



HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VIỆT NAM THỰC HIỆN

Tác giả: PGS.TS. Giang Thị Xuyên

HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VIỆT NAM THỰC HIỆN

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài nghiên cứu

Với mục tiêu xây dựng hệ thống kết cấu hạ tầng đồng bộ nhằm đưa nước ta cơ bản trở thành nước công nghiệp theo hướng hiện đại vào năm 2020, Hội nghị lần thứ tư BCH TW Đảng Khóa XI đã ra Nghị quyết số 13-NQ/TW ngày 16/01/2012 đã đề xuất các giải pháp chủ yếu nhằm thu hút mạnh và sử dụng có hiệu quả các nguồn vốn đầu tư phát triển hệ thống kết cấu hạ tầng như: Sử dụng có hiệu quả vốn đầu tư từ ngân sách nhà nước và trái phiếu chính phủ; Thu hút mạnh và sử dụng có hiệu quả nguồn vốn ODA; Thu hút mạnh các thành phần kinh tế, kể cả các nhà đầu tư nước ngoài tham gia đầu tư phát triển kết cấu hạ tầng giao thông; Mở rộng hình thức Nhà nước và nhân dân cùng làm...

Thực hiện các chủ trương của Đảng, Quốc hội, Chính phủ, trong những năm qua Bộ GTVT đã chỉ đạo quyết liệt việc đầu tư xây dựng kết cấu hạ tầng giao thông và đã đạt được những kết quả khả quan, tạo chuyển biến rõ rệt. Tuy nhiên, trong bối cảnh nguồn lực đầu tư công còn hạn hẹp cần đa dạng hóa các hình thức, thu hút mọi nguồn lực trong và ngoài nước đầu tư, kinh doanh kết cấu hạ tầng, nhất là hạ tầng giao thông. Do vậy, trong giai đoạn hiện nay, việc kêu gọi các nhà đầu tư tham gia đầu tư xây dựng các dự án, trong đó có các dự án giao thông theo hình thức BOT là một chủ trương đúng đắn của Chính phủ trong việc huy động nguồn vốn cho xây dựng kết cấu hạ tầng giao thông nhằm thúc đẩy phát triển hạ tầng - kinh tế, làm giảm gánh nặng đầu tư từ NSNN, đặc biệt trong bối cảnh bội chi NSNN lớn hơn chi đầu tư phát triển như hiện nay.

Trước đòi hỏi phải có sự kiểm soát và minh bạch trong đầu tư các dự án BOT đồng thời công khai trước dư luận xã hội, trong những năm qua KTNN đã từng bước thực hiện kiểm toán các dự án BOT và đã đạt được những kết quả nhất định. Về cơ bản, công tác kiểm toán dự án BOT được thực hiện theo quy trình kiểm toán của KTNN với nội dung, phương pháp kiểm toán tương tự với việc kiểm toán các dự án đầu tư. Công tác kiểm toán các dự án BOT do KTNN thực hiện đã cung cấp cho các cơ quan quản lý nhà nước và công bố công khai các thông tin về những yếu kém, bất cập trong quản lý đầu tư; những tổ chức, đơn vị vi phạm chính sách, chế độ quản lý đầu tư tạo nên áp lực xã hội để các cơ quan

quản lý nhà nước, các đơn vị liên quan đề ra các chính sách và giải pháp quản lý thích hợp nhằm quản lý các dự án BOT một cách hiệu lực và hiệu quả. Tuy nhiên, để cung cấp thông tin cho Quốc hội, Chính phủ và các cơ quan hữu quan quản lý tốt hơn các dự án BOT trong bối cảnh hiện nay thì KTNN cần nghiên cứu, bổ sung và hoàn thiện kiểm toán dự án BOT.

Mặt khác, lý luận về kiểm toán các dự án hợp tác công – tư, trong đó có kiểm toán dự án BOT cũng đang được các nhà khoa học quan tâm nhưng chưa nhiều công trình nghiên cứu và cũng còn những quan điểm tranh luận cần tiếp tục được nghiên cứu làm sáng tỏ.

Từ những phân tích trên cho thấy đề tài nghiên cứu: *“Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do Kiểm toán Nhà nước Việt Nam thực hiện”* có ý nghĩa thời sự và cần thiết cả về lý luận và thực tiễn.

2. Mục đích nghiên cứu đề tài

- + Hệ thống hóa và bổ sung những lý luận cơ bản về kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện.
- + Trình bày khái quát và phân tích rõ thực trạng kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện hiện nay.
- + Đưa ra những giải pháp nhằm cải tiến và hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện.
- + Nâng cao năng lực nghiên cứu của một số giảng viên bộ môn kiểm toán cả về chuyên môn, nghiệp vụ và khảo sát, phân tích thực tiễn, tham khảo tài liệu nước ngoài, từ đó có khả năng tham gia hợp tác nghiên cứu khoa học tại các đơn vị sản xuất thực tiễn.

3. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu của đề tài

- + *Đối tượng nghiên cứu*: Đề tài nghiên cứu cơ sở lý luận, thực tiễn và các giải pháp hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện.
- + *Phạm vi nghiên cứu của đề tài*: Trong phạm vi đề tài nghiên cứu cấp Học viện, đề tài tập trung nghiên cứu nội dung và phương pháp kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện theo 03 loại hình kiểm toán là kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động đối với các dự án đầu tư xây dựng cầu đường theo hình thức BOT.

4. Phương pháp nghiên cứu đề tài

+ *Phương pháp chung*: Đề tài nghiên cứu dựa trên phương pháp luận của chủ nghĩa duy vật biện chứng kết hợp phương pháp tư duy logic.

+ *Phương pháp cụ thể*: Đề tài nghiên cứu sử dụng tổng hợp các phương pháp như: Phương pháp thống kê, khảo sát thực nghiệm, phương pháp qui nạp, diễn giải, phân tích, so sánh, kiểm tra, đối chiếu, quan sát, tổng hợp...

5. Kết cấu đề tài

Ngoài phần Mở đầu, Kết luận, các Danh mục tài liệu và phụ lục, nội dung đề tài gồm 3 chương:

Chương 1: Lý luận chung về kiểm toán dự án BOT do Kiểm toán nhà nước thực hiện;

Chương 2: Thực trạng kiểm toán dự án BOT do Kiểm toán nhà nước Việt Nam thực hiện;

Chương 3: Giải pháp hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do Kiểm toán nhà nước Việt Nam thực hiện.

Chương 1

LÝ LUẬN CHUNG VỀ KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC THỰC HIỆN

1.1. KHÁI QUÁT VỀ DỰ ÁN BOT

1.1.1. Khái niệm, ý nghĩa, quy trình quản lý dự án BOT

a. Khái niệm dự án BOT

BOT là viết tắt của các từ tiếng Anh là: “Build - Operate - Transfer” có nghĩa là xây dựng, kinh doanh, chuyển giao. Mô hình xây dựng - vận hành - chuyển giao (BOT) là hình thức do doanh nghiệp thực hiện dự án đứng ra xây dựng và vận hành công trình trong một thời gian nhất định, sau đó chuyển giao toàn bộ cho Nhà nước.

Dự án BOT thường được sử dụng nhất trong xây dựng và kinh doanh công trình cơ sở hạ tầng. BOT không phải là phương thức duy nhất để huy động vốn từ tư nhân nhằm xây dựng cơ sở hạ tầng nhưng BOT là mô hình thông dụng nhất thường được các nhà đầu tư sử dụng để huy động vốn trong hợp tác công - tư. Trong dự án BOT, nhà đầu tư tư nhân được đặc quyền xây dựng và kinh doanh công trình cơ sở hạ tầng mà thường do chính phủ thực hiện. Nhà đầu tư tư nhân này cũng có trách nhiệm tài trợ, thiết kế dự án và vào cuối giai đoạn đặc quyền nhà đầu tư sẽ chuyển giao công trình cho Nhà nước. Giai đoạn đặc quyền chủ yếu xác định bởi độ dài thời gian cần thiết để doanh thu từ công trình trả hết được nợ của doanh nghiệp và tạo ra được một tỷ suất sinh lời hợp lý cho việc đầu tư và rủi ro mà doanh nghiệp đó phải chịu.

Theo nghĩa rộng, BOT là một cơ chế pháp lý có thể thích ứng tùy theo tính chất của dự án, loại hình quan hệ đối tác mà dự án đòi hỏi và cũng có thể thích ứng với từng phương thức cung cấp tài chính.

Dự án BOT là một trong những hình thức cơ bản của hợp tác công tư (PPP), là một dạng hợp đồng kinh tế, gọi là *Hợp đồng xây dựng - kinh doanh - chuyển giao – hợp đồng BOT*.

Để thực hiện dự án BOT, đòi hỏi có nhiều hợp đồng được ký kết, song hợp đồng BOT là cơ sở pháp lý quan trọng nhất, là tiền đề cho việc hình thành doanh nghiệp BOT và việc ký kết các hợp đồng liên quan để thực hiện dự án.

Hợp đồng BOT là tập hợp các thỏa thuận cho phép nhà đầu tư quyền được thực hiện dự án với những cam kết đối với nhà nước trong việc phát triển công trình cơ sở hạ tầng.

Hợp đồng BOT luôn đi kèm với một dự án BOT và là cơ sở hình thành và phát triển dự án BOT. Khi hợp đồng BOT chấm dứt thì cũng có nghĩa dự án

BOT đã hoàn thành. Do vậy, người ta thường gọi hợp đồng BOT là hợp đồng dự án.

Mỗi dự án BOT có thể bao gồm một hay nhiều hợp đồng BOT.

Có nhiều quan niệm khác nhau về dự án BOT hoặc hợp đồng BOT. Diễn hình có một số khái niệm như sau:

+ Theo Bách khoa toàn thư mở Wiki thì hợp đồng BOT được định nghĩa như sau: “Hợp đồng xây dựng - kinh doanh - chuyển giao (BOT) là hình thức đầu tư được ký giữa cơ quan nhà nước có thẩm quyền và nhà đầu tư để xây dựng, kinh doanh công trình kết cấu hạ tầng trong một thời hạn nhất định; hết thời hạn, nhà đầu tư chuyển giao không bồi hoàn công trình đó cho nước sở tại”.

+ Theo Tổ chức Phát triển Công nghiệp của Liên Hợp quốc (Unido), BOT là một thuật ngữ để chỉ một mô hình sử dụng đầu tư tư nhân để xây dựng cơ sở hạ tầng thuộc trách nhiệm quản lý nhà nước. Trong dự án BOT, nhà đầu tư tư nhân được đặc quyền xây dựng và kinh doanh công trình cơ sở hạ tầng mà thường do Chính phủ thực hiện. Nhà đầu tư tư nhân này cũng có trách nhiệm tài trợ, thiết kế dự án và vào cuối giai đoạn đặc quyền nhà đầu tư sẽ chuyển giao công trình cho Nhà nước. Giai đoạn đặc quyền chủ yếu xác định bởi độ dài thời gian cần thiết để doanh thu từ công trình trả hết được nợ của doanh nghiệp và tạo ra được một tỷ suất sinh lời hợp lý cho việc đầu tư và rủi ro mà doanh nghiệp đó phải chịu.

+ Ở Việt nam, trong Nghị định số 15/2015/NĐ-CP ngày 14/2/2015 của Chính phủ về đầu tư theo hình thức đối tác công tư ban hành ngày 14/2/2015 đã đưa ra định nghĩa của loại hợp đồng này như sau: “Hợp đồng Xây dựng – Kinh doanh – Chuyển giao (gọi tắt là hợp đồng BOT) là hợp đồng được ký giữa cơ quan nhà nước có thẩm quyền và nhà đầu tư để xây dựng công trình kết cấu hạ tầng; sau khi hoàn thành công trình, nhà đầu tư được quyền kinh doanh công trình trong một thời gian nhất định; hết thời hạn, nhà đầu tư chuyển giao công trình đó cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền”. Định nghĩa hợp đồng BOT này dựa trên cơ sở kết hợp hai định nghĩa riêng biệt về hợp đồng BOT được quy định trong Quy chế đầu tư theo hợp đồng BOT, BTO và BT áp dụng cho đầu tư nước ngoài tại Việt Nam và định nghĩa hợp đồng BOT được quy định trong Quy chế đầu tư theo hình thức hợp đồng BOT áp dụng cho đầu tư trong nước.

Như vậy, các khái niệm trên dự án BOT đều có điểm chung về dự án BOT là hình thức đầu tư được ký giữa cơ quan nhà nước có thẩm quyền và nhà

đầu tư để xây dựng, kinh doanh công trình kết cấu hạ tầng trong một thời hạn nhất định, hết thời hạn, nhà đầu tư chuyển giao công trình cho Nhà nước. Hợp đồng BOT chính là một thỏa thuận pháp lý để thực hiện một phương thức đầu tư nhằm huy động nguồn vốn từ khu vực tư nhân để tài trợ và kinh doanh dự án cơ sở hạ tầng vốn thuộc về trách nhiệm của Nhà nước, làm giảm gánh nặng bội chi trong ngân sách nhà nước đồng thời tạo ra một cơ chế hữu hiệu trong việc đầu tư của tư nhân phục vụ lợi ích công cộng.

b. Ý nghĩa

Dự án BOT góp phần quan trọng trong phát triển cơ sở hạ tầng, các cơ sở sản xuất công nghiệp, nông nghiệp ở các nước nhất là các nước đang phát triển, do vậy dự án BOT có ý nghĩa rất lớn đối với việc phát triển kinh tế và cơ sở vật chất của quốc gia, cụ thể như sau:

+ Dự án BOT có ý nghĩa quan trọng phát triển cơ sở hạ tầng - điều kiện tiên quyết cho phát triển kinh tế. Đặc biệt, trong điều kiện nguồn vốn của Nhà nước để đầu tư vào những lĩnh vực khác nhau của cơ sở hạ tầng còn rất hạn hẹp, không thể đáp ứng đủ và càng chưa thể đáp ứng tốt nhu cầu phát triển cơ sở hạ tầng và các cơ sở sản xuất cần đầu tư số vốn đầu tư lớn.

+ Dự án BOT giúp cho việc huy động nguồn vốn từ khu vực tư nhân để tài trợ và kinh doanh dự án cơ sở hạ tầng vốn thuộc về trách nhiệm của Nhà nước, làm giảm gánh nặng bội chi trong ngân sách nhà nước đồng thời tạo ra một cơ chế hữu hiệu trong việc đầu tư của tư nhân phục vụ lợi ích công cộng.

+ Dự án BOT giúp tăng cường hợp tác giữa nhà đầu tư và chính phủ (thông qua cơ quan nhà nước có thẩm quyền) trong việc đầu tư xây dựng công trình công cộng thuộc trách nhiệm của nhà nước. Do vậy, nó góp phần giải quyết mối quan hệ giữa nhà đầu tư và chính phủ, thể hiện sự kết hợp hài hòa giữa yếu tố “công” và “tư”, tạo điều kiện sự tăng cường hợp tác giữa nhà đầu tư và nhà nước trong việc phát triển cơ sở hạ tầng cho giao thông và sản xuất của đất nước.

c. Quy trình quản lý dự án BOT

Dự án BOT là cách thức tài trợ dự án theo hình thức đối tác công tư. Do vậy, quy trình quản lý dự án BOT có thể khác nhau tùy theo cơ chế quản lý ở mỗi quốc gia. Nhìn chung, dự án BOT được thực hiện theo quy trình đầu tư các dự án BOT, bao gồm giai đoạn lập, thẩm định, phê duyệt và công bố dự án; lập, thẩm định và phê duyệt báo cáo nghiên cứu khả thi; tổ chức lựa chọn

nhà đầu tư, đàm phán và ký kết thỏa thuận đầu tư, hợp đồng dự án; thực hiện thủ tục cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư và thành lập DNDA; triển khai thực hiện dự án và quyết toán và chuyển giao công trình. Do vậy, việc quản lý dự án BOT cũng quản lý theo các giai đoạn của dự án, cụ thể như sau:

c1. Giai đoạn lập, thẩm định, phê duyệt và công bố dự án

Dự án được lựa chọn thực hiện theo hình thức đối tác công tư phải đáp ứng đầy đủ các điều kiện sau đây:

- + Phù hợp với quy hoạch, kế hoạch phát triển ngành, vùng và kế hoạch phát triển kinh tế - xã hội của địa phương;

- + Phù hợp với lĩnh vực đầu tư và có khả năng thu hút và tiếp nhận nguồn vốn thương mại, công nghệ, kinh nghiệm quản lý của nhà đầu tư; có khả năng thu hồi vốn từ hoạt động kinh doanh được ưu tiên lựa chọn.

- + Có khả năng cung cấp sản phẩm, dịch vụ liên tục, ổn định, đạt chất lượng đáp ứng nhu cầu của người sử dụng;

- + Có tổng vốn đầu tư theo quy định của từng quốc gia trong từng giai đoạn cụ thể.

- + Lợi thế của việc thực hiện dự án theo hình thức đối tác công tư so với các hình thức đầu tư khác; loại hợp đồng dự án;

- + Dự án mang lại hiệu quả kinh tế - xã hội, không ảnh hưởng xấu đến môi trường, xã hội và quốc phòng, an ninh;

Việc thẩm định và phê duyệt đề xuất dự án được **thực hiện theo quy định** của pháp luật về đầu tư công. Dự án sau khi được phê duyệt sẽ được công bố theo quy định của pháp luật.

c2. Giai đoạn lập, thẩm định và phê duyệt báo cáo nghiên cứu khả thi

Việc quản lý trong giai đoạn lập báo cáo nghiên cứu khả thi thường được thực hiện theo các quy định về quản lý đầu tư và xây dựng đối với các dự án sử dụng vốn ngân sách Nhà nước và các quy định về đầu tư theo hình thức đối tác công tư.

Sau khi dự án được phê duyệt cần phải tổ chức lập báo cáo nghiên cứu khả thi của dự án làm cơ sở để lập hồ sơ mời thầu lựa chọn nhà đầu tư và đàm phán hợp đồng dự án. Báo cáo nghiên cứu khả thi của dự án cần phải được tư vấn độc lập thẩm định.

Báo cáo nghiên cứu khả thi dự án bao gồm các nội dung chủ yếu sau đây:

- + Phân tích chi tiết về sự cần thiết đầu tư và những lợi thế của việc thực hiện dự án so với hình thức đầu tư khác;
- + Đánh giá sự phù hợp của dự án với quy hoạch, kế hoạch phát triển và các điều kiện thực hiện dự án; nhu cầu sử dụng đất và các nguồn tài nguyên;
- + Thuyết minh kỹ thuật, công nghệ để đáp ứng yêu cầu về chất lượng công trình dự án, sản phẩm hoặc dịch vụ cung cấp;
- + Tiến độ, thời hạn thực hiện dự án; thời gian xây dựng, khai thác công trình; phương án tổ chức quản lý, kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ;
- + Phương án tổng thể bồi thường, GPMB, tái định cư;
- + Phương án tài chính của dự án
- + Khả năng huy động vốn để thực hiện dự án; đánh giá nhu cầu, khả năng thanh toán của thị trường; khảo sát sự quan tâm của nhà đầu tư, bên cho vay đối với dự án;
- + Phân tích rủi ro, trách nhiệm của các bên về quản lý rủi ro trong quá trình thực hiện dự án;
- + Hiệu quả kinh tế - xã hội và tác động của dự án đối với môi trường, xã hội và quốc phòng, an ninh.

Báo cáo nghiên cứu khả thi của dự án được lập cần được thẩm định bởi các cấp có thẩm quyền theo quy định để đánh giá về sự cần thiết của việc thực hiện dự án; Mục tiêu và sự phù hợp về quy mô, địa điểm thực hiện dự án; các yêu cầu về thiết kế, kỹ thuật, công nghệ; phương án tổ chức quản lý và kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ; Phương án tài chính của dự án, khả năng huy động các nguồn lực để thực hiện dự án; nhu cầu sử dụng đất, GPMB, sử dụng tài nguyên; khả năng cung cấp hàng hóa, dịch vụ và giải pháp tổ chức thực hiện để đáp ứng nhu cầu, khả năng thanh toán của người sử dụng; các rủi ro trong quá trình xây dựng, khai thác, quản lý dự án và các biện pháp phòng ngừa, giảm thiểu rủi ro; sự quan tâm của nhà đầu tư, bên cho vay đối với dự án; Kết quả và đóng góp của dự án đối với các nhiệm vụ phát triển kinh tế, xã hội; tác động về môi trường, xã hội và quốc phòng, an ninh. Trong trường hợp cần thiết có thể phải điều chỉnh báo cáo nghiên cứu khả thi cho phù hợp.

Riêng đối với dự án BOT áp dụng đối với công trình giao thông (cầu, đường) thì ngoài các thủ tục như các dự án khác, báo cáo nghiên cứu khả thi dự án BOT phải xác định các thông số như chi phí lãi vay trong thời gian xây dựng; phương án tài chính để xác định thời gian hoàn vốn; vị trí trạm thu phí và mức phí; hình thức thu phí, lợi nhuận của nhà đầu tư... để đảm bảo thời gian hoàn vốn đúng chi phí thực tế, bảo toàn vốn huy động của nhà đầu tư, tránh thất thoát. Đặc biệt cần tính toán lưu lượng thông xe dự kiến hợp lý cho các tuyến đường liên quan và lượng hàng hoá, hành khách vận chuyển có phân bổ cho các phương thức vận tải làm cơ sở lập dự toán doanh thu thu phí, lộ trình tăng phí phù hợp thông lệ quốc tế nhằm đảm bảo giảm thiểu rủi ro cho nhà đầu tư và Ngân hàng cung cấp tín dụng.

c3. Giai đoạn tổ chức lựa chọn nhà đầu tư, đàm phán và ký kết thỏa thuận đầu tư, hợp đồng dự án

Sau khi xác định cơ bản về dự án, cơ quan Nhà nước có thẩm quyền tổ chức công bố danh mục dự án được phê duyệt và tổ chức lựa chọn nhà đầu tư. Việc lựa chọn nhà đầu tư thường được thực hiện theo quy định của Chính phủ về lựa chọn nhà đầu tư, ví dụ như quy định của Luật Đấu thầu, các Nghị định và Thông tư hướng dẫn của Bộ Kế hoạch và Đầu tư. Việc công bố danh mục dự án và mọi thông tin về quá trình lựa chọn nhà đầu tư đều được đăng tải trên hệ thống mạng đấu thầu quốc gia và Cổng thông tin điện tử của bộ, ngành liên quan, ví dụ Bộ giao thông vận tải. Việc đánh giá thầu, lựa chọn nhà đầu tư có thể dựa trên các tiêu chí nhất định, ví dụ như thời gian thu phí hoàn vốn; việc rút ngắn thời gian thu phí hoàn vốn...

Việc lựa chọn nhà đầu tư được thực hiện theo hình thức đấu thầu rộng rãi hoặc chỉ định thầu.

Trong trường hợp đàm phán hợp đồng thì cơ quan Nhà nước có thẩm quyền tổ chức đàm phán hợp đồng dự án với nhà đầu tư. Sau khi kết thúc đàm phán hợp đồng dự án, cơ quan nhà nước có thẩm quyền và nhà đầu tư ký kết thỏa thuận đầu tư để xác nhận những nội dung hợp đồng dự án, xác định rõ quyền và nghĩa vụ của mỗi bên trong việc thực hiện các thủ tục quy định.

Dự án được cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư thì cơ quan nhà nước có thẩm quyền và nhà đầu tư ký kết hợp đồng dự án và cho phép DNDA tiếp nhận

và thực hiện các quyền, nghĩa vụ của nhà đầu tư theo hợp đồng dự án và quản lý dự án phù hợp quản lý dự án của ngành.

Hợp đồng dự án có thể cần được sửa đổi, bổ sung do có sự thay đổi về quy mô, tiêu chuẩn kỹ thuật công trình, tổng vốn đầu tư đã thỏa thuận hoặc do sự kiện bất khả kháng, điều chỉnh báo cáo nghiên cứu khả thi theo quy định tại hợp đồng dự án.

c4. Giai đoạn thực hiện thủ tục cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư và thành lập DNDA

() Thực hiện thủ tục cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư*

Sau khi hợp đồng được ký kết thì cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền (ở Việt Nam Bộ Kế hoạch và Đầu tư) thực hiện thủ tục cấp, điều chỉnh giấy chứng nhận đăng ký đầu tư đối với các dự án BOT theo quy định của pháp luật về đầu tư, đặc biệt là các dự án quan trọng quốc gia và các dự án.

Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư cần ghi chi tiết các nội dung của dự án như: Tên, địa chỉ của nhà đầu tư; Tên dự án; Mục tiêu, quy mô, yêu cầu và điều kiện thực hiện dự án; Địa điểm thực hiện dự án và diện tích đất sử dụng; Tổng vốn đầu tư của dự án; cơ cấu nguồn vốn; Thời hạn và tiến độ thực hiện dự án; Giá trị, tỷ lệ, tiến độ và điều kiện giải ngân nguồn vốn đầu tư của Nhà nước tham gia thực hiện dự án (nếu có); Các ưu đãi đầu tư ...

() Thành lập DNDA:*

Sau khi được cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư, nhà đầu tư thành lập doanh nghiệp để thực hiện dự án phù hợp với mục tiêu, phạm vi hoạt động đã thỏa thuận tại hợp đồng dự án. Hồ sơ, thủ tục thành lập DNDA thực hiện theo quy định của pháp luật về doanh nghiệp.

c5. Giai đoạn triển khai thực hiện dự án, quyết toán và chuyển giao công trình

() Triển khai thực hiện dự án*

Sau khi được cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư, nhà đầu tư triển khai thực hiện dự án theo các điều kiện thỏa thuận trong hợp đồng dự án. Thông thường có những bước công việc sau đây:

+ Nhà đầu tư, DNDA phải ban hành quy chế và tổ chức thực hiện việc lựa chọn các nhà thầu như: nhà thầu tư vấn, nhà thầu cung cấp hàng hóa, nhà thầu xây

lắp và nhà thầu khác trên cơ sở bảo đảm công bằng, minh bạch, hiệu quả kinh tế để áp dụng thống nhất trong quá trình thực hiện dự án.

+ Cơ quan nhà nước có thẩm quyền phối hợp với chính quyền địa phương tại địa bàn thực hiện dự án (Ủy ban nhân dân cấp tỉnh) tổ chức GPMB và hoàn thành các thủ tục giao đất, cho thuê đất để thực hiện dự án theo quy định của pháp luật về đất đai, hợp đồng dự án và các hợp đồng liên quan.

+ Căn cứ báo cáo nghiên cứu khả thi và quy định của hợp đồng dự án, nhà đầu tư, DNDA lập thiết kế kỹ thuật gửi cơ quan nhà nước có thẩm quyền để giám sát, kiểm tra. Nếu thay đổi thiết kế kỹ thuật làm ảnh hưởng đến quy mô, tiêu chuẩn kỹ thuật, tiến độ thực hiện dự án phải được sự chấp thuận bằng văn bản của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

+ Bản thiết kế xây dựng phải được thẩm tra thiết kế theo quy định của pháp luật về xây dựng.

+ Nhà đầu tư, DNDA chịu trách nhiệm về chất lượng công trình, dịch vụ của dự án; tự giám sát, quản lý hoặc thuê tổ chức tư vấn độc lập để quản lý, giám sát thi công xây dựng, nghiệm thu các hạng mục và toàn bộ công trình theo thiết kế, phương án kinh doanh quy định tại hợp đồng dự án.

+ Cơ quan nhà nước có thẩm quyền giám sát việc tuân thủ các nghĩa vụ của nhà đầu tư, DNDA theo quy định tại hợp đồng dự án. Trong trường hợp cần thiết, cơ quan nhà nước có thẩm quyền thuê tổ chức tư vấn có đủ năng lực để hỗ trợ thực hiện nhiệm vụ giám sát việc tuân thủ các nghĩa vụ của nhà đầu tư, DNDA. Đồng thời cơ quan nhà nước có trách nhiệm kiểm tra việc giám sát quá trình thi công xây dựng công trình theo yêu cầu tại hợp đồng dự án và kiểm tra việc tuân thủ các quy trình, tiêu chuẩn, quy chuẩn quản lý vận hành công trình theo hợp đồng dự án. Cơ quan nhà nước có thẩm quyền có thể tổ chức kiểm định chất lượng bộ phận công trình, hạng mục công trình và toàn bộ công trình xây dựng khi có nghi ngờ về chất lượng và đề nghị nhà đầu tư yêu cầu nhà thầu điều chỉnh hoặc đình chỉ thi công khi xét thấy chất lượng công việc thực hiện không đảm bảo yêu cầu.

() Quyết toán và chuyển giao công trình*

+ Sau khi hoàn thành công trình dự án, nhà đầu tư thực hiện quyết toán vốn đầu tư xây dựng công trình và làm các thủ tục chuyển giao công trình theo hợp đồng dự án. Cơ quan nhà nước có thẩm quyền tổ chức giám định chất lượng, giá

trị, tình trạng công trình theo thỏa thuận tại hợp đồng dự án, lập danh mục tài sản chuyển giao, xác định các hư hại (nếu có) và yêu cầu DNDA thực hiện việc sửa chữa, bảo trì công trình. Nhà đầu tư, DNDA phải bảo đảm tài sản chuyển giao không được sử dụng để bảo lãnh thực hiện nghĩa vụ tài chính hoặc nghĩa vụ khác của nhà đầu tư, DNDA phát sinh trước thời điểm chuyển giao, trừ trường hợp hợp đồng dự án có quy định khác. DNDA có trách nhiệm chuyển giao công nghệ, đào tạo và thực hiện việc bảo dưỡng định kỳ, đại tu để bảo đảm điều kiện kỹ thuật vận hành công trình bình thường phù hợp với các yêu cầu của hợp đồng dự án.

+ Sau khi tiếp nhận công trình dự án, cơ quan nhà nước có thẩm quyền tổ chức quản lý, vận hành công trình theo chức năng, thẩm quyền.

+ Nhà đầu tư, DNDA thực hiện việc quản lý, kinh doanh công trình dự án hoặc thực hiện dự án khác theo các điều kiện thỏa thuận trong hợp đồng dự án, như: Cung ứng sản phẩm, dịch vụ và thực hiện các nghĩa vụ khác theo yêu cầu, điều kiện thỏa thuận tại hợp đồng dự án; Bảo đảm việc sử dụng công trình theo các điều kiện quy định trong hợp đồng dự án; Sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ, bảo đảm công trình vận hành an toàn theo đúng thiết kế hoặc quy trình đã cam kết tại hợp đồng dự án.

+ Giá, phí hàng hóa, dịch vụ, các khoản thu khác và điều kiện, thủ tục điều chỉnh được thỏa thuận tại hợp đồng dự án theo nguyên tắc bảo đảm lợi ích giữa nhà đầu tư, DNDA, người sử dụng và Nhà nước phù hợp với quy định của pháp luật về giá, phí và theo các điều kiện quy định tại hợp đồng dự án, tạo điều kiện để nhà đầu tư thu hồi vốn và lợi nhuận.

+ Nhà đầu tư, DNDA được tạo điều kiện thuận lợi để thu đúng, thu đủ phí dịch vụ và các khoản thu. Trong một số trường hợp, nhà đầu tư có thể được cơ quan nhà nước có thẩm quyền hỗ trợ việc thu phí dịch vụ và các khoản thu khác.

() Việc giám sát nguồn thu tại các trạm thu phí đối với dự án BOT giao thông*

Về nguyên tắc, việc quản lý doanh thu từ thu phí BOT là một trong những chức năng, nhiệm vụ quan trọng của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình vận hành, khai thác dự án nhằm đảm bảo quyền lợi của Nhà nước và người sử dụng.

Cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cần ban hành và hướng dẫn quy trình giám sát sao cho có thể thu hút nhiều chủ thể tham gia kiểm soát, trong đó có phản ánh của dân chúng qua các phương tiện thông tin đại chúng. Cơ sở dữ liệu liên quan đến công tác giám sát thu phí phải được cung cấp cho cấp có thẩm quyền để kiểm soát, đảm bảo tính công khai, minh bạch.

Đối với các dự án BOT giao thông, thời gian thu phí sẽ được xác định lại trên cơ sở giá trị quyết toán được phê duyệt, điều này đã quy định rõ trong các hợp đồng BOT. Trong phương án tài chính cần ước tính lưu lượng xe trong tương lai trên cơ sở lưu lượng xe hiện tại sau khi nghiên cứu phân lưu cho các tuyến đường liên quan và lượng hàng hoá, hành khách vận chuyển có phân bổ cho các phương thức vận tải và việc đếm xe trực tiếp kết hợp thu thập chuỗi số liệu thống kê của cơ quan quản lý, có tính đến mức độ thu hút của tuyến đường và kế hoạch phát triển kinh tế - xã hội của vùng và địa phương liên quan.

Việc tính toán lưu lượng xe liên quan trực tiếp đến doanh thu thu phí, trong khi số liệu dự báo khó có thể chính xác, đặc biệt là khi dự báo cho tuyến đường mới. Do vậy, trong các hợp đồng BOT, cơ quan Nhà nước có thẩm quyền thường đưa ra quy định về mức điều chỉnh thời gian thu phí hoàn vốn dự án khi doanh thu thu phí thực tế tăng, giảm (ví dụ ở Việt Nam hiện nay quy định từ 2÷10% so với số liệu tính toán trong hợp đồng).

Việc quản lý và kinh doanh công trình dự án, quyết toán và chuyển giao công trình được quy định cụ thể tại hợp đồng BOT dựa trên các văn bản pháp luật của quốc gia về hợp tác đầu tư công – tư và từng dự án cụ thể, rõ ràng, minh bạch để đảm bảo thuận lợi trong triển khai các dự án và hài hòa lợi ích giữa Nhà nước, nhà đầu tư và người dân khi thực hiện dự án đối tác công - tư.

1.1.2. Đặc điểm dự án BOT ảnh hưởng đến kiểm toán

Về cơ bản, kiểm toán dự án đầu tư theo hình thức BOT do KTNN thực hiện có nội dung, quy trình và phương pháp kiểm toán tương tự như kiểm toán các dự án đầu tư. Tuy nhiên, do những đặc điểm riêng biệt của dự án đầu tư theo hình thức BOT nên cũng có ảnh hưởng công tác kiểm toán, đó là:

+ Do hợp đồng dự án BOT được coi là thỏa thuận đầu tư giữa nhà đầu tư và Nhà nước (thông qua cơ quan nhà nước có thẩm quyền) trong việc đầu tư xây dựng công trình công cộng thuộc trách nhiệm của Nhà nước. Nhà nước có nhu cầu xây dựng cơ sở hạ tầng phục vụ lợi ích công cộng, nhưng do có thể có khó

khả năng tài chính và kinh nghiệm để thực hiện các công trình đó nên trao cho một hoặc một nhóm nhà đầu tư, thông qua quy trình chọn thầu, đặc quyền xây dựng, vận hành, quản lý và khai thác thương mại dự án đó trong một thời hạn nhất định đủ để thu hồi vốn và lợi nhuận hợp lý và sau đó chuyển giao công trình không bồi hoàn cho Nhà nước. Trong một dự án BOT, hợp đồng BOT và các quyền mà nhà đầu tư được hưởng từ hợp đồng là một yếu tố quan trọng để bên cho vay xem xét việc liệu có tài trợ cho dự án hay không. Ở một số nước, pháp luật quy định Nhà nước có trách nhiệm bảo lãnh ngay từ ban đầu việc cấp toàn bộ giấy phép cần thiết để thực hiện dự án và việc cấp quyền này là một nội dung bắt buộc của hợp đồng BOT. Do vậy, khi kiểm toán dự án BOT, KTNN cần kiểm toán việc cấp toàn bộ giấy phép cần thiết để thực hiện dự án.

+ Do việc quản lý triển khai dự án BOT phải tuân theo luật pháp và tôn trọng các quy luật của nền kinh tế thị trường đảm bảo công khai, minh bạch và có hiệu quả. Xuất phát từ lợi ích quốc gia và của người dân, dự án BOT phải được kiểm tra, giám sát việc tuân thủ pháp luật trong việc thực hiện đầu tư dự án theo hình thức hợp đồng BOT từ khâu quy hoạch, chuẩn bị đầu tư, lựa chọn nhà đầu tư, thực hiện đầu tư, quyết toán dự án, mức phí và thời gian thu phí hoàn vốn của dự án đảm bảo công khai, minh bạch. Do vậy, khi kiểm toán dự án BOT cần phải kiểm tra tất cả các giai đoạn của quá trình quản lý và thực hiện hợp đồng.

+ Việc đảm bảo tài chính cho hợp đồng BOT là cách thức tài trợ dự án theo đó bên cho vay đối với dự án BOT chỉ xem xét nguồn thu của dự án như là toàn bộ hoặc phần lớn việc bảo đảm cho các khoản vay xuất phát từ đối tượng của khái niệm BOT là cơ sở hạ tầng. Vốn đầu tư cho các dự án BOT cơ sở hạ tầng thường rất lớn nên ít có nhà đầu tư có đủ tài sản bảo đảm. Mặt khác, tài sản hình thành từ khoản vay là cơ sở hạ tầng để phục vụ lợi ích công cộng và sẽ được chuyển giao không bồi hoàn cho Nhà nước. Do vậy, việc tài trợ cho dự án BOT bởi các bên cho vay thường không phụ thuộc vào giá trị tài sản dùng để bảo lãnh của nhà đầu tư hoặc giá trị tài sản hữu hình của bản thân dự án mà thường phụ thuộc chủ yếu vào tính hiệu quả và kết quả kinh doanh của chính dự án. Các bên cho vay thường xem xét tới nguồn thu của dự án để hoàn trả lại vốn vay thay vì các nguồn bảo đảm khác như tài sản của dự án hay của các nhà tài trợ dự án, đồng thời Nhà nước phải bảo lãnh cho các khoản vay. Do vậy, KTNN cần kiểm tra tính hiệu quả và kết quả kinh doanh của dự án BOT.

+ Đầu tư - kinh doanh trong dự án BOT của nhà đầu tư bao gồm một quá trình gồm hai giai đoạn nối tiếp nhau là xây dựng (đầu tư) và khai thác (kinh doanh). Điểm khác biệt nổi bật ở đây là việc kinh doanh (khai thác) có thời hạn và được ghi rõ trong hợp đồng BOT. Hết thời hạn đó, nhà đầu tư phải chuyển dự án cho Nhà nước vô điều kiện. Do vậy, khi kiểm toán dự án BOT thì KTNN cần thực hiện kiểm tra cả 2 quá trình xây dựng và khai thác của dự án BOT.

+ Do sản phẩm của các dự án BOT là cung cấp các hàng hóa công cộng, trong đó phổ biến nhất là lập các trạm thu ph, chỉ một bộ phận dân chúng sử dụng. Do vậy, khi kiểm toán dự án BOT cần kiểm tra quá trình kinh doanh của nhà đầu tư để góp phần giải quyết được hài hòa lợi ích giữa nhà đầu tư, người dân, Nhà nước và xã hội, đảm bảo người dân được hưởng những dịch vụ, hàng hóa công cộng tốt hơn, đầy đủ hơn với một mức chi phí hợp lý.

+ Quá trình thực hiện dự án đầu tư theo hình thức BOT có sự tham gia của nhiều cơ quan, tổ chức đó là Chính phủ (Bộ, cơ quan ngang bộ, UBND các cấp), nhà đầu tư (doanh nghiệp, cá nhân,...), các nhà thầu thi công, cung cấp thiết bị, các tổ chức tài chính, tín dụng... Do vậy, kiểm toán dự án BOT cần xem xét, kiểm tra sự phối hợp giữa các bên liên quan trong quá trình quản lý, thực hiện và giám sát dự án.

+ Việc quản lý dự án đầu tư theo hình thức BOT khác với các dự án đầu tư công thông thường, đó là: Việc quản lý, vận hành, sử dụng được chia thành 3 giai đoạn với trách nhiệm khác nhau đối với từng giai đoạn. Đó là: Các cơ quan quản lý nhà nước quản lý và thực hiện quy hoạch, xác định nhu cầu đầu tư, lập, thẩm định dự án và tổ chức lựa chọn nhà thầu thực hiện dự án; Nhà đầu tư tổ chức thực hiện, vận hành dự án và các cơ quan quản lý Nhà nước kiểm tra, giám sát quá trình vận hành dự án, tiếp nhận và quản lý dự án sau khi hết thời hạn hợp đồng đã ký kết các bên. Do vậy, đối tượng, trọng tâm kiểm toán cũng cần xác định rõ ràng, phù hợp với từng giai đoạn.

+ Do dự án BOT được thực hiện thông qua hợp đồng giữa một bên là Nhà nước (Bộ, cơ quan ngang bộ, UBND các cấp) và một bên là nhà đầu tư, DNDA nên trong kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện cần xác định rõ: Đối tượng kiểm toán là hợp đồng BOT, chủ thể kiểm toán là KTNN và khách thể kiểm toán là cơ quan quản lý nhà nước – bên giao hợp đồng và nhà đầu tư – bên nhận hợp đồng.

+ Khác với các dự án đầu tư công, trong dự án BOT thì phương án tài chính được xây dựng xác định rõ tổng mức đầu tư, doanh thu thu phí, chi phí quản lý vận hành, lợi nhuận định mức và thời hạn của hợp đồng BOT. Do vậy khi kiểm toán dự án BOT cần kiểm tra đầy đủ các yếu tố hình thành nên phương án tài chính của dự án (như chi phí đầu tư, doanh thu thu phí,...) để xác định sự phù hợp của thời gian thu phí theo hợp đồng.

+ Trong dự án BOT thì các công đoạn trong quá trình thực hiện dự án BOT, từ công tác lựa chọn nhà thầu thi công, quản lý chi phí đến quản lý chất lượng công trình... đều do nhà đầu tư thực hiện mà không có sự tham gia trực tiếp của các cơ quan quản lý Nhà nước. Điều đó có thể xảy ra tình trạng nhà đầu tư không tuân thủ quy trình đầu tư của Nhà nước dẫn đến tăng chi phí đầu tư của dự án hoặc không đảm bảo chất lượng công trình.... Do vậy khi kiểm toán dự án BOT thì KTNN cần chú trọng đánh giá rủi ro mà nhà đầu tư không tuân thủ đúng quy trình đầu tư đối với từng bước công việc trong quy trình thực hiện dự án BOT.

+ Các dự án BOT là hoạt động đầu tư hình thành tài sản công - tài sản nhà nước thuộc sở hữu toàn dân do Nhà nước là đại diện chủ sở hữu, do đó dự án BOT là đối tượng kiểm toán của KTNN. Do đó kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện cần thực hiện kết hợp cả 3 loại hình kiểm toán. Cụ thể: KTNN phải kiểm tra xác nhận tính đúng đắn, trung thực hợp lý của báo cáo quyết toán của các dự án BOT, các chỉ tiêu trong phương án tài chính của dự án và thời gian thu phí hoàn vốn của dự án; kiểm tra việc tuân thủ pháp luật trong việc thực hiện đầu tư dự án theo hình thức hợp đồng BOT từ khâu quy hoạch, chuẩn bị đầu tư, lựa chọn nhà đầu tư, thực hiện đầu tư, tổng mức đầu tư, quyết toán dự án, mức phí và thời gian thu phí hoàn vốn của dự án, trạm thu phí, đánh giá tính kinh tế, tính hiệu lực và hiệu quả trong quá trình quản lý và thực hiện dự án BOT. Trên cơ sở đó KTNN cung cấp thông tin cho các cơ quan quản lý nhà nước và công bố công khai các thông tin về những yếu kém, bất cập trong quản lý đầu tư, những tổ chức, đơn vị vi phạm chính sách, chế độ quản lý đầu tư nhằm quản lý các dự án BOT một cách hiệu lực và hiệu quả.

1.2. KHÁI QUÁT VỀ KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KTNN THỰC HIỆN

1.2.1. Khái quát về đặc điểm, mục tiêu kiểm toán dự án BOT

a. Khái quát về đặc điểm kiểm toán dự án BOT

KTNN là một công cụ hữu hiệu của Nhà nước trong kiểm tra, giám sát quản lý và sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước nên KTNN phải có trách nhiệm góp phần đảm bảo sự minh bạch trong việc tổ chức thực hiện các dự án theo hình thức đối tác công tư nói chung và hình thức BOT nói riêng.

Việc kiểm toán các dự án BOT là thực sự cần thiết nhằm cung cấp cho các nhà quản lý, các bên liên quan những thông tin minh bạch, rõ ràng trong quá trình thực hiện dự án BOT, hạn chế việc thất thoát, lãng phí tài sản công và đảm bảo hài hòa lợi ích của các bên.

Mặc dù dự án BOT có thể do tư nhân bỏ vốn đầu tư nhưng vẫn thuộc phạm vi kiểm toán của KTNN là do các đặc điểm sau:

+ Dự án BOT có liên quan mật thiết đến lợi ích của Nhà nước nên quy trình đầu tư xây dựng theo hình thức BOT phải chịu sự kiểm tra của Kiểm toán nhà nước.

+ Dự án BOT là dự án đầu tư theo hình thức đối tác công tư, được thực hiện trên cơ sở hợp đồng giữa cơ quan nhà nước có thẩm quyền và nhà đầu tư, DNDA để thực hiện, quản lý, vận hành dự án kết cấu hạ tầng, cung cấp dịch vụ công. BOT là dự án xây dựng công trình kết cấu hạ tầng do nhà nước quyết định trên đất đai thuộc sở hữu toàn dân, phục vụ nhân dân và thuộc trách nhiệm nhà nước. Do nguồn lực nhà nước có hạn và cũng để huy động năng lực của nền kinh tế, Nhà nước áp dụng hình thức Hợp đồng xây dựng – kinh doanh – chuyển giao, theo đó hợp đồng được ký kết giữa cơ quan nhà nước có thẩm quyền và nhà đầu tư để xây dựng công trình kết cấu hạ tầng.

Nhà nước với tư cách là chủ đầu tư, là cơ quan quản lý tính toán, xem xét và thỏa thuận các điều khoản trong hợp đồng BOT, giám sát và kiểm tra quá trình thực hiện dự án theo hợp đồng và nhà đầu tư được Nhà nước dành cho quyền kinh doanh công trình trong một thời gian nhất định để thu hồi vốn đầu tư và lợi nhuận.

+ Công trình kết cấu hạ tầng được hình thành từ hợp đồng BOT là tài sản công, tài sản nhà nước, thuộc sở hữu toàn dân chứ không phải tài sản thuộc sở hữu của nhà đầu tư. Quyền của nhà đầu tư là quản lý, kinh doanh trong một thời gian nhất định được Nhà nước dành cho để thu hồi vốn đầu tư và lợi nhuận. Việc kinh doanh phải tuân thủ luật pháp và theo những điều kiện về thu nhập, thời gian trên cơ sở thống nhất với các cơ quan Nhà nước có thẩm quyền. Do vậy KTNN phải có trách nhiệm trong việc kiểm toán, đánh giá và xác nhận tính kinh tế, tính

hiệu quả cũng như tính tuân thủ của nhà nước, của nhà đầu tư trong quá trình thực hiện dự án BOT, quản lý, khai thác và kinh doanh các công trình kết cấu hạ tầng.

+ Dự án BOT là dự án đầu tư xây dựng các công trình xây mới, cải tạo, nâng cấp các công trình kết cấu hạ tầng gắn với đất đai thuộc sở hữu Nhà nước, Nhà nước bỏ vốn tham gia đầu tư bằng đất, sau khi hết thời hạn hợp đồng, dự án BOT được chuyển giao không bồi hoàn công trình cho Nhà nước quản lý, điều đó có nghĩa Nhà nước chỉ ủy quyền cho các nhà đầu tư xây dựng, vận hành các dự án BOT trong một thời gian nhất định.

+ KTNN cần kiểm tra phương án tài chính của dự án BOT, đặc biệt vấn đề chi phí đầu tư, mức phí và doanh thu thu phí, vì đây là yếu tố ảnh hưởng đến thời gian hiệu lực của hợp đồng BOT, hay nói cách khác là yếu tố quyết định đến thời gian Nhà nước giao quyền vận hành dự án cho nhà đầu tư.

+ Việc kiểm tra quyết toán công trình BOT có liên quan mật thiết đến việc xác định mức thu và thời gian thu phí, tức là liên quan trực tiếp đến lợi ích của Nhà nước, do đó, công trình đầu tư xây dựng theo hình thức BOT cần được kiểm tra bởi Kiểm toán nhà nước.

Xuất phát từ các đặc điểm nêu trên nên KTNN cần kiểm toán dự án BOT để xác nhận về tính đúng đắn, trung thực và sự phù hợp của các hợp đồng BOT, phù hợp với chức năng của KTNN là đánh giá, xác nhận, kết luận và kiến nghị đối với việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công.

Như vậy, có thể nói dự án đầu tư theo hình thức hợp đồng BOT là một lĩnh vực đầu tư công của Nhà nước. Các tài sản hình thành từ các dự án này là tài sản công nên việc quản lý, sử dụng tài sản này là đối tượng kiểm toán của KTNN.

b. Ý nghĩa của kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện

+ *Đối với KTNN*: Kiểm toán dự án BOT giúp KTNN ngăn ngừa các sai phạm trong quá trình thực hiện dự án có thể gây tổn hại đến uy tín và niềm tin của xã hội, giúp KTNN đạt được các mục tiêu, nhiệm vụ kiểm toán dự án, trong đó có dự án BOT.

+ *Đối với DNDA được kiểm toán*: Kiểm toán dự án BOT giúp cho DNDA được kiểm toán giải quyết các khó khăn vướng mắc về chính sách, chế độ gặp phải trong việc thực hiện các chức năng, nhiệm vụ của mình.

+ *Đối với Nhà nước*: KTNN là một cơ quan trong bộ máy quản lý Nhà nước nên khi thực hiện kiểm toán dự án BOT sẽ giúp Nhà nước đánh giá lại hiệu quả hoạt động của dự án đối với việc thực hiện các mục tiêu kinh tế - xã hội của Nhà nước, đánh giá lại những khó khăn trong việc thực hiện các chế độ, chính sách Nhà nước đối với quản lý dự án BOT, từ đó có những điều chỉnh phù hợp, góp phần nâng cao hiệu quả quản lý nhà nước đối với các dự án BOT.

+ *Đối với xã hội và người dân*: Kiểm toán dự án BOT giúp tăng cường tính minh bạch trong việc công khai kết quả hoạt động và thực hiện các mục tiêu của dự án, từ đó giúp người dân hiểu và nắm được tình hình thực hiện từng dự án, giúp người dân tham gia giám sát hoạt động của các công trình hoàn thành khi đưa vào sử dụng, qua đó nâng cao đời sống xã hội đồng thời giúp tăng cường trách nhiệm giải trình của Nhà nước.

c. Mục tiêu kiểm toán dự án BOT

Để thực hiện được chức năng, nhiệm vụ trong kiểm tra, giám sát quản lý và sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước, góp phần đảm bảo sự minh bạch trong việc tổ chức quản lý các dự án BOT thì kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện cần đạt các mục tiêu sau:

+ Đánh giá việc tuân thủ của Nhà đầu tư đối với các quy định pháp luật; chính sách, chế độ về quản lý đầu tư xây dựng của Nhà nước và quy định của Hợp đồng BOT.

+ Kiểm tra đánh giá việc tuân thủ luật pháp, Hợp đồng BOT của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền;

+ Xác nhận tính đúng đắn, trung thực, hợp lý của số liệu tài chính (nguồn vốn đầu tư; Chi phí thực hiện đầu tư) trong Báo cáo tài chính của Nhà đầu tư về dự án để làm cơ sở phê duyệt quyết toán vốn đầu tư công trình hoàn thành theo quy định.

+ Phát hiện những tồn tại bất cập của cơ chế, chính sách trong quản lý nhà nước đối với loại hình dự án BOT để kiến nghị các cơ quan Nhà nước có thẩm quyền điều chỉnh, bổ sung; Trong đó, cần xem xét đối với các quy định hiện hành về cơ chế quản lý thu phí đường bộ liên quan đến việc hoàn vốn của hợp đồng BOT.

+ Đánh giá tính kinh tế, tính hiệu lực và tính hiệu quả của việc quản lý và thực hiện dự án.

+ Cung cấp thông tin, số liệu tin cậy cho Quốc hội, và các cơ quan quản lý Nhà nước thực hiện chức năng giám sát trong quá trình quản lý đầu tư các dự án thực hiện theo hợp đồng BOT.

d. Vai trò của Kiểm toán nhà nước trong kiểm toán dự án BOT

Với tư cách là công cụ quản lý và sử dụng tài chính công, tài sản công, KTNN có vai trò trong kiểm toán dự án BOT như sau:

+ KTNN phải kiểm toán hoạt động của các nhà đầu tư, các nhà thực hiện dự án BOT, kiểm tra đánh giá và xác nhận sự tin cậy, đúng đắn của các cơ quan nhà nước với tư cách đại diện chủ sở hữu trong việc ký kết các điều kiện trong hợp đồng BOT và giám sát nhà nước đối với các nhà đầu tư tiến hành xây dựng và khai thác các công trình được hình thành từ hợp đồng BOT.

+ Thông qua kiểm toán dự án BOT, KTNN có kiến nghị và tư vấn cho Quốc hội, Chính phủ trong việc sử dụng các hình thức đầu tư, cơ chế quản lý đầu tư sao cho hiệu quả, kỷ cương, kỷ luật, đảm bảo nền tài chính quốc gia lành mạnh, tài sản quốc gia được an toàn, sử dụng có hiệu quả, tài chính tài sản được kiểm kê, kiểm soát, minh bạch, công khai vì lợi ích của nhân dân, của đất nước.

+ Thông qua kiểm toán dự án BOT, KTNN góp phần kiểm tra việc thực hiện đúng theo quy trình quy định của pháp luật về đầu tư các dự án BOT, qua đó tăng cường công tác kiểm tra, giám sát cũng như tăng cường tính minh bạch của các dự án đầu tư xây dựng đường bộ theo hình thức BOT.

+ Thông qua việc kiểm toán đánh giá và xác nhận tính kinh tế, tính hiệu quả cũng như tính tuân thủ của các cơ quan nhà nước, của Nhà đầu tư trong quá trình thực hiện dự án BOT, quản lý, khai thác và kinh doanh các công trình kết cấu hạ tầng, KTNN góp phần bảo đảm việc thực hiện công khai, minh bạch việc hoạch định và triển khai dự án BOT, góp phần nâng cao hiệu quả quản lý và sử dụng tài chính công và góp phần phòng, chống tham nhũng, lãng phí.

+ Thông qua việc kiểm toán đánh giá và xác nhận tính đúng đắn, trung thực hợp lý của báo cáo quyết toán của các dự án BOT, các chỉ tiêu trong phương án tài chính của dự án và thời gian thu phí hoàn vốn của dự án; kiểm tra việc tuân thủ pháp luật trong việc thực hiện đầu tư dự án theo hình thức hợp đồng BOT qua

các khâu từ khâu quy hoạch, chuẩn bị đầu tư, lựa chọn nhà đầu tư, thực hiện đầu tư, tổng mức đầu tư, quyết toán dự án, mức phí và thời gian thu phí hoàn vốn của dự án, trạm thu phí..., KTNN cung cấp cho các cơ quan quản lý nhà nước và công bố công khai các thông tin về những yếu kém, bất cập trong quản lý đầu tư; những tổ chức, đơn vị vi phạm chính sách, chế độ quản lý đầu tư tạo nên áp lực xã hội để các cơ quan quản lý nhà nước, các đơn vị liên quan đề ra các chính sách và giải pháp quản lý thích hợp nhằm quản lý các dự án BOT một cách hiệu lực và hiệu quả.

1.2.2. Rủi ro thường gặp trong kiểm toán dự án BOT

Kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện thường bao gồm nhiều nội dung kiểm toán tương ứng với các giai đoạn thực hiện dự án và yêu cầu quản lý của Nhà nước và các bên liên quan đối với dự án. Do vậy, việc khi đánh giá rủi ro kiểm toán cần xem xét đến từng loại rủi ro cụ thể.

Thông thường có những rủi ro cơ bản tương ứng với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ *Rủi ro đối với việc kiểm tra đánh giá tuân thủ thực hiện chính sách pháp luật và quy định của Hợp đồng BOT* bao gồm:

- Công tác lập, thẩm định, phê duyệt dự án không đúng về trình tự, thẩm quyền và thời gian;
- Nội dung dự án đầu tư sơ sài không đầy đủ theo quy định;
- Những tài liệu điều tra thăm dò thị trường, nguồn vật liệu, động lực, môi sinh, môi trường, phương án GPMB, tái định cư, nguồn vốn đầu tư,... không đầy đủ;
- Những công việc tư vấn chưa có quy định về định mức chi phí nhưng không lập, duyệt dự toán hoặc lập, duyệt với đơn giá cao;
- Dự án không phù hợp với quy hoạch ngành, vùng;
- Xác định tổng mức đầu tư không chính xác và không đủ cơ sở.
- Chưa xem xét tất cả các phương án đầu tư có thể có để có sự lựa chọn tối ưu;
- Lựa chọn địa điểm đầu tư không hợp lý, theo ý chủ quan chưa tính đến các yếu tố liên quan (địa chất, giao thông, nguồn nguyên liệu, thị trường, nguồn nhân lực, ...);

- Lựa chọn công nghệ không không theo tiêu chí so sánh chi phí – hiệu quả; không đảm bảo tính đồng bộ, không nêu rõ các tiêu chuẩn, đặc tính và thông số kinh tế kỹ thuật của thiết bị;

- Lựa chọn giải pháp xây dựng chưa lưu ý đến sự lạc hậu về công nghệ và tiến bộ của khoa học kỹ thuật.

+ *Rủi ro đối với việc kiểm tra đánh giá tuân thủ thực hiện chính sách pháp luật đối với việc đề xuất dự án vào danh mục các dự án đầu tư theo hình thức hợp đồng BOT* bao gồm:

- Dự án đề xuất chưa có trong qui hoạch, chưa có cấp thẩm quyền phê duyệt bổ sung qui hoạch theo đúng qui định;

- Dự án không khả thi; khó thu hồi vốn nhưng vẫn cho phép đầu tư;

- Thẩm quyền thẩm định phê duyệt không đúng qui định;

- Báo cáo khả thi chưa tuân thủ trình tự theo qui định;

- Nhà đầu tư là doanh nghiệp nhà nước;

- Nhà đầu tư không đáp ứng được năng lực về tài chính, về quản lý dự án đối với các dự án tương tự;

+ *Rủi ro đối với việc kiểm tra đánh giá tuân thủ thực hiện chính sách pháp luật đối với công tác lựa chọn Nhà đầu tư* bao gồm:

- Vi phạm qui định hình thức lựa chọn nhà đầu tư (phải đấu thầu nhưng lại chỉ định thầu);

- Thực hiện không đầy đủ các bước trong tuân thủ lựa chọn Nhà đầu tư;

- Xét thầu thiếu công bằng, không theo những tiêu thức đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt;

- Trong hồ sơ mời thầu (hoặc hồ sơ yêu cầu) qui định một số tiêu chí không hợp lý, qua đó tạo điều kiện cho các nhà thầu có ít năng lực, kinh nghiệm vẫn có thể tham gia đấu thầu và trúng thầu hoặc có thể đưa ra những tiêu chí đánh giá bất lợi cho các nhà thầu có năng lực.

- Tồn tại bất cập khó khăn trong cơ chế gây khó khăn trong vấn đề lựa chọn Nhà đầu tư;

- Thẩm quyền quyết định không phù hợp qui định.

+ *Rủi ro đối với việc kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong công tác quản lý chất lượng công trình* bao gồm:

- Việc lập phương án khảo sát, kết quả khảo sát có thể sai sót dẫn đến đưa ra giải pháp thiết kế không phù hợp.
- Nhà đầu tư tự chịu trách nhiệm quản lý chất lượng công trình do vậy có thể xảy ra rủi ro (nhà đầu tư không tuân thủ hoặc tuân thủ nhưng chưa đúng quy định về quản lý chất lượng công trình hiện hành).
- Thiết kế khi chưa đủ thông tin về nhu cầu đầu tư, chưa căn cứ trên nhu cầu;
- Thiết kế, bố trí dây chuyền công nghệ không hợp lý;
- Thiết kế không đầy đủ, chưa lường hết được các phạm vi khối lượng công việc cần thiết dẫn tới phát sinh khối lượng lớn phải giao thầu bổ sung làm chậm tiến độ và vượt dự toán chi phí;
- Thiết kế trang thiết bị kỹ thuật và thiết kế xây dựng không có sự phối hợp đồng bộ;
- Thiết kế quá nhu cầu của bên sử dụng, giải pháp quá tốn kém, thiết bị vận hành kỹ thuật quá tốn kém về các chi phí không chỉ ban đầu mà cả chi phí thường xuyên, duy tu, bảo dưỡng nảy sinh trong quá trình vận hành về sau, ...;
- Thi công không đảm bảo quy trình kỹ thuật và yêu cầu của dự án; sử dụng nguyên vật liệu không đúng tiêu chuẩn dự án... làm ảnh hưởng chất lượng công trình;
- Quản lý thi công không tốt, không phát hiện và kịp thời xử lý sai sót làm ảnh hưởng tới chất lượng.

+ *Rủi ro đối với việc kiểm tra đánh giá tuân thủ quy định trong việc xác định vị trí đặt Trạm thu phí* bao gồm:

- Công trình chưa xong Nhà đầu tư đã tiến hành thu phí;
- Việc đặt trạm thu phí không phù hợp với qui hoạch, cự ly giữa các trạm thu phí ngắn (ví dụ như ở Việt Nam hiện nay thì khoảng cách chưa được 70km như quy định mà chưa được thống nhất giữa UBND tỉnh, Bộ GTVT và Bộ Tài chính).
- Chưa được cấp có thẩm quyền Bộ Tài chính (HĐND tỉnh) phê duyệt

mức giá thu phí.

+ *Rủi ro đối với việc kiểm toán đối đánh giá thực hiện chức năng kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền* bao gồm:

- Phụ thuộc chất lượng của Báo cáo của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền;
- Cơ quan Nhà nước chưa làm đúng hoặc chưa đủ chức năng so với qui định tại Hợp đồng và các văn bản có liên quan.

+ *Rủi ro đối với việc kiểm toán tuân thủ các quy định trong việc lập, thẩm định và phê duyệt thiết kế, dự toán công trình* bao gồm:

- Giải pháp thiết kế nền - móng chưa phù hợp với đặc điểm địa chất công trình;
- Sai sót trong việc tính khối lượng công tác xây dựng, chủng loại và số lượng thiết bị trong dự toán so với khối lượng, chủng loại và số lượng thiết bị tính toán từ thiết kế xây dựng;
- Sai sót trong việc áp dụng, vận dụng định mức dự toán, giá xây dựng của công trình;
- Áp dụng sai giá khu vực, giá trúng thầu hoặc đơn giá công trình;
- Áp dụng sai hệ số vận chuyển, hệ số điều chỉnh giá;
- Vật tư đưa vào công trình không đúng chủng loại quy định;
- Tính sai khối lượng vật liệu được tính chênh lệch giá do áp dụng sai định mức.

+ *Rủi ro đối với việc kiểm tra chi phí xây dựng công trình* bao gồm:

- Giá trị thanh, quyết toán khối lượng hoàn thành thấp hơn so với giá trị giải ngân vốn vay, thời gian thanh toán không phù hợp với thời gian giải ngân vốn vay do đó Nhà đầu tư có thể chiếm dụng vốn để làm vốn lưu động;
- Sai sót trong việc tính khối lượng và việc lập đơn giá xây lắp trong thanh toán, quyết toán;
- Sai sót trong việc tính chi phí đầu tư phát sinh, trượt giá;
- Đơn giá mua vật tư, thiết bị có phù hợp với mặt bằng giá thị trường khu vực xây dựng công trình, các chế độ chính sách của nhà nước có liên quan

tại thời điểm xác định dự toán gói thầu, các chỉ dẫn kỹ thuật và yêu cầu kỹ thuật liên quan của gói thầu;

- Áp dụng sai thời điểm được quy định tính chênh lệch giá...;
- Áp dụng sai chỉ số trượt giá: sai nguồn chỉ số, sai thời điểm;
- Nghiệm thu, thanh toán không khối lượng, không đúng thực tế thi công;
- Tính toán khối lượng sai so thiết kế và bản vẽ hoàn công;
- Tính trùng khối lượng xây lắp của công trình (thường xảy ra ở những điểm giao);
- Nghiệm thu, thanh toán thiếu thủ tục theo quy định;
- Nghiệm thu, thanh toán khối lượng phải dỡ bỏ do lỗi của nhà thầu;
- Nghiệm thu, thanh toán không trừ sản phẩm, vật tư thu hồi;
- Nghiệm thu, thanh toán khối lượng phát sinh do lỗi của nhà thầu tính thiếu trong hồ sơ dự thầu đã được thể hiện trong hồ sơ mời thầu và hồ sơ thiết kế.

+ *Rủi ro đối với việc kiểm toán nguồn vốn đầu tư* bao gồm:

- Giải ngân nguồn vốn Chủ sở hữu không đạt theo qui định hợp đồng BOT;
- Rút vốn giải ngân nguồn vốn vay vượt tỷ trọng quy định trong hợp đồng BOT;
- Rút vốn giải ngân phần vốn vay không tương ứng với giá trị sản lượng xây lắp thực tế thực hiện, lợi dụng nguồn để làm vốn hoạt động;
- Chi phí lãi vay phát sinh bất hợp lý do: Rút vốn giải ngân không phù hợp với tiến độ thi công theo qui định; Qui định trong hợp đồng BOT bị sơ hở không ràng buộc chặt chẽ nên bị Nhà đầu tư lợi dụng nguồn vốn vay, sử dụng vào mục đích khác hoặc làm tăng chi phí vay vốn bất hợp lý.
- Hạch toán không đầy đủ nguồn vốn, áp dụng sai tỷ giá sai thời điểm dẫn đến sai lệch số dư nguồn vốn trên báo cáo của đơn vị so với số liệu của cơ quan cấp, cho vay vốn;
- Nguồn vốn sử dụng không đúng nguyên tắc tài chính và quyết định đầu tư;

- Nguồn vốn sử dụng không đúng mục đích.

1.3. KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT

Dự án BOT là một loại hình đặc biệt trong của dự án xây dựng cơ bản được tạo nên bởi nhiều bên có liên quan đến việc quản lý và thực hiện dự án. Mỗi dự án thường mang tính đơn chiếc về điều kiện thỏa thuận của hợp đồng dự án cũng như quá trình xây dựng, chuyển giao sản phẩm. Mặt khác, bản thân lĩnh vực đầu tư xây dựng cơ bản cũng là một lĩnh vực có tính đặc thù riêng có do đặc điểm của ngành, của sản phẩm, của quá trình đầu tư và quá trình quản lý dự án đầu tư xây dựng cơ bản tạo nên. Do vậy, để đạt được mục đích kiểm toán dự án BOT đã nêu trên thì khi kiểm toán dự án BOT cần phải kiểm toán theo các nội dung quản lý dự án, trong đó chú trọng kiểm tra việc tuân thủ về quy chế quản lý đầu tư và xây dựng.

Hơn nữa, xuất phát từ chức năng nhiệm vụ của KTNN nên trong cuộc kiểm toán dự án BOT, KTNN phải thực hiện kết hợp cả 3 loại hình kiểm toán là kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động nhằm phát hiện các hiện tượng gian lận, vi phạm chính sách chế độ, các hiện tượng tiêu cực để qua đó uốn nắn sai lệch, đánh giá về trách nhiệm, sự chấp hành và chất lượng quá trình quản lý thực hiện dự án của các bên có liên quan đến công trình và dự án.

Các căn cứ kiểm toán để KTNN thực hiện kiểm toán dự án BOT thường bao gồm các căn cứ về kiểm toán và các căn cứ pháp lý về quản lý đầu tư xây dựng và quản lý dự án BOT.

Nội dung kiểm toán dự án BOT bao gồm:

- + Kiểm toán số liệu tài chính của dự án BOT.
- + Kiểm toán việc tuân thủ pháp luật và quy định trong quản lý dự án BOT.
- + Kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và thực hiện dự án BOT.

Tuy nhiên, với những nội dung kiểm toán trên, KTNN thường xác định rõ phạm vi, giới hạn kiểm toán tùy theo yêu cầu thông tin cụ thể do KTNN cung cấp cho quản lý của Nhà nước đối với dự án BOT để tránh trùng lặp với các nội dung đã được kiểm toán bởi các tổ chức kiểm toán, kiểm tra khác.

Sau đây sẽ trình bày những nội dung chủ yếu trong kiểm toán dự án BOT theo quy trình quản lý dự án.

1.3.1. Kiểm toán số liệu tài chính của dự án BOT

Kiểm toán số liệu tài chính của dự án BOT gồm 2 nội dung sau:

- + Kiểm toán nguồn vốn đầu tư;
- + Kiểm toán chi phí đầu tư thực hiện dự án;

Dựa vào kết quả kiểm toán nguồn vốn đầu tư và chi phí đầu tư để KTNN đưa ra kết luận về tính đúng đắn, trung thực của số liệu tài chính của dự án được kiểm toán.

a. Kiểm toán nguồn vốn đầu tư

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán nguồn vốn đầu tư nhằm đánh giá mức độ trung thực, hợp lý của thông tin về tổng số và chi tiết nguồn vốn đầu tư đã thực hiện so với tổng mức đầu tư được duyệt theo từng nguồn vốn: vốn ngân sách nhà nước, vốn vay, vốn của nhà đầu tư và vốn khác có phù hợp với quy định của pháp luật và quy định trong hợp đồng BOT không, qua đó phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán; phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý các nguồn vốn đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

() Nội dung kiểm toán*

Nội dung kiểm toán nguồn vốn đầu tư bao gồm:

- + Kiểm tra việc lập báo cáo tổng hợp và chi tiết nguồn vốn đầu tư đã huy động sử dụng vào dự án BOT có đầy đủ, đúng đắn không? Nếu có chênh lệch giữa thực tế và báo cáo, KTV cần tìm hiểu rõ nguyên nhân để có biện pháp xử lý cho phù hợp.
- + Kiểm tra việc tuân thủ các thủ tục giải ngân, thanh toán có phù hợp với chế độ và quy định của hợp đồng kiểm tra trình tự, thủ tục thanh toán hay không.
- + Kiểm tra việc chấp hành chế độ báo cáo quyết toán vốn đầu tư hàng năm có phù hợp với các quy định của pháp luật hay không.

() Phương pháp kiểm toán*

Phương pháp kiểm toán nguồn vốn đầu tư là kiểm tra tài liệu thông qua kiểm tra, kết hợp phương pháp phân tích chi tiết, đối chiếu số vốn đã cấp, cho vay, thanh toán do chủ đầu tư báo cáo với số xác nhận của cơ quan cấp vốn, cho vay,

thanh toán liên quan. Trường hợp cần thiết thì KTV phải thực hiện các thủ tục kiểm toán thay thế căn cứ vào chứng từ phát sinh. Đối với nguồn vốn vay, kiểm tra số vốn đã vay, số vốn đã trả để xác định số dư vốn vay tại thời điểm khóa sổ lập báo cáo quyết toán dự án hoàn thành.

Các tài liệu KTV kiểm tra bao gồm: báo cáo tổng hợp và chi tiết nguồn vốn đầu tư, hồ sơ, chứng từ đề nghị rút vốn, thanh toán vốn đầu tư... Nguồn vốn đầu tư được xác định thông qua kiểm tra đối chiếu số vốn đã cấp, cho vay, thanh toán do chủ đầu tư báo cáo với số xác nhận của cơ quan cấp vốn, cho vay, thanh toán liên quan. Trường hợp không thu thập được bản đối chiếu thì KTV phải thực hiện các thủ tục kiểm toán thay thế căn cứ vào chứng từ phát sinh.

Việc kiểm tra đối chiếu chứng từ, tài liệu kết hợp thủ tục phân tích sẽ giúp KTV phát hiện ra các sai phạm trong việc báo cáo nguồn vốn đầu tư như: không lập đủ báo cáo chi tiết nguồn vốn đầu tư; báo cáo thực hiện đầu tư theo dự án, công trình, hạng mục công trình, nguồn vốn thực hiện dự án được tổng hợp chung và báo cáo không phù hợp với thực tế mà không chỉ rõ nguyên nhân cụ thể, không chi tiết từng nguồn vốn được huy động theo thời gian...

b. Kiểm toán chi phí đầu tư thực hiện dự án

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán chi phí đầu tư thực hiện dự án nhằm đánh giá mức độ trung thực, hợp lý của thông tin về chi phí đầu tư thực hiện dự án đối với toàn bộ dự án, từng dự án thành phần, chi tiết từng loại chi phí được sử dụng từ từng phần vốn như phần vốn BOT, phần vốn NSNN và chi tiết đối với từng loại chi phí, đồng thời xem xét việc quản lý chi phí có phù hợp với quy định của pháp luật và quy định trong hợp đồng BOT không, qua đó phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản việc chấp hành chế độ quản lý chi phí của dự án, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý chi phí đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

() Nội dung kiểm toán*

Nội dung kiểm toán chi phí đầu tư thực hiện dự án gồm:

+ Kiểm tra tính đúng đắn của tổng số chi phí đầu tư thực hiện dự án đối với toàn bộ dự án, từng dự án thành phần, chi tiết từng loại chi phí được sử dụng từ từng phần vốn như phần vốn BOT, phần vốn NSNN và phần vốn khác (nếu có).

+ Kiểm tra tính đúng đắn của chi phí đầu tư thực hiện dự án đối với toàn bộ dự án, từng dự án thành phần, chi tiết từng loại chi như: Chi phí xây dựng; Chi phí QLDA; Chi phí tư vấn; Chi phí bồi thường, hỗ trợ GPMB và Chi phí khác.

() Phương pháp kiểm toán*

Phương pháp kiểm toán chi phí đầu tư là kiểm tra tài liệu kết hợp phương pháp phân tích chi tiết, tính toán lại chi phí dựa trên khối lượng của hồ sơ thiết kế, hồ sơ hoàn công, định mức, đơn giá... Các tài liệu KTV kiểm tra bao gồm: báo cáo tổng hợp và chi tiết chi phí đầu tư, hồ sơ, chứng từ tập hợp từng loại chi phí đầu tư... Trường hợp có sự nghi ngờ về tính xác thực của thông tin thể hiện trên hồ sơ quyết toán dự án hoàn thành, KTV có thể thực hiện kiểm tra hiện trường, đo đạc, chụp ảnh hiện trạng... nhằm cung cấp bổ sung các bằng chứng về tính hiện hữu của dự án và tính chính xác của thông tin về chi phí đầu tư thể hiện trên hồ sơ quyết toán dự án BOT hoàn thành.

Chi phí đầu tư thực hiện đề nghị quyết toán phải trong phạm vi dự án, thiết kế, dự toán, tổng mức đầu tư đã được phê duyệt, phù hợp với hợp đồng dự án BOT đã ký kết và các quy định của pháp luật có liên quan. Đối với chi phí đầu tư thực hiện đề nghị quyết toán ngoài phạm vi dự án, thiết kế, dự toán, tổng mức đầu tư được duyệt thì phải xác định rõ nội dung, nguyên nhân, tổng giá trị phát sinh. Việc kiểm tra tài liệu kết hợp thủ tục phân tích sẽ giúp KTV phát hiện ra các sai phạm trong báo cáo tổng hợp và chi tiết về chi phí đầu tư như việc hạch toán chi phí không đúng loại, không đúng thực tế phát sinh về số lượng, định mức, đơn giá, ... làm tăng chi phí.

1.3.2. Kiểm toán việc tuân thủ pháp luật và quy định trong quản lý dự án BOT

Kiểm toán việc tuân thủ pháp luật và quy định trong quản lý dự án BOT gồm các nội dung sau:

- + Kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý dự án đầu tư xây dựng công trình và các quy định của Nhà nước đối với hình thức đầu tư theo Hợp đồng BOT;
- + Kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán;

- + Kiểm toán việc chấp hành quy định về lập, thẩm định, phê duyệt PATC;
- + Kiểm toán việc chấp hành quy định về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí;
- + Kiểm toán việc chấp hành quy định về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án;
- + Kiểm toán việc chấp hành quy định về công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện dự án;
- + Kiểm toán việc chấp hành quy định về ban hành cơ chế chính sách quản lý của Nhà nước đối với dự án;
- + Kiểm toán việc chấp hành quy định về công tác GPMB.

1.3.2.1. Kiểm toán việc tuân thủ pháp luật, chính sách, chế độ về quản lý đầu tư xây dựng và các quy định về quản lý dự án theo hình thức hợp đồng BOT

Khi kiểm toán việc tuân thủ chế độ quản lý dự án đầu tư xây dựng công trình và các quy định của Nhà nước đối với hình thức đầu tư theo Hợp đồng BOT thì KTNN cần kiểm tra các khía cạnh sau: Kiểm tra việc lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư xây dựng, đưa dự án vào danh mục đầu tư theo hình thức Hợp đồng BOT; kiểm tra việc lựa chọn Nhà đầu tư BOT; kiểm tra việc lập, thẩm định, phê duyệt thiết kế kỹ thuật, thiết kế bản vẽ thi công, dự toán; kiểm tra việc quản lý nhà nước về đấu thầu; kiểm tra việc quản lý thực hiện hợp đồng BOT và hợp đồng tín dụng; kiểm tra việc quản lý thực hiện hợp đồng; kiểm tra việc quản lý tiến độ thi công; kiểm tra việc quản lý chi phí đầu tư, thanh quyết toán và kiểm tra việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng.

a. Kiểm toán việc lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư xây dựng, đưa dự án vào danh mục đầu tư theo hình thức Hợp đồng BOT

() Mục tiêu kiểm toán:*

Mục tiêu kiểm toán việc lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư trong kiểm toán dự án BOT là để xác minh tính trung thực của của việc lập dự án, đảm bảo dự án được xây dựng trên cơ sở hợp lý. Thông qua việc phân tích tất cả các

yếu tố của dự án, KTV cần chỉ rõ xem liệu dự án có đảm bảo tính khả thi, hợp lý theo các yêu cầu của dự án BOT hay không, cụ thể :

+ *Về chủ trương đầu tư*: Dự án có tuân thủ chủ trương đầu tư và quy hoạch hay không, cụ thể: Nội dung, quy mô và giải pháp thiết kế của Dự án tuân thủ các quy chuẩn, có phù hợp với chủ trương đầu và quy hoạch, kế hoạch phát triển ngành, vùng và kế hoạch phát triển kinh tế - xã hội của địa phương, phù hợp với lĩnh vực đầu tư và có khả năng thu hút và tiếp nhận nguồn vốn thương mại, công nghệ, kinh nghiệm quản lý của nhà đầu tư; có khả năng thu hồi vốn từ hoạt động kinh doanh được ưu tiên lựa chọn, có khả năng cung cấp sản phẩm, dịch vụ liên tục, ổn định, đạt chất lượng đáp ứng nhu cầu của người sử dụng... hay không?

Khi kiểm toán nội dung này, KTNN cần thực hiện kiểm toán chủ trương đầu tư ngay từ khi hình thành dự án (tiền kiểm). KTNN cần đánh giá xem liệu việc xác định các rủi ro liên quan đến hợp đồng BOT và cơ chế phân bổ rủi ro giữa Nhà nước và nhà đầu tư trong hợp đồng BOT để đảm bảo tính khả thi và tính kinh tế của dự án hay không.

+ *Về chấp hành trình tự, thủ tục*: Công tác lập, thẩm định và phê duyệt dự án có được thực hiện đúng trình tự, thủ tục quy định hay không? Các đơn vị tư vấn và các cơ quan chuyên môn có thực hiện việc lập, thẩm tra, thẩm định dự án đáp ứng các điều kiện về năng lực hay không? Hồ sơ dự án cơ bản có đầy đủ thành phần, phù hợp với mục tiêu đầu tư hay không?.

+ *Về công tác điều chỉnh dự án đầu tư*: Quá trình điều chỉnh, bổ sung dự án đầu tư có tuân thủ đúng trình tự, thủ tục quy định hay không? Nội dung điều chỉnh dự án có được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền phê chuẩn theo quy định hay không?

(*) *Nội dung và thủ tục kiểm toán việc lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư xây dựng*:

+ *Kiểm toán sự phù hợp của việc lập dự án với quy hoạch được duyệt*: KTV tiến hành kiểm tra báo cáo đầu tư, so sánh báo cáo đầu tư với các quy định của có liên quan để đánh giá tính hợp pháp và hợp lý của dự án đầu tư. Đối với các dự án đầu tư có điều chỉnh, KTV căn cứ vào báo cáo điều chỉnh dự án, kiểm tra lý do và cơ sở của việc điều chỉnh dự án với các quy định của pháp luật và các quy định có liên quan để đánh giá tính đúng đắn và phù hợp của việc điều chỉnh dự án.

+ *Kiểm tra việc chấp hành trình tự, thủ tục đầu tư*: KTV tiến hành kiểm tra báo cáo đầu tư xây dựng công trình, dự án đầu tư xây dựng công trình hoặc báo cáo kinh tế – kỹ thuật xây dựng công trình phải được lập, thẩm định, phê duyệt đúng quy định trình tự, thời gian và nội dung.

+ Kiểm tra sự phù hợp của thiết kế cơ sở với vị trí địa điểm xây dựng, khả năng kết nối với hạ tầng kỹ thuật của khu vực.

+ Kiểm tra sự phù hợp của phương án công nghệ, dây chuyền công nghệ được lựa chọn đối với công trình có yêu cầu về thiết kế công nghệ;

+ Kiểm tra sự tuân thủ các tiêu chuẩn, quy chuẩn kỹ thuật trong thiết kế;

+ Kiểm tra sự đầy đủ và phù hợp của hồ sơ thiết kế cơ sở với chủ trương, mục tiêu đầu tư, kết quả khảo sát và quy hoạch được duyệt.

+ Kiểm tra cơ sở của việc lập tổng mức đầu tư; tính đúng đắn của phương pháp tính tổng mức đầu tư, cơ sở lập tổng mức đầu tư (định mức, đơn giá, khối lượng,..), cơ cấu chi phí trong tổng mức đầu tư;

+ Kiểm tra thẩm quyền của cơ quan quyết định đầu tư: Kiểm tra việc ra quyết định đầu tư có đúng thẩm quyền.

+ Kiểm tra thẩm quyền của cơ quan thẩm định báo cáo đầu tư xây dựng công trình, dự án đầu tư xây dựng công trình hoặc báo cáo kinh tế - kỹ thuật xây dựng công trình.

+ Kiểm tra năng lực của các đơn vị tư vấn: Kiểm tra sự phù hợp của giấy phép kinh doanh của đơn vị tư vấn với nội dung dự án đầu tư đang thực hiện; kiểm tra chứng chỉ hành nghề của cá nhân tham gia dự án.

+ Kiểm tra sự phù hợp trong việc sử dụng các nguồn vốn đầu tư so với cơ cấu xác định trong quyết định đầu tư của cấp có thẩm quyền.

() Phương pháp kiểm toán*

Để kiểm toán các nội dung trên, KTV thường sử dụng các phương pháp sau:

+ *Kiểm tra tài liệu*: Các tài liệu kiểm tra gồm các tài liệu liên quan đến việc lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư như báo cáo đầu tư xây dựng công trình, dự án đầu tư xây dựng công trình và quyết định của cấp có thẩm quyền cho phép tiến hành đầu tư xây dựng công trình, qui hoạch ngành, qui hoạch địa phương có liên quan. Việc kiểm tra tài liệu sẽ giúp KTV phát hiện được các rủi ro chính như

công tác lập, thẩm định, phê duyệt dự án không đúng về trình tự, thẩm quyền và thời gian; nội dung dự án đầu tư sơ sài không đầy đủ theo quy định; Dự án không phù hợp với quy hoạch ngành, vùng; Xác định tổng mức đầu tư không chính xác và không đủ cơ sở, lựa chọn công nghệ không không theo tiêu chí so sánh chi phí – hiệu quả; không đảm bảo tính đồng bộ, không nêu rõ các tiêu chuẩn, đặc tính và thông số kinh tế kỹ thuật của thiết bị; lựa chọn giải pháp xây dựng chưa lưu ý đến sự lạc hậu về công nghệ và tiến bộ của khoa học kỹ thuật; tài liệu điều tra thăm dò thị trường, nguồn vật liệu, động lực, môi sinh, môi trường, phương án GPMB, tái định cư, nguồn vốn đầu tư,... không đầy đủ; công việc tư vấn không lập, duyệt dự toán hoặc lập, duyệt với đơn giá cao;

+ *Phỏng vấn*: KTV có thể phỏng vấn các cá nhân liên quan đến dự án đầu tư, hoặc tham khảo ý kiến của chuyên gia với các nội của dự án đầu tư. Phỏng vấn sẽ giúp KTV phát hiện được các rủi ro chính như tối ưu của các phương án đầu tư; lựa chọn địa điểm đầu tư không hợp lý, theo ý chủ quan chưa tính đến các yếu tố liên quan (địa chất, giao thông, nguồn nguyên liệu, thị trường, nguồn nhân lực, ...).

b. Kiểm tra việc lựa chọn nhà đầu tư BOT

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán đối với việc tuân thủ thực hiện chính sách pháp luật đối với công tác lựa chọn Nhà đầu tư BOT nhằm xác minh và đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong việc lựa chọn nhà đầu tư BOT, đánh giá sự phù hợp của hình thức lựa chọn nhà đầu tư, đánh giá việc tuân thủ trình tự thủ tục lựa chọn Nhà đầu tư BOT, qua đó phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời; phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc lựa chọn nhà đầu tư với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện;

() Nội dung kiểm toán*

Kiểm toán việc tuân thủ thực hiện chính sách pháp luật đối với công tác lựa chọn Nhà đầu tư BOT, bao gồm:

+ Kiểm tra hình thức lựa chọn nhà đầu tư: KTV cần kiểm tra hình thức lựa chọn nhà đầu tư có phù hợp với quy định của pháp luật không, ví dụ đấu thầu rộng rãi, đấu thầu hạn chế hay chỉ định thầu. Kiểm tra các điều kiện áp dụng các hình thức lựa chọn nhà đầu tư có phù hợp không

+ Kiểm tra việc đảm bảo cạnh tranh trong đấu thầu: KTV cần kiểm tra nhà đầu tư tham dự thầu có độc lập về pháp lý và độc lập về tài chính với nhà thầu tư vấn lập, thẩm định báo cáo nghiên cứu khả thi; nhà thầu tư vấn lập, thẩm định hồ sơ mời sơ tuyển, hồ sơ mời thầu, đánh giá hồ sơ dự sơ tuyển, hồ sơ dự thầu, thẩm định kết quả sơ tuyển, kết quả lựa chọn nhà đầu tư; cơ quan nhà nước có thẩm quyền

+ Kiểm tra năng lực của nhà đầu tư: KTV cần kiểm tra nhà đầu tư có nguồn vốn thực hiện dự án không.

+ Kiểm tra việc lựa chọn Nhà đầu tư: KTV kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong việc lựa chọn nhà đầu tư, nhà đầu tư có được lựa chọn dựa trên các nguyên tắc chính là: có hồ sơ dự thầu hợp lệ; đáp ứng yêu cầu về năng lực, kinh nghiệm; đáp ứng yêu cầu về kỹ thuật; có giá dịch vụ thấp nhất, không vượt mức giá dịch vụ xác định tại báo cáo nghiên cứu khả thi được phê duyệt, phù hợp với quy định của pháp luật về giá, phí và lệ phí đối với phương pháp giá dịch vụ; có đề xuất phần vốn góp của Nhà nước thấp nhất và không vượt giá trị vốn góp của Nhà nước xác định tại báo cáo nghiên cứu khả thi được phê duyệt đối với phương pháp vốn góp của Nhà nước; có đề xuất nộp ngân sách nhà nước lớn nhất đối với phương pháp lợi ích xã hội, lợi ích Nhà nước.

() Phương pháp kiểm toán:*

Phương pháp kiểm toán trong kiểm toán việc tuân thủ thực hiện chính sách pháp luật đối với công tác lựa chọn nhà đầu tư BOT là kiểm tra tài liệu. Các tài liệu chủ yếu KTV kiểm tra gồm: danh mục dự án bao gồm xây dựng danh mục và công bố danh mục; Hồ sơ đề xuất dự án bao gồm các văn bản pháp lý liên quan đến quá trình lập, thẩm định, phê duyệt; Báo cáo Nghiên cứu khả thi; Các quy hoạch có liên quan; kế hoạch lựa chọn Nhà đầu tư; Hồ sơ mời thầu (Hồ sơ yêu cầu); Hồ sơ dự thầu; Báo cáo thẩm định kế hoạch lựa chọn nhà đầu tư; Báo cáo thẩm định Hồ sơ mời thầu; Báo cáo kết quả lựa chọn Nhà đầu tư; Báo cáo Thẩm định kết quả lựa chọn Nhà đầu tư; Các quyết định phê duyệt Kế hoạch lựa chọn nhà đầu tư; Quyết định phê duyệt Hồ sơ mời thầu, Quyết định phê duyệt kết quả lựa chọn Nhà đầu tư; Quyết định thành lập tổ chuyên gia chấm thầu; Đăng báo mời thầu (Thư mời thầu) và tài liệu khác.

Việc kiểm tra các tài liệu này sẽ giúp KTV phát hiện ra các rủi ro chính gồm hình thức lựa chọn nhà đầu tư BOT không phù hợp với quy định của pháp

luật, trình tự thủ tục lựa chọn nhà đầu tư không tuân thủ quy định của pháp luật, lựa chọn nhà đầu tư không đủ năng lực thực hiện dự án, lựa chọn nhà đầu tư không phù hợp làm tăng chi phí của dự án.

c. Kiểm tra việc lập, thẩm định, phê duyệt thiết kế kỹ thuật, thiết kế bản vẽ thi công, dự toán

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán tuân thủ các quy định trong việc lập, thẩm định và phê duyệt thiết kế, dự toán công trình là đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong việc lập, thẩm định và phê duyệt thiết kế, dự toán công trình, phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh, khắc phục kịp thời việc lập, thẩm định và phê duyệt thiết kế, dự toán công trình, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc lập, thẩm định và phê duyệt thiết kế, dự toán công trình đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện;

() Nội dung kiểm toán*

Kiểm tra việc lập, thẩm định và phê duyệt thiết kế, dự toán do nhà đầu tư, DNDA tổ chức thực hiện, cơ quan nhà nước có thẩm quyền có trách nhiệm kiểm tra, giám sát hoặc thẩm tra thiết kế theo quy định của pháp luật. Việc tuân thủ quy định về nội dung thẩm tra thiết kế, dự toán công trình của các cơ quan có thẩm quyền là rất quan trọng vì trong quá trình thực hiện rất dễ xảy ra tình trạng không tuân thủ theo các qui trình, qui phạm.

Quá trình kiểm toán cần tập trung kiểm toán các nội dung sau:

+ Kiểm tra thẩm quyền của cơ quan thẩm định, thẩm tra, phê duyệt thiết kế, dự toán;

+ Kiểm tra việc chấp hành trình tự, thủ tục đầu tư như: Trình tự thiết kế công trình theo các bước đã được quy định; hồ sơ thiết kế, dự toán phải được thẩm tra, thẩm định trước khi phê duyệt;

+ Kiểm tra điều kiện năng lực hoạt động xây dựng của các tổ chức, cá nhân thực hiện khảo sát thiết kế so với yêu cầu của hợp đồng và quy định của pháp luật: Kiểm tra điều kiện năng lực của tổ chức khảo sát, thiết kế; kiểm tra điều kiện năng lực của chủ nhiệm khảo sát, chủ nhiệm đồ án thiết kế, chủ trì thiết kế.

+ Kiểm tra sự phù hợp của thiết kế so với thiết kế cơ sở hoặc nhiệm vụ thiết kế đã được phê duyệt (thiết kế kỹ thuật so với thiết kế cơ sở; Thiết kế bản vẽ thi công so với thiết kế kỹ thuật trong trường hợp thiết kế ba bước, so với thiết kế cơ sở trong trường hợp thiết kế hai bước hoặc so với nhiệm vụ thiết kế trong trường hợp thiết kế một bước);

+ Kiểm tra sự tuân thủ các tiêu chuẩn áp dụng, quy chuẩn kỹ thuật, quy định của pháp luật về sử dụng vật liệu xây dựng cho công trình

+ Kiểm tra sự phù hợp của giải pháp thiết kế nền - móng với đặc điểm địa chất công trình, kết cấu công trình và an toàn đối với các công trình lân cận; sự phù hợp của giải pháp kết cấu với thiết kế công trình, với kết quả khảo sát xây dựng với công năng của công trình;

+ Kiểm tra sự hợp lý của thiết kế để đảm bảo tiết kiệm chi phí trong xây dựng công trình: Kiểm tra việc áp dụng đơn giá, định mức của dự toán; đánh giá giải pháp thiết kế về tiết kiệm chi phí xây dựng.

+ Kiểm tra sự phù hợp khối lượng công tác xây dựng, chủng loại và số lượng thiết bị trong dự toán so với khối lượng, chủng loại và số lượng thiết bị tính toán từ thiết kế xây dựng, công nghệ;

+ Kiểm tra tính đúng đắn, hợp lý của việc áp dụng, vận dụng định mức dự toán, giá xây dựng của công trình và quy định khác có liên quan trong việc xác định các khoản mục chi phí của dự toán xây dựng công trình;

() Phương pháp kiểm toán*

Trong kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong việc lập, thẩm định và phê duyệt thiết kế, dự toán công trình là kiểm tra tài liệu và sử dụng chuyên gia. Cụ thể:

+ *Kiểm tra tài liệu:* KTV tiến hành kiểm tra các tài liệu chính gồm báo cáo đầu tư xây dựng công trình, dự án đầu tư xây dựng công trình hoặc báo cáo kinh tế - kỹ thuật xây dựng công trình và quyết định của cấp có thẩm quyền cho phép tiến hành đầu tư xây dựng công trình, hồ sơ khảo sát, thiết kế, dự toán; báo cáo thẩm tra, thẩm định hồ sơ thiết kế, dự toán; quyết định phê duyệt thiết kế, dự toán xây dựng công trình, văn bản thẩm tra, thẩm định, phê duyệt dự án đầu tư hoặc báo cáo kinh tế, kỹ thuật; biên bản nghiệm thu bàn giao tài liệu. Các thủ tục kiểm tra như sau:

- Yêu cầu chủ đầu tư và ban quản lý dự án, công trình cung cấp các tài liệu có liên quan đến dự án công trình theo yêu cầu của KTV.
- Yêu cầu ban quản lý dự án, công trình cung cấp về qui chế kiểm soát, quy chế làm việc của Ban quản lý cho KTV.
- Trao đổi trực tiếp với các cán bộ phụ trách công việc sẽ được kiểm toán.
- Nghiên cứu các báo cáo kế toán vốn đầu tư và kết quả kiểm toán báo cáo kế toán vốn đầu tư hàng năm của năm trước (nếu có).
- Phỏng vấn, trao đổi với cấp trên, cơ quan chủ quản đầu tư, các cá nhân, tập thể của các cơ quan, đơn vị có liên quan và tham gia quản lý, thi công công trình.
- Các biên bản làm việc và báo cáo của Ban quản lý dự án, công trình, kể cả các tài liệu của các cơ quan, tổ chức có liên quan đến quá trình cấp phát, cho vay vốn đầu tư, cung cấp vật tư, thiết bị và nhà thầu xây lắp.
- Chú ý và nghiên cứu về các văn bản mới có sự thay đổi của Nhà nước có ảnh hưởng đến dự án.

+ *Sử dụng chuyên gia:* Trong quá trình kiểm tra lập, thẩm định và phê duyệt thiết kế, dự toán công trình, có thể phải sử dụng chuyên gia nhằm đánh giá sự phù hợp, hợp lý của thiết kế công trình.

Sử dụng các thủ tục kiểm toán trên nhằm phát hiện ra các sai phạm liên quan đến sai sót về khối lượng, đơn giá và định mức, định mức được áp dụng trong dự toán không phù hợp với yêu cầu thiết kế, sai khác về khối lượng giữa phần bản vẽ thiết kế kỹ thuật với bảng tổng hợp khối lượng, dự toán được phê duyệt còn sai sót về khối lượng, đơn giá và định mức.

d. Kiểm tra việc quản lý nhà nước về đấu thầu

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán công tác quản lý Nhà nước về đấu thầu nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý Nhà nước về đấu thầu và các quy định khác của Nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan; phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước về đấu thầu; phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý đấu thầu

đối với dự án BOT đề kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện;

() Nội dung kiểm toán*

Kiểm toán công tác quản lý Nhà nước về đấu thầu là kiểm tra nội dung và thẩm quyền phê duyệt của kế hoạch đấu thầu, hồ sơ mời thầu (hồ sơ yêu cầu) và tiêu chuẩn đánh giá hồ sơ dự thầu và kiểm tra việc tuân thủ các quy định của pháp luật trong trình tự công tác lựa chọn nhà thầu. Cụ thể:

+ *Kiểm tra các gói thầu xây lắp*: KTV cần kiểm tra nội dung, quy trình, trình tự, thẩm quyền phê duyệt kế hoạch đấu thầu các gói thầu xây lắp của DNDA có tuân thủ các quy định có liên quan; Kiểm toán nội dung hình thức, trình tự, thẩm quyền phê duyệt hình thức tự thực hiện các gói thầu xây lắp, kiểm tra, đánh giá hình thức lựa chọn nhà thầu có phù hợp với các quy định của pháp luật không.

+ *Kiểm tra các gói thầu bảo hiểm công trình*: KTV cần kiểm tra nội dung, quy trình, trình tự, thẩm quyền phê duyệt việc lựa chọn nhà thầu của DNDA; kiểm tra nội dung, quy trình, trình tự, thẩm quyền phê duyệt kế hoạch đấu thầu, phê duyệt kết quả chỉ định thầu; Kiểm tra nội dung, quy trình, trình tự lập báo cáo thẩm định Hồ sơ yêu cầu trước khi phê duyệt; Kiểm tra sự phù hợp giữa khối lượng của tiên lượng mời thầu so với hồ sơ thiết kế, dự toán; Kiểm tra tiêu chuẩn kinh nghiệm đối với nhà thầu trong Hồ sơ yêu cầu có phù hợp với quy định của pháp luật. Kiểm tra quá trình tổ chức xét thầu nhằm phát hiện những bất thường trong hồ sơ dự thầu.

() Phương pháp kiểm toán trong kiểm toán công tác quản lý Nhà nước về đấu thầu*

Phương pháp được KTV sử dụng trong kiểm toán công tác quản lý Nhà nước về đấu thầu là kiểm tra tài liệu, gồm:

- Kiểm tra kế hoạch đấu thầu;
- Kiểm tra hồ sơ mời thầu;
- Kiểm tra kiểm tra, đánh giá việc tuân thủ các quy định pháp luật có liên quan như luật đấu thầu.

Các sai phạm thường gặp trong kiểm toán công tác quản lý Nhà nước về đấu thầu gồm vi phạm qui định hình thức lựa chọn nhà đầu tư (phải đấu thầu nhưng lại chỉ định thầu); thực hiện không đầy đủ các bước trong tuân thủ lựa chọn

nhà đầu tư; xét thầu thiếu công bằng, không theo những tiêu thức đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt; hồ sơ mời thầu qui định một số tiêu chí không hợp lý, qua đó tạo điều kiện cho các nhà thầu có ít năng lực, kinh nghiệm vẫn có thể tham gia đấu thầu và trúng thầu hoặc có thể đưa ra những tiêu chí đánh giá bất lợi cho các nhà thầu có năng lực; tồn tại bất cập khó khăn trong cơ chế gây khó khăn trong vấn đề lựa chọn nhà đầu tư; thẩm quyền quyết định về đấu thầu không phù hợp qui định.

e. Kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý thực hiện hợp đồng

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán tuân thủ các quy định trong quản lý thực hiện hợp đồng nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý thực hiện hợp đồng của nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan; phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong thực hiện hợp đồng; phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý thực hiện hợp đồng để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

() Nội dung kiểm toán*

Nội dung kiểm toán việc quản lý thực hiện hợp đồng BOT và hợp đồng tín dụng, bao gồm:

+ *Kiểm toán công tác đàm phán, ký kết và thực hiện hợp đồng BOT*: KTV cần kiểm tra nội dung, quy trình, trình tự, thẩm quyền đàm phán Hợp đồng BOT xem có phù hợp với các quy định của pháp luật; kiểm tra nội dung, quy trình, trình tự, thẩm quyền cấp giấy chứng nhận đầu tư của DNDA và thẩm quyền ký hợp đồng BOT giữa cơ quan Nhà nước và nhà đầu tư, DNDA; Kiểm tra nội dung, quy trình, trình tự triển khai dự án có phù hợp với hợp đồng BOT đã ký; Kiểm tra nội dung điều chỉnh các nội dung trong hợp đồng trong quá trình thực hiện hợp đồng BOT như người đại diện theo pháp luật của DNDA, kiểm tra việc thay đổi thời gian thu phí hoàn vốn do có sự khác nhau giữa hợp đồng ký tắt và hợp đồng chính thức với nhà đầu tư, DNDA.

+ *Kiểm toán công tác đàm phán, ký kết và thực hiện hợp đồng tín dụng*: KTV cần kiểm tra sự phù hợp giữa nội dung hợp đồng tín dụng giữa DNDA với ngân hàng, so sánh với phương án tài chính của hợp đồng BOT; Kiểm tra sự phù

hợp của lãi vay huy động vốn của nhà đầu tư quy định trong hợp đồng tín dụng với quy định của hợp đồng BOT và các quy định của Nhà nước.

+ *Kiểm toán công tác đàm phán, ký kết và thực hiện các hợp đồng thi công xây dựng và tư vấn*: KTV kiểm tra tư cách pháp nhân và năng lực hành nghề của các nhà thầu thực hiện thi công xây dựng và tư vấn có đảm bảo theo quy định của pháp luật; Kiểm tra nội dung các hợp đồng của các gói thầu xây lắp, tư vấn đủ tuân thủ theo đúng quy định của pháp luật; Kiểm tra giá hợp đồng tạm xác định có phù hợp quy định; Kiểm tra nội dung hợp đồng nhằm đánh giá tính chặt chẽ của hợp đồng trong thực hiện công tác nghiệm thu và quản lý chất lượng; Kiểm tra mẫu biểu và quy định về thời gian bảo hành công trình của hợp đồng với quy định; Kiểm tra nội dung bảo lãnh thực hiện hợp đồng có đúng theo quy định của pháp luật không; Kiểm tra việc lập biên bản thương thảo hợp đồng với nhà thầu trúng thầu trước khi ký hợp đồng theo quy định; Kiểm tra yêu cầu nhà thầu gia hạn thời gian bảo lãnh tạm ứng khi bảo lãnh tạm ứng hết hiệu lực theo quy định; Kiểm tra việc thực hiện gia hạn hợp đồng có phù hợp với quy định của pháp luật.

() Phương pháp kiểm toán*

Phương pháp kiểm toán được KTV sử dụng trong kiểm toán quản lý thực hiện hợp đồng là kiểm tra tài liệu, gồm hợp đồng BOT, giấy chứng nhận đầu tư, hợp đồng tín dụng, hợp đồng thi công xây dựng và tư vấn. Khi thực hiện kiểm tra các tài liệu này, KTV đánh giá xem có phù hợp với các quy định của pháp luật, chính sách, chế độ về quản lý hợp đồng BOT, hợp đồng tín dụng và hợp đồng thi công xây dựng và tư vấn hay không.

Các sai phạm có thể được phát hiện qua việc kiểm toán quản lý thực hiện hợp đồng BOT, hợp đồng tín dụng và hợp đồng thi công xây dựng và tư vấn, ví dụ như hợp đồng không tuân thủ mẫu biểu, thời gian triển khai thực tế sai khác với thời gian trong hợp đồng ...

f. Kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý chất lượng công trình

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong công tác quản lý chất lượng công trình nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật về quản lý chất lượng công trình của nhà đầu tư và của cơ quan Nhà nước có liên quan trong quản lý dự án BOT, qua đó phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được

kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý chất lượng công trình; phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý chất lượng công trình đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

() Nội dung kiểm toán*

Kiểm tra quản lý chất lượng công trình gồm kiểm tra năng lực các tổ chức, cá nhân tham gia thực hiện khảo sát, thiết kế xây dựng công trình. Cụ thể:

+ *Kiểm tra đối với công tác khảo sát*: Kiểm tra phương án kỹ thuật khảo sát xây dựng; Kiểm tra thành phần, khối lượng công tác khảo sát xây dựng; Kiểm tra phương pháp, thiết bị khảo sát và phòng thí nghiệm được sử dụng; Kiểm tra tiêu chuẩn khảo sát xây dựng áp dụng; Kiểm tra dự toán chi phí cho công tác khảo sát xây dựng.

+ *Kiểm tra đối với công tác thiết kế*: Kiểm tra nội dung nhiệm vụ thiết kế phải phù hợp với báo cáo đầu tư xây dựng công trình (báo cáo nghiên cứu tiền khả thi) hoặc chủ trương đầu tư đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt. Kiểm tra việc chấp hành quy định về: Sự tuân thủ của thiết kế với quy chuẩn và tiêu chuẩn khung của dự án đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt; Kiểm tra sự phù hợp của giải pháp thiết kế nền - móng với đặc điểm địa chất công trình, kết cấu công trình và an toàn đối với các công trình lân cận; sự phù hợp của giải pháp kết cấu với thiết kế công trình, với kết quả khảo sát xây dựng với công năng của công trình; Kiểm tra đánh giá chất lượng công tác lập dự toán xây dựng công trình (bản vẽ thiết kế rõ ràng, hợp lý, chính xác, đầy đủ, đơn giá, định mức áp dụng đúng quy định).

() Phương pháp kiểm toán*

Phương pháp kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý chất lượng công trình là kiểm tra tài liệu. Các tài liệu KTV kiểm tra bao gồm: Hồ sơ khảo sát, thiết kế, dự toán; báo cáo thẩm tra, thẩm định hồ sơ thiết kế, dự toán; quyết định phê duyệt thiết kế, dự toán xây dựng công trình; Hồ sơ quản lý chất lượng công trình: Bản vẽ hoàn công, nhật ký công trình, hồ sơ nghiệm thu, ...

Việc kiểm tra tài liệu sẽ giúp KTV phát hiện ra các sai phạm định trong công tác quản lý chất lượng công trình, ví dụ như nhà đầu tư không tuân thủ hoặc tuân thủ chưa đúng quy định về quản lý chất lượng công trình hiện hành; thi công không đảm bảo quy trình kỹ thuật và yêu cầu của dự án; sử dụng nguyên vật liệu

không đúng tiêu chuẩn dự án... làm ảnh hưởng chất lượng công trình; quản lý thi công không tốt, không phát hiện và kịp thời xử lý sai sót làm ảnh hưởng tới chất lượng công trình...

g. Kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý tiến độ thi công

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong công tác quản lý tiến độ thi công công trình nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật Nhà nước về quản lý tiến độ thi công của nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan trong quản lý dự án BOT, qua đó phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước về quản lý tiến độ thi công công trình, kịp thời phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý tiến độ thi công công trình đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

() Nội dung kiểm toán*

Kiểm tra công tác quản lý thi công xây dựng công trình, gồm:

+ Kiểm tra việc lựa chọn các tổ chức, cá nhân có đủ điều kiện năng lực theo quy định để thực hiện thi công xây dựng công trình, giám sát thi công xây dựng công trình (nếu có), thí nghiệm, kiểm định chất lượng công trình (nếu có) và các công việc tư vấn xây dựng khác.

+ Kiểm tra các điều kiện khởi công công trình xây.

+ Kiểm tra sự phù hợp năng lực của nhà thầu thi công xây dựng công trình so với hồ sơ dự thầu và hợp đồng xây dựng, bao gồm: Nhân lực, thiết bị thi công, phòng thí nghiệm chuyên ngành xây dựng, hệ thống quản lý chất lượng của nhà thầu thi công xây dựng công trình.

+ Kiểm tra việc huy động và bố trí nhân lực của nhà thầu giám sát thi công xây dựng công trình so với yêu cầu của hợp đồng xây dựng.

+ Kiểm tra việc tuân thủ quy định trong quá trình thi công xây dựng công trình: Vật liệu, cấu kiện, sản phẩm xây dựng, thiết bị lắp đặt vào công trình; việc thực hiện thí nghiệm kiểm tra chất lượng vật liệu; Kiểm tra biện pháp thi công; Kiểm tra việc điều chỉnh, bổ sung thiết kế; Kiểm tra hồ sơ nghiệm thu và bản vẽ hoàn công.

+ Kiểm tra sự phù hợp giữa quy trình thi công, nghiệm thu của dự án với các tiêu chuẩn ngành, tiêu chuẩn thi công và nghiệm thu và các qui định khác của Nhà nước.

() Phương pháp kiểm toán*

Phương pháp kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý tiến độ thi công công trình là kiểm tra tài liệu. Các tài liệu KTV kiểm tra bao gồm: Hồ sơ khảo sát, thiết kế, dự toán; báo cáo thẩm tra, thẩm định hồ sơ thiết kế, dự toán; quyết định phê duyệt thiết kế, dự toán xây dựng công trình; Hồ sơ lựa chọn nhà thầu; Giấy phép xây dựng (trường hợp dự án đầu tư yêu cầu phải có giấy phép xây dựng); Các quy định về quản lý giá, tiến độ thi công xây lắp ...

Việc kiểm tra tài liệu sẽ giúp KTV phát hiện ra các sai phạm trong quản lý tiến độ thi công công trình, ví dụ như: giải pháp thiết kế không phù hợp; thiết kế khi chưa đủ thông tin về nhu cầu đầu tư, chưa căn cứ trên nhu cầu; thiết kế, bố trí dây chuyền công nghệ không hợp lý; thiết kế không đầy đủ, chưa lường hết được các phạm vi khối lượng công việc cần thiết dẫn tới phát sinh khối lượng lớn phải giao thầu bổ sung làm chậm tiến độ và vượt dự toán chi phí; thiết kế trang thiết bị kỹ thuật và thiết kế xây dựng không có sự phối hợp đồng bộ; thiết kế quá nhu cầu của bên sử dụng, giải pháp quá tốn kém, thiết bị vận hành kỹ thuật quá tốn kém về các chi phí không chỉ ban đầu mà cả chi phí thường xuyên, duy tu, bảo dưỡng nảy sinh trong quá trình vận hành về sau, ...; thi công không đảm bảo quy trình kỹ thuật và yêu cầu của dự án...

h. Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong việc quản lý chi phí đầu tư, thanh quyết toán công trình

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong việc quản lý chi phí đầu tư, thanh quyết toán công trình nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý Nhà nước về việc quản lý chi phí đầu tư, thanh quyết toán công trình của nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan trong quản lý dự án BOT, qua đó phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước về việc quản lý chi phí đầu tư, thanh quyết toán công trình; phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý chi phí đầu

tư, thanh quyết toán công trình đối với dự án BOT đề kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

() Nội dung kiểm toán*

Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong việc quản lý chi phí đầu tư, thanh quyết toán công trình, gồm:

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong công tác quản lý khối lượng theo hợp đồng, khối lượng công việc thi công hoàn thành được nhà thầu lập đề nghị tư vấn giám sát kiểm tra, chấp thuận trước khi trình được phê duyệt, khối lượng được nghiệm thu thanh toán xem có phù hợp với thiết kế bản vẽ thi công, thực tế thi công xây dựng và quy định của hợp đồng hay không.

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong công tác quản lý đơn giá và giá thanh toán xem có tuân thủ theo đơn giá hợp đồng hay không. Kiểm tra xem các chứng chỉ thanh toán có được tư vấn giám sát kiểm tra, xác nhận theo quy định hay không.

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong công tác quản lý chi phí lãi vay xem lãi suất và cách tính lãi vay có được quy định rõ ràng, cụ thể, đúng quy định của hợp đồng tín dụng hay không. lãi vay phát sinh có được hạch toán và báo cáo theo đúng thông báo của Ngân hàng hay không.

() Phương pháp kiểm toán*

Phương pháp kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong việc quản lý chi phí đầu tư, thanh quyết toán công trình là kiểm tra tài liệu. Các tài liệu KTV kiểm tra bao gồm: Hồ sơ phê duyệt thiết kế, dự toán xây dựng công trình; Bản vẽ hoàn công, nhật ký công trình, hồ sơ nghiệm thu khối lượng hoàn thành, hồ sơ thanh toán, quyết toán; Các quy định về quản lý giá...

Việc kiểm tra tài liệu sẽ giúp KTV phát hiện ra các sai phạm trong công tác quản lý khối lượng thi công, công tác quản lý đơn giá và giá thanh toán, ví dụ như: Các nhà thầu, tư vấn giám sát và DNDA chưa kiểm soát chặt chẽ khâu tính toán lại khối lượng của hồ sơ thiết kế, hồ sơ hoàn công, dẫn đến áp dụng sai cách tính, tính thừa khối lượng so với quy định, lãi suất vay thực tế phát sinh và đưa vào chi phí đầu tư dự án chưa phải là lãi suất hợp lý theo quy định Hợp đồng BOT, không hạch toán phần lãi tiền gửi từ nguồn vốn chủ sở để giảm chi phí đầu tư dự án, chưa hạch toán thuế GTGT được hoàn để giảm chi phí đầu tư dự án...

i. Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý Nhà nước về việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng của nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan trong quản lý dự án BOT, qua đó phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước về việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

() Nội dung kiểm toán*

Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng, gồm:

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong công tác nghiệm thu toàn bộ công trình hoàn thành, bàn giao đưa vào khai thác sử dụng xem dự án hay các gói thầu xây lắp thuộc dự án hoàn thành đã được nghiệm thu bàn giao đưa vào sử dụng có được Hội đồng nghiệm thu Nhà nước chấp thuận kết quả nghiệm thu của Hội đồng nghiệm thu cơ sở, đồng ý để chủ đầu tư tổ chức chính thức bàn giao, đưa dự án vào khai thác sử dụng hay không.

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong công tác lập, lưu trữ hồ sơ hoàn công công trình để xem công tác lập, lưu trữ hồ sơ thiết kế, hồ sơ quản lý chất lượng, bản vẽ hoàn công có thực hiện đúng theo quy định hay không.

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong công tác quyết toán vốn đầu tư công trình hoàn thành để xem công tác quyết toán có được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền phê duyệt dự toán chính thức khi nghiệm thu bàn giao đưa vào sử dụng hay không.

() Phương pháp kiểm toán*

Phương pháp kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng là kiểm tra tài liệu. Các tài liệu

KTV kiểm tra bao gồm: Bản vẽ hoàn công, hồ sơ nghiệm thu khối lượng hoàn thành, hồ sơ thanh toán, quyết toán ...

Việc kiểm tra tài liệu sẽ giúp KTV phát hiện ra các sai phạm trong việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng, ví dụ như công trình thuộc dự án đã hoàn thành nhưng chậm nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng hoặc công tác nghiệm thu, quyết toán đưa công trình vào khai thác sử dụng không thực hiện đúng quy trình quy định...

1.3.2.2. Kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán

(*) Mục tiêu kiểm toán

Mục tiêu kiểm toán công tác việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý Nhà nước về việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán và các quy định khác của Nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan; phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước về việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán; phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý đấu thầu đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

(*) Nội dung kiểm toán

+ Nội dung kiểm toán công tác quản lý tài chính gồm:

- Kiểm tra việc quản lý, sử dụng các nguồn vốn đầu tư của dự án: vốn ngân sách nhà nước, vốn vay, vốn khác có phù hợp với quy định của pháp luật và quy định trong hợp đồng BOT không.
- Kiểm tra việc chấp hành các quy định về chi tiêu thường xuyên của đơn vị quản lý dự án có phù hợp với quy định của pháp luật và quy định của hợp đồng BOT không.
- Kiểm tra việc tuân thủ các thủ tục giải ngân, thanh toán có phù hợp với chế độ và quy định của hợp đồng kiểm tra trình tự, thủ tục thanh toán hay không.
- Kiểm tra việc ghi chép các chi phí của dự án có phù hợp với các quy định trong chi phí khác của dự án hay không.

- Kiểm tra việc quản lý, mua sắm, sử dụng, thanh lý tài sản có phù hợp với các quy định của pháp luật hay không.

- Kiểm tra việc chấp hành chế độ báo cáo quyết toán vốn đầu tư hàng năm theo niên độ ngân sách nhà nước có phù hợp với các quy định của pháp luật hay không.

+ *Nội dung kiểm toán công tác kế toán, gồm:*

- Kiểm tra việc đối chiếu công nợ, thanh toán của các đơn vị chủ đầu tư, đại diện chủ đầu tư đối với các nhà thầu, với cơ quan cấp phát, cho vay có phù hợp với quy định của pháp luật hay không.

- Kiểm tra việc tổ chức, quản lý hạch toán nguồn vốn, chi phí đầu tư cho dự án được kiểm toán, việc phân bổ chi phí có tính chất chung (chi phí ban quản lý, chi phí tư vấn, lệ phí thanh toán,...) có phù hợp với quy định của pháp luật hay không

() Phương pháp kiểm toán*

Phương pháp kiểm toán việc tuân thủ chế độ quản lý tài chính, kế toán là kiểm tra tài liệu. Các tài liệu KTV kiểm tra bao gồm: báo cáo chi tiết nguồn vốn đầu tư, hồ sơ, chứng từ đề nghị thanh toán vốn đầu tư..

Việc kiểm tra tài liệu sẽ giúp KTV phát hiện ra các sai phạm trong việc không lập đủ báo cáo chi tiết nguồn vốn đầu tư; báo cáo thực hiện đầu tư theo dự án, công trình, hạng mục công trình, nguồn vốn thực hiện dự án được tổng hợp chung trong báo cáo tài chính của doanh nghiệp là không phù hợp với quy định của pháp luật, không hạch toán đầy đủ giá trị lãi tiền gửi vào chi phí thực hiện dự án khi phát sinh lãi tiền gửi vốn chủ sở hữu, tạm ứng cho nhà thầu không đúng quy định, thu hồi tiền tạm ứng không đúng quy định, thanh toán cao hơn dự toán được duyệt.

1.3.2.3. Kiểm toán việc chấp hành quy định về lập, thẩm định, phê duyệt phương án tài chính (PATC) của dự án

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán chấp hành quy định về lập, thẩm định, phê duyệt PATC của dự án nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý Nhà nước về lập, thẩm định, phê duyệt PATC và các quy định khác của Nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan; phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị

được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước về lập, thẩm định, phê duyệt PATC; phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý lập, thẩm định, phê duyệt PATC đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

(*) Nội dung kiểm toán

Nội dung kiểm toán lập, thẩm định, phê duyệt phương án tài chính bao gồm:

- + Kiểm tra tổng vốn đầu tư để tính toán PATC có căn cứ vào giá trị dự toán được phê duyệt và có điều chỉnh lãi vay phù hợp với thời điểm ký kết hợp đồng BOT không.

- + Kiểm tra tổng vốn đầu tư dự án thực tế và dự kiến đến thời điểm quyết toán gồm chi phí xây dựng, chi phí khác và lãi vay; giá trị dự kiến còn lại đến khi quyết toán.

- + Kiểm tra vốn chủ sở hữu thực góp, vốn vay và lãi suất vay đến thực tế phát sinh đến thời điểm kiểm toán có phù hợp với PATC hay không.

- + Kiểm tra việc góp vốn của Nhà đầu tư có tuân thủ theo quy định trong điều lệ công ty và theo hợp đồng BOT hay không.

- + Kiểm tra lãi suất vay có phù hợp với các quy định của pháp luật hay không.

- + Kiểm tra lợi nhuận của nhà đầu tư trong PATC có phù hợp với mức mức lợi nhuận hợp lý của Nhà đầu tư theo quy định tại của pháp luật hay không.

- + Kiểm tra chi phí bảo trì công trình dự án (chi phí sửa chữa thường xuyên, chi phí sửa chữa vừa, sửa chữa lớn) trong PATC có phù hợp với hợp đồng BOT và quy định của pháp luật hay không.

- + Kiểm tra chi phí quản lý, vận hành dự án được xác định trong Hợp đồng BOT và PATC có phù hợp với các quy định của pháp luật hay không.

- + Kiểm tra việc xác định lưu lượng xe để dự báo lưu lượng xe thể hiện trong dự án đầu tư có hợp lý hay không.

- + Kiểm tra lưu lượng xe đưa vào PATC của Hợp đồng BOT có hợp lý hay không; Kiểm tra tính hợp lý của lưu lượng và tốc độ tăng trưởng lưu lượng xe được đưa vào PATC của hợp đồng BOT và cơ sở số liệu chi tiết tính toán lưu

lượng và tốc độ tăng trưởng lưu lượng xe trong PATC, tập trung kiểm tra xem số liệu về lưu lượng xe và tốc độ tăng trưởng lưu lượng trong PATC của hợp đồng BOT và số liệu tổng hợp dự báo trong dự án đầu tư được phê duyệt có phù hợp với nhau không.

+ Kiểm tra giá vé trong PATC có áp dụng theo khung mức thu phí quy định của pháp luật hay không.

+ Kiểm tra số ngày thu phí trong năm, tỷ lệ chiết giảm doanh thu do xét đến xe ưu tiên, xe sử dụng vé tháng, vé quý để ước tính và kiểm tra tính hợp lý của doanh thu.

+ Kiểm tra thời gian thu phí hoàn vốn trong PATC của hợp đồng BOT và kiểm tra các điều chỉnh phù hợp (nếu có) với thời gian thực hiện dự án, thiết kế, dự toán do thay đổi tổng vốn đầu tư, giá trị quyết toán so với tổng vốn đầu tư trong hợp đồng, thay đổi giá vé, đối tượng chịu phí sử dụng đường bộ, thay đổi lãi suất tính toán của hợp đồng, chi phí quản lý bảo trì thay đổi tăng hoặc giảm với dự tính của hợp đồng, thay đổi thời điểm nhà đầu tư bắt đầu được thu, thay đổi lưu lượng xe, thành phần dòng xe.

() Phương pháp kiểm toán*

Phương pháp kiểm toán việc tuân thủ chấp hành quy định về lập, thẩm định, phê duyệt PATC là kiểm tra hồ sơ tài liệu về phương án tài chính dự án, hợp đồng BOT và quan sát thực tế ...

Qua kiểm tra giúp KTV phát hiện ra các sai phạm như nhà đầu tư không góp vốn đúng hạn theo quy định trong Điều lệ công ty, giá vé xác định trong PATC không áp dụng theo khung mức thu phí quy định của pháp luật...

1.3.2.4. Kiểm toán việc chấp hành quy định về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán việc chấp hành quy định về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý Nhà nước về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí và các quy định khác của nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan; phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn

vốn trạm thu phí; phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý đầu thầu đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

() Nội dung kiểm toán*

+ *Nội dung kiểm tra việc đặt trạm thu phí, gồm:*

- Kiểm tra xem việc hoàn thành việc xây dựng, nâng cấp công trình đường bộ theo dự án được cấp có thẩm quyền phê duyệt để làm cơ sở thu phí hay không.
- Kiểm tra địa điểm Trạm thu phí xem có phù hợp với quy hoạch đường gắn với dự án do cơ quan có thẩm quyền quyết định hay không.
- Kiểm tra xem các công trình phụ trợ phục vụ việc thu phí đã hoàn thành hay chưa, như: xây dựng trạm thu phí (như địa điểm bán vé, kiểm soát vé), hệ thống chiếu sáng, đầy đủ các loại vé thu phí, bộ máy tổ chức thu và kiểm soát vé.

+ *Nội dung kiểm tra nguồn vốn xây dựng trạm thu phí, gồm:*

- Kiểm tra nội dung, trình tự, thẩm quyền phê duyệt dự toán gói thầu xây dựng trạm thu phí xem có phù hợp với các quy định của pháp luật hay không.
- Kiểm tra giá trị dự toán phần xây dựng trạm thu phí và nhà điều hành và so sánh với chi phí thực tế phát sinh xem có phù hợp hay không.

() Phương pháp kiểm toán:*

Phương pháp kiểm toán việc tuân thủ quy định về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí là kiểm tra tài liệu, bao gồm: đề án thu phí, Hợp đồng BOT, Biên bản hoàn thành xây dựng công trình, Kế hoạch thu; Báo cáo Doanh thu hàng tháng, Quý, năm và các tài liệu khác... Khi cần thiết có thể cần kiểm tra tại hiện trường.

Qua kiểm toán giúp KTV phát hiện ra các sai phạm như công trình chưa xong nhưng nhà đầu tư đã tiến hành thu phí, việc đặt trạm thu phí không phù hợp với qui hoạch, cự ly giữa các trạm thu phí ngắn, chưa được cấp có thẩm quyền phê duyệt mức giá thu phí...

1.3.2.5. Kiểm toán việc chấp hành quy định về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án

(*) Mục tiêu kiểm toán

Mục tiêu kiểm toán việc chấp hành quy định về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý Nhà nước về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án và các quy định khác của Nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan, phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

(*) Nội dung kiểm toán

- + Kiểm tra để đánh giá việc thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án.
- + Đánh giá việc tuân thủ các quy định trong việc thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án.

(*) Phương pháp kiểm toán

Phương pháp kiểm toán việc tuân thủ việc chấp hành quy định về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án là kiểm tra tài liệu, điều tra qua các phương tiện thông tin đại chúng, gửi phiếu điều tra.... phát hiện ra các sai phạm như cơ quan Nhà nước chưa làm đúng hoặc chưa đủ chức năng so với qui định tại hợp đồng BOT và các văn bản có liên quan, ví dụ như BQLDA chưa chỉ đạo nhà đầu tư báo cáo để có sự chấp thuận của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền về các nội dung thay đổi của Giấy chứng nhận đầu tư, không kiểm tra kế hoạch đấu thầu và

lựa chọn nhà thầu; Không kiểm tra năng lực, kinh nghiệm của đơn vị thực hiện các gói thầu xây lắp do nhà đầu tư tự thực hiện để báo cáo và trình cơ quan Nhà nước có thẩm quyền chấp thuận trước khi triển khai ...

1.3.2.6. Kiểm toán việc chấp hành quy định về công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện dự án

(*) Mục tiêu kiểm toán

Mục tiêu kiểm toán việc chấp hành quy định về công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện dự án nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý Nhà nước về việc chấp hành quy định về công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện dự án của cơ quan nhà nước có liên quan, phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước về việc chấp hành quy định về công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện dự án BOT, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc chấp hành quy định về công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

(*) Nội dung kiểm toán

+ Kiểm tra việc thực hiện công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện dự án.

+ Đánh giá việc tuân thủ các quy định trong công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện dự án.

(*) Phương pháp kiểm toán

Phương pháp kiểm toán việc tuân thủ việc chấp hành quy định về công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê

duyet và triển khai thực hiện dự án là kiểm tra tài liệu, hồ sơ của dự án, gửi phiếu điều tra hoặc phỏng vấn những bên có liên quan...

1.3.2.7. Kiểm toán việc chấp hành quy định về ban hành cơ chế chính sách quản lý của Nhà nước đối với dự án

(*) Mục tiêu kiểm toán

Mục tiêu kiểm toán nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật về việc chấp hành quy định về ban hành cơ chế chính sách quản lý của Nhà nước đối với dự án của Nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan, phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

(*) Nội dung kiểm toán

Kiểm tra sự đầy đủ của hệ thống các văn bản pháp lý, cơ chế quản lý của Nhà nước đối với các chỉ tiêu kinh tế quan trọng liên quan đối với hợp đồng BOT, bao gồm:

- + Kiểm tra sự đầy đủ của các quy định quy định về nhiệm vụ, quyền hạn của nhà đầu tư, DNDA đối với dự án đầu tư theo hình thức hợp đồng BOT có phù hợp với quy định của pháp luật hay không.

- + Kiểm tra sự đầy đủ của quy định chi phí quản lý, thu phí với từng yếu tố chi phí như: Chi phí duy tu, sửa chữa công trình; Chi phí tiền lương; Các khoản chi phí khác... có hợp lý hay không.

- + Kiểm tra sự đầy đủ của quy định về mức thu phí của nhà nước.

- + Kiểm tra sự đầy đủ của quy định về công tác báo cáo tình hình thu, chi của DNDA trực tiếp thu phí có tuân thủ chế độ quản lý của Nhà nước đối với hoạt động của doanh nghiệp, trong đó phải chấp hành công tác báo cáo quyết toán tài chính (báo cáo về doanh thu và các khoản chi phí liên quan) và chịu sự kiểm tra giám sát của cơ quan Thuế đối với toàn bộ hoạt động thu phí để hoàn vốn cho dự án.

- + Kiểm tra hệ thống các quy định pháp luật hiện tại về đầu tư xây dựng với hình thức Hợp đồng BOT có đảm bảo cho công tác quản lý chi phí của dự án được đầy đủ, chặt chẽ theo quy định hay không.

+ Kiểm tra các quy định của Nhà nước về phương pháp điều tra, thống kê số lượng phương tiện lưu thông qua trạm thu phí để phục vụ cho công tác quản lý dự án đầu tư theo Hợp đồng BOT: việc xác định chỉ tiêu lưu lượng phương tiện trong quá trình lập PATC có hợp lý hay không;

() Phương pháp kiểm toán*

Phương pháp kiểm toán việc tuân thủ việc chấp hành quy định về ban hành cơ chế chính sách quản lý của Nhà nước đối với dự án là kiểm tra tài liệu. Các tài liệu KTV kiểm tra bao gồm: Hệ thống các văn bản pháp lý, cơ chế quản lý của Nhà nước đối với các chỉ tiêu kinh tế quan trọng liên quan đối với hợp đồng BOT.

Việc kiểm tra tài liệu sẽ giúp KTV phát hiện ra các sai phạm trong việc chấp hành quy định về ban hành cơ chế chính sách quản lý của Nhà nước đối với dự án, ví dụ như quy định của Nhà nước về phương pháp điều tra, thống kê số lượng phương tiện lưu thông qua trạm thu phí để phục vụ cho công tác quản lý dự án đầu tư theo Hợp đồng BOT... để quản lý số lượng phương tiện qua trạm thu phí chưa đầy đủ, không đảm bảo chặt chẽ...

1.2.3.8. Kiểm toán tuân thủ quy định về công tác GPMB

() Mục tiêu kiểm toán*

Mục tiêu kiểm toán tuân thủ quy định về công tác GPMB nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong công tác GPMB, qua đó phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm về công tác GPMB, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý công tác GPMB đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

() Nội dung kiểm toán*

Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong việc GPMB, gồm:

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong trình tự, thủ tục, thẩm quyền công tác lập, thẩm định phê duyệt phương án tổng thể bồi thường, hỗ trợ GPMB có phù hợp với quy định của pháp luật và quy định của hợp đồng hay không.

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định về trình tự, thủ tục, thẩm quyền công tác bồi thường, hỗ trợ GPMB có đảm bảo theo quy định của pháp luật và quy định của hợp đồng hay không.

+ Kiểm tra sự phối hợp của các địa phương khi thực hiện công tác GPMB đáp ứng tiến độ thi công Dự án hay không.

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong quản lý đầu tư xây dựng công trình thuộc các tiểu dự án GPMB có được thực hiện đúng trình tự thủ tục và thẩm quyền theo quy định của Nhà nước về quản lý dự án đầu tư xây dựng hay không.

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong quản lý tài chính kế toán GPMB có tuân thủ luật và các quy định hiện hành, đảm bảo việc ghi chép theo dõi và quản lý quá trình thực hiện dự án hay không.

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong kiểm tra công tác lập hồ sơ bồi thường, hỗ trợ và tái định cư gồm : Biên bản kiểm kê tài sản của người bị thu hồi đất có ghi đầy đủ các tiêu chí theo quy định và có phù hợp với quy định của pháp luật và quy định của hợp đồng hay không, việc áp dụng đơn giá kiểm kê có đúng quy định. có phù hợp với quy định của pháp luật và quy định của hợp đồng hay không.

() Phương pháp kiểm toán*

Phương pháp kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong GPMB là kiểm tra tài liệu, bao gồm: Biên bản kiểm kê tài sản của người bị thu hồi đất, Quyết định phê duyệt dự án đầu tư, phương án tổng thể GPMB, hồ sơ bồi thường, hỗ trợ và tái định cư ... Việc kiểm tra tài liệu sẽ giúp KTV phát hiện ra các sai phạm trong GPMB, ví dụ như công tác lập, thẩm định, phê duyệt và thực hiện phương án tổng thể GPMB không đúng theo quy định, biên bản kiểm kê tài sản của người bị thu hồi đất không ghi các tiêu chí theo quy định, kiểm kê và áp dụng đơn giá kiểm kê sai, bồi thường xây dựng mới các công trình không đúng quy định...

1.3.3. Kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và thực hiện dự án BOT

a. Mục tiêu kiểm toán

Mục tiêu kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và thực hiện dự án BOT nhằm phát hiện các thiếu sót, bất cập để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời trong công tác quản lý dự án để nâng cao chất lượng, hiệu quả của dự án. Cụ thể:

+ *Đánh giá tính kinh tế*: Đánh giá việc thực hiện dự án có đảm bảo tiết kiệm hoặc lãng phí, chỉ rõ mức độ tiết kiệm hoặc lãng phí trong thực hiện từng nội dung và toàn bộ dự án.

+ *Đánh giá tính hiệu quả*: Đánh giá kết quả đầu ra so với chi phí đã đầu tư hoặc mức độ sử dụng kinh phí đầu tư so với kết quả đầu ra cho trước, đánh giá hiệu quả xã hội của dự án.

+ *Đánh giá tính hiệu lực*: Đánh giá mức độ đạt được của các mục tiêu của dự án.

b. Nội dung kiểm toán

Kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và thực hiện dự án BOT cần đánh giá mức độ thực tế đạt được của từng mục tiêu cụ thể của dự án, công trình so với mục tiêu được phê duyệt. Cụ thể, KTNN cần thực hiện các nội dung sau:

+ Kiểm tra sự phù hợp của quy mô công trình, nhu cầu đầu tư công trình với quy hoạch, từ đó xác định số tiền lãng phí do đầu tư xây dựng công trình không phù hợp với quy hoạch (nếu có).

+ Kiểm tra để xác định tổng chi phí đầu tư tăng lên không hợp lý do tổng mức đầu tư được lập không phù hợp với quy định (nếu có).

+ Kiểm tra để xác định phương án sử dụng vật liệu xây dựng không hợp lý, giải pháp công nghệ không phù hợp với quy định (nếu có).

+ Kiểm tra để xác định chi phí đầu tư tăng lên không hợp lý do sai sót trong công tác khảo sát (địa hình, địa chất, thủy văn, ...) giai đoạn lập dự án và giai đoạn thực hiện dự án (nếu có).

+ Kiểm tra để xác định chi phí tăng do thời gian lập và phê duyệt dự án kéo dài so với quy định (nếu có).

+ Kiểm tra để xác định chi phí tăng không hợp lý do phương án GPMB, tái định cư không phù hợp với quy định (nếu có).

+ Kiểm tra để xác định chi phí tăng không hợp lý do quy mô, tiêu chuẩn, giải pháp, phương án sử dụng vật liệu, nội dung thiết kế (kiến trúc, kết cấu, hạ tầng, ...) không phù hợp với thiết kế cơ sở của dự án đầu tư đã được phê duyệt (nếu có).

+ Kiểm tra để xác định chi phí tăng không hợp lý do sai sót trong công tác lập, thẩm định và phê duyệt dự toán với quy định (nếu có).

+ Kiểm tra để xác định chi phí tăng không hợp lý do sai sót giá gói thầu, công tác chấm thầu ảnh hưởng đến kết quả trúng thầu trong công tác lựa chọn nhà thầu (nếu có).

+ Kiểm tra để xác định chi phí tăng không hợp lý do sai sót trong công tác thương thảo, ký hợp đồng (nếu có).

+ Kiểm tra để xác định chi phí tăng không hợp lý do sai sót trong công tác quản lý thực hiện hợp đồng về tiến độ, chất lượng công trình không phù hợp với quy định (nếu có).

+ Kiểm tra để xác định chi phí tăng do sai sót trong công tác nghiệm thu, thanh toán, quyết toán khối lượng hoàn thành không phù hợp với quy định (nếu có).

+ Kiểm tra để đánh giá mức độ ảnh hưởng của dự án mang lại cho vùng dự án đến xóa đói, giảm nghèo, tạo công ăn việc làm, cải thiện môi trường, tăng khả năng tiếp cận của người dân đến các dịch vụ y tế, trường học, dịch vụ tín dụng và khả năng tiếp cận các trung tâm chính trị, kinh tế, chuyển dịch kinh tế, cơ cấu ngành nghề sau khi có dự án.

+ Kiểm tra để xác định chi phí đầu tư lãng phí do công trình hoàn thành không phát huy được công năng sử dụng như thiết kế (nếu có).

+ Đánh giá điều kiện sinh sống của dân tái định cư ở nơi ở mới so với nơi ở cũ.

+ Đánh giá tính khả thi của việc đánh giá tác động môi trường và các yêu cầu về an ninh, quốc phòng, sự ảnh hưởng đến môi trường, cuộc sống của cộng đồng dân cư khu vực có dự án.

c. Phương pháp kiểm toán

Phương pháp kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và thực hiện dự án BOT là tiếp cận theo vấn đề, thực hiện kiểm tra đánh giá, xác minh và phân tích nguyên nhân gây ra các sai lệch. Các kỹ thuật cụ thể như:

+ *Kiểm tra tài liệu*: Các tài liệu KTV kiểm tra bao gồm: Các bộ hồ sơ tài liệu về quá trình và kết quả hoạt động của dự án, biên bản các cuộc họp của bộ phận quản lý, điều hành, Báo cáo kiểm toán độc lập, biên bản kiểm tra, đánh giá

và kết quả điều tra, số liệu thống kê về mức độ tăng trưởng về kinh tế, xã hội đạt được sau khi đầu tư dự án, kết quả kiểm toán trên các nội dung lập dự án, thiết kế, dự toán, lựa chọn nhà thầu, quản lý chất lượng, quản lý chi phí đầu tư, ... để đánh giá trên các mặt kinh tế, hiệu lực và hiệu quả của dự án đầu tư.

+ *Thực hiện khảo sát, thu thập thông tin*, trong đó bao gồm cả thực hiện khảo sát trực tiếp tại đơn vị với các kỹ thuật kiểm toán như: Quan sát, kiểm tra, đối chiếu, xác nhận từ bên ngoài, tính toán lại, điều tra, phỏng vấn, thủ tục phân tích.

Việc kiểm tra tài liệu, thu thập thông tin sẽ giúp KTV đưa ra kết luận cụ thể về việc đảm bảo tính kinh tế, tính hiệu lực và hiệu quả của dự án hay không: Dự án đầu tư theo đúng chủ trương của chính phủ hay không, việc đảm bảo tiến độ thực hiện các công việc, quy trình và phương pháp quản lý và thực hiện dự án so với hợp đồng như thế nào? Hiệu quả về kinh tế và hiệu quả xã hội của dự án đã đạt được như thế nào? Qua đó phát hiện ra những tồn tại, hạn chế, các sai phạm trong quản lý và thực hiện dự án, ví dụ như công tác lựa chọn nhà đầu tư thông qua hình thức chỉ định thầu, DNDA thực hiện việc giao thầu các gói thầu xây lắp cho các thành viên góp vốn, sai sót trong công tác lập dự toán, công tác quản lý thanh toán, quản lý nguồn vốn làm giảm đi tính kinh tế của dự án, việc thi công không đồng bộ dẫn đến không đảm bảo tiến độ thi công công trình, chậm đưa vào khai thác trạm thu phí của dự án gây lãng phí, nên không phát huy được hiệu quả về cạnh tranh trong đấu thầu nhằm tiết kiệm chi phí cho dự án; công tác thiết kế, dự toán của dự án gây lãng phí. Đặc biệt, KTNN cần tìm ra nguyên nhân của hạn chế, sai phạm để đề xuất biện pháp khắc phục và xử lý phù hợp, kịp thời, góp phần đảm bảo tính kinh tế, tăng tính hiệu lực, hiệu quả của dự án được kiểm toán.

Kết luận chương 1

Trong chương này, đề tài đã trình bày hệ thống, khái quát hóa những lý luận cơ bản về dự án BOT, quản lý dự án BOT và kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện. Nội dung chương 1 là cơ sở để khảo sát, phân tích và đánh giá thực trạng về kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện trong chương 2 và đề xuất một số giải pháp hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện trong chương 3 của đề tài.

Chương 2

THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VIỆT NAM THỰC HIỆN

2.1. KHÁI QUÁT VỀ KTNN VIỆT NAM VÀ KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KTNN VIỆT NAM THỰC HIỆN

2.1.1. Khái quát sự hình thành và phát triển của KTNN Việt Nam

KTNN được thành lập theo Nghị định số 70/CP ngày 11/7/1994 của Chính Phủ, tổ chức và hoạt động theo Quyết định 61/TTg ngày 24/1/1995 của Thủ Tướng Chính phủ. KTNN là cơ quan thuộc Chính phủ, thực hiện chức năng kiểm toán, xác nhận tính đúng đắn hợp pháp của báo quyết toán ngân sách nhà nước các cấp và báo cáo tổng quyết toán ngân sách nhà nước; báo cáo quyết toán, báo cáo tài chính của các cơ quan đơn vị, tổ chức có sử dụng ngân sách nhà nước; kiểm toán tính tuân thủ pháp luật, tính kinh tế trong việc quản lý, sử dụng NSNN và tài sản công theo kế hoạch kiểm toán hàng năm được Thủ tướng chính phủ phê duyệt và các nhiệm vụ kiểm toán đột xuất do Thủ tướng chính phủ giao hoặc do cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền yêu cầu.

Luật KTNN được Quốc hội khoá XI, kỳ họp thứ 7 thông qua ngày 14/6/2005 và có hiệu lực thi hành từ ngày 1/1/2006, mở ra giai đoạn phát triển mới của KTNN, với vị trí là cơ quan chuyên môn về lĩnh vực kiểm tra tài chính do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân thủ theo pháp luật, có chức năng kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động đối với cơ quan, tổ chức quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước. KTNN cung cấp kết quả kiểm toán, thông tin phục vụ Quốc hội giám sát, quyết định dự toán ngân sách nhà nước, quyết định dự án, công trình quan trọng quốc gia và phê chuẩn quyết toán ngân sách nhà nước; phục vụ Chính phủ quản lý, điều hành tài chính – ngân sách; giúp Hội đồng nhân dân trong việc quyết định và giám sát thực hiện ngân sách địa phương.

Qua hơn 20 năm xây dựng và phát triển với nhiều khó khăn, thách thức, KTNN đã không ngừng phát triển cả về quy mô và chất lượng hoạt động, đạt được những kết quả đáng khích lệ. Cho đến nay, KTNN đã tiến hành hàng nghìn cuộc kiểm toán các đơn vị sử dụng tài chính công, tài sản công với quy mô khác nhau. Sau khi được bổ sung chức năng nhiệm vụ và tổ chức theo Nghị định số 93/2003/NĐ-CP ngày 13/9/2003 của Chính phủ, đặc biệt từ khi có Luật KTNN năm 2005, nay là luật KTNN sửa đổi năm 2015, KTNN đã phát triển lớn mạnh cả về quy mô cũng như chất lượng kiểm toán, thực hiện cả ba loại hình kiểm toán là kiểm toán BCTC, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động, chú trọng đánh giá tình hình thực hiện Luật Phòng chống tham nhũng, Luật Thực hành tiết kiệm, chống lãng phí. Kết quả kiểm toán, trong đó có kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện đã giúp Quốc hội, Chính phủ, các bộ ban ngành, các cấp chính quyền

địa phương xem xét, đánh giá hiệu quả hoạt động của các đơn vị được kiểm toán, đánh giá ưu điểm và hạn chế, thiếu sót trong quản lý, điều hành và sử dụng tiền, tài sản Nhà nước tại các đơn vị, qua đó đưa ra các giải pháp khắc phục các yếu kém, bất cập tại các đơn vị được kiểm toán, trong đó có các dự án BOT. Đồng thời KTNN đã kiến nghị để sửa đổi, bổ sung hoặc ban hành mới nhiều văn bản quy phạm pháp luật và các văn bản chỉ đạo điều hành của các Bộ, ngành, địa phương không phù hợp với quy định của pháp luật hoặc không còn đáp ứng yêu cầu quản lý kinh tế - tài chính. Thông qua kiểm toán, KTNN đã phát hiện và ngăn chặn nhiều hành vi tham nhũng, thất thoát, lãng phí, vi phạm pháp luật, cảnh báo thiếu sót, yếu kém, sơ hở trong quản lý tại các đơn vị được kiểm toán để các đơn vị kịp thời khắc phục, phòng ngừa, hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ, nâng cao hiệu quả sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước. Từ phát hiện qua kiểm toán, KTNN đã chuyển nhiều hồ sơ của các vụ việc có dấu hiệu vi phạm pháp luật của tổ chức, cá nhân cho cơ quan điều tra và các cơ quan khác của Nhà nước để xử lý theo thẩm quyền. KTNN đã chủ động cung cấp kết quả kiểm toán cho các cơ quan kiểm tra Đảng, các cơ quan thanh tra, kiểm tra, giám sát, lãnh đạo các địa phương và công chúng. Kết quả kiểm toán, kết quả thực hiện kết luận và kiến nghị kiểm toán được công khai theo đúng quy định của pháp luật, tạo được dư luận tốt cả trong nước và quốc tế.

Về cơ cấu tổ chức của KTNN cũng đã có nhiều thay đổi để đáp ứng yêu cầu, nhiệm vụ của Nhà nước giao phó. Từ 4 đơn vị KTNN chuyên ngành và Văn phòng với gần 100 cán bộ công chức, đến nay KTNN đã xây dựng được bộ máy tập trung thống nhất với 32 đơn vị bộ phận gồm: 8 đơn vị tham mưu thuộc bộ máy điều hành, 8 KTNN chuyên ngành, 13 KTNN khu vực, 7 đơn vị tham mưu và 3 đơn vị sự nghiệp. Trong đó: Lãnh đạo KTNN (Tổng KTNN các Phó tổng KTNN) và các đơn vị tham mưu thuộc bộ máy KTNN có trách nhiệm ban hành các quy định hướng dẫn và kiểm tra, giám sát việc thực hiện quy trình kiểm toán của KTNN, trong đó có kiểm toán dự án BOT. KTNN Chuyên ngành IV và các đơn vị Kiểm toán khu vực thực hiện nhiệm vụ kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động đối với các dự án thuộc phạm vi, thẩm quyền kiểm toán theo qui định của KTNN. Tuy nhiên, cho đến nay thì chỉ có KTNN Chuyên ngành IV thực hiện các cuộc kiểm toán dự án BOT riêng rẽ. Cơ cấu tổ chức hiện nay của KTNN được trình bày chi tiết tại phụ lục 2.1A.

Phụ lục 2.1A: Cơ cấu tổ chức hiện nay của KTNN Việt Nam

2.1.2. Cơ sở pháp lý về kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện

Hiện nay, cơ sở pháp lý để KTNN thực hiện kiểm toán các dự án BOT là những quy định của pháp luật của Nhà nước và quy định của KTNN về việc kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện. Các quy định liên quan trực tiếp đến kiểm toán dự án BOT hiện nay bao gồm:

() Hiến pháp nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam:*

Theo quy định tại khoản 1 Điều 118 Hiến pháp nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam năm 2013: “*KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công*”. Theo quy định tại Điều 53 Hiến pháp năm 2013: “Đất đai, tài nguyên nước, tài nguyên khoáng sản, nguồn lợi ở vùng biển, vùng trời, tài nguyên thiên nhiên khác và các tài sản do Nhà nước đầu tư, quản lý là tài sản công thuộc sở hữu toàn dân do Nhà nước đại diện chủ sở hữu và thống nhất quản lý”. Mà các dự án BOT là các dự án để xây dựng và chuyển giao các tài sản công được hình thành do sự đầu tư, quản lý của Nhà nước nên cũng là đối tượng kiểm toán của KTNN.

() Luật Đầu tư công năm 2014*

Theo quy định tại Điều 53 của Hiến pháp năm 2013 thì đầu tư công hình thành nên tài sản công. Theo quy định tại Điều 3 của Luật Đầu tư công năm 2014: “*Đầu tư công là hoạt động đầu tư của Nhà nước vào các chương trình, dự án xây dựng kết cấu hạ tầng kinh tế - xã hội và đầu tư vào các chương trình, dự án phục vụ phát triển kinh tế - xã hội*” và “*Đầu tư theo hình thức đối tác công tư là đầu tư được thực hiện trên cơ sở hợp đồng giữa cơ quan nhà nước có thẩm quyền và nhà đầu tư, DNDA để thực hiện, quản lý, vận hành dự án kết cấu hạ tầng, cung cấp các dịch vụ công*”. Đặc biệt, theo quy định tại khoản 4 Điều 5 của Luật Đầu tư công năm 2014 quy định rõ: Đầu tư công bao gồm cả “*Đầu tư của Nhà nước tham gia thực hiện dự án theo hình thức đối tác công tư*”. Như vậy, theo quy định trên thì đầu tư của Nhà nước tham gia thực hiện dự án theo hình thức đối tác công tư (trong đó có dự án BOT) thuộc lĩnh vực đầu tư công. Kết cấu hạ tầng được đầu tư thông qua hợp đồng BOT thực chất là tài

sản do Nhà nước đầu tư thông qua hợp đồng với nhà đầu tư và là tài sản thuộc sở hữu nhà nước. Do vậy, các dự án BOT là đối tượng kiểm toán của KTNN.

() Nghị định số 15/2015/NĐ-CP ngày 14/02/2015 của Chính phủ*

Điều 3 của Nghị định số 15/2015/NĐ-CP ngày 14/02/2015 của Chính phủ về đầu tư xây dựng theo hình thức đối tác công tư đã quy định rõ : Đầu tư theo hình thức đối tác công tư là hình thức đầu tư được thực hiện trên cơ sở hợp đồng giữa cơ quan nhà nước có thẩm quyền và nhà đầu tư, DNDA để thực hiện, quản lý, vận hành dự án kết cấu hạ tầng, cung cấp dịch vụ công, trong đó có Hợp đồng dự án là Hợp đồng Xây dựng - Kinh doanh - Chuyển giao (BOT). Do vậy, các dự án BOT là đối tượng kiểm toán của KTNN.

() Luật KTNN năm 2015*

Luật KTNN năm 2015 đã được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XIII, kỳ họp thứ 9 thông qua ngày 24/6/2015, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2016 đã quy định rõ đối tượng kiểm toán của KTNN là việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công. Theo quy định tại Điều 3 và Điều 4 của Luật Kiểm toán nhà nước năm 2015: “*Đối tượng kiểm toán của Kiểm toán nhà nước là việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công và các hoạt động có liên quan đến việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công của đơn vị được kiểm toán*”. Trong đó có “...*tài sản công được giao cho các doanh nghiệp quản lý và sử dụng; tài sản dự trữ nhà nước; tài sản thuộc kết cấu hạ tầng phục vụ lợi ích công cộng và các tài sản khác do Nhà nước đầu tư, quản lý thuộc sở hữu toàn dân do Nhà nước đại diện chủ sở hữu và thống nhất quản lý*”.

Căn cứ các quy định của pháp luật và từ sự phân tích trên đây có thể thấy dự án đầu tư theo hình thức hợp đồng BOT là một lĩnh vực đầu tư công của Nhà nước. Các tài sản hình thành từ các dự án này là tài sản công, việc quản lý, sử dụng tài sản này là đối tượng kiểm toán của KTNN theo quy định của Hiến pháp và Luật KTNN năm 2015 và các quy định có liên quan khác.

2.1.3. Căn cứ kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt nam thực hiện

a. Các văn bản pháp lý về quản lý dự án BOT

Dự án BOT là một trong 7 loại hợp đồng dự án thực hiện theo hình thức

đối tác công tư PPP, là hình thức đầu tư trên cơ sở hợp đồng dự án ký giữa cơ quan Nhà nước có thẩm quyền và nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án để thực hiện đầu tư, quản lý, vận hành và chuyển giao công trình kết cấu hạ tầng. Dự án BOT cũng như các dự án đầu tư xây dựng nói chung bao gồm ba giai đoạn, đó là: giai đoạn chuẩn bị dự án, giai đoạn thực hiện dự án và giai đoạn kết thúc xây dựng đưa công trình vào vận hành khai thác. Ngoài những văn bản pháp lý điều tiết dự án đầu tư xây dựng trong ba giai đoạn thì dự án BOT còn có những văn bản pháp lý riêng để điều tiết hình thức đầu tư này. Do vậy, trong kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện cần dựa trên các căn cứ pháp lý về dự án BOT, bao gồm những quy định sau:

+ *Các văn bản pháp luật hiện hành điều chỉnh trực tiếp tới quản lý đầu tư của dự án kết cấu hạ tầng theo hình thức đối tác công tư gồm:* Luật Đấu thầu số 43/2013/QH13; Nghị định số 63/2014/NĐ-CP ngày 26/6/2014 của Chính phủ Quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Đấu thầu về lựa chọn nhà thầu; Nghị định số 15/2015/ NĐ-CP ngày 14/02/2015 của Chính phủ về đầu tư theo hình thức đối tác công tư; Nghị định số 30/2015/NĐ-CP ngày 17/3/2015 của Chính phủ Quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Đấu thầu về lựa chọn nhà đầu tư; Thông tư số 02/2016/ TT-BKHĐT ngày 01/3/2016 của Bộ Kế hoạch và Đầu tư hướng dẫn lựa chọn sơ bộ dự án, lập, thẩm định phê duyệt đề xuất dự án và báo cáo nghiên cứu khả thi dự án đầu tư theo hình thức đối tác công tư; Thông tư số 06/2016/TT-BKHĐT ngày 28/6/2016 của Bộ Kế hoạch và Đầu tư hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định 15/2015/NĐ- CP ngày 14/02/2015 của Chính phủ; Thông tư số 55/2016/TT-BTC ngày 23/3/2016 của Bộ Tài chính quy định một số nội dung về quản lý tài chính đối với dự án đầu tư theo hình thức đối tác công tư và chi phí lựa chọn nhà đầu tư...

+ *Văn bản quy phạm pháp luật về đất đai liên quan đến dự án BOT, gồm:* Luật Đất đai số 45/2013/QH13; Nghị định số 43/2014/NĐ-CP ngày 15/5/2014 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Đất đai; Nghị định số 44/2014/NĐ-CP ngày 15/5/2014 của Chính phủ quy định về giá đất; Nghị định số 46/2014/BD-CP ngày 15/5/2014 của Chính phủ quy định về thu tiền thuê đất, thuê mặt nước; Nghị định số 47/2014/NĐ-CP ngày 15/5/2014 của Chính phủ quy định về bồi thường, hỗ trợ, tái định cư khi nhà nước thu hồi đất; Nghị định

104/2014/NĐ-CP ngày 14/11/2014 của Chính phủ quy định về khung giá đất,...

+ *Văn bản quy phạm pháp luật về đầu tư liên quan đến dự án BOT*

- Luật Đầu tư số 67/2014/QH13; Nghị định số 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Đầu tư.

- Đầu tư hệ thống kết cấu hạ tầng theo hình thức đối tác công tư, theo quy định hiện nay là lĩnh vực đầu tư công, vì vậy cũng thuộc phạm vi điều chỉnh của Luật Đầu tư công số 49/2014/QH13; Nghị định số 77/2015/NĐ-CP ngày 10/9/2015 của Chính phủ về kế hoạch đầu tư công trung hạn và hằng năm; Nghị định số 136/2015/NĐ-CP ngày 31/12/2015 của Chính phủ hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Đầu tư công.

+ *Văn bản quy phạm pháp luật về xây dựng liên quan đến dự án BOT*

Các dự án đầu tư của lĩnh vực kết cấu hạ tầng là các dự án đầu tư xây dựng, do vậy hoạt động đầu tư xây dựng để hình thành nên dự án, công trình xây dựng cũng như quá trình bảo trì công trình trong giai đoạn vận hành khai thác thuộc phạm vi điều chỉnh của hệ thống văn bản pháp luật về đầu tư xây dựng hiện hành gồm có: Luật Xây dựng số 50/2014/QH13; Nghị định số 32/2015/NĐ-CP ngày 25/3/2015 của Chính phủ về quản lý chi phí đầu tư xây dựng; Nghị định số 37/2015/NĐ-CP ngày 22/4/2015 của Chính phủ quy định chi tiết về hợp đồng xây dựng; Nghị định số 46/2015/NĐ-CP ngày 12/5/2015 của Chính phủ về quản lý chất lượng và bảo trì công trình xây dựng; Nghị định số 59/2015/NĐ-CP ngày 18/6/2015 của Chính phủ về quản lý dự án đầu tư xây dựng; và các Thông tư hướng dẫn kèm theo.

+ *Văn bản quy phạm pháp luật về môi trường liên quan đến dự án BOT*

Dự án đầu tư của hệ thống kết cấu hạ tầng cũng phải tuân thủ nhiều quy định của pháp luật về môi trường, gồm có: Luật Bảo vệ môi trường số 55/2014/QH13; Nghị định số 18/2015/NĐ-CP ngày 14/02/2015 của Chính phủ quy định về quy hoạch bảo vệ môi trường, đánh giá môi trường chiến lược, đánh giá tác động môi trường và kế hoạch bảo vệ môi trường; Nghị định số 19/2015/NĐ-CP ngày 14/02/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Bảo vệ môi trường;...

+ Văn bản quy phạm pháp luật liên quan đến giai đoạn lập, thẩm định, phê duyệt và công bố dự án, gồm:

- Về công bố dự án: Điều 10 Nghị định số 108/2009/NĐ-CP của Chính phủ.

- Về giai đoạn lập báo cáo nghiên cứu khả thi, bên cạnh các Nghị định, thông tư quy định về đầu tư theo hình thức đối tác công tư nói trên, việc lập, thẩm định và phê duyệt báo cáo nghiên cứu khả thi thực hiện theo Luật Xây dựng, Luật Giao thông đường bộ, Nghị định số 59/2015/NĐ-CP (thay thế Nghị định số 12/2009/NĐ-CP ngày 12/02/2009), Nghị định 46/2015/NĐ-CP ngày 12/5/2015 (thay thế Nghị định số 15/2013/NĐ-CP), Nghị định số 32/2015/NĐ-CP (thay thế Nghị định số 112/2009/NĐ-CP ngày 14/12/2009), các Thông tư hướng dẫn thi hành đối với dự án BOT, ngoài các thủ tục như các dự án khác, báo cáo nghiên cứu khả thi dự án BOT (xác định các thông số như chi phí lãi vay trong thời gian xây dựng; phương án tài chính để xác định thời gian hoàn vốn; vị trí trạm thu phí và mức phí;....).

- Về lựa chọn nhà đầu tư: Thông tư số 03/2011/ TT-BKHĐT của Bộ Kế hoạch và Đầu tư, Nghị định số 30/2015/NĐ-CP.

Trên cơ sở lựa chọn nhà đầu tư, cơ quan Nhà nước ký kết hợp đồng với nhà đầu tư. *Phụ lục 2.1B: Hợp đồng BOT*

- Về xác định vị trí trạm thu phí: Thông tư số 90/2004/TT- BTC và Thông tư số 159/2013/TT-BTC của Bộ Tài chính.

- Về xác định tổng mức đầu tư: Nghị định số 112/2009/NĐ-CP, Nghị định số 32/2015/NĐ-CP và hướng dẫn của Bộ Xây dựng tại Thông tư số 04/2010/TT-BXD và Thông tư số 06/2016/TT-BXD.

- Về quy trình xác định TMĐT: Nghị định số 32/2015/NĐ-CP và hướng dẫn của Bộ Xây dựng tại Thông tư số 06/2016/TT-BXD và Thông tư số 04/2010/TT-BXD.

- Về mức lãi suất vay: Thông tư số 166/2011/TT-BTC (trừ các dự án mở rộng QL1 và nâng cấp QL14 được Thủ tướng Chính phủ cho phép xác định lãi suất vay bằng mức bình quân lãi suất 03 ngân hàng trong khu vực tại văn bản số 979/TTg-KTN ngày 03/7/2013), lãi suất vay vốn trong phương án

tài chính các dự án không vượt quá 1,3 lần mức lãi suất Trái phiếu Chính phủ có kỳ hạn dài nhất tại thời điểm gần nhất với thời điểm phê duyệt đầu tư dự án.

- Về lợi nhuận của nhà đầu tư: Thông tư số 166/2011/TT-BTC và Thông tư số 55/2016/TT-BTC.

- Về mức thu phí và lộ trình tăng phí: Thông tư số 159/2013/TT-BTC của Bộ Tài chính, riêng lộ trình tăng phí (3 năm điều chỉnh một lần) chỉ là tạm tính và sẽ được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền và Bộ Tài chính xem xét quyết định chính thức phù hợp với điều kiện thực tế.

- Về phương pháp đánh giá tài chính - thương mại của hồ sơ dự thầu trong lựa chọn nhà đầu tư: Nghị định số 30/2015/NĐ-CP.

- Về đàm phán và ký kết Thỏa thuận đầu tư, hợp đồng dự án: Nghị định số 108/2009/NĐ-CP và Nghị định số 15/2015/NĐ-CP.

+ *Văn bản quy phạm pháp luật liên quan đến giai đoạn thực hiện thủ tục cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư và thành lập doanh nghiệp dự án:* Nghị định số 108/2009/NĐ-CP và Thông tư số 03/2011/TT-BKHĐT; Nghị định số 15/2015/NĐ-CP và hiện nay là Thông tư số 06/2016/TT-BKHĐT của Bộ Kế hoạch và Đầu tư (thay thế Thông tư số 03/2011/TT-BKHĐT và có hiệu lực từ ngày 20/9/2016).

+ *Văn bản quy phạm pháp luật liên quan đến giai đoạn triển khai thực hiện dự án, quyết toán và chuyển giao công trình, gồm:*

- Về thẩm định, phê duyệt thiết kế và dự toán: Nghị định số 15/2013/NĐ-CP và Thông tư số 13/2013/TT-BXD, nay là Nghị định 59/2015/NĐ-CP.

- Về lựa chọn nhà thầu: Luật Đấu thầu và Nghị định số 15/2015/NĐ-CP

- Về giám sát chất lượng công trình: Nghị định số 15/2015/NĐ-CP và Nghị định số 46/2015/NĐ-CP.

- Về quản lý và kinh doanh công trình dự án, quyết toán và chuyển giao công trình: Nghị định số 18/2009/NĐ-CP và số 15/2015/NĐ-CP.

b. Các văn bản pháp lý về kiểm toán dự án BOT

Trải qua quá trình hình thành và phát triển, KTNN đã xây dựng và ban hành hệ thống văn bản pháp lý khá đầy đủ, chi tiết về kiểm toán, trong đó có kiểm toán dự án BOT. Hệ thống các văn bản pháp luật về kiểm toán dự án BOT bao gồm:

+ Luật KTNN năm 2015, hệ thống chuẩn mực kiểm toán và các quyết định của Tổng KTNN quy định về quy trình kiểm toán dự án BOT...

+ Các quyết định của Tổng KTNN quy định và hướng dẫn về tổ chức công tác kiểm toán dự án BOT như quy trình kiểm toán dự án BOT, các văn bản pháp luật về kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án BOT, các văn bản pháp lý về tổ chức và hoạt động của đoàn kiểm toán, các văn bản pháp lý về báo cáo kết quả kiểm toán... Chi tiết như sau:

- Về lập kế hoạch cuộc kiểm toán có Quyết định số 1530/QĐ-KTNN năm 2012 quy định trình tự, nội dung công việc, nhiệm vụ và trách nhiệm của các đơn vị, bộ phận, cá nhân có liên quan trong việc lập, thẩm định, phê duyệt và tổ chức thực hiện kế hoạch kiểm toán của cuộc kiểm toán do KTNN thực hiện.

- Về thực hiện cuộc kiểm toán dự án BOT được thực hiện theo quy trình kiểm toán dự án BOT của KTNN.

- Về lập báo cáo kiểm toán dự án BOT có Quyết định số 03/2008/QĐ-KTNN quy định trình tự, nội dung công việc, nhiệm vụ và trách nhiệm của các đơn vị, bộ phận có liên quan đến việc lập, thẩm định, xét duyệt và phát hành báo cáo kiểm toán của các cuộc kiểm toán của KTNN. Quy định này cũng áp dụng đối với KTNN CN & KV, các Đoàn kiểm toán của KTNN, các đơn vị trực thuộc KTNN và các tổ chức, cá nhân khác có liên quan đến công tác lập, thẩm định, xét duyệt và phát hành báo cáo kiểm toán của KTNN.

- Về tổ chức và hoạt động của Đoàn kiểm toán: Quyết định 07/2012/QĐ-KTNN về quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn KTNN đã quy định các nội dung tổ chức và hoạt động của Đoàn KTNN như quy định về việc thành lập và giải thể đoàn kiểm toán, tiêu chuẩn của các thành viên của Đoàn kiểm toán gồm trưởng đoàn, phó trưởng đoàn, tổ trưởng tổ kiểm toán, các tổ chức, cá nhân có liên quan, quan hệ công tác và lễ lễ làm việc của đoàn kiểm toán. Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn kiểm toán dự án BOT đã được sửa đổi theo Quyết định số 05/2014/QĐ-KTNN ngày 04/09/2014 với nội dung

sửa đổi chủ yếu là về thành phần của đoàn kiểm toán, tiêu chuẩn đối với trưởng, phó trưởng đoàn kiểm toán và thay đổi nội dung quyết định kiểm toán và kế hoạch kiểm toán của đoàn kiểm toán.

- Về công bố quyết định kiểm toán và công bố kết quả kiểm toán trong đó kiểm toán dự án BOT: Việc tổ chức hội nghị công bố quyết định kiểm toán và thông báo kết quả kiểm toán của Đoàn kiểm toán nhà nước được thực hiện theo quyết định 318/QĐ-KTNN năm 2011. Quyết định này nhằm chuẩn hoá, công khai, minh bạch và nâng cao chất lượng việc tổ chức các hội nghị công bố quyết định kiểm toán và thông báo kết quả kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước.

- Về kiểm soát chất lượng kiểm toán dự án BOT: Quy chế kiểm soát chất lượng kiểm toán của KTNN được thực hiện theo quyết định 395/QĐ-KTNN ngày 12/03/2014. Quy chế này quy định phạm vi, đối tượng, nội dung, trình tự, thủ tục kiểm soát chất lượng kiểm toán, trách nhiệm và quyền hạn của các đơn vị trực thuộc, các tổ chức, cá nhân có liên quan trong hoạt động kiểm soát chất lượng kiểm toán của KTNN đối với các cuộc kiểm toán do KTNN thực hiện đối với các giai đoạn: chuẩn bị kiểm toán, thực hiện kiểm toán, lập và gửi báo cáo kiểm toán theo quy định tại quy trình kiểm toán của KTNN.

Ngoài ra, để kiểm soát chất lượng kiểm toán của từng KTV trong đoàn kiểm toán, KTNN đã ban hành Quy chế quản lý và sử dụng phần mềm quản lý thông tin nhật ký kiểm toán của KTNN để tổ trưởng tổ kiểm toán, trưởng đoàn kiểm toán và các đơn vị tham mưu của KTNN thực hiện việc kiểm soát chất lượng kiểm toán của cuộc kiểm toán, trong đó có kiểm toán dự án BOT của KTNN.

2.1.3. Kết quả kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện

Trong thời gian qua, KTNN đã thực hiện nhiều cuộc kiểm toán, trong đó có kiểm toán dự án BOT, qua đó góp phần làm tăng thu, giảm chi cho NSNN trong quản lý dự án đồng thời giúp đánh giá lại hiệu quả quản lý và hoạt động và đưa ra các kiến nghị nhằm tăng cường hiệu quả hoạt động, quản lý của các dự án được kiểm toán, kiến nghị sửa đổi, bổ sung các văn bản chế độ về quản lý các dự án BOT.

Kết quả kiểm toán trong lĩnh vực đầu tư xây dựng và chương trình, dự án của KTNN cụ thể như sau: KTNN đã tổ chức 59 cuộc kiểm toán với 83 dự án, trong đó có 20 dự án BOT, 1 dự án BT, 1 dự án BOT kết hợp BT và 14 dự án sử dụng vốn ngoài nước. Tuy nhiên, phần lớn các cuộc kiểm toán dự án BOT được thực hiện trong thời gian qua chỉ là cuộc kiểm toán kết hợp trong các cuộc kiểm toán dự án hàng năm của KTNN Chuyên ngành IV và KTNN Khu vực.

Cho đến năm 2015, KTNN mới chính thức thực hiện 2 cuộc kiểm toán dự án BOT riêng biệt, đó là:

- Dự án đầu tư xây dựng công trình mở rộng Quốc lộ 1 Km 597+549-Km 605+000 & Km 617+000-Km 641+000, tỉnh Quảng Bình theo hình thức hợp đồng BOT;
- Dự án cải tạo, nâng cấp Quốc lộ 18 đoạn TX Uông Bí - TP Hạ Long theo hình thức BOT.

Và theo Kế hoạch kiểm toán năm 2016, KTNN lập kế hoạch kiểm toán 13 trạm BOT. Hiện nay KTNN đang thực hiện 2 cuộc kiểm toán dự án BOT, đó là:

- Dự án cải tạo, nâng cấp đường 39B đoạn từ thị trấn Thanh Nê, huyện Kiến Xương đến thị trấn Diêm Điền, huyện Thái Thụy, tỉnh Thái Bình (đầu tư theo hình thức BT) và Dự án Cải tạo, nâng cấp đường 39B đoạn tuyến tránh thị trấn Thanh Nê, huyện Kiến Xương và đoạn từ đường vào Trung tâm điện lực Thái Bình đến cầu Diêm Điền, huyện Thái Thụy, tỉnh Thái Bình (đầu tư theo hình thức BOT).
- Dự án Nâng cấp, mở rộng đường HCM (QL14) Đoạn Pleiku (km1610) - cầu 110 (Km1667+570), tỉnh Gia Lai theo hình thức Hợp đồng BOT; Đoạn km1793+600 (km734+600 QL14) đến km1824+00 (km765+00 QL14), tỉnh Đắk Nông.

Qua kiểm toán các cuộc kiểm toán dự án BOT trong thời gian qua, KTNN đã phát hiện thấy công tác quản lý còn có bất cập, ví dụ như sau:

- + Đối với các Dự án BOT đầu tư trên tuyến đường cũ (cải tạo nâng cấp) xảy ra tình trạng thu phí chồng phí (phí đường bộ, phí BOT).

+ Việc lựa chọn nhà đầu tư: Thực tế hiện nay toàn bộ các dự án đầu tư theo hình thức Hợp đồng BOT được kiểm toán đều chỉ định Nhà đầu tư mà không tổ chức đấu thầu lựa chọn các nhà đầu tư tham gia các dự án BOT giao thông, do đó chưa thể hiện sự minh bạch và hiệu quả trong đầu tư và thực hiện dự án, chưa tạo ra cơ chế cạnh tranh để lựa chọn nhà đầu tư có năng lực kinh nghiệm, giá thành xây dựng thấp và thời gian hoàn vốn hợp lý nhất.

+ Mức vốn góp của Nhà đầu tư còn thấp so với tổng chi phí đầu tư dự án, hầu hết nguồn vốn thực hiện chủ yếu bằng nguồn vốn vay Ngân hàng. Cá biệt có dự án nguồn vốn chủ sở hữu của Nhà đầu tư huy động không đủ để trả lãi vay Ngân hàng trong quá trình đầu tư. Nhiều nhà đầu tư không đảm bảo nguồn vốn chủ sở hữu để thực hiện dự án theo quy định nhưng vẫn được trao hợp đồng thực hiện dự án, không thực hiện đầy đủ các điều khoản quy định của hợp đồng, không chấp hành việc báo cáo tình hình thực hiện dự án theo quy định với các cơ quan quản lý.

+ Việc lập chi phí dự phòng trong TMĐT chưa hợp lý, cao hơn thực tế làm ảnh hưởng trực tiếp đến tỷ lệ góp vốn Chủ sở hữu, cụ thể: Tỷ lệ chi phí dự phòng trên tổng giá trị xây lắp được lập cao (từ 30% đến 50%), trong khi, các dự án BT, BOT được thực hiện trong thời gian ngắn (từ 2 năm đến 03 năm), dự phòng khối lượng phát sinh chỉ 10%, mặt khác các năm gần đây đều ít biến động về giá, dẫn tới tỷ lệ vốn góp chủ sở hữu thấp.

+ Lãi suất vốn vay: Theo quy định “Lãi suất vốn vay được xác định trên cơ sở tham khảo mức lãi suất cho vay trung hạn cùng kỳ hạn bình quân của ít nhất ba tổ chức tín dụng độc lập không liên quan đến Nhà đầu tư trên địa bàn và mức lãi suất tối đa không quá 1,3 lần mức lãi suất Trái phiếu Chính phủ có kỳ hạn dài nhất tại thời điểm gần nhất với thời điểm đàm phán Hợp đồng” nhưng không quy định tổ chức tín dụng cụ thể, nên không có sự thống nhất.

+ Về lợi nhuận của Nhà đầu tư: Trong hợp đồng BOT tỷ suất lợi nhuận của nhà đầu tư được xác định theo tỷ lệ % trên phần vốn chủ sở hữu, mức lãi suất này tham khảo như một số hợp đồng BOT đã ký, tuy nhiên đến nay chưa có văn bản nào quy định chi tiết về tỷ suất lợi nhuận của nhà đầu tư. Do đó, việc xác định lợi nhuận của Nhà đầu tư tại các PATC giữa các dự án còn có sự chênh lệch.

+ Về chi phí quản lý của Nhà đầu tư: Do chưa có quy định cụ thể nên giữa

các dự án chưa có sự thống nhất về tỷ lệ chi phí quản lý/Doanh số thu.

- + Về tiến độ góp vốn của các Nhà đầu tư thường không đảm bảo theo cam kết, nhưng chưa có chế tài xử lý.

- + Về tuân thủ các quy định trong quá trình thực hiện dự án: Kết quả kiểm toán cho thấy: Chất lượng công tác lập dự án chưa tốt nên trong quá trình thực hiện phải điều chỉnh bổ sung dự án dẫn đến phải điều chỉnh tăng tổng mức đầu tư. Việc các dự án phải điều chỉnh tăng tổng mức đầu tư sẽ làm tăng thời gian thu phí hoàn vốn của dự án trong phương án tài chính; công tác khảo sát, thiết kế tại một số gói thầu của các dự án chưa sát với thực tế, không phù hợp dẫn đến quá trình thi công phải điều chỉnh; dự toán còn tính sai khối lượng, định mức, đơn giá; chất lượng một số hạng mục chưa đảm bảo, một số công trình đường giao thông vừa hoàn thành đưa vào sử dụng nhưng đã xuất hiện tình trạng hằn lún vệt bánh xe; công tác nghiệm thu, thanh toán còn nhiều sai sót.

- + Về xác định số lượng phương tiện lưu thông qua trạm thu phí: Chưa có quy định của Nhà nước về phương pháp điều tra, thống kê, dẫn đến có dự án chỉ xác định chỉ tiêu này căn cứ trên kết quả khảo sát thực tế 02 ngày của đơn vị tư vấn...

- + Về vị trí của các trạm thu phí: Kết quả kiểm toán cho thấy, đến thời điểm 15/5/2016, Quy hoạch tổng thể trạm thu phí trên hệ thống quốc lộ, cao tốc Việt Nam đến năm 2020 định hướng đến năm 2030 vẫn chưa được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt. Do đó, khoảng cách một số trạm thu phí đặt gần nhau, không đảm bảo khoảng cách tối thiểu 70Km theo quy định. Một số dự án thực hiện thu phí tại một điểm khác không nằm trên đoạn, tuyến được đầu tư.

- + Công tác lập, thẩm định và phê duyệt dự án còn chưa tốt nên quá trình thực hiện dự án phải thay đổi, bổ sung nhiều, chất lượng lập tổng mức đầu tư chưa đảm bảo, qua kiểm toán phát hiện điều chỉnh giảm tổng mức đầu tư lên đến 213,8 tỷ đồng.

- + Công tác lập, thẩm định và phê duyệt thiết kế, dự toán còn nhiều sai sót như: thiết kế chưa phù hợp với thiết kế cơ sở, khung tiêu chuẩn của dự án, không đúng định mức, đơn giá, xác định khối lượng dự toán, thiết kế biện pháp thi công không hợp lý... làm tăng chi phí đầu tư, qua công tác kiểm toán các dự án giá trị sai sót lên tới 682 tỷ đồng.

+ Công tác quản lý chi phí: nghiệm thu thanh toán sai khối lượng, áp dụng sai đơn giá, tính toán bù giá sai,... kiểm toán đã phát hiện và kiến nghị giảm trừ 514,5 tỷ đồng (giảm thanh toán, quyết toán giá trị đầu tư thực hiện: 360 tỷ; xử lý khác 154,5 tỷ).

+ Việc quản lý các hợp đồng BOT được các cơ quan nhà nước có thẩm quyền giao cho cơ quan cấp dưới của mình là đại diện, tuy nhiên, việc phân cấp quản lý không quy định rõ chức năng, nhiệm vụ cũng như nguồn lực để thực hiện nhiệm vụ này dẫn đến tình trạng, một số dự án BOT trong giai đoạn đầu thực hiện công tác giám sát về quản lý còn thiếu chặt chẽ, thậm chí buông lỏng.

+ Các hướng dẫn về phương pháp xác định lợi nhuận của nhà đầu tư dự án BOT theo Thông tư 55/2016/TT-BTC ngày 23/03/2016 của Bộ Tài chính đều chưa rõ ràng, chưa có phương pháp tính cụ thể, gây khó khăn cho công tác quản lý, kiểm tra, giám sát và không có tính so sánh. Hầu hết các dự án BOT được kiểm toán đều phải điều chỉnh giảm thời gian thu phí hoàn vốn 01 dự án giảm 01 năm, các dự án còn lại đều giảm thời gian thu phí trên 2 năm, cá biệt có dự án thông qua kết quả kiểm toán dự án BOT đã giảm thời gian thu phí hoàn vốn 5,5 năm trên tổng số 20 năm vòng đời của dự án theo phương án tài chính được duyệt.

+ Mức thu phí hiện nay ngoài các dự án đường cao tốc mức thu phí tính theo số km đi trên dự án, các dự án còn lại mức thu phí quy định tại Thông tư 159/2013/TT-BTC ngày 14/11/2013 của BTC dẫn đến các phương tiện khi qua trạm thu phí phải trả cùng một mức phí mặc dù với quãng đường lưu thông không giống nhau. Điều này sẽ ảnh hưởng trực tiếp đến người dân và doanh nghiệp tại địa bàn nơi đặt trạm thu phí phải di chuyển hàng ngày qua trạm thu phí, với mức phí lưu thông cao tính trên km di chuyển.

+ Chưa quy định cụ thể cơ quan nào chịu trách nhiệm chính về công tác thẩm định và phê duyệt quyết toán dự án dẫn đến các Nhà đầu tư thực hiện và tự phê duyệt quyết toán là chưa đảm bảo tính khách quan.

Năm 2017, KTNN tiếp tục tăng cường kiểm toán dự án BOT, cụ thể dự kiến kiểm toán 20 dự án BOT như dự án đầu tư xây dựng công trình QL1, gồm: Dự án đầu tư xây dựng công trình mở rộng QL1 đoạn Km1063+877-Km1092+577, tỉnh Quảng Ngãi; Dự án đầu tư xây dựng công trình tuyến tránh QL1 và tăng cường mặt đường QL1 đoạn qua thị trấn Cai Lậy, tỉnh Tiền Giang;

Dự án đầu tư cải tạo, nâng cấp QL38 đoạn nối QL1 với QL5 qua địa phận tỉnh Bắc Ninh và Hải Dương...

2.2. THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KTNN VIỆT NAM THỰC HIỆN

Qua khảo sát thực trạng kiểm toán dự án theo Hợp đồng BOT cho thấy hiện nay KTNN đã thực hiện theo quy trình kiểm toán dự án. Tuy nhiên, hầu hết các cuộc kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện chỉ thuộc trong mẫu chọn của các cuộc kiểm toán hàng năm của KTNN Chuyên ngành và KTNN Khu vực. Do đó, chỉ có một số cuộc kiểm toán dự án BOT thực hiện riêng rẽ trong năm 2015 trở lại đây thì KTNN mới thực hiện đầy đủ theo quy trình kiểm dự án đầu tư công trình, phù hợp với đặc thù và yêu cầu quản lý dự án BOT. Trong phần này, đề tài chỉ tập trung mô tả về thực trạng kiểm toán dự án BOT đối với các cuộc kiểm toán dự án BOT riêng rẽ vì chỉ có những cuộc kiểm toán này mới mang đầy đủ nội dung đặc trưng của cuộc kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện.

Mặt khác, các cuộc kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện hiện nay đều dựa trên các căn cứ kiểm toán các dự án BOT đã nêu chi tiết trên mục 2.1.3. trên đây gồm: Các văn bản pháp lý về quản lý dự án BOT và các văn bản pháp lý về kiểm toán dự án BOT. Theo đó, các cuộc kiểm toán dự án BOT đều thực hiện theo quy trình 4 giai đoạn do KTNN ban hành tương tự những cuộc kiểm toán khác do KTNN Việt Nam thực hiện. Trong phạm vi đề tài, nhóm tác giả không đi sâu vào mô tả về quy trình kiểm toán mà chỉ mô tả thực trạng kiểm toán đối với từng loại hình kiểm toán (kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động) trong cuộc kiểm toán dự án BOT vì có những khía cạnh đặc thù riêng có của cuộc kiểm toán dự án BOT so với các cuộc kiểm toán khác do KTNN Việt Nam đang thực hiện hiện nay.

Hơn nữa, do kết quả các cuộc kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện chưa được công bố chính thức tại thời điểm khảo sát nên nhóm tác giả không thể đưa ra thông tin cụ thể về thực tế kiểm toán đối với từng dự án BOT đã được kiểm toán.

Qua khảo sát thực tế các cuộc kiểm toán dự án BOT của KTNN hiện nay cho thấy, KTNN thường thực hiện kết hợp cả 3 loại hình kiểm toán, trong đó tập trung chủ yếu vào các vấn đề chính sau đây:

- + Kiểm toán số liệu tài chính của dự án;
- + Kiểm toán việc tuân thủ pháp luật, chính sách, chế độ về quản lý đầu tư xây dựng và việc chấp hành chế độ tài chính, kế toán và các chính sách pháp luật khác có liên quan;
- + Kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và thực hiện dự án BOT.

Sau đây nhóm tác giả sẽ mô tả khái quát những nét cơ bản về thực trạng kiểm toán các cuộc kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt nam đã và đang thực hiện.

2.2.1. Thực trạng kiểm toán số liệu tài chính của dự án

Đối với kiểm toán số liệu tài chính của dự án BOT, hiện nay KTNN đang thực hiện kiểm toán 2 nội dung là kiểm toán nguồn vốn đầu tư và kiểm toán chi phí đầu tư.

2.2.1.1. Thực trạng kiểm toán nguồn vốn đầu tư

KTNN đã xác định rõ mục tiêu kiểm toán đối với nguồn vốn đầu tư đó là đánh giá mức độ trung thực, hợp lý của thông tin về tổng số và chi tiết nguồn vốn đầu tư đã thực hiện so với tổng mức đầu tư được duyệt theo từng nguồn vốn.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật kiểm tra tài liệu báo cáo tổng hợp và chi tiết nguồn vốn đầu tư, hồ sơ, chứng từ đề nghị rút vốn, thanh toán vốn đầu tư Cụ thể: KTV đối chiếu số vốn đã cấp, cho vay, thanh toán do chủ đầu tư báo cáo với số liệu chi tiết, tổng hợp về cấp phát, thanh toán, cho vay vốn của cơ quan cấp vốn, cho vay, thanh toán, các ngân hàng liên quan. Khi cần thiết, KTV gửi thư xác nhận tới các bên liên quan để xin xác nhận số vốn thực tế mà các đơn vị, cơ quan, ngân hàng đã chuyển cho chủ đầu tư, DNDA.

Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

- + KTV đã căn cứ vào tiến độ triển khai dự án thi công xây dựng công trình, chi phí đầu tư xây dựng công trình lũy kế đến thời điểm kiểm toán, căn cứ vào số

tiền giải ngân cho dự án, đối chiếu số vốn thực tế được báo cáo với kế hoạch của từng nguồn vốn trong hợp đồng BOT để đưa ra ý kiến đánh giá.

+ KTV đã thực hiện đối chiếu số liệu thanh toán nợ với Ngân hàng thương mại hoặc Biên bản đối chiếu nợ giữa nhà đầu tư với ngân hàng.

+ KTV đã tính toán xác định lại lãi suất tiền vay phải trả cho các Ngân hàng thương mại căn cứ vào lãi suất đã thỏa thuận trong Hợp đồng và lãi suất do Ngân hàng Nhà nước công bố tại các thời điểm .

+ KTV kiểm tra việc tạm ứng và sử dụng vốn tạm ứng thực tế của các nhà thầu so với dự toán hoặc kế hoạch xem có phù hợp không?.

Qua kiểm toán, KTV đưa ra kết luận về tính đúng đắn của số liệu về nguồn vốn dự án đã được báo cáo. Nếu có chênh lệch giữa số liệu kiểm toán với số liệu báo cáo của chủ đầu tư thì KTV chỉ rõ về mức độ chênh lệch và nguyên nhân chênh lệch. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện trong phụ lục 2.2.

Phụ lục 2.2: Trích kết quả kiểm toán nguồn vốn đầu tư của dự án BOT A

2.2.1.2. Thực trạng kiểm toán chi phí đầu tư

KTNN đã xác định rõ mục tiêu kiểm toán đối với chi phí đầu tư đó là đánh giá mức độ trung thực, hợp lý của thông tin về chi phí đầu tư thực hiện dự án đối với toàn bộ dự án, từng dự án thành phần, chi tiết từng loại chi phí được sử dụng từ từng phần vốn như phần vốn BOT, phần vốn NSNN và chi tiết đối với từng loại chi phí như chi phí xây lắp, chi phí thiết bị, chi phí quản lý dự án và chi phí khác. Đồng thời KTV cũng xem xét liệu việc quản lý chi phí có phù hợp với quy định của pháp luật về quản lý chi phí đầu tư thực hiện dự án và quy định trong hợp đồng BOT không, qua đó phát hiện các thiếu sót, sai phạm và nguyên nhân.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật kiểm tra tài liệu kết hợp phương pháp phân tích chi tiết, tính toán lại chi phí dựa trên khối lượng của hồ sơ thiết kế, hồ sơ hoàn công, định mức, đơn giá, phương pháp kiểm tra thực tế tại hiện trường... Các tài liệu KTV kiểm tra bao gồm: báo cáo tổng hợp và chi tiết chi phí đầu tư, hồ sơ, chứng từ tập hợp từng loại chi phí đầu tư... Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ KTV đã kiểm tra công tác lập, thẩm định và phê duyệt thiết kế, dự toán giai đoạn thiết kế bản vẽ thi công so với thiết kế cơ sở, định mức, đơn giá so với quy định của Nhà nước;

+ KTV đã kiểm tra công tác nghiệm thu khối lượng so với hoàn công, tiêu chuẩn kỹ thuật; đơn giá quyết toán công trình so với đơn giá dự toán lập; kiểm tra chi phí bù trượt giá so với quy định của nhà nước và các quy định trong Hợp đồng BOT.

+ KTV đã thực hiện kiểm tra khối lượng và việc lập đơn giá xây lắp trong thanh toán, quyết toán dựa trên cơ sở hồ sơ thiết kế, bản vẽ hoàn công, biên bản nghiệm thu kỹ thuật, nhật ký thi công, kết quả kiểm tra hiện trường.

Qua kiểm toán, KTV đưa ra kết luận về tính đúng đắn của số liệu về chi phí đầu tư của dự án đã được báo cáo. Nếu có chênh lệch giữa số liệu kiểm toán với số liệu báo cáo của chủ đầu tư thì KTV chỉ rõ về mức độ chênh lệch và nguyên nhân chênh lệch. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện trong phụ lục 2.3.

Phụ lục 2.3: Trích kết quả kiểm toán chi phí đầu tư thực hiện đến thời điểm ngày 31/12/N của dự án BOT A

2.2.2. Thực trạng kiểm toán việc tuân thủ pháp luật và quy định trong quản lý dự án đầu tư xây dựng, chế độ tài chính – kế toán của hợp đồng BOT

Hiện nay KTNN thực hiện kiểm tra về việc tuân thủ pháp luật và quy định trong quản lý đầu tư xây dựng, chế độ tài chính kế toán của hợp đồng BOT gồm các nội dung chính sau:

- Kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý dự án đầu tư xây dựng công trình và các quy định của Nhà nước đối với hình thức đầu tư theo Hợp đồng BOT;
- Kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán;
- Kiểm toán việc chấp hành quy định về lập, thẩm định, phê duyệt PATC;
- Kiểm toán việc chấp hành quy định về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí;

Ki

- Ki
 ểm toán việc chấp hành quy định về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án;

- Ki
 ểm toán việc chấp hành quy định về công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện dự án;

- Ki
 ểm toán việc chấp hành quy định về ban hành cơ chế chính sách quản lý của Nhà nước đối với dự án;

- Ki
 ểm toán việc chấp hành quy định về công tác GPMB.

2.2.2.1. Thực trạng kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý dự án đầu tư xây dựng công trình và các quy định của Nhà nước đối với hình thức đầu tư theo hợp đồng BOT

Qua khảo sát thực trạng kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý dự án đầu tư xây dựng công trình và các quy định của Nhà nước đối với hình thức đầu tư theo Hợp đồng BOT cho thấy hiện nay KTNN đã thực hiện theo quy trình kiểm toán dự án đầu tư công trình theo quyết định 04/2013/QĐ-KTNN ngày 05 tháng 4 năm 2013. Tuy nhiên, chỉ có một số cuộc kiểm toán dự án BOT thực hiện riêng rẽ trong năm 2015 trở lại đây thì KTNN mới thực hiện đầy đủ theo quy trình.

Về kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý dự án đầu tư xây dựng công trình và các quy định của Nhà nước đối với hình thức đầu tư theo Hợp đồng BOT hiện nay KTNN thực hiện kiểm toán các nội dung như sau:

- + Kiểm toán việc chấp hành chế độ lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư xây dựng, đưa dự án vào danh mục đầu tư theo hình thức Hợp đồng BOT;
- + Kiểm tra việc chấp hành chế độ lựa chọn Nhà đầu tư BOT;
- + Kiểm tra việc chấp hành chế độ lập, thẩm định, phê duyệt thiết kế kỹ thuật, thiết kế bản vẽ thi công, dự toán;
- + Kiểm tra việc chấp hành chế độ quản lý nhà nước về đấu thầu;

- + Kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý thực hiện hợp đồng;
- + Kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý chất lượng công trình;
- + Kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý tiến độ thi công;
- + Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong việc quản lý chi phí đầu tư, thanh quyết toán công trình;
- + Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng.

Cụ thể thực trạng kiểm toán các nội dung trên được mô tả chi tiết sau đây:

a. Thực trạng kiểm toán việc chấp hành chế độ lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư xây dựng, đưa dự án vào danh mục đầu tư theo hình thức Hợp đồng BOT

KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung kiểm toán cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán việc lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư xây dựng, đưa dự án vào danh mục đầu tư theo hình thức Hợp đồng BOT, đó là:

+ *Về kiểm toán đánh giá tính tuân thủ về chủ trương đầu tư*: KTV đã đánh giá nội dung, quy mô và giải pháp thiết kế của dự án BOT có tuân thủ các quy chuẩn, tiêu chuẩn của Bộ GTVT về tiêu chuẩn áp dụng cho dự án giao thông và các văn bản khác có liên quan không; dự án đầu tư có phù hợp với chủ trương đầu tư của TCP và quy hoạch phát triển giao thông vận tải đường bộ Việt Nam hay không.

+ *Về kiểm toán tuân thủ trình tự, thủ tục lập, thẩm định và phê duyệt dự án*: KTV đã đánh giá trình tự, thủ tục lập, thẩm định và phê duyệt dự án được thực hiện đúng trình tự, thủ tục quy định Luật xây dựng và các nghị định, thông tư hướng dẫn; Các đơn vị tư vấn và các cơ quan chuyên môn được lựa chọn thực hiện việc lập, thẩm tra, thẩm định đáp ứng các điều kiện về năng lực; Hồ sơ dự án cơ bản đầy đủ thành phần, phù hợp với mục tiêu đầu tư hay không. KTV cũng đã thực hiện kiểm tra, đánh giá sự phù hợp các thông số của thiết kế cơ sở với mục tiêu đầu tư bao gồm: Quy mô, tiêu chuẩn kỹ thuật, cấp độ công trình, so sánh với tiêu chuẩn, quy định của ngành, xem xét sự phù hợp giữa quy mô công trình với quy hoạch phát triển ngành, vùng đã được phê duyệt; trách nhiệm của các cơ quan trong quá trình lập, thẩm định, phê duyệt dự án đầu tư;

+ *Về kiểm toán tuân thủ điều chỉnh dự án đầu tư*: KTV đã đánh giá quá trình điều chỉnh, bổ sung dự án đầu tư tuân thủ đúng trình tự, thủ tục quy định, các nội dung điều chỉnh dự án để kiểm tra xem liệu các vấn đề này có được Bộ GTVT chỉ đạo các cơ quan, đơn vị liên quan cho ý kiến tham gia theo đúng quy trình không.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như: kiểm tra các hồ sơ dự án. KTV thực hiện so sánh, đối chiếu và đánh giá hồ sơ dự án với các quy định của pháp luật như luật đầu tư, các quy định của Bộ GTVT, chỉ thị, quyết định của TTCP..... Ngoài ra, khi cần thiết, KTNN cũng sử dụng chuyên gia để kiểm tra sự phù hợp trong các phương án thiết kế dự án, các tiêu chuẩn kỹ thuật sử dụng trong dự án cũng như sự phù hợp và hợp lý của các điều chỉnh của dự án. Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ *Đối với việc kiểm toán tính tuân thủ về chủ trương đầu tư*: KTV đã xem xét sự phù hợp của việc lập dự án với quy hoạch được duyệt. KTV tiến hành kiểm tra báo cáo đầu tư, so sánh báo cáo đầu tư với các quy định của trương đầu tư theo quyết định của TTCP phê duyệt chủ trương đầu tư dự án và quy hoạch phát triển giao thông vận tải đường bộ Việt Nam đến năm 2020 và định hướng đến năm 2030 để đánh giá tính hợp pháp và hợp lý của dự án đầu tư. Đối với các dự án đầu tư có điều chỉnh, KTV căn cứ vào báo cáo điều chỉnh dự án, kiểm tra lý do và cơ sở của việc điều chỉnh dự án với các quy định của pháp luật và các quy định có liên quan để đánh giá tính đúng đắn và phù hợp của việc điều chỉnh dự án. Qua kiểm toán, KTV đưa ra kết luận về sự phù hợp của dự án với quy hoạch được duyệt, việc điều chỉnh dự án đầu tư điều chỉnh, bổ sung dự án đầu tư có tuân thủ đúng trình tự, thủ tục quy định hay không. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.4.

Phụ lục 2.4: Trích kết quả kiểm toán sự phù hợp của việc lập dự toán với quy hoạch được duyệt của dự án BOT A

+ *Đối với việc kiểm toán việc chấp hành trình tự, thủ tục đầu tư*: KTV đã tiến hành kiểm tra sự phù hợp của hồ sơ dự án đầu tư với các quy định của Luật xây dựng và các nghị định, thông tư hướng dẫn, kiểm tra năng lực của các đơn vị tư vấn và các cơ quan chuyên môn được lựa chọn thực hiện việc lập, thẩm tra, thẩm định, kiểm tra sự đầy đủ, phù hợp của hồ sơ dự án đầu tư với mục tiêu đầu tư. KTV cũng thực hiện kiểm tra sự tuân thủ các tiêu chuẩn, quy chuẩn kỹ thuật

trong thiết kế với các quy định của pháp luật có liên quan. Qua kiểm toán, KTV đã đưa ra kết luận về việc chấp hành trình tự và thủ tục đầu tư dự án có được đảm bảo hay không. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.5.

Phụ lục 2.5: Trích kết quả kiểm toán việc chấp hành trình tự và thủ tục đầu tư của dự án BOT A

+ *Đối với việc kiểm toán tuân thủ việc lập, điều chỉnh TMĐT*: KTV đã kiểm tra TMĐT ban đầu và điều chỉnh của dự án được lập cơ bản phù hợp với quy định của Bộ Xây dựng hướng dẫn lập và quản lý chi phí đầu tư xây dựng công trình hay không, kiểm tra các yếu tố trong TMĐT như chi phí dự phòng trượt giá, từ đó đánh giá ảnh hưởng đến tiến độ, hiệu quả của dự án. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.6.

Phụ lục 2.6: Trích kết quả kiểm toán công tác lập và điều chỉnh TMĐT của dự án BOT A

+ *Đối với việc kiểm tra thẩm quyền của cơ quan quyết định đầu tư*: KTV đã kiểm tra việc ra quyết định đầu tư có đúng thẩm quyền, từ đó đánh giá ảnh hưởng của việc ra quyết định không đúng thẩm quyền đến hiệu quả của dự án. Đồng thời KTV cũng thực hiện kiểm tra thẩm quyền của cơ quan thẩm định báo cáo đầu tư xây dựng công trình, dự án đầu tư xây dựng công trình hoặc báo cáo kinh tế - kỹ thuật xây dựng công trình. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.7.

Phụ 2.7: Trích kết quả kiểm toán thẩm quyền của cơ quan quyết định đầu tư của dự án BOT A

b. Thực trạng kiểm toán tuân thủ việc lựa chọn nhà đầu tư BOT

KTNN đã xác định rõ mục tiêu và nội dung trong kiểm toán việc lựa chọn nhà đầu tư BOT đó là đánh giá việc tuân thủ các quy định pháp luật trong việc lựa chọn Nhà đầu tư BOT, đánh giá ưu điểm, hạn chế, chỉ ra nguyên nhân của hạn chế, từ đó đưa ra kiến nghị, đề xuất phù hợp.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như: kiểm tra các hồ sơ dự án, KTV đã thực hiện so sánh, đánh giá sự phù hợp của việc lựa chọn nhà đầu tư với quy định của pháp luật như Nghị định số

108/2009/NĐ-CP ngày 27/11/2009 của Chính phủ về đầu tư theo hình thức hợp đồng xây dựng – kinh doanh - chuyển giao, hợp đồng xây dựng – chuyển giao – kinh doanh, hợp đồng xây dựng – chuyển giao; Thông tư số 03/2011/TT-BKHĐT ngày 27/01/2011 của Bộ KHĐT hướng dẫn thực hiện một số quy định của Nghị định số 108/2009/NĐ-CP ngày 27/11/2009 của Chính phủ, các công văn của TTCP về chủ chương lựa chọn nhà đầu tư BOT ...

Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ *Đối với kiểm toán tuân thủ hình thức lựa chọn nhà đầu tư*: KTV đã kiểm tra hình thức lựa chọn nhà đầu tư xem có phù hợp với quy định của pháp luật hay không, kiểm tra các điều kiện áp dụng các hình thức lựa chọn nhà đầu tư có phù hợp không. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.8.

Phụ lục 2.8: Trích kết quả kiểm toán hình thức lựa chọn nhà đầu tư của dự án BOT A

+ *Thực trạng kiểm toán tuân thủ trình tự lựa chọn nhà đầu tư*:

KTV đã thực hiện kiểm tra công tác lập, thẩm định và phê duyệt kế hoạch lựa chọn nhà đầu tư; Thành lập tổ chuyên gia đấu thầu; Công tác mời thầu, đánh giá hồ sơ đề xuất của nhà đầu tư; Phê duyệt kết quả lựa chọn nhà đầu tư xem có tuân thủ quy định tại Nghị định số 108/2009/NĐ-CP ngày 27/11/2009 của Chính phủ về đầu tư theo hình thức hợp đồng xây dựng – kinh doanh - chuyển giao, hợp đồng xây dựng – chuyển giao – kinh doanh, hợp đồng xây dựng – chuyển giao; Thông tư số 03/2011/TT-BKHĐT ngày 27/01/2011 của Bộ KHĐT hướng dẫn thực hiện một số quy định của Nghị định số 108/2009/NĐ-CP ngày 27/11/2009 của Chính phủ hay không. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.9.

Phụ lục 2.9: Trích kết quả kiểm toán tuân thủ trình tự lựa chọn Nhà đầu tư của dự án BOT A

c. *Thực trạng kiểm toán việc tuân thủ việc lập, thẩm định, phê duyệt thiết kế kỹ thuật, thiết kế bản vẽ thi công, dự toán*

KTNN đã xác định rõ mục tiêu và nội dung kiểm toán việc tuân thủ việc lập, thẩm định, phê duyệt thiết kế kỹ thuật, thiết kế bản vẽ thi công, dự toán đó là đánh giá sự đầy đủ, hợp lệ, logic, trình tự, thẩm quyền thực hiện lập, thẩm

định, phê duyệt bản vẽ thi công, dự toán; đánh giá sự phù hợp về tư cách, năng lực của đơn vị tư vấn được giao nhiệm vụ với quy mô, yêu cầu kỹ thuật của công trình; đánh giá chất lượng công tác khảo sát, sự phù hợp của thiết kế bản vẽ thi công so với thiết kế cơ sở, so với kết quả khảo sát, sự hợp lý của giải pháp thiết kế, làm rõ nguyên nhân điều chỉnh thiết kế, thẩm quyền điều chỉnh, kiểm tra việc áp dụng định mức, đơn giá trong dự toán có phù hợp với quy định, đánh giá sự hợp lý của biện pháp thi công áp dụng trong việc lập đơn giá dự toán, từ đó đưa ra các kiến nghị cho các cơ quan thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như kiểm tra các hồ sơ dự án. KTV thực hiện so sánh, đối chiếu và đánh giá hồ sơ dự án gồm tài liệu như giấy phép kinh doanh, chứng chỉ hành nghề của các đơn vị tham gia thực hiện công tác khảo sát, hồ sơ kỹ thuật, thiết kế, bản vẽ thi công, dự toán với các quy định của pháp luật như luật đầu tư, các quy định của Bộ GTVT, chỉ thị, quyết định của TTCP..... Ngoài ra, khi cần thiết, KTNN cũng sử dụng chuyên gia để kiểm tra sự phù hợp trong các phương án thiết kế dự án, các tiêu chuẩn kỹ thuật sử dụng trong dự án cũng như sự phù hợp và hợp lý của các điều chỉnh của dự án. Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

- + KTV đã thực hiện kiểm tra tư cách pháp nhân và giấy phép kinh doanh, chứng chỉ hành nghề của các đơn vị tham gia thực hiện công tác khảo sát, thiết kế - dự toán, thẩm tra, thẩm định có phù hợp với các quy định của pháp luật;

- + KTV đã thực hiện kiểm tra công tác khảo sát có tuân thủ theo đề cương, nhiệm vụ khảo sát được duyệt và phù hợp với tiêu chuẩn khảo sát, kết quả khảo sát có đáp ứng được các yêu cầu đề ra, đảm bảo đủ căn cứ cho công tác thiết kế;

- + KTV đã thực hiện kiểm tra thiết kế có được lập dựa trên cơ sở nhiệm vụ thiết kế, kết quả khảo sát và phù hợp với tiêu chuẩn thiết kế; Bản vẽ thể hiện các kích thước, thông số kỹ thuật chủ yếu, vật liệu chính có đảm bảo đủ điều kiện để lập dự toán và thi công;

- + KTV đã thực hiện kiểm tra dự toán được lập cơ bản có phù hợp với các chế độ, chính sách của Nhà nước về định mức, đơn giá, khối lượng đưa vào dự toán cơ bản phù hợp với thiết kế; Dự toán lập có phù hợp với biện pháp thi công được thẩm định, phê duyệt hay không;

+ KTV đã thực hiện kiểm tra việc lập, thẩm định và phê duyệt khảo sát, thiết kế - dự toán đúng trình tự, thủ tục, thẩm quyền quy định tại Nghị định 12/2009/NĐ-CP ngày 20/12/2012, Nghị định 15/2013/NĐ-CP ngày 06/2/2013 của Chính phủ về Quản lý chất lượng công trình xây dựng; Hồ sơ thiết kế bản vẽ thi công có được Cục Quản lý xây dựng và chất lượng công trình giao thông - Bộ GTVT thẩm tra trước khi phê duyệt không.

Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.10.

Phụ lục 2.10: Trích kết quả kiểm toán tuân thủ việc lập, thẩm định phê duyệt thiết kế kỹ thuật, thiết kế bản vẽ thi công, dự toán của dự án BOT A

d. Kiểm toán việc tuân thủ việc quản lý nhà nước về đấu thầu

KTNN đã xác định rõ mục tiêu và nội dung kiểm toán việc tuân thủ quản lý nhà nước về đấu thầu là kiểm tra, đánh giá mức độ tuân thủ của trong quản lý Nhà nước về đấu thầu và các quy định khác của Nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan, kiểm tra, đánh giá mức độ hoàn thiện, phù hợp của cơ chế chính sách về quy trình, thủ tục, tiêu chí lựa chọn, nội dung hồ sơ mời thầu, chấm xét thầu để kiến nghị hoàn thiện.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như: kiểm tra các hồ sơ dự án. KTV thực hiện so sánh, đối chiếu và đánh giá kế hoạch đấu thầu, hồ sơ mời thầu (hồ sơ yêu cầu) và tiêu chuẩn đánh giá hồ sơ dự thầu với các quy định của pháp luật như luật đấu thầu, các quy định của Bộ GTVT, chỉ thị, quyết định của TTCP . Ngoài ra, khi cần thiết, KTNN cũng sử dụng chuyên gia để kiểm tra sự phù hợp trong các phương án thiết kế dự án, các tiêu chuẩn kỹ thuật sử dụng trong dự án. Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ *Kiểm toán tuân thủ việc lựa chọn nhà thầu các gói thầu xây lắp*: KTV đã kiểm tra nội dung, quy trình, trình tự, thẩm quyền phê duyệt kế hoạch đấu thầu các gói thầu xây lắp của DNDA có tuân thủ Luật Đấu thầu số 61/2005/QH11, Nghị định số 85/2009/NĐ-CP ngày 15/10/2009 của Chính phủ, thông tư số 03/2011/TT-BKHĐT Hướng dẫn thực hiện một số quy định của Nghị định số 108/2009/NĐ-CP của Chính phủ về đầu tư theo hình thức Hợp đồng BOT, Hợp đồng BTO và Hợp đồng BT, Nghị định số 85/2009/NĐ-CP của Chính phủ Hướng dẫn thi hành Luật Đấu thầu và lựa chọn nhà thầu xây dựng theo Luật Xây dựng,

từ đó đã đánh giá việc tuân thủ quy định trong việc lựa chọn nhà thầu xây lắp, đánh giá được những hạn chế trong việc lựa chọn nhà thầu các gói thầu xây lắp như BQLDA không lập báo cáo thẩm định Hồ sơ yêu cầu trước khi phê duyệt theo quy định; Một số khối lượng của tiên lượng mời thầu sai lệch so với hồ sơ thiết kế, dự toán; Xây dựng tiêu chuẩn kinh nghiệm đối với nhà thầu trong Hồ sơ yêu cầu quá cao dẫn đến nhà thầu có giá dự thầu thấp hơn bị loại ở bước đánh giá về năng lực kinh nghiệm; Quá trình tổ chức xét thầu không phát hiện những đơn giá bất thường trong hồ sơ dự thầu để kịp thời điều chỉnh theo quy định. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.11.

Phụ lục 2.11A1: Trích kết quả kiểm toán tuân thủ việc lựa chọn nhà thầu các gói thầu xây lắp của dự án BOT A

+ *Kiểm tuân thủ việc lựa chọn nhà thầu các gói thầu bảo hiểm công trình:* KTV kiểm tra nội dung, quy trình, trình tự, thẩm quyền phê duyệt để xem việc lựa chọn nhà thầu các gói thầu bảo hiểm công trình của DNDA có phù hợp với quy định của pháp luật như theo quy định của Luật đấu thầu số 61/2005/QH11 hay không? Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.11.

Phụ lục 2.11A2: Trích kết quả kiểm toán tuân thủ việc lựa chọn nhà thầu các gói thầu bảo hiểm của dự án BOT A

e. Kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý thực hiện hợp đồng

KTNN đã xác định rõ mục tiêu kiểm toán đối với từng nội dung kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý thực hiện hợp đồng đó là đánh giá việc tuân thủ các quy định trong đàm phán hợp đồng BOT của Bộ GTVT, BQLDA, Nhóm công tác liên ngành của Bộ GTVT, đánh giá việc tuân thủ trong việc ký kết hợp đồng BOT giữa Cơ quan Nhà nước có thẩm quyền và Nhà đầu tư, DNDA theo quy định của pháp luật, đánh giá sự phù hợp giữa lãi suất vay của hợp đồng tín dụng với các quy định của Nhà nước, đánh giá tư cách pháp nhân và năng lực hành nghề của các nhà thầu thi công của từng gói thầu với quy định của pháp luật; đánh giá sự phù hợp của nội dung các hợp đồng theo quy định của pháp luật, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý thực hiện hợp đồng để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ

thuật như: kiểm tra hợp đồng tín dụng, hợp đồng BOT, hợp đồng xây lắp, KTV thực hiện so sánh, đối chiếu và đánh giá hợp đồng với các quy định của pháp luật về hợp đồng như Thông tư số 03/2011/TT-BKHĐT ngày 27/01/2011 của Bộ KHĐT, Nghị định số 108/2009/NĐ-CP ngày 27/11/2009 của Chính phủ; Thông tư số 03/2011/TT-BKHĐT ngày 27/01/2011 của Bộ KHĐT, Nghị định số 108/2009/NĐ-CP của Chính phủ: *“Dự án được triển khai sau khi Nhà đầu tư được cấp Giấy chứng nhận đầu tư và theo các điều kiện khác thỏa thuận trong Hợp đồng dự án”*, Thông tư số 06/2007/TT-BXD ngày 25/7/2007 của Bộ Xây dựng và Nghị định số 48/NĐ-CP ngày 07/5/2010 của Chính phủ về hợp đồng trong hoạt động xây dựng, Thông tư số 09/2011/TT-BXD ngày 28/6/2011 của Bộ Xây dựng về việc hướng dẫn mẫu hợp đồng thi công xây dựng công trình. Ngoài ra, khi cần thiết, KTTN cũng sử dụng chuyên gia để kiểm tra sự phù hợp trong các tiêu chuẩn kỹ thuật sử dụng cũng như sự phù hợp và hợp lý của các điều chỉnh của dự án. Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ *Kiểm toán công tác đàm phán, ký kết và thực hiện hợp đồng BOT*: KTV đã kiểm tra nội dung, quy trình, trình tự, thẩm quyền đàm phán Hợp đồng BOT xem có phù hợp với các quy định của pháp luật như Điều 41, 42 – Thông tư số 03/2011/TT-BKHĐT ngày 27/01/2011 của Bộ KHĐT, nghị định số 108/2009/NĐ-CP ngày 27/11/2009 của Chính phủ; Thông tư số 03/2011/TT-BKHĐT ngày 27/01/2011 của Bộ KHĐT, Điều 28 - Nghị định số 108/2009/NĐ-CP của Chính phủ: *“Dự án được triển khai sau khi Nhà đầu tư được cấp Giấy chứng nhận đầu tư và theo các điều kiện khác thỏa thuận trong Hợp đồng dự án”*; KTV đã kiểm tra nội dung, quy trình, trình tự, thẩm quyền cấp giấy chứng nhận đầu tư của DNDA và thẩm quyền ký hợp đồng BOT giữa Bộ GTVT, BQLDA, Nhóm công tác liên ngành được Bộ GTVT thành lập để hỗ trợ việc đàm phán và nhà đầu tư, DNDA; KTV đã kiểm tra nội dung, quy trình, trình tự triển khai dự án có phù hợp với hợp đồng BOT đã ký; Kiểm tra nội dung điều chỉnh các nội dung trong hợp đồng trong quá trình thực hiện hợp đồng BOT như người đại diện theo pháp luật của DNDA, đã kiểm tra việc thay đổi thời gian thu phí hoàn vốn do có sự khác nhau giữa hợp đồng ký tắt và hợp đồng chính thức với nhà đầu tư, DNDA. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.12.

Phụ lục 2.12.: Trích kết quả kiểm toán công tác đàm phán, ký kết và thực hiện Hợp đồng BOT của dự án BOT A

+ *Kiểm toán công tác đàm phán, ký kết và thực hiện hợp đồng tín dụng:* KTV đã kiểm tra sự phù hợp về thời gian giải ngân, lãi suất, giá trị hợp đồng tín dụng giữa DNDA với ngân hàng, so sánh các nội dung này để đánh giá mức độ phù hợp với phương án tài chính của hợp đồng BOT; Kiểm tra sự phù hợp của lãi vay huy động vốn của nhà đầu tư quy định trong hợp đồng tín dụng với quy định của hợp đồng BOT và các quy định của nhà nước như tại Thông tư số 166/2011/TT-BTC ngày 17/11/2011 của Bộ Tài chính. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.13.

Phụ lục 2.13: Trích kết quả kiểm toán công tác đàm phán, ký kết và thực hiện Hợp đồng tín dụng của dự án BOT A

+ *Kiểm toán công tác đàm phán, ký kết và thực hiện các hợp đồng thi công xây dựng và tư vấn:* KTV đã kiểm tra tư cách pháp nhân và năng lực hành nghề của các nhà thầu thực hiện thi công xây dựng và tư vấn có đảm bảo theo quy định của pháp luật, cụ thể là quy định tại Thông tư số 06/2007/TT-BXD ngày 25/7/2007 của Bộ Xây dựng và Nghị định số 48/NĐ-CP ngày 07/5/2010 của Chính phủ về hợp đồng trong hoạt động xây dựng; KTV đã kiểm tra nội dung các hợp đồng của các gói thầu xây lắp, tư vấn đủ tuân thủ theo đúng quy định của pháp luật, cụ thể tại thông tư 09/2011/TT-BXD ngày 28/6/2011 của Bộ Xây dựng về việc hướng dẫn mẫu hợp đồng thi công xây dựng công trình; KTV đã kiểm tra nội dung hợp đồng nhằm đánh giá tính chặt chẽ của hợp đồng trong thực hiện công tác nghiệm thu và quản lý chất lượng ; KTV đã kiểm tra mẫu biểu và quy định về thời gian bảo hành công trình của hợp đồng với quy định cụ thể là quy định tại Thông tư 09/2011/TT-BXD ngày 28/6/2011 của Bộ Xây dựng; quy định tại Nghị định số 48/2010/NĐ-CP ngày 07/5/2010 của Chính phủ; đã kiểm tra việc lập biên bản thương thảo hợp đồng với nhà thầu trúng thầu trước khi ký hợp đồng theo quy định, kiểm tra yêu cầu nhà thầu gia hạn thời gian bảo lãnh tạm ứng khi bảo lãnh tạm ứng hết hiệu lực theo quy định, kiểm tra việc thực hiện gia hạn hợp đồng có phù hợp với quy định của pháp luật. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.14.

Phụ lục 2.14: Trích kết quả kiểm toán công tác đàm phán, ký kết và thực hiện hợp đồng thi công xây dựng và tư vấn của dự án BOT A

f. Kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý chất lượng công trình

KTNN đã xác định rõ mục tiêu kiểm toán đối với một số nội dung trong kiểm toán tuân thủ các quy định trong quản lý chất lượng công trình đó là kiểm tra, đánh giá chất lượng công tác khảo sát, thiết kế cơ sở, lập, thẩm định và phê duyệt tổng mức đầu tư, kiểm tra đánh giá việc tuân thủ quy định của Nhà nước về chất lượng công trình để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý chất lượng công trình; phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý chất lượng công trình đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như kiểm tra tài liệu gồm Hồ sơ quản lý chất lượng công trình để đánh giá công tác giám sát chất lượng thi công xây dựng; công tác giám sát tác giả; việc tuân thủ về chứng nhận đủ điều kiện đảm bảo an toàn chịu lực và chứng nhận sự phù hợp chất lượng công trình xây dựng; tính tuân thủ về bảo hành, bảo trì công trình theo quy định; KTV cũng đã thực hiện kiểm tra hiện trường bằng cách lựa chọn một số hạng mục để đo kiểm tra kích thước mặt cắt các kết cấu, độ bằng phẳng mặt đường, đo cự ly vận chuyển vật liệu... Đối chiếu giữa thực tế hiện trường với hồ sơ hoàn công và thanh quyết toán công trình. KTNN cũng thực hiện thuê Tư vấn kiểm định một số hạng mục công trình để đánh giá công tác quản lý chất lượng công trình. Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

KTV đã tiến hành kiểm tra công tác quản lý chất lượng thi công công trình thông qua kiểm tra thực tế các hạng mục được thi công theo thiết kế bản vẽ thi công được duyệt và tiêu chuẩn kỹ thuật, KTV cũng kiểm toán sự đầy đủ, kịp thời và theo mẫu biểu quy định của Hợp đồng Hồ sơ hoàn công hạng mục công trình được lập, kiểm tra tuân thủ trong việc kiểm tra, thí nghiệm trước khi đưa vào sử dụng các vật tư, vật liệu đưa vào sử dụng trong công trình theo quy định của Nghị định số 15/2013/NĐ-CP về quản lý chất lượng công trình.

KTV cũng tiến hành kiểm tra thực tế triển khai thi công, kiểm tra nội dung của nhật ký thi công, kiểm tra việc kiểm soát chất lượng sản phẩm theo quy định

của Thông tư số 10/2013/TT-BXD ngày 25/7/2013 của Bộ Xây dựng - Quy định chi tiết một số nội dung về quản lý chất lượng công trình xây dựng. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.15.

Phụ lục 2.15: Trích kết quả kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý chất lượng công trình của dự án BOT A

Qua khảo sát thực tế, nhóm tác giả được biết, KTNN hiện nay vẫn chưa thực hiện một số nội dung như: Chưa kiểm tra các nội dung liên quan đến sự phù hợp của phương án kỹ thuật khảo sát xây dựng, chưa kiểm tra thành phần, khối lượng công tác khảo sát xây dựng, kiểm tra phương pháp, thiết bị khảo sát và phòng thí nghiệm được sử dụng, kiểm tra tiêu chuẩn khảo sát xây dựng áp dụng; chưa kiểm tra sự phù hợp của nội dung thiết kế với báo cáo đầu tư xây dựng công trình (báo cáo nghiên cứu tiền khả thi) và chủ trương đầu tư đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt, chưa kiểm tra sự phù hợp của giải pháp kết cấu với thiết kế công trình, với kết quả khảo sát xây dựng với công năng của công trình; chưa kiểm tra đánh giá chất lượng công tác lập dự toán xây dựng công trình (bản vẽ thiết kế rõ ràng, hợp lý, chính xác, đầy đủ, đơn giá, định mức áp dụng đúng quy định).

g. Kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý tiến độ thi công

KTNN đã xác định rõ mục tiêu và nội dung kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý tiến độ thi công đó là kiểm tra tiến độ thi công thực tế với thời gian quy định trong giấy chứng nhận đầu tư, theo hợp đồng xây lắp, kiểm tra đánh giá tiến độ thực tế đưa vào thông xe kỹ thuật và thời gian tiến hành nghiệm thu bàn giao đưa vào sử dụng, kiểm tra, đánh giá tiến độ xây dựng trạm thu phí so với PATC của Hợp đồng BOT từ đó đánh giá ưu điểm, hạn chế trong việc tuân thủ các quy định trong quản lý tiến độ thi công và đưa ra các kiến nghị, đề xuất phù hợp

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như: kiểm tra các hồ sơ dự án. KTV thực hiện so sánh, đối chiếu và đánh giá sự phù hợp giữa các tài liệu liên quan đến tiến độ thi công trong hồ sơ dự án như giấy chứng nhận đầu tư, hợp đồng xây lắp, biên bản nghiệm thu bàn giao đưa vào sử dụng, nhật ký thi công..... Ngoài ra, KTNN cũng xuống công trường trực tiếp quan sát để đánh giá tiến độ thi công thực tế của dự án. Cụ thể đối với từng nội

dung kiểm toán như sau:

+ KTV tiến hành kiểm tra tiến độ thi công thực tế so với quy định của Bộ GTVT và quy định trong Giấy chứng nhận đầu tư, đã tiến hành kiểm tra thời gian thông xe kỹ thuật với thời gian nghiệm thu bàn giao đưa vào sử dụng, tiến hành đánh giá nguyên nhân của việc vượt hoặc chậm tiến độ thi công . ..Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.16.

Phụ lục 2.16: Trích kết quả kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong tiến độ thi công công trình của dự án BOT A

Qua khảo sát thực tế, nhóm tác giả được biết, KTNN hiện nay vẫn chưa thực hiện một số nội dung như: chưa tiến hành kiểm tra các điều kiện khởi công công trình, chưa kiểm tra sự phù hợp năng lực của nhà thầu thi công xây dựng công trình so với hồ sơ dự thầu và hợp đồng xây dựng, bao gồm: nhân lực, thiết bị thi công, phòng thí nghiệm chuyên ngành xây dựng, hệ thống quản lý chất lượng của nhà thầu thi công xây dựng công trình, kiểm tra việc huy động và bố trí nhân lực của nhà thầu giám sát thi công xây dựng công trình so với yêu cầu của hợp đồng xây dựng.

h. Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong việc quản lý chi phí đầu tư, thanh quyết toán công trình

KTNN đã xác định rõ mục tiêu và nội dung kiểm toán tuân thủ các quy định trong việc quản lý chi phí đầu tư, thanh quyết toán công trình đó kiểm tra đánh giá sự phù hợp giữa khối lượng nghiệm thu thanh toán cho các nhà thầu, tư vấn giám sát và DNDA với khối lượng của hồ sơ thiết kế, hồ sơ hoàn công, kiểm toán sự phù hợp giữa đơn giá và giá thanh toán với các quy định của pháp luật và theo đơn giá hợp đồng, kiểm tra sự phù hợp giữa lãi suất, tính lãi vay của Hợp đồng tín dụng với quy định pháp luật.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như: kiểm tra các hồ sơ dự án, quan sát thực tế, phân tích, tính toán lại. KTV thực hiện so sánh, đối chiếu và đánh giá các thông tin, tài liệu liên quan đến quản lý chi phí đầu tư, thanh quyết toán công trình lưu trong hồ sơ dự án với các quy định của pháp luật như Nghị định số 112/2009/NĐ-CP ngày 14/12/2009 của Chính phủ về quản lý chi phí đầu tư xây dựng công trình,... Ngoài ra, khi cần

thiết, KTNN cũng sử dụng chuyên gia để kiểm tra sự phù hợp giữa biên bản nghiệm thu với thực tế thi công

Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ *Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong công tác quản lý khối lượng theo hợp đồng, khối lượng công việc thi công hoàn thành*: KTV đã tiến hành kiểm tra so sánh sự phù hợp giữa khối lượng được nghiệm thu thanh toán với thiết kế bản vẽ thi công, thực tế thi công xây dựng và quy định của hợp đồng. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.17.

Phụ lục 2.17: Trích kết quả kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong công tác quản lý khối lượng theo hợp đồng, khối lượng công việc thi công hoàn thành của dự án BOT A

+ *Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong công tác quản lý đơn giá và giá thanh toán*: KTV đã tiến hành kiểm tra sự phù hợp giữa đơn giá hợp đồng với đơn giá thanh toán, kiểm tra xem các chứng chỉ thanh toán có được tư vấn giám sát kiểm tra, xác nhận theo quy định hay không. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.18.

Phụ lục 2.18: Trích kết quả kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong công tác quản lý đơn giá và giá thanh toán của dự án BOT A

+ *Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong công tác quản lý chi phí lãi vay*: KTV đã thực hiện kiểm tra lãi suất và cách tính lãi vay trong hợp đồng tín dụng, kiểm tra sự phù hợp của lãi vay phát sinh với Thông tư số 166/2011/TT-BTC, kiểm toán việc ghi nhận và phản ánh lãi tiền gửi có phù hợp với quy định của pháp luật không, cụ thể theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC. Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.19.

Phụ lục 2.19: Trích kết quả kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong công tác quản lý chi phí lãi vay của dự án BOT A

i. Kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng

KTNN đã xác định rõ mục tiêu và nội dung kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng đó là kiểm tra, đánh giá sự phù hợp của bản nghiệm thu hoàn thành công trình với

quy định của pháp luật, đánh giá việc tuân thủ công tác lập, lưu trữ hồ sơ thiết kế, hồ sơ quản lý chất lượng, bản vẽ hoàn công theo quy định của pháp luật, đánh giá việc tuân thủ của công tác quyết toán các gói thầu theo quy định của pháp luật.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như: kiểm tra các hồ sơ dự án. KTV thực hiện so sánh, đối chiếu và đánh giá hồ sơ sự gồm Hồ sơ nghiệm thu giai đoạn, hạng mục, toàn bộ dự án đầu tư, Hồ sơ hoàn công, hồ sơ bảo hành công trình, báo cáo tình hình thực hiện vốn đầu tư dự án với các quy định của pháp luật như Thông tư số 10/2013/TT-BXD ngày 25/7/2013 của Bộ Xây dựng...

Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong công tác nghiệm thu toàn bộ công trình hoàn thành, bàn giao đưa vào khai thác sử dụng: KTV đã thực hiện kiểm tra công tác lập, lưu trữ hồ sơ thiết kế, hồ sơ quản lý chất lượng, bản vẽ hoàn công theo quy định của pháp luật, cụ thể theo Thông tư số 10/2013/TT-BXD ngày 25/7/2013 của Bộ Xây dựng... Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.21.

Phụ lục 2.21: Trích kết quả kiểm toán việc tuân thủ việc tuân thủ các quy định trong việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng của dự án BOT A

+ Kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong công tác lập, lưu trữ hồ sơ hoàn công công trình: KTV đã kiểm tra công tác lập, lưu trữ hồ sơ thiết kế, hồ sơ quản lý chất lượng, bản vẽ hoàn công có thực hiện đúng theo quy định của pháp luật, cụ thể theo quy định của Thông tư số 10/2013/TT-BXD ngày 25/7/2013 của Bộ Xây dựng.

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định trong công tác quyết toán vốn đầu tư công trình hoàn thành: KTV đã thực hiện kiểm tra công tác quyết toán có được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền phê duyệt dự toán chính thức khi nghiệm thu bàn giao đưa vào sử dụng hay không.

Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.22.

Phụ lục 2.22: Trích kết quả kiểm toán việc tuân thủ việc tuân thủ Công tác lập, lưu trữ hồ sơ hoàn công và công tác quyết toán vốn đầu tư công trình hoàn thành của dự án BOT A

2.2.2.2. Thực trạng kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán

KTNN đã xác định rõ mục tiêu và nội dung kiểm toán tuân thủ việc chấp hành chế độ quản lý tài chính kế toán là nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý Nhà nước về việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán và các quy định khác của Nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan; phát hiện các thiếu sót, sai phạm và nguyên nhân cụ thể để kiến nghị biện pháp xử lý với các đơn vị được kiểm toán và các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như: kiểm tra tài liệu như kiểm tra hồ sơ dự án và các tài liệu liên quan như: Kiểm tra chứng từ, sổ kế toán, các mẫu biểu báo cáo kế toán của DNDA... để xem có phù hợp với quy định trong chế độ quản lý tài chính, kế toán và các quy định khác của cơ quan nhà nước có liên quan hay không?

Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ KTV đã thực hiện kiểm tra việc lập chứng từ, sổ kế toán, các mẫu biểu báo cáo kế toán của DNDA theo quy định của pháp luật từ đó đánh giá việc chấp hành đầy đủ trình tự, thủ tục rút vốn, giải ngân, tuân thủ việc tạm ứng, thanh toán cho nhà thầu theo điều kiện hợp đồng và theo quy định của Nhà nước. KTNN cũng đánh giá việc thực hiện và lập báo cáo chi tiết nguồn vốn đầu tư; báo cáo thực hiện đầu tư theo dự án, công trình, hạng mục công trình, đánh giá nguồn vốn thực hiện dự án theo quy định của pháp luật.

+ KTV đã thực hiện kiểm tra xem DNDA có lập đủ báo cáo chi tiết nguồn vốn đầu tư, báo cáo thực hiện đầu tư theo dự án, công trình, hạng mục công trình hay không, kiểm tra xem nguồn vốn thực hiện dự án được tổng hợp chung trong báo cáo tài chính của doanh nghiệp có phù hợp với quy định với thông tư hướng dẫn của Bộ Tài chính hay không.

+ KTV đã thực hiện kiểm tra việc hạch toán chi phí có chú ý đến các

khoản giảm chi phí đầu tư dự án, ví dụ từ tiền thuế VAT được hoàn theo quy định ưu đãi về thuế, lãi tiền gửi vào chi phí thực hiện dự án khi phát sinh lãi tiền gửi vốn chủ sở hữu ... hay không.

+ KTV đã thực hiện kiểm tra việc tạm ứng cho nhà thầu có đúng quy định không, nếu tạm ứng vượt mức có tiến hành thu hồi tiền tạm ứng không đúng quy định theo giá trị thanh toán không, đặc biệt có thu hồi ngay phần tạm ứng vượt trên mức quy định không...

Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.23.

Phụ lục 2.23: Trích kết quả kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán của dự án BOT A

2.2.2.3. Thực trạng kiểm toán việc chấp hành quy định về lập, thẩm định, phê duyệt PATC

Kiểm toán việc chấp hành quy định về lập, thẩm định, phê duyệt PATC nội dung đặc trưng trong kiểm toán dự án BOT nên luôn được KTNN quan tâm thực hiện trong các cuộc kiểm toán dự án BOT. Qua kiểm toán, KTNN đưa ra ý kiến đánh giá cụ thể về mức độ chấp hành quy định về lập, thẩm định, phê duyệt PATC, phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước về lập, thẩm định, phê duyệt PATC. Đồng thời phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện nhằm đảm bảo hài hòa lợi ích của quốc gia, của nhà đầu tư và công chúng.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như kiểm tra tài liệu, tính toán lại các chỉ tiêu của PATC như cơ cấu nguồn vốn dự án theo PATC, kiểm tra thực tế vốn góp của chủ sở hữu, tính lại vốn vay và lãi suất vay theo giá trị dự toán được phê duyệt và so sánh với lãi suất được xác định trong hợp đồng BOT và quy định của pháp luật, quan sát thực tế lưu lượng xe để xem xét tính hợp lý của số lượng xe đã được dự báo trong tương lai của dự án đầu tư, tính toán lại để đánh giá tính hợp lý của thời gian thu phí hoàn vốn trong PATC để tiến hành điều chỉnh nếu chênh lệch lớn...

Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ KTV đã tiến hành kiểm tra tổng vốn đầu tư để tính toán PATC theo giá trị dự toán được phê duyệt và kết quả kiểm toán tổng vốn đầu tư, từ đó đánh giá sự phù hợp của tổng vốn đầu tư và cơ cấu vốn đầu tư trong PATC của dự án. + Kiểm tra cơ cấu nguồn vốn thực hiện dự án: KTV đã thực hiện kiểm tra cơ cấu nguồn vốn dự án theo PATC, kiểm tra thực tế vốn góp của chủ sở hữu, vốn vay và lãi suất vay đến thời điểm kiểm toán.

Ví dụ kết quả kiểm toán các nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.24.

Phụ lục 2.24. Trích kết quả kiểm toán tổng vốn đầu tư, cơ cấu nguồn vốn để tính toán PATC của dự án BOT A

+ *Kiểm toán lãi suất vay và lãi suất chiết khấu, lợi nhuận dự kiến*: KTV đã thực hiện kiểm tra lãi suất vay trong PATC và so sánh với quy định của pháp luật, thực hiện kiểm tra lợi nhuận dự kiến của nhà đầu tư trong PATC và so sánh với lãi suất được xác định trong hợp đồng BOT và quy định của pháp luật, đánh giá tính hợp lý của lợi nhuận dự kiến.

+ *Kiểm toán chi phí quản lý và khai thác*: KTV đã thực hiện so sánh và đánh giá chi phí bảo trì và chi phí quản lý, vận hành dự công trình dự án trong PATC với hợp đồng BOT và quy định của pháp luật.

Ví dụ kết quả kiểm toán các nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.25.

Phụ lục 2.25. Trích kết quả kiểm toán lãi suất vay, chi phí quản lý và khai thác trong PATC của dự án BOT A

+ *Kiểm toán lưu lượng xe trong PATC*:

- KTV đã thực hiện kiểm tra tính hợp lý của công tác khảo sát, thu thập số liệu để đưa ra lưu lượng xe trong tương lai trong dự án đầu tư, đánh giá tính hợp lý của số liệu khảo sát chi tiết. Khi thực hiện nội dung này, KTV thường tổ chức khảo sát tại hiện trường (đếm xe qua các trạm thu phí...) trong một số ngày để ước tính lưu lượng xe qua từng trạm.

- KTV cũng tiến hành kiểm tra tốc độ tăng trưởng lưu lượng xe được đưa vào PATC của hợp đồng BOT theo kết quả khảo sát lập dự án đầu tư.

+ *Kiểm toán giá vé*: KTV đã tiến hành kiểm tra giá vé trong PATC theo quy định của pháp luật, kiểm tra số ngày thu phí, tỷ lệ chiết giảm doanh thu do xét đến xe ưu tiên, xe sử dụng vé tháng, vé quý trong PATC với số liệu thực tế từ đó đánh giá sự hợp lý của giá vé và việc thu phí hoàn vốn.

Ví dụ kết quả kiểm toán các nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.26.

Phụ lục 2.26: Trích kết quả kiểm toán lưu lượng xe và giá vé trong PATC của dự án BOT A

+ *Kiểm toán thời gian thu phí hoàn vốn*:

Sau khi kiểm tra, tính toán lại các chỉ tiêu trong PATC của dự án BOT, KTV tính toán lại thời gian thu phí hoàn vốn trong PATC của Hợp đồng BOT, nếu có chênh lệch thì đưa ra đề xuất điều chỉnh.

Thời gian thu phí sẽ được điều chỉnh do các lý do sau: Điều chỉnh thời gian thực hiện dự án, điều chỉnh thiết kế, dự toán, thay đổi tổng vốn đầu tư, giá trị quyết toán thay đổi so với tổng vốn đầu tư trong hợp đồng, thay đổi giá vé, đối tượng chịu phí sử dụng đường bộ, thay đổi lãi suất tính toán của hợp đồng, thay đổi chi phí quản lý bảo trì thay đổi so với dự tính của hợp đồng, thay đổi thời điểm nhà đầu tư bắt đầu được thu phí, thay đổi lưu lượng xe, thành phần dòng xe.

Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.27.

Phụ lục 2.27: Trích kết quả kiểm toán thời gian thu phí hoàn vốn của dự án BOT A

2.2.2.4. Thực trạng kiểm toán việc chấp hành quy định về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí

KTNN đã xác định rõ mục tiêu và nội dung kiểm toán việc chấp hành quy định về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí là đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý Nhà nước về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí và các quy định khác của nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan; phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như: kiểm tra tài liệu, bao gồm: đề án thu phí, Hợp đồng BOT, Biên bản

hoàn thành xây dựng công trình, Kế hoạch thu; Báo cáo doanh thu hàng tháng, quý, năm và các tài liệu khác... có kết hợp kiểm tra tại hiện trường. Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ Kiểm tra việc đặt trạm thu phí: KTV đã kiểm tra việc hoàn thành việc xây dựng, nâng cấp công trình đường bộ được cấp có thẩm quyền phê duyệt để làm cơ sở thu phí, kiểm tra vị trí đặt trạm thu phí so với quy định của nhà nước (Thông tư số 159/2013/TT-BTC của Bộ Tài chính), kiểm tra trình tự thủ tục ra quyết định thành lập trạm thu phí, kiểm tra việc hoàn thành các công trình phụ trợ phục vụ việc thu phí, như: xây dựng trạm thu phí (như địa điểm bán vé, kiểm soát vé), hệ thống chiếu sáng, đầy đủ các loại vé thu phí, bộ máy tổ chức thu và kiểm soát vé.

+ Kiểm tra nguồn vốn xây dựng trạm thu phí: KTV đã kiểm tra nội dung, trình tự, thẩm quyền phê duyệt dự toán gói thầu xây dựng trạm thu phí xem có phù hợp với các quy định của pháp luật hay không; kiểm tra giá trị dự toán phần xây dựng trạm thu phí và nhà điều hành và so sánh với chi phí thực tế phát sinh xem có phù hợp hay không.

Ví dụ kết quả kiểm toán các nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.28.

Phụ lục 2.28: Trích kết quả kiểm toán vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn xây dựng trạm thu phí của dự án BOT A

2.2.2.5. Thực trạng kiểm toán việc chấp hành quy định về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án

KTNN đã xác định rõ mục tiêu và nội dung kiểm toán quy định về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án đó nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý Nhà nước về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án và các quy định khác của Nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan, phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kiểm tra tài liệu, các phương pháp khác như điều tra qua các phương tiện thông tin đại chúng. Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ KTV đã thực hiện kiểm tra thẩm quyền kiểm tra, giám sát dự án theo quy định, đánh giá tình hình tuân thủ chức năng nhiệm vụ theo quy định kiểm tra, giám sát dự án BOT theo quy định của pháp luật.

+ KTV cũng thực hiện kiểm tra tình hình thực hiện chức năng kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong việc kiểm tra Nhà đầu tư về kế hoạch đấu thầu và lựa chọn nhà thầu; kiểm tra năng lực, kinh nghiệm của đơn vị thực hiện các gói thầu xây lắp, hiện kiểm tra, xác nhận đối với lãi suất vốn vay của Nhà đầu tư theo quy định...

Tuy nhiên, hiện nay KTNN chưa sử dụng kỹ thuật gửi phiếu điều tra để thu thập thông tin.

Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.29.

Phụ lục 2.29: Trích kết quả kiểm toán việc chấp hành quy định về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án của dự án BOT A

2.2.2.6. Thực trạng kiểm toán việc chấp hành quy định về công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện dự án

KTNN đã xác định mục tiêu và nội dung kiểm toán tuân thủ quy định về công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện dự án đó là xem xét, đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện dự án, phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước.

Để kiểm toán nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như: kiểm tra tài liệu, hồ sơ của dự án và phỏng vấn những bên có liên quan. Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ KTV đã căn cứ kết quả kiểm tra, đánh giá việc tuân thủ các quy định trong công tác lập, thẩm định, phê duyệt dự án, công tác khảo sát, thiết kế để đưa ra ý kiến nhận xét về tình hình phối hợp giữa Cơ quan nhà nước có thẩm quyền

(Bộ GTVT) với các địa phương có dự án đi qua và nhà đầu tư thể hiện qua việc quá trình trao đổi thông tin trong công tác.

+ KTV đã căn cứ quy định chức năng, nhiệm vụ được qui định tại Nghị định số 108/2009/NĐ-CP, các quy định cụ thể trách nhiệm của đại diện cơ quan nhà nước có thẩm quyền trong Hợp đồng BOT, báo cáo quá trình kiểm tra, giám sát đối với dự án. KTV đã thực hiện đối chiếu với tình hình thực tế để đưa ra nhận xét, đánh giá.

Tuy nhiên, hiện nay KTNN chưa sử dụng kỹ thuật gửi phiếu điều tra để thu thập thông tin.

Ví dụ sau khi kiểm việc chấp hành quy định về công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện của dự án BOT A được KTNN đánh giá là tốt. Cụ thể KTV đã đưa ra đánh giá và lưu vào báo cáo kiểm toán như sau: *“Các bên tham gia hợp đồng dự án đã có nhiều nỗ lực, cùng với quyết tâm của Bộ GTVT và UBND ... trong công tác bồi thường GPMB, chỉ đạo phối hợp với Nhà đầu tư và các đơn vị liên quan kịp thời, góp phần thi công hoàn thành Dự án trước tiến độ quy định của Hợp đồng BOT thời gian .. tháng”*.

2.2.2.7. Thực trạng kiểm toán việc chấp hành quy định về ban hành cơ chế chính sách quản lý của Nhà nước đối với dự án

KTNN đã xác định rõ mục tiêu và nội dung kiểm toán tuân thủ việc chấp hành quy định về ban hành cơ chế chính sách quản lý của Nhà nước đối với dự án là đánh giá tính tuân thủ pháp luật về việc chấp hành quy định về ban hành cơ chế chính sách quản lý của Nhà nước đối với dự án của Nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan, phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như: kiểm tra tài liệu, bao gồm: Hệ thống các văn bản pháp lý, cơ chế quản lý của Nhà nước đối với các chỉ tiêu kinh tế quan trọng liên quan đối với hợp đồng BOT. Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ KTV đã thực hiện kiểm tra, đánh giá sự chấp hành của các bên trong việc thực hiện các công việc của dự án như công tác bồi thường GPMB, chỉ đạo phối hợp với nhà đầu tư và các đơn vị liên quan xem có đầy đủ, kịp thời hay không.

+ KTV cũng đã rà soát đánh giá sự đầy đủ của hệ thống các văn bản pháp lý, cơ chế quản lý của Nhà nước đối với các chỉ tiêu kinh tế quan trọng liên quan đối với hợp đồng BOT trên các nội dung chính như việc ban hành Quy chế quản lý thực hiện dự án theo hình thức Hợp đồng BOT, quy định về nhiệm vụ, quyền hạn của BQLDA đối với dự án đầu tư theo hình thức hợp đồng BOT, các quy định để quản lý đối với từng yếu tố chi phí như: Chi phí xây dựng, chi phí duy tu, sửa chữa công trình, chi phí tiền lương, các khoản chi phí khác..., hệ thống các quy định của pháp luật về mức thu phí, hệ thống các quy định pháp luật hiện tại về đầu tư xây dựng cơ bản nói chung, quy định đối với hình thức Hợp đồng BOT, quy định của Nhà nước để quản lý số lượng phương tiện qua trạm thu phí, quy định của Nhà nước về phương pháp điều tra, thống kê số lượng phương tiện lưu thông qua trạm thu phí để phục vụ cho công tác quản lý dự án đầu tư theo Hợp đồng BOT, quy định về biện pháp để quản lý, kiểm soát, giám sát chống thất thoát doanh thu tại các trạm thu phí BOT.

Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.30.

Phụ lục 2.30: Trích kết quả kiểm toán việc chấp hành quy định về ban hành cơ chế chính sách quản lý của Nhà nước đối với dự án BOT A

2.2.2.8. Thực trạng kiểm toán việc chấp hành quy định về công tác GPMB

KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung kiểm toán việc chấp hành quy định về công tác GPMB đó là đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong công tác GPMB, qua đó phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm về công tác GPMB, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý công tác GPMB để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật kiểm tra tài liệu, bao gồm: kiểm tra Quyết định phê duyệt dự án đầu tư, phương án tổng thể GPMB, hồ sơ bồi thường, hỗ trợ và tái định cư, Biên bản kiểm

kê tài sản của người bị thu hồi đất, Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

+ KTV đã thực hiện kiểm tra đánh giá sự phối hợp của địa phương trong công tác GPMB đáp ứng tiến độ thi công Dự án, đánh giá công tác lập, thẩm định phê duyệt phương án tổng thể bồi thường, hỗ trợ GPMB theo trình tự, thủ tục, thẩm quyền được pháp luật quy định, kiểm tra, đánh giá việc triển khai thực hiện công tác bồi thường, hỗ trợ GPMB với quy định của pháp luật.

+ KTV đánh giá công tác quản lý đầu tư xây dựng công trình thuộc dự án GPMB theo trình tự thủ tục và thẩm quyền theo quy định của Nhà nước về quản lý dự án đầu tư xây dựng, đánh giá việc tuân thủ luật và các quy định hiện hành, đảm bảo việc ghi chép theo dõi và quản lý quá trình thực hiện dự án, đánh giá công tác lập, thẩm định, phê duyệt và thực hiện phương án tổng thể GPMB theo quy định của pháp luật.

+ KTV kiểm tra công tác lập hồ sơ bồi thường, hỗ trợ và tái định cư theo quy định của pháp luật.

Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.31.

Phụ lục 2.31: Trích kết quả kiểm toán việc chấp hành quy định về công tác GPMB của dự án BOT A

2.2.3. Thực trạng kiểm toán hoạt động trong quản lý và thực hiện dự án

Thực tế hiện nay, các cuộc kiểm toán BOT riêng rẽ đều thực hiện theo quy trình kiểm toán dự án đầu tư xây dựng công trình. Theo đó, trong lập kế hoạch kiểm toán và thực hiện kiểm toán dự án, KTNN đều đã thực hiện nội dung kiểm toán hoạt động trong quản lý và thực hiện dự án. Đó là kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và thực hiện dự án BOT nhằm phát hiện các thiếu sót, bất cập để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời trong công tác quản lý dự án.

Tuy nhiên, tùy theo từng dự án cụ thể, đoàn kiểm toán có thể đánh giá một, hai hoặc cả ba tính kinh tế, hiệu lực, hiệu quả của dự án đầu tư và xác định các nội dung, chỉ tiêu đánh giá cho phù hợp.

Để kiểm toán các nội dung trên, KTNN đã sử dụng các phương pháp kỹ thuật như: Kiểm tra tài liệu, thực hiện khảo sát trực tiếp tại đơn vị với các kỹ thuật kiểm toán như: Quan sát; Kiểm tra, đối chiếu; Xác nhận từ bên ngoài; Tính toán lại; Điều tra; Phỏng vấn; Thủ tục phân tích.

Cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán như sau:

a. Thực trạng kiểm toán tính kinh tế của dự án

Để đánh giá tính kinh tế của việc thực hiện dự án, KTNN đã thực hiện kiểm tra, đánh giá các nội dung sau:

+ KTV đã kiểm tra, đánh giá vốn đầu tư được quản lý, sử dụng đúng mục đích hay không, các khoản mục chi phí có được lập, thẩm định, phê duyệt và thanh toán phù hợp với quy định, đảm bảo tính kinh tế trong quản lý và sử dụng vốn đầu tư hay không.

+ KTV đã đánh giá số tiền tiết kiệm được hay lãng phí do việc thực hiện và hoàn thành đưa vào khai thác tạm sớm hơn hay muộn hơn so với dự kiến, số tiền tiết kiệm được thông qua công tác lựa chọn nhà thầu...

+ KTV đã đánh giá công tác lập dự toán, công tác quản lý thanh toán, quản lý nguồn vốn, công tác thi công, công tác lựa chọn Nhà đầu tư, giao thầu các gói thầu xây lắp, công tác lựa chọn nhà thầu bằng hình thức đấu thầu, công tác thiết kế, dự toán, xây dựng dự toán phương án đền bù GPMB.

Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.32.

Phụ lục 2.32: Trích kết quả kiểm toán tính kinh tế của dự án BOT A

b. Thực trạng kiểm toán tính hiệu lực của dự án

KTV đánh giá tính hiệu lực thông qua việc xem xét sự phù hợp của dự án được với chủ trương của TTCP, phù hợp với quy hoạch phát triển của Việt Nam (ví dụ dự án BOT A được khảo sát là xem xét sự phù hợp của dự án với quy hoạch phát triển giao thông vận tải đường bộ Việt Nam đến năm 2020 và định hướng đến năm 2030), đánh giá việc chấp hành các quy định của Luật Xây dựng, Luật Đấu thầu, Luật Đầu tư, Luật Đầu tư công... và các chính sách, chế độ của Nhà nước.

Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.33.

Phụ lục 2.33: Trích kết quả kiểm toán tính hiệu lực của dự án BOT A

c. Thực trạng kiểm toán tính hiệu quả của dự án

Khi kiểm toán tính hiệu quả của dự án BOT, KTNN xem xét trên 02 khía cạnh là hiệu quả về mặt kinh tế và hiệu quả về mặt xã hội của dự án.

() Đánh giá hiệu quả kinh tế:*

KTV đã đánh giá hiệu quả về mặt kinh tế thông qua một số chỉ tiêu.

Tùy từng dự án cụ thể, đoàn kiểm toán có thể đánh giá tính hiệu quả của dự án đầu tư và xác định các nội dung, chỉ tiêu đánh giá. Thông thường để đánh giá tính hiệu quả của dự án, KTV thực hiện kiểm tra một số nội dung, chỉ tiêu sau:

+ KTV đã kiểm tra, đánh giá xem có trường hợp chi phí đầu tư tăng lên không hợp lý do một trong các nguyên nhân sau đây hay không?

- Do tổng mức đầu tư được lập không phù hợp với quy định.
- Do phương án sử dụng vật liệu xây dựng không hợp lý.
- Do giải pháp công nghệ không phù hợp.
- Do sai sót trong công tác khảo sát (địa hình, địa chất, thủy văn, ...) trong giai đoạn lập dự án và giai đoạn thực hiện dự án.
- Do thời gian lập và phê duyệt dự án kéo dài.
- Do chi phí tăng không hợp lý do phương án GPMB, tái định cư không phù hợp.
- Do quy mô, tiêu chuẩn, giải pháp, nội dung thiết kế (kiến trúc, kết cấu, hạ tầng, ...) không phù hợp với thiết kế cơ sở của dự án đầu tư đã được phê duyệt.
- Do sai sót giá gói thầu, công tác chấm thầu ảnh hưởng đến kết quả trúng thầu trong công tác lựa chọn nhà thầu.
- Do sai sót trong công tác thương thảo, ký hợp đồng.
- Do sai sót trong công tác quản lý thực hiện hợp đồng về tiến độ, chất lượng công trình.
- Do sai sót trong công tác nghiệm thu, thanh toán, quyết toán khối lượng hoàn thành;
- Do công trình hoàn thành không phát huy được công năng sử dụng như thiết kế.

+ Đánh giá hiệu quả xã hội: KTV đã đánh giá hiệu quả về mặt xã hội của dự án thông qua các nội dung, chỉ tiêu sau:

- Thông qua đánh giá tác động của dự án đến việc tạo động lực phát triển kinh tế xã hội đối, giảm áp lực giao thông, tăng cường an ninh, quốc phòng, tiết kiệm thời gian cho hành khách khi di chuyển trên tuyến đường, giảm việc gián đoạn giao thông, giảm thiệt hại đối với hàng hóa, nông sản, tăng hiệu quả sử dụng đất đai và nâng cao năng lực vận tải, tạo điều kiện thu hút đầu tư.
- Thông qua số liệu thống kê về mức độ tăng trưởng về kinh tế, xã hội đạt được sau khi đầu tư dự án để đánh giá về mức độ ảnh hưởng của dự án mang lại cho vùng dự án đến xóa đói, giảm nghèo, tạo công ăn việc làm, cải thiện môi trường, tăng khả năng tiếp cận của người dân đến các dịch vụ y tế, trường học, dịch vụ tín dụng và khả năng tiếp cận các trung tâm chính trị, kinh tế, chuyển dịch kinh tế, cơ cấu ngành nghề sau khi có dự án.
- Thông qua đánh giá tác động của dự án đến điều kiện sinh sống của dân tái định cư ở nơi ở mới so với nơi ở cũ.
- Thông qua đánh giá tác động của dự án đến các yêu cầu về an ninh, quốc phòng và cuộc sống của cộng đồng dân cư khu vực có dự án.

Ví dụ kết quả kiểm toán nội dung này được thể hiện tại phụ lục 2.34.

Phụ lục 2.34: Trích kết quả kiểm toán tính hiệu quả của dự án BOT A

2.3. ĐÁNH GIÁ VỀ THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KTNN VIỆT NAM THỰC HIỆN

2.3.1. Kết quả đạt được trong kiểm toán dự án BOT

Kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện đã có những đóng góp không nhỏ trong việc cấp cho các cơ quan quản lý các thông tin về những yếu kém, bất cập trong quản lý đầu tư; những tổ chức, đơn vị vi phạm chính sách, chế độ quản lý đầu tư để các cơ quan quản lý đề ra các biện pháp quản lý thích hợp nhằm quản lý các dự án BOT tốt hơn.

Kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện đã đạt được kết quả cụ thể như sau:

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu kiểm toán và thực hiện kiểm toán đối với nguồn vốn đầu tư, đưa ra đánh giá về mức độ trung thực, hợp lý của thông tin về tổng số và chi tiết nguồn vốn đầu tư đã thực hiện so với tổng mức đầu tư được duyệt theo từng nguồn vốn.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu kiểm toán và thực hiện kiểm toán đối với chi phí đầu tư và đưa ra kết luận đánh giá mức độ trung thực, hợp lý của thông tin về chi phí đầu tư thực hiện dự án đối với toàn bộ dự án, từng dự án thành phần, chi tiết từng loại chi phí được sử dụng từ từng phần vốn như phần vốn BOT, phần vốn NSNN và chi tiết đối với từng loại chi phí như chi phí xây lắp, chi phí thiết bị, chi phí quản lý dự án và chi phí khác. Đồng thời KTV cũng xem xét liệu việc quản lý chi phí có phù hợp với quy định của pháp luật về quản lý chi phí đầu tư thực hiện dự án và quy định trong hợp đồng BOT không, qua đó phát hiện các thiếu sót, sai phạm và nguyên nhân.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán cụ thể đối với từng nội dung kiểm toán việc lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư xây dựng, đưa dự án vào danh mục đầu tư theo hình thức Hợp đồng BOT, qua đó đưa ra kết luận đánh giá về tính tuân thủ về chủ trương đầu tư, kiểm toán tuân thủ trình tự, thủ tục lập, thẩm định và phê duyệt dự án, kiểm toán tuân thủ điều chỉnh dự án đầu tư.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán cụ thể đối với việc lựa chọn nhà đầu tư BOT và đưa ra kết luận đánh giá về ưu điểm, hạn chế, chỉ ra nguyên nhân của hạn chế trong việc tuân thủ các quy định pháp luật trong việc lựa chọn nhà đầu tư BOT, đưa ra kiến nghị, đề xuất phù hợp.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán việc tuân thủ việc lập, thẩm định, phê duyệt thiết kế kỹ thuật, thiết kế bản vẽ thi công, dự toán, qua đó đưa ra đánh giá về sự đầy đủ, hợp lệ, logic, trình tự, thẩm quyền thực hiện lập, thẩm định, phê duyệt bản vẽ thi công, dự toán; đánh giá sự phù hợp về tư cách, năng lực của đơn vị tư vấn được giao nhiệm vụ với quy mô, yêu cầu kỹ thuật của công trình; đánh giá chất lượng công tác khảo sát, sự phù hợp của thiết kế bản vẽ thi công so với thiết kế cơ sở, so với kết quả khảo sát, sự hợp lý của giải pháp thiết kế, làm rõ nguyên nhân sai phạm (nếu có).

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán việc tuân thủ quản lý nhà nước về đấu thầu và các quy định khác của Nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan, qua đó đưa ra kết luận về sự phù hợp của cơ chế chính sách về quy trình, thủ tục, tiêu chí lựa chọn, nội dung hồ sơ mời thầu, chấm xét thầu để kiến nghị hoàn thiện.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán đối với việc tuân thủ các quy định trong quản lý thực hiện hợp đồng, đưa ra đánh giá việc tuân thủ các quy định trong đàm phán hợp đồng BOT của Bộ GTVT, BQLDA...

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý chất lượng công trình, đưa ra kết luận đánh giá chất lượng công tác khảo sát, thiết kế cơ sở, lập, thẩm định và phê duyệt tổng mức đầu tư, kiểm tra đánh giá việc tuân thủ quy định của Nhà nước về chất lượng công trình, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý chất lượng công trình đối với dự án BOT để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý tiến độ thi công, đưa ra kết luận đánh giá ưu điểm, hạn chế trong việc tuân thủ các quy định trong quản lý tiến độ thi công và đưa ra các kiến nghị, đề xuất phù hợp.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán tuân thủ các quy định trong việc quản lý chi phí đầu tư, thanh quyết toán công trình, qua đó đưa ra kết luận về sự phù hợp giữa khối lượng nghiệm thu thanh toán cho các nhà thầu, tư vấn giám sát và DNDA với khối lượng của hồ sơ thiết kế, hồ sơ hoàn công...

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong việc nghiệm thu, quyết toán, đưa công trình vào khai thác sử dụng, đưa ra đánh giá về sự phù hợp của bản nghiệm thu hoàn thành công trình với quy định của pháp luật, đánh giá việc tuân thủ công tác lập, lưu trữ hồ sơ thiết kế, hồ sơ quản lý chất lượng, bản vẽ hoàn công theo quy định của pháp luật, đánh giá việc tuân thủ của công tác quyết toán các gói thầu theo quy định của pháp luật.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán tuân thủ việc chấp hành chế độ quản lý tài chính kế toán, đưa ra đánh giá tính tuân thủ

pháp luật trong quản lý Nhà nước về việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán và các quy định khác của Nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan; phát hiện các thiếu sót, sai phạm và nguyên nhân cụ thể để kiến nghị biện pháp xử lý với các đơn vị được kiểm toán và các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán việc chấp hành quy định về lập, thẩm định, phê duyệt PATC nội dung đặc trưng trong kiểm toán dự án BOT. Qua kiểm toán, KTNN đưa ra ý kiến đánh giá cụ thể về mức độ chấp hành quy định về lập, thẩm định, phê duyệt PATC, phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước về lập, thẩm định, phê duyệt PATC.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán việc chấp hành quy định về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí, đưa ra đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong quản lý Nhà nước về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí và các quy định khác của nhà đầu tư và của cơ quan nhà nước có liên quan.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán về việc thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án, qua đó đánh giá tính tuân thủ pháp luật, phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh.

+ KTNN đã xác định mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán tuân thủ quy định về công tác phối hợp giữa cơ quan quản lý Nhà nước và nhà đầu tư trong quá trình lập, phê duyệt và triển khai thực hiện dự án, qua đó đánh giá tính tuân thủ pháp luật, phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm trong quản lý Nhà nước.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán tính tuân thủ việc chấp hành quy định về ban hành cơ chế chính sách quản lý của Nhà nước đối với dự án, qua đó đánh giá tính tuân thủ pháp luật, phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý,

khắc phục kịp thời, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước.

+ KTNN đã xác định rõ mục tiêu, nội dung và thực hiện kiểm toán việc chấp hành quy định về công tác GPMB đó là đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong công tác GPMB, qua đó phát hiện các thiếu sót, sai phạm để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời các vi phạm về công tác GPMB, phát hiện những vấn đề bất cập trong cơ chế, chính sách của Nhà nước trong việc quản lý công tác GPMB để kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung hoàn thiện.

+ Các cuộc kiểm toán BOT riêng rẽ đều thực hiện nội dung kiểm toán hoạt động trong quản lý và thực hiện dự án. Đó là kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và thực hiện dự án BOT nhằm phát hiện các thiếu sót, bất cập để kiến nghị với đơn vị được kiểm toán chấn chỉnh công tác quản lý, khắc phục kịp thời trong công tác quản lý dự án.

2.3.2. Hạn chế trong kiểm toán dự án BOT

Bên cạnh những kết quả đạt được đã nêu, kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện còn hạn chế bộc lộ. Có thể khái quát các hạn chế này qua các nội dung sau:

+ KTNN chưa chú trọng thực hiện đánh giá năng lực của Nhà đầu tư tham gia thực hiện dự án BOT.

+ KTNN chưa chú trọng đánh giá cơ cấu nguồn vốn chủ sở hữu và nguồn vốn vay hợp lý của các dự án BOT qua đó đảm bảo lựa chọn được các nhà đầu tư có tiềm lực tài chính mạnh thực hiện dự án để hạn chế rủi ro xảy ra trong quá trình huy động vốn, đồng thời giảm chi phí thực hiện dự án, giảm mức phí thu và thời gian hoàn vốn

+ KTNN mới chỉ đánh giá một số nội dung cơ bản của chi phí đầu tư dự án theo quy định của pháp luật, chưa đánh giá tính hợp lý, phù hợp của chi phí đầu tư dự án so với thông lệ chung của các dự án đầu tư.

+ KTNN chưa thực hiện đánh giá toàn diện, chi tiết các bước công việc trong quy trình thực hiện dự án đầu tư theo hình thức BOT bao gồm các khâu lập, thẩm định, phê duyệt và công bố dự án; lập, thẩm định, phê duyệt báo cáo nghiên

cứu khả thi, tổ chức lựa chọn nhà đầu tư, đàm phán và ký kết thỏa thuận đầu tư, hợp đồng dự án; đăng ký đầu tư, thành lập doanh nghiệp dự án; triển khai thực hiện dự án bao gồm cả lựa chọn nhà thầu thực hiện dự án và quyết toán công trình.

+ Công tác kiểm toán dự án BOT mới chủ yếu tập trung vào việc phát hiện những sai sót, vi phạm của cơ quan nhà nước có liên quan, của nhà đầu tư trong quy trình thực hiện dự án, chưa chú trọng đánh giá về môi trường pháp lý triển khai dự án BOT tại Việt Nam để có những kiến nghị với Quốc hội, Chính phủ hoàn thiện chính sách thu hút và quản lý hoạt động đầu tư xây dựng công trình giao thông theo hình thức đối tác công tư.

+ KTNN chưa chú trọng kiểm toán sự phù hợp khi lựa chọn đầu tư theo hình thức BOT.

+ KTNN chưa chú trọng kiểm toán việc chia sẻ rủi ro và trách nhiệm giữa nhà nước và nhà đầu tư, cụ thể chưa kiểm toán phân bổ rủi ro trong việc lập, thẩm định và phê duyệt dự án BOT.

+ KTNN chưa chú trọng kiểm toán để đánh giá rõ nét về sự phù hợp của các quy định của pháp luật trong việc phân bổ rõ ràng vai trò, chức năng, quyền hạn, nhiệm vụ và quyền lợi giữa Chính phủ và nhà đầu tư tư nhân trong việc lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư xây dựng, đưa dự án vào danh mục đầu tư theo hình thức Hợp đồng BOT.

+ KTNN chưa chú trọng kiểm toán việc đánh giá và quản lý các rủi ro chính trong hợp đồng BOT.

+ KTNN chú trọng, KTNN chưa chú trọng kiểm tra nhằm đánh giá tính trung thực và hợp lý của quá trình đấu thầu liên quan đến dự án đầu tư thực hiện theo hình thức BOT.

+ KTNN chưa chú trọng kiểm tra, giám sát chất lượng công trình trong quá trình từ khâu thiết kế đến khi xây dựng và đưa công trình vào hoạt động trong các dự án BOT, chưa thực hiện tính toán, giám sát, đánh giá chất lượng công trình tại thời điểm bàn giao.

+ KTNN chưa chú trọng kiểm tra và đánh giá một cách toàn diện PATC của hợp đồng BOT, KTNN mới chủ yếu dựa trên các quy định của Nhà nước để

đánh giá tính hợp lý và hợp pháp của PATC, KTNN chưa dựa vào các thông lệ được áp dụng phổ biến trong ngành để đánh giá tính hợp lý và phù hợp của PATC.

+ KTNN chưa chú trọng kiểm toán về vị trí đặt trạm thu phí trước khi thực hiện dự án.

+ KTNN chưa chú trọng kiểm toán đầy đủ các nội dung kiểm toán hoạt động trong kiểm toán dự án BOT.

+ Phương pháp kiểm toán của KTNN vẫn chủ yếu dựa vào kiểm tra tài liệu và phỏng vấn các đối tượng có liên quan, các phương pháp kiểm toán tiên tiến khác như sử dụng công nghệ thông tin trong quá trình kiểm toán, sử dụng phiếu khảo sát để thu thập ý kiến của người dân với các dự án BOT, tổ chức hội thảo, sử dụng chuyên gia ... vẫn chưa được KTNN chú trọng sử dụng

2.3.3. Nguyên nhân của hạn chế

Việc tìm hiểu nguyên nhân của những tồn tại này là rất cần thiết để tìm kiếm các biện pháp nhằm khắc phục các hạn chế trong kiểm toán BOT. Từ thực trạng kiểm toán BOT có thể khái quát một số nguyên nhân cơ bản sau:

2.3.3.1. Về phía Nhà nước và các cơ quan chức năng

+ Các quy định pháp luật về quản lý dự án BOT vẫn chưa được đầy đủ, chưa quy định rõ chức năng, nhiệm vụ, trách nhiệm cụ thể của các cơ quan trong quản lý dự án BOT, các quy định pháp lý trong quản lý BOT vẫn còn chồng chéo trong quá trình lập, thẩm định, đấu thầu, phê duyệt và ký hợp đồng và thực hiện các dự án BOT.

+ Nhà nước chưa có quy định và ràng buộc nhà đầu tư phải thực hiện theo các quy định của Nhà nước trong quá trình triển khai thực hiện dự án BOT như các quy định về lựa chọn nhà thầu, quản lý chi phí, kiểm tra, giám sát, ... nhằm tăng tính cạnh tranh và tiết giảm chi phí đầu tư dự án.

+ Các quy định hướng dẫn nội dung xây dựng PATC dự án BOT vẫn chưa được hoàn thiện, các quy định vẫn chưa chỉ rõ cách xác định, căn cứ khoa học các chỉ tiêu kinh tế trong phương án tài chính như: chỉ tiêu về tăng trưởng, chỉ tiêu về trượt giá, quy định mức trần lãi vay, chỉ tiêu về chi phí quản lý, mức lợi nhuận nhà đầu tư, ... đảm bảo hài hòa lợi ích của Nhà đầu tư và của Nhà nước;

+ Các quy định định hướng triển khai dự án BOT vẫn chưa đầy đủ, đặc biệt là các quy định liên quan đến các vấn đề xã hội phát sinh khi triển khai trong thực tiễn như: lưu lượng xe; ô nhiễm môi trường, tiếng ồn; hỗ trợ an ninh quốc phòng; thống nhất khoảng cách tối thiểu giữa các trạm thu phí; mức thu phí từng khu vực, từng loại xe phù hợp với từng đối tượng là cá nhân, tổ chức hoặc doanh nghiệp.

+ Các quy định liên quan đến công tác quyết toán dự án BOT của nhà đầu tư, công tác thẩm tra phê duyệt và phê duyệt quyết toán dự án BOT hoàn thành làm cơ sở cho việc xác định thời gian thu phí của nhà đầu tư vẫn còn sơ sài, chưa đầy đủ.

+ Các cơ quan Nhà nước chưa ban hành thông tư hướng dẫn về mẫu Hồ sơ mời sơ tuyển lựa chọn NĐT; Hồ sơ mời thầu lựa chọn NĐT; mẫu hợp đồng dự án PPP theo yêu cầu của Chính phủ tại Nghị định số 15/2015/NĐ-CP và Nghị định số 30/2015/NĐ-CP.

+ Các cơ quan Nhà nước chưa ban hành các Thông tư hoặc văn bản hướng dẫn về quyết toán chi phí đầu tư xây dựng công trình, quyết toán hợp đồng dự án PPP... theo yêu cầu của Chính phủ tại Nghị định số 15/2015/NĐ-CP và thực tiễn triển khai các dự án PPP.

+ Các cơ quan Nhà nước chưa ban hành Thông tư hướng dẫn việc xác định và quản lý giá sử dụng đường bộ khi Luật Phí và lệ phí có hiệu lực theo hướng phù hợp với mức bình quân chung của các nước khu vực ASEAN.

+ Chế tài xử lý trách nhiệm của tư vấn thiết kế, tư vấn thẩm tra và đặc biệt là tư vấn giám sát đối với dự án BOT vẫn chưa nghiêm minh và chặt chẽ.

+ Sự giám sát của Quốc hội, Hội đồng nhân dân các cấp trong việc theo dõi, xem xét, đánh giá hoạt động của cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan đến hoạt động BOT tuân thủ Hiến pháp và pháp luật, từ đó có biện pháp xử lý theo thẩm quyền hoặc yêu cầu, kiến nghị cơ quan có thẩm quyền xử lý nhằm bảo vệ quyền lợi của người dân và góp phần tạo sự công khai, minh bạch trong hoạt động đầu tư công và quản lý tài sản công còn yếu kém.

2.3.3.2. Về phía Kiểm toán Nhà nước

+ KTNN chưa xây dựng và thực hiện các quy trình kiểm toán đối với từng loại dự án cụ thể, trong đó có dự án BOT, KTNN chưa xây dựng được hệ thống

hồ sơ tài liệu liên quan đến từng nội dung công việc trong từng giai đoạn của quy trình kiểm toán và các chỉ dẫn cụ thể trong việc vận dụng các biểu mẫu trong hồ sơ tài liệu.

- + Công tác kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán, trong đó có kiểm toán dự án BOT của KTNN chưa được thực hiện liên tục và xuyên suốt quá trình kiểm toán ngay từ các tổ kiểm toán, đoàn kiểm toán.

- + Việc đào tạo KTV của KTNN chưa được chú trọng, các KTV chưa được đào tạo toàn diện về kỹ năng mềm như kỹ năng làm việc nhóm, kỹ năng sử dụng thành thạo các phương tiện kỹ thuật phục vụ cho công tác kiểm toán, kỹ năng phát hiện và giải quyết vấn đề, kỹ năng ứng xử, giao tiếp, thảo luận vấn đề, kỹ năng thu thập thông tin, kỹ năng phối hợp công tác trực tiếp và bằng văn bản...để cho chất lượng của cuộc kiểm toán ngày một nâng cao.

- + KTV của KTNN chưa chú trọng đánh giá trọng yếu, rủi ro trong quá trình kiểm toán để dự kiến và thực hiện đầy đủ thủ tục kiểm toán, đảm bảo phát hiện ra các sai phạm trọng yếu có thể xảy ra trong quá trình kiểm toán, trong đó có kiểm toán dự án BOT.

- + Số lượng và chất lượng đội ngũ KTV thực hiện công tác kiểm toán dự án BOT, đặc biệt là đội ngũ KTV thực hiện kiểm toán hoạt động thiếu về cả số lượng và chất lượng.

- + KTNN chưa quy định bắt buộc đối với KTV trong việc tham dự các khoá bồi dưỡng, cập nhật hàng năm, tất cả các môn học, khoá học chưa tổ chức thi và đánh giá hàng năm cũng như đánh giá hiệu quả của khoá học thông qua kết quả công tác để tạo cho KTV ý thức tự giác, nghiêm túc trong học tập, bồi dưỡng, nâng cao chất lượng, hiệu quả của công tác đào tạo.

- + KTNN chưa quan tâm tới điều kiện vật chất phục vụ kiểm toán, việc đào tạo, chuyển giao công nghệ từ các chương trình kiểm toán hiện đại thông qua các phần mềm kiểm toán tiên tiến chưa được chú trọng.

- + KTNN chưa thành lập ngân hàng dữ liệu để thành lập ngân hàng dữ liệu theo dõi thông tin phục vụ cho kiểm toán dự án BOT và các kết quả kiểm toán, thanh tra, kiểm tra đã thực hiện đối với dự án BOT.

+ KTNN chưa tạo ra môi trường làm việc và văn hoá làm việc hiệu quả cho KTV thực hiện công tác kiểm toán: KTNN chưa xây dựng văn hoá của riêng mình để đảm bảo mỗi KTV khi thực hiện công việc kiểm toán đều ý thức được trách nhiệm, quyền hạn và nhiệm vụ của mình, đảm bảo công tác kiểm toán đạt được mục tiêu đặt ra, qua đó giúp nâng cao hiệu quả làm việc, kết quả công việc và tinh thần làm việc của các KTV tham gia vào công tác kiểm toán do KTNN thực hiện, trong đó có kiểm toán dự án BOT.

Kết luận chương 2

Chương 2 của đề tài đã trình bày khái quát về KTNN và kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện, mô tả chi tiết về thực trạng kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện theo 3 loại hình kiểm toán là kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động. Đồng thời đề tài đã đánh giá cụ thể về những kết quả đạt được, những hạn chế và nguyên nhân của hạn chế trong kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện làm cơ sở đưa ra giải pháp hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam trong chương 3.

Chương 3

HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VIỆT NAM THỰC HIỆN

3.1. ĐỊNH HƯỚNG PHÁT TRIỂN KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT, YÊU CẦU VÀ NGUYÊN TẮC HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KTNN VIỆT NAM THỰC HIỆN

3.1.1. Định hướng phát triển KTNN và kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt nam thực hiện

3.1.1.1. Định hướng phát triển KTNN Việt Nam

Theo chiến lược phát triển KTNN Việt Nam đến 2020 ban hành kèm theo Nghị quyết số 927/2010/UBTVQH12 ngày 19 tháng 4 năm 2010 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội, quan điểm định hướng phát triển Kiểm toán Nhà nước là:

(1) Phát triển KTNN thành công cụ trọng yếu và hữu hiệu của Đảng và Nhà nước trong kiểm tra, kiểm soát việc quản lý và sử dụng ngân sách, tiền và tài sản Nhà nước; hỗ trợ, phục vụ đắc lực cho hoạt động của Quốc hội, HĐND các cấp trong thực hiện chức năng giám sát và quyết định các vấn đề quan trọng của đất nước, của các địa phương.

(2) Phát triển KTNN đảm bảo quán triệt và phù hợp các quan điểm, chủ trương, đường lối của Đảng; tuân thủ quy định của hệ thống pháp luật của Nhà nước và đảm bảo tính độc lập đối với hoạt động kiểm toán nhà nước nhằm thực hiện đầy đủ các chức năng, nhiệm vụ của KTNN theo quy định của pháp luật, đáp ứng ngày càng tốt hơn yêu cầu quản lý ngân sách, tiền và tài sản nhà nước trong công cuộc đổi mới.

(3) Phát triển KTNN phải đảm bảo quán triệt quan điểm cải cách hành chính nói chung, cải cách tài chính công nói riêng, xác định cho được quy mô hợp lý trong từng thời kỳ đủ đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ được giao. Từng bước xây dựng cơ quan KTNN chuyên nghiệp, hiện đại, phát triển hợp lý về số lượng và nâng cao về chất lượng, hết sức coi trọng về chất lượng, tinh gọn về bộ máy, tiết kiệm kinh phí, hoạt động hiệu quả. Ứng dụng rộng rãi công nghệ thông tin hiện đại trong quản lý và hoạt động kiểm toán.

(4) Nhà nước có chính sách ưu tiên thích đáng các nguồn lực cần thiết cho tổ chức bộ máy và hoạt động của KTTN, chính sách đầu tư phát triển công nghệ thông tin, chính sách hỗ trợ đào tạo, đáp ứng yêu cầu hội nhập quốc tế.

(5) Phát triển KTTN phải đáp ứng yêu cầu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với các nguyên tắc, thông lệ quốc tế và điều kiện thực tiễn của Việt Nam. Để thực hiện quan điểm, định hướng phát triển trên, mục tiêu phát triển KTTN đến năm 2020 được nêu rõ trong chiến lược là "Nâng cao năng lực hoạt động, hiệu lực pháp lý, chất lượng và hiệu quả hoạt động của KTTN như một công cụ hữu hiệu của Nhà nước trong kiểm tra, giám sát quản lý và sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước; xây dựng KTTN có trình độ chuyên nghiệp cao, từng bước hiện đại, trở thành cơ quan kiểm tra tài chính công có trách nhiệm và uy tín, đáp ứng yêu cầu của sự nghiệp công nghiệp hoá, hiện đại hoá đất nước, phù hợp với các thông lệ và chuẩn mực quốc tế".

Đối với dự án BOT, trong những năm gần đây, Việt Nam đã triển khai thực hiện nhiều dự án BOT để xây dựng mới và cải tạo một số công trình trọng điểm quốc gia và một số tuyến đường cao tốc, góp phần nâng cấp hệ thống kết cấu hạ tầng giao thông ở nước ta, thúc đẩy tăng trưởng kinh tế, tăng năng lực cạnh tranh quốc gia. Tuy nhiên, ngoài kết quả đạt được như hệ thống đường sá, cầu cống, cơ sở hạ tầng khác phát triển bằng nguồn vốn xã hội hóa thì vẫn còn nhiều vấn đề đặt ra đối với quản lý các dự án BOT. Trên các phương tiện thông tin đại chúng và thông qua ý kiến của cử tri có đề cập đến vai trò quản lý của Nhà nước, tính minh bạch, hiệu quả và trách nhiệm giải trình đối với đầu tư các dự án hạ tầng giao thông đường bộ theo hình thức Hợp đồng BOT. Nhiều ý kiến về quản lý dự án BOT như: chủ trương đầu tư, lựa chọn công trình đầu tư, thủ tục đầu tư, lựa chọn nhà đầu tư, năng lực nhà đầu tư, quản lý chất lượng công trình, giá thành, hiệu quả đầu tư, vị trí các trạm thu phí, mức phí và thời gian thu phí, các cơ chế, chính sách quản lý dự án... chưa hợp lý đã gây khó khăn cho người dân và doanh nghiệp, tác động tiêu cực đến sự phát triển kinh tế, xã hội.

Thực trạng đó đòi hỏi KTTN phải tăng cường kiểm toán các dự án BOT để qua đó góp phần tăng cường tính minh bạch, hạn chế thất thoát, giảm bớt gánh nặng cho người dân, doanh nghiệp và nâng cao trách nhiệm giải trình trong việc thực hiện các dự án BOT đối với cơ quan nhà nước, tạo niềm tin cho công chúng.

Đồng thời giúp Nhà nước, các cơ quan chức năng nhận diện rõ hơn về hoạt động quản lý đầu tư dự án theo hình thức BOT từ góc độ pháp lý, hiệu quả kinh tế xã hội một cách khoa học, từ đó đề ra các biện pháp nhằm hoàn thiện công tác quản lý dự án BOT hiệu quả, minh bạch hơn.

3.1.1.2. Định hướng phát triển do KTNN Việt Nam thực hiện

Theo định hướng phát triển của KTNN đến năm 2020 và đáp ứng yêu cầu quản lý của Nhà nước, kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện cũng cần có những bước phát triển phù hợp, góp phần thực hiện thành công chiến lược phát triển KTNN, đồng thời góp phần thực hiện thành công các chính sách kinh tế - xã hội của Nhà nước đối với dự án BOT, đảm bảo tiết kiệm NSNN và lợi ích công chúng. KTNN từng bước tăng cường kiểm toán các dự án đầu tư theo hình thức hợp tác công tư (PPP) nói chung và dự án BOT nói riêng. Định hướng mục tiêu kế hoạch kiểm toán năm 2017 và các năm tiếp theo của Kiểm toán nhà nước sẽ là tăng thêm nhiều số cuộc kiểm toán dự án BOT chú trọng tập trung vào những vấn đề đang gây bức xúc trong công chúng, được dư luận xã hội chú ý, quan tâm như: mức thu phí qua các trạm BOT, khoảng cách tối thiểu trong bố trí trạm, vị trí các trạm thu phí...

Trên cơ sở đó, trọng tâm và mục tiêu các cuộc kiểm toán dự án BOT cần tập trung vào một số nội dung sau:

- Đánh giá toàn diện các nội dung cấu thành trong PATC của dự án BOT như (nguồn vốn chủ sở hữu, nguồn vốn vay, mức trần lãi suất huy động, lợi nhuận của nhà đầu tư, chi phí quản lý của nhà đầu tư...), trên cơ sở đó thúc đẩy nâng cao chất lượng quản lý và sử dụng một cách tiết kiệm, hiệu quả, lợi nhuận trên các nguồn lực của nhà đầu tư đã bỏ ra trong đầu tư dự án BOT và đảm bảo lợi ích của Nhà nước.
- Đánh giá quá trình tổ chức thực hiện và giám sát của các cơ quan quản lý trong tất cả các bước như: lập, thẩm định, phê duyệt và tổ chức lựa chọn nhà đầu tư; đánh giá toàn bộ quá trình thực hiện dự án của Nhà đầu tư.
- Đánh giá việc tuân thủ các quy định của hợp đồng BOT, đặc biệt quá trình quản lý, vận hành, duy tu, bảo dưỡng trong quá trình khai thác sử dụng.

- Đánh giá việc xác định chi phí đầu tư, doanh thu thu phí làm cơ sở xác định thời hạn hợp đồng BOT, trong đó việc kiểm toán doanh thu thu phí nên được thực hiện hàng năm.

Kiểm toán dự án BOT cần hướng đến mục tiêu thực hiện đầy đủ chức năng, nhiệm vụ của KTNN trong kiểm toán dự án BOT thông qua việc áp dụng đa dạng các loại hình kiểm toán, đảm bảo KTNN phải là công cụ đủ mạnh để kiểm tra, đánh giá cũng như đề xuất các kiến nghị giúp nâng cao hiệu quả hoạt động của dự án BOT. Qua đó cung cấp thông tin tin cậy cho Quốc hội, Chính phủ, HĐND, Ủy ban nhân dân các cấp trong việc giám sát và đưa ra các quyết định đối với dự án BOT, giúp Quốc hội, Chính phủ, HĐND và Ủy ban nhân dân chỉ có thể thực hiện tốt chức năng trong quản lý và giám sát hoạt động của DNNN khi kịp thời nhận được ý kiến xác nhận về độ tin cậy của các thông tin và ý kiến tư vấn đáng tin cậy của cơ quan của KTNN – cơ quan chuyên môn hoạt động theo nguyên tắc độc lập, khách quan và chỉ tuân theo pháp luật. Các phát hiện kiểm toán phải gắn với việc đưa ra kiến nghị và đề xuất nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động và quản lý dự án BOT, xử lý trách nhiệm của các đơn vị, cá nhân có liên quan.

3.1.2. Yêu cầu và nguyên tắc hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện

3.1.2.1. Yêu cầu hoàn thiện kiểm toán dự án BOT

Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện phải đáp ứng các yêu cầu cơ bản sau:

+ *Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện phải đảm bảo thực hiện tốt chức năng, nhiệm vụ của KTNN Việt Nam đó là:*

- Đảm bảo tổ chức thực hiện nhiệm vụ kiểm toán theo yêu cầu của Quốc hội, Ủy ban thường vụ Quốc hội, Chủ tịch nước, Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ. Thực hiện tốt chiến lược kiểm toán của KTNN và hoàn thành KHKT hàng năm về kiểm toán dự án BOT đã được phê duyệt.
- Đảm bảo tổ chức thực hiện việc báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán năm và kết quả thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán với Quốc hội, Ủy ban thường vụ Quốc hội; gửi báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán năm và kết quả thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán cho Chủ tịch nước, Chính phủ, Thủ

tướng Chính phủ, Hội đồng dân tộc, các Ủy ban của Quốc hội; cung cấp kết quả kiểm toán cho Bộ Tài chính, Đoàn đại biểu Quốc hội, Hội đồng nhân dân, Ủy ban nhân dân nơi kiểm toán và các cơ quan khác theo quy định của pháp luật.

- Đảm bảo tổ chức công bố công khai BCKT, báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán năm và báo cáo kết quả thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán.

- Đảm bảo tổ chức theo dõi, kiểm tra việc thực hiện các kết luận, kiến nghị của KTNN trong dự án BOT, kiến nghị Quốc hội, Ủy ban thường vụ Quốc hội, Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ và cơ quan khác của Nhà nước sửa đổi, bổ sung các cơ chế, chính sách và pháp luật. Khi phát hiện những vụ việc có dấu hiệu của tội phạm, vi phạm pháp luật của cơ quan, tổ chức, cá nhân đã được phát hiện thông qua hoạt động kiểm toán dự án BOT thì KTNN chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra, Viện kiểm sát nhân dân và cơ quan khác của Nhà nước có thẩm quyền xem xét, xử lý.

+ *Hoàn thiện kiểm toán do dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện phải đảm bảo yêu cầu kịp thời và hiệu quả trong việc cung cấp thông tin cho Quốc hội, Chính phủ, Ủy ban nhân dân trong việc kiểm tra, giám sát dự án BOT, đáp ứng nhu cầu sử dụng thông tin của người dân.* Kiểm toán dự án BOT phải thực hiện đổi mới phương thức kiểm toán, kết hợp hậu kiểm với tiền kiểm, nhằm nâng cao khả năng đánh giá kết quả hoạt động của dự án BOT, tăng cường kết quả thực hiện kiến nghị trong nâng cao hiệu quả quản lý, giám sát đối với các dự án BOT, cần mở rộng các loại hình kiểm toán, nội dung kiểm toán, đổi mới phương thức kiểm toán mới để đáp ứng các yêu cầu trong tiến trình cải cách và hội nhập kinh tế quốc tế.

+ *Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện phải đảm bảo phù hợp với các nguyên tắc, thông lệ và điều kiện thực tiễn của Việt Nam, đáp ứng yêu cầu hội nhập.* Hội nhập về chuẩn mực, các nguyên tắc kiểm toán và các hướng dẫn kiểm toán trong lĩnh vực kiểm toán nói chung và kiểm toán dự án BOT nói riêng là rất cần thiết và là xu hướng tất yếu. Do vậy, hoàn thiện kiểm toán dự án BOT phải đạt được mục tiêu chuẩn hoá, chuyên nghiệp theo chuẩn mực, thông lệ quốc tế đối với hoạt động kiểm toán của cơ quan KTNN. Tuy nhiên, việc hội nhập cũng phải đặt trong bối cảnh điều kiện chính trị, quản lý dự án BOT

của Việt Nam nhằm thực hiện tốt vai trò, nhiệm vụ của KTNN Việt Nam trong kiểm toán dự án BOT.

+ *Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện phải đảm bảo tính linh hoạt và đảm bảo mục tiêu tiết kiệm, hiệu quả và hiệu lực.* Mỗi dự án BOT được kiểm toán thường có những đặc điểm riêng về ngành nghề kinh doanh, địa bàn hoạt động, mục tiêu hoạt động, nhiệm vụ kinh tế - xã hội khác nhau. Vì vậy tổ chức công tác kiểm toán dự án BOT đòi hỏi phải có tính linh hoạt trong cơ chế hoạt động và phương thức thực hiện để đảm bảo công tác kiểm toán dự án BOT đạt được mục tiêu đặt ra. Khi hoàn thiện bất kỳ phương thức kiểm tra, kiểm soát nào cũng cần cân nhắc đến tính hiệu quả và hiệu lực của phương thức đó để không tạo ra cơ chế kiểm tra, kiểm soát chồng chéo làm giảm hiệu lực của các phương thức kiểm tra, kiểm soát khác, cũng như tránh được sự phiền hà, lãng phí nguồn lực của các dự án BOT.

+ *Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện phải đảm bảo phù hợp lộ trình phát triển kiểm toán dự án BOT của KTNN Việt Nam,* phù hợp với thực tiễn, bảo đảm tính khả thi để áp dụng và nâng cao chất lượng và hiệu quả kiểm toán dự án BOT.

+ *Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện phải đảm bảo tính hệ thống trên tất cả các khía cạnh từ thực hiện các giai đoạn của cuộc kiểm toán dự án BOT* theo đúng quy trình, chuẩn mực kiểm toán đến kiểm soát chất lượng kiểm toán cũng như tổ chức kiểm tra kết luận và kiến nghị kiểm toán dự án BOT. Việc hoàn thiện phải hướng tới vấn đề cốt lõi là hướng dẫn được cách thức để thu thập bằng chứng kiểm toán nhằm đạt mục tiêu là lập được BCKT có chất lượng về kiểm toán dự án BOT.

+ *Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện phải đảm bảo hướng dẫn đầy đủ các nội dung, phương pháp kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động* nhằm đưa ra đánh giá được đầy đủ, toàn diện các hoạt động của dự án BOT.

3.1.2.2. Nguyên tắc hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện

Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện phải đáp ứng các nguyên tắc sau:

+ Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT phải đảm bảo nguyên tắc phát triển KTNN trở thành một công cụ quan trọng của Nhà nước trong việc kiểm tra, kiểm soát và đánh giá hiệu quả hoạt động của dự án BOT, gắn liền với hoàn thiện tổ chức cơ quan KTNN theo hướng chuyên nghiệp, tập trung nâng cao năng lực kiểm toán, đảm bảo tính độc lập trong thực hiện nhiệm vụ kiểm toán dự án BOT.

Việc hoàn thiện kiểm toán dự án BOT cần đặt trong tiến trình chung của đổi mới cơ chế quản lý kinh tế, đổi mới và hoàn thiện thể chế, nền kinh tế thị trường, mở cửa và hội nhập. Tiếp tục thực hiện các chương trình cải cách hành chính làm cho cơ cấu tổ chức của các cơ quan Nhà nước nói chung và KTNN nói riêng hợp lý hơn nhằm nâng cao hiệu lực, hiệu quả hoạt động của các cơ quan, tổ chức, cần phân định rõ hơn về vị trí, vai trò, chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của KTNN trong kiểm toán dự án BOT với các cơ quan quản lý nhà nước trong việc thực hiện nhiệm vụ thanh tra, kiểm tra liên quan đến hoạt động quản lý, giám sát hoạt động của dự án BOT.

+ Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT phải đảm bảo nguyên tắc tăng cường cung cấp thông tin tin cậy về kết quả và tình hình và kết quả hoạt động của dự án BOT, cụ thể:

- Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT phải tuân thủ các nguyên tắc cơ bản về hoạt động của KTNN Việt Nam là "độc lập và chỉ tuân theo pháp luật" và "trung thực, khách quan".
- Các nội dung hoàn thiện kiểm toán dự án BOT phải tuân thủ các chuẩn mực kiểm toán, qui trình kiểm toán và hướng dẫn hoạt động kiểm toán của KTNN Việt Nam.
- Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT phải gắn kết với mục tiêu kiểm tra, giám sát quản lý và sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước tại các dự án BOT.
- Hoàn thiện kiểm toán phải bảo nguyên tắc kế thừa, chọn lọc kinh nghiệm kiểm toán dự án BOT của KTNN Việt Nam và KTNN các quốc gia phát triển khác trên thế giới.

3.2. HOÀN THIỆN QUY TRÌNH KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KTNN VIỆT NAM THỰC HIỆN

Để nâng cao hơn nữa chất lượng và hiệu quả của các cuộc toán dự án BOT do KTNN thực hiện một số giải pháp cơ bản sau.

3.2.1. Hoàn thiện kiểm toán số liệu tài chính của dự án BOT

a. Hoàn thiện kiểm toán nguồn vốn đầu tư

Kiểm toán nguồn vốn đầu tư đối với dự án BOT đã thực hiện kiểm tra, so sánh tỷ lệ từng loại vốn thực tế với kế hoạch. Tuy nhiên, để nâng cao giá trị kết quả kiểm toán dự án BOT đối với quản lý dự án BOT thì KTNN cần tập trung đánh giá sự phù hợp của tỷ lệ vốn chủ sở hữu đối với từng loại dự án BOT để nhà đầu tư có thể tham gia thực hiện dự án.

Theo quy định hiện hành thì cơ cấu nguồn vốn đầu tư của dự án BOT gồm nguồn vốn chủ sở hữu, nguồn đầu tư của Nhà nước hỗ trợ xây dựng công trình, hỗ trợ xây dựng công trình phụ trợ, tổ chức bồi thường, GPMB và tái định cư và nguồn vốn huy động (vốn vay thương mại, vốn tín dụng ưu đãi, vốn vay ngoài nước, các nguồn vốn khác. Trong đó tỷ lệ vốn chủ sở hữu của nhà đầu tư không được thấp hơn 15% tổng vốn đầu tư. Mục đích Nhà nước đưa ra quy định tỷ lệ vốn chủ sở hữu thấp như vậy để thu hút đầu tư.

Tuy nhiên, thực tế thực hiện dự án BOT hiện nay có thể xảy ra 2 rủi ro chủ yếu đối với nguồn vốn chủ sở hữu của nhà đầu tư mà KTNN cần chú ý như sau:

+ *Thứ nhất:* Một số dự án BOT được giao cho nhà đầu tư không đủ tỷ lệ vốn chủ sở hữu theo quy định, có thể dẫn đến việc nhiều dự án BOT không thực hiện được do nhà đầu tư không đủ vốn chủ sở hữu để chủ động triển khai thực hiện dự án như kế hoạch.

Trong trường hợp dự án BOT được giao cho nhà đầu tư không đủ vốn chủ sở hữu dẫn đến nguồn vốn được sử dụng để triển khai dự án BOT chủ yếu dựa vào nguồn vốn chủ đầu tư vay ngân hàng nên dẫn đến dự án đã bị chậm tiến độ vì nhà đầu tư không được ngân hàng cho vay đúng tiến độ và số lượng như yêu cầu. Ngoài rủi ro xảy ra liên quan đến khả năng giải ngân vốn của các tổ chức tín dụng, việc vay vốn ngân hàng với tỷ lệ lớn cũng là một trong những nguyên nhân khiến mức phí BOT cao do tăng chi phí lãi vay, thiệt thòi thuộc về phía người dân. Hiệu quả dự án BOT bị giảm tương đối bởi lãi suất vay ngân hàng dài hạn thường cao hơn lãi suất trái phiếu Chính phủ. Do vậy, trong nội dung kiểm toán nguồn vốn

đầu tư dự án BOT, KTNN cần chú trọng đánh giá tỷ lệ vốn chủ sở hữu và vốn vay của các dự án có ảnh hưởng xấu đến tiến độ và giá trị của dự án BOT để từ đó đánh giá việc lựa chọn nhà đầu tư có phù hợp không. Thông qua kết quả đánh giá cụ thể như vậy, KTNN sẽ có cơ sở đề xuất việc lựa chọn nhà đầu tư phù hợp, có tiềm lực tài chính mạnh đủ để thực hiện dự án. Điều đó vừa hạn chế rủi ro xảy ra trong quá trình huy động vốn, đồng thời giảm chi phí thực hiện dự án, giảm mức phí thu và thời gian hoàn vốn.

+ *Thứ 2:* Tỷ lệ vốn chủ sở hữu theo quy định chung hiện tại không được thấp hơn 15% tổng vốn đầu tư là không phù hợp với mọi dự án BOT, có thể dẫn đến việc nhiều dự án BOT không thực hiện được do nhà đầu tư không đủ vốn chủ sở hữu để chủ động triển khai thực hiện dự án trong khi vốn NSNN hoặc vốn vay ngân hàng không được ưu tiên giải ngân đúng hạn như kế hoạch. Do vậy, khi kiểm toán nguồn vốn đầu tư, KTNN cần nghiên cứu, khảo sát mức quy định về tỷ lệ vốn chủ sở hữu phù hợp với từng loại dự án BOT (ví dụ theo tổng mức vốn đầu tư của dự án, mức độ quan trọng và tính cấp thiết của dự án đối với phát triển kinh tế, đảm bảo an ninh hay nâng cao đời sống xã hội ...). Qua đó đề xuất với Chính phủ và các cơ quan hữu quan đưa ra mức quy định phù hợp nhất, góp phần đảm bảo tính khả thi và hiệu quả của dự án BOT.

b. Hoàn thiện kiểm toán chi phí đầu tư thực hiện dự án

Chi phí đầu tư của dự án là yếu tố quyết định đến tổng mức đầu tư dự án và cuối cùng ảnh hưởng đến thời gian thu phí trong phương án tài chính của dự án cầu đường đầu tư theo hình thức BOT.

Kiểm toán chi phí đầu tư đối với dự án BOT đã thực hiện kiểm tra, so sánh, phân tích ừng loại chi thực tế với báo cáo của chủ đầu tư. Tuy nhiên, để nâng cao giá trị kết quả kiểm toán dự án BOT đối với quản lý dự án BOT thì KTNN cần thực hiện một số giải pháp sau đây:

(*) *Tăng cường sử dụng chuyên gia thẩm định kỹ thuật trong quá trình kiểm toán chi phí đầu tư thực hiện dự án.*

(*) *Kiểm toán chi phí đầu tư dự án cần tập trung các nội dung chính như:*

+ Cần sử dụng các kỹ sư độc lập kiểm tra tính chính xác và đúng đắn của các yếu tố cấu thành tổng chi phí dự án trong hợp đồng BOT để kết luận liệu hợp đồng BOT các chi phí cấu thành tổng chi phí đầu tư dự án có hợp lý không?

+ Cần kiểm tra xem các yếu tố của chi phí đầu tư có liên quan trực tiếp đến quá trình xây dựng dự án hay không, có phù hợp và hợp lý hay không?

+ Kiểm tra xem các chi phí đầu tư dự án có phù hợp theo từng giai đoạn của quá trình xây dựng có được lên kế hoạch và thực hiện theo từng bước và từng giai đoạn không? Kiểm tra sự phù hợp của các chi phí cần thiết đối với từng công việc trong các giai đoạn thực hiện dự án không? Liệu có chi phí nào không cần thiết được liệt kê trong chi phí đầu tư dự án không?

+ Kiểm tra xem các yếu tố chi phí có được liệt kê chi tiết và có được sử dụng các định mức chi phí phù hợp để tính toán hay không? Liệu chi phí tài chính có sử dụng lãi suất thực tế hay không? Chi phí lãi suất được vốn hóa trong quá trình xây dựng có được tính toán đúng hay không? Liệu có khoản dự phòng nào nằm trong chi phí đầu tư dự án trong trường hợp thay đổi lại phương án tài chính trong quá trình thực hiện dự án hay không? Chi phí bảo hiểm trong quá trình xây dựng có được tính theo tỷ lệ hợp lý theo thông lệ chung của ngành hay không?

+ Kiểm tra xem các yếu tố chi phí có được phân loại đúng không, ví dụ chi phí hoạt động, duy tu, bảo dưỡng bị phân loại nhầm vào chi phí đầu tư dự án không? Có khoản tiền phạt nào nằm trong chi phí đầu tư dự án không?

+ Kiểm tra xem có khoản tiết kiệm nào trong chi phí đầu tư dự án có được do sự cải tiến hoặc sáng kiến liên quan đến dự án không? Các khoản tiết kiệm có được phản ánh trong PATC của dự án không?

3.2.2. Hoàn thiện kiểm toán việc tuân thủ pháp luật và quy định trong quản lý dự án BOT

3.2.2.1. Kiểm toán việc tuân thủ pháp luật, chính sách, chế độ về quản lý đầu tư xây dựng và các quy định về quản lý dự án theo hình thức hợp đồng BOT

Trong kiểm toán dự án BOT, KTNN đã thực hiện kiểm toán việc tuân thủ pháp luật, chính sách, chế độ về quản lý đầu tư xây dựng và các quy định về quản lý dự án theo hình thức hợp đồng BOT trên các khía cạnh chủ yếu. Tuy nhiên,

KTNN cần thực hiện một số giải pháp sau trong kiểm toán việc tuân thủ pháp luật, chính sách, chế độ về quản lý đầu tư xây dựng và các quy định về quản lý dự án BOT đối với quản lý dự án BOT.

() KTNN cần thực hiện đánh giá toàn diện quy trình thực hiện dự án đầu tư theo hình thức BOT*

Trong quá trình kiểm tra các dự án BOT, KTNN cần đánh giá toàn diện và chi tiết hơn việc tuân thủ pháp luật, chính sách, chế độ về quản lý đầu tư xây dựng và các quy định về quản lý dự án trong từng khâu công việc của quy trình thực hiện dự án, bao gồm các khâu lập, thẩm định, phê duyệt và công bố dự án; lập, thẩm định, phê duyệt báo cáo nghiên cứu khả thi; tổ chức lựa chọn nhà đầu tư, đàm phán và ký kết thỏa thuận đầu tư, hợp đồng dự án; đăng ký đầu tư, thành lập doanh nghiệp dự án; triển khai thực hiện dự án bao gồm cả lựa chọn nhà thầu thực hiện dự án và quyết toán công trình. Cụ thể như sau:

+ KTNN cần kiểm toán và đánh giá xem các khâu trong quy trình được thực hiện có theo đúng quy định của Nhà nước về tính công khai, minh bạch và khách quan hay không. Nếu dự án được đề xuất đúng chủ trương và việc lựa chọn chủ đầu tư được thực hiện một cách công khai, minh bạch và có tính cạnh tranh thì chắc chắn việc thực hiện các dự án BOT sẽ tốt hơn, đặc biệt việc xác định giá phí, thời gian hoàn vốn sẽ hợp lý hơn, góp phần giảm bớt khó khăn cho các doanh nghiệp và người dân cũng như đảm bảo lợi ích quốc gia.

+ KTNN cần đánh giá Nhà nước có chính sách và quy định khuôn khổ pháp lý rõ ràng cho việc thực hiện dự án theo hình thức BOT không? KTNN cần có những đánh giá về môi trường pháp lý triển khai dự án BOT tại Việt Nam để có kiến nghị với Quốc hội, Chính phủ hoàn thiện chính sách thu hút và quản lý hoạt động đầu tư xây dựng công trình giao thông theo hình thức đối tác công tư.

+ Cần chú trọng hơn trong đánh giá sự phù hợp khi lựa chọn đầu tư theo hình thức BOT: Hiện nay, KTNN chưa chú trọng đánh giá sự phù hợp khi lựa chọn đầu tư theo hình thức BOT. Thực tế cho thấy trong hầu hết các trường hợp, Chính phủ đều chấp thuận hướng đề xuất của nhà đầu tư, mặc dù nhiều dự án không đảm bảo được các yêu cầu về tính đổi mới và các đặc trưng riêng biệt để làm căn cứ cho quyết định lựa chọn (ví dụ như dự án đơn giản chỉ là nâng cấp một số đường nối đã có hoặc xây dựng những quãng ngắn của đường cao tốc, không

đòi hỏi kỹ thuật hoặc công nghệ đặc biệt và có thể được thực hiện theo hệ thống đấu thầu thông thường). Do vậy, trong thời gian tới khi kiểm toán các dự án BOT, KTNN cần chú trọng thực hiện đánh giá sự phù hợp khi lựa chọn đầu tư theo hình thức BOT để đánh giá liệu việc đầu tư dự án theo hình thức BOT có phải là hình thức đầu tư có lợi nhất cho người dân hay không. Nếu so với các hình thức khác như đi vay, NSNN bỏ ra đầu tư hay tiến hành theo phương thức BOT thì hình thức nào có lợi nhất, tránh tình trạng nhà đầu tư đưa ra phương án và nhà nước thẩm định rồi chấp thuận.

Qua phân tích, đánh giá, KTNN có thể đưa ra khuyến nghị hợp lý cho Nhà nước cần phân định rõ loại đường sử dụng vốn đầu tư của Nhà nước và loại đường ưu tiên thực hiện theo hình thức đối tác công tư. Ví dụ như dự án BOT nên được áp dụng đối với xây dựng mới đường cao tốc, không nên dùng để cải tạo, nâng cấp các tuyến đường người dân đang được sử dụng miễn phí mà Nhà nước nên sử dụng vốn NSNN, vốn trái phiếu Chính phủ hoặc nguồn lực công khác để cải tạo, nâng cấp các tuyến đường này. Điều đó tạo cơ hội cho người dân quyền lựa chọn sử dụng các con đường cũ (đã được duy tu, cải tạo, nâng cấp) hay sử dụng đường đầu tư theo dự án BOT. Có như vậy mới hài hòa, cân đối được lợi ích giữa Nhà nước, người dân và nhà đầu tư.

Mặt khác, để tư vấn cho nhà nước có quyết định lựa chọn đầu tư theo hình thức dự án BOT hay không, KTNN cần được tham gia vào quá trình đánh giá giá trị thặng dư mà mô hình BOT mang lại cho dự án. Kết quả so sánh giữa đầu tư theo mô hình BOT và đầu tư theo truyền thống làm căn cứ để quyết định có thực hiện dự án bằng mô hình BOT hay không.

+ KTNN cần tăng cường hơn nữa công tác đánh giá sự cần thiết phải triển khai xây dựng công trình kết cấu hạ tầng dưới hình thức BOT. Khi kiểm toán việc lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư xây dựng, đưa dự án vào danh mục đầu tư theo hình thức Hợp đồng BOT, KTNN cần tập trung vào các nội dung chính sau:

- KTNN cần gắn kết việc kiểm toán việc lựa chọn đầu tư dự án theo hình thức BOT với các ưu tiên phát triển khác do chính phủ thiết lập, nhằm đánh giá điều kiện và sự phù hợp của việc lựa chọn dự án BOT.

- KTNN cần phối hợp với các Bộ, ban ngành liên quan đến dự án PPP-BOT để xây dựng trung tâm dữ liệu về tài liệu và công cụ tiêu chuẩn để đo lường giá trị gia tăng của dự án theo mô hình BOT so với mô hình đầu tư truyền thống nhằm đánh giá đúng giá trị gia tăng của các dự án đường bộ.

- Khi xem xét lựa chọn mô hình BOT phải phù hợp với đặc điểm của từng dự án: Dự án cần phải tính đến khả năng bù đắp chi phí của người sử dụng và được đặt vào trong bối cảnh chung về giao thông, quy hoạch đô thị. Nếu dự án không thể tự cấp vốn, đối tác công phải có chuẩn bị sẵn khả năng cân đối tài chính cho dự án. Việc lựa chọn một dự án cụ thể cần được xác định dựa trên sự đánh giá, phân tích về lợi ích công cộng và lợi nhuận tài chính. Nguyên tắc minh bạch tài chính phải được bảo đảm.

() KTNN cần mở rộng nội dung kiểm toán phân bổ rủi ro trong lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư xây dựng, đưa dự án vào danh mục đầu tư theo hình thức Hợp đồng BOT*

Qua nhiều nghiên cứu cho thấy các rủi ro liên quan đến môi trường vĩ mô xuất phát từ hoạt động của Chính phủ. Các rủi ro này chịu tác động từ yếu tố chính trị (như thay đổi chính sách, năng lực của Chính phủ), từ tình hình kinh tế vĩ mô (như lạm phát, lãi suất), từ luật pháp (như thay đổi luật, yếu kém trong thực thi pháp luật kém). Trong Hợp đồng dự án BOT thì các rủi ro liên quan đến dự án (như kỹ thuật, quản lý) hầu hết đã được chuyển giao cho tư nhân. Đối với rủi ro nằm trong sự kiểm soát của hai bên (như rủi ro do cung-cầu...) thường được chia sẻ giữa tư nhân và Chính phủ vì nếu chuyển giao toàn bộ rủi ro cung – cầu cho tư nhân có thể làm cho nhà đầu tư e ngại. Do đó, tính hiệu quả ở đây cần được hiểu là không phải chuyển giao càng nhiều rủi ro cho nhà đầu tư tư nhân càng tốt, mà rủi ro cần được chuyển giao một cách hợp lý ở mức tối ưu, phù hợp với năng lực của mỗi bên.

Nội dung chính của hợp tác công-tư là chia sẻ rủi ro và trách nhiệm giữa Nhà nước và nhà đầu tư tư nhân, trong đó trách nhiệm gánh chịu chính đối với những rủi ro thuộc về nhà đầu tư tư nhân. Nhà nước cũng có trách nhiệm trong việc hỗ trợ khu vực tư nhân về tài chính để đảm bảo dự án khả thi và giảm bớt khó khăn cho nhà đầu tư tư nhân. Đây chính là yêu cầu phân bổ rủi ro cân bằng và hợp lý giữa các đối tác tham gia trong thỏa thuận trong hợp đồng BOT. Nguyên

tắc của việc phân bổ rủi ro là rủi ro sẽ được phân bổ cho bên phù hợp nhất trong việc quản lý rủi ro chính liên quan đến dự án BOT gồm nhà nước và nhà đầu tư tư nhân. Do vậy, KTNN cần mở rộng và bổ sung nội dung kiểm toán việc phân bổ rủi ro của dự án BOT để đánh giá tính đúng đắn của các quy định quản lý dự án, đặc biệt khâu ký kết Hợp đồng BOT trên các khía cạnh sau:

+ Kiểm tra xem Hợp đồng BOT có xác định rõ các rủi ro liên quan đến dự án và trách nhiệm của các bên trong quản lý rủi ro này một cách hợp lý không? Một khía cạnh quan trọng khác cần được xác nhận trong kiểm toán là việc chuyển giao rủi ro tài chính. KTV phải đánh giá xem liệu việc xác định rủi ro được chuyển giao cho nhà đầu tư và những rủi ro được giữ lại phía Nhà nước có phù hợp hay không. Ví dụ, KTV cần kiểm tra xem Chính phủ có đưa ra bảo đảm gì, các điều kiện mà nhà đầu tư có thể được hưởng là gì. Ví dụ, rủi ro của việc xây dựng, vận hành và bảo trì có chuyển cho nhà đầu tư hay không?

+ Kiểm tra xem Hợp đồng BOT có xác định rõ Ai chịu rủi ro tài chính? Ai chịu rủi ro tổng chi phí của dự án? Đó là nhà đầu tư, đơn vị thi công hay người cho vay / ngân hàng hoặc các công ty bảo hiểm hoặc tất cả các đối tượng trên với mức độ khác nhau?

+ Kiểm tra xem Hợp đồng BOT đã quy định khoản bảo lãnh và bảo đảm cho nhà đầu tư dự án của Chính phủ là gì? Những khoản này có được xác định rõ về nội dung và giá trị hay không? Các khoản nợ dự phòng phát sinh từ các khoản bảo lãnh như vậy có được minh bạch và hạn chế hay không? Điều kiện, đối tượng được hưởng bảo lãnh là gì? Tình huống dẫn đến trường hợp Chính phủ phải bảo lãnh có thể xảy ra một cách rõ ràng không và liệu có điều khoản nào thay thế trong tình huống đó không?

+ Kiểm tra xem Hợp đồng BOT đã quy định rõ Ai chịu rủi ro chính trị và kinh tế hay không? Ví dụ như khi có sự thay đổi chính sách của Chính phủ hoặc suy thoái kinh tế đột ngột ảnh hưởng đến việc thực hiện dự án thì người chịu rủi ro là ai? các điều kiện liên quan đến việc quản lý rủi ro này là gì? Những điều kiện này có hợp lý hay không?

+ Kiểm tra xem rủi ro xác định doanh thu trong hợp đồng BOT là gì? Làm thế nào để đánh giá số lượng lượt xe và doanh thu thu được? Liệu hệ thống dùng để khảo sát số lượt xe có đáng tin cậy và hiệu quả về mặt chi phí không? Trong

hợp đồng có đưa ra điều khảo nào về việc điều chỉnh thời gian thu phí trong trường hợp số lượng xe hoặc doanh thu tăng (hoặc giảm) so với dự toán không? Điều kiện để thực hiện điều chỉnh có phù hợp với tiêu chuẩn và tiêu chí được chấp nhận phổ biến hay không? Quy định này có chặt chẽ và thực tế không?

+ Kiểm tra xem việc gia hạn thời gian thu phí có được mô tả rõ ràng để tránh việc tranh chấp hay không? Liệu nó có giúp giải quyết vấn đề khi tranh chấp xảy ra hay không?

+ Hợp đồng BOT có chỉ rõ rủi ro nhà đầu tư không thực hiện được nhiệm vụ của mình hay không? Hợp đồng BOT có đưa ra các điều khoản liên quan đến các hành động cần thực hiện nếu nhà đầu tư không thực hiện đầy đủ được nghĩa vụ của mình không? Liệu các điều khoản liên quan đến phạt thực hiện hợp đồng có đủ bù đắp tổn thất do các rủi ro này gây ra hay không?

() Hoàn thiện kiểm toán nhằm đánh giá các quy định của pháp luật trong việc lập, thẩm định và phê duyệt dự án đầu tư xây dựng, đưa dự án vào danh mục đầu tư theo hình thức Hợp đồng BOT gồm các nội dung chính sau:*

+ KTNN cần đánh giá rõ việc tuân thủ quy định về việc lựa chọn nhà đầu tư dự án BOT có đảm bảo được yêu cầu là hình thức đấu thầu cạnh tranh là hình thức chủ yếu trong việc lựa chọn nhà đầu tư BOT không.

+ KTNN cần đánh giá quy định pháp luật về nội dung của hợp đồng BOT có đảm bảo tính minh bạch không.

+ KTNN cần đánh giá các quy định của Nhà nước có đầy đủ và rõ ràng để kiểm tra năng lực thiết kế dự án, phân tích kỹ thuật, đánh giá hợp đồng, giám sát việc thực hiện các dự án cơ sở hạ tầng BOT hay không.

+ KTNN cần đánh giá các quy định của Nhà nước có xác định rõ cơ quan chịu trách nhiệm giám sát các dự án BOT tại các giai đoạn khác nhau của dự án hay không.

+ KTNN cần đánh giá các điều khoản của hợp đồng BOT về phân bổ rủi ro đối với các rủi ro bất khả kháng là những rủi ro do điều kiện tự nhiên, môi trường, ví dụ như sự thay đổi của địa chất, thủy văn gây ra các thiệt hại cho các dự án BOT giao thông... xem các quy định về việc xử lý rủi ro có phù hợp với điều

khoản trong hợp đồng BOT và các quy định pháp lý có liên quan về xử lý rủi ro hay không?

() Hoàn thiện kiểm toán việc tuân thủ quy định trong lựa chọn nhà đầu tư dự án BOT*

+ Đối với phương pháp lựa chọn nhà đầu tư: Theo quy định tại Nghị định số 78/2007/NĐ-CP, Nghị định số 108/2009/ NĐ-CP và Nghị định số 15/2015/NĐ-CP của Chính phủ đều có hai hình thức lựa chọn Nhà đầu tư là đấu thầu và chỉ định thầu. Hình thức chỉ định thầu không tạo ra cơ chế cạnh tranh để lựa chọn Nhà đầu tư mang lại hiệu quả kinh tế cao vì: khi đấu thầu cạnh tranh, các tiêu chí quan trọng được đấu thầu cạnh tranh, cụ thể: Chí phí đầu tư XD; Lợi nhuận nhà đầu tư; Lãi suất vay huy động; Mức phí thu (Giá vé); Thời gian thu phí hoàn vốn;...Như vậy, nếu áp dụng phương pháp đấu thầu thì nhà đầu tư sẽ phải cạnh tranh, giảm tối đa các chi phí để được thắng thầu. Tuy nhiên, đối với một số dự án BOT cụ thể nào đó có thể được Chính phủ phê duyệt chỉ định thầu để đảm bảo tiến độ và chất lượng công trình...Do vậy, KTNN cần xem xét việc chọn nhà đầu tư cho dự án BOT có phù hợp không để đề xuất với Nhà nước và cơ quan chức năng có quy định cụ thể, rõ ràng hơn đối với từng loại dự án BOT.

+ Đối với kiểm toán năng lực của nhà đầu tư: Cần chú ý kiểm tra tính hợp lý của tỷ lệ vốn chủ sở hữu tối thiểu của nhà đầu tư tham gia thực hiện dự án BOT. Theo quy định hiện hành, tỷ lệ vốn chủ sở hữu của nhà đầu tư không được thấp hơn 15% tổng vốn đầu tư. Đây là một tỷ lệ thấp để thu hút đầu tư. Tuy nhiên, trên thực tế còn tồn tại nhiều dự án BOT mà tỷ lệ vốn chủ sở hữu của nhà đầu tư không đủ theo quy định, chủ yếu dựa vào nguồn vốn vay ngân hàng hoặc các đơn vị, tổ chức, cá nhân khác. Điều đó có thể dẫn đến rủi ro xảy ra chậm tiến độ của dự án, thậm chí không thực hiện được dự án do liên quan đến khả năng giải ngân vốn của các tổ chức tín dụng, tăng mức phí BOT do chi phí lãi vay, thiệt thòi thuộc về phía người dân. Do vậy, khi kiểm toán dự án BOT cần xem xét cụ thể năng lực tài chính của nhà đầu tư liệu có đủ điều kiện đảm bảo mức vốn chủ sở hữu cho triển khai dự án BOT hay không? Nội dung này không chỉ thực hiện sau khi hoàn thành dự án (hậu kiểm) mà đòi hỏi phải được thực hiện trước khi phê chuẩn dự án (tiền kiểm). Đồng thời trong quá trình thực hiện dự án, KTNN cũng cần kiểm tra trực tiếp (kiểm toán trong quá trình thực hiện dự án – kiểm toán tại hiện trường)

để đề xuất những biện pháp để xử lý kịp thời, đảm bảo tính khả thi và tiến độ thực hiện dự án.

() Hoàn thiện kiểm toán việc quản lý nhà nước về đấu thầu*

Đối với các dự án BOT áp dụng phương pháp chọn nhà đầu tư theo đấu thầu thì KTTN cần hoàn toàn hoàn thiện kiểm tra việc quản lý nhà nước về đấu thầu, trong đó cần tập trung vào kiểm tra, đánh giá tính trung thực của quá trình đấu thầu dự án. Cụ thể KTV cần kiểm tra, làm rõ những vấn đề sau:

- Liệu cơ quan quản lý nhà nước và nhà đầu tư có công khai mời thầu cho tất cả các đơn vị có khả năng thực hiện công việc hay không?
- Trong quá trình mời thầu, chi tiết các thông tin liên quan đến dự án, công việc có được cung cấp cho các bên tham gia hay không?
- Liệu các thủ tục đánh giá và lựa chọn nhà thầu có được thông báo trước với các bên tham gia hay không?
- Liệu các điều kiện đặt ra cho các đơn vị tham gia đấu thầu có hợp lý không?
- Liệu các đơn vị tham gia có đủ năng lực tài chính và kỹ thuật tham gia không? Liệu họ có đầy đủ bằng chứng chứng minh năng lực và kinh nghiệm hay không?
- Liệu quá trình chấm thầu có được thực hiện dựa trên các tiêu chí phù hợp không?
- Liệu trong quá trình chấm thầu, các vấn đề và thông tin liên quan đến việc lựa chọn đơn vị có được làm rõ và ghi chép lại hay không?
- Liệu đơn vị trúng thầu có đưa ra điều khoản tốt nhất để thực hiện dự án không?
- Liệu đơn vị trúng thầu có tuân thủ đầy đủ các điều kiện hay không?

() Hoàn thiện kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý chất lượng công trình*

Để đưa ra giải pháp kiến nghị nhằm nâng cao hơn nữa chất lượng công trình thực hiện theo dự án BOT, KTTN cần hoàn thiện kiểm toán việc tuân thủ các quy định trong quản lý chất lượng công trình trong các giai đoạn thực hiện dự án, khai thác dự án và chuyển giao dự án.

KTNN cần tăng cường hoạt động giám sát chất lượng công trình: KTNN cần tăng cường kiểm tra, giám sát chất lượng công trình trong quá trình từ khâu thiết kế đến khi xây dựng và đưa công trình vào hoạt động trong các dự án BOT. Giám sát chất lượng công trình ngoài cung cấp cho người dân dịch vụ công có chất lượng còn góp phần giảm chi phí bảo trì, chi phí duy tu sửa chữa, từ đó thời gian thu hồi vốn ngắn hơn và có lợi cho người dân. Thực tế hiện nay, người dân vẫn phải trả phí cho những con đường BOT xuống cấp ngay sau một thời gian ngắn đưa vào vận hành khai thác. Một trong những nguyên nhân gây ra tình trạng này là do có sự buông lỏng, không kiểm tra, giám sát chất lượng công trình dự án BOT khi đã đưa vào khai thác sử dụng. Do vậy, KTNN cần có kế hoạch và thực hiện kiểm tra, giám sát chất lượng công trình dự án BOT trong giai đoạn kết thúc xây dựng, nhà đầu tư khai thác kinh doanh. Hơn nữa, KTNN cũng cần phải kiểm toán việc kiểm định chất lượng công trình dự án BOT khi kết thúc thời gian kinh doanh, chủ đầu tư bàn giao công trình cho Nhà nước để xem tại thời điểm bàn giao công trình thì cơ quan Nhà nước có thẩm quyền có kiểm tra, đánh giá chất lượng công trình theo các tiêu chuẩn kỹ thuật hay không? Nếu tại thời điểm bàn giao mà chất lượng công trình không đảm bảo theo các tiêu chuẩn kỹ thuật như quy định thì cơ quan Nhà nước và các bên liên quan đã xử lý như thế nào? Trách nhiệm nhà đầu tư hay nhà nước đối với phần rủi ro này có quy định rõ trong hợp đồng BOT hay không? KTV cần đánh giá xem rủi ro đó đã được xử lý phù hợp với hợp đồng và các quy định pháp lý có liên quan khác hay không?

3.2.2.2. Hoàn thiện kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán

KTNN cần tăng cường kiểm tra việc chấp hành chế độ quản lý tài chính, kế toán đối với dự án BOT. Trong trường hợp dự án BOT thất thu so với doanh thu dự kiến thì cần tìm hiểu nguyên nhân cụ thể về rủi ro này. Ví dụ như nguyên nhân thất thu do lưu lượng phương tiện không đúng như khảo sát, dự báo (thất thu bị động) hay thất thu so với thực tế sử dụng dịch vụ (thất thu do gian lận). KTV cần đánh giá xem rủi ro đó đã đề cập đến trong hợp đồng hay các quy định pháp lý có liên quan hay chưa? Rủi ro thất thu đó có được xử lý phù hợp với hợp đồng và các quy định pháp lý có liên quan khác hay không? Trên cơ sở đó để KTNN

kiến nghị với Nhà nước và các bên liên quan đề ra nhóm các giải pháp cho từng vấn đề nhằm kiểm soát, tránh thất thu tại các dự án BOT.

3.2.2.3. Hoàn thiện kiểm toán việc chấp hành quy định về lập, thẩm định, phê duyệt phương án tài chính (PATC) của dự án

Khi kiểm toán việc chấp hành quy định về lập, thẩm định, phê duyệt PATC của dự án, KTNN cần kiểm tra, đánh giá toàn diện các nội dung cấu thành trong PATC của dự án BOT, trên cơ sở đó thúc đẩy nâng cao chất lượng quản lý và sử dụng một cách tiết kiệm, hiệu quả, lợi nhuận trên các nguồn lực của nhà đầu tư đã bỏ ra trong đầu tư dự án BOT và đảm bảo lợi ích của Nhà nước. Cụ thể, KTNN cần chú trọng những khía cạnh sau đây:

- + Kiểm toán cần xác định rõ thời gian dừng thu phí trên hợp đồng với thời gian dừng thu phí thực tế. Việc kéo dài thêm thời gian thu phí, trì hoãn việc dừng thu phí sẽ ảnh hưởng đến các giả định trong PATC của dự án, làm thay đổi chi phí dự án, nhu cầu và doanh thu dự kiến. Do vậy, KTNN cần kiểm tra trong hợp đồng có quy định nào cho phép nhà đầu tư kéo dài thời gian thu phí hay không? Nếu nhà đầu tư cố gắng kéo dài thời gian thu phí, liệu có hình thức xử phạt nào không?

- + Kiểm toán cần xác định rõ việc tìm nguồn tài trợ cho dự án đầu tư: Cần kiểm tra các điều khoản cho vay của các tổ chức tài chính, tín dụng đối với dự án có hợp lý hay không? Ví dụ, mức lãi suất áp dụng có phù hợp với quy định của pháp luật và có hợp lý không? KTV cần phải xác minh việc thu nợ và thanh toán lãi suất thực tế để đảm bảo rằng chi phí tài trợ dự án là có thật và đúng đắn.

- + KTV cũng cần kiểm tra xem các lịch trình của các khoản vay để đối chiếu với các mốc thời gian quan trọng trong việc hoàn thành dự án đầu tư. Điều này không chỉ giúp kiểm tra lãi suất được vốn hóa trong thời gian xây dựng và còn giúp kiểm tra xem dự án có được hoàn thành theo dự toán và thời gian dự định hay không.

- + Khi kiểm toán PATC, KTNN cần lưu ý đến việc nhận diện và xử lý các rủi ro gặp phải khi thực hiện PATC của dự án BOT có phù hợp và đúng đắn hay không. Bao gồm các rủi ro sau đây:

- *Thứ nhất, rủi ro pháp lý:* loại rủi ro này xuất hiện khi có sự thay đổi về các quy định, chính sách của Chính phủ, của chính quyền địa phương hoặc của các Bộ, ngành có thẩm quyền làm ảnh hưởng tới tính hiệu quả về mặt tài chính của các dự án BOT. Ví dụ, đối với dự án BOT XY khi đưa vào khai thác đường bị hư hỏng nhanh chóng và chủ đầu tư chưa khắc phục xong, nên trạm thu phí AA đã chính thức bị Tổng cục Đường bộ Việt Nam yêu cầu dừng thu phí. Theo tính toán của Thanh tra Bộ KH&ĐT, trong 5 tháng đầu tiên thu phí của dự án, doanh thu bán vé trung bình khoảng 15 tỷ đồng/tháng. Như vậy, việc phải tạm ngừng thu phí có thể sẽ khiến nhà đầu tư hụt thu hàng tỷ đồng, hoặc nhiều hơn nếu thời gian khắc phục hư hỏng bị kéo dài. Đối với trường hợp rủi ro này, khi kiểm toán PATC thì KTNN cần xem xét kỹ các điều khoản hợp đồng về phân bổ rủi ro và cách thức nhà đầu tư đã xử lý rủi ro này có phù hợp với điều khoản trong hợp đồng BOT và các quy định pháp lý có liên quan về xử lý rủi ro hay không?

- *Thứ hai, rủi ro do dự án hoàn thành chậm tiến độ, gây nhiều khó khăn như tăng chi phí và các khó khăn cho người dân trong việc đi lại.* KTV cần xác định rõ nguyên nhân chủ yếu dẫn đến chậm tiến độ của dự án là gì? Ví dụ rủi ro chậm tiến độ này do cơ chế, chính sách về đền bù GPMB (GPMB) còn bất cập liên quan đến quyền lợi trực tiếp của người dân “bị GPMB” như: giá đền bù thiếu nhất quán và không phù hợp; khu tái định cư không bằng nơi ở cũ... Hay là do các tổ chức tư vấn, lập phương án GPMB, các ban GPMB không chuyên nghiệp, lúng túng; các chế tài chưa đồng bộ và chưa đủ mạnh dẫn đến việc bàn giao mặt bằng cho dự án bị chậm lại. Hay do công tác quản lý, điều hành của nhà đầu tư chưa quyết liệt, sự phối hợp giữa nhà đầu tư và địa phương trong công tác GPMB chưa tốt. Hay do công trình chậm tiến độ là do tiến độ rót vốn không được đảm bảo... Đối với mỗi nguyên nhân gây ra rủi ro, KTV cần xem xét kỹ các điều khoản của hợp đồng BOT về phân bổ rủi ro và cách thức nhà đầu tư đã xử lý rủi ro này như thế nào. Qua đó, KTV đánh giá xem việc xử lý rủi ro có phù hợp với điều khoản trong hợp đồng BOT và các quy định pháp lý có liên quan về xử lý rủi ro hay không?

- *Thứ ba, rủi ro do chất lượng công trình không đảm bảo dẫn đến phát sinh chi phí khắc phục và các tổn thất khác.* KTV cần xác định rõ nguyên

nhân chủ yếu dẫn đến chậm tiến độ của dự án là gì? Ví dụ rủi ro chất lượng công trình không đảm bảo này do công tác quản lý chất lượng của nhà đầu tư trong quá trình thực hiện dự án còn hạn chế, như: quản lý chất lượng vật liệu đưa vào thi công xây dựng kết cấu móng, mặt đường chưa tốt, hay do việc huy động thiết bị và thực tế thi công chưa đáp ứng được yêu cầu kỹ thuật và công nghệ theo tiêu chuẩn thiết kế... KTV cần xem xét kỹ các điều khoản của hợp đồng BOT về phân bổ rủi ro đối với mỗi nguyên nhân gây ra rủi ro và cách thức nhà đầu tư đã xử lý rủi ro này như thế nào, qua đó, KTV đánh giá xem việc xử lý rủi ro có phù hợp với điều khoản trong hợp đồng BOT và các quy định pháp lý có liên quan về xử lý rủi ro hay không?

- *Thứ tư, rủi ro khi xác định tổng mức đầu tư và giá trị quyết toán không phù hợp.* Khi kiểm toán KTV cần xác định rõ nguyên nhân chủ yếu nào dẫn đến phát sinh loại rủi ro này? Ví dụ có thể do văn bản pháp lý quy định không phù hợp, như: Đối với dự án BOT, tổng mức đầu tư là cơ sở để xác định sơ bộ thời gian hoàn vốn làm cơ sở đàm phán hợp đồng tín dụng và hợp đồng dự án. Việc lập tổng mức đầu tư của các dự án BOT đều phải tuân thủ quy định pháp luật. Theo quy định tại Thông tư số 04/2010, Bộ Xây dựng cho phép tính Tổng mức đầu tư dựa theo suất vốn đầu tư xây dựng công trình hoặc theo số liệu của dự án công trình tương tự, tổng mức đầu tư chỉ là cơ sở để lập và cân đối kế hoạch vốn. Để đảm bảo thời gian hoàn vốn đúng chi phí thực tế, tránh thất thoát, Bộ Giao thông vận tải đã quy định rõ trong hợp đồng, căn cứ giá trị đầu tư được quyết toán (sau khi đã cập nhật ý kiến của các cơ quan thanh tra, kiểm toán) làm tổng mức đầu tư chính thức để xác định thời gian thu phí hoàn vốn. Điều đó có thể dẫn đến rủi ro khi xác định tổng mức đầu tư và giá trị quyết toán không phù hợp giữa tổng mức đầu tư đã xác định khi lập và cân đối kế hoạch vốn với tổng mức đầu tư chính thức thực hiện do trong quá trình thực hiện dự án chi phí nhân công, phụ cấp thay đổi, không ổn định theo hướng dẫn của Bộ Xây dựng nên trong quá trình lập và thẩm định tổng mức đầu tư còn xác định sai. Hoặc có thể do nhầm lẫn, sai sót về lựa chọn giá vật liệu, xác định chi phí vận chuyển, tính toán khối lượng... dẫn đến những sai sót trong việc xác định tổng mức đầu tư... KTV cần xem xét kỹ các điều khoản của hợp đồng BOT về phân bổ rủi ro đối với mỗi nguyên nhân gây ra rủi ro và

cách thức nhà đầu tư đã xử lý rủi ro này như thế nào, qua đó, KTV đánh giá xem việc xử lý rủi ro có phù hợp với điều khoản trong hợp đồng BOT và các quy định pháp lý có liên quan về xử lý rủi ro hay không?

+ Cùng với đánh giá mức phí thu hợp lý KTNN còn phải kiểm tra tính đúng đắn, khoa học trong việc tính toán lưu lượng phương tiện tham gia giao thông của chủ đầu tư vì còn liên quan đến việc xác định thời gian thu phí hoàn vốn trong PATC để điều chỉnh. KTNN cần xem xét đề xuất biện pháp để kiểm soát mức thu phí và lưu lượng phương tiện tham gia giao thông, ví dụ như đối với dự án BOT thực hiện theo hình thức chỉ định nhà đầu tư thì nên áp dụng biện pháp thực hiện thu phí qua phương tiện điện tử, không dừng xe và các dữ liệu phải được truyền về máy chủ đặt tại cơ quan nhà nước (như Tổng cục đường bộ Việt Nam) để đảm bảo trung thực, công khai, minh bạch...

3.2.2.4.

Ho

àn thiện kiểm toán việc chấp hành quy định về vị trí đặt trạm thu phí, nguồn vốn trạm thu phí

+ Khi kiểm toán việc chấp hành quy định về vị trí đặt trạm thu phí, KTNN cần chú trọng xem xét việc xây dựng trạm thu phí có phù hợp với quy hoạch đường gắn với dự án do cơ quan có thẩm quyền quyết định hay không. Thực tế đã xảy ra trường hợp địa điểm trạm thu phí xâm lấn lợi ích người sử dụng như thu phí ở đoạn đường không làm BOT hay đặt trạm thu phí ở nơi mà người dân không sử dụng đường vẫn phải nộp phí BOT, vị trí các trạm thu phí quá gần nhau khiến hạ tầng bị chia cắt, người dân có cảm giác bức bối khi sử dụng các công trình giao thông. Một số trường hợp đã bị cơ quan thanh tra, kiểm toán kiến nghị dỡ bỏ hoặc điều chỉnh địa điểm để đảm bảo đúng chủ trương, chính sách của Đảng và Nhà nước, đảm bảo lợi ích của người dân.

Tuy nhiên nếu để xảy ra tình trạng vị trí đặt trạm thu phí không hợp lệ như trên sẽ ít nhiều ảnh hưởng đến lợi ích của người dân, nếu phải phá đi làm lại thì cũng gây lãng phí. Do vậy, KTNN cần thực hiện kiểm toán nội dung này cả trước khi thực hiện dự án lẫn trong quá trình thi công thực hiện dự án để có biện pháp ngăn chặn và đề xuất xử lý sai phạm kịp thời, tránh gây bức xúc dư luận và lãng phí.

3.2.2.5.

Hoàn thiện kiểm toán việc chấp hành quy định về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án

Khi kiểm toán việc chấp hành quy định về thực hiện chức năng, nhiệm vụ kiểm tra, giám sát của đại diện cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện dự án BOT, KTNN đã thực hiện nội dung này. Tuy nhiên hiện nay KTNN chưa chú trọng đến phương pháp thu thập thông tin qua mở rộng điều tra nên để đến khi kiểm toán mới phát hiện được những hạn chế, thiếu sót. Điều đó đã dẫn đến giảm tác dụng của đề xuất kiến nghị để tăng cường sự giám sát của Quốc hội, Hội đồng nhân dân các cấp đối với quá trình thực hiện đầu tư và khai thác các công trình giao thông BOT.

Do vậy, với tư cách là đơn vị cung cấp thông tin cho quản lý vĩ mô, KTNN cần chú trọng thu thập thông tin từ các phương tiện thông tin đại chúng kết hợp gửi phiếu điều tra, nhận thông tin qua hộp thư điện tử... để có thể kịp thời đề xuất đối với Quốc hội, Hội đồng nhân dân trong việc theo dõi, xem xét, đánh giá, giám sát hoạt động của cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan đến hoạt động BOT nhằm đảm bảo tuân thủ Hiến pháp và pháp luật, từ đó kịp thời kiến nghị cơ quan có thẩm quyền ngăn chặn, xử lý các sai phạm. Đây không chỉ là vai trò mà cao hơn là trách nhiệm của Quốc hội, Hội đồng nhân dân trong việc bảo vệ quyền lợi của người dân và góp phần tạo sự công khai, minh bạch trong hoạt động đầu tư công và quản lý tài sản công.

3.2.3. Hoàn thiện kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và thực hiện dự án BOT

Trong quá trình kiểm toán các dự án đầu tư theo hình thức BOT hiện nay, KTNN đã thực hiện kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và thực hiện dự án BOT không chỉ đánh giá dưới khía cạnh lợi ích của nhà nước và nhà đầu tư mà còn phải đánh giá dự án dưới khía cạnh người sử dụng.

Tuy nhiên, để nâng cao hơn nữa giá trị kết quả kiểm toán thì trong kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực, hiệu quả của dự án BOT cần tập trung vào các nội dung chính sau:

- KTNN cần đánh giá liệu việc lựa chọn hợp đồng BOT có tạo ra được các tiện ích kinh tế và hiệu quả cho người dân trong khi chính phủ không phải đầu tư nhiều hoặc tránh được các khoản vay hay không?
- KTNN cần đánh giá liệu dự án BOT được chọn có sử dụng công nghệ tiên tiến trong quá trình xây dựng và quản lý để giảm chi phí, tăng cường tính kinh tế và hiệu quả qua đó nâng cao sự hài lòng của người sử dụng hay không?
- KTNN cần đánh giá liệu dự án BOT có dẫn đến tình trạng độc quyền của đơn vị đầu tư không?
- KTNN cần đánh giá liệu việc đầu tư dự án bằng hình thức BOT có tốt hơn (khả thi và tiết kiệm) hơn việc sử dụng vốn của nhà nước để đầu tư hay không?
- KTNN cần đánh giá liệu có cơ chế nào hạn chế hoặc điều chỉnh phí thu tại các dự án BOT ở mức chấp nhận được trong khi đó đảm bảo chất lượng dịch vụ ngày càng tốt hơn hay không?
- KTNN cần đánh giá liệu việc lựa chọn nhà đầu tư thực hiện dự án BOT có rõ ràng và minh bạch, có nên áp dụng đấu thầu cạnh tranh hay chỉ định thầu?
- KTNN cần đánh giá liệu cơ quan nhà nước có hệ thống quản lý và giám sát hiệu quả đảm bảo các lợi ích kinh tế và tài chính của dự án BOT đó hay không? Liệu hệ thống có đáng tin cậy?
- KTNN cần đánh giá liệu có hệ thống nào quản lý chất lượng dịch vụ nhà đầu tư cung cấp để đảm bảo lợi ích của người tiêu dùng, đảm bảo mức thu phí là hợp lý? Liệu đó có phải là hệ thống tốt giúp giám sát mức độ hài lòng của người sử dụng dịch vụ hay không?
- KTNN cần đánh giá liệu dự án BOT có đưa ra mức n phí quá cao để hoàn vốn cho tuyến giao thông mà người dân không sử dụng, tạo gánh nặng cho người dân và doanh nghiệp, tăng chi phí cho sản xuất kinh doanh trong nước không hợp lý, giảm sức cạnh tranh của nền kinh tế ...hay không?

Khi thực hiện các nội dung trên, bên cạnh các phương pháp kiểm toán hiện đang sử dụng như hiện nay, KTNN cần chú trọng áp dụng phân tích mức độ hài lòng của khách hàng thông qua các kỹ thuật khảo sát chọn mẫu và phân tích kết quả để kết luận đúng đắn hơn về hiệu quả xã hội của dự án BOT được kiểm toán.

3.3. ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN GIẢI PHÁP

3.3.1. Về phía Nhà nước và các cơ quan chức năng

Đối với cơ quan quản lý Nhà nước, để tiếp tục tạo điều kiện cho KTNN Việt Nam thực hiện lộ trình hội nhập quốc tế về lĩnh vực kế toán, kiểm toán, trong đó có kiểm toán dự án BOT, Nhà nước và các cơ quan nhà nước cần thực hiện các biện pháp cụ thể sau:

- + Tăng cường công tác quản lý của hệ thống cơ quan Nhà nước trong quá trình quản lý dự án BOT, quy định rõ chức năng, nhiệm vụ, trách nhiệm cụ thể, đảm bảo được việc đơn giản hóa thủ tục hành chính trong quá trình lập, thẩm định, đấu thầu, phê duyệt và ký hợp đồng và thực hiện các dự án BOT.

- + Tăng cường công tác lựa chọn nhà thầu bằng hình thức đấu thầu rộng rãi, hạn chế chỉ định thầu. Bên cạnh đó cũng cần quy định và ràng buộc nhà đầu tư phải thực hiện theo các quy định của Nhà nước trong quá trình triển khai thực hiện dự án BOT như các quy định về lựa chọn nhà thầu, quản lý chi phí, kiểm tra, giám sát, ... nhằm tăng tính cạnh tranh và tiết giảm chi phí đầu tư dự án.

- + Tiếp tục bổ sung và hoàn thiện bản hướng dẫn nội dung xây dựng PATC dự án BOT, trong đó cần làm rõ cách xác định, căn cứ khoa học các chỉ tiêu kinh tế trong phương án tài chính như: chỉ tiêu về tăng trưởng, chỉ tiêu về trượt giá, quy định mức trần lãi vay, chỉ tiêu về chi phí quản lý, mức lợi nhuận nhà đầu tư, ... đảm bảo hài hòa lợi ích của Nhà đầu tư và của Nhà nước;

- + Tiếp tục bổ sung và hoàn thiện để ban hành các quy định định hướng triển khai dự án BOT bên cạnh việc đảm bảo các quy định pháp lý, đảm bảo quyền lợi giữa các bên cần lưu ý tới các vấn đề xã hội phát sinh khi triển khai trong thực tiễn như: lưu lượng xe; ô nhiễm môi trường, tiếng ồn; hỗ trợ an ninh quốc phòng; thống nhất khoảng cách tối thiểu giữa các trạm thu phí; mức thu phí từng khu vực, từng loại xe phù hợp với từng đối tượng là cá nhân, tổ chức hoặc doanh nghiệp.

+ Cải tiến và ban hành văn bản hướng dẫn công tác quyết toán dự án BOT của nhà đầu tư, công tác thẩm tra phê duyệt và phê duyệt quyết toán dự án BOT hoàn thành làm cơ sở cho việc xác định thời gian thu phí của nhà đầu tư.

+ Ban hành các Thông tư hướng dẫn về mẫu Hồ sơ mời sơ tuyển lựa chọn NĐT; Hồ sơ mời thầu lựa chọn NĐT; mẫu hợp đồng dự án PPP theo yêu cầu của Chính phủ tại Nghị định số 15/2015/NĐ-CP và Nghị định số 30/2015/NĐ-CP.

+ Ban hành các Thông tư hoặc văn bản hướng dẫn về quyết toán chi phí đầu tư xây dựng công trình, quyết toán hợp đồng dự án PPP... theo yêu cầu của Chính phủ tại Nghị định số 15/2015/NĐ-CP và thực tiễn triển khai các dự án PPP.

+ Ban hành các Thông tư hướng dẫn việc xác định và quản lý giá sử dụng đường bộ khi Luật Phí và lệ phí có hiệu lực theo hướng phù hợp với mức bình quân chung của các nước khu vực ASEAN.

+ Nhà nước nên ban hành các chế tài mạnh hơn xử lý trách nhiệm của tư vấn thiết kế, tư vấn thẩm tra và đặc biệt là tư vấn giám sát đối với dự án BOT.

+ Tăng cường hơn sự giám sát của Quốc hội, Hội đồng nhân dân các cấp trong việc theo dõi, xem xét, đánh giá hoạt động của cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan đến hoạt động BOT tuân thủ Hiến pháp và pháp luật, từ đó có biện pháp xử lý theo thẩm quyền hoặc yêu cầu, kiến nghị cơ quan có thẩm quyền xử lý nhằm bảo vệ quyền lợi của người dân và góp phần tạo sự công khai, minh bạch trong hoạt động đầu tư công và quản lý tài sản công.

3.3.2. Về phía Kiểm toán Nhà nước

+ KTNN cần nghiên cứu, xây dựng và thực hiện các quy trình kiểm toán đối với từng loại dự án cụ thể, trong đó có dự án BOT. Cùng với việc ban hành các quy trình kiểm toán chuyên biệt thì KTNN phải xây dựng được hệ thống hồ sơ tài liệu liên quan đến từng nội dung công việc trong từng giai đoạn của quy trình kiểm toán và các chỉ dẫn cụ thể trong việc vận dụng các biểu mẫu trong hồ sơ tài liệu.

+ KTNN cần tăng cường hơn nữa công tác kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán, trong đó có kiểm toán dự án BOT. Kiểm soát chất lượng không phải là một công việc tách biệt mà là một quá trình liên tục và xuyên suốt quá trình kiểm toán ngay từ các tổ kiểm toán, đoàn kiểm toán.

+ KTNN cần hỗ trợ nhiều hơn nữa trong việc đào tạo KTV không chỉ về chuyên môn nghiệp vụ mà còn về kỹ năng mềm như kỹ năng làm việc nhóm, kỹ năng sử dụng thành thạo các phương tiện kỹ thuật phục vụ cho công tác kiểm toán, kỹ năng phát hiện và giải quyết vấn đề, kỹ năng ứng xử, giao tiếp, thảo luận vấn đề, kỹ năng thu thập thông tin, kỹ năng phối hợp công tác trực tiếp và bằng văn bản...để cho chất lượng của cuộc kiểm toán ngày một nâng cao. Đặc biệt, KTNN cần chú trọng phải tuân thủ các nguyên tắc về tính độc lập, tính chính trực, khách quan, bảo mật các quy định chung và tư cách nghề nghiệp.

+ KTV của KTNN cần chú trọng đánh giá trọng yếu, rủi ro trong quá trình kiểm toán để dự kiến và thực hiện đầy đủ thủ tục kiểm toán, đảm bảo phát hiện ra các sai phạm trọng yếu có thể xảy ra trong quá trình kiểm toán, trong đó có kiểm toán dự án BOT. Đồng thời, KTV cần luôn chú ý tự rèn luyện học tập nâng cao chuyên môn nghiệp vụ kiểm toán của bản thân, nắm vững các văn bản pháp luật, các quy định liên quan đến ngành nghề kết hợp với nâng cao đạo đức nghề nghiệp để có thể thực hiện công việc nhanh chóng và tốt hơn.

+ Kiểm toán dự án BOT là lĩnh vực kiểm toán khá mới mẻ ở Việt Nam, có tính phức tạp, chất đa dạng của đối tượng kiểm toán với nhiều khách thể kiểm toán, nhiều loại hình kiểm toán khác nhau. Vì vậy đòi hỏi KTNN cần tăng cường số lượng và chất lượng đội ngũ KTV thực hiện công tác kiểm toán dự án BOT, đặc biệt là đội ngũ KTV thực hiện kiểm toán hoạt động bằng cách tuyển dụng và đào tạo chuyên sâu về kiểm toán dự án BOT.

+ KTNN cần quy định bắt buộc đối với KTV phải tham dự các khoá bồi dưỡng, cập nhật hàng năm, tất cả các môn học, khoá học phải tổ chức thi và đánh giá hàng năm cũng như đánh giá hiệu quả của khoá học thông qua kết quả công tác để tạo cho KTV ý thức tự giác, nghiêm túc trong học tập, bồi dưỡng, nâng cao chất lượng, hiệu quả của công tác đào tạo.

+ KTNN cần quan tâm tới điều kiện vật chất phục vụ kiểm toán, tăng cường đào tạo, chuyển giao công nghệ từ các chương trình kiểm toán hiện đại thông qua các phần mềm kiểm toán tiên tiến. Đồng thời, KTNN cũng nên thành lập ngân hàng dữ liệu để thành lập ngân hàng dữ liệu theo dõi thông tin phục vụ cho kiểm toán dự án BOT và các kết quả kiểm toán, thanh tra, kiểm tra đã thực hiện đối với dự án BOT. Ngân hàng dữ liệu là công cụ hỗ trợ rất tốt cho các KTV

bổ sung kỹ năng và kinh nghiệm thực tiễn cho quá trình đào tạo, bồi dưỡng và thực hành kiểm toán, trong đó có kiểm toán dự án BOT.

+ KTNN cần tạo ra môi trường làm việc và văn hoá làm việc hiệu quả cho KTV thực hiện công tác kiểm toán: KTNN cần xây dựng văn hoá của riêng mình để đảm bảo mỗi KTV khi thực hiện công việc kiểm toán đều ý thức được trách nhiệm, quyền hạn và nhiệm vụ của mình, đảm bảo công tác kiểm toán đạt được mục tiêu đặt ra, qua đó giúp nâng cao hiệu quả làm việc, kết quả công việc và tinh thần làm việc của các KTV tham gia vào công tác kiểm toán do KTNN thực hiện, trong đó có kiểm toán dự án BOT. Một môi trường làm việc tốt sẽ giúp KTV yên tâm làm việc qua đó nâng cao hiệu quả của công tác kiểm toán, giúp giảm chi phí, thời gian kiểm soát chất lượng và công việc kiểm toán của KTNN.

Kết luận chương 3

Chương 3 của đề tài đã trình bày định hướng phát triển của KTNN, yêu cầu và nguyên tắc hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện. Dựa trên cơ sở lý luận và thực trạng đã được phân tích rõ nét ở chương 1 và 2, nhóm đề tài đã đưa ra hệ thống các giải pháp khá đầy đủ và đồng bộ nhằm hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện. Đồng thời nhóm tác giả đề tài cũng đưa ra những điều kiện thực hiện giải pháp về phía Nhà nước, các cơ quan chức năng và bản thân KTV và tổ chức KTNN.

KẾT LUẬN

Hiện nay Việt Nam đã triển khai thực hiện nhiều dự án BOT để xây dựng mới và cải tạo một số công trình trọng điểm quốc gia và một số tuyến đường cao tốc, góp phần nâng cấp hệ thống kết cấu hạ tầng giao thông ở nước ta, thúc đẩy tăng trưởng kinh tế, tăng năng lực cạnh tranh quốc gia. Việc thực hiện các dự án BOT đã góp phần cải tiến và hoàn hệ thống đường sá, cầu cống, cơ sở hạ tầng khác, góp phần thúc đẩy phát triển kinh tế - xã hội, cải thiện đời sống người dân...

Tuy nhiên, thực tế hiện nay đang có nhiều vấn đề đặt ra đối với quản lý các dự án BOT, trong đó có nhiều ý kiến về vai trò quản lý của Nhà nước, tính minh bạch, hiệu quả và trách nhiệm giải trình đối với đầu tư các dự án hạ tầng giao thông đường bộ theo hình thức Hợp đồng BOT, như: chủ trương đầu tư, lựa chọn công trình đầu tư, thủ tục đầu tư, lựa chọn nhà đầu tư, năng lực nhà đầu tư, quản lý chất lượng công trình, giá thành, hiệu quả đầu tư, vị trí các trạm thu phí, mức phí và thời gian thu phí, các cơ chế, chính sách quản lý dự án... chưa hợp lý đã gây khó khăn cho người dân và doanh nghiệp, tác động tiêu cực đến sự phát triển kinh tế, xã hội. Thực trạng đó đòi hỏi KTNN phải tăng cường kiểm toán các dự án BOT để qua đó góp phần tăng cường tính minh bạch, hạn chế thất thoát, giảm bớt gánh nặng cho người dân, doanh nghiệp và nâng cao trách nhiệm giải trình trong việc thực hiện các dự án BOT đối với cơ quan nhà nước, tạo niềm tin cho công chúng. Đồng thời giúp Nhà nước, các cơ quan chức năng nhận diện rõ hơn

về hoạt động quản lý đầu tư dự án theo hình thức BOT từ góc độ pháp lý, hiệu quả kinh tế xã hội một cách khoa học, từ đó đề ra các biện pháp nhằm hoàn thiện công tác quản lý dự án BOT hiệu quả, minh bạch hơn.

Việc nâng cao hiệu quả kiểm toán dự án BOT do KTNN nhà nước thực hiện đã thu hút được sự quan tâm của nhiều nhà khoa học quản lý, các lãnh đạo và KTV (KTV) của KTNN và các bên liên quan.

Trong những năm qua đã có nhiều nhà khoa học nghiên cứu công tác kiểm toán do KTNN thực hiện. Kết quả nghiên cứu của các nhà khoa học đã từng bước bổ sung, hoàn thiện lý luận về kiểm toán do KTNN thực hiện như hoàn thiện về quy trình nghiệp vụ, phương pháp kiểm toán, hoàn thiện về kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán... Tuy nhiên chưa có công trình nào tập trung nghiên cứu đầy đủ, toàn diện các nội dung về kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện.

Về thực tiễn, từ khi thành lập cho đến nay, KTNN Việt Nam luôn chú trọng cải tiến nhằm nâng cao chất lượng, hiệu quả của công tác kiểm toán, tiết kiệm nguồn lực trong kiểm toán. Cụ thể: KTNN Việt Nam đã nghiên cứu ban hành và tổ chức thực hiện các quy định về nội dung, qui trình, phương pháp kiểm toán theo chuẩn mực kiểm toán tiến tiến, hiện đại, cập nhật... Do vậy, KTNN đã đạt được những kết quả đáng kể như đã phát hiện ra những sai sót, bất hợp lý, những vi phạm chế độ chính sách Nhà nước, qua đó KTNN đã đưa ra các khuyến nghị, giải pháp để khắc phục, sửa chữa những sai sót, vi phạm chế độ quản lý tài chính – kế toán, góp phần làm lành mạnh việc quản lý tài chính công, tài sản công. Tuy nhiên trong quá trình công nghiệp hóa, hiện đại hóa đất nước cần thiết phải thực hiện nhiều dự án BOT như hiện nay thì kết quả đạt được của KTNN trong kiểm toán dự án BOT vẫn còn khiêm tốn. Lĩnh vực kiểm toán dự án BOT còn mới mẻ nên để nâng cao hiệu quả kiểm toán dự án BOT của KTNN thì cần nghiên cứu cải tiến và hoàn thiện hơn nữa.

Qua những phân tích trên cho thấy đề tài *“Hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện”* là đề tài mang tính thời sự và có ý nghĩa thiết thực cả về lý luận và thực tiễn, góp phần làm minh bạch thông tin và giúp cho công tác quản lý dự án BOT hiệu quả hơn.

Đề tài nghiên cứu đã hệ thống hóa và phân tích làm sáng tỏ lý luận cơ bản về kiểm toán dự án BOT do KTNN thực hiện; khảo sát, phân tích và đánh giá thực

trạng về kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện hiện nay; đề xuất một số giải pháp hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện và các điều kiện thực hiện giải pháp nhằm nâng cao chất lượng và hiệu quả kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện.

Đề tài đã được thực hiện với sự cố gắng, nỗ lực và tâm huyết của nhóm tác giả và sự giúp đỡ chu đáo, tận tình của các lãnh đạo và KTV của cơ quan KTNN Việt Nam. Với phương châm tích lũy kiến thức và kinh nghiệm để chia sẻ, chúng tôi tin rằng kết quả nghiên cứu đề tài sẽ góp phần nâng cao chất lượng và hiệu quả đào tạo chuyên ngành kiểm toán của Học viện Tài chính, nâng cao nhận thức và cải tiến thực tế công tác kiểm toán của KTNN, đặc biệt kiểm toán dự án BOT.

Do điều kiện thời gian, tài liệu còn hạn chế nên không tránh khỏi những thiếu sót. Nhóm nghiên cứu đề tài mong nhận được những ý kiến đóng góp của các nhà khoa học và các bạn đồng nghiệp để đề tài nghiên cứu sẽ được hoàn thiện hơn.

Nhóm tác giả xin trân trọng cảm ơn những ý kiến đóng góp, trao đổi kinh nghiệm hết sức quý báu của các Quý vị!

MỤC LỤC	
DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT	
MỞ ĐẦU	1
Chương 1: LÝ LUẬN CHUNG VỀ KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC THỰC HIỆN	3
1.1.KHÁI QUÁT VỀ DỰ ÁN BOT	3
1.1.1.Khái niệm, ý nghĩa, quy trình quản lý dự án BOT	4
1.1.2.Đặc điểm dự án BOT ảnh hưởng đến kiểm toán	13
1.2. KHÁI QUÁT VỀ KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KTNH THỰC HIỆN.....	16
1.2.1. Khái quát về đặc điểm, mục tiêu kiểm toán dự án BOT	16
1.2.2. Rủi ro thường gặp trong kiểm toán dự án BOT.....	21
1.3. KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT	26
1.3.1. Kiểm toán số liệu tài chính của dự án BOT	27

1.3.2. Kiểm toán việc tuân thủ pháp luật và quy định trong quản lý dự án BOT	29
1.3.3. Kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và thực hiện dự án BOT.....	55
Chương 2: THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VIỆT NAM THỰC HIỆN	59
2.1.KHÁI QUÁT VỀ KTNN VIỆT NAM VÀ KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KTNN VIỆT NAM THỰC HIỆN	59
2.1.1.Khái quát sự hình thành và phát triển của KTNN Việt Nam	59
2.1.2.Cơ sở pháp lý về kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện.....	62
2.1.3. Kết quả kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện .	69
2.2. THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KTNN VIỆT NAM THỰC HIỆN.....	74
2.2.1. Thực trạng kiểm toán số liệu tài chính của dự án.....	75
2.2.2. Thực trạng kiểm toán việc tuân thủ pháp luật và quy định trong quản lý dự án đầu tư xây dựng, chế độ tài chính – kế toán của hợp đồng BOT.....	77
2.2.3. Thực trạng kiểm toán hoạt động trong quản lý và thực hiện dự án	101
2.3. ĐÁNH GIÁ VỀ THỰC TRẠNG KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KTNN VIỆT NAM THỰC HIỆN	104
2.3.1. Kết quả đạt được trong kiểm toán dự án BOT	104
2.3.2. Hạn chế trong kiểm toán dự án BOT.....	108
2.3.3. Nguyên nhân của hạn chế.....	110
Chương 3: HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VIỆT NAM THỰC HIỆN	114
3.1. ĐỊNH HƯỚNG PHÁT TRIỂN KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT, YÊU CẦU VÀ NGUYÊN TẮC HOÀN THIỆN KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KTNN VIỆT NAM THỰC HIỆN	114

3.1.1. Định hướng phát triển KTNN và kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt nam thực hiện.....	114
3.1.2. Yêu cầu và nguyên tắc hoàn thiện kiểm toán dự án BOT do KTNN Việt Nam thực hiện.....	117
3.2.HOÀN THIỆN QUY TRÌNH KIỂM TOÁN DỰ ÁN BOT DO KTNN VIỆT NAM THỰC HIỆN	120
3.2.1.Hoàn thiện kiểm toán số liệu tài chính của dự án BOT	121
3.2.2.Hoàn thiện kiểm toán việc tuân thủ pháp luật và quy định trong quản lý dự án BOT	123
3.2.3.Hoàn thiện kiểm toán tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và thực hiện dự án BOT.....	136
3.3.ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN GIẢI PHÁP.....	138
3.3.1. Về phía Nhà nước và các cơ quan chức năng.....	138
3.3.2. Về phía Kiểm toán Nhà nước	139
KẾT LUẬN	142
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO	
PHỤ LỤC	