

R

KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC
HỘI ĐỒNG KHOA HỌC

ĐỀ TÀI KHOA HỌC NĂM 2004
(Đề tài cấp cơ sở)

Tên đề tài : Định hướng và giải pháp hoàn thiện công tác kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án trong kiểm toán các Dự án đầu tư xây dựng cơ bản của Kiểm toán Nhà nước.

Chủ nhiệm đề tài: Phạm Khắc Xương
Thư ký: Nguyễn Mạnh Hoàng
Các thành viên: Nguyễn Thị Tuyết
Trịnh Thị Tường Giang

Hà nội, tháng 4 năm 2005

6073

119/06

MỤC LỤC

A. MỞ ĐẦU	4
B. NỘI DUNG	
CHƯƠNG I: CƠ SỞ LÝ LUẬN CỦA CÔNG TÁC KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QLDA TRONG KIỂM TOÁN CÁC DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN	6
1.1. KHÁI NIỆM, ĐẶC ĐIỂM, VIỆC PHÂN LOẠI VÀ CÁC HÌNH THỨC QUẢN LÝ DỰ ÁN ĐẦU TƯ XDCB VÀ CHI PHÍ BAN QLDA	6
1.1.1. Đối với dự án đầu tư XDCB	6
1.1.1.1. <i>Khái niệm về đầu tư XDCB và dự án đầu tư XDCB</i>	6
1.1.1.2. <i>Đặc điểm kinh tế - kỹ thuật của quá trình XDCB</i>	6
1.1.1.3. <i>Phân loại các dự án đầu tư XDCB</i>	7
1.1.1.4. <i>Các hình thức quản lý dự án đầu tư XDCB</i>	8
1.1.2. Ban QLDA	9
1.1.2.1. <i>Khái niệm</i>	9
1.1.2.2. <i>Phân loại Ban QLDA</i>	9
1.1.2.3. <i>Nhiệm vụ của Ban QLDA</i>	10
1.1.2.4. <i>Kinh phí quản lý dự án và các nguồn thu của Ban QLDA</i>	10
1.1.3. Chi đầu tư XDCB và chi phí Ban QLDA	11
1.1.3.1. <i>Khái niệm:</i>	11
1.1.3.2. <i>Kết cấu chi phí xây dựng công trình</i>	12
1.1.3.3. <i>Chi phí Ban QLDA luôn là một phần thuộc chi phí xây dựng công trình</i>	15
1.1.3.4. <i>Nội dung chi phí Ban QLDA và các khoản thu chi khác</i>	16
1.2. CHẾ ĐỘ TÀI CHÍNH KẾ TOÁN HIỆN HÀNH TRONG QUẢN LÝ CHI PHÍ BAN QLDA	17
1.2.1. Quy định của Nhà nước về chi phí Ban QLDA qua các thời kỳ	17
1.2.2. Chế độ tài chính hiện hành về quản lý chi phí Ban QLDA	18
1.2.3. Chế độ kế toán hiện hành	22
1.3. CÁC YẾU TỐ CƠ BẢN CHI PHỐI CÔNG TÁC KIỂM TOÁN VÀ SỰ CẦN THIẾT PHẢI HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QLDA	26
1.3.1. Những tồn tại trong lĩnh vực XDCB và vai trò của KTTN	26
1.3.2. Tính đặc thù trong hoạt động của Ban QLDA và những vấn đề đặt ra đối với công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA trong một cuộc kiểm toán dự án đầu tư XDCB	28
1.3.3. Sự cần thiết phải thực hiện nâng cao chất lượng và hoàn thiện công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA	30
CHƯƠNG II: THỰC TRẠNG CÔNG TÁC KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QUẢN LÝ DỰ ÁN ĐẦU TƯ XDCB	
2.1. KHÁI QUÁT TÌNH HÌNH THỰC HIỆN KIỂM TOÁN CÁC DỰ ÁN ĐẦU TƯ XDCB	31
2.1.1. Các dự án đầu tư XDCB đã được Kiểm toán đầu tư dự án thực hiện	31
2.1.2. Các loại ban quản lý dự án (Ban QLDA) đã thực hiện quản lý các dự án được KTTN thực hiện	31
2.1.3. Tình hình kiểm toán chi phí ban quản lý dự án ở các dự án đầu tư XDCB	32

2.2. THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QUẢN LÝ DỰ ÁN ĐẦU TƯ XDCB DO KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC TIẾN HÀNH	36
2.2.1 Thực trạng quản lý và sử dụng chi phí ban quản lý của các Ban QLDA	36
2.2.2 Thực trạng áp dụng quy trình kiểm toán để kiểm toán chi phí ban quản lý	37
2.2.3. Những ưu điểm, tồn tại, nguyên nhân tồn tại và bài học kinh nghiệm trong việc kiểm toán chi phí Ban QLDA	46
CHƯƠNG 3 : ĐỊNH HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QUẢN LÝ DỰ ÁN.	
3.1 HOÀN THIỆN QUY TRÌNH KIỂM TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ NÓI CHUNG VÀ XÂY DỰNG CHI TIẾT TRÌNH TỰ, NỘI DUNG KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QUẢN LÝ DỰ ÁN.	48
3.1.1 Những định hướng hoàn thiện quy trình kiểm toán dự án đầu tư.	49
3.1.2 Hoàn thiện trình tự, nội dung kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án.	51
3.2. CÁC GIẢI PHÁP CÓ TÍNH CHẤT ĐỊNH HƯỚNG NHẪM HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QLDA	64
3.2.1 Hoàn thiện các quy định của KTTN về kiểm toán dự án đầu tư trong đó có chi tiết cho kiểm toán chi phí Ban QLDA	64
3.2.2 Hoàn thiện bộ máy kiểm toán, bố trí nhân sự đoàn kiểm toán và thời gian kiểm toán hợp lý	65
3.2.3. Nâng cao trình độ và đạo đức hành nghề của Kiểm toán viên.	65
3.2.4. Ban hành các văn bản hướng dẫn các chuẩn mực kiểm toán trong kiểm toán các dự án đầu tư XDCB và chi tiết cho kiểm toán chi phí Ban QLDA	66
3.2.5. Ứng dụng công nghệ tin học	67
3.3. MỘT SỐ ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN CÁC GIẢI PHÁP	67
3.3.1. Tăng cường sự phối hợp với các kiểm toán chuyên ngành, các Vụ chức năng để nâng cao chất lượng kiểm toán chi phí Ban QLDA.	67
3.3.2. Tăng cường các biện pháp nghiệp vụ nâng cao năng lực, đạo đức hành nghề của kiểm toán viên.	67
3.3.3. Tăng cường điều kiện sinh hoạt và vật chất phù hợp với nghề kiểm toán	68
C. KẾT LUẬN	69

BẢNG KÊ CHỮ VIẾT TẮT

STT	CHỮ VIẾT TẮT	NỘI DUNG VIẾT THAY THẾ
1	XDCB	Xây dựng cơ bản
2	TSCĐ	Tài sản cố định
3	NSNN	Ngân sách Nhà nước
4	KTNN	Kiểm toán Nhà nước
5	QLDA	Quản lý dự án
6	DNNN	Doanh nghiệp Nhà nước
7	SXKD	Sản xuất kinh doanh
8	BHXH	Bảo hiểm Xã hội
9	KTV	Kiểm toán viên
10	XHCN	Xã hội chủ nghĩa
11	ĐT XD CB	Đầu tư xây dựng cơ bản

A. MỞ ĐẦU

Nước ta, Luật ngân sách Nhà nước (NSNN) đã xác định vai trò cơ quan Kiểm toán Nhà nước (KTNN) “Cơ quan thực hiện việc kiểm tra, xác định tính đúng đắn, hợp pháp của báo cáo quyết toán NSNN các cấp, cơ quan, đơn vị có liên quan theo quy định của pháp luật”. Tiếp theo tại Nghị định 93/2003/NĐ-CP ngày 13/8/2003 của Chính phủ đã quy định vị trí, chức năng cơ quan KTNN “là cơ quan thuộc Chính phủ, thực hiện chức năng kiểm toán, xác nhận tính đúng đắn, hợp pháp của báo cáo quyết toán NSNN các cấp và Báo cáo tổng quyết toán NSNN; Báo cáo quyết toán, báo cáo tài chính của cơ quan, đơn vị, tổ chức có sử dụng NSNN; kiểm toán tính tuân thủ pháp luật, tính kinh tế trong việc quản lý, sử dụng NSNN và tài sản công”.

Qua 10 năm hoạt động, KTNN vừa xây dựng vừa hoàn thiện bộ máy cũng như từng bước hoàn thiện và nâng cao chất lượng kiểm toán nhằm đáp ứng nhu cầu từng thời kỳ của Đảng, Nhà nước và nhân dân giao phó; cũng qua 10 năm KTNN đã kiến nghị với cơ quan chức năng và đơn vị được kiểm toán tăng thu, tiết kiệm chi cho NSNN hàng nghìn tỷ đồng, trong đó kiến nghị giảm giá trị quyết toán các dự án đầu tư xây dựng cơ bản (ĐTXDCB) hàng trăm tỷ đồng, riêng chi phí Ban quản lý dự án (BQLDA) chiếm 4,2% số giảm trừ. Tuy nhiên, trong quá trình kiểm toán còn có vướng mắc, tồn tại cơ bản khi kiểm toán chi phí Ban QLDA là:

Chi phí ban QLDA chiếm tỷ lệ nhỏ (bình quân 1%) trong chi phí ĐTXDCB nên khi lập kế hoạch kiểm toán phân chi phí Ban QLDA ít được quan tâm một cách đầy đủ, việc đánh giá rủi ro kiểm toán cũng thấp.

Các khoản mục chi phí Ban QLDA chủ yếu là chi phí tiền lương, có tính chất lương, chi phí văn phòng phẩm, chi công tác phí, sửa chữa TSCĐ, ... như chi phí các đơn vị hành chính sự nghiệp, các khoản chi này có chế độ tài chính quy định khá cụ thể nên việc xác định tính trọng yếu và rủi ro kiểm toán phần nào chưa được chú trọng đúng mức.

Do nhiều nguyên nhân khác nhau, nên khi kiểm toán chi phí Ban QLDA chỉ kiểm toán các nội dung chiếm tỷ trọng lớn trọng lớn trong chi phí Ban QLDA, việc kiểm toán chưa theo trình tự, phương pháp khoa học và đầy đủ từ khảo sát lập kế hoạch kiểm toán, thực hiện kiểm toán và kiểm tra việc thực hiện kiến nghị kiểm toán.

Mặt khác, đối với Ban QLDA quản lý nhiều dự án đã có sự phản ứng về việc kiểm toán toàn bộ chi phí Ban QLDA khi kiểm toán một dự án với lý do “chi phí Ban

QLDA không chỉ riêng cho dự án được kiểm toán mà có liên quan đến nhiều dự án không có trong quyết định kiểm toán”.

Vì vậy, tổ đã nghiên cứu:

- Đối tượng là công tác kiểm toán chi phí BQLDA trong chi phí đầu tư XD CB. Một khoản mục chi phí có mối quan hệ mật thiết với chi phí ĐTXDCB như khối lượng chi phí Ban tỷ lệ thuận với chi phí ĐTXDCB, kết cấu chi phí Ban QLDA phụ thuộc vào đặc điểm Dự án (dự án xa trụ sở Ban QLDA thì chi phí xăng xe, công tác phí, ... cao hơn dự án ở gần trụ sở Ban, v.v...)

- Phạm vi nghiên cứu là các công trình, dự án ĐTXDCB thuộc vốn NSNN đã được Kiểm toán Đầu tư - Dự án kiểm toán trong 10 năm qua.

- Phương pháp nghiên cứu: Dựa trên cơ sở chủ nghĩa Mác – Lênin, chính sách, chế độ và pháp luật của Nhà nước về công tác kiểm toán và bằng phương pháp luận chủ nghĩa duy vật, chủ nghĩa duy vật lịch sử, từ đặc điểm quản lý đầu tư XD CB, vị trí, vai trò của cơ quan KTNN, tổ nghiên cứu đưa ra định hướng và giải pháp kiểm toán chi phí BQLDA ĐTXDCB nhằm hoàn thiện công tác kiểm toán và chống thất thoát, lãng phí trong ĐTXDCB với mục tiêu và nhiệm vụ:

Một là: Thấy được đặc điểm, tính phức tạp trong quản lý ĐTXDCB và các loại Ban QLDA

Hai là: Nhận diện rõ được thực trạng chi phí BQLDA là một bộ phận trong chi ĐTXDCB và để kiểm toán dự án đầu tư XD CB cần kiểm toán chi phí BQLDA

Ba là: Trên cơ sở lý luận, thực trạng công tác kiểm toán các dự án ĐTXDCB đưa ra định hướng và giải pháp hoàn thiện công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA phù hợp với mục tiêu, nhiệm vụ trên, kết cấu đề tài (ngoài phần mở đầu, kết luận), nội dung gồm 3 chương như sau:

Chương 1: Cơ sở lý luận của công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA trong kiểm toán các dự án đầu tư XD CB

Chương 2: Thực trạng công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA đầu tư XD CB.

Chương 3: Định hướng và giải pháp hoàn thiện công tác kiểm toán chi phí quản lý dự án.

B. NỘI DUNG

CHƯƠNG I: CƠ SỞ LÝ LUẬN CỦA CÔNG TÁC KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QLDA TRONG KIỂM TOÁN CÁC DỰ ÁN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG CƠ BẢN

1.1. KHÁI NIỆM, ĐẶC ĐIỂM, VIỆC PHÂN LOẠI VÀ CÁC HÌNH THỨC QUẢN LÝ DỰ ÁN ĐẦU TƯ XD CB VÀ CHI PHÍ BAN QLDA

1.1.1. Đối với dự án đầu tư XD CB

1.1.1.1- Khái niệm về đầu tư XD CB và dự án đầu tư XD CB

Hoạt động đầu tư nói chung là quá trình bỏ vốn (tiền, nguồn lực, công nghệ) để đạt được một mục tiêu hoặc một số mục tiêu nhất định.

Hoạt động đầu tư thực hiện bằng cách tiến hành nâng cấp, xây dựng mới các TSCĐ được gọi là đầu tư XD CB. XD CB chỉ là một khâu trong hoạt động đầu tư XD CB. XD CB là các hoạt động cụ thể để tạo ra TSCĐ (như khảo sát, thiết kế, xây lắp, lắp đặt thiết bị dây chuyền công nghệ). Kết quả của hoạt động XD CB là các TSCĐ, có năng lực sản xuất và nhiệm vụ nhất định. Như vậy XD CB là một quá trình đổi mới và tái sản xuất mở rộng có kế hoạch các TSCĐ của nền kinh tế quốc dân trong các ngành sản xuất, vận chuyển cũng như không sản xuất vận chuyển. Nó là quá trình xây dựng cơ sở vật chất phục vụ cho đầu tư phát triển của một quốc gia.

Công trình XD CB 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 XD CB bao gồm công trình xây dựng công cộng, nhà ở, công trình công nghiệp, giao thông, thủy lợi, năng lượng và các công trình khác.

Dự án đầu tư là một tập hợp những đề xuất có liên quan đến việc bỏ vốn để tạo mới, mở rộng, 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 sản phẩm hoặc dịch vụ trong khoảng thời gian xác định.

Các dự án đầu tư nhằm xây dựng công trình XD CB được gọi chung là dự án đầu tư XD CB.

1.1.1.2. Đặc điểm kinh tế - kỹ thuật của quá trình XD CB

Quá trình đầu tư XD CB thiếu tính ổn định như: thiết kế thay đổi, chỉnh sửa theo yêu cầu của chủ đầu tư cũng như theo điều kiện thực tế sử dụng của mỗi công trình;

phương pháp tổ chức thi công cũng như biện pháp kỹ thuật cũng thay đổi; vật liệu xây dựng nhiều, trọng lượng lớn, chi phí vận chuyển cao, nơi làm việc và lực lượng lao động không ổn định dễ gây tâm lý tuỷ tiện và năng suất lao động thấp.

Chu kỳ sản xuất dài và chi phí sản xuất lớn nên trình tự bỏ vốn cũng như tiến độ thi công có ý nghĩa quan trọng trong việc phát huy hiệu quả vốn đầu tư từ khi thi công đến khi đưa vào sử dụng.

Giá trị sản phẩm dở dang lớn gây khó khăn trong khâu kiểm kê sản phẩm làm dở để xác định chi phí sản phẩm dở dang.

Dự án đầu tư XD CB thường do nhiều đơn vị cùng tham gia thi công nên thường khó khăn trong khâu phối hợp tổ chức thi công.

Việc quyết toán vốn đầu tư hoàn thành phức tạp, mất nhiều thời gian.

1.1.1.3. Phân loại các dự án đầu tư XD CB

- Theo quy mô và tính chất của dự án, bao gồm các loại sau:

+ Các dự án quan trọng quốc gia do Quốc hội thông qua chủ trương và cho phép đầu tư

+ Các dự án còn lại được phân thành 3 nhóm A, B, C (trong đó nhóm A là nhóm những dự án quan trọng, có quy mô lớn nhất)

Đối với các dự án do Quốc hội thông qua chủ trương đầu tư và các dự án nhóm A gồm nhiều dự án thành phần hoặc tiểu dự án, trong đó nếu từng dự án thành phần hoặc tiểu dự án có thể độc lập vận hành khai thác hoặc thực hiện theo phân kỳ đầu tư được quy định trong văn bản phê duyệt báo cáo nghiên cứu tiền khả thi hoặc văn bản quyết định chủ trương đầu tư của cấp có thẩm quyền thì mỗi dự án thành phần hoặc tiểu dự án đó được thực hiện từ giai đoạn chuẩn bị đầu tư và quản lý quá trình thực hiện đầu tư như một dự án đầu tư độc lập.

- Phân theo nguồn vốn đầu tư, gồm các loại sau:

+ Dự án sử dụng vốn NSNN

+ Dự án sử dụng vốn tín dụng do Nhà nước bảo lãnh, vốn tín dụng đầu tư phát triển của Nhà nước

+ Dự án sử dụng vốn đầu tư phát triển của Nhà nước

+ Dự án sử dụng vốn khác bao gồm cả vốn tư nhân hoặc sử dụng hỗn hợp nhiều nguồn vốn

* Các dự án sử dụng vốn NSNN bao gồm:

- Các dự án kết cấu hạ tầng kinh tế xã hội, quốc phòng, an ninh không có khả năng thu hồi vốn và được quản lý, sử dụng theo phân cấp về chi NSNN cho đầu tư phát triển;

- Hỗ trợ các dự án của các doanh nghiệp đầu tư vào các lĩnh vực cần có sự tham gia của Nhà nước theo quy định của pháp luật;
- Chỉ cho công tác điều tra, khảo sát, lập các dự án quy hoạch tổng thể phát triển kinh tế – xã hội vùng, lãnh thổ, quy hoạch xây dựng đô thị và nông thôn khi được Thủ tướng cho phép;
- Vốn thuộc các khoản vay nước ngoài của Chính phủ và các nguồn viện trợ quốc tế dành cho đầu tư phát triển (kể cả vốn hỗ trợ phát triển chính thức ODA) được quản lý thống nhất theo mục b khoản 2 điều 21 của Luật NSNN.

1.1.1.4. Các hình thức quản lý dự án đầu tư XD CB

Theo quy chế Quản lý đầu tư và xây dựng (ban hành theo ND số 52/1999/ND-CP ngày 8/7/1999 và ND số 12/2000/ND-CP ngày 5/5/2000, ND số 12/2000/ND-CP ngày 5/5/2000, số 07/2003/ND-CP ngày 30/1/2003 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của ND 52/1999/ND-CP) thì tùy theo quy mô, tính chất của dự án và năng lực của mình, chủ đầu tư lựa chọn các hình thức quản lý dự án phù hợp theo một trong các hình thức thực hiện dự án sau:

- Chủ đầu tư trực tiếp quản lý thực hiện dự án;
- Chủ nhiệm điều hành dự án;
- Chìa khoá trao tay.

Theo Luật Xây dựng do Quốc hội khoá XI ban hành ngày 26 tháng 11 năm 2003 (đến thời điểm thực hiện đề tài tháng 01/2005 chưa có văn bản hướng dẫn của Chính phủ) thì đã quy định gọn lại trong 02 hình thức quản lý dự án:

- Chủ đầu tư thuê tổ chức tư vấn quản lý dự án đầu tư xây dựng công trình;
- Chủ đầu tư trực tiếp quản lý dự án đầu tư.

Đối với các dự án sử dụng vốn NSNN, vốn tín dụng đầu tư của Nhà nước, vốn tín dụng do Nhà nước bảo lãnh, vốn đầu tư phát triển của DNNN thì chủ đầu tư phải trình người có thẩm quyền quyết định đầu tư quyết định hình thức quản lý thực hiện dự án; đối với các dự án sử dụng nguồn vốn khác, chủ đầu tư quyết định hình thức quản lý thực hiện dự án.

Chỉ trừ trong hình thức chìa khoá trao tay và một số trường hợp đối với các dự án nhỏ (nhóm B, C) chủ đầu tư sử dụng bộ máy hiện có của mình kiêm nhiệm để quản lý thực hiện dự án, còn trong các trường hợp còn lại, nhất là đối với các dự án lớn thì Ban QLDA thường được thành lập và/hoặc được giao nhiệm vụ thay chủ đầu tư tổ chức quản lý thực hiện dự án.

1.1.2. Ban quản lý dự án

1.1.2.1. Khái niệm

Ban QLDA (trước đây gọi là Ban kiến thiết, Ban quản lý công trình) là một tổ chức sự nghiệp có tư cách pháp nhân, đại diện chủ đầu tư thực hiện nhiệm vụ quản lý xây dựng công trình XDCCB trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn và trách nhiệm được giao.

Trong phạm vi đề tài này, Ban QLDA được hiểu là các Ban QLDA quản lý các dự án đầu tư XDCCB sử dụng vốn NSNN.

1.1.2.2. Phân loại Ban QLDA

- Theo chức năng nhiệm vụ, Ban QLDA có các loại sau:

+ Ban QLDA khu vực: thực hiện công tác quản lý xây dựng công trình chuyên ngành của một bộ, cơ quan ngang bộ, cơ quan trực thuộc Chính phủ và các cơ quan đoàn thể Trung ương (gọi chung là Bộ) trên một khu vực lãnh thổ nhất định.

+ Ban QLDA chuyên ngành địa phương: thực hiện công tác quản lý xây dựng một loại công trình chuyên ngành (công nghiệp và dân dụng, giao thông, thủy lợi) trên địa bàn của một tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương (gọi chung là tỉnh) hoặc trong một khu vực tập trung thuộc tỉnh.

Ban QLDA khu vực và Ban QLDA chuyên ngành địa phương thường được gọi chung là Ban QLDA chuyên ngành. Ban QLDA chuyên ngành thường được giao quản lý đồng thời nhiều dự án.

+ Ban QLDA của một công trình: chỉ thực hiện công tác quản lý xây dựng một công trình quan trọng của Nhà nước.

+ Tổ chức tư vấn thiết kế và xây dựng làm nhiệm vụ quản lý xây dựng công trình: các tổ chức tư vấn thiết kế và xây dựng có giấy phép hành nghề về quản lý xây dựng do cơ quan có thẩm quyền cấp thì cũng được ký hợp đồng kinh tế với chủ đầu tư hoặc Ban QLDA thực hiện quản lý xây dựng công trình (với các dự án nhỏ).

- Theo mô hình quản lý có các loại sau:

+ Ban QLDA theo mô hình quản lý một cấp: là Ban QLDA không có Ban QLDA trực thuộc, có chức năng quản lý toàn bộ một hoặc nhiều dự án và các dự án thành phần có tính chất độc lập.

+ Ban QLDA theo mô hình quản lý hai cấp là Ban QLDA gồm nhiều Ban QLDA thành phần: Ban quản lý dự án trung ương (gọi tắt là CPO) và các Ban QLDA trực thuộc (tiểu dự án, gọi tắt là SPO). Đây là loại hình đặc biệt, thường được thành lập ra để quản lý dự án có quy mô lớn trên địa bàn nhiều tỉnh trong cả nước.

Như vậy, đối với một dự án đầu tư XDCCB, tùy theo quy mô, tính chất mà có thể :

- Được tổ chức quản lý bởi một Ban QLDA một cấp (Ban QLDA của riêng một dự án đó hoặc ban quản lý chuyên ngành quản lý nhiều dự án khác nữa). Đây là trường hợp phổ biến nhất.
- Được tổ chức quản lý bởi nhiều Ban QLDA một cấp (thường là các Ban QLDA chuyên ngành, mỗi Ban QLDA chuyên ngành phụ trách quản lý một hoặc nhiều dự án thành phần độc lập). Trường hợp này xảy ra đối với các dự án nhóm A có quy mô lớn gồm nhiều dự án thành phần nhưng độc lập với nhau.
- Được tổ chức quản lý bởi Ban QLDA theo mô hình hai cấp. Như đã nói ở trên, trường hợp này thường áp dụng cho các dự án đặc biệt có quy mô lớn, trên địa bàn rộng gồm nhiều dự án thành phần, tiểu dự án không độc lập hoàn toàn.

1.1.2.3. Nhiệm vụ của Ban QLDA

Ban QLDA có nhiệm vụ trực tiếp quản lý thực hiện dự án, là tổ chức thực hiện vai trò trách nhiệm của chủ đầu tư trong các công tác sau:

- Tổ chức lập dự án đầu tư, xác định rõ nguồn vốn đầu tư, thực hiện các thủ tục về đầu tư và trình cấp có thẩm quyền phê duyệt.
- Tổ chức thực hiện dự án đầu tư bao gồm: tổ chức đấu thầu để lựa chọn nhà thầu, ký kết hợp đồng và thực hiện hợp đồng đã ký kết với nhà thầu theo quy định của pháp luật.

Trong nhiều dự án, chủ đầu tư (Ban QLDA) còn được cấp có thẩm quyền giao kiêm nhiệm một số công tác như: tư vấn về đầu tư và xây dựng của dự án (lập hồ sơ mời thầu, phân tích đánh giá hồ sơ dự thầu, giám sát kỹ thuật thi công, giám sát lắp đặt thiết bị); tự thực hiện công tác đền bù giải phóng mặt bằng; tự thực hiện công tác tiếp nhận, bảo quản vật tư thiết bị của dự án...

1.1.2.4. Kinh phí quản lý dự án và các nguồn thu của Ban QLDA

Từ nhiệm vụ của Ban QLDA đã nêu ở trên, kinh phí quản lý dự án (tổng nguồn chi cho hoạt động của ban QLDA được xác định trong tổng dự toán của dự án được cấp có thẩm quyền phê duyệt) bao gồm:

- Chi cho các hoạt động quản lý dự án trong giai đoạn chuẩn bị đầu tư theo dự toán được cấp có thẩm quyền phê duyệt;
- Chi phí Ban QLDA trong giai đoạn thực hiện dự án và kết thúc dự án theo định mức quy định của Bộ xây dựng (định mức này là tỷ lệ phần trăm của mức chi phí xây lắp và chi phí thiết bị, định mức này là khác nhau đối với mỗi loại công trình và quy mô dự án)

- Trường hợp Chủ đầu tư (Ban QLDA) được phép của cấp có thẩm quyền tự thực hiện kiểm nghiệm một số công tác tư vấn về đầu tư xây dựng của dự án như lập hồ sơ mời thầu, giám sát kỹ thuật thi công thì được tính các chi phí nói trên theo quy định hiện hành của Bộ xây dựng.

- Trường hợp chủ đầu tư (Ban QLDA) tự thực hiện công tác đền bù, giải phóng mặt bằng thì được tính chi phí phục vụ đền bù giải phóng mặt bằng theo dự toán được cấp có thẩm quyền phê duyệt;

- Trường hợp chủ đầu tư (Ban QLDA) tự thực hiện công tác tiếp nhận, bảo quản vật tư, thiết bị của dự án thì được tính chi phí nhân công và các khoản phục vụ cho công tác nội trên theo dự toán được cấp có thẩm quyền phê duyệt.

Hoạt động của Ban QLDA cũng chịu ảnh hưởng của sự biến động của cơ chế thị trường. Nguồn thu của Ban QLDA không đơn thuần chỉ trích từ dự án đầu tư (theo kinh phí quản lý dự án đã nêu ở trên), mà Ban QLDA còn có nguồn thu khác. Một Ban QLDA có thể có các nguồn thu:

- Nguồn trích từ nguồn vốn của dự án;
- Nguồn thu từ bán hồ sơ đấu thầu;
- Nguồn thu từ tư vấn giám sát của chính dự án;
- Nguồn thu từ tư vấn giám sát của dự án do các ban khác quản lý;
(do ban cử cán bộ tham gia vào công tác tư vấn giám sát)
- Vốn giải phóng mặt bằng;
- Các nguồn thu khác như cho thuê trụ sở, thu từ sự hỗ trợ kỹ thuật của các dự án có vốn nước ngoài theo con đường hiệp định.

Nguồn thu của Ban QLDA rất đa dạng, ngoài nguồn thu trích từ nguồn vốn của dự án được Nhà nước cấp thông qua cơ quan cấp phát (hiện là hệ thống Kho Bạc Nhà nước) còn có các khoản thu từ những nguồn thu khác thường được thu bằng tiền mặt hoặc thu và nộp vào các tài khoản tiền gửi khác của Ban mở tại các ngân hàng thương mại.

1.1.3. Chi đầu tư XDCEB và chi phí Ban QLDA

1.1.3.1. Khái niệm:

- Chi đầu tư XDCEB có thể hiểu là toàn bộ các khoản chi cho công tác đầu tư XDCEB của một quốc gia, một đơn vị trong một khoảng thời gian xác định (thường tính theo năm, theo giai đoạn).

Chi phí xây dựng công trình thuộc các dự án đầu tư xây dựng cơ bản là toàn bộ chi phí cần thiết để xây dựng mới hoặc cải tạo, mở rộng hay trang bị lại kỹ thuật công trình. Do đặc điểm của quá trình sản xuất và đặc điểm của sản phẩm xây dựng nên mỗi

công trình có chi phí xây dựng riêng được xác định theo quy mô, đặc điểm, tính chất kỹ thuật và yêu cầu công việc của quá trình xây dựng.

Theo các giai đoạn của quá trình đầu tư và xây dựng, chi phí xây dựng công trình biểu thị qua chỉ tiêu tổng mức đầu tư ở giai đoạn chuẩn bị đầu tư, tổng dự toán công trình, dự toán hạng mục công trình, giá thanh toán công trình ở giai đoạn thực hiện đầu tư và vốn đầu tư được quyết toán khi kết thúc xây dựng đưa dự án vào khai thác sử dụng.

Tổng mức đầu tư là toàn bộ chi phí đầu tư và xây dựng (kể cả vốn sản xuất ban đầu) và là giới hạn chi phí tối đa của dự án được xác định trong quyết định đầu tư. Tổng dự toán công trình, tổng giá trị quyết toán công trình khi kết thúc xây dựng đưa dự án vào khai thác sử dụng nằm trong giới hạn tổng mức đầu tư đã duyệt hoặc đã được điều chỉnh.

- Chi phí quản lý dự án đầu tư là toàn bộ chi phí cần thiết do chủ đầu tư sử dụng để thực hiện nhiệm vụ quản lý trong suốt quá trình đầu tư của dự án, bao gồm:

+ Chi phí quản lý dự án đầu tư ở giai đoạn chuẩn bị đầu tư là những khoản chi phục vụ công tác quản lý đối với các nội dung công việc trong giai đoạn chuẩn bị đầu tư (như các khoản chi phí quản lý phục vụ cho công tác lập báo cáo nghiên cứu tiền khả thi, báo cáo nghiên cứu khả thi..v.v..), các khoản chi phí này được xác định trên cơ sở khối lượng công việc phù hợp với yêu cầu quản lý và quy mô của dự án.

+ Chi phí quản lý dự án đầu tư ở giai đoạn thực hiện dự án và giai đoạn kết thúc đầu tư là những khoản mục chi phí phục vụ công tác quản lý dự án đối với các nội dung công việc trong giai đoạn thực hiện dự án và kết thúc đầu tư, được xác định trên cơ sở định mức chi phí Ban QLDA theo hướng dẫn của Bộ Xây dựng.

1.1.3.2. Kết cấu chi phí xây dựng công trình

- Theo quy định tại NĐ 232, NĐ 385 (từ trước năm 1994) Tổng dự toán công trình, giá thanh toán công trình, tổng giá trị quyết toán công trình, ngoài khoản dự phòng có trong tổng dự toán, bao gồm các khoản mục chi phí sau:

- + Chi phí chuẩn bị đầu tư
- + Chi phí xây dựng công trình
- + Chi phí lắp đặt máy móc thiết bị
- + Giá trị máy móc thiết bị
- + Chi phí kiến thiết cơ bản khác

- Từ năm 1994 (theo Điều lệ quản lý đầu tư và xây dựng ban hành theo NĐ 177/CP) đã đưa chi phí chuẩn bị đầu tư thuộc chi phí kiến thiết cơ bản khác (sau gọi là chi

phí khác), chi phí lắp đặt máy móc thiết bị thuộc chi phí xây dựng công trình (sau gọi là chi phí xây lắp) nên tổng dự toán, giá trị quyết toán công trình bao gồm :

- + Chi phí xây lắp
- + Chi phí thiết bị
- + Chi phí khác
- + Chi phí dự phòng (chỉ có trong dự toán)

Chi tiết như sau:

** Chi phí xây lắp bao gồm:*

- Chi phí phá và tháo dỡ các vật kiến trúc cũ;
- Chi phí san lấp mặt bằng xây dựng;
- Chi phí xây dựng công trình tạm, công trình phụ trợ phục vụ thi công, nhà tạm tại hiện trường để ở và điều hành thi công (nếu có);
- Chi phí xây dựng các hạng mục công trình;
- Chi phí lắp đặt thiết bị;
- Chi phí di chuyển lớn thiết bị thi công và lực lượng xây dựng (trong trường hợp chỉ định thầu nếu có);

** Chi phí thiết bị bao gồm:*

- Chi phí mua sắm thiết bị công nghệ;
- Chi phí vận chuyển từ cảng hoặc nơi mua đến công trình, chi phí lưu kho, lưu bãi tại cảng Việt Nam (đối với các thiết bị nhập khẩu), chi phí bảo quản bảo dưỡng tại kho bãi ở hiện trường;
- Thuế và phí bảo hiểm thiết bị công trình.

** Chi phí khác bao gồm:*

Do đặc điểm riêng biệt của khoản chi phí này nên nội dung của từng loại chi phí được phân chia theo các giai đoạn của quá trình đầu tư và xây dựng. Cụ thể là:

Thứ nhất, ở giai đoạn chuẩn bị đầu tư:

- Chi phí lập báo cáo nghiên cứu tiền khả thi đối với dự án nhóm A hoặc dự án nhóm B (nếu cấp có thẩm quyền quyết định đầu tư yêu cầu bằng văn bản), báo cáo nghiên cứu khả thi đối với các dự án nói chung và các dự án chỉ thực hiện lập báo cáo đầu tư;
- Chi phí tuyên truyền, quảng cáo dự án (nếu có);
- Chi phí nghiên cứu khoa học, công nghệ có liên quan đến dự án (nếu có);
- Chi phí và lệ phí thẩm định báo cáo nghiên cứu khả thi của dự án đầu tư.

Thứ hai, ở giai đoạn thực hiện đầu tư:

- Chi phí khởi công công trình (nếu có);
- Chi phí đền bù và tổ chức thực hiện trong quá trình đền bù, chi phí phục vụ cho công tác tái định cư và phục hồi (nếu có);
- Tiền thuê đất hoặc tiền chuyển quyền sử dụng đất;
- Chi phí khảo sát xây dựng, thiết kế công trình, chi phí mô hình thí nghiệm (nếu có), chi phí lập hồ sơ mời thầu, chi phí cho việc phân tích, đánh giá kết quả đấu thầu xây lắp, mua sắm thiết bị; chi phí giám sát thi công xây dựng và lắp đặt thiết bị và các chi phí tư vấn khác...
- Chi phí Ban QLDA;
- Chi phí bảo vệ an toàn, bảo vệ môi trường trong quá trình xây dựng công trình (nếu có);
- Chi phí kiểm định vật liệu đưa vào công trình (nếu có);
- Chi phí lập thẩm tra đơn giá dự toán; chi phí quản lý chi phí xây dựng công trình;
- Chi phí bảo hiểm công trình;
- Lệ phí địa chính;
- Chi phí và lệ phí thẩm định thiết kế kỹ thuật hoặc thiết kế kỹ thuật thi công, tổng dự toán công trình.

Thứ ba, ở giai đoạn kết thúc xây dựng đưa dự án vào khai thác sử dụng:

- Chi phí thực hiện việc quy đổi vốn, thẩm tra và phê duyệt quyết toán vốn đầu tư công trình;
- Chi phí tháo dỡ công trình tạm, nhà tạm (trừ giá trị thu hồi)...
- Chi phí thu dọn vệ sinh công trình; tổ chức nghiệm thu, khánh thành và bàn giao công trình;
- Chi phí đào tạo công nhân kỹ thuật và cán bộ quản lý sản xuất (nếu có);
- Chi phí thuê chuyên gia vận hành, sản xuất trong thời gian chạy thử (nếu có);
- Chi phí nguyên liệu, năng lượng và nhân lực cho quá trình chạy thử không tải và có tải (trừ giá trị sản phẩm thu hồi được)....

** Chi phí dự phòng:*

Là khoản chi phí để dự trù cho các khối lượng phát sinh do thay đổi thiết kế hợp lý theo yêu cầu của chủ đầu tư và cấp có thẩm quyền chấp nhận, khối lượng phát sinh

do các yếu tố không lường trước được, dự phòng do yếu tố trượt giá trong quá trình thực hiện dự án.

1.1.3.3. Chi phí Ban QLDA luôn là một phần thuộc chi phí xây dựng công trình

Như đã trình bày ở trên, chi phí Ban QLDA là một khoản mục chi phí thuộc chi phí khác trong tổng dự toán cũng như trong giá trị quyết toán công trình. Điều này không có gì cần tranh luận thêm vì chi phí Ban QLDA cũng giống như chi phí quản lý ở một đơn vị SXKD, nó không phải là chi phí trực tiếp, không trực tiếp hình thành nên sản phẩm nhưng là chi phí gián tiếp cần có để thực hiện dự án, giống như chi phí quản lý doanh nghiệp cần có để vận hành bộ máy SXKD.

Trong các văn bản quy phạm pháp luật về quản lý đầu tư XD CB cũng đã thể hiện rất rõ chi phí Ban QLDA là một khoản mục chi phí trong tổng chi phí xây dựng công trình. Cụ thể, sau khi Điều lệ quản lý XD CB được ban hành kèm theo Nghị định số 232 – CP ngày 6/6/1981, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 36 – TC/CKKT ngày 10/11/1983 quy định chế độ quyết toán vốn đầu tư khi công trình XD CB hoàn thành đã xác định chi phí về quản lý là một khoản mục chi phí thuộc chi phí kiến thiết cơ bản khác trong tổng chi phí xây dựng công trình và “ được tính cho tất cả các đối tượng tài sản (kể cả công trình chính và công trình phụ trợ) được phân bổ tỷ lệ với vốn xây dựng, vốn lắp đặt và vốn thiết bị của từng đối tượng tài sản”. Trong Thông tư số 167 – BXD/VTK ngày 4/7/1990 của Bộ Xây dựng về hướng dẫn lập dự toán công trình XD CB, tại mục “ II. Đối với các chi phí khác trong tổng dự toán các công trình xây dựng” có nêu: “ Về chi phí Ban quản lý công trình: tạm thời áp dụng quy định hiện hành để dự trù vốn trong tổng dự toán các công trình ”. Hay trong Thông tư liên bộ số 01 – TTLB ngày 9/3/1991 của Bộ Xây dựng – Ủy ban kế hoạch Nhà nước – Ngân hàng Nhà nước Việt Nam hướng dẫn chung một số vấn đề cấp bách nhằm triển khai kịp thời Điều lệ quản lý XD CB ban hành kèm theo Nghị định số 385/HĐBT ngày 7/11/1990, tại khoản 3 mục I cũng đã nêu: “ Quy mô, số lượng công nhân viên của Ban quản lý công trình được xác định trên cơ sở đảm bảo hoàn thành công tác quản lý xây dựng công trình và trong phạm vi chi phí cho việc quản lý xây dựng đã được quy định trong tổng dự toán được duyệt”. Chi phí Ban quản lý cũng được quy định trong văn bản hướng dẫn tổ chức và hoạt động của Ban quản lý công trình: “ Kinh phí hoạt động của Ban quản lý công trình lấy từ khoản chi phí quản lý xây dựng công trình do ban đảm nhận quản lý. Khoản chi phí đó được xác định bằng tỷ lệ phần trăm so với giá trị dự

toán xây lắp trong tổng số dự toán công trình được duyệt"¹. Theo chế độ hiện hành (Thông tư 09/2000/TT-BXD ngày 17/7/2000 của Bộ Xây dựng) hướng dẫn việc lập và quản lý chi phí xây dựng công trình thuộc các dự án đầu tư cũng đã nêu rõ chi phí Ban QLDA thuộc chi phí khác trong tổng dự toán và quyết toán công trình (mục 2.1.3.b của Thông tư) và kèm phụ lục số 03 về định mức chi phí Ban QLDA.

Trải qua thời gian, qua nhiều lần sửa đổi, bổ sung, thay thế Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng thì chi phí quản lý dự án luôn được xác định là tổng chi phí quản lý từ khi bắt đầu thực hiện dự án đến khi kết thúc đưa công trình vào khai thác sử dụng (là một phần hay toàn bộ chi phí hàng năm của Ban QLDA được phân bổ cho từng dự án) và chi phí Ban QLDA vẫn luôn là một khoản mục chi phí thuộc chi phí kiến thiết cơ bản khác (chi phí khác) cấu thành nên giá trị công trình XD CB.

1.1.3.4. Nội dung chi phí Ban QLDA và các khoản thu, chi khác của Ban QLDA

a/ Chi phí quản lý dự án đầu tư trích từ nguồn vốn của các dự án:

Nguồn kinh phí quản lý dự án trích trong nguồn vốn của các dự án là nguồn chi tiêu chính trong hoạt động của Ban QLDA, phục vụ cho nhiệm vụ thường xuyên và chủ yếu của Ban. Nội dung chi phí quản lý dự án từ giai đoạn chuẩn bị đầu tư đến khi kết thúc dự án gồm có các khoản chi lương và các chế độ khác cho cán bộ công nhân viên và các khoản chi khác để phục vụ cho hoạt động của Ban.

Nội dung chi tiết được trình bày trong đề tài này ở mục '1.4.2.2. Chế độ tài chính hiện hành về chi phí Ban QLDA'.

b/ Chi từ các nguồn khác

Như đã nêu ở trên, ngoài nguồn kinh phí trích từ nguồn vốn của dự án, các Ban QLDA còn một số nguồn thu khác. Các nguồn thu này do các hoạt động khác của Ban đem lại và có mục đích chi phục vụ cho các hoạt động khác của Ban.

- Nguồn thu từ bán hồ sơ đấu thầu của các dự án vốn nước ngoài là rất đáng kể và việc chi ra được Nhà nước cho phép lấy thu bù chi. Hoạt động của những khoản thu này chủ yếu tập trung bằng tiền mặt không qua tài khoản tiền gửi của Ban QLDA. Những năm trước đây, giá bán các hồ sơ thầu do các Ban QLDA đặt ra được Bộ chủ quản phê duyệt, việc chi tiêu mang tính chất lấy thu bù chi, có Ban có dự toán được Bộ chủ quản phê duyệt, có Ban không có dự toán được phê duyệt. Vì vậy, ngoài việc chi tiêu phục vụ hội họp, số còn lại các Ban QLDA bổ sung cho các khoản chi phục vụ của Ban.

¹ Thông tư số 11/BXD – VTK ngày 5/4/1993 hướng dẫn tổ chức và hoạt động của Ban QLCT, khoản 6. mục III

- Chi từ nguồn thu giám sát: Khoản thu này các Ban QLDA thường chuyển bổ sung vào TK tiền gửi của Ban để chi theo dự toán được duyệt. Song phần giám sát thu ngoài thì các Ban QLDA đang tự quy định theo thỏa thuận tập thể để thực hiện.

Do đó, có thể nói nguồn chi cho một Ban QLDA được hình thành từ nhiều nguồn, nhiều khi không phân định rõ khoản chi có sử dụng đúng nguồn chi hay không. Trong trường hợp Ban QLDA được giao nhiệm vụ quản lý nhiều dự án thì riêng nguồn trích từ nguồn vốn của các dự án cũng đã hoà chung vào tổng nguồn chi phục vụ hoạt động của Ban, không thể tách biệt được từng khoản chi phục vụ cho một dự án cụ thể.

1.2. CHẾ ĐỘ TÀI CHÍNH KẾ TOÁN HIỆN HÀNH TRONG QUẢN LÝ CHI PHÍ BAN QLDA

1.2.1. Quy định của Nhà nước về chi phí Ban QLDA qua các thời kỳ

Chi phí Ban QLDA là một khoản chi cấu thành nên giá trị công trình nên quản lý nhà nước về XD CB cũng đồng nghĩa và không tách rời quản lý chi phí Ban QLDA. Thấy rõ được tầm quan trọng trong quản lý chi phí Ban QLDA, song song với việc tồn tại hệ thống kiểm soát chi (Ngân hàng Đầu tư, Kho bạc Nhà nước) và ban hành các quy định về chế độ chứng từ, chế độ chi tiêu nói chung, hệ thống văn bản pháp quy về chi phí Ban QLDA và các văn bản có liên quan cũng đã dần được cụ thể và mang tính pháp quy cao hơn. Vào những năm 80, khi ra Nghị quyết về cải tiến quản lý xây dựng (số 166-HĐBT ngày 15/12/1984) Hội đồng bộ trưởng đã nêu rõ: “Tăng cường bộ máy quản lý XD CB... Kiện toàn các BQL công trình; Ủy ban XD CB Nhà nước hướng dẫn việc tổ chức và nội dung hoạt động của BQL công trình...”.

Để quản lý chi phí Ban QLDA, Nhà nước khống chế mức chi theo tỷ lệ phần trăm trên giá trị xây lắp và phải chi theo dự toán được duyệt. Tại Thông tư 167-BXD/VTK ngày 4/7/1990 về hướng dẫn lập dự toán công trình XD CB đã quy định: “Về chi phí Ban quản lý công trình, tạm thời áp dụng quy định hiện hành để dự trù vốn trong tổng dự toán công trình. Khi sử dụng, chủ quản đầu tư phải căn cứ vào chế độ hiện hành của Nhà nước để duyệt dự toán chi phí hàng năm cho từng đơn vị, không sử dụng kinh phí này vào việc xây dựng trụ sở, nhà ở vĩnh cửu hoặc mua sắm tài sản, phương tiện đất liền”. Trong thông tư số 11-BXD/VTK ngày 5/4/1993 hướng dẫn tổ chức và hoạt động của Ban quản lý công trình, tại điểm 6, mục III cũng nêu: “kinh phí hoạt động của Ban quản lý công trình lấy từ khoản chi phí xây dựng công trình do Ban đảm nhận quản lý. Khoản chi phí đó được xác định bằng tỷ lệ phần trăm so với giá trị dự toán xây lắp trong tổng số dự toán công trình được duyệt... Ban quản lý công trình phải lập dự toán chi tiết việc sử dụng kinh phí nói trên để trình chủ quản đầu tư phê

duyet”. Trong hệ thống báo cáo kế toán (quy định theo thông tư số 72-TT/LB ngày 6/1/1991 của Liên bộ Tài chính – Xây dựng hướng dẫn thực hiện chế độ kế độ kế toán đơn vị chủ đầu tư), báo cáo 03- C/BCĐT là báo cáo chi phí kiến thiết cơ bản khác và chi phí Ban quản lý công trình định kỳ hàng quý, hàng năm chủ đầu tư (Ban quản lý công trình) phải lập và gửi cho đơn vị chủ quản, tài chính, đơn vị cấp phát và thống kê. Về sau, bằng sự ra đời của thông tư 08/1999/TT-BXD ngày 16/11/1999 và thông tư 09/2000/TT-BXD ngày 17/12/2000 về hướng dẫn việc lập và quản lý chi phí xây dựng công trình thuộc các dự án đầu tư, thông tư 23/2002/TT-BTC ngày 20/3/2002 và thông tư số 98/2003/TT-BTC ngày 14/10/2003 về hướng dẫn quản lý, sử dụng chi phí quản lý dự án đầu tư từ nguồn vốn NSNN thì chi phí Ban quản lý đã thực sự được quản lý một cách bài bản, có hệ thống, rất đầy đủ, rõ ràng cho các khoản chi phí cần thiết, từ nguồn chi, nội dung chi, lập dự toán, chấp hành, đến công tác kiểm tra việc quản lý sử dụng chi phí quản lý dự án, quyết toán cũng như trách nhiệm của các cơ quan hữu quan.

Như vậy, cùng với quá trình hoàn thiện công tác quản lý nhà nước về XD CB, quản lý nhà nước về chi phí Ban QLDA cũng dần được hoàn thiện, được quy định hướng dẫn chi tiết hơn, đầy đủ, rõ ràng hơn, phù hợp hơn với tình hình thực tế.

1.2.2. Chế độ tài chính hiện hành về chi phí Ban QLDA

Chế độ tài chính hiện hành quy định, hướng dẫn cụ thể về định mức chi; nội dung chi và chế độ áp dụng đối với từng khoản chi; thủ tục và trình tự lập dự toán chi, chấp hành, quyết toán chi quản lý dự án đầu tư; trách nhiệm của các bên liên quan... (Thông tư 98/2003/TT-BTC ngày 14/10/2003 của Bộ Tài chính).

- Về định mức chi phí Ban QLDA đối với mỗi dự án đầu tư XD CB:

- + Ở giai đoạn chuẩn bị đầu tư: Mức chi được xác định trên cơ sở khối lượng công việc phù hợp với yêu cầu quản lý và quy mô của dự án, đảm bảo chế độ tài chính hiện hành, được cấp có thẩm quyền phê duyệt;

- + Ở giai đoạn thực hiện dự án và giai đoạn kết thúc đầu tư: Mức chi được xác định trên cơ sở định mức chi phí ban quản lý dự án theo hướng dẫn của Bộ Xây dựng.

- Nội dung chi và chế độ áp dụng đối với từng khoản chi:

- 1/ Chi tiền lương bao gồm : Lương ngạch bậc theo quỹ lương được giao, lương hợp đồng dài hạn đối với các cá nhân được hưởng lương từ dự án theo quyết định của cấp có thẩm quyền và quy định hiện hành của Nhà nước. (Hiện nay, mức chi tiền lương thực hiện theo Nghị định số 28/CP ngày 28/3/1997 của Chính phủ, Quyết định số 198/1999/QĐ-TTg ngày 30/9/1999 của Thủ tướng Chính phủ về tiền lương của các

ban quản lý dự án xây dựng, Thông tư số 32/1999/TT-LĐTBXH ngày 23/12/1999 của Bộ Lao động - Thương binh - Xã hội hướng dẫn thực hiện Quyết định số 198/1999/QĐ-TTg ngày 30/9/1999 của Thủ tướng Chính phủ về tiền lương của các ban quản lý dự án xây dựng).

2/ Chi các khoản phụ cấp lương bao gồm : Chức vụ, trách nhiệm, khu vực, thu hút, đất đỏ, thêm giờ, độc hại, nguy hiểm, lưu động, phụ cấp đặc biệt của ngành đối với các cá nhân được hưởng lương từ dự án theo quyết định của cấp có thẩm quyền. Mức chi thực hiện theo quy định hiện hành về quản lý tài chính trong đơn vị sự nghiệp.

3/ Các khoản trích nộp bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, trích nộp khác đối với các cá nhân được hưởng lương từ dự án theo quyết định của cấp có thẩm quyền. Mức chi thực hiện theo quy định hiện hành về quản lý tài chính trong đơn vị sự nghiệp.

4/ Chi tiền thưởng bao gồm : Thưởng thường xuyên, thưởng đột xuất (nếu có). Thực hiện theo quy định hiện hành về quản lý tài chính trong đơn vị sự nghiệp.

5/ Chi làm thêm giờ: Chỉ tính cho cá nhân không hưởng phụ cấp thêm giờ ở Điểm 2 trên đây và trường hợp làm thêm giờ tính được thời gian cụ thể theo bảng chấm công. Chế độ chi thực hiện theo quy định của Bộ Luật lao động về thời giờ làm việc, thời giờ nghỉ ngơi cùng các văn bản hướng dẫn thực hiện Luật.

6/ Chi tiền công bao gồm : Tiền công theo hợp đồng vụ việc; Tiền công trả cho các cá nhân trực tiếp quản lý dự án theo quyết định của cấp có thẩm quyền nhưng không hưởng lương từ chi phí quản lý dự án : Chủ đầu tư căn cứ vào mức độ thời gian trực tiếp quản lý và nguồn chi phí quản lý của dự án cụ thể để tính dự toán, mức chi trả một tháng tối đa bằng 50% lương và phụ cấp lương một tháng của cá nhân đó.

7/ Chi phúc lợi tập thể bao gồm : Thanh toán tiền nghỉ phép, nghỉ chế độ; trợ cấp khó khăn thường xuyên; trợ cấp khó khăn đột xuất; theo quy định hiện hành về quản lý tài chính trong đơn vị sự nghiệp.

8/ Chi thanh toán dịch vụ công cộng bao gồm : Thanh toán tiền điện sinh hoạt, tiền nước sinh hoạt, mua nhiên liệu, thanh toán vệ sinh môi trường, thanh toán khác... theo quy định hiện hành về quản lý tài chính trong đơn vị sự nghiệp.

9/ Chi mua vật tư văn phòng bao gồm : Dụng cụ văn phòng, tủ tài liệu, bàn ghế, sách và tài liệu dùng cho chuyên môn, văn phòng phẩm... theo quy định hiện hành về quản lý tài chính trong đơn vị sự nghiệp.

10/ Chi phí phục vụ thông tin liên lạc bao gồm : Cước phí điện thoại, bưu chính, Fax... theo quy định hiện hành về quản lý tài chính trong đơn vị sự nghiệp.

11/ Chi phí hội nghị, hội thảo, tập huấn : Theo quy định hiện hành về quản lý tài chính trong đơn vị sự nghiệp.

12/ Chi thanh toán công tác phí : Theo quy định hiện hành về quản lý tài chính trong đơn vị sự nghiệp.

13/ Chi phí thuê mướn bao gồm : Thuê phương tiện đi lại, nhà làm việc, thiết bị phục vụ các loại; đào tạo lại cán bộ, thuê chuyên gia (Trong nước, nước ngoài) ...

14/ Chi phí Đoàn ra, đoàn vào (nếu có) bao gồm : Vé máy bay, tiền ăn ở, tiêu vật, lệ phí hải quan ... Theo quy định về quản lý tài chính hiện hành trong đơn vị sự nghiệp.

15/ Chi sửa chữa thường xuyên và sửa chữa lớn tài sản của ban quản lý như : Ô tô, mô tô, xe chuyên dùng, trụ sở làm việc,...

16/ Chi phục vụ công tác chuyên môn : Vật tư, trang thiết bị chuyên dùng không phải TSCĐ, bảo hộ lao động, khác;

17/ Chi phí mua sắm tài sản phục vụ quản lý bao gồm : Phương tiện phòng cháy chữa cháy, máy tính, phần mềm máy tính. Theo quy định về quản lý tài chính hiện hành .

18/ Trích nộp ban quản lý cấp trên (nếu có).

19/ Các chi khác : Nộp phí, lệ phí, tiếp khách, ... Theo quy định về quản lý tài chính hiện hành .

- Lập dự toán chi phí Ban QLDA:

Hàng năm, căn cứ kế hoạch đầu tư XD CB được giao, chủ đầu tư lập dự toán chi phí quản lý dự án theo hướng dẫn tại Phụ lục số I kèm theo Thông tư 98/2003/TT-BTC ngày 14/10/2003, trình cấp có thẩm quyền phê duyệt.

Dự toán chi phí quản lý tổng thể để xác định mức trích hàng năm đối với Ban quản lý dự án tối đa không được vượt so với tỷ lệ quy định về chi phí quản lý dự án hiện hành của Nhà nước.

- Chấp hành :

+ Dự toán chi phí quản lý dự án hàng năm sau khi được cấp có thẩm quyền phê duyệt, cơ quan phê duyệt gửi đến chủ đầu tư , cơ quan thanh toán vốn đầu tư để thực hiện.

+ Cơ quan Kiểm soát thanh toán thực hiện kiểm soát thanh toán chi phí quản lý dự án theo dự toán được duyệt, đúng chế độ quản lý tài chính hiện hành và các quy định cụ thể tại Thông tư này.

+ Xử lý trường hợp thu tiền bán hồ sơ mời thầu : Mức thu bán hồ sơ mời thầu theo quy định của Quy chế đấu thầu hiện hành; chi phí cho việc tổ chức đấu thầu không được lớn hơn kinh phí thu được do bán hồ sơ mời thầu; phần còn lại của kinh phí thu được do bán hồ sơ mời thầu sau khi quyết toán các chi phí cần thiết cho việc tổ chức đấu thầu, chủ đầu tư nộp Ngân sách Nhà nước .

* Xử lý một số trường hợp đặc biệt :

- Trường hợp vào đầu năm ngân sách, nếu chưa đủ điều kiện để trình duyệt dự toán chi phí quản lý dự án hoặc chưa thông báo kế hoạch thì chủ đầu tư có văn bản đề nghị cơ quan kiểm soát thanh toán tạm ứng kinh phí để chi cho các nghiệp vụ sau :

+ Chi lương và các khoản có tính chất tiền lương;

+ Chi nghiệp vụ phục vụ công tác quản lý dự án đầu tư.

Mức tạm ứng hàng tháng tối đa không quá mức chi trong tháng của năm trước. Chủ đầu tư có trách nhiệm làm thủ tục thanh toán và hoàn trả tạm ứng ngay sau khi được giao dự toán.

- Trường hợp được cấp trên hỗ trợ kinh phí đột xuất cho con người hoặc mục tiêu thì chủ đầu tư được phép bổ sung nguồn kinh phí để chi phí cho con người hoặc mục tiêu hỗ trợ của cấp trên.
- Trường hợp cho thuê tài sản của BQLDA thì phải nộp 100% số tiền cho thuê vào NSNN.

- Kiểm tra việc quản lý, sử dụng chi phí quản lý dự án đầu tư :

Hàng năm, đơn vị quản lý tài chính - đầu tư thuộc các Bộ, ngành, địa phương, Doanh nghiệp nhà nước tổ chức kiểm tra việc quản lý, sử dụng chi phí quản lý dự án tại các đơn vị chủ đầu tư thuộc phạm vi quản lý của mình để kịp thời uốn nắn các sai phạm trong quá trình quản lý dự án của các chủ đầu tư, các ban quản lý dự án.

- Quyết toán chi phí quản lý dự án đầu tư :

+ Quyết toán chi phí quản lý dự án năm kế hoạch : Sau khi kết thúc năm kế hoạch, chậm nhất là ngày 31/01 năm sau, chủ đầu tư (BQLDA) phải lập báo cáo quyết toán chi phí quản lý dự án năm kế hoạch để trình cấp có thẩm quyền phê duyệt . Thời

hạn thẩm tra , phê duyệt quyết toán niên độ chi phí quản lý dự án không quá 30 ngày kể từ ngày nhận đủ hồ sơ theo quy định.

+ Quyết toán chi phí quản lý dự án khi dự án hoàn thành : Khi dự án hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, chủ đầu tư phải lập báo cáo quyết toán vốn đầu tư của dự án, trong đó có quyết toán chi phí quản lý dự án, trình cấp có thẩm quyền phê duyệt. Thời hạn lập báo cáo quyết toán vốn đầu tư và thời hạn thẩm tra phê duyệt quyết toán vốn đầu tư theo quy định tại Thông tư hướng dẫn quyết toán vốn đầu tư của Bộ Tài chính.

+ Phân bổ giá trị quyết toán chi phí quản lý dự án hàng năm : Hàng năm, căn cứ thông báo phê duyệt quyết toán chi phí quản lý dự án năm kế hoạch, chủ đầu tư (Ban QLDA) thực hiện việc phân bổ chi phí quản lý cho các dự án thành phần theo nguyên tắc như sau :

- Đối với các chi phí cho công tác tư vấn, đền bù, tiếp nhận và bảo quản vật tư thiết bị trực tiếp của dự án nào thì phân bổ cho dự án đó;
- Phần chi phí quản lý chung sẽ phân bổ theo tỷ lệ tương ứng với khối lượng hoàn thành trong năm của các dự án thành phần .
- Giá trị phân bổ chi phí quản lý hàng năm của dự án được tổng hợp vào giá trị quyết toán vốn đầu tư của từng dự án thành phần khi quyết toán vốn đầu tư dự án hoàn thành.

Như vậy, theo chế độ tài chính hiện hành và trước đây cũng vậy (như đã trình bày ở trên -Mục 1.3.3) thì trong mọi trường hợp (dự án do Ban QLDA quản lý riêng chỉ một dự án đó, hay do Ban QLDA chuyên ngành quản lý dự án đó và nhiều dự án khác nữa, hay dự án tổ chức Ban QLDA theo mô hình 2 cấp) thì chi phí quản lý dự án luôn được xác định là tổng chi phí quản lý từ khi bắt đầu thực hiện dự án đến khi kết thúc đưa công trình vào khai thác sử dụng và là một phần trong tổng thể (hay toàn bộ) chi phí hàng năm theo dự toán được phê duyệt của một (hay nhiều) Ban QLDA tính từ năm bắt đầu thực hiện dự án đến năm hoàn thành dự án đó.

1.2.3. Chế độ kế toán hiện hành

Căn cứ vào chế độ kế toán và Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng, Nhà nước ta đã cho ban hành chế độ kế toán áp dụng cho đơn vị chủ đầu tư (Ban QLDA).

Ngày 28/12/2000 Bộ trưởng Bộ Tài chính đã ban hành Chế độ kế toán áp dụng cho đơn vị chủ đầu tư, có hiệu lực thi hành thống nhất trong cả nước từ ngày 1/1/2001

thay thế Chế độ kế toán đơn vị chủ đầu tư ban hành theo Thông tư liên bộ Tài chính - Xây dựng số 72/TT-LB ngày 6/12/1991. Chế độ này bao gồm những nội dung sau:

- Các quy định chung về nhiệm vụ của kế toán, yêu cầu công tác kế toán, nội dung công việc kế toán...; chứng từ kế toán; hệ thống tài khoản kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính;

- Hệ thống biểu mẫu chứng từ kế toán và quy định về phương pháp lập chứng từ kế toán;

- Hệ thống tài khoản kế toán và quy định về nội dung, kết cấu và phương pháp ghi chép tài khoản kế toán

- Hệ thống biểu mẫu sổ kế toán và quy định về phương pháp ghi chép sổ kế toán;

- Hệ thống mẫu báo cáo tài chính và quy định về phương pháp lập báo cáo tài chính.

Trong phân hành kế toán chi phí ban QLDA, cần chú ý đến các quy định sau:

- Đơn vị chủ đầu tư phải chấp hành chế độ kế toán theo Pháp lệnh Kế toán và Thống kê, Điều lệ Tổ chức kế toán Nhà nước, các văn bản pháp quy hiện hành về kế toán, kiểm toán và những quy định tại Quyết định này.

- Kế toán đơn vị chủ đầu tư có nhiệm vụ:

- + Thu thập, phản ánh, xử lý và tổng hợp đầy đủ, kịp thời, chính xác thông tin về nguồn vốn đầu tư hình thành (bao gồm vốn ngân sách Nhà nước cấp, vốn chủ sở hữu, vốn vay, vốn được tài trợ, viện trợ,...); tình hình chi phí, sử dụng và thanh toán vốn đầu tư; tình hình quyết toán vốn đầu tư theo cơ cấu vốn đầu tư, theo dự án, công trình, hạng mục công trình hoàn thành.

- + Tính toán và phản ánh chính xác, đầy đủ, kịp thời số lượng và giá trị từng loại, từng thứ tài sản cố định và tài sản lưu động tăng lên do đầu tư xây dựng mang lại.

- + Thực hiện kiểm tra, kiểm soát tình hình chấp hành các tiêu chuẩn, định mức, các chế độ, chính sách quản lý tài chính về đầu tư và xây dựng của Nhà nước và của đơn vị; kiểm tra việc quản lý, sử dụng các loại vật tư, tài sản, tình hình chấp hành kỷ luật thanh toán, chấp hành dự toán.

- +Lập và nộp đúng hạn báo cáo tài chính cho các cơ quan quản lý cấp trên và các cơ quan thanh toán, cho vay và tài trợ vốn, cơ quan Thống kê.

- Yêu cầu công tác kế toán ở đơn vị chủ đầu tư

- + Phản ánh kịp thời, đầy đủ, chính xác và trung thực mọi hoạt động kinh tế, tài chính phát sinh trong quá trình đầu tư và xây dựng tại đơn vị chủ đầu tư;

+ Phải đảm bảo quản lý chặt chẽ, toàn diện, liên tục mọi khoản vật tư, tài sản, tiền vốn ở đơn vị chủ đầu tư;

+ Chỉ tiêu do kế toán phản ánh phải thống nhất với chỉ tiêu quy định trong dự toán về nội dung và phương pháp tính toán;

+ Số liệu trong báo cáo tài chính phải cung cấp đầy đủ, trung thực, chính xác những thông tin kinh tế, tài chính cần thiết cho hoạt động quản lý và thực hiện quá trình đầu tư, quyết toán vốn đầu tư của đơn vị chủ đầu tư.

- Lưu trữ tài liệu kế toán: Tài liệu kế toán phải lưu trữ bao gồm: chứng từ kế toán, sổ kế toán, báo cáo tài chính và các tài liệu khác liên quan đến kế toán.

- Về chứng từ kế toán:

+ Mọi nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh trong việc tiếp nhận và sử dụng nguồn vốn đầu tư, các khoản thu nhập và chi phí hoạt động khác của đơn vị chủ đầu tư đều phải lập chứng từ kế toán. Chứng từ kế toán phải lập theo đúng quy định về hóa đơn, chứng từ và đúng quy định trong chế độ này.

+ Chứng từ kế toán phải được lập đầy đủ số liên theo quy định. Ghi chép chứng từ phải rõ ràng, trung thực, đầy đủ các yếu tố, gạch bỏ phần để trống. Không được tẩy xóa, sửa chữa trên chứng từ. Trường hợp viết sai phải hủy bỏ, không xé rời ra khỏi cuống.

+ Thủ trưởng và người phụ trách kế toán của đơn vị Chủ đầu tư không được ký trên chứng từ trắng, mẫu in sẵn. Chủ tài khoản và người phụ trách kế toán tuyệt đối không được ký séc trắng. Nghiêm cấm việc hợp pháp hóa chứng từ kế toán.

+ Nội dung việc kiểm tra chứng từ kế toán, gồm:

- Kiểm tra tính rõ ràng, trung thực, đầy đủ của các chỉ tiêu phản ánh trên chứng từ;
- Kiểm tra tính hợp pháp, hợp lệ của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh ghi trên chứng từ;
- Kiểm tra tính chính xác của số liệu, thông tin trên chứng từ;
- Kiểm tra việc chấp hành quy chế kiểm soát nội bộ của những người lập, kiểm tra, xét duyệt đối với từng loại nghiệp vụ kinh tế tài chính.

Khi kiểm tra chứng từ kế toán, nếu phát hiện có hành vi vi phạm chính sách, chế độ kinh tế, tài chính của Nhà nước thì phải từ chối thực hiện (xuất quỹ, thanh toán, xuất kho,...) đồng thời báo cáo ngay cho thủ trưởng và phụ trách kế toán đơn vị biết để xử lý kịp thời theo đúng quy định hiện hành.

Đối với chứng từ kế toán lập không đúng thủ tục, nội dung hoặc chữ viết, con số không rõ ràng thì người chịu trách nhiệm kiểm tra hoặc ghi sổ phải trả lại hoặc thông

báo cho nơi lập chứng từ biết để làm lại, làm thêm thủ tục và điều chỉnh đúng sau đó mới nhận và dùng làm căn cứ ghi sổ.

+ Quản lý chứng từ kế toán: Mọi trường hợp mất chứng từ gốc đều phải báo cáo thủ trưởng và người phụ trách kế toán đơn vị biết để có biện pháp xử lý kịp thời. Riêng trường hợp mất hóa đơn bán hàng, biên lai, séc trắng phải báo cáo cơ quan Thuế, Ngân hàng, Kho bạc và cơ quan công an địa phương về số lượng mất, hoàn cảnh bị mất để có biện pháp xác minh, xử lý theo pháp luật; sớm có biện pháp thông báo và vô hiệu hóa chứng từ bị mất.

- Sổ kế toán, gồm:

+ Sổ của phân kế toán tổng hợp gọi là sổ kế toán tổng hợp;

+ Sổ của phân kế toán chi tiết gọi là sổ kế toán chi tiết.

Sổ kế toán tổng hợp gồm: Sổ Cái, sổ Nhật ký và sổ kế toán tổng hợp khác.

Sổ kế toán chi tiết gồm: Các sổ, thẻ kế toán chi tiết.

Nhà nước quy định bắt buộc về mẫu sổ, nội dung và phương pháp ghi chép đối với các loại Sổ Cái, Sổ Nhật ký; quy định mang tính hướng dẫn đối với các loại sổ, thẻ kế toán chi tiết.

**Trong hệ thống sổ chi tiết (áp dụng đối với tất cả các hình thức sổ kế toán), dùng cho Tài khoản “chi phí ban QLDA” (TK642) có “Sổ chi phí Ban QLDA” - mẫu số S16-CĐT.*

- Số liệu ghi trên sổ kế toán phải rõ ràng, liên tục, có hệ thống; Không được bỏ cách dòng; Không được ghi xen kẽ, chồng đè; Khi hết trang phải cộng số liệu mỗi trang, đồng thời phải chuyển số tổng cộng sang đầu trang kế tiếp.

- Nội dung hệ thống báo cáo tài chính, gồm:

+ 04 biểu mẫu báo cáo

1	Bảng cân đối kế toán	Mẫu số B01 - CĐT
2	Nguồn vốn đầu tư	Mẫu số B02 - CĐT
3	Thực hiện đầu tư xây dựng	Mẫu số B03 - CĐT
4	Thuyết minh báo cáo tài chính	Mẫu số B04 - CĐT

+ 05 phụ biểu chi tiết:

1	Chi tiết nguồn vốn đầu tư	Mẫu số F02 - CĐT
2	Thực hiện đầu tư theo dự án, công trình, hạng mục công trình	Mẫu số F03A - CĐT
3	Quyết toán vốn đầu tư theo dự án, công	Mẫu số F03B - CĐT

	trình, hạng mục công trình hoàn thành bàn giao sử dụng	
4	Chi phí khác	Mẫu số F03C - CĐT
5	<i>Chi phí Ban quản lý dự án</i>	<i>Mẫu số F03D - CĐT</i>

* Đối với các dự án có phân cấp quản lý đầu tư:

+ Ban quản lý dự án cấp trên và cấp dưới phải lập báo cáo tài chính theo quy định của chế độ này phù hợp với phân cấp quản lý vốn đầu tư và phân cấp tài chính của đơn vị;

+ Ban quản lý dự án cấp trên, ngoài việc lập báo cáo tài chính của bản thân, đơn vị cấp trên còn phải lập báo cáo tài chính tổng hợp từ báo cáo tài chính của mình và báo cáo tài chính của các đơn vị cấp dưới trực thuộc.

Chế độ kế toán áp dụng cho đơn vị chủ đầu tư này được áp dụng cho tất cả các đơn vị chủ đầu tư có thành lập Ban quản lý dự án và tổ chức công tác kế toán riêng. Kế toán chi phí Ban QLDA là một phần trong công tác kế toán của Ban QLDA và thường thì các Ban QLDA cử một số cán bộ kế toán chuyên trách phân hành này. Việc hạch toán kế toán chi phí Ban QLDA phải tuân theo chế độ kế toán hiện hành từ việc lập chứng từ, kiểm tra chứng từ, ghi sổ kế toán đến việc lập các báo cáo có liên quan.

1.3. CÁC YẾU TỐ CƠ BẢN CHI PHỐI CÔNG TÁC KIỂM TOÁN VÀ SỰ CẦN THIẾT PHẢI HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QLDA

1.3.1. Những tồn tại trong lĩnh vực XD CB và vai trò của KTNN

Đầu tư XD CB là lĩnh vực xây dựng cơ sở vật chất cho các ngành kinh tế quốc dân. Vì vậy, hàng năm NSNN đã chi ra một khoản tiền rất lớn cho các dự án đầu tư XD CB. Theo dự báo, trong kế hoạch năm năm 2001-2005, đầu tư phát triển bằng nguồn vốn NSNN khoảng 35 tỷ USD (kể cả 10 - 11 tỷ USD từ nguồn ODA), bình quân 7 tỷ USD/năm. Đó thực sự là con số rất lớn. Nếu sử dụng có hiệu quả, công trình được đầu tư đúng, chất lượng xây dựng đảm bảo yêu cầu kỹ thuật, mỹ thuật và tiến độ công trình được coi trọng thì hàng năm đất nước ta sẽ thêm nhiều công trình đặc biệt quan trọng được hoàn thành bằng vốn NSNN, góp phần bảo đảm sự phát triển ổn định, vững chắc nền kinh tế và từng bước đáp ứng nhu cầu thiết yếu về đời sống xã hội, văn hoá của nhân dân.

Theo báo cáo của Bộ Tài chính tại kỳ họp thứ 6 - Quốc hội khoá XI, trong 4 năm trở lại đây (2001-2004) Nhà nước ta đã bố trí chi đầu tư phát triển khoảng 190 ngàn tỷ đồng, đạt 28,8% tổng chi NSNN trong giai đoạn này; trong đó vốn đầu tư XD CB là 152,5 ngàn tỷ đồng (bố trí bình quân tăng 30% hàng năm). Nhìn chung nguồn vốn này

đã góp phần tăng đáng kể năng lực sản xuất nhiều ngành kinh tế quan trọng của đất nước, góp phần tích cực chuyển dịch cơ cấu kinh tế, tạo thêm nhiều công ăn việc làm, tăng GDP và tăng cường tiềm lực kinh tế đất nước.

Bên cạnh những kết quả đạt được, công tác XDCEB còn nhiều hạn chế, yếu kém, làm ảnh hưởng đến sự phát triển nhanh, có chất lượng và bền vững của nền kinh tế, xã hội. Những hạn chế, yếu kém chủ yếu trong công tác đầu tư XDCEB bao gồm:

Một là, chất lượng quy hoạch, kế hoạch đầu tư chưa cao, chưa đồng bộ, quy hoạch, kế hoạch theo ngành chưa gắn chặt chẽ với vùng, địa phương, tình trạng đầu tư dàn trải diễn ra phổ biến.

Hai là, lãng phí, thất thoát trong đầu tư XDCEB còn lớn.

Ba là, nợ đọng vốn đầu tư XDCEB ở mức cao, kéo dài.

Bốn là, hiệu quả đầu tư thấp.

Những tồn tại nêu trên, tựu chung lại đều là nguyên nhân hay hệ quả của tình trạng lãng phí, thất thoát, tiêu cực trong lĩnh vực XDCEB. Tình trạng này đã được dư luận xã hội cũng như Quốc hội, Chính phủ nêu lên từ nhiều năm nay, đã được quan tâm tìm cách khắc phục, song cho đến nay vẫn là vấn đề bức xúc.

Qua kết quả kiểm tra, thanh tra, kiểm toán những dự án đầu tư XDCEB trong những năm gần đây đã cho thấy tình trạng thất thoát, lãng phí trong XDCEB là không nhỏ. Theo báo cáo của Ủy ban Thường vụ Quốc hội tại kỳ họp thứ 6 - QH khóa XI, ngày 20/10/2004; năm 2002, Thanh tra Chính phủ thanh tra 17 dự án lớn, số sai phạm về kinh tế và tài chính được phát hiện chiếm 13,59% tổng giá trị vốn được kiểm tra; năm 2003, thanh tra 14 dự án, số sai phạm về kinh tế và tài chính được phát hiện chiếm 19,1% số vốn được thanh tra. Trong năm 2002 và 2003, các bộ, ngành, địa phương thanh tra 2.518 dự án, phát hiện sai phạm bằng 1,57% số vốn được thanh tra. Trong năm 2002, 2003 và 6 tháng đầu năm 2004, Kiểm toán Nhà nước đã kiểm toán 648 dự án, phát hiện sai phạm 2,6% giá trị được kiểm toán. (Nguồn dữ liệu: Báo Nhân dân (điện tử) ngày 16/11/2004)

Kết quả trên chưa đủ để khẳng định tỷ lệ thất thoát, lãng phí trong XDCEB là 20-30% mà dư luận xã hội hoặc một số chuyên gia đã phát biểu, nhưng cũng đủ để thấy tính chất rất nghiêm trọng của tình hình.

Trong tình hình như vậy, có thể nói rằng, trong toàn bộ hệ thống các công cụ kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước, chức năng kiểm tra thường xuyên, liên tục và toàn diện của KTNN đã tạo cho KTNN có khả năng phát hiện các sai lệch thông tin tài chính, thực hiện sai các quy định pháp luật hoặc trình độ năng lực quản lý yếu kém. Đây là những yếu tố dẫn đến thất thoát, lãng phí; chính do ngăn chặn được các yếu tố

này đã làm cho KTNN có điều kiện, khả năng và vị thế quan trọng trong hệ thống kiểm tra tài chính của Nhà nước mà không một cơ quan, tổ chức nào có thể thay thế được. Vai trò của KTNN đã được Đảng, Nhà nước khẳng định và đề cao tại các kỳ họp, kỳ đại hội. Tại Điều 66 Luật ngân sách Nhà nước đã ghi rõ: “ cơ quan KTNN thực hiện việc kiểm toán, xác định tính đúng đắn, hợp pháp của báo cáo quyết toán NSNN các cấp, cơ quan, đơn vị có liên quan theo quy định của pháp luật”. Nghị quyết Hội nghị lần thứ 3 Ban chấp hành Trung ương khoá VIII tháng 6/1997 đã xác định “ Đề cao vai trò của cơ quan KTNN trong việc kiểm toán mọi cơ quan, tổ chức có sử dụng NSNN. Cơ quan kiểm toán báo cáo kết quả kiểm toán cho Quốc hội, Chính phủ và công bố công khai cho dân biết”. Tiếp đến, Nghị quyết Hội nghị lần thứ 4 của Ban chấp hành Trung ương khoá VIII tháng 12/1997 tiếp tục khẳng định “Tiếp tục đổi mới và lành mạnh hoá hệ thống tài chính - tiền tệ; thực hành triệt để tiết kiệm. Thực hiện chế độ kiểm toán đối với các đơn vị có sử dụng NSNN”. Tại Nghị quyết Đại hội Đại biểu toàn quốc lần thứ IX của Đảng Cộng sản Việt Nam ghi rõ: “Nâng cao quyền hạn và trách nhiệm của Quốc hội và Hội đồng nhân dân các cấp trong việc quyết định và thực hiện nhiệm vụ ngân sách, thực hiện công khai, minh bạch trong chi tiêu ngân sách... Thiết lập cơ chế giám sát tài chính - tiền tệ nhằm đảm bảo an ninh tài chính quốc gia... Nâng cao hiệu lực pháp lý và chất lượng kiểm toán như một công cụ mạnh của Nhà nước”...

1.3.2. Tính đặc thù trong hoạt động của Ban QLDA và những vấn đề đặt ra đối với công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA trong một cuộc kiểm toán dự án đầu tư XD CB

Như đã trình bày ở trên, một dự án có thể được tổ chức quản lý bởi một Ban QLDA một cấp (Ban QLDA của riêng một dự án đó hoặc ban quản lý chuyên ngành quản lý nhiều dự án khác nữa), hoặc được tổ chức quản lý bởi nhiều Ban QLDA một cấp, hoặc được tổ chức quản lý bởi Ban QLDA theo mô hình hai cấp. Do vậy, một Ban QLDA có thể chỉ được giao nhiệm vụ quản lý một dự án hoặc tiểu dự án, hay có thể quản lý nhiều dự án đồng thời và đan xen kế tiếp nhau. Bên cạnh đó, mỗi Ban quản lý lại có thể có nhiều nguồn thu và nhiệm vụ của Ban nhiều khi không chỉ đơn thuần là đại diện chủ đầu tư tổ chức quản lý thực hiện dự án mà còn được giao thực hiện một số công tác khác (ví dụ như lập hồ sơ mời thầu, đền bù giải phóng mặt bằng, .v.v..)

Chính từ đặc điểm đó mà đối với mỗi dự án đầu tư XD CB được kiểm toán, điều đầu tiên và quan trọng nhất khi tìm hiểu về đơn vị được kiểm toán (Ban QLDA) để xây dựng kế hoạch kiểm toán chính là việc xác định dự án được quản lý bởi loại hình Ban QLDA nào, những nhiệm vụ mà Ban QLDA đó được giao thực hiện. Điều này không chỉ liên quan đến việc đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, rủi ro kiểm toán, về lưu trữ

và cung cấp tài liệu, chứng từ cho Đoàn kiểm toán... mà nó còn ảnh hưởng trực tiếp tới phạm vi, giới hạn của công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA trong tổng giá trị công trình cần kiểm toán.

Trước hết, cần khẳng định rằng việc kiểm toán toàn bộ chi phí Ban QLDA của Ban QLDA trong mọi trường hợp từ khi bắt đầu thực hiện dự án đến khi kết thúc dự án là cần thiết và không trái với quy định của Nhà nước vì:

Thứ nhất, chi phí quản lý dự án luôn là một khoản chi có trong tổng quyết toán công trình; khoản chi này có thể là toàn bộ hay là một phần trong tổng chi phí của Ban QLDA trong thời gian thực hiện dự án;

Thứ hai, Ban QLDA có thể có nhiều nguồn thu và các khoản chi phí quản lý dự án có thể không được sử dụng đúng nguồn kinh phí cho hoạt động này.

Như vậy, để xác nhận tổng giá trị công trình thì cần xác nhận từng khoản chi cấu thành nên giá trị công trình, trong đó có chi phí Ban QLDA; để kiểm tra xác nhận được khoản chi phí Ban QLDA trong tổng giá trị công trình được kiểm toán thì phải kiểm tra tổng thể toàn bộ các khoản thu, chi của Ban QLDA. Cụ thể trong từng trường hợp như sau:

- Nếu toàn bộ nguồn chi cho hoạt động của Ban trích từ nguồn vốn đầu tư của dự án có quyết định kiểm toán và được quyết toán vào giá trị công trình thì việc kiểm toán toàn bộ chi phí của Ban là hiển nhiên.

- Nếu toàn bộ nguồn chi cho hoạt động của Ban trích từ nguồn vốn của dự án được kiểm toán và một số nguồn khác có liên quan trực tiếp đến dự án được kiểm toán (thu bán hồ sơ mời thầu...) thì việc kiểm toán toàn bộ chi phí của Ban vẫn là cần thiết và hợp pháp vì có thể nguồn thu được sử dụng không đúng mục đích.

- Nếu toàn bộ nguồn chi cho hoạt động của Ban trích từ nguồn của nhiều dự án và nguồn thu khác. Trong trường hợp này, chi phí ban QLDA được quyết toán trong tổng giá trị công trình là giá trị phân bổ một phần của toàn bộ chi phí Ban QLDA thì việc kiểm toán toàn bộ hoạt động thu – chi của Ban vẫn là cần thiết vì nếu không xác nhận được tổng chi phí ban QLDA thì cũng không thể xác nhận được phần giá trị đã phân bổ cho dự án được kiểm toán.

Tóm lại, trong mọi trường hợp thì phạm vi kiểm toán chi phí quản lý dự án luôn là toàn bộ chi phí Ban QLDA trong khoảng thời gian thực hiện dự án. Còn tùy theo quy mô và chức năng nhiệm vụ của Ban QLDA, tùy theo quy mô và thời gian thực hiện dự án, và tùy vào quỹ thời gian dự kiến cho công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA để xác định giới hạn kiểm toán chi phí Ban QLDA. Tùy vào từng trường hợp cụ thể, có thể kiểm toán toàn bộ chi phí Ban QLDA trong tất cả các năm thực hiện dự án hay chỉ

chọn kiểm toán chi phí của Ban QLDA trong một số năm thuộc thời gian thực hiện dự án. Và trong những năm chọn mẫu để kiểm toán cũng có thể chỉ giới hạn ở việc kiểm tra một số khoản mục chi phí trong nội dung chi phí Ban QLDA của năm đó.

1.3.3. Sự cần thiết phải thực hiện nâng cao chất lượng và hoàn thiện công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA

Thực tế những năm vừa qua cho thấy ở nhiều nơi, nhiều lúc tình trạng thất thoát lãng phí trong đầu tư XD CB xảy ra tương đối trầm trọng mà nhiều kỳ họp Quốc hội, Hội đồng nhân dân các cấp đã đề cập, giải trình.

Bên cạnh những tồn tại xảy ra ở các khâu, các bước trong quá trình thực hiện dự án (như chưa chấp hành các quy định về quản lý đầu tư của Nhà nước trong khâu phê duyệt thiết kế kỹ thuật và tổng dự toán; nghiệm thu sai khối lượng so với bản vẽ thiết kế kỹ thuật, bản vẽ hoàn công và cao hơn khối lượng thực tế thực hiện..v.v..) thì tại tổ chức quản lý dự án – Ban QLDA còn tồn tại tình trạng là cán bộ quản lý dự án chưa cập nhật thường xuyên chế độ, chính sách, công tác kế toán của Ban QLDA chưa được coi trọng, không ít cán bộ kế toán của Ban QLDA yếu về năng lực, chưa kiểm soát và tuân thủ chế độ chi tiêu do Nhà nước ban hành, thậm chí có nơi còn cố tình chi sai chế độ... Các cơ quan pháp luật, Chính phủ cũng đã có nhiều biện pháp ngăn chặn, xử lý nhưng vẫn còn nhiều vụ việc, nhiều công trình lãng phí tiền bạc của Nhà nước vẫn chưa được giải quyết, chưa được thực hiện kiểm tra, kiểm toán. Đây là một trở lực phát triển đất nước. Do vậy, Quốc hội đã chọn năm 2005 là năm “Nâng cao hiệu quả đầu tư, chống thất thoát lãng phí, đầu tư dân trải , nợ tồn đọng vốn đầu tư XD CB” và làm tiền đề cho công tác cải cách trong lĩnh vực XD CB những năm tiếp theo.

Trong tình hình như vậy, KTTN – một cơ quan với vị trí vai trò đã được khẳng định và đánh giá cao trong hệ thống các cơ quan kiểm tra tài chính công - không thể đứng ngoài cuộc. Và riêng trong công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA với tính đặc thù trong hoạt động và đa dạng về loại hình của Ban QLDA, việc kiểm toán chi phí quản lý dự án trong nhiều trường hợp không chỉ giới hạn ở việc kiểm tra xác nhận chi phí Ban QLDA trong tổng giá trị công trình mà còn là việc phải thực hiện kiểm tra xác nhận toàn bộ các khoản thu – chi của Ban trong khoảng thời gian thực hiện dự án thì việc nâng cao chất lượng kiểm toán và hoàn thiện công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA lại càng trở nên cần thiết.

Để có các giải pháp cụ thể, tổ đề tài thực hiện nghiên cứu thực trạng công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA và trình bày ở phần tiếp sau đây.

CHƯƠNG II: THỰC TRẠNG CÔNG TÁC KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QUẢN LÝ DỰ ÁN ĐẦU TƯ XDCB

2.1. KHÁI QUÁT TÌNH HÌNH THỰC HIỆN KIỂM TOÁN CÁC DỰ ÁN ĐẦU TƯ XDCB

2.1.1. Các dự án đầu tư XDCB đã được Kiểm toán đầu tư dự án thực hiện

Kiểm toán đầu tư XDCB là một lĩnh vực quan trọng trong toàn bộ hoạt động của Kiểm toán Nhà nước(KTNN), đặc biệt trong Kiểm toán chi NSNN, trong đó có chi đầu tư XDCB.

Trong những năm qua, Kiểm toán Đầu tư- Dự án đã tiến hành kiểm toán 16 dự án đầu tư XDCB với tổng số vốn đầu tư gần 11.000 tỷ đồng, đó là:

- Dự án đường Bắc Thăng Long – Nội Bài
- Dự án công trình đầu mối đường sắt Hà Nội
- Dự án công trình thủy điện Vĩnh Sơn
- Dự án khôi phục hệ thống thủy lợi và chống lũ sông Hồng và Bắc trung bộ
- Dự án nâng cấp và cải tạo quốc lộ 5 đoạn km 47- km 62
- Dự án xây dựng cầu sông Gianh
- Dự án đầu tư xây dựng nhà máy xi măng Bút Sơn
- Dự án khôi phục và phát triển hệ thống thủy lợi đồng bằng sông Hồng
- Dự án cải tạo và nâng cấp quốc lộ I đoạn từ Thành phố Hồ Chí Minh đi Nha Trang
- Dự án đầu tư xây dựng công trình thủy lợi sông Quao
- Dự án xây dựng đường Hồ Chí Minh giai đoạn 1
- Dự án cải tạo và nâng cấp Quốc lộ 10
- Dự án khôi phục và phát triển nghề cá Việt Nam
- Dự án khôi phục và phát triển hệ thống thủy lợi miền trung và Thành phố Hồ Chí Minh
- Dự án cải tạo và nâng cấp Quốc lộ 51
- Dự án cải tạo và nâng cấp quốc lộ 5 đoạn km 93- km 106.

2.1.2. Các loại ban quản lý dự án (Ban QLDA) đã thực hiện quản lý các dự án đã được KTNN kiểm toán

Nếu phân theo mô hình quản lý các dự án đầu tư XDCB mà Kiểm toán đầu tư Dự án đã tiến hành kiểm toán ở trên thì bao gồm các loại ban quản lý sau:

- Ban QLDA theo mô hình quản lý một cấp gồm : Ban QLDA Thăng Long, Ban QLDA 1, Ban QLDA 5, Ban QLDA Mỹ Thuận, Ban QLDAđường Hồ Chí Minh, Ban

QLDA 85, Ban QLDA 18 - Điều trực thuộc Bộ Giao thông vận tải. Có chức năng quản lý nhiều dự án được Bộ giao thông giao quản lý theo khu vực và không có Ban trực thuộc.

- Ban QLDA quản lý một cấp chỉ quản lý một dự án là Ban quản lý dự án công trình xây dựng nhà máy xi măng Bút Sơn, Ban QLDA nhà máy thủy điện Vĩnh Sơn.

- Ban QLDA theo mô hình quản lý hai cấp gồm: Các dự án thủy lợi, dự án khôi phục và phát triển nghề cá Việt Nam. Đây là các dự án có quy mô lớn trên địa bàn nhiều tỉnh trong cả nước. Mô hình quản lý có : Ban QLDA dự án Trung ương (CPO) và các Ban QLDA trực thuộc hay Ban QLDA thành phần (SPO) như: Dự án khôi phục và phát triển hệ thống thủy lợi Miền Trung và TP Hồ Chí Minh có rất nhiều dự án thành phần, do vậy có các Ban QLDA tham gia là: Ban QLDA trung ương các dự án thủy lợi (CPO thủy lợi) và các Ban QLDA thành phần là SPO 408, SPO409, SPO 410, SPO 413, SPO 414. Tương tự như vậy, Dự án khôi phục hệ thống thủy lợi đồng bằng sông Hồng, Dự án khôi phục thủy lợi và chống lũ sông Hồng và Bắc trung bộ, Dự án khôi phục và phát triển nghề cá Việt Nam cũng có Ban quản lý trung ương và bên dưới là các ban quản lý thành phần.

2.1.3. Tình hình kiểm toán chi phí ban quản lý dự án ở các dự án đầu tư XDCB

Kiểm toán Đầu tư XDCB, các chương trình, dự án, vay nợ, viện trợ Chính phủ (gọi tắt là Kiểm toán Đầu tư- Dự án) là một bộ phận (Kiểm toán chuyên ngành) trong cơ cấu tổ chức bộ máy của Kiểm toán Nhà nước được thành lập theo Nghị định 70/CP ngày 11/7/1994 của Chính phủ, và Nghị định 93/2004/NĐ-CP ngày 13/8/2003 của Chính phủ về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Kiểm toán Nhà nước. Theo đó, Kiểm toán đầu tư- dự án có chức năng giúp Tổng kiểm toán Nhà nước : tổ chức thực hiện kiểm toán báo cáo quyết toán các dự án đầu tư xây dựng, các doanh nghiệp nhà nước về xây lắp, các chương trình dự án vay nợ, viện trợ Chính phủ.

Sự ra đời của Kiểm toán Nhà nước trong đó có Kiểm toán Đầu tư- Dự án là phù hợp với tiến trình hoà nhập thế giới và phù hợp với quản lý nền kinh tế theo cơ chế thị trường có sự quản lý của Nhà nước ở nước ta; tăng cường vai trò kiểm tra, kiểm soát của của Nhà nước trong việc quản lý và sử dụng các nguồn lực tài chính công và tài sản Nhà nước mà phần quan trọng là NSNN (trong đó có chi về XDCB chiếm 30% trong tổng số chi NSNN), đồng thời phục vụ cho quản lý và điều hành vĩ mô của Nhà nước và quản trị doanh nghiệp tại các đơn vị thực hiện kiểm toán.

Trong lĩnh vực đầu tư XDCB, hàng năm NSNN đã chi ra một khoản tiền rất lớn nhằm xây dựng cơ sở vật chất xã hội và các ngành kinh tế quốc dân. Để quản lý chặt chẽ lĩnh vực này, Nhà nước đã có nhiều văn bản pháp quy nhằm điều chỉnh các hoạt động xây dựng như: luật xây dựng, luật NSNN, quy chế quản lý đầu tư và xây dựng,

quy chế đấu thầu và các văn bản hướng dẫn của các Bộ : Xây dựng, Tài chính..., các ngành chức năng. Song lĩnh vực đầu tư vẫn là một lĩnh vực phát sinh nhiều lãng phí, thất thoát.

Kiểm toán Đầu tư- Dự án với chức năng và nhiệm vụ được Tổng kiểm toán Nhà nước giao, trong 10 năm qua đã thực hiện nhiều cuộc kiểm toán dự án đầu tư góp phần làm lành mạnh nền tài chính trong lĩnh vực này.

Trong quá trình thực hiện, Kiểm toán đầu tư- Dự án có những thuận lợi và khó khăn như sau:

*** Thuận lợi:**

- Được Lãnh đạo KTTN thường xuyên quan tâm chỉ đạo và được các đơn vị chức năng trong cơ quan thường xuyên hợp tác giúp đỡ.

- Các chuẩn mực và quy trình kiểm toán được Kiểm toán Nhà nước nghiên cứu ban hành đã đưa công tác kiểm toán đi dần vào nề nếp, từ khâu khảo sát lập kế hoạch, thực hiện kiểm toán đến việc lập báo cáo kiểm toán, phát hành báo cáo, kiểm tra việc thực hiện kiến nghị kiểm toán vì thế chất lượng các cuộc kiểm toán ngày càng được nâng cao.

- Đội ngũ Kiểm toán viên phần lớn đã kinh qua công tác ở nhiều lĩnh vực nên có kinh nghiệm trong công tác.

*** Về khó khăn:**

- Công tác kiểm toán nói chung và kiểm toán đầu tư – dự án nói riêng là công việc mới chưa có tiền lệ, do đó phải vừa làm vừa nghiên cứu rút kinh nghiệm dần từng bước.

- Trình độ cán bộ kiểm toán viên không đồng đều, nhiều cán bộ về tài chính- kế toán kiến thức về đầu tư XD CB còn nhiều hạn chế. Cơ cấu cán bộ, Kiểm toán viên còn bất hợp lý, tỷ lệ cán bộ kỹ thuật xây dựng rất thiếu.

- Điều kiện thiết bị, tài sản phục vụ cho hoạt động kiểm toán về đầu tư XD CB chưa có, điều kiện làm việc đi lại và sinh hoạt trong quá trình kiểm toán cũng còn nhiều khó khăn.

*** Kết quả kiểm toán cụ thể như sau(theo số liệu Báo cáo kết quả 10 năm của Kiểm toán Đầu tư- Dự án):**

Tính đến hết năm 2003, Kiểm toán đầu tư- dự án đã tiến hành kiểm toán 16 dự án đầu tư XD CB thuộc nhóm A với vốn đầu tư thực hiện được kiểm toán gần 11.000 tỷ đồng. Kết quả kiểm toán của các dự án này đã đề nghị các cơ quan quản lý đầu tư xuất toán, ghi giảm giá trị quyết toán vốn đầu tư là 180,1 tỷ đồng, chiếm khoảng 1,8% giá trị thực hiện đầu tư được kiểm toán.

Trong đó:

+ Giá trị xây lắp giảm: 61,5 tỷ đồng

(Thanh toán khối lượng cao hơn thực tế thi công, sai đơn giá, định mức, các khối lượng chưa đủ điều kiện thanh toán đã tiến hành thanh toán..)

+ Chi phí mua sắm thiết bị giảm : 10,3 tỷ đồng

+ Chi phí khác (kiến thiết cơ bản khác) giảm là 108,3 tỷ đồng, bao gồm:

- Chi phí lán trại tạm: 8 tỷ đồng

- Chi phí đền bù giải phóng mặt bằng: 34,5 tỷ đồng

- Chi phí thuê tư vấn giám sát: 15,3 tỷ đồng

- Chi phí khảo sát, thiết kế: 18,5 tỷ đồng

- Chênh lệch tỷ giá: 2,4 tỷ đồng

- **Chi phí ban quản lý dự án: 13,7 tỷ đồng**

- Các chi phí khác: 15,9 tỷ đồng

(chi phí thẩm định, nghiệm thu, chi phí Bảo hiểm công trình...)

Cũng từ kết quả của các cuộc kiểm toán dự án đầu tư này, trong một số dự án có tổ chức đấu thầu đã kiến nghị thu nộp NSNN các khoản chi phí bán hồ sơ thầu, thu hồi vật tư sai chế độ và thanh lý tài sản là 6,32 tỷ đồng.

Kiểm toán Chi phí quản lý của Ban QLDA luôn là một nội dung của kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư mà Kiểm toán Đầu tư- Dự án đã thực hiện. Tuy nhiên, khi kiểm toán có một số dự án đầu tư XD CB không kiểm toán chi phí Ban QLDA do thiếu nhân lực, dự án đã hoàn thành bàn giao từ lâu, tính rủi ro về chi phí Ban QLDA so với toàn dự án là thấp... Kết quả kiểm toán chi phí ban quản lý, các KTV đã giảm trừ việc chi sai chế độ, thu hồi, giảm quyết toán NSNN số tiền là 13,7 tỷ đồng của 13/16 dự án đã kiểm toán trên tổng số giảm trừ về vốn đầu tư là 186,5 tỷ đồng chiếm 4,2% kết quả kiểm toán. Trong đó bao gồm các khoản sau:

+ Chi phí tiền lương chi không đúng chế độ: 1,5 tỷ đồng

+ Chi các khoản phụ cấp lương, ăn ca không đúng chế độ: 1,3 tỷ đồng

+ Các khoản trích nộp bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn không đúng chế độ: 57 triệu đồng

+ Chi thanh toán dịch vụ công cộng chứng từ không hợp lệ: 164 triệu đồng

+ Chi mua vật tư văn phòng chứng từ không hợp lệ: 890 triệu đồng

+ Chi phục vụ hội nghị, hội thảo, tập huấn không đúng chế độ, chứng từ không hợp lệ: 350 triệu đồng

+ Chi công tác phí không đúng chế độ, chứng từ không hợp lệ: 187 triệu đồng

+ Chi sửa chữa thường xuyên và sửa chữa lớn TSCĐ chứng từ không hợp lệ: 3,34 tỷ đồng

+ Chi mua sắm TSCĐ chứng từ không hợp lệ: 3,59 tỷ đồng

+ Chi khác (tiếp khách,...) không đúng chế độ, chứng từ không hợp lệ: 2,38 tỷ đồng

Thông qua kiểm toán chi phí ban quản lý đã phát hiện nhiều sai sót trong việc quản lý và sử dụng kinh phí của ban quản lý dự án như: việc lập dự toán, trích nguồn kinh phí được hưởng, các khoản chi theo định mức, chế độ..

Kết quả kiểm toán chi phí ban quản lý dự án có thể khái quát theo những vấn đề sau:

Thứ nhất, thông qua hoạt động kiểm toán đã phát hiện tiết kiệm chi cho NSNN , giảm quyết toán vốn đầu tư một khoản đáng kể. Nguyên nhân cơ bản của việc sử dụng sai kinh phí của các Ban QLDA gồm:

- Chi vượt dự toán các nội dung chi phí được duyệt.
- Chi sai chế độ : tiền ăn ca, tiền lương, BHXH..
- Chi không, chi không có chứng từ, chứng từ không hợp lệ...
- Chi không đúng mục đích, đúng nội dung của chi phí ban, như: chi ủng hộ, hỗ trợ các tổ chức và cá nhân khác...

Thứ hai, Qua hoạt động kiểm toán, KTNN bước đầu đã giúp đỡ và nâng cao trình độ chuyên môn nghiệp vụ cho đội ngũ cán bộ kế toán của các ban quản lý dự án, chỉ ra những sai sót , các vi phạm chế độ về quản lý và sử dụng kinh phí của dự án, chế độ tài chính kế toán. Căn cứ vào kết quả kiểm toán, các bộ, ngành, địa phương và các cơ quan có thẩm quyền thực hiện xử lý, chấn chỉnh đưa công tác tài chính kế toán của các ban quản lý dự án đi vào nề nếp.

Thứ ba, qua kiểm toán đã phát hiện những sơ hở, bất cập về cơ chế, chính sách trong lĩnh vực quản lý ngân sách, quản lý sử dụng nguồn kinh phí dự án, quyết toán các công trình đầu tư XD CB. Từ đó, KTNN có những kiến nghị để các cơ quan chức năng sửa đổi cơ chế chính sách và đề xuất những giải pháp thiết thực do thực tiễn quản lý đề ra.

Thứ tư, Với những nhận xét xác thực, khách quan cũng như những kiến nghị cụ thể qua các cuộc kiểm toán đã giúp cho lãnh đạo các Ban QLDA và các cơ quan quản lý cấp trên thấy được những vấn đề trong nội bộ còn có thiếu sót để kịp thời chấn chỉnh, sửa chữa, khắc phục làm cho hoạt động tài chính ở đơn vị lành mạnh. Do đó thực tế đối với các ban QLDA đã được kiểm toán lại lần sau các sai phạm về chính sách chế độ lần trước đã được khắc phục nhiều(Như Ban QLDA 5)

2.2. THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QUẢN LÝ DỰ ÁN ĐẦU TƯ XDCB DO KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC TIẾN HÀNH

2.2.1. Thực trạng quản lý và sử dụng chi phí ban quản lý của các Ban QLDA

Nhìn chung tất cả các Ban QLDA đã chấp hành tương đối tốt các quy định về chế độ quản lý và sử dụng nguồn kinh phí quản lý ban trong từng thời điểm hiện hành. Cụ thể :

*** Khâu lập, duyệt dự toán chi phí Ban quản lý.**

Các Ban quản lý dự án đều tiến hành lập dự toán chi phí ban hàng năm và được các cơ quan có thẩm quyền phê duyệt. Việc lập dự toán được căn cứ vào các chỉ tiêu sau:

- + Quyết định giao nhiệm vụ cho Ban quản lý dự án của cấp trên.
- + Quyết định thành lập Ban quản lý dự án
- + Quyết định giao kế hoạch đầu tư XDCB hàng năm
- + Các văn bản của cấp có thẩm quyền cho phép đầu tư(ban quản lý thực hiện một số công tác tư vấn: Lập hồ sơ mời thầu, phân tích hồ sơ dự thầu, giám sát kỹ thuật thi công, giám sát lắp đặt thiết bị)
- + Các văn bản về chế độ tài chính hiện hành của Nhà nước về các khoản chi phí (chế độ tiền lương, quản lý chi phí hành chính, công tác phí...
- + Mức trích: Tất cả các ban quản lý được kiểm toán đều thực hiện trích kinh phí theo thấp hơn và bằng tỷ lệ quy định theo chế độ hiện hành áp dụng cho từng thời điểm. Căn cứ vào tổng dự toán được duyệt của từng dự án được giao quản lý, văn bản giao nhiệm vụ của cấp có thẩm quyền, Ban QLDA xác định mức trích của từng nhiệm vụ theo từng dự án mà mình quản lý để tổng hợp nguồn kinh phí được trích.

***Việc chấp hành và quyết toán**

Dự toán chi phí quản lý hàng năm sau khi được cấp có thẩm quyền phê duyệt, được gửi đến chủ đầu tư(Ban QLDA) và cơ quan thanh toán vốn đầu tư của dự án để thực hiện việc cấp phát theo kế hoạch. Kho bạc Nhà nước thực hiện việc kiểm soát thanh toán theo dự toán được duyệt đúng theo chế độ quản lý tài chính hiện hành. Cuối năm các Ban QLDA thực hiện việc lập báo cáo chi phí ban quản lý theo quy định báo cáo của Bộ Tài chính trình cấp có thẩm quyền phê duyệt quyết toán chi phí quản lý ban (cơ quan chủ quản đầu tư)

***Việc phân bổ chi phí quản lý dự án**

Hàng năm căn cứ thông báo phê duyệt quyết toán chi phí quản lý Ban QLDA của cấp có thẩm quyền, các Ban QLDA đều thực hiện việc phân bổ và hạch toán chi phí quản lý cho các dự án mà mình quản lý theo nguyên tắc:

+ Đối với các chi phí trực tiếp cho công tác tư vấn, đền bù, tiếp nhận bảo quản vật tư thiết bị, của dự án nào thì phân bổ trực tiếp cho dự án đó.

+ Chi phí quản lý chung sẽ phân bổ theo tỷ lệ tương ứng với giá trị khối lượng hoàn thành trong năm của từng dự án.

+ Giá trị phân bổ chi phí quản lý hàng năm của dự án được tổng hợp vào giá trị quyết toán vốn đầu tư của dự án khi phê duyệt quyết toán vốn đầu tư dự án hoàn thành.

* Song trong quá trình quản lý và sử dụng chi phí ban quản lý, Các ban QLDA còn có các sai phạm mà thông qua hoạt động kiểm toán đã phát hiện để giảm trừ quyết toán vốn đầu tư. Các nguyên nhân cơ bản của việc sử dụng sai kinh phí của các Ban QLDA là:

- Chi vượt dự toán các nội dung chi phí được duyệt (ở một số các khoản mục)
- Chi sai chế độ: tiền ăn ca, tiền lương (của các ban quản lý dự án thuộc Bộ giao thông), BHXH...
- Chi không, chi không có chứng từ, chứng từ không hợp lệ.
- Chi không đúng mục đích, đúng nội dung chi phí ban, như: chi ủng hộ, hỗ trợ các tổ chức và cá nhân khác...

2.2.2. Thực trạng áp dụng quy trình kiểm toán để kiểm toán chi phí ban quản lý

2.2.2.1. Nội dung kiểm toán chi phí Ban QLDA

Trong quá trình kiểm toán thực tế nội dung kiểm toán chi phí Ban QLDA gồm những phần sau:

- Kiểm tra dự toán chi phí quản lý của Ban QLDA được duyệt hàng năm. Tổng dự toán chi phí quản lý của Ban QLDA được duyệt. Chi phí Ban QLDA được duyệt trong năm kiểm toán. Kiểm toán các thủ tục trình duyệt có đảm bảo đúng thủ tục quy định hay không? Dự toán chi phí có vượt quá tỷ lệ trích theo quy định không?

- Căn cứ vào nội dung chi phí Ban quản lý được duyệt của cấp có thẩm quyền, rà soát theo các nội dung chi phí đã được duyệt để tiến hành kiểm tra trên chứng từ, sổ kế toán của đơn vị. Căn cứ theo chế độ tài chính hiện hành để xác nhận tính đúng đắn và hợp lý của số liệu đã chi, hạch toán và báo cáo. Chẳng hạn các khoản chi lương và phụ cấp thì phải căn cứ vào chế độ tiền lương và các khoản phụ cấp, số biên chế được duyệt và các chứng từ chi lương (bảng thanh toán lương, bảng chấm công ..) để xác định khoản chi này.. tương tự cũng như các khoản mục chi phí khác: BHXH, BHYT, chi phí

xăng xe, văn phòng phẩm và các chi phí khác. Mỗi loại chi phí này đều phải căn cứ vào các quy định cụ thể về cơ chế tài chính chi cho khoản mục chi phí đó.

2.2.2.2. Phương pháp kiểm toán chi phí Ban QLDA

Các kiểm toán viên thường lựa chọn một hoặc kết hợp một số phương pháp kiểm toán thích hợp để tiến hành kiểm tra từng nội dung cụ thể của chi phí ban. Các phương pháp kiểm toán chủ yếu gồm:

a. Phương pháp kiểm toán cân đối: Dựa trên các cân đối kế toán và các cân đối khác để kiểm toán các mối quan hệ nội tại của các khoản mục chi phí cấu thành quan hệ cân đối của chi phí đó. Các bước áp dụng phương pháp này thường tiến hành như sau:

- Xác lập các chỉ tiêu chi phí có quan hệ cân đối cần kiểm toán.
- Xác định phạm vi, nguồn tài liệu, chứng từ cần thu thập
- Tiến hành kiểm toán : Thu thập các tài liệu, chứng từ..tương ứng với các nội dung của các cân đối. Tổng hợp đối chiếu lên bảng cân đối thử để tìm ra những quan hệ kinh tế, tài chính..bị mất cân đối hoặc có những biểu hiện bất thường khác.

- Sau khi kiểm toán cần phân tích tìm nguyên nhân của những mất cân đối hoặc những tình hình bất thường. Kết luận về tính chính xác của tài liệu, số liệu hoặc mở rộng phạm vi điều chỉnh phương pháp kiểm toán để tìm nguyên nhân hoặc kết luận về những sai sót, vi phạm của Ban QLDA.

b. Phương pháp đối chiếu, bao gồm :

- + Đối chiếu trực tiếp: Kiểm toán viên tiến hành so sánh, đối chiếu về mặt lượng của cùng một chỉ tiêu trên các nguồn tài liệu khác nhau(các chứng từ kế toán) để tìm ra các sai sót, gian lận về chỉ tiêu đó.

- + Đối chiếu lôgích: Kiểm toán viên nghiên cứu các mối liên hệ bản chất giữa các chỉ tiêu có quan hệ với nhau thông qua việc xem xét mức biến động tương ứng về trị số của các chỉ tiêu có quan hệ kinh tế trực tiếp, song có thể có mức biến động khác nhau và có thể theo hướng khác nhau.

Hai phương pháp này thường được kết hợp chặt chẽ với nhau trong quá trình kiểm toán. Thực hiện các bước tiến hành như sau:

- Chuẩn bị cho đối chiếu:
- + Xác định các chỉ tiêu cần đối chiếu
- + Thu thập các tài liệu, chứng từ gắn với các chỉ tiêu đã xác định cần phải đối chiếu

- Thực hiện đối chiếu: Soát xét các tài liệu, chứng từ, tính toán và tiến hành so sánh đối chiếu trực tiếp hay đối chiếu logic. Tổng hợp các chỉ tiêu đã đối chiếu, chỉ ra các sai lệch của các chỉ tiêu

- Phân tích, tìm nguyên nhân các sai lệch của các chỉ tiêu. Kết luận về những chỉ tiêu đảm bảo được tính chính xác hoặc mở rộng phạm vi, điều chỉnh phương pháp để tìm ra nguyên nhân hoặc kết luận về những sai sót vi phạm của các ban QLDA.

c. Phương pháp kiểm kê: áp dụng phương pháp này để kiểm tra hiện vật của các loại tài sản hình thành từ việc thực hiện mua sắm trang bị bằng kinh phí quản lý ban nhằm thu thập thông tin về số lượng, giá trị của tài sản đó. Để đảm bảo hiệu quả của công tác kiểm kê, Kiểm toán viên cần căn cứ vào tính chất của các loại vật tư, tài sản cần kiểm kê: số lượng, giá trị, đặc tính kinh tế – kỹ thuật.. để lựa chọn một loại hình kiểm kê tối ưu: kiểm kê toàn diện, kiểm kê điển hình, kiểm kê chọn mẫu..

Các bước tiến hành kiểm kê như sau:

- Chuẩn bị kiểm kê:

+ Xác định đối tượng kiểm kê, quy mô, thời gian và loại hình kiểm kê

+ Chuẩn bị các điều kiện kiểm kê: cán bộ, phương tiện kỹ thuật..

- Thực hiện kiểm kê:

+ Thực hiện đo đếm hoặc cân đong.. xác định giá trị và ghi chép số lượng, giá trị, chất lượng..

+ Tổng hợp hệ thống số liệu kiểm kê theo từng loại khoản ..và tập hợp lại các chứng từ kiểm kê.

+ So sánh đối chiếu những số liệu kiểm kê với số liệu trên sổ sách kế toán, tìm ra những sai lệch.

- Sau khi kiểm kê: Phân tích, tìm nguyên nhân của những sai lệch về vật tư, tài sản giữa sổ kế toán và sổ kiểm kê. Kết luận những chỉ tiêu đảm bảo được sự chính xác, hoặc mở rộng phạm vi, điều chỉnh phương pháp kiểm toán để tìm nguyên nhân hoặc kết luận về những sai sót vi phạm của đơn vị liên quan đến những sai lệch về tài sản trên(nhận xét về tổ chức quản lý, bảo quản sử dụng..)

d. Phương pháp điều tra: Bằng cách thức khác nhau, Kiểm toán viên tiếp cận đối tượng kiểm toán nhằm tìm hiểu, thu nhận những thông tin cần thiết về tình hình hướng, thực chất, thực trạng của một khoản chi phí, bổ sung căn cứ cho việc đưa ra những đánh giá, nhận xét hay kết luận kiểm toán.

Kiểm toán viên có thể dùng phương pháp : điều tra trực tiếp hay điều tra gián tiếp. Các bước điều tra cụ thể như sau:

- Chuẩn bị điều tra:

- + Xác định nội dung, đối tượng và phạm vi điều tra.

- + Lập đề cương những câu hỏi, thông tin cần phỏng vấn.

- Thực hiện điều tra: Tiếp cận đối tượng phỏng vấn, thu thập thông tin hoặc gửi các bảng biểu, phiếu câu hỏi...Sau đó, hoặc trực tiếp đến để nhận thông tin hoặc thu lại phiếu điều tra qua các con đường gián tiếp,

- Các công việc sau điều tra: Tổng hợp, phản ánh, loại trừ' chọn lọc các thông tin, từ đó đưa ra các nhận xét, kết luận hoặc điều chỉnh phương pháp, phạm vi kiểm toán.

e. Phương pháp chọn mẫu kiểm toán: Chọn mẫu kiểm toán là việc kiểm toán viên chọn các phần tử “đại diện” có đặc điểm như tổng thể, đủ độ tiêu biểu cho tổng thể làm cơ sở cho kiểm tra đánh giá, rút ra kết luận chung cho tổng thể.

Các phương pháp chọn mẫu cụ thể thường áp dụng trong kiểm toán gồm: Chọn mẫu ngẫu nhiên, chọn mẫu theo xét đoán, chọn mẫu theo hệ thống chọn mẫu trên cơ sở phân cấp, chọn mẫu bằng máy vi tính. Khi thực hiện phương pháp chọn mẫu, các bước nội dung công việc cần tiến hành như sau:

- Chuẩn bị chọn mẫu gồm các công việc:

- + Xác định mục tiêu cụ thể của nội dung cần kiểm toán.

- + Xác định tổng thể và đơn vị chọn mẫu.

- + Xác định tiêu thức đánh giá về các sai sót, lệch lạc, xác định sai số hoặc tần số lệch lạc chấp nhận được và ước tính tỷ lệ sai số, lệch lạc trong tổng thể.

- + Xác định rủi ro có thể chấp nhận được.

- Chọn mẫu: Xác định qui mô mẫu và chọn mẫu theo phương pháp cụ thể thích hợp.

- Công việc kiểm toán gồm:

- + Khái quát tổng thể từ mẫu

- + Phân tích sai số, lệch lạc

- + Quyết định khả năng chấp nhận được của tổng thể hoặc mở rộng phạm vi kiểm toán, điều chỉnh các phương pháp kiểm toán.

g. Phương pháp phân tích: Phương pháp phân tích là cách thức sử dụng quá trình tư duy logic để nghiên cứu và so sánh các mối quan hệ đáng tin cậy giữa các số liệu, các thông tin nhằm đánh giá tính hợp lý hoặc không hợp lý của các thông tin trong báo cáo của đơn vị được kiểm toán.

Các thể thức phân tích thường được áp dụng trong kiểm toán chi phí quản lý ban gồm: So sánh số liệu giữa các kỳ thực hiện, giữa thực hiện với dự toán, giữa thực tế với số liệu dự đoán của kiểm toán viên, số liệu giữa các Ban QLDA cùng loại hình...

Khi thực hiện phương pháp phân tích, các bước nội dung công việc cần tiến hành như sau:

- Xây dựng mục tiêu cụ thể cho áp dụng phương pháp phân tích nhằm giúp cho việc thiết kế các thể thức phân tích thích hợp, hiệu quả.

- Thiết kế các thể thức phân tích gồm 3 nội dung:

- + Lựa chọn thể thức phân tích thích hợp nhất.

- + Lựa chọn các tài liệu, thông tin thích hợp với thể thức phân tích đã lựa chọn mục tiêu đã xác định.

- + Xây dựng các nguyên tắc quyết định đối với quá trình xác định các sai số và biến động bất thường.

- Tiến hành phân tích, bao gồm 3 nội dung công việc:

- + Dựa trên thiết kế các thể thức phân tích, tiến hành các quá trình tính toán, so sánh số liệu, thông tin để phát hiện những sai số và giao động bất thường.

- + Xếp loại các kết quả nghiên cứu theo nguyên tắc quyết định.

- + Tiến hành các thủ tục tiếp theo (thảo luận với Lãnh đạo tổ, đoàn kiểm toán, điều tra tiếp hoặc không điều tra...)

Quá trình thực hiện kiểm toán thực chất là quá trình kiểm toán viên vận dụng, thực hiện các nội dung trình tự của các phương pháp, kỹ thuật kiểm toán nhằm thu thập được đầy đủ các bằng chứng kiểm toán có độ tin cậy cao và có giá trị để làm cơ sở cho lập báo cáo kiểm toán. Trong thực tiễn trong mỗi nội dung kiểm toán, các kiểm toán viên thường phải sử dụng kết hợp nhiều phương pháp kiểm toán để mang lại hiệu quả, do vậy cần dựa vào các trình tự cơ bản của các phương pháp kiểm toán trên để xây dựng trình tự kiểm toán thích hợp đảm bảo chất lượng và hiệu quả kiểm toán.

Tuy nhiên khi áp dụng các phương pháp kiểm toán chi phí Ban QLDA cần chú ý:

- Các khoản chi phí quản lý của Ban QLDA tương tự như các khoản chi của các đơn vị quản lý hành chính, sự nghiệp nên việc kiểm tra các khoản chi phí này chế độ tương tự như các khoản chi thường xuyên của các đơn vị thụ hưởng ngân sách nhà nước.

- Căn cứ vào dự toán được duyệt, kiểm tra tổng hợp các chi phí từ cách tính tỷ lệ, phương pháp tính ...,sau đó sẽ tiến hành kiểm tra chi tiết theo từng nội dung nếu thấy có vấn đề nghi ngờ.

- Các khoản chi phí của Ban QLDA có nội dung phong phú và phức tạp. Mỗi khoản chi đều phụ thuộc vào các cơ chế chính sách khác nhau, có những khoản chi được quy định cụ thể. Do đó khi áp dụng phương pháp chọn mẫu cần phải tiến hành

một cách thận trọng. Căn cứ vào hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị để xác định số mẫu cần chọn.

2.2.2.3. Giới hạn kiểm toán chi phí Ban QLDA

Mỗi Ban QLDA hiện nay thường được giao nhiệm vụ chuyên quản lý các dự án và các dự án được thực hiện trong nhiều năm, các dự án đầu tư xen kẽ nhau. Chi phí quản lý của Ban QLDA được chi chung để thực hiện tất cả các dự án. Ban QLDA hạch toán chung vào một tài khoản chi phí quản lý ban, sau đó tiến hành phân bổ chi phí và hạch toán cho từng dự án. Do đó khi tiến hành kiểm toán chi phí ban quản lý một dự án đầu tư không thể chỉ kiểm toán phần chi của dự án đó được mà phải tiến hành kiểm toán toàn bộ chi phí Ban QLDA của các năm mà dự án đó đã được phân bổ. Như vậy chi phí ban quản lý của một dự án kiểm toán thì nhỏ nhưng khối lượng công việc phải kiểm toán thì rất lớn. Do đó thực tế các kiểm toán viên thực hiện tiến hành chọn mẫu một số năm trong tổng số năm có thực hiện dự án đó. Kết quả kiểm toán về chi phí ban nếu có chênh lệch được tính hết vào dự án được kiểm toán.

2.2.2.4. Trình tự kiểm toán chi phí quản lý của Ban QLDA

Trình tự kiểm toán chi phí quản lý của Ban QLDA cũng phải tuân thủ theo trình tự kiểm toán các chi phí nói chung. Gồm 4 bước sau:

Bước 1: Khảo sát, thu thập thông tin và lập kế hoạch kiểm toán

Các yêu cầu của bước này:

- Thu thập các thông tin chung về dự án, về Ban QLDA, về hệ thống kiểm soát nội bộ của ban QLDA:

- + Quyết định phê duyệt dự án,
- + Vốn đầu tư thực hiện dự án;
- + Việc lập dự toán và phê duyệt dự toán chi phí Ban QL của cấp có thẩm quyền
- + Tình hình cấp phát vốn;
- + Tình hình kiểm tra;
- + Tình hình phê duyệt quyết toán chi phí BanQLDA (thu thập số liệu thực hiện chi phí ban QLDA trong các năm của toàn bộ các dự án mà Ban QLDA đang quản lý.
- + Môi trường kiểm soát nội bộ;
- + Bộ máy kiểm soát nội bộ: Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý, chức năng nhiệm vụ của từng bộ phận. Các dự án mà Ban QLDA đang quản lý đồng thời với dự án mà Kiểm toán Nhà nước tiến hành kiểm toán. Quy chế tài chính, các văn bản pháp quy khác có liên quan đến quản lý và phân cấp quản lý tài chính;
- + Tổ chức công tác kế toán của Ban QLDA

+ Quy trình cấp phát và thanh toán kinh phí, quyết toán chi phí . Việc phân bổ chi phí ban QL đối với các dự án.

+ Công tác kiểm tra kế toán và thanh tra, kiểm tra nội bộ.

+ Những văn bản pháp lý về chế độ tài chính thực hiện quản lý và sử dụng chi phí Ban QL

+ Những vấn đề phát sinh từ những cuộc kiểm toán trước của KTNN. Vấn đề đã được thanh tra, kiểm tra của Nhà nước trong kỳ được kiểm toán (nếu có). Những vấn đề nổi cộm trong quản lý dự án và trong quản lý tài chính, kế toán

+Tiến hành thu thập đầy đủ các chế độ văn bản áp dụng cho dự án (văn bản chế độ chung và căn bản áp dụng riêng cho dự án).

* Đánh giá của Kiểm toán viên về vấn đề trọng yếu và rủi ro kiểm toán

- Lập kế hoạch kiểm toán

Gồm: - Lập kế hoạch kiểm toán tổng quát trong kế hoạch kiểm toán dự án:

Yêu cầu:

+Xác định mục tiêu kiểm toán, Phạm vi đối tượng và giới hạn kiểm toán

+Xác định nội dung và phương pháp kiểm toán

+ Xây dựng kế hoạch nhân sự

-Căn cứ vào kế hoạch kiểm toán tổng quát của cuộc kiểm toán dự án đầu tư đã được Kiểm toán Nhà nước phê duyệt, Kiểm toán viên và tổ kiểm toán tiến hành lập kế hoạch kiểm toán chi tiết cho phần kiểm toán chi phí Ban quản lý.

Yêu cầu của kế hoạch kiểm toán chi tiết phần chi phí Ban QLDA là phải lập trên cơ sở kết quả khảo sát cụ thể tại Ban QLDA và phải phù hợp với kế hoạch kiểm toán tổng quát. Trong kế hoạch kiểm toán chi tiết phải thể hiện được đầy đủ mục tiêu, nội dung kiểm toán, thời gian thực hiện, kiểm toán viên thực hiện. Sau khi lập kế hoạch kiểm toán chi tiết, tổ trưởng tổ kiểm toán đã lấy ý kiến các thành viên trong tổ trước khi trình trưởng đoàn kiểm toán phê duyệt. Sau đó tiến hành triển khai và thực hiện kiểm toán theo đúng kế hoạch.

Bước 2: Thực hiện kiểm toán

Kiểm toán viên thực hiện kiểm toán theo đúng nội dung và mục tiêu kiểm toán chi phí ban QLDA. Cụ thể gồm:

a. Kiểm toán chi phí ban quản lý

Yêu cầu :

+ Kiểm toán viên phải tiến hành kiểm tra, đối chiếu, so sánh.. để thu thập được các bằng chứng từ đó đưa ra nhận xét về quản lý, sử dụng vốn đầu tư của nhà nước của Ban quản lý.

+ Căn cứ vào các chế độ hiện hành của Nhà nước về quản lý tài chính ngân sách và định mức, tiêu chuẩn chi tiêu theo quy định của Nhà nước, các chế độ chi tiêu cho riêng dự án để đối chiếu, so sánh, xác định các khoản chi hợp lý, hợp lệ được quyết toán vào vốn đầu tư thực hiện của dự án.

+ Kiểm tra tính tuân thủ trong việc quản lý và sử dụng kinh phí dự án được cấp theo các chế độ quy định của Nhà nước.

+ Kiểm tra việc tổng hợp và quyết toán kinh phí được cấp của dự án.

Nội dung kiểm toán

- Xác định tính trung thực, hợp pháp của số chi phí ban trên báo cáo quyết toán của đơn vị của các năm kiểm toán.

- Việc thực hiện dự toán chi phí ban được duyệt, định mức, tiêu chuẩn, chế độ chi tiêu của nhà nước.

- Kiểm tra việc hạch toán các khoản chi phí của ban trên sổ kế toán và các báo cáo về chi phí ban theo quy định của nhà nước.

Phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán:

- Kiểm tra đối chiếu các khoản chi theo các mục với dự toán được duyệt, giữa sổ kế toán chi tiết, sổ tổng hợp với báo cáo quyết toán, thông báo duyệt quyết toán của cấp có thẩm quyền phê duyệt (nếu có), đối chiếu giữa sổ chi tiết với báo cáo chi tiết hoạt động.

- Kiểm tra việc thực hiện tiêu chuẩn, định mức, chế độ chi tiêu theo từng nội dung chi. Xem xét việc thực hiện các quy định chi tiêu cho từng dự án, hiệu quả của các khoản chi.

- Cân đối giữa các khoản chi và nguồn kinh phí đảm bảo thực hiện.

- Kiểm tra chọn mẫu một số chứng từ chi phí trong năm kiểm toán.

Các rủi ro kiểm toán:

- Có sự chênh lệch giữa báo cáo tổng hợp và chi tiết, giữa báo cáo với thông báo duyệt quyết toán của cơ quan phê duyệt.

- Chi vượt dự toán, ngoài dự toán, vượt định mức.

- Chứng từ chi không hợp pháp, hợp lệ.

- Chi sai mục đích, sai nguồn.

b. Kiểm toán nguồn kinh phí

Nguồn kinh phí để phục vụ quản lý của Ban QLDA bao gồm: nguồn trích theo tỷ lệ chi phí xây lắp và chi phí thiết bị của từng dự án, nguồn khác như: nguồn thu giám sát, thu từ số chênh lệch thu lớn hơn chi về bán hồ sơ mời thầu...

*Nội dung kiểm toán:

-Kiểm tra số đã được cấp phát, thanh toán với dự toán.

- Kiểm tra số thực rút ở Kho bạc với việc ghi chép kế toán.

- Kiểm tra tình hình quyết toán nguồn vốn đầu tư với nguồn kinh phí được cấp phát và sử dụng.

***Phương pháp thu thập bằng chứng kiểm toán:**

- Kiểm tra số dư đầu kỳ: Kiểm tra việc chuyển số dư cuối kỳ năm trước sang năm nay, đối chiếu số dư tiền gửi có xác nhận của Kho bạc, ngân hàng, số dư tiền mặt, cân đối giữa các nguồn.

- Kiểm tra số phát sinh trong kỳ: Kiểm tra số thực rút tại Kho bạc trên bảng đối chiếu hạn mức kinh phí với Kho bạc, số cấp phát bằng lệnh chi, số bổ sung bằng các nguồn kinh phí khác (nếu có).

- Xác định số dư cuối kỳ: Xác định số kinh phí chưa sử dụng hết theo từng nguồn kinh phí được sử dụng. Đưa ra kết luận về nguồn kinh phí trên bảng cân đối kế toán, việc sử dụng và quyết toán với cơ quan chức năng.

***Các rủi ro kiểm toán:**

- Từng nguồn kinh phí có thể bị tăng lên hoặc giảm đi do hạch toán lẫn lộn giữa các nguồn.

- Sử dụng nguồn kinh phí sai mục đích, không đúng dự toán được duyệt.

- Một số khoản thu không thực hiện bổ sung hoặc nộp ngân sách nhà nước.

Sau khi tiến hành các phương pháp, biện pháp và tiến hành kiểm toán, kiểm toán viên phải:

- Tiến hành tập hợp, chọn lọc phân loại các bằng chứng kiểm toán.

- Tổng hợp tình hình, số liệu theo các chỉ tiêu nội dung đã kiểm toán.

- Đánh giá, phân tích, nhận định các nội dung kiểm toán chi phí ban quản lý để chuẩn bị cho lập biên bản xác nhận số liệu và tình hình kiểm toán của kiểm toán viên để làm căn cứ lập báo cáo kiểm toán dự án đầu tư.

Bước 3: Lập báo cáo kiểm toán

Vì kiểm toán chi phí ban QLDA chỉ là một nội dung trong nội dung kiểm toán vốn đầu tư của dự án đầu tư- dự án nên không phải lập báo cáo kiểm toán riêng mà chỉ lập báo cáo kiểm toán dự án đầu tư chung của cả cuộc kiểm toán. Biên bản kiểm toán của kiểm toán viên và các tài liệu, bằng chứng kiểm toán chi phí ban QLDA là căn cứ để lập báo cáo kiểm toán dự án đầu tư.

Bước 4: Kiểm tra Ban QLDA thực hiện kiến nghị của đoàn kiểm toán.

Căn cứ vào các kiến nghị của đoàn kiểm toán trong báo cáo kiểm toán, tiến hành kiểm tra các ban QLDA thực hiện các kiến nghị, kết luận đã nêu trong đó có kiến nghị

về quản lý và sử dụng chi phí ban. Nội dung công việc được tuân thủ như quy trình kiểm toán Nhà nước đã được ban hành.

2.2.3. Những ưu điểm, tồn tại, nguyên nhân tồn tại và bài học kinh nghiệm trong việc kiểm toán chi phí Ban QLDA.

Với hơn 10 năm kiểm toán, kiểm toán Đầu tư- Dự án đã thực hiện kiểm toán 16 dự án đầu tư, trong quá trình thực hiện vừa làm vừa rút kinh nghiệm. Điểm lại quá trình thực hiện kiểm toán đã qua, thực trạng kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án đầu tư như sau:

**Những ưu điểm.*

- Cùng với kiểm toán dự án đầu tư, kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án đã dần được hoàn thiện và đi vào nề nếp, thời gian kiểm toán của các cuộc kiểm toán sau đã rút ngắn hơn so với các cuộc kiểm toán trước, trình độ kiểm toán được nâng cao, chất lượng kiểm toán được nâng cao rõ rệt.

- Giảm chi cho NSNN số tiền 13,7 tỷ đồng, góp phần lành mạnh hoá nền tài chính quốc gia.

- Giúp cho các Ban quản lý dự án nhận rõ những sai sót, tồn tại trong quản lý tài chính, kế toán và chấn chỉnh kịp thời.

- Quy trình kiểm toán đầu tư dự án đã được Lãnh đạo KTNN phê duyệt đã thực sự đi vào thực tiễn giúp cho Đoàn kiểm toán, Kiểm toán viên thực hiện tốt nhiệm vụ kiểm toán được giao.

**Những tồn tại.*

- Công tác kiểm toán nói chung và kiểm toán đầu tư - dự án nói riêng là công việc mới mẻ, do đó phải vừa làm vừa nghiên cứu rút kinh nghiệm dần từng bước.

- Quy trình kiểm toán dự án ĐTXDCB chưa chi tiết trình tự và phương pháp kiểm toán chi phí ban quản lý cho các loại dự án. KTV phải vận dụng trình tự và phương pháp kiểm toán chi thường xuyên NSNN trong quy trình kiểm toán NSNN; do vậy còn nhiều lúng túng khi triển khai kiểm toán

- Trình độ cán bộ kiểm toán viên không đồng đều, nhiều cán bộ về tài chính- kế toán kiến thức về đầu tư XDCB còn nhiều hạn chế, cơ cấu Kiểm toán viên trong Đoàn kiểm toán, Tổ kiểm toán còn bất cập.

- Điều kiện thiết bị, tài sản phục vụ cho hoạt động kiểm toán về đầu tư XDCB chưa có, điều kiện làm việc đi lại và sinh hoạt trong quá trình kiểm toán cũng còn nhiều khó khăn.

- Việc xác định phạm vi kiểm toán chi phí Ban quản lý trong một cuộc kiểm toán còn nhiều khó khăn. Chi phí đầu tư XDCEB gồm: chi phí xây lắp, chi phí thiết bị và chi phí kiến thiết cơ bản khác. Chi phí quản lý của Ban QLDA nằm trong chi phí kiến thiết cơ bản khác. Muốn xác định được chi phí phục vụ quản lý của chủ đầu tư khi thực hiện toàn bộ dự án cũng như theo từng năm phải căn cứ vào tổng dự toán được duyệt và kế hoạch đầu tư hàng năm theo khoản mục chi phí xây lắp, chi phí thiết bị. Mặt khác chi phí Ban QLDA được tính theo từng dự án từ khi chuẩn bị đầu tư đến khi hoàn thành, trong khi đó các Ban QLDA được thành lập phần lớn là quản lý nhiều dự án, các dự án được thực hiện trong nhiều năm và xen kẽ nhau. Cho nên riêng nguồn trích từ nguồn dự án cũng đã hoà chung vào tổng thể nguồn chi phục vụ hoạt động quản lý của Ban QLDA, không thể tách biệt được từng khoản chi phục vụ cho một dự án cụ thể. Vì vậy, khi tiến hành kiểm toán theo một dự án có nội dung kiểm toán khoản mục chi phí Ban QLDA thì bắt buộc phải tiến hành kiểm toán toàn bộ chi phí quản lý của Ban QLDA đã tiến hành thực hiện nhiều dự án. Từ sự phức tạp của chi phí quản lý nên khi tiến hành kiểm toán nhiều Ban QLDA có sự phản ứng và không cung cấp tài liệu để kiểm toán toàn bộ chi phí quản lý của Ban QLDA vì họ nêu lý do chỉ kiểm toán một dự án tại sao lại tiến hành kiểm toán tất cả chi phí quản lý của nhiều dự án.

- Thực tế có Ban QLDA cùng một lúc thực hiện hơn 10 dự án lớn thuộc dự án nhóm A, giá trị vốn đầu tư thực hiện lên đến hàng nghìn tỷ đồng. Như vậy thì chi phí quản lý của Ban QLDA cũng rất lớn, trong khi đó giá trị chi phí Ban QLDA phân bổ cho dự án được kiểm toán thì nhỏ. Khi tiến hành kiểm toán, khối lượng công việc kiểm toán thường lớn hơn rất nhiều so với chi phí của dự án khi tiến hành khảo sát và lập kế hoạch. Vì vậy trong nhiều năm qua, thực tế khi tiến hành kiểm toán các dự án đầu tư thì kiểm toán chi phí Ban QLDA không thực hiện được đầy đủ các khoản mục mà Kiểm toán viên chỉ tiến hành chọn mẫu một số năm, một số khoản mục chi phí để kiểm toán, do đó rủi ro kiểm toán là tương đối lớn.

**Nguyên nhân của những tồn tại.*

- Kiểm toán dự án đầu tư là công việc khó, phức tạp trong khi đó cơ chế quản lý dự án đầu tư thay đổi liên tục.

- Kiểm toán Nhà nước nói chung, kiểm toán đầu tư dự án nói riêng mới thành lập đang trong quá trình hoàn thiện và phát triển.

- Quy trình kiểm toán dự án đầu tư chưa chi tiết cho từng phần việc, chưa lường hết được những khó khăn phức tạp trong kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án.

**Từ thực tế những tồn tại khách quan và chủ quan trong việc kiểm toán chi phí Ban QLDA, có thể rút ra một số kinh nghiệm như sau:*

Một là: Khi tiến hành kiểm toán chi phí của Ban QLDA phải căn cứ vào các căn cứ để lập dự toán chi phí .

Hai là: Phải phân tích được hệ thống kiểm soát nội bộ theo các nội dung chi phí của Ban QLDA, các cơ chế chính sách điều chỉnh theo các nội dung chi phí quản lý, từ đó xác định lượng mẫu và áp dụng quy trình và các phương pháp và kỹ thuật kiểm toán phù hợp đã được Kiểm toán Nhà nước ban hành.

Ba là: Cần phải định định phạm vi và giới hạn của các chi phí quản lý thuộc phạm vi kiểm toán của dự án theo niên độ kiểm toán. Có như vậy mới có căn cứ để xác định số kiểm toán, số chênh lệch. Cần chú ý là việc kiểm toán toàn bộ chi phí quản lý của Ban QLDA trong một số năm nhưng có kết quả chênh lệch giảm thì tiến hành giảm trừ chi phí vốn đầu tư của dự án đang thực hiện kiểm toán mà không tiến hành phân bổ cho các dự án.

Bốn là : Quy trình kiểm toán dự án đầu tư cần được chi tiết hoá cho từng nội dung của dự án, trong đó việc xây dựng và hoàn thiện chi tiết trình tự, nội dung kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án là việc làm rất cần thiết.

CHƯƠNG 3 : ĐỊNH HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QUẢN LÝ DỰ ÁN.

3.1. HOÀN THIỆN QUY TRÌNH KIỂM TOÁN DỰ ÁN ĐẦU TƯ NÓI CHUNG VÀ XÂY DỰNG CHI TIẾT TRÌNH TỰ, NỘI DUNG KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN QUẢN LÝ DỰ ÁN.

Trong giai đoạn hiện nay, khi hoạt động của Kiểm toán Nhà nước ngày càng phát huy vai trò tăng cường kiểm soát thu, chi và quản lý sử dụng tài chính công của Nhà nước thì quy trình kiểm toán cũng dần được hoàn thiện. Quy trình kiểm toán là các trình tự các bước thực hiện một cuộc kiểm toán được sắp xếp một cách khoa học phù

hợp với diễn biến khách quan của hoạt động kiểm toán và các chuẩn mực kiểm toán. Vì vậy việc hoàn thiện và tuân thủ quy trình kiểm toán là một đòi hỏi hết sức quan trọng nhằm hệ thống hoá các bước công việc trong việc thực hiện cuộc kiểm toán và tạo điều kiện cho việc áp dụng quy trình kiểm toán được thuận lợi, phù hợp với thực tế khách quan, nhằm nâng cao hiệu quả và chất lượng của công tác kiểm toán.

Trong thời gian qua Kiểm toán Nhà nước đã soạn thảo và ban hành quy trình kiểm toán, quy trình kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư xây dựng được Tổng Kiểm toán Nhà nước phê duyệt theo Quyết định số 09/1999/QĐ-KTNN ngày 28 tháng 12 năm 1999 đã giúp cho các kiểm toán viên thực hiện các cuộc kiểm toán với chất lượng tốt và công tác kiểm toán các dự án đầu tư xây dựng đi vào nề nếp. Để công tác kiểm toán các dự án đầu tư thực hiện có hiệu quả có chất lượng cao ngoài các điều kiện như: trình độ năng lực của kiểm toán viên, năng lực điều hành của lãnh đạo đoàn, điều kiện thời gian, điều kiện vật chất, khả năng cung cấp tài liệu v.v... thì chất lượng của quy trình kiểm toán sẽ ảnh hưởng rất lớn đến sự thành công của quá trình thực hiện cuộc kiểm toán.

3.1.1. Những định hướng hoàn thiện quy trình kiểm toán dự án đầu tư.

Kiểm toán chi phí ban quản lý dự án là một phần việc của kiểm toán dự án đầu tư. Vì vậy hoàn thiện trình tự kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án cũng chính là hoàn thiện quy trình kiểm toán dự án đầu tư.

Để xây dựng và hoàn thiện quy trình kiểm toán dự án đầu tư nói chung, hoàn thiện trình tự, nội dung kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án nói riêng cần có những định hướng như sau:

Một là: Quy trình kiểm toán dự án đầu tư phải thể hiện được tính khoa học. Cụ thể là trong quy trình phải thể hiện chi tiết trình tự các bước đi của một cuộc kiểm toán dự án đầu tư: Từ khâu lập kế hoạch kiểm toán hàng năm, khảo sát và lập kế hoạch của từng cuộc kiểm toán, thực hiện kiểm toán, kết thúc kiểm toán lập Báo cáo kiểm toán và kiểm tra việc thực hiện các kết luận - kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước. Quy trình kiểm toán dự án đầu tư phải phù hợp với trình tự đầu tư do Nhà nước ban hành. Các phương pháp kiểm toán được thể hiện mang tính đặc trưng của nghề nghiệp kiểm toán; sao cho từng kiểm toán viên khi tiến hành kiểm toán đã có sẵn một cảm nang để thực hiện tốt nhiệm vụ của mình.

Hai là: Quy trình kiểm toán dự án đầu tư phải mang tính thực tiễn. Kiểm toán Nhà nước đã trải qua hơn mười năm hoạt động, đã kiểm toán hàng chục các dự án đầu tư, mỗi dự án, mỗi công trình đều có những đặc thù riêng biệt. Do vậy phải nắm bắt

được những cái chung và những cái riêng của từng dự án để thể hiện trong quy trình kiểm toán dự án đầu tư.

Ba là: Quy trình kiểm toán dự án đầu tư phải mang tính phổ biến và cụ thể. Như chúng ta đã biết ở nước ta hiện nay các dự án đầu tư nếu phân theo nguồn vốn chủ yếu gồm hai loại dự án: Dự án đầu tư sử dụng nguồn vốn từ Ngân sách Nhà nước hoặc nguồn vốn tín dụng ưu đãi của Nhà nước và dự án đầu tư sử dụng nguồn vốn hỗ trợ chính thức (ODA) của nước ngoài. Các dự án đầu tư sử dụng nguồn vốn từ ngân sách Nhà nước và vốn tín dụng ưu đãi của Nhà nước tuân thủ theo quy chế quản lý đầu tư và xây dựng do Nhà nước ban hành. Các dự án đầu tư sử dụng nguồn vốn ODA ngoài việc tuân thủ quy chế quản lý đầu tư xây dựng của Nhà nước còn phải tuân thủ các quy định trong hiệp định vay vốn giữa Chính phủ Việt Nam với các tổ chức nước ngoài. Qua thực tế kiểm toán các dự án đầu tư sử dụng nguồn vốn ODA về trình tự đầu tư và các cơ sở dữ liệu kiểm toán phần lớn đều khác biệt với các dự án đầu tư sử dụng nguồn vốn trong nước như về trình tự thiết kế, nghiệm thu, thanh toán, quản lý dự án đều theo các thông lệ và quy định của Hiệp hội kỹ sư quốc tế. Vì vậy để giúp cho việc thực hiện tốt các cuộc kiểm toán dự án đầu tư nên xây dựng riêng quy trình cho từng loại hình: Quy trình kiểm toán dự án đầu tư sử dụng nguồn vốn trong nước và quy trình kiểm toán sử dụng nguồn vốn nước ngoài. Bên cạnh đó, quy trình kiểm toán dự án đầu tư cũng nên chi tiết hơn đối với từng nội dung kiểm toán đặc biệt là đối với các khoản chi phí mang tính đặc thù như chi phí Ban QLDA.

Bốn là: Quy trình kiểm toán dự án đầu tư phải mang tính quần chúng. Trong quy trình thể hiện chi tiết từng bước công việc mà kiểm toán viên phải tiến hành: Trong từng phần việc nên ghi rõ từ việc tiếp nhận tài liệu, phương pháp xử lý tài liệu, phương pháp kiểm toán để khắc phục tình trạng kiểm toán viên bỏ sót công việc. Các từ ngữ sử dụng trong quy trình kiểm toán dự án đầu tư nên dễ hiểu, thống nhất mẫu biểu ghi chép của kiểm toán viên, quy trình được trình bày theo thứ tự thời gian tiến hành cuộc kiểm toán và phù hợp với năng lực và trình độ của tất cả các kiểm toán viên trong Kiểm toán Nhà nước. Về báo cáo kiểm toán dự án đầu tư trong quy trình kiểm toán phải ngắn gọn, đầy đủ thông tin, các từ ngữ trong báo cáo đơn giản để các cơ quan Nhà nước và mọi thành phần trong xã hội khi đọc báo cáo kiểm toán dễ hiểu và tiếp nhận đầy đủ các thông tin từ báo cáo kiểm toán.

Năm là: Quy trình kiểm toán dự án đầu tư phải phù hợp với các chuẩn mực của kiểm toán quốc tế. Kiểm toán Nhà nước Việt Nam là thành viên của tổ chức quốc tế các cơ quan kiểm toán tối cao (INTOSAI), trong quá trình hội nhập các

chuẩn mực của Kiểm toán Nhà nước Việt Nam cần hoà nhập với các chuẩn mực của kiểm toán quốc tế.

Xây dựng và hoàn thiện Quy trình kiểm toán nói chung và Quy trình kiểm toán dự án đầu tư nói riêng là nhiệm vụ chung của tất cả các đơn vị, đoàn kiểm toán và các Kiểm toán viên của cơ quan Kiểm toán Nhà nước. Cùng với sự phát triển lớn mạnh của Kiểm toán nhà nước quy trình kiểm toán sẽ ngày càng được hoàn thiện, vì vậy kiểm toán viên qua quá trình thực hiện kiểm toán và nghiên cứu cần phải có trách nhiệm đóng góp ý kiến hoàn thiện quy trình kiểm toán.

3.1.2. Hoàn thiện trình tự, nội dung kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án.

Quy trình kiểm toán dự án đầu tư được Lãnh đạo Kiểm toán Nhà nước phê duyệt theo Quyết định số 09/1999/QĐ- KTNN ngày 28 tháng 12 năm 1999 trong đó đã quy định cụ thể trình tự từng bước tiến hành một cuộc kiểm toán dự án đầu tư. Trên cơ sở quy trình đó đề tài xin đề cập một số vấn đề bổ xung, chi tiết thêm về trình tự kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án của ba loại hình Ban quản lý dự án là :

- Ban quản lý dự án chỉ quản lý một dự án.
- Ban quản lý dự án quản lý nhiều dự án.
- Ban quản lý dự án có nhiều Ban quản lý dự án thành phần.

Kiểm toán chi phí ban quản lý dự án là một phần việc trong quy trình kiểm toán dự án đầu tư, vì vậy trình tự kiểm toán chi phí ban quản lý dự án cũng bao gồm các bước sau:

- Chuẩn bị kiểm toán.
- Thực hiện kiểm toán.
- Kết thúc kiểm toán và cung cấp các dữ liệu, bằng chứng kiểm toán cho việc lập Báo cáo kiểm toán.

- Kiểm tra Ban quản lý dự án thực hiện các kiến nghị của Đoàn Kiểm toán.

Những nội dung cụ thể của quy trình kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án:

1. Chuẩn bị kiểm toán.

1.1 Khảo sát và thu thập thông tin.

Trong quá trình khảo sát, để phục vụ cho việc tiến hành kiểm toán chi phí Ban quản lý đạt hiệu quả cao, Kiểm toán viên khi thực hiện nhiệm vụ khảo sát cần thu thập những thông tin cơ bản.

1.1.1 Những thông tin cần thu thập.

- Nguồn vốn đầu tư (đối với dự án sử dụng nguồn vốn ODA nguồn vốn của chi phí Ban quản lý dự án thường là nguồn vốn đối ứng của Việt Nam- vốn Ngân sách Nhà Nước).

- Chủ đầu tư, cơ quan cấp trên của Chủ đầu tư.
- Quyết định đầu tư, Quyết định thành lập Ban quản lý dự án.
- Tìm hiểu hình thức quản lý dự án để phân loại Ban quản lý dự án .
- Tổ chức bộ máy Ban quản lý dự án.
- Tổng dự toán được cấp có thẩm quyền phê duyệt (làm căn cứ xác định chi phí quản lý dự án theo định mức quy định của Bộ Xây dựng).
- Thu thập thông tin về chi phí ban quản lý dự án, bao gồm:
 - + Tổng số nguồn kinh phí được trích cho toàn bộ dự án.
 - + Chi phí quản lý dự án từng năm theo dự toán được cấp có thẩm quyền phê duyệt.
 - + Chi phí quản lý dự án đầu tư từng năm, toàn bộ dự án (đối với dự án đã hoàn thành) theo quyết toán chi phí quản lý dự án được cấp có thẩm quyền phê duyệt
 - + Tìm hiểu hồ sơ thẩm tra, phê duyệt quyết toán chi phí quản lý dự án.
 - + Các văn bản của Nhà nước quy định về chi phí quản lý dự án đầu tư, các văn bản của cơ quan có thẩm quyền quy định về chi phí quản lý dự án cho riêng dự án.
- Đánh giá khái quát và những vấn đề cần lưu ý về tình hình sử dụng vốn đầu tư cho chi phí quản lý dự án, bao gồm:
 - + Việc chấp hành các quy định của Nhà nước về công tác lập, trình và duyệt dự toán chi phí quản lý dự án.
 - + Tình hình thu, chi và giải ngân chi phí quản lý dự án.
 - + Tình hình quyết toán chi phí quản lý dự án hàng năm và quyết toán chi phí quản lý của toàn dự án (đối với dự án đã hoàn thành).

1.1.2 Nguồn thu thập thông tin.

- Nguồn nội bộ: Thu thập qua tài liệu đầu tư xây dựng công trình, hồ sơ tài liệu liên quan đến chi quản lý dự án, tiếp xúc với lãnh đạo, các bộ phận chức năng chủ yếu là phòng tài chính - kế toán của Chủ đầu tư, Ban quản lý dự án và qua thăm dò, phỏng vấn cán bộ, nhân viên của đơn vị, bao gồm:
 - + Quyết định giao nhiệm vụ chủ đầu tư.
 - + Quyết định thành lập Ban quản lý dự án.
 - + Quyết định giao kế hoạch đầu tư XD CB năm.
 - + Hồ sơ về dự toán chi phí quản lý dự án.
 - + Hồ sơ về quyết toán chi phí quản lý dự án.
 - + Báo cáo tài chính hàng năm.
 - + Báo cáo kết quả thanh tra, kiểm tra, kiểm toán (nếu có).

+ Các văn bản của Nhà nước quy định về chi phí quản lý dự án đầu tư, các văn bản của cơ quan có thẩm quyền quy định về chi phí quản lý dự án cho riêng dự án.

+ Trao đổi trực tiếp với lãnh đạo, cán bộ của phòng tài chính- kế toán về tình hình quản lý thu, chi, quyết toán chi phí quản lý dự án.

- Nguồn từ bên ngoài: Thu thập thông tin qua bên thứ ba có quan hệ chủ đầu tư, ban quản lý dự án như : Cấp trên của chủ đầu tư, ban quản lý dự án, cơ quan cấp phát vốn vv... Thu thập qua thông tin đại chúng.

1.1.3 Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của Ban quản lý dự án.

Nhằm xác định những điểm yếu trong quá trình quản lý dự án nói chung, chi phí quản lý dự án nói riêng dẫn đến những sai sót, gian lận làm cho số liệu chi phí quản lý dự án trên báo cáo quyết toán không đúng đắn, thiếu trung thực. Từ đó xác định những trọng yếu để lập kế hoạch, triển khai thực hiện kiểm toán sát thực tế. Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của chủ đầu tư hoặc ban quản lý dự án như sau :

- Năng lực quản lý của lãnh đạo và của các cán bộ phòng tài chính- kế toán.
- Quy chế quản lý và việc thực hiện các quy chế đó trong quá trình quản lý.
- Mức độ phức tạp dễ xảy ra gian lận trong quản lý chi phí quản lý dự án.

1.2 Lập kế hoạch kiểm toán.

Trên cơ sở kế hoạch kiểm toán tổng quát đã được Lãnh đạo Kiểm toán Nhà nước phê duyệt để thực hiện công tác kiểm toán chi phí ban quản lý dự án đạt kết quả tốt việc cần thiết là phải lập kế hoạch kiểm toán chi tiết chi phí quản lý dự án.

1.2.1 Mục đích kiểm toán chi phí quản lý dự án.

- Kiểm tra, xác nhận tính đúng đắn, hợp pháp của tài liệu, số liệu về chi phí quản lý dự án trên báo cáo tài chính và báo cáo quyết toán của dự án đầu tư.

- Đánh giá việc chấp hành trình tự quản lý và việc chấp hành các chế độ quy định của Nhà nước về quản lý chi phí quản lý dự án. Từ đó rút kinh nghiệm tăng cường công tác quản lý vốn đầu tư nói chung và chi phí quản lý dự án nói riêng.

1.2.2 Nội dung kiểm toán.

- Kiểm toán báo cáo quyết toán chi phí quản lý dự án qua các năm (đối với dự án đầu tư chưa hoàn thành), báo cáo quyết toán chi phí quản lý dự án (đối với dự án đầu tư hoàn thành).

- Kiểm toán tuân thủ chính sách, chế độ quản lý đầu tư, xây dựng và các chế độ quản lý chi phí quản lý dự án của Nhà nước.

1.2.3 Phạm vi kiểm toán.

- Xác định giới hạn về công việc phải thực hiện theo từng nội dung chi phí quản lý dự án, nên tập trung vào trọng tâm, trọng điểm, cụ thể :

+ Đối với chi phí ban quản lý dự án: Kiểm tra bao nhiêu nội dung trên tổng số các nội dung chi phí Ban quản lý dự án (tổng số bao gồm 19 nội dung: Chi tiền lương, phụ cấp lương, trích nộp BHXH, chi tiền thưởng, chi làm thêm giờ, chi tiền công, chi phúc lợi tập thể, chi thanh toán dịch vụ công cộng, chi mua vật tư văn phòng, chi phục vụ thông tin liên lạc, chi phục vụ hội thảo hội nghị, chi thuê mướn, chi sửa chữa thường xuyên vv...) ; về giá trị được kiểm toán chiếm tỷ lệ bao nhiêu % trên tổng số.

+ Đối với chi phí của các nhiệm vụ được cấp có thẩm quyền giao thêm, như: Lập hồ sơ mời thầu, phân tích đánh giá hồ sơ dự thầu, giám sát kỹ thuật thi công, giải phóng mặt bằng, tiếp nhận vật tư thiết bị vv... Kiểm tra bao nhiêu nội dung, giá trị được kiểm toán chiếm tỷ lệ % trên tổng số.

+ Phương pháp phân bổ chi phí ban quản lý dự án cho các dự án (đối với Ban quản lý dự án quản lý nhiều dự án). Tổng số chi phí Ban quản lý dự án phân bổ cho dự án được kiểm toán.

- Đối với Ban quản lý dự án có nhiều Ban quản lý dự án thành phần cần xác định số lượng các ban quản lý dự án thành phần cần kiểm toán sao cho đủ đại diện cho tổng thể được kiểm toán.

1.2.4 Thời kỳ kiểm toán.

- Đối với dự án chưa hoàn thành thời kỳ kiểm toán là khoảng thời gian đầu tư xây dựng dự án , chủ yếu xác định theo niên độ báo cáo tài chính.

- Đối với dự án đầu tư đã hoàn thành thời kỳ kiểm toán từ khi bắt đầu giai đoạn chuẩn bị đầu tư đến khi hoàn thành bàn giao đưa vào khai thác sử dụng.

1.2.5 Thời gian kiểm toán.

Kiểm toán chi phí quản lý dự án được tiến hành song song với các phần việc khác trong cuộc kiểm toán. Do vậy thời gian kiểm toán được tính từ khi triển khai đến khi kết thúc cuộc kiểm toán.

1.2.6 Phân công bố trí hợp lý Kiểm toán viên.

- Danh sách số lượng Kiểm toán viên thực hiện kiểm toán chi phí quản lý dự án.

- Quán triệt nội dung kiểm toán, phạm vi kiểm toán, thời kỳ kiểm toán và thời gian kiểm toán cho các Kiểm toán viên.

- Phân công chi tiết nhiệm vụ cho từng Kiểm toán viên, bao gồm:

+ Nội dung công việc.

+ Thời gian tiến hành từng công việc.

2. Thực hiện kiểm toán.

2.1 Kiểm toán tuân thủ chế độ quản lý chi phí quản lý dự án đầu tư.

2.1.1 Căn cứ kiểm toán tuân thủ chi phí quản lý dự án đầu tư.

Khi tiến hành thực hiện kiểm toán tuân thủ cần căn cứ vào các tài liệu sau:

- Quyết định giao nhiệm vụ chủ đầu tư.
- Quyết định thành lập Ban quản lý dự án.
- Quyết định giao kế hoạch đầu tư XD CB năm.
- Các văn bản của cấp có thẩm quyền cho phép chủ đầu tư thực hiện một số công tác tư vấn : Lập hồ sơ mời thầu, phân tích đánh giá hồ sơ dự thầu , giám sát kỹ thuật thi công, giám sát lắp đặt thiết bị (nếu có).
- Văn bản cho phép chủ đầu tư thực hiện công tác đền bù, giải phóng mặt bằng; thực hiện công tác tiếp nhận , bảo quản (bao gồm cả bảo vệ và bảo dưỡng) vật tư thiết bị của dự án và dự toán được cấp có thẩm quyền phê duyệt của các công tác nói trên kèm theo (nếu có).
- Hồ sơ, tài liệu : Dự toán, quyết toán chi phí quản lý dự án đầu tư.
- Các thông tư quy định định mức chi phí Ban quản lý dự án do Bộ Xây dựng ban hành.
- Thông tư hướng dẫn quản lý, sử dụng chi phí quản lý dự án đầu tư từ nguồn vốn Ngân sách Nhà nước do Bộ Tài chính ban hành.
- Các thủ tục pháp lý của dự án đầu tư.

2.1.2 Yêu cầu của kiểm toán tuân thủ chi phí quản lý dự án đầu tư.

Phải đánh giá được tình hình chấp hành quản lý vốn đầu tư về chi phí quản lý dự án nói rõ ưu điểm , khuyết điểm và hiệu quả sử dụng vốn.

2.1.3 Nội dung kiểm toán tuân thủ chi phí quản lý dự án.

- Kiểm tra việc chấp hành các quy định về trình tự lập, thẩm định và phê duyệt dự toán chi phí quản lý dự án đầu tư.
- Kiểm tra các tài liệu làm căn cứ để lập dự toán chi phí quản lý dự án đầu tư.
- Kiểm tra việc chấp hành các quy định về thẩm tra, phê duyệt quyết toán chi phí quản lý dự án đầu tư, như : Trình tự thẩm định, thời gian thẩm định, tính pháp lý và nội dung thẩm định.
- Kiểm tra tính pháp lý của các hồ sơ dự toán, quyết toán chi phí quản lý dự án đầu tư.
- Kiểm tra việc chấp hành các mẫu biểu trong hồ sơ dự toán, quyết toán chi phí quản lý dự án đầu tư.
- Kiểm tra việc chấp hành các quy định của Nhà nước về kế toán, quản lý tài chính đối với chi phí quản lý dự án đầu tư, như : quy chế quản lý, chứng từ kế toán, sổ kế toán , báo cáo tài chính hàng năm , công tác kiểm tra kiểm soát vv...

* Những sai sót thường gặp trong kiểm toán tuân thủ chi phí quản lý dự án đầu tư :

- Lập, thẩm định và phê duyệt dự toán, quyết toán chi phí quản lý dự án đầu tư chưa đúng trình tự quy định.

- Một số mẫu biểu trong hồ sơ dự toán, quyết toán chi phí quản lý dự án đầu tư chưa đảm bảo tính pháp lý, như : Thiếu mẫu biểu, mẫu biểu thiếu chữ ký của người đại diện cơ quan có thẩm quyền.

- Việc quản lý, ghi chép , phản ánh chi phí quản lý dự án chưa đúng với chế độ tài chính , kế toán ban hành.

- Số liệu trên báo cáo quyết toán chưa khớp đúng với số liệu trên sổ kế toán và báo cáo tài chính.

2.2 Kiểm toán chi phí quản lý dự án đầu tư.

Khi kết thúc kế hoạch hàng năm và khi dự án hoàn thành đưa vào sử dụng, chủ đầu tư- ban quản lý dự án đầu tư có trách nhiệm lập báo cáo quyết toán chi phí quản lý dự án, trình cơ quan có thẩm quyền phê duyệt. Sau khi nhận được hồ sơ quyết toán của chủ đầu tư, đơn vị quản lý tài chính- đầu tư lập kế hoạch thẩm tra quyết toán. Căn cứ vào hồ sơ quyết toán của chủ đầu tư đã gửi, đơn vị quản lý tài chính- đầu tư căn cứ vào chế độ chi tiêu hiện hành của Nhà nước và dự toán được phê duyệt tiến hành thẩm tra báo cáo quyết toán. Vì vậy đối tượng của kiểm toán chi phí quản lý dự án là báo cáo quyết toán chi phí quản lý dự án hàng năm đã được phê duyệt, báo cáo quyết toán chi phí quản lý của toàn dự án khi dự án hoàn thành đưa vào sử dụng.

2.2.1 Yêu cầu chung về kiểm toán chi phí quản lý dự án.

- Kiểm tra, xác nhận tính đúng đắn, hợp pháp của tài liệu, số liệu về chi phí quản lý dự án trên báo cáo quyết toán.

- Đánh giá việc chấp hành trình tự quản lý và việc chấp hành các chế độ quy định của Nhà nước về quản lý chi phí quản lý dự án.

- Đánh giá việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán của Nhà nước.

Căn cứ vào thời gian kiểm toán ghi trong kế hoạch kiểm toán tổng quát của cuộc kiểm toán đã được lãnh đạo Kiểm toán Nhà nước phê duyệt và tình hình cụ thể của dự án đầu tư, tập trung kiểm toán tính đúng đắn, hợp pháp, hợp lệ của vốn đầu tư dùng cho chi phí quản lý dự án và nguồn vốn đã cấp.

Qua kiểm toán đánh giá, phân tích kết quả quản lý chi phí quản lý dự án, kiến nghị biện pháp quản lý và bổ xung sửa đổi chính sách, chế độ quản lý vốn đầu tư xây dựng của Nhà nước nói chung, quản lý chi phí quản lý dự án nói riêng.

2.2.2 Nội dung kiểm toán chi phí quản lý dự án đầu tư.

2.2.2.1 Kiểm toán nguồn vốn chi phí quản lý dự án đầu tư.

* Yêu cầu kiểm toán: Kiểm tra tính hợp pháp, đúng đắn của nguồn vốn đầu tư đã sử dụng cho chi phí quản lý dự án đầu tư. Nguồn vốn đầu tư dùng cho chi phí quản lý dự án nằm trong nguồn vốn chung của dự án đầu tư, do vậy nguồn vốn đầu tư hợp pháp là nguồn vốn đã được quy định trong quyết định đầu tư của cấp có thẩm quyền nhưng phải phù hợp với quy định về quản lý nguồn vốn đầu tư theo quy chế quản lý đầu tư, xây dựng và phải được ghi trong kế hoạch đầu tư hàng năm của Nhà nước.

* Nội dung kiểm toán nguồn vốn chi phí quản lý dự án đầu tư.

Kiểm tra tính hợp pháp, hợp lệ của các nguồn vốn đầu tư đã sử dụng cho chi phí quản lý dự án. Kiểm tra tính đúng đắn của nguồn vốn đầu tư đã được phản ánh trên các tài khoản nguồn vốn của chủ đầu tư. Kiểm toán các nguồn vốn khác đã sử dụng cho chi phí quản lý dự án.

- Các tài liệu Kiểm toán viên cần tiếp cận để sử dụng kiểm toán nguồn vốn đầu tư chi phí quản lý dự án :

+ Hồ sơ quyết toán : Cụ thể là các bảng tổng hợp quyết toán chi phí quản lý dự án đầu tư năm.

+ Bản đối chiếu xác nhận số vốn đã cấp phát thanh toán của cơ quan kiểm soát thanh toán (thường là Kho Bạc Nhà nước).

+ Sổ theo dõi cấp phát của kế toán thanh toán.

+ Sổ kế toán theo dõi các tài khoản tiền gửi Ngân hàng, sổ quỹ tiền mặt.

+ Chứng từ cấp phát thanh toán.

- Những căn cứ pháp lý để kiểm toán:

+ Căn cứ lập dự toán chi phí quản lý dự án đầu tư (các quyết định giao nhiệm vụ cho chủ đầu tư).

+ Các văn bản quy định về quản lý, cấp phát nguồn vốn đầu tư của Nhà nước.

- Phương pháp kiểm toán và trình tự kiểm toán:

+ Dùng phương pháp đối chiếu, so sánh xác định tính khớp đúng giữa các số liệu về nguồn vốn dùng cho chi phí quản lý dự án của các tài liệu như : Bảng tổng hợp quyết toán, sổ theo dõi cấp phát, bản xác nhận số vốn đã cấp phát của cơ quan kiểm soát thanh toán.

+ Kiểm tra luồng đi của số tiền cấp phát: Đối chiếu theo từng chứng từ cấp phát giữa sổ cấp phát với sổ kế toán theo dõi các tài khoản tiền gửi Ngân hàng, sổ quỹ tiền mặt.

+ Kiểm tra từ tổng hợp đến chi tiết - từ sổ kế toán đến chứng từ cấp phát, kiểm tra tính hợp pháp, hợp lý của chứng từ cấp phát. Kiểm tra công tác hạch toán, định khoản kế toán, ghi chép sổ kế toán của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh về cấp phát vốn cho chi phí quản lý dự án đầu tư.

+ Kiểm tra các chứng từ cấp phát và việc hạch toán kế toán cho các chi phí nhiệm vụ giao thêm cho Ban quản lý dự án của cấp có thẩm quyền, như : Giám sát kỹ thuật thi công, giám sát lắp đặt thiết bị, thực hiện công tác đền bù giải phóng mặt bằng, tiếp nhận và bảo quản vật tư thiết bị của dự án.

+ Kiểm tra các chứng từ và hạch toán kế toán của việc thu tiền bán hồ sơ đấu thầu, thu tiền cho thuê tài sản của Ban quản lý dự án và các khoản thu khác.

+ Xác định chính xác tổng số nguồn vốn sử dụng cho chi phí quản lý dự án đầu tư cho từng năm, toàn bộ dự án đầu tư (đối với dự án đầu tư hoàn thành).

+ Phát hiện những sai sót, chênh lệch về nguồn vốn đầu tư chi phí quản lý dự án.

+ Thu thập các bằng chứng kiểm toán, thông báo cho phòng tài chính - kế toán để giải trình.

+ Lập biên bản xác nhận số liệu kiểm toán và tình hình kiểm toán.

- Những rủi ro, sai sót thường gặp khi kiểm toán nguồn vốn đầu tư chi phí quản lý dự án:

+ Hạch toán không đầy đủ nguồn vốn.

+ Số liệu trên các tài liệu không khớp nhau, còn sai lệch.

+ Chi tiết nguồn vốn chi phí quản lý dự án bị phân loại sai lệch.

2.2.2.2 Kiểm toán chi phí ban quản lý dự án đầu tư.

2.2.2.2.1 Yêu cầu kiểm toán:

Kiểm tra tính hợp pháp, hợp lệ và tính đúng đắn của quyết toán chi phí quản lý dự án đầu tư, bao gồm : Tổng chi phí và các nội dung chi phí trên cơ sở các hồ sơ tài liệu liên quan đến chi phí quản lý đầu tư dự án. Kiểm tra tính đúng đắn của chi phí quản lý dự án đầu tư đã được phản ánh trên các tài khoản, sổ kế toán của chủ đầu tư.

2.2.2.2.2 Nội dung kiểm toán chi phí ban quản lý dự án đầu tư.

* Kiểm toán dự toán chi phí quản lý dự án:

Bao gồm dự toán chi phí quản lý dự án đầu tư ở giai đoạn chuẩn bị đầu tư, dự toán chi phí quản lý dự án đầu tư ở giai đoạn thực hiện dự án và giai đoạn kết thúc đầu tư.

Mục đích là kiểm toán việc lập, trình, thẩm định và phê duyệt dự toán có đúng trình tự quy định không ? Dự toán lập có đúng các quy định về hướng dẫn quản lý chi phí quản lý dự án đầu tư của Bộ Tài chính không ?

- Các tài liệu Kiểm toán viên cần sử dụng trong kiểm toán dự toán chi phí ban quản lý dự án đầu tư :

+ Quyết định giao nhiệm vụ chủ đầu tư.

+ Quyết định thành lập Ban quản lý dự án.

+ Quyết định giao kế hoạch đầu tư XD CB năm.

+ Các văn bản của cấp có thẩm quyền cho phép chủ đầu tư thực hiện một số công tác tư vấn : Lập hồ sơ mời thầu, phân tích đánh giá hồ sơ dự thầu , giám sát kỹ thuật thi công, giám sát lắp đặt thiết bị (nếu có).

+ Văn bản cho phép chủ đầu tư thực hiện công tác đền bù, giải phóng mặt bằng; thực hiện công tác tiếp nhận , bảo quản (bao gồm cả bảo vệ và bảo dưỡng) vật tư thiết bị của dự án và dự toán được áp có thẩm quyền phê duyệt của các công tác nói trên kèm theo (nếu có).

+ Bảng kê danh sách công chức, viên chức và tiền lương thực hiện đến cuối năm. Kế hoạch tăng giảm số lượng công chức, viên chức theo từng ngạch bậc và quỹ lương tương ứng năm.

+ Hồ sơ dự toán chi phí quản lý dự án đầu tư.

+ Văn bản hướng dẫn quản lý, sử dụng chi phí quản lý dự án đầu tư hiện hành của Bộ Tài chính.

+ Định mức quy định về chi phí quản lý dự án đầu tư hiện hành của Bộ Xây dựng.

+ Các văn bản của Nhà nước quy định tài chính hiện hành về chế độ tiền lương, BHXH, về quản lý tài chính trong đơn vị sự nghiệp vv...

- Trình tự và các phương pháp kiểm toán dự toán chi phí quản lý dự án:

Bao gồm các bước sau:

+ Kiểm tra việc lập, thẩm định và phê duyệt dự toán có đúng trình tự quy định không ?

+ Kiểm tra tính pháp lý của hồ sơ dự toán.

+ Dùng phương pháp cân đối và phân tích kiểm tra việc lập dự toán có phù hợp với các căn cứ lập dự toán hay không ? Số liệu dự toán chi phí quản lý dự án đầu tư tổng thể có đúng với tỷ lệ % (tính theo giá trị xây lắp hoặc chi phí thiết bị) của tổng dự toán theo định mức quy định về chi phí quản lý dự án đầu tư hiện hành của Bộ Xây dựng không ?

+ Kiểm tra việc lập dự toán chi phí quản lý dự án đầu tư năm phải phù hợp với số liệu tổng hợp nguồn kinh phí được trích (tổng số chi phí quản lý dự án đầu tư của các năm cộng lại = tổng số nguồn kinh phí được trích).

+ Kiểm tra các nội dung chi phí quản lý dự án trong dự toán (Theo Thông tư số 98/2003/TT-BTC ngày 14/10/2003 của Bộ Tài chính gồm 19 nội dung) được lập có tuân theo các quy định của Nhà nước về quản lý tiền lương, BHXH, quy định về quản lý tài chính hiện hành trong đơn vị sự nghiệp hay không ?

+ Kiểm tra tính đúng đắn của các dự toán nhiệm vụ giao thêm cho Ban quản lý dự án, như: Lập hồ sơ mời thầu, phân tích đánh giá hồ sơ dự thầu, giám sát kỹ thuật thi công vv... phải tuân thủ các quy định về chi phí tư vấn hiện hành của Bộ Xây dựng.

+ Xác định chính xác tổng số dự toán chi phí quản lý dự án đầu tư cho từng năm, toàn bộ dự án đầu tư (đối với dự án đầu tư hoàn thành)

+ Phát hiện những sai sót, chênh lệch về số liệu về chi phí quản lý dự án trong dự toán được phê duyệt. Phân định rõ sai sót thuộc về cấp nào ? (Ban quản lý dự án, chủ đầu tư, cơ quan thẩm định phê duyệt dự án).

+ Thu thập các bằng chứng kiểm toán, thông báo cho phòng tài chính - kế toán để giải trình.

- Những rủi ro và sai sót thường gặp trong kiểm toán dự toán chi phí quản lý dự án đầu tư :

+ Lập, trình, thẩm định và phê duyệt dự toán chưa đúng trình tự quy định.

+ Tính pháp lý của dự toán chưa đảm bảo: thiếu chữ ký của người có thẩm quyền, chưa đúng các mẫu biểu theo quy định, hồ sơ thẩm định sơ sài, cấp thẩm định và phê duyệt chưa đúng.

+ Số liệu dự toán hàng năm không phù hợp với số liệu tổng nguồn kinh phí được trích của toàn bộ dự án.

+ Các nội dung chi phí quản lý dự án đầu tư trong dự toán được lập thiếu căn cứ pháp lý, như : Chưa đúng quy định về tiền lương, BHXH; chưa đúng quy định quản lý tài chính hiện hành trong đơn vị sự nghiệp; chưa đúng định mức quy định hiện hành của Bộ Xây dựng. Còn sai sót về số học.

* Kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án đầu tư .

- Yêu cầu kiểm toán chi phí ban quản lý dự án đầu tư:

Kiểm tra tính hợp pháp, hợp lệ và tính đúng đắn của quyết toán chi phí đầu tư dự án, bao gồm : Tổng số và các thành phần chi phí quản lý dự án trên cơ sở quyết toán chi phí quản lý hàng năm, toàn dự án đã được đơn vị có chức năng quản lý tài chính- đầu tư thẩm định và phê duyệt, các chứng từ thanh toán, các hồ sơ, tài liệu liên quan đến chi phí quản lý dự án.

Đánh giá được công tác quản lý vốn quản lý dự án đầu tư, việc chấp hành các chế độ tài chính, kế toán của Ban quản lý dự án.

- Các tài liệu Kiểm toán viên cần sử dụng trong kiểm toán chi phí quản lý dự án, bao gồm :

+ Hồ sơ quyết toán chi phí quản lý dự án theo năm, toàn dự án đầu tư (đối với dự án đầu tư đã hoàn thành), bao gồm:

Tờ trình xin phê duyệt quyết toán chi phí quản lý dự án đầu tư.

Bảng tổng hợp quyết toán chi phí quản lý dự án đầu tư năm, có đối chiếu xác nhận số vốn đã cấp phát thanh toán của cơ quan kiểm soát thanh toán.

Quyết toán chi phí chi phí quản lý dự án đầu tư.

Thuyết minh báo cáo quyết toán chi phí quản lý dự án đầu tư.

+ Dự toán chi phí quản lý dự án đầu tư, bao gồm: quyết định giao dự toán của các năm, các quyết định điều chỉnh dự toán (nếu có) của cơ quan có thẩm quyền.

+ Bảng tổng hợp quyết toán chi phí quản lý đã phân bổ qua các năm cho dự án.

+ Biên bản thẩm tra, báo cáo kết quả thẩm tra quyết toán chi phí quản lý dự án của cơ quan quản lý tài chính- đầu tư.

+ Thông báo phê duyệt quyết toán chi phí quản lý dự án qua các năm có liên quan đến thời gian thực hiện đầu tư của dự án.

+ Văn bản hướng dẫn quản lý, sử dụng chi phí quản lý dự án đầu tư hiện hành của Bộ Tài chính.

+ Định mức quy định về chi phí quản lý dự án đầu tư hiện hành của Bộ Xây dựng.

+ Các văn bản của Nhà nước quy định về chế độ chi tiêu và quản lý tài chính hiện hành, như: Chế độ tiền lương, BHXH, về quản lý tài chính trong đơn vị sự nghiệp vv...

+ Chứng từ chi tiêu có liên quan phát sinh qua các năm thực hiện dự án.

+ Sổ kế toán, báo cáo tài chính qua các năm thực hiện dự án.

- Trình tự và phương pháp kiểm toán chi phí quản lý dự án đầu tư:

Căn cứ vào các tài liệu trên Kiểm toán viên thực hiện kiểm toán theo nội dung sau:

Kiểm toán chi phí quản lý dự án đầu tư ở giai đoạn chuẩn bị đầu tư.

Đối chiếu số liệu giữa dự toán chi phí quản lý dự án đầu tư ở giai đoạn chuẩn bị đầu tư được duyệt và giá trị khối lượng thực hiện. Kiểm tra chứng từ chi tiêu về tuân thủ tính hợp pháp, hợp lý, hợp lệ và chế độ chi tiêu của Nhà nước quy định. Phát hiện các số liệu chênh lệch và các nguyên nhân, đề nghị giải trình, chuẩn bị cho việc lập bằng chứng kiểm toán.

Kiểm toán chi phí quản lý dự án đầu tư ở giai đoạn thực hiện dự án và giai đoạn kết thúc đầu tư.

+ Kiểm tra hồ sơ báo cáo quyết toán có đảm bảo so với quy định của Nhà nước về hình thức, nội dung và tính pháp lý.

+ Đối chiếu số liệu giữa dự toán được duyệt và giá trị khối lượng thực hiện (tổng số và chi tiết từng nội dung chi phí) từ đó phát hiện chênh lệch và nguyên nhân.

+ Trên cơ sở phạm vi kiểm toán đã nêu trong kế hoạch kiểm toán, kiểm tra toàn bộ các nội dung của chi phí quản lý dự án (19 nội dung theo Thông tư số 98/2003/TT-BTC ngày 14/10/2003 của Bộ Tài chính). Trong từng nội dung dùng phương pháp chọn mẫu kiểm tra xem xét các chứng từ chi tiêu có phù hợp với nội dung kinh tế phát sinh, có đảm bảo tuân thủ về tính hợp pháp, hợp lý, hợp lệ, có tuân thủ theo chế độ chi tiêu hiện hành của Nhà nước.

+ Kiểm tra mức thu bán hồ sơ mời thầu theo quy định của Quy chế đấu thầu hiện hành; chi phí cho việc tổ chức đấu thầu không được lớn hơn kinh phí thu được do bán hồ sơ mời thầu; phần còn lại của kinh phí thu được do bán hồ sơ mời thầu sau khi quyết toán các chi phí cần thiết cho việc đấu thầu phải nộp cho Ngân sách Nhà nước. Kiểm tra tính hợp pháp, hợp lý, hợp lệ của các chứng từ chi phí cho việc đấu thầu.

+ Kiểm tra chi phí giám sát kỹ thuật thi công, lắp đặt thiết bị (được cơ quan có thẩm quyền giao thêm) so sánh với dự toán được duyệt, có phù hợp với định mức hiện hành do Bộ Xây dựng quy định không ? Kiểm tra các chứng từ chi phí phải phù hợp với nghiệp vụ phát sinh và hợp pháp, hợp lý, hợp lệ.

+ Kiểm tra chi phí đền bù, giải phóng mặt bằng, tiếp nhận bảo quản vật tư , thiết bị (được cơ quan có thẩm quyền giao thêm) : So sánh với dự toán được duyệt, chứng từ phải phù hợp với các quy định hiện hành của Nhà nước về đền bù giải phóng mặt bằng và các quy định chi tiêu hiện hành của Nhà nước.

+ Kiểm tra việc phân bổ chi phí quản lý dự án đầu tư các năm cho dự án: Kiểm tra tiêu thức phân bổ, giá trị phân bổ đã hợp lý chưa ?

+ Kiểm tra các khoản tạm ứng và thanh toán tạm ứng.

+ Kiểm tra việc thu tiền cho thuê tài sản của Ban quản lý dự án, phải nộp 100% cho Ngân sách Nhà nước.

+ Kiểm tra thu, chi quỹ tiền mặt.

+ Kiểm tra nguồn vốn chi phí quản lý dự án chưa chi hết.

+ Kiểm tra việc hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, lập sổ kế toán, báo cáo tài chính, kiểm kê tài sản , vật tư, quỹ tiền mặt.

+ Phát hiện những sai sót, đề nghị Ban quản lý dự án giải trình, thu thập các bằng chứng kiểm toán.

- Những rủi ro, sai sót thường gặp trong kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án đầu tư :

+ Số liệu chi phí quản lý dự án trong quyết toán không phù hợp với dự toán được duyệt (vượt dự toán).

+ Từng nội dung chi phí còn sai lệch với nội dung chi phí được ghi trong dự toán được duyệt.

+ Chứng từ chi phí chưa phù hợp với nghiệp vụ phát sinh, thiếu tính hợp pháp, hợp lý, hợp lệ.

+ Tổng số chi phí quản lý dự án đầu tư vượt tỷ lệ quy định theo định mức hiện hành của Bộ Xây dựng.

+ Một số khoản chi phí chưa phù hợp với chế độ chi tiêu và quản lý tài chính hiện hành của Nhà nước .

+ Một số khoản chi phí không có trong danh mục nội dung chi phí quản lý dự án đầu tư.

+ Tiền thừa về thu bán hồ sơ đấu thầu, tiền thu về cho thuê tài sản của Ban quản lý dự án không nộp cho Ngân sách Nhà nước.

+ Phân bổ chi phí quản lý dự án qua các năm chưa chính xác : Tiêu thức phân bổ chưa hợp lý, giá trị phân bổ còn sai lệch.

+ Hạch toán, ghi sổ kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh về chi phí quản lý dự án chưa đảm bảo các quy định về tài chính- kế toán hiện hành của Nhà nước.

3. Kết thúc kiểm toán và cung cấp các dữ liệu, bằng chứng kiểm toán cho việc lập Báo cáo kiểm toán.

Thu thập và tổng hợp đầy đủ các bằng chứng kiểm toán và các kết quả kiểm toán về kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án đầu tư, như:

- Các hồ sơ, tài liệu đã thu thập, đánh giá và xác minh trong quá trình kiểm toán để chứng minh cho ý kiến nhận xét , đánh giá , kết luận , kiến nghị của Kiểm toán viên về những vấn đề được kiểm toán.

- Biên bản xác nhận số liệu và tình hình kiểm toán của Kiểm toán viên.

- Biên bản kết quả các buổi làm việc với những người có trách nhiệm giải trình các vấn đề Kiểm toán viên yêu cầu làm rõ.

- Biên bản họp tổ kiểm toán về giải quyết và xem xét mức độ tin cậy của các bằng chứng kiểm toán do các kiểm toán viên trong tổ thực hiện.

- Biên bản kiểm toán của tổ kiểm toán chi phí Ban quản lý dự án đầu tư với Ban quản lý dự án.

- Bảng tổng hợp kết quả kiểm toán chi phí ban quản lý dự án theo từng nội dung, chỉ tiêu kiểm toán đã được nêu trong quyết định kiểm toán.

- Đưa kết quả kiểm toán chi phí ban quản lý dự án vào biểu tổng hợp để lập báo cáo kiểm toán.

4. Kiểm tra đơn vị được kiểm toán thực hiện kiến nghị của đoàn kiểm toán.

Được thực hiện theo quy trình chung do Kiểm toán Nhà nước ban hành.

Cụ thể :

- Căn cứ vào số liệu, tình hình của kết quả kiểm toán về chi phí ban quản lý dự án trong báo cáo kiểm toán, các biên bản xác nhận số liệu và tình hình kiểm toán của kiểm toán viên.
- Căn cứ vào báo cáo thực hiện các kết luận, kiến nghị trong báo cáo kiểm toán của chủ đầu tư, ban quản lý dự án gửi cho Kiểm toán Nhà nước.
- Lập kế hoạch kiểm tra đơn vị được kiểm toán thực hiện kiến nghị của đoàn kiểm toán trình Lãnh đạo KTNN phê duyệt. (nội dung kế hoạch bao gồm các nội dung chính : số đơn vị được kiểm tra, nội dung kiểm tra, thời gian tiến hành kiểm tra).
- Tiến hành kiểm tra theo kế hoạch được duyệt tại đơn vị được kiểm toán.
- Lập báo cáo tình hình kiểm tra đơn vị được kiểm toán thực hiện kiến nghị của đoàn kiểm toán trình Lãnh đạo KTNN.

3.2. CÁC GIẢI PHÁP CÓ TÍNH CHẤT ĐỊNH HƯỚNG NHẪM HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KIỂM TOÁN CHI PHÍ BAN

Kiểm toán Nhà nước là cơ quan được giao nhiệm vụ giúp Chính Phủ và Quốc hội thẩm định chỉ tiêu Ngân sách Nhà nước hàng năm, trong đó chi về xây dựng cơ bản chiếm tỷ trọng rất lớn. Để tạo điều kiện động lực phát huy vai trò của Kiểm toán Nhà nước trong việc thực hiện nhiệm vụ kiểm toán chi đầu tư XD CB nói chung, kiểm toán chi phí Ban QLDA nói riêng cần có những giải pháp sau đây :

3.2.1. Hoàn thiện các quy định của KTNN về kiểm toán dự án đầu tư trong đó có chi tiết cho kiểm toán chi phí Ban QLDA.

Quy trình kiểm toán dự án đầu tư được Lãnh đạo Kiểm toán Nhà nước phê duyệt theo Quyết định số 09/1999/QĐ- KTNN ngày 28 tháng 12 năm 1999 trong đó đã quy định cụ thể trình tự từng bước tiến hành một cuộc kiểm toán dự án đầu tư; đây là điều kiện rất thuận lợi để thực hiện công tác kiểm toán dự án đầu tư. Tuy nhiên các dự án đầu tư XD CB lại rất khác nhau về quy mô đầu tư, về tính chất đặc thù, có dự án là một công trình đơn chiếc như nhà cửa, có dự án là 1 tuyến đường, có dự án lại là rất nhiều tiểu dự án riêng biệt nằm rải rác ở nhiều địa phương và do nhiều ban quản lý dự án thực hiện quản lý. Vì vậy theo ý kiến chúng tôi : Kiểm toán Nhà nước nên xây dựng và ban hành quy trình kiểm toán phù hợp với tính chất đặc điểm từng loại công trình, dự án như:

- Quy trình kiểm toán dự án đầu tư XD CB theo hình thức đấu thầu
- Quy trình kiểm toán dự án đầu tư XD CB theo hình thức chỉ định thầu

- Quy trình kiểm toán dự án đầu tư XDCC do 1 ban quản lý dự án thực hiện quản lý.

- Quy trình kiểm toán dự án đầu tư XDCC do nhiều ban quản lý dự án thực hiện quản lý.

- Quy trình kiểm toán dự án đầu tư XDCC dở dang

Hoặc xây dựng theo tính chất đặc thù riêng của dự án :

- Quy trình kiểm toán các dự án đầu tư dân dụng.

- Quy trình kiểm toán các dự án về giao thông vận tải, thủy lợi

- Quy trình kiểm toán các dự án sản xuất công nghiệp.

Hoặc xây dựng quy trình theo nguồn vốn đầu tư:

- Quy trình kiểm toán các dự án đầu tư sử dụng nguồn vốn trong nước.

- Quy trình kiểm toán các dự án đầu tư sử dụng nguồn vốn ODA.

Thêm nữa, trong nội dung những quy trình này, cần quy định chi tiết, cụ thể hơn đối với phân kiểm toán chi phí Ban QLDA từ khâu khảo sát, lập kế hoạch, thực hiện hiện kiểm toán đến việc kiểm tra đơn vị được kiểm toán thực hiện kiến nghị của Đoàn kiểm toán.

3.2.2. Hoàn thiện bộ máy kiểm toán, bố trí nhân sự đoàn kiểm toán và thời gian kiểm toán hợp lý

Bên cạnh một địa vị pháp lý đầy đủ, được quy định bởi văn bản có tính pháp quy cao - Luật ; bản thân Cơ quan Kiểm toán Nhà nước cũng cần phải có tổ chức hợp lý để có thể thực hiện tốt công tác kiểm toán nói chung và kiểm toán đầu tư xây dựng nói riêng. Tổ chức bộ máy kiểm toán ở Trung ương nên phân theo chuyên ngành, riêng kiểm toán Đầu tư- dự án kiểm toán các dự án lớn của Nhà nước (dự án nhóm A) và các doanh nghiệp thi công XDCC, còn các kiểm toán khu vực phân theo địa phương để tránh chồng chéo trong thực hiện nhiệm vụ. Công tác thanh tra, kiểm tra của cơ quan Kiểm toán Nhà nước cũng cần được củng cố và tăng cường. Tổ chức bộ máy Đoàn kiểm toán phải đầy đủ về mặt số lượng, chất lượng và phù hợp với từng loại hình kiểm toán. Việc bố trí nhân sự và thời gian cho công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA cũng cần được quan tâm ngay từ khi lập kế hoạch cho Đoàn kiểm toán

3.2.3. Nâng cao trình độ và đạo đức hành nghề của Kiểm toán viên.

Với chức năng nhiệm vụ của KTNN, đòi hỏi mỗi cán bộ kiểm toán viên Kiểm toán Nhà nước phải nâng cao kiến thức chuyên môn phục vụ cho công tác kiểm toán Ngân sách rất đa dạng và phong phú. Kiểm toán chi đầu tư xây dựng là công việc rất phức tạp ngoài kiến thức về nghiệp vụ về tài chính, kiểm toán viên còn phải có kiến thức về quản lý đầu tư xây dựng có thể đọc hiểu được hồ sơ bản vẽ thiết kế, định mức

đơn giá XDCH... Để có thể vận dụng vào kiểm toán các công trình XDCH công nghiệp, dân dụng; các công trình giao thông: đường xá, cầu; các công trình thuỷ lợi: kênh mương, đập đầu mối; các công trình thuỷ điện,...Do tính chất các cuộc kiểm toán dự án, đầu tư XDCH phức tạp, nhiệm vụ kiểm toán lại nặng nề, chế độ chính sách quản lý đầu tư XDCH nhiều nhưng không rõ ràng trách nhiệm, tham gia quản lý đầu tư XDCH có nhiều cấp, nhiều ngành và nhiều người nên hoạt động kiểm toán có khó khăn nhất định. KTNN cần có đội ngũ kiểm toán thường xuyên được rèn luyện, tu dưỡng để nâng cao trình độ và đạo đức hành nghề.

Riêng trong công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA, bên cạnh những yêu cầu chung đối với đội ngũ KTV làm nhiệm vụ kiểm toán các dự án đầu tư XDCH thì còn đòi hỏi phải nắm vững các chế độ chi sự nghiệp, quy chế tài chính về chi phí Ban QLDA cũng như chế độ kế toán đơn vị chủ đầu tư qua các thời kỳ. Hơn nữa, KTV thực hiện kiểm toán chi phí Ban QLDA cũng cần thiết phải là người có kinh nghiệm, biết linh hoạt trong việc xác định giới hạn kiểm toán thì mới có thể hoàn thành nhiệm vụ theo kế hoạch kiểm toán.

Trong sự phát triển chung của toàn xã hội, nhất là lĩnh vực công nghệ, thông tin và với một hệ thống các văn bản pháp quy của Nhà nước thường xuyên được sửa đổi bổ xung cho phù hợp với tình hình thực tế thì kiểm toán viên phải không ngừng học tập, cập nhật những kiến thức, chế độ mới và rèn luyện kỹ năng nghề nghiệp; chỉ có như vậy mới có thể đáp ứng được yêu cầu của nhiệm vụ chuyên môn.

3.2.4. Ban hành các văn bản hướng dẫn các chuẩn mực kiểm toán trong kiểm toán các dự án đầu tư XDCH và chi tiết cho kiểm toán chi phí ban QLDA.

Xây dựng hệ thống chuẩn mực kiểm toán phù hợp với chuẩn mực kiểm toán quốc tế nhưng đã “Việt hoá” phù hợp với điều kiện cụ thể của nước ta là một trong những vấn đề đã và đang được KTNN quan tâm thực hiện cùng với sự giúp đỡ của các tổ chức kiểm toán quốc tế và các cơ quan kiểm toán của các nước bạn. Để hội nhập và phát triển đòi hỏi KTNN Việt Nam phải có nhiều cố gắng hoàn thiện hệ thống chuẩn mực phù hợp với các chuẩn mực kiểm toán quốc tế. Bên cạnh việc hoàn thiện hệ thống chuẩn mực kiểm toán thì cần thiết ban hành các văn bản hướng dẫn cụ thể cho các kiểm toán chuyên ngành, đặc biệt là đối với kiểm toán dự án đầu tư XDCH. Những văn bản hướng dẫn mang tính tác nghiệp này cũng cần chi tiết cho các phần việc cụ thể, nhất là đối với những phần việc quan trọng, có tính phức tạp như kiểm toán chi phí Ban QLDA.

3.2.5. Ứng dụng công nghệ tin học

Chi phí Ban QLDA chiếm một phần không lớn trong tổng giá trị công trình của dự án đầu tư XD CB được kiểm toán nhưng do tính đặc thù của khoản chi phí này, do tính đặc thù trong hoạt động của Ban QLDA nên khối lượng công việc cần làm đối với KTV, Tổ kiểm toán thường rất lớn. Vì vậy, việc ứng dụng công nghệ tin học trong kiểm toán chi phí Ban QLDA là rất cần thiết để đẩy nhanh tiến độ, nâng cao chất lượng kiểm toán. Một máy vi tính có thể trợ giúp rất nhiều cho KTV trong việc tập hợp các dữ liệu, bằng chứng kiểm toán cũng như tổng hợp kết quả kiểm toán. Còn ở cấp độ cao hơn, nếu xây dựng được phần mềm kiểm toán chi phí Ban QLDA thì việc ứng dụng công nghệ tin học lại càng có hiệu quả hơn; vì khi đó, có thể KTV chỉ cần quét (scan) chứng từ chi phí vào máy tính là đã có thể có ngay được kết quả kiểm toán chính xác của hầu hết các khoản mục chi phí Ban QLDA. Việc lập các chương trình này theo tổ nghiên cứu thì cũng không quá phức tạp vì các khoản chi phí Ban QLDA là các khoản chi theo định mức, chi theo chế độ chi sự nghiệp Nhà nước quy định.

3.3. MỘT SỐ ĐIỀU KIỆN CƠ BẢN THỰC HIỆN CÁC GIẢI PHÁP

3.3.1. Tăng cường sự phối hợp với các kiểm toán chuyên ngành, các Vụ chức năng để nâng cao chất lượng kiểm toán chi phí Ban QLDA.

Đối với công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA, các kiểm toán chuyên ngành đầu tư XD CB cần chủ động nghiên cứu, phối kết hợp với các Vụ chức năng trong việc hoàn thiện các quy định, chuẩn mực kiểm toán áp dụng cho kiểm toán chi phí Ban QLDA. Lãnh đạo các kiểm toán chuyên ngành, lãnh đạo các đoàn kiểm toán dự án đầu tư cần tổ chức tốt công tác khảo sát để nắm được quy mô chi phí Ban QLDA không phải chỉ riêng của dự án được kiểm toán mà còn xác định trước được tổng chi phí của Ban QLDA trong suốt thời gian thực hiện dự án; phân công KTV thực hiện kiểm toán chi phí Ban QLDA hợp lý (phải là người có kinh nghiệm, chịu khó, nắm vững chế độ quản lý chi phí đầu tư XD CB và cả chế độ quản lý chi hành chính sự nghiệp NSNN...)

3.3.2. Tăng cường các biện pháp nghiệp vụ nâng cao năng lực, đạo đức hành nghề của kiểm toán viên.

- Để nâng cao chất lượng công tác kiểm toán chi phí Ban QLDA, ngoài việc bố trí lực lượng kiểm toán viên làm sao cho hợp lý và phù hợp với đặc thù riêng của loại hình kiểm toán này; Kiểm toán Nhà nước, Đoàn kiểm toán, các tổ kiểm toán cần thường xuyên tăng cường và nâng cao nghiệp vụ cho kiểm toán viên, như:

+ Định kỳ mở các lớp học mời các chuyên gia có kinh nghiệm về giảng dạy về các nội dung: chế độ quản lý chi phí đầu tư XD CB; chế độ tài chính, chế độ kế toán chi phí Ban QLDA; chế độ chi hành chính sự nghiệp qua các thời kỳ...

+ Trước mỗi cuộc kiểm toán về dự án đầu tư phải khảo sát kỹ và lập kế hoạch chi tiết cho cuộc kiểm toán. Trao đổi nghiệp vụ trước, trong quá trình thực hiện kiểm toán và sau khi kết thúc kiểm toán cần phải được tổng kết, đúc rút kinh nghiệm cho những cuộc kiểm toán sau này.

+ Trong khi kiểm toán cần tập trung các kiểm toán viên có chuyên môn nghiệp vụ vững vàng, có kinh nghiệm kiểm tra hồ sơ của những khâu trọng yếu dễ xảy ra chi sai chế độ, thất thoát vốn đầu tư.

- Để nâng cao đạo đức hành nghề của KTV cần thường xuyên giáo dục chính trị tư tưởng và đạo đức hành nghề cho kiểm toán viên; thực hiện tốt công tác kiểm tra giám sát, kỷ luật nghiêm minh.

3.3.3. Tăng cường điều kiện sinh hoạt và vật chất phù hợp với nghề kiểm toán

Để nâng cao chất lượng kiểm toán nhất là kiểm toán các dự án đầu tư xây dựng cơ bản nói chung, kiểm toán chi phí Ban QLDA nói riêng, đề nghị Kiểm toán Nhà nước vận dụng theo chế độ cho phép hỗ trợ cho các đoàn kiểm toán về:

- Thường xuyên cập nhật các văn bản chế độ liên quan đến đầu tư của Nhà nước và các ngành cho KTV.

- Trang bị máy tính xách tay và các dụng cụ cần thiết cho các tổ kiểm toán, đoàn kiểm toán.

- Kinh phí hỗ trợ cho ăn, ngủ, sinh hoạt tại các dự án ở địa bàn vùng sâu vùng xa.

- Phương tiện đi lại của kiểm toán viên khi đi kiểm toán

C. KẾT LUẬN

Trong quá trình công nghiệp hoá - hiện đại hoá, việc đầu tư phát triển được Đảng và Nhà nước rất quan tâm, tại Nghị quyết đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ 9 của Đảng Cộng sản Việt Nam đã xác định “Vốn đầu tư từ Ngân sách và tín dụng Nhà nước có thể chủ động và bỏ tới 35%-39% tổng vốn và vốn NSNN khoảng 65%-70% trong tổng vốn Nhà nước”. Như vậy vốn chi cho đầu tư XDCB chiếm tỷ xuất lớn, theo đó là chi phí BQLDA cũng chiếm một tỷ lệ đáng kể trong chi phí ĐTXDCB.

Song song với sự phát triển đó là sự thất thoát, lãng phí trong đầu tư XDCB được dư luận xã hội đánh giá có tới 30% vốn đầu tư và ở tất cả các khâu trong quá trình đầu tư, trong đó có việc chi tiêu của BQLDA.

Để đạt được mục tiêu đề tài, tổ nghiên cứu đã nghiên cứu một cách có hệ thống từ cơ sở lý luận mang tính chất biện chứng đến thực trạng và những định hướng, giải pháp như sau:

1- Bắt đầu từ những khái niệm ĐTXDCB, Dự án đầu tư XDCB, BQLDA ĐTXDCB, chi phí BQLDA để thấy rõ tính chất, đặc điểm phức tạp trong lĩnh vực ĐTXDCB, các loại hình BQLDA, chi phí BQLDA và mối quan hệ của nó.

2 – Qua nghiên cứu công tác quản lý Nhà nước trong lĩnh vực ĐTXDCB nói chung, chi phí BQLDA ĐTXDCB nói riêng cho thấy chi phí BQLDA là chi phí đầu tư XDCB mà cơ quan KTNN có nhiệm vụ kiểm toán để xác nhận tính trung thực, hợp pháp của chi phí đó.

3 – Từ thực trạng việc kiểm toán các dự án ĐTXDCB nói chung và chi phí BQLDA nói riêng để rút ra những nguyên nhân tồn tại và những bài học kinh nghiệm.

4 - Đưa ra những định hướng và giải pháp hoàn thiện công tác kiểm toán chi phí BQLDA ĐTXDCB.

Để đề tài có thể đưa vào sử dụng được, tổ nghiên cứu kiến nghị:

- Đối với Kiểm toán Đầu tư - Dự án:

Thường xuyên tổ chức tập huấn, trao đổi nghiệp vụ, cập nhật chế độ, chính sách và phân công KTV kiểm toán chi phí BQL phù hợp với trình độ, năng lực.

- Đối với cơ quan KTNN:

Hoàn thiện quy trình kiểm toán dự án đầu tư trong đó cần hoàn thiện trình tự, phương pháp đối với việc kiểm toán chi phí Ban QLDA.

Hoàn thiện quy chế tuyển dụng, đào tạo, bồi dưỡng kiểm toán viên có đủ năng lực và đạo đức hành nghề.

Tạo điều kiện có đủ cơ sở vật chất để chủ động và độc lập trong kiểm toán

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

I. CÁC VĂN KIỆN CỦA ĐẢNG

1. Văn kiện hội nghị lần thứ (3, 4) của Ban chấp hành TW Đảng khoá VIII
2. Văn kiện Đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ IX

II. CÁC VĂN BẢN PHÁP LUẬT CỦA NHÀ NƯỚC

1. Luật Ngân sách Nhà nước số 01/2002/QH11
2. Luật Xây dựng
3. Nghị định số 70/CP ngày 17/7/1994 của Chính phủ về việc thành lập cơ quan Kiểm toán Nhà nước
4. Quyết định số 61/TTg ngày 24/01/1995 của Thủ tướng Chính phủ về việc ban hành điều lệ tổ chức và hoạt động của KTNN
5. Nghị định số 93/2003/NĐ-CP ngày 13/8/2003 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của KTNN
6. Nghị định số 52/1999/NĐ-CP ngày 8/7/1999 của Chính phủ về ban hành Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng
7. Nghị định số 12/2000/NĐ-CP ngày 5/5/2000, NĐ số 12/2000/NĐ-CP ngày 5/5/2000, số 07/2003/NĐ-CP ngày 30/1/2003 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của NĐ 52/1999/NĐ-CP
8. Các nghị định về quản lý đầu tư xây dựng ban hành từ năm 1981 đến nghị định số 42/CP ngày 16/7/1996 của Chính phủ (hay Hội đồng bộ trưởng)
9. Nghị quyết số 166-HĐBT ngày 25/12/1984 về cải tiến quản lý XD CB
10. Quyết định số 80-HĐBT ngày 9/5/1988 của Hội đồng bộ trưởng về các chính sách đổi mới cơ chế quản lý XD CB
11. Thông tư 167-BXD/VTk ngày 4/7/1990 của Bộ Xây dựng về hướng dẫn lập dự toán công trình XD CB
12. Thông tư 72-TT/LB ngày 6/01/1991 của liên bộ Tài chính – Xây dựng hướng dẫn thực hiện chế độ kế toán đơn vị chủ đầu tư
13. Thông tư liên bộ số 01-TTLB ngày 9/3/1991 của Bộ Xây dựng, Ủy ban kế hoạch Nhà nước, Ngân hàng Nhà nước Việt Nam về hướng dẫn chung một số vấn đề cấp bách nhằm triển khai kịp thời Điều lệ quản lý XD CB ban hành kèm theo Nghị định số 385/HĐBT

14. Thông tư số 11-BXD/VTK ngày 5/4/1993 của Bộ Xây dựng về hướng dẫn tổ chức và hoạt động của ban quản lý công trình
15. Thông tư 09/2000/TT-BXD ngày 17/7/2000 về hướng dẫn việc lập và quản lý chi phí đầu xây dựng công trình thuộc các dự án đầu tư
16. Quyết định số 214/2000/QĐ-BTC ngày 28/12/2000 của Bộ Tài chính về việc ban hành chế độ kế toán áp dụng cho đơn vị chủ đầu tư
17. Thông tư số 98/2003/TT-BTC ngày 14/10/2003 của Bộ tài chính về hướng dẫn quản lý, sử dụng chi phí quản lý dự án đầu tư từ nguồn vốn NSNN
18. Và một số văn bản khác có liên quan đến quản lý của Nhà nước trong lĩnh vực XD CB.

III. CÁC VĂN BẢN CỦA KTNN

1. Quyết định số 06/1999/ĐT-KTNN ngày 24/12/1999 của Tổng KTNN ban hành chuẩn mực kiểm toán
2. Quyết định số 09/1999/QĐ-KTNN ngày 28/12/1999 của Tổng KTNN ban hành quy trình kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư XD CB
3. Và các văn bản khác có liên quan tới kiểm toán

IV. CÁC TÀI LIỆU THAM KHẢO KHÁC

1. Cuốn “ Kiểm tra, kiểm toán báo cáo quyết toán công trình XD CB hoàn thành” của GS.TS Vương Đình Huệ, TS. Trịnh Văn Vĩnh
2. Cuốn “ Kiểm toán căn bản” của PGS.TS Nguyễn Đình Hựu
3. Tạp chí Kiểm toán số 2 năm 2003, số 1 năm 2004, số đặc biệt tháng 6 năm 2004’
4. Báo Nhân dân (điện tử) ngày 16/11/2004, ngày 15/11/2004
5. Thời báo Tài chính Việt Nam ngày 12/12
6. Website Đảng Cộng sản Việt Nam, mục “Diễn đàn – thảo luận” cập nhật ngày 30/10/2004
7. Báo cáo kiểm toán của 16 dự án đã được Kiểm toán Đầu tư – Dự án thực hiện kiểm toán từ năm 1995 đến năm 2004.