

Số: *158* /QĐ-KTNN

Hà Nội, ngày *19* tháng *12* năm 2021

QUYẾT ĐỊNH
Ban hành Hướng dẫn kiểm toán
chương trình mục tiêu quốc gia của Kiểm toán nhà nước

TỔNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

Căn cứ Luật Kiểm toán nhà nước ngày 24/6/2015 và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Kiểm toán nhà nước ngày 26/11/2019;

Căn cứ Quyết định số 02/2016/QĐ-KTNN ngày 15/7/2016 của Tổng Kiểm toán nhà nước ban hành Hệ thống chuẩn mực kiểm toán nhà nước;

Căn cứ Quyết định số 02/2020/QĐ-KTNN ngày 16/10/2020 của Tổng Kiểm toán nhà nước ban hành Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước;

Căn cứ Quyết định số 1662/QĐ-KTNN ngày 03/11/2017 của Tổng Kiểm toán nhà nước ban hành Quy chế soạn thảo, thẩm định, ban hành văn bản quy phạm pháp luật và văn bản quản lý của Kiểm toán nhà nước;

Theo đề nghị của Kiểm toán trưởng Kiểm toán nhà nước chuyên ngành V, Vụ trưởng Vụ Pháp chế và Vụ trưởng Vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng kiểm toán.

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Ban hành kèm theo Quyết định này Hướng dẫn kiểm toán chương trình mục tiêu quốc gia của Kiểm toán nhà nước.

Điều 2. Quyết định này có hiệu lực sau 45 ngày kể từ ngày ký.

Điều 3. Thủ trưởng các đơn vị trực thuộc Kiểm toán nhà nước và các tổ chức, cá nhân có liên quan chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này. /.

Nơi nhận:

- Như Điều 3;
- Lãnh đạo KTNN;
- Lưu: VT.

TỔNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC



Hồ Đức Phúc

**HƯỚNG DẪN KIỂM TOÁN CHƯƠNG TRÌNH MỤC TIÊU QUỐC GIA
CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC**

*(Ban hành kèm theo Quyết định số 158/QĐ-KTNN ngày 19 tháng 02 năm 2021
của Tổng Kiểm toán nhà nước)*

**Chương I
NHỮNG QUY ĐỊNH CHUNG**

Điều 1. Phạm vi điều chỉnh

Hướng dẫn kiểm toán này quy định trình tự, thủ tục tiến hành các bước công việc của cuộc kiểm toán chương trình mục tiêu quốc gia (*viết tắt là Chương trình*) do Kiểm toán nhà nước thực hiện. Hướng dẫn kiểm toán chương trình mục tiêu quốc gia được xây dựng trên cơ sở quy định của Luật Kiểm toán nhà nước và Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Kiểm toán nhà nước, Hệ thống quy định của pháp luật về quản lý các chương trình mục tiêu quốc gia, Hệ thống Chuẩn mực Kiểm toán nhà nước (*CMKTNN*), Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và thực tiễn hoạt động kiểm toán.

Quy trình kiểm toán chương trình mục tiêu quốc gia bao gồm 04 bước:

- Chuẩn bị kiểm toán.
- Thực hiện kiểm toán.
- Lập và gửi Báo cáo kiểm toán.
- Theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán.

Điều 2. Đối tượng áp dụng

1. Hướng dẫn kiểm toán này áp dụng đối với các đơn vị trực thuộc Kiểm toán nhà nước được giao nhiệm vụ tổ chức thực hiện các cuộc kiểm toán chương trình mục tiêu quốc gia độc lập và kiểm toán chương trình mục tiêu quốc gia lồng ghép trong các cuộc kiểm toán khác, các Đoàn kiểm toán của Kiểm toán nhà nước (*gọi tắt là Đoàn kiểm toán*), thành viên Đoàn kiểm toán, các đơn vị trực thuộc Kiểm toán nhà nước được giao nhiệm vụ kiểm tra, giám sát, đảm bảo chất lượng kiểm toán, tổ kiểm soát chất lượng kiểm toán; các tổ chức và cá nhân được ủy thác hoặc thuê thực hiện kiểm toán; cộng tác viên Kiểm toán nhà nước.

2. Thành viên Đoàn kiểm toán không phải là Kiểm toán viên nhà nước (*KTVNN*), khi tham gia Đoàn kiểm toán phải áp dụng Hướng dẫn này như đối với KTVNN.

Điều 3. Yêu cầu đối với Đoàn kiểm toán và các thành viên của Đoàn kiểm toán

Tuân thủ Luật Kiểm toán nhà nước, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Kiểm toán nhà nước, Hệ thống CMKTNN, Quy chế Tổ chức và hoạt động của Đoàn Kiểm toán nhà nước, các văn bản pháp luật có liên quan, quy định tại Điều 4 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và các quy định tại Hướng dẫn này.

Điều 4. Loại hình kiểm toán

Tùy theo mục tiêu của cuộc kiểm toán, đặc điểm, tính chất của từng Chương trình có thể thực hiện một, hai hoặc cả ba loại hình kiểm toán là: Kiểm toán tài chính, Kiểm toán tuân thủ và Kiểm toán hoạt động.

Điều 5. Kiểm soát chất lượng kiểm toán

Thực hiện theo quy định tại Điều 5 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Điều 6. Tài liệu, hồ sơ kiểm toán

Thực hiện theo quy định tại Điều 6 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Chương II

CHUẨN BỊ KIỂM TOÁN

Điều 7. Khảo sát, thu thập thông tin về Chương trình, đơn vị được kiểm toán

Căn cứ vào Kế hoạch kiểm toán (*viết tắt là KHKT*) hàng năm và Kế hoạch kiểm toán bổ sung trong năm (*nếu có*) do Tổng Kiểm toán nhà nước ban hành, đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán thành lập Đoàn khảo sát Chương trình và tiến hành các bước công việc như sau:

1. Lập, phê duyệt và gửi Đề cương khảo sát

a) Lập Đề cương khảo sát

Đề cương khảo sát gồm các nội dung chủ yếu sau:

- Căn cứ khảo sát;
- Thông tin cơ bản về Chương trình và tình hình quản lý tài chính;
- Thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ Chương trình;
- Các tài liệu, hồ sơ cần thu thập liên quan đến Chương trình;
- Tổ chức Đoàn khảo sát;
- Đơn vị được khảo sát;
- Thời gian khảo sát;
- Dự toán kinh phí và các điều kiện vật chất cho hoạt động khảo sát.

Lưu ý: (i) Việc khảo sát có thể lấy các thông tin thu thập được từ tài liệu khảo sát lần trước (đối với các đơn vị trước đây đã kiểm toán) hoặc thông tin các đơn vị

đã có trên hệ thống phần mềm cơ sở dữ liệu đầu mối kiểm toán của Kiểm toán nhà nước, các thông tin khai thác bằng công nghệ thông tin trên dữ liệu điện tử của đơn vị được kiểm toán, cơ quan, tổ chức cá nhân có liên quan; chỉ yêu cầu đơn vị được kiểm toán cung cấp các thông tin bổ sung thay đổi so với lần kiểm toán trước gần nhất và những thông tin chưa thu thập được từ các hình thức trên; (ii) Các Phụ biểu thu thập thông tin phải tuân thủ theo chế độ báo cáo hiện hành của Nhà nước liên quan đến cuộc kiểm toán; ngoài ra, có thể bổ sung một số phụ lục báo cáo tổng hợp cần thiết khác (nhưng phải rất hạn chế); (iii) Việc khảo sát thu thập thông tin phải bảo đảm phục vụ cho việc lập KHKT tổng quát và lập KHKT chi tiết tại các đầu mối dự kiến kiểm toán; (iv) Bố trí nhân sự Đoàn khảo sát bảo đảm tinh gọn tránh gây phiền hà cho đơn vị được kiểm toán, phải bố trí những kiểm toán viên có kinh nghiệm, trình độ chuyên môn phù hợp, đủ năng lực và gắn với dự kiến nhân sự chủ chốt Đoàn kiểm toán; (v) Trưởng Đoàn khảo sát lập Đề cương khảo sát phải cụ thể hóa các chỉ tiêu, thông tin cần thu thập theo quy định tại mẫu biểu hồ sơ kiểm toán (theo từng lĩnh vực) và các phụ lục kèm theo gửi Tổ kiểm soát thẩm định, hoàn thiện trình Thủ trưởng đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán phê duyệt trước khi thực hiện.

b) Phê duyệt Đề cương khảo sát

Thủ trưởng đơn vị chủ trì cuộc kiểm toán phê duyệt Đề cương khảo sát trước khi gửi đơn vị được khảo sát và triển khai thực hiện khảo sát.

c) Gửi Đề cương khảo sát

Đề cương khảo sát được gửi cho đơn vị được khảo sát kèm theo Công văn gửi Đề cương khảo sát trước khi thực hiện các thủ tục khảo sát, thu thập thông tin tại đơn vị. Đề cương gửi cho đơn vị không bao gồm các nội dung về tổ chức Đoàn khảo sát và dự toán kinh phí, các điều kiện vật chất cho hoạt động khảo sát.

2. Khảo sát và thu thập thông tin

Việc khảo sát và thu thập thông tin thực hiện với các nội dung phù hợp theo quy định tại Đoạn 13 đến Đoạn 44 CMKTNN 1315 - Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị được kiểm toán tài chính, Đoạn 18 đến Đoạn 20 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động, Đoạn 10 đến Đoạn 13 của CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước.

Khi tiến hành khảo sát, Đoàn khảo sát phải thực hiện theo đúng Đề cương khảo sát đã được phê duyệt, giảm thiểu tối đa khảo sát trực tiếp tại đơn vị: chỉ khảo sát trực tiếp tại đơn vị khi dữ liệu lưu trữ tại Kiểm toán nhà nước không có và không thu thập được hoặc thu thập không đủ thông tin nếu chỉ thông qua khai thác bằng công nghệ thông tin từ xa trên dữ liệu điện tử của đơn vị được kiểm toán, cơ quan, tổ chức cá nhân có liên quan và báo cáo của đơn vị không đầy đủ hoặc có thể chậm tiến độ.

2.1. Thông tin cần thu thập về Chương trình và tình hình quản lý tài chính Chương trình

a) Thông tin chung

- Quyết định phê duyệt Chương trình;
- Các quy định pháp lý và các yếu tố khác ảnh hưởng tới hoạt động của Chương trình: Các chủ trương chính sách của Nhà nước; cơ chế quản lý, chính sách chế độ và các văn bản quy phạm pháp luật liên quan; các quy định đặc thù áp dụng đối với Chương trình; các văn bản chỉ đạo, điều hành của các cơ quan chức năng có ảnh hưởng lớn đến Chương trình;
- Mục tiêu của Chương trình: Mục tiêu tổng quát, mục tiêu chi tiết; đối tượng và phạm vi thực hiện Chương trình;
- Thời gian thực hiện Chương trình; phạm vi triển khai Chương trình; nội dung của Chương trình; các dự án thuộc Chương trình; Kế hoạch thực hiện Chương trình theo giai đoạn và Kế hoạch thực hiện Chương trình hàng năm;
- Tổng kinh phí thực hiện của Chương trình (*nếu có*); Nguồn vốn của Chương trình (*trong đó: Ngân sách trung ương, Ngân sách địa phương, vốn vay lại, viện trợ quốc tế, nguồn vốn lồng ghép từ các Chương trình, dự án khác, vốn do dân đóng góp, vốn tín dụng, ...*); Đề án được duyệt của Chương trình (*trung ương, địa phương*);
- Công tác xây dựng kế hoạch đầu tư công trung hạn; kế hoạch đầu tư công trung hạn được phê duyệt; lập và phân bổ kế hoạch vốn; cơ chế cấp phát, thanh toán vốn; quản lý chi tiêu (*nêu rõ đối với từng loại: chi sự nghiệp, chi đầu tư xây dựng cơ bản*); quyết toán vốn (*nêu nhiệm vụ của từng cấp: cơ quan trung ương, địa phương*);
- Kế hoạch phát triển kinh tế xã hội 5 năm, các quy hoạch phát triển kinh tế xã hội của địa phương thực hiện Chương trình, quy hoạch phát triển ngành, lĩnh vực của các đơn vị thực hiện Chương trình (*nếu có*);
- Kết quả thực hiện mục tiêu của Chương trình theo từng dự án thành phần và tổng thể toàn Chương trình theo giai đoạn hoặc khoảng thời gian dự kiến kiểm toán;
- Thu thập thông tin về công tác quản lý chỉ đạo điều hành của Ban chỉ đạo Chương trình và chức năng nhiệm vụ của Ban chỉ đạo, thành viên Ban chỉ đạo;
- Chính sách kế toán các đơn vị đang áp dụng;
- Một số thuận lợi, khó khăn chủ yếu khi thực hiện Chương trình;
- Các văn bản cam kết tài trợ, hỗ trợ của các cá nhân, tổ chức doanh nghiệp về kinh phí hỗ trợ thực hiện Chương trình (*nếu có*).

b) Thông tin về tình hình quản lý và sử dụng, quyết toán kinh phí của Chương trình

- Tổng mức vốn được phân bổ của các đơn vị thụ hưởng Chương trình giai đoạn được khảo sát;
- Báo cáo/số liệu quyết toán chi Chương trình theo mục lục ngân sách giai đoạn được khảo sát;
- Báo cáo/số liệu quyết toán kinh phí Chương trình giai đoạn được khảo sát;
- Vốn ứng trước đã phân bổ cho Chương trình và tình hình thu hồi vốn ứng trước cho Chương trình;
- Các thông tin về tình hình tài chính liên quan khác (nếu có).

2.2. Thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ

a) Môi trường kiểm soát: Cơ cấu tổ chức, chức năng nhiệm vụ của bộ máy quản lý Chương trình (*trung ương, địa phương*) và cơ quan chủ trì thực hiện Chương trình (*khái quát chức năng nhiệm vụ của từng bộ phận*); chính sách, quy chế quản lý nội bộ của đơn vị về giám sát thực hiện, nghiệm thu, thanh quyết toán, tài chính - kế toán, nhân sự...; quy định về đạo đức nghề nghiệp trong đơn vị; năng lực và trình độ của nhân viên; hoạt động của bộ máy kiểm soát; phong cách điều hành của lãnh đạo đơn vị; phân công quyền hạn và trách nhiệm trong đơn vị.

b) Quy trình quản trị rủi ro: Việc xây dựng quy trình quản trị rủi ro liên quan tới các hoạt động của Chương trình và việc lập, trình bày báo cáo; việc xác định, ước tính mức độ ảnh hưởng, khả năng xảy ra và các biện pháp ứng phó đối với mỗi rủi ro liên quan.

c) Hệ thống thông tin, báo cáo: Quy định về các thủ tục được thực hiện trong hệ thống công nghệ thông tin hoặc thủ công để lập, ghi chép, xử lý, chỉnh sửa, ghi sổ kế toán; quy định về cách thức tiếp nhận và xử lý các thông tin, sự kiện, điều kiện có tính chất quan trọng; quy trình lập và trình bày báo cáo; quy trình kiểm soát đối với các nghiệp vụ phát sinh; quy định về việc cung cấp thông tin, chế độ báo cáo của Chương trình (*đối tượng/cấp báo cáo, nội dung, hình thức, thời điểm... cung cấp*)? quy định về việc tiếp nhận thông tin phản hồi (*từ các cấp quản lý, bộ phận chức năng...*).

d) Các hoạt động kiểm soát: Tình hình tuân thủ các quy chế quản lý, kiểm soát các hoạt động của Chương trình (*lập, phê duyệt, thực hiện kế hoạch; kiểm tra, giám sát; lập báo cáo...*); việc chấp hành về thẩm quyền và trình tự phê duyệt các khoản chi, thực hiện phân công nhiệm vụ; việc tổ chức đánh giá kết quả hoạt động, thực hiện công khai dự toán, quyết toán theo quy định; các kiểm soát đối với hệ thống công nghệ thông tin (kiểm soát chung và kiểm soát Chương trình ứng dụng) nhằm đảm bảo chặt chẽ, duy trì được tính toàn vẹn của thông tin và bảo mật dữ liệu.

đ) Giám sát các hoạt động kiểm soát: Cơ chế kiểm tra, giám sát thường xuyên và định kỳ; hiệu lực của công tác kiểm toán nội bộ (nếu có); việc báo cáo giám sát và thực hiện khắc phục các sai sót phát hiện qua công tác giám sát.

Khi tìm hiểu Hệ thống kiểm soát của đơn vị, KTVNN thực hiện theo hướng dẫn từ Đoạn 18 đến Đoạn 44 của CMKTNN 1315 - Xác định và đánh giá rủi ro qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị trong kiểm toán tài chính; Đoạn 11 CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ.

2.3. Các thông tin liên quan khác

a) Sự thay đổi về tổ chức bộ máy tại cơ quan chủ quản, cơ quan quản lý Chương trình (*như Kế hoạch và Đầu tư, Tài chính, Kho bạc*) và các đơn vị được cấp kinh phí thực hiện Chương trình giữa niên độ được kiểm toán và năm tiến hành kiểm toán.

b) Việc đo lường và đánh giá kết quả hoạt động của Chương trình.

c) Tình hình thanh tra, kiểm tra, kiểm toán liên quan đến hoạt động thời kỳ sẽ kiểm toán; những sai sót, gian lận phát hiện từ các cuộc kiểm toán trước của Kiểm toán nhà nước; những vấn đề, sự vụ thanh tra, kiểm tra, điều tra đã có kết luận liên quan đến hoạt động thời kỳ kiểm toán; kết quả thực hiện các kết luận, kiến nghị của thanh tra, kiểm tra, kiểm toán; những nội dung đang thanh tra, kiểm tra, điều tra.

d) Những tranh chấp về hợp đồng kinh tế, khiếu kiện liên quan đến các đơn vị được kiểm toán thuộc Chương trình.

đ) Những thông tin trên các phương tiện thông tin đại chúng về những vấn đề gây bức xúc trong xã hội, đơn thư khiếu nại, tố cáo liên quan đến cá nhân, cơ quan, tổ chức trong quản lý và sử dụng vốn của Chương trình.

3. Phương pháp thu thập thông tin

Các phương pháp chủ yếu:

a) Cập nhật đánh giá của các lần kiểm toán trước.

b) Gửi văn bản đề nghị đơn vị cung cấp thông tin, tài liệu theo Đề cương khảo sát.

c) Trao đổi, phỏng vấn các nhà quản lý và nhân viên có liên quan của đơn vị.

d) Kiểm tra, phân tích các báo cáo và tài liệu có liên quan.

đ) Quan sát trực tiếp một số khâu trong các hoạt động của đơn vị.

e) Thử nghiệm một số khâu của quy trình kiểm soát nội bộ.

f) Xem xét, đối chiếu các tài liệu quy định về quản lý, sử dụng các nguồn lực.

g) Nghiên cứu các tài liệu lưu trữ, phần mềm cơ sở dữ liệu đầu mối kiểm toán của Kiểm toán nhà nước liên quan đến đơn vị được kiểm toán.

h) Trao đổi với các cơ quan quản lý chuyên ngành, cơ quan quản lý nhà nước cấp trên trực tiếp.

i) Truy cập vào cơ sở dữ liệu quốc gia và dữ liệu điện tử của đơn vị được kiểm toán, của cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan đến hoạt động kiểm toán để khai thác, thu thập thông tin, tài liệu liên quan trực tiếp đến nội dung, phạm vi kiểm toán;

việc truy cập dữ liệu phải tuân thủ quy định của pháp luật và chịu trách nhiệm bảo vệ bí mật, bảo mật, an toàn theo quy định của pháp luật.

k) Khai thác thông tin có liên quan đến đơn vị được kiểm toán trên các phương tiện thông tin đại chúng.

l) Khai thác thông tin liên quan theo yêu cầu kiểm toán những vấn đề có tính đặc thù khác.

Lưu ý khi khảo sát, thu thập thông tin phải kết hợp thu thập thông tin để lập KHKT tổng quát và lập KHKT chi tiết.

4. Nguồn thu thập thông tin

4.1. Thông tin từ đơn vị quản lý và đơn vị thực hiện Chương trình

a) Tài liệu, hồ sơ liên quan đến Chương trình: Quyết định phê duyệt Chương trình; các quyết định phê duyệt kế hoạch thực hiện của cấp có thẩm quyền của trung ương, địa phương; báo cáo quyết toán tài chính; báo cáo tình hình thực hiện, tình hình thanh toán, tạm ứng, các báo cáo kế toán, thống kê theo quy định của Nhà nước; báo cáo giám sát đầu tư hàng năm, báo cáo sơ kết tổng kết Chương trình, những thông tin, những chỉ tiêu có liên quan đến đối tượng hưởng lợi từ Chương trình của từng địa phương; báo cáo giám sát việc thực hiện Chương trình của Hội đồng nhân dân; quyết định về tổ chức bộ máy quản lý thực hiện Chương trình; các văn bản hướng dẫn của các cơ quan có thẩm quyền liên quan đến việc tổ chức thực hiện Chương trình; hiệp định vay vốn và những quy định, hướng dẫn của nhà tài trợ liên quan đến quản lý, sử dụng vốn vay (nếu có); các văn bản trao đổi giữa các bên tham gia quản lý, thực hiện Chương trình; các báo cáo thanh tra, kiểm tra, kiểm toán (nếu có) và các tài liệu có liên quan.

b) Các báo cáo bằng văn bản của đơn vị hoặc qua phỏng vấn trực tiếp cơ quan quản lý Chương trình của các nội dung yêu cầu theo Đề cương khảo sát về các nội dung cần thu thập tại Điều 7 Hướng dẫn này.

c) Hệ thống dữ liệu điện tử của đơn vị được kiểm toán.

4.2. Thông tin từ bên ngoài đơn vị thực hiện Chương trình

a) Cơ quan cấp trên;

b) Cơ quan cấp phát vốn;

c) Cơ quan đã, đang tiến hành thanh tra, kiểm tra, kiểm toán;

d) Các cơ quan quản lý chuyên ngành;

đ) Các phương tiện thông tin đại chúng;

e) Hệ thống cơ sở dữ liệu quốc gia và dữ liệu điện tử của các cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan đến hoạt động kiểm toán;

f) Cơ sở dữ liệu đầu mối kiểm toán của Kiểm toán nhà nước;

g) Các đơn vị khác (nếu có).

Điều 8. Đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ và thông tin đã thu thập

1. Nội dung đánh giá

Đánh giá tính đầy đủ, hiệu lực, hiệu quả, độ tin cậy, những hạn chế của hệ thống kiểm soát nội bộ và thông tin đã thu thập làm cơ sở đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu kiểm toán.

2. Phương pháp và cách thức tiến hành

Thủ tục phân tích, đánh giá thông tin và hệ thống kiểm soát nội bộ thực hiện theo quy định tại Điều 8 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước, ngoài ra cần đánh giá một số nội dung sau:

(i) Tình hình, đặc điểm của Chương trình từ khi bắt đầu thực hiện đến thời điểm kiểm toán hoặc giai đoạn dự kiến kiểm toán (*trường hợp Chương trình được kiểm toán theo nhiều giai đoạn*): Việc chấp hành trình tự, thủ tục, quy định quản lý thực hiện Chương trình; những thuận lợi và khó khăn trong quá trình thực hiện; đánh giá nguyên nhân khách quan, chủ quan của những khó khăn, thuận lợi có liên quan đến Chương trình; những nội dung, mục tiêu đã đạt được, chưa đạt được, phân tích sơ bộ nguyên nhân...;

(ii) Đánh giá việc phân công, phân cấp chức năng và nhiệm vụ của các đơn vị quản lý, thực hiện: Có đảm bảo rõ ràng, hợp lý, thuận lợi cho quá trình thực hiện;

(iii) Đánh giá về tổ chức công tác kế toán của Chương trình;

(iv) Đánh giá các nhân tố ảnh hưởng đến lĩnh vực hoạt động của đơn vị, như: Các biến động về kinh tế, chính sách, quy chế của đơn vị, sự thay đổi về nhân sự, mức độ phức tạp của công việc...;

(v) Hiệu quả kinh tế, xã hội (*ghi nhận sơ bộ theo báo cáo của đơn vị và nguồn thông tin phù hợp*).

Điều 9. Lập Kế hoạch kiểm toán tổng quát

Trên cơ sở khảo sát, thu thập và đánh giá thông tin về hệ thống kiểm soát nội bộ, thông tin về tài chính và các thông tin khác về đơn vị được kiểm toán, KHKT tổng quát được lập phù hợp theo quy định tại Đoạn 11 đến Đoạn 35 CMKTNN số 1300 - Lập Kế hoạch kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính, Đoạn 21 đến Đoạn 48 CMKTNN số 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động, Đoạn 8 đến Đoạn 38 CMKTNN số 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ, hướng dẫn chuyên môn, nghiệp vụ của KTNN. KHKT tổng quát lập theo mẫu quy định tại Hệ thống hồ sơ, mẫu biểu và gồm một số nội dung cơ bản sau:

1. Mục tiêu kiểm toán

a) Mục tiêu của cuộc kiểm toán được xác định căn cứ vào định hướng kiểm toán hàng năm của Kiểm toán nhà nước; đề cương kiểm toán (*nếu có*); yêu cầu và tính chất của cuộc kiểm toán; kết quả khảo sát về tình hình quản lý tài chính và đánh

giá hệ thống kiểm soát nội bộ, xác định trọng yếu và rủi ro kiểm toán; đặc điểm và tình hình thực tế Chương trình.

b) Mục tiêu kiểm toán đối với một Chương trình thông thường gồm các nội dung chủ yếu sau:

- Xác nhận tính đúng đắn, trung thực của các báo cáo quyết toán (*hoặc số liệu, thông tin tài chính*) của Chương trình;
- Đánh giá hoạt động quản lý chỉ đạo điều hành phối hợp thực hiện của các đơn vị tham gia quản lý Chương trình;
- Đánh giá tình hình thực hiện nội dung, mục tiêu Chương trình;
- Đánh giá việc tuân thủ pháp luật, chính sách, chế độ quản lý đầu tư xây dựng, chế độ tài chính kế toán, các quy định của Chương trình và chính sách pháp luật có liên quan;
- Đánh giá tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực trong quản lý, thực hiện Chương trình;
- Phát hiện kịp thời hành vi tham nhũng, lãng phí và sai phạm trong quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước tại các đơn vị sử dụng vốn của Chương trình; xác định rõ trách nhiệm của tập thể, cá nhân, kiến nghị xử lý sai phạm theo quy định của pháp luật; kiến nghị xử lý tài chính, tài sản phát hiện sai sót; phát hiện bất cập và đề xuất sửa đổi bổ sung cơ chế, chính sách quản lý tài chính, ngân sách cho phù hợp;
- Cung cấp thông tin, kết quả, kiến nghị kiểm toán cho cơ quan Đảng, Quốc hội, Chính phủ... về công tác quản lý tài chính công, tài sản công.

2. Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu

Trên cơ sở thông tin thu thập được và kết quả phân tích, đánh giá thông tin, KTVNN thực hiện đánh giá rủi ro tiềm tàng và rủi ro kiểm soát và kết hợp lại theo ma trận rủi ro để xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ báo cáo (*báo cáo quyết toán chi, báo cáo quyết toán kinh phí*) và cấp độ cơ sở dẫn liệu của khoản mục theo các mức độ (*cao, trung bình, thấp*).

- Khi thực hiện quy trình đánh giá rủi ro, KTVNN phải dựa vào xét đoán chuyên môn để cân nhắc rủi ro đã xác định là rủi ro đáng kể hay không đáng kể;
- Rủi ro đáng kể thường liên quan đến các giao dịch bất thường: Sự can thiệp nhiều hơn của lãnh đạo bộ, ngành, địa phương vào việc hạch toán, kế toán và lập báo cáo quyết toán chi, báo cáo quyết toán kinh phí của Chương trình, những điều chỉnh trong giai đoạn chính lý quyết toán, hoặc ở những thời điểm nhạy cảm như: trước hoặc sau các kỳ họp của HĐND, tiếp xúc cử tri, hoặc các kỳ đại hội của các tổ chức chính trị, đoàn thể, thay đổi nhân sự chủ chốt, đang bị cơ quan thanh tra, kiểm tra ...; can thiệp thủ công nhiều hơn vào quá trình thu thập và xử lý dữ liệu; các tính toán phức tạp; tính chất của các giao dịch bất thường khiến đơn vị khó có thể thực

hiện các kiểm soát một cách hiệu quả đối với những rủi ro đó; các xét đoán mang tính chủ quan hoặc phức tạp...;

- Khi xét đoán rủi ro được coi là đáng kể, KTVNN lưu ý phải xem xét những dấu hiệu có rủi ro cao: Có dấu hiệu gian lận; có liên quan tới những thay đổi lớn: mức độ phức tạp của các giao dịch, khoản mục, hoạt động; các giao dịch quan trọng; mức độ chủ quan trong việc định lượng thông tin tài chính, đặc biệt là yếu tố chưa chắc chắn; liên quan tới những giao dịch lớn nằm ngoài phạm vi hoạt động bình thường của bộ, ngành, địa phương hoặc liên quan tới giao dịch có dấu hiệu bất thường; các ảnh hưởng do bất cập, hạn chế trong mô hình, cơ chế quản lý điều hành Chương trình và năng lực nhân sự tham gia quản lý, điều hành Chương trình; những rủi ro do thời gian thực hiện Chương trình trên địa bàn rộng, thời gian kéo dài, Chương trình được lồng ghép với nhiều Chương trình, dự án khác; Chương trình có nhiều loại hình dự án, mức độ phức tạp cao; Chương trình liên quan, ảnh hưởng trực tiếp đến đời sống, chính sách của người dân, tác động lớn đến kinh tế, xã hội; những tồn tại được chỉ ra từ những cuộc kiểm toán, thanh tra, kiểm tra trước đó; những sai sót có tính hệ thống chưa được khắc phục...;

- Khi xác định có rủi ro đáng kể cần tìm hiểu các hoạt động kiểm soát của đơn vị và các biện pháp xử lý rủi ro liên quan đến rủi ro đó. Trường hợp, các kiểm soát mà đơn vị áp dụng đối với rủi ro đáng kể nhưng vẫn không xử lý được rủi ro này thì phải coi đây là khiếm khuyết nghiêm trọng trong kiểm soát nội bộ;

- Đối với mỗi rủi ro ở cấp độ báo cáo và cấp độ cơ sở dẫn liệu, KTVNN cần đánh giá tác động của chúng đến các khoản mục, chỉ tiêu trên báo cáo quyết toán chi, báo cáo quyết toán kinh phí Chương trình.

Việc xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu vận dụng hướng dẫn từ các Đoạn 45 đến Đoạn 56 CMKTTN 1315 - Xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu thông qua hiểu biết về đơn vị được kiểm toán và môi trường hoạt động của đơn vị trong kiểm toán tài chính; Đoạn 23 đến Đoạn 24 CMKTTN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động; Đoạn 16 đến Đoạn 18 CMKTTN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ; Hướng dẫn phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu đối với lĩnh vực kiểm toán báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách bộ, ngành; Hướng dẫn phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong lĩnh vực kiểm toán báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách địa phương và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước.

3. Xác định trọng yếu kiểm toán

Dựa trên kết quả phân tích, đánh giá thông tin về đơn vị được kiểm toán, kết quả đánh giá rủi ro, KTVNN xác định trọng yếu kiểm toán:

- Đối với kiểm toán tài chính: Mức trọng yếu đối với tổng thể báo cáo quyết toán chi, báo cáo quyết toán kinh phí Chương trình; mức trọng yếu đối với khoản

mục cần lưu ý (nếu có); mức trọng yếu thực hiện; ngưỡng sai sót không đáng kể; các khoản mục trọng yếu;

- Đối với kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động (nếu có): Xác định các nội dung, vấn đề trọng yếu. Do đặc điểm của từng Chương trình là khác nhau, trong từng trường hợp cụ thể, tùy thuộc vào phân tích xét đoán chuyên môn có thể vận dụng trọng yếu kiểm toán cho phù hợp với từng Chương trình được kiểm toán. Trọng yếu được xác định theo từng nội dung kiểm toán và lựa chọn trong các nội dung kiểm toán thông thường như:

+ Nhu cầu đầu tư, sự phù hợp về quy mô, phạm vi, đối tượng thụ hưởng từ Chương trình;

+ Khả năng huy động vốn thực hiện Chương trình; việc xây dựng, phân bổ và sử dụng vốn phù hợp với quy định của Luật Ngân sách nhà nước, Luật Đầu tư công và phù hợp với mục tiêu, quy định của Chương trình;

+ Kết quả thực hiện các nội dung, mục tiêu của Chương trình, đặc biệt là các vấn đề gây tác động lớn tới chính sách xã hội, môi trường, nền kinh tế, các vấn đề dư luận đang quan tâm đến Chương trình;

+ Công tác quản lý, chỉ đạo thực hiện Chương trình; việc phân cấp, phối hợp giữa các Bộ ngành, địa phương, các đơn vị trong việc thực hiện Chương trình;

+ Việc tuân thủ trình tự thủ tục đầu tư (lập, thẩm định, phê duyệt dự án, xác định tổng mức đầu tư của dự án; lập, thẩm định, phê duyệt thiết kế, dự toán; lựa chọn nhà thầu tư vấn, xây dựng, thiết bị...) của các dự án thành phần của Chương trình có các nội dung đầu tư, hạng mục công trình, công trình có giá trị lớn;

Trình tự, thủ tục xác định trọng yếu kiểm toán thực hiện theo quy định tại CMKTTN 1320 - Xác định và vận dụng trọng yếu trong kiểm toán tài chính; Đoạn 21 đến Đoạn 22 CMKTTN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động và Điều 9 Quy trình kiểm toán hoạt động; Đoạn 19 đến Đoạn 24 CMKTTN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ; Điều 10 Hướng dẫn phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong lĩnh vực kiểm toán báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách bộ, ngành; Điều 10 Hướng dẫn phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong lĩnh vực kiểm toán báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách địa phương; Điều 10 Hướng dẫn phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong kiểm toán báo cáo quyết toán dự án đầu tư và các quy định khác có liên quan của Kiểm toán nhà nước.

4. Nội dung kiểm toán

a) Nội dung kiểm toán được xác định căn cứ vào hướng dẫn về mục tiêu, trọng tâm, nội dung kiểm toán chủ yếu hàng năm của KTNN, mục tiêu của cuộc kiểm toán; Đề cương kiểm toán (nếu có); đặc điểm và tình hình thực tế của đơn vị được

kiểm toán (hoặc vấn đề được kiểm toán). Tùy theo tính chất của từng cuộc kiểm toán, nội dung kiểm toán được xác định theo quy định tại Điều 32, Luật Kiểm toán nhà nước, cụ thể như sau:

- Kiểm toán tài chính: Đánh giá, xác nhận tính đúng đắn, trung thực của các thông tin tài chính và báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán (*Nội dung kiểm toán chi tiết các thông tin tài chính, các chỉ tiêu cụ thể của báo cáo tài chính cần được kiểm toán xác định trong KHKT tùy thuộc vào chế độ báo cáo thuộc lĩnh vực hoạt động của đơn vị được kiểm toán, mục tiêu của cuộc kiểm toán*).

- Kiểm toán tuân thủ: Đánh giá, xác nhận việc tuân thủ pháp luật, nội quy, quy chế mà đơn vị được kiểm toán phải thực hiện (*Nội dung kiểm toán chi tiết tùy thuộc vào mục tiêu của từng cuộc kiểm toán và các văn bản pháp luật, các quy định nội bộ đơn vị phải thực hiện*).

- Kiểm toán hoạt động: Đánh giá tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và sử dụng tài chính công, tài sản công (*Nội dung kiểm toán chi tiết tùy thuộc vào mục tiêu của từng cuộc kiểm toán và vấn đề được kiểm toán; việc đánh giá có thể là một, hai, hoặc cả ba nội dung tùy theo yêu cầu của cuộc kiểm toán*).

b) Căn cứ vào yêu cầu của từng cuộc kiểm toán, Tổng Kiểm toán nhà nước quyết định nội dung của từng cuộc kiểm toán.

c) Nội dung kiểm toán cụ thể được xác định căn cứ vào yêu cầu và tính chất của cuộc kiểm toán, tình hình thực tế của Chương trình, đơn vị/nhóm đơn vị được kiểm toán và được phân chia thành: (i) Nội dung, khoản mục, chỉ tiêu, nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh kiểm toán trọng yếu; (ii) Nội dung, khoản mục, chỉ tiêu, nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh khác.

Lưu ý: Nội dung kiểm toán cần được xác định cụ thể cho từng đơn vị hoặc nhóm đơn vị có cùng đặc điểm (như: bộ chủ quản, cơ quan tổng hợp, đơn vị trực tiếp sử dụng kinh phí, ban quản lý dự án...).

d) Khi xác định khoản mục, chỉ tiêu, nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh kiểm toán trọng yếu, KTVNN cần chú ý:

- Các vấn đề, nội dung, khoản mục, chỉ tiêu, nhóm giao dịch, số dư tài khoản và thông tin thuyết minh có thể có những sai sót ảnh hưởng đáng kể như: quy mô lớn, rủi ro có sai sót trọng yếu, là trọng yếu của ngành, các chỉ tiêu có biến động bất thường, hay có phát hiện sai sót;

- Về định lượng là các khoản mục, chỉ tiêu lớn hơn mức trọng yếu tổng thể báo cáo tài chính. Trường hợp các khoản mục, chỉ tiêu lớn hơn mức trọng yếu tổng thể báo cáo tài chính mà xác định là khoản mục, chỉ tiêu không trọng yếu thì phải có bằng chứng chắc chắn không còn sai sót trọng yếu trong khoản mục, chỉ tiêu đó.

5. Phương pháp và thủ tục kiểm toán

5.1. Đối với các khoản mục, nội dung trọng yếu

- Thực hiện các thử nghiệm cơ bản: Áp dụng các phương pháp thu thập bằng chứng như: Kiểm tra tài liệu, quan sát, tính toán lại, phân tích thì chỉ cần ghi tên các phương pháp áp dụng.

Ngoài các phương pháp kiểm toán trên: (i) Nếu sử dụng phương pháp kiểm toán đặc thù như: thuê/ lấy ý kiến chuyên gia, kiểm định chất lượng công trình, định giá tài sản, kiểm tra hiện trường..., phải nêu rõ phạm vi, nội dung sử dụng các phương pháp này; (ii) Đối với vấn đề liên quan đến bên thứ 3 cần phải kiểm tra, đối chiếu (như: Ban quản lý dự án, nhà thầu, doanh nghiệp, tổ chức kinh tế...) thì phải nêu rõ kiểm tra hay đối chiếu và phạm vi, nội dung kiểm tra (hay đối chiếu); (iii) nếu sử dụng phương pháp phỏng vấn cần thống nhất xây dựng các chỉ tiêu, nội dung phỏng vấn để đảm bảo tính nhất quán trong tiêu thức đánh giá; (iv) Đối với các phương pháp mới có tính phức tạp cần trình bày hướng dẫn cụ thể cách thức tiến hành.

- Mẫu chọn kiểm toán khoản mục trọng yếu: Căn cứ vào các Hướng dẫn phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu đối với lĩnh vực kiểm toán báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách bộ ngành, báo cáo quyết toán ngân sách địa phương và báo cáo quyết toán dự án đầu tư để xác định.

Trường hợp Đoàn kiểm toán kiểm toán tại nhiều đơn vị và chưa có đủ thông tin về các phần tử chọn mẫu thì: Trong KHKT tổng quát ghi rõ “Nguyên tắc chọn mẫu cho từng khoản mục trọng yếu: Chọn kiểm tra chi tiết 100% các phần tử lớn hơn khoảng cách mẫu (xác định = Mức trọng yếu thực hiện/ R; trong đó R là hệ số rủi ro) và các phần tử đặc biệt (theo xét đoán hay có sai sót), ngoài ra phải chọn một số mẫu trong số phần tử còn lại để kiểm tra thử nghiệm (số mẫu = số phần tử còn lại/ khoảng cách mẫu). Việc xác định quy mô chọn mẫu cho từng khoản mục cụ thể tại các đơn vị kiểm toán chi tiết thể hiện tại KHKT chi tiết của tổ kiểm toán theo Phụ lục 07/KHKT-CTMT được hoàn thiện trong 02 ngày đầu triển khai kiểm toán tại đơn vị được kiểm toán”.

5.2. Đối với các khoản mục, nội dung không trọng yếu

Sử dụng phương pháp được quy định tại Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

5.3. Phương pháp, thủ tục thu thập bằng chứng kiểm toán

Xác định các thủ tục kiểm toán cần thiết, phù hợp với nội dung, tính chất của khoản mục và dựa vào kết quả đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu ở cấp độ cơ sở dẫn liệu. Nội dung của một thủ tục kiểm toán phải thể hiện được mục tiêu của thủ tục đó (như thử nghiệm kiểm soát hoặc thử nghiệm cơ bản) và phương pháp, thủ tục thu thập bằng chứng kiểm toán theo hướng dẫn tại Đoạn 21 đến Đoạn 30 CMKTNN 1500 - Bằng chứng kiểm toán trong kiểm toán tài chính, Đoạn 67 đến Đoạn 76 CMKTNN 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động, Đoạn 46 CMKTNN 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ (quan sát; kiểm tra, đối chiếu; xác minh, xác nhận từ bên ngoài; tính toán lại; điều tra; phỏng vấn; thủ tục phân tích; thực hiện lại) và

các phương pháp, thủ tục kiểm toán đặc thù khác.

6. Xác định tiêu chí kiểm toán

a) Yêu cầu của tiêu chí đánh giá

Phù hợp với mục tiêu kiểm toán cụ thể, hợp lý, khách quan và có căn cứ khoa học; phù hợp phong tục tập quán và đặc điểm an ninh, chính trị và kinh tế xã hội trên địa bàn được kiểm toán; được lập trên cơ sở các thông tin và dữ liệu đầy đủ và đáng tin cậy; có tính khả thi. Trong đó:

- Đối với kiểm toán tài chính, việc xác định tiêu chí kiểm toán thực hiện theo quy định tại các Đoạn 26 đến Đoạn 28 CM KTNN số 1300 - Lập Kế hoạch kiểm toán của cuộc kiểm toán tài chính;

- Đối với kiểm toán hoạt động, việc xác định tiêu chí kiểm toán thực hiện theo quy định tại các Đoạn 37 đến Đoạn 43 CM KTNN số 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động và Quy trình kiểm toán hoạt động;

- Đối với kiểm toán tuân thủ, việc xác định tiêu chí kiểm toán thực hiện theo quy định tại các Đoạn 28 đến Đoạn 32 CM KTNN số 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ.

b) Nguồn thông tin thiết lập tiêu chí

- Các thông tin về Chương trình đã thu thập được theo quy định tại Điều 7 Hướng dẫn này;

- Các tiêu chuẩn, quy chuẩn được ban hành bởi các cơ quan có thẩm quyền, những công bố của các tổ chức chuyên ngành, các tiêu chuẩn có liên quan do các tổ chức quốc tế ban hành...;

- Chính sách của Nhà nước về quy hoạch, đầu tư, xây dựng, phát triển kinh tế - xã hội;

- Luật và các văn bản qui phạm pháp luật có liên quan;

- Các tài liệu chuyên đề, các số liệu, tài liệu thống kê;

- Tham khảo ý kiến chuyên gia....

c) Thiết lập tiêu chí cho việc đánh giá tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả

Việc thiết lập tiêu chí đánh giá tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả được xác định căn cứ vào từng Chương trình cụ thể để xác lập, ví dụ một số tiêu chí:

- Thời gian thực hiện;

- Đưa ra phương án với chi phí thấp nhất để đạt được kết quả đề ra;

- Đưa ra phương án với chi phí không thay đổi nhưng đạt được kết quả cao nhất;

- Đưa ra giải pháp chi phí đầu vào với giá cả thấp nhất nhưng đảm bảo chất lượng yêu cầu;

- Xác định các chi phí lãng phí không thật sự cần thiết do tăng khối lượng, sử dụng chủng loại vật tư, thiết bị, biện pháp thi công không phù hợp;

- Phương án phù hợp với phong tục tập quán của người dân vùng dự án;

- Hiệu quả về xã hội: giải quyết công ăn việc làm, tăng thu nhập, tăng nộp thuế cho Nhà nước, tăng lợi nhuận, ổn định đời sống, chỉ số giá trị hiện tại dòng (*NPV*)...

7. Phạm vi và giới hạn kiểm toán

a) Phạm vi kiểm toán

- Thời kỳ được kiểm toán: Xác định rõ niên độ kế toán (*năm tài chính*) hoặc một khoảng thời gian nhất định (*như từ khi bắt đầu tới khi kết thúc Chương trình, hoặc khoảng thời gian dự kiến kiểm toán*);

- Các đơn vị được kiểm toán (*kiểm toán tổng hợp, kiểm toán chi tiết*); các dự án, hợp phần, nội dung được kiểm toán chi tiết; tiêu chí lựa chọn đơn vị, dự án được kiểm toán chi tiết (*nếu trong KHKT năm được Tổng Kiểm toán nhà nước phê duyệt chưa xác định đơn vị, dự án đầu tư chọn kiểm toán chi tiết*); trường hợp kiểm toán tổng hợp có thực hiện kiểm tra hoặc đối chiếu một số đơn vị không thực hiện kiểm toán chi tiết thì phải ghi rõ số lượng đơn vị dự kiến được kiểm tra hoặc đối chiếu.

b) Giới hạn kiểm toán

Kế hoạch kiểm toán phải nêu ra những giới hạn kiểm toán và lý do không thực hiện. Chỉ giới hạn những lĩnh vực, nội dung, chỉ tiêu không tiến hành kiểm toán hoặc kiểm tra bởi lý do khách quan.

c) Trong trường hợp các cuộc kiểm toán Chương trình thực hiện lồng ghép với cuộc kiểm toán ngân sách các Bộ, ngành, trung ương, địa phương, cần xác định rõ nội dung, phạm vi và giới hạn kiểm toán.

8. Các nội dung khác của KHKT tổng quát

Các quy định về thời hạn kiểm toán; bố trí nhân sự kiểm toán; kinh phí và các điều kiện vật chất cần thiết cho cuộc kiểm toán thực hiện theo quy định tại khoản 8, 9, 10 Điều 9 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Điều 10. Xét duyệt, hoàn thiện, phát hành KHKT tổng quát

Thực hiện theo quy định tại Điều 10 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Điều 11. Lập và phê duyệt Kế hoạch kiểm toán chi tiết

Thực hiện theo quy định tại Điều 11 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Xác định trọng yếu: Tùy thuộc vào đặc điểm và kết quả khảo sát thu thập thông tin về Chương trình tại từng đầu mối kiểm toán, trong từng trường hợp cụ thể tùy thuộc vào phân tích xét đoán chuyên môn, khi lập KHKT chi tiết vận dụng xác định trọng yếu kiểm toán theo quy định tại khoản 3 Điều 9 của Hướng dẫn này.

Xác định mẫu chọn kiểm toán: Việc lựa chọn các phần tử kiểm toán, mẫu chọn được kiểm toán theo xét đoán chuyên môn của kiểm toán viên từ những đặc điểm riêng

của chi Chương trình (*chi sự nghiệp, chi đầu tư*) và theo hướng dẫn tại Điều 12 - Hướng dẫn phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu đối với lĩnh vực kiểm toán báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách bộ ngành; Điều 12 - Hướng dẫn phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong lĩnh vực kiểm toán báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách địa phương; Điều 12 - Hướng dẫn phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và xác định trọng yếu trong kiểm toán Báo cáo quyết toán dự án đầu tư.

Điều 12. Quyết định kiểm toán

Thực hiện theo quy định tại Điều 12 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Điều 13. Phổ biến quyết định kiểm toán, KHKT tổng quát và cập nhật kiến thức cho thành viên Đoàn kiểm toán

1. Trưởng đoàn Kiểm toán nhà nước phổ biến quyết định kiểm toán, KHKT tổng quát, Quy chế tổ chức và hoạt động của Đoàn Kiểm toán nhà nước và các quy định khác có liên quan để thành viên Đoàn Kiểm toán nhà nước nắm vững và hiểu thống nhất về mục tiêu, yêu cầu, nội dung, phạm vi và thời hạn tiến hành cuộc kiểm toán.

2. Cập nhật kiến thức, thông tin cần thiết cho thành viên Đoàn Kiểm toán nhà nước với những nội dung và hình thức chủ yếu sau:

- Báo cáo thực tế về tổ chức hoạt động, kinh nghiệm quản lý, kiểm soát nội bộ, nghiệp vụ kế toán, phân tích hoạt động kinh tế... của các chuyên gia trong và ngoài ngành;

- Phổ biến cơ chế, chính sách về quản lý, triển khai thực hiện Chương trình, chế độ quản lý đầu tư và xây dựng cơ bản (*đối với Chương trình có nội dung chi đầu tư*), chế độ quản lý kinh tế, tài chính, kế toán của Nhà nước mà đơn vị được kiểm toán phải tuân thủ hoặc được phép áp dụng. Đặc biệt, phải cập nhật các quy định mới về đầu tư xây dựng cơ bản, tài chính, kế toán có liên quan đến Chương trình;

- Các đặc điểm của Chương trình cần lưu ý trong quá trình triển khai thực hiện về các mặt: Chủ trương, mục tiêu, nội dung, đối tượng thụ hưởng của Chương trình; quy mô kinh phí, nguồn vốn, tình hình triển khai thực hiện Chương trình, các đặc điểm riêng đối với từng loại hình dự án đầu tư thuộc Chương trình (*công trình giao thông, thủy lợi, cấp nước, giáo dục, y tế... trên địa bàn nông thôn, miền núi, hải đảo...*).

Điều 14. Chuẩn bị các điều kiện cần thiết cho Đoàn kiểm toán

Thực hiện theo Điều 14 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Chương III THỰC HIỆN KIỂM TOÁN

Điều 15. Công bố quyết định kiểm toán

Thực hiện theo quy định tại Điều 15 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Điều 16. Tiến hành kiểm toán

1. Thu thập thông tin để hoàn thiện hoặc sửa đổi KHKT chi tiết (nếu cần thiết)

Trường hợp phải sửa đổi, bổ sung KHKT chi tiết thì thực hiện lập, phê duyệt và báo cáo theo các bước quy định tại điểm c khoản 1 và điểm c khoản 2 Điều 11 của Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

2. Lập Kế hoạch kiểm tra, đối chiếu cơ quan, tổ chức, cá nhân liên quan

Trường hợp lập kế hoạch kiểm tra, đối chiếu trong quá trình kiểm toán, thực hiện theo quy định tại điểm b khoản 1 Điều 11 Quy trình kiểm toán của KTNN.

3. Thu thập và đánh giá bằng chứng kiểm toán

a) KTVNN thực hiện kiểm toán các phần việc được giao

- Căn cứ KHKT chi tiết đã được duyệt và nhiệm vụ được giao, KTVNN sử dụng các phương pháp, thủ tục kiểm toán để thực hiện kiểm toán từng nội dung, khoản mục nhằm thu thập và đánh giá các bằng chứng kiểm toán. Các phương pháp và thủ tục kiểm toán thực hiện theo quy định tại khoản 5 Điều 9 của Hướng dẫn này.

- KTVNN phải thực hiện kiểm toán theo trình tự từ tổng hợp đến chi tiết; lựa chọn một hoặc kết hợp một số phương pháp, thủ tục kiểm toán thích hợp để kiểm toán những nội dung cụ thể. Trong quá trình thực hiện kiểm toán, KTVNN phải vận dụng hợp lý các phương pháp, thủ tục kiểm toán, kiến thức và xét đoán chuyên môn; các văn bản theo quy định của pháp luật để tiến hành kiểm toán các phần việc được phân công một cách hiệu quả và tiết kiệm thời gian;

- Việc đánh giá bằng chứng kiểm toán thu thập được, thực hiện phù hợp theo quy định tại CMKTNN số 1500 - Bảng chứng kiểm toán trong kiểm toán tài chính; từ Đoạn 55 đến Đoạn 84 CMKTNN số 3000 - Hướng dẫn kiểm toán hoạt động và từ Đoạn 43 đến Đoạn 61 CMKTNN số 4000 - Hướng dẫn kiểm toán tuân thủ; Hướng dẫn về bằng chứng kiểm toán ban hành kèm theo Quyết định số 03/2018/QĐ-KTNN ngày 28/12/2018 của KTNN;

- KTVNN phải có hành vi ứng xử chuyên nghiệp thông qua xét đoán chuyên môn, thận trọng và thái độ hoài nghi nghề nghiệp trong suốt cuộc kiểm toán;

- Trong quá trình thực hiện kiểm toán, nếu có các dấu hiệu làm cho KTVNN tin rằng một tài liệu có thể không xác thực, hoặc đã bị sửa đổi mà không được thông báo, hoặc những nội dung, số liệu phát hiện có dấu hiệu gian lận thì KTVNN phải báo cáo Tổ trưởng để trình Trưởng đoàn phê duyệt (nếu thuộc thẩm quyền của Trưởng đoàn) hoặc đề Trưởng đoàn trình cấp trên phê duyệt (nếu không thuộc thẩm quyền của Trưởng đoàn) để tiến hành kiểm tra thêm bằng các thủ tục như: Xác nhận trực tiếp với bên thứ ba; sử dụng chuyên gia và các phương pháp hợp pháp khác để đánh giá tính xác thực của tài liệu đó; kiểm tra, xác minh tài liệu đó từ các nguồn thông tin khác. Nếu các giải trình của đơn vị được kiểm toán là không nhất quán, thì

KTVNN phải tiến hành kiểm tra về các điểm không nhất quán đó nhằm thu thập đầy đủ bằng chứng thích hợp để khẳng định hoặc loại bỏ nghi ngờ của KTVNN. Việc xác minh, điều tra, ... phải lập biên bản và các bằng chứng thu thập được kèm theo;

- Trong quá trình thực hiện kiểm toán, nếu phát hiện dấu hiệu sai phạm lớn, các sai phạm có dấu hiệu hình sự, các vụ việc có dấu hiệu tham nhũng: KTVNN, Tổ trưởng phải báo cáo kịp thời cho Trưởng đoàn, Kiểm toán trưởng; Trưởng đoàn, Kiểm toán trưởng phải báo cáo kịp thời với Tổng Kiểm toán nhà nước để chỉ đạo làm rõ, xử lý; đồng thời yêu cầu đơn vị được kiểm toán giải trình những vấn đề phát hiện theo chỉ đạo của Trưởng đoàn, Kiểm toán trưởng và Tổng Kiểm toán nhà nước. Trường hợp nếu phát hiện các vụ việc có dấu hiệu tham nhũng thì thực hiện trình tự, thủ tục tiến hành kiểm toán, đối chiếu, xác minh, điều tra, kiểm định làm rõ vụ việc tham nhũng theo Quy trình kiểm toán vụ việc có dấu hiệu tham nhũng của Kiểm toán nhà nước và xử lý theo quy định tại Điều 62 Luật Phòng chống tham nhũng số 36/2018/QH14;

- Khi thực hiện kiểm toán nếu cần phải truy cập, khai thác trên hệ thống cơ sở dữ liệu quốc gia và dữ liệu điện tử của đơn vị được kiểm toán, của cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan đến hoạt động kiểm toán để thu thập thông tin, tài liệu liên quan trực tiếp đến nội dung, phạm vi kiểm toán, KTVNN phải báo cáo Trưởng đoàn thực hiện hoặc ủy quyền để thực hiện và chỉ được thực hiện khi được Trưởng đoàn ủy quyền bằng văn bản. Việc thực hiện phải dưới sự giám sát về phạm vi truy cập, khai thác của đơn vị được kiểm toán và cơ quan, tổ chức, cá nhân liên quan đến hoạt động kiểm toán, tuân thủ quy định của pháp luật và chịu trách nhiệm bảo vệ bí mật, bảo mật, an toàn theo quy định của pháp luật.

b) Trong trường hợp cần thuê chuyên gia, tư vấn giám định thì thực hiện theo Quy chế về sử dụng công tác viên kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và CMKTNN 1620 - Sử dụng công việc của chuyên gia trong kiểm toán tài chính.

c) KTVNN kiểm tra, soát xét lại kết quả kiểm toán: Thực hiện theo quy định tại điểm c khoản 2 Điều 16 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

d) KTVNN tổng hợp kết quả kiểm toán, báo cáo Tổ trưởng quá trình thực hiện kiểm toán: Thực hiện theo quy định tại điểm d khoản 2 Điều 16 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

4. Các nội dung khác: Ghi chép tài liệu, hồ sơ kiểm toán; Tổ trưởng kiểm tra, soát xét các phần việc kiểm toán do KTVNN thực hiện; KTVNN ký biên bản xác nhận số liệu và tình hình kiểm toán.

Thực hiện theo quy định tại khoản 4, khoản 5, khoản 6 Điều 16 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Điều 17. Một số nội dung của công tác kiểm toán Chương trình mục tiêu quốc gia

Căn cứ tính chất của từng Chương trình mục tiêu quốc gia, các nội dung cụ thể được kiểm toán sẽ được xác định rõ trong Kế hoạch kiểm toán được lãnh đạo KTNN phê duyệt.

Các nội dung kiểm toán cơ bản bao gồm như sau:

1. Kiểm toán nguồn kinh phí và việc quản lý, sử dụng và quyết toán kinh phí của Chương trình

1.1. Căn cứ kiểm toán

a) Luật Ngân sách nhà nước, Luật Kiểm toán nhà nước, Luật Xây dựng, Luật Đấu thầu, Luật Kế toán, Luật Các tổ chức tín dụng, Luật Đầu tư công, Luật Phòng chống tham nhũng, các văn bản hướng dẫn thực hiện và các văn bản pháp luật khác có liên quan.

b) Quy chế quản lý và sử dụng nguồn vốn đặc thù, hiệp định vay vốn với tổ chức cho vay vốn, nhà tài trợ.

c) Các văn bản quy định cơ chế quản lý, điều hành Chương trình; nội dung, đối tượng được hưởng lợi từ Chương trình...

d) Báo cáo tình hình lập, giao dự toán, phê duyệt danh mục các hạng mục cho Chương trình của cấp có thẩm quyền; Báo cáo quyết toán chi, Báo cáo quyết toán kinh phí Chương trình; hồ sơ, tài liệu do đơn vị cung cấp và các tài liệu khác có liên quan.

1.2. Nội dung, thủ tục kiểm toán

1.2.1. Tại các cơ quan tham mưu tổng hợp

1.2.1.1. Tại các cơ quan trung ương: Kiểm toán tại cơ quan thường trực (*chủ trì*) và các đơn vị liên quan.

- Đề nghị Bộ Kế hoạch & Đầu tư báo cáo số phân bổ vốn (*dự toán được giao*) của Chương trình cho các đơn vị tham gia thực hiện Chương trình; Bộ Tài chính, Kho bạc nhà nước báo cáo số liệu quyết toán kinh phí, số liệu giải ngân, thanh toán Chương trình hàng năm;

- Đề nghị Bộ Kế hoạch & Đầu tư báo cáo số phân bổ vốn (*dự toán được giao*) của Chương trình; Bộ Tài chính, Kho bạc nhà nước báo cáo số liệu quyết toán kinh phí, số liệu giải ngân, thanh toán Chương trình hàng năm cho các đơn vị thực hiện Chương trình ở trung ương;

- Kiểm tra việc xây dựng và phê duyệt danh mục tài trợ đến ký kết điều ước quốc tế, Hiệp định và quá trình nhận nợ, giải ngân, thanh toán (*nếu có*);

- Đối chiếu xác nhận số vốn dư năm trước chuyển sang theo từng nguồn vốn (*nguồn vốn trung ương, nguồn vốn vay, viện trợ*), số vốn phân bổ, đã giải ngân, thanh

toán (số thanh toán khối lượng hoàn thành và số tạm ứng chưa thu hồi) cho các đơn vị thực hiện Chương trình ở trung ương trong giai đoạn kiểm toán, hạn mức hủy bỏ, số nộp trả bảo đảm sự khớp đúng về số liệu của Bộ KHĐT, Bộ Tài chính, Kho bạc nhà nước, Ngân hàng phục vụ và các đơn vị thực hiện Chương trình;

- Đối chiếu xác nhận số dư kinh phí được chuyển sang năm sau với văn bản phê duyệt của cấp có thẩm quyền cho phép chuyển nguồn, các nội dung được phép chuyển nguồn theo quy định chi tiết theo từng nguồn vốn của các đơn vị thực hiện Chương trình ở trung ương;

- Kiểm tra, xác định số vốn tồn tại Bộ Tài chính, Kho bạc, Ngân hàng, đơn vị trực tiếp sử dụng vốn Chương trình;

- Kiểm tra đối chiếu giữa chứng từ, số liệu giải ngân, giấy đề nghị ghi thu, ghi chi của các đơn vị thực hiện Chương trình và số liệu đã được hạch toán ghi thu ghi chi vốn vay, vốn viện trợ; số lãi tiền gửi tại các ngân hàng, số thuế thuộc vốn ODA được hoàn và các khoản kết dư khác phải nộp NSNN;

- Đối chiếu xác nhận với các thông báo tỷ giá nhận nợ của ngân hàng phục vụ với nhà tài trợ để rút ngoại tệ (nếu có) và tỷ giá do Bộ Tài chính thông báo để ghi thu, ghi chi cho Chương trình;

- Kiểm tra công tác tổng hợp quyết toán kinh phí hàng năm của Chương trình; kiểm tra sự khớp đúng giữa số liệu báo cáo quyết toán của Bộ Tài chính với số liệu báo cáo của Kho bạc nhà nước, của cơ quan thường trực quản lý Chương trình và các cơ quan thực hiện Chương trình ở trung ương và của các địa phương;

- Các trường hợp nếu có sự chênh lệch về số liệu phải yêu cầu các đơn vị giải trình, xác định rõ nguyên nhân để có xác nhận, đánh giá phù hợp.

1.2.1.2. Tại các địa phương: Kiểm toán tại cơ quan thường trực (*chủ trì*) và các đơn vị liên quan đến việc thực hiện Chương trình trên địa bàn.

- Đề nghị Sở Kế hoạch & Đầu tư báo cáo số vốn được phân bổ cho Chương trình (*bao gồm NSTW hỗ trợ có mục tiêu, vốn NSDP vay lại, NSDP, vốn khác...*), số vốn đã phân bổ cho các đơn vị tham gia thực hiện Chương trình, tỷ lệ bố trí vốn đối ứng của ngân sách địa phương so với quy định của Chương trình; Sở Tài chính, Kho bạc nhà nước báo cáo số liệu quyết toán kinh phí, số liệu giải ngân, thanh toán Chương trình hàng năm cho các đơn vị thực hiện Chương trình ở địa phương;

- Kiểm tra, đối chiếu số vốn được phân bổ cho Chương trình (*bao gồm NSTW hỗ trợ có mục tiêu, vốn NSDP vay lại, NSDP, vốn khác...*), số vốn đã phân bổ cho các đơn vị tham gia thực hiện Chương trình tại địa phương, so sánh, đối chiếu với các tiêu chí quy định đối tượng được phân bổ vốn, trường hợp chưa phân bổ hết cho các đơn vị thực hiện Chương trình hoặc sử dụng cho các công việc khác phải đề nghị giải trình bằng văn bản và xử lý theo quy định;

- Đối chiếu xác nhận số vốn dư năm trước chuyển sang theo từng nguồn vốn, số vốn phân bổ, đã giải ngân, thanh toán (*số thanh toán khối lượng hoàn thành và số tạm ứng chưa thu hồi*) cho các đơn vị thực hiện Chương trình ở địa phương trong giai đoạn kiểm toán, hạn mức hủy bỏ, số nộp trả bảo đảm sự khớp đúng về số liệu của Sở KHĐT, Sở Tài chính, Kho bạc nhà nước, Ngân hàng phục vụ và các đơn vị thực hiện Chương trình;

- Đối chiếu xác nhận số dư kinh phí được chuyển sang năm sau với văn bản phê duyệt của cấp có thẩm quyền cho phép chuyển nguồn, các nội dung được phép chuyển nguồn theo quy định chi tiết theo từng nguồn vốn của các đơn vị thực hiện Chương trình ở địa phương;

- Kiểm tra, xác định số vốn còn dư tại Sở Tài chính, Kho bạc nhà nước, Ngân hàng và đơn vị trực tiếp sử dụng vốn Chương trình;

- Kiểm tra đối chiếu giữa chứng từ, số liệu giải ngân, giấy đề nghị ghi thu, ghi chi của các đơn vị thực hiện Chương trình và số liệu đã được hạch toán ghi thu ghi chi vốn vay, vốn viện trợ; số lãi tiền gửi tại các ngân hàng, số thuế thuộc vốn ODA được hoàn và các khoản kết dư khác phải nộp NSNN;

- Đối chiếu xác nhận với các thông báo tỷ giá nhận nợ của ngân hàng phục vụ với nhà tài trợ để rút ngoại tệ (*nếu có*) và tỷ giá do Bộ Tài chính thông báo để ghi thu, ghi chi cho Chương trình;

- Kiểm tra công tác tổng hợp quyết toán kinh phí hàng năm của Chương trình; kiểm tra sự khớp đúng giữa số liệu báo cáo quyết toán của Sở Tài chính với số liệu báo cáo của Kho bạc nhà nước và các cơ quan thực hiện Chương trình ở địa phương;

- Các trường hợp nếu có sự chênh lệch về số liệu phải yêu cầu các đơn vị giải trình, xác định rõ nguyên nhân để có xác nhận, đánh giá phù hợp.

Lưu ý: Khi thực hiện kiểm toán Báo cáo tổng hợp, Báo cáo quyết toán Chương trình cần thực hiện theo quy định tại Chuẩn mực KTNN số 200 - Các nguyên tắc cơ bản của kiểm toán tài chính và Chuẩn mực KTNN số 1600 - Lưu ý khi kiểm toán báo cáo tài chính tập đoàn.

1.2.2. Tại các đơn vị sử dụng kinh phí

1.2.2.1. Kiểm toán số dư kinh phí năm trước chuyển sang

Kiểm tra, đối chiếu dư chuyển nguồn năm trước chuyển sang năm nay, các văn bản cho phép chuyển nguồn, các quyết định phê duyệt quyết toán, biên bản thanh tra, kiểm tra của các cơ quan chức năng... để xác định kinh phí năm trước chuyển sang năm nay.

1.2.2.2. Kiểm toán dự toán được giao

a) Kiểm tra, đối chiếu số kinh phí được phân bổ, giao dự toán của cấp có thẩm quyền so với số liệu đơn vị báo cáo dựa trên các văn bản phân bổ vốn, số liệu tại Sở

Kế hoạch và Đầu tư, Sở Tài chính (*kể cả số bổ sung và điều chỉnh trong năm*) theo từng nguồn vốn (*NSTW, NSDP...*).

b) Rà soát, kiểm tra đối tượng được phân bổ vốn có tuân thủ theo đúng quy định của Chương trình và quy định của pháp luật nhà nước hay không.

c) Kiểm tra đối chiếu cơ sở, số liệu lập dự toán kinh phí so với định mức quy định; kiểm tra phần vốn đối ứng của các nguồn vốn khác có đảm bảo đáp ứng theo quy định.

1.2.2.3. Kiểm toán kinh phí thực nhận

a) Kiểm tra, đối chiếu số kinh phí thực nhận trên Báo cáo tài chính của đơn vị với số liệu trên sổ kế toán, Biên bản đối chiếu xác nhận của cơ quan tài chính, Kho bạc, Ngân hàng cấp phát vốn về kinh phí thực nhận; kiểm tra, xác định nguyên nhân chênh lệch (*nếu có*) giữa số báo cáo của đơn vị và số đối chiếu với cơ quan cấp phát (*sau khi thực hiện thủ tục kiểm toán*).

b) Chọn mẫu kiểm tra chi tiết chứng từ cấp phát, số liệu ghi sổ kế toán, tổng hợp số đã cấp phát để đối chiếu với số trên báo cáo của đơn vị để phát hiện các trường hợp lập báo cáo sai.

Khi thực hiện kiểm toán chỉ tiêu này thì số thực nhận là số liệu đơn vị đã nhận trừ số đã nộp phục hồi dự toán.

1.2.2.4. Kiểm toán kinh phí nộp trả giảm khác

a) Kiểm tra, đối chiếu số kinh phí thực nhận trên Báo cáo tài chính của đơn vị với số liệu trên sổ kế toán, Biên bản đối chiếu xác nhận của cơ quan tài chính, Kho bạc, Ngân hàng cấp phát về số kinh phí thực nhận.

b) Kiểm tra chi tiết chứng từ nộp hoàn trả ngân sách, biên bản kiểm tra của các cơ quan thanh tra, kiểm tra, kết quả kiểm toán để xác định số kinh phí nộp trả giảm khác, tổng hợp số đã nộp trả để đối chiếu với số trên báo cáo của đơn vị để phát hiện các trường hợp lập báo cáo sai.

Số liệu này là số nộp trả ngân sách, không bao gồm số nộp phục hồi dự toán của đơn vị.

c) Kiểm tra, đối chiếu giữa số dự toán được giao trong năm, số đã rút dự toán để xác định dự toán không có nhu cầu sử dụng hoặc không sử dụng hết bị hủy bỏ để đối chiếu với số liệu dự toán bị hủy theo báo cáo của đơn vị nhằm phát hiện các trường hợp báo cáo sai.

1.2.2.5. Kiểm toán kinh phí đề nghị quyết toán

a) Đối với các nội dung chi sự nghiệp

- Kiểm tra, đối chiếu số báo cáo quyết toán kinh phí Chương trình với số liệu của Sở Tài chính, Kho bạc nhà nước với số liệu, của cơ quan thường trực quản lý

Chương trình về số thanh quyết toán theo từng nguồn vốn: Vốn trung ương, vốn địa phương, vốn nhà tài trợ, vốn khác;

- Đối chiếu các khoản chi theo nội dung kinh tế, theo tiểu dự án, theo mục lục ngân sách với dự toán được duyệt, trường hợp chi vượt dự toán phải đề nghị đơn vị giải trình rõ nguyên nhân và cấp quyết định để xử lý theo quy định;

- Đối chiếu số liệu quyết toán trên báo cáo của đơn vị với số liệu theo dõi (*trường hợp chưa thẩm tra quyết toán*) hoặc số liệu thẩm tra quyết toán của cơ quan cấp phát;

- Kiểm tra chi tiết các chứng từ chi phí có đúng đối tượng, nội dung, định mức, tiêu chuẩn và thủ tục quy định của Chương trình và các quy định pháp luật của nhà nước;

- Trường hợp các đơn vị quản lý Chương trình trực tiếp mua hàng hoá, sau đó cấp bằng hiện vật cho các đơn vị sử dụng thì KTVNN cần kiểm tra: Cơ sở lập dự toán giá gói thầu mua sắm hàng hoá; hồ sơ đấu thầu, hoá đơn bán hàng, nguồn gốc xuất xứ, phiếu nhập kho, sổ kho, sổ chi tiết vật liệu, dụng cụ, hàng hoá; số lượng hàng đã cấp cho các đối tượng sử dụng; số tồn tại các kho;

- Kiểm tra việc ghi thu, ghi chi đối với các dự án sử dụng vốn ODA, vốn vay ưu đãi của các nhà tài trợ nước ngoài theo quy định;

- Đối chiếu với nhà cung cấp: Qua kiểm toán hồ sơ, tài liệu, chứng từ nếu thấy cần thiết và điều kiện cho phép, KTVNN có thể chọn mẫu một số hóa đơn, hợp đồng để đối chiếu với người bán hàng về chủng loại, quy cách, số lượng, chất lượng và giá cả để xác minh tính xác thực của việc mua hàng. *Lưu ý: Việc thực hiện đối chiếu phải thực hiện theo quy định của KTVNN về việc kiểm tra, đối chiếu tại các cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan đến hoạt động kiểm toán;*

- Phỏng vấn các đối tượng được nhận hỗ trợ kinh phí, hàng hóa từ Chương trình về số lượng, chủng loại, so sánh, đối chiếu với danh sách đã ký nhận để phát hiện các sai phạm (*nếu điều kiện cho phép*). Ngoài việc phỏng vấn để thu thập thêm các bằng chứng xác thực về số thực nhận của đối tượng được nhận hỗ trợ kinh phí, hàng hóa từ Chương trình, cần phỏng vấn bổ sung sự phù hợp của việc hỗ trợ cho các đối tượng thụ hưởng. Việc phỏng vấn phải được lập thành văn bản và có chữ ký của các thành phần tham gia. Người được phỏng vấn có quyền ký hoặc không ký văn bản (*phiếu phỏng vấn*); trường hợp người phỏng vấn không ký (*từ chối ký, không biết ký...*), KTVNN cần thực hiện thêm các thủ tục khác để củng cố bằng chứng kiểm toán (*như xác nhận của đại diện chính quyền địa phương hoặc người có uy tín trong thôn, bản; mở rộng cỡ mẫu hoặc chọn mẫu thay thế...*);

- Kiểm tra thực tế đối với vật tư quản lý qua kho, KTVNN chọn mẫu kiểm tra thực tế để xác định số hàng hoá mua về có đúng chủng loại, quy cách, giá cả theo quy định không.

b) Đối với nội dung chi đầu tư xây dựng:

Thực hiện theo nội dung và thủ tục kiểm toán hướng dẫn tại Hướng dẫn kiểm toán dự án đầu tư xây dựng công trình của Kiểm toán nhà nước. Trường hợp công trình được sử dụng lồng ghép từ nhiều nguồn vốn của các Chương trình khác nhau không xác định số vốn của Chương trình được kiểm toán thanh toán cho hạng mục nào của công trình, KTVNN phải tiến hành các thủ tục kiểm toán toàn bộ giá trị khối lượng công trình hoàn thành.

Lưu ý: Việc kiểm toán toàn bộ giá trị khối lượng công trình hoàn thành do không xác định được riêng nguồn vốn của Chương trình phải được nêu rõ trong phạm vi, giới hạn của KHKT.

c) Đối với nội dung chi sự nghiệp và chi đầu tư đối với dự án sử dụng nguồn vốn tín dụng ưu đãi.

Ngoài việc kiểm tra theo các nội dung quy định tại điểm a và b khoản 1.2.2.5 Điều này, trường hợp phạm vi kiểm toán tại KHKT được duyệt cho phép, KTVNN thực hiện kiểm tra theo các nội dung sau:

- Kiểm tra hồ sơ tín dụng: Thực hiện theo các nội dung của Hướng dẫn kiểm toán các tổ chức tài chính - ngân hàng;

- Kiểm tra chi tiết chứng từ, sổ kế toán, đối chiếu với số liệu báo cáo để đánh giá sự khớp đúng về số liệu báo cáo;

- Kiểm tra chi tiết các chứng từ cho vay có đúng đối tượng, nội dung, định mức, lãi suất, tiêu chuẩn và thủ tục theo quy định của Chương trình;

- Kiểm tra tiến độ giải ngân, số tiền hoàn trả, cho vay quay vòng có được quản lý và thực hiện đúng quy định không.

1.2.2.6. Kiểm toán số dư kinh phí được phép chuyển sang năm sau sử dụng và quyết toán

a) Kiểm tra việc xác định số kinh phí chuyển nguồn năm sau trên cơ sở số kinh phí được sử dụng, số kinh phí được quyết toán, số kinh phí nộp trả (*giảm khác*) để xác định số kinh phí chuyển năm sau.

b) Đối chiếu số dư trên báo cáo với các quyết định phê duyệt của các cơ quan có thẩm quyền, các quy định của nhà nước cho phép chuyển số dư sang năm sau.

c) Kiểm tra chi tiết chứng từ, sổ kế toán xem xét việc xác định và chuyển số dư có đúng quy định không.

2. Kiểm toán việc tuân thủ pháp luật, chính sách chế độ của Nhà nước và các quy định liên quan đến Chương trình

2.1. Căn cứ kiểm toán

a) Luật Ngân sách nhà nước, Luật Kiểm toán nhà nước, Luật Đầu tư công, Luật Xây dựng, Luật Đấu thầu, Luật Kế toán, Luật Phòng chống tham nhũng, các

văn bản hướng dẫn thực hiện và các quy định pháp luật khác có liên quan đến Chương trình;

b) Quy chế quản lý và sử dụng nguồn hỗ trợ phát triển chính thức (*đối với Chương trình sử dụng vốn hỗ trợ ODA*);

c) Các văn bản hướng dẫn xây dựng và phân bổ dự toán ngân sách;

d) Quyết định phê duyệt Chương trình và các văn bản hướng dẫn thực hiện Chương trình;

đ) Các quyết định giao dự toán, phân bổ ngân sách của cấp có thẩm quyền;

e) Các văn bản quy định định mức chi tiêu liên quan;

f) Chế độ kế toán chủ đầu tư, chế độ kế toán hành chính sự nghiệp và các văn bản quy định của Chương trình về kế toán;

g) Các hiệp định, cam kết với nhà tài trợ (*nếu có*).

2.2. Kiểm toán công tác quản lý, chỉ đạo thực hiện Chương trình

Tuỳ thuộc sự phân cấp quản lý ở các cấp trung ương và địa phương, đối với mỗi cấp, KTVNN thực hiện kiểm toán theo một số nội dung chủ yếu sau:

a) Việc thành lập Ban chỉ đạo Chương trình, qui định chức năng nhiệm vụ của Ban chỉ đạo và thành viên Ban chỉ đạo;

b) Việc thực hiện chức năng, nhiệm vụ của các thành viên Ban chỉ đạo;

c) Sự phối kết hợp của các thành viên Ban chỉ đạo;

d) Việc ban hành chính sách chế độ, hướng dẫn thực hiện, tuyên truyền phổ biến chính sách chế độ của Chương trình;

đ) Công tác tổ chức thực hiện dân chủ công khai trong thực hiện Chương trình;

e) Công tác kiểm tra, kiểm soát; tổng kết đánh giá kết quả thực hiện Chương trình; việc xây dựng và thực hiện giải pháp xử lý có hiệu quả các biến động trong điều hành Chương trình;

f) Việc thực hiện chế độ báo cáo của Chương trình theo qui định;

g) Lập Đề án và phê duyệt Đề án (*nếu có*).

2.3. Nội dung và thủ tục kiểm toán công tác lập và phân bổ dự toán ngân sách tại các cơ quan được giao nhiệm vụ lập dự toán ngân sách

2.3.1. Tại các cơ quan trung ương: Thực hiện kiểm toán tại Bộ Kế hoạch và Đầu tư, Bộ Tài chính, cơ quan thường trực Chương trình tại các Bộ, ngành trung ương thông qua việc rà soát các nội dung:

a) Các cơ quan thực hiện lập dự toán, phân bổ ngân sách theo đúng trình tự, mẫu biểu, định mức quy định;

b) Việc lập có căn cứ, đúng nội dung, đối tượng và định mức quy định;

c) Việc phân bổ vốn có rõ ràng, minh bạch, có sát thực tế, kịp thời;

d) Cơ quan giao dự toán và điều chỉnh dự toán ngân sách có đúng thẩm quyền.

2.3.2. Tại địa phương: Thực hiện kiểm toán tại Sở Kế hoạch và Đầu tư, Sở Tài chính và các cơ quan thường trực Chương trình tại địa phương: KTVNN kiểm tra chi tiết các hồ sơ tài liệu, thu thập các bằng chứng liên quan đến việc lập và phân bổ dự toán ngân sách, đối chiếu với các quy định của Luật Ngân sách nhà nước và cơ chế quản lý quy định cho từng Chương trình để đánh giá các nội dung sau:

a) Các cơ quan lập dự toán, phân bổ ngân sách theo đúng trình tự, mẫu biểu quy định;

b) Việc xây dựng và phân bổ dự toán có sát thực tế, kịp thời, công bằng, có căn cứ, đúng nội dung, đối tượng và định mức quy định;

c) Các số liệu phân bổ có rõ ràng, minh bạch, khớp với số kinh phí đó được cấp trên giao;

d) Cơ quan giao dự toán và điều chỉnh dự toán ngân sách có đúng thẩm quyền;

đ) Công tác lập thẩm định, phê duyệt chủ trương đầu tư, quyết định đầu tư các dự án thuộc Chương trình và công tác giám sát đầu tư theo quy định;

e) Đánh giá việc lồng ghép với các Chương trình khác khi thực hiện mục tiêu của Chương trình;

f) Phân tích, đánh giá tình hình nợ đọng vốn đầu tư cho Chương trình của địa phương gồm: Ngân sách cấp tỉnh, ngân sách cấp huyện, ngân sách cấp xã (*nêu rõ nguyên nhân nợ đọng*).

2.4. Nội dung, thủ tục kiểm toán việc chấp hành NSNN

2.4.1. Tại các cơ quan tài chính, kho bạc, ngân hàng

a) Thực hiện kiểm tra việc chấp hành các quy định về cấp phát, thanh toán: Chọn mẫu kiểm tra hồ sơ giải ngân một số khoản để đánh giá việc tuân thủ các thủ tục giải ngân, thanh toán theo quy định; tuân thủ các quy định về thời gian xét duyệt hồ sơ tại các cơ quan tài chính; các trường hợp tiến độ giải ngân chậm phải xác định rõ nguyên nhân và đánh giá tác động, hậu quả của việc giải ngân chậm;

b) Việc chấp hành các quy định về quản lý, ghi thu, ghi chi các khoản lãi tiền gửi tại các ngân hàng, các khoản viện trợ, hoàn thuế của vốn ODA tài trợ.

2.4.2. Tại các cơ quan trực tiếp triển khai thực hiện Chương trình: Căn cứ vào báo cáo tài chính, báo cáo tình hình sử dụng vốn, báo cáo quyết toán của Chương trình do đơn vị cung cấp, thực hiện kiểm tra chi tiết hồ sơ tài liệu, kết hợp với điều tra phỏng vấn, đối chiếu với các đơn vị liên quan để thu thập các bằng chứng đánh giá các nội dung sau:

a) Tiến độ giải ngân;

b) Công tác quản lý và sử dụng vốn;

c) Việc sử dụng vốn (*có đúng mục đích, nội dung, đúng đối tượng*);

- d) Việc chấp hành các định mức chi tiêu, định mức hỗ trợ;
- đ) Chấp hành các quy định về quản lý, mua sắm, sử dụng tài sản;
- e) Việc chấp hành chính sách thuế hiện hành của nhà nước.

2.5. Nội dung và thủ tục kiểm toán việc quyết toán ngân sách

Thực hiện kiểm tra hồ sơ tài liệu, báo cáo quyết toán do đơn vị cung cấp để thu thập các bằng chứng, đối chiếu với các quy định của Nhà nước để đánh giá việc chấp hành các nội dung sau:

- a) Thời gian quyết toán;
- b) Chính lý quyết toán;
- c) Chế độ báo cáo;
- d) Công tác kiểm tra, xét duyệt quyết toán;
- đ) Xử lý các khoản kinh phí Chương trình chưa sử dụng còn tồn trong kết dư ngân sách.

2.6. Nội dung và thủ tục kiểm toán việc chấp hành các cam kết với nhà tài trợ

Trong trường hợp các Chương trình được đầu tư bằng vốn viện trợ của nước ngoài có các cam kết riêng, quá trình kiểm toán cần thực hiện các công việc sau:

- a) Kiểm tra, rà soát các điều khoản đã thỏa thuận và so sánh, đối chiếu với thực tế thực hiện tại đơn vị để có những đánh giá thích hợp;
- b) Việc thu thập các bằng chứng kiểm toán có thể được kết hợp khi kiểm toán quyết toán chi phí được đầu tư bằng vốn Chương trình theo các thủ tục đã được quy định.

2.7. Nội dung và thủ tục kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý dự án đầu tư xây dựng công trình

Thực hiện theo Hướng dẫn kiểm toán dự án đầu tư xây dựng công trình của Kiểm toán nhà nước.

2.8. Nội dung và thủ tục kiểm toán việc chấp hành Luật Kế toán

Thực hiện kiểm tra chi tiết hồ sơ, chứng từ, sổ kế toán và báo cáo kế toán để đánh giá về:

- a) Tổ chức bộ máy kế toán;
- b) Chứng từ kế toán;
- c) Sổ kế toán, tài khoản kế toán;
- d) Hạch toán kế toán;
- đ) Lập báo cáo quyết toán, báo cáo tài chính;
- e) Chấp hành các quy định khi lập báo cáo: Việc đối chiếu công nợ, đối chiếu số liệu cấp vốn với cơ quan cấp phát, cho vay.

3. Kiểm toán tính kinh tế, hiệu quả và hiệu lực

3.1. Căn cứ kiểm toán

- a) Các mục tiêu mang tính chiến lược của quốc gia, ngành, địa phương;
- b) Các tiêu chuẩn, quy chuẩn, định mức đã được các cơ quan nhà nước ban hành, công bố, hoặc dựa vào các công trình tương tự;
- c) Các tiêu chí đã được thiết lập, mục tiêu lượng hoá trong từng nội dung của Chương trình được quy định trong các quyết định phê duyệt Chương trình;
- d) Tài liệu thống kê, báo cáo tổng kết việc thực hiện Chương trình của các cơ quan theo dõi, quản lý, thực hiện Chương trình;
- đ) Các đánh giá của các cơ quan tư vấn độc lập trong và ngoài nước liên quan đến Chương trình;
- e) Các quyết định việc thành lập các ban quản lý ở các cấp, các văn bản hướng dẫn của ban quản lý cấp trên về việc thành lập ban quản lý cấp dưới; các văn bản phân công nhiệm vụ, các công văn trao đổi giữa các cơ quan có liên quan đối với các hoạt động cụ thể; các văn bản chỉ đạo điều hành giữa các cấp;
- f) Các kế hoạch, báo cáo của cơ quan, đơn vị trực tiếp thực hiện Chương trình;
- g) Hệ thống cơ sở dữ liệu quốc gia và dữ liệu điện tử của đơn vị được kiểm toán, của cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan đến hoạt động kiểm toán.

3.2. Nội dung và thủ tục kiểm toán tính kinh tế

- a) Căn cứ kết quả kiểm toán nguồn kinh phí, việc quản lý sử dụng và quyết toán kinh phí, kiểm toán các dự án đầu tư xây dựng (nếu có) để đánh giá tính tiết kiệm của việc sử dụng nguồn lực tài chính của Chương trình;
- b) Xem xét sự cần thiết của nhu cầu thực hiện Chương trình: Phân tích, đối chiếu giữa nội dung đề xuất xây dựng Chương trình, báo cáo thẩm định với các tiêu chuẩn lựa chọn Chương trình mục tiêu quốc gia; giữa các dữ liệu trong báo cáo với thông tin, dữ liệu thực tế (dữ liệu thống kê; các báo cáo đánh giá của Chính phủ về tình hình kinh tế xã hội...). Kiểm tra, đánh giá tính hợp lý của các chỉ tiêu điều tra, sự phù hợp với quy hoạch của ngành và địa phương, sự hợp lý của quy mô và địa điểm thực hiện Chương trình. Đánh giá, kết luận về căn cứ, tính phù hợp của các nội dung được phê duyệt và tính tuân thủ của các trình tự, thủ tục thực hiện;
- c) Đánh giá tính tiết kiệm của việc lựa chọn các giải pháp (bao gồm cả chi phí đầu tư và chi phí vận hành): Nghiên cứu, phân tích nội dung về đánh giá, lựa chọn giải pháp tại đề xuất xây dựng Chương trình, báo cáo thẩm định; đối chiếu với hồ sơ khảo sát, thiết kế, báo cáo tình hình quản lý sử dụng công trình. Từ đó đánh giá, kết luận về việc giải pháp lựa chọn có dựa trên khảo sát, đánh giá nhu cầu sử dụng không; có tính đến ảnh hưởng của chi phí vận hành công trình không; có phân tích, đánh giá nhiều phương pháp để lựa chọn phương pháp tiết kiệm nhất không; lựa

chọn công nghệ có theo tiêu chí so sánh chi phí - hiệu quả, có đảm bảo tính đồng bộ của máy móc, thiết bị với điều kiện thực tế và hạ tầng hiện có không;

d) Đánh giá việc lập, quản lý dự toán có đảm bảo tính kinh tế: Trên cơ sở kết quả kiểm toán tuân thủ về công tác lập dự toán (*chi sự nghiệp*), dự toán thiết kế (*chi đầu tư*) để đánh giá kết luận về chất lượng công tác lập dự toán có đảm bảo xác định chính xác, đầy đủ khối lượng, công việc phải thực hiện, có sử dụng định mức, đơn giá phù hợp để đảm bảo tính kinh tế không;

đ) Phân tích, đánh giá tính tiết kiệm trong tổ chức đấu thầu mua sắm hàng hóa, dịch vụ và quản lý hợp đồng, tiến độ thực hiện dự án: Trên cơ sở kết quả kiểm toán tuân thủ về công tác đấu thầu, quản lý hợp đồng, phân tích và đưa ra đánh giá, kết luận về việc công tác đấu thầu có đảm bảo tính minh bạch, cạnh tranh không, có tiết kiệm so với dự toán được duyệt không; có lựa chọn được nhà thầu đủ năng lực thực hiện không; hình thức hợp đồng, các điều khoản hợp đồng ký kết có lường trước được diễn biến chi phí để hạn chế rủi ro phát sinh chi phí đột biến không; công tác giám sát có được thực hiện nghiêm túc để kịp thời phát hiện các hạng mục có khiếm khuyết kỹ thuật, sử dụng nguyên vật liệu kém chất lượng, các trang thiết bị kỹ thuật không đúng thông số đã thỏa thuận ... để yêu cầu đơn vị thi công khắc phục ngay, tránh dẫn đến hư hại công trình xây dựng về sau không. So sánh tiến độ thực hiện của các nhà thầu với tiến độ ghi trong hợp đồng, so sánh tiến độ thực hiện của Chương trình với thời gian hoàn thành dự kiến; phân tích, đánh giá, lượng hóa các ảnh hưởng về kinh tế (*kinh phí, thời gian, nguồn lực thực hiện Chương trình*) do việc chậm tiến độ.

3.3. Nội dung và thủ tục kiểm toán tính hiệu lực

Đánh giá tính hiệu lực của các văn bản quản lý, điều hành và kết quả thực hiện Chương trình so với nội dung, mục tiêu đề ra. Tùy thuộc từng Chương trình, việc kiểm toán được thực hiện theo một số nội dung chủ yếu sau:

a) Bộ máy quản lý có đáp ứng được công tác quản lý, điều hành Chương trình; sự phân công, phân nhiệm, phối kết hợp giữa các thành viên ban điều hành có đảm bảo thống nhất và phù hợp với chức năng nhiệm vụ được giao: Phân tích các văn bản thu thập được, xác định trách nhiệm của mỗi cấp đối với mỗi hợp phần xem các nhiệm vụ đã được bao quát hết trong văn bản chưa, có theo đúng hướng dẫn của đơn vị quản lý cấp trên không và phù hợp với chức năng, nhiệm vụ của đơn vị hay không; đơn vị có được bố trí đủ nguồn lực (*kinh phí, nhân sự có chuyên môn, kinh nghiệm phù hợp*) để thực hiện không; có quy định cụ thể về trách nhiệm báo cáo, kiểm tra, kiểm soát và cơ chế phối hợp trong quá trình thực hiện không; kiểm tra thời gian ra các văn bản hướng dẫn, các công văn trao đổi tham gia ý kiến có kịp thời không, có đưa ra giải pháp xử lý được các vướng mắc, tồn tại không;

b) Tính đầy đủ và khả thi của hệ thống văn bản quản lý của Chương trình, những bất cập của việc áp dụng hệ thống văn bản đó trong thực tế: Nghiên cứu nội

dung của các văn bản quản lý Chương trình, đối chiếu, kiểm tra sự phù hợp với các quy định pháp luật có liên quan; kiểm tra, đánh giá thời gian ban hành các văn bản hướng dẫn có đúng quy định và kịp thời đáp ứng yêu cầu của thực tiễn hay không; các quy trình, định mức đã được hướng dẫn cụ thể chưa; nghiên cứu các đánh giá về thuận lợi, khó khăn tại Báo cáo đánh giá tình hình thực hiện Chương trình của cơ quan chủ quản và các đơn vị thực hiện, kiểm tra xem các vấn đề bất cập, vướng mắc, tồn tại, các ý kiến đề xuất có được nghiên cứu, xem xét để kịp thời sửa đổi quy định không;

c) Đánh giá mức độ khả thi của dự án, các yếu tố đảm bảo cho sự vận hành Chương trình (*đặc biệt là việc quản lý, vận hành Chương trình sau đầu tư*), phù hợp với xu hướng phát triển, phù hợp với thực tế, sự phù hợp với phong tục, tập quán của người dân địa phương (*nghiên cứu, phân tích nội dung về đánh giá sự phù hợp với phong tục, tập quán của người dân địa phương tại đề xuất xây dựng Chương trình, báo cáo thẩm định; đối chiếu với các Báo cáo tình hình thực hiện Chương trình, Báo cáo tổng kết; kết hợp phỏng vấn người dân tại vùng thụ hưởng Chương trình...*);

d) Kiểm tra, so sánh, đánh giá tiến độ thực hiện Chương trình với tiến độ dự kiến;

đ) Đánh giá sự đáp ứng yêu cầu về nguồn lực tài chính (*phân bổ vốn có kịp thời, đầy đủ*); việc sử dụng nguồn lực tài chính có đảm bảo đúng mục tiêu;

e) Đánh giá tính đồng bộ của Chương trình với Chương trình dự án khác;

f) Kết quả thực hiện mục tiêu, nội dung Chương trình:

(i) Tình hình thực hiện các mục tiêu của Chương trình:

- Kiểm tra việc lập đề án, xây dựng mục tiêu (*hoặc kế hoạch giai đoạn, kế hoạch năm*) của Chương trình (*căn cứ để lập đề án, xây dựng mục tiêu có phù hợp với tình hình thực tế? có phù hợp với các quy định của Chương trình và của Nhà nước?*);

- Phân tích, đánh giá, xác định và phân loại mục tiêu của Chương trình: Mục tiêu có thể lượng hóa, không thể lượng hóa; mục tiêu chung hay mục tiêu riêng của dự án thành phần làm định hướng cho quá trình thu thập các bằng chứng cần thiết phục vụ cho công tác đánh giá tình hình thực hiện mục tiêu Chương trình;

- Đánh giá kết quả thực hiện các mục tiêu của Chương trình so với đề án được duyệt.

(ii) Tình hình thực hiện các nội dung của Chương trình:

- Xây dựng các mẫu biểu theo các chỉ tiêu đánh giá phù hợp; yêu cầu các cơ quan quản lý, triển khai thực hiện Chương trình tổng hợp, cung cấp các tài liệu, số liệu, báo cáo đánh giá về những kết quả đạt được để phục vụ cho việc đánh giá các mục tiêu đề ra đến thời điểm kiểm toán;

- Đối với các chỉ tiêu không thể lượng hóa, KTVNN có thể thực hiện các cuộc điều tra, phỏng vấn thực tế các đối tượng có liên quan, so sánh, đối chiếu với báo cáo của các cơ quan tham gia thực hiện Chương trình để làm căn cứ đánh giá;

- Kiểm tra, xem xét các số liệu do đơn vị cung cấp có được tổng hợp theo một quy trình hợp lý, đảm bảo tính tin cậy (có đúng với thực tế thực hiện hay không), có căn cứ không, trường hợp cần thiết tiến hành các thử nghiệm để đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ của quy trình tổng hợp các số liệu để xem xét mức độ tin cậy của số liệu trước khi đánh giá;

- KTVNN nghiên cứu số liệu, sử dụng các kỹ thuật phân tích, so sánh tỷ lệ thực hiện kế hoạch, so sánh xu hướng phát triển để đánh giá tình hình thực hiện mục tiêu đến thời điểm kiểm toán và đưa ra những nhận định Chương trình có đạt được mục tiêu đề ra hay không (*đối với kiểm toán các Chương trình đang triển khai*).

3.4. Nội dung và thủ tục kiểm toán tính hiệu quả

a) Căn cứ kết quả kiểm toán nguồn kinh phí, việc quản lý sử dụng và quyết toán kinh phí để đánh giá tính hiệu quả trong việc sử dụng nguồn kinh phí (*thông qua kết quả kiểm toán về những mặt làm được hoặc phát hiện về sai sót, tồn tại trong công tác lập dự toán, giao vốn, phân bổ vốn, sử dụng vốn...*);

b) Nghiên cứu số liệu, bằng chứng thu thập được, thực hiện phân loại, tính toán các chỉ tiêu, đưa ra các lập luận, phân tích, đánh giá hiệu quả về kinh tế, xã hội theo các tiêu chí khác nhau tùy theo từng Chương trình. KTVNN sử dụng các chỉ tiêu mang tính định lượng tại quyết định ban hành Chương trình, so sánh đối chiếu với số liệu tại các kế hoạch năm, giai đoạn được phê duyệt và báo cáo kết quả thực hiện. Các Chương trình mục tiêu quốc gia thường có nguồn kinh phí đầu vào cố định nên KTVNN có thể đánh giá tính hiệu quả dựa trên nguyên tắc tối đa hóa đầu ra với chất lượng phù hợp. Chương trình mục tiêu quốc gia thường được thực hiện ở các tỉnh, huyện, xã khác nhau, KTVNN thu thập dữ liệu để so sánh, đánh giá tính hiệu quả của Chương trình trên một địa bàn cho các năm liên tục hoặc so sánh giữa các địa bàn có nhiều điểm tương đồng về kinh tế, xã hội để đánh giá tính hiệu quả. Việc đánh giá tính hiệu quả được xem xét trên các phương diện:

- Bảo đảm điều kiện, môi trường lao động, các chỉ tiêu về việc làm, mức thu nhập; các hiệu quả về văn hoá, giáo dục, y tế...;

- Tác động, ảnh hưởng của Chương trình đối với các vấn đề kinh tế - xã hội, môi trường, ảnh hưởng đến các công trình di tích lịch sử, văn hoá...;

- Các tác động tạo sự thay đổi, chuyển biến tích cực trong nhận thức của người dân...;

- Góp phần phát triển đồng đều các địa phương, chính sách dân tộc miền núi, bảo đảm quốc phòng an ninh...;

- Huy động và khai thác được các nguồn lực ngoài ngân sách để thực hiện các hoạt động, nội dung và mục tiêu của Chương trình...

Điều 18. Lập và thông qua Biên bản kiểm toán của Tổ kiểm toán với đơn vị được kiểm toán

Thực hiện theo Điều 17 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Chương IV LẬP VÀ GỬI BÁO CÁO KIỂM TOÁN

Điều 19. Lập dự thảo Báo cáo kiểm toán

1. Tập hợp các bằng chứng kiểm toán, kết quả kiểm toán

Thực hiện theo quy định tại khoản 1 Điều 18 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

2. Kiểm tra, phân loại, tổng hợp kết quả kiểm toán

Thực hiện theo quy định tại khoản 2 Điều 18 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

3. Lập dự thảo báo cáo kiểm toán

Trên cơ sở kết quả tổng hợp tình hình, số liệu kiểm toán, Trưởng đoàn lập dự thảo báo cáo kiểm toán.

Báo cáo kiểm toán phải bảo đảm các yêu cầu chung quy định tại Hệ thống chuẩn mực Kiểm toán nhà nước và theo mẫu quy định của Tổng Kiểm toán nhà nước. Báo cáo kiểm toán Chương trình mục tiêu quốc gia thường gồm những nội dung cơ bản sau:

a) Phần mở đầu:

- Nội dung kiểm toán: Ghi theo quyết định kiểm toán.

- Phạm vi và giới hạn kiểm toán: Ghi rõ những nội dung kiểm toán, nội dung không kiểm toán và lý do không thực hiện.

- Căn cứ kiểm toán.

b) Phần nội dung:

- Đánh giá, xác nhận kiểm toán: Xác nhận về tính trung thực, hợp lý của Báo cáo quyết toán chi, Báo cáo quyết toán kinh phí (*hoặc số liệu, thông tin tài chính*) được kiểm toán; Đánh giá, xác nhận việc tuân thủ pháp luật, chính sách, chế độ trong quản lý Chương trình; đánh giá tính kinh tế, hiệu lực, hiệu quả; các vấn đề nổi bật, vấn đề khác (*nếu có*). Trong đó, đối với kiểm toán tài chính trình bày: “*Trách nhiệm của Đoàn Kiểm toán nhà nước*”, “*Trách nhiệm của đơn vị được kiểm toán*”, “*Căn cứ hình thành ý kiến kiểm toán*”, “*Ý kiến kiểm toán*” theo một trong 4 trường hợp (*Ý kiến chấp nhận toàn phần; ý kiến ngoại trừ; ý kiến kiểm toán trái ngược; từ chối đưa ra ý kiến*). Đối với kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động: Trình bày khái quát, ngắn gọn tại mục “*Đánh giá chung*” và trình bày ngắn gọn, súc tích, tập trung vào những kết quả kiểm toán thực sự nổi bật theo các nội dung kiểm toán và mục tiêu kiểm toán tại mục “*Những hạn chế tồn tại*”;

- Kết luận kiểm toán;

- Kiến nghị kiểm toán;

- Nội dung khác (nếu có);
- Các thuyết minh, phụ biểu (nếu có);
- Các nội dung theo thể thức văn bản: Chữ ký, đóng dấu, ngày ký báo cáo kiểm toán thực hiện theo quy định.

Lập dự thảo Báo cáo kiểm toán phải xem xét mục tiêu và loại hình kiểm toán áp dụng của cuộc kiểm toán để lựa chọn tuân thủ các nội dung hướng dẫn về lập báo cáo kiểm toán đã được quy định tại Hệ thống CMKTTN một cách phù hợp.

4. Thảo luận, lấy ý kiến thành viên Đoàn kiểm toán

Thực hiện theo quy định tại khoản 4 Điều 18 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Điều 20. Xét duyệt, phát hành Báo cáo kiểm toán

Thực hiện theo quy định từ Điều 19 đến Điều 23 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Chương V **THEO DÕI, KIỂM TRA VIỆC THỰC HIỆN KẾT LUẬN,** **KIẾN NGHỊ KIỂM TOÁN**

Điều 21. Theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán

Thực hiện theo quy định tại Điều 24, 25, 26, 27 Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và Quy định về theo dõi, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán của Kiểm toán nhà nước.

Trường hợp trong quá trình theo dõi, kiểm tra thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán của Kiểm toán nhà nước có khiếu nại của đơn vị được kiểm toán thì thực hiện theo quy định về khiếu nại và giải quyết khiếu nại trong hoạt động Kiểm toán nhà nước theo khoản 13, 14 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Kiểm toán nhà nước số 55/2019/QH14 và các quy định giải quyết khiếu nại của đơn vị được kiểm toán do Kiểm toán nhà nước ban hành./.

Nơi nhận:

- Như Điều 3;
- Lãnh đạo KTNN;
- Lưu: VT.

TỔNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC



Hồ Đức Phúc

PHỤ LỤC

MỘT SỐ SAI SÓT VÀ GIAN LẬN THƯỜNG GẶP

(Ban hành kèm theo Quyết định số 158/QĐ-KTNN ngày 19 tháng 12 năm 2021
của Tổng Kiểm toán nhà nước)

I. KIỂM TOÁN NGUỒN KINH PHÍ VÀ VIỆC QUẢN LÝ, SỬ DỤNG VÀ QUYẾT TOÁN KINH PHÍ CỦA CHƯƠNG TRÌNH

1.1. Kiểm toán tổng hợp

1.1.1. Kiểm toán tại Bộ Tài chính

- Tổng hợp lập báo cáo sai số học.
- Số liệu báo cáo sai lệch so với số của Kho bạc nhà nước trung ương, ngân hàng, báo cáo của các tỉnh.
- Chưa thực hiện ghi thu, ghi chi đầy đủ nguồn viện trợ, hỗ trợ của các tổ chức, cá nhân.

- Tổng hợp không đầy đủ nguồn vốn khác.

1.1.2. Kiểm toán tại Kho bạc nhà nước trung ương

- Tổng hợp lập báo cáo sai số học.
- Số liệu báo cáo sai lệch so với số của Kho bạc nhà nước các tỉnh.
- Tổng hợp, theo dõi nhầm lẫn giữa các nguồn, các Chương trình.
- Hạch toán chuyển nguồn không có đủ căn cứ, chưa được cấp có thẩm quyền cho phép theo quy định.

1.1.3. Kiểm toán tại Sở Tài chính

- Tổng hợp lập báo cáo sai số học.
- Số liệu báo cáo sai lệch so với số của Kho bạc nhà nước, ngân hàng, đơn vị trực tiếp sử dụng.
- Chưa thực hiện ghi thu, ghi chi đầy đủ nguồn viện trợ, hỗ trợ của các tổ chức, cá nhân.
- Tổng hợp không đầy đủ nguồn vốn, không tổng hợp số liệu về vốn NSDP đã phân bổ cho Chương trình, áp dụng sai tỷ giá sai thời điểm dẫn đến sai lệch số liệu.
- Các nguồn vốn bị phân loại một cách sai lệch.
- Nguồn vốn NSTW cấp có mục tiêu cho Chương trình chưa cấp hết sang Kho bạc, cấp cho dự án khác.
- Kết dư ngân sách từ nguồn NSTW cấp có mục tiêu cho Chương trình được xử lý chưa đúng quy định.

1.1.4. Kiểm toán tại Kho bạc nhà nước tỉnh

- Tổng hợp lập báo cáo sai số học.

- Số liệu báo cáo sai lệch so với số sở tài chính, đơn vị trực tiếp sử dụng.
- Tổng hợp, theo dõi nhằm lẫn giữa các nguồn, các Chương trình, các chỉ tiêu.
- Công tác cấp phát và thanh toán vốn thiếu thủ tục, hồ sơ theo quy định.
- Các khoản đơn vị dự toán nộp phục hồi dự toán nhưng tổng hợp sai vào chỉ tiêu nộp trả ngân sách.
- Hạch toán chuyển nguồn không có đủ căn cứ, cấp có thẩm quyền cho phép theo quy định.

1.1.5. Kiểm toán tại Sở Kế hoạch và Đầu tư

- Phân bổ kế hoạch vốn cho các đơn vị thực hiện Chương trình chưa hết số vốn được trung ương cấp; phân bổ không đúng theo kế hoạch vốn của TW phân bổ (kế hoạch vốn của Chương trình, dự án này phân bổ cho Chương trình khác...).
- Phân bổ vốn sai nội dung, sai đối tượng, sai định mức theo quy định của Chương trình và các nguyên tắc, định mức, thứ tự ưu tiên trong công tác phân bổ, giao kế hoạch vốn.
- Không bố trí đủ vốn đối ứng của địa phương theo quy định của Chương trình.
- Phân bổ vốn cho các dự án không đủ vốn để thực hiện hoàn thành dự án (Dự án nhóm B..., Dự án nhóm C...).
- Điều chỉnh kế hoạch vốn chưa kịp thời.
- Số liệu báo cáo về dự toán trung ương giao và địa phương phân bổ không phù hợp với các quyết định phân bổ, không khớp với số liệu của Sở Tài chính.

1.2. Kiểm toán chi tiết

1.2.1. Kiểm toán số dư kinh phí năm trước chuyển sang

- Lập báo cáo sai số học.
- Chuyển nguồn không đúng quy định theo Luật ngân sách và văn bản của cấp có thẩm quyền.
- Chưa khớp với số báo cáo quyết toán năm trước chuyển sang.
- Nhầm lẫn giữa các nguồn vốn của các Chương trình khác nhau.

1.2.2. Kiểm toán dự toán được giao

- Lập báo cáo sai số học.
- Chưa khớp với quyết định phân bổ và các quyết định điều chỉnh vốn Chương trình.
- Nhầm lẫn giữa các nguồn vốn của Chương trình và các Chương trình khác nhau.
- Vốn NSTW cấp có mục tiêu cho Chương trình chưa được giao hết cho các đơn vị sử dụng.

1.2.3. Kiểm toán kinh phí thực nhận

- Lập báo cáo sai số học.
- Phân loại nhầm lẫn giữa các nguồn vốn của Chương trình và các Chương trình khác nhau.
- Nhầm lẫn về niên độ kế toán.
- Số liệu bị sai lệch so với số của Kho bạc.
- Số liệu đơn vị tổng hợp chưa trừ số đã nộp phục hồi dự toán.

1.2.4. Kiểm toán kinh phí nộp trả giảm khác

- Lập báo cáo sai số học.
- Phân loại nhầm lẫn giữa các nguồn vốn của Chương trình và các Chương trình khác nhau.
- Đơn vị tổng hợp cả số nộp phục hồi dự toán vào chỉ tiêu này (không phải số nộp về tài khoản ngân sách).
- Chưa tổng hợp đủ số phải nộp theo quy định: các khoản sử dụng không hết và các khoản khác không được phép chuyển năm sau theo quy định.
- Chưa tổng hợp đủ số hủy bỏ dự toán theo quy định.

1.2.5. Kiểm toán kinh phí đề nghị quyết toán

a. Đối với các nội dung, dự án chi sự nghiệp

- Lập báo cáo sai số học.
- Phân loại nhầm lẫn giữa các nguồn vốn của Chương trình và các Chương trình khác nhau.
- Chi sai đối tượng của Chương trình.
- Chi sai nội dung Chương trình.
- Chi sai định mức, tỷ lệ.
- Quyết toán sai đơn giá.
- Chi vượt dự toán được giao.
- Số quyết toán không đúng số chi thực tế, số cấp phát thực tế cho các cá nhân, đơn vị thụ hưởng.
- Quyết toán hàng hoá mua về thực tế không đúng chủng loại, quy cách, giá cả.
- Quyết toán không đủ chứng từ, hồ sơ theo quy định.
- Hạch toán vào số quyết toán cả số thanh toán tạm ứng.
- Chưa hạch toán đủ số ghi thu, ghi chi các nguồn viện trợ, ODA theo quy định.
- Chưa hoàn trả kinh phí thừa hoặc hết nhiệm vụ chi.
- Không thực hiện khai báo hoặc khai báo nhằm mã quản lý Chương trình mục tiêu quốc gia trên hệ thống TABMIS

b. Đối với các Chương trình có các dự án tín dụng ưu đãi

- Lập báo cáo sai số học.
- Cho vay sai đối tượng, nội dung, định mức, tiêu chuẩn quy định.
- Cho vay không đủ thủ tục theo quy định.
- Không đúng tiến độ giải ngân.
- Số tiền hoàn trả cho vay quay vòng được quản lý và thực hiện không đúng quy định.

- Người được vay sử dụng vốn sai mục đích.

- Chênh lệch giữa số báo cáo so với số thực tế người được vay.

c. Đối với các Chương trình có thực hiện đầu tư xây dựng

* Sai nội dung:

- Đầu tư sai nội dung, mục tiêu của Chương trình.

- Quyết toán chi phí của công trình khác.

- Quyết toán thiếu thủ tục theo quy định.

- Quyết toán khối lượng phải dỡ bỏ do lỗi của nhà thầu.

- Quyết toán không trừ phần sản phẩm, vật tư thu hồi.

* Sai khối lượng:

- Quyết 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).

- Sai đơn vị tính (tấn/kg; 100m³/m³; 100m²/m²...)

- Quyết 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.

* Sai định mức, đơn giá.

- Áp dụng sai mã hiệu định mức, sử dụng mã hiệu có định mức cao hơn, không cập nhật định mức bổ sung, định mức mới.

- Áp dụng định mức đơn giá không phù hợp với yêu cầu kỹ thuật được chỉ định trong thiết kế, không phù hợp với biện pháp thi công công trình.

- Tính trùng lặp đơn giá, tính 1 công tác thành 2, 3 công tác do thiếu định mức, đơn giá, vận dụng đơn giá không phù hợp với biện pháp thi công.

- Giá trúng thầu không hợp lệ.

- Áp dụng sai giá trúng thầu hoặc đơn giá công trình.

- 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.

- Sai hệ số khấu hao, hao phí đối với vật liệu luân chuyển.
- Sai nguyên giá, hao hụt nhiên liệu đối khi lập đơn giá máy mới chưa có trong đơn giá nhà nước.

** Sai chế độ, chính sách.*

- Áp dụng sai thời điểm được quy định tính chênh lệch giá.
- Áp dụng sai chỉ số giá để tính bù giá.
- Áp dụng sai mức lương vùng, sai hệ số phụ cấp lương.
- Áp dụng sai hệ số vận chuyển, hệ số chuyển đổi đất đào đắp.
- Sai công tác vận chuyển (sai cự ly vận chuyển, cấp đường, biện pháp vận chuyển máy và thủ công không phù hợp).
- Sai hệ số định mức tỷ lệ chi phí chung, thu nhập chịu thuế tính trước.

** Sai khác*

- Sai hoặc mâu thuẫn về trình tự thời gian như: Ký kết hợp đồng khi chưa có sự phê duyệt của cơ quan có thẩm quyền; thi công khi chưa có dự toán thiết kế được duyệt; nghiệm thu thanh toán trước khi có khối lượng hoàn thành.....

- Tính phụ phí xây lắp trên giá trị thiết bị đưa vào lắp đặt.
- Tính sai số học về giá trị quyết toán.
- Thiết bị không đảm bảo tính năng kỹ thuật, chất lượng và xuất xứ theo yêu cầu.
- Số lượng thiết bị, phụ tùng thay thế không đầy đủ như quy định trong hợp đồng.
- Áp dụng sai tỷ giá ngoại tệ đối với thiết bị nhập ngoại.
- Thiếu thủ tục thanh toán, chứng từ không hợp lệ hoặc thanh toán sai chế độ về: Chi phí kho bãi, kiểm tra hàng hóa tại cảng, cước phí vận chuyển, chi phí bảo hành, bảo dưỡng thiết bị...
- Phân bổ chi phí vận chuyển, bảo quản, bảo dưỡng thiết bị vào từng tài sản cố định không đúng.
- Thanh toán các nội dung không có trong hợp đồng.
- Khối lượng khảo sát tính sai, tính không khối lượng.
- Chi phí khác tính theo định mức: Đơn vị áp dụng sai tỷ lệ phần trăm quy định, xác định các căn cứ để tính chưa đúng, vận dụng sai lệch hoặc lẫn lộn giữa các loại chi phí xây lắp, thiết bị, kiến thiết cơ bản khác.
- Chi phí chưa có quy định về định mức như: Không có dự toán hoặc dự toán không được cấp có thẩm quyền phê duyệt.
- Chi phí đền bù giải tỏa mặt bằng không đúng với khối lượng thực tế, đền bù sai lệch diện tích đất, sai đơn giá, tiền đền bù không được thanh toán đầy đủ đến tay người dân được đền bù, thanh toán cho cả diện tích đất công cộng, xác định sai cấp nhà, loại đất, ...

- Các chứng từ chi phí không hợp lệ, quyết toán vượt giá trị hợp đồng đã ký kết.
- Quyết toán trùng các khoản chi phí.
- Áp sai thuế suất; thanh toán cho nhà thầu có thuế nhưng nhà thầu xuất hóa đơn không thuế.
- Quyết toán tiền bảo hiểm công trình nhưng thực tế không mua.
- Nhận tiền bồi thường bảo hiểm công trình nhưng không giảm chi phí công trình.
- Nhầm lẫn giữa việc quyết toán vốn với khối lượng xây dựng hoàn thành.
- Lập, thẩm định và phê duyệt hồ sơ quyết toán không đúng thời gian quy định.

...

1.2.6. Kiểm toán số dư kinh phí được phép chuyển sang năm sau sử dụng và quyết toán

- Lập báo cáo sai số học.
- Tổng hợp sai nguồn của Chương trình.
- Chuyển nguồn sang năm sau không được các cơ quan có thẩm quyền phê duyệt.
- Chuyển nguồn sang năm sau không đúng quy định của Luật Ngân sách nhà nước, không đúng với các nội dung được phép chuyển nguồn theo quy định.

...

II. KIỂM TOÁN VIỆC TUÂN THỦ PHÁP LUẬT, CHÍNH SÁCH CHẾ ĐỘ CỦA NHÀ NƯỚC VÀ CÁC QUY ĐỊNH LIÊN QUAN ĐẾN CHƯƠNG TRÌNH

2.1. Kiểm toán việc chấp hành Luật Ngân sách nhà nước

2.1.1. Công tác lập và phân bổ dự toán ngân sách

- Lập dự toán không đúng mẫu quy định.
- Phân bổ dự toán không chi tiết theo từng nguồn vốn, cho từng công trình.
- Phân bổ ngân sách không đúng các tiêu thức phân bổ, không đảm bảo công bằng.
- Phân bổ không sát với thực tế nhưng không điều chỉnh kịp thời.
- Phân bổ không đúng định mức, tỷ lệ vốn đối ứng.
- Phân bổ chậm so với thời gian quy định.
- Phân bổ không khớp với kinh phí cấp trên giao về giá trị và cơ cấu vốn đầu tư.
- Phân bổ vốn sai nội dung, mục tiêu của Chương trình.
- Phân bổ vốn cho dự án chưa đủ điều kiện phân bổ (Dự án chưa được cấp có thẩm quyền quyết định chủ trương đầu tư; Dự án phải được phê duyệt trước ngày 31/10 năm trước năm kế hoạch...).
- Phân bổ vốn đầu tư cho dự án không phù hợp với mục tiêu, đối tượng ưu tiên của Chương trình.

- Bố trí vốn đầu tư không thực hiện theo thứ tự ưu tiên, không ưu tiên bố trí đủ vốn cho DA chuyển tiếp, nhưng đã bố trí cho dự án khởi công mới.

- Chưa cân đối đủ nguồn vốn để bố trí cho các dự án thuộc Chương trình; chưa cân đối đủ nguồn vốn NSDP và vốn huy động khác để bố trí cho dự án thuộc Chương trình.

- Bố trí vốn cho dự án vượt thời gian quy định; đề xuất vốn cao hơn so với nhu cầu thực tế của DA; bố trí thừa vốn so với yêu cầu của dự án.

- Đã được giao quyết định phân bổ vốn nhưng vẫn chưa giao vốn cho chủ đầu tư sử dụng, chưa nhập vào hệ thống thông tin quản lý Ngân sách và Tabmis kho bạc cho dự án.

- Phân bổ kinh phí sai cơ cấu vốn đầu tư, vốn sự nghiệp, phân bổ không đúng kế hoạch vốn được giao, phân bổ chậm kinh phí sự nghiệp, phân bổ không hết nguồn vốn do trung ương cấp.

- Các dự án của Chương trình được bố trí vốn còn thiếu so với nhu cầu của các tỉnh thực hiện Chương trình.

- Không bố trí kinh phí tổ chức vận hành khai thác và duy tu bảo dưỡng công trình.

- Đề xuất vốn hàng năm chưa phù hợp dẫn đến phải hủy hoặc nộp trả NSNN.

2.1.2. Việc chấp hành Ngân sách

- Thanh toán không đảm bảo thủ tục, hồ sơ theo quy định.

- Thanh toán không đảm bảo quy định về thời gian xét duyệt hồ sơ theo quy định.

- Thanh toán chậm tiến độ theo quy định.

- Không ghi thu, ghi chi kịp thời đối với các dự án sử dụng vốn ODA, vốn vay ưu đãi của các nhà tài trợ nước ngoài theo quy định.

- Khoản lãi tiền gửi không được xử lý kịp thời theo quy định.

- Sử dụng vốn sai mục đích, nội dung, đối tượng.

- Sai các định mức chi tiêu, định mức hỗ trợ.

- Vi phạm các quy định về quản lý, mua sắm, sử dụng tài sản.

- Phê duyệt không đúng thẩm quyền.

- Chấp hành không đúng quy định về thời gian quyết toán.

- Chấp hành không đúng quy định về chính lý quyết toán.

- Chấp hành chưa đúng các quy định về chế độ báo cáo.

- Không thực hiện công tác lập, thẩm định, kiểm tra, xét duyệt quyết toán theo quy định.

- Xử lý các khoản kết dư ngân sách không đúng quy định.

- Không giải ngân hết vốn kế hoạch được giao trong năm phải hủy dự toán hoặc phải kéo dài sang năm sau.

- Giải ngân thanh toán cho các công trình không phù hợp với mục tiêu và đối tượng đầu tư của Chương trình.

- Hồ sơ thanh toán không đảm bảo tính pháp lý; thanh toán tạm ứng cho nhà thầu thi công khi bảo lãnh tạm ứng đã hết thời hạn; một số khoản tạm ứng đã hết hạn bảo lãnh tạm ứng nhưng chưa yêu cầu nhà thầu bổ sung bảo lãnh tạm ứng.

- Vốn tạm ứng quá hạn, chưa đôn đốc thu hồi tạm ứng kịp thời.

- Chưa theo dõi tổng hợp kịp thời tình hình phê duyệt quyết toán vốn đầu tư công trình hoàn thành đối với các dự án thuộc cấp huyện hoặc cấp xã phê duyệt báo cáo kinh tế kỹ thuật.

2.2. Kiểm toán việc chấp hành các cam kết với nhà tài trợ

- Chấp hành chưa đầy đủ các cam kết với nhà tài trợ.

- Sử dụng vốn sai so với cam kết; bố trí vốn đối ứng không đảm bảo tỷ lệ cam kết.

- Công tác sử dụng, khai thác công trình sau đầu tư chưa tốt.

- Không duy trì việc thu phí để đảm bảo duy trì sự vận hành.

- Không đảm bảo đầy đủ thủ tục theo quy định.

- Không thực hiện đầy đủ chế độ báo cáo theo yêu cầu của nhà tài trợ.

- Không có biện pháp phù hợp để kịp thời thực hiện khuyến nghị của các đoàn kiểm tra, giám sát của nhà tài trợ.

2.3. Kiểm toán việc chấp hành chế độ quản lý đầu tư xây dựng công trình

2.3.1. Công tác lập, thẩm định, phê duyệt dự án đầu tư

- Công tác lập, thẩm định, phê duyệt dự án không đúng về trình tự, thẩm quyền và thời gian.

- Điều chỉnh tăng tổng mức đầu tư, điều chỉnh thời gian dự án không đúng thẩm quyền.

- Điều chỉnh dự án đầu tư ngoài các trường hợp được điều chỉnh dự án đầu tư theo Luật đấu thầu.

- Lập dự án không phù hợp với phong tục tập quán, nhu cầu của người dân dẫn đến làm xong không sử dụng gây lãng phí vốn đầu tư.

- Các dự án đầu tư trong Chương trình dàn trải, không đồng bộ, không có tính kết nối dẫn đến không phát huy được hiệu quả Chương trình.

- Không phù hợp với quy hoạch ngành, vùng, trùng lặp với dự án khác đã phê duyệt.

- Nội dung dự án đầu tư sơ sài không đầy đủ theo quy định.

- Những tài liệu điều tra phương án giải phóng mặt bằng, 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.
- Phê duyệt dự án khi chưa có Báo cáo đánh giá tác động môi trường được duyệt.

2.3.2. Công tác thực hiện dự án đầu tư

- Hồ sơ khảo sát không đầy đủ, chưa đủ căn cứ để thiết kế.
- Nội dung hồ sơ thiết kế kỹ thuật và thiết kế thi công không đầy đủ theo quy định, sai lệch về quy mô, công nghệ, công suất, cấp công trình, vốn, diện tích đất sử dụng... so với quyết định đầu tư.

- + Hồ sơ thiết kế bước sau không phù hợp với thiết kế bước trước.
- + Khảo sát, thiết kế không phù hợp phải điều chỉnh nhiều lần.
- + Thiết kế chưa phù hợp các tiêu chuẩn thiết kế.

- Công tác dự toán: Tổng dự toán vượt tổng mức đầu tư, dự toán chi tiết vượt tổng dự toán; vận dụng sai định mức, đơn giá, xác định giá đối với những công việc chưa có quy định về giá thiếu căn cứ.

- + Có nội dung, hạng mục trong dự toán nhưng không có trong tổng mức đầu tư.
- + Đơn giá vật liệu lấy theo thông báo giá địa phương không đúng thời kỳ;

- Giải phóng mặt bằng: Lập, phê duyệt và thực hiện phương án đền bù không đúng quy định; hồ sơ đền bù không đầy đủ; chi phí tổ chức bồi thường GPMB sai tỷ lệ và không đúng quy định v.v.

- Công tác đấu thầu: Hồ sơ mời thầu, hồ sơ yêu cầu không đầy đủ, rõ ràng, chi tiết; phê duyệt hồ sơ và kế hoạch đấu thầu không đúng thẩm quyền, không đủ số lượng nhà thầu tham dự tối thiểu, không chấp hành quy định về thời gian; Phân chia gói thầu không có cơ sở, gây chông chéo; Chỉ định thầu khi không đáp ứng các điều kiện về chỉ định thầu theo Luật đấu thầu; Không đăng báo đấu thầu, mạng đấu thầu quốc gia; Hồ sơ mời thầu nêu rõ yêu cầu về nhãn hiệu, xuất xứ hàng hóa; không lập biên bản đóng thầu; mở thầu không đủ thành phần; xét thầu không công bằng, thiếu cơ sở; tổ chuyên gia không có chứng chỉ hành nghề đấu thầu; Xử lý tình huống trong đấu thầu không phù hợp Luật đấu thầu; không làm rõ những đơn giá bất thường trong hồ sơ dự thầu v.v.

- Hợp đồng thi công không chặt chẽ, đầy đủ, đúng quy định so với Kế hoạch đấu thầu; Hợp đồng ký kết trước khi có quyết định chỉ định thầu; Lựa chọn hình thức trọn gói khi chưa có cơ sở xác định được chính xác số lượng, khối lượng công việc; Không có bảo lãnh thực hiện hợp đồng;...

- Nghiệm thu, thanh toán khối lượng phát sinh không có thiết kế, dự toán phê duyệt bổ sung, sửa đổi, chưa ký phụ lục hợp đồng; Ký phụ lục hợp đồng phát sinh hạng mục mới độc lập với hợp đồng đã có mà không tách thành gói thầu mới và tổ

chức lựa chọn nhà thầu theo quy định.

- Thi công sai thiết kế được duyệt.

- Không chấp hành đúng quy định về giám sát thi công, giám sát quyền tác giả của tư vấn thiết kế; Tư vấn giám sát, tư vấn thiết kế không đủ năng lực, không có chứng chỉ hành nghề theo quy định.

- Hồ sơ nghiệm thu không đầy đủ: Thiếu Biên bản nghiệm thu từng phần, bộ phận, hạng mục,... thiếu Biên bản nghiệm thu chạy thử không tải, có tải....thiếu kết quả thí nghiệm vật liệu đầu vào, bê tông, thép, kết cấu, thiếu các chứng chỉ xuất xứ (CO), chứng chỉ chất lượng (CQ) hoặc có nhưng không phù hợp....

- Nhật ký công trình ghi không đầy đủ diễn biến phát sinh và sự cố trong quá trình thi công; nhật ký công trình lập không đúng quy định,....

- Hồ sơ hoàn công các hạng mục bị che khuất không được lập trước khi nghiệm thu thanh toán.

- Hồ sơ hoàn công lập không phù hợp với thực tế thi công.

2.3.3. Công tác nghiệm thu, thanh quyết toán, đưa công trình vào khai thác, sử dụng.

- Hồ sơ nghiệm thu tổng thể không đầy đủ.

- Chưa được nghiệm thu phòng cháy chữa cháy.

- Chưa được cơ quan phê duyệt Báo cáo đánh giá tác động môi trường cấp giấy xác nhận hoàn thành công trình bảo vệ môi trường của dự án.

- Nghiệm thu hoàn thành không đủ thành phần theo quy định.

- Hồ sơ hoàn công không đầy đủ, không đúng với thực tế.

- Báo cáo quyết toán vốn đầu tư công trình hoàn thành chưa lập hoặc lập không đúng thời gian quy định.

2.4. Kiểm toán việc chấp hành Luật Kế toán

- Không mở đầy đủ sổ kế toán, mở sổ không đúng mẫu; không chấp hành đầy đủ các quy định về khóa sổ kế toán.

- Lập chứng từ không đúng mẫu; không lưu trữ đầy đủ chứng từ, hồ sơ kế toán.

- Hạch toán kế toán không đúng chế độ quy định.

- Lập báo cáo còn có sai sót.

- Không thực hiện đối chiếu công nợ, đối chiếu số liệu cấp vốn với cơ quan cấp phát, cho vay khi lập báo cáo.

- Phản ánh, theo dõi công nợ còn chưa chính xác.

III. KIỂM TOÁN TÍNH KINH TẾ, HIỆU LỰC, HIỆU QUẢ

3.1. Kiểm toán tính kinh tế

3.1.1. Chi sự nghiệp

- Cơ chế quản lý còn nhiều kẽ hở.
- Khi triển khai thực hiện Chương trình chưa chú ý đến tính kinh tế, tiết kiệm.
- Giải pháp được chọn chưa phải là giải pháp tiết kiệm chi phí nhất cả về chi phí đầu tư và chi phí vận hành khi đưa vào sử dụng.
- Nhu cầu đầu tư chưa thật sự cần thiết.
- Quy mô đầu tư, địa điểm đầu tư không hợp lý.
- Việc đầu tư không phù hợp với tập quán, phong tục của người dân địa phương không.

3.1.2. Lập và phê duyệt dự án

- Đầu tư chưa phù hợp với quy hoạch của ngành và địa phương.
- Chưa xem xét tất cả các phương án 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; không xét đến các yếu tố tập quán người dân
- Lựa chọn công nghệ 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.
- Tính toán không xem xét đến điều kiện thực tế về hạ tầng hiện có.
- Lập dự án không đồng bộ với quy hoạch địa phương, với các công trình đã có, chông chéo các Chương trình, dự án trên cùng một địa điểm.

3.1.3. Khảo sát, thiết kế, dự toán

- Khảo sát không chính xác, không khảo sát tại hiện trường mà chỉ lấy số liệu công trình lân cận hoặc nội suy để đưa ra kết quả khảo sát dẫn đến công trình gặp sự cố phải điều chỉnh trong quá trình thi công làm tăng thời gian, chi phí.
- Đánh giá sai các thành phần địa chất do thiếu sự hiểu biết về nền đất hay do công tác khảo sát địa kỹ thuật sơ sài dẫn đến thiết kế cọc, móng không vững chắc gây lún nứt.
- Thiết kế khi chưa đủ thông tin về nhu cầu đầu tư, chưa căn cứ trên nhu cầu.
- Phương án thiết kế không phù hợp, bố trí không hợp lý.
- Thiết kế không đầy đủ, 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: Hành lang và lối thông nhau quá rộng một cách không cần thiết, trang bị nội thất quá xa xỉ, 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 này sinh trong quá trình vận hành về sau...

- Dự toán chi phí chưa chính xác do thông tin chưa đầy đủ, thiếu cẩn thận trong tính toán hoặc chủ ý lập dự toán thấp để dự án dễ được phê duyệt và khi đã thi công sẽ đề nghị duyệt kinh phí bổ sung để hoàn thành; ngược lại, lập dự toán cao để có nguồn kinh phí mua sắm những trang thiết bị đắt tiền.

- Dự toán bị cắt giảm một cách không có căn cứ trong quá trình thẩm định và phê duyệt, sau này lại phải duyệt bổ sung.

- Dự toán chi phí khối lượng phát sinh được lập muộn, thậm chí khi đã thi công xong hạng mục, vì vậy không có tác dụng đối với việc quản lý chi phí.

3.1.4. Lựa chọn nhà thầu

- Không đấu thầu rộng rãi mà chỉ đấu thầu hạn chế hoặc chỉ định thầu.

- Khi lập kế hoạch đấu thầu, chia tách các gói thầu không phù hợp để chỉ định thầu hoặc gom lại các gói thầu lại để hạn chế sự tham gia của các nhà thầu.

- Không đăng tải trên các tờ báo về đấu thầu và trang thông tin điện tử về đấu thầu của cơ quan quản lý nhà nước để hạn chế nhà thầu tham gia đấu thầu.

- Mô tả gói thầu không đầy đủ, rõ ràng dẫn đến cách hiểu không như nhau để dẫn đến xảy ra tranh chấp khi thực hiện hợp đồng.

- Chủ đầu tư và nhà thầu thông đồng với nhau nên đã thông tin cho nhà thầu về một phần khối lượng công việc nào đó trong gói thầu sẽ được giao bổ sung. Nhà thầu biết thông tin sẽ bỏ với đơn giá cao đột biến cho những công việc đó, giảm đơn giá các công việc còn lại để thắng thầu, khi được thanh toán sẽ được hưởng lợi rất lớn ở phần giao bổ sung, dẫn tới chi phí công trình tăng.

- Thông thầu: Một nhà thầu mua tất cả hồ sơ mời thầu; các nhà thầu thỏa hiệp với nhau để một nhà thầu nào đó thắng thầu rồi phân chia lợi ích giữa các nhà thầu với nhau (thường là trong đấu thầu hạn chế)...

- Chuyển nhượng thầu giữa các nhà thầu trong liên danh, nhà thầu có năng lực, kinh nghiệm liên danh với một nhà thầu nhỏ. Sau khi trúng thầu giao lại cho nhà thầu nhỏ làm.

- Thẩm định thiếu chính xác, phê duyệt giá gói thầu quá cao.

- Xét thầu thiếu công bằng, không theo những tiêu thức đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt. Cá nhân trực tiếp đánh giá hồ sơ dự sơ tuyển, hồ sơ dự thầu, hồ sơ đề xuất có ý châm chểm không trung thực làm sai lệch kết quả lựa chọn nhà thầu.

- Tiêu chí đánh giá hồ sơ dự thầu 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.

3.1.5. Hợp đồng và thực hiện hợp đồng

- Các điều khoản hợp đồng không chặt chẽ. Thương thảo hợp đồng có các

điều khoản gây bất lợi cho Chủ đầu tư.

- Giá trên hợp đồng không căn cứ vào giá trúng thầu. Giá trúng thầu có những đơn giá bất thường nhưng không được làm rõ trước khi ký hợp đồng;

- Hợp đồng không được điều chỉnh kịp thời khi thay đổi thiết kế, do đó không có được cái nhìn tổng quát về diễn biến chi phí, chi phí vượt trội không được phát hiện kịp thời. Trong những trường hợp đó, thường giá cả của chi phí phát sinh, bổ sung thường cao hơn giá hợp đồng gốc (các ban quản lý xây dựng thường lấy lý do là thi công không cùng thời điểm).

3.1.6. Quản lý thi công xây dựng

- Tiến độ bị kéo dài do nguyên nhân chủ quan, khách quan.

- Do giám sát không tốt nên không phát hiện kịp thời các hạng mục có khiếm khuyết kỹ thuật, sử dụng nguyên vật liệu kém chất lượng; các trang thiết bị kỹ thuật không đúng thông số đã thỏa thuận ... dẫn đến hư hại công trình xây dựng.

- Khi nghiệm thu các hạng mục phát hiện ra khiếm khuyết nhưng không kiên quyết yêu cầu đơn vị thi công khắc phục ngay.

- Việc quá chậm trễ đưa ra yêu cầu sửa chữa các khiếm khuyết có thể do đơn vị sử dụng sau khi nhận bàn giao công trình đã không thông báo kịp thời và đầy đủ cho ban Quản lý xây dựng về những khiếm khuyết đó, dẫn đến bên nhận thầu có thể viện lý do hết hiệu lực thời hạn bảo hành, sẽ tốn kém chi phí cho việc khắc phục.

- Tính toán khối lượng thanh quyết toán không chính xác, làm tăng chi phí.

- Không thực hiện theo đúng biện pháp thi công, quy trình thi công, quy định về phòng cháy chữa cháy, quy định về an toàn lao động gây ra sự cố làm phát sinh chi phí, tăng thời gian thực hiện công trình.

3.1.7. Điều kiện, năng lực của tổ chức cá nhân

- Các tổ chức, cá nhân tham gia hoạt động xây dựng không có đủ năng lực về tài chính, kỹ thuật, chuyên môn;

- Các tổ chức cá nhân không đúng chức năng, ngành nghề, không có đủ độ tin cậy và kinh nghiệm;

- Cá nhân đang tham gia thực hiện một dự án khác nhưng vẫn tham gia đấu thầu dự án mới;

- Thay đổi cá nhân tham gia thực hiện dự án so với danh sách đăng ký trong hồ sơ dự thầu sau khi đã trúng thầu;

- Kê khai không năng lực kinh nghiệm cá nhân, năng lực công ty để tham gia đấu thầu.

3.2. Kiểm toán hiệu quả Chương trình

- Phân bổ vốn còn dàn trải;

- Các số liệu thống kê của đơn vị không chính xác;

- Các dự án đầu tư xong không sử dụng không hết công năng, công suất thiết kế của Công trình xây dựng dẫn đến gây lãng phí vốn đầu tư;

- Văn bản hướng dẫn của cấp quản lý chưa kịp thời, chưa phù hợp với thực tiễn, có sự mâu thuẫn nội tại dẫn đến phải sửa đổi, ảnh hưởng đến công tác triển khai, thực hiện;

- Bộ máy quản lý Chương trình công kênh, nhiều ngành, nhiều cấp tham gia nhưng không xác định rõ trách nhiệm và yêu cầu về kết quả đạt được tương ứng với nhiệm vụ, kinh phí được giao;

- Công tác quản lý và điều hành còn có khâu chưa chặt chẽ; công tác phối hợp giữa các cơ quan, đơn vị quản lý triển khai thực hiện Chương trình chưa hiệu quả. Không có các Chương trình kiểm tra, giám sát thường xuyên có sự kết hợp giữa các bộ ban ngành có trách nhiệm;

- Công tác quản lý, chỉ đạo thực hiện Chương trình trong việc lập dự án đầu tư chưa phù hợp chưa sát với tình hình bố trí vốn đầu tư dẫn đến phải cắt giảm quy mô, khối lượng các dự án, làm giảm mục tiêu đạt được;

- Không xây dựng kế hoạch triển khai thực hiện Chương trình; xây dựng kế hoạch không cụ thể, không khả thi, không bám sát mục tiêu và lộ trình dự kiến tại quyết định phê duyệt Chương trình.

3.3. Kiểm toán hiệu lực Chương trình

- Chương trình không xác định các mục tiêu cụ thể, có thể đo lường và lượng hoá được; không xây dựng các nhóm mục tiêu trong ngắn hạn, dài hạn.

- Các yếu tố đảm bảo cho sự vận hành không phù hợp với xu hướng phát triển và với thực tế.

- Triển khai thực hiện Chương trình không đạt kế hoạch đề ra.

- Kết quả thực hiện Chương trình không đạt được mục tiêu đề ra.

- Không đồng bộ với các Chương trình, dự án khác.

- Những tác động của Chương trình đối với hiện tại và tương lai không cao.

- Không thực hiện được đầy đủ các nội dung, các dự án thành phần của Chương trình hoặc thực hiện đủ nhưng không đúng mục tiêu, đúng đối tượng ưu tiên của Chương trình đề ra.

- Không có kinh phí, hoặc kinh phí không đủ để tổ chức vận hành khai thác và duy tu bảo dưỡng công trình

- Chưa tổ chức đánh giá, nghiệm thu kết quả thực hiện riêng cho Chương trình.

- Báo cáo tổng hợp của đơn vị về các chỉ tiêu thực hiện không có căn cứ, sai so với thực tế.

- Không lập báo cáo định kỳ gửi Bộ KH&ĐT, Bộ Tài chính về tiến độ thực hiện các nội dung của Chương trình.

- Báo cáo giám sát (6 tháng và cả năm) còn sơ sài, thiếu thông tin, số liệu; cơ quan có thẩm quyền không xây dựng kế hoạch kiểm tra Chương trình, DA đầu tư.
- Các tác động của dự án ảnh hưởng đến môi trường sinh thái, ảnh hưởng đến các công trình di tích lịch sử, văn hoá.
- Chương trình không đem lại sự thay đổi, chuyển biến tích cực về nhận thức của người dân như kỳ vọng.
- Chương trình không đạt được mục tiêu về kinh tế, xã hội, môi trường như đã được phê duyệt trong các quyết định của cấp có thẩm quyền.