ tục cơ bản, phương pháp tiếp cận hệ thống, phương pháp tiếp cận dựa trên rủi ro.

Với phương pháp tiếp cận dựa trên các thủ tục cơ bản, các KTV, KThV được tập trung vào việc kiểm tra hồ sơ pháp lý của dự án, tính toán, xác định lại khối lượng xây lắp hoàn thành trên cơ sở bản vẽ hoàn công và kiểm tra đơn giá quyết toán áp dụng mà không có bất kỳ sự tập trung đặc biệt nào vào các vùng cụ thể của BCQTĐAĐTXDCBHT. Qua kết quả khảo sát thực tế tại các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam được khảo sát, tác giả nhận được 81,92% KTV và KThV trả lời áp dụng phương pháp tiếp cận trên thủ tục cơ bản.

Với phương pháp tiếp cận hệ thống, đòi hỏi KTV phải đánh giá hiệu quả KSNB của đơn vị chủ đầu tư, sau đó đưa ra các thủ tục cơ bản chủ yếu đối với những vùng mà KTV xét thấy các mục tiêu của hệ thống KSNB sẽ không được đáp ứng. Các thử nghiệm sẽ giảm ở những vùng mà KTV xét thấy các mục tiêu của hệ thống KSNB sẽ được đáp ứng. Phương pháp tiếp cận này giúp KTV giảm bớt khối lượng công việc. Tuy nhiên, phương pháp này vẫn chưa đảm bảo tính chiến lược và tính hiệu quả ở mức độ cao do KTV vẫn phải đi tìm hiểu và đánh giá hệ thống KSNB ở tất cả các vùng của đơn vị mà không có sự tập trung đặc biệt vào các vùng có rủi ro mà đơn vị phải đối mặt. Với một số chủ đầu tư chuyên trách quản lý các dự án thì bộ máy còn ổn định với thời gian tương đối dài thì việc tìm hiểu và đánh giá hệ thống KSNB còn có nhiều ý nghĩa. Cũng có một số đơn vị chỉ lập Ban quản lý dự án khi có dự án đầu tư XD CB phát sinh, và chấm dứt sự tồn tại của BQLDA khi công trình hoàn thành đưa vào sử dụng, trong trường hợp này để tìm hiểu và đánh giá hệ thống KSNB của BQLDA lại không có nhiều ý nghĩa, các thành viên BQLDA mang tính kiêm nhiệm là chủ yếu. Qua kết quả khảo sát thực tế tại các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam được khảo sát, tác giả nhận được 13,25% KTV và KThV trả lời áp dụng phương pháp tiếp cận hệ thống.

Theo phương pháp đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu thì việc xác định, đánh giá và thiết kế các thủ tục để xử lý rủi ro được thực hiện trong suốt quá trình kiểm toán. Thực hiện kiểm toán trên cơ sở đánh giá rủi ro kinh doanh, rủi ro của các chu trình, nghiệp vụ thì trước hết KTV xác định rủi ro kinh doanh và rủi ro có sai sót trọng yếu trong các khoản mục nghiệp vụ (rủi ro tiềm tàng), sau đó đánh giá KSNB của đơn vị kiểm toán, cụ thể là chủ đầu tư dự án bằng cách tìm hiểu KSNB của chủ đầu tư được thiết kế để đối phó với các rủi ro đã đánh giá như thế nào và thực hiện các thử nghiệm kiểm soát đối với các hoạt động kiểm soát của chủ đầu tư để xác định rủi ro kiểm soát. Trước khi quyết định cỡ mẫu và phạm vi mẫu chọn trong kiểm tra chi tiết, KTV thực hiện thử nghiệm cơ bản đầu tiên và thủ tục phân tích. Với phương pháp này sẽ giảm thiểu rủi ro phát hiện của KTV. Tuy nhiên khác với kiểm toán BCTC của doanh nghiệp, có những Ban quản lý dự án chỉ tồn tại trong quá trình đầu tư xây dựng dự án, khi dự án hoàn thành thì cũng chấm dứt sự tồn tại của BQLDA, do đó việc xác định rủi ro tiềm tàng và rủi ro kiểm soát rất khó, lúc này KTV xác định cỡ mẫu để kiểm tra chi tiết sẽ lớn, thậm chí phải kiểm tra cơ bản 100%.

Khi khảo sát về phương pháp kiểm toán mà các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam đang áp dụng thì có 58/166 KTV và KThV cho rằng các công ty áp dụng phương pháp kiểm toán tuân thủ và cơ bản sau khi đánh giá tính đánh giá tính hiệu lực và hiệu quả của hệ thống KSNB của chủ đầu tư. 0/166 KTV và KThV cho rằng công ty chưa áp dụng Phương pháp kiểm toán định hướng theo rủi ro (KTV xuất phát từ việc đánh giá rủi ro kinh doanh của khách hàng), 65,06% KTV và KThV cho rằng công ty không đánh giá tính hiệu lực và hiệu quả của hệ thống KSNB của chủ đầu tư đồng thời sẽ kiểm tra 100% hồ sơ của dự án. Khi nghiên cứu thực trạng về phương pháp tiếp cận kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT của các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam, tác giả thu được kết quả như sau: 18,67% KTV và KThV cho rằng công ty sử dụng phương pháp tiếp cận trên các thủ tục toán cơ bản, 7,83% cho rằng sử dụng phương pháp tiếp cận theo hệ thống, 73,5% KTV và KThV cho rằng công ty sử dụng phương pháp tiếp cận kiểm toán tích hợp và không ai khẳng định công ty tiếp cận dựa trên đánh giá rủi ro.

Qua kết quả khảo sát trên cho thấy hiện nay các công ty chưa tiếp cận kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT dựa trên đánh giá rủi ro, các tiêu chí xác định, đánh giá rủi ro cũng chưa được xét đến trong cuộc kiểm toán, ngưỡng sai sót mỗi tiêu thức chưa được các công ty kiểm toán xây dựng để xác định ngưỡng rủi ro, mức độ rủi ro, dấu hiệu nhận biết rủi ro tại mỗi DAĐTXDCBHT



Như vậy, trên thực tế hiện nay việc xác định mức độ trọng yếu và rủi ro kiểm toán trong kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT cũng như phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro chưa được các công ty kiểm toán, kiểm toán viên quan tâm. Điều này là chưa phù hợp với yêu cầu CMKiT là các công ty kiểm toán phải thực hiện đánh giá rủi ro trên cơ sở đó thiết kế thủ tục kiểm toán để xử lý rủi ro.

Trên cơ sở các phương pháp tiếp cận kiểm toán nói trên tác giả thấy rằng phương pháp tiếp cận rủi ro trước hết tập trung nguồn lực để nhận diện và xác định rủi ro có sai sót trọng yếu, tìm hiểu đơn vị có những KSNB nào để đối phó với các rủi ro đó. Sau đó KTV chỉ thực hiện các thử nghiệm kiểm soát trong giới hạn là các hoạt động kiểm soát của đơn vị nhằm đối phó với rủi ro. Công việc khó khăn nhất đối với KTV khi áp dụng phương pháp này đó là phải nhận diện được các loại rủi ro trong các hoạt động của chủ đầu tư. Đây là phương pháp tiếp cận hiện đại, phù hợp với xu thế phát triển hiện nay, đồng thời cũng mang lại hiệu quả cho các công ty kiểm toán cũng như các chủ đầu tư dự án.

#### ***2.3.5.2. Thực trạng về vận dụng phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT***

Xuất phát từ đặc thù của sản phẩm XDCB, của quá trình đầu tư và quản lý dự án đầu tư XDCB nổi bật là tính tuân thủ nên ở giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán và thực hiện kiểm toán, KTV thực hiện từ thử nghiệm kiểm soát đến thử nghiệm cơ bản ở phạm vi và quy mô rộng. Tuy nhiên ở giai đoạn kết thúc kiểm toán KTV đi từ thử nghiệm số liệu để xem xét đánh giá lại các thử nghiệm về kiểm soát qua đó đưa ra kết luận phù hợp và thỏa đáng, nhất là trong kiểm toán việc tuân thủ quy chế quản lý đầu tư xây dựng cơ bản, đây là một nội dung có tính chất đặc thù riêng có của kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT. Do vậy, dù ở giai đoạn nào đi nữa thì việc áp dụng phương pháp kiểm toán luôn phải dựa vào hệ thống kiểm soát nội bộ và bằng chứng kiểm toán có giá trị pháp lý được kiểm soát chặt chẽ bởi nhiều bên liên quan đến quản lý, thi công xây dựng công trình, dự án.

Xuất phát từ đặc điểm, nội dung kiểm toán, mục đích kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, đặc điểm của bằng chứng kiểm toán, rủi ro tiềm tàng, rủi ro kiểm soát, đánh giá tính trọng yếu, nên ta có thể chỉ ra đặc điểm vận dụng phương pháp kiểm toán trong kiểm toán BCQTĐAĐTXDCB: Phương pháp tuân thủ là chủ yếu; Phương pháp cơ bản được thực hiện ở phạm vi rộng; Kỹ thuật thu thập bằng chứng kiểm toán đa dạng; chọn mẫu kiểm toán rộng, nhiều nội dung kiểm toán luôn được

thực hiện toàn diện, đặc biệt là việc kiểm toán tính tuân thủ quy chế quản lý đầu tư và xây dựng cơ bản và các văn bản pháp lý có liên quan đến dự án, công trình. Việc đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ là việc đánh giá cho cả hệ thống kiểm soát của nhiều bên có liên quan đến quá trình quản lý, thi công dự án. Phương pháp kiểm toán cho từng nội dung cụ thể cũng có sự khác nhau, thường đi từ thử nghiệm tuân thủ đến thử nghiệm cơ bản.

Thực trạng vận dụng phương pháp tuân thủ và phương pháp cơ bản của các công ty kiểm toán như sau:

- *Vận dụng phương pháp tuân thủ*

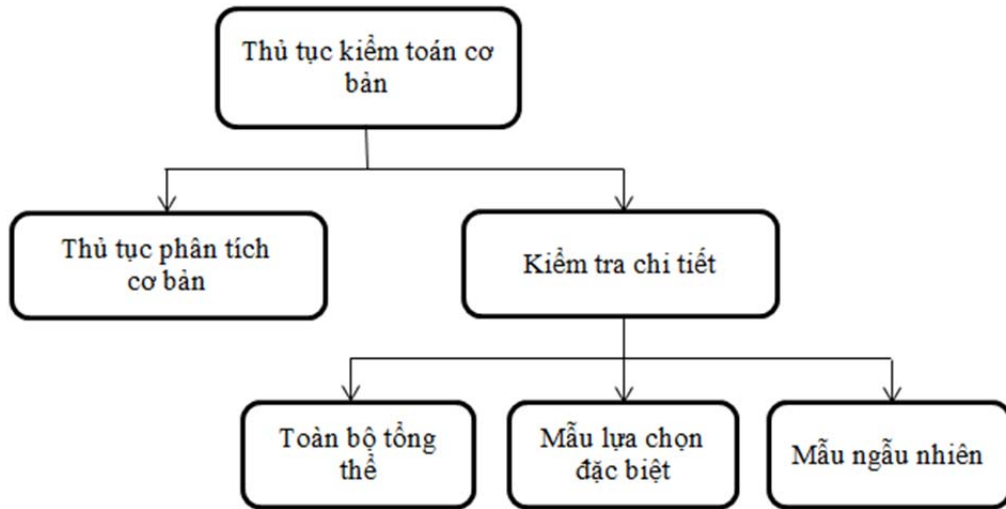
Thông thường, căn cứ vào kế hoạch kiểm toán, KTV triển khai thực hiện các thử nghiệm kiểm soát như dự kiến, tuy nhiên thực tế tại các công ty kiểm toán hiện nay cũng không ít KTV có thể không dự kiến thực hiện thử nghiệm kiểm soát trong giai đoạn thực hiện kiểm toán mà chỉ tập trung vào thử nghiệm cơ bản. Qua phỏng vấn các KTV và KThV cho thấy với các chủ đầu tư không chuyên trách mang tính kiêm nhiệm thì ít thực hiện các thử nghiệm kiểm soát, nó xuất phát từ tổ chức của bộ máy quản lý dự án này chỉ tồn tại khi dự án phát sinh và chấm dứt khi dự án hoàn thành. Với các dự án được kiểm toán của các ban quản lý chuyên trách thì các KTV và KThV có thực hiện các thử nghiệm kiểm soát, tuy nhiên việc thực hiện này chủ yếu với một số dự án có tổng mức đầu tư lớn.

Kết quả khảo sát cho thấy 75% KTV và KThV trả lời có vận dụng phương pháp tuân thủ trong đó kết hợp các thủ tục kiểm toán như phỏng vấn, quan sát, kiểm tra tài liệu để tìm hiểu và đánh giá về tính tuân thủ quy chế quản lý đầu tư XD CB, tính tuân thủ chính sách chế độ và những quy định về quản lý, giải ngân, cấp phát, cho vay và sử dụng vốn đầu tư, ngoài ra còn đánh giá về tính tuân thủ về chế độ kế toán và hệ thống BCQTĐAĐTXDCBHT của chủ đầu tư. Trong số đó 80% các KTV tập trung chủ yếu vào kiểm tra tài liệu để tìm hiểu và đánh giá về tính tuân thủ quy chế quản lý đầu tư XD CB, còn lại 25% các KTV còn lại không vận dụng đầy đủ các thủ tục kiểm toán mà chỉ thực hiện kiểm tra tài liệu.

- *Vận dụng phương pháp cơ bản*

Theo kết quả khảo sát, việc thực hiện các thử nghiệm cơ bản cũng có sự khác biệt đáng kể giữa các công ty kiểm toán độc lập, ngoài ra. Các công ty đều thực hiện các thử nghiệm cơ bản như sơ đồ dưới đây:

**Sơ đồ 2.1. Thủ tục kiểm toán cơ bản khi kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT**



(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

- *Thực hiện các thủ tục phân tích cơ bản:* Trong giai đoạn thực hiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, các công ty kiểm toán sử dụng thủ tục phân tích, so sánh, đánh giá giữa số liệu phát sinh thực tế với dự toán, định mức và kế hoạch. Đặc biệt các KTV, KThV luôn chú ý đến các khoản chi phí đầu tư thực tế, các nội dung thường có sai sót trọng yếu, những chi phí không tính vào giá trị dự án, các chi phí được duyệt bỏ, các khoản dự toán bổ sung, khối lượng phát sinh thực tế ngoài dự toán, định mức. Việc so sánh khối lượng được thanh toán cho các nhà thầu, nhà cung cấp với khối lượng được các KTV, KThV bóc tách từ bản vẽ hoàn công của công trình và tính toán lại luôn được các công ty kiểm toán chú trọng nhiều tới và nó cũng là khối lượng công việc chiếm khá nhiều thời gian của cuộc kiểm toán. Đây là một thủ tục rất đặc trưng và khác biệt so với kiểm toán BCTC của doanh nghiệp. Qua phỏng vấn nhiều KTV và KThV cho rằng có thể bỏ qua bước bóc tách lại bản vẽ hoàn công với lý do hợp đồng xây dựng được ký giữa chủ đầu tư và nhà thầu là hợp đồng trọn gói, hoặc theo giá trị gói thầu. Nếu việc này không được thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ thì ảnh hưởng đến quá trình thu thập và đánh giá bằng chứng kiểm toán và cũng ảnh hưởng tới chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.

Nhìn chung, việc áp dụng các thủ tục phân tích cơ bản trong các công ty kiểm toán hiện nay còn khá sơ sài, nhất là khâu lập kế hoạch kiểm toán. Thực tế các công ty kiểm toán đều thừa nhận việc chưa tiến hành nhiều thủ tục phân tích chi tiết phục vụ cho quá trình thu thập và đánh giá bằng chứng kiểm toán. Cho dù các thủ tục phân tích có thể được liệt kê trong chương trình kiểm toán nhưng không được KTV, KThV chú trọng mà chỉ tập trung vào kỹ thuật kiểm tra chi tiết khối lượng và đơn giá quyết toán.

- *Thực hiện các thủ tục kiểm tra chi tiết:* Theo kết quả khảo sát, việc thực hiện các thủ tục kiểm tra chi tiết tại các công ty kiểm toán về cơ bản giống nhau, chỉ có sự khác biệt về phạm vi áp dụng các thủ tục giữa các công ty kiểm toán được khảo sát. Các công ty kiểm toán lớn như AASC, VAE thường coi trọng các thử nghiệm kiểm soát để đánh giá hiệu quả của KSNB của chủ đầu tư chuyên trách nhằm thu hẹp phạm vi áp dụng thủ tục kiểm tra chi tiết, tuy nhiên cũng chỉ áp dụng được cho một số dự án mà Ban quản lý được thành lập để chuyên nghiệp quản lý các dự án đầu tư của Nhà nước. Trong khi đó hầu hết các công ty kiểm toán với thực trạng áp dụng các thử nghiệm kiểm soát còn hạn chế nên thường phải thực hiện kiểm tra chi tiết với phạm vi rộng như kiểm tra toàn bộ khối lượng xây lắp trên cơ sở bóc tách khối lượng từ bản vẽ hoàn công, kiểm tra việc áp dụng đơn giá quyết giá trị xây dựng của công trình để từ đó đưa ra ý kiến xác nhận về mức độ tin cậy về giá trị đề nghị quyết toán của dự án được phản ánh trong BCQTĐAĐTĐXDCBHT cũng như đưa ra tính tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư xây dựng.

Kết quả của việc thực hiện các thủ tục kiểm tra chi tiết được thể hiện trên các giấy tờ làm việc của KTV và KThV hoặc các tài liệu của khách hàng được sao chụp để làm bằng chứng kiểm toán.

Trong cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTĐXDCBHT, thủ tục kiểm tra chi tiết đối với chi phí xây dựng của các dự án là rất cơ bản, đặc trưng và thường chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí đầu tư của dự án. Sau đây tác giả xin trình bày minh họa về các thủ tục kiểm tra chi tiết đối với khoản mục chi phí xây dựng đang được các công ty kiểm toán thực hiện.

### **Kiểm tra chi tiết quyết toán với các công trình mà các chi phí vật tư A (Chủ đầu tư) cấp.**

#### ***Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu do CĐT tự thực hiện:***

- Kiểm tra số học quyết toán;
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với dự toán duyệt;
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với biên bản nghiệm thu khối lượng;
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với hồ sơ quản lý chất lượng;
- Đối chiếu sự phù hợp giữa đơn giá trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với đơn giá trong dự toán được duyệt.

***Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu B cung cấp, lắp đặt:***

- Kiểm tra số học quyết toán;
- Đối chiếu khối lượng quyết toán với biên bản nghiệm thu, các điều kiện của hợp đồng và các tài liệu có liên quan khác;
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị quyết toán với hồ sơ quản lý chất lượng;
- Đối chiếu đơn giá quyết toán với các quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;
- Kiểm tra sự phù hợp của quyết toán phát sinh với quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình.

Tổng hợp kết quả khảo sát về phương pháp kiểm toán hiện nay được các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam áp dụng cho thấy tất cả các KTV và KThV đều thực hiện kết hợp hai phương pháp kiểm toán là phương pháp kiểm toán tuân thủ và phương pháp kiểm toán cơ bản. Tuy nhiên, mức độ tuân thủ cũng như mức độ chi tiết của việc thực hiện trên thực tế có sự khác nhau.

Khi khảo sát về việc áp dụng chương trình kiểm toán nào cho công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, tác giả nhận được 69,88% KTV và KThV trả lời áp dụng chương trình kiểm toán mẫu của VACPA, 30,12% trả lời áp dụng chương trình kiểm toán do công ty tự xây dựng.

Khi khảo sát về việc thiết kế các thủ tục kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, tác giả nhận được 65,06% KTV tham gia khảo sát đều trả lời là thủ tục kiểm toán được xây dựng chung trong chương trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT cho các dự án mà không thiết kế riêng cho từng công trình, dự án được kiểm toán, còn 34,94% trả lời thiết kế riêng cho từng công trình, dự án được kiểm toán.

Chương trình này của VACPA vẫn mang tính hướng dẫn chung, chỉ là các mẫu giấy tờ làm việc đơn lẻ, chưa áp dụng công nghệ thông tin vào để xây dựng thành hệ thống liên kết tự động, nó thuần túy được thiết lập trên nền Microsoft word và excel đó là các tính năng tin học văn phòng thông dụng nên mức độ hỗ trợ của các công cụ này cho cuộc kiểm toán còn quá nhiều hạn chế, chưa thực sự hiệu quả. Khi khảo sát về việc áp dụng phần mềm kiểm toán trong công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, tác giả nhận được 100% KTV và KThV trả lời không sử dụng phần mềm kiểm toán để hỗ trợ.

Công việc kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay đang được các công ty áp dụng là việc kiểm tra số liệu tính toán, các tài liệu của dự án nó mang tính chất như công tác kiểm tra kế toán. Các công ty và KTV

chưa có sự phân định rõ ràng về việc áp dụng kết hợp giữa hai phương pháp kiểm toán cơ bản và kiểm toán tuân thủ, mà nổi bật là phương pháp kiểm toán tuân thủ trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành. Việc thực hiện phương pháp kiểm toán hiện nay đang được những công ty kiểm toán sử dụng kết hợp giữa các KTV có trình độ về tài chính, kế toán dự án đầu tư XD/CB với những KThV được đào tạo về kỹ thuật như các chuyên gia xây dựng, chuyên gia kiến trúc, giao thông, cầu đường,...

### **2.3.6. Thực trạng tổ chức công tác kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành**

Tại Việt Nam, việc kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT theo quy định được thực hiện cả từ phía bên trong và bên ngoài công ty kiểm toán.

Hoạt động kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT từ bên ngoài công ty kiểm toán theo quy định được thực hiện bởi Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (VACPA) và Bộ Tài chính. Từ năm 2017, hoạt động này được chủ trì thực hiện bởi Bộ Tài chính. Bộ Tài chính sẽ chỉ đạo thành lập đoàn kiểm tra trực tiếp tham gia kiểm tra các công ty kiểm toán. Thành viên đoàn kiểm tra gồm có đại diện của VACPA, người của Bộ tài chính và các KTV được huy động từ các công ty kiểm toán (thông thường sẽ là các Giám đốc, Phó giám đốc có kinh nghiệm lâu năm và phải đảm bảo nguyên tắc độc lập).

Nội dung kiểm tra theo quy định hiện hành đối với cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT là tập trung vào việc xây dựng và thực hiện các quy trình hành nghề kiểm toán, quy chế kiểm soát chất lượng dịch vụ của đơn vị được kiểm tra; việc tuyển dụng nhân viên, ký kết hợp đồng lao động, đào tạo cập nhật kiến thức cho KTV, sắp xếp tổ chức bộ máy, danh sách KTV hành nghề (làm toàn thời gian, làm bán thời gian, tham gia đóng BHXH, ký báo cáo kiểm toán.); kiểm tra các bảng thanh toán lương, danh sách đóng BHXH để khẳng định thêm tính hiện hữu của các KTV làm việc trực tiếp tại công ty. Đồng thời cũng thực hiện kiểm tra trên hai khía cạnh là *kiểm tra hệ thống* (Cơ cấu tổ chức, hoạt động trách nhiệm của Ban lãnh đạo công ty kiểm toán; Các yêu cầu về đào đức nghề nghiệp; Thủ tục đánh giá/duy trì khách hàng và hợp đồng dịch vụ; Nguồn nhân lực; Thực hiện hợp đồng dịch vụ đảm bảo; Kiểm tra, giám sát hệ thống kiểm soát chất lượng) và *kiểm tra kỹ thuật* (Kiểm tra theo trình tự, giai đoạn của một cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT bao gồm kiểm tra Hồ sơ kiểm toán; Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán; Giai đoạn thực hiện kiểm toán; Giai đoạn kết thúc kiểm toán thông qua việc kiểm tra trình tự và thủ tục kiểm toán, bằng chứng kiểm toán, dấu tích soát xét trên hồ sơ kiểm toán..Trong điều kiện có thể thì

kiểm tra các nghiệp vụ, báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành, người ký báo cáo kiểm toán).

Qua khảo sát thực tế cho thấy, mặc dù đã có quy định tương đối đầy đủ, song hiện nay hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT từ bên ngoài chưa được Bộ Tài chính triển khai thực hiện đầy đủ. Theo quy định tại điểm d, khoản 2, Điều 9 của Thông tư số 157/2014/TT-BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 23 tháng 10 năm 2014, thì Bộ tài chính phải xây dựng, ban hành và cập nhật các tài liệu hướng dẫn kiểm tra để phục vụ cho việc kiểm tra chất lượng dịch vụ kiểm toán tại các doanh nghiệp kiểm toán thuộc đối tượng kiểm tra của Bộ Tài chính. Tuy nhiên Bộ tài chính mới ban hành bằng các câu hỏi có chấm điểm hồ sơ kiểm toán BCTC mà chưa có tài liệu nào hướng dẫn kiểm tra trực tiếp chất lượng dịch vụ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, chưa có bằng câu hỏi để hướng dẫn các công ty tự kiểm tra chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, bằng câu hỏi này cũng chính là bằng câu hỏi có chấm điểm hồ sơ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.

Hoạt động kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT từ phía bên trong, được thực hiện bởi các công ty kiểm toán nằm chung trong chính sách kiểm soát chất lượng chung của toàn bộ hoạt động kiểm toán và các dịch vụ đảm bảo của các công ty kiểm toán

Theo đánh giá, do sự khác nhau về quy mô, nguồn vốn, doanh thu hoạt động dịch vụ kiểm toán, chất lượng nguồn nhân lực, kinh nghiệm, kỹ thuật kiểm toán.. nên có sự khác biệt trong công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT giữa các công ty kiểm toán có bề dày kinh nghiệm, doanh thu hàng năm lớn, đặc biệt là chất lượng và số lượng đội ngũ KTV và KThV lớn và các công ty kiểm toán thành lập sau ít năm kinh nghiệm, doanh thu hoạt động kiểm toán nhỏ, số lượng KTV, KThV ít và chủ yếu tham gia kiểm toán các dự án có tổng mức đầu tư nhỏ. Cụ thể:

Đối với các công ty có quy mô lớn, có uy tín và kinh nghiệm trong ngành kiểm toán lâu năm, tham gia kiểm toán các dự án từ dự án nhóm C đến các dự án nhóm A, tham gia đấu thầu cung cấp dịch vụ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, vì thế các công ty này thực hiện kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT khá tốt. Tuy nhiên số lượng các công ty này trong số các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam cung cấp dịch vụ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT lại chiếm tỷ lệ nhỏ.

Đối với các công ty kiểm toán có quy mô vừa và nhỏ: Chỉ có các công ty có quy mô về vốn, về số lượng KTV và KThV và doanh thu cung cấp dịch vụ ở mức vừa và thành lập được nhiều năm mới có thể xây dựng và tổ chức thực hiện kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT một cách tương đối hoàn thiện, mặc dù vẫn còn nhiều điểm chưa tốt. Theo đánh giá chung, công tác kiểm soát chất

lượng hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT chưa được coi trọng và thực hiện đầy đủ. Chính vì thế, trong kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT đã để tồn tại nhiều hiện tượng sai trong các hành vi và xét đoán của KTV liên quan đến các công việc: Đánh giá trọng yếu và rủi ro; xác định phạm vi và thủ tục kiểm toán; tổng hợp kết quả kiểm toán, thực hiện các thủ tục kiểm toán bổ sung và hoàn thiện hồ sơ kiểm toán... Cá biệt có những trường hợp, do hoạt động kiểm soát chất lượng không tốt dẫn đến BCQTDAĐTXDCBHT sau khi được kiểm toán và được thẩm tra phê duyệt quyết toán còn có những sai sót như: Chưa đúng mẫu theo quy định của văn bản hướng dẫn của Nhà nước áp dụng cho từng thời kỳ; khoản mục trình bày không đúng, việc xác định vốn hóa chi phí lãi vay vào TSCĐ bị sai, Khoản mục công nợ phản ánh không đúng; Thuyết minh BCQTDAĐTXDCBHT trình bày sai hoặc thiếu, BCQTDAĐTXDCBHT còn thiếu chữ ký và đóng dấu của chủ đầu tư..

Tác giả tiến hành khảo sát về bằng chứng của công việc soát xét chất lượng kiểm toán tại các công ty kiểm toán độc lập, kết quả thu được 63,8% trả lời bằng chứng công việc soát xét được thể hiện bằng chữ ký kiểm tra trên các giấy tờ làm việc; 13,25% KTV và KThV trả lời về bằng chứng của công việc soát xét là Bản soát xét trình bày nội dung của báo cáo kiểm toán, 14,46% trả lời về bằng chứng của công việc soát xét là bản soát xét tổng hợp của chủ nhiệm kiểm toán còn lại 8,49% trả lời về bằng chứng của công việc soát xét là bằng tổng hợp của thành viên ban giám đốc. Qua kết quả khảo sát cho thấy việc soát xét vẫn còn mang nặng tính hình thức hơn nội dung. Để làm rõ việc soát xét chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, tác giả khảo sát việc soát xét chất lượng kiểm toán được thực hiện qua những cấp nào, tác giả nhận được 50,6% trả lời cấp trưởng nhóm kiểm toán thực hiện soát xét; 30,72% trả lời cấp trưởng phòng soát xét; 10,84% trả lời soát xét do thành viên ban giám đốc. Qua đây có thể thấy việc soát xét được thực hiện chủ yếu qua trưởng nhóm kiểm toán thực hiện cuộc kiểm toán đó, tỷ lệ soát xét của cả ba cấp đạt tỷ lệ thấp.

Kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán phải hoàn thiện hồ sơ kiểm toán chính thức trong thời hạn 60 ngày kể từ ngày lập báo cáo kiểm toán theo quy định và hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 230. Tuy nhiên qua khảo sát thực tế thì hầu hết các công ty không hoàn thiện được kịp thời theo quy định trên. Nguyên nhân là khối lượng công việc để hoàn thiện hồ sơ kiểm toán rất lớn hơn nữa công việc kiểm toán được KThV thực hiện chiếm 70-80% khối lượng của cuộc kiểm toán do đó khâu hoàn thiện bị chậm, ngoài ra còn do khối lượng công việc kiểm toán phát sinh ở mỗi Công ty kiểm toán khác nhau, nên khi thực hiện xong cuộc kiểm toán này là đi làm tiếp cuộc kiểm toán khác, nên thời gian để hoàn thiện hồ sơ bị hạn chế. Khi tiến hành



khảo sát về việc xây dựng và vận dụng hồ sơ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, tác giả thu được 32,53% KTV và KThV trả lời công ty tự xây dựng hồ sơ cho riêng mình, 67,47% trả lời công ty áp dụng hồ sơ kiểm toán mẫu do VACPA ban hành. Khi nghiên cứu trực tiếp hồ sơ mẫu do VACPA ban hành thì tác giả đánh giá, hồ sơ này mang tính chung cho kiểm toán các loại dự án, công trình lớn nhỏ mà chưa có quy định riêng cho từng loại dự án, từng loại công ty kiểm toán áp dụng. Điều này gây khó khăn cho công tác hoàn thiện hồ sơ kiểm toán với các công ty kiểm toán nhỏ và các dự án có tổng mức đầu tư nhỏ. Khi kiểm toán các dự án nhỏ thì chi phí kiểm toán sẽ nhỏ, tuy nhiên thời gian để hoàn thiện hồ sơ kiểm toán vẫn như các dự án lớn, điều này làm cho chi phí phát sinh tăng lên cho công ty kiểm toán thậm chí có thể lỗ, do vậy có thể mức độ hoàn thiện hồ sơ không đáp ứng đầy đủ theo quy định trong hồ sơ của VACPA, hoặc làm mang tính đối phó khi bị kiểm tra. Tác giả cũng tiến hành khảo sát cách thức lưu giữ hồ sơ kiểm toán BCQTDAĐTXDCB của các công ty kiểm toán độc lập hiện nay, kết quả khảo sát như sau: 52,40% KTV và KThV trả lời công ty chỉ lưu dưới dạng file cứng, 41,57% trả lời công ty lưu giữ hồ sơ dưới dạng file cứng và file mềm, còn lại 6,03% trả lời chỉ lưu dưới dạng file mềm. Tác giả cũng tiến hành khảo sát về thời gian lưu giữ hồ sơ kiểm toán tối thiểu của các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam, có 95,18% trả lời lưu giữ hồ sơ kiểm toán tối thiểu 10 năm, đây cũng là thời gian lưu giữ tối thiểu được quy định trong chuẩn mực kiểm toán Việt nam số 1000, còn lại 4,82% trả lời công ty lưu giữ hồ sơ kiểm toán tối thiểu 7 năm. Qua khảo sát trên cho thấy hiện nay các công ty vẫn chủ yếu lưu dưới dạng file cứng, cụ thể chiếm 93,97%, còn lại là lưu file mềm mà với khung thời gian tối thiểu 10 năm sẽ gây khó khăn cho quá trình bảo quản, di chuyển, cất trữ hồ sơ của các công ty kiểm toán.

Qua khảo sát bằng phỏng vấn các đồng nghiệp, tác giả nhận thấy rằng nhiều công ty đã lập hồ sơ kiểm toán chung cho các khách hàng kiểm toán nhiều năm nhưng chưa có đầy đủ các thông tin, tài liệu hoặc cập nhật những thay đổi về hồ sơ pháp lý, thông tin về nhân sự, hệ thống kế toán áp dụng...chưa có mục lục tham chiếu rõ ràng, Hồ sơ kiểm toán chưa đầy đủ các thông tin như: báo cáo kiểm toán, thư quản lý, báo cáo kiểm toán năm trước, tổng hợp các vấn đề đề nghị điều chỉnh, kế hoạch, bằng chứng kiểm toán...Giấy tờ làm việc không thể hiện được mục tiêu kiểm tra, không thể hiện các bút tích soát xét chất lượng. Một số hồ sơ kiểm toán báo cáo quyết toán dự án không có tài liệu lập kế hoạch kiểm toán, hoặc có nhưng chỉ mang tính hình thức, không đem lại hiệu quả vì quá sơ sài, không thu thập và diễn đủ các dữ liệu, nội dung cần thiết đối với từng khách hàng, từng hợp đồng kiểm toán. Việc tìm hiểu về dự án đầu tư và các chủ đầu tư, BQLDA còn sơ sài, chưa đi sâu vào đánh giá môi trường kinh

doanh, môi trường pháp lý, đặc điểm của dự án, chưa chỉ ra được rủi ro tiềm tàng và rủi ro kiểm soát...

Đa số các hồ sơ chưa áp dụng quy trình phân tích khi lập kế hoạch, thực hiện kiểm toán và trong giai đoạn soát xét tổng thể, hầu hết chỉ tập trung vào kiểm tra chi tiết, tìm kiếm các rủi ro phát hiện.

Trước khi tham gia nhóm kiểm toán, yêu cầu bắt buộc các thành viên nhóm kiểm toán phải thực hiện “biểu soát xét các yếu tố ảnh hưởng đến tính độc lập”, nhiều công ty không ký hoặc ký không đầy đủ cam kết tính độc lập, không thực hiện hiệu quả các biện pháp đảm bảo cam kết tính độc lập.

Bằng chứng kiểm toán xác nhận từ bên ngoài: nhiều hồ sơ không thực hiện gửi thư xác nhận số dư tài khoản ngân hàng khi kết thúc năm tài chính và khi dự án hoàn thành, không gửi thư xác nhận công nợ các bên liên quan. Có hồ sơ dùng ngay sao kê của ngân hàng làm bằng chứng, mặc dù sao kê không phải là ngày 31/12.

Về hồ sơ kiểm toán, tại các công ty kiểm toán, chủ thể thực hiện kiểm soát chất lượng kiểm toán là BGD, bộ phận soát xét và bản thân các KTV, các kỹ thuật viên (kỹ sư chuyên ngành xây dựng, giao thông, thủy lợi,...) được phụ trách kiểm toán tùy theo từng cấp độ soát xét. Việc kiểm soát chất lượng hồ sơ kiểm toán được thực hiện ngay khi nhóm kiểm toán kết thúc cuộc kiểm toán, lập bảng tổng hợp các bút toán điều chỉnh và gửi báo cáo kiểm toán dự thảo cho khách hàng.

Tại từng công ty kiểm toán đã ban hành quy chế hoạt động làm cơ sở cho việc kiểm tra được thuận lợi. Các công ty kiểm toán đã thành lập bộ phận kiểm soát chất lượng kiểm toán, những quy định này đã đặt nền móng ban đầu hết sức quan trọng đưa hoạt động kiểm toán độc lập vào nề nếp, từng bước chuyên nghiệp.

Việc bố trí, phân công, phân nhiệm, chia tách các cấp độ soát xét tại công ty kiểm toán để đảm bảo cho công tác soát xét hồ sơ hiệu quả tối ưu là rất khó. Điều này đòi hỏi cán bộ soát xét phải có tính độc lập, đạo đức nghề nghiệp và trình độ nghiệp vụ cao. Nếu như bố trí cán bộ giỏi để làm công tác soát xét hồ sơ, sẽ thiếu cán bộ soát xét tại khách hàng và ngược lại. Đây là mâu thuẫn lớn nhất trong vấn đề phân công, phân nhiệm trong công ty kiểm toán.

## **2.4. ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH CỦA CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM**

### **2.4.1. Những thành tựu và kết quả đạt được**

Từ khi ra đời đến nay, các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam đã không ngừng lớn mạnh cả về lượng và chất. Trong đó, công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án

đầu tư XDCB hoàn thành luôn được các công ty chú trọng hoàn thiện và phát triển. Qua khảo sát thực tế tại các công ty kiểm toán độc lập cũng như các nguồn thông tin đánh giá hoạt động và chất lượng dịch vụ kiểm toán của các công ty kiểm toán, có thể nhận thấy kết quả đạt được trong tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT của kiểm toán độc lập Việt Nam qua là:

- Hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT đang ngày càng trở lên chuyên nghiệp, bài bản và có hệ thống. Điều này được thể hiện ở việc bản thân các công ty kiểm toán có ý thức rất rõ đây là một lĩnh vực kiểm toán đặc thù, rủi ro kiểm toán cao, khách thể kiểm toán, đối tượng kiểm toán và bản thân các chủ thể kiểm toán cũng chịu sự điều chỉnh của nhiều quy định chặt chẽ của Nhà nước. Do đó các công ty kiểm toán thường thận trọng trong quá trình kiểm toán và có ý thức xây dựng một quy trình kiểm toán riêng cho kiểm toán lĩnh vực này để thống nhất hướng dẫn cho các KTV, KThV trong cuộc kiểm toán và luôn giám sát các bước công việc trong quy trình kiểm toán nhằm đảm bảo các thành viên nhóm kiểm toán luôn tuân thủ các quy trình đã đặt ra cũng như kịp thời xử lý các tình huống phát sinh.

- Đội ngũ KTV và KThV tham gia kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT ngày càng được nâng cao cả về số lượng và chất lượng. Nhiều công ty kiểm toán đã tổ chức riêng thành các bộ phận chuyên kiểm toán trong lĩnh vực đầu tư XDCB với số lượng KTV và KThV ngày càng đông. Ngoài KTV thì các KThV tham gia kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT cũng rất có ý thức trau dồi kiến thức và kinh nghiệm trong chuyên môn về đầu tư xây dựng và chuyên môn về kế toán, kiểm toán.

- Về việc xác định đối tượng, mục tiêu, nội dung kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT  
Trong những năm qua, khi thực hiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, việc xác định đối tượng, mục tiêu và nội dung kiểm toán đã tuân thủ các quy định về kiểm toán liên quan. Do đó đã góp phần quan trọng trong việc thực hiện các hoạt động kiểm toán đúng đắn và phù hợp, đảm bảo kết quả kiểm toán.

- Về quy trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT  
Hầu hết các công ty kiểm toán có quy mô lớn đều đã có quy trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT để thực hiện các công việc kiểm toán cơ bản và được thể hiện khá rõ trên hồ sơ, giấy tờ làm việc của KTV như: lập kế hoạch kiểm toán; thực hiện các thủ tục tìm hiểu đơn vị, tìm hiểu dự án được kiểm toán để đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ; đánh giá rủi ro kiểm toán; xác định sai phạm và mức độ trọng yếu trên BCQTDAĐTXDCBHT; các kết quả tính toán kiểm tra lại khối lượng chi phí xây dựng đề nghị quyết toán, xác định lại các khoản công nợ của dự án; kiểm tra lại giá trị TSCĐ sau đầu tư; đánh giá các sự kiện phát sinh; phân tích tổng hợp trước khi đưa ra ý kiến

kiểm toán... Một số công ty có quy trình và hồ sơ kiểm toán mẫu để làm tài liệu đào tạo nhân viên, thực hành kiểm toán góp phần nâng cao trình độ và kinh nghiệm cho các KTV, KThV và trợ lý KTV..

Một số công ty kiểm toán có quy mô lớn, bề dày kinh nghiệm đã xây dựng quy trình kiểm toán riêng để hướng dẫn thực hiện các công việc kiểm toán cho nhân viên thực hiện và áp dụng trong nội bộ công ty, một số các công ty kiểm toán có quy mô vừa và nhỏ lại áp dụng nguyên vẹn chu trình kiểm toán do VACPA xây dựng và ban hành, mà không chỉnh sửa cho phù hợp với đặc điểm tổ chức, hoạt động của công ty mình và cũng không ban hành thành quy định nội bộ của công ty.

Nhìn chung hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT ngày càng phát triển, hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT đã được các công ty kiểm toán thực hiện và kết quả đã đáp ứng được yêu cầu của khách hàng kiểm toán. Bên cạnh các dự án đầu tư XDCB có nguồn vốn Nhà nước thuộc đối tượng bắt buộc phải kiểm toán, hiện nay các chủ đầu tư các dự án XDCB được đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân cũng ý thức được tầm quan trọng của kiểm toán độc lập với các dự án của họ cho nhiều mục đích và yêu cầu khác nhau, do đó họ cũng có nhu cầu kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, thực tế khảo sát cho thấy Các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam cũng đã tham gia kiểm toán khá nhiều các dự án được đầu tư bằng nguồn vốn này. Trong hoạt động đầu tư XDCB luôn chứa đựng các vấn đề phức tạp, rủi ro và sai phạm do các yếu tố chủ quan hay khách quan. Việc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT đã góp phần ngăn ngừa và hạn chế những sai phạm đó và đẩy nhanh công tác phê duyệt quyết toán vốn đầu tư của dự án được kịp thời, hiệu quả. Đồng thời thông qua hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT giúp cho chủ đầu tư thấy được những sai sót, những vi phạm và hiểu rõ hơn được những quy định của Nhà nước trong hoạt động đầu tư XDCB, bên cạnh đó hoạt động này cũng góp phần nâng cao trình độ chuyên môn nghiệp vụ cho đội ngũ kế toán, cán bộ kỹ thuật, quản lý dự án của các chủ đầu tư. Tuy hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT còn có những khó khăn, phức tạp nhất định xong đã dần khẳng định được vai trò và tầm quan trọng không thể thiếu được trong nền kinh tế quốc dân.

#### **2.4.2. Những hạn chế và vướng mắc trong tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT do kiểm toán độc lập Việt nam thực hiện hiện nay**

Bên cạnh những thành tựu và kết quả đạt được của kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT đã làm cho chất lượng và hiệu quả trong hoạt động kiểm toán được nâng lên rõ rệt, đảm bảo các thông tin tài chính trên BCQTDAĐTXDCBHT đáng tin cậy, phục vụ công tác phê duyệt quyết toán được kịp thời, ngoài ra còn cung cấp

thông tin cho các cơ quan khác có nhu cầu sử dụng. Tuy nhiên, trong tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT còn tồn tại những hạn chế làm ảnh hưởng đến kết quả kiểm toán. Điều này sẽ ảnh hưởng đến các đối tượng sử dụng thông tin và không thỏa mãn với kết quả kiểm toán, các công ty kiểm toán không phát huy hết vai trò và trách nhiệm nghề nghiệp, rủi ro kiểm toán cao, rủi ro trong quản lý kinh tế, tài chính của dự án. Do vậy, những tồn tại trong tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT cần phải được chỉ rõ và khắc phục kịp thời.

***Thứ nhất, Về tổ chức nhân sự tham gia trong công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT***

Hiện nay lực lượng nhân sự chủ chốt tham gia vào các cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT là các KThV, KTV ngoài ra còn có nhân viên khác trợ giúp. Trong đó nhân sự tham gia trực tiếp kiểm toán và phụ trách khối lượng công việc trong mỗi cuộc kiểm toán lớn nhất lại thường là các KThV, các KThV chủ yếu được đào tạo chuyên môn về kỹ thuật xây dựng, giao thông, thủy lợi, điện và rất ít KThV nắm chắc chuyên môn về kế toán, kiểm toán.. Còn số lượng kiểm toán viên tăng hàng năm là do các trợ lý kiểm toán viên, các nhân viên kế toán tham gia kỳ thi chứng chỉ kiểm toán viên mà đa số là trẻ tuổi và trước khi được cấp chứng chỉ kiểm toán viên hầu hết đều chỉ tham gia làm trợ lý kiểm toán BCTC hoặc làm kế toán cho các doanh nghiệp. Do vậy số lượng kiểm toán viên được tiếp cận và tham gia kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT rất ít và chưa có kinh nghiệm, trong khi đó do tính chất và đặc thù công việc lại đòi hỏi các kiểm toán viên có kinh nghiệm và đã tham gia trực tiếp công việc kiểm toán này, trên BCKT ký phát hành lại là KTV và không có chữ ký xác nhận của KThV, trong khi rất ít các KTV am hiểu rõ về lĩnh vực XDCHB, do đó ảnh hưởng rất lớn đến công tác soát xét chất lượng kiểm toán. Cũng chính vì số lượng KTV có kinh nghiệm về kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT tham gia trực tiếp kiểm toán, soát xét và ký tên trên các báo cáo kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT hiện nay ở các công ty kiểm toán độc lập chiếm một tỷ lệ nhỏ so với lượng kiểm toán viên hành nghề tham gia kiểm toán BCTC, điều này có thể gây lên tình trạng quá tải cho KTV, hơn nữa các BCKT về BCQTĐAĐTXDCBHT chỉ tập trung vào một hoặc một số KTV soát xét và ký phát hành có thể làm cho công tác soát xét chất lượng bị bỏ sót một số bước, thủ tục và ít nhiều ảnh hưởng tới chất lượng BCKT.

Về công tác tuyển dụng giữa các công ty kiểm toán cũng có những chính sách tuyển dụng nhân sự khác nhau, đặc biệt là tuyển dụng kỹ thuật viên. Với nhân sự là các kỹ thuật viên thường được các công ty tuyển dụng như sau: Các sinh viên mới ra trường tốt nghiệp các trường đại học thuộc khối kỹ thuật như: Đại học Bách khoa,

Đại học Giao thông vận tải, Đại học Xây dựng, Đại học Thủy lợi...., ngoài ra tuyển dụng các nhân viên đã từng công tác ở các ngành hoặc các cơ quan thanh kiểm tra về các chuyên ngành về XD/CB, các công ty xây dựng... đã có bề dày kinh nghiệm thực tiễn công tác được tuyển chọn ở các cơ quan, đơn vị và các địa phương chuyển sang làm kiểm toán độc lập.

Về công tác tổ chức hiện nay các công ty kiểm toán độc lập có quy mô lớn với bề dày kinh nghiệm và tham gia kiểm toán nhiều dự án lớn thường tổ chức bộ máy nhân sự thực hiện kiểm toán thành các phòng kiểm toán chuyên nghiệp như phòng kiểm toán đầu tư XD/CB hay phòng kiểm toán dự án đầu tư. Tuy nhiên vẫn còn khá các công ty không tổ chức thành phòng ban chuyên môn về kiểm toán dự án đầu tư XD/CB, mà các công ty tổ chức nhân sự tham gia kiểm toán BCTC và kiểm toán XD/CB vào chung 1 phòng và nhân sự chủ yếu là các kỹ thuật viên, KTV và trợ lý kiểm toán viên, khi thực hiện công việc kiểm toán BCQTĐAĐTXD/CBH/T sẽ điều động kiểm toán viên có kinh nghiệm từ nhóm kiểm toán BCTC tham gia cùng. Thông thường các công ty này thường sẽ có quy mô nhỏ, ít nhân sự và số lượng khách hàng ít và thường tham gia kiểm toán các dự án có quy mô nhỏ. Thực tế cho thấy các công ty kiểm toán nhỏ còn nhiều kiểm toán viên tham gia còn chưa có kinh nghiệm về kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD/CB hoàn thành, chỉ tham gia kiểm toán Báo cáo tài chính doanh nghiệp điều này ít nhiều ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán BCQTĐAĐTXD/CBH/T của các công ty kiểm toán. Đặc biệt khi kiểm toán các dự án nhóm A, nhóm B và các dự án nhóm C có tính chất phức tạp.

Hàng năm các công ty cũng không tiến hành phân loại trình độ và kinh nghiệm của KThV, trong khi việc phân loại này là rất cần thiết để khi lập kế hoạch kiểm toán, bố trí sắp xếp nhân sự là KThV tham gia kiểm toán các dự án có quy mô và mức độ phức tạp khác nhau.

Trước thực trạng đó các Công ty kiểm toán độc lập tổ chức xây dựng và vận hành nhân sự tham gia công tác kiểm toán ở cấp độ công ty cũng tổ chức thành các phòng ban chuyên môn cũng như nhóm kiểm toán được phân chia và giao cho các KTV, Kỹ thuật viên thực hiện công việc tương ứng, phù hợp với khối lượng công việc của từng dự án XD/CB là rất cần thiết. Nếu dự án lớn gồm nhiều gói thầu thì có thể thực hiện theo từng gói thầu.

***Thứ hai, Về đối tượng, mục tiêu và căn cứ kiểm toán BCQTĐAĐTXD/CBH/T***

*Về đối tượng kiểm toán:* Thực tế khi thực hiện kiểm toán BCQTĐAĐTXD/CBH/T các công ty và KTV thường xác định đối tượng của kiểm toán thường chỉ là các

BCQTDAĐTXDCBHT mà chủ đầu tư lập theo quy định của Nhà nước, bao gồm cả các dự án đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân.

Đối với các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam thuộc nhóm có quy mô lớn, khi thực hiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT đã xác định đối tượng kiểm toán và đưa ra ý kiến xác nhận về thông tin trình bày trên BCQTDAĐTXDCBHT và đưa ra ý kiến về việc tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư trong quá trình thực hiện dự án. Như vậy, khi thực hiện công tác kiểm toán này, KTV và KThV đều phải thu thập báo cáo quyết toán này và thực hiện kiểm toán và xác nhận cho BCQTDAĐTXDCBHT, Tuy nhiên do nhiều yếu tố khách quan, chủ quan, vẫn xảy ra tình trạng phạm vi kiểm toán quá hẹp, chưa bao quát được toàn bộ rủi ro liên quan đến công tác quyết toán vốn đầu tư XDCB của dự án.

Đối với các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam có quy mô vừa, khi thực hiện kiểm toán thường tham gia kiểm toán các dự án đầu tư XDCB có quy mô vừa và nhỏ, như các dự án nhóm B và nhóm C, các dự án được đầu tư bằng nguồn vốn tư nhân nhưng chủ yếu là dự án nhóm C, hoặc chỉ tham gia kiểm toán một phần, hoặc 1 gói thầu, một hạng mục của dự án, hoặc chỉ kiểm toán hạng mục chi phí xây dựng của dự án. Trong trường hợp chỉ kiểm toán hạng mục chi phí xây dựng của dự án thì lúc này đối tượng kiểm toán là Báo cáo quyết toán chi phí xây dựng của dự án, hoặc báo cáo quyết toán chi phí xây dựng của hạng mục thuộc dự án.

Nhìn chung, thực trạng việc xác định đối tượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT trong các công ty kiểm toán độc lập Việt nam về cơ bản là giống nhau. Việc xác định đối tượng kiểm toán như vậy là phù hợp. Tuy nhiên, do đặc thù của dự án cũng như để hạn chế những thiếu sót hoặc bỏ sót trong công tác kiểm toán, KTV cần phải mở rộng đối tượng kiểm toán. Đối tượng kiểm toán không chỉ giới hạn là BCQTDAĐTXDCBHT nói chung nữa mà cần phải xác định thêm là Báo cáo quyết toán chi phí xây dựng, chi phí thiết bị của dự án, hoặc báo cáo quyết toán chi phí xây dựng của hạng mục thuộc dự án, BCQTDAĐTXDCBHT với các dự án bị dừng thực hiện vĩnh viễn.

Việc xác nhận đúng, đầy đủ đối tượng kiểm toán sẽ đảm bảo cho KTV và công ty kiểm toán có thể xác định đúng phạm vi, đối tượng kiểm toán; khái quát hết các vấn đề trọng yếu kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT nhằm hạn chế rủi ro, đảm bảo chất lượng và hiệu quả trong kiểm toán.

*Về mục tiêu kiểm toán:* Hiện nay, mục tiêu kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT thường chỉ là xác nhận mức độ tin cậy của các thông tin được trình bày trên

BCQTDAĐTXDCBHT. Đây là mục tiêu bắt buộc trong bất kỳ cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT nào. Như vậy, các KTV và công ty kiểm toán đều xác định đúng đắn mục tiêu tổng thể của cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, tuy nhiên trong quá trình thực hiện vẫn còn một số công ty kiểm toán và KTV chưa xác định đầy đủ các mục tiêu chi tiết của cuộc kiểm toán, đặc biệt là các mục tiêu về:

- Xem xét, đánh giá tính tuân thủ pháp luật và các quy định đặc thù của dự án để đảm bảo các thông tin tài chính của dự án phù hợp với các quy định pháp lý hiện hành đồng thời đảm bảo quá trình đầu tư xây dựng dự án tuân thủ đúng quy định hiện hành về quy trình cũng như chất lượng công trình, các chi phí phản ánh đúng, đầy đủ.

- Xem xét, đánh giá hiệu quả hoạt động của hệ thống KSNB của các Ban quản lý dự án, của chủ đầu tư dự án trong quá trình thực hiện dự án nhằm phục vụ cho quá trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.

- Trao đổi với BGD của BQLDA hoặc của DN về những phát hiện của KTV trong quá trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT liên quan đến những hạn chế, yếu kém, khiếm khuyết nghiêm trọng của KSNB hoặc những hiện tượng gian lận, những hành vi không tuân thủ pháp luật và các quy định.

- Tư vấn các giải pháp quản lý giúp các chủ đầu tư nâng cao hiệu quả công tác quản lý dự án.

Nếu không xác định rõ các mục tiêu này thì KTV rất khó xác định kỹ thuật, thủ tục kiểm toán phù hợp và những loại bằng chứng cần thu thập. Ngoài ra còn ảnh hưởng đến việc chỉ đạo cũng như kiểm soát các công việc kiểm toán.

*Về căn cứ kiểm toán:* Khi thực hiện kiểm toán phần lớn căn cứ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT được các công ty kiểm toán thu thập đầy đủ, bao gồm các hồ sơ, tài liệu quan trọng liên quan đến dự án đầu tư XDCB, bao gồm: (1) Hồ sơ tài liệu về pháp lý của dự án; (2) Hồ sơ kỹ thuật, chất lượng công trình; hồ sơ nghiệm thu công trình. (3) Tài liệu, thông tin, báo cáo do hệ thống kế toán xử lý và cung cấp; (4) Các tài liệu khác có liên quan. Tuy nhiên hiện nay hầu hết các dự án đầu tư đều được thực hiện kiểm toán khi dự án đã hoàn thành thậm chí đã đưa vào sử dụng, điều này cho thấy tính chất cuộc kiểm toán thuần túy mang tính chất hậu kiểm trên hồ sơ do chủ đầu tư cung cấp, điều này sẽ rất khó phát hiện ra các sai sót hay gian lận khi nhà thầu, chủ đầu tư bắt tay nhau chỉnh sửa và làm sai lệch hồ sơ, lúc này hồ sơ không thể hiện đúng với thực tế công trình. Do vậy nếu chỉ thuần túy kiểm toán trên cơ sở hồ sơ của dự án sau khi đã hoàn thành thì căn cứ kiểm toán này chưa đủ mà cần có thêm căn cứ kiểm toán đó là tham gia kiểm toán từ giai đoạn bắt đầu thi công để vừa tham gia kiểm toán ngoài



hiện trường vừa trên cơ sở hồ sơ của dự án, nhất là những dự án được điều chỉnh thiết kế, thay đổi vốn đầu tư nhiều lần, điều này là rất cần thiết.

***Thứ ba, Về xác định nội dung kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT***

Thực trạng việc xác định mục tiêu và đối tượng kiểm toán như vậy đã phân nào chi phối đến việc xác định nội dung kiểm toán. Nội dung kiểm toán mà các công ty kiểm toán và KTV xác định thường chỉ là những thông tin được trình bày trên BCQTDAĐTXDCBHT, KTV không kiểm tra những thông tin thuyết minh trên BCQTDAĐTXDCBHT, các thông tin này cũng phải là nội dung kiểm toán. Thực tế khoản mục công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng cũng là khoản mục thuộc nội dung cần thiết phải kiểm toán, nhưng các KTV rất ít thực hiện kiểm tra chi tiết mà chủ yếu lấy dữ liệu do chủ đầu tư cung cấp và thực hiện điều chỉnh nếu giá trị quyết toán sau kiểm toán có điều chỉnh. Các thủ tục kiểm tra quy trình, thủ tục giải ngân và chứng từ thanh toán thường KTV bỏ qua, kể cả việc gửi thư xác nhận công nợ. Với vật tư, thiết bị tồn đọng thì KTV cũng chỉ tiến hành thu thập số liệu, không đánh giá được tính hiện hữu của nó.

Thực tế ở các công ty kiểm toán hiện nay, mọi công việc và nội dung kiểm toán thường được thiết kế sẵn và áp dụng chung cho mọi cuộc kiểm toán. Do đó khi thực hiện dịch vụ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT thì sử dụng những tài liệu thiết kế đó mà không phân biệt kiểm toán cho những loại dự án nào, nguồn vốn Nhà nước hay tư nhân hay vốn nước ngoài, BCQTDAĐTXDCBHT hay báo cáo quyết toán chi phí xây dựng. Do đó nội dung thường dàn trải, liệt kê rất chi tiết để đảm bảo không bị thiếu, bỏ sót. Những nội dung kiểm toán thường xác định chung cho mọi cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT mà chưa được cụ thể hóa theo từng cuộc kiểm toán cũng như từng loại dự án đầu tư. Ngoài ra, khi xác định nội dung kiểm toán, KTV không xác định rõ trọng tâm cần phải được kiểm toán và xác nhận rõ ràng thì lại ngoại trừ. Do vậy, trong mỗi cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT sẽ có tình trạng nội dung xác định bị thiếu hoặc thừa ảnh hưởng đến phạm vi, chất lượng và hiệu quả kiểm toán.

***Thứ tư, Về quy trình thực hiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT***

Thực tế hiện nay mới chỉ có một số công ty kiểm toán có quy mô lớn, với bề dày kinh nghiệm nhiều năm có xây dựng quy trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, tuy nhiên quy trình này hầu hết đã xây dựng từ lâu, hiện nay hệ thống các chuẩn mực kiểm toán cũng như rất nhiều văn bản đã thay đổi nhưng quy trình này vẫn chưa được các công ty sửa đổi cho phù hợp. Một số công ty kiểm toán khác thì áp dụng nguyên vẹn chu trình kiểm toán do VACPA xây dựng mang tính hướng dẫn chung mà không sửa đổi cho phù hợp, số còn lại là các công ty kiểm toán nhỏ, mới thành lập thậm chí

chưa áp dụng bộ quy trình nào. Do đó khi thực hiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT các KTV thường áp dụng quy trình kiểm toán chung đã được thiết kế sẵn hoặc theo chu trình đã được VACPA thiết kế mẫu, một số công ty thực hiện theo kinh nghiệm của KTV mà không theo một quy trình nào cả. Cụ thể:

*Việc nghiên cứu và đánh giá hệ thống KSNB chưa được đầy đủ, kết quả đánh giá chưa được sử dụng đúng đắn.*

Việc nghiên cứu đánh giá HTKSNB và tiến hành các thủ tục kiểm tra chi tiết về kiểm soát chưa được quan tâm đúng mức. Việc sử dụng kết quả kiểm toán về kiểm soát nội bộ để đánh giá mức độ trọng yếu, rủi ro chưa được KTV, KThV chú trọng để làm căn cứ để xác định khối lượng kiểm toán các khoản mục cụ thể. Thực tế tại các công ty kiểm toán, nhất là các công ty nhỏ chưa thiết kế, xây dựng một quy trình kiểm toán toàn diện hoặc những bộ tài liệu hướng dẫn để đánh giá KSNB. Điều làm cho công việc kiểm toán bị dàn trải, không đúng trọng tâm hoặc các vấn đề trọng yếu ảnh hưởng đến chất lượng và hiệu quả công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.

*Việc khảo sát thu thập thông tin ban đầu về dự án, về chủ đầu tư chưa thực hiện tốt.*

Thu thập đầy đủ thông tin về chủ đầu tư cũng như các thông tin về dự án cần kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT trong giai đoạn khảo sát sẽ giúp KTV, KThV xác định đúng đối tượng, khối lượng, phạm vi, thời gian và mức phí kiểm toán. Việc này góp phần giúp công ty kiểm toán lập và thực hiện kế hoạch kiểm toán được tốt và qua đó nâng cao chất lượng và hiệu quả kiểm toán. Tuy nhiên, thực tế tại các công ty kiểm toán, việc khảo sát ban đầu về dự án và chủ đầu tư chưa được chú trọng. Công việc khảo sát thường rất đơn điệu, thời gian khảo sát ngắn, thông tin khảo sát thu thập được hết sức cơ bản, chưa tìm hiểu về kiểm soát nội bộ trong đơn vị. Với những khách hàng là các ban quản lý dự án chuyên nghiệp mà công ty kiểm toán tham gia kiểm toán lần 2,3,4.. với mỗi lần là một dự án khác nhau thì công việc khảo sát thường không thực hiện hoặc chỉ tìm hiểu rất sơ sài. Kết quả khảo sát không được tập hợp và thể hiện đầy đủ trong hồ sơ kiểm toán.

*Việc lập kế hoạch kiểm toán chưa được chú trọng.*

Thực tế ở các công ty kiểm toán, cho dù kiểm toán nhiều dự án, công trình lớn nhỏ khác nhau của một chủ đầu tư cũng chỉ lập một kế hoạch kiểm toán. Kế hoạch kiểm toán được lập cho một cuộc kiểm toán (hay một hợp đồng kiểm toán). Thời gian thực hiện các công việc để lập kế hoạch kiểm toán thường rất ít. Do đó nội dung thể hiện trên kế hoạch kiểm toán thường không đầy đủ, mang tính hình thức. Có nhiều

nội dung trong KHKT sẽ được tiếp tục bổ sung và sửa đổi trong giai đoạn thực hiện kiểm toán.

Ngoài ra do công việc lập KHKT chưa được chú trọng đến việc xác định mức độ trọng yếu và đánh giá rủi ro cũng như xem xét mối quan hệ giữa trọng yếu và rủi ro. Điều này ảnh hưởng đến việc xác định kích cỡ mẫu và đưa ra các thủ tục kiểm toán phù hợp. Dẫn đến tình trạng kiểm toán dàn trải không tập trung ảnh hưởng đến chất lượng và hiệu quả kiểm toán.

*Chương trình kiểm toán chưa xây dựng riêng cho từng cuộc kiểm toán mà áp dụng chương trình kiểm toán chung cho mọi cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.*

Việc không gửi danh mục tài liệu cần chuẩn bị trước khi kiểm toán cho khách hàng hoặc xác định không đúng danh mục tài liệu cần thiết để chuẩn bị cho công tác kiểm toán đã ảnh hưởng đến nguồn tài liệu phục vụ cho kiểm toán. Nhiều khi các KTV, KThV khi xuống đơn vị kiểm toán mới gửi danh mục yêu cầu cung cấp tài liệu nên nhân viên kế toán không chủ động đáp ứng được đầy đủ, kịp thời tài liệu phục vụ cho cuộc kiểm toán gây ảnh hưởng tới tâm lý chờ đợi hồ sơ tài liệu và kéo dài thêm thời gian cho cả chủ thể và khách thể kiểm toán. Cũng có những trường hợp KTV gửi danh mục yêu cầu cung cấp tài liệu chung áp dụng cho tất cả các loại dự án đầu tư cũng dẫn đến tình trạng là khách hàng không biết chuẩn bị tài liệu gì, mức độ như thế nào, nhất là với chủ đầu tư quản lý không chuyên trách, nhân viên làm kiêm nhiệm.

Khi người thực hiện các thủ tục khảo sát về kiểm soát hay khảo sát cơ bản không đồng thời là người tham gia trực tiếp công việc kiểm toán, dẫn đến tình trạng kết quả thực hiện thủ tục không có tác dụng hỗ trợ hoặc tác dụng không đáng kể, ảnh hưởng lẫn nhau trong quá trình kiểm toán. Thực tiễn khảo sát cho thấy việc thực hiện khảo sát về kiểm soát trong kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT có thực hiện nhưng không nhiều, kết quả khảo sát càng không tác động nhiều đến việc thực hiện các thủ tục kiểm toán cơ bản, nhất là kiểm tra chi tiết.

Việc thực hiện các thủ tục phân tích thường chỉ để KTV, KThV xác định phạm vi kiểm toán chứ chưa đưa ra nhận định về khả năng sai phạm chủ yếu. Do đó khối lượng kiểm toán giảm không đáng kể.

Việc thực hiện thủ tục kiểm tra chi tiết không xác định rõ cần kiểm tra hạng mục xây lắp nào, khối lượng chi phí xây lắp, thiết bị nào dẫn đến KTV, KThV hầu như kiểm tra toàn bộ khoản mục chi phí đầu tư xây dựng bằng việc bóc tách toàn bộ khối lượng từ bản vẽ hoàn công, dẫn đến thời gian cuộc kiểm toán bị kéo dài. Có những thủ tục kiểm toán đã thực hiện nhưng không lưu lại trên hồ sơ để làm bằng chứng kiểm

toán. Công việc kiểm toán diễn ra thường mang tính chất là hoạt động kiểm tra hồ sơ và số liệu quyết toán, chưa mang tính chất là hoạt động kiểm toán.

Nhìn chung các bước công việc trong giai đoạn thực hiện kiểm toán còn đơn điệu, kỹ thuật thu thập bằng chứng còn máy móc và hạn chế nên kết quả kiểm toán chưa cao.

*Việc tổng hợp kết quả kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán chưa được thực hiện đúng đắn, đầy đủ các bước công việc*

Hầu hết các công ty kiểm toán, việc xây dựng quy trình hướng dẫn thực hiện các công việc để tổng hợp, lập BCKT và lưu trữ hồ sơ kiểm toán chưa được thực hiện đầy đủ và khoa học. Chính vì vậy, công việc tổng hợp kết quả kiểm toán và kiểm soát chất lượng thường bị làm sai, bỏ sót hoặc bị kéo dài.

Một số hồ sơ kiểm toán bảo quản, sắp xếp lộn xộn, không tìm được khi có yêu cầu. Phần lớn các công ty kiểm toán chưa lưu đủ các thông tin tài liệu theo quy định của chuẩn mực kiểm toán số 230- Hồ sơ kiểm toán và chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000- Kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành.

Đối với việc lập báo cáo kiểm toán và việc thể hiện ý kiến nhận xét của KTV còn chưa tuân thủ các quy định trong chuẩn mực kiểm toán. Các sai sót thường liên quan đến: Tiêu đề báo cáo; căn cứ pháp lý nêu thiếu hoặc đã hết hiệu lực, các văn bản, tài liệu, hồ sơ quyết toán của dự án trình bày thiếu, chi tiết phạm vi và nội dung công việc kiểm toán trình bày thiếu, trình bày nội dung ý kiến kiểm toán ngoại trừ hầu hết mang tính định tính mà không lượng hóa cụ thể phần giá trị quyết toán bị ngoại trừ. Ngoài ra còn có những BCKT thiếu số hiệu và ngày tháng phát hành.

#### ***Thứ năm, Về phương pháp tiếp cận kiểm toán***

Bộ tài chính ban hành 37 chuẩn mực kiểm toán ban hành theo Thông tư số 214/2012/TT-BTC và chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000 ban hành theo thông tư số 67/2015/TT-BTC là đã yêu cầu áp dụng phương pháp kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro. Tuy nhiên thực tế với hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT thì hầu hết các công ty kiểm toán chưa áp dụng chuẩn phương pháp kiểm toán dựa trên rủi ro mà đều thực hiện kiểm toán trên cơ sở đánh giá hệ thống. Trong đó các KTV cũng thực hiện tìm hiểu hệ thống KSNB một cách sơ sài theo các bước quy trình chung và đánh giá rủi ro mang tính hình thức, một số công ty bỏ qua bước đánh giá rủi ro và cũng không xác định một cách rõ ràng mối quan hệ giữa rủi ro có sai sót trọng yếu trên từng cơ sở dẫn liệu và hoạt động kiểm soát liên quan. Đồng thời các công ty kiểm toán thường thực hiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT theo hướng tiếp cận từng khoản mục trên Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành và hầu hết là kiểm tra chi tiết toàn bộ chi phí đầu tư và các khoản

mục chi phí khác, không đánh giá rủi ro để xác định các khoản mục cơ sai sót trọng yếu để tập trung kiểm toán, mà thực hiện kiểm toán dàn trải toàn bộ các khoản mục trên BCQTDAĐTXDCBHT, trong khi đó rủi ro kiểm toán vẫn có thể tăng lên do bỏ sót khoản mục khi phối hợp thực hiện công việc giữa các thành viên nhóm kiểm toán nhất là trong điều kiện các KThV tham gia kiểm toán với khối lượng rất lớn của cuộc kiểm toán, còn KTV và trợ lý kiểm toán viên thường tham gia ít hơn rất nhiều so với KThV và chỉ tập trung vào các vấn đề liên quan tới công tác tài chính, kế toán và hầu như không tham gia vào kiểm toán khối lượng xây lắp. Như vậy từ việc chưa áp dụng phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro sẽ dễ dẫn đến thời gian tham gia kiểm toán bị kéo dài, tăng số lượng nhân sự tham gia, chi phí cho đoàn kiểm toán tăng lên và làm cho hiệu quả hoạt động kiểm toán của công ty bị giảm đi.

#### ***Thứ sáu, Về kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT***

Việc xây dựng một quy trình để kiểm tra, soát xét chất lượng từng cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT là rất quan trọng, tuy nhiên hiện nay vấn đề này chưa được coi trọng đúng mức, hầu hết các công ty áp dụng quy trình kiểm soát chất lượng kiểm toán BTC mà chưa xây dựng và ban hành một quy trình để kiểm tra, soát xét chất lượng từng cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT. Các tiêu chí và nguyên tắc kiểm soát chưa được xây dựng và ban hành thống nhất đã gây khó khăn cho các cấp soát xét. Kiểm soát chất lượng kiểm toán tốt sẽ góp phần hạn chế những sai sót đã chỉ ra ở phần trên liên quan đến các bước công việc từ khi lập KHKT đến khi kết thúc và hoàn thiện hồ sơ kiểm toán.

Công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT vẫn chưa được Bộ Tài chính chú trọng, chưa xây dựng bộ tài liệu hướng dẫn kiểm tra trực tiếp chất lượng dịch vụ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.

#### **2.4.3. Nguyên nhân của thực trạng**

Những hạn chế trên bắt nguồn từ những nguyên nhân khác nhau trong đó có những nguyên nhân khách quan, nguyên nhân chủ quan. Cụ thể do:

+ Các quy định pháp lý hiện nay về hoạt động kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành còn thiếu chặt chẽ và chưa thực sự đồng bộ, chồng chéo khó thực hiện, thậm chí có những văn bản còn mâu thuẫn với nhau. Luật kiểm toán độc lập là văn bản pháp lý cao nhất hiện nay về kiểm toán độc lập, song nó lại chưa tương xứng với vai trò, vị trí hoạt động kiểm toán độc lập trong nền kinh tế phát triển và hội nhập. Trong luật chưa quy định rõ về việc nghiêm cấm, quyền hạn, nghĩa vụ, trách nhiệm của công ty kiểm toán và đơn vị khách hàng trong cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành, đây là nội dung rất quan trọng để đảm bảo chất

lượng kiểm toán nên đã dẫn đến thực tế là khó quy trách nhiệm để xử lý những vi phạm nảy sinh trong quá trình kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành như các hiện tượng thông đồng, chiều lòng khách hàng,... Nhiều vấn đề về kỹ thuật kiểm toán như: quy trình kiểm toán, hồ sơ kiểm toán, báo cáo kiểm toán, kiểm soát chất lượng dịch vụ kiểm toán... cũng chưa được quy định chặt chẽ.

Văn bản pháp lý quy định về các dự án đầu tư phải kiểm toán độc lập đó là tất cả các dự án quan trọng quốc gia, dự án nhóm A sử dụng nguồn vốn Nhà nước khi hoàn thành đều phải kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành trước khi trình cấp có thẩm quyền thẩm tra, phê duyệt quyết toán. Các dự án còn lại, người có thẩm quyền quyết định phê duyệt đầu tư dự án xem xét, quyết định việc lựa chọn nhà thầu kiểm toán độc lập để kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành, chính quy định này đã dẫn đến nhiều cách hiểu và vận dụng khác nhau của các chủ đầu tư, quy định này không rõ ràng và gây nhiều tranh cãi, dễ dẫn đến cơ chế xin cho và cạnh tranh không lành mạnh giữa các công ty kiểm toán, nó cũng làm chất lượng và hiệu quả kiểm toán giảm.

Bên cạnh đó, hệ thống chuẩn mực kiểm toán được ban hành khá đầy đủ nhưng về kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành đã ban hành Chuẩn mực 1000, tuy nhiên còn nhiều bất cập, chưa toàn diện, vẫn phải sử dụng lồng ghép với các chuẩn mực hướng dẫn cho kiểm toán BCTC của doanh nghiệp. Ngoài ra hệ thống văn bản pháp luật quy định về quản lý dự án đầu tư XDCB, quy định về quản lý dự án, các quy định về quản lý chất lượng công trình XDCB..chưa được ban hành đồng bộ, còn chồng chéo nhau giữa các văn bản về cùng một nội dung, vấn đề. Điều này gây khó khăn cho KTV và KThV khi vận dụng quy định của pháp luật vào công việc kiểm toán. Hệ thống các văn bản liên quan đến kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT không nhiều, các quy định nằm rời rạc trong một số văn bản và chuẩn mực.

+ Tại các đơn vị là chủ đầu tư không chuyên và thực hiện kiêm nhiệm để theo dõi và quản lý dự án, trong đó nhân viên kỹ thuật và kế toán không được đào tạo chuyên về quản lý dự án, nên khi quyết toán dự án hồ sơ còn thiếu, sai sót, nhầm lẫn, mở sổ kế toán theo dõi không đúng, sắp xếp hồ sơ lộn xộn, không biết lập báo cáo quyết toán dự án hoàn thành. Điều này làm ảnh hưởng nhiều đến công tác lập KHKT, thực hiện kiểm toán và KTV, KThV phải mất nhiều thời gian sắp xếp lại hồ sơ và lập giúp khách hàng BCQTĐAĐTXDCBHT.

+ Các cơ quan Nhà nước cũng như tổ chức nghề nghiệp chưa ban hành đầy đủ các quy định mang tính hướng dẫn liên quan đến công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, nhất là các quy định mang tính kỹ thuật để hướng dẫn cho

các KTV, KThV, các quy định về tiêu chuẩn cho KThV. Theo quy định tại Thông tư số 157/2014/TT-BTC thì Bộ Tài chính phải xây dựng, ban hành và cập nhật các tài liệu hướng dẫn kiểm tra trực tiếp chất lượng dịch vụ kiểm toán, trong đó có bảng các câu hỏi có chấm điểm hồ sơ kiểm toán hồ sơ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT. Đây là nguyên nhân quan trọng dẫn đến hạn chế trong công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT do các công ty kiểm toán độc lập thực hiện.

+ Hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT của cơ quan quản lý nhà nước, của hội nghề nghiệp đối với các công ty kiểm toán độc lập chưa được tiến hành thường xuyên và chặt chẽ. Phạm vi và mức độ kiểm soát vẫn còn hạn chế. Chưa thực hiện mạnh mẽ những trường hợp công ty kiểm toán và KTV vi phạm nguyên tắc, chuẩn mực kiểm toán.

+ Hoạt động kiểm toán độc lập về BCQTDAĐTXDCBHT ở nước ta còn mới, và trên thế giới không có chuẩn mực về kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT. Hoạt động này là rất quan trọng nó như một công cụ giúp các chủ đầu tư quản lý và giám sát công tác đầu tư XDCB, nhưng thực tế vẫn chưa được coi trọng đúng mức, nhiều chủ đầu coi hoạt động kiểm toán này mang tính hình thức cho phù hợp quy định

+ Chính sách tuyển dụng, đào tạo, bồi dưỡng rất không tốt, hiệu quả đào tạo bồi dưỡng cho các nhân viên tại các công ty thấp nên trình độ của các KTV, Trợ lý KTV và KThV không được nâng lên, không đảm bảo chất lượng để đáp ứng yêu cầu về trình độ chuyên môn ngày càng cao trong hoạt động kiểm toán nói chung và kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT nói riêng. Hơn nữa sự tương tác giữa các thành viên trong nhóm kiểm toán, giữa các thành viên trong phòng ban chuyên môn kiểm toán cũng như sự tương tác trong nghề nghiệp giữa các KTV, KThV chưa tốt. Việc tuân thủ nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp chưa cao. Bên cạnh đó dịch vụ kiểm toán còn chịu sự tác động của quy luật cung cầu, cạnh tranh. Việc cạnh tranh không lành mạnh giữa các công ty kiểm toán, nên tình trạng hạ thấp giá phí kiểm toán một cách tùy tiện để có được sự lựa chọn của khách hàng diễn ra ngày càng nhiều, thậm chí cả trong hoạt động đấu thầu cung cấp dịch vụ kiểm toán. Ngoài ra, việc xây dựng và thực hiện các công việc theo một quy trình đầy đủ dẫn đến việc hạn chế khách hàng kiểm toán và mất nhiều thời gian cũng như chi phí của công ty kiểm toán. Do đó dẫn đến việc làm tắt, bỏ qua bớt các thủ tục kiểm toán nên đã ảnh hưởng rất lớn đến việc thực hiện đúng đắn, đầy đủ các công việc kiểm toán.

+ Sự trợ giúp về chuyên môn và kỹ thuật của các hội nghề nghiệp chưa có tác dụng nhiều trong hoạt động cung cấp dịch vụ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT của các công ty kiểm toán. Khi thành lập, các công ty kiểm toán thường tổ chức hoạt động

theo kinh nghiệm tích lũy được của các thành viên, trưởng các phòng ban trong quá trình làm việc kiểm toán tại các công ty kiểm toán trước đó. Do đó tác phong và cách thức làm việc, tiếp cận công việc lạc hậu, không còn phù hợp. Chậm đổi mới phương pháp quản lý làm việc tương tác theo nhóm, nên hiệu quả công việc kiểm toán còn chưa cao.

+ Hoạt động đào tạo chuyên ngành kiểm toán ở các Học viện, Trường đại học vẫn mang nặng tính lý luận và chưa sát với thực tế, chủ yếu đào tạo về kiểm toán BCTC, riêng về đào tạo kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT mang tính giới thiệu là chủ yếu, chương trình đào tạo còn sơ sài. Công tác đào tạo cho nhân viên ở các công ty kiểm toán mang tính chất kinh nghiệm, máy móc mà chưa vận dụng lý luận kiểm toán, cũng chỉ đào tạo về kiểm toán BCTC.

Hoạt động tổ chức các buổi đào tạo, cập nhật kiến thức cho các KTV chủ yếu để đáp ứng về điều kiện đăng ký hành nghề cho các KTV, chất lượng chưa đáp ứng được yêu cầu thực tế. Một số lượng lớn các KThV tham gia phần lớn vào công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT nhưng lại không thuộc đối tượng bắt buộc phải đào tạo và cập nhật kiến thức hàng năm, trong khi trình độ chuyên môn và kinh nghiệm của lực lượng này ảnh hưởng rất lớn tới chất lượng công tác kiểm toán.

Đánh giá chung, những hạn chế trên là do xuất phát từ cơ chế, chính sách của Nhà nước, sự hạn chế trong nhận thức của các công ty kiểm toán, của các KTV, KThV và các cơ sở đào tạo. Những hạn chế đó cần phải nhìn nhận một cách toàn diện, cầu thị để từng bước khắc phục cả ở góc độ vĩ mô và vi mô.

## **KẾT LUẬN CHƯƠNG 2**

Chương 2 của luận án đã trình bày tương đối đầy đủ và trung thực về thực trạng tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT của các doanh nghiệp kiểm toán độc lập Việt Nam hiện nay. Cụ thể: *Một là*, Khái quát quá trình hình thành và phát triển cũng như những thành quả đạt được của kiểm toán độc lập Việt Nam trong thời gian qua. *Hai là*: Trình bày thực trạng tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT của các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam hiện nay về các nội dung: thực trạng về xác định đối tượng, mục tiêu, nội dung, căn cứ kiểm toán; thực trạng tổ chức nhân sự tham gia kiểm toán; thực trạng quy trình kiểm toán; thực trạng về tổ chức công tác kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán. *Ba là*: Trên cơ sở phân tích thực trạng, luận án cũng phân tích, đánh giá được những thành công, hạn chế và nguyên nhân của những hạn chế trong công tác tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT thành tại các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam hiện nay làm cơ sở cho những giải pháp và kiến nghị hoàn thiện ở chương 3.



### Chương 3

## GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH DO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM THỰC HIỆN

### 3.1. ĐỊNH HƯỚNG PHÁT TRIỂN HOẠT ĐỘNG KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM VÀ NGUYÊN TẮC HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BCQTDĐTXDCBHT DO CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP Ở VIỆT NAM THỰC HIỆN

#### 3.1.1. Định hướng phát triển hoạt kiểm toán độc lập Việt Nam, trong đó có kiểm toán BCQTDĐTXDCBHT

##### 3.1.1.1. Chiến lược Kế toán - Kiểm toán và tầm nhìn 2030

Kế toán - kiểm toán là công cụ quản lý kinh tế quan trọng có chức năng tạo lập hệ thống thông tin về kinh tế - tài chính - ngân sách phục vụ cho việc điều hành và quyết định kinh tế của Nhà nước cũng như của mỗi đơn vị, tổ chức, doanh nghiệp phù hợp với nền kinh tế thị trường đang phát triển của Việt Nam, hòa nhập với thông lệ quốc tế. Vì vậy, cần tạo lập đầy đủ và nâng cao chất lượng hệ thống thông tin kế toán - kiểm toán đồng thời tăng cường và nâng cao vai trò quản lý Nhà nước trong lĩnh vực kế toán - kiểm toán, đặc biệt là trong việc hoạch định, triển khai, kiểm tra thực thi Pháp luật về kế toán - kiểm toán, trong việc kiểm tra, giám sát hoạt động kế toán, kiểm toán trong nền kinh tế quốc dân. Để thực hiện được các vấn đề này thì cần phải có định hướng phát triển kế toán, kiểm toán trong những năm tới và tầm nhìn đến năm 2030, cụ thể như sau:

- Tạo lập một hệ thống kế toán, kiểm toán hoàn chỉnh, phù hợp với cơ chế quản lý của Nhà nước Việt Nam và phát triển nghề nghiệp kế toán, kiểm toán khu vực và thế giới nhằm thỏa mãn yêu cầu thông tin cho quản lý, điều hành và kiểm kê, kiểm soát các nguồn lực của nền kinh tế, các hoạt động kinh tế - tài chính của đất nước.

- Xây dựng và phát triển một hệ thống khuôn khổ pháp lý về kế toán, kiểm toán trên cơ sở nghiên cứu, tiếp thu về cơ bản các thông lệ quốc tế vào điều kiện cụ thể của Việt Nam, tạo môi trường pháp lý đầy đủ, chặt chẽ, phù hợp để thúc đẩy hoạt động kế toán, kiểm toán phát triển, đồng thời để quản lý chặt chẽ, nâng cao chất lượng, đạo đức nghề nghiệp.

- Nâng cao vai trò và năng lực quản lý Nhà nước về kế toán, kiểm toán, đẩy mạnh quản lý, giám sát hoạt động kế toán, kiểm toán; kiểm tra, giám sát thực thi

pháp luật về kế toán, kiểm toán cũng như hoạt động hành nghề kế toán, kiểm toán; đồng thời với việc đẩy mạnh hoạt động của các tổ chức nghề nghiệp về kế toán, kiểm toán nhằm thúc đẩy quản lý nghề nghiệp, hỗ trợ phát triển thị trường dịch vụ kế toán, kiểm toán.

- Phát triển mạnh nguồn nhân lực trong lĩnh vực kế toán, kiểm toán ngang tầm với các nước phát triển trong khu vực cả về số lượng và chất lượng;

- Nâng cao hiệu quả cải cách hành chính và sử dụng công nghệ thông tin trong hoạt động kế toán, kiểm toán phục vụ quản lý, giám sát hoạt động kế toán, kiểm toán.

### ***3.1.1.2. Nhu cầu phát triển đầu tư XD CB và yêu cầu kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT của nước ta trong thời gian tới.***

Cơ sở hạ tầng luôn đóng một vai trò đặc biệt quan trọng, là nền tảng của sự nghiệp phát triển kinh tế - xã hội. Kinh tế càng phát triển thì yêu cầu phát triển cơ sở hạ tầng lại càng cao. Đó chính là sản phẩm của quá trình đầu tư tạo nền tảng cho sự phát triển toàn diện của một xã hội.

Kinh tế Việt Nam có tốc độ tăng trưởng GDP năm 2019 là 7,02% thuộc nhóm tăng nhanh nhất thế giới năm 2019. Tốc độ đô thị hóa của Việt Nam đạt mức 35% vào năm 2016 và ước tính đạt 40% năm 2020. Sức tiêu thụ khổng lồ của đối tượng quan trọng này là yếu tố chính dẫn đến nhu cầu cải thiện hệ thống cơ sở hạ tầng thiết yếu, đầu tư và kết nối kinh doanh. Phát triển nhanh cơ sở hạ tầng thiết yếu có thể giúp giảm chi phí sản xuất, từ đó thu hút hơn nữa vốn đầu tư nước ngoài. Việt Nam sẽ có lợi thế cạnh tranh rất lớn khi được xem là trung tâm sản xuất của thế giới.

Theo ước tính của WB, nhu cầu đầu tư cơ sở hạ tầng bền vững của Việt Nam sẽ lên tới 25 tỷ USD mỗi năm. Hiện tại, ngân sách nhà nước chiếm khoảng hai phần ba chi đầu tư cơ sở hạ tầng, điều này đóng vai trò hết sức quan trọng trong phát triển cơ sở hạ tầng thiết yếu của quốc gia. Trong đó chủ yếu là các công trình giao thông vận tải, công trình của ngành Bưu chính - Viễn thông, công trình điện, công trình thủy lợi, công trình bệnh viện, trường học và các công trình công cộng phục vụ cộng đồng. Những công trình này có vị trí hết sức quan trọng, phục vụ trực tiếp và gián tiếp các hoạt động của xã hội.

Với nhu cầu phát triển và đầu tư các công trình XD CB ngày càng tăng của nền kinh tế thì nhu cầu kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT ngày càng tăng về số lượng các cuộc kiểm toán đồng thời đòi hỏi chất lượng kiểm toán ngày càng cao để tạo lập hệ thống thông tin về kinh tế - tài chính - ngân sách phục vụ cho việc

điều hành và quyết định kinh tế của Nhà nước cũng như của mỗi đơn vị, tổ chức, doanh nghiệp.

### **3.1.2. Nguyên tắc hoàn thiện**

Kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT cần đáp ứng yêu cầu đổi mới gắn với cách mạng công nghệ 4.0 và tiến tới triển khai áp dụng phần mềm kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT. Do vậy, việc xây dựng, hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành phải tuân theo các nguyên tắc cơ bản sau:

*Nguyên tắc 1:* Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT phải đảm bảo tính đồng bộ: Hoàn thiện pháp luật và quy định cũng như chuẩn mực về kiểm toán; hoàn thiện tổ chức các công việc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT; Hoàn thiện đối tượng, mục tiêu, nội dung kiểm toán; Hoàn thiện và tổ chức áp dụng quy trình kiểm toán vào hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT trong thực tiễn.

*Nguyên tắc 2:* Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT phải đảm bảo chất lượng và hiệu quả. Chất lượng kiểm toán và hiệu quả là hai mặt đối lập của một cuộc kiểm toán, nếu tăng khối lượng kiểm toán thì có thể đảm bảo chất lượng kiểm toán nhưng không đảm bảo tính hiệu quả, tính kinh tế trong hoạt động kiểm toán của công ty. Nếu giảm khối lượng kiểm toán đi thì đảm bảo tính kinh tế, hiệu quả nhưng không đảm bảo chất lượng trong công tác kiểm toán. Do vậy hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT phải đảm bảo khái quát hết các vấn đề trọng yếu, rủi ro sau khi kết thúc kiểm toán, đảm bảo rằng những vấn đề được kiểm toán là trọng yếu, tiềm ẩn rủi ro và quan trọng hơn nữa đó là phải đáp ứng các yêu cầu về đảm bảo chất lượng kiểm toán từ phí Bộ Tài chính, ngăn ngừa, phát hiện kịp thời các sai phạm, thất thoát trong quá trình đầu tư XDCB và đáp ứng các yêu cầu tăng độ tin cậy của thông tin BCQTDAĐTXDCBHT để phục vụ công tác thẩm tra, phê duyệt BCQTDAĐTXDCBHT của các cơ quan nhà nước có thẩm quyền đối với đầu tư công, ngoài ra đáp ứng yêu cầu quản trị nội bộ cũng như yêu cầu quản lý của các cơ quan chức năng, tổ chức, cá nhân đối với các dự án XDCB được đầu tư bằng nguồn vốn của tư nhân.

*Nguyên tắc 3:* Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT vừa mang ý nghĩa lý luận, vừa đảm bảo tính ứng dụng thực tiễn trong công tác kiểm toán. Nguyên tắc này đòi hỏi, khi hoàn thiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT phải dựa trên căn cứ, cơ sở khoa học cả lý luận kiểm toán. Đồng thời khi hoàn thiện cần phải dựa trên thực trạng hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT của các công ty

kiểm toán độc lập. Như vậy, công tác kiểm toán được hoàn thiện cần phải vừa có tính lý luận khoa học và có ý nghĩa thực tiễn cao.

**Nguyên tắc 4:** Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT phải đảm bảo tuân thủ Luật kiểm toán độc lập, các văn bản pháp lý khác có liên quan, các cơ sở các thông lệ và chuẩn mực kiểm toán có liên quan tới hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT được ban hành ở Việt Nam. Nguyên tắc này nhằm đảm bảo tính thống nhất trong quá trình kiểm toán, cả trong nhận thức và trong hoạt động kiểm toán. Nếu không có sự thống nhất sẽ ảnh hưởng đến công tác quản lý kiểm toán ở cả tầm vĩ mô và vi mô. Như vậy, công việc cũng như kết quả kiểm toán không đảm bảo tính kiểm soát trong so sánh và đánh giá kết quả. Đồng thời không đảm bảo được mục đích kiểm toán là xác nhận và cung cấp thông tin đáng tin cậy phục vụ công tác quản lý và nhu cầu khác được kịp thời trong điều kiện hiện nay. Ngoài ra, việc thay đổi và sửa đổi chuẩn mực kiểm toán Việt Nam sẽ không ảnh hưởng đến quy trình kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT do các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện.

**Nguyên tắc 5:** Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT phải phản ánh tổng quát, đầy đủ, toàn diện các vấn đề của một cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành và phải phù hợp với đặc điểm của hoạt động đầu tư XDCB cũng như yêu cầu quản lý trong lĩnh vực đầu tư XDCB của Việt Nam. Đồng thời phải đáp ứng yêu cầu về đảm bảo chất lượng kiểm toán từ phía Bộ tài chính, đáp ứng các yêu cầu tăng độ tin cậy của thông tin BCQTĐAĐTXDCBHT để phục vụ công tác thẩm tra, phê duyệt BCQTĐAĐTXDCBHT của các cơ quan nhà nước có thẩm quyền và phục vụ công tác quản trị cho chủ đầu tư dự án cũng như các nhu cầu khác của các tổ chức, các nhân trong nền kinh tế.

**Nguyên tắc 6:** Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành cần phải đáp ứng yêu cầu đổi mới gắn với cách mạng công nghệ 4.0 và triển khai phần mềm kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT giúp cho các KTV, KThV vận dụng một cách thiết thực đảm bảo tính thực tiễn và hiệu quả trong hoạt động kiểm toán.

### **3.2. HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BCQTĐAĐTXDCBHT DO CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP Ở VIỆT NAM THỰC HIỆN**

#### **3.2.1. Hoàn thiện tổ chức nhân sự tham gia kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT**

Hoạt động kiểm toán độc lập là hoạt động cung cấp dịch vụ kiểm toán, dịch vụ tư vấn với trình độ chuyên môn cao, trong đó nhân sự là yếu tố trung tâm. Việc xây dựng phòng ban chức năng chuyên sâu và tổ chức, sắp xếp, bố trí nhân sự cho phù hợp

trong mỗi công ty kiểm toán, tổ chức nhóm kiểm toán là rất quan trọng, nó ảnh hưởng khá lớn đến chất lượng và hiệu quả hoạt động kiểm toán nói chung và kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT nói riêng. Ngoài ra chất lượng và kinh nghiệm chuyên môn tốt của các KTV, KThV, nhân viên cũng là yếu tố không thể thiếu trong việc góp phần nâng cao chất lượng kiểm toán. Vì vậy, Các công ty kiểm toán cần phải xây dựng và hoàn thiện hơn nữa một số vấn đề sau:

*Một là*, rà soát, sắp xếp và tổ chức nhân sự tham gia kiểm toán BCTC, kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, tư vấn thuế, kế toán, tài chính thành các phòng ban chuyên môn riêng, mỗi phòng ban đều có các KTV phụ trách quản lý chuyên môn, riêng phòng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT ngoài có KTV thì cần thiết có thêm KThV phụ trách quản lý chuyên môn.

Lập các nhóm kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT cố định hoặc linh hoạt tùy theo nhu cầu công việc phát sinh, tuy nhiên cần sắp xếp trưởng nhóm phải là KTV hoặc KThV có nhiều kinh nghiệm trong công tác kiểm toán này.

*Hai là*, xây dựng và ban hành quy chế tuyển dụng nhân viên, trong đó cần xây dựng những tiêu chí cơ bản, cần thiết về kinh nghiệm chuyên môn, kỹ năng mềm, về đạo đức, văn hóa ứng xử. Ngoài tiêu chí trên, thì khi tuyển dụng KThV cần có thêm tiêu chí kinh nghiệm chuyên môn về thi công, về tư vấn giám sát, quản lý công trình, quản lý dự án, bóc tách tiên lượng, lập dự toán xây dựng.

*Ba là*, xây dựng quy chế, chương trình tự đào tạo và cử nhân viên đi học nâng cao kiến thức chuyên môn, kỹ năng mềm, kỹ năng làm việc và tương tác theo nhóm cho các KTV, KThV và trợ lý kiểm toán viên hàng năm

*Bốn là*, xây dựng tiêu chí, đánh giá phân loại trình độ chuyên môn sâu với các KThV thành các mức khác nhau, giúp cho việc lập KHKT, lập nhóm kiểm toán trực tiếp thực hiện kiểm toán đạt hiệu quả cao, ngoài gia nâng cao ý thức của các KThV trong việc nâng cao trình độ chuyên môn của mình. Việc phân loại này cũng giúp công ty kiểm toán xây dựng một hệ thống thang bảng lương được hài hòa và phù hợp với trình độ chuyên môn của nhân viên.

Khi khảo sát về mức độ cần thiết cần phải nâng cao kỹ năng và khả năng của KTV và KThV, tác giả nhận được 100% KTV và KThV đều cho rằng là cần thiết

### **3.2.2. Hoàn thiện về đối tượng, mục tiêu, nội dung và căn cứ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư Xây dựng cơ bản hoàn thành**

#### **3.2.2.1. Hoàn thiện về đối tượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT**

Theo quy định hiện nay, BCQTDAĐTXDCBHT bao gồm các phần: Báo cáo tổng hợp quyết toán dự án hoàn thành (Mẫu số:01/QTDA); Danh mục các văn bản

pháp lý, hợp đồng (Mẫu số:02/QTDA); Bảng đối chiếu số liệu cấp vốn, cho vay, thanh toán vốn đầu tư (Mẫu số:03/QTDA); Chi phí đầu tư đề nghị quyết toán (Mẫu số: 04/QTDA); Tài sản dài hạn (Tài sản cố định) mới tăng (Mẫu số: 05/QTDA); Tài sản ngắn hạn bàn giao (Mẫu số: 06/QTDA); Giá trị vật tư, thiết bị tồn đọng (Mẫu số:07/QTDA); Tình hình thanh toán và công nợ dự án (Mẫu số: 08/QTDA).

Đối tượng kiểm toán của kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT thường chỉ bao gồm BCQTDAĐTXDCBHT và thuyết minh báo cáo theo quy định của Nhà nước. Tuy nhiên thực tế hiện nay do đặc thù của mỗi dự án đầu tư nên có những chủ đầu tư chỉ có nhu cầu kiểm toán báo cáo quyết toán chi phí xây dựng hoặc chi phí thiết bị hoặc chỉ kiểm toán chi phí đầu tư của một tiểu dự án thành phần hoặc Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành trong trường hợp bị dừng thực hiện vĩnh viễn.

Do vậy các công ty cần phải mở rộng đối tượng kiểm toán, đối tượng kiểm toán không nên chỉ giới hạn là BCQTDAĐTXDCBHT mà cần mở rộng, xác định thêm các loại báo cáo phục vụ công tác quyết toán, công tác thanh toán, công tác quản trị, cụ thể đối tượng kiểm toán cần xác định thêm đó là: Báo cáo quyết toán chi phí xây dựng công trình, quyết toán chi phí thiết bị, Báo cáo về tình hình thanh toán và công nợ dự án, Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành áp dụng trong trường hợp dự án bị dừng thực hiện vĩnh viễn. Hệ thống các văn bản pháp luật liên quan đến hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT cũng nên quy định thêm về các đối tượng kiểm toán này.

Việc xác định như vậy sẽ giúp KTV xác định đúng phạm vi, trọng tâm kiểm toán, khối lượng kiểm toán, khái quát hết các vấn đề trọng yếu, đảm bảo có đủ thông tin, cơ sở dữ liệu để kiểm toán và đưa ra ý kiến xác nhận phù hợp hơn đối với từng khoản mục hay nội dung kiểm toán góp phần đảm bảo chất lượng và hiệu quả kiểm toán.

### ***3.2.2.2. Hoàn thiện về mục tiêu kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT***

Trên thực tế, mục tiêu kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT thường chỉ là xác nhận mức độ tin cậy của các thông tin được trình bày trên BCQTDAĐTXDCBHT và việc tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư xây dựng. Tuy nhiên đây là một dạng báo cáo đặc thù của BCTC. Do đó, mục tiêu kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT cũng cần được mở rộng mục tiêu để đảm bảo kiểm toán bao quát và toàn diện hơn. Cụ thể, mục tiêu của KTV và công ty kiểm toán cần bao gồm:

- ✓ Quyết định có chấp nhận thực hiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT hay không;
- ✓ Khi chấp nhận thực hiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT:
  - Trao đổi rõ ràng với chủ đầu tư, ban quản lý dự án, chủ doanh nghiệp về phạm vi và lịch trình thực hiện kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT hoặc Báo cáo quyết toán chi phí xây dựng, thiết bị.

- Thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp liên quan đến BCQTDAĐTXDCBHT của toàn dự án hoặc báo cáo giá trị chi phí xây dựng theo từng gói thầu, hoặc tiểu dự án, hạng mục công trình trong trường hợp toàn dự án được thực hiện kiểm toán theo các gói thầu, hạng mục riêng biệt với sự tham gia của nhiều công ty kiểm toán hoặc hợp đồng kiểm toán là liên danh của các công ty kiểm toán để đưa ra ý kiến về việc BCQTDAĐTXDCBHT có tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư và Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành đã phản ánh trung thực và hợp lý tình hình quyết toán dự án, phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày BCQTDAĐTXDCBHT hay không.

Ngoài mục tiêu cuối cùng là xác nhận thông tin trên BCQTDAĐTXDCBHT, trước đó KTV cần phải xác định mục tiêu thẩm định kiểm soát nội bộ của khách hàng. Đây cũng là mục tiêu không nên thiếu trong kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, vì nó sẽ ảnh hưởng đến việc có đảm bảo mục tiêu xác nhận đúng đắn, mức độ phù hợp, trung thực và hợp lý của BCQTDAĐTXDCBHT.

Thêm nữa, KTV, KThV cần cần cụ thể hóa các mục tiêu kiểm toán trong các trường hợp trong cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, báo cáo quyết toán giá trị xây dựng của dự án hoặc báo cáo quyết toán dự án hoàn thành trong trường hợp dự án quy hoạch, chuẩn bị đầu tư, dự án bị dừng thực hiện vĩnh viễn. Các mục tiêu cụ thể:

+ Xem xét tính tuân thủ về quy chế quản lý đầu tư xây dựng, các thủ tục và trình tự thi công công trình, từ khi thi công đến khi hoàn thành.

+ Xem xét sự tuân thủ và tính hợp lý, hợp pháp của các định mức, dự toán, thiết kế, quá trình cung ứng vật tư, thiết bị,...

+ Xem xét việc cấp phát vốn và thanh toán có đúng tiến độ thi công, đúng khối lượng thực tế của dự án công trình theo quy định hay không.

+ Xem xét tính hợp lý của số vốn đầu tư đã cấp, đã sử dụng, đã thanh toán có phù hợp với tình hình thực tế hay không.

+ Xác định giá trị TSCĐ hình thành qua đầu tư một cách đúng đắn, hợp lý.

+ Xem xét và xác định giá trị tài sản lưu động, chi phí được duyệt bỏ đúng quy định.

Thông qua các mục tiêu cụ thể này sẽ đạt được mục đích chung hay độ tin cậy của báo cáo quyết toán dự án đầu tư khi công trình hoàn thành

### ***3.2.2.3. Hoàn thiện về căn cứ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.***

Nhìn chung, căn cứ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT tại các công ty kiểm toán được xác định là đầy đủ và phù hợp đảm bảo cho KTV có thể thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp đảm bảo ý kiến kiểm toán. Tuy nhiên hầu hết các dự án được kiểm toán đều được thực hiện sau khi đã kết thúc giai đoạn đầu tư và đưa

dự án vào khai thác sử dụng, KTV và kỹ thuật viên không được tham gia kiểm toán tại hiện trường dự án, do đó kết quả kiểm toán chỉ được căn cứ trên cơ sở hồ sơ do chủ đầu tư cung cấp. Điều này ảnh hưởng đến chất lượng Báo cáo kiểm toán. Do vậy Nhà nước nên có thêm những quy định pháp luật cụ thể, để *quá trình kiểm toán được tiến hành cùng với thời điểm thực hiện dự án*, điều này sẽ giúp các chủ đầu tư kiểm soát tốt khối lượng các công việc phát sinh và kiểm soát khối lượng cụ thể đã hoàn thành của các nhà thầu trước khi tiến hành nghiệm thu và thanh toán theo giai đoạn. Giải pháp này cũng được 100% KTV và KThV trả lời là cần thiết thực hiện.

#### **3.2.2.4. Hoàn thiện về nội dung kiểm toán BCQTDĐTXDCBHT.**

Ngoài nội dung kiểm toán mà các công ty kiểm toán và KTV xác định thường chỉ bao gồm những thông tin, khoản mục trên BCQTDĐTXDCBHT, thì KTV cần xác định rõ các công việc chính cần phải thực hiện khi kiểm toán BCQTDĐTXDCBHT bao gồm:

- Kiểm tra nguồn số liệu để lập BCQTDĐTXDCBHT
- Kiểm tra quy trình, kỹ thuật và phương pháp lập BCQTDĐTXDCBHT
- Thực hiện các thủ tục kiểm toán để đánh giá độ tin cậy đối với kết quả kiểm toán của các báo cáo kiểm toán tiểu dự án, gói thầu, hạng mục công trình do công ty kiểm toán khác thực hiện để thực hiện tổng hợp số liệu quyết toán toàn dự án sau khi kiểm toán và phát hành báo cáo kiểm toán về BCQTDĐTXDCBHT toàn bộ dự án.

Cùng với việc mở rộng nội dung kiểm toán, KTV cũng cần kiểm tra chi tiết việc vốn hóa chi phí lãi vay đối với dự án sử dụng vốn vay và kiểm tra chi tiết việc quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam với những dự án được nước ngoài tài trợ, những dự án có phát sinh nhập khẩu máy móc thiết bị... từ nước ngoài bằng ngoại tệ để xác định đủ nội dung kiểm toán từ đó đảm bảo được phạm vi, chất lượng và hiệu quả của cuộc kiểm toán.

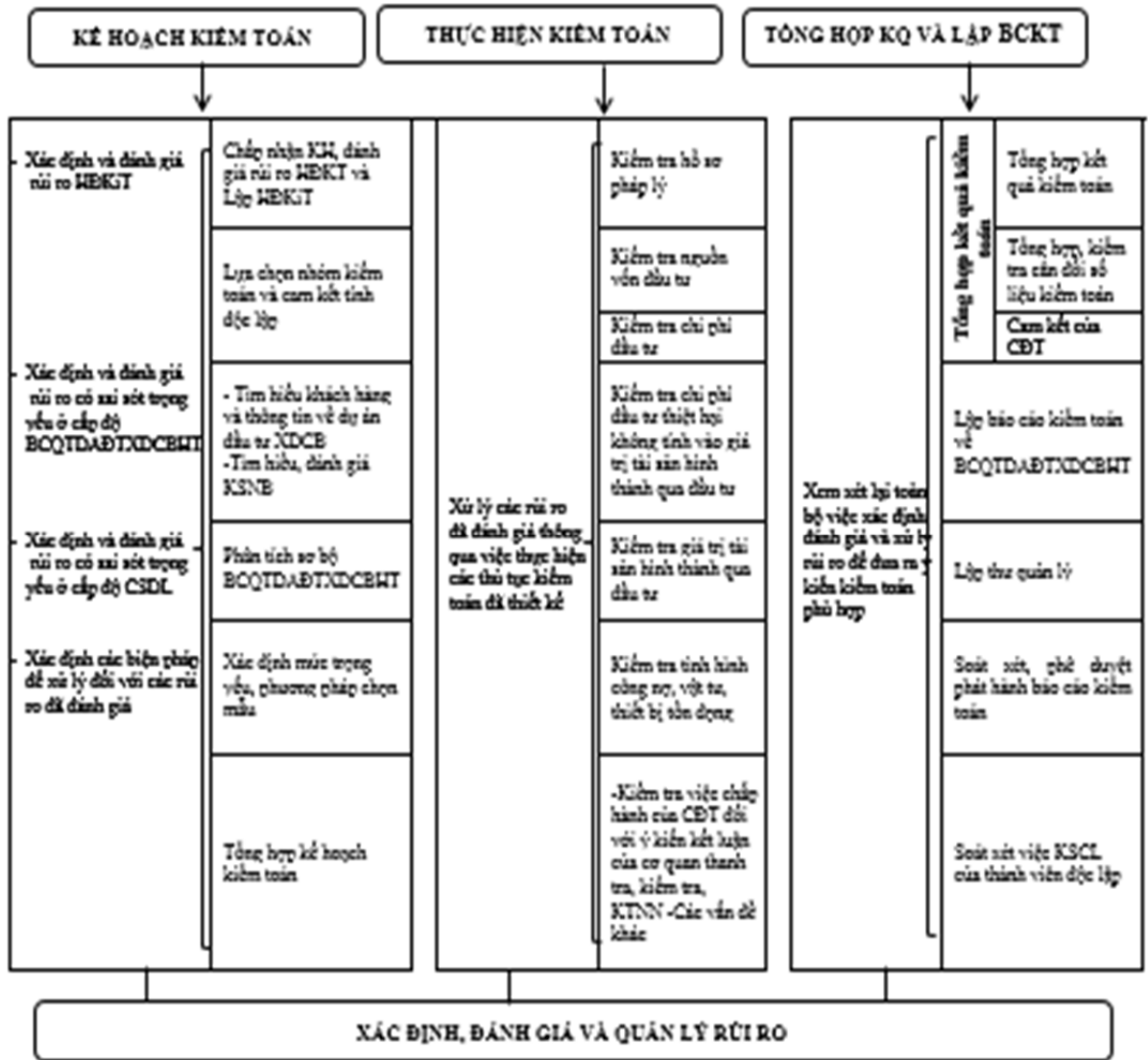
#### **3.2.3. Hoàn thiện tổ chức quy trình kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành**

Thực tế hiện nay hầu hết các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam chưa xây dựng quy trình riêng cho công tác kiểm toán BCQTDĐTXDCBHT trên cơ sở phương pháp tiếp cận kiểm toán dự trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu. Các công ty thường áp dụng quy trình kiểm toán BCTC chung đã được thiết kế sẵn và khi áp dụng nó mang tính gượng ép, máy móc không phù hợp cho cuộc kiểm toán BCQTDĐTXDCBHT. Để có thể áp dụng một cách thống nhất, toàn diện và phù hợp với phương pháp tiếp cận kiểm toán dự trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu, tác



giả xây dựng quy trình chung để các công ty có thể áp dụng cho các cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT hiện nay theo các bước cụ thể, rõ ràng, cụ thể như sau:

**Sơ đồ 3.1. Quy trình kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT dựa trên đánh giá rủi ro và xác định mức trọng yếu**



**3.2.3.1. Hoàn thiện tổ chức công tác lập kế hoạch kiểm toán**

Lập kế hoạch kiểm toán là một khâu rất quan trọng trong hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT, kế hoạch kiểm toán được lập cho từng công trình, HMCT. Kế hoạch này càng sát thực thì kết quả kiểm toán đạt được càng cao. Tuy nhiên trong giai đoạn này tại các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam vẫn còn một số vấn đề làm giảm sút hiệu quả cũng như chất lượng hoạt động kiểm toán mà chưa được các công ty kiểm toán, KTV chú trọng tới như:

- Chấp nhận hoặc duy trì khách hàng ngay mà chưa đánh giá được khả năng thu thập bằng chứng kiểm toán, khả năng bao quát được phần lớn rủi ro kiểm toán

- Việc nghiên cứu và đánh giá HTKSNB chưa được đầy đủ, kết quả đánh giá chưa được quan tâm đúng mức.

- Việc khảo sát thu thập thông tin ban đầu về khách hàng, về dự án cần kiểm toán chưa được tốt

- Việc lập kế hoạch kiểm toán chưa được chú trọng

- Chương trình kiểm toán chưa được xây dựng riêng cho từng nội dung, từng cuộc kiểm toán, từng công trình, dự án hoặc áp dụng chương trình kiểm toán chung mà không soạn lại cho phù hợp với từng cuộc kiểm toán.

Từ hiện trạng đó dẫn đến tình trạng khó khăn cho công việc thu thập thông tin, tài liệu làm bằng chứng. Do đó, các bằng chứng thu thập vừa thừa, vừa thiếu, không đảm bảo độ tin cậy và tính thuyết phục; không thỏa mãn được các mục tiêu đề ra. Dẫn tới tình trạng không thỏa mãn trong kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, không thể đưa ra kết luận và rủi ro kiểm toán hoặc đưa ra kết luận không xác đáng. Do vậy, giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHTN KTV, KThV các công ty kiểm toán cần thực hiện các thủ tục sau:

- ***Khảo sát để đánh giá khả năng chấp nhận khách hàng, rủi ro hợp đồng kiểm toán và Lập hợp đồng kiểm toán.***

Trước khi chấp nhận khách hàng, KTV cần phải tiến hành khảo sát, thu thập sơ bộ những thông tin về đơn vị và dự án được kiểm toán (thu thập thông tin chung về dự án; thông tin về tình hình tài chính dự án; thông tin về tổ chức chủ đầu tư, Ban quản lý dự án; Tổng mức đầu tư của dự án) để xem xét liệu có thể thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp không. Trong trường hợp không có khả năng thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp, thì KTV, KThV cần xem xét ảnh hưởng tiềm tàng đến ý kiến kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT hoặc từ chối hoặc rút khỏi hợp đồng kiểm toán, hoặc không tiếp tục tham gia đấu thầu kiểm toán.

Các bước công việc cần thực hiện trong cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT bị ảnh hưởng bởi đặc điểm của từng dự án, nguồn vốn đầu tư dự án, quy mô dự án, địa điểm đầu tư thực hiện dự án, tiêu dự án hay hạng mục, hình thức quản lý dự án. Qua bước công việc này giúp các công ty và KTV xác định rõ đây là cuộc kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT hay kiểm toán báo cáo quyết toán chi phí xây dựng hay một dạng báo cáo khác, có phải tuân thủ đầy đủ các quy định của chuẩn mực 1000 hay không và phạm vi thực hiện kiểm toán đến đâu. Một vấn đề rất quan trọng mà các công ty kiểm toán cần xem xét đó là dự án của khách hàng cần kiểm toán có thuộc diện bắt buộc phải kiểm toán theo quy định của pháp luật hay không, từ đó để xác định văn bản quy định về việc tính phí kiểm toán để ước tính phí kiểm toán, từ đó xác định xem dự án thuộc diện chỉ định thầu kiểm toán hay phải đấu thầu kiểm toán, nếu vốn đầu tư dự án không thuộc nguồn vốn Nhà nước thì có thể thỏa thuận với khách hàng, nhưng vẫn

dựa trên văn bản quy định của Nhà nước về tính phí để làm căn cứ đàm phán mức phí kiểm toán. Những điều này ảnh hưởng đến quyết định chấp nhận hay từ chối tham gia kiểm toán.

Để đánh giá và nhận diện mức độ rủi ro của hợp đồng kiểm toán thì công ty kiểm toán phải xây dựng chính sách đánh giá rủi ro hợp đồng, căn cứ vào các yếu tố ngành nghề, lĩnh vực đầu tư của dự án, mức độ quan tâm của công chúng, hiểu biết ngành nghề, trình độ công nghệ và đặc thù của nguồn nhân lực của công ty kiểm toán để đưa ra hướng dẫn về đánh giá mức độ rủi ro hợp đồng.

Đánh giá mức độ rủi ro của hợp đồng cũng để làm cơ sở cho việc bố trí nhân sự kiểm toán, thời gian kiểm toán và đặc biệt là cân nhắc khi xác định mức trọng yếu. Tất cả các vấn đề này thuộc về xét đoán chuyên môn của KTV.

Trên cơ sở các vấn đề xem xét, KTV đưa ra quyết định chấp nhận hay từ chối thực hiện cuộc kiểm toán. Nếu chấp nhận thực hiện cuộc kiểm toán thì công ty kiểm toán tiến hành lập hợp đồng kiểm toán theo hướng dẫn tại chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 210- Hợp đồng kiểm toán và chuẩn mực kiểm toán số 1000- Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành và gửi dự thảo cho khách hàng.

### ***Phụ lục 3.1 Chấp nhận khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng kiểm toán***

#### ***• Lựa chọn nhóm kiểm toán và cam kết tính độc lập***

Các công ty kiểm toán dựa trên thông tin cơ bản về dự án, về khách hàng được kiểm toán và căn cứ vào số lượng và trình độ chuyên môn của KTV, KThV để tổ chức lựa chọn nhóm kiểm toán cho phù hợp và ban hành văn bản nội bộ công ty về việc cử nhóm kiểm toán tham gia kiểm toán.

Chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán yêu cầu KTV và công ty kiểm toán phải độc lập với khách hàng kiểm toán, trong đó có dịch vụ kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT. Các công ty kiểm toán phải xây dựng biểu câu hỏi để nhằm hỗ trợ nhóm kiểm toán phát hiện các tình huống và mối quan hệ có thể làm phát sinh nguy cơ không tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản và các yêu cầu về tính độc lập của công ty kiểm toán, thành viên nhóm kiểm toán và đưa ra các biện pháp bảo vệ để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ (nếu có) đến mức chấp nhận được. Đối tượng được đề cập trong các câu hỏi có thể là công ty kiểm toán, thành viên nhóm kiểm toán, Công ty kiểm toán phải xác định đầy đủ các đối tượng có liên quan cần xem xét để sửa đổi, bổ sung các câu hỏi và đưa ra câu trả lời phù hợp cho từng cuộc kiểm toán.

#### ***Phụ lục 3.2 Minh họa về cam kết về tính độc lập.***

***Phụ lục 3.3 Minh họa về soát xét các yếu tố ảnh hưởng đến tính độc lập và biện pháp đảm bảo tính độc lập của thành viên nhóm kiểm toán***

Mẫu bảng câu hỏi về tính độc lập ở trên chỉ là các gợi ý, Công ty kiểm toán cần sửa đổi, bổ sung và đưa ra hướng dẫn chi tiết hơn về các tình huống và mối quan hệ để các câu hỏi phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của HĐKT về BCQTĐAĐTXĐCBHT

Các **phục lục 3.2** và **phụ lục 3.3** cần được hoàn thành trước khi bắt đầu cuộc kiểm toán và cần phải cập nhật trong suốt quá trình thực hiện và hoàn thành cuộc kiểm toán nếu có sự thay đổi có thể làm ảnh hưởng trọng yếu đến những đánh giá ban đầu về tính độc lập của KTV và công ty kiểm toán.

Các thành viên nhóm kiểm toán phải ký vào **phụ lục 3.2** thể hiện sự cam kết về tính độc lập của mình trước khi tham gia vào nhóm kiểm toán. Mẫu này được sử dụng như một checklist để kiểm tra tính độc lập của các thành viên nhóm kiểm toán và đưa ra biện pháp đảm bảo về tính độc lập.

- ***Tìm hiểu thông tin về khách hàng và về dự án đầu tư XDCB.***

Trước khi thực hiện kiểm toán, KTV phải thu thập những thông tin về đơn vị và dự án được kiểm toán như: thông tin chung về dự án; thông tin về tình hình tài chính dự án; thông tin về tổ chức chủ đầu tư, Ban quản lý dự án; các chính sách kế toán được áp dụng; môi trường hoạt động và các yếu tố bên ngoài ảnh hưởng đến dự án; cách thức đo lường và đánh giá kết quả hoạt động; thông tin khác về nhân sự;... Việc thu thập thông tin thông qua gửi danh mục tài liệu yêu cầu đơn vị cung cấp thông tin theo mẫu, xem xét tài liệu, phỏng vấn, quan sát, tìm hiểu qua các phương tiện thông tin đại chúng..

***Phụ lục 3.4 minh họa bảng thu thập thông tin về khách hàng và về dự án đầu tư XDCB***

- ***Tìm hiểu, đánh giá kiểm soát nội bộ.***

KTV cần tiến hành sử dụng các xét đoán chuyên môn để đánh giá Hệ thống KSNB ở cấp độ chủ đầu tư, BQLDA bằng cách phỏng vấn, quan sát, hoặc kiểm tra tài liệu các công việc cụ thể bao gồm:

- ***Tìm hiểu về môi trường kiểm soát:***

KTV phải tìm hiểu về môi trường kiểm soát của chủ đầu tư, xem xét chủ đầu tư có thành lập Ban quản lý chuyên trách hay BQLDA kiêm nhiệm, hay thuê ngoài về quản lý dự án. Xem xét đặc điểm tổ chức, thẩm quyền, quy chế tổ chức hoạt động của BQLDA. Để tìm hiểu môi trường kiểm soát của đơn vị, KTV phải xem xét các yếu tố: truyền đạt thông tin về tính chính trực và giá trị đạo đức; đảm bảo về năng lực và trình độ nhân viên; sự tham gia của chủ đầu tư; có bộ phận kiểm soát độc lập hay không; phong cách điều hành của lãnh đạo BQLDA; cơ cấu tổ chức; phân công quyền hạn và trách nhiệm trong BQLDA.

*- Tìm hiểu về các hoạt động kiểm soát*

- KTV phải tìm hiểu những hoạt động kiểm soát liên quan đến cuộc kiểm toán mà theo xét đoán của KTV là cần thiết để đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu và thiết kế các thủ tục kiểm toán tiếp theo đối với rủi ro đã đánh giá đối với quá trình lập BCQTDAĐTXDCBHT. Các hoạt động kiểm soát là các chính sách và thủ tục nhằm đảm bảo sự chỉ đạo của lãnh đạo BQLDA: phê duyệt; đánh giá hoạt động; xử lý thông tin; các kiểm soát vật chất; thực hiện các nguyên tắc trong phân công nhiệm vụ;....

- KTV cần chú trọng vào việc phát hiện các hoạt động kiểm soát nghiệp vụ, giao dịch được coi là có mức độ rủi ro có sai sót trọng yếu cao: Việc tuân thủ các quy chế quản lý, kiểm soát trong các khâu: lập, thẩm định phê duyệt dự án, thiết kế, dự toán; lựa chọn nhà thầu; giám sát thi công; quản lý chất lượng; nghiệm thu, thanh quyết toán; Việc tuân thủ chế độ kế toán: Chế độ kế toán áp dụng, tổ chức bộ máy kế toán; tổ chức hạch toán kế toán; Công tác quản trị nguồn vốn, theo dõi giải ngân, theo dõi bàn giao tài sản, theo dõi tiến độ, đánh giá hiệu quả đầu tư, trách nhiệm của các chủ thể có liên quan; Việc đối chiếu công nợ, thanh toán của các đơn vị chủ đầu tư, đại diện chủ đầu tư đối với các nhà thầu, với cơ quan cấp phát, cho vay và các hoạt động kiểm soát các nghiệp vụ có rủi ro cao khác.

*- Quy trình quản trị và đánh giá rủi ro*

KTV, KThV xem xét chủ đầu tư đã xây dựng quy trình quản trị và đánh giá rủi ro liên quan tới quá trình đầu tư dự án và lập BCQTDAĐTXDCBHT chưa, từ đó tìm hiểu quy trình quản trị rủi ro của đơn vị để: xác định rủi ro hoạt động liên quan tới mục tiêu lập và trình bày BCQTDAĐTXDCBHT; ước tính mức độ rủi ro và đánh giá khả năng xảy ra rủi ro; quyết định các thủ tục kiểm toán thích hợp đối với các rủi ro đó.

Trong quá trình này KTV mô tả các rủi ro liên quan tới quá trình đầu tư dự án và lập BCQTDAĐTXDCBHT đã được Ban giám đốc BQLDA xác định, ước tính mức độ ảnh hưởng, khả năng xảy ra và các hành động tương ứng của ban giám đốc đối với mỗi rủi ro đó.

*- Các thông tin liên quan khác:* Các thông tin khác cần thu thập về dự án như: các thông tin thu thập và kết quả thực hiện của đơn vị đối với báo cáo kiểm toán, kết luận thanh tra và kiểm tra nội bộ; các vấn đề cần lưu ý từ những cuộc thanh tra, kiểm tra, kiểm toán; các vấn đề khác liên quan đến dự án và đơn vị quản lý, thực hiện dự án...

Thông qua thủ tục tìm hiểu môi trường kiểm soát, quy trình đánh rủi ro và giám sát các kiểm soát để làm cơ sở cho KTV thực hiện đánh giá KSNB ở các quy trình chính và xác định các rủi ro có sai sót trọng yếu.

***Phụ lục 3.5 Tìm hiểu, đánh giá kiểm soát nội bộ***

**• Phân tích sơ bộ BCQTDAĐTXDCBHT**

Trong giai đoạn lập kế hoạch KTV thực hiện thủ tục phân tích sơ bộ BCQTDAĐTXDCBHT như là một thủ tục đánh giá rủi ro trợ giúp cho KTV xây dựng kế hoạch kiểm toán.

Khi thực hiện phân tích sơ bộ, KTV thực hiện việc phân tích biến động lớn giữa số liệu quyết toán với dự toán được duyệt, các khoản mục bất thường. Thủ tục phân tích có thể giúp KTV xác định các biến động bất thường giữa số liệu quyết toán và dự toán được duyệt của các khoản mục. Các biến động bất thường này có thể là dấu hiệu của các vấn đề có ảnh hưởng đến cuộc kiểm toán, từ đó, xác định được rủi ro có sai sót trọng yếu.

Đối với một số dự án có tổng mức đầu tư nhỏ (*các dự án nhóm C*): KTV có thể thực hiện một số thủ tục phân tích nhất định để phục vụ lập kế hoạch kiểm toán hoặc thu thập thông tin qua phỏng vấn nhưng vẫn phải thực hiện thủ tục phân tích để xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu.

Phân tích sơ bộ chủ yếu là thực hiện thủ tục phân tích chi phí đầu tư đề nghị quyết toán. Trường hợp cần thiết cần phân tích cả nguồn vốn đầu tư, công nợ và các phần hành khác.

***Phụ lục 3.6: Minh họa Bảng phân tích sơ bộ BCQTDAĐTXDCBHT***

**• Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu**

Việc xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị được vận dụng từ trong kiểm toán tài chính. Để có cơ sở thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán, KTV phải xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ BCQTDAĐTXDCB và cấp độ cơ sở dẫn liệu:

- Rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ BCQTDAĐT là rủi ro ảnh hưởng lan tỏa đến tổng thể BCQTDAĐT và ảnh hưởng tiềm tàng đến nhiều cơ sở dẫn liệu.

- Khi xác định đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cơ sở dẫn liệu đối với các khoản mục, KTV cần đánh giá các rủi ro đã xác định có ảnh hưởng lan tỏa đến tổng thể BCQTDAĐT và ảnh hưởng tiềm tàng đến nhiều cơ sở dẫn liệu.

- Khi thực hiện quy trình đánh giá rủi ro, KTV phải dựa vào xét đoán chuyên môn để cân nhắc rủi ro đã xác định là rủi ro đáng kể hay không đáng kể. Tức là phải nhận diện được các loại rủi ro.

Để giúp cho việc nhận diện các loại rủi ro, tác giả tiến hành khảo sát các KTV và KThV để xem xét rủi ro được coi là đáng kể, cụ thể:

**Những dấu hiệu sau đây thường có rủi ro cao:**

- + Dấu hiệu cố tình nghiệm thu sai khối lượng, cố tình tính toán sai
- + Những thay đổi lớn về đơn giá tăng bất thường, chi phí phát sinh lớn, thay đổi chủng loại thiết bị, vật liệu, khối lượng phát sinh do thay đổi thiết kế, đơn giá và khối lượng phát sinh ngoài hợp đồng
- + Khối lượng chìm khuất, vật tư, thiết bị, nhân công, khối lượng tính toán kết cấu phức tạp, chậm tiến độ, trượt giá liên quan đến nhiều loại ngoại tệ
- + Hợp đồng giá trị lớn, hình thức hợp đồng có tính đặc thù (hình thức EDC, trọn gói)
- + Giá trị quyết toán cao hơn dự toán được duyệt, suất đầu tư cao hơn so với công trình cùng loại
- + Các ảnh hưởng do mô hình và cơ chế hoạt động của các ban quản lý dự án còn nhiều bất cập; trình độ năng lực của Ban quản lý dự án còn nhiều hạn chế, năng lực của các đơn vị tư vấn tham gia thực hiện dự án chưa cao, trùng lắp hoặc chồng chéo trong điều hành.
- + Những tồn tại được chỉ ra từ những cuộc kiểm toán, thanh tra, kiểm toán trước đó, những sai sót có tính hệ thống chưa được khắc phục
- + Những vấn đề nổi cộm trong quá trình quản lý dự án bao gồm cả quản lý tài chính, kế toán.
- + Những sai sót trong chiến lược, quy hoạch; việc tuân thủ và tính hợp lý của quy hoạch ngành, vùng; sự thiếu sót trong quản lý dẫn tới các yếu kém đã được xác định.
- + Những rủi ro do thời gian thực hiện dự án kéo dài dẫn đến liên quan đến sai sót bù giá vật liệu; cán bộ theo dõi trực tiếp có sự biến động không liên tục; lãnh đạo đơn vị có sự thay đổi; sự thay đổi qua nhiều chủ đầu tư; liên quan đến việc đấu thầu, chỉ định thầu đối với các dự án (đặc biệt là dự án cấp bách)
- + Những rủi ro bất thường do lỗi số học trong việc vận dụng công nghệ thông tin vào các công thức toán học trong bảng tính.

Kết quả khảo sát của tác giả nhận được 100% (Kết quả khảo sát câu số 79) KTV và KThV được khảo sát đều cho rằng tất cả các dấu hiệu trên đều có rủi ro cao. Với kết

qua khảo sát này thì các KTV và KThV của các công ty kiểm toán có thể áp dụng để nhận diện rủi ro cụ thể với từng loại dự án cụ thể, nó cũng là một thông tin hữu ích giúp cho quá trình kiểm toán đạt hiệu quả và góp phần nâng cao chất lượng kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT của các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam.

Đối với mỗi rủi ro ở cấp độ BCQTĐAĐTXDCBHT và cấp độ cơ sở dẫn liệu, KTV cần đánh giá tác động của chúng đến các khoản mục, chỉ tiêu trên BCQTĐAĐTXDCBHT.

- **Xác định mức trọng yếu kiểm toán**

Khi lập kế hoạch kiểm toán tổng thể thì KTV phải xem xét và trình bày việc xác định mức trọng yếu cho các mục tiêu kiểm toán và để xác định mức trọng yếu, KTV phải vận dụng phù hợp các quy định và hướng dẫn của CMKiT số 320 - Mức trọng yếu trong lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán. KTV phải xác định mức trọng yếu trong giai đoạn lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán.

Mục tiêu đó là việc xác định mức trọng yếu về số liệu, thuyết minh trên BCQTĐAĐTXDCBHT (kế hoạch - thực tế) được lập và phê duyệt theo chính sách của Công ty kiểm toán để thông báo với nhóm kiểm toán về mức trọng yếu kế hoạch trước khi kiểm toán tại khách hàng và có trách nhiệm xác định lại mức trọng yếu thực tế trong giai đoạn kết thúc kiểm toán để xác định xem các công việc và thủ tục kiểm toán đã được thực hiện đầy đủ hay chưa. Việc xác định mức trọng yếu trong kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT được thực hiện như sau:

- ✓ ***Xác định trọng yếu đối với tính tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư và xây dựng.***

Khi thực hiện kiểm toán, KTV cần tổng hợp các sai phạm, đồng thời cần phân tích rõ nguyên nhân, bối cảnh xảy ra sai phạm và hậu quả của việc không tuân thủ trước khi xác định tính chất trọng yếu của các sai phạm.

Tính trọng yếu bao gồm cả yếu tố định tính và định lượng. Khi kiểm tra tính tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư trong quá trình thực hiện dự án, tính trọng yếu được xác định để: Phục vụ mục đích lập kế hoạch; Đánh giá các bằng chứng thu thập được và đánh giá mức độ ảnh hưởng của các hành vi không tuân thủ phát hiện qua kiểm toán; Hình thành ý kiến kiểm toán và lập BCKT về BCQTĐAĐTXDCBHT.

Trong kiểm tra tính tuân thủ, trọng yếu thường tập trung vào các vấn đề: Gian lận; Những hành vi phạm pháp hoặc cố ý không tuân thủ; Cung cấp thông tin sai lệch hoặc không đầy đủ cho ban lãnh đạo đơn vị, cấp trên hoặc cơ quan quản lý Nhà nước; Cố ý coi thường việc tuân thủ các yêu cầu của ban lãnh đạo đơn vị, cấp trên hoặc cơ



quan quản lý Nhà nước; Thực hiện các hành vi và hoạt động khi thiếu hiểu biết về căn cứ pháp lý đối với hành vi hoặc hoạt động đó.

***✓ Xác định trọng yếu đối với số liệu của BCQTDAĐTXDCBHT.***

Để xác định trọng yếu tổng thể đối với số liệu của BCQTDAĐTXDCBHT thì trước tiên KTV dựa vào xét đoán chuyên môn của mình về nhu cầu thông tin của đa số người sử dụng báo cáo phải để xác định tiêu chí ban đầu để xác định mức trọng yếu tổng thể đối với BCQTDAĐTXDCBHT.

Trong hoàn cảnh thực tế, KTV phải sử dụng xét đoán chuyên môn để quyết định lựa chọn tiêu chí phù hợp, mà không nhất thiết phải lựa chọn chi phí đầu tư. Trong trường hợp chỉ kiểm toán một hoặc một số phần hành của BCQTDAĐTXDCBHT, thì phần hành được kiểm toán có thể là tiêu chí phù hợp để xác định mức trọng yếu tổng thể.

***- Xác định tiêu chí được sử dụng để ước tính mức trọng yếu tổng thể***

Khi xác định tiêu chí được sử dụng để ước tính mức trọng yếu tổng thể đối với BCQTDAĐTXDCBHT, thì KTV thường căn cứ vào các khoản mục trên báo cáo này để xác định, bao gồm các yếu tố sau: Nguồn vốn đầu tư; Chi phí đầu tư; Chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản; Giá trị tài sản hình thành qua đầu tư; Công nợ, vật tư, thiết bị tồn đọng.

Ngoài ra, việc xác định tiêu chí còn có thể bị ảnh hưởng bởi các yếu tố khác như: đặc điểm của dự án, đặc điểm hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp có dự án đầu tư hoặc cơ cấu nguồn vốn huy động để thực hiện dự án.

***- Xác định giá trị tiêu chí được lựa chọn***

Giá trị tiêu chí xác định trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán thường dựa trên số liệu trước kiểm toán. Trường hợp chi phí đầu tư được lựa chọn là yếu tố sử dụng để ước tính mức trọng yếu thì giá trị tiêu chí này lấy trên BCQTDAĐTXDCBHT do đơn vị lập cung cấp cho KTV. Tuy nhiên, tùy theo hoàn cảnh cụ thể, KTV có thể điều chỉnh tăng, giảm giá trị tiêu chí cho phù hợp khi có các biến động bất thường. Trường hợp các dự án cùng loại, cùng lĩnh vực với dự án được kiểm toán thường không phát sinh chi phí đền bù giải phóng mặt bằng nhưng riêng dự án được kiểm toán lại phát sinh bất thường khoản chi phí đền bù giải phóng mặt bằng rất lớn, khi đó KTV có thể cần loại trừ khoản chi phí đền bù giải phóng mặt bằng bất thường này trước khi sử dụng giá trị chi phí đầu tư ước tính mức trọng yếu tổng thể, nhằm phản ánh phù hợp mức độ sai sót sẽ ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng BCQTDAĐTXDCBHT.

- *Xác định tỷ lệ để xác định mức trọng yếu tổng thể*

Công ty kiểm toán cần tự xây dựng các mức tỷ lệ để xác định mức trọng yếu tổng thể cho các tiêu chí lựa chọn phù hợp với CMKiT, với chính sách của từng công ty kiểm toán.

KTV phải sử dụng xét đoán chuyên môn khi xác định tỷ lệ % áp dụng cho tiêu chí đã lựa chọn cho từng cuộc kiểm toán, phụ thuộc vào hiểu biết của KTV về mức độ sai sót có thể ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng BCQTĐAĐTXDCBHT.

Theo thông lệ của kiểm toán BCTC và theo kết quả khảo sát các KTV và KThV khi lựa chọn tiêu chí là Nguồn vốn đầu tư thì tỷ lệ tối đa là 0,5%; Tiêu chí là giá trị tài sản hình thành qua đầu tư và Chi phí đầu tư thực hiện thì tỷ lệ xác định mức trọng yếu tổng thể mỗi tiêu chí đều không quá 1%. Do đó, đối với dự án sử dụng vốn nhà nước, khi chi phí đầu tư thường được lựa chọn là tiêu chí để xác định mức trọng yếu, Do đó tỷ lệ xác định mức trọng yếu tổng thể đối với BCQTĐAĐTXDCBHT không quá 1%.

Đối với dự án do các doanh nghiệp tự đầu tư (không sử dụng vốn nhà nước), KTV phải xét đoán chuyên môn để quyết định tỷ lệ xác định mức trọng yếu phù hợp và tùy trường hợp có thể cao hơn tỷ lệ được xác định khi kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT của dự án sử dụng vốn nhà nước.

Để có cơ sở đưa ra tỷ lệ tối đa xác định mức trọng yếu tổng thể BCQTĐAĐTXDCBHT, tác giả tiến hành khảo sát các KTV và KTh của các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam và thu được kết quả như sau:

***Bảng 3.1. Bảng tổng hợp kết quả khảo sát KTV, KThV về Tiêu chí xác định mức trọng yếu tổng thể***

STT	Tiêu chí xác định mức trọng yếu tổng thể	Tỷ lệ tối đa(%)	Tỷ lệ lựa chọn của KTV và KThV (%)
1	Nguồn vốn đầu tư	0,5	100
2	Chi phí đầu tư thực hiện	1	90,4
3	Giá trị tài sản hình thành qua đầu tư	1	95,2

- Tùy theo từng dự án, với cùng một tiêu chí lựa chọn nhưng tỷ lệ % tương ứng để xác định mức trọng yếu có thể khác nhau, chịu ảnh hưởng bởi các yếu tố: quy mô dự án; môi trường thực hiện; đặc điểm của dự án. Tỷ lệ % xác định mức trọng yếu tổng thể cao hay thấp sẽ ảnh hưởng đến khối lượng công việc kiểm toán thực hiện mà cụ thể là số mẫu cần phải kiểm tra phụ thuộc vào đánh giá về rủi ro có sai sót trọng yếu của KTV.

+ *Xác định mức trọng yếu tổng thể và mức trọng yếu cho các yếu tố cụ thể trên BCQTĐAĐTXDCBHT*

- Xác định mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐTXDCBĐT:

$$\begin{array}{l} \text{Mức trọng yếu tổng thể} \\ \text{đối với} \\ \text{BCQTDAĐTXDCBHT} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ phần trăm (\%)} \\ \text{xác định mức trọng} \\ \text{yếu tổng thể} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Giá trị tiêu chí lựa chọn} \\ \text{để xác định mức trọng} \\ \text{yếu tổng thể} \end{array}$$

*Sau khi xác định mức trọng yếu tổng thể thì KTV cần xác định mức trọng yếu đối với khoản mục.*

- *Xác định các khoản mục trọng yếu.*

Tùy vào hoàn cảnh cụ thể, có thể có các khoản mục, thông tin thuyết minh có sai sót với mức thấp hơn mức trọng yếu tổng thể đối với BCQTDAĐTXDCBHT nhưng vẫn ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng thì KTV phải xác định mức trọng yếu hoặc các mức trọng yếu áp dụng cho từng khoản mục, thông tin thuyết minh này. Tuy nhiên mức trọng yếu riêng cho các khoản mục, giao dịch, thuyết minh trên BCQTDAĐTXDCBHT không được lớn hơn mức trọng yếu tổng thể đối với BCQTDAĐTXDCBHT. Trong trường hợp này, KTV phải tìm hiểu thêm về quan điểm, kỳ vọng của người sử dụng BCQTDAĐTXDCBHT để xác định mức trọng yếu phù hợp áp dụng riêng cho từng khoản mục, thông tin đó.

Trên cơ sở mức trọng yếu tổng thể và mức trọng yếu đối với khoản mục cần lưu ý, khi lập kế hoạch kiểm toán, KTV cần xác định các khoản mục trọng yếu trên BCQTDAĐTXDCBHT làm cơ sở để đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu, thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm toán tiếp theo trong quá trình thực hiện kiểm toán. Việc xác định các khoản mục có là trọng yếu hay không cần xem xét cả về định lượng và định tính trong hoàn cảnh cụ thể.

**Xét về mặt định lượng:** Các khoản mục trên BCQTDAĐTXDCBHT có giá trị lớn mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐTXDCBHT có thể xác định là trọng yếu nếu được đánh giá có thể chứa đựng rủi ro sai sót lớn hơn mức trọng yếu tổng thể.

**Xét về mặt định tính:** Việc xác định các khoản mục trọng yếu không chỉ đơn thuần là việc xem xét về giá trị của các khoản mục trên BCQTDAĐTXDCBHT mà cần phải sử dụng xét đoán chuyên môn khi xem xét các yếu tố định tính trong hoàn cảnh cụ thể. Một khoản mục có giá trị nhỏ hơn mức trọng yếu có thể là trọng yếu khi xem xét các yếu tố định tính nếu khoản mục là quan trọng và có khả năng chứa đựng sai sót, gian lận. Ngược lại, một khoản mục có giá trị lớn hơn mức trọng yếu có thể không xác định là trọng yếu nếu KTV có đủ cơ sở xác định khoản mục không chứa đựng sai sót trọng yếu.

Khi xác định các khoản mục trọng yếu, KTV thường xem xét các chỉ tiêu trên BCQTDAĐTXDCBHT. Tuy nhiên, các thành phần chi tiết của chỉ tiêu trên

BCQTDAĐTĐXDCBHT cũng có thể được xem xét để xác định, liệu những thành phần chi tiết đó có phải là trọng yếu hay không. Tác giả tiến hành khảo sát các KTV và KThV nhiều kinh nghiệm về việc lựa chọn tiêu chí để xác định mức trọng yếu cho từng khoản mục, kết quả thu được như sau:

**Bảng 3.2. Bảng tổng hợp kết quả khảo sát KTV, KThV về Tiêu chí xác định mức trọng yếu trọng yếu khoản mục BCQTDAĐTĐXDCBHT**

STT	Tiêu chí xác định mức trọng yếu khoản mục BCQTDAĐTĐXDCBHT	Tỷ lệ lựa chọn của KTV và KThV (%)
1	Chi phí đầu tư	100
2	Giá trị tài sản hình thành qua đầu tư	93,38
3	Chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản.	84,9
4	Công nợ, vật tư, thiết bị tồn đọng	89,16
5	Chi phí quản lý dự án và chi phí khác	79,5

Khi đánh giá tính trọng yếu của các khoản mục, KTV cần xem xét cả quy mô, bản chất cũng như nội dung của từng nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh trong hoàn cảnh cụ thể.

Sau khi xác định ban đầu các khoản mục trọng yếu, KTV cần xem xét liệu các khoản mục không được xác định là trọng yếu, nếu xét tổng hợp có thể trở thành trọng yếu hay không.

**Phụ lục 3.7 Ví dụ minh họa xác định các khoản mục trọng yếu**

**+ Xác định mức trọng yếu thực hiện**

Mức trọng yếu thực hiện là một mức giá trị hoặc các mức giá trị do KTV xác định nhằm giảm khả năng sai sót tới một mức độ thấp hợp lý để tổng hợp ảnh hưởng của các sai sót không được điều chỉnh và không được phát hiện không vượt quá mức trọng yếu tổng thể đối với BCQTDAĐTĐXDCBHT.

Mức trọng yếu thực hiện phụ thuộc vào rủi ro có sai sót trọng yếu và rủi ro phát hiện mà KTV đánh giá đối với dự án, do đó chủ đầu tư là ai (cơ quan quản lý nhà nước hay các doanh nghiệp nhà nước hay doanh nghiệp tư nhân,...; cơ quan hoặc doanh nghiệp đó có kinh nghiệm, có quy trình quản lý dự án hay không, đều có thể ảnh hưởng đến việc xác định mức trọng yếu thực hiện.

Xác định mức trọng yếu thực hiện dựa trên mức trọng yếu tổng thể BCQTDAĐTĐXDCBHT và tỷ lệ % tương ứng trong chính sách xác định trọng yếu kiểm toán của KTV theo quy định của từng Công ty kiểm toán. Tác giả thực hiện khảo sát tỷ lệ tối đa xác định mức trọng yếu thực hiện trên cơ sở mức trọng yếu đối với tổng thể Báo cáo khi kiểm toán BCQTDAĐTĐXDCBHT, kết quả thu được như sau:

**Bảng 3.3. Bảng tổng hợp kết quả khảo sát KTV, KThV về Tỷ lệ tối đa xác định mức trọng yếu thực hiện**

STT	Tỷ lệ tối đa xác định mức trọng yếu thực hiện (%)	Tỷ lệ lựa chọn của KTV và KThV được khảo sát (%)
1	40-50	10,84
2	50-75	71,7
3	75-85	12,65
3	40-50	10,84

Qua kết quả trên cho thấy mức trọng yếu thực hiện đối với kiểm toán BCQTDAĐTĐTXDCBHT được ưu tiên lựa chọn trong khoảng từ 50%-70% so với mức trọng yếu tổng thể đã xác định ở trên. Việc chọn tỷ lệ áp dụng cho từng cuộc kiểm toán cụ thể tùy thuộc vào xét đoán chuyên môn của KTV và phải được giải thích lý do trong kế hoạch kiểm toán.

Mức trọng yếu thực hiện sẽ quyết định nội dung, lịch trình, phạm vi của các thủ tục kiểm toán cần phải thực hiện như KTV phải kiểm tra khoản mục nào; thời điểm kiểm tra là thời điểm lập BCQTDAĐTĐTXDCBHT hay có thể thu thập số liệu từ các giai đoạn trước đó và sau đó kiểm tra các giao dịch bổ sung từ thời điểm kiểm tra đến thời điểm lập BCQTDAĐTĐTXDCBHT; số lượng mẫu chọn để kiểm tra... Từ đó sẽ ảnh hưởng đến việc thiết kế chương trình kiểm toán cho các giấy tờ làm việc.

+ *Xác định ngưỡng sai sót không đáng kể/sai sót có thể bỏ qua*

Ngưỡng sai sót không đáng kể là mức giá trị cụ thể mà sai sót dưới mức đó được coi là sai sót không đáng kể và không cần tổng hợp lại vì KTV cho rằng tổng hợp các sai sót đó không ảnh hưởng trọng yếu đến BCQTDAĐTĐTXDCBHT.

Xác định ngưỡng sai sót không đáng kể dựa trên mức trọng yếu tổng thể BCQTDAĐTĐTXDCBHT và tỷ lệ % tương ứng trong Chính sách xác định trọng yếu kiểm toán của từng công ty kiểm toán. Ngưỡng sai sót không đáng kể được xác định như sau:

$$\text{Ngưỡng sai sót không đáng kể} = \frac{\text{Tỷ lệ phần trăm (\%) xác định ngưỡng sai sót không đáng kể}}{\text{Mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐTĐTXDCBHT}} \times \text{Mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐTĐTXDCBHT}$$

Đây là ngưỡng giá trị mà các sai sót được phát hiện nhỏ hơn mức này được coi là không đáng kể nếu xét về mặt định tính không có yếu tố cần lưu ý, sai sót không có yếu tố gian lận, thất thoát vốn, không phải sai sót phổ biến đại diện cho tổng thể và khi tổng hợp lại không ảnh hưởng trọng yếu đến BCQTDAĐTĐTXDCBHT.

Đối với những khoản mục cần lưu ý, ngưỡng sai sót không đáng kể cũng dựa trên mức trọng yếu đã được xác định đối với khoản mục cần lưu ý nói trên. Để có cơ sở lựa chọn tỷ lệ tối đa của ngưỡng sai sót không đáng kể dựa trên mức trọng yếu đối tổng thể BCQTDAĐTXDCBHT, tác giả tiến hành khảo sát 60 công ty kiểm toán độc lập và kết quả thu được như sau:

**Bảng 3.4. Bảng tổng hợp kết quả khảo sát KTV, KThV về tỷ lệ tối đa xác định ngưỡng sai sót không đáng kể.**

STT	Tỷ lệ tối đa xác định ngưỡng sai sót không đáng kể (%)	Tỷ lệ lựa chọn của KTV và KThV được khảo sát (%)
1	0-1	0
2	0-2	7,22
3	0-3	63,85
4	0-4	27,71
5	Khác	1,22

Qua kết quả khảo sát trên cho thấy với mức tỷ lệ 0%-3% được các KTV và KThV tham gia khảo sát lựa chọn là cao nhất. Như vậy ngưỡng sai sót không đáng kể trong kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT được xác định dựa trên kết quả khảo sát các KTV, KThV là không quá 3% mức trọng yếu thực hiện, tuy nhiên các Công ty kiểm toán có thể áp dụng hoặc đưa ra các mức khác theo chính sách của mình.

*+ Đánh giá lại mức trọng yếu trong quá trình kiểm toán*

Khi kết thúc quá trình kiểm toán, nếu tiêu chí được lựa chọn để xác định mức trọng yếu biến động quá lớn thì KTV phải xác định lại mức trọng yếu, giải thích lý do và cân nhắc xem có cần thực hiện bổ sung thêm thủ tục kiểm toán hay không.

Các cách KTV có thể sửa đổi mức trọng yếu: Cập nhật lại giá trị của tiêu chí xác định mức trọng yếu; Sửa đổi tiêu chí xác định mức trọng yếu; Sửa đổi tỷ lệ % tính mức trọng yếu.

Trường hợp KTV nhận thấy cần phải xác định lại mức trọng yếu và mức trọng yếu xác định lại thấp hơn so với mức trọng yếu kế hoạch, nghĩa là phạm vi và khối lượng các thủ tục kiểm toán cần thực hiện sẽ lớn hơn so với thiết kế ban đầu. Trường hợp này KTV cần đánh giá lại sự phù hợp của các công việc kiểm toán đã thực hiện để đánh giá liệu có cần thiết phải thực hiện thêm các thủ tục kiểm toán nhằm thu thập các bằng chứng kiểm toán đầy đủ và thích hợp hay không.

*+ Áp dụng mức trọng yếu khi hình thành ý kiến kiểm toán*

Theo quy định tại CMKiT số 1000, nếu không xét đến việc tuân thủ theo các

quy định về quản lý đầu tư, KTV phải đưa ra ý kiến chấp nhận toàn phần khi BCQTDAĐTXDCBHT không có sai sót trọng yếu hoặc không bị giới hạn phạm vi ảnh hưởng trọng yếu đến BCQTDAĐTXDCBHT.

Trường hợp, KTV đưa ra ý kiến chấp nhận toàn phần, đồng thời trong quá trình kiểm toán vẫn có các sai sót hoặc giới hạn phạm vi nhưng không ảnh hưởng trọng yếu đến BCQTDAĐTXDCBHT (sai sót hoặc ảnh hưởng của sai sót, tổng hợp lại, nhỏ hơn mức trọng yếu), thì trên BCKiT, KTV đưa ra ý kiến chấp nhận toàn phần về số liệu và thuyết minh trên BCQTDAĐTXDCBHT nhưng vẫn trình bày các khoản chênh lệch giữa kết quả kiểm toán và BCQT có phụ lục chi tiết cho từng phần hành (các sai sót xét riêng rẽ và tổng hợp lại nhỏ hơn mức trọng yếu và lớn hơn ngưỡng sai sót có thể bỏ qua) phát hiện được trong quá trình kiểm toán.

Việc trình bày như trên sẽ phản ánh đầy đủ kết quả kiểm toán và cung cấp đầy đủ thông tin cho người sử dụng BCQTDAĐTXDCBHT đồng thời là cơ sở để cơ quan có thẩm quyền đánh giá chất lượng cuộc kiểm toán. Khi đó, mức trọng yếu vẫn được sử dụng làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán, đồng thời phản ánh nội dung, phạm vi kiểm toán do một số nội dung, KTV không thể kiểm tra toàn bộ các nghiệp vụ, chứng từ phát sinh.

Cách thức trình bày nêu trên cũng được áp dụng trong trường hợp KTV đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ do còn sai sót hoặc giới hạn phạm vi ảnh hưởng trọng yếu đến BCQTDAĐTXDCBHT, khi đó trên BCKT sẽ trình bày các sai sót là khoản chênh lệch lớn hơn mức trọng yếu và cả các sai sót, chênh lệch (xét riêng lẻ và tổng hợp lại) nhỏ hơn mức trọng yếu (nhưng lớn hơn ngưỡng sai sót có thể bỏ qua).

### ***Phụ lục 3.8 Minh họa xác định trọng yếu kiểm toán***

Theo ví dụ minh họa trên, dự án có chi phí đầu tư trên BCQTDAĐTXDCBHT trước kiểm toán là 198 tỷ đồng, khi đó KTV xác định mức trọng yếu tổng thể khi lập kế hoạch là 990 triệu đồng và mức trọng yếu thực hiện là 495 triệu đồng và ngưỡng sai sót có thể bỏ qua là 9,9 triệu đồng. Điều này có nghĩa, theo KTV, nếu sai sót của BCQTDAĐTXDCBHT từ 990 triệu trở lên sẽ ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng BCQTDAĐTXDCBHT. Đồng thời, nếu tổng hợp các sai sót mà KTV phát hiện được dưới 495 triệu đồng là không trọng yếu, thì KTV đưa ý kiến chấp nhận toàn phần (mặc dù các sai sót đó vẫn được trình bày trên BCKiT). Trong quá trình kiểm toán, nếu KTV phát hiện các sai sót nhỏ hơn hoặc bằng 9,9 triệu đồng thì KTV sẽ bỏ qua, không tổng hợp lại để xác định các sai sót đó có ảnh hưởng trọng yếu đến BCQTDAĐTXDCBHT hay không vì theo KTV, tổng hợp các sai sót không lớn hơn 9,9 triệu đồng sẽ không ảnh hưởng trọng yếu đến BCQTDAĐTXDCBHT.

Đối với những khoản mục trọng yếu về bản chất hoặc hậu quả của sai sót tại khoản mục đó nếu xảy ra là nghiêm trọng thì mức trọng yếu được xác định ở mức thấp. Trường hợp có những khoản mục có yêu cầu chính xác cao về số liệu, mức trọng yếu đối với khoản mục đó có thể được xác định ở mức rất thấp (*mức trọng yếu gần bằng 0*). Khi đó, KTV có thể cần kiểm toán toàn bộ các giao dịch có liên quan nhằm phát hiện tất cả các sai sót có liên quan đến khoản mục.

*Tiếp ví dụ trên, giả sử Dự án A đang có những khiếu nại, khiếu kiện của người dân về số tiền bồi thường hỗ trợ giải phóng mặt bằng. Khi đó, KTV có thể xét đoán rằng người sử dụng thông tin quan tâm nhiều đến những chi phí có tính chất nhạy cảm như chi phí bồi thường hỗ trợ chi trả trực tiếp cho các hộ dân. Khi đó, KTV cần xem xét xây dựng mức trọng yếu riêng cho khoản mục chi phí bồi thường hỗ trợ phải thấp hơn mức trọng yếu với tổng thể BCQTĐAĐTXDCBHT (Ví dụ: xác định bằng 0,3% giá trị khoản mục - Chi tiết xem Bảng 3). Tương tự đối với việc xác định mức trọng yếu thực hiện đối với nguồn vốn ODA.*

***Phụ lục 3.9 Xác định mức trọng yếu tổng thể, mức trọng yếu thực hiện và ngưỡng sai sót không đáng kể của khoản mục cần lưu ý***

Giữa trọng yếu và rủi ro kiểm toán có mối quan hệ chặt chẽ với nhau. Nếu mức trọng yếu có thể chấp nhận được tăng lên thì rủi ro kiểm toán sẽ giảm xuống, vì khi giá trị sai sót có thể bỏ qua tăng lên thì khả năng xảy ra sai sót đó sẽ giảm xuống. Ngược lại, nếu giảm mức trọng yếu có thể chấp nhận được, rủi ro kiểm toán sẽ tăng lên. Do đó mối quan hệ này có ý nghĩa quan trọng trong việc xác định nội dung, phạm vi và thời gian của các thủ tục kiểm toán.

***• Xử lý tổng thể và thiết kế các thủ tục kiểm toán.***

Biện pháp xử lý tổng thể đối với các rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ BCQTĐAĐTXDCBHT đòi hỏi KTV phải thiết kế các biện pháp xử lý tổng thể đối với các rủi ro có sai sót trọng yếu đã được đánh giá ở cấp độ BCQTĐAĐTXDCBHT trong đó cần chú trọng tới các nội dung sau:

- Nhấn mạnh về sự cần thiết phải duy trì thái độ hoài nghi nghề nghiệp.
- Bố trí các KTV và KThV có kinh nghiệm, kỹ năng chuyên môn phù hợp hoặc sử dụng cộng tác viên, chuyên gia.
- Lựa chọn các thủ tục kiểm toán cần phải kết hợp với việc xem xét các yếu tố không thể dự đoán được. Các yếu tố không thể dự đoán được có thể bổ sung bằng các cách như:

+ Thực hiện các thử nghiệm cơ bản đối với các hạng mục, khoản mục, gói thầu, nhóm chi phí, số dư tài khoản, nhóm giao dịch, thông tin thuyết minh và các cơ sở dẫn



liệu được đánh giá là không trọng yếu; Sử dụng các phương pháp chọn mẫu khác nhau; Thực hiện các thủ tục kiểm toán tại các địa điểm khác nhau hoặc tại các địa điểm không thông báo trước cho đơn vị được kiểm toán.

- Nếu môi trường kiểm soát không hiệu lực, hiệu quả thì KTV phải:

- + Thực hiện kết hợp nhiều thủ tục kiểm toán; Thu thập các bằng chứng kiểm toán từ các thử nghiệm cơ bản; Mở rộng phạm vi kiểm toán.

- Nếu rủi ro được đánh giá là thấp do kiểm soát nội bộ hiệu quả và KTV dự định sẽ thiết kế các thử nghiệm cơ bản căn cứ vào hiệu quả kiểm soát, thì KTV sẽ thực hiện các thử nghiệm kiểm soát theo quy định.

- ***Thử nghiệm kiểm soát***

- KTV phải thiết kế các thử nghiệm kiểm soát để thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp về tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát có liên quan.

- Thiết kế thử nghiệm kiểm soát, *Vi dụ Các khối lượng phát sinh có ý kiến của tư vấn giám sát tại hiện trường hay không.*

- Thử nghiệm kiểm soát đối với rủi ro đáng kể
- Đánh giá tính hữu hiệu của hoạt động kiểm soát

- ***Thử nghiệm cơ bản***

- Đối với từng khoản mục trọng yếu, KTV luôn phải thiết kế và thực hiện các thử nghiệm cơ bản.

- Trong trường hợp các thủ tục đánh giá rủi ro không xác định được bất kỳ kiểm soát hữu hiệu nào liên quan đến cơ sở dẫn liệu, hoặc do thử nghiệm kiểm soát không hiệu quả, KTV phải thiết kế và thực hiện các thử nghiệm cơ bản.

- Thử nghiệm cơ bản đối với các rủi ro đáng kể: Nếu KTV đã xác định rủi ro có sai sót trọng yếu được đánh giá ở cấp độ cơ sở dẫn liệu là rủi ro đáng kể thì KTV phải thực hiện các thử nghiệm cơ bản để xử lý rủi ro này.

- Thực hiện thủ tục xác nhận từ bên ngoài: Đối với rủi ro có sai sót trọng yếu đáng kể do gian lận hoặc nhầm lẫn, KTV có thể thu thập bằng chứng kiểm toán dưới hình thức xác nhận từ bên ngoài có độ tin cậy cao để xử lý các rủi ro đó.

- ***Xác định phương pháp chọn mẫu, cỡ mẫu.***

Trong giai đoạn lập kế hoạch, KTV phải xác định các phương pháp thích hợp để lựa chọn các phần tử thử nghiệm nhằm thu thập bằng chứng kiểm toán thỏa mãn mục tiêu thử nghiệm kiểm toán. Ở giai đoạn này, KTV phải xác định rõ cách lựa chọn các phần tử thử nghiệm để thu thập bằng chứng kiểm toán khi tiến hành thử nghiệm cơ bản đối với từng khoản mục lớn trên BCQTĐAĐTXDCBHT thông qua lựa chọn một trong các phương pháp: Chọn tất cả các phần tử (kiểm tra 100%); Lựa chọn các phần tử đặc biệt, Lấy mẫu kiểm toán.

- Chọn các khoản mục kiểm tra 100% các giao dịch: Thường không áp dụng đối với thử nghiệm kiểm soát nhưng thường được áp dụng đối với kiểm tra chi tiết. Kiểm tra 100% có thể thích hợp khi: Tổng thể được cấu thành từ một số ít các phần tử có giá trị lớn; có rủi ro đáng kể mà các phương pháp khác không cung cấp đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp.

- Lấy mẫu kiểm toán

+ Lấy mẫu thống kê: Các phần tử được lựa chọn ngẫu nhiên vào mẫu; sử dụng lý thuyết xác suất thống kê để đánh giá kết quả mẫu, bao gồm cả việc định lượng rủi ro lấy mẫu.

+ Lấy mẫu phi thống kê: KTV có thể quyết định lựa chọn một số phần tử đặc biệt do các phần tử này có nghi ngờ (*biến động bất thường, có nguy cơ rủi ro cao hoặc đã từng bị nhầm lẫn,...*); phân nhóm theo giá trị để có thể quyết định kiểm tra tất cả các phần tử có giá trị được ghi nhận cao hơn một giá trị nhất định nhằm xác minh một phần lớn trong tổng giá trị của một khoản mục; lấy mẫu với những phần tử thấp hơn số tiền đã thiết lập để kiểm tra.

- Lấy mẫu trong quá trình thực hiện thử nghiệm cơ bản bao gồm các bước:

- Bước 1: Xác định tổng thể chọn mẫu: Trên cơ sở xác định các khoản mục trọng yếu đã xác định, KTV cần phân loại các khoản mục trọng yếu thành 2 loại để xác định tổng thể chọn mẫu phù hợp:

+ Loại 1. Khoản mục có rủi ro kê khai cao hơn so với thực tế: Tổng thể chọn mẫu phù hợp là tổng thể đã ghi nhận trên BCQTDĐTXDCBHT. Ví dụ: Chi phí bồi thường hỗ trợ giải phóng mặt bằng, các gói thầu đã quyết toán A-B có thể được kê cao hơn so với thực tế.

+ Loại 2. Khoản mục có rủi ro bị kê khai thấp hơn so với thực tế: Tổng thể chọn mẫu phù hợp không chỉ bao gồm tổng thể đã ghi nhận trên BCQTDĐTXDCBHT, mà còn phản ánh ở các tổng thể khác nhằm tìm ra những khoản mục chưa được ghi sổ. Ví dụ: Các khoản phát sinh, hay bù giá chưa được tính toán trong quyết toán, lãi vay phải trả chưa trả, nguồn vốn đầu tư...

- Bước 2: Lựa chọn các phần tử đặc biệt

Để nâng cao hiệu quả và giảm thiểu rủi ro, KTV cần lựa chọn các nội dung chi phí, giao dịch nghi ngờ, bất thường, có nguy cơ rủi ro cao hoặc đã từng bị nhầm lẫn (*đã được phát hiện từ các cuộc kiểm toán tương tự,..*) để kiểm tra. Ví dụ: Khối lượng phần bê tông và xây gạch hay có sai sót do bị tính trùng.

- Bước 3: Chọn các phần tử kiểm toán 100%

- KTV thực hiện kiểm toán toàn bộ những nội dung chi phí, giao dịch có giá trị lớn hơn một giá trị nhất định (*gọi là giá trị lấy mẫu*) để kiểm toán 100%. Mức giá trị lấy mẫu này có thể được xác định cao hơn hoặc bằng khoảng cách mẫu.

- Xác định khoảng cách mẫu: Khoảng cách mẫu = Mức trọng yếu thực hiện/ R

Trong đó: R (*Hệ số rủi ro*) được xác định dựa trên mức độ đảm bảo cần thiết từ mẫu, bao gồm 3 mức độ (*cao, trung bình, thấp*). R (*Hệ số rủi ro*) áp dụng tỷ lệ thuận với đánh giá rủi ro: Nếu đánh giá rủi ro cao thì áp dụng R ở mức cao và ngược lại nếu đánh giá rủi ro thấp thì áp dụng R ở mức thấp. Tỷ lệ này phụ thuộc vào kết quả đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu đối với khoản mục được kiểm toán (*tính trong khung từ 0,5 đến 3 theo Bảng 3.5 dưới đây*).

**Bảng 3.5. Xác định hệ số rủi ro theo mức độ đảm bảo:**

Mức độ đảm bảo	Hệ số rủi ro khoản mục trên BCQTDĐTXDCBHT
Thấp	0,5
Trung bình	1,5
Cao	3

(*Hệ số rủi ro chia theo 3 mức độ nêu trên dựa trên cơ sở kiểm toán BCTC, trong đó có BCTC của doanh nghiệp đang trong quá trình đầu tư xây dựng trước hoạt động kinh doanh*)

Mức độ đảm bảo: là nhân tố quyết định cỡ mẫu, phụ thuộc các yếu tố sau: Đánh giá của KTV về rủi ro xảy ra sai sót; Đánh giá của KTV về tính hiệu quả của KSNB; Độ đảm bảo (nếu có) thu thập được từ kết quả kiểm tra các khoản mục liên quan khác.

- Bước 4: Lấy mẫu kiểm toán với những phần tử thấp hơn giá trị đã lựa chọn kiểm toán 100%.

- Xác định số lượng mẫu trong tổng thể còn lại được xác định bằng đối với các Khoản mục có rủi ro kê khai cao hơn so với thực tế (Loại 1):

(Giá trị Tổng thể - Giá trị kiểm toán 100% - Giá trị phần tử đặc biệt)

$K = \frac{\text{Giá trị Tổng thể} - \text{Giá trị kiểm toán 100\%} - \text{Giá trị phần tử đặc biệt}}{\text{Khoảng cách mẫu}}$

Khoảng cách mẫu

*Cách xác định mẫu như trên chỉ mang tính chất trợ giúp KTV, KThV xác định cỡ mẫu tối thiểu bước đầu. Việc xác định bổ sung cỡ mẫu để kiểm tra hoàn toàn tùy thuộc vào xét đoán của KTVNN, lựa chọn của Đoàn kiểm toán.*

- Đối với các khoản mục có rủi ro kê khai thấp hơn so với thực tế (Loại 2): Xác định kích cỡ mẫu trong tổng thể hoàn toàn dựa trên xét đoán của KTV, KThV qua việc xác định các tổng thể phù hợp với mục tiêu kiểm toán.

Khi lấy mẫu trong thử nghiệm cơ bản, KTV, KThV cần lưu ý những điểm sau: đặc điểm của tổng thể; mối quan hệ giữa mẫu với mục tiêu kiểm toán liên quan (*cơ sở dẫn liệu của khoản mục*); mức trọng yếu và số lượng khoản mục trong tổng thể; rủi ro tiềm tàng về các sai sót có thể xảy ra; tính phù hợp và tin cậy của các bằng chứng thu

thập được thông qua các thủ tục không liên quan đến lấy mẫu như: phân tích, soát xét, các phần tử kiểm toán 100%, các khoản mục đặc biệt (*quan trọng hoặc bất thường, có nguy cơ rủi ro cao hoặc đã từng bị nhầm lẫn*) và sự đảm bảo từ kết quả kiểm tra các khoản mục liên quan khác; thời gian và chi phí liên quan.

- **Tổng hợp kế hoạch kiểm toán**

Trên cơ sở các thủ tục đã thực hiện ở trên, KTV tiến hành tổng hợp các nội dung chính đã thực hiện ở các bước: Tìm hiểu thông tin về khách hàng và về dự án đầu tư XDCB; Tìm hiểu, đánh giá KSNB; Phân tích sơ bộ BCQTDAĐTXDCBHT; Xác định mức trọng yếu của các phần hành trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán và lưu lại trong HSKiT tài liệu về kế hoạch kiểm toán tổng thể. Cuối giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán và phải được cập nhật các thay đổi trong quá trình kiểm toán (nếu có). Cần tổng hợp danh sách các rủi ro có sai sót trọng yếu (bao gồm cả rủi ro do gian lận) và các thủ tục kiểm toán tương ứng để xử lý rủi ro mà thành viên nhóm kiểm toán phải quan tâm khi thực hiện các phần hành liên quan. Trường hợp phương pháp kiểm toán là dựa vào kiểm tra cơ bản 100% thì danh sách rủi ro có sai sót trọng yếu này được tổng hợp từ các phát hiện khi thực hiện phần “Lập kế hoạch kiểm toán”. Còn nếu phương pháp kiểm toán là phương pháp kết hợp kiểm tra cơ bản và kiểm tra hệ thống thì danh sách rủi ro có sai sót trọng yếu này còn được tổng hợp từ các phát hiện trong giai đoạn kiểm tra hồ sơ pháp lý.

- **Phụ lục số 3.10 Tổng hợp kế hoạch kiểm toán**

- **3.2.3.2. Hoàn thiện giai đoạn thực hiện kiểm toán**

Thực hiện kiểm toán là giai đoạn mà KTV tiến hành thực thi các công việc ghi trong kế hoạch và chương trình kiểm toán. Để có được tài liệu kiểm toán trước khi bước vào giai đoạn này, KTV phải làm thủ tục liệt kê các tài liệu cần thiết phục vụ cho kiểm toán và lập biên bản giao nhận một cách cụ thể, thận trọng về các tài liệu này để khi kiểm toán xong lại làm biên bản bàn giao trở lại cho BQL công trình và chủ đầu tư.

Nội dung và trình tự kiểm toán thực hiện theo quy định tại Quy trình kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT. Trong giai đoạn thực hiện kiểm toán, KTV, KThV phải thực hiện kiểm tra BCQTDAĐTXDCBHT theo các quy định của pháp luật về quyết toán dự án hoàn thành, trên cơ sở vận dụng các quy định và hướng dẫn của các CMKiT có liên quan phù hợp với từng cuộc kiểm toán, trong đó thủ tục kiểm toán hồ sơ pháp lý được thực hiện trước tiên.

- **Kiểm toán hồ sơ pháp lý**

Thủ tục này thực hiện để đảm bảo các văn bản pháp lý của dự án phù hợp với các quy định hiện hành của Nhà nước về quản lý đầu tư. KTV, KThV phải thực hiện

kiểm tra nội dung, đối chiếu danh mục, trình tự thực hiện các văn bản pháp lý của dự án so với các quy định của pháp luật có liên quan nhằm đưa ra các ý kiến về:

- Việc chấp hành trình tự, thủ tục đầu tư và xây dựng theo quy định của pháp luật về đầu tư và xây dựng;

- Việc chấp hành trình tự, thủ tục lựa chọn nhà thầu theo quy định của pháp luật về lựa chọn nhà thầu;

- Sự phù hợp của việc thương thảo và ký kết các hợp đồng giữa CĐT với các nhà thầu so với các quy định của pháp luật về hợp đồng và quyết định trúng thầu của cấp có thẩm quyền.

Nếu xác định được những hành vi không tuân thủ pháp luật và các quy định liên quan có ảnh hưởng trọng yếu đến quá trình thực hiện dự án được kiểm toán, KTV phải ghi chép lại và tổng hợp vào kế hoạch kiểm toán, phải trao đổi với thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán để đưa ra các xử lý phù hợp.

KTV cần thu thập bản cam kết của chủ đầu tư trong đó nội dung cam kết của CĐT phải trình bày về việc đảm bảo đã tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư trong quá trình thực hiện dự án.

- ***Kiểm toán nguồn vốn đầu tư của dự án***

Mục tiêu để đảm bảo vốn đầu tư cho dự án là hiện hữu, đã được ghi nhận chính xác, đầy đủ và được trình bày phù hợp với quy định về lập và trình bày BCQTĐAĐTXDCBHT và phù hợp với các quy định hiện hành của Nhà nước về quản lý đầu tư. Khi thực hiện kiểm toán nguồn vốn đầu tư của dự án, KTV thực hiện các bước sau:

- Phân tích, so sánh cơ cấu vốn đầu tư thực hiện với cơ cấu vốn được xác định trong tổng mức vốn đầu tư được duyệt (Mẫu số 01/QTDA);

- Kiểm tra số liệu báo cáo về hình thực hiện kế hoạch vốn đầu tư hàng năm so với kế hoạch được duyệt (Mẫu số 01/QTDA);

- Đối chiếu số liệu vốn thanh toán hàng năm của CĐT và cơ quan thanh toán (Mẫu số 03/QTDA);

- Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt phù hợp với chế độ và thẩm quyền quy định;

- Trường hợp dự án có sử dụng ngoại tệ, kiểm tra việc quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam và xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái theo chế độ quy định phù hợp với từng dự án;

- Nhận xét, đánh giá việc chấp hành các quy định về việc cấp vốn, thanh toán; Việc quản lý và sử dụng các loại nguồn vốn đầu tư của dự án.

• **Kiểm toán chi phí đầu tư**

Mục tiêu để đảm bảo chi phí đầu tư đề nghị quyết toán được ghi nhận chính xác, đầy đủ và được phân loại, trình bày phù hợp với quy định về BCQTDAĐTXDCBHT. KTV thực hiện kiểm tra và đưa ra ý kiến về: Tổng số chi phí đầu tư thực hiện; Chi tiết chi phí đầu tư thực hiện theo từng loại phù hợp với quy định và hướng dẫn về phân loại chi phí theo quy định của pháp luật về lập và quản lý chi phí đầu tư xây dựng công trình trong từng thời gian phù hợp. Cụ thể kiểm tra các chi phí như sau:

+ Chi phí bồi thường, hỗ trợ và tái định cư; Chi phí xây dựng; Chi phí thiết bị; Chi phí quản lý dự án; Chi phí tư vấn đầu tư xây dựng công trình; Chi phí khác.

+ Chi phí đầu tư thực hiện đề nghị quyết toán phải trong phạm vi dự án, thiết kế, dự toán, tổng mức đầu tư đã được phê duyệt, phù hợp với hợp đồng đã ký kết và các quy định của pháp luật có liên quan. Đối với chi phí đầu tư thực hiện đề nghị quyết toán ngoài phạm vi dự án, thiết kế, dự toán, tổng mức đầu tư được duyệt thì phải ghi rõ, như nội dung, nguyên nhân, tổng giá trị phát sinh trong BCKT;

- Khi kiểm tra chi phí đầu tư do các nhà thầu thực hiện theo hợp đồng, KTV kiểm tra giá trị quyết toán các hợp đồng tùy thuộc vào từng hình thức giá hợp đồng và các điều khoản cụ thể của hợp đồng để đưa ra các thủ tục kiểm toán phù hợp. Thủ tục kiểm toán chi phí đầu tư đối với từng hình thức giá hợp đồng được thiết kế phù hợp với: Tính chất, phương pháp xác định, hồ sơ thanh toán của từng hình thức giá hợp đồng theo quy định của Nhà nước từng thời kỳ; Nội dung kiểm tra chi phí theo quy định về quyết toán dự án hoàn thành của Nhà nước từng thời kỳ; Quy trình kiểm tra theo hướng dẫn của Công ty kiểm toán.

- Trường hợp có sự nghi ngờ về tính xác thực của thông tin thể hiện trên hồ sơ quyết toán ĐAĐTXDCBHT, KTV có thể thực hiện kiểm tra hiện trường, đo đạc, chụp ảnh hiện trạng... nhằm cung cấp bổ sung các bằng chứng về tính hiện hữu của dự án và/hoặc tính chính xác của thông tin thể hiện trên hồ sơ quyết toán ĐAĐTXDCBHT.

• **Kiểm toán chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản**

Kiểm tra các chi phí thiệt hại do các nguyên nhân bất khả kháng được phép không tính vào giá trị tài sản theo các nội dung:

- Xác định đúng theo các nguyên tắc, thủ tục quy định của Nhà nước về chi phí thiệt hại;

- Giá trị thiệt hại theo Biên bản xác định phải được CĐT, đơn vị nhận thầu, tư vấn giám sát, nhà thầu bảo hiểm kiểm tra, xác nhận và kiến nghị xử lý;

- Cần đối chiếu giữa biên bản xác định chi phí thực tế với quyết định của cấp có thẩm quyền (nếu có).

Kiểm tra các khoản chi phí không tạo nên tài sản để trình cấp có thẩm quyền cho phép không tính vào giá trị tài sản như: Chi phí đào tạo, tăng cường và nâng cao năng lực cho cơ quan quản lý hoặc cộng đồng; chi phí các BQLDA ở Trung ương không liên quan trực tiếp đến tài sản được hình thành và bàn giao ở các địa phương.

Nhận xét, đánh giá việc chấp hành các nguyên tắc, thủ tục quy định của Nhà nước về giải quyết thiệt hại; thẩm quyền của người cho phép huỷ bỏ.

- **Kiểm toán xác định giá trị tài sản**

Mục tiêu để đảm bảo giá trị tài sản đã được ghi nhận hợp lý, phù hợp với các quy định hiện hành của Nhà nước.

- Căn cứ kết quả kiểm toán chi phí đầu tư của dự án, kiểm tra xác định giá trị tài sản công trình hình thành qua đầu tư.

- Kiểm tra việc tính phân bổ chi phí quản lý dự án, chi phí tư vấn và chi phí khác cho các hạng mục công trình: Phân bổ chi phí quản lý dự án, chi phí tư vấn và chi phí khác cho các hạng mục công trình.

- Kiểm tra việc phân bổ chi phí quản lý dự án, chi phí tư vấn, chi phí khác chung của toàn dự án cho từng TSCĐ được xác định theo nguyên tắc: chi phí trực tiếp liên quan đến TSCĐ nào thì tính cho TSCĐ đó; chi phí chung liên quan đến nhiều TSCĐ thì phân bổ theo tỷ lệ chi phí trực tiếp của từng TSCĐ so với tổng số chi phí trực tiếp của toàn bộ TSCĐ.

Trường hợp tài sản được bàn giao cho nhiều đơn vị sử dụng phải kiểm tra đầy đủ danh mục và giá trị của tài sản bàn giao cho từng đơn vị.

- Xác định chi phí đầu tư hình thành tài sản, bao gồm: Chi phí đầu tư hình thành tài sản dài hạn; Chi phí đầu tư hình thành tài sản ngắn hạn.

- Kiểm tra giá trị tài sản còn lại của hoạt động dự án: Kiểm tra giá trị tài sản của BQLDA theo sổ kế toán, đối chiếu với số liệu kiểm kê; Xác định giá trị còn lại các tài sản của BQLDA sau khi đã tính hao mòn theo quy định; Xem xét, kiến nghị phương án xử lý đối với giá trị tài sản bàn giao cho đơn vị khác hoặc thanh lý.

- **Kiểm toán tình hình công nợ, vật tư, thiết bị tồn đọng**

- *Kiểm tra xác định công nợ*: Mục tiêu để đảm bảo các khoản nợ phải thu, nợ phải trả là hiện hữu, thuộc nghĩa vụ thanh toán của CĐT (đối với nợ phải trả) được ghi nhận chính xác, đầy đủ và theo giá trị phù hợp và được trình bày phù hợp với quy định về BCQTDAĐTXDCBHT.

Căn cứ số liệu các khoản mục chi phí đã được xác định sau khi kiểm toán quyết toán, số vốn đã thanh toán và tình hình công nợ báo cáo của CĐT, kiểm tra xác định các khoản nợ phải thu, nợ phải trả giữa CĐT và các tổ chức, cá nhân có liên quan;

Xem xét, kiến nghị phương án xử lý đối với các khoản tiền vốn thu được chưa nộp ngân sách, số dư tiền gửi, tiền mặt;

Kiểm toán cần xác định rõ từng khoản nợ phải thu, nợ phải trả theo đúng đối tượng, đúng thực tế và kiến nghị các biện pháp xử lý.

- *Kiểm tra, xác định giá trị vật tư, thiết bị tồn đọng*: Đảm bảo vật tư, thiết bị tồn đọng là hiện hữu được ghi nhận chính xác, đầy đủ, phù hợp, được tính giá nhất quán và ghi nhận theo giá trị phù hợp, được trình bày phù hợp với quy định về BCQTĐAĐTXDCBHT.

Kiểm tra giá trị vật tư, thiết bị tồn đọng theo sổ kế toán, đối chiếu với số liệu kiểm kê thực tế; Các loại vật tư, thiết bị mua sắm phải theo dự toán được duyệt, việc quản lý sử dụng phải theo quy định riêng của từng loại; Các loại vật tư, thiết bị được tính toán, đánh giá đúng số lượng, đúng giá trị thể hiện trên BCQT; Xem xét, kiến nghị phương án xử lý của CĐT đối với giá trị vật tư, thiết bị tồn đọng.

• ***Xem xét việc thực hiện kết luận của các cơ quan thanh tra, kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước; kết quả của các cơ quan pháp luật trong trường hợp các cơ quan thanh tra, kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước thực hiện thanh tra, kiểm tra dự án***

Đối với dự án đã được các cơ quan thanh tra, kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước thực hiện công tác thanh tra, kiểm tra, kiểm toán và có kết luận, KTV cần xem xét các nội dung sau:

- Xem xét việc chấp hành của CĐT đối với ý kiến kết luận của các cơ quan thanh tra, kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước, bao gồm: Thu thập các văn bản kết luận; Báo cáo của CĐT về việc chấp hành các ý kiến kết luận này; Nhận xét về việc chấp hành của CĐT đối với các ý kiến kết luận này;

- Xem xét các kiến nghị của CĐT, BQLDA về các vấn đề được các cơ quan thanh tra, kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước kết luận;

- Kiến nghị cấp có thẩm quyền xử lý các vấn đề tồn tại.

• ***Lập bảng tổng hợp kết quả kiểm toán các khoản mục***

Rà soát lại kết quả đánh giá rủi ro và sửa đổi trọng yếu trong quá trình kiểm toán

- *Rà soát lại kết quả đánh giá rủi ro*: Trước khi đưa ra kết luận kiểm toán, căn cứ vào các thủ tục kiểm toán đã thực hiện và bằng chứng kiểm toán thu thập được, KTV, KThV phải xem xét sự phù hợp của việc đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu.

Khi thực hiện các thủ tục kiểm toán theo kế hoạch kiểm toán đã được phê duyệt, nếu thông tin mà KTV thu thập được có sự khác biệt đáng kể so với thông tin được sử dụng làm cơ sở cho việc đánh giá rủi ro khi lập kế hoạch thì KTV có thể phải thay đổi



nội dung, lịch trình hoặc phạm vi các thủ tục kiểm toán đã xác định. Ví dụ: Hồ sơ hoàn công không phản ánh đúng hiện trường thi công công trình, dự án....

- *Sửa đổi trọng yếu trong quá trình kiểm toán*

Trong quá trình thực hiện các thủ tục kiểm toán, khi có các tình huống phát sinh, có thêm thông tin mới hay việc thực hiện thêm các thủ tục kiểm toán làm thay đổi hiểu biết của KTV về đơn vị, dự án được kiểm toán thì mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTĐAĐTXDCBHT và mức trọng yếu đối với các khoản mục cần lưu ý có thể cần phải được sửa đổi.

Nếu mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTĐAĐTXDCBHT và đối với các khoản mục cần lưu ý được sửa đổi ở mức thấp hơn mức trọng yếu đã xác định trước đó, thì KTV phải xem xét việc sửa đổi lại mức trọng yếu thực hiện, nội dung, lịch trình, phạm vi của các thủ tục kiểm toán cho phù hợp.

• **Đánh giá sai sót phát hiện trong quá trình kiểm toán**

*Trong giai đoạn này KTV, KThV phải xem xét các sai sót phát hiện trong quá trình kiểm toán để:*

- KTV phải xác định sự cần thiết của việc sửa đổi kế hoạch kiểm toán nếu:

+ Bản chất của các sai sót đã được phát hiện và tình huống phát sinh các sai sót đó cho thấy có thể tồn tại các sai sót khác mà khi tổng hợp lại có thể là trọng yếu.

+ Tổng hợp các sai sót đã được phát hiện trong quá trình thực hiện kiểm toán gần đạt tới mức trọng yếu thực hiện đã xác định.

- Sai sót có thể không xảy ra một cách độc lập mà có thể có những sai sót cùng tồn tại hoặc một sai sót dẫn đến sai sót khác. *Ví dụ: Sai sót về tính khối lượng xây tường có thể dẫn đến sai khối lượng trát tường, bù giá vật liệu và có thể dẫn đến tính sai khối lượng bê tông đổ dầm, sàn,...*

- Nếu tổng hợp các sai sót phát hiện trong quá trình thực hiện kiểm toán gần đạt mức trọng yếu thực hiện đã xác định, thì có thể có rủi ro cao hơn mức độ chấp nhận được do ảnh hưởng của các sai sót không được phát hiện khi cộng gộp vào với các sai sót đã phát hiện có thể vượt mức trọng yếu. Các sai sót không được phát hiện có thể tồn tại do rủi ro lấy mẫu và rủi ro ngoài lấy mẫu.

*Đánh giá các sai sót phát hiện và ảnh hưởng của các sai sót phát hiện*

- Mức trọng yếu và ngưỡng sai sót không đáng kể được vận dụng trong việc đánh giá sai sót phát hiện và tổng hợp các sai sót cần điều chỉnh. Khi đánh giá tính trọng yếu của sai sót, KTV cần xem xét các yếu tố định tính của sai sót trong hoàn cảnh cụ thể của cuộc kiểm toán trước khi xem xét về yếu tố định lượng (*giá trị của sai sót*).

- KTV phải kiểm tra bản chất và nguyên nhân của bất kỳ sai lệch hay sai sót nào

phát hiện được và đánh giá tác động có thể xảy ra của các sai lệch hay sai sót này tới mục đích của thủ tục kiểm toán và các phần hành khác của cuộc kiểm toán.

Khi phân tích các sai lệch và sai sót đã được phát hiện, KTV có thể nhận thấy nhiều sai lệch và sai sót có đặc điểm chung (*chẳng hạn: cùng nội dung chi phí ở nhiều gói thầu hoặc cùng địa bàn của dự án...*). Trong trường hợp đó, KTV có thể xác định tất cả các phần tử trong tổng thể có cùng đặc điểm và mở rộng thủ tục kiểm toán đối với các phần tử đó. Ngoài ra, các sai lệch hay sai sót như vậy có thể là do cố ý và có thể là dấu hiệu của khả năng xảy ra gian lận.

**- Tổng hợp kết quả kiểm toán**

*- Tổng hợp sai sót phát hiện:*

Tất cả các sai sót đã được phát hiện trong quá trình kiểm toán phải được KTV tổng hợp, trừ những sai sót không đáng kể mà khi tổng hợp lại không trọng yếu làm căn cứ để hình thành ý kiến kiểm toán.

Để tổng hợp các sai sót, KTV phải xác định các sai sót có trọng yếu hay không khi xét riêng lẻ hoặc tổng hợp lại.

KTV phải xác định ảnh hưởng của từng sai sót riêng lẻ cần được đánh giá trong mối quan hệ với các hạng mục, khoản mục, gói thầu, nhóm chi phí, số dư tài khoản, nhóm giao dịch hoặc thông tin thuyết minh liên quan và xem xét, so sánh các sai sót với mức trọng yếu đã điều chỉnh áp dụng cho các hạng mục, khoản mục, gói thầu, nhóm chi phí, số dư tài khoản, nhóm giao dịch hoặc thông tin thuyết minh đó.

Nếu một sai sót riêng lẻ được đánh giá là trọng yếu, thì không được bù trừ với các sai sót khác.

Trong một số trường hợp, các sai sót, khi xét riêng lẻ hoặc tổng hợp lại nếu liên quan đến gian lận, vi phạm pháp luật vẫn được coi là trọng yếu mặc dù giá trị của các sai sót này có thể thấp hơn mức trọng yếu áp dụng cho tổng thể BCQTDAĐT.XDCBHT.

KTV phải xem xét ảnh hưởng của một sai sót có thể do gian lận đến các khía cạnh khác của cuộc kiểm toán (*như là tính tin cậy của các giải trình của đơn vị được kiểm toán*) ngay cả trong trường hợp mức độ sai sót này là không trọng yếu đối với BCQTDAĐT.

*- Ước tính sai sót*

Khi lập báo cáo kiểm toán, trên cơ sở các sai sót đã được phát hiện, KTV cần ước tính các sai sót trong tổng thể thông qua việc suy rộng các sai sót phát hiện trong mẫu kiểm toán cho toàn bộ tổng thể BCQTDAĐT.XDCBHT. Trong đó, cần lưu ý:

Đối với kiểm tra chi tiết, KTV phải ước tính sai sót của tổng thể dựa trên giá trị của sai sót phát hiện trong mẫu. KTV cần ước tính các sai sót của tổng thể để có được

đánh giá đầy đủ về phạm vi sai sót. Tuy nhiên, sự ước tính các sai sót của tổng thể này có thể chưa đủ để xác định giá trị phải điều chỉnh.

Đối với thử nghiệm kiểm soát, KTV không cần phải ước tính các sai lệch vì tỷ lệ sai lệch của mẫu cũng là tỷ lệ sai lệch ước tính cho tổng thể. Khi phát hiện ra các sai lệch trong các kiểm soát mà KTV cho rằng đáng tin cậy, KTV phải thực hiện những cuộc phỏng vấn cụ thể để tìm hiểu về những vấn đề này cũng như những hậu quả tiềm tàng và phải xác định:

- Các thử nghiệm kiểm soát đã thực hiện có cung cấp cơ sở thích hợp để KTV tin cậy vào các kiểm soát đó hay không.
- Có cần thực hiện các thử nghiệm kiểm soát bổ sung hay không.
- Hoặc các rủi ro có khả năng xảy ra sai sót có cần được xử lý bằng cách áp dụng các thử nghiệm cơ bản hay không.

*Tổng hợp kết quả kiểm toán theo khoản mục:* Trong quá trình thực hiện kiểm toán các khoản mục, KTV, KThV phải lập bảng tổng hợp kết quả kiểm toán của từng khoản mục. Trên cơ sở đó KTV, KThV lập bảng tổng hợp kết quả kiểm toán chung của toàn bộ công trình, dự án, số tổng cộng chênh lệch trên Bảng tổng hợp phải là số tổng cộng tất cả các chênh lệch giữa BCQT và kết quả kiểm toán cho từng nội dung của các phân hành kiểm toán.

***Phụ lục 3.11 Tổng hợp kiểm tra cân đối số liệu kiểm toán***

***Phụ lục 3.12 Minh họa bảng tổng hợp kết quả kiểm toán dự án***

Cần ghi rõ tên người thực hiện các thủ tục kiểm tra cơ bản và đánh tham chiếu đến các giấy tờ làm việc liên quan. Mọi thủ tục do KTV được giao phụ trách cuộc kiểm toán hoặc thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán đã phê duyệt, nhưng chưa được thực hiện, nhóm kiểm toán cần phải giải thích lý do và KTV được giao phụ trách cuộc kiểm toán hoặc thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán cần đánh giá ảnh hưởng của việc chưa thực hiện thủ tục đến tính đầy đủ và thích hợp của các bằng chứng kiểm toán đã thu thập.

Ở phần kết luận, cần dựa trên tổng hợp bằng chứng thu thập được từ tất cả các thủ tục kiểm toán để đưa ra kết luận phù hợp.

Trách nhiệm kết luận về mục tiêu kiểm toán đã đạt được chưa là tùy thuộc vào chính sách quản lý chất lượng kiểm toán của công ty kiểm toán. Thông thường, người thực hiện cũng sẽ là người kết luận. Còn thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán hoặc KTV hành nghề được giao phụ trách cuộc kiểm toán chịu trách nhiệm soát xét lại công việc đã thực hiện và đưa ý kiến soát xét (nếu có) để nhân viên liên quan có thể xem xét, sửa đổi lại giấy tờ làm việc cho phù hợp trước khi đưa ra kết luận cuối cùng.

• ***Tổng hợp các phát hiện trong quá trình kiểm toán và kết luận tổng thể về cuộc kiểm toán.***

Trong phần này, KTV cần tổng hợp kết quả kiểm toán cho từng khoản mục trọng yếu và trình bày kết quả tổng hợp theo các nội dung gồm kết luận kiểm toán đối với khoản mục, phân hành trọng yếu, các vấn đề còn tồn tại cần giải quyết, trao đổi với KTV phụ trách cuộc kiểm toán, thành viên BGD và khách hàng.

KTV, KThV phải đưa ra nhận xét về hồ sơ quyết toán của dự án, công trình đã được chủ đầu tư, ban quản lý dự án tập hợp và lưu giữ đầy đủ chưa, nếu chưa đầy đủ thì cần liệt kê cụ thể những tài liệu còn thiếu của Hồ sơ quyết toán dự án/công trình.

Một trong những nội dung rất quan trọng khác nữa mà KTV, KThV cần phải thực hiện đó là phải nhận xét về các vấn đề còn tồn tại dưới dạng tổng hợp của hồ sơ pháp lý dự án, công trình như sau:

1. Các văn bản, hồ sơ kỹ thuật, hồ sơ kinh tế liên quan đến dự án, xét trên các khía cạnh trọng yếu, đảm bảo tính pháp lý, chấp hành các nguyên tắc, nội dung quy định của các loại văn bản;
2. Việc thực hiện dự án của CĐT, xét trên các khía cạnh trọng yếu, đã chấp hành các quy định về trình tự, thủ tục đầu tư và xây dựng, quy định về lựa chọn nhà thầu theo các quy định của pháp luật về đầu tư xây dựng và đấu thầu;
3. Việc thương thảo và ký kết các hợp đồng giữa CĐT với các nhà thầu, xét trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với các quy định của pháp luật về hợp đồng và quyết định trúng thầu của cấp có thẩm quyền.
4. Tại thời điểm kết thúc dự án, hồ sơ pháp lý của dự án còn những tồn tại gì thì KTV phải liệt kê cụ thể.

Sau khi thực hiện các công việc trên, trong phần này KTV, KThV còn phải thực hiện các nội dung liên quan đến số liệu BCQTDĐTXDCBHT như: Tổng hợp, kiểm tra cân đối số liệu kiểm toán; Tổng hợp nội dung cần điều chỉnh giữa các BCKT đã soát xét.

***Phụ lục 3.13 Bảng tổng hợp nội dung đề nghị điều chỉnh giữa các báo cáo kiểm toán (Đã soát xét)***

Nếu phát sinh các vấn đề chưa thống nhất của nhóm kiểm toán, KTV và Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán thì KTV cần dựa trên tổng hợp bằng chứng thu thập được từ tất cả các thủ tục kiểm toán để đưa ra kết luận phù hợp. Nếu có các chênh lệch giữa kết quả kiểm toán và BCQTDĐTXDCBHT cần điều chỉnh, thì cần điền số tham chiếu của giấy tờ làm việc (bảng tổng hợp) liên quan trong phần “ngoại trừ các vấn đề”.

Trách nhiệm kết luận về mục tiêu kiểm toán đã đạt được chưa là tùy thuộc vào chính sách quản lý chất lượng kiểm toán của Công ty kiểm toán. Thông thường, người thực hiện cũng sẽ là người kết luận. Còn thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán hoặc KTV hành nghề được giao phụ trách cuộc kiểm toán chịu trách nhiệm soát xét lại công việc đã thực hiện và đưa ý kiến soát xét (nếu có) để nhân viên liên quan có thể xem xét, sửa đổi lại giấy tờ làm việc cho phù hợp trước khi đưa ra kết luận cuối cùng.

### **3.2.3.3. Giai đoạn tổng hợp, kết luận và lập báo cáo**

- ***Phê duyệt phát hành báo cáo kiểm toán và Thư quản lý (nếu có)***

Sau khi thực hiện xong các bước công việc ở trên KTV lập bản dự thảo BCKT về BCQTĐAĐTXDCBHT và gửi cho khách hàng xem xét để đối chiếu với Biên bản kiểm toán đã được các bên thông qua sau đó phản hồi lại công ty kiểm toán để xác nhận BCKT là phù hợp hay còn điểm gì chưa thống nhất với nội dung các vấn đề đã ghi trong biên bản kiểm toán.

Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán và các cấp soát xét phù hợp khác theo quy định của công ty kiểm toán chịu trách nhiệm soát xét và hoàn thành biểu phê duyệt phát hành BCKT và thư quản lý (nếu có) này bằng cách đánh dấu vào những công việc đã thực hiện. Bất kể một công việc nào chưa được thực hiện, hoặc thực hiện chưa được thỏa mãn thì người soát xét phải yêu cầu nhóm kiểm toán giải trình hoặc xem xét, đánh giá lại ảnh hưởng đến ý kiến kiểm toán.

Bảng phê duyệt phát hành BCKT và thư quản lý (nếu có) chỉ được thực hiện sau khi đã hoàn thành việc lập và soát xét các cấp sau: Soát xét của các cấp; soát xét việc kiểm soát chất lượng của thành viên độc lập và soát xét của thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán.

Sau khi đã hoàn thành dự thảo BCKT và chờ phát hành thì KTV cần phải hoàn thành thủ tục trước khi phát hành BCKT chính thức.

- ***Soát xét việc kiểm soát chất lượng của thành viên độc lập***

Bước soát xét việc kiểm soát chất lượng của thành viên độc lập được thực hiện trước khi phát hành BCKT chính thức do thành viên BGD không phụ trách cuộc kiểm toán, hoặc chuyên gia độc lập trong hoặc ngoài công ty kiểm toán độc lập với nhóm kiểm toán và đơn vị được kiểm toán.

Trong chính sách kiểm soát chất lượng của mình, mỗi công ty kiểm toán cần qui định loại HĐKT phải bổ nhiệm thành viên độc lập soát xét việc kiểm soát chất lượng cuộc kiểm toán. Thông thường, cuộc kiểm toán được đánh giá là có mức độ rủi ro cao dựa vào các tiêu chí theo quy định của công ty kiểm toán cần có sự soát xét chất lượng của thành viên độc lập.

Thành viên độc lập được chọn phải là người có kinh nghiệm, độc lập với cuộc kiểm toán tiến hành soát xét việc kiểm soát chất lượng cuộc kiểm toán đã thực hiện và tính phù hợp của ý kiến kiểm toán. Sau khi có ý kiến kết luận của thành viên độc lập này, thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán sẽ có ý kiến cuối cùng về loại ý kiến kiểm toán của khách hàng này.

- ***Soát xét của các cấp***

***Mục tiêu soát xét này để xem xét:*** Các bằng chứng kiểm toán thu thập được là đầy đủ và thích hợp làm cơ sở đưa ra ý kiến kiểm toán đề xuất không; BCQTĐAĐTXDCBHT không còn tồn tại sai sót trọng yếu mà chưa được phát hiện ra; Quá trình kiểm toán được thực hiện phù hợp với phương pháp kiểm toán, chính sách kiểm soát chất lượng của công ty kiểm toán cũng như các CMKiT chi phối.

Thủ tục này áp dụng khi các cấp soát xét công việc nhóm kiểm toán thực hiện trong suốt cuộc kiểm toán. Mức độ soát xét HSKiT tùy thuộc vào chính sách kiểm soát chất lượng ở từng công ty kiểm toán, phân công giữa KTV được giao phụ trách cuộc kiểm toán, thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán và các cấp soát xét phù hợp khác theo quy định của công ty kiểm toán và cần phải được thực hiện trước khi phát hành BCKT chính thức.

- ***Phụ lục 3.14 Soát xét các cấp***

Phụ lục này dùng để ghi chép lại các điểm nhận xét của KTV được giao phụ trách cuộc kiểm toán, thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán, cấp soát xét phù hợp khác theo quy định của công ty kiểm toán về HSKT đã thực hiện. Các điểm nhận xét này cần được các cấp nhân viên chịu trách nhiệm trả lời và giải quyết thỏa đáng theo yêu cầu của cấp soát xét trước khi phát hành BCKT chính thức.

- ***Báo cáo kiểm toán độc lập về BCQTĐAĐTXDCBHT***

KTV và Công ty kiểm toán phải vận dụng phù hợp các quy định và hướng dẫn của CMKT 700 - Hình thành ý kiến kiểm toán và BCKT về BCTC, CMKT 705 - Ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến kiểm toán chấp nhận toàn phần và CMKiT 706 - Đoạn “Vấn đề cần nhấn mạnh” và “Vấn đề khác” trong BCKT về BCTC trong việc lập BCKT về BCQTĐAĐTXDCBHT.

Báo cáo kiểm toán phải được lập bằng văn bản chính thức, trong đó các nội dung chính của BCKT về BCQTĐAĐTXDCBHT được thực hiện theo quy định của chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000. KTV phải trình bày về các khoản chênh lệch giữa kết quả kiểm toán và BCQTĐAĐTXDCBHT trên BCKT (nếu có). Kèm theo BCKT là BCQTĐAĐTXDCBHT.

- Trường hợp không có chênh lệch giữa kết quả kiểm toán và BCQT hoặc có chênh lệch giữa kết quả kiểm toán và BCQT nhưng là các sai sót nhỏ hơn ngưỡng sai

sót có thể bỏ qua thì KTV không phải trình bày các khoản chênh lệch này trên BCKT do đây là sai sót nhỏ hơn ngưỡng sai sót có thể bỏ qua. KTV không trình bày bảng phụ lục chi tiết kèm theo do không phát sinh chênh lệch giữa kết quả kiểm toán và BCQT.

KTV sử dụng xét đoán chuyên môn để lựa chọn tỷ lệ xác định ngưỡng sai sót có thể bỏ qua cho phù hợp với từng cuộc kiểm toán, đặc biệt là dự án sử dụng vốn nhà nước.

- KTV trình bày các sai sót trọng yếu trong đoạn cơ sở của ý kiến kiểm toán không phải là ý kiến chấp nhận toàn phần. Ví dụ: với ý kiến kiểm toán ngoại trừ, trong đoạn “Cơ sở của ý kiến kiểm toán ngoại trừ” KTV phải nêu rõ các sai sót trọng yếu (mô tả và định lượng ảnh hưởng về mặt tài chính của vấn đề đó đến BCQTĐAĐTXDCBHT trừ khi điều đó là không thể thực hiện được). Đồng thời tham chiếu các sai sót nêu trên được trình bày tại các phần hành có liên quan về các nội dung có chênh lệch giữa BCQT và kết quả kiểm toán;

- Trình bày toàn bộ sai sót (trên ngưỡng sai sót có thể bỏ qua) trong bảng phụ lục chi tiết kèm theo số chênh lệch giữa BCQT và kết quả kiểm toán.

• **Thư quản lý**

KTV phải trao đổi bằng văn bản một cách kịp thời dưới hình thức Thư đề nghị, Thư quản lý với Chủ đầu tư về những khiếm khuyết nghiêm trọng trong KSNB được phát hiện trong quá trình kiểm toán. KTV và Công ty kiểm toán những khiếm khuyết trong KSNB với Ban quản trị và BGD đơn vị được kiểm toán trong việc trao đổi với CĐT về những khiếm khuyết nghiêm trọng trong KSNB”. KTV và Công ty kiểm toán có thể phát hành thư quản lý trong các trường hợp sau:

- Việc bị giới hạn phạm vi kiểm toán dẫn đến việc đưa ra ý kiến ngoại trừ hoặc từ chối đưa ra ý kiến trong BCKT mà giới hạn này có nguyên nhân khách quan từ đơn vị được kiểm toán;

- Việc đơn vị được kiểm toán không đồng ý điều chỉnh các sai sót trọng yếu trong BCQTĐAĐTXDCBHT theo đề nghị của Công ty kiểm toán dẫn đến việc đưa ra ý kiến ngoại trừ hoặc ý kiến trái ngược trong BCKiT;

- Những hành vi không tuân thủ pháp luật liên quan quá trình thực hiện dự án và/hoặc đến việc lập và trình bày BCQTĐAĐTXDCBHT có thể gây sai sót trọng yếu trong BCQTĐAĐTXDCBHT.

Thư quản lý phải được lập bằng văn bản, nội dung TQL tập trung đến các phát hiện, tồn tại, yếu kém trong KSNB ảnh hưởng đến việc tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư và tính trung thực, hợp lý của BCQTĐAĐTXDCBHT. Ngoài ra

còn đưa ra ý kiến tư vấn khắc phục các hạn chế, yếu kém và khiếm khuyết nghiêm trọng trong KSNB;

### **3.2.4. Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành**

Công tác soát xét chất lượng kiểm toán từng đơn giản nhưng thực tế thực hiện lại khá khó khăn và chưa thực sự sàng lọc được tất cả những BCKT kém chất lượng, ngay cả tại các hãng kiểm toán lớn trên thế giới. Với hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT do các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện lại càng khó khăn hơn, hoạt động này trên thế giới không có, chỉ có tại Việt Nam. Vì vậy công tác KSCL hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện hiện nay cần được quan tâm và hoàn thiện hơn nữa.

#### **3.2.4.1. Hoàn thiện hoạt động kiểm soát chất lượng từ bên trong doanh nghiệp**

Để hoạt động nội kiểm được nâng cao thực sự, các công ty kiểm toán độc lập cần tập trung giải quyết một số vấn đề chính sau:

**Thứ nhất:** KTV và Công ty kiểm toán cần nâng cao hơn nữa ý thức về tầm quan trọng của công tác soát xét chất lượng hoạt động kiểm toán nói chung, hoạt động kiểm soát chất lượng dự án đầu tư XDCB hoàn thành nói riêng đối với mọi thành viên trong công ty từ thành viên ban giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán; chủ nhiệm kiểm toán; trưởng nhóm kiểm toán; KTV, KThV và trợ lý kiểm toán để từng thành viên thực hiện tốt nhiệm vụ của mình cũng như sự tương tác trong nhóm kiểm toán để hoàn thành công tác KSCL chung của toàn bộ cuộc kiểm toán.

**Thứ hai:** Tăng cường hơn nữa việc thực hiện các thủ tục KSCL ngay ở cấp độ từng cuộc kiểm toán nhằm đảm bảo rằng cuộc kiểm toán đã tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan cũng như đảm bảo báo cáo kiểm toán về BCQTĐAĐTXDCBHT được phát hành phù hợp với bối cảnh cụ thể của cuộc kiểm toán. Hoạt động KSCL của từng cuộc kiểm toán phải thực hiện đầy đủ các nội dung sau:

- Xác định rõ trách nhiệm của thành viên BGD công ty kiểm toán được giao khi phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán là người chịu trách nhiệm về chất lượng chung của cuộc kiểm toán mà mình được giao phụ trách nhằm đảm bảo cuộc kiểm toán tuân thủ đầy đủ các chuẩn mực nghề nghiệp, pháp luật và các quy định có liên quan và báo cáo kiểm toán phù hợp với hoàn cảnh cụ thể của cuộc kiểm toán. Mục tiêu này đòi hỏi các thành viên BGD phải chịu trách nhiệm về các vấn đề sau:

- Đưa ra kết luận đúng đắn về sự tuân thủ các quy định về tính độc lập của các thành viên trong nhóm kiểm toán được áp dụng trong cuộc kiểm toán;



- Đảm bảo đã áp dụng các thủ tục phù hợp về chấp nhận khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng kiểm toán và chứng minh các kết luận đưa ra về vấn đề này là có cơ sở và phù hợp.

- Đảm bảo lập nhóm kiểm toán và các chuyên gia độc lập có năng lực chuyên môn và khả năng phù hợp để thực hiện cuộc kiểm toán.

- Hướng dẫn, giám sát chặt chẽ và thực hiện cuộc kiểm toán tập trung cao, chuyên nghiệp.

- Đảm bảo tại ngày hoặc trước ngày lập BCKT, công việc soát xét hồ sơ kiểm toán và thảo luận với nhóm kiểm toán được thực hiện phù hợp với các chính sách và thủ tục kiểm soát của công ty kiểm toán để đảm bảo đã thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp để xác nhận các kết luận kiểm toán làm cơ sở cho việc phát hành BCKT;

- Đảm bảo nhóm kiểm toán đã thực hiện tham khảo ý kiến tư vấn thích hợp về các vấn đề phức tạp hoặc dễ gây tranh cãi.

- Các cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT đều được coi là các cuộc kiểm toán có tính chất phức tạp, độ rủi ro cao, do đó khi thực hiện soát xét chất lượng cuộc kiểm toán, thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán phải đảm bảo:

- Người được bổ nhiệm soát xét KSCL phải có nhiều kinh nghiệm trong lĩnh vực kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT;

- Thảo luận với người soát xét việc KSCL của cuộc kiểm toán về các vấn đề trọng yếu phát sinh trong suốt cuộc kiểm toán, bao gồm cả những vấn đề được phát hiện trong quá trình soát xét việc KSCL của cuộc kiểm toán.

- Không ghi ngày lập và phát hành BCKT trước khi hoàn thành công việc soát xét KSCL của cuộc kiểm toán

Người soát xét việc KSCL của cuộc kiểm toán phải thực hiện đánh giá khách quan về các xét đoán quan trọng và các kết luận của nhóm kiểm toán để có thể hình thành ý kiến báo cáo kiểm toán dựa trên các cơ sở như thảo luận với thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán về các vấn đề trọng yếu; soát xét BCKT về BCQTĐAĐTXDCBHT; Soát xét hồ sơ kiểm toán, tài liệu liên quan đến các xét đoán quan trọng.

Khi soát xét, người soát xét việc KSCL của cuộc kiểm toán phải xem xét các yếu tố sau: Đánh giá về tính độc lập của nhóm kiểm toán và công ty kiểm toán liên quan đến cuộc kiểm toán; Liệu nhóm kiểm toán đã tham khảo ý kiến tư vấn cần thiết về các vấn đề còn khác biệt về quan điểm, các vấn đề phức tạp hoặc dễ gây tranh cãi và các kết luận thu được từ việc tham khảo ý kiến tư vấn hay chưa; Các tài liệu, hồ sơ kiểm

toán mà người soát xét lựa chọn để soát xét có phản ánh đầy đủ các công việc đã thực hiện liên quan đến các xét đoán quan trọng và có hỗ trợ cho các kết luận của nhóm kiểm toán đưa ra hay không.

- Công ty kiểm toán kiểm toán cần chú trọng đặc biệt khâu tuyển dụng nhân viên, tuyển dụng những người có đủ trình độ chuyên môn trong lĩnh vực kế toán, kiểm toán, XDCB... Bên cạnh đó, cần chú trọng đào tạo, cập nhật kiến thức, nâng cao trình độ cho KTV; KThV; tạo điều kiện cho nhân viên học tập, nâng cao trình độ chuyên môn về kế toán, kiểm toán cho đội ngũ KThV. Ngoài ra, trong lĩnh vực kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành rất cần những KTV có trình độ chuyên môn về lĩnh vực XDCB và am hiểu về các kỹ thuật..

- Công ty kiểm toán cũng cần xây dựng quy mô doanh nghiệp để sắp xếp phòng ban chuyên môn theo các dịch vụ cung cấp đủ để đảm bảo vận hành hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT hiệu quả.

#### ***3.2.4.2. Hoàn thiện hoạt động kiểm soát chất lượng từ bên ngoài doanh nghiệp***

Thực tế hiện nay, việc kiểm soát chất lượng từ bên ngoài của Bộ Tài chính, Hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam đối với hoạt động kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành chưa được chú trọng như hoạt động kiểm toán BCTC. Chính vì vậy, các cơ quan kiểm soát từ bên ngoài đặc biệt là Bộ Tài chính cần tăng cường công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT do các công ty kiểm toán thực hiện và xử lý nghiêm các KTVHN và công ty kiểm toán có hồ sơ kiểm toán không đạt yêu cầu.

Bộ tài chính cần nghiên cứu, xây dựng đề ban hành tài liệu hướng dẫn kiểm tra trực tiếp chất lượng dịch vụ kiểm toán, kèm với đó là bảng câu hỏi có chấm điểm hồ sơ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT để các công ty kiểm toán làm cơ sở để tự kiểm tra chất lượng các hồ sơ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT đã thực hiện đồng thời cũng làm cơ sở để Bộ Tài chính kiểm tra, đánh giá chất lượng các hồ sơ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT khi đi kiểm tra các công ty kiểm toán độc lập

Các cơ quan chức năng của nhà nước cần hoàn thiện quy chế kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán độc lập về lĩnh vực kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT; quy định chế tài xử lý các hành vi vi phạm pháp luật về kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, vi phạm chuẩn mực kiểm toán, chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp. Bộ Tài chính cần hoàn thiện hơn nữa hệ thống chuẩn mực kiểm toán phù hợp với các hoạt động đầu tư XDCB hiện nay đối với các dự án sử dụng vốn Nhà nước cũng như các dự án đầu tư bằng vốn tư nhân. từ đó làm cơ sở để kiểm soát và đánh giá chất lượng kiểm toán.

### 3.3. ĐIỀU KIỆN ĐỂ THỰC HIỆN CÁC GIẢI PHÁP NHẪM HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BCQTĐAĐTXDCBHT DO CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP Ở VIỆT NAM THỰC HIỆN

#### 3.3.1. Về phía cơ quan quản lý nhà nước

Hoạt động kiểm toán ở Việt Nam đã phát triển trên 30 năm nhưng những văn bản pháp lý về kiểm toán vẫn đang trong giai đoạn hoàn thiện. Luật kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 ra đời và có hiệu lực từ ngày 01/01/2012 là văn bản pháp lý cao nhất đã quy định rất nhiều nội dung về kiểm toán độc lập, về kiểm toán báo cáo tài chính. Tuy nhiên các quy định về kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT trong luật kiểm toán độc lập và trong các thông tư hướng dẫn lại rất hạn chế, đến nay cũng gần 10 năm thực hiện và có nhiều nội dung không còn phù hợp với điều kiện thực tế hiện nay và sự phát triển của hoạt động nghề nghiệp kế toán, kiểm toán đồng thời phù hợp với xu thế hội nhập và thông lệ quốc tế, ngoài ra nhiều văn bản hướng dẫn chưa được ban hành đầy đủ như chuẩn mực kiểm toán, các nghị định, thông tư hướng dẫn.. đã ảnh hưởng rất lớn đến hoạt động kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT.

Trong những năm tới, khi Việt Nam hội nhập kinh tế ở mức độ cao hơn thì kế toán dự án và kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành sẽ đứng trước nhiều cơ hội và nhiều thách thức, khó khăn. Cơ chế quản lý đầu tư xây dựng sẽ phải tiếp tục thay đổi, phải tiếp tục hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về kế toán, kiểm toán dự án là công việc rất cần thiết, góp phần tạo môi trường pháp lý lành mạnh và hỗ trợ cho việc quản lý, kiểm tra, giám sát của nhà nước về hoạt động kế toán dự án và kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành.

Vì vậy, nhà nước ta phải khẩn trương rà soát, chỉnh sửa lại hệ thống những quy định pháp lý về kế toán và kiểm toán độc lập trong đó có hoạt động kiểm toán độc lập về BCQTĐAĐTXDCBHT đảm bảo quy định đầy đủ, đồng bộ và chặt chẽ và tránh trùng lặp hoặc thiếu sót. Cần bổ sung, sửa đổi và cập nhật hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, nhất là CMKiT số 1000 cho phù hợp với thông lệ và hệ thống chuẩn mực kiểm toán quốc tế đồng thời phù hợp với thực tế hoạt động đầu tư XDCB hiện nay tại Việt Nam, cụ thể về phía Nhà nước cần phải nghiên cứu để hoàn thiện một số vấn đề sau:

**Thứ nhất:** Hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về kế toán đơn vị chủ đầu, về kiểm toán độc lập báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành và hành nghề kiểm toán của KTV.

➤ Nhà nước tiếp tục hoàn thiện các văn bản pháp luật về kế toán, kiểm toán.

- Rà soát, đánh giá và xây dựng Luật Kiểm toán độc lập thay thế cho Luật hiện hành, làm cơ sở để xây dựng và hoàn thiện tiếp khung pháp lý về kế toán, kiểm

toán đồng thời phù hợp với điều kiện thực tế của nền kinh tế nước ta hiện nay và sự phát triển của hoạt động nghề nghiệp kế toán, kiểm toán đồng thời phù hợp với xu thế hội nhập và thông lệ quốc tế. Kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT là một công cụ quản lý kinh tế rất quan trọng trong nền kinh tế, tuy nhiên Luật kiểm toán hiện hành chủ yếu quy định cho hoạt động kiểm toán Báo cáo tài chính mà chưa quan tâm đúng mức tới tầm quan trọng của kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, do đó cần sửa đổi, bổ sung một số vấn đề sau:

Cần bổ sung vào Luật kiểm toán một số quy định, cụ thể:

+ Bổ sung thêm thuật ngữ “Kỹ thuật viên”: Là các cá nhân làm việc cho doanh nghiệp kiểm toán, có kỹ năng, kinh nghiệm và kiến thức chuyên môn về kinh tế, kỹ thuật xây dựng... có thể hỗ trợ kiểm toán viên trong việc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành. Thuật ngữ này đã được đưa vào trong CMKiT số 1000 - Kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành

+ Bổ sung thuật ngữ “Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành” vào trong luật kiểm toán độc lập;

+ Cần bổ sung quy định về giá trị của Báo cáo kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành vào trong luật kiểm toán độc.

Ngoài ra cần xây dựng và đưa các tiêu chuẩn của kỹ thuật viên khi tham gia công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành, vì đây là một lực lượng nhân sự rất quan trọng tham gia vào phần lớn công việc trong một cuộc kiểm toán này, trình độ chuyên môn và kinh nghiệm của đội ngũ kỹ thuật viên này cũng quyết định rất lớn tới chất lượng của cuộc kiểm toán

Việc bổ sung thêm những quy định trên vào Luật kiểm toán độc lập sẽ góp phần vừa để nâng cao địa vị pháp lý của hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT, vừa nâng cao tính tuân thủ của các công ty kiểm toán cung cấp dịch vụ kiểm toán này đồng thời góp phần nâng cao chất lượng kiểm toán.

Ngoài ra cần sớm luật hóa việc quy định điều kiện KTV hành nghề phải là hội viên của tổ chức nghề nghiệp về kiểm toán để vừa phù hợp với thông lệ quốc tế, vừa được Hội bảo vệ quyền, lợi ích hợp pháp trong hoạt động nghề nghiệp theo quy định của pháp luật;

- Xây dựng và ban hành các nghị định hướng dẫn các luật, đảm bảo cụ thể hóa và triển khai đúng tinh thần của Luật quy định.

- Chuẩn hóa các quy định về kiểm tra, giám sát chất lượng đối với dịch vụ kế toán, kiểm toán trong đó bao gồm của hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT;

quy định các chế tài xử lý vi phạm hành chính đảm bảo tính răn đe, nhằm nâng cao trách nhiệm của cơ quan, đơn vị, tổ chức, cá nhân có liên quan

➤ Cập nhật lại những chuẩn mực kiểm toán đã ban hành, ban hành thêm các chuẩn mực kiểm toán mới để phù hợp với hoạt động đầu tư XDCB và điều kiện kinh tế Việt Nam hiện nay.

➤ Liên quan đến phương pháp tiếp cận kiểm toán trong kiểm toán BCQTĐAĐTĐXDCBHT, Cần xây dựng và ban hành quy trình hướng dẫn cụ thể cho các Trợ lý kiểm toán, KTV, đặc biệt là các KThV có thể dễ dàng tiếp cận và vận dụng vào thực tiễn, điều này là rất cần thiết hiện nay để giúp công ty kiểm toán áp dụng thuận lợi góp phần nâng cao hiệu quả và chất lượng kiểm toán.

➤ Giao nhiệm vụ cho các hiệp hội tổ chức thực hiện các lớp tập huấn nghiệp vụ về kiểm toán BCQTĐAĐTĐXDCBHT, nhất là cho các KThV- người tham gia chính trong cuộc kiểm toán BCQTĐAĐTĐXDCBHT, đồng thời soạn thảo các tài liệu, các quy định hướng dẫn nghiệp vụ chuyên sâu cho các công ty kiểm toán.

Nghiên cứu, tổng hợp các kinh nghiệm thực tiễn kiểm toán đối với lĩnh vực kiểm toán BCQTĐAĐTĐXDCBHT để ban hành cuốn cẩm nang hoặc sổ tay kiểm toán BCQTĐAĐTĐXDCBHT. Việc này sẽ trợ giúp cho các KTV độc lập, KTV nhà nước có thể áp dụng khi tham gia kiểm toán các dự án đầu tư XDCB.

**Thứ hai:** Hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về hoạt động XDCB, quản lý dự án đầu tư xây dựng và nâng cao năng lực cán bộ quản lý để tăng cường chất lượng tổ chức thực thi pháp luật về XDCB và đầu tư dự án.

Trong những năm tới, khi Việt Nam hội nhập kinh tế ở mức độ cao hơn, hoạt động đầu tư XDCB diễn ra mạnh mẽ không chỉ ở lĩnh vực đầu tư của Nhà nước mà lĩnh vực tư nhân cũng càng lớn mạnh, do đó công tác kế toán dự án và kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành sẽ đứng trước nhiều cơ hội và nhiều thách thức, khó khăn. Cơ chế quản lý đầu tư xây dựng sẽ phải tiếp tục thay đổi, phải tiếp tục hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về kế toán, kiểm toán dự án là công việc rất cần thiết, góp phần tạo môi trường pháp lý lành mạnh và hỗ trợ cho việc quản lý, kiểm tra, giám sát của nhà nước về hoạt động kế toán dự án và kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành.

Vì vậy, nhà nước ta phải khẩn trương rà soát, chỉnh sửa lại hệ thống những quy định pháp lý về quản lý dự án đầu tư XDCB đảm bảo đồng bộ, chặt chẽ và tránh trùng lặp như Luật đấu thầu 2013, Luật xây dựng... cùng các văn bản pháp lý khác về quản lý dự án đầu tư XDCB...

**Thứ ba:** Tăng cường công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT do các công ty kiểm toán thực hiện và xử lý nghiêm các KTV và Công ty kiểm toán có vi phạm.

Ngoài tầm quan trọng của công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán BCTC của các doanh nghiệp thì hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT cũng là một công cụ quản lý đặc biệt quan trọng. Tuy nhiên công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT trong các năm qua chưa được Bộ Tài chính chú trọng nhiều, các hoạt động kiểm tra chất lượng kiểm toán chủ yếu tập trung vào hoạt động kiểm toán BCTC của Doanh nghiệp. Do vậy Bộ Tài chính cần tăng cường công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT do các công ty kiểm toán thực hiện đồng thời xử lý nghiêm các KTV và Công ty kiểm toán có hồ sơ kiểm toán không đạt yêu cầu. Để công việc này đạt hiệu quả cao và có tính hướng dẫn giúp các công ty kiểm toán tự kiểm soát chất lượng kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT thì Bộ Tài chính cần nghiên cứu, xây dựng để ban hành hệ thống các câu hỏi có chấm điểm hồ sơ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT để các công ty kiểm toán làm cơ sở tự kiểm tra chất lượng các hồ sơ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT đã thực hiện và làm cơ sở để Bộ Tài chính kiểm tra, đánh giá chất lượng và chấm điểm các hồ sơ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT khi đi kiểm tra các công ty kiểm toán. Trên cơ sở kết quả chấm điểm của các hồ sơ kiểm toán này, các công ty kiểm toán sẽ tự khắc phục những sai sót, những lỗi mắc phải đồng thời sẽ rút kinh nghiệm cho các cuộc kiểm toán khác để nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT

### **3.3.2. Về phía hội nghề nghiệp**

**Thứ nhất:** Hội KTV hành nghề Việt Nam (VACPA) cần nâng cao vai trò và năng lực của tổ chức nghề nghiệp tham gia quản lý hành nghề kế toán, kiểm toán:

Kế toán, kiểm toán là một nghề nghiệp chuyên sâu và thực hành cần có sự liên kết giữa cơ quan Nhà nước, các trường Đại học và các tổ chức nghề nghiệp. Trước đây bộ máy Nhà nước trực tiếp quản lý mọi hoạt động nghề nghiệp kế toán, kiểm toán.

Năm 2005 Bộ Tài chính đã chuyển giao một phần chức năng quản lý hành nghề kế toán, kiểm toán cho Hội kế toán và kiểm toán Việt Nam (VAA) và Hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (VACPA), tuy nhiên sau khi ban hành luật KTĐL 2011 có xu hướng lại thu hẹp việc chuyển giao. Để phù hợp với thông lệ quốc tế, tránh sự can thiệp quá sâu của Nhà nước vào hoạt động nghề nghiệp, các cơ quan Nhà nước cần chuyển giao một phần chức năng quản lý cho hội nghề nghiệp.

Cơ quan Nhà nước chỉ đưa ra các chế tài bằng cách ban hành hệ thống văn bản pháp luật về kế toán, kiểm toán, còn các vấn đề về chuyên môn, nghiệp vụ cụ thể như soạn thảo chuẩn mực kế toán, chuẩn mực kiểm toán, quản lý hành nghề, kiểm soát chất lượng hoạt động các công ty kế toán, kiểm toán nên chuyên giao cho hội nghề nghiệp thực hiện.

Tiếp tục xây dựng và phát triển các tổ chức nghề nghiệp theo mô hình độc lập, tự chủ và tự quản. Làm rõ chức năng, nhiệm vụ của mỗi tổ chức hội đồng thời tăng cường kiện toàn tổ chức hội đủ mạnh để có thể đảm đương công việc hỗ trợ Nhà nước quản lý hành nghề kế toán, kiểm toán góp phần nâng cao chất lượng người hành nghề và chất lượng dịch vụ.

Để tham gia quản lý người hành nghề kế toán, kiểm toán, Hội nghề nghiệp trước hết phải xác định nội dung quản lý về tình hình biến động về: Danh sách KTVHN, công ty hành nghề kế toán, kiểm toán: Phải làm sao để họ tự nguyện được Hội quản lý, như được hỗ trợ các lợi ích, được cung cấp thông tin, được bảo vệ quyền lợi, được nâng cao uy tín và là hội viên thì có nhiều khách hàng hơn, doanh thu, thu nhập cao hơn.

VACPA cần xây dựng các tiêu chí quản lý sao cho thể hiện đúng sự đánh giá, phân loại hội viên, bảo mật và bình đẳng. Chỉ tiêu quản lý phải vì lợi ích của 2 bên: Hội, xã hội và Hội viên. Hội là người đồng hành với Hội viên chứ không phải là cấp trên của Hội viên. Quản lý người hành nghề là để giúp họ, tạo điều kiện cho họ hành nghề tốt hơn, hiệu quả hơn chứ không phải để làm khó cho Hội viên, để kỷ luật Hội viên

Để nâng cao chất lượng quản lý người hành nghề kế toán, kiểm toán, VACPA cũng phải có cán bộ chuyên môn có năng lực và thực tế. Hội nghề nghiệp không có quyền lực pháp luật mà chỉ có thể làm quản lý bằng chuyên môn và kinh nghiệm, bằng uy tín nghề nghiệp, phải nói và làm được như hoặc hơn người hành nghề kế toán, kiểm toán. Qua đó giúp đối tượng quản lý hiểu hơn và làm đúng hơn trong hoạt động hành nghề.

Ngoài ra Hội nghề nghiệp phải xây dựng và tạo lập được các công cụ quản lý hiệu quả như: Tư vấn chuyên môn giúp người hành nghề xử lý được các vướng mắc; có quy trình quản lý trực tiếp từng cá nhân, từng công ty hội viên; có chương trình phần mềm hỗ trợ quản lý hội viên; Hội có các phương tiện giúp quảng bá nghề nghiệp, giúp thị trường nghề nghiệp kế toán, kiểm toán ngày càng rộng mở.

**Thứ hai:** VACPA cần đổi mới, nâng cao chất lượng nội dung chương trình đào tạo cho Trợ lý kiểm toán, Cập nhật kiến thức cho các KTVHN.

Hiện nay VACPA mới chủ yếu tập trung vào việc xây dựng nội dung chương trình đào tạo để cập nhật kiến thức cho các KTV hàng năm, và vẫn mang nặng tính hình thức là để các KTV cập nhật đủ số giờ quy định để được đăng ký hành nghề kiểm toán, hơn nữa các chuyên đề vẫn chủ yếu tập trung vào lĩnh vực kiểm toán BCTC mà dành nhiều nội dung cập nhật kiến thức chuyên sâu về lĩnh vực kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT giúp nâng cao trình độ chuyên môn cho các KTV tham gia kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT.

Do vậy VACPA cần đổi mới, nâng cao chất lượng nội dung các chương trình đào tạo không chỉ tập trung vào kiểm toán BCTC mà cần tăng cường đào tạo, cập nhật kiến thức cho các KTV về lĩnh vực đầu tư xây dựng, ngoài ra còn xây dựng các chương trình đào tạo nâng cao kiến thức chuyên môn cho các KThV, Trợ lý kiểm toán về kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT. Thực hiện được điều này giúp các công ty nâng cao trình độ chuyên môn của KTV, KThV, Trợ lý kiểm toán, từ đó góp phần nâng cao chất lượng kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT

Việc đào tạo và cập nhật kiến thức, huấn luyện nghiệp vụ phải được VACPA tiến hành thường xuyên kết hợp với việc kiểm tra, đánh giá rút kinh nghiệm và không ngừng đề cao năng lực, trách nhiệm cá nhân của KTVHN.

VACPA cần nghiên cứu và đưa các quy định hướng dẫn việc tuân thủ các chuẩn mực kiểm toán để KTV dễ dàng thực hiện công việc kiểm toán tại đơn vị được kiểm toán. Ngoài ra VACPA cần nghiên cứu và ban hành thống nhất việc áp dụng những quy trình, kỹ thuật thu thập bằng chứng kiểm toán cho những đơn vị hay đối tượng kiểm toán đặc thù. Việc làm này tránh các hiện tượng làm thiếu, làm sai công việc kiểm toán: đảm bảo sự ổn định của giá phí kiểm toán; đảm bảo kết quả kiểm toán đạt được mục tiêu của các công ty kiểm toán độc lập cũng như khách hàng được kiểm toán.

VACPA cần xây dựng chương trình đào tạo KTV và KThV; chương trình cập nhật kiến thức hàng năm cho phù hợp với từng loại cấp độ KTV (cập nhật những vấn đề khó và cấp thiết để phục vụ cho thực tế kiểm toán) và cho các KThV; chương trình đào tạo chuyên môn kiểm toán chuyên sâu với từng đối tượng kiểm toán, từng loại hình đơn vị kiểm toán. Qua đó là động lực thúc đẩy ý thức nâng cao chuyên môn nghiệp vụ và tích lũy kinh nghiệm nghề nghiệp của mỗi KTV và những người tham gia kiểm toán.



VACPA cần xây dựng chương trình thi KTV, KTV quốc gia cho phù hợp với thông lệ quốc tế. Việc làm này giúp cho mỗi KTV cần trang bị cho mình những kiến thức kiểm toán trên các phương diện lý luận và thực tế kiểm toán, đảm bảo việc hành nghề kiểm toán được thực hiện tốt. Góp phần đưa KTV và nghề kiểm toán của Việt nam hội nhập với thế giới và chất lượng dịch vụ kiểm toán được quốc tế công nhận.

VACPA cần thể hiện được vai trò là cầu nối giữa kiểm toán của Việt nam và kiểm toán quốc tế, góp phần phát triển lĩnh vực kiểm toán ở Việt nam cả về bề rộng lẫn chiều sâu.

### **3.3.3. Về phía các công ty kiểm toán độc lập**

**Thứ nhất:** Cần tăng cường công tác kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.

Kiểm soát chất lượng là một bộ phận cấu thành trong các dịch vụ đặc biệt là các dịch vụ vô hình nhận được sự quan tâm và tin tưởng của công chúng như dịch vụ kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCB hoàn thành đang được xã hội đặc biệt quan tâm. Do vậy, các công ty kiểm toán phải đảm bảo rằng các dịch vụ mà họ cung cấp đều có chất lượng cao và được giám sát đầy đủ. Công việc này được tiến hành thông qua một hệ thống kiểm soát chất lượng nghiêm ngặt hơn.

Để đáp ứng yêu cầu này, công ty kiểm toán phải căn cứ vào quy định hiện hành tự đề ra và triển khai quy trình kiểm soát chất lượng toàn diện để có thể đảm bảo với chính công ty cũng như với xã hội rằng các chuẩn mực cao nhất của nghề nghiệp luôn được tuân thủ và coi đây như là một “chuẩn mực của công ty”. Ở Việt Nam, các công ty kiểm toán nước ngoài đã thực hiện nghiêm ngặt các thủ tục kiểm soát chất lượng trong nhiều năm qua.

Quản lý chất lượng hay kiểm soát chất lượng bắt đầu ngay từ ngày làm việc đầu tiên của KTV và không kết thúc cho đến tận ngày làm việc cuối cùng của họ. Kiểm soát chất lượng không phải là một công việc tách biệt mà là một quá trình liên tục và xuyên suốt nhằm củng cố mọi phương diện hoạt động của công ty kiểm toán. Việc kiểm soát chất lượng trong nội bộ của từng công ty kiểm toán không thể thay thế cho việc kiểm tra của cơ quan chức năng. Trong lĩnh vực kiểm toán, việc thực hiện kiểm soát chất lượng ngay từ khi bắt đầu công việc sẽ hiệu quả hơn rất nhiều là thực hiện điều này sau khi đã hoàn thành công việc. Quy trình kiểm soát chất lượng mà các công ty kiểm toán thiết kế và vận hành cần bao gồm đầy đủ các tiêu chí kiểm soát chất lượng, nhưng cũng là những công việc cần phải làm của một cuộc kiểm soát chất lượng.

**Thứ hai:** Không ngừng nâng cao năng lực chuyên môn và năng lực quản lý hoạt động kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành.

Các tổ chức kiểm toán nói chung và ban lãnh đạo cũng như KTV nói riêng phải ý thức được vai trò và uy tín của nghề nghiệp kiểm toán. Do đó, để củng cố và ý nâng cao năng lực cũng như uy tín nghề nghiệp kiểm toán thì các doanh nghiệp kiểm toán cũng như KTV cần thiết phải: Tuân thủ tốt các quy định và chuẩn mực được ban hành để hướng dẫn các hoạt động kiểm toán; Tuân thủ các quy định về chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp. Đạo đức nghề nghiệp sẽ tạo nên uy tín nghề nghiệp cho bản thân KTV, công ty kiểm toán và lĩnh vực kiểm toán.

Các công ty kiểm toán cần tăng cường tổ chức đào tạo, hướng dẫn cho các Trợ lý kiểm toán, KTV, KThV tiếp thu những kiến thức mới, những quy định mới, các kỹ năng mềm thông qua hình thức: Tổ chức hội thảo, cập nhật kiến thức KTV... do VACPA tổ chức hoặc công ty kiểm toán tự lên kế hoạch, triển khai; cần tăng cường tuyên truyền, phổ biến các sai sót gặp phải, các biện pháp xử lý khắc phục khi áp dụng CMKiT mới theo phương pháp tiếp cận trọng yếu và rủi ro (Mời các chuyên gia đầu ngành, các giảng viên đại học, các KTV hành nghề có uy tín tham gia tuyên truyền phổ biến) để các KTV và công ty kiểm toán ngày càng vận dụng tốt hơn phương pháp kiểm toán hiện đại này.

Nâng cao trình độ cán bộ: các công ty kiểm toán cần xây dựng và triển khai kế hoạch bồi dưỡng, đào tạo nâng cao trình độ theo từng cấp độ cho KTV thực hiện kiểm toán nói chung và kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB hoàn thành nói riêng. Ngoài ra các KTV cần hình thành cho mình những kỹ năng liên quan để trợ giúp tốt hơn cho cuộc kiểm toán như: Kỹ năng sử dụng thành thạo các phương tiện, điều kiện phục vụ cho kiểm toán; Kỹ năng tự tổ chức công việc, đánh giá sự phù hợp của các công việc cần thực hiện trong quá trình kiểm toán; Kỹ năng làm việc theo nhóm; Kỹ năng phát hiện và giải quyết vấn đề; Kỹ năng ứng xử, giao tiếp, thảo luận các vấn đề; Kỹ năng thu thập thông tin; Kỹ năng thuyết trình vấn đề bằng miệng và bằng văn bản; Kỹ năng vận dụng các kiến thức chuyên môn và chuẩn mực chuyên môn cho công việc kiểm toán; Kỹ năng phân tích và tư duy lô gic; Kỹ năng xét đoán nghề nghiệp; Kỹ năng về khả năng kiềm chế cảm xúc, nhạy cảm nghề nghiệp... Các kỹ năng này là những yếu tố góp phần làm nên chất lượng và tính kinh tế trong kiểm toán.

Kết hợp với các bên có liên quan hoàn thiện và xây dựng hệ thống các văn bản pháp quy về kiểm toán đảm bảo phù hợp với thực tế kiểm toán ở Việt nam và Thông lệ quốc tế. Xây dựng một môi trường kiểm soát hoạt động kiểm toán mạnh nhằm kiểm

Soát hết và hiệu lực các công việc, hành vi của KTV. Môi trường kiểm soát mạnh trong điều kiện mọi yếu tố khác phải đúng đắn và phù hợp như: Quan điểm hành nghề kiểm toán của Ban lãnh đạo lành mạnh; Cơ cấu tổ chức kiểm toán hợp lý, các quy định, nguyên tắc áp dụng trong hoạt động kiểm toán phải đầy đủ và hữu hiệu.

Xây dựng chính sách nhân sự phù hợp trên các mặt: tuyển dụng, đào tạo, khen thưởng, kỷ luật để bạt và phương pháp quản lý.

Cần nghiên cứu, xây dựng và thực hiện các quy trình kiểm toán chuyên ngành đối với từng loại đối tượng kiểm toán hay từng loại khách hàng, từng loại dự án đầu tư xây dựng. Cùng với việc ban hành quy trình kiểm toán chuyên biệt và xây dựng hệ thống hồ sơ tài liệu liên quan cũng như cơ cấu tổ chức hay nhân sự tham gia.

Từ quy trình kiểm toán chung áp dụng cho từng loại dự án, các chủ đầu tư, công ty kiểm toán xây dựng thành cuốn cẩm nang kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT hướng dẫn KTV, KThV và đoàn kiểm toán trong suốt quá trình thực hiện kiểm toán.

Cần trang bị đầy đủ các điều kiện, phương tiện làm việc hiện đại trợ giúp cho nang để công việc kiểm toán đạt chất lượng và hiệu quả.

Quy trình và công việc kiểm toán không phải là bất biến mà luôn được thay đổi cho phù hợp với môi hợp đồng kiểm toán cũng như sự đầy đủ hay thiếu các thông tin, tài liệu.

Cần tăng cường công tác kiểm soát chất lượng kiểm toán. Kiểm soát chất lượng là một biện pháp hữu hiệu để xử lý các rủi ro phát sinh từ việc tranh chấp trách nhiệm nghề nghiệp kiểm toán là dịch vụ kinh doanh có điều kiện và mang tính chất tư vấn pháp lý cao.

Kiểm soát chất lượng không phải là một công việc tách biệt mà là một quá trình liên tục và xuyên suốt nhằm củng cố mọi phương diện hoạt động của công ty kiểm toán độc lập. Để đáp ứng yêu cầu này, tổ chức kiểm toán độc lập phải căn cứ vào quy định hiện hành tự đề ra và triển khai qui trình kiểm soát chất lượng toàn diện để có thể đảm bảo với chính công ty cũng như với xã hội rằng: các chuẩn mực cao nhất của nghề nghiệp luôn được tuân thủ và coi đây như là một "Chuẩn mực của công ty". Việc kiểm soát chất lượng trong nội bộ của từng tổ chức kiểm toán độc lập. không thể thay thế cho việc kiểm tra của cơ quan chức năng. Trong mmm vực kiểm toán, việc thực hiện kiểm soát chất lượng ngay từ khi bắt đầu công việc sẽ hiệu quả hơn rất nhiều là thực hiện điều này sau khi đã hoàn thành công việc.

**Thứ ba:** Nội dung và phương pháp kiểm toán được trình bày ở trên không phải là tất cả và cứng nhắc về trình tự, mà nó được vận dụng một cách linh hoạt và tiến hành

theo từng điều kiện cụ thể, từng dự án công trình có tính đặc thù khác nhau về hệ thống kiểm soát nội bộ của dự án. Mặt khác, kiểm toán dự án đầu tư XDCh là một lĩnh vực vô cùng phức tạp, nên những phương pháp trên chỉ là những phương pháp cơ bản chủ yếu, muốn kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCh hoàn thành cần phải hiểu biết về lĩnh vực dự án XDCh, kế toán chủ đầu tư, đơn vị xây lắp nhận thầu và quản lý đầu tư XDCh...

Về nội dung kiểm toán được trình bày cũng chỉ là những nội dung chính và nội dung này có sự khác nhau giữa các dự án, công trình như dự án công trình công nghiệp, dân dụng, dự án công trình đầu tư bằng nguồn vốn ngân sách hay cả vốn nước ngoài... Tuy nhiên, những nội dung trình bày là nội dung cơ bản và tổng quát nhất, do vậy, khi kiểm toán từng dự án công trình cụ thể phải có sự vận dụng linh hoạt và sáng tạo.

**Thư tư:** Để kiểm toán một cách toàn diện và có kết luận đúng đắn nhất về dự án, công trình cần phải tiến hành ngay khi có quyết định cho phép thực hiện dự án (có tính XDCh). Còn sau khi dự án, công trình đã xây dựng hoàn thành mới kiểm toán thì kết quả cũng chỉ đạt đến mức độ hợp lý về chi phí, còn rất nhiều nội dung cấu thành dự án, công trình chỉ biết được trong khi thi công. Vì vậy, cần phải có kiểm toán tiến hành song song cùng với quá trình thi công xây dựng dự án công trình mới đưa ra được kết luận đúng đắn nhất về báo cáo quyết toán của dự án, công trình.

### KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Trên thế giới, mỗi quốc gia khác nhau, việc thực hiện đầu tư một dự án luôn khác nhau, vì vậy không có chuẩn mực kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCh hoàn thành. Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCh hoàn thành được xác định là một trường hợp đặc thù của kiểm toán BCTC. Vì vậy, khi vận dụng tổ chức kiểm toán BCTC vào kiểm toán dự án đầu tư XDCh hoàn thành phải có sự sửa đổi, bổ sung cần thiết cho phù hợp với lĩnh vực kiểm toán dự án đầu tư XDCh. Chính vì vậy, chương 3 đã dựa trên cơ sở lý luận để vận dụng một cách sáng tạo vào điều kiện cụ thể của lĩnh vực đầu tư dự án XDCh ở nước ta để hình thành nên những nguyên tắc, yêu cầu, mục đích, nội dung hoàn thiện tổ chức kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCh hoàn thành phù hợp. Đây mới là những lý luận và đóng góp ban đầu cho việc tăng cường kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCh hoàn thành. Hy vọng những đóng góp này sẽ góp phần thúc đẩy sự phát triển nghề nghiệp kiểm toán nước nhà nói chung và kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XDCh hoàn thành ở nước ta nói riêng.

## KẾT LUẬN CHUNG

Kiểm toán độc lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành ngày càng đóng vai trò rất quan trọng trong nền kinh tế hiện nay. Thực tế Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam thực hiện còn tồn tại nhiều hạn chế.

Do đó, đề tài “Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện” là cần thiết nghiên cứu và là lĩnh vực quan tâm của nhiều đối tượng, đặc biệt là các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam và các cơ quan quản lý các dự án đầu tư, cơ quan thanh tra, thẩm tra phê duyệt quyết toán dự án đầu tư xây dựng, các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực trong nền kinh tế có hoạt động đầu tư xây dựng các công trình, dự án..

Kết quả nghiên cứu của luận án có ý nghĩa lý luận và ý nghĩa thực tiễn do thông qua nghiên cứu, đề tài đã hệ thống hóa được những nội dung cơ bản sau:

\* Luận án đã hệ thống hóa các vấn đề lý luận liên quan đến Dự án đầu tư xây dựng cơ bản và Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành.

\* Luận án đã tìm hiểu, khảo sát thực trạng Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành tại các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam và đánh giá thực trạng vận dụng bao gồm những kết quả đạt được, hạn chế và nguyên nhân của hạn chế này.

Việc đánh giá đúng đắn thực trạng Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam thực hiện là cơ sở và định hướng cho các giải pháp hoàn thiện.

\* Trên cơ sở lý luận và thực trạng Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, luận án đã:

- Trình bày nguyên tắc và định hướng hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT do các công ty kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện.

- Đề xuất các giải pháp hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành cũng như các điều kiện cần thiết để vận dụng tại các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam.

Tác giả luôn nghiêm túc và nỗ lực trong quá trình học tập và nghiên cứu, tuy nhiên luận án vẫn không thể tránh khỏi các thiếu sót. Tác giả rất mong nhận được sự đóng góp, giúp đỡ từ các nhà khoa học, các KTV trong các công ty kiểm toán độc lập để hoàn thiện và nâng cao hơn nữa chất lượng luận án, đưa những giải pháp luận án đề xuất vào áp dụng hiệu quả trong thực tế.

**DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH ĐÃ CÔNG BỐ CỦA TÁC GIẢ  
LIÊN QUAN ĐẾN LUẬN ÁN**

1. Nghiêm Xuân Dũng (2015), *Hoàn thiện quy trình kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án trong kiểm toán độc lập*, Tạp chí thanh tra Tài chính số 157, tháng 7.
2. Nghiêm Xuân Dũng (2015), *Những bất cập của thông tư 200 và những kiến nghị*, Tạp chí kế toán & Kiểm toán số 8 (143)
3. Nghiêm Xuân Dũng (2015), *Chính sách tài chính đối với thị trường bất động sản Việt Nam hiện nay*, Tạp chí nghiên cứu Tài chính kế toán số 04 (141).
4. Nghiêm Xuân Dũng (2020), *Hoàn thiện Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng nhìn từ nội dung kiểm toán*, Tạp chí Thuế Nhà nước số 21 (796), tháng 05.
5. Nghiêm Xuân Dũng (2020), *Đặc điểm của dự án đầu tư xây dựng cơ bản ảnh hưởng đến tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành*, Tạp chí Kinh tế Châu Á - Thái Bình Dương số chuyên đề tháng 04.

## DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Quốc hội nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam (2011), Luật kiểm toán độc lập.
2. Quốc hội nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam (2003), Luật xây dựng số 38/2009/QH12 ngày 19/06/2009.
3. Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (2013), Hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, NXB Tài chính, Hà Nội.
4. Nghị định số 17/2012/NĐ-CP ngày 12/03/2012 quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật kiểm toán độc lập.
5. Quyết định số 480/QĐ-TTg ngày 18/03/2013 của Chính phủ về việc phê duyệt chiến lược kế toán - kiểm toán đến năm 2020, tầm nhìn 2030.
6. Nghị định 03/VBHN-BTC ngày 14/01/2019 quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật kiểm toán độc lập.
7. Bộ Tài chính, Quyết định số 03/2005/QĐ-BTC ngày 18/01/2005 ban hành chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000- Kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư hoàn thành.
8. Bộ Tài chính, Thông tư 214/2012/TT-BTC ngày 06/12/2012 Ban hành hệ thống chuẩn mực kiểm toán Việt Nam
9. Bộ Tài chính, Thông tư 157/2014/TT-BTC Quy định về kiểm soát chất lượng dịch vụ kiểm toán
10. Bộ Tài chính, Thông tư 67/2015/TT-BTC Ban hành Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam về kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành
11. Bộ Tài chính, Thông tư 70/2015/TT-BTC Ban hành Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán
12. Bộ Tài chính, Thông tư số 19/2011/TT-BTC ngày 14/02/2011 quy định về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn nhà nước.
13. Bộ Tài chính, Thông tư số 09/2016/TT-BTC ngày 18/01/2016 quy định về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn nhà nước.
14. Bộ Tài chính, Thông tư số 64/2018/TT-BTC ngày 30/07/2018 sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 09/2016/TT-BTC ngày 18/01/2016.



15. Bộ Tài chính, Thông tư số 10/2020/TT-BTC ngày 20/02/2020 quy định về quyết toán dự án hoàn thành sử dụng nguồn vốn Nhà nước.

16. Bộ Kế hoạch và đầu tư (2010), Quy định mới nhất về hợp đồng xây dựng, mẫu hồ sơ mời thầu xây lắp, mua sắm tư vấn, mẫu báo cáo đánh giá thẩm định kết quả đấu thầu, chỉ định thầu, quản lý chất lượng, điều chỉnh dự toán giá, chi phí, lựa chọn nhà thầu thi công công trình, quản lý nhà, NXB Tài chính, Hà Nội.

17. Hệ thống Chuẩn mực quốc tế về kiểm toán (tài liệu dịch) - Hà Nội tháng 9 năm 2004.

18. Giáo trình kiểm toán Đầu tư xây dựng cơ bản và Ngân sách- Học viện tài chính- NXB Tài chính 2012

19. Giáo trình - Lý thuyết kiểm toán - Học viện Tài chính - NXB Tài chính 2009, 2010.

20. Giáo trình - Kiểm toán báo cáo tài chính - Học viện Tài chính - NXB Tài chính - Hà Nội 2010.

21. Giáo trình - Kế toán tài chính - Học viện Tài chính - NXB Tài chính - Hà Nội 2010.

22. Vương Đình Huệ, Thịnh Văn Vinh - Kiểm tra, kiểm toán Báo cáo quyết toán công trình xây dựng cơ bản hoàn thành, NXB Tài chính 2002.

23. Thịnh Văn Vinh - Hoàn thiện nội dung, quy trình, phương pháp kiểm toán báo cáo quyết toán công trình xây dựng cơ bản hoàn thành - Luận án tiến sĩ kinh tế, Hà Nội 2000.

24. Thịnh Văn Vinh, Đỗ Đức Quốc Trí - Từ điển kiểm toán - kế toán - NXB thống kê, Hà Nội 2002.

25. Nguyễn Hồng Thắng, Nguyễn Thị Huyền (2010), Giáo trình thẩm định dự án đầu tư khu vực công, NXB Thống kê, Hà Nội.

26. Thái Bá Cận (2017), “Lập, thẩm định, phê duyệt, quản lý & điều hành dự án đầu tư xây dựng”, NXB Tài chính.

27. Từ Quang Phương (2008), Giáo trình quản lý dự án, NXB Đại học Kinh tế Quốc dân Hà Nội.

28. Nguyễn Văn Thất (2010), Giáo trình kinh tế xây dựng, NXB Xây dựng, Hà Nội.

29. Đậu Ngọc Châu, Nguyễn Việt Lợi (2006), Giáo trình lý thuyết kiểm toán, NXB Tài chính, Hà Nội.

30. Nguyễn Quang Quỳnh (2009), Giáo trình kiểm toán hoạt động, NXB Đại học kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
31. Thịnh Văn Vinh (2010) Kiểm toán hoạt động (sách chuyên khảo), NXB Tài chính, Hà Nội.
32. Phan Trung Kiên (2006), Kiểm toán lý thuyết thực hành, NXB Tài chính, Hà Nội.
33. Phan Đức Dũng (2006), Kế toán Kiểm toán, NXB Đại học Quốc gia Thành phố Hồ Chí Minh.
34. Kiểm toán Nhà nước - Kiểm toán Nhà nước Cộng hoà Liên bang Đức - Tài liệu hỗ trợ xây dựng kiểm toán Nhà nước Việt Nam - Hà Nội 10/1997.
35. Kiểm toán Nhà nước - Luật kiểm toán Vương quốc Anh, Cộng hoà Nhân dân Trung Hoà, Liên bang Nga, Thái Lan, Hàn Quốc, Cộng hoà Séc, Malaixia, Cộng hoà Pháp - Tài liệu dịch - kiểm toán Nhà nước, 1996.
36. Dự án kế toán, kiểm toán, Euro - Tập Việt (2000), Cẩm nang kiểm toán, NXB Tài chính, Hà Nội.
37. Nguyễn Đình Hựu (2004), Kiểm toán căn bản, NXB Chính trị Quốc gia, Hà Nội.
38. Mai Vinh (2003), Kiểm toán ngân sách Nhà nước, NXB Đại học Quốc gia Thành phố Hồ Chí Minh, Hồ Chí Minh.
39. Alvin Aarens & James Klobbecker - Auditing - Tài liệu dịch - Hà Nội 1995.
40. Các tạp chí kiểm toán và kế toán.
41. Các quy định về quy định quản lý xây dựng, đấu thầu và quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành.
42. Trần Thị Ngọc Hân (2012), Hoàn thiện nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán hoạt động các dự án xây dựng cầu đường bằng nguồn vốn Nhà nước do Kiểm toán Nhà nước thực hiện, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính.
43. Hoàng Văn Lương (2012), Hoạt động kiểm toán đối với việc chống thất thoát, lãng phí và tiêu cực trong đầu tư xây dựng cơ bản, Luận án Tiến sĩ.
44. Thịnh Văn Vinh (2001), Phương pháp kiểm toán Báo cáo quyết toán công trình xây dựng cơ bản hoàn thành, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính.
45. Cù Hoàng Diệu (2016), Hoàn thiện kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án đầu tư do kiểm toán Nhà nước thực hiện, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính.

46. Thịnh Văn Vinh (năm 2015), Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Học viện, Học viện Tài chính.
47. Tài liệu họp thường niên Giám đốc các công ty kiểm toán từ năm 2015 - 2020, Bộ Tài chính, Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam.
48. Kỷ yếu Đại hội Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam năm 2015, 2020
49. Đặng Thị Hoàng Liên (2009) “Kinh nghiệm của Nhật Bản trong hoạt động kiểm toán các công trình và dự án công cộng”, Tạp chí kiểm toán.
50. Đặng Thị Hoàng Liên (2009) “Kinh nghiệm của Trung Quốc trong hoạt động kiểm toán các công trình và dự án công cộng”, Tạp chí kiểm toán.
51. Dự án GTZ (2004), So sánh quốc tế địa vị pháp lý và các chức năng của cơ quan Kiểm toán tối cao và một số tài liệu hội thảo giữa Kiểm toán Nhà nước Việt Nam với Kiểm toán Nhà nước Cộng hòa liên bang Đức, Hà Nội.
52. Brian Pine, A risk-based approach to auditing financial statements, 2008, ACCA (Paper F8 and P7).
53. Hồ sơ kiểm toán mẫu ban hành theo Quyết định số 314-2016/QĐ-VACPA ngày 15/11/2016 của Chủ tịch VACPA
54. Website [www.vacpa.org.vn](http://www.vacpa.org.vn)

# PHỤ LỤC

## PHỤ LỤC 1A

### PHIẾU KHẢO SÁT VỀ THỰC TRẠNG TỔ CHỨC CÔNG TÁC KIỂM TOÁN BÁO CÁO QUYẾT TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN HOÀN THÀNH DO KIỂM TOÁN VIỆT NAM THỰC HIỆN

**Kính gửi: Các anh/chị lãnh đạo của các Công ty kiểm toán cùng các anh/chị kiểm toán viên, Kỹ thuật viên!**

Tôi là Nghiêm Xuân Dũng, Phó Giám đốc Công ty TNHH Kiểm toán Định giá và Tư vấn Tài chính Việt Nam.

Để phục vụ cho nghiên cứu của mình, tôi trân trọng cảm ơn sự tham gia của anh/chị vào cuộc khảo sát này. Mục đích của cuộc khảo sát là để ***đánh giá thực trạng tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán Việt Nam thực hiện***.

Những thông tin anh/chị cung cấp chỉ nhằm phục vụ mục đích nghiên cứu của đề tài mà không được cung cấp cho bất kỳ ai với mục đích khác. Tất cả các câu trả lời sẽ hoàn toàn được bảo mật. Không có câu trả lời nào có thể xác định được anh/chị là ai với tư cách gì trong công ty kiểm toán cụ thể nào, bởi những thông tin thu thập được chỉ sử dụng để phân tích, tổng hợp, đánh giá trong đề tài nghiên cứu.

Do điều kiện không thể đến gặp trực tiếp tất cả các anh/chị, tôi rất mong nhận được sự giúp đỡ của anh/chị trong việc cung cấp một số thông tin liên quan đến kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành mà anh/chị đã thực hiện thông qua việc trả lời các câu hỏi trong Phiếu khảo sát ở những trang tiếp theo.

**Kính đề nghị anh/chị:**

- Điền đầy đủ thông tin vào phiếu khảo sát;
- Tích vào ô mà anh/chị lựa chọn;
- Bổ sung ý kiến vào phần “Ý kiến khác” (nếu có).

Sau khi trả lời các câu hỏi, xin vui lòng gửi lại cho tôi theo địa chỉ sau:

**Nghiêm Xuân Dũng** - P25.11, Tòa nhà 27A3, Chung cư Green Star, 234 Phạm Văn Đồng, Phường Cổ Nhuế 1, Quận Bắc Từ Liêm, TP Hà Nội.

**Điện thoại:** 0967.24.5588

**Email:** dungnx.facom@gmail.com

***Xin chân thành cảm ơn sự giúp đỡ của anh/chị!***

## THÔNG TIN CHUNG

*(Chỉ phục vụ cho mục đích phân loại đối tượng khảo sát)*

1. Họ và tên:.....
2. Tổng số năm kinh nghiệm làm kiểm toán:  
.....
3. Anh/chị có chứng chỉ kiểm toán viên:
  - CPA Việt Nam
  - CPA Australia
  - ACCA
  - Chưa có chứng chỉ
  - Khác:.....
4. Anh (chị) là kiểm toán viên của Công ty kiểm toán:  
.....
5. Chức vụ (vị trí) hiện tại của anh (chị) trong công ty:  
.....
6. Công ty anh/chị có là thành viên hãng kiểm toán quốc tế không?
  - Có
  - Không
7. Vui lòng ghi rõ tên Hãng kiểm toán quốc tế mà Công ty anh/chị là thành viên  
.....
8. Công ty anh/chị đã áp dụng phần mềm kiểm toán khi kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành chưa?
  - Đã áp dụng
  - Chưa áp dụng
9. Vui lòng cho biết tên phần mềm kiểm toán của Công ty anh/chị:  
.....
10. Phần mềm kiểm toán của Công ty anh/chị do:
  - Công ty anh/chị tự xây dựng
  - Do Hãng kiểm toán quốc tế mà công ty anh/chị là thành viên cung cấp
  - Khác:.....
11. Công ty anh/chị áp dụng chương trình kiểm toán nào?
  - Chương trình kiểm toán mẫu của VACPA
  - Chương trình kiểm toán theo Hãng quốc tế mà anh/chị là thành viên
  - Chương trình kiểm toán do Công ty tự xây dựng
  - Khác:.....

12. Công ty anh/chị có tổ chức thành phòng ban kiểm toán xây dựng cơ bản riêng biệt hay không?

Có

Không

Khác:.....

13. Theo anh/chị, khung pháp lý về kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay là như thế nào?

Rất chặt chẽ

Chặt chẽ

Chưa đồng bộ, thiếu chế tài xử lý kèm theo

### **CÂU HỎI KHẢO SÁT**

**Phần thứ nhất: Quy trình và phương pháp kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành**

#### ***A. Câu hỏi liên quan đến chuẩn mực kiểm toán và công tác đào tạo***

14. Anh/Chị đã được tham gia khóa đào tạo nào liên quan đến Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000 "Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành" ban hành theo Thông tư số 67/2015/TT-BTC (ngày 08/05/2015 của Bộ Tài chính)

Đã được đào tạo

Chưa được đào tạo

15. Nếu đã được tham gia, đó là khóa đào tạo do đơn vị nào tổ chức?

Công ty anh/chị

VACPA

Khác

16. Anh/Chị có được đào tạo chuyên sâu về lĩnh vực kỹ thuật xây dựng hay không?

Có

Không

17. Công ty của anh/chị có tự tổ chức đào tạo cập nhật kiến thức cho các kỹ thuật viên hay không?

Có

Không

18. Công ty của anh/chị có tổ chức đào tạo cho các kiểm toán viên tham gia kiểm toán, ký và soát xét các báo cáo kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không?

Có

Không

19. Bản thân anh/chị đã đọc và hiểu rõ các thủ tục cần thực hiện khi kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành trong Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam số 1000 hiện hành?

- Đã đọc và hiểu rõ
- Đã đọc sơ qua
- Chưa đọc

20. Theo đánh giá của anh/chị, nội dung của Chuẩn mực 1000 hiện hành

- Quy định rõ ràng, dễ hiểu
- Nội dung dài, khó hiểu
- Khác

21. Khi thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, Công ty anh/chị đã áp dụng những hướng dẫn trong Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam số 1000 hiện hành hay chưa?

- Đã áp dụng đầy đủ
- Áp dụng chưa đầy đủ
- Chưa áp dụng
- Khác

22. Lý do Công ty anh/chị chưa áp dụng đầy đủ những hướng dẫn trong Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam số 1000 hiện hành khi thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành?

- Do hướng dẫn chuẩn mực còn chưa rõ ràng, khó áp dụng thực tế trong kiểm toán một số dự án đặc thù
- Chưa có hướng dẫn trong chương trình kiểm toán của doanh nghiệp
- Khác

23. Công ty kiểm toán của anh/chị có xây dựng cẩm nang/tài liệu hướng dẫn riêng cho kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành không?

- Có
- Không

24. Công ty có xây dựng hệ thống chính sách, thủ tục và quy trình kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành không?

- Có
- Không

25. Khi tuyển dụng nhân viên kỹ thuật viên tham gia công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, công ty anh/chị có yêu cầu về kinh nghiệm của ứng viên tham gia tuyển dụng?

- Từ 1 năm kinh nghiệm trở lên
- Từ 2 năm kinh nghiệm trở lên
- Từ 3 năm kinh nghiệm trở lên
- Không yêu cầu

26. Hàng năm, công ty anh/chị có tiến hành phân loại trình độ và kinh nghiệm của kỹ thuật viên không?

- Có
- Không

27. Theo anh/chị, việc phân loại trình độ, kinh nghiệm của kỹ thuật viên là

- Rất cần thiết
- Cần thiết
- Không cần thiết

***B. Câu hỏi liên quan đến quy trình và phương pháp kiểm toán***

28. Công ty của anh/chị có sự phân công cho kiểm toán chỉ chuyên thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không?

- Có
- Không

29. Phương pháp kiểm toán mà công ty anh/chị đang áp dụng

- Phương pháp kiểm toán tuân thủ và cơ bản sau khi đánh giá tính đánh giá tính hiệu lực và hiệu quả của hệ thống KSNB của chủ đầu tư
- Phương pháp kiểm toán định hướng theo rủi ro (KTV xuất phát từ việc đánh giá rủi ro kinh doanh của khách hàng)
- Khác

30. Phương pháp tiếp cận kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành của Công ty Ông/Bà là:

- Phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên các thủ tục cơ bản
- Phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên hệ thống
- Phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên rủi ro
- Phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên BCQTDAĐTXDCBHT

31. Theo anh/chị, trong giai đoạn thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, kiểm toán viên có bắt buộc thực hiện kiểm tra các nội dung sau:



- Kiểm tra hồ sơ pháp lý của dự án
- Kiểm tra nguồn vốn đầu tư của dự án
- Kiểm tra chi phí đầu tư
- Kiểm tra chi phí đầu tư thiệt hại không tính vào giá trị tài sản
- Kiểm tra giá trị tài sản hình thành qua đầu tư
- Kiểm tra các khoản công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng
- Kiểm tra việc chấp hành của chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của các cơ quan thanh tra, kiểm tra, kiểm toán nhà nước (nếu có)
- Kiểm tra tất cả các nội dung trên

32. Việc phân chia nhóm kiểm toán (gồm kiểm toán viên, kỹ thuật viên, trợ lý) thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành được công ty anh/chị thực hiện như thế nào?

- Phân chia nhóm cố định
- Phân chia nhóm theo từng cuộc kiểm toán

33. Khi lựa chọn nhân sự nhóm kiểm toán, anh/chị có đánh giá khả năng phát sinh và độ phức tạp của dự án để xác định có thuê chuyên gia hay không?

- Có
- Không

34. Trong cuộc kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, những thành viên nào tham gia kiểm toán giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành

- Kiểm toán viên
- Kỹ thuật viên
- Trợ lý kiểm toán viên tài chính
- Chuyên gia

35. Anh/Chị có thu thập bản cam kết của Chủ đầu tư hay không?

- Có
- Không

36. Nếu có thu thập bản cam kết của Chủ đầu tư thì Anh/Chị thu thập vào thời điểm nào?

- Trong khi kiểm toán tại khách hàng
- Sau khi kết thúc kiểm toán tại khách hàng

#### **Quy trình kiểm toán - Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán**

37. Trong đánh giá khả năng chấp nhận kiểm toán, Công ty anh/chị thường tìm hiểu về nội dung nào?

- Hệ thống kiểm soát nội bộ
- Tính liêm chính của chủ đầu tư
- Không đánh giá khả năng chấp nhận kiểm toán

38. Công ty của anh/chị tiếp cận khách hàng kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành qua hình thức nào dưới đây:

- Qua đấu thầu
- Qua khách hàng khác giới thiệu
- Khách hàng chủ động mời kiểm toán
- Khách hàng truyền thống của công ty

39. Anh/Chị có thực hiện xem xét Hợp đồng kiểm toán và đồng ý với các điều khoản nêu trong hợp đồng hay không?

- Có
- Không

40. Sau khi nhận được thư mời kiểm toán, công ty anh/chị có chú trọng dành thời gian tìm hiểu khách hàng, đánh giá rủi ro hợp đồng trước khi ký kết hợp đồng kiểm toán không?

- Rất chú trọng
- Chú trọng
- Chỉ tìm hiểu các thông tin sơ bộ, sau đó tiến hành ký kết hợp đồng

41. Khi tìm hiểu khách hàng để đánh giá rủi ro hợp đồng, Công ty anh/chị có quan tâm tìm hiểu tính liêm chính của chủ đầu tư không?

- Rất quan tâm
- Quan tâm
- Không quan tâm

42. Khi thu thập các thông tin để xem xét khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng, công ty thường sử dụng thủ tục nào sau đây?

- Phòng vấn BGD hoặc người chịu trách nhiệm cung cấp thông tin ở đơn vị
- Quan sát
- Phân tích
- Kết hợp các thủ tục trên
- Không sử dụng thủ tục nào

43. Phí dịch vụ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành của Công ty anh/chị được xác định như thế nào

- Theo biểu tính phí kiểm toán tại các Thông tư của Bộ Tài chính

- Theo biểu tính phí kiểm toán tại các Thông tư của Bộ Tài chính và có điều chỉnh giảm giá
- Theo dự toán của Chủ đầu tư đã được phê duyệt
- Theo mức phí Công ty tự đưa ra.
44. Theo anh/chị, mức độ cạnh tranh về mặt phí dịch vụ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay
- Rất cao
- Cao
- Bình thường
- Thấp
45. Anh/chị đánh giá như thế nào về tình hình cạnh tranh trong Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay
- Lành mạnh
- Không lành mạnh
46. Theo anh/chị, mức độ cạnh tranh về mặt phí dịch vụ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành sẽ ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán như thế nào?
- Không ảnh hưởng
- Ít ảnh hưởng
- Ảnh hưởng nghiêm trọng
47. Công ty anh/chị có quy định các thành viên nhóm kiểm toán phải ký vào bản cam kết về tính độc lập của mình với đơn vị được kiểm toán trước khi tham gia vào nhóm kiểm toán?
- Có
- Không
48. Công ty của anh/chị đã từng kiểm toán các dự án nào sau đây:
- Dự án nhóm A
- Dự án nhóm B
- Dự án nhóm C
49. Chủ đầu tư các dự án mà Công ty của anh/chị đã từng kiểm toán:
- Cơ quan quản lý nhà nước
- Doanh nghiệp nhà nước
- Doanh nghiệp tư nhân
- Tổ chức khác

50. Nguồn vốn đầu tư của dự án mà Công ty của anh/chị đã từng kiểm toán:

- Vốn đầu tư công
- Vốn được tài trợ (WB, ADB,...)
- Vốn tư nhân
- Vốn vay tín dụng

51. Khi tìm hiểu khách hàng, ngoài xác định rủi ro có liên quan đến báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, anh/chị có thực hiện đầy đủ các thủ tục và trình bày trong hồ sơ kiểm toán về các rủi ro có thể xảy ra đối với từng khoản mục, nghiệp vụ cụ thể không?

- Có
- Không

52. Khi tìm hiểu môi trường kiểm soát, KTV có thực hiện tìm hiểu đặc điểm, cơ cấu tổ chức của chủ đầu tư, ban quản lý dự án để đánh giá mức độ tin cậy của công tác quản lý dự án, công trình của chủ đầu tư, ban quản lý dự án

- Có
- Không

53. Anh/Chị xác định mức trọng yếu như thế nào trong giai đoạn lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán?

- Xác định mức trọng yếu tổng thể
- Xác định mức trọng yếu cho từng khoản mục
- Xác định mức trọng yếu thực hiện
- Khác

54. Anh/chị có thực hiện xác định mức trọng yếu cụ thể cho từng khoản mục hoặc nhóm khoản mục trên Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không?

- Có
- Không

55. Nếu có xác định mức trọng yếu cụ thể cho từng khoản mục/nhóm khoản mục thì mức trọng yếu được xác định riêng cho từng khoản mục hay chỉ xác định mức trọng yếu chung cho nhóm khoản mục

- Xác định mức trọng yếu riêng cho từng khoản mục
- Xác định mức trọng yếu chung cho nhóm khoản mục
- Khác

56. Theo Anh/Chị, tiêu chí nào được lựa chọn để xác định mức trọng yếu tổng thể Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD/CB hoàn thành?

- Nguồn vốn đầu tư hoặc một bộ phận của nguồn vốn đầu tư
- Chi phí đầu tư thực hiện

Giá trị tài sản hình thành qua đầu tư

Tất cả các yếu tố trên

57. Theo kinh nghiệm của Anh/Chị, tỷ lệ tối đa xác định mức trọng yếu tổng thể Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD/CB hoàn thành là bao nhiêu?

57.1. Tiêu chí xác định mức trọng yếu là nguồn vốn đầu tư

0 %

0,5%

1%

1,5%

2%

khác

57.2. Tiêu chí xác định mức trọng yếu là chi phí đầu tư thực hiện

0,5%

1%

1,5%

2%

khác

57.3. Tiêu chí xác định mức trọng yếu là giá trị tài sản hình thành qua đầu tư

0,5%

1%

1,5%

2%

khác

58. Theo Anh/Chị, tiêu chí nào được lựa chọn để xác định mức trọng yếu cho từng khoản mục?

Chi phí xây dựng

Chi phí thiết bị

Chi phí quản lý dự án

Chi phí tư vấn

Chi phí khác

59. Theo kinh nghiệm của Anh/Chị, tỷ lệ tối đa xác định mức trọng yếu thực hiện trên cơ sở mức trọng yếu đối với tổng thể Báo cáo khi kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành là bao nhiêu?

40%-50%

50%-75%

75%-85%

Khác

60. Theo anh/chị, ngưỡng sai sót không đáng kể dựa trên mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành ở mức tối đa là bao nhiêu?

0%-1%

0%-2%

0%-3%

0%-4%

Khác

61. Khi xem xét mức trọng yếu trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, anh/chị dựa trên

Định tính

Định lượng

Kết hợp cả 2

62. Trong trường hợp rủi ro được đánh giá cao hơn mức trung bình, Anh/Chị có thảo luận vấn đề này với thành viên trong Ban Giám đốc công ty mình hay không?

Có

Không

63. Công ty anh/chị xác định các mục tiêu chính của cuộc kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành gồm:

Đưa ra ý kiến nhận xét về tính trung thực, hợp lý của Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành được kiểm toán.

Đánh giá tính tuân thủ các quy định pháp lý của các cơ quan có thẩm quyền liên quan đến hoạt động quản lý dự án

Xác định và trao đổi những khiếm khuyết nghiêm trọng trong hệ thống KSNB của chủ đầu tư

Tư vấn các giải pháp quản trị giúp chủ đầu tư hoạt động hiệu quả, an toàn hơn

Khác

64. Công ty anh/chị có hỗ trợ lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành cho chủ đầu tư không?

Có

Không

65. Khi đánh giá kiểm soát nội bộ của đơn vị khách hàng, anh/chị có thực hiện đánh giá rủi ro kiểm soát chi tiết đối với từng khoản mục của Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không?

Có

Không

66. Thủ tục kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành được thiết kế như thế nào?

Thiết kế riêng cho từng công trình, dự án được kiểm toán

Thủ tục kiểm toán được xây dựng chung trong chương trình kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành cho các dự án

### **Quy trình kiểm toán - Giai đoạn thực hiện kiểm toán**

67. Trước khi thực hiện kiểm toán, anh/chị có gửi danh sách hồ sơ tài liệu yêu cầu khách hàng cung cấp hay không?

Có

Không

68. Anh/Chị áp dụng phương pháp chọn mẫu nào?

Thống kê

Phi thống kê

69. Khi thực hiện kiểm toán, anh/chị thực hiện kiểm tra

100% toàn bộ các khoản mục chi phí

100% chi phí xây dựng, chi phí thiết bị, 40-60% chi phí khác

50-80% chi phí xây dựng, chi phí thiết bị, 40-60% chi phí khác

Khác

70. Anh/Chị có tiến hành đánh giá các sự kiện gây ảnh hưởng đến Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không?

Có

Không

71. Anh/chị có đánh giá tính hữu hiệu của các hoạt động kiểm soát đối với các khoản mục không?

Có

Không

72. Anh/chị thực hiện trao đổi với chủ đầu tư như thế nào khi phát hiện ra những khiếm khuyết nghiêm trọng trong KSNB trong quá trình kiểm toán?

Gặp gỡ chủ đầu tư, trao đổi trực tiếp

Trao đổi bằng văn bản (Thư đề nghị, Thư quản lý)

Không trao đổi

73. Anh/chị có đánh giá quy trình quản trị rủi ro của đơn vị?

Có

Không

74. Khi kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, ngoài thủ tục kiểm toán để kiểm tra các khoản mục, anh/chị có thực hiện kiểm tra thông tin thuyết minh về Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành?

Có

Không

75. Thủ tục cụ thể để kiểm tra thông tin thuyết minh trên Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành và việc áp dụng nguyên tắc nhất quán đối với các chính sách kế toán có được thể hiện thành các thủ tục cụ thể trên hồ sơ kiểm toán không?

Có

Không

76. Để xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán thì anh/chị sẽ xem xét các nội dung nào sau đây?

Phải tìm hiểu những hoạt động kiểm soát liên quan đến cuộc kiểm toán mà theo xét đoán của anh/chị là cần thiết để đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu

Đánh giá các hoạt động kiểm soát là các chính sách và thủ tục nhằm đảm bảo sự chỉ đạo của lãnh đạo, chủ đầu tư, ban quản lý dự án

Cần chú trọng vào việc phát hiện các hoạt động kiểm soát nghiệp vụ, giao dịch được coi là có mức độ rủi ro có sai sót trọng yếu cao

Tất cả các nội dung trên.

77. Theo anh/chị, rủi ro đáng kể thường liên quan đến các giao dịch nào sau đây?

Sự can thiệp nhiều hơn của lãnh đạo ban quản lý dự án vào bộ phận kế toán

Sự can thiệp của lãnh đạo ban quản lý dự án vào quá trình thu thập và xử lý dữ liệu

Tính chất của các giao dịch bất thường khiến đơn vị khó có thể thực hiện các kiểm soát 1 cách có hiệu quả đối với những rủi ro.

78. Theo anh/chị, khi xét đoán rủi ro được coi là đáng kể thì những dấu hiệu sau, dấu hiệu nào có rủi ro cao?

Dấu hiệu cố tình nghiệm thu sai khối lượng, cố tình tính toán sai



- Những thay đổi lớn về đơn giá tăng bất thường, chi phí phát sinh lớn, thay đổi chủng loại thiết bị, vật liệu, khối lượng phát sinh do thay đổi thiết kế, đơn giá và khối lượng phát sinh ngoài hợp đồng
- Khối lượng chìm khuất, vật tư, thiết bị, nhân công, khối lượng tính toán kết cấu phức tạp, chậm tiến độ, trượt giá liên quan đến nhiều loại ngoại tệ
- Hợp đồng giá trị lớn, hình thức hợp đồng có tính đặc thù (hình thức EDC, trọn gói)
- Giá trị quyết toán cao hơn dự toán được duyệt, suất đầu tư cao hơn so với công trình cùng loại
- Các ảnh hưởng do mô hình và cơ chế hoạt động của các ban quản lý dự án còn nhiều bất cập; trình độ năng lực của Ban quản lý dự án còn nhiều hạn chế, năng lực của các đơn vị tư vấn tham gia thực hiện dự án chưa cao, trùng lặp hoặc chồng chéo trong điều hành.
- Những tồn tại được chỉ ra từ những cuộc kiểm toán, thanh tra, kiểm toán trước đó, những sai sót có tính hệ thống chưa được khắc phục
- Những vấn đề nổi cộm trong quá trình quản lý dự án bao gồm cả quản lý tài chính, kế toán.
- Những sai sót trong chiến lược, quy hoạch; việc tuân thủ và tính hợp lý của quy hoạch ngành, vùng; sự thiếu sót trong quản lý dẫn tới các yếu kém đã được xác định.
- Những rủi ro do thời gian thực hiện dự án kéo dài dẫn đến liên quan đến sai sót bù giá vật liệu; cán bộ theo dõi trực tiếp có sự biến động không liên tục; lãnh đạo đơn vị có sự thay đổi; sự thay đổi qua nhiều chủ đầu tư; liên quan đến việc đấu thầu, chỉ định thầu đối với các dự án (đặc biệt là dự án cấp bách)
- Những rủi ro bất thường do lỗi số học trong việc vận dụng công nghệ thông tin vào các công thức toán học trong bảng tính.
- Tất cả các nội dung trên.

79. Chủ đầu tư có lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành trước khi thuê kiểm toán hay không?

- Có
- Không

80. Trong quá trình kiểm toán phát hiện ra sai sót về số liệu quyết toán, anh/chị gửi yêu cầu làm rõ tới:

Chủ đầu tư/Ban quản lý dự án

Nhà thầu thực hiện dự án

Cả 2

81. Anh/chị có thực hiện đánh giá tổng thể các sai sót (bao gồm các sai sót đã phát hiện nhưng chưa điều chỉnh, sai sót được suy rộng từ kết quả mẫu...) và so sánh với mức trọng yếu không?

Có

Không

82. Khi kiểm toán tình hình thanh toán công nợ của dự án, anh/chị có thực hiện thủ tục gửi thư xác nhận công nợ hay không?

Có

Không

83. Khi không nhận được thư xác nhận của khách hàng, anh/chị có làm thủ tục kiểm toán thay thế không?

Có

Không

Tùy trường hợp

Không quy định cụ thể

84. Anh/chị có thực hiện thủ tục kiểm kê khi kiểm toán dự án hay không?

Có

Không

85. Anh/chị có tham gia kiểm toán tại hiện trường hay không?

Có

Không

86. Anh/chị thường thực hiện kiểm toán ở giai đoạn nào của dự án?

Dự án bắt đầu thi công

Trong giai đoạn thi công của dự án

Khi dự án đã hoàn thành đi vào sử dụng

87. Trường hợp dự án có sử dụng vốn vay thì Anh/Chị có thực hiện thủ tục kiểm toán vốn hóa lãi vay vào chi phí đầu tư của dự án?

Có

Không

88. Trường hợp dự án có sử dụng ngoại tệ thì Anh/Chị có thực hiện thủ tục kiểm toán xử lý chênh lệch tỷ giá theo quy định hay không?

- Có
- Không

89. Khi có sự nghi ngờ về tính xác thực của thông tin thể hiện trên Hồ sơ quyết toán dự án hoàn thành, Anh/Chị có thực hiện kiểm tra hiện trường, đo đạc, chụp ảnh hiện trạng... hay không?

- Có
- Không

90. Trường hợp dự án đã được các cơ quan thanh tra, kiểm tra, kiểm toán nhà nước thực hiện công tác thanh tra, kiểm tra, kiểm toán và có kết luận, Anh/Chị thu thập những tài liệu nào?

- Quyết định thanh tra, kiểm tra, kiểm toán
- Các văn bản kết luận
- Báo cáo của Chủ đầu tư về việc chấp hành các ý kiến kết luận
- Nhận xét về việc chấp hành của Chủ đầu tư đối với các ý kiến kết luận
- Khác

91. Theo Anh/Chị, Bảng tổng hợp kết quả kiểm toán đính kèm theo BCKT có cần chữ ký của

- Kiểm toán viên
- Kỹ thuật viên tham gia kiểm toán
- Tất cả các chữ ký trên

#### **Quy trình kiểm toán - Giai đoạn kết thúc kiểm toán**

92. Anh/chị có thực hiện kiểm tra và đánh giá mức độ ảnh hưởng của các sự kiện phát sinh sau ngày lập báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không?

- Có
- Không

93. Anh/chị có thực hiện đánh giá chi tiết các sự kiện phát sinh sau ngày lập báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành có ảnh hưởng như thế nào tới việc ghi nhận và trình bày Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành không? (thể hiện bằng việc trình bày giấy tờ làm việc về các thủ tục đánh giá và lưu hồ sơ kiểm toán)

- Đánh giá chi tiết ảnh hưởng tới Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành và trình bày hồ sơ kiểm toán
- Không đánh giá
- Khác

94. Anh/chị có thực hiện thủ tục phân tích cuối cùng nhằm đánh giá tổng thể về sự phù hợp của Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành không?

Có

Không

95. Các gian lận, sai sót có được phân tích, đánh giá tính hợp lý trong giai đoạn kết thúc kiểm toán không?

Có

Không

96. Công ty anh/chị sử dụng hồ sơ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành nào sau đây?

Công ty tự xây dựng

Công ty tự xây dựng trên cơ sở hồ sơ kiểm toán mẫu của VACPA

Hồ sơ kiểm toán mẫu của VACPA

97. Công ty anh/chị lưu giữ hồ sơ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành như thế nào?

Lưu bằng giấy

Lưu bằng dữ liệu điện tử

Cả 2 hình thức trên

98. Công ty anh/chị thực hiện lưu giữ hồ sơ kiểm toán trong thời gian tối thiểu bao lâu?

10 năm

khác

99. Công ty anh/chị có thực hiện công việc soát xét kiểm soát chất lượng đối với tất cả các cuộc kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành không?

Có

Không

100. Theo anh/chị, công tác kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành tại Công ty là?

Rất được coi trọng

Được coi trọng

Không được coi trọng

101. Công việc soát xét chất lượng hoạt động kiểm toán tại Công ty anh/chị có để lại dấu vết/bằng chứng dưới dạng văn bản, tài liệu không?

Có để lại dưới dạng văn bản hoặc lời phê của người soát xét

Không

Có nhưng chỉ để lại chữ ký trên giấy tờ làm việc

Khác

102. Bằng chứng của công việc soát xét chất lượng hoạt động kiểm toán tại Công ty anh/chị được thể hiện bằng các tài liệu nào sau đây?

- Chữ ký kiểm tra trên các giấy tờ làm việc
- Bản soát xét trình bày, nội dung báo cáo kiểm toán
- Bản soát xét tổng hợp của chủ nhiệm kiểm toán
- Bản soát xét tổng hợp của thành viên Ban giám đốc
- Khác

103. Theo anh/chị những nguyên nhân nào ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành?

- Trình độ kiểm toán viên và kỹ thuật viên
- Cơ chế pháp lý chưa đầy đủ
- Việc quản lý của cơ quan quản lý chưa chặt chẽ
- Khác

104. Công ty anh/chị thực hiện soát xét chất lượng kiểm toán qua những cấp nào sau đây?

- Thành viên BGD không phụ trách cuộc kiểm toán
- Trưởng phòng kiểm toán
- Trưởng nhóm kiểm toán thực hiện kiểm toán
- Khác

105. Khi kết thúc cuộc kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, anh/chị có lập biên bản kiểm toán

- Có
- Không

106. Trong quá trình kiểm toán, phát hiện có những khiếm khuyết nghiêm trọng trong kiểm soát nội bộ của CĐT, BQLDA, công ty anh/chị có phát hành thư quản lý?

- Có
- Không

107. Công ty của anh/chị có thể phát hành thư quản lý trong những trường hợp nào sau đây?

- Việc giới hạn phạm vi kiểm toán dẫn đến việc đưa ra ý kiến ngoại trừ hoặc từ chối đưa ra ý kiến trong Báo cáo kiểm toán mà giới hạn này có nguyên nhân khách quan từ đơn vị được kiểm toán
- Việc đơn vị được kiểm toán không đồng ý điều chỉnh các sai sót trọng yếu trong Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành theo đề nghị của công ty kiểm toán dẫn đến việc đưa ra ý kiến ngoại trừ hoặc ý kiến trái ngược trong Báo cáo kiểm toán.
- Những hành vi không tuân thủ pháp luật liên quan đến quá trình thực hiện dự án và/hoặc đến việc lập và trình bày Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành có thể gây sai sót trọng yếu trong Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành.

**C. Anh/chị vui lòng đánh giá mức độ cần thiết của các thủ tục kiểm toán sau đây khi thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành**

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Rất không cần thiết</b>	<b>Không cần thiết</b>	<b>Không có ý kiến</b>	<b>Cần thiết</b>	<b>Rất cần thiết</b>
Tìm hiểu các quy định của khuôn khổ về lập và trình bày Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành					
Xác định xem liệu ban giám đốc đã áp dụng các quy định của khuôn khổ về lập và trình bày Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành phù hợp quy định hay chưa					
Tiến hành đánh giá các sự kiện gây ảnh hưởng đến Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành					
Kiểm tra cách thức Ban Giám đốc lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành					
Kiểm tra tính hữu hiệu của các hoạt động kiểm toán đối với các cách thức Ban Giám đốc lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành					
Kiểm tra việc chấp hành của chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của cơ quan thanh tra, kiểm tra, kiểm toán nhà nước					
Đánh giá xem khi lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành liệu có dấu hiệu về sự thiên lệch của Ban Giám đốc hay không					
Ghi chép và lưu đầy đủ các tài liệu, hồ sơ kiểm toán về cơ sở kết luận của KTV về giá trị của các khoản mục Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành và các thuyết minh có liên quan					
Ghi chép và lưu đầy đủ các tài liệu, hồ sơ kiểm toán về các dấu hiệu thiên lệch của Ban Giám đốc					

**Phần thứ hai: Câu hỏi tìm hiểu cách thức anh/chị thực hiện kiểm toán một số Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành cụ thể trong thực tế**

108. Thủ tục tìm hiểu chung về đơn vị được kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

- Staff
- Senior
- Manager
- Partner
- Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán
- Khác

109. Việc kiểm tra hồ sơ pháp lý do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

- Staff
- Senior
- Manager
- Partner
- Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán
- Khác

110. Việc kiểm tra nguồn vốn đầu tư do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

- Staff
- Senior
- Manager
- Partner
- Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán
- Khác

111. Việc kiểm tra chi phí đầu tư do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

- Staff
- Senior
- Manager
- Partner
- Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán
- Khác

112. Việc kiểm tra chi phí đầu tư thiệt hại không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

- Staff
- Senior
- Manager
- Partner
- Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán
- Khác

113. Việc kiểm tra giá trị tài sản hình thành qua đầu tư do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

- Staff
- Senior
- Manager
- Partner
- Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán
- Khác

114. Việc kiểm tra các khoản công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

- Staff
- Senior
- Manager
- Partner
- Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán
- Khác

115. Việc kiểm tra việc chấp hành của chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của các cơ quan thanh tra, kiểm tra, kiểm toán nhà nước (nếu có) do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

- Staff
- Senior
- Manager
- Partner
- Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán
- Khác



116. Khi thực hiện kiểm toán hồ sơ pháp lý, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
<b><i>Thu thập các văn bản pháp lý cần kiểm tra để thực hiện:</i></b>		
Đối chiếu danh mục hồ sơ pháp lý của dự án với các quy định của pháp luật có liên quan;		
Kiểm tra sự phù hợp của nội dung của văn bản so với quy định của pháp luật.		
Kiểm tra sự phù hợp về trình tự lập và duyệt văn bản;		
Kiểm tra sự phù hợp về thẩm quyền phê duyệt văn bản.		
<b><i>Đánh giá/Nhận xét đưa ra ý kiến về:</i></b>		
Trình tự lập và duyệt văn bản, thẩm quyền phê duyệt văn bản		
Việc chấp hành trình tự, thủ tục đầu tư và xây dựng theo quy định của pháp luật về đầu tư và xây dựng;		
Việc chấp hành trình tự, thủ tục lựa chọn nhà thầu theo quy định của pháp luật về lựa chọn nhà thầu;		
Sự phù hợp của việc thương thảo và ký kết các hợp đồng giữa CĐT với các nhà thầu so với các quy định của pháp luật về hợp đồng và quyết định trúng thầu của cấp có thẩm quyền.		

117. Khi thực hiện kiểm toán Nguồn vốn đầu tư của dự án, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
<b><i>Nguồn vốn đầu tư - Vốn NSNN</i></b>		
Thu thập các bảng tổng hợp của tài khoản nguồn vốn NSNN cấp qua các năm, phản ánh số dư đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và dư cuối kỳ qua các năm; các nghiệp vụ ảnh hưởng đến tình hình tăng giảm nguồn vốn qua các năm...		
Đối chiếu số liệu với sổ kế toán chi tiết có liên quan;		
Phân tích, so sánh cơ cấu vốn đầu tư thực hiện với cơ cấu vốn được xác định trong tổng mức vốn đầu tư được duyệt;		
Đối chiếu số liệu vốn thanh toán hàng năm của CĐT và cơ quan thanh toán;		
Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án đã được cấp có thẩm quyền cho phép so với chế độ và thẩm quyền quy định;		

Đối chiếu số phát sinh nguồn vốn với các chứng từ, tài liệu pháp lý có liên quan như quyết định cấp vốn của cơ quan có thẩm quyền, bản đối chiếu số liệu cấp phát vốn.		
Xét xem nguồn vốn NSNN cấp có được ghi chép, phản ánh, phân loại hợp lý không?		
Yêu cầu khách hàng cung cấp các thông tin về quy chế thủ tục cấp phát vốn;		
Kiểm tra việc trình bày các nguồn vốn có đúng với quyết định đầu tư và số liệu cấp phát vốn của cơ quan cấp phát;		
Xét xem các nghiệp vụ ảnh hưởng tới tình hình tăng giảm vốn có được ghi chép và phản ánh tuân theo các quy định pháp luật hiện hành của Nhà nước không?		
<b><i>Nguồn vốn đầu tư - Vốn tín dụng ĐTPT của Nhà nước</i></b>		
Thu thập các văn bản pháp lý liên quan đến nguồn vốn như hiệp định tài trợ, quyết định tài trợ vốn, hợp đồng vay, văn bản về việc hỗ trợ lãi suất... ghi chép những thông tin cần thiết liên quan đến nguồn vốn, bao gồm một số thông tin cần thiết sau:		
- Thu thập hồ sơ pháp lý liên quan đến hợp đồng vay vốn, hỗ trợ vốn, lãi suất...		
- Ghi chép khái quát nội dung liên quan đến hợp đồng vay vốn, hỗ trợ lãi suất, bản chất nguồn vốn vay (ví dụ: vốn điều lệ của Quỹ hỗ trợ phát triển, vốn NSNN cấp hàng năm, vốn phát hành trái phiếu Nhà nước ...), thời hạn vay, lãi suất...		
Thu thập các bảng tổng hợp của tài khoản tín dụng này qua các năm, phản ánh số dư đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và dư cuối kỳ qua các năm; các nghiệp vụ ảnh hưởng đến tình hình tăng giảm nguồn vốn qua các năm.		
Đối chiếu số liệu với sổ kế toán chi tiết có liên quan;		
Phân tích, so sánh cơ cấu vốn đầu tư thực hiện với cơ cấu vốn được xác định trong tổng mức vốn đầu tư được duyệt;		
Đối chiếu số liệu vốn thanh toán hàng năm của CĐT và cơ quan thanh toán;		
Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án đã được cấp có thẩm quyền cho phép so với chế độ và thẩm quyền quy định;		
Đối chiếu số phát sinh nguồn vốn với các chứng từ, tài liệu pháp lý có liên quan như quyết định cấp vốn của cơ quan có thẩm quyền, bản đối chiếu số liệu cấp phát vốn.		

Kiểm tra, xem xét nguồn vốn có được hạch toán, ghi chép, phản ánh, phân loại hợp lý không?		
Kiểm tra các thông tin về quy chế thủ tục giải ngân của nguồn vốn (nếu có), đánh giá kết quả kiểm tra hồ sơ thực tế;		
Xét xem các nghiệp vụ ảnh hưởng tới tình hình tăng giảm vốn có được ghi chép và phản ánh tuân theo các quy định pháp luật hiện hành của Nhà nước không?		
<b><i>Nguồn vốn đầu tư - Vốn tín dụng Nhà nước bảo lãnh</i></b>		
Thu thập các văn bản pháp lý liên quan đến nguồn vốn như Quyết định cơ quan Nhà nước bảo lãnh vay vốn, hợp đồng vay, quyết định tài trợ vốn, văn bản về việc hỗ trợ lãi suất... Ghi chép những thông tin cần thiết liên quan đến nguồn vốn, bao gồm một số thông tin cần thiết sau:		
- Thu thập hồ sơ pháp lý liên quan đến việc bảo lãnh vay vốn, tổ chức bảo lãnh, hợp đồng vay vốn, hỗ trợ vốn, lãi suất...		
- Ghi chép khái quát nội dung liên quan đến hợp đồng vay vốn, hỗ trợ lãi suất, bản chất nguồn vay, thời hạn vay, lãi suất...		
- Kiểm tra toàn bộ thay đổi liên quan tới nguồn vốn.		
Thu thập các bảng tổng hợp của tài khoản tín dụng này qua các năm, phản ánh số dư đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và dư cuối kỳ qua các năm; các nghiệp vụ ảnh hưởng đến tình hình tăng, giảm nguồn vốn qua các năm:		
- Đối chiếu số liệu với sổ kế toán chi tiết có liên quan;		
- Phân tích, so sánh cơ cấu vốn đầu tư thực hiện với cơ cấu vốn được xác định trong tổng mức vốn đầu tư được duyệt;		
- Đối chiếu số liệu vốn thanh toán hàng năm của CĐT và cơ quan thanh toán;		
- Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án đã được cấp có thẩm quyền cho phép so với chế độ và thẩm quyền quy định;		
- Đối chiếu số phát sinh nguồn vốn với các chứng từ, tài liệu pháp lý có liên quan như quyết định cấp vốn của cơ quan có thẩm quyền, bản đối chiếu số liệu cấp phát vốn.		
Kiểm tra, xem xét nguồn vốn có được hạch toán, ghi chép, phản ánh, phân loại hợp lý không?		
Kiểm tra các thông tin về quy chế thủ tục giải ngân của nguồn vốn (nếu có), đánh giá kết quả kiểm tra hồ sơ thực tế;		

Xét xem các nghiệp vụ ảnh hưởng tới tình hình tăng giảm vốn có được ghi chép và phản ánh tuân theo các quy định pháp luật hiện hành của Nhà nước không?		
<b><i>Nguồn vốn đầu tư - Vốn tín dụng ĐTPT của đơn vị</i></b>		
Thu thập các văn bản pháp lý liên quan đến nguồn vốn như quyết định cấp vốn, sử dụng vốn, nguồn hình thành vốn... ghi chép một số thông tin cần thiết liên quan như:		
Nguồn hình thành vốn ĐTPT của đơn vị;		
Quy định về việc trích lập và sử dụng vốn;		
Kiểm tra toàn bộ thay đổi liên quan tới nguồn vốn.		
Thu thập các bảng tổng hợp của tài khoản nguồn vốn qua các năm, phản ánh số dư đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và dư cuối kỳ qua các năm; các nghiệp vụ ảnh hưởng đến tình hình tăng giảm nguồn vốn qua các năm.		
Đối chiếu số liệu với sổ kế toán chi tiết có liên quan;		
Phân tích, so sánh cơ cấu vốn đầu tư thực hiện với cơ cấu vốn được xác định trong tổng mức vốn đầu tư được duyệt;		
Đối chiếu số liệu vốn thanh toán hàng năm của CĐT và cơ quan thanh toán;		
Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án đã được cấp có thẩm quyền cho phép so với chế độ và thẩm quyền quy định;		
Đối chiếu số phát sinh nguồn vốn với các chứng từ, tài liệu pháp lý có liên quan như quyết định cấp vốn của cơ quan có thẩm quyền, bản đối chiếu số liệu cấp phát vốn.		
Kiểm tra, xem xét nguồn vốn có được hạch toán, ghi chép, phản ánh, phân loại hợp lý không?		
Kiểm tra các thông tin về quy chế thủ tục giải ngân của nguồn vốn (nếu có), đánh giá kết quả kiểm tra hồ sơ thực tế;		
Xét xem các nghiệp vụ ảnh hưởng tới tình hình tăng giảm vốn có được ghi chép và phản ánh tuân theo các quy định pháp luật hiện hành của Nhà nước không?		
<b><i>Nguồn vốn đầu tư - Vốn vay</i></b>		
Thu thập các văn bản pháp lý liên quan đến nguồn vốn như Hợp đồng vay... Ghi chép những thông tin cần thiết liên quan đến nguồn vốn, bao gồm một số thông tin cần thiết sau:		
- Thu thập hồ sơ pháp lý liên quan đến tổ chức cho vay, hợp đồng vay vốn, lãi suất		

- Ghi chép khái quát nội dung liên quan đến hợp đồng vay vốn, bản chất nguồn vay, thời hạn vay, lãi suất,...		
- Kiểm tra toàn bộ thay đổi liên quan tới nguồn vốn.		
Thu thập các bảng tổng hợp của tài khoản tín dụng này qua các năm, phản ánh số dư đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và dư cuối kỳ qua các năm; các nghiệp vụ ảnh hưởng đến tình hình tăng giảm nguồn vốn qua các năm:		
- Đối chiếu số liệu với sổ kế toán chi tiết có liên quan;		
- Phân tích, so sánh cơ cấu vốn đầu tư thực hiện với cơ cấu vốn được xác định trong tổng mức vốn đầu tư được duyệt;		
- Đối chiếu số liệu vốn thanh toán hàng năm của CĐT và cơ quan thanh toán;		
- Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án đã được cấp có thẩm quyền cho phép so với chế độ và thẩm quyền quy định;		
- Đối chiếu số phát sinh nguồn vốn với các chứng từ, tài liệu pháp lý có liên quan như quyết định cấp vốn của cơ quan có thẩm quyền, bản đối chiếu số liệu cấp phát vốn.		
Kiểm tra, xem xét nguồn vốn có được hạch toán, ghi chép, phản ánh, phân loại hợp lý hay không?		
Kiểm tra các thông tin về quy chế thủ tục giải ngân của nguồn vốn (nếu có), đánh giá kết quả kiểm tra hồ sơ thực tế;		
Xét xem các nghiệp vụ ảnh hưởng tới tình hình tăng giảm vốn có được ghi chép và phản ánh tuân theo các quy định pháp luật hiện hành của Nhà nước hay không?		
<b><i>Nguồn vốn đầu tư - Vốn khác</i></b>		
Thu thập các bảng tổng hợp của tài khoản nguồn vốn khác:		
- Kiểm tra số tổng cộng;		
- Đối chiếu số tổng cộng với sổ kế toán chi tiết có liên quan		
Lựa chọn một số nghiệp vụ phát sinh từ sổ kế toán kiểm tra, đối chiếu với một trong số các bằng chứng sau:		
- Chứng từ;		
- Bảng tổng hợp;		
- Biên bản;		
- Quyết định;		
- .....		

118. Khi thực hiện kiểm toán Chi phí đầu tư của dự án, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
<b><i>Chi phí đầu tư - Chi phí bồi thường, hỗ trợ tái định cư</i></b>		
Đối chiếu số liệu trên BCQTĐAĐTXDCBHT với sổ kế toán, các quyết toán bồi thường, hỗ trợ, tái định cư của CĐT; Nêu lý do chênh lệch (nếu có);		
Đối chiếu giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với dự toán kinh phí trong phương án bồi thường, hỗ trợ, tái định cư;		
Đánh giá kết quả kiểm tra và khẳng định rằng tất cả chi phí liên quan đã được quyết toán đầy đủ.		
<i>Mỗi bản quyết toán chi phí bồi thường, hỗ trợ, tái định cư của CĐT kiểm tra đối chiếu với:</i>		
- Quyết định đền bù của địa phương, của cấp có thẩm quyền;		
- Bảng tổng hợp thanh toán đền bù, giải phóng mặt bằng;		
- Chứng từ thanh toán.		
<i>Chọn một vài cá nhân hoặc đơn vị có tên trong bảng danh sách nhận đền bù để:</i>		
- Kiểm tra tới quyết định đền bù;		
- Kiểm tra tới biên bản kiểm kê hiện trường, bản tính toán tiền đền bù;		
- Kiểm tra chữ ký trên bảng thanh toán (có xác nhận của địa phương), có thể gửi thư xác nhận để khẳng định rằng người (đơn vị) có tên đã nhận đủ tiền đền bù.		
<b><i>Chi phí đầu tư - Chi phí xây dựng</i></b>		
Đối chiếu số liệu BCQTĐAĐTXDCBHT với số liệu trong quyết toán hợp đồng (A-B); Nêu lý do chênh lệch (nếu có);		
So sánh giá trị quyết toán từng hạng mục chi phí với dự toán được duyệt.		
Kiểm tra sổ học quyết toán;		
Kiểm tra chi tiết quyết toán các chi phí vật tư A cấp		
Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu do CĐT tự thực hiện:		
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với dự toán duyệt;		
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với biên bản nghiệm thu khối lượng;		

- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với hồ sơ quản lý chất lượng;		
- Đối chiếu sự phù hợp giữa đơn giá trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với đơn giá trong dự toán được duyệt.		
<b>Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu B cung cấp, lắp đặt:</b>		
- Kiểm tra số học quyết toán;		
- Đối chiếu khối lượng quyết toán với biên bản nghiệm thu, các điều kiện của hợp đồng và các tài liệu có liên quan khác;		
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị quyết toán với hồ sơ quản lý chất lượng;		
- Đối chiếu đơn giá quyết toán với các quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;		
<b>Chi phí đầu tư - Chi phí thiết bị</b>		
Đối chiếu số liệu BCQTĐAĐTXDCBHT với số liệu trong quyết toán hợp đồng (A-B); Nêu lý do chênh lệch (nếu có);		
So sánh giá trị quyết toán từng hạng mục chi phí với dự toán được duyệt.		
Đối chiếu số liệu đề nghị quyết toán trong BCQTĐAĐTXDCBHT với số liệu quyết toán VTTB A cấp; Nêu lý do chênh lệch (nếu có).		
<b>Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu do chủ đầu tư tự thực hiện:</b>		
- Kiểm tra số học quyết toán;		
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với dự toán được duyệt;		
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với biên bản nghiệm thu khối lượng;		
- Đối chiếu sự phù hợp của danh mục, chủng loại, nguồn gốc xuất xứ, chất lượng, cấu hình của quyết toán so với dự toán được duyệt;		
- Đối chiếu sự phù hợp giữa đơn giá trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với đơn giá trong dự toán được duyệt.		
<b>Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu B cung cấp, lắp đặt:</b>		
- Kiểm tra số học quyết toán;		
- Đối chiếu khối lượng quyết toán với biên bản nghiệm thu, các điều kiện của hợp đồng và các tài liệu có liên quan khác;		

- Đối chiếu đơn giá quyết toán với các quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;		
- Đối chiếu sự phù hợp của danh mục, chủng loại, nguồn gốc xuất xứ, chất lượng, cấu hình của quyết toán so với điều khoản của hợp đồng;		
- Kiểm tra sự phù hợp của quyết toán phát sinh với quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình.		
<b>Kiểm tra chi tiết quyết toán các chi phí thiết bị A cấp (B lắp đặt)</b>		
<b><i>Kiểm tra chi tiết quyết toán nhập VTTB để đảm bảo rằng:</i></b>		
Số liệu tổng hợp quyết toán nhập VTTB phù hợp với số liệu quyết toán nhập kho chi tiết;		
Khối lượng quyết toán phù hợp biên bản bàn giao, các điều kiện của hợp đồng và các tài liệu có liên quan khác;		
Các chứng chỉ xuất xứ nguồn gốc hàng hóa, chứng chỉ chất lượng thiết bị phù hợp;		
Đơn giá quyết toán phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;		
Việc áp dụng chế độ thanh quyết toán phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;		
Việc quyết toán phát sinh phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình.		
<b><i>Trên cơ sở phân tích, lựa chọn một số VTTB kiểm tra và đối chiếu với:</i></b>		
Phiếu xuất VTTB A cấp cho từng nhà thầu;		
Biên bản nghiệm thu khối lượng VTTB đã lắp đặt vào công trình;		
Quyết toán VTTB A cấp với từng nhà thầu.		
<b><i>Chi phí đầu tư - Chi phí quản lý, tư vấn, khác</i></b>		
Đối chiếu số liệu BCQTĐAĐTXDCBHT với số liệu các quyết toán chi phí; Nêu lý do chênh lệch (nếu có);		
So sánh giá trị quyết toán từng hạng mục chi phí với tổng dự toán được duyệt.		
<b>Lựa chọn một số nghiệp vụ phát sinh, kiểm tra và đối chiếu với các bằng chứng:</b>		
- Hợp đồng mua sắm tài sản phục vụ quản lý (nếu có);		
- Biên bản giao nhận sản phẩm;		
- Hóa đơn chứng từ của người cung cấp dịch vụ;		
- Chứng từ chi tiền.		



<b>Riêng chi phí lương (nhân công) của BQLDA/CĐT, lựa chọn một số nghiệp vụ phát sinh và một số nhân viên để kiểm tra và đối chiếu với các bằng chứng:</b>		
- Quyết định thành lập BQLDA;		
- Hợp đồng lao động;		
- Bảng chấm công, bảng tính lương, tổng hợp các khoản trợ cấp, phụ cấp;		
- Chứng từ chi lương;		
- Kiểm tra chữ ký trên bảng lương, khẳng định rằng tiền lương đã được thanh toán.		
<b>Kiểm tra chi tiết quyết toán chi phí để đảm bảo rằng:</b>		
- Số liệu tổng hợp quyết toán chi phí phù hợp với số liệu quyết toán trong chi tiết;		
- Khối lượng quyết toán phù hợp biên bản nghiệm thu, các điều kiện của hợp đồng và các tài liệu có liên quan khác;		
- Đơn giá quyết toán phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;		
- Việc áp dụng chế độ thanh quyết toán phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;		
- Việc quyết toán phát sinh phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình.		

119. Khi thực hiện kiểm toán Chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
<b>Thu thập các bằng tổng hợp chi phí thiệt hại do các nguyên nhân bất khả kháng được phép không tính vào giá trị tài sản</b>		
- Kiểm tra số liệu tổng cộng;		
- Đối chiếu số tổng cộng trên BCQTDAĐTXDCBHT với sổ kế toán;		
- Đối chiếu số tổng cộng trên BCQTDAĐTXDCBHT với các bảng tính chi tiết.		
<b>Kiểm tra chi phí thiệt hại do nguyên nhân bất khả kháng được phép không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư về:</b>		
- Nội dung, giá trị thiệt hại thực tế so với quyết định của cấp có thẩm quyền;		

- Thẩm quyền của cấp cho phép không tính vào giá trị tài sản bàn giao;		
- Nội dung và giá trị thiệt hại theo các biên bản xác nhận;		
- Mức bồi thường của công ty bảo hiểm để ghi giảm chi phí (trường hợp dự án đã mua bảo hiểm);		
- Áp dụng chương trình kiểm toán chi phí đầu tư phù hợp để xác định chi phí hợp lý.		
<b>Thu thập các bảng tổng hợp chi phí không tạo nên tài sản</b>		
Kiểm tra số liệu tổng cộng;		
Đối chiếu số tổng cộng trên BCQTDAĐTXDCBHT với sổ kế toán;		
Đối chiếu số tổng cộng trên BCQTDAĐTXDCBHT với các bảng tính chi tiết.		
<b>Kiểm tra chi phí không tạo nên tài sản về:</b>		
Nội dung chi phí và căn cứ đề nghị không tính vào giá trị tài sản;		
Thẩm quyền của cấp cho phép không tính vào giá trị tài sản bàn giao;		
Nội dung và giá trị chi phí theo các biên bản xác nhận;		
Áp dụng chương trình kiểm toán chi phí đầu tư phù hợp để xác định chi phí hợp lý.		

120. Khi thực hiện kiểm toán Giá trị tài sản hình thành qua đầu tư, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
<b>KIỂM TRA TỔNG HỢP TÀI SẢN DÀI HẠN, NGẮN HẠN</b>		
Thu thập bảng tổng hợp tài sản, kiểm tra số liệu tổng cộng;		
Đối chiếu số liệu với BCQTDAĐTXDCBHT;		
Đối chiếu số liệu tổng hợp tài sản dài hạn và tài sản ngắn hạn với số liệu chi phí đầu tư;		
Xét xem các chính sách và thủ tục cho việc tính toán và phân bổ các chi phí chung cho tài sản dài hạn, tài sản ngắn hạn có được áp dụng hợp lý, tuân theo các quy định của Nhà nước và áp dụng nhất quán không? <i>(Chi phí trực tiếp liên quan đến tài sản nào thì tính cho tài sản đó; chi phí chung liên quan đến nhiều tài sản thì phân bổ nhất quán theo tỷ lệ chi phí trực tiếp của từng tài sản so với tổng số chi phí trực tiếp của toàn bộ tài sản).</i>		

<b>KIỂM TRA VIỆC PHẢN ÁNH TÀI SẢN DÀI HẠN, NGẮN HẠN</b>		
Xét xem giá trị tài sản có được phản ánh theo cơ sở đúng đắn và hợp lý không? Yêu cầu khách hàng cung cấp các quyết định điều chuyển tài sản của cấp có thẩm quyền, các biên bản bàn giao tài sản.		
Xét xem các tài sản có được trình bày theo các tiêu chí như sau không:		
<i>Phân loại tài sản dài hạn (TSCĐ) theo đúng nguồn vốn đầu tư;</i>		
<i>Phân loại tài sản dài hạn, tài sản ngắn hạn theo đúng đối tượng sử dụng;</i>		
<i>Kiểm tra đối chiếu chi phí đầu tư.</i>		
<b>Giá trị còn lại của tài sản dành cho hoạt động QLDA</b>		
Thu thập bảng tổng hợp tài sản, kiểm tra số liệu tổng cộng;		
Đối chiếu số liệu với BCQTDAĐTXDCBHT;		
Đối chiếu số liệu tổng hợp với số liệu chi phí đầu tư;		
Kiểm tra chính sách và phương pháp tính khấu hao/hao mòn cho tài sản có được áp dụng hợp lý, theo các quy định hiện hành không?		
Xét xem tài sản có được quản lý và phản ánh theo cơ sở đúng đắn và hợp lý không?		
Từ bảng tổng hợp tài sản dùng cho hoạt động của BQLDA, kiểm tra đối chiếu tới biên bản kiểm kê, đánh giá lại tài sản;		
Ước tính giá trị hao mòn của tài sản từ: giá trị tài sản, thời gian đưa vào sử dụng, đối chiếu với số liệu phản ánh trên BCQTDAĐTXDCBHT.		

121. Khi thực hiện kiểm toán công nợ, vật tư, thiết bị tồn đọng, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
<b>KIỂM TRA CHI TIẾT SỐ DƯ NỢ PHẢI THU</b>		
Thu thập số liệu nợ phải thu, kiểm tra số liệu tổng cộng, đối chiếu số liệu với sổ cái, BCQTDAĐTXDCBHT và chi tiết các khoản phải thu;		
Chọn số dư nợ phải thu của một vài nhà thầu và thực hiện các bước sau:		
Tập hợp bảng tính nợ phải thu chi tiết từ các nhà thầu;		

Đối với khoản phải thu các nhà thầu về vật tư, thiết bị bên A xuất cho các nhà thầu nhưng chưa được quyết toán thực hiện:		
Kiểm tra đối chiếu giá của vật tư, thiết bị;		
Kiểm tra đối chiếu với Báo cáo quyết toán vật tư, thiết bị A cấp.		
<b>KIỂM TRA CHI TIẾT SỐ DƯ NỢ PHẢI TRẢ</b>		
Thu thập số liệu công nợ hàng năm, kiểm tra số liệu tổng cộng, đối chiếu số liệu với sổ cái, BCQTĐAĐTXDCBHT;		
Chọn số dư công nợ của một vài nhà thầu và thực hiện các bước sau:		
Tập hợp các nghiệp vụ phát sinh đối với nhà thầu này từ khi khởi công tới khi quyết toán công trình;		
Đối chiếu các khoản phát sinh tăng với các hóa đơn, phiếu giá, quyết toán...		
Đối chiếu các khoản đã thanh toán với chứng từ chi tiền.		
<b>XÁC NHẬN SỐ DƯ CÁC KHOẢN ĐÃ THANH TOÁN</b>		
Lựa chọn một vài số dư công nợ trọng yếu;		
Yêu cầu KH cung cấp và soát xét sổ chi tiết phải trả của các nhà thầu đã chọn;		
Nếu không có báo cáo công nợ đã được khách hàng và nhà cung cấp xác nhận thì yêu cầu KH lập thư xác nhận số đã thanh toán rồi thực hiện những công việc sau:		
Gửi thư xác nhận dưới sự kiểm soát của KTV;		
Gửi lại lần 2 nếu không nhận được thư phúc đáp;		
Đối chiếu số được xác nhận với số dư chi tiết.		

122. Khi thực hiện kiểm toán việc chấp hành của chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của các cơ quan thanh tra, kiểm tra, kiểm toán Nhà nước, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
Xem xét việc chấp hành của CĐT đối với ý kiến kết luận của cơ quan thanh tra, kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước, bao gồm: (i) Thu thập các văn bản kết luận, (ii) Báo cáo của CĐT về việc chấp hành các ý kiến kết luận này, (iii) Nhận xét về việc chấp hành của CĐT đối với các ý kiến kết luận này.		
Xem xét các kiến nghị của CĐT, BQLDA về các vấn đề được các cơ quan thanh tra, kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước kết luận		
Kiến nghị cấp có thẩm quyền xử lý các vấn đề tồn tại		

**Phần thứ ba: Câu hỏi liên quan đến hoàn thiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam thực trạng.**

123. Theo anh/chị, cơ quan quản lý nhà nước (Bộ Tài chính) cần có biện pháp gì để giảm thiểu mức độ cạnh tranh không lành mạnh nhằm nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay?

- Tăng cường kiểm soát chất lượng dịch vụ kiểm toán BCQTĐAĐTĐXDCBHT
- Xây dựng khung giá dịch vụ kiểm toán và hướng dẫn để các công ty kiểm toán tham chiếu, xây dựng cho công ty, làm cơ sở cho Bộ Tài chính, VACPA đối chiếu khi thực hiện kiểm tra chất lượng dịch vụ
- Khuyến khích các công ty tự xây dựng biểu giá phí dịch vụ kiểm toán BCQTĐAĐTĐXDCBHT với những dự án có nguồn vốn đầu tư không thuộc Nhà nước.
- Hoàn thiện, sửa đổi một số văn bản pháp lý.

124. Theo anh/chị, để hoàn thiện khung hành lang pháp lý về kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành thì cần sửa đổi loại văn bản nào sau đây

- Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000
- Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 315
- Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 320
- Văn bản quy định về hướng dẫn thẩm tra, phê duyệt quyết toán vốn đầu tư dự án
- Văn bản hướng dẫn quy đổi vốn đầu tư xây dựng cơ bản.

125. Theo anh/chị một số giải pháp sau là cần thiết hay không?

<b>Giải pháp</b>	<b>Cần thiết</b>	<b>Không cần thiết</b>
Hoàn thiện hệ thống văn bản pháp lý quy định về hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư Xây dựng cơ bản hoàn thành		
Hoàn thiện tổ chức bộ máy kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư Xây dựng cơ bản hoàn thành		
- Hoàn thiện mô hình và cơ cấu tổ chức kiểm toán		
- Nâng cao kỹ năng và khả năng của kiểm toán viên		
Hoàn thiện về xác định mục tiêu, căn cứ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành		
- Hoàn thiện về xác định mục tiêu kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành		

- Hoàn thiện về căn cứ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành		
Hoàn thiện việc xác định nội dung kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành		
- Hoàn thiện tổ chức kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư vào dự án, công trình		
- Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán tính tuân thủ quy chế quản lý đầu tư và xây dựng dự án		
Hoàn thiện tổ chức quy trình kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành		
Hoàn thiện tổ chức việc vận dụng phương pháp tiếp cận kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu		
Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành		

2. Ngoài các giải pháp trên, anh/chị có thể đưa ra một số khuyến nghị bổ sung nhằm hoàn thiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành

**PHỤ LỤC 1B**  
**DANH SÁCH CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP Ở VIỆT NAM**  
**TÁC GIẢ GỬI PHIẾU KHẢO SÁT**

<b>STT</b>	<b>Số hiệu</b>	<b>Doanh nghiệp kiểm toán</b>
1	002	Công ty TNHH Hãng Kiểm toán AASC
2	005	Công ty TNHH Kiểm toán và Dịch vụ Tin học Thành phố Hồ Chí Minh (AISC)
3	008	Công ty TNHH Kiểm toán và Tư vấn A&C
4	009	Công ty TNHH Kiểm toán AFC Việt Nam
5	010	Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán AAC
6	026	Công ty TNHH Kiểm toán & Tư vấn RSM Việt Nam
7	034	Công ty TNHH Kiểm toán và Định giá Việt Nam (VAE)
8	037	Công ty TNHH Kiểm toán - Tư vấn Đất Việt
9	038	Công ty TNHH Kiểm toán BDO
10	045	Công ty TNHH Kiểm toán và Định giá Thăng Long - T.D.K
11	055	Công ty TNHH Kiểm toán An Việt
12	058	Công ty TNHH tư vấn - kiểm toán S&S
13	071	Công ty TNHH Kiểm toán và Tư vấn Chuẩn Việt
14	072	Công ty TNHH Kiểm toán Quốc tế
15	112	Công ty TNHH Kiểm toán và Tư vấn UHY
16	126	Công ty TNHH Kiểm toán và Thẩm định giá Việt Nam
17	137	Công ty TNHH Kiểm toán CPA VIETNAM
18	142	Công ty TNHH Dịch vụ Tư vấn Tài chính Kế toán và Kiểm toán phía Nam
19	149	Công ty TNHH Kiểm toán ASCO
20	152	Công ty TNHH Dịch vụ Tư vấn Tài chính Kế toán và Kiểm toán Nam Việt
21	156	Công ty TNHH Kiểm toán VACO
22	242	Công ty TNHH PKF Việt Nam
23	016	Công ty TNHH Kiểm toán và Kế toán Hà Nội (CPA HANOI)
24	023	Công ty TNHH dịch vụ kiểm toán và tư vấn kế toán Bắc Đẩu
25	046	Công ty TNHH Kiểm toán KSI Việt Nam
26	051	Công ty TNHH Kiểm toán U&I
27	084	Công ty TNHH Kiểm toán - Tư vấn định giá ACC_Việt Nam
28	101	Công ty TNHH kiểm toán định giá và tư vấn tài chính Việt Nam

29	107	Công ty TNHH Kiểm toán Sao Việt
30	127	Công ty TNHH Kiểm toán Vũng Tàu
31	129	Công ty TNHH Kiểm toán Đại Dương
32	131	Công ty TNHH Kiểm toán I.T.O
33	133	Công ty TNHH Kiểm toán TTP
34	150	Công ty TNHH Kế toán, Kiểm toán Việt Nam
35	153	Công ty TNHH Kiểm toán quốc tế Unistars
36	176	Công ty TNHH Kiểm toán và Tư vấn Asean
37	193	Công ty TNHH Tri Thức Việt
38	226	Công ty TNHH Kiểm toán và Tư vấn Tài chính Châu Á
39	228	Công ty TNHH Kế toán và Kiểm toán Phương Nam
40	239	Công ty TNHH Kiểm toán Châu Á
41	250	Công ty TNHH Kiểm toán và Định giá Châu Á
42	261	Công ty TNHH Kiểm toán KDG Việt Nam
43	070	Công ty TNHH Kiểm toán Mỹ
44	102	Công ty TNHH Kiểm toán Tư vấn Thủ Đô
45	110	Công ty TNHH Kiểm toán và Định giá Vạn An
46	111	Công ty TNHH kiểm toán và tư vấn đầu tư tài chính Châu Á
47	184	Công ty TNHH Kiểm toán Việt Mỹ
48	207	Công ty TNHH Kiểm toán - Thuế - Tư vấn Sài Gòn
49	220	Công ty TNHH Tư vấn Kiểm toán Hoàng Gia Việt Nam
50	229	Công ty TNHH Kiểm toán CPA
51	243	Công ty TNHH Kiểm toán và Tư vấn KMF
52	246	Công ty TNHH Kiểm toán AGS
53	253	Công ty TNHH kiểm toán KMF
54	263	Công ty TNHH Kiểm toán và tư vấn TAC
55	272	Công ty TNHH Kiểm toán ES-Glocal
56	273	Công ty TNHH Hãng Kiểm toán CALICO
57	277	Công ty TNHH Kiểm toán và tư vấn ADC Việt Nam
58	278	Công ty TNHH Kiểm toán và tư vấn thuế Việt Nam
59	295	Công ty TNHH Kiểm toán và Định giá Đại Việt
60	296	Công ty TNHH Kiểm toán Thái Dương



**PHỤ LỤC 1C**  
**KẾT QUẢ TRẢ LỜI PHIẾU KHẢO SÁT**

Kết quả khảo sát thực trạng được trình bày dưới đây theo từng câu hỏi của Phiếu khảo sát. Tác giả tính toán và tổng hợp dựa trên thông tin trả lời của tất cả các phiếu khảo sát nhận được

**THÔNG TIN CHUNG**

*(Chỉ phục vụ cho mục đích phân loại đối tượng khảo sát)*

1. Họ và tên:

.....

2. Tổng số năm kinh nghiệm làm kiểm toán:

STT	Số năm kinh nghiệm kiểm toán	Số lượng KTV	Tỷ lệ (%)
1	Dưới 5 năm	22	13,25%
2	Từ 5 đến dưới 10 năm	78	47%
3	Từ 10 đến dưới 20 năm	51	30,72%
4	Từ 20 năm trở lên	15	9,03%
<b>Tổng cộng</b>		<b>166</b>	<b>100%</b>

3. Anh/chị có chứng chỉ kiểm toán viên:

STT	Chứng chỉ KTV	Số lượng KTV	Tỷ lệ (%)
1	Có	128	77,1%
2	Không	38	22,9%
<b>Tổng cộng</b>		<b>166</b>	<b>100%</b>

4. Anh/chị là kiểm toán viên của công ty kiểm toán:

.....

5. Chức vụ (vị trí) hiện tại của anh (chị) trong công ty:

STT	Cấp bậc nhân viên	Số lượng KTV	Tỷ lệ (%)
1	Trưởng nhóm kiểm toán	48	28,92%
2	Phó phòng kiểm toán	52	31,32%
3	Trưởng phòng kiểm toán	31	18,67%
4	Giám đốc kiểm toán	7	4,22%
5	Thành viên Ban Giám đốc	28	16,87%
<b>Tổng cộng</b>		<b>166</b>	<b>100%</b>

6. Công ty anh/chị có là thành viên Hãng kiểm toán quốc tế không?

STT	Thành viên hãng quốc tế	Số phiếu trả lời	Tỷ lệ (%)
1	Có	10	6,02%
2	Không	156	93,98%
<b>Tổng cộng</b>		<b>166</b>	<b>100%</b>

7. Vui lòng ghi rõ tên Hãng kiểm toán quốc tế mà Công ty anh/chị là thành viên

.....

8. Công ty anh/chị có sử dụng phần mềm kiểm toán không?

0 Có

166 Không

9. Vui lòng cho biết tên phần mềm kiểm toán của Công ty anh/chị

.....

10. Phần mềm kiểm toán của Công ty anh/chị do:

0 Công ty anh/chị tự xây dựng

0 Do Hãng kiểm toán quốc tế mà công ty anh/chị là thành viên cung cấp

166 Khác: chỉ sử dụng phần mềm dự toán xây dựng

11. Công ty anh/chị áp dụng chương trình kiểm toán nào?

116 Chương trình kiểm toán mẫu của VACPA

0 Chương trình kiểm toán theo Hãng quốc tế mà anh/chị là thành viên

50 Chương trình kiểm toán do Công ty tự xây dựng

0 Khác:.....

12. Công ty anh/chị có tổ chức thành phòng ban kiểm toán xây dựng cơ bản riêng biệt hay không?

107 Có

6 Không

53 Khác: tổ chức chung giữa kiểm toán BCTC và kiểm toán XD/CB

13. Theo anh/chị, khung pháp lý về kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay là như thế nào?

30 Rất chặt chẽ

47 Chặt chẽ

89 Chưa đồng bộ, thiếu chế tài xử lý kèm theo

## CÂU HỎI KHẢO SÁT

**Phần thứ nhất: Quy trình và phương pháp kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành**

***A. Câu hỏi liên quan đến chuẩn mực kiểm toán và công tác đào tạo***

14. Anh/Chị đã được tham gia khóa đào tạo nào liên quan đến Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000 "Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành" ban hành theo Thông tư số 67/2015/TT-BTC (ngày 08/05/2015 của Bộ Tài chính)

48 Đã được đào tạo

118 Chưa được đào tạo

15. Nếu đã được tham gia, đó là khóa đào tạo do đơn vị nào tổ chức?

0 Công ty anh/chị

48 VACPA

0 Khác

16. Anh/Chị có được đào tạo chuyên sâu về lĩnh vực kỹ thuật xây dựng hay không?

38 Có

128 Không

17. Công ty của anh/chị có tự tổ chức đào tạo cập nhật kiến thức cho các kỹ thuật viên hay không?

35 Có

131 Không

18. Công ty của anh/chị có tổ chức đào tạo cho các kiểm toán viên tham gia kiểm toán, ký và soát xét các báo cáo kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không?

18 Có

148 Không

19. Bản thân anh/chị đã đọc và hiểu rõ các thủ tục cần thực hiện khi kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành trong Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam số 1000 hiện hành?

66 Đã đọc và hiểu rõ

100 Đã đọc sơ qua

0 Chưa đọc

20. Theo đánh giá của anh/chị, nội dung của Chuẩn mực 1000 hiện hành

58 Quy định rõ ràng, dễ hiểu

108 Nội dung dài, khó hiểu

0 Khác

21. Khi thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, Công ty anh/chị đã áp dụng những hướng dẫn trong Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam số 1000 hiện hành hay chưa?

91 Đã áp dụng đầy đủ

75 Chưa áp dụng đầy đủ

0 Chưa áp dụng

0 Khác

22. Lý do Công ty anh/chị chưa áp dụng đầy đủ những hướng dẫn trong Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam số 1000 hiện hành khi thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành?

135 Do hướng dẫn chuẩn mực còn chưa rõ ràng, khó áp dụng thực tế trong kiểm toán một số dự án đặc thù

31 Chưa có hướng dẫn trong chương trình kiểm toán của doanh nghiệp

0 Khác

23. Công ty kiểm toán của anh/chị có xây dựng cẩm nang/tài liệu hướng dẫn riêng cho kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành không?

8 Có

158 Không

24. Công ty có xây dựng hệ thống chính sách, thủ tục và quy trình kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành không?

134 Có

32 Không

25. Khi tuyển dụng nhân viên kỹ thuật viên tham gia công tác kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, công ty anh/chị có yêu cầu về kinh nghiệm của ứng viên tham gia tuyển dụng?

38 Từ 1 năm kinh nghiệm trở lên

26 Từ 2 năm kinh nghiệm trở lên

20 Từ 3 năm kinh nghiệm trở lên

82 Không yêu cầu

26. Hàng năm, công ty anh/chị có tiến hành phân loại trình độ và kinh nghiệm của kỹ thuật viên không?

16 Có

150 Không

27. Theo anh/chị, việc phân loại trình độ, kinh nghiệm của kỹ thuật viên là
- 57 Rất cần thiết
  - 63 Cần thiết
  - 46 Không cần thiết

**B. Câu hỏi liên quan đến quy trình và phương pháp kiểm toán**

28. Công ty của anh/chị có sự phân công cho kiểm toán chỉ chuyên thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không?

70 Có

96 Không

29. Phương pháp kiểm toán mà công ty anh/chị đang áp dụng

58 Phương pháp kiểm toán tuân thủ và cơ bản sau khi đánh giá tính đánh giá tính hiệu lực và hiệu quả của hệ thống KSNB của chủ đầu tư.

0 Phương pháp kiểm toán định hướng theo rủi ro (KTV xuất phát từ việc đánh giá rủi ro kinh doanh của khách hàng)

108 Khác: Không đánh giá tính hiệu lực và hiệu quả của KSNB đơn vị khách hàng và tiến hành kiểm tra 100% hồ sơ.

30. Phương pháp tiếp cận kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành của Công ty Ông/Bà là:

31 Phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên các thủ tục cơ bản

13 Phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên hệ thống

0 Phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên rủi ro

122 Phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên BCQTDADTXDCBHT

31. Theo anh/chị, trong giai đoạn thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, kiểm toán viên có bắt buộc thực hiện kiểm tra các nội dung sau:

16 Kiểm tra hồ sơ pháp lý của dự án

16 Kiểm tra nguồn vốn đầu tư của dự án

16 Kiểm tra chi phí đầu tư

9 Kiểm tra chi phí đầu tư thiệt hại không tính vào giá trị tài sản

16 Kiểm tra giá trị tài sản hình thành qua đầu tư

9 Kiểm tra các khoản công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng

7 Kiểm tra việc chấp hành của chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của các cơ quan thanh tra, kiểm tra, kiểm toán nhà nước (nếu có)

150 Kiểm tra tất cả các nội dung trên

32. Việc phân chia nhóm kiểm toán (gồm kiểm toán viên, kỹ thuật viên, trợ lý) thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành được công ty anh/chị thực hiện như thế nào?

65 Phân chia nhóm cố định

101 Phân chia nhóm theo từng cuộc kiểm toán

33. Khi lựa chọn nhân sự nhóm kiểm toán, anh/chị có đánh giá khả năng phát sinh và độ phức tạp của dự án để xác định có thuê chuyên gia hay không?

9 Có

157 Không

34. Trong cuộc kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, những thành viên nào tham gia kiểm toán giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành

10 Kiểm toán viên

156 Kỹ thuật viên

0 Trợ lý kiểm toán viên tài chính

0 Chuyên gia

35. Anh/Chị có thu thập bản cam kết của Chủ đầu tư hay không?

52 Có

114 Không

36. Nếu có thu thập bản cam kết của Chủ đầu tư thì Anh/Chị thu thập vào thời điểm nào?

20 Trong khi kiểm toán tại khách hàng

32 Sau khi kết thúc kiểm toán tại khách hàng

### **Quy trình kiểm toán - Giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán**

37. Trong đánh giá khả năng chấp nhận kiểm toán, Công ty anh/chị thường tìm hiểu về nội dung nào?

45 Hệ thống kiểm soát nội bộ

8 Tính liên chính của chủ đầu tư

113 Không đánh giá khả năng chấp nhận kiểm toán

38. Công ty của anh/chị tiếp cận khách hàng kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành qua hình thức nào dưới đây:

48 Qua đấu thầu

15 Qua khách hàng khác giới thiệu

33 Khách hàng chủ động mời kiểm toán

70 Khách hàng truyền thống của công ty và qua các mối quan hệ thân quen giới thiệu.

39. Anh/Chị có thực hiện xem xét Hợp đồng kiểm toán và đồng ý với các điều khoản nêu trong hợp đồng hay không?

143 Có

23 Không

40. Sau khi nhận được thư mời kiểm toán, công ty anh/chị có chú trọng dành thời gian tìm hiểu khách hàng, đánh giá rủi ro hợp đồng trước khi ký kết hợp đồng kiểm toán không?

29 Rất chú trọng

42 Chú trọng

95 Chỉ tìm hiểu các thông tin sơ bộ, sau đó tiến hành ký kết hợp đồng

41. Khi tìm hiểu khách hàng để đánh giá rủi ro hợp đồng, Công ty anh/chị có quan tâm tìm hiểu tính liên chính của chủ đầu tư không?

13 Rất quan tâm

25 Quan tâm

128 Không quan tâm

42. Khi thu thập các thông tin để xem xét khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng, công ty thường sử dụng thủ tục nào sau đây?

116 Phòng vấn BGD hoặc người chịu trách nhiệm cung cấp thông tin ở đơn vị

0 Quan sát

0 Phân tích

27 Kết hợp các thủ tục trên

23 Không sử dụng thủ tục nào

43. Phí dịch vụ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành của Công ty anh/chị được xác định như thế nào

53 Theo biểu tính phí kiểm toán tại các Thông tư của Bộ Tài chính

69 Theo biểu tính phí kiểm toán tại các Thông tư của Bộ Tài chính và có điều chỉnh giảm giá

24 Theo dự toán của Chủ đầu tư đã được phê duyệt

20 Theo mức phí Công ty tự đưa ra.

44. Theo anh/chị, mức độ cạnh tranh về mặt phí dịch vụ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay

130 Rất cao

33 Cao

0 Bình thường

0 Thấp

45. Anh/chị đánh giá như thế nào về tình hình cạnh tranh trong Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay

20 Lành mạnh

146 Không lành mạnh

46. Theo anh/chị, mức độ cạnh tranh về mặt phí dịch vụ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành sẽ ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán như thế nào?

0 Không ảnh hưởng

25 Ít ảnh hưởng

141 Ảnh hưởng nghiêm trọng

47. Công ty anh/chị có quy định các thành viên nhóm kiểm toán phải ký vào bản cam kết về tính độc lập của mình với đơn vị được kiểm toán trước khi tham gia vào nhóm kiểm toán?

92 Có

74 Không

48. Công ty của anh/chị đã từng kiểm toán các dự án nào sau đây:

25 Dự án nhóm A

58 Dự án nhóm B

166 Dự án nhóm C

49. Chủ đầu tư các dự án mà Công ty của anh/chị đã từng kiểm toán:

166 Cơ quan quản lý nhà nước

18 Doanh nghiệp nhà nước

15 Doanh nghiệp tư nhân

9 Tổ chức khác

50. Nguồn vốn đầu tư của dự án mà Công ty của anh/chị đã từng kiểm toán:

166 Vốn đầu tư công

10 Vốn được tài trợ (WB, ADB,...)

15 Vốn tư nhân

13 Vốn vay tín dụng

51. Khi tìm hiểu khách hàng, ngoài xác định rủi ro có liên quan đến báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, anh/chị có thực hiện đầy đủ các thủ tục và trình bày trong hồ sơ kiểm toán về các rủi ro có thể xảy ra đối với từng khoản mục, nghiệp vụ cụ thể không?



79 Có

87 Không

52. Khi tìm hiểu môi trường kiểm soát, KTV có thực hiện tìm hiểu đặc điểm, cơ cấu tổ chức của chủ đầu tư, ban quản lý dự án để đánh giá mức độ tin cậy của công tác quản lý dự án, công trình của chủ đầu tư, ban quản lý dự án

69 Có

97 Không

53. Anh/Chị xác định mức trọng yếu như thế nào trong giai đoạn lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán?

8 Xác định mức trọng yếu tổng thể

2 Xác định mức trọng yếu cho từng khoản mục

0 Xác định mức trọng yếu thực hiện

156 Không xác định mức trọng yếu và kiểm tra 100% hồ sơ.

54. Anh/chị có thực hiện xác định mức trọng yếu cụ thể cho từng khoản mục hoặc nhóm khoản mục trên Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không?

2 Có

164 Không

55. Nếu có xác định mức trọng yếu cụ thể cho từng khoản mục/nhóm khoản mục thì mức trọng yếu được xác định riêng cho từng khoản mục hay chỉ xác định mức trọng yếu chung cho nhóm khoản mục

2 Xác định mức trọng yếu riêng cho từng khoản mục

0 Xác định mức trọng yếu chung cho nhóm khoản mục

164 Khác: Không xác định mức trọng yếu và kiểm tra 100% hồ sơ.

56. Theo Anh/Chị, tiêu chí nào được lựa chọn để xác định mức trọng yếu tổng thể Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD/CB hoàn thành?

Nguồn vốn đầu tư hoặc một bộ phận của nguồn vốn đầu tư

Chi phí đầu tư thực hiện

Giá trị tài sản hình thành qua đầu tư

166 Tất cả các yếu tố trên và xét đoán để lựa chọn tiêu chí phù hợp

57. Theo kinh nghiệm của Anh/Chị, tỷ lệ tối đa xác định mức trọng yếu tổng thể Báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD/CB hoàn thành là bao nhiêu?

57.1. Tiêu chí xác định mức trọng yếu là nguồn vốn đầu tư

10 0%

58 0,5%

98 1%

0 1,5%

0 2%

57.2. Tiêu chí xác định mức trọng yếu là chi phí đầu tư thực hiện

26 0,5%

81 1%

59 1,5%

0 2%

57.3. Tiêu chí xác định mức trọng yếu là giá trị tài sản hình thành qua đầu tư

0 0,5%

9 1%

91 1,5%

66 2%

58. Theo Anh/Chị, tiêu chí nào được lựa chọn để xác định mức trọng yếu cho từng khoản mục?

166 Chi phí đầu tư

155 Giá trị tài sản hình thành qua đầu tư.

148 Công nợ, vật tư, thiết bị tồn đọng

141 Chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản

132 Chi phí quản lý dự án và chi phí khác

59. Theo kinh nghiệm của Anh/Chị, tỷ lệ tối đa xác định mức trọng yếu thực hiện trên cơ sở mức trọng yếu đối với tổng thể Báo cáo khi kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành là bao nhiêu?

18 40%-50%

119 50%-75%

21 75%-85%

8 Khác

60. Theo anh/chị, ngưỡng sai sót không đáng kể dựa trên mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành ở mức tối đa là bao nhiêu?

0 0%-1%

12 0%-2%

106 0%-3%

46 0%-4%

2 Khác

61. Khi xem xét mức trọng yếu trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, anh/chị dựa trên

10 Định tính

32 Định lượng

124 Kết hợp cả 2

62. Trong trường hợp rủi ro được đánh giá cao hơn mức trung bình, Anh/Chị có thảo luận vấn đề này với thành viên trong Ban Giám đốc công ty mình hay không?

106 Có

60 Không

63. Công ty anh/chị xác định các mục tiêu tổng thể của KTV và công ty kiểm toán khi tham gia kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành gồm:

(a) Kiểm toán viên và Công ty kiểm toán thu thập và đánh giá các bằng chứng kiểm toán thích hợp để đánh giá quá trình thực hiện dự án có tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư và BCQTĐAĐTĐTXDCBHT, xét trên phương diện tổng thể, có còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn hay không. Từ đó giúp kiểm toán viên đưa ra ý kiến về việc liệu quá trình thực hiện dự án có tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư và báo cáo quyết toán dự án hoàn thành có được lập phù hợp với chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo quyết toán dự án hoàn thành trên các khía cạnh trọng yếu hay không.

(b) Lập báo cáo kiểm toán về BCQTĐAĐTĐTXDCBHT báo cáo quyết toán dự án hoàn thành và trao đổi thông tin theo quy định của Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000 ban hành kèm theo thông tư số 67/2015/TT-BTC ngày 08/05/2015 của Bộ tài chính và các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam có liên quan, phù hợp với các phát hiện của kiểm toán viên.

(c) Trường hợp không thu thập và đánh giá được các bằng chứng thích hợp và không thể đạt được sự đảm bảo hợp lý và ý kiến kiểm toán dạng ngoại trừ là chưa đủ để cung cấp thông tin cho người sử dụng báo cáo quyết toán dự án hoàn thành dự kiến thì kiểm toán viên phải từ chối đưa ra ý kiến hoặc rút khỏi cuộc kiểm toán theo pháp luật và các quy định có liên quan.

(d) Xác định và trao đổi những khiếm khuyết nghiêm trọng trong hệ thống KSNB của chủ đầu tư và Tư vấn các giải pháp quản trị giúp chủ đầu tư quản lý dự án hiệu quả, tiết kiệm chi phí và quyết toán dự án kịp thời gian quy định thông qua phát hành thư quản lý (nếu KTV thấy cần thiết)..

- Gồm (a), (b), (c): 78

- Gồm (a), (b), (c), (d): 88

- Gồm (a), (b), (d): 0

64. Công ty anh/chị có hỗ trợ lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành cho chủ đầu tư không?

30 Có

136 Không

65. Khi đánh giá kiểm soát nội bộ của đơn vị khách hàng, anh/chị có thực hiện đánh giá rủi ro kiểm soát chi tiết đối với từng khoản mục của Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không?

19 Có

147 Không

66. Thủ tục kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành được thiết kế như thế nào?

58 Thiết kế riêng cho từng công trình, dự án được kiểm toán

108 Thủ tục kiểm toán được xây dựng chung trong chương trình kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành cho các dự án

#### **Quy trình kiểm toán - Giai đoạn thực hiện kiểm toán**

67. Trước khi thực hiện kiểm toán, anh/chị có gửi danh sách hồ sơ tài liệu yêu cầu khách hàng cung cấp hay không?

141 Có

25 Không

68. Anh/Chị áp dụng phương pháp chọn mẫu nào?

14 Thống kê

152 Phi thống kê

69. Khi thực hiện kiểm toán, anh/chị thực hiện chọn mẫu để kiểm tra như thế nào?

119 100% toàn bộ các khoản mục chi phí

48 100% chi phí xây dựng, chi phí thiết bị, 40-60% chi phí khác

41 50-80% chi phí xây dựng, chi phí thiết bị, 40-60% chi phí khác

8 Khác

70. Anh/Chị có tiến hành đánh giá các sự kiện gây ảnh hưởng đến Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không?

49 Có

117 Không

71. Anh/chị có đánh giá tính hữu hiệu của các hoạt động kiểm soát đối với các khoản mục không?

33 Có

133 Không

72. Anh/chị thực hiện trao đổi với chủ đầu tư như thế nào khi phát hiện ra những khiếm khuyết nghiêm trọng trong KSNB trong quá trình kiểm toán?

56 Gặp gỡ chủ đầu tư, trao đổi trực tiếp

99 Trao đổi bằng văn bản (Thư đề nghị, Thư quản lý)

11 Không trao đổi

73. Anh/chị có đánh giá quy trình quản trị rủi ro của đơn vị?

25 Có

141 Không

74. Khi kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, ngoài thủ tục kiểm toán để kiểm tra các khoản mục, anh/chị có thực hiện kiểm tra thông tin thuyết minh về Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành?

70 Có

96 Không

75. Thủ tục cụ thể để kiểm tra thông tin thuyết minh trên Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành và việc áp dụng nguyên tắc nhất quán đối với các chính sách kế toán có được thể hiện thành các thủ tục cụ thể trên hồ sơ kiểm toán không?

41 Có

125 Không

76. Để xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán thì anh/chị sẽ xem xét các nội dung nào sau đây?

44 Phải tìm hiểu những hoạt động kiểm soát liên quan đến cuộc kiểm toán mà theo xét đoán của anh/chị là cần thiết để đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu

36 Đánh giá các hoạt động kiểm soát là các chính sách và thủ tục nhằm đảm bảo sự chỉ đạo của lãnh đạo, chủ đầu tư, ban quản lý dự án

7 Cần chú trọng vào việc phát hiện các hoạt động kiểm soát nghiệp vụ, giao dịch được coi là có mức độ rủi ro có sai sót trọng yếu cao

79 Tất cả các nội dung trên.

77. Theo anh/chị, rủi ro đáng kể thường liên quan đến các giao dịch nào sau đây?

75 Sự can thiệp nhiều hơn của lãnh đạo ban quản lý dự án vào bộ phận kế toán

86 Sự can thiệp của lãnh đạo ban quản lý dự án vào quá trình thu thập và xử lý dữ liệu

5 Tính chất của các giao dịch bất thường khiến đơn vị khó có thể thực hiện các kiểm soát 1 cách có hiệu quả đối với những rủi ro.

78. Theo anh/chị, khi xét đoán rủi ro được coi là đáng kể thì những dấu hiệu sau, dấu hiệu nào có rủi ro cao?

0 Dấu hiệu cố tình nghiệm thu sai khối lượng, cố tình tính toán sai

0 Những thay đổi lớn về đơn giá tăng bất thường, chi phí phát sinh lớn, thay đổi chủng loại thiết bị, vật liệu, khối lượng phát sinh do thay đổi thiết kế, đơn giá và khối lượng phát sinh ngoài hợp đồng

0 Khối lượng chìm khuất, vật tư, thiết bị, nhân công, khối lượng tính toán kết cấu phức tạp, chậm tiến độ, trượt giá liên quan đến nhiều loại ngoại tệ

0 Hợp đồng giá trị lớn, hình thức hợp đồng có tính đặc thù (hình thức EDC, trọn gói)

0 Giá trị quyết toán cao hơn dự toán được duyệt, suất đầu tư cao hơn so với công trình cùng loại

0 Các ảnh hưởng do mô hình và cơ chế hoạt động của các ban quản lý dự án còn nhiều bất cập; trình độ năng lực của Ban quản lý dự án còn nhiều hạn chế, năng lực của các đơn vị tư vấn tham gia thực hiện dự án chưa cao, trùng lặp hoặc chồng chéo trong điều hành.

0 Những tồn tại được chỉ ra từ những cuộc kiểm toán, thanh tra, kiểm toán trước đó, những sai sót có tính hệ thống chưa được khắc phục

0 Những vấn đề nổi cộm trong quá trình quản lý dự án bao gồm cả quản lý tài chính, kế toán.

0 Những sai sót trong chiến lược, quy hoạch; việc tuân thủ và tính hợp lý của quy hoạch ngành, vùng; sự thiếu sót trong quản lý dẫn tới các yếu kém đã được xác định.

0 Những rủi ro do thời gian thực hiện dự án kéo dài dẫn đến liên quan đến sai sót bù giá vật liệu; cán bộ theo dõi trực tiếp có sự biến động không liên tục; lãnh đạo đơn vị có sự thay đổi; sự thay đổi qua nhiều chủ đầu tư; liên quan đến việc đấu thầu, chỉ định thay đổi với các dự án (đặc biệt là dự án cấp bách)

0 Những rủi ro bất thường do lỗi số học trong việc vận dụng công nghệ thông tin vào các công thức toán học trong bảng tính.

166 Tất cả các nội dung trên.

79. Chủ đầu tư có lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành trước khi thực hiện kiểm toán hay không?

130 Có

36 Không

80. Trong quá trình kiểm toán phát hiện ra sai sót về số liệu quyết toán, anh/chị gửi yêu cầu làm rõ tới:

138 Chủ đầu tư/Ban quản lý dự án

0 Nhà thầu thực hiện dự án

28 Cả 2

81. Anh/chị có thực hiện đánh giá tổng thể các sai sót (bao gồm các sai sót đã phát hiện nhưng chưa điều chỉnh, sai sót được suy rộng từ kết quả mẫu...) và so sánh với mức trọng yếu không?

49 Có

117 Không

82. Khi kiểm toán tình hình thanh toán công nợ của dự án, anh/chị có thực hiện thủ tục gửi thư xác nhận công nợ hay không?

59 Có

107 Không

83. Khi không nhận được thư xác nhận của khách hàng, công ty có tiếp tục gửi thư xác nhận hay không?

18 Có

33 Không

8 Tùy trường hợp

107 Không quy định cụ thể

84. Anh/chị có thực hiện thủ tục kiểm kê khi kiểm toán dự án hay không?

4 Có

162 Không

85. Anh/chị có tham gia kiểm toán tại hiện trường hay không?

0 Có

166 Không

86. Anh/chị thường thực hiện kiểm toán ở giai đoạn nào của dự án?

4 Dự án bắt đầu thi công

10 Trong giai đoạn thi công của dự án

152 Khi dự án đã hoàn thành đi vào sử dụng

87. Trường hợp dự án có sử dụng vốn vay thì Anh/Chị có thực hiện vốn hóa lãi vay vào chi phí đầu tư của dự án?

116 Có

50 Không

88. Trường hợp dự án có sử dụng ngoại tệ thì Anh/Chị có thực hiện xử lý chênh lệch tỷ giá theo quy định hay không?

107 Có

59 Không

89. Khi có sự nghi ngờ về tính xác thực của thông tin thể hiện trên Hồ sơ quyết toán dự án hoàn thành, Anh/Chị có thực hiện kiểm tra hiện trường, đo đạc, chụp ảnh hiện trạng... hay không?

13 Có

153 Không

90. Trường hợp dự án đã được các cơ quan thanh tra, kiểm tra, kiểm toán nhà nước thực hiện công tác thanh tra, kiểm tra, kiểm toán và có kết luận, Anh/Chị thu thập những tài liệu nào?

0 Quyết định thanh tra, kiểm tra, kiểm toán

124 Các văn bản kết luận

33 Báo cáo của Chủ đầu tư về việc chấp hành các ý kiến kết luận

0 Nhận xét về việc chấp hành của Chủ đầu tư đối với các ý kiến kết luận

9 Khác

91. Theo Anh/Chị, Bảng tổng hợp kết quả kiểm toán đính kèm theo BCKT có cần chữ ký của

12 Kiểm toán viên

18 Kỹ thuật viên tham gia kiểm toán

136 Tất cả các chữ ký trên

### **Quy trình kiểm toán - Giai đoạn kết thúc kiểm toán**

92. Anh/chị có thực hiện kiểm tra và đánh giá mức độ ảnh hưởng của các sự kiện phát sinh sau ngày lập báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hay không?

19 Có khi có sự kiện liên quan tới tranh chấp và kiện tụng.

147 Không

93. Anh/chị có thực hiện đánh giá chi tiết các sự kiện phát sinh sau ngày lập báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành có ảnh hưởng như thế nào tới việc ghi nhận và trình bày Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn



thành không? (thể hiện bằng việc trình bày giấy tờ làm việc về các thủ tục đánh giá và lưu hồ sơ kiểm toán)

11 Đánh giá chi tiết ảnh hưởng tới Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành và trình bày hồ sơ kiểm toán

8 Không đánh giá

147 Khác

94. Anh/chị có thực hiện thủ tục phân tích cuối cùng nhằm đánh giá tổng thể về sự phù hợp của Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành không?

7 Có

159 Không

95. Các gian lận, sai sót có được phân tích, đánh giá tính hợp lý trong giai đoạn kết thúc kiểm toán không?

101 Có

65 Không

96. Công ty anh/chị sử dụng hồ sơ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành nào sau đây?

54 Công ty tự xây dựng

112 Hồ sơ kiểm toán mẫu của VACPA

97. Công ty anh/chị lưu giữ hồ sơ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành như thế nào?

87 Lưu bằng giấy

10 Lưu bằng dữ liệu điện tử

69 Cả 2 hình thức trên

98. Công ty anh/chị thực hiện lưu giữ hồ sơ kiểm toán trong thời gian tối thiểu bao lâu?

0 5 năm

8 7 năm

158 10 năm

99. Công ty anh/chị có thực hiện công việc soát xét kiểm soát chất lượng đối với tất cả các cuộc kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành không?

166 Có

0 Không

100. Theo anh/chị, công tác kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành tại Công ty là?

116 Rất được coi trọng

44 Được coi trọng

6 Không được coi trọng

101. Công việc soát xét chất lượng hoạt động kiểm toán tại Công ty anh/chị có để lại dấu vết/bằng chứng dưới dạng văn bản, tài liệu không?

54 Có để lại dưới dạng văn bản hoặc lời phê và chữ ký

35 Không

70 Có nhưng chỉ để lại chữ ký trên giấy tờ làm việc

7 Khác

102. Bằng chứng của công việc soát xét chất lượng hoạt động kiểm toán tại Công ty anh/chị được thể hiện bằng các tài liệu nào sau đây?

76 Chữ ký kiểm tra trên các giấy tờ làm việc

0 Bản cam kết về tính độc lập của thành viên nhóm kiểm toán

52 Bản soát xét trình bày, nội dung báo cáo kiểm toán

24 Bản soát xét tổng hợp của chủ nhiệm kiểm toán

14 Bản soát xét tổng hợp của thành viên Ban giám đốc

0 Khác

103. Theo anh/chị những nguyên nhân nào ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành?

92 Trình độ kiểm toán viên và kỹ thuật viên

43 Cơ chế pháp lý chưa đầy đủ

25 Việc quản lý của tổ chức nghề nghiệp hoặc cơ quan quản lý chưa chặt chẽ

6 Khác

104. Công ty anh/chị thực hiện soát xét chất lượng kiểm toán qua những cấp nào sau đây?

18 Thành viên BGD không phụ trách cuộc kiểm toán

51 Trưởng phòng kiểm toán

84 Trưởng nhóm kiểm toán thực hiện kiểm toán

13 Khác

105. Khi kết thúc cuộc kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, anh/chị có lập biên bản kiểm toán

74 Có

92 Không

106. Trong quá trình kiểm toán, phát hiện có những khiếm khuyết nghiêm trọng trong kiểm soát nội bộ của CĐT, BQLDA, công ty anh/chị có phát hành thư quản lý?

37 Có

129 Không

107. Công ty của anh/chị có thể phát hành thư quản lý trong những trường hợp nào sau đây?

141 Việc giới hạn phạm vi kiểm toán dẫn đến việc đưa ra ý kiến ngoại trừ hoặc từ chối đưa ra ý kiến trong Báo cáo kiểm toán mà giới hạn này có nguyên nhân khách quan từ đơn vị được kiểm toán

150 Việc đơn vị được kiểm toán không đồng ý điều chỉnh các sai sót trọng yếu trong Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành theo đề nghị của công ty kiểm toán dẫn đến việc đưa ra ý kiến ngoại trừ hoặc ý kiến trái ngược trong Báo cáo kiểm toán.

160 Những hành vi không tuân thủ pháp luật liên quan đến quá trình thực hiện dự án và/hoặc đến việc lập và trình bày Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành có thể gây sai sót trọng yếu trong Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành.

**C. Anh/chị vui lòng đánh giá mức độ cần thiết của các thủ tục kiểm toán sau đây khi thực hiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành**

Thủ tục kiểm toán	Rất không cần thiết	Không cần thiết	Không có ý kiến	Cần thiết	Rất cần thiết
Tim hiểu các quy định của khuôn khổ về lập và trình bày Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành	0	10	12	30	114
Xác định xem liệu ban giám đốc đã áp dụng các quy định của khuôn khổ về lập và trình bày Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành phù hợp quy định hay chưa	5	45	8	73	35
Tiến hành đánh giá các sự kiện gây ảnh hưởng đến Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành	3	26	7	68	62
Kiểm tra cách thức Ban Giám đốc lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành	10	15	34	59	48

Kiểm tra tính hữu hiệu của các hoạt động kiểm toán đối với các cách thức Ban Giám đốc lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành	12	36	20	47	51
Kiểm tra việc chấp hành của chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của cơ quan thanh tra, kiểm tra, kiểm toán nhà nước	3	8	9	25	121
Đánh giá xem khi lập Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành liệu có dấu hiệu về sự thiên lệch của Ban Giám đốc hay không	8	39	2	64	53
Ghi chép và lưu đầy đủ các tài liệu, hồ sơ kiểm toán về cơ sở kết luận của KTV về giá trị của các khoản mục Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành và các thuyết minh có liên quan	0	0	0	20	146
Ghi chép và lưu đầy đủ các tài liệu, hồ sơ kiểm toán về các dấu hiệu thiên lệch của Ban Giám đốc	13	21	9	60	63

**Phần thứ hai: Câu hỏi tìm hiểu cách thức anh/chị thực hiện kiểm toán một số Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành cụ thể trong thực tế**

108. Thủ tục tìm hiểu chung về đơn vị được kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

20 Staff

92 Senior

31 Manager

0 Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán

23 Khác: không thực hiện đánh giá chung, thực hiện kiểm toán chi tiết từng khoản mục

109. Việc kiểm tra hồ sơ pháp lý do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

132 Staff

10 Senior

8 Manager

16 Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán

10 Khác: chỉ kiểm tra hồ sơ pháp lý theo từng gói thầu xây dựng, thiết bị

110. Việc kiểm tra nguồn vốn đầu tư do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

146 Staff

20 Senior

0 Manager

0 Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán

13 Khác: chỉ kiểm tra với nguồn vốn ngân sách nhà nước

111. Việc kiểm tra chi phí đầu tư do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

156 Staff

10 Senior

0 Manager

0 Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán

0 Khác

112. Việc kiểm tra chi phí đầu tư thiệt hại không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

121 Staff

28 Senior

0 Manager

10 Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán

7 Khác

113. Việc kiểm tra giá trị tài sản hình thành qua đầu tư do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

98 Staff

42 Senior

0 Manager

22 Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán

4 Khác

114. Việc kiểm tra các khoản công nợ và vật tư, thiết bị tồn đọng do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

105 Staff

44 Senior

0 Manager

6 Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán

11 Khác: chỉ kiểm toán viên, trợ lý kiểm toán viên tài chính thực hiện

115. Việc kiểm tra việc chấp hành của chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của các cơ quan thanh tra, kiểm tra, kiểm toán nhà nước (nếu có) do cấp bậc nhân viên nào thực hiện

63 Staff

85 Senior

10 Manager

8 Tất cả các thành viên nhóm kiểm toán

0 Khác

116. Khi thực hiện kiểm toán hồ sơ pháp lý, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
<b><i>Thu thập các văn bản pháp lý cần kiểm tra để thực hiện:</i></b>		
Đối chiếu danh mục hồ sơ pháp lý của dự án với các quy định của pháp luật có liên quan;	166	
Kiểm tra sự phù hợp của nội dung của văn bản so với quy định của pháp luật.	166	
Kiểm tra sự phù hợp về trình tự lập và duyệt văn bản;	166	
Kiểm tra sự phù hợp về thẩm quyền phê duyệt văn bản.	166	
<b><i>Đánh giá/Nhận xét đưa ra ý kiến về:</i></b>		
Trình tự lập và duyệt văn bản, thẩm quyền phê duyệt văn bản		
Việc chấp hành trình tự, thủ tục đầu tư và xây dựng theo quy định của pháp luật về đầu tư và xây dựng;		
Việc chấp hành trình tự, thủ tục lựa chọn nhà thầu theo quy định của pháp luật về lựa chọn nhà thầu;		
Sự phù hợp của việc thương thảo và ký kết các hợp đồng giữa CĐT với các nhà thầu so với các quy định của pháp luật về hợp đồng và quyết định trúng thầu của cấp có thẩm quyền.	152	14

117. Khi thực hiện kiểm toán Nguồn vốn đầu tư của dự án, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
<b><i>Nguồn vốn đầu tư - Vốn NSNN</i></b>		
Thu thập các bảng tổng hợp của tài khoản nguồn vốn NSNN cấp qua các năm, phản ánh số dư đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và dư cuối kỳ qua các năm; các nghiệp vụ ảnh hưởng đến tình hình tăng giảm nguồn vốn qua các năm...	56	110
Đối chiếu số liệu với sổ kế toán chi tiết có liên quan;	62	104
Phân tích, so sánh cơ cấu vốn đầu tư thực hiện với cơ cấu vốn được xác định trong tổng mức vốn đầu tư được duyệt;	68	98

Đối chiếu số liệu vốn thanh toán hàng năm của CĐT và cơ quan thanh toán;	50	116
Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án đã được cấp có thẩm quyền cho phép so với chế độ và thẩm quyền quy định;	70	96
Đối chiếu số phát sinh nguồn vốn với các chứng từ, tài liệu pháp lý có liên quan như quyết định cấp vốn của cơ quan có thẩm quyền, bản đối chiếu số liệu cấp phát vốn.	61	105
Xét xem nguồn vốn NSNN cấp có được ghi chép, phản ánh, phân loại hợp lý không?	50	116
Yêu cầu khách hàng cung cấp các thông tin về quy chế thủ tục cấp phát vốn;	30	136
Kiểm tra việc trình bày các nguồn vốn có đúng với quyết định đầu tư và số liệu cấp phát vốn của cơ quan cấp phát;	57	109
Xét xem các nghiệp vụ ảnh hưởng tới tình hình tăng giảm vốn có được ghi chép và phản ánh tuân theo các quy định pháp luật hiện hành của Nhà nước không?	47	119
<b><i>Nguồn vốn đầu tư - Vốn tín dụng ĐTPT của Nhà nước</i></b>		
Thu thập các văn bản pháp lý liên quan đến nguồn vốn như hiệp định tài trợ, quyết định tài trợ vốn, hợp đồng vay, văn bản về việc hỗ trợ lãi suất... ghi chép những thông tin cần thiết liên quan đến nguồn vốn, bao gồm một số thông tin cần thiết sau:		
- Thu thập hồ sơ pháp lý liên quan đến hợp đồng vay vốn, hỗ trợ vốn, lãi suất...	51	125
- Ghi chép khái quát nội dung liên quan đến hợp đồng vay vốn, hỗ trợ lãi suất, bản chất nguồn vốn vay (ví dụ: vốn điều lệ của Quỹ hỗ trợ phát triển, vốn NSNN cấp hàng năm, vốn phát hành trái phiếu Nhà nước ...), thời hạn vay, lãi suất...	47	119
Thu thập các bảng tổng hợp của tài khoản tín dụng này qua các năm, phản ánh số dư đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và dư cuối kỳ qua các năm; các nghiệp vụ ảnh hưởng đến tình hình tăng giảm nguồn vốn qua các năm.	56	110
Đối chiếu số liệu với sổ kế toán chi tiết có liên quan;	49	117
Phân tích, so sánh cơ cấu vốn đầu tư thực hiện với cơ cấu vốn được xác định trong tổng mức vốn đầu tư được duyệt;	52	114

Đối chiếu số liệu vốn thanh toán hàng năm của CĐT và cơ quan thanh toán;	63	103
Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án đã được cấp có thẩm quyền cho phép so với chế độ và thẩm quyền quy định;	132	34
Đối chiếu số phát sinh nguồn vốn với các chứng từ, tài liệu pháp lý có liên quan như quyết định cấp vốn của cơ quan có thẩm quyền, bản đối chiếu số liệu cấp phát vốn.	62	104
Kiểm tra, xem xét nguồn vốn có được hạch toán, ghi chép, phản ánh, phân loại hợp lý không?	48	118
Kiểm tra các thông tin về quy chế thủ tục giải ngân của nguồn vốn (nếu có), đánh giá kết quả kiểm tra hồ sơ thực tế;	35	131
Xét xem các nghiệp vụ ảnh hưởng tới tình hình tăng giảm vốn có được ghi chép và phản ánh tuân theo các quy định pháp luật hiện hành của Nhà nước không?	42	124
<b><i>Nguồn vốn đầu tư - Vốn tín dụng Nhà nước bảo lãnh</i></b>		
Thu thập các văn bản pháp lý liên quan đến nguồn vốn như Quyết định cơ quan Nhà nước bảo lãnh vay vốn, hợp đồng vay, quyết định tài trợ vốn, văn bản về việc hỗ trợ lãi suất... Ghi chép những thông tin cần thiết liên quan đến nguồn vốn, bao gồm một số thông tin cần thiết sau:		
- Thu thập hồ sơ pháp lý liên quan đến việc bảo lãnh vay vốn, tổ chức bảo lãnh, hợp đồng vay vốn, hỗ trợ vốn, lãi suất...	57	109
- Ghi chép khái quát nội dung liên quan đến hợp đồng vay vốn, hỗ trợ lãi suất, bản chất nguồn vay, thời hạn vay, lãi suất...	69	97
- Kiểm tra toàn bộ thay đổi liên quan tới nguồn vốn.	46	120
Thu thập các bảng tổng hợp của tài khoản tín dụng này qua các năm, phản ánh số dư đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và dư cuối kỳ qua các năm; các nghiệp vụ ảnh hưởng đến tình hình tăng, giảm nguồn vốn qua các năm:		
- Đối chiếu số liệu với sổ kế toán chi tiết có liên quan;	51	115
- Phân tích, so sánh cơ cấu vốn đầu tư thực hiện với cơ cấu vốn được xác định trong tổng mức vốn đầu tư được duyệt;	54	112
- Đối chiếu số liệu vốn thanh toán hàng năm của CĐT và cơ quan thanh toán;	71	95
- Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án đã được cấp có thẩm quyền cho phép so với chế độ và thẩm quyền quy định;	86	80



- Đối chiếu số phát sinh nguồn vốn với các chứng từ, tài liệu pháp lý có liên quan như quyết định cấp vốn của cơ quan có thẩm quyền, bản đối chiếu số liệu cấp phát vốn.	76	90
Kiểm tra, xem xét nguồn vốn có được hạch toán, ghi chép, phản ánh, phân loại hợp lý không?	40	126
Kiểm tra các thông tin về quy chế thủ tục giải ngân của nguồn vốn (nếu có), đánh giá kết quả kiểm tra hồ sơ thực tế;	38	128
Xét xem các nghiệp vụ ảnh hưởng tới tình hình tăng giảm vốn có được ghi chép và phản ánh tuân theo các quy định pháp luật hiện hành của Nhà nước không?	44	122
<b><i>Nguồn vốn đầu tư - Vốn tín dụng ĐTPT của đơn vị</i></b>		
Thu thập các văn bản pháp lý liên quan đến nguồn vốn như quyết định cấp vốn, sử dụng vốn, nguồn hình thành vốn... ghi chép một số thông tin cần thiết liên quan như:		
Nguồn hình thành vốn ĐTPT của đơn vị;	53	113
Quy định về việc trích lập và sử dụng vốn;	10	156
Kiểm tra toàn bộ thay đổi liên quan tới nguồn vốn.	47	119
Thu thập các bảng tổng hợp của tài khoản nguồn vốn qua các năm, phản ánh số dư đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và dư cuối kỳ qua các năm; các nghiệp vụ ảnh hưởng đến tình hình tăng giảm nguồn vốn qua các năm.	61	105
Đối chiếu số liệu với sổ kế toán chi tiết có liên quan;	63	103
Phân tích, so sánh cơ cấu vốn đầu tư thực hiện với cơ cấu vốn được xác định trong tổng mức vốn đầu tư được duyệt;	70	96
Đối chiếu số liệu vốn thanh toán hàng năm của CĐT và cơ quan thanh toán;	59	107
Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án đã được cấp có thẩm quyền cho phép so với chế độ và thẩm quyền quy định;	48	118
Đối chiếu số phát sinh nguồn vốn với các chứng từ, tài liệu pháp lý có liên quan như quyết định cấp vốn của cơ quan có thẩm quyền, bản đối chiếu số liệu cấp phát vốn.	65	101
Kiểm tra, xem xét nguồn vốn có được hạch toán, ghi chép, phản ánh, phân loại hợp lý không?	42	124
Kiểm tra các thông tin về quy chế thủ tục giải ngân của nguồn vốn (nếu có), đánh giá kết quả kiểm tra hồ sơ thực tế;	47	119

Xét xem các nghiệp vụ ảnh hưởng tới tình hình tăng giảm vốn có được ghi chép và phản ánh tuân theo các quy định pháp luật hiện hành của Nhà nước không?	53	113
<b><i>Nguồn vốn đầu tư - Vốn vay</i></b>		
Thu thập các văn bản pháp lý liên quan đến nguồn vốn như Hợp đồng vay... Ghi chép những thông tin cần thiết liên quan đến nguồn vốn, bao gồm một số thông tin cần thiết sau:		
- Thu thập hồ sơ pháp lý liên quan đến tổ chức cho vay, hợp đồng vay vốn, lãi suất	90	76
- Ghi chép khái quát nội dung liên quan đến hợp đồng vay vốn, bản chất nguồn vay, thời hạn vay, lãi suất,...	58	108
- Kiểm tra toàn bộ thay đổi liên quan tới nguồn vốn.	43	123
Thu thập các bảng tổng hợp của tài khoản tín dụng này qua các năm, phản ánh số dư đầu kỳ, phát sinh trong kỳ và dư cuối kỳ qua các năm; các nghiệp vụ ảnh hưởng đến tình hình tăng giảm nguồn vốn qua các năm:		
- Đối chiếu số liệu với sổ kế toán chi tiết có liên quan;	32	134
- Phân tích, so sánh cơ cấu vốn đầu tư thực hiện với cơ cấu vốn được xác định trong tổng mức vốn đầu tư được duyệt;	45	121
- Đối chiếu số liệu vốn thanh toán hàng năm của CĐT và cơ quan thanh toán;	47	119
- Kiểm tra việc điều chỉnh tăng, giảm vốn đầu tư của dự án đã được cấp có thẩm quyền cho phép so với chế độ và thẩm quyền quy định;	38	128
- Đối chiếu số phát sinh nguồn vốn với các chứng từ, tài liệu pháp lý có liên quan như quyết định cấp vốn của cơ quan có thẩm quyền, bản đối chiếu số liệu cấp phát vốn.	51	115
Kiểm tra, xem xét nguồn vốn có được hạch toán, ghi chép, phản ánh, phân loại hợp lý hay không?	36	130
Kiểm tra các thông tin về quy chế thủ tục giải ngân của nguồn vốn (nếu có), đánh giá kết quả kiểm tra hồ sơ thực tế;	39	127
Xét xem các nghiệp vụ ảnh hưởng tới tình hình tăng giảm vốn có được ghi chép và phản ánh tuân theo các quy định pháp luật hiện hành của Nhà nước hay không?	41	125
<b><i>Nguồn vốn đầu tư - Vốn khác</i></b>		
Thu thập các bảng tổng hợp của tài khoản nguồn vốn khác:		
- Kiểm tra số tổng cộng;	28	138

- Đối chiếu số tổng cộng với sổ kế toán chi tiết có liên quan	30	136
Lựa chọn một số nghiệp vụ phát sinh từ sổ kế toán kiểm tra, đối chiếu với một trong số các bằng chứng sau:	51	115
- Chứng từ;		
- Bảng tổng hợp;		
- Biên bản;		
- Quyết định;		
- .....		

118. Khi thực hiện kiểm toán Chi phí đầu tư của dự án, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
<b><i>Chi phí đầu tư - Chi phí bồi thường, hỗ trợ tái định cư</i></b>		
Đối chiếu số liệu trên BCQTĐAĐTXDCBHT với sổ kế toán, các quyết toán bồi thường, hỗ trợ, tái định cư của CĐT; Nêu lý do chênh lệch (nếu có);	120	46
Đối chiếu giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với dự toán kinh phí trong phương án bồi thường, hỗ trợ, tái định cư;	116	50
Đánh giá kết quả kiểm tra và khẳng định rằng tất cả chi phí liên quan đã được quyết toán đầy đủ.	98	68
<i>Mỗi bản quyết toán chi phí bồi thường, hỗ trợ, tái định cư của CĐT kiểm tra đối chiếu với:</i>		
- Quyết định đền bù của địa phương, của cấp có thẩm quyền;	115	51
- Bảng tổng hợp thanh toán đền bù, giải phóng mặt bằng;	120	46
- Chứng từ thanh toán.	60	106
<i>Chọn một vài cá nhân hoặc đơn vị có tên trong bảng danh sách nhận đền bù để:</i>		
- Kiểm tra tới quyết định đền bù;	125	41
- Kiểm tra tới biên bản kiểm kê hiện trường, bản tính toán tiền đền bù;	55	111
- Kiểm tra chữ ký trên bảng thanh toán (có xác nhận của địa phương), có thể gửi thư xác nhận để khẳng định rằng người (đơn vị) có tên đã nhận đủ tiền đền bù.	58	108
<b><i>Chi phí đầu tư - Chi phí xây dựng</i></b>		
Đối chiếu số liệu BCQTĐAĐTXDCBHT với số liệu trong quyết toán hợp đồng (A-B); Nêu lý do chênh lệch (nếu có);	136	30

So sánh giá trị quyết toán từng hạng mục chi phí với dự toán được duyệt.	141	25
Kiểm tra số học quyết toán;	32	134
Kiểm tra chi tiết quyết toán các chi phí vật tư A cấp	61	105
Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu do CĐT tự thực hiện:	120	46
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với dự toán duyệt;	126	40
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với biên bản nghiệm thu khối lượng;	97	69
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với hồ sơ quản lý chất lượng;	91	75
- Đối chiếu sự phù hợp giữa đơn giá trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với đơn giá trong dự toán được duyệt.	130	36
Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu B cung cấp, lắp đặt:		
- Kiểm tra số học quyết toán;	42	124
- Đối chiếu khối lượng quyết toán với biên bản nghiệm thu, các điều kiện của hợp đồng và các tài liệu có liên quan khác;	131	35
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị quyết toán với hồ sơ quản lý chất lượng;	90	76
- Đối chiếu đơn giá quyết toán với các quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;	112	54
<b>Chi phí đầu tư - Chi phí thiết bị</b>		
Đối chiếu số liệu BCQTDĐTĐTXDCBHT với số liệu trong quyết toán hợp đồng (A-B); Nêu lý do chênh lệch (nếu có);	130	36
So sánh giá trị quyết toán từng hạng mục chi phí với dự toán được duyệt.	127	39
Đối chiếu số liệu đề nghị quyết toán trong BCQTDĐTĐTXDCBHT với số liệu quyết toán VTTB A cấp; Nêu lý do chênh lệch (nếu có).	94	72
<b>Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu do chủ đầu tư tự thực hiện:</b>		
- Kiểm tra số học quyết toán;	28	138
- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với dự toán được duyệt;	79	87

- Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với biên bản nghiệm thu khối lượng;	102	64
- Đối chiếu sự phù hợp của danh mục, chủng loại, nguồn gốc xuất xứ, chất lượng, cấu hình của quyết toán so với dự toán được duyệt;	56	110
- Đối chiếu sự phù hợp giữa đơn giá trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với đơn giá trong dự toán được duyệt.	73	93
- Kiểm tra việc quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt nam với những dự án đầu tư bằng ngoại tệ.	41	125
<b>Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu B cung cấp, lắp đặt:</b>		
- Kiểm tra số học quyết toán;	21	145
- Đối chiếu khối lượng quyết toán với biên bản nghiệm thu, các điều kiện của hợp đồng và các tài liệu có liên quan khác;	115	51
- Đối chiếu đơn giá quyết toán với các quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;	122	44
- Đối chiếu sự phù hợp của danh mục, chủng loại, nguồn gốc xuất xứ, chất lượng, cấu hình của quyết toán so với điều khoản của hợp đồng;	128	38
- Kiểm tra sự phù hợp của quyết toán phát sinh với quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình.	131	35
<b>Kiểm tra chi tiết quyết toán các chi phí thiết bị A cấp (B lắp đặt)</b>		
<b>Kiểm tra chi tiết quyết toán nhập VTTB để đảm bảo rằng:</b>		
Số liệu tổng hợp quyết toán nhập VTTB phù hợp với số liệu quyết toán nhập kho chi tiết;	90	76
Khối lượng quyết toán phù hợp biên bản bàn giao, các điều kiện của hợp đồng và các tài liệu có liên quan khác;	81	85
Các chứng chỉ xuất xứ nguồn gốc hàng hóa, chứng chỉ chất lượng thiết bị phù hợp;	63	103
Đơn giá quyết toán phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;	124	42
Việc áp dụng chế độ thanh quyết toán phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;	51	115
Việc quyết toán phát sinh phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình.	79	87

<b><i>Trên cơ sở phân tích, lựa chọn một số VTTB kiểm tra và đối chiếu với:</i></b>		
Phiếu xuất VTTB A cấp cho từng nhà thầu;	45	121
Biên bản nghiệm thu khối lượng VTTB đã lắp đặt vào công trình;	133	33
Quyết toán VTTB A cấp với từng nhà thầu.	125	41
<b><i>Chi phí đầu tư - Chi phí quản lý, tư vấn, khác</i></b>		
Đối chiếu số liệu BCQTDAĐTXDCBHT với số liệu các quyết toán chi phí; Nêu lý do chênh lệch (nếu có);	150	16
So sánh giá trị quyết toán từng hạng mục chi phí với tổng dự toán được duyệt.	148	18
<b>Lựa chọn một số nghiệp vụ phát sinh, kiểm tra và đối chiếu với các bằng chứng:</b>	<b>39</b>	<b>127</b>
- Hợp đồng mua sắm tài sản phục vụ quản lý (nếu có);		
- Biên bản giao nhận sản phẩm;		
- Hóa đơn chứng từ của người cung cấp dịch vụ;		
- Chứng từ chi tiền.		
<b>Riêng chi phí lương (nhân công) của BQLDA/CĐT, lựa chọn một số nghiệp vụ phát sinh và một số nhân viên để kiểm tra và đối chiếu với các bằng chứng:</b>	<b>45</b>	<b>121</b>
- Quyết định thành lập BQLDA;		
- Hợp đồng lao động;		
- Bảng chấm công, bảng tính lương, tổng hợp các khoản trợ cấp, phụ cấp;		
- Chứng từ chi lương;		
- Kiểm tra chữ ký trên bảng lương, khẳng định rằng tiền lương đã được thanh toán.		
<b>Kiểm tra chi tiết quyết toán</b>	<b>61</b>	<b>105</b>
- Kiểm tra Số liệu tổng hợp quyết toán chi phí phù hợp với số liệu quyết toán trong chi tiết;		
- Kiểm tra khối lượng quyết toán phù hợp biên bản nghiệm thu, các điều kiện của hợp đồng và các tài liệu có liên quan khác;		
- Kiểm tra đơn giá quyết toán phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;		
- Kiểm tra việc áp dụng chế độ thanh quyết toán phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;		
- Kiểm tra việc quyết toán phát sinh phù hợp quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình.		

119. Khi thực hiện kiểm toán Chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
<b>Thu thập các bảng tổng hợp chi phí thiệt hại do các nguyên nhân bất khả kháng được phép không tính vào giá trị tài sản</b>		
- Kiểm tra số liệu tổng cộng;	41	125
- Đối chiếu số tổng cộng trên BCQTDAĐTXDCBHT với số kế toán;	53	113
- Đối chiếu số tổng cộng trên BCQTDAĐTXDCBHT với các bảng tính chi tiết.	102	64
<b>Kiểm tra chi phí thiệt hại do nguyên nhân bất khả kháng được phép không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư về:</b>		
- Nội dung, giá trị thiệt hại thực tế so với quyết định của cấp có thẩm quyền;	110	56
- Thẩm quyền của cấp cho phép không tính vào giá trị tài sản bàn giao;	122	44
- Nội dung và giá trị thiệt hại theo các biên bản xác nhận;	103	63
- Mức bồi thường của công ty bảo hiểm để ghi giảm chi phí (trường hợp dự án đã mua bảo hiểm);	115	51
- Áp dụng chương trình kiểm toán chi phí đầu tư phù hợp để xác định chi phí hợp lý.	41	125
<b>Thu thập các bảng tổng hợp chi phí không tạo nên tài sản</b>		
Kiểm tra số liệu tổng cộng;	32	134
Đối chiếu số tổng cộng trên BCQTDAĐTXDCBHT với số kế toán;	38	128
Đối chiếu số tổng cộng trên BCQTDAĐTXDCBHT với các bảng tính chi tiết.	125	41
<b>Kiểm tra chi phí không tạo nên tài sản về:</b>		
Nội dung chi phí và căn cứ đề nghị không tính vào giá trị tài sản;	112	54
Thẩm quyền của cấp cho phép không tính vào giá trị tài sản bàn giao;	109	57
Nội dung và giá trị chi phí theo các biên bản xác nhận;	96	70
Áp dụng chương trình kiểm toán chi phí đầu tư phù hợp để xác định chi phí hợp lý.	24	142

120. Khi thực hiện kiểm toán Giá trị tài sản hình thành qua đầu tư, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
<b>KIỂM TRA TỔNG HỢP TÀI SẢN DÀI HẠN, NGẮN HẠN</b>	<b>56</b>	<b>110</b>
Thu thập bảng tổng hợp tài sản, kiểm tra số liệu tổng cộng;		
Đối chiếu số liệu với BCQTDAĐTXDCBHT;		
Đối chiếu số liệu tổng hợp tài sản dài hạn và tài sản ngắn hạn với số liệu chi phí đầu tư;		
Xét xem các chính sách và thủ tục cho việc tính toán và phân bổ các chi phí chung cho tài sản dài hạn, tài sản ngắn hạn có được áp dụng hợp lý, tuân theo các quy định của Nhà nước và áp dụng nhất quán không? <i>(Chi phí trực tiếp liên quan đến tài sản nào thì tính cho tài sản đó; chi phí chung liên quan đến nhiều tài sản thì phân bổ nhất quán theo tỷ lệ chi phí trực tiếp của từng tài sản so với tổng số chi phí trực tiếp của toàn bộ tài sản).</i>		
<b>KIỂM TRA VIỆC PHẢN ÁNH TÀI SẢN DÀI HẠN, NGẮN HẠN</b>	<b>60</b>	<b>106</b>
Xét xem giá trị tài sản có được phản ánh theo cơ sở đúng đắn và hợp lý không? Yêu cầu khách hàng cung cấp các quyết định điều chuyển tài sản của cấp có thẩm quyền, các biên bản bàn giao tài sản.		
Xét xem các tài sản có được trình bày theo các tiêu chí như sau không:		
<i>Phân loại tài sản dài hạn (TSCĐ) theo đúng nguồn vốn đầu tư;</i>		
<i>Phân loại tài sản dài hạn, tài sản ngắn hạn theo đúng đối tượng sử dụng;</i>		
<i>Kiểm tra đối chiếu chi phí đầu tư.</i>		
<b>Giá trị còn lại của tài sản dành cho hoạt động QLDA</b>	<b>68</b>	<b>98</b>
Thu thập bảng tổng hợp tài sản, kiểm tra số liệu tổng cộng;		
Đối chiếu số liệu với BCQTDAĐTXDCBHT;		
Đối chiếu số liệu tổng hợp với số liệu chi phí đầu tư;		
Kiểm tra chính sách và phương pháp tính khấu hao/hao mòn cho tài sản có được áp dụng hợp lý, theo các quy định hiện hành không?		
Xét xem tài sản có được quản lý và phản ánh theo cơ sở đúng đắn và hợp lý không?		



Từ bảng tổng hợp tài sản dùng cho hoạt động của BQLDA, kiểm tra đối chiếu tới biên bản kiểm kê, đánh giá lại tài sản;		
Ước tính giá trị hao mòn của tài sản từ: giá trị tài sản, thời gian đưa vào sử dụng, đối chiếu với số liệu phản ánh trên BCQTDAĐTXDCBHT.		

121. Khi thực hiện kiểm toán công nợ, vật tư, thiết bị tồn đọng, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
<b>KIỂM TRA CHI TIẾT SỐ DƯ NỢ PHẢI THU</b>		
Thu thập số liệu nợ phải thu, kiểm tra số liệu tổng cộng, đối chiếu số liệu với sổ cái, BCQTDAĐTXDCBHT và chi tiết các khoản phải thu;	110	56
Chọn số dư nợ phải thu của một vài nhà thầu và thực hiện các bước sau:		
Tập hợp bảng tính nợ phải thu chi tiết từ các nhà thầu;	86	80
Đối với khoản phải thu các nhà thầu về vật tư, thiết bị bên A xuất cho các nhà thầu nhưng chưa được quyết toán thực hiện:	47	119
Kiểm tra đối chiếu giá của vật tư, thiết bị;	45	121
Kiểm tra đối chiếu với Báo cáo quyết toán vật tư, thiết bị A cấp.	57	109
<b>KIỂM TRA CHI TIẾT SỐ DƯ NỢ PHẢI TRẢ</b>		
Thu thập số liệu công nợ hàng năm, kiểm tra số liệu tổng cộng, đối chiếu số liệu với sổ cái, BCQTDAĐTXDCBHT;	128	38
Chọn số dư công nợ của một vài nhà thầu và thực hiện các bước sau:		
Tập hợp các nghiệp vụ phát sinh đối với nhà thầu này từ khi khởi công tới khi quyết toán công trình;	43	123
Đối chiếu các khoản phát sinh tăng với các hóa đơn, phiếu giá, quyết toán...	40	126
Đối chiếu các khoản đã thanh toán với chứng từ chi tiền.	51	115
<b>XÁC NHẬN SỐ DƯ CÁC KHOẢN ĐÃ THANH TOÁN</b>		
Lựa chọn một vài số dư công nợ trọng yếu;	46	120
Yêu cầu KH cung cấp và soát xét sổ chi tiết phải trả của các nhà thầu đã chọn;	77	89
Nếu không có báo cáo công nợ đã được khách hàng và nhà cung cấp xác nhận thì yêu cầu KH lập thư xác nhận số đã thanh toán rồi thực hiện những công việc sau:	32	134
Gửi thư xác nhận dưới sự kiểm soát của KTV;	26	140
Gửi lại lần 2 nếu không nhận được thư phúc đáp;	5	161
Đối chiếu số được xác nhận với số dư chi tiết.	20	146

122. Khi thực hiện kiểm toán việc chấp hành của chủ đầu tư đối với ý kiến kết luận của các cơ quan thanh tra, kiểm tra, kiểm toán Nhà nước, anh/chị có thực hiện các thủ tục kiểm toán sau đây hay không.

<b>Thủ tục kiểm toán</b>	<b>Có</b>	<b>Không</b>
Xem xét việc chấp hành của CĐT đối với ý kiến kết luận của cơ quan thanh tra, kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước, bao gồm: (i) Thu thập các văn bản kết luận, (ii) Báo cáo của CĐT về việc chấp hành các ý kiến kết luận này, (iii) Nhận xét về việc chấp hành của CĐT đối với các ý kiến kết luận này.	115	51
Xem xét các kiến nghị của CĐT, BQLDA về các vấn đề được các cơ quan thanh tra, kiểm tra, Kiểm toán Nhà nước kết luận	118	48
Kiến nghị cấp có thẩm quyền xử lý các vấn đề tồn tại	56	110

Phần thứ ba: Câu hỏi liên quan đến hoàn thiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam thực trạng.

123. Theo anh/chị, cơ quan quản lý nhà nước (Bộ Tài chính) cần có biện pháp gì để giảm thiểu mức độ cạnh tranh không lành mạnh trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay?

110 Tăng cường kiểm soát chất lượng dịch vụ kiểm toán

128 Xây dựng khung giá dịch vụ kiểm toán và hướng dẫn để các công ty kiểm toán tham chiếu, xây dựng cho công ty, làm cơ sở cho Bộ Tài chính, VACPA đối chiếu khi thực hiện kiểm tra chất lượng dịch vụ

108 Các công ty tự xây dựng biểu giá phí của công ty, thực hiện việc đăng ký biểu giá phí với Bộ Tài chính, VACPA để quản lý và làm căn cứ xử lý hành vi cạnh tranh không lành mạnh.

140 Hoàn thiện, sửa đổi một số văn bản pháp lý.

124. Theo anh/chị, để hoàn thiện khung hành lang pháp lý về kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành thì cần sửa đổi loại văn bản nào sau đây

166 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 1000

166 Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 315 và 320

166 Văn bản quy định về quyết toán dự án hoàn thành sử dụng nguồn vốn Nhà nước.

166 Luật kiểm toán độc lập.

125. Theo anh/chị một số giải pháp sau là cần thiết hay không?

<b>Giải pháp</b>	<b>Cần thiết</b>	<b>Không cần thiết</b>
Hoàn thiện hệ thống văn bản pháp lý quy định về hoạt động kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư Xây dựng cơ bản hoàn thành	166	
Hoàn thiện tổ chức bộ máy kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư Xây dựng cơ bản hoàn thành		
- Hoàn thiện mô hình và cơ cấu tổ chức kiểm toán	150	
- Nâng cao kỹ năng và khả năng của kiểm toán viên, Kỹ thuật viên	166	
Hoàn thiện về xác định mục tiêu, căn cứ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành		
- Hoàn thiện về xác định mục tiêu kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành	166	
- Hoàn thiện về căn cứ kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành	166	
Hoàn thiện việc xác định nội dung kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành		
- Hoàn thiện tổ chức kiểm toán báo cáo quyết toán vốn đầu tư vào dự án, công trình	166	
- Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán tính tuân thủ quy chế quản lý đầu tư và xây dựng dự án	166	
Hoàn thiện tổ chức quy trình kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành	166	
Hoàn thiện tổ chức việc vận dụng phương pháp tiếp cận kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu	166	
Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành	166	

2. Ngoài các giải pháp trên, anh/chị có thể đưa ra một số khuyến nghị bổ sung nhằm hoàn thiện kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành

## PHỤ LỤC 2A

### CÂU HỎI PHỎNG VẤN CHUYÊN GIA

#### **Lời giới thiệu**

Tôi là Nghiêm Xuân Dũng, Phó Giám đốc Công ty TNHH Kiểm toán Định giá và Tư vấn Tài chính Việt Nam, hiện đang thực hiện nghiên cứu đề tài “***Hoàn thiện tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện***”.

Nhằm mục đích tìm hiểu thêm và bổ sung định hướng nghiên cứu thực trạng tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện, kính mong Quý Ông/Bà trả lời các câu hỏi dưới đây.

*Trân trọng cảm ơn Quý Ông/Bà!*

1. Ông/Bà đánh giá tầm quan trọng của tổ chức công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành như thế nào?
2. Ông/Bà đánh giá như thế nào về năng lực, trình độ, tính chuyên nghiệp và chất lượng công tác kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành do kiểm toán độc lập Việt Nam thực hiện như thế nào? Nếu phải chia nhóm để xếp hạng, Ông/Bà sẽ phân nhóm các công ty kiểm toán độc lập ở Việt Nam như thế nào?
3. Theo quan điểm của Ông/Bà, hạn chế và khó khăn khi kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành trong giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán là gì?
4. Theo quan điểm của Ông/Bà, hạn chế và khó khăn khi kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành trong giai đoạn thực hiện kiểm toán là gì?
5. Những lỗi KTV hay mắc trong giai đoạn kết thúc kiểm toán là gì?
6. Ông/Bà đánh giá thế nào về mức độ cạnh tranh trong lĩnh vực kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hiện nay và ảnh hưởng của nó đến chất lượng kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành như thế nào?
7. Theo quan điểm của Ông/Bà, quy trình kiểm toán các dự án thuộc các nhóm A, B, C có khác nhau không?
8. Để hoàn thiện kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành, Ông/Bà có lời khuyên nào cho các công ty kiểm toán cũng như các KTV?

**PHỤ LỤC 2B**  
**DANH SÁCH CHUYÊN GIA TÁC GIẢ THỰC HIỆN PHÒNG VẤN**

<b>STT</b>	<b>Họ và tên</b>	<b>Vị trí công tác</b>
1	Nguyễn Anh Dũng	Giám đốc Công ty TNHH Kiểm toán và Tư vấn ACA miền Trung
2	Nguyễn Duy Tuấn	Giám đốc Công ty TNHH Kiểm toán và Tư vấn UHY - Chi nhánh miền Trung
3	Nguyễn Đắc Thành	Giám đốc Công ty TNHH Kiểm toán Định giá và Tư vấn Tài chính Việt Nam
4	Lê Hồng Hiệp	Phó Giám đốc, Trưởng VP Thanh Hóa Công ty TNHH Kiểm toán Định giá và Tư vấn Tài chính Việt Nam
5	Đỗ Ngọc Hóa	Giám đốc Công ty TNHH Kiểm toán và Tư vấn APEC
6	Nguyễn Văn Nam	Giám đốc Công ty TNHH Kiểm toán Việt Mỹ

**Phụ lục 2.1**  
**SỰ PHÁT TRIỂN CỦA CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP**  
**Ở VIỆT NAM GIAI ĐOẠN 2016-2020**

<b>Chỉ tiêu</b>	<b>Đơn vị tính</b>	<b>Năm 2016</b>	<b>Năm 2017</b>	<b>Năm 2018</b>	<b>Năm 2019</b>	<b>Năm 2020</b>
Số lượng công ty kiểm toán độc lập	Công ty	143	175	191	191	203
Tổng số nhân viên	Người	11.895	12.698	13.100	13.418	13.732
<i>Trong đó: Nhân viên chuyên nghiệp</i>	<i>Người</i>	<i>10.391</i>	<i>11.056</i>	<i>11.475</i>	<i>11.732</i>	<i>11.915</i>
Tổng số khách hàng	Đơn vị	44.984	48.443	52.598	56.362	61.088
Tổng doanh thu	Triệu đồng	5.583.685	6.481.767	7.783.917	8.174.995	8.482.518
Tổng vốn kinh doanh	Triệu đồng	1.321.532,75	1.428.886	1.570.421,83	1.764.916,74	1.967.510,05
Kết quả kinh doanh sau thuế	Triệu đồng	136.816,33	147.117,40	259.247,59	288.261,59	350.201,75
Nộp Ngân sách Nhà nước	Triệu đồng	786.228,99	908.775,47	1.151.665,04	1.181.110,96	1.263.657,21

**Phụ lục 2.2**  
**DOANH THU THEO CƠ CẤU DỊCH VỤ GIAI ĐOẠN 2016-2020**

*Đơn vị tính: Triệu đồng*

Chỉ tiêu	Năm 2016		Năm 2017		Năm 2018		Năm 2019		Năm 2020	
	Số tiền	Tỷ lệ (%)	Số tiền	Tỷ lệ (%)	Số tiền	Tỷ lệ (%)	Số tiền	Tỷ lệ (%)	Số tiền	Tỷ lệ (%)
Kiểm toán BCTC	2.506.038	44,88	2.762.729	42,62	3.034.341	38,98	3.306.082	40,44	3.585.343	42,27
Kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành	886.201	15,87	1.213.754	18,73	1.492.060	19,17	1.623.923	19,86	1.708.615	20,14
Dịch vụ soát xét BCTC	164.955	2,95	191.571	2,96	233.998	3,01	257.378	3,15	227.541	2,68
Dịch vụ kế toán	190.950	3,42	209.238	3,23	246.555	3,17	298.836	3,66	304.559	3,59
Dịch vụ tư vấn thuế	937.021	16,78	1.041.531	16,07	1.253.286	16,10	1.300.853	15,91	1.234.756	14,56
Dịch vụ thẩm định giá tài sản	82.020	1,47	108.711	1,68	166.888	2,14	144.154	1,76	149.504	1,76
Dịch vụ tư vấn tài chính, quản lý, nguồn nhân lực, ứng dụng CNTT	704.693	12,62	781.981	12,06	1.161.859	14,93	1.042.601	12,75	1.044.090	12,31
Dịch vụ bồi dưỡng tài chính, kế toán, kiểm toán.	8.805	0,16	9.303	0,14	10.081	0,13	6.862	0,08	6.966	0,08
Dịch vụ liên quan khác	103.003	1,84	162.947	2,51	184.856	2,37	194.306	2,38	221.145	2,61
<b>Tổng cộng</b>	<b>5.583.686</b>	<b>100</b>	<b>6.481.765</b>	<b>100</b>	<b>7.783.915</b>	<b>100</b>	<b>8.174.995</b>	<b>100</b>	<b>8.482.519</b>	<b>100</b>

**Phụ lục 2.3**

**TÌNH HÌNH DOANH THU CƠ CẤU THEO ĐỐI TƯỢNG KHÁCH HÀNG GIAI ĐOẠN 2017-2020**

Chỉ tiêu	Năm 2017			Năm 2018			Năm 2019			Năm 2020		
	Số khách hàng	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ lệ (%)	Số khách hàng	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ lệ (%)	Số khách hàng	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ lệ (%)	Số khách hàng	Số tiền (triệu đồng)	Tỷ lệ (%)
<b>A. Theo loại hình doanh nghiệp, tổ chức</b>												
Công ty cổ phần	11.970	1.519.915	23,45	12.712	2.051.607	26,36	13.132	2.066.050	25,27	13.950	2.075.989	24,47
<i>Công ty CP niêm yết</i>	<i>1.685</i>	<i>444.455</i>	<i>6,86</i>	<i>1.602</i>	<i>590.197</i>	<i>7,58</i>	<i>1.638</i>	<i>608.913</i>	<i>7,45</i>	<i>1.516</i>	<i>545.432</i>	<i>6,43</i>
<i>Công ty CP chưa niêm yết</i>	<i>10.285</i>	<i>1.075.460</i>	<i>16,59</i>	<i>11.110</i>	<i>1.461.410</i>	<i>18,77</i>	<i>11.494</i>	<i>1.457.137</i>	<i>17,82</i>	<i>12.434</i>	<i>1.530.557</i>	<i>18,04</i>
Công ty TNHH	25.932	3.683.152	56,82	28.521	4.263.379	54,77	31.449	4.535.341	55,48	33.945	4.623.034	54,5
Công ty hợp danh, DN tư nhân, Hợp tác xã	755	84.361	1,30	1.135	125.947	1,62	1.009	142.865	1,75	893	87.642	1,03
Đơn vị HCSN, tổ chức đoàn thể XH	7.868	848.774	13,09	8.219	968.186	12,44	8.215	1.031.405	12,62	9.765	1.147.945	13,53
Dự án quốc tế, tổ chức khác	2.147	345.564	5,33	2.011	374.798	4,82	2.557	399.334	4,88	2.526	547.908	6,46
<b>Tổng cộng</b>	<b>48.443</b>	<b>6.481.767</b>	<b>100</b>	<b>52.598</b>	<b>7.783.917</b>	<b>100</b>	<b>56.362</b>	<b>8.174.995</b>	<b>100</b>	<b>61.079</b>	<b>8.482.518</b>	<b>100</b>



<b>B. Theo hình thức sở hữu</b>												
Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài	18.972	2.913.665	44,95	21.383	3.492.757	44,87	23.993	3.696.966	45,22	26.136	3.846.681	45,35
Doanh nghiệp nhà nước	5.465	796.665	12,29	5.945	970.797	12,47	6.054	1.028.545	12,58	5.943	1.065.736	12,56
Doanh nghiệp, đơn vị, tổ chức khác	24.006	2.771.436	42,76	25.270	3.320.364	42,66	26.315	3.449.484	42,20	29.000	3.570.101	42,09
<b>Tổng cộng</b>	<b>48.443</b>	<b>6.481.767</b>	<b>100</b>	<b>52.598</b>	<b>7.783.917</b>	<b>100</b>	<b>56.362</b>	<b>8.174.995</b>	<b>100</b>	<b>61.079</b>	<b>8.482.518</b>	<b>100</b>
<b>C. Theo tính chất và quy mô hoạt động</b>												
Các đơn vị có lợi ích công chúng	2.278	634.931	9,80	2.787	836.080	10,74	2.458	814.848	9,97	2.334	751.027	8,85
Doanh nghiệp, tổ chức khác	46.165	5.846.836	90,20	49.811	6.947.837	89,26	53.904	7.360.147	90,03	58.754	7.731.491	91,15
<b>Tổng cộng</b>	<b>48.443</b>	<b>6.481.767</b>	<b>100</b>	<b>52.598</b>	<b>7.783.917</b>	<b>100</b>	<b>56.362</b>	<b>8.174.995</b>	<b>100</b>	<b>61.088</b>	<b>8.482.518</b>	<b>100</b>

**Phụ lục 2.4**

**TÌNH HÌNH NHÂN VIÊN CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP NĂM 2016- 2020**

Chỉ tiêu	Năm 2016		Năm 2017		Năm 2018		Năm 2019		Năm 2020	
	Số người	Tỷ lệ (%)	Số người	Tỷ lệ (%)	Số người	Tỷ lệ (%)	Số người	Tỷ lệ (%)	Số người	Tỷ lệ (%)
I. Tổng số nhân viên đến 31/12/N	11.902	100	12.698	100	13.100	100	13.418	100	13.732	100
<i>Nhân viên chuyên nghiệp</i>	<i>10.391</i>	<i>87,36</i>	<i>11.056</i>	<i>87,07</i>	<i>11.475</i>	<i>87,60</i>	<i>11.732</i>	<i>87</i>	<i>11.915</i>	<i>87</i>
<i>Nhân viên khác</i>	<i>1.511</i>	<i>12,70</i>	<i>1.642</i>	<i>12,93</i>	<i>1.625</i>	<i>12,40</i>	<i>1.734</i>	<i>13</i>	<i>1.817</i>	<i>13</i>
II. Số người có chứng chỉ KTV	1.975	100	2.083	100	2.187	16,69	2.349	18	2.519	18
<i>Người Việt Nam</i>	<i>1.948</i>	<i>98,63</i>	<i>2.056</i>	<i>98,70</i>	<i>2.160</i>	<i>16,49</i>	<i>2.323</i>	<i>17</i>	<i>2.494</i>	<i>18</i>
<i>Người nước ngoài</i>	<i>27</i>	<i>1,37</i>	<i>27</i>	<i>1,30</i>	<i>27</i>	<i>0,21</i>	<i>26</i>	<i>0</i>	<i>25</i>	<i>0</i>
III. Được cấp giấy chứng nhận ĐKHN kiểm toán	1.840	100	1.948	100	2.037	15,55	2.243	17	2.311	17
<i>Người Việt Nam</i>	<i>1.815</i>	<i>98,64</i>	<i>1.924</i>	<i>98,77</i>	<i>2.014</i>	<i>15,37</i>	<i>2.194</i>	<i>16</i>	<i>2.290</i>	<i>17</i>
<i>Người nước ngoài</i>	<i>25</i>	<i>1,36</i>	<i>24</i>	<i>1,23</i>	<i>23</i>	<i>0,18</i>	<i>49</i>	<i>0</i>	<i>21</i>	<i>0</i>
IV. Số người có chứng chỉ KTV nước ngoài	349	100	435	100	427	3,26	379	3	413	3
<i>Người Việt Nam</i>	<i>305</i>	<i>87,39</i>	<i>386</i>	<i>88,74</i>	<i>389</i>	<i>2,97</i>	<i>344</i>	<i>3</i>	<i>372</i>	<i>3</i>
<i>Người nước ngoài</i>	<i>44</i>	<i>12,61</i>	<i>49</i>	<i>11,26</i>	<i>38</i>	<i>0,29</i>	<i>35</i>	<i>0</i>	<i>41</i>	<i>0</i>

## Phụ lục 2.5

CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN F		Tên	Ngày
Tên khách hàng:	Người lập CT		
Tên dự án:	Người soát xét 1		
Phần hành: Chi phí xây dựng	Người soát xét 2		
Nội dung: Chương trình kiểm toán			

### A. MỤC TIÊU

Đảm bảo chi phí xây dựng đề nghị quyết toán được ghi nhận chính xác, đầy đủ, được phân loại và trình bày phù hợp với quy định về BCQTDADTXDCBHT.

### B. RỦI RO CÓ SAI SÓT TRỌNG YẾU

Các rủi ro có sai sót trọng yếu	Thủ tục kiểm toán	Người thực hiện	Tham chiếu

### C. THỦ TỤC KIỂM TOÁN

T	Thủ tục kiểm toán	Người thực hiện	Tham chiếu
<b>I</b>	<b>KIỂM TRA TỔNG HỢP CHI PHÍ XÂY DỰNG</b>		
1	Đối chiếu số liệu BCQTDADTXDCBHT với số liệu trong quyết toán hợp đồng (A-B); Nêu lý do chênh lệch (nếu có);		
2	So sánh giá trị quyết toán từng hạng mục chi phí với dự toán được duyệt.		
<b>II</b>	<b>KIỂM TRA CHI TIẾT CHI PHÍ XÂY DỰNG</b>		
1	Kiểm tra chi tiết quyết toán các chi phí vật tư A cấp		<5400>
2	Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu do CĐT tự thực hiện:		
a	Kiểm tra số học quyết toán;		
b	Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với dự toán duyệt;		

<ul style="list-style-type: none"> <li>c</li> <li>d</li> <li>e</li> </ul> <p><b>3 Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu B cung cấp, lắp đặt:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a</li> <li>b</li> <li>c</li> <li>d</li> <li>e</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với biên bản nghiệm thu khối lượng;</li> <li>Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với hồ sơ quản lý chất lượng;</li> <li>Đối chiếu sự phù hợp giữa đơn giá trong bảng tính giá trị đề nghị quyết toán của CĐT với đơn giá trong dự toán được duyệt.</li> </ul> <p><b>3 Kiểm tra chi tiết quyết toán các gói thầu B cung cấp, lắp đặt:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Kiểm tra số học quyết toán;</li> <li>Đối chiếu khối lượng quyết toán với biên bản nghiệm thu, các điều kiện của hợp đồng và các tài liệu có liên quan khác;</li> <li>Đối chiếu sự phù hợp giữa nội dung, khối lượng trong bảng tính giá trị quyết toán với hồ sơ quản lý chất lượng;</li> <li>Đối chiếu đơn giá quyết toán với các quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình;</li> <li>Kiểm tra sự phù hợp của quyết toán phát sinh với quy định của hợp đồng, của Nhà nước và thực tế công trình.</li> </ul>	
--	--	--

#### **D. KẾT LUẬN**

Theo ý kiến của tôi, trên cơ sở các bằng chứng thu thập được từ việc thực hiện các thủ tục ở trên, các mục tiêu kiểm toán trình bày ở phần đầu của chương trình kiểm toán đã đạt được, ngoại trừ các vấn đề tồn tại đã trình bày ở Mẫu <5210> (nếu có).

Chữ ký của người lập chương trình kiểm toán: \_\_\_\_\_

Ngày: \_\_\_\_\_

**Phụ lục 2.6**  
**CHẤP NHẬN KHÁCH HÀNG VÀ ĐÁNH GIÁ**  
**RỦI RO HỢP ĐỒNG KIỂM TOÁN**

**Tên khách hàng/CĐT: BAN QLDA THĂNG LONG**

**Tên dự án: Đầu tư xây dựng 01 đơn nguyên bên phải cầu Gián Khẩu tại Km 255+434,8, Quốc lộ 1, tỉnh Ninh Bình**

**Mục tiêu:** Biểu mẫu này dùng để đánh giá về đơn vị trực tiếp quản lý, điều hành dự án như: BQLDA/ Công ty được thành lập chỉ để thực hiện dự án... (gọi tắt là “Chủ đầu tư” (CĐT)) nhằm thu thập thông tin để đi đến quyết định xem có chấp nhận CĐT này là khách hàng của Công ty kiểm toán hay không và đánh giá rủi ro hợp đồng kiểm toán.

**THÔNG TIN CƠ BẢN**

Tên KH/CĐT: <b>BAN QLDA THĂNG LONG</b>
Trụ sở hoạt động: <ul style="list-style-type: none"><li>- Địa chỉ: Tổ 23 phường Lĩnh Nam, quận Hoàng Mai, Tp. Hà Nội</li><li>- Điện thoại: 024.36430197</li><li>- Fax: 024.36430212</li><li>- Email</li><li>- Website</li></ul>
Loại hình hoạt động (Công ty/Ban quản lý/...): Ban quản lý dự án
Pháp luật và các quy định đặc biệt với CĐT
Tên dự án: <b>Đầu tư xây dựng 01 đơn nguyên bên phải cầu Gián Khẩu tại Km 255+434,8, Quốc lộ 1, tỉnh Ninh Bình</b>
Tổng mức đầu tư: 247.075.000.000
<i>Bồi thường, hỗ trợ, tái định cư: 3.000.000.000</i>
<i>Xây dựng: 171.038.000.000</i>
<i>Thiết bị: 0</i>
<i>Quản lý dự án, tư vấn, khác: 38.957.000.000</i>
<i>Tư vấn: .....</i>
<i>Chi phí dự phòng: 34.080.000.000</i>
Nguồn vốn đầu tư: Vốn trái phiếu Chính phủ còn dư của các dự án cải tạo, nâng cấp Quốc lộ 1 và đường Hồ Chí Minh đoạn qua Tây Nguyên
Quy mô dự án: Dự án nhóm B, công trình giao thông đường bộ cấp III;

## CÁC VẤN ĐỀ CẦN XEM XÉT

### Các vấn đề liên quan đến CĐT và dự án

Câu hỏi	Yes	No	N/a	Mô tả chi tiết
<b>Môi trường pháp lý</b>				
1. CĐT có hoạt động trong môi trường pháp lý đặc biệt không? Nếu có, ghi chú các chính sách đặc biệt áp dụng riêng cho CĐT/ dự án (bao gồm cả các ưu đãi lẫn ràng buộc)		X		
2. CĐT có hoạt động trong lĩnh vực ưu đãi đầu tư không?		X		
3. CĐT có hoạt động trong lĩnh vực đầu tư an sinh xã hội, an ninh quốc phòng không?		X		
<b>Ban lãnh đạo</b>				
4. Có thông tin nào bất lợi về tính chính trực hoặc danh tiếng kinh doanh của người chủ sở hữu, các thành viên chủ chốt của Ban Lãnh đạo (BQT và BGD) đơn vị không?		X		
5. Đã có hoặc có khả năng thay đổi về chủ sở hữu của đơn vị, về các thành viên chủ chốt của Ban Lãnh đạo hoặc thay đổi về quản trị mà có thể dẫn đến nghi ngờ về tính chính trực của CĐT không?		X		
6. Có thành viên trong Ban Lãnh đạo có khả năng chi phối đến kết quả kiểm toán không?		X		
7. Có thành viên nào trong BGD hoặc BQT có khả năng ảnh hưởng đến các vấn đề liên quan đến rủi ro kiểm toán không?	X			BGD có thể yêu cầu rà soát khâu quản lý nội bộ của các phòng, ban để hạn chế sai sót
<b>Tuân thủ pháp luật</b>				
8. Hiện tại hoặc trong quá khứ, CĐT có liên quan đến kiện tụng, tranh chấp hoặc có nguy cơ về việc phát sinh kiện tụng, tranh chấp bất thường, rủi ro trọng yếu liên quan đến dự án không?			X	

<b>Câu hỏi</b>	<b>Yes</b>	<b>No</b>	<b>N/a</b>	<b>Mô tả chi tiết</b>
9. Phương thức hoạt động của CĐT có vấn đề nào có thể dẫn đến nghi ngờ về tính tuân thủ pháp luật không?		X		
10. Các cơ quan thanh tra, kiểm tra đã từng kiểm tra, giám sát các dự án khác (hoặc dự án này) của CĐT chưa? Nếu có thì có phát sinh vấn đề không tuân thủ pháp luật có ảnh hưởng trọng yếu đến BCQTĐAĐTXDCBHT không?	X			Kết luận thanh tra 3260/KL-BGTVT ngày 30/3/2018
11. Đối với đơn vị CĐT quản lý nhiều dự án: Có vấn đề nào bất thường liên quan đến việc thay đổi KTV không?		X		
12. Có dấu hiệu nào cho thấy hệ thống KSNB của KH có khiếm khuyết nghiêm trọng ảnh hưởng đến tính tuân thủ pháp luật, tính trung thực hợp lý của BCQTĐAĐTXDCBHT?		X		
13. Có vấn đề nào liên quan đến việc không tuân thủ pháp luật nghiêm trọng của BGD không?		X		
<b>Điều kiện về tài chính</b>				
14. Có thấy dấu hiệu về việc CĐT không đủ năng lực tài chính để triển khai dự án không?		X		
15. Có thấy dấu hiệu nào bất thường của CĐT trong việc huy động nguồn vốn, thanh toán cho các nhà thầu không?		X		
<b>Hệ thống thông tin</b>				
16. CĐT có ban hành các quy trình xử lý các nghiệp vụ của dự án một cách rõ ràng, minh bạch không?	X			
17. Hệ thống báo cáo, sổ kế toán, phần mềm ứng dụng,... có đảm bảo phản ánh đầy đủ, kịp thời hoạt động của dự án không?	X			

Câu hỏi	Yes	No	N/a	Mô tả chi tiết
18. Công ty kiểm toán có những vấn đề về kế toán hoặc nghiệp vụ phức tạp dễ gây tranh cãi mà chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành chưa có hướng dẫn cụ thể?		X		
19. Dự án liên quan đến hoạt động công nghệ cao, hoạt động trên mạng internet,... dẫn đến khó kiểm soát phạm vi, nội dung công việc của dự án không?		X		
20. Dự án có triển khai ngoài phạm vi lãnh thổ Việt Nam không? Nếu có thì việc quản lý các công việc phát sinh tại nước ngoài có trở ngại gì không?		X		
21. ... (Câu hỏi khác KTV thấy cần thiết)				

#### Các vấn đề liên quan đến Công ty kiểm toán

Câu hỏi	Yes	No	N/A	Mô tả chi tiết
<b>Nguồn lực</b>				
22. Công ty kiểm toán có đầy đủ nhân sự có trình độ chuyên môn, kinh nghiệm và các nguồn lực cần thiết để thực hiện cuộc kiểm toán. – Thành viên dự kiến của nhóm kiểm toán (kể cả thành viên BGD) – Các cá nhân có quan hệ thân thiết hoặc quan hệ gia đình với những người nêu trên.	X			
<b>Đánh giá tính độc lập</b>				
23. Có các mối quan hệ hoặc tình huống làm phát sinh nguy cơ do tư lợi không?		X		
<b>Ví dụ:</b> Thành viên nhóm kiểm toán có lợi ích tài chính trực tiếp tại đơn vị CĐT không? Công ty kiểm toán quá phụ thuộc vào phí dịch vụ từ CĐT này không? (nhóm KH này có chiếm quá 15% tổng doanh thu kiểm toán hay không?)				



Câu hỏi	Yes	No	N/A	Mô tả chi tiết
<p>Thành viên nhóm kiểm toán có quan hệ kinh doanh mật thiết với CĐT này không?</p> <p>Thành viên nhóm kiểm toán có thương lượng với CĐT về cơ hội làm việc tại một vị trí cụ thể đơn vị CĐT (hoặc đơn vị có liên quan) không?</p>				
<p>24. Có các mối quan hệ hoặc tình huống làm phát sinh nguy cơ tự kiểm tra không?</p>		X		
<p><b>Ví dụ:</b></p> <p>Công ty kiểm toán có cung cấp dịch vụ khác ngoài kiểm toán cho KH. Nếu có, mô tả dịch vụ.</p> <p>Thành viên nhóm kiểm toán hiện đang là Giám đốc, nhân sự cao cấp hoặc là nhân sự chủ chốt của KH kiểm toán.</p>				
<p>25. Có các mối quan hệ hoặc tình huống làm phát sinh nguy cơ về sự bào chữa không?</p>		X		
<p><b>Ví dụ:</b></p> <p>Công ty kiểm toán hoặc thành viên của nhóm kiểm toán, trong phạm vi chuyên môn, có tham gia vào bất kỳ tranh chấp nào liên quan đến KH.</p>				
<p>26. Có các mối quan hệ hoặc tình huống làm phát sinh nguy cơ về sự quen thuộc không?</p>		X		
<p><b>Ví dụ:</b></p> <p>Thành viên nhóm kiểm toán có quan hệ gia đình gần gũi hoặc trực tiếp với Giám đốc, nhân sự cấp cao của CĐT không?</p> <p>Thành viên nhóm kiểm toán có quan hệ gia đình gần gũi hoặc trực tiếp với nhân sự chủ chốt có ảnh hưởng đáng kể đối với quá trình thực hiện dự án không?</p>				

Câu hỏi	Yes	No	N/A	Mô tả chi tiết
Giám đốc, nhân sự cấp cao có ảnh hưởng đáng kể tới quá trình thực hiện đầu tư dự án hiện tại là Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán này không?				
27. Có các mối quan hệ hoặc tình huống làm phát sinh nguy cơ bị đe dọa không?		X		
28. Có bất cứ mâu thuẫn về lợi ích giữa KH này với các KH hiện tại khác.		X		
29. ... (câu hỏi khác KTV thấy cần thiết)				

### ĐÁNH GIÁ MỨC ĐỘ RỦI RO CỦA HỢP ĐỒNG

Thấp

Trung bình

Cao

#### Các vấn đề cần chú ý:

-

-

#### CÁC THÔNG TIN KHÁC

-

-

#### **KẾT LUẬN:**

Chấp nhận khách hàng:

Có

Không

**Người lập:** \_\_\_\_\_ **Ngày (1):** \_\_\_\_\_

**Thành viên BGD (2):** \_\_\_\_\_ **Ngày (1):** \_\_\_\_\_

**Thành viên BGD độc lập (3):** \_\_\_\_\_ **Ngày (1):** \_\_\_\_\_

## Phụ lục 2.7

### CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN V

Tên khách hàng: Công ty Điện lực Cầu Giấy

Tên dự án: Xây dựng mới các TBA Dịch Vọng 47, Dịch Vọng 48, Dịch Vọng 49, Dịch Vọng Hậu 7, Dịch Vọng Hậu 8 trên địa bàn quận Cầu Giấy

Nội dung: Tìm hiểu khách hàng và thông tin về dự án

	Tên	Ngày
Người thực hiện		
Người soát xét 1		
Người soát xét 2		

#### A. MỤC TIÊU

Trong việc thực hiện một cuộc kiểm toán, KTV phải thu thập những thông tin về dự án và KH để xác định và hiểu các sự kiện, giao dịch và cách thức triển khai thực hiện dự án có ảnh hưởng trọng yếu tới việc tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư trong quá trình thực hiện dự án và BCQTDAĐTXDCBHT qua đó xác định rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

#### B. NỘI DUNG CHÍNH

##### 1. Các thông tin chung về khách hàng

Cơ cấu tổ chức

Nhân sự chủ chốt

Tên	Chức vụ	Bằng cấp, kinh nghiệm	Địa chỉ liên hệ/mail/Tel
Lương Quang Tuấn	Giám đốc	Đại học	
Nguyễn Thị Vân Nam	Kế toán trưởng	Đại học	

##### Chính sách đặc thù liên quan đến dự án

*(Hệ thống pháp luật và các quy định áp dụng đối với dự án và ảnh hưởng trọng yếu đến quá trình thực hiện dự án và BCQTDAĐTXDCBHT)*

Không

**Chuẩn mực, chế độ kế toán**

*(Chuẩn mực, chế độ kế toán được áp dụng để lập BCQTĐADTXDCBHT)*

Thông tư 09/2016/TT-BTC ngày 18/01/2016 của Bộ Tài chính quy định về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn nhà nước; Thông tư 64/2018/TT-BTC ngày 30/7/2018 và Thông tư số 10/2020/TT-BTC ngày 20/2/2020;

Thông tư số 195/2012/TT-BTC ngày 15/11/2012 của Bộ Tài chính về việc ban hành CĐKT áp dụng cho các đơn vị chủ đầu tư

**Yêu cầu báo cáo**

*(Thời hạn nộp báo cáo, yêu cầu về các báo cáo đặc biệt khác (nếu có))*

--

**Địa chỉ khách hàng**

- Địa chỉ: Số 169A, đường Xuân Thủy, Phường Dịch Vọng Hậu, Quận Cầu Giấy, Hà Nội

- Điện thoại: 024 62689966

- Fax: 024 37683215

**Địa chỉ khác (nếu có)**

--

**Ngân hàng nơi khách hàng mở tài khoản/Cơ quan cấp phát vốn**

*(Nêu tên, địa chỉ ngân hàng và số tài khoản tại mỗi Ngân hàng)*

(Điền theo mẫu 03-BCQT)

--

**Vấn đề khác**

- Không

--

## 2. Các thông tin về dự án

**Tên dự án:**.....

**Tổng mức đầu tư:** (Tham chiếu tới Mẫu <1110>)

**Nguồn vốn đầu tư:** 14.971.427.260 đồng

**Qui mô dự án:**

Xây dựng mới

**Địa điểm xây dựng:** Quận Cầu Giấy, thành phố Hà Nội.

**Thời gian khởi công:** 2018

**Thời gian hoàn thành:** 2020

**Các công trình, hạng mục công trình chủ yếu:**

TT	Tên công trình, hạng mục công trình	Dự toán được duyet	Báo cáo quyết toán	Chênh lệch
	Xây dựng mới các TBA Dịch Vọng 47, Dịch Vọng 48, Dịch Vọng 49, Dịch Vọng Hậu 7, Dịch Vọng Hậu 8 trên địa bàn quận Cầu Giấy	14.971.427.260	14.971.427.260	
	.....			

**Hình thức quản lý dự án:** Chủ đầu tư trực tiếp quản lý dự án.

**Các bên có liên quan:**

1. Cấp trên của chủ đầu tư: Tổng Công ty Điện lực Hà Nội
2. Các nhà thầu chính:
  - Nhà thầu xây lắp:  
Công ty Cổ phần Xây lắp điện và viễn thông Đông Anh
  - Nhà thầu cung cấp vật tư, thiết bị  
Công ty CP cáp điện Tụ Cường  
Công ty CP công nghiệp INVICO  
Tổng Công ty điện lực Hà Nội
  - Nhà thầu tư vấn:  
Tư vấn lập báo cáo KTKT: Công ty CP Tư vấn xây dựng Công trình điện Hà Nội  
Tư vấn khảo sát: Công ty Cổ phần đầu tư phát triển Điện lực  
Tư vấn giám sát: Công ty CP đầu tư phát triển Điện lực

**Các thay đổi, bổ sung lớn trong quá trình thực hiện dự án:**

*(Nêu tóm tắt các thay đổi, bổ sung lớn)*

- Không
---------

**Các sự kiện đặc biệt khác có ảnh hưởng đến dự án:**

*(Nêu tóm tắt các sự kiện (nếu có))*

--

**Tình hình thực hiện hồ sơ quyết toán của dự án:**

--

**C. KẾT LUẬN**

Mô tả rủi ro có sai sót trọng yếu	Ảnh hưởng	RR đáng kể (1)	Biện pháp xử lý/Thủ tục kiểm toán (2)
Tính toán khối lượng sai	Làm tăng giá trị quyết toán công trình	<input type="checkbox"/>	Kiểm tra đối chiếu Bản vẽ hoàn công, biên bản nghiệm thu khối lượng, các văn bản thống nhất biện pháp thi công để kiểm soát khối lượng điều chỉnh tăng, giảm là có cơ sở và đáng tin cậy
Áp dụng định mức sai	Làm tăng giá trị quyết toán công trình	<input type="checkbox"/>	Kiểm tra dự toán, đối chiếu các quy định hiện hành, điều chỉnh định mức khi phát hiện có sai sót
		<input type="checkbox"/>	
		<input type="checkbox"/>	

## Phụ lục 2.8

<b>CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN ĐỊNH GIÁ VÀ TƯ VẤN F</b>	<i>Tên</i>	<i>Ngày</i>
<b>Tên khách hàng: Công ty Cổ phần Thủy điện ALIN 2</b>	Người thực hiện	
<b>Tên dự án: Nhà máy thủy điện ALIN B2</b>	Người soát xét 1	
<b>Nội dung: Tìm hiểu, đánh giá kiểm soát nội bộ</b>	Người soát xét 2	

### A. MỤC TIÊU

Theo quy định và hướng dẫn của CMKiT Việt Nam số 315, việc đánh giá KSNB ở cấp độ BQLDA giúp KTV xác định rủi ro có sai sót trọng yếu (đặc biệt là rủi ro do gian lận), từ đó, lập kế hoạch kiểm toán và xác định nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục kiểm toán tiếp theo.

### B. NỘI DUNG CHÍNH

KSNB ở cấp độ BQLDA thường có ảnh hưởng rộng khắp tới các mặt hoạt động của BQLDA. Do đó, KSNB ở cấp độ BQLDA đặt ra tiêu chuẩn cho các cấu phần khác của KSNB. Hiểu biết tốt về KSNB ở cấp độ BQLDA sẽ cung cấp một cơ sở quan trọng cho việc đánh giá KSNB đối với các quy trình chính. KTV sử dụng các xét đoán chuyên môn của mình để đánh giá KSNB ở cấp độ BQLDA bằng cách phỏng vấn, quan sát hoặc kiểm tra tài liệu. Trong biểu này, việc đánh giá này chỉ giới hạn trong 03 thành phần của KSNB: (1) Môi trường kiểm soát; (2) Quy trình đánh giá rủi ro; và (3) Giám sát các kiểm soát.

STT	CÁC THÀNH PHẦN CỦA KSNB	Yes	No	N/A	Mô tả /Ghi chú	Tham chiếu
<b>1</b>	<b>MÔI TRƯỜNG KIỂM SOÁT</b>					
<b>1,1</b>	<b>Truyền đạt thông tin và yêu cầu thực thi tính chính trực và các giá trị đạo đức trong BQLDA</b>					
-	BQLDA có quy định về giá trị đạo đức (ví dụ, trong Quy chế nhân viên, Nội quy lao động, Bộ quy tắc ứng xử...) và các giá trị này có được thông tin đến các bộ phận của BQLDA không (ví dụ, qua đào tạo nhân viên, phổ biến định kỳ...)?		x			
-	BQLDA có quy định nào để giám sát việc tuân thủ các nguyên tắc về tính chính trực và giá trị đạo đức không?		x			
-	BQLDA có quy định rõ và áp dụng đúng các biện pháp xử lý đối với các sai phạm về tính chính trực và giá trị đạo đức không?		x			

<b>1,2</b>	<b>Cam kết đối với năng lực và trình độ của nhân viên</b>					
-	BQLDA có cụ thể hóa/mô tả các yêu cầu về trình độ, kỹ năng đối với từng vị trí nhân viên không (ví dụ, trong Quy chế nhân viên)?		x			
-	BQLDA có chú trọng đến trình độ, năng lực của nhân viên được tuyển dụng không?			x		
-	BQLDA có biện pháp xử lý kịp thời đối với nhân viên không có năng lực không?			x		
<b>1,3</b>	<b>Sự tham gia của CĐT</b>					
-	Thành viên CĐT có độc lập với BGD không?			x		
-	CĐT có bao gồm những người có năng lực chuyên môn, kinh nghiệm về dự án hay không?			x		
-	CĐT có thường xuyên tham gia các hoạt động quan trọng của BQLDA hay không?			x		
-	Các vấn đề quan trọng và các sai phạm có được báo cáo kịp thời với CĐT không?			x		
-	BQT có giám sát việc thực hiện của BGD hay không?			x		
<b>1,4</b>	<b>Phong cách điều hành của BGD</b>					
-	Thái độ của BGD đối với KSNB (ví dụ như BGD BQLDA có quan tâm và coi trọng việc thiết kế, thực hiện các KSNB hiệu quả không)?			x		
-	Cơ chế quản lý, điều hành của BQLDA có hiệu quả không? (thông qua quy chế hoạt động, quy định trong các khâu nghiệm thu, thanh toán);			x		
-	CĐT có đủ kinh nghiệm và vị thế không?			x		
-	Phương pháp tiếp cận của BGD đối với các rủi ro của dự án;			x		
-	Quan điểm của BGD đối với việc quản lý, điều hành chung toàn dự án?			x		
-	Quan điểm của BGD đối với việc lập BCQTĐAĐTXDCBHT?			x		
-	Quan điểm của BGD đối với việc tổ chức hệ thống thông tin (báo cáo, sổ kế toán, hồ sơ, tài liệu, công cụ phần mềm,...) để ghi nhận, theo dõi toàn bộ quá trình hoạt động của dự án?			x		



<b>1,5</b>	<b>Cơ cấu tổ chức</b>					
-	BQLDA có tổ chức thành nhiều cấp quản lý dự án không?	x				
-	Cơ cấu tổ chức của BQLDA có phù hợp với mục tiêu, quy mô, đặc điểm của dự án không?	x				
-	Cơ cấu tổ chức của BQLDA có gì khác biệt với các dự án khác có quy mô tương tự không?		x			
-	Sự phối hợp giữa các phòng ban có chặt chẽ không?	x				
-	BQLDA có phải là đơn vị QLDA chuyên nghiệp hay không (tư vấn QLDA, BQLDA chuyên ngành)	x				
-	BQLDA đã thực hiện các dự án có quy mô, tính chất tương tự chưa? Kết quả thực hiện (tham khảo các kênh thông tin).	x				
<b>1,6</b>	<b>Phân công quyền hạn và trách nhiệm</b>					
-	BQLDA có các chính sách về phân cấp, uỷ quyền phê duyệt các nghiệp vụ ở từng cấp độ phù hợp không?		x			
-	BQLDA có sự giám sát, kiểm tra việc chấp hành những hoạt động đã được phân quyền cho các cấp không?		x			
-	Nhân viên của BQLDA có hiểu rõ nhiệm vụ, quyền hạn của mình và của những cá nhân có liên quan đến công việc của mình hay không?	x				
-	Những người thực hiện công tác giám sát có đủ thời gian để thực hiện công việc giám sát của mình không?	x				
-	Nguyên tắc phân công, phân nhiệm, bắt kiêm nhiệm có được thực hiện phù hợp trong BQLDA hay không?			x		
<b>2</b>	<b>QUY TRÌNH ĐÁNH GIÁ RỦI RO</b>					
-	BGD/CĐT đã xây dựng quy trình đánh giá rủi ro liên quan tới quá trình đầu tư dự án và lập BCQTDAĐTXDCBHT chưa? (gồm: đánh giá rủi ro, ước tính mức độ ảnh hưởng, khả năng xảy ra, các hành động phòng ngừa, khắc phục,...)?			x		

-	Mô tả các rủi ro liên quan tới quá trình đầu tư dự án và lập BCQTDAĐTXDCBHT đã được BGD xác định, ước tính mức độ ảnh hưởng, khả năng xảy ra và các hành động tương ứng của BGD đối với mỗi rủi ro đó?			x		
<b>3</b>	<b>GIÁM SÁT CÁC KIỂM SOÁT</b>					
<b>3.1</b>	<b>Giám sát thường xuyên và định kỳ</b>					
-	BQLDA có các cơ chế kiểm tra, giám sát hoạt động đầu tư của dự án thường xuyên và định kỳ không?	x				
-	BQLDA có duy trì hệ thống giám sát hoạt động đầu tư của dự án phù hợp không?	x				
-	Bộ phận chịu trách nhiệm kiểm tra, giám sát của BQLDA (không phải đơn vị tư vấn giám sát thuê ngoài) có đủ kinh nghiệm chuyên môn và được đào tạo đúng đắn không?	x				
-	Bộ phận chịu trách nhiệm kiểm tra, giám sát của BQLDA có tham gia vào công việc quyết toán dự án hoàn thành không?	x				
<b>3.2</b>	<b>Báo cáo, khắc phục các sai sót</b>					
-	BQLDA có nhận được đầy đủ, kịp thời các báo cáo giám sát tình hình thực hiện đầu tư dự án không?	x				
-	BQLDA có các chính sách, thủ tục để đảm bảo thực hiện kịp thời các biện pháp sửa chữa đối với các sai sót phát hiện qua công tác giám sát không?	x				

### C. KẾT LUẬN:

Đánh giá về KSNB là đáng tin cậy và có hiệu quả:

Cao X

Trung bình X

Thấp

**Phụ lục 2.9**

**PHÂN TÍCH BÁO CÁO QUYẾT TOÁN, KIỂM TOÁN**

**Công trình: Xây dựng mới các TBA Dịch Vọng 47, Dịch Vọng 48, Dịch Vọng 49, Dịch Vọng Hậu 7, Dịch Vọng Hậu 8 trên địa bàn quận Cầu Giấy**

**I. Nguồn vốn đầu tư:**

**1. Nguồn vốn đầu tư thực hiện:**

*Đơn vị tính: VND*

Số TT	Nội dung	Tổng mức đầu tư được duyệt	Thực hiện		
			BC quyết toán	Kiểm toán	Chênh lệch
1	2	3	4	5	6 = 5 - 4
1	Nguồn vốn đầu tư công				
2	Nguồn vốn tín dụng do Chính phủ bảo lãnh				
1	Nguồn vốn vay được bảo đảm bằng tài sản của Nhà nước ( <i>Vốn tín dụng thương mại</i> )	11.564.820.290	0	0	0
2	Nguồn vốn vay Tổng Công ty		7.843.443.000	7.843.443.000	0
3	Nguồn vốn Đầu tư phát triển của DNNN ( <i>vốn khấu hao cơ bản</i> )	2.048.959.659	2.048.959.659	2.048.959.659	0
4	Nguồn vốn khác (thuế GTGT)	1.357.647.311	1.125.616.628	1.125.616.628	0
-	<b>Cộng</b>	<b>14.971.427.260</b>	<b>11.018.019.287</b>	<b>11.018.019.287</b>	<b>0</b>

**2. Nguyên nhân chênh lệch nguồn vốn:**

**II. Chi phí đầu tư:**

**1. Chi phí đầu tư thực hiện:**

*Đơn vị tính: VND*

Số TT	Nội dung	Dự toán được duyệt	Thực hiện		
			BC quyết toán	Kiểm toán	Chênh lệch
1	2	3	4	5	6 = 5 - 4
<b>I</b>	<b>Giá trị trước thuế</b>	<b>13.613.779.949</b>	<b>13.060.468.008</b>	<b>13.053.135.648</b>	<b>-7.332.360</b>
1	Chi phí xây dựng	7.072.214.490	7.050.473.955	7.056.579.425	6.105.470
2	Chi phí thiết bị	4.812.165.970	4.819.960.824	4.813.855.354	-6.105.470
3	Chi phí tư vấn đầu tư xây dựng	642.560.782	630.758.951	630.758.951	0
4	Chi phí khác	820.317.916	559.274.278	551.941.918	-7.332.360
5	Chi phí dự phòng	266.520.791	0	0	0
<b>II</b>	<b>Thuế GTGT</b>	<b>1.357.647.311</b>	<b>1.125.616.628</b>	<b>1.125.616.628</b>	<b>0</b>
	<b>Cộng</b>	<b>14.971.427.260</b>	<b>14.186.084.636</b>	<b>14.178.752.276</b>	<b>-7.332.360</b>

<b>Trong đó:</b>					
Giá trị trước thuế	13.613.779.949	13.060.468.008	13.053.135.648	-7.332.360	
Thuế GTGT	1.357.647.311	1.125.616.628	1.125.616.628	0	

#### IV. Giá trị tài sản bàn giao:

##### 1. Giá trị:

Đơn vị tính: VND

TT	Nội dung	BC quyết toán	Kiểm toán	Chênh lệch	Ghi chú
1	2	3	4	5 = 4 - 3	6
<b>1</b>	<b>Tài sản dài hạn (cố định)</b>	<b>13.060.468.008</b>	<b>13.053.135.648</b>	<b>-7.332.360</b>	
-	TBA Dịch Vọng 47	2.837.783.425	2.836.228.773	-1.554.652	
-	TBA Dịch Vọng 48	2.555.876.800	2.554.476.587	-1.400.213	
-	TBA Dịch Vọng 49	1.745.870.112	1.744.913.655	-956.458	
-	TBA Dịch Vọng hậu 7	3.059.054.001	3.057.378.128	-1.675.873	
-	TBA Dịch Vọng 8	374.779.552	374.574.233	-205.319	
-	TBA Dịch Vọng Hậu 8	2.477.829.510	2.476.294.745	-1.534.764	
	TBA Cầu Giấy 8	9.274.607	9.269.526	-5.081	
<b>2</b>	<b>Tài sản ngắn hạn</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	
	<b>Cộng</b>	<b>13.060.468.008</b>	<b>13.053.135.648</b>	<b>-7.332.360</b>	

#### V. Công nợ, vật tư thiết bị tồn đọng, tài sản còn lại của Công ty sau quyết toán:

##### 1. Tình hình công nợ:

##### a. Số liệu tổng hợp về công nợ:

Đơn vị tính: VND

Số TT	Tên cá nhân, đơn vị tham gia thực hiện dự án	Nội dung công việc, hợp đồng thực hiện	BC Quyết toán	Kiểm toán	Chênh lệch
1	2	3	4	5	6 = 5 - 4
<b>I</b>	<b>Nợ phải trả</b>		<b>3.168.065.349</b>	<b>3.160.732.989</b>	<b>-7.332.360</b>
1	Công ty Cổ phần Xây lắp điện và viễn thông Đông Anh	Gói thầu số 1: Xây lắp công trình	2.297.769.194	2.297.769.194	0
2	Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng và phát triển điện lực Hà Nội	Thí nghiệm vật tư, thiết bị	157.345.955	157.345.955	0
3	Công ty Cổ phần đầu tư phát triển Điện lực	Chi phí khảo sát xây dựng	55.003.340	55.003.340	0
4	Công ty CP Tư vấn xây dựng Công trình điện Hà Nội	Chi phí lập báo cáo kinh tế kỹ thuật	390.500.000	390.500.000	0

5	Công ty CP đầu tư phát triển Điện lực	Chi phí giám sát thi công xây dựng và lắp đặt thiết bị	148.406.860	148.406.860	0
6	Công ty Điện lực Cầu Giấy	Thẩm tra, phê duyệt quyết toán	27.719.000	27.719.000	0
7	Công ty TNHH Kiểm toán và định giá Việt Nam	Kiểm toán công trình	91.321.000	83.988.640	-7.332.360
<b>II</b>	<b>Nợ phải thu</b>		<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

**2. Vật tư thiết bị tồn đọng:**

**a. Giá trị:**

*Đơn vị tính: VND*

TT	Nội dung	BC Quyết toán	Kiểm toán	Chênh lệch	Ghi chú
1	2	3	4	5 = 4 - 3	6
I	Vật tư	0	0	0	
II	Thiết bị	0	0	0	
	<b>Cộng</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	

Hà Nội, ngày tháng năm 2020  
**Công ty Điện lực quận A**  
**Phòng TCKT                      Phòng Đầu tư**

Hà Nội, ngày tháng năm 2020  
**Công ty TNHH Kiểm toán và Định giá V**  
**Đại diện nhóm kiểm toán**

**Nguyễn Thị Vân N**

**Đình Anh D**

**Nguyễn Văn K**

## Phụ lục 2.10

### CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN UH

Tên khách hàng: BAN QLDA THĂNG LONG  
Tên dự án: Đầu tư xây dựng 01 đơn nguyên  
bên phải cầu Gián Khẩu tại Km 255+434,8,  
Quốc lộ 1, tỉnh Ninh Bình  
Nội dung: Xác định mức trọng yếu

	Tên	Ngày
Người thực hiện		
Người soát xét 1		
Người soát xét 2		

#### A. MỤC TIÊU:

Xác định mức trọng yếu về số liệu, thuyết minh trên BCQTDAĐTXDCBHT (kế hoạch - thực tế) được lập và phê duyệt theo chính sách của Công ty để thông báo với nhóm kiểm toán về mức trọng yếu kế hoạch trước khi kiểm toán tại KH và có trách nhiệm xác định lại mức trọng yếu thực tế trong giai đoạn kết thúc kiểm toán để xác định xem các công việc và thủ tục kiểm toán đã được thực hiện đầy đủ hay chưa.

#### B. XÁC ĐỊNH MỨC TRỌNG YẾU

##### 1. Xác định trọng yếu đối với tính tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư

Mục tiêu của KTV và Công ty kiểm toán trong kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT là:

- Thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp liên quan đến việc tuân thủ các quy định về quản lý đầu tư trong quá trình thực hiện dự án;
- Thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp liên quan đến việc tuân thủ các điều khoản của pháp luật và các quy định có ảnh hưởng trực tiếp đến việc xác định các số liệu và thuyết minh trọng yếu trên BCQTDAĐTXDCBHT;
- Thực hiện các thủ tục kiểm toán cụ thể để phát hiện các hành vi không tuân thủ pháp luật và các quy định khác có thể có ảnh hưởng trọng yếu đến BCQTDAĐTXDCBHT;
- Có biện pháp xử lý phù hợp đối với các hành vi không tuân thủ hoặc nghi ngờ không tuân thủ pháp luật và các quy định đã phát hiện trong quá trình kiểm toán.

Khi thực hiện kiểm toán, KTV cần tổng hợp các sai phạm, đồng thời cần phân tích rõ nguyên nhân, bối cảnh xảy ra sai phạm và hậu quả của việc không tuân thủ trước khi xác định tính chất trọng yếu của các sai phạm. KTV cần cân nhắc một số yếu tố

sau khi sử dụng xét đoán chuyên môn để xác định trường hợp không tuân thủ là trọng yếu:

- Tầm quan trọng của các yếu tố định lượng liên quan đến không tuân thủ (lượng tiền, số lượng người hoặc đơn vị liên quan, lượng thời gian bị chậm...);
- Các tình huống, hoàn cảnh cụ thể của việc không tuân thủ;
- Bản chất của việc không tuân thủ;
- Nguyên nhân dẫn đến việc không tuân thủ;
- Ảnh hưởng và hậu quả mà việc không tuân thủ có thể gây ra;
- Phạm vi ảnh hưởng và độ nhạy cảm của nội dung, vấn đề, hoạt động (ví dụ, đây có phải là vấn đề được công chúng đặc biệt quan tâm hay không, vấn đề này có ảnh hưởng đến nhiều người hay không...);
- Nhu cầu và kỳ vọng của cơ quan lập pháp, công chúng hoặc các đối tượng sử dụng BCKiT khác;
- Bản chất của các văn bản quy phạm liên quan;
- Mức độ hoặc giá trị liên quan đến trường hợp không tuân thủ.

## 2. Xác định mức trọng yếu đối với số liệu của BCQTDAĐTĐTXDCBHT:

Nội dung		Kế hoạch	Thực tế
Tiêu chí được sử dụng để ước tính mức trọng yếu		<input checked="" type="checkbox"/> Chi phí đầu tư <input type="checkbox"/> Nguồn vốn đầu tư <input type="checkbox"/> Giá trị TS hình thành qua đầu tư <input type="checkbox"/> ....	<input type="checkbox"/> Chi phí đầu tư <input type="checkbox"/> Nguồn vốn đầu tư <input type="checkbox"/> Giá trị TS hình thành qua đầu tư <input type="checkbox"/> ....
Nguồn số liệu để xác định mức trọng yếu		<input checked="" type="checkbox"/> BCQTDAĐTĐTXDCBHT trước kiểm toán <input type="checkbox"/> .....	<input type="checkbox"/> BCQTDAĐTĐTXDCBHT đã điều chỉnh sau kiểm toán
<i>Lý do lựa chọn tiêu chí này</i>		Là tiêu chí phản ánh kết quả đầu tư, ảnh hưởng đến các tiêu chí khác trong báo cáo quyết toán	
Giá trị tiêu chí được lựa chọn	(a)	155.088.538.576	
Tỷ lệ sử dụng để ước tính mức trọng yếu	(b)	<input checked="" type="checkbox"/> [0,5%-1%] Chi phí đầu tư: <b>1%</b> <input type="checkbox"/> [0%-0,5%] Nguồn vốn đầu tư	<input checked="" type="checkbox"/> [0,5%-1%] Chi phí đầu tư <input type="checkbox"/> [0%-0,5%] Nguồn vốn đầu tư

		<input type="checkbox"/> [0,5%-1%]Giá trị TS hình thành qua đầu tư	<input type="checkbox"/> [0,5%-1%]Giá trị TS hình thành qua đầu tư
<i>Lý do lựa chọn tỷ lệ này</i>		Phù hợp với độ lớn chi phí quyết toán	.....
<b>Mức trọng yếu tổng thể</b>	<b>(c)=(a)*(b)</b>	<b>1.550.885.385</b>	
Tỷ lệ sử dụng để ước tính mức trọng yếu thực hiện	<b>(d)</b>	[50%-75%]: 50%	[50%-75%]
<i>Lý do lựa chọn tỷ lệ này</i>		Hạ thấp mức trọng yếu thực hiện để giảm rủi ro	.....
<b>Mức trọng yếu thực hiện</b>	<b>(e)=(c)*(d)</b>	<b>775.442.692</b>	
Tỷ lệ xác định ngưỡng sai sót có thể bỏ qua	<b>(f)</b>	[0%-4%]: 4%	[0%-4%]
<b>Ngưỡng sai sót có thể bỏ qua</b>	<b>(g) = (e)*(f)</b>	<b>31.017.707</b>	



## Phụ lục 2.11

**CÔNG TY TNHH KIỂM TOÁN UH**

*Số /UHY*

*V/v Kế hoạch kiểm toán tổng thể*

*Dự án đầu tư xây dựng 01 đơn nguyên bên  
phải cầu Gián Khẩu tại Km 255+434,8, Quốc  
lộ 1, tỉnh Ninh Bình*

**CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM**

**Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

*Hà Nội, ngày 15 tháng 4 năm 2018*

### **TỔNG HỢP KẾ HOẠCH KIỂM TOÁN**

**Tên khách hàng/CĐT: BAN QLDA THĂNG LONG**

**Tên dự án: Đầu tư xây dựng 01 đơn nguyên bên phải cầu Gián Khẩu tại Km 255+434,8, Quốc lộ 1, tỉnh Ninh Bình**

**1. Thông tin về dự án và khách hàng:**

**a) Thông tin chung:**

- Tên khách hàng: **BAN QLDA THĂNG LONG**
  - Trụ sở chính: Tổ 23 phường Lĩnh Nam, quận Hoàng Mai, Tp. Hà Nội
  - Điện thoại: 024.36430197 Fax: 024.36430212 Email:.....
  - Tên dự án: **Đầu tư xây dựng 01 đơn nguyên bên phải cầu Gián Khẩu tại Km 255+434,8, Quốc lộ 1, tỉnh Ninh Bình**
  - Chủ đầu tư: **BAN QLDA THĂNG LONG**
  - Cấp quyết định đầu tư: Bộ GTVT
  - Tổng mức đầu tư được duyệt: 247.075.000.000 đồng
- Trong đó:
- + Bồi thường, hỗ trợ, tái định cư: 3.000.000.000
  - + Xây dựng: 171.038.000.000
  - + Thiết bị: -
  - + Quản lý dự án, tư vấn, khác: 38.957.000.000
  - + Tư vấn đầu tư: -
  - + Chi phí khác: -
  - + Dự phòng: 34.080.000.000
- Nguồn vốn đầu tư: **Vốn trái phiếu Chính phủ còn dư của các dự án cải tạo, nâng cấp Quốc lộ 1 và đường Hồ Chí Minh đoạn qua Tây Nguyên**

- Quy mô dự án: Dự án nhóm B, công trình giao thông đường bộ cấp III;
- Phân loại về vốn và nhóm của dự án:  
Sử dụng vốn NN: 100 %      Vốn tư nhân: .....%      Loại dự án: Nhóm B (QG/A/B/C)
- Địa điểm đầu tư: Cầu Gián Khẩu, Km 255+434,8, Quốc lộ 1, huyện Hoa Lư, huyện Gia Viễn, tỉnh Ninh Bình
- Thời gian khởi công: Khởi công quý II năm 2016, hoàn thành quý II năm 2017
- Thời gian hoàn thành: .....
- Các gói thầu chính:

TT	Tên gói thầu	Hình thức lựa chọn nhà thầu	Hình thức giá hợp đồng	Dự toán/giá gói thầu	Giá trị hợp đồng	Giá trị quyết toán
<b>I</b>	<b>Chi phí xây dựng</b>			<b>136.985.175.000</b>		<b>136.985.175.000</b>
1	Gói thầu XL-01	Chỉ định thầu	Đơn giá điều chỉnh	69.643.836.000	69.643.836.000	69.643.836.000
2	Gói thầu XL-02	Chỉ định thầu	Đơn giá điều chỉnh	67.341.339.000	67.341.339.000	67.341.339.000
<b>II</b>	<b>Chi phí quản lý dự án</b>			<b>1.736.893.000</b>		<b>1.736.893.000</b>
1	Ban QLDA Thăng Long	Tự thực hiện		1.736.893.000		1.736.893.000
<b>III</b>	<b>Chi phí tư vấn đầu tư xây dựng</b>			<b>10.388.484.873</b>		<b>9.108.927.268</b>
1	Chi phí khảo sát, lập BC NCKT	Chỉ định thầu	Lập báo cáo nghiên cứu khả thi: Hợp đồng theo thời gian; Khảo sát: Đơn giá cố định	665.194.973	614.881.000	572.802.122
2	Tư vấn thẩm tra dự án đầu tư	Chỉ định thầu	Theo thời gian	79.445.000	75.472.750	75.472.750

3	Báo cáo đánh giá tác động môi trường	Chỉ định thầu	Trọn gói	312.000.000	296.400.000	293.450.000
4	Gói thầu Tư vấn lập hồ sơ yêu cầu và đánh giá hồ sơ dự thầu	Chỉ định thầu	Trọn gói	-	-	-
5	Gói thầu TV-04: Khảo sát, lập hồ sơ thiết kế bản vẽ thi công, lập dự toán, cắm cọc giải phóng mặt bằng	Chỉ định thầu	Phần khảo sát, cắm cọc giải phóng mặt bằng: Theo đơn giá cố định; Phần thiết kế bản vẽ thi công, lập dự toán: Trọn gói	6.159.803.900	5.482.079.000	5.154.967.397
6	Gói thầu TV-05: Tư vấn thẩm tra dự toán	Chỉ định thầu	Trọn gói	95.113.000	90.357.000	90.357.000
7	Gói thầu TV-06: Tư vấn thẩm tra thiết kế bản vẽ thi công	Chỉ định thầu	Trọn gói	89.282.000	84.818.000	84.818.000
8	Gói thầu TV-08: Tư vấn quan trắc, giám sát môi trường trong quá trình thi công	Chỉ định thầu	Theo đơn giá cố định	257.000.000	243.718.000	243.718.000
9	Gói thầu TV-09: Tư vấn giám sát	Chỉ định thầu	Trọn gói	1.981.865.000	1.882.000.000	1.882.000.000

10	Gói thầu TV-10: Tư vấn thẩm tra an toàn giao thông	Chỉ định thầu	Trọn gói	191.641.000	182.059.000	182.059.000
11	Gói thầu TV-11: Tư vấn kiểm định chất lượng công trình	Chỉ định thầu	Theo đơn giá cố định	557.140.000	529.283.000	529.283.000
<b>IV</b>	<b>Chi phí khác</b>			<b>2.977.985.703</b>		<b>1.858.134.000</b>
1	Lệ phí thẩm định báo cáo đánh giá tác động môi trường	-	-	59.000.000	56.050.000	59.000.000
2	Gói thầu BH: Bảo hiểm xây dựng công trình	Chỉ định thầu	Trọn gói	1.034.970.000	983.221.500	-
3	Gói thầu K2-1: Khảo sát, lập phương án kỹ thuật thi công và dự toán rà phá bom mìn, vật nổ	Chỉ định thầu	Trọn gói	7.301.000	6.936.000	6.936.000
4	Gói thầu K2-2: Tổ chức thi công rà phá bom mìn, vật nổ	Chỉ định thầu	Theo đơn giá cố định	254.307.000	241.592.000	231.860.000
5	Gói thầu TV-07: Kiểm toán	Chỉ định thầu	Trọn gói	1.232.131.703	1.170.062.000	1.170.062.000
6	Chi phí thẩm tra phê duyệt quyết toán			390.276.000	390.276.000	390.276.000
<b>V</b>	<b>Chi phí GPMB (tiểu dự án)</b>			<b>3.000.000.000</b>		-

- Các bổ sung, thay đổi lớn trong quá trình thực hiện dự án: Thay đổi biện pháp thi công khoan cọc (cọc khoan nhồi), thay đổi biện pháp thi công đúc dầm Super T, thiết kế bổ sung kè, biện pháp đảm bảo an toàn giao thông đường bộ, đường thủy;
- Hình thức quản lý dự án: Chủ đầu tư trực tiếp quản lý dự án
- Các sự kiện đặc biệt khác có ảnh hưởng đến dự án: Không
- Tình hình thực hiện và hồ sơ quyết toán của dự án: Hồ sơ cơ bản đầy đủ, thực hiện dự án chậm so với tiến độ đã phê duyệt
- Nhân sự chủ chốt của khách hàng có liên quan đến dự án:

Họ và tên	Chức vụ	Liên hệ	Ghi chú
Dương Viết R	Giám đốc		
Vũ Ngọc D	Phó Giám đốc - Phụ trách dự án		
Trần Văn C	Kế toán dự án		

**b) Thông tin về KSNB của khách hàng:**

Tóm tắt các nội dung chủ yếu về KSNB:

- Các văn bản chủ yếu về quản lý đầu tư, quản lý chất lượng, lựa chọn nhà thầu và về quyết toán dự án hoàn thành có hiệu lực trong thời gian thực hiện dự án gồm:

- Luật Đấu thầu số 43/2013/QH13 được Quốc hội thông qua ngày 26/11/2013;
- Luật Đầu tư công số 49/2014/QH13 được Quốc hội thông qua ngày 18/6/2014;
- Luật Xây dựng số 50/2014/QH13 được Quốc hội thông qua ngày 18/6/2014;
- Luật Kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 được Quốc hội khóa XII thông qua ngày 29/3/2011;
- Nghị định số 63/2014/NĐ-CP ngày 26/6/2014 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Đấu thầu về lựa chọn nhà thầu;
- Nghị định số 32/2015/NĐ-CP ngày 25/3/2015 của Chính phủ về quản lý chi phí đầu tư xây dựng;
- Nghị định số 37/2015/NĐ-CP ngày 22/4/2015 của Chính phủ quy định chi tiết về hợp đồng xây dựng;
- Nghị định số 59/2015/NĐ-CP ngày 18/6/2015 của Chính phủ về việc quản lý dự án đầu tư xây dựng;
- Nghị định số 46/2015/NĐ-CP ngày 12/5/2015 của Chính phủ về quản lý chất lượng và bảo trì công trình xây dựng;

- Thông tư số 01/2015/TT-BXD ngày 20/3/2015 của Bộ Xây dựng về việc hướng dẫn xác định đơn giá nhân công trong quản lý chi phí đầu tư xây dựng;
- Thông tư số 03/2016/TT-BXD ngày 10/3/2016 của Bộ Xây dựng về việc quy định về phân cấp công trình xây dựng và hướng dẫn áp dụng trong quản lý hoạt động đầu tư xây dựng;
- Thông tư số 05/2016/TT-BXD ngày 10/3/2016 của Bộ Xây dựng về việc hướng dẫn xác định đơn giá nhân công trong quản lý chi phí đầu tư xây dựng;
- Thông tư số 06/2016/TT-BXD ngày 10/3/2016 của Bộ Xây dựng về việc hướng dẫn xác định và quản lý chi phí đầu tư xây dựng;
- Thông tư số 07/2016/TT-BXD ngày 10/3/2016 của Bộ Xây dựng về việc hướng dẫn điều chỉnh giá hợp đồng xây dựng;
- Thông tư số 16/2016/TT-BXD ngày 30/6/2016 của Bộ Xây dựng về việc hướng dẫn thực hiện một số Điều của Nghị định số 59/2015/NĐ-CP ngày 18/6/2015 của Chính phủ về hình thức tổ chức quản lý dự án đầu tư xây dựng;
- Thông tư số 17/2016/TT-BXD ngày 30/6/2016 của Bộ Xây dựng về việc hướng dẫn về năng lực của tổ chức, cá nhân tham gia hoạt động xây dựng;
- Thông tư số 18/2016/TT-BXD ngày 30/6/2016 của Bộ Xây dựng về việc quy định chi tiết và hướng dẫn một số nội dung về thẩm định, phê duyệt dự án và thiết kế, dự toán xây dựng công trình;
- Thông tư số 24/2016/TT-BXD ngày 01/9/2016 của Bộ Xây dựng sửa đổi, bổ sung một số điều của các thông tư liên quan đến quản lý dự án đầu tư xây dựng;
- Thông tư số 26/2016/TT-BXD ngày 26/10/2016 của Bộ Xây dựng quy định chi tiết một số nội dung về quản lý chất lượng và bảo trì công trình xây dựng;
- Thông tư số 01/2017/TT-BXD ngày 06/02/2017 của Bộ Xây dựng hướng dẫn xác định và quản lý chi phí khảo sát xây dựng;
- Thông tư số 67/2015/TT-BTC ngày 08/5/2015 của Bộ Tài chính ban hành Chuẩn mực kiểm toán số 1000 - Kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án hoàn thành;
- Thông tư số 09/2016/TT-BTC ngày 18/01/2016 của Bộ Tài chính quy định về quyết toán dự án hoàn thành thuộc nguồn vốn Nhà nước;
- Quyết định số 957/QĐ-BXD ngày 29/09/2009 của Bộ Xây dựng về việc công bố định mức chi phí quản lý dự án và tư vấn đầu tư xây dựng công trình;
- Quyết định số 79/QĐ-BXD ngày 15/02/2017 của Bộ trưởng Bộ Xây dựng về việc công bố định mức chi phí quản lý dự án và tư vấn đầu tư xây dựng;
- Các bộ định mức hiện hành của Nhà nước;

- Các điểm cần lưu ý về KSNB của khách hàng:

Ban QLDA chia làm nhiều phòng chuyên môn, trong đó 03 phòng tham gia chủ yếu là phòng tài chính kế toán, phòng kế hoạch và phòng quản lý dự án 3. Phòng kế hoạch phụ trách các công việc giai đoạn chuẩn bị dự án, lựa chọn nhà thầu; phòng quản lý dự án phụ trách các công việc giai đoạn triển khai thi công ở hiện trường, nghiệm thu, thanh toán; phòng tài chính kế toán phụ trách vấn đề tài chính của dự án, giải ngân vốn đầu tư, quyết toán dự án hoàn thành, có lựa chọn một số nhà thầu như bảo hiểm, kiểm toán để phục vụ dự án.

Công tác thiết kế, dự toán, thẩm tra, giám sát thi công được giao cho nhà thầu có uy tín, nằm trong danh sách xếp hạng được Bộ GTVT phê duyệt.

Đánh giá về KSNB là đáng tin cậy và có hiệu quả:

Cao x

Trung bình

Thấp

## 2. Đánh giá rủi ro và xác định mức trọng yếu:

### **Đánh giá rủi ro:**

- Mức độ rủi ro của hợp đồng: Cao  Trung bình x Thấp

### **Mức trọng yếu tổng thể và mức trọng yếu thực hiện trong giai đoạn lập kế hoạch:**

*Ghi các mức trọng yếu và trao đổi cụ thể với thành viên của nhóm kiểm toán*

- Mức trọng yếu tổng thể: **1.550.885.385**

- Mức trọng yếu thực hiện: **775.442.692**

- Mức trọng yếu áp dụng cho từng nhóm giao dịch, thông tin thuyết minh (nếu có):

- Khả năng có những sai sót trọng yếu theo kinh nghiệm và xét đoán của KTV đối với dự án:

**Tính toán khối lượng có sai sót, áp dụng định mức chưa phù hợp, áp dụng đơn giá chưa phù hợp;**

**Thiếu các văn bản, hồ sơ làm căn cứ cho các điều chỉnh, thay đổi trong thiết kế, thi công, tiến độ thực hiện hợp đồng;**

**Điều chỉnh hợp đồng không đúng với các quy định của pháp luật;**

**Triển khai các giai đoạn của dự án không đúng trình tự, hồ sơ dự án không logic về mặt thời gian, không gian. Ban hành các loại văn bản không đúng thẩm quyền, không phù hợp với các quy định của pháp luật về nội dung văn bản;**

**Thiếu kiểm tra, thực hiện và báo cáo tình hình khắc phục đối với các ý kiến kết luận của các cơ quan thanh tra, kiểm toán;**

- Phương pháp kiểm toán đối với các khoản mục

+ **Kiểm tra chọn mẫu**

+ **Kiểm tra các khoản mục chủ yếu**

+ **Kiểm tra toàn bộ 100%**

### 3. Nhân sự và thời gian kiểm toán:

- Thành viên đoàn kiểm toán được nêu tại phần Kết luận của Mẫu này.
- Dự kiến thời gian kiểm toán từ: tháng 5/2018 đến: tháng 10/2018
- Thời hạn phát hành BCKiT, TQL: Trước ngày 15/11/2018

Phân công công việc cho các thành viên trong nhóm, thời hạn hoàn thành hồ sơ kiểm toán cho các cấp tương ứng soát xét (theo Mẫu <1820>).

**4. Tổng hợp các rủi ro có sai sót trọng yếu bao gồm cả rủi ro gian lận được xác định trong giai đoạn lập kế hoạch** (Các rủi ro này được phát hiện và tổng hợp trong quá trình lập kế hoạch kiểm toán và thực hiện kiểm tra KSNB)

<b>Mô tả rủi ro có sai sót trọng yếu</b>	<b>Ảnh hưởng đối với BCQTĐAĐTXDCBHT</b>	<b>Thủ tục kiểm toán</b>
Các sai sót về khối lượng, đơn giá, định mức trong quá trình lập dự toán	Chênh lệch giá trị quyết toán và kiểm toán	Kiểm tra bản vẽ hoàn công, hồ sơ nghiệm thu đơn giá hợp đồng, dự toán, thiết kế để phát hiện sai sót
Các sai sót về khối lượng, đơn giá khi mời thầu, chấm thầu, ký kết hợp đồng và nghiệm thu quyết toán	Chênh lệch giá trị quyết toán và kiểm toán	Kiểm tra hồ sơ lựa chọn nhà thầu, dự toán, thiết kế để phát hiện sai sót
Các sai sót về khối lượng trong quá trình lập hồ sơ hoàn công, nghiệm thu	Chênh lệch giá trị quyết toán và kiểm toán	Kiểm tra bản vẽ hoàn công, hồ sơ nghiệm thu đơn giá hợp đồng, dự toán, thiết kế để phát hiện sai sót
Ban QLDA kiểm tra chưa đầy đủ khối lượng hồ sơ thiết kế, dự toán trước khi mời thầu	Chênh lệch giá trị quyết toán và kiểm toán	Kiểm tra bản vẽ hoàn công, hồ sơ nghiệm thu đơn giá hợp đồng, dự toán, thiết kế để phát hiện sai sót
Trình tự, thẩm quyền phê duyệt văn bản bị sai	Tính pháp lý và giá trị quyết toán	Kiểm tra hệ thống văn bản pháp lý của dự án để phát hiện sai sót



**5. Các điều chỉnh kế hoạch kiểm toán do các sự kiện ngoài dự kiến**

*(Khi có sự điều chỉnh về kế hoạch kiểm toán, KTV cần ghi chép lại các thay đổi quan trọng và lý do thay đổi)*

Người soát xét và phê duyệt kế hoạch điều chỉnh: \_\_\_\_\_ Ngày: \_\_\_\_\_

**6. Các vấn đề khác:**

.....

.....

**7. Phân loại chung về khách hàng:**

Rất quan trọng      X                      Quan trọng                      Bình thường

Người lập: \_\_\_\_\_ Ngày: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ Ngày: \_\_\_\_\_

Thành viên BGD (2):

Thành viên BGD độc lập (3): \_\_\_\_\_ Ngày: \_\_\_\_\_

**Phụ lục 2.12**

**TỔNG HỢP CHÈNH LỆCH CHI PHÍ XÂY LẮP GIỮA KIỂM TOÁN VÀ QUYẾT TOÁN**  
**Công trình: Xây dựng mới các TBA Dịch Vọng 47, Dịch Vọng 48, Dịch Vọng 49, Dịch Vọng Hậu 7,**  
**Dịch Vọng Hậu 8 trên địa bàn quận Cầu Giấy**  
**Gói thầu số 1: Xây lắp công trình Xây dựng mới các TBA Dịch Vọng 47, Dịch Vọng 48, Dịch Vọng 49,**  
**Dịch Vọng Hậu 7, Dịch Vọng Hậu 8 trên địa bàn quận Cầu Giấy**

*Đơn vị tính: VND*

Số TT	Hạng mục	Dự toán duyệt	Hợp đồng/ Phụ lục hợp đồng	Quyết toán			Kiểm toán			Chênh lệch			Ghi chú, tham chiếu
				Trước thuế	Thuế GTGT	Sau thuế	Trước thuế	Thuế GTGT	Sau thuế	Trước thuế	Thuế GTGT	Sau thuế	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)=(5)+(6)	(8)	(9)	(10)=(8)+(9)	(11)=(8)-(5)	(12) = (9)-(6)	(13)= (10)-(7)	(14)
<b>I</b>	<b>Khối lượng theo hợp đồng</b>	<b>2.710.033.512</b>	<b>2.682.314.444</b>	<b>2.438.467.676</b>	<b>243.846.768</b>	<b>2.682.314.444</b>	<b>2.438.467.676</b>	<b>243.846.768</b>	<b>2.682.314.444</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	
1	TBA Dịch Vọng 47		534.550.506	485.955.005	48.595.501	534.550.506	485.955.005	48.595.501	534.550.506	0	0	0	
a	Xây dựng			426.676.014	42.667.601	469.343.615	426.676.014	42.667.601	469.343.615	0	0	0	
b	Lắp đặt			19.531.810	1.953.181	21.484.991	19.531.810	1.953.181	21.484.991	0	0	0	
c	Vận chuyển			1.450.000	145.000	1.595.000	1.450.000	145.000	1.595.000	0	0	0	
d	Hoàn trả hạ tầng			38.297.181	3.829.718	42.126.899	38.297.181	3.829.718	42.126.899	0	0	0	
2	TBA Dịch Vọng 48		414.277.181	376.615.619	37.661.562	414.277.181	376.615.619	37.661.562	414.277.181	0	0	0	
a	Xây dựng			281.426.486	28.142.649	309.569.135	281.426.486	28.142.649	309.569.135	0	0	0	
b	Lắp đặt			19.531.810	1.953.181	21.484.991	19.531.810	1.953.181	21.484.991	0	0	0	
c	Vận chuyển			1.450.000	145.000	1.595.000	1.450.000	145.000	1.595.000	0	0	0	
d	Hoàn trả hạ tầng			74.207.323	7.420.732	81.628.055	74.207.323	7.420.732	81.628.055	0	0	0	
3	TBA Dịch Vọng 49		331.192.042	301.083.675	30.108.368	331.192.042	301.083.675	30.108.368	331.192.042	0	0	0	

a	Xây dựng		220.865.060	22.086.506	242.951.566	220.865.060	22.086.506	242.951.566	0	0	0
b	Lắp đặt		19.531.810	1.953.181	21.484.991	19.531.810	1.953.181	21.484.991	0	0	0
c	Vận chuyển		1.450.000	145.000	1.595.000	1.450.000	145.000	1.595.000	0	0	0
d	Hoàn trả hạ tầng		59.236.804	5.923.680	65.160.484	59.236.804	5.923.680	65.160.484	0	0	0
4	TBA Dịch Vọng Hậu 7	808.091.040	734.628.218	73.462.822	808.091.040	734.628.218	73.462.822	808.091.040	0	0	0
a	Xây dựng		607.720.950	60.772.095	668.493.045	607.720.950	60.772.095	668.493.045	0	0	0
b	Lắp đặt		15.980.910	1.598.091	17.579.001	15.980.910	1.598.091	17.579.001	0	0	0
c	Vận chuyển		1.450.000	145.000	1.595.000	1.450.000	145.000	1.595.000	0	0	0
d	Hoàn trả hạ tầng		109.476.358	10.947.636	120.423.994	109.476.358	10.947.636	120.423.994	0	0	0
5	TBA Dịch Vọng 8	69.759.895	63.418.086	6.341.809	69.759.895	63.418.086	6.341.809	69.759.895	0	0	0
a	Xây dựng		61.963.908	6.196.391	68.160.299	61.963.908	6.196.391	68.160.299	0	0	0
b	Hoàn trả hạ tầng		1.454.179	145.418	1.599.597	1.454.179	145.418	1.599.597	0	0	0
6	TBA Dịch Vọng Hậu 8	311.430.002	283.118.184	28.311.818	311.430.002	283.118.184	28.311.818	311.430.002	0	0	0
a	Xây dựng		224.522.680	22.452.268	246.974.948	224.522.680	22.452.268	246.974.948	0	0	0
b	Lắp đặt		19.531.810	1.953.181	21.484.991	19.531.810	1.953.181	21.484.991	0	0	0
c	Vận chuyển		1.450.000	145.000	1.595.000	1.450.000	145.000	1.595.000	0	0	0
d	Hoàn trả hạ tầng		37.613.694	3.761.369	41.375.063	37.613.694	3.761.369	41.375.063	0	0	0
7	TBA Cầu Giấy 8	187.713.778	170.648.889	17.064.889	187.713.778	170.648.889	17.064.889	187.713.778	0	0	0
a	Xây dựng		142.166.432	14.216.643	156.383.075	142.166.432	14.216.643	156.383.075	0	0	0
b	Lắp đặt		9.854.530	985.453	10.839.983	9.854.530	985.453	10.839.983	0	0	0
c	Vận chuyển		3.970.000	397.000	4.367.000	3.970.000	397.000	4.367.000	0	0	0
d	Hoàn trả hạ tầng		14.657.927	1.465.793	16.123.720	14.657.927	1.465.793	16.123.720	0	0	0
8	Hạng mục chung	25.300.000	23.000.000	2.300.000	25.300.000	23.000.000	2.300.000	25.300.000	0	0	0
a	Bảo hiểm công trình		9.000.000	900.000	9.900.000	9.000.000	900.000	9.900.000	0	0	0

b	Chi phí xây dựng nhà tạm tại hiện trường để ở và điều hành thi công			14.000.000	1.400.000	15.400.000	14.000.000	1.400.000	15.400.000	0	0	0
<b>II</b>	<b>Khối lượng phát sinh do thay đổi thiết kế</b>	<b>377.188.927</b>	<b>380.931.670</b>	<b>346.301.518</b>	<b>34.630.152</b>	<b>380.931.670</b>	<b>346.301.518</b>	<b>34.630.152</b>	<b>380.931.670</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>II.1</b>	<b>Phát sinh tăng</b>	<b>854.757.910</b>	<b>911.874.491</b>	<b>828.976.810</b>	<b>82.897.681</b>	<b>911.874.491</b>	<b>828.976.810</b>	<b>82.897.681</b>	<b>911.874.491</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1	TBA Dịch Vọng 47		151.658.958	137.871.780	13.787.178	151.658.958	137.871.780	13.787.178	151.658.958	0	0	0
a	Xây dựng			111.527.686	11.152.769	122.680.455	111.527.686	11.152.769	122.680.455	0	0	0
b	Hoàn trả hạ tầng			26.344.094	2.634.409	28.978.503	26.344.094	2.634.409	28.978.503	0	0	0
2	TBA Dịch Vọng 48		245.680.315	223.345.741	22.334.574	245.680.315	223.345.741	22.334.574	245.680.315	0	0	0
a	Xây dựng			147.099.559	14.709.956	161.809.515	147.099.559	14.709.956	161.809.515	0	0	0
b	Hoàn trả hạ tầng			76.246.182	7.624.618	83.870.800	76.246.182	7.624.618	83.870.800	0	0	0
3	TBA Dịch Vọng 49		40.987.438	37.261.307	3.726.131	40.987.438	37.261.307	3.726.131	40.987.438	0	0	0
a	Xây dựng			6.077.492	607.749	6.685.241	6.077.492	607.749	6.685.241	0	0	0
b	Hoàn trả hạ tầng			31.183.815	3.118.382	34.302.197	31.183.815	3.118.382	34.302.197	0	0	0
4	TBA Dịch Vọng Hậu 7		3.800.946	3.455.405	345.541	3.800.946	3.455.405	345.541	3.800.946	0	0	0
a	Xây dựng			447.338	44.734	492.072	447.338	44.734	492.072	0	0	0
b	Hoàn trả hạ tầng			3.008.067	300.807	3.308.874	3.008.067	300.807	3.308.874	0	0	0
5	TBA Dịch Vọng 8		1.665.873	1.514.430	151.443	1.665.873	1.514.430	151.443	1.665.873	0	0	0
a	Xây dựng			1.373.703	137.370	1.511.073	1.373.703	137.370	1.511.073	0	0	0
b	Hoàn trả			140.727	14.073	154.800	140.727	14.073	154.800	0	0	0
6	TBA Dịch Vọng Hậu 8		461.656.555	419.687.777	41.968.778	461.656.555	419.687.777	41.968.778	461.656.555	0	0	0
a	Xây dựng			322.012.456	32.201.246	354.213.702	322.012.456	32.201.246	354.213.702	0	0	0

b	Hoàn trả hạ tầng			97.675.321	9.767.532	107.442.853	97.675.321	9.767.532	107.442.853	0	0	0
7	TBA Cầu Giấy 8		6.424.407	5.840.370	584.037	6.424.407	5.840.370	584.037	6.424.407	0	0	0
a	Lắp đặt			5.840.370	584.037	6.424.407	5.840.370	584.037	6.424.407	0	0	0
<b>II.2 Phát sinh giảm</b>		<b>-477.568.983</b>	<b>-530.942.821</b>	<b>-482.675.292</b>	<b>-48.267.529</b>	<b>-530.942.821</b>	<b>-482.675.292</b>	<b>-48.267.529</b>	<b>-530.942.821</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
1	TBA Dịch Vọng 47		-65.128.756	-59.207.960	-5.920.796	-65.128.756	-59.207.960	-5.920.796	-65.128.756	0	0	0
a	Xây dựng			-38.595.472	-3.859.547	-42.455.019	-38.595.472	-3.859.547	-42.455.019	0	0	0
b	Hoàn trả hạ tầng			-20.612.488	-2.061.249	-22.673.737	-20.612.488	-2.061.249	-22.673.737	0	0	0
2	TBA Dịch Vọng 48		-81.443.407	-74.039.461	-7.403.946	-81.443.407	-74.039.461	-7.403.946	-81.443.407	0	0	0
a	Xây dựng			-20.757.937	-2.075.794	-22.833.731	-20.757.937	-2.075.794	-22.833.731	0	0	0
b	Hoàn trả hạ tầng			-53.281.524	-5.328.152	-58.609.676	-53.281.524	-5.328.152	-58.609.676	0	0	0
3	TBA Dịch Vọng 49		-98.597.369	-89.633.972	-8.963.397	-98.597.369	-89.633.972	-8.963.397	-98.597.369	0	0	0
a	Lắp đặt			-36.917.519	-3.691.752	-40.609.271	-36.917.519	-3.691.752	-40.609.271	0	0	0
b	Hoàn trả hạ tầng			-52.716.453	-5.271.645	-57.988.098	-52.716.453	-5.271.645	-57.988.098	0	0	0
4	TBA Dịch Vọng Hậu 7		-44.536.419	-40.487.654	-4.048.765	-44.536.419	-40.487.654	-4.048.765	-44.536.419	0	0	0
a	Lắp đặt			-33.060.645	-3.306.065	-36.366.710	-33.060.645	-3.306.065	-36.366.710	0	0	0
b	Hoàn trả hạ tầng			-7.427.009	-742.701	-8.169.710	-7.427.009	-742.701	-8.169.710	0	0	0
5	TBA Dịch Vọng 8		-6.600	-6.000	-600	-6.600	-6.000	-600	-6.600	0	0	0
a	Lắp đặt			-6.000	-600	-6.600	-6.000	-600	-6.600	0	0	0
6	TBA Dịch Vọng Hậu 8		-53.516.492	-48.651.356	-4.865.136	-53.516.492	-48.651.356	-4.865.136	-53.516.492	0	0	0
a	Lắp đặt			-45.039.363	-4.503.936	-49.543.299	-45.039.363	-4.503.936	-49.543.299	0	0	0
b	Hoàn trả hạ tầng			-3.611.993	-361.199	-3.973.192	-3.611.993	-361.199	-3.973.192	0	0	0
7	TBA Cầu Giấy 8		-187.713.778	-170.648.889	-17.064.889	-187.713.778	-170.648.889	-17.064.889	-187.713.778	0	0	0

a	Xây dựng			-142.166.432	-14.216.643	-156.383.075	-142.166.432	-14.216.643	-156.383.075	0	0	0
b	Lắp đặt			-9.854.530	-985.453	-10.839.983	-9.854.530	-985.453	-10.839.983	0	0	0
c	Vận chuyển			-3.970.000	-397.000	-4.367.000	-3.970.000	-397.000	-4.367.000	0	0	0
d	Hoàn trả hạ tầng			-14.657.927	-1.465.793	-16.123.720	-14.657.927	-1.465.793	-16.123.720	0	0	0
<b>III</b>	<b>Cộng (I + II)</b>	<b>3.087.222.439</b>	<b>3.063.246.113</b>	<b>2.784.769.194</b>	<b>278.476.919</b>	<b>3.063.246.113</b>	<b>2.784.769.194</b>	<b>278.476.919</b>	<b>3.063.246.113</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
	<i>Trong đó:</i>											
<b>1</b>	<b>TBA Dịch Vụ 47</b>			<b>564.618.825</b>	<b>56.461.883</b>	<b>621.080.708</b>	<b>564.618.825</b>	<b>56.461.883</b>	<b>621.080.708</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
a	Xây dựng			499.608.228	49.960.823	549.569.051	499.608.228	49.960.823	549.569.051	0	0	0
b	Lắp đặt			19.531.810	1.953.181	21.484.991	19.531.810	1.953.181	21.484.991	0	0	0
c	Vận chuyển			1.450.000	145.000	1.595.000	1.450.000	145.000	1.595.000	0	0	0
d	Hoàn trả hạ tầng			44.028.787	4.402.879	48.431.666	44.028.787	4.402.879	48.431.666	0	0	0
<b>2</b>	<b>TBA Dịch Vụ 48</b>			<b>525.921.899</b>	<b>52.592.190</b>	<b>578.514.089</b>	<b>525.921.899</b>	<b>52.592.190</b>	<b>578.514.089</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
a	Xây dựng			407.768.108	40.776.811	448.544.919	407.768.108	40.776.811	448.544.919	0	0	0
b	Lắp đặt			19.531.810	1.953.181	21.484.991	19.531.810	1.953.181	21.484.991	0	0	0
c	Vận chuyển			1.450.000	145.000	1.595.000	1.450.000	145.000	1.595.000	0	0	0
d	Hoàn trả hạ tầng			97.171.981	9.717.198	106.889.179	97.171.981	9.717.198	106.889.179	0	0	0
<b>3</b>	<b>TBA Dịch Vụ 49</b>			<b>248.711.010</b>	<b>24.871.101</b>	<b>273.582.111</b>	<b>248.711.010</b>	<b>24.871.101</b>	<b>273.582.111</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
a	Xây dựng			190.025.033	19.002.503	209.027.536	190.025.033	19.002.503	209.027.536	0	0	0
b	Lắp đặt			19.531.810	1.953.181	21.484.991	19.531.810	1.953.181	21.484.991	0	0	0
c	Vận chuyển			1.450.000	145.000	1.595.000	1.450.000	145.000	1.595.000	0	0	0
d	Hoàn trả hạ tầng			37.704.166	3.770.417	41.474.583	37.704.166	3.770.417	41.474.583	0	0	0
<b>4</b>	<b>TBA Dịch Vụ Hậu 7</b>			<b>697.595.969</b>	<b>69.759.597</b>	<b>767.355.567</b>	<b>697.595.969</b>	<b>69.759.597</b>	<b>767.355.567</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
a	Xây dựng			575.107.643	57.510.764	632.618.407	575.107.643	57.510.764	632.618.407	0	0	0
b	Lắp đặt			15.980.910	1.598.091	17.579.001	15.980.910	1.598.091	17.579.001	0	0	0

c	Vận chuyển			1.450.000	145.000	1.595.000	1.450.000	145.000	1.595.000	0	0	0
d	Hoàn trả hạ tầng			105.057.416	10.505.742	115.563.158	105.057.416	10.505.742	115.563.158	0	0	0
<b>5</b>	<b>TBA Dịch Vụ 8</b>			<b>64.926.516</b>	<b>6.492.652</b>	<b>71.419.168</b>	<b>64.926.516</b>	<b>6.492.652</b>	<b>71.419.168</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
a	Xây dựng			63.331.611	6.333.161	69.664.772	63.331.611	6.333.161	69.664.772	0	0	0
b	Hoàn trả hạ tầng			1.594.906	159.491	1.754.397	1.594.906	159.491	1.754.397	0	0	0
<b>6</b>	<b>TBA Dịch Vụ Hậu 8</b>			<b>654.154.605</b>	<b>65.415.461</b>	<b>719.570.065</b>	<b>654.154.605</b>	<b>65.415.461</b>	<b>719.570.065</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
a	Xây dựng			501.495.773	50.149.577	551.645.350	501.495.773	50.149.577	551.645.350	0	0	0
b	Lắp đặt			19.531.810	1.953.181	21.484.991	19.531.810	1.953.181	21.484.991	0	0	0
c	Vận chuyển			1.450.000	145.000	1.595.000	1.450.000	145.000	1.595.000	0	0	0
d	Hoàn trả hạ tầng			131.677.022	13.167.702	144.844.724	131.677.022	13.167.702	144.844.724	0	0	0
<b>7</b>	<b>TBA Cầu Giấy 8</b>			<b>5.840.370</b>	<b>584.037</b>	<b>6.424.407</b>	<b>5.840.370</b>	<b>584.037</b>	<b>6.424.407</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
a	Xây dựng			5.840.370	584.037	6.424.407	5.840.370	584.037	6.424.407	0	0	0
<b>8</b>	<b>Hạng mục chung</b>			<b>23.000.000</b>	<b>2.300.000</b>	<b>25.300.000</b>	<b>23.000.000</b>	<b>2.300.000</b>	<b>25.300.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
a	Bảo hiểm công trình			9.000.000	900.000	9.900.000	9.000.000	900.000	9.900.000	0	0	0
b	Chi phí xây dựng nhà tạm tại hiện trường để ở và điều hành thi công			14.000.000	1.400.000	15.400.000	14.000.000	1.400.000	15.400.000	0	0	0

**Phụ lục 2.13**  
**BẢNG TỔNG HỢP GIÁ TRỊ KIỂM TOÁN QUYẾT CHI PHÍ ĐẦU TƯ CÔNG TRÌNH**  
**TÍNH ĐẾN NGÀY     /     /2020**  
**Công trình: Nhà máy thủy điện ALIN B2**

*Đơn vị tính: VND*

TT	NỘI DUNG CHI PHÍ	Giá trị						Chênh lệch	Cách tính	Hợp đồng	Đơn vị thực hiện
		Tổng DT được duyệt	HD, PLHD; Phương án chi trả GPMB được duyệt	Tổng hợp quyết toán A-B đến ngày có quyết định công nhận phát điện thương mại (đến 30/08/2019)	Tính toán	Kiểm toán chấp nhận	Giải ngân đến ngày 26/06/2020				
1	2	3	4	5	6	6	7	9=6-5	10	11	12
I	<b>ĐÈN BÙ, HỖ TRỢ, GPMB</b>	<b>2.200.000.000</b>	<b>1.085.457.058</b>	<b>1.085.457.058</b>	<b>1.085.457.058</b>	<b>1.085.457.058</b>	<b>1.085.457.058</b>	<b>0</b>			
1	QĐ số 2758/QĐ-UBND ngày 07/11/2016		23.064.000	23.064.000	23.064.000	23.064.000	23.064.000	0	Chấp nhận quyết toán		
2	Chi phí dùng chung cơ sở hạ tầng với các Chủ đầu tư công trình thủy điện Rào Trăng 3 và Rào Trăng 4		1.062.393.058	1.062.393.058	1.062.393.058	1.062.393.058	1.062.393.058	0	Chấp nhận quyết toán	Theo các văn bản thỏa thuận và chứng từ thanh toán	Các chủ đầu các công trình thủy điện Rào Trăng 3 và Rào Trăng 4
II	<b>XÂY DỰNG</b>	<b>315.318.990.000</b>	<b>437.475.514.000</b>	<b>437.156.341.750</b>	<b>436.588.434.498</b>	<b>436.588.434.000</b>	<b>431.689.473.664</b>	<b>-567.907.750</b>			
II.1	<b>Công trình chính:</b>	<b>285.426.210.000</b>	<b>392.105.842.000</b>	<b>391.786.670.000</b>	<b>391.218.762.748</b>	<b>391.218.762.000</b>	<b>386.319.801.914</b>	<b>-567.908.000</b>			
1	Đập dâng, đập tràn, Cống xả cát, Cửa lấy nước, Nhà máy thủy điện và kênh xả, Đường tam thi công, Tường dẫn dòng thi công, Đê quây, Trạm phân phối 110KV; Hầm dẫn nước, Tháp điều áp	169.571.210.000	246.294.125.000	246.294.125.000	246.294.125.000	246.294.125.000	242.911.555.564	0	Chấp nhận quyết toán	HDXD số 36/HDXD-ALIN2-LCC-TS và các phụ lục hợp đồng từ 01-08/PLHD-36/HDXD-ALIN2-LCC-TS <i>(Hợp đồng theo đơn giá cố định)</i>	Liên danh Nhà thầu Công ty CPĐT XD Trường Sơn và Công ty XD Lũng Lô



1.1	Đập dâng, đập tràn, Cổng xả cát, Cửa lấy nước, Nhà máy thủy điện và kênh xả, Đường tạm thi công, Tường dẫn dòng thi công, Đê quây, Trạm phân phối 110KV	67.994.010.000	117.287.196.000	117.287.196.000	117.287.196.000	117.287.196.000	117.122.835.058	0	Chấp nhận quyết toán		
-	Đập dâng	2.310.750.000									
-	Đập tràn	18.370.420.000									
-	Cổng xả cát	3.699.700.000									
-	Cửa lấy nước	5.440.600.000									
-	Nhà máy thủy điện và kênh xả	25.724.700.000									
-	Đường tạm thi công	1.529.000.000									
-	Tường dẫn dòng thi công	843.950.000									
-	Đê quây	746.310.000									
-	Trạm phân phối 110KV	9.328.580.000									
1.2	Hầm dẫn nước, Tháp điều áp	101.577.200.000	129.006.929.000	129.006.929.000	129.006.929.000	129.006.929.000	125.788.720.506	0	Chấp nhận quyết toán		
-	Hầm dẫn nước	80.509.430.000									
-	Tháp điều áp	21.067.770.000									
2	Cấp thoát nước thi công	1.427.130.000									
2	Khu nhà quản lý vận hành	10.450.000.000	7.676.447.000	7.676.447.000	7.108.539.748	7.108.539.000	6.753.112.050	-567.908.000	PL01	HĐXD số 1.8/2017/ALIN2 & PHHĐ số 01/PLHĐ-1.8/2018/ALIN2 (Hợp đồng theo đơn giá cố định)	Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Trường Sơn
3	Đường vận hành	78.805.000.000	100.439.638.000	100.376.486.000	100.376.486.000	100.376.486.000	100.376.486.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐXD số 15/2015/ALIN2 ngày 14/12/2015 & PLHĐ số 01/PLHĐ-15/2015/ALIN2; 02/PLHĐ-15/2015/ALIN2 (Hợp đồng theo đơn giá cố định)	Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Trường Sơn
4	Đường dây 110kV	26.600.000.000	36.617.426.000	36.361.406.000	36.361.406.000	36.361.406.000	35.200.442.300	0			
4.1	Đường dây 110kV truyền tải điện cho các dự án Alin		31.241.000.000	31.241.000.000	31.241.000.000	31.241.000.000	31.241.000.000	0	Chấp nhận quyết toán	Hợp đồng thỏa thuận góp vốn số 78/2018/HĐHT/TPH-ALIN2	Công ty CP Thủy Điện Trường Phú
4.2	Cung cấp và lắp dựng đường dây 110Kv đầu nối chuyển tiếp từ Nhà		4.376.225.000	4.167.834.000	4.167.834.000	4.167.834.000	3.959.442.300	0	Chấp nhận quyết toán	HĐXD số 15.1.2018/ALIN2-TBNA-TS & PLHĐ số 01/PLHĐ-15.1.2018/HĐXD-ALIN2-TBNA-TS (Hợp đồng theo đơn giá cố định)	Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Trường Sơn

4.3	máy thủy điện Alin B2 và đường dây 110Alin b1 - Đồng lâm (Gói 5)		1.000.201.000	952.572.000	952.572.000	952.572.000		0	Chấp nhận quyết toán		Công ty CP XL và Thiết Bị Điện Nghệ an
5	Thi công lắp đặt hệ thống PCCC		1.078.206.000	1.078.206.000	1.078.206.000	1.078.206.000	1.078.206.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐXD số 61/2018/HDXL ngày 16/04/2018 (Hợp đồng theo đơn giá cố định)	Công ty TNHH TBCN Miền Trung
<b>II.2</b>	<b>Chi phí công tác chuẩn bị và hoàn trả mặt bằng xây dựng</b>	<b>29.892.780.000</b>	<b>45.369.672.000</b>	<b>45.369.671.750</b>	<b>45.369.671.750</b>	<b>45.369.672.000</b>	<b>45.369.671.750</b>	<b>250</b>			
1	Đường dây cấp điện thi công	21.330.000.000	15.371.605.000	15.371.604.750	15.371.604.750	15.371.605.000	15.371.604.750	250	PL01	HĐXD số 28/2016/ALIN2 ngày 15/03/2016 & PLHĐ số 01/PLHĐ-28/2016/ALIN2 (Hợp đồng theo đơn giá cố định)	Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Trường Sơn
2	Các cơ sở phụ trợ; Thu dọn và hoàn trả mặt bằng xây dựng	4.281.390.000	29.998.067.000	29.998.067.000	29.998.067.000	29.998.067.000	29.998.067.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐXD số 1.9/2016 và PLHĐ số 01/PLHĐ-1.9/2016/ALIN2	Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Trường Sơn
2.1	Các cơ sở phụ trợ	2.854.260.000									
2.2	Thu dọn và hoàn trả mặt bằng xây dựng	1.427.130.000									
3	Lán trại tạm	2.854.260.000							Đã phân bổ trong từng gói thầu		
<b>III</b>	<b>THIẾT BỊ</b>	<b>166.366.380.000</b>	<b>130.767.967.066</b>	<b>128.280.872.669</b>	<b>128.280.872.669</b>	<b>128.280.872.197</b>	<b>126.894.292.507</b>	<b>-472</b>			
<b>III.1</b>	<b>Chi phí mua sắm thiết bị</b>	<b>145.773.080.000</b>	<b>128.495.388.173</b>	<b>126.017.121.276</b>	<b>126.017.121.276</b>	<b>126.017.121.197</b>	<b>124.821.526.648</b>	<b>-79</b>			
1	Thiết bị cơ điện	120.318.120.000	98.791.997.197	98.296.001.276	98.296.001.276	98.296.001.197	97.181.282.790	-79			
1.1	Cung cấp Thiết bị cơ điện		78.098.747.855	78.098.747.855	78.098.747.855	78.098.747.855	78.098.747.855	0	Theo chứng từ nhập khẩu và thanh toán	HĐ số 01/TB/Alin2-Flovel và các PLHĐ điều chỉnh bổ sung	Flovel energy Private Limited
1.2	VAT phần nhập khẩu		7.686.599.342	7.686.599.342	7.686.599.342	7.686.599.342	7.686.599.342	0	Thuế VAT đã được khấu trừ	HĐ số 01/TB/Alin2-Flovel và các PLHĐ điều chỉnh bổ sung	Chi cục hải quan Thủy An
1.3	Vận chuyển thiết bị		1.500.650.000	1.500.650.000	1.500.650.000	1.500.650.000	1.500.650.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐKT số 58/VCTB/ALIN2-XUANLAM ngày 21/03/2017 & PLHĐ số 01/PL/VCTB/ALIN2-XUANLAM	Công ty TNHH Thương mại Dịch vụ và Vận tải Xuân Lâm
1.4	Giám định thiết bị		206.000.000	206.000.000	206.000.000	206.000.000	206.000.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐKT số 54/Alin2-GĐ ngày 28/02/2017 & PLHĐ (Hợp đồng đơn giá cố định)	Công ty CP Giám Định Năng Lượng Việt Nam -CN miền trung
1.5	Lắp đặt thiết bị		11.300.000.000	10.804.004.079	10.804.004.079	10.804.004.000	9.689.285.593	-79	Chấp nhận quyết toán	HĐKT số 01/LĐT/ALIN2-LILAMA10 (Hợp đồng trọn gói)	Công ty Cổ phần Lilama 10
2	Cung cấp TB cơ khí thủy Công	24.123.460.000	27.987.345.976	26.005.075.000	26.005.075.000	26.005.075.000	25.955.691.689	0	Chấp nhận quyết toán	HĐKT số 02TB/ALIN-DHC & Các phụ lục hợp đồng (Hợp đồng theo đơn giá cố định)	Công ty CP cơ khí và lắp máy Đại Hân

3	Lắp đặt thiết bị quan trắc	1.331.500.000	629.850.000	629.850.000	629.850.000	629.850.000	598.357.169	0	Chấp nhận quyết toán	HĐKT số 02/2017/HĐKT-ALIN2-VEC (Hợp đồng điều chỉnh giá)	Công ty CP XD và TB Quan Trắc VCE
4	Cung cấp vật tư, lắp đặt hệ thống thông tin SCADA		943.195.000	943.195.000	943.195.000	943.195.000	943.195.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐKT số 65/2018/VHT-ALIN2	Công ty TNHH Phát triển Công nghệ Vương Hưng
5	Thi công cấu hình SCADA		143.000.000	143.000.000	143.000.000	143.000.000	143.000.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐKT số 25.11/2018/HDDV/26-3 (Hợp đồng trọn gói)	Công ty TNHH tư vấn và Xây dựng công nghiệp 26-3
<b>III.2</b>	<b>Lắp đặt và thí nghiệm hiệu chỉnh thiết bị</b>	<b>20.593.300.000</b>	<b>2.272.578.893</b>	<b>2.263.751.393</b>	<b>2.263.751.393</b>	<b>2.263.751.000</b>	<b>2.072.765.859</b>	<b>-393</b>			
1	Thí nghiệm hiệu chỉnh thiết bị điện, hệ thống đo đếm điện năng		1.694.068.963	1.685.241.463	1.685.241.463	1.685.241.000	1.511.181.425	-463	Chấp nhận quyết toán	HĐKT số 0111/2017/ALIN2-TĐHĐN/TNHC-ĐDDN/KHVT (Hợp đồng trọn gói)	Công ty CP Kỹ Thuật Điện & tự động hoá Đà Nẵng
2	Hệ thống đo mực nước+camera		338.509.930	338.509.930	338.509.930	338.510.000	321.584.434	70	Chấp nhận quyết toán	HĐKT số 66/2018/HĐKT/ALIN2/CAMERA(Hợp đồng trọn gói)	Công ty CP DV Kỹ Thuật và Thí Nghiệm Điện Việt Nam
3	Sửa chữa trực và bánh công tác tước bin nước		240.000.000	240.000.000	240.000.000	240.000.000	240.000.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐKT số 01/BOMCNHD-ALIN2	Công ty CP Bơm Công Nghiệp Hải Dương
<b>IV</b>	<b>QUẢN LÝ DỰ ÁN</b>	<b>7.442.841.890</b>	<b>14.145.764.837</b>	<b>14.145.764.837</b>	<b>14.145.764.837</b>	<b>14.145.764.837</b>	<b>14.145.764.837</b>	<b>0</b>			
1	Chi phí quản lý dự án		12.772.603.490	12.772.603.490	12.772.603.490	12.772.603.490	12.772.603.490		Chấp nhận quyết toán Theo chứng từ chi	Tự thực hiện	Công ty Cổ Phần Alin 2
2	Mua xe ô tô		1.094.500.000	1.094.500.000	1.094.500.000	1.094.500.000	1.094.500.000	0	Chấp nhận quyết toán	Theo HĐ TB270818/01 và chứng từ thanh toán	Công ty TNHH Đầu tư và thương mại TVC
3	Phí bảo hiểm tự nguyện xe cơ giới		0	0	0	0	0	0	Chấp nhận quyết toán	HĐ số 005-15/18/2G/HD/03603	Công ty TNHH Đầu tư và thương mại TVC
4	Tư vấn pháp lý		12.000.000	12.000.000	12.000.000	12.000.000	12.000.000	0	Chấp nhận quyết toán		
5	Lập hồ sơ		26.500.000	26.500.000	26.500.000	26.500.000	26.500.000	0	Chấp nhận quyết toán		Công ty TNHH Tư vấn và XD điện 23
5	CC dịch vụ và cho thuê TB VSAT		31.789.072	31.789.072	31.789.072	31.789.072	31.789.072	0	Chấp nhận quyết toán		TT KD VNPT Thừa Thiên Huế
6	Cung cấp hạ tầng và dịch vụ internet + cước		208.372.275	208.372.275	208.372.275	208.372.275	208.372.275	0	Chấp nhận quyết toán (Cơ sở hạ tầng và cước)	Hợp đồng ngày 27/06/2017	Viettel Thừa Thiên Huế chi nhánh Tập đoàn viễn thông Quân đội



9	Chi phí kiểm tra và chứng nhận sự phù hợp về chất lượng công trình	385.000.000									
10	Chi phí đo đạc địa chính, cắm mốc ranh rới công trình - Đo đạc, xây dựng bản đồ địa chính khu đất tỷ lệ 1/1.000	85.800.000	119.430.000	119.430.000	119.430.000	119.430.000	119.430.000	0	Chấp nhận quyết toán	HD số 08/2015/HĐTV/ALINB2-TNMT & PLHD số 01/PL-08/2015/HĐTV-ALIN2-TNMT (Hợp đồng theo đơn giá cố định)	Trung tâm Công nghệ thông tin tài nguyên và môi trường
11	Lập lưới khống chế thi công mốc công trình; Đưa tìm mốc ra thực địa	440.000.000	930.627.000	465.000.000	465.000.000	465.000.000	465.000.000	0	Chấp nhận quyết toán	HD số 20/2016/HĐTV	Công ty Cổ phần Long Mã
11.1	Lập lưới khống chế thi công mốc công trình	220.000.000									
11.2	Đưa tìm mốc ra thực địa	220.000.000									
12	Chi phí lập báo cáo đánh giá tác động môi trường	183.000.000	206.485.000	206.485.000	206.485.000	206.485.000	206.485.000	0			
12.1	Lập báo cáo giám sát môi trường		56.485.000	56.485.000	56.485.000	56.485.000	56.485.000	0	Chấp nhận quyết toán	HD số 104/HD-TTQT ngày 26/05/2017 & số 38/HD-TTQT ngày 19/03/2018	Trung tâm quan trắc tài nguyên và môi trường
12.2	Lập và tiến hành thẩm định và phê duyệt báo cáo đánh giá tác động môi trường		150.000.000	150.000.000	150.000.000	150.000.000	150.000.000	0	Chấp nhận quyết toán	HD số 07/2015/HĐTV (Hợp đồng trọn gói)	Công ty CP Dịch vụ khoa học công nghệ Phú Quý
13	Chi phí công tác mô tả địa chất hồ móng	330.000.000	500.000.000	500.000.000	500.000.000	500.000.000	323.000.000	0	Chấp nhận quyết toán	HD số 55/2017/HĐTV/ALIN2-TV23 (Hợp đồng trọn gói)	Công ty TNHH Tư vấn và XD 23
14	Chi phí lập qui trình vận hành hồ chứa	330.000.000							Đã tính trong Hợp đồng tư vấn TKKT, TKBVTC	HD số 02/2015/HĐTV-ALIN2 Giá trị phần việc 100.000.000 đ	Công ty CP Tư vấn và đầu tư phát triển điện
15	Chi phí lập phương án phòng chống cháy nổ theo quy định	110.000.000	50.000.000	50.000.000	50.000.000	50.000.000	50.000.000	0	Chấp nhận quyết toán	HD số 08/2016/TVTKPCCC (Hợp đồng trọn gói)	Công ty TNHH Thiết bị công nghệ Miền Trung
16	Chi phí đo đạc thủy văn	110.000.000									
17	Chi phí thực hiện các thí nghiệm chuyên ngành	275.000.000	199.552.000	199.552.000	199.552.000	199.552.000	199.552.000	0	Chấp nhận quyết toán	HD số 05-2019/HĐ-AL2-CPCETC & PLHD số 01 (Hợp đồng trọn gói)	Công ty TNHH MTV Thí nghiệm điện Miền Trung
18	Chi phí điều tra lập hồ sơ phương án GPMB	220.000.000	283.316.000	283.316.000	283.316.000	283.316.000	283.309.000	0			

18.1	Khảo sát hiện trạng rừng bị ảnh hưởng Thuộc DA MNM Thủy Điện Alin B2 tuyến đường 71		96.416.000	96.416.000	96.416.000	96.416.000	96.409.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐ số 15/2016/HĐTV-ALIN2-QHNL (Hợp đồng theo đơn giá cố định)	Trung tâm quy hoạch và thiết kế nông lâm nghiệp - Sở NN&PTNT Thừa Thiên Huế
18.2	Tư vấn khảo sát hiện trạng rừng bị ảnh hưởng Thuộc DA MNM Thủy Điện Alin B2		186.900.000	186.900.000	186.900.000	186.900.000	186.900.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐ số 11/2015/HĐTV-ALIN2-QHNL (Hợp đồng theo đơn giá cố định)	Trung tâm quy hoạch và thiết kế nông lâm nghiệp - Sở NN&PTNT Thừa Thiên Huế
19	Chi phí tư vấn khác	3.300.000.000	2.620.151.468	2.373.502.468	2.373.502.468	2.373.502.468	2.373.502.468	0			
19.1	Khảo sát kỹ thuật, lập TKBVTC - DT; Lập HSMT; Thỏa thuận đầu nối hạng mục: Đường dây 110KV		295.000.000	232.000.000	232.000.000	232.000.000	232.000.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐ số 37/HĐTV/ALIN2-504	Công ty TNHH Tư vấn và xây lắp 504
19.2	Tư vấn Giám sát thi công TBA 110kV và DZ 110kV		168.611.468	168.611.468	168.611.468	168.611.468	168.611.468	0	Chấp nhận quyết toán	HĐ số 36/ALIN2-NL711	Công ty CP Kỹ thuật hạ tầng năng lượng 711
19.3	Lập thiết kế BVTC hệ thống viễn thông và SCADA, lập HS thỏa thuận role trạm biến áp 110KV		159.500.000	159.500.000	159.500.000	159.500.000	159.500.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐ số 53/TVTK/ALB2-VT2 (Hợp đồng trọn gói)	Công ty TNHH Thương mại dịch vụ điện viễn thông VT2
19.4	Khảo sát địa hình tỷ lệ 1/500 khu vực lòng hồ		41.162.000	41.162.000	41.162.000	41.162.000	41.162.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐ số 05/2017/HĐ-TVKS-ALB2 (Hợp đồng theo đơn giá cố định)	Công ty TNHH Tư vấn và XD 23
19.5	Tư vấn khảo sát, TKKT - Thi công sửa chữa, nâng cấp đường 71		939.699.000	756.300.000	756.300.000	756.300.000	756.300.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐ số 12/2016/HĐ-TV & PLHD số 01	Công ty TNHH Tư vấn XD Trường Sơn
19.6	Thăm tra TKBVTC và DT Cấp điện phục vụ thi công nhà máy		55.419.000	55.419.000	55.419.000	55.419.000	55.419.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐ số 18/2016/HĐTV (Hợp đồng theo tỷ lệ %)	Công ty CP Tư vấn & XD 81
19.7	Tư vấn khảo sát và thiết kế đường dây, trạm biến áp CT Cấp điện phục vụ thi công nhà Máy Thủy Điện Alin B2		375.840.000	375.840.000	375.840.000	375.840.000	375.840.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐ số 10/2015/KS-TK ngày 21/11/2015	Trung tâm Tư vấn Công nghiệp và Tiết kiệm Năng lượng

19.8	Tư vấn khảo sát, lập TK BVTC và dự toán đường vận hành, phục vụ thi công bao gồm: Cầu đường và công trình trên tuyến		584.920.000	584.670.000	584.670.000	584.670.000	584.670.000	584.670.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐ số 09/HĐTV/2015 & PLHD số 01/PL-09/HĐTV/2015	Công ty TNHH Tư vấn và XD 23
<b>VI</b>	<b>Chi phí khác</b>	<b>80.798.800.000</b>	<b>61.804.362.418</b>	<b>61.810.527.418</b>	<b>61.810.527.418</b>	<b>61.810.527.418</b>	<b>61.352.723.918</b>	<b>61.352.723.918</b>	<b>0</b>			
<b>VI.1</b>	<b>Chi phí khác</b>	<b>30.318.700.000</b>	<b>7.788.046.768</b>	<b>7.794.211.768</b>	<b>7.794.211.768</b>	<b>7.794.211.768</b>	<b>7.336.408.268</b>	<b>7.336.408.268</b>	<b>0</b>			
1	Rà phá bom mìn, vật liệu nổ	3.324.000.000	2.856.380.000	2.856.380.000	2.856.380.000	2.856.380.000	2.750.576.500	2.750.576.500	0			
1.1	Rà phá bom mìn - vật nổ thuộc dự án		1.798.345.000	1.798.345.000	1.798.345.000	1.798.345.000	1.798.345.000	1.798.345.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐKT số 08/2015/HĐNT-RPBM (Hợp đồng trọn gói)	Kho K.77 Công Binh Quận Khu 4
1.2	Rà phá bom, mìn, vật nổ tuyến đường 71		1.058.035.000	1.058.035.000	1.058.035.000	1.058.035.000	952.231.500	952.231.500	0	Chấp nhận quyết toán	HĐKT số 18/2016/HĐKT-RPBM (Hợp đồng trọn gói)	
2	Chi phí bảo hiểm công trình	5.500.000.000	1.333.634.000	1.333.634.000	1.333.634.000	1.333.634.000	1.333.634.000	1.333.634.000	0	Chấp nhận quyết toán	HĐ số 011.KD01.HD.KT1.16.00265 & 011.KD01.HD.KT2.16.00028 & PLHD số 01	Công ty TNHH MTV Bảo hiểm Ngân hàng TMCP Công Thương Việt Nam - Chi nhánh Nghệ An
3	Lệ phí thẩm định dự án	43.500.000		58.877.000	58.877.000	58.877.000	58.877.000	58.877.000		Chứng từ thanh toán		Sở Công thương tỉnh Thừa Thiên Huế
4	Lệ phí thẩm duyệt phương án PCCC	300.000.000								Không tính do Đơn vị thi công hệ thống PCCC chi trả trọn gói theo hợp đồng		
5	Lệ phí thẩm định đánh giá tác động môi trường	350.000.000								Không tính do Đơn vị đánh giá tác động môi trường chi trả trọn gói theo hợp đồng lập ĐTM		
8	Chi phí chuẩn bị sản xuất, chi phí đào tạo cán bộ kỹ thuật và quản lý sản xuất	2.750.000.000	2.216.803.768	2.164.091.768	2.164.091.768	2.164.091.768	2.164.091.768	2.164.091.768	0			
8.1	Chi phí chuẩn bị sản xuất, chi phí đào tạo cán bộ kỹ thuật và quản lý sản xuất		447.480.000	423.060.000	423.060.000	423.060.000	423.060.000	423.060.000	0	Chấp nhận quyết toán	1245/2016/HĐĐT ngày 26/12/2016	Trường cao đẳng điện lực Miền Trung





18	Chi phí thuê chuyên gia vận hành và sản xuất trong quá trình chạy thử	330.000.000									
19	Chi phí đầu tư ban đầu hệ thống điện, nước, thông gió...trong hầm	1.100.000.000									
20	Chi phí trồng bù rừng	5.362.000.000	941.229.000	941.229.000	941.229.000	941.229.000	941.229.000	0			
20.1	QĐ số 622/QĐ-UBND ngày 29/03/2016		886.472.000	886.472.000	886.472.000	886.472.000	886.472.000		Chấp nhận quyết toán		
20.2	QĐ số 1928/QĐ-UBND ngày 17/08/2016		54.757.000	54.757.000	54.757.000	54.757.000	54.757.000		Chấp nhận quyết toán		
21	Một số chi phí khác phát sinh trong quá trình thi công	3.300.000.000									
22	Chi phí kiểm toán	2.100.100.000	440.000.000	440.000.000	440.000.000	440.000.000	88.000.000	0	Chấp nhận quyết toán	Hợp đồng 1508-1/2018/HĐKT-FACOM.TH (Hợp đồng trọn gói)	Công ty TNHH Kiểm toán định giá và Tư vấn tài chính Việt Nam
23	Chi phí thẩm tra phê duyệt quyết toán	1.324.100.000							Không tính	Chưa thực hiện	
VI.2	Chi phí lãi vay	50.480.100.000	54.016.315.650	54.016.315.650	54.016.315.650	54.016.315.650	54.016.315.650	0	Chấp nhận quyết toán(Ghi nhận đến ngày phát điện thương mại 18/06/2019 được CQQLNN chấp thuận)	Hợp đồng tín dụng	Ngân Hàng TMCP Công thương Việt Nam chi nhánh Nghệ An
VII	Chi phí dự phòng	55.031.527.246									
	<b>TỔNG CỘNG</b>	<b>655.826.839.136</b>	<b>664.185.984.872</b>	<b>660.473.517.225</b>	<b>659.905.609.973</b>	<b>659.905.608.978</b>	<b>652.985.176.477</b>	<b>-567.908.247</b>			
	Giảm trừ giá trị các chi phí Đơn vị Bảo hiểm đã bồi thường thiệt hại do thiên tai				-4.633.784.515	-4.633.784.515		0	-4.633.784.515		
	<b>SAU GIẢM TRỪ</b>	<b>655.826.839.136</b>	<b>664.185.984.872</b>	<b>660.473.517.225</b>	<b>655.271.825.458</b>	<b>655.271.824.463</b>	<b>652.985.176.477</b>	<b>-5.201.692.762</b>			
	<b>LÀM TRÒN</b>	<b>655.826.839.000</b>	<b>664.185.985.000</b>	<b>660.473.517.000</b>	<b>655.271.825.000</b>	<b>655.271.824.000</b>	<b>652.985.176.000</b>	<b>-5.201.693.000</b>			

**Phụ lục 2.14**  
**SOÁT XÉT CỦA THÀNH VIÊN BGD**  
**PHỤ TRÁCH TỔNG THỂ CUỘC KIỂM TOÁN**

**Tên khách hàng/CĐT: BAN QLDA THẮNG LONG**

**Tên dự án: Đầu tư xây dựng 01 đơn nguyên bên phải cầu Gián Khẩu tại Km 255+434,8, Quốc lộ 1, tỉnh Ninh Bình**

Bản soát xét tổng hợp này được Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán thực hiện. Đối với các câu trả lời Không và Không áp dụng cần được giải thích trong mục Ý kiến.

**Có   Không   Không  
áp dụng**

**Lập kế hoạch**

1. KTV có thực hiện đầy đủ việc lập kế hoạch kiểm toán và đánh giá rủi ro theo qui trình kiểm toán BCQTĐAĐTXDCBHT hay không? [Đối chiếu với phần 1000 - Kế hoạch kiểm toán].

**Ý kiến:**

2. KTV có xem xét và đồng ý với các kết luận chung về việc chấp nhận cung cấp dịch vụ cho khách hàng theo các mẫu hay không? [Đối chiếu với Mẫu <1100> - Chấp nhận khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng kiểm toán].

**Ý kiến:**

3. Trong trường hợp rủi ro được đánh giá là cao hơn mức trung bình, vấn đề này có được thảo luận với thành viên khác trong BGD hay không? [Đối chiếu với Mẫu <1100> - Chấp nhận khách hàng và đánh giá rủi ro hợp đồng kiểm toán].

**Ý kiến:**

**Có   Không   Không**  
**áp dụng**

4. KTV có thực hiện đầy đủ cam kết về tính độc lập và xử lý các vấn đề liên quan đến mâu thuẫn lợi ích (nếu có) hay không? Bản cam kết về tính độc lập của KTV có được ký trước khi thực hiện kiểm toán hay không? [Đối chiếu với Mẫu <1310> - Cam kết về tính độc lập của thành viên nhóm kiểm toán; Mẫu <1320> - Soát xét các yếu tố ảnh hưởng đến tính độc lập và biện pháp đảm bảo tính độc lập của thành viên nhóm kiểm toán]

**Ý kiến:**

5. KTV có thực hiện xem xét “Hợp đồng kiểm toán” và đồng ý với các điều khoản nêu trong hợp đồng hay không? [Đối chiếu với Hợp đồng kiểm toán]

**Ý kiến:**

### **Thực hiện kiểm toán**

1. KTV có soát xét đầy đủ các giấy tờ làm việc cần thiết, bao gồm: Kế hoạch kiểm toán, các bảng phân tích, bằng chứng kiểm toán để khẳng định kết quả kiểm tra và kết luận kiểm toán hay không? [Đối chiếu với các phần 3000, 4000, 5000, 6000, 7000, 8000 - Hồ sơ pháp lý, nguồn vốn đầu tư, chi phí đầu tư, tài sản bàn giao, công nợ ...]

**Ý kiến:**

2. Toàn bộ các nội dung như tồn tại của hồ sơ pháp lý, chênh lệch số liệu, sự kiện bất thường, các vấn đề quan trọng khác có được lưu ý đầy đủ trong quá trình soát xét giấy tờ làm việc hay không?

**Ý kiến:**

**Có**   **Không**   **Không**  
**áp dụng**

3. Toàn bộ các nội dung quan trọng, bao gồm tồn tại của hồ sơ pháp lý, các khoản chênh lệch giữa báo cáo quyết toán và kết quả kiểm toán, những điểm cần nêu trong TQL có được thảo luận, xử lý, giải thích rõ ràng và lưu trong hồ sơ kiểm toán hay không? [Đối chiếu với Soát xét các giấy tờ làm việc trong phần 3000, 4000, 5000, 6000, 7000 và 8000]

**Ý kiến:**

**Lập báo cáo và quản lý kiểm toán**

1. KTV có tổng hợp và đề cập đầy đủ các nội dung quan trọng trong mẫu *Tổng hợp kết quả kiểm toán*? [Đối chiếu với biểu <2410>]

**Ý kiến:**

2. Trước khi phát hành báo cáo, KTV đã thu thập đầy đủ Cam kết của CĐT hay chưa?

**Ý kiến:**

3. Toàn bộ hồ sơ trong phần 2000 như BCKiT, TQL có được cập nhật, lưu trữ và soát xét một cách đầy đủ hay không? [Đối chiếu với phần 2000 biểu <2210>, < 2220>]

**Ý kiến:**

4. Nhóm kiểm toán đã thực hiện soát xét đầy đủ việc trình bày BCKiT theo CMKiT và của công ty kiểm toán hay chưa? [Đối chiếu với bản soát xét nội dung và trình bày BCKiT (Biểu <2150>) trước khi trình Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán]

**Có Không Không  
áp dụng**

**Ý kiến:**

5. Các form mẫu đã được chuẩn bị đầy đủ và đủ các chữ ký soát xét theo đúng quy định của Công ty kiểm toán hay chưa? [Đối chiếu với mẫu phê duyệt phát hành BCKiT và TQL]

**Ý kiến:**

6. Có tiến hành đánh giá các sự kiện gây ảnh hưởng đến BCQTDAĐT XDCBHT không?

**Ý kiến:**

Chữ ký của Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán:

Họ và tên: \_\_\_\_\_

Ngày: \_\_\_\_\_

**Phụ lục 3.1**  
**CHẤP NHẬN KHÁCH HÀNG VÀ ĐÁNH GIÁ**  
**RỦI RO HỢP ĐỒNG KIỂM TOÁN**

**Tên khách hàng/CĐT:**

**Tên dự án:**

**Mục tiêu:** Biểu mẫu này dùng để đánh giá về đơn vị trực tiếp quản lý, điều hành dự án như: BQLDA/Công ty được thành lập chỉ để thực hiện dự án/... (gọi tắt là “Chủ đầu tư” (CĐT)) nhằm thu thập thông tin để đi đến quyết định xem có chấp nhận CĐT này là khách hàng của công ty kiểm toán hay không và đánh giá rủi ro hợp đồng kiểm toán.

**THÔNG TIN CƠ BẢN**

Tên KH/CĐT:
Trụ sở hoạt động: <ul style="list-style-type: none"><li>- Địa chỉ</li><li>- Điện thoại</li><li>- Fax</li><li>- Email</li><li>- Website</li></ul>
Loại hình hoạt động (Công ty/Ban quản lý/...)
Pháp luật và các quy định đặc biệt với CĐT
Tên dự án:
Tổng mức đầu tư:
<i>Bồi thường, hỗ trợ, tái định cư:</i>
<i>Xây dựng:</i>
<i>Thiết bị:</i>
<i>Quản lý dự án:</i>
<i>Tư vấn:</i>
<i>Chi phí khác:</i>
Nguồn vốn đầu tư:
Quy mô dự án:

## CÁC VẤN ĐỀ CẦN XEM XÉT

### Các vấn đề liên quan đến CĐT và dự án

Câu hỏi	Yes	No	N/A	Mô tả chi tiết
<b>Môi trường pháp lý</b>				
30. CĐT có hoạt động trong môi trường pháp lý đặc biệt không? Nếu có, ghi chú các chính sách đặc biệt áp dụng riêng cho CĐT/dự án (bao gồm cả các ưu đãi lẫn ràng buộc).				
31. CĐT có hoạt động trong lĩnh vực ưu đãi đầu tư không?				
32. CĐT có hoạt động trong lĩnh vực đầu tư an sinh xã hội, an ninh quốc phòng không?				
<b>Ban lãnh đạo</b>				
33. Có thông tin nào bất lợi về tính chính trực hoặc danh tiếng kinh doanh của người chủ sở hữu, các thành viên chủ chốt của Ban Lãnh đạo (BQT và BGD) đơn vị không?				
34. Đã có hoặc có khả năng thay đổi về chủ sở hữu của đơn vị, về các thành viên chủ chốt của Ban Lãnh đạo hoặc thay đổi về quản trị mà có thể dẫn đến nghi ngờ về tính chính trực của CĐT không?				
35. Có thành viên trong Ban Lãnh đạo có khả năng chi phối đến kết quả kiểm toán không?				
36. Có thành viên nào trong BGD hoặc BQT có khả năng ảnh hưởng đến các vấn đề liên quan đến rủi ro kiểm toán không?				
<b>Tuân thủ pháp luật</b>				
37. Hiện tại hoặc trong quá khứ, CĐT có liên quan đến kiện tụng, tranh chấp hoặc có nguy cơ về việc phát sinh kiện tụng, tranh chấp bất thường, rủi ro trọng yếu liên quan đến dự án không?				
38. Phương thức hoạt động của CĐT có vấn đề nào có thể dẫn đến nghi ngờ về tính tuân thủ pháp luật không?				

Câu hỏi	Yes	No	N/A	Mô tả chi tiết
39. Các cơ quan thanh tra, kiểm tra đã từng kiểm tra, giám sát các dự án khác (hoặc dự án này) của CĐT chưa? Nếu có thì có phát sinh vấn đề không tuân thủ pháp luật có ảnh hưởng trọng yếu đến BCQTDAĐTXDCBHT không?				
40. Đối với đơn vị CĐT quản lý nhiều dự án: Có vấn đề nào bất thường liên quan đến việc thay đổi KTV không?				
41. Có dấu hiệu nào cho thấy hệ thống KSNB của KH có khiếm khuyết nghiêm trọng ảnh hưởng đến tính tuân thủ pháp luật, tính trung thực, hợp lý của BCQTDAĐTXDCBHT?				
42. Có vấn đề nào liên quan đến việc không tuân thủ pháp luật nghiêm trọng của BGĐ không?				
<b>Điều kiện về tài chính</b>				
43. Có thấy dấu hiệu về việc CĐT không đủ năng lực tài chính để triển khai dự án không?				
44. Có thấy dấu hiệu nào bất thường của CĐT trong việc huy động nguồn vốn, thanh toán cho các nhà thầu không?				
<b>Hệ thống thông tin</b>				
45. CĐT có ban hành các quy trình xử lý các nghiệp vụ của dự án một cách rõ ràng, minh bạch không?				
46. Hệ thống báo cáo, sổ kế toán, phần mềm ứng dụng,... có đảm bảo phản ánh đầy đủ, kịp thời hoạt động của dự án không?				
47. Dự án có những vấn đề về kế toán hoặc nghiệp vụ phức tạp dễ gây tranh cãi mà chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành chưa có hướng dẫn cụ thể?				
48. Dự án liên quan đến hoạt động công nghệ cao, hoạt động trên mạng internet,... dẫn đến khó kiểm soát phạm vi, nội dung công việc của dự án không?				
49. Dự án có triển khai ngoài phạm vi lãnh thổ Việt Nam không? Nếu có thì việc quản lý các công việc phát sinh tại nước ngoài có trở ngại gì không?				
50. ... (Câu hỏi khác KTV thấy cần thiết)				



**Các vấn đề liên quan đến Công ty kiểm toán**

<b>Câu hỏi</b>	<b>Yes</b>	<b>No</b>	<b>N/A</b>	<b>Mô tả chi tiết</b>
<b>Nguồn lực</b>				
51. Công ty kiểm toán có đầy đủ nhân sự có trình độ chuyên môn, kinh nghiệm và các nguồn lực cần thiết để thực hiện cuộc kiểm toán. <ul style="list-style-type: none"> <li>– Thành viên dự kiến của nhóm kiểm toán (kể cả thành viên BGD)</li> <li>– Các cá nhân có quan hệ thân thiết hoặc quan hệ gia đình với những người nêu trên.</li> </ul>				
<b>Đánh giá tính độc lập</b>				
52. Có các mối quan hệ hoặc tình huống làm phát sinh nguy cơ do tư lợi không?				
<b>Ví dụ:</b> Thành viên nhóm kiểm toán có lợi ích tài chính trực tiếp tại đơn vị CĐT không? Công ty kiểm toán quá phụ thuộc vào phí dịch vụ từ CĐT này không? (nhóm KH này có chiếm quá 15% tổng doanh thu kiểm toán hay không?) Thành viên nhóm kiểm toán có quan hệ kinh doanh mật thiết với CĐT này không? Thành viên nhóm kiểm toán có thương lượng với CĐT về cơ hội làm việc tại một vị trí cụ thể đơn vị CĐT (hoặc đơn vị có liên quan) không?				
53. Có các mối quan hệ hoặc tình huống làm phát sinh nguy cơ tự kiểm tra không?				
<b>Ví dụ:</b> Công ty kiểm toán có cung cấp dịch vụ khác ngoài kiểm toán cho KH. Nếu có, mô tả dịch vụ. Thành viên nhóm kiểm toán hiện đang là Giám đốc, nhân sự cao cấp hoặc là nhân sự chủ chốt của KH kiểm toán.				
54. Có các mối quan hệ hoặc tình huống làm phát sinh nguy cơ về sự bào chữa không?				
<b>Ví dụ:</b> Công ty kiểm toán hoặc thành viên của nhóm kiểm toán, trong phạm vi chuyên môn, có tham gia vào bất kỳ tranh chấp nào liên quan đến KH.				

Câu hỏi	Yes	No	N/A	Mô tả chi tiết
55. Có các mối quan hệ hoặc tình huống làm phát sinh nguy cơ về sự quen thuộc không?				
<b>Ví dụ:</b> Thành viên nhóm kiểm toán có quan hệ gia đình gần gũi hoặc trực tiếp với Giám đốc, nhân sự cấp cao của CĐT không? Thành viên nhóm kiểm toán có quan hệ gia đình gần gũi hoặc trực tiếp với nhân sự chủ chốt có ảnh hưởng đáng kể đối với quá trình thực hiện dự án không? Giám đốc, nhân sự cấp cao có ảnh hưởng đáng kể tới quá trình thực hiện đầu tư dự án hiện tại là Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán này không?				
56. Có các mối quan hệ hoặc tình huống làm phát sinh nguy cơ bị đe dọa không?				
57. Có bất cứ mâu thuẫn về lợi ích giữa KH này với các KH hiện tại khác.				
58. ... (câu hỏi khác KTV thấy cần thiết)				

### ĐÁNH GIÁ MỨC ĐỘ RỦI RO CỦA HỢP ĐỒNG

Thấp

Trung bình

Cao

Các vấn đề cần chú ý:

-  
-

### CÁC THÔNG TIN KHÁC

-  
-

### KẾT LUẬN:

Chấp nhận khách hàng:

Có

Không

Người lập:

\_\_\_\_\_

Ngày (1):

\_\_\_\_\_

Thành viên BGD (2):

\_\_\_\_\_

Ngày (1):

\_\_\_\_\_

Thành viên BGD độc lập (3):

\_\_\_\_\_

Ngày (1):

\_\_\_\_\_

**Phụ lục 3.2**  
**CAM KẾT VỀ TÍNH ĐỘC LẬP**  
**CỦA THÀNH VIÊN NHÓM KIỂM TOÁN**

**Tên khách hàng/CDT:**

**Tên dự án:**

Liên quan đến cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán dự án hoàn thành của dự án....., chúng tôi (những người ký tên dưới đây) cam kết rằng:

1. Chúng tôi đọc và nhất trí với kết luận tại phụ lục 3.3
2. Chúng tôi tuân thủ các quy định về tính độc lập theo Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán Việt Nam và các chuẩn mực kiểm toán Việt Nam;
3. Chúng tôi cam kết rằng chúng tôi không có bất kỳ lợi ích tài chính trọng yếu trực tiếp hoặc gián tiếp, hoặc nghĩa vụ nợ, quan hệ mật thiết nào gắn với đơn vị hoặc Ban lãnh đạo đơn vị được kiểm toán;
4. Theo hiểu biết của chúng tôi, chúng tôi nhận thấy không có bất cứ sự thỏa thuận kinh tế, dịch vụ chuyên môn cũng như sự liên kết nào trong quá khứ và hiện tại giữa chúng tôi với đơn vị được kiểm toán có ảnh hưởng đến tính độc lập của chúng tôi.

<b>Chức danh</b>	<b>Họ tên (1)</b>	<b>Chữ ký (2)</b>	<b>Ngày (3)</b>
Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán (ký BCKT) (i)			
Thành viên độc lập soát xét việc kiểm soát chất lượng cuộc kiểm toán (nếu có) (ii)			
Kiểm toán viên hành nghề được giao phụ trách cuộc kiểm toán (iii)			
Thành viên có vai trò chủ chốt trong cuộc kiểm toán (ngoài các thành viên nêu ở mục (i), (ii), (iii))			
Kỹ thuật viên 1			
Kỹ thuật viên 2			
.....			

**Lưu ý:**

- (1) Có chức danh nào thì ghi chức danh đó, không có thì gạch chéo (X) tại cột họ tên.
- (2) Thành viên nhóm kiểm toán có thể dùng chữ ký chính thức hoặc chữ ký tắt để ký tên trên các biểu mẫu, giấy làm việc, nhưng phải đảm bảo tính nhất quán trong toàn bộ HSKiT.
- (3) Việc ký cam kết về tính độc lập phải thực hiện trước khi bắt đầu tham gia cuộc kiểm toán.

### Phụ lục 3.3

CÔNG TY		Tên	Ngày
Tên khách hàng:	Người thực hiện		
Tên dự án:	Người soát xét 1		
Nội dung: Soát xét các yếu tố ảnh hưởng đến tính độc lập và biện pháp đảm bảo tính độc lập của thành viên nhóm kiểm toán	Người soát xét 2		

#### A. MỤC TIÊU

Nhằm hỗ trợ nhóm kiểm toán phát hiện các tình huống và mối quan hệ có thể làm phát sinh nguy cơ không tuân thủ các nguyên tắc đạo đức cơ bản và các yêu cầu về tính độc lập của Công ty kiểm toán, thành viên nhóm kiểm toán và đưa ra các biện pháp bảo vệ để loại trừ hoặc làm giảm nguy cơ (nếu có) đến mức chấp nhận được.

Biểu câu hỏi này được xây dựng dựa trên Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán (ban hành theo Thông tư 70/2015/TT-BTC ngày 08/05/2015 của Bộ Tài chính) sau đây gọi chung là “Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp” và cần được thực hiện cho tất cả các KH sử dụng dịch vụ đảm bảo, trong đó có dịch vụ kiểm toán BCQTDAĐTXDCBHT.

#### B. NỘI DUNG KIỂM TRA

Nội dung câu hỏi	Yes (*)	No	N/A	Ghi chú
<b>1. Phụ thuộc vào KH kiểm toán</b>				
a. Tổng mức phí dịch vụ từ KH kiểm toán và các đơn vị có liên quan của khách hàng, nếu có, có chiếm một phần lớn (chiếm quá 15%) trong tổng doanh thu của Công ty kiểm toán không? (Chuẩn mực đạo đức, từ đoạn 290.217 đến đoạn 290.219)				
b. Công ty kiểm toán có cung cấp dịch vụ nào cho KH này trên cơ sở có thỏa thuận về phí tiềm tàng hay không?				
<b>2. Vay nợ từ KH hoặc cho KH vay nợ; các khoản bảo lãnh; nợ quá hạn</b>				
a. Công ty kiểm toán hoặc doanh nghiệp khác cùng mạng lưới hoặc thành viên nhóm kiểm toán có khoản vay từ KH hoặc bảo lãnh cho KH này hoặc các khoản vay từ KH hoặc được KH này bảo lãnh không?				
b. Có khoản phí chưa thanh toán nào bị quá hạn của KH kiểm toán này không?				

Nội dung câu hỏi	Yes (*)	No	N/A	Ghi chú
<b>3. Quà tặng và ưu đãi</b>				
Công ty kiểm toán hoặc thành viên nhóm kiểm toán có chấp nhận bất kỳ hàng hóa hay dịch vụ nào có giá trị đáng kể trên cơ sở ưu đãi từ KH hay nhận các khoản đãi ngộ hơn mức thông thường từ KH kiểm toán không?				
<b>4. Tranh chấp hoặc nguy cơ xảy ra tranh chấp pháp lý</b>				
Có đang xảy ra hoặc có khả năng xảy ra kiện tụng, tranh chấp (như liên quan đến phí kiểm toán, công việc kiểm toán hay các công việc khác) giữa Công ty kiểm toán hoặc một thành viên nhóm kiểm toán với KH kiểm toán không?				
<b>5. Mối quan hệ cá nhân hoặc gia đình</b>				
Có thành viên nhóm kiểm toán nào có mối quan hệ cá nhân hoặc gia đình với nhân sự của KH kiểm toán (Giám đốc, nhân sự cấp cao của KH hoặc nhân viên của KH nắm giữ vị trí có ảnh hưởng đối với việc ghi sổ kế toán và lập hồ sơ quyết toán dự án hoàn thành) hay không?				
<b>6. Làm việc cho KH kiểm toán</b>				
a. Có bất kỳ nhân sự cấp cao hoặc nhân viên nắm giữ vị trí có ảnh hưởng đáng kể đối với việc ghi sổ kế toán và lập hồ sơ quyết toán dự án hoàn thành của KH kiểm toán đã từng là thành viên BGD hoặc nhân sự cấp cao của Công ty kiểm toán hoặc thành viên nhóm kiểm toán trước đây không?				
b. Có thành viên nào trong nhóm kiểm toán biết rằng trong tương lai họ có thể hoặc sẽ làm việc cho KH kiểm toán hay không?				
<b>7. Các mối quan hệ kinh doanh</b>				
Công ty kiểm toán hoặc thành viên nhóm kiểm toán có mối quan hệ kinh doanh mật thiết với KH kiểm toán hoặc với nhân sự cấp cao của KH kiểm toán không?				
<b>8. Lợi ích tài chính</b>				
Công ty kiểm toán hoặc thành viên nhóm kiểm toán:				
a. Có khoản lợi ích tài chính về cổ phần hoặc các khoản đầu tư khác trong KH kiểm toán không?				
b. Có khoản đầu tư trong đơn vị có quyền kiểm soát đối với KH kiểm toán hoặc trong đơn vị mà KH kiểm toán hoặc nhân sự cấp cao của KH kiểm toán cũng có lợi ích trong đơn vị đó không (lợi ích này là trọng yếu với KH kiểm toán hoặc Công ty kiểm toán hoặc thành viên nhóm kiểm toán)?				

<b>Nội dung câu hỏi</b>	<b>Yes (*)</b>	<b>No</b>	<b>N/A</b>	<b>Ghi chú</b>
<b>9. Công ty kiểm toán hoặc doanh nghiệp khác cùng mạng lưới có cung cấp các dịch vụ phi đảm bảo cho KH kiểm toán không?</b>				
a. Công ty kiểm toán hoặc doanh nghiệp khác cùng mạng lưới có đang thực hiện dịch vụ quản lý cho KH kiểm toán không?				
b. Công ty kiểm toán có đang cung cấp dịch vụ kế toán như ghi sổ kế toán hoặc dịch vụ tư vấn lập, hoàn thiện một phần hoặc toàn bộ hồ sơ quyết toán dự án hoàn thành cho KH kiểm toán không?				
c. Công ty kiểm toán hoặc doanh nghiệp khác cùng mạng lưới có cung cấp dịch vụ định giá cho dự án đang kiểm toán không?				
d. Công ty kiểm toán hoặc doanh nghiệp khác cùng mạng lưới có đang giữ vai trò bào chữa cho khách hàng trong một tranh chấp hay không?				
e. Công ty kiểm toán hoặc doanh nghiệp khác cùng mạng lưới có liên quan tới việc thiết kế, cung cấp, hoặc triển khai hệ thống IT cho KH kiểm toán không?				
f. Công ty kiểm toán có cung cấp các dịch vụ khác cho KH mà có thể ảnh hưởng tới tính độc lập của Công ty kiểm toán không (như tư vấn về luật, hỗ trợ kiện tụng, tranh chấp, dịch vụ tuyển dụng, tài chính doanh nghiệp,...)?				
<b>10. Cung cấp dịch vụ kiểm toán cho KH kiểm toán trong nhiều năm</b>				
Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán, KTV hành nghề và các thành viên chủ chốt của cuộc kiểm toán có cung cấp dịch vụ kiểm toán cho KH kiểm toán trong nhiều năm hay không?				
<b>11. Cử nhân viên đến làm việc tạm thời cho KH kiểm toán</b>				
Công ty kiểm toán có cử nhân viên chuyên nghiệp đến làm việc tạm thời cho KH kiểm toán không?				
<b>12. Các dịch vụ gần đây cung cấp cho KH kiểm toán</b>				
Trước hoặc trong giai đoạn được kiểm toán, có thành viên nhóm kiểm toán đã từng là Giám đốc, nhân sự cấp cao của KH kiểm toán, hoặc từng là nhân viên nắm giữ vị trí có ảnh hưởng đáng kể đối với việc ghi sổ kế toán và lập hồ sơ quyết toán dự án hoàn thành mà Công ty				

<b>Nội dung câu hỏi</b>	<b>Yes (*)</b>	<b>No</b>	<b>N/A</b>	<b>Ghi chú</b>
kiểm toán sẽ đưa ra ý kiến kiểm toán không?				
<b>13. Làm việc với vai trò là Giám đốc, nhân sự cấp cao của KH kiểm toán</b>				
Có thành viên BGD hoặc nhân viên chuyên nghiệp của Công ty kiểm toán đang làm việc với vai trò là Giám đốc, nhân sự cấp cao của KH kiểm toán hoặc vị trí có mối quan hệ chặt chẽ với KH kiểm toán không?				
<b>14. Chính sách đánh giá và thưởng</b>				
Công ty kiểm toán có đánh giá hoặc thưởng cho thành viên có vai trò chủ chốt trong cuộc kiểm toán dựa vào thành công của người đó trong việc ký kết hợp đồng dịch vụ phi đảm bảo cho KH kiểm toán không?				
<b>15. Nguồn lực đầy đủ</b>				
a. Có dấu hiệu nào cho thấy nhóm kiểm toán không đủ năng lực hoặc không có đủ thời gian và nguồn lực để thực hiện cuộc kiểm toán không?				
b. Có dấu hiệu nào cho thấy Công ty kiểm toán hoặc nhóm kiểm toán sẽ không thể tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp không ?				
<b>16. Thực hiện cuộc kiểm toán đúng đắn</b>				
a. Có khía cạnh nào từ KH hoặc các nhân tố khác có thể ảnh hưởng tiêu cực tới khả năng thực hiện cuộc kiểm toán một cách đúng đắn của Công ty kiểm toán không ?				
b. Có phát sinh vấn đề gì liên quan tới tính chính trực của chủ sở hữu, nhân sự cấp cao hoặc Ban quản trị của KH kiểm toán không?				
<b>17. Các câu hỏi có liên quan khác</b>				

**(\*) Biện pháp bảo vệ**

Các trường hợp KTV và Công ty kiểm toán không được thực hiện kiểm toán theo quy định của pháp luật về kiểm toán độc lập được quy định tại Luật kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 ngày 29/03/2011 (Điều 13 - Các hành vi nghiêm cấm; Điều 19 - Các trường hợp KTV hành nghề không được thực hiện kiểm toán; Điều 30 - Các trường hợp Công ty kiểm toán không được thực hiện kiểm toán; Điều 58 - Tính độc lập, khách quan), Nghị định 17/2012/NĐ-CP ngày 13/03/2012 quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 (Điều 9 - Các trường hợp Công ty kiểm toán không được thực hiện kiểm toán) và các quy định pháp lý khác có liên quan;

Ngoại trừ các trường hợp không được thực hiện kiểm toán theo quy định của pháp luật về kiểm toán độc lập, với bất kỳ câu trả lời "Yes", KTV cần đánh giá mức độ nghiêm trọng của các nguy cơ và áp dụng các biện pháp bảo vệ cần thiết, nhằm loại trừ hoặc làm giảm các nguy cơ đó xuống mức có thể chấp nhận được. Khi KTV 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 đó xuống mức có thể chấp nhận được (các trường hợp được quy định tại Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán hoặc theo xét đoán chuyên môn của KTV, quy định của Công ty kiểm toán), KTV phải loại bỏ những tình huống hoặc mối quan hệ làm phát sinh các nguy cơ này hoặc từ chối hoặc chấm dứt cuộc kiểm toán. Đồng thời, KTV phải đảm bảo có đủ các nguồn lực cho cuộc kiểm toán và đảm bảo khả năng thực hiện cuộc kiểm toán một cách đúng đắn.

--

### C. KẾT LUẬN

Sau khi thực hiện các biện pháp bảo vệ ở trên, tôi tin tưởng rằng các thủ tục thích hợp về chấp nhận, duy trì quan hệ KH và hợp đồng kiểm toán đã được tuân thủ và việc đưa ra kết luận này là hợp lý và đã được ghi chép đầy đủ. Để đưa ra kết luận này, tôi xác nhận là tôi đã:

- a) Thu thập tất cả thông tin liên quan từ Công ty kiểm toán (và từ các doanh nghiệp khác cùng mạng lưới, nếu cần) để xác định và đánh giá các tình huống và mối quan hệ có thể tạo ra nguy cơ đe dọa tính độc lập;
- b) Đánh giá thông tin về các vi phạm đã được phát hiện (nếu có) theo chính sách và thủ tục của Công ty kiểm toán để xác định liệu các vi phạm có tạo ra nguy cơ đe dọa tính độc lập đối với cuộc kiểm toán này hay không;
- c) Đưa ra các hành động thích hợp để loại bỏ các nguy cơ hoặc làm giảm các nguy cơ tới mức chấp nhận được bằng cách áp dụng các biện pháp bảo vệ; và
- d) Đã ghi chép kết luận về tính độc lập cũng như các cuộc thảo luận liên quan trong Công ty kiểm toán để làm cơ sở cho quan điểm này.

Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán: \_\_\_\_\_ Ngày: \_\_\_\_\_

### **Ý kiến tư vấn (được thực hiện trong trường hợp nhóm kiểm toán cần tham khảo ý kiến tư vấn)**

Theo ý kiến của tôi, các bước đã thực hiện là thích hợp để duy trì tính độc lập và đảm bảo có đủ các nguồn lực cho cuộc kiểm toán và đảm bảo khả năng thực hiện cuộc kiểm toán một cách đúng đắn.

Thành viên BGD khác: \_\_\_\_\_ Ngày: \_\_\_\_\_



### Phụ lục 3.4

**CÔNG TY...**

**Tên khách hàng:**

**Tên dự án:**

**Nội dung: Tìm hiểu khách hàng và thông tin về dự án**

	<i>Tên</i>	<i>Ngày</i>
Người thực hiện		
Người soát xét 1		
Người soát xét 2		

#### **A. MỤC TIÊU**

Trong việc thực hiện một cuộc kiểm toán, KTV phải thu thập những thông tin về dự án và khách hàng để xác định và hiểu các sự kiện, giao dịch và cách thức triển khai thực hiện dự án có ảnh hưởng trọng yếu tới việc tuân thủ các qui định về quản lý đầu tư trong quá trình thực hiện dự án và BCQTDAĐTXDCBHT qua đó xác định rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

#### **B. NỘI DUNG CHÍNH**

##### **1. THÔNG TIN CHUNG VỀ DỰ ÁN**

###### **1.1. Tên dự án, địa điểm xây dựng**

- Quyết định đầu tư;
- Địa điểm xây dựng.

###### **1.2. Chủ đầu tư dự án/ nhà đầu tư/ Tên doanh nghiệp đầu tư**

###### **1.3. Đại diện chủ đầu tư**

Tên:

Địa chỉ:

###### **1.4. Cơ quan lập, thẩm tra, thẩm định, phê duyệt dự án**

- Cơ quan lập;
- Cơ quan thẩm tra, thẩm định;
- Cơ quan phê duyệt.

###### **1.5. Mục đích đầu tư**

###### **1.6. Quy mô đầu tư**

###### **1.7. Tổng mức đầu tư:**

- Theo QĐ phê duyệt cuối cùng: Tổng số.....

Trong đó:

- + Chi phí xây dựng;
- + Chi phí thiết bị;
- + Chi phí bồi thường giải phóng mặt bằng, tái định cư;
- + Chi phí quản lý dự án;
- + Chi tư vấn đầu tư xây dựng;
- + Chi phí khác;
- + Chi phí dự phòng.

- Tình hình điều chỉnh tổng mức đầu tư (*Số lần điều chỉnh, giá trị tăng/ giảm, điều chỉnh cụ thể các nguồn vốn; nêu tóm lược nguyên nhân tăng/giảm*).

1.8. Nguồn vốn đầu tư của dự án theo QĐ phê duyệt cuối cùng

- Ngân sách Trung ương;
- Ngân sách địa phương;
- Vốn vay;
- Vốn khác.

1.9. Loại hình đầu tư dự án

1.10. Thiết kế

- Đơn vị thiết kế;
- Các bước thiết kế.

1.11. Hình thức quản lý dự án

1.12. Ngày khởi công, ngày hoàn thành dự án

- Theo kế hoạch:
  - + Ngày khởi công;
  - + Ngày hoàn thành.
- Thực tế:
  - + Ngày khởi công;
  - + Ngày hoàn thành.

1.13. Những thuận lợi và khó khăn trong quá trình thực hiện dự án

- Thuận lợi trong quá trình thực hiện dự án.
- Khó khăn trong quá trình thực hiện dự án.

1.14. Các đặc thù riêng của dự án

**2. Thông tin tình hình thực hiện đầu tư**

2.1. Giá trị dự toán được duyệt (*Chi tiết Phụ biểu 3.1.1*)

2.2. Hình thức lựa chọn nhà thầu (*Chi tiết Phụ biểu 3.1.1*)

- Đối với các gói thầu xây lắp; cung cấp hàng hoá, thiết bị;
- Đối với các gói thầu tư vấn và chi phí khác.

2.3. Hình thức hợp đồng (*Chi tiết Phụ biểu 3.1.1*)

- Đối với các gói thầu xây lắp, cung cấp hàng hoá, thiết bị;
- Đối với các gói thầu tư vấn và chi phí khác;
- Đối với hợp đồng BOT: Phương án tài chính, doanh thu, lãi vay, lợi nhuận,

hình thức thu hồi vốn và thời gian thu hồi vốn.

2.4. Giá trị hoàn thành đề nghị quyết toán (*Chi tiết Phụ biểu 3.1.1*)

- Chi phí xây dựng;
- Chi phí thiết bị;
- Chi phí quản lý dự án;
- Chi phí tư vấn đầu tư xây dựng;

- Chi phí khác;
- Chi phí bồi thường GPMB.

2.5. Tình hình tạm ứng, thu hồi tạm ứng; giá trị đã giải ngân từ triển khai đến khi đến thời điểm quyết toán niên độ năm hoặc đến thời điểm khảo sát (*tổng số, xây lắp, thiết bị, chi phí khác, ...*)

2.6. Các thay đổi, phát sinh trong quá trình thực hiện dự án có ảnh hưởng lớn đến qui mô, giá trị dự án (*nêu cụ thể các nguyên nhân và lý do thay đổi, phát sinh, số lần điều chỉnh thiết kế, dự toán; giá trị dự toán điều chỉnh*)

2.7. Tình hình nguồn vốn cấp cho dự án

- Nguồn vốn đầu tư cấp cho dự án đến thời điểm khảo sát; tình hình thực hiện kế hoạch vốn;

- Báo cáo nguồn vốn đầu tư thực hiện đến thời điểm khảo sát (*Chi tiết Phụ biểu 3.1.2*).

2.8. Tình hình phê duyệt Báo cáo quyết toán vốn đầu tư dự án hoàn thành (*nếu có*)

- Báo cáo tổng hợp quyết toán dự án hoàn thành (*Nguồn vốn đầu tư, chi phí đầu tư đề nghị quyết toán, chi phí đầu tư không tính vào giá trị tài sản hình thành qua đầu tư, giá trị tài sản hình thành qua đầu tư*);

- Bảng đối chiếu số liệu cấp vốn, cho vay, thanh toán vốn đầu tư (*theo từng nguồn vốn*);

- Chi phí đầu tư được quyết toán: Chi phí xây lắp, chi phí thiết bị, chi phí QLDA, chi phí tư vấn, chi phí khác, chi phí bồi thường GPMB và tái định cư;

- Tình hình phê duyệt Báo cáo quyết toán vốn đầu tư dự án hoàn thành;

- Tài sản cố định mới tăng, tài sản ngắn hạn bàn giao (*nếu có*);

- Tình hình thanh toán và công nợ của dự án.

2.9. Quyết toán nguồn vốn theo niên độ ngân sách

2.10. Công tác đền bù giải phóng mặt bằng

- Thông tin cơ bản: Các đơn vị thực hiện; nguồn kinh phí chi trả, giá trị dự toán theo quyết định phê duyệt, giá trị đã chi trả (*Chi tiết theo từng đơn vị thực hiện đối với các nội dung: Xây dựng hạ tầng khu Tái định cư; đền bù tài sản, hỗ trợ tái định cư*);

- Thông tin chi tiết: Nội dung bồi thường, hỗ trợ các tổ chức và các cá nhân, di dời công trình, tái định cư, tổ chức thực hiện, ... (*lập chi tiết theo từng đơn vị thực hiện và chi tiết theo nội dung công việc tại từng đơn vị thực hiện*).

2.11.....

### **3. Tổ chức bộ máy**

3.1. Đối với Chủ đầu tư/ Ban quản lý dự án

a) Hệ thống quản lý của chủ đầu tư (*bộ máy quản lý - Hội đồng thành viên, Ban giám đốc - và hoạt động của bộ máy quản lý*)

b) Tổ chức công tác kế toán

- Tổ chức bộ máy kế toán;
- Hình thức tổ chức hạch toán kế toán;
- Hệ thống chứng từ;
- Hệ thống sổ kế toán;
- Hệ thống tài khoản kế toán.

c) Thông tin khác về nhân sự (*Hội đồng thành viên, Ban giám đốc và bộ máy kế toán*)

Họ tên	Chức vụ	Bằng cấp và kinh nghiệm	Liên lạc (mail/tel)

**4. Các chính sách kế toán Dự án đang áp dụng**

- Chế độ kế toán và lập báo cáo tài chính;
- Các nguyên tắc và qui định riêng của Dự án (*các thỏa thuận hợp tác, biên bản ghi nhớ*);
- Các chính sách kế toán áp dụng đối với các giao dịch quan trọng;
- Các thay đổi về chính sách kế toán và khó khăn, vướng mắc trong việc áp dụng chính sách kế toán (*nếu có*);

**5. Môi trường hoạt động và các yếu tố ảnh hưởng đến Dự án**

5.1. Ảnh hưởng của đặc điểm Dự án đến hoạt động của dự án

5.2. Các yếu tố pháp lý ảnh hưởng đến hoạt động Dự án

5.3. Các yếu tố bên ngoài khác ảnh hưởng tới Dự án

**6. Đo lường và đánh giá kết quả hoạt động**

a) Quy định của đơn vị về việc đánh giá kết quả hoạt động (*nếu có*)

b) Những chỉ tiêu đánh giá kết quả hoạt động chủ yếu (*tài chính và phi tài chính*)

d) Kết quả đánh giá hoạt động của Dự án trong giai đoạn (*so với kế hoạch, với các dự án tương tự và với giai đoạn trước nếu có*)

**\* Kết luận**

Mô tả rủi ro có sai sót trọng yếu	Ảnh hưởng	RR đáng kể	Biện pháp xử lý/ Thủ tục kiểm toán

**Phụ biểu số 3.4.1**

**TÌNH HÌNH THỰC HIỆN CÁC GÓI THẦU  
DỰ ÁN.....**

*Đơn vị tính:.....*

TT	Tên gói thầu	Đơn vị trúng thầu	Dự toán (* )	Hình thức lựa chọn nhà thầu	Hình thức hợp đồng	Giá hợp đồng (* )	Giá trị hoàn thành đề nghị quyết toán (**)	Tạm ứng/ thanh toán	So sánh QT với dự toán	Số nợ động
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10=8-4	11
1	Chi phí XD									
	Gói thầu									
2	Chi phí thiết bị									
	Gói thầu									
3	Chi phí quản lý dự án									
	....									
4	Chi phí tư vấn đầu tư xây dựng									
	Gói thầu									
5	Chi phí khác;									
	...									
6	Chi phí bồi thường GPMB									
	...									

Ghi chú: (\*) Cột 4 và cột 7 là lấy theo giá trị điều chỉnh cuối cùng và thuyết minh rõ số lần điều chỉnh. (\*\*) Cột 8 lấy Giá trị hoàn thành đề nghị quyết toán lũy kế đến thời điểm kiểm toán.

**Phụ biểu số 3.4.2**

**CHI TIẾT NGUỒN VỐN ĐẦU TƯ THỰC HIỆN  
DỰ ÁN.....**

*Đơn vị:....*

<b>TT</b>	<b>Chi tiết nguồn vốn</b>	<b>Kế hoạch</b>	<b>Thực hiện</b>
<b>(1)</b>	<b>(2)</b>	<b>(3)</b>	<b>(4)</b>
<b>2</b>			
<b>3</b>			
<b>4</b>			
<b>5</b>			

### Phụ lục 3.5

<b>CÔNG TY</b>		<i>Tên</i>	<i>Ngày</i>
<b>Tên khách hàng:</b>	Người thực hiện		
<b>Tên dự án:</b>	Người soát xét 1		
<b>Nội dung: Tìm hiểu, đánh giá kiểm soát nội bộ</b>	Người soát xét 2		

#### A. MỤC TIÊU

Theo quy định và hướng dẫn của CMKiT Việt Nam số 315, việc đánh giá KSNB ở cấp độ BQLDA giúp KTV xác định rủi ro có sai sót trọng yếu (đặc biệt là rủi ro do gian lận), từ đó, lập kế hoạch kiểm toán và xác định nội dung, lịch trình và phạm vi của các thủ tục kiểm toán tiếp theo.

#### B. NỘI DUNG CHÍNH

KSNB ở cấp độ BQLDA thường có ảnh hưởng rộng khắp tới các mặt hoạt động của BQLDA. Do đó, KSNB ở cấp độ BQLDA đặt ra tiêu chuẩn cho các cấu phần khác của KSNB. Hiểu biết tốt về KSNB ở cấp độ BQLDA sẽ cung cấp một cơ sở quan trọng cho việc đánh giá KSNB đối với các quy trình chính.

KTV sử dụng các xét đoán chuyên môn của mình để đánh giá KSNB ở cấp độ BQLDA bằng cách phỏng vấn, quan sát

hoặc kiểm tra tài liệu. Trong biểu này, việc đánh giá này chỉ giới hạn trong 03 thành phần của KSNB: (1) Môi trường kiểm

soát; (2) Quy trình đánh giá rủi ro; và (3) Giám sát các kiểm soát.

STT	Các thành phần của KSNB	Yes	No	N/A	Mô tả/Ghi chú	Tham chiếu
<b>1</b>	<b>MÔI TRƯỜNG KIỂM SOÁT</b>					
<b>1,1</b>	<b>Truyền đạt thông tin và yêu cầu thực thi tính chính trực và các giá trị đạo đức trong BQLDA</b>					
-	BQLDA có quy định về giá trị đạo đức (ví dụ: trong Quy chế nhân viên, Nội quy lao động, Bộ quy tắc ứng xử...) và các giá trị này có được thông tin đến các bộ phận của BQLDA không (ví dụ: qua đào tạo nhân viên, phổ biến định kỳ...)?					

-	BQLDA có quy định nào để giám sát việc tuân thủ các nguyên tắc về tính chính trực và giá trị đạo đức không?				
-	BQLDA có quy định rõ và áp dụng đúng các biện pháp xử lý đối với các sai phạm về tính chính trực và giá trị đạo đức không?				
<b>1,2</b>	<b>Cam kết đối với năng lực và trình độ của nhân viên</b>				
-	BQLDA có cụ thể hóa/mô tả các yêu cầu về trình độ, kỹ năng đối với từng vị trí nhân viên không (ví dụ: trong Quy chế nhân viên)?				
-	BQLDA có chú trọng đến trình độ, năng lực của nhân viên được tuyển dụng không?				
-	BQLDA có biện pháp xử lý kịp thời đối với nhân viên không có năng lực không?				
<b>1,3</b>	<b>Sự tham gia của CĐT</b>				
-	Thành viên lãnh đạo CĐT có độc lập với BGĐ BQLDA không?				
-	CĐT có bao gồm những người có năng lực chuyên môn, kinh nghiệm về dự án hay không?				
-	CĐT có thường xuyên tham gia các hoạt động quan trọng của BQLDA hay không?				
-	Các vấn đề quan trọng và các sai phạm có được báo cáo kịp thời với CĐT không?				
-	CĐT có giám sát việc thực hiện của BGĐ BQLDA hay không?				
<b>1,4</b>	<b>Phong cách điều hành của BGĐ BQLDA</b>				
-	Thái độ của BGĐ đối với KSNB (ví dụ: BGĐ BQLDA có quan tâm và coi trọng việc thiết kế, thực hiện các KSNB hiệu quả không)?				
-	Cơ chế quản lý, điều hành của BQLDA có hiệu quả không? (thông qua quy chế hoạt động, quy định trong các khâu nghiệm thu, thanh toán);				
-	BGĐ có đủ kinh nghiệm và vị thế không?				
-	Phương pháp tiếp cận của BGĐ đối với các rủi ro của dự án;				



-	Quan điểm của BGD đối với việc quản lý, điều hành chung toàn dự án?				
-	Quan điểm của BGD đối với việc lập BCQTDAĐTXDCBHT?				
-	Quan điểm của BGD đối với việc tổ chức hệ thống thông tin (báo cáo, sổ kế toán, hồ sơ, tài liệu, công cụ phần mềm,...) để ghi nhận, theo dõi toàn bộ quá trình hoạt động của dự án?				
<b>1,5</b>	<b>Cơ cấu tổ chức</b>				
-	BQLDA có tổ chức thành nhiều cấp quản lý dự án không?				
-	Cơ cấu tổ chức của BQLDA có phù hợp với mục tiêu, quy mô, đặc điểm của dự án không?				
-	Cơ cấu tổ chức của BQLDA có gì khác biệt với các dự án khác có quy mô tương tự không?				
-	Sự phối hợp giữa các phòng ban có chặt chẽ không?				
-	BQLDA có phải là đơn vị QLDA chuyên nghiệp hay không? (tư vấn QLDA, BQLDA chuyên ngành)				
-	BQLDA đã thực hiện các dự án có quy mô, tính chất tương tự chưa? Kết quả thực hiện (tham khảo các kênh thông tin).				
<b>1,6</b>	<b>Phân công quyền hạn và trách nhiệm</b>				
-	BQLDA có các chính sách về phân cấp, uỷ quyền phê duyệt các nghiệp vụ ở từng cấp độ phù hợp không?				
-	BQLDA có sự giám sát, kiểm tra việc chấp hành những hoạt động đã được phân quyền cho các cấp không?				
-	Nhân viên của BQLDA có hiểu rõ nhiệm vụ, quyền hạn của mình và của những cá nhân có liên quan đến công việc của mình hay không?				
-	Những người thực hiện công tác giám sát có đủ thời gian để thực hiện công việc giám sát của mình không?				
-	Nguyên tắc phân công, phân nhiệm, bắt kiêm nhiệm có được thực hiện phù hợp trong BQLDA hay không?				

<b>2</b>	<b>QUY TRÌNH ĐÁNH GIÁ RỦI RO</b>				
-	BGD/CĐT đã xây dựng quy trình đánh giá rủi ro liên quan tới quá trình đầu tư dự án và lập BCQTDAĐTXDCBHT chưa? (gồm: đánh giá rủi ro, ước tính mức độ ảnh hưởng, khả năng xảy ra, các hành động phòng ngừa, khắc phục,...)?				
-	Mô tả các rủi ro liên quan tới quá trình đầu tư dự án và lập BCQTDAĐTXDCBHT đã được BGD xác định, ước tính mức độ ảnh hưởng, khả năng xảy ra và các hành động tương ứng của BGD đối với mỗi rủi ro đó?				
<b>3</b>	<b>GIÁM SÁT CÁC KIỂM SOÁT</b>				
<b>3.1</b>	<b>Giám sát thường xuyên và định kỳ</b>				
-	BQLDA có các cơ chế kiểm tra, giám sát hoạt động đầu tư của dự án thường xuyên và định kỳ không?				
-	BQLDA có duy trì hệ thống giám sát hoạt động đầu tư của dự án phù hợp không?				
-	Bộ phận chịu trách nhiệm kiểm tra, giám sát của BQLDA (không phải đơn vị tư vấn giám sát thuê ngoài) có đủ kinh nghiệm chuyên môn và được đào tạo đúng đắn không?				
-	Bộ phận chịu trách nhiệm kiểm tra, giám sát của BQLDA có tham gia vào công việc quyết toán dự án hoàn thành không?				
<b>3.2</b>	<b>Báo cáo, khắc phục các sai sót</b>				
-	BQLDA có nhận được đầy đủ, kịp thời các báo cáo giám sát tình hình thực hiện đầu tư dự án không?				
-	BQLDA có các chính sách, thủ tục để đảm bảo thực hiện kịp thời các biện pháp sửa chữa đối với các sai sót phát hiện qua công tác giám sát không?				

**C. Kết luận:**

Đánh giá về KSNB là đáng tin cậy và có hiệu quả:

Cao                       Trung bình                       Thấp



<b>E</b>	<b>Tư vấn</b>										
<b>F</b>	<b>Dự phòng</b>										
<b>G</b>	<b>Chi phí khác</b>										
	<b>CỘNG</b>										

**\* Lưu ý:at**

*KTV phải tìm hiểu và phỏng vấn KH để tìm hiểu nguyên nhân và đánh giá tính hợp lý của các khoản mục có chênh lệch lớn giữa BCQT và dự toán. Các khoản chênh lệch chưa thể giải thích được (nếu có) là vấn đề KTV cần quan tâm khi thực hiện kiểm toán.*

*Khoản mục .....Chênh lệch..... có thể do....*

*Khoản mục .....Chênh lệch..... có thể do....*

### Phụ lục 3.7

**Minh họa:** Theo số liệu BCQTDAĐTĐXDCBHT của BQLDA thành phố X lập cho Dự án A là dự án chống ngập lụt của thành phố X, được lãnh đạo tỉnh X, người dân quan tâm, thi công trong thời gian dài, chính sách và nhân sự có nhiều thay đổi. Tổng nguồn vốn đầu tư thực hiện là 202 tỷ đồng, bao gồm: nguồn vốn Ngân sách nhà nước là 101,1 tỷ đồng, nguồn vốn ODA là 100 tỷ đồng, nguồn vốn khác là 0,9 tỷ đồng. Chi phí đề nghị quyết toán 198 tỷ đồng (Trong đó: Chi phí xây lắp 150 tỷ (gồm nhiều gói thầu trong đó Gói thầu số 1 lớn nhất với giá trị 5.000 triệu đồng; gói thầu 2 với giá trị 2.000 triệu đồng còn lại là các gói thầu khác giá trị nhỏ, chi phí thiết bị 20 tỷ, chi phí bồi thường hỗ trợ giải phóng mặt bằng 10 tỷ, chi phí khác 18 tỷ).

Việc xác định các khoản mục trọng yếu trên BCQTDAĐTĐXDCBHT dự án A, với mức trọng yếu đối với tổng thể BCQTDAĐTĐXDCBHT là 990 triệu đồng và mức trọng yếu đối với chi phí bồi thường hỗ trợ cho các hộ dân là 30 triệu đồng, mức trọng yếu đối với nguồn vốn ODA 300 triệu đồng (Chi tiết xem Bảng 3.4).

**Bảng 3.4 Xác định các khoản mục trọng yếu**

TT	Khoản mục	Giá trị	Khoản mục trọng yếu (Có/ Không)	Lý do
1	2	3	4	5
<b>I</b>	<b>Nguồn vốn</b>			
1	Vốn vay ODA	100.000 trđ	Có	Trọng yếu về bản chất (vốn vay ODA đòi hỏi sự giám sát chặt chẽ và sự quan tâm của người sử dụng thông tin)
2	Vốn NSNN	101.100 trđ	Có	Quy mô lớn hơn mức trọng yếu
3	Vốn khác	900 trđ	Không	Quy mô nhỏ hơn mức trọng yếu; khả năng có sai sót trọng yếu thấp...
<b>II</b>	<b>Chi phí đầu tư</b>			
1	Chi phí xây lắp			
1.1	Gói thầu 1	5.000 trđ	Có	Quy mô cao hơn mức trọng yếu; tiềm ẩn nhiều rủi ro có sai sót trọng yếu
1.2	Gói thầu 2	2.000 trđ	Không	Tuy quy mô cao hơn mức trọng yếu nhưng hệ thống kiểm soát nội bộ được đánh giá là hiệu quả, thực hiện thử nghiệm kiểm soát không có sai sót trọng yếu
	....			
2	Chi phí bồi thường hỗ trợ giải phóng mặt bằng	10.000 trđ	Có	Quy mô lớn hơn mức trọng yếu; đang có khiếu kiện của người dân
	...			
3	Chi phí kiểm toán	900 trđ	Không	Quy mô nhỏ hơn mức trọng yếu; ít tiềm ẩn sai sót

### Phụ lục 3.8

#### ***Minh họa xác định trọng yếu kiểm toán***

*Trích dẫn theo thông tin tại minh họa trên bảng số...*

*Thông tin trên cho thấy Dự án A là dự án phức tạp, có quy mô lớn, được nhiều đối tượng quan tâm. Do đó tỷ lệ xác định mức trọng yếu được lựa chọn ở mức thấp, tỷ lệ lựa chọn là 0,5% chi phí đầu tư, khi đó KTV xác định mức trọng yếu tổng thể khi lập kế hoạch là 1 tỷ đồng. Điều này có nghĩa, nếu sai sót của BCQTĐAĐT từ 1 tỷ đồng trở lên sẽ ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng BCQTĐAĐT (Chi tiết xem Bảng 3.7).*

**Bảng 3.7 Xác định trọng yếu kiểm toán**

<b>Nội dung</b>		<b>Kế hoạch</b>
Tiêu chí được sử dụng để ước tính mức trọng yếu		<input checked="" type="checkbox"/> Chi phí đầu tư <input type="checkbox"/> Nguồn vốn đầu tư <input type="checkbox"/> Giá trị TS hình thành qua đầu tư <input type="checkbox"/> ....
Nguồn số liệu để xác định mức trọng yếu		<input checked="" type="checkbox"/> BCQTĐAĐT trước kiểm toán <input type="checkbox"/> ...
<i>Lý do lựa chọn tiêu chí này</i>		<i>Chi phí đầu tư được các cơ quan nhà nước quan tâm nhất</i>
Giá trị tiêu chí được lựa chọn	(a)	198.000 trđ
Tỷ lệ sử dụng để ước tính mức trọng yếu	(b)	0,5% Chi phí đầu tư
<i>Lý do lựa chọn tỷ lệ này</i>		<i>(Công trình phức tạp, quy mô lớn, liên quan đến an sinh xã hội...)</i>
<b>Mức trọng yếu tổng thể</b>	<b>(c)=(a)*(b)</b>	<b>990 trđ</b>
Tỷ lệ sử dụng để ước tính mức trọng yếu thực hiện	<b>(d)</b>	50% Mức trọng yếu tổng thể
<i>Lý do lựa chọn tỷ lệ này</i>		<i>Do công trình thi công trong thời gian dài, chính sách và nhân sự có nhiều thay đổi có thể rủi ro cao nên chọn tỷ lệ ở mức thấp.</i>
<b>Mức trọng yếu thực hiện</b>	<b>(e)=(c)*(d)</b>	<b>495 trđ</b>
Tỷ lệ xác định ngưỡng sai sót không đáng kể	(f)	1% Mức trọng yếu tổng thể
<i>Lý do lựa chọn tỷ lệ này</i>		<i>Công trình được người dân quan tâm...</i>
<b>Ngưỡng sai sót không đáng kể</b>	<b>(g) = (c)*(f)</b>	<b>9,9 trđ</b>

### Phụ lục 3.9

*Xác định mức trọng yếu tổng thể, mức trọng yếu thực hiện và ngưỡng sai sót không đáng kể của khoản mục cần lưu ý*

Các khoản mục cần lưu ý	Giá trị khoản mục	Xác định mức trọng yếu khoản mục lưu ý		Xác định mức trọng yếu thực hiện của khoản mục lưu ý		Xác định ngưỡng sai sót không đáng kể		Mô tả cách xác định
		Tỷ lệ %	Mức trọng yếu	Tỷ lệ %	Mức trọng yếu	Tỷ lệ %	Ngưỡng sai sót không đáng kể	
1	2	3	4=3x2	5	6=5x4	7	8=7x4	9
1. Chi phí bồi thường hỗ trợ giải phóng mặt bằng	10.000 trđ	0,3%	30 trđ	50%	15 trđ	1%	0,3 trđ	Dự án A đang có những khiếu nại, khiếu kiện của người dân về số tiền đền bù giải phóng mặt bằng.
2. Nguồn vốn ODA	100.000 Trđ	0,3%	300 trđ	50%	150 Trđ	1%	3 trđ	Do nhà tài trợ cần sự chính xác nên tính thấp hơn mức trọng yếu tổng thể.

**Phụ lục 3.10**  
**TỔNG HỢP KẾ HOẠCH KIỂM TOÁN**

**Tên khách hàng/CDT:**

**Tên dự án:**

**1. Thông tin về dự án và khách hàng:**

**a) Thông tin chung:**

- Tên khách hàng:
- Trụ sở chính:
- Điện thoại:  
..... Fax:..... Email:.....
- Tên dự án:
- Chủ đầu tư:
- Cấp quyết định đầu tư:
- Tổng mức đầu tư được duyệt:  
Trong đó (\*) *Chi tiết tổng mức đầu tư tùy thuộc vào quy định về quản lý chi phí từng thời kỳ:*
  - + Bồi thường, hỗ trợ, tái định cư:
  - + Xây dựng:
  - + Thiết bị:
  - + Quản lý dự án:
  - + Tư vấn đầu tư:
  - + Chi phí khác:
  - + Dự phòng:
- Nguồn vốn đầu tư:
- Quy mô dự án:
- Phân loại về vốn và nhóm của dự án:  
Sử dụng vốn NN: ..... %      Vốn tư nhân: .....%      Loại dự án: Nhóm .....
- (QG/A/B/C)
- Địa điểm đầu tư:
- Thời gian khởi công:..... Thời gian hoàn thành:.....
- Các gói thầu chính:

TT	Tên gói thầu	Hình thức lựa chọn nhà thầu	Hình thức giá hợp đồng	Dự toán/giá gói thầu	Giá trị hợp đồng	Giá trị quyết toán
1	Gói thầu số 1					
2	Gói thầu số 2					
3	....					



- Các bổ sung, thay đổi lớn trong quá trình thực hiện dự án:
- Hình thức quản lý dự án:
- Các sự kiện đặc biệt khác có ảnh hưởng đến dự án:
- Tình hình thực hiện và hồ sơ quyết toán của dự án:
- Nhân sự chủ chốt của khách hàng có liên quan đến dự án:

Họ và tên	Chức vụ	Liên hệ	Ghi chú

**b) Thông tin về KSNB của khách hàng:**

Tóm tắt các nội dung chủ yếu về KSNB:

- Các văn bản chủ yếu về quản lý đầu tư, quản lý chất lượng, lựa chọn nhà thầu và về quyết toán dự án hoàn thành có hiệu lực trong thời gian thực hiện dự án gồm:
- Các điểm cần lưu ý về KSNB của khách hàng:

Đánh giá về KSNB là đáng tin cậy và có hiệu quả:

Cao  Trung bình  Thấp

**2. Đánh giá rủi ro và xác định mức trọng yếu:**

**Đánh giá rủi ro:**

- Mức độ rủi ro của hợp đồng: Cao  Trung bình  Thấp

**Mức trọng yếu tổng thể và mức trọng yếu thực hiện trong giai đoạn lập kế hoạch:**

<ul style="list-style-type: none"> <li>- Mức trọng yếu tổng thể:</li> <li>- Mức trọng yếu thực hiện:</li> <li>- Mức trọng yếu áp dụng cho từng nhóm giao dịch, thông tin thuyết minh (nếu có):</li> </ul>
---

- Khả năng có những sai sót trọng yếu theo kinh nghiệm và xét đoán của KTV đối với dự án:

- Phương pháp kiểm toán đối với các khoản mục:

- + Kiểm tra 100%;
- + Lựa chọn các phần tử đặc biệt;
- + Lấy mẫu kiểm toán.

**3. Nhân sự và thời gian kiểm toán:**

- Thành viên nhóm kiểm toán được nêu tại phần Kết luận của Mẫu này.
- Dự kiến thời gian kiểm toán từ: ..... đến:.....
- Thời hạn phát hành BCKiT, TQL: Trước ngày .....

Phân công công việc cho các thành viên trong nhóm, thời hạn hoàn thành hồ sơ kiểm toán cho các cấp tương ứng soát xét.

**4. Tổng hợp các rủi ro có sai sót trọng yếu bao gồm cả rủi ro gian lận được xác định trong g iai đoạn lập kế hoạch:.....**





<b>V</b>	<b>Vật tư, thiết bị tồn đọng</b>										
1	Vật tư tồn đọng										
2	Thiết bị tồn đọng										
<b>VI</b>	<b>Giá trị còn lại của tài sản dành cho hoạt động quản lý dự án</b>										
1	Giá trị còn lại của tài sản dài hạn										
2	Giá trị còn lại của tài sản ngắn hạn										
<b>VII</b>	<b>Chênh lệch tỷ giá</b>										
1											
2											

**Kiểm tra cân đối**

*Tóm tắt nguyên nhân chênh lệch:*

- 1 ...
- 2 ...
- 3 ...

*Kết luận:*

### Phụ lục 3.12

CÔNG TY		Tên	Ngày
Tên khách hàng:	Người thực hiện		
Tên dự án:	Người soát xét 1		
Nội dung: Tổng hợp kết quả kiểm toán	Người soát xét 2		

#### I. TỔNG HỢP KẾT QUẢ KIỂM TRA CÁC VẤN ĐỀ PHÁT HIỆN TRONG GIAI ĐOẠN LẬP KẾ HOẠCH

*Xem xét việc giải quyết các vấn đề đã nêu ở biểu Tổng hợp kế hoạch kiểm toán*

TT	Nội dung	Khoản mục ảnh hưởng	Kết quả kiểm toán
1			
2			
3			

#### II. TỔNG HỢP CÁC PHÁT HIỆN TRONG QUÁ TRÌNH KIỂM TOÁN VÀ KẾT LUẬN TỔNG HỢP VỀ CUỘC KIỂM TOÁN

*Trong phần này, KTV cần tổng hợp kết quả kiểm toán cho từng khoản mục trọng yếu và trình bày kết quả tổng hợp theo các nội dung gồm kết luận kiểm toán đối với khoản mục/phần hành trọng yếu, các vấn đề còn tồn tại cần giải quyết, trao đổi với KTV phụ trách cuộc kiểm toán, thành viên BGD và KH.*

**1. Nhận xét về hồ sơ quyết toán của dự án** (có đầy đủ không? và trình bày các tài liệu còn thiếu dưới dạng tổng hợp cho toàn dự án):

Hồ sơ quyết toán của dự án đã được CĐT tập hợp và lưu giữ tương đối đầy đủ, tuy nhiên vẫn còn thiếu các tài liệu sau:

- ...
- ...

**2. Nhận xét về các vấn đề còn tồn tại của hồ sơ pháp lý dự án/Công trình** (Trình bày các nội dung còn tồn tại dưới dạng tổng hợp cho toàn dự án):

- Các văn bản, hồ sơ kỹ thuật, hồ sơ kinh tế liên quan đến dự án, xét trên các khía cạnh trọng yếu, đảm bảo tính pháp lý, chấp hành các nguyên tắc, nội dung quy định của các loại văn bản;
- Việc thực hiện dự án của CĐT, xét trên các khía cạnh trọng yếu, đã chấp hành các quy định về trình tự, thủ tục đầu tư và xây dựng, quy định về lựa chọn nhà thầu theo các quy định của pháp luật về đầu tư xây dựng và đấu thầu;

- Việc thương thảo và ký kết các hợp đồng giữa CĐT với các nhà thầu, xét trên các khía cạnh trọng yếu, phù hợp với các quy định của pháp luật về hợp đồng và quyết định trúng thầu của cấp có thẩm quyền.
- Tại thời điểm kết thúc dự án, hồ sơ pháp lý của dự án còn một số tồn tại sau:
  - ...
  - ...

**3. Tổng hợp, kiểm tra cân đối số liệu kiểm toán:** Tham chiếu Phụ lục 3.11

**4. Tổng hợp nội dung cần điều chỉnh giữa các BCKiT (đã soát xét):**

**5. Các vấn đề chưa thống nhất của nhóm kiểm toán/KTV hành nghề/Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán:**

**6. Kết luận**

--

**7. Kiến nghị**

--

**Phụ lục 3.13**

**TỔNG HỢP NỘI DUNG ĐỀ NGHỊ ĐIỀU CHỈNH  
GIỮA CÁC BÁO CÁO KIỂM TOÁN (ĐÃ SOÁT XÉT)**

**Dự án:** .....

- **Người lập:**
- **KTV hành nghề (ký báo cáo):**
- **Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán (ký báo cáo):**

<b>TT</b>	<b>Nội dung BCKT dự thảo đã soát xét</b>	<b>Tham chiếu</b>	<b>Nội dung BCKT đề nghị điều chỉnh</b>	<b>Ý kiến của KTV hành nghề (ký báo cáo)</b>

*Lưu ý: Cần tập hợp, tham chiếu đến các bằng chứng đính kèm.*

*\* Kết luận của Thành viên BGD phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán:*

